



ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΡΑΚΤΙΚΗ

Βησσαρίωνα Π. Παπασπύρου ΚΑΘΗΓΗΤΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ



1954

ΙΔΡΥΜΑ ΕΥΓΕΝΙΔΟΥ
ΧΡΥΣΟΥΝ ΜΕΤΑΛΛΙΟΝ ΑΚΑΔΗΜΙΑΣ ΑΘΗΝΩΝ



ΑΡΧΑ
ΕΥΓΕΝΙΑΣ
1954

ΠΡΟΛΟΓΟΣ ΙΔΡΥΜΑΤΟΣ ΕΥΓΕΝΙΔΟΥ

Ο Ευγένιος Ευγενίδης, ο ιδρυτής και χορηγός του «Ιδρύματος Ευγενίδου», πολύ νωρίς προέβλεψε και σχημάτισε την πεποίθηση ότι η άρτια κατάρτιση των τεχνικών μας, σε συνδυασμό με την εθνική αγωγή, θα ήταν αναγκαίος και αποφασιστικός παράγων για την πρόοδο του Έθνους μας.

Την πεποίθησή του αυτή ο Ευγενίδης εκδήλωσε με τη γενναιόφρονα πράξη ευεργεσίας, να κληροδοτήσει σεβαστό ποσό για τη σύσταση Ιδρύματος, που θα είχε ως σκοπό να συμβάλλει στην τεχνική εκπαίδευση των νέων της Ελλάδας.

Έτσι, το Φεβρουάριο του 1956 συστήθηκε το «Ίδρυμα Ευγενίδου», του οποίου τη διοίκηση ανέλαβε η αδελφή του Μαρ. Σίμου, σύμφωνα με την επιθυμία του διαθέτη. Το έργο του Ιδρύματος συνεχίζει από το 1981 ο κ. Νικόλαος Βερνίκος - Ευγενίδης.

Από το 1956 έως σήμερα η σύμβολή του Ιδρύματος στην τεχνική εκπαίδευση πραγματοποιείται με διάφορες δραστηριότητες. Όμως απ' αυτές η σημαντικότερη, που κρίθηκε από την αρχή ως πρώτης ανάγκης, είναι η έκδοση βιβλίων για τους μαθητές των Τεχνικών και Επαγγελματικών Σχολών και Λυκείων.

Μέχρι σήμερα, με τη συνεργασία με τα Υπουργεία Εθνικής Παιδείας και Θρησκευμάτων και Εμπορικής Ναυτιλίας, εκδόθηκαν εκατοντάδες τόμοι βιβλίων, που έχουν διατεθεί σε πολλά εκατομμύρια αντίτυπα. Τα βιβλία αυτά κάλυπταν ή καλύπτουν ανάγκες των Κατωτέρων και Μέσων Τεχνικών Σχολών του Υπ. Παιδείας, των Σχολών του Οργανισμού Απασχολήσεως Εργατικού Δυναμικού (ΟΑΕΔ), των Τεχνικών και Επαγγελματικών Λυκείων, των Τεχνικών Επαγγελματικών Σχολών και των Δημοσίων Σχολών Εμπορικού Ναυτικού.

Μοναδική φροντίδα του Ιδρύματος σ' αυτή την εκδοτική του προσπάθεια ήταν, και είναι η συγγραφή και έκδοση βιβλίων ποιότητας, από άποψη όχι μόνον επιστημονική, παιδαγωγική και γλωσσική, αλλά και ως προς την εμφάνιση, ώστε το βιβλίο να αγαπηθεί από τους μαθητές.

Για την επιστημονική και παιδαγωγική αρτιότητα των βιβλίων τα κείμενα υποβάλλονται σε πολλές επεξεργασίες και βελτιώνονται πριν από κάθε νέα έκδοση συμπληρούμενα καταλλήλως.

Ιδιαίτερη σημασία απέδωσε το Ίδρυμα από την αρχή στη γλωσσική διατύπωση των βιβλίων, γιατί πιστεύει ότι και τα τεχνικά βιβλία, όταν είναι γραμμένα σε γλώσσα σωστή και ομοιόμορφη αλλά και κατάλληλη για τη στάθμη των μαθητών, μπορούν να συμβάλλουν στη γλωσσική κατάρτιση των μαθητών.

Έτσι, με απόφαση που ίσχυσε ήδη από το 1956, όλα τα βιβλία της Βιβλιοθήκης του Τεχνίτη, δηλαδή τα βιβλία για τις τότε Κατώτερες Τεχνικές Σχολές, όπως αργότερα και για τις Σχολές του ΟΑΕΔ, ήταν γραμμένα σε γλώσσα δημοτική, με βάση τη γραμματική του Τριανταφυλλίδη, ενώ όλα τα άλλα βιβλία ήταν γραμμένα στην απλή καθαρεύουσα. Σήμερα ακολουθείται η γραμματική που διδάσκεται στα σχολεία της δευτεροβάθμιας εκπαίδευσεως. Η γλωσσική επεξεργασία των βιβλίων ανατίθε-

ται σε φιλολόγους του Ιδρύματος και έτσι εξασφαλίζεται η ενιαία σύνταξη και ορολογία κάθε κατηγορίας βιβλίων.

Η ποιότητα του χαρτιού, το είδος των τυπογραφικών στοιχείων, τα σωστά σχήματα, η καλαίσθητη σελιδοποίηση, το εξώφυλλο και το μέγεθος του βιβλίου, περιλαμβάνονται και αυτά στις φροντίδες του Ιδρύματος και συμβάλλουν στη σωστή «λειτουργικότητα» των βιβλίων.

Το Ίδρυμα θεώρησε ότι είναι υποχρέωσή του, σύμφωνα με το πνεύμα του ιδρυτή του, να θέσῃ στη διάθεση του Κράτους όλη αυτή την πείρα του των 20 ετών, αναλαμβάνοντας το 1978 και την έκδοση των βιβλίων για τις νέες Τεχνικές Επαγγελματικές Σχολές και τα Τεχνικά και Επαγγελματικά Λύκεια, σύμφωνα πάντοτε με τα εγκεκριμένα Αναλυτικά Προγράμματα του Π.Ι. και του ΥΠΕΠΘ.

ΕΠΙΤΡΟΠΗ ΕΚΔΟΣΕΩΝ ΙΔΡΥΜΑΤΟΣ ΕΥΓΕΝΙΔΟΥ

Μιχαήλ Αγγελόπουλος, καθηγητής ΕΜΠ, Πρόεδρος.

Αλέξανδρος Σταυρόπουλος, καθηγητής Α.Β.Σ. Πειραιώς, Αντιπρόεδρος.

Ιωάννης Τεγόπουλος, καθηγητής ΕΜΠ.

Σταμάτης Παλαιοκρασάς, Σύμβουλος Παιδαγωγικού Ινστιτούτου.

Σωτήριος Γκλαβάς, Σχολικός σύμβουλος Δευτεροβάθμιας Εκπαίδευσεως ειδικότητας Π.Ε.17.

Σύμβουλος επί των εκδόσεων του Ιδρύματος **Κων. Μανάφης**, καθηγ. Φιλ. Σχολής Παν/μίου Αθηνών.
Γραμματέας της Επιτροπής, **Γεώργιος Ανδρεάκος**.

Διατελέσαντα μέλη ή σύμβουλοι της Επιτροπής

Γεώργιος Κακριδής (1955-1959) Καθηγητής ΕΜΠ, **Άγγελος Καλογεράς** (1957-1970) Καθηγητής ΕΜΠ, **Δημήτριος Νιάνιας** (1957-1965) Καθηγητής ΕΜΠ, **Μιχαήλ Σπετσιέρης** (1956-1959), **Νικόλαος Βασιώτης** (1960-1967), **Θεόδωρος Κουζέλης** (1968-1976) Μηχ. Ηλ. ΕΜΠ, **Παναγιώτης Χατζηωάννου** (1977-1982) Μηχ. Ηλ. ΕΜΠ, **Αλέξανδρος Ι. Παπάς** (1955-1983) Καθηγ. ΕΜΠ, **Χρυσόστομος Καθουνίδης** (1955-1984) Μηχ. Ηλ. ΕΜΠ, **Γεώργιος Ρούσσος** (1970-1987) Χημ.-Μηχ. ΕΜΠ, **Θεοδόσιος Παπαθεοδοσίου** (1982-1984) Δρ. Μηχανολόγος-Μηχανικός, **Ιγνάτιος Χατζηευστρατίου** (1985-1988) Μηχανολόγος, Γεν. Διευθυντής Σιτιτανιδέου Σχολής, **Γεώργιος Σταματίου** (1988-1990) Σχολ. σύμβουλος.



ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΡΑΚΤΙΚΗ

ΒΗΣΣΑΡΙΩΝΑ Π. ΠΑΠΑΣΠΥΡΟΥ

ΚΑΘΗΓΗΤΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΑΘΗΝΑ
1992





ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Το μάθημα της Φορολογικής Πρακτικής περιλαμβάνει βασικές γνώσεις από τον Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων και από τη φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων.

Από τη διδασκαλία του μαθήματος αυτού ο μαθητής πρέπει να είναι σε θέση:

- Να τηρεί τα βιβλία των διαφόρων επιτηδευματιών και να εκδίδει για κάθε συναλλαγή τα δικαιολογητικά που προβλέπονται από τον Κ.Φ.Σ.
- Να προσδιορίζει το ακαθάριστο και καθαρό εισόδημα των επιτηδευματιών, με βάση τα δεδομένα των βιβλίων τους.
- Να διευκολύνει το φοροτεχνικό έλεγχο για τον προσδιορισμό του καθαρού φορολογητέου εισοδήματος των επιτηδευματιών.
- Να αποκτήσει βασικές γνώσεις από τη φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων που ισχύει στην Ελλάδα, πράγμα απαραίτητο σε κάθε πολίτη και ιδιαίτερα στους λογιστές.
- Να γνωρίζει τις φορολογικές του υποχρεώσεις προς το Κράτος.

Το βιβλίο διαιρείται σε δυο μέρη: στο πρώτο αναλύεται ο Κώδικας Φορολογικών Στοιχείων (Κ.Φ.Σ.) και στο δεύτερο η φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων.

Κατά τη συγγραφή του βιβλίου χρησιμοποιήθηκε ως οδηγός η εξυπηρέτηση των πραγματικών αναγκών της πράξεως. Κατά την ανάπτυξη των οικείων κεφαλαίων καταβλήθηκε προσπάθεια να χρησιμοποιηθεί απλή και ευκολονότητη γλώσσα, γιατί η εκλαίκευση, ιδίως των φοροτεχνικών όρων, είναι αρκετά δύσκολη. Για την ανεπότερη κατανόηση και εμπέδωση της ύλης παρατέθηκαν αρκετά παραδείγματα.

Στο τέλος κάθε κεφαλαίου υπάρχουν ερωτήσεις και ασκήσεις, η λύση των οποίων θα συντελέσει στην πλήρη αφομοίωση της σχετικής ύλης.

Διυτιχώς οι φορολογικές διατάξεις υπόκεινται σε συχνές τροποποιήσεις και μεταβολές.

Έτοι και με την εφαρμογή από 1 Ιανουαρίου 1987 του Φόρου Ποστιθέμενης Αξίας (VALUE ADDED TAX) δημιουργήθηκε η ανάγκη της τροποποιήσεως αρκετών διατάξεων του Κ.Φ.Σ. Επίσης από 1 Ιανουαρίου 1987 με το Π.Δ. 356/1986 αναθεωρήθηκαν, τροποποιήθηκαν και συμπληρώθηκαν πολλές και ουσιώδεις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων. Αυτό σημαίνει ότι και το βιβλίο αυτό από καιρού εις καιρόν πρέπει να προσαρμόζεται, ώστε εκτός από την εξυπηρέτηση των αναγκών της πράξεως να ανταποκρίνεται στην πραγματικότητα. Αυτός υπήρξε ο λόγος της ανατυπώσεως του βιβλίου, ώστε να προσαρμοστεί στις ισχύουσες διατάξεις του Κ.Φ.Σ.

Μάιος 1987
Ο συγγραφέας





ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ
ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ
ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΤΟΝ Κ.Φ.Σ.

Μέχρι το 1948 δεν υπήρχε στη χώρα μας νομοθετική ρύθμιση σχετικά με την τήρηση των φορολογικών λογιστικών βιβλίων.

Με εξαίρεση τις τράπεζες, τις ανώνυμες εταιρίες και ελάχιστες αξιόλογες βιομηχανικές και εμπορικές επιχειρήσεις, που γνώριζαν τη σημασία της λογιστικής και για το λόγο αυτό τηρούσαν πλήρη λογιστικά βιβλία, οι άλλες επιχειρήσεις τηρούσαν κατά τρόπο πρόχειρο μόνο τα βιβλία, που ήταν αναγκαία για την παρακολούθηση των πελατών, προμηθευτών, γραμματίων και μετρητών. Τα άλλα βιβλία, που εξυπηρετούν πραγματικές διαχειριστικές ανάγκες των επιχειρήσεων και το λογιστικό έλεγχο, τα θεωρούσαν περιττά και είδος πολυτελείας, τους δε λογιστές πρόσωπα διακοσμητικά. Για το λόγο αυτό οι Φορολογικές Αρχές κατά τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος δεν υπολόγιζαν τι αναγραφόταν στα λογιστικά βιβλία των επιχειρήσεων, αλλά χρησιμοποιούσαν διάφορες πληροφορίες και τεκμήρια, π.χ. ταξίδια στο εξωτερικό, εξοχική κατοικία, τοποθεσία επιχειρήσεως, μέγεθος καταστήματος κλπ. Ο τρόπος αυτός προσδιορισμού του εισοδήματος ήταν αυθαίρετος και δεν ικανοποιούσε το αίσθημα της φορολογικής δικαιοσύνης, που πρέπει να επικρατεί σε μια ευνομούμενη χώρα.

Το 1948 καθιερώθηκε για πρώτη φορά στη χώρα μας η υποχρέωση της τήρησης των φορολογικών βιβλίων από τους επιτηδευματίες. Οι παραγωγικές τάξεις στην αρχή αντέδρασαν έντονα στην υποχρεωτική τήρηση βιβλίων, αλλά με την πάροδο του χρόνου πείσθηκαν ότι αυτό ήταν προς το συμφέρον τους.

Οι διατάξεις περί φορολογικών βιβλίων και στοιχείων κωδικοποιήθηκαν το 1954 σε ενιαίο κείμενο και αποτέλεσαν το γνωστό από τότε Κ.Φ.Σ., ο οποίος τροποποιήθηκε μεταγενέστερα πολλές φορές με βάση την πείρα που αποκτήθηκε από την εφαρμογή του. Η τελευταία κωδικοποίηση έγινε με το Προεδρικό Διάταγμα 99/1977 (Φ.Ε.Κ. 34/9-2-77, Τεύχος Α'). Η κωδικοποίηση αυτή έχει υποστεί ορισμένες τροποποιήσεις με το Ν. 1642/86 (ΦΠΑ) και το Π.Δ. 356/86.

Η εφαρμογή του Κ.Φ.Σ. συνετέλεσε αποφασιστικά στην εισαγωγή του ενιαίου φόρου εισοδήματος και συνέβαλε αποτελεσματικά στη θελτίωση της αποδόσεως των εσόδων του δημοσίου από την άμεση και έμμεση φορολογία. Επίσης ο Κ.Φ.Σ. συνέβαλε σε μεγάλο βαθμό στη λογιστική οργάνωση των επιχειρήσεων

επάνω σε ορθολογικές θάσεις και έχει προετοιμάσει το έδαφος για την εισαγωγή του λογιστικού σχεδίου στη χώρα μας.

Στην ανάπτυξη των σχετικών διατάξεων του Κ.Φ.Σ. θα αποφύγομε λεπτομέρειες, που θα καθιστούσαν το βιβλίο κουραστικό για τους μαθητές. Για την πληρέστερη ενημέρωση των σπουδαστών συνιστάται η μελέτη του σχετικού Προεδρικού Διατάγματος «Περί Κώδικος Φορολογικών Στοιχείων».

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ

ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

2.1 Γενικές διατάξεις για τα βιβλία και στοιχεία.

2.1.1 Υπόχρεοι στην τήρηση βιβλίων και στοιχείων.

Κάθε επιτηδευματίας, αδιάφορα αν υπάγεται ή όχι στη φορολογία του εισοδήματος ή φορολογείται με ειδικό τρόπο, υποχρεούται να τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητεί, λαμβάνει, υποθάλλει και διαφυλάσσει τα βιβλία και στοιχεία που ορίζονται από τις διατάξεις του Κ.Φ.Σ.

Επιτηδευματίας, σύμφωνα με τον Κ.Φ.Σ., καλείται κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ημεδαπό ή αλλοδαπό, που ασκεί μέσα στα όρια της επικράτειας εμπορική, βιομηχανική ή οποιαδήποτε επιχείρηση, κερδοσκοπικό, βιοποριστικό και ελευθέριο επάγγελμα.

Σύμφωνα με τα παραπάνω, τα εννοιολογικά στοιχεία του όρου επιτηδευματίας είναι τα εξής:

- 1) Πρόσωπο φυσικό ή νομικό (ημεδαπό ή αλλοδαπό).
- 2) Άσκηση εμπορίου, βιομηχανίας και γενικά επαγγέλματος κερδοσκοπικού, βιοποριστικού ή ελευθέριου.
- 3) Άσκηση επαγγέλματος μέσα στα όρια της επικράτειας.
Η έννοια του επιτηδευματία είναι ευρύτερη από την έννοια του εμπόρου. Σύμφωνα με τον Εμπορικό Νόμο **έμπορος** είναι εκείνος, που διενεργεί εμπορικές πράξεις και έχει ως σύνηθες επάγγελμα την εμπορία.
Έτσι π.χ. ο γεωργός και ο ελεύθερος επαγγελματίας (γιατρός, δικηγόρος κλπ.) είναι επιτηδευματίας όχι όμως και έμπορος.

2.1.2 Κοινοπραξία επιτηδευματιών.

Η κοινοπραξία αποτελεί προσωρινή ένωση φυσικών ή νομικών προσώπων που ασκούν ήδη εμπορική επιχείρηση, με σκοπό την εκτέλεση από κοινού ορισμένης ή ορισμένων εμπορικών πράξεων όπως π.χ. η ανέγερση μιας πολυκατοικίας, η εισαγωγή ενός ορισμένου είδους από το εξωτερικό, η παραγωγή μιας κινηματογραφικής ταινίας κλπ.

Η κοινοπραξία των επιτηδευματιών θεωρείται ως επιτηδευματίας, σύμφωνα με τον Κ.Φ.Σ. και υποχρεούται να τηρεί βιβλία και στοιχεία και γενικά έχει όλες τις υποχρεώσεις του επιτηδευματία.

Στον εμπορικό νόμο δεν υπάρχει ο όρος κοινοπραξία, το δε περιεχόμενό του δεν έχει εντελώς αποκρυσταλλωθεί. Θα μπορούσε να πει κανένας ότι η

κοινοπραξία αποτελεί ιδιότυπη νομική μορφή, η οποία στερείται νομικής προσωπικότητας. Η κοινοπραξία όμως αναγνωρίσθηκε αρχικά από τη Διοίκηση γιατί αποτελεί μια πραγματική κατάσταση και ακολούθως η αναγνώριση αυτή έγινε δεκτή και από τη Φορολογική Πρακτική.

Για να αναγνωρισθεί φορολογικώς η κοινοπραξία απαιτούνται οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

α) Ύπαρξη έγγραφης συμφωνίας. Επομένως αποκλείεται η απόδειξη της κοινοπρακτικής σχέσεως με μάρτυρες ή με άλλο μέσο.

β) Ορισμένη επαγγελματική διεύθυνση. Στο συστατικό έγγραφό της πρέπει να ορίζεται η επαγγελματική διεύθυνση της κοινοπραξίας. Ως επαγγελματική διεύθυνση νοείται η πόλη, η οδός και ο αριθμός.

γ) Κατάθεση της έγγραφης συμφωνίας στον Οικονομικό Έφορο. Για να αναγνωρισθεί φορολογικά η κοινοπρακτική σχέση πρέπει να κατατεθεί στον αρμόδιο Οικονομικό Έφορο πριν την έναρξη των εργασιών της το συστατικό έγγραφο. Αρμόδιος για την κατάθεση του εγγράφου είναι ο Οικονομικός Έφορος στην περιφέρεια του οποίου εδρεύει η κοινοπραξία.

δ) Ενέργεια συγκεκριμένων πράξεων. Οι πράξεις αυτές περιγράφονται στο συστατικό έγγραφο.

ε) Άσκηση από κάθε μέλος της κοινοπραξίας δικής του επιχειρήσεως. Εάν στην κοινοπραξία μετέχουν και πρόσωπα τα οποία δεν ασκούν επιχείρηση, θα πρέπει να γίνει δεκτό ότι η κοινοπραξία θεωρείται ότι υφίσταται μεταξύ των υπολοίπων μελών αυτής.

2.1.3 Μισθωτοί.

Οι μισθωτοί (υπάλληλοι - εργάτες) δεν υποχρεούνται να τηρούν βιθλία για την εξαρτημένη εργασία που παρέχουν. Αν όμως τα πρόσωπα αυτά, εκτός από την παρεχόμενη έμμισθη υπηρεσία, ασκούν παράλληλα και άλλο επάγγελμα, τότε για το επάγγελμα αυτό υποχρεούνται να τηρούν βιθλία, όπως κάθε επιτηδευματίας.

2.1.4 Παραγωγοί αγροτικών προϊόντων.

Παραγωγοί αγροτικών προϊόντων θεωρούνται για την εφαρμογή του Κ.Φ.Σ. οι γεωργοί, οι κτηνοτρόφοι, οι πτηνοτρόφοι, οι μελισσοκόμοι, οι σηροτρόφοι, εκείνοι που υλοτομούν και παράγουν δασικά προϊόντα και οι αλιείς. Οι παραγωγοί αυτοί δεν υποχρεούνται να τηρούν βιθλία, με μόνη εξαίρεση το Ημερολόγιο Μεταφοράς αυτοκινήτου, όταν μεταφέρουν τα προϊόντα τους στους τόπους διαθέσεώς τους με δικά τους φορτηγά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσεως.

Αν ο παραγωγός για την πώληση των προϊόντων του διαθέτει κατάστημα ή πωλεί τα προϊόντα του μετά από επεξεργασία, που τους δίνει το χαρακτήρα βιομηχανικών ή βιοτεχνικών προϊόντων, υποχρεούται να τηρεί βιθλία και γενικά έχει όλες τις υποχρεώσεις του επιτηδευματία.

Ως κατεργασία, που παίρνει το χαρακτήρα της βιομηχανοποιήσεως, μπορεί να θεωρηθεί η κατασκευή σαπουνιών, ή κονσερβοποίηση λαχανικών, ιχθύων, κρέατος κλπ. Αντίθετα, η εργασία που γίνεται για να καταστήσει τα γεωργικά

προϊόντα κατάλληλα προς διάθεση, δεν προσδίνει σε αυτά το χαρακτηρισμό του βιομηχανικού προϊόντος, π.χ. η αποφλοίωση του ρυζιού, ο αλωνισμός των σιτηρών, η έκθλιψη ελιών για την παραγωγή λαδιού κλπ.

Η απαλλαγή των γεωργών κλπ. από την υποχρέωση τηρήσεως βιθλίων δεν έχει δεσμευτικό χαρακτήρα και συνεπώς αν αυτοί επιθυμούν, μπορούν να θεωρήσουν και να τηρήσουν βιθλία.

Όταν ο παραγωγός ασκεί και άλλο επάγγελμα, εξαιρείται μόνο η παροχή μισθωτών υπηρεσιών, γι' αυτό το δεύτερο επάγγελμα έχει γενικά όλες τις υποχρεώσεις του επιτηδευματία.

Οι αγρότες που ασκούν την αγροτική τους εκμετάλλευση με τη μορφή εταιρίας οποιουδήποτε τύπου (ΟΕ, ΕΕ κλπ.) ή αγροτικού συνεταιρισμού ή εξάγουν τα προϊόντα της παραγωγής τους στο εξωτερικό, έχουν υποχρέωση να τηρούν τα βιθλία και τα στοιχεία που ορίζονται από τις διατάξεις του Κ.Φ.Σ. Επίσης την ίδια υποχρέωση έχουν οι αγρότες που με δήλωσή τους έχουν υπαχθεί στο κανονικό καθεστώς του ΦΠΑ.

2.1.5 Συνεταιρισμοί παραγωγών αγροτικών προϊόντων και ενώσεις των συνεταιρισμών αυτών.

Τα πρόσωπα αυτά έχουν υποχρέωση να τηρούν τα βιθλία και τα στοιχεία που ορίζονται από τον Κ.Φ.Σ., θεωρούμενοι ως επιτηδευματίες, εφόσον τα κέρδη τους από την πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών υπόκεινται στη φορολογία εισοδήματος. Την ίδια υποχρέωση έχουν αν η δραστηριότητά τους υπάγεται στο φόρο προστιθέμενης αξίας. Αν δεν συντρέχουν οι παραπάνω προϋποθέσεις τότε τηρούν τα στοιχεία και τις δηλώσεις που ορίζονται από τον Κώδικα.

2.1.6 Νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα.

Το δημόσιο, τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου (ταμεία ασφαλίσεως και προνοίας, τα θρησκευτικά, εθνωφελή, φιλανθρωπικά, νοσηλευτικά και εκπαιδευτικά ιδρύματα, οι Ιεροί Ναοί και Ιερές Μονές), οι συνεταιρισμοί μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα και οι ενώσεις τους υποχρεούνται μόνο στο να εκδίδουν τα στοιχεία και να υποβάλλουν τις δηλώσεις, που ρητά ορίζονται από τις διατάξεις του Κ.Φ.Σ. Αν όμως τα πρόσωπα αυτά (εκτός από το Δημόσιο και τα Ν.Π.Δ.Δ.) υπάγονται στο φόρο προστιθέμενης αξίας, έχουν και τις λοιπές υποχρεώσεις που προβλέπει ο Κ.Φ.Σ. για τους επιτηδευματίες.

2.1.7 Μη υπόχρεοι στην τήρηση βιθλίων και ορισμένων στοιχείων.

Δεν υποχρεούνται στην τήρηση βιθλίων και στην έκδοση αποδείξεων παροχής υπηρεσιών προς το κοινό και αποδείξεων δαπανών οι επιτηδευματίες οι οποίοι κατά την προηγούμενη ετήσια διαχειριστική περίοδο πραγματοποίησαν:

α) Ακαθάριστα έσοδα μέχρι 1.000.000 δρχ., αν ασχολούνται με την πώληση αγαθών, αυτουσίων ή μετά προηγούμενη επεξεργασία.

β) Ακαθάριστα έσοδα μέχρι 250.000 δρχ., αν ασχολούνται με την παροχή υπηρεσιών, ειδικά δε οι κάτοχοι φορτηγών πλοίων, εφόσον η χωρητικότητά

τους δεν υπερβαίνει, συνολικά, τους 500 κόρους.

γ) Ακαθάριστα έσοδα μέχρι 1.000.000 δρχ. συνολικά από την πώληση αγαθών και από την παροχή υπηρεσιών, εφόσον τα έσοδα από την παροχή υπηρεσιών δεν υπερβαίνουν τις 250.000 δρχ.

Οι παραπάνω επιτηδευματίες δεν απαλλάσσονται, αν συντρέχει περίπτωση, από την τήρηση των ειδικών προσθέτων βιθλίων, για τα οποία θα μιλήσουμε παρακάτω. Έτσι π.χ. εκπαιδευτήριο ή φροντιστήριο υποχρεούται οπωσδήποτε να τηρεί Μητρώο Μαθητών.

Εξαιρούνται από την απαλλαγή τηρήσεως βιθλίων οι ανώνυμες εταιρίες, οι εταιρίες περιορισμένης ευθύνης, οι κοινοπραξίες επιτηδευματιών και οι ελεύθεροι επαγγελματίες.

2.1.8 Γλώσσα τηρήσεως βιθλίων και στοιχείων.

Τα βιθλία και στοιχεία που ορίζονται από τον Κ.Φ.Σ. τηρούνται στην ελληνική γλώσσα, με εξαίρεση τα στοιχεία που αφορούν συναλλαγές με το εξωτερικό (π.χ. τιμολόγια πωλήσεως) στα οποία επιτρέπεται η διατύπωση του περιεχομένου τους σε ξένη γλώσσα.

Στις αλλοδαπές επιχειρήσεις και οργανισμούς, που εργάζονται στην Ελλάδα, παρέχεται η ευχέρεια να τηρούν όλα ή μερικά από τα βιθλία και στοιχεία σε ξένη γλώσσα, με τον όρο ότι οι τίτλοι των λογαριασμών και η αιτιολογία των εγγραφών θα καταχωρίζονται παράλληλα και στην ελληνική.

Τα παραπάνω αφορούν μόνο στα τηρούμενα βιθλία και στοιχεία. Επομένως οι δηλώσεις αποδόσεως χαρτοσήμου και ειδφορών όπου εξακολουθεί να υπάρχει αυτή η υποχρέωση, οι ατομικές και συγκεντρωτικές καταστάσεις που υποβάλλονται, συντάσσονται πάντοτε μόνο στην ελληνική γλώσσα.

2.2 Διάκριση επιτηδευματιών.

2.2.1 Διάκριση επιτηδευματιών ανάλογα με το αντικείμενο των εργασιών τους.

Οι επιτηδευματίες, ανάλογα με το αντικείμενο των εργασιών τους, διακρίνονται:

α) Στους ασχολούμενους με την αγορά και πώληση αγαθών, χονδρικώς ή λιανικώς, αυτουσίων, δηλαδή χωρίς επεξεργασία (εμπορικές επιχειρήσεις).

β) Στους ασχολούμενους με την αγορά και πώληση αγαθών, χονδρικώς ή λιανικώς, μετά από επεξεργασία (βιομηχανικές και βιοτεχνικές επιχειρήσεις).

γ) Στους ασχολούμενους με την παροχή υπηρεσιών (καθαριστήριο ρούχων, μεταφορική επιχείρηση προσώπων ή αγαθών, ξενοδοχείο κλπ.).

2.2.2 Παροχή υπηρεσιών όταν χρησιμοποιούνται υλικά.

Ο ασχολούμενος με την παροχή υπηρεσιών, π.χ. ο εμπορικός αντιπρόσωπος, ο ξενοδόχος, ο εκμεταλλευτής κλινικής, ο επιδιορθωτής ηλεκτρικών συσκευών, ο εκτελωνιστής κλπ., μπορεί, για την ικανοποίηση των αναγκών του πελάτη του, να χρησιμοποιεί διάφορα υλικά. Έτσι ο ραδιοτεχνίτης για την επισκευή του ραδιοφώνου χρησιμοποιεί μια λάμπα, ο εκμεταλλευτής του συνεργείου για την επισκευή του αυτοκινήτου χρησιμοποιεί μια αντλία

θενζίνης κλπ. Στην περίπτωση αυτή, για την εφαρμογή του Κ.Φ.Σ., θεωρείται ότι υπάρχει σχέση παροχής υπηρεσιών, εφόσον η αξία των χρησιμοποιουμένων υλικών δεν υπερβαίνει το 1/3 της ολικής αμοιβής του ασχολούμενου με την παροχή τέτοιων υπηρεσιών.

2.2.3 Υπολογισμός ακαθάριστων εσόδων όταν γίνεται επεξεργασία για λογαριασμό τρίτων.

Στην περίπτωση επιτηδευματία που ενεργεί επεξεργασία αγαθών για λογαριασμό τρίτων, τα αντίστοιχα ακαθάριστα έσοδά του τριπλασιάζονται προκειμένου να ενταχθεί σε κατηγορία τηρήσεως θιβλίων.

2.2.4 Χονδρική πώληση.

Για την εφαρμογή των διατάξεων του Κ.Φ.Σ., ως χονδρική πώληση θεωρείται η πώληση αγαθών ή η προσφορά υπηρεσιών:

α) Από επιτηδευματία σε άλλον επιτηδευματία για την άσκηση του επαγγέλματός του. Έτσι η πώληση ενός ανταλλακτικού σε επαγγελματία αυτοκινητήστη, που πρόκειται να το χρησιμοποιήσει για την άσκηση του επαγγέλματός του θεωρείται χονδρική, ενώ η πώληση ολόκληρου αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσεως στον ίδιο επιτηδευματία, που πρόκειται να το χρησιμοποιήσει όχι για την άσκηση του επαγγέλματός του, αλλά για την ικανοποίηση των προσωπικών του αναγκών, δεν θεωρείται χονδρική.

β) Από επιτηδευματία σε αγρότη (γεωργό, κτηνοτρόφο, πτηνοτρόφο κλπ.) για την άσκηση του επαγγέλματός του και σε συνεταιρισμούς αγροτών και ενώσεις τέτοιων συνεταιρισμών.

γ) Από επιτηδευματία στο Δημόσιο, τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου, τις επιτροπές, τις ενώσεις προσώπων, τους συνεταιρισμούς γενικά μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα και τις ενώσεις αυτών.

Ως χονδρική πώληση θεωρείται και η πώληση εισαγωγικού δικαιώματος.

2.2.5 Λιανική πώληση.

Λιανική πώληση θεωρείται η πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών σε κάθε φυσικό πρόσωπο (και όταν ακόμη το πρόσωπο αυτό έχει την ιδιότητα του επιτηδευματία), που γίνεται για την ικανοποίηση των προσωπικών του αναγκών.

Ο χαρακτηρισμός μιας πωλήσεως ως χονδρικής ή λιανικής έχει σπουδαία σημασία για την εφαρμογή των διατάξεων του Κ.Φ.Σ. Έτσι, σε κάθε χονδρική πώληση, ο επιτηδευματίας είναι υποχρεωμένος να εκδώσει τιμολόγιο και να υποθάλει ατομικές και συγκεντρωτικές καταστάσεις για τις πωλήσεις αυτές. Προκειμένου όμως για λιανική πώληση, ο επιτηδευματίας θα εκδώσει απόδειξη λιανικής πωλήσεως και απαλλάσσεται από την υποχρέωση υποβολής στοιχείων για τέτοιες πωλήσεις.

Από τα παραπάνω προκύπτει ότι η έννοια της χονδρικής ή λιανικής πωλήσεως είναι διαφορετική από εκείνη που ισχύει στις συναλλαγές. Στις εμπορικές συναλλαγές, για το χαρακτηρισμό μιας πωλήσεως ως χονδρικής ή

λιανικής, λαμβάνεται υπόψη το μέγεθος της πωλήσεως (μεγάλη ή μικρή ποσότητα αγαθών) και η διαφοροποίηση της τιμής πωλήσεως. Έτσι πώληση μεγάλης ποσότητας αγαθών με μειωμένη τιμή θεωρείται χονδρική, ενώ αντίθετα πώληση μικρής ποσότητας σε υψηλότερες τιμές θεωρείται λιανική.

Ο χαρακτηρισμός μιας πωλήσεως ως χονδρικής ή λιανικής κατά τον Κ.Φ.Σ. δεν εξαρτάται από την αξία της συναλλαγής, αλλά από το σκοπό στον οποίο αποβλέπει αυτή.

2.2.6 Χονδροπωλητής και λιανοπωλητής κατά κύριο λόγο.

Για την εφαρμογή των διατάξεων του Κ.Φ.Σ., ως χονδροπωλητής κατά κύριο λόγο θεωρείται ο επιτηδευματίας που πωλεί χονδρικώς και λιανικώς, τα ακαθάριστα έσοδα του οποίου από χονδρικές πωλήσεις υπερβαίνουν το 60% του συνόλου των ετησίων ακαθαρίστων εσόδων.

Λιανοπωλητής κατά κύριο λόγο θεωρείται ο επιτηδευματίας που πωλεί λιανικώς και χονδρικώς, τα ακαθάριστα έσοδα του οποίου από λιανικές πωλήσεις ανέρχονται τουλάχιστον στο 40% του συνόλου των ετησίων ακαθαρίστων εσόδων.

2.3 Ερωτήσεις.

1. Ποιος ονομάζεται επιτηδευματίας;
2. Τι ονομάζεται κοινοπραξία επιτηδευματιών;
3. Ποιοι θεωρούνται παραγωγοί αγροτικών προϊόντων;
4. Πότε οι παραγωγοί αγροτικών προϊόντων υποχρεούνται να τηρούν θιβλία και στοιχεία;
5. Ποιες είναι οι υποχρεώσεις από τον Κ.Φ.Σ. των συνεταιρισμών παραγωγών αγροτικών προϊόντων;
6. Ποιες είναι οι υποχρεώσεις από τον Κ.Φ.Σ. των νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα;
7. Ποιοι κατά τον Κ.Φ.Σ. δεν υποχρεούνται στην τήρηση θιβλίων και έκδοση ορισμένων στοιχείων;
8. Σε ποια γλώσσα τηρούνται τα θιβλία και στοιχεία;
9. Οι αλλοδαπές επιχειρήσεις και οργανισμοί σε ποια γλώσσα τηρούν τα θιβλία τους;
10. Οι μισθωτοί υποχρεούνται να τηρούν θιβλία και στοιχεία για την εξαρτημένη εργασία που παρέχουν;
11. Η έννοια του επιτηδευματία είναι ίδια με την έννοια του εμπόρου;
12. Επιχείρηση του εσωτερικού πωλεί αγαθά σε οίκο εξωτερικού. Ερωτάται αν μπορεί να διατυπώσει το περιεχόμενο του τιμολογίου σε ξένη γλώσσα.
13. Πώς διακρίνονται κατά τον Κ.Φ.Σ. οι επιτηδευματίες, ανάλογα με το αντικείμενο των εργασιών τους;
14. Η ολική αμοιβή ηλεκτροτεχνίτη είναι 1.200.000 δρχ. και η αξία των υλικών που χρησιμοποίησε είναι 520.000 δρχ. Ιδιοκτήτης συνεργείου πραγματοποίησε έσοδα 1.800.000 δρχ. και η αξία των υλικών που χρησιμοποίησε για τις επισκευές είναι 480.000 δρχ. Οι επιτηδευματίες αυτοί σύμφωνα με τον Κ.Φ.Σ. ασχολούνται με την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών;
15. Ποια πώληση θεωρείται χονδρική κατά τον Κ.Φ.Σ.;
16. Ποια πώληση θεωρείται λιανική κατά τον Κ.Φ.Σ.;
17. Ποια είναι η έννοια της χονδρικής και λιανικής πωλήσεως, που ισχύει στις εμπορικές συναλλαγές;
18. Ποιος θεωρείται χονδροπωλητής και ποιος κατά κύριο λόγο χονδροπωλητής;

19. Ποιος θεωρείται λιανοπωλητής και ποιος κατά κύριο λόγο λιανοπωλητής;
 20. Επιτηδευματίας που πραγματοποίησε ετήσια ακαθάριστα έσοδα από χονδρικές πωλήσεις 53.000.000 δρχ. και από λιανικές πωλήσεις 42.000.000 δρχ. Θα θεωρηθεί κατά κύριο λόγο χονδροπωλητής ή κατά κύριο λόγο λιανοπωλητής;
 21. Επιτηδευματίας που πραγματοποίησε ετήσια ακαθάριστα έσοδα από χονδρικές πωλήσεις 80.000.000 δρχ. και από λιανικές πωλήσεις 45.000.000 δρχ. Θα θεωρηθεί κατά κύριο λόγο χονδροπωλητής ή λιανοπωλητής;
 22. Σε ποιες περιπτώσεις οι αγρότες έχουν υποχρέωση να τηρούν θιβλία και στοιχεία που ορίζονται από τις διατάξεις του Κ.Φ.Σ.;
-

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ

ΒΙΒΛΙΑ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΩΝ

3.1 Ένταξη επιτηδευματιών σε κατηγορίες τηρήσεως βιβλίων.

3.1.1 Ένταξη επιτηδευματιών σε κατηγορίες τηρήσεως βιβλίων ανάλογα με το ύψος των ακαθαρίστων εσόδων.

Οι επιτηδευματίες εντάσσονται σε τρεις κατηγορίες τηρήσεως βιβλίων, ανάλογα με το ποσό των ετησίων ακαθαρίστων εσόδων τους, που προέρχονται από την άσκηση του επαγγέλματός τους κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο. Στις πωλήσεις αγαθών ή στην παροχή υπηρεσιών, ως ακαθάριστο έσοδο θεωρείται το καθαρό ποσό των πωλήσεων ή η καθαρή αμοιθή για την υπηρεσία που παρέχεται. Επομένως, στα ακαθάριστα έσοδα δεν περιλαμβάνονται οι φόροι που επιβάλλονται στις πωλήσεις και εισπράττονται από τον πελάτη για λογαριασμό του δημοσίου ή τρίτων (π.χ. ΦΠΑ κλπ.), γιατί δεν αποτελούν έσοδα του επιτηδευματία. Στην περίπτωση πωλήσεως αγαθών για λογαριασμό τρίτου, ως ακαθάριστο έσοδο θεωρείται η αξία των αγαθών που πωλούνται και όχι η προμήθεια που λαμβάνεται.

Τα όρια των ακαθαρίστων εσόδων για την ένταξη των επιτηδευματιών στην ανάλογη κατηγορία τηρήσεως βιβλίων καθορίζονται όπως παρακάτω:

Πρώτη κατηγορία μέχρι και 6.000.000 δρχ.

Δεύτερη κατηγορία από 6.000.000 ως και 80.000.000 δρχ.

Τρίτη κατηγορία από 80.000.000 δρχ. και άνω.

Αν η προηγούμενη διαχειριστική περίοδος του επιτηδευματία είναι μικρότερη ή μεγαλύτερη από δώδεκα μήνες, τα ακαθάριστα έσοδα ανάγονται σε ετήσια. Έτσι αν μια εμπορική επιχείρηση άρχισε τις εργασίες της την 1η Ιουλίου 1987 και πραγματοποίησε στο δεύτερο εξάμηνο του 1987 ακαθάριστα έσοδα 48.000.000 δρχ., τα έσοδα αυτά του εξαμήνου με αναγωγή σε ετήσια ανέρχονται σε ύψος 96.000.000 δρχ. και επομένως η επιχείρηση αυτή θα πρέπει κατά το 1988 να τηρήσει βιβλία Γ' κατηγορίας.

3.1.2 Ένταξη επιτηδευματιών σε κατηγορίες τηρήσεως βιβλίων όσχετα με το ύψος των ακαθαρίστων εσόδων.

Εντάσσονται ανεξάρτητα από το ποσό των ετησίων ακαθαρίστων εσόδων τους από την έναρξη των εργασιών τους:

1) Στην τρίτη κατηγορία οι ημεδαπές και αλλοδαπές ανώνυμες εταιρίες και εταιρίες περιορισμένης ευθύνης.

Εξαίρεση προβλέπεται για τις αλλοδαπές γενικά που υπάγονται στον Α.Ν. 89/1967 και 378/1968 οι οποίες μπορούν να τηρούν βιβλία δεύτερης κατηγορίας.

2) Στη δεύτερη τουλάχιστον κατηγορία:

α) Ο επιτηδευματίας που παρέχει υπηρεσίες.

β) Ο επιτηδευματίας που διατηρεί κέντρο διασκεδάσεως ή κατάστημα που κατατάσσεται από τις αγορανομικές επιτροπές σε κατηγορία Β' και ανώτερη και σε κατηγορία πολυτελείας.

γ) Ο συνεταιρισμός επιτηδευματών.

δ) Οι επιχειρήσεις ημερήσιου ή περιοδικού τύπου, στις οποίες παρέχεται η δυνατότητα αντί βιβλίου Εσόδων - Εξόδων να τηρούν βιβλίο αγορών και πωλήσεων.

ε) Οι κοινοπραξίες επιτηδευματών.

Οι παραπάνω όμως επιτηδευματίες εντάσσονται στην τρίτη κατηγορία, αν τα ετήσια ακαθάριστα έσοδά τους αντιστοιχούν στην κατηγορία αυτή.

Εξαίρεση προβλέπεται μόνο για τις κοινοπραξίες που ασχολούνται με την κατασκευή ιδιωτικών ή δημοσίων τεχνικών έργων, οι οποίες εντάσσονται στη δεύτερη κατηγορία αδιάφορα από το ποσό των ετησίων ακαθαρίστων εσόδων τους.

Τα καθαρά κέρδη των κοινοπραξιών αυτών προσδιορίζονται με συντελεστή καθαρού κέρδους επί των ακαθαρίστων εσόδων και επομένως η τήρηση βιβλίων Β' κατηγορίας είναι αρκετή για την εξεύρεση των καθαρών κερδών τους.

3) Στη δεύτερη κατηγορία, ανεξάρτητα από το ύψος των ακαθαρίστων εσόδων εντάσσονται αυτοί που ασκούν τα ακόλουθα επαγγέλματα:

α) Ο ελεύθερος επαγγελματίας (γιατρός, μηχανικός, δικηγόρος κλπ.).

β) Ο εκτελωνιστής.

γ) Ο επίσημος πράκτορας λαχείου.

δ) Ο εκμεταλλευτής αυτοκινήτου δημοσίας χρήσεως (π.χ. λεωφορείου, πούλμαν, φορτηγού αυτοκινήτου, ταξί, τρικύκλου κλπ.).

ε) Ο παραγωγός ασφαλειών, δηλαδή αυτός που μεσολαβεί στην κατάρτιση ασφαλιστικών συμβάσεων και παίρνει αμοιβή.

στ) ο μεσίτης γενικά.

ζ) Ο εκμεταλλευτής γεωργικών μηχανημάτων.

η) Όποιος διατηρεί εκπαίδευτήριο ή φροντιστήριο.

θ) Όποιος εκμισθώνει κάθε φύσεως μηχανήματα, αυτοκίνητα ή οποιαδήποτε άλλα κινητά πράγματα.

ι) Ο πράκτορας εφημερίδων και περιοδικών.

ια) Όποιος ασχολείται με την ανέγερση και πώληση πολυκατοικιών και με την κατασκευή ιδιωτικών ή δημοσίων τεχνικών έργων και τα κέρδη του προσδιορίζονται με ειδικό τρόπο, σύμφωνα με τις διατάξεις για τη φορολογία του εισοδήματος. Όπως είδαμε παραπάνω τα καθαρά κέρδη των επιτηδευματών αυτών προσδιορίζονται με συντελεστή καθαρού κέρδους επί των ακαθαρίστων

εσόδων τους.

ιθ) Όποιος ασχολείται επαγγελματικά με την πώληση χρυσών και λοιπών νομισμάτων.

Η διάταξη αυτή εξυπηρετεί τους επιτηδευματίες, οι οποίοι μπορούν να τηρούν βιθλία Β' κατηγορίας και όπου ακόμη τα ακαθάριστα έσοδά τους είναι περισσότερα από το ανώτατο όριο της Β' κατηγορίας. Εξυπηρετεί όμως και το δημόσιο, γιατί τους αποκλείει από την τήρηση βιθλίων Α' κατηγορίας. Ο νομοθέτης έλαβε υπόψη του ότι οι παραπάνω επιτηδευματίες παρέχουν βασικά υπηρεσίες και θέλησε να τους απαλλάξει από την υποχρέωση τηρήσεως βιθλίων Γ' κατηγορίας, αφού με το βιθλίο Εσόδων - Εξόδων είναι δυνατός ο λογιστικός προσδιορισμός του αποτελέσματος που πραγματοποίησαν.

Αν κάποιος από τους επιτηδευματίες αυτούς διατηρεί και δεύτερο κλάδο, ο οποίος αφορά την πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, τότε, για την ένταξή του σε κατηγορία τηρήσεως βιθλίων, τα ακαθάριστα έσοδα του δεύτερου αυτού κλάδου κρίνονται αυτοτελώς. Στην περίπτωση αυτή θα τηρήσει βιθλία Β' κατηγορίας για τον πρώτο κλάδο και ξεχωριστά βιθλία για το δεύτερο, ανάλογα με τα ακαθάριστα έσοδα από αυτόν, όχι όμως κατώτερης της Β' κατηγορίας, εφόσον τα συνολικά ετήσια ακαθάριστα έσοδα όλων των κλάδων υπερβαίνουν το 1.000.000 δρχ. ή εφόσον είναι κατώτερα του 1.000.000 δρχ. αλλά τα έσοδα από την προσφορά υπηρεσιών και των δυο κλάδων υπερβαίνουν τις 250.000 δρχ. Αν τα βιθλία που υποχρεούται να τηρήσει για το δεύτερο κλάδο είναι δευτερης ή τρίτης κατηγορίας, τότε αντί να τηρεί ιδιαίτερα βιθλία για τον πρώτο κλάδο, μπορεί τα έσοδα και τα έξοδα του πρώτου κλάδου να τα καταχωρίζει χωριστά στα βιθλία του δεύτερου είτε με ιδιαίτερη στήλη του βιθλίου Εσόδων - Εξόδων (εφόσον τα βιθλία του δεύτερου κλάδου είναι δευτερης κατηγορίας) είτε με ιδιαίτερους λογαριασμούς (εφόσον τα βιθλία αυτά είναι τρίτης κατηγορίας).

4) Σε κατηγορία όχι ανώτερη από τη δεύτερη:

- α) Ο οπωρολαχανέμπορος.
- β) Ο πρατηριούχος χονδρικής πωλήσεως σιγαρέττων.
- γ) Ο πρατηριούχος καυσίμων και λιπαντικών αυτοκινήτων*.
- δ) Ο πωλητής αποκλειστικώς φωτιστικού οινοπνεύματος.
- ε) Όποιος ασχολείται με την πώληση πετρελαιοειδών ως αντιπρόσωπος εταιρίας διανομής των ειδών αυτών.

Οι παραπάνω επιτηδευματίες εντάσσονται στην πρώτη κατηγορία, αν τα ετήσια ακαθάριστα έσοδά τους αντιστοιχούν στην κατηγορία αυτή.

Η διάταξη αυτή ευνοεί τους φορολογούμενους, γιατί ο νομοθέτης έλαβε υπόψη του το γεγονός ότι αυτοί διακινούν μεγάλες ποσότητες ειδών, που αφήνουν μικρό ποσοστό κέρδους. Η τήρηση από τους επιτηδευματίες αυτούς βιθλίων Γ' κατηγορίας, θα τους δημιουργούσε σοβαρά οικονομικά προβλήματα, χωρίς ειδικό λόγο, αφού τα έσοδά τους ελέγχονται με ευχέρεια.

*Με νεώτερη απόφαση του Υπουργείου Οικονομικών (Αριθμ. Σ8396/23-12-78) οι πρατηριούχοι καυσίμων και λιπαντικών έχουν ενταχθεί στην Α' κατηγορία βιθλίων, ανεξάρτητα από το ύψος των ακαθαρίστων εσόδων τους, καθόσον αφορά μόνο την εμπορία καυσίμων.

Για όσους από τους επιτηδευματίες αυτούς διατηρούν και δεύτερο κλάδο, ισχύουν (για το δεύτερο κλάδο) τα όσα είπαμε στην προηγούμενη περίπτωση 3.

5) Στη δεύτερη τουλάχιστον κατηγορία ο επιτηδευματίας που πραγματοποιεί ακαθάριστα έσοδα κατά ποσοστό τουλάχιστον 60% και άνω από χονδρικές πωλήσεις ή εξαγωγές ανεξάρτητα από το ποσοστό.

Συνεπώς αν κάποιος επιτηδευματίας πωλεί αγαθά χονδρικώς και λιανικώς δεν απαλλάσσεται από την τήρηση βιβλίων (θλέπε παράγραφο 2.12.7), εφόσον τα ακαθάριστα έσοδά του από χονδρικές πωλήσεις υπερβαίνουν το 60% και άνω του συνόλου των ετησίων ακαθαρίστων εσόδων του. Ο επιτηδευματίας αυτός θα τηρήσει υποχρεωτικά βιβλία Β' κατηγορίας. Με τις ίδιες προϋποθέσεις επιτηδευματίας που πραγματοποιεί ετήσια ακαθάριστα έσοδα από 1.000.001 μέχρι 6.000.000 δεν θα τηρήσει βιβλίο Αγορών αλλά βιβλίο Εσόδων - Εξόδων (Β' κατηγορίας). Οι εξαγωγείς ανεξάρτητα από το ποσοστό των χονδρικών πωλήσεών τους τηρούν υποχρεωτικά βιβλία τουλάχιστον Β' κατηγορίας. Οι παραπάνω όμως επιτηδευματίες εντάσσονται στην τρίτη κατηγορία, αν τα ετήσια ακαθάριστα έσοδά τους αντιστοιχούν στην κατηγορία αυτή.

6) Στην πρώτη κατηγορία.

α) Ο εκμεταλλευτής περιπτέρου αδιάφορα από το ποσό των ετησίων ακαθαρίστων εσόδων του.

β) Ο επιτηδευματίας που διαθέτει λιανικώς ή κατά κύριο λόγο λιανικώς ψιλικά και συναφή είδη (είδη ραπτικής, χαρτικά, σοκολάτες, καραμέλες, τσιγάρα, περιοδικά, εφημερίδες κλπ.) εφόσον τα ακαθάριστα έσοδά του από την πώληση ψιλικών και συναφών ειδών (εκτός εφημερίδων, περιοδικών και τσιγάρων) είναι κατώτερα του ορίου των 6.000.000 δρχ.

3.1.3 Προαιρετική τήρηση βιβλίων ανώτερης κατηγορίας.

Ο επιτηδευματίας μπορεί, από την έναρξη των εργασιών του ή και μεταγενέστερα να τηρήσει βιβλία ανώτερης κατηγορίας από εκείνη στην οπία εντάσσεται υποχρεωτικά, εφόσον θα τηρήσει και όλα τα στοιχεία που ορίζονται για την κατηγορία αυτή. Ο επιτηδευματίας που δεν έχει υποχρέωση τηρήσεως βιβλίων ή που είναι υπόχρεος στην τήρηση βιβλίων πρώτης κατηγορίας, μπορεί να τηρήσει βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας, με την προϋπόθεση της τηρήσεως των βιβλίων αυτών και όλων των στοιχείων που ορίζονται για την κατηγορία αυτή από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου και επί πέντε (5) συνεχείς διαχειριστικές περιόδους.

3.1.4 Ένταξη σε κατηγορία τηρήσεως βιβλίων επιτηδευματία που διατηρεί επιχείρηση πωλήσεως αγαθών και παροχής υπηρεσιών.

Στην περίπτωση που ο επιτηδευματίας ασχολείται τόσο με την πώληση αγαθών όσο και με την παροχή υπηρεσιών, η ένταξη του σε κατηγορία τηρήσεως βιβλίων γίνεται με βάση το άθροισμα των ακαθαρίστων εσόδων της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου και από τους δυο κλάδους. Δεν μπορεί όμως να τηρήσει βιβλία κατώτερα της δεύτερης κατηγορίας αν το άθροισμα των ακαθαρίστων εσόδων και από τους δυο κλάδους υπερβαίνει το 1.000.000

δρχ. ή αν το άθροισμα αυτό είναι κατώτερο του 1.000.000 δρχ., τα έσοδα όμως από τον κλάδο παροχής υπηρεσιών υπερβαίνουν τις 250.000 δρχ.

Τα ακαθάριστα έσοδα του κλάδου παροχής υπηρεσιών, όταν προέρχονται από επεξεργασία αγαθών για λογαριασμό τρίτων τριπλασιάζονται.

Παράδειγμα 1.

Ακαθάριστα έσοδα από πώληση εμπορευμάτων	700.000
Ακαθάριστα έσοδα από παροχή υπηρεσιών	<u>200.000</u>
	<u><u>900.000</u></u>

Ο επιτηδευματίας εντάσσεται στην Α' κατηγορία βιβλίων.

Παράδειγμα 2.

Ακαθάριστα έσοδα από πώληση εμπορευμάτων	900.000
Ακαθάριστα έσοδα από παροχή υπηρεσιών	<u>200.000</u>
	<u><u>1.100.000</u></u>

Ο επιτηδευματίας εντάσσεται στην Β' κατηγορία βιβλίων.

Παράδειγμα 3.

Ακαθάριστα έσοδα από πώληση εμπορευμάτων	700.000
Ακαθάριστα έσοδα από παροχή υπηρεσιών	<u>300.000</u>
	<u><u>1.000.000</u></u>

Ο επιτηδευματίας εντάσσεται στην Β' κατηγορία βιβλίων.

Παράδειγμα 4.

Ακαθάριστα έσοδα από πώληση εμπορευμάτων	5.000.000
Ακαθόριστα έσοδα από επεξεργασία τρίτων $30.000.000 \times 3$	<u>90.000.000</u>
	<u><u>95.000.000</u></u>

Ο επιτηδευματίας θα τηρήσει βιβλία Β' κατηγορίας για τον κλάδο πωλήσεως εμπορευμάτων και Γ' κατηγορίας για τον κλάδο παροχής υπηρεσιών.

Παράδειγμα 5.

Ακαθάριστα έσοδα από ανέγερση πολυκατοικίας	70.000.000
Ακαθάριστα έσοδα από πώληση εμπορευμάτων	<u>10.000.000</u>
Ακαθάριστα έσοδα από παροχή υπηρεσιών	<u><u>1.000.000</u></u>
	<u><u>81.000.000</u></u>

Ο επιτηδευματίας θα τηρήσει βιβλία Β' κατηγορίας για τον κλάδο ανεγέρσεως πολυκατοικίας και της ίδιας κατηγορίας για τους άλλους δύο κλάδους.

3.1.5 Ένταξη επιτηδευματία σε κατηγορία τηρήσεως βιβλίων κατά την έναρξη των εργασιών.

Ο επιτηδευματίας που για πρώτη φορά αρχίζει τις εργασίες του, οπότε δεν υπάρχουν ακαθάριστα έσοδα προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου, δικαιούται κατά την πρώτη διαχειριστική περίοδο να τηρήσει βιβλία πρώτης κατηγορίας (βιβλίο Αγορών) ανεξάρτητα από το ύψος των ακαθαρίστων εσόδων που προβλέπεται ότι θα πραγματοποιήσει κατά την περίοδο αυτή.

Η διάταξη αυτή δεν εφαρμόζεται για τους επιτηδευματίες που αναφέρθηκαν παραπάνω (παράγραφος 3.1.2) και υπό τους αριθμούς 1, 2 και 3. Έτσι οι ημεδαπές και αλλοδαπές ανώνυμες εταιρίες και εταιρίες περιορισμένης ευθύνης που για πρώτη φορά αρχίζουν τις εργασίες τους θα τηρήσουν υποχρεωτικά βιβλία Γ' κατηγορίας, οι κοινοπραξίες Β' κατηγορίας, οι επιτηδευματίες οι οποίοι ανεξάρτητα από το ύψος των ακαθαρίστων εσόδων εντάσσονται τουλάχιστον στην Β' κατηγορία, είναι υποχρεωμένοι να τηρήσουν βιβλία Β' κατηγορίας.

Με έγκριση του Οικονομικού Εφόρου μπορεί ο επιτηδευματίας να απαλλαγεί από την τήρηση βιβλίου Αγορών ή βιβλίου Εσόδων - Εξόδων κατά την πρώτη διαχειριστική περίοδο εφόσον πιθανολογείται ότι κατά την επόμενη διαχειριστική περίοδο:

α) Οι αγορές των εμπορευμάτων δεν πρόκειται να είναι μεγαλύτερες από 1.000.000 δρχ. (αν ασχολείται με τη μεταπώληση αγαθών).

β) Τα ακαθάριστα έσοδα από την παροχή υπηρεσιών δεν πρόκειται να είναι ανώτερα από 250.000 δρχ. (αν ασχολείται με την παροχή υπηρεσιών).

3.2 Βιβλία πρώτης κατηγορίας.

3.2.1 Βιβλίο Αγορών.

Ο επιτηδευματίας της πρώτης κατηγορίας υποχρεούται να τηρεί βασικά το βιβλίο αγορών.

3.2.2 Τρόπος τηρήσεως του βιβλίου Αγορών.

Στο βιβλίο αυτό ο επιτηδευματίας καταχωρίζει κάθε αγορά που γίνεται για την άσκηση του επαγγέλματός του είτε η αγορά αναφέρεται σε αγαθά που πρόκειται να μεταπωληθούν αυτούσια ή ύστερα από επεξεργασία είτε η αγορά αναφέρεται σε αγαθά που προορίζονται για πάγια εκμετάλλευση (μηχανήματα, έπιπλα και σκεύη κλπ.).

Οι αγορές των αγαθών που προορίζονται για πάγια εκμετάλλευση καταχωρί-

Υπόδειγμα θιβλίου Αγορών.

Χρονολογία εκδόσεως ή λήψεως στοιχείου αγοράς	Είδος και αριθ. δικαιολογητικού στοιχείου αγοράς	Απολογία	ΑΞΙΑ ΑΓΟΡΩΝ		Αγορές από μη υποκείμενους στο φόρο	ΔΑΠΑΝΕΣ	Αξια παγίαν χωρίς ΦΠΑ	ΦΠΑ
			6%	18%				
10.1	Τιμολ. Νο 40	Αγορά από Α. Νίκου	500.000				90.000	
17.1	Τιμολ. Νο 21	Αγορά από Β. Γώτα	86.000				5.160	
19.1	Φορτωτική Νο 19	Μεταφορά Κ.Α. 3401					2.700	
20.1	Τιμολ. Νο 11	Αγορά από αγρότη					—	
21.1	Τιμολ. Νο 191	Αγορά από Α. Πέτρου					5.400	
25.1	Τιμολ. Νο 84	Έξοδα φιλοξενίας					—	
19.2	Τιμολ. Νο 13	Αγορά από «ΗΛΕΚΤΡΟ»					18.000	
26.2	Τιμολ. Νο 47	Αγορά από Δ. Δέλτα	150.000				27.000	
11.3	Απόδ. ΔΕΗ	Ηλεκτρισμός καταστ.					1.530	
14.3	Απόδ. ΟΤΕ	Τηλέφωνο καταστ.					1.053	
18.3	Δ.Π. Υπτρ. Νο 8	Επιστρεψή καυστήρα					1.800	
20.3	Π.Σ. Νο 6	Επιστρ. αγορών στο Δ. Δέλτα	(35.000)	139.000			(6.300)	
26.3	Τιμολ. Νο 95	Αγορές από Ε. Ζήτα					25.020	
		ΣΥΝΟΛΑ	86.000	754.000	50.000	99.350	6.890	100.000
								171.363

Ζονται ή σε ιδιαίτερη στήλη ή σε ιδιαίτερο χώρο του βιθλίου Αγορών, όπως π.χ. στις τελευταίες σελίδες του βιθλίου αυτού. Με τον τρόπο αυτό από το βιθλίο Αγορών θα προσδιορίζεται εύκολα το ύψος των εμπορευσίμων αγαθών, που αποτελεί τη βάση για την εξεύρεση των ακαθαρίστων εσόδων.

Κάθε αγορά καταχωρίζεται ιδιαίτερα είτε αυτή έγινε τοις μετρητοίς είτε με πίστωση. Ειδικότερα στη στήλη των εμπορευσίμων αγαθών καταχωρίζονται οι εξής πράξεις:

α) Οι αγορές εμπορευμάτων που προορίζονται να μεταπωληθούν μετά από προηγούμενη συσκευασία, συναρμολόγηση κλπ.

β) Οι αγορές εμπορευμάτων που προορίζονται να μεταπωληθούν αυτούσια.

γ) Οι αγορές πρώτων και βοηθητικών υλών, οι οποίες προορίζονται για βιομηχανοποίηση.

δ) Οι αγορές καυσίμων υλών, οι οποίες προορίζονται για την κίνηση των μηχανών, ή για οποιαδήποτε άλλη παραγωγική εργασία.

ε) Οι αμοιθέές που δίνονται σε τρίτους και εφόσον αποτελούν δαπάνη των παραγομένων προϊόντων (π.χ. φασόν).

στ) Η καταβολή δασμών, ναύλων, εκτελωνιστικών, ασφαλίστρων, μεταφορικών και γενικότερα κάθε εξόδου που αποτελεί άμεση δαπάνη των εμπορευμάτων ή των πρώτων και βοηθητικών υλών ή των παραγομένων προϊόντων.

Για κάθε αγορά, στο βιθλίο αγορών καταχωρίζονται:

α) Η χρονολογία λήψεως του στοιχείου του πωλητή (τιμολόγια χονδρικής πωλήσεως των αγαθών) ή η χρονολογία εκδόσεως του στοιχείου του αγοραστή στην περίπτωση που υπόχρεος για την έκδοση του στοιχείου είναι ο αγοραστής (π.χ. τιμολόγια αγοράς, αγροτικών προϊόντων), που συμπίπτει συνήθως με την ημερομηνία παραλαβής του εμπορεύματος. Στην περίπτωση που δεν αναγράφεται το αντίτιμο της πωλήσεως στο στοιχείο που συνοδεύει το αγαθό (δελτίο αποστολής), η στήλη της αξίας αφήνεται κενή και συμπληρώνεται αργότερα, όταν παραληφθεί το οριστικό στοιχείο (τιμολόγιο κλπ.). Επίσης στην τελευταία περίπτωση μπορεί να γίνει καταχώριση της αξίας του αγαθού με νεώτερη εγγραφή.

β) Το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία του πωλητή.

γ) Το οικείο δικαιολογητικό της αγοράς και ο αύξοντας αριθμός του.

δ) Η αξία της αγοράς.

Αγορές, η αξία κάθε μιας από τις οποίες δεν υπερβαίνει τις 1.000 δρχ. μπορούν να καταχωρίζονται με μια εγγραφή. Αυτό δεν ισχύει προκειμένου για αγορές χωρίς τιμολόγιο, αγροτικών προϊόντων αξίας μέχρι και 200 δρχ. Για κάθε τέτοια αγορά στο βιθλίο αγορών απαιτείται ιδιαίτερη καταχώριση.

Οι επιστροφές αγορών και οι εκπτώσεις που λαμβάνονται για τις αγορές αλλά δεν καταγράφονται στα οικεία δικαιολογητικά (π.χ. τιμολόγια) και για τις οποίες εκδίδονται μεταγενέστερα πιστωτικά σημειώματα παροχής εκπτώσεων καταχωρίζονται σε ιδιαίτερο χώρο του βιθλίου αγορών.

Στην αξία της αγοράς δεν περιλαμβάνεται ο ΦΠΑ, γιατί δεν αποτελεί στοιχείο του κόστους των αγαθών (εμπορευμάτων, πρώτων υλών κλπ.) που αγοράσθηκαν και επομένως το ποσό του θα καταχωρισθεί σε ιδιαίτερη στήλη.

Στο βιθλίο αγορών ο επιτηδευματίας εκτός από τα παραπάνω στοιχεία που προβλέπει ο Κ.Φ.Σ, οφείλει να καταχωρίζει τις αγορές του κατά συντελεστή

φόρου προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ), τις δαπάνες που πραγματοποιεί και σε ιδιαίτερη στήλη το ΦΠΑ που τις επιβάρυνε (Βλέπε υπόδειγμα σελίδας 16).

Η επιχείρηση έχει δικαίωμα να αφαιρέσει το ΦΠΑ που κατέβαλε για τις αγορές και τις δαπάνες της από το ΦΠΑ που εισέπραξε από τους πελάτες της και οφείλει να αποδώσει στο δημόσιο τη διαφορά. Για ορισμένες όμως δαπάνες δεν παρέχεται το δικαίωμα εκπτώσεως του ΦΠΑ που τις επιβάρυνε. Έτσι σύμφωνα με το νόμο δεν αφαιρείται από τον οφειλόμενο στο Δημόσιο, ο ΦΠΑ:

- Δαπανών αγοράς ή εισαγωγής καπνοθειομηχανικών προϊόντων.
- Αγοράς ή εισαγωγής οινοπνευματωδών ποτών.
- Δαπανών δεξιώσεων, ψυχαγωγίας και φιλοξενίας γενικά.
- Εισαγωγής ή αγοράς επιβατικών αυτοκινήτων IX μέχρι εννέα θέσεων (9), μοτοσυκλετών και μοτοποδηλάτων, σκαφών και αεροσκαφών IX, καθώς και των δαπανών των καυσίμων, επισκευής, συντηρήσεως, μισθώσεως και κυκλοφορίας των παραπάνω κινητών μέσων.

Στις προηγούμενες περιπτώσεις οι δαπάνες γράφονται με το συνολικό ποσό του οικείου στοιχείου (αξία + ΦΠΑ).

Οι δαπάνες καταχωρίζονται σε δυο ξεχωριστές στήλες. Σε μια στήλη γράφονται οι δαπάνες εκείνες για τις οποίες παρέχεται το δικαίωμα εκπτώσεως του ΦΠΑ που τις επιβάρυνε και στην άλλη οι δαπάνες για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα εκπτώσεως του ΦΠΑ.

Στο παραπάνω θιβλίο Αγορών έχουν καταχωρισθεί οι παρακάτω συναλλαγές που πραγματοποιήθηκαν στο α' τρίμηνο του 1987.

10.1.87. Αγορά αγαθών αξίας 500.000 δρχ. από τον Α. Νίκου με ΦΠΑ 18% δρχ. 90.000.

17.1.87. Αγορά αγαθών από τον Β. Γιώτα αξίας 86.000 με ΦΠΑ 6% δρχ. 5.160.

19.1.87 Πληρωμή μεταφορικών 45.000 δρχ. με ΦΠΑ 6% δρχ. 2.700.

20.1.87. Αγορά αγροτικών προϊόντων από αγρότη του ειδικού καθεστώτος ΦΠΑ δρχ. 50.000.

Σημείωση: Οι αγρότες που υπάγονται στο καθεστώς αυτό, όταν πωλούν τα προϊόντα της παραγωγής τους σε πρόσωπα που υπόκεινται στο φόρο (π.χ. εμπόρους, συνεταιρισμούς κλπ.) δεν επιβαρύνουν την τιμή με ΦΠΑ (δηλαδή το τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων που εκδίδεται από τον αγοραστή δεν έχει ΦΠΑ).

21.1.87. Αγορά αγαθών από τον Α. Πέτρου αξίας 30.000 δρχ. με ΦΠΑ 18% δρχ. 5.400.

25.1.87 Πληρωμή εξόδων φιλοξενίας του πελάτη Ζ στο ξενοδοχείο «Α» 6.500 δρχ. με ΦΠΑ 6% δρχ. 390.

19.2.87. Αγορά ενός ηλεκτρικού ψυγείου αξίας 100.000 δρχ. με ΦΠΑ 18% δρχ. 18.000.

26.2.87. Αγορά από Δ. Δέλτα αγαθών 150.000 δρχ. με ΦΠΑ 18% δρχ. 27.000.

11.3.87. Εξόφληση του λογαριασμού ρεύματος στη ΔΕΗ του α' διμήνου ποσού 8.500 δρχ. με ΦΠΑ 18% δρχ. 1.530.

14.3.87. Εξόφληση του λογαριασμού τηλεφώνου στον ΟΤΕ ποσού 5.850 δρχ. με ΦΠΑ 18% δρχ. 1.053.

18.3.87. Πληρωμή στον τεχνίτη Χ για την επισκευή του καυστήρα δρχ. 10.000 με ΦΠΑ 18% δρχ. 1.800.

20.3.87. Επιστροφή στο Δ. Δέλτα εμπορευμάτων αξίας 35.000 δρχ. τα οποία είχαν αγορασθεί από αυτόν στις 26.2.87. Στα επιστραφέντα εμπορεύματα αναλογεί ΦΠΑ $35.000 \times 18\% = 6.300$ δρχ.

Σημείωση: Η επιστροφή της αγοράς η οποία ελαττώνει το κόστος των αγορών καταχωρίσθηκε αφαιρετικά, δηλαδή με κόκκινο μελάνι. Στο παράδειγμά μας τα ποσά τέθηκαν σε παρένθεση.

26.3.87. Αγορά από τον Ε. Ζήτα εμπορευμάτων αξίας 139.000 δρχ. με ΦΠΑ 18% δρχ. 25.020 δρχ.

Άσκηση 1η:

Ο επιτηδευματίας Α. Ανδρέου το μήνα Μάρτιο έκανε τις εξής συναλλαγές:

- 1/3. Αγόρασε εμπορεύματα από τον Δ. Δημητρίου μετρητοίς αξίας 120.000 δρχ. με ΦΠΑ 18%. Τιμολόγιο αριθμός 170.
 - 2/3. Πλήρωσε το ενοίκιο καταστήματος μηνός Μαρτίου 10.000 δρχ. και έλαβε τη σχετική απόδειξη από τον Α. Σπυράκη.
 - 5/3. Αγόρασε εμπορεύματα από τον Ε. Ευαγγέλου με πίστωση αξίας 150.000 δρχ. με ΦΠΑ 18%. Τιμολόγιο αριθμός 810.
 - 5/3. Πλήρωσε μεταφορικά για την προηγούμενη αγορά 8.000 με ΦΠΑ 6%. Φορτωτική αριθμός 298.
 - 8/3. Αγόρασε γραφική ύλη 2.500 δρχ. από τον Δ. Μακρυγιάννη με ΦΠΑ 6%. Τιμολόγιο αριθμός 382.
 - 10/3. Αγόρασε εμπορεύματα από τον Δ. Ζαχαρίου με πίστωση αξίας 68.000 δρχ. με ΦΠΑ 18%. Τιμολόγιο αριθμός 735.
 - 16/3. Επέστρεψε στον προμηθευτή του Ε. Ευαγγέλου εμπορεύματα που αγοράσθηκαν στις 5 Μαρτίου αξίας 22.000. Πιστωτικό Σημείωμα αριθμ. 4. Τα εμπορεύματα αυτά είχαν επιβαρυνθεί κατά την αγορά με ΦΠΑ 18%.
 - 18/3. Πλήρωσε για ύδρευση 1.200 δρχ. Η ύδρευση απαλλάσσεται από τον ΦΠΑ.
 - 20/3. Αγόρασε ένα γραφείο από τον Δ. Παύλου μετρητοίς αξίας 14.500 με ΦΠΑ 18%. Τιμολόγιο αριθμός 138.
 - 22/3. Πλήρωσε για έξοδα φιλοξενίας του πελάτη του Θ. Μαύρου στο ξενοδοχείο «Α» 8.600 δρχ. με ΦΠΑ 6%.
 - 22/3. Ο προμηθευτής του Δ. Ζαχαρίου του χορήγησε έκπτωση 10% στην αξία του τιμολογίου του με αριθμό 735. Πιστωτικό Σημείωμα αριθμ. 7.
 - 28/3. Εξόφλησε το λογαριασμό τηλεφώνου αξίας 6.700 δρχ. με ΦΠΑ 18%.
 - 31/3. Αγόρασε από τον Ε. Ελευθερίου μετρητοίς εμπορεύματα 65.000 δρχ. με ΦΠΑ 18%. Τιμολόγιο αριθμός 1011.
 - 31/3. Πλήρωσε το λογαρισμό ρεύματος στη ΔΕΗ 9.200 με ΦΠΑ 18%.
- Να τηρήσετε το βιβλίο αγορών.

Άσκηση 2η:

Ο επιτηδευματίας Β. Βασιλείου το μήνα Ιανουάριο έκανε τις εξής συναλλαγές:

- 2/1. Αγόρασε πρώτες και βοηθητικές ύλες από τον Δ. Ζήση με πίστωση αξίας 48.000 δρχ. με ΦΠΑ 6%. Τιμολόγιο αρ. 210.
- 2/1. Πλήρωσε μεταφορικά για την πιο πάνω αγορά 25.000 δρχ. με ΦΠΑ 6%. Φορτωτική αρ. 405.
- 7/1. Αγόρασε ένα τόρνο αξίας 110.000 δρχ. μετρητοίς από τον Φ. Φωτίου με ΦΠΑ 18%. Τιμολόγιο αριθμός 310.
- 10/1. Πλήρωσε έξοδα εγκαταστάσεως τόρνου 3.000 δρχ. με ΦΠΑ 18%. Δελτίο παροχής υπηρεσιών Α. Αναγνώστου αρ. 20.
- 12/1. Αγόρασε πρώτες και βοηθητικές ύλες από τον Ν. Νικολάου με πίστωση αξίας 14.000 δρχ. με ΦΠΑ 6%. Τιμολόγιο αριθμός 345.

- 14/1. Αγόρασε μια μηχανή τεσσάρων πράξεων από τον Ε. Σολωμό μετρητοίς αξίας 22.000 δρχ. με ΦΠΑ 18%. Τιμολόγιο αριθμός 167.
- 16/1. Ο προμηθευτής Δ. Ζήσης του χορήγησε έκπτωση 2.000 δρχ. Πιστωτικό Σημείωμα αριθμός 11.
- 18/1. Πλήρωσε συνδρομή στο Δελτίο Φορολογικής Νομοθεσίας 2.000 δρχ. με ΦΠΑ 3%. Απόδειξη αρ. 3074.
- 19/1. Πλήρωσε για δαπάνη τροφής και ποτών του προσωπικού της επιχειρήσεως 7.200 δρχ. με ΦΠΑ 6%.
- 20/1. Επέστρεψε στον Ν. Νικολάου πρώτες ύλες αξίας 4.500 δρχ. Πιστωτικό Σημείωμα αριθμ. 7.
- 22/1. Αγόρασε πρώτες και βοηθητικές ύλες από τον Ε. Σκλήρη τοις μετρητοίς αξίας 37.000 δρχ. με ΦΠΑ 6%. Τιμολόγιο αριθμός 740.
- 24/1. Πλήρωσε για ύδρευση 800 δρχ.
- 26/1. Αγόρασε υλικά συσκευασίας από τον Α. Αργυρίου 15.000 δρχ. με ΦΠΑ 6%. Τιμολόγιο αριθμός 476.
- 28/1. Πλήρωσε στον Κ. Σάγο 3.000 δρχ. για δαπάνη επεξεργασίας πρώτων του υλών με ΦΠΑ 18%. Απόδειξη παροχής υπηρεσιών αριθμός 75.
- 28/1. Πλήρωσε το λογαριασμό ρεύματος στη ΔΕΗ 11.500 δρχ. με ΦΠΑ 18%.
- 30/1. Πλήρωσε ημερομίσθια εργατοτεχνικού προσωπικού 14.000 δρχ.
- 31/1. Πλήρωσε εργοδοτική εισφορά στο IKA για τα ημερομίσθια 5.000 δρχ.
Να τηρήσετε το βιβλίο Αγορών με βάση τις παραπάνω συναλλαγές.

3.3 Βιβλία δεύτερης κατηγορίας.

3.3.1 Βιβλίο Εσόδων - Εξόδων.

Ο επιτηδευματίας της δεύτερης κατηγορίας υποχρεούται να τηρεί για την άσκηση του επαγγέλματός του βιβλίο Εσόδων - Εξόδων.

3.3.2 Καταχώριση εσόδων.

Στο σκέλος των εσόδων καταχωρίζονται τα κάθε φύσεως έσοδα του επιτηδευματία από χονδρικές και λιανικές πωλήσεις ή από παροχή υπηρεσιών, που προέρχονται από πράξεις που έγιναν είτε τοις μετρητοίς είτε με πίστωση.

Ειδικότερα κατά την καταχώριση των εσόδων πρέπει να αναγράφονται:

α) Η χρονολογία εκδόσεως του οικείου δικαιολογητικού.

β) Το είδος του στοιχείου (τιμολόγιο χονδρικής πωλήσεως, εκκαθάριση, απόδειξη λιανικής πωλήσεως, απόδειξη παροχής υπηρεσιών, τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών κλπ.).

γ) Ο αύξοντας αριθμός, χωριστά για κάθε σειρά στοιχείου (τιμολόγια χονδρικής πωλήσεως, αποδείξεις λιανικής πωλήσεως κλπ.), του πρώτου και του τελευταίου στοιχείου που εκδόθηκαν μέσα στην ίδια μέρα.

δ) Ο συνολικός αριθμός των στοιχείων που εκδόθηκαν.

Ως στοιχεία που εκδόθηκαν θεωρούνται τα έγκυρα. Συνεπώς αν εκδόθηκαν π.χ. 30 αποδείξεις λιανικής πωλήσεως από τις οποίες οι 2 ακυρώθηκαν, σαν συνολικός αριθμός στοιχείων που εκδόθηκαν θα αναγραφεί ο 28.

ε) Το ποσό του εσόδου. Στη σήλη του ποσού θα καταχωρίζεται πλήρες το έσοδο, όπως προκύπτει από τα στοιχεία που εκδίδει η επιχείρηση. Αν όμως η επιχείρηση, για λόγους που αναφέρονται κυρίως στη φορολογία του εισοδήματος, θέλει να διαχωρίζει τα ακαθάριστα έσοδα στα επί μέρους στοιχεία από τα

οποία αποτελούνται αυτά (αντίτιμο πωλήσεως, φόροι), μπορεί να τα αναγράφει σε ιδιαίτερες στήλες.

Τα έσοδα καταχωρίζονται καθημερινά και αναλύονται σε τρεις ξεχωριστές στήλες ως εξής:

- α) Έσοδα από πώληση αγαθών.
- β) Έσοδα από παροχή υπηρεσιών.
- γ) Έσοδα από λοιπές πράξεις (π.χ. έσοδα από εκμίσθωση ακινήτου που ανήκει στην επιχείρηση ή από πώληση επίπλων, μηχανήματος, από τόκους, από τηλεφωνήματα κλπ.).

3.3.3 Καταχώριση εξόδων.

Στο σκέλος των εξόδων καταχωρίζονται οι δαπάνες, είτε γίνονται τοις μετρητοίς είτε με πίστωση.

Κατά την καταχώριση των εξόδων πρέπει να αναγράφονται:

- α) Η χρονολογία της λήψεως του οικείου δικαιολογητικού.
- β) Η επωνυμία του προμηθευτή.
- γ) Ο αριθμός του δικαιολογητικού.
- δ) Το ποσό του εξόδου.

Στο σκέλος των εξόδων θα υπάρχουν ειδικές στήλες, όπου θα καταχωρίζονται ξεχωριστά:

α) Οι αγορές των εμπορευσίμων αγαθών που προορίζονται να μεταπωληθούν αυτούσια.

β) Οι αγορές των αγαθών που προορίζονται να πωληθούν ύστερα από κατεργασία (πρώτων υλών κλπ.).

Στην περίπτωση που είναι εξαιρετικά δύσκολος ο διαχωρισμός των αγορών στις δύο προηγούμενες κατηγορίες, η καταχώριση της αξίας των αγαθών αυτών μπορεί να γίνεται σε μία στήλη. Τέτοια δυσκολία υπάρχει, όταν η επιχείρηση πωλεί μέρος από τις πρώτες ύλες που αγοράζει όπως έχουν και τις υπόλοιπες ύστερα από κατεργασία, π.χ. υφαντήριο αγοράζει νήματα, από τα οποία άλλα μεταπωλεί αυτούσια χωρίς κατεργασία και άλλα χρησιμοποιεί για την παραγωγή υφασμάτων, χωρίς να είναι γνωστή εκ των προτέρων η ποσότητα που θα πωλήσει με τον ένα ή τον άλλο τρόπο.

γ) Τα γενικά έξοδα.

δ) Τα λοιπά έξοδα, όπως π.χ. η επισκευή μηχανήματος.

Στο βιβλίο Εσόδων - Εξόδων πρέπει να εμφανίζονται χωριστά και τα έσοδα και τα έξοδα που πραγματοποιούνται για λογαριασμό τρίτου.

3.3.4 Καταχώριση παγίων στοιχείων.

Σε ιδιαίτερη στήλη ή σε ιδιαίτερο χώρο του βιβλίου Εσόδων - Εξόδων καταχωρίζονται τα αγοραζόμενα αγαθά, που προορίζονται για πάγια εκμετάλλευση.

Στην περίπτωση που τα πάγια περιουσιακά στοιχεία καταχωρίζονται σε ιδιαίτερο χώρο του βιβλίου Εσόδων - Εξόδων, δίπλα στην αξία κάθε στοιχείου αναγράφεται το ποσό των αποσθέσεων που ενεργούνται κάθε χρόνο. Στο τέλος της χρήσεως, το ποσό των ετησίων αποσθέσεων, καλό είναι να

μεταφέρεται από τον ιδιαίτερο χώρο του βιβλίου στη στήλη των «λοιπών εξόδων» του βιβλίου αυτού. Με τον τρόπο αυτό εξυπηρετούνται κυρίως οι επιχειρήσεις που παρέχουν υπηρεσίες, στον προσδιορισμό του αποτελέσματός τους, που γίνεται λογιστικώς, αφού οι επιχειρήσεις αυτές δεν έχουν αποθέματα. Έτσι καθίσταται επίσης εύκολη και η παρακολούθηση των αποσθέσεων.

3.3.5 Καταχώριση επιστροφών και εκπτώσεων.

Οι επιστροφές αγορών και πωλήσεων και οι εκπτώσεις αγορών και πωλήσεων που δεν αναγράφονται στα οικεία δικαιολογητικά, για τις οποίες όμως εκδίδονται πιστωτικά σημειώματα μεταγενέστερα, καταχωρίζονται σε ιδιαίτερο χώρο του βιβλίου Εσόδων - Εξόδων με τον ίδιο τρόπο που έχουν αναγραφεί τα έσοδα και τα έξοδα, όπως είδαμε παραπάνω.

Οι επιστροφές αυτές και οι εκπτώσεις, που αποτελούν κατά περίπτωση αφαιρετικά στοιχεία των αγορών και πωλήσεων, καλό είναι να μεταφέρονται στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου κάτω από τις αντίστοιχες στήλες των αγορών και πωλήσεων της χρήσεως.

3.3.6 Διαχωρισμός εσόδων και γενικών εξόδων.

Στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου και το αργότερο μέσα στον επόμενο μήνα από τη λήξη της, σε ιδιαίτερο χώρο του βιβλίου Εσόδων - Εξόδων και κατά προτίμηση στις τελευταίες σελίδες του βιβλίου αυτού, ο επιτηδευματίας υποχρεούται να προβαίνει σε διαχωρισμό των ακαθαρίστων εσόδων ολόκληρης της χρήσεως από πώληση αγαθών και από παροχή υπηρεσιών και να αναγράφει ξεχωριστά το σύνολο των εσόδων που πραγματοποίησε από χονδρικές πωλήσεις και το σύνολο των εσόδων από λιανικές πωλήσεις. Επίσης την ίδια υποχρέωση έχει και για τα γενικά έξοδα, τα οποία πρέπει να αναλυθούν στις εξής κατηγορίες:

- α) Σε αμοιβές προσωπικού (μισθοί, ημερομίσθια κλπ.).
- β) Σε αμοιβές τρίτων (αμοιβές, μεσιτείες, προμήθειες).
- γ) Σε τόκους που έχουν καταβληθεί είτε σε τράπεζες είτε σε τρίτους.
- δ) Σε ενοίκια, στα οποία περιλαμβάνονται τόσο τα ενοίκια των οικοδομών, όσο και τα ενοίκια μηχανημάτων ή άλλων πραγμάτων.
- ε) Σε λοιπά έξοδα.

Δεν απαιτείται καταχώριση τέτοιας αναλύσεως των ακαθαρίστων εσόδων και των γενικών εξόδων, αν η ανάλυση αυτή προκύπτει από ιδιαίτερες στήλες του βιβλίου Εσόδων - Εξόδων.

3.3.7 Καταχώριση ΦΠΑ στο βιβλίο Εσόδων - Εξόδων.

Ο υποκείμενος στο ΦΠΑ πρέπει να παρακολουθεί το φόρο αυτό στο τηρούμενο βιβλίο Εσόδων - Εξόδων ως ακολούθως:

- α) Στο σκέλος των εσόδων του βιβλίου και σε ιδιαίτερη στήλη γράφονται τα ποσά του φόρου που αναλογούν στην παράδοση των αγαθών και την παροχή υπηρεσιών (φόρος εκροών - πωλήσεων).
- β) Στο σκέλος των εξόδων του βιβλίου και σε ιδιαίτερη στήλη γράφονται τα

Υπόδειγμα Νο 3

ΒΙΒΛΙΟ ΕΣΟΔΩΝ — ΕΞΟΔΩΝ

ΕΣΟΔΑ

·98 . . .		Ειδος και αριθμός δικαιολογητικού	Ακαθίστητα έσοδα μετρητοίς και επι πιστωσει χωρίς φ.Π.Α.			Ακαθίστητα έσοδα με φ.Π.Α. (ειδη τροφίμων)	Εκπτώσεις επιστροφές	Αυτοπαραδοσεις αγαθών και υπηρεσιών	Αξία κατα συντελεστή	Φ.Π.Α. εκρων	Πιλοτισικα και λογισμο τρίτων
Μήνας	Ημερ.		Πιλοτισικες εξισωγες εμπ/γων	Πιλοτισικη υποκειμ.	Πιλοτισικη πογκιαν						
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12

ΕΞΟΔΑ

·98 . . .		Ειδος και αριθμος δικαιολογητικου	Έξοδα μετρητοίς και επι πιστωσει χωρίς φ.Π.Α.			Γενικά έξοδα	Εκπτώσεις επιστροφές	Αξία κατα αυτελ.	Φ.Π.Α. εκρων	Αγορες για λογ/ασιο τρίτων
Μήνας	Ημερ.		Αγορες επισαγονες εμπ/γων	Αγορες απο μη υποκειμενους	Πετρελαιουμχνικων προϊόντων					
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11

Εμπορική Επιχείρηση



BIBLIO ΕΣΟΔΩΝ — ΕΞΟΔΩΝ

ΕΣΟΔΑ

198 . . .										Ακαδημίστα έσοδα μετρητοίς και επί πιστώσει χωρίς Φ.Π.Α.									
Μήνας	Ημέρα	Γάλος και αριθμός δικαιολογίαν	Πιστωτείς - Εξουσιούς		Πρωτείαν και Βοηθούλων	Παροχή υπηρεσιών	Εσόδα με φόρο 35 πρ. 3 ν. 1642/86	Πιστηνείς μη υποκειμ.	Πιστηνείς παγίων	Λοιπές πρότεις	Ακαδημίστα έσοδα με Φ.Π.Α (ειδικά τροφιμά)	Εκπτώσεις Επιτροφές	Αυτοπαραδόσεις αγαθών και υπηρεσιών	Αξιοκατάσυντελεστή	Φ.Π.Α. έκρους	Πιληκτικός για λαζανίο τρίτων			
			Εμπ/των	Προστινών															
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20

ΕΞΟΔΑ

198 . . .										Έξοδα με φρητοίς και επί πιστώσει χωρίς Φ.Π.Α. για:										
Μήνας	Ημέρα	Ειδος και αριθμός δικαιολογίαν	Αγορες - επαγγελματικής ανάγκης		Αγορες από μη υποκειμ.	Εμπ/των	Πρωτείαν και Βοηθούλων	Ανορες επαγγελματικής ανάγκης	Ανορες με φόρο 35 παρ 3	Αγορες παγίων	Γενικά έξοδα	Χωρίς δικαιώματα εκπτώσης	Εκπτώσεις επιστροφές	Αξιοκατάσυντελεστή	Φ.Π.Α. έκρους	Ανορες λαζανίο τρίτων				
			Αγορες επαγγελματικής ανάγκης	Αγορες επαγγελματικής ανάγκης																
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21

Γενικό υποθετικό



ΒΙΒΛΙΟ ΕΣΟΔΩΝ ΕΞΟΔΩΝ

(ΓΙΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ)

ΕΣΟΔΑ

19ο.... Μήνας	Είδος και αριθμός δικαιολο- γητικού	Απολογία	Ακολήστατα έσοδα μετρηταίς και επί πιστώσει χερής Φ.Π.Α. από				Αυτοπαραδότες σηγεύουν και υπηρεσιών	Αξία κατά συντάξη	Φ.Π.Α. επόριον	Παραπομπής				
			Έσοδα με φέρον δρό. 35 53 v. 16/2/96	Πληρίτες μη υποσειμ.	Πιλότρις πτυχιών	Λομίτες πτρόδες								
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15

ΕΞΟΔΑ

19ο.... Μήνας	Είδος και αριθμός δικαιολο- γητικού	Απολογία	Έξοδα μετρηταίς και επί πιστώσει χερής Φ.Π.Α. για:				Γενικά δέδα	Χερής δικαιούχων εκπαίδευσης	Φ.Π.Α. επόριον	Παραπομπής					
			Άγριες- Εποχιανές πτυχιών και βοηθ. ιδιών	Άλιμη υπηρεσιών	Κόστος με φέρο δρό. 35 53 v. 16/2/96	Άγριες πτυχιών	Λομίτες πτρόδες	Λε. δικαιούχων εκπαίδευσης							
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16

Σε ιδιαίτερο χώρο του βιβλίου Εσόδων - Εξόδων καταχωρίζονται, όπως είδαμε, οι επιστροφές και οι εκπτώσεις των πωλήσεων, ως εξής:

Χρονολογία εκδόσεως του δικαιολ.	Είδος και αριθμός δικαιολογητικού	Αιτιολογία	Επιστροφές - Εκπτώσεις	
			Πωλήσεων	Παροχής υπηρεσιών
1978 Ιαν. 3 Ιαν. 4	Πιστ. Σημείωμα αρ. 1-2	Επιστροφές πωλήσεων	2.300	1.200
	Πιστ. Σημείωμα αρ. 3	Έκπτωση παρ. Υπηρ.		

Επίσης σε ιδιαίτερο χώρο του βιβλίου αυτού γίνεται και η παρακολούθηση των επιστροφών και των εκπτώσεων των αγορών, ως εξής:

Χρονολογία εκδόσεως ή λήψεως του δικαιολ.	Είδος και αριθμός δικαιολογητικού	Αιτιολογία	Επιστροφές - Εκπτώσεις	
			Αγορών εμπορευμάτων	Αγορών πρώτων υλών κλπ.
1978 Ιαν. 4 Ιαν. 4 Ιαν. 5	Πιστ. Σημείωμα αρ. 7	Επιστροφή στον Αναστασίου	2.400	1.500
	Πιστ. Σημείωμα αρ. 5	Επιστροφή στον Ελευθερίου		
	Πιστ. Σημείωμα αρ. 3	Έκπτωση από Ν. Λεοντίου	1.200	

ποσά του φόρου που επιβαρύνουν τις αγορές και εισαγωγές αγαθών, τη λήψη υπηρεσιών και λοιπές δαπάνες (φόρος εισροών - αγορών).

γ) Ο φόρος που αναλογεί στις εκπτώσεις που λαμβάνει ή χορηγεί και στις επιστροφές που πραγματοποιεί στους προμηθευτές του ή δέχεται από τους πελάτες του καταχωρίζεται αφαιρετικά στις αντίστοιχες στήλες του βιβλίου Εσόδων - Εξόδων.

δ) Οι πραγματοποιούμενες αγορές και τα ακαθάριστα έσοδα καταχωρίζονται χωριστά κατά συντελεστή φόρου (6%, 18%, 36%).

ε) Οι δαπάνες δεν καταχωρίζονται χωριστά κατά συντελεστή φόρου.

3.3.8 Καταχώριση καταθέσεων και αναλήψεων, δανείων κλπ.

Ο επιτηδευματίας της δεύτερης κατηγορίας υποχρεούται να παρακολουθεί επίσης στις τελευταίες σελίδες του βιβλίου Εσόδων - Εξόδων τις ακόλουθες οικονομικές πράξεις:

α) Τις καταθέσεις και αναλήψεις κεφαλαίων.

8) Τα χορηγούμενα ή τα λαμβανόμενα δάνεια.

γ) Τις εισπράξεις ή τις πληρωμές για μερική ή για ολική εξόφληση των δανείων αυτών.

Οι παραπάνω πράξεις καταχωρίζονται, με ρητή διάταξη του νόμου, κατά το χρόνο που πραγματοποιούνται και πρέπει να εμφανίζονται συνέχεια η μία κατόπιν της άλλης. Συνεπώς, δεν επιτρέπεται να καταχωρίζεται κάθε είδος πράξεων σε ξεχωριστές σελίδες γιατί με τον τρόπο αυτό θα γινόταν καταστρατήγηση των σκοπών της διατάξεως αυτής.

Για ευχερέστερη κατανόηση παραθέτομε το πιο κάτω παράδειγμα:

5-1-87	Προσωρινή κατάθεση από εταίρο Α	100.000
15-1-87	Βιοτεχνικό δάνειο από Εθνική Τράπεζα	200.000
18-1-87	Απόδοση στον εταίρο Α της προσωρινής του καταθέσεως	100.000
20-2-87	Δάνειο από εταίρο Β	150.000
31-3-87	Χορήγηση δανείου στον Δ	80.000
4-4-87	Κατάθεση εταίρων για αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου	300.000
5-6-87	Απόδοση στον εταίρο Β μέρους του δανείου του	70.000
10-7-87	Επιστροφή δανείου από τον Δ	80.000
15-7-87	Απόδοση στην Εθνική Τράπεζα έναντι του βιοτεχνικού δανείου	90.000

Άλλος τρόπος καταχωρήσεως των πιο πάνω οικονομικών πράξεων είναι ο ακόλουθος:

	Εισπράξεις	Πληρωμές
5-1-87	Προσωρινή κατάθεση από εταίρο Α	
15-1-87	Βιοτεχνικό δάνειο από Εθνική Τράπεζα	100.000
18-1-87	Απόδοση στον εταίρο Α της προσωρινής του καταθέσεως	200.000
20-2-87	Δάνειο από εταίρο Β	100.000
31-3-87	Χορήγηση δανείου στον Δ	150.000
4-4-87	Κατάθεση εταίρων για αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου	80.000
5-6-87	Απόδοση στον εταίρο Β μέρους του δανείου του	300.000
10-7-87	Επιστροφή δανείου από τον Δ	70.000
15-7-87	Απόδοση στην Εθνική Τράπεζα έναντι του βιοτεχνικού δανείου	80.000
		90.000

3.3.9 Ασκήσεις.

Ασκηση 1η:

Σημείωση: Στην άσκηση αυτή και στην επόμενη δεν αναγράφεται χωριστά ο ΦΠΑ στις λιανικές πωλήσεις αλλά συμπεριλαμβάνεται στην τιμή πωλήσεως. Στην περίπτωση αυτή ο

υπολογισμός της φορολογητέας αξίας γίνεται με εσωτερική υφαίρεση. Οι συντελεστές με τους οποίους θρίσκεται η φορολογητέα αξία (ακαθάριστα έσοδα) και ο ΦΠΑ είναι οι πιο κάτω:

Αγαθά με συντελεστή ΦΠΑ	Συντελεστής φορολογητέας αξίας	Συντελεστής ΦΠΑ που περιέχεται
6%	0,9434	0,0566
18%	0,8475	0,1525
36%	0,7353	0,2647

Παράδειγμα:

$$\begin{aligned}
 & \text{Λιανικές πωλήσεις αγαθών συντελεστή 6\% (με ΦΠΑ) } 18.500.000 \\
 & \text{Φορολογητέα αξία } 18.500.000 \times 0,9434 = 17.452.900 \\
 & \text{ΦΠΑ που περιέχεται } 18.500.000 \times 0,0566 = \underline{\underline{1.047.100}} \\
 & \qquad \qquad \qquad 18.500.000
 \end{aligned}$$

Ο Δ. Δημητρίου στο μήνα Ιανουάριο έκανε τις εξής συναλλαγές:

- 2/1. Αγόρασε εμπορεύματα από τον Δ. Λούπη με πίστωση δρχ. 300.000 με ΦΠΑ 6%. Τιμολόγιο αριθμ. 237.
- 2/1. Πλήρωσε ενοίκιο καταστήματος για το μήνα Ιανουάριο δρχ. 10.000. Απόδειξη Ε. Νίκα αριθμ. 15.
- 2/1. Πώλησε εμπορεύματα σε διάφορους πελάτες αντί δρχ. 120.000 με ΦΠΑ 6%. Τιμολόγια 1-14. Άκυρο το τιμολόγιο αριθμ. 8.
- 2/1. Πραγματοποίησε λιανικές πωλήσεις δρχ. 4.240. Αποδείξεις λιανικής πωλήσεως 1-65. Άκυρες οι 3, 7 και 40.
- 2/1. Εισέπραξε από πώληση παλιάς γραφουμπανής δρχ. 6.000 με ΦΠΑ 18%. Τιμολόγιο αριθμός 15.
- 5/1. Πραγματοποίησε χονδρικές πωλήσεις δρχ. 250.000 με ΦΠΑ 6%. Τιμολόγια 16-37 και λιανικές πωλήσεις 7.000 δρχ. Αποδείξεις λιανικής πωλήσεως 66-144.
- 5/1. Αγόρασε με πίστωση ένα χρηματοκιβώτιο από τον Ε. Μοσχάκη δρχ. 15.000 με ΦΠΑ 18%. Τιμολόγιο αριθμός 705.
- 8/1. Πλήρωσε για αγορά γραφικής ύλης δρχ. 2.000 με ΦΠΑ 6%. Τιμολόγιο Π. Σμυρλή αριθμ. 7070.
- 8/1. Αγόρασε εμπορεύματα από τον Ε. Μέντη με πίστωση δρχ. 240.000 με ΦΠΑ 6%. Τιμολόγιο αριθμ. 540.
- 8/1. Πλήρωσε μεταφορικά για την παραπάνω αγορά δρχ. 5.000 με ΦΠΑ 6%. Φορτωτική αριθμ. 4052.
- 12/1. Επέστρεψε εμπορεύματα στον προμηθευτή του Δ. Λούπη δρχ. 8.000. Πιστωτικό Σημείωμα αριθμ. 7.
- 12/1. Του επιστράφηκαν εμπορεύματα από ορισμένους πελάτες δρχ. 14.000. Πιστωτικά Σημείωματα αριθμ. 1-5.
- 16/1. Πραγματοποίησε χονδρικές πωλήσεις δρχ. 380.000 με ΦΠΑ 6%. Τιμολόγια 38-79 (άκυρα τα 42 και 68 τιμολόγια), λιανικές πωλήσεις δρχ. 5.800. Αποδείξεις λιανικής πωλήσεως 145-217 (άκυρες οι 152, 180, 201 και 204).
- 18/1. Ο προμηθευτής του Ε. Μέντης του χορήγησε έκπτωση δρχ. 4.000. Πιστωτικό Σημείωμα αριθμ. 3.
- 18/1. Παραχώρησε έκπτωση σε διάφορους πελάτες δρχ. 4.500. Πιστωτικά Σημειώματα αριθμ. 6-11.
- 19/1. Πλήρωσε για δαπάνη ψυχαγωγίας του προσωπικού του 16.000 με ΦΠΑ 6%. Απόδειξη παροχής υπηρεσιών αριθμ. 301.
- 22/1. Πλήρωσε τηλέφωνο δρχ. 1.400 και ρεύμα δρχ. 2.500 με ΦΠΑ 18%.
- 24/1. Εξόφλησε τη μισθοδοτική κατάσταση του μηνός Ιανουαρίου ονομαστικού ποσού 30.000.

- 31/1. Πραγματοποίησε χονδρικές πωλήσεις δρχ. 425.000 με ΦΠΑ 18%. Τιμολόγια 80-143 και λιανικές πωλήσεις δρχ. 8.500. Αποδείξεις λιανικής πωλήσεως 218-307.
- 31/1. Πλήρωσε εργοδοτική εισφορά ΙΚΑ δρχ. 10.000.
- 31/1. Αγόρασε εμπορεύματα από τον Ν. Φερούση τοις μετρητοίς δρχ. 148.000 με ΦΠΑ 6%. Τιμολόγιο αριθμ. 648.
- 31/1. Αγόρασε ένα γραφείο από τον Δ. Σημίτη τοις μετρητοίς δρχ. 12.000 με ΦΠΑ 18%. Τιμολόγιο αριθμ. 1012.

Να τηρήσετε το βιθλίο Εσόδων - Εξόδων. Τις επιστροφές και εκπτώσεις των αγορών και πωλήσεων να τις αναγράψετε αφαιρετικά με κόκκινο μελάνι στο βιθλίο Εσόδων - Εξόδων. Από το σύνολο των λιανικών πωλήσεων του μήνα να προσδιορίσετε τη φορολογητέα αξία (ακαθάριστα έσοδα) και το ΦΠΑ που περιέχεται σ' αυτές.

Άσκηση 2η:

Ο Ε. Ελευθερίου το μήνα Μάρτιο έκανε τις εξής συναλλαγές:

- 1/3. Αγόρασε πρώτες και βοηθητικές ύλες από Ν. Γεωργίου με πίστωση δρχ. 200.000 με ΦΠΑ 6%. Τιμολόγιο αριθμ. 270.
- 1/3. Πλήρωσε μεταφορικά για την πιο πάνω αγορά δρχ. 5.000 με ΦΠΑ 6%. Φορτωτική αριθμ. 738.
- 4/3. Έλαβε από την Εθνική Τράπεζα βιοτεχνικό δάνειο δρχ. 140.000.
- 4/3. Αγόρασε εμπορεύματα από τον Δ. Νικολάου δρχ. 310.000 με ΦΠΑ 18% τα μισά τοις μετρητοίς και τα υπόλοιπα με πίστωση. Τιμολόγιο αρ. 675.
- 4/3. Πώλησε εμπορεύματα μετρητοίς σε διάφορους πελάτες αντί δρχ. 250.000 με ΦΠΑ 18%. Τιμολόγια 101-115. Άκυρο το 107 τιμολόγιο.
- 4/3. Χορήγησε στον Δ. Φακή προσωρινό δάνειο δρχ. 40.000 Απόδειξη 76.
- 6/3. Αγόρασε μια ταμιακή μηχανή δρχ. 120.000 με ΦΠΑ 18% από την Α.Ε. «Ε. Σίμος». Τιμολόγιο αριθμ. 180.
- 7/3. Πραγματοποίησε χονδρικές πωλήσεις δρχ. 280.000 με ΦΠΑ 18%. Τιμολόγια 116-129 (άκυρα τα 118 και 122 τιμολόγια). Επίσης την ίδια μέρα έκανε λιανικές πωλήσεις δρχ. 17.000. Αποδείξεις λιανικής πωλήσεως 3118-3185 (άκυρες οι 3125 και 3150).
- 7/3. Αγόρασε μετρητοίς διάφορα είδη καθαριότητας (σκούπες, σαπούνι κλπ.) δρχ. 1.200 με ΦΠΑ 18%. Τιμολόγιο Φ. Χρήστου αριθμ. 403.
- 10/3. Επέστρεψε στον προμηθευτή του Ν. Γεωργίου πρώτες και βοηθητικές ύλες δρχ. 8.000. Πιστωτικό Σημείωμα αριθμ. 7.
- 10/3. Χορήγησε έκπτωση στον πελάτη του Α. Ζήση δρχ. 1.200. Πιστωτικό Σημείωμα αριθμ. 5.
- 10/3. Ο Δ. Φακής κατέβαλε έναντι του δανείου που του χορηγήθηκε δρχ. 25.000. Απόδ. 147.
- 12/3. Πραγματοποίησε χονδρικές πωλήσεις δρχ. 330.000 με ΦΠΑ 18%. Τιμολόγια αριθμ. 130-152. Επίσης την ίδια μέρα έκανε λιανικές πωλήσεις δρχ. 27.000. Αποδείξεις λιανικής πωλήσεως 3186-3270.
- 12/3. Ο πελάτης του Δ. Λημναίος του επέστρεψε εμπορεύματα δρχ. 5.000. Πιστωτικό Σημείωμα αριθμ. 6.
- 15/3. Κατέβαλε στην Εθνική Τράπεζα έναντι του βιοτεχνικού δανείου δρχ. 60.000. Απόδειξη 3142.
- 15/3. Αγόρασε γραφική ύλη δρχ. 1.500 με ΦΠΑ 6%. Τιμολόγιο Ε. Μακρή αριθμ. 534.
- 18/3. Έλαβε δάνειο από τον Σ. Σύρμα δρχ. 120.000. Απόδ. 341.
- 18/3. Αγόρασε εμπορεύματα με πίστωση από Κ. Συρίγο δρχ. 180.000 με ΦΠΑ 18%. Τιμολόγιο αριθμ. 715.
- 21/3. Εισέπραξε από πώληση παλιάς αριθμομηχανής δρχ. 13.000 με ΦΠΑ 18%. Τιμολόγιο αριθμ. 153.
- 21/3. Ο προμηθευτής του Κ. Συρίγος του χορήγησε έκπτωση δρχ. 4.000. Πιστωτικό Σημείωμα αριθμ. 9.
- 24/3. Εισέπραξε από επισκευή μηχανήματος του Κ. Νίκα 3.500 και ΦΠΑ 18%. Τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών αριθμ. 17.
- 24/3. Εξόφλησε τη μισθοδοτική κατάσταση μηνός Μαρτίου δρχ. 35.000.
- 27/3. Αγόρασε μετρητοίς ένα τόρνο δρχ. 120.000 με ΦΠΑ 18%. Τιμολόγιο Φ. Φωτίου αριθμ. 138.

- 27/3. Πλήρωσε μεταφορικά για την παραπάνω συναλλαγή δρχ. 1.200 και ΦΠΑ 6%. Φορτωτική αριθμ. 617.
- 29/3. Πραγματοποίησε χονδρικές πωλήσεις δρχ. 430.000 με ΦΠΑ 18%. Τιμολόγια αριθμός 153-178. Επίσης έκανε λιανικές πωλήσεις δρχ. 17.500. Αποδείξεις λιανικής πωλήσεως 3271-3343.
- 29/3. Πλήρωσε ύδρευση δρχ. 500. Η ύδρευση απαλλάσσεται από τον ΦΠΑ.
- 30/3. Εξόφλησε το λογαριασμό τηλεφώνου αξίας 5.900 με ΦΠΑ 18%.
- 31/3. Πλήρωσε εργοδοτική εισφορά ΙΚΑ δρχ. 12.000.
- 31/3. Αγόρασε με πίστωση εμπορεύματα από Κ. Σαρή δρχ. 110.000 με ΦΠΑ 18%. Τιμολόγιο αριθμ. 910.
- 31/3. Κατέβαλε στο Σ. Σύρμα 65.000 έναντι του οφειλόμενου σε αυτόν δανείου. Απόδ. 171. Να τηρήσετε το θιβλίο Εσόδων - Εξόδων, να παρακολουθήσετε τις επιστροφές και εκπτώσεις των αγορών και πωλήσεων αφαιρετικά με κόκκινη μελάνι στο θιβλίο Εσόδων - Εξόδων, όπως επίσης τα δάνεια που έλαβε ή χορήγησε ο Ε. Ελευθερίου. Να προσδιορίσετε από το σύνολο των λιανικών πωλήσεων του μηνός τη φορολογητέα αξία (ακαθάριστα έσοδα) και το ΦΠΑ που περιέχεται σ' αυτές.

Άσκηση 3η:

- Η ομόρρυθμη θιοτεχνική και εμπορική εταιρία Α. Ανδρέου και Β. Βασιλείου στο μήνα Ιούνιο έκανε τις εξής συναλλαγές:
- 2/6. Πώλησε στον Ν. Δήμου με το τιμολόγιο αριθμός 45 (10 ζακέτες οδηγός 52 προς 4.750 δρχ. την κάθε μια και 5 φούστες οδηγός 4 προς 5.500 δρχ. την κάθε μια) με ΦΠΑ 18%.
- 2/6. Πώλησε προϊόντα λιανικώς με ΔΛΠ αριθμός 65 (6 μπλούζες οδηγός 43 προς 1.000 η κάθε μια) και εμπορεύματα με ΔΛΠ αριθμός 66 (2 παντελόνια οδηγός 20 προς 2.000 δρχ. το καθένα). Στην τιμή των προϊόντων και εμπορευμάτων να υπολογισθεί ΦΠΑ 18%.
- 3/6. Αγόρασε με το τιμολόγιο αριθμός 625 από Ι. Νέξη πρώτες ύλες (500 μέτρα ύφασμα, σύνθεση 40-60 προς 1.000 δρχ. το μέτρο) με ΦΠΑ 6%.
- 5/6. Ο εταίρος Α. Ανδρέου έκανε στην εταιρία προσωρινή κατάθεση δρχ. 150.000. Απόδ. 81.
- 5/6. Αγόρασε με το τιμολόγιο αριθμός 339 από τον Ν. Παύλου εμπορεύματα (200 παντελόνια τζιν προς 1.500 δρχ. το καθένα) με ΦΠΑ 18%.
- 7/6. Πώλησε στο Δ. Λάμπρου με το τιμολόγιο αριθμός 46 προϊόντα (30 φούστες οδηγός 7 προς 1.800 δρχ. τη κάθε μια) και εμπορεύματα (50 παντελόνια τζιν προς 2.000 το καθένα) με ΦΠΑ 18%
- 7/6. Αγόρασε από την Α.Ε Αφοί Σαρακάκη με το τιμολόγιο αριθμός 11235 ένα φορτηγό αυτοκίνητο IX τύπου MITSUBISHI L300 αντί 1.250.000 δρχ. Αριθμός κυκλοφορίας ZB 6523.
- 9/6. Πώλησε προϊόντα λιανικώς με το ΔΛΠ 67 (10 μπλούζες οδηγός 32 προς 1.200 η κάθε μια). Στην τιμή των προϊόντων να υπολογισθεί ξεχωριστά ΦΠΑ 18%.
- 9/6. Εξόφλησε το λογαριασμό της ΔΕΗ για τη χρονική περίοδο 21/3 μέχρι 20/5 δρχ. 39.657 με ΦΠΑ 18%.
- 12/6. Αγόρασε καύσιμα για το αυτοκίνητο 3.000 δρχ. Τιμολόγιο I. Αργυρίου αριθμός 6523.
- 12/6. Η εταιρία έλαβε ποσωρινό δάνειο από τον εταίρο Β. Βασιλείου 300.000 δρχ. Απόδ. 31.
- 15/6. Πώλησε στον Η. Χάλαρη με το τιμολόγιο αριθμός 47 εμπορεύματα (20 φορέματα οδηγός 17 προς 5.000 το καθένα) με ΦΠΑ 18%.
- 15/6. Πλήρωσε για τόκους του πρώτου εξαμήνου 1986 του δανείου αριθμός 1401082 δρχ. 205.623. Γραμ. Εισπράξεως Εμπορικής Τράπεζας αριθμ. 12642.
- 18/6. Κατέβαλε στον εταίρο Α. Ανδρέου 100.000 έναντι της προσωρινής του καταθέσεως.
- 18/6. Πώλησε εμπορεύματα λιανικώς με το ΔΛΠ αριθμός 68 (2 φούστες οδηγός 11 προς 2.000 δρχ. την κάθε μια) με επί πλέον ΦΠΑ 18%.
- 20/6. Εξόφλησε το τιμολόγιο αριθμός 6791 της Α.Ε. ΣΙΓΓΕΡ δρχ. 3.300 με ΦΠΑ 18% για επισκευή μια γαζωτικής μηχανής.
- 20/6. Εξόφλησε το λογαριασμό τηλεφώνου δρχ. 21.730 με ΦΠΑ 18%.
- 20/6. Με το δελτίο αποστολής αριθμός 18 επέστρεψε στο Ι. Νέξη πρώτες ύλες (100 μέτρα

- ύφασμα σύνθεση 40-60) ως ακατάλληλες. Πιστωτικό Σημείωμα αριθμός 12. Η επιστροφή αφορά το τιμολόγιο αριθμός 625.
- 24/6. Επέστρεψε στον προμηθευτή Ν. Παύλου με το δελτίο αποστολής αριθμός 9 εμπορεύματα (50 πανελόνια τζιν) ως ακατάλληλα, ο οποίος εξέδωσε πιστωτικό σημείωμα με αριθμό 14. Η επιστροφή αφορά το τιμολόγιο 339.
- 24/6. Αγόρασε γαφική ύλη 3.000 δρχ. με ΦΠΑ 6%. Τιμολόγιο Δ. Ελευθερίου αριθμός 100.
- 24/6. Κατέλαβε στον εταίρο Β. Βασιλείου 200.000 δρχ. έναντι δανείου που είχε λάβει από αυτόν.
- 26/6. Ολοκληρώθηκε η διαδικασία της πιστώσεως αριθμός 9432/86 με την οποία εισήχθηκαν από το εξωτερικό εμπορεύματα (2.000 μπλουζάκια LACOST προς 2.100 δρχ.) το καθένα. Την ίδια μέρα εξόφλησε το τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών του εκτελωνιστή Π. Γκίζη, ο οποίος έκανε τον εκτελωνισμό του παραπάνω εμπορεύματος δρχ. 260.000. Στο ποσό αυτό περιλαμβάνεται και ΦΠΑ για τη δασμολογητέα αξία που προσδιόρισε το τελωνείο 40.000 δρχ. και ΦΠΑ διαφόρων δαπανών 10.000 δρχ.
- 27/6. Πώλησε στο Χ. Νίκου με το τιμολόγιο αριθμός 48 εμπορεύματα (1.200 μπλουζάκια LACOST προς 3.500 δρχ.) το καθένα με ΦΠΑ 18%.
- 27/6. Πώλησε στον Γ. Θάνο με το τιμολόγιο αριθμός 49 προϊόντα (200 ζακέτες οδηγός 102 προς 5.600 δρχ. την κάθε μια) με ΦΠΑ 18%.
- 29/6. Ο πελάτης Ν. Δήμου με το δελτίο αποστολής αριθμός 17 επέστρεψε προϊόντα (6 ζακέτες οδηγός 52) τα οποία είχαν πωληθεί σ' αυτόν με το τιμολόγιο 45/2-6-86. Για την επιστροφή αυτή εκδόθηκε πιστωτικό σημείωμα με αριθμό 2.
- 30/6. Εξόφλησε τη μισθοδοτική κατάσταση του μηνός Ιουνίου δρχ. 350.000 Υπολογίσθηκε εργοδοτική εισφορά ΙΚΑ - TEAM 13,25% και χαρτόσημο μισθωτών υπηρεσιών 0,6%.
- Να τηρήσετε το βιβλίο Εσόδων - Εξόδων. Τις επιστροφές των αγορών και πωλήσεων να τις αναγράψετε αφαιρετικά, με κόκκινη μελάνη, στο βιβλίο Εσόδων - Εξόδων.

3.4 Βιβλία τρίτης κατηγορίας.

3.4.1 Τήρηση βιβλίων κατά τη διπλογραφική μέθοδο.

Ο επιτηδευματίας της τρίτης κατηγορίας υποχρεούται να τηρεί για την άσκηση του επαγγέλματός του λογιστικά βιβλία κατά τη διπλογραφική μέθοδο και να εφαρμόζει οποιοδήποτε λογιστικό σύστημα εγγραφών, σύμφωνα με τις αρχές της λογιστικής.

3.4.2 Εφαρμοστέο σύστημα εγγραφών.

Η επιλογή του εφαρμοστέου σε κάθε επιχείρηση συστήματος εγγραφών ανήκει στον επιτηδευματία, ο οποίος εκτιμά ποιο εξυπηρετεί καλύτερα τις ανάγκες της επιχειρήσεώς του. Οποιοδήποτε όμως σύστημα εγγραφών και αν χρησιμοποιήσει, τα βιβλία πρέπει να τηρηθούν σύμφωνα με τις αρχές της λογιστικής, ώστε από αυτά να προκύπτει και η πραγματική εικόνα της περιουσίας και των οικονομικών αποτελεσμάτων της επιχειρήσεώς του και να παρέχεται η δυνατότητα εύκολου ελέγχου των δεδομένων των βιβλίων αυτών.

Ο επιτηδευματίας της τρίτης κατηγορίας, για την καταχώριση των συναλλαγών της επιχειρήσεώς του μπορεί να επιλέξει είτε το ιταλικό - κλασικό σύστημα εγγραφών είτε το συγκεντρωτικό σύστημα με διάφορες παραλλαγές.

3.4.3 Βιβλία ιταλικού (κλασικού) συστήματος.

Το ιταλικό ή κλασικό σύστημα λογιστικής περιλαμβάνει τα εξής βιβλία:

- α) Το θιθλίο Απογραφών και Ισολογισμών.
- β) Το Ημερολόγιο.
- γ) Το Γενικό Καθολικό.
- δ) Αναλυτικά Καθολικά και διάφορα βοηθητικά θιθλία, ο αριθμός των οποίων είναι απροσδιόριστος.

Η πορεία των εγγραφών γίνεται κατά την ακόλουθη σειρά:

- Οι οικονομικές πράξεις με βάση τα δικαιολογητικά καταχωρίζονται πρώτα στο Ημερολόγιο.
- Μετά από το Ημερολόγιο οι συναλλαγές μεταφέρονται στο Γενικό Καθολικό.
- Κατόπιν ενημερώνονται τα Αναλυτικά Καθολικά και τα βοηθητικά θιθλία, είτε απ' ευθείας από τα δικαιολογητικά, είτε από το Ημερολόγιο.

Στο κλασικό σύστημα το Ημερολόγιο είναι το θιθλίο - βάση, στο οποίο πρέπει να καταχωρισθεί κάθε συναλλαγή που έχει σχέση με την επιχειρηματική δραστηριότητα του επιτηδευματία. Η καταχώριση όμως όλων των συναλλαγών από ένα λογιστή σε ένα Ημερολόγιο δεν είναι δυνατή στις μεγάλες επιχειρήσεις. Πραγματικά, είναι αδύνατο μία σύγχρονη μεγάλη βιομηχανική μονάδα ή τραπεζική επιχείρηση να γράφει καθημερινά σε ένα μοναδικό ημερολόγιο όλες τις πολυάριθμες συναλλαγές, που γίνονται στα διάφορα τμήματα από το πολυάριθμο προσωπικό της. Ανακύπτει επομένως η ανάγκη της διασπάσεως και του τεμαχισμού του μοναδικού ημερολογίου σε περισσότερα, τα οποία λέγονται Ειδικά ή Αναλυτικά Ημερολόγια.

Ο τεμαχισμός αυτός του μοναδικού ημερολογίου σε πολλά ημερολόγια είναι η βάση του **συγκεντρωτικού συστήματος**, το οποίο για το λόγο αυτό καλείται σύστημα πολλαπλών ημερολογίων. Με το σύστημα αυτό επιτυγχάνεται ο καταμερισμός της λογιστικής εργασίας σε περισσότερους λογιστές και επομένως εξυπηρετούνται οι μεγάλοι οικονομικοί οργανισμοί στην καταχώριση των συναλλαγών τους.

3.4.4 Βιθλία συγκεντρωτικού συστήματος.

Υπάρχουν δύο κατηγορίες θιθλίων:

α) Τα Αναλυτικά, που περιλαμβάνουν τα Αναλυτικά Ημερολόγια και τα Αναλυτικά Καθολικά. Σε αυτά καταχωρίζονται οι πράξεις αμέσως μόλις διεξαχθούν και με κάθε λεπτομέρεια.

β) Τα Συγκεντρωτικά, δηλαδή το Ημερολόγιο και το Γενικό Καθολικό, στα οποία μεταφέρονται συγκεντρωτικά κατά ορισμένα χρονικά διαστήματα (συνήθως μήνα) οι εγγραφές που καταχωρίσθηκαν στα Αναλυτικά Ημερολόγια.

Ο αριθμός των Αναλυτικών Ημερολογίων είναι κατ' αρχήν απροσδιόριστος. Εξαρτάται από το είδος της επιχειρήσεως, από τον αριθμό των λογαριασμών που τηρεί, από τον τρόπο διεξαγωγής των εργασιών, από τον τρόπο επιμερισμού της διοικητικής εργασίας στην επιχείρηση κλπ. Αρχικά δημιουργούνται Αναλυτικά Ημερολόγια για την εξυπηρέτηση εκείνων των λογαριασμών, που παρουσιάζουν συχνή κίνηση. Έτσι, σε μία μικρομεσαία εμπορική επιχείρηση θα τηρηθούν ενδεχομένως τα εξής Αναλυτικά Ημερολόγια.

- Εισπράξεων.
- Πληρωμών.

- Αγορών.
- Πωλήσεων.
- Διαφόρων πράξεων.

Σε μία εμπορική επιχείρηση με περισσότερη συναλλακτική κίνηση θα τηρηθούν ενδεχομένως τα εξής:

- Εισπράξεων.
- Πληρωμών.
- Αγορών.
- Πωλήσεων.
- Γραμματίων Εισπρακτέων.
- Γραμματίων Πληρωτέων.
- Διαφόρων πράξεων.

Σε μία Τράπεζα τα εξής:

- Εισπράξεων.
- Πληρωμών.
- Αγοραπωλησίας συναλλάγματος.
- Αξιών προς είσπραξη.
- Δανείων με ενέχυρο.

Υπάρχουν διάφορες παραλλαγές του συγκεντρωτικού συστήματος, οι κυριότερες από τις οποίες είναι το γαλλικό σύστημα, το αγγλικό, το γερμανικό κλπ., τα οποία εξετάζονται αναλυτικά στα διάφορα συγγράμματα της Λογιστικής.

3.4.5 Λογαριασμός Φόρου Προστιθέμενης Αξίας.

Ο υποκείμενος στο ΦΠΑ που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας υποχρεούται να τηρεί ιδιαίτερο λογαριασμό με τίτλο «Φόρος Προστιθέμενης Αξίας». Στο λογαριασμό αυτό καταχωρίζονται στη χρέωση:

α) Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας με τον οποίο επιβαρύνθηκαν οι αγορές και οι εισαγωγές αγαθών, οι λήψεις υπηρεσών, καθώς και οι δαπάνες (φόρος εισροών) για τις οποίες παρέχεται δικαίωμα εκπτώσεως του φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου.

β) Ο φόρος που αντιστοιχεί, βάσει πιστωτικών σημειωμάτων στις χορηγούμενες από τον υποκείμενο στο φόρο εκπτώσεις στους πελάτες του και στις επιστροφές που γίνονται από τους πελάτες του σ' αυτόν.

γ) Ο φόρος που καταβάλλεται στο Δημόσιο, βάσει των προσωρινών δηλώσεων και της εκκαθαριστικής δηλώσεως.

Στην πίστωση καταχωρίζεται:

α) Ο φόρος που αντιστοιχεί στα ακαθάριστα έσοδα τα οποία πραγματοποιεί ο υποκείμενος στο φόρο από παράδοση αγαθών και παροχή υπηρεσιών (φόρος εκροών).

β) Ο φόρος που αντιστοιχεί, βάσει πιστωτικών σημειωμάτων, στις επιστροφές αγορών που πραγματοποιούνται από τον υποκείμενο στους προμηθευτές του και στις εκπτώσεις που χορηγούνται σ' αυτόν από τούς προμηθευτές του.

γ) Ο επιστρεφόμενος από το δημόσιο φόρος (εξαγωγές κλπ.).

Το τυχόν χρεωστικό ή πιστωτικό υπόλοιπο του λογαριασμού ΦΠΑ στο τέλος της διαχειριστικής χρήσεως, δεν μεταφέρεται στα αποτελέσματα χρήσεως, αλλά στη νέα διαχειριστική χρήση για έκπτωση ή επιστροφή.

3.4.6 Ημερολόγιο Εγγραφών Ισολογισμού.

Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας με τη διπλογραφική μέθοδο είτε κατά το ιταλικό είτε κατά το συγκεντρωτικό σύστημα, μποχρεούται να τηρεί και το Ημερολόγιο Εγγραφών Ισολογισμού. Στο βιβλίο αυτό καταχωρίζονται, μετά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, οι πράξεις που επηρεάζουν τα αποτελέσματα της περιόδου αυτής ή αναφέρονται σε αυτήν ή έχουν σχέση με τον ισολογισμό της με οποιοδήποτε τρόπο, εφόσον τα αποδεικτικά και λοιπά στοιχεία για τις πράξεις αυτές περιέχονται στην επιχειρηση μετά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου. Η ρύθμιση αυτή αποσκοπεί στην αποφυγή της αναμίξεως στα βιβλία της επιχειρήσεως των πράξεων δύο χρήσεων.

Ως πράξεις ισολογισμού, που πρέπει να καταχωρίζονται στο Ημερολόγιο Εγγραφών Ισολογισμού, θεωρούνται και οι εγγραφές προσδιορισμού αποτελεσμάτων, των αποσβέσεων, της συγκεντρώσεως των αποτελεσμάτων κλπ., όπως και οι εγγραφές κλεισίματος και ανοίγματος των λογαριασμών.

Η τήρηση του Ημερολογίου Εγγραφών Ισολογισμού δεν είναι αναγκαία, αν για κάθε διαχειριστική περίοδο χρησιμοποιείται ιδιαίτερη σειρά βιβλίων ή μόνον ιδιαίτερο γενικό ή συγκεντρωτικό ημερολόγιο. Στην περίπτωση αυτή οι εγγραφές πράξεων ισολογισμού καταχωρίζονται στο γενικό ή συγκεντρωτικό ημερολόγιο ως συνέχεια των εγγραφών της χρήσεως.

3.4.7 Άλλα βιβλία επιτηδευματιών της τρίτης κατηγορίας.

Εκτός από τα βασικά διπλογραφικά βιβλία, ο επιτηδευματίας της τρίτης κατηγορίας, πρέπει να τηρεί και τα εξής:

α) Βιβλίο Αποθήκης και βιβλίο Παραγωγής - Κοστολογίου, εφόσον συντρέχουν ορισμένες προϋποθέσεις.

β) Βιβλίο Πρακτικών Γενικής Συνελεύσεως των Μετόχων και βιβλίο Πρακτικών Διοικητικού Συμβουλίου, αν πρόκειται για ημεδαπή ανώνυμη εταιρία.

γ) Βιβλίο Εταίρων, βιβλίο Πρακτικών Συνελεύσεων και βιβλίο Πρακτικών Διαχειρίσεως, αν πρόκειται για εταιρία περιορισμένης ευθύνης.

3.5 Βιβλίο Αποθήκης.

Υποχρέωση για τήρηση βιβλίου Αποθήκης έχει ο επιτηδευματίας που:

α) Πωλεί για λογαριασμό του αγαθά χονδρικώς ή κυρίως χονδρικώς και πραγματοποίησε κατά την προηγούμενη ετήσια διαχειριστική περίοδο ακαθάριστα έσοδα από χονδρικές πωλήσεις πάνω από 120.000.000 δρχ. Στην περίπτωση αυτή το βιβλίο Αποθήκης τηρείται κατ' είδος, ποσότητα και αξία κατά την εισαγωγή και εξαγωγή.

β) Πωλεί αγαθά για λογαριασμό του λιανικώς ή κυρίως λιανικώς, αν κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο το σύνολο των ετησίων ακαθαρίστων εσόδων του είναι μεγαλύτερο από το ποσό των 170.000.000 δρχ., τηρεί βιβλίο αποθήκης κατ' είδος, ποσότητα και αξία μόνον όσον αφορά την εισαγωγή, ενώ η εξαγωγή προσδιορίζεται με την απογραφή. Αν όμως το σύνολο των ετησίων ακαθαρίστων εσόδων είναι μεγαλύτερο από 220.000.000 δρχ. τότε τηρεί βιβλίο

ΚΑΡΤΕΛΛΑ ΑΠΟΘΗΚΗΣ

Εγκριθείσαται Πατέρων γυναικών κα. Samya - Stereo. M-1100 Σελίς Αριθ. 7
ΛΟΓΙΣΤ. ΧΡΗΣΙΣ / 981

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΔΟΓ. ΕΓΓΡ.	ΠΡΟΜΗΘΕΤΗΣ & ΗΠΑΛΛΗΤΗΣ	ΑΡ. ΔΙΚ.	ΠΟΣΟΤΗΣ ΕΙΔΑΓΩΓΗ	ΕΙΔΑΓΩΓΗ ΜΟΝΑΔΑ	ΤΙΜΗ ΧΡΕΟΣΗΣ	ΠΙΣΤΩΣΗΣ	ΑΠΟΣΤΑΣΙΑ
lar. 9	Πηνεονάρη 31-1223		20		10000	200000	20
" 4	I. Tsihri. Βγ. Γαν.	30	30		10200	306000	50
" 4	Neocastrov. Φρετ.	60			4000		
" 8	D. Δημητρίου Βγ. Γαν.	2	8		14000		12
" 10	I. Tsihri. Βγ. Γαν.	3	(-2)		10200	(-20400)	40
" 19	D. Δημητρίου Βγ. Γαν.	1	(-1)		14000	(-14000)	41
	Σ.Ε. Μειούδης	48	7		489600	980000	11

Σημείωση: Ο επιβολός της αφορτικής σύνταξης
 αδιαρτείται για τον Ιούνιο του 2014, στην
 περίοδο της οποίας η επιβολή
 αυτής διανομής αδερφετική
 στην επαγγελματική μετακίνηση.

αποθήκης κατ' είδος, ποσότητα και αξία κατά την εισαγωγή και εξαγωγή.

γ) Πωλεί αγαθά για λογαριασμό τρίτων ή για δικό του λογαριασμό και για λογαριασμό τρίτων, εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις των δυο προηγουμένων παραγράφων α και β. Τα αγαθά των τρίτων παρακολουθούνται ξεχωριστά τουλάχιστο κατ' είδος και ποσότητα στην εισαγωγή και εξαγωγή.

δ) Πωλεί αγαθά μετά από προηγούμενη επεξεργασία, εφόσον το σύνολο των ετησίων ακαθαρίστων εισόδων κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο υπερέβη το ποσό των 120.000.000 δρχ. Στην περίπτωση αυτή τηρεί θιβλίο Αποθήκης: 1) Πρώτων υλών. 2) Βοηθητικών υλών. 3) Καυσίμων υλών. 4) Ειδών συσκευασίας. 5) Ετοίμων προϊόντων. 6) Υποπροϊόντων. Στο θιβλίο για κάθε αγαθό, οι αγορές και οι πωλήσεις καταχωρίζονται κατ' είδος, ποσότητα και αξία, η δε ποσοτική διακίνηση, μέσα και έξω από την επιχείρηση, καταχωρίζεται κατ' είδος και ποσότητα. Η αξία κτήσεως των πρώτων υλών, των βοηθητικών υλών, των καυσίμων υλών των παραχθέντων ετοίμων προϊόντων και υποπροϊόντων αναγράφεται στο θιβλίο Αποθήκης τουλάχιστο μια φορά το χρόνο κατά το κλείσιμο του ισολογισμού. Βοηθητικές ύλες, καύσιμες ύλες και είδη συσκευασίας μπορεί να παρακολουθούνται μόνο κατ' αξία αν δεν ασκούν ουσιώδη επίδραση στο κόστος ή στην ποσοτική απόδοση των προϊόντων.

ε) Ενεργεί επεξεργασία αποκλειστικά για λογαριασμό τρίτων, εφόσον τα ετήσια ακαθάριστα έσοδά του κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο υπερέβησαν το ποσό των 120.000.000 δρχ.

στ) Ενεργεί επεξεργασία για δικό του λογαριασμό και για λογαριασμό τρίτων, εφόσον το σύνολο των ετησίων ακαθαρίστων εσόδων του κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο υπερέβη το ποσό των 120.000.000 δρχ. Οι πρώτες ύλες και τα αγαθά των τρίτων που παράγονται παρακολουθούνται ξεχωριστά τουλάχιστον κατ' είδος και ποσότητα.

Στις επιχειρήσεις που έχουν παράλληλα με τον κλάδο εμπορίου και ξεχωριστό κλάδο επεξεργασίας, για την υποχρέωση τηρήσεως θιβλίου αποθήκης κάθε κλάδος κρίνεται αυτοτελώς.

Δεν είναι υποχρεωμένοι στην τήρηση θιβλίων αποθήκης:

- Οι ανώνυμες εταιρίες και εταιρίες περιορισμένης ευθύνης που έχουν ως αντικείμενο των εργασιών τους τις περιπτώσεις επιτηδευματιών που αναγράφονται στην παράγραφο 3.1.2, περιπτώσεις 3 και 4.
- Όσοι διατηρούν εστιατόρια ή ζαχαροπλαστεία, εφόσον διαθέτουν τα αγαθά τους λιανικώς ή κυρίως λιανικώς.
- Όσοι διατηρούν ξενοδοχεία ή ξενώνες.
- Οι ασχολούμενοι με την εξαγωγή νωπών προϊόντων.

3.6 Βιθλίο Παραγωγής - Κοστολογίου.

Στην τήρηση του εξωλογιστικού αυτού θιβλίου είναι υποχρεωμένος ο επιτηδευματίας που πωλεί τα αγαθά μετά από προηγούμενη επεξεργασία, ο επιτηδευματίας που ενεργεί επεξεργασία αποκλειστικά για λογαριασμό τρίτων και ο επιτηδευματίας που ενεργεί επεξεργασία για δικό του λογαριασμό και για λογαριασμό τρίτων, εφόσον το σύνολο των ετησίων ακαθαρίστων εσόδων του στην προηγούμενη διαχειριστική περίοδο υπερέβη το ποσό των 120.000.000 δρχ.

ΒΙΒΛΙΟ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ - ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΟΥ

Προϊόν: Νήμα 2/56 πολυέστερ/έριο μαύρο

Μετρική μονάδα: Χιλιόγραμμο

ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΠΡΟΔΙΑΓΡΑΦΕΣ

Πρώτη ύλη: Τοπς πολυέστερ μαύρο 51%

Φύρα: 5-7%

Τοπς έρια 64/70 μαύρο 49%

ΠΟΣΟΤΗΤΑ ΠΟΥ ΠΑΡΑΧΘΗΚΕ

Κιλά: 1880

ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΟ

1) Πρώτες ύλες:

Τοπς πολυέστερ μαύρο κιλά: $1020 \times 200 = 204.000$

Τοπς έρια 64/70 μαύρο $980 \times 1210 = 1.185.800$

2) Δευτερεύουσες ύλες 20.000

3) Ημερομίσθια 120.000

4) Γενικά θιομ. έξοδα 32.000

Κόστος έτοιμου προϊόντος για το 1986

1.561.800

Κόστος ανά κιλό: $\frac{1.561.800}{1880} = 830,74$

Σημείωση: Το παράδειγμα του βιβλίου αυτού αναφέρεται σε επιχείρηση εριοκλωστηρίου, η οποία παράγει διάφορα είδη νημάτων. Για κάθε είδος που παράγεται τηρείται ξεχωριστή μερίδα. Πριν από την έναρξη της παραγωγής καθορίσθηκαν οι τεχνικές προδιαγραφές για όλα τα είδη νημάτων που πρόκειται να παραχθούν και καταχωρίσθηκαν στις οικείες μερίδες του βιβλίου παραγωγής - κοστολογίου.

Στη χρήση 1985 παράχθηκαν από την παραπάνω επιχείρηση 1880 κιλά νήμα 2/56 πολυέστερ/έριο μαύρο και χρησιμοποιήθηκαν πρώτες ύλες:

Τοπς πολυέστερ μαύρο κιλά 1020 και τοπς έρια 64/70 μαύρο 980 κιλά. Η αναλογία των πρώτων υλών που χρησιμοποιήθηκαν είναι 51% και 49%, όπως προθλεπόταν από τις τεχνικές προδιαγραφές. Παρουσιάσθηκε φύρα $2000 - 1880 = 120$ κιλά δηλαδή 6% στην ποσότητα που αναλώθηκε και επομένως δεν έχουμε απόκλιση από τη φύρα που προθλέφθηκε και η οποία είναι 5-7%.

Στο τέλος του χρόνου από τα βιβλία της επιχειρήσεως προσδιορίσθηκε η αξία των πρώτων υλών που αναλώθηκαν και τα υπόλοιπα στοιχεία του κόστους και προέκυψε συνολικό κόστος του προϊόντος για το 1986 δρχ. 1.561.800. Το συνολικό κόστος διαιρέθηκε με τις μονάδες του προϊόντος που παράχθηκαν και προσδιορίσθηκε το κόστος κατά μονάδα, που είναι 830,74 δρχ.

Στο βιβλίο αυτό τηρείται ξεχωριστή μερίδα για κάθε είδος παραγόμενου έτοιμου προϊόντος στην οποία:

I) Αναγράφονται πριν από την έναρξη της παραγωγής οι τεχνικές προδιαγραφές του. Αυτές περιλαμβάνουν πλήρη περιγραφή του παραγόμενου προϊόντος, των υλών που απαιτούνται για κάθε μονάδα παραγόμενου έτοιμου προϊόντος και από τις θοηθητικές ύλες, τις καύσιμες ύλες και τα είδη συσκευασίας

εκείνες που ασκούν ουσιώδη επίδραση στο κόστος. Επίσης αναγράφεται η προϋπολογιζόμενη φύρα παραγωγής. Σε περίπτωση μεταβολής των τεχνικών προδιαγραφών πριν από την έναρξη της παραγωγής του προϊόντος, αυτή αναγράφεται στη σχετική μερίδα πριν από την έναρξη παραγωγής του.

II) Συγκεντρώνονται και αναγράφονται, το αργότερο στους δυο επόμενους μήνες από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, σε κάθε μερίδα:

- Οι ποσότητες κάθε έτοιμου προϊόντος που παράχθηκαν στη διάρκεια της χρήσεως, όπως προκύπτουν από το βιβλίο αποθήκης ετοίμων προϊόντων.
- Οι ποσότητες και η αξία των πρώτων υλών που αναλώθηκαν μέσα στη χρήση για την παραγωγή κάθε προϊόντος καθώς και των βοηθητικών υλών, των καυσίμων υλών και των ειδών συσκευασίας που ασκούν ουσιώδη επίδραση στο κόστος.

III) Προσδιορίζεται για κάθε έτοιμο προϊόν, το αργότερο μέσα στους δυο επόμενους μήνες από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, το εργοστασιακό κόστος που πέτυχε η επιχείρηση.

3.6.1 Υποχρεωτικοί λογαριασμοί.

Ο Κ.Φ.Σ. απαιτεί από τους επιτηδευματίες της τρίτης κατηγορίας να τηρούν υποχρεωτικά ορισμένους λογαριασμούς από τους οποίους θα προκύπτουν αναλυτικά τα έσοδα, τα έξοδα, το κόστος και τα παραγόμενα προϊόντα και υποπροϊόντα. Οι λογαριασμοί αυτοί μπορεί να είναι είτε πρωτοβάθμιοι είτε δευτεροβάθμιοι είτε τριτοβάθμιοι. Η απαρίθμηση των λογαριασμών αυτών γίνεται στο άρθρο 7 του Κ.Φ.Σ., στο οποίο και παραπέμπομε το μαθητή.

3.6.2 Απαλλαγή από την τήρηση βιβλίου Αποθήκης - Παραγωγής - Κοστολογίου.

Ο επιτηδευματίας με αίτησή του στην Επιτροπή Λογιστικών Βιβλίων μπορεί να ζητήσει την απαλλαγή του από την τήρηση του βιβλίου Αποθήκης και του βιβλίου Παραγωγής - Κοστολογίου ή να ζητήσει την τήρησή τους κατά διαφορετικό τρόπο.

3.7 Βιβλία και στοιχεία υποκαταστήματος.

3.7.1 Έννοια υποκαταστήματος.

Ως υποκατάστημα θεωρείται κάθε επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία, η οποία θρίσκεται σε διαφορετικό τόπο από το κεντρικό κατάστημά του και στην οποία γίνονται οποιασδήποτε φύσεως συναλλαγές ή ασκείται οικονομική δραστηριότητα για λογαριασμό του κεντρικού καταστήματος.

Για κάθε υποκατάστημα ο επιτηδευματίας υποχρεούται να τηρεί τα βιβλία που ορίζονται από τον Κ.Φ.Σ.

3.7.2 Βιβλίο υποκαταστήματος επιτηδευματία πρώτης κατηγορίας.

Ο επιτηδευματίας αυτός υποχρεούται για καθένα υποκατάστημά του, στο οποίο γίνονται αγορές αγαθών για μεταπώληση ή για πάγια εκμετάλλευση, να τηρεί βιβλίο Αγορών.

Το βιβλίο Αγορών του κεντρικού και του υποκαταστήματος τηρούνται με τον ίδιο τρόπο.

3.7.3 Βιβλία υποκαταστήματος επιτηδευματία δεύτερης κατηγορίας.

Ο επιτηδευματίας που έχει υποχρέωση να τηρεί βιβλία δεύτερης κατηγορίας υποχρεούται να τηρεί για κάθε υποκατάστημά του:

α) Το ίδιο βιβλίο το οποίο τηρεί για το κεντρικό του κατάστημα.

β) Λογαριασμό δοσοληψιών με το κεντρικό κατάστημα ή άλλο υποκατάστημα της ίδιας επιχειρήσεως.

Ο λογαριασμός δοσοληψιών με το κεντρικό ή άλλο υποκατάστημα μπορεί να τηρείται είτε σε ίδιαίτερο χώρο του βιβλίου Εσόδων - Εξόδων είτε σε ίδιαίτερο βιβλίο. Στο λογαριασμό αυτό καταχωρίζεται η αξία των αποστελλομένων αγαθών από το κεντρικό στο υποκατάστημα και το αντίθετο, εφόσον αυτή αναγράφεται στα σχετικά δελτία αποστολής.

3.7.4 Βιβλία υποκαταστήματος επιτηδευματία τρίτης κατηγορίας.

Το υποκατάστημα του επιτηδευματία αυτού υποχρεούται να τηρεί τα εξής βιβλία:

α) Βιβλίο Ταμείου, όπου καταχωρίζονται οι εισπράξεις και οι πληρωμές.

β) Βιβλίο Χρεωστών - Πιστωτών, όπου καταχωρίζονται οι συναλλαγές επί πιστώσει.

γ) Λογαριασμό δοσοληψιών με το κεντρικό κατάστημα ή άλλο υποκατάστημα, όπου απεικονίζονται τα μεταξύ τους αποστελλόμενα μετρητά και η αξία των αποστελλομένων αγαθών, εφόσον αυτή αναγράφεται στα σχετικά δελτία αποστολής.

δ) Διπλότυπα φύλλα αναλύσεως και ελέγχου. Στα φύλλα αυτά γίνεται κάθε μήνα η συγκέντρωση των εισπράξεων, των πληρωμών και των συμψηφιστικών πράξεων του υποκαταστήματος, σύμφωνα με τους λογαριασμούς που τηρούνται στο κεντρικό. Ένα αντίτυπο του φύλλου αυτού αποστέλλεται το αργότερο τον ίδιο μήνα που καταρτίζεται στο κεντρικό για την ενημέρωση των βιβλίων του.

Αν το υποκατάστημα θρίσκεται στην ίδια πόλη με το κεντρικό ή σε οποιαδήποτε περίπτωση 30 χιλιόμετρα από αυτό, ο επιτηδευματίας, αντί των βιβλίων υποκαταστήματος, δικαιούνται να τηρεί θεωρημένο διπλότυπο ημερήσιας ταμιακής και συμψηφιστικής κινήσεως. Στο φύλλο αυτό καταχωρίζεται διακεκριμένα το υπόλοιπο του ταμείου της προηγούμενης ημέρας και οι ταμιακές και συμψηφιστικές πράξεις. Το ένα αντίτυπο του φύλλου αυτού πρέπει να αποστέλλεται στο κεντρικό κατάστημα μέσα σε τρεις ημέρες για τις εγγραφές στα βιβλία του. Στην περίπτωση αυτή, η περιοχή της τέως Διοικήσεως Πρωτευούσης θεωρείται ως μία πόλη.

3.7.5 Υπόδειγμα ημερήσιας ταμιακής και συμψηφιστικής κινήσεως.

Ταμιακή και συμψηφιστική κίνηση της... 198...

ΕΙΣΠΡΑΞΕΙΣ

ΠΛΗΡΩΜΕΣ

Δικαιολογ.		Αιτιολογία	Ποσό	Δικαιολογ.		Αιτιολογία	Ποσό
Είδος	Αρ.			Είδος	Αρ.		
Τιμολ. Δ.Λ.Π	3-7 4-40	Υπόλοιπο προηγ. Χονδρικές πωλήσεις Λιανικές πωλήσεις Χρεώστες	20.000 24.000 6.000	Τιμολ. Τιμολ.	38 72	Αγορές E. Χρίστου K. Ευθυμίου	7.000 5.000 12.000
Απόδ. Απόδ.	6 7	N. Ζήσης B. Δήμου	4.000 8.000	Απόδ. Απόδ.	48 92	Προμηθευτές N. Νικολάου M. Φωτίου	5.000 9.000 14.000
			12.000	Τιμολ.	55	Γενικά έξοδα I. Συμρλής Υπόλοιπο πρός εξίσωση	1.500 34.500 62.000
			62.000				

ΣΥΜΨΗΦΙΣΜΟΙ

1) Πωλήσεις επί ποστώσει

Τιμολ. 8 Α. Φακής 6.000
Τιμολ. 9 Γ. Γρηγορίου 11.000

17.000

2) Γραμμάτια εκπρακτέα

K. Ιωάννου λήξεως 28 - 5 - ... 4.000
Ε. Καράς λήξεως 15 - 6 - 7.500

11.500

3) Αγορές επί ποστώσει

A. Ανδρέου Τιμολ. 452

16.000

3.7.6 Απαλλαγή από την τήρηση βιβλίων υποκαταστήματος.

Ο επιτηδευματίας απαλλάσσεται της υποχρεώσεως τηρήσεως βιβλίων για το υποκατάστημα, το οποίο δεν έχει μόνιμη εγκατάσταση. Ως υποκαταστήματα χωρίς μόνιμη εγκατάσταση αναφέρονται ενδεικτικά τα εργοτάξια κατασκευαστικών επιχειρήσεων και τα συνεργεία συγκεντρώσεως, επεξεργασίας και μεταφοράς γεωργικών προϊόντων, που συγκροτούνται από τις εξαγωγικές επιχειρήσεις. Τα στοιχεία που εκδίδονται ή λαμβάνονται για τις συναλλαγές τέτοιων υποκαταστημάτων, όπως π.χ. τιμολόγια αγοράς, πωλήσεως, δικαιολογητικά δαπανών κλπ., πρέπει να αποστέλλονται στο κεντρικό κατάστημα ώστε να καταχωρίζονται στα βιβλία του μέσα στις πρώτες δέκα ημέρες από την έκδοση ή παραλαβή τους.

3.7.7 Τήρηση ιδιαιτέρων βιθλίων υποκαταστήματος για κάθε διαχειριστική περίοδο.

Ο επιτηδευματίας οποιασδήποτε κατηγορίας τηρήσεως βιθλίων υποχρεούται να τηρεί για κάθε υποκατάστημά του ιδιαίτερα βιθλία για κάθε διαχειριστική περίοδο.

3.7.8 Στοιχεία υποκαταστήματος.

Για κάθε υποκατάστημα τηρούνται τα στοιχεία που ορίζονται και για το κεντρικό κατάστημα.

3.8 Βιθλίο Ποσοτικής Παραλαβής.

3.8.1 Υπόχρεοι στην τήρηση βιθλίου Ποσοτικής Παραλαβής.

Υποχρέωση για την τήρηση του βιθλίου αυτού έχουν όλοι οι επιτηδευματίες, ανεξάρτητα από την κατηγορία βιθλίων που τηρούν, εφόσον παραλαμβάνουν αγαθά στο κατάστημά τους, τα οποία δεν συνοδεύονται από δελτίο αποστολής ή τιμολόγιο πωλήσεως - δελτίο αποστολής. Επομένως, αν το αγαθό που παραλαμβάνεται συνοδεύεται με τα παραπάνω στοιχεία δεν υπάρχει τέτοια υποχρέωση.

Το βιθλίο Ποσοτικής Παραλαβής τηρείται όχι μόνο στο κεντρικό, αλλά και σε κάθε υποκατάστημα, πρατήριο, εργοστάσιο του επιτηδευματία.

Το βιθλίο αυτό πρέπει να τηρείται στον τόπο όπου γίνονται οι παραλαβές αγαθών και όχι στην έδρα της επιχειρήσεως.

3.8.2 Τρόπος τηρήσεως του βιθλίου Ποσοτικής Παραλαβής.

Στο βιθλίο αυτό καταχωρίζονται:

- Η χρονολογία της παραλαβής των αγαθών.
- Το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, το επάγγελμα και η διεύθυνση του αποστολέα.
- Το είδος και η ποσότητα των αγαθών.
- Ο σκοπός της παραλαβής (αγορά για πώληση, επεξεργασία, ενέχυρο, επισκευή κλπ.).

3.8.3 Αναπλήρωση του βιθλίου Ποσοτικής Παραλαβής.

Το βιθλίο αυτό μπορεί να μη τηρηθεί, αν για κάθε παραλαβή εκδίδεται θεωρημένο δελτίο ποσοτικής παραλαβής, το οποίο θα περιέχει όλες τις ενδείξεις που ορίζονται για το βιθλίο Ποσοτικής Παραλαβής. Το δελτίο αυτό θα είναι αριθμημένο, θα εκδίδεται σε δύο αντίτυπα και το ένα θα δίνεται σε αυτόν που παρέδωσε τα αγαθά.

Επίσης ο επιτηδευματίας της τρίτης κατηγορίας μπορεί να μην τηρεί βιθλίο ποσοτικής παραλαβής, αν κατά την παραλαβή του αγαθού ενεργεί τη σχετική λογιστική εγγραφή με λογιστικό ισότιμο. Η εγγραφή όμως αυτή πρέπει να γίνεται αμέσως μετά την παραλαβή του αγαθού.

3.9 Υπόδειγμα θιθλίου Ποσοτικής Παραλαβής.

Χρονολογία παραλαβής	Στοιχεία αποστολέα	Του αγαθού που παραλήφθηκε		
		Είδος	Ποσότητα	Σκοπός παραλαβής
1987 Ιαν. 10	Γ. Γεωργίου, Έπιπλα, Πατησίων 100	Πάγκος	Τεμάχια 4	Για ιδία χρήση
Ιαν. 12	Ο.Ε. «Δ. Δήμου» Υποδ/ποιία, Βενιζέλου 103, Καλλιθέα	Υποδήματα ανδρικά οδηγός 330	Ζεύγη 30	Για πώληση
Ιαν. 12	Χ. Ιωάννου, Βιοτ. υποδ. Γούναρη 50, Αιγάλεω	Υποδήματα γυν. μποτ. οδηγ. 410	Ζεύγη 20	Για επεξεργασία
Ιαν. 25	Α.Ε. «Ν. Πέτρου» Βιομ. υποδ. Γεωργίου Α2 - Πειραιάς	Υποδήματα παιδικά οδηγός 211	Ζεύγη 40	Για πώληση

3.10 Πρόσθετα θιθλία και στοιχεία επιτηδευματιών.

3.10.1 Τήρηση προσθέτων θιθλίων και ειδικών στοιχείων.

Με σκοπό να αποφευχθεί η δυνατότητα αποκρύψεως εσδόδων από ορισμένους επιτηδευματίες, οι οποίοι παρέχουν κυρίως υπηρεσίες, ο Κ.Φ.Σ. επιβάλλει σε αυτούς την τήρηση προσθέτων θιθλίων και ειδικών στοιχείων, ανάλογα με το επάγγελμα που ασκούν.

Στην τήρηση των προσθέτων αυτών θιθλίων και στοιχείων υποχρεούνται οπωσδήποτε οι επιτηδευματίες αυτοί, ανεξάρτητα αν τηρούν θιθλία Β' ή Γ' κατηγορίας.

Παρακάτω αναφέρονται κατηγορίες των επιτηδευματιών και πρόσθετα θιθλία και ειδικά στοιχεία που υποχρεούνται να τηρούν.

3.10.2 Κατασκευαστής ειδών κατά παραγγελία.

Ο επιτηδευματίας που κατασκευάζει είδη κατά παραγγελία των πελατών του έχει υποχρέωση να τηρεί και θιθλίο Παραγγελιών κατασκευής αγαθών.

Στο θιθλίο αυτό για κάθε παραγγελία καταχωρίζεται:

α) Το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση του πελάτη.

β) Το είδος που πρόκειται να κατασκευασθεί.

γ) Η αξία ή αμοιθή που συμφωνείται.

δ) Ο αριθμός του τιμολογίου ή της αποδείξεως λιανικής πωλήσεως ή της αποδείξεως παροχής υπηρεσιών, που θα εκδοθεί κατά περίπτωση.

Το θιθλίο παραγγελιών μπορεί να αντικατασταθεί από θεωρημένο δελτίο παραγγελιών, που θα περιλαμβάνει τα ίδια στοιχεία του θιθλίου αυτού.

3.10.3 Εκμεταλλευτής κινηματογράφου, θεάτρου κλπ.

Ο επιτηδευματίας που εκμεταλλεύεται κινηματογράφο, θέατρο ή άλλο

θέαμα υποχρεούται να τηρεί και βιβλίο διαθέσεως εισιτηρίων στο οποίο καταχωρίζονται:

- α) Η χρονολογία διαθέσεως των εισιτηρίων.
 - β) Το είδος της παραστάσεως (πρωϊνή, απογευματινή, βραδυνή).
 - γ) Το είδος της θέσεως (πλατεία, εξώστης, θεωρείο).
 - δ) Ο αρχικός και τελικός αριθμός για κάθε κατηγορία εισιτηρίων που διατέθηκαν μέσα στην ημέρα.
 - ε) Ο αριθμός των εισιτηρίων που διατέθηκαν για κάθε θέση.
- Ο εκμεταλλευτής κινηματογράφου κλπ. για το αντίτιμο του δικαιώματος της εισόδου στο θέαμα υποχρεούται να εκδίδει σε κάθε περίπτωση θεωρημένο εισιτήριο.

3.10.4 Εκμεταλλευτής ξενοδοχείου ή ξενώνα.

Ο επιτηδευματίας που εκμεταλλεύεται ξενοδοχείο ή ξενώνα υποχρεούται να τηρεί και βιβλίο Κινήσεως των πελατών, στο οποίο καταχωρίζονται:

- α) Το ονοματεπώνυμο του πελάτη.
- β) Η χρονολογία αφίξεως.
- γ) Ο αριθμός του δωματίου.
- δ) Η χρονολογία αναχώρησεως.

Για την αμοιθή του, ο επιτηδευματίας αυτός υποχρεούται σε κάθε περίπτωση, κατά την αναχώρηση του πελάτη, ανεξάρτητα από την ιδιότητα του πελάτη, να εκδίδει θεωρημένη διπλότυπη απόδειξη παροχής υπηρεσιών, στην οποία να αναγράφει το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του πελάτη και ξεχωριστά την αμοιθή του και τις δαπάνες που έκανε για λογαριασμό του πελάτη. Προκειμένου για αλλοδαπό πελάτη, στη διπλότυπη απόδειξη παροχής υπηρεσιών μπορεί να μην αναγράφεται το επάγγελμα και η διεύθυνσή του.

Τις ίδιες υποχρεώσεις έχει και ο εκμεταλλευτής επιπλωμένων δωματίων, διαμερισμάτων και οικιών, στον οποίο έχει χορηγηθεί σχετική άδεια εκμεταλλεύσεως από τον Ε.Ο.Τ. ή οποιαδήποτε άλλη Δημόσια Αρχή.

3.10.5 Αντιπρόσωπος οίκων εξωτερικού ή εσωτερικού ή παραγγελιοδόχος.

Ο αντιπρόσωπος οίκου εξωτερικού ή εσωτερικού ή ο παραγγελιοδόχος υποχρεούται να τηρεί και βιβλίο Παραγγελιών Αγοράς Αγαθών ή θεωρημένο δελτίο παραγγελιών αγαθών, στο οποίο για κάθε παραγγελία καταχωρίζονται:

- α) Το ονοματεπώνυμο, η διεύθυνση και το επάγγελμα του πελάτη.
- β) Το είδος και η ποσότητα του αγαθού που παραγγέλλεται.
- γ) Ο αριθμός και η αξία του τιμολογίου παροχής υπηρεσιών που εκδίδεται.

3.10.6 Εκμεταλλευτής εκκοκιστηρίου βαμβακιού.

Ο εκμεταλλευτής εκκοκιστηρίου βαμβακιού, αδιάφορα αν η εκκόκιση ενεργείται για λογαριασμό του ή για λογαριασμό τρίτων, υποχρεούται να τηρεί και βιβλίο Πρέσσας, στο οποίο μόλις γίνει η δεματοποίηση καταχωρίζονται:

- α) Ο αύξοντας αριθμός κάθε δέματος βαμβακιού που εκκοκίζεται.
- β) Το βάρος κάθε δέματος.

γ) Τα στοιχεία του δικαιούχου.

Ο ίδιος επιτηδευματίας, εφόσον εκκοκίζει βαμβάκι για λογαριασμό παραγωγού γεωργού, υποχρεούται να εκδίδει θεωρημένη διπλότυπη απόδειξη παροχής υπηρεσιών, στην οποία αναγράφει τουλάχιστον το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του γεωργού, το είδος και την ποσότητα του παραγόμενου προϊόντος και το ποσό της αμοιβής του. Στην περίπτωση που αμείβεται με είδος, στην απόδειξη αναγράφεται το είδος, η ποσότητα και η αξία του στην τρέχουσα τιμή.

3.10.7 Εκμεταλλευτής εκπαιδευτηρίου ή φροντιστηρίου.

Ο επιτηδευματίας που διατηρεί εκπαιδευτήριο ή φροντιστήριο υποχρεούται να τηρεί και Μητρώο Μαθητών, στο οποίο για κάθε μαθητή ή σπουδαστή καταχωρίζονται τα εξής στοιχεία:

- α) Το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνσή του.
- β) Η χρονολογία ενάρξεως της φοιτήσεως.
- γ) Το ποσό που συμφωνήθηκε, ξεχωριστά, για τα δίδακτρα, τα μεταφορικά, τα τροφεία και λοιπά δικαιώματα.
- δ) Η χρονολογία διακοπής της φοιτήσεως.

Ο ίδιος επιτηδευματίας υποχρεούται να εκδίδει σε κάθε περίπτωση θεωρημένη διπλότυπη απόδειξη παροχής υπηρεσιών, στην οποία να αναγράφει το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του μαθητή και χωριστά το ποσό για δίδακτρα, για τροφεία, για μεταφορικά και για άλλα δικαιώματα.

Αν η εκπαίδευση παρέχεται δωρεάν, στην απόδειξη αναγράφεται η ένδειξη «χωρίς αμοιβή».

Τις ίδιες υποχρεώσεις για την τήρηση ανάλογου βιβλίου και έκδοση θεωρημένης διπλότυπης αποδείξεως, έχουν και οι επιτηδευματίες που αναλαμβάνουν τη φύλαξη και εκπαίδευση παιδιών, καθώς και οι επιτηδευματίες που διατηρούν σχολές εκπαίδευσεως στην αυτοάμυνα και αυτοπροστασία, διδασκαλίας χορού, μουσικής και εκμαθήσεως μουσικών οργάνων, διδασκαλίας αθλημάτων και γενικά σχολές επαγγελματικής καταρτίσεως.

3.10.8 Εκμεταλλευτής κλινικής ή θεραπευτηρίου.

Ο επιτηδευματίας που διατηρεί κλινική ή θεραπευτήριο υποχρεούται να τηρεί και τα εξής πρόσθετα βιβλία:

α) Βιβλίο Εισόδου και Εξόδου Ασθενών, στο οποίο καταχωρίζονται η ημερομηνία εισόδου του ασθενή, το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνσή του και η ημερομηνία εξόδου του.

β) Βιβλίο Ασθενών, στο οποίο εκτός από τα στοιχεία του βιβλίου Εισόδου και Εξόδου Ασθενών, καταχωρίζονται σε ιδιαίτερη μερίδα για κάθε ασθενή, η κατηγορία της θέσεως στην οποία εισήλθε, το είδος και η ποσότητα των φαρμάκων που χορηγούνται, κάθε ειδική ιατρική περίθαλψη που παρέχεται κατά τη διάρκεια της νοσηλείας (εξέταση, χειρουργική επέμβαση κλπ.) και ο αριθμός της αποδείξεως παροχής υπηρεσιών. Σε περίπτωση αλλαγής θέσεως, καταχωρίζεται η χρονολογία αλλαγής και η κατηγορία της νέας θέσεως.

γ) Διπλότυπο βιβλίο Μεριδολογίου Γιατρών, με ιδιαίτερη μερίδα για κάθε γιατρό. Σε κάθε μερίδα του βιβλίου αυτού καταχωρίζεται το ονοματεπώνυμο του ασθενή που δέχεται την ιατρική περίθαλψη από το γιατρό, η χρονολογία παροχής της περιθάλψεως, η κατηγορία θέσεως του ασθενή και η αμοιβή του γιατρού. Όταν η ειδική ιατρική περίθαλψη του ασθενή παρέχεται από περισσότερους γιατρούς, τα στοιχεία αυτά καταχωρίζονται στις μερίδες όλων των γιατρών.

Δεν απαιτείται η τήρηση μερίδων για τους γιατρούς της κλινικής ή του θεραπευτηρίου, που παρέχουν σε αυτήν έμμισθη υπηρεσία ή συμμετέχουν στα κέρδη της και οι οποίοι δεν λαμβάνουν αμοιβή απευθείας από τον ασθενή που εγχειρίζεται ή εξετάζεται από αυτούς.

Η τήρηση του βιβλίου αυτού είναι υποχρεωτική και από όλα τα νοσοκομεία ανεξάρτητα από τη νομική μορφή με την οποία λειτουργούν και την απαλλαγή τους ή μη από τη φορολογία εισοδήματος, εφόσον σε αυτά παρέχεται ιατρική περίθαλψη από γιατρούς, στους οποίους καταβάλλεται αμοιβή μη έμμισθης υπηρεσίας.

Επίσης, ο εκμεταλλευτής κλινικής ή θεραπευτηρίου, έχει υποχρέωση να εκδίδει σε κάθε περίπτωση θεωρημένη διπλότυπη απόδειξη παροχής υπηρεσιών, στην οποία να αναγράφει το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του ασθενή και ξεχωριστά το ποσό των νοσηλείων, των φαρμάκων και των ειδικών ιατρικών περιθάλψεων.

Αν η νοσηλεία παρέχεται δωρεάν, στην απόδειξη αναγράφεται η ένδειξη «χωρίς αμοιβή». Στην περίπτωση αυτή η απόδειξη εκδίδεται το αργότερο κατά την έξοδο του ασθενή από την κλινική ή το θεραπευτήριο.

3.10.9 Εκμεταλλευτής ψυγείου.

Όσοι ασχολούνται με την εκμετάλλευση ψυγείων, στα οποία γίνεται αποθήκευση αγαθών, υποχρεούνται:

α) Να εκδίδουν θεωρημένο δελτίο εισαγωγής κατά την εισαγωγή των σαγαθών στα ψυγεία και θεωρημένο διπλότυπο δελτίο αποστολής κατά την εξαγωγή των αγαθών από τα ψυγεία. Στα δελτία αυτά αναγράφεται το ονοματεπώνυμο, το επάγγελμα και η διεύθυνση του αποθέτη, το είδος, η ποσότητα, ο τρόπος και τα σημεία των αγαθών που αποθηκεύονται.

β) Να εκδίδουν σε κάθε περίπτωση θεωρημένη διπλότυπη απόδειξη ψυκτικών δικαιωμάτων, ανεξάρτητα από την ιδιότητα του πελάτη.

γ) Να τηρούν και διπλότυπο βιβλίο Αποθηκεύσεως με ιδιαίτερη μερίδα για κάθε αποθέτη, στην οποία να καταχωρίζουν τα δεδομένα των δελτίων εισαγωγής και εξαγωγής και των ψυκτικών δικαιωμάτων. Το ένα αντίτυπο του βιβλίου αυτού υποβάλλεται στον Οικονομικό Έφορο. Στην περίπτωση που ο εκμεταλλευτής ψυγείου αποθηκεύει σε αυτό δικά του αγαθά, υποχρεούται να τα παρακολουθεί χωριστά, χωρίς να υποβάλλει γι' αυτά στοιχεία αποθηκεύσεως στον Οικονομικό Έφορο.

Τις ίδιες υποχρεώσεις με τον εκμεταλλευτή ψυγείου έχουν και όσοι διαθέτουν αποθήκες για αποθήκευση αγαθών τρίτων.

3.10.10 Εκμεταλλευτής χώρου σταθμεύσεως αυτοκινήτων.

Ο εκμεταλλευτής χώρου σταθμεύσεως αυτοκινήτων υποχρεούται:

α) Να τηρεί και βιβλίο Σταθμεύσεως Αυτοκινήτων, στο οποίο καταχωρίζει, για κάθε αυτοκίνητο, τη χρονολογία και την ώρα της εισόδου και εξόδου του, όπως επίσης και τον αριθμό κυκλοφορίας του.

β) Να εκδίδει σε κάθε περίπτωση θεωρημένη διπλότυπη απόδειξη, στην οποία να αναγράφει τον αριθμό κυκλοφορίας του αυτοκινήτου και την αμοιβή του.

3.10.11 Εκμεταλλευτής τουριστικών λεωφορείων αυτοκινήτων.

Ο επιτηδευματίας που εκμεταλλεύεται τουριστικά λεωφορεία υποχρεούται:

α) Να τηρεί και διπλότυπο Ημερολόγιο Κινήσεως, στο οποίο καταχωρίζονται η χρονολογία και η ώρα εκκινήσεως του αυτοκινήτου, ο τόπος επιβιβάσεως και ο τόπος προορισμού, το πρόσωπο για λογαριασμό του οποίου γίνεται η μεταφορά και η ένδειξη του μετρητή κατά την έναρξη κάθε διαδρομής.

Το Ημερολόγιο Κινήσεως συμπληρώνεται από τον επιτηδευματία προτού ξεκινήσει το λεωφορείο. Το ένα αντίτυπό του παραδίδεται στον οδηγό, που υπογράφει για την παραλαβή του στο στέλεχος και βρίσκεται στο αυτοκίνητο σε όλη τη διάρκεια της διαδρομής. Το αντίτυπο αυτό του ημερολογίου παραλαμβάνεται μετά το τέλος της διαδρομής από τον επιτηδευματία και φυλάσσεται μαζί με το στέλεχος.

β) Να εκδίδει σε κάθε περίπτωση θεωρημένη διπλότυπη απόδειξη μεταφοράς προσώπων, στην οποία να αναγράφει το ποσό της αμοιβής του.

3.10.12 Επιτηδευματίας που διατηρεί ασφαλιστική επιχείρηση.

Οι ασφαλιστικές επιχειρήσεις υποχρεούνται να τηρούν και τα εξής πρόσθετα βιβλία:

- α) Ασφαλιστηρίων συμβολαίων.
- β) Ακυρώσεως ασφαλιστηρίων συμβολαίων.
- γ) Των ζημιών που έχουν συμβεί.
- δ) Αντασφαλίσεων.

Επίσης υποχρεούνται να εκδίδουν θεωρημένη διπλότυπη απόδειξη εισπράξεως ασφαλίστρων, επιστροφής ασφαλίστρων και των εκπτώσεων που παρέχονται και καταβολής ασφαλιστικής αποζημιώσεως.

3.10.13 Ελεύθεροι επαγγελματίες.

Οι ελεύθεροι επαγγελματίες (γιατροί, δικηγόροι, μηχανικοί, συμβολαιογράφοι κλπ., για τους οποίους θα μιλήσομε συστηματικά πιο κάτω στη φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων), ανεξάρτητα από το ύψος των ετησίων ακαθαρίστων εσόδων τους, εντάσσονται, όπως είδαμε παραπάνω, στη δεύτερη κατηγορία τηρήσεως βιβλίων και υποχρεούνται στην τήρηση βιβλίου Εσόδων - Εξόδων.

Οι επιτηδευματίες αυτοί, υποχρεούνται για κάθε επαγγελματική τους

είσιπραξη να εκδίδουν σε κάθε περίπτωση θεωρημένη διπλότυπη απόδειξη παροχής υπηρεσιών. Επίσης απόδειξη παροχής υπηρεσιών εκδίδει ο ελεύθερος επαγγελματίας και στην περίπτωση που εγγράφως και με απόδειξη του γνωρίσει ο πελάτης ότι τον πίστωσε στα βιβλία του με το ποσό της αμοιβής που δικαιούται. Στην απόδειξη αναγράφεται το ονοματεπώνυμο, το επάγγελμα και η διεύθυνση του πελάτη και ξεχωριστά ολογράφως και αριθμητικώς το ποσό της αμοιβής και το ποσό των δαπανών που έγιναν για λογαριασμό του πελάτη. Όταν η υπηρεσία παρέχεται δωρεάν, στην απόδειξη αναγράφεται η ένδειξη «χωρίς αμοιβή».

Οι γιατροί και οδοντίατροι οφείλουν να τηρούν και βιβλίο Επισκέψεως Ασθενών για τις επισκέψεις των ασθενών που γίνονται στο ιατρείο τους. Στο βιβλίο αυτό καταχωρίζουν για κάθε ασθενή μόλις τελειώσει η εξέταση ή η παροχή ιατρικών συμβουλών και πριν από την αναχώρησή του από το χώρο της εξέτασεως το ονοματεπώνυμο, το επάγγελμα και τη διεύθυνσή του, τη χρονολογία επισκέψεως και όταν εκδοθεί η απόδειξη παροχής υπηρεσιών τον αριθμό αυτής. Οι οδοντίατροι καταχωρίζουν στο βιβλίο Επισκέψεως Ασθενών και το είδος της υπηρεσίας που παρέχουν σε κάθε ασθενή.

Οι πιο πάνω υπόχρεοι πρέπει να εκδίδουν θεωρημένη διπλότυπη απόδειξη για τα φάρμακα που χορηγούνται μόνο με ιατρική συνταγή βάσει των κειμένων διατάξεων, στην οποία αναγράφουν το είδος και την ποσότητα των φαρμάκων που χορηγούν.

3.10.14 Εκμισθωτής αυτοκινήτων κλπ. μηχανημάτων και κινητών πραγμάτων.

Ο επιτηδευματίας που ενοικιάζει σε άλλους αυτοκίνητα, γεωργικά και λοιπά μηχανήματα και οποιαδήποτε άλλα κινητά πράγματα (γραφομηχανές, ενδυμασίες, κινηματογραφικές ταινίες, ηλεκτρονικούς υπολογιστές κλπ.) υποχρεούται να εκδίδει σε κάθε περίπτωση θεωρημένη διπλότυπη απόδειξη, στην οποία αναγράφει το αυτοκίνητο ή το μηχάνημα ή το κινητό πράγμα που νοικιάσθηκε και το ποσό της αμοιβής ολογράφως και αριθμητικώς.

3.10.15 Συνεταιρισμοί και ενώσεις αυτών.

Οι συνεταιρισμοί και οι ενώσεις τους, που διανέμουν στα μέλη τους αγαθά που αγόρασαν στο εσωτερικό ή και εισήγαγαν από το εξωτερικό ή χορήγησε σε αυτούς το δημόσιο για διανομή στα μέλη τους, υποχρεούνται να εκδίδουν θεωρημένη διπλότυπη διατακτική στην οποία αναγράφεται το ονοματεπώνυμο του μέλους, το είδος, η ποσότητα, η τιμή και η αξία των αγαθών που διανέμονται και η αμοιβή του συνεταιρισμού.

3.10.16 Τράπεζες.

Η τράπεζα για τους τόκους, τις προμήθειες και τις λοιπές αμοιβές της υποχρεούται να εκδίδει αθεώρητα διπλότυπα εισπράξεως ή πληρωμής, κατά περίπτωση, στα οποία αναγράφονται τα στοιχεία του πελάτη και το ποσό. Όταν η τράπεζα χρεώνει ή πιστώνει το λογαριασμό του πελάτη με τόκους, προμήθειες ή άλλες αμοιβές, υποχρεούται να εκδίδει σε κάθε περίπτωση αθεώρητο χρεωστικό ή πιστωτικό, κατά περίπτωση, αποδεικτικό, με το ανάλογο

περιεχόμενο.

3.10.17 Εκμεταλλευτής κέντρου διασκεδάσεως.

Ο εκμεταλλευτής κέντρου διασκεδάσεως υποχρεούται σε κάθε περίπτωση, για τα είδη που καταναλίσκονται στο κατάστημά του, να εκδίδει κατά πελάτη θεωρημένο διπλότυπο λογαριασμό στον οποίο αναγράφει αναλυτικά τα είδη που καταναλώθηκαν, το αντίτιμό τους και το φόρο που αναλογεί εφόσον αυτός δεν περιλαμβάνεται στο αντίτιμο.

Την ίδια υποχρέωση έχει και ο εκμεταλλευτής καταστήματος που παρέχει ψυχαγωγία με μουσική και έχει καταταγεί σε κατηγορία Β και ανώτερη και σε κατηγορία πολυτελείας.

Οι λογαριασμοί εκδίδονται αμέσως μετά την εκτέλεση της παραγγελίας.

3.10.18 Μεσίτες.

Ο επιτηδευματίας που ασκεί το επάγγελμα του μεσίτη γενικά, υποχρεώνεται σε κάθε περίπτωση να εκδίδει για την αμοιβή του θεωρημένη διπλότυπη απόδειξη, στην οποία αναγράφει τα στοιχεία του πελάτη και την αμοιβή του ολογράφως και αριθμητικώς.

3.10.19 Συνεργεία επισκευής αυτοκινήτων.

Όσοι διατηρούν συνεργείο επισκευής και συντηρήσεως αυτοκινήτων, μοτοσυκλετών, εκσκαφέων, γεωργικών και λοιπών μηχανημάτων, υποχρεούνται να τηρούν και θεωρημένο βιβλίο Μητρώου Εισερχομένων Αυτοκινήτων, Μοτοσυκλετών κλπ., στο οποίο να καταχωρίζουν για κάθε αυτοκίνητο, τη χρονολογία εισόδου και εξόδου, ως και τον αριθμό κυκλοφορίας του. Και εφόσον δεν υπάρχει τέτοιος αριθμός, τον αριθμό του κινητήρα ή του πλαισίου. (Απόφαση υπουργού Οικονομικών Σ 3537/37).

Βιβλίο εισερχομένων και εξερχομένων αυτοκινήτων πρέπει να τηρούν και οι επιχειρήσεις πωλήσεως μεταχειρισμένων αυτοκινήτων.

3.10.20 Υδραυλικοί, ηλεκτρολόγοι, επισκευαστές ραδιοφώνων, τηλεοράσεων, ψυγείων και πάσης φύσεως ηλεκτρικών συσκευών.

Όσοι ασχολούνται με τα παραπάνω επαγγέλματα, πρέπει σε κάθε περίπτωση παροχής υπηρεσίας στο κοινό να εκδίδουν θεωρημένη και αριθμημένη διπλότυπη απόδειξη.

3.10.21 Εκπαιδευτής οδηγών αυτοκινήτων.

Ο εκπαιδευτής οδηγών αυτοκινήτων πρέπει να τηρεί για κάθε εκπαιδευτικό όχημα και βιβλίο εκπαιδευομένων οδηγών, όπου εκτός από τα στοιχεία του οδηγού καταχωρίζεται και η ώρα ενάρξεως και λήξεως κάθε μαθήματος. Για κάθε περίπτωση εκδίδει θεωρημένη και αριθμημένη απόδειξη.

3.10.22 Εκμεταλλευτής ινστιτούτου καλλονής.

Ο εκμεταλλευτής ινστιτούτου καλλονής πρέπει να τηρεί και **βιβλίο πελατών**

για τους πελάτες που τον επισκέπτονται στην επαγγελματική του εγκατάσταση. Στο βιβλίο αυτό καταχωρίζει, για κάθε επίσκεψη, μόλις αρχίσει η παροχή των υπηρεσιών, το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του πελάτη, το είδος της υπηρεσίας που παρέχει, τη χρονολογία της επισκέψεώς του και όταν εκδοθεί η απόδειξη παροχής υπηρεσιών τον αριθμό αυτής.

Ο πιο πάνω υπόχρεος για τις υπηρεσίες που παρέχει στο κοινό πρέπει να εκδίδει αριθμημένη και θεωρημένη απόδειξη παροχής υπηρεσιών στην οποία αναγράφει το ονοματεπώνυμο του πελάτου, τη διεύθυνσή του, το είδος της υπηρεσίας που παρασχέθηκε και το ποσό της αμοιβής αριθμητικώς και ολογράφως.

3.10.23 Εκμεταλλευτής οίκου ευγηρίας.

Ο εκμεταλλευτής οίκου ευγηρίας πρέπει να τηρεί και **βιβλίο πελατών**, στο οποίο καταχωρίζει το ονοματεπώνυμο του πελάτη, την ημερομηνία αφίξεως και αναχωρήσεώς του, τον αριθμό του δωματίου διαμονής και την αμοιβή που συμφωνήθηκε. Το βιβλίο αυτό ενημερώνεται κατά την άφιξη και αναχώρηση του πελάτη.

Ο παραπάνω υπόχρεος πρέπει να εκδίδει θεωρημένη διπλότυπη απόδειξη παροχής υπηρεσιών για κάθε επαγγελματική του είσπραξη, στην οποία αναγράφει το ονοματεπώνυμο του πελάτη, το ποσό της αμοιβής και τη χρονική περίοδο την οποία αφορά η αμοιβή αυτή. Αν δεν έχει εισπραχθεί η αμοιβή μέχρι το τέλος της διαχειριστικής περιόδου, η απόδειξη παροχής υπηρεσιών εκδίδεται κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου.

3.10.24 Εκμεταλλευτής καθαριστηρίου, βαφείου, πλυντηρίου και φυλάξεως ταπήτων.

Ο επιτηδευματίας των πιο πάνω περιπτώσεων πρέπει να εκδίδει αριθμημένη και θεωρημένη διπλότυπη απόδειξη παροχής υπηρεσιών με πλήρη τα στοιχεία του πελάτη και το ποσό της αμοιβής ολογράφως και αριθμητικώς όταν υπερβαίνει τις χίλιες (1000) δραχμές.

3.10.25 Επιχειρήσεις απολυμάνσεως κατοικιών, εκδόσεως λογαριασμών κοινοχρήστων πολυκατοικιών και συντηρήσεως ανελκυστήρων.

Για κάθε παροχή υπηρεσιών προς το κοινό και τους διαχειριστές πολυκατοικιών οι παραπάνω επιχειρήσεις πρέπει να εκδίδουν αριθμημένη και θεωρημένη απόδειξη σύμφωνα με όσα ισχύουν για τους επιτηδευματίες της προηγούμενης παραγράφου.

3.10.26 Πωλητής χρυσών αντικειμένων.

Ο επιτηδευματίας που πωλεί χρυσά αντικείμενα, όπως κοσμήματα και λοιπά είδη χρυσού και κράματα χρυσού, πρέπει να εκδίδει για τις πωλήσεις προς το κοινό θεωρημένη διπλότυπη απόδειξη, ανεξάρτητα από την κατηγορία των βιβλίων που τηρεί. Στην απόδειξη αυτή αναγράφει τα στοιχεία του πελάτη και τον τίτλο καθαρότητας του χρυσού, το βάρος, τα τεμάχια και την αξία.

3.10.27 Υποδείγματα προσθέτων βιβλίων.

**ΒΙΒΛΙΟ ΠΑΡΑΓΓΕΛΩΝ
Κατασκευαστή ειδών κατά παραγγελία**

Χρονολογία λήψεως παραγγελίας	Όνοματεπώνυμο και διεύθυνση πέλατη	Του αγαθού που παραγέθηκε		Αξία αγαθού ή αμοιβής εργασίας	Αριθμός τιμολογίου κλπ.
		Είδος	Ποσότητα		
8 - 5 - 79	Γ. Γεωργίου Βουλής 5, Αθήνα	Μεταλλικά γραφεία 1,5 × 0,9 κλπ.	10	40.000	Τιμολ. 18/28 - 5 - 79

ΒΙΒΛΙΟ ΔΙΑΘΕΣΕΩΣ ΕΙΣΙΤΗΡΙΩΝ

Χρονολογία	Παρόσταση	ΘΕΟΡΕΙΑ				ΠΛΑΤΕΙΑ				ΘΕΣΕΙΣ				ΕΞΩΣΗΣ			
		Αριθ. εισιτηρ.		Εισιτήρια που διατίθηκαν	Αριθ. εισιτηρ.	ΠΛΑΤΕΙΑ				Εισιτήρια που διατίθηκαν	Αριθ. εισιτηρ.	ΕΞΩΣΗΣ					
		Λήξεως	Ενέρξ.			Λήξεως	Ενέρξ.	Λήξεως	Ενέρξ.								
6 - 5 - 79	Πρωινή Απογευμ. Βραδυνή	200 320 545	151 201 321	50 120 225	1.401 1.850 2.370	1.002 1.402 1.851	400 449 520	2.100 2.255 2.387	2.100 2.101 2.256	100 155 132	100 155 132	100 155 132	100 155 132	100 155 132	100 155 132		
6 - 5 - 79																	
6 - 5 - 79																	

ΒΙΒΛΙΟ ΗΜΕΡΗΣΙΑΣ ΚΙΝΗΣΕΩΣ ΠΕΛΑΤΩΝ ΠΟΥ ΔΙΑΝΥΚΤΕΡΕΥΟΥΝ

Α/Α	Όνοματεπώνυμο πελάτη	Χρονολογία		Αριθμός δωματίου
		Αφίξεως	Αναχωρήσεως	
1	Γρηγορίου Ανδρέας	10 - 5 - 79	15 - 5 - 79	28
2	Ανδρέου Γεώργιος	10 - 5 - 79	14 - 5 - 79	14
3	Βασιλείου Βασίλειος	10 - 5 - 79	20 - 5 - 79	12

ΒΙΒΛΙΟ ΠΑΡΑΓΓΕΛΙΩΝ

Αντιπροσώπου οίκων εξωτερικού ή εσωτερικού ή παραγγελιοδόχου

Χρονολογία λήψεως παραγγελίας	Όνοματεπώνυμο, επάγγελμα και διεύθυνση πελάτη	Του αγαθού που παραγγέλθηκε		Αριθμός τιμολογίου κλπ.
		Είδος	Ποσότητα	
10 - 5 - 79	Γ. Γεωργίου, Είδη υγιεινής Λήμνου 10, Αθήνα	Λουτήρας πλήρης	Τεμ. 10	

ΒΙΒΛΙΟ ΠΡΕΣΣΑΣ

Χρονολογία	Αύξοντας αριθμός δέματος	Βάρος δέματος κιλά	Του δικαιούχου	
			Όνοματεπώνυμο	Διεύθυνση
10 - 5 - 79	1	200	Γ. Βασιλείου	Νίκης 20, Λειβαδειά
10 - 5 - 79	2	350	Γ. Βασιλείου	Νίκης 20, Λειβαδειά
10 - 5 - 79	3	300	Γ. Βασιλείου	Νίκης 20, Λειβαδειά

ΜΗΤΡΩΟ ΜΑΘΗΤΩΝ

Α/Α	Όνοματεπώνυμο και διεύθυνση μαθητή	Χρονολογία		Μηνιαίο ποσό δρχ.			
		Ενάρξεως φοιτήσεως	Διακοπής φοιτήσεως	Διδάκτρων	Τροφείων	Μεταφορικών	Σύνολο
1	Α. Σπύρου, Νίκης 10, Αθ.	1 - 10 - 78	30 - 6 - 79	1.500	1.000	600	3.100
2	Γ. Ανδρέου, Βουλής 15, Αθ.	1 - 10 - 78	31 - 3 - 79	1.500	—	—	1.500
3	Ε. Ζήσης, Δώρου 4, Αθ.	2 - 10 - 78	30 - 6 - 79	1.800	—	800	2.600

ΒΙΒΛΙΟ ΕΙΣΟΔΟΥ ΚΑΙ ΕΞΟΔΟΥ ΑΣΘΕΝΩΝ

Α/Α	Χρονολογία εισόδου	Όνοματεπώνυμο και διεύθυνση ασθενή	Χρονολογία εξόδου
1	2 - 5 - 79	Α. Αντωνίου - Βασιλ. Σοφίας 120 - Αθήνα	10 - 5 - 79

ΒΙΒΛΙΟ ΑΣΘΕΝΩΝ

Α. Αντωνίου - Βασ. Σοφίας 120 - Αθήνα

Χρον. εισόδου 2 - 5 - 79 Θέση Α - Δωμ. 18 - Χρον. εξόδου 10 - 5 - 79

Χρονολογία	Αιτιολογία	Αριθ. αποδείξεως παρ. υπηρεσιών
2 - 5 - 79 4 - 5 - 79 5 - 5 - 79	Ενέσεις πενικιλίνης Ακτινογραφία στομάχου Εγχείρηση στομάχου από χειρουργό Χ. Χρήστου	10

ΒΙΒΛΙΟ ΜΕΡΙΔΟΛΟΓΙΟΥ ΙΑΤΡΩΝ

Γιατρός: Χ. Χρήστου - Ασκληπιού 12 - Αθήνα

Χρονολογία	Όνοματεπώνυμο ασθενή	Θέση	Αμοιβή δρχ.	Παρατηρήσεις
5 - 5 - 79	Α. Αντωνίου	A	4.000	Απόδειξη παρ. υπηρεσιών 10/5 - 5 - 79

ΒΙΒΛΙΟ ΑΠΟΘΗΚΕΥΣΩΣ

Αποθήτης: Βασιλόπουλος Γεώργιος - Τυρέμπορος, σύνδεσμος 160 - Αθήνα

Δελτίο εισαγωγής	Αποθηκευμένων αγαθών	Δελτίο εξαγωγής	Εξαγομένων αγαθών		Απόδειξη ψυκτικών ή αποθηκευτικών δικαιωμάτων		Έξοδα για λογαριασμό αποθήτη			
Χρον.	Αριθ.	Είδος	Ποσότητα-Συσκευασία	Χρονολ.	Αριθ.	Είδος	Ποσότητα-Συσκευασία	Χρονολ.	Αριθ.	Ποσό
10-5-79	48	Tυρί Φέτα	3.000 κιλά (150 δοχεία)	20-5-79	95	Tυρί Φέτα	600 κιλά (30 δοχεία)	10-5-79	76	12.000 1.500

ΒΙΒΛΙΟ ΣΤΑΘΜΕΥΣΕΩΣ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΩΝ

Χρονολογία εισόδου	Ώρα εισόδου	Αριθμός κυκλοφορίας αυτοκινήτου	Χρονολογία εξόδου	Ώρα εξόδου
17 - 5 - 79	9.30'	BK 4120 I.X	17 - 5 - 79	11.30'

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ ΚΙΝΗΣΕΩΣ ΤΟΥΡΙΣΤΙΚΟΥ ΛΕΦΦΟΡΕΙΟΥ

Εκκινήσεως αυτοκιν.	Τόπος	Στοιχεία προσώπου για λογαριασμό του οποίου ενεργήθηκε η μεταφορά	Ένδειξη μετρητή κατά την έναρξη της διαδρομής
Χρονολ.	Ώρα	Επιββάσεως Προορισμού	
10 - 5 - 79	8.10'	Πειραιάς Νάύπλιο	Ορεβατικός Σύλλογος Πειραιώς Αγίου Κωνσταντίνου 5 28.410

ΒΙΒΛΙΟ ΠΕΛΑΤΩΝ

(Φυσιοθεραπευτής)

A/A	Όνοματεπώνυμο πελάτη	Διεύθυνση πελάτη	Είδος υπηρεσίας	Χρονολογία επισκέψεως	Αριθμός αποδείξεως Π.Υ.
1.	Άλφα	Ιασίου 15 Αθήνα	μασάζ	3-1-87	1/3-1-87

ΒΙΒΛΙΟ ΠΕΛΑΤΩΝ

(Εκμεταλλευτής ινστιτούτου καλλονής)

A/A	Όνοματεπώνυμο πελάτη	Διεύθυνση πελάτη	Είδος υπηρεσίας	Χρονολογία επισκέψεως	Αριθμός αποδείξεως Π.Υ.
1.	Άλφα	Βαλτετσίου 20 - Αθήνα	καθαρισμός προσώπου	3-1-87	1/3-1-87

ΒΙΒΛΙΟ ΠΕΛΑΤΩΝ

(Εκμεταλλευτής οίκου ευγηρίας)

A/A	Όνοματεπώνυμο πελάτη	Ημερομηνία		Αριθμός δωματίου διαμονής	Συμφωνηθείσα αμοιβή
		αφίξεως	αναχωρήσεως		
1.	Άλφα	5-1-1987	25-11-1989	15	40.000 το μήνα

ΒΙΒΛΙΟ ΕΠΙΣΚΕΨΕΩΣ ΑΣΘΕΝΩΝ

(Γιατροί γενικά)

A/A	Όνοματεπώνυμο ασθενή	Επάγγελμα ασθενή	Διεύθυνση ασθενή	Χρονολογία επισκέψεως	Είδος υπηρεσίας	Αριθμός αποδείξεως Π.Υ.
1.	Άλφα	Οπτικός	Ερμού 215 Αθήνα	3-1-87	εξαγωγή δοντιού	5/7-1-87

3.11 Βιβλία εμπορικού νόμου ή άλλων ειδικών νόμων.

3.11.1 Βιβλία εμπορικού νόμου.

Οι διατάξεις του Κ.Φ.Σ. δεν κατάργησαν τις αντίστοιχες του Εμπορικού Νόμου. Επομένως, τα βιβλία ημερολογίου και απογραφής, που τηρούνται από τους επιτηδευματίες σύμφωνα με τον Εμπορικό Νόμο, εφόσον αυτά τηρούνται και σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Σ., επέχουν θέση των αντιστοίχων βιβλίων που προβλέπονται από τον Κ.Φ.Σ. Με άλλα λόγια τα βιβλία ημερολογίου και απογραφών, που επιβάλλονται από τον Εμπορικό Νόμο, εδομοιώνονται πλήρως με τα βιβλία που τηρούνται από τον Κ.Φ.Σ., εφόσον τηρούνται σύμφωνα με τις διατάξεις του.

3.11.2 Βιβλία και στοιχεία ειδικών νόμων.

Οι υποχρεώσεις τηρήσεως ειδικών βιβλίων και στοιχείων που επιβάλλονται από ειδικούς νόμους σε ορισμένες κατηγορίες επιτηδευματιών, π.χ. στους χρηματιστές, συνεταιρισμούς κλπ., δε θίγονται και διατηρούνται σε ισχύ με τον Κ.Φ.Σ. Επομένως, ορισμένες κατηγορίες επιτηδευματιών πρέπει να τηρούν τόσο τα βιβλία και στοιχεία που προβλέπονται από τον Κ.Φ.Σ. όσο και τα βιβλία και στοιχεία που προβλέπονται γι' αυτούς από τους ειδικούς νόμους.

3.12 Τρόπος καταχωρίσεως των εγγραφών.

3.12.1 Καταχώριση εγγραφών.

Οι εγγραφές στα βιβλία και στα στοιχεία που τηρούνται σύμφωνα με τον Κ.Φ.Σ. καταχωρίζονται με μελάνι ή με μολύβι διαρκείας (μπικ) ή με λογιστική μηχανή ή με άλλη μηχανή, χωρίς κενά διαστήματα, παραπομπές στο περιθώριο, χωρίς ξέσματα και επεγγραφές. Επεγγραφή ονομάζεται η αναγραφή σε μια λέξη ή σε ένα αριθμό άλλης λέξεως ή άλλων αριθμών σε τρόπο ώστε να επιτυγχάνεται η απάλειψη της παλαιάς εγγραφής με νέα τέτοια. Συνεπώς για τη διενέργεια των εγγραφών στα βιβλία και στα στοιχεία δεν επιτρέπεται η χρήση κοινού μολυβιού, γιατί τότε θα παρέχονταν η δυνατότητα της αλλοιώσεως εκ των υστέρων οποιασδήποτε αρχικής εγγραφής. Σε περίπτωση διαγραφής κάποιας εγγραφής, τότε το κείμενο και το ποσό που διαγράφεται πρέπει να διαβάζονται εύκολα και μετά τη διαγραφή τους.

Κάθε εγγραφή στα βιβλία του Κ.Φ.Σ. που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου πρέπει να στηρίζεται σε στοιχείο (δικαιολογητικό) που να την αποδεικνύει. Ως αποδεικτικά στοιχεία εννοούμε τα στοιχεία που προβλέπονται από τον Κ.Φ.Σ. και όχι κάθε στοιχείο που μπορεί να προσκομίσει ο επιτηδευματίας.

3.12.2 Κωδικοί αριθμοί.

Η εφαρμογή της μηχανοργανώσεως στις μεγάλες επιχειρήσεις έκανε αναγκαία τη χρήση των κωδικών αριθμών σε μεγάλη έκταση.

Η χρήση των κωδικών αριθμών επιτρέπεται τόσο για τα αγαθά και για τους

τίτλους των λογαριασμών κατά τις εγγραφές, που γίνονται στα βιθλία, όσο και κατά την έκδοση μερικών στοιχείων με τις εξής προϋποθέσεις:

α) Όσον αφορά τα στοιχεία η χρήση κωδικών αριθμών επιτρέπεται στην έκδοση στοιχείων εσωτερικής διακινήσεως αγαθών, π.χ. στην έκδοση δελτίων εξαγωγής πρώτων υλών κλπ. από την αποθήκη στο εργοστάσιο ή στην έκδοση δελτίων εισαγωγής ετοίμων προϊόντων από το εργοστάσιο στην αποθήκη. Επίσης, η χρήση κωδικών αριθμών επιτρέπεται και στην έκδοση αποδείξεων λιανικής πωλήσεως όταν τηρείται βιθλίο αποθήκης και οι αποδείξεις αυτές εκδίδονται με τη χρήση ηλεκτρονικής ταμειακής μηχανής. Στην περίπτωση αυτή στις αποδείξεις λιανικής πωλήσεως αντί του είδους του αγαθού αναγράφεται ο κωδικός του αριθμός. Συνεπώς, στην έκδοση άλλων στοιχείων, π.χ. δελτίων αποστολής ή τιμολογίων πωλήσεως - δελτίων αποστολής κλπ. δεν επιτρέπεται η χρήση κωδικών αριθμών. Με τον τρόπο αυτό διασφαλίζεται ο έλεγχος της διακινήσεως των αγαθών, έχοντας υπόψη ότι τα φοροτεχνικά όργανα που ελέγχουν καθ' οδόν, δεν γνωρίζουν την έννοια των κωδικών αριθμών των αγαθών που διακινούνται με τα δικαιολογητικά, με συνέπεια την αδυναμία διενέργειας ουσιαστικού φορολογικού ελέγχου.

β) Οι κωδικοί αριθμοί πρέπει να αναγράφονται σε θεωρημένο μητρώο κωδικής αριθμήσεως, στο οποίο απέναντι από κάθε κωδικό αριθμό αναγράφεται ο τίτλος κάθε λογαριασμού ή το είδος κάθε αγαθού. Στο μητρώο αυτό οι κωδικοί αριθμοί πρέπει να αναγράφονται με αύξουσα αριθμητική ή άλλη λογική σειρά, έτσι που να είναι δυνατή η άμεση ανεύρεση οποιουδήποτε αναζητούμενου αριθμού.

Είναι φανερό ότι και στο βιθλίο απογραφών επιτρέπεται η καταχώριση των αγαθών που απογράφονται ή των λογαριασμών με κωδικούς αριθμούς χωρίς να είναι απαραίτητη η καταχώριση και της ονοματολογίας τους.

3.13 Ερωτήσεις.

1. Με ποια κριτήρια εντάσσονται οι επιτηδευματίες στην ανάλογη κατηγορία τηρήσεως βιθλίων;
2. Τί θεωρείται ακαθάριστο έσοδο για την εφαρμογή του Κ.Φ.Σ.;
3. Πόσες είναι οι κατηγορίες τηρήσεως βιθλίων και ποια τα όρια των ακαθαρίστων εσόδων για κάθε κατηγορία;
4. Στην περίπτωση που η προηγούμενη διαχειριστική περίοδος είναι μικρότερη ή μεγαλύτερη από δώδεκα μήνες, πώς προσδιορίζονται τα ετήσια ακαθάριστα έσοδα; Να αναφέρετε παραδείγματα.
5. Ποιοι επιτηδευματίες εντάσσονται υποχρεωτικά στην τρίτη κατηγορία τηρήσεως βιθλίων ανεξάρτητα από το ύψος των ακαθαρίστων εσόδων τους;
6. Οι κοινοπράξιες των επιτηδευματών σε ποια κατηγορία τηρήσεως βιθλίων εντάσσονται;
7. Ποιοι επιτηδευματίες εντάσσονται τουλάχιστον στη δεύτερη κατηγορία τηρήσεως βιθλίων άσχετα από το ύψος των ακαθαρίστων εσόδων, χωρίς να αποκλείεται η τήρηση βιθλίων ανώτερης κατηγορίας από τους επιτηδευματίες αυτούς, όταν τα ετήσια ακαθάριστα έσοδά τους είναι περισσότερα από 80.000.000 δρχ.;
8. Οι κοινοπράξιες κατασκευής ιδιωτικών ή δημοσίων τεχνικών έργων σε ποια κατηγορία τηρήσεως βιθλίων εντάσσονται;
9. Ποιοι επιτηδευματίες εντάσσονται οπωσδήποτε στη δεύτερη κατηγορία τηρήσεως βιθλίων

- ανεξάρτητα από το ύψος των ακαθαρίστων εσόδων τους, χωρίς να είναι υποχρεωμένοι να τηρήσουν βιβλία ανώτερης κατηγορίας, όταν τα ακαθάριστα έσοδά τους είναι περισσότερα από το ανώτατο όριο της Β' κατηγορίας;
10. Ποιοι επιτηδευματίες εντάσσονται σε κατηγορία τηρήσεως βιβλίων όχι ανώτερη από τη δεύτερη, χωρίς δύμας να αποκλείεται να τηρήσουν βιβλία πρώτης κατηγορίας, αν τα επήσια ακαθάριστα έσοδά τους αντιστοιχούν στην κατηγορία αυτή;
 11. Ο επιτηδευματίας μπορεί να τηρήσει βιβλία ανώτερης κατηγορίας από εκείνη στην οποία εντάσσεται υποχρεωτικά;
 12. Τι γνωρίζετε για την ένταξη σε κατηγορία τηρήσεως βιβλίων επιτηδευματία που διατηρεί επιχείρηση πωλήσεως αγαθών και παροχής υπηρεσιών;
 13. Επιτηδευματίας πραγματοποίησε ακαθάριστα έσοδα από πώληση εμπορευμάτων 11.000.000 δρχ., και από παροχή υπηρεσιών 6.500.000 δρχ. Προσδιορίστε τις υποχρεώσεις του σχετικά με την τήρηση βιβλίων, σύμφωνα με τον Κ.Φ.Σ.
 14. Επιτηδευματίας πραγματοποίησε ακαθάριστα έσοδα από την πώληση προϊόντων 4.000.000 δρχ., από πώληση εμπορευμάτων 5.000.000 δρχ. και από παροχή υπηρεσιών 3.200.000 δρχ. Προσδιορίστε τις υποχρεώσεις του σχετικά με την τήρηση βιβλίων, σύμφωνα με τον Κ.Φ.Σ.
 15. Οι επιτηδευματίες που για πρώτη φορά αρχίζουν τις εργασίες τους σε ποια κατηγορία τηρήσεως βιβλίων εντάσσονται;
 16. Σε ποια περίπτωση ο επιτηδευματίας που αρχίζει για πρώτη φορά τις εργασίες του είναι δυνατό να απαλλαγεί από την τήρηση βιβλίων κατά την πρώτη διαχειριστική περίοδο;
 17. Ο επιτηδευματίας της πρώτης κατηγορίας ποιο βιβλίο υποχρεούται να τηρεί βασικά και τι πρέπει να καταχωρίζει σε αυτό;
 18. Οι αγορές των παγίων περιουσιακών στοιχείων πού πρέπει να καταχωρίζονται;
 19. Για κάθε αγορά ποια στοιχεία πρέπει να καταχωρίζονται στο βιβλίο Αγορών;
 20. Πού πρέπει να καταχωρίζονται οι επιστροφές και οι εκπτώσεις των αγορών;
 21. Ο επιτηδευματίας της δεύτερης κατηγορίας ποιο βιβλίο υποχρεούται να τηρεί για την άσκηση του επαγγέλματός του;
 22. Στο σκέλος των εσόδων τι πρέπει να γράφει ο επιτηδευματίας της δεύτερης κατηγορίας στο σχετικό βιβλίο;
 23. Αναφέρατε τα στοιχεία που πρέπει να καταχωρίζονται για κάθε έσοδο στο τηρούμενο βιβλίο.
 24. Στο σκέλος των εξόδων τι πρέπει να αναγράφει ο επιτηδευματίας της δεύτερης κατηγορίας;
 25. Ποιες ειδικές στήλες πρέπει να υπάρχουν στο βιβλίο Εσόδων - Εξόδων στο σκέλος των εξόδων για να καταχωρίζονται ξεχωριστά οι σχετικές δαπάνες;
 26. Τα αγοραζόμενα για πάγια εκμετάλλευση αγαθά πού πρέπει να καταχωρίζονται;
 27. Πού πρέπει να καταχωρίζονται οι επιστροφές και οι εκπτώσεις των αγορών και πωλήσεων;
 28. Στο τέλος της χρήσεως πώς πρέπει να αναλυθούν (διαχωρισθούν) τα ακαθάριστα έσοδα και τα γενικά έξοδα ολόκληρης της χρήσεως;
 29. Πού πρέπει να καταχωρισθεί η σχετική ανάλυση των εσόδων και των γενικών εξόδων ολόκληρης της χρήσεως και μέσα σε ποια προθεσμία;
 30. Πού πρέπει να καταχωρίζει ο επιτηδευματίας της δεύτερης κατηγορίας τις καταθέσεις και τις αναλήψεις κεφαλαίων, τα χορηγούμενα και λαμβανόμενα δάνεια, τις εισπράξεις και τις πληρωμές για μερική ή ολική εξόφληση των δανείων αυτών και κατά ποιο τρόπο;
 31. Ποια στοιχεία πρέπει να καταχωρίζει αναλυτικά στο βιβλίο Απογραφών στο τέλος της χρήσεως;
 32. Από τα άλλα στοιχεία της περιουσίας του τι πρέπει να απογράφει στο βιβλίο Απογραφών;
 33. Ο επιτηδευματίας της τρίτης κατηγορίας με ποια μέθοδο και με ποιο λογιστικό σύστημα υποχρεούται να τηρεί τα λογιστικά του βιβλία;
 34. Ποια είναι η πορεία των εγγραφών που ακολουθείται στο ιταλικό σύστημα;
 35. Οι μεγάλοι οικονομικοί οργανισμοί εξυπηρετούνται από το ιταλικό σύστημα στην καταχώριση των συναλλαγών τους και γιατί;

36. Να αναφέρετε την πορεία των εγγραφών που ακολουθείται στο συγκεντρωτικό σύστημα.
37. Τί γνωρίζετε για το Ημερολόγιο Εγγραφών Ισολογισμού;
38. Πότε η τήρηση του Ημερολογίου Εγγραφών Ισολογισμού δεν είναι αναγκαία;
39. Ποια άλλα, εκτός από τα βασικά διπλογραφικά βιβλία, πρέπει να τηρεί ο επιτηδευματίας της τρίτης κατηγορίας;
40. Πότε ο επιτηδευματίας της τρίτης κατηγορίας υποχρεούται να τηρεί βιβλίο Αποθήκης;
41. Πότε ο επιτηδευματίας της τρίτης κατηγορίας υποχρεούται να τηρεί βιβλίο Παραγωγής - Κοστολογίου;
42. Ποια είναι η έννοια του υποκαταστήματος;
43. Ποιο βιβλίο πρέπει να τηρεί ο επιτηδευματίας της πρώτης κατηγορίας για το υποκατάστημά του;
44. Ο επιτηδευματίας της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας ποια βιβλία πρέπει να τηρεί για κάθε υποκατάστημά του;
45. Ποια βιβλία πρέπει να τηρεί το υποκατάστημα του επιτηδευματία που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας;
46. Σε ποια περίπτωση το υποκατάστημα του επιτηδευματία της τρίτης κατηγορίας, αντί των βιβλίων υποκαταστήματος, μπορεί να τηρεί θεωρημένο διπλότυπο ημερήσιας ταμιακής και συμψηφιστικής κινήσεως;
47. Σε ποια περίπτωση ο επιτηδευματίας απαλλάσσεται από την υποχρέωση τηρήσεως βιβλίων για το υποκατάστημά του; Να αναφέρετε περιπτώσεις τέτοιων καταστημάτων.
48. Στην περίπτωση που το υποκατάστημα απαλλάσσεται της υποχρέωσεως τηρήσεως βιβλίων, τα στοιχεία των συναλλαγών του πού πρέπει να αποστέλλονται για να καταχωρίζονται;
49. Το υποκατάστημα επιτηδευματία οποιασδήποτε κατηγορίας πρέπει να τηρεί ιδιαίτερα βιβλία για κάθε μια διαχειριστική περίοδο;
50. Ποιοι υποχρεούνται να τηρούν βιβλίο Ποσοτικής Παραλαβής;
51. Πού πρέπει να τηρείται το βιβλίο Ποσοτικής Παραλαβής;
52. Τα υποκατάστηματα, πρατήρια, εργοστάσια του επιτηδευματία υποχρεούνται στην τήρηση βιβλίου Ποσοτικής Παραλαβής;
53. Ποια στοιχεία πρέπει να καταχωρίζονται στο βιβλίο Ποσοτικής Παραλαβής;
54. Σε ποιες περιπτώσεις μπορεί να μη τηρηθεί βιβλίο Ποσοτικής Παραλαβής;
55. Η τήρηση των προσθέτων βιβλίων και των ειδικών στοιχείων είναι υποχρεωτική για τους επιτηδευματίες που αναφέρονται στον Κ.Φ.Σ., ανεξάρτητα αν τηρούν βιβλία Β' ή Γ' κατηγορίας;
56. Να αναφέρετε ποια πρόσθετα βιβλία και ειδικά στοιχεία πρέπει να τηρούν οι παρακάτω επιτηδευματίες:
- α) Ο κατασκευαστής ειδών κατά παραγγελία.
 - β) Ο εκμεταλλευτής κινηματογράφου, θεάτρου κλπ.
 - γ) Ο εκμεταλλευτής ξενοδοχείου ή ξενώνα.
 - δ) Ο αντιπρόσωπος οίκων εξωτερικού ή εσωτερικού ή ο παραγγελιοδόχος.
 - ε) Ο εκμεταλλευτής εκκοκκιστηρίου βαμβακιού.
 - στ) Ο εκμεταλλευτής εκπαιδευτηρίου ή φροντιστηρίου.
 - ζ) Ο εκμεταλλευτής κλινικής ή θεραπευτηρίου.
 - η) Ο εκμεταλλευτής ψυγείου ή αποθήκης.
 - θ) Ο εκμεταλλευτής χώρου σταθμεύσεως αυτοκινήτων.
 - ι) Ο εκμεταλλευτής τουριστικών λεωφορείων αυτοκινήτων.
 - ια) Ο επιτηδευματίας που διατηρεί ασφαλιστική επιχείρηση.
 - ιβ) Οι ελεύθεροι επαγγελματίες.
 - ιγ) Ο εκμεταλλευτής οίκου ευγηρίας.
 - ιδ) Ο εκπαιδευτής οδηγών αυτοκινήτων.
57. Να αναφέρετε ποια ειδικά στοιχεία πρέπει να εκδίδουν οι παρακάτω επιτηδευματίες και για ποιες περιπτώσεις:
- α) Ο εκμισθωτής αυτοκινήτων, γεωργικών και λοιπών μηχανημάτων και κινητών

πραγμάτων.

- θ) Οι συνεταιρισμοί και οι ενώσεις τους.
 - γ) Οι τράπεζες.
 - δ) Ο εκμεταλλευτής κέντρων διασκεδάσεως.
 - ε) Οι μεσίτες.
 - στ) Οι υδραυλικοί, ηλεκτρολόγοι κλπ.
 - ζ) Ο εκμεταλλευτής ινστιτούτου καλλονής.
 - η) Ο εκμεταλλευτής σχολής χορού.
58. Πότε τα βιθλία ημερολογίου και απογραφών εξομοιώνονται πλήρως με τα αντίστοιχα που τηρούνται από τον Κ.Φ.Σ.;
59. Ορισμένες κατηγορίες επιτηδευματιών υποχρεούνται να τηρούν ειδικά βιθλία και στοιχεία από ειδικούς νόμους. Στην περίπτωση αυτή θα τηρηθούν τα βιθλία και στοιχεία που προβλέπει ο Κ.Φ.Σ. ή οι ειδικοί νόμοι;
60. Πώς καταχωρίζονται οι εγγραφές στα βιθλία που τηρούνται σύμφωνα με τον Κ.Φ.Σ.;
61. Τι εννοούμε όταν λέγομε επεγγραφή;
62. Με ποιες προϋποθέσεις επιτρέπεται η χρήση κωδικών αριθμών για τα αγαθά, για τους τίτλους των λογαριασμών κατά τις εγγραφές που γίνονται στα βιθλία και για την έκδοση μερικών στοιχείων;
63. Σε επιχείρηση που τηρεί βιθλίο Αποθήκης και πωλεί αγαθά λιανικώς, επιτρέπεται η χρήση κωδικών αριθμών κατά την έκδοση των αποδείξεων λιανικής πωλήσεως και με ποια προϋπόθεση;
-

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΕΤΑΡΤΟ

ΘΕΩΡΗΣΗ - ΧΑΡΤΟΣΗΜΑΝΣΗ - ΤΟΠΟΣ ΤΗΡΗΣΕΩΣ ΚΑΙ ΕΝΗΜΕΡΩΣΕΩΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

4.1 Θεώρηση και χαρτοσήμανση βιβλίων και στοιχείων.

4.1.1 Θεώρηση βιβλίων και στοιχείων.

Ο επιτηδευματίας υποχρεούται να προσκομίσει στον Οικονομικό Έφορο της έδρας της επιχειρήσεως ή του επαγγέλματός του για θεώρηση και χαρτοσήμανση, **πριν από τη χρησιμοποίησή τους**, όλα τα βιβλία που ορίζονται από τον Κ.Φ.Σ.

Εξαιρετικά, δεν υπάρχει υποχρέωση θεωρήσεως των Αναλυτικών Καθολικών των επιτηδευματών που τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας, εκτός μόνο από το βιβλίο Αποθήκης, το οποίο θεωρείται και χαρτοσημαίνεται.

Η θεώρηση των βιβλίων από τον αρμόδιο Οικονομικό Έφορο πριν από τη χρησιμοποίησή τους αποβλέπει στη διασφάλιση του δημοσίου από τυχόν μελλοντική αντικατάσταση ολόκληρου βιβλίου ή φύλλων του με σκοπό την απόκρυψη φορολογητέου εισοδήματος. Η τίρηση από τους επιτηδευματίες μη θεωρημένων των βιβλίων, τα οποία επιβάλλει ο Κ.Φ.Σ. συνεπάγεται σοβαρές συνέπειες.

Επίσης, ο επιτηδευματίας υποχρεούται να προσκομίσει στον ίδιο Οικονομικό Έφορο για θεώρηση, **πριν από τη χρησιμοποίησή τους**, όλα τα στοιχεία για τα οποία επιβάλλεται θεώρηση από τις διατάξεις του Κ.Φ.Σ. Η θεώρηση των στοιχείων αυτών γίνεται ατελώς.

4.1.2 Χαρτοσήμανση βιβλίων.

Κάθε βιβλίο που τηρείται υποχρεωτικά ή προαιρετικά, όταν θεωρείται από τον Οικονομικό Έφορο, χαρτοσημαίνεται με κινητό τέλος χαρτοσήμου 10 δραχμών ανά 100 φύλλα, ανεξάρτητα αν αυτό είναι δεμένο ή τηρείται σε κινητά φύλλα ή σε καρτέλες.

4.1.3 Θεώρηση βιβλίων και στοιχείων υποκαταστήματος.

Τα βιβλία και στοιχεία του υποκαταστήματος θεωρούνται είτε από τον Οικονομικό Έφορο της έδρας της επιχειρήσεως, είτε από τον Οικονομικό Έφορο στον οποίο υπάγεται το υποκατάστημα. Η επιλογή του Οικονομικού Εφόρου στην περίπτωση αυτή ανήκει στον υπόχρεο.

ΟΙΚΟΝ. ΕΦΟΡΙΑ... Α. ΠΕΙΡΑΙΩΣ

Θυρίδα Ν. 161

ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΘΕΩΡΗΣΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ Κ.Φ.Σ.

ΤΟΥ ΕΠΙΤΡΕΨΥΜΑΤΑ

Όνοματ/μοή Επωνυμία ΠΑΥΛΟΣ ΙΩΑΝΝΗΣ όνομα πατέρα ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ
 Επάγγελμα Εργαστήριο Ελευθ. Δογιστικών Σπουδών
 Δ/νση επαγγέλματος: Κεντρικό: Πόλη Πειραιάς οδός Γεωργίου αριθ. 2 Τ.Τ. 185 35
 • Υποκαταστήματος • • • • •
 • Κατοικίας • Π. Φύλης • ΗΒης • 18 • 173 40

Τηλ.

Κατηγ. Βιβλίων

Α' Θεώρηση Βιβλίων

Αριθ. πράξης Χρονολογία θεώρησης	Πρός θεώρηση		Προηγούμενης θεώρησης ίδιου στοιχείου		Παρατηρήσεις
	Είδος θιθίου	Σελίδες	Αριθμός πράξης Χρονολ. θεώρησης	Σελίδες	
	Εσάδων - ΕΕόδων	200	185 | 5-10-81	200	
	Μητρώο Μαθητών	100	140 | 10-2-79	100	

Β' Θεώρηση στοιχείων

Αριθ. πράξης Χρονολογία θεώρησης	Πρός θεώρηση				Προηγούμενης θεώρησης ίδιου στοιχείου				Παρατηρήσεις
	Είδος στοιχείου	Σειρά	Αριθμός στελέχ.	Αριθμηση	Αριθμ. πράξης Χρον. θεώρησης	Σειρά	Αριθμηση		
			Από	Εως		Από	Εως		
	Αποδπαρ. υπ.	10	150	2000	2148	10-9-85	1001	1500	

Πειραιά 4 Τουλίου 1985

Ο Δηλών Επιτρέψυματίας

Θεωρήθηκαν τα ανωτέρω βιβλία και στοιχεία

19
Ο Θεωρήσας Υπάλληλος

4.1.4 Θεώρηση και χαρτοσήμανση προσωρινών βιβλίων.

Σε πολλές περιπτώσεις, επιτηδευματίες, νομικά ή φυσικά πρόσωπα, πριν από τη νόμιμη σύστασή τους ή την έναρξη της λειτουργίας τους, πραγματοποιούν διάφορα έξοδα πρώτης εγκαταστάσεως, π.χ. αμοιβή δικηγόρου για τη σύνταξη του καταστατικού, συμβολαιογραφικά έξοδα κλπ., αγορές παγίων περιουσιακών στοιχείων ή άλλες συναλλαγές. Τέτοια περίπτωση αποτελεί η ίδρυση μιας ανώνυμης εταιρίας, για τη νόμιμη σύσταση οποίας απαιτείται η δημοσίευση του καταστατικού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Από την ημέρα που θα συνταχθεί το καταστατικό της ανώνυμης εταιρίας μέχρι την ημέρα που θα δημοσιευθεί θα παρέλθει ένα χρονικό διάστημα αρκετά μεγάλο. Το ίδιο ισχύει για μια υπό σύσταση επιχείρηση, για τη νόμιμη λειτουργία της οποίας απαιτείται η έκδοση ειδικής άδειας από κάποια Δημόσια Αρχή. Στις περιπτώσεις αυτές, όλες οι συναλλαγές που γίνονται μέχρι την ημέρα της νόμιμης λειτουργίας των επιχειρήσεων αυτών, καταχωρίζονται σε προσωρινά βιβλία, τα οποία θεωρούνται στο όνομα εκείνου από τους ιδρυτές, που θα τα προσκομίσει στον Οικονομικό Έφορο της κατοικίας του. Τα δεδομένα των προσωρινών βιβλίων μεταφέρονται συγκεντρωτικά στα οριστικά βιβλία της επιχειρήσεως αμέσως μετά τη σύστασή της ή την έναρξη λειτουργίας της και πριν καταχωρισθούν σε αυτά άλλες συναλλαγές εκτός από τις εγγραφές ενάρξεως.

4.1.5 Τήρηση βιβλίων σε κινητά φύλλα.

Ο επιτηδευματίας μπορεί να τηρήσει όλα ή ορισμένα μόνο βιβλία σε κινητά φύλλα χαρτιού, αρκεί το καθένα από αυτά να φέρει ενιαία αρίθμηση κατά διαχειριστική περίοδο. Κατ' εξαίρεση δεν επιτρέπεται η συγχώνευση ή η συνένωση του Δελτίου Αποστολής με οποιοδήποτε βιβλίο ή στοιχείο.

4.2 Τόπος τηρήσεως βιβλίων και στοιχείων.

Τα βιβλία, τα στοιχεία και τα άλλα δικαιολογητικά των εγγραφών τηρούνται στην έδρα της επιχειρήσεως ή του επαγγέλματος του επιτηδευματία, εκτός από τα βιβλία και τα στοιχεία του υποκαταστήματος που τηρούνται σε αυτό. Ο Οικονομικός Έφορος μπορεί να επιτρέψει την τήρηση των βιβλίων και στοιχείων σε τόπο διάφορο από εκείνο που ορίζει ο νόμος, αν κρίνει ότι συντρέχουν σοθαροί λόγοι.

4.3 Χρόνος ενημερώσεως βιβλίων.

4.3.1 Ενημέρωση βιβλίων γενικά.

Η καταχώριση των εγγραφών στα διάφορα βιβλία επιβάλλεται να γίνεται μέσα στις προθεσμίες που ορίζονται από τον Κώδικα.

Παραθέτομε πιο κάτω πίνακα των βιβλίων που τηρούνται και δίπλα το χρόνο ενημερώσεώς τους.

I. Βασικά θιθλία.

Πρώτης κατηγορίας:

- Βιβλίο Αγορών

Μέσα σε 6 ημέρες από τότε που εκδόθηκε ή παραλήφθηκε το στοιχείο αγοράς.

Δεύτερης κατηγορίας:

- Βιβλίο Εσόδων - Εξόδων

Μέσα σε 6 ημέρες από τότε που εκδόθηκε ή παραλήφθηκε το στοιχείο εσόδου ή εξόδου.

Τρίτης κατηγορίας:

- Συγκεντρωτικό Σύστημα
- Αναλυτικά Ημερολόγια

Μέσα σε 3 ημέρες.

- a) Οι εισιτράξεις και οι πληρωμές, από τότε που ενεργήθηκαν.
- b) Οι αγορές, από τότε που εκδόθηκε ή παραλήφθηκε το δικαιολογητικό.
- c) Οι πωλήσεις, από τότε που εκδόθηκε το δικαιολογητικό.
- d) Οι διάφορες πράξεις, από τότε που εκδόθηκε ή παραλήφθηκε το δικαιολογητικό ή από τη διενέργεια της πράξεως.

- Συγκεντρωτικό Ημερολόγιο

Μέσα στον επόμενο μήνα.

Όπως το Συγκεντρωτικό Ημερολόγιο.

- Γενικό Καθολικό
- Αναλυτικά Καθολικά

Μέσα σε 20 ημέρες από την ημέρα καταχωρίσεως των εγγραφών στα Αναλυτικά Ημερολόγια.

- Βιβλίο Αποθήκης

Μέσα σε 5 ημέρες από την ημέρα της παραλαβής ή της παραδόσεως του αγαθού.

- Βιβλίο Απογραφών - Ισολογισμών

Η ποσοτική καταμέτρηση και καταγραφή των εμπορευσίμων περιουσιακών στοιχείων μέσα στον επόμενο μήνα και η ολοκλήρωση της απογραφής και του ισολογισμού μέσα στους δύο επόμενους μήνες από την λήξη της διαχειριστικής περιόδου.

- Ιταλικό Σύστημα

Στο σύστημα αυτό υπάρχει ένα Ημερολόγιο, στο οποίο καταχωρίζονται όλες οι συναλλαγές. Η ενημέρωση του Ημερολογίου αυτού πρέπει να γίνεται μέσα στις προθεσμίες, που ισχύουν για τα Αναλυτικά Ημερολόγια του Συγκεντρωτικού Συστήματος, όπως αναφέρθηκαν παραπάνω.

II. Βιβλία υποκαταστήματος.

- Κατηγορίας Α'-Β'-Γ'

Μέσα στις προθεσμίες ενημερώσεως των

θιθλίων της έδρας, κατά περίπτωση.
Τα δεδομένα των θιθλίων του υποκαταστήματος μεταφέρονται στα θιθλία του κεντρικού το αργότερο:

- Μέσα στον επόμενο μήνα, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο που τηρεί θιθλία τρίτης κατηγορίας και στο υποκατάστημα τηρούνται θιθλία από τα οποία δεν εξάγεται αυτοτελώς λογιστικό αποτέλεσμα.
- Μέσα στον μεθεπόμενο μήνα από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο που τηρεί θιθλία Γ' κατηγορίας και στο υποκατάστημα τηρούνται θιθλία από τα οποία εξάγεται αυτοτελώς λογιστικό αποτέλεσμα.

III. Πρόσθετα θιθλία.

Βιθλίο Ποσοτικής Παραλλαβής

- Ημερολόγιο Εγγραφών Ισολογισμού

Κατά την παραλαβή του αγαθού.

Μέσα στους δύο επόμενους μήνες από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου.

IV. Πρόσθετα θιθλία ειδικών περιπτώσεων.

- Βιθλίο Παραγγελιών Κατασκευής Αγαθών

Κατά τη λήψη της παραγγελίας.

- Βιθλίο Διαθέσεως Εισιτηρίων

Μέσα στην επόμενη ημέρα και πριν από την έναρξη λειτουργίας του θεάματος.

- Βιθλίο Κινήσεως Πελατών Ξενοδοχείου

Κατά την είσοδο του πελάτη και κατά το χρόνο αναχωρήσεως.

- Βιθλίο Παραγγελιών Αγοράς Αγαθών

Κατά τη λήψη της παραγγελίας.

- Βιθλίο Πρέσσας

Κατά τη δεματοποίηση.

- Βιθλίο Μητρώου Μαθητών

Κατά την εγγραφή του μαθητή.

- Βιθλίο Εισόδου και Εξόδου Ασθενών

Κατά την είσοδο και έξοδο του ασθενή.

- Βιθλίο Ασθενών

Μέσα στην επόμενη ημέρα από την είσοδο ή έξοδο κλπ. του ασθενή.

- Βιθλίο μεριδολογίου γιατρών

Μέσα στην επόμενη ημέρα από την παροχή της ειδικής ιατρικής παριθάλψεως στον ασθενή.

- Βιθλίο αποθηκεύσεως
 - Βιθλίο σταθμεύσεως αυτοκινήτων
 - Βιθλίο ημερολογίου κινήσεως τουριστικών λεωφορείων
 - Βιθλίο ασφαλιστηρίων συμβολαίων
 - Βιθλίο ακυρώσεως ασφαλιστηρίων συμβολαίων
 - Βιθλίο ζημιών που συνέβησαν
 - Βιθλίο αντασφαλίσεων
 - Βιθλίο πελατών ινστιτούτου καλλονής
 - Βιθλίο πελατών Οίκου Ευγηρίας
 - Βιθλία πελατών Φυσιοθεραπευτού
 - Βιθλίο εκπαιδευμένων οδηγών
- Μέσα στη μεθεπόμενη ημέρα από την εισαγωγή και εξαγωγή του αγαθού.
- Κατά την είσοδο του αυτοκινήτου.
- Πριν από την εκκίνηση του αυτοκινήτου.
- Μέσα σε πέντε ημέρες από τη σύνταξη της σχετικής πράξεως.
- Όπως παραπάνω.
- Όπως παραπάνω.
- Όπως παραπάνω.
- Κατά την επίσκεψη και μόλις αρχίζει η παροχή της υπηρεσίας.
- Κατά την άφιξη και αναχώρηση του πελάτη.
- Μόλις παρασχεθεί η υπηρεσία.
- Όταν αρχίζει και τελειώνει το μάθημα.

4.4 Ερωτήσεις.

1. Πού πρέπει να γίνει η θεώρηση και χαρτοσήμανση των βιθλίων που ορίζονται από τον Κ.Φ.Σ;
2. Πού πρέπει να προσκομισθούν τα στοιχεία για θεώρηση εφόσον αυτό επιθάλλεται από τις διατάξεις του Κ.Φ.Σ;
3. Με ποιο ποσό κινητού τέλους χαρτοσήμου χαρτοσημάίνεται κάθε βιθλίο όταν θεωρείται από τον Οικονομικό Έφορο;
4. Πού θεωρούνται τα βιθλία και στοιχεία του υποκαταστήματος;
5. Σε ποιες περιπτώσεις θεωρούνται προσωρινά βιθλία;
6. Τα δεδομένα των θεωρημένων προσωρινών βιθλίων πού μεταφέρονται και πότε;
7. Τα βιθλία μπορεί να τηρούνται σε κινητά φύλλα χαρτιού;
8. Πού πρέπει να τηρούνται τα βιθλία, τα στοιχεία και τα άλλα δικαιολογητικά των εγγραφών;
9. Να αναφέρετε τις προθεσμίες, μέσα στις οποίες πρέπει να ενημερώνεται:
 - α) Το βιθλίο Αγορών των επιτηδευματών της πρώτης κατηγορίας.
 - β) Το βιθλίο Εσόδων - Εξόδων των επιτηδευματών της δεύτερης κατηγορίας.
10. Να αναφέρετε τις προθεσμίες, μέσα στις οποίες ο επιτηδευματίας της τέταρτης κατηγορίας πρέπει να ενημερώνει:
 - α) Τα Αναλυτικά Ημερολόγια για τις εισπράξεις και πληρωμές, τις αγορές και πωλήσεις και τις διάφορες πράξεις.
 - β) Το Συγκεντρωτικό Ημερολόγιο.
 - γ) Το Γενικό Καθολικό.

δ) Τα Αναλυτικά Καθολικά.

ε) Το θιθλίο Αποθήκης.

στ) Το θιθλίο Απογραφών και Ισολογισμών.

11. Ποιες είναι οι προθεσμίες ενημερώσεως των θιθλίων των υποκαταστημάτων;

12. Πότε πρέπει να γίνεται η ενημέρωση του θιθλίου Ποσοτικής Παραλαβής;

13. Να αναφέρετε τις προθεσμίες ενημερώσεως των προσθέτων θιθλίων ειδικών περιπτώσεων.

ΕΤΟΙΜΑ ΕΝΔΥΜΑΤΑ

Κ.Γ. ΑΤΜΑΤΖΙΔΗΣ & ΣΙΑ Ο.Ε
ΨΑΡΡΩΝ 13 – ΠΕΙΡΑΙΑΣ
ΤΗΛ.: 46.17.790
ΑΦΜ. 18981112

Αριθ. 84

ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΕΩΣ

Ποσότητα	ΕΙΔΟΣ	ΤΙΜΗ ΜΟΝΑΔ.	Δραχμές
2	ΜΠΛΟΥΖΕΣ ΜΑΚΩ ΟΔΗΓ.41	1200	2400
1	ΦΟΡΕΜΑ ΖΕΡΣΕΫ ΟΔΗΓ. 34 ΣΥΝΟΛΟ	5750	<u>5750</u> <u>8150</u>

Εάν το αγοραζόμενο είδος προορίζεται για επαγγελματική χρήση ζητήστε την έκδοση του Τιμολογίου.

Εν Πειραιεί τη 14/4 1986
Ο ΕΚΔΟΤΗΣ

«ΟΡΓΑΝΩΤΙΚΗ»
ΣΤΕΛΙΟΣ ΤΑΣΣΑΣ & ΣΙΑ Ε.Π.Ε.
ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΙΚΟ - ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΚΕΝΤΡΟ
ΠΕΡΙΣΤΑΣΕΩΣ 1 - ΝΙΚΑΙΑ
Τηλ. 49.12.216
Α.Φ.Μ. 96266346

Αριθ. 16

ΔΙΠΛΟΤΥΠΗ ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

Ονοματεπώνυμον Πελάτη: Παναγιώτης Κεραμάρης

Διεύθυνση: Ευκλείδου 4

Πόλη: Κερατσίνι

Εισπραχθείσα αμοιθή ΔΡΧ. 1000 + 130 Φ.Π.Α. = 1130

Αιτιολογία: Δήλωσις Φ.Ε.

Δαπάνες ενεργηθείσες

ΓΙΑ ΛΣΜΟ ΠΕΛΑΤΗ

Νίκαια 3/3/1987
Ο ΛΑΒΩΝ



ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΕΜΠΤΟ

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΩΝ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΩΝ

5.1 Έννοια του στοιχείου σύμφωνα με τον Κ.Φ.Σ.

Στοιχείο, σύμφωνα με τον Κ.Φ.Σ., με την πλατιά του έννοια, θεωρείται κάθε έγγραφο στο οποίο στηρίζεται λογιστική εγγραφή καθώς και κάθε άλλο έγγραφο με το οποίο διασφαλίζεται η διακίνηση των αγαθών, άσχετα αν η έκδοσή του επιβάλλεται ή όχι από τον Κ.Φ.Σ.

5.1.1 Αποδείξεις λιανικής πωλήσεως και αποδείξεις παροχής υπηρεσιών.

Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία Β' ή Γ' κατηγορίας υποχρεούται να εκδίδει, για κάθε λιανική πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών στο κοινό ή στα μέλη προμηθευτικού συνεταιρισμού επί τη βάσει διατακτικών αυτού, διπλότυπη απόδειξη λιανικής πωλήσεως ή διπλότυπη απόδειξη παροχής υπηρεσιών. Σ' αυτήν πρέπει να αναγράφει τη χρονολογία εκδόσεως και τουλάχιστον το αντίτιμο της πωλήσεως ή το ποσό της αμοιβής, σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών.

Όταν το ποσό της αμοιβής ή η τιμή του αγαθού υπερβαίνει τις 1000 δρ., αναγράφεται στην απόδειξη η χρονολογία και το ποσό αριθμητικώς και ολογράφως· αν πρόκειται για παροχή υπηρεσιών αναγράφεται και το είδος της παρεχόμενης υπηρεσίας. Εάν ο επιτηδευματίας τηρεί βιβλίο αποθήκης, υποχρεούται να αναγράφει στην απόδειξη λιανικής πωλήσεως το είδος και την ποσότητα του αγαθού που πωλείται.

Όταν τηρούνται βιβλία Γ κατηγορίας και η πώληση του αγαθού ή η παροχή της υπηρεσίας γίνεται με πίστωση, τότε στην απόδειξη αναγράφεται το ονοματεπώνυμο, το επάγγελμα και η διεύθυνση του πελάτη καθώς και η ένδειξη «Με πίστωση».

Οι επιτηδευματίες που παρέχουν υπηρεσίες στο κοινό (ιδιώτες) και είναι υπόχρεοι στην έκδοση αποδείξεων παροχής υπηρεσιών, είναι υποχρεωμένοι να εκδίδουν τις αποδείξεις αυτές από θεωρημένο από τον αρμόδιο Οικονομικό Έφορο διπλότυπο στέλεχος. Εξαιρούνται από την υποχρέωση αυτή οι επιχειρήσεις μεταφοράς προσώπων (ΚΤΕΛ κλπ.), εκτός από τις επιχειρήσεις θαλασσίων συγκοινωνιών (πλοία) που είναι υποχρεωμένες να εκδίδουν θεωρημένα εισιτήρια. Η υποχρέωση εκδόσεως θεωρημένων εισιτηρίων στις θαλάσσιες συγκοινωνίες αφορά όλα τα πλοία, ανεξάρτητα από τη χωρητικότητά τους.

Οι επιτηδευματίες που τηρούν βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας και το αντικείμενο των εργασιών τους είναι η πώληση:

- Ανδρικών, γυναικείων και παιδικών ετοίμων ενδυμάτων και εσωρούχων (παντελόνια, φορέματα, παλτά, μπλούζες, αδιάθροχα, αθλητικές φόρμες, μαγιό κλπ.).
- Δερματίνων ειδών γενικά.
- Ανδρικών, γυναικείων και παιδικών παπουτσιών.
- Ηλεκτρικών και ηλεκτρονικών συσκευών.
- Κοσμημάτων και ειδών αργυροχοΐας.
- Οπτικών ειδών.
- Επίπλων.
- Καλλυντικών.
- Ανταλλακτικών εξαρτημάτων αυτοκινήτων και λοιπών μηχανημάτων γενικώς, είναι υποχρεωμένοι για τις λιανικές πωλήσεις όλων των ειδών τους να εκδίδουν θεωρημένες αποδείξεις λιανικής πωλήσεως.

Επίσης θεωρημένες αποδείξεις λιανικής πωλήσεως υποχρεούνται να εκδίδουν οι εκμεταλλευτές εστιατορίου, ψητοπωλείου, οινομαγειρείου και λοιπών συναφών επιχειρήσεων (τυρόπιτες, χορτόπιτες, μπουγάτσες, πίτσες, σουθλάκια κλπ.), εφόσον τηρούν βιθία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας. Στην περίπτωση αυτή στην έννοια των λοιπών συναφών επιχειρήσεων δεν περιλαμβάνεται ο εκμεταλλευτής καφενείου.

5.1.2 Επιστροφές. Αλλαγές λιανικώς πωλουμένων αγαθών.

Σε μερική ή ολική επιστροφή αγαθών από λιανική πώληση εκδίδεται από τον πωλητή διπλότυπο δελτίο επιστροφής λιανικής πωλήσεως αγαθών στο οποίο αναγράφονται η αξία του αγαθού, που επιστρέφεται και τα πλήρη στοιχεία του πελάτη, όταν η αξία του είναι πάνω από 1000 δρχ. Συνεπώς, εάν η αξία του αγαθού που επιστρέφεται δεν υπερθαίνει τις 1000 δρχ. μπορεί να μην αναγραφεί στο δελτίο επιστροφής το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση του πελάτη. Επί πλέον, όταν ο πωλητής τηρεί βιθλίο αποθήκης, στο δελτίο επιστροφής αναγράφεται και το είδος και η ποσότητα του αγαθού που επιστρέφεται.

Όταν επιστραφεί αγαθό που πωλήθηκε λιανικώς με σκοπό να αλλαχθεί με άλλο αγαθό, εκδίδεται διπλότυπη απόδειξη λιανικής πωλήσεως, στην οποία αναγράφεται η αξία του αγαθού που επιστρέφεται για αλλαγή και η αξία του αγαθού που παραδίδεται. Εάν η αξία του αγαθού που επιστρέφεται είναι μεγαλύτερη από την αξία του παραδιδόμενου αγαθού, οπότε πρέπει να επιστραφούν στον πελάτη χρήματα, αναγράφεται στην απόδειξη και η ένδειξη «επιστροφή». Εάν όμως η διαφορά αυτή είναι μεγαλύτερη τουλάχιστον κατά χίλιες δραχμές, στην απόδειξη αναγράφεται και το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση του πελάτη. Τέλος, εάν τηρείται βιθλίο αποθήκης από τον πωλητή, στην απόδειξη αναγράφεται και το είδος και η ποσότητα των αγαθών που επιστρέφονται και παραδίδονται.

5.1.3 Ταμιακές μηχανές.

Η ταινία της ταμιακής μηχανής μπορεί να χρησιμοποιείται ως στέλεχος

I. ΖΑΧΑΡΟΠΟΥΛΟΣ

ΕΚΔΟΣΕΙΣ: Ε & Μ. ΖΑΧΑΡΟΠΟΥΛΟΥ Ε.Π.Ε

ΜΑΡΑΣΛΗ 51 - ΑΘΗΝΑΙ

No 475
Αθήνα 23 - 4 - 1986

ΔΕΛΤΙΟ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗΣ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΕΩΣ

Επιστράφηκαν από τον χ...Αποστολέπουλο... Νικόλαο
Διεύθυνση Πανεπιβλημάτων... 44 - Αθήνα τα κάτωθι βιβλία:

Ποσότης	ΕΙΔΟΣ ΒΙΒΛΙΩΝ	Τιμή μονάδας	ΑΞΙΑ
4	<i>Ευρετήρια νομολογίας 1982-1985</i>		6.900
Ο ΕΠΙΣΤΡΕΨΑΣ			

αποδείξεως λιανικής πωλήσεως, για τις λιανικές πωλήσεις που γίνονται μετρητοίς, όταν αποτυπώνονται σ' αυτήν οι ενδείξεις που ορίζει ο Κ.Φ.Σ. για την απόδειξη λιανικής πωλήσεως και τις οποίες αναφέραμε πιο πάνω. Στην περίπτωση αυτή η χαρτοταϊνία που προορίζεται να παραμείνει ως στέλεχος των εκδιδομένων από την ταμιακή μηχανή αποδείξεων πρέπει να είναι θεωρημένη από τον Οικονομικό Έφορο. Αν η ταμιακή μηχανή δεν έχει τη δυνατότητα να αποτυπώνει στην ταινία τη χρονολογία κάθε πωλήσεως, αυτή μπορεί να αναγράφεται σ' αυτήν πριν από την πρώτη πώληση κάθε ημέρας.

5.1.4 Άλλες περιπτώσεις λιανικών πωλήσεων.

Σε περίπτωση κέντρου ή καταστήματος, το οποίο κατατάσσεται από τις αρμόδιες αγορανομικές επιτροπές σε κατηγορία Β και ανώτερη και σε

κατηγορία πολυτελείας και στα οποία παρέχεται ψυχαγωγία με μουσική με ή χωρίς καλλιτέχνες και διαθέτουν και πίστα για χορό, εκδίδεται θεωρημένος λογαριασμός κατά την εκτέλεση της παραγγελίας.

Στο λογαριασμό αυτόν αναγράφονται αναλυτικά τα είδη που καταναλώθηκαν, το αντίτιμό τους και ο φόρος που αναλογεί, αν αυτός δεν περιλαμβάνεται στο αντίτιμο.

Για τη λιανική πώληση ειδών πολυτελείας, που υπόκεινται στον πρόσθετο φόρο καταναλώσεως, εκδίδονται από όλους τους επιτηδευματίες, άσχετα από την κατηγορία βιθλίων που τηρούν ή την απαλαγή τους από την τήρηση βιθλίων, θεωρημένες αποδείξεις λιανικής πωλήσεως. Στις αποδείξεις αυτές αναγράφονται το ονοματεπώνυμο, το επάγγελμα και η διεύθυνση του αγοραστή, το είδος, η ποσότητα, η τιμή και η αξία του αγαθού, το ποσοστό και το ποσό του οφειλόμενου φόρου. Την ίδια υποχρέωση έχουν και όσοι πωλούν χρυσά αντικείμενα προς το κοινό.

5.2 Τιμολόγια αγοράς αγροτικών προϊόντων.

5.2.1 Έκδοση - Περιεχόμενο.

Το τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων είναι θεωρημένο και εκδίδεται σε τρία αντίτυπα από τον αγοραστή (έμπορο, δημόσιο κλπ.) σε περιπτώσεις που αγοράζονται αγροτικά προϊόντα από γεωργούς, κτηνοτρόφους, σηροτρόφους, πιτηνοτρόφους, αμπελουργούς κλπ., ανεξάρτητα αν η αγορά ενεργείται για δικό του λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου.

Το τιμολόγιο εκδίδεται κατά την παραλαβή των προϊόντων. Μόνο όπου είναι εξαιρετικά δύσκολη η άμεση έκδοσή του, εκδίδεται από τον αγοραστή διπλότυπη απόδειξη ποσοτικής παραλαβής στην οποία αναγράφονται τα στοιχεία του πωλητή, το είδος και η ποσότητα του προϊόντος και υπογράφεται και από τον πωλητή παραγωγό και στα δυο αντίτυπα. Το τιμολόγιο στην περίπτωση αυτή, εκδίδεται το αργότερο σ' ένα μήνα από την παραλαβή των προϊόντων και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο του αγοραστή.

Στο τιμολόγιο αγοράς αναγράφονται πέρα από τα στοιχεία του αγοραστή και πωλητή (ονοματεπώνυμο, επάγγελμα, διεύθυνση κλπ.) το είδος του προϊόντος που αγοράζεται, η ποσότητα, η τιμή και η αξία της αγοράς του. Όταν πρόκειται για αγορά ειλιών που προέρχονται από δακοκτόνες περιοχές, στο τιμολόγιο αγοράς αναγράφεται και η οφειλόμενη εισφορά δακοκτονίας.

Το τιμολόγιο αγοράς υπογράφεται σε όλα τα αντίτυπά του και από τον πωλητή παραγωγό, εκτός αν αυτό είναι εξαιρετικά δύσκολο. Σε περίπτωση που η αγορά γίνεται για λογαριασμό τρίτου προσώπου, τότε απαραιτήτως αναγράφεται στο τιμολόγιο αγοράς και το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση του προσώπου αυτού, διαφορετικά η αγορά θεωρείται ότι έγινε για λογαριασμό του εκδότη του τιμολογίου, χωρίς να χωρεί σ' αυτό καμία ανταπόδειξη. Τα δυο πρώτα αντίτυπα του τιμολογίου παραδίδονται στον πωλητή παραγωγό.

Όταν η αξία των προϊόντων είναι μέχρι 200 δρχ. ο αγοραστής μπορεί να μην εκδώσει τιμολόγιο, αλλά να καταχωρίσει την αγορά αυτή με όλα τα στοιχεία σε

θεωρημένο βιβλίο ή θεωρημένη κατάσταση.

Όταν ο αγοραστής των αγροτικών προϊόντων είναι το δημόσιο, ΝΠΔΔ κλπ. και η αξία τους δεν υπερβαίνει τις 1.000 δρχ. κατά συναλλαγή, τότε επιτρέπεται στον αγοραστή να μην εκδώσει τιμολόγιο, αλλά να λάβει απλή απόδειξη του παραγωγού, στην οποία θα αναγραφούν όλα τα στοιχεία που απαιτεί ο νόμος για την έκδοση του τιμολογίου αγοράς.

Τιμολόγιο αγοράς δεν εκδίδεται σε περίπτωση αγοράς καπνών σε φύλλα, αλλά καταρτίζεται συμφωνητικό αγοραπωλησίας.

Βλέπε υπόδειγμα τιμολογίου αγοράς (παραδόσεως) αγροτικών προϊόντων στην επόμενη σελίδα.

5.2.2 Επαναλαμβανόμενες αγορές από τον ίδιο παραγωγό.

Ο αγοραστής, για τις επαναλαμβανόμενες κάθε μέρα αγορές αγροτικών προϊόντων από τον ίδιο παραγωγό, επιτρέπεται να εκδίδει απόδειξη ποσοτικής παραλαβής στην οποία θα αναγράφεται επιπλέον και η τιμή μονάδας των αγαθών.

Τις αγορές αυτές ο αγοραστής πρέπει να καταχωρίζει από το στέλεχος των αποδείξεων σε θεωρημένο βιβλίο ή θεωρημένη κατάσταση που τηρείται σε μερίδες κατά πωλητή παραγωγό.

Στην περίπτωση αυτή το κανονικό συγκεντρωτικό τιμολόγιο αγοράς κατά πωλητή εκδίδεται το αργότερο μέχρι το τέλος των μηνών: Ιανουαρίου, Απριλίου, Ιουλίου και Οκτωβρίου, για τις αγορές του προηγούμενου τριμήνου με ημερομηνία εκδόσεως την τελευταία μέρα του τριμήνου.

5.2.3 Αγορές αγροτικών προϊόντων κατ' αποκοπήν.

Όταν αγοράζονται κατ' αποκοπήν τα προϊόντα ορισμένου αγροτικού κτήματος, τότε το τιμολόγιο αγοράς εκδίδεται από τον αγοραστή κατά το χρόνο καταρτίσεως της συμβάσεως και ως ποσότητα αναγράφεται εκείνη που υπολογίζεται ότι θα παραληφθεί. Κατά τη διακίνηση αυτών των αγαθών, σε κάθε δελτίο αποστολής που εκδίδεται από τον αγοραστή, αναγράφεται και ο αριθμός του τιμολογίου αγοράς που εκδόθηκε κατά το χρόνο καταρτίσεως της συμβάσεως.

5.2.4 Αγορές αγροτικών προϊόντων με βάση το έθιμο των ακόπων προϊόντων.

Σε ορισμένες περιοχές της Ελλάδας υπάρχει το έθιμο της παραδόσεως των αγροτικών προϊόντων (π.χ. ελιών) στον έμπορο ή το συνεταιρισμό, με τον όρο ότι η πώλησή τους θα θεωρηθεί ότι γίνεται την ημέρα που ο παραγωγός θα δηλώσει στον έμπορο ή το συνεταιρισμό ότι επιθυμεί να τα πωλήσει. Ως τιμή πωλήσεως, για τον προσδιορισμό της αξίας των προϊόντων αυτών, λαμβάνεται η τρέχουσα τιμή κατά την ημέρα που ο παραγωγός κάνει την παραπάνω δήλωση.

Στις περιπτώσεις αυτές εκδίδεται για κάθε παραλαβή το τιμολόγιο αγοράς και ως αξία αναγράφεται η τρέχουσα τιμή της ημέρας που εκδίδεται το τιμολόγιο.

ΟΝΟΜ/ΝΟ ΕΚΔΟΤΗ:
 ΑΝΤ/ΝΟ ΕΡΓΑΣΙΩΝ:
 ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ: Α/Α ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ:
 ΤΗΛΕΦΩΝΟ:
 Α.Φ.Μ.: ΤΟΠΟΣ ΚΑΙ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ:
 ΑΡ. ΤΑΥΤ/ΤΑΣ:

ΕΙΔΙΚΟ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΑΡΑΔΟΣΕΩΣ ΑΓΡΟΤΙΚΩΝ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ
 ('Άρθρο 33 παράγρ. 6 του ν.1642/1986)

ΧΩΡΙΣ Φ.Π.Α.

ΟΝΟΜ/ΝΟ ΠΑΡΑΔ/ΝΤΑ ΑΓΡΟΤΗ:
 ΔΗΜΟΣ ή ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ:
 ΤΟΠΟΣ ΠΡΟΕΛΕΥΣΕΩΣ ΑΓΑΘΩΝ:

Α/Α	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΕΙΔΟΥΣ	ΠΟΙΟΤΗΤΑ	ΠΟΣΟΤΗΤΑ	ΚΑΝΟΝΙΚΗ ΑΞΙΑ

ΥΠΟΓΡΑΦΗ ΕΚΔΟΤΗ

Αν κατά το χρόνο διακανονισμού της τιμής προκύψει διαφορετική τιμή από εκείνη που έχουν τα τιμολόγια, τότε, όταν η τιμή του διακανονισμού είναι μεγαλύτερη, εκδίδεται συμπληρωματικό θεωρημένο τιμολόγιο, ενώ όταν η τιμή του διακανονισμού είναι μικρότερη, εκδίδεται θεωρημένο τριπλότυπο πιστωτικό σημείωμα με όλα τα στοιχεία του πωλητή, του είδους, της ποσότητας, της χρονολογίας παραλαβής και του αριθμού και χρονολογίας του σχετικού τιμολογίου καθώς και του συνολικού ποσού της διαφοράς που προέκυψε. Τα στοιχεία αυτά εκδίδονται σε τρία αντίτυπα, τα δυο των οποίων παραδίδονται στον πωλητή παραγωγό.

5.3 Τιμολόγιο χονδρικής πωλήσεως αγαθών.

5.3.1 Έκδοση – Περιεχόμενο – Χρόνος εκδόσεως.

Το τιμολόγιο χονδρικής πωλήσεως είναι θεωρημένο και εκδίδεται σε δυο αντίτυπα από τον πωλητή επιτηδευματία σε περίπτωση χονδρικής πωλήσεως αγαθών, ανεξάρτητα αν η πώληση γίνεται για λογαριασμό του ή για λογαριασμό τρίτου και αδιάφορα από τα βιβλία που τηρεί ή την απαλλαγή του από την τήρηση βιβλίων.

Στο τιμολόγιο αναγράφονται τα πλήρη στοιχεία (ονοματεπώνυμο ή επωνυμία,

επάγγελμα και διεύθυνση, αριθμός φορολογικού μητρώου) του πωλητή και του αγοραστή, το είδος, η ποσότητα, η τιμή και η αξία των πωλουμένων αγαθών, καθώς και ο αύξοντας αριθμός ή οι αριθμοί του δελτίου αποστολής που εκδόθηκαν κατά τη διακίνηση των αγαθών αυτών.

Προκειμένου για τιμολόγιο πωλήσεως δικαιώματος εισαγωγής σ' αυτό αναγράφεται:

α) Το ονοματεπώνυμο, το επάγγελμα και η διεύθυνση του εξαγωγέα πωλητή, του εισαγωγέα αγοραστή και του τρίτου που τυχόν μεσολάθησε.

β) Τα είδη ή οι δασμολογικές κλάσεις, τις οποίες αφορά η πώληση.

γ) Το είδος και το ποσό του ξένου νομίσματος.

δ) Το συνολικό αντίτιμο της πωλήσεως στο οποίο περιλαμβάνεται και η αξία του συναλλάγματος με βάση την επίσημη τιμή του.

Το τιμολόγιο εκδίδεται κατά την παράδοση ή την έναρξη αποστολής των αγαθών στον αγοραστή, κατά περίπτωση. Κατ' εξαίρεση όπου η άμεση έκδοση τιμολογίου είναι εξαιρετικά δύσκολη, αυτό εκδίδεται το αργότερο σε ένα μήνα από την παράδοση ή αποστολή των αγαθών στον αγοραστή και πάντως εντός της ίδιας διαχειριστικής περιόδου του πωλητή, εκτός αν αγοραστής είναι το Δημόσιο, οπότε μπορεί να εκδοθεί μέχρι το τέλος της διαχειριστικής περιόδου που έγινε η παράδοση ή η αποστολή των αγαθών.

5.3.2 Τιμολόγιο Πωλήσεως – Δελτίο Αποστολής.

Ο πωλητής των αγαθών αντί τιμολογίου μπορεί να εκδίδει συνενωμένο διπλότυπο θεωρημένο στοιχείο με τον τίτλο «Τιμολόγιο Πωλήσεως - Δελτίο Αποστολής». Σ' αυτό το στοιχείο αναγράφονται τα δεδομένα που απαιτεί ο Κώδικας κατά την έκδοση τιμολογίου και επί πλέον η ώρα παραδόσεως ή ενάρξεως της αποστολής των αγαθών στον αγοραστή, κατά περίπτωση, η οποία σημειώνεται με τη χρήση διψήφιου αριθμού. Το πρώτο αντίτυπο του τιμολογίου πωλήσεως - δελτίου αποστολής, που αποτελεί το αποδεικτικό στοιχείο της συναλλαγής για τον αγοραστή παραδίδεται σ' αυτόν και συνοδεύει τα αγαθά κατά τη διακίνησή τους.

Πρέπει να σημειωθεί ότι σε κάθε χονδρική πώληση αγαθών εκδίδεται διπλότυπο θεωρημένο δελτίο αποστολής, ανεξάρτητα αν συγχρόνως εκδίδεται και τιμολόγιο χονδρικής πωλήσεως. Αν όμως για την πώληση των αγαθών εκδίδεται το παραπάνω στοιχείο «Τιμολόγιο Πωλήσεως - Δελτίο Αποστολής», τότε δεν επιτρέπεται η έκδοση Δελτίου Αποστολής, γιατί συνοδευτικό μεταφοράς των πωλουμένων αγαθών είναι το Τιμολόγιο Πωλήσεως - Δελτίο Αποστολής ή το Δελτίο Αποστολής.

Από όσα είπαμε παραπάνω προκύπτει ότι για κάθε χονδρική πώληση ο επιτηδευματίας έχει υποχρέωση να εκδώσει το στοιχείο «Τιμολόγιο Πωλήσεως - Δελτίο Αποστολής» ή μόνο «Δελτίο Αποστολής». Στην τελευταία περίπτωση η έκδοση του τιμολογίου γίνεται μέσα στις προθεσμίες που αναφέραμε στην παράγραφο 5.3.1.

5.3.3 Αποδείξεις χονδρικής πωλήσεως.

Όταν η κάθε χονδρική πώληση έχει αξία μικρότερη από 1000 δρχ. και όταν

(ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΕΛΑΤΟΥ)		ΠΕΛΑΤΗΣ		Α/Α 15	
(Όνοματεπώνυμο ή Επωνυμία)		(Όνοματεπώνυμο ή Επωνυμία)		(Τόπος και ημερομηνία έκδοσης)	
A. Ανδρέου και Σια Ο.Ε.		Β. Βασιλείου		Αθήνα 8/4/87	
(Αντικείμενο εργασιών)		Επάγγελμα: Έμπορος υαλικών			
Εμπόριο οικιακών σκευών (Διεύθυνση)		Διεύθυνση: Αφροδίτη 2 Π. Φάληρο			
Σολωμού 64 - Αθήνα		ΑΦΜ 00167316			
ΑΦΜ 01523187					

ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ

ΕΙΔΟΣ ΑΓΑΘΟΥ	Μονάδα μέτρησης (τεμάχια, κιλά κλπ.)	ποσότητα ποσότητα	Τιμή μονάδας	Αξία που υπόκεινται σε Φ.Π.Α.			Φ.Π.Α.	ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ		
				ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ						
				6%	18%	36%				
A	Τεμάχια	10	900	9.000			540	9.540		
B	Δωδ/δες	20	2.000		40.000		7.200	47.200		
Γ	Σερβίτσια τεμ.	5	5.400			27.000	9.720	36.720		
			Σύνολο	9.000	40.000	27.000	17.460	93.460		

Ο Εκδότης

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΚΔΟΤΗ		ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΕΛΑΤΗ		Α/Α 191	
(Όνοματεπώνυμο ή Επωνυμία)		(Όν/μο ή Επωνυμία)		Τόπος και ημερομηνία έκδοσης	
A. Ανδρέου και Σια Ο.Ε.		Γ. Γεωργίου και Υιός ΟΕ		Αθήνα 1/4/87	
(Αντικείμενο εργασιών)		(Επάγγελμα) Διακοσμητής		ώρα εκκίνησης 09.00	
Εμπόριο οικιακών σκευών (Διεύθυνση)		Δ/νση: Σαλαμίνος 104 Πειραιά			
Σολωμού 64 - Αθήνα		ΑΦΜ 01632817			
ΑΦΜ 01523187					

ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΩΛΗΣΗΣ - ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ

ΕΙΔΟΣ ΑΓΑΘΩΝ	Μονάδα μέτρησης (τεμάχια, κιλά κλπ.)	ποσότητα ποσότητα	Τιμή μονάδας	Αξία που υπόκεινται σε Φ.Π.Α.			Φ.Π.Α.	ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ		
				ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ						
				6%	18%	36%				
A	Τεμ. Δωδ/δες	10 20	500 2.000	5.000 -	40.000		300 7.200	5.300 47.200		
B	Σύνολο	30		5.000	40.000		7.500	52.500		

Ο Εκδότης

ΑΘΗΝΑΪΚΑ ΕΡΙΟΚΛΩΣΤΗΡΙΑ Α.Ε.

ΣΧΟΙΝΑΡΙ - ΚΑΤΩ ΚΗΦΙΣΙΑ - Τ 803.1001/2/3 - TELEX. 216727 PAO GR
Α.Ε.Μ. 8403333

ΔΙΑ ΤΟ ΛΟΓΙΣΤΗΡΙΟΝ

Κ. Κηφισία 30.5.1986

ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΝ ΣΗΜΕΙΩΜΑ № 2069

Α. μπανταριάν κ' Sea O.E

Ν. εδεσσον 3-καιβαριανή (σαφέν 9125542)

ΕΙΔΟΣ - ΠΟΙΟΤΗΤΑ	ΚΑΘΑΡΑ ΚΙΛΑ	ΤΙΜΗ ΜΟΝΙΔΑΣ	ΑΞΙΑ
Έριογρα 67/70 ωιζρικό	5	2000	10000
φ.Π.Α 18%			1800
			11800
ΕΤΙΣΤΡΟΦΗ ΡΩΛΗΣΕΩΣ			

πρόκειται για πώληση βιθλίων σε ελεύθερους επαγγελματίες, αδιάφορα από την αξία τους, αντί για τιμολόγιο μπορεί να εκδοθεί θεωρημένη διπλότυπη απόδειξη χονδρικής πωλήσεως, στην οποία θα αναγράφονται τα στοιχεία του πωλητή, του αγοραστή και του λάχιστον η αξία πωλήσεως. Σε περίπτωση που τηρείται βιθλίο αποθήκης από τον αγοραστή ή τον πωλητή, θα αναγράφεται απαραίτητα και το είδος και η ποσότητα του πωλούμενου αγαθού.

5.3.4 Επαναλαμβανόμενες πωλήσεις.

Όταν πρόκειται για επαναλαμβανόμενες κάθε μέρα χονδρικές πωλήσεις αγαθών (πάγου, παγωτών, μπύρας, ζύμης αρτοποιίας, γάλατος και υποπροϊόντων του, αλατιού, αεριούχων ποτών, ζαχαρωδών προϊόντων, τσιγάρων, βενζίνης κλπ.) προς τον ίδιο αγοραστή, εκδίδεται για κάθε συναλλαγή θεωρημένο διπλότυπο δελτίο αποστολής. Σ' αυτό αναγράφονται τα στοιχεία

του πωλητή, αγοραστή, καθώς και το είδος, η ποσότητα και η τιμή μονάδας του αγαθού. Το ένα αντίτυπο παραδίδεται στον αγοραστή.

Τα δεδομένα των δελτίων αυτών καταχωρίζονται σε θεωρημένο βιβλίο ή σε θεωρημένη κατάσταση που τηρείται σε μερίδες κατά αγοραστή. Στη συνέχεια ο πωλητής των αγαθών εκδίδει συγκεντρωτικό τιμολόγιο πωλήσεως για κάθε πελάτη, το αργότερο μέσα στους μήνες Ιανουάριο, Απρίλιο, Ιούλιο και Οκτώβριο. Το συγκεντρωτικό τιμολόγιο περιλαμβάνει τις πωλήσεις που έγιναν σε κάθε πελάτη το προηγούμενο ημερολογιακό τρίμηνο, με ημερομηνία όμως εκδόσεως την τελευταία μέρα του ημερολογιακού τριμήνου που αφορά.

Για τις παραπάνω συναλλαγές μπορεί, αντί του δελτίου αποστολής και του συγκεντρωτικού τιμολογίου να εκδίδεται το στοιχείο «Τιμολόγιο Πωλήσεως - Δελτίο Αποστολής» για κάθε μια συναλλαγή. Στην περίπτωση αυτή δεν εκδίδεται ούτε δελτίο αποστολής, ούτε συγκεντρωτικό τιμολόγιο.

Οι πρατηριούχοι χονδρικής πωλήσεως σιγαρέττων, σύμφωνα με τις ειδικές ρυθμίσεις, έχουν δικαίωμα να εκδίδουν ένα συγκεντρωτικό τιμολόγιο για τις ετήσιες πωλήσεις τους κατά πελάτη.

5.3.5 Επιστροφές αγαθών.

Όταν αγαθά που πωλήθηκαν χονδρικώς επιστραφούν στον πωλητή στο σύνολό τους ή μερικώς, τότε ο πωλητής οφείλει να εκδώσει θεωρημένο διπλότυπο πιστωτικό σημείωμα, στο οποίο αναγράφονται τα στοιχεία του πωλητή, του αγοραστή, το είδος, η ποσότητα, η τιμή και η αξία των αγαθών που επιστρέφονται.

5.3.6 Εκπτώσεις.

Όταν ο πωλητής των αγαθών παρέχει έκπτωση στον αγοραστή και δεν την αναγράψει στο τιμολόγιο, τότε υποχρεούται να εκδώσει διπλότυπο θεωρημένο πιστωτικό σημείωμα, στο οποίο αναγράφονται τα σχετικά στοιχεία της πωλήσεως και το ποσό της εκπτώσεως. Για τα αγαθά, που από την αγορανομική νομοθεσία έχουν χαρακτηρισθεί ως ουσιώδη, οι παρεχόμενες εκπτώσεις πρέπει να αναγράφονται στα σχετικά τιμολόγια πωλήσεως, διαφορετικά οι εκπτώσεις αυτές δεν αναγνωρίζονται φορολογικά.

5.3.7 Αγορές αγαθών χωρίς κανονικό τιμολόγιο.

Όταν αυτός που πωλεί τα αγαθά αρνείται την έκδοση τιμολογίου ή εκδίδει τιμολόγιο αλλά με ανακριθές περιεχόμενο, τότε ο αγοραστής επιτηδευματίας ή οι συνεταιρισμοί των γεωργών, κτηνοτρόφων κλπ., καθώς και οι ενώσεις των συνεταιρισμών αυτών, είναι υποχρεωμένοι αμέσως, μόλις παραλάβουν τα αγαθά, να καταχωρίσουν απ' ευθείας στα βιβλία τους ή στο βιβλίο ποσοτικής παραλαβής τα στοιχεία του πωλητή και τα πραγματικά στοιχεία της συναλλαγής, είτε να εκδώσουν αμέσως θεωρημένο τιμολόγιο αγοράς. Στις περιπτώσεις αυτές ο αγοραστής απαλλάσσεται από τις συνέπειες των φορολογικών και αγορανομικών κυρώσεων, εφόσον υποθάλει στον Οικονομικό Έφορο, και μάλιστα χωρίς χαρτόσημο, μέσα στο μήνα Φεβρουάριο για τα αγαθά που

αγόρασε το προηγούμενο ημερολογιακό έτος με τον παραπάνω τρόπο τα εξής:

- Ατομική σε απλούν κατάσταση κατά πωλητή.
- Συγκεντρωτική σε τριπλούν κατάσταση για όλους τους πωλητές που αρνήθηκαν την έκδοση τιμολογίου ή εξέδωσαν τιμολόγιο με ανακριβές περιεχόμενο.

Το Δημόσιο, τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου κλπ. οφείλουν να αρνούνται την αγορά αγαθών χωρίς τιμολόγιο.

5.3.8 Αγορές αγαθών από μη υπόχρεους σε έκδοση τιμολογίων.

Σε περίπτωση που το αγαθό πωλείται σε επιτηδευματία ή συνεταιρισμό γεωργών κλπ., από πρόσωπο που δεν είναι υποχρεωμένο να εκδώσει τιμολόγιο και προορίζεται για επαγγελματική χρήση του αγοραστή (π.χ. πώληση από οικογενειάρχη οικοσκευής σε παλαιοπώλη ή πώληση μηχανήματος από ιδιώτη, το οποίο περίήλθε σ' αυτόν από κληρονομιά, σε επαγγελματία ο οποίος πρόκειται να το εγκαταστήσει στο εργαστήριό του), τότε ο αγοραστής εκδίδει θεωρημένη διπλότυπη απόδειξη αγοράς, στην οποία αναγράφονται τα στοιχεία του πωλητή, το είδος, η τιμή και η αξία των αγαθών. Αν ο αγοραστής είναι το Δημόσιο, ΝΠΔΔ κλπ., τότε αρκεί η λήψη απλής αποδείξεως του πωλητή, στην οποία αναγράφονται τα στοιχεία του και τα απαραίτητα στοιχεία της συναλλαγής αυτής.

5.3.9 Συναλλαγές για τις οποίες εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις περί εκδόσεως τιμολογίων.

Πέρα από όσα αναφέραμε για τους υπόχρεους εκδόσεως τιμολογίου χονδρικής πωλήσεως, υποχρέωση εκδόσεως έχουν και οι ακόλουθοι:

- a) Συνεταιρισμοί επιτηδευματιών, για τις πωλήσεις αγαθών στα μέλη τους.
- β) Το Δημόσιο, τα ΝΠΔΔ κλπ., για τις πωλήσεις τους σε επιτηδευματίες κλπ.
- γ) Οι Συνεταιρισμοί γεωργών κλπ., προς επιτηδευματίες, το Δημόσιο, ΝΠΔΔ κλπ.

δ) Οι επιτηδευματίες εκτελεστές τεχνικών έργων ή εγκαταστάσεων σε άλλους επιτηδευματίες ή γεωργούς κλπ., ή συνεταιρισμούς και ενώσεις συνεταιρισμών γεωργών κλπ., ή το Δημόσιο, ΝΠΔΔ κλπ.

Στην τελευταία περίπτωση το τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο μέσα σε ένα μήνα από την προσωρινή επιμέτρηση και οπωσδήποτε μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο.

5.3.10 Συναλλαγές για τις οποίες δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις περί εκδόσεως τιμολογίων.

Οι διατάξεις περί εκδόσεως τιμολογίων δεν εφαρμόζονται σε περιπτώσεις πωλήσεως: α) Ακινήτων, β) πλοίων, γ) μετοχών, δ) ομολογιών και ε) αυτοκινήτων, αεροσκαφών και γενικά μηχανημάτων, εφόσον στην τελευταία αυτή περίπτωση συντάσσονται συμβόλαια μεταβιβάσεως διαφορετικά εκδίδονται κανονικά τιμολόγια.

Ακόμη δεν εφαρμόζονται οι πιο πάνω διατάξεις στην παροχή μη ιαματικού νερού, αεριόφωτος, ηλεκτρικού ρεύματος, εάν εκδίδονται και παραδίδονται στον πελάτη έγγραφα που περιλαμβάνουν τα στοιχεία του τιμολογίου.

5.4 Τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών.

Για τα τιμολόγια παροχής υπηρεσιών ισχύει ότι για τα τιμολόγια χονδρικής πωλήσεως αγαθών, μόνο που αυτά εκδίδονται για χονδρική πώληση (παροχή) υπηρεσιών γενικά, όπως επισκευές, συντηρήσεις κλπ.

Το περιεχόμενο των τιμολογίων παροχής υπηρεσιών είναι το ίδιο όπως και των τιμολογίων χονδρικής πωλήσεως αγαθών, με τη διαφορά ότι, αντί για το είδος, την τιμή και την αξία, γράφονται το είδος των υπηρεσιών που παρέχονται και το ποσό της αμοιθής αριθμητικώς και ολογράφως.

Εάν το ποσόν της αμοιθής δεν υπερβαίνει τις 500 δρχ., επιτρέπεται να εκδίδεται αντί για τιμολόγιο, θεωρημένη διπλότυπη απόδειξη. Για παροχή τηλεφωνικής και ταχυδρομικής εξυπηρετήσεως, αντί για τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών μπορεί να εκδοθεί άλλο έγγραφο που παραδίδεται στον πελάτη και που περιλαμβάνει τα στοιχεία του τιμολογίου.

Στο τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών που εκδίδει ο εκτελωνιστής αναγράφεται και το ποσό κάθε δαπάνης που έγινε για λογαριασμό του πελάτη, με βάση νόμιμα δικαιολογητικά που επισυνάπτονται στο αντίτυπο του τιμολογίου που παραδίδεται στον πελάτη.

Οι διατάξεις του νόμου για τις εκπτώσεις (παράγρ. 5.3.6) και τις αγορές χωρίς κανονικό τιμολόγιο (παράγρ. 5.3.7) αγαθών, ισχύουν και για τα τιμολόγια παροχής υπηρεσιών.

5.5 Δελτία εσωτερικής διακινήσεως σε επιχειρήσεις επεξεργασίας.

Ο επιτηδευματίας που έχει επιχείρηση επεξεργασίας για λογαριασμό του ή για λογαριασμό τρίτων και τηρεί θιβλίο αποθήκης είναι υποχρεωμένος:

α) Για κάθε εξαγωγή από την αποθήκη των πρώτων υλών, θοηθητικών υλών κλπ., να εκδίδει θεωρημένο διπλότυπο δελτίο εξαγωγής, στο οποίο να αναγράφει το είδος και την ποσότητά τους καθώς και το τμήμα του εργοστασίου ή εργαστηρίου του στο οποίο παραδόθηκαν.

Αν είναι δύσκολη η έκδοση του δελτίου αυτού για κάθε εξαγωγή, επιτρέπεται η έκδοση ενός μόνο ημερήσιου δελτίου, για όλες τις εξαγωγές.

β) Για τα εισαγόμενα κάθε μέρα στην αποθήκη του έτοιμα προϊόντα, δικά του ή ξένα, να εκδίδει θεωρημένο ημερήσιο δελτίο εισαγωγής στο οποίο να αναγράφει το είδος και την ποσότητα των προϊόντων αυτών.

5.6 Δελτία αποστολής αγαθών.

5.6.1 Έκδοση δελτίου αποστολής.

Ο επιτηδευματίας, οι συνεταιρισμοί γεωργών και οι ενώσεις τους, το Δημόσιο, τα ΝΠΔΔ κλπ. που στέλνουν στον αντιπρόσωπό τους ή σε άλλο

Κ.Γ.ΓΑΛΑΤΟΥΛΑΣ & ΣΙΑ Ο.Ε.
 ΗΛΕΚΤΡΙΚΕΣ-ΨΥΚΤΙΚΕΣ ΕΦΑΡΜΟΓΕΣ
 ΕΔΡΑ ΝΙΚΑΙΑ:Π.ΤΣΑΛΔΑΡΗ 98
 ΕΡΓΑΣΤΗΡΙΟ:ΕΦΕΣΣΟΥ 13
 ΤΗΛ:9436118 - ΑΦΜ:49114153

No. 536

ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

Εν Πειραιές τη. 15-7-1986

Ονοματεπώνυμο.....ΚΑΛΑΜΕΝΙΟΣ ΗΛΙΑΣ.....
 Επάγγελμα ΚΑΤΕΨΥΓΜΕΝΑ ΠΡΟΪΟΝΤΑ ..ΑΦΜ 11076953 ...
 Διεύθυνση ..ΚΑΠΟΔΙΣΤΡΙΟΥ 4 πόλη ΠΕΙΡΑΙΑΣ ..

ΕΙΔΟΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ	ΠΟΣΟΤ.	Π Ο Σ Ο Ν	
		ΔΑΠΑΝΗΣ	ΑΜΟΙΒΗΣ
ΕΠΙΣΚΕΥΗ ΨΥΚΤΙΚΟΥ ΘΑΛΑΜΟΥ ΣΥΝΤΗΡΗΣΕΩΣ ΙΧΘΥΩΝ	ΦΠΑ 18%	20.000	3.600
		23.600	
Εξωφλήθηκε			

Ι. ΖΑΧΑΡΟΠΟΥΛΟΣ
 ΕΚΔΟΣΕΙΣ: Ε & Μ. ΖΑΧΑΡΟΠΟΥΛΟΥ Ε.Π.Ε
 ΑΡΣΑΚΗ 10 - ΑΘΗΝΑ
 ΑΦΜ 95100291

No 0913
 Αθήνα τη 17 - 2 - 1986

ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΑΓΟΡΑΣ

Καταβλήθηκε το ποσό των δραχμών 5850. στον κ. Παντζιάνη Θεόδωρο
 Επάγγελμα Καθηγητής ΑΔΤ 038258
 Διεύθυνση Αρ. Μαρίνας 95 - Π. Φαΐληρο
 για την αγορά των κάτωθι ειδών:

Ποσότης	ΕΙΔΟΣ	Τιμή	ΑΞΙΑ
4.	<u>Συγχρον Λιοντ. και Οργαν.</u>	1000	4000
2	<u>Συγχρον Λογιστική</u>	1200	2400
2	<u>Αρχεία συγχρ. γεν. Λογιστικής</u>	1300	2600
	<u>Σύνολο</u>		<u>9000</u>
	<u>Έπιπλωση 35%</u>		<u>3150</u>
	<u>Καδαρό ποσό που πληρωθήσε</u>		<u>5850</u>
Ο ΕΙΣΠΡΑΞΑΣ	Ο ΕΝΕΡΓΗΣΑΣ ΤΗΝ ΑΓΟΡΑ		

ΑΘΗΝΑΪΚΑ ΕΡΙΟΚΛΩΣΤΗΡΙΑ Α.Ε
 ΣΧΟΙΝΑΡΙ - ΚΑΤΩ ΚΗΦΙΣΙΑ - ΤΗΛ 8081001
 ΑΦΜ 94033633

Κηφισιά

ΔΕΛΤΙΟ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ ΚΑΙ ΕΙΣΑΓΩΓΗΣ ΣΤΗΝ ΑΠΟΘΗΚΗ Νο 2067

Αριθμός	Είδος – Ποιότης	Καθαρά κιλά
2/48	Έριο 100% Χρώμα Ευρωΐ	308,750
2/54	"Z-Z. Έριο 100% Χρώμα Ευρού	217,800
	Ο ΠΑΡΑΔΟΥΣ	Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ

ΑΘΗΝΑΪΚΑ ΕΡΙΟΚΛΩΣΤΗΡΙΑ Α.Ε.
ΣΧΟΙΝΑΡΙ - ΚΑΤΩ ΚΗΦΙΣΙΑ - ΤΗΛ 8081001
ΑΦΜ 94033633

Κηφισιά 6-6-1986

ΔΕΛΤΙΟ ΕΞΑΓΩΓΗΣ ΠΡΩΤΩΝ ΥΛΩΝ № 1648 ΣΤΗΝ ΠΑΡΑΓΩΓΗ

A/A	Είδος – Ποιότης	Καθαρά κιλά
1	<i>Tons εριο έργμενα χρύσατος χαι'</i>	2020
2	<i>Tons πολυεστέρα χρυσάτος χαι'</i>	710
	O ΠΑΡΑΔΟΥΣ	O ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ

πρόσωπο αγαθά προς πώληση για λογαριασμό τους με προμήθεια ή για επεξεργασία, υποχρεούνται να εκδίδουν θεωρημένο διπλότυπο δελτίο αποστολής αγαθών.

Στο δελτίο αναγράφεται εκτός από τα στοιχεία του αποστολέα το ονοματεπώνυμο, το επάγγελμα και η διεύθυνση εκείνου στον οποίο αποστέλλονται τα αγαθά, το είδος, η μονάδα μετρήσεως, η ποσότητα κάθε είδους, το άθροισμα των ποσοτήτων των ειδών αριθμητικώς και ολογράφως, ανεξάρτητα αν για το προσδιορισμό της ποσότητας κάθε είδους χρησιμοποιήθηκε η ίδια ή διαφορετική τιμή μονάδας μετρήσεως, οι όροι πωλήσεως ή της επεξεργασίας και η ώρα ενάρξεως της αποστολής των αγαθών, που σημειώνονται με τη χρήση διψήφιου αριθμού.

Τα αποστελλόμενα αγαθά συνοδεύονται, κατά τη διακίνησή τους, με το πρώτο αντίτυπο του δελτίου αποστολής, το οποίο παραδίδεται στον παραλήπτη τους.

5.6.2 Έκδοση εκκαθαρίσεως.

Ο αντιπρόσωπος ή ο τρίτος που αναλαμβάνει την πώληση ή την επεξεργασία

των αγαθών υποχρεούται:

α) Να καταχωρίζει τα δελτία αποστολής κατά την παραλαβή των αγαθών σ' ένα από τα θεωρημένα βιβλία του έτσι, ώστε να παρέχονται όλα τα απαραίτητα στοιχεία για την έκδοση της εκκαθαρίσεως.

β) Να εκδίδει θεωρημένη διπλότυπη εκκαθάριση το αργότερο την τελευταία εργάσιμη ημέρα κάθε μήνα για τις πωλήσεις που διενεργήθηκαν μέσα στο μήνα, όταν πρόκειται για πώληση αγαθών και μέσα στους μήνες Ιανουάριο, Απρίλιο, Ιούλιο και Οκτώβριο, για τα επεξεργασθέντα αγαθά στο προηγούμενο ημερολογιακό τρίμηνο, όταν πρόκειται για επεξεργασία αγαθών για λογαριασμό τρίτου.

Στην εκκαθάριση που εκδίδεται για πώληση αγαθών, αναγράφονται τα στοιχεία του αποστολέα των αγαθών (ονοματεπώνυμο, αριθμός φορολογικού μητρώου, επάγγελμα και διεύθυνση), το είδος και η ποσότητα των αγαθών που έχουν αποσταλεί και πωληθεί και ξεχωριστά η αξία των αγαθών που πωλήθηκαν, η προμήθεια και οι δαπάνες που έγιναν για λογαριασμό του αποστολέα και το ποσό του φόρου προστιθέμενης αξίας κατά συντελεστή του φόρου αυτού.

Στην εκκαθάριση που εκδίδεται για επεξεργασία αγαθών, αναγράφονται τα στοιχεία του αποστολέα (ονοματεπώνυμο κλπ.), το είδος και η ποσότητα των αγαθών που έχουν αποσταλεί και ετοίμων προϊόντων που έχουν παραδοθεί, οι γενόμενες δαπάνες για λογαριασμό του αποστολέα και η αμοιβή του.

Μαζί με την εκκαθάριση στέλνονται στον αποστολέα και τα πρωτότυπα των αποδείξεων των δαπανών που έγιναν για λογαριασμό του.

Στην επεξεργασία για λογαριασμό τρίτου, παρέχεται η ευχέρεια σ' αυτόν που στέλνει τα αγαθά για επεξεργασία, να εκδίδει αυτός την εκκαθάριση, εάν ζητήσει την έγκριση του Οικον. Εφόρου της έδρας της επιχειρήσεώς του. Η έγκριση αυτή κοινοποιείται και στον Οικον. Έφορο που είναι αρμόδιος για τη φορολογία αυτού που ενεργεί την επεξεργασία των αγαθών.

5.6.3 Άλλες περιπτώσεις στις οποίες εκδίδεται δελτίο αποστολής.

Ο επιτηδευματίας, οι συνεταιρισμοί των γεωργών κλπ. και οι ενώσεις των συνεταιρισμών (όχι όμως το Δημόσιο, τα ΝΠΔΔ κλπ.) είναι υποχρεωμένοι σε κάθε άλλη περίπτωση αποστολής αγαθών προς οποιονδήποτε τρίτο και για οποιονδήποτε σκοπό (παρακαταθήκη, ενέχυρο κλπ.), εκτός από τις περιπτώσεις που αναφέραμε πιο πάνω να εκδίδουν θεωρημένο διπλότυπο δελτίο αποστολής εφόσον δεν συνοδεύονται από άλλο στοιχείο που ορίζει ο Κ.Φ.Σ.

Ομοίως δελτίο αποστολής εκδίδεται σε περίπτωση αποστολής αγαθών μεταξύ κεντρικού και υποκαταστήματος ή αποθήκης, μεταξύ υποκαταστήματος και αποθήκης και μεταξύ υποκαταστημάτων και αποθηκών. Στις περιπτώσεις αυτές αναγράφεται και η αξία των αποστελλομένων αγαθών αν αυτό δεν είναι εξαιρετικά δύσκολο.

Στην τελευταία περίπτωση και ύστερα από έγκριση του Οικον. Εφόρου επιτρέπεται η μη έκδοση δελτίου αποστολής, εάν, λόγω της μικρής αποστάσεως, δεν είναι εξαιρετικά δύσκολη η παρακολούθηση των διακινουμένων αγαθών ή η έκδοση του δελτίου κατά διαφορετικό τρόπο.

Τονίζεται ότι θεωρημένο δελτίο αποστολής εκδίδεται σε κάθε περίπτωση χονδρικής πωλήσεως αγαθών ανεξάρτητα αν έχει εκδοθεί συγχρόνως τιμολό-

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΠΟΣΤΟΛΕΑ		ΠΑΡΑΛΗΠΤΗΣ	
(Ον/μο ή επωνυμία)	Γ. Γεωργίου και Σία		(Τόπος και ημερομηνία έκδοσης)
Α. ΑΝΔΡΕΟΥ και ΣΙΑ	Βιασσομητής		Αθήνα 10/4/87
(Επώνυμα)	Θερμοπολών 16 - Πειραιά		ώρα εκκίνησης 08.30'
Έμπορος οικιακών σκευών			
(Διεύθυνση)			
Σολωμού 64 - Αθήνα			
ΑΦΜ 01523187			

ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ

ΕΙΔΟΣ ΑΓΑΘΟΥ	Μονάδα μέτρησης (τεμάχια, κιλά κλπ.)	ποσότητα	αξία	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ
B	τεμάχια	100	-	Για διακόσμηση
Γ	δωδεκάδες	20	-	Για πώληση δια λογαριασμό μου
Σύνολο Εκατόν Τριάντα		130		

ΕΚΔΟΣΕΙΣ Ε & Μ. ΖΑΧΑΡΟΠΟΥΛΟΥ Ε.Π.Ε
ΑΡΣΑΚΗ 10 - ΑΘΗΝΑ
ΑΦΜ 95100951

No 914
Αθήνα 31-12-1985

ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΠΩΛΗΣΕΩΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΤΡΙΤΩΝ

Καταθλήθηκε το ποσό των δρχ. τριακόσιες είκοσι οκτώ χιλιάδες στον κ. Μπιτούνη Κων/νο Καθηγητή, Παλαιολόγου 10 Ν. Ελισσεία ΑΔΤ Η013758, προιόν πωλήσεως των παρακάτω βιβλίων που παραδόθηκαν σε μας για πώληση ως η υπ' αριθ. 100 απόδειξή μας παραλαβής.

A/A	Είδος Βιβλίου	Παραηφέντα από προηγ. εκκαθ:	Υπόλοιπα εκκαθ:	Πωληθέντα	Τιμή πωλήσεως	Αξία	Απώληση
1	Φιλοσοφία των ανθρώπων	450	50	400	300	120000	100
2	Διαγραμμ. των ελαιόλιτων	600	100	500	400	200000	200
3	Διαλεκτική μαζ. φυσ.	200	40	150	600	90000	90
						410000	
						82000	
						328000	

γιο πωλήσεως. Δεν εκδίδεται όμως αν έχει εκδοθεί το συνενωμένο στοιχείο: «Τιμολόγιο πωλήσεως - Δελτίο Αποστολής».

5.6.4 Πωλήσεις αγροτικών προϊόντων για λογαριασμό των παραγωγών.

Συνηθισμένη πράξη είναι η παράδοση ή η αποστολή αγαθών από τους γεωργούς, κτηνοτρόφους, αλιείς κλπ. προϊόντων της δικής τους παραγωγής προς πώληση με προμήθεια για λογαριασμό τους. Εφόσον την πώληση αυτή αναλαμβάνει επιτηδευματίας ή συνεταιρισμός γεωργών, κτηνοτρόφων κλπ. ή το Δημόσιο, ΝΠΔΔ κλπ., τα πρόσωπα αυτά έχουν υποχρέωση να εκδίδουν:

α) Θεωρημένη τριπλότυπη απόδειξη παραλαβής αγαθών, στην οποία να αναγράφουν το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του γεωργού κλπ., το δικαιούχο της εισφοράς Δήμο ή Κοινότητα, το είδος και την ποσότητα των προϊόντων που παρέλαβαν και τους όρους της πωλήσεώς τους.

β) Θεωρημένη τριπλότυπη εκκαθάριση το αργότερο την τελευταία εργάσιμη ημέρα κάθε μήνα για τις πωλήσεις που διενεργήθηκαν στον ίδιο μήνα.

5.6.5 Πωλήσεις συγγραμμάτων για λογαριασμό του συγγραφέα.

Οι επιτηδευματίες που πωλούν συγγράμματα για λογαριασμό του συγγραφέα είναι υποχρεωμένοι να εκδίδουν:

α) Θεωρημένη διπλότυπη απόδειξη παραλαβής, στην οποία να αναγράφουν τα στοιχεία του συγγραφέα, τον τίτλο και τον αριθμό των αντιτύπων του βιβλίου καθώς και τους όρους πωλήσεως (π.χ. ποσοστό προμήθειας, έκδοση εκκαθαρίσεως σε συντομότερα του έτους χρονικά διαστήματα κλπ.).

β) Θεωρημένη διπλότυπη εκκαθάριση το αργότερο την τελευταία εργάσιμη ημέρα κάθε μήνα για τις πωλήσεις συγγραμμάτων που έγιναν στον ίδιο μήνα.

5.6.6 Αγορές αγαθών για λογαριασμό τρίτου.

Ο επιτηδευματίας, οι συνεταιρισμοί γεωργών, κτηνοτρόφων κλπ. και οι ενώσεις τους, το Δημόσιο, τα ΝΠΔΔ κλπ. όταν αγοράζουν αγαθά για λογαριασμό τρίτου προσώπου έχουν υποχρέωση:

α) Να εκδίδουν ή λαμβάνουν, κατά περίπτωση, το αποδεικτικό στοιχείο αγοράς που ορίζεται από τον Κ.Φ.Σ.

β) Να εκδίδουν θεωρημένη διπλότυπη εκκαθάριση το αργότερο την τελευταία ημέρα κάθε μήνα, για τις αγορές που διενεργήθηκαν στον ίδιο μήνα. Στην εκκαθάριση αναγράφονται τα στοιχεία του τρίτου (ονοματεπώνυμο, αριθμός ταυτότητας κλπ.) για λογαριασμό του οποίου αγόρασαν τα αγαθά, το είδος, η ποσότητα και η αξία των αγαθών, η αμοιβή και οι γενόμενες δαπάνες για λογαριασμό του τρίτου. Τα δικαιολογητικά των δαπανών αυτών επισυνάπτονται στο αντίτυπο της εκκαθαρίσεως που παραδίδεται στον τρίτο.

5.7 Αποδείξεις δαπανών.

5.7.1 Έκδοση αποδείξεως επαγγελματικής δαπάνης.

Ο επιτηδευματίας που υποχρεούται να τηρεί βιβλία οποιασδήποτε κατηγο-

ρίας και οι συνεταιρισμοί γεωργών, κτηνοτρόφων κλπ., καθώς και οι ενώσεις των συνεταιρισμών αυτών, για κάθε δαπάνη που αφορά στην άσκηση του επαγγέλματός τους ή στην εκτέλεση του σκοπού τους και για την οποία δεν ορίζεται από τον Κ.Φ.Σ. η έκδοση ειδικού στοιχείου, εκδίδουν διπλότυπη αθεώρητη απόδειξη δαπάνης.

Στην απόδειξη αυτή αναγράφουν, πέρα από τα στοιχεία τους, το ονοματεπώνυμο, το επάγγελμα και τη διεύθυνση του δικαιούχου, τον αριθμό ταυτότητας ή φορολογικού μητρώου, την αιτία της δαπάνης και το ποσό της. Η απόδειξη αυτή υπογράφεται και από αυτόν που έλαβε τα χρήματα και στα δυο αντίτυπα.

5.7.2 Μισθοδοτικές καταστάσεις.

Για την καταβολή μισθών, ημερομισθίων ή άλλων παροχών σε υπαλλήλους και εργάτες επιτρέπεται, αντί για έκδοση απόδειξεως δαπάνης, η κατάρτιση καταστάσεως, στην οποία υπογράφουν οι λαμβάνοντες τα ποσά.

5.7.3 Περιπτώσεις που δεν απαιτείται η έκδοση απόδειξεων δαπανών.

Δεν απαιτείται απόδειξη για επαγγελματικά έξοδα που αφορούν σε μικροέξοδα, μικροδωρεές, μικροβοηθήματα και μικροέξοδα κοινωνικής παραστάσεως της επιχειρήσεως¹ τα ποσά αυτά δεν μπορούν να υπερβούν κατά μήνα συνολικά:

- α) Τις 6.000 δρχ., αν τηρούνται από τον επιτηδευματία βιθλία της πρώτης κατηγορίας.
- β) Τις 8.000 δρχ., αν τηρούνται από τον επιτηδευματία βιθλία της δεύτερης κατηγορίας.
- γ) Τις 12.000 δρχ., αν τηρούνται από τον επιτηδευματία βιθλία της τρίτης κατηγορίας.

5.8 Φορτωτικά Έγγραφα.

5.8.1 Υποχρέωση αποστολέα (φορτωτή) αγαθών.

Για κάθε μεταφορά αγαθών ο αποστολέας τους είναι υποχρεωμένος να παραδώσει στο μεταφορέα ή το μεταφορικό γραφείο που αναλαμβάνει τη μεταφορά των αγαθών το πρώτο αντίτυπο του θεωρημένου δελτίου αποστολής. Αν πρόκειται για μεταφορά αγαθών που πωλήθηκαν χονδρικώς, αντί δελτίου αποστολής, μπορεί να παραδώσει ο φορτωτής το πρώτο αντίτυπο του θεωρημένου τιμολογίου πωλήσεως - δελτίου αποστολής. Τα πιο πάνω στοιχεία συνοδεύουν τα αγαθά μέχρι τον τελικό προορισμό τους και παραδίδονται στον παραλήπτη τους.

Εάν ο φορτωτής δεν έχει υποχρέωση για την έκδοση στοιχείου, όπως υπάλληλος, γεωργός, κλπ. παραδίδει ενυπόγραφη δήλωση στην οποία αναγράφονται τα στοιχεία του παραλήπτη, το είδος και η ακριβής ποσότητα του αγαθού και όταν αυτό είναι δύσκολο η ποσότητα κατά προσέγγιση.

5.8.2 Μεταφορέας.

Σύμφωνα με τον Κ.Φ.Σ. μεταφορέας είναι κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, το οποίο ενεργεί μεταφορές αγαθών με κόμιστρο χρησιμοποιώντας μεταφορικά μέσα που ανήκουν σ' αυτόν ή εκμεταλλεύονται από αυτόν, π.χ. επιχείρηση πλωτών μέσων, αυτοκινήτων, αεροπλάνων, σιδηροδρόμων κλπ.

Ο μεταφορέας πρέπει να διακριθεί από τον πράκτορα μεταφορών. Ο πράκτορας μεταφορών αναλαμβάνει μεταφορές με μεταφορικά μέσα τα οποία ούτε ανήκουν σ' αυτόν ούτε εκμεταλλεύονται από αυτόν. Ο πράκτορας μεταφορών μεσολαβεί μεταξύ του αποστολέα και του μεταφορέα έναντι αμοιβής που παρέχεται σ' αυτόν με μορφή ποσοστών επί του ναύλου.

5.8.3 Υποχρεώσεις μεταφορέα.

Ο μεταφορέας, πριν από την εκκίνηση του μεταφορικού μέσου, υποχρεούται να εκδώσει τετραπλότυπη θεωρημένη φορτωτική κατά αποστολέα και παραλήπτη.

Η φορτωτική πρέπει να περιλαμβάνει τα ακόλουθα στοιχεία:

α) Το ονοματεπώνυμο, το επάγγελμα και τη διεύθυνση του αποστολέα και του παραλήπτη και προαιρετικά τον αριθμό ταυτότητας ή φορολογικού μητρώου.

β) Τον τόπο φορτώσεως και τον τόπο προορισμού.

γ) Τον αριθμό της διασαφήσεως ή άδειας μεταφοράς αν πρόκειται για θαλάσσιες μεταφορές.

δ) Τον αριθμό και το είδος του φορολογικού στοιχείου του αποστολέα.

ε) Τα σημεία και τους αριθμούς δεμάτων, κιβωτίων κλπ.

στ) Το είδος και την ποσότητα (μικτό βάρος, καθαρό βάρος, κομμάτια κλπ.).

ζ) Το κόμιστρο, αριθμητικώς και ολογράφως, το χαρτόσημο, εφόσον δεν βαρύνει το μεταφορέα, και τα λοιπά έξοδα.

η) Τον αριθμό του αυτοκινήτου ή το όνομα του πλοίου κλπ.

Το πρώτο αντίτυπο της φορτωτικής το οποίο σύμφωνα με τον Εμπορικό Νόμο είναι και το εμπορεύσιμο, παραδίδεται στο φορτωτή και εξοφλείται από τον παραλήπτη του αγαθού, επιστρέφεται δε στο μεταφορέα.

Το δεύτερο υποβάλλεται στον Οικονομικό Έφορο.

Το τρίτο με τα συνοδευτικά έγγραφα (δελτίο αποστολής, τιμολόγιο, ενυπόγραφη δήλωση μεταφοράς κλπ.) συνοδεύει τα μεταφερόμενα αγαθά από τον τόπο της φορτώσεως μέχρι τον τόπο του προορισμού και παραδίδεται τελικά σ' αυτόν που καταβάλλει κόμιστρα.

Το τέταρτο παραμένει στο στέλεχος.

Σε κάθε ένα από τα αντίτυπα της φορτωτικής που εκδίδεται αναγράφεται εντύπως ο αριθμός του (1, 2, 3, 4) και ο προορισμός του: «Πρωτότυπη», «Για τη φορολογική αρχή», «Στέλεχος».

Ο μεταφορέας υποχρεούται να εκδίδει φορτωτική και όταν μεταφέρει δικά του αγαθά.

Για τη μεταφορά μικροδεμάτων, βάρους μέχρι 100 kg και αξίας μέχρι 3.000 δρχ. και αποσκευών, εκδίδεται διπλότυπη απόδειξη μεταφοράς.

Αριθ. Φορτωτ. 241

ΦΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ	ΦΟΡΤΩΤΙΚΗ ΓΑρθ. 25 Ε.Φ.Σ.) ΠΡΩΤΟΤΥΠΟΝ	ΠΕΙΡΑΙΩΣ
-------------	---	----------

Έκδηνσης

ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ	Έπεινυμον ΓΡΗΓΟΡΙΟΥ Όνομα ΕΝΝΙΑΝΟΥΝΙ Όνομα πατέρος ΠΑΥΛΟΣ Έπάγγελμα ΕΜΠΟΡΟΣ ΚΕΦΑΛ. ΒΟΓΑΛΕΙΩΝ Δ/νσις Πόλις ΘΕΣ/ΝΗ ΑΓΡΑΦΩΝ 6	ΠΑΡΑΛΗΠΤΟΥ	Έπεινυμον ΣΤΥΛΙΑΝΟΥ Όνομα ΣΩΤΗΡΙΟΣ Όνομα πατέρος ΙΩΑΝΝΗΣ Έπάγγελμα ΕΜΠΟΡΟΣ ΣΙΛΗΝΙΑΝΟΣ ΕΠΑΓΓΕΛΙΩΝ Δ/νσις Πόλις ΘΕΣ/ΝΗ ΑΓΡΑΦΩΝ 42
-----------	---	------------	--

ΑΡΙΘ. ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΟΥ			ΚΩΔΙΚΟΣ ΑΓΙΩΜΟΣ:		
			ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ	ΕΠΟΡΥΞΗΣ	ΑΠΟΣΤΟΛΕΣ/ΠΑΡΑΛΗΠΤΟΥ
Όνομα/μον Ιδιοκτ.	ΓΡΑΜΜΕΝΟΣ ΦΙΛΙΠΠΟΣ				
Δ/νσις Ιδιοκτ. Πόλις	ΝΙΚΑΙΑ	σε δικονιού 6			
Όνομα/μον δδηγού	ΓΡΑΜΜΕΝΟΣ ΦΙΛΙΠΠΟΣ				
Δ/νσις δδηγού Πόλις	ΝΙΚΑΙΑ	σε δικονιού 6			
ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ			ΒΑΡΟΣ		
Κωδικός Αρίθμο	Άριθμ. Αριθμ. Αριθμ.	Παραλ. Βαθμ. Βαθμ. Βαθμ.	Καθαρ. κιλά	Μικτόν κιλά	ΚΟΜΙΣΤΡΑ ΒΑΡΦΩΒΕΝΤΑ ΟΦΕΙΑΣΜΕΝΑ
	119	I ΓΕΩΓΡΑΦΙΚΑ ΕΠΙΔΙΕΙΑ	600	605	Κομιστρα 7600
					Δικ. Φ/κής
					Χαρτ/μον 91
					Λοιπ. Βξοδα
					Σύνολον 7691

Ολοτύφως Δραχ. Εισαγόμενος Εξαπολεμβατικό Νίο

ΙΤΗΛΛΑΓΜΑΤΙΚΑΙ
ΑΝΤΙΚΑΤΑΒΟΛΗ ΔΡΑΧ. 42.507.

ΔΗΛΩΣΙΣ ΠΑΡΑΛΗΠΤΟΥ

Παρέλαβον τα δια της παρόντη φορτωτικά διανυραφέμενα εμπορεύματα έχοντα ριζα.

Την Πεμπτη τη 22/6/1986

Ο Παραλήπτης

Παρατηρήσεις:

• Η ΘΕΣ/ΝΗ τη 20/6/1986

Ο ΕΚΑΤΩΝΤΖ

Όταν στον τόπο προορισμού διαπιστώνεται διαφορά ως προς την ποσότητα ή το είδος κλπ. του μεταφερόμενου αγαθού εκδίδεται από το μεταφορέα τετραπλότυπο θεωρημένο διορθωτικό σημείωμα, στο οποίο αναφέρονται και ο αριθμός και η χρονολογία εκδόσεως της φορτωτικής, τα στοιχεία του φορτωτή και του παραλήπτη και η διαφορά που διαπιστώθηκε.

5.8.4 Αστικές και ειδικές μεταφορές.

Αστικές μεταφορές είναι αυτές που γίνονται μέσα στα διοικητικά όρια των πόλεων.

Σε περιπτώσεις αστικών μεταφορών με φορτηγά αυτοκίνητα ή τρίκυκλα οχήματα δημοσίας χρήσεως, ο μεταφορέας επιτρέπεται, αντί να εκδώσει φορτωτική, να τηρήσει θεωρημένο ημερολόγιο μεταφοράς στο οποίο καταχωρίζει τα στοιχεία του φορτωτή και του παραλήπτη, τον αριθμό του φορολογικού στοιχείου του φορτωτή, τη χρονολογία και την ώρα εκκινήσεως του αυτοκινήτου ή τρικύκλου για κάθε διαδρομή και το κόμιστρο.

Στο ημερολόγιο μεταφοράς επιτρέπεται να μην καταχωρίζονται τα στοιχεία του φορτωτή και του παραλήπτη, αν αυτά περιλαμβάνονται στο φορολογικό στοιχείο του φορτωτή, το οποίο πρέπει να περιέχει και το είδος και την ποσότητα των μεταφερομένων αγαθών.

Αν πρόκειται για μεταφορά αποσκευών και οικοσκευών δεν απαιτείται φορολογικό στοιχείο του φορτωτή και στο ημερολόγιο μεταφοράς καταχωρίζεται μόνο η ένδειξη «αποσκευές» ή «οικοσκευή» κατά περίπτωση, η χρονολογία και η ώρα εκκινήσεως του αυτοκινήτου ή τρικύκλου για κάθε διαδρομή και το κόμιστρο.

Ακόμη όταν μεταφέρονται άχρηστα υλικά για απόρριψη (μπάζα, ακάθαρτα νερά κλπ.), τότε η καταχώριση γίνεται στο ημερολόγιο μεταφοράς, όπως στην προηγούμενη περίπτωση, χωρίς να απαιτείται φορολογικό στοιχείο του φορτωτή.

Σε όλες τις πιο πάνω περιπτώσεις ο μεταφορέας έχει δικαιώματα, αντί για φορτωτική ή ημερολόγιο μεταφοράς, να εκδώσει θεωρημένη διπλότυπη απόδειξη, στην οποία αναγράφονται τα ίδια στοιχεία που καταχωρίζονται στο ημερολόγιο μεταφοράς.

5.8.5 Ευθύνη μεταφορέα και οδηγού αυτοκινήτου.

Ο μεταφορέας και ο οδηγός του αυτοκινήτου είναι συνυπεύθυνοι για την έκδοση των προβλεπομένων στοιχείων και την ορθότητά τους και σε περίπτωση διαπιστώσεως παραβάσεως προβλέπονται κυρώσεις για τον καθένα χωρίστα.

5.8.6 Επιστροφή ή έκπτωση ναύλων ή κομίστρων.

Εφόσον ο μεταφορέας μετά την έκδοση της φορτωτικής παρέχει έκπτωση στο ναύλο ή το κόμιστρο ή επιστρέφει μέρος αυτού, είναι υποχρεωμένος να εκδώσει θεωρημένο διπλότυπο πιστωτικό σημείωμα, στο οποίο αναγράφει τα στοιχεία του δικαιούχου της επιστροφής ή της έκπτωσεως φορτωτή ή παραλήπτη και το επιστρεφόμενο ποσό ολογράφως και αριθμητικώς.

5.9 Φορτωτικές μεταφορικού γραφείου.

5.9.1 Έννοια του μεταφορικού γραφείου.

Τα μεταφορικά γραφεία ενεργούν ως ενδιάμεσα πρόσωπα μεταξύ του αποστολέα και του μεταφορέα αγαθών. Συνεπώς δεν μπορεί να θεωρηθεί ως γραφείο μεταφορών μία επιχείρηση που διαθέτει δικά της μεταφορικά μέσα με τα οποία ενεργεί μεταφορές, γιατί το γραφείο μεταφορών μεταφέρει ξένα αγαθά με ξένα μεταφορικά μέσα.

5.9.2 Υποχρεώσεις αποστολέα.

Και στην αποστολή αγαθών μέσω μεταφορικού γραφείου ο αποστολέας έχει τις ίδιες υποχρεώσεις και ευθύνες, όπως στην περίπτωση παραδόσεως αγαθών απ' ευθείας στο μεταφορέα.

5.9.3 Υποχρεώσεις μεταφορικού γραφείου.

Το μεταφορικό γραφείο είναι υποχρεωμένο να εκδίδει για κάθε μεταφορά θεωρημένη φορτωτική εις τετραπλούν κατά αποστολέα και παραλήπτη σύμφωνα με όσα αναφέραμε στην παράγραφο 5.8.3.

Η φορτωτική που εκδίδεται από το μεταφορικό γραφείο πρέπει να περιλαμβάνει τα ακόλουθα στοιχεία:

- Τον τίτλο του μεταφορικού γραφείου.
- Το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του αποστολέα και του παραλήπτη.
- Τον τόπο αποστολής και προορισμού των αγαθών.
- Τον αριθμό του στοιχείου που συνοδεύει το αγαθό (τιμολογίου, δελτίου αποστολής κλπ.).
- Το είδος, τα σημεία και τους αριθμούς των δεμάτων, το καθαρό και μικτό βάρος των αγαθών που μεταφέρονται.
- Την αμοιβή για τη διενέργεια της μεταφοράς.
- Το ποσό του χαρτοσήμου.

Από τα αντίτυπα της φορτωτικής το πρώτο παραδίδεται στον αποστολέα των αγαθών, το δεύτερο υποβάλλεται στον Οικονομικό Έφορο, το τρίτο παραδίδεται σ' αυτόν που καταβάλλει την αμοιβή και το τέταρτο παραμένει στο στέλεχος του μεταφορικού γραφείου.

Το μεταφορικό γραφείο για κάθε φόρτωση που ενεργεί εκδίδει θεωρημένη διπλότυπη κατάσταση αποστολής, στην οποία αναγράφει τα σημεία και τους αριθμούς των δεμάτων, το είδος και την ποσότητα των μεταφερομένων αγαθών και τον τόπο προορισμού τους. Το ένα αντίτυπο της καταστάσεως αυτής παραδίδεται στο μεταφορέα, ο οποίος με βάση αυτήν εκδίδει συγκεντρωτική φορτωτική με αποστολέα και παραλήπτη το μεταφορικό γραφείο και το άλλο παραμένει στέλεχος. Είναι φανερό ότι για κάθε μεταφορέα και για κάθε μεταφορά του θα εκδίδεται ιδιαίτερη κατάσταση, γιατί με βάση αυτή ο μεταφορέας εκδίδει συγκεντρωτική φορτωτική. Όταν στο αντίτυπο της καταστάσεως αποστολής που παραδίδεται στο μεταφορέα επισυνάπτονται θεωρημένα αντίτυπα των φορτωτικών του μεταφορικού γραφείου, τότε στην

κατάσταση μπορεί να αναγράφονται μόνο οι αύξοντες αριθμοί των τετραπλοτύπων φορτωτικών, το συνολικό βάρος των μεταφερομένων αγαθών και ο συνολικός αριθμός των δεμάτων.

5.10 Βιβλία και στοιχεία σε μεταφορές αγαθών με φορτηγά ή μικτής χρήσεως αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσεως.

5.10.1 Γενικά.

Στις προηγούμενες παραγράφους 5.8 και 5.9 αναφέραμε τα στοιχεία που πρέπει να εκδίδονται για να είναι δυνατός ο έλεγχος από το κράτος των μεταφορών με μεταφορικά μέσα δημόσιας χρήσεως. Το κράτος όμως πρέπει να παρακολουθεί τη διακίνηση των αγαθών που γίνεται και με τα μεταφορικά μέσα ιδιωτικής χρήσεως που είναι:

- Τα φορτηγά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσεως.
- Τα μικτής χρήσεως (καραβάν) αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσεως.
- Τα τρίκυκλα ιδιωτικής χρήσεως.
- Τα μισθωμένα (ενοικιασμένα) φορτηγά αυτοκίνητα δημόσιας χρήσεως που ενεργούν μεταφορές αγαθών που ανήκουν στο μισθωτή (ενοικιαστή).
- Τα μισθωμένα τρίκυκλα δημόσιας χρήσεως που ενεργούν μεταφορές αγαθών που ανήκουν στο μισθωτή (ενοικιαστή).

Ως φορτηγό αυτοκίνητο ιδιωτικής χρήσεως σύμφωνα με το νόμο, θεωρείται το αυτοκίνητο που χρησιμοποιείται από τον κάτοχό του, ύστερα από ειδική άδεια των αρμοδίων υπηρεσιών του Υπουργείου Συγκοινωνιών, για την εξυπηρέτηση αποκλειστικά των επαγγελματικών του αναγκών.

Το επιβατικό αυτοκίνητο ιδιωτικής χρήσεως επιτρέπεται να χρησιμοποιείται για τη μεταφορά αγαθών της επιχειρήσεως του κατόχου του, εφόσον έχει χαρακτηρισθεί ως όχημα «μικτής χρήσεως» και είναι εφοδιασμένο με ειδική για το σκοπό αυτό άδεια κυκλοφορίας. Η άδεια αυτή εκδίδεται σύμφωνα με τις προϋποθέσεις που ορίζει ο νόμος.

Στις παραγράφους 5.10.2 και 5.10.3 αναφέρεται ο τρόπος με τον οποίο πρέπει να διακινούνται τα αγαθά, όταν για τις μεταφορές τους χρησιμοποιούνται τα πιο πάνω μεταφορικά μέσα.

5.10.2 Μεταφορικά μέσα ιδιωτικής χρήσεως – Συνοδευτικά στοιχεία.

Οι επιτηδευματίες, οι γεωργικοί συνεταιρισμοί και οι ενώσεις αυτών, σε κάθε μεταφορά αγαθών για την άσκηση του επαγγέλματός τους με μεταφορικά μέσα της προηγούμενης παραγράφου, πρέπει να συνοδεύουν τα μεταφερόμενα αγαθά με το πρώτο αντίτυπο θεωρημένου δελτίου αποστολής ή τιμολογίου πωλήσεως - δελτίου αποστολής που εκδίδεται κατά παραλήπτη σύμφωνα με όσα είπαμε στην παράγραφο 5.6. Το στοιχείο αυτό συνοδεύει τα αγαθά σε όλη τη διαδρομή τους και τελικά παραδίδεται στον παραλήπτη τους.

Εξαιρετικά δεν υπάρχει υποχρέωση για την έκδοση δελτίου αποστολής ή τιμολογίου πωλήσεως - δελτίου αποστολής:

- Για τις μεταφορές υλικών εκσκαφών ή κατεδαφίσεων από κατασκευαστικές επιχειρήσεις και για τις μεταφορές αυτούσιων λατομικών προϊόντων

(άμμου, σκύρων κλπ.) που παράγονται από τις ίδιες επιχειρήσεις για έργα που εκτελούνται από αυτές.

- Για τις μεταφορές που εκτελούνται από μεταλλευτικές επιχειρήσεις μεταλλεύματος και υλικών που απορρίπτονται (μπάζων) από εργοστάσιο σε εργοστάσιο και από εργοστάσιο σε χώρους αποθηκεύσεως, επεξεργασίας, εκφορτώσεως και απορρίψεως, κατά περίπτωση.
- Για τις μεταφορές πέτρας από επιχειρήσεις παραγωγής αδρανών υλικών, ασβέστη και τσιμέντου, από τους χώρους περισυλλογής ή εξορρύξεως στους χώρους επεξεργασίας.

Όταν γίνεται μεταφορά αγαθών με φορτηγό αυτοκίνητο ιδιωτικής χρήσεως για διανομή σε άγνωστους από πριν παραλήπτες ή και σε γνωστούς που καθορίζουν όμως τις ποσότητες που θα λάβει κάθε παραλήπτης κατά την παραλαβή τους, εκδίδεται θεωρημένο συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής αγαθών, στο οποίο αναγράφεται το είδος και η ποσότητα των αγαθών και η ώρα εκκινήσεως του αυτοκινήτου με τη χρήση διψήφιου αριθμού. Κατά την παράδοση των αγαθών εκδίδεται από τον υπόχρεο κατά παραλήπτη θεωρημένο δελτίο αποστολής ή θεωρημένο τιμολόγιο πωλήσεως - δελτίο αποστολής ή απόδειξη λιανικής πωλήσεως. Στην απόδειξη λιανικής πωλήσεως αναγράφεται το είδος και η ποσότητα των αγαθών που πωλήθηκαν λιανικώς, ανεξάρτητα από την κατηγορία των τηρουμένων βιβλίων από τον πωλητή. Στο στοιχείο που κατά περίπτωση εκδίδεται αναγράφεται και η ώρα της παραδόσεως των αγαθών με τη χρήση διψήφιου αριθμού.

5.10.3 Βιβλίο ημερολογίου μεταφοράς αγροτικών προϊόντων.

Οι γεωργοί, κτηνοτρόφοι, πτηνοτρόφοι κλπ. που χρησιμοποιούν τα μεταφορικά μέσα της παραγράφου 5.10.1 για τη μεταφορά των προϊόντων τους στους τόπους διαθέσεώς τους είναι υποχρεωμένοι να τηρούν θεωρημένο **βιβλίο ημερολογίου** μεταφοράς για κάθε μεταφορικό μέσο. Στο βιβλίο αυτό καταχωρίζεται για κάθε μεταφορά το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση του παραλήπτη των αγαθών, το είδος και η ποσότητα των αγαθών που μεταφέρονται, η χρονολογία και η ώρα εκκινήσεως του αυτοκινήτου για κάθε διαδρομή. Το ημερολόγιο μεταφοράς τηρείται στο μεταφορικό μέσο.

5.11 Αρίθμηση, περιεχόμενο κλπ. των στοιχείων.

5.11.1 Αρίθμηση, περιεχόμενο και υπογραφή στοιχείων.

Τα στοιχεία, που είναι υποχρεωμένος να εκδίδει κάθε επιτηδευματίας σύμφωνα με τον Κ.Φ.Σ., εκτός από τις ενυπόγραφες δηλώσεις μεταφοράς, πρέπει να έχουν τα ακόλουθα χαρακτηριστικά:

1) Συνεχή αρίθμηση για κάθε είδος στοιχείου και για κάθε διαχειριστική περίοδο. Μόνο έπειτα από έγκριση του Οικονομικού Εφόρου επιτρέπεται να επαναληφθεί μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο η ίδια αρίθμηση.

Τα έντυπα των στοιχείων που φέρουν αρίθμηση προηγούμενης διαχειριστικής χρήσεως μπορούν να χρησιμοποιηθούν μέχρι να εξαντληθούν.

2) Να εκδίονται από στέλεχος. Επιτρέπεται όμως, μετά από προηγούμενη

γνωστοποίηση στον Οικονομικό Έφορο, η έκδοση κάθε είδους στοιχείων σε κινητά φύλλα, αλλά με συνεχή αρίθμηση του λάχιστο για κάθε διαχειριστική περίοδο.

Ακόμη επιτρέπεται η χρησιμοποίηση συγχρόνως δύο ή περισσοτέρων σειρών για κάθε είδος στοιχείου, με τον όρο ότι θα φέρουν διακριτικό της σειράς τους (σειρά Α, Β κλπ.) και κάθε μια θα έχει συνεχή αρίθμηση.

3) Να φέρουν τυπωμένο ή με σφραγίδα τον τίτλο τους και τα στοιχεία του εκδότη, δηλαδή το ονοματεπώνυμο, το πατρώνυμο, ή την επωνυμία, το επάγγελμα, τη διεύθυνση. Επίσης τον αριθμό φορολογικού μητρώου, ανεξάρτητα αν πρόκειται για νομικό ή φυσικό πρόσωπο.

Ο αριθμός φορολογικού μητρώου γράφεται στα στοιχεία, για τα οποία υποθάλλονται συγκεντρωτικές καταστάσεις.

Ακόμη κάθε στοιχείο πρέπει να έχει όλες τις οριζόμενες από τον Κ.Φ.Σ. ενδείξεις, οι οποίες πρέπει να συμπληρώνονται με μελάνι ή μολύβι διαρκείας ή γραφομηχανή ή άλλη μηχανή.

4) Κάθε στοιχείο να εκδίδεται στα οριζόμενα από τις οικείες διατάξεις αντίτυπα με τη χρήση καρμπόν ή άλλου μέσου αποτυπώσεως. Απαγορεύεται η χρήση διπτύχων ή τριπτύχων διατρήτων εντύπων για την έκδοσή τους.

Επιτρέπεται η έκδοση περισσοτέρων αντίτυπων από τα προθλεπόμενα, αλλά με τον όρο ότι για κάθε επί πλέον εκδίδομενο θα γράφεται εντύπως ή με σφραγίδα και ο προορισμός του. Επίσης αν πρόκειται για στοιχεία που συνοδεύουν τα μεταφερόμενα αγαθά, στα τυχόν επιπλέον αντίτυπα πρέπει να αναγράφεται με κεφαλαία γράμματα ή ένδειξη «δεν αποτελεί συνοδευτικό αγαθού».

5) Να φέρουν τη χρονολογία εκδόσεως και την υπογραφή του εκδότη τους ή άλλου προσώπου που ορίζεται από αυτόν. Η υπογραφή μπορεί να τεθεί και με μηχανικό μέσο. Υπογραφή δεν απαιτείται για τα δελτία λιανικής πωλήσεως.

6) Να παραδίδεται στον αντισυμβαλλόμενο και γενικά σε εκείνον που αναφέρεται το στοιχείο, το αντίτυπο ή τα αντίτυπα που ορίζει ο Κ.Φ.Σ. Άλλα και εκείνος στον οποίο αφορά έχει υποχρέωση να ζητάει το προοριζόμενο γι' αυτόν στοιχείο.

5.11.2 Ανάρτηση πινακίδας για την παραλαβή των αποδείξεων λιανικής πωλήσεως και παροχής υπηρεσιών.

Υπόχρεος για την έκδοση αποδείξεων λιανικής πωλήσεως και παροχής υπηρεσιών είναι μόνο ο επιτηδευματίας που τηρεί θιβλία Β' και Γ' κατηγορίας.

Ο υπόχρεος (έμπορος, επαγγελματίας, βιοτέχνης, ελεύθερος επαγγελματίας κλπ.) για την έκδοση αποδείξεων λιανικής πωλήσεως ή αποδείξεων παροχής υπηρεσιών υποχρεούται να αναρτά σε εμφανές μέρος του καταστήματός του (τμήμα παραδόσεως, ταμείο), του γραφείου του, του ιατρείου του κλπ. πινακίδα, υποδεικνύοντας στον πελάτη να ζητάει και να παίρνει το προοριζόμενο γι' αυτόν αντίτυπο της αποδείξεως λιανικής πωλήσεως ή παροχής υπηρεσιών.

5.11.3 Βάρος αποδείξεως της συναλλαγής.

Το βάρος της αποδείξεως της συναλλαγής φέρει ο υπόχρεος για την έκδοση

του οριζόμενου γι' αυτήν στοιχείου.

Αυτός έχει υποχρέωση να ζητάει από τον αντισυμβαλλόμενο τα στοιχεία του (ονοματεπώνυμο ή επωνυμία, επάγγελμα, διεύθυνση, αριθμό φορολογικού μητρώου) και να τα γράφει στο στοιχείο. Την ορθότητα των στοιχείων αυτών έχει δικαίωμα να ελέγχει από την ταυτότητα του αντισυμβαλλόμενου ο οποίος οφείλει να του την δείχνει.

5.12 Ερωτήσεις.

1. Ποιος υποχρεούται να εκδίδει διπλότυπη απόδειξη λιανικής πωλήσεως αγαθών ή παροχής υπηρεσιών;
2. Τι πρέπει να αναγράφεται στην απόδειξη λιανικής πωλήσεως αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, όταν η τιμή του αγαθού ή το ποσό της αμοιβής είναι πάνω από 1000 δρχ.;
3. Σε ποια περίπτωση ο επιτηδευματίας υποχρεούται να αναγράφει στην απόδειξη λιανικής πωλήσεως το είδος και την ποσότητα του αγαθού που πωλείται;
4. Ποιοι επιτηδευματίες είναι υποχρεωμένοι να χρησιμοποιούν θεωρημένες αποδείξεις παροχής υπηρεσιών στο κοινό;
5. Πότε εκδίδεται διπλότυπο δελτίο επιστροφής λιανικής πωλήσεως αγαθών;
6. Πότε στο δελτίο επιστροφής λιανικής πωλήσεως αναγράφονται τα πλήρη στοιχεία του πελάτη και πότε το είδος και η ποσότητα του αγαθού που επιστρέφεται;
7. Όταν επιστραφεί αγαθό που πωλήθηκε λιανικώς με σκοπό να αλλαγεί με άλλο αγαθό τι αναγράφεται στην απόδειξη λιανικής πωλήσεως; Πότε στην περίπτωση αυτή αναγράφεται στην απόδειξη το ονοματεπώνυμο, η διεύθυνση του πελάτη, το είδος και η ποσότητα του αγαθού που επιστρέφεται;
- Σημείωση:** Στην πράξη στην επιστροφή αγαθού που πωλήθηκε λιανικώς με σκοπό να αλλαγεί με άλλο αγαθό εκδίδεται δελτίο επιστροφής λιανικής πωλήσεως για το αγαθό που επιστρέφεται και στη συνέχεια εκδίδεται απόδειξη λιανικής πωλήσεως για το αγαθό που παραδίδεται. Η διαφορά τακτοποιείται με μετρητά.
8. Πότε η ταινία της ταμιακής μηχανής μπορεί να χρησιμοποιείται ως στέλεχος αποδείξεως λιανικής πωλήσεως για τις λιανικές πωλήσεις που γίνονται μετρητοίς;
9. Ο επιτηδευματίας που διατηρεί καφενείο ή ζαχαροπλαστείο ή γαλακτοπωλείο ή εστιατόριο για τα αγαθά που καταναλώνονται στο κατάστημά του ποιο στοιχείο εκδίδει αν έχει καταταγεί από τις αγορανομικές επιτροπές σε Β' κατηγορία και άνω;
10. Ο εκμεταλλεύμενος επιβατικό αυτοκίνητο (ταξί ή αγοραίο) τι πρέπει να εκδίδει κάθε ημέρα για τις ημερήσιες εισπράξεις κάθε οδηγού του;
11. Ποιος εκδίδει το τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων και σε ποια περίπτωση;
12. Τι πρέπει να αναγράφονται στο τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων;
13. Σε πόσα αντίτυπα εκδίδεται το τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων;
14. Πόσα αντίτυπα του τιμολογίου αγοράς αγροτικών προϊόντων παίρνει ο παραγωγός και πού πρέπει να τα υποβάλλει;
15. Για τις επαναλαμβανόμενες κάθε μέρα αγορές αγροτικών προϊόντων από τον ίδιο παραγωγό ποιο στοιχείο επιτρέπεται να εκδίδει ο αγοραστής και πού καταχωρίζονται αυτές;
16. Το συγκεντρωτικό τιμολόγιο αγοράς κατά πωλητή για τις επαναλαμβανόμενες αγορές αγροτικών προϊόντων που έχουν καταχωρισθεί σε θεωρημένο θιθλίο ή θεωρημένη κατάσταση, πότε πρέπει να εκδίδεται το αργότερο και με ποια ημερομηνία εκδόσεως;
17. Ποια στοιχεία και πότε εκδίδονται στην περίπτωση των αγορών αγροτικών προϊόντων με βάση το έθιμο των ακόπων προϊόντων;
18. Στην επιστροφή αγροτικών προϊόντων στον πωλητή παραγωγό ο αγοραστής ποιο στοιχείο εκδίδει;
19. Σε ποια περίπτωση εκδίδεται τιμολόγιο χονδρικής πωλήσεως και τι αναγράφονται σ' αυτό;

20. Ποιος ο χρόνος εκδόσεως του τιμολογίου χονδρικής πωλήσεως αγαθών;
21. Σε ποια περίπτωση εκδίδεται απόδειξη χονδρικής πωλήσεως και τι αναγράφονται σ' αυτήν;
22. Στις επαναλαμβανόμενες κάθε ημέρα χονδρικές πωλήσεις αγαθών (πάγου, παγωτών, μπύρας κλπ.) προς τον ίδιο αγοραστή ποιο στοιχείο, αντί για τιμολόγιο, εκδίδεται και πού καταχωρίζεται αυτό; Στη συνέχεια ο πωλητής των αγαθών αυτών ποιο στοιχείο πρέπει να εκδώσει για κάθε πελάτη και μέσα σε ποια προθεσμία το αργότερο;
23. Στην επιστροφή αγαθών που πωλήθηκαν χονδρικά, ποιο στοιχείο πρέπει να εκδώσει ο πωλητής και τι αναγράφεται σ' αυτό;
24. Όταν ο πωλητής παρέχει έκπτωση στον αγοραστή που δεν αναγράφεται στο τιμολόγιο, ποιο στοιχείο πρέπει να εκδώσει;
25. Ποιες εκπτώσεις, που παρέχονται από τον πωλητή στον αγοραστή, δεν αναγνωρίζονται φορολογικώς;
26. Τι υποχρεούται να κάνει αμέσως ο αγοραστής, όταν αυτός που πωλεί τα αγαθά αρνείται την έκδοση τιμολογίου ή εκδίδει τιμολόγιο με ανακριθές περιεχόμενο και τι αργότερα για να απαλλαγεί από τις φορολογικές και αγορανομικές κυρώσεις;
27. Ποιο στοιχείο εκδίδει ο αγοραστής όταν του πωλείται αγαθό για επαγγελματική του χρήση από πρόσωπο που δεν είναι υποχρεωμένο να εκδώσει τιμολόγιο και τι αναγράφεται σ' αυτό;
28. Αναφέρετε συναλλαγές για τις οποίες εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις περί εκδόσεως τιμολογίων.
29. Αναφέρετε συναλλαγές για τις οποίες δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις περί εκδόσεως τιμολογίων.
30. Σε ποια περίπτωση εκδίδεται τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών και τι αναγράφεται σ' αυτό;
31. Σε ποια περίπτωση αντί τιμολογίου παροχής υπηρεσιών επιτρέπεται να εκδίδεται θεωρημένη διπλότυπη απόδειξη;
32. Ποιος επιτηδευματίας για κάθε εξαγωγή από την αποθήκη του πρώτων υλών, βοηθητικών υλών κλπ. υποχρεούται να εκδίδει δελτίο εξαγωγής και για τα εισαγόμενα έτοιμα προϊόντα ημερήσιο δελτίο εισαγωγής και τι αναγράφονται σ' αυτά;
33. Ο επιτηδευματίας που στέλλει αγαθά σε αντιπρόσωπό του ή σε άλλο πρόσωπο για πώληση για λογαριασμό του με προμήθεια ή για επεξεργασία, τι στοιχείο πρέπει να εκδώσει και τι αναγράφεται σ' αυτό;
34. Ο αντιπρόσωπος ή ο τρίτος που αναλαμβάνει την πώληση ή την επεξεργασία αγαθών τρίτων τι πρέπει να κάνει κατά την παραλαβή τους;
35. Πότε το αργότερο και με ποια ημερομηνία πρέπει να εκδοθεί η εκκαθάριση στην πώληση ή στην επεξεργασία αγαθών τρίτων και τι αναγράφεται στην εκκαθάριση επί πωλήσεως και τι επί επεξεργασίας αγαθών τρίτων;
36. Σε ποιες άλλες περιπτώσεις, εκτός από την αποστολή αγαθών σε τρίτους για πώληση ή επεξεργασία εκδίδεται δελτίο αποστολής;
37. Στις πωλήσεις αγροτικών προϊόντων για λογαριασμό των παραγωγών ποιο στοιχείο εκδίδεται κατά την παραλαβή τους και ποιο στοιχείο εκδίδεται αργότερα και μέσα σε ποια προθεσμία γι' αυτά που πωλήθηκαν;
38. Στις πωλήσεις συγγραμμάτων για λογαριασμό του συγγραφέα, ποιο στοιχείο εκδίδεται κατά την παραλαβή τους και ποιο στοιχείο εκδίδεται αργότερα και μέσα σε ποια προθεσμία γι' αυτά που πωλήθηκαν;
39. Στις αγορές αγαθών για λογαριασμό τρίτου προσώπου ποιο στοιχείο και με ποια ημερομηνία το αργότερο εκδίδεται;
40. Ποιος και σε ποια περίπτωση υποχρεούται να εκδίδει απόδειξη επαγγελματικής δαπάνης και τι αναγράφονται σ' αυτήν;
41. Για ποια έξοδα και μέχρι ποιο ποσό για κάθε μήνα δεν απαιτείται η έκδοση αποδείξεων επαγγελματικών δαπανών;
42. Όταν καταρτίζονται μισθοδοτικές καταστάσεις, στις οποίες υπογράφουν οι εργαζόμενοι για τα ποσά που εισπράττουν, για την περίπτωση αυτή απαιτείται η έκδοση αποδείξεως επαγγελματικής δαπάνης;

43. Για κάθε μεταφορά αγαθών ο αποστολέας τους ποιο στοιχείο πρέπει να παραδώσει στο μεταφορέα;
44. Όταν ο αποστολέας των αγαθών δεν έχει υποχρέωση από τον Κ.Φ.Σ. να εκδώσει στοιχείο, π.χ. γεωργός κλπ., τι στοιχείο παραδίδει στο μεταφορέα και τι αναγράφεται σ' αυτό;
45. Ο μεταφορέας των αγαθών ποιο στοιχείο πρέπει να εκδώσει πριν από την εκκίνηση του μεταφορικού μέσου και τι αναγράφεται σ' αυτό;
46. Σε πόσα αντίτυπα εκδίδεται η φορτωτική και για ποιο σκοπό χρησιμοποιείται κάθε αντίτυπο;
47. Σε ποια περίπτωση από το μεταφορέα εκδίδεται διορθωτικό σημείωμα και σε πόσα αντίτυπα;
48. Σε ποια περίπτωση ο μεταφορέας επιτρέπεται, αντί να εκδώσει φορτωτική, να τηρήσει ημερολόγιο μεταφοράς και τι καταχωρίζονται σ' αυτό;
49. Σε περίπτωση αστικής μεταφοράς αποσκευών και οικοσκευών ποια στοιχεία αναγράφονται στο ημερολόγιο μεταφοράς;
50. Σε επιστροφή ή έκπτωση ναύλων ή κομίστρων ποιο στοιχείο πρέπει να εκδοθεί από το μεταφορέα;
51. Ποια είναι η έννοια του μεταφορικού γραφείου;
52. Ποιες είναι οι υποχρεώσεις του μεταφορικού γραφείου για κάθε μεταφορά αγαθών που αναλαμβάνει και για κάθε φόρτωση που ενεργεί;
53. Ποια είναι τα υπόλοιπα μεταφορικά μέσα, εκτός από τα δημοσίας χρήσεως, με το οποία μεταφέρονται αγαθά;
54. Σε περίπτωση μεταφοράς αγαθών με φορτηγό αυτοκίνητο Ι.Χ. για διανομή σε άγνωστους από πριν παραλήπτες ή και σε γνωστούς, οι οποίοι όμως καθορίζουν οι ίδιοι τις ποσότητες που θα λάβουν κατά την παραλαβή τους, να αναφέρετε:
- Ποιο στοιχείο εκδίδεται και τι αναγράφεται σ' αυτό;
 - Πού καταχωρίζεται το στοιχείο αυτό;
 - Ποιο στοιχείο εκδίδεται κατά την παράδοση των αγαθών;
55. Ποιο φορτηγό αυτοκίνητο θεωρείται σύμφωνα με το νόμο ως ιδιωτικής χρήσεως;
56. Σε ποια περίπτωση το επιβατικό αυτοκίνητο Ι.Χ. επιτρέπεται να χρησιμοποιείται για τη μεταφορά αγαθών της επιχειρήσεως του κατόχου του;
57. Ποιο στοιχείο συνοδεύει αγαθά που μεταφέρονται με φορτηγό αυτοκίνητο ιδιωτικής χρήσεως;
58. Οι γεωργοί και λοιποί παραγωγοί σε ποια περίπτωση και μόνο είναι υποχρεωμένοι να τηρούν το βιθλίο ημερολογίου μεταφοράς; .
59. Ποια είναι τα χαρακτηριστικά των στοιχείων που είναι υποχρεωμένος να εκδίδει κάθε επιτηδευματίας σύμφωνα με τον Κ.Φ.Σ.;
60. Ποιοι επιτηδευματίες έχουν υποχρέωση να υπενθυμίζουν στους πελάτες τους την υποχρέωση που έχουν να παραλαμβάνουν τις αποδείξεις λιανικής πωλήσεως και παροχής υπηρεσιών και με ποιο τρόπο πρέπει να γίνεται αυτό;
61. Με ποια προϋπόθεση επιτρέπεται η χρησιμοποίηση συγχρόνως περισσοτέρων σειρών για κάθε στοιχείο;
62. Ποιος φέρει το βάρος της αποδείξεως της συναλλαγής και τι πρέπει να ζητάει από τον αντισυμβαλλόμενο;

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΚΤΟ

ΑΠΟΔΟΣΗ ΤΕΛΩΝ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ ΚΑΙ ΕΙΣΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΒΟΛΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

6.1 Δήλωση αποδόσεως τελών χαρτοσήμου και εισφορών.

6.1.1 Υπόχρεοι σε υποθολή δηλώσεως τελών χαρτοσήμου.

Μετά την εφαρμογή του φόρου προστιθέμενης αξίας από 1/1/87, δήλωση αποδόσεως τελών χαρτοσήμου και εισφορών έχουν μόνο οι Ασφαλιστικές Επιχειρήσεις για τα ασφάλιστρα και τις ασφαλιστικές αποζημιώσεις και οι Ανώνυμες Εταιρίες για τις αμοιβές των μελών του Διοικητικού Συμβουλίου.

6.1.2 Δήλωση Ασφαλιστικών Επιχειρήσεων – Πράκτορες.

Αυτοί που εκδίδουν αποδείξεις καταθολής ασφαλίστρων και αποδείξεις καταθολής ασφαλιστικών αποζημιώσεων, υποθάλλουν μέχρι της 20ης των μηνών Μαρτίου, Μαΐου, Αυγούστου και Νοεμβρίου τριπλότυπη δήλωση αποδόσεως χαρτοσήμου, πάνω στην αξία των εκδοθέντων στοιχείων, κατά το προηγούμενο ημερολογιακό τρίμηνο και αποδεικτικό καταθολής χαρτοσήμου και της εισφοράς 20% υπέρ Ο.Γ.Α.

6.1.3 Δήλωση ανώνυμης εταιρίας για τις αμοιβές των μελών του Διοικητικού Συμβουλίου και του προσωπικού που παρέχονται με τον ισολογισμό.

Οι ανώνυμες εταιρίες είναι υποχρεωμένες, μέσα σε δυο μήνες από την έγκριση του ισολογισμού τους από τη Γενική Συνέλευση να υποθάλουν:

α) Τριπλότυπη δήλωση αποδόσεως τελών του χαρτοσήμου για τις αμοιβές που παρέχονται, με βάση τον ισολογισμό που εγκρίθηκε, στα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου και το προσωπικό.

β) Αποδεικτικό καταθολής των τελών χαρτοσήμου.

6.1.4 Καταθολή χαρτοσήμου με χρήση κινητού επισήματος.

Όταν το τέλος χαρτοσήμου, σε όλες τις περιπτώσεις που αναφέραμε πιο πάνω, δεν ξεπερνά τις 600 δρχ., η καταθολή του μπορεί να γίνει με τη χρήση κινητού επισήματος που επικολλάται σε ένα από τα αντίτυπα που παραμένουν στον Οικονομικό Έφορο.

6.2 Περιεχόμενο κλπ. υποβαλλομένων ατομικών και συγκεντρωτικών καταστάσεων.

6.2.1 Χρησιμότητα υποβαλλομένων στον Οικονομικό Έφορο φορολογικών στοιχείων.

Τα υποβαλλόμενα ετήσια πληροφοριακά στοιχεία στον Οικονομικό Έφορο (ατομικές και συγκεντρωτικές καταστάσεις, φορτωτικές, διασαφήσεις κλπ.) για τις αγορές και πωλήσεις αγαθών, τις μεταφορές αγαθών, τις αμοιβές τρίτων, τις πρόσθετες αμοιβές, τις εισαγωγές και εξαγωγές αγαθών και γενικά για τις συναλλαγές που ορίζονται από τον Κ.Φ.Σ. συγκεντρώνονται στη ΜΥΦ (Μηχανογραφική Υπηρεσία Φορολογίας) και επεξεργάζονται από αυτή στο σύνολό τους· ακολούθως αποστέλλονται στους αρμόδιους Οικονομικούς Εφόρους για να χρησιμοποιούνται στον τακτικό φορολογικό έλεγχο των επιχειρήσεων προς εξακρίβωση της πραγματικής φορολογητέας ύλης για την εφαρμογή όλων των φορολογιών. Έτσι όλοι οι φορολογούμενοι, αφού θα γνωρίζουν ότι τα εκδιδόμενα στοιχεία για τις συναλλαγές τους αξιοποιούνται, θα καταχωρίζουν στα βιβλία τους όλες τις πράξεις της επαγγελματικής τους δραστηριότητας, πράγμα που θα συμβάλλει αποφασιστικά στη διαμόρφωση φορολογικής συνειδήσεως και θα έχει ως αποτέλεσμα την ακριβοδίκαιη κατανομή των φορολογικών θαρών. Για τους παραπάνω λόγους όλα τα υποβαλλόμενα στον Οικονομικό Έφορο στοιχεία πρέπει να είναι ευανάγνωστα και σωστά συμπληρωμένα, διαφορετικά η επεξεργασία τους είναι αδύνατη και ανατρέπεται ο σκοπός για τον οποίο συγκεντρώνονται αυτά.

6.2.2 Γενικό περιεχόμενο των υποβαλλομένων ατομικών και συγκεντρωτικών καταστάσεων.

Στις υποβαλλόμενες καταστάσεις, ατομικές και συγκεντρωτικές, αναγράφονται με μελάνι ή μολύβι διαρκείας ή με γραφομηχανή ή άλλη μηχανή οι ακόλουθες ενδείξεις:

- Το έτος στο οποίο αναφέρονται.
- Το ονοματεπώνυμο και πατρώνυμο ή η επωνυμία αυτού που υποβάλλει τις καταστάσεις.
- Το επάγγελμα, η διεύθυνση και ο αριθμός φορολογικού μητρώου του υπόχρεου για την υποβολή τους.

Εφόσον οι καταστάσεις υποβάλλονται από δημόσια, δημοτική, κοινοτική αρχή ή άλλο νομικό πρόσωπο (ΝΠΔΔ, μη κερδοσκοπικό χαρακτήρα ΝΠΙΔ, συνεταιρισμοί κλπ.), αναγράφεται ο τίτλος και η διεύθυνση του νομικού αυτού προσώπου.

Οι καταστάσεις χρονολογούνται και υπογράφονται από τον υπόχρεο κατά την υποβολή τους ή από πρόσωπο που ορίζεται από αυτόν.

Οι συγκεντρωτικές καταστάσεις υποβάλλονται σε τριπλούν, οι δε ατομικές σε απλούν. Το ένα αντίτυπο των συγκεντρωτικών καταστάσεων θεωρείται από τον Οικονομικό Έφορο και επιστρέφεται στον υπόχρεο και διαφυλάσσεται από αυτόν ως απόδειξη υποβολής των φορολογικών του στοιχείων.

Θυρίδα 2

**ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ
ΤΙΜΟΛΟΓΙΩΝ ΠΩΛΗΣΕΩΣ ΑΙΓΑΙΩΝ, ΕΚΤΑΙΔΕΩΝ ΕΡΓΩΝ ΚΑΙ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ**
(Άρθρο 32 Σ 1 Κ.Φ.Ε.-Εντάσεις σε τρικλινό)

Tρόπος Έφορος... Α. ΜΕΓΑΛΑΙΟΣ.....
Αριθμ. Έφορος ή Επικούρια.....
Όνοματεπώνυμο ή Επικούρια Υ/Ο/Ι Α. ΣΕΡΓΙΟΥ Δ.Ε.
Τον Επιχεγγυάτη ή Επικούρια Διεύθυνση Α.Ε. ΛΟΓΩΣ ΣΑΚΙΔΙΟΥ Διεύθυνση Α.Ε. ΛΟΓΩΣ ΤΡΙΔΑΣ
(πλην, όπου διφύλως, Τ.Τ.)

Τρόπος Έφορος.....
Αριθμ. Φορολ. Μητρώου.....
Αριθμ. Φορολ. Μητρώου.....
(Για τη Νομική Προσωπική Ταυτότητα *
Για τη Θεμέλια Προσωπική Ταυτότητα *Για τη Θεμέλια Προσωπική Ταυτότητα *)

α/α	Ιδιοτέλεστο: Ταυτότητα (Για τη φορολογητική περίοδο που προστίθεται στην ταυτότητα της φορολογητικής περιόδου)	Όνοματεπώνυμο ή Επικούρια τον διοργανιστή	Επισχέψιμο πλανητικό μετακίνηση γεράτειον ή άλλο	Επισχέψιμο πλανητικό μετακίνηση γεράτειον ή άλλο	Διεύθυνση σημ.	Αριθ. Τιμών	Καθαρή άξονα Τιμολογίου
1	9265 ΧΩΤΟ 2 AT. Η. 0.29610	ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟΣ Κ. ΣΙΑ ΔΕ ΒΡΑΧΑΝΗΣ ΛΕΤΟΣ	ΕΠΙΦΑΝΙΟΣ ΒΑΛΑΝΕΑΣ ΚΑΝΔΑΝΟΠΟΕΙΟΣ Β. Ι. -	ΕΠΙΦΑΝΙΟΣ Β. Ι. 23 ΛΕΡΑΙΑΣ ΚΑΝΔΑΝΟΠΟΕΙΟΣ Β. Ι. -	10	352.004	
3	930065 Χ42	ΓΑΛΑΝΙΟΣ ΣΤΥΛΙΑΝΟΣ ΕΙΔ. ΕΕ.	ΠΑΖΟΥΣ 5 ΜΙΚΑΙΑ	ΠΑΖΟΥΣ 5 ΜΙΚΑΙΑ	5	110.630	
4	95403160	ESTANT. ΕΠΕ.	ΟΙΚΟΒΟΥΛΟΥ 6 ΑΘΗΝΑ	ΟΙΚΟΒΟΥΛΟΥ 6 ΑΘΗΝΑ	11	205.336	
5	94516245	ΚΑΛΑΩΝΗ. ΑΕ	ΓΡΑΒΙΑΣ 4'9 ΠΑΤΗΣΙΩΝ	ΓΡΑΒΙΑΣ 4'9 ΠΑΤΗΣΙΩΝ	5	630.740	
6	95903965	ΚΛΕΟΡ. ΕΠΕ	ΣΒΑΡΑΝΤΙΔΗΟΥ 10 ΠΕΛΟΠΟΝΝΗΣΟΥ	ΣΒΑΡΑΝΤΙΔΗΟΥ 10 ΠΕΛΟΠΟΝΝΗΣΟΥ	6	211.000	
7	4.936530	ΔΙΑΓΕΡΟΣ ΔΙΑΙΔΙΑΣ	ΓΙΑΒΑΝΗΣ 2 ΓΑΛΑΤΣΙ	ΓΙΑΒΑΝΗΣ 2 ΓΑΛΑΤΣΙ	6	250.000	
8	1.065400	ΜΑΣΕΙΡΟΣ ΔΙΑΙΝΗΤΕΩΣ	ΔΙ. ΕΦΕΝΟΥ 4 ΛΙΚΑΙΩΝ	ΔΙ. ΕΦΕΝΟΥ 4 ΛΙΚΑΙΩΝ	2	60.350	
9	95410403	"ΣΤΥΛ." ΕΠΕ	ΣΤΑΘΟΥ ΒΟ. ΒΑΘΗΝΑ	ΣΤΑΘΟΥ ΒΟ. ΒΑΘΗΝΑ	2	100.300	
10	91634560	ΤΕΛΕΙΩΣΗ. ΑΕ	ΑΓΑΛΛΙΑΝΗΣ 3'9 ΑΘΗΝΑ	ΑΓΑΛΛΙΑΝΗΣ 3'9 ΑΘΗΝΑ	12	630.350	
-	90000014	Παλαιόρεας οι Υπεροχός - Δημόσιο έχτ.	-	-	-	-	
-	90000028	Παλαιόρεας οι δημόσιες και τακτικές μέτρων των 1000 ή 500 δραχμών.	-	-	-	-	
90000035	Σύνολο απίθετων				70	17.600	
90000050	Σύνολο διπλών περιοριστ.				70	2632.624	
90000069	ΟΠΟΛΥΣ				70	9.632.624	

* Ημερομηνία προσαρτήσης
• Ο. Οικον. Έφορος

Σημειερα αντί του Αριθμού Ταυτότητας αναγράφεται ο αριθμός του Φορολογικού Μητρώου.
• Συγχρόνως με τη γραμματίζεται η ημερομηνία προσαρτήσης.

6.2.3 Υποθολή μαγνητικών ταινιών.

Αντί υποθολής ατομικών και συγκεντρωτικών καταστάσεων, επιτρέπεται η υποθολή μαγνητικών ταινιών, στις οποίες έχουν αποτυπωθεί μηχανογραφικά τα δεδομένα των καταστάσεων αυτών και επιπλέον ο αριθμός φορολογικού μητρώου κάθε πελάτη, με την προϋπόθεση ότι οι ταινίες αυτές προσαρμόζονται κάθε φορά με το σύστημα που χρησιμοποιεί η Μηχανογραφική Υπηρεσία Φορολογίας (ΜΥΦ).

Οι μαγνητικές ταινίες υποβάλλονται στην ΜΥΦ μαζί με τριπλότυπη κατάσταση, στην οποία αναγράφονται το ονοματεπώνυμο, το πατρώνυμο ή η επωνυμία, το επάγγελμα, η διεύθυνση και ο αριθμός φορολογικού μητρώου του υπόχρεου, ο συνολικός αριθμός των πελατών, ο συνολικός αριθμός των τιμολογίων ή άλλων στοιχείων και η συνολική τους αξία.

Το ένα αντίτυπο της καταστάσεως αυτής, αφού θεωρηθεί από την ΜΥΦ παραδίδεται σ' αυτόν που την υπέβαλλε και φυλάγεται από αυτόν ως απόδειξη υποθολής των φορολογικών στοιχείων.

6.3 Υποθολή φορολογικών στοιχείων για τα τιμολόγια, τα πιστωτικά σημειώματα, τις διατακτικές και τις μερίδες αποθηκεύσεως.

Μέχρι 20 Μαρτίου κάθε χρόνου, αυτός που εκδίδει τιμολόγια χονδρικής πωλήσεως αγαθών, εκτελέσεως έργων και παροχής υπηρεσιών, πρέπει για τα τιμολόγια και τα πιστωτικά σημειώματα (επιστροφών - εκπτώσεων) που εκδόθηκαν από αυτόν το προηγούμενο ημερολογιακό έτος, να υποθάλει στον Οικονομικό Έφορο:

α) Ατομική σ' ένα αντίτυπο κατάσταση κατά αγοραστή ή πελάτη ή επιτηδευματία ή συνεταιρισμό γεωργών, κτηνοτρόφων κλπ. ή ένωση των συνεταιρισμών αυτών.

β) Συγκεντρωτική σε τρία αντίτυπα κατάσταση για όλους τους αγοραστές ή πελάτες.

Σήμερα δεν υποβάλλονται ατομικές καταστάσεις, εφόσον στις συγκεντρωτικές καταστάσεις αναγράφεται ο αριθμός του φορολογικού μητρώου κάθε αγοραστή ή πελάτη.

Στη συγκεντρωτική κατάσταση αναγράφονται τα πλήρη στοιχεία κάθε πελάτη ή αγοραστή κατά αλφαριθμητική σειρά. Δίπλα στο ονοματεπώνυμό τους αναγράφεται ο αριθμός του φορολογικού μητρώου, η διεύθυνση και το επάγγελμά του, ο συνολικός αριθμός των τιμολογίων που εκδόθηκαν στο όνομα του πελάτη και το καθαρό ποσό, το οποίο αντιπροσωπεύουν τα τιμολόγια αυτά. Το καθαρό ποσό προσδιορίζεται αν από το συνολικό ποσό των τιμολογίων κάθε πελάτη αφαιρέσουμε το συνολικό ποσό των πιστωτικών σημειωμάτων για επιστροφές και εκπτώσεις που εκδόθηκαν στο όνομα του ίδιου πελάτη. Π.χ. Ανδρεόπουλος Δημήτριος, **A.F.M.* 201420, έμπορος υφα-**

*Σήμερα αντί του Αριθμού Ταυτότητας αναγράφεται ο αριθμός του Φορολογικού Μητρώου.

σμάτων, Γούναρη 30 Πειραιάς, Τιμολόγια 70, δρχ. 1.800.000. Το ποσό αυτό προέκυψε μετά την αφαίρεση από το συνολικό ποσό των τιμολογίων αξίας 1.900.000 δρχ. του συνολικού ποσού που αναγράφεται στα πιστωτικά σημειώματα του ιδίου πελάτη, από δρχ. 100.000.

Επίσης στο τέλος της συγκεντρωτικής καταστάσεως αναγράφονται με ένα ποσό:

α) Οι χονδρικές πωλήσεις προς επιτηδευματίες μέχρι ποσού 1000 δρχ. ή η παροχή υπηρεσιών μέχρι 500 δρχ.

β) Η συνολική αξία των χονδρικών πωλήσεων σε γεωργούς, κτηνοτρόφους κλπ., το Δημόσιο, ΝΠΔΔ, η συνολική αξία των επιστροφών και εκπτώσεων των πωλήσεων αυτών και η μεταξύ τους διαφορά, η οποία αποτελεί το καθαρό ποσό των πωλήσεων αυτών.

γ) Η συνολική αξία των χονδρικών πωλήσεων και των υπηρεσιών που έχουν παρασχεθεί σε επιτηδευματίες, σε συνεταιρισμούς γεωργών, κτηνοτρόφων και τις ενώσεις τους που υπόκεινται σε αναλογικά τέλη χαρτοσήμου.

δ) Η συνολική αξία των τιμολογίων χονδρικής πωλήσεως αγροτικών προϊόντων που υπόκεινται στην εισφορά υπέρ ΟΓΑ, Δήμων και Κοινοτήτων και στην εισφορά της δακοκτονίας.

Οι παραπάνω διατάξεις του νόμου εφαρμόζονται ανάλογα:

- Για τις διατακτικές που εκδόθηκαν για διανομή αγαθών.
- Για τα συμβόλαια που συντάσσονται για πωλήσεις αυτοκινήτων και λοιπών μηχανημάτων σε επιτηδευματίες που ασχολούνται με τη μεταπώλησή τους. Συνεπώς στη συγκεντρωτική κατάσταση δεν περιλαμβάνονται οι πωλήσεις αυτοκινήτων και μηχανημάτων που έγιναν σε επιτηδευματίες που αγόρασαν αυτά ως πάγια στοιχεία εκμεταλλεύσεώς τους και όχι για μεταπώληση.

Στις συγκεντρωτικές καταστάσεις δεν περιλαμβάνονται τα τιμολόγια εξαγωγής αγαθών στο εξωτερικό, γιατί γι' αυτά δεν οφείλεται τέλος χαρτοσήμου.

6.3.2 Υποβολή στοιχείων για τιμολόγια αγοράς αγροτικών προϊόντων, τα οποία υπόκεινται στην εισφορά ΟΓΑ, Δήμων και Κοινοτήτων και δακοκτονίας.

Μέχρι 20 Μαρτίου κάθε χρόνου, όσοι εκδίδουν τιμολόγια αγοράς αγροτικών προϊόντων που υπόκεινται στην παραπάνω εισφορά είναι υποχρεωμένοι να υποβάλουν στον Οικονομικό Έφορο για τα τιμολόγια και πιστωτικά σημειώματα που έχουν εκδώσει στο προηγούμενο έτος:

α) Ατομική σε απλούν κατάσταση κατά δικαιούχο της εισφοράς Δήμο ή Κοινότητα.

β) Συγκεντρωτική σε τριπλούν κατάσταση για όλους τους Δήμους και τις Κοινότητες.

Οι καπνέμποροι ή οι καπνοβιομήχανοι για τις αγορές καπνού σε φύλλα υποβάλλουν ιδιαίτερες ατομικές και συγκεντρωτικές καταστάσεις. Η αξία των προϊόντων που έχουν αγορασθεί και η οποία δεν υπόκειται στην εισφορά του ΟΓΑ, Δήμων και Κοινοτήτων γράφεται στο τέλος της συγκεντρωτικής καταστάσεως συνολικά με ένα ποσό. Εάν όμως ο υπόχρεος έχει αγοράσει μόνο αγροτικά προϊόντα που δεν υπόκεινται στην παραπάνω εισφορά, τότε δεν υποβάλλονται καθόλου καταστάσεις.

Οι καπνέμποροι ή οι καπνοβιομήχανοι για τις αγορές καπνού σε φύλλα υποθάλλουν ιδιαίτερες ατομικές και συγκεντρωτικές καταστάσεις.

6.3.3 Υποθολή μερίδων βιβλίου αποθηκεύσεως.

Όσοι τηρούν διπλότυπο βιβλίο αποθηκεύσεως με ιδιαίτερη μερίδα για, κάθε αποθέτη είναι υποχρεωμένοι μέχρι 20 Μαρτίου κάθε έτους, να υποθάλουν στον Οικονομικό Έφορο:

α) Το ένα αντίτυπο κάθε μερίδας του βιβλίου αυτού του προηγούμενου ημερολογιακού έτους.

β) Τριπλότυπη συγκεντρωτική κατάσταση στην οποία αναγράφονται κατ' αλφαριθμητική σειρά οι αποθέτες, για τους οποίους υποθάλλονται οι μερίδες του βιβλίου αποθηκεύσεως.

6.4 Υποθολή φορολογικών στοιχείων για τις φορτωτικές και τα διορθωτικά σημειώματα μεταφοράς.

6.4.1 Υπόχρεοι για την υποθολή των στοιχείων.

Σύμφωνα με τον Κ.Φ.Σ. όποιος εκδίδει φορτωτικές και διορθωτικά σημειώματα, φυσικό ή νομικό πρόσωπο, έχει υποχρέωση μέχρι τις 20 Μαρτίου να υποθάλει στον Οικονομικό Έφορο στοιχεία για τις μεταφορές αυτές.

Συνεπώς υπόχρεος στην υποθολή των στοιχείων αυτών είναι ο μεταφορέας ή το εκδοτήριο φορτωτικών και το μεταφορικό γραφείο. Η υποχρέωση υφίσταται μόνο για τις φορτωτικές, οι οποίες αφορούν μεταφορές αγαθών με τόπους φορτώσεως και προορισμού που θρίσκονται μέσα στην Ελληνική Επικράτεια. Συνεπώς δεν υπάρχει υποχρέωση υποθολής στοιχείων για τις μεταφορές που έγιναν από την Ελλάδα στο εξωτερικό ή από το εξωτερικό στην Ελλάδα. Η υποθολή αφορά στις φορτωτικές και τα διορθωτικά σημειώματα που εκδόθηκαν το προηγούμενο ημερολογιακό έτος.

6.4.2 Υποθαλλόμενα στοιχεία.

Αυτοί που εκδίδουν φορτωτικές και διορθωτικά σημειώματα έχουν υποχρέωση να υποθάλουν στον Οικονομικό Έφορο:

α) Το δεύτερο αντίτυπο των φορτωτικών που αφορούν σε παραλήπτες επιτηδευματίες ή συνεταιρισμούς γεωργών, κτηνοτρόφων κλπ. ή ενώσεις των συνεταιρισμών αυτών. Επίσης και το δεύτερο αντίτυπο των αντιστοίχων διορθωτικών σημειωμάτων. Οι φορτωτικές με τα αντίστοιχα διορθωτικά σημειώματα είναι ταξινομημένες αλφαριθμητικώς κατά παραλήπτη.

β) Το δεύτερο αντίτυπο των φορτωτικών και διορθωτικών σημειωμάτων των οποίων παραλήπτες είναι όλα τα υπόλοιπα πρόσωπα, όπως π.χ. Ιδώτες, γεωργοί. Οι φορτωτικές αυτές ταξινομούνται όλες μαζί κατ' αύξοντα αριθμό. Δεν υποθάλλονται αντίτυπα φορτωτικών, των οποίων παραλήπτες είναι το Δημόσιο, τα ΝΠΔΔ, οι Επιτροπές, τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου κλπ.

Επίσης οι ίδιοι υπόχρεοι πρέπει να υποβάλουν και συγκεντρωτική τριπλότυπη κατάσταση στην οποία καταχωρίζουν τις ακόλουθες ενδείξεις:

- Για τις μεταφορές που έγιναν για λογαριασμό παραληπτών επιτηδευμάτιών, συνεταιρισμών γεωργών, κτηνοτρόφων ή ενώσεων των συνεταιρισμών αυτών αναγράφονται με αλφαριθμητική σειρά οι παραπάνω παραλήπτες. Απέναντι στο ονοματεπώνυμο κάθε τέτοιου παραλήπτη αναγράφεται η διεύθυνσή του και χωριστά ο αριθμός των φορτωτικών και διορθωτικών σημειωμάτων που εκδόθηκαν στο όνομά τους καθώς και το συνολικό ποσό των κομίστρων ή, αν πρόκειται για μεταφορικό γραφείο, των αμοιβών του.
- Για τις μεταφορές των λοιπών παραληπτών (εκτός του Δημοσίου, των ΝΠΔΔ κλπ.) αναγράφεται μετά από τις παραπάνω καταχωρίσεις με ένα ποσό ο συνολικός αριθμός των φορτωτικών και διορθωτικών σημειωμάτων καθώς και το συνολικό ποσό των κομίστρων. Αν πρόκειται για μεταφορικό γραφείο αναγράφονται οι αμοιβές του.
- Για τις μεταφορές που αφορούν παραλήπτες το Δημόσιο, τα ΝΠΔΔ κλπ. αναγράφεται στη συνέχεια ύστερα από τις παραπάνω καταχωρίσεις ξεχωριστά ο αριθμός των φορτωτικών και ο αριθμός των διορθωτικών σημειωμάτων που εκδόθηκαν αντίστοιχα, καθώς και το συνολικό ποσό των κομίστρων ή της αμοιβής εάν πρόκειται για μεταφορικό γραφείο.

6.5 Υποβολή φορολογικών στοιχείων για τις εκκαθαρίσεις.

6.5.1 Υποβολή φορολογικών στοιχείων των εκκαθαρίσεων για πωλήσεις αγροτικών προϊόντων που υπόκεινται στην εισφορά υπέρ ΟΓΑ, Δήμων και Κοινοτήτων.

Μέχρι τις 20 Μαρτίου κάθε χρόνου όσοι ενεργούν πωλήσεις αγροτικών προϊόντων για λογαριασμό των παραγωγών, που υπόκεινται στην εισφορά υπέρ ΟΓΑ, Δήμων και Κοινοτήτων, είναι υποχρεωμένοι, για τις εκκαθαρίσεις που έχουν εκδώσει στο προηγούμενο ημερολογιακό έτος, να υποβάλουν στον Οικονομικό Έφορο:

- α) Ατομική κατάσταση κατά Δήμο ή Κοινότητα σε ένα αντίτυπο.
- β) Συγκεντρωτική τριπλότυπη κατάσταση για όλους τους Δήμους και Κοινότητες.

Στην ατομική κατάσταση αναγράφεται ο δικαιούχος της εισφοράς Δήμος ή Κοινότητα, ο Νομός και η Επαρχία όπου υπάγεται, ο αριθμός των εκκαθαρίσεων που εκδόθηκαν, η αξία που καταβλήθηκε στους παραγωγούς, το ποσό της εισφοράς και το ποσό της αμοιβής ή προμήθειας που δικαιούται ο έμπορος που υποθάλλει τα στοιχεία.

Στη συγκεντρωτική κατάσταση αναγράφονται κατά αλφαριθμητική σειρά οι Δήμοι και οι Κοινότητες, ο Νομός και η Επαρχία όπου υπάγονται, ο συνολικός αριθμός εκκαθαρίσεων, η αξία που καταβλήθηκε στους παραγωγούς, το ποσό της εισφοράς, το ποσό της προμήθειας ή της αμοιβής, τα αθροίσματα των ποσών αυτών και το ποσό του χαρτοσήμου. Στο τέλος της συγκεντρωτικής καταστάσεως αναγράφονται χωριστά η συνολική αξία που καταβλήθηκε στους παραγωγούς για όσα προϊόντα δεν υπόκεινται στην παραπάνω αγορά, το ποσό

της προμήθειας, καθώς και η αξία των ελαιών που υπόκεινται σε εισφορά δακοκτονίας και το ποσό της εισφοράς.

6.5.2 Υποβολή φορολογικών στοιχείων για τις υπόλοιπες εκκαθαρίσεις.

Μέσα στην πιο πάνω προθεσμία, όσοι εκδίδουν εκκαθαρίσεις για αγορές αγαθών για λογαριασμό τρίτου ή για πωλήσεις αγαθών για λογαριασμό τρίτου (εκτός από τα αγροτικά προϊόντα για λογαριασμό των παραγωγών τους) ή για επεξεργασία αγαθών για λογαριασμό τρίτου, είναι υποχρεωμένοι για τις εκκαθαρίσεις που εκδόθηκαν στη διάρκεια του προηγούμενου έτους να υποβάλουν στον Οικονομικό Έφορο **συγκεντρωτική σε τριπλούν κατάσταση για όλους τους τρίτους.**

Στη συγκεντρωτική κατάσταση αναγράφονται κατ' αλφαριθμητική σειρά τα ονοματεπώνυμα των τρίτων, ο αριθμός φορολογικού μητρώου ή ταυτότητας για καθένα από αυτούς, ο αριθμός των εκκαθαρίσεων, το ποσό της προμήθειας ή της αμοιβής και η αξία των αγορών ή πωλήσεων κατά περίπτωση.

6.6 Υποβολή φορολογικών στοιχείων για τις αμοιβές κλπ. τρίτων και για τις πρόσθετες αμοιβές ή αποζημιώσεις.

6.6.1 Υποβολή φορολογικών στοιχείων για τις αμοιβές κλπ. τρίτων.

Μέχρι τις 20 Μαρτίου κάθε έτους οι επιτηδευματίες, οι συνεταιρισμοί των γεωργών, κτηνοτρόφων κλπ. και οι ενώσεις τους, το Δημόσιο, τα ΝΠΔΔ κλπ., που κατά το προηγούμενο ημερολογιακό έτος χορήγησαν τόκους, προμήθειες, μεσιτείες, αμοιβές ή άλλες παροχές για μη έμμισθη υπηρεσία, ενοίκια για αυτοκίνητα ή μηχανήματα πάνω από 5000 δρχ. σε οποιοδήποτε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, εκτός από το Δημόσιο, ΝΠΔΔ κλπ. για την επαγγελματική τους εξυπηρέτηση, ή την εκτέλεση του σκοπού τους, είναι υποχρεωμένοι να υποβάλουν στον Οικονομικό Έφορο:

- α) Ατομική κατάσταση κατά δικαιούχο τρίτο.
- β) Συγκεντρωτική τριπλότυπη κατάσταση για όλους τους δικαιούχους τρίτους.

Σήμερα δεν υποβάλλονται ατομικές καταστάσεις, εφόσον στις συγκεντρωτικές καταστάσεις αναγράφεται ο αριθμός της ταυτότητας ή του φορολογικού μητρώου κάθε δικαιούχου τρίτου.

Στη συγκεντρωτική κατάσταση αναγράφονται κατά αλφαριθμητική σειρά οι δικαιούχοι τρίτοι με τα πλήρη στοιχεία τους (ονοματεπώνυμο, επάγγελμα και διεύθυνση), ο αριθμός της αστυνομικής ταυτότητας ή του φορολογικού μητρώου κάθε δικαιούχου τρίτου και χωριστά για κάθε δικαιούχο τα ποσά των τόκων, προμηθειών ή άλλων παροχών τα οποία και αθροίζονται.

6.6.2 Υποβολή στοιχείων για τις εκπτώσεις επί των ασφαλίστρων, τις εισφορές ασφαλίστρων και τις ασφαλιστικές αποζημιώσεις.

Οι ασφαλιστικές εταιρίες και οι πράκτορές τους για τις εκπτώσεις επί των ασφαλίστρων, τις επιστροφές των ασφαλίστρων και τις ασφαλιστικές αποζη-

N. 125**ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΜΟΙΒΩΝ ΤΡΙΤΩΝ**

(Άρθρο 35 § 1 Κ.Φ.Σ. Συνάδεση εις τριτούς)

Πρό^{τη} Οίκον. Εφορία. Η' Πλέιραις... []

Έτος 1985

Αρθ. Καποστόλεως

Φανέλλου..... (για τη Α.Ε.)

Αρθ. Φορολ. Μητρώου

Αριθμός Φορολ. Μητρώου
(για τη Νομική Πρόσωπα)Αριθμός Φορολ. Μητρώου
Γαστούρης *Αριθμός Φορολ. Μητρώου
Γαστούρης *Αριθμός Φορολ. Μητρώου
Επικράτεια *

Αριθμός : Φορολ. Ιατρών (για τη Νομική Πρόσωπα) (για τη φορ. Πρόσωπα)	Όνοματεπώνυμο ή Επωνυμία του δικαιούχου	Επόνυμα	Διεύθυνση (παδλι, γαστ., φριθός, Τ.Τ.)	Τόκοι	Προμήθεια	Λομπά παροχές
1 40100201	Γεώργιον Λευτέρης	Γεώργιος	Επαγγελματική Εγκαί	19000		
2 103407	Βασιλείου Θρυσσός	Βασιλείος	Επαγγελματική Εγκαί	60000		
3 2 200103	Γερμανίου Γεώργιος	Γεώργιος	Επαγγελματική Εγκαί		50000	
99999999						
			ΣΥΝΟΛΟ	300000	80000	50000

Σαρδικά, Ο.

• Ο Οἰκον. Εφορες

* Συγκλητικόνεστι διπλό την Υπηρεσία
Οικογένεια στο πέτρο οίρος.

Σήμερα αντί του Αριθμού Ταυτότητας αναγράφεται ο αριθμός του Φορολογικού Μητρώου.



μιώσεις που παρασχέθηκαν στο προηγούμενο ημερολογιακό έτος σε επιτηδευματίες, συνεταιρισμούς γεωργών κλπ. και τις ενώσεις τους προς επαγγελματική τους εξυπηρέτηση, εφόσον το ποσό που παρασχέθηκε για όλες τις περιπτώσεις αθροιστικά κατά δικαιούχο είναι ανώτερο των 5000 δρχ. μέσα στο Μάιο και κατά παράταση μέχρι τις 10 Ιουνίου κάθε έτους έχουν υποχρέωση να υποβάλουν στον Οικονομικό Έφορο:

- a) Ατομική σε απλούν κατάσταση κατά ασφαλισμένο.
- β) Συγκεντρωτική σε τριπλούν κατάσταση για όλους τους ασφαλισμένους. Σήμερα δεν υποβάλλονται ατομικές καταστάσεις, εφόσον στη συγκεντρωτική κατάσταση αναγράφεται ο αριθμός της ταυτότητας ή του φορολογικού μητρώου κάθε ασφαλισμένου.

Στη συγκεντρωτική κατάσταση αναγράφονται κατ' αλφαριθμητική σειρά, το ονοματεπώνυμο, η διεύθυνση, ο αριθμός της ταυτότητας ή του φορολογικού μητρώου του ασφαλισμένου και ξεχωριστά τα ποσά της εκπτώσεως, της επιστροφής και της αποζημιώσεως, τα οποία και αθροίζονται.

Πρέπει να προσεχθεί ιδιαίτερα ότι στις παραπάνω καταστάσεις δεν περιλαμβάνονται τα ονόματα των δικαιούχων, εφόσον η εισπραττόμενη αποζημίωση ή η έκπτωση δεν έχουν σχέση με την επαγγελματική τους εξυπηρέτηση, όπως π.χ. η καταβολή αποζημιώσεως σε επιτηδευματία λόγω ζημιάς που έπαθε το I.X. επιβατικό του αυτοκίνητο, το οποίο δεν εξυπηρετεί επαγγελματικές ανάγκες.

6.6.3 Υποβολή στοιχείων για τα ακαθάριστα έσοδα, τα κέρδη ή τα μερίσματα που διανεμήθηκαν στα μέλη των ΚΤΕΛ, Συνεταιρισμών κλπ.

Τα ΚΤΕΛ (Κοινά Ταμεία Εισπράξεων Λεωφορείων), οι συνεταιρισμοί επιτηδευματιών, οι ενώσεις των συνεταιρισμών τους και οι οποιασδήποτε φύσεως οικονομικές οργανώσεις των επιτηδευματιών, έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν στον Οικονομικό Έφορο μέσα στο Μάρτιο και κατά παράταση μέχρι τις 10 Απριλίου κάθε έτους **συγκεντρωτική σε τριπλούν κατάσταση** για όλους τους δικαιούχους για τα ακαθάριστα έσοδα, κέρδη ή μερίσματα που διανεμήθηκαν στα μέλη τους στο προηγούμενο ημερολογιακό έτος. Στην κατάσταση αυτή αναγράφονται κατ' αλφαριθμητική σειρά οι δικαιούχοι και για κάθε έναν από αυτούς η διεύθυνσή του, ο αριθμός ταυτότητας ή φορολογικού μητρώου, το ποσό που του χορηγήθηκε και το άθροισμα των ποσών των προσθέτων αμοιβών.

6.6.4 Υποβολή αντιτύπων μερίδων βιβλίου μεριδολογίου γιατρών.

Όποιος διατηρεί κλινική ή θεραπευτήριο είναι υποχρεωμένος μέχρι τις 20 Μαρτίου κάθε έτους να υποβάλει στον Οικονομικό Έφορο το **δεύτερο αντίτυπο των μερίδων του διπλότυπου βιβλίου του μεριδολογίου των γιατρών** που τηρήθηκε στο προηγούμενο ημερολογιακό έτος. Στο βιβλίο αυτό καταχωρίζεται, όπως γνωρίζομε, κάθε ειδική ιατρική περίθαλψη που παρέχει ο γιατρός (βλέπε παράγραφο 3.10.8). Υποχρέωση υποβολής των μερίδων αυτών έχουν όχι μόνο όσοι διατηρούν κλινική ή θεραπευτήριο αλλά και όλα ανεξαιρέτως τα νοσοκομεία, ανεξάρτητα από τη νομική μορφή με την οποία λειτουργούν και την απαλλαγή τους ή μη από τη φορολογία εισοδήματος.

Η υποβολή γίνεται με συγκεντρωτική κατάσταση σε τριπλούν, στην οποία αναγράφονται με αλφαριθμητική σειρά τα ονοματεπώνυμα των γιατρών και ο αριθμός ταυτότητας του καθενός.

6.6.5 Υποβολή φορολογικών στοιχείων από το Δημόσιο, ΝΠΔΔ κλπ. για τις πρόσθετες αμοιβές που έχουν καταβάλει.

Το Δημόσιο, τα ΝΠΔΔ κλπ. καθώς και οι επιχειρήσεις που τελούν υπό την εποπτεία του Κράτους υποχρεούνται, για τις πρόσθετες αμοιβές ή αποζημιώσεις που καταβλήθηκαν στο προηγούμενο ημερολογιακό έτος σε δημόσιους υπαλλήλους ή άλλα πρόσωπα, εφόσον αυτές υπερβαίνουν τις 12.000 δρχ. κατά δικαιούχο, να υποβάλουν στον Οικ. Έφορο μέχρι τις 20 Μαρτίου κάθε έτους συγκεντρωτική σε τριπλούν κατάσταση για όλους τους δικαιούχους. Στην κατάσταση αυτή αναγράφονται με αλφαριθμητική σειρά οι δικαιούχοι, οι διευθύνσεις τους, ο αριθμός ταυτότητας ή του φορολογικού μητρώου τους, το καθαρό ποσό που καταβλήθηκε στον καθένα και το άθροισμα.

Δεν υποβάλλονται στοιχεία για παροχές οι οποίες απαλλάσσονται της φορολογίας εισοδήματος, όπως π.χ. για τα έξοδα κινήσεως, για την εκτός έδρας αποζημίωση, για την καταβολή του εφ' άπαξ ποσού, που χορηγείται στους δημοσίους υπαλλήλους κατά την αποχώρησή τους.

6.6.6 Μη υποβολή φορολογικών στοιχείων.

Δεν υποβάλλονται στον Οικονομικό Έφορο στοιχεία:

- Οι Τράπεζες για τους χορηγηθέντες τόκους σε καταθέσεις πελατών της και για τους τόκους και προμήθειες που δίνουν σε άλλες Τράπεζες.
- Οι επιτηδευματίες, οι γεωργικοί συνεταιρισμοί και οι ενώσεις τους, το Δημόσιο, τα ΝΠΔΔ κλπ. για τους τόκους, τις προμήθειες ή άλλες αμοιβές που καταβάλλονται στις Τράπεζες, για μισθούς, συντάξεις, ημερομίσθια και κάθε είδους αμοιβές ή παροχές, για τις οποίες είναι υποχρεωμένοι οι δικαιούχοι των παροχών από τον ΚΦΣ να υποβάλλουν στον Οικονομικό Έφορο φορολογικά στοιχεία ή εκδόθηκαν από αυτούς θεωρημένα αποδεικτικά (οπότε υπόχρεοι σε υποβολή δηλώσεως και απόδοση χαρτοσήμου είναι οι τελευταίοι).

6.7 Υποβολή φορολογικών στοιχείων για τις μετοχές και τα μερίσματα.

6.7.1 Υποβολή φορολογικών στοιχείων για τις ονομαστικές μετοχές.

Κάθε ανώνυμη εταιρία, της οποίας οι μετοχές είναι ονομαστικές, είναι υποχρεωμένη να υποβάλει μέσα σε δυο μήνες από την έγκριση του ισολογισμού της στον Οικονομικό Έφορο **συγκεντρωτική σε τριπλούν κατάσταση** για όλους τους μετόχους. Στην κατάσταση αυτή αναγράφονται οι μέτοχοι με αλφαριθμητική σειρά, η διεύθυνση, ο αριθμός ταυτότητας ή φορολογικού μητρώου κάθε μετόχου, το ποσό του μερίσματος πριν από την έκπτωση του φόρου, το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε, η εταιρική χρήση και η χρονολογία εγκρίσεως του ισολογισμού.

ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΜΕΡΙΣΜΑΤΩΝ ΑΕ, ΑΜΟΙΒΩΝ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ ΚΑΠ.

(Αρθρο 36 Κ.Φ.Σ. Συντάσσεται εἰς τριπλόν)

Πρός **Αθηναϊκήν Φορού Επαγγελματικήν**
 Σ.αν. 'Εφορία Αθηναϊκής Φορού Επαγγελματικής
 *Έταρική Χρήση / 286
 *Ημερ. 'Εγκρ. Ισολ. συνέδ. 20/6/66
 ΕΔΕΝΑ Έπαγγελματικής Ηπειρωτικής Επαγγελματικής Α.Ε. 'Επαρχίας Καστοριάς
 Αντικείμενο Εργαστών _____

Καταστάσεος
 Αρθ. Φορέων

Αρθρού Μητρώου 171/25
 Διεύθυνσης Διοικητικού Καποδιστρίου 171/25
 (πόλη, δρός, αριθμ., Τ.Τ.)

α/α	Αρθρικός Φορολ. Μητρώου & Ταυτότητας *	Όνοματεπώνυμο ή Επωνυμία τοῦ δικαιούχου	Επεργεία	Διεύθυνση (πόλη, δρός, άριθ. ΤΤ)	Μερίσματα Α. Ε.	Διεύθυνση Α. Ε. Βέβ. Δ. Συμβολ. και Προσωπ.	Κέρδη 'Ανθρώπων Κεφαλαίου	Συνολικό Παραγόντος
1	6 207401	Αχριδάρεως Γεώργιος	Βιοτελέας	Πειραιώς 90 Πλ. 1855.35	1500000			175000
2	1 010148	Παύλου Σταύρου	Έγγορρος	Σερραϊκόν 30 Πλ.	900000			475000
3	2 171819	Μαρούν Γεώργιος	Έγγορρος	Σερραϊκόν 30 Πλ.	300000			135000
4	8 184256	Παραστεύος Λιούδας	Ίδη	Πλ. Ηθού 40 ΙΙ Φθιώτιδας	200000			34300
		ΣΥΝΟΛΟ			1400000	500000		1319380

Για τὴν 'Υπόδρευτην Α. Ε.

Ημέραι παραδοθήσεως **30 - 8-1986**
 Ο. Οικον. Τεφρούς

* Συμπληρώνεται από τὴν 'Υπόδρευτην
 Όδηγησε βιβλίον στὸ πατέον μέρος

* Σήμερα αντί του Αριθμού Ταυτότητας αναγράφεται ο αριθμός του φορολογικού Μητρώου.

ΑΔΕΙΑ ΠΑΡΑΔΟΣΕΩΣ ΕΠΟΦΕΤΕΙΣΣ		Τ
<p>(Αντίτυπον διά την Μ. Υ. Φ.) Ο υπογραμμισμένος απόγνωση την παρόδου, εκ δε των διων ή των προσωπογραφιών διαχωρίζομενον, των κινσιθ. εν σημαντικών επιτρούματων μων</p> <p>ΑΙΓΑΙΝΗΣ (MUNICHEM S.A.) Α.Ε. ΑΙΓΑΙΝΗ : Ορεστινον 15 - 7719 ΠΑΛΑΙΑΣ Δήμος : ΤΙΑ Λαζαρίδης ΑΙΓΑΙΝΗ ΑΙΓΑΙΝΗΣ ΗΛΙΑΣ ΚΑΤΑΛΛΗΛΗ ΕΠΟΦΕΤΕΙΣΣ ΕΚΤΕΛΩΝΤΙΣΗΣ : Ορούλης Ιωάννης ΑΡΙΘ. ΑΠΟΤΣΕΙΣ : Διαδρόσιος 31586 ΑΠΟΦΗΝΙΚΗ ΑΠΟΤΑΜΙΕΥΣΙΣΣ + ΣΥΝΕΧΙΣΗ ΗΜΕΡ. ΑΡΧΙΚΟΥ ΚΑΤΑΠΛΟΥ ΑΠ : ΣΥΡΙΖΑΝ Σ. ΚΩΝ. 1.6.26 ΧΩΡΑ ΚΑΤΑΓΩΣΗΣ ΕΜΠΙΣΩΝ : Δ. ΣΥΡΙΖΑΝ ΔΙΔΕΙΚΗ ΜΕΤΑΧΕΙΡΙΣΗΣ : (*) Επι λογαρβοή διασμόν - φύρων</p>		
<p>Τών Διεκτονών</p> <p>Σημεία και διερήφων</p> <p>FONDO GREECE FONDO DANCE</p>	<p>Περιγράφη Επιτροφούτων</p> <p>Είτος και προβύ</p> <p>1981 2 1980 80</p>	<p>(1) Αστρα. Καρδιάς (2) Άστρ. Στρατής (3) Βρούσ. η. κατ. (4) Άστρ. (διάσημη πατένα)</p>

To παρακάτω φέτος αυτού πάραβετε το ταχύτη την παρόδη δια πρόσωπον καθώς

Εν	Τι	19 --
Ο Ταπες		
	Τ.Σ.	
	Υπογραφή	

ΑΙΓΑΙΝΗΣ (MUNICHEM S.A.) Α.Ε.

ΑΙΓΑΙΝΗΣ (MUNICHEM S.A.) Α.Ε.
 ΤΙΑ Λαζαρίδης ΑΙΓΑΙΝΗ
 ΕΠΟΦΕΤΕΙΣΣ
 ΗΛΙΑΣ ΚΑΤΑΛΛΗΛΗ
 ΕΚΤΕΛΩΝΤΙΣΗΣ
 Ορούλης Ιωάννης
 Διαδρόσιος 31586
 Δ. ΣΥΡΙΖΑΝ
 Σ. ΚΩΝ. 1.6.26

ΕΞ - ΕΛ

ΔΙΑΣΔΟΦΗΣΗ ΕΞΑΓΩΓΗΣ	1.	3. Έβρουπος	4. Α.Φ.Μ.	5. Τελενείο	Κωδ. 116		
	ΤΡΟΦΟΚΛΕΚΤ Α.Ε ΖΗΡΙΝΗ 10 ΚΗΦΙΣΙΑ			6. Αριθμός Καταχώρισης	256		
				7. Ημερομηνία Καταχώρισης	270586		
	11. Παραλήπτης	8. Για τη Θεώρηση - Καταχώρηση			Πρίν αυτοπληρώσετε το έντυπο αύτο διαβάστε προσεκτικά τις δηλώσεις πού υπάρχουν στην πίσω σελίδα του έντυπου Νο 3 με την ένδειξη «Για τη ΜΗ.Κ.Υ.Ο.»		
	MASTER FOODS ΗΟΟΦ ΒΙΕΝΕ [®] 2430 OLEN BELGIUM	Υπογραφή:					
	21. Επτελεστής	22. Αριθ.Πιτζιού	23. Χώρα Αποστολής	Κωδ. 010	25. Χώρα Προορισμού	Κωδ. 012	
	Α.Θ. ΚΟΥΚΟΥΛΕΤΣΟΣ			2361	24. Χώρα Καταγωγής	Κωδ. 012	
	31. Στοχεία Μεταφοράς			32. Προηγουμένη Τελων.Καθεστώς	Κωδ. 50	33. Είδος Έβρουπος	Κωδ. 10
	Ο ΔΙΚΩΣ			34. Όρος παράδοσης (σχ. με ένδειξη 47)	Κωδ. 1		
	36. Ταυτότητα Μεταφορ Μέσου	37. Σηματά	38. Εθνικότητα				
39. Τρόπος Μεταφοράς	Κωδ. 4						
41. Σημεία και άριθμοι. Είδος και όρ. δεμάτων. Περιγραφή των έμπιντων	43. Κωδ. Αριθ. Στατιστικής & Δασμ. Κλάσεως			44. Μικτό βάρος	18634		
42. σ/α Είδους UNCLE BENS	1006.87.92			100.643.0000			
1 X/ΤΙΑ 1230	Ρυζι Όζζοι μινιωργκαδένα 66 κοκους μακρους						
51. Δασμολογική κλάση	53. Ποσοτ. συμπλ. μονάδ. μέτρ.	54. Καθαρό βάρος σε κιλ/μα	46. Κωδικός νομίσματος της άξεως του τιμολογίου				
1006.87.92	1230	018450	47. Άξια τιμολογίου	1707240			
51. Δασμολογική κλάση	53. Ποσοτ. συμπλ. μονάδ. μέτρ.	54. Καθαρό βάρος σε κιλ/μα	55. Άξια FOB (Στατιστικής) σε δρχ.				
61. Θέση Ενσυντ.	62. Για την επαληφθερούσα δράση σ.κ.	Πορφερ οίδη T 2L 690650 J, 9 εν τιμήτηνει C6				44. Μικτό Βάρος	
UNCLE BENS	X/ΤΙΑ 1230 → 18634 ή 18450					46. Κωδικός νομίσματος της άξεως του τιμολογίου	
Ρυζι Όζζοι μινιωργκαδένα 66 κοκους μακρους						47. Άξια τιμολογίου	
Δασ. Κλασης 1006.87.92						55. Άξια FOB (Στατιστικής) σε δρχ.	
Άξιας FB 1707240							
πα ανωτέρω είναι επανεγγεγραμμένη ευνοητη επαντη αριθ' 261431/14-5-86 αδειας Τραπεζας Εγγραφος ως αιματοθήκη και ότι η υποχρέωση αγγα πατορητη αποτελεσματικης θετικης	71. Χέρος για τις πρόβεις επαληφθερούσας	72. Συνημμένα δικαιολογητικά:	1. Τιμολόγιο No	Κωδ. Ημερομ. 120586			
		2. Αριθμ. Τραπ. Εγγραφος 261431/14-5-86	3.				
			81. ΔΗΛΩΣΗ ΕΞΑΓΩΓΕΑ				
			Ο υπογεγραμμένος δηλώνω ότι τα ανωτέρω στοιχεία είναι άκριτη και άλλητη και αιτούμενη την έβρυνση των έμπορευμάτων. Έτοιμης αιτούμενη την χρήσην:				
			ο. Σια Την επανεγγραφή ο. Την έγγινα την γ. Τόπος και ημερομηνία				

Το έντυπο αυτό πρέπει να συμπληρωθεί με χρησιμεύοντα

6.7.2 Υποθολή φορολογικών στοιχείων για τις αμοιβές των μελών του Διοικητικού Συμβουλίου και του προσωπικού που παρέχονται με τον ισολογισμό.

Η προηγούμενη υποχρέωση υπάρχει για κάθε ανώνυμη εταιρία, της οποίας οι μετοχές είναι ονομαστικές ή ανώνυμες, άσχετα αν αυτές έχουν εισαχθεί ή όχι στο χρηματιστήριο. Περιλαμβάνει τις αμοιβές, με βάση τον ισολογισμό που εγκρίθηκε, των μελών του Διοικητικού Συμβουλίου και του προσωπικού, καθώς και τα διανεμόμενα κέρδη των αμοιβαίων κεφαλαίων.

6.7.3 Υποθολή φορολογικών στοιχείων για τις ανώνυμες μετοχές.

Μέχρι τις 10 Μαρτίου κάθε έτους η ανώνυμη εταιρία, της οποίας οι μετοχές έχουν εισαχθεί στο Χρηματιστήριο πριν από τη λήξη της χρήσεως, στην οποία αναφέρεται το μέρισμα, είναι υποχρεωμένη, για τα μερίσματα της χρήσεως που καταβλήθηκαν ή πιστώθηκαν στα βιβλία της κατά το προηγούμενο ημερολογιακό έτος να υποθάλει στον Οικονομικό Έφορο την κατάσταση της παραγράφου 6.7.1.

Υποθολή φορολογικών στοιχείων για εισαγωγές και εξαγωγές αγαθών.

6.8.1 Αποστελλόμενα στοιχεία στη ΜΥΦ από τις Τελωνειακές Αρχές.

Το κράτος για τη φοροτεχνική παρακολούθηση των εργασιών των εισαγωγέων και εξαγωγέων καθώς επίσης και για τη λήψη των αναγκαίων στοιχείων που αναφέρονται στις εισαγωγές και εξαγωγές, επιβάλλει στους τελώνες να αποστέλλουν μέσα στον Ιανουάριο κάθε έτους στη Μηχανογραφική Υπηρεσία Φορολογίας **συγκεντρωτική κατάσταση σε διπλούν** με ένα αντίτυπο των εξής:

- Των αδειών εξόδου από το τελωνείο των αγαθών που έχουν εισαχθεί από την αλλοδαπή.
- Των διασαφήσεων εξαγωγής.
- Των εντολών επιστροφής δασμών που εκδόθηκαν κατά το προηγούμενο έτος.

Σε κάθε άδεια εξόδου ή διασάφηση εξαγωγής επισυνάπτεται το ένα αντίτυπο από τα θεωρημένα από την τράπεζα ή την επιτροπή ελέγχου των τιμολογίων, τιμολόγια εισαγωγής ή εξαγωγής κατά περίπτωση που έχουν προσκομισθεί στο τελωνείο. Όταν οι παραλαβές ή οι φορτώσεις γίνονται τμηματικά, το αντίτυπο του τιμολογίου επισυνάπτεται στην πρώτη άδεια εξόδου ή διασάφηση εξαγωγής και στις μεταγενέστερες αναγράφεται ο αριθμός του.

6.9 Αρμόδιος Οικονομικός Έφορος για την παραλαβή των δηλώσεων αποδόσεως τελών χαρτοσήμου και εισφορών και την παραλαβή των φορολογικών στοιχείων.

6.9.1 Αρμόδιος Οικονομικός Έφορος.

Αρμόδιος για την παραλαβή των δηλώσεων αποδόσεως τελών χαρτοσήμου και εισφορών και για την παραλαβή των φορολογικών στοιχείων είναι ο

Οικονομικός Έφορος της έδρας της επιχειρήσεως ή του επαγγέλματος του υπόχρεου και όταν πρόκειται για υποκατάστημα ο Οικονομικός Έφορος στον οποίο υπάγεται αυτό.

Σε όσες πόλεις εδρεύουν περισσότερες Οικονομικές Εφορίες αρμόδιος Οικονομικός Έφορος είναι:

- α) Για τις ανώνυμες εταιρίες ο αρμόδιος για τη φορολογία τους.
- β) Για τα κοινά ταμεία εισπράξεως λεωφορείων ο αρμόδιος για τη φορολογία αυτοκινητιστών.
- γ) Για τα πλωτά μέσα ο αρμόδιος για τη φορολογία τους.
- δ) Για τα ΝΔΠΠ και ΝΠΙΔ κλπ. μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, ο αρμόδιος για την παραλαβή των δηλώσεών τους αποδόσεως του παρακρατούμενου από αυτά φόρου εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες.
- ε) Για τις δημόσιες υπηρεσίες ο Α' Οικονομικός Έφορος.

6.9.2 Υποβολή στοιχείων υποκαταστήματος στον Οικονομικό Έφορο της έδρας της επιχειρήσεως.

Ύστερα από έγκριση του Οικονομικού Εφόρου της έδρας της επιχειρήσεως ή του επαγγέλματος του υπόχρεου, επιτρέπεται να υποβάλλονται σε αυτόν όλες οι δηλώσεις και τα φορολογικά στοιχεία του υποκαταστήματος, με την προϋπόθεση ότι η θεώρηση των στοιχείων του υποκαταστήματος θα γίνεται μόνο από τον Οικονομικό Έφορο της έδρας της επιχειρήσεως. Η έγκριση αυτή, η οποία αναφέρει το υποκατάστημα στο οποίο αφορά, κοινοποιείται στον Οικονομικό Έφορο, στον οποίο υπάγεται το υποκατάστημα.

6.10 Δήλωση άλλων εγκαταστάσεων ή αποθηκών.

6.10.1 Υποβολή δηλώσεως από επιτηδευματίες.

Στην πράξη έχει διαπιστωθεί ότι μερικοί επιτηδευματίες χρησιμοποιούν αποθηκευτικούς χώρους που είναι άγνωστοι στη φοροτεχνική υπηρεσία και στους οποίους αποθηκεύονται κάθε φύσεως αγαθά, τα οποία διακινούν χωρίς να εκδίδουν τα νόμιμα στοιχεία με συνέπεια να αποκρύπτουν τη συναλλακτική τους δραστηριότητα. Επίσης πολλές φορές έχει διαπιστωθεί ότι διατηρούν γραφεία, στα οποία τηρούν τα ανεπίσημα βιβλία και στοιχεία ή χώρους όπου διαφυλάττουν αλληλογραφία, έγγραφα κλπ., των οποίων την ύπαρξη αποκρύπτουν από τη φοροτεχνική υπηρεσία.

Ο Κ.Φ.Σ. για να παρεμποδίσει τη χρησιμοποίηση τέτοιων χώρων για την κάλυψη παρανόμων ενεργειών, επέβαλε την υποχρέωση σε κάθε επιτηδευματία, ο οποίος εκτός από την κύρια επαγγελματική του εγκατάσταση πρόκειται να χρησιμοποιήσει κάθε άλλη εγκατάσταση ή αποθηκευτικό χώρο για την αποθήκευση αγαθών δικών του ή τρίτων, να υποθάλει στον Οικονομικό Έφορο της έδρας της επιχειρήσεως του σχετική διπλότυπη δήλωση σε προθεσμία δέκα ημερών από την έναρξη της χρησιμοποίησέως τους. Το ένα αντίτυπο, αφού θεωρηθεί από τον Οικονομικό Έφορο, επιστρέφεται στον υπόχρεο, ο οποίος το διαφυλάσσει για να το επιδεικνύει σε τυχόν φορολογικό έλεγχο.

Για τις αποθήκες ή άλλες εγκαταστάσεις που βρίσκονται στην περιφέρεια

άλλου Οικονομικού Εφόρου, η δήλωση υποθάλλεται σε τρία αντίτυπα και το τρίτο αντίτυπο αποστέλλεται από τον Οικονομικό Έφορο της έδρας της επιχειρήσεως στον Οικονομικό Έφορο της περιφέρειας, στην οποία βρίσκεται η αποθήκη.

6.10.2 Υποβολή δηλώσεως από μη επιτηδευματίες.

Οποιοδήποτε φυσικό ή νομικό πρόσωπο που δεν είναι επιτηδευματίας και το οποίο φυλάσσει ή αποθηκεύει με αμοιβή ή χωρίς αμοιβή σε ιδιόκτητη ή ενοικιασμένη και γενικά κατεχόμενη από αυτόν οικοδομή, αποθήκη ή εγκατάσταση γενικά, αγαθά που ανήκουν σε επιτηδευματία, έχει υποχρέωση να υποβάλει το αργότερο μέσα σε πέντε ημέρες από της αποθηκεύσεως των αγαθών διπλότυπη δήλωση στην Οικονομική Εφορία στην οποία βρίσκεται η οικοδομή.

Στη δήλωση αναγράφεται εκτός των άλλων το είδος και η ποσότητα των αγαθών, το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, το επάγγελμα και η διεύθυνση του επιτηδευματία στον οποίο ανήκουν τα αγαθά.

6.11 Ερωτήσεις.

1. Ποιοι υποχρεούνται να υποβάλουν δήλωση αποδόσεως τελών χαρτοσήμου και για ποια στοιχεία;
2. Οι ασφαλιστικές επιχειρήσεις και οι πράκτορές τους μέσα σε ποια προθεσμία πρέπει να υποβάλουν τη δήλωση αποδόσεως τελών χαρτοσήμου και το αποδεικτικό καταβολής τους;
3. Όσοι εκδίδουν τιμολόγια, εκκαθαρίσεις και πιστωτικά σημειώματα, σε αγορά ή πώληση αγροτικών προϊόντων τι πρέπει να υποβάλουν στον Οικονομικό Έφορο και μέσα σε ποια προθεσμία;
4. Σε ποιες άλλες περιπτώσεις οφείλεται από τους παραγωγούς αγροτικών προϊόντων εισφορά υπέρ ΟΓΑ, Δήμων και Κοινοτήτων; Στις περιπτώσεις αυτές ποιος είναι υπόχρεος και μέσα σε ποια προθεσμία για την υποβολή της δηλώσεως και της καταβολής της εισφοράς;
5. Ο παραγωγός αγροτικών προϊόντων στις περιπτώσεις που είναι υπόχρεος για την υποβολή των δηλώσεων και της καταβολής της εισφοράς, εκτός από την υποχρέωση της προηγούμενης ερωτήσεως ποια άλλη υποχρέωση έχει μια φορά το χρόνο;
6. Οι ανώνυμες εταιρίες για τις αμοιβές των μελών του Δ.Σ. και του προσωπικού που παρέχονται με βάση τον ισολογισμό που εγκρίθηκε τι πρέπει να υποβάλουν στον Οικονομικό Έφορο και μέσα σε ποια προθεσμία;
7. Ποια είναι η χρησιμότητα των υποβαλλομένων στον Οικονομικό Έφορο φορολογικών στοιχείων;
8. Ποιο είναι το γενικό περιεχόμενο των υποβαλλομένων στον Οικονομικό Έφορο ατομικών και συγκεντρωτικών καταστάσεων;
9. Με ποια προϋπόθεση επιτρέπεται η υποβολή μαγνητικών ταινιών αντί της υποβολής ατομικών και συγκεντρωτικών καταστάσεων;
10. Πού υποβάλλονται οι μαγνητικές ταινίες;
11. Κατά την υποβολή των μαγνητικών ταινιών ποιο άλλο στοιχείο υποθάλλεται μαζί και τι αναγράφονται σ' αυτό;
12. Ποια στοιχεία και σε πόσα αντίτυπα υποβάλλονται στον Οικονομικό Έφορο για τα τιμολόγια και τα πιστωτικά σημειώματα που εκδόθηκαν το προηγούμενο ημερολογιακό έτος και μέσα σε ποια προθεσμία;

13. Σήμερα υποθάλλονται ατομικές καταστάσεις για τα τιμολόγια και πιστωτικά σημειώματα που εκδόθηκαν το προηγούμενο ημερολογιακό έτος;
14. Τι αναγράφονται στη συγκεντρωτική κατάσταση που υποθάλλεται στον Οικονομικό Έφορο για τα τιμολόγια και τα πιστωτικά σημειώματα που εκδόθηκαν το προηγούμενο ημερολογιακό έτος; Στο τέλος της συγκεντρωτικής αυτής καταστάσεως ποιες χονδρικές πιωλήσεις και υπηρεσίες αναγράφονται με ένα ποσό;
15. Οι διατάξεις του Κ.Φ.Σ. για την υποβολή ατομικών και συγκεντρωτικών καταστάσεων για τα τιμολόγια και τα πιστωτικά σημειώματα σε ποιες άλλες περιπτώσεις εφαρμόζονται ανάλογα;
16. 'Οσοι έχουν εκδόσει στον προηγούμενο χρόνο τιμολόγια αγοράς αγροτικών προϊόντων που υπόκεινται στην εισφορά ΟΓΑ, Δήμων και Κοινοτήτων τι στοιχεία πρέπει να υποβάλουν στον Οικονομικό Έφορο και μέσα σε ποια προθεσμία;
17. Αυτοί που τηρούν διπλότυπο βιβλίο αποθηκεύσεως τι στοιχεία πρέπει να υποβάλουν στον Οικονομικό Έφορο για το προηγούμενο έτος και μέσα σε ποια προθεσμία;
18. Ποια στοιχεία και μέσα σε ποια προθεσμία πρέπει να υποβληθούν στον Οικονομικό Έφορο για τις φορτωτικές και τα διορθωτικά σημειώματα που εκδόθηκαν το προηγούμενο ημερολογιακό έτος και ποιος είναι υπόχρεος για την υποβολή των στοιχείων αυτών;
19. Τι αναγράφονται στη συγκεντρωτική κατάσταση που υποθάλλεται στον Οικονομικό Έφορο για τις φορτωτικές και τα διορθωτικά σημειώματα που εκδόθηκαν το προηγούμενο ημερολογιακό έτος;
20. Αυτοί που ενεργούν πωλήσεις αγροτικών προϊόντων για λογαριασμό των παραγωγών που υπόκεινται στην εισφορά ΟΓΑ, Δήμων και Κοινοτήτων τι στοιχεία πρέπει να υποβάλουν στον Οικονομικό Έφορο για τις εκκαθαρίσεις που έχουν εκδόσει το προηγούμενο ημερολογιακό έτος, μέσα σε ποια προθεσμία και τι αναγράφονται στα στοιχεία αυτά;
21. Για τις εκκαθαρίσεις που εκδόθηκαν στο προηγούμενο έτος για αγορές ή πωλήσεις ή επεξεργασία αγαθών για λογαριασμό τρίτων ποιο στοιχείο πρέπει να υποβληθεί στον Οικονομικό Έφορο, μέσα σε ποια προθεσμία και τι αναγράφονται σ' αυτό;
22. Για τους τόκους, προμήθειες, μεσιτείες που χορηγήθηκαν το προηγούμενο ημερολογιακό έτος ποιο στοιχείο υποθάλλεται στον Οικονομικό Έφορο, μέσα σε ποια προθεσμία και τι αναγράφονται σ' αυτό;
23. Για ποιες άλλες παροχές προς τους τρίτους υπάρχει η ίδια υποχρέωση όπως στην προηγούμενη ερώτηση;
24. Ποιο στοιχείο πρέπει να υποβάλουν οι ασφαλιστικές εταιρίες και οι πράκτορές τους για τις εκπτώσεις των ασφαλίστρων, τις επιστροφές των ασφαλίστρων και τις ασφαλιστικές αποζημιώσεις που παρασχέθηκαν στο προηγούμενο ημερολογιακό έτος σε επιτηδευματίες κλπ., μέσα σε ποια προθεσμία και τι αναγράφονται σ' αυτό;
25. Τα ΚΤΕΛ, οι συνεταιρισμοί επιτηδευματών κλπ. ποιο στοιχείο πρέπει να υποβάλουν στον Οικονομικό Έφορο για τα ακαθάριστα έσοδα, κέρδη ή μερίσματα που διανεμήθηκαν στα μέλη της στο προηγούμενο ημερολογιακό έτος, μέσα σε ποια προθεσμία και τι αναγράφονται σ' αυτό;
26. Ποιοι έχουν υποχρέωση να υποβάλουν στον Οικονομικό Έφορο το δεύτερο αντίτυπο των μερίδων του διπλότυπου βιβλίου του μεριδολογίου των γιατρών που τηρήθηκε στο προηγούμενο έτος και μέσα σε ποια προθεσμία;
27. Ποιο στοιχείο πρέπει να υποβάλει στον Οικονομικό Έφορο το Δημόσιο, τα ΝΠΔΔ κλπ. και οι επιχειρήσεις που τελούν υπό την εποπτεία του κράτους για τις πρόσθετες αμοιβές και αποζημιώσεις που καταβλήθηκαν στο προηγούμενο ημερολογιακό έτος σε δημόσιους υπαλλήλους ή άλλα πρόσωπα όταν το ποσό αυτών υπερβαίνει τις 12.000 δρχ. κατά δικαιούχο, μέσα σε ποια προθεσμία και τι αναγράφονται σ' αυτό;
28. Η ανώνυμη εταιρία της οποίας οι μετοχές είναι ονομαστικές ποιο στοιχείο πρέπει να υποβάλει στον Οικονομικό Έφορο μέσα σε δυο μήνες από την έγκριση του ισολογισμού της και τι αναγράφεται σ' αυτό;

29. Για ποιες αμοιβές κάθε ανώνυμη εταιρία έχει την ίδια υποχρέωση όπως αυτή αναφέρεται στην προηγούμενη ερώτηση;
30. Ποιο στοιχείο πρέπει να υποβάλει στον Οικονομικό Έφορο η ανώνυμη εταιρία της οποίας οι μετοχές είναι εισηγμένες στο Χρηματιστήριο πριν από τη λήξη της χρήσεως που αναφέρεται το μέρισμα, για τα μερίσματα της χρήσεως που καταβλήθηκαν ή πιστώθηκαν στα βιβλία της στο προηγούμενο ημερολογιακό έτος και μέσα σε ποια προθεσμία;
31. Ποια στοιχεία πρέπει να στέλνουν οι τελώνες στη ΜΥΦ μέσα στο μήνα Ιανουάριο κάθε έτους και γιατί;
32. Ποιος Οικονομικός Έφορος είναι αρμόδιος για την παραλαβή των δηλώσεων αποδόσεως τελών χαρτοσήμου και εισφορών και για την παραλαβή των φορολογικών στοιχείων;
33. Σε όσες πόλεις εδρεύουν περισσότερες Οικονομικές Εφορίες, ποιος Οικονομικός Έφορος είναι αρμόδιος για την παραλαβή των στοιχείων όπως αυτά αναφέρονται στην προηγούμενη ερώτηση;
34. Με ποιες προϋποθέσεις όλες οι δηλώσεις και τα φορολογικά στοιχεία του υποκαταστήματος επιτρέπεται να υποβάλονται στον Οικονομικό Έφορο της έδρας της επιχειρήσεως;
35. Ο επιτηδευματίας ο οποίος εκτός από την κύρια επαγγελματική του εγκατάσταση πρόκειται να χρησιμοποιήσει κάθε άλλη εγκατάσταση ή αποθηκευτικό χώρο ποιο στοιχείο πρέπει να υποβάλει στον Οικονομικό Έφορο της έδρας της επιχειρήσεώς του;
36. Το φυσικό ή νομικό πρόσωπο, μη επιτηδευματίας που φυλάσσει ή αποθηκεύει σε δική του ή ενοικιασμένη αποθήκη αγαθά που ανήκουν σε επιτηδευματία ποιο στοιχείο πρέπει να υποβάλει στον Οικονομικό Έφορο, μέσα σε ποια προθεσμία και τι αναγράφεται σ' αυτό;
-

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΒΔΟΜΟ

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ - ΑΠΟΓΡΑΦΗ - ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ

7.1 Διαχειριστική περίοδος. Απογραφή περιουσίας επιχειρήσεως.

7.1.1 Διαχειριστική περίοδος.

Η διαχειριστική περίοδος του επιτηδευματία διαρκεί δώδεκα μήνες.

Η διαχειριστική περίοδος του επιτηδευματία που τηρεί θιβλία Α' ή Β' κατηγορίας αρχίζει οπωσδήποτε την 1η Ιανουαρίου και λήγει στις 31 Δεκεμβρίου κάθε έτους. Του επιτηδευματία, όμως, που τηρεί θιβλία Γ' κατηγορίας μπορεί να αρχίζει την 1η Ιανουαρίου και να λήγει στις 31 Δεκεμβρίου κάθε έτους ή να αρχίζει την 1η Ιουλίου και να λήγει την 30 Ιουνίου του επόμενου έτους.

Μπορεί η διαχειριστική περίοδος να διαρκεί:

- Λιγότερο από δώδεκα μήνες στις περιπτώσεις ενάρξεως, λήξεως ή διακοπής των εργασιών του επιτηδευματία και
- Μεγαλύτερο του δωδεκάμηνου και μέχρι 24 μήνες, στην έναρξη των εργασιών του επιτηδευματία που τηρεί θιβλία Γ' κατηγορίας.

Το υποκατάστημα, πρακτορείο ή άλλη εγκατάσταση αλλοδαπής επιχειρήσεως, που βρίσκεται στην Ελλάδα και η ημεδαπή επιχείρηση, στην οποία μετέχει αλλοδαπή με ποσοστό κεφαλαίου τουλάχιστον 51%, μπορούν να κλείνουν τη διαχείρισή τους κατά το χρόνο που κλείνει τη διαχείρισή της η αλλοδαπή επιχείρηση.

Περίοδος ενάρξεως θεωρείται και εκείνη κατά την οποία, λόγω ύψους ακαθαρίστων εσόδων, άρχισε η τήρηση θιβλών τρίτης κατηγορίας.

7.1.2 Μετάθεση του χρόνου λήξεως της διαχειριστικής περιόδου.

Επιτρέπεται η μετάθεση του χρόνου λήξεως της διαχειριστικής περιόδου του επιτηδευματία που τηρεί θιβλία Γ' κατηγορίας από τις 30 Ιουνίου στις 31 Δεκεμβρίου ή αντίθετα, μόνο ύστερα από έγκριση του Οικονομικού Εφόρου. Η έγκριση χορηγείται ύστερα από αίτηση του επιτηδευματία, εφόσον συντρέχουν σπουδαίοι λόγοι που δικαιολογούν αυτή τη μεταβολή. Τέτοιοι λόγοι μπορεί να είναι η μεταβολή του αντικειμένου της επιχειρήσεως, η μεταβολή των εργασιών όπως π.χ. αντί για τις χονδρικές πωλήσεις επεκτείνονται οι λιανικές πωλήσεις, με συνέπεια την αδυναμία διενέργειας απογραφής στην περίοδο των εορτών κλπ.

Η αίτηση του επιτηδευματία υποβάλλεται στον Οικονομικό Έφορο το αργότερο μέχρι το τέλος του ενδέκατου μήνα της διαχειριστικής περιόδου, της οποίας ζητείται η παράταση του χρόνου λήξεως.

7.1.3 Απογραφή περιουσίας επιχειρήσεως. Περιουσιακά στοιχεία τρίτων.

Ο επιτηδευματίας που τηρεί υποχρεωτικά ή προαιρετικά θιβλία της Γ' κατηγορίας είναι υποχρεωμένος κατά την έναρξη τηρήσεως των θιβλίων αυτών και στο τέλος κάθε διαχειριστικής περιόδου, να προβαίνει σε αναλυτική καταμέτρηση, αποτίμηση και καταγραφή στο θιβλίο απογραφών όλων των στοιχείων της επαγγελματικής του περιουσίας (Ε, Π και ΚΠ) που υπάρχουν κατά την ημέρα αυτή. Η απογραφή λήξεως της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου θεωρείται και απογραφή ενάρξεως της επόμενης.

Τα στοιχεία της επαγγελματικής περιουσίας καταγράφονται στο θιβλίο απογραφών αναλυτικά κατά ομοειδείς κατηγορίες, ύστερα από ποσοτική καταμέτρηση τους ή ύστερα από πραγματική επαλήθευση του υπόλοιπου του κάθε λογαριασμού.

Εκτός από τα εμπορεύσιμα είναι δυνατή η καταχώριση στο θιβλίο απογραφών των άλλων περιουσιακών στοιχείων (πελάτες, προμηθευτές, μηχανήματα κλπ.) με το υπόλοιπο του σχετικού λογαριασμού του γενικού καθολικού, εφόσον η ανάλυση του κάθε περιληπτικού λογαριασμού έχει καταχωρισθεί σε καταστάσεις ή σε ισοζύγια ή σε θιβλία που είναι θεωρημένα.

Επίσης είναι δυνατή η καταχώριση στο θιβλίο απογραφών συγκεντρωτικά των συναλλαγματικών και γραμματίων εισπρακτέων ή πληρωτέων, εφόσον τηρείται θεωρημένο θιβλίο συναλλαγματικών και γραμματίων εισπρακτέων και πληρωτέων. Σε ίδιαίτερη στήλη του θιβλίου αυτού καταχωρίζεται η ονομαστική αξία κάθε συναλλαγματικής ή γραμματίου που δεν έχει εξοφληθεί στο τέλος της χρήσεως. Το άθροισμα της στήλης αυτής που εμφανίζει το ποσό των ανεξοφλήτων συναλλαγματικών και γραμματίων στο τέλος της χρήσεως, είναι αυτό που καταχωρίζεται στο θιβλίο απογραφών. Στο τέλος της απογραφής καταχωρίζονται και τα περιουσιακά στοιχεία κυριότητας τρίτων (εμπορεύσιμα και πάγια) που βρίσκονται στα χέρια του επιτηδευματία για φύλαξη, πώληση, χρήση, ενέχυρο ή άλλο σκοπό στη λήξη της διαχειριστικής περιόδου.

Ο υποκείμενος στο Φόρο Προστιθέμενης Αξίας, κατά τη σύνταξη της απογραφής, υποχρεούται να καταχωρίζει χωριστά κατά συντελεστή ΦΠΑ τα εμπορεύσιμα αγαθά και τα αγαθά επενδύσεως.

7.1.4 Ποσοτική καταμέτρηση και καταγραφή εμπορευσίμων αγαθών.

Τα εμπορεύσιμα περιουσιακά στοιχεία (εμπορεύματα, προϊόντα, πρώτες και βοηθητικές ύλες, υποπροϊόντα κλπ.), καταμετρούνται και καταγράφονται, χωριστά κατά αποθηκευτικό χώρο, κατά είδος και ποσότητα, στο θιβλίο απογραφών ή σε θεωρημένες καταστάσεις. Αυτό πρέπει να γίνεται μέσα στον επόμενο μήνα από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου. Ως αποθηκευτικός χώρος νοείται ο τόπος, στον οποίο μόνο εναποθηκεύονται αγαθά και εφόσον αυτός βρίσκεται έξω από την κυρίως έδρα της επιχειρήσεως. Με έγκριση του Οικονομικού Εφόρου μπορεί να καταχωρισθούν μαζί τα εμπορεύσιμα αγαθά για περισσότερους αποθηκευτικούς χώρους.

Η παραπάνω προθεσμία για την ποσοτική καταμέτρηση και καταγραφή των εμπορευσίμων αγαθών στο θιβλίο απογραφών ή σε θεωρημένες καταστάσεις, μπορεί, με απόφαση του Οικονομικού Εφόρου, να παραταθεί μέχρι είκοσι

πέντε (25) ημέρες, εάν υπάρχουν ειδικοί λόγοι.

Στο υποκατάστημα του επιτηδευματία της Γ' κατηγορίας, αν δεν τηρούνται λογιστικά βιβλία, από τα οποία να εξάγεται χωριστό λογιστικό αποτέλεσμα, η ποσοτική καταμέτρηση και καταγραφή σε διπλότυπες θεωρημένες καταστάσεις των εμπορευσίμων αγαθών που δρίσκονται σ' αυτό, γίνεται μέσα σε 25 μέρες από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου. Η προθεσμία αυτή μπορεί, με απόφαση του Οικονομικού Εφόρου, να παραταθεί μέχρι είκοσι πέντε (25) ημέρες.

7.2 Αποτίμηση στοιχείων απογραφής.

7.2.1 Αποτίμηση εμπορευσίμων αγαθών.

Τα εμπορεύσιμα περιουσιακά στοιχεία αποτιμούνται στην απογραφή το καθένα χωριστά:

- Στην τιμή κτήσεως, εάν αυτή είναι η μικρότερη από την τρέχουσα τιμή.
- Στην τρέχουσα τιμή, εάν αυτή είναι μικρότερη από την τιμή κτήσεως.

Από τον Κ.Φ.Σ. έχει καθιερωθεί πάγια η αρχή της αποτιμήσεως των εμπορευσίμων αγαθών στη χαμηλότερη τιμή μεταξύ κτήσεως και τρέχουσας χωριστά για κάθε είδος. Οποιοσδήποτε άλλος τρόπος αποτιμήσεως δεν επιτρέπεται. Η τιμή κτήσεως των εμπορευσίμων αγαθών περιλαμβάνει την τιμολογιακή αξία, η οποία προσαυξάνεται με τα ειδικά έξοδα αγοράς (δασμούς, μεταφορικά, ασφαλιστρα μεταφοράς, προμήθειες κλπ.).

Ως τρέχουσα τιμή νοείται εκείνη, στην οποία ο επιτηδευματίας μπορεί να αγοράσει ή να παράγει το αγαθό κατά την ημέρα της απογραφής.

Για τον προσδιορισμό της τιμής κτήσεως των εμπορευσίμων αγαθών που μένουν κατά την ημέρα της απογραφής υπάρχουν δυσκολίες, όταν το ίδιο αγαθό κατά τη διάρκεια της χρήσεως έχει αγορασθεί επανειλημμένα και με διαφορετικές κατά κανόνα τιμές. Για την περίπτωση αυτή η θεωρία της λογιστικής υποδεικνύει διάφορες μεθόδους υπολογισμού της τιμής κτήσεως των μενόντων εμπορευμάτων, π.χ. τη μέθοδο της μέσης σταθμικής τιμής, της σειράς εξαντλήσεως των αποθεμάτων (FIFO), την αντίθετη της σειράς εξαντλήσεως (LIFO) κλπ. Σύμφωνα με τον Κ.Φ.Σ. ο επιτηδευματίας μπορεί να ακολουθεί μια από τις μεθόδους αυτές με τον όρο ότι αυτή θα εφαρμόζεται πάγια για όλες τις χρήσεις. Μόνο σε περίπτωση σοβαρών και αναγκαίων αναδιοργανώσεων στη λειτουργία της επιχειρήσεως επιτρέπεται η αλλαγή της μεθόδου καθορισμού της τιμής κτήσεως με τον όρο ότι η αλλαγή αυτή θα δικαιολογείται και δεν θα επαναλαμβάνεται συχνά.

7.2.2 Υπολογισμός της αξίας και τρόπος καταχωρίσεως των εμπορευσίμων αγαθών.

Για κάθε εμπορεύσιμο αγαθό αναγράφονται στο βιβλίο απογραφών τουλάχιστον:

- Το είδος, η μονάδα μετρήσεως και η ποσότητα.
- Η τιμή κτήσεως (κατά μονάδα) ή η τρέχουσα τιμή (κατά μονάδα) εφόσον

αυτή είναι μικρότερη από την τιμή κτήσεως.

- Η συνολική αξία του αγαθού, η οποία υπολογίζεται με βάση τη μικρότερη τιμή μεταξύ τιμής κτήσεως ή τρέχουσας.

Εάν το εμπορεύσιμο αγαθό αποτιμηθεί κατά την απογραφή στην τρέχουσα τιμή του, επειδή αυτή είναι μικρότερη από την τιμή κτήσεως, η τιμή αυτή θεωρείται στο εξής ως τιμή κτήσεως.

7.2.3 Αποτίμηση παγίων περιουσιακών στοιχείων.

Στο βιβλίο απογραφών για κάθε πάγιο περιουσιακό στοιχείο αναγράφονται αναλυτικά τουλάχιστον:

- Η αξία κτήσεώς του προσαυξημένη με τις δαπάνες βελτιώσεως*.
- Οι αποσθέσεις του.
- Η αναπόσθετη αξία του, η οποία προκύπτει ύστερα από την αφαίρεση των αποσθέσεων.

Όταν ο επιτηδευματίας τηρεί θεωρημένα βιβλία - μητρώα παγίων περιουσιακών στοιχείων και αποσθέσεων, μπορεί να καταχωρίζει στην απογραφή με ένα ποσό κατά ομοειδείς κατηγορίες (κτίρια, μηχανήματα, μεταφορικά μέσα κλπ.):

- Την αξία κτήσεως των παγίων περιουσιακών στοιχείων προσαυξημένη με τις δαπάνες βελτιώσεως.
- Τις αποσθέσεις που έγιναν.
- Το υπόλοιπο της αναπόσθετης αξίας τους.

Εξαιρετικά για τα έπιπλα και σκεύη δεν απαιτείται αναλυτικά η αναγραφή τους στην απογραφή, όπως προβλέπεται για τα λοιπά πάγια στοιχεία της επιχειρήσεως. Στην περίπτωση αυτή αναγράφεται ο αριθμός των ομοειδών επίπλων ή σκευών (π.χ. πέντε χρηματοκιβώτια, πέντε γραφεία κλπ.) και η αντίστοιχη συνολική τους αξία. Κάτω από το άθροισμα όλων των επίπλων και σκευών αναγράφεται αφαιρετικά το σύνολο των αποσθέσεων και το υπόλοιπο της αναπόσθετης αξίας συναθροίζεται με την αξία των λοιπών στοιχείων του ενεργητικού. Εάν οι αποσθέσεις γίνονται με διαφορετικούς συντελεστές για κατηγορίες ή ομάδες επίπλων και σκευών, τότε το ποσό των αποσθέσεων για κάθε κατηγορία ή ομάδα που έχει τον ίδιο συντελεστή αναγράφεται χωριστά στο βιβλίο απογραφών.

Όταν ένα πάγιο περιουσιακό στοιχείο έχει αποσθεσθεί ολοσχερώς, αυτό αναγράφεται στην απογραφή με αξία μιας δραχμής, εφόσον βρίσκεται στην κυριότητα της επιχειρήσεως.

7.2.4 Αποτίμηση επισφαλών απαιτήσεων.

Οι επισφαλείς απαιτήσεις αναγράφονται στην απογραφή αναλυτικά με το

*Σύμφωνα με απόφαση του Συμβουλίου Επικρατείας οι δαπάνες αποκτήσεως των παγίων περιουσιακών στοιχείων που αφορούν μεσιτικά, δικηγορικά, συμβολαιογραφικά και φόρο μεταβιθάσεως ακινήτων δεν προσαυξάνουν την αξία κτήσεως αυτών αλλά εκπίπτονται εξ ολοκλήρου ως γενικά έξοδα από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσεως που πραγματοποιήθηκαν.

αρχικό ποσό, το ποσό των αποσθέσεων και το υπόλοιπό τους. Έτσι το υπόλοιπο θα απεικονίζει την πιθανή αξία των επισφαλών. Εάν όμως τηρείται θεωρημένο αναλυτικό καθολικό επισφαλών, στην απογραφή μπορεί να καταχωρισθεί μόνο το άθροισμα των ανωτέρω υπολοίπων.

7.2.5 Αποτίμηση χρεωγράφων.

Οι μετοχές και οι ομολογίες αποτιμούνται στην απογραφή όλες μαζί στη συνολικά χαμηλότερη αξία που προκύπτει βάσει της τιμής κτήσεως ή αποτιμήσεώς τους στην προηγούμενη απογραφή και του μέσου όρου της τρέχουσας τιμής κατά το τελευταίο πριν την ημέρα της απογραφής μήνα.

7.2.6 Αποτίμηση απαιτήσεων, υποχρεώσεων και διαθεσίμων σε ξένο νόμισμα.

Οι απαιτήσεις, οι υποχρεώσεις και τα διαθέσιμα σε ξένο νόμισμα, αναγράφονται στην απογραφή σε δραχμές με το ποσό που προκύπτει από τη μετατροπή του ξένου νομίσματος με βάση την επίσημη τιμή του κατά την ημέρα της απογραφής.

7.3 Ισολογισμός της Επιχειρήσεως.

7.3.1 Υπόχρεοι συντάξεως – Ημερολόγιο Εγγραφών Ισολογισμού.

Ο επιτηδευματίας ο οποίος τηρεί θιβλία της Γ' κατηγορίας, υποχρεωτικά ή προαιρετικά, υποχρεούται να συντάσσει για κάθε διαχειριστική χρήση ισολογισμό της επιχειρήσεώς του.

Οι πράξεις που επηρεάζουν τα αποτελέσματα της χρήσεως ή που αναφέρονται σ' αυτήν ή που έχουν οποιαδήποτε σχέση με τον ισολογισμό, εφόσον τα αποδεικτικά και λοιπά στοιχεία γι' αυτές περιέρχονται στην επιχείρηση μετά τη λήξη της διαχειριστικής χρήσεως, καταχωρίζονται σε θεωρημένο ημερολόγιο εγγραφών ισολογισμού που λέγεται ημερολόγιο εγγραφών ισολογισμού (για το θιβλίο αυτό θλέπε παράγραφο 3.5.5).

7.3.2 Προθεσμία συντάξεως του ισολογισμού.

Οι πράξεις του ισολογισμού καθώς και το κλείσιμό του πρέπει να έχουν τελειώσει μέσα στους δυο επόμενους μήνες από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου. Δηλαδή, αν η διαχειριστική περίοδος λήγει στις 31/12, η σύνταξη του ισολογισμού πρέπει να έχει ολοκληρωθεί μέχρι το τέλος Φεβρουαρίου' αν αυτή λήγει στις 30/6 μέχρι το τέλος Αυγούστου.

Η παραπάνω προθεσμία μπορεί να παραταθεί, εφόσον συντρέχουν ειδικοί λόγοι με έγκριση του Οικονομικού Εφόρου, μέχρι:

α) 6 ακόμη μήνες, αν πρόκειται για επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται ποντοπόρα πλοία καθώς και για τις αλλοδαπές επιχειρήσεις.

β) 2 ακόμη μήνες, για όλες τις άλλες επιχειρήσεις.

Η παράταση αυτή όμως δεν μπορεί σε καμία περίπτωση να υπερβεί την προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος.

7.3.3 Υπογραφή του ισολογισμού από το λογιστή.

Ο ισολογισμός και ο λογαριασμός αποτελεσμάτων χρήσεως κάθε επιχειρήσεως, της οποίας τα ετήσια ακαθάριστα έσοδα είναι πάνω από 80.000.000 δρχ., υπογράφεται υποχρεωτικά και από τον προϊστάμενο του λογιστηρίου. Αυτός καθίσταται συνυπεύθυνος για τα στοιχεία που αναφέρονται στον ισολογισμό και υπόκειται στις προβλεπόμενες κυρώσεις από το νόμο, όταν διαπιστωθεί ότι συμπράττει σε πράξεις ή παραλείψεις, με συνέπεια τα βιθλία και στοιχεία να μην εμφανίζουν την πραγματική κατάσταση.

Δικαίωμα υπογραφής του ισολογισμού έχουν οι πτυχιούχοι της ΑΣΟΕΕ ή της ΑΒΣΠ ή της ΑΒΣΘ ή Οικονομικού τμήματος άλλης Ανώτατης Σχολής της ημεδαπής ή τμήματος Δημόσιας Διοικήσεως της Παντείου Σχολής ή Σχολής Διοικήσεως και Οικονομίας των Τ.Ε.Ι. ή όσοι έχουν αναγνωρισμένο ισότιμο πτυχίο ανώτατης σχολής της αλλοδαπής και πενταετή, τουλάχιστον, συναφή προϋπηρεσία σε λογιστικοοικονομικό κλάδο του δημόσιου ή ιδιωτικού τομέα. Επίσης και όσοι δεν έχουν μεν τις προηγούμενες προϋποθέσεις, αλλά έχουν υπογράψει από το 1965 μέχρι τις 30/4/1977 ισολογισμούς τριών τουλάχιστον χρήσεων επιχειρήσεων που λειτουργούν στην Ελλάδα και ετήρησαν βιθλία κατά τη διπλογραφική μέθοδο, ανεξάρτητα από το ύψος των ετησίων ακαθαρίστων εσόδων τους. Σε περίπτωση παραβάσεως της πιο πάνω διατάξεως επιβάλλονται κυρώσεις χωριστά στον υπόχρεο για την τήρηση των βιθλίων και στον προϊστάμενο του λογιστηρίου, ο οποίος υπέγραψε τον ισολογισμό και το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσεως, χωρίς να έχει αυτό το δικαίωμα.

7.4 Ερωτήσεις.

1. Πόσο χρονικό διάστημα περιλαμβάνει η διαχειριστική περίοδος;
 2. Η διαχειριστική περίοδος του επιτηδευματία που τηρεί βιθλία Α' ή Β' κατηγορίας του Κ.Φ.Σ. πότε αρχίζει και πότε λήγει;
 3. Οι επιτηδευματίες που τηρούν βιθλία Γ' κατηγορίας του Κ.Φ.Σ. πότε είναι υποχρεωμένοι να κλείνουν τη διαχείρισή τους;
 4. Η διαχειριστική περίοδος μπορεί να είναι μικρότερη ή μεγαλύτερη από δώδεκα μήνες και πότε;
 5. Επιτηδευματίας, ο οποίος τηρεί βιθλία Γ' κατηγορίας του Κ.Φ.Σ., άρχισε τις εργασίες του στην 1η Μαρτίου 1985. Πότε μπορεί να κλείσει την πρώτη διαχειριστική περίοδο; Προσδιορίστε σε κάθε περίπτωση τη διάρκεια της πρώτης διαχειριστικής περιόδου.
 6. Επιτρέπεται η μετάθεση του χρόνου λήξεως της διαχειριστικής περιόδου του επιτηδευματία που τηρεί βιθλία Γ' κατηγορίας και με ποιες προϋποθέσεις;
 7. Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιθλία Γ' κατηγορίας τι είναι υποχρεωμένος να καταχωρίζει στο βιθλίο απογραφών στο τέλος κάθε διαχειριστικής περιόδου;
 8. Με ποιες προϋποθέσεις είναι δυνατή η καταχώριση, εκτός από τα εμπορεύσιμα, των άλλων περιουσιακών στοιχείων με το υπόλοιπο του σχετικού λογαριασμού του Γενικού Καθολικού;
 9. Με ποια προϋπόθεση οι συναλλαγματικές και τα γραμμάτια εισπρακτέα ή πληρωτέα μπορούν να καταχωρισθούν στο βιθλίο απογραφών με ένα ποσό;
 10. Ποια περιουσιακά στοιχεία που ανήκουν κατά κυριότητα σε τρίτους πρέπει να καταχωρισθούν στο τέλος της απογραφής;
- Αναφέρατε τίτλους λογαριασμών τάξεως (πρωτοβαθμίων και δευτεροβαθμίων) που απεικονίζουν διακατοχή περιουσιακών στοιχείων τρίτων για πώληση, φύλαξη, ενέχυρο κλπ.

11. Η ποσοτική καταμέτρηση και καταγραφή των εμπορευσίμων περιουσιακών στοιχείων πού και πώς καταχωρίζεται και μέσα σε ποιο χρονικό διάστημα πρέπει να έχει γίνει η εργασία αυτή;
12. Ποιος νοείται ως αποθηκευτικός χώρος;
13. Η προθεσμία για την ποσοτική καταμέτρηση και καταγραφή των εμπορευσίμων αγαθών στο βιθλίο απογραφών μπορεί να παραταθεί από ποιον, για πόσες ημέρες και σε ποια περίπτωση;
14. Στο υποκατάστημα του επιτηδευματία στο οποίο δεν τηρούνται πλήρη λογιστικά βιθλία πού καταχωρίζεται η ποσοτική καταμέτρηση των εμπορευσίμων αγαθών που βρίσκονται σ' αυτό στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου και μέσα σε ποια προθεσμία;
15. Σε ποια τιμή αποτιμούνται κατά την απογραφή τα εμπορεύσιμα περιουσιακά στοιχεία;
16. Τι περιλαμβάνει η τιμή κτήσεως των εμπορευσίμων αγαθών;
17. Ποια νοείται ως τρέχουσα τιμή των εμπορευσίμων αγαθών;
18. Σε ποια περίπτωση η τιμή κτήσεως είναι η ίδια με την τιμή της ημέρας;
19. Στο βιθλίο αποθήκης η καρτέλα του είδους Α έχει ως εξής:

Εισαγωγή	Εξαγωγή
$2.000 \times 40 = 80.000$	$2.000 \times 50 = 100.000$
$3.000 \times 42 = 126.000$	$2.500 \times 52 = 130.000$
$4.000 \times 44 = 176.000$	
$1.000 \times 48 = 48.000$	

Να υπολογίσετε την τιμή κτήσεως της ποσότητας του είδους αυτού που υπάρχει την ημέρα της απογραφής με βάση:

- α) Τη μέθοδο της μέσης σταθμικής τιμής.
- β) Τη μέθοδο της σειράς εξαντλήσεως των αποθεμάτων (F.I.F.O.).
- γ) Τη μέθοδο την αντίθετη της σειράς εξαντλήσεως (L.I.F.O.).
- δ) Την τιμή κτήσεως της τελευταίας αγοράς.
20. Όταν το ίδιο αγαθό έχει αγορασθεί στη διάρκεια της χρήσεως επανειλημμένα και με διαφορετικές τιμές, με ποια μέθοδο προσδιορίζεται η τιμή κτήσεως των εμπορευσίμων αγαθών που παραμένουν κατά την ημέρα της απογραφής;
21. Για κάθε εμπορεύσιμο αγαθό τι αναγράφεται τουλάχιστον στο βιθλίο απογραφών;
22. Για κάθε πάγιο περιουσιακό στοιχείο τι αναγράφεται αναλυτικά, τουλάχιστον, στο βιθλίο απογραφών;
23. Σε ποια περίπτωση ο επιτηδευματίας μπορεί να καταχωρίζει στην απογραφή όχι αναλυτικά αλλά με ένα ποσό την αξία κτήσεως των παγίων περιουσιακών στοιχείων προσαυξημένη με τις δαπάνες θελτιώσεως, τις αποσθέσεις που έγιναν και το υπόλοιπο της αναπόσθετης αξίας τους;
24. Πώς μπορούν να αναγραφούν στην απογραφή τα έπιπλα και σκεύη;
25. Πώς αναγράφονται στην απογραφή οι επισφαλείς απαιτήσεις;
26. Πώς αποτιμούνται στην απογραφή οι απαιτήσεις, οι υποχρεώσεις και τα διαθέσιμα σε ξένο νόμισμα;
27. Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιθλία Γ' κατηγορίας ύστερα από την απογραφή τι είναι υποχρεωμένος να συντάξει;
28. Ποιες πράξεις καταχωρίζονται στο Ημερολόγιο Εγγραφών Ισολογισμού και πότε η τήρηση του βιθλίου αυτού δεν είναι αναγκαία;
29. Μέσα σε ποια προθεσμία πρέπει να έχουν τελειώσει οι πράξεις του ισολογισμού και το κλείσιμό του;
30. Η προθεσμία της προηγούμενης ερωτήσεως μπορεί να παραταθεί από ποιον και για πόσο χρονικό διάστημα;
31. Ο ισολογισμός και ο λογαριασμός αποτελεσμάτων χρήσεως σε ποια περίπτωση υπογράφεται υποχρεωτικά και από τον προϊστάμενο του λογιστήριου;
32. Ποιοι έχουν δικαίωμα υπογραφής του ισολογισμού;

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΟΓΔΟΟ

ΚΥΡΟΣ - ΑΠΟΡΡΗΤΟ ΚΑΙ ΔΙΑΦΥΛΑΞΗ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

8.1 Κύρος και αποδεικτική δύναμη βιβλίων.

Το κράτος επιβάλλει στους επιτηδευματίες την υποχρέωση τηρήσεως βιβλίων και στοιχείων με το σκοπό να προκύπτουν από αυτά τα πραγματικά οικονομικά αποτελέσματα που πέτυχαν από την επιχειρηματική τους δραστηριότητα, ώστε και η φορολόγηση των επιτηδευματιών να γίνεται με βάση πραγματικά δεδομένα και όχι αυθαίρετα.

Ο Κ.Φ.Σ. επιβάλλει το σεβασμό των βιβλίων και στοιχείων, όταν αυτά χαρακτηρίζονται επαρκή και ακριβή ύστερα από έλεγχο και υποχρεώνει τον Οικονομικό Έφορο να αναγνωρίζει τα δεδομένα ή οικονομικά αποτελέσματα τέτοιων βιβλίων.

Αντίθετα, όταν τα βιβλία κρίνονται ανεπαρκή ή ανακριβή, ο Οικονομικός Έφορος υποχρεούται να μην αναγνωρίζει τα δεδομένα ή οικονομικά αποτελέσματά τους, τα οποία και πρέπει να απορρίπτει προσδιορίζοντας εξωλογιστικώς τα οικονομικά αποτελέσματα.

Ανεπαρκή κρίνονται τα βιβλία και στοιχεία, όταν ο υπόχρεος δεν τηρεί τα βιβλία της κατηγορίας στην οποία υπάγεται, ή δεν εκδίδει όλα τα στοιχεία που ορίζονται από τον Κ.Φ.Σ., ή δεν ενημερώνει εμπρόθεσμα τα βιβλία, ή έχει επιφέρει υλικές αλλοιώσεις στα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία (ξυσίματα, αφαίρεση φύλλων κλπ.), με συνέπεια να καθίσταται αδύνατη η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων. Επίσης, όταν κατά τη διακίνηση των αγαθών ελλείπουν τα οριζόμενα από τον Κώδικα Δελτία Αποστολής.

Ανακριβή κρίνονται τα βιβλία και στοιχεία, όταν ο υπόχρεος αποκρύπτει έσοδα ή εμφανίζει ανακριβή έσοδα, εμφανίζει ανακριβή ή ανύπαρκτα έξοδα, με συνέπεια ότι πράξεις αυτές ή παραλείψεις να επηρεάζουν ουσιαστικά τα δεδομένα ή τα οικονομικά αποτελέσματα των βιβλίων.

Δεν θεωρείται ως ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων:

- Η μη υποβολή ή η εκπρόθεσμη υποβολή φορολογικών στοιχείων.
- Η αποτίμηση στην απογραφή εμπορευσίμων στοιχείων σε τιμές μικρότερες από εκείνες που έπρεπε.

γ) Η καταχώριση εξόδων στα βιβλία που δεν αναγνωρίζονται από τις φορολογικές διατάξεις.

δ) Η καταχώριση στα βιβλία αποσθέσεων για επισφαλείς απαιτήσεις, που δεν εκπίπτονται σύμφωνα με τις φορολογικές διατάξεις (μη αποδειγμένη αφερεγγυότητα του οφειλέτη).

ε) Η καταχώριση στα βιβλία εξόδων, για τα οποία δεν εκδόθηκαν αποδεικτικά στοιχεία.

στ) Η εμφάνιση στο βιβλίο αποθήκης ποσοτικών ελλειμμάτων που δεν οφείλονται σε φυσική απομείωση (φύρα) ή καταστροφή, αλλά και που δεν αποδεικνύεται ότι οφείλεται σε απόκρυψη πωλήσεων. Η αξία αυτών προστίθεται στα έσοδα.

ζ) Κάθε παρατυπία που οφείλεται σε παραδρομή ή συγγνωστή πλάνη.

Σημειώνεται ότι κανένα έξοδο δεν αναγνωρίζεται αν δεν έχει εκδοθεί το αποδεικτικό στοιχείο που προβλέπεται από τις διατάξεις του Κ.Φ.Σ. Δηλαδή δεν αρκεί η ύπαρξη οποιουδήποτε στοιχείου, αλλά μόνο εκείνου που ορίζει ο νόμος.

8.2 Απόρρητο βιβλίων και στοιχείων και διαφύλαξή τους.

Από την ημέρα που καθιερώθηκε για πρώτη φορά η τήρηση βιβλίων και στοιχείων από τους επιτηδευματίες, θεσπίστηκε νομοθετικά και το απόρρητό τους, ώστε εκτός από τον Οικονομικό Έφορο, καμιά άλλη, Δημόσια, Δημοτική, Κοινοτική Αρχή ή Νομικό Πρόσωπο Δημοσίου Δικαίου, Οργανισμός κλπ., δεν μπορεί να λαμβάνει γνώση των βιβλίων και στοιχείων που τηρούν οι επιτηδευματίες με βάση τις διατάξεις του Κ.Φ.Σ.

Με το φορολογικό απόρρητο διασφαλίζονται οι επιτηδευματίες από τρίους και παρέχεται σε αυτούς η άνεση να εμφανίζουν στα βιβλία τους την πραγματική τους επαγγελματική δραστηριότητα, ώστε και τις εργασίες τους να παρακολουθούν με ευχέρεια και το έργο της φορολογικής Αρχής να διευκολύνουν. Επιτρέπεται μόνο οι Δημόσιες, Δημοτικές και Κοινοτικές Αρχές να λαμβάνουν γνώση μόνο στις περιπτώσεις προστασίας του δημόσιου συμφέροντος ή κατά τη διεκδίκηση εννόμων δικαιωμάτων τους, χωρίς όμως και να τα αφαιρούν ή να τα κατάσχουν.

Τα βιβλία που ορίζονται από τον Κώδικα διατηρούνται επί 15 χρόνια, ενώ τα στοιχεία και τα δικαιολογητικά των εγγραφών διατηρούνται επί 11 χρόνια, από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που αφορούν τα βιβλία και στοιχεία. Αν εκκρεμεί σχετική υπόθεση ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικράτειας, τότε αυτά διατηρούνται για όσο χρόνο υπάρχει η εκκρεμότητα αυτή. Με έγκριση του Οικονομικού Έφορου μπορεί να καταστραφούν όλα ή μερικά από τα στοιχεία και δικαιολογητικά των εγγραφών πριν από την πάροδο των 11 χρόνων. Τα βιβλία, στοιχεία και τα δικαιολογητικά των εγγραφών μπορεί να διατηρούνται και σε μικροφωτογραφίες, με τις προϋποθέσεις που θέτει ο νόμος.

8.3 Ερωτήσεις.

1. Σε ποιες περιπτώσεις τα βιβλία κρίνονται ανεπαρκή και σε ποιες ανακριθή;
2. Τι γνωρίζετε για το απόρρητο των βιβλίων και των στοιχείων;
3. Σε ποιες περιπτώσεις δεν θεωρείται ότι υπάρχει ανεπάρκεια και ανακρίθεια βιβλίων και στοιχείων;
4. Γί老子 χρόνια πρέπει να διαφυλάσσονται τα βιβλία που ορίζονται από τον Κ.Φ.Σ. και πόσα χρόνια τα στοιχεία και τα λοιπά δικαιολογητικά, με βάση τα οποία έγιναν οι εγγραφές;

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΝΑΤΟ

ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΦΟΡΟΥ - ΚΥΡΩΣΕΙΣ

9.1 Δικαιώματα Οικονομικού Εφόρου.

Ο αρμόδιος Οικονομικός Έφορος και ο υπάλληλος που ορίζεται από αυτόν, έχει δικαιώματα, σε οποιαδήποτε εργάσιμη για τον υπόχρεο ώρα, να ελέγχει, να θεωρεί και να λαμβάνει γνώση όλων των θιβλίων και στοιχείων που προβλέπονται από τον Κ.Φ.Σ. Το ίδιο ισχύει και γι' αυτά που τηρούνται προαιρετικά και ακόμη για κάθε άλλο θιβλί, στοιχείο ή έγγραφο. Μπορεί ακόμη να λαμβάνει γνώση και να ελέγχει κάθε περιουσιακό στοιχείο που θρίσκεται στην επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία ή το κατάστημα κάθε άλλου υπόχρεου.

Ο έλεγχος αυτός των θιβλίων και στοιχείων μπορεί να γίνει και στο κατάστημα της Οικονομικής Εφορίας, έπειτα από έγγραφη ειδοποίηση του Οικονομικού Εφόρου.

Ο Οικονομικός Έφορος μπορεί με απόφασή του:

α) Να απαλλάσσει τον υπόχρεο από την έκδοση θεωρημένων αποδείξεων για τις κάθε ημέρα επαναλαμβανόμενες αγορές αγροτικών προϊόντων από τον ίδιο πωλητή παραγωγό, όπως και για τις κάθε μέρα επαναλαμβανόμενες πιωλήσεις αγαθών (πάγου, παγωτών, ζύθου, ζύμης αρτοποιίας, γάλατος και γαλακτοκομικών προϊόντων, αλατιού, αεριούχων ποτών, ζακχαρωδών προϊόντων, σιγαρέττων, θενζίνης κλπ.) προς τον ίδιο αγοραστή. Η υποχρέωση τηρήσεως των θιβλίων ή καταστάσεων που ορίζονται για τις πιο πάνω περιπτώσεις διατηρείται.

β) Να ορίζει κατά διαφορετικό τρόπο τη θεώρηση θιβλίων ή στοιχείων ή και να επιτρέπει τη μη θεώρησή τους, όταν χρησιμοποιούνται ειδικά έντυπα μηχανογραφήσεως.

γ) Να επιτρέπει ώστε, αντί να τηρούνται ιδιαίτερα θιβλία για την κοινοπραξία επιτηδευματιών, να εμφανίζονται οι εργασίες της κοινοπραξίας σε ιδιαίτερο χώρο ή ιδιαίτερη σειρά λογαριασμών, στα τηρούμενα θιβλία ενός από αυτούς που συμμετέχουν στην κοινοπραξία.

δ) Να υποχρεώνει τον πωλητή παραγωγό αγροτικών προϊόντων να εκδίδει τιμολόγιο, αν πρόκειται για οργανωμένη αγροτική εκμετάλλευση ή επιχείρηση.

στ) Να επιβάλλει στους κατόχους κάθε είδους μεταφορικών μέσων την έκδοση φορτωτικών και άλλων στοιχείων που προβλέπονται για τους μεταφορείς.

ζ) Να υποχρεώνει σε θεώρηση ατελώς κάθε βιβλίου ή στοιχείου για το οποίο δεν ορίζεται από τον Κ.Φ.Σ. ότι πρέπει να θεωρείται.

η) Δεν επιτρέπεται η θεώρηση φορολογικών στοιχείων σε κάθε υπόχρεο που δεν έχει εκπληρώσει ληξιπρόθεσμες και απαιτητές υποχρεώσεις του από παρακρατούμενους φόρους εισοδήματος, ΦΠΑ, χαρτόσημο και πρόστιμα για παραβάσεις του Κώδικα, όταν οι υποχρεώσεις αυτές, χωρίς τις προσαυξήσεις, ξεπερνούν τις 500.000 δραχμές. Επίσης, όταν δεν έχει υποβάλλει δηλώσεις αποδόσεως οποιουδήποτε φόρου τέλους ή εισφοράς που αναφέρεται πιο πάνω. Σε περίπτωση εταιριών εφαρμόζονται τα ανωτέρω και όταν συντρέχουν οι προϋποθέσεις στο πρόσωπο οποιουδήποτε εταίρου. Το ίδιο ισχύει και για τις κοινοπραξίες.

Τα πιο πάνω δικαιώματα του Οικονομικού Εφόρου ασκούνται παράλληλα και από το Διευθυντή της Μηχανογραφικής Υπηρεσίας Φορολογίας και το Διευθυντή της Υπηρεσίας Προληπτικού Φορολογικού Ελέγχου.

Υπενθυμίζομε εδώ και άλλα δικαιώματα του Οικονομικού Εφόρου, τα οποία έχουν αναφερθεί στα σχετικά κεφάλαια και είναι:

- Να εγκρίνει την μη τήρηση βιβλίου αγορών ή εσόδων - εξόδων σε επιτηδευματία που πρωτοαρχίζει τις εργασίες του, εφόσον πιθανολογείται ότι ο επιτηδευματίας κατά την επόμενη χρήση δεν θα έχει τέτοια υποχρέωση.
- Αν πρόκειται για υποκατάστημα, να επιτρέψει τη μη τήρηση όλων ή μερικών βιβλίων του υποκαταστήματος ή την τήρηση αυτών κατά διαφορετικό τρόπο. Στην περίπτωση αυτή η έγκριση κοινοποιείται στον Οικονομικό Έφορο του υποκαταστήματος.
- Να εγκρίνει την τήρηση των βιβλίων και στοιχείων σε διαφορετικό τόπο από την έδρα της επιχειρήσεως ή του επαγγέλματος του υπόχρεου.
- Να εγκρίνει την παράταση ενημερώσεως του βιβλίου αποθήκης από 5 σε 10 ημέρες και του συγκεντρωτικού ημερολογίου και γενικού καθολικού μέχρι 20 ακόμη ημέρες. Εκτός από τα παραπάνω και εφόσον συντρέχουν ειδικοί λόγοι, να εγκρίνει την παράταση της προθεσμίας ενημερώσεως όλων ή μερικών βιβλίων μέχρι 50 ημέρες.
- Να εγκρίνει, όταν αποστέλλονται είδη για επεξεργασία, η έκδοση του θεωρημένου δελτίου αποστολής αγαθών αντί να γίνεται από τον αποστολέα να γίνεται από τον παραλήπτη. Ακόμη, σε περίπτωση αγαθών σε οποιονδήποτε και για οποιονδήποτε λόγο καθώς και αποστολής μεταξύ κεντρικού και υποκαταστήματος ή μεταξύ υποκαταστημάτων να εγκρίνει τη μη έκδοση δελτίου αποστολής ή την έκδοσή του κατά διαφορετικό τρόπο.
- Να εγκρίνει την επανάληψη της ίδιας αριθμήσεως μέσα στην αυτή διαχειριστική περίοδο των στοιχείων που θεωρεί ο επιτηδευματίας.
- Να εγκρίνει όπως η θεώρηση και η υποβολή όλων των δηλώσεων και των φορολογικών στοιχείων του υποκαταστήματος να γίνεται σ' αυτόν. Η έγκριση αυτή κοινοποιείται στον Οικονομικό Έφορο του υποκαταστήματος.
- Να εγκρίνει τη μετάθεση του χρόνου λήξεως της διαχειριστικής περιόδου, εφόσον τηρούνται βιβλία Γ' κατηγορίας και υπάρχουν σπουδαίοι λόγοι που

ανάγονται στο αντικείμενο εργασιών της επιχειρήσεως.

- Να εγκρίνει την καταχώριση της απογραφής των εμπορευσίμων αγαθών μαζί για περισσότερους αποθηκευτικούς χώρους.
- Να εγκρίνει την παράταση της προθεσμίας καταχωρίσεως των πράξεων του Ισολογισμού καθώς και το κλείσιμο αυτού εφόσον συντρέχουν ειδικοί λόγοι.
- Να εγκρίνει την καταστροφή στοιχείων πριν περάσει η προθεσμία που ορίζει ο Κ.Φ.Σ. για τη φύλαξη τους.

Όταν υπάρχει βάσιμη υπόνοια από τον Επιθεωρητή Οικονομικών Εφοριών ή τον αρμόδιο Οικονομικό Έφορο ότι στην επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία ή στο κατάστημα κάθε άλλου υπόχρεου αποκρύπτονται βιβλία, έγγραφα, εμπορεύματα ή άλλα στοιχεία τα οποία αποσκοπούν στον μη ακριβή προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, τότε με αίτησή του στον Εισαγγελέα Πλημμελειοδικών ή ελλείψει αυτού στον Ειρηνοδίκη της περιφέρειας της επαγγελματικής εγκαταστάσεως, να ζητήσει την ανάθεση σε ανακριτικό υπάλληλο, με σύμπραξη φορολογικών υπαλλήλων, την ανεύρεση και κατάσχεσή τους. Αυτά παραδίδονται στον αρμόδιο Οικονομικό Έφορο και εφόσον με βάση αυτά ενεργείται φορολογική εγγραφή φυλάγονται μέχρι της τελεσιδικίας της υποθέσεως. Γιά την έρευνα και την κατάσχεση συντάσσεται έκθεση. Αντίγραφο αυτής επιδίδεται στον επιτηδευματία ή άλλον υπόχρεο.

Ο υπόχρεος δικαιούται να λάθει αντίγραφα ή φωτοτυπίες των βιβλίων εγγράφων και λοιπών στοιχείων που κατασχέθηκαν.

Σε περίπτωση που κατά την ενέργεια του φορολογικού ελέγχου υποπέσουν στην αντίληψη του ελεγκτή βιβλία, έγγραφα και λοιπά στοιχεία που σχετίζονται με τον έλεγχο και από τα οποία είναι ενδεχόμενο να προκύψει απόκρυψη φορολογητέας ύλης κατάσχονται από αυτόν και παραδίνονται στον Οικονομικό Έφορο, ο οποίος εφόσον με βάση αυτά ενεργείται φορολογική εγγραφή, τα φυλάει μέχρι τελεσιδικίας της υποθέσεως. Συντάσσεται, όπως και παραπάνω, έκθεση κατασχέσεως η οποία και επιδίδεται στον επιτηδευματία.

Με πρόσκληση του Οικονομικού Έφορου, οι δημόσιες, δημοτικές, κοινοτικές και λοιπές αρχές, καθώς και κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου, υποχρεούνται να αποστέλλουν σ' αυτόν μέσα σε τριάντα ημέρες κάθε στοιχείο και να παρέχουν κάθε πληροφορία που αφορά στην εφαρμογή του Κ.Φ.Σ.

Ο Οικονομικός Έφορος ή ο υπάλληλος που ορίσθηκε από αυτόν για την ενέργεια ελέγχου, υποχρεούται μόλις τελειώσει ο έλεγχος να παραδώσει στον επιτηδευματία, με απόδειξη, σημείωμα των παραλείψεων και παρατυπών που εξακρίβωσε. Με το σημείωμα αυτό καλείται ο επιτηδευματίας για να δώσει μέσα σε δέκα ημέρες τις σχετικές διευκρινίσεις. Η προθεσμία αυτή των δέκα ημερών μπορεί να παραταθεί από τον Οικονομικό Έφορο μέχρι δέκα ακόμη ημέρες.

9.2 Επιτροπή Λογιστικών Βιβλίων.

Η Επιτροπή Λογιστικών Βιβλίων αποτελείται από πρόσωπα με εξειδικευμένη επιστημονική κατάρτιση και μεγάλη πείρα σε λογιστικά, οικονομοτεχνικά και

φορολογικά θέματα και έργο της είναι η επίλυση δυσκόλων θεμάτων που ανακύπτουν από την εφαρμογή των διατάξεων του Κ.Φ.Σ.

Επιτροπή Λογιστικών Βιβλίων έχει συσταθεί στη Διεύθυνση Βιβλίων και Στοιχείων του Υπουργείου Οικονομικών και στην έδρα της επιθεωρήσεως Οικον. Εφοριών στην πόλη της Θεσσαλονίκης αρμόδια για τα διαμερίσματα Θεσσαλίας, Μακεδονίας και Θράκης.

Η Επιτροπή έχει αρμοδιότητες αποφασιστικής και γνωμοδοτικής φύσεως.

1) Αποφασιστικές αρμοδιότητες.

Η Επιτροπή αποφασίζει, έπειτα από αίτηση των ενδιαφερομένων, Επιτηδευματία ή Οικονομικού Εφόρου, για τα εξής θέματα:

α) Απαλλαγή του επιτηδευματία από την τήρηση βιβλίου αποθήκης και του βιβλίου παραγωγής - κοστολογίου ή τον περιορισμό των υποχρεώσεων αυτών ή τη ρύθμισή τους κατά διαφορετικό τρόπο.

β) Καθορισμό της έννοιας του είδους, ως ουσιώδους ποιοτικής διακρίσεως των αγαθών, για την τήρηση των μερίδων του βιβλίου αποθήκης και παραγωγής - κοστολογίου.

γ) Επαύξηση των υποχρεώσεων του επιτηδευματία που έτυχε μερικής ή ολικής απαλλαγής από την τήρηση βιβλίων αποθήκης και βιβλίου παραγωγής - κοστολογίου ή και περιορισμού των υποχρεώσεων αυτών.

δ) Χαρακτηρισμό του επιτηδευματία ως πωλητή αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, όταν δημιουργείται αμφισθήτηση από τον Οικονομικό Έφορο.

Κατά τη συνεδρίαση της Επιτροπής δικαιούται να παρασταθεί και να αναπτύξει τις απόψεις του ο επιτηδευματίας ή πρόσωπο εξουσιοδοτημένο από αυτόν.

2) Γνωμοδοτικές αρμοδιότητες.

α) Στοιχεία και βιβλία που πρέπει να τηρούν οι επιτηδευματίες κατά κατηγορία τηρήσεως βιβλίων ή κατά επάγγελμα για ολόκληρη τη χώρα ή τμήματα αυτής, καθώς και για τα θέματα μηχανογραφικής τηρήσεως των βιβλίων και στοιχείων.

β) Χρόνο ενημερώσεως των βιβλίων.

γ) Τρόπο καταχωρίσεως των εγγραφών.

δ) Ενιαίο τύπο Ισολογισμού και λογιστικών καταστάσεων.

ε) Λογιστικά σχέδια.

στ) Αυξομείωση των ορίων των ακαθαρίστων εσόδων, για την ένταξη των υποχρέων σε κατηγορία τηρήσεως βιβλίων.

ζ) Κάθε άλλο θέμα το οποίο παραπέμπεται σ' αυτήν από τον Υπουργό Οικονομικών.

9.3 Πρόστιμα.

Το πρόστιμο είναι διοικητική κύρωση και αποθλέπει στον πειθαναγκασμό του υπόχρεου σε συμμόρφωση.

Για την επιβολή προστίμου δεν απαιτείται ύπαρξη δόλου (προθέσεως), αλλά

αρκεί η διαπίστωση της παραβάσεως.

Πρόστιμο επιβάλλεται για κάθε μια πράξη ή παράλειψη των διατάξεων του Κ.Φ.Σ. σε βάρος του υπόχρεου φυσικού ή νομικού προσώπου ιδιωτικού δικαίου.

Παραβάσεις, για κάθε μια από τις οποίες επιβάλλεται πρόστιμο, είναι:

α) Η παράλειψη εκδόσεως τιμολογίου, αποδείξεως λιανικής πωλήσεως, αποδείξεως παροχής υπηρεσιών και φορτωτικής, καθώς και οποιουδήποτε άλλου στοιχείου, που ορίζεται από τις διατάξεις του Κ.Φ.Σ. (Δελτίο αποστολής κλπ.).

β) Η έκδοση καθενός από τα πιο πάνω στοιχεία με ανακριβές περιεχόμενο ως προς το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία ή τη διεύθυνση του αντισυμβαλλόμενου, το είδος, την ποσότητα, την τιμή και την αξία ή την αμοιβή.

γ) Η άρνηση του υπόχρεου να διευκολύνει το φορολογικό έλεγχο καθώς και για κάθε άρνησή του.

δ) Η άρνηση να παραδώσει σ' αυτόν που ενεργεί το φορολογικό έλεγχο βιθλίων, εγγράφων και στοιχείων που αντιλήφθηκε ότι υπάρχουν και είναι σχετικά με τον έλεγχο και από τα οποία ενδέχεται να προκύπτει απόκρυψη της φορολογητέας ύλης.

Ακόμη νοείται ως παράβαση και επισύρει αυτοτελώς πρόστιμο:

α) Η καταχώριση ανυπάρκτων ή ανακριβών αγορών.

β) Η καταχώριση ανυπάρκτων ή ανακριβών πωλήσεων.

γ) Η καταχώριση ανυπάρκτων ή ανακριβών εσόδων.

δ) Η καταχώριση ανυπάρκτων ή ανακριβών εξόδων.

ε) Η καταχώριση ανυπάρκτων ή ανακριβών στοιχείων απογραφής.

στ) Η μη καταχώριση αγορών.

ζ) Η μη καταχώριση εσόδων.

η) Η μη καταχώριση εξόδων.

θ) Η μη καταχώριση στοιχείων της απογραφής.

ι) Η μη υπογραφή του Ισολογισμού και του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως από λογιστή που έχει αυτό το δικαίωμα.

ια) Η μη υποθολή ή η εκπρόθεσμη υποθολή στον Οικονομικό Έφορο των στοιχείων που υποχρεούται να υποθάλει, για κάθε κατηγορία στοιχείων (τιμολόγια, εκκαθαρίσεις, φορτωτικά έγγραφα, αμοιβές τρίτων κλπ.).

ιβ) Η μη τήρηση ή πλημμελής τήρηση ή μη εμπρόθεσμη ενημέρωση όλων ή μερικών βιθλίων που προβλέπονται από τον Κ.Φ.Σ.

ιγ) Η μη διαφύλαξη όλων ή μερικών βιθλίων και στοιχείων που ορίζονται από τον κώδικα.

Κάθε μια πράξη ή παράλειψη από αυτές που αναφέρονται πιο πάνω αν επαναληφθεί μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο αποτελεί νέα αυτοτελή παράβαση.

Όλες οι λοιπές πράξεις ή παραλείψεις, εκτός από τις παραπάνω, συνιστούν μια παράβαση.

Πράξεις ή παραλείψεις αναφερόμενες στην εφαρμογή του Κ.Φ.Σ., που ανάγονται σε περισσότερες διαχειριστικές περιόδους, κρίνονται χωριστά για κάθε μια περίοδο.

Ο παραβάτης των πιο πάνω διατάξεων του Κ.Φ.Σ. τιμωρείται για κάθε

παράβαση, ως εξής:

α) Όποιος δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριθώς τα στοιχεία που ορίζει ο Κώδικας ή δεν παραδίδει το στοιχείο σ' αυτόν που αφορά ή δεν ζητά το στοιχείο που προορίζεται γι' αυτόν τιμωρείται με πρόστιμο ίσο με την αξία της συνολικής συναλλαγής και όχι κατώτερο των 5.000 δραχμών. Αν ο προσδιορισμός της αξίας της συναλλαγής δεν είναι δυνατός, τότε επιβάλλεται το πρόστιμο που ορίζεται στην επόμενη παράγραφο κατά περίπτωση.

β) Όποιος δεν τηρεί ή τηρεί ανακριθώς ή ελλιπώς τα βιβλία του Κώδικα, ή χρησιμοποιεί αθεώρητα βιβλία ή δεν διαφυλάσσει τα βιβλία και στοιχεία ή εκδίδει ελλιπώς αυτά ή δεν υποθάλλει φορολογικά στοιχεία και όποιος αρνείται να διευκολύνει το φορολογικό έλεγχο τιμωρείται με πρόστιμο από 10.000 μέχρι του ποσού των 120.000 δραχμών για τους υπόχρεους τηρήσεως βιβλίων Γ' κατηγορίας, από 8.000 μέχρι του ποσού των 80.000 δραχμών για τους υπόχρεους Β' κατηγορίας και από 4.000 μέχρι του ποσού των 60.000 δραχμών για τους λοιπούς υπόχρεους, δηλαδή για όσους τηρούν βιβλία Α' κατηγορίας.

Σε περίπτωση υποτροπής το ανώτατο και κατώτερο όριο της πρώτης περιπτώσεως ορίζεται τριπλάσιο ενώ της δεύτερης το ανώτατο όριο ορίζεται τετραπλάσιο.

Ακόμη με το ίδιο πρόστιμο τιμωρείται και ο διευθυντής ή οποιοσδήποτε μισθωτός ή νομικός ή λογιστικός ή φορολογικός σύμβουλος του υπόχρεου και γενικά οποιοσδήποτε άλλος τρίτος για τον οποίο υπάρχουν αποδείξεις ότι συμπράττει μαζί του με αποτέλεσμα τα βιβλία και στοιχεία να μην εμφανίζουν την πραγματική κατάσταση.

Το πρόστιμο επιβάλλεται με απόφαση του αρμόδιου Οικονομικού Εφόρου και αναφέρεται σ' αυτήν η αιτία και το ποσό του προστίμου.

Κατά της αποφάσεως επιβολής προστίμου επιτρέπεται προσφυγή του υπόχρεου, μέσα σε είκοσι ημέρες, στο Διοικητικό Δικαστήριο. Με την προσφυγή ή με χωριστή αίτηση μέσα στην ίδια προθεσμία των είκοσι ημερών μπορεί να προταθεί και εξώδικη λύση της διαφοράς (συμβιθασμός), οπότε ο Οικονομικός Έφορος μπορεί να περιορίσει ή και να διαγράψει το πρόστιμο, αν διαπιστωθεί ανυπαρξία παραβάσεως. Ο περιορισμός του προστίμου δεν μπορεί να γίνει κάτω του κατώτατου ορίου.

Όταν δεν τηρούνται ή τηρούνται ανακριθώς τα βιβλία και στοιχεία που ορίζει ο Κ.Φ.Σ., τότε: Αν επιβλήθηκε με τελεσδίκη απόφαση πρόστιμο πάνω από το μισό του ανώτατου ορίου, ή επιβλήθηκε για παράβαση που έγινε από πρόθεση για ουσιώδη αλλοίωση των πληροφοριών από τα βιβλία και στοιχεία, έπειτα από αίτηση του Οικονομικού Εφόρου που επέβαλε το πρόστιμο, στο αρμόδιο Μονομελές Πρωτοδικείο ή, όπου δεν υπάρχει Πρωτοδικείο, στο Ειρηνοδικείο, διατάσσεται το κλείσιμο του καταστήματος, γραφείου, εργοστασίου κλπ. και γενικά η απαγόρευση ασκήσεως του επαγγέλματος του επιτηδευματία για διάστημα μέχρι τριών μηνών. Με την ίδια απόφαση μπορεί να διατάσσεται και η απαγόρευση χορηγήσεως στον επιτηδευματία, για το διάστημα αυτό, πιστοποιητικού φορολογικής ενημερότητας. Κατά το διάστημα που έχει διαταχθεί το κλείσιμο του καταστήματος κλπ., οι υποχρεώσεις του επιτηδευματία προς τους εργαζόμενους σ' αυτό διατηρούνται στο ακέραιο.

9.4 Ποινικές και πειθαρχικές κυρώσεις.

9.4.1 Αδίκημα φοροδιαφυγής.

Οι ποινικές και πειθαρχικές κυρώσεις που προβλέπει ο Κ.Φ.Σ. κατά των προσώπων που παραβαίνουν τις διατάξεις του, καταργήθηκαν με το νόμο 1591/86, ο οποίος ρυθμίζει κατά διάφορο τρόπο τα θέματα των παραβάσεων του Κ.Φ.Σ. Με το νέο νόμο καθιερώνεται σε ορισμένες περιπτώσεις και με ορισμένες προϋποθέσεις η φοροδιαφυγή ως ιδιώνυμο ποινικό αδίκημα.

9.4.2 Παραθάσεις που συνιστούν το αδίκημα της φοροδιαφυγής.

Σύμφωνα με το νόμο αδίκημα φοροδιαφυγής διαπράττει:

α) Όποιος δεν υποθάλλει δηλώσεις ή υποθάλλει ανακριθείς δηλώσεις για τους φόρους ή τα τέλη ή τις εισφορές που σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις υποχρεούται να παρακρατεί και να αποδίδει στο Δημόσιο ή για το ΦΠΑ που προβλέπεται από τις κείμενες διατάξεις ή το χαρτόσημο κλπ. ή την ειδική εισφορά υπέρ ΟΓΑ, Δήμων και Κοινοτήτων ή το φόρο κέντρων διασκεδάσεως, εφόσον το συνολικό ποσό των παραπάνω φόρων, τελών και εισφορών που είχε υποχρέωση να δηλώσει και να αποδώσει στο Δημόσιο, από συναλλαγές ή άλλες πράξεις που πραγματοποιήθηκαν σε διάστημα ενός (1) ημερολογιακού τριμήνου, υπερβαίνει τις 300.000 δρχ.

β) Όποιος δεν υποθάλλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος εφόσον για το ποσό του εισοδήματος που δε δηλώθηκε οφείλεται κύριος φόρος πάνω από 300.000 δρχ.

γ) Όποιος δεν εκδίδει τα φορολογικά στοιχεία που προβλέπονται από τον Κ.Φ.Σ.

δ) Όποιος εκδίδει ανακριθή στοιχεία, ως προς την ποσότητα ή την τιμή μονάδας ή την αξία εφόσον από την ανακρίθεια αυτή προκύπτει διαφορά που υπερβαίνει το 10% της συνολικής ποσότητας ή της συνολικής αξίας των αγαθών ή της παροχής υπηρεσιών ή της συναλλαγής γενικά.

ε) Όποιος τηρεί ανακριθή βιθλία και στοιχεία του Κ.Φ.Σ., εφόσον η ανακρίθεια διαπιστώθει από τακτικό έλεγχο του οποίου το αποτέλεσμα οριστικοποιήθηκε είτε με διοικητική επίλυση της διαφοράς είτε με οριστική απόφαση του Διοικητικού Δικαστηρίου, εφόσον στη διαχειριστική περίοδο που ελέχθηκε προκύπτει διαφορά ακαθαρίστων εσόδων πάνω από 20% σε σχέση με αυτά που δηλώθηκαν και πάντως όχι μικρότερη από 500.000 δραχμές.

στ') Όποιος δεν τηρεί την υποχρέωση διαφυλάξεως των βιθλίων, καθώς και των στοιχείων.

ζ) Όποιος εκδίδει πλαστό ή εικονικό ή νοθεύει τιμολόγιο πωλήσεως αγαθών ή παροχής υπηρεσιών ή οποιοδήποτε άλλο φορολογικό στοιχείο. Ως πλαστό θεωρείται το φορολογικό στοιχείο όταν το περιεχόμενο και τα λοιπά στοιχεία του πρωτύπου ή αντιτύπου αυτού είναι διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στέλεχος του ίδιου στοιχείου. Εικονικό θεωρείται το φορολογικό στοιχείο που εκδόθηκε για συναλλαγή ή διακίνηση ή οποιαδήποτε άλλη αιτία ανύπαρκτη στο σύνολο ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιή-

θηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο φορολογικό στοιχείο.

η) Όποιος γνωρίζει το σκοπό της επιχειρούμενης πράξεως και συνεργεί με οποιοδήποτε τρόπο στην κατασκευή πλαστών φορολογικών στοιχείων ή γνωρίζει ότι τα στοιχεία είναι πλαστά ή εικονικά και συνεργεί με οποιοδήποτε τρόπο στην έκδοσή τους ή αποδέχεται πλαστά ή εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία με σκοπό την απόκρυψη φορολογητέας ύλης.

9.4.3 Επιβαλλόμενες ποινές.

Με ποινή φυλακίσεως τουλάχιστον ενός (1) μηνός τιμωρείται κάθε ένα από τα αδικήματα που προβλέπονται στις περιπτώσεις (γ), (δ), (ε) και (στ) της προηγούμενης παραγράφου και με ποινή φυλακίσεως τουλάχιστον έξι (6) μηνών κάθε ένα από τα αδικήματα που προβλέπονται στις υπόλοιπες περιπτώσεις (α), (θ), (ζ) και (η).

Σε περίπτωση που το ίδιο πρόσωπο διαπράξει ξανά αδίκημα φοροδιαφυγής το κατώτερο όριο των παραπάνω ποινών διπλασιάζεται. Οι παραπάνω ποινές επιβάλλονται ανεξάρτητα από τους πρόσθετους φόρους και τα πρόστιμα που προβλέπονται από τις κείμενες διατάξεις.

Εκτός από τις παραπάνω ποινές φυλακίσεως ο νόμος προβλέπει για τα αδικήματα της φοροδιαφυγής και διοικητικές κυρώσεις, π.χ. αφαίρεση πινακίδων και άδειας κυκλοφορίας του μεταφορικού μέσου κλπ.

9.4.4 Πρόσωπα κατά των οποίων επιβάλλονται οι ποινικές κυρώσεις.

Οι παραπάνω ποινές επιβάλλονται:

α) Όταν πρόκειται για ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες στους διευθύνοντες συμβούλους, εντεταλμένους ή συμπράττοντες συμβούλους και διευθυντές και γενικά σε κάθε πρόσωπο εντεταλμένο είτε αμέσως από το νόμο είτε από ιδιωτική βούληση ή δικαστική απόφαση στη διεύθυνση των εταιριών αυτών.

β) Όταν πρόκειται για ομόρρυθμες ή ετερόρρυθμες ή περιορισμένης ευθύνης εταιρίες ή συνεταιρισμούς στους διαχειριστές αυτών.

γ) Όταν πρόκειται για αλλοδαπές επιχειρήσεις γενικά, στους διευθυντές ή αντιπροσώπους ή πράκτορες που έχουν στην Ελλάδα.

9.4.5 Υποχρεωτική η άσκηση ποινικής διώξεως.

Η ποινική διώξη για τα αδικήματα της φοροδιαφυγής ασκείται αυτεπάγγελτα και η άσκηση αυτής δεν αναστέλλεται σε περίπτωση που επιτευχθεί εξώδικη λύση της φορολογικής διαφοράς ή δικαστικός συμβιθασμός. Επομένως ο διοικητικός ή δικαστικός συμβιθασμός δεν αποκλείει την ποινικοποίηση των αδικημάτων της φοροδιαφυγής.

Αρμόδιο δικαστήριο για την εκδίκαση των αδικημάτων της φοροδιαφυγής είναι το Πλημμελειοδικείο στην περιφέρεια του οποίου έχει την κατοικία ο υπαίτιος. Όταν πρόκειται για εταιρίες αρμόδιο δικαστήριο είναι το Πλημμελειοδικείο που έχουν την έδρα τους.

9.4.6 Τήρηση επαγγελματικού μυστικού.

Όποιος λαμβάνει γνώση επαγγελματικού μυστικού από τα συγκεντρούμενα φορολογικά στοιχεία ή από τα βιβλία ή από οποιαδήποτε άλλη υπηρεσιακή ενέργειά του, υποχρεούται να τηρεί το μυστικό αυτό, διαφορετικά τιμωρείται σύμφωνα με τις διατάξεις του Ποινικού Κώδικα.

9.4.7 Πειθαρχική δίωξη υπαλλήλων.

Όσοι από τους αρμόδιους υπαλλήλους των Δημοσίων Υπηρεσιών και των ΝΠΔΔ αρνούνται να διευκολύνουν το φορολογικό έλεγχο, να παραδώσουν ή να αποστείλουν τα στοιχεία και να δώσουν τις πληροφορίες που ορίζονται από τις διατάξεις του Κ.Φ.Σ. ή παρέχουν τα στοιχεία και τις πληροφορίες πλημμελώς, διώκονται πειθαρχικά, ύστερα από αίτηση του αρμόδιου Οικονομικού Εφόρου.

9.5 Δικαιώματα Υπουργού Οικονομικών.

Ο Υπουργός Οικονομικών μπορεί με αποφάσεις του, να:

α) Αναθέτει σε άλλον Οικονομικό Έφορο ή σε άλλη Αρχή ή σε ειδικά συνεργεία που συνιστώνται, τη θεώρηση, παραλαβή και έλεγχο όλων ή μερικών βιβλίων, στοιχείων και δηλώσεων που ορίζονται από τον Κ.Φ.Σ., καθώς και τον έλεγχο εφαρμογής των διατάξεων του Κώδικα αυτού.

β) Ορίζει τον αρμόδιο Οικονομικό Έφορο για την εφαρμογή των διατάξεων του Κ.Φ.Σ. όταν δημιουργείται αμφισβήτηση.

γ) Ορίζει, μεταθέτει ή παρατείνει γενικά για όλους τους υπόχρεους ή για κατηγορίες μόνο αυτών, σε ολόκληρη τη χώρα ή σε τμήματα αυτής, την προθεσμία υποθολής των δηλώσεων αποδόσεως τελών χαρτοσήμου και των εισφορών καθώς και των φορολογικών στοιχείων και ορίζει τα φορολογικά στοιχεία που πρέπει να υποβληθούν καθώς και την υποθολή τους κατά διαφορετικό τρόπο που ορίζεται από τον Κ.Φ.Σ.

δ) Υποχρεώνει όλους τους υπόχρεους ή κατηγορίες μόνο από αυτούς όπως σε όλα ή μερικά από τα στοιχεία που εκδίδονται από αυτούς καθώς και επί των φορολογικών στοιχείων που υποβάλλουν, γράφουν τον αριθμό φορολογικού μητρώου ή τον αριθμό της αστυνομικής ταυτότητάς τους ή άλλης ταυτότητας που αναπληρώνει αυτήν και τον αριθμό φορολογικού μητρώου αυτών με τους οποίους συναλλάσσεται.

ε) Υποχρεώνει όλους τους υπόχρεους ή μόνο κατηγορίες από αυτούς, σε όλη τη χώρα ή σε τμήματά της, στη θεώρηση κάθε βιβλίου ή στοιχείου του Κ.Φ.Σ.

στ) Ρυθμίζει κατά διαφορετικό τρόπο, έπειτα από γνώμη της Επιτροπής Λογιστικών Βιβλίων, τα θέματα της τηρήσεως βιβλίου αποθήκης και βιβλίου παραγωγής - κοστολογίου, για όλους του υπόχρεους ή για κατηγορίες μόνο από αυτούς σε ολόκληρη τη χώρα ή τμήματά της.

ζ) Ρυθμίζει κατά διαφορετικό τρόπο, τα της εκδόσεως φορτωτικών εγγράφων προκειμένου: 1) Περί αστικών μεταφορών, 2) περί ειδικών μεταφορών, 3) περί διεθνών μεταφορών, 4) περί των μεταφορών με τρίκυκλα δημόσιας χρήσεως και 5) περί των μεταφορών με φορτηγά ή μικτής χρήσεως αυτοκίνητα ή τρίκυκλα ιδιωτικής χρήσεως.

η) Ρυθμίζει διαφορετικά τα της εκδόσεως αποδείξεων λιανικής πωλήσεως αγαθών και των αποδείξεων παροχής υπηρεσιών και ορίζει διαφορετικά τις προϋποθέσεις που η ταινία της ταμιακής μηχανής μπορεί να θεωρείται ως στέλεχος των αποδείξεων, για όλους τους υπόχρεους ή σε κατηγορίες μόνο από αυτούς σε ολόκληρη τη χώρα ή σε τμήματα αυτής.

ι) Ρυθμίζει διαφορετικά τις προθεσμίες ενημερώσεως των βιθλίων.

ια) Ρυθμίζει διαφορετικά τον τρόπο θεωρήσεως, τηρήσεως, ενημερώσεως κλπ. των βιθλίων και στοιχείων με σκοπό τη διευκόλυνση της μηχανογραφήσεως των λογιστικών εργασιών των υποχρέων.

ιβ) Ρυθμίζει, έπειτα από γνώμη της Επιτροπής Λογιστικών Βιθλίων, διαφορετικά τα ειδικά βιθλία που τηρούνται και τα ειδικά στοιχεία που εκδίδονται σε ολόκληρη τη χώρα ή σε τμήματά της.

ιγ) Υποχρεώνει όλους τους επιτηδευματίες ή και μερικούς μόνο από αυτούς σε ολόκληρη τη χώρα ή τμήματά της, στην τήρηση ειδικών βιθλίων και την έκδοση ειδικών στοιχείων για όλες τις επαγγελματικές συναλλαγές τους ή και για μερικές από αυτές και ορίζει τα θέματα του τρόπου τηρήσεως και εκδόσεώς τους.

ιδ) Εντάσσει, με σύμφωνη γνώμη της Επιτροπής Λογιστικών Βιθλίων, κατηγορία επιτηδευματιών, όλης της χώρας ή τμήματός της, και για το σύνολο των εργασιών τους ή και για μερικές από αυτές από τη δεύτερη κατηγορία τηρήσεως βιθλίων στην πρώτη και αντίστροφα.

ιε) Ρυθμίζει γενικά τις λεπτομέρειες εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Φ.Σ. και

ιστ) Εγκρίνει και εντέλλεται κάθε δαπάνη που απαιτείται για την εκτέλεση των διατάξεων του Κ.Φ.Σ. και την καταλογίζει στα έξοδα βεβαιώσεως των αμέσων φόρων.

9.6 Ερωτήσεις.

- Ποια είναι τα δικαιώματα του Οικονομικού Εφόρου;
- Αν από τον έλεγχο που έκανε ο Οικονομικός Έφορος ή ο υπάλληλος που ορίσθηκε από αυτόν στα βιθλία και στοιχεία του επιτηδευματία διαπιστώσει παραλείψεις ή παρατυπίες τι πρέπει να παραδώσει σ' αυτόν με απόδειξη;
- Ποιο είναι το έργο της Επιτροπής Λογιστικών Βιθλίων;
- Ποιες είναι οι αποφασιστικές και ποιες οι γνωμοδοτικές αρμοδιότητες της Επιτροπής Λογιστικών Βιθλίων;
- Τι είναι το πρόστιμο και πού αποθλέπει;
- Για ποιες παραβάσεις του Κ.Φ.Σ. επιβάλλεται πρόστιμο;
- Ποιο είναι το ποσό που μπορεί να φθάσει το πρόστιμο για κάθε παράβαση του Κ.Φ.Σ.;
- Σε περίπτωση που η παράβαση επαναληφθεί στην ίδια χρήση το πρόστιμο μέχρι ποιο ποσό μπορεί να φθάσει;
- Κατά της αποφάσεως του Οικονομικού Εφόρου με την οποία επιβλήθηκε πρόστιμο για παράβαση του Κ.Φ.Σ. ο υπόχρεος πού μπορεί να προσφύγει και μέσα σε ποια προθεσμία;
- Σε ποια περίπτωση διατάσσεται το κλείσιμο του καταστήματος του επιτηδευματία μέχρι τρεις μήνες;
- Ποιες παραβάσεις συνιστούν το αδίκημα της φοροδιαφυγής;
- Ποιες ποινές φυλακίσεως επιβάλλονται στα αδικήματα της φοροδιαφυγής;

13. Η άσκηση της ποινικής διώξεως για τα αδικήματα της φοροδιαφυγής είναι υποχρεωτική ή προαιρετική;
 14. Εναντίον ποιων προσώπων επιθάλλονται οι ποινικές κυρώσεις για τα αδικήματα της φοροδιαφυγής;
 15. Ποιο δικαστήριο είναι αρμόδιο για την εκδίκαση των αδικημάτων της φοροδιαφυγής;
 16. Τι γνωρίζετε για την τήρηση του επαγγελματικού μυστικού;
 17. Τι γνωρίζετε για τα δικαιώματα του Υπουργού Οικονομικών;
-

ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΦΥΣΙΚΩΝ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΚΑΤΟ

ΒΑΣΙΚΕΣ ΕΝΝΟΙΕΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

10.1 Δημόσιες δαπάνες – Δημόσια έσοδα.

Στη σύγχρονη κοινωνική και οικονομική οργάνωση το κράτος εμφανίζεται ως ο απαραίτητος συντελεστής για την κοινωνική πρόοδο και κοινωνική ευημερία.

Το κράτος, όπως είναι γνωστό, φροντίζει για την ασφάλεια της ζωής και της περιουσίας των πολιτών, για την απονομή της δικαιοσύνης, για την υγεία και περιθαλψή τους, για την εκπαίδευσή τους, για την αύξηση του εθνικού εισοδήματος και γενικά για την ικανοποίηση των αναγκών του κοινωνικού συνόλου, δηλαδή για την ικανοποίηση των λεγομένων συλλογικών αναγκών. Για να επιτύχει τους σκοπούς αυτούς το κράτος διατηρεί πολυάριθμες υπηρεσίες των οποίων η λειτουργία απαιτεί δαπάνες, π.χ. δαπάνες μισθοδοσίας των υπαλλήλων για τη διοίκηση γενικά, τη δημόσια ασφάλεια, την εθνική άμυνα, τη δημόσια εκπαίδευση, τη δημόσια υγεία, την κοινωνική περιθαλψή, την κατασκευή δημοσίων έργων κλπ.

Τις δαπάνες αυτές ονομάζουμε **δημόσιες δαπάνες ή δημόσια έξοδα**.

Για την κάλυψη των παραπάνω κρατικών δαπανών, το κράτος έχει ανάγκη από οικονομικούς πόρους, τους οποίους αντλεί από διάφορες πηγές. Τους οικονομικούς αυτούς πόρους ονομάζουμε **δημόσια έσοδα**.

10.2 Πηγές δημοσίων εσόδων.

Τα έσοδα του δημοσίου ανάλογα με τη φύση τους κατατάσσονται στις εξής τέσσερις γενικές κατηγορίες:

- Έσοδα από την επιχειρηματική του δράση.
- Έσοδα από τη φορολογική του πολιτική.
- Έσοδα από την πιστωτική του πολιτική.
- Έσοδα από λοιπές περιπτώσεις.

a) Επιχειρηματική δράση του κράτους.

Όταν το κράτος αναλαμβάνει επιχειρηματική δραστηριότητα και επεμβαίνει στην παραγωγή, κυκλοφορία και προσφορά των αγαθών, ακόμη δε και στη σφαίρα της πίστεως, της ασφαλίσεως, τις εναέριες μεταφορές κλπ., τότε εμφανίζεται ως επιχειρηματίας και δημιουργεί δικές του επιχειρήσεις.

Ο σκοπός της δημιουργίας των δημοσίων επιχειρήσεων αποσκοπεί κυρίως στην καλύτερη εξυπηρέτηση των συλλογικών αναγκών, π.χ. της υδρεύσεως, ηλεκτροδοτήσεως, αποχετεύσεως κλπ. Άλλα η δημιουργία δημοσίων επιχειρήσεων μπορεί να έχει και ταμιευτικούς σκοπούς, δηλαδή να αποθέτει συγχρόνως στην πραγματοποίηση εσόδων, με τα οποία ενισχύεται ο κρατικός προϋπολογισμός.

θ) Φορολογική πολιτική του κράτους.

Η φορολογία αποτελεί την κυριότερη πηγή από την οποία το σύγχρονο κράτος αντλεί τους πόρους για να πραγματοποιήσει τους σκοπούς που επιδιώκει.

Στην κατηγορία αυτή περιλαμβάνονται όλοι οι φόροι, ανεξάρτητα αν χαρακτηρίζονται ως φόροι, δασμοί, τέλη, ειδικές εισφορές, φορολογικές προσαυξήσεις κλπ.

γ) Πιστωτική πολιτική του κράτους.

Πολλές φορές το κράτος και μάλιστα σε περιπτώσεις που έχει να αντιμετωπίσει έκτακτες δαπάνες, που δεν είναι εύκολο να καλυφθούν από τα τακτικά δημόσια έσοδα, καταφεύγει στο δανεισμό. Δηλαδή απευθύνεται στους κεφαλαιούχους και ζητάει να του δανείσουν το χρηματικό κεφάλαιο που έχει ανάγκη. Τα κρατικά δάνεια αποτελούν πηγή δημοσίων εσόδων, γενικά δε αποτελούν εκούσια μεταβίβαση αγοραστικής δυνάμεως από την ιδιωτική οικονομία στην κρατική, με την υπόσχεση της επιστροφής τους σε ορισμένο χρονικό διάστημα.

Στα δημόσια έσοδα που έχουν σχέση με την πιστωτική πολιτική του κράτους περιλαμβάνεται και η έκδοση **ακάλυπτου χαρτονομίσματος**, η οποία ενεργείται στις περιπτώσεις που τα τακτικά έσοδα του κρατικού προϋπολογισμού δεν επαρκούν για την κάλυψη των δαπανών του. Πολλές κυβερνήσεις, όταν αντιμετωπίζουν ανεπάρκεια χρηματικών μέσων για την πληρωμή των δημοσίων δαπανών, αντί να προσφύγουν στη φορολογία ή στον κανονικό δημόσιο δανεισμό, αναγκάζουν το Εκδοτικό Ίδρυμα (την Τράπεζα της Ελλάδας στη χώρα μας) να εκδώσει χαρτονόμισμα. Η έκδοση του χαρτονομίσματος αυτού γίνεται όχι γιατί το απαιτούν οι ανάγκες των συναλλαγών, αλλά για να καλυφθούν οι χρηματικές ανάγκες της κυβερνήσεως. Η κυριότερη οικονομική συνέπεια της εκδόσεως ακάλυπτου χαρτονομίσματος είναι ο πληθωρισμός.

δ) Λοιπές περιπτώσεις.

Πηγές δημοσίων εσόδων αποτελούν επίσης οι δωρεές που γίνονται στο κράτος, οι εισπράξεις από πολεμικές επανορθώσεις, τα πρόστιμα και οι χρηματικές ποινές, η εκποίηση της κρατικής περιουσίας κλπ.

Παρατηρούμε λοιπόν ότι πολλές και διάφορες είναι οι πηγές των εσόδων του κράτους, η αποδοτικότερη όμως είναι η φορολογία.

10.3 Έννοια των φόρων.

Φόρος καλείται η χωρίς ειδική αντιπαροχή αναγκαστική εισφορά των πολιτών στο κράτος για την πραγματοποίηση των κρατικών σκοπών.

Από τον ορισμό αυτό προκύπτει ότι τρία είναι τα συστατικά στοιχεία του φόρου:

- Αποτελεί αναγκαστική εισφορά.
- Επιβάλλεται χωρίς ειδική αντιπαροχή.
- Χρησιμοποιείται για την πραγματοποίηση των κρατικών σκοπών.

α) Αναγκαστική εισφορά.

Η συμμετοχή των πολιτών στα φορολογικά βάρη είναι υποχρεωτική. Κανείς δεν μπορεί ν' αποφύγει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων. Αυτό προέρχεται από το κυριαρχο δικαίωμα που έχει το κράτος να καθορίζει μονομερώς το είδος και το ύψος των φορολογικών υποχρεώσεων.

β) Εισφορά χωρίς ειδική αντιπαροχή.

Ο φόρος δεν αποτελεί εισφορά προς αποζημίωση για τις δαπάνες που υποβλήθηκε το κράτος για την παροχή κάποιας συγκεκριμένης υπηρεσίας. Ο φόρος ως εισφορά αποβλέπει στη δημιουργία εσόδων για την κάλυψη γενικά των δαπανών του κράτους με τις οποίες ικανοποιούνται οι συλλογικές ανάγκες, που δεν είναι προσωπικές. Συνεπώς φόρος υπάρχει όταν οι αναγκαστικές εισφορές επιβάλλονται χωρίς ειδικό αντάλλαγμα από το κράτος.

γ) Εισφορά για την πραγματοποίηση των κρατικών σκοπών.

Η αναγκαστική εισφορά προς το κράτος πρέπει να γίνεται για την ωφέλεια του κοινωνικού συνόλου, δηλαδή να αποθλέπει στην πραγματοποίηση των σκοπών που αυτό επιδιώκει.

10.4 Τα τέλη και η διαφορά τους από το φόρο.

Όπως είδαμε προηγουμένως, ο φόρος αποτελεί εισφορά του πολίτη στο κράτος, για την οποία η κρατική αντιπαροχή δεν είναι ειδική και συγκεκριμένη αλλά γενική και απρόσωπη.

Σε ορισμένες όμως περιπτώσεις η καταβολή του φόρου συνδέεται με αντίστοιχη κρατική αντιπαροχή, δηλαδή με παροχή συγκεκριμένης υπηρεσίας από το κράτος προς τον πολίτη, οπότε ο φόρος αυτός καλείται **τέλος**. Επομένως τέλος είναι ο φόρος που επιβάλλεται για ειδική και συγκεκριμένη κρατική εξυπηρέτηση προς αυτόν που τον καταβάλλει.

Η διαφορά λοιπόν ανάμεσα στο φόρο και στο τέλος είναι ότι ο φόρος δεν συνδέεται με ειδική αντιπαροχή, όπως το τέλος.

Τέλη με την πραγματική τους έννοια είναι τα ταχυδρομικά, τα τηλεγραφικά, τα λιμενικά, σε ορισμένες περιπτώσεις τα τέλη χαρτοσήμου, όπως π.χ. για την υποθολή αιτήσεως, για την έκδοση πιστοποιητικού κλπ. και άλλα. Πολλές φορές όμως ο όρος **τέλος** απαντάται σε περιπτώσεις που δεν ανταποκρίνονται στον ορισμό που δώσαμε πιο πάνω, όπως π.χ. το χαρτόσημο των συναλλαγματικών κλπ. λέγεται τέλος, ενώ λείπει το στοιχείο της ειδικής κρατικής αντιπαροχής.

10.5 Πηγές των φόρων.

Οι πηγές από τις οποίες το κράτος μπορεί να αντλήσει τους φόρους είναι δύο:

- Το εισόδημα που αποκτούν τα άτομα από τη συμμετοχή τους στην παραγωγική διαδικασία.
- Η ιδιωτική περιουσία.

Το κράτος, ανάλογα με τις περιστάσεις και με τις οικονομικές και κοινωνικές συνθήκες που επικρατούν, επιβάλλει φόρο είτε στο εισόδημα είτε στην περιουσία είτε και στα δύο. Στην πρώτη περίπτωση ο πολίτης καταβάλλει φόρο επειδή αποκτά εισόδημα, ανεξάρτητα αν έχει περιουσία και πόση, ενώ στη δεύτερη περίπτωση καταβάλλει φόρο επειδή έχει περιουσία, ανεξάρτητα αν του αποδίδει εισόδημα ή όχι.

Το εισόδημα μπορεί να φορολογηθεί όταν αποκτάται (π.χ. φόρος στις αμοιβές των μισθωτών, των κερδών των εμπορικών επιχειρήσεων κλπ.), είτε όταν ξοδεύεται (αναλίσκεται) (π.χ. φόρος καταναλώσεως). Στην περιουσία μπορεί να φορολογηθεί η **κατοχή της** (π.χ. φόρος ακίνητης περιουσίας), η **μεταβίβασή της** (π.χ. φόρος μεταβιβάσεως ακινήτων και πλοίων) και τέλος η **προσαύξησή της** (π.χ. φόρος για το αυτόματο υπερτίμημα ακινήτων, που οφείλεται στην αύξηση της αξίας τους λόγω οικονομικών εξελίξεων, εκτελέσεως δημοτικών ή δημοσίων έργων κλπ.).

10.6 Άμεσοι και έμμεσοι φόροι.

Τα κράτη δεν επιβάλλουν ένα μόνο φόρο, αλλά περισσότερους, δηλαδή ακολουθούν το λεγόμενο **πολλαπλό φορολογικό σύστημα**, το οποίο είναι και επιστημονικά ορθότερο και πρακτικά σκοπιμότερο.

Οι φόροι, που απαρτίζουν το πολλαπλό αυτό φορολογικό σύστημα, μπορούν να διακριθούν σε πολλές κατηγορίες. Η διάκριση όμως των φόρων σε **άμεσους** και **έμμεσους** είναι η σπουδαιότερη και αυτή συχνά συναντάνται στη θεωρία και στην πράξη.

α) Άμεσοι φόροι.

Είναι αυτοί που επιβάλλονται απευθείας στο εισόδημα ή στην περιουσία των πολιτών που υποχρεώνονται να πληρώσουν φόρους και οι οποίοι φόροι θαρύνουν αυτούς χωρίς να είναι

δυνατόν να μετατεθούν σε άλλους. Άμεσοι φόροι είναι π.χ. ο φόρος εισοδήματος, ο φόρος ακίνητης περιουσίας, ο φόρος για τις κληρονομιές, δωρεές, γονικές παροχές κλπ.

8) Έμμεσοι φόροι.

Είναι αυτοί που επιβάλλονται σε ορισμένα αγαθά ή υπηρεσίες και επιβαρύνουν τα άτομα στο μέτρο που κάνουν χρήση των αγαθών αυτών ή υπηρεσιών. Οι έμμεσοι φόροι εισπράττονται από ένα ενδιάμεσο πρόσωπο, το οποίο και θα τους μεταβιβάσει σε άλλο πρόσωπο, που πρέπει να επιβαρυνθεί σύμφωνα με την πρόθεση του νομοθέτη. Ας πάρομε ως παράδειγμα έναν υπάλληλο που αμειβεταί με καθαρό μισθό κάθε μήνα 20.000 δρχ. και από το ποσό αυτό καταβάλλει φόρο εισοδήματος 1000 δρχ. Το υπόλοιπο ποσό, δηλαδή τις 19.000 δρχ. το διαθέτει για να αγοράσει τρόφιμα, ενδύματα και άλλα αγαθά. Ορισμένα όμως από τα αγαθά που αγόρασε έχουν ήδη επιβαρυνθεί με δασμούς, π.χ. δρχ. 2000, τους οποίους έχει καταβάλλει ο εισαγωγέας στο τελωνείο κατά την εισαγωγή τους. Οι δασμοί αυτοί ενσωματώνονται από τον εισαγωγέα στις τιμές πωλήσεως των αγαθών και μεταβιβάζονται από αυτόν στον τελικό καταναλωτή, δηλαδή στον υπάλληλο. Έτσι ο υπάλληλος από το μισθό του κατέβαλε φόρους 3000 δρχ. από τις οποίες 1000 δρχ. κατά την κτήση του εισοδήματος (άμεση φορολογία) και τις 2000 δρχ. κατά την ανάλωσή του (έμμεση φορολογία). Έμμεσοι φόροι είναι οι δασμοί και γενικά οι φόροι καταναλώσεως, όπως του καπνού, του οινοπνεύματος, του ΦΠΑ, των δημησίων θεαμάτων, των κέντρων διασκεδάσεως κλπ.

10.7 Φορολογικά συστήματα.

Ανάλογα με τον τρόπο που υπολογίζεται ο φόρος διακρίνομε τη φορολογία σε **αναλογική** και **προοδευτική**.

a) Αναλογική φορολογία ή αναλογικό σύστημα.

Κατά το σύστημα αυτό ο φορολογικός συντελεστής είναι σταθερός, δηλαδή ένας και μοναδικός για όλα τα ποσά της φορολογητέας ύλης. Για τον υπολογισμό του φόρου εφαρμόζεται η απλή μέθοδος των τριών. π.χ.:

Φορολογητέα ύλη	Φορολογικός συντελεστής	Φόρος που αναλογεί
10.000	10%	1.000
20.000	10%	2.000
30.000	10%	3.000
40.000	10%	4.000

Από το παράδειγμα αυτό διαπιστώνομε ότι όταν διπλασιάζεται η φορολογητέα ύλη διπλασιάζεται και ο φόρος, όταν τριπλασιάζεται η φορολογητέα ύλη τριπλασιάζεται και ο φόρος κ.ο.κ.

8) Προοδευτική φορολογία ή προοδευτικό σύστημα.

Στη φορολογία αυτή η φορολογητέα ύλη υποδιαιρείται σε κλιμάκια και ο φορολογικός συντελεστής είναι προοδευτικός, δηλαδή αυξάνει σε κάθε ανώτερο κλιμάκιο.

Η προοδευτική φορολογία παρουσιάζεται με διάφορες παραλλαγές. Οι συνηθέστερες είναι:

1) Το **σύστημα της ολικής προόδου**. Στο σύστημα αυτό η φορολογητέα ύλη φορολογείται ολόκληρη με τον τελευταίο συντελεστή της φορολογικής κλίμακας που ισχύει και στον οποίο εμπίπτει το ποσό της φορολογητέας ύλης, ανεξάρτητα από τους συντελεστές των προηγουμένων κλιμακώσεων.

2) Το **σύστημα της κλιμακωτής προόδου**. Στο σύστημα αυτό τη φορολογητέα ύλη τη χωρίζεται σε κλιμάκια, σε καθένα από τα οποία εφαρμόζεται διαφορετικός προοδευτικός συντελεστής. Στη συνέχεια αθροίζομε τους φόρους που αναλογούν σε κάθε κλιμάκιο για να καθορίσομε το συνολικό ποσό της φορολογίας.

3) Το **σύστημα της ολικής προόδου με έκπτωση, ως αφορολόγητου, ορισμένου ποσού**. Στο

σύστημα αυτό καθορίζεται από το νόμο το ποσό που κρίνεται απαραίτητο για την ικανοποίηση των στοιχειώδων αναγκών διαβιώσεως του φορολογούμενου και της οικογένειάς του, το οποίο αφαιρείται από το συνολικό ποσό που πρόκειται να φορολογηθεί. Ο φόρος για το υπόλοιπο ποσό υπολογίζεται με το σύστημα της ολικής προόδου.

4) Το σύστημα της κλιμακωτής προόδου με έκπτωση, ως αφορολόγητου, ορισμένου ποσού.
Στο σύστημα αυτό, όπως και στο προηγούμενο, από το συνολικό ποσό που πρόκειται να φορολογηθεί αφαιρείται ένα ποσό που δεν φορολογείται και στο υπόλοιπο ποσό που μένει ο φόρος υπολογίζεται με το σύστημα της κλιμακωτής προόδου.

Για την πληρέστερη κατανόηση της προοδευτικής φορολογίας παραθέτομε σχετικό παράδειγμα.

Παράδειγμα.

Έστω ότι ισχύει η ακόλουθη φορολογική κλίμακα:

Κλιμάκια εισοδήματος	Φορολογικός συντελεστής	Φόρος κλιμακίου	Σύνολο εισοδήματος	Σύνολο φόρου
20.000	4%	800	20.000	800
20.000	6%	1.200	40.000	2.000
30.000	8%	2.400	70.000	2.400
30.000	10%	3.000	100.000	7.400
40.000	12%	4.800	140.000	12.200
40.000	15%	6.000	180.000	18.200
50.000	18%	9.000	230.000	27.200
50.000	22%	11.000	280.000	38.200
Υπερβάλλον	30%			

Τα ποσά που πρέπει να φορολογηθούν είναι τα εξής:

Α' 90.000 δρχ., Β' 170.000 δρχ., Γ' 270.000 δρχ., Δ' 400.000 δρχ. και έκπτωση ως αφορολόγητου ποσού δρχ. 40.000.

Οι φόροι που αναλογούν στα ποσά αυτά έχουν ως εξής:

a) Με το σύστημα της ολικής προόδου.

Α' $90.000 \text{ δρχ.} \times 10\% = 9.000 \text{ δρχ.}$, Β' $170.000 \text{ δρχ.} \times 15\% = 25.500 \text{ δρχ.}$

Γ' $270.000 \text{ δρχ.} \times 22\% = 59.400 \text{ δρχ.}$, Δ' $400.000 \text{ δρχ.} \times 30\% = 120.000 \text{ δρχ.}$

b) Με το σύστημα της κλιμακωτής προόδου.

Α' Μέχρι το ποσό των Στο υπόλοιπο ποσό των	<u>70.000</u> δρχ. αντιστοιχεί φόρος <u>20.000</u> δρχ. $\times 10\%$ αντιστοιχεί φόρος	<u>4.400</u> δρχ. <u>2.000</u> δρχ.
Επομένως στις	<u>90.000</u> δρχ. αναλογεί	<u>6.400</u> δρχ.
Β' Μέχρι το ποσό των Στο υπόλοιπο ποσό των	<u>140.000</u> δρχ. αντιστοιχεί φόρος <u>30.000</u> δρχ. $\times 15\%$ αντιστοιχεί φόρος	<u>12.200</u> δρχ. <u>4.500</u> δρχ.
Επομένως στις	<u>170.000</u> δρχ. αναλογεί φόρος	<u>16.700</u> δρχ.
Γ' Μέχρι το ποσό των Στο υπόλοιπο ποσό των	<u>230.000</u> δρχ. αντιστοιχεί φόρος <u>40.000</u> δρχ. $\times 22\%$ αντιστοιχεί φόρος	<u>27.200</u> δρχ. <u>8.800</u> δρχ.
Επομένως στις	<u>270.000</u> δρχ. αναλογεί φόρος	<u>36.000</u> δρχ.
Δ' Μέχρι το ποσό των Στο υπόλοιπο ποσό των	<u>280.000</u> δρχ. αντιστοιχεί φόρος <u>120.000</u> δρχ. $\times 30\%$ αντιστοιχεί φόρος	<u>38.200</u> δρχ. <u>36.000</u> δρχ.
Επομένως στις	<u>400.000</u> δρχ. αναλογεί φόρος	<u>74.200</u> δρχ.

γ) Με το σύστημα ολικής προόδου με έκπτωση, ως αφορολόγητου ορισμένου ποσού.

A'	$90.000 - 40.000 = 50.000 \times 8\% = 4.000$
B'	$170.000 - 40.000 = 130.000 \times 12\% = 15.600$
Γ'	$270.000 - 40.000 = 230.000 \times 18\% = 41.400$
Δ'	$400.000 - 40.000 = 360.000 \times 30\% = 108.000$

δ) Με το σύστημα της κλιμακωτής προόδου με έκπτωση, ως αφορολόγητου ορισμένου ποσού.

A'	$90.000 \text{ δρχ.} - 40.000 \text{ δρχ.} = 50.000 \text{ δρχ.}, \text{φόρος που αναλογεί } 2.600 \text{ δρχ.}$
B'	$170.000 \text{ δρχ.} - 40.000 \text{ δρχ.} = 130.000 \text{ δρχ.}, \text{φόρος που αναλογεί } 11.000 \text{ δρχ.}$
Γ'	$270.000 \text{ δρχ.} - 40.000 \text{ δρχ.} = 230.000 \text{ δρχ.}, \text{φόρος που αναλογεί } 27.200 \text{ δρχ.}$
Δ'	$400.000 \text{ δρχ.} - 40.000 \text{ δρχ.} = 360.000 \text{ δρχ.}, \text{φόρος που αναλογεί } 62.200 \text{ δρχ.}$

10.8 Βεβαίωση του φόρου και διαδικασία εισπράξεώς του.

Βεβαίωση του φόρου καλείται η πράξη της αρμόδιας διοικητικής αρχής, η οποία με βάση τους φορολογικούς νόμους που ισχύουν, καθορίζει την αιτία, το ποσό και τον οφειλέτη του φόρου.

Με θάση τη βεβαίωση του φόρου ακολουθεί η είσπραξη του.

Αρμόδιες αρχές για τη βεβαίωση των φόρων είναι:

- **Τα τελωνεία** για τους δασμούς και τους λοιπούς φόρους, τέλη κλπ. που επιβάλλονται στα εισαγόμενα και εξαγόμενα είδη.
- **Οι εφορίες** καπνού για το φόρο καπνού.
- **Διάφορες άλλες υπηρεσίες** για ορισμένους φόρους, τέλη κλπ., όπως π.χ. το γενικό χημείο του κράτους για το φόρο οινοπνεύματος, βύνης κλπ.
- **Οι Οικονομικές Εφορίες** για τους λοιπούς φόρους, όπως π.χ. το φόρο εισοδήματος γονικών παροχών, δωρεών, μεταβιβάσεως ακινήτων, ΦΠΑ, δημοσίων θεαμάτων, κέντρων διασκεδάσεως, ειδών πολυτελείας, τελών χαρτοσήμου, τελών κυκλοφορίας αυτοκινήτων κλπ.

Αρμόδιες αρχές για την είσπραξη των παραπάνω φόρων είναι τα τελωνεία στην πρώτη περίπτωση, ενώ για τις υπόλοιπες περιπτώσεις τα Δημόσια Ταμεία. Το Δημόσιο Ταμείο υποχρεούται να ειδοποιήσει τον οφειλέτη για το ποσό του φόρου που βεβαιώθηκε σε βάρος του και για το χρόνο που πρέπει να τον καταβάλει.

Σε περίπτωση μη εμπρόθεσμης καταβολής του φόρου ο οφειλέτης επιθαρύνεται με διάφορες προσαυξησίες. Το Δημόσιο Ταμείο για την είσπραξη των **απαιτητών**, δηλαδή των ληξιπροθέσμων, φόρων που βεβαιώθηκαν και δεν καταβλήθηκαν, μπορεί να λάβει **αναγκαστικά μέτρα**, τα οποία είναι η κατάσχεση ακινήτων ή κινητών πραγμάτων και η προσωπική κράτηση.

10.9 Έκπτωση και επιστροφή του φόρου.

Με τη βεβαίωση του φόρου γίνεται συγκεκριμένη η φορολογική υποχρέωση ενός προσώπου προς το Δημόσιο, η δε υποχρέωση αυτή παύει να υπάρχει με την καταβολή του φόρου που βεβαιώθηκε.

Είναι όμως δυνατό μετά τη βεβαίωση του φόρου και πριν την καταβολή ή και μετά την καταβολή του, με διάταξη νόμου, δικαστική απόφαση κλπ., να μειωθεί ή να μηδενισθεί η φορολογική υποχρέωση. Στην περίπτωση αυτή πρέπει να γίνει **έκπτωση** εν όλω ή εν μέρει του φόρου που βεβαιώθηκε και ακολούθως επιστροφή του φόρου που καταβλήθηκε επί πλέον. Η έκπτωση ενεργείται από την Οικονομική Εφορία και είναι πράξη αντίθετη από τη βεβαίωση, η δε επιστροφή από το Δημόσιο Ταμείο είναι πράξη αντίθετη από την καταβολή.

Έκπτωση του φόρου που βεβαιώθηκε και επιστροφή φόρου που καταβλήθηκε μπορεί να πραγματοποιηθεί σε πολλές περιπτώσεις, όπως π.χ. όταν βεβαιώθηκε ή καταβλήθηκε φόρος χωρίς νόμιμη αιτία, δηλαδή «αχρεωστήτως». Επίσης το ίδιο θα συμβεί όταν βεβαιώθηκε ή καταβλήθηκε φόρος μεγαλύτερος από το νόμιμο μέτρο, δηλαδή επί πλέον. Για την έκπτωση

του φόρου που βεβαιώθηκε και την επιστροφή του φόρου που καταβλήθηκε αχρεωστήτως, ακολουθείται ορισμένη διαδικασία (υποθολή αιτήσεως, σύνταξη φύλλων εκπτώσεως από την Οικονομική Εφορία κλπ.), ο δε φόρος επιστρέφεται στο δικαιούχο χωρίς τόκο. Το δικαίωμα του φορολογούμενου για την επιστροφή του φόρου υπόκειται σε σύντομη παραγραφή και για το λόγο αυτό η επιστροφή πρέπει να ζητείται έγκαιρα μέσα στις προθεσμίες που καθορίζει ο νόμος.

10.10 Οικονομικό και φορολογικό έτος.

Οικονομικό έτος είναι η δωδεκάμηνη χρονική περίοδος, που περιλαμβάνει τις διοικητικές πράξεις και τα γεγονότα, τα οποία σχετίζονται με τη διαχείριση του δημοσίου χρήματος και την κίνηση της κρατικής περιουσίας.

Το οικονομικό έτος στη χώρα μας **αρχίζει την 1η Ιανουαρίου και λήγει την 31η Δεκεμβρίου** του ίδιου ημερολογιακού έτους.

Φορολογικό έτος καλείται το οικονομικό έτος μέσα στο οποίο επιβάλλεται η φορολογία.

Σε μερικές περιπτώσεις το οικονομικό έτος ταυτίζεται με το φορολογικό. Ως παράδειγμα αναφέρομε το ΦΠΑ, ο οποίος καταβάλλεται τον ίδιο χρόνο που εκδόθηκαν τα τιμολόγια και οι αποδείξεις λιανικής πωλήσεως. Έτσι αν το 1987 εκδόθηκαν τιμολόγια αξίας 8.000.000 και αποδείξεις λιανικής πωλήσεως 1.000.000, ο ΦΠΑ των πωλήσεων αυτών καταβάλλεται μέσα στον ίδιο χρόνο. Εδώ έχουμε ταύτιση του οικονομικού και φορολογικού έτους. Αντίθετα, στη φορολογία εισοδήματος, όπως θα δούμε παρακάτω, το εισόδημα ανήκει στο οικονομικό έτος που αποκτήθηκε, φορολογείται όμως στο αμέσως επόμενο οικονομικό έτος, το οποίο λέγεται φορολογικό έτος. Έτσι π.χ. εισόδημα που αποκτήθηκε στο οικονομικό έτος 1986 (1/1 31/12/86) θα φορολογηθεί το 1987, δηλαδή στο επόμενο οικονομικό φορολογικό έτος. Στην περίπτωση αυτή το φορολογικό έτος δεν ταυτίζεται με το οικονομικό, δηλαδή έχουμε ετεροχρονισμό μεταξύ του χρόνου κτήσεως του φορολογητέου εισοδήματος και του χρόνου φορολογήσεώς του.

10.11 Αντιδράσεις των φορολογουμένων στην επιβολή φόρου.

Επειδή οι φόροι αποτελούν, όπως είπαμε, αναγκαστική εισφορά των ιδιωτικών φορέων στο κράτος και δεν συνδυάζονται με αντίστοιχη ειδική αντιπαροχή του τελευταίου, η επιβολή τους προκαλεί αντιδράσεις από την πλευρά των φορολογουμένων, οι οποίοι με διάφορους τρόπους προσπαθούν να αποφύγουν ή να περιορίσουν τη φορολογική υποχρέωσή τους. Οι κυριότερες αντιδράσεις είναι:

- Η φοροδιαφυγή.
- Η φοροαποφυγή.
- Η μετακύλιση των φόρων.

10.11.1 Φοροδιαφυγή.

Φοροδιαφυγή είναι κάθε παράνομη πράξη του φορολογούμενου, με την οποία επιδιώκεται μείωση της φορολογικής επιβαρύνσεως ή αποφυγή καταβολής του φόρου. Παραδείγματα τέτοιων πράξεων αποτελούν η υποθολή δηλώσεως στην οικονομική εφορία εισοδήματος μικρότερου του πραγματικού ή στην περίπτωση του φόρου κληρονομιών υποθολή δηλώσεως περιουσιακής αξίας μικρότερης της πραγματικής. Στο ΦΠΑ η φοροδιαφυγή γίνεται με απόκρυψη των πωλήσεων από τις επιχειρήσεις. Στους τελωνειακούς δασμούς μπορεί επίσης να πραγματοποιηθεί φοροδιαφυγή ή με την προσκόμιση στις τελωνειακές αρχές τιμολογίων στα οποία αναγράφονται τιμές μικρότερες από εκείνες που πραγματικά καταβλήθηκαν ή με την παράκαμψη των τελωνείων, δηλαδή με το λαθρεμπόριο. Επίσης φοροδιαφυγή έχουμε όταν στα έγγραφα, που πρέπει να χαρτοσημανθούν, όπως π.χ. συναλλαγματικές, επικολλάται χαρτόσημο μικρότερης αξίας από εκείνη που ορίζει ο νόμος. Τέλος, η παράλειψη υποθολής δηλώσεως εισοδήματος, περιουσιακής αξίας, ΦΠΑ κλπ., αποτελούν πράξεις φοροδιαφυγής.

Η έκταση της φοροδιαφυγής σε μια χώρα εξαρτάται από πολλούς παράγοντες. Οι σπουδαιότεροι είναι:

– Το μορφωτικό επίπεδο.

Όσο ψηλότερο είναι το μορφωτικό επίπεδο του πληθυσμού μιας χώρας, τόσο ψηλότερο είναι και το επίπεδο της φορολογικής του συνειδήσεως και επομένως τόσο μικρότερη η τάση για φοροδιαφυγή.

– Το μέγεθος της φορολογικής επιβαρύνσεως της κοινωνίας.

Το ύψος της φορολογικής επιβαρύνσεως επηρεάζει σημαντικά την τάση για φοροδιαφυγή, γιατί όσο μεγαλύτερη είναι η επιβάρυνση από ένα φόρο, τόσο μεγαλύτερο είναι το όφελος του φορολογούμενου από τη φοροδιαφυγή.

– Η έκταση των φορολογικών απαλλαγών που δίνονται νόμιμα.

Όσο περισσότερες νόμιμες απαλλαγές προθέτει η νομοθεσία, τόσο μεγαλύτερη είναι η τάση των ιδιωτικών φορέων, που δεν δικαιούνται τέτοιες απαλλαγές, να αποφύγουν με παράνομα μέσα την καταβολή του φόρου, γιατί αισθάνονται ότι αδικούνται.

– Ο τρόπος δαπάνης των χρημάτων από το δημόσιο.

Οι φορολογούμενοι τείνουν περισσότερο στη φοροδιαφυγή, όταν αισθάνονται ότι τα χρήματά τους σπαταλούνται από το δημόσιο και δεν χρησιμοποιούνται παραγωγικά.

– Η καλή οργάνωση των φοροτεχνικών υπηρεσιών.

Ο βαθμός οργανώσεως των φοροτεχνικών υπηρεσιών, η ποιότητα των φοροτεχνικών οργάνων, το σύστημα που χρησιμοποιείται για τη βεβαίωση και είσπραξη των φόρων υποθοιβούν τη φορολογία σαρκή στην ικανοποιητική αντιμετώπιση της τάσεως των φορολογουμένων για φοροδιαφυγή. Η φοροδιαφυγή, η οποία ονομάζεται και **φοροκλοπή**, αποτελεί αδίκημα και τιμωρείται βαρύτατα από το κράτος, π.χ. με χρηματική ποινή, φυλάκιση, δήμευση περιουσιακών στοιχείων, απαγόρευση συμμετοχής των φοροφυγάδων σε δημοπρασίες του δημοσίου, δημοσίευση καταλόγου φοροφυγάδων κλπ.

10.11.2 Φοροαποφυγή.

Φοροαποφυγή έχομε, όταν ο φορολογούμενος με νόμιμες ενέργειες κατορθώνει να μειώσει τη φορολογική του υποχρέωση ή και να αποφύγει εντελώς την καταβολή φόρου. Σε αντίθεση με τη φοροδιαφυγή, η οποία, όπως είδαμε, αποτελεί παράνομη αποφυγή φορολογικού βάρους, η φοροαποφυγή αποτελεί νόμιμη αποφυγή αυτού.

Μερικά παραδείγματα τέτοιων νομίμων ενεργειών του φορολογούμενου, που αποθέτουν στον περιορισμό της φορολογικής του υποχρεώσεως, είναι:

- Στη φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων, όταν το εισόδημα των δυο συζύγων φορολογείται χωριστά, είναι ενδεχόμενο ο σύζυγος να μεταβιθάσει στη σύζυγο που δεν έχει δικό της εισόδημα εισοδήματά του από ορισμένες πηγές, για να μειώσει τη φορολογική του επιβάρυνση.
- Στη φορολογία κληρονομιών οι φορολογούμενοι επιδιώκουν να αποφύγουν το φόρο με μεταβιθάσεις της περιουσίας τους όταν είναι ακόμα στη ζωή ή με δωρεές ή με εικονικές πωλήσεις των περιουσιακών τους στοιχείων στους μέλλοντες κληρονόμους τους.
- Φορολογούμενος πωλεί τις μετοχές της Α.Ε. «X» τις οποίες έχει και αγοράζει ομολογίες εθνικού παραγωγικού δανείου. Με την ενέργειά του αυτή, αποφεύγει το φόρο εισοδήματος, γιατί τα μερίσματα από τις μετοχές υπόκεινται σε φόρο, ενώ οι τόκοι των εθνικών ομολογιακών δανείων απαλλάσσονται.
- Φορολογούμενος αντί να ιδρύσει βιομηχανική επιχείρηση στην Αθήνα την ιδρύει στην επαρχία για να επωφεληθεί από τις φορολογικές απαλλαγές που ισχύουν στις επαρχιακές βιομηχανίες. Με τον τρόπο αυτό αποφεύγει την καταβολή φόρου.

Σε όλα τα προηγούμενα παραδείγματα ο φορολογούμενος ανεξάρτητα αν επιδιώκει την αποφυγή του φόρου ή τη μείωση της συνολικής του φορολογικής υποχρεώσεως, ενεργεί νόμιμα και δεν μπορεί να χαρακτηρισθεί ως φοροφυγάς.

10.11.3 Μετακύλιση των φόρων.

Μετακύλιση ενός φόρου είναι η μετάθεση του φόρου αυτού από τον ιδιωτικό φορέα, στον οποίο επιβάλλεται αρχικά, σε άλλο ιδιωτικό φορέα.

Η μετακύλιση του φόρου πραγματοποιείται **με αύξηση της τιμής πωλήσεως** των αγαθών ή υπηρεσιών που παράγει και προσφέρει αυτός που μετακυλίει το φόρο, οπότε μιλάμε για **μετακύλιση προς τα μπρος**. Είναι όμως δυνατό η **μετακύλιση να πραγματοποιηθεί με μείωση της τιμής των αγαθών ή υπηρεσιών** που αγοράζει αυτός που μετακυλίει το φόρο, οπότε μιλάμε για **μετακύλιση προς τα πίσω**. Στην περίπτωση μετακύλισεως προς τα μπρος το φορολογικό θάρος μετακυλίεται σε εκείνους προς τους οποίους αυτός που το μετακυλίει πωλεί τα προϊόντα ή τις υπηρεσίες του. Στην περίπτωση όμως της μετακύλισεως προς τα πίσω το φορολογικό θάρος μετακυλίεται σε εκείνους από τους οποίους αυτός που μετακυλίει αγοράζει προϊόντα ή υπηρεσίες. Έτσι, ο Α καπνοβιομήχανος μετακυλίει το φόρο καταναλώσεως καπνού στους εμπόρους χονδρικής ή λιανικής πωλήσεως σιγαρέττων και διαμέσου αυτών στους καταναλωτές των σιγαρέττων με ύψωση της τιμής πωλήσεώς τους (μετακύλιση προς τα μπρος). Ο ίδιος όμως καπνοβιομήχανος είναι δυνατό να προσπαθήσει να μετακυλίσει το φόρο εισόδηματος, τον οποίο καταβάλλει για τα κέρδη που πραγματοποιεί, ή στους μισθωτούς που απασχολεί μειώνοντας τα ημερομίσθια τους ή στους καπνοπαραγωγούς από τους οποίους αγοράζει τα καπνά, μειώνοντας την τιμή στην οποία τα αγοράζει από αυτούς (μετακύλιση προς τα πίσω).

Η μετακύλιση των φόρων άλλοτε προβλέπεται από το νόμο άλλοτε όμως όχι. Συνήθως οι έμμεσοι φόροι δαπάνης (φόρος καταναλώσεως καπνού, ΦΠΑ, δασμοί των αγαθών που εισάγονται από το εξωτερικό κλπ.) επιβάλλονται με την πρόθεση να μεταβιβασθούν και να επιβαρύνουν τους τελικούς καταναλωτές, ενώ οι φόροι που επιβάλλονται στο εισόδημα ή στην περιουσία επιβάλλονται με την πρόθεση να επιβαρύνουν εκείνους στους οποίους επιβάλλονται αρχικά.

Με τη μετακύλιση του φόρου έχομε μετάθεση του φορολογικού θάρους από τον ένα φορολογούμενο στον άλλο, μέχρις ότου αυτό αναληφθεί οριστικά από ορισμένο φορολογούμενο, που δεν μπορεί να το μετακυλίσει παραπέρα.

Η οριστική ανάληψη του φορολογικού θάρους από εκείνον στον οποίο μετακυλίσθηκε λέγεται επίπτωση φόρου.

10.12 Ερωτήσεις.

1. Τι ονομάζομε δημόσιες δαπάνες ή δημόσια έξοδα;
2. Τι ονομάζομε δημόσια έσοδα;
3. Ποιες είναι οι πηγές των δημοσίων εσόδων;
4. Τι ονομάζεται φόρος και ποια είναι τα συστατικά στοιχεία αυτού;
5. Τι ονομάζεται τέλος και ποια η διαφορά του τέλους από το φόρο;
6. Ποιες είναι οι πηγές των φόρων;
7. Ποιοι λέγονται άμεσοι και ποιοι έμμεσοι φόροι;
8. Ποιο σύστημα φορολογίας λέγεται αναλογικό ή αναλογική φορολογία;
9. Ποιο σύστημα φορολογίας λέγεται προοδευτικό ή προοδευτική φορολογία;
10. Αναφέρατε τα διάφορα συστήματα με τα οποία εμφανίζεται η προοδευτική φορολογία.
11. Τι καλείται βεβαίωση φόρου;
12. Ποιες αρχές είναι αρμόδιες για τη βεβαίωση των φόρων;
13. Ποιες αρχές είναι αρμόδιες για την είσπραξη του φόρου;
14. Τι γνωρίζετε για την έκπτωση και επιστροφή του φόρου;

15. Τι καλείται οικονομικό και τι φορολογικό έτος;
16. Το εισόδημα σε ποιο έτος ανήκει και σε ποιο φορολογείται;
17. Έστω ότι πρέπει να φορολογηθούν τα εξής ποσά:
 Α' 85.000 δρχ., Β' 130.000 δρχ., Γ' 176.000 δρχ., Δ' 240.000 δρχ., Ε' 560.000 δρχ. Έκπτωση
 ως αφορολόγητου ποσού 60.000 δρχ. Με βάση την κλίμακα που παρατίθεται στην
 παράγραφο 10.7 να βρείτε το φόρο με:
 – Το σύστημα της ολικής προόδου.
 – Το σύστημα της κλιμακωτής προόδου.
 – Το σύστημα της ολικής προόδου, με έκπτωση, του ελάχιστου ορίου συντηρήσεως.
 – Το σύστημα της κλιμακωτής προόδου, με έκπτωση, του ελάχιστου ορίου συντηρήσεως.
18. Τι ονομάζεται φοροδιαφυγή;
19. Ποιοι είναι οι σπουδαιότεροι παράγοντες από τους οποίους εξαρτάται η έκταση της
 φοροδιαφυγής;
20. Τι ονομάζεται φοροαποφυγή;
21. Τι διαφέρει η φοροδιαφυγή από τη φοροαποφυγή;
22. Αναφέρατε παραδείγματα φοροδιαφυγής και φοροαποφυγής.
23. Τι ονομάζεται μετακύλιση ενός φόρου;
24. Πώς πραγματοποιείται η μετακύλιση του φόρου;
25. Αναφέρατε παραδείγματα μετακυλίσεως του φόρου.
26. Τι ονομάζεται επίπτωση φόρου;
-

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΝΔΕΚΑΤΟ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

11.1 Ο τύπος της φορολογίας του εισοδήματος που ισχύει στην Ελλάδα.

Για πρώτη φορά στη χώρα μας το 1919 με το νόμο 1640 «περί φορολογίας των καθαρών προσόδων» εισήχθη γενικός φόρος όλων των εισοδημάτων από οποιαδήποτε πηγή και αν προέρχονται αυτά και ο οποίος φόρος υπολογιζόταν στο καθαρό εισόδημα.

Με το νόμο 1640 ίσχυε ο μικτός τύπος φορολογίας του εισοδήματος, δηλαδή επιβαλλόταν φόρος με σταθερό συντελεστή στα επί μέρους εισοδήματα, ανάλογα με την πηγή προελεύσεώς τους. Έτσι ο συντελεστής π.χ. του φόρου για το καθαρό εισόδημα από οικοδομές ήταν 16%, για τις εκμισθούμενες γαίες ήταν 18% κλπ. Επί πλέον επιβαλλόταν φόρος με προοδευτικό συντελεστή στο συνολικό εισόδημα, εφόσον αυτό υπερέβαινε ορισμένο ποσό. Στην περίπτωση που επιβαλλόταν συμπληρωματικός φόρος στο συνολικό καθαρό εισόδημα, από το φόρο αυτό αφαιρούνταν οι φόροι που καταβλήθηκαν αναλυτικά κατά πηγή εισοδήματος.

Το φορολογικό αυτό καθεστώς μεταβλήθηκε με το Νομοθετικό Διάταγμα 3323 του 1955, με το οποίο καθιερώθηκε στην Ελλάδα ο φόρος στο συνολικό καθαρό εισόδημα (ενιαίος φόρος) των φυσικών προσώπων.

Αργότερα και συγκεκριμένα το 1958 με το Νομοθετικό Διάταγμα 3843 ο ενιαίος τύπος της φορολογίας επεκτάθηκε και στα εισοδήματα των νομικών προσώπων και έτσι σήμερα τα εισοδήματα των φυσικών και νομικών προσώπων φορολογούνται όλα μαζί, συνολικά.

Η μεταρρύθμιση αυτή αποτελεί σταθμό στη φορολογική μας νομοθεσία και είχε ως αποτέλεσμα τη δικαιότερη κατανομή των φορολογικών βαρών.

11.2 Γενικές παρατηρήσεις της φορολογίας του εισοδήματος των φυσικών προσώπων.

Η φορολογία του εισοδήματος των φυσικών προσώπων διέπεται, όπως είπαμε, από τις διατάξεις του Ν.Δ. 3323/55 οι οποίες μεταγενέστερα τροποποιήθηκαν και συμπληρώθηκαν. Τα χαρακτηριστικά του νομοθετήματος αυτού είναι τα εξής:

α) Η επιβολή ενιαίου φόρου στο σύνολο των ετησίων καθαρών εισοδημάτων του φυσικού προσώπου, ο οποίος φόρος είναι προσωπικός και προοδευτικός.

Έτσι ο καθένας καταβάλλει φόρο ανάλογα με το εισόδημά του (μεγάλο φόρο αυτός που έχει υψηλά εισοδήματα, μικρό ή καθόλου φόρο αυτός που έχει χαμηλά εισοδήματα) και επομένως η εισφορά κάθε πολίτη στα δημόσια βάρη είναι ανάλογη με τις δυνάμεις του.

θ) Η μείωση του φόρου που αναλογεί στο σύνολο των ετησίων καθαρών εισοδημάτων, ανάλογα με τα οικογενειακά βάρη του φορολογούμενου. Έτσι, η κατανομή των φορολογικών βαρών γίνεται δικαιότερη.

γ) Η ιδιαίτερη ευνοϊκή μεταχείριση των εισοδημάτων από εργασία (μισθωτών υπηρεσιών και ελευθερίων επαγγελμάτων) και εμπόρων και βιοτεχνών, για τα οποία αναγνωρίζονται ειδικές μειώσεις. Έτσι τα εισοδήματα αυτά υφίστανται ελαφρότερη φορολογική επιβάρυνση.

δ) Ο περιορισμός των απαλλαγών, με συνέπεια η φορολογία να έχει καθολική ισχύ. Απαλλαγές αναγνωρίζονται σε ορισμένες περιπτώσεις, που επιβάλλεται από το συμφέρον της πολιτείας και οι περισσότερες από αυτές αποτελούν κίνητρα για την άσκηση κοινωνικής, δημογραφικής πολιτικής κλπ. ή υποβοηθούν την οικονομική ανάπτυξη της χώρας.

ε) Η επίδοση ενιαίας φορολογικής δηλώσεως για όλα τα εισοδήματα του φορολογούμενου, της συζύγου και των ανηλίκων τέκνων του ως την ηλικία των 18 ετών, η οποία υποβάλλεται μια φορά το χρόνο στον Οικονομικό Έφορο της κατοικίας ή της επαγγελματικής εγκαταστάσεως του υπόχρεου. Στη δήλωση αυτή που επιδίδεται στην αρχή κάθε οικονομικού έτους περιλαμβάνονται τα εισοδήματα του προηγούμενου ημερολογιακού ή κατά περίπτωση διαχειριστικού ή γεωργικού έτους.

στ) Η γενίκευση της προκαταβολής του φόρου εισοδήματος από τον υπόχρεο για τα εισοδήματα που αποκτά μέσα στο διανυόμενο έτος η προκαταβολή αυτή συμψηφίζεται τελικά με το φόρο που αναλογεί με βάση τη δήλωση που επιδίδει κάθε χρόνο.

ζ) Η καθιέρωση του συστήματος της παρακρατήσεως του φόρου εισοδήματος κατά την κτήση του, αυτό ισχύει για ορισμένα εισοδήματα (π.χ. μισθωτές υπηρεσίες, κινητές αξίες κλπ.). Έτσι αποφεύγεται η φοροδιαφυγή των εισοδημάτων αυτών και επί πλέον περιορίζονται οι δαπάνες του κράτους για τη θεβαίωση και είσπραξη των φόρων που αναλογούν στα εισοδήματα αυτά.

η) Η απιλούστευση της διαδικασίας θεβαίωσεως του φόρου και η διευκόλυνση της ταχύτερης απονομής φορολογικής δικαιοισύνης, σε συνδυασμό με την έναρξη λειτουργίας από το 1962 των διοικητικών (φορολογικών) δικαστηρίων.

Μετά τη γενική αυτή αναφορά στα χαρακτηριστικά της φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων που ισχύει σήμερα στην Ελλάδα, στα επόμενα κεφάλαια γίνεται λεπτομερέστερη ανάπτυξη με τη σειρά που ακολουθεί ο νόμος.

11.3 Ερωτήσεις.

- Ποιο Νομοθετικό Διάταγμα ρυθμίζει τη φορολογία εισοδήματος των φυσικών προσώπων και ποιο των νομικών προσώπων;
- Ποια είναι τα χαρακτηριστικά του σχετικού νομοθετήματος που διέπει τη φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων;

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΩΔΕΚΑΤΟ

ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

12.1 Αντικείμενο φόρου.

Αντικείμενο του φόρου εισοδήματος είναι το συνολικό καθαρό εισόδημα, που αποκτήθηκε από κάθε φυσικό πρόσωπο στο αμέσως προηγούμενο της φορολογίας οικονομικό ή κατά περίπτωση διαχειριστικό ή γεωργικό έτος.

Το εισόδημα αυτό μπορεί να αποκτήθηκε είτε στην Ελλάδα, ανεξάρτητα από την ιθαγένεια και τον τόπο κατοικίας ή διαμονής του εισοδηματία, είτε στην αλλοδαπή, οπότε φορολογείται μόνο εφόσον ο εισοδηματίας κατοικεί στην Ελλάδα ανεξάρτητα αν είναι Έλληνας ή ξένος υπήκοος.

Συνεπώς το εισόδημα το οποίο αποκτάται στην Ελλάδα φορολογείται οπωσδήποτε, ενώ το εισόδημα που αποκτάται στην αλλοδαπή φορολογείται μόνο εφόσον ο εισοδηματίας έχει την κατοικία του στην Ελλάδα.

Κατά κανόνα σε φόρο υποβάλλεται το εισόδημα που αποκτήθηκε, δηλαδή εκείνο για το οποίο ο εισοδηματίας έχει δικαίωμα εισπράξεως. Έτσι π.χ. θα υπαχθούν σε φόρο τα δεδουλευμένα καθαρά έσοδα από ενοίκια μιας οικοδομής, που αντιστοιχούν σε ένα ημερολογιακό έτος, ανεξάρτητα αν ο ενοικιαστής τα κατέβαλε ή όχι. Αυτό συμβαίνει επειδή για τα ενοίκια αυτά αποκτήθηκε δικαίωμα εισπράξεως. Επίσης θα υπαχθούν σε φόρο τα καθαρά κέρδη μιας επιχειρήσεως, ανεξάρτητα αν οι πωλήσεις από τις οποίες πραγματοποιήθηκαν τα κέρδη αυτά έγιναν τοις μετρητοίς ή με πίστωση. Κατ' εξαίρεση φορολογούνται όταν εισπράττονται και όχι όταν αποκτώνται τα εισοδήματα από ελευθέρια επαγγέλματα (Ζ πηγή), καθώς και οι πρόσθετες αμοιβές και αποζημιώσεις (ΣΤ πηγή) που καταβάλλονται από το Δημόσιο και τα ΝΠΔΔ.

12.2 Διάκριση του εισοδήματος.

a) Πηγές του εισοδήματος.

Το εισόδημα ανάλογα με την πηγή από την οποία προέρχεται διακρίνεται σε:

- Α' Εισόδημα από οικοδομές.
- Β' Εισόδημα από εκμίσθωση γαιών.
- Γ' Εισόδημα από κινητές αξίες.
- Δ' Εισόδημα (κέρδη) από εμπορικές επιχειρήσεις.
- Ε' Εισόδημα (κέρδη) από γεωργικές επιχειρήσεις.
- ΣΤ' Εισόδημα (αμοιβές) από μισθωτές υπηρεσίες.
- Ζ' Εισόδημα (αμοιβές) από ελευθέρια επαγγέλματα και από κάθε άλλη πηγή.

Το εισόδημα των τριών πρώτων πηγών προέρχεται από **κεφάλαιο** και καλείται πρόσοδος, των δύο επομένων από τη σύμπραξη **κεφαλαίου** και **εργασίας** και καλείται **κέρδος** και των δύο τελευταίων πηγών από εργασία και καλείται **αμοιβή**.

8) Ακαθάριστο και καθαρό εισόδημα.

Ο φόρος επιβάλλεται στο εισόδημα που προέρχεται από κάθε πηγή, αφού αφαιρεθούν οι κάθε φύσεως δαπάνες που συνέβαλαν στη δημιουργία του εισοδήματος αυτού, π.χ. αποσθέσεις, τόκοι, έξοδα διαχειρίσεως κλπ.

Ο φόρος εισοδήματος δεν αποτελεί δαπάνη που πραγματοποιήθηκε για την παραγωγή του εισοδήματος, αλλά προσωπική επιβάρυνση του εισοδηματία και συνεπώς δεν επιτρέπεται να αφαιρεθεί όπως οι λοιπές δαπάνες.

Το εισόδημα από το οποίο δεν έχουν αφαιρεθεί ακόμη οι δαπάνες αποκτήσεώς του λέγεται **ακαθάριστο**, ενώ το εισόδημα που προκύπτει ύστερα από την αφαίρεση των δαπανών αυτών καλείται **καθαρό**.

Επειδή οι δαπάνες αυτές διαφέρουν ανάλογα με την πηγή προελεύσεως του εισοδήματος, ο νόμος καθορίζει με λεπτομέρεια ποιες δαπάνες αφαιρούνται από το ακαθάριστο εισόδημα κάθε πηγής για την εξεύρεση του καθαρού εισοδήματος.

12.3 Ποιοι υπόκεινται (υποχρεώνονται να πληρώσουν) σε φόρο εισοδήματος (υποκείμενο φόρου).

Σε φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων υπόκεινται:

α) Όσοι έχουν πραγματοποιήσει εισοδήματα στην Ελλάδα, ανεξάρτητα από την ιθαγένεια που έχουν και τον τόπο κατοικίας ή διαμονής τους. Π.χ. αν Έλληνας ή αλλοδαπός, που κατοικεί ή διαμένει στην Ελλάδα ή στο εξωτερικό, έχει πραγματοποιήσει εισόδημα από οικοδομή που βρίσκεται στην Ελλάδα, θα φορολογηθεί εδώ.

β) Όσοι έχουν πραγματοποιήσει εισοδήματα, τα οποία έχουν προκύψει στο εξωτερικό, αλλά μόνο εφόσον κατοικούν στην Ελλάδα. Π.χ. αν Έλληνας ή αλλοδαπός που κατοικεί στην Ελλάδα, έχει πραγματοποιήσει εισοδήματα που έχουν προκύψει σε άλλο κράτος, θα φορολογηθεί για τα εισοδήματα αυτά στην Ελλάδα.

γ) Οι Έλληνες δημόσιοι υπάλληλοι που υπηρετούν στο εξωτερικό, για το σύνολο των εισοδημάτων τους, ανεξάρτητα από τον τόπο που έχουν προκύψει αυτά.

δ) Η σχολάζουσα κληρονομιά, δηλαδή τα εισοδήματα που προέρχονται από κληρονομική περιουσία, της οποίας όμως οι δικαιούχοι είναι άγνωστοι ή δεν είναι βέβαιο ότι έχουν αποδεχθεί την κληρονομιά.

12.4 Εξεύρεση του συνολικού εισοδήματος.

α) Εξεύρεση του συνολικού καθαρού εισοδήματος. Συμψηφισμός θετικών και αρνητικών στοιχείων.

Όταν το εισόδημα του φυσικού προσώπου προέρχεται από μία μόνο πηγή,

αυτό αποτελεί και το συνολικό του εισόδημα. Όταν όμως προέρχεται από περισσότερες πηγές, όπως π.χ. από οικοδομές, από κινητές αξίες, από εμπορικές επιχειρήσεις κλπ., τότε για την εξεύρεση του συνολικού εισοδήματος αθροίζονται όλα τα εισοδήματα των πηγών αυτών.

Κατά την άθροιση αυτή τα θετικά εισοδήματα (κέρδη) και τα αρνητικά (ζημίες) συμψηφίζονται (Πίνακας 12.4.1).

ΠΙΝΑΚΑΣ 12.4.1

Παραδείγματα συμψηφισμού θετικών και αρνητικών εισοδημάτων.

Παραδείγματα	1ο	2ο	3ο
Εισόδημα Α' πηγής δρχ.	Θετικό(+) 300.000	Θετικό(+) 150.000	Θετικό(+) 120.000
Εισόδημα Γ' πηγής δρχ.	Θετικό(+) 100.000	Θετικό(+) 30.000	Θετικό(+) 80.000
Εισόδημα Δ' πηγής δρχ.	Αρνητικό(-) 80.000	Αρνητικό(-) 180.000	Αρνητικό(-) 250.000
Συνολικό εισόδημα	Θετικό(+) 320.000	-	Αρνητικό(-) 50.000

Ειδικά για τη ζημία που προέρχεται από εμπορικές και γεωργικές επιχειρήσεις (Δ' και Ε' πηγή) και η οποία προκύπτει από τα βιβλία του υπόχρεου τα οποία τηρούνται επαρκώς και ακριβώς ισχύει διαφορετική ρύθμιση. Αν η ζημία αυτή δεν καλύπτεται με συμψηφισμό θετικού στοιχείου εισοδήματος άλλης πηγής (είτε γιατί δεν υπάρχει τέτοιο στοιχείο εισοδήματος είτε γιατί το εισόδημα που υπάρχει είναι ανεπαρκές), τότε μεταφέρεται για συμψηφισμό στα τρία επόμενα οικονομικά έτη, προκειμένου για εμπορικές επιχειρήσεις και στα πέντε επόμενα οικονομικά έτη, προκειμένου για γεωργικές επιχειρήσεις, κατά το υπόλοιπο που απομένει κάθε φορά. Φυσικά και στα έτη αυτά τα βιβλία του υπόχρεου πρέπει να τηρούνται επαρκώς και ακριβώς.

Επίσης οι ζημίες ενός οικονομικού έτους των ξενοδοχειακών Α.Ε. και Ε.Π.Ε. καθώς και των βιομηχανιών και μεταλλευτικών επιχειρήσεων ανεξάρτητα από τη νομική μορφή τους, μπορούν να μεταφερθούν για συμψηφισμό στα πέντε επόμενα οικονομικά έτη.

Για την εξεύρεση του συνολικού εισοδήματος αθροίζονται τα καθαρά εισοδήματα και όχι τα ακαθάριστα. Για το λόγο αυτό, από το ακαθάριστο εισόδημα κάθε πηγής, αφαιρούνται οι δαπάνες αποκτήσεώς του για να προκύψει το καθαρό εισόδημα και στη συνέχεια αθροίζονται τα καθαρά εισοδήματα κάθε πηγής για να βρεθεί το συνολικό καθαρό εισόδημα.

8) Μειώσεις του εισοδήματος ΣΤ', Ζ' και Δ' πηγής.

I. Μείωση εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες.

Το εισόδημα της κατηγορίας αυτής, δηλαδή το εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και από κάθε είδους συντάξεις, μειώνεται κατά ποσοστό 50% μέχρι του ποσού καθαρού εισοδήματος 680.000 δρχ.

Επομένως το ανώτατο όριο της μειώσεως του εισοδήματος της ΣΤ' πηγής είναι $680.000 \times 50\% = 340.000$ δρχ. Στο τμήμα των αμοιθών που υπερβαίνουν τις 680.000 δρχ. δεν γίνεται καμία μείωση.

Η μείωση αυτή υπολογίζεται και στο εισόδημα από αμοιθές ελευθέριου επαγγέλματος που αποκτά δικηγόρος από την παροχή υπηρεσιών με πάγια περιοδική αμοιθή και ιατρός, που έχει προσληφθεί από το IKA με ειδική σύμβαση έργου αόριστης χρονικής διάρκειας και παρέχει τις υπηρεσίες του με πάγια περιοδική αμοιθή.

Επίσης η ίδια μείωση υπολογίζεται και στο εισόδημα από αμοιθές ελευθέριου επαγγέλματος που αποκτούν στα πέντε πρώτα χρόνια ασκήσεως του επαγγέλματός τους:

- Οι δικηγόροι, συμβολαιογράφοι, ιατροί, οδοντίατροι, κτηνίατροι, διπλωματούχοι μηχανικοί όλων των κλάδων, χημικοί, γεωπόνοι και δασολόγοι.
- Οι πτυχιούχοι ανώτατης οικονομικής σχολής, οι οποίοι ασκούν το επάγγελμα του οικονομολόγου, ερευνητή ή συμβούλου επιχειρήσεων, ιδιοκτήτη ή διευθυντή φορολογικού ή λογιστικού γραφείου ή εμπειρογνώμονα.
- Οι πτυχιούχοι των κέντρων ανώτερης τεχνολογικής επαγγελματικής εκπαίδευσης (KATEE) και των τεχνολογικών εκπαιδευτικών ίδρυμάτων (Τ.Ε.Ι.).

Για τον υπολογισμό της πενταετίας για τα πρόσωπα της πρώτης περιπτώσεως ως πρώτο έτος θεωρείται αυτό κατά τη διάρκεια του οποίου γράφτηκαν στον οικείο επαγγελματικό σύλλογο ή το οικείο επαγγελματικό επιμελητήριο και για τα πρόσωπα της δεύτερης και τρίτης περιπτώσεως ως πρώτο έτος θεωρείται το έτος μέσα στο οποίο απόκτησαν το πτυχίο τους, χωρίς να υπολογίζεται στην πενταετία ο χρόνος στρατιωτικής θητείας τους, που εκπληρώθηκε μετά τη λήψη του πτυχίου.

II. Μείωση εισοδήματος από ελευθέρια επαγγέλματα.

Το εισόδημα της πηγής αυτής μειώνεται κατά 25% μέχρι του ποσού καθαρού εισοδήματος 120.000 δρχ. και κατά 5% στο τμήμα του καθαρού εισοδήματος από 120.001 μέχρι 400.000 δρχ.

Σύμφωνα με τα παραπάνω το εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα μειώνεται:

– Με ποσοστό 25% μέχρι εισόδημα 120.000	= 30.000
– Με ποσοστό 5% από 120.001 μέχρι 400.000	= 14.000

Ανώτατη μείωση εισοδήματος από ελευθέρια επαγγέλματα 44.000

Στο τμήμα του καθαρού εισοδήματος που υπερβαίνει τις 400.000 δρχ. δεν υπολογίζεται καμία μείωση.

Σε περίπτωση που ο ίδιος φορολογούμενος έχει εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και από ελευθέρια επαγγέλματα, η συνολική μείωση δεν μπορεί σε καμία περίπτωση να είναι ανώτερη από το ποσό των 340.000 δρχ. το χρόνο και για τις δύο πηγές εισοδήματος.

Στη Ζ' πηγή υπάγονται, όπως είναι γνωστό, τα εισοδήματα από ελευθέρια επαγγέλματα και από κάθε άλλη πηγή. Η μείωση για την οποία μιλήσαμε παραπάνω γίνεται **μόνο** στα εισοδήματα από ελευθέρια επαγγέλματα.

III. Μείωση εισοδήματος από εμπορικές επιχειρήσεις.

Η προηγούμενη μείωση που προβλέπει ο νόμος για το εισόδημα από

ελευθέρια επαγγέλματα ισχύει και για το εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις. Επομένως το εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις μειώνεται κατά 25% μέχρι ποσού καθαρού εισοδήματος 120.000 δρχ. και κατά 5% στο τμήμα του καθαρού εισοδήματος από 120.000 δρχ. μέχρι 400.000 δρχ. Από τη ρύθμιση αυτή εξαιρούνται τα κέρδη μεριδίων εταιριών περιορισμένης ευθύνης ή ετερορρύθμων εταιριών, καθόσον το εισόδημα αυτό δεν προέρχεται από την προσφορά εργασίας αλλά από την εκμετάλλευση του κεφαλαίου.

IV. Ειδική μείωση ΣΤ' και Ζ' πηγής.

Ορισμένες κατηγορίες φορολογουμένων που αποκτούν εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ή αμοιβές από ελευθέρια επαγγέλματα (δημοσιογράφοι εφημερίδων και περιοδικών, ραδιοφωνίας και τηλεοράσεως, συγγραφείς, μουσουργοί και δικαιούχοι συγγραφικών δικαιωμάτων, ηθοποιοί κλπ.) εκπίπτουν από το καθαρό εισόδημά τους το ειδικό ποσοστό μειώσεως που ορίζει ο νόμος για τις κατηγορίες αυτές. Οι φορολογούμενοι αυτοί δεν έχουν δικαίωμα να εκπέσουν και τη γενική μείωση του εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες ή ελευθέρια επαγγέλματα, που ισχύει για τους άλλους φορολογούμενους.

Παράδειγμα:

Ο νόμος ορίζει ότι το καθαρό εισόδημα από τις κύριες αποδοχές που αποκτούν αποκλειστικά από την άσκηση του επαγγέλματός τους οι συντάκτες, οι οποίοι είναι μέλη της Ενώσεως Συντακτών Ημερησίων εφημερίδων Αθηνών, οι ηθοποιοί που προσφέρουν εξαρτημένη εργασία, οι συγγραφείς, οι μουσουργοί και οι δικαιούχοι συγγραφικών δικαιωμάτων, οι δημοσιογράφοι κλπ. το εισόδημά τους από μισθωτές υπηρεσίες ή ελευθέρια επαγγέλματα μειώνεται κατά 60% για το ποσό των καθαρών αποδοχών ως τις 800.000 δρχ. και 30% στο τμήμα των καθαρών αποδοχών από 800.001 μέχρι 1.400.000 δρχ. Έτσι αν κάποιος δημοσιογράφος, ηθοποιός κλπ. αποκτήσει καθαρό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες σε ένα χρόνο 1.600.000 δρχ., η μείωση που θα γίνει είναι η παρακάτω:

800.000 × 60%	480.000
600.000 × 30%	<u>180.000</u>
Ανώτατη μείωση	<u><u>660.000</u></u>

Αν ο νόμος δεν προέβλεπε ειδική μείωση για το εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες που αποκτούν τα παραπάνω πρόσωπα, τότε θα υπολογιζόταν η γενική μείωση που προβλέπει ο νόμος για τους μισθωτούς και η οποία μείωση δεν μπορεί να υπερβαίνει τις 340.000 δρχ. Συνεπώς ορισμένες κατηγορίες φορολογουμένων που αποκτούν εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ή ελευθέρια επαγγέλματα, επιτυγχάνουν ευνοϊκότερη φορολογική μεταχείριση.

V. Πρόσθετη μείωση εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες.

Το εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες που αποκτούν οι μισθωτοί γενικά, οι οποίοι προσφέρουν υπηρεσίες ή κατοικούν για 6 τουλάχιστο μήνες ή οι

συνταξιούχοι που έχουν την κύρια κατοικία τους για 6 τουλάχιστο μήνες μέσα στο χρόνο που απόκτησαν το εισόδημα αυτό, στους νομούς Ξάνθης, Ροδόπης, Έβρου, Χίου, Λέσβου, Σάμου και Δωδεκανήσου, καθώς και σε περιοχή των νομών Θεσπρωτίας, Ιωαννίνων, Καστοριάς, Φλωρίνης, Πέλλης, Κιλκίς, Σερρών και Δράμας, η οποία περιλαμβάνεται σε ζώνη βάθους 20 χιλιομέτρων από τη μεθοριακή γραμμή, μειώνεται με πρόσθετο ποσοστό 10% στο ποσό του καθαρού εισοδήματος. Η πρόσθετη αυτή μείωση δεν μπορεί να υπερβεί το ποσό των 125.000 δρχ.

Παράδειγμα:

Μισθωτός που έχει την κύρια κατοικία στη Δωδεκάνησο, απόκτησε καθαρό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες σε ένα χρόνο 1.100.000. Να υπολογισθεί η μείωση του εισοδήματός του:

Γενική μείωση που ισχύει για όλους τους μισθωτούς	340.000
Πρόσθετη μείωση ακριτικής περιοχής $1.100.000 \times 10\%$	<u>110.000</u>
Γενικό σύνολο μειώσεων	<u><u>450.000</u></u>

γ) Απαλλαγή εισοδημάτων τα οποία δεν έχουν εισπραχθεί.

Σύμφωνα με το νόμο φορολογούνται τα εισοδήματα που αποκτήθηκαν, δηλαδή εκείνα για τα οποία ο δικαιούχος εισοδηματίας απόκτησε το δικαίωμα εισπράξεώς τους, ανεξάρτητα αν τα εισέπραξε ή όχι. Για την αποφυγή όμως αδικιών ορισμένα εισοδήματα, όπως είναι τα εισοδήματα από εκμίσθωση οικοδομών ή γαιών και από τόκους δανείων, τα οποία αποδειγμένα δεν έχουν εισπραχθεί από το δικαιούχο, επιτρέπεται να μη συνυπολογίζονται στο συνολικό καθαρό εισόδημά του, εφόσον αυτός τα εκχωρήσει στο δημόσιο χωρίς αντάλλαγμα, σύμφωνα με τη διαδικασία που προβλέπει ο νόμος.

12.5 Φορολογία των εισοδημάτων των συζύγων και των ανηλίκων τέκνων.

I. Κατά τη διάρκεια του γάμου οι σύζυγοι έχουν υποχρέωση να υποθάλουν κοινή δήλωση των εισοδημάτων τους. Παρά το γεγονός ότι οι σύζυγοι υποβάλλουν κοινή δήλωση ο φόρος, τα τέλη και οι εισφορές που αναλογούν, υπολογίζονται χωριστά στο εισόδημα του καθενός. Με άλλα λόγια, ο φόρος δεν υπολογίζεται στο συνολικό εισόδημα και των δυο συζύγων, οπότε θα προέκυπτε σοβαρή φορολογική επιβάρυνση για τους έγγαμους λόγω της προοδευτικότητας του φόρου, αλλά υπολογίζεται χωριστά στο εισόδημα του καθενός. Για το λόγο αυτό στην κοινή δήλωση των συζύγων, τα εισοδήματα που απόκτησε η σύζυγος από την ημέρα που έγινε ο γάμος αναγράφονται σε ιδιαίτερη στήλη. Στην περίπτωση αυτή το τυχόν αρνητικό αποτέλεσμα (ζημία) του εισοδήματος του ενός συζύγου δε συμψηφίζεται με τα εισοδήματα του άλλου συζύγου.

Κατ' εξαίρεση όμως επιτρέπεται η μεταφορά αρνητικού στοιχείου εισοδήματος από οικοδομές και εκμίσθωση γαιών του ενός συζύγου, που προκύπτει ύστερα από την αφαίρεση των δεδουλευμένων τόκων των ενυποθήκων χρεών που συνάφθηκαν για τις οικοδομές ή τις γαίες αυτές

από το σύζυγο ή τα τέκνα τους μέχρι τη συμπλήρωση του 18ου έτους της ηλικίας τους. Όταν το αρνητικό αυτό στοιχείο εισοδήματος δεν καλύπτεται από συμψηφισμό εισοδήματος άλλης πηγής, τότε αυτό μεταφέρεται και μειώνει το συνολικό εισόδημα του άλλου συζύγου.

II. Οι σύζυγοι έχουν υποχρέωση να επιδώσουν φορολογική δήλωση καθένας χωριστά για το συνολικό του εισόδημα, στις ακόλουθες περιπτώσεις:

- Όταν δεν μένουν μαζί λόγω διακοπής της έγγαμης συμβιώσεως κατά το χρόνο υποβολής της οικείας δηλώσεως. Το βάρος αποδείξεως της διακοπής φέρει ο φορολογούμενος.
- Όταν ο ένας από τους συζύγους είναι σε κατάσταση πτωχεύσεως.
- Όταν ο ένας από τους συζύγους έχει τεθεί σε δικαστική ή σε νόμιμη απαγόρευση ή τελεί υπό δικαστική αντίληψη.

III. Ειδικά, το εισόδημα του ενός συζύγου, το οποίο προέρχεται από επιχείρηση που εξαρτάται οικονομικά από τον άλλο σύζυγο, προστίθεται στα εισοδήματα του άλλου συζύγου και φορολογείται στο όνομά του.

IV. Όταν το εισόδημα του ενός συζύγου προέρχεται από ομόρρυθμη ή ετερόρυθμη ή περιορισμένης ευθύνης εταιρία ή κοινοπραξία, στην οποία συμμετέχει και ο άλλος σύζυγος, αυτό προστίθεται στα εισοδήματα του συζύγου, ο οποίος έχει το μεγαλύτερο ποσό συνολικού εισοδήματος από όλες τις πηγές και φορολογείται στο όνομά του. Αν οι σύζυγοι έχουν ίσο ποσό συνολικού εισοδήματος, τότε το εισόδημα της συζύγου από αυτή τη συμμετοχή της προστίθεται στα εισοδήματα του συζύγου της και φορολογείται στο όνομά του.

V. Δεν προστίθεται το εισόδημα του ενός συζύγου στο εισόδημα του άλλου στις πιο κάτω περιπτώσεις:

- Όταν το εισόδημα των συζύγων προέρχεται από τη λειτουργία φαρμακείων, γιατί σύμφωνα με το νόμο η συστέγαση φαρμακείων γίνεται με εταιρική μορφή.
- Όταν οι σύζυγοι συμμετέχουν σε εταιρία λόγω κληρονομικού δικαιώματος.
- Όταν οι σύζυγοι συμμετείχαν στην εταιρία κατά τα δυο τουλάχιστον προηγούμενα χρόνια πριν από την τέλεση του γάμου τους.
- Όταν οι σύζυγοι συμμετέχουν σε εταιρία που προήλθε από τη συγχώνευση των ατομικών επιχειρήσεων των συζύγων που λειτουργούσαν τουλάχιστον κατά τα δυο προηγούμενα χρόνια πριν από την τέλεση του γάμου τους.

VI. Το εισόδημα των ανηλίκων τέκνων προστίθεται στα εισοδήματα του γονέα που έχει το μεγαλύτερο συνολικό εισόδημα και φορολογείται στο όνομά του. Αν αυτός έχει χάσει τη γονική μέριμνα, το εισόδημα προστίθεται στα εισοδήματα του άλλου γονέα και φορολογείται στο όνομά του.

VII. Κατ' εξαίρεση φορολογούνται χωριστά τα εισοδήματα των ανηλίκων τέκνων που προκύπτουν:

- Από δική τους προσωπική εργασία.
- Από περιουσιακά στοιχεία που περιήλθαν σε αυτά από κληρονομιά ή δωρεά, με εξαίρεση τις γονικές παροχές και τις δωρεές που έγιναν

στα τέκνα από τους γονείς τους.

- Από συντάξεις που απονεμήθηκαν σε αυτά λόγω θανάτου του πατέρα ή της μητέρας τους.
- Από διατροφή, η οποία καταβάλλεται σε αυτά σύμφωνα με δικαστική απόφαση ή συμβολαιογραφική πράξη.

Στις περιπτώσεις αυτές ο ανήλικος έχει υποχρέωση να υποθάλει ιδιαίτερη φορολογική δήλωση.

12.6 Απαλλαγές από το φόρο.

Οι απαλλαγές που καθιερώνει ο νόμος διακρίνονται σε **προσωπικές**, όταν συνδέονται με το πρόσωπο που απαλλάσσεται λόγω του αξιώματός του (πρεσβευτές κλπ.) και **πραγματικές**, όταν αναφέρονται στα επί μέρους εισοδήματα του φορολογούμενου.

a) Προσωπικές απαλλαγές.

Απαλλάσσονται από το φόρο εισοδήματος προσωπικά.

1) Οι αλλοδαποί πρεσβευτές και λοιποί διπλωματικοί αντιπρόσωποι για το εισόδημά τους από μισθωτές υπηρεσίες, καθώς επίσης και τα εισοδήματά τους από κάθε άλλη πηγή που αποκτούν στο εξωτερικό. Η απαλλαγή αυτή παρέχεται με τον όρο της αμοιβαιότητας, δηλαδή με την προϋπόθεση ότι οι χώρες των ξένων πρεσβευτών και των διπλωματικών αντιπροσώπων παρέχουν την ίδια απαλλαγή στους αντίστοιχους Έλληνες διπλωματικούς υπαλλήλους που υπηρετούν εκεί.

2) Επίσης, με τον όρο της αμοιβαιότητας, οι πρόξενοι και προξενικοί πράκτορες, καθώς και το κατώτερο προσωπικό των ξένων πρεσβειών και προξενείων, εφόσον αυτοί έχουν την ιθαγένεια του κράτους που αντιπροσωπεύουν για το εισόδημά τους από μισθωτές υπηρεσίες που αποκτούν στην Ελλάδα.

b) Πραγματικές απαλλαγές.

Απαλλάσσονται από το φόρο εισοδήματος πραγματικά:

1) Από το εισόδημα από οικοδομές ποσό 210.000 δρχ. από το ακαθάριστο τεκμαρτό εισόδημα από ιδιοκατοίκηση της κύριας κατοικίας του φορολογούμενου. Το ποσό αυτό προσαυξάνεται με το ποσό των 45.000 δρχ. για κάθε ένα από τα τέκνα του φορολογούμενου, τα οποία συνοικούν με αυτόν και τον βαρύνουν.

	A	B	Γ	Δ
Ετήσιο ακαθάριστο εισόδημα από ιδιοκατοίκηση	90.000	180.000	230.000	270.000
Ποσό που απαλλάσσεται για φορολογούμενο χωρίς τέκνα	210.000	210.000	210.000	210.000
Υπόλοιπο ακαθάριστο	—	—	20.000	60.000

	A	B	Γ	Δ
Ετήσιο ακαθάριστο εισόδημα από ιδιοκατοίκηση	200.000	250.000	360.000	400.000
Ποσό που απαλλάσσεται για φορολογούμενο με δυο τέκνα τα οποία συνοικούν με αυτόν και τον βαρύνουν	300.000	300.000	300.000	300.000
Υπόλοιπο ακαθάριστο	—	—	60.000	100.000

Η ίδια απαλλαγή παρέχεται και για το τεκμαρτό εισόδημα το οποίο αποκτούν ομογενείς ή Έλληνες μόνιμοι κάτοικοι του εξωτερικού από την ιδιοκατοίκηση μιας κατοικίας που βρίσκεται στην Ελλάδα. Στην περίπτωση αυτή το ποσό των 210.000 δρχ. του ακαθάριστου τεκμαρτού εισοδήματος που απαλλάσσεται της φορολογίας, προσαυξάνεται με το ποσό των δρχ. 45.000 για κάθε ένα από τα τέκνα που βαρύνουν το φορολογούμενο, μόνο εφόσον αυτά διαμένουν στην Ελλάδα και χρησιμοποιούν την κατοικία αυτή.

2) Από το εισόδημα από κινητές αξίες.

- Οι τόκοι καταθέσεων στα ταμιευτήρια (δημόσια ή τραπεζικά).
- Οι τόκοι κάθε φύσεως καταθέσεων που γίνονται στις τράπεζες στην Ελλάδα (όψεως, με προθεσμία κλπ.).
- Οι τόκοι των εθνικών ομολογιακών δανείων, εφόσον προβλέπεται η απαλλαγή από τον οικείο νόμο.
- Οι τόκοι των ενυποθήκων δανείων που χορηγούνται από την αλλοδαπή, από αλλοδαπούς δανειστές, σε πλοία ελληνικής ιθαγένειας.
- Τα μερίσματα των μετοχών και των ιδρυτικών τίτλων των ελληνικών ανωνύμων εταιριών που ασχολούνται με την εκμετάλλευση πλοίων. Η απαλλαγή αυτή αποσκοπεί στην αποφυγή διπλής φορολογίας μια και τα κέρδη από την εκμετάλλευση πλοίων υποθάλλονται σε άλλο ειδικό φόρο.

3) Από το εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις.

- Τα κέρδη από την εκμετάλλευση πλοίων τα οποία, όπως είπαμε παραπάνω, υποθάλλονται σε ειδικό φόρο σύμφωνα με το νόμο 27/1975 «Περί φορολογίας πλοίων».
- Τα κέρδη από την εκμετάλλευση περιπτέρων, καφενείων, κυλικείων, κουρείων κλπ., τα οποία πραγματοποιούνται από αναπήρους και θύματα πολέμου μέσα σε κτίρια και καταστήματα στα οποία στεγάζονται δημόσιες γενικά υπηρεσίες ή υπηρεσίες νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, στους οποίους δόθηκε σχετική άδεια, η δε εκμετάλλευσή τους γίνεται από τους ίδιους. Στην περίπτωση που η εκμετάλλευση των πιο πάνω περιπτέρων, καφενείων κλπ. παραχωρήθηκε από τον ανάπτηρο ή το θύμα πολέμου σε τρίτους με αντάλλαγμα, τότε απαλλάσσεται από το φόρο το αντάλλαγμα που παίρνει ο ανάπτηρος ή το θύμα πολέμου, φορολογείται όμως το κέρδος που πραγματοποιεί ο

τρίτος στον οποίο παραχωρήθηκε η εκμετάλλευση.

- Τα κέρδη από την πρωτογενή παραγωγή που διανέμονται με τη μορφή μερίσματος στα μέλη αγροτικού συνεταιρισμού που ασχολείται με την εκτέλεση δασικών εργασιών, την παραγωγή αλιευτικών και μελισσοκομικών εκτάσεων, καθώς και τη λειτουργία κτηνοτροφικών, πτηνοτροφικών ή σηροτροφικών εκμεταλλεύσεων. Το ποσό του κέρδους που απαλλάσσεται είναι 250.000 δρχ. το χρόνο για τα τακτικά μέλη του συνεταιρισμού που ασχολούνται αυτοπροσώπως, επαγγελματικά και αποκλειστικά με τις πιο πάνω αγροτικές εργασίες του συνεταιρισμού και 60.000 δρχ. το χρόνο για τα λοιπά μέλη του συνεταιρισμού.

4) Από το εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις απαλλάσσεται ακαθάριστο εισόδημα 375.000 δρχ. το χρόνο, το οποίο αυξάνεται σε 1.650.000 δρχ. για όσους ασχολούνται προσωπικά ή με τα μέλη της οικογένειάς τους και κατά κύριο επάγγελμα με γεωργικές επιχειρήσεις και όταν ακόμα χρησιμοποιούν και ξένους εργάτες. Όταν οι γεωργικές επιχειρήσεις λειτουργούν με τη μορφή προσωπικής εταιρίας ή εταιρίας περιορισμένης ευθύνης ή κοινοπραξίας, τότε την παραπάνω απαλλαγή δικαιούται κάθε εταίρος ή μέλος της κοινοπραξίας. Στην περίπτωση αυτή, το απαλλασσόμενο ποσό δεν μπορεί να υπερβεί τα 2.500.000 δρχ. συνολικά, για όλα τα μέλη της εταιρίας ή κοινοπραξίας.

5) Από το εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.

- Οι συντάξεις και κάθε φύσεως περιθάλψεις που παρέχονται σε αναπήρους πολέμου και θύματα ή οικογένειες θυμάτων πολέμου, καθώς και σε αναπήρους και θύματα ειρηνικής περιόδου, στρατιωτικούς γενικά που έπαθαν κατά την εκτέλεση της υπηρεσίας τους και ένεκα αυτής.
- Οι κάθε είδους συντάξεις που καταβάλλονται από αλλοδαπούς κρατικούς ή ιδιωτικούς φορείς, καθώς και από διεθνείς οργανισμούς σε Έλληνες ή αλλοδαπούς υπηκόους που κατοικούν μόνιμα στην Ελλάδα.
- Οι αποδοχές των κατωτέρων πληρωμάτων των εμπορικών πλοίων (π.χ. ναυτών, μηχανικών, ηλεκτρολόγων κλπ.).
- Τα έξοδα παραστάσεως που παρέχονται στον Πρωθυπουργό, Αντιπροέδρους της Κυβερνήσεως, τους Υπουργούς και Υφυπουργούς, τους Γενικούς Γραμματείς Υπουργείων, τους Νομάρχες και κρατικούς λειτουργούς μέχρι ποσό ίσο προς τα 2/3 των ετησίων κυρίων αποδοχών (μισθών) τους.
- Τα έξοδα παραστάσεως που παρέχονται στους Δημάρχους, θοηθούς Δημάρχων και Προέδρους Κοινοτήτων μέχρι ποσό ίσο προς το 1/3 των κυρίων αποδοχών (μισθών) τους.
- Οι αποδοχές του προσωπικού που διαμένει στο εξωτερικό και οι οποίες προέρχονται από υπηρεσίες που παρέχονται στο εξωτερικό σε τεχνικές επιχειρήσεις, που εκτελούν τεχνικές εργασίες έξω από την ελληνική επικράτεια. Η απαλλαγή αυτή παρέχεται εφόσον ποσοστό 35% τουλάχιστον των αποδοχών που απαλλάσσονται, εισάγεται στην Ελλάδα σε συνάλλαγμα μη υποχρεωτικά εκχωρητέο και το προσωπικό διαμένει στο εξωτερικό πάνω από τρεις μήνες.
- Τα μερίσματα και άλλα θοηθήματα τα οποία παρέχονται στους

συνταξιούχους από Ταμεία Μετοχικά Αρωγής ή Αλληλοθοήθειας μέχρι το ποσό των 6000 δρχ. για κάθε μήνα, εφόσον το ετήσιο συνολικό οικογενειακό εισόδημα από συνταξιούχους δεν ξεπερνά τις 600.000 δρχ.

- Τα χρηματικά βραβεία που καταβάλλονται από το Δημόσιο ή την Ακαδημία Αθηνών για τη βράβευση επιστημονικών, καλλιτεχνικών και γενικά πνευματικών επιδόσεων.
- Ποσοστό 40% και μέχρι 40.000 δρχ. το χρόνο από τα εισοδήματα μισθωτών υπηρεσιών και από ελευθέρια επαγγέλματα που αποκτούν οι δικαιούχοι από τη συμμετοχή τους σε Συμβούλια, Επιτροπές, Συλλογικά όργανα ή Ομάδες εργασίας του Δημοσίου και ΝΠΔΔ.
- Τα ποσά υποτροφιών που καταβάλλονται σε υπότροφους του Δημοσίου, ΝΠΔΔ, Ιδρυμάτων και Περιουσιών.
- Τα κέρδη από άσκηση ατομικής εμπορικής επιχειρήσεως, οι αποδοχές από εξαρτημένη εργασία, οι συντάξεις και οι αμοιβές από την παροχή υπηρεσιών ελευθέριου επαγγέλματος που αποκτούν οι τυφλοί και οι ανάπτηροι με αναπηρία 67% και πάνω κατά ποσοστό 50% μέχρι 400.000 δρχ. και 25% από 400.001 μέχρι 800.000 δρχ.
- Το συνολικό εισόδημα του συνταξιούχου εφόσον αυτό δεν ξεπερνάει τις 410.000 και ο φορολογούμενος έχει υπερβεί την ηλικία των 65 ετών.

12.7 Εκπτώσεις από το εισόδημα ή και πρόσωπα που συνοικούν με το φορολογούμενο και τον βαρύνουν.

12.7.1 Εκπτώσεις από το εισόδημα.

Από το συνολικό καθαρό εισόδημα του φορολογούμενου εκπίπτονται (αφαιρούνται):

1) Το ποσό που επιδικάσθηκε ή συμφωνήθηκε συμβολαιογραφικά και καταβλήθηκε για διατροφή στη σύζυγο ή στο σύζυγο και τα τέκνα. Για να γίνει η έκπτωση αυτή, απαιτείται να επισυναφθεί στη φορολογική δήλωση δικαστική απόφαση ή συμβολαιογραφικό έγγραφο, καθώς και οι σχετικές αποδείξεις καταβολής της διατροφής χαρτοσημασμένες.

2) Τα έξοδα ιατρικής και νοσοκομειακής (όχι φαρμακευτικής) περιθάλψεως του φορολογούμενου και των προσώπων που συγκατοικούν με αυτόν και τον βαρύνουν. Τα πρόσωπα που συνοικούν και βαρύνουν το φορολογούμενο αναγράφονται πιο κάτω στην παράγραφο 12.7.2. Ως έξοδα ιατρικής και νοσοκομειακής περιθάλψεως θεωρούνται οι αμοιβές που καταβάλλονται για ιατρικές επισκέψεις και εξετάσεις, οι δαπάνες για οδοντοθεραπεία και οδοντοπροσθετική, τα έξοδα που καταβάλλονται σε νοσηλευτικά ιδρύματα ή ιδιωτικές κλινικές, οι αμοιβές που καταβάλλονται σε νοσοκόμο για την παροχή υπηρεσιών σε ασθενή, ποσοστό 50% της δαπάνης που καταβάλλεται σε επιχειρήσεις περιθάλψεως ηλικιωμένων, η δαπάνη για την αντικατάσταση μελών του σώματος με τεχνητά μέλη. Εξαιρετικά εκπίπτονται τα έξοδα νοσοκομειακής περιθάλψεως των αγάμων τέκνων του φορολογούμενου, ανεξάρτητα από την ηλικία τους, εφόσον το ετήσιο εισόδημά τους δεν

υπερβαίνει το ποσό των 200.000 δρχ. και πάσχουν από ανίατο νόσημα. Επίσης, με τις ίδιες προϋποθέσεις εκπίπτεται η δαπάνη για την περίθαλψη, με οποιοδήποτε τρόπο, των τυφλών, κωφαλάλων, ή διανοητικά καθυστερημένων παιδιών. Στις δαπάνες αυτές περιλαμβάνονται τα δίδακτρα ή τροφεία, τα οποία καταβάλλονται για την περίθαλψη αυτών των τέκνων σε ειδικές για την πάθησή τους σχολές ή θεραπευτήρια.

Για να αναγνωρισθούν οι ανωτέρω δαπάνες της ιατρικής και νοσοκομειακής περιθάλψεως, πρέπει να επισυνάπτονται στη φορολογική δήλωση τα πρωτότυπα των θεωρημένων αποδείξεων παροχής υπηρεσιών ή τιμολογίων του ιατρού, της κλινικής κλπ.

3) Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλει ο φορολογούμενος λόγω δωρεάς στο Δημόσιο, τους Δήμους και Κοινότητες του Κράτους, τους Ιερούς Ναούς και στα ημεδαπά νομικά πρόσωπα που νόμιμα έχουν συσταθεί ή συνίστανται και τα οποία επιδιώκουν φιλανθρωπικούς, θρησκευτικούς, εθνωφελείς, κοινωφελείς και εκπαιδευτικούς σκοπούς. Επίσης, τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται στα αναγνωρισμένα από τη Γενική Γραμματεία Αθλητισμού αθλητικά σωματεία, εφόσον οι δωρεές αυτές προορίζονται για την καλλιέργεια και ανάπτυξη των ερασιτεχνικών τους τμημάτων.

4) Οι υποχρεωτικές εισφορές που καταβλήθηκαν σύμφωνα με το νόμο σε ταμεία ασφαλίσεως (ΤΕΒΕ, ΤΣΑ, ΤΑΕ κλπ.) του φορολογούμενου, εφόσον αποδεικνύεται η καταβολή τους από σχετική βεβαίωση του οικείου ασφαλιστικού Ταμείου, η οποία πρέπει να επισυναφθεί στη δήλωση. Ειδικά οι ασφαλιστικές εισφορές των μισθωτών για την ασφάλισή τους στο ΙΚΑ κλπ. αφαιρούνται όχι ως εκπτώσεις, αλλά αμέσως ως δαπάνες από τις ακαθάριστες αποδοχές τους για την εξεύρεση του καθαρού εισοδήματος.

5) Τα ασφάλιστρα που καταβλήθηκαν προαιρετικά σε ασφαλιστικές επιχειρήσεις για ασφάλιση ζωής ή θανάτου ή για την κάλυψη των κινδύνων από τυχαία γεγονότα που αφορούν αυτόν προσωπικά ή τον άλλο σύζυγο ή τα τέκνα του, τα οποία τον βαρύνουν, εφόσον αυτά δεν έχουν υποχρέωση να επιδώσουν ξεχωριστή φορολογική δήλωση.

Το ετήσιο ποσό της δαπάνης για ασφάλιστρα, το οποίο εκπίπτεται από το εισόδημα του φορολογούμενου, δεν μπορεί να υπερβαίνει το 10% του συνολικού καθαρού εισοδήματος που δηλώνεται και σε καμία περίπτωση κατ' ανώτατο όριο τις 40.000. Για να εκπεσθεί η δαπάνη αυτή απαιτείται να επισυναφθούν στη δήλωση τα νόμιμα δικαιολογητικά.

Παράδειγμα 1.

Έστω ότι το καθαρό εισόδημα που δηλώνεται είναι 380.000 δρχ. και τα ασφάλιστρα ζωής που καταβλήθηκαν σε ασφαλιστική επιχείρηση είναι: α) 34.000 δρχ., β) 39.000 δρχ. Το 10% του εισοδήματος που δηλώνεται είναι $380.000 \times 10\% = 38.000$ δρχ. Στην πρώτη περίπτωση θα αφαιρεθεί ποσό 34.000 δρχ. που πραγματικά καταβλήθηκε και το οποίο είναι μικρότερο από το 10% του εισοδήματος που δηλώνεται. Στη δεύτερη περίπτωση θα αφαιρεθεί ποσό μόνο 38.000 δρχ. και όχι 39.000 δρχ. που καταβλήθηκε, γιατί το ποσό των ασφαλίστρων σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερο από το 10% του εισοδήματος που δηλώνεται.

Παράδειγμα 2.

Έστω ότι δηλώνεται καθαρό εισόδημα 800.000 δρχ. και τα ασφάλιστρα ζωής που καταβλήθηκαν σε ασφαλιστική επιχείρηση είναι: α) 34.000 δρχ., β) 50.000 δρχ. Το 10% του εισοδήματος που δηλώνεται είναι $800.000 \times 10\% = 80.000$ δρχ. Στην πρώτη περίπτωση θα αφαιρεθεί το ποσό των 34.000 δρχ. που πραγματικά καταβλήθηκε και το οποίο είναι μικρότερο από το 10% του εισοδήματος που δηλώνεται, ενώ στη δεύτερη περίπτωση θα αφαιρεθεί ποσό μόνο 40.000 δρχ. και όχι 50.000 δρχ. που πραγματικά καταβλήθηκε, γιατί το ποσό των ασφαλίστρων σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερο από 40.000 δρχ.

6) Η δαπάνη, η οποία καταβλήθηκε από μισθωτό ή συνταξιούχο ως ετήσια συνδρομή ή ως δικαίωμα εγγραφής σε επαγγελματικούς συλλόγους και επιμελητήρια, καθώς και η δαπάνη η οποία καταβλήθηκε ως συνδρομή σε επαγγελματικά περιοδικά. Η δαπάνη για συνδρομή σε επαγγελματικά περιοδικά εκπίπτεται εφόσον στο μισθωτό δεν χορηγείται επίδομα βιβλιοθήκης. Η δαπάνη αυτή δεν μπορεί να υπερβεί συνολικά τις 10.000 δρχ. το χρόνο.

7) Οι τόκοι που καταβλήθηκαν από το φορολογούμενο για δάνεια τα οποία έλαβε από Τράπεζες ή άλλους πιστωτικούς οργανισμούς ή από τον Ελληνικό Οργανισμό Τουρισμού. Η έκπτωση αυτή γίνεται εφόσον αποδεικνύεται η διάθεση των χρημάτων του δανείου μέσα σ' ένα χρόνο από τη σύναψή του, για την αγορά περιουσιακού στοιχείου (οικοπέδου, κτιρίων, μηχανημάτων κλπ.) ή για συμμετοχή του φορολογούμενου σε επιχείρηση και εφόσον από τις δραστηριότητες αυτές προκύπτει εισόδημα το οποίο φορολογείται. Η έκπτωση του τόκου γίνεται βάσει σχετικής βεβαιώσεως των πιστωτικών ιδρυμάτων, η οποία επισυνάπτεται στη δήλωση.

8) Η δαπάνη που καταβλήθηκε για την αγορά και εγκατάσταση ηλιακού θερμοσίφωνα. Το ποσό της δαπάνης αυτής δεν μπορεί να υπερβεί το 10% του εισοδήματος που δηλώνεται και σε καμία περίπτωση κατ' ανώτατο όριο τις 40.000 δρχ. το χρόνο. Για την έκπτωση της δαπάνης αυτής απαιτείται να επισυναφθούν στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος τα νόμιμα δικαιολογητικά (Δελτίο λιανικής πωλήσεως ή Τιμολόγιο - απόδειξη παροχής υπηρεσιών).

Παράδειγμα 1.

Έστω ότι το καθαρό εισόδημα που δηλώνεται είναι 260.000 δρχ. και η δαπάνη για την αγορά και εγκατάσταση του ηλιακού θερμοσίφωνα είναι: α) 20.000 δρχ., β) 28.000 δρχ. Στην πρώτη περίπτωση θα αφαιρεθεί το ποσό των 20.000 δρχ. που πραγματικά καταβλήθηκε και το οποίο είναι μικρότερο από το 10% του εισοδήματος που δηλώνεται, ενώ στη δεύτερη περίπτωση θα αφαιρεθεί ποσό μόνο 26.000 δρχ. και όχι 28.000 που πραγματικά καταβλήθηκε, γιατί το ποσό της δαπάνης του ηλιακού θερμοσίφωνα δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερο από το 10% του εισοδήματος που δηλώνεται.

Παράδειγμα 2.

Έστω ότι δηλώνεται καθαρό εισόδημα 600.000 δρχ. και η δαπάνη για τον

ηλιακό θερμοσίφωνα είναι: α) 27.000 δρχ., β) 48.000 δρχ. Στην περίπτωση την πρώτη θα αφαιρεθεί το ποσό των 27.000 δρχ. που πραγματικά καταβλήθηκε και το οποίο είναι μικρότερο από το 10% του εισοδήματος που δηλώνεται, ενώ στη δεύτερη περίπτωση θα αφαιρεθεί ποσό μόνο 40.000 δρχ. και όχι 48.000 δρχ. που πραγματικά καταβλήθηκε, γιατί το ποσό της δαπάνης του ηλιακού θερμοσίφωνα σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερο από 40.000 δρχ.

9) Ποσοστό 30% από το ετήσιο συνολικό ποσό που καταβάλλεται από το φορολογούμενο και τη φορολογούμενη σύζυγό του για ενοίκιο της κύριας κατοικίας του μέχρι ποσού ενοικίου 120.000 δρχ. και ποσοστό 10% για το πάνω από 120.000 δρχ. ποσό αυτού. Ειδικά όταν πρόκειται για **μισθωτούς ή συνταξιούχους**, το πιο πάνω ποσοστό 30% για το μέχρι 120.000 δρχ. ποσό ενοικίου προσαυξάνεται κατά 5% για κάθε ένα από τα δυο πρώτα τέκνα τους και κατά 10% για κάθε παιδί πέρα από το δεύτερο, εφόσον τα τέκνα αυτά συνοικούν με το δικαιούχο της εκπτώσεως αυτής και το ετήσιο εισόδημά τους δεν ξεπερνά τις 104.000 δρχ. ή τις 255.000 αν αυτά παρουσιάζουν αναπηρία 67% και πάνω. Το συνολικό ποσό της εκπτώσεως αυτής, δεν μπορεί να υπερβεί σε καμία περίπτωση το ποσό του καθαρού εισοδήματος από μισθούς και συντάξεις που απόκτησε ο φορολογούμενος και η σύζυγός του. Δεν ενεργείται η έκπτωση αυτή όταν στο φορολογούμενο ή τη σύζυγό του χορηγείται στεγαστικό επίδομα. Η παραπάνω έκπτωση γίνεται μόνο εφόσον ο δικαιούχος αναγράψει στις οικείες ενδείξεις της ετήσιας φορολογικής του δηλώσεως τον αριθμό του φορολογικού μητρώου ή της ταυτότητας του εκμισθωτή.

10) Το ποσό της δαπάνης που καταβάλλεται για έξοδα κηδείας του συζύγου ή της συζύγου και των προσώπων που συνοικούν με το φορολογούμενο και τον θαρύνουν μέχρι 40.000 δρχ. και ποσοστό 10% για το πάνω από 40.000 δρχ. ποσό αυτών, εφόσον τα πρόσωπα αυτά δεν αφήνουν κανένα περιουσιακό στοιχείο. Στα έξοδα κηδείας δεν περιλαμβάνεται η δαπάνη για την κατασκευή τάφου.

11) Ποσό για φύλαξη των τέκνων ως τη συμπλήρωση του έκτου έτους της ηλικίας τους.

Για τη διενέργεια της εκπτώσεως αυτής πρέπει να συντρέχουν αθροιστικά οι ακόλουθες περιπτώσεις:

α) Η φορολογούμενη να αποκτά εισοδήματα από μισθωτές υπηρεσίες (ΣΤ' πηγής) ή από ελευθέρια επαγγέλματα (Ζ' πηγή) ή από άσκηση ατομικά εμπορικής επιχειρήσεως ή και από τη συμμετοχή της ως ομόρρυθμο μέλος ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρίας.

θ) Να έχει ανήλικα παιδιά μέχρι 6 χρόνων τα οποία συνοικούν με αυτήν.

γ) Τα παιδιά αυτά να μην έχουν δικό τους εισόδημα ή αν έχουν να είναι κατώτερο από 104.000 δρχ. το χρόνο ή 255.000 δρχ. όταν πρόκειται για τέκνα που έχουν αναπηρία 67% και πάνω από διανοητική καθυστέρηση ή φυσική αναπηρία.

Το ποσό της δαπάνης αυτής δεν μπορεί να υπερβεί το 10% στο άθροισμα των εισοδημάτων από μισθωτές υπηρεσίες, ελευθέρια επαγγέλματα, άσκηση ατομικά εμπορικής επιχειρήσεως ή από τη συμμετοχή της ως ομόρρυθμο μέλος ΟΕ ή ΕΕ που δηλώνεται από την εργαζόμενη μητέρα και το οποίο δεν μπορεί να είναι ανώτερο των 45.000 δρχ. το χρόνο. Αν υπάρχουν και άλλα παιδιά ηλικίας μέχρι έξι χρόνων το ποσό που αναφέραμε πιο πάνω προσαυξάνε-

ται κατά 7.500 δρχ. για κάθε παιδί. Η πιο πάνω δαπάνη αφαιρείται χωρίς δικαιολογητικά.

Παράδειγμα 1.

Η καθηγήτρια Χ δήλωσε καθαρή ετήσια αμοιβή της, την οποία πήρε από το Δημόσιο στον προηγούμενο χρόνο 380.000 δρχ. Αυτή έχει παιδί 4 ετών που συνοικεί με αυτήν. Το παιδί αυτό έχει δικό του ετήσιο εισόδημα 30.000 δρχ., από περιουσιακό στοιχείο που περιήλθε σε αυτό από κληρονομιά. Η φορολογούμενη αυτή έχει παιδί που δεν συμπλήρωσε το έκτο έτος της ηλικίας του, το δε εισόδημά του είναι μικρότερο από 104.000 δρχ. το χρόνο. Επομένως, η φορολογούμενη αυτή θα αφαιρέσει δαπάνη για τη φύλαξη του παιδιού της $380.000 \times 10\% = 38.000$. Αν όμως, η καθαρή της αμοιβή ήταν 600.000 δρχ., τότε θα αφαιρούσε δαπάνη 45.000 δρχ. και όχι $600.000 \times 10\% = 60.000$ δρχ., γιατί το ποσό της δαπάνης αυτής δεν μπορεί να υπερβεί τις 45.000 δρχ.

Παράδειγμα 2.

Έστω ότι η μικροβιολόγος Ζ δήλωσε καθαρή αμοιβή, την οποία πήρε από το ΙΚΑ όπου εργάζεται 280.000 δρχ. και 340.000 δρχ. από το μικροβιολογικό της εργαστήριο. Αυτή έχει δυο παιδιά ηλικίας 3-5 ετών, τα οποία συνοικούν με αυτή και δεν έχουν δικό τους εισόδημα. Η φορολογούμενη αυτή, η οποία έχει συνολικό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και ελευθέρια επαγγέλματα 620.000 δρχ. θα αφαιρέσει δαπάνη για τη φύλαξη των παιδιών της 45.000 δρχ. για το ένα και όχι $620.000 \times 10\% = 62.000$ δρχ. και 7.500 δρχ. για το άλλο, δηλ. συνολικό ποσό 52.500 δρχ.

Αντί για την έκπτωση της δαπάνης που αναφέραμε πιο πάνω η φορολογούμενη μπορεί να εκπέσει (αφαιρέσει) από το συνολικό εισόδημά της μέρος της δαπάνης που καταβάλλει σε νηπιαγωγεία, ή παιδικούς ή βρεφονηπιακούς σταθμούς για τη φύλαξη των τέκνων της. Η έκπτωση αυτή είναι 50% μέχρι ποσού δαπάνης 120.000 δρχ. το χρόνο για το πρώτο τέκνο και 50% αυτής μέχρι και 50.000 δρχ. το χρόνο για κάθε ένα από τα επόμενα τέκνα, μετά το πρώτο. Για την έκπτωση της δαπάνης αυτής πρέπει να επισυναφθούν στη δήλωση εισοδήματος τα πρωτότυπα των αποδείξεων παροχής υπηρεσιών που εκδίδονται από τις πιο πάνω επιχειρήσεις με βάση τις διατάξεις του Κ.Φ.Σ.

12.7.2 Πρόσωπα που συνοικούν με το φορολογούμενο και τον βαρύνουν.

Από τα πρόσωπα που συνοικούν με το φορολογούμενο θεωρείται ότι τον βαρύνουν:

- Τα ανήλικα τέκνα, δηλαδή μέχρι ηλικίας 18 ετών.
- Τα τέκνα τα οποία δεν έχουν υπερβεί το εικοστό πέμπτο έτος της ηλικίας τους και σπουδάζουν σε αναγνωρισμένες σχολές (γυμνάσιο, λύκειο, πανεπιστήμιο κλπ.) του εσωτερικού ή του εξωτερικού.
- Τα τέκνα, τα οποία δεν υπάγονται στην προηγούμενη περίπτωση εφόσον υπηρετούν τη στρατιωτική τους θητεία.
- Τα τέκνα, τα οποία παρουσιάζουν αναπηρία 67% και πάνω, από διανοητική καθυστέρηση ή φυσική αναπηρία.
- Οι άγαμοι αδελφοί και αδελφές και των δυο συζύγων που έχουν αναπηρία

67% και πάνω από διανοητική καθυστέρηση ή φυσική αναπηρία.

- Οι ανιόντες (πατέρας, μητέρα, παππούς, γιαγιά κλπ.) και των δυο συζύγων.
- Οι ανήλικοι συγγενείς μέχρι 3ου βαθμού των συζύγων, όταν είναι ορφανοί από πατέρα και μητέρα.

Τα πρόσωπα που αναφέραμε πιο πάνω, θεωρείται ότι βαρύνουν το φορολογύμενο μόνο σε περίπτωση που το δικό τους ετήσιο καθαρό εισόδημα δεν υπερβαίνει τις 104.000 δρχ. ή τις 255.000 δρχ. αν αυτά παρουσιάζουν αναπηρία 67% και πάνω, από διανοητική καθυστέρηση ή φυσική αναπηρία.

Ύστερα από την αφαίρεση των εκπτώσεων που αναφέραμε πιο πάνω το υπόλοιπο που μένει, αποτελεί το φορολογητέο συνολικό εισόδημα του φορολογούμενου πάνω στο οποίο θα υπολογισθεί τελικά ο φόρος.

12.8 Φορολογητέο εισόδημα.

Μέχρι να βρούμε το φορολογητέο ποσό, δηλαδή εκείνο που θα υπαχθεί τελικά στο φόρο, γίνονται οι εξής υπολογισμοί:

α) Λαμβάνονται υπόψη όλα τα ακαθάριστα εισόδηματα από κάθε πηγή τα οποία αποτελούν το ακαθάριστο συνολικό εισόδημα του φορολογούμενου.

β) Εξαιρείται από το ακαθάριστο εισόδημα κάθε πηγής το ποσό εκείνο για το οποίο υπάρχει προσωπική ή πραγματική απαλλαγή.

γ) Αφαιρούνται από τα ακαθάριστα εισόδηματα κάθε πηγής που υπόκεινται στο φόρο, οι δαπάνες αποκτήσεώς τους, για την εξεύρεση του καθαρού, θετικού ή αρνητικού εισοδήματος κάθε πηγής.

δ) Προστίθενται τα καθαρά εισόδηματα κάθε πηγής για την εξεύρεση του καθαρού συνολικού εισοδήματος.

ε) Αφαιρούνται οι μειώσεις που γίνονται ειδικά στο καθαρό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, ελευθέρια επαγγέλματα και εμπορικές επιχειρήσεις. Μετά τις αφαιρέσεις αυτές εκείνο το ποσό που μένει, λέγεται **υπόλοιπο καθαρού εισοδήματος**.

στ) Τέλος, από το καθαρό συνολικό εισόδημα ή από το υπόλοιπο του συνολικού καθαρού εισοδήματος (αν υπάρχουν ειδικές μειώσεις) αφαιρούνται τα έξοδα ιατρικής και νοσοκομειακής περιθάλψεως, οι υποχρεωτικές εισφορές που καταβλήθηκαν σε ταμεία ασφαλίσεως (ΤΕΒΕ, ΤΑΕ κλπ.).

Το υπόλοιπο που μένει ύστερα από τις εκπτώσεις είναι το **φορολογητέο συνολικό εισόδημα**.

Συνεπώς άλλο το ακαθάριστο, άλλο το καθαρό και άλλο το φορολογητέο εισόδημα. Τα ποσά που αφαιρούνται διαδοχικά από το ακαθάριστο εισόδημα για την εξεύρεση του φορολογητέου, ο νόμος τα διακρίνει και τα αναφέρει κατά περίπτωση με τους όρους απαλλαγές, δαπάνες, μειώσεις, εκπτώσεις.

Απαλλαγές: Με τον όρο αυτό νοούνται τα εισόδημα που δε φορολογούνται. Οι απαλλαγές άλλοτε αναφέρονται σε ακαθάριστα και άλλοτε σε καθαρά εισοδήματα.

Δαπάνες: Με τον όρο αυτό νοούνται τα έξοδα που έγιναν για την απόκτηση του ακαθάριστου εισοδήματος κάθε πηγής. Τα έξοδα αυτά αφαιρούνται για την εξεύρεση του καθαρού εισοδήματος.

Μειώσεις: Με τον όρο αυτό νοούνται τα ποσά τα οποία αφαιρούνται ειδικά από το καθαρό εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις, μισθωτές υπηρεσίες και

ελευθέρια επαγγέλματα.

Εκπτώσεις: Με τον όρο αυτό νοούνται τα έξοδα ιατρικής και νοσοκομειακής περιθάλψεως, οι υποχρεωτικές εισφορές ΤΕΒΕ, ΤΑΕ κλπ., τα ποσά που καταβλήθηκαν σε χρήμα λόγω δωρεάς στο Δημόσιο κλπ.

Για την καλύτερη κατανόηση όλων αυτών παραθέτομε ένα παράδειγμα.

	Γ' πηγής	Στ' πηγής	Ζ' πηγής	Συνολικό
Ακαθάριστο εισόδημα	60.000	600.000	700.000	<u>1.360.000</u>
Απαλλαγές:				
α) Τόκοι τραπεζικών καταθέσεων	8.000			
β) Αναπτρική σύνταξη		100.000		
Υπόλοιπο ακαθάριστου εισοδήματος	52.000	500.000	700.000	
Δαπάνες:				
β) Αναπτρική σύνταξη	2.000	60.000*	200.000	
Καθαρό εισόδημα	50.000	440.000	500.000	<u>990.000</u>
Μειώσεις:				
α) Στ' πηγή: 50% μέχρι τις 680.000 δρχ.		220.000		
β) Ζ' πηγή: 25% μέχρι τις 120.000 δρχ.			44.000	
γ) 5% από 120.001 μέχρι 400.000 δρχ.				
Υπόλοιπο καθαρού εισοδήματος	<u>50.000</u>	<u>220.000</u>	<u>456.000</u>	726.000
Εκπτώσεις:				
α) Δαπάνη ηλιακού θερμοσίφωνα			20.000	
β) Έξοδα ιατρονοσοκομειακής περιθάλψεως			50.000	
γ) Ασφάλιστρα σε ασφαλιστικές επιχειρήσεις			30.000	100.000
Φορολογητέο εισόδημα:				<u>626.000</u>

* Αφορά κρατήσεις υπέρ ασφαλιστικών ταμείων (ΙΚΑ κλπ.).

12.9 Υπολογισμός του φόρου.

a) Φόρος βάση κλίμακας.

Το εισόδημα που απομένει μετά τις μειώσεις και τις εκπτώσεις που ενεργούνται από το συνολικό εισόδημα του φορολογούμενου αποτελεί, όπως είδαμε στην προηγούμενη παράγραφο, το φορολογητέο εισόδημά του, το οποίο υποθάλλεται σε φόρο κατά το σύστημα της κλιμακωτής προόδου με βάση την ακόλουθη φορολογική κλίμακα*:

* Για τους φορολογούμενους που αποκτούν αποκλειστικά εισόδημα από μισθούς ή συντάξεις ισχύει η κλίμακα της σελίδας 218.

Κλιμάκια εισοδήματος	Φορολογικός συντελεστής	Φόρος κλιμακίου	Σύνολο εισοδήματος	Σύνολο φόρου
104.000	—	—	104.000	—
47.000	10	4.700	151.000	4.700
52.000	12	6.240	203.000	10.940
58.000	14	8.120	261.000	19.060
64.000	16	10.240	325.000	29.300
70.000	18	12.600	395.000	41.900
93.000	20	18.600	488.000	60.500
116.000	23	26.680	604.000	87.180
116.000	26	30.160	720.000	117.340
116.000	29	33.640	836.000	150.980
139.000	33	45.870	975.000	196.850
139.000	37	51.430	1.114.000	248.280
139.000	41	56.990	1.253.000	305.270
174.000	45	78.300	1.427.000	383.570
232.000	49	113.680	1.659.000	497.250
464.000	53	245.920	2.123.000	743.170
930.000	57	530.100	3.053.000	1.273.270
1.620.000	61	988.200	4.673.000	2.261.470
Υπερβάλλον	63			

Όταν λέμε υπερβάλλον εννοούμε οποιοδήποτε ποσό πάνω από 4.673.000 δρχ.

Παράδειγμα.

Έστω ότι τα φορολογητέα εισοδήματα είναι τα εξής:

Α' 240.000 δρχ., Β' 820.000 δρχ., Γ' 6.500.000 δρχ.

A. Μέχρι το ποσό των Στο υπόλοιπο ποσό των	203.000 δρχ. <u>37.000 δρχ. × 14%</u>	αντιστοιχεί ¹ αντιστοιχεί ²	φόρος ¹ φόρος ²	10.940 δρχ. <u>5.180 δρχ.</u>
Επομένως στις	<u>240.000 δρχ.</u>	προκύπτει	φόρος	<u>16.120 δρχ.</u>
B. Μέχρι το ποσό των Στο υπόλοιπο ποσό των	720.000 δρχ. <u>100.000 δρχ. × 29%</u>	αντιστοιχεί ¹ αντιστοιχεί ²	φόρος ¹ φόρος ²	117.340 δρχ. <u>29.000 δρχ.</u>
Επομένως στις	<u>820.000 δρχ.</u>	προκύπτει	φόρος	<u>146.340 δρχ.</u>
Γ. Μέχρι το ποσό των Στο υπόλοιπο ποσό των	4.673.000 δρχ. <u>1.827.000 δρχ. × 63%</u>	αντιστοιχεί ¹ αντιστοιχεί ²	φόρος ¹ φόρος ²	2.261.470 δρχ. <u>1.151.010 δρχ.</u>
Επομένως στα	<u>6.500.000 δρχ.</u>	προκύπτει	φόρος	<u>3.412.480 δρχ.</u>

6) Μείωση φόρου.

Το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση την παραπάνω φορολογική κλίμακα μειώνεται, ανάλογα με την οικογενειακή κατάσταση του φορολογούμενου κατά τα εξής ποσά:

a) 3.000 δρχ. για το φορολογούμενο.

Το πιο πάνω ποσό της μειώσεως του φόρου αυξάνεται στις 49.000 δρχ. για:

- Τους ανάπτηρους αξιωματικούς και οπλίτες, οι οποίοι με την ιδιότητα του αναπήρου παίρνουν σύνταξη από το δημόσιο ταμείο, αξιωματικούς που εξαιτίας πολεμικού τραύματος ή νοσήματος βρίσκονται σε κατάσταση υπηρεσίας γραφείου.
- Θύματα πολέμου.
- Τυφλούς που είναι γραμμένοι στο μητρώο τυφλών, το οποίο τηρείται στην αρμόδια Διεύθυνση της οικείας Νομαρχίας.
- Πρόσωπα που παρουσιάζουν αναπηρία 67% και πάνω από διανοητική καθυστέρηση ή φυσική αναπηρία.

b) 11.500 δραχμές για το σύζυγο ή τη σύζυγο που δεν έχει φορολογητέο εισόδημα.

γ) 14.000 δραχμές για το πρώτο τέκνο.

18.500 δραχμές για το δεύτερο τέκνο.

25.000 δραχμές για το τρίτο τέκνο.

70.000 δραχμές για το τέταρτο τέκνο.

92.000 δραχμές για το πέμπτο και για κάθε τέκνο μετά το πέμπτο.

δ) 6.000 δραχμές για κάθε τέκνο που υπηρετεί τη στρατιωτική του θητεία.

ε) 6.000 δραχμές για καθένα από τα λοιπά πρόσωπα, π.χ. τους ανιόντες και των δυο συζύγων κλπ.

στ) 46.000 δραχμές πρόσθετη μείωση για κάθε ένα από τα ανάπτηρα μέλη που προστατεύονται από το φορολογούμενο.

ζ) 10.000 δραχμές για κάθε σύζυγο (δηλαδή 20.000 δρχ. για τους δυο) στην περίπτωση τελέσεως γάμου. Η μείωση αυτή γίνεται για το φορολογούμενο και τη σύζυγο του στο φόρο που αναλογεί στα εισοδήματα του έτους τελέσεως του γάμου. Για να γίνει η έκπτωση απαιτείται να επισυναφθεί στη δήλωση ληξιαρχική πράξη γάμου.

η) 10.000 δρχ. σε περίπτωση γεννήσεως ζώντων τέκνων. Η μείωση αυτή γίνεται από το φόρο του συζύγου ή της άγαμης μητέρας στο έτος γεννήσεως του τέκνου. Για την έκπτωση αυτή απαιτείται να επισυναφθεί στη δήλωση ληξιαρχική πράξη γεννήσεως του τέκνου.

θ) 10.000 δρχ. πρόσθετο ποσό σε φορολογούμενο που διατελεί σε κατάσταση χηρείας ή που έχει διαζευχθεί και δεν έχει συνάψει άλλο γάμο ή έχει αποκτήσει τέκνα χωρίς να έχει συνάψει γάμο για κάθε τέκνο μέχρι 14 ετών, του οποίου έχει τη γονική μέριμνα ή την επιμέλεια όταν πρόκειται για διαζευγμένους.

ι) Ποσοστό 13% μέχρι το ποσό των 50.000 δρχ. της δαπάνης που καταβάλλεται σε επιχειρήσεις ως αμοιβή για την παροχή υπηρεσιών επισκευής ή συντηρήσεως επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσεως. Για να γίνει η έκπτωση αυτή πρέπει τα αυτοκίνητα να χρησιμοποιούνται για την εξυπηρέτηση αποκλειστικά ατομικών και οικογενειακών αναγκών του επιχειρηματία ή του ελεύθερου επαγγελματία και όχι επαγγελματικών. Το ανώτατο ποσό της μειώσεως φόρου από την περίπτωση αυτή είναι $50.000 \times 13\% = 6.500$ δρχ.

- ια) Ποσοστό 10% μέχρι το ποσό των 20.000 δρχ. της δαπάνης που καταβάλλεται ως αμοιθή σε επιχειρήσεις για την παροχή υπηρεσιών επισκευής ή συντηρήσεως ηλεκτρικών οικιακών συσκευών που ανήκουν στο φορολογούμενο. Το ανώτατο ποσό της μειώσεως του φόρου από την περίπτωση αυτή είναι $20.000 \times 10\% = 2.000$ δρχ.
- ιβ) Ποσοστό 4% μέχρι το ποσό των 50.000 δρχ. της δαπάνης που καταβάλλεται ως δίδακτρα για την παρακολούθηση φροντιστηρίων ξένων γλωσσών ή μαθημάτων οποιασδήποτε εκπαιδευτικής βαθμίδας από τα παιδιά του φορολογούμενου τα οποία τον βαρύνουν. Το ανώτατο ποσό της μειώσεως του φόρου από την περίπτωση αυτή είναι $50.000 \times 4\% = 2.000$ δρχ.

Παράδειγμα υπολογισμού του φόρου που αναλογεί στο καθαρό φορολογητέο εισόδημα.

Έστω ότι το καθαρό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες του φορολογούμενου είναι 1.240.000 δρχ. Τα οικογενειακά βάρη είναι η σύζυγος, η οποία δεν έχει καθόλου φορολογητέο εισόδημα και τρία παιδιά, που συνοικούν με αυτόν και τον βαρύνουν, μέχρι 18 ετών. Τα έξοδα της ιατρικής περιθάλψεως του ίδιου, των παιδιών του και της γυναίκας του είναι 70.000 δρχ. και η δαπάνη για την αγορά και εγκατάσταση ηλιακού θερμοσίφωνα είναι 30.000 δρχ. Επί πλέον έχει κάνει τις παρακάτω δαπάνες: α) 40.000 δρχ. για την επισκευή του αυτοκινήτου του ιδιωτικής χρήσεως. β) 15.000 δρχ. για την επισκευή ηλεκτρικών οικιακών συσκευών. γ) 70.000 δρχ. για δίδακτρα φροντιστηρίων των παιδιών του. Να υπολογισθεί ο φόρος που αναλογεί στο καθαρό φορολογητέο εισόδημα.

Καθαρό εισόδημα ΣΤ' πηγής	1.240.000
Μείωση 50% για το εισόδημα μέχρι ποσού 680.000 δρχ.	340.000
	<hr/>
Υπόλοιπο καθαρού εισοδήματος	900.000

Εκπτώσεις

a) Έξοδα ιατρικής περιθάλψεως	70.000
β) Δαπάνη ηλιακού θερμοσίφωνα	<u>30.000</u>
	<hr/>
Φορολογητέο εισόδημα	<u>800.000</u>

Στο εισόδημα αυτό με βάση τη φορολογική κλίμακα αντιστοιχεί φόρος 140.540 δρχ.

Το ποσό του φόρου αυτού μειώνεται:

a) Για το φορολογούμενο	3.000
β) Για τη σύζυγο	11.500
γ) Για το πρώτο τέκνο	14.000
δ) Για το δεύτερο τέκνο	18.500

ε) Για το τρίτο τέκνο		25.000
στ) Για τη δαπάνη επισκευής του αυτοκινήτου του ιδιωτικής χρήσεως $40.000 \times 13\%$	=	5.200
ζ) Για δαπάνη επισκευής ηλεκτρικών οικιακών συσκευών $15.000 \times 10\%$	=	1.500
η) Για τη δαπάνη των διδάκτρων των φροντιστηρίων των παιδιών του $50.000 \times 4\%$	=	<u>2.000</u>
Σύνολο μειώσεων φόρου		<u>80.700</u>

Επομένως ο φόρος που αναλογεί είναι: $140.540 - 80.700 = 59.840$

Επί των μειώσεων του φόρου σημειώνομε τα εξής:

1) *Αν το ποσό των μειώσεων είναι μεγαλύτερο από το φόρο ο οποίος προκύπτει στα εισόδημα του φορολογούμενου η διαφορά δεν επιστρέφεται ούτε συμψηφίζεται.* Έτσι αν στο παραπάνω παράδειγμα τα ποσά των μειώσεων του φόρου ήταν 150.700, γιατί ο φορολογούμενος είχε π.χ. και τέταρτο ανήλικο παιδί για το οποίο η μείωση του φόρου είναι 70.000 δρχ., τότε δεν οφείλεται φόρος εισόδηματος, η δε διαφορά $150.700 - 140.500 = 10.200$ δρχ., δεν επιστρέφεται ούτε συμψηφίζεται.

2) *Όσοι κατοικούν στο εξωτερικό και αποκομίζουν εισόδημα από πηγή που βρίσκεται στην Ελλάδα δεν δικαιούνται τις παραπάνω μειώσεις του φόρου.*

3) Η μείωση του φόρου για τους ανιόντες της συζύγου (πατέρας, μητέρα, παππούς, γιαγιά κλπ.), τα τέκνα της από προηγούμενο γάμο ή τα χωρίς γάμο τέκνα της, τους ανύπαντρους αδελφούς και αδελφές της που έχουν αναπτρία 67% και πάνω, καθώς και τους ανήλικους ορφανούς από πατέρα και μητέρα συγγενείς της μέχρι τρίτου βαθμού ενεργείται στο σύνολό της από το ποσό του φόρου που προκύπτει στο εισόδημά της.

Αν οι μειώσεις αυτές συνυπολογιζομένων και των άλλων τυχόν μειώσεων υπερβαίνουν τον αναλογούντα φόρο, τότε η διαφορά μεταφέρεται για να μειώσει το φόρο του άλλου συζύγου και αν μετά από αυτό απομένει υπόλοιπο η διαφορά δεν επιστρέφεται ούτε συμψηφίζεται.

4) Ο υπολογισμός του φόρου που πρέπει να αφαιρεθεί σε περίπτωση που ο ένας σύζυγος έχει εισόδημα κάτω από 104.000 δρχ. γίνεται ως εξής: Ο φόρος που αναλογεί στο εισόδημα μέχρι 104.000 δρχ. υπολογίζεται με συντελεστή 8% και αφαιρείται από το ποσό των 8.500 δρχ. Στο υπόλοιπο που θα προκύψει προσθέτομε το προσωπικό ποσό μειώσεως φόρου 3.000 δρχ. και το άθροισμα αφαιρούμε από το φόρο του άλλου συζύγου.

Παράδειγμα.

Έστω ότι η σύζυγος έχει εισόδημα 80.000. Επειδή το φορολογητέο εισόδημά της είναι μικρότερο από τις 104.000 δρχ. πολλαπλασιάζεται αυτό με συντελεστή 8% και έχουμε $80.000 \times 8\% = 6.400$. Το ποσό των 6.400 αφαιρείται από τις 8.500 και στο υπόλοιπο που είναι $8.500 - 6.400 = 2.100$ προσθέτομε το προσωπικό ποσό μειώσεως του φόρου 3.000 και το άθροισμα $2.100 + 3.000 = 5.100$ θα μεταφερθεί για να μειώσει το φόρο εισόδηματος του συζύγου.

γ) Συμπληρωματικός φόρος.

Όταν στο συνολικό καθαρό εισόδημα του φορολογούμενου περιλαμβάνονται εισοδήματα:

- Από κινητές αξίες.
- Από κέρδη μεριδίων εταιριών περιορισμένης ευθύνης.
- Από κέρδη ετερορρύθμων εταίρων, τότε το άθροισμα των καθαρών αυτών εισοδημάτων, **χωρίς καμία έκπτωση εισοδήματος**, υποβάλλεται και σε συμπληρωματικό φόρο με σταθερό συντελεστή 3%.

Επίσης, αν στο συνολικό εισόδημα του φορολογούμενου περιλαμβάνονται εισοδήματα:

- Από οικοδομές.
- Από εκμίσθωση γαιών, το συνολικό καθαρό εισόδημα από τις πηγές αυτές το οποίο λαμβάνεται αθροιστικά και χωρίς καμία έκπτωση εισοδήματος υποβάλλεται σε συμπληρωματικό φόρο με βάση την ακόλουθη κλίμακα:

Κλιμάκια	Φορολογικοί συντελεστές κατά κλιμάκιο	Ποσό φόρου κατά κλιμάκιο	Σύνολο καθαρού εισοδήματος από οικοδομές, γαίες	Σύνολο φόρου
100.000	—	—	100.000	
100.000	2	2.000	200.000	2.000
200.000	3	6.000	400.000	8.000
Υπερβάλλον	4			

Το ποσό του συμπληρωματικού φόρου δεν μπορεί να είναι ανώτερο από το φόρο που αναλογεί στο συνολικό φορολογητέο εισόδημα με βάση τη φορολογική κλίμακα.

Παράδειγμα.

Ακαθάριστο εισόδημα από οικοδομές	480.000
Δαπάνες αποκτήσεώς του	120.000
<u>Καθαρό εισόδημα από οικοδομές</u>	<u>360.000</u>
Καθαρό εισόδημα από υπόλοιπες πηγές	∅
Συνολικό καθαρό εισόδημα	360.000
Έκπτωσεις	
Έξοδα ιατρικής περιθάλψεως	30.000
Φορολογητέο εισόδημα	330.000

Ο φόρος που αναλογεί στο εισόδημα αυτό με βάση τη φορολογική κλίμακα είναι 30.200 δρχ.

Το ποσό του φόρου μειώνεται:

– Για το φορολογούμενο	3.000	δρχ.
– Για τη σύζυγο που δεν έχει φορολογητέο εισόδημα.	11.500	δρχ.
– Για το τέκνο	<u>14.000</u>	δρχ.
Σύνολο μειώσεων φόρου	<u><u>28.500</u></u>	δρχ.

Επομένων ο φόρος που προκύπτει είναι: $30.200 - 28.500 = 1.700$ δρχ.

Ο συμπληρωματικός φόρος στο καθαρό εισόδημα είναι:

100.000 συμπληρωματικός φόρος	—
$100.000 \times 2\%$	2.000
$160.000 \times 3\%$	<u>4.800</u>
Σύνολο	<u><u>6.800</u></u>

Επειδή ο συμπληρωματικός φόρος που είναι 6.800 δρχ. υπερβαίνει το ποσό του φόρου που αναλογεί στο φορολογητέο εισόδημα με βάση τη φορολογική κλίμακα που είναι 1.700 δρχ. αυτός περιορίζεται στο ποσό των 1.700 δρχ. και προκύπτει σύνολο φόρου εισοδήματος $1.700 + 1.700 = 3.400$ δρχ.

δ) Ειδική φορολογία αξιωματικών εμπορικού ναυτικού και ιπτάμενου προσωπικού της πολιτικής αεροπορίας.

Ειδικά ο φόρος για τις αμοιθέές των αξιωματικών των εμπορικών πλοίων υπολογίζεται ως εξής:

1) Για τις αμοιθέές που καταβάλλονται από τον εργοδότη τους σε ξένο νόμισμα με σταθερό συντελεστή 5% ύστερα από έκπτωση ποσού 40 λιρών μηνιαίως, όταν οι αμοιθέές καταβάλλονται σε λίρες Αγγλίας ή ανάλογου ποσού το οποίο υπολογίζεται με βάση την επίσημη ισοτιμία, όταν οι αμοιθέές καταβάλλονται σε άλλο νόμισμα, π.χ. σε δολάρια, μάρκα κλπ.

2) Για τις αμοιθέές που καταβάλλονται από τον εργοδότη τους σε δραχμές, με σταθερό συντελεστή 3%, ύστερα από αφαίρεση ποσού 1.500 δραχμών για κάθε μήνα.

Ο ίδιος τρόπος φορολογίας που εφαρμόζεται για τις αμοιθέές των αξιωματικών του εμπορικού ναυτικού ισχύει για τις αμοιθέές του ιπτάμενου προσωπικού της πολιτικής αεροπορίας (πιλότους, ιπτάμενους μηχανικούς, αεροσυνοδούς). Σε περίπτωση που ο φόρος ο οποίος θα εξευρεθεί με τον παραπάνω τρόπο είναι ανώτερος από εκείνον που προκύπτει με βάση τη φορολογική κλίμακα, το επί πλέον ποσό του φόρου επιστρέφεται ύστερα από την υποβολή της ετήσιας δηλώσεως εισοδήματος από τον δικαιούχο στον αρμόδιο Οικονομικό Έφορο.

Τα ποσά των καθαρών αποδοχών που πραγματικά καταβλήθηκαν στα πρόσωπα αυτά προκύπτουν από τις σχετικές θεβαίωσεις των εργοδοτών τους, στις οποίες πρέπει να αναφέρεται και το νόμισμα στο οποίο καταβλήθηκαν. Η μετατροπή σε δραχμές πρέπει να γίνεται με βάση την επίσημη ισοτιμία της δραχμής προς το ξένο νόμισμα κατά το χρόνο καταβολής των αμοιθών.

Παράδειγμα.

Αξιωματικός του εμπορικού ναυτικού εργάσθηκε στο χρόνο που πέρασε 10 μήνες και η συνολική του καθαρή αμοιθή ήταν: α) 8.000 λίρες, β) 9.800 δολάρια, γ) 800.000 δρχ.

Στην πρώτη περίπτωση από την αμοιθή θα αφαιρέσουμε ποσό $10 \times 40 = 400$ λίρες, οπότε απομένει φορολογητέο εισόδημα $8.000 - 400 = 7.600$ λίρες. Το ποσό των 7.600 λιρών θα το πολλαπλασιάσουμε με την επίσημη ισοτιμία της δραχμής προς τη λίρα κατά το χρόνο της καταβολής της αμοιθής και η οποία ήταν π.χ. 200.

Το φορολογητέο εισόδημα σε δραχμές είναι $7.600 \times 200 = 1.520.000$ δρχ., ο δε φόρος που προκύπτει είναι $1.520.000 \times 5\% = 76.000$ δρχ.

Στη δεύτερη περίπτωση η αμοιθή σε δολάρια πρέπει να μετατραπεί σε λίρες με βάση την επίσημη ισοτιμία της λίρας σε δολάριο. Έστω ότι η ισοτιμία της λίρας προς το δολάριο είναι 1 λίρα = 1,40 δολάρια. Την αμοιθή των 9.800 δολαρίων διαιρούμε με το 1,40 και βρίσκουμε την αμοιθή σε λίρες. Επομένως έχουμε δολάρια $9.800 : 1,40 = 7.000$ λίρες. Μετά θα αφαιρέσουμε ποσό 10×40 λίρες = 400 λίρες και απομένει φορολογητέο εισόδημα $7.000 - 400 = 6.600$ λίρες. Το ποσό των 6.600 λιρών θα το πολλαπλασιάσουμε με την επίσημη ισοτιμία της δραχμής προς τη λίρα και βρίσκουμε το φορολογητέο εισόδημα σε δραχμές, το δε φορολογητέο εισόδημα σε δραχμές πολλαπλασιάζουμε με συντελεστή 5% και βρίσκουμε το φόρο.

Στην τρίτη περίπτωση που η αμοιθή καταβλήθηκε σε δραχμές θα αφαιρέσουμε ποσό $10 \times 1.500 = 15.000$ δρχ., οπότε θα έχουμε φορολογητέο εισόδημα $800.000 - 15.000 = 785.000$, το οποίο πολλαπλασιάζουμε με 3% και βρίσκουμε το φόρο ο οποίος είναι $785.000 \times 3\% = 23.550$ δραχμές.

Είναι δυνατόν οι αξιωματικοί του εμπορικού ναυτικού και το ιπτάμενο προσωπικό της πολιτικής αεροπορίας εκτός από τις αμοιθές τους για τις υπηρεσίες τους σε εμπορικά πλοία ή ως ιπτάμενοι αντίστοιχα, να αποκτούν και άλλα εισοδήματα από οποιαδήποτε άλλη πηγή Α μέχρι Ζ. Στην περίπτωση αυτή για να προσδιορίσουμε το φόρο που οφείλει, βρίσκουμε πρώτα το φόρο που αναλογεί στα συνολικό εισόδημα του υπόχρεου. Στη συνέχεια μεριζόμενο το φόρο αυτό σε μέρη ανάλογα των αμοιθών του ως αξιωματικού του εμπορικού ναυτικού ή ως ιπτάμενου της πολιτικής αεροπορίας και των άλλων εισοδημάτων του από τις άλλες πηγές. Το ποσό του φόρου που θα θρούμε από το μερισμό ότι αναλογεί στα άλλα εισοδήματά του, το προσθέτουμε στο φόρο που αναλογεί στα εισοδήματά του από τις υπηρεσίες του ως αξιωματικού του εμπορικού ναυτικού ή ως ιπτάμενου της πολιτικής αεροπορίας και ο οποίος φόρος για τα εισοδήματα αυτά προσδιορίζεται σύμφωνα με όσα είδαμε πιο πάνω. Το άθροισμα αυτό μας δίνει το φόρο που αναλογεί στο συνολικό καθαρό εισόδημά του.

12.10 Εισφορές και τέλη που συμβεβαιώνονται και συνεισπράττονται με το φόρο εισοδήματος.

Εκτός από το φόρο εισοδήματος ο οποίος επιβάλλεται στα φυσικά πρόσωπα

και ο οποίος υπολογίζεται με βάση αυτά που είδαμε πιο πάνω, με την ίδια διαδικασία συμβεβαίωνονται σε βάρος τους και συνεισπράττονται:

α) Τέλος χαρτοσήμου 3%.

Αυτό υπολογίζεται στα ακαθάριστα εισοδήματα, από εκμίσθωση (όχι από ιδιοκατοίκηση ή ιδιοχρησιμοποίηση) οικοδομών και γαιών.

β) Εισφορά για τον ΟΓΑ στα τέλη χαρτοσήμου 20%.

Η εισφορά αυτή υπολογίζεται στο πιο πάνω τέλος χαρτοσήμου.

γ) Τέλος υδρεύσεως και αποχετεύσεως 3%.

Αυτό υπολογίζεται στο συνολικό ακαθάριστο εισόδημα που προέρχεται από εκμίσθωση, από ιδιοκατοίκηση και από ιδιοχρησιμοποίηση οικοδομών που βρίσκονται στις περιοχές:

- Τέως Διοικήσεως Πρωτευούσης, Δήμων Ελευσίνας, Μάνδρας, Ασπροπύργου, Άνω Λιοσίων, Αχαρνών, Μενιδίου), συνοικισμού Αλιάνθου (Βάρκιζας).
- Θεσσαλονίκης.

- Βόλου, Ιωαννίνων, Καρδίτσας, Καστοριάς, Τρικάλων, Χαλκίδας κλπ.

Το τέλος υδρεύσεως επεκτείνεται διαρκώς και σε άλλους δήμους της χώρας. Το ποσό του τέλους υδρεύσεως δεν μπορεί να υπερβεί το ποσό του φόρου που αναλογεί στο συνολικό φορολογητέο εισόδημα με βάση τη φορολογική κλίμακα, εφόσον το ακαθάριστο εισόδημα από οικοδομές των περιοχών όπου ισχύει αυτό είναι μέχρι 30.000 δρχ. Συνεπώς όταν το εισόδημα αυτό είναι πάνω από 30.000 δρχ., δεν υπάρχει κανένας περιορισμός στο επιβαλλόμενο τέλος υδρεύσεως.

12.11 Εκπώσεις από το φόρο και προθεσμία καταβολής του.

Από το φόρο που αναλογεί στο συνολικό φορολογητέο εισόδημα εκπίπτονται οι παρακάτω φόροι:

- Ο φόρος που προκαταβλήθηκε από το φορολογούμενο.
- Ο φόρος που παρακρατήθηκε στην πηγή για ορισμένα εισοδήματα (π.χ. μισθωτών υπηρεσιών, κινητών αξιών κλπ.).
- Ο φόρος που αποδεδειγμένα καταβλήθηκε στην αλλοδαπή, για το εισόδημα που αποκτήθηκε εκεί και το οποίο φορολογείται και στην Ελλάδα, επειδή ο φορολογούμενος κατοικεί εδώ. Ο φόρος δεν μπορεί να υπερβεί το ποσό του φόρου που αναλογεί στην Ελλάδα για το αλλοδαπό εισόδημα.

Για να δρούμε το φόρο που αναλογεί στην Ελλάδα για το εισόδημα που αποκτήθηκε στην αλλοδαπή, μερίζομε το φόρο που αναλογεί στο συνολικό εισόδημα, σε μέρη ανάλογα των δυο τμημάτων του εισοδήματος, δηλαδή του εισοδήματος που προκύπτει στην Ελλάδα και στην αλλοδαπή.

Το υπόλοιπο ποσό του φόρου που απομένει μετά την αφαίρεση των πιο πάνω εκπώσεων λέγεται τελικός φόρος και καταβάλλεται σε τέσσερις ίσες δίμηνες δόσεις, οι οποίες λήγουν την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα των μηνών Μαΐου, Ιουλίου, Σεπτεμβρίου και Νοεμβρίου του οικείου οικονομικού έτους.

Αν το συνολικό ποσό της οφειλής η οποία προκύπτει με βάση την αρχική δήλωση του υπόχρεου είναι μέχρι 20.000 δρχ. για το φορολογούμενο και τη σύζυγό του αθροιστικά λαμβανόμενο, αυτό μπορεί να καταβληθεί μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του μηνός Σεπτεμβρίου του οικείου οικονομικού έτους.

Αν η δήλωση υποβληθεί μετά τη λήξη της προθεσμίας καταθολής μιας από τις πιο πάνω δόσεις, τότε οι ληξιπρόθεσμες δόσεις καταβάλλονται μέσα στην προθεσμία καταθολής της δίμηνης δόσεως που ακολουθεί το μήνα στον οποίο θεβαίωνται ο φόρος και οι υπόλοιπες στις προθεσμίες που αναφέραμε πιο πάνω.

Αυτοί που εξιφλούν ολόκληρο το ποσό του φόρου μέσα στην προθεσμία καταθολής της πρώτης δόσεως δικαιούνται έκπτωση 10% στο συνολικό ποσό του φόρου που πρέπει να καταβάλουν.

Αν το ποσό του φόρου που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε είναι ανώτερο από το φόρο που οφείλεται, η επί πλέον διαφορά συμψηφίζεται με το φόρο που οφείλεται για το νέο οικονομικό έτος, εφόσον όμως δεν οφείλεται φόρος για το έτος αυτό, επιστρέφεται στο φορολογούμενο. Η διαφορά αυτή επιστρέφεται στο φορολογούμενο με έκδοση επιταγής στο όνομά του, την οποία μπορεί να εξιφλήσει σε οποιαδήποτε Τράπεζα, στο Ταμείο Παρακαταθήκων και Δανείων και στο Ταχυδρομικό Ταμευτήριο.

12.12 Η δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

a) Ποιοι έχουν υποχρέωση να υποβάλουν φορολογική δήλωση.

Κάθε φυσικό πρόσωπο, εφόσον μετά τις νόμιμες μειώσεις και εκπτώσεις από το συνολικό εισόδημα απομένει φορολογητέο εισόδημα πάνω από 104.000 δρχ. δικό του ή της συζύγου του.

Ανεξάρτητα από το αν έχουν ή όχι υποχρέωση για καταθολή φόρου εισοδήματος, είναι υποχρεωμένοι να υποβάλουν δήλωση εισοδήματος:

1) Όσοι έχουν στην κυριότητά τους ή με οποιοδήποτε τρόπο διατηρούν επιβατικό αυτοκίνητο I.X. ή ημιφορτηγό I.X. (εκτός των αγροτικών) ή κότερο ή άκατο ή θαλαμηγό ή αεροσκάφος, καθώς και όσοι έχουν στη διάθεσή τους για τις ατομικές ή οικογενειακές τους ανάγκες τέτοια μεταφορικά μέσα, τα οποία ανήκουν είτε στη σύζυγό τους ή στα προστατευόμενα μέλη τους, είτε στις εταιρίες στις οποίες μετέχουν ως εταίροι ή προκειμένου για ΑΕ, ως πρόεδροι που ασκούν πραγματική διοίκηση ή διευθυντές ή εντεταλμένοι σύμβουλοί της.

2) Όσοι διατηρούν στην προσωπική τους υπηρεσία δύο ή περισσότερα πρόσωπα, ως έμμισθο προσωπικό, όπως π.χ. υπηρέτες, οδηγούς αυτοκινήτου IX, κηπουρούς κλπ.

3) Όσοι ασκούν ελευθέριο επάγγελμα, π.χ. γιατροί, δικηγόροι, μηχανικοί κλπ.

4) Όσοι συμμετέχουν σε προσωπική ή περιορισμένης ευθύνης εταιρία ή σε κοινοπραξία.

5) Όσοι έχουν ατομική επιχείρηση σε πόλη με πάνω από 5.000 κατοίκους.

6) Όσοι έχουν ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση οικοδομών και γαιών αθροιστικά πάνω από 50.000 δραχμές το χρόνο.

7) Όποιος προσκληθεί με έγγραφο του αρμόδιου Οικονομικού Εφόρου.

8) Όσοι έχουν υποστεί ζημιά από εμπορικές ή γεωργικές επιχειρήσεις.

Η ζημιά αυτή πρέπει να προκύπτει από βιθλία Γ' κατηγορίας του Κ.Φ.Σ. ή από βιθλίο Εσόδων - Εξόδων του ίδιου κώδικα, δηλαδή Β' κατηγορίας, όταν πρόκειται για επιτηδευματίες που παρέχουν αποκλειστικά υπηρεσίες και δεν έχουν αξιόλογα αποθέματα υλικών κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, της οποίας τα αποτελέσματα πρόκειται να δηλωθούν. Παράλειψη του υπόχρεου να επιδώσει εμπρόθεσμα τη δήλωση που αναγράφει τη ζημιά, του στερεί το δικαίωμα να την συμψήφισει με τα εισοδήματα των επομένων χρήσεων.

Για τους παντρεμένους υπόχρεος σε επίδοση δηλώσεως είναι ο σύζυγος και για τα εισοδήματα της συζύγου. Η δήλωση όμως, στην περίπτωση αυτή, πρέπει να υπογράφεται και από τη σύζυγο.

Όταν ο φορολογούμενος κατοικεί στο εξωτερικό υπόχρεοι σε δήλωση είναι αλληλέγγυα με αυτόν, οι αντιπρόσωποι ή πράκτορές του στην Ελλάδα.

8) Ποιοι έχουν υποχρέωση να υποβάλουν δήλωση για τα εισοδήματα τρίτων.

Ειδικά υπόχρεος για την υποβολή φορολογικής δηλώσεως στις παρακάτω περιπτώσεις είναι:

1) Για τα ανήλικα τέκνα που έχουν ξεχωριστή φορολογική υποχρέωση ο πατέρας ή αν δεν υπάρχει αυτός ή δεν έχει τη γονική μέριμνα, η μητέρα ή ο επίτροπος αν το τέκνο τελεί υπό επιτροπεία.

2) Για τους δικαστικώς ή νομίμως απαγορευμένους, ο επίτροπός τους.

3) Για όσους τελούν υπό δικαστική αντίληψη, ο αντιλήπτοράς τους.

4) Για τη σχολάζουσα κληρονομιά, ο κηδεμόνας της.

5) Σε περίπτωση θανάτου του φορολογούμενου, οι κληρονόμοι του για το συνολικό εισόδημά του ως την ημέρα του θανάτου του.

γ) Διάκριση δηλώσεων.

Οι κυριότερες διακρίσεις των δηλώσεων είναι:

- Εμπρόθεσμες και εκπρόθεσμες.
- Ειλικρινείς, ανακριθείς και ελλιπείς.
- Αρχικές και συμπληρωματικές.
- Θετικές και αρνητικές.
- Ίδιες των φορολογουμένων και τρίτων.
- Υπό επιφύλαξη.

Εκπρόθεσμη είναι η δήλωση η οποία υποβάλλεται μετά την παρέλευση των νομίμων προθεσμιών.

Ειλικρινής είναι η δήλωση στην οποία κρίνεται ότι δεν υπάρχει διαφορά μεταξύ του εισοδήματος που δηλώθηκε και του εισοδήματος που προσδιορίσθηκε από τον Οικονομικό Έφορο, ύστερα από έλεγχο.

Ανακριθής είναι όταν από τον Οικονομικό Έφορο διαπιστώθει διαφορά ανάμεσα στο εισόδημα που δηλώθηκε και στο πραγματικό.

Ελλιπής θεωρείται η δήλωση όταν η διαφορά, μεταξύ του συνολικού

εισοδήματος που δηλώθηκε και του εισοδήματος που προσδιορίσθηκε από τον Οικονομικό Έφορο, δεν υπερβαίνει το 15% του εισοδήματος που δηλώθηκε και η οποία διαφορά ανεξάρτητα από το ποσοστό δεν υπερβαίνει τις 200.000 δρχ. Επίσης, ελλιπής θεωρείται η δήλωση όταν η διαφορά ανεξάρτητα ποσού οφείλεται σε λογιστικές διαφορές που προκύπτουν από επαρκή και ακριβή βιβλία του Κ.Φ.Σ.

Συμπληρωματική είναι η δήλωση η οποία υποθάλλεται για συμπλήρωση της αρχικής δηλώσεως. Η δήλωση αυτή μπορεί να είναι είτε εμπρόθεσμη είτε εκπρόθεσμη, υποθάλλεται δε είτε χωρίς όχληση του φορολογούμενου είτε ύστερα από διαφορά που διαπιστώθηκε μετά από έλεγχο από τον Οικονομικό Έφορο, η οποία διαφορά επιλύθηκε συμβιβαστικά.

Θετική είναι η δήλωση η οποία περιλαμβάνει φορολογητέο εισόδημα.

Αρνητική είναι η δήλωση η οποία δεν περιλαμβάνει εισόδημα (π.χ. η δήλωση που είναι υποχρεωμένος να υποβάλει φορολογούμενος επειδή κατέχει επιβατικό αυτοκίνητο Ι.Χ., ενώ δεν έχει εισόδημα) ή περιλαμβάνει τέτοιο το οποίο τελικά δεν είναι φορολογητέο, π.χ. η δήλωση φορολογούμενου που περιλαμβάνει εισοδήματα τα οποία μετά τις εκπτώσεις και τη μείωση του φόρου δεν υπόκεινται σε φόρο.

Ίδια είναι η δήλωση η οποία υποθάλλεται από τον υπόχρεο για τα δικά του εισοδήματα.

Τρίτων είναι η δήλωση που περιλαμβάνει τα εισοδήματα όχι εκείνου ο οποίος είναι υπόχρεος στην υποβολή της, αλλά κάποιου τρίτου προσώπου όπως π.χ. η δήλωση που υποθάλλεται από τον επίτροπο για τα εισοδήματα αυτού που τελεί υπό επιτροπεία.

Υπό επιφύλαξη είναι η δήλωση στην οποία ο φορολογούμενος για να αποφύγει τις συνέπειες της ανακρίβειας ή παραλείψεως δηλώσεως περιλαμβάνει και εισοδήματα για τα οποία διατηρεί αμφιβολίες αν πρέπει να φορολογηθούν ή όχι σύμφωνα με το νόμο. Στη δήλωση αυτή πρέπει ο υπόχρεος να σημειώσει την αμφιβολία του, δηλαδή την επιφύλαξή του, η οποία πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη και όχι αόριστη. Έτσι π.χ. ένας μισθωτός περιλαμβάνει στη δήλωσή του, με επιφύλαξη, βοήθημα από 20.000 δρχ. το οποίο του εχορήγησε ο εργοδότης του για την κάλυψη των δαπανών φοιτήσεώς του σε κάποια επαγγελματική σχολή, επειδή δεν είναι θέβαιος αν αυτό αποτελεί εισόδημα ή όχι.

12.13 Χρόνος υποβολής και περιεχόμενο της φορολογικής δηλώσεως.

a) Χρόνος υποβολής της δηλώσεως.

Η φορολογική δήλωση πρέπει να υποβληθεί στον αρμόδιο Οικονομικό Έφορο από 1 Ιανουαρίου ως και τις 25 Φεβρουαρίου του οικείου (διανυόμενου) οικονομικού έτους. Η δήλωση υποθάλλεται αυτοπροσώπως από τον υπόχρεο ή από το πρόσωπο που έχει εξουσιοδοτηθεί από αυτόν ή στέλλεται ταχυδρομικά με συστημένη επιστολή.

Κατ' εξαίρεση η δήλωση υποθάλλεται:

- 1) Μέχρι τις 10 Μαρτίου του οικείου οικονομικού έτους όταν μεταξύ των

εισοδημάτων του φορολογούμενου περιλαμβάνεται και εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.

2) Μέχρι τις 10 Απριλίου του οικείου οικονομικού έτους όταν μεταξύ των εισοδημάτων του φορολογούμενου περιλαμβάνονται:

- Κέρδη από εμπορικές γενικά επιχειρήσεις ή γεωργικές εκμεταλλεύσεις, οι οποίες τηρούν θιθλία Γ' κατηγορίας του Κ.Φ.Σ. και εφόσον η διαχειριστική τους περίοδος έληξε μέσα στους μήνες Νοέμβριο ή Δεκέμβριο.
- Εισοδήματα τα οποία προέκυψαν στην αλλοδαπή.
- Εισοδήματα από αμοιβές αξιωματικών ή κατώτερου πληρώματος εμπορικών πλοίων.

8) Περιεχόμενο της δηλώσεως.

Η δήλωση συντάσσεται σε έντυπο το οποίο παρέχεται δωρεάν από την Οικονομική Εφορία. Ο τύπος και το περιεχόμενό της καθώς και τα δικαιολογητικά τα οποία συνυποβάλλονται καθορίζονται κάθε φορά με απόφαση του Υπουργού των Οικονομικών.

Η δήλωση εκτός από τα άλλα στοιχεία πρέπει απαραίτητα να περιέχει τα εισοδήματα του φορολογούμενου, της συζύγου κλπ. από κάθε πηγή, τα χρηματικά ποσά που διατέθηκαν από αυτόν, τη σύζυγο και τα προστατευόμενα από αυτόν μέλη κάθε χρόνο για την αγορά αυτοκινήτων, σκαφών αναψυχής, αεροπλάνων και κινητών πραγμάτων μεγάλης αξίας (π.χ. πίνακες ζωγραφικής). Επίσης, στη δήλωση θα γραφούν ορισμένες δαπάνες της οικογένειας του φορολογούμενου, ο αριθμός της αστυνομικής ταυτότητας, το επώνυμο, το πατρώνυμο, η διεύθυνση, το επάγγελμα αυτού που υποθάλει τη δήλωση καθώς και ο διορισμός αντικλήτου *.

Η δήλωση υπογράφεται από αυτόν, που σύμφωνα με το νόμο, είναι υπόχρεος στην υποθολή της ή από τον ειδικά για το σκοπό αυτό εξουσιοδοτημένο πληρεξούσιό του.

* Όταν ο υπόχρεος στην υποθολή δηλώσεως είναι αγράμματος, αυτή υπογράφεται από δυο μάρτυρες.

12.14 Σε ποιο Οικονομικό Έφορο πρέπει να δοθεί η δήλωση.

Αρμόδιος Οικονομικός Έφορος για την παραλαβή των φορολογικών δηλώσεων, των έλεγχό τους, την εξακρίβωση αυτών που δε δήλωσαν και γενικά για την επιθολή του φόρου εισοδήματος είναι εκείνος, στην περιφέρεια του οποίου θρίσκεται η κατοικία ή η κύρια διαμονή του φορολογούμενου. Από τον κανόνα αυτόν εξαιρούνται:

a) Τα πρόσωπα που ασκούν εμπορική επιχείρηση γενικά, ή ελευθέριο

* Αντικλήτος είναι ο ειδικός πληρεξούσιος του φορολογούμενου στον οποίο η Φορολογική Αρχή, σε περίπτωση απουσίας του, θα επιδίδει τα διάφορα φορολογικά έγγραφα που τον αφορούν.

επάγγελμα, καθώς και τα πρόσωπα που συμμετέχουν σε ομόρρυθμη ή ετερόρρυθμη εταιρία ή Ε.Π.Ε. για τα οποία αρμόδιος Οικονομικός Έφορος είναι κατά περίπτωση εκείνος στου οποίου την περιφέρεια βρίσκεται η έδρα της κύριας επιχειρήσεως ή του κύριου επαγγέλματός τους ή η έδρα της εταιρίας στην οποία κατά κύριο λόγο συμμετέχουν.

6) Τα πρόσωπα που κατοικούν στην αλλοδαπή και οι δημόσιοι υπάλληλοι οι οποίοι διαμένουν στο εξωτερικό, για τους οποίους αρμόδιος είναι ο Γ Οικονομικός Έφορος Αθηνών. Τα πρόσωπα αυτά μπορούν να επιδίδουν τις δηλώσεις τους και στην Προξενική Αρχή του τόπου της διαμονής τους.

Γ' αυτούς όμως που κατοικούν στην αλλοδαπή και ασκούν στην Ελλάδα ατομική επιχείρηση ή μετέχουν σε προσωπική εταιρία, αρμόδιος Οικονομικός Έφορος είναι εκείνος, στην περιφέρεια του οποίου βρίσκεται η έδρα της ατομικής επιχειρήσεως, ή κατά περίπτωση, η έδρα της εταιρίας στην οποία μετέχουν.

12.15 Μεταβολή αρμοδιότητας Οικονομικού Εφόρου.

Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος λόγω αλλαγής της κατοικίας ή της έδρας της κύριας επιχειρήσεως ή του επαγγέλματός του, υπαχθεί στην αρμοδιότητα άλλου Οικονομικού Εφόρου, υποχρεούται μέχρι τη λήξη του διανυόμενου οικονομικού έτους να γνωστοποιήσει, με υπεύθυνη δήλωση, στον προηγούμενο Οικονομικό Έφορο τον τόπο της νέας κατοικίας ή της κύριας επιχειρήσεως ή του επαγγέλματός του.

Η παράλειψη υποβολής της υπεύθυνης αυτής δηλώσεως, ως και η υποβολή ανακριθούς, συνεπάγεται την επιβολή προστίμου μέχρι 200.000 δρχ.

12.16 Προκαταβολή φόρου.

Με βάση τη δήλωση που υποβάλλεται υπολογίζεται από την Οικονομική Εφορία ο φόρος που αναλογεί στο εισόδημα που αποκτήθηκε στο προηγούμενο ημερολογιακό ή διαχειριστικό ή γεωργικό, κατά περίπτωση, έτος, και επί πλέον ποσό ίσο προς το 50% του φόρου αυτού ως προκαταβολή για το φόρο εισοδήματος του διανυόμενου οικονομικού έτους.

Προκαταβολή φόρου δεν υπολογίζεται:

- Όταν το ποσό του φόρου που προκύπτει δεν υπερβαίνει τις 3000 δρχ.
- Όταν στη δήλωση περιλαμβάνονται μόνο εισοδήματα από μισθούς, συντάξεις και ιδιοκατοίκηση κύριας κατοικίας.

Η προκαταβολή αυτή η οποία λέγεται και προείσπραξη, εκπίπτεται από τον οφειλόμενο φόρο του επόμενου οικονομικού έτους και αν τέτοιος φόρος δεν οφείλεται, η προκαταβολή επιστρέφεται.

Η προκαταβολή προϋποθέτει κτήση εισοδημάτων μέσα στο διανυόμενο οικονομικό έτος, τα οποία θα φορολογηθούν στο επόμενο έτος. Συνεπώς, αν κατά το διανυόμενο έτος είναι βέβαιο ότι δεν θα αποκτηθεί εισόδημα λόγω π.χ. παύσεως των εργασιών της επιχειρήσεως του φορολογούμενου, πωλήσεως ή κατεδαφίσεως των οικοδομών του κλπ. προκαταβολή δεν υπολογίζεται.

Αν στη δήλωση που υποβλήθηκε περιλαμβάνονται και εισοδήματα για τα

οποία ο φόρος παρακρατείται στην πηγή τους (π.χ. εισοδήματα από μισθωτές υπηρεσίες), το ποσό της προκαταβολής μειώνεται κατά το ποσό του φόρου, ο οποίος προβλέπεται ότι θα παρακρατηθεί μέσα στο διανυόμενο έτος από την πηγή αυτή. Επειδή ο φόρος αυτός δεν μπορεί να προβλεφθεί με ακρίβεια γι' αυτό και το ποσό της προκαταβολής μειώνεται κατά το ποσό του φόρου, ο οποίος παρακρατήθηκε στο αμέσως προηγούμενο οικονομικό έτος.

Το παραπάνω ποσό της προκαταβολής του φόρου αυξάνεται ανάλογα από τον Οικονομικό Έφορο, όταν μετά από έλεγχο διαιπιστωθεί διαφορά στο φορολογητέο εισόδημα και συνεπώς και στο φόρο πάνω στον οποίο υπολογίσθηκε αρχικά η προκαταβολή.

Η προκαταβολή όπως και ο κύριος φόρος του εισοδήματος καταβάλλονται μαζί σε δύσεις.

12.17 Μείωση προκαταβλητέου φόρου.

Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος κατά τη διάρκεια του διανυόμενου οικονομικού έτους στερήθηκε από κάποια πηγή εισοδήματος, π.χ. παύση των εργασιών της επιχειρήσεώς του, πώληση της οικοδομής του κλπ. ή δεν στερήθηκε από τέτοια πηγή αλλά προβλέπει ότι το συνολικό εισόδημα του θα μειωθεί κατά ποσοστό ανώτερο του 25% του εισοδήματος του προηγούμενου έτους, δικαιούται να ζητήσει, με αίτησή του, ανάλογη μείωση της προκαταβολής που βεβαιώθηκε.

Η αίτηση αυτή υποβάλλεται μέχρι το τέλος Σεπτεμβρίου του διανυόμενου οικονομικού έτους στον Οικονομικό Έφορο, ο οποίος το αργότερο μέσα σε τρεις μήνες υποχρεούται να προβεί σε επαλήθευση της αιτήσεως και να ανακοινώσει στο φορολογούμενο το πόρισμα του ελέγχου του. Στην περίπτωση που ύστερα από έλεγχο ο Οικονομικός Έφορος αποδεχθεί την αίτηση του φορολογούμενου υποχρεούται να προβεί σε ανάλογη μείωση της προκαταβολής που βεβαιώθηκε.

12.18 Δήλωση αποτελεσμάτων εταιριών, κοινοπραξιών και κοινωνιών που ασκούν επιχείρηση.

Τα κέρδη των προσωπικών εταιριών (ομορρύθμων και ετερορρύθμων) και των εταιριών περιορισμένης ευθύνης καθώς και των κοινοπραξιών τεχνικών έργων δεν φορολογούνται στο όνομα του νομικού προσώπου της εταιρίας ή της ενώσεως προσώπων (με το συγκεκριμένο αντικείμενο εργασιών) αλλά των φυσικών προσώπων τα οποία καρπώνονται τελικά τα κέρδη. Παρ' όλο αυτό οι παραπάνω εταιρίες και κοινοπραξίες είναι υποχρεωμένες να υποβάλλουν κάθε χρόνο, στον Οικονομικό Έφορο της έδρας τους, δήλωση για τα αποτελέσματά τους, τα οποία προέκυψαν κατά τη διάρκεια της διαχειριστικής περιόδου που έληξε στη δήλωση αυτή αναγράφεται και η κατανομή των κερδών ή των ζημιών μεταξύ των εταίρων ή των μελών της κοινοπραξίας. Η δήλωση αυτή συντάσσεται σε ιδιαίτερο έντυπο που χορηγείται δωρεάν από την Οικονομική Εφορία και

είναι ανεξάρτητη από τις δηλώσεις των εταίρων, ως φυσικών προσώπων.

Η πιο πάνω δήλωση υποθάλλεται:

- Μέχρι τις 25 Φεβρουαρίου του οικείου οικονομικού έτους, αν η εταιρία ή η κοινοπραξία τηρεί βιθλία Α' ή Β' κατηγορίας του Κ.Φ.Σ.
- Μέχρι τις 10 Απριλίου του οικείου οικονομικού έτους, αν η εταιρία έχει ως αντικείμενο εργασιών την αντιπροσώπευση ή πρακτόρευση ασφαλιστικών εταιριών ή τραπεζών ή αν αυτή συμμετέχει σ' εταιρία ή κοινοπραξία που τηρεί βιθλία Γ' κατηγορίας του Κ.Φ.Σ. και εφόσον η διαχειριστική περίοδος τους λήγει μέσα στο μήνα Νοέμβριο ή Δεκέμβριο του προηγούμενου ημερολογιακού ή διαχειριστικού έτους.
- Μέσα σε τρεις μήνες από την ημερομηνία λήξεως της διαχειριστικής περιόδου αν η εταιρία ή η κοινοπραξία τηρεί βιθλία Γ' κατηγορίας του Κ.Φ.Σ.
- Μέσα σε ένα μήνα από την ημερομηνία εγκρίσεως του ισολογισμού της, όταν πρόκειται για Ε.Π.Ε. Η έγκριση του ισολογισμού γίνεται από τη συνέλευση των εταίρων, η οποία πρέπει να συνέλθει υποχρεωτικά μέσα σε τρεις μήνες από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου.
- Μέσα σε τρεις μήνες από την ημερομηνία λύσεως, μετατροπής ή συγχωνεύσεως της εταιρίας ή κοινοπραξίας, κατά περίπτωση, και εφόσον η εταιρία ή η κοινοπραξία τηρεί βιθλία Α' ή Β' κατηγορίας του Κ.Φ.Σ. και η λύση, η μετατροπή ή η συγχώνευση γίνει μέχρι τις 30 Νοεμβρίου του οικείου οικονομικού έτους.

Ο Οικονομικός Έφορος της έδρας της εταιρίας ή της κοινοπραξίας ύστερα από σχετικό έλεγχο εκδίδει και κοινοποιεί στην εταιρία ή την κοινοπραξία πράξη προσδιορισμού των οικονομικών αποτελεσμάτων.

Τα οικονομικά αποτελέσματα που προσδιορίζονται με βάση την οριστική απόφαση του διοικητικού δικαστηρίου ή το πρακτικό της διοικητικής επιλύσεως της διαφοράς, καθώς και αυτά που οριστικοποιούνται, λόγω μη ασκήσεως προσφυγής, δεν μπορεί να αμφισβηθούν από τους εταίρους ή τα μέλη της κοινοπραξίας. Τα αποτελέσματα αυτά ανακοινώνονται στους Οικονομικούς Εφόρους οι οποίοι είναι αρμόδιοι για την επιβολή του φόρου στα εισοδήματα των εταίρων ή των μελών της κοινοπραξίας. Από όσα αναφέραμε πιο πάνω προκύπτει ότι αρμόδιος Οικονομικός Έφορος για τον έλεγχο και τον προσδιορισμό των οικονομικών αποτελεσμάτων των προσωπικών (ομορρύθμων και ετερορρύθμων) και εταιριών περιορισμένης ευθύνης καθώς και των κοινοπραξιών ή της κοινωνίας που ασκεί επιχείρηση είναι ο έφορος της έδρας τους.

Με τον τρόπο αυτό αποφεύγεται το ενδεχόμενο προσδιορισμού αντιφατικών οικονομικών αποτελεσμάτων για την ίδια προσωπική ή περιορισμένης ευθύνης εταιρία ή κοινοπραξία ή κοινωνία που ασκεί επιχείρηση, από τους Οικονομικούς Εφόρους που είναι αρμόδιοι για τη φορολογία του εισοδήματος των φυσικών προσώπων που συμμετέχουν σ' αυτές.

Αυτό, γιατί υποκείμενο του φόρου για τα κέρδη που πραγματοποιούν οι προσωπικές και περιορισμένης ευθύνης εταιρίες ή κοινοπραξίες ή οι κοινωνίες είναι τα φυσικά πρόσωπα που συμμετέχουν σ' αυτές.

Επίσης είναι υποχρεωμένες να υποθάλουν δήλωση αποτελεσμάτων:

- Οι κοινωνίες* αστικού δικαίου, οι οποίες ασκούν επιχείρηση, εκτός από αυτές που εκμεταλλεύονται αυτοκίνητα δημόσιας χρήσεως.
- Οι ομόρρυθμες, ετερόρρυθμες και περιορισμένης ευθύνης εταιρίες καθώς και οι αστικές εταιρίες κερδοσκοπικού χαρακτήρα που έχουν ως αντικείμενο εργασιών την εκμετάλλευση ακινήτων ή την άσκηση γεωργικής επιχείρησεως ή ελευθέριου επαγγέλματος.

Σε περίπτωση που δεν υποβληθεί η πιο πάνω δήλωση επιβάλλεται σε βάρος της εταιρίας ή της κοινοπραξίας ή της κοινωνίας πρόστιμο από 20.000 δρχ. μέχρι 200.000 δρχ. και σε περίπτωση που υποβληθεί εκπρόθεσμα πρόστιμο από 10.000 δρχ. μέχρι 100.000 δρχ.

12.19 Κατάργηση απαλλαγών.

Από το ημερολογιακό έτος 1986 μέχρι το 1990 καταργούνται οι διαφοροποιήσεις που υπάρχουν κατά τη φορολόγηση ορισμένων εισοδημάτων. Οι διαφοροποιήσεις που καταργούνται είναι οι ειδικές εκπτώσεις ή απαλλαγές των καθαρών εισοδημάτων που προκύπτουν από ακίνητα, από κινητές αξίες, από την άσκηση επιχειρήσεως ή επαγγέλματος, από αμοιβές για την παροχή εξαρτημένης εργασίας, από συντάξεις, από αμοιβές για την παροχή υπηρεσιών με σχέση μισθώσεως έργου ή ανεξαρτήτων υπηρεσιών, καθώς και οι ειδικές μειώσεις του φόρου που εμφανίζονται με τη μορφή του ειδικού τρόπου υπολογισμού του φόρου.

Για την εφαρμογή των διατάξεων αυτών η διαφορά που προκύπτει μεταξύ του γενικού και του ειδικού τρόπου υπολογισμού του φορολογούμενου εισοδήματος ή του φόρου, κατά περίπτωση, από την εφαρμογή ειδικών διατάξεων, μειώνεται ως εξής:

- a) Κατά ποσοστό 20% κατά τη χρήση 1986.
- β) Κατά ποσοστό 40% κατά τη χρήση 1987.
- γ) Κατά ποσοστό 60% κατά τη χρήση 1988.
- δ) Κατά ποσοστό 80% κατά τη χρήση 1989.
- ε) Κατά ποσοστό 100% κατά τη χρήση 1990.

Όπως είδαμε σε προηγούμενες παραγράφους ορισμένες κατηγορίες φορολογουμένων για τα εισοδήματα που αποκτούσαν, π.χ. από μισθωτές υπηρεσίες, ελευθέρια επαγγέλματα κλπ. επιτύγχαναν ευνοϊκότερη φορολογική μεταχείρι-

* Κοινωνία υπάρχει εάν κάποιο δικαίωμα ανήκει σε περισσότερους από κοινού κατ' ιδανικά μέρη.

Η κοινωνία συνιστάται με διάφορους τρόπους, π.χ. με δικαιοπραξία (δωρεά κάποιου πράγματος σε τρίτους από κοινού ή αγορά οικοπέδου από πολλούς κατ' ιδανικά μερίδια).

Κοινωνία αστικού δικαίου υπάρχει επίσης όταν εμπράγματο δικαίωμα ανήκει σε περισσότερα πρόσωπα αδιαιρέτως κατά τύχη και όχι ύστερα από ιδιαίτερη μεταξύ τους σύμβαση, όπως είναι π.χ. η περίπτωση συνεχίσεως από τους κληρονόμους της επιχειρήσεως του αποθιώσαντος.

ση σε σχέση με τους υπόλοιπους φορολογούμενους. Έτσι αν κάποιος είχε καθαρό ετήσιο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες 1.400.000 δρχ. το εισόδημα αυτό θα μειωνόταν κατά 340.000 δρχ. και θα προέκυπτε υπόλοιπο καθαρού εισοδήματος για φορολόγηση 1.060.000 δρχ. Αν όμως το εισόδημα αυτό από μισθωτές υπηρεσίες είχε αποκτηθεί από δημοσιογράφο, ηθοποιό κλπ. θα γινόταν μείωση 660.000 και θα προέκυπτε υπόλοιπο καθαρού εισοδήματος 740.000 δρχ.

Ας αναφέρουμε ένα ακόμη παράδειγμα για να καταλάθει ο σπουδαστής τις τεράστιες διαφοροποιήσεις που υπάρχουν στη φορολογία μας κατά τη φορολόγηση ορισμένων εισοδημάτων. Φορολογούμενος χωρίς οικογενειακά βάρη έχει ετήσιο καθαρό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες 2.500.000 δρχ. Ο φόρος που αναλογεί στο καθαρό φορολογητέο εισόδημα είναι:

Καθαρό εισόδημα ΣΤ' πηγής	2.500.000
Μείωση 50% για το εισόδημα μέχρι 680.000 δρχ	<u>340.000</u>
Υπόλοιπο καθαρού εισοδήματος	<u><u>2.160.000</u></u>

Στο εισόδημα αυτό με βάση τη φορολογική κλίμακα αντιστοιχεί φόρος $764.260 - 3000 = 761.260$ δρχ.

Αν όμως ο φορολογούμενος αυτός ήταν πιλότος της πολιτικής αεροπορίας και έχοντας υπόψη ότι οι αμοιβές του καταβάλλονται σε δραχμές τότε ο φόρος με τον οποίο θα επιβαρυνθεί είναι:

Καθαρό εισόδημα ΣΤ' πηγής	2.500.000
Μείωση 1500 δρχ. \times 12 μήνες	<u>18.000</u>
Υπόλοιπο καθαρού εισοδήματος	<u><u>2.482.000</u></u>

Φόρος που αναλογεί $2.482.000 \times 3\% = 74.460$ δρχ.

Επομένως για το ίδιο εισόδημα προκύπτει στην πρώτη περίπτωση φορολογική επιβάρυνση 761.260 δρχ., ενώ στη δεύτερη περίπτωση δρχ. 74.460 δρχ.

Αυτές λοιπόν οι φορολογικές ανισότητες που υπάρχουν στη φορολογική μας νομοθεσία καταργούνται σταδιακά από το οικονομικό έτος 1986 μέχρι το 1990.

12.20 Επιθράβευση ειλικρίνειας.

Σε περίπτωση που κρίνονται ειλικρινείς οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και των άλλων συναφών φορολογικών αντικειμένων που έχουν υποθληθεί εμπρόθεσμα από τους υπόχρεους, παρέχονται σε αυτούς τα ακόλουθα δικαιώματα:

α) Μείωση του φόρου μέχρι 200.000 δρχ. για κάθε οικονομικό έτος για το οποίο οι δηλώσεις κρίνονται ειλικρινείς. Το ποσό αυτό υπολογίζεται σε ποσοστό 10% του κύριου φόρου εισοδήματος που αναλογεί επιμεριστικά στα εισοδήματα που απόκτησε ο δικαιούχος από την άσκηση εμπορικής επιχειρήσης.

σεως ή ελευθέριου επαγγέλματος. Η μείωση του φόρου υπολογίζεται μόνο στα εισοδήματα Δ και Ζ πηγής. Αν στις υποβαλλόμενες δηλώσεις περιλαμβάνονται μόνο εισοδήματα Δ και Ζ πηγής δεν γεννάται δυσκολία για το ποσό της μειώσεως του φόρου και μέχρι του ποσού των 200.000 δρχ. για κάθε οικονομικό έτος που οι δηλώσεις κρίνονται ειλικρινείς. Αν όμως στις δηλώσεις περιλαμβάνονται και άλλα εισοδήματα από άλλες πηγές (π.χ. από μισθωτές υπηρεσίες, εκμίσθωση γαιών κλπ.) τότε για να βρούμε το ποσό πάνω στο οποίο θα υπολογίσουμε το ποσοστό 10% μερίζομε των κύριο φόρο του συνολικού εισοδήματος σε μέρη ανάλογα των εισοδημάτων από Δ και Ζ πηγές και των άλλων πηγών.

Για τον καθορισμό του ποσού αυτού δεν υπολογίζονται ορισμένα εισοδήματα που απόκτησε ο δικαιούχος. Τέτοια εισοδήματα είναι:

- Η πάγια περιοδική αμοιθή γιατρού ή δικηγόρου.
- Το μέρισμα ή η αμοιθή που καταβάλλεται στα μέλη των αστικών συνεταιρισμών του νόμου 602. (Ο νόμος 602 καταργήθηκε από το νόμο 1667/86).
- Ο μισθός ή άλλη αμοιθή εταίρου ΕΠΕ από την ΕΠΕ.
- Ο μισθός μελών Δ.Σ. ΑΕ που είναι ασφαλισμένα στο ΤΕΒΕ ή ΤΑΕ και συμμετέχουν στο κεφάλαιο της ΑΕ σε ποσοστό τουλάχιστον 3%.

6) Εφάπαξ χρηματοδότηση από τις εμπορικές τράπεζες ύστερα από αίτηση του δικαιούχου μέχρι το ποσό των αμέσων και εμμέσων φόρων, εισφορών κλπ. που προκύπτουν από τις δηλώσεις που κρίθηκαν ειλικρινείς. Για τη χρηματοδότηση αυτή ισχύουν οι όροι που προβλέπονται για τα μεσοπρόθεσμα θιοτεχνικά δάνεια.

12.21 Ερωτήσεις.

1. Ποιο είναι το αντικείμενο φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων;
2. Ποιες είναι οι πηγές του εισοδήματος;
3. Ποιο εισόδημα είναι ακαθάριστο και ποιο καθαρό;
4. Ο φόρος εισοδήματος αποτελεί δαπάνη, η οποία εκπίπτεται από το ακαθάριστο εισόδημα;
5. Σε μια ατομική επιχείρηση που τηρεί βιβλία Γ' κατηγορίας Κ.Φ.Σ., το ποσό του φόρου εισοδήματος που πληρώνει ο επιχειρηματίας σε ποιο λογαριασμό θα το καταχωρίσετε;
6. Ποιοι υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων;
7. Πώς βρίσκεται το συνολικό καθαρό εισόδημα των φυσικών προσώπων;
8. Η ζημία που προέρχεται από εμπορικές και γεωργικές επιχειρήσεις, η οποία προκύπτει από επαρκή και ακριβή βιβλία, αν δεν συμψηφίζεται με άλλο εισόδημα τι γίνεται;
9. Ποια μείωση προβλέπει ο νόμος για το καθαρό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες;
10. Σε ποιους φορολογούμενους η μείωση που ισχύει στο καθαρό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες υπολογίζεται και στο εισόδημα από αμοιθές ελευθέριου επαγγέλματος και για πόσα χρόνια ασκήσεως του επαγγέλματός τους;
11. Ποια μείωση προβλέπει ο νόμος για το καθαρό εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα και από εμπορικές επιχειρήσεις;
12. Τί γνωρίζετε για την πρόσθετη μείωση του εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες για όσους προσφέρουν υπηρεσίες ή κατοικούν στις ακριτικές περιοχές;
13. Ποια εισοδήματα που αποδειγμένα δεν εισπράχθηκαν από το φορολογούμενο και εφόσον εκχωρηθούν στο δημόσιο χωρίς αντάλλαγμα δεν φορολογούνται;
14. Τα εισοδήματα της συζύγου προστίθενται στα εισοδήματα του συζύγου και φορολογούνται ενιαία ή φορολογούνται ξεχωριστά;

15. Οι σύζυγοι κατά τη διάρκεια του γάμου υποθάλλουν κοινή φορολογική δήλωση ή ξεχωριστά ο καθένας;
16. Σε ποιες περιπτώσεις οι σύζυγοι έχουν υποχρέωση να επιδώσουν φορολογική δήλωση ο καθένας χωριστά;
17. Σε ποιες περιπτώσεις το εισόδημα του ενός συζύγου προσθέτεται στα εισόδημα του άλλου συζύγου;
18. Σε ποιες περιπτώσεις το εισόδημα του ενός συζύγου δεν προσθέτεται στο εισόδημα του άλλου συζύγου;
19. Το εισόδημα των ανηλίκων τέκνων, φορολογείται ξεχωριστά ή προστίθεται στο εισόδημα του πατέρα ή της μητέρας τους, κατά περίπτωση;
20. Ποια εισόδηματα των ανηλίκων τέκνων φορολογούνται χωριστά, οπότε ο ανήλικος έχει ίδια φορολογική υποχρέωση;
21. Ποιοι απαλλάσσονται από το φόρο εισόδηματος προσωπικά;
22. Ποιες πραγματικές απαλλαγές προβλέπονται από τη φορολογία εισόδηματος για το εισόδημα: α) Από οικοδομές. β) Από κινητές αξίες. γ) Από εμπορικές επιχειρήσεις. δ) Από γεωργικές επιχειρήσεις και ε) από μισθωτές υπηρεσίες;
23. Τί πρέπει να επισυναφθεί στη φορολογική δήλωση που υποθάλλεται από το φορολογούμενο για να εκπεσθεί από το συνολικό καθαρό εισόδημα;
 - α) Το ποσό που καταβλήθηκε στη σύζυγο και στα παιδιά για διατροφή;
 - β) Τα έξοδα ιατρονοσοκομειακής περιθάλψεως του υπόχρεου και των προσώπων που συγκατοικούν με αυτόν και τον βαρύνουν;
 - γ) Οι υποχρεωτικές εισφορές που καταβλήθηκαν σύμφωνα με το νόμο στα ταμεία ασφαλίσεως του φορολογούμενου (ΤΕΒΕ, ΤΣΑ κλπ.);
24. Ποιο είναι το ποσό των ασφαλίστρων που εκπίπτεται από το συνολικό καθαρό εισόδημα για τους δυο συζύγους και τα παιδιά τους, τα οποία καταβλήθηκαν προαιρετικά σε ασφαλιστικές επιχειρήσεις;
25. Ποιο είναι το ποσό της δαπάνης αγοράς και εγκαταστάσεως του ηλιακού θερμοσίφωνα το οποίο εκπίπτεται από το συνολικό καθαρό εισόδημα;
26. Ποιο είναι το ποσό του ετήσιου ενοικίου που καταβάλλεται από φορολογούμενο και τη φορολογούμενη σύζυγό του για την κύρια κατοικία του το οποίο εκπίπτεται από το συνολικό καθαρό εισόδημα;

Ειδικά όταν πρόκειται για **μισθωτούς ή συνταξιούχους** το πιο πάνω ποσό του ενοικίου κατά ποια ποσά προσαυξάνεται;
27. Ποια από τα πρόσωπα που συνοικούν με το φορολογούμενο θεωρείται ότι τον βαρύνουν;
28. Ποια στάδια διέρχεται το ακαθάριστο εισόδημα μέχρι που να εξαχθεί το φορολογητέο;
29. Τι εννοούμε στη φορολογία εισόδηματος φυσικών προσώπων με τους όρους απαλλαγές, δαπάνες, μειώσεις, εκπτώσεις;
30. Ποιο είναι το ποσό της μειώσεως του φόρου που προβλέπει ο νόμος: α) Για το φορολογούμενο, β) για το σύζυγο ή τη σύζυγο που δεν έχει φορολογητέο εισόδημα, γ) για τα παιδιά (πρώτο, δεύτερο κλπ.), δ) για κάθε τέκνο που υπηρετεί τη στρατιωτική του θητεία, ε) για το καθένα από τα λοιπά πρόσωπα, π.χ. τους ανιόντες των δυο συζύγων κλπ.;
31. Ποιο είναι το ποσό της μειώσεως του φόρου:
 - α) Για τη δαπάνη επισκευής ή συντηρήσεως αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσεως του φορολογούμενου;
 - β) Για τη δαπάνη επισκευής ή συντηρήσεως ηλεκτρικών οικιακών συσκευών του φορολογούμενου;
 - γ) Για τη δαπάνη των διδάκτρων φροντιστηρίων των παιδιών που βαρύνουν το φορολογούμενο;
32. Ποιο είναι το ποσό μειώσεως του φόρου σε περίπτωση τελέσεως πρώτου γάμου;
33. Ποιο είναι το ποσό μειώσεως του φόρου για το φορολογούμενο που αποκτά παιδί;
34. Όταν το ποσό των μειώσεων είναι μεγαλύτερο από το φόρο ο οποίος προκύπτει στα εισόδηματα του φορολογούμενου η διαφορά τι γίνεται;
35. Όσοι κατοικούν στο εξωτερικό και αποκομίζουν εισόδημα από πηγή που θρίσκεται στην

- Ελλάδα, δικαιούνται των μειώσεων του φόρου;
36. Ποιων προσώπων η μείωση του φόρου ενεργείται στο σύνολό της από το ποσό του φόρου που προκύπτει στα εισοδήματα της συζύγου;
 37. Αν ο ένας σύζυγος έχει εισόδημα μέχρι 104.000, πώς γίνεται ο υπολογισμός του φόρου που πρέπει να αφαιρεθεί;
 38. Όταν οι μειώσεις υπερβαίνουν τον αναλογούντα φόρο του εισοδήματος του ενός συζύγου, τότε η διαφορά τι γίνεται;
 39. Σε ποια εισοδήματα υποβάλλεται και συμπληρωματικός φόρος με σταθερό συντελεστή 3%;
 40. Πώς υπολογίζεται ο συμπληρωματικός φόρος στα εισοδήματα από οικοδομές και εκμίσθωση γαιών;
 41. Το υπόλοιπο ποσό του φόρου που απομένει μετά την αφαίρεση των εκπτώσεων του φόρου σε πόσες ίσες δίμηνες δόσεις καταβάλλεται και μέσα σε ποια προθεσμία;
 42. Αν το ποσό του φόρου που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε είναι ανώτερο από το φόρο που οφείλεται, τι γίνεται η διαφορά;
 43. Πώς υπολογίζεται ο φόρος που παρακρατείται από τον εργοδότη για τις αμοιθές των αξιωματικών του εμπορικού ναυτικού και του ιπτάμενου προσωπικού της πολιτικής αεροπορίας;
 44. Ποιο είναι το τέλος χαρτοσήμου που υπολογίζεται στα ακαθάριστα εισοδήματα από εκμίσθωση οικοδομών και γαιών και ποια είναι η εισφορά για τον Ο.Γ.Α. στα τέλη χαρτοσήμου;
 45. Τι γνωρίζετε για το τέλος υδρεύσεως και αποχετεύσεως;
 46. Από το φόρο που αναλογεί στο συνολικό φορολογητέο εισόδημα ποιοι φόροι εκπίπτονται;
 47. Το υπόλοιπο ποσό του φόρου που απομένει μετά την αφαίρεση των εκπτώσεων του φόρου σε πόσες μηνιαίες δόσεις καταβάλλεται και μέσα σε ποια προθεσμία;
 48. Αυτοί που εξοφλούν ολόκληρο το ποσό του φόρου μέσα στην προθεσμία καταβολής της πρώτης δόσεως, ποιας εκπτώσεως δικαιούνται;
 49. Ποιοι έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν φορολογική δήλωση;
 50. Ποιοι είναι υποχρεωμένοι σε υποθολή φορολογικής δηλώσεως για τα εισοδήματά τους, ανεξάρτητα αν έχουν ή όχι υποχρέωση να καταβάλλουν φόρο;
 51. Ποιοι έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν δήλωση για τα εισοδήματα τρίτων;
 52. Πώς διακρίνομε τις φορολογικές δηλώσεις εισοδήματος;
 53. Μέσα σε ποιο χρονικό διάστημα πρέπει να υποβληθεί η φορολογική δήλωση;
 54. Σε ποιο Οικονομικό Έφορο πρέπει να δοθεί η φορολογική δήλωση;
 55. Τι γνωρίζετε για την προκαταβολή (προεισπραξη), έναντι του φόρου εισοδήματος του διανυόμενου οικονομικού έτους;
 56. Σε ποιες περιπτώσεις είναι δυνατό να γίνει μείωση του προκαταβλητέου φόρου;
 57. Τα κέρδη των προσωπικών εταιριών (ΟΕ και ΕΕ) και των ΕΠΕ, καθώς και των κοινοπραξιών τεχνικών έργων φορολογούνται στο όνομα του νομικού προσώπου της εταιρίας ή της κοινοπραξίας ή στο όνομα των φυσικών προσώπων που καρπώνονται τελικά τα κέρδη;
 58. Για ποιο λόγο οι ΟΕ, ΕΕ, ΕΠΕ και οι κοινοπραξίες τεχνικών έργων είναι υποχρεωμένες να υποβάλλουν κάθε χρόνο στον Οικονομικό Έφορο της έδρας τους δήλωση για τα αποτελέσματά τους, τα οποία προέκυψαν στη διάρκεια της διαχειριστικής περιόδου που έληξε; Η δήλωση αυτή έχει καμία σχέση με τις δηλώσεις που πρέπει να υποβάλλουν οι εταίροι οι οποία πρόσωπα;
 59. Μέσα σε ποιες προθεσμίες πρέπει να υποβληθεί από τις ΟΕ, ΕΕ, ΕΠΕ και κοινοπραξίες τεχνικών έργων η δήλωση για τα αποτελέσματά τους της διαχειριστικής περιόδου που έληξε;

12.22 Ασκήσεις.

1. a) Ο Α πραγματοποίησε εισόδημα από εκμίσθωση οικοδομών 300.000 δρχ., από μερίσματα μετοχών Α.Ε. 400.000 δρχ. και ζημία από την ατομική του επιχείρηση 120.000 δρχ.

6) Ο Β πραγματοποίησε καθαρό εισόδημα από εκμίσθωση γαιών 200.000 δρχ., από αμοιβή ως μέλος του διοικητικού συμβουλίου της ΑΕ «Χ» 150.000 δρχ. και ζημία από την ατομική του βιομηχανική επιχείρηση 350.000 δρχ.

γ) Ο Γ πραγματοποίησε καθαρό εισόδημα από εκμίσθωση οικοδομών 450.000 δρχ., από μερίσματα μετοχών ΑΕ 150.000 δρχ. και ζημία από την ατομική του βιοτεχνική επιχείρηση 800.000 δρχ.

Να βρήτε σε κάθε περίπτωση το συνολικό καθαρό εισόδημα.

2. α) Το ετήσιο καθαρό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες των Α. Ανδρέου, Β. Βασιλείου, Γ. Γεωργίου και Δ. Δημητρίου είναι 280.000 δρχ., 550.000 δρχ., 865.000 δρχ. και 1.200.000 δρχ. αντίστοιχα.

β) Το ετήσιο καθαρό εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα των Κ. Καρά, Ε. Ελευθερίου και Ι. Λεούση είναι 110.000 δρχ., 365.000 δρχ., 548.000 δρχ. αντίστοιχα.

γ) Το ετήσιο καθαρό εισόδημα του Δ. Ζήση από μισθωτές υπηρεσίες είναι 570.000 δρχ. και από ελευθέρια επαγγέλματα 285.000 δρχ., του δε Ι. Χρήστου από μισθωτές υπηρεσίες είναι 786.000 δρχ. και από ελευθέρια επαγγέλματα 450.000 δρχ.

Να υπολογίσετε σε κάθε περίπτωση το ποσό της μειώσεως που προβλέπει ο νόμος για τα εισοδήματα αυτά.

3. Ο Ε. Δημητρίου, δημοσιογράφος της εφημερίδας «Χ» απόκτησε ετήσιο καθαρό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες:

α) 600.000 δρχ., β) 1.050.000 δρχ., γ) 1.700.000 δρχ.

Να βρήτε σε κάθε περίπτωση την ειδική μείωση για τα εισοδήματα αυτά, έχοντας υπόψη ότι το καθαρό εισόδημα από τις κύριες αποδοχές που αποκτούν αποκλειστικά οι δημοσιογράφοι από την άσκηση του επαγγέλματός τους μειώνεται κατά 60% για το ποσό των καθαρών αποδοχών ως τις 800.000 δρχ. και 30% στο τμήμα των καθαρών αποδοχών από 800.001 μέχρι 1.400.000 δρχ. Να συγκρίνετε την ειδική μείωση του εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες που αποκτούν οι δημοσιογράφοι με τη γενική μείωση που προβλέπει ο νόμος για τους υπόλοιπους μισθωτούς και να βρήτε ποιοι τυγχάνουν ευνοϊκότερης φορολογικής μεταχειρίσεως.

4. Ο Ε. Λινός, υπαλλήλος (ή τεχνικός) της ημερήσιας εφημερίδας των Αθηνών «Χ» απόκτησε ετήσιο καθαρό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες: α) 950.000 δρχ., β) 1.200.000 δρχ., γ) 1.500.000 δρχ.

Να βρήτε σε κάθε περίπτωση την ειδική μείωση για τα εισοδήματα αυτά έχοντας υπόψη ότι εφαρμόζονται αυτά που ισχύουν για τους δημοσιογράφους και τα οποία αναφέραμε στην προηγούμενη άσκηση. Στη συνέχεια συγκρίνετε την ειδική μείωση του υπαλλήλου ή τεχνικού της ημερήσιας εφημερίδας των Αθηνών με τη γενική μείωση των υπολοίπων μισθωτών και κρίνετε αν υπάρχει ίση φορολογική μεταχείριση των φορολογουμένων.

5. Ο Κ. Ζήσης, ο οποίος υπηρετεί ως δημόσιος υπαλλήλος στη Σάμο, πραγματοποίησε ετήσιο καθαρό εισόδημα από την προσφορά των υπηρεσιών του στο Δημόσιο:

α) 270.000 δρχ., β) 850.000 δρχ., γ) 1.200.000 δρχ.

Να βρήτε σε κάθε περίπτωση τη γενική μείωση που ισχύει για όλους τους μισθωτούς και την πρόσθετη μείωση της ακριτικής περιοχής και στη συνέχεια το γενικό σύνολο των μειώσεων του εισοδήματος του.

6. α) Ο Α. Ανδρέου έχει τεκμαρτό ετήσιο ακαθάριστο εισόδημα από ιδιοκατοίκηση της κύριας κατοικίας του 260.000 δρχ. Τα προστατευόμενα μέλη είναι η σύζυγος και ένα παιδί ηλικίας 10 ετών.

β) Ο Β. Βασιλείου έχει τεκμαρτό ετήσιο ακαθάριστο εισόδημα από ιδιοκατοίκηση της κύριας κατοικίας του 330.000 δρχ. Τα προστατευόμενα μέλη είναι η σύζυγος και τα δύο παιδιά του ηλικίας 15 και 17 ετών.

Να βρήτε σε κάθε περίπτωση το ποσό του ακαθάριστου εισοδήματος από ιδιοκατοίκηση που απαλλάσσεται από το φόρο εισοδήματος.

7. α) Από τον Ε. Ζήκα δηλώθηκε καθαρό εισόδημα 280.000 δρχ. Η δαπάνη για την αγορά και εγκατάσταση ηλιακού θερμοσίφωνα είναι:

α) 24.000 δρχ., β) 29.000 δρχ.

6) Από τον Ν. Νικολάου δηλώθηκε καθαρό εισόδημα 450.000 δρχ. Η δαπάνη για τον ηλιακό θερμοσίφωνα είναι:

- α) 28.000 δρχ., β) 38.000 δρχ.

Να θρήτε σε κάθε περίπτωση το ποσό της δαπάνης του ηλιακού θερμοσίφωνα που εκπίπτεται από το συνολικό καθαρό εισόδημα.

8. a) Από τον Ζ. Ζαχαρίου δηλώθηκε καθαρό εισόδημα 320.000 δρχ. Τα ασφάλιστρα ζωής που καταβλήθηκαν σε ασφαλιστική επιχείρηση είναι:

- α) 28.000 δρχ., β) 34.000 δρχ.

6) Από τον Ν. Λινό δηλώθηκε καθαρό εισόδημα 560.000 δρχ. Τα ασφάλιστρα ζωής που καταβλήθηκαν σε ασφαλιστική επιχείρηση είναι:

- α) 32.000 δρχ., β) 53.000 δρχ.

Να θρήτε σε κάθε περίπτωση το ποσό των ασφαλίστρων που εκπίπτεται από το συνολικό καθαρό εισόδημα.

9. a) Η ιδιωτική υπάλληλος «Δ» δήλωσε καθαρή ετήσια αμοιθή της:

- α) 340.000 δρχ., β) 560.000 δρχ. Αυτή έχει ένα παιδί 5 ετών που συνοικεί με αυτή.

6) Η παιδίατρος «Λ» δήλωσε καθαρή αμοιθή από το Τ.Ε.Β.Ε όπου εργάζεται 320.000 δρχ. και από το ιατρείο της 110.000 δρχ. Έχει δύο παιδιά ηλικίας 2 και 4 ετών τα οποία συνοικούν με αυτήν.

Να θρήτε σε κάθε περίπτωση το ποσό για τη φύλαξη των τέκνων της που εκπίπτεται από το συνολικό καθαρό εισόδημά της.

10. Ο έμπορος Δ. Δημητρίου πλήρωσε για ενοίκιο της κύριας κατοικίας του κατά τον προηγούμενο χρόνο 260.000 δρχ. Με αυτόν συνοικεί η σύζυγός του και τα δύο ανήλικα παιδιά του.

Να θρήτε το ποσό του ενοικίου που εκπίπτεται από το συνολικό καθαρό εισόδημα.

11. Ο Ε. Ελευθερίου ιδιωτικός υπάλληλος πλήρωσε για ενοίκιο της κύριας κατοικίας του τον προηγούμενο χρόνο 360.000 δρχ. Με αυτόν συνοικούν η σύζυγός του με τα τρία ανήλικα παιδιά του, τα οποία δεν έχουν δικό τους εισόδημα.

Να θρήτε το ποσό του ενοικίου που εκπίπτεται από το συνολικό καθαρό εισόδημα.

12. a) Ο Ι. Ιωάννου δήλωσε στον αρμόδιο Οικονομικό Έφορο καθαρό ετήσιο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες 1.100.000 δρχ. Τα οικογενειακά βάρη είναι η σύζυγος, η οποία δεν έχει φορολογητέο εισόδημα και τα τρία παιδιά του ηλικίας 12, 14 και 16 ετών. Ένα από τα παιδιά του παρουσιάζει αναπτηρία 70% από διανοητική καθυστέρηση.

6) Ο Α. Καλλίτσης δήλωσε στον αρμόδιο Οικονομικό Έφορο καθαρό ετήσιο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες 1.200.000 δρχ. Τα οικογενειακά του βάρη είναι η σύζυγος, χωρίς φορολογητέο εισόδημα, τα τρία παιδιά του ηλικίας 14, 16 και 17 ετών και ο πατέρας του. Τα έξοδα ιατρονοσοκομειακής περιθάλψεως του ίδιου και των προσώπων που συνοικούν και τον βαρύνουν είναι 80.000 δρχ. Καταβλήθηκε για την αγορά και εγκατάσταση ηλιακού θερμοσίφωνα ποσό 48.000 δρχ. και για ετήσιο ενοίκιο για την κύρια κατοικία του 180.000 δρχ.

γ) Ο Φ. Φωτίου δήλωσε στον αρμόδιο Οικονομικό Έφορο καθαρό ετήσιο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες 1.300.000 δρχ. Τα προστατευόμενα μέλη είναι η σύζυγος, η οποία παρουσιάζει αναπτηρία 80% και τρία παιδιά ηλικίας 12, 15 και 17 ετών. Καταβλήθηκαν έξοδα ιατρονοσοκομειακής περιθάλψεως του ίδιου 50.000 δρχ., ασφάλιστρα σε ασφαλιστική επιχείρηση για ασφάλεια ζωής 60.000 δρχ. και ετήσιο ενοίκιο για την κύρια κατοικία του 200.000 δρχ.

Να θρήτε σε κάθε περίπτωση:

- α) Τη μείωση που προβλέπει ο νόμος για τα εισοδήματα από μισθωτές υπηρεσίες.

- β) Το σύνολο των εκπτώσεων του εισόδηματος.

- γ) Το φορολογητέο εισόδημα.

- δ) Το φόρο που αναλογεί στο εισόδημα του καθενός με βάση τη φορολογική κλίμακα.

- ε) Το σύνολο των μειώσεων του φόρου.

- στ) Τον τελικό φόρο που αναλογεί στο εισόδημα του καθενός.

13. Ο Α. Ζήσης δήλωσε στον αρμόδιο Οικονομικό Έφορο καθαρό ετήσιο εισόδημα από την ατομική του επιχείρηση 1.100.000 και καθαρό εισόδημα από οικοδομές 440.000. Τα οικογενειακά βάρη είναι η σύζυγος και τα δυο παιδιά του ηλικίας 14 και 16 ετών. Τα έξοδα της ιατρονοσοκομειακής περιθάλψεως του ίδιου είναι 60.000, η δαπάνη αγοράς και εγκαταστάσεως ηλιακού θερμοσίφωνα 55.000 δρχ. και η εισφορά του στο Ταμείο Εμπόρων 120.000 δρχ. Επί πλέον έκανε τις παρακάτω δαπάνες:
- α) 60.000 για επισκευή του αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσεως. β) 18.000 για την επισκευή ηλεκτρικών οικιακών συσκευών. γ) 45.000 δρχ. για δίδακτρα φροντιστηρίων των παιδιών του.
- Να θρήτε:
- α) Το συνολικό ετήσιο καθαρό εισόδημα.
 - β) Το σύνολο των εκπτώσεων του εισόδηματος.
 - γ) Το φορολογητέο εισόδημα.
 - δ) Το ποσό των μειώσεων του φόρου.
 - ε) Το φόρο που αναλογεί με βάση τη φορολογική κλίμακα.
 - στ) Το συμπληρωματικό φόρο για το εισόδημα από οικοδομές.
 - ζ) Τον τελικό φόρο που αναλογεί στο εισόδημά του.
14. a) Ο αξιωματικός του εμπορικού ναυτικού Χ. Χρήστου εργάσθηκε 6 μήνες το χρόνο που πέρασε και πήρε συνολική καθαρή αμοιβή 4.000 λίρες. Η επίσημη ισοτιμία της δραχμής προς τη λίρα το χρόνο καταβολής της αμοιβής ήταν 225 δρχ. Τα προστατευόμενα μέλη είναι η σύζυγος και δυο παιδιά ηλικίας 6 και 8 ετών.
- b) Ο αξιωματικός του εμπορικού ναυτικού Σ. Σίμος εργάσθηκε 11 μήνες το χρόνο που πέρασε και πήρε συνολική καθαρή αμοιβή 5.600 λίρες. Η επίσημη τιμή της δραχμής προς τη λίρα το χρόνο καταβολής της αμοιβής ήταν 220 δρχ. Τα προστατευόμενα μέλη είναι η σύζυγος και τέσσερα παιδιά ηλικίας 10, 12, 15 και 17 ετών. Τα έξοδα της ιατρικής περιθάλψεως της συζύγου του είναι 250.000 δρχ.
- γ) Ο πιλότος Δ. Δήμου της Ολυμπιακής Εταιρίας εργάσθηκε όλο το χρόνο που πέρασε και πήρε συνολική καθαρή αμοιβή 2.800.000 δρχ. Τα οικογενειακά βάρη είναι η σύζυγος και δυο παιδιά ηλικίας 8 και 11 ετών.
- δ) Ο αξιωματικός του εμπορικού ναυτικού Ε. Νάκος εργάσθηκε 10 μήνες το χρόνο που πέρασε και πήρε συνολική καθαρή αμοιβή 14.400 δολάρια. Η ισοτιμία της λίρας προς το δολάριο το χρόνο καταβολής της αμοιβής ήταν 1 λίρα = 1,60 δολάρια. Τα οικογενειακά βάρη είναι σύζυγος και τρία ανήλικα παιδιά.
- Να θρήτε σε κάθε περίπτωση:
- α) Το φόρο εισόδηματος που παρακρατήθηκε από τον εργοδότη με βάση την ειδική φορολογία που ισχύει για τις αμοιβές αυτές.
 - β) Το φόρο που προκύπτει με βάση τη φορολογική κλίμακα.
 - γ) Σε ποιες περιπτώσεις από τις παραπάνω ο φόρος εισόδηματος που παρακρατήθηκε με βάση την ειδική φορολογία που ισχύει για τις αμοιβές αυτές είναι ανώτερος από εκείνο που προκύπτει με βάση τη φορολογική κλίμακα; Στις ασκήσεις αυτές να θρήτε το επί πλέον ποσό φόρου που επιστρέφεται ύστερα από την υποθολή τη ετήσιας δηλώσεως εισοδήματος από το δικαιούχο στον αρμόδιο Οικονομικό Έφορο.
15. Ο Ζ. Δημητριάδης δήλωσε στον αρμόδιο Οικονομικό Έφορο τα εξής εισόδηματά του:
- α) Καθαρό ετήσιο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις 1.280.000 δρχ. από τις οποίες οι 150.000 δρχ. προέρχονται από συμμετοχή του στην ετερόρρυθμη εταιρία «Α Οικονόμου και Σία» της οποίας είναι ετερόρρυθμος εταίρος.
 - β) Ακαθάριστο ετήσιο εισόδημα από εκμίσθωση οικοδομών 400.000 δρχ., καθαρό 300.000 δρχ.
 - γ) Τεκμαρτό ετήσιο ακαθάριστο εισόδημα από ιδιοκατοίκηση 280.000 δρχ. Τα οικογενειακά του βάρη είναι η σύζυγος και τρία ανήλικα παιδιά. Καταβλήθηκαν έξοδα ιατρονοσοκομειακής περιθάλψεως του ίδιου 120.000 και εισφορά στο Ταμείο Εμπόρων 130.000 δρχ. Επί πλέον έκανε τις εξής δαπάνες:
- α) 35.000 δρχ. για την επισκευή του αυτοκινήτου του ιδιωτικής χρήσεως. β) 65.000 δρχ.

για δίδακτρα φροντιστηρίων των παιδιών του.

Να θρήτε:

- α) Το συνολικό ετήσιο καθαρό εισόδημα.
 - β) Το σύνολο των εκπτώσεων του εισοδήματος.
 - γ) Το φορολογητέο εισόδημα.
 - δ) Το φόρο που αναλογεί στο εισόδημα με βάση τη φορολογική κλίμακα.
 - ε) Το σύνολο των μειώσεων του φόρου.
 - στ) Το συμπληρωματικό φόρο για το εισόδημά του από τη συμμετοχή στην ετερόρρυθμη εταιρία.
 - ζ) Το συμπληρωματικό φόρο του εισοδήματος από οικοδομές.
 - η) Τα τέλη χαρτοσήμου και την εισφορά του Ο.Γ.Α. στο εισόδημα από εκμίσθωση οικοδομών.
 - θ) Το τέλος υδρεύσεως και αποχετεύσεως, έχοντας υπόψη ότι οι οικοδομές θρίσκονται στην περιοχή της τέως Διοικήσεως Πρωτεούσης.
 - ι) Τον τελικό φόρο που αναλογεί στο εισόδημά του.
16. Ο Α. Ανδρεόπουλος δήλωσε στον αρμόδιο Οικονομικό Έφορο τα εξής εισόδηματα:
- α) Ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση οικοδομής που θρίσκεται στην Αθήνα 600.000 δρχ., καθαρό 450.000 δρχ.
 - β) Ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση οικοδομής που θρίσκεται στην Ηγουμενίτσα 100.000 δρχ., καθαρό 75.000 δρχ.
 - γ) Ακαθάριστο εισόδημα από ιδιοκατοίκηση οικοδομής που θρίσκεται στον Πειραιά 100.000 δρχ.
- Να θρήτε:
- α) Το τέλος χαρτοσήμου.
 - β) Την εισφορά για τον Ο.Γ.Α. στα τέλη χαρτοσήμου.
 - γ) Το τέλος υδρεύσεως και αποχετεύσεως.
17. Ο Α. Ανδρεόπουλος, ιδιωτικός υπάλληλος, δήλωσε ετήσιο καθαρό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες 1.200.000 δρχ.
- Ο Β. Βασιλόπουλος, δημοσιογράφος της εφημερίδας «X», δήλωσε ετήσιο καθαρό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες 1.200.000 δρχ.
- Ο Γ. Γεωργίου, ιατρός, δήλωσε ετήσιο καθαρό εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα 1.200.000 δρχ.
- Ο Δ. Δήμας, θιοτέχνης, δήλωσε ετήσιο καθαρό εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις 1.200.000 δρχ.
- Ο Ε. Ελευθερίου, εισοδηματίας, δήλωσε ετήσιο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση οικοδομής που θρίσκεται στην Αθήνα 1.600.000, δρχ. καθαρό 1.200.000 δρχ.
- Όλοι οι παραπάνω φορολογούμενοι έχουν τα ίδια οικογενειακά θάρη, δηλαδή σύζυγο και τρία παιδιά ανήλικα.
- Να θρήτε για τους πιο πάνω φορολογούμενους:
- α) Το φόρο που αναλογεί στο εισόδημά τους με βάση τη φορολογική κλίμακα.
 - β) Το συμπληρωματικό φόρο για το εισόδημα από οικοδομές, όπου υπάρχει τέτοια περίπτωση.
 - γ) Τα τέλη χαρτοσήμου και την εισφορά για τον Ο.Γ.Α. στα τέλη χαρτοσήμου για το εισόδημα από εκμίσθωση οικοδομών.
 - δ) Το τέλος υδρεύσεως και αποχετεύσεως στο εισόδημα από οικοδομές.
 - ε) Τη συνολική φορολογική επιθάρυνση του καθενός.
 - στ) Το εισόδημα που απομένει στον καθένα αφού αφαιρεθεί η συνολική φορολογική επιθάρυνση.
- Να σχολιάσετε τις τυχόν διαφορές και να τις αιτιολογήσετε.

Σημείωση: Το καθαρό εισόδημα από τις κύριες αποδοχές που αποκτούν οι δημοσιογράφοι από την άσκηση του επαγγέλματός τους μειώνεται κατά 60% για το ποσό των καθαρών αποδοχών ως τις 800.000 δρχ. και 30% στο τμήμα των καθαρών αποδοχών από 800.001 δρχ. μέχρι 1.400.000 δρχ.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΚΑΤΟ ΤΡΙΤΟ

ΠΗΓΕΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

13.1 Εισόδημα από οικοδομές (Α πηγή).

13.1.1 Ποιο θεωρείται εισόδημα από οικοδομές.

Εισόδημα από οικοδομές είναι αυτό που προκύπτει κάθε ημερολογιακό έτος από εκμίσθωση ή επίταξη ή ιδιοκατοίκηση ή ιδιοχρησιμοποίηση μιας ή περισσοτέρων οικοδομών.

Εισόδημα από οικοδομές είναι επίσης και το **αντάλλαγμα** από την παραχώρηση χώρου για την τοποθέτηση φωτεινών επιγραφών και κάθε άλλου είδους διαφημίσεων.

Όταν εκμισθώνεται η οικοδομή με έπιπλα ή μηχανήματα στο εισόδημα από οικοδομές συνυπολογίζεται και το μίσθωμα από τα έπιπλα και μηχανήματα που νοικιάζονται μαζί.

13.1.2 Εισόδημα ειδικών περιπτώσεων.

Ως εισόδημα από οικοδομές θεωρείται επίσης:

- Το εισόδημα των γηπέδων (οικοπέδων) όταν αυτά χρησιμοποιούνται ως αποθήκες, εργοστάσια ή εργαστήρια ή χώροι σταθμεύσεως αυτοκινήτων ή ως περιοχές θερινών θεαμάτων, καφενείων, γυμναστηρίων κλπ.
- Η αξία της οικοδομής την οποία ανήγειρε με έξοδά του ο μισθωτής σε οικόπεδο του εκμισθωτή, εφόσον συμφωνήθηκε μετά τη λήξη της μισθώσεως η οικοδομή αυτή να περιέρχεται κατά κυριότητα στον εκμισθωτή. Π.χ. ο Α ιδιοκτήτης οικοπέδου ενοικιάζει (εκμισθώνει) αυτό στο Β για 10 χρόνια με τη συμφωνία ο Β με έξοδά του να ανεγείρει στο οικόπεδο αυτό οικοδομή αξίας μέχρι 3.000.000 δρχ. Η οικοδομή αυτή μετά τη λήξη της μισθώσεως, δηλαδή στο τέλος της δεκαετίας, συμφωνήθηκε να περιέλθει κατά κυριότητα στον ιδιοκτήτη του οικοπέδου χωρίς αντάλλαγμα. Έστω ότι πραγματοποιήθηκε η ανέγερση της οικοδομής και η πραγματική της αξία ανήλθε σε 2.800.000 δρχ. Την πραγματική αξία της οικοδομής θα διαιρέσσομε με το 10, όσα είναι τα έτη διάρκειας χρήσεως του οικοπέδου και το ποσό που θα θρούμε 2.800.000: 10 = 280.000 δρχ. αποτελεί για 10 έτη το ετήσιο ακαθάριστο εισόδημα του Α (ιδιοκτήτη του οικοπέδου) από οικοδομές. Αν όμως συμφωνήθηκε ο Α να καταβάλει στο Β κατά τη μεταβίβαση της κυριότητας της οικοδομής το ποσό των 500.000 δρχ. τότε από την

πραγματική αξία της οικοδομής θα αφαιρέσουμε το ποσό αυτό και το υπόλοιπο θα διαιρέσουμε με τον αριθμό των ετών για να βρούμε το ετήσιο ακαθάριστο εισόδημα του Α από οικοδομές.

– Το εισόδημα από την υπεκμίσθωση των οικοδομών, γηπέδων κλπ.

Υπεκμίσθωση έχουμε όταν ο μισθωτής της οικοδομής, δηλαδή ο ενοικιαστής, ενοικιάζει αυτή στη συνέχεια, ολικά ή μερικά, σε άλλον.

13.1.3 Κτήση του εισοδήματος.

1) Το εισόδημα από οικοδομές αποκτάται είτε άμεσα είτε έμμεσα. Άμεση κτήση του εισοδήματος έχουμε στην περίπτωση εκμισθώσεως ή επιτάξεως των οικοδομών, γιατί ο εκμισθωτής λαμβάνει το μίσθωμα ή, στην επίταξη, την αποζημίωση. Αντίθετα έμμεση κτήση έχουμε στην περίπτωση ιδιοκατοικήσεως ή ιδιοχρησιμοποίησεως της οικοδομής. Στην τελευταία περίπτωση, αυτός που χρησιμοποιεί τη δική του οικοδομή δεν λαμβάνει μίσθωμα, αλλά αφελείται εκείνο το οποίο θα πλήρωνε σε τρίτους για να ενοικιάσει δύοια οικοδομή για τη στέγασή του.

Στην πρώτη συνεπώς περίπτωση το εισόδημα είναι πραγματικό, ενώ στη δεύτερη είναι τεκμαρτό, δηλαδή υπολογιστικό. Η φορολογία του τεκμαρτού μισθώματος από ιδιοκατοίκηση ή ιδιοχρησιμοποίηση των οικοδομών επιβάλλεται για λόγους φορολογικής δικαιοσύνης και ισότητας.

2) Ως εισόδημα που αποκτήθηκε θεωρείται όχι το ποσό που εισπράχθηκε αλλά εκείνο για το οποίο ο εισοδηματίας απόκτησε δικαίωμα εισπράξεως από το μισθωτή. Συνεπώς στη φορολογική του δήλωση οφείλει να περιλάβει και τα δεδουλευμένα μισθώματα, τα οποία δεν εισπράχθηκαν μέσα στο έτος, δηλαδή τα καθυστερούμενα ενοίκια, εκτός αν, όπως είπαμε, παραχωρηθούν αυτά στο δημόσιο χωρίς αντάλλαγμα.

3) Υπόχρεος για την καταβολή του φόρου για το εισόδημα της οικοδομής είναι ο ιδιοκτήτης της, όταν αυτός απολαμβάνει και τις ωφέλειες της οικοδομής. Είναι όμως δυνατό άλλος να είναι ο ιδιοκτήτης της οικοδομής και άλλος ο επικαρπωτής*, ο νομέας** ή αυτός που έχει το δικαίωμα χρήσεως ή οικήσεως αυτής. Στις περίπτωσεις αυτές το εισόδημα θεωρείται ότι αποκτάται όχι από τον ιδιοκτήτη, αλλά από τους άλλους, οι οποίοι αφού απολαμβάνουν τις ωφέλειες της οικοδομής είναι υπόχρεοι και για το φόρο.

* **Επικαρπωτής** λέγεται εκείνος ο οποίος έχει επί της οικοδομής το εμπράγματο δικαίωμα για πλήρη χρήση και κάρπωση των ωφελειών της, αν και δεν είναι ιδιοκτήτης (κύριος) της οικοδομής. Στην περίπτωση αυτή ο ιδιοκτήτης ο οποίος δεν έχει την επικαρπία λέγεται **ψιλός κύριος**, η δε κυριότητά του **ψιλή κυριότητα**.

** **Νομέας** λέγεται εκείνος ο οποίος κατέχει την οικοδομή, δηλαδή έχει τη φυσική εξουσία σε αυτή και ασκεί αυτή θεωρώντας τον εαυτό του ως κύριο αυτής, έστω και αν στην πραγματικότητα δεν είναι. Π.χ. ο Α μετά το θάνατο του Β, επειδή νομίζει ότι είναι κληρονόμος του, εγκαθίσταται σε οικοδομή του ή την εκμισθώνει, ενώ πραγματικός κληρονόμος είναι ο Γ. Στην περίπτωση αυτή πραγματικός ιδιοκτήτης είναι ο Γ, ενώ ο Α είναι ο νομέας.

4) Στη συνιδιοκτησία υπόχρεος για το φόρο είναι κάθε συνιδιοκτήτης ανάλογα με το μερίδιο του εισοδήματος της οικοδομής που ανήκει σ' αυτόν.

13.1.4 Προσδιορισμός του ακαθάριστου εισοδήματος.

Ως ακαθάριστο εισόδημα από οικοδομές λαμβάνεται:

1) Για τις εκμισθούμενες (ενοικιαζόμενες) οικοδομές το μίσθωμα το οποίο συμφωνήθηκε μεταξύ εκμισθωτή και μισθωτή.

Σε περίπτωση που δεν προσάγεται (προσκομίζεται) συμφωνητικό της μισθώσεως ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο του μισθώματος (αποδείξεις ενοικίων κλπ.) ή αυτά που προσκομίζονται κρίνονται ανακριβή, γιατί εμφανίζουν μίσθωμα που είναι δυσανολόγως κατώτερο σε σχέση με τη μισθωτική αξία της οικοδομής, τότε ο προσδιορισμός του μισθώματος γίνεται σε σύγκριση προς το μίσθωμα άλλων παρακειμένων οικοδομών οι οποίες έχουν εκμισθωθεί κάτω από παρόμοιες συνθήκες (χρόνου, θέσεως, εκτάσεως, όγκου, κατασκευής κλπ.).

Ειδικά το ετήσιο εισόδημα αυτό δεν μπορεί να είναι μικρότερο από 3,5% της αξίας του ακινήτου που εκμισθώνεται και χρησιμοποιείται ως κατοικία, όπως η αξία αυτή προσδιορίζεται σύμφωνα με το νόμο 1249 άρθρο 41.

2) Για τις οικοδομές που ιδιοκατοικήθηκαν ή ιδιοχρησιμοποιήθηκαν όχρησιμοποιήθηκαν από τρίτο χωρίς αντάλλαγμα (δωρεάν), εκείνο που προκύπτει ύστερα από τη σύγκρισή τους με άλλες οικοδομές που εκμισθώνονται (ενοικιάζονται). Πάντως το ετήσιο ακαθάριστο εισόδημα που καθορίζεται με τον τρόπο αυτό δεν μπορεί να είναι ανώτερο από το 4% της **πραγματικής** αξίας της οικοδομής κατά το χρόνο της φορολογίας, και μικρότερο από το 3,5% της αξίας του ακινήτου που χρησιμοποιείται ως κατοικία, όπως η αξία αυτή προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του νόμου 1249/82 για τις περιοχές που ισχύει κάθε φορά το σύστημα αυτό (αντικειμενική αξία).

13.1.5 Προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος.

Για την εξεύρεση του καθαρού εισοδήματος από οικοδομές αφαιρούνται από το ακαθάριστο εισόδημα οι παρακάτω δαπάνες:

1) Πάγιο ποσοστό για την κάλυψη των αποσβέσεων της οικοδομής, για τα ασφάλιστρα, τις δαπάνες επισκευής και συντήρησεώς της κλπ. Το ποσοστό αυτό ορίζεται:

- 25% στο ακαθάριστο εισόδημα, όταν πρόκειται για οικοδομή που χρησιμοποιείται ως κατοικία, οικοτροφείο, σχολείο, φροντιστήριο, αίθουσα κινηματογράφου ή θεάτρου, σταθμό αυτοκινήτων, ξενοδοχείο, κλινική και σανατόριο.

Όταν η οικοδομή εκμισθώνεται για κατοικία τότε το παραπάνω ποσοστό 25% προσαυξάνεται κατά το ποσό που η πραγματική συνολική δαπάνη που καταβλήθηκε για επισκευή, συντήρηση και αμοιβή δικηγόρου για δίκες αποδόσεως μισθίου ακινήτων υπερβαίνει το 13% του συνολικού ακαθάριστου εισοδήματος που απαιτεί ο δικαιούχος από τις εκμισθούμενες κατοικίες. Το πρόσθετο αυτό ποσό εκπτώσεως δεν μπορεί να υπερβεί το 5% του συνολικού ακαθάριστου εισοδήματος που αποκτά ο δικαιούχος από εκμίσθωση κατοικιών.

Παράδειγμα.

Ακαθάριστο εισόδημα κατοικιών 600.000 δρχ. Καταβληθέντα έξοδα συντηρήσεως, επισκευών και αμοιβής δικηγόρου 120.000 δρχ.

Ποσό πρόσθετης εκπτώσεως.

$$120.000 - (600.000 \times 13\%) = 78.000 = 42.000$$

Το ποσό αυτό περιορίζεται στο 5% των 600.000, δηλαδή στις 30.000 δρχ. και έχομε:

Ακαθάριστο εισόδημα κατοικιών	600.000
Μείον: α) Νόμιμο ποσοστό 25%	150.000
β) Πρόσθετο ποσό	<u>30.000</u>
Καθαρό εισόδημα από κατοικίες	<u><u>420.000</u></u>

Προϋπόθεση για την έκπτωση του πρόσθετου ποσού η υποθολή μαζί με τη δήλωση φόρου εισόδηματος των πρωτοτύπων δικαιολογητικών που εκδίδονται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Σ.

Επίσης από το ακαθάριστο εισόδημα από οικοδομές που εκμισθώνονται ως κύρια κατοικία σε πολυμελή οικογένεια αφαιρείται πρόσθετο ποσοστό 5% για το τέταρτο παιδί και για κάθε παιδί πέρα από το τέταρτο του μισθωτή.

- 10% στο ακαθάριστο εισόδημα, όταν πρόκειται για οικοδομή που χρησιμοποιείται ως κατάστημα, γραφείο, αποθήκη κλπ.
- Σε 5% στο ακαθάριστο εισόδημα όταν πρόκειται για γήπεδα και οικοδομές που αναγέρθηκαν (κτίστηκαν) σε ξένο οικόπεδο.
- Σε 5% στο εισόδημα που προκύπτει από την παραχώρηση χώρων για τοποθέτηση διαφημιστικών επιγραφών.

2) Οι δεδουλευμένοι τόκοι των ενυποθήκων χρεών για τις οικοδομές του φορολογούμενου, της συζύγου του και των τέκνων μέχρι τη συμπλήρωση του 18ου έτους της ηλικίας τους.

Ειδικά από το ακαθάριστο εισόδημα από υπεκμίσθωση αφαιρούνται:

- Πάγιο ποσοστό 10% το οποίο υπολογίζεται στη διαφορά μεταξύ του μισθώματος και του υπεκμισθώματος ανεξάρτητα από τη χρήση του ακινήτου.
- Το μίσθωμα το οποίο καταβάλλεται από το μισθωτή στον αρχικό εκμισθωτή, το οποίο αναλογεί στο τμήμα της οικοδομής που έχει εκμισθωθεί.

Από το ετήσιο ακαθάριστο εισόδημα από ιδιοκατοίκηση της κύριας κατοικίας του φορολογούμενου αφαιρείται ποσό το οποίο απαλλάσσεται από το φόρο εισοδήματος 210.000 δρχ. το χρόνο που προσαυξάνεται κατά 45.000 δρχ. για κάθε παιδί που συνοικεί με αυτόν και τον βαρύνει. Στη συνέχεια από το υπόλοιπο ακαθάριστο τεκμαρτό εισόδημα αφαιρούμε πάγιο ποσοστό 25% και τους δεδουλευμένους τόκους των ενυποθήκων χρεών και βρίσκομε το καθαρό τεκμαρτό εισόδημα από ιδιοκατοίκηση της κύριας κατοικίας.

Αν η ιδιοκατοικούμενη κύρια κατοικία ανήκει στη σύζυγο του φορολογούμενου το συνολικό ποσό που απαλλάσσεται αφαιρείται από το δικό της ακαθάριστο τεκμαρτό εισόδημα από ιδιοκατοίκηση. Σε περίπτωση συνιδιοκτη-

σίας της οικοδομής μεταξύ των συζύγων ή μεταξύ αυτών και των ανηλίκων τέκνων τους το συνολικό ποσό που απαλλάσσεται αφαιρείται αναλογικά από το ακαθάριστο εισόδημα διόπτιο καθενός με βάση το ποσοστό συνιδιοκτησίας τους. Αν μέσα στο χρόνο που αποκτήθηκε το εισόδημα η κύρια κατοικία ιδιοκατοικήθηκε για διάστημα μικρότερο από 12 μήνες, το απαλλασσόμενο ποσό περιορίζεται ανάλογα.

Για την καλύτερη κατανόηση του προσδιορισμού του καθαρού εισοδήματος από οικοδομές παραθέτομε μερικά παραδείγματα.

Παράδειγμα 1.

Ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση:

– Οικοδομής που χρησιμοποιείται ως κατοικία από οικογένεια με τέσσερα παιδιά	300.000 δρχ.
– Οικοδομής που χρησιμοποιείται ως κατάστημα	600.000 δρχ.
– Από γήπεδο	<u>100.000 δρχ.</u>

Σύνολο ακαθάριστου εισοδήματος 1.000.000 δρχ.

Μείον δαπάνες

a) Πάγιο ποσοστό:	$300.000 \times 25\% = 75.000$ δρχ.
	$600.000 \times 10\% = 60.000$ δρχ.
	$100.000 \times 5\% = 5.000$ δρχ.

b) Πρόσθετο ποσοστό

εκμίσθωσεως σε

πολυμελή οικογένεια $300.000 \times 5\% = 15.000$ δρχ.

γ) Τόκοι ενυποθήκων χρεών έστω	<u>40.000 δρχ.</u>	195.000 δρχ.
Καθαρό εισόδημα		<u>805.000 δρχ.</u>

Παράδειγμα 2.

Ο Α εκμίσθωσε στον Β οικοδομή για κατοικία εμβαδού 100 m² με μηνιαίο μίσθωμα 50.000 δρχ. Στη συνέχεια ο Β έκανε υπεκμίσθωση στον Γ: α) Ολόκληρης της οικοδομής με μηνιαίο μίσθωμα 70.000 δρχ., β) τμήματος της οικοδομής εμβαδού 40 m² με μηνιαίο μίσθωμα 40.000 δρχ.

Εισόδημα του Α από την εκμίσθωση:

Ακαθάριστο	50.000×12 μήνες	δρχ. 600.000
Μείον δαπάνες	$600.000 \times 25\%$	δρχ. 150.000
Καθαρό εισόδημα		<u>450.000</u>

Εισόδημα του Β από την υπεκμίσθωση:

α) Ακαθάριστο υπεκμίσθωμα 70.000×12 μήνες 840.000 δρχ.
Μείον δαπάνες:

- Πάγιο ποσοστό 10% στη διαφορά μισθώματος και

υπεκμισθώματος:

$$740.000 - 600.000 = 140.000 \times 10\% = 14.000$$

- Μίσθωμα $50.000 \times 12 \text{ μήνες} = \underline{\underline{600.000}}$

Καθαρό εισόδημα $\underline{\underline{614.000 \text{ δρχ.}}}$

6) Ακαθάριστο υπεκμισθωμα $40.000 \times 12 \text{ μήνες}$ $\underline{\underline{226.000 \text{ δρχ.}}}$

Μείον δαπάνες:

- Πάγιο ποσοστό 10% στη διαφορά υπεκμισθώματος και μισθώματος:

$$480.000 - 240.000 = 240.000 \times 10\% = 24.000$$

- Αναλογία μισθώματος που καταβάλλεται από τον Β στον Α για το τμήμα της οικοδομής

που έχει υπεκμισθωθεί $600.000 \times \frac{40 \text{ m}^2}{100 \text{ m}^2} = 240.000$ $\underline{\underline{264.000 \text{ δρχ.}}}$

Καθαρό εισόδημα $\underline{\underline{216.000 \text{ δρχ.}}}$

Παράδειγμα 3.

Ετήσιο ακαθάριστο τεκμαρτό εισόδημα της κύριας κατοικίας του φορολογούμενου με δύο παιδιά ηλικίας 10 και 12 ετών τα οποία τον βαρύνουν Μείον το ποσό που απαλλάσσεται

$$(210.000 + 45.000 + 45.000) \quad \text{δρχ. } \underline{\underline{300.000}}$$

Υπόλοιπο ακαθάριστου εισοδήματος $\quad \text{δρχ. } \underline{\underline{72.000}}$

Μείον δαπάνες

a) Πάγιο ποσοστό $72.000 \times 25\% = 18.000$

6) Τόκοι ενυποθήκων χρεών (έστω) $20.000 \quad \text{δρχ. } \underline{\underline{38.000}}$

Καθαρό εισόδημα $\quad \text{δρχ. } \underline{\underline{34.000}}$

13.2 Εισόδημα από εκμίσθωση γαιών (Β πηγή).

13.2.1 Εισόδημα και κτήση εισοδήματος.

Εισόδημα από εκμίσθωση γαιών είναι αυτό που προκύπτει κάθε οικονομικό (ημερολογιακό) ή κατά περίπτωση, γεωργικό έτος, από την εκμίσθωση μιας ή περισσοτέρων γαιών.

Με τον όρο «γαιές» εννοούμε τους αγρούς που καλλιεργούνται, τα δάση και τις δενδρόφυτες εκτάσεις, τα λειθάδια και τους βοσκότοπους, τα μεταλλεία, τα λατομεία, τις πηγές, τα φρέατα, τις λίμνες και τις δεξαμενές, ιχθυοτροφεία κλπ. Το μίσθωμα μπορεί να συνίσταται σε χρήμα ή σε είδος.

Ως εισόδημα που αποκτήθηκε θεωρείται όχι το ποσό που εισπράχθηκε, αλλά εκείνο για το οποίο ο εισοδηματίας απέκτησε δικαίωμα εισπράξεως από το μισθωτή. Συνεπώς τα δεδουλευμένα μισθώματα τα οποία δεν εισπράχθηκαν θα φορολογηθούν, εκτός αν, όπως είπαμε, παραχωρηθούν αυτά στο δημόσιο

χωρίς αντάλλαγμα.

Απαραίτητη προϋπόθεση για να θεωρηθεί το εισόδημα από γαίες ως εισόδημα της Β πηγής, είναι να προέρχεται αυτό από εκμίσθωση (ενοικίαση) των γαιών. Γι' αυτό τεκμαρτό εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση ή αυτοκαλλιέργεια των γαιών δεν υπολογίζεται, όπως συμβαίνει στις ιδιοκατοικούμενες ή ιδιοχρησιμοποιούμενες οικοδομές, γιατί στην περίπτωση της ιδιοχρησιμοποίησεως ή αυτοκαλλιέργειας των γαιών ασκείται γεωργική επιχείρηση, της οποίας το κέρδος θεωρείται εισόδημα της Ε πηγής.

13.2.2 Προσδιορισμός του ακαθάριστου εισοδήματος.

Ως ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση γαιών λαμβάνεται το μίσθωμα που συμφωνήθηκε μεταξύ εκμισθωτή και μισθωτή.

Στην περίπτωση που δεν προσάγεται συμφωνητικό της μισθώσεως ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο της συμφωνίας ή αυτά που προσάγονται κρίνονται από τον Οικονομικό Έφορο ως ανακριθή, ο προσδιορισμός του μισθώματος γίνεται με σύγκριση προς το μίσθωμα άλλων γαιών, οι οποίες έχουν εκμισθωθεί με παρόμοιες συνθήκες.

Όταν το μίσθωμα των γαιών ή το αντάλλαγμα έχει συμφωνηθεί σε είδος, π.χ. 10.000 κιλά σιτάρι το χρόνο, αυτό αποτιμάται σε χρήμα με βάση τη μέση τιμή χονδρικής πωλήσεως στον τόπο και στο χρόνο της παραγωγής.

13.2.3 Προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος.

Για την εξεύρεση του καθαρού εισοδήματος της πηγής αυτής από το ακαθάριστο εισόδημα αφαιρούνται οι εξής δαπάνες:

1) Πάγιο ποσοστό 5%, το οποίο υπολογίζεται στο ακαθάριστο εισόδημα για αποσθέσεις και έξοδα συντηρήσεως.

2) Κάθε φόρος, τέλος ή δικαιώμα για το δημόσιο ή τρίτους που βαραίνει τις γαίες.

3) Ανάλογη απόσθεση της αξίας των αντιπλημμυρικών έργων ή της δαπάνης για την αποξήρανση των ελών, η οποία υπολογίζεται με βάση την πιθανή διάρκεια των έργων αυτών.

4) Οι δεδουλευμένοι τόκοι των ενυποθήκων χρεών για τις γαίες του φορολογούμενου, της συζύγου του και των τέκνων του μέχρι τη συμπλήρωση του 18ου έτους της ηλικίας τους.

Παράδειγμα.

Ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση γαιών (20.000 κιλά σιτάρι με 25 δρχ. το κιλό)	δρχ. 500.000
--	--------------

Μείον δαπάνες:

α) Πάγιο ποσοστό δαπάνης $500.000 \times 5\%$	δρχ. 25.000
β) Κοινοτικός φόρος για τις γαίες	δρχ. 13.000
γ) Απόσθεση σε πέντε χρόνια αντιπλημμυρικών έργων, αξίας 300.000	δρχ. 60.000
δ) Τόκοι ενυποθήκων χρεών	δρχ. <u>37.000</u> δρχ. <u>135.000</u>

Καθαρό εισόδημα	δρχ. <u>365.000</u>
-----------------	---------------------

13.3 Εισόδημα από κινητές αξίες (Γ πηγή).

13.3.1 Εισόδημα και κτήση εισοδήματος.

Εισόδημα από κινητές αξίες είναι το εισόδημα, το οποίο αποκτά ο δικαιούχος κάθε οικονομικό έτος στις εξής τρεις περιπτώσεις:

Περίπτωση Α. Σε αυτή περιλαμβάνονται:

1) Τα μερίσματα από μετοχές και ιδρυτικούς τίτλους των ημεδαπών (ελληνικών) ανωνύμων εταιριών.

2) Οι τόκοι από ομολογίες και χρεώγραφα του ελληνικού δημοσίου γενικά ή των ημεδαπών νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου ή των ημεδαπών κάθε φύσεως επιχειρήσεων.

3) Οι αμοιθές και τα ποσοστά των διοικητικών συμβούλων των ανωνύμων εταιριών ως και των διευθυντών και διαχειριστών τους εφόσον καταβάλλονται επί πλέον από το μισθό. Συνεπώς, αν τα πρόσωπα αυτά είναι παράλληλα και μισθωτοί (υπάλληλοι) των εταιριών αυτών, ο μισθός τους θα υπαχθεί στην ΣΤ πηγή, οι δε αμοιθές ή τα ποσοστά τους για τις πρόσθετες υπηρεσίες που παρέχουν ως διοικητικοί σύμβουλοι, διευθυντές ή διαχειριστές θα υπαχθούν στη Γ πηγή, γιατί θεωρούνται ότι έχουν το χαρακτήρα συμμετοχής στα κέρδη της ανώνυμης εταιρίας.

4) Τα κέρδη ελληνικών αμοιθαίων κεφαλαίων (ή εταιριών επενδύσεων - χαρτοφυλακίου, όπως αλλιώς λέγονται) και τα μερίσματα από συμμετοχή ασφαλισμένου σε κλάδο ζωής στα κέρδη ασφαλιστικής επιχειρήσεως.

Περίπτωση Β. Σε αυτή περιλαμβάνονται:

Τα μερίσματα και οι τόκοι της περιπτώσεως Α αλλά από τίτλους αλλοδαπής (ξένης) προελεύσεως, π.χ. αλλοδαπών ανωνύμων εταιριών, ομολογιών ξένων κρατών κλπ.

Περίπτωση Γ. Σε αυτή περιλαμβάνονται:

Οι τόκοι κάθε φύσεως που δεν ανήκουν στις περιπτώσεις Α και Β, π.χ. οι τόκοι ιδιωτικών δανείων, οι τόκοι συναλλαγματικών.

13.3.2 Εισόδημα ειδικών περιπτώσεων.

Ως εισόδημα από κινητές αξίες θεωρείται επίσης:

1) Το ποσό που διανέμεται στους μετόχους από τα αποθεματικά των Α.Ε., είτε η διανομή γίνεται σε χρήμα είτε σε ακίνητα ή κινητά ή άλλες αξίες.

Έτσι η αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου των Α.Ε. όταν γίνεται με κεφαλαιοποίηση αποθεματικών αποτελεί ιδιότυπη διανομή κερδών της Α.Ε. στους μετόχους της. Αυτό δε γιατί οι μέτοχοι λαμβάνουν είτε νέες μετοχές ή σε περίπτωση που δεν εκδοθούν νέες μετοχές αυξάνεται η ονομαστική αξία των παλιών μετοχών τους και επομένως το ποσό αυτό αποτελεί εισόδημα τους.

2) Το κέρδος εκκαθαρίσεως που διανέμεται στους μετόχους στην περίπτωση διαλύσεως ημεδαπών Α.Ε. Κέρδος εκκαθαρίσεως λέγεται κάθε επί πλέον διαφορά μεταξύ του ποσού που επιστρέφεται στους μετόχους για κάθε μετοχή κατά τη διάλυση της εταιρίας και της τιμής που καταβλήθηκε όταν εκδόθηκε

αυτή.

3) Το ποσό εξαγοράς που καταβάλλεται από ημεδαπή Α.Ε. στους κομιστές των ιδρυτικών τίτλων.

13.3.3 Τεκμαρτοί τόκοι δανείων.

Στις περιπτώσεις αυτός που χορηγεί δάνειο το παρέχει με τόκο και μάλιστα με το ανώτατο όριο του επιτοκίου που επιτρέπει ο νόμος. Σε σπάνιες περιπτώσεις συνάπτονται δάνεια άτοκα ή με επιτόκιο μικρότερο από το νόμιμο και αυτό συμβαίνει όταν ο δανειστής είναι συγγενής ή φίλος του οφειλέτη.

Στην πράξη όμως πολλά δάνεια της προηγούμενης περιπτώσεως εμφανίζονται ως άτοκα ή με επιτόκιο μικρότερο από το νόμιμο με σκοπό την αποφυγή του φόρου εισοδήματος που αναλογεί στους τόκους που πραγματικά αποκτήθηκαν από το δανειστή.

Για το λόγο αυτό ο νόμος ορίζει ότι κάθε δάνειο άτοκο ή με επιτόκιο μικρότερο από το νόμιμο που ισχύει κάθε φορά, λογίζεται ότι συνάφθηκε με το νόμιμο επιτόκιο, εκτός αν ο δανειστής αποδείξει το αντίθετο ή υπάρχουν σαφείς ενδείξεις ότι το δάνειο, ως από τη φύση του, έχει συναφθεί άτοκα. Π.χ. πατέρας δανείζει το γιο του για να αντιμετωπίσει τα έξοδα νοσηλείας του.

13.3.4 Τόκοι συναλλαγματικών και γραμματίων.

Οι τόκοι κάθε φύσεως θεωρούνται, όπως είδαμε, εισόδημα από κινητές αξίες και συνεπώς και οι τόκοι που προέρχονται από συναλλαγματικές ή γραμμάτια. Εξαιρούνται όμως οι τόκοι από συναλλαγματικές ή γραμμάτια, οι οποίοι θεωρούνται ως εισόδημα Δ πηγής, όταν ο δικαιούχος τους ασκεί εμπορική επιχείρηση και προέρχονται από εμπορικές συναλλαγές, όπως π.χ. από πώληση εμπορευμάτων. Το ίδιο ισχύει και για τους τόκους που προέρχονται από τις μεταξύ εμπόρων πωλήσεις εμπορευμάτων επί πιστώσει.

Συνεπώς οι τόκοι είναι εισόδημα Γ πηγής όταν οι συναλλαγές δεν είναι εμπορικές (π.χ. ο Α δανείζει το Β 500.000 δρχ. με τόκο 80.000 δρχ.) ή οι συναλλαγματικές και τα γραμμάτια δεν είναι εμπορικά (π.χ. ο Α κατά τη χορήγηση δανείου στο Β 600.000 δρχ. με τόκο 100.000 εκδίδει σε βάρος του Β συναλλαγματική ονομαστική αξίας 700.000 δρχ.).

13.3.5 Χρόνος κτήσεως του εισοδήματος.

Χρόνος κτήσεως του εισοδήματος από κινητές αξίες θεωρείται:

1) Για τα μερίσματα, τα οποία προέρχονται από μετοχές και ιδρυτικούς τίτλους ημεδαπών ανωνύμων εταιριών ο χρόνος εγκρίσεως του ισολογισμού τους από τους μετόχους. Το ίδιο ισχύει και για τις αμοιβές των διοικητικών συμβούλων, διευθυντών κλπ. Ο ισολογισμός των Α.Ε. πρέπει να εγκριθεί υποχρεωτικά μέσα σε έξι μήνες από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου.

2) Για τους τόκους ομολογιών ημεδαπής προελεύσεως ο χρόνος που ορίσθηκε για την εξαργύρωση των τοκομεριδίων.

3) Για τα μερίσματα αλλοδαπών ανωνύμων εταιριών και τους τόκους

αλλοδαπής προελεύσεως, ο χρόνος της εξαργυρώσεως ή της εισπράξεως τους.

4) Για τους λοιπούς κάθε φύσεως τόκους, δηλαδή τους μη ομολογιακούς, ο χρόνος που οι τόκοι καθίστανται ληξιπρόθεσμοι και απαιτητοί.

Παράδειγμα περιπτώσεως 1.

Μέρισμα ημεδαπής Α.Ε., που προέρχεται από κέρδη της διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/86 και του οποίου η διανομή αποφασίσθηκε από τη γενική συνέλευση των μετόχων, που πραγματοποιήθηκε την 30/4/1987, θεωρείται ότι αποκτήθηκε από τους μετόχους μέσα στο 1987 (30/4/1987) και συνεπώς θα υπαχθεί φορολογικά στο οικονομικό έτος 1988, ανεξάρτητα πότε κάθε μέτοχος το εισέπραξε.

Παράδειγμα περιπτώσεως 4.

Ο Α δάνεισε στο Β 100.000 δρχ. για ένα χρόνο από 1/4/86 μέχρι 31/3/87 με επιτόκιο 10%. Αν συμφωνήθηκε μεταξύ τους ο τόκος να καταβληθεί κατά τη λήξη του δανείου στις 31/3/87, τότε χρόνος κτήσεως του τόκου που είναι 10.000 δρχ. Θεωρείται το 1987 (31/3/87) και θα υπαχθεί φορολογικά στο οικονομικό έτος 1988. Αν όμως συμφωνήθηκε ο τόκος να καταβληθεί στο τέλος κάθε εξαμήνου, δηλαδή 5.000 δρχ. στις 30/9/86 και 5.000 δρχ. στις 31/3/87, τότε χρόνος κτήσεως του τόκου του πρώτου εξαμήνου θεωρείται το 1986 (30/9/86), του δε δευτέρου εξαμήνου το 1987 (31/3/87) και συνεπώς οι πρώτες 5.000 δρχ. θα υπαχθούν φορολογικά στο οικονομικό έτος 1987, ενώ οι δεύτερες 5.000 δρχ. στο οικονομικό έτος 1988.

13.3.6 Προσδιορισμός του ακαθάριστου εισοδήματος.

Το ακαθάριστο εισόδημα από κινητές αξίες αποτελείται από το σύνολο των εισοδημάτων κάθε φύσεως που αποκτήθηκαν από την πηγή αυτή.

13.3.7 Προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος.

Για την εξεύρεση του καθαρού εισοδήματος από κινητές αξίες αφαιρούνται από το ακαθάριστο εισόδημα κάθε φόρος (εκτός από το φόρο εισοδήματος), τέλος ή δικαιώμα του δημοσίου ή οποιουδήποτε τρίτου (Δήμου, Κοινότητας κλπ.), που βαρύνει το εισόδημα αυτό.

13.3.8 Παρακράτηση φόρου.

Ο νόμος υποχρεώνει αυτούς που καταβάλλουν τα εισοδήματα από κινητές αξίες (Α.Ε., Τράπεζες, οφειλέτες τόκων κλπ.), να παρακρατήσουν έναντι του φόρου που αναλογεί στα εισοδήματα αυτά ορισμένο ποσό φόρου, το οποίο πρέπει να αποδώσουν στο δημόσιο για λογαριασμό εκείνου από τον οποίο έγινε η παρακράτηση. Ουσιαστικά εδώ έχομε μετάθεση της ευθύνης για την καταβολή του φόρου από τους εισοδηματίες σε αυτούς που καταβάλλουν τα εισοδήματα, οι οποίοι είναι και λιγότεροι και περισσότερο φερέγγυοι.

Η παρακράτηση του φόρου αποτελεί **προείσπραξη αυτού ή προκαταβολή**.

Ο υπολογισμός του παρακρατούμενου φόρου εξαρτάται από τη φύση των εισοδημάτων από κινητές αξίες (μέρισμα, τόκος κλπ.), το είδος των τίτλων (ονομαστικοί, ανώνυμοι) και την προέλευσή τους (ημεδαπή - αλλοδαπή).

Έτσι όσον αφορά την παρακράτηση του φόρου που αναλογεί στα εισοδήματα από κινητές αξίες ισχύουν τα εξής:

1) Σχετικά με τη φορολογία μερισμάτων ημεδαπών Α.Ε. ο φόρος που παρακρατείται υπολογίζεται κατά κατηγορία μετοχών, με τα πιο κάτω ποσοστά:

Α) Ονομαστικές μετοχές εισηγμένες στο χρηματιστήριο, φόρος 42%.

Β) Ανώνυμες μετοχές εισηγμένες στο χρηματιστήριο, φόρος 45%.

Γ) Ονομαστικές μετοχές μη εισηγμένες στο χρηματιστήριο, φόρος 47%.

Δ) Ανώνυμες μετοχές μη εισηγμένες στο χρηματιστήριο, φόρος 53%.

Ο υπολογισμός των παρακρατουμένων φόρων για τις μετοχές που είναι εισηγμένες στο χρηματιστήριο γίνεται αφού αφαιρεθεί αφορολόγητο ποσό 30.000 δρχ. το χρόνο για κάθε μέτοχο για τα μερίσματα που εισπράττει από μια ανώνυμη εταιρία ή μέχρι 120.000 δρχ. όταν προέρχονται από περισσότερες ανώνυμες εταιρίες.

Η έκπτωση του αφορολόγητου ποσού για τον υπολογισμό των παρακρατουμένων φόρων όταν πρόκειται για μερίσματα που προέρχονται από **μετοχές ονομαστικές** γίνεται από την Α.Ε., ύστερα από σχετική υπεύθυνη δήλωση του μετόχου ότι δεν έχει απαλλαγεί στη χρήση αυτή από μερίσματα ποσού πάνω από 120.000 δρχ. Προκειμένου όμως για μερίσματα που προέρχονται από μετοχές ανώνυμες, ο υπολογισμός του παρακρατούμενου φόρου γίνεται χωρίς καμία έκπτωση αφορολόγητου ποσού από την Α.Ε. Η έκπτωση των 30.000 δρχ. ή των 120.000 δρχ., κατά περίπτωση, ενεργείται από την αρμόδια Οικονομική Εφορία κατά την εκκαθάριση των δηλώσεων του φόρου εισοδήματος, η οποία περιλαμβάνει και τα ποσά των μερισμάτων από τυχόν ονομαστικές μετοχές εισηγμένες στο χρηματιστήριο για να προσδιοριστεί το ύψος του αφορολόγητου ποσού που δικαιούται να εκπέσει ο μέτοχος.

Απαλλάσσεται επίσης ποσό μέχρι 120.000 δρχ. για μερίσματα μιας ή περισσότερων εταιριών επενδύσεων - χαρτοφυλακίου.

Το αφορολόγητο για μερίσματα που διανέμονται στους ασφαλισμένους σε κλάδους ζωής, από τη συμμετοχή τους στα κέρδη των ασφαλιστικών εταιριών, είναι 15.000 το χρόνο για κάθε ασφαλισμένο και για το σύνολο των μερισμάτων που παίρνει από μία ή περισσότερες ασφαλιστικές εταιρίες.

Οι μέτοχοι των Α, Β και Γ περιπτώσεων έχουν τη δυνατότητα να συμπεριλάβουν τα μερίσματα στη δήλωση φόρου εισοδήματος και να φορολογηθούν με τις γενικές διατάξεις της φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, οπότε αφαιρείται ο φόρος που παρακρατήθηκε. Μπορούν όμως να μη τα συμπεριλάβουν τα μερίσματα αυτά στη δήλωση και να εξαντληθεί η φορολογική τους υποχρέωση με το φόρο που παρακρατήθηκε.

Οι μέτοχοι όμως των ανωνύμων μετοχών που δεν είναι εισηγμένες στο χρηματιστήριο δεν έχουν το δικαίωμα να συμπεριλάβουν στη δήλωση φόρου εισοδήματος τα μερίσματα αυτά, γιατί με την παρακράτηση του φόρου 53% εξαντλείται η φορολογική τους υποχρέωση. Φυσικά η τελική επιλογή αυτών που έχουν τη δυνατότητα να συμπεριλάβουν ή όχι τα μερίσματα στη δήλωση (Α, Β και Γ περίπτωση), θα εξαρτηθεί από το τι τους συμφέρει.

2) Για τα εισοδήματα των λοιπών τίτλων (μετοχών αλλοδαπών Α.Ε. και ιδρυτικών τίτλων ή ομολογιών ανεξάρτητα από την προέλευσή τους) παρακρατείται φόρος 25% αν οι τίτλοι είναι ανώνυμοι ή με βάση την κλίμακα φορολογίας φυσικών προσώπων, αν οι τίτλοι είναι ονομαστικοί.

3) Για τις αμοιβές των διοικητικών συμβούλων, διευθυντών, ή διαχειριστών Α.Ε. και για τους κάθε φύσεως τόκους δανείων που δεν προέρχονται από ομολογίες ή ομόλογα, παρακρατείται φόρος με βάση την κλίμακα φορολογίας φυσικών προσώπων.

Όταν οι φόροι που παρακρατούνται υπολογίζονται με βάση την κλίμακα του νόμου, ο υπολογισμός γίνεται στο καθαρό εισόδημα χωρίς καμιά έκπτωση εισοδήματος.

Στο ποσό το φόρου που προκύπτει με βάση την κλίμακα υπολογίζεται και φόρος 8% για το τμήμα του εισοδήματος μέχρι του ποσού των 104.000 δρχ. και επί πλέον συμπληρωματικός φόρος 3% που υπολογίζεται πάνω στο εισόδημα.

13.3.9 Πότε γίνεται η παρακράτηση του φόρου.

Η παρακράτηση του φόρου της προηγούμενης παραγράφου γίνεται:

1) Όταν πρόκειται για εισοδήματα από προμερίσματα, μερίσματα και τόκους από ιδρυτικούς τίτλους και μετοχές των ημεδαπών ανωνύμων εταιριών, για τις αμοιβές και ποσοστά των διοικητικών συμβούλων καθώς επίσης για τις εκτός μισθού αμοιβές και ποσοστά των διευθυντών και διαχειριστών των ανωνύμων εταιριών, κατά την καταβολή ή την εγγραφή των εισοδημάτων αυτών σε πίστωση των δικαιούχων, σε κάθε δε περίπτωση μέσα σε ένα μήνα από την ημέρα της εγκρίσεως του ισολογισμού από τη γενική συνέλευση των μετόχων.

2) Όταν πρόκειται για εισοδήματα από ομολογίες και χρεώγραφα γενικά του Ελληνικού Δημοσίου ή ημεδαπού νομικού προσώπου δημοσίου ή ιδιωτικού δικαιού καθώς και από κινητές αξίες γενικά αλλοδαπής προελεύσεως, κατά την εξαργύρωση των τοκομεριδών ή την είσπαραξη των μερισμάτων από τους δικαιούχους.

3) Όταν πρόκειται για τόκους, κατά την καταβολή ή την εγγραφή αυτών στα βιθλία του οφειλέτη σε πίστωση του δανειστή.

13.3.10 Ποιος υποχρεούται σε παρακράτηση του φόρου.

Υπόχρεος σε παρακράτηση του φόρου είναι:

α) Όταν πρόκειται για εισοδήματα της περιπτώσεως 1 της προηγούμενης παραγράφου, η ημεδαπή ανώνυμη εταιρία που καταβάλλει το μέρισμα κλπ.

β) Όταν πρόκειται για εισοδήματα της περιπτώσεως 2 της προηγούμενης παραγράφου, αυτός που ενεργεί στην Ελλάδα την εξαργύρωση ή την καταβολή των μερισμάτων αλλοδαπής προελεύσεως.

γ) Όταν πρόκειται για τόκους, ο χρεώστης που καταβάλλει αυτούς.

13.4 Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις (Δ Πηγή).

13.4.1 Έννοια και κτήση του εισοδήματος.

Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις είναι το κέρδος που προκύπτει από

ατομικές ή εταιρικές εμπορικές, βιοτεχνικές, βιομηχανικές επιχειρήσεις ή από την άσκηση οποιουδήποτε κερδοσκοπικού επαγγέλματος (υδραυλικοί, ηλεκτρολόγοι κλπ.) που δεν θεωρείται από το νόμο ελευθέριο επάγγελμα. (Τα επαγγέλματα που θεωρούνται από το νόμο ελευθέρια αναφέρονται πιο κάτω στη Ζ πηγή). Το εισόδημα αυτό μπορεί να προέρχεται ή από ατομική ή εταιρική επιχείρηση (Ο.Ε., Ε.Ε., Ε.Π.Ε.) ή από κοινοπραξία ή κοινωνία.

Επιχείρηση αποτελεί κάθε πράξη, έστω και αν γίνεται συμπτωματικά ή για μια φορά, εφόσον αποβλέπει στην επίτευξη κέρδους.

Επίσης θεωρείται ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις:

1) Το κέρδος από την άσκηση επιχειρήσεως αγοραπωλησίας ακινήτων.

2) Η ωφέλεια (καθαρό κέρδος) που πραγματοποιείται από οργανωμένη επιχείρηση πωλήσεως οικοπέδων ή αγροτεμαχίων, τα οποία προέρχονται από κατάτμηση ή ρυμοτόμηση εδαφικών εκτάσεων της επιχειρήσεως που θρίσκονται εντός ή εκτός σχεδίου πόλεως Δήμου ή Κοινότητας. Καθαρό εισόδημα στην περίπτωση αυτή είναι το υπόλοιπο που μένει αν από την αγοραία αξία της εκτάσεως που πωλήθηκε αφαιρέσομε την αξία αυτής πριν από την κατάτμηση ή ρυμοτόμηση και τις δαπάνες που θαρύνουν τον πωλητή.

3) Το κέρδος από μεμονωμένη ή συμπτωματική πράξη.

4) Τα μερίσματα ή οι αμοιβές που καταβάλλονται στα μέλη του συνεταιρισμού του νόμου 602.

5) Το κέρδος από την πώληση εδαφικών εκτάσεων που θρίσκονται εκτός σχεδίου πόλεως, που έχουν ιδιαιτέρως μεγάλη αξία και η πώληση γίνεται μέσα σε δύο χρόνια από την απόκτηση των εκτάσεων αυτών.

6) Τα κέρδη από τις παρεπόμενες εργασίες που γίνονται από την επιχείρηση παράλληλα με τον κύριο σκοπό αυτής (π.χ. τα κέρδη από την πώληση παλιών μηχανημάτων).

7) Ο μισθός ή άλλη οποιασδήποτε φύσεως απολαθή του εταίρου από την ΕΠΕ στην οποία συμμετέχει.

8) Ο μισθός των μελών του Διοικητικού Συμβουλίου Α.Ε. που είναι ασφαλισμένα στο ΤΑΕ ή ΤΕΒΕ, εφόσον κατά το χρόνο παροχής της εξαρτημένης εργασίας συμμετέχουν με ποσοστό πάνω από 3% στο κεφάλαιο της Α.Ε.

Το κέρδος από εμπορικές επιχειρήσεις θεωρείται ότι αποκτήθηκε:

1) Όταν πρόκειται για ατομική επιχείρηση από το πρόσωπο που ασκεί αυτή για το σύνολο των κερδών.

2) Όταν πρόκειται για συμμετοχική (αφανή) εταιρία από τον εμφανή εταίρο για το σύνολο των κερδών της εταιρίας.

3) Όταν πρόκειται για Ο.Ε., Ε.Ε. ή Ε.Π.Ε από κάθε εταίρο για το κέρδος που αναλογεί από τη συμμετοχή του στην εταιρία αυτή. Το ίδιο ισχύει και για τις κοινοπραξίες.

4) Όταν πρόκειται για συνεταιρισμό του νόμου 602 από κάθε συνεταίρο για το μέρισμα ή την αμοιβή που του καταβλήθηκε.

13.4.2 Εισόδημα ειδικών περιπτώσεων.

Ο νόμος θεωρεί ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις και κάθε κέρδος ή ωφέλεια η οποία προέρχεται:

1) Από την εκχώρηση κάθε δικαιώματος που έχει σχέση με την άσκηση της επιχειρήσεως ή του επαγγέλματος, όπως είναι π.χ. το δικαίωμα μισθώσεως, προνομίου, διπλώματος ευρεσιτεχνίας κλπ.

2) Από την εκχώρηση ολόκληρης της επιχειρήσεως ή αύλων στοιχείων της λόγω της καλής πορείας της επιχειρήσεως (αέρας, εμπορικό σήμα κλπ.). Όταν εκχωρείται ολόκληρη η εμπορική επιχείρηση εισπράττεται πολλές φορές χρηματικό ποσό μεγαλύτερο από την αξία των περιουσιακών στοιχείων που μεταβιβάζονται.

Το επί πλέον αυτό ποσόν αποτελεί την υπεραξία (φήμη και πελατεία) της επιχειρήσεως που μεταβιβάζεται και η οποία οφείλεται στην καλή πορεία των εργασιών της. Η υπεραξία αυτή συνιστά ωφέλεια, η οποία, σύμφωνα με το νόμο,, θεωρείται εισόδημα Δ πηγής.

Η ωφέλεια από τις δυο προηγούμενες περιπτώσεις φορολογείται ξεχωριστά με συντελεστή 30%, ύστερα από σχετική δήλωση η οποία πρέπει να υποβληθεί μέσα σε ένα τρίμηνο από το χρόνο εκχωρήσεως του δικαιώματος ή της επιχειρήσεως.

3) Από την αυτόματη υπερτίμηση του πάγιου κεφαλαίου που χρησιμοποιείται στην επιχείρηση καθώς και η υπερτίμηση που δεν πραγματοποιήθηκε, εφόσον αυτή έχει περιληφθεί στην απογραφή. Εξαιρείται η υπερτίμηση που προκύπτει από ακίνητα και πλοία τα οποία ιδιοχρησιμοποιούνται ή έχουν ιδιοχρησιμοποιηθεί από την επιχείρηση για την άσκηση του αντικειμένου των εργασιών της.

13.4.3 Διαχειριστική περίοδος.

Η διαχειριστική περίοδος περιλαμβάνει δωδεκάμηνο χρονικό διάστημα.

Η διαχειριστική περίοδος μπορεί να διαρκεί:

- Λιγότερο διάστημα από δώδεκα μήνες στις περιπτώσεις ενάρξεως, λήξεως ή διακοπής των εργασιών της επιχειρήσεως.
- Μεγαλύτερο από δώδεκα μήνες και μέχρι 24 μήνες, στην έναρξη των εργασιών της επιχειρήσεως που τηρεί βιβλία Γ' κατηγορίας.

Οι εμπορικές γενικά επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Φ.Σ. υποχρεούνται να κλείνουν τη διαχείρισή τους στις 30 Ιουνίου ή στις 31 Δεκεμβρίου κάθε έτους.

Επιτρέπεται η μετάθεση του χρόνου λήξεως της διαχειριστικής χρήσεως για τις επιχειρήσεις Γ' κατηγορίας από τις 30 Ιουνίου στις 31 Δεκεμβρίου ή αντίθετα, εφόσον υπάρχουν αποχρώντες λόγοι και έχουν σχέση με την ουσιώδη μεταβολή του αντικειμένου των εργασιών της επιχειρήσεως. Αυτό γίνεται με έγκριση του Οικονομικού Εφόρου, ύστερα από αίτηση των ενδιαφερομένων που πρέπει να υποβληθεί μέχρι τον ενδέκατο μήνα της διαχειριστικής περιόδου.

Σε περίπτωση μεταθέσεως της λήξεως της διαχειριστικής περιόδου, η μετάθεση αυτή λαμβάνεται πάντοτε ως παράταση της δωδεκάμηνης περιόδου και ως εισόδημα εκείνο που προκύπτει από την υπερδωδεκάμηνη περίοδο.

Για τις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Α' και Β' κατηγορίας του Κ.Φ.Σ. τέλος διαχειριστικής περιόδου είναι η 31 Δεκεμβρίου.

13.4.4 Χρόνος κτήσεως του εισοδήματος από εμπορικές επιχειρήσεις.

Το καθαρό εισόδημα (κέρδος) από τις εμπορικές επιχειρήσεις θεωρείται ότι αποκτήθηκε:

- 1) Για τις επιχειρήσεις που τηρούν βιθλία Α' και Β' κατηγορίας του Κ.Φ.Σ. στις 31 Δεκεμβρίου κάθε έτους.
- 2) Για τις επιχειρήσεις που τηρούν βιθλία Γ' κατηγορίας του Κ.Φ.Σ., την ημέρα που έληξε η διαχειριστική τους περίοδος ή όταν πρόκειται για Ε.Π.Ε την ημέρα που εγκρίθηκε ο ισολογισμός της διαχειριστικής περιόδου, που έληξε, από τη συνέλευση των εταίρων.

13.5 Προσδιορισμός του ακαθάριστου και καθαρού φορολογητέου εισοδήματος από εμπορικές επιχειρήσεις.

13.5.1 Τρόπος προσδιορισμού του καθαρού εισοδήματος (κέρδους) από εμπορικές επιχειρήσεις.

Ο προσδιορισμός του καθαρού κέρδους από εμπορικές επιχειρήσεις γίνεται είτε λογιστικώς, με βάση τα δεδομένα των βιθλίων τους, είτε εξωλογιστικώς, με τη χρησιμοποίηση συντελεστών καθαρού κέρδους πάνω στα ακαθάριστα έσοδά τους.

Λογιστικώς προσδιορίζεται το καθαρό κέρδος των επιχειρήσεων που τηρούν:

α) Ακριθή και επαρκή βιθλία και στοιχεία Γ' κατηγορίας του Κ.Φ.Σ.

β) Ακριθή και επαρκή βιθλία και στοιχεία Β' κατηγορίας του Κ.Φ.Σ., εφόσον αυτές παρέχουν αποκλειστικά υπηρεσίες και δεν διαθέτουν αξιόλογα αποθέματα στη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, όπως είναι τα εκπαιδευτήρια, τα καθαριστήρια ρούχων, τα συνεργεία επισκευής αυτοκινήτων, οι μεταφορικές επιχειρήσεις κλπ. Οι επιχειρήσεις αυτές στο τέλος της χρήσεως δε διαθέτουν αποθέματα ή αν διαθέτουν αποθέματα, αυτά είναι μικρής αξίας.

Εξωλογιστικώς προσδιορίζεται το καθαρό κέρδος των επιχειρήσεων στις πιο κάτω περιπτώσεις:

1) Όταν τηρούν ανακριθή ή ανεπαρκή βιθλία Γ' κατηγορίας, εφόσον οι ανεπάρκειες, ανακρίβειες, παραλείψεις και παρατυπίες που διαπιστώνονται καθιστούν αδύνατο το λογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων.

2) Όταν τηρούν βιθλία κατώτερης κατηγορίας από εκείνης που πρέπει.

3) Όταν δεν τηρούν βιθλία.

4) Όταν τηρούν βιθλία Α' κατηγορίας.

5) Όταν τηρούν βιθλία Β' κατηγορίας, με εξαίρεση, όπως είπαμε πιο πάνω, τις επιχειρήσεις που τηρούν ακριθή και επαρκή βιθλία Β' κατηγορίας, οι οποίες προσφέρουν αποκλειστικά υπηρεσίες και δε διαθέτουν αξιόλογα αποθέματα στη λήξη της διαχειριστικής περιόδου.

Στις τρεις πρώτες περιπτώσεις, τα βιθλία και στοιχεία απορρίπτονται και ο προσδιορισμός των ακαθαρίστων εσόδων και των καθαρών κερδών μπορεί να γίνεται σε ύψος μεγαλύτερο από εκείνο που προκύπτει από τα βιθλία, ανάλογα με τις ανεπάρκειες και ανακρίβειες που διαπιστώθηκαν από τον έλεγχο.

Αντίθετα, στις δυο τελευταίες περιπτώσεις, ο λογιστικός προσδιορισμός του αποτελέσματος είναι αδύνατος, επειδή δεν τηρείται βιθλίο απογραφών.

13.5.2 Έννοια του ακαθάριστου εισοδήματος από εμπορικές επιχειρήσεις.

Σαν ακαθάριστο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις θεωρείται το σύνολο των ακαθαρίστων εσόδων, που πραγματοποίησε μια επιχείρηση μέσα σε μια διαχειριστική περίοδο από όλες τις εμπορικές της συναλλαγές.

Ειδικότερα ακαθάριστα έσοδα είναι:

α) Το τίμημα των πωλήσεων των αγαθών που πραγματοποιήθηκαν, ανεξάρτητα αν έγιναν τοις μετρητοίς ή με πίστωση.

β) Οι αμοιβές που αποκτήθηκαν από παροχή υπηρεσιών, π.χ. τα δεδουλευμένα δίδακτρα για σχολείο.

13.5.3 Προσδιορισμός ακαθαρίστων εσόδων.

Τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται ως εξής:

α) Για τις επιχειρήσεις που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία Β' ή Γ' κατηγορίας του Κ.Φ.Σ., τα ακαθάριστα έσοδα βρίσκονται όπως αυτά προκύπτουν από τα βιβλία τους.

β) Για τις επιχειρήσεις που τηρούν ακριβή βιβλία και στοιχεία Α' κατηγορίας του Κ.Φ.Σ., τα ακαθάριστα έσοδα βρίσκονται αν στο συνολικό κόστος των εμπορευσμάτων αγαθών που αγοράσθηκαν ή των ετοίμων προϊόντων που παράχθηκαν σε μία χρήση όπως αυτό προκύπτει από το βιβλίο Αγορών, προσθέσομε το μικτό εμπορικό ή βιομηχανικό κέρδος κατά περίπτωση. Το μικτό κέρδος καθορίζεται με σύγκριση της πραγματικής τιμής κτήσεως προς την τιμή πωλήσεως των αγαθών που διατέθηκαν. Όταν δεν υπάρχουν τέτοια στοιχεία για σύγκριση, λαμβάνεται υπόψη ο συντελεστής μικτού κέρδους άλλων ομοιειδών επιχειρήσεων. Η πραγματική τιμή κτήσεως περιλαμβάνει την τιμή αγοράς και τα ειδικά έξοδα αγορών, π.χ. μεταφορικά, ασφάλιστρα, δασμοί, μεσιτείες κλπ., τα οποία έγιναν για την απόκτηση των αγαθών.

Π.χ.: Μέση τιμή πωλήσεως αγαθών κατά μονάδα	δρχ.	220
Μέση πραγματική τιμή κτήσεώς τους κατά μονάδα	δρχ.	<u>176</u>
Μικτό κέρδος που επιτεύχθηκε κατά μονάδα	δρχ.	44

Επομένως σε κόστος αγοράς 176 έχομε μικτό κέρδος δρχ. 44.

Το ποσοστό (%) του μικτού κέρδους με βάση το κόστος είναι:

$$\frac{44 \times 100}{176} = 25\%$$

Αν το συνολικό κόστος των αγαθών που αγοράσθηκαν μέσα σε μια χρήση ήταν δρχ. 2.000.000, τότε προκύπτουν ακαθάριστα έσοδα από πωλήσεις δρχ. 2.500.000, γιατί στο κόστος των αγαθών που είναι 2.000.000 δρχ. προσθέτομε το μικτό κέρδος που είναι $2.000.000 \times 25\% = 500.000$.

Όταν το μικτό κέρδος καθορίζεται από το Υπουργείο Εμπορίου προκειμένου να προσδιορισθούν τα ακαθάριστα έσοδα, ως ποσοστό μικτού κέρδους λαμβάνεται το ανώτατο όριο του συντελεστή που έχει καθοριστεί από το υπουργείο αυτό. Αν το Υπουργείο Εμπορίου έχει καθορίσει δραχμικό μικτό

κέρδος, γίνεται αναγωγή αυτού σε ποσοστιαίο.

Για τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων των επιτηδευματιών αυτών θεωρούνται ότι πιωλήθηκαν όλα τα αγαθά που αγοράσθηκαν μέσα στη χρήση, αδιάφορα αν η διάθεσή τους γίνεται χονδρικώς ή λιανικώς. Το ίδιο ισχύει και για τα έτοιμα προϊόντα που παρήχθηκαν σε μια χρήση από τους επιτηδευματίες της Α' κατηγορίας του Κ.Φ.Σ.

Στην έναρξη των εργασιών μιας επιχειρήσεως θεωρούνται ως πιωληθέντα, μέσα στο πρώτο έτος, από τα εμπορεύσιμα αγαθά που αγοράσθηκαν, τόσα δωδέκατα αυτών όσοι και οι μήνες πραγματικής λειτουργίας της επιχειρήσεως. Το κλάσμα του μηνός θεωρείται ολόκληρος μήνας. Το υπόλοιπο των αγορών προσαυξάνει τις αγορές του επόμενου χρόνου. Π.χ. έναρξη εργασιών 10/10/85, αγορές από 10/10/85 - 31/12/85 δρχ. 4.000.000 και από 1/1/86 - 31/12/86 δρχ. 2.300.000. Για τη χρήση 1985 θα θεωρηθούν πωληθέντα $4.000.000 \times 3/12 = 1.000.000$ δρχ. Οι υπόλοιπες 3.000.000 δρχ. θα προσαυξήσουν τις αγορές του 1986 και επομένως για τη χρήση αυτή, οι αγορές με βάση τις οποίες θα υπολογισθούν τα ακαθάριστα έσοδα είναι: $2.300.000 + 3.000.000 = 5.300.000$.

γ) Για τις επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία του Κ.Φ.Σ. ή τηρούν τέτοια ανεπαρκή ή ανακριθή ή κατώτερης κατηγορίας από εκείνη στην οποία υπάγονται, τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται εξωλογιστικώς, με βάση τα στοιχεία που διαθέτει ο Οικονομικός Έφορος ως προς την έκταση των συναλλαγών των επιχειρήσεων αυτών και τις συνθήκες λειτουργίας τους γενικά.

13.5.4 Λογιστικός προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος (κέρδους).

Ο λογιστικός προσδιορισμός του καθαρού κέρδους μιας επιχειρήσεως γίνεται, αν αφαιρεθούν από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά προκύπτουν από τα βιβλία της, οι παρακάτω δαπάνες:

- α) Το κόστος των αγαθών που πωλήθηκαν (εμπορευμάτων ή προϊόντων).
- β) Τα γενικά έξοδα διαχειρίσεως, π.χ. διαφημίσεις, τηλεφωνικά τέλη, οι αμοιβές του προσωπικού, τα ενοίκια, οι χρηματικές δωρεές στο δημόσιο, δήμους, κοινότητες κλπ.
- γ) Οι δαπάνες συντηρήσεως και επισκευής των μηχανημάτων και επαγγελματικών γενικά εγκαταστάσεων.
- δ) Οι δεδουλευμένοι χρεωστικοί τόκοι.
- ε) Οι φόροι, τέλη και δικαιώματα οποιασδήποτε μορφής που βαρύνουν την επιχείρηση, εκτός από το φόρο εισοδήματος, ο οποίος δεν αποτελεί επαγγελματική δαπάνη της επιχειρήσεως, π.χ. το χαρτόσημο συναλλαγματικών, δημοτικοί φόροι κλπ.

στ) Η ζημία από επισφαλείς απαιτήσεις, η οποία προκύπτει από οριστικές λογιστικές εγγραφές. Ως οριστική εγγραφή νοείται η οριστική διαγραφή στα βιβλία της επιχειρήσεως της επισφαλούς απαιτήσεως και η μεταφορά του ποσού της πιθανής ζημίας στο λογαριασμό «Αποτελέσματα χρήσεως». Η ζημία αυτή για να αναγνωρισθεί φορολογικά και να αφαιρεθεί από τα ακαθάριστα έσοδα, θα πρέπει η επισφαλής απαίτηση να είναι πραγματικά επισφαλής, δηλαδή ο χρεώστης να είναι αφερέγγυος ώστε να πιθανολογείται ότι θα

προκύψει ζημία από τη μη είσπραξη της απαιτήσεως. Πότε θεωρείται ένας χρεώστης αφερέγγυος είναι ζήτημα πραγματικό και εξετάζεται σε κάθε συγκεκριμένη περίπτωση από τον Οικονομικό Έφορο ή τα διοικητικά (φορολογικά) δικαστήρια.

ζ) Οι αποσθέσεις των εξόδων πρώτης εγκαταστάσεως (εξόδων ιδρύσεως και οργανώσεως).

η) Οι αποσθέσεις των παγίων περιουσιακών στοιχείων, όπως αυτές καθορίζονται από το νόμο.

θ) Τα μικροέξοδα κοινωνικής παραστάσεως, οι μικροδωρεές και τα μικροβοηθήματα της επιχειρήσεως, ακόμη και χωρίς αποδείξεις, κατά το ποσό που κρίνονται εύλογα και ανάλογα προς τη φύση της επιχειρήσεως και τον κύκλο εργασιών της.

ι) Ειδικό ποσοστό εξόδων χωρίς δικαιολογητικά στις εξαγωγικές επιχειρήσεις για την κάλυψη δαπανών πρωθήσεως των εξαγωγών. Το ποσοστό αυτό είναι 1% και υπολογίζεται στα ακαθάριστα έσοδα από τις εξαγωγές.

ια) Τα δικαιώματα ή οι αποζημιώσεις που καταβάλλονται σε αλλοδαπές επιχειρήσεις για τη χρησιμοποίηση στην Ελλάδα τεχνικής βοήθειας, ευρεσιτεχνιών, σημάτων, σχεδίων κλπ. (ROYALTIES).

Το υπόλοιπο που απομένει μετά την αφαίρεση όλων των παραπάνω δαπανών, αποτελεί το καθαρό κέρδος της επιχειρήσεως.

13.5.5 Εξωλογιστικός προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος (κέρδος).

Στην παράγραφο 13.5.1 είδαμε τις περιπτώσεις κατά τις οποίες ο προσδιορισμός των καθαρών κερδών των εμπορικών και βιομηχανικών επιχειρήσεων γίνεται εξωλογιστικά.

Στις περιπτώσεις αυτές ο εξωλογιστικός προσδιορισμός του καθαρού κέρδους γίνεται με πολλαπλασιασμό ή των αγορών ή των ακαθαρίστων εσόδων της επιχειρήσεως, όπως αυτά προκύπτουν από τα βιθλία της ή όπως προσδιορίζονται υπολογιστικά, με μοναδικούς για κάθε επάγγελμα συντελεστές καθαρού κέρδους. Οι συντελεστές αυτοί περιλαμβάνονται σε ειδικό πίνακα που έχει καταρτισθεί με απόφαση του υπουργού των Οικονομικών. Από τον πίνακα αυτό παραθέτομε παρακάτω ένα μικρό δείγμα επαγγελμάτων κατά αλφαριθμητική σειρά με τους αντίστοιχους μοναδικούς συντελεστές καθαρού κέρδους.

Κατά τον εξωλογιστικό προσδιορισμό του καθαρού κέρδους των εμπορικών και βιομηχανικών επιχειρήσεων πρέπει να έχομε υπόψη τα εξής:

I) Οι συντελεστές που είναι κάτω από το Α του πίνακα (Απόφαση Υπουργού Οικονομικών Ε 17417/1770/23.12.85) πολλαπλασιάζονται με τις αγορές της χρήσεως για τον προσδιορισμό του καθαρού κέρδους στις επιχειρήσεις:

α) Που τηρούν ακριβή βιθλία και στοιχεία πρώτης κατηγορίας του Κ.Φ.Σ.

β) Που δεν τηρούν βιθλία γιατί δεν έχουν υποχρέωση τηρήσεως αυτών λόγω ύψους αγορών.

II) Οι συντελεστές που είναι κάτω από το Β του πίνακα (Απόφαση Υπουργού Οικονομικών Ε17418/1771/23.12.85) εφαρμόζονται στα ακαθάριστα έσοδα για τον προσδιορισμό του καθαρού κέρδους στις επιχειρήσεις:

α) Που τηρούν βιθλία Β' και Γ' κατηγορίας, των οποίων τα κέρδη προσδιορί-

ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ	A	B
Αθλητικών ειδών έμπορος	15	13
Αλλαντοποίας εργοστάσιο	—	7
Αρτοποιείο - Ζαχαροπλαστείο	—	10
Αυτοκινήτων καινούργιων και εξαρτημάτων εισαγωγέας	9	8
Αυτοκινήτων συνεργείο επισκευής (παροχή υπηρεσιών)	—	33
Βιβλιοπωλείο λιανικώς	15	11
Δακτυλογραφήσεων κατάστημα	—	29
Εκπαιδευτής οδηγών αυτοκινήτων	—	48
Ενδυμάτων ανδρικών ετοίμων κατασκευαστής ή έμπορος λιανικώς	20	15
Ενδυμάτων ετοίμων έμπορος χονδρικώς	13	10
Εστιατόριο που δεν τελεί υπό διατίμηση	20	14
Εστιατόριο που τελεί υπό διατίμηση	14	10
Ζυμαρικών εργοστάσιο	—	6
Καφεκόπητς	—	6
Καφενείο χωρίς τεχνικά και μηχανικά παιχνίδια	40	15
Κρεοπώλης	7	6
Μουσικών οργάνων γενικά έμπορος	22	17
Ξενοδοχείο ύπνου	—	16
Οίνων, ποτών και εμφιαλωμένων υδάτων έμπορος λιανικώς	9	7
Παιδικών ενδυμάτων κατασκευαστής, πώληση χονδρική	—	10
Παιχνιδιών παιδικών έμπορος λιανικώς	22	16
Πλυντήριο αυτοκινήτων	—	25
Πολυγραφήσεων κατάστημα	—	29
Σχολές επαγγελματικές (λογιστών, γραμματέων κλπ.)	—	23
Τηλεοράσεως συσκευών και συναφών ειδών εισαγωγέας	17	14
Τηλεοράσεως συσκευών έμπορος	6	5
Τυροκόμος	—	7
Φροντιστήριο ξένων γλωσσών	—	32
Φυσιοθεραπευτής (μαλάκτης)	—	60
Χρωμάτων γενικά έμπορος	14	11
Ωρολογίων γενικά έμπορος	20	16

ζονται εξωλογιστικά. Επομένως οι συντελεστές αυτοί δεν εφαρμόζονται σε επιχειρήσεις που τηρούν ακριβή και επαρκή βιθλία Γ' κατηγορίας και σε επιχειρήσεις που τηρούν ακριβή και επαρκή βιθλία Β' κατηγορίας, εφόσον παρέχουν αποκλειστικά υπηρεσίες και δεν διαθέτουν αξιόλογα αποθέματα στο τέλος του χρόνου. Στις περιπτώσεις αυτές έχομε λογιστικό προσδιορισμό του καθαρού κέρδους, όπως αυτό προκύπτει από τα βιθλία.

β) Στις επιχειρήσεις που τηρούν βιθλίο αγορών και κρίνεται ανακριβές οπότε τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται εξωλογιστικά.

γ) Στις επιχειρήσεις που τηρούν βιθλίο αγορών και κρίνεται ακριβές, αλλά δεν υπάρχει γι' αυτές τις επιχειρήσεις συντελεστής κάτω από τον πίνακα A. Στις επιχειρήσεις αυτές πάνω στις αγορές προσθέτομε το μικτό κέρδος και προσδιορίζομε έτσι τα ακαθάριστα έσοδα και σ' αυτά εφαρμόζομε τον συντελεστή καθαρού κέρδους που βρίσκεται στη στήλη Β.

III) Αν κάποιο επάγγελμα δεν υπάρχει στον πίνακα Β τότε εφαρμόζεται πάνω στα ακαθάριστα έσοδα ο συντελεστής του πλέον συναφούς ή συγγενούς

επαγγέλματος.

IV) Οι πίνακες είναι υποχρεωτικοί και επομένως αν δεν δηλωθούν τα καθαρά κέρδη με βάση το μοναδικό συντελεστή που προβλέπει ο νόμος για κάθε επάγγελμα, τότε γίνεται νέα εκκαθάριση της δηλώσεως του φόρου εισοδήματος από τον Οικονομικό Έφορο και αν προκύψει θετική διαφορά φόρου επιβάλλονται και οι προσαυξήσεις που προβλέπουν οι σχετικές διατάξεις λόγω ανακρίβειας της δηλώσεως.

V) Για τις επιχειρήσεις που δεν τηρούν θιβλία και στοιχεία που προβλέπονται γι' αυτές από τον Κ.Φ.Σ. ή τηρούν ανακριθή θιβλία και στοιχεία ο συντελεστής καθαρού κέρδους προσαυξάνεται κατά 40%.

VI) Ο συντελεστής της στήλης Β του πίνακα που εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα, όπως είδαμε πιο πάνω, δεν μπορεί να είναι ανώτερος από τα 3/5 του συντελεστή **μικτού κέρδους** που έχει καθορίσει το Υπουργείο Εμπορίου. Αν το Υπουργείο Εμπορίου, αντί για συντελεστές μικτού κέρδους έχει καθορίσει συντελεστές καθαρού κέρδους, δεν εφαρμόζονται οι συντελεστές καθαρού κέρδους του πίνακα, αλλά οι συντελεστές καθαρού κέρδους του Υπουργείου Εμπορίου.

VII) Εάν από γεγονότα ανώτερης βίας (σεισμοί, πλημμύρες, πυρκαγιά κλπ.) το πραγματικό κέρδος είναι κατώτερο από αυτό που προσδιορίζεται με την εφαρμογή του μοναδικού συντελεστή, το κέρδος αυτό μπορεί να καθορισθεί με χρήση κατώτερου συντελεστή, όχι όμως κατώτερου από το μηδέν.

VIII) Για τις νέες επιχειρήσεις και μόνο για τα τρία πρώτα χρόνια της λειτουργίας τους, ο συντελεστής καθαρού κέρδους μειώνεται κατά 20%.

IX) Η επιχειρηση που εκμεταλλεύεται περισσότερους κλάδους που αντιστοιχούν στα επαγγέλματα που αναφέρονται ξεχωριστά στον πίνακα με διαφορετικό συντελεστή καθαρού κέρδους είναι υποχρεωμένη να διαχωρίζει τα ακαθάριστα έσοδα ή τις αγορές της κατά κλάδο και να εφαρμόζει τον αντίστοιχο για κάθε κλάδο συντελεστή.

Για την καλύτερη κατανόηση αυτών που εκθέσαμε στην παρούσα παράγραφο παραθέτομε ορισμένα παραδείγματα:

Παράδειγμα 1.

Κρεοπώλης, ο οποίος τηρεί θιβλίο αγορών πραγματοποίησε σε κάποια χρήση αγορές 5.000.000 δρχ. Για τον προσδιορισμό του καθαρού του κέρδους θα εφαρμοστεί ο συντελεστής της στήλης Α 7% και θα έχομε $5.000.000 \times 7\% = 350.000$ δρχ. Με θιβλίο όμως εσόδων-εξόδων και έσοδα 30.000.000 δρχ. Θα εφαρμοστεί ο συντελεστής της στήλης Β 6% και θα έχομε καθαρά κέρδη $30.000.000 \times 6\% = 1.800.000$.

Παράδειγμα 2.

Καφεκόπης, ο οποίος τηρεί θιβλίο αγορών πραγματοποίησε σε κάποια χρήση αγορές 5.500.000 δρχ. Επειδή ο πίνακας στο επάγγελμα του καφεκόπη στη στήλη Α έχει παύλα σημαίνει ότι πρέπει να εφαρμόσουμε το συντελεστή της στήλης Β πάνω στα ακαθάριστα έσοδα. Έστω ότι ο συντελεστής μικτού κέρδους με βάση τις αγορές είναι 20%. Τα ακαθάριστα έσοδα τότε ανέρχονται

σε 6.600.000 δρχ. ($5.500.000 + 5.500.000 \times 20\%$) πάνω στα οποία εφαρμόζομε το συντελεστή της στήλης Β 6% οπότε έχουμε: $6.600.000 \times 6\% = 396.000$ δρχ. καθαρά κέρδη. Εάν ο επιτηδευματίας αυτός τηρούσε βιθλίο εσόδων - εξόδων ο συντελεστής 6% εφαρμόζεται πάνω στα έσοδα τα οποία εμφανίζονται στο βιθλίο αυτό.

Παράδειγμα 3.

Φροντιστήριο ξένων γλωσσών το οποίο τηρεί βιθλίο εσόδων-εξόδων πραγματοποίησε μέσα στη χρήση έσοδα 5.000.000 δρχ. και έξοδα 3.500.000 δρχ. Πρόκειται για επιχείρηση η οποία παρέχει αποκλειστικά υπηρεσίες και εφόσον τα βιθλία της κριθούν ακριβή και επαρκή θα φορολογηθεί για καθαρά κέρδη 1.500.000 δρχ. ($5.000.000 - 3.500.000$).

Στην περίπτωση αυτή έχουμε λογιστικό προσδιορισμό του καθαρού κέρδους όπως αυτό προκύπτει από τα βιθλία. Αν όμως τα βιθλία του φροντιστηρίου κριθούν ανακριβή, το καθαρό κέρδος θα προσδιορισθεί εξωλογιστικά με την εφαρμογή πάνω στα ακαθάριστα έσοδα που θα προσδιορισθούν από τον έλεγχο, του μοναδικού συντελεστή του πίνακα που είναι 32%, ο οποίος προσαυξάνεται κατά 40%. Επομένως ο συντελεστής θα είναι 44,8% ($32\% + 32 \times 40\% = 32\% + 12,8\% = 44,8\%$). Εάν τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίσθηκαν από τον έλεγχο σε 6.000.000 δρχ. θα έχουμε καθαρά κέρδη: $6.000.000 \times 44,8\% = 2.688.000$ δρχ.

13.5.6 Παράδειγμα λογιστικού προσδιορισμού του καθαρού κέρδους.

Η επιχείρηση Α, η οποία ασχολείται με τη λιανική πώληση ετοίμων ανδρικών ενδυμάτων και η οποία τηρεί βιθλία και στοιχεία Γ κατηγορίας Κ.Φ.Σ., εμφανίζει για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/86 στα βιθλία της τα εξής δεδομένα:

Πωλήσεις χρήσεως	42.000.000
(Ακαθάριστες πωλήσεις μείον επιστροφές και εκπτώσεις πωλήσεων)	
Αγορές χρήσεως	35.000.000
(Αγορές μείον ε- πιστροφές και εκπτώσεις αγορών)	
πλέον αποθέματα, κατά την έναρξη της χρήσεως	<u>6.000.000</u>
	<u>41.000.000</u>
μείον αποθέματα κατά τη λήξη της χρήσεως	<u>7.400.000</u>
	<u>33.600.000</u>
Κόστος πωληθέντων	33.600.000
Μικτό κέρδος από εμπορεύματα	<u>8.400.000</u>

Συντελεστής μικτού κέρδους
με βάση τις πωλήσεις

$$\frac{8.400.000 \times 100}{42.000.000} = 20\%$$

Μικτό κέρδος	8.400.000
μείον τα γενικά έξοδα και	
οι λοιπές δαπάνες	<u>5.880.000</u>
Καθαρό κέρδος	<u>2.520.000</u>
Συντελεστής καθαρού κέρδους	<u>2.520.000 × 100</u>
με βάση τις πωλήσεις	<u>42.000.000</u> = 6%

Λογιστικός προσδιορισμός καθαρού κέρδους ύστερα από τον εφοριακό έλεγχο.

Αν τα βιβλία της επιχειρήσεως κριθούν επαρκή και ακριβή, τότε το καθαρό κέρδος θα προσδιορισθεί στο ποσό που προκύπτει από τα βιβλία.

Δηλαδή σε:	δρχ.	2.520.000
------------	------	-----------

Είναι όμως δυνατό να αμφισβητηθούν μερικές δαπάνες, όπως π.χ.:

a) Δαπάνη κινήσεως του αυτοκινήτου του επιχειρηματία, η οποία καταχωρίσθηκε στα «γενικά έξοδα», αλλά αφορά κίνηση του αυτοκινήτου για ικανοποίηση των οικογενεικών του αναγκών. Η δαπάνη αυτή δεν θεωρείται ότι έχει επαγγελματικό χαρακτήρα και επομένως δεν πρέπει να επιβαρυνθεί η επιχείρηση.	δρχ.	80.000
b) Πρόστιμο για εκπρόθεσμη καταβολή ασφαλιστικών εισφορών στο IKA, το οποίο επίσης δεν εκπίπτεται κατά το νόμο.	δρχ.	30.000
γ) Απόσβεση παγίων περιουσιακών στοιχείων πέρα από το ποσό που αναγνωρίζεται από το νόμο.	δρχ.	<u>170.000</u>
Σύνολο δαπανών που δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση.	δρχ.	280.000
Οι δαπάνες αυτές οι οποίες έχουν καταχωρισθεί στα βιβλία της επιχειρήσεως με συνέπεια την ισόποση μείωση του κέρδους, προστίθενται από τον Οικονομικό Έφορο στο κέρδος που προκύπτει από τα βιβλία και επομένως προκύπτει κέρδος.	δρχ.	<u>2.800.000</u>

Οι δαπάνες που δεν αναγνωρίζει ο Οικονομικός Έφορος ότι πρέπει να αφαιρεθούν από τα ακαθάριστα έσοδα για τον προσδιορισμό του κέρδους, και

εφόσον τα βιβλία της επιχειρήσεως κριθούν μετά τον έλεγχό τους από αυτόν ως επαρκή και ακριβή, λέγονται στην πράξη **λογιστικές διαφορές**.

Αν τα βιβλία της επιχειρήσεως κριθούν ανακριβή ή ανεπαρκή, τότε το καθαρό της κέρδος θα προσδιορισθεί εξωλογιστικά ως εξής:

**Ακαθάριστα εσόδα κατά την κρίση
του Οικονομικού Εφόρου**

δρχ. 45.000.000

Συντελεστής καθαρού κέρδους:

Από τον πίνακα που έχει καταρτίσει το Υπουργείο Οικονομικών, προβλέπεται για τον έμπορο ετοίμων ανδρικών ενδυμάτων λιανικώς μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους επί των ακαθαρίστων εσόδων 15%, ο οποίος λόγω ανακρίθειας των βιβλίων προσαυξάνεται κατά 40% και έχομε συντελεστή 21% ($15\% + 15 \times 40\% = 15\% + 6\% = 21\%$).

Καθαρό κέρδος:

Αυτό θα προσδιορισθεί με πολλαπλασιασμό των ακαθαρίστων εσόδων όπως αυτά προσδιορίστηκαν από το Οικονομικό Έφορο με το συντελεστή του καθαρού κέρδους και θα έχομε:

$$45.000.000 \times 21\% = 9.450.000 \text{ δρχ. καθαρό κέρδος.}$$

13.5.7 Τεκμήριο βιωσιμότητας εμπορικής επιχειρήσεως.

Το κράτος στην προσπάθειά του να επιτύχει τη δικαιότερη συμμετοχή των Ελλήνων πολιτών στα φορολογικά βάρη και την αποτελεσματικότερη σύλληψη της φορολογητέας ύλης, θέσπισε το τεκμήριο της βιωσιμότητας της εμπορικής επιχειρήσεως.

Σύμφωνα με το τεκμήριο αυτό το κατώτερο ποσό εισοδήματος που μπορεί να δηλωθεί κατά την άσκηση ατομικής επιχειρήσεως δεν μπορεί να είναι μικρότερο από 550.000 δρχ. Σε περίπτωση δηλώσεως μικρότερου ποσού, π.χ. 350.000 δρχ., η διαφορά ($550.000 - 350.000 = 200.000$ δρχ.) προσαυξάνει το εισόδημα που δηλώνεται και ο φόρος που οφείλεται με βάση την οικεία δήλωση του υπόχρεου, υπολογίζεται στο συνολικό του εισόδημα που προκύπτει με αυτόν τον τρόπο.

Για να ισχύσει το τεκμήριο αυτό πρέπει:

1) Τα εισοδήματα που δηλώνονται να προέρχονται από άσκηση εμπορικής επιχειρήσεως που τηρεί βιβλία Α' ή Β' κατηγορίας του Κ.Φ.Σ. ή δεν τηρεί βιβλία ή τηρεί ανακριβή ή ανεπαρκή βιβλία Γ' κατηγορίας ή κατώτερης κατηγορίας από εκείνης που έπρεπε.

2) Να ασκείται από τον υπόχρεο επιχειρηματική δραστηριότητα πάνω από πέντε (5) χρόνια. Για τον υπολογισμό της πενταετίας ως πρώτο έτος θεωρείται το επόμενο εκείνου μέσα στο οποίο ο φορολογούμενος υπέθαλε για πρώτη φορά δήλωση ενάρξεως ασκήσεως επαγγέλματος ενώ όταν δεν έχει υποθληθεί τέτοια δήλωση ή έχει υποθληθεί εκπρόθεσμα, μετά την πάροδο εξαμήνου, δεν λαμβάνεται υπόψη η πενταετία.

3) Να ασκείται η επαγγελματική δραστηριότητα σε πόλη με πληθυσμό πάνω

από 10.000 κατοίκους ή και σε πόλη κάτω από 10.000 κατοίκους εφόσον στην περίπτωση αυτή ο υπόχρεος διατηρεί ένα τουλάχιστον κατάστημα σε άλλη πόλη.

Το τεκμήριο βιωσιμότητας εφαρμόζεται και όταν το εισόδημα προέρχεται από συμμετοχή κατά 50% και πάνω, αθροιστικά λαμβανόμενο, σε μια ή περισσότερες ομόρρυθμες ή ετερόρυθμες εταιρίες ή κοινοπραξίες ή κοινωνίες ή αστικές εταιρίες και αστική επιχείρηση. Αν το ποσοστό συμμετοχής είναι μικρότερο από 50% το ποσό των 550.000 δρχ. μειώνεται αναλογικά. Έτσι αν το ποσοστό συμμετοχής σε μία ή περισσότερες ομόρρυθμες ή ετερόρυθμες εταιρίες κλπ. είναι αθροιστικά λαμβανόμενο 30% τότε το ποσό των 550.000 δρχ. μειώνεται στις 330.000 δρχ. ($550.000 \times 30/50 = 330.000$ δρχ.).

Όταν ο φορολογούμενος δηλώνει εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και από εμπορικές επιχειρήσεις, εφόσον το καθαρό εισόδημα που προέρχεται από μισθωτές υπηρεσίες είναι ίσο ή ανώτερο από τις 550.000 δρχ. το τεκμήριο της εμπορικής επιχειρήσεως μειώνεται στο μισό, δηλαδή γίνεται 275.000 δρχ.

Ο φορολογούμενος μπορεί να αμφισθήτησε ενώπιον του Διοικητικού Δικαστηρίου το παραπάνω τεκμήριο, εφόσον από λόγους που ανάγονται αποκλειστικά στις ιδιαίτερες συνθήκες λειτουργίας της επιχειρήσεώς του προέκυψε εισόδημα μικρότερο από το παραπάνω ποσό.

Η επίκληση των λόγων αυτών καθώς και η προσαγωγή των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων γίνεται με αίτηση του φορολογούμενου και κατατίθεται στον αρμόδιο για τη φορολογία του Οικονομικό Έφορο. Η αίτηση πρέπει να υποβληθεί μέσα σε προθεσμία τριών μηνών, η οποία αρχίζει από τη λήξη της προθεσμίας για την υποβολή της δηλώσεως.

Η εφαρμογή του τεκμηρίου δεν αποκλείει το φορολογικό έλεγχο και τον λογιστικό ή εξωλογιστικό προσδιορισμό εισοδήματος από εμπορική επιχείρηση μεγαλύτερου ποσού από αυτό που πρέπει να δηλωθεί σύμφωνα με όσα είπαμε παραπάνω για το τεκμήριο βιωσιμότητας εμπορικής επιχειρήσεως.

Το παραπάνω τεκμήριο δεν εφαρμόζεται:

α) Για τα καθαρά κέρδη που αποκτούν οι δικαιούχοι από τεχνικές επιχειρήσεις.

β) Από επιχειρήσεις που τηρούν επαρκή και ακριθή βιθλία Γ' κατηγορίας.

13.6 Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις (Ε Πηγή).

13.6.1 Εισόδημα και κτήση εισοδήματος.

Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις είναι το κέρδος που προέρχεται κάθε οικονομικό (ημερολογιακό) ή γεωργικό έτος από την εκμετάλλευση γεωργικών επιχειρήσεων κάθε μορφής και είδους, ως π.χ. αγροτικών, κτηνοτροφικών, πτηνοτροφικών, μελισσοκομικών, δασικών, αλιευτικών κλπ.

13.6.2 Προσδιορισμός του ακαθάριστου εισοδήματος.

Στην περίπτωση που τηρούνται από τη γεωργική επιχείρηση βιθλία επαρκή και ακριθή, το ακαθάριστο εισόδημά της λαμβάνεται όπως προκύπτει από τα

θιβλία. Όταν όμως δεν τηρούνται θιβλία και αυτό συμβαίνει συνήθως, επειδή οι γεωργοί, κτηνοτρόφοι κλπ. δεν είναι υποχρεωμένοι να τηρούν θιβλία και στοιχεία, ως ακαθάριστο εισόδημα λαμβάνεται η αξία των προϊόντων που έχουν παραχθεί. Για την εξεύρεση της αξίας των προϊόντων, αυτά αποτιμώνται σε δραχμές με βάση τη μέση τιμή χονδρικής πωλήσεως που διαμορφώθηκε στον τόπο και στο χρόνο της παραγωγής.

Εννοείται ότι για να θρούμε τα καθαρά κέρδη ατομικής γεωργικής επιχειρήσεως πρέπει να λάθομε υπόψη μας ότι από τα ακαθάριστα έσοδα αυτής, όπως αυτά προκύπτουν είτε με βάση τα θιβλία είτε τεκμαρτώς, απαλλάσσεται, όπως είδαμε στην παράγραφο 12.6 (περίπτωση 3), ποσό 1.650.000 δρχ. για όσους ασχολούνται κατά κύριο επάγγελμα με τη γεωργία και 375.000 δρχ. για τους λοιπούς. Όταν πρόκειται για εταιρία προσωπική ή περιορισμένης ευθύνης ή κοινοπραξία τα ποσά αυτά λαμβάνονται υπόψη για κάθε εταίρο, κατά περίπτωση, το συνολικό όμως ποσό της απαλλαγής δεν μπορεί να υπερθεί τα 2.500.000 δρχ.

13.6.3 Προσδιορισμός του καθαρού κέρδους.

Το καθαρό εισόδημα, δηλαδή το καθαρό κέρδος στην περίπτωση που τηρούνται επαρκή και ακριβή θιβλία προσδιορίζεται λογιστικά, δηλαδή από το ακαθάριστο εισόδημα αφαιρούνται οι δαπάνες κάθε φύσεως, όπως και στις εμπορικές επιχειρήσεις. Αν όμως αυτό δεν μπορεί να προσδιορισθεί λογιστικά τότε προσδιορίζεται εξωλογιστικά, δηλαδή με πολλαπλασιασμό του ακαθάριστου εισοδήματος με συντελεστές από 10% μέχρι 20%, ανάλογα με τις ειδικές συνθήκες εκμεταλλεύσεως κάθε γεωργικής επιχειρήσεως.

Κατ' εξαίρεση ο συντελεστής αυτός:

- 1) Καθορίζεται σε 10%, όταν πρόκειται για καλλιέργειες που αποδίδουν κάθε δύο χρόνια, όπως π.χ. στην ελαιοπαραγωγή.
- 2) Αυξάνεται μέχρι 30%, όταν πρόκειται για γεωργικές επιχειρήσεις στις οποίες δεν ασχολείται προσωπικά ο επιχειρηματίας.
- 3) Μειώνεται μέχρι και το μηδέν σε περίπτωση ζημιών της γεωργικής παραγωγής από φυσικά γεγονότα, όπως π.χ. πλημμύρες, παγετούς, ξηρασίες, γεωργικές ασθένειες κλπ.

Παράδειγμα.

Ο αγρότης Α. Ανδρέου το 1986 παρήγαγε 20.000 κιλά λάδι. Η μέση τιμή χονδρικής πωλήσεως του λαδιού στον τόπο και στο χρόνο της παραγωγής ήταν 350 δρχ. το κιλό. Να θρεθεί το καθαρό κέρδος έχοντας υπόψη ότι ο συντελεστής του καθαρού κέρδους είναι 10%.

Ακαθάριστο εισόδημα	$20.000 \times 350 =$	7.000.000
Μείον ποσό που απαλλάσσεται		1.650.000
Υπόλοιπο ακαθάριστο εισόδημα		<u>5.350.000</u>
Καθαρό κέρδος	$5.350.000 \times 10\% =$	535.000

13.7 Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες (ΣΤ Πηγή).

13.7.1 Τι θεωρείται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.

Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες είναι το εισόδημα που αποκτούν οι μισθωτοί και συνταξιούχοι κάθε οικονομικό (ημερολογιακό) έτος από μισθούς, ημερομίσθια, επιδόματα, συντάξεις, μερίσματα ή βοηθήματα ασφαλιστικών Ταμείων κλπ.

Ειδικότερα στην πηγή αυτή υπάγονται:

- Οι αποδοχές όλων των μισθωτών, δηλαδή των δημοσίων υπαλλήλων (πολιτικών και στρατιωτικών), των υπαλλήλων νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου και των ιδιωτικών γενικά υπαλλήλων και εργατών.
- Οι συντάξεις, τα βοηθήματα και μερίσματα των συνταξιούχων γενικά.

Το βασικό και κύριο γνώρισμα των εισοδημάτων της πηγής αυτής είναι η εκμίσθωση της προσωπικής εργασίας, δηλαδή απαιτείται να παρέχει κάποιο πρόσωπο τις υπηρεσίες του σε άλλο πρόσωπο (τον εργοδότη), με τον οποίο να θρίσκεται σε υπαλληλική σχέση και εξάρτηση. Για τις υπηρεσίες αυτές λαμβάνει από τον εργοδότη ως αντάλλαγμα αμοιβή (μισθό, ημερομίσθιο, ποσοστά κλπ.). Όταν όμως αυτός που παίρνει την αμοιβή δεν προσφέρει εξαρτημένη εργασία, αλλά εργάζεται αυτοτελώς για δικό του λογαριασμό, τότε η αμοιβή θα υπαχθεί στη Δ ή Ζ πηγή, ανάλογα αν ασκεί εμπορική επιχείρηση ή ελευθέριο επάγγελμα.

Ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες θεωρούνται όχι μόνο οι τακτικές αποδοχές των μισθωτών, αλλά και οι πρόσθετες τέτοιες, όπως είναι π.χ. οι υπερωριακές αμοιβές, οι επιχορηγήσεις κλπ.

Επίσης εισόδημα της πηγής αυτής θεωρούνται και οι **σε είδος αμοιβές** των μισθωτών οι δεκτικές χρηματικής αποτιμήσεως, π.χ. η αμοιβή αγροτοεργατών σε είδος, η παροχή στους μισθωτούς στέγης, τροφής κλπ.

13.7.2 Τι δεν θεωρείται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και δεν φορολογείται.

- Η αποζημίωση που παρέχεται κατ' αποκοπή από τον εργοδότη στο μισθωτό, για την κάλυψη πραγματικών δαπανών υπηρεσίας που του ανατέθηκε, όπως π.χ. η αποζημίωση κατ' αποκοπή για τα εισιτήρια, ξενοδοχείο, φαγητό κλπ. που λαμβάνει μισθωτός που εργάζεται σε μηχανουργείο από τον εργοδότη του, προκειμένου να μεταθεί σε άλλη πόλη για την εγκατάσταση μιας μηχανής που πωλήθηκε εκεί.
- Η αποζημίωση εκτός έδρας και τα έξοδα κινήσεως που καταβάλλονται στους δημόσιους υπαλλήλους και στους υπαλλήλους Ν.Π.Δ.Δ.
- Κάθε ποσό που δίνεται εφ' άπαξ, από τα Ταμεία Πρόνοιας και λοιπούς Ασφαλιστικούς Οργανισμούς στους ασφαλισμένους ή στις οικογένειές τους, καθώς και το βοήθημα που παρέχεται εφ' άπαξ στους δημόσιους υπαλλήλους όταν συνταξιοδοτούνται.
- Τα ειδικά επιδόματα που καταβάλλονται σε στρατιωτικούς (πτητικά, καταδυτικά, αλεξιπτωτιστών, ναρκαλιείας κλπ.).
- Το επίδομα μεταθέσεως.
- Το επίδομα ανεργίας.

- Τα επιδόματα που αναφέρονται στην παράγραφο 12.6 (περίπτωση 5).
- Η νόμιμη αποζημίωση μέχρι 40.000 για κάθε μήνα ή 1.700 δρχ. για κάθε ημερομίσθιο που καταβάλλεται από τον εργοδότη στο μισθωτό λόγω καταγγελίας της συμβάσεως εργασίας (δηλαδή όταν τον απολύσει). Αν η αποζημίωση είναι μεγαλύτερη από 40.000 δρχ. για κάθε μήνα ή 1.700 δρχ. για κάθε ημερομίσθιο, η επιπλέον διαφορά υπόκειται σε φόρο. Ο φόρος αυτός υπολογίζεται χωριστά με σταθερό συντελεστή 10% και παρακρατείται από τον εργοδότη κατά την πληρωμή της αποζημιώσεως και αποδίδεται στο δημόσιο μέσα στον επόμενο μήνα. Όταν το ποσό της αποζημιώσεως που υπόκειται σε φόρο ξεπερνάει το ποσό του ενός εκατομμυρίου (1.000.000) δραχμών, το πάνω από το ένα εκατομμύριο δραχμές ποσό αυτής υπόκειται σε φόρο με συντελεστή 15%.

Κατά την καταβολή της αποζημιώσεως συνυπολογίζεται χαρτόσημο 1% και Ο.Γ.Α. στα τέλη χαρτοσήμου 20%.

Παραδείγματα υπολογισμού φόρου, χαρτοσήμου, Ο.Γ.Α χαρτοσήμου κατά την καταβολή της αποζημιώσεως.

Παράδειγμα 1.

Αποζημίωση 12 μηνών προς 15.000 δρχ. το μήνα (Δεν υπόκειται σε φόρο γιατί δεν υπερβαίνει τις 40.000 δρχ. το μήνα)	δρχ. <u>180.000</u>
1) Χαρτόσημο $180.000 \times 1\% =$	δρχ. <u>1.800</u>
2) Ο.Γ.Α χαρτοσήμου $1.800 \times 20\% =$	δρχ. <u>360</u>
Ποσό που παρακρατείται από την αποζημίωση αυτή	δρχ. <u>2.160</u>

Παράδειγμα 2.

Αποζημίωση 8 μηνών προς 80.000 δρχ. το μήνα, Αφαιρείται ποσό 40.000 για κάθε μήνα, δηλαδή 40.000×8	δρχ. <u>640.000</u>
Διαφορά που υπόκειται σε φόρο	δρχ. <u>320.000</u>
1) Φόρος που αναλογεί $320.000 \times 10\% =$	δρχ. <u>32.000</u>
2) Χαρτόσημο $640.000 \times 1\% =$	δρχ. <u>6.400</u>
3) Ο.Γ.Α χαρτοσήμου $6.400 \times 20\% =$	δρχ. <u>1.280</u>
Ποσό που παρακρατείται από την αποζημίωση αυτή	δρχ. <u>39.680</u>

Παράδειγμα 3.

Αποζημίωση 20 ημερομισθίων προς 2.200 δρχ.	δρχ. <u>44.000</u>
Αφαιρείται ποσό 1.700×20	δρχ. <u>34.000</u>
Διαφορά που υπόκειται σε φόρο	δρχ. <u>10.000</u>
1) Φόρος που αναλογεί $10.000 \times 10\% =$	δρχ. <u>1.000</u>
2) Χαρτόσημο $44.000 \times 1\% =$	δρχ. <u>440</u>
3) Ο.Γ.Α χαρτοσήμου $440 \times 20\% =$	δρχ. <u>88</u>
Ποσό που παρακρατείται από την αποζημίωση αυτή	δρχ. <u>1.528</u>

13.7.3 Χρόνος κτήσεως του εισοδήματος.

Χρόνος κτήσεως του εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε δικαιώμα εισπράξεως αυτού, δηλαδή ο χρόνος που ο μισθωτός δικαιούται να απαιτήσει από τον εργοδότη του την καταβολή της αμοιβής του.

Όταν πρόκειται για εισοδήματα που προέρχονται από διανομή κερδών ανώνυμης εταιρίας στο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό της, καθώς και για τις αποδοχές και συντάξεις που καταβάλλονται αναδρομικά σε μισθωτούς ή συνταξιούχους με βάση νόμο, δικαστική απόφαση ή συλλογική σύμβαση, χρόνος κτήσεως αυτού θεωρείται ο χρόνος εγκρίσεως του ισολογισμού από τη Γεν. Συνέλευση των μετόχων ή ο χρόνος στον οποίο ανάγονται οι αποδοχές ή οι συντάξεις κατά περίπτωση.

Ειδικά όταν πρόκειται για τις πρόσθετες αμοιβές και αποζημιώσεις που καταβάλλονται στους δικαιούχους αναδρομικά με βάση διάταξη νόμου ή συλλογική σύμβαση ή δικαστική απόφαση, χρόνος αποκτήσεώς τους είναι αυτός στον οποίο ανάγονται.

13.7.4 Ακαθάριστο και καθαρό εισόδημα.

Το ακαθάριστο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες είναι το σύνολο των μισθών, ημερομισθίων, επιχορηγήσεων, επιδομάτων, συντάξεων κλπ. πριν από κάθε κράτηση.

Για την εξεύρεση του καθαρού εισοδήματος από το ακαθάριστο εισόδημα αφαιρούνται:

1) Κάθε φόρος (εκτός από το φόρο εισοδήματος), τέλος ή δικαιώμα του Δημοσίου ή οποιουδήποτε τρίτου που βαρύνει το εισόδημα αυτό.

2) Οι κρατήσεις για τους διάφορους ασφαλιστικούς οργανισμούς.

Το υπόλοιπο που μένει αποτελεί το καθαρό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.

13.7.5 Παρακράτηση φόρου εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες.

Ο φόρος που αναλογεί στο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες παρακρατείται από αυτόν που καταβάλλει το εισόδημα, δηλαδή τον εργοδότη σε περίπτωση καταβολής αμοιβών στους μισθωτούς ή τον ασφαλιστικό οργανισμό σε περίπτωση καταβολής συντάξεων, βοηθημάτων κλπ. στους ασφαλισμένους.

Ο φόρος που παρακρατείται υπολογίζεται ως εξής:

1) Για τους μισθωτούς που αμείβονται με μηνιαίο μισθό ή τους συνταξιούχους με βάση την κλίμακα του νόμου, αφού προηγουμένως το μηνιαίο εισόδημα αναχθεί σε ετήσιο.

Για να βρούμε το καθαρό ετήσιο εισόδημα, τον καθαρό μηνιαίο μισθό ή τη σύνταξη, πολλαπλασιάζουμε με τον αριθμό 14 (12 μισθοί + δώρο Χριστουγέννων 1 μισθός + δώρο Πάσχα μισός μισθός + επίδομα αδείας μισός μισθός). Από το ετήσιο καθαρό εισόδημα αφαιρούμε τη μείωση που προβλέπει ο νόμος για τα εισοδήματα από μισθωτές υπηρεσίες. Στο υπόλοιπο που μένει υπολογίζομε το φόρο με βάση την κλίμακα του νόμου. Το ποσό του φόρου που προκύπτει μειώνεται ανάλογα με την οικογενειακή κατάσταση του μισθωτού (για τη

μείωση του φόρου θλέπει παράγραφο 12.9 περίπτωση 6).

Ο εργοδότης για να υπολογίσει τις μειώσεις του φόρου, πρέπει να γνωρίζει την οικογενειακή κατάσταση κάθε μισθωτού. Για το λόγο αυτό κάθε μισθωτός στην αρχή του χρόνου πρέπει να του υποβάλει σχετική υπεύθυνη δήλωση.

Το ποσό που απομένει ύστερα από τις μειώσεις του φόρου, αποτελεί τον ετήσιο φόρο που αναλογεί στο εισόδημα του μισθωτού ή συνταξιούχου, το οποίο διαιρούμε με τον αριθμό 14 και δρίσκομε το ποσό του φόρου που πρέπει να παρακρατείται κάθε μήνα από τον υπόχρεο εργοδότη.

Παράδειγμα:

Μισθωτός με σύζυγο μη εργαζόμενη, τρία παιδιά ανήλικα από τα οποία το ένα ανάπτηρο (άνω των 67%) και προστατευόμενη μητέρα, παίρνει ακαθάριστο μηνιαίο μισθό 103.000. Οι κρατήσεις για χαρτόσημο μισθωτών υπηρεσιών και για τους διάφορους ασφαλιστικούς οργανισμούς είναι 13.000 δρχ.

Να υπολογίσετε το ποσό του φόρου που πρέπει να παρακρατείται κάθε μήνα από τις αποδοχές του παραπάνω μισθωτού.

Πριν υπολογίσουμε τον παρακρατούμενο φόρο θα πρέπει να έχουμε υπόψη ότι αν ο φορολογούμενος αποκτά αποκλειστικά εισόδημα από μισθούς ή συντάξεις το φορολογητέο εισόδημά του υποβάλλεται σε φόρο με βάση την παρακάτω κλίμακα:

Κλιμάκια εισοδήματος	Φορολ. συν/στής	Φόρος κλιμακίου	Σύνολο εισοδήματος	Σύνολο φόρου
104.000	0	0	104.000	0
47.000	6	2.820	151.000	2.820
52.000	8	4.160	203.000	6.980
58.000	10	5.800	261.000	12.780
64.000	12	7.680	325.000	20.460
70.000	15	10.500	395.000	30.960
90.000	18	16.200	485.000	47.160
112.000	21	23.520	597.000	70.680
112.000	24	26.880	709.000	97.560
112.000	27	30.240	821.000	127.800
134.000	31	41.540	955.000	169.340
134.000	35	46.900	1.089.000	216.240
140.000	39	54.600	1.229.000	270.840
160.000	43	68.800	1.389.000	339.640
200.000	47	94.000	1.589.000	433.640
300.000	51	153.000	1.889.000	586.640
700.000	55	385.000	2.589.000	971.640
1.500.000	59	885.000	4.089.000	1.856.640
Υπερβάλλον	63			

Υπολογισμός του παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών.

Ακαθάριστο εισόδημα πριν από τις κρατήσεις	103.000
Μείον κρατήσεις για χαρτόσημο, ασφαλιστικές εισφορές	<u>13.000</u>
Καθαρό μηνιαίο εισόδημα	<u>90.000</u>
Αναγωγή αυτού σε ετήσιο 90.000×14	1.260.000
Μείωση 50% μέχρι 680.000 =	<u>340.000</u>
Υπόλοιπο καθαρού ετήσιου εισοδήματος	<u>920.000</u>
Ετήσιος φόρος βάση της παραπάνω κλίμακας	158.490
Μείωση του φόρου	
– Για τον ίδιο	3.000
– Για τη σύζυγο	11.500
– Για το πρώτο παιδί	14.000
– Για το δεύτερο παιδί	18.500
– Για το τρίτο παιδί	25.000
– Για τη μητέρα	6.000
– Για πρόσθετο ανάπτηρου παιδιού	<u>46.000</u>
	<u>124.000</u>
Ετήσιος φόρος που αναλογεί	<u>34.490</u>

Φόρος που πρέπει να παρακρατείται κάθε μήνα $34.490 : 14 = 2463$. Το ποσό αυτό μειώνεται κατά 10%, γιατί ο φόρος προκαταβάλλεται και βρίσκομε το φόρο που πρέπει τελικά να παρακρατείται κάθε μήνα και που είναι $2463 - 246 = 2217$.

Εκτός από το φόρο υπολογίζεται και χαρτόσημο 1% στις ακαθάριστες αποδοχές του μισθωτού και ΟΓΑ 20% στο χαρτόσημο. Το χαρτόσημο και ο ΟΓΑ χαρτοσήμου βαρύνει κατά το μισό τον εργαζόμενο και το άλλο μισό τον εργοδότη.

Το χαρτόσημο και ο ΟΓΑ στις μηνιαίες αποδοχές του πιο πάνω παραδείγματος είναι:

Ακαθάριστες αποδοχές $103.000 \times 1\% =$	1.030
ΟΓΑ χαρτοσήμου $1.030 \times 20\% =$	<u>206</u>
Σύνολο χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου	<u>1.236</u>
Επιβάρυνση μισθωτού $1236 : 2 =$	618

2) Για όσους μισθωτούς αμείβονται με **ημερομίσθιο** με συντελεστή που υπολογίζεται στο **ακαθάριστο** ποσό του ημερομισθίου, ο οποίος ορίζεται από το νόμο ως εξής:

- Για ημερομίσθιο μέχρι 1.700 δεν παρακρατείται φόρος.
- Για ημερομίσθιο 1.701-2.000 συντελεστής φόρου 2%.
- Για ημερομίσθιο 2.001-2.400 συντελεστής φόρου 4%.
- Για ημερομίσθιο 2.401-2.800 συντελεστής φόρου 6%.
- Για ημερομίσθιο 2.801 και άνω συντελεστής φόρου 8%.

Παράδειγμα:

Εργάτης παίρνει 2.500 δρχ. ημερομίσθιο. Ο φόρος που αναλογεί είναι $2.500 \times 6\% = 150$ δρχ.

Έστω ότι ο εργάτης αυτός πραγματοποιεί στο τριμηνο 60 ημερομίσθια.

Ο φόρος που αναλογεί είναι $60 \times 150 =$	9.000
Μείον 9.000 $\times 10\%$ λόγω προεισπράξεως	<u>900</u>

Ποσό που θα παρακρατηθεί για να αποδοθεί στο Δημόσιο	<u>8.100</u>
--	--------------

Για όσους μισθωτούς αμείβονται με ημερομίσθιο και παρέχουν υπηρεσίες με σχέση μισθώσεως εργασίας διάρκειας πάνω από ένα χρόνο ή με σχέση μισθώσεως εργασίας αορίστου χρόνου, η παρακράτηση του φόρου γίνεται όπως στους μισθωτούς που αμείβονται με μισθό (αναγωγή σε ετήσιο κλπ.).

3) Για τις αμοιβές για υπερωριακή εργασία, επιχορηγήσεις, επιδόματα, αποζημιώσεις και για τις κάθε είδους πρόσθετες αμοιβές, οι οποίες καταβάλλονται τακτικά ή έκτακτα εφόσον αυτές υπάγονται σε φορολογία, με συντελεστή 10% όταν το ποσό της πρόσθετης αμοιβής είναι μέχρι 5.000 δρχ. και 20% όταν το ποσό αυτής είναι πάνω από 5.000 δρχ. Για τις επικουρικές συντάξεις μισθωτών (π.χ. θοήθημα από Ταμείο Αρωγής), ο συντελεστής είναι 5%. Οι συντελεστές για τις πρόσθετες αμοιβές υπολογίζονται στις καθαρές αποδοχές.

13.7.6 Καταβολή του φόρου μισθωτών υπηρεσιών που παρακρατήθηκε.

Όσοι παρακρατούν φόρο από μισθωτές υπηρεσίες υποχρεούνται να επιδίδουν, μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο των μηνών Απριλίου, Ιουλίου, Οκτωβρίου και Ιανουαρίου κάθε έτους, στον Οικονομικό Έφορο, προσωρινή δήλωση, η οποία περιλαμβάνει τις ακαθάριστες αμοιβές των μισθωτών του προηγούμενου ημερολογιακού τριμήνου και το φόρο που παρακρατήθηκε και καταβάλλουν το ποσό αυτού στο Δημόσιο Ταμείο. Με την ίδια προσωρινή δήλωση αποδίδεται το χαρτόσημο μισθωτών υπηρεσιών (XMY) και η εισφορά ΟΓΑ στο χαρτόσημο μισθωτών υπηρεσιών.

Εκτός από τις παραπάνω, προσωρινές τριμηνιαίες δηλώσεις, που υποβάλλουν όσοι παρακρατούν φόρο από μισθωτές υπηρεσίες, οι ίδιοι υποχρεούνται να επιδώσουν μέχρι 10 Μαρτίου κάθε έτους στον Οικονομικό Έφορο και οριστική δήλωση, η οποία περιλαμβάνει αναλυτικά για κάθε μισθωτό:

- Το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνσή του.
- Το χρόνο απασχολήσεώς του.
- Το σύνολο των αμοιβών του προηγούμενου έτους για κάθε μισθωτό (ακαθάριστων, καθαρών και φορολογητέων).

– Τον οριστικό ετήσιο φόρο που αναλογεί στις αμοιβές κάθε μισθωτού με βάση την κλίμακα του νόμου και το φόρο που παρακρατήθηκε.

Αν ο φόρος που παρακρατήθηκε είναι μικρότερος από τον οριστικό η διαφορά καταβάλλεται από το μισθωτό, στην αντίθετη περίπτωση η διαφορά επιστρέφεται σε αυτόν από τον εργοδότη.

– Την έκπτωση 10% στο φόρο που αναλογεί με βάση την κλίμακα του νόμου. Με την επίδοση της οριστικής δηλώσεως καταβάλλεται η τυχόν οφειλόμενη διαφορά του φόρου που προκύπτει από την οριστική δήλωση και από το φόρο που αποδόθηκε με βάση τις προσωρινές τριμηνιαίες δηλώσεις. Αν όμως ο φόρος που αποδόθηκε είναι μεγαλύτερος από αυτόν που προκύπτει με βάση την οριστική δήλωση, ο εργοδότης δικαιούται να ζητήσει την επιστροφή του φόρου που καταβλήθηκε επιπλέον ή το συμψηφισμό του με άλλο φόρο που οφείλει.

Αρμόδιος για την παραλαβή των παραπάνω δηλώσεων (προσωρινών και οριστικής) είναι ο Οικονομικός Έφορος της περιφέρειας που έγινε η καταβολή των αμοιβών. Συνεπώς στην περίπτωση αμοιβών προσωπικού υποκαταστήματος οι δηλώσεις πρέπει να επιδίδονται στους Οικονομικούς Εφόρους όπου υπάγονται τα υποκαταστήματα.

13.7.7 Πώς υπολογίζεται ο φόρος όταν ο μισθωτός αποκτά εισόδημα και από άλλη πηγή.

Όταν ο φορολογούμενος αποκτά αποκλειστικά εισόδημα από μισθούς ή συντάξεις το φορολογητέο εισόδημά του υποβάλλεται σε φόρο, όπως είδαμε στην παράγραφο 13.7.5, με βάση τη φορολογική κλίμακα που ισχύει για τα εισοδήματα αυτά. Αν όμως ο φορολογούμενος αποκτά εισόδημα εκτός από μισθωτές υπηρεσίες και από άλλη πηγή, τότε το ποσό του φόρου που προκύπτει επιμεριστικά στο καθαρό εισόδημα ΣΤ πηγής με βάση την ιδιαίτερη κλίμακα που ισχύει για το εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες αθροίζεται με το ποσό του φόρου που αντιστοιχεί επιμεριστικά στο καθαρό εισόδημα των λοιπών πηγών με βάση τη φορολογική κλίμακα της παραγράφου 12.9.

Παράδειγμα:

Στη χρήση 1987 ο Α πραγματοποίησε εισόδημα:

1) Από μισθωτές υπηρεσίες	800.000
2) Από εκμίσθωση κατοικιών	<u>400.000</u>

Σύνολο ακαθάριστου εισοδήματος	<u>1.200.000</u>
--------------------------------	------------------

Το ανώτερο καθαρό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες μειώνεται κατά 340.000 και έχομε:

Υπόλοιπο καθαρού εισοδήματος (800.000 – 340.000)	460.000
--	---------

Το καθαρό εισόδημα από εκμίσθωση κατοικιών είναι: 400.000 – 25% (100.000) =	<u>300.000</u>
---	----------------

Σύνολο καθαρού φορολογητέου εισοδήματος	<u>760.000</u>
---	----------------

Σύμφωνα με την κλίμακα που ισχύει για τους μισθωτούς που έχουν εισόδημα από μισθούς και συντάξεις ο συνολικός φόρος είναι 111.330 και ο φόρος που αναλογεί επιμεριστικά στο καθαρό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες είναι:

$$\frac{111.330 \times 460.000}{760.000} = 67.384$$

Σύμφωνα με την κλίμακα της παραγράφου 12.9 ο φόρος των 760.000 δρχ. είναι 128.940 και ο φόρος που αναλογεί επιμεριστικά στο καθαρό εισόδημα οικοδομών είναι:

$$\frac{128.940 \times 300.000}{760.000} = 50.897$$

Σύνολο φόρου $67.384 + 50.897 = 118.281$.

Από το ποσό αυτό αφαιρούνται οι μειώσεις του φόρου κλπ.

13.8 Εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα και από κάθε άλλη πηγή (Ζ πηγή).

13.8.1 Εισόδημα και κτήση εισοδήματος.

1) Εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελμάτων είναι οι αμοιθές οποιουδήποτε από τα ακόλουθα επαγγέλματα:

- Γιατρού, οδοντίατρου, κτηνίατρου, φυσιοθεραπευτή, μαίας.
- Δικηγόρου, δικολάθου, συμβολαιογράφου, άμισθου υποθηκοφύλακα, δικαστικού επιμελητή.
- Αρχιτέκτονα, μηχανικού, τοπογράφου, χημικού, σχεδιαστή, γεωπόνου, δασολόγου.
- Καθηγητή ή δασκάλου.
- Ξεναγού, διερμηνέα.
- Καλλιτέχνη, γλύπτη ή ζωγράφου ή σκιτσογράφου ή χαράκτη.
- Εκτελεστή μουσικών έργων ή μουσουργού.
- Καλλιτέχνη των κέντρων διασκεδάσεως, χορευτή, χορογράφου, σκηνοθέτη, σκηνογράφου, ενδυματολόγου, διακοσμητή.
- Οικονομολόγου, ερευνητή ή συμβούλου επιχειρήσεως, ιδιοκτήτη ή διευθυντή φορολογικού ή λογιστικού γραφείου και εμπειρογνώμονα.

2) Στο εισόδημα αυτό περιλαμβάνεται και κάθε αμοιθή που καταβάλλεται:

- Σε πραγματογνώμονες, διαιτητές, εκκαθαριστές γενικά, ελεγκτές ανωνύμων εταιριών, εκτελεστές διαθηκών και κηδεμόνες σχολάζουσας κληρονομιάς.
- Σε συγγραφείς και μουσουργούς από συγγραφικά δικαιώματα.
- Σε αντιπροσώπους επαγγελματικών οργανώσεων και ιδιώτες για τη συμμετοχή τους σε κάθε φύσεως συμβούλια ή επιτροπές του δημοσίου, νομικών προσώπων δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου κλπ.

– Στη σύζυγο και τα τέκνα, λόγω διατροφής η οποία επιδικάσθηκε σ' αυτούς ή συμφωνήθηκε με συμβολαιογραφική πράξη.

3) Τέλος, ως εισόδημα από την άσκηση ελευθέριου επαγγέλματος θεωρείται και κάθε εισόδημα το οποίο δεν είναι δυνατό να υπαχθεί σε μια οποιαδήποτε άλλη πηγή εισοδήματος Α ως Ζ. Π.χ. το εισόδημα από την εκμίσθωση κινητών πραγμάτων (επίπλων, μηχανημάτων κλπ.), η πρόσοδος από την παραχώρηση σε τρίτο δικαιώματος εκμεταλλεύσεως διπλώματος ευρεσιτεχνίας.

13.8.2 Χρόνος κτήσεως του εισοδήματος.

Χρόνος κτήσεως του εισοδήματος από ελευθέρια επαγγέλματα θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος εισέπραξε την αμοιβή του. Στην περίπτωση που ο δικαιούχος πιστώθηκε για την αμοιβή του στα βιβλία του οφειλέτη, ο χρόνος αυτός θεωρείται χρόνος κτήσεως του εισοδήματός του, εφόσον έγινε αναγγελία με απόδειξη στο δικαιούχο.

13.8.3 Προσδιορισμός του ακαθάριστου και καθαρού εισοδήματος.

Το ακαθάριστο και καθαρό εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα προσδιορίζεται, όπως και στις εμπορικές ή γεωργικές επιχειρήσεις είτε λογιστικώς, όταν τα βιβλία του υπόχρεου κρίνονται επαρκή και ακριβή, είτε εξωλογιστικώς, όταν δεν τηρούνται τα βιβλία τα οποία επιβάλλει ο Κ.Φ.Σ (θασικά το βιβλίο Εσόδων - Εξόδων), ή τα βιβλία που τηρούνται κρίνονται ανεπαρκή και ανακριβή. Στο λογιστικό προσδιορισμό ως ακαθάριστο εισόδημα λαμβάνεται το σύνολο των ακαθαρίστων αμοιβών, όπως αυτές προκύπτουν από τα βιβλία που έχουν τηρηθεί από το φορολογούμενο, ως καθαρό δε εκείνο το οποίο προκύπτει ύστερα από αφαίρεση από το ακαθάριστο:

- Κάθε επαγγελματικής δαπάνης που αποδεδειγμένα καταβλήθηκε.
- Των νομίμων αποσθέσεων των παγίων περιουσιακών στοιχείων, εφόσον τα στοιχεία αυτά έχουν καταχωρισθεί σε βιβλίο θεωρημένο από τον Οικονομικό Έφορο.
- Των πραγματικών επισφαλών απαιτήσεων, εφόσον οι επισφαλείς αυτές απαιτήσεις είχαν καταχωρισθεί ως έσοδο στα βιβλία του φορολογούμενου.

Στον εξωλογιστικό προσδιορισμό το ακαθάριστο και καθαρό εισόδημα προσδιορίζεται υπολογιστικά. Για το σκοπό αυτό λαμβάνονται υπόψη ο χρόνος και ο τρόπος ασκήσεως του επαγγέλματος, η ειδικότητα, ο επιστημονικός τίτλος, ο κύκλος εργασιών, το ύψος της αμοιβής που εισπράττεται, το προσωπικό που απασχολείται, τα μέσα που διατίθενται, το ύψος των επαγγελματικών δαπανών κλπ.

13.8.4 Τεκμήριο βιωσιμότητας ελευθέριου επαγγέλματος.

Το κράτος για την αποτελεσματικότερη σύλληψη της φορολογητέας ύλης εκτός από το τεκμήριο βιωσιμότητας εμπορικής επιχειρήσεως (βλέπε σχετικά στην παράγραφο 13.5.7), θέσπισε και το τεκμήριο βιωσιμότητας ελευθέριου επαγγέλματος.

Σύμφωνα με το τεκμήριο αυτό το εισόδημα που πρέπει να δηλώνεται από την

άσκηση του ελευθέριου επαγγέλματος του:

α) Γιατρού, οδοντίατρου, δικηγόρου, συμβολαιογράφου, εκτελεστή μουσικών έργων ή καλλιτέχνη των κέντρων διασκεδάσεως που έχουν καταταγεί αγορανομικώς στην Α' ή σε ανώτερη από αυτήν την κατηγορία, φυσιοθεραπευτή, δημοσιογράφου, συμβούλων επιχειρήσεων, ιδιοκτήτη ή διευθυντή φορολογικού ή λογιστικού γραφείου.

β) Κτηνίατρου, άμισθου υποθηκοφύλακα, δικαστικού επιμελητή, καθηγητή ή δασκάλου, γεωπόνου, δασολόγου, δεν μπορεί να είναι μικρότερο από τις 700.000 δρχ. για τους αναφερόμενους στην α' περίπτωση, ή από τις 550.000 δρχ. για τους αναφερόμενους στην β' περίπτωση.

Σε περίπτωση δηλώσεως μικρότερου ποσού η διαφορά προαυξάνει το εισόδημα που δηλώνεται και ο φόρος που οφείλεται με βάση τη σχετική δήλωση του υπόχρεου, υπολογίζεται στο συνολικό εισόδημά του που προκύπτει με αυτόν τον τρόπο.

Για να εφαρμοστεί το τεκμήριο αυτό πρέπει:

α) Να ασκεί ο φορολογούμενος ατομικώς ένα από τα παραπάνω ελευθέρια επαγγέλματα πάνω από 5 χρόνια.

Για τον υπολογισμό της πενταετίας έχουν ανάλογη εφαρμογή αυτά που αναφέρθηκαν στην παράγραφο 13.5.7 στο τεκμήριο θιωσιμότητας εμπορικής επιχειρήσεως.

β) Να ασκείται το ελευθέριο επάγγελμα σε πόλη με πληθυσμό πάνω από 10.000 κατοίκους ή σε πόλη κάτω από 10.000 κατοίκους, εφόσον στην περίπτωση αυτή ο υπόχρεος ασκεί το επάγγελμα αυτό και σε μια τουλάχιστον άλλη πόλη.

Το τεκμήριο θιωσιμότητας ελευθέριου επαγγέλματος εφαρμόζεται και όταν το εισόδημα Z πηγής προέρχεται από συμμετοχή του φορολογούμενου, κατά ποσοστό 50% και πάνω, το οποίο λαμβάνεται αθροιστικά, σε μια ή περισσότερες ομόρρυθμες ή ετερόρρυθμες εταιρίες ή κοινωνίες ή αστικές εταιρίες, που ασκούν ένα από τα πιο πάνω ελευθέρια επαγγέλματα. Σε περίπτωση όμως, που ο φορολογούμενος συμμετέχει σ' αυτές κατά ποσοστό μικρότερο από 50%, που λαμβάνεται αθροιστικά, τότε το ποσό (700.000 ή 550.000) που ορίζεται, κατά περίπτωση, μειώνεται ανάλογα.

Αν ο φορολογούμενος δηλώνει εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και από την άσκηση ελευθέριου επαγγέλματος ή από τη συμμετοχή, κατά ποσοστό 50% και πάνω, σε μια ή περισσότερες ομόρρυθμες ή ετερόρρυθμες εταιρίες, κλπ., που ασκούν ένα από τα πιο πάνω ελευθέρια επαγγέλματα, εφόσον το καθαρό εισόδημα που δηλώνεται από μισθωτές υπηρεσίες, είναι ίσο ή ανώτερο από τις 700.000 ή 550.000 δρχ. κατά περίπτωση, τότε το αντίστοιχο ποσό του τεκμηρίου προσδιορίζεται στο μισό, δηλαδή στο ποσό των 275.000 ή 225.000 δρχ.

Η εφαρμογή του τεκμηρίου θιωσιμότητας ελευθέριου επαγγέλματος δεν αποκλείει το φορολογικό έλεγχο του φορολογούμενου, καθώς και το λογιστικό ή εξωλογιστικό προσδιορισμό του εισοδήματος από Z πηγή σε ποσό μεγαλύτερο από εκείνο που ορίζεται από το νόμο για το τεκμήριο θιωσιμότητας ελευθέριου επαγγέλματος.

Το τεκμήριο θιωσιμότητας ελευθέριου επαγγέλματος είναι σύμφωνα με το

νόμο μαχητό, δηλαδή μπορεί να αμφισβητηθεί από το φορολογούμενο. Σχετικά ισχύουν όσα αναφέραμε στην παράγραφο 13.5.7 στο τεκμήριο θιωσιμότητας εμπορικής επιχειρήσεως.

Δεν εφαρμόζεται το τεκμήριο θιωσιμότητας ελευθέριου επαγγέλματος για το καθαρό εισόδημα που αποκτά ο φορολογούμενος από αμοιβές που καταβάλλονται σ' αυτόν από το Δημόσιο, τα Ν.Π.Δ.Δ. και τα κρατικά Ν.Π.Ι.Δ. από παροχή υπηρεσιών με μίσθωση έργου. Έτσι το τεκμήριο αυτό δεν εφαρμόζεται στις αμοιβές των γιατρών του ΙΚΑ, που συνδέονται με ειδική σύμβαση εργασίας, καθώς και στις αμοιβές των δικηγόρων για τις υπηρεσίες που προσφέρουν με πάγια αντιμισθία προς το Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ. και τα κρατικά Ν.Π.Ι.Δ.

13.8.5 Παρακράτηση φόρου και καταβολή του.

Στις κάθε φύσεως ακαθάριστες αμοιβές που καταβάλλονται σε ελεύθερους επαγγελμάτες γίνεται παρακράτηση 10% έναντι του φόρου που βαρύνει το δικαιούχο.

Σε παρακράτηση του φόρου υποχρεούνται μόνο οι δημόσιες υπηρεσίες, οι οργανισμοί τοπικής αυτοδιοικήσεως και λοιπά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, οι οργανισμοί κοινής ωφέλειας, τα κοινωφελή ιδρύματα κάθε φύσεως, οι δημόσιες επιχειρήσεις, οι τράπεζες και τα πιστωτικά ιδρύματα, οι συνεταιρισμοί και οι ενώσεις τους, οι επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας και οι επιχειρήσεις που τηρούν θιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Φ.Σ. και εφόσον η ακαθάριστη αμοιβή είναι μεγαλύτερη από 1.000 δρχ.

Αυτοί που παρακρατούν φόρο από τις αμοιβές των ελευθερίων επαγγελμάτων υποχρεούνται να επιδίδουν, μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο των μηνών Απριλίου, Ιουλίου, Οκτωβρίου και Ιανουαρίου, στον αρμόδιο Οικονομικό Έφορο, δήλωση η οποία περιλαμβάνει τα ποσά του φόρου τα οποία παρακράτηθηκαν στο προηγούμενο ημερολογιακό τρίμηνο και καταβάλλουν το ποσό αυτού στο Δημόσιο Ταμείο. Με την ίδια δήλωση αποδίδεται το χαρτόσημο των αμοιβών των ελευθερίων επαγγελμάτων και η εισφορά ΟΓΑ στο χαρτόσημο.

13.9 Ερωτήσεις.

1. Ποιο θεωρείται εισόδημα από οικοδομές;
2. Ποια άλλα εισοδήματα που ειδικά αναφέρονται στο νόμο θεωρούνται επίσης εισοδήματα από οικοδομές;
3. Πότε έχομε άμεση κτήση του εισοδήματος από οικοδομές και πότε έμμεση;
4. Ποιος είναι υπόχρεος για την καταβολή του φόρου εισοδήματος από οικοδομές;
5. Πώς προσδιορίζεται το ακαθάριστο εισόδημα για τις οικοδομές που εκμισθώνονται και πώς για τις οικοδομές που ιδιοκατοικούνται ή ιδιοχρησιμοποιούνται;
6. Για να προσδιορίσουμε το καθαρό εισόδημα από οικοδομές ποιες δαπάνες αφαιρούμε από το ακαθάριστο εισόδημα;
7. Πώς γίνεται ο προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος του υπεκμισθωτή στην περίπτωση υπεκμισθώσεως μιας οικοδομής;
8. Ποιο θεωρείται εισόδημα από εκμίσθωση γαιών;
9. Με τον όρο «γαίες» τι εννοούμε στη φορολογία εισοδήματος;

10. Πώς γίνεται ο προσδιορισμός του ακαθάριστου και καθαρού εισοδήματος από εκμίσθωση γαιών;
11. Ποιο θεωρείται εισόδημα από κινητές αξίες;
12. Ποια άλλα εισοδήματα που ειδικά αναφέρονται στο νόμο θεωρούνται επίσης εισοδήματα από κινητές αξίες;
13. Τι γνωρίζετε για το τεκμήριο του νόμιμου επιτοκίου για τα δάνεια που συνάπτονται; Το τεκμήριο αυτό είναι μαχητό (μπορεί να αμφισβητηθεί);
14. Σε ποια περίπτωση τόκοι συναλλαγματικών και γραμματίων θεωρούνται εισόδημα Δ πηγής;
15. Ποιος θεωρείται χρόνος κτήσεως του εισοδήματος από κινητές αξίες; Αναφέρατε παραδείγματα.
16. Πώς υπολογίζεται ο φόρος εισοδήματος που παρακρατείται από κινητές αξίες;
17. Πότε γίνεται η παρακράτηση του φόρου από κινητές αξίες;
18. Ποιος υποχρεούται σε παρακράτηση του φόρου από κινητές αξίες;
19. Ποιο θεωρείται εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις;
20. Ποια είναι η έννοια του όρου «επιχείρηση» στη φορολογία εισοδήματος;
21. Ποια άλλα εισοδήματα που ειδικά αναφέρονται στο νόμο θεωρούνται επίσης εισοδήματα από εμπορικές επιχειρήσεις;
22. Ποιος θεωρείται ότι αποκτά το κέρδος από τις εμπορικές επιχειρήσεις;
23. Πόσο χρονικό διάστημα περιλαμβάνει η διαχειριστική περίοδος;
24. Οι εμπορικές επιχειρήσεις που τηρούν βιθλία Γ' κατηγορίας του Κ.Φ.Σ., πότε είναι υποχρεωμένες να κλείνουν τη διαχείρισή τους;
25. Η διαχειριστική περίοδος μπορεί να είναι μικρότερη ή μεγαλύτερη από δώδεκα μήνες και πότε;
26. Ποιος θεωρείται ότι είναι ο χρόνος κτήσεως του εισοδήματος από εμπορικές επιχειρήσεις που τηρούν βιθλία Α' και Β' κατηγορίας του Κ.Φ.Σ. και ποιος για τις επιχειρήσεις Γ' κατηγορίας;
27. Σε ποιες περιπτώσεις το εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις προσδιορίζεται λογιστικώς και σε ποιες εξωλογιστικώς;
28. Ποιο θεωρείται ως ακαθάριστο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις; Να αναφέρετε παραδείγματα.
29. Πώς προσδιορίζονται τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων που τηρούν επαρκή και ακριβή βιθλία Α', Β' και Γ' κατηγορίας του Κ.Φ.Σ.;
30. Σε ποιες επιχειρήσεις για τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων τους τα αγαθά που αγοράσθηκαν μέσα στη χρήση θεωρούνται ότι πωλήθηκαν όλα;
31. Πότε τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων προσδιορίζονται εξωλογιστικώς;
32. Να αναφέρετε τις δαπάνες που πρέπει να αφαιρεθούν από τα ακαθάριστα έσοδα, για να προκύψει λογιστικώς το καθαρό κέρδος της επιχειρήσεων.
33. Πώς γίνεται ο εξωλογιστικός προσδιορισμός του καθαρού κέρδους των επιχειρήσεων;
34. Σε ποιες επιχειρήσεις οι συντελεστές που περιλαμβάνονται στην υπ' αριθ. Ε 17417/1770/ 23.2.85 Απόφαση του Υπουργού των Οικονομικών πολλαπλασιάζονται με τις αγορές της χρήσεως για τον προσδιορισμό του καθαρού κέρδους τους;
35. Σε ποιες επιχειρήσεις οι συντελεστές που περιλαμβάνονται στην υπ' αριθ. Ε 17418/1771/ 23.12.85 εφαρμόζονται στα ακαθάριστα έσοδα της χρήσεως για τον προσδιορισμό του καθαρού κέρδους τους;
36. Τα καθαρά κέρδη των επιχειρήσεων είναι υποχρεωτικό να δηλώνονται με βάση το μοναδικό συντελεστή που προβλέπει ο νόμος για κάθε επάγγελμα;
37. Για τις επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιθλία και στοιχεία που προβλέπονται γι' αυτές από τον Κ.Φ.Σ. ή τηρούν ανακριβή βιθλία και στοιχεία κατά ποιο ποσό προσαυξάνεται ο μοναδικός συντελεστής του καθαρού κέρδους;
38. Αν το Υπουργείο Εμπορίου, έχει καθορίσει συντελεστές καθαρού κέρδους για την εξεύρεση του καθαρού κέρδους των επιχειρήσεων ποιοι συντελεστές εφαρμόζονται, του Υπουργείου Οικονομικών ή του Υπουργείου Εμπορίου;
39. Σε ποια περίπτωση το κέρδος που προσδιορίζεται με την εφαρμογή του μοναδικού

- συντελεστή μπορεί να καθορισθεί με χρήση κατώτερου συντελεστή, όχι όμως κατώτερου από το μηδέν;
40. Γιατί το κράτος θέσπισε το τεκμήριο της βιωσιμότητας της εμπορικής επιχειρήσεως;
 41. Ποιο είναι το κατώτερο ποσό εισοδήματος που πρέπει να δηλωθεί σύμφωνα με το τεκμήριο βιωσιμότητας κατά την άσκηση ατομικής επιχειρήσεως;
 42. Ποιες είναι οι προϋποθέσεις που πρέπει να συντρέξουν για να ισχύσει το τεκμήριο της βιωσιμότητας εμπορικής επιχειρήσεως;
 43. Το τεκμήριο της βιωσιμότητας εμπορικής επιχειρήσεως σε ποιες περιπτώσεις μπορεί να αμφισβητηθεί από το φορολογούμενο;
 44. Η αίτηση του φορολογούμενου για την αμφισθήτηση του τεκμηρίου της βιωσιμότητας εμπορικής επιχειρήσεως πού κατατίθεται και μέσα σε ποια προθεσμία;
 45. Ποιο θεωρείται ότι είναι εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις;
 46. Πώς γίνεται ο προσδιορισμός του ακαθάριστου και καθαρού εισοδήματος των γεωργικών επιχειρήσεων;
 47. Ποιο θεωρείται ότι είναι εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες;
 48. Ποια ποσά δεν θεωρούνται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και επομένως δεν υπόκεινται σε φόρο;
 49. Ποιος θεωρείται ότι είναι ο χρόνος κτήσεως του εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες;
 50. Πώς προσδιορίζεται το καθαρό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες;
 51. Πώς γίνεται ο προσδιορισμός του φόρου εισοδήματος που παρακρατείται από μισθωτές υπηρεσίες για τους μισθωτούς που αμείθονται με μισθό και πώς γι' αυτούς που αμείθονται με ημερομίσθιο;
 52. Πώς γίνεται ο προσδιορισμός του φόρου εισοδήματος που παρακρατείται από μισθωτές υπηρεσίες για όσους αμείθονται με ημερομίσθιο και παρέχουν υπηρεσίες με σχέση μισθώσεως εργασίας διάρκειας πάνω από ένα χρόνο ή με σχέση μισθώσεως εργασίας αορίστου χρόνου;
 53. Κάθε πότε πρέπει να αποδίδεται από τις επιχειρήσεις στο δημόσιο με προσωρινές δηλώσεις ο φόρος που παρακρατείται από μισθωτές υπηρεσίες;
 54. Πότε υποβάλλεται η εκκαθαριστική δηλώση φόρου από μισθωτές υπηρεσίες για το σύνολο των αμοιβών του προηγούμενου έτους;
 55. Ποιος Οικονομικός Έφορος είναι αρμόδιος για την παραλαβή των δηλώσεων φόρου μισθωτών υπηρεσιών (προσωρινών και οριστικής);
 56. Ποιο θεωρείται ότι είναι εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα;
 57. Ποιος θεωρείται ότι είναι ο χρόνος κτήσεως του εισοδήματος από ελευθέρια επαγγέλματα;
 58. Πώς γίνεται ο προσδιορισμός του ακαθάριστου και καθαρού εισοδήματος από ελευθέρια επαγγέλματα;
 59. Ποιοι υποχρεούνται σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος για τις αμοιβές που καταβάλλουν σε ελεύθερους επαγγελματίες;
 60. Τι γνωρίζετε για το τεκμήριο βιωσιμότητας ελευθέριου επαγγέλματος;

13.10 Ασκήσεις.

Ασκηση 1η.

Ο Α. Ανδρέου πραγματοποίησε ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση οικοδομής που χρησιμοποιείται ως κατοικία 180.000 δρχ., οικοδομής που χρησιμοποιείται ως γραφείο 200.000 δρχ. και γηπέδου 120.000 δρχ. Οι τόκοι των ενυποθήκων χρεών για τα δάνεια που συνάφθηκαν για τις οικοδομές είναι 50.000 δρχ. Να προσδιορίσετε το καθαρό εισόδημα από οικοδομές του Α. Ανδρέου.

Ασκηση 2η.

Ο Β. Βλάσης πραγματοποίησε ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση αίθουσας που χρησιμοποιείται ως θέατρο 600.000 δρχ. Οι τόκοι ενυποθήκων χρεών της οικοδομής είναι

120.000 δρχ.

Να προσδιορίσετε το καθαρό εισόδημα από οικοδομές του Α. Ανδρέου.

Άσκηση 3η.

Ο Α νοικιάσε στο Β οικοδομή για κατοικία εμβαδού 150 m² με μηνιαίο μίσθωμα 25.000 δρχ. Στη συνέχεια ο Β έκανε υπεκμίσθωση στο Γ τμήματος της οικοδομής εμβαδού 60 m² με μηνιαίο μίσθωμα 20.000 δρχ.

Να βρήτε το ετήσιο καθαρό εισόδημα του Α από την εκμίσθωση της οικοδομής και το ετήσιο καθαρό εισόδημα του Β από την υπεκμίσθωση της οικοδομής.

Άσκηση 4η.

Ο Α νοικιάσε στο Β οικοδομή για κατοικία με μηνιαίο μίσθωμα 35.000 δρχ. Στη συνέχεια ο Β έκανε υπεκμίσθωση ολόκληρης της οικοδομής στον Ε με μηνιαίο μίσθωμα 55.000 δρχ.

Να προσδιορίσετε το ετήσιο καθαρό εισόδημα του Α από την εκμίσθωση της οικοδομής και το ετήσιο καθαρό εισόδημα του Β από την υπεκμίσθωση της οικοδομής.

Άσκηση 5η.

Ο Γ. Γεωργιάδης με σύζυγο και δυο ανήλικα παιδιά πραγματοποίησε τα παρακάτω ετήσια ακαθάριστα εισοδήματα:

- α) Από ιδιοκατοίκηση της κύριας κατοικίας του που βρίσκεται στον Πειραιά 280.000 δρχ.
- β) Από εκμίσθωση οικοδομής που βρίσκεται στην Αθήνα και χρησιμοποιείται ως κατοικία 220.000 δρχ.
- γ) Από εκμίσθωση οικοδομής που βρίσκεται στη Σάμο και χρησιμοποιείται ως γραφείο 60.000 δρχ.
- δ) Από εκμίσθωση αίθουσας που βρίσκεται στην Αθήνα και χρησιμοποιείται ως κινηματογράφος 800.000 δρχ. Η αίθουσα κινηματογράφου είναι συνιδιοκτησία του Γ. Γεωργιάδη κατά 70% και του Α. Αντωνίου κατά 30%.
- ε) Από εκμίσθωση γηπέδου που βρίσκεται στο Άργος και χρησιμοποιείται ως χώρος σταθμεύσεως αυτοκινήτων 120.000 δρχ.

Οι τόκοι των ενυποθήκων δανείων των οικοδομών είναι 150.000 δρχ.

Να βρήτε:

- 1) Το σύνολο του ετήσιου ακαθάριστου εισοδήματος από οικοδομές.
- 2) Το καθαρό εισόδημα από οικοδομές.
- 3) Τα τέλη χαρτοσήμου και την εισφορά για τον ΟΓΑ στα τέλη χαρτοσήμου για το εισόδημα από οικοδομές.
- 4) Το τέλος υδρεύσεως και αποχετεύσεως.
- 5) Το συμπληρωματικό φόρο για το εισόδημα από οικοδομές.

Άσκηση 6η.

Ο Ζ. Ζαχαρίου πραγματοποίησε ετήσιο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση γαιών 200.000 δρχ. Καταβλήθηκε κοινοτικός φόρος για τις γαιές αυτές 12.000 δρχ. Αντιπλημμυρικά έργα των γαιών 200.000 δρχ. με πιθανή διάρκειά τους 4 έτη. Τόκοι ενυποθήκων χρεών των γαιών 25.000 δρχ.

Να βρήτε το καθαρό εισόδημα του Ζ. Ζαχαρίου από εκμίσθωση γαιών, το τέλος χαρτοσήμου και την εισφορά ΟΓΑ στο τέλος χαρτοσήμου και το συμπληρωματικό φόρο.

Άσκηση 7η.

Η Α.Ε. «Α» της οποίας οι μετοχές είναι εισηγμένες στο Χρηματιστήριο πραγματοποίησε σε μια χρήση καθαρά κέρδη 5.000.000 δρχ. Από αυτά η Γενική Συνέλευση εγκρίνει για διανομή στους μετόχους της 4.000.000 δρχ. Δικαιούχοι των κερδών αυτών είναι οι παρακάτω μέτοχοι: Α 2.000.000 δρχ., Β 800.000 δρχ. Γ 20.000 δρχ. Δ 680.000 δρχ. και Ε 500.000 δρχ.

Να βρήτε το φόρο που πρέπει να παρακρατήσει η Α.Ε. στην καταβολή των μερισμάτων στους μετόχους της έχοντας υπόψη ότι: α) Οι μετοχές είναι ονομαστικές και β) οι μετοχές είναι ανώνυμες.

Άσκηση 8η.

Η Α.Ε. «Β» πραγματοποίησε σε μια χρήση καθαρά κέρδη 3.000.000 δρχ. Από αυτά η Γενική Συνέλευση εγκρίνει για διανομή στους μετόχους της 2.500.000 δρχ. Δικαιούχοι των κερδών αυτών είναι οι παρακάτω μέτοχοι:

Α. 1.500.000 δρχ., Β 100.000 δρχ., Γ 25.000 δρχ., Δ 175.000 δρχ. Ε 700.000 δρχ.

Οι μετοχές της εταιρίας δεν είναι εισαγμένες στο Χρηματιστήριο.

Να βρήτε το φόρο που πρέπει να παρακρατήσει η Α.Ε. στην καταβολή των μερισμάτων στους μετόχους της έχοντας υπόψη ότι: α) Οι μετοχές είναι ονομαστικές και β) οι μετοχές είναι ανώνυμες.

Άσκηση 9η.

Γενική Συνέλευση της Α.Ε. «Δ» ενέκρινε την καταβολή των παρακάτω αμοιθών στα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου:

- Α. Ανδρέου, Πρόεδρος του Δ.Σ., 200.000 δρχ.
- Β. Βασιλείου, Εντεταλμένος Σύμβουλος, 500.000 δρχ.
- Γ. Γεωργίου, Μέλος του Δ.Σ., 150.000 δρχ.
- Δ. Δημητρίου, Μέλος του Δ.Σ., 150.000 δρχ.

Να βρήτε το φόρο που πρέπει να παρακρατήσει η εταιρία στην καταβολή των αμοιθών στα μέλη του Δ.Σ.

Σημείωση: Στις τρεις προηγούμενες ασκήσεις θα πρέπει να υπολογισθεί και συμπληρωματικός φόρος 3%.

Άσκηση 10η.

Ο Β. Βασιλείου έμπορος λιανικής πωλήσεως οίνων, ποτών και εμφιαλωμένων υδάτων ο οποίος τηρεί θιβλίο Αγορών πραγματοποίησε στη χρήση από 1/1... μέχρι 31/12... αγορές 5.600.000 δρχ.

Να προσδιορίσετε το καθαρό του κέρδος συμβουλευόμενοι τον ειδικό πίνακα του θιβλίου σας. Επίσης να προσδιορίσετε το καθαρό κέρδος του Β. Βασιλείου σε περίπτωση που τηρεί θιβλίο Εσόδων-Εξόδων και τα έσοδα από 1/1... μέχρι 31/12... ήταν 12.500.000 δρχ.

Άσκηση 11η.

Ο Γ. Γεωργίου που διατηρεί εργοστάσιο αλλαντοποιίας και ο οποίος τηρεί θιβλίο Αγορών πραγματοποίησε σε κάποια χρήση αγορές 5.360.000 δρχ. Το μέσο κόστος των αγορασθέντων αγαθών κατά μονάδα είναι 120 δρχ. και η μέση τιμή πωλήσεως κατά μονάδα είναι 144 δρχ.

Να προσδιορίσετε το ποσοστό του μικτού κέρδους, τα ακαθάριστα έσοδα του χρόνου και το καθαρό κέρδος, συμβουλευόμενοι τον ειδικό πίνακα του θιβλίου σας.

Άσκηση 12η.

Ο Δ. Δημητρίου ο οποίος διατηρεί σχολή λογιστών-γραμματέων πραγματοποίησε μέσα στη χρήση έσοδα 7.000.000 και έξοδα 5.800.000 όπως αυτά προκύπτουν από το θιβλίο Εσόδων-Εξόδων.

Να προσδιορίσετε το καθαρό του κέρδος εφόσον τα θιβλία του κριθούν ακριβή και επαρκή.

Επίσης να προσδιορίσετε το καθαρό του κέρδος αν τα θιβλία κριθούν ανακριβή, έχοντας υπόψη, ότι τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίσθηκαν από τον έλεγχο σε 850.000 δρχ.

Άσκηση 13η.

Από τα θιβλία επιχειρήσεως του Δ. Δημητρίου ο οποίος ασχολείται με την πώληση χονδρικών ενδυμάτων ετοίμων και ο οποίος τηρεί θιβλία και στοιχεία Γ' κατηγορίας του Κ.Φ.Σ. προκύπτουν τα εξής δεδομένα για τη χρήση 1/1... 31/12.

Έσοδα από χονδρικές πωλήσεις δρχ. 118.000.000, Επιστροφές πωλήσεων 2.000.000, Εκπτώσεις πωλήσεων 1.000.000, Λιανικές πωλήσεις 15.000.000, Αγορές εμπ/των 110.000.000, Επιστροφές αγορών 1.300.000, Εκπτώσεις αγορών 700.000. Τα αποθέματα εμπορευμάτων κατά την έναρξη της χρήσεως ήταν δρχ. 18.000.000 και κατά τη λήξη της 23.300.000. Επίσης από τα ίδια θιβλία προκύπτουν ότι καταβλήθηκαν για ενοίκια δρχ. 11.200.000, για μισθούς δρχ. 3.600.000, για εργοδοτικές εισφορές δρχ. 1.400.000, για τόκους τραπεζών δρχ. 250.000, για αμοιβές τρίτων δρχ. 150.000, για διαφημίσεις δρχ. 560.000, για συντήρηση και επισκευή επίπλων δρχ. 40.000 και για διάφορα γενικά έξοδα δρχ. 620.000. Οι νόμιμες αποσβέσεις των επίπλων είναι δρχ. 300.000 και των επισφαλών απαιτήσεων δρχ. 80.000.

Κατά τον έλεγχο των θιβλίων διαπιστώθηκε ότι: α) Στα διάφορα γενικά έξοδα περιλαμβάνεται ποσό 120.000 δρχ. που αφορά πρόστιμο για φορολογική παράθαση της επιχειρήσεως. β) Οι αποσβέσεις των επίπλων είναι 270.000 δρχ. και όχι 300.000 δρχ.

Με βάση τα δεδομένα αυτά να προσδιορίσετε τα οικονομικά αποτελέσματα της επιχειρή-

σεως, εφόσον τα βιθλία της κρίθουν επαρκή και ακριβή. Επίσης να προσδιορίσετε τους συντελεστές μικτού και καθαρού κέρδους με βάση τις πωλήσεις.

Στην ίδια άσκηση να προσδιορίσετε το καθαρό κέρδος της επιχειρήσεως εξαλογιστικώς, γιατί τα βιθλία της κρίθηκαν μετά τον έλεγχο ως ανακριβή, με τα εξής δεδομένα:

- Τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίσθηκαν από τον έλεγχο στο ποσό των 152.000.000 δρχ. Ο μοναδικός συντελεστής του καθαρού κέρδους για την παραπάνω επιχείρηση είναι καταχωρισμένος στον ειδικό πίνακα που υπάρχει στο βιθλίο σας.

Άσκηση 14η.

Από τα βιθλία του συνεργείου επισκευής αυτοκινήτων του Α. Ανδρέου, ο οποίος τηρεί βιθλία Γ' κατηγορίας του Κ.Φ.Σ. προκύπτουν τα εξής δεδομένα για τη χρήση 1/1... 31/12.

Έσοδα από παροχή υπηρεσιών δρχ. 120.000.000. Δαπάνες για την αγορά ανταλλακτικών και λοιπών υλικών δρχ. 21.200.000, για μισθούς και ημερομίσθια δρχ. 28.600.000, για εργοδοτικές εισφορές δρχ. 9.000.000, για αμοιβές τρίτων δρχ. 200.000, για ενοίκια 26.700.000, για τόκους τραπεζών 500.000 και για διάφορα γενικά έσοδα δρχ. 1.600.000. Επίσης, από τα ίδια βιθλία προκύπτουν ότι τα αποθέματα των ανταλλακτικών ήταν στην αρχή της χρήσεως δρχ. 300.000 και στη λήξη της 500.000. Οι νόμιμες αποσθέσεις των επιπλών είναι δρχ. 110.000, των μηχανημάτων δρχ. 2.200.000 και των εγκαταστάσεων 90.000.

Κατά τον έλεγχο των βιθλίων διαπιστώθηκε ότι: α) Στις εργοδοτικές εισφορές περιλαμβάνεται ποσό 80.000 δρχ. το οποίο αφορά πρόστιμο που επιβλήθηκε στην επιχείρηση από το ΙΚΑ. θ) Οι αποσθέσεις των μηχανημάτων είναι δρχ. 2.100.000 και όχι 2.300.000 δρχ., λόγω λανθασμένου υπολογισμού.

Με βάση τα δεδομένα αυτά να προσδιορίσετε τα οικονομικά αποτελέσματα της επιχειρήσεως εφόσον τα βιθλία της κρίθουν επαρκή και ακριβή και το συντελεστή καθαρού κέρδους με βάση το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων (τζίρο).

Στην ίδια άσκηση να προσδιορίσετε το καθαρό κέρδος της επιχειρήσεως εξαλογιστικώς, γιατί τα βιθλία της κρίθηκαν μετά τον έλεγχο ως ανακριβή, με τα εξής δεδομένα:

- Τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίσθηκαν, κατά την κρίση του Οικονομικού Εφόρου, στο ποσό των 135.000.000 δρχ. Ο μοναδικός συντελεστής του καθαρού κέρδους για την παραπάνω επιχείρηση είναι καταχωρισμένος στον ειδικό πίνακα που υπάρχει στο βιθλίο σας.

Άσκηση 15.

Ο Ε. Ελευθερίου δήλωσε για το έτος 1986 εισόδημα Δ πηγής 200.000 δρχ. το οποίο προκύπτει από ατομική επιχείρηση που τηρεί βιθλία και στοιχεία Α' κατηγορίας. Η δήλωση ενάρξεως ασκήσεως επαγγέλματος υποβλήθηκε για πρώτη φορά εμπρόθεσμα στην Οικονομική Εφορία το 1979. Επίσης για το ίδιο έτος δήλωσε ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση οικοδομής που χρησιμοποιείται ως κατοικία 500.000 δρχ. Ύστερα από φορολογικό έλεγχο των βιθλίων της ατομικής επιχειρήσεως τα καθαρά κέρδη προσδιορίσθηκαν οριστικά στο ποσό των 900.000 δρχ. Ζητείται να βρεθεί το ποσό για το οποίο θα φορολογηθεί με την υποβολή της δηλώσεως φόρου εισοδήματος και το ποσό που τελικά θα φορολογηθεί ύστερα από τον έλεγχο.

Άσκηση 16.

Ο Ν. Ζήστης δήλωσε για το έτος 1986 εισόδημα Δ πηγής δρχ. 260.000 από ατομική επιχείρηση παροχής αποκλειστικά υπηρεσιών η οποία τηρεί βιθλία Β' κατηγορίας και η οποία δεν διαθέτει στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου αξιόλογα αποθέματα. Η επιχείρηση αυτή ασκείται πάνω από πέντε χρόνια στην Καρδίτσα και διέκοψε τις εργασίες της στις 20/10/86. Ύστερα από φορολογικό έλεγχο τα βιθλία της επιχειρήσεως κρίθηκαν ειλικρινή και τα καθαρά του κέρδη προσδιορίσθηκαν οριστικά λογιστικώς στο ποσό των 350.000 δρχ.

Ζητείται να βρεθεί το ποσό για το οποίο θα φορολογηθεί ο Ν. Ζήστης με την υποβολή της δηλώσεως φόρου εισοδήματος και αν το ποσό αυτό θα μεταβληθεί ύστερα από το φορολογικό έλεγχο.

Άσκηση 17.

Ο Γ. Γρηγοριάδης δήλωσε για το έτος 1986 εισόδημα Δ πηγής δρχ. 340.000 το οποίο προκύπτει από ατομική επιχείρηση, η οποία τηρεί βιθλία Γ' κατηγορίας. Η επιχείρηση αυτή ασκείται στην Πάτρα από το 1975. Ύστερα από φορολογικό έλεγχο τα βιθλία της επιχειρήσεως κρίθηκαν ειλικρινή και τα καθαρά κέρδη της προσδιορίσθηκαν οριστικά στο ποσό των

420.000 δρχ.

Ζητείται να θρεψεί το ποσό για το οποίο θα φορολογηθεί με την υποβολή της δηλώσεως φόρου εισοδήματος και το ποσό που τελικά θα φορολογηθεί ύστερα από τον έλεγχο.

Άσκηση 18.

Η ομόρρυθμη εταιρία Α και Β δηλωσε για το έτος 1986 καθαρά κέρδη 750.000 δρχ. Στην εταιρία αυτή μετέχουν στα κέρδη, σύμφωνα με το καταστατικό, ο Α κατά 60% και ο Β κατά 40%. Επομένως στους εταίρους Α και Β αναλογούν κέρδη 450.000 και 300.000 αντίστοιχα, τα οποία και δηλώσαν κατά την υποβολή των δηλώσεων του φόρου εισοδήματος.

Ύστερα από φορολογικό έλεγχο τα καθαρά κέρδη της εταιρίας προσδιορίσθηκαν οριστικά στο ποσό των 1.050.000 δρχ.

Ζητείται να θρεψούν τα ποσά με τα οποία θα φορολογηθούν οι Α και Β κατά την υποβολή της δηλώσεως φόρου εισοδήματος και τα αντίστοιχα ποσά μετά από το φορολογικό έλεγχο.

Άσκηση 19η.

α) Ο Ε. Ελευθερίου πήρε αποζημίωση 10 μηνών προς 58.000 δρχ. το μήνα λόγω καταγγελίας της συμβάσεως εργασίας.

β) Ο Ε. Ζαχαρίου πήρε αποζημίωση 15 μηνών προς 50.000 δρχ. το μήνα λόγω καταγγελίας της συμβάσεως εργασίας.

γ) Ο Λ. Λώλης πήρε αποζημίωση 20 ημερομίσθιων προς 2.000 δρχ. το ημερομίσθιο λόγω καταγγελίας της συμβάσεως εργασίας.

δ) Ο Α. Παναγιώτου πήρε αποζημίωση 25 ημερομίσθιων προς 2.500 δρχ. το ημερομίσθιο λόγω καταγγελίας της συμβάσεως εργασίας.

Να θρήτε σε κάθε περίπτωση το φόρο εισοδήματος, το χαρτόσημο μισθωτών υπηρεσιών και τον ΟΓΑ χαρτοσήμου μισθωτών υπηρεσιών που πρέπει να παρακρατηθεί στην καταβολή της αποζημιώσεως στους παραπάνω απολυόμενους.

Άσκηση 20η.

Ο ιδιωτικός υπάλληλος Ε. Λάμπρου με προστατευόμενα μέλη τη σύζυγό του και τρία ανήλικα παιδιά παίρνει ακαθάριστο μηνιαίο μισθό 106.000 δρχ. Οι κρατήσεις για τους διάφορους ασφαλιστικούς οργανισμούς και για χαρτόσημο μισθωτών υπηρεσιών είναι 21.000 δρχ.

Να θρήτε το φόρο εισοδήματος που πρέπει να παρακρατείται κάθε μήνα από το μισθό του.

Άσκηση 21η.

Ο εργάτης Δ. Δημητριάδης παίρνει ημερομίσθιο 2.900 δρχ. Στο τρίμηνο Ιανουαρίου-Φεβρουαρίου και Μαρτίου πραγματοποίησε 70 ημερομίσθια.

Να θρήτε το φόρο εισοδήματος, το ΧΜΥ και τον ΟΓΑ του ΧΜΥ που πρέπει να παρακρατηθεί από τις αμοιθέες του τριμήνου.

Άσκηση 22η.

Ο Ε. Ζήσης, καθηγητής του δημοσίου, με προστατευόμενα μέλη τη σύζυγό του και δυο ανήλικα παιδιά και τον πατέρα του παίρνει ακαθάριστο μηνιαίο μισθό 83.000 δρχ. Οι κρατήσεις για διάφορους ασφαλιστικούς οργανισμούς (Μετοχικό Ταμείο, Ταμείο Αρωγής κλπ.) είναι 17.000.

Να θρήτε το φόρο εισοδήματος που πρέπει να παρακρατείται κάθε μήνα από το μισθό του. Ο φόρος να θγει:

α) Με βάση την κλίμακα της παραγράφου 12.9.

β) Με βάση τη φορολογική κλίμακα της παραγράφου 13.7.5 που ισχύει για τους φορολογούμενους που αποκτούν αποκλειστικά εισόδημα από μισθούς ή συντάξεις.

Άσκηση 23η.

Ο Ε. Νικολάου πήρε αποζημίωση 25 μηνών 1.800.000 δρχ. λόγω της καταγγελίας της συμβάσεως εργασίας.

Να θρήτε το φόρο εισοδήματος, το χαρτόσημο μισθωτών υπηρεσιών, τον ΟΓΑ χαρτοσήμου μισθωτών υπηρεσιών που πρέπει να παρακρατηθεί στην καταβολή της αποζημιώσεως στον παραπάνω απολυόμενο.

Άσκηση 24η.

Η επιχείρηση «X» η οποία τηρεί θιβλία τρίτης κατηγορίας Κ.Φ.Σ., κατέβαλε αμοιθή στο

δικηγόρο Ε. Ζήκα 65.000 δρχ.

Να θρήτε το φόρο που πρέπει να παρακρατηθεί στην καταβολή της αμοιβής στον παραπάνω ελεύθερο επαγγελματία.

Άσκηση 25η.

Ο Ζ. Γρηγοριάδης που τηρεί θιθλία και στοιχεία Β' κατηγορίας δήλωσε για το έτος 1986 εισόδημα δρχ. 480.000 από την άσκηση του επαγγέλματος του γιατρού. Η δήλωση ενάρξεως ασκήσεως του επαγγέλματος υποβλήθηκε για πρώτη φορά εμπρόθεσμα στην Οικονομική Εφορία το 1978. Επίσης για το ίδιο έτος δήλωσε ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση οικοδομής που χρησιμοποιείται ως κατοικία 600.000 δρχ. Ύστερα από φορολογικό έλεγχο των θιθλών οι καθαρές αμοιβές του προσδιορίσθηκαν οριστικά στο ποσό των 1.100.000 δραχμών.

Ζητείται να θρεθεί το ποσό για το οποίο θα φορολογηθεί με την υποθολή της δηλώσεως φόρου εισοδήματος και το ποσό που τελικά θα φορολογηθεί ύστερα από τον έλεγχο.

Άσκηση 26η.

Ο Ν. Δημητρίου που τηρεί θιθλία Β' κατηγορίας δήλωσε για το έτος 1986 εισόδημα 200.000 από την άσκηση του επαγγέλματος του οδοντίατρου. Επίσης δήλωσε και εισόδημα καθαρό από μισθωτές υπηρεσίες 850.000 δρχ. Ο Ν. Δημητρίου ασκεί το επάγγελμα του οδοντίατρου από το 1978.

Ζητείται να θρεθεί το ποσό για το οποίο θα φορολογηθεί ο Ν. Δημητρίου με την υποθολή της δηλώσεως του φόρου εισοδήματος.

Άσκηση 27η.

Ο ιδιωτικός υπάλληλος Ε. Μαρκέας με προστατευόμενα μέλη τη σύζυγό του και τα τρία ανήλικα παιδιά του δήλωσε για το έτος 1987 καθαρό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες 1.540.000 δρχ. και εισόδημα από εκμίσθωση οικοδομής που χρησιμοποιείται ως κατοικία 600.000 δρχ.

Ζητείται να θρεθεί το ποσό του φόρου εισοδήματος που αναλογεί στο συνολικό εισόδημα του έχοντας υπόψη ότι ο φορολογούμενος αυτός αποκτά εισόδημα εκτός από μισθωτές υπηρεσίες και από άλλη πηγή.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΚΑΤΟ ΤΕΤΑΡΤΟ

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΒΑΣΕΙ ΤΕΚΜΗΡΙΩΝ

14.1 Τεκμαρτός προσδιορισμός του εισοδήματος με βάση τις δαπάνες διαβιώσεως και αποκτήσεως περιουσιακών στοιχείων.

Το κράτος για την περιστολή της φοροδιαφυγής, ανεξάρτητα από τα άλλα μέτρα που λαμβάνει, καταφεύγει σε ορισμένες περιπτώσεις στον τεκμαρτό προσδιορισμό του συνολικού καθαρού εισοδήματος των φυσικών προσώπων. Με άλλα λόγια δεν δέχεται το εισόδημα που δηλώθηκε από κάποιο φυσικό πρόσωπο και προσδιορίζει το ίδιο το κράτος το ύψος του εισοδήματος, χρησιμοποιώντας διάφορα κριτήρια που έχουν σχέση με τις δαπάνες διαβιώσεως του φυσικού προσώπου και τα ποσά που ξόδεψε για απόκτηση περιουσιακών στοιχείων. Έτσι π.χ. αν ένα φυσικό πρόσωπο δηλώσει ετήσιο εισόδημα 200.000 δρχ. ενώ διαθέτει I.X. επιβατικό αυτοκίνητο 14 φορολογησίμων ίππων, τότε το κράτος χρησιμοποιώντας σαν τεκμήριο (απόδειξη) το αυτοκίνητο, δέχεται ότι: Η χρήση ενός τέτοιου αυτοκινήτου προϋποθέτει εισόδημα πολύ μεγαλύτερο από τις 200.000 που δηλώθηκε. Με βάση τη συλλογιστική αυτή το κράτος προσδιορίζει, στην περίπτωση αυτή, το εισόδημα σε μεγαλύτερο ύψος, με τεκμήριο την κατοχή του αυτοκινήτου.

Τα τεκμήρια που χρησιμοποιούνται σήμερα από το κράτος για τον προσδιορισμό του συνολικού καθαρού εισοδήματος του φορολογούμενου είναι:

- Οι δαπάνες διαβιώσεως.
- Η απόκτηση περιουσιακών στοιχείων.

14.1.1 Τεκμήρια δαπανών διαβιώσεως.

Για τον προσδιορισμό της συνολικής ετήσιας δαπάνης διαβιώσεως του φορολογούμενου, της συζύγου του και των προσώπων που συνοικούν με αυτόν και τον βαρύνουν, λαμβάνονται υπόψη **αθροιστικά** τα εξής στοιχεία:

1) Η **ετήσια τεκμαρτή δαπάνη των επιβατικών αυτοκινήτων I.X.**, η οποία υπολογίζεται ανάλογα με τους φορολογήσιμους ίππους και τα έτη που έχουν περάσει από τότε που το αυτοκίνητο τέθηκε για πρώτη φορά σε κυκλοφορία στην Ελλάδα. Η δαπάνη αυτή υπολογίζεται σύμφωνα με τον παρακάτω πίνακα:

Φορολογήσιμοι ίπποι αυτοκινήτου μέχρι και	Ετήσια τεκμαρτή δαπάνη
7	330.000
8	400.000
9	480.000
10	570.000
11	660.000
12	770.000
13	920.000
14	1.100.000
15	1.400.000
16	1.700.000
17	1.950.000
18	2.200.000
19	2.500.000
20	2.800.000
21	3.050.000
22	3.350.000
23 και πάνω	3.700.000

Μείωση τεκμαρτής δαπάνης αυτοκινήτων.

Η πιο πάνω ετήσια τεκμαρτή δαπάνη κάθε επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσεως μειώνεται ως εξής:

- Κατά 15% αν έχει παρέλθει χρονικό διάστημα **5 μέχρι 10 ετών** από τότε που το αυτοκίνητο τέθηκε για πρώτη φορά σε κυκλοφορία στην Ελλάδα.
- Κατά 20% αν έχει παρέλθει χρονικό διάστημα πάνω από **10 έτη και μέχρι 15 έτη**.
- Κατά 30% αν έχει παρέλθει χρονικό διάστημα πάνω από **15 έτη και μέχρι 20 έτη**.
- Κατά 40% αν έχει αγορασθεί απ' ευθείας από τον Οργανισμό Διαχειρίσεως Δημοσίου Υλικού (ΟΔΔΥ).
- Κατά 50% αν έχει παρέλθει χρονικό διάστημα πάνω **20 έτη**.

Προσαύξηση τεκμαρτής δαπάνης σε περίπτωση περισσοτέρων αυτοκινήτων.

Όταν ο φορολογούμενος ή η σύζυγός του ή τα πρόσωπα που βαρύνουν αυτόν διαθέτουν και δεύτερο επιβατικό αυτοκίνητο ιδιωτικής χρήσεως, η ετήσια τεκμαρτή δαπάνη για το δεύτερο αυτοκίνητο προσαυξάνεται κατά 50%. Για κάθε δε αυτοκίνητο πέρα από το δεύτερο η τεκμαρτή δαπάνη προσαυξάνεται κατά 80%. Ως πρώτο αυτοκίνητο θεωρείται αυτό που έχει τη μεγαλύτερη ιπποδύναμη και ακολουθούν στη σειρά τα επόμενα.

Η ετήσια τεκμαρτή δαπάνη για το δεύτερο αυτοκίνητο δεν προσαυξάνεται σε περίπτωση που η σύζυγος του φορολογούμενου ασκεί εμπορική επιχείρηση, η οποία δεν εξαρτάται οικονομικά από το σύζυγό της ή ελευθέριο επάγγελμα ή είναι μισθωτός γενικά (δημόσιος ή ιδιωτικός υπάλληλος).

Παράδειγμα.

Έστω ότι ο πατέρας κατέχει αυτοκίνητο 16 ίππων, η σύζυγος 12 ίππων και η κόρη 8 ίππων και ότι η σύζυγος δεν εργάζεται. Με βάση τα στοιχεία αυτά να γίνει ο προσδιορισμός της ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης.

Ως πρώτο αυτοκίνητο λαμβάνεται αυτό που έχει 16 ίππους στο οποίο αντιστοιχεί τεκμαρτή δαπάνη	δρχ. 1.700.000
Ως δεύτερο αυτοκίνητο λαμβάνεται αυτό που έχει 12 ίππους στο οποίο αντιστοιχεί τεκμαρτή δαπάνη	δρχ. 1.155.000
$770.000 + (770.000 \times 50\%) =$	
Ως τρίτο αυτοκίνητο λαμβάνεται αυτό που έχει 8 ίππους στο οποίο αντιστοιχεί τεκμαρτή δαπάνη	δρχ. 720.000
$400.000 + (400.000 \times 80\%) =$	
Σύνολο τεκμαρτής δαπάνης	<u>δρχ. 3.575.000</u>

Τεκμήριο αυτοκινήτου σε περίπτωση αγοράς ή πωλήσεως ή ακινησίας του.

Αν το αυτοκίνητο αγορασθεί ή πωληθεί ή τεθεί σε ακινησία ή καταστραφεί στη διάρκεια του έτους, ως τεκμαρτή δαπάνη λαμβάνονται τόσα δωδέκατα όσοι είναι οι μήνες που ανήκε το αυτοκίνητο στην κυριότητα ή κατοχή του φορολογούμενου, της συζύγου του ή των προσώπων που βαρύνουν αυτούς. Διάστημα μεγαλύτερο από 15 ημέρες θεωρείται ολόκληρος μήνας.

Τεκμήριο αυτοκινήτου για τους ανάπτηρους.

Προκειμένου για επιβατικά αυτοκίνητα I.X. με ιπποδύναμη πάνω από 8 ίππους, τα οποία έχουν ειδικά διασκευασθεί για ανάπτηρους, λαμβάνεται υπόψη η ετήσια τεκμαρτή δαπάνη που αντιστοιχεί στην ιπποδύναμη των 8 φορολογησίμων ίππων και αν ακόμη το αυτοκίνητο είναι μεγαλύτερης ιπποδυνάμεως.

Τεκμήριο σε εικονική μεταβίβαση αυτοκινήτου.

Σε περίπτωση που γίνει εικονική μεταβίβαση του αυτοκινήτου I.X. ή εικονική κτήση από περισσότερους, το τεκμήριο ισχύει για τον κάθε ένα χωριστά, για το σύνολο της τεκμαρτής δαπάνης η οποία προκύπτει από το αυτοκίνητο.

- Τέτοιες περιπτώσεις, όπως δέχθηκε το Υπουργείο Οικονομικών, έχουμε:
- Όταν μεταβιβάζεται το αυτοκίνητο σε πρόσωπο το οποίο στερείται άδειας οδηγήσεως ή σε πρόσωπο που δεν το χρησιμοποιεί καθόλου (λόγω ηλικίας, ασθένειας κλπ.).
 - Όταν αγοράζεται αυτοκίνητο από κοινού (εξ αδιαιρέτου) με συγγενικό ή άλλο πρόσωπο, το οποίο στερείται άδειας οδηγήσεως ή δεν χρησιμοποιείται από τον τρίτο, αλλά από το φορολογούμενο.
 - Όταν ο φορολογούμενος μεταβιβάζει το αυτοκίνητο σε εμπορική εταιρία, η οποία έχει ως αντικείμενο την ενοικίαση αυτοκινήτων με πρόθεση να μην εφαρμοσθούν σε αυτόν οι διατάξεις του νόμου για τα τεκμήρια.

Πολλοί φορολογούμενοι μετά την ισχύ του νόμου για τα τεκμήρια μεταβιβά-

σαν εικονικά την κυριότητα του αυτοκινήτου τους σε εταιρίες που ενοικιάζουν αυτοκίνητα, ενώ τα αυτοκίνητα εξακολουθούσαν να τα χρησιμοποιούν οι ίδιοι.

Τεκμήριο αυτοκινήτου στις εμπορικές εταιρίες.

Στις ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρίες που έχουν στην κυριότητα ή την κατοχή τους ένα μόνο επιβατικό αυτοκίνητο I.X., το τεκμήριο του αυτοκινήτου εφαρμόζεται στον ομόρρυθμο εταίρο (φυσικό πρόσωπο), ο οποίος έχει το μεγαλύτερο ποσοστό συμμετοχής στην εταιρία και σε περίπτωση ισόποστης συμμετοχής, στον εταίρο που κάνει τη μεγαλύτερη χρήση, με την προϋπόθεση ότι αυτός δεν έχει αυτοκίνητο μεγαλύτερης ιπποδυνάμεως. Αν όμως έχει δικό του αυτοκίνητο I.X., μεγαλύτερης ιπποδυνάμεως, το τεκμήριο του αυτοκινήτου θα εφαρμοσθεί σε αυτόν με βάση το δικό του αυτοκίνητο. Στην περίπτωση αυτή η τεκμαρτή δαπάνη η οποία προκύπτει από το αυτοκίνητο δεν θα επιβαρύνει κανέναν από τους εταίρους.

Αν Ο.Ε. ή Ε.Ε. έχει πολλά αυτοκίνητα, η ετήσια τεκμαρτή δαπάνη που προκύπτει επιμερίζεται σ' όλους τους εταίρους ανάλογα με το ποσοστό συμμετοχής τους στην εταιρία, εφόσον οι εταίροι δεν έχουν αυτοκίνητο μεγαλύτερης ιπποδυνάμεως από το αυτοκίνητο της εταιρίας με τη μεγαλύτερη ιπποδύναμη. Συνεπώς, κατά τον επιμερισμό της συνολικής ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης που προκύπτει με βάση όλα τα επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσεως της εταιρίας, δε λαμβάνονται υπόψη οι εταίροι που έχουν επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσεως μεγαλύτερης ιπποδυνάμεως από το μεγαλύτερο σε ιπποδύναμη αυτοκίνητο της εταιρίας, ως και οι εταίροι νομικά πρόσωπα. Στην περίπτωση αυτή η συνολική ετήσια τεκμαρτή δαπάνη μερίζεται στους λοιπούς εταίρους ανάλογα με το ποσοστό συμμετοχής τους και δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερη από την ετήσια τεκμαρτή δαπάνη που προκύπτει με βάση το μεγαλύτερης ιπποδυνάμεως επιβατικό I.X. αυτοκίνητο της εταιρίας. Αυτά εφαρμόζονται ανάλογα και για τους διαχειριστές εταίρους Ε.Π.Ε., οι οποίες έχουν στην κυριότητα ή κατοχή τους επιβατικά I.X. αυτοκίνητα. Αν οι διαχειριστές της Ε.Π.Ε. δεν είναι μέλη αυτής, τότε όσα αναφέρονται πιο πάνω για τις ομόρρυθμες εταιρίες, εφαρμόζονται ανάλογα και για τα μέλη - φυσικά πρόσωπα της Ε.Π.Ε.

Στην ανώνυμη εταιρία η συνολική ετήσια τεκμαρτή δαπάνη από όλα τα αυτοκίνητά της I.X., μερίζεται ισόποσα στους διευθύνοντες ή εντεταλμένους συμβούλους, διοικητές και προέδρους αυτής, εφόσον αυτοί ασκούν πραγματική διοίκηση και δεν είναι κύριοι ή κάτοχοι αυτοκινήτου μεγαλύτερης ιπποδυνάμεως από τα αυτοκίνητα που ανήκουν στην εταιρία. Το ποσό αυτό, που αναλογεί σε κάθε ένα από τα παραπάνω πρόσωπα, δεν μπορεί να υπερβεί το ποσό της ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης του αυτοκινήτου της εταιρίας το οποίο έχει τη μεγαλύτερη ιπποδύναμη. Π.χ. η Α.Ε. «X» έχει τέσσερα καινούργια επιβατικά αυτοκίνητα I.X., 12, 16, 18 και 20 ίππων για τα οποία η συνολική ετήσια τεκμαρτή δαπάνη είναι:

$$770.000 + 1.700.000 + 2.200.000 + 2.800.000 = 7.470.000$$

Αν πραγματική διοίκηση ασκούν ο εντεταλμένος σύμβουλος και ο πρόεδρος του Δ.Σ. της Α.Ε., η τεκμαρτή αυτή δαπάνη θα επιμερισθεί ισόποσα στους δυο

αυτούς, δηλαδή στον καθένα 3.735.000 δρχ. Η δαπάνη όμως αυτή δεν μπορεί να υπερβεί για κάθε ένα από τα παραπάνω πρόσωπα το ποσό των 2.800.000 δρχ., δηλαδή την τεκμαρτή δαπάνη του αυτοκινήτου I.X. της εταιρίας με τη μεγαλύτερη ιπποδύναμη. Επομένως η τεκμαρτή δαπάνη για τον καθένα θα περιορισθεί στο ποσό των 2.800.000 δρχ.

2) Η ετήσια δαπάνη που καταβάλλει ο φορολογούμενος στους περισσότερους από ένα οικιακούς βοηθούς (υπηρέτες), οδηγούς αυτοκινήτων και λοιπό προσωπικό (κηπουρούς κλπ.) που διατηρεί στην υπηρεσία του. Η δαπάνη αυτή πολλαπλασιάζεται με συντελεστή δύο και μισό (2,5). Συνεπώς αν ο φορολογούμενος απασχολεί ένα μόνο οικιακό βοηθό, ένα οδηγό και ένα κηπουρό δεν εφαρμόζεται το τεκμήριο αυτό. Αν όμως ο φορολογούμενος απασχολεί δυο οικιακούς βοηθούς, δυο οδηγούς και τρεις κηπουρούς, η ετήσια αμοιβή του ενός οικιακού βοηθού με το μεγαλύτερο μισθό, η ετήσια αμοιβή των δυο κηπουρών με το μεγαλύτερο μισθό πολλαπλασιάζονται με συντελεστή 2,5 για να θρούμε το ποσό της ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης.

3) Η ετήσια τεκμαρτή δαπάνη για αεροσκάφη αναψυχής ιδιωτικής χρήσεως (εξαιρούνται τα αεροσκάφη επαγγελματικής χρήσεως) τα οποία έχει στην κυριότητα ή την κατοχή του ο φορολογούμενος, η σύζυγός του και τα προστατευόμενα από αυτούς μέλη. Το ύψος της δαπάνης αυτής καθορίζεται ανάλογα με τον αριθμό των θέσεων του αεροσκάφους ως εξής:

α) Για θέσεις μέχρι 2 στο ποσό των	1.350.000 δρχ.
β) Για θέσεις πάνω από 2 και μέχρι 4 στο ποσό των	2.700.000 δρχ.
γ) Για θέσεις από 4 και πάνω στο ποσό των	3.800.000 δρχ.

Αν τα ιδιωτικής χρήσεως αεροσκάφη ανήκουν σε νομικό πρόσωπο, εφαρμόζονται ανάλογα όσα ισχύουν για τα ιδιωτικής χρήσεως αυτοκίνητα που ανήκουν σε νομικό πρόσωπο.

4) Η ετήσια δαπάνη σκαφών αναψυχής I.X., που θρίσκονται στην κυριότητα ή κατοχή του φορολογούμενου, της συζύγου και των προστατευόμενων μελών τους (εκτός από τα σκάφη, τα οποία προορίζονται για επαγγελματική χρήση). Το ύψος της δαπάνης αυτής ορίζεται από το νόμο, ανάλογα με την κατηγορία του σκάφους.

α) Για ιστιοφόρα και μηχανοκίνητα σκάφη με χώρους ενδιαιτήσεως χωρίς μόνιμο πλήρωμα (BARE BOAT) συνολικού μήκους από 6 μέχρι 14 μέτρα, στο ποσό των 216.000 δρχ.

β) Για ιστιοφόρα, μηχανοκίνητα σκάφη ή μικτά (με ιστία και μηχανή), με μόνιμο πλήρωμα ναυτολογημένο για χρονικό διάστημα δώδεκα (12) μηνών, στο ποσό των 1.620.000 δρχ. αν είναι από 15 μέχρι 25 κόρους ολικής χωρητικότητας, στο ποσό των 2.340.000 δρχ. αν είναι άνω των 25 και μέχρι 75 κόρων ολικής χωρητικότητας και στο ποσό των 3.240.000 δρχ. αν είναι άνω των 75 και μέχρι 150 κόρων ολικής χωρητικότητας. Αν το πλήρωμα είναι ναυτολογημένο για χρονικό διάστημα μικρότερο των 12 μηνών, τότε η ετήσια δαπάνη που αντιστοιχεί στο πλήρωμα από δραχμές 1.170.000, 1.800.000 και 2.160.000 αντίστοιχα, μειώνεται σε τόσα δωδέκατα, δύοι είναι οι πραγματικοί μήνες της

ναυτολογήσεως του πληρώματος. Διάστημα μεγαλύτερο από 15 ημέρες θεωρείται ολόκληρος μήνας.

Παράδειγμα:

Έστω μηχανοκίνητο σκάφος 50 κ.ο.χ. με πλήρωμα ναυτολογημένο για χρονικό διάστημα 9 μήνες και 16 ημέρες. Η ετήσια δαπάνη του, με χρόνο ναυτολογήσεως 10 μήνες, υπολογίζεται ως εξής:

Δαπάνη πληρώματος δρχ. 1.800.000 × 10/12 =	1.500.000
Λοιπές δαπάνες δρχ. 2.340.000 – 1.800.000 =	<u>540.000</u>
Συνολική ετήσια δαπάνη του σκάφους δρχ.	<u><u>2.040.000</u></u>

Αν τα πιο πάνω σκάφη δεν έχουν ναυτολογημένο πλήρωμα, η ετήσια δαπάνη καθορίζεται στο ποσό των δρχ. 450.000 (1.620.000 – 1.170.000), 540.000 (2.340.000 – 1.800.000) και 1.080.000 (3.240.000 – 2.160.000) αντίστοιχα.

γ) Για καθένα από τα λοιπά μηχανοκίνητα και ιστιοφόρα σκάφη, τα οποία δεν διαθέτουν χώρους ενδιαιτήσεως, καθώς και για τα ταχύπλοα μηχανοκίνητα σκάφη ανοικτού τύπου (κρις - κραφτ) που έχουν συνολικό μήκος 5 μέτρα, δρχ. 72.000. Το ποσό αυτό προσαυξάνεται με δρχ. 36.000 για κάθε μέτρο πάνω από 5.

To ποσό του εισοδήματος που προσδιορίζεται με βάση τις προηγούμενες τεκμαρτές δαπάνες μπορεί να αμφισβητηθεί από το φορολογούμενο.

Έτσι ο φορολογούμενος μπορεί να ισχυριστεί ότι η τεκμαρτή δαπάνη διαβιώσεως που ορίζεται στο νόμο με βάση τη φορολογήσιμη ιπποδύναμη του επιβατικού Ι.Χ. αυτοκινήτου είναι μεγαλύτερη από εκείνη στην οποία αυτός πραγματικά έχει υποβληθεί. Ο φορολογούμενος μπορεί να αποδείξει ότι στη διάρκεια του χρόνου ή σε τμήμα αυτού, δε χρησιμοποίησε το αυτοκίνητο Ι.Χ. από λόγους πραγματικούς (π.χ. νοσηλεία σε κλινική, στράτευση, φυλάκιση κλπ.) και συνεπώς δεν πραγματοποίησε το αντίστοιχο ποσό της τεκμαρτής δαπάνης που ορίζει ο νόμος.

14.1.2 Τεκμήρια από την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων.

Τα τεκμήρια αυτά είναι τα χρηματικά ποσά που πράγματι διατέθηκαν για την:

- Αγορά αυτοκινήτων (αξία οχήματος, λοιπά έξοδα κλπ.).
- Αγορά πλοίων αναψυχής, σκαφών αναψυχής και αεροπλάνων.
- Αγορά κινητών πράγματων μεγάλης αξίας.

Ως κινητά πράγματα μεγάλης αξίας θεωρούνται οι πίνακες ζωγραφικής μεγάλης αξίας, συλλογές πολυτίμων λίθων, κοσμημάτων, επιπλώσεις μεγάλης αξίας κλπ. Στα κινητά πράγματα μεγάλης αξίας δεν περιλαμβάνεται η αγορά μετοχών, ομολογιών και γενικά χρεωγράφων κάθε φύσεως.

Τα χρηματικά ποσά που διατέθηκαν από το φορολογούμενο για την αγορά των πιο πάνω περιουσιακών στοιχείων υπολογίζονται ως ετήσια τεκμαρτή δαπάνη του φορολογούμενου και της συζύγου του. **H τεκμαρτή αυτή δαπάνη**

δεν μπορεί να αμφισθητηθεί από το φορολογούμενο. Στην προκειμένη περίπτωση, το τεκμήριο είναι αμάχητο.

Από το τεκμήριο αυτό εξαιρούνται:

- Τα περιουσιακά στοιχεία τα οποία αποτελούν το άμεσο αντικείμενο της εμπορικής δραστηριότητας του φορολογούμενου (δηλαδή τα στοιχεία τα οποία αγοράζονται με σκοπό τη μεταπώλησή τους).
- Τα μηχανήματα γενικά που χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες του φορολογούμενου ή για μεταπώληση.
- Τα αυτοκίνητα δημοσίας χρήσεως.

14.1.3 Πότε εφαρμόζονται τα τεκμήρια.

Ο Οικονομικός Έφορος προσδιορίζει το συνολικό καθαρό εισόδημα με βάση τα τεκμήρια στην περίπτωση που η διαφορά μεταξύ του εισοδήματος που δηλώθηκε και της ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης (διαβιώσεως και αποκτήσεως περιουσιακών στοιχείων), υπερβαίνει το 10% του εισοδήματος που δηλώθηκε. Αν όμως η διαφορά αυτή δεν υπερβαίνει το 10% δεν εφαρμόζεται το τεκμήριο.

Για τον υπολογισμό της διαφοράς, ως εισόδημα που δηλώθηκε λαμβάνεται το συνολικό καθαρό εισόδημα από κάθε πηγή, χωρίς έκπτωση του φόρου εισοδήματος. Επίσης λαμβάνονται υπόψη για τη μείωση της διαφοράς που υπάρχει μεταξύ τεκμαρτού και πραγματικού εισοδήματος και τα εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί αυτοτελώς, όπως π.χ. τα μερίσματα, πριν από κάθε έκπτωση του φόρου, ο οποίος παρακρατήθηκε κατά την καταβολή στο δικαιούχο. Από το ποσό εισοδήματος που προσδιορίζεται με βάση τα τεκμήρια δεν εκπίπτονται οι ζημίες του έτους αυτού και των προηγουμένων ετών.

Παράδειγμα.

Ο φορολογούμενος Α. Ανδρέου δήλωσε συνολικό καθαρό εισόδημα 800.000 δρχ., ενώ από τα τεκμήρια δαπανών διαβιώσεως και αποκτήσεως περιουσιακών στοιχείων προκύπτει συνολικό τεκμαρτό εισόδημα 1.100.000 δρχ. Στην περίπτωση αυτή θα θεωρηθεί ότι καθαρό εισόδημα που πραγματοποίησε ο Α. Ανδρέου είναι το ποσό του 1.100.000 δρχ., γιατί η διαφορά μεταξύ των δυο ποσών που είναι 300.000 δρχ. υπερβαίνει το 10% του εισοδήματος που δηλώθηκε, δηλαδή τις 80.000 δρχ. Αντίθετα, αν υποθέσουμε ότι από τα τεκμήρια του φορολογούμενου προκύπτει συνολικό τεκμαρτό εισόδημα 850.000 δρχ., τότε αυτός θα φορολογηθεί με βάση το εισόδημα που δήλωσε, δηλαδή τις 800.000 δρχ., γιατί η διαφορά των δυο ποσών που είναι 50.000 δρχ. δεν υπερβαίνει το 10% του εισοδήματος που δηλώθηκε.

Ο Οικονομικός Έφορος είναι υποχρεωμένος να μειώσει τη διαφορά (στο παράδειγμά μας τις 300.000 δρχ.) μεταξύ του εισοδήματος που δηλώθηκε και του εισοδήματος που προκύπτει από τα τεκμήρια (δαπανών διαβιώσεως και αποκτήσεως περιουσιακών στοιχείων) εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει ότι η διαφορά αυτή καλύπτεται:

- Από εισοδήματα τα οποία απαλλάσσονται του φόρου, π.χ. τόκοι καταθέσεων, εισόδημα γεωργικών επιχειρήσεων, μειώσεις εισοδημάτων συγγραφέων, δημοσιογράφων, καλλιτεχνών κλπ.
- Από εισοδήματα τα οποία φορολογούνται με ειδικό τρόπο, π.χ. εισοδήματα

από την εκμετάλλευση πλοίων, μερίσματα από μετοχές που φορολογούνται αυτοτελώς, κέρδη από την εκχώρηση δικαιωμάτων ή ολόκληρης επιχειρήσεως κ.ά.

- Από χρηματικά ποσά τα οποία δεν θεωρούνται ως εισόδημα, π.χ. κέρδη από λαχεία.
- Από ανάλωση κεφαλαίου το οποίο αποδειγμένα φορολογήθηκε στα προηγούμενα έτη, π.χ. εισοδήματα προηγουμένων ετών τα οποία δηλώθηκαν και φορολογήθηκαν αλλά δεν έχουν αναλαθεί από το φορολογούμενο.
- Από χρηματικά ποσά που προέρχονται από την πώληση περιουσιακών στοιχείων π.χ., ακινήτων, μετοχών, ομολογιών κλπ.
- Από εισαγωγή συναλλάγματος, που δεν είναι υποχρεωτικά εκχωρητέο στην Τράπεζα της Ελλάδος και που δραχμοποιήθηκε στην Ελλάδα, π.χ. τα μεταναστευτικά εμβάσματα, οι καταθέσεις σε συνάλλαγμα σε ελληνικές τράπεζες Ελλήνων του εξωτερικού. Συνάλλαγμα το οποίο υποχρεωτικά εκχωρείται στην Τράπεζα της Ελλάδος είναι εκείνο το σποίο με ειδικούς νόμους προορίζεται για ορισμένο σκοπό, π.χ. πληρωμή μισθών ναυτικών κλπ.
- Από δάνεια. Τα δάνεια πρέπει να αποδεικνύονται από επίσημα στοιχεία, π.χ. συμβόλαιο ή ιδιωτικό έγγραφο ή από τα βιβλία του δανειστή ή οφειλέτη.
- Από δωρεά.

14.1.4 Εξαιρέσεις από την εφαρμογή του τεκμηρίου.

Το τεκμήριο προσδιορισμού της ετήσιας δαπάνης δεν εφαρμόζεται:

1) Για τους αγρότες που ασχολούνται προσωπικά και κατά κύριο επάγγελμα σε γεωργικές εκμεταλλεύσεις. Αυτό με την προϋπόθεση ότι είναι κύριοι ενός επιβατικού αυτοκινήτου Ι.Χ. και το χρησιμοποιούν οι ίδιοι αποκλειστικά.

Διευκρινίζεται ότι οι αγρότες εξαιρούνται από την ετήσια δαπάνη που προκύπτει για την αγορά περιουσιακών στοιχείων.

2) Για οποιοδήποτε φορολογούμενο που είτε ο ίδιος είτε η σύζυγός του είτε τα πρόσωπα που προστατεύονται από αυτούς είναι κύριοι ή κάτοχοι ενός επιβατικού αυτοκινήτου Ι.Χ. μέχρι και 10 φορολογήσιμους ίππους. Η εξαίρεση αυτή δεν ισχύει όταν αυτοί είναι κύριοι ή κάτοχοι και άλλου επιβατικού αυτοκινήτου Ι.Χ. ανεξάρτητα από την ιπποδύναμή του.

3) Για τους ανάπτηρους και μόνο για το ποσό της δαπάνης που προκύπτει με βάση το επιβατικό αυτοκίνητο Ι.Χ. που έχουν στην κυριότητα ή κατοχή τους, εφόσον αυτό απαλλάσσεται από τα τέλη κυκλοφορίας, ανεξάρτητα από την ιπποδύναμή του.

4) Για τα κατώτερα πληρώματα των εμπορικών πλοίων (λιπαντές, θερμαστές, ηλεκτρολόγους, καμαρώτους κλπ.), εφόσον έχουν **μόνο** αμοιβές από υπηρεσία σε εμπορικά πλοία, οι οποίες, όπως είδαμε, στο οικείο μέρος, απαλλάσσονται από το φόρο και η σύζυγός τους δεν αποκτά εισοδήματα από οποιαδήποτε πηγή και **μόνο** για την ετήσια τεκμαρτή δαπάνη που προκύπτει με βάση το επιβατικό αυτοκίνητο Ι.Χ. Τα ίδια ισχύουν και για τους αξιωματικούς του εμπορικού ναυτικού, εφόσον έχουν μόνο αμοιβές από υπηρεσία σε εμπορικά πλοία, οι οποίες, όπως είδαμε στο οικείο μέρος, φορολογούνται με ειδικό τρόπο. Η εξαίρεση αυτή δεν ισχύει όταν ο φορολογούμενος έχει καταβάλει

δαπάνη σε οικιακούς βοηθούς, οδηγούς αυτοκινήτων κλπ. και όταν διαθέτει σκάφη αναψυχής. Αν δεν δηλώνεται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ως αξιωματικού ή ως κατώτερου πληρώματος πλοίου του εμπορικού ναυτικού δεν ισχύει η απαλλαγή, εκτός αν πρόκειται για πρόσωπο που υπηρετεί τη στρατιωτική του θητεία.

5) Για το αλλοδαπό προσωπικό που δεν μένει μόνιμα στην Ελλάδα.

6) Για το ημεδαπό προσωπικό που μένει μόνιμα στο εξωτερικό και απασχολείται σε επιχειρήσεις που υπάγονται στον ΑΝ 89/1967 περί εγκαταστάσεως στην Ελλάδα εμποροβιομηχανικών εταιριών και το νόμο 27/1975 περί φορολογίας πλοίων, εγκαταστάσεως στην Ελλάδα αλλοδαπών ναυτιλιακών επιχειρήσεων κλπ.

14.2 Ερωτήσεις.

1. Για ποιους λόγους το κράτος καταφεύγει σε ορισμένες περιπτώσεις στον τεκμαρτό προσδιορισμό του συνολικού καθαρού εισοδήματος των φυσικών προσώπων;
2. Ποια είναι τα τεκμήρια των δαπανών διαβιώσεως;
3. Ποια είναι τα τεκμήρια των δαπανών από την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων;
4. Κατά ποιο ποσοστό μειώνεται η ετήσια τεκμαρτή δαπάνη κάθε επιβατικού αυτοκινήτου Ι.Χ.;
5. Τι γνωρίζετε για την προσαύξηση της τεκμαρτής δαπάνης σε περίπτωση περισσοτέρων αυτοκινήτων;
6. Σε περίπτωση αγοράς ή πωλήσεως ή ακινησίας του επιβατικού αυτοκινήτου πώς υπολογίζεται η τεκμαρτή δαπάνη;
7. Τι γνωρίζετε για το τεκμήριο όταν γίνει εικονική μεταβίβαση του αυτοκινήτου; Αναφέρατε περιπτώσεις εικονικής μεταβίβασεως.
8. Τι γνωρίζετε για το τεκμήριο του αυτοκινήτου στις εμπορικές εταιρίες;
9. Το τεκμήριο των δαπανών διαβιώσεως είναι αμάχητο (δεν μπορεί να αμφισθητηθεί από το φορολογούμενο);
10. Το τεκμήριο από την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων είναι μαχητό (μπορεί να αμφισθητηθεί από το φορολογούμενο);
11. Πότε εφαρμόζονται τα τεκμήρια για τον προσδιορισμό του συνολικού εισοδήματος του φορολογούμενου;
12. Ποιοι εξαιρούνται και με ποιες προϋποθέσεις από την εφαρμογή των τεκμηρίων;

14.3 Ασκήσεις.

1. Ο φορολογούμενος Ν. Νικολάου κατέχει αυτοκίνητο 14 ίππων, το οποίο τέθηκε σε κυκλοφορία για πρώτη φορά στην Ελλάδα πριν από 8 χρόνια και η κόρη του 7 ίππων, που τέθηκε στην κυκλοφορία πριν από 12 χρόνια ή γυναίκα του η οποία δεν εργάζεται, 12 ίππων που τέθηκε σε κυκλοφορία πριν δυο χρόνια. Με βάση τα στοιχεία αυτά να γίνει ο προσδιορισμός της ετήσια τεκμαρτής δαπάνης.
2. Ο φορολογούμενος Ε. Νάκος κατέχει αυτοκίνητο 16 ίππων, το οποίο τέθηκε σε κυκλοφορία για πρώτη φορά στην Ελλάδα πριν από 7 χρόνια και η γυναίκα του η οποία είναι δημόσιος υπάλληλος, 8 ίππων που τέθηκε σε κυκλοφορία πριν από 3 χρόνια. Με βάση τα στοιχεία αυτά να γίνει ο προσδιορισμός της ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης.
3. Ο φορολογούμενος Σ. Σωτηρίου αγόρασε επιβατικό αυτοκίνητο Ι.Χ. 12 ίππων στις 10 Μαΐου αξίας 3.000.000 δρχ. Να προσδιορισθεί η ετήσια τεκμαρτή δαπάνη.
4. Ο φορολογούμενος Δ. Δημητριάδης κατέχει επιβατικό αυτοκίνητο 15 ίππων που τέθηκε σε κυκλοφορία πριν 6 χρόνια. Στην αρχή του χρόνου αγόρασε ιστιοφόρο 20 κόρων χωρίς μόνιμο πλήρωμα 1.300.000 δρχ. Αυτός απασχολεί δυο οικιακούς βοηθούς με ετήσια δαπάνη

320.000 δρχ. για τον ένα και 380.000 δρχ. για τον άλλο και δυο κηπουρούς με ετήσια δαπάνη 280.000 δρχ. για τον ένα και 340.000 δρχ. για τον άλλο. Να βρήτε την ετήσια τεκμαρτή δαπάνη.

5. Η Ο.Ε. «Α. Ανδρέου και Σία» έχει στην κυριότητά της ένα επιβατικό αυτοκίνητο I.X. 14 ίππων που τέθηκε σε κυκλοφορία πριν 9 χρόνια. Στην εταιρία αυτή ο Α. Ανδρέου συμμετέχει κατά 60% (επομένως έχει το μεγαλύτερο ποσοστό συμμετοχής). Έστω ότι ο εταίρος αυτός έχει δικό του αυτοκίνητο που τέθηκε σε κυκλοφορία πριν 4 χρόνια, α) 10 ίππων, β) 16 ίππων. Σε ποια περίπτωση η τεκμαρτή δαπάνη η οποία προκύπτει από το αυτοκίνητο της εταιρίας επιβαρύνει τον Α. Ανδρέου και σε ποια περίπτωση δεν επιβαρύνει κανέναν από τους εταίρους; Να βρήτε σε κάθε περίπτωση την ετήσια τεκμαρτή δαπάνη του Α. Ανδρέου.
 6. Ο φορολογούμενος Ε. Λώλης δήλωσε στον αρμόδιο Οικονομικό Έφορο συνολικό καθαρό εισόδημα 2.400.000 δρχ. Αυτός κατέχει επιβατικό αυτοκίνητο 19 ίππων που τέθηκε σε κυκλοφορία πριν από 12 χρόνια. Στις 31 Μαρτίου πώλησε το παλιό αυτοκίνητο και αγόρασε καινούργιο 17 ίππων αξίας 4.100.000. Το παλιό αυτοκίνητο πωλήθηκε αντί 1.662.500 δρχ. Να βρήτε αν ο Ε. Λώλης θα φορολογηθεί με βάση το πραγματικό ή το τεκμαρτό εισόδημα.
 7. Ο φορολογούμενος Ε. Παππάς δήλωσε στον αρμόδιο Οικονομικό Έφορο συνολικό καθαρό εισόδημα 1.000.000 δρχ. Αυτός κατέχει επιβατικό αυτοκίνητο I.X. 12 ίππων που τέθηκε σε κυκλοφορία πριν δυο χρόνια και απασχολεί δυο οικιακούς βοηθούς με ετήσια δαπάνη 230.000 δρχ. για τον ένα και 290.000 δρχ. για τον άλλο. Στη χρονιά αυτή πραγματοποίησε κέρδος από το Εθνικό Λαχείο 300.000 δρχ. Να βρήτε αν ο Ε. Παππάς θα φορολογηθεί με βάση το πραγματικό ή το τεκμαρτό εισόδημα και να προσδιορίσετε το σχετικό ποσό του εισοδήματος με βάση το οποίο θα φορολογηθεί αυτός.
-

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΚΑΤΟ ΠΕΜΠΤΟ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

15.1 Εισαγωγή.

Με το Ν.Δ. 3323/55, όπως είδαμε, εισήχθη στη χώρα μας ο ενιαίος φόρος για το σύνολο των ετησίων καθαρών εισοδημάτων των φυσικών προσώπων. Με τις διατάξεις του ίδιου Ν.Δ. φορολογούνται και τα κέρδη των φυσικών προσώπων από τη συμμετοχή τους σε ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρίες, εταιρίες περιορισμένης ευθύνης και κοινοπραξίες τεχνικών έργων.

Η ρύθμιση της φορολογίας των λοιπών προσώπων, δηλαδή των ανωνύμων εταιριών, των συνεταιρισμών του νόμου 602, των αλλοδαπών επιχειρήσεων, των δημοσίων κερδοσκοπικών επιχειρήσεων, ως και των νομικών προσώπων που δεν έχουν κερδοσκοπικό χαρακτήρα αφέθηκε να ρυθμιστεί αργότερα με ιδιαίτερο νομοθέτημα.

Αργότερα και συγκεκριμένα το 1958 με το Νομοθετικό Διάταγμα 3843 ο ενιαίος τύπος της φορολογίας επεκτάθηκε και στα εισοδήματα των παραπάνω νομικών προσώπων και έτσι σήμερα τα εισοδήματα των φυσικών και νομικών προσώπων φορολογούνται συνολικά, από οποιαδήποτε πηγή και αν προέρχονται αυτά.

Στη φορολογία των νομικών προσώπων παρουσιάζει ιδιαίτερη σημασία το σύστημα με το οποίο πρέπει να φορολογείται η ανώνυμη εταιρία και αυτό γιατί ένα μέρος των κερδών της διανέμεται στους μετόχους της και το υπόλοιπο παραμένει στο νομικό πρόσωπο της εταιρίας.

Τα φορολογικά συστήματα των διαφόρων κρατών ακολουθούν διάφορες μεθόδους για τη φορολογία των κερδών των ανωνύμων εταιριών.

Κυριότερες μέθοδοι είναι οι ακόλουθοι:

- Η ανώνυμη εταιρία φορολογείται για το σύνολο των κερδών της (διανεμούμενων και μη) ανεξάρτητα από τους μετόχους της.
- Η ανώνυμη εταιρία δεν φορολογείται για τα κέρδη που δεν διανέμει, αλλά μόνο οι μέτοχοι για τα μερίσματα που αποκτούν.
- Η ανώνυμη εταιρία φορολογείται για τα κέρδη που δεν διανέμει και οι μέτοχοι για τα κέρδη που καρπώνονται από την εταιρία υπό μορφή μερίσματος.

Η ελληνική φορολογική νομοθεσία ακολουθεί τον τελευταίο τρόπο, δηλαδή φορολογεί την ανώνυμη εταιρία για κέρδη που δεν διανέμει και τους μετόχους της για τα κέρδη τα οποία διανέμονται σε αυτούς υπό μορφή μερίσματος.

15.2 Υποκείμενο του φόρου.

Στο φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων υπόκεινται:

- α) Οι ελληνικές ανώνυμες εταιρίες.
- β) Οι δημόσιες, δημοτικές και κοινοτικές κερδοσκοπικές επιχειρήσεις (ΔΕΗ, ΟΤΕ κλπ.).
- γ) Οι συνεταιρισμοί του νόμου 602/86 και οι ενώσεις τους.
- δ) Οι αλλοδαπές εταιρίες οποιουδήποτε τύπου (οιμόρρυθμες, ετερόρρυθμες, ανώνυμες κλπ.) και οι κάθε φύσεως αλλοδαποί κερδοσκοπικοί οργανισμοί, οι οποίοι έχουν δραστηριότητα στην Ελλάδα.
- ε) Τα ελληνικά νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου (σωματεία, ιδρύματα, Ιεροί Ναοί, Ιερές Μονές κλπ.).
- στ) Τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου, τα οποία έχουν δραστηριότητα στην Ελλάδα.

15.3 Αντικείμενο του φόρου.

Αντικείμενο του φόρου στη φορολογία αυτή είναι τα εξής εισοδήματα:

- α) Για τις ελληνικές ανώνυμες εταιρίες, **τα αδιανέμητα καθαρά κέρδη τους**. Τα κέρδη τα οποία διανέμονται ως μερίσματα μετοχών και ιδρυτικών τίτλων ή παρέχονται στα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου υπό μορφή ποσοστών και αμοιβών ή καταβάλλονται στους διευθυντές ή διαχειριστές αυτών πέραν του μισθίου τους, φορολογούνται στο όνομα των δικαιούχων φυσικών ή νομικών προσώπων στα οποία περιέχονται με τη διανομή.

Επίσης φορολογούνται στο όνομα της ανώνυμης εταιρίας τα κέρδη τα οποία απόκρυψε, αδιάφορα αν τα κέρδη αναλήφθηκαν ή έχουν παραμείνει στην ανώνυμη εταιρία υπό μορφή αφανών αποθεματικών. Π.χ. ανώνυμη εταιρία δεν καταχώρισε πωλήσεις εμπορευμάτων στα βιθλία της ή καταχώρισε μεγαλύτερες αποσθέσεις από τις νόμιμες. Στην πρώτη περίπτωση έχομε απόκρυψη κερδών τα οποία αναλήφθηκαν, ενώ στην δεύτερη περίπτωση έχομε απόκρυψη κερδών τα οποία δεν αναλήφθηκαν. Η φορολόγηση όμως των κερδών και στις δύο περιπτώσεις γίνεται στο όνομα της ανώνυμης εταιρίας.

- β) Για τις δημόσιες, δημοτικές και κοινοτικές κερδοσκοπικές επιχειρήσεις, **το συνολικό καθαρό κέρδος τους**.

γ) Για τους συνεταιρισμούς του νόμου 602 και των ενώσεων τους, **τα αδιανέμητα καθαρά κέρδη τους**, δηλαδή τα κέρδη που απομένουν όταν από τα συνολικά καθαρά κέρδη της χρήσεως αφαιρέσουμε το τμήμα των κερδών που διανέμεται στα μέλη του συνεταιρισμού.

Για τους συνεταιρισμούς καθιερώθηκε το σύστημα που ισχύει και για τις ελληνικές ανώνυμες εταιρίες, σύμφωνα με τις οποίες τα αδιανέμητα κέρδη φορολογούνται στο όνομα του συνεταιρισμού, ενώ τα κέρδη που διανέμονται φορολογούνται στο όνομα των προσώπων στα οποία περιέχονται με τη διανομή.

δ) Για τις αλλοδαπές επιχειρήσεις οι οποίες λειτουργούν με οποιοδήποτε τύπο εταιρίας και τους αλλοδαπούς κερδοσκοπικούς οργανισμούς κάθε φύσεως, **το συνολικό καθαρό κέρδος** που πραγματοποιήθηκε μόνο στην Ελλάδα.

ε) Για τα ελληνικά μη κερδοσκοπικά πρόσωπα (σωματεία, ιδρύματα κλπ.) δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου, **το καθαρό εισόδημά τους από ορισμένες μόνο πηγές** και συγκεκριμένα από την εκμίσθωση οικοδομών ή γαιών και από κινητές αξίες. Δεν αποτελούν αντικείμενο φορολογίας τα λοιπά εισοδήματα των ανωτέρω νομικών προσώπων ως και τα κάθε φύσεως έσοδά τους που πραγματοποιούνται από την εκπλήρωση των σκοπών τους, π.χ. δεν υπόκεινται σε φόρο οι συνδρομές, εισφορές, δωρεές κλπ. ενός ιδρύματος ή σωματείου. Επίσης αν ένα φιλανθρωπικό ίδρυμα, π.χ. νοσοκομείο, πραγματοποιήσει πλεόνασμα από τη διαχείρισή του, το πλεόνασμα αυτό δεν φορολογείται.

στ) Για τα αλλοδαπά μη κερδοσκοπικά νομικά πρόσωπα, δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου, **το συνολικό καθαρό εισόδημά τους** το οποίο πραγματοποιήθηκε, όμως, μόνο στην Ελλάδα. Δεν αποτελούν αντικείμενο φορολογίας τα κάθε φύσεως άλλα έσοδα των παραπάνω νομικών προσώπων που προέρχονται από τους επιδιωκόμενους από αυτά σκοπούς.

15.4 Απαλλαγές από το φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων.

Από το φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων απαλλάσσονται:

α) Το Ελληνικό Δημόσιο, οι Δήμοι και οι Κοινότητες για τα κάθε φύσεως εισοδήματά τους, από οποιαδήποτε πηγή και αν προέρχονται αυτά.

β) Οι δημόσιες, δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις, κερδοσκοπικού χαρακτήρα για τα τεκμαρτά εισοδήματά τους από την ιδιόχρηση των οικοδομών τους.

γ) Οι Ιεροί Ναοί, οι Ιερές Μητροπόλεις, οι Ιερές Μονές, η Αποστολική Διακονία, το Άγιο Όρος κλπ., για τα εισοδήματα τα οποία αποκτούν από οικοδομές γενικά και από εκμίσθωση γαιών. Τα εισοδήματα από οικοδομές απαλλάσσονται είτε τα ακίνητα ιδιοχρησιμοποιούνται για την τέλεση της λατρείας είτε εκμισθώνονται σε τρίτους. Στα παραπάνω θρησκευτικά ιδρύματα η απαλλαγή περιορίζεται μόνο στα εισοδήματα από οικοδομές και γαιές. Συνεπώς τα εισοδήματα από τις υπόλοιπες πηγές, π.χ. από κινητές αξίες, φορολογούνται.

δ) Τα εκπαιδευτικά ιδρύματα μη ιδιωτικής φύσεως, για τα τεκμαρτά εισοδήματα ακινήτων τους, τα οποία χρησιμοποιούν για την εγκατάσταση και λειτουργία τους. Συνεπώς τα εισοδήματα από εκμίσθωση οικοδομών σε τρίτους, από κινητές αξίες και από οποιαδήποτε άλλη πηγή υπόκεινται σε φόρο. Ως εκπαιδευτικά ιδρύματα μη ιδιωτικής φύσεως πρέπει να θεωρηθούν όσα είναι ξένα προς την κερδοσκοπία, δηλαδή δεν αποθέλουν στον προσπορισμό ιδιωτικού οφέλους.

ε) Οι ελληνικές ανώνυμες εταιρίες, για τα κέρδη από την εκμετάλλευση πλοίων με ελληνική σημαία, τα οποία φορολογούνται με ειδικό τρόπο σύμφωνα με το νόμο 27/1975.

στ) Οι γεωργικοί συνεταιρισμοί πρώτου, δεύτερου και τρίτου βαθμού για τα εισοδήματα που προέρχονται από τον επιδιωκόμενο από αυτούς σκοπό, όπως αυτός καθορίζεται στο καταστατικό. Έτσι αν γεωργικός συνεταιρισμός σύμφωνα με το καταστατικό του έχει ως σκοπό τη συγκέντρωση, εναποθήκευση και πώληση των γεωργικών προϊόντων των μελών του, το εισόδημα που μπορεί να

προκύψει από την πώληση των προϊόντων αυτών ή το τεκμαρτό μίσθωμα από τις χρησιμοποιούμενες από το συνεταιρισμό αποθήκες που ανήκουν σ' αυτόν, δεν υπόκεινται σε φορολογία. Κάθε άλλο κέρδος που προκύπτει από πράξεις που δεν εμπίπτουν στο σκοπό που ορίζεται από το καταστατικό, υποθάλλεται σε φόρο.

ζ) Οι τόκοι των κάθε φύσεως καταθέσεων στην Ελλάδα σε ημεδαπές τράπεζες ή υποκαταστήματα αλλοδαπών τραπεζών που λειτουργούν νόμιμα στη χώρα μας.

η) Τα Ανώτατα Εκπαιδευτικά Ιδρύματα και τα Δημόσια Νοσηλευτικά Ιδρύματα στα οποία λειτουργούν εκπαιδευτικά παραρτήματα.

Εκτός από τις παραπάνω, προβλέπονται από τη φορολογική νομοθεσία και διάφορες άλλες ειδικές απαλλαγές.

15.5 Διαχειριστική χρήση.

Ως χρονική περίοδος που προέκυψε το εισόδημα λαμβάνεται:

α) Η εταιρική χρήση ή το διαχειριστικό έτος προκειμένου για τους υπόχρεους οι οποίοι τηρούν θιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Φ.Σ.

β) Το ημερολογιακό (οικονομικό) έτος στις λοιπές περιπτώσεις.

Ο φορολογικός νόμος με τον όρο «εταιρική χρήση ή διαχειριστικό έτος» εννοεί το χρονικό διάστημα που περικλείεται μεταξύ δύο διαδοχικών απογραφών (ή ισολογισμών) και το οποίο κατά κανόνα είναι δωδεκάμηνο.

Η πρώτη εταιρική χρήση όμως πρέπει να είναι μικρότερη ή μεγαλύτερη του δωδεκαμήνου, όπως είδαμε στη φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων. Επίσης και η τελευταία χρήση, μπορεί να είναι μικρότερη των δώδεκα μηνών, στην περίπτωση διαλύσεως ή μετατροπής.

15.6 Προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος κερδοσκοπικών νομικών προσώπων.

Για τον προσδιορισμό του συνολικού καθαρού εισοδήματος των νομικών προσώπων κερδοσκοπικού χαρακτήρα αφαιρούνται από τα συνολικά ακαθάριστα έσοδα κάθε διαχειριστικής χρήσεως τα κάθε φύσεως έξοδα της ίδιας χρήσεως.

Ως ακαθάριστα έσοδα θεωρούνται:

α) Το τίμημα των πωλήσεων που πραγματοποιήθηκε οριστικά, είτε οι πωλήσεις έγιναν τοις μετρητοίς είτε με πίστωση.

β) Οι αμοιβές που αποκτήθηκαν από την παροχή υπηρεσιών (προμήθειες, μεσιτείες κλπ.).

γ) Τα ακαθάριστα εισοδήματα από οικοδομές, εκμίσθωση γαιών και κινητές αξίες, όπως αυτά καθορίζονται, όπως είδαμε, στη φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων.

δ) Τα εισοδήματα από κάθε άλλη πηγή.

Ως έξοδα θεωρούνται οι δαπάνες, όπως αυτές ορίζονται στη φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων από εμπορικές επιχειρήσεις. Τέτοιες δαπάνες είναι το κόστος των αγαθών που πωλήθηκαν, τα γενικά έξοδα, οι

αποσβέσεις κλπ. (Βλέπε σχετικά παράγραφο 13.5).

Ο προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος που γίνεται με τον παραπάνω τρόπο, δηλαδή με αφαίρεση των εξόδων από τα ακαθάριστα έσοδα, λέγεται, όπως είδαμε, **λογιστικός** και προϋποθέτει τήρηση επαρκών και ακριβών βιβλίων.

Στην περίπτωση που το νομικό πρόσωπο δεν τηρεί βιβλία ή τηρεί βιβλία ανεπαρκή ή ανακριβή, ή κατώτερης κατηγορίας από εκείνη στην οποία ανήκει, εφαρμόζεται ο **εξωλογιστικός** τρόπος προσδιορισμού του καθαρού κέρδους, σύμφωνα με αυτά που ισχύουν στη φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων. (Βλέπε σχετικά παράγραφο 13.5).

15.7 Προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος μη κερδοσκοπικών νομικών προσώπων.

Τα ελληνικά μη κερδοσκοπικά νομικά πρόσωπα (σωματεία, ιδρύματα κλπ.) υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος μόνο για τα εισοδήματά τους από ορισμένες πηγές και συγκεκριμένα:

- Από την εκμίσθωση οικοδομών (Α πηγή)
- Από την εκμίσθωση γαιών (Β πηγή)
- Από κινητές αξίες (Γ πηγή)

Για τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος κάθε μιας από τις τρεις αυτές πηγές ισχύουν ό,τι και στη φορολογία εισοδήματος των φυσικών προσώπων.

Συνεπώς από το ακαθάριστο εισόδημα κάθε πηγής αφαιρούνται οι δαπάνες που προβλέπονται από το νόμο και το υπόλοιπο που μένει αποτελεί το καθαρό εισόδημα. Έτσι π.χ. από το ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση οικοδομών αφαιρούνται:

α) Πάγιο ποσοστό 25% ή 10% ή 5% κλπ. κατά περίπτωση, για την κάλυψη των κάθε φύσεως δαπανών των οικοδομών και

β) οι τόκοι των ενυποθήκων χρεών του νομικού προσώπου.

Αφού προσδιορισθούν τα καθαρά εισοδήματα των παραπάνω τριών πηγών με βάση τις διατάξεις που ισχύουν στη φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων, τα καθαρά εισοδήματα και των τριών πηγών αθροίζονται για την εξεύρεση του συνολικού καθαρού εισοδήματος του νομικού προσώπου. Κατά την άθροιση αυτή θετικά (κέρδη) και αρνητικά (ζημιές) εισοδήματα συμψηφίζονται:

15.8 Υπολογισμός του φόρου.

Ο φόρος υπολογίζεται στο συνολικό καθαρό εισόδημα που φορολογείται στο όνομα του νομικού προσώπου, με σταθερούς συντελεστές, οι οποίοι είναι οι εξής:

α) 49 % για τις ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες.

Είναι ευνόητο ότι το παραπάνω ποσοστό εφαρμόζεται στα αδιανέμητα κέρδη των ημεδαπών ανωνύμων εταιριών. Για τα διανεμόμενα κέρδη η εταιρία δεν έχει φορολογική υποχρέωση, αλλά μόνο ευθύνη παρακρατήσεως του φόρου για λογαριασμό του δημοσίου, όπως είπαμε στην παράγραφο 13.3.8. Στα

διανεμόμενα κέρδη από την Α.Ε. με τη μορφή μερίσματος ή αμοιβών και ποσοστών στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου, υπόχρεος στο φόρο είναι ο δικαιούχος (μέτοχος, διοικητικός σύμβουλος κλπ.).

β) 44% για τις ημεδαπές βιομηχανικές, βιοτεχνικές, μεταλλευτικές και λατομικές ανώνυμες εταιρίες.

γ) 39% για τις ημεδαπές βιομηχανικές, βιοτεχνικές, μεταλλευτικές και λατομικές ανώνυμες εταιρίες, οι οποίες έχουν μετοχές εισηγμένες στο Χρηματιστήριο ή πραγματοποιούν από 1.1.1987 παραγωγικές επενδύσεις που υπάγονται στο σύστημα των κρατικών επιχορηγήσεων του νόμου 1262/1982 πάνω από 50.000.000 δρχ., καθώς και για εκείνες που έχουν υπαχθεί μέχρι 31.12.86 στις κρατικές επιχορηγήσεις του ίδιου νόμου, ανεξάρτητα από το ύψος της επενδύσεως.

δ) 44% για τις λοιπές ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες που πραγματοποιούν από 1.1.1987 και μετά παραγωγικές επενδύσεις του νόμου 1262/82 πάνω από 50.000.000, καθώς και για εκείνες που έχουν υπαχθεί μέχρι 31.12.86 στις κρατικές επιχορηγήσεις του ίδιου νόμου, ανεξάρτητα από το ύψος της επενδύσεως που πραγματοποιήθηκε.

ε) 49% για τις αλλοδαπές εταιρίες και οργανισμούς που αποθλέπουν στην απόκτηση οικονομικών ωφελημάτων, καθώς και για τις δημόσιες, δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις και εκμεταλλεύσεις κερδοσκοπικού χαρακτήρα.

στ) 33% για τους συνεταιρισμούς του νόμου 602 και τις ενώσεις τους και 28% για τους γεωργικούς και βιοτεχνικούς συνεταιρισμούς.

Ο φόρος υπολογίζεται στο καθαρό εισόδημα που φορολογείται στο όνομα του συνεταιρισμού, δηλαδή στα μη διανεμόμενα κέρδη.

ζ) 23% για τα ελληνικά ή αλλοδαπά νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα.

Όταν στο εισόδημα του νομικού προσώπου περιλαμβάνεται και τέτοιο από οικοδομές ή εκμίσθωση γαιών, που δεν απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος, το συνολικό ακαθάριστο εισόδημα από τις πηγές αυτές, αθροιστικά λαμβανόμενο, υποβάλλεται και σε συμπληρωματικό αναλογικό φόρο 3%. Το ποσό του συμπληρωματικού φόρου δεν μπορεί να είναι ανώτερο από το φόρο που αναλογεί στο συνολικό εισόδημα που φορολογείται στο όνομα του νομικού προσώπου με βάση τους παραπάνω συντελεστές.

15.9 Δήλωση φορολογίας.

Ο νόμος καθιέρωσε την αρχή και για τα νομικά πρόσωπα της υποθολής **ενιαίας δηλώσεως** για το συνολικό εισόδημά τους από κάθε πηγή, όπως ισχύει και για τα φυσικά πρόσωπα.

Σύμφωνα με το νόμο, κάθε νομικό πρόσωπο που υπόκειται σε φόρο, υποχρεούται να υποβάλει κάθε χρόνο δήλωση φορολογίας στον αρμόδιο Οικονομικό Έφορο μέσα στις προθεσμίες που ορίζει ο νόμος και οι οποίες έχουν ως εξής:

α) Οι ανώνυμες εταιρίες, οι συνεταιρισμοί και τα κερδοσκοπικά νομικά πρόσωπα γενικά, ημεδαπά ή αλλοδαπά, υποχρεούνται να υποβάλουν δήλωση φόρου εισοδήματος μέσα σε τέσσερις μήνες από τη λήξη της διαχειριστικής χρήσεως για τα εισοδήματα που απόκτησαν μέσα στην περίοδο αυτή. Π.χ. αν

ανώνυμη εταιρία ή συνεταιρισμός κλείνει διαχείριση στις 30 Ιουνίου κάθε χρόνου, θα επιδώσει δήλωση μέχρι τις 31 Οκτωβρίου του ίδιου χρόνου (και κατά προέκταση μέχρι 10 Νοεμβρίου), ενώ αν κλείνει διαχείριση στις 31 Δεκεμβρίου κάθε χρόνου, θα επιδώσει δήλωση μέχρι τις 30 Απριλίου του επόμενου έτους (και κατά προέκταση μέχρι 10 Μαΐου).

6) Τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα υποχρεούνται να υποβάλουν δήλωση φόρου εισοδήματος μέχρι τέλους Φεβρουαρίου (και κατά προέκταση μέχρι 10 Μαρτίου) κάθε χρόνου, η οποία περιλαμβάνει τα εισοδήματα τα οποία απόκτησαν στο προηγούμενο οικονομικό έτος, το οποίο στην περίπτωση αυτή συμπίπτει με το ημερολογιακό έτος.

15.10 Αρμόδιος Οικονομικός Έφορος – Καταβολή του φόρου.

1) Αρμόδιος Οικονομικός Έφορος για την παραλαβή και τον έλεγχο των δηλώσεων των νομικών προσώπων είναι ο Οικονομικός Έφορος.

α) Της περιφέρειας όπου βρίσκεται η έδρα του ελληνικού νομικού προσώπου.

β) Της περιφέρειας όπου βρίσκεται η κύρια και μόνιμη εγκατάσταση (υποκατάστημα, γραφείο κλπ.) στην Ελλάδα του αλλοδαπού νομικού προσώπου.

2) Ο φόρος που οφείλεται με βάση τη δήλωση που υπέθαλε το νομικό πρόσωπο, καταβάλλεται σε επτά ίσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη με την υποβολή της εμπρόθεσμης δηλώσεως, οι δε υπόλοιπες στους επόμενους μήνες.

15.11 Παρακράτηση φόρου.

Ο νόμος υποχρεώνει τα νομικά πρόσωπα σε παρακράτηση του φόρου εισοδήματος που αναλογεί στα διανεμόμενα κέρδη τους και εμπρόθεσμη απόδοση του φόρου αυτού στο Δημόσιο Ταμείο.

Έτσι ο νόμος ορίζει ότι:

α) Οι ανώνυμες ελληνικές εταιρίες οι οποίες καταβάλλουν μερίσματα, ποσοστά και αμοιβές Διοικητικών συμβούλων, καθώς και ποσοστά και αμοιβές των διευθυντών και διαχειριστών πέρα του μισθού τους, υποχρεούνται να παρακρατούν από τα διανεμόμενα κέρδη το φόρο εισοδήματος που αναλογεί στα εισοδήματα αυτά σύμφωνα με εκείνα που ισχύουν στη φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων. [Βλέπε παράγραφο 13.3(6)].

Παράδειγμα.

Έστω ότι ανώνυμη εταιρία της οποίας οι μετοχές είναι ονομαστικές και εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αξιών, πραγματοποίησε σε μια χρήση καθαρά κέρδη 4.000.000 δρχ. Από αυτά η γενική συνέλευση εγκρίνει για διανομή στους μετόχους 3.000.000 δρχ. Η ανώνυμη εταιρία υπόκειται σε φόρο εισοδήματος στα κέρδη που δεν διανέμονται και τα οποία είναι: $4.000.000 - 3.000.000 = 1.000.000$. Για τα κέρδη όμως που διανέμει στους μετόχους της είναι υποχρεωμένη να παρακρατήσει φόρο εισοδήματος με σταθερό συντελεστή 42%. Επομένως η εταιρία αυτή οφείλει να αποδώσει στο Δημόσιο φόρο δρχ. $3.000.000 \times 42\% = 1.260.000$ δρχ.

6) Οι συνεταιρισμοί του νόμου 602 οι οποίοι διανέμουν κέρδη στα μέλη τους υποχρεούνται να παρακρατούν για φόρο εισοδήματος 8%. Από την υποχρέωση αυτή εξαιρούνται οι γεωργικοί συνεταιρισμοί πρώτου και δεύτερου βαθμού, οι οποίοι δεν υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος με βάση τις διατάξεις της φορολογίας φυσικών προσώπων.

Ο φόρος αυτός αποδίδεται στο Δημόσιο με δήλωση, η οποία πρέπει να υποβληθεί το αργότερο μέσα στον αμέσως επόμενο μήνα από της παρακρατήσεως. Η καταβολή του φόρου γίνεται σε τρεις ισόποσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη ταυτόχρονα με την υποβολή της εμπρόθεσμης δηλώσεως.

15.12 Ερωτήσεις.

1. Ποιο Νομοθετικό Διάταγμα διέπει τη φορολογία εισοδήματος νομικών προσώπων;
2. Ποιες μεθόδους ακολουθούν τα διάφορα κράτη για τη φορολογία των κερδών των ανωνύμων εταιριών;
3. Ποιο είναι το υποκείμενο του φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων;
4. Ποιο είναι το αντικείμενο της φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων;
5. Ποια νομικά πρόσωπα απαλλάσσονται από το φόρο εισοδήματος;
6. Ποια είναι η χρονική περίοδος που θεωρείται ότι προέκυψε το εισόδημα;
7. Πώς γίνεται ο προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος των κερδοσκοπικών νομικών προσώπων;
8. Πώς γίνεται ο προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος των μη κερδοσκοπικών νομικών προσώπων;
9. Ποιοι είναι οι συντελεστές με τους οποίους υπολογίζεται ο φόρος εισοδήματος των νομικών προσώπων;
10. Σε ποια προθεσμία πρέπει να υποβάλουν τη δήλωση εισοδήματος τα νομικά πρόσωπα;
11. Ποιος Οικονομικός Έφορος είναι αρμόδιος για την παραλαβή και έλεγχο των δηλώσεων εισοδήματος των νομικών προσώπων;

15.13 Ασκήσεις.

1. Η ανώνυμη εταιρία «Α» της οποίας οι μετοχές είναι ονομαστικές και εισηγμένες στο Χρηματιστήριο, πραγματοποίησε σε μια χρήση καθαρά κέρδη 6.500.000 δρχ. Από αυτά η Γενική Συνέλευση εγκρίνει για διανομή στους μετόχους της 4.500.000 δρχ., στον Πρόεδρο του Δ.Σ. 200.000 δρχ. και στο Διευθύνοντα Σύμβουλο 500.000 δρχ.
- Na βρήτε το φόρο που πρέπει να παρακρατήσει η εταιρία στην καταβολή των μερισμάτων στους μετόχους της και των αμοιβών στα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου. Επίσης να υπολογίσετε το φόρο στα κέρδη που δε διανέμονται.
2. Η ανώνυμη βιομηχανική εταιρία «Κ» της οποίας οι μετοχές είναι ανώνυμες και εισηγμένες στο Χρηματιστήριο, πραγματοποίησε σε μια χρήση καθαρά κέρδη 7.000.000 δρχ. Από αυτά η Γενική Συνέλευση εγκρίνει για διανομή στους μετόχους της 5.000.000 δρχ., στον Πρόεδρο του Δ.Σ. 300.000 δρχ. και στο Διευθύνοντα Σύμβουλο 600.000 δρχ.
- Na βρήτε το φόρο που πρέπει να παρακρατήσει η εταιρία στην καταβολή των μερισμάτων στους μετόχους της και των αμοιβών στα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου. Επίσης, να υπολογίσετε το φόρο στα κέρδη που δε διανέμονται.
3. Έστω ότι πρέπει να φορολογηθούν στο όνομα του νομικού προσώπου κέρδη μη διανεμόμενα 1.850.000 δρχ.
- Na υπολογίσετε το φόρο που αναλογεί στα φορολογητέα κέρδη στο όνομα του νομικού προσώπου όταν πρόκειται:
 - 1) Για ημεδαπή ανώνυμη εταιρία.
 - 2) Για ημεδαπή βιομηχανική ανώνυμη εταιρία.
 - 3) Για ημεδαπή βιομηχανική ανώνυμη εταιρία της οποίας οι μετοχές είναι εισηγμένες στο

χρηματιστήριο.

- 4) Για αλλοδαπή εταιρία.
 - 5) Για δημόσια, δημοτική και κοινωνική επιχείρηση κερδοσκοπικού χαρακτήρα.
 - 6) Για συνεταιρισμό του νόμου 602.
 - 7) Για θιοτεχνικό συνεταιρισμό.
 - 8) Για ελληνικό ή αλλοδαπό νομικό πρόσωπο μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα.
-

**ΔΙΑΦΟΡΑ ΥΠΟΔΕΙΓΜΑΤΑ ΕΝΤΥΠΩΝ ΑΠΟ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ
ΦΥΣΙΚΩΝ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ**

1. Υπόδειγμα αναλυτικής καταστάσεως μισθωμάτων.

E2 ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΜΙΣΘΩΜΑΤΟΝ ΟΙΚΟΔΟΜΩΝ - ΓΑΙΩΝ

ΟΙΚΩΝ. ΕΤΟΥΣ 1987

ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΠΟΥ ΑΠΟΚΤΗΘΗΚΑΝ ΑΠΟ 1.1.1986 έως 31.12.1986
Συντηρούνται από κάθε εισοδηματική ένδοτη ακίνητη
χρηματοδοτούμενη από την αντίτιμη

ΠΑΡΑΤΗΜΑ Α'

ΠΡΟΣΟΧΗ: Βλέπε σημείους αναπληρωτών στην πιο άριστη

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΕΦΙΔΟΥ Η ΝΟΜΙΚΟΥ ΠΡΟΔΙΚΟΥ
ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ Αργιαγέλος Αγγελοπούλος ΟΝΟΜΑ Συντηρητής
Η ΕΠΩΝΥΜΙΑ Κατεβάστας Πατέρας Συντηρητής Συντηρητής

Α.Φ.Μ. CO122.33

ΑΙΓΑΙΟΝ 16/2/90

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ 000c

ΠΕΡΙΦΡΑΓΗ ΑΚΙΝΗΤΟΥ				ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΝΟΙΚΙΑΣΗΣ				ΑΝΑΡΧΙΑ ΙΝΟΝΤΑΣ				ΑΚΑΡΑΠΕΤΟ ΔΙΕΓΩΝΑ ΠΟΥ ΑΝΑΠΛΗΡΩΝΕΙ ΤΗΝ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ ΥΠΕΚΘΙΣΗΣ				ΙΔΙΟΚΤΗΤΟ-ΙΔΙΟΧΡΗΣΤΗΣ				
ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ		ΣΕΙΣΗ ΚΡΗΤΗΝΑΝ		Ονοματεπώνυμο		Αριθμός Θερμοκρασίας Μητρώου (Α.Φ.Μ.)		ΠΡΑΤΗΤΙΚΟ ΣΤΟ 1986		ΠΡΑΤΗΤΙΚΟ ΤΕΡΜΑΤΟ ΜΗΝΑΝΔΟ ΜΗΝΑΝΔΟ ΣΤΟ 1986		ΕΓΓΥΗΤΩΣ ΣΤΑΥΡΩΣ ΣΑΒΙΔΑΣ ΚΤΑ		ΕΓΓΥΗΤΩΣ ΣΑΒΙΔΑΣ ΖΑΓΟΡΙΑΣ ΚΤΑ		ΕΓΓΥΗΤΩΣ ΖΑΒΙΔΑΣ ΖΑΓΟΡΙΑΣ ΚΤΑ		ΕΓΓΥΗΤΩΣ ΖΑΒΙΔΑΣ ΖΑΓΟΡΙΑΣ ΚΤΑ		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	
1	16/2/90 125 Αθήνα	11142 Λεωφ. Κηφισίας 35 Λεωφ. Κηφισίας	44556677	11/	3/12	20000	50													
2	16/2/90 164 Τερψιχώρα	12132 Λεωφ. Κηφισίας 20 Κηφισίας Τερψιχώρας	83339000	11/	3/12	50000	50	3800000												
3	16/2/90 175 Κερατίνια Τρίπολη	28100 Λεωφ. Κερατίνης 2000 Λεωφ. Κερατίνης	55868987	11/	3/12	100	100	460000	100											
4	16/2/90 185 Βαρύτελα	11146 Λεωφ. Γραμ. 85 Λεωφ. Γραμ. 85	07122333	11/	3/12	125000	100													
5	16/2/90 193 Γεράδια Βαρύτελα	74100 Λεωφ. Γραμ. 95 Λεωφ. Γραμ. 95	123345	11/	3/12	20000	100													
ΑΒΡΟΥΝΑ				3000000				520000				2000000				240000				

Φ-01.002

Αθήνα 20.4.1987

Αθήνα 20.4.1987

ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΜΙΣΘΩΜΑΤΟΝ ΟΙΚΟΔΟΜΩΝ - ΓΑΙΩΝ

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΚΙΝΗΤΟΥ				ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΣΥΝΔΙΚΩΤΗΝΤΟΝ, ΣΥΝΕΠΙΚΑΡΠΟΤΟΝ ΚΥΑ ΟΙΚΟΔΟΜΩΝ, ΓΑΙΩΝ				Αριθμός Θερμοκρασίας Μητρώου (Α.Φ.Μ.)				Διεύθυνση Οικοδομής				ΥΠΕΚΘΙΣΗΣ			
ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ		ΣΕΙΣΗ ΚΡΗΤΗΝΑΝ		Ονοματεπώνυμο															
2	Αράβ. Αράβ. Πόλη Καλαμάτα																		
4	16/2/90 125 Αθήνα	105 Κηφισίας 35 Κηφισίας 35	055582102	11/	3/12	13,5	Aθήνα	52											



Αθήνα 20 Απριλίου 1987
Ο ΔΗΜΟΣ

[Handwritten signature]

2. Υπόδειγμα από τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων που δείχνει πώς γίνεται η καταχώριση των εισοδημάτων κατά πηγή.

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑΤΑ Β' Γ'. Δ'

ΠΙΝΑΚΑΣ 5. ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΟΙΚΟΔΟΜΕΣ ΚΑΙ ΓΑΙΕΣ (Κεφ. 5 οδηγιών)		ΑΤΟΜΙΚΟ ΚΑΙ ΠΛΗΘΥΝΤΑ	ΤΗΣ ΟΜΙΖΟΥΝΤΟ
1. Ακαθάριστο εισόδημα από εκμισθωση:			
α) Κατοικίων	143	300.000	144 300.000
β) Ξυλείων, ξενοδοχείων, κλινικών, αιθουσών κινηματογράφων ή θεάτρων κτλ.	101	.....	102
γ) Καταστημάτων, γραφείων, αποθηκών, βιομηχανοστοιχιών κτλ.	103	500.000	104 120.000
δ) Γηπέδων, γαϊών, χώρων τοποθετησης επηρεάφων κτλ.	105	200.000	106
2. Ακαθάριστο εισόδημα από υπεκμισθωση σε οικοδόμουν....	108	.....	110
Στην περίπτωση αυτή, ποιό μισθώμα έχετε καταβάλει.....	111	.....	112
3. Ακαθάριστο εισόδημα από υπεκμισθωση γαιών.....	113	.....	114
Στην περίπτωση αυτή, ποιό μισθώμα έχετε καταβάλει.....	115	.....	116
4. Ακαθάριστο τεκμαρτό εισόδημα από ιδιοκατοικηση: α) κύριας κατοικίας			
Τοποθεσία	ΘΕΣΗ ΕΠΙΦ ΙΟΥΝ ΤΑΧ. ΚΩΔ ΙΟΣ ΟΡ Τ.Τ.Μ	ΠΟΡΟΣΙΟ ΟΝΔΗΦΟΤΡΑΣ ΣΕ ΤΟΥ ΤΟΥ ΤΟΥ	ΤΕΚΜΑΡΤΟ ΙΔΙΟΠΑΙΟ ΜΙΣΘΩΜΑ
Πατραί 125 Αθηνα	11142	3% αφ 110	100/20.000 117/12
β) δευτερεύουσας κατοικίας	119	.....	120 240.000 122
5. Ακαθάριστο τεκμαρτό εισόδημα από ιδιοκατοικηση:			
α) Ξυλείων, ξενοδοχείων, κλινικών, αιθουσών κινηματογράφων ή θεάτρων κτλ.	123	.....	124
β) Καταστημάτων, γραφείων, αποθηκών κτλ.	125	.....	126
γ) Γηπέδων (υπαίθριων χώρων στάθμευσης αυτοκινήτων κτλ.).....	127	.....	128
6. Εκπτώσεις από το ακαθάριστο εισόδημα οικοδομών - γαιών:			
α) Δεδουλευμένοι τόκοι ενυπόθηκων χρεών κτλ. (άρθρα 20 και 24 Ν.Δ.3323/1955)	129	.....	130
β) Ποσά που πληρώθηκαν για επισκευή κτλ. εκμισθωμένων κατοικιών (με δικαιολογητικά) 145	145	.....	146
γ) Πρόσθετο ποσό για εκμισθώμενες κατοικίες (ανάλογα με οριθμό παιδιών του ενοίκη στην)	147	.....	148
δ) Συνολικό ποσό λοιπών εκπτώσεων (άρθρα 20 και 24 Ν.Δ. 3323/1955)	139	.....	140
7. Ακαθάριστο εισόδημα από εκμισθωση, υπεκμισθωση (διαφορά υπομισθώματος και μισθώματος), ιδιοκατοικησην και ιδιοκρατησηση οικοδομών κτλ. που βρίσκονται:			
α) Στις περιοχές της τέως Διοικ. Πρωτεύουσας κτλ. (βλ. Φυλλάδιο οδηγιών)	131	1.360.000	132 660.000
β) Στην περιοχή Θεσσαλονίκης	133	.....	134
γ) Στην περιοχή Βόλου	135	.....	136
δ) Στις περιοχές των δήμων του Ν. 1069/1980 (βλ. Φυλλάδιο οδηγιών)	137	.....	138

ΠΙΝΑΚΑΣ 6. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΚΙΝΗΤΕΣ ΑΞΙΕΣ (Κεφ. 6 οδηγιών)		ΑΤΟΜΙΚΟ ΚΑΙ ΠΛΗΘΥΝΤΑ	ΤΗΣ ΟΜΙΖΟΥΝΤΟ
1. Καθαρό εισόδημα από κινητές αξίες (εκτός από τα ποσά περιπτ. 2.3.8,10) καθώς και φορολογύμενο μέρισμα από συμμετοχή ασφαλισμένου στα κέρδη ασφαλ/κτς Α.Ε.	321	.....	322 151.000
2. Φορολογύμενο μέρισμα από συμμήκη στο Ο.Ε.Ε.Ε.Π.Ε.που έχουν μετοχές Α.Ε.	323	.....	324
3. * * Κέρδη από αμοιβαία κεφάλαια	325	.....	326
4. Απαλλασσόμενο ποσό εισόδηματος περίπτωσης 3	327	.....	328
5. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα περιπτώσεων 1,2,3	329	.....	330 17.550
6. * * Μερίσματα (ονομαστ.-ανανυν.) μετοχών, εισηγμένων στο Χρηματ/ρια(εκτός περιπ. 2)	331	45.000	332
7. Απαλλασσόμενο ποσό εισόδηματος περίπτωσης 6	333	45.000	334
8. Φόρος που προκύπτει από υπόλοιπα περιπτ. 6 - 7) εισόδημα	335	.....	336
9. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα περίπτωσης 6	337	6.750	338
10. Εισόδημα από ονομαστικές μετοχές με εισηγμένες στο Χρηματ/στηρίο	339	10.000	340
11. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα της περίπτωσης 10	341	32.900	342
12. Εισόδηματα των περιπτ. 6 και 10 που θέλετε να συναθροιστούν με τα τυχόν άλλα εισόδηματά σας, για να φορολογηθούν με τις γενικές διατάξεις	343	115.000	344

ΠΙΝΑΚΑΣ 7. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ (Κεφ. 7 οδηγιών)		ΑΤΟΜΙΚΟ ΚΑΙ ΠΛΗΘΥΝΤΑ	ΤΗΣ ΟΜΙΖΟΥΝΤΟ
1. Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθών, ημερομίσθια κτλ. (εκτός περιπτ. 2.3 και 4)	301	.....	302 800.000
2. Άθροισμα καθαρών ποσών από συντάξεις (εκτός από περιπτ. 1.3 και 4)	303	700.000	304
3. Άθροισμα καθαρών ποσών από μερίσματα που χορηγούνται σε συνταξιούχους από Ταμεία Μετοχικά, Αρωγής και Αλληλοβοήθειας	305	120.000	306
4. Καθαρό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες δημοσιογράφων, καλλιτεχνών κτλ. που έχουν τη μείωση των παρ. 3, 8 και 10 του άρθρου 4 του Ν.Δ. 3323/1955	307	.....	308
5. Μείωση που αναλογεί στο εισόδημα της περίπτωσης 4 αυτού του πίνακα	309	.....	310
6. Φόρος που αναλογεί στα εισόδημα περιπτ. 1,2,3 και 4 (με βάση τις οντότητες βαθμώσεως)	311	45.900	312 60.260
7. Φόρος που παρακρατήθηκε από εισόδημά των περ. 1,2,3 και 4 (με βάση τις οντότητες βαθμώσεως)	313	41.310	314 54.234
8. Είσθε συνταξιούχος και γεννητήκατε πριν από το 1922; (ναι - δχ) <input type="checkbox"/> οχι <input type="checkbox"/> *			
9. Εργασθήκατε ή κατοικήσατε (μέσα στο 1988) σε παραμεθόρια περιοχή; (ναι - δχ) <input type="checkbox"/> οχι <input type="checkbox"/> *			
10. Πήρατε στεγαστικό επίδημα από τον εργοδότη σας; (ναι - δχ) <input type="checkbox"/> οχι <input type="checkbox"/> *			

* Τα τετράγωνα θα συμπληρωθούν από την Υπηρεσία ** Πριν από την έκπτωση τυχόν απελλασσόμενου ποσού

Προ το Δημόσιο Ταμείο Α' ΠΕΙΡΑΙΩΣΟικον. Εφορία Α' ΠΕΙΡΑΙΩΣ

Διαχ. Έτος 1987

Αριθμός δηλωσης

Φακέλου
 Αριθμός Φορολ. Μητρώου
 Ταυτότητας

ΔΗΛΩΣΗ*

Αποδοτικής φορου και τελών χαρτίου που παρακρατούνται από μισθώσεις και συντάξεις, ποσοστού 10% που παρακρατήθηκε από αμοιβές για υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελμάτων, φορου αρθρου 5 ΑΝ 843/1948 κ.λ.

(Υποβάλλεται σε τρία αντίτυπα).

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΥΠΟΧΡΕΩΝ ΑΝΤΙΚΑΝΤΟΥ	Όνοματεπώνυμο ή Επωνυμία: <u>Σ. ΑΝΑΡΕΟΥ & ΑΧΡΗΣΤΟΥ Ο.Ε.</u> Όνομα πατέρα ή συζύγου:				
	Νομική μορφή (Ο.Ε., Α.Ε. κ.τ.λ.): <u>Ο.Ε.</u> Αντικείμενο εργασιών: <u>ΕΜΠΟΡΙΟ ΠΛΑΣΤΙΚΩΝ ΕΙΔΩΝ</u> Δίνηση Επιχειρησης: <u>ΚΟΛΟΚΟΤΡΩΝΗ ΣΟΙ. ΙΤΕΙΡΑΙΑΣ</u> Τηλ. <u>4370.184</u>				
	Όνοματεπώνυμο: Όνομα πατέρα ή συζύγου:				
	Δίνηση κατοικίας η επαγγελίας: Τηλ.:				
ΕΙΔΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ	Άκαθαριστές αποδοχές ή αμοιβές	Ποσά που αποδίδονται	Προσαυξήσεις εκπροσέμανσης	ΚΩΔ. ΑΡΙΘ.	Σύνολο
1. ΣΤ' ΠΗΓΗΣ (αρθ. 44 παρ. 1 Ν.Δ. 3323/55) <u>Αρ</u> Τριμήνο 1987	Άκαθαριστές αποδοχές	Συντ. % Κ.Α. Εσόδου	Ποσό Δρχ.	Συντ. % Κ.Α. Εσόδου	Ποσό Δρχ.
Φόρος	<u>620.000</u>		<u>90000</u>		01
Χαρτόσημο			<u>6200</u>		02
ΟΓΑ Χαρτίου			<u>1020</u>		03
Συνόλο			<u>97220</u>		04
2. Ζ' ΠΗΓΗΣ (αρθ. 48 Ν.Δ. 3323/55) <u>Αρ</u> Τριμήνο 1987	Άκαθαριστές αμοιβές				
Φόρος	<u>120.000</u>		<u>12000</u>		05
Χαρτόσημο					06
ΟΓΑ Χαρτίου					07
Συνόλο			<u>12000</u>		08
3. Α.Ν. 843/1948 (άρθρο 5)	Συνολ. ακαθ. αποδοχές				
..... Τριμήνο 1987	Αποδ. που φορολογούνται				
Φόρος προς					09
" "					10
" "					11
Συνόλο					12
4.					
..... Τριμήνο 1987					
Φόρος					13
Χαρτόσημο					14
ΟΓΑ Χαρτίου					15
Συνόλο					16
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ			<u>119100</u>		17

Βεβαιωνω υπευθυνά την ακρίβεια αυτής της δηλωσης*

ΠΕΙΡΑΙΑΣ 14 - 4 - 1987

Ο Δηλων

Θεωρηθήκε 1987 Ο Οικον. Εφορίας	ΔΗΜ. ΤΑΜΕΙΟ ΕΛΓΚΤ. ΕΣΟΔΩΝ	Εισπράθηκαν δρχ. 1987
	ΕΚΔΟΤΗΣ ΓΙΑ ΕΙΣΠΡΑΞΗ δρχ.	Ο Διαχ/στής Ταμείου

* ΣΗΜΕΙΩΣΗ: 1) Η δηλωση αυτή υποβάλλεται ως τις 15 των μηνών Απριλίου, Ιουλίου, Οκτωβρίου και Ιανουαρίου για τις εντός του προηγούμενου ζημπου δημιουργηθείσες υποχρέωσεις.

2) Οι υπόχρεοι των υπ' αρθ. 1 και 3, δηλώσεων οφείλονται να υποβαλλούν και ΟΡΙΣΤΙΚΗ δηλώση ως τις 10 Μαρτίου κάθε έτους, για τις αποδοχές που κατεβάλλον τον προηγουμένων χρόνο και να αποδώσουν το φόρο κ.λ. που αναλογεί σ' επίσημα βάση.

Τήρησ των Οικον. Έφερο ΑΕΕ ΑΘΗΝΩΝ

Φ - 01.015

Οικονομικό Έτος 1982

Αριθ.

Δηλώσεως

Μητράριο 94012345

Αποδοχής από 1/1/1981 - 31/12/1981

Αρ. Φακ. 5616

ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ

Έκκαθαρίσεως των ποσών φόρου, τελών χαρτοσήμου και είσφορος ΟΓΑ που δημιουργήθηκαν σε εισοδήματα από μισθωτές υπηρεσίες

ΣΤΟΧΕΙΑ
ΔΗΛΩΣΗΣ

Όνοματεπώνυμο (Έπανωψις) Δ. ΔΗΜΗΤΡΙΟΥ Α.Ε.

Όνομα των πατέρων
των συζύγων

Είδος έπιχερήσεως ΕΜΠΟΡΙΑ ΓΥΝ. ΥΦΑΣΜΑΤΩΝ Διεύθυνση ΕΡΜΟΥ 44 Αριθ. πλα. 3270204

Αριθμός μητράριου ή πατέρων 94012345

ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΣΗ ΑΠΟΔΟΧΩΝ ΚΑΙ ΛΟΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Δικαιούχοι των διποδών			Σύνολο δικαιούχων διποδών	Σύνολο πραγμάτων - μειώσεων - διποδών	Καθετής παρολογής διποδών	Ποσά που δικαιούνται για φόρο εισοδήματος στις μειώσεις διποδών, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 9 Ν.Δ. 3323/1955, μετά την υλοποίηση ΟΤΑ στο φόρο			Ποσά που δικαιούνται μετά την πλήρη ή μερική διποδούσανται για φόρο Ο.Γ.Α. στο φόρο, μετά την διεύθυνση μεταβολών του ίδιου διποδούσανται πολλές ποσά παρολογής			Ποσά που δικαιούνται μετά διποδούσανται για τις κατηγορίες των φόρων Ο.Γ.Α. στο φόρο	
Κατηγορία	Κατεύθυνση	Αριθμός	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
Τιμωρήσεις	1	4	1938.313	987.911	950.402	62.766	6.276	56.490	5.647	19.383	3.877		
Βρώμες	2												
Συναλλήγοι	3												
Άλλοι	4	4	1.938.313	987.911	950.402	62.766	6.276	56.490	5.647	19.383	3.877		
Άριθμοί που τοποθετούνται προτορείς (1) δημιουργίες						5	56.490	5.647	19.383	3.877			
Τιμωρία						6	Ø	Ø	Ø	Ø			
Πρόσθιας φόρος % λόγω διποδούσανται						7							
Πρόσθια χαρτοσήμου % λόγω διποδούσανται						8							
Σύνολο						9							
Σύνολο						10							

(1) ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΩΝ ΠΟΣΩΝ ΦΟΡΟΥ ΚΑΙ ΕΙΣΦΟΡΑΣ ΟΓΑ ΠΟΥ ΑΠΟΔΟΣΗΚΑΝ ΚΑΤΑ ΤΡΙΤΕΝΟ

Τρίτην	Άκυροτήτας διποδών	Ποσά που παραπρέπουν μετά διποδών				Άριθμος	Συνολικά πρωτοτύπων	
		Φόρος	Ο.Γ.Α. φόρος	Χαρτοσήμου	Ο.Γ.Α. χαρτοσήμου		Άριθμος	Χρονολογία
A	532.370	16.875	1.687	5.324	1.065	24.951	16886	3/4/81
B	484.536	13.714	1.371	4.845	969	20.899	34034	6/7/81
Γ	463.837	13.036	1.303	4.638	927	19.904	50718	6/10/81
Δ	457.570	12.865	1.286	4.576	916	19.643	1475	8/1/82
Σύνολο	1.938.313	56.490	5.647	19.383	3.877	85.397		

Άριθμ. 5 Μαΐου 1982
(ήμερης παραμορφής)
Ο ΔΗΛΩΣΗΣ

ΠΑΡΑΔΗΦΗΜΗ

Εμπορεύματα - Επικαταστάσεις

ΒΕΒΑΙΩΣΗΚΑΝ

ΚΑΤΑΒΑΛΗΚΗΝ

Άριθμ. _____

Άριθμ. _____

Άριθμ. _____

Άριθμ. χρημ. καταστ.

Άριθμ. χρημ. _____

Χρονικ. βαθμολόγιος

Χρονικ. _____

Ο Βεβαιωτής

Ο Επικαταστής Επικράτειας

(ήμερης παραμορφής)
Ο Παραδειθμός

19



ΑΝΑΛΥΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΝΕ ΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΩΝ ΔΙΚΑΙΟΥΧΩΝ Η

ΤΟΥ ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΥ

ΤΟΥ ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΥ					
Αριθμός παραλογικού μητρώου	Όνοματεπώνυμο	Διεύθυνση κατοικίας (σύδιο, δέδη, δρόμος τοπ. ή σημείο)	Αριθμός Αστυνομικής Ταυτότητας	Προσταχόρα μ.την.	Διάρημα
1	2	3	4	5	6
A.	Αχδρέου	Άδηρα, Μουσών 20, II Φάληρο	A 078354	1	11/3/11
B.	Βασιλείου	- II - , Νάγου 40, N. Σηρρών	A 893738	2	- II
Γ.	Γεωργίου	- II - , Φυβατάνης 82, Σημερίου	A 073485	5	- II
E.	Ειδυμίου	- II - , Λαζαρίδης 30, Χαλκιδάνα	A 023780	9	- II
Σύνολο δραχ.					

ΣΗΜΕΙΩΣΗ : Ποιν από τη συγκλήρωση αύτης της δηλώσεως, διαφέρει με προσοχή τις οδηγίες που γράφονται στην τελευταία σελίδα.

ΠΟΣΑ ΤΩΝ ΑΜΟΙΒΩΝ ΚΤΛ. ΠΟΥ ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΑΝ ΣΤΟ ΕΤΟΣ 19

A. 3.1



Φ-01003 A

ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΟΙΚΟΝ. ΕΦΟΡΟ ΑΓΓΕΛΙΑ ΑΘΗΝΩΝ []

ΟΙΚΟΝ. ΕΤΟΣ 1989

ΔΙΑΧΩΣ ΑΠΟ. 11/81 MEXPI 31/12/81

Χρονίγμια κλειστής θεολογίας 24/12/82

Χρονίγμια έγκρισης θεολογίας

ΠΡΟΣΟΧΗ: Τό έντυπο αύτό ύποβαλλεται
σπό όλες τις άτομικες έπιχειρήσεις και σπό
τά νομικά πρόσωπα που τηρούν θεολογία Γ' ή Δ'
κατηγ. του Κ.Φ.Σ. (Δεδομένης ότι διαθέτει σπό τά
μέλη φυσικο πρόσωπα τών Ο.Ε., Ε.Ε., Ε.Π.Ε.
και κοιν. τεχν. έργων)

Χρονίγμια έγκρισης θεολογίας

ΕΝΤΥΠΟ ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΑΤΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΧ ΣΕΩΝ. ΟΜΟΡΡΥΘΜΩΝ - ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΩΝ - ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ -

ΙΔΙΟΤΥΠΩΝ ΜΕΤΑΦ ΕΤΑΙΡΙΩΝ - ΑΝΩΝΥΜΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ - ΣΥΝΕΤ ΣΜΩΝ - ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΩΝ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΡΓΩΝ

- Έπισυντεται στη δήλωση φορολ. εισοδήματος των Φυσικού ή Νομικού πρόσωπου ή Κοινοπρ. τεχ. έργων. (Σε ΑΥΤΟ (2) ΑΝΤΙΤΥΠΑ)
- Συμπληρώνεται για καθε μια υπομική έπιχειρηση ή Ο.Ε. ή Ε.Ε. ή Ε.Π.Ε. ή Α.Ε. ή Συν.σμ. ή Ι.Μ. Ε. ή Κοινοπραξία που τηρει θεολογία Γ' ή Δ' κατηγορίας του Κ.Φ.Σ.

A ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ (Άτομικής ή Ο.Ε. ή Ε.Ε. ή Ε.Π.Ε. ή Α.Ε. ή Ι.Μ. Ε. ή Συν.σμ. ή Κοινοπραξίας)

1. Έπωνυμο	Όνομα	Όνομα του Πατέρα
η Έπωνυμια: <u>Δ. ΔΗΜΗΤΡΙΟΥ</u>	<u>Α.Ε.</u>	τού/ της Συζύγου
2. Τιτλος: <u>ΜΕΤΑΞΕΡΤΑ</u>	Νομική μορφή: <u>ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΜΠΟΡΙΚΗ ΕΤΑΙΡΙΑ</u>	Άρ. φακέλ.
3. Άντικειμενο έργασιών: <u>ΕΜΠΟΡΙΑ ΓΥΝΑΙΚΕΙΩΝ ΥΦΑΣΜΑΤΩΝ</u>		
4. Εόρα-Δ νημ: <u>ΑΘΗΝΑ ΕΡΜΟΥ 34</u>		τηλέφωνο: <u>3270204</u>
5. Αριθ. Αστυν. ταυτ. τας	Αριθ. Φ. Μητρώου	τηλ. τα ιατρικά σημείωσης
6. Κατηγορία από τις κατωτέρω που άνηκει ή έπιχειρηση: <u>ΕΜΠΟΡΙΚΗ</u>		
7. Αρμόδιος Οίκον. Έφορια της δέδρας της έπικη ση.: <u>ΑΓΓΕΛΙΑ ΑΘΗΝΩΝ</u>		
8. Χρονολόγιο σύστασης: <u>ΦΕΚ 334 / 12-11-1936</u>		(Αρ. & χρονική σημείωση, θέση σης του έπικη στο Πρωτ. ή στο ΔΑΕ & ΕΠΕ)
9. Διάρκεια έπικης: <u>ΕΒΔΟΜΗΝΤΑ ΧΡΟΝΙΑ (40)</u>		
10. Χρονολόγιο Τροπ στην έπικη: <u>ΦΕΚ 9636 / 18-8-1937</u>		(Αρ. & χρονική σημείωση, θέση σης του έπικη στο Πρωτ. ή στο ΔΑΕ & ΕΠΕ)
11. Χρονολόγιο Μετατροπ. ή Συγχώνευσης ή Διάλυσης: _____		(Αρ. & χρονική σημείωση, θέση σης του έπικη στο Πρωτ. ή στο ΔΑΕ & ΕΠΕ)

B ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΣΥΖΥΓΟΥ (Συμπληρώνεται μόνο όταν η Έπικη ση είναι άτομική & άνηκει στη σύζυγο)

Έπωνυμο:	Όνομα:	Όνομα Πατέρα
Έπαγγελμα:	Δ νηση έπικη τος ή κατοικίας (έπι μισθωτών)	ποση ίσας: ΕΠΙΣΤΡΕΦΕΙΑ ή θεολογίας
Αριθ. Αστ. ταυτ τας:	Αριθ. Φορ. Μητρώου (του συζύγου)*	
Οίκον. Έφορια στην όποια ύποβαλλεται ή δήλωση φορολ. είσιτος από το σύζυγο		

Γ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΩΝ Η ΜΕΛΩΝ ΤΗΣ Ο.Ε. ή Ε.Ε. ή Ε.Π.Ε. ή Ι.Μ.Ε Η ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΑΣ

K.Α.	Αριθ. Φορ. Μητρώου ή Ταγή τας	Έπωνυμο-Όνομα-Πατέρων μο ή Έπωνυμια	Δ ισηγ. Εκαγγελμάτος ή κατοικίας	Όριχ. Εφορία Φορολ. έπικης ή μελών (Ο.Ε.Ε.Ε.)	Ιδιοτ. μελών (Ο.Ε.Ε.Ε.)	Πωσ στο Συμ. χήρας	Πωσ στο Συμ. χήρας	Κ.Α ΚΕΡΔΗΚ Α ΖΗΜΙΕΣ
001						002	003	
004						005	006	
007						008	009	
010						011	012	
013						014	015	
016						017	018	
019						020	021	
022						023	024	
025						026	027	
028						029	030	
031						032	033	

Δ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΩΝ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ Η ΣΥΝΕΤ ΣΜΟΥ Η ΕΚΠΡΟΣΩΠΟΥ ΤΗΣ ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΑΣ

Έπωνυμο	Όνομα	Όνομα Πατέρου ή Συζύγου	Δ νηση Κατοικίας(πολ. οδός, ΤΑΧΥΚΩΔΗ ή συνοικία)	Τηλέφωνο

* Τα τετράγωνα δε συμπληρώνονται από την υπηρεσία.



2

Ε. ΣΥΜΜΕΤΟΧΗ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΣΕ ΆΔΑ ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ Ή ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΕΣ ΠΛΗΝ ΑΕ

K.A.	Έπονυμία	Άριθμός Φορ. Μητρώου	Έδρα τού νομικού προσωπικού Διεύθυνσης (πολ. οδός: ΤΑΧΥΚΩΔή συν.)	Άρμόδιος Οίκον. Έφορος Φορολογίας τού νομικού προσωπικού	Ποσαστό Συμ. χής "	Ποσά και ύψη λογούν
041						051 052
042						053 054
043						055 056
044						057 058

ΣΤ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟ ΠΟΥ ΑΠΑΣΧΟΛΕΤΑΙ ΣΤΗΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ

K.A.

1. Συνολού ιπταλλήλων (10) Συνολικές έτησιες υποδοχές δρχ. 3.652.158

061

2. Συνολού έργατων () Συνολικά έτησια ήμερη σθιρά δρχ.

062

Ζ ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΠΑΡΑΚΡ ΝΩΝ ΦΟΡΩΝ & ΤΕΛΩΝ ΠΟΥ ΥΠΟΒΑΘΗΚΑΝ ΣΤΗΝ ΟΙΚΟΝ. ΕΦΟΡΙΑ

Όροι επενδύσεων παρακράτησης που αποτελούνται από την παρακράτηση των θερμοτελών ή την παρακράτηση των θερμοτελών που παρακρατούνται από την επενδύση των θερμοτελών	Δημόσιας	K.A.	Συνολική άξια δρχ.	K.A.	Συνολού καταθ. ποσών	Δημόσιας	K.A.	Συνολική άξια δρχ.	K.A.	Συνολού καταθ. ποσών
ΦΜΥ	071	3652.158	072	424.152	Φορού άπεργ. 1.5%	091	—	092	—	
ημέρ. 5 Χ Ν. 843.48	073	—	074	—	Φορού Αρχιτ.-Μηχανικών	093	—	094	—	
Νηστον πηγών ποσημης	075	182.532	076	28.714	Αριθμόν Τριτον	095	—	096	—	
Νηστον πηγών παρ. έπειρ	077	—	078	—	Φ.Κ.Ε	097	—	098	—	
Νηστον πηγών άγροπ	079	—	080	—	Μεριμπατον Α.Ε	099	2.800.000	100	1316.000	
Επιφοράς ΟΙ. Αγρ. άγρο	081	—	082	—	Σ. Ελ. έπα. του	101	320.763	102	29.511	
Φορού ποσημης	083	—	084	—	Ανιδήν φόρον	103	—	104	519.158	

Η ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

K.A.	Καρβαλιο (ιδιο-ζεύο)	Δρχ. 19.993.000	Καταθετήντας τοκοί	K.A.	Δρχ. 336.375
Διανεύ	112	" 1500.000	Αγορες παγιδων	122	" —
Καταθετις έταιρον	113	" —	Αποθεματικο (επικτικ - έκπτικ)	123	3.606.735-4.133.16
Ανυπνησ έταιρον	114	" —	Εξισωτην ηπειρωτικ	124	250.925-2.722.708

Θ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΩΝ ΕΚΜΙΣΘΩΤΩΝ & ΠΟΣΑ ΕΝΟΙΚΙΩΝ ΗΟΥ ΚΑΤΕΒΑΣΕ Σ' ΛΥΤΟΥΣ Η ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ *

Όνομα με ημερομηνία τού εκμισθωτή	Δ νησι κατοικιας πρώτη τού πολ. οδός: ΤΑΧΥΚΩΔή συνοικια	Τοποθεσια τού άκινητού πολ. οδός: ΤΑΧΥΚΩΔή συνοικια	Η Κ.Α	Έπεισο ένοικο	Κ.Α	Άρ. Αστυν. ταυτότητας τού έκμισθωτή *	Άρμόδιος Οικ. Έφορος Φορολογίας τού έκμισθωτή
			131	132			
			133	134			
			135	136			
			137	138			

* Αν ο εκμισθωτής είναι Νομικό προσωπο, να γραψει ο Άριθμος ή Έπονυμο του Μητρώου

Ι ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΓΙΑ ΤΙΣ ΟΙΚΟΔΟΜΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ (Μονο για μένερση στο οίκοδομήν)

Άριθ & χρόνος έργοιας η συμβολισμούς μηχανής οίκοδομών	Όνομα με & Δ νησι Συμβολισμογραφου	Άριθμός & έτος άξιας ποσ. μιας	Τοποθεσια μεγειρόμενης οίκοδομής (πολ. οδός: ΤΑΧΥΚΩΔή συνοικια)	K.A.	Άξια έγγοναθικού η συμβολισμούς μηχανής οίκοδομών Δρχ.
				141	
				142	
				143	
				144	

ΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΚΙΝΗΤΡΑ ΑΝΑΠΤΥΞΙΑΚΩΝ ΝΟΜΩΝ

1. Κάνεται χρήση διατύπων άνωτυπων άνωτυπων νόμων ΝΑΙ ΟΧΙ
2. Σες δόθηκε έπιχορηγηση άπο το Κράτος για τις έπενδυσης σας ΝΑΙ ΟΧΙ
3. Σες έπεστράφηκαν τόκοι άπο έξαγωγική δύναση περιόδου ΝΑΙ Δρχ. ΟΧΙ

(Σημειώστε. Η
στο τερματικο
της άποντησης)

ΙΒ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

1. Πόσα φορτηγά άποτο τα χρησιμοποιείτε: Άριθμός Δρχ.
2. Πόσα ιπιθατικά άποτο τα χρησιμοποιείτε: Άριθμός Δρχ.
3. Πόσα αύτη τα λεωφορεία χρησιμοποιείτε: Άριθμός Δρχ.
4. Πόσα λοιπά μετ κά μέσα χρησιμοποιείτε: Άριθμός Δρχ.

ΙΓ ΤΗΡΟΥΜΕΝΑ ΒΙΒΛΙΑ ΤΟΥ Κ.Φ.Σ. ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Γ Η Δ Σ ΤΗΡΕΙΤΕ ΒΙΒΛΙΟ ΑΠΟΦΗΝΗΣ ΝΑΙ ΟΧΙ

* ΙΝΗΜΕΙΩΣΗ: Επουνάντονται α) κατάσταση για κάθε οίκοδομή με τη έξη στοιχείο: Άριθ. συμβολ. πλήρης & χρονολογία, Συμβολ/φας-Δ/νση, έπιφανεια μ2, δύκος μ3, Άριθ. δηλ. Μ.Α. & έτος, δέμα (δήλωσης, προσωρινή, δριστική).
β) άγκαμετρικός πίνακας για κάθε οίκοδομή.

ΙΔ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ				
Καταστήμα (κεντρικό ποκαπάστημα) πρωτηριού, έργουστ. κ.λπ	Έπιφανεια M2	Δ νησι - (πολ.η. δοσ. ΤΑΝΥΚΩΔΗ συνοικία)	Τηλέφωνο	Οίκον. Έφορια της έγκαταστασής (Κεντρ. Ήποκ. ή πρωτηριο κ.λ.π.)
ΚΑΤΑΣΤΗΜΑ	90	ΑΘΗΝΑ ΣΤΡΑΤΟΥ ΔΔ	3270902	ΦΑΣΕ ΑΘΗΝΩΝ

ΑΝΑΛΥΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ (Βιομ. κών. Βιοτ. κών. έμπ. κών. παροχ. ίππηρεσιών ή μικτών έπι. σιων)

Α. ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ (Βιομηχανικόν & Βιοτ. κών. ίππηρεσιών)		K A	ΣΥΝΟΛΑ ΛΑΙΖ
1. Πρώτες ύλες		Δρχ	
'Απογραφή ένωρξης		201	
Πλέον άγορές (έσιοτ -έζιοτ) χρήσης		202	Δρχ
Μείον έπιστροφές-έκπτωσης αύτικ. κ.λπ		203	
Μείον κόστος πολ.ηθέντων μάτούσιων πρώτων ύλ.ών		204	
'Άξια πρώτων ύλ.ών που θιμητ. θηκαν		205	Δρχ
			206
2. Βοηθητικές ύλες		Δρχ	
'Απογραφή ένωρξης		211	
Πλέον άγορές (έσιοτ -έζιοτ) χρήσης		212	Δρχ
Μείον έπιστροφές-έκπτωσης - αύτικ. κ.λπ		213	
Μείον κόστος πολ.ηθέντων μάτούσιων θοηθητικών ύλ.ών		214	
'Μείον άπογραφή θυηθ. ύλ.ών τέλους χρήσης		215	Δρχ
'Άξια θοηθητικών ύλ.ών που θιμητ. θηκαν			216
3. Καύσιμες ύλες		Δρχ	
'Απογραφή ένωρξης		221	
Πλέον καθαρές άγορές χρήσης		222	
Μείον άπογραφή τέλους χρήσης		223	
'Ανάλωση στήν παραγωγή			226
4. Υλικά συσκευασίας		Δρχ	
'Απογραφή ένωρξης		231	
Πλέον καθαρές άγορές χρήσης		232	
Μείον άπογραφη τέλους χρήσης		233	
'Ανάλωση στήν παραγωγή			236
5. Δαπάνες που άναλογον στήν παραγωγή		Δρχ	
'Αποσθέσεις περιων		241	
'Αντιτελλετικά - Έργα λειανίσματος στήν παραγωγή		242	
'Αρμοδιες πρωσωπ. παραγωγής & έργ. λεισφοριες		243	
Γενικά έξοδα έργοστασιου		244	
		246	
ΣΥΝΟΛΟ			256
(Σύν. ή πλ.ήν) άξια ήμικατεργασμένων προϊόντων		Δρχ	301
'Απογραφή ένωρξης		Δρχ	311
Μείον άπογραφη λήζης			316
Κόστος παραχθέντων έτοιμων προϊόντων χρήσης			326
ΦΥΡΑ ΒΙΟΜΗΧΑΝΟΠΟΙΗΣΗΣ			
Ποσότητα πρώτων ύλ.ών που άναλωθηκαν στήν παραγωγή			Διαφορά
Ποσότητα πρώτων ύλ.ών που κεριέχουνται στην παραχθέντη ετοιμα προϊόντα			
Ποσότητα πρώτων ύλ.ών που περιέχουνται στη ήμικατεργασμένα προϊόντα			
Συνολική φύρα παραγωγής			%

ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΣΕΝΤΩΝ			
α. Βιομηχανικών & Βιοτεχνικών Έπιχειρήσεων		β. Έμπορικών Έπιχειρήσεων & Έμπορικού κλάδου μικτών έπιχ σεων:	
Κόστος πυραγχέντων έτοιμων προϊόντων χρήσης	500	Άπογραφή ένωρξης	9.995,69
Πλέον άπογρ. ένωρξης χρήσης	511	Άγορες χρήσης	13.518,99
Μείον άπογρ. λήξης χρήσης	521	Έπιστροφές-έκπτώσεις	152,27
Κόστος πωληθέντων έτοιμων προϊόντων	531	Άπογραφή λήξης	10099,66
		Κόστος πωλ. ντων έμπ. των	13992,71
Γ'. ΠΩΛΗΣΕΙΣ-ΜΙΚΤΟ ΚΕΡΔΟΣ			
Προϊόντων: Χοντρικά Δρχ	501	Κ.Α.	
Αιανικά "	502		—
Εμπορευμάτων: Χοντρικά	503		1.096,455
Αιανικά "	504		26.364,858
Αύτούσιων πρώτων υλών	505		—
Αύτούσιων θοηθητικών υλών	506		—
	507		—
	508		—
	509		—
	510		—
Σύνολο πωλ.ησεων	521		27.461,313
Μείον έπιστροφές - έκπτώσεις	531		—
Καθαρές πωλήσεις	541		27.461,313
Μείον κόστους πωληθέντων (προϊόντων έμπορευμάτων, πρωτων υλών, βοηθ. υλών)	551		13.292,713
Μικτό κέρδος	561		14.168,600
Σ.Μ. Κέρδους έπι κόστους			106,60%
Σ.Μ. Κέρδους έπι πωλ.ησεως			51,56%
Δ'. ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ			
Από	Δρχ	Κ.Α.	
Από	"	571	
Από	"	572	
Από	"	573	
Από	"	574	
ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡ. ΕΣΟΔΩΝ Δρχ	581		
Καθαρό κέρδη		611	13.522,803
Πλέον διάφορη έσοδα		641	4.767
Σύνολο		651	13.625,570
Μείον έκτακτα έξοδα		661	—
Σύνολο καθαρών κερδών χρήσης:		671	13.625,570

Αράννα Λ Μάριος
Ο ΔΗΜΟΣ
Wally

1982

Αράννα Λ Μάριος
Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ
X X X X X

1982

Επιστολής: Δ. ΔΗΜΗΤΡΙΟΥ Δ.Σ.
 Επιτρέψα: ΣΕΛΙΟΡΑ Γ.Ν. ΥΦΕΔΡΑΤΩΝ
 Διεύθυνση: ΕΡΓΟΥ Α.
 Τηλεφωνο: 39-70294

Αριθμός Φορ. Μητρόφου

BEBANIONE H

Για της άνωδοχες ή γένες ή συνάδεις που κατεβάθμισαν κατά την χρόνικη περίοδο από 1/1/198
ΑΔΑΜ ΗΕ Επεγγύω — Ονομα — ΣΑΒΒΑΤΟΣ 31/12/1988 "Όνομα πατέρα
ΑΘΩΝΑ Διοίκηση — ΚΥΒΑΡΙΑΝΟΝ αρθ. 29 Τ.Τ. ή συνοικία ΖΕΥΣΦΑΙΟΥ Τηλ. 1163 832
 Ανθής Αριστοτελείς, τιμονιέρας Χ. 162783 Αρχόδιος για τη περιοχή του Οικ. "Βρόσος" ΑΘΗΝΩΝ

הנִזְקָנָה

卷之三

Αιγαίνες ποιοί δύνανται σε φορολογία				Εισοδηματικό ποσό	Συνολικό κρατικό πολ. διεργασίας της δημ. βέζ. ποσό διατάξιμου	Καθηρινό ποσό
Είσοδος θμοι Βήτς	Νέοντας της Δημοσιότητας	Ανακίνηση ποσό	Επιδόματα			
α)						
β)						
γ)						

Typos 20-1- 1981

O S E D A I N O

III. Υπορρόγεντα δεινά την περιοδοτική ή την περιστατική γένους. Υπορρόγεντα νεοντοβρέφη σε μεριμνή των



ΟΔΗΓΙΕΣ

1. Το έντυπο αυτό υποβάλλεται εις διπλούν μαζί με τη φορολογική δήλωση και συμπληρώνεται ανεξιρέτως από όλους τους Ελεύθερους Επαγγελματίες που προβλέπει το άρθρο 45 του Ν.Δ. 3323/55. Το ένα παραμένει στην Οικον. Εφορία και το άλλο στέλλεται στο ΜΗ.Κ.Υ.Ο. για επεξεργασία.

2. Ο φόρος εισοδήματος που έχει παρακρατηθεί δεν αποτελεί δαπάνη και δεν αφαιρείται από τις ακαθάριστες αμοιβές γιατί αφαιρείται από το φόρο κατά την εκκαθάριση της δηλώσεως από το ΜΗ.Κ.Υ.Ο. γι' αυτό δεν περιλαμβάνεται και στην ένδειξη Β-5 των δαπανών.

3. Σε περίπτωση που υπάρχουν αμοιβές και δαπάνες που δεν δύνανται να προσαρμοστούν στις ενδεξεις του εντύπου, θα καταχωρούνται στα κενά που έχουν προβλεφτεί για το σκοπό αυτό.

4. Τα τετράγωνα συμπληρώνονται από την Υπηρεσία.

5. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 5 του Ν. 1160/81 οι ελεύθεροι επαγγελματίες: α) Δικηγόροι, Συμβολαιογράφοι, Γιατροί, Οδοντίατροι, Κτηνίατροι, Μαίες, Αρχιτέκτονες, Μηχανικοί, Τοπογράφοι, Χημικοί και β) Πτυχιούχοι Ανωτάτων Οικονομικών Σχολών που ασκούν το επάγγελμα του Οικονομολόγου, Ερευνητού ή Συμβούλου Επιχειρήσεων, Ιδιοκτήτου ή Διευθυντού Φορολογικού ή Λογιστικού Γραφείου ή Εμπειρογνώμονα, δικαιούνται από το εισόδημα Ζ πηγής που αποκτούν κατά τα πρώτα πέντε χρόνια από την έναρξη της ασκήσεως του επαγγέλματός τους τη μείωση που παρέχεται και στους μισθωτούς.

Στην περίπτωση αυτή, για να τύχουν της μειώσεως από το νόμο απαιτείται να υποβληθούν από τα πρόσωπα της περιπτώσεως ή θεραπευτές περί του χρόνου εγγραφής τους στον οικείο επαγγελματικό σύλλογο, για δε τα πρόσωπα της περιπτώσεως ή αντίγραφο του πτυχίου τους.

6. Σε περίπτωση που καταβάλλονται ενοίκια για γραφεία, εργαστήρια κλπ. σημειώστε τα στοιχεία των εκμισθωτών, ως ακολούθως:

ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ ΕΚΜΙΣΘΩΤΗ	Δ/ΝΣΗ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ ΕΚΜΙΣΘΩΤΗ ΠΟΛΗ - ΟΔΟΣ - ΑΡΙΘ Τ.Τ	ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ ΑΚΙΝΗΤΟΥ ΠΟΛΗ - ΟΔΟΣ - ΑΡΙΘ Τ.Τ.	ΕΤΗΣΙΟ ΕΝΟΙΚΙΟ	ΤΟΥ ΕΚΜΙΣΘΩΤΗ	
				ΟΙΚΟΝ ΕΦΟΡΟΣ	ΑΡΙΘ. ΑΣΤ. ΤΑΥΤ. Ή ΦΟΡΟΛ. ΜΗΤΡΩΟΥ*
Γ. ΓΕΩΡΓΙΟΥ	ΠΕΙΡΑΙΑΣ, ΠΑΡΟΥ 24	ΠΕΙΡΑΙΑΣ, ΚΑΡΑΙΣΚΟΥ 53	240.000	Γ' ΠΕΙΡΑΙΣ	A 083 792

7. Εφιστάται η προσοχή του υπόχρεου για την ορθή και σωστή συμπλήρωση του εγγύου.





ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ

ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ

ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΤΟΝ Κ.Φ.Σ.	1
----------------------	---

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ

Διατάξεις βιβλίων και στοιχείων

2.1 Γενικές διατάξεις για τα βιβλία και στοιχεία	3
2.2 Διάκριση επιτηδευματιών	6
2.3 Ερωτήσεις.....	8

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ

Βιβλία επιτηδευματιών

3.1 Ένταξη επιτηδευματιών σε κατηγορίες τηρήσεως βιβλίων	10
3.2 Βιβλία πρώτης κατηγορίας	15
3.3 Βιβλία δεύτερης κατηγορίας	20
3.4 Βιβλία τρίτης κατηγορίας.....	31
3.5 Βιβλίο Αποθήκης	34
3.6 Βιβλίο Παραγωγής - Κοστολογίου	36
3.7 Βιβλία και στοιχεία υποκαταστήματος.....	38
3.8 Βιβλίο Ποσοτικής Παραλαβής	41
3.9 Υπόδειγμα βιβλίου Ποσοτικής Παραλαβής.....	42
3.10 Πρόσθετα βιβλία και στοιχεία επιτηδευματιών	42
3.11 Βιβλία εμπορικού νόμου ή άλλων ειδικών νόμων	55
3.12 Τρόπος καταχωρίσεως των εγγραφών	55
3.13 Ερωτήσεις	56

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΕΤΑΡΤΟ

Θεώρηση - χαρτοσήμανση - τόπος τηρήσεως και ενημερώσεως βιβλίων και στοιχείων

4.1 Θεώρηση και χαρτοσήμανση βιβλίων και στοιχείων.....	60
4.2 Τόπος τηρήσεως βιβλίων και στοιχείων	62
4.3 Χρόνος ενημερώσεως βιβλίων	62
4.4 Ερωτήσεις.....	65

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΕΜΠΤΟ

Στοιχεία των επιτηδευματιών

5.1 Έννοια του στοιχείου σύμφωνα με τον Κ.Φ.Σ.	67
5.2 Τιμολόγια αγοράς αγροτικών προϊόντων.....	70
5.3 Τιμολόγιο χονδρικής πωλήσεως αγαθών	72
5.4 Τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών	78
5.5 Δελτία εσωτερικής διακινήσεως σε επιχειρήσεις επεξεργασίας	78
5.6 Δελτία αποστολής αγαθών	78
5.7 Αποδείξεις δαπανών	86
5.8 Φορτωτικά έγγραφα	87
5.9 Φορτωτικές μεταφορικού γραφείου	91
5.10 Βιβλία και στοιχεία σε μεταφορές αγαθών με φορτηγό ή μικτής χρήσεως αυτοκίνητο ιδιωτικής χρήσεως.....	92

5.11 Αριθμηση, περιεχόμενο κλπ. των στοιχείων.....	93
5.12 Ερωτήσεις	95

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΚΤΟ

Απόδοση τελών χαρτοσήμου και εισφορών Υποβολή φορολογικών στοιχείων

6.1 Δήλωση αποδόσεως τελών χαρτοσήμου και εισφορών	98
6.2 Περιεχόμενο κλπ. υποβαλλομένων ατομικών και συγκεντρωτικών καταστάσεων.....	99
6.3 Υποβολή φορολογικών στοιχείων για τα τιμολόγια, τα πιστωτικά σημειώματα, τις διατακτικές και τις μερίδες αποθηκεύσεως	101
6.4 Υποβολή φορολογικών στοιχείων για τις φορτωτικές και τα διορθωτικά σημειώματα μεταφοράς	103
6.5 Υποβολή φορολογικών στοιχείων για τις εκκαθαρίσεις	104
6.6 Υποβολή φορολογικών στοιχείων για τις αμοιβές κλπ. τρίτων και για τις πρόσθετες αμοιβές ή αποζημιώσεις.....	105
6.7 Υποβολή φορολογικών στοιχείων για τις μετοχές και τα μερίσματα	108
6.8 Υποβολή φορολογικών στοιχείων για εισαγωγές και εξαγωγές αγαθών	112
6.9 Αρμόδιος Οικονομικός Έφορος για την παραλαβή των δηλώσεων αποδόσεως τελών χαρτοσήμου και εισφορών και την παραλαβή των φορολογικών στοιχείων.....	112
6.10 Δήλωση άλλων εγκαταστάσεων ή αποθηκών.....	113
6.11 Ερωτήσεις	114

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΒΔΟΜΟ

Διαχειριστική περίοδος - Απογραφή - Ισολογισμός

7.1 Διαχειριστική περίοδος. Απογραφή περιουσίας επιχειρήσεως.....	117
7.2 Αποτίμηση στοιχείων απογραφής	119
7.3 Ισολογισμός της επιχειρήσεως	121
7.4 Ερωτήσεις.....	122

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΟΓΔΟΟ

Κύρος - Απόρρητο και διαφύλαξη βιβλίων και στοιχείων

8.1 Κύρος και αποδεικτική δύναμη βιβλίων	124
8.2 Απόρρητο βιβλίων και στοιχείων και διαφύλαξή τους.....	125
8.3 Ερωτήσεις.....	125

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΝΑΤΟ

Δικαιώματα Οικονομικού Εφόρου - Κυρώσεις

9.1 Δικαιώματα Οικονομικού Εφόρου	126
9.2 Επιτροπή Λογιστικών Βιβλίων.....	128
9.3 Πρόστιμα.....	129
9.4 Ποινικές και πειθαρχικές κυρώσεις.....	132
9.5 Δικαιώματα Υπουργού Οικονομικών	134
9.6 Ερωτήσεις.....	135

ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΦΥΣΙΚΩΝ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΚΑΤΟ

Βασικές έννοιες της φορολογίας

10.1 Δημόσιες δαπάνες - Δημόσια έσοδα.....	137
--	-----

10.2 Πηγές δημοσίων εσόδων	137
10.3 Έννοια των φόρων	138
10.4 Τα τέλη και η διαφορά τους από το φόρο	139
10.5 Πηγές των φόρων	139
10.6 Άμεσοι και έμμεσοι φόροι	139
10.7 Φορολογικά συστήματα	140
10.8 Βεβαίωση του φόρου και διαδικασία εισπράξεως του	142
10.9 Έκπτωση και επιστροφή φόρου	142
10.10 Οικονομικό και φορολογικό έτος	143
10.11 Αντιδράσεις των φορολογουμένων στην επιβολή φόρου	143
10.12 Ερωτήσεις	145

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΝΔΕΚΑΤΟ

Εισαγωγή στη φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων

11.1 Ο τύπος της φορολογίας του εισοδήματος που ισχύει στην Ελλάδα	147
11.2 Γενικές παρατηρήσεις της φορολογίας του εισοδήματος των φυσικών προσώπων	147
11.3 Ερωτήσεις	148

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΩΔΕΚΑΤΟ

Γενικές διατάξεις της φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων

12.1 Αντικείμενο φόρου	149
12.2 Διάχριση του εισοδήματος	149
12.3 Ποιοι υπόκεινται (υποχρεούνται να πληρώσουν) σε φόρο εισοδήματος (υποκείμενο φόρου)	150
12.4 Εξεύρεση του συνολικού εισοδήματος	150
12.5 Η Φορολογία των εισοδημάτων των συζύγων και των ανηλίκων τέκνων	154
12.6 Απαλλαγές από το φόρο	156
12.7 Εκπτώσεις από το εισόδημα και πρόσωπα που συνοικούν με το φορολογούμενο και τον δαρδύνουν	159
12.8 Φορολογητέο εισόδημα	164
12.9 Υπολογισμός του φόρου	165
12.10 Εισφορές και τέλη που συμβεδαιώνονται και συνεισπράττονται με το φόρο εισοδήματος ..	172
12.11 Εκπτώσεις από το φόρο και προθεσμία καταβολής του	173
12.12 Η δήλωση φορολογίας εισοδήματος	174
12.13 Χρόνος υποβολής και περιεχόμενο της φορολογικής δήλωσεως	176
12.14 Σε ποιο Οικονομικό Έφορο πρέπει να δοθεί η δήλωση	177
12.15 Μεταβολή αρμοδιότητας Οικονομικού Εφόρου	178
12.16 Προκαταβολή φόρου	178
12.17 Μείωση προκαταβλητέου φόρου	179
12.18 Δήλωση αποτελεσμάτων εταιριών, κοινοπραξιών και κοινωνιών που ασκούν επιχειρηση ..	179
12.19 Κατάργηση απαλλαγών	181
12.20 Επιβράσσεις ειλικρίνειας	182
12.21 Ερωτήσεις	183

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΚΑΤΟ ΤΡΙΤΟ

Πηγές εισοδήματος

13.1 Εισόδημα από οικοδομές (Α πηγή)	190
13.2 Εισόδημα από εκμίσθωση (Β πηγή)	195
13.3 Εισόδημα από κινητές αξίες (Γ πηγή)	197
13.4 Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις (Δ πηγή)	201
13.5 Προσδιορισμός του ακαθάριστου και καθαρού φορολογικού εισοδήματος από εμπορικές επιχειρήσεις	204
13.6 Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις (Ε πηγή)	213

13.7 Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες (ΣΤ πηγή)	215
13.8 Εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα και από κάθε άλλη (Ζ πηγή)	222
13.9 Ερωτήσεις	225
13.10 Ασκήσεις	227

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΚΑΤΟ ΤΕΤΑΡΤΟ
Προσδιορισμός του φορολογητέου εισοδήματος βάσει τεκμηρίων

14.1 Τεκμαρτός προσδιορισμός του εισοδήματος με βάση τις δαπάνες διαβιώσεως και αποκτήσεως περιουσιακών στοιχείων	233
14.2 Ερωτήσεις	241
14.3 Ασκήσεις.....	241

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΚΑΤΟ ΠΕΜΠΤΟ
Φορολογία εισοδήματος νομικών προσώπων

15.1 Εισαγωγή	243
15.2 Υποκείμενο του φόρου	244
15.3 Αντικείμενο του φόρου	244
15.4 Απαλλαγές από το φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων	245
15.5 Διαχειριστική χεήση.....	246
15.6 Προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος κερδοσκοπικών νομικών προσώπων	246
15.7 Προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος μη κερδοσκοπικών νομικών προσώπων	247
15.8 Υπολογισμός του φόρου	247
15.9 Δήλωση φορολογίας	248
15.10 Αρμόδιος Οικονομικός Έφορος - Καταβολή του φόρου.....	249
15.11 Παρακράτηση φόρου	249
15.12 Ερωτήσεις.....	250
15.13 Ασκήσεις	250
Διάφορα υποδείγματα	252