



**ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΠΑΤΡΑΣ  
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ  
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ**

**ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**

**«ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΒΙΒΛΙΩΝ Α ΚΑΙ Β  
ΒΙΒΛΙΩΝ ΤΟΥ ΚΒΣ»**

**ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ ΣΠΟΥΔΑΣΤΡΙΩΝ:**

**ΛΙΒΕΡΗ ΣΤΥΛΙΑΝΗ  
ΜΠΟΥΖΙΩΤΗ ΒΑΣΙΛΙΚΗ  
ΤΖΙΦΑ ΔΗΜΗΤΡΑ**

**ΕΠΟΠΤΕΥΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ:**

**ΜΕΛΙΣΣΑΡΟΠΟΥΛΟΣ ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟΣ**

**ΠΑΤΡΑ 2008**

**ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΒΙΒΛΙΩΝ Α-Β**  
**ΒΙΒΛΙΩΝ ΤΟΥ ΚΒΣ**

**ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ**

**ΠΕΡΙΛΗΨΗ**

**ΕΙΣΑΓΩΓΗ**

**ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1<sup>ο</sup>**

**I. Α & Β ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΒΙΒΛΙΑ ΒΑΣΗ ΚΩΔΙΚΑ  
ΒΙΒΛΙΩΝ & ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ**

**II. 1.2 ΓΕΝΙΚΑ ΠΕΡΙ ΦΠΑ**

**III. 1.3 ΠΡΟΣΘΕΤΑ ΒΙΒΛΙΑ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΩΝ**

**IV. 1.4 ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΙ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ  
Α & Β ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ**

**ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2<sup>ο</sup>**

**I. 2.1 ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ**

**II. 2.2 ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ**

**III. 2.3 ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ**

**ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ**

**ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ**

## ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Το νομικό πλαίσιο της φορολογίας εισοδήματος στη χώρα μας αποτελείται κυρίως από τον Ν. 2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος), από τις πολυάριθμες τροποποιήσεις και προσθήκες που έχει δεχθεί καθώς και από πλήθος άλλων φορολογικών διατάξεων οι οποίες περιλαμβάνονται σε φορολογικούς νόμους, υπουργικές αποφάσεις, εγκυκλίους και Π.Ο.Λ.(Πολυγραφημένες Διαταγές Διοίκησης). Μέχρι σήμερα δεν έχει συνταχθεί νέος κωδικοποιημένος φορολογικός νόμος (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος) με αποτέλεσμα η αναζήτηση συγκεκριμένων φορολογικών διατάξεων και ρυθμίσεων να είναι μια εξαιρετικά επίπονη και χρονοβόρα διαδικασία αφού θα πρέπει κανείς να γνωρίζει με ποια απόφαση και πότε έχει τροποποιηθεί κάποιο άρθρο του Ν. 2238/1994.

Με τη διαδικασία του φορολογικού ελέγχου των επιχειρήσεων, επαληθεύονται από τη φορολογική αρχή τα δηλωθέντα έσοδα και έξοδα ενώ στην περίπτωση που προκύψει από τον έλεγχο ότι μέρος των δαπανών δεν αναγνωρίζεται φορολογικά βάσει των διατάξεων που ισχύουν, τότε οι δαπάνες αυτές προστίθενται στο φορολογητέο αποτέλεσμα και φορολογούνται ενώ επιβάλλονται και σχετικές προσαυξήσεις.

Επίσης στις περιπτώσεις που τα τηρηθέντα από τις επιχειρήσεις βιβλία κρίνονται από τον φορολογικό έλεγχο ανεπαρκή ή ανακριβή, το φορολογητέο αποτέλεσμα

προσδιορίζεται εξωλογιστικά βάσει των διατάξεων που ισχύουν, ενώ επιβάλλονται και τα προβλεπόμενα πρόστιμα και προσαυξήσεις.

Ο τρόπος του λογιστικού προσδιορισμού του καθαρού εισοδήματος (έσοδα μείον έξοδα) καθώς και οι δαπάνες των επιχειρήσεων που εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, περιγράφεται στο άρθρο 31( και στις μετέπειτα τροποποιήσεις του) του Ν. 2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος).

Τα άρθρα 66-75 του Ν.2238/1994 περιλαμβάνουν τις διατάξεις που αφορούν το φορολογικό έλεγχο των επιχειρήσεων ενώ το κύρος και η αποδεικτική δύναμη των βιβλίων των επιχειρήσεων προσδιορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 32 του Ν 2238/1994 καθώς και από τις διατάξεις του άρθρου 30 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.(π.δ 186/1992).

## ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Η λογιστική μπορεί να ορισθεί και να εξετασθεί από δύο σκοπιές. Από την μία είναι αυτή που δίνει έμφαση και αναλύει τις λογιστικές πληροφορίες που προέρχονται από την χρησιμοποίηση της λογιστική τεχνικής. Από την άλλη είναι αυτή που δίνει έμφαση στους ανθρώπους που ασχολούνται με την διαδικασία και την τεχνική της λογιστικής, δηλαδή στις δραστηριότητες των λογιστών. Το δεύτερο αποτελεί ανάλυση και της παρούσας αναφοράς και θα ασχοληθούμε λεπτομερειακά παρακάτω.

Στην πρώτη περίπτωση η λογιστική έχει ορισθεί ως ο κλάδος εκείνος που παρέχει χρήσιμες πληροφορίες για την αποτελεσματική λειτουργία και την εκτίμηση της αποδοτικότητας της επιχειρήσεως. Άρα η λογιστική χρησιμοποιείται σαν εργαλείο στην λήψη ορθολογικών αποφάσεων, εφόσον παρέχει και αναλύει τις διάφορες πληροφορίες που απαιτούνται στην λήψη επιχειρηματικών αποφάσεων. Δεν θα ήταν δυνατή η λήψη ορθολογικών οικονομικών αποφάσεων χωρίς τις λεπτομερείς ποσοτικές πληροφορίες που μας παρέχει η λογιστική. Με βάση τις πληροφορίες που παίρνουμε, ελαττώνεται η αβεβαιότητα για την πρόβλεψη του μέλλοντος και λαμβάνουμε αποφάσεις σχεδόν υπό συνθήκες βεβαιότητας.

Η λογιστική επιστήμη **ορίζεται** ως ο επιστημονικός κλάδος που ασχολείται με την αναγνώριση, την μέτρηση, την συστηματική καταχώρηση, των λογιστικών

πληροφοριών, που αφορούν τις οικονομικές συναλλαγές μιας οικονομικής μονάδας και οργανισμού. Αποσκοπεί στο να βοηθήσει τα ενδιαφερόμενα μέρη να λάβουν επιχειρηματικές αποφάσεις. Είναι η επιστήμη που έχει χαρακτηριστεί ως η γλώσσα του εμπορίου. Είναι η γλώσσα μέσω της οποίας επικοινωνούν οι συγκεντρωθείσες επιχειρηματικές πληροφορίες σε ένα συνεχώς μεταβαλλόμενο και εξελισσόμενο εμπορικό και κοινωνικό περιβάλλον.

Σύμφωνα με το Αμερικανικό Ινστιτούτο Ορκωτών Λογιστών<sup>1</sup>, η λογιστική πληροφορία είναι **«το αποτέλεσμα της ανάλυσης και ερμηνείας της τέχνης της καταχώρησης, της συστηματικής ταξινομήσεως και κατατάξεως και της συνοπτικής απόδοσης των συναλλαγών και γεγονότων που μπορούν να εκφραστούν σε χρήμα και έχουν οικονομικό χαρακτήρα, ενώ χρησιμοποιούνται για την λήψη αποφάσεων»**. Ο Σύλλογος των Αμερικανών Λογιστών έχει ορίσει την λογιστική πληροφορία σαν το **«αποτέλεσμα της διαδικασίας αναγνώρισεως, μετρήσεως και επικοινωνίας των οικονομικών πληροφοριών, μέσω του οποίου επιτρέπεται η πλήρη εκτίμηση καταστάσεων και η βέλτιστη λήψη αποφάσεων από αυτούς που την χρησιμοποιούν»**. Σύμφωνα με τον καθηγητή Δαμασκηνίδη, η λογιστική είναι « η ιδιόρρυθμος τεχνική μέσω της οποίας επιδιώκεται και επιτυγχάνεται η συστηματική ταξινόμηση και καταγραφή των περιουσιακών στοιχείων της επιχειρήσεως και του

---

<sup>1</sup> Άγγελος Τσαγκλακάνος(1994): Χρηματοοικονομική Λογιστική σελ. 5

επενδεδυμένου ιδίου και ξένου κεφαλαίου, η παρακολούθηση των μεταβολών κατά την διάρκεια της χρήσης των στοιχείων του κεφαλαίου και η τελική εξαγωγή και εξακρίβωση του οικονομικού αποτελέσματος ενός οικονομικού οργανισμού». Σύμφωνα με τον καθηγητή Β. Σαρσέντη, η λογιστική επιστήμη ορίζεται ως «το επιστημονικό γνωσιολογικό σύστημα, με βασικό περιεχόμενο την μεθοδευμένη συγκέντρωση, ταξινόμηση και συγκριτική ανάλυση των οικονομικών μεγεθών και την απεικόνιση της πορείας των οικονομικών μονάδων». Με άλλα λόγια η λογιστική αποτελεί την πηγή συστηματικής ιστορικής πληροφόρησης στην επιχειρηματική δραστηριότητα.

Ο Σύλλογος Αμερικανών Λογιστών έχει ορίσει την λογιστική σαν «την διαδικασία της αναγνωρίσεως, μετρήσεως και επικοινωνίας των οικονομικών πληροφοριών, η οποία επιτρέπει την πλήρη εκτίμηση καταστάσεων και την λήψη αποφάσεων από τους χρησιμοποιούντες τις πληροφορίες αυτές».

Η λογιστική αποσκοπεί στην παροχή πληροφοριών που πληρούν τις εξής προϋποθέσεις:

- 1. έχουν ποσοτικοποιηθεί και εκφραστεί σε χρηματικούς όρους**
- 2. έχουν παραχθεί με την εφαρμογή των γενικά ακολουθημένων λογιστικών αρχών και κανόνων**
- 3. βοηθούν την διοίκηση των επιχειρήσεων στην διαδικασία λήψης οικονομικών αποφάσεων**
- 4. εμφανίζονται και δημοσιοποιούνται με την μορφή των λογιστικών καταστάσεων ή εκθέσεων**

Η λογιστική ενδιαφέρεται για κάθε οικονομική μονάδα και κάθε οικονομικό οργανισμό, ανεξάρτητα από το μέγεθός του, ή την ιδιότητα του φορέα(αν είναι δημόσιος ή ιδιωτικός), το αντικείμενο δράσης του(παραγωγή προϊόντων ή παροχή υπηρεσιών), ή την νομική τους μορφή(φυσικά ή νομικά πρόσωπα). Όλες οι οικονομικές μονάδες λόγω των οικονομικών πληροφοριών που χρειάζονται για να λειτουργήσουν, χρησιμοποιούν την λογιστική. Άρα συμπερασματικά μπορούμε να πούμε πως οι οικονομικές μονάδες αποτελούν το αντικείμενο της λογιστικής.

Οι αντικειμενικοί σκοποί της λογιστικής είναι:

- Ø ο προσδιορισμός της περιουσιακής κατάστασης της επιχείρησης, δηλαδή των στοιχείων της περιουσίας και του κεφαλαίου**
- Ø η παρακολούθηση των διαφόρων μεταβολών των περιουσιακών στοιχείων και του κεφαλαίου της επιχείρησης**
- Ø ο προσδιορισμός των οικονομικών αποτελεσμάτων από την επιχειρηματική δράση του οικονομικού φορέα, δηλαδή τα κέρδη και τις ζημιές που προκύπτουν από τον συσχετισμό των εσόδων και των δαπανών της οικονομικής χρήσης**
- Ø ο έλεγχος της διαχειριστικής και διοικητικής ευθύνης**
- Ø η παροχή πληροφοριών για την λήψη οικονομικών αποφάσεων από την διοίκηση κάθε επιχείρησης**



**Ø ο έλεγχος της διαχείρισης και η απόδοση των ευθυνών**

Οι κυριότερες δραστηριότητες και εργασίες της λογιστικής, είναι:

- **καταγραφή και καταχώρηση των οικονομικών συναλλαγών**
- **συστηματική κατάταξη και ταξινόμηση των στοιχείων αυτών**
- **συνοπτική απόδοση και ανακεφαλαίωση των οικονομικών στοιχείων**
- **διοχέτευση των οικονομικών στοιχείων στα ενδιαφερόμενα μέρη**
- **ανάλυση και ερμηνεία των στοιχείων αυτών**
- **πρόβλεψη μελλοντικών στοιχείων, βάση των μέχρι τώρα στοιχείων**
- **λήψη αποφάσεων με την επιλογή της ορθολογικής οικονομικής λύσης, μεταξύ των πολλών άλλων εναλλακτικών λύσεων**

Για την εξαγωγή της λογιστικής πληροφορίας θα πρέπει οι καθημερινές λειτουργίες και συναλλαγές της επιχείρησης να καταγράφονται συστηματικά με βάση το διπλογραφικό σύστημα της σύγχρονης λογιστικής, αντικειμενικά όσον αφορά την αξία των καταχωρούμενων μεγεθών. Οι διαδοχικές φάσεις είναι:

#### **i. ΦΑΣΗ ΤΗΣ ΚΑΤΑΓΡΑΦΗΣ**

- τα αντίστοιχα έγγραφα(παραστατικά) εμπορικών και εσωτερικών πράξεων συλλέγονται(ή εκδίδονται για λογιστικές πράξεις όπως ο υπολογισμός και η καταχώρηση των αποσβέσεων για παράδειγμα). Η τεκμηρίωση με παραστατικά αποτελεί την βάση για την αρχική καταγραφή κάθε συναλλαγής είτε εσωτερικής μεταβολής είτε συναλλαγής

- οι μεταβολές που προκαλούνται από τις πράξεις εγγράφονται με λογιστικές εγγραφές. Με βάση τα αντίστοιχα παραστατικά, οι έχουσες οικονομική σημασία και επίπτωση πράξεις αναλύονται, αναγνωρίζονται και εγγράφονται διπλογραφικά με τον τρόπο της ημερολογιακής εγγραφής και κατά χρονολογική σειρά, στο βιβλίο πρώτης εγγραφής, το Ημερολόγιο, λαμβάνοντας το όνομα του στοιχείου στο οποίο αναφέρονται. Επίσης οι πράξεις αυτές θα πρέπει να αναφέρονται ή να αναγνωρίζονται σύμφωνα με το συγκεκριμένο στοιχείο του ισολογισμού ή της κατάστασης αποτελεσμάτων χρήσης, το οποίο επηρεάζουν

- όλες οι μεταβολές ομαδοποιούνται, με την έννοια ότι μετά την εγγραφή στο ημερολόγιο αυτές μεταφέρονται στους αναλυτικούς και συγκεντρωτικούς λογαριασμούς, που τηρούνται σε ειδικά λογιστικά βιβλία αναλυτικά και γενικά καθολικά. Η ομαδοποίηση αυτή εξυπηρετεί στην φάση της αναφοράς τον υπολογισμό του αποτελέσματος κέρδος ή ζημιά, συσχετίζοντας έσοδα με έξοδα, συγκεντρώνοντάς τα από τους αντίστοιχους λογαριασμούς τους.

## ii. ΦΑΣΗ ΤΗΣ ΑΝΑΦΟΡΑΣ

- ένα ισοζύγιο των τηρούμενων στα καθολικά λογαριασμών(γενικών ή αναλυτικών), ετοιμάζεται όπου εμφανίζονται όλοι μαζί οι διάφοροι λογαριασμοί με την κατά περίοδο κίνησή τους και τα υπόλοιπά τους, σε δύο στήλες, χρεωστικά και πιστωτικά
- μετά τον πρώτο έλεγχο για την ακρίβεια των εγγραφών και μεταφορά τους στα καθολικά, όλες οι τελευταίες και μη καταχωρημένες πράξεις και εκκρεμότητες, εσωτερικές και εξωτερικές, που κρίνονται ότι ανήκουν στην οικονομική δραστηριότητα της περιόδου που θέλουμε να αναφερθούμε, καταχωρούνται και αυτές κανονικά στους αντίστοιχους λογαριασμούς. Στην φάση αυτή γίνονται και οι όποιες διορθώσεις και προσαρμογές που χρειάζεται να γίνουν.
- ένα οριστικό προσαρμοσμένο ισοζύγιο βγαίνει μετά τις διορθώσεις, με τους λογαριασμούς πλήρεις και διορθωμένους πλέον και με το περιεχόμενο των οποίων μπορεί να γίνει τώρα η κατάρτιση των γνωστών λογιστικών καταστάσεων
- η φάση της σύνταξης των λογιστικών καταστάσεων αρχίζει με την εξαγωγή του αποτελέσματος της περιόδου, λογιστικά πρώτα με τον κατάλληλο συνδυασμό των σχετικών λογαριασμών. Οι λογαριασμοί αυτοί, οι οποίοι περιέχουν τα μεγέθη που θα δώσουν το αποτέλεσμα της

περιόδου μετά την εξαγωγή του και την μεταφορά του σε ειδικό λογαριασμό αποτελεσμάτων περιόδων(χρήσεων), μηδενίζονται για να δεχθούν τα ίδια στοιχεία μεν, αλλά της επόμενης περιόδου/ χρήσης. Πριν τον μηδενισμό τους συντάσσεται και η γνωστή κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης, όπου ο υπολογισμός του αποτελέσματος γίνεται αριθμητικά, έσοδα μείον έξοδα. Στην συνέχεια συντάσσεται ο πίνακας διάθεσης αποτελεσμάτων και καταχωρείται λογιστικά στους αντίστοιχους λογαριασμούς. Τέλος συντάσσεται ο ισολογισμός του τέλους της περιόδου. Όλοι οι λογαριασμοί στο τέλος της χρήσης κλείνουν με μια εγγραφή(εγγραφή απογραφής) και τα υπόλοιπα της απογραφής, μεταφέρονται στην επόμενη χρήση.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1<sup>ο</sup>

### 1.1 Α & Β ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΒΙΒΛΙΑ ΒΑΣΗ ΚΩΔΙΚΑ ΒΙΒΛΙΩΝ & ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

#### ΥΠΟΧΡΕΟΙ ΒΙΒΛΙΩΝ

##### *Υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων<sup>2</sup>*

1. Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα, που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελευθέριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενο στο εξής με τον όρο «επιτηδευματίας», τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, κατά περίπτωση.

Για το χαρακτηρισμό αλλοδαπού προσώπου κατά τις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου, ως

---

<sup>2</sup> Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων

επιτηδευματία, αρκεί η ύπαρξη πραγματικής – φυσικής επαγγελματικής εγκατάστασης στην ελληνική επικράτεια, ανεξάρτητα από το χαρακτηρισμό αυτής ως μόνιμης ή μη από άλλες διατάξεις. Επιτηδευματίας για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος λογίζεται και κάθε αλλοδαπό νομικό πρόσωπο οποιασδήποτε μορφής που δεν έχει εγκατάσταση στην Ελλάδα, εφόσον αποκτά κυριότητα ή άλλο εμπράγματο δικαίωμα επί ακινήτου ή αναγείρει ακίνητο στην Ελλάδα.

2. Τις υποχρεώσεις της προηγούμενης παραγράφου έχει και η κοινοπραξία επιτηδευματιών, που θεωρείται επιτηδευματίας για την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, εφόσον έχει ορισμένη επαγγελματική διεύθυνση, αποβλέπει στη διενέργεια συγκεκριμένης πράξης, αποδεικνύεται με έγγραφη συμφωνία, που κατατίθεται στην αρμόδια Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία (Δ.Ο.Υ.) πριν από την έναρξη των εργασιών της, και τα μέλη της είναι φυσικά ή νομικά πρόσωπα που το καθένα ασκεί δική του επιχείρηση ή ελευθέριο επάγγελμα ή είναι ομόρρυθμο μέλος διαφορετικής ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρείας.

Η προϋπόθεση της διενέργειας συγκεκριμένης πράξης δεν απαιτείται προκειμένου για κοινοπραξία επιτηδευματιών που έχει ως αντικείμενο εργασιών:

- α) την αποκλειστικά εκτός της χώρας πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών ή προβολή και προώθηση ελληνικών προϊόντων με οποιονδήποτε τρόπο

- β) την εκμετάλλευση συγκοινωνιακών γραμμών πλοίων
- γ) την εκμετάλλευση διεθνών λεωφορειακών γραμμών
- δ) τη διενέργεια περιηγητικών πλόων και
- ε) την εκμετάλλευση ρυμουλκών και ναυαγοσωστικών πλοίων.

Η επωνυμία της κοινοπραξίας απαρτίζεται από τα ονοματεπώνυμα ή την επωνυμία όλων των μελών ή τουλάχιστον του ενός εξ αυτών και τη φράση «και Σία». Εξαιρετικά ως μέλη κοινοπραξίας μπορεί να υπεισέλθουν οι κληρονόμοι αποβιώσαντος μέλους, εφόσον προβλέπεται ρητά στο συμφωνητικό που κατατέθηκε στη Δ.Ο.Υ. Σε κοινοπραξία μπορεί να συμμετέχει και άλλη κοινοπραξία, εφόσον προβλέπεται από διατάξεις της φορολογίας εισοδήματος. Για όσες κοινοπραξίες προβλέπονται από άλλες διατάξεις, εφαρμόζονται οι διατάξεις της παραγράφου αυτής.

3. Το Δημόσιο και κάθε άλλο νομικό πρόσωπο μη επιτηδευματίας, οι επιτροπές και οι ενώσεις προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, οι ξένες αποστολές και οι διεθνείς οργανισμοί, υποχρεούνται μόνο στην έκδοση, υποβολή και διαφύλαξη των στοιχείων που ορίζονται ρητά από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Τα πρόσωπα αυτά, εκτός από το Δημόσιο όταν ενεργούν πράξεις παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών που υπάγονται στο φόρο προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.) ή στο φόρο εισοδήματος θεωρούνται επιτηδευματίες μόνο για τις δραστηριότητες αυτές και

έχουν τις υποχρεώσεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού.

4. Δεν υποχρεούνται στην τήρηση βιβλίων και στην έκδοση στοιχείων, με εξαίρεση το δελτίο αποστολής, στις περιπτώσεις που ρητά ορίζεται από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, οι αγρότες και οι αγροτικές εκμεταλλεύσεις, εφόσον δεν έχουν ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς του νόμου.
5. Απαλλάσσονται από την υποχρέωση της τήρησης των βιβλίων του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της έκδοσης των αποδείξεων λιανικής πώλησης αγαθών και παροχής υπηρεσιών οι επιτηδευματίες φυσικά πρόσωπα, που πραγματοποίησαν κατά την προηγούμενη ετήσια διαχειριστική περίοδο ακαθάριστα έσοδα μέχρι εννέα χιλιάδες (9.000) Ευρώ από την πώληση αγαθών ή μέχρι το αυτό ποσό από την πώληση αγαθών και την παροχή υπηρεσιών, εφόσον στην περίπτωση αυτή τα ακαθάριστα έσοδα από την παροχή υπηρεσιών δεν υπερβαίνουν τις τέσσερις χιλιάδες (4.000) Ευρώ, ή μέχρι τις τέσσερις χιλιάδες (4.000) Ευρώ από την παροχή υπηρεσιών, καθώς και τα φυσικά πρόσωπα που εκμεταλλεύονται φορτηγά πλοία του ν. 27/75 (ΦΕΚ Α' 77), των οποίων η συνολική χωρητικότητα δεν υπερβαίνει τους πεντακόσιους (500) κόρους:

Ειδικά, ανεξάρτητα από το ύψος των ακαθάριστων εσόδων απαλλάσσονται:



- α) Από την τήρηση βιβλίων, οι πράκτορες κρατικών λαχείων και παιγνίων (ΠΡΟ-ΠΟ, ΛΟΤΤΟ και συναφή), μόνο για τη δραστηριότητα αυτή, καθώς και οι εφημεριδοπώλες (υποπράκτορες εφημερίδων και περιοδικών).
- β) Από την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων, τα φυσικά πρόσωπα που δεν θεωρείται ότι ασκούν δραστηριότητα υπαγόμενη στο Φόρο Προστιθέμενης Αξίας, με την προϋπόθεση ότι τα πρόσωπα αυτά δεν έχουν την ιδιότητα του επιτηδευματία από άλλη αιτία και παρέχουν υπηρεσίες προς τα πρόσωπα της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού.

Οι διατάξεις αυτές, εφαρμόζονται ανάλογα και κατά την καταβολή αμοιβών σε δικαιούχους, οι οποίοι- συνδέονται με σχέση μίσθωσης έργου με φορέα εκτέλεσης ερευνητικού έργου, το οποίο χρηματοδοτείται ή επιχορηγείται, γενικώς από την Ευρωπαϊκή Ένωση, είναι δημόσιοι ή ιδιωτικοί υπάλληλοι ή συνταξιούχοι και δεν είναι επιτηδευματίες από άλλη αιτία, εφόσον το ποσό αυτών των αμοιβών τους δεν υπερβαίνει το διπλάσιο του ορίου που αναφέρεται σε αυτές και το έργο που παρέχουν αφορά αποκλειστικά το χρηματοδοτούμενο από την ΕΕ ερευνητικό έργο.

**6.** Τα βιβλία και τα στοιχεία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, τηρούνται στην ελληνική γλώσσα και στο ελληνικό νόμισμα, εκτός αν έχει νομίμως επιτραπεί η τήρηση αυτών κατ' άλλον τρόπο. Τα στοιχεία που εκδίδονται για συναλλαγές με το εξωτερικό επιτρέπεται να διατυπώνονται σε ξένη γλώσσα και να

αναγράφεται σ' αυτά το ξένο νόμισμα στο οποίο γίνεται η συναλλαγή.

## **ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΒΙΒΛΙΩΝ**

**Διάκριση επιτηδευματιών. Έννοια χονδρικής και λιανικής πώλησης. Έννοια είδους<sup>3</sup>**

1. Οι επιτηδευματίες διακρίνονται ανάλογα με το αντικείμενο των εργασιών τους:
  - α) σε εκείνους που πωλούν αγαθά, χονδρικώς ή λιανικώς, αυτούσια ή μετά από επεξεργασία, ιδίως κατεργασία ή εξευγενισμό ή συναρμολόγηση ή διασκευή ή συσκευασία,
  - β) σε εκείνους που παρέχουν υπηρεσίες,
  - γ) σε εκείνους που πωλούν αγαθά και παρέχουν υπηρεσίες (μικτή δραστηριότητα).
2. Για την εφαρμογή αυτή θεωρείται:
  - α) χονδρική πώληση, η πώληση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών σε άλλο επιτηδευματία για την άσκηση του επαγγέλματός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, η πώληση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας, καθώς και η πώληση εισαγωγικού δικαιώματος,
  - β) λιανική πώληση, η πώληση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών σε φυσικό πρόσωπο, για την ικανοποίηση ατομικών ή οικογενειακών αναγκών,

---

<sup>3</sup> Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων

γ) χονδροπωλητής κατά κύριο λόγο, ο επιτηδευματίας του οποίου τα έσοδα από χονδρικές πωλήσεις υπερβαίνουν το εξήντα στα εκατό (60%) του συνόλου των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων του,

δ) ως παροχή υπηρεσιών και η περίπτωση κατά την οποία χρησιμοποιούνται υλικά, των οποίων το κόστος σε κάθε περίπτωση δεν υπερβαίνει το ένα τρίτο (1/3) της συνολικής αμοιβής, με την προϋπόθεση ότι από τη χρησιμοποίηση των υλικών αυτών δεν παράγεται νέο είδος αγαθού.

3. Για την εφαρμογή αυτή, ως είδος θεωρείται η ουσιώδης ποιοτική διάκριση των αγαθών, η οποία επηρεάζει κατά ποσοστό μεγαλύτερο του 5%, τουλάχιστον την απόδοση ή το κόστος ή την τιμή πώλησης διαζευκτικά ή αθροιστικά.

Ειδικά, για τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές η ονοματολογία - περιγραφή του είδους λαμβάνεται όπως αυτή καθορίζεται από τη σχετική κοινοτική νομοθεσία.

## ***ΒΙΒΛΙΑ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΩΝ***

### ***Ένταξη επιτηδευματιών σε κατηγορία τήρησης βιβλίων<sup>4</sup>***

1. Οι επιτηδευματίες εντάσσονται σε κατηγορία βιβλίων του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, από την έναρξη των εργασιών τους.

---

<sup>4</sup> Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων

2. Στην τρίτη κατηγορία οι ημεδαπές και αλλοδαπές ανώνυμες και περιορισμένης ευθύνης εταιρίες, καθώς και οι κοινοπραξίες ή άλλης νομικής μορφής επιχειρήσεις κατασκευής δημόσιων έργων, εφόσον ο προϋπολογισμός του έργου που αναλαμβάνουν υπερβαίνει το όριο τήρησης βιβλίων τρίτης κατηγορίας. Επίσης, στην τρίτη κατηγορία εντάσσονται τα πρόσωπα που ασχολούνται με την πώληση ανεγειρόμενων οικοδομών ή την κατασκευή δημόσιων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων, καθώς και οι κοινοπραξίες που έχουν το ίδιο αντικείμενο εργασιών, εφόσον συμμετέχει σε αυτές ένα τουλάχιστον από τα πρόσωπα του παρόντος εδαφίου ή ημεδαπή ανώνυμη ή περιορισμένης ευθύνης εταιρία. Η υποχρέωση για τήρηση βιβλίων τρίτης κατηγορίας συντρέχει και για τις κοινοπραξίες, στις οποίες εισφέρεται η κατασκευή δημόσιων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων ή η ανέγερση οικοδομών από τις κοινοπραξίες του προηγούμενου εδαφίου. Κατ' εξαίρεση, μπορούν να τηρήσουν βιβλία δεύτερης κατηγορίας οι αλλοδαπές γενικά επιχειρήσεις που εγκαθίστανται στην Ελλάδα με βάση τις διατάξεις των Α.Ν. 89/1967 (ΦΕΚ Α' 132) και 378/1968 (ΦΕΚ Α' 82), καθώς και τα υποκαταστήματα των αλλοδαπών αεροπορικών επιχειρήσεων που λειτουργούν στην Ελλάδα και απαλλάσσονται από τη φορολογία εισοδήματος με τον όρο της αμοιβαιότητας.
3. Στη δεύτερη κατηγορία εντάσσονται:
- α) Ο επιτηδευματίας του οποίου τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται με ειδικό τρόπο, σύμφωνα με τη

νομοθεσία περί φορολογίας εισοδήματος, καθώς και ο εκμεταλλευτής πλοίου δεύτερης κατηγορίας του άρθρου 3 του ν. 27/1975.

β) Ο πράκτορας εφημερίδων και περιοδικών.

Όποιος από τους παραπάνω επιτηδευματίες διατηρεί και κλάδο παροχής άλλων υπηρεσιών ή πώλησης αγαθών τηρεί, για όλες τις δραστηριότητές του τα βιβλία της κατηγορίας που αντιστοιχεί στο σύνολο των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων του όχι όμως κατηγορίας κατώτερης της δεύτερης.

γ) Ο πρατηριούχος υγρών καυσίμων για την εμπορία πετρελαίου.

Όποιος διατηρεί και κλάδο πώλησης άλλων αγαθών ή παροχής υπηρεσιών τηρεί για τον κλάδο αυτόν τα βιβλία της κατηγορίας που αντιστοιχεί στα ετήσια ακαθάριστα έσοδα του κλάδου αυτού όχι όμως κατηγορίας κατώτερης της δεύτερης.

**4.** Στην πρώτη κατηγορία εντάσσονται:

α) ο εκμεταλλευτής περιπτέρου

β) ο πωλητής οπωρολαχανικών, νωπών αλιευμάτων και λοιπών αγροτικών προϊόντων αποκλειστικά στις κινητές λαϊκές αγορές

γ) ο πρατηριούχος υγρών καυσίμων, για την εμπορία βενζίνης.

Όποιος από τους παραπάνω επιτηδευματίες διατηρεί και κλάδο πώλησης άλλων αγαθών ή παροχής υπηρεσιών τηρεί για τον κλάδο αυτόν τα βιβλία της κατηγορίας που αντιστοιχεί στα ετήσια ακαθάριστα

έσοδα του κλάδου αυτού όχι όμως κατηγορίας κατώτερης της δεύτερης.

5. Στην κατηγορία που αντιστοιχεί στα ετήσια ακαθάριστα έσοδά τους, όχι όμως σε κατηγορία κατώτερη της δεύτερης, οι λοιποί επιτηδευματίες, φυσικά ή νομικά πρόσωπα, για τους οποίους δεν προβλέπεται ένταξη σε κάποια άλλη κατηγορία με βάση άλλες διατάξεις, καθώς και οι νέοι επιτηδευματίες, κατά την έναρξη των εργασιών τους, για τους οποίους δεν προβλέπεται ειδική ένταξη.
6. Κατ' εξαίρεση των όσων ορίζονται στην προηγούμενη παράγραφο 5 οι επιτηδευματίες φυσικά πρόσωπα, που ασκούν τη δραστηριότητά τους σε πόλη ή χωριό με πληθυσμό κάτω των πέντε χιλιάδων (5.000) κατοίκων, που δεν έχουν χαρακτηρισθεί ως τουριστικές περιοχές, εντάσσονται κατά την έναρξη των εργασιών τους στην πρώτη κατηγορία βιβλίων και στη συνέχεια στην κατηγορία βιβλίων που αντιστοιχεί στα ετήσια ακαθάριστα έσοδα της προηγούμενης διαχειριστικής τους περιόδου, εκτός από τους επιτηδευματίες φυσικά πρόσωπα των περιφερειών αυτών που έχουν ως αντικείμενο εργασιών την παροχή υπηρεσιών ή την πώληση αγαθών και την παροχή υπηρεσιών (μικτή δραστηριότητα) ή την εκμετάλλευση καταστήματος ή άλλου χώρου στον οποίο προσφέρεται φαγητό ή ποτό με σερβίρισμα, οι οποίοι εντάσσονται από την έναρξη των εργασιών τους στην κατηγορία που αντιστοιχεί στα ετήσια ακαθάριστα έσοδά τους, όχι όμως σε κατηγορία κατώτερη της δεύτερης.

Επίσης, οι επιτηδευματίες φυσικά πρόσωπα των πιο πάνω περιφερειών, που πραγματοποιούν ακαθάριστα έσοδα από χονδρικές πωλήσεις κατά ποσοστό τουλάχιστον εξήντα στα εκατό (60%) ή εξαγωγές, ανεξάρτητα από ποσοστό εντάσσονται με βάση τα ακαθάριστα έσοδά τους, όχι όμως σε κατηγορία κατώτερη της δεύτερης.

Ειδικά, τα φυσικά πρόσωπα που έχουν ως αντικείμενο εργασιών την εκμετάλλευση παραδοσιακού καφενείου στις περιοχές του προηγούμενου εδαφίου, τηρούν τα βιβλία της κατηγορίας που αντιστοιχεί στα ετήσια ακαθάριστα έσοδά τους.

7. Για την εφαρμογή των διατάξεων των προηγούμενων παραγράφων 3 έως και 6 τα όρια για την κατηγορία τήρησης βιβλίων, ορίζονται με βάση το ύψος των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου, ως ακολούθως:

<u>Κατηγορίες βιβλίων</u> <u>εσόδων</u>	<u>Όρια</u> <u>ακαθαρίστων</u>
Πρώτη μέχρι και ευρώ	150.000
Δεύτερη μέχρι και	1.500.000 ευρώ
Τρίτη άνω των	1.500.000 ευρώ

Αν η προηγούμενη διαχειριστική περίοδος είναι μικρότερη ή μεγαλύτερη του 12μήνου τα ετήσια ακαθάριστα έσοδα για την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα Βιβλίων και

Στοιχείων βρίσκονται με αναγωγή. Όταν πωλούνται αγαθά για λογαριασμό τρίτου ως ακαθάριστο έσοδο για την τήρηση βιβλίων θεωρείται η αξία των αγαθών που πωλήθηκαν.

8. Ο επιτηδευματίας από την έναρξη της διαχειριστικής του περιόδου, μπορεί να τηρήσει βιβλία ανώτερης κατηγορίας από εκείνη στην οποία εντάσσεται, με την προϋπόθεση της τήρησης όλων των βιβλίων και των στοιχείων, που ορίζονται για την κατηγορία αυτή.
9. Σε περιπτώσεις μετασχηματισμού επιχειρήσεων, η νέα εταιρεία έχει όλα τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις για την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, που είχε οποιαδήποτε από τις επιχειρήσεις ή κλάδους που μετασχηματίστηκαν.

## **ΘΕΩΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ**

### *Θεώρηση βιβλίων και στοιχείων*

1. Ο επιτηδευματίας έχει υποχρέωση να θεωρεί στον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ., πριν από κάθε χρησιμοποίησή τους:

Α. Από τα βιβλία που ορίζονται από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων:

- α) το βιβλίο αγορών, επί χειρόγραφης τήρησης, και τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου αγορών, επί μηχανογραφικής τήρησης,



- β) το βιβλίο εσόδων – εξόδων, επί χειρόγραφης τήρησης, και τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων – εξόδων, επί μηχανογραφικής τήρησης,
- γ) τα ημερολόγια, στα οποία καταχωρεί πρωτογενώς τις οικονομικές του πράξεις, το γενικό καθολικό και το ημερήσιο διπλότυπο φύλλο συναλλαγών, όταν τα βιβλία της έδρας τηρούνται χειρόγραφα,
- δ) το ισοζύγιο γενικού – αναλυτικών καθολικών, όταν τα βιβλία της έδρας τηρούνται μηχανογραφικά,
- ε) το βιβλίο αποθήκης επί χειρόγραφης τήρησής του, και τους οπτικούς δίσκους (CD – ROM) στους οποίους αποθηκεύονται τα δεδομένα του βιβλίου αυτού, επί μηχανογραφικής τήρησής του,
- στ) το βιβλίο τεχνικών προδιαγραφών,
- ζ) τα πρόσθετα βιβλία ή δελτία που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 10 του Κώδικα αυτού,
- η) το βιβλίο απογραφών και τις καταστάσεις της ποσοτικής καταχώρισης των αποθεμάτων.

#### B. Από τα στοιχεία:

- α) το δελτίο αποστολής,
- β) το συνενωμένο δελτίο αποστολής με οποιοδήποτε στοιχείο αξίας,
- γ) το τιμολόγιο που εκδίδεται για αγορά αγαθών, όταν δεν έχει προηγηθεί η έκδοση άλλου θεωρημένου στοιχείου για την ίδια συναλλαγή, καθώς και το τιμολόγιο για την παροχή υπηρεσιών
- δ) την απόδειξη παροχής υπηρεσιών και την απόδειξη λιανικής πώλησης όταν δεν εκδίδεται με τη χρήση φορολογικής ταμειακής μηχανής. Δεν υπόκεινται σε

θεώρηση τα εισιτήρια επιχειρήσεων μεταφοράς προσώπων με λεωφορεία, σιδηρόδρομους και αεροπλάνα, όταν εκτελούν συγκοινωνίες, καθώς και τα εισιτήρια πλοίων εφόσον φορολογούνται κατ' ειδικό τρόπο και απαλλάσσονται του Φ.Π.Α.

ε) τα δελτία κίνησης τουριστικών λεωφορείων

Επιτρέπεται η θεώρηση στοιχείων για τα οποία δεν υπάρχει τέτοια υποχρέωση, όταν τα στοιχεία αυτά εκδίδονται με τη χρήση Η/Υ από ενιαίο μηχανογραφικό έντυπο με στοιχεία για τα οποία ορίζεται θεώρησή τους. Δεν επιτρέπεται η θεώρηση των παραστατικών, των οποίων η έκδοση και θεώρηση προβλέπεται από μη φορολογικές διατάξεις, εκτός από συμβάσεις μίσθωσης αυτοκινήτων.

2. Τα βιβλία του Κώδικα αυτού, για τα οποία ορίζεται θεώρηση τους, όταν δεν θεωρούνται πριν από την έναρξη χρησιμοποίησής τους είναι ως να μην τηρήθηκαν για το μέχρι τη θεώρησή τους χρονικό διάστημα.
3. Αρμόδιος για τη θεώρηση των βιβλίων και των στοιχείων του επιτηδευματία είναι ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. της έδρας και προκειμένου για τα βιβλία και τα στοιχεία του υποκαταστήματος, ο προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. της έδρας ή του υποκαταστήματος.
4. Ο επιτηδευματίας μπορεί να συγχωνεύει ή συνενώνει οποιοδήποτε βιβλίο ή βιβλία, στοιχείο ή στοιχεία, βιβλίο και στοιχείο ή βιβλία και στοιχεία σε άλλο, με την προϋπόθεση ότι από το βιβλίο ή το στοιχείο που προκύπτει από τη συγχώνευση ή τη συνένωση

παρέχονται τουλάχιστον τα δεδομένα των συγχωνευομένων ή συνενωμένων βιβλίων ή στοιχείων.

## **ΧΡΟΝΟΣ & ΤΡΟΠΟΣ ΕΝΗΜΕΡΩΣΗΣ ΤΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ**

### **Χρόνος ενημέρωσης των βιβλίων<sup>5</sup>**

Η ενημέρωση των βιβλίων πρώτης και δεύτερης κατηγορίας γίνεται μέχρι τη δέκατη πέμπτη (15η) ημέρα του επόμενου μήνα, από την έκδοση ή λήψη του κατά περίπτωση δικαιολογητικού.

Η ενημέρωση των βιβλίων τρίτης κατηγορίας γίνεται:

- α) του ή των ημερολογίων μέχρι τη δέκατη πέμπτη (15η) ημέρα του επόμενου μήνα, από την έκδοση ή λήψη του κατά περίπτωση δικαιολογητικού και επί ταμειακών πράξεων από τη διενέργειά τους,
- β) του συγκεντρωτικού ημερολογίου, όταν τηρείται, του γενικού καθολικού και των αναλυτικών καθολικών, εντός του επομένου μήνα, και προκειμένου για τις ασφαλιστικές επιχειρήσεις το αργότερο μέχρι και την εικοστή (20η) του μεθεπόμενου μήνα,
- γ) του βιβλίου αποθήκης ποσοτικά, εντός δέκα (10) ημερών από την παραλαβή ή την παράδοση ή άλλου είδους διακίνηση του αγαθού. Η αξία συμπληρώνεται εντός δέκα (10) ημερών από τη λήψη ή την έκδοση του στοιχείου αξίας,
- δ) του ημερολογίου που περιέχει τις εγγραφές της αναλυτικής λογιστικής (ομάδα 9) του Ελληνικού

---

<sup>5</sup> Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων

Γενικού Λογιστικού Σχεδίου (Π.Δ. 1123/1980), εντός του επόμενου μήνα της περιόδου που αφορούν. Ειδικά, για τις εγγραφές της τελευταίας περιόδου της χρήσης, το ημερολόγιο μπορεί να ενημερώνεται μέχρι το τέλος του μεθεπόμενου μήνα από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου.

- ε) Του μητρώου παγίων περιουσιακών στοιχείων μέχρι την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού.

Στην περίπτωση που κατά τη διάρκεια της χρήσης λαμβάνονται στοιχεία αγοράς αγαθών πριν από την παραλαβή τους, η ενημέρωση των βιβλίων γίνεται κατά την παραλαβή των αγαθών. Εφόσον στο τέλος της χρήσης λαμβάνονται στοιχεία αγοράς αγαθών που δεν έχουν ακόμη παραληφθεί, καταχωρούνται σχετικές εγγραφές σε ιδιαίτερες στήλες του βιβλίου αγορών και του βιβλίου εσόδων – εξόδων ή σε μεταβατικούς λογαριασμούς των βιβλίων τρίτης κατηγορίας, οι οποίοι τακτοποιούνται με την παραλαβή των αγαθών.

Τα πρόσωπα της παραγράφου 3 του άρθρου 2 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, με εξαίρεση το Δημόσιο, καταχωρούν στα βιβλία που ορίζονται από άλλες διατάξεις ή από τα καταστατικά τους εντός δέκα πέντε (15) ημερών τις αγορές και πωλήσεις αγαθών, τις δαπάνες για υπηρεσίες που τους παρέχουν τρίτοι και τις αμοιβές για υπηρεσίες που παρέχουν αυτά προς τρίτους, καθώς και τους ληξιπρόθεσμους και απαιτητούς τόκους από δάνεια ή πιστώσεις.

Τα δεδομένα των βιβλίων του υποκαταστήματος μεταφέρονται στα βιβλία της έδρας:

- α)** το αργότερο μέχρι τη δέκατη πέμπτη (15η) ημέρα του μήνα υποβολής των κατά περίπτωση φορολογικών δηλώσεων, όταν σ' αυτό τηρούνται βιβλία πρώτης και δεύτερης κατηγορίας,
- β)** για τον υπόχρεο τήρησης βιβλίων τρίτης κατηγορίας όταν στο υποκατάστημα τηρούνται βιβλία από τα οποία εξάγεται αυτοτελές λογιστικό αποτέλεσμα εντός της προθεσμίας σύνταξης του ισολογισμού, όταν στο υποκατάστημα τηρούνται βιβλία από τα οποία δεν εξάγεται αυτοτελές λογιστικό αποτέλεσμα μέχρι τη δέκατη πέμπτη (15η) ημέρα του επόμενου μήνα εκείνου που αφορούν οι πράξεις ή οι συναλλαγές.

Εφόσον συντρέχουν ειδικοί λόγοι, ο προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. μπορεί με έγκρισή του να παρατείνει την προθεσμία ενημέρωσης των βιβλίων που ορίζεται από τις παραγράφους 1 έως 4 και 5 περίπτωση β' του άρθρου αυτού, μέχρι πενήντα ημέρες. Η παράταση αυτή δεν συνεπάγεται παράταση των προθεσμιών υποβολής των φορολογικών δηλώσεων ή καταστάσεων. Η ποσοτική καταγραφή των αποθεμάτων, ιδίων και τρίτων, στο βιβλίο απογραφών ή σε καταστάσεις γίνεται μέχρι την εικοστή (20η) ημέρα του μεθεπόμενου από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου μήνα. Επί νομικών προσώπων του άρθρου 101 του ν. 2238/1994 που έχουν τεθεί σε εκκαθάριση, η καταγραφή των αποθεμάτων γίνεται μέχρι το χρόνο υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Οι πράξεις του ισολογισμού, καθώς και το κλείσιμο αυτού, περατούνται:

- α) εντός τριών (3) μηνών από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, για τις ατομικές επιχειρήσεις, προσωπικές εταιρείες, εταιρείες περιορισμένης ευθύνης, κοινοπραξίες, κοινωνίες του Αστικού Κώδικα και αστικές εταιρείες,
- β) εντός τεσσάρων (4) μηνών από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, για τις ανώνυμες εταιρείες και τους συνεταιρισμούς, καθώς και για τις δημόσιες, δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις.
- γ) εντός έξι (6) μηνών από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, για τις αλλοδαπές επιχειρήσεις και τις επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται ποντοπόρα πλοία.

Οι παραπάνω προθεσμίες δεν μπορούν να υπερβούν την προθεσμία υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Η ενημέρωση του ημερολογίου μεταφοράς γίνεται πριν από την εκκίνηση του αυτοκινήτου.

Η ενημέρωση των πρόσθετων βιβλίων γίνεται:

- α) του βιβλίου ποσοτικής παραλαβής, με την παραλαβή των αγαθών,
- β) του βιβλίου κίνησης πελατών (πόρτας), με την είσοδο του πελάτη με αναγραφή και της πιθανής ημερομηνίας αναχώρησής του,
- γ) του μητρώου μαθητών, με την εγγραφή του μαθητή,
- δ) του βιβλίου συνδρομητών με την εγγραφή και όχι πέραν από την έναρξη της παροχής υπηρεσίας,
- ε) του βιβλίου ασθενών με την είσοδο και έξοδο του ασθενή και εντός της επομένης με τα λοιπά δεδομένα,
- στ) του βιβλίου μεριδολογίου γιατρών εντός της επόμενης της ειδικής ιατρικής περίθαλψης του ασθενή,

- ζ) του βιβλίου επίσκεψης ασθενών, μόλις τελειώσει η εξέταση και πριν την αποχώρηση του ασθενή,
- η) του βιβλίου πελατών, μόλις αρχίσει η παροχή υπηρεσίας,
- θ) του βιβλίου εκπαιδευομένων οδηγών, με την έναρξη και τη λήξη του μαθήματος ή της εξέτασης,
- ι) του βιβλίου επίσκεψης ασθενών των γιατρών και οδοντιάτρων με την είσοδο του ασθενή στο χώρο της εξέτασης,
- ια) του βιβλίου αποθήκευσης, εντός της μεθεπόμενης της εισαγωγής και εξαγωγής των αγαθών,
- ιβ) Του βιβλίου στάθμευσης με την είσοδο και έξοδο του οχήματος.
- ιγ) Του βιβλίου εισερχομένων, με την είσοδο ή έξοδο του οχήματος.
- ιδ) του βιβλίου κίνησης οχημάτων με την αναχώρηση και επιστροφή κάθε οχήματος, για οποιοδήποτε σκοπό,
- ιε) του βιβλίου διάθεσης λαχείων, με την παραλαβή των λαχείων κάθε κλήρωσης.
- ιστ) Του βιβλίου εισερχομένων, της περίπτωσης ιγ' της παραγράφου 5 του άρθρου 10, με την είσοδο και έξοδο του σκάφους
- ιζ) Του βιβλίου πελατών, της περίπτωσης ιδ' της παραγράφου 5 του άρθρου 10, με την έναρξη της παροχής υπηρεσίας
- ιη) Του βιβλίου παραγγελιών της περίπτωσης ιε' της παραγράφου 5 του άρθρου 10, με τη λήψη της παραγγελίας

- ιθ) Του βιβλίου στάθμευσης ή φύλαξης σκαφών, της περίπτωσης ιστ' της παραγράφου 5 του άρθρου 10, με την είσοδο και έξοδο του σκάφους
- κ) Του βιβλίου έργων, των εκμεταλλευτών αυτοκινούμενων μηχανημάτων έργων της περίπτωσης ιζ' της παραγράφου 5 του άρθρου 10, με την έναρξη του έργου και σε περίπτωση ωριαίας αμοιβής με την έναρξη και λήξη της εργασίας.
- κα) του βιβλίου ή δελτίου εντολών με την λήψη της εντολής.

### **Τρόπος ενημέρωσης των βιβλίων και έκδοσης των στοιχείων<sup>6</sup>**

1. Η καταχώρηση στα βιβλία και στα στοιχεία γίνεται χειρογράφως με μελάνη ή με χρήση Η/Υ ή με άλλη μηχανή, χωρίς κενά διαστήματα επεγγραφές, παραπομπές στο περιθώριο ή ξέσματα. Σε περίπτωση διόρθωσης ή διαγραφής το ποσό και το κείμενο που διορθώνεται ή διαγράφεται πρέπει να διαβάζεται με ευχέρεια.
2. Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία. Ειδικά για την απόδειξη της συναλλαγής από το λήπτη φορολογικού στοιχείου που αφορά αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών

---

<sup>6</sup> Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων



αξίας 15.000 ευρώ και άνω απαιτείται η τμηματική ή ολική εξόφληση να γίνεται μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή με δίγραμμη επιταγή.

3. Τα στοιχεία εκδίδονται χειρόγραφα με μελάνη ή με χρήση Η/Υ ή με άλλη μηχανή τουλάχιστον διπλότυπα ή σε όσα αντίτυπα ορίζονται από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού, κατά περίπτωση, με χρήση χημικού χάρτη, αποκλειόμενης της χρήσης δίπτυχων ή τρίπτυχων εντύπων, με εξαίρεση τα εισιτήρια μεταφορικών μέσων και θεαμάτων. Το ένα αντίτυπο παραδίδεται ή αποστέλλεται στον αντισυμβαλλόμενο, ο οποίος έχει υποχρέωση να ζητά και να το λαμβάνει, το δε άλλο αντίτυπο παραμένει στον εκδότη ως στέλεχος.
4. Ο επιτηδευματίας μπορεί, για τις ανάγκες των συναλλαγών ή για οργανωτικούς λόγους, να εκδίδει τα φορολογικά του στοιχεία σε περισσότερα αντίτυπα, εφόσον σε κάθε αντίτυπο αναγράφεται με σφραγίδα ή εντύπως ο προορισμός του. Ειδικά αν πρόκειται για στοιχείο διακίνησης αγαθών στα επιπλέον εκδιδόμενα αντίτυπα αναγράφεται κάτω από τον τίτλο του στοιχείου η ένδειξη «Δεν αποτελεί συνοδευτικό μεταφοράς». Επίσης μπορεί στο περιεχόμενο των στοιχείων να προσθέτει και οποιοδήποτε άλλο στοιχείο κρίνει αναγκαίο.
5. Όλα τα στοιχεία φέρουν εντύπως ή με σφραγίδα τον τίτλο τους, το ονοματεπώνυμό ή την επωνυμία, το επάγγελμα και τη διεύθυνση του υπόχρεου σε έκδοση, τον Α.Φ.Μ. και την αρμόδια Δ.Ο.Υ. της έδρας. Στα

στοιχεία του υποκαταστήματος αναγράφεται και η διεύθυνση της έδρας, με εξαίρεση τις αποδείξεις που εκδίδονται από φορολογική ταμειακή μηχανή.

6. Τα βιβλία που τηρούνται σε κινητά φύλλα και όλα τα στοιχεία φέρουν ενιαία αρίθμηση, τουλάχιστον κατά διαχειριστική περίοδο, η οποία μπορεί να επαναληφθεί μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο με γνωστοποίηση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Η γνωστοποίηση αυτή δεν απαιτείται για τις αποδείξεις που εκδίδονται από φορολογική ταμειακή μηχανή. Επιτρέπεται, μετά από γνωστοποίηση στον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., η χρησιμοποίηση συγχρόνως περισσοτέρων σειρών για κάθε είδος στοιχείου, με την προϋπόθεση ότι φέρουν διακριτικό της σειράς και κάθε σειρά έχει ιδιαίτερη ενιαία αρίθμηση, τουλάχιστον κατά διαχειριστική περίοδο.
7. Στα στοιχεία που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό αναγράφεται ο τόπος και η ημερομηνία έκδοσής τους. Επίσης, φέρουν χειρόγραφο ή μηχανογραφική υπογραφή του εκδότη τους ή προσώπου που ορίστηκε από αυτόν, με εξαίρεση τις αποδείξεις λιανικής πώλησης αγαθών.
8. Επιτρέπεται, για τα αγαθά και τους τίτλους των λογαριασμών, η χρήση κωδικών αριθμών στην τήρηση των βιβλίων και στην έκδοση των στοιχείων εσωτερικής διακίνησης, καθώς και στην έκδοση των αποδείξεων λιανικής πώλησης, όταν τηρείται βιβλίο αποθήκης και οι αποδείξεις αυτές εκδίδονται με τη χρήση φορολογικής ταμειακής μηχανής. Επίσης,

επιτρέπεται η χρήση κωδικών αριθμών στην έκδοση και των λοιπών στοιχείων αξίας ή διακίνησης, εφόσον σε οποιοδήποτε χώρο του ίδιου στοιχείου περιγράφεται το είδος που αντιστοιχεί στον κωδικό αριθμό. Η ευχέρεια της χρήσης κωδικών αριθμών παρέχεται εφόσον τηρείται θεωρημένο μητρώο κωδικής αρίθμησης ή οι κωδικοί αριθμοί καταχωρούνται σε άλλο θεωρημένο βιβλίο. Κατ' εξαίρεση, όταν χρησιμοποιείται διεθνές κωδικολόγιο, επιτρέπεται στα βιβλία και στοιχεία η αναγραφή του είδους των αγαθών κατά γενική κατηγορία, με αναγραφή και του αντίστοιχου κωδικού αριθμού ο οποίος εξειδικεύει το είδος του αγαθού.

9. Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσον ο εκδότης, όσον και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώνουν τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, επιφυλασσομένων των διατάξεων περί φορολογικού απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει.

### **Υποβολή φορολογικών στοιχείων για διασταύρωση**

1. Μέχρι την τριακοστή (30ή) Σεπτεμβρίου κάθε χρόνου υποβάλλονται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. τριπλότυπες

καταστάσεις, για μηχανογραφική επεξεργασία και διασταύρωση πληροφοριών, με συναλλαγές και δεδομένα του προηγούμενου ημερολογιακού έτους ως εξής:

- α. Ο επιτηδευματίας και τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού με τις συναλλαγές που πραγματοποίησαν για την επαγγελματική τους εξυπηρέτηση ή την εκπλήρωση του σκοπού τους, από αγορές αγαθών και λήψη υπηρεσιών, από χονδρικές πωλήσεις αγαθών και παροχή υπηρεσιών και από καταβολή ή είσπραξη αμοιβών, αποζημιώσεων, οικονομικών ενισχύσεων και άλλων δικαιωμάτων.
- β. Ο υπόχρεος σε τήρηση βιβλίου μεριδολογίου γιατρών για τους γιατρούς, που περιέχει το βιβλίο αυτό.
- γ. Ο υπόχρεος σε τήρηση βιβλίου αποθήκευσης για τους επιτηδευματίες αποθέτες, που περιέχει το βιβλίο αυτό.
- δ. Ο υπόχρεος σε έκδοση δελτίων κίνησης τουριστικού λεωφορείου για τους αντισυμβαλλόμενους επιτηδευματίες.

Εξαιρετικά στις καταστάσεις της περίπτωσης α', δεν συμπεριλαμβάνονται συναλλαγές, εφόσον η αξία ενός εκάστου στοιχείου που έχει εκδοθεί γι' αυτές δεν υπερβαίνει τα τριακόσια (300) ευρώ.

2. Οι Τελωνειακές Αρχές αποστέλλουν μέχρι το τέλος Φεβρουαρίου κάθε χρόνου στο ΚΕ.Π.Υ.Ο ένα αντίτυπο κάθε άδειας εξόδου εισαχθέντων αγαθών, διασάφησης εξαγωγής αγαθών και εντολών επιστροφής δασμών, που εκδόθηκαν κατά το προηγούμενο ημερολογιακό

έτος. Σε κάθε άδεια εξόδου ή διασάφηση εξαγωγής επισυνάπτεται αντίτυπο του σχετικού τιμολογίου.

3. Οι καταστάσεις της παραγράφου 1 περιέχουν το ονοματεπώνυμο και το πατρώνυμο ή την επωνυμία του υπόχρεου, το επάγγελμα και την ταχυδρομική διεύθυνση, καθώς και τον Α.Φ.Μ. αυτού εντύπως ή με σφραγίδα, την αρμόδια Δ.Ο.Υ. και το έτος που αφορούν.

Στις καταστάσεις αυτές καταχωρούνται ανά περίπτωση της παραγράφου 1 τα εξής:

α. Στις καταστάσεις των υποχρέων της περίπτωσης α', το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, το επάγγελμα, η διεύθυνση και ο Α.Φ.Μ. των συναλλασσομένων με τον υπόχρεο (προμηθευτών, πελατών κ.λπ.), κατά αλφαβητική σειρά επωνύμου ή επωνυμίας, ο συνολικός αριθμός των τιμολογίων ή άλλων φορολογικών στοιχείων και η καθαρή αξία του εσόδου ή της δαπάνης.

β. Στις καταστάσεις των υποχρέων της περίπτωσης β', για κάθε γιατρό, το ονοματεπώνυμο, με αλφαβητική σειρά, η διεύθυνση, ο Α.Φ.Μ., η Δ.Ο.Υ. φορολογίας του και ανά γιατρό το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση κάθε ασθενή, καθώς και την ημερομηνία παροχής της περίθαλψης.

γ. στις καταστάσεις των υποχρέων της περίπτωσης γ', το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία των επιτηδευματιών αποθετών, με αλφαβητική σειρά, η διεύθυνση, ο Α.Φ.Μ., η Δ.Ο.Υ. φορολογίας και το ποσό της αμοιβής.

δ. στις καταστάσεις των υπόχρεων της περίπτωσης δ', το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία των αντισυμβαλλομένων, κατά αλφαβητική σειρά, και το συνολικό πλήθος των εκδοθέντων δελτίων κίνησης για κάθε αντισυμβαλλόμενο.

Αντί καταστάσεων, οι υπόχρεοι που τηρούν τα βιβλία τους μηχανογραφικά, ανεξάρτητα από τον τρόπο έκδοσης των στοιχείων και τήρησης των λοιπών βιβλίων, υποβάλλουν τα δεδομένα που απαιτούνται από τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις με ηλεκτρομαγνητικά μέσα αποθήκευσης ή ηλεκτρονικό τρόπο επικοινωνίας.

4. Τα τιμολόγια προς τα πρόσωπα της παραγράφου 3 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού, ανεξάρτητα από την αξία τους, μπορεί να καταχωρούνται συγκεντρωτικά στο τέλος των καταστάσεων της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού.
5. Οι παραγωγοί αγροτικών προϊόντων, που δεν έχουν υπαχθεί στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., υποβάλλουν τις καταστάσεις της παραγράφου 1 μόνο για τα τιμολόγια πώλησης των προϊόντων τους που εκδίδουν οι ίδιοι μετά από έγκριση του προϊσταμένου δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας.
6. Δεν υποχρεούνται στην υποβολή των καταστάσεων της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού:
  - α) οι τράπεζες για τους τόκους καταθέσεων που χορηγούν, καθώς και για τους τόκους και τις προμήθειες που χορηγούν σε άλλες τράπεζες ή λαμβάνουν από αυτές ή από άλλους επιτηδευματίες.

Κατ' εξαίρεση, οι τράπεζες υποχρεούνται να υποβάλλουν καταστάσεις του άρθρου αυτού για τις προμήθειες που λαμβάνουν από επιτηδευματίες που πωλούν αγαθά ή παρέχουν υπηρεσίες σε κατόχους - χρήστες πιστωτικών καρτών.

β) οι επιτηδευματίες και τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού για τους τόκους και τις προμήθειες που καταβάλλουν σε τράπεζες ή λαμβάνουν από αυτές καθώς και για τους μισθούς, τα ημερομίσθια και τις συντάξεις που χορηγούν,

γ) οι επιτηδευματίες για τις πωλήσεις αγαθών και υπηρεσιών εκτός της χώρας, καθώς και για τις αγορές αγαθών ή υπηρεσιών από επιχειρήσεις που δεν ασκούν δραστηριότητα εντός της χώρας.

7. Ο επιτηδευματίας της τρίτης κατηγορίας υποβάλλει μέχρι την τελευταία ημέρα του ενάτου (9ου) μήνα από το κλείσιμο της διαχειριστικής περιόδου, στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., ισοζύγιο των λογαριασμών όλων των βαθμίδων της κλειόμενης χρήσης στο οποίο περιέχονται και τα πλήρη στοιχεία του υπόχρεου, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. και η διαχειριστική περίοδος που αφορά. Το ισοζύγιο της παραγράφου αυτής υποβάλλεται σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα αποθήκευσης δεδομένων, από τους υπόχρεους που χρησιμοποιούν για την ενημέρωση των βιβλίων τους μηχανογραφικά μέσα.

## **Βιβλία πρώτης κατηγορίας**

- 1.** Ο επιτηδευματίας της πρώτης κατηγορίας για την άσκηση του επαγγέλματός του, τηρεί βιβλίο αγορών, σε ξεχωριστές στήλες του οποίου καταχωρεί:
  - α) το είδος του δικαιολογητικού, τον αύξοντα αριθμό και τη χρονολογία έκδοσης ή λήψης του και το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του εκδότη,
  - β) την αξία αγοράς αγαθών και λήψης υπηρεσιών, τα έξοδα, το Φ.Π.Α. των πράξεων αυτών και τις επιστροφές και εκπτώσεις που γίνονται με ιδιαίτερα στοιχεία, οι οποίες μπορεί να καταχωρούνται αφαιρετικά από τις αντίστοιχες στήλες.
- 2.** Η αξία κάθε πράξης της προηγούμενης παραγράφου αναλύεται σε στήλες του τηρούμενου βιβλίου ή σε καταστάσεις, ανάλογα με τις ανάγκες της φορολογίας εισοδήματος και του Φ.Π.Α. Η ανάλυση αυτή μπορεί να γίνει το αργότερο μέχρι τη λήξη της προθεσμίας για την υποβολή των φορολογικών δηλώσεων.
- 3.** Σε ιδιαίτερες στήλες ή σε ιδιαίτερο χώρο του βιβλίου καταχωρείται η αξία αγοράς των παγίων στοιχείων, ο Φ.Π.Α αυτών, καθώς και τα δάνεια που χορηγούνται ή λαμβάνονται.
- 4.** Τα ποσά των εξόδων μέχρι πενήντα (50) ευρώ έκαστο και ο Φ.Π.Α. που αντιστοιχεί σ' αυτά μπορεί να καταχωρούνται καθημερινά στις στήλες που αφορούν με ένα ποσό ανά εκδότη στοιχείου.



## Βιβλία δεύτερης κατηγορίας

1. Ο επιτηδευματίας της δεύτερης κατηγορίας, για την άσκηση του επαγγέλματός του, τηρεί βιβλίο εσόδων - εξόδων, σε ξεχωριστές στήλες του οποίου καταχωρεί:
  - α) Το είδος του δικαιολογητικού, τον αύξοντα αριθμό και τη χρονολογία έκδοσης ή λήψης του, καθώς και το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του εκδότη των στοιχείων αγορών και εξόδων,
  - β) Τα ακαθάριστα έσοδα από την πώληση εμπορευμάτων, προϊόντων, πρώτων υλών, από την παροχή υπηρεσιών και από λοιπές πράξεις,
  - γ) Τις δαπάνες για αγορά αγαθών, διακεκριμένα και ανάλογα με τον προορισμό τους για μεταπώληση ή παραγωγή προϊόντων, τις δαπάνες λήψης υπηρεσιών, τα γενικά έξοδα και λοιπές πράξεις,
  - δ) Τις επιστροφές και τις εκπτώσεις που γίνονται με ιδιαίτερο στοιχείο επί των πιο πάνω πράξεων, οι οποίες μπορεί να καταχωρούνται αφαιρετικά από τις αντίστοιχες στήλες,
  - ε) Το Φ.Π.Α που αντιστοιχεί στις πιο πάνω πράξεις.
2. Το ποσό κάθε πράξης της προηγούμενης παραγράφου αναλύεται σε ιδιαίτερες στήλες του τηρουμένου βιβλίου ή σε καταστάσεις, ανάλογα με τις ανάγκες της φορολογίας εισοδήματος και του Φ.Π.Α. Η ανάλυση αυτή μπορεί να γίνει το αργότερο μέχρι τη λήξη της προθεσμίας για την υποβολή των φορολογικών δηλώσεων.

3. Τα ποσά των ακαθάριστων εσόδων και ο Φ.Π.Α που αντιστοιχεί σ' αυτά μπορεί να καταχωρούνται καθημερινά στις στήλες που αφορούν, με ένα ποσό, για κάθε ένα είδος και σειρά στοιχείων που εκδόθηκαν την ίδια ημέρα με αναγραφή του πρώτου και τελευταίου αριθμού. Σε περίπτωση χρήσης ταμειακής μηχανής αναγράφεται ο αριθμός του ημερήσιου δελτίου «Z», όπως ορίζεται από τις εκάστοτε ισχύουσες αποφάσεις περί Τεχνικών Προδιαγραφών των φ.τ.μ.. Παρέχεται η δυνατότητα καταχώρησης των ημερήσιων δελτίων «Z» με μία μηνιαία συγκεντρωτική εγγραφή με βάση δελτίο μηνιαίας αναφοράς, που εκτυπώνεται από την φ.τ.μ., και στο οποίο εμφανίζονται τα αντίστοιχα αθροίσματα των επί μέρους ημερήσιων δελτίων «Z», με αναγραφή στο βιβλίο εσόδων-εξόδων της περιόδου που αφορά, καθώς και του πρώτου και του τελευταίου αριθμού του ημερήσιου δελτίου «Z» του αντίστοιχου μήνα. Τα ημερήσια δελτία «Z» θα συνεχίσουν να εκδίδονται και να διαφυλάσσονται κατά τα οριζόμενα από τις εκάστοτε ισχύουσες αποφάσεις περί τεχνικών προδιαγραφών των φ.τ.μ. και των συναφών διατάξεων του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Στον ίδιο χρόνο διαφυλάσσονται και τα παραπάνω δελτία αναφοράς.
4. Σε ιδιαίτερο χώρο του βιβλίου καταχωρούνται διακεκριμένα:
- α) Τα έσοδα και έξοδα που πραγματοποιούνται για λογαριασμό τρίτου,

- β) Οι αυτοπαραδόσεις αγαθών ή η ιδιοχρησιμοποίηση υπηρεσιών,
- γ) Η αξία αγοράς παγίων στοιχείων, ο Φ.Π.Α που αναλογεί σε αυτά, καθώς και οι αποσβέσεις τους όταν εξάγεται λογιστικό αποτέλεσμα,
- δ) Οι καταθέσεις και οι αναλήψεις κεφαλαίων, τα δάνεια που χορηγούνται και λαμβάνονται, καθώς και οι εισπράξεις ή οι καταβολές που γίνονται για μερική ή ολική εξόφλησή τους.
5. Στις τελευταίες σελίδες του βιβλίου και εντός του επόμενου μήνα από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, γίνεται ανάλυση των ακαθαρίστων εσόδων από πωλήσεις αγαθών και παροχή υπηρεσιών με διάκριση λιανικών - χονδρικών, των εξόδων για αμοιβές προσωπικού και τρίτων, για ενοίκια, για τόκους και για λοιπά έξοδα. Η ανάλυση αυτή δεν απαιτείται εάν προκύπτει από τον τρόπο τήρησης του βιβλίου εσόδων - εξόδων.
6. Ο επιτηδευματίας της δεύτερης κατηγορίας τηρεί και βιβλίο απογραφών εμπορεύσιμων περιουσιακών στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, εφόσον τα ετήσια ακαθάριστα έσοδά του από πώληση αγαθών υπερέβησαν το όριο τήρησης βιβλίων πρώτης κατηγορίας. Στο βιβλίο απογραφών η καταγραφή της απογραφής γίνεται κατά ποσότητα και αξία μέχρι την 20ή Φεβρουαρίου εκάστου έτους και όχι αργότερα από την ημερομηνία υποβολής εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ ή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

## **ΘΕΩΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ & ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ<sup>7</sup>**

1. Ο επιτηδευματίας έχει υποχρέωση να θεωρεί στον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ., πριν από κάθε χρησιμοποίησή τους:

### ***A. Από τα βιβλία που ορίζονται από τον Κώδικα αυτόν:***

α) το βιβλίο αγορών, επί χειρόγραφης τήρησης, και τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου αγορών, επί μηχανογραφικής τήρησης,

β) το βιβλίο εσόδων εξόδων, επί χειρόγραφης τήρησης, και τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων εξόδων, επί μηχανογραφικής τήρησης,

γ) τα ημερολόγια, στα οποία καταχωρεί πρωτογενώς τις οικονομικές του πράξεις, το γενικό καθολικό και το ημερήσιο διπλότυπο φύλλο συναλλαγών, όταν τα βιβλία της έδρας τηρούνται χειρόγραφα,

δ) το ισοζύγιο γενικού αναλυτικών καθολικών, όταν τα βιβλία της έδρας τηρούνται μηχανογραφικά,

ε) το βιβλίο αποθήκης επί χειρόγραφης τήρησής του, και τους οπτικούς δίσκους (CD ROM) στους οποίους αποθηκεύονται τα δεδομένα του βιβλίου αυτού, επί μηχανογραφικής τήρησής του,

στ) το βιβλίο τεχνικών προδιαγραφών,

ζ) τα πρόσθετα βιβλία ή δελτία που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 10 του Κώδικα αυτού,

η) το βιβλίο απογραφών και τις καταστάσεις της ποσοτικής καταχώρισης των αποθεμάτων.

---

<sup>7</sup> ΠΟΛ.1071/25.2.2002: ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΠΑ

## **B. Από τα στοιχεία:**

α) το δελτίο αποστολής,

β) το συνενωμένο δελτίο αποστολής με οποιοδήποτε στοιχείο αξίας,

γ. Το τιμολόγιο που εκδίδεται για αγορά αγαθών, όταν δεν έχει προηγηθεί η έκδοση άλλου θεωρημένου στοιχείου για την ίδια συναλλαγή, καθώς και το τιμολόγιο για την παροχή υπηρεσιών

δ. Την απόδειξη παροχής υπηρεσιών και την απόδειξη λιανικής πώλησης όταν δεν εκδίδεται με τη χρήση φορολογικής ταμειακής μηχανής. Δεν υπόκεινται σε θεώρηση τα εισιτήρια επιχειρήσεων μεταφοράς προσώπων με λεωφορεία, σιδηρόδρομους και αεροπλάνα, όταν εκτελούν συγκοινωνίες, καθώς και τα εισιτήρια πλοίων εφόσον φορολογούνται κατ' ειδικό τρόπο και απαλλάσσονται του Φ.Π.Α.

ε. Τα δελτία κίνησης τουριστικών λεωφορείων Επιτρέπεται η θεώρηση στοιχείων για τα οποία δεν υπάρχει τέτοια υποχρέωση, όταν τα στοιχεία αυτά εκδίδονται με τη χρήση Η/Υ από ενιαίο μηχανογραφικό έντυπο με στοιχεία για τα οποία ορίζεται θεώρησή τους.

Δεν επιτρέπεται η θεώρηση των παραστατικών, των οποίων η έκδοση και θεώρηση προβλέπεται από μη φορολογικές διατάξεις, εκτός από συμβάσεις μίσθωσης αυτοκινήτων.

2. Τα βιβλία του Κώδικα αυτού, για τα οποία ορίζεται θεώρηση τους, όταν δεν θεωρούνται πριν από την έναρξη

χρησιμοποίησής τους είναι ως να μην τηρήθηκαν για το μέχρι τη θεώρησή τους χρονικό διάστημα.

3. Αρμόδιος για τη θεώρηση των βιβλίων και των στοιχείων του επιτηδευματία είναι ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. της έδρας και προκειμένου για τα βιβλία και τα στοιχεία του υποκαταστήματος, ο προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. της έδρας ή του υποκαταστήματος.

4. Ο επιτηδευματίας μπορεί να συγχωνεύει ή συνενώνει οποιοδήποτε βιβλίο ή βιβλία, στοιχείο ή στοιχεία, βιβλίο και στοιχείο ή βιβλία και στοιχεία σε άλλο, με την προϋπόθεση ότι από το βιβλίο ή το στοιχείο που προκύπτει από τη συγχώνευση ή τη συνένωση παρέχονται τουλάχιστον τα δεδομένα των συγχωνευομένων ή συνενωμένων βιβλίων ή στοιχείων.

## **1.2 ΓΕΝΙΚΑ ΠΕΡΙ ΦΠΑ**

Ο φόρος προστιθέμενης αξίας(ΦΠΑ) είναι ένας γενικός έμμεσος φόρος κατανάλωσης που επιβάλλεται στο εσωτερικό της χώρας και επιβαρύνει τους τελικούς καταναλωτές. Είναι ένας φόρος που επιβάλλεται σε βάρος των επιχειρήσεων και καταβάλλεται τμηματικά από αυτές σε κάθε στάδιο της παραγωγικής διαδικασίας και της εμπορίας των αγαθών. Ο υποκείμενος στον φόρο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία γ' κατηγορίας του ΚΒΣ, υποχρεούται να έχει ειδικό λογαριασμό με τον τίτλο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας και σύμφωνα με το ΕΓΛΣ είναι ο λογαριασμός 54.00. Ο λογαριασμός αυτός χρεώνεται:

- Με τον ΦΠΑ των αγορών και των εισαγωγών αγαθών, οι λήψεις υπηρεσιών και οι δαπάνες για τις οποίες παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης φόρου
- Με τον φόρο που αντιστοιχεί βάση των πιστωτικών σημειωμάτων, στις χορηγούμενες από τον υποκείμενο στον φόρο εκπτώσεις στους πελάτες και στις επιστροφές που γίνονται από τους πελάτες προς αυτόν
- Με τον φόρο που καταβάλλεται στο Δημόσιο βάσει των περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ, της εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ και της δήλωσης αποθεμάτων

Ο λογαριασμός πιστώνεται:

- Με τον φόρο που αντιστοιχεί στα ακαθάριστα έσοδα τα οποία πραγματοποιεί ο υποκείμενος στον φόρο, από παράδοση αγαθών και παροχή υπηρεσιών
- Με τον φόρο που αντιστοιχεί, βάση πιστωτικών σημειωμάτων, στις επιστροφές αγορών από τους προμηθευτές και στις εκπτώσεις που χορηγούνται σε αυτόν από τους προμηθευτές του
- Με τον επιστρεφόμενο από το Δημόσιο φόρο

Ο λογαριασμός 54.00 Φόρος Προστιθέμενης Αξίας, λειτουργεί ως εξής<sup>8</sup>:

<b><i>ΦΠΑ ΕΙΣΡΟΩΝ</i></b>	<b><u>ΦΠΑ ΕΚΡΟΩΝ</u></b>
ΦΠΑ αγορών παγίων και αποθεμάτων, εισαγωγών και λήψης υπηρεσιών	ΦΠΑ πωλήσεων, παροχής υπηρεσιών, αυτοπαράδοσης αγαθών και αυτοπαράδοσης

<sup>8</sup> Δ.Γκινόγλου-Π.Ταχυνάκης-Σ.Μωυσιή(2005): Γενική Χρηματοοικονομική Λογιστική σελ. 154

	υπηρεσιών
ΦΠΑ εκπτώσεων πελατών σύμφωνα με πιστωτικά τιμολόγια, επιστροφές πωλήσεων, επιστροφών ειδών συσκευασίας, αποθεμάτων	ΦΠΑ εκπτώσεων προμηθευτών, επιστροφών αγορών και επιστροφών ειδών συσκευασίας
Φόρος προς το Ελληνικό Δημόσιο	Με τον φόρο που επιστρέφεται από το Ελληνικό Δημόσιο
<b>Χρεωστικό υπόλοιπο: δικαίωμα έκπτωσης φόρου από τον ΦΠΑ εκροών επομένων περιόδων</b>	<b>Πιστωτικό υπόλοιπο: υποχρέωση απόδοσης του ΦΠΑ στο Ελληνικό Δημόσιο με τις περιοδικές δηλώσεις σε τακτά χρονικά διαστήματα</b>

### **Επιβολή του φόρου**

Επιβάλλεται φόρος κύκλου εργασιών με την ονομασία «φόρος προστιθέμενης αξίας».

### **Αντικείμενο του φόρου**



Αντικείμενο του φόρου είναι<sup>9</sup>:

α) Η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα,

β) Η εισαγωγή αγαθών στο εσωτερικό της χώρας,

γ) Η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που πραγματοποιείται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος ενεργεί με αυτή την ιδιότητα ή από μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, όταν ο πωλητής είναι υποκείμενος στο φόρο εγκαταστημένος σε άλλο κράτος μέλος, ενεργεί με αυτή την ιδιότητα και δεν απαλλάσσεται από το φόρο λόγω ύψους πραγματοποιηθέντος ετήσιου κύκλου εργασιών, σύμφωνα με τη νομοθεσία της χώρας του. Ειδικά, η ενδοκοινοτική απόκτηση καινούργιων μεταφορικών μέσων υπάγεται στο φόρο, ανεξάρτητα από την ιδιότητα του εγκαταστημένου στο εσωτερικό της χώρας προσώπου

δ) Η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, τα οποία υπάγονται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης, που πραγματοποιείται από υποκείμενο στο φόρο ή από μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο.

### **Υποκείμενοι στο φόρο**

Στο φόρο υπόκειται<sup>10</sup>:

---

<sup>9</sup> Παν. Παπαδέας: Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων(2003) σελ. 50

<sup>10</sup> Παν. Παπαδέας: Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων(2003)

## 1.

α) κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής,

β) κάθε πρόσωπο, το οποίο πραγματοποιεί περιστασιακά παράδοση ενός καινούργιου μεταφορικού μέσου, το οποίο αποστέλλεται ή μεταφέρεται προς άλλο κράτος μέλος.

γ) κάθε πρόσωπο, το οποίο πραγματοποιεί ευκαιριακά πράξεις, εφόσον με δήλωσή του ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. Δε θεωρείται ότι ασκούν οικονομική δραστηριότητα κατά τρόπο ανεξάρτητο οι μισθωτοί και λοιπά φυσικά πρόσωπα, τα οποία συνδέονται με τον εργοδότη τους με σύμβαση εργασίας ή με οποιαδήποτε άλλη νομική σχέση που δημιουργεί δεσμούς εξάρτησης, όσον αφορά τους όρους εργασίας ή την αμοιβή και συνεπάγεται την ευθύνη του εργοδότη.

2. Το ελληνικό Δημόσιο, οι δήμοι, οι κοινότητες και τα άλλα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου δε θεωρούνται υποκείμενοι στο φόρο για τις πράξεις παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών που ενεργούν κατά την εκπλήρωση της αποστολής τους, ακόμη και αν εισπράττουν τέλη, δικαιώματα ή εισφορές.

Εν τούτοις τα πρόσωπα αυτά θεωρούνται ως υποκείμενοι στο φόρο κατά το μέτρο που η μη υπαγωγή στο φόρο των δραστηριοτήτων τους οδηγεί σε στρέβλωση των όρων του

ανταγωνισμού.

## **Οικονομική δραστηριότητα**

Οικονομική δραστηριότητα, θεωρείται οποιαδήποτε από τις δραστηριότητες του παραγωγού, του εμπόρου ή αυτού που παρέχει υπηρεσίες. Στις δραστηριότητες αυτές περιλαμβάνονται και η εξόρυξη, οι δραστηριότητες των αγροτών και των ελεύθερων επαγγελματιών, καθώς και η εκμετάλλευση ενός ενσώματου ή άυλου αγαθού με σκοπό την απόκτηση από αυτό εσόδων.

## **Διαχειριστική περίοδος<sup>11</sup>**

1. Η διαχειριστική περίοδος περιλαμβάνει δωδεκάμηνο χρονικό διάστημα.

Κατά την έναρξη, τη λήξη ή τη διακοπή των εργασιών της επιχείρησης η διαχειριστική περίοδος μπορεί να είναι μικρότερη του δωδεκαμήνου. Κατ' εξαίρεση, για τον επιτηδευματία που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας, η διαχειριστική περίοδος έναρξης μπορεί να περιλαμβάνει και μεγαλύτερο του δωδεκαμήνου χρονικό διάστημα, όχι όμως και πλέον των εικοσιτεσσάρων μηνών. Ως διαχειριστική περίοδος έναρξης, θεωρείται και εκείνη κατά την οποία ο

---

<sup>11</sup> Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων

επιτηδευματίας, λόγω ύψους ακαθαρίστων εσόδων, άρχισε να τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας.

2. Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας κλείνει διαχειριστική περίοδο την 30ή Ιουνίου ή την 31η Δεκεμβρίου κάθε έτους.

Κατ' εξαίρεση, μπορεί να κλείνει τη διαχείρισή του:

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

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

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

δ) η ημεδαπή επιχείρηση στο κεφάλαιο της οποίας μετέχει με ποσοστό τουλάχιστον πενήντα τοις εκατό (50%) άλλη ημεδαπή επιχείρηση, κατά το χρόνο που κλείνει τη διαχείρισή της η συμμετέχουσα επιχείρηση.

Επί αλλαγής του χρόνου λήξης της διαχειριστικής περιόδου της αλλοδαπής επιχείρησης ή της συμμετέχουσας, οι επιχειρήσεις των παραπάνω περιπτώσεων α', β', γ' και δ' μπορούν, χωρίς έγκριση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής

υπηρεσίας, να προσαρμόζουν το χρόνο λήξης της διαχειριστικής περιόδου με αυτόν της αλλοδαπής ή της συμμετέχουσας επιχείρησης.

3. Αλλαγή του χρόνου λήξης της διαχειριστικής περιόδου με σύντμηση ή επιμήκυνση αυτής επιτρέπεται, εφόσον συντρέχουν ειδικοί λόγοι που την επιβάλλουν. Για την αλλαγή αυτή απαιτείται έγκριση του προϊσταμένου της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας, μετά από σχετική αίτηση του επιτηδευματία, που υποβάλλεται το αργότερο ένα (1) μήνα πριν από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου της οποίας ζητείται η επιμήκυνση ή ένα (1) μήνα πριν από την αιτούμενη λήξη της υπό σύντμηση διαχειριστικής περιόδου. Κατ' εξαίρεση για την αλλαγή για πρώτη φορά του χρόνου λήξης της διαχειριστικής περιόδου δεν απαιτείται έγκριση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., αλλά η υποβολή σχετικής γνωστοποίησης η οποία υποβάλλεται στις ανωτέρω οριζόμενες προθεσμίες. Η αίτηση ή η γνωστοποίηση που υποβάλλεται εκπρόθεσμα θεωρείται ότι δεν έχει υποβληθεί.
4. Η διαχειριστική περίοδος των νομικών προσώπων που τίθενται σε εκκαθάριση, για οποιοδήποτε λόγο, αρχίζει από την ημερομηνία έναρξης της εκκαθάρισης και λήγει με την ολοκλήρωσή της.

## **Συντελεστές. Υπολογισμός του φόρου<sup>12</sup>**

---

<sup>12</sup> [www.taxiset.gr](http://www.taxiset.gr)

1. Ο συντελεστής του φόρου προστιθέμενης αξίας ορίζεται σε δεκαεννέα τοις εκατό (19%) στη φορολογητέα αξία. Κατ' εξαίρεση, για τα αγαθά και τις υπηρεσίες που περιλαμβάνονται στις εξαιρέσεις, ο συντελεστής του φόρου ορίζεται σε εννέα τοις εκατό (9%).
2. Για τον υπολογισμό του φόρου στην παράδοση αγαθών, στην παροχή υπηρεσιών και στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, εφαρμόζονται οι συντελεστές, που ισχύουν κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός.
3. Για τα εισαγόμενα αγαθά εφαρμόζονται οι συντελεστές που ισχύουν κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός.
4. Για τα νησιά των νομών Λέσβου, Χίου, Σάμου, Δωδεκανήσου, Κυκλάδων και τα νησιά του Αιγαίου Θάσο, Σαμοθράκη, Βόρειες Σποράδες και Σκύρο, οι συντελεστές του φόρου μειώνονται κατά τριάντα τοις εκατό (30%), εφόσον πρόκειται για αγαθά, τα οποία κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός:
  - α) βρίσκονται στα νησιά αυτά και παραδίδονται από υποκείμενο στο φόρο που είναι εγκαταστημένος στα νησιά αυτά,
  - β) πωλούνται με προορισμό τα νησιά αυτά από υποκείμενο στο φόρο, εγκαταστημένο σε οποιοδήποτε μέρος του εσωτερικού της χώρας, προς αγοραστή υποκείμενο ή προς μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, εγκαταστημένο στα νησιά αυτά,

- γ) αποστέλλονται ή μεταφέρονται προς υποκείμενο στο φόρο η προς μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο που είναι εγκαταστημένο στα νησιά αυτά, στα πλαίσια της ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών,
- δ) εισάγονται στα νησιά αυτά.
- Η πιο πάνω μείωση των συντελεστών δεν ισχύει για τα καπνοβιομηχανικά προϊόντα και τα μεταφορικά μέσα.
5. Η μείωση της προηγούμενης παραγράφου ισχύει και για τις υπηρεσίες που εκτελούνται υλικά στην περιοχή αυτήν από υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός είναι εγκαταστημένος στην περιοχή αυτήν.
6. Οι συντελεστές που προκύπτουν από την πιο πάνω μείωση στρογγυλοποιούνται στην πλησιέστερη ακέραιη μονάδα.

**Ποιοι δεν έχουν υποχρέωση να υποβάλουν περιοδική δήλωση<sup>13</sup>**

- α) Οι υποκείμενοι στο φόρο που ενεργούν αποκλειστικά πράξεις απαλλασσόμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών τους.
- β) Τα μη υποκείμενα στο φόρο νομικά πρόσωπα.
- γ) Τα μη υποκείμενα στο φόρο φυσικά πρόσωπα.
- δ) Οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41 του Ν.2859/2000.

---

<sup>13</sup> [www.taxiset.gr](http://www.taxiset.gr)

ε) Οι επιχειρήσεις που βρίσκονται σε αδράνεια ή έχουν αναστείλει τις εργασίες τους, εφόσον έχουν υποβάλει σχετική δήλωση μεταβολής - μετάταξης και έχουν ακυρώσει τα στοιχεία του ΚΒΣ.

στ) Επιχειρήσεις με αντικείμενο εργασιών την αποκλειστική εκμετάλλευση μέχρι και επτά (7) ενοικιαζομένων δωματίων - διαμερισμάτων, εφόσον έχουν ζητήσει απαλλαγή από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και στοιχείων του ΚΒΣ.

Τα πιο πάνω πρόσωπα υποβάλλουν έκτακτη περιοδική δήλωση στις περιπτώσεις που τύχει να καταστούν υπόχρεα σε φόρο, όπως:

- Στην περίπτωση που ενεργούν ως λήπτες αγαθών και υπηρεσιών, όταν δεν υπάρχει υποχρέωση ορισμού φορολογικού αντιπροσώπου (περ. ε', παρ. 4, άρθρο 36 του Ν.2859/2000) και σε κάθε περίπτωση που δεν έχει ορισθεί φορολογικός αντιπρόσωπος ενώ υπήρχε υποχρέωση ορισμού του.

- Στην περίπτωση πώλησης παγίου από επιχείρηση που βρίσκεται σε αδράνεια και έχει ακυρώσει τα φορολογικά της στοιχεία, για την απόδοση του ΦΠΑ που αναλογεί στη συναλλαγή αυτή.

- Στην περίπτωση που καθίστανται υποκείμενοι λόγω περιστασιακής παράδοσης καινούργιου μεταφορικού μέσου σε άλλο κράτος - μέλος.

Ειδικά τα πρόσωπα των πιο πάνω υποχρεούνται να υποβάλουν έκτακτη περιοδική δήλωση στην περίπτωση διενέργειας φορολογητέων, υποχρεωτικά ή προαιρετικά, ενδοκοινοτικών αποκτήσεων. Την ίδια υποχρέωση έχουν



οι επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται αποκλειστικά μέχρι και επτά (7) ενοικιαζόμενα δωμάτια, οι εκμεταλλευτές ΤΑΞΙ και οι εκμεταλλευτές σκαφών παράκτιας αλιείας μήκους μέχρι 12 μ. και οι σπογγαλιείς του ειδικού καθεστώτος κατ' αποκοπή καταβολής του φόρου που υπολογίζουν και αποδίδουν ΦΠΑ με τις σχετικές ΑΥΟ. Η υποχρέωση υποβολής έκτακτης περιοδικής δήλωσης υπάρχει ακόμα και αν ο ΦΠΑ των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων προϊόντων με ΕΦΚ ή καινούργιων μεταφορικών μέσων καταβλήθηκε με ειδική δήλωση στο τελωνείο. Εξυπακούεται ότι στην περίπτωση αυτή ο ΦΠΑ δεν θα καταβληθεί εκ νέου και στη ΔΟΥ με την έκτακτη περιοδική δήλωση, δεδομένου ότι η δήλωση αυτή υποβάλλεται μόνο για την απεικόνιση των ενδοκοινοτικών συναλλαγών. Στην περίπτωση αυτή, η περιοδική δήλωση υποβάλλεται στον επόμενο μήνα από αυτόν που διενεργήθηκαν οι συναλλαγές αυτές και μέχρι τις 15 του μήνα αυτού ή την επόμενη εργάσιμη ημέρα αν η 15η είναι αργία.

### **Πώς υποβάλλεται η δήλωση**

Η περιοδική δήλωση ΦΠΑ υποβάλλεται στη ΔΟΥ από τον υπόχρεο ή από τρίτο πρόσωπο.

Η δήλωση υπογράφεται:

- Από τον υπόχρεο και
- Από το λογιστή ή οποιονδήποτε τρίτο συνέπραξε στη σύνταξή της.

Στην περίπτωση που ο ίδιος ο υπόχρεος συντάσσει τη δήλωση, αναγράφει τη φράση «Συμπληρώθηκε από εμένα».

Υπενθυμίζεται ότι η περιοδική δήλωση υπογράφεται υποχρεωτικά από λογιστή - φοροτεχνικό, εφόσον ο υπόχρεος υποβολής της είναι πρόσωπο που έχει τέτοια υποχρέωση, δηλαδή τηρεί βιβλία Γ' ή Β' κατηγορίας και τα ακαθάριστα έσοδα της προηγούμενης ετήσιας διαχειριστικής περιόδου είναι μεγαλύτερα των ορίων που έχουν ορισθεί (σχετικές ΑΥΟ ΠΟΛ.1070/2001 και ΕΔΥΟ ΠΟΛ.1263/2001).

Περιοδική δήλωση με χρεωστικό υπόλοιπο που υποβάλλεται χωρίς την ταυτόχρονη καταβολή του οφειλόμενου ποσού, δεν γίνεται αποδεκτή και δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα.

Η περιοδική δήλωση υποβάλλεται σε δύο αντίτυπα, από τα οποία το ένα επιστρέφεται στον υπόχρεο από τον παραλαβόντα και, εφόσον υπάρχει ποσό για καταβολή, εκδίδεται ηλεκτρονικά διπλότυπο είσπραξης με το οποίο καταβάλλεται ο φόρος στον ταμία της ΔΟΥ. Αν για οποιοδήποτε πρόβλημα δεν εκδοθεί διπλότυπο, η δήλωση με ποσό για καταβολή υπογράφεται και από τον ταμία και αποτελεί η ίδια αποδεικτικό είσπραξης.

Σύμφωνα με την ΑΥΟ ΠΟΛ.1257/14.11.2001, η αρχική εμπρόθεσμη περιοδική δήλωση, ανεξάρτητα από το υπόλοιπο που προκύπτει (δηλαδή χρεωστική, πιστωτική ή μηδενική), **υποβάλλεται αποκλειστικά και μόνο με τη χρήση της ηλεκτρονικής μεθόδου** μέσω του ειδικού δικτύου TAXISnet:

α) Από τους υποκείμενους που τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας ΚΒΣ για πράξεις που θα διενεργήσουν από την 1.1.2002 και

β) Από τους υποκείμενους που τηρούν βιβλία Β' κατηγορίας ΚΒΣ για πράξεις που θα διενεργήσουν από την 1.7.2002.

Η ηλεκτρονική διεύθυνση για την υποβολή είναι [www.taxisnet.gr](http://www.taxisnet.gr) ή [www.gsis.gov.gr](http://www.gsis.gov.gr) και θα πρέπει προηγούμενα οι υποκείμενοι να πιστοποιηθούν από τη ΓΓΠΣ, σύμφωνα με όσα ορίζονται στις ΑΥΟ ΠΟΛ.1054/2001 και ΠΟΛ.1055/2.3.2001.

Η αποστολή της δήλωσης ταχυδρομικά δεν επιτρέπεται. **Εξαιρετικά**, όταν ο υπόχρεος κατοικεί σε νησί που δεν εδρεύει ΔΟΥ ή είναι εποχιακή επιχείρηση, μπορεί να στείλει την περιοδική του δήλωση με συστημένη επιστολή στην αρμόδια ΔΟΥ. Το ίδιο μπορεί να γίνει και από υπαλλήλους επί πλειστηριασμών προκειμένου για έκτακτες δηλώσεις που υποβάλλουν, όταν ο «καθ' ου» ο πλειστηριασμός είναι υποκείμενος στο φόρο. Στην περίπτωση αυτή, εφιστάται η ιδιαίτερη προσοχή που πρέπει να δοθεί στην ορθότητα της συμπλήρωσης. Αν υπάρχει ποσό για καταβολή, θα εσωκλείεται στην επιστολή και ισόποση επιταγή σε διαταγή της αρμόδιας για την παραλαβή της δήλωσης ΔΟΥ ή απευθείας σε διαταγή του Ελληνικού Δημοσίου. Ως ημερομηνία υποβολής της δήλωσης θεωρείται η ημερομηνία αποστολής της (σφραγίδα ταχυδρομείου). Η ημερομηνία έκδοσης της επιταγής εξυπακούεται ότι θα είναι η ίδια ή προγενέστερη της αποστολής της επιστολής. Ταχυδρομική παραλαβή

εκπρόθεσμων περιοδικών δηλώσεων θα γίνεται δεκτή μόνο εφόσον έχει υπολογιστεί ορθά η προσαύξηση επί του ποσού του φόρου και το σύνολο καλύπτεται από την επιταγή. Αν το ποσό της επιταγής υπολείπεται του οφειλόμενου ποσού για καταβολή, τότε δεν θα γίνεται αποδεκτή η δήλωση και θα επιστρέφονται ταχυδρομικά στον αποστολέα όλα τα αντίτυπα της περιοδικής δήλωσης ανυπόγραφα μαζί με την επιταγή.

Εκπρόθεσμες δηλώσεις με πιστωτικό υπόλοιπο ή χωρίς ποσό για καταβολή γίνονται δεκτές ταχυδρομικά μόνο αν αυτές είναι τροποποιητικές. Αντίθετα, οι αρχικές εκπρόθεσμες πιστωτικές δηλώσεις πρέπει να υποβληθούν αυτοπροσώπως στη ΔΟΥ προκειμένου να καταβληθεί το προβλεπόμενο στις περιπτώσεις αυτές πρόστιμο.

Στην περίπτωση της ταχυδρομικής υποβολής, επιστρέφεται ταχυδρομικά το ένα αντίτυπο της δήλωσης υπογεγραμμένο από τον παραλαβόντα και, εφόσον υπήρχε ποσό για καταβολή, το ηλεκτρονικό διπλότυπο είσπραξης που εκδόθηκε.

### **Δήλωση και συναφείς υποχρεώσεις<sup>14</sup>**

1. Οι υπόχρεοι στο φόρο, που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή πράξεις απαλλασσόμενες του φόρου, για τις οποίες έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών, οφείλουν να υποβάλλουν στη Δ.Ο.Υ., που είναι αρμόδια για την επιβολή του φόρου εισοδήματός τους, τις πιο κάτω δηλώσεις:

---

<sup>14</sup> [www.taxiset.gr](http://www.taxiset.gr)

α) Περιοδική δήλωση για κάθε φορολογική περίοδο, ως εξής:

ββ) Κάθε ημερολογιακό τρίμηνο και μέχρι την 20η ημέρα του μήνα που ακολουθεί το τρίμηνο, εφόσον τηρούν βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Η περιοδική δήλωση περιλαμβάνει, για κάθε φορολογική περίοδο, την αξία των φορολογητέων παραδόσεων αγαθών και παροχής υπηρεσιών, την αξία των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών, στα οποία περιλαμβάνονται και τα καινούργια μεταφορικά μέσα και τα αγαθά που υπάγονται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης, την αξία των πράξεων παροχής υπηρεσιών, για τις οποίες οφείλεται φόρος από το λήπτη των υπηρεσιών αυτών, το φόρο που αναλογεί, την αξία των απαλλασσόμενων πράξεων, τις εκπτώσεις που προβλέπονται, καθώς και τη διαφορά φόρου που προκύπτει. Περιοδική δήλωση δεν υποβάλλουν οι επιχειρήσεις που δηλώνουν ότι βρίσκονται σε αδράνεια ή αναστολή εργασιών, εφόσον υποβάλλουν την δήλωση μεταβολών

β) Εκκαθαριστική δήλωση μέχρι την 25η ημέρα του δεύτερου μήνα που ακολουθεί τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, εφόσον κατά τη λήξη της περιόδου αυτής δεν τηρούσαν βιβλία ή τηρούσαν βιβλία πρώτης ή δεύτερης

κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή μέχρι την 10η ημέρα του πέμπτου μήνα που ακολουθεί τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, εφόσον κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου τηρούσαν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Η δήλωση αυτή περιλαμβάνει τα δεδομένα των περιοδικών δηλώσεων της διαχειριστικής περιόδου.

2. Η διαφορά φόρου που προκύπτει με τις παραπάνω δηλώσεις, αν είναι θετική και άνω των 3 ευρώ καταβάλλεται στο Δημόσιο, αν είναι θετική μέχρι 3 ευρώ μεταφέρεται για καταβολή στην επόμενη φορολογική περίοδο ενώ αν είναι αρνητική μεταφέρεται για έκπτωση ή επιστρέφεται. Περιοδική ή εκκαθαριστική δήλωση, η οποία υποβάλλεται χωρίς την ταυτόχρονη καταβολή του οφειλόμενου ποσού, θεωρείται ως απαράδεκτη και δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα.

3. Οι δηλώσεις υποβάλλονται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.. Κατ' εξαίρεση οι εποχιακές επιχειρήσεις και οι επιχειρήσεις που εδρεύουν σε νησί όπου δεν εδρεύει Δ.Ο.Υ., μπορούν να υποβάλλουν τις δηλώσεις τους σε οποιαδήποτε Δ.Ο.Υ.. Επίσης αρνητική εκκαθαριστική δήλωση μπορεί να αποσταλεί ταχυδρομικά με απόδειξη από τις επιχειρήσεις αυτές.

4. Όταν ο υποκείμενος στο φόρο διακόπτει οριστικά τις εργασίες της επιχείρησής του και αναχωρεί εκτός του εσωτερικού της χώρας ή μεταφέρει εκτός αυτού την οικονομική του δραστηριότητα, υποχρεούται, πριν από

την αναχώρηση ή τη μεταφορά της δραστηριότητάς του:

α) να επιδώσει τις προβλεπόμενες δηλώσεις και να καταβάλει τον οφειλόμενο φόρο,

β) να ορίσει στην Ελλάδα αντιπρόσωπο του φερέγγυο, που αναλαμβάνει την ευθύνη εκπλήρωσης των υποχρεώσεων που προβλέπονται. Στις παραπάνω περιπτώσεις η Φορολογική Αρχή μπορεί να ζητά κάθε αναγκαία εγγύηση, που κατά την κρίση της διασφαλίζει τα συμφέροντα του Δημοσίου.

**5.** Σε περίπτωση εισαγωγής αγαθών, ο υπόχρεος στο φόρο καταθέτει διασάφηση εισαγωγής ή άλλο τελωνειακό παραστατικό έγγραφο στο τελωνείο εισαγωγής, σύμφωνα με τις τελωνειακές διατάξεις. Ο υποκείμενος στο φόρο, ο οποίος ενεργεί αποκλειστικά πράξεις για τις οποίες δεν του παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης, τα νομικά πρόσωπα που δεν υπάγονται στο φόρο, καθώς και οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41, που πραγματοποιούν φορολογητέες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, υποχρεούνται να υποβάλλουν στον αρμόδιο Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. περιοδική δήλωση μόνο για τις περιόδους κατά τις οποίες πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις μέχρι τη δεκάτη πέμπτη (15η) του επόμενου μήνα που ακολουθεί το μήνα της ενδοκοινοτικής απόκτησης και να καταβάλλουν το φόρο που αναλογεί στις αποκτήσεις αυτές. Η δήλωση αυτή περιλαμβάνει την αξία των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και

κάθε άλλης πράξης, για τις οποίες ο φόρος κατέστη απαιτητός κατά την ίδια φορολογική περίοδο, καθώς και το φόρο που αναλογεί στις πράξεις αυτές.

6. Οποιοδήποτε πρόσωπο που πραγματοποιεί ενδοκοινοτική απόκτηση καινούργιου μεταφορικού μέσου, υποχρεούται να υποβάλει στην αρμόδια Τελωνειακή Αρχή ειδική δήλωση για την καταβολή του φόρου που αναλογεί στην απόκτηση αυτή. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται το αργότερο μέχρι τη 10η του επόμενου μήνα από εκείνον κατά τον οποίο ο φόρος κατέστη απαιτητός και πάντως πριν από την έκδοση άδειας κυκλοφορίας του μεταφορικού μέσου στο εσωτερικό της χώρας από την, κατά περίπτωση, αρμόδια αρχή.
7. Προκειμένου περί μεταφορικών μέσων, υπαγόμενων σε ειδικό φόρο κατανάλωσης, η ημερομηνία υποβολής της ειδικής αυτής δήλωσης είναι εκείνη που προβλέπεται για τον ειδικό φόρο κατανάλωσης.
8. Τα πρόσωπα που καθίστανται υποκείμενα στο φόρο από περιστασιακή παράδοση καινούργιου μεταφορικού μέσου υποχρεούνται να υποβάλλουν έκτακτη περιοδική δήλωση, πριν από την άσκηση του δικαιώματος, επιστροφής του φόρου. Οι υπόχρεοι που τηρούν βιβλία πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, εφόσον δεν διενεργούν ενδοκοινοτικές συναλλαγές, έχουν τη δυνατότητα να επιλέξουν ειδικό καθεστώς απόδοσης του φόρου με περιοδικές προκαταβολές, έναντι οριστικής υποχρέωσης που θα



προσδιορίζεται με την εκκαθαριστική δήλωση. Οι υπόχρεοι που θα υπαχθούν στο καθεστώς αυτό δεν υποχρεούνται να συντάσσουν και να υποβάλλουν περιοδικές δηλώσεις, και αποδίδουν το φόρο με βάση το ποσό που καταβλήθηκε την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο, προσαυξημένο κατά δέκα τοις εκατό (10%).

Οι υπόχρεοι που επιλέγουν το ειδικό καθεστώς απόδοσης υποχρεούνται να παραμείνουν σε αυτό για μία τριετία. Η επιλογή υπαγωγής ή διαγραφής γίνεται με υποβολή αίτησης στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. εντός του μηνός Ιανουαρίου.

9. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ορίζονται ο τύπος και το περιεχόμενο των δηλώσεων, τα στοιχεία που υποβάλλονται με αυτές, ο τρόπος υποβολής των δηλώσεων ή άλλη δημόσια αρχή ή οργανισμός για την άσκηση αρμοδιοτήτων οι οποίες σύμφωνα με άσκηση ορισμένων αρμοδιοτήτων οι οποίες σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις ανήκουν στον Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. Επίσης, με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να ορίζεται μεγαλύτερη φορολογική περίοδος και διαφορετική προθεσμία υποβολής της περιοδικής ή εκκαθαριστικής δήλωσης σε ολόκληρη τη χώρα ή μέρος αυτής.

#### **I. Προκειμένου για περιοδικές δηλώσεις που υποβάλλονται στη ΔΟΥ:**

Η προθεσμία υποβολής μετά τη λήξη της φορολογικής περιόδου εξαρτάται από το τελευταίο ψηφίο (ή αν αυτό είναι 0 από τα δύο τελευταία ψηφία) του ΑΦΜ του υπόχρεου.

**Ειδικότερα:**

<u>Τελευταίο ψηφίο ΑΦΜ</u>	<u>Προθεσμία υποβολής</u>
<b>1</b>	20 ημέρες από τη λήξη της φορολογικής περιόδου. Αν είναι αργία, η επόμενη εργάσιμη
<b>2</b>	Η επόμενη εργάσιμη αυτής που ισχύει για όσους ο ΑΦΜ λήγει σε 1
<b>3</b>	Η επόμενη εργάσιμη αυτής που ισχύει για όσους ο ΑΦΜ λήγει σε 2
<b>4</b>	Η επόμενη εργάσιμη αυτής που ισχύει για όσους ο ΑΦΜ λήγει σε 3
<b>5</b>	Η επόμενη εργάσιμη αυτής που ισχύει για όσους ο ΑΦΜ λήγει σε 4
<b>6</b>	Η επόμενη εργάσιμη αυτής που ισχύει για όσους ο ΑΦΜ λήγει σε 5

7	Η επόμενη εργάσιμη αυτής που ισχύει για όσους ο ΑΦΜ λήγει σε 6
8	Η επόμενη εργάσιμη αυτής που ισχύει για όσους ο ΑΦΜ λήγει σε 7
9	Η επόμενη εργάσιμη αυτής που ισχύει για όσους ο ΑΦΜ λήγει σε 8
10, 20, 30, 40, 50	Η επόμενη εργάσιμη αυτής που ισχύει για όσους ο ΑΦΜ λήγει σε 9
60, 70, 80, 90, 00	Η επόμενη εργάσιμη αυτής που ισχύει για όσους ο ΑΦΜ λήγει σε 10, 20, 30, 40, 50

**II. Προκειμένου για περιοδικές δηλώσεις που υποβάλλονται με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου (TAXISnet):**

Η προθεσμία υποβολής μόνο για τις αρχικές εμπρόθεσμες περιοδικές δηλώσεις παρατείνεται μέχρι την 5η ημέρα του μεθεπόμενου μήνα που ακολουθεί τη λήξη της φορολογικής περιόδου στην οποία αφορά η δήλωση. Εξυπακούεται ότι η ανωτέρω προθεσμία δεν ισχύει προκειμένου για περιοδικές δηλώσεις:

- Εκπρόθεσμες αρχικές.

- Εμπρόθεσμες τροποποιητικές.
- Εκπρόθεσμες τροποποιητικές.
- Έκτακτες.

### **Τροποποιητική δήλωση**

Κάθε φορολογική περίοδος θεωρείται αυτοτελής ως προς την υποχρέωση υποβολής της περιοδικής δήλωσης και της καταβολής τυχόν χρεωστικού ποσού που προκύπτει.

Συνεπώς ο υποκείμενος στο φόρο μπορεί να τροποποιήσει την αρχική του δήλωση όταν αυτή είναι ελλιπής ή λανθασμένη. Οι τροποποιητικές δηλώσεις συμπληρώνονται όπως και οι αρχικές, με τη σωστή συμπλήρωση από την αρχή όλων των ενδείξεων.

Σε περίπτωση που για οποιονδήποτε λόγο σε κάποια φορολογική περίοδο καταβλήθηκε φόρος μεγαλύτερος του οφειλόμενου, ο επιπλέον αυτός φόρος δεν μπορεί να καλύψει φόρο που οφείλεται σε επόμενη φορολογική περίοδο.

Ως εκ τούτου θα πρέπει να υποβληθεί τροποποιητική περιοδική δήλωση για την περίοδο που καταβλήθηκε παραπάνω φόρος και το πιστωτικό υπόλοιπο που θα προκύψει να μεταφερθεί για συμψηφισμό στην αμέσως επόμενη φορολογική περίοδο.

Το ίδιο ισχύει και στην περίπτωση που σε κάποια φορολογική περίοδο καταβληθεί φόρος μικρότερος του οφειλόμενου. Δηλαδή και σ' αυτή την περίπτωση πρέπει να υποβληθεί τροποποιητική περιοδική δήλωση της

περιόδου που καταβλήθηκε λιγότερος φόρος. Εξυπακούεται ότι στη δήλωση αυτή πρέπει να υπολογισθεί προσαύξηση μέχρι την ημερομηνία υποβολής της.

Διευκρινίζεται ότι σ' αυτές τις περιπτώσεις, εφόσον μεταβάλλονται τα άλλα δεδομένα, θα πρέπει να υποβληθούν τροποποιητικές περιοδικές δηλώσεις και για τις επόμενες περιόδους από εκείνη που έγινε η τροποποίηση.

### **Ανακλητική δήλωση**

Η δήλωση του φορολογούμενου αποτελεί γι' αυτόν δεσμευτικό τίτλο και κατά κανόνα δεν ανακαλείται. Μπορεί όμως να ανακληθεί μόνο για λόγους συγγνωστής πλάνης ως προς τα πραγματικά περιστατικά ή ως προς την έννοια των διατάξεων του νόμου, σύμφωνα με τη γενική αρχή του δικαίου (άρθρα 140-145 του Α.Κ.).

Το θέμα της ανακλητικής δήλωσης ως διαδικαστικό (άρθρο 59, παρ. 1 του Ν.2859/2000) καλύπτεται κατ' αναλογία από τα άρθρα 61, παρ. 4 και 75 του Ν.2238/1994.

Η ανακλητική δήλωση συμπληρώνεται όπως και η αρχική με τις ίδιες ακριβώς ενδείξεις.

### **Δήλωση με επιφύλαξη**

Για την πρόληψη των συνεπειών ανακρίβειας ή παράλειψης υποβολής δήλωσης, ο υποκείμενος έχει το δικαίωμα να υποβάλει δήλωση με επιφύλαξη που να αφορά

συγκεκριμένη φορολογητέα αξία ή εφαρμογή διαφορετικού συντελεστή κ.λπ. Η επιφύλαξη, η οποία πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη, αναγράφεται στο πεδίο «ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ» της περιοδικής δήλωσης. Εφόσον ο χώρος δεν επαρκεί, η διατύπωση της επιφύλαξης γίνεται με έγγραφο της επιχείρησης το οποίο υποβάλλεται μαζί με τη δήλωση. Η επιφύλαξη αυτή δεν αναστέλλει την είσπραξη του φόρου (βλ. άρθρο 59 του Ν.2859/2000).

### **Συνέπειες μη υποβολής περιοδικής δήλωσης**

Σύμφωνα με το άρθρο 4 του Ν.2523/1997 η εκπρόθεσμη, ανακριβής ή μη υποβολή περιοδικής δήλωσης χωρίς φόρο για καταβολή, δηλαδή πιστωτικής ή μηδενικής ή χρεωστικής μέχρι 3 ευρώ, συνεπάγεται πρόστιμο από 117 έως 1.170 ευρώ, που κατά τη διοικητική επίλυση της διαφοράς περιορίζεται στο ένα τρίτο (1/3).

Σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 1 του Ν.2523/1997, η εκπρόθεσμη υποβολή περιοδικής δήλωσης με ποσό για καταβολή συνεπάγεται πρόσθετο φόρο (προσαύξηση) 2,5% για κάθε μήνα εκπρόθεσμης υποβολής και με ανώτατο όριο το 200%.

#### Τρόπος υπολογισμού του εκπροθέσμου για την επιβολή του πρόσθετου φόρου

Ως πρώτος μήνας εκπρόθεσμης υποβολής (προσαύξηση 2,5%) θεωρείται η επομένη της προθεσμίας εμπρόθεσμης υποβολής μέχρι την 20ή του μεθεπόμενου μήνα από τη λήξη της φορολογικής περιόδου ή, αν η ημερομηνία αυτή είναι μη εργάσιμη, μέχρι την προγενέστερη εργάσιμη

ημέρα. Ως δεύτερος μήνας εκπρόθεσμης υποβολής θεωρείται η 21η του μεθεπόμενου της φορολογικής περιόδου μήνα μέχρι την 20ή του τρίτου μήνα από τη λήξη της φορολογικής περιόδου ή η προηγούμενη εργάσιμη κ.ο.κ.

Τονίζεται ότι, σε περίπτωση που έχει χορηγηθεί ειδική παράταση χρονικής διάρκειας μεγαλύτερη των δεκαπέντε (15) ημερών, ως αφετηρία λαμβάνεται η επόμενη ημέρα από τη λήξη της παράτασης.

Σε περίπτωση οριστικής παύσης εργασιών που δεν συμπίπτει με τέλος φορολογικής περιόδου, εμπρόθεσμη είναι η υποβολή μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την ημερομηνία οριστικής παύσης ή η επόμενη εργάσιμη ημέρα. Για τον υπολογισμό του εκπροθέσμου (προσαύξηση 2,5%) λαμβάνεται η 21η ημέρα της ημερομηνίας διακοπής συν ένας (1) μήνας (ή η προηγούμενη εργάσιμη) κ.ο.κ. Σημειώνεται ότι ως ημερομηνία οριστικής παύσης θεωρείται η ημέρα της διακοπής εργασιών που αναφέρεται στη σχετική δήλωση διακοπής των εργασιών της επιχείρησης.

### **1.3 ΠΡΟΣΘΕΤΑ ΒΙΒΛΙΑ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΩΝ**

Τα πρόσθετα βιβλία προβλέπονται με σκοπό την παρακολούθηση ορισμένων μορφών συναλλαγών - κατηγοριών επιτηδευματιών. **Η υποχρέωση τήρησης πρόσθετων βιβλίων συνδέεται μόνο με το αντικείμενο**

**εργασιών του επιτηδευματία και όχι με το ύψος των ακαθαρίστων εσόδων του ή με την κατηγορία των βιβλίων του.**

**Τόπος και τρόπος τήρησης.** Τα πρόσθετα βιβλία είναι απλογραφικά και εξωλογιστικά, τηρούνται δε πάντοτε θεωρημένα. Μπορεί, όπως όλα τα βιβλία, να τηρούνται είτε χειρόγραφα είτε με τη χρήση Η/Υ (μηχανογραφικά). Σύμφωνα με τις διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 21 του ΚΒΣ, τα βιβλία αυτά τηρούνται σε κάθε επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία που ασκείται η σχετική με την τήρησή τους, δραστηριότητα.

**Χρόνος ενημέρωσης – εκτύπωσης.** Τα πρόσθετα βιβλία ενημερώνονται σύμφωνα με οριζόμενα από τις διατάξεις του άρθρου 17 παρ. 1, 2 και 10 του ΚΒΣ. Τα πρόσθετα και ειδικά βιβλία ενημερώνονται και εκτυπώνονται εντός των προβλεπόμενων προθεσμιών από τις διατάξεις του ΚΒΣ ή των αποφάσεων του Υπουργού Οικονομικών, που εκδίδονται κατ' εξουσιοδότηση νόμου και καθιερώνουν την τήρησή τους, με εξαίρεση τα βιβλία που ενημερώνονται βάσει εκδιδόμενων παραστατικών, τα οποία μπορεί να εκτυπώνονται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα, με την προϋπόθεση ότι όταν ζητηθεί από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ή από τον εξουσιοδοτούμενο από αυτόν υπάλληλο, είναι δυνατή η εκτύπωση



σε αθεώρητο μηχανογραφικό χαρτί, άμεσα των δεδομένων των βιβλίων αυτών μέχρι και την τελευταία ημέρα ενημέρωσης (άρθρο 24 παρ.6 του ΚΒΣ).

Με την προϋπόθεση του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να εκτυπώνεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα και το βιβλίο κίνησης οχημάτων (άρθρο 24 παρ.6 του ΚΒΣ).

Με την απόφαση 1016567/190/0015/ΠΟΛ.1027/20.2.2003, ορίζεται ότι:

«1. Από 1.1.2003 παρέχεται η δυνατότητα τα δεδομένα των μηχανογραφικά τηρουμένων βιβλίων, α) «Αποθήκευσης» (Άρθρο 10 παρ. 5 περίπτ. ηβ΄), β) «Κίνησης Οχημάτων (Άρθρο 10 παρ. 5 περίπτ.ιη΄) και γ) «Προσωρινής Εναπόθεσης (ΑΥ.Ο.1041614/ΠΟΛ.1100/4.4.1995), να εγγράφονται σε θεωρημένο οπτικό δίσκο (CDROM τεχνολογίας WORM) μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα εκείνου που αφορούν αντί της εκτύπωσης αυτών σε θεωρημένα έντυπα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24 παρ. 6 του ΚΒΣ. Η δυνατότητα αυτή αφορά την εγγραφή των δεδομένων των παραπάνω βιβλίων όλων ή μερικών εγκαταστάσεων του υπόχρεου επιτηδευματία.

2. Ο οπτικός δίσκος σημαίνεται (θεωρείται) και προστατεύεται από επιπλέον προσπάθειες εγγραφής, ώστε να διασφαλίζονται οι πληροφορίες που περιέχονται σ' αυτόν. Για την διαδικασία σήμανσης των οπτικών δίσκων έχουν ανάλογη εφαρμογή τα αναφερόμενα στις περιπτώσεις 1 έως 3.3 της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1167/02.

3. Τα δεδομένα που εγγράφονται στον οπτικό δίσκο είναι αυτά τα οποία ορίζονται με τις κατ' ιδίαν διατάξεις του Κ.Β.Σ. και της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1100/4.4.1995 για το βιβλίο προσωρινής εναπόθεσης, με επιπλέον αναγραφή για κάθε μήνα του αριθμού των μερίδων που περιλαμβάνονται.

Σε κάθε οπτικό δίσκο απομνημονεύονται τα δεδομένα ενός μόνο μήνα δηλαδή για κάθε μήνα υπάρχει και ένας τουλάχιστον οπτικός δίσκος. Επί μη επιτυχημένης εγγραφής του CD θα αρχειοθετείται το κατεστραμμένο CD και θα γίνεται νέα εγγραφή σε άλλο θεωρημένο CD.

4. Τα δεδομένα των παραπάνω βιβλίων των υποκαταστημάτων μπορεί να καταγράφονται μόνο στον οπτικό δίσκο που τηρείται στην έδρα με την προϋπόθεση ότι υπάρχει απευθείας σύνδεση μεταξύ κεντρικού και υποκαταστήματος και είναι δυνατή άμεσα από το υποκατάστημα η ανάγνωση και η εκτύπωση του περιεχομένου του οπτικού δίσκου μέχρι και το μήνα που είναι εγγεγραμμένος.

5. Στο λογισμικό που χρησιμοποιεί η επιχείρηση θα πρέπει να προστεθεί και δυνατότητα ανάγνωσης των αποθηκευμένων δεδομένων του CD (βιβλίο κίνησης οχημάτων, αποθήκευσης, προσωρινής εναπόθεσης) και εκτύπωσης αυτών (όλων ή μερικών) όταν ζητείται από τον έλεγχο.

6. Η μη διαφύλαξη του οπτικού δίσκου (CD) η αδυναμία αναπαραγωγής του περιεχομένου αυτών εξομοιούνται με μη τήρηση του βιβλίου που εμπεριέχεται σ' αυτά.»

Τα δεδομένα που είναι αποθηκευμένα σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα κατά τις ανωτέρω διατάξεις (άρθρο 24 παρ.6 του ΚΒΣ), εκτυπώνονται εντός τριών (3) ημερών, όταν ζητηθεί από το φορολογικό έλεγχο. Η ανωτέρω προθεσμία μπορεί να παρατείνεται μέχρι δεκαπέντε (15) ημέρες, εφόσον η εκτύπωση των δεδομένων αυτών είναι εξαιρετικά δυσχερής στην προβλεπόμενη προθεσμία. Η μη διαφύλαξη των ηλεκτρομαγνητικών μέσων ή η αδυναμία αναπαραγωγής του περιεχομένου αυτών εξομοιώνεται με μη τήρηση των βιβλίων ή των καταστάσεων που εμπεριέχονται σε αυτά (άρθρο 24 παρ.7 του ΚΒΣ).

### **Γενικές επισημάνσεις**

- ▼ Ο χρόνος ενημέρωσής τους είναι πρωτογενής και κατά κανόνα άμεσος, γιατί ουσιαστικά χρησιμοποιούνται σαν βιβλία καταχώρησης γεγονότων που συνδέονται με συναλλαγές (π.χ. είσοδος αυτοκινήτου, άφιξη πελάτη, εγγραφή μαθητή κ.λπ.).
- ▼ Η εκτύπωσή τους, όταν τηρούνται μηχανογραφικά, δεν επιτρέπεται να γίνεται σε μεταγενέστερο χρόνο από τον χρόνο ενημέρωσης, με εξαίρεση τα βιβλία που ενημερώνονται βάσει εκδιδόμενων παραστατικών, όπως είναι το βιβλίο αποθήκευσης, το βιβλίο προσωρινής εναπόθεσης και το βιβλίο κίνησης οχημάτων, τα οποία εκτυπώνονται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα εκείνου που αφορούν οι πράξεις (άρθρο 24 παράγραφος 6 του ΚΒΣ).

- ▼ Σε περίπτωση μηχανογραφικής τήρησής τους, επιτρέπεται να αναγράφεται χειρόγραφα σε αυτά ο α/α καθώς και η αξία του σχετικού στοιχείου.
- ▼ Οι υπόχρεοι επιτηδευματίες εφόσον παρέχουν υπηρεσίες εκδίδουν για τις συναλλαγές που έχουν καταχωρηθεί σε αυτά, απόδειξη παροχής υπηρεσιών (ΑΠΥ) τόσο σε επιτηδευματίες όσο και σε ιδιώτες (άρθρο 13 παράγραφος 2 του ΚΒΣ).
- ▼ Όσοι τηρούν πρόσθετα βιβλία του άρθρου 10 παράγραφος 5 του ΚΒΣ, απαλλάσσονται της θεώρησης μόνον των φορολογικών στοιχείων αξίας του ΚΒΣ, στα οποία απεικονίζονται συναλλαγές που καταχωρούνται στα τηρούμενα πρόσθετα βιβλία και με την προϋπόθεση ότι σ' αυτά αναγράφεται η αξία και ο αύξων αριθμός του εκδοθέντος φορολογικού στοιχείου, μέχρι το τέλος της επόμενης μέρας από την έκδοσή του. (σχετ. η Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ.1083/2.6.2003).
- ▼ Επίσης, όταν η αμοιβή δεν υπόκειται σε Φ.Π.Α. (π.χ. φροντιστήρια –εκπαιδευτήρια κ.λπ.), έχει γίνει δεκτό να αναγράφεται στα πρόσθετα βιβλία μόνο ο α/α του φορολογικού στοιχείου (ΑΠΥ), όχι όμως και το ποσό (σχετ.ΠΟΛ. 1137/7.4.2000).
- ▼ Όσοι τηρούν πρόσθετα βιβλία που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 10 παράγραφος 5 του ΚΒΣ και από σχετικές αποφάσεις, απαλλάσσονται από την υποχρεωτική χρήση Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. (σχετ.Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ.1284/2002).

## 1. Βιβλίο ποσοτικής παραλαβής

### Υπόχρεος τήρησης<sup>15</sup>

Το βιβλίο ή διπλότυπο δελτίο ποσοτικής παραλαβής τηρείται από τον επιτηδευματία φυσικό ή νομικό πρόσωπο, καθώς και από πρόσωπο της παραγράφου 3 του άρθρου 2 του ΚΒΣ, όταν αυτό αποκτά την ιδιότητα του επιτηδευματία για μια ή περισσότερες δραστηριότητες. Το βιβλίο τηρείται από τα παραπάνω πρόσωπα για ορισμένα αγαθά που παραλαμβάνουν στην επαγγελματική τους εγκατάσταση, τα οποία είτε δεν συνοδεύονται με στοιχείο διακίνησης (όπως δελτίο αποστολής) είτε συνοδεύονται μόνο με τα στοιχεία αλλοδαπών οίκων της Ευρωπαϊκής Ένωσης (Ε.Ε.),

προκειμένου για αγαθά που παραλαμβάνονται κατ' εντολή του προμηθευτή ή τρίτου, απευθείας από τον αλλοδαπό οίκο (τριγωνική παραλαβή) και ανεξάρτητα από την αιτία για την οποία αυτά παραλαμβάνονται, όπως π.χ. λόγω αγοράς, επεξεργασίας, φύλαξης, διαμεσολάβηση, αποθήκευση με αμοιβή κ.λ.π.. (σχετ. εγκ. ΠΟΛ.1024/15.2.2007, παρ. 28.19.1).

Τα προς παραλαβή αγαθά μπορεί να είναι **εμπορεύσιμα αγαθά ή ενσώματα πάγια περιουσιακά στοιχεία** για τον παραλήπτη ή τον αποστολέα τους. Στην έννοια του παραπάνω αγαθού συμπεριλαμβάνονται όλα τα αγαθά, όπως αυτά κατονομάζονται στην παράγραφο 2.2.100 και 2.2.200 του Ε.Γ.Λ.Σ. (όπως έπιπλα,

---

<sup>15</sup> Δ. Σταματόπουλος(2005): Ανάλυση και ερμηνεία κώδικα φορολογικών βιβλίων & στοιχείων σελ. 637

μηχανήματα, μεταφορικά μέσα, εμπορεύματα, πρώτες ύλες, βοηθητικές ύλες, υλικά συσκευασίας, αναλώσιμα υλικά, ανταλλακτικά παγίων στοιχείων κ.λ.π.).

Ο αποστολέας των αγαθών μπορεί να είναι οποιοσδήποτε τρίτος, ήτοι επιτηδευματίας ή πρόσωπο της παραγράφου 3 του άρθρου 2 (πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα κ.λ.π.) ή πρόσωπο της παραγράφου 4 του ίδιου ως άνω άρθρου (αγρότες του ειδικού καθεστώτος) ή και ιδιώτης.

Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας μπορεί, αντί να τηρεί βιβλίο ποσοτικής παραλαβής, να ενεργεί ανάλογη εγγραφή με λογιστικό ισότιμο κατά την παραλαβή των αγαθών.

#### **Σημείωση:**

- Το βιβλίο ή δελτίο ποσοτικής παραλαβής δεν τηρείται πλέον από τους επισκευαστές ηλεκτρικών ή ηλεκτρονικών συσκευών, επίπλων, μηχανών, ή μηχανημάτων, οι οποίοι τηρούν από 22/12/2006 το βιβλίο επισκευής αγαθών που ορίζεται με τις νέες διατάξεις της περίπτωσης ζ' της παραγράφου 5 του άρθρου 10 του ΚΒΣ.

- Οι επιτηδευματίες που έχουν τις προϋποθέσεις μη θεώρησης των στοιχείων σύμφωνα με την Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ.1083/2003 εκδίδουν Δελτίο Ποσοτικής Παραλαβής αθεώρητο.

## **2. Βιβλίο εξόδων πρώτης εγκατάστασης**

## Υπόχρεος τήρησης<sup>16</sup>

Ο ιδρυτής νομικού προσώπου ή υποκαταστήματος αλλοδαπού προσώπου ή κοινοπραξίας ή ατομικής επιχείρησης και ο ιδρυτής οποιασδήποτε επιχείρησης γενικά.

**Από 22.12.2006 παρασχέθηκε η δυνατότητα μη τήρησης βιβλίου πρώτης εγκατάστασης για τα έξοδα και τις αγορές που πραγματοποιούνται από τον ιδρυτή ημεδαπού ή αλλοδαπού νομικού προσώπου μέχρι τη σύστασή του ή από τον ιδρυτή ατομικής επιχείρησης ή κοινοπραξίας ή οποιασδήποτε επιχείρησης γενικά, μέχρι την υποβολή της δήλωσης έναρξης επαγγέλματος, με την προϋπόθεση ότι τα έξοδα αυτά καταχωρούνται αναλυτικά στα βιβλία των προσώπων αυτών μέχρι την 15η ημέρα του επόμενου μήνα από τη σύστασή τους (προκειμένου για νομικό πρόσωπο) ή από την ημερομηνία έναρξης επαγγέλματος (προκειμένου για ατομική επιχείρηση ή κοινοπραξία).**

Τα προαναφερόμενα, που ισχύουν από 22/12/2006, καταλαμβάνουν τόσο τα υπό σύσταση πρόσωπα ή τις επιχειρήσεις για τα οποία υποβάλλεται η δήλωση έναρξης της υπό ίδρυσης επιχείρησης από την ημερομηνία αυτή και μετά, όσο και τις συναλλαγές που διενεργούνται από την ημερομηνία αυτή και μετά εκ μέρους του ιδρυτή για λογαριασμό του υπό ίδρυση προσώπου για το οποίο έχει ήδη υποβληθεί μέχρι την 22/12/2006 δήλωση

---

<sup>16</sup> Δ. Σταματόπουλος(2005): Ανάλυση και ερμηνεία κώδικα φορολογικών βιβλίων & στοιχείων σελ. 646

της υπό ίδρυση επιχείρησης ή έχει ήδη θεωρηθεί βιβλίο πρώτης εγκατάστασης. Στην δεύτερη περίπτωση το βιβλίο που ήδη έχει θεωρηθεί μπορεί να μην ενημερώνεται πλέον με τις συναλλαγές που διενεργούνται από την ημερομηνία αυτή και μετά και αυτές να καταχωρούνται απ' ευθείας στα βιβλία του επιτηδευματία σύμφωνα με τα προαναφερόμενα (σχετ. εγκ. ΠΟΛ.1024/15.2.2007, παρ. 28.20.).

### **3. Βιβλίο επενδύσεων των επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία Α' ή Β' κατηγορίας**

#### **Υπόχρεοι**

Οι επιτηδευματίες που τηρούν βιβλία Α' ή Β' κατηγορίας του ΚΒΣ και πραγματοποιούν **παραγωγικές επενδύσεις** και διενεργούν **αφορολόγητες εκπτώσεις ή αποθεματικά**.

Δεν έχουν υποχρέωση τήρησης του ανωτέρου βιβλίου, οι επιτηδευματίες που λαμβάνουν επιδοτήσεις ή επιχορηγήσεις.

### **4. Βιβλίο κίνησης πελατών**

#### **Υπόχρεοι<sup>17</sup>**

Ο εκμεταλλευτής οίκου ευγηρίας. Ο εκμεταλλευτής ξενοδοχείου, ξενώνα, επιπλωμένων διαμερισμάτων και οικιών Ο εκμεταλλευτής κάμπινγκ

---

<sup>17</sup> Δ.Σταματόπουλος(2005): Ανάλυση και ερμηνεία κώδικα φορολογικών βιβλίων & στοιχείων σελ. 656



## **5. Μητρώο μαθητών**

### **Υπόχρεοι<sup>18</sup>**

- ✓ Ο εκμεταλλευτής παιδικού σταθμού, εκπαιδευτηρίου, σχολής, φροντιστηρίου
- ✓ Ο εκμεταλλευτής εργαστηρίου ελευθέρων σπουδών
- ✓ Ο εκμεταλλευτής κάθε άλλης φύσης επιχείρησης ή οργανισμού με χαρακτήρα διδακτικό ή επαγγελματικής κατάρτισης

### **Επισημάνσεις**

- ✓ Όταν τα δίδακτρα συμφωνούνται και εισπράττονται για κάθε ώρα διδασκαλίας, το μητρώο μαθητών ενημερώνεται κάθε φορά με την έναρξη και τη λήξη του μαθήματος και καταχωρείται σε αυτό το ποσό της ωριαίας αμοιβής, πέραν των άλλων στοιχείων του μαθητή (εγκ.3/1992 παρ.10.5.2.1)
- ✓ Δεν απαιτείται η αναγραφή της τάξης φοίτησης και των παρακολουθούμενων μαθημάτων, στο μητρώο μαθητών.
- ✓ Όταν οι μαθητές είναι αδέλφια, ακόμα και όταν συμφωνείται ένα ενιαίο ποσό διδάκτρων, πρέπει στο μητρώο μαθητών να καταχωρούνται διακεκριμένα οι μαθητές με χωριστή αναγραφή του ποσού διδάκτρων που αναλογεί στον καθένα.

---

<sup>18</sup> Δ.Σταματόπουλος(2005): Ανάλυση και ερμηνεία κώδικα φορολογικών βιβλίων & στοιχείων σελ. 663

- ▼ Σε περίπτωση δοκιμαστικής παρακολούθησης μαθημάτων πρέπει να καταχωρείται κανονικά ο μαθητής στο μητρώο μαθητών. Επίσης στη στήλη συμφωνηθέν ποσό να αναγράφεται η ένδειξη «δοκιμαστική παρακολούθηση» καθώς και να ενημερώνεται αναλόγως η στήλη μεταβολή, μετά την οριστική απόφαση του μαθητή, για παραμονή ή αποχώρηση.
- ▼ Δεν υπάρχει υποχρέωση τήρησης πρόσθετου βιβλίου σε περίπτωση που η εκπαίδευση παρέχεται σε εγκαταστάσεις τρίτων (κατοικία μαθητών, ξενοδοχεία, επαγγελματικές εγκαταστάσεις των εκπαιδευομένων κ.λπ.).
- ▼ Επί παροχής υπηρεσιών εκπαίδευσης σχετικά με τους ηλεκτρονικούς υπολογιστές (H/Y) σε παιδιά προσχολικής και πρωτοβάθμιας εκπαίδευσης με σκοπό την απόκτηση γνώσεων ψυχαγωγικού χαρακτήρα, πρέπει να τηρείται μητρώο μαθητών (εγκ. Φ.Π.Α. ΠΟΛ.1041/6-5-2004).
- ▼ Όταν οι υπόχρεοι σε τήρηση μητρώου μαθητών διατηρούν και υποκατάστημα κοντά στο κεντρικό και κάποιοι μαθητές παρακολουθούν μαθήματα, άλλες μέρες στο κεντρικό και άλλες στο υποκατάστημα, οι μαθητές πρέπει να καταχωρούνται και στα δύο μητρώα μαθητών. Μπορεί βέβαια να ζητηθεί από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. η κατά διάφορο τρόπο τήρηση του μητρώου μαθητών του υποκαταστήματος ή ακόμα μη τήρησή του.

- ▼ Τα εκπαιδευτικά νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα (με εξαίρεση τις αστικές εταιρίες της παρ.1 του άρθρου 2 του ΚΒΣ) δεν έχουν υποχρέωση τήρησης θεωρημένου μητρώου μαθητών γιατί δεν διενεργούν πράξεις που υπόκεινται σε Φ.Π.Α.
- ▼ Για την εκπαίδευση που παρέχεται μέσω διαδικτύου (τηλεματική) και χωρίς την φυσική παρουσία του μαθητή, δεν τηρείται πρόσθετο βιβλίο.

## **6. Βιβλίο ασθενών και μεριδολόγιο ιατρών**

### **Υπόχρεοι<sup>19</sup>**

Οι εκμεταλλευτές κλινικών ή θεραπευτηρίων

### **Σημείωση**

- ▼ Από 22.12.2006 ορίζεται ρητά, ότι το βιβλίο μεριδολογίου ιατρών τηρείται από την κλινική για τους συνεργαζόμενους με αυτή γιατρούς που παρέχουν ειδική περίθαλψη σε ασθενείς και αμείβονται από αυτούς. Δεν τηρείται δηλαδή για τους γιατρούς οι οποίοι συνδέονται με σύμβαση έργου με την κλινική και αμείβονται από αυτήν (σχετ. εγκ. ΠΟΛ.1024/15.2.2007, παρ.28.21.).
- ▼ Το βιβλίο μεριδολογίου γιατρών τηρείται ακόμη εκτός από τις κλινικές και από τα νοσοκομεία, ανεξάρτητα από τη νομική μορφή με την οποία λειτουργούν (νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, ιδιώτυποι

---

<sup>19</sup> Δ.Σταματόπουλος(2005): Ανάλυση και ερμηνεία κώδικα φορολογικών βιβλίων & στοιχείων σελ. 676

οργανισμοί κ.λπ.) και την απαλλαγή τους από τη φορολογία εισοδήματος ή το φόρο προστιθέμενης αξίας (σχετ. εγκ. ΠΟΛ.1024/15.2.2007, παρ.28.21.).

## **7. Βιβλίο επίσκεψης ασθενών (διαγνωστικών κέντρων)**

### **Υπόχρεοι<sup>20</sup>**

Οι εκμεταλλευτές διαγνωστικών κέντρων.

### **Επισημάνσεις**

- ✓** Όταν οι κλινικές και τα θεραπευτήρια έχουν και διαγνωστικό τμήματα για τους εξωτερικούς ασθενείς (όσοι δεν έχουν εισαχθεί στο θεραπευτήριο ή την κλινική) πρέπει να τηρούν υποχρεωτικά βιβλίο επίσκεψης ασθενών.
- ✓** Δεν υπάρχει υποχρέωση ενημέρωσης του βιβλίου αυτού για τα δείγματα αίματος και ούρων όταν παραλαμβάνονται για ανάλυση από άλλα κέντρα ή από γιατρούς μικροβιολόγους (σχετ. εγκ. Υπ. Οικ. 1102918/615/21.11.1997).
- ✓** **Οι εκμεταλλευτές διαγνωστικών κέντρων, από 22/12/2006 και μετά** δύνανται να μην καταχωρούν στο βιβλίο επίσκεψης ασθενών τους ασφαλισμένους του Δημοσίου, Ν.Π.Δ.Δ. κ.λπ., όταν δεν εισπράττουν ιδιαίτερη αμοιβή από αυτούς. Στην περίπτωση αυτή τα φορολογικά στοιχεία (Τ.Π.Υ. ή Α.Π.Υ., κατά

---

<sup>20</sup> Δ.Σταματόπουλος(2005): Ανάλυση και ερμηνεία κώδικα φορολογικών βιβλίων & στοιχείων σελ. 678

περίπτωση, αναλόγως της πηγής φορολόγησης του εσόδου) προς τα ασφαλιστικά ταμεία, εκδίδονται από θεωρημένα χειρόγραφα ή αθεώρητα έντυπα σύμφωνα με την Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ. 1083/2003 ή μηχανογραφικά έντυπα σημαινόμενα με τη χρήση ΕΑΦΔΣΣ σύμφωνα με την Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ. 1082/2003 και ως εκ τούτου δεν καταχωρούνται στο πρόσθετο βιβλίο (σχετ. εγκ. ΠΟΛ.1024/15.2.2007, παρ.28.25).

## **8. Βιβλίο πελατών (κέντρων αισθητικής ή γυμναστηρίων)**

### **Υπόχρεοι<sup>21</sup>**

Οι εκμεταλλευτές κέντρων αισθητικής ή γυμναστηρίων.

### **Επισημάνσεις**

Για την εφαρμογή της σχετικής διάταξης:

- ✓ Κέντρα αισθητικής** θεωρούνται εκείνες οι επιχειρήσεις που ασχολούνται με τον καλλωπισμό και γενικά με την περιποίηση του σώματος, είτε με τη χρήση τεχνικών ή ιατρικών μέσων είτε όχι (π.χ. κέντρα αδυνατίσματος, μεταβολισμού, καλλωπισμού, παροχής συμβουλών διαίτης, αδυνατίσματος και παρακολούθησης βάρους, κέντρα εμφύτευσης μαλλιών κ.λπ.).
- ✓ Στην έννοια του γυμναστηρίου**, περιλαμβάνονται μόνο εκείνα που η παρεχόμενη εκγύμναση σχετίζεται

---

<sup>21</sup> Δ.Σταματόπουλος(2005): Ανάλυση και ερμηνεία κώδικα φορολογικών βιβλίων & στοιχείων σελ. 680

με τον καλλωπισμό και γενικά με την περιποίηση του σώματος (απλή γυμναστική, αερόμπικ, Body Building κ.λπ.) και όχι με την άθληση ή την εκμάθηση συγκεκριμένου αθλήματος, οπότε, εμπίπτει στην έννοια της σχολής, για την οποία τηρείται μητρώο μαθητών, με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 5 περίπτωση β' του άρθρου αυτού (σχετ. παρ.10.5.5 άρθρο 10 εγκ.3/24.11.1992).

- ▼ Στις αθλητικές εγκαταστάσεις (γήπεδα) οι οποίες παραχωρούνται προς χρήση σε πελάτες-αθλητές ή γυμναζόμενους, από επιχειρήσεις εκμετάλλευσής τους, όταν δεν παρέχονται άλλες υπηρεσίες εκμάθησης του αθλήματος, ούτε υπάρχουν όργανα γυμναστικής που να προσδίδουν στο χώρο την έννοια του γυμναστηρίου, **δεν δημιουργείται υποχρέωση τήρησης βιβλίου πελατών** (ως γυμναστήριο) ή **μητρώου μαθητών** (ως εκπαιδευτήριο). (εγγ. Υπ. Οικ. 113783/785/14.11.1997).
- ▼ Ο επιτηδευματίας του οποίου το αντικείμενο εργασιών είναι **περιποίηση νυχιών χεριών και ποδιών**, επειδή η δραστηριότητα αυτή εμπίπτει στην έννοια της περιποίησης του σώματος, υποχρεούται στην τήρηση πρόσθετου βιβλίου πελατών. Επίσης, ο επιτηδευματίας ο οποίος παρέχει υπηρεσίες κομμωτηρίου και επιπλέον παρέχει υπηρεσίες στο **κομμωτήριο αυτό, περιποίησης** χεριών και ποδιών, έχει υποχρέωση να τηρεί το εν λόγω βιβλίο πελατών για τους πελάτες εκείνους στους οποίους παρέχει τέτοιες υπηρεσίες περιποίησης. Σημειώνεται ότι το βιβλίο αυτό δεν

αφορά τους πελάτες στους οποίους παρέχει μόνο υπηρεσίες κομμωτηρίου. (σχετ. εγγρ. Υπ. Οικ. 1038342/315/0015/21-06-2006).

- ▼ Από την 22/12/2006, με τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 30 του ν.3522/2006, παρέχεται η δυνατότητα μετά από γνωστοποίηση στον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. τήρησης ιδιαίτερης σειράς για το ανωτέρω πρόσθετο βιβλίο, όταν παρέχονται διαρκείς υπηρεσίες, με την προϋπόθεση ότι το βιβλίο θα θεωρείται με την ένδειξη «Διαρκής παροχή υπηρεσίας».

## 9. Βιβλίο εκπαιδευομένων οδηγών

### Υπόχρεοι<sup>22</sup>

Οι εκπαιδευτές οδηγών αυτοκινήτων, μοτοποδηλάτων και μοτοσικλετών για κάθε εκπαιδευτικό αυτοκίνητο ή μοτοποδήλατο ή μοτοσικλέτα.

### Επισημάνσεις:

- ▼ Η υποχρέωση τήρησης του υπόψη βιβλίου για τους εκπαιδευτές οδηγών **μοτοποδηλάτων** και **μοτοσικλετών** αρχίζει από την **1.3.2007**, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτ. ιβ' του άρθρου 39 του ν.3522/2006 και σε αυτό καταχωρούνται οι εκπαιδευόμενοι οδηγοί που εκπαιδεύονται από την ημερομηνία αυτή και μετά, ανεξάρτητα εάν πριν την ημερομηνία αυτή είχαν δεχτεί υπηρεσίες εκπαίδευσης.

---

<sup>22</sup> Δ.Σταματόπουλος(2005): Ανάλυση και ερμηνεία κώδικα φορολογικών βιβλίων & στοιχείων σελ. 683

▼ Οι ανωτέρω επιτηδευματίες, λόγω της τήρησης του πρόσθετου βιβλίου έχουν υποχρέωση να εκδίδουν Α.Π.Υ. σύμφωνα με τις διατάξεις της Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ.1083/2003 (ΦΕΚ Β΄ 794/19.6.2003), τον αύξοντα αριθμό και την αξία των οποίων καταχωρούν στο βιβλίο αυτό μέχρι το τέλος της επόμενης ημέρας από την έκδοσή τους (σχετ. εγκ. ΠΟΛ.1024/15.2.2007, παρ.28.22).

## **10. Βιβλίο ή δελτίο επισκευής αγαθών**

### **Υπόχρεοι<sup>23</sup>**

Ο επισκευαστής ηλεκτρικών και ηλεκτρονικών συσκευών, επίπλων, μηχανών και μηχανημάτων, **από 22/12/2006**, για τις ηλεκτρικές και ηλεκτρονικές συσκευές, έπιπλα, μηχανές και μηχανήματα που παραλαμβάνει στην επαγγελματική του εγκατάσταση από ιδιώτη ή επιτηδευματία και τα οποία δεν συνοδεύονται με στοιχείο διακίνησης του ΚΒΣ.

Όταν αντί του ανωτέρω βιβλίου, τηρείται **δελτίο επισκευής αγαθών** το δελτίο αυτό εμπίπτει στις διατάξεις περί έκδοσης στοιχείου και πρέπει να εκδίδεται τουλάχιστον διπλότυπο σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 18 του ΚΒΣ.

Ο εν λόγω επιτηδευματίας, μέχρι και 21/12/2006, υποχρεωνόταν με τις προϊσχύουσες διατάξεις της

---

<sup>23</sup> Δ.Σταματόπουλος(2005): Ανάλυση και ερμηνεία κώδικα φορολογικών βιβλίων & στοιχείων σελ. 641



παραγράφου 1 του άρθρου 10 του ΚΒΣ σε τήρηση βιβλίου ή δελτίου ποσοτικής παραλαβής.

### **Τρόπος έκδοσης των Α.Π.Υ.**

- ▼ Οι ως άνω επιτηδευματίες δύνανται να εκδίδουν τις Α.Π.Υ. προς το κοινό με τη χρήση απλής φορολογικής ταμειακής μηχανής (Φ.Τ.Μ.) του ν. 1809/1988 και μετά την ένταξη του βιβλίου ή δελτίου ποσοτικής παραλαβής στις διατάξεις της παρ.5 του άρθρου 10 του ΚΒΣ, με την απαραίτητη προϋπόθεση να αναγράφουν τον α/α και την αξία τους μέχρι το τέλος της επόμενης ημέρας από την έκδοσή τους στο πρόσθετο βιβλίο ή δελτίο.
- ▼ Για τις λοιπές περιπτώσεις εκδίδονται για την παροχή των υπηρεσιών προς το κοινό και προς τους επιτηδευματίες Α.Π.Υ. χειρόγραφες ή μηχανογραφικές αθεώρητες βάσει των διατάξεων της Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ.1083/2003 και προαιρετικά οι μηχανογραφικές με σήμανση βάσει των διατάξεων της Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ. 1082/2003.
- ▼ Στο περιεχόμενό τους αναγράφονται τα στοιχεία που ορίζονται με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 13 του ΚΒΣ και σε περίπτωση που εκδίδονται μηχανογραφικά και σημαίνονται με τη χρήση ΕΑΦΔΣΣ, παρέλκει η αναγραφή του α/α και της αξίας της σχετικής ΑΠΥ στο βιβλίο ή δελτίο (σχετ. εγκ. ΠΟΛ.1024/15.2.2007, παρ.28.23).

## **11. Βιβλίο αποθήκευσης**

### **Υπόχρεοι<sup>24</sup>**

Οι εκμεταλλευτές ψυκτικών χώρων και χώρων αποθήκευσης αγαθών τρίτων:

- ✓ Εκδίδουν αθεώρητο διπλότυπο δελτίο εισαγωγής στο ψυγείο ή τίτλο αποθήκευσης
- ✓ Τηρούν θεωρημένο βιβλίο αποθήκευσης σε μερίδες κατά αποθέτη

### **Επισημάνσεις**

- ✓ Από την 1/1/2003 το βιβλίο αποθήκευσης τηρείται απλότυπο. (Μέχρι την 31/12/2002 τηρούνταν διπλότυπο).
- ✓ Όταν στον αποθηκευτικό χώρο παραλαμβάνονται αγαθά τρίτων, με σκοπό την πώληση για λογαριασμό του αποστολέα, δεν υπάρχει υποχρέωση τήρησης βιβλίου αποθήκευσης, εφόσον αποδεικνύεται για τα αγαθά αυτά ότι σκοπός τους είναι η πώληση για λογαριασμό τρίτου (εγγρ.1044936/426/30.5.2000). Αν όμως ο σκοπός της αποστολής των αγαθών είναι η φύλαξη με συμφωνημένο αντίτιμο-αμοιβή και στη συνέχεια η πώληση για λογαριασμό του εντολέα – τρίτου, τότε τηρείται βιβλίο αποθήκευσης.
- ✓ Σε περίπτωση μεταβίβασης κυριότητας αποθηκευμένων αγαθών, τα οποία εξακολουθούν να παραμένουν στο χώρο αποθήκευσης, εκδίδεται δελτίο αποστολής στο

---

<sup>24</sup> Δ.Σταματόπουλος(2005): Ανάλυση και ερμηνεία κώδικα φορολογικών βιβλίων & στοιχείων σελ. 637

οποίο αναγράφονται τα πλήρη στοιχεία του νέου και του παλαιού αποθέτη με μνεία ότι αυτά μεταβιβάστηκαν χωρίς να απομακρυνθούν από το ψυγείο ή την αποθήκη.

- ▼ Ταυτόχρονα θα εκδίδεται και δελτίο εισαγωγής στο όνομα του νέου αποθέτη και θα γίνονται οι δέουσες εγγραφές στις μερίδες και των δύο αποθετών στο βιβλίο αποθήκευσης.
- ▼ Οι εκμεταλλευτές αποθηκών, ψυγείων κ.λπ. που τηρούν πρόσθετο βιβλίο αποθήκευσης του άρθρου 10 παρ.5 περ. η' του ΚΒΣ, υποχρεούνται μεταξύ των άλλων στην αναγραφή των ειδών αναλυτικά. Με την εγκ.ΠΟΛ.1306/5.12.1995 έγινε δεκτό ότι οι επιχειρήσεις αυτές για τα παραλαμβανόμενα αγαθά από χώρες της Ε.Ε., μπορούν αναλογικά εφαρμοζομένων των σχετικών διατάξεων της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1100/4.4.1995 να αναγράφουν το είδος, κατά γενική κατηγορία, με τις προϋποθέσεις που τίθενται στην απόφαση αυτή (αναγραφή των στοιχείων και του εισαγωγέα, όταν είναι πρόσωπο διάφορο του αποθέτη, παραλαβή και φύλαξη των παραστατικών που εξειδικεύουν τα είδη κ.λπ.).
- ▼ Επί μηχανογραφικής τήρησης του βιβλίου αποθήκευσης, παρέχεται η δυνατότητα εκτύπωσής του ή εγγραφής του σε θεωρημένο οπτικό δίσκο (CD ROM τεχνολογίας WORD) μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα εκείνου που αφορούν τα οικονομικά δεδομένα του ανωτέρω βιβλίου (Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1027/20-02-2003).

## 12. Βιβλίο στάθμευσης

### Υπόχρεοι<sup>25</sup>

Οι εκμεταλλευτές χώρων στάθμευσης αυτοκινήτων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων.

### Επισημάνσεις

- ▼ Δεν επιτρέπεται η τήρηση του βιβλίου στάθμευσης σε μερίδες κατά αυτοκίνητο, τόσο επί διαρκούς όσο και επί μη διαρκούς μίσθωσης (σχετ. εγγρ. Υπ. Οικ. 1072750/416/15.7.1997).
- ▼ Στην περίπτωση που η αμοιβή είναι καθορισμένη σε ημερήσια βάση και δεν επηρεάζεται από τις ώρες παραμονής του αυτοκινήτου, **η ώρα της εξόδου μπορεί να μην αναγράφεται στο βιβλίο στάθμευσης**, με την προϋπόθεση όμως ότι η αμοιβή για όλα τα αυτοκίνητα είναι καθορισμένη σε ημερήσια βάση προεκτυπωμένη στο συνενωμένο έντυπο και θα έχει αναρτηθεί σχετική πινακίδα. Όταν όμως ένα αυτοκίνητο παραμένει περισσότερες ημέρες και με δεδομένο ότι η ημερήσια αμοιβή είναι προεκτυπωμένη, τότε κάθε ημέρα θα πρέπει να γίνεται σχετική καταχώρηση στο βιβλίο στάθμευσης και θα εκδίδονται τόσες Α.Π.Υ. όσες και οι ημέρες της παραμονής (σχετ. εγγρ. Υπ. Οικ. 1093828/664/26.10.99) ή θα εκδίδεται

---

<sup>25</sup> Δ. Σταματόπουλος(2005): Ανάλυση και ερμηνεία κώδικα φορολογικών βιβλίων & στοιχείων σελ. 702

κάθε ημέρα διαφορετική «Α.Π.Υ. – Βιβλίο στάθμευσης».

- ▼ Δεν υφίσταται υποχρέωση ενημέρωσης του βιβλίου στάθμευσης για τη στάθμευση αυτοκινήτων που ανήκουν στον επιτηδευματία, τους εταίρους, ή το προσωπικό της επιχείρησης, εφόσον αυτό αποδεικνύεται από κάθε πρόσφορο στοιχείο, όπως το καταστατικό της εταιρείας, οι καταστάσεις του προσωπικού, οι άδειες κυκλοφορίας των αυτοκινήτων κ.λπ. (σχετ. έγγραφο Υπ. Οικ. 1021879/146/0015/27.2.1997).
- ▼ Σε περίπτωση εκμίσθωσης θέσεων πάρκιν σε κατόχους οχημάτων, από ιδιοκτήτες οικοπέδων, **εφόσον η εκμίσθωση των θέσεων δεν συνοδεύεται από υπηρεσίες φύλαξης ή άλλες υπηρεσίες (παρκαδόρος, γραφείο, τηλέφωνο κ.λπ.) ο δε κάτοχος του αυτοκινήτου μισθώνει το χώρο με το μήνα, «έχει δικό του κλειδί» εισόδου και εξόδου, εάν ο χώρος είναι περιφραγμένος, τότε δεν υπάρχει υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων** διότι το εισόδημα αποκτάται από εκμετάλλευση ακινήτων (Α' πηγή). **Αντίθετα όταν προσφέρονται υπηρεσίες, τηρούνται βιβλία και εκδίδονται στοιχεία** (σχετ. εγγρ. Υπ. Οικ. 1105074/643/6.11.1997).
- ▼ Όταν το βιβλίο στάθμευσης είναι συνενωμένο με την απόδειξη παροχής υπηρεσιών σε ενιαίο έντυπο, αναγράφονται σε αυτό όλα τα απαραίτητα στοιχεία που ορίζονται από τις διατάξεις της παρ.5θ' του άρθρου 10 και της παρ.2 του άρθρου 13 του ΚΒΣ.

**ν** Από την 22/12/2006, με τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 30 του ν.3522/2006, παρέχεται η δυνατότητα μετά από γνωστοποίηση στον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. τήρησης ιδιαίτερης σειράς για το ανωτέρω πρόσθετο βιβλίο, όταν παρέχονται διαρκείς υπηρεσίες, με την προϋπόθεση ότι το βιβλίο θα θεωρείται με την ένδειξη «Διαρκής παροχή υπηρεσίας».

### **13. Βιβλίο εισερχομένων οχημάτων**

#### **Υπόχρεοι<sup>26</sup>**

**α) Οι εκμεταλλευτές συνεργείων επισκευής και συντήρησης :**

Ø αυτοκινήτων,

Ø μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων,

Ø γεωργικών και λοιπών αυτοκινούμενων μηχανημάτων.

**β) Οι εκμεταλλευτές πλυντηρίων :**

αυτοκινήτων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων.

#### **Επισήμανση**

Από 22.12.2006 το ανωτέρω βιβλίο δεν τηρείται πλέον από τον επιτηδευματία που διατηρεί επιχείρηση πώλησης μεταχειρισμένων αυτοκινήτων, μοτοσικλετών, μοτοποδηλάτων, τροχόσπιτων, σκαφών αναψυχής, γεωργικών και λοιπών αυτοκινούμενων μηχανημάτων, για λογαριασμό του ή λογαριασμό τρίτου. Ο επιτηδευματίας

---

<sup>26</sup> Δ.Σταματόπουλος(2005): Ανάλυση και ερμηνεία κώδικα φορολογικών βιβλίων & στοιχείων σελ. 706

αυτός τηρεί για τις πωλήσεις των πιο πάνω αγαθών, βιβλίο μεταχειρισμένων αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης ιε΄ της παραγράφου 5 του άρθρου 10 του Κ.Β.Σ., όπως ισχύουν (σχετ. εγκ. ΠΟΛ1024/ 15.2.2007, παρ.28.24).

### **Επισημάνσεις**

- ▼ Από 22.12.2006 δεν τηρείται το ανωτέρω πρόσθετο βιβλίο από τον εκμεταλλευτή πλυντηρίου που λειτουργεί με το σύστημα της αυτοεξυπηρέτησης, εφόσον τα στοιχεία αξίας εκδίδονται αυτόματα κατά τη συναλλαγή μέσω κατάλληλης διασύνδεσης φορολογικού μηχανισμού εγκεκριμένου μοντέλου του ν.1809/1988 (ΦΕΚ222Α΄). Επίσης, ο επιτηδευματίας, εκμεταλλευτής πλυντηρίου που λειτουργεί με το σύστημα της αυτοεξυπηρέτησης, ο οποίος στον ίδιο χώρο εκμεταλλεύεται και πλυντήριο που λειτουργεί με τον κλασικό τρόπο και για το οποίο υπάρχει υποχρέωση τήρησης του βιβλίου αυτού, απαλλάσσεται από την τήρηση του παραπάνω βιβλίου μόνο όμως για αυτό που αφορά στο πλυντήριο που λειτουργεί με το σύστημα της αυτοεξυπηρέτησης (σχετ. εγκ. ΠΟΛ.1024/15.2.2007, παρ.28.24.).
- ▼ Η καταχώρηση στο ανωτέρω βιβλίο γίνεται, όταν το όχημα εισέλθει και σταθμεύει στο κύριο χώρο του συνεργείου και αποχωρήσει ο οδηγός του ή αρχίσει η εργασία της επισκευής.
- ▼ Όταν η επισκευή ή η συντήρηση γίνεται δωρεάν ή λόγω εγγύησης ή κατ' εντολή και για λογαριασμό

**τρίτου**, πρέπει να γίνεται σχετική αναφορά στις παρατηρήσεις του βιβλίου εισερχομένων και να υπογράφει παραπλεύρως ο πελάτης.

- ▼ Εφόσον το όχημα καταχωρηθεί και δεν γίνει η επισκευή για οποιοδήποτε λόγο, γίνεται ανάλογη μνεία στο βιβλίο και υπογράφει ο πελάτης. Επίσης αν δεν λαμβάνεται αμοιβή αναγράφεται σε ειδική στήλη του βιβλίου αυτού η ένδειξη «δωρεάν», υπογράφει παραπλεύρως ο πελάτης και εκδίδεται Α.Π.Υ. σύμφωνα με το άρθρο 13 παρ.2 του ΚΒΣ.
- ▼ Οι επιχειρήσεις πώλησης και παράλληλα τοποθέτησης από αυτές εξαρτίσεων, ελαστικών και λοιπών εξαρτημάτων, ραδιοφώνων, ραδιομαγνητοφώνων, συστημάτων συναγερμού, οργάνων ακριβείας κ.λπ., έχουν **υποχρέωση τήρησης** βιβλίου εισερχομένων οχημάτων, όπως έχει γίνει παγίως δεκτό (σχετ. εγκ.3/1992 παρ. 10.5.10.4 και 10.5.10.5).
- ▼ Επί επισκευής ή συντήρησης μερών ή εξαρτημάτων οχημάτων, χωρίς την εισαγωγή των οχημάτων στο συνεργείο (βουλκανιζατέρ κ.λπ.) **δεν** υπάρχει υποχρέωση καταχώρησης στο βιβλίο εισερχομένων.
- ▼ Τα συνεργεία των επιχειρήσεων πώλησης καινούργιων αυτοκινήτων που ασχολούνται αποκλειστικά με εργασίες που απαιτούνται για να κινηθούν τα αυτοκίνητα και να παραδοθούν καθ' όλα έτοιμα στους αγοραστές (π.χ. αποκήρωσης), καθώς και με εργασίες που παρέχονται λόγω ανειλημμένης (συμβατικής) υποχρέωσης, χωρίς καμία αμοιβή, δεν έχουν



υποχρέωση τήρησης βιβλίου εισερχομένων (εγκ.3/1992 παρ.10.5.10.7).

- ✓ **Τα ιδιωτικά ΚΤΕΟ, τα οποία πραγματοποιούν εργασίες «Τεχνικού Ελέγχου Οχημάτων» προκειμένου να πιστοποιήσουν την καταλληλότητα των οχημάτων, υποχρεούνται στην τήρηση του παρόντος πρόσθετου βιβλίου εισερχομένων.**

#### **14. Βιβλίο επίσκεψης ασθενών**

##### **Υπόχρεοι**

Οι ιατροί και οι οδοντίατροι όλων των ειδικοτήτων, καθώς και οι εταιρείες που παρέχουν ιατρικές και οδοντιατρικές υπηρεσίες (εκτός των κτηνιάτρων).

##### **Επισημάνσεις**

- ✓ Μέχρι την 31/12/02 οι γιατροί όλων των ειδικοτήτων πλην οδοντιάτρων και κτηνιάτρων τηρούσαν βιβλίο επίσκεψης ασθενών με βάση τις διατάξεις του ν.2065/1992 (Άρθρο 64 παρ.11).
- ✓ **Για τους κτηνιάτρους εξακολουθεί να μην υπάρχει υποχρέωση τήρησης βιβλίου ασθενών.**
- ✓ Το βιβλίο επίσκεψης ασθενών τηρείται στο χώρο εξέτασης του ασθενή ή στο χώρο παροχής σε αυτόν ιατρικών συμβουλών (ιατρείο, οδοντιατρείο, εργαστήριο κ.λπ.) και όχι για υπηρεσίες εκτός των εγκαταστάσεων του γιατρού (π.χ. στα σπίτια των ασθενών, σε σχολεία, αθλητικούς συλλόγους κ.λπ.).

Στην δεύτερη περίπτωση οι εκδιδόμενες Α.Π.Υ. είναι θεωρημένες. (σχετ. ΠΟΛ.1216/92)

- ▼ Οι Α.Π.Υ. των ιατρών και οδοντιάτρων για τις υπηρεσίες που παρέχουν και έχουν υποχρέωση καταχώρησης στο πρόσθετο βιβλίο, εκδίδονται αθεώρητες. Η έκδοση αθεώρητων Α.Π.Υ. ισχύει από 1/1/2003 όταν το βιβλίο αυτό εντάχθηκε ως περίπτωση στο άρθρο 10 παρ.5 του ΚΒΣ.
- ▼ Σε εξέταση από εργαστηριακούς ιατρούς (μικροβιολόγοι, ακτινολόγοι κ.λπ.) το βιβλίο ενημερώνεται μόνο κατά την ημέρα της εξέτασης και όχι όταν παραδίδονται οι εξετάσεις. Το ίδιο ισχύει και όταν οι εξετάσεις αυτές προσκομίζονται για να επιδειχθούν στον γιατρό που έδωσε την εντολή να γίνουν, εφόσον δεν καταβάλλεται αμοιβή κατά την επίσκεψη αυτή. (σχετ. ΠΟΛ.1216/92).
- ▼ Όταν ο ιατρός εξετάζει ασθενείς στο ιατρείο του, κατ' εντολή της εταιρείας στην οποία εργάζονται και αμείβεται από αυτήν, έχει υποχρέωση να καταχωρεί στο βιβλίο επίσκεψης ασθενών τα φυσικά πρόσωπα και επιπλέον να αναγράφει τα στοιχεία της εταιρείας (εντολέας). Η Α.Π.Υ. εκδίδεται προς την εταιρεία κατά το χρόνο της είσπραξης (σχετ. εγγ. Υπ. Οικ. 1034881/302/20.4.2000).
- ▼ Οι ιατροί που έχουν συμβληθεί με το Δημόσιο ή έχουν σύμβαση μίσθωσης εργασίας (μισθωτοί) ή μίσθωσης έργου με ασφαλιστικά ταμεία (ΙΚΑ, ΤΕΒΕ, κ.λπ.) και έχουν την υποχρέωση να δέχονται τους ασφαλισμένους αυτούς στο ιατρείο τους, χωρίς να λαμβάνεται

ιδιαίτερη αμοιβή κατά επίσκεψη από τους ασθενείς, δεν υποχρεούνται να καταχωρούν τα στοιχεία των ασθενών αυτών στο τηρούμενο βιβλίο. Αντίθετα, όταν λαμβάνεται μέρος αμοιβής ή ποσοστό συμμετοχής ενημερώνεται κανονικά το βιβλίο. Η ιδιότητα των ασθενών αυτών ως ασφαλισμένων στο Δημόσιο ή σε κάποιο ταμείο θα αποδεικνύεται από το ατομικό βιβλιάριο υγείας, από το οποίο θα έχει αποκοπεί η σχετική απόδειξη ή από την αναγραφή στο ασφαλιστικό βιβλιάριο του ονόματος του οικογενειακού ιατρού. Όλους τους άλλους ασθενείς, ακόμα και αυτούς που δέχεται ο γιατρός δωρεάν υποχρεούται να τους καταχωρεί στο Βιβλίο Ασθενών (σχετ. ΠΟΛ.1271 ν.3052/2002).

- ▼ Οι ιατροί που συνεργάζονται με διαγνωστικό κέντρο, οι οποίοι παρέχουν τις υπηρεσίες τους στις επαγγελματικές εγκαταστάσεις του και αμείβονται από αυτό και όχι από τους ασθενείς που εξετάζουν, δεν έχουν υποχρέωση τήρησης βιβλίου επίσκεψης ασθενών.
- ▼ Όταν εκδίδεται μια απόδειξη παροχής υπηρεσιών για περισσότερες από μία επισκέψεις του ίδιου ασθενή, ή όταν η αμοιβή καταβάλλεται κατόπιν συμφωνίας με την ολοκλήρωση των ιατρικών υπηρεσιών και εκδίδονται μία ή περισσότερες αποδείξεις ανάλογα αν η αμοιβή καταβάλλεται εφάπαξ ή τμηματικά επί παροχής υπηρεσιών με διάρκεια (π.χ. παρακολούθηση εγκύου μέχρι τον τοκετό από γυναικολόγο, απονεύρωση από οδοντίατρο), οι αριθμοί των

αποδείξεων αυτών καταχωρούνται στο βιβλίο επίσκεψης ασθενών σε όλες τις επισκέψεις που καλύπτονται από αυτές (σχετ. ΠΟΛ.1271/02).

- ▼ Ειδικά για τους οδοντιάτρους, παρέχεται η δυνατότητα επί παροχής υπηρεσιών που διαρκούν (π.χ. απονευρώσεις), το πρόσθετο βιβλίο να ενημερώνεται με την έναρξη της παροχής της υπηρεσίας, με σχετική σημείωση «συνεχίζονται οι επισκέψεις» και με την ολοκλήρωση των υπηρεσιών να αναγράφεται και η ημερομηνία αυτή (σχετ. ΠΟΛ.1271/02).
- ▼ Για τις εξετάσεις ασθενών και την παροχή ιατρικών ή οδοντιατρικών συμβουλών χωρίς αμοιβή θα γίνεται σχετική καταχώριση στο βιβλίο επίσκεψης ασθενών και οι εκδιδόμενες Α.Π.Υ. θα φέρουν την ένδειξη «δωρεάν».
- ▼ Οι ιατροί και οι οδοντίατροι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ.4 του ΚΒΣ, έχουν τη δυνατότητα να συνενώνουν το «βιβλίο επίσκεψης ασθενών» με το «βιβλίο εσόδων – εξόδων» με την προϋπόθεση ότι το συνενωμένο βιβλίο θα τηρείται χειρόγραφα, θα παραμένει στο χώρο της εξέτασης των ασθενών καθ' όλη τη διάρκεια της επαγγελματικής απασχόλησης του γιατρού και θα προκύπτουν από αυτό τα δεδομένα και των δύο βιβλίων. Το βιβλίο θα φέρει τον τίτλο «Βιβλίο εσόδων – εξόδων και επίσκεψης ασθενών».
- ▼ Οι ιατροί και οδοντίατροι όλων των ειδικοτήτων, δύνανται να μην καταχωρούν στο βιβλίο επίσκεψης ασθενών τους ασφαλισμένους του Δημοσίου, Ν.Π.Δ.Δ. κ.λ.π., όταν δεν εισπράττουν ιδιαίτερη αμοιβή από

αυτούς. Στην περίπτωση αυτή τα φορολογικά στοιχεία (Τ.Π.Υ. ή Α.Π.Υ. κατά περίπτωση αναλόγως της πηγής φορολόγησης του εσόδου) προς τα ασφαλιστικά ταμεία, εκδίδονται από θεωρημένα χειρόγραφα ή αθεώρητα έντυπα σύμφωνα με την Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ. 1083/2003 ή μηχανογραφικά έντυπα σημεινόμενα με τη χρήση ΕΑΦΔΣΣ σύμφωνα με την Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ. 1082/2003 και ως εκ τούτου δεν καταχωρούνται στο πρόσθετο βιβλίο. (σχετ. εγκ. ΠΟΛ1024/15.2.2007, παρ.28.25).

## **15. Βιβλίο διάθεσης λαχείων**

### **Υπόχρεοι<sup>27</sup>**

Οι πράκτορες κρατικών λαχείων.

### **Επισήμανση**

Ως πράκτορας κρατικών λαχείων, για την εφαρμογή της παραπάνω υποχρέωσης, θεωρούνται εκείνοι που προμηθεύονται τα λαχεία απευθείας από την Διεύθυνση Κρατικών Λαχείων του Υπουργείου Οικονομικών και είναι εφοδιασμένοι με ειδική άδεια από τη Διεύθυνση αυτή (παρ.10.5.12 άρθρο10 εγκ.3/24.11.1992).

## **16. Βιβλίο εισερχομένων σκαφών θαλάσσης**

### **Υπόχρεοι<sup>28</sup>**

---

<sup>27</sup> Δ.Σταματόπουλος(2005): Ανάλυση και ερμηνεία κώδικα φορολογικών βιβλίων & στοιχείων σελ. 725

<sup>28</sup> Δ.Σταματόπουλος(2005): Ανάλυση και ερμηνεία κώδικα φορολογικών βιβλίων & στοιχείων σελ. 706

Οι επιτηδευματίες που διατηρούν συνεργείο επισκευής και συντήρησης σκαφών θαλάσσης από **1.1.1995**.

### **Επισημάνσεις**

- ▼ Σκάφη θαλάσσης για την εφαρμογή της διάταξης αυτής, θεωρούνται τα σκάφη αναψυχής (σχετ. ΠΟΛ.1216/92) ανοικτού τύπου (φουσκωτά και μη, ανεξάρτητα από το εάν είναι ταχύπλοα ή όχι, ή εάν έχουν χώρο ενδιαίτησης), καθώς και τα jet ski.
- ▼ Δεν υπάρχει υποχρέωση τήρησης του βιβλίου αυτού για πλοία αλιευτικά, φορτηγά, επιβατικά, τουριστικά και επιβατικά οχηματαγωγά (εγγρ.1119083 /946/99).
- ▼ Ως επισκευή – συντήρηση θεωρείται κάθε εργασία που γίνεται επί του σκάφους και αφορά επισκευή, αντικατάσταση, συντήρηση, προσθήκη, έλεγχο, βάψιμο κ.λπ.
- ▼ Δεν υπάρχει υποχρέωση τήρησης του υπόψη πρόσθετου βιβλίου από τους επισκευαστές μηχανών θαλάσσης.

### **17. Βιβλίο πελατών (φυσιοθεραπευτές και ασκούντες παραϊατρικό επάγγελμα)**

#### **Υπόχρεοι**

- ▼ Οι φυσιοθεραπευτές, από **1.1.1995**
- ▼ Οι ασκούντες παραϊατρικά επαγγέλματα, δηλαδή οι παρέχοντες υπηρεσίες υγείας (θεραπείας, συμβουλών κ.λπ.) και δεν είναι γιατροί, όπως διαιτολόγος - διατροφολόγος, λογοθεραπευτής – λογοπεδικός,

μασέρ, ρεφλεξολόγος, μαία, εργοθεραπευτής, κλπ.,  
από **1.1.2003**

### **Επισημάνσεις**

- ▼ Δεν υπάρχει υποχρέωση τήρησης του βιβλίου αυτού, στις περιπτώσεις που οι υπηρεσίες παρέχονται στα σπίτια των πελατών ή σε άλλους χώρους (π.χ. αθλητικούς συλλόγους, σχολεία κ.λπ.)
- ▼ Το βιβλίο ενημερώνεται με την έναρξη της παροχής υπηρεσιών, δηλαδή αφού ο πελάτης εισέλθει στο χώρο όπου προσφέρονται οι υπηρεσίες και όχι όταν βρίσκεται στο χώρο αναμονής.
- ▼ **Οι ασκούντες παραϊατρικό επάγγελμα καταχωρούν στο ανωτέρω βιβλίο και τους «ασθενείς πελάτες» ασφαλισμένους στα ασφαλιστικά ταμεία σε αντίθεση με τους φυσιοθεραπευτές και τους ιατρούς.**
- ▼ Ως παραϊατρικά επαγγέλματα αναφέρονται ενδεικτικά τα παρακάτω: Διαιτολόγος – διατροφολόγος, μασέρ, μαία, λογοθεραπευτής, λογοπεδικός, ρεφλεξιολόγος, εργοθεραπευτής κ.λπ.
- ▼ **Οι φυσιοθεραπευτές που έχουν συμβληθεί με το Δημόσιο και με λοιπά ασφαλιστικά ταμεία (ΙΚΑ, ΤΕΒΕ κ.λπ.) και έχουν την υποχρέωση να δέχονται τους ασφαλισμένους αυτούς στο ιατρείο τους χωρίς να λαμβάνουν ιδιαίτερη αμοιβή από τους πελάτες αυτούς, δεν υποχρεούνται να καταχωρούν τα στοιχεία τους στο πρόσθετο βιβλίο. Στην περίπτωση αυτή τα φορολογικά στοιχεία (Τ.Π.Υ. ή Α.Π.Υ. κατά περίπτωση αναλόγως της πηγής φορολόγησης του**

εσόδου) προς τα ασφαλιστικά ταμεία, εκδίδονται από θεωρημένα χειρόγραφα ή αθεώρητα έντυπα σύμφωνα με την Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ. 1083/2003 ή μηχανογραφικά έντυπα σημαινόμενα με τη χρήση ΕΑΦΔΣΣ σύμφωνα με την Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ. 1082/2003 και ως εκ τούτου δεν καταχωρούνται στο πρόσθετο βιβλίο. (σχετ. εγκ. ΠΟΛ.1024/15.2.2007). Σε περίπτωση όμως που οι ασφαλισμένοι καταβάλλουν επιπλέον αμοιβή ή ποσοστό συμμετοχής πρέπει να ενημερώνεται το βιβλίο πελατών. (σχετ. εγγ. Υπ. Οικ. 107/594/409/15-07-1997).

- ▼ Από την **22/12/2006**, με τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 30 του ν.3522/2006, παρέχεται η δυνατότητα μετά από γνωστοποίηση στον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. τήρησης ιδιαίτερης σειράς για το ανωτέρω πρόσθετο βιβλίο, όταν παρέχονται διαρκείς υπηρεσίες, με την προϋπόθεση ότι το βιβλίο θα θεωρείται με την ένδειξη «Διαρκής παροχή υπηρεσίας».

## **18. Βιβλίο μεταχειρισμένων αγαθών**

### **Υπόχρεοι**

***Ο επιτηδευματίας πώλησης μεταχειρισμένων αγαθών, για λογαριασμό του ή για λογαριασμό τρίτου:***

- ▼ αυτοκινήτων,
- ▼ μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων,
- ▼ τροχόσπιτων,
- ▼ σκαφών αναψυχής &



▼ γεωργικών και λοιπών αυτοκινούμενων μηχανημάτων.

### **Επισήμανση**

**Το ανωτέρω βιβλίο τηρείται από 22.12.2006.** Οι εν λόγω επιτηδευματίες **υποχρεώνονταν** με τις προϊσχύουσες διατάξεις της περίπτωσης ι΄ της παραγράφου 5 του άρθρου 10 του ΚΒΣ, **σε τήρηση βιβλίου εισερχομένων.**

### **Επισημάνσεις**

- ▼ Ο ανωτέρω επιτηδευματίας που τηρούσε βιβλίο εισερχομένων μπορεί, αντί να θεωρήσει το βιβλίο μεταχειρισμένων αγαθών, να συνεχίσει μέχρι την εξάντληση των θεωρημένων εντύπων την τήρηση του βιβλίου εισερχομένων (σχετ. εγκ. ΠΟΛ.1024/15.2.2007, παρ.28.26.2.)
- ▼ Η πιθανή υποχρέωση τήρησης βιβλίου αποθήκης δεν υποκαθιστά την υποχρέωση τήρησης βιβλίου μεταχειρισμένων αγαθών στις επιχειρήσεις πώλησης τέτοιων αγαθών.
- ▼ Στο βιβλίο μεταχειρισμένων αγαθών καταχωρούνται ως μεταχειρισμένα και τα αυτοκίνητα που προέρχονται από κατάσχεση, ανεξάρτητα από την καταχώρησή τους στο βιβλίο αποθήκης, εάν υπάρχει υποχρέωση. Στην περίπτωση αυτή μπορεί να γίνει συνένωση των δύο βιβλίων με την προϋπόθεση ότι εφαρμόζονται όλες οι σχετικές διατάξεις (σχετ. εγκ. 1087120/701/4.9.1995).
- ▼ Αντιπρόσωπος που εμπορεύεται μεταχειρισμένα αυτοκίνητα για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτων, πρέπει στο τηρούμενο βιβλίο μεταχειρισμένων

αγαθών να αναγράφει και το σκοπό «προς επίδειξη» (σχετ. εγκ.1116216/900/ 15.1.1996).

- ▼ Σημειώνεται ότι και μετά την μετονομασία του βιβλίου εισερχομένων που τηρείται από τους πωλητές μεταχειρισμένων αυτοκινήτων κ.λ.π. σε βιβλίο μεταχειρισμένων αγαθών εξακολουθεί να ισχύει η δυνατότητα που είχε δοθεί από τη Διοίκηση να μην τηρείται το βιβλίο μεταχειρισμένων αγαθών του άρθρου 45 του Κώδικα ΦΠΑ, όταν τηρείται το βιβλίο εισερχομένων (τόρα βιβλίο μεταχειρισμένων αγαθών), εφόσον βέβαια σε αυτό καταχωρούνται όλα τα δεδομένα του βιβλίου του άρθρου 45 του Κώδικα Φ.Π.Α. (σχετ. εγκ. ΠΟΛ.1024/15.2.2007, παρ.28.26.2.)

## **19. Βιβλίο στάθμευσης (σκαφών θαλάσσης)**

### **Υπόχρεοι<sup>29</sup>**

Οι εκμεταλλευτές χώρου στάθμευσης ή φύλαξης σκαφών θαλάσσης.

### **Επισημάνσεις**

- ▼ Σκάφη θαλάσσης για την εφαρμογή της διάταξης αυτής θεωρούνται τα σκάφη ανοικτού τύπου (φουσκωτά και μη) ανεξάρτητα από το εάν είναι ταχύπλοα ή όχι ή εάν έχουν χώρους ενδιαίτησης.

---

<sup>29</sup> Δ.Σταματόπουλος(2005): Ανάλυση και ερμηνεία κώδικα φορολογικών βιβλίων & στοιχείων σελ. 738

- ▼ Σε περίπτωση που δεν υπάρχει αριθμός νηολόγησης ούτε όνομα του σκάφους, κρίνεται σκόπιμο να αναγράφεται στο βιβλίο το ονοματεπώνυμο του κατόχου του σκάφους, το μήκος του σκάφους και η γενική περιγραφή αυτού (ιστιοφόρο, φουσκωτό κ.λπ.).
- ▼ Υποχρέωση τήρησης βιβλίου στάθμευσης σκαφών έχουν και οι Δήμοι ή οι Κοινότητες, οι οποίοι εκμεταλλεύονται τους παραπάνω χώρους, εφόσον για τη δραστηριότητά τους υπάγονται σε Φ.Π.Α. Όταν ο Δήμος ή η κοινότητα έχει παραχωρήσει την εκμετάλλευση σε άλλο πρόσωπο, τότε το βιβλίο τηρείται από τον εκμεταλλευτή του χώρου αυτού.
- ▼ Από την 22/12/2006, με τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 30 του ν.3522/2006, παρέχεται η δυνατότητα μετά από γνωστοποίηση στον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. τήρησης ιδιαίτερης σειράς για το ανωτέρω πρόσθετο βιβλίο, όταν παρέχονται διαρκείς υπηρεσίες, με την προϋπόθεση ότι το βιβλίο θα θεωρείται με την ένδειξη «Διαρκής παροχή υπηρεσίας».

## 20. Βιβλίο έργων

### Υπόχρεοι<sup>30</sup>

Οι εκμεταλλευτές αυτοκινούμενων μηχανημάτων έργων για κάθε μηχανήμα.

---

<sup>30</sup> Δ.Σταματόπουλος(2005): Ανάλυση και ερμηνεία κώδικα φορολογικών βιβλίων & στοιχείων σελ. 744

## **Επισημάνσεις**

- ▼ Η υποχρέωση τήρησης βιβλίου έργων άρχισε από **1/8/1996**.
- ▼ Το βιβλίο έργων τηρείται από τους εκμεταλλευτές αυτοκινούμενων μηχανημάτων, **εφόσον εργάζονται σε τρίτους** έναντι αμοιβής. Δηλαδή **δεν τηρείται** τέτοιο βιβλίο για (ιδιωτικής χρήσης) μηχανήματα επιχειρήσεων που εργάζονται σε ίδια έργα.
- ▼ Το βιβλίο αυτό τηρείται επί του αυτοκινούμενου μηχανήματος, ξεχωριστά για κάθε μηχανήμα ή συνενωμένο με στοιχείο διακίνησης για όλα τα μηχανήματα της επιχείρησης.
- ▼ **Παρέλκει** η τήρηση βιβλίου έργων από τους επιτηδευματίες που αναλαμβάνουν την **κατασκευή έργων** (δημόσιων ή ιδιωτικών) για τα μηχανήματα που χρησιμοποιούν **για την εκτέλεση τμήματος εργασιών** (π.χ. εκσκαφές, επιχωματώσεις κ.λπ.) που εμπίπτει στο συνολικό έργο, το οποίο είτε κατασκευάζουν οι ίδιοι ή κοινοπραξία που συμμετέχουν (σχετ. εγκ. ΠΟΛ.1206/17.7.1996).
- ▼ Στην περίπτωση **παραχώρησης της χρήσης λόγω μισθώσεως** κ.λπ., την υποχρέωση τήρησης του ανωτέρω βιβλίου, έχει εκείνος ο οποίος βάσει της σύμβασης έχει **τη χρήση** του μηχανήματος. Η σχετική σύμβαση πρέπει να έχει κατατεθεί στον αρμόδιο προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. (σχετ. εγκ. ΠΟΛ.1206/17.7.1996).
- ▼ Για την τοποθέτηση – άντληση ετοιμού σκυροδέματος, δεδομένου ότι πρόκειται για παροχή υπηρεσίας και όχι

για κατασκευή έργου, η επιχείρηση σε όλες τις περιπτώσεις έχει υποχρέωση τήρησης του βιβλίου έργων για την αντλία σκυροδέματος, **ανεξάρτητα από το εάν λαμβάνει ιδιαίτερη αμοιβή ή όχι**, για την άντληση του σκυροδέματος. Όταν αναλαμβάνει την κατασκευή δημοσίων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων, η επιχείρηση **δεν έχει υποχρέωση τήρησης** του βιβλίου έργων για τα μηχανήματα που χρησιμοποιεί κατά την εκτέλεση των έργων αυτών, **ανεξάρτητα** από το εάν τα υλικά αυτά είναι ή όχι του πελάτη (σχετ. 1089046/660/12.8.1996 εγγ.Υπ.Οικ.).

- ▼ **Ο ανάδοχος** του έργου **δεν έχει σε καμία περίπτωση** υποχρέωση τήρησης του βιβλίου έργων, τόσο για τα δικά του μηχανήματα που χρησιμοποιεί, όσο και για τα μηχανήματα που χρησιμοποιούν οι υπεργολάβοι για την εκτέλεση των εργασιών που έχουν αναλάβει (σχετ. εγκ.1206/17.7.1996).
- ▼ **Ο υπεργολάβος** **δεν έχει υποχρέωση τήρησης** βιβλίου έργων για τα μηχανήματα που χρησιμοποιεί για την εκτέλεση των εργασιών κατασκευής του έργου ή τμήματος αυτού. **Αν όμως** η ανάθεση έργου σε υπεργολάβο αφορά παροχή υπηρεσίας (π.χ. εκσκαφές Τc (Α?) Τκ.λπ.) η οποία **δεν χαρακτηρίζεται ως κατασκευή** έργου, τότε **υπάρχει υποχρέωση τήρησης** του εν λόγω βιβλίου (σχετ. εγγ. 1084786/622/6.8.1998).
- ▼ Η υποχρέωση τήρησης του βιβλίου έργων καταλαμβάνει και τις επιχειρήσεις που χρησιμοποιούν τα μηχανήματα αυτά, κατά την πώληση – τοποθέτηση

των ειδών που εμπορεύονται (σχετ. ΠΟΛ.1219/31.7.1996).

- ▼ Το βιβλίο έργων μπορεί να τηρείται **συνενωμένο** με το στοιχείο διακίνησης (Δ.Α. ή Τ.Δ.Α.) **με την προϋπόθεση** ότι θα παρέχονται όλα τα δεδομένα, τόσο του βιβλίου έργων όσο και του στοιχείου διακίνησης. Το συνενωμένο αυτό έντυπο πρέπει να είναι **τουλάχιστον τριπλότυπο**. Το πρωτότυπο παραδίδεται στον πελάτη, το δεύτερο αντίτυπο, που θα προορίζεται για το μηχάνημα, θα βρίσκεται **στο χώρο λειτουργίας για όσο χρόνο** διαρκεί η λειτουργία του μηχανήματος. Κατά τη θεώρηση του συνενωμένου εντύπου, θα γνωστοποιούνται οι αριθμοί των μηχανημάτων που χρησιμοποιεί η επιχείρηση (σχετ. εγκ. ΠΟΛ.1219/31.7.1996).
- ▼ Στην έννοια των αυτοκινούμενων μηχανημάτων δεν περιλαμβάνονται τα εργαλεία χειρός (αλυσιοπρίονα κ.λπ.) ή μη αυτοκινούμενα εργαλεία (σχετ. εγκ. 1089359/751/ 10.10.2000).
- ▼ Αυτοκινούμενα μηχανήματα έργων, για τα οποία τηρείται το βιβλίο είναι αυτά που παίρνουν αριθμό κυκλοφορίας από το ΥΠΕΧΩΔΕ, όπως αυτά έχουν καθοριστεί από γνωμοδοτήσεις της αρμόδιας Επιτροπής Μετάταξης Οχημάτων Αμφισβητούμενου χαρακτήρα και είναι τα αναφερόμενα σε σχετικό πίνακα της εγκ. ΠΟΛ. 1227/24.9.2002. Πρακτικά είναι αναγνωρίσιμα με κίτρινες πινακίδες.
- ▼ Έτσι **δεν** θεωρούνται μηχανήματα έργων για την τήρηση βιβλίου έργων:

- ✓ Τα φορτηγά αυτοκίνητα Δημόσιας χρήσης **έστω και αν έχουν ανυψωτικό μηχανήμα** (σχετ. εγκ.1036299/226/8.4.1997).
- ✓ Τα φορτηγά αυτοκίνητα – βυτιοφόρα μεταφοράς σκυροδέματος, διότι δεν περιλαμβάνονται στην έννοια της «αυτοκινούμενης μπετονιέρας» (σχετ. εγκ. ΠΟΛ. 1219/31.7.1996).
- ✓ Τα ρυμουλκούμενα κομπρεσέρ, δεδομένου ότι η διάταξη αναφέρεται σε αυτοκινούμενα μηχανήματα έργων (σχετ. εγκ.1092216/680/9.9.1996).
- ✓ **Δυνατότητα μη ενημέρωσης του βιβλίου έργων για συγκεκριμένο έργο, με τις κάτωθι προϋποθέσεις (1068469/441/0015/ΠΟΛ.1100/11.07.2005):**
- ✓ Για το έργο που αναλαμβάνεται να εκτελεστεί έχει καταρτισθεί και κατατεθεί στη Δ.Ο.Υ. του εκμεταλλευτή του μηχανήματος συμφωνητικό (ανεξάρτητα αν όμοιο συμφωνητικό έχει κατατεθεί από τον εργοδότη σε άλλη Δ.Ο.Υ.), από το οποίο βέβαια προκύπτουν τα δεδομένα που απαιτείται να αναγράφονται στο βιβλίο έργων.
- ✓ Αντίγραφο αυτού του συμφωνητικού θα βρίσκεται επί του μηχανήματος από την έναρξη και καθ' όλη τη διάρκεια εκτέλεσης του έργου και θα τίθεται άμεσα στη διάθεση του ελέγχου, θα διαφυλάσσεται δε για όσο χρόνο ορίζουν οι διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 21 του ΚΒΣ.
- ✓ Στο αντίγραφο του συμφωνητικού θα αναγράφεται πριν από την έναρξη των εργασιών εκτέλεσης του

- έργου ο αριθμός του μηχανήματος έργου που θα χρησιμοποιείται, εφόσον δεν προκύπτει από αυτό.
- ▼ Επί μεταβολής κρίσιμων όρων του συμφωνητικού (π.χ. χρονική διάρκεια του έργου, ύψος αμοιβής κ.λ.π.), πρέπει να κατατίθεται στη Δ.Ο.Υ. νέο συμφωνητικό και αντίγραφο αυτού καθώς και του αρχικού να βρίσκεται επί του μηχανήματος.
  - ▼ Στις πιο πάνω περιπτώσεις, κατά τις οποίες δεν θα ενημερώνεται το βιβλίο έργων λόγω συνδρομής των προϋποθέσεων που προαναφέρονται, επειδή τα συμφωνητικά ουσιαστικά αναπληρώνουν το βιβλίο έργων, εκδίδονται αθεώρητες αποδείξεις παροχής υπηρεσιών βάσει της Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ 1083/2003, ο α/α και η αξία των οποίων θα αναγράφονται μέχρι το τέλος της επόμενης ημέρας από την έκδοση τους σε οποιοδήποτε πρόσφορο σημείο του οικείου συμφωνητικού.

## **21. Βιβλίο κίνησης οχημάτων**

### **Υπόχρεοι<sup>31</sup>**

Οι επιτηδευματίες που διατηρούν επιχειρήσεις ενοικίασης αυτοκινήτων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων από **1/1/2003**.

### **Επισημάνσεις**

---

<sup>31</sup> Δ.Σταματόπουλος(2005): Ανάλυση και ερμηνεία κώδικα φορολογικών βιβλίων & στοιχείων σελ. 749



- ▼ Η υποχρέωση τήρησης βιβλίου κίνησης οχημάτων **δεν** καταλαμβάνει τις εταιρίες χρηματοδοτικής μίσθωσης (**Leasing**) (σχετ. ΠΟΛ.1271/02).
- ▼ Το κάθε όχημα παρακολουθείται ανάλογα σε μία ή περισσότερες εγκαταστάσεις σε περιπτώσεις που αυτό μισθώνεται από τη μία και επιστρέφεται – παραδίδεται στην άλλη (σχετ. εγγρ.1018766/216/0015/ 25.2.2003).
- ▼ Οι θέσεις στάθμευσης των αυτοκινήτων (πάρκινγκ κ.λπ.) που βρίσκονται πλησίον της επαγγελματικής εγκατάστασης του υπόχρεου (υποκατάστημα – έδρα) και εφόσον είναι ευχερής και σε εύλογο χρόνο η πρόσβαση σε αυτούς, **δεν αντιμετωπίζονται ως ιδιαίτερη εγκατάσταση** για τήρηση βιβλίου κίνησης οχημάτων.
- ▼ Για την βραχύχρονη απομάκρυνση του αυτοκινήτου (πρατήριο βενζίνης, πλυντήριο, δοκιμή κ.λπ.) εφόσον σε εύλογο χρόνο μπορούν να επανέλθουν στην εγκατάσταση που αφορούν, όταν ζητηθεί από τον έλεγχο, **δεν** γίνεται καμία καταχώριση στο ανωτέρω βιβλίο (σχετ. εγγρ. Υπ. Οικ. 1018766/216/0015/ 25.2.2003).
- ▼ Επί μίσθωσης οχήματος, μπορεί αντί των στοιχείων του μισθωτή να καταχωρείται ο α/α του μισθωτηρίου συμβολαίου με την προϋπόθεση ότι αυτό τηρείται συνενωμένο με την Α.Π.Υ. και επιδεικνύεται στον έλεγχο άμεσα όταν ζητηθεί (σχετ. εγγρ. Υπ. Οικ. 1018766/216/0015/ 25.2.2003).
- ▼ Επί αποστολής σε χώρους αεροδρομίων κ.λπ. για πιθανή μίσθωση, ως αιτιολογία αναγράφεται «πιθανή

μίσθωση». Σε περίπτωση καθ' οδόν αλλαγής του τόπου προορισμού, όταν αυτός είναι «προσωρινός», όπως αεροδρόμια, ξενοδοχεία, λιμάνια κ.λπ., δεν απαιτείται να γίνεται ιδιαίτερη παρατήρηση, εφόσον είναι δυνατόν να υποδειχθεί στον έλεγχο ο χώρος που βρίσκεται το αυτοκίνητο.

- ▼ Με την αναχώρηση του οχήματος, καταχωρούνται τα δεδομένα που αφορούν την αναχώρηση και με την άφιξη τα δεδομένα που αφορούν την επιστροφή του. Ορισμένα από τα δεδομένα αυτά, όταν το γεγονός της αναχώρησης ή της άφιξης λαμβάνει χώρα εκτός επαγγελματικής εγκατάστασης, μπορεί να καταχωρούνται εντός της επομένης του γεγονότος, με ημερομηνία όμως την πραγματική ημερομηνία (σχετ. εγγρ. Υπ. Οικ. 1018766/216/0015/ 25.2.2003).
- ▼ Για το βιβλίο αυτό, παρέχεται η ευχέρεια τα δεδομένα του, αντί να εκτυπώνονται σε θεωρημένα έντυπα, να εγγράφονται στο χρόνο της εκτύπωσής τους σε θεωρημένο οπτικό δίσκο (cd rom) τεχνολογίας WORM «CD Βιβλίου κίνησης οχημάτων» (σχετ. ΠΟΛ.1271/02).

## **22. Βιβλίο ή δελτίο εντολών**

### **Υπόχρεοι<sup>32</sup>**

Οι μεσίτες αστικών συμβάσεων, αγοράς ή πώλησης και ενοικίασης ακινήτων (κτηματομεσίτες) από **1/1/2003**.

---

<sup>32</sup> Δ. Σταματόπουλος(2005): Ανάλυση και ερμηνεία κώδικα φορολογικών βιβλίων & στοιχείων σελ. 754

### **Επισημάνσεις (σχετ. ΠΟΛ.1271/2002)**

- ▼ Η υποχρέωση τήρησης βιβλίου ή δελτίου εντολών δεν καταλαμβάνει τους επιτηδευματίες, που ασχολούνται με εκτιμήσεις της αξίας ακινήτων ή άλλες μεσιτείες.
- ▼ Στην περίπτωση που ο εντολέας λειτουργεί για λογαριασμό τρίτου (στο όνομα του οποίου θα εκδοθεί η Α.Π.Υ.) πρέπει στο βιβλίο ή δελτίο εντολών να καταχωρηθούν και τα στοιχεία του τρίτου (ονοματεπώνυμο ή επωνυμία και διεύθυνση).
- ▼ Ο τρόπος μεταβίβασης της εντολής δεν επηρεάζει την υποχρέωση τήρησης του βιβλίου ή δελτίου εντολών (π.χ. μπορεί να είναι γραπτή, προφορική, με τηλεομοιοτυπία FAX ή με ηλεκτρονικό ταχυδρομείο e-mail).
- ▼ Στο βιβλίο εντολών μπορεί να καταχωρούνται χωριστά οι εντολές αγοράς και οι εντολές πώλησης καθώς και οι εντολές ενοικίασης (σχετ. εγγρ.1087804/945/7.10.03).
- ▼ Στις περιπτώσεις που λαμβάνονται εντολές εκτός της επαγγελματικής εγκατάστασης (κεντρικό ή υποκατάστημα) του μεσίτη, η καταχώρηση στο βιβλίο ή δελτίο εντολών μπορεί να διενεργείται εντός της επομένης από την επιστροφή του στην επαγγελματική εγκατάσταση.
- ▼ Στις περιπτώσεις που δεν λαμβάνεται αμοιβή από τον εντολέα πρέπει στις εκδιδόμενες αθεώρητες Α.Π.Υ. να αναφέρεται η ένδειξη «Δωρεάν». Επίσης, στις περιπτώσεις που δεν λαμβάνεται αμοιβή από τον

εντολέα αλλά μόνο από τον αντισυμβαλλόμενο πρέπει στο βιβλίο ή δελτίο εντολών, να καταχωρείται ο α/α και η αξία της εκδιδόμενης Α.Π.Υ.

### **23. Τήρηση βιβλίου κοστολογίου οικοδομών από τον επιτηδευματία που ασχολείται με την κατασκευή και πώληση οικοδομών.**

1. Την τήρηση θεωρημένου<sup>33</sup> βιβλίου με τίτλο «βιβλίο κοστολογίου οικοδομών» από τον επιτηδευματία που πραγματοποιεί κατασκευές και πωλήσεις οικοδομών, για κάθε «οικοδομή» που υπάγεται στις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α. (Ν. 2859/2000) όπως ισχύει, στο οποίο παρακολουθείται αναλυτικά το κόστος αυτής. Ως «οικοδομή» νοείται το σύνολο των οικοδομημάτων της ίδιας οικοδομικής άδειας. Το «βιβλίο κοστολογίου οικοδομών» τηρείται στην έδρα του επιτηδευματία και αντί τήρησης ιδιαίτερου βιβλίου για κάθε «οικοδομή» μπορεί να τηρείται ένα βιβλίο για όλες τις «οικοδομές», σε ιδιαίτερες μερίδες του οποίου παρακολουθείται αναλυτικά το κόστος κάθε «οικοδομής». Για την τήρηση του «βιβλίου κοστολογίου οικοδομών» ορίζονται τα ακόλουθα:

**Α)** Ως κόστος «οικοδομής» θεωρείται κάθε δαπάνη αγοράς αγαθών ή λήψης υπηρεσιών και κάθε άλλη επιβάρυνση που πραγματοποιείται για την κατασκευή και αποπεράτωση της. Κόστος «οικοδομής» θεωρείται ακόμη

---

<sup>33</sup> [www.e-forologia.gr](http://www.e-forologia.gr)

και η αξία του οικοπέδου ανεξάρτητα από τον τρόπο απόκτησής του, οι αποσβέσεις των πάγιων περιουσιακών στοιχείων που χρησιμοποιούνται για την ανέγερσή της καθώς και κάθε άλλη δαπάνη που πραγματοποιείται για την ανέγερση της «οικοδομής».

Στην περίπτωση που οι παραπάνω δαπάνες πραγματοποιούνται για περισσότερες από μία «οικοδομές» η αξία της δαπάνης που αφορά κάθε «οικοδομή» βρίσκεται με βάση την πραγματική διάθεση αυτών και σε περίπτωση που υπάρχει δυσχέρεια προσδιορισμού της πραγματικής διάθεσης, με επιμερισμό της αξίας της δαπάνης ανάλογα με την συνολική επιφάνεια κάθε «οικοδομής».

**B)** Στο βιβλίο κοστολογίου οικοδομών ή στη μερίδα του βιβλίου που τηρείται για κάθε «οικοδομή» καταχωρούνται διακεκριμένα:

**α)** Το είδος, ο αύξων αριθμός και η ημερομηνία έκδοσης ή λήψης του δικαιολογητικού εγγραφής της δαπάνης καθώς και η γενική περιγραφή της δαπάνης.

Δικαιολογητικό εγγραφής της δαπάνης αποτελεί κατά περίπτωση το στοιχείο που προβλέπεται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. ή δημόσιο έγγραφο ή άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο.

Για τη δαπάνη που πραγματοποιείται και αφορά περισσότερες από μία «οικοδομές» και εμφανίζεται στο ίδιο φορολογικό στοιχείο του ΚΒΣ ή δημόσιο έγγραφο ή άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, δικαιολογητικό εγγραφής αποτελεί αθεώρητο λογιστικό σημείωμα επιμερισμού της με μνεία του είδους και της αξίας της δαπάνης αυτής, καθώς και του είδους, του αύξοντος

αριθμού και της ημερομηνίας των δικαιολογητικών που αφορούν την επιμεριζόμενη δαπάνη. Ο προσδιορισμός της αξίας ομοίων αγαθών που έχουν αποκτηθεί με διαφορετική τιμή κτήσης και χρησιμοποιούνται σε πολλές «οικοδομές» γίνεται με μία από τις μεθόδους προσδιορισμού της τιμής κτήσης των αποθεμάτων που ακολουθείται πάγια και ο επιμερισμός της γίνεται με βάση την πραγματική διάθεση των αγαθών όπως προκύπτει από τα εκδιδόμενα δελτία αποστολής του κατασκευαστή στο χώρο κάθε «οικοδομής».

Ο επιμερισμός των κοινών δαπανών κάθε ενός μηνός γίνεται μέχρι την 15<sup>η</sup> ημέρα του επόμενου μήνα με ημερομηνία την τελευταία ημέρα του μήνα, που αφορούν και όχι αργότερα από την υποβολή της ειδικής δήλωσης για την μεταβίβαση κάθε ιδιοκτησίας. Ειδικά ο επιμερισμός των αποσβέσεων μπορεί να γίνεται μία φορά στο τέλος της χρήσης με ημερομηνία την ημερομηνία λήξης της χρήσης και μέχρι την προθεσμία κλεισίματος του ισολογισμού ή την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος κατά περίπτωση και όχι αργότερα από την ολοκλήρωση της «οικοδομής» όταν αυτή ολοκληρώνεται στη διάρκεια της χρήσης.

**β)** Η αξία των δαπανών που βαρύνονται με Φ.Π.Α.

**γ)** Ο Φ.Π.Α. των δαπανών αυτών.

**δ)** Η αξία των δαπανών που δεν βαρύνονται με Φ.Π.Α. ή δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. που τις βαρύνει.

**Γ)** Το βιβλίο ενημερώνεται μέχρι την 15<sup>η</sup> ημέρα του επόμενου μήνα από την ημερομηνία έκδοσης ή λήψης του

δικαιολογητικού εγγραφής της δαπάνης. Δικαιολογητικό εγγραφής δαπάνης που λαμβάνεται πριν από την υποχρέωση υποβολής εμπρόθεσμης δήλωσης του υποκαταστήματος καθώς και η αξία του οικοπέδου καταχωρείται μέχρι την 15<sup>η</sup> ημέρα του επόμενου μήνα από την υποβολή της δήλωσης του υποκαταστήματος. Επί αντιπαροχής η αξία του οικοπέδου καταχωρείται μέχρι την 15<sup>η</sup> ημέρα του επόμενου μήνα από την έκδοση του θεωρημένου διπλότυπου στοιχείου που ορίζεται στην παράγραφο 2 της παρούσας.

Σε περίπτωση που μεταγενέστερα διαπιστώνεται διαφορά στην αξία του οικοπέδου η διαφορά αυτή καταχωρείται μέχρι την 15<sup>η</sup> ημέρα του επόμενου μήνα της διαπίστωσης της.

Οι αναλογούσες αποσβέσεις καταχωρούνται κατά περίπτωση μέχρι το κλείσιμο του ισολογισμού ή την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και όχι αργότερα από την 15<sup>η</sup> ημέρα του επόμενου μήνα της ολοκλήρωσης της «οικοδομής» όταν αυτή ολοκληρώνεται στη διάρκεια της χρήσης.

Όταν το βιβλίο τηρείται μηχανογραφικά, εκτυπώνεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα εκείνου που αφορά.

Δ) Για την «οικοδομή» της οποίας η άδεια έχει εκδοθεί μετά την 1-1-2006 και υπάγεται στις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α. και μέχρι την ημερομηνία δημοσίευσης της παρούσας στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως έχει προκύψει υποχρέωση υποβολής της δήλωσης υποκαταστήματος, η ενημέρωση του βιβλίου με τις ήδη πραγματοποιηθείσες δαπάνες,

μπορεί να γίνει μέχρι την 15<sup>η</sup> ημέρα του μεθεπόμενου μήνα από την δημοσίευσή της .

**2.** Την έκδοση θεωρημένου διπλότυπου στοιχείου με τίτλο «Παράδοση Κτισμάτων» από την κατασκευάστρια επιχείρηση στον κύριο του οικοπέδου για κάθε οικοδομή που υπάγεται στις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α. και ανεγείρεται επί οικοπέδου τρίτου με το σύστημα της αντιπαροχής, με την ολοκλήρωση της παράδοσης των κτισμάτων στον οικοπεδούχο, στο περιεχόμενο του οποίου αναγράφονται τα εξής :

**α)** Τα πλήρη στοιχεία του κυρίου του οικοπέδου (ονοματεπώνυμο ή επωνυμία, δ/νση έδρας ή κατοικίας, Α.Φ.Μ. και Δ.Ο.Υ. έδρας ή φορολογίας),

**β)** Η αξία των παραδιδόμενων κτισμάτων στον κύριο του οικοπέδου από τον εργολάβο κατασκευαστή,

**γ)** Ο Φ.Π.Α. που αναλογεί.

**24. Τήρηση πρόσθετων βιβλίων και έκδοση στοιχείων από τις επιχειρήσεις εκμίσθωσης βιντεοκασετών, DVD και λοιπών συναφών αγαθών.**

1) Ο επιτηδευματίας εκμίσθωσης βιντεοκασετών<sup>34</sup>, DVD και λοιπών συναφών αγαθών ανεξάρτητα από την κατηγορία των βιβλίων που τηρεί ή την απαλλαγή του από την τήρηση βιβλίων, τηρεί από 1-7-2005 θεωρημένο βιβλίο «Ποσοτικής παράδοσης και παραλαβής» για τις

---

<sup>34</sup> [www.gus.gr](http://www.gus.gr)



βιντεοκασέτες, DVD και λοιπά συναφή αγαθά που εκμισθώνει.

Στο βιβλίο αυτό καταχωρούνται:

Με την παράδοση των αγαθών που εκμισθώνει: α) η χρονολογία παράδοσης, β) το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση του μισθωτή, γ) το είδος (βιντεοκασέτα, DVD και λοιπά συναφή) και η ποσότητα αυτών.

Με την παραλαβή τους: α) η χρονολογία της παραλαβής, β) το είδος και η ποσότητα των αγαθών που παραλαμβάνονται, γ) ο αύξων αριθμός και η αξία της απόδειξης παροχής υπηρεσιών που εκδίδεται από τους τηρούντες βιβλία Β' ή Γ' κατηγορίας σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 του ΚΒΣ και του Ν. 1809/1988.

2) Ο παραπάνω επιτηδευματίας που εκμισθώνει βιντεοκασέτες, DVD και λοιπά συναφή μέσω αυτόματων μηχανημάτων με το σύστημα της αυτοεξυπηρέτησης (self video club) από 1/8/2005 υποχρεούται:

α) Να τηρεί θεωρημένο «Μητρώο Εκδοθέντων Ψηφιακών Καρτών Πελατών» στο οποίο καταχωρούνται με την έκδοση της κάρτας η ημερομηνία, ο α/α αυτής καθώς και το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση του πελάτη

β) Να εκτυπώνει για τον πελάτη, με κάθε παράδοση ή παραλαβή βιντεοκασετών ή DVD ή λοιπών συναφών αγαθών μέσω του αυτόματου μηχανήματος, αθεώρητη «Απόδειξη παράδοσης» ή «Απόδειξη παραλαβής» αντίστοιχα στην οποία αναγράφονται ο α/α της ψηφιακής κάρτας, η ημερομηνία, η ώρα παράδοσης ή παραλαβής με τετραψήφιο αριθμό, καθώς και το είδος του αγαθού

(βιντεοκασέτα ή DVD ή συναφές) και η ποσότητα των αγαθών που παραδίδονται ή παραλαμβάνονται αντίστοιχα.

γ) Να τηρεί θεωρημένο βιβλίο «Ποσοτικής Παράδοσης και Παραλαβής μέσω Αυτόματου Μηχανήματος», το οποίο ενημερώνεται άμεσα με τα δεδομένα των παραπάνω αποδείξεων παράδοσης και παραλαβής και εκτυπώνεται εντός της επόμενης εργάσιμης ημέρας.

δ) Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία Β΄ ή Γ΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) εκδίδει την απόδειξη παροχής υπηρεσιών από φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό του Ν. 1809/1988, ο οποίος δύναται να συνδέεται κατάλληλα με το αυτόματο μηχάνημα συναλλαγών.

Η απόδειξη εκδίδεται άμεσα με την καταβολή ποσού ή με κάθε κατάθεση ποσού στο αυτόματο μηχάνημα συναλλαγών όπου στην τελευταία αυτή περίπτωση η αξία του προσμετράται αθροιστικά και καταγράφεται ηλεκτρονικά στη ψηφιακή κάρτα συναλλαγών.

«1. Ο επιτηδευματίας που εκμισθώνει βιντεοκασέτες, DVD και λοιπά συναφή μέσω αυτόματων μηχανημάτων με το σύστημα της αυτοεξυπηρέτησης (self video club), ανεξάρτητα από την κατηγορία των βιβλίων που τηρεί ή την απαλλαγή του από την τήρηση βιβλίων, από 1.11.2006 υποχρεούται:

α) Να τηρεί θεωρημένο «Μητρώο Εκδοθέντων Ψηφιακών Καρτών Πελατών», στο οποίο καταχωρούνται με την έκδοση της κάρτας η ημερομηνία, ο α/α αυτής, καθώς και το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση του πελάτη.

β) Να εκτυπώνει για τον πελάτη, με κάθε παράδοση ή παραλαβή βιντεοκασετών ή DVD ή λοιπών συναφών

αγαθών μέσω του αυτόματου μηχανήματος, αθεώρητη «Απόδειξη παράδοσης» ή «Απόδειξη παραλαβής» αντίστοιχα, στην οποία αναγράφονται ο α/α της ψηφιακής κάρτας, η ημερομηνία, η ώρα παράδοσης ή παραλαβής με τετραψήφιο αριθμό, καθώς και το είδος του αγαθού (βιντεοκασέτα ή DVD ή συναφές) και η ποσότητα των αγαθών που παραδίδονται ή παραλαμβάνονται αντίστοιχα.

γ) Να τηρεί θεωρημένο βιβλίο «Ποσοτικής Παράδοσης και Παραλαβής μέσω Αυτόματου Μηχανήματος», το οποίο ενημερώνεται άμεσα με τα δεδομένα των παραπάνω αποδείξεων παράδοσης και παραλαβής και εκτυπώνεται εντός της επόμενης εργάσιμης ημέρας. Παρέλκει η τήρηση του βιβλίου αυτού, όταν οι «Αποδείξεις παράδοσης» και οι «Αποδείξεις παραλαβής» της προηγούμενης περίπτωσης εκδίδονται και σημαίνονται με τη χρήση εγκεκριμένου μοντέλου μηχανισμού σήμανσης (Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.) του Ν. 1809/1988.

2. Ο επιτηδευματίας της προηγούμενης παραγράφου που τηρεί βιβλία Β΄ ή Γ΄ κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων εκδίδει την απόδειξη παροχής υπηρεσιών από φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό του Ν. 1809/1988, ο οποίος δύναται να συνδέεται κατάλληλα με το αυτόματο μηχάνημα συναλλαγών.

Η απόδειξη εκδίδεται άμεσα με την καταβολή ποσού ή με κάθε κατάθεση ποσού στο αυτόματο μηχάνημα συναλλαγών, όπου στην τελευταία αυτή περίπτωση η αξία του προσμετράται αθροιστικά και καταγράφεται ηλεκτρονικά στη ψηφιακή κάρτα συναλλαγών.

3. Ο επιτηδευματίας που εκμισθώνει βιντεοκασέτες, DVD και λοιπά συναφή με τον κλασσικό τρόπο υποχρεούται να εκδίδει την απόδειξη παροχής υπηρεσιών με την παράδοση των αγαθών στον πελάτη. Στην απόδειξη αυτή, που εκδίδεται σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις των άρθρων 13 και 18 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) καθώς και του Ν. 1809/1988, αναγράφονται πέραν των δεδομένων που απαιτούνται από τις διατάξεις αυτές το είδος των εκμισθούμενων αγαθών ανά γενική κατηγορία (π.χ. CD, βιντεοκασέτες κ.λ.π.) και οι ημέρες εκμίσθωσης επί την αξία εκμίσθωσης ανά ημέρα του είδους αυτού. Στην περίπτωση που κατά την επιστροφή των εκμισθούμενων αγαθών από τον πελάτη γεννιέται δικαίωμα είσπραξης επιπλέον αμοιβής, εκδίδεται απόδειξη παροχής υπηρεσιών για την αμοιβή αυτή, με την επιστροφή τους.

## **25. Το βιβλίο προσωρινής εναπόθεσης για τους διαμεταφορείς**

1. Από 1 Ιουνίου 1995 καθιερώνεται<sup>35</sup> υποχρέωση τήρησης θεωρημένου διπλότυπου βιβλίου προσωρινής εναπόθεσης αγαθών, από τις επιχειρήσεις που πραγματοποιούν μεταφορές αγαθών (μεταφορικές, διαμεταφορικές κ.λπ.), από χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης προς τη χώρα μας και τα εναποθέτουν σε χώρους που ανήκουν σ' αυτές ή εκμεταλλεύονται από αυτές.

---

<sup>35</sup> [www.gus.gr](http://www.gus.gr)

2. Στο βιβλίο αυτό καταχωρούνται με την άφιξη του μεταφορικού μέσου και όχι αργότερα από το πέρας της εκφόρτωσης:

- α) Η ημερομηνία άφιξης ή εκφόρτωσης κατά περίπτωση,
- β) Τα στοιχεία του μεταφορικού μέσου,
- γ) Το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία του παραλήπτη (εισαγωγέα) και εντός 5 ημερών όχι όμως αργότερα από την έναρξη της διακίνησης, τη Δ/νση, τον Α.Φ.Μ. και την αρμόδια Δ.Ο.Υ.,
- δ) Τα στοιχεία του αλλοδαπού - αποστολέα (οίκου) όπως προκύπτουν από οποιοδήποτε στοιχείο ή έγγραφο,
- ε) Ο τρόπος και τα σημεία συσκευασίας των αγαθών,
- στ) Το είδος και η ποσότητα των αγαθών αναλυτικά. Επιτρέπεται η κατά γενική κατηγορία περιγραφή των ειδών, εφόσον, εντός πέντε (5) ημερών και όχι όμως αργότερα από την έναρξη της διακίνησης μπορούν να επιδειχθούν οποιαδήποτε συνοδευτικά στοιχεία ή έγγραφα από τα οποία προκύπτει η ανάλυση των ειδών αυτών. Στην περίπτωση αυτή αντίγραφα των συνοδευτικών στοιχείων ή εγγράφων φυλάσσονται από τον υπόχρεο σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 21 του Κ.Β.Σ. και
- ζ) Ο αριθμός και η ημερομηνία του παραστατικού εσόδου. Το βιβλίο αυτό μπορεί να τηρείται και σε μερίδες κατά παραλήπτη (εισαγωγέα).

3. Σε κάθε περίπτωση αποστολής των προσωρινά εναποτεθέντων αγαθών εκδίδονται δελτία αποστολής κατά τις κείμενες διατάξεις ως εξής:

- α) Επί αποστολής στις εγκαταστάσεις του παραλήπτη (εισαγωγέα) στα εκδιδόμενα δελτία αποστολής αντί της

αναλυτικής περιγραφής του είδους και της ποσότητας των αγαθών, μπορεί να αναγράφεται το είδος και η ποσότητα της συσκευασίας καθώς και ο αριθμός και η ημερομηνία του συνοδευτικού στοιχείου του αλλοδαπού - αποστολέα, εφόσον τα παραστατικά αυτά ή αντίγραφα αυτών συνοδεύουν τα διακινούμενα αγαθά και προκύπτει η ανάλυση του είδους και της ποσότητας.

Επί τμηματικής αποστολής μπορεί να ακολουθείται η ίδια διαδικασία της παραγράφου αυτής, εφόσον στα δελτία αποστολής σημειώνεται σχετική ένδειξη και οι αύξοντες αριθμοί, των εκδοθέντων δελτίων αποστολής για τις προηγούμενες τμηματικές αποστολές της ίδιας ποσότητας.

β) Επί αποστολής σε οποιονδήποτε τρίτο κατ' εντολή και για λογαριασμό του παραλήπτη - εισαγωγέα, εκδίδεται δελτίο αποστολής με ανάλυση των ειδών και των ποσοτήτων, εφαρμοζομένων αναλόγως όσων αναφέρονται στην εγκύκλιό μας Σ. 384/17/ΠΟΛ. 31/30.1.87.

4. Οι αριθμοί και οι ημερομηνίες των δελτίων αποστολής που εκδίδονται σύμφωνα με τα οριζόμενα στην προηγούμενη παράγραφο, καταχωρούνται ανάλογα στο βιβλίο ή στην αντίστοιχη μερίδα του παραλήπτη (εισαγωγέα), εντός της μεθεπόμενης από την έκδοσή του.

5. Για τη διακίνηση εντός της Ελληνικής Επικράτειας αγαθών αποσταλέντων λόγω πώλησης, από επιχείρηση εγκατεστημένη σε χώρα της Ευρωπαϊκής Ένωσης, τα οποία τελικά θα παραδοθούν κατ' εντολή και για λογαριασμό του πελάτη (αρχικού «εισαγωγέα») σε τρίτο πρόσωπο εντός της Ελλάδας, συνοδευτικά στοιχεία αποτελούν διαζευκτικά:

α) Το δελτίο αποστολής του αρχικού εισαγωγέα προς τον τελικό παραλήπτη, το οποίο εκδίδεται κατά τις διατάξεις του άρθρου 11 του Κ.Β.Σ. και καλύπτει τη διακίνηση από το σημείο εισόδου στη χώρα μας μέχρι το σημείο παράδοσης.

β) Το δελτίο αποστολής της μεταφορικής ή διαμεταφορικής επιχείρησης, το οποίο εκδίδεται, κατ' εντολή και για λογαριασμό του αρχικού «εισαγωγέα» σύμφωνα με τα οριζόμενα στην εγκύκλιό μας Σ. 384/17/ΠΟΛ. 31/30.1.87.

γ) Το συνοδευτικό στοιχείο του αλλοδαπού προμηθευτή (π.χ. τιμολόγιο κ.λπ.), εφόσον προκύπτει το είδος και η ποσότητα των αγαθών, καθώς και τα στοιχεία του τελικού παραλήπτη - τρίτου (ονοματεπώνυμο ή επωνυμία, επάγγελμα και διεύθυνση).

Στην τελευταία αυτή περίπτωση ο παραλήπτης - τρίτος, κατά την παραλαβή των αγαθών, εκδίδει δελτίο ποσοτικής παραλαβής, κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 10 (παρ. 1) του Κ.Β.Σ., αντίτυπο του οποίου θα αποστέλλεται στον προμηθευτή (αρχικό «εισαγωγέα»).

Με βάση το δελτίο αποστολής των παραπάνω περιπτώσεων α' και β', καθώς και το εκδιδόμενο δελτίο ποσοτικής παραλαβής της περίπτωσης γ', εκδίδεται τιμολόγιο (όχι τιμολόγιο - δελτίο αποστολής), από τον αρχικό «εισαγωγέα», στον πελάτη του (παραλήπτη - τρίτο), σ' ένα μήνα από την έκδοση των ως άνω στοιχείων (δελτίων αποστολής ή ποσοτικής παραλαβής).

6. Ο υπόχρεος στην τήρηση διπλότυπου βιβλίου προσωρινής εναπόθεσης αγαθών υποβάλλει το ένα

αντίτυπο του βιβλίου ή των μερίδων των παραληπτών κατά περίπτωση ή αντί αυτών διπλότυπη κατάσταση στην οποία αναγράφονται με αλφαβητική σειρά οι παραλήπτες (εισαγωγείς), και ο αριθμός των εισαγωγών, στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ή στο ΚΕ.ΠΥ.Ο., σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 20 του Κ.Β.Σ.

Ως έντυπο υποβολής μπορεί να χρησιμοποιείται, τροποποιούμενο αναλόγως, το έντυπο υποβολής μερίδων του βιβλίου αποθήκευσης με κωδ. Αριθμό Ν.301.

## **26. Το βιβλίο παράδοσης φαρμάκων στους ασφαλισμένους (Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1127/10.4.1996 και Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1370/19.12.2001).**

1. Παρέχουμε τη δυνατότητα στα φαρμακεία<sup>36</sup> για τη διάθεση φαρμάκων και λοιπών συναφών ειδών σε ασφαλισμένους ασφαλιστικών ταμείων, οι οποίοι πρόκειται εκ των υστέρων και όχι σε χρόνο μεγαλύτερο του ενός μηνός, να καλύψουν τη συναλλαγή με συνταγολόγιο του οικείου ασφαλιστικού ταμείου, αντί της προβλεπόμενης διαδικασίας (έκδοσης απόδειξης λιανικής πώλησης, απόδειξης επιστροφής και νέας απόδειξης λιανικής πώλησης), να τηρούν θεωρημένο βιβλίο παράδοσης φαρμάκων.

2. Στο βιβλίο αυτό καταχωρούνται:

α) Με την παράδοση των φαρμάκων, η ημερομηνία χορήγησης, το ονοματεπώνυμο και το οικείο ασφαλιστικό

---

<sup>36</sup> [www.e-forologia.gr](http://www.e-forologia.gr)



ταμείο του ασφαλισμένου - πελάτη καθώς και το είδος των φαρμάκων.

β) Με την προσκόμιση του συνταγολογίου, ο αύξων αριθμός αυτού και της εκδιδόμενης απόδειξης λιανικής πώλησης.

3. Στις πιο πάνω περιπτώσεις οι αποδείξεις λιανικής πώλησης μπορούν να εκδοθούν το αργότερο την αντίστοιχη μέρα του επόμενου μήνα από την παράδοση. Ειδικά για τις παραδόσεις φαρμάκων του τελευταίου μήνα της διαχειριστικής περιόδου ισχύουν αναλόγως τα οριζόμενα στο άρθρο 12 παράγραφος 15 του Κ.Β.Σ.

## 1.4 ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ & ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΥΠΟΧΡΕΩΝ Α & Β ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ

### Άρθρο 30

#### Ακαθάριστο εισόδημα<sup>37</sup>

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

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

α) Για επιχειρήσεις που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, τα ακαθάριστα έσοδα εξευρίσκονται με βάση τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων.

Εξαιρετικά, για επιχειρήσεις πρακτόρων κρατικών λαχείων, ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται για μεν τις λιανικές πωλήσεις λαχείων που διενεργούνται μέσω των καταστημάτων τους, η προμήθεια που δικαιούνται, για δε τις χονδρικές πωλήσεις, ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) επί της ονομαστικής αξίας των λαχείων για τη μεσολάβηση πώλησης αυτών.

β) Για επιχειρήσεις που τηρούν ακριβή βιβλία και στοιχεία πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, τα ακαθάριστα έσοδα εξευρίσκονται με την προσθήκη του μικτού κέρδους στο συνολικό κόστος των εμπορεύσιμων αγαθών, χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας,

---

<sup>37</sup> Ν 2238/94

τα οποία αγοράστηκαν μέσα στη χρήση ή των έτοιμων προϊόντων που έχουν παραχθεί από τις πρώτες και βοηθητικές ύλες που αγοράστηκαν μέσα στην ίδια χρήση. Το μικτό εμπορικό ή βιομηχανικό κέρδος, κατά περίπτωση, βρίσκεται με σύγκριση των τιμών κτήσης και πώλησης των αγαθών που διατέθηκαν από την επιχείρηση. Σε περίπτωση που για την κρινόμενη επιχείρηση δεν υπάρχουν τέτοια στοιχεία, λαμβάνεται υπόψη ο συντελεστής μικτού κέρδους άλλων ομοειδών επιχειρήσεων.

Όταν το μικτά κέρδος καθορίζεται από το Υπουργείο Εμπορίου, προκειμένου να προσδιοριστούν τα ακαθάριστα έσοδα, ως ποσοστό μικτού κέρδους λαμβάνεται το ανώτατο όριο του συντελεστή που έχει καθοριστεί από το Υπουργείο αυτό.

Σε περίπτωση που το Υπουργείο Εμπορίου έχει καθορίσει δραχμικό μικτό κέρδος γίνεται αναγωγή αυτού σε ποσοστιαίο.

Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής, θεωρείται ότι τα εμπορεύσιμα αγαθά πουλήθηκαν όλα μέσα στη χρήση και ότι οι πρώτες και βοηθητικές ύλες μεταποιήθηκαν και πουλήθηκαν μέσα στη χρήση ως έτοιμα προϊόντα, ανεξάρτητα από το αν η διάθεσή τους γίνεται χονδρικώς ή λιανικώς.

Στις επιχειρήσεις που αρχίζουν για πρώτη φορά τις εργασίες τους και εφόσον το επόμενο έτος συνεχίζουν να τηρούν βιβλία πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, θεωρείται ότι πουλήθηκαν μέσα στη χρήση

από τα εμπορεύσιμα αγαθά, τόσα δωδέκατα αυτών όσοι οι μήνες της πραγματικής λειτουργίας της επιχείρησης.

Τμήμα του μήνα λογίζεται ως ακέραιος μήνας.

Το υπόλοιπο ποσό προστίθεται στις αγορές του αμέσως επόμενου έτους και λογίζεται ως αγορά του έτους αυτού.

Σε περίπτωση αλλαγής της κατηγορίας των βιβλίων και στοιχείων που τηρούνται από την επιχείρηση:

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

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

**ββ)** Από την πρώτη στην τρίτη κατηγορία, τα ακαθάριστα έσοδα κατά την τελευταία, πριν από την αλλαγή της κατηγορίας των βιβλίων, διαχειριστική περίοδο

βρίσκονται με βάση τα αγορασθέντα κατά την περίοδο αυτή εμπορεύσιμα αγαθά ή παραχθέντα έτοιμα προϊόντα, μειωμένα κατά την αξία των αγαθών που εμφανίζονται στην απογραφή έναρξης της διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία έγινε η αλλαγή της κατηγορίας βιβλίων.

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

γ) Για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή τα τηρούμενα είναι κατώτερα της προσήκουσας κατηγορίας ή ανεπαρκή ή ανακριβή, τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται εξωλογιστικά, με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης.

Στην περίπτωση αυτή λαμβάνονται υπόψη οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει η επιχείρηση, το μικτό κέρδος που πραγματοποιείται από ομοειδείς επιχειρήσεις που λειτουργούν με παρόμοιες συνθήκες, το

απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ίδιων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης και γενικά κάθε επαγγελματική δαπάνη.

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

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

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

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

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

## **Άρθρο 31<sup>38</sup>**

### **Λογιστικός προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος**

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

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

αα) Τα έξοδα μισθοδοσίας και αμοιβής του προσωπικού, εφόσον έχουν καταβληθεί ή βεβαιωθεί οι ασφαλιστικές εισφορές υπέρ του Ι.Κ.Α. ή άλλου ασφαλιστικού οργανισμού, εκτός αν από την κείμενη νομοθεσία προβλέπεται μερική ή ολική απαλλαγή από την υποχρέωση για την καταβολή εισφορών.

Επίσης, οι μισθοί και οι κάθε είδους απολαβές των εταίρων των εταιριών περιορισμένης ευθύνης, εφόσον τα πρόσωπα αυτά για τις υπηρεσίες που παρέχουν στις εταιρίες έχουν ασφαλιστεί σε οποιονδήποτε ασφαλιστικό οργανισμό ή ταμείο. Από τα ακαθάριστα έσοδα των

---

<sup>38</sup> Ν 2238/94

υπόχρεων της παραγράφου 4 του άρθρου 2 δεν εκπίπτουν οι μισθοί και οι κάθε είδους απολαβές των εταίρων ή μελών τους.

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

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

**δδ)** Τα ασφάλιστρα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις για ομαδική ασφάλιση ζωής του εργατοϋπαλληλικού προσωπικού τους, στην έννοια της οποίας συμπεριλαμβάνεται και η χορήγηση εφάπαξ ποσού ή περιοδικά καταβαλλόμενης παροχής σε χρήμα μετά το χρόνο της πρόωρης ή κανονικής συνταξιοδότησης του ανωτέρω προσωπικού, καθώς και η κάλυψη θανάτου ή κατά κινδύνων τυχαίων συμβεβηκότων.

Το ποσό της έκπτωσης αυτής δεν μπορεί να υπερβεί για καθέναν από τους ασφαλιζόμενους τα χίλια πεντακόσια (1.500) ευρώ.

Τα ασφαλιστήρια συμβόλαια της διάταξης αυτής δεν παρέχουν δικαίωμα λήψης δανείου της επιχείρησης ή των ασφαλιζομένων.



**β)** Των δαπανών για τη συντήρηση και επισκευή των επαγγελματικών γενικά εγκαταστάσεων, μηχανημάτων και αυτοκινήτων οχημάτων.

**γ)** της αξίας των πρώτων και βοηθητικών υλών που χρησιμοποιήθηκαν, καθώς και των άλλων εμπορεύσιμων αγαθών, στην οποία περιλαμβάνονται και οι ειδικές δαπάνες επεξεργασίας, αποθήκευσης, μεταφοράς, ασφάλειας κ.λπ.

Ειδικά για τις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία και στοιχεία δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων όταν δεν διενεργούν απογραφή, ως απογραφή λήξης της διαχειριστικής περιόδου λαμβάνεται ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) επί των αγορών της περιόδου αυτής και ως απογραφή έναρξης ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) επί των αγορών της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου.

Αν προαιρετικά έχει διενεργηθεί απογραφή έναρξης και λήξης, για τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος λαμβάνονται υπόψη τα δεδομένα αυτών, με την προϋπόθεση ότι θα συνεχισθεί η σύνταξη των απογραφών για μία τριετία από τη σύνταξη της πρώτης προαιρετικής απογραφής λήξης.

Αν δεν τηρηθεί η υποχρέωση αυτή, επιβάλλονται οι προβλεπόμενες από τις διατάξεις του Ν. 2523/1997 κυρώσεις για τη μη σύνταξη απογραφής.

**δ)** Των δεδουλευμένων κάθε είδους τόκων δανείων ή πιστώσεων, γενικά, της επιχείρησης.

Εξαιρούνται οι τόκοι υπερημερίας λόγω οφειλής φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων προς το Δημόσιο ή άλλα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου.

ε) Των ποσών των κάθε είδους φόρων, τελών και δικαιωμάτων, που βαρύνουν την επιχείρηση.

Ως χρόνος έκπτωσης λογίζεται ο χρόνος της καταβολής αυτών υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων. Δεν εκπίπτουν οι τυχόν καταβαλλόμενοι από την επιχείρηση κάθε είδους φόροι που βαρύνουν τρίτους, με εξαίρεση τον ειδικό φόρο τραπεζικών εργασιών που επιβάλλεται επί των πάσης φύσεως ωφελειών από μετοχικού τίτλους.

στ) Των ποσών των αποσβέσεων για την κάλυψη της φθοράς των κάθε είδους εγκαταστάσεων ή μηχανημάτων ή φθαρτών υλικών, συναφών με τη λειτουργία της επιχείρησης και γενικά κάθε κινητής ή ακίνητης περιουσίας της επιχείρησης, εφόσον αυτές έγιναν με οριστικές εγγραφές, σύμφωνα με τους ειδικούς όρους που ορίζονται για κάθε επιχείρηση. Η διενέργεια των τακτικών αποσβέσεων είναι υποχρεωτική για ισολογισμούς που κλείνουν οι επιχειρήσεις μετά τις 30 Δεκεμβρίου 1997.

Πάγια στοιχεία των οποίων η αξία κτήσης του καθενός είναι μέχρι χίλια διακόσια (1.200) ευρώ, μπορούν να αποσβεσθούν εξ ολοκλήρου μέσα στη χρήση κατά την οποία αυτά χρησιμοποιήθηκαν ή τέθηκαν σε λειτουργία.

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

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

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

θ) Του ποσού των προβλέψεων για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων. Το ποσό της πρόβλεψης αυτής υπολογίζεται σε ποσοστό μισό τοις εκατό (0,5%) επί της αναγραφόμενης αξίας στα τιμολόγια πώλησης ή παροχής υπηρεσιών προς επιτηδευματίες, μετά την αφαίρεση:

αα) των επιστροφών ή εκπτώσεων,

ββ) της αξίας των πωλήσεων ή παροχής υπηρεσιών προς το Δημόσιο, δήμους και κοινότητες, δημόσιες επιχειρήσεις, οργανισμούς ή επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας και νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου και

γγ) του ειδικού φόρου κατανάλωσης πετρελαιοειδών, του φόρου κατανάλωσης καπνού και λοιπών φόρων που εμπεριέχονται στην τιμή πώλησης.

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

ι) Των δικαιωμάτων ή αποζημιώσεων όπου καταβάλλονται σε επιχειρήσεις και οργανισμούς για τη χρησιμοποίηση τεχνικής βοήθειας, ευρεσιτεχνιών, σημάτων σχεδίων,

μυστικών βιομηχανικών μεθόδων και τύπων, πνευματικής ιδιοκτησίας και άλλων συναφών δικαιωμάτων.

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

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

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

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

**δδ)** Απαιτείται προέγκριση από Επιτροπή, η οποία συστήνεται για το σκοπό αυτόν στο Υπουργείο Οικονομίας και Οικονομικών, ως ακολούθως:

**ι)** Όταν τα υπόψη ποσά καταβάλλονται από εμπορικές επιχειρήσεις και αφορούν σήματα, μεθόδους εμπορίας ή διανομής και άλλα συναφή δικαιώματα, ανεξάρτητα από το ύψος αυτών και με την προϋπόθεση ότι δεν έχουν ενσωματωθεί στην τιμή πώλησης των αγαθών. Τα ανωτέρω

εφαρμόζονται και για τον κλάδο εμπορίας των μικτών επιχειρήσεων.

**ii)** Όταν τα υπόψη ποσά καταβάλλονται από επιχειρήσεις με διαφορετικό αντικείμενο εργασιών στη μητρική τους εταιρία, καθώς και σε αλλοδαπές επιχειρήσεις που ανήκουν στον ίδιο όμιλο, και εφόσον υπερβαίνουν στις ανωτέρω περιπτώσεις το τέσσερα τοις εκατό (4%) των ακαθάριστων εσόδων που προκύπτουν από τη χρήση του συγκεκριμένου δικαιώματος και μέχρι πεντακόσιες χιλιάδες (500.000) ευρώ ετησίως. Για τις αποφάσεις της Επιτροπής εφαρμόζονται οι διατάξεις του Ν.2717/1999 (ΦΕΚ97 Α').

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

**ιβ)** Των ποσών των εξόδων πρώτης εγκατάστασης και κτήσης ακινήτων αποσβένονται, είτε εφάπαξ κατά το έτος πραγματοποίησης τους, είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζονται και για τις δαπάνες μετάβασης στο ευρώ, οι οποίες θα πραγματοποιηθούν κατά τα οικονομικά έτη 2001, 2002 και 2003 (χρήσεις 2000, 2001 και 2002)..

**ιγ)** Των δαπανών επισκευής και συντήρησης που πραγματοποιούνται σε μισθούμενα ακίνητα, κατά το χρόνο της πραγματοποίησής τους.

**ιδ)** Των ποσών των δαπανών διαφημίσεων που βαρύνουν την επιχείρηση κατά το έτος της έκδοσης του προβλεπόμενου φορολογικού στοιχείου.

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

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

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

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

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

**κ)** Των ποσών που καταβάλλουν εφάπαξ ή περιοδικά οι επιχειρήσεις σε άγαμα τέκνα του προσωπικού τους και μέχρι τη συμπλήρωση του εικοστού πέμπτου έτους της

ηλικίας τους, λόγω θανάτου του γονέα -εργαζομένου και με την προϋπόθεση ότι αυτός επήλθε λόγω σεισμού ή άλλου λόγου ανώτερης βίας, κατά τη διάρκεια εργασίας του θανόντος και εντός των εγκαταστάσεων της επιχείρησης.

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

μ) Των εξόδων διανυκτέρευσης σε ξενοδοχείο, αλλοδαπών πελατών, αντιπροσώπων και διευθυντικών στελεχών ημεδαπών ή αλλοδαπών επιχειρήσεων, καθώς και ειδικών επιστημόνων, που προκύπτει από τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία. Τα ανωτέρω ισχύουν με την προϋπόθεση, ότι το ξενοδοχείο ευρίσκεται εντός του Δήμου στη χωρική αρμοδιότητα του οποίου είναι εγκατεστημένη η έδρα ή υποκατάστημα της επιχείρησης που επιβαρύνεται με τα πιο πάνω έξοδα. Ειδικά, για τις επιχειρήσεις και τα υποκαταστήματα που λειτουργούν στους Νομούς Αττικής και Θεσσαλονίκης, το ξενοδοχείο φιλοξενίας μπορεί να βρίσκεται εντός των ορίων των νομών αυτών. Η αξία των δώρων που γίνονται προς τα ανωτέρω πρόσωπα και μέχρι είκοσι (20) ευρώ για κάθε δωρεοδόχο. Λοιπά έξοδα φιλοξενίας και διανυκτέρευσης δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση.

- ν) Των ποσών που καταβάλλει η επιχείρηση για επιμόρφωση του προσωπικού της με την προϋπόθεση ότι η επιμόρφωση έχει σχέση με το αντικείμενο εργασιών της επιχείρησης ή το αντικείμενο εργασιών του προσωπικού μέσα στην επιχείρηση ή τέλος, με τη χρήση ηλεκτρονικών υπολογιστών ή των προγραμμάτων αυτών που χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης.
- ξ) Των ποσών που καταβάλλει η επιχείρηση για την κάλυψη του ενοικίου κατοικίας των εργαζομένων σε αυτήν, με την προϋπόθεση, ότι τα ποσά αυτά υπόκεινται σε φορολογία σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 45.
- ο) Των ποσών που καταβάλλει η επιχείρηση σε παιδικούς και βρεφονηπιακούς σταθμούς.
- π) Των χρηματικών βραβείων που καταβάλλει επιχείρηση σε εργαζομένους της λόγω των εξαιρετικών επιδόσεων που έχουν επιτύχει αποδεδειγμένα στα Ανώτατα Εκπαιδευτικά Ιδρύματα που σπουδάζουν και μέχρι τρεις χιλιάδες (3.000) ευρώ για κάθε εργαζόμενο.
- ρ) των ποσών που καταβάλλει η επιχείρηση για την αγορά ειδικής ενδυμασίας του προσωπικού, η οποία επιβάλλεται για λόγους υγιεινής, ασφάλειας και ομοιόμορφης εμφάνισης, ως απαραίτητη για την εκτέλεση των καθηκόντων του.
- σ) των ποσών που καταβάλλει η επιχείρηση για δαπάνες ταξιδιών που πραγματοποιούν στην αλλοδαπή διευθυντικά και άλλα στελέχη της που εργάζονται σε αυτήν, καθώς και αντιπρόσωποι ή ειδικοί επιστήμονες που εκπροσωπούν την επιχείρηση στην αλλοδαπή και αφορούν έξοδα ξενοδοχείων, εισιτήρια και έξοδα διατροφής. Τα έξοδα



διατροφής αναγνωρίζονται μέχρι του ποσού που αντιστοιχεί στο κόστος διαμονής.

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

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

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

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

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

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

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

2. Στις επιχειρήσεις των πιο κάτω περιπτώσεων β', γ', δ' και στ' αναγνωρίζεται, από την 1η Ιανουαρίου 1997 έως και την 31 Δεκεμβρίου 1999, έκπτωση χωρίς δικαιολογητικά, από τα ακαθάριστα έσοδα αυτών, για την αντιμετώπιση ειδικών δαπανών για τις οποίες, λόγω της φύσεώς τους, δεν είναι εφικτή η λήψη αποδεικτικών στοιχείων, υπολογιζόμενη στα αναφερόμενα πιο κάτω ακαθάριστα έσοδα με βάση την ακόλουθη κλίμακα: Σε ακαθάριστα έσοδα μέχρι τρία δισεκατομμύρια δραχμές, ποσοστό έκπτωσης ένα τοις εκατό (1%) και δε ακαθάριστα έσοδα πάνω από τρία δισεκατομμύρια δραχμές, ποσοστό έκπτωσης μισό τοις εκατό (0,5%).

Για τις επιχειρήσεις των πιο κάτω περιπτώσεων α' και ε' η ως άνω έκπτωση υπολογίζεται με βάση την ακόλουθη κλίμακα: Σε ακαθάριστα έσοδα μέχρι εφτακόσια πενήντα εκατομμύρια δραχμές ποσοστό έκπτωσης δύο τοις εκατό

(2%) πάνω από εφτακόσια πενήντα εκατομμύρια και μέχρι τρία δισεκατομμύρια δραχμές ποσοστό έκπτωσης ένα τοις εκατό (1%) και σε ακαθάριστα έσοδα πάνω από τρία δισεκατομμύρια δραχμές ποσοστό έκπτωσης μισό τοις εκατό (0,5%).

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

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

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

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

**δ)** Για τις επιχειρήσεις ραδιοφωνίας - τηλεόρασης, τα προερχόμενα μόνο από διαφημίσεις ακαθάριστα έσοδα.

**ε)** Για τις ημεδαπές ξενοδοχειακές επιχειρήσεις και κατασκηνωτικά κέντρα, τα προερχόμενα από αλλοδαπούς πελάτες έσοδα τους, στα οποία, εκτός των εσόδων από διανυκτερεύσεις, περιλαμβάνονται και αυτά του κυλικείου και εστιατορίου από αλλοδαπούς πελάτες.

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

Εξαιρετικά, για τις επιχειρήσεις εξαγωγής πετρελαιοειδών προϊόντων και για τις μεταφορικές επιχειρήσεις διεθνών οδικών εμπορευματικών μεταφορών του ν.383/1976 (ΦΕΚ 182 Α') αναγνωρίζεται έκπτωση χωρίς δικαιολογητικά που υπολογίζεται σε ποσοστά μισό τοις εκατό (0,5%) στα έσοδά τους από εξαγωγές πετρελαιοειδών προϊόντων και δε ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) στα έσοδά τους από τη διενέργεια διεθνών οδικών εμπορευματικών μεταφορών.

Ειδικά για τις επιχειρήσεις έκδοσης ημερήσιων και εβδομαδιαίων πολιτικών, αθλητικών και οικονομικών εφημερίδων και περιοδικών, αναγνωρίζεται έκπτωση χωρίς δικαιολογητικά που υπολογίζεται δε ποσοστά δύο τοις εκατό (2%) επί των ακαθάριστων εσόδων που ορίζονται από τις ίδιες διατάξεις και ανεξάρτητα από το ύψος τους.

**3.** Επί μικτών επιχειρήσεων ή επιχειρήσεων με παρεπόμενα έσοδα, η ζημία που τυχόν προκύπτει μετά τη διενέργεια της έκπτωσης, που προβλέπει η προηγούμενη παράγραφος, δεν συμψηφίζεται με τα κέρδη άλλων κλάδων της επιχείρησης ή τα εισοδήματα αυτής από άλλες πηγές. Η ζημία αυτή μεταφέρεται για συμψηφισμό με τα κέρδη του ίδιου κλάδου στις επόμενες πέντε συνεχείς χρήσεις, με την προϋπόθεση ότι και στις χρήσεις αυτές η επιχείρηση τηρεί επαρκή και ακριβή βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

Σε περίπτωση αδυναμίας λογιστικού διαχωρισμού των καθαρών κερδών που προκύπτουν από κάθε κλάδο, τα κέρδη αυτά υπολογίζονται με επιμερισμό του συνόλου των καθαρών κερδών της επιχείρησης με βάση τα ακαθάριστα έσοδα κάθε κλάδου.

4. Σε εμπορικές επιχειρήσεις, οι οποίες σε συνεργασία με αλλοδαπούς οίκους εξάγουν βιομηχανικά, βιοτεχνικά, χειροτεχνικά, γεωργικά, κτηνοτροφικά, οπωροκηπευτικά, μεταλλευτικά και λατομικά προϊόντα, καθώς και προϊόντα αλιείας με ανταλλαγή αγαθών από το εξωτερικό μετά από έγκριση του Ελληνικού Δημοσίου, όταν απαιτείται αυτή, αναγνωρίζεται χωρίς δικαιολογητικά έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, που υπολογίζεται σε ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) στο ποσό της προμήθειας που παίρνουν.

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

6. Η ζημία των επιχειρήσεων, οι οποίες αναφέρονται στις παραγράφους 4 και 5, που τυχόν προκύπτει μετά τη διενέργεια των εκπτώσεων που ορίζονται στις παραγράφους 2,3,4 και 5, δεν συμψηφίζεται με τα κέρδη άλλων κλάδων της επιχείρησης ή με τα κέρδη από τη συμμετοχή της σε άλλες επιχειρήσεις ή με τα εισοδήματα από άλλες πηγές.

Η ζημία αυτή μπορεί να μεταφέρεται για συμψηφισμό με τα κέρδη των πιο πάνω κλάδων της επιχείρησης στις πέντε (5) επόμενες συνεχείς χρήσεις, με την προϋπόθεση ότι και σε αυτές τις χρήσεις η επιχείρηση τηρεί επαρκή και

ακριβή βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

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

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

α) Ποσό των χρεωστικών τόκων που εξευρίσκεται με επιμερισμό των τόκων αυτών μεταξύ των υποκείμενων στη φορολογία ακαθάριστων εσόδων και αυτών που αναφέρονται πιο πάνω,

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

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

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

Τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο δεν ισχύουν προκειμένου για αποζημιώσεις που καταβάλλονται ή πιστώνονται από ασφαλιστικές εταιρίες

**10.** Οι αποζημιώσεις που καταβάλλονται από ασφαλιστικές εταιρίες σε δικαιούχους ασφαλισμένων αυτοκινήτων, για ζημιές που προξενήθηκαν στα αυτοκίνητα αυτά, δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των ασφαλιστικών επιχειρήσεων, προκειμένου να υπολογιστούν τα καθαρά κέρδη για τη φορολογία του εισοδήματος, αν δεν καλύπτονται από νόμιμα δικαιολογητικά που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

Τα πρόσωπα που παραβαίνουν τη διάταξη αυτής της παραγράφου ή δηλώνουν ανακριβή στοιχεία υπόκεινται για κάθε παράβαση σε πρόστιμο που ορίζεται στο άρθρο 87 αυτού του νόμου.

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

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

**(13.** Για τον υπολογισμό των καθαρών κερδών των εταιριών του ν.1665/1986 (ΦΕΚ 194 Α') επιτρέπεται να ενεργείται για την κάλυψη επισφαλών απαιτήσεών τους, έκπτωση έως και δύο τοις εκατό (2%) επί του συνολικού ύψους μισθωμάτων, τα οποία προκύπτουν από τις συμβάσεις χρηματοδοτικής μίσθωσης, που έχουν συναφθεί μέσα στην οικεία διαχειριστικά χρήση.

**14.** Οι δαπάνες που πραγματοποιεί η επιχείρηση για αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών από εξωχώρια εταιρία, καθώς και τα δικαιώματα ή οι αποζημιώσεις που καταβάλλει αυτή σε εξωχώρια εταιρία για τη χρησιμοποίηση στην Ελλάδα τεχνικής βοήθειας, ευρεσιτεχνιών, σημάτων, σχεδίων, μυστικών βιομηχανικών μεθόδων και τύπων, πνευματικής ιδιοκτησίας και άλλων συναφών δικαιωμάτων, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της.



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

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

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

### **Άρθρο 32<sup>39</sup>**

#### **Εξωλογιστικός προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος**

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

---

<sup>39</sup> Ν 2238/94

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

α) Οι τόκοι από συναλλακτικές πράξεις, με εξαίρεση τους τόκους της παρ. 4 του άρθρου 25, που αποτελούν εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις.

β) Η αυτόματη υπερτίμηση κεφαλαίου της επιχείρησης.

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

δ) Τα ποσά που έχουν εισπραχθεί από φόρους, τέλη και εισφορές της επιχείρησης, εφόσον είχαν καταβληθεί αχρεωστήτως και είχαν γίνει δεκτά από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό του φορολογούμενου εισοδήματος. Τα ποσά των πιο πάνω περιπτώσεων α' έως δ' προστίθενται στο καθαρό κέρδος της επιχείρησης, το οποίο προκύπτει από την εφαρμογή του συντελεστή καθαρού κέρδους.

2. Για κάθε κατηγορία επιχειρήσεων προβλέπεται ένας μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους, ο οποίος εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα.

Οι μοναδικοί συντελεστές καθαρού κέρδους περιλαμβάνονται σε ειδικά πίνακα, ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Ο συντελεστής καθαρού κέρδους που εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα δεν μπορεί να είναι ανώτερος από τα

τρία πέμπτα (3/5) του συντελεστή μικτού κέρδους, που έχει καθορίσει το Υπουργείο Εμπορίου.

Όταν το Υπουργείο Εμπορίου, αντί για συντελεστές μικτού κέρδους, έχει καθορίσει συντελεστές καθαρού κέρδους, δεν εφαρμόζονται οι συντελεστές καθαρού κέρδους του πίνακα, αλλά οι συντελεστές καθαρού κέρδους του Υπουργείου Εμπορίου.

Προκειμένου για τις επιχειρήσεις που υπάγονται στις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 31, όταν τα καθαρά κέρδη τους προσδιορίζονται εξωλογιστικώς, συντελεστής καθαρού κέρδους λαμβάνεται αυτός που προκύπτει από το λογιστικό προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματός τους, εφόσον είναι μεγαλύτερος από το συντελεστή του πίνακα.

Ο συντελεστής που προσδιορίζεται με αυτόν τον τρόπο δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το διπλάσιο του οικείου συντελεστή του πίνακα.

Σε κάθε περίπτωση ο συντελεστής καθαρού κέρδους δεν μπορεί να είναι ανώτερος του ογδόντα πέντε τοις εκατό (85%).

Για τις επιχειρήσεις για τις οποίες τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανακριβή ο συντελεστής προσαυξάνεται κατά σαράντα τοις εκατό (40%). Επίσης, κατά σαράντα τοις εκατό(40%) προσαυξάνεται ο συντελεστής για τις επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία που προβλέπονται γι' αυτές από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων στα οποία καταχωρούνται πρωτογενώς οι συναλλαγές ή τηρούν βιβλία κατώτερης κατηγορίας από τα οριζόμενα από τον ίδιο Κώδικα.

Εξαιρετικά, το παραπάνω ποσοστό προσαύξησης διπλασιάζεται εφόσον η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων οφείλεται σε έναν τουλάχιστον από τους πιο κάτω λόγους:

**α)** Στην έκδοση πλαστών ή εικονικών ή στη νόθευση φορολογικών στοιχείων.

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

Ο Μοναδικός Συντελεστής Καθαρού Κέρδους διπλασιάζεται στις περιπτώσεις που διαπιστώθηκε η χωρίς άδεια της αρμόδιας φορολογικής αρχής άσκηση επιτηδεύματος ή η άσκηση αυτού σε διεύθυνση που δεν δηλώθηκε ή η αλλοίωση των δεδομένων της φορολογικής ταμειακής μηχανής.

Σε περίπτωση εξολογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών επιχειρήσεων της παραγράφου 1 του άρθρου 31, συγκρίνεται ο συντελεστής που προκύπτει από το λογιστικό προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος με το συντελεστή που ορίζεται με τα προηγούμενα εδάφια και εφαρμόζεται ο μεγαλύτερος, ο οποίος δεν μπορεί να υπερβαίνει το διπλάσιο του οικείου συντελεστή του πίνακα.

Εφόσον τα προκύπτοντα κατά τα ανωτέρω καθαρά κέρδη υπολείπονται των καθαρών κερδών που προσδιορίζονται από τον έλεγχο λογιστικά, ως τελικά καθαρά κέρδη λαμβάνονται τα λογιστικώς προσδιοριζόμενα, ανεξάρτητα αν αυτά αντιστοιχούν σε συντελεστή ανώτερο του διπλάσιου του οικείου συντελεστή του πίνακα.

Σε κάθε περίπτωση ο συντελεστής καθαρού κέρδους που τελικά εφαρμόζεται ή αντιστοιχεί στα τελικά προσδιοριζόμενα, κατ' εφαρμογή του παρόντος άρθρου, καθαρά κέρδη, δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%).

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

Εξαιρετικά, σε περιπτώσεις μερικής ή ολικής καταστροφής της επιχείρησης και των βιβλίων και στοιχείων από πυρκαγιά, σεισμό, πλημμύρα ή θεομηνία, μπορεί να αναγνωρισθεί αρνητικός συντελεστής μέχρι ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) επί των ακαθάριστων εσόδων των ανέλεγκτων χρήσεων.

Στις περιπτώσεις αυτές, ανεξάρτητα από την κατηγορία βιβλίων, το σχετικό αίτημα της επιχείρησης κρίνεται από την επιτροπή της παραγράφου 5 του άρθρου 70, εφαρμοζομένων ανάλογα των οριζόμενων στις διατάξεις των παραγράφων 6, 7 και 8 του ίδιου άρθρου.

**4.** Κατ' εξαίρεση, για τις επιχειρήσεις που υποχρεούνται να τηρούν βιβλία και στοιχεία της πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και με την προϋπόθεση ότι αυτά κρίνονται ακριβή ή για τις επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία γιατί δεν έχουν υποχρέωση τήρησης ύψους αγορών, εφόσον περιέχονται στον ειδικό πίνακα που

αναφέρεται στο επόμενο εδάφιο, τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται εξωλογιστικώς, με πολλαπλασιασμό των αγορών με ένα μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων.

Οι συντελεστές καθαρού κέρδους που εφαρμόζονται στις αγορές περιέχονται σε ειδικό πίνακα, που καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, οι οποίες δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

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

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

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

**γ)** Σε περίπτωση αλλαγής της κατηγορίας των βιβλίων και στοιχείων που τηρούνται από την επιχείρηση:

**αα)** από την πρώτη κατηγορία στην τρίτη κατηγορία, οι αγορές της τελευταίας διαχειριστικής περιόδου πριν από την αλλαγή της κατηγορίας βιβλίων μειώνονται κατά την αξία τους, που εμφανίζεται στην απογραφή έναρξης της διαχειριστικής περιόδου, κατά την οποία έγινε η αλλαγή της κατηγορίας βιβλίων,

**ββ)** από τη δεύτερη στην πρώτη κατηγορία, οι αγορές που πραγματοποιήθηκαν κατά τη διαχειριστική περίοδο, στην οποία τηρήθηκαν για πρώτη φορά βιβλία πρώτης κατηγορίας, προσαυξάνονται με την αξία των

εμπορεύσιμων αγαθών που αποδεδειγμένα δεν διατέθηκαν ή δεν χρησιμοποιήθηκαν κατά τις διαχειριστικές περιόδους, στις οποίες τηρήθηκαν βιβλία δεύτερης κατηγορίας,

γγ) από την τρίτη στην πρώτη κατηγορία, οι αγορές που πραγματοποιήθηκαν κατά τη διαχειριστική περίοδο, στην οποία τηρήθηκαν για πρώτη φορά βιβλία πρώτης κατηγορίας, προσαυξάνονται με την αξία των εμπορεύσιμων αγαθών που εμφανίζονται στην τελευταία απογραφή λήξης.

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

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2<sup>ο</sup>

### 2.1 ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

- Ο έλεγχος ενεργείται ύστερα από έγγραφη εντολή του προϊσταμένου της αρμόδιας ελεγκτικής υπηρεσίας ή άλλου κατά νόμο αρμόδιου οργάνου<sup>40</sup>.

Οι εντολές ελέγχου εκδίδονται για όλες συγχρόνως τις ελεγχόμενες χρήσεις της προς έλεγχο υπόθεσης, εκτός αν συγκεκριμένοι λόγοι επιβάλλουν διαφορετικό χειρισμό (π.χ. κατά προτεραιότητα έλεγχος κατ' αρχήν μόνο της εκκρεμούς εκείνης χρήσης για την οποία υπάρχει κίνδυνος παραγραφής κλπ.).

Ειδικά, ο έλεγχος σε βιβλία Α' ή Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. μπορεί, εφόσον κρίνεται σκόπιμο να γίνεται και στα γραφεία της αρμόδιας κατά περίπτωση ελεγκτικής αρχής, κατόπιν έγγραφης πρόσκλησης του προϊσταμένου αυτής που κοινοποιείται με αποδεικτικό. Σε περίπτωση που δεν προσκομισθούν τα βιβλία και στοιχεία εντός της ταχθείσας προθεσμίας, καταλογίζεται παράβαση σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. και ο έλεγχος ενεργείται οπωσδήποτε στην έδρα του επιτηδευματία (Εγκ. πολ. 1087/10.6.05).

- Οι διαπιστώσεις και τα αποτελέσματα του ελέγχου στη φορολογία εισοδήματος με βάση τις υποχρεωτικές ελεγκτικές επαληθεύσεις που ορίζονται στην Α.Υ.Ο. 1037/1.3.05, καθώς και με τις τυχόν πρόσθετες επαληθεύσεις που κατά περίπτωση διενεργούνται,

---

<sup>40</sup> Ι.Τζίμας(2008): Παραβάσεις, πρόστιμα του ΚΒΣ σελ. 5



περιλαμβάνονται, για όλες τις ελεγχόμενες χρήσεις, σε **έκθεση ελέγχου**, στην οποία αναγράφεται και η κρίση για το κύρος των βιβλίων καθώς και το πόρισμα του ελέγχου για το ύψος που θα πρέπει να έχουν τα ακαθάριστα έσοδα ή οι αμοιβές ή οι αγορές, κατά περίπτωση, καθώς και το ύψος στο οποίο θα πρέπει να διαμορφώνονται τα καθαρά κέρδη ή οι αμοιβές, για κάθε ελεγχόμενη χρήση.

Ανάλογες εκθέσεις ελέγχου συντάσσονται και για κάθε μια χωριστά από τις λοιπές φορολογίες, καθώς και για τον Κ.Β.Σ, γενομένης προς τούτο σχετικής μνείας στην έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος.

Οι παραπάνω εκθέσεις ελέγχου υπογράφονται και θεωρούνται αρμοδίως και περαιτέρω ακολουθούνται και εφαρμόζονται σε όλα ανεξαιρέτως τα στάδια και ισχύουσες γενικές φορολογικές διατάξεις (έκδοση και κοινοποίηση μαζί με τις εκθέσεις των οικείων φύλλων ελέγχου ή πράξεων, επιβολή πρόσθετων φόρων και εν γένει κυρώσεων, συμβιβασμός - μειώσεις διαφορών, πρόσθετων φόρων κλπ., όργανα συμβιβασμού, καταβαλλόμενο ποσοστό φόρων επί συμβιβασμού, προσφυγή, προβεβαίωση προβλεπόμενου ποσοστού φόρων 10% λόγω προσφυγής κλπ.), με την επιφύλαξη όμως, σε ότι αφορά ειδικά τη βεβαίωση και καταβολή των διαφορών φόρων. Οι ισχύουσες κατά περίπτωση διατάξεις εφαρμόζονται και για τον υπολογισμό των πρόσθετων φόρων ή προσαυξήσεων και την επιβολή γενικά των κάθε είδους κυρώσεων (Α.Υ.Ο. πολ. 1037/1.3.05 άρθρο 6, Εγκ. πολ. 1087/10.6.05).

- Αν υπάρχουν παραβάσεις που έχουν διαπιστωθεί από άλλους ελέγχους και αφορούν τις ελεγχόμενες χρήσεις, για τις οποίες δεν έχει κινηθεί η διαδικασία επιβολής προστίμου, τότε γι' αυτές εκδίδονται από την αρμόδια υπηρεσία οι σχετικές καταλογιστικές πράξεις, οι οποίες και επιδίδονται στον υπόχρεο μαζί με τις οικείες εκθέσεις ελέγχου. (Οι παραβάσεις αυτές λαμβάνονται υπόψη και συνεκτιμούνται από το διενεργούμενο με βάση την Α.Υ.Ο. πολ. 1037/1.3.05 τακτικό έλεγχο, πολ. 1087/10.6.05).

## **2.2 ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ**

Όταν σε μια επιχείρηση γίνεται φορολογικός έλεγχος, ανεξάρτητα από τη δραστηριότητα που ασκεί η επιχείρηση και ανεξάρτητα από την κατηγορία των λογιστικών βιβλίων της, από το φορολογικό ελεγκτή διενεργούνται υποχρεωτικά οι παρακάτω ελεγκτικές επαληθεύσεις:

### **2.2.1 Γενικές ελεγκτικές επαληθεύσεις**

(Α.Υ.Ο. 1021681/1.3.05 άρθρο 2, Εγκ. πολ. 1087/10.6.05)

Σε κάθε επιχείρηση που ελέγχεται φορολογικά και ανάλογα με την κατηγορία των λογιστικών βιβλίων που τηρούνται, διενεργούνται **υποχρεωτικά** και οι παρακάτω γενικές ελεγκτικές επαληθεύσεις:

#### **Α. Επαληθεύσεις στα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης**

1. Αν τα βιβλία και στοιχεία που τηρήθηκαν στο κεντρικό και στα υποκαταστήματα (συμπεριλαμβάνονται και τα

πρόσθετα βιβλία), είναι αυτά που προβλέπονται από τον Κ.Β.Σ.

2. Αν τα βιβλία και στοιχεία (και τα πρόσθετα), που τηρήθηκαν στο κεντρικό και στα υποκαταστήματα, τηρήθηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ.

3. Αν για τις προσωπικές εταιρίες (Ο.Ε. και Ε.Ε.), τις Ε.Π.Ε. και τα κερδοσκοπικά νομικά πρόσωπα, υπάρχει νόμιμο συστατικό έγγραφο και στη συνέχεια, αν οι τυχόν τροποποιήσεις καλύπτονται νομότυπα.

4. Αν για τις κοινοπραξίες των επιτηδευματιών έχει κατατεθεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. η σχετική έγγραφη συμφωνία (καταστατικό ίδρυσης κλπ.) πριν από την έναρξη των εργασιών τους και αν τηρήθηκαν οι λοιπές προϋποθέσεις που προβλέπονται από το άρθρο 2 παρ. 2 του Κ.Β.Σ.

5. Διενεργούνται τουλάχιστον οι παρακάτω ελεγκτικές επαληθεύσεις για να επαληθευτεί το ύψος από τα ακαθάριστα έσοδα που καταχωρήθηκαν στα βιβλία της επιχείρησης.

α. Επαληθεύεται, αν καταχωρήθηκαν σωστά στα βιβλία, οι λιανικές πωλήσεις από τα αθροίσματα των φορολογικών ταμειακών μηχανών, οι αποδείξεις παροχής υπηρεσιών, οι χονδρικές πωλήσεις από τα οικεία τιμολόγια πώλησης και γενικά τα πάσης φύσης φορολογικά στοιχεία εσόδων. Η επαλήθευση αυτή γίνεται για διάστημα οπωσδήποτε 20 ημερών αν πρόκειται για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία ή τηρούν βιβλία Α' ή Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., και για διάστημα οπωσδήποτε 15 ημερών αν πρόκειται για

βιβλία Γ κατηγορίας του Κ.Β.Σ., και πέραν από αυτά τα χρονικά διαστήματα κατά την κρίση του ελέγχου.

β. Επαληθεύεται, αν εκδόθηκαν τα αντίστοιχα τιμολόγια πώλησης και οι αποδείξεις λιανικής πώλησης και γενικά τα αντίστοιχα φορολογικά στοιχεία όταν πιο μπροστά εκδόθηκαν δελτία αποστολής, καθώς και αν καταχωρήθηκαν τα έσοδα που προκύπτουν από υπάρχοντα συμφωνητικά. Η επαλήθευση αυτή γίνεται για διάστημα οπωσδήποτε 20 ημερών αν πρόκειται για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλίο ή τηρούν βιβλία Α' ή Β κατηγορίας του Κ.Β.Σ., και για διάστημα οπωσδήποτε 15 ημερών αν πρόκειται για βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. Μπορεί όμως να γίνει επαλήθευση και για μεγαλύτερο χρονικό διάστημα, εφόσον αυτό το κρίνει το ελεγκτής.

γ. Επαληθεύονται οι επιστροφές και οι εκπτώσεις, αν αυτές καλύπτονται με νόμιμα δικαιολογητικά. Η επαλήθευση αυτή γίνεται για διάστημα οπωσδήποτε 20 ημερών αν πρόκειται για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία ή τηρούν βιβλία Ν ή Β κατηγορίας του Κ.Β.Σ., και για διάστημα οπωσδήποτε 15 ημερών αν πρόκειται για επιχειρήσεις με Γ' κατηγορίας βιβλία του Κ.Β.Σ. (Α.Υ.Ο. πολ. 1081/23.5.05). Μπορεί όμως να γίνει επαλήθευση και για μεγαλύτερο χρονικό διάστημα, εφόσον αυτό το κρίνει ο ελεγκτής (Α.Υ.Ο. πολ. 1037/05).

δ. Επαληθεύεται, αν εκδόθηκαν τα αντίστοιχα στοιχεία εσόδων, για καταχωρήσεις που έχουν γίνει στα πρόσθετα βιβλία του άρθρου 10 του Κ.Β.Σ. Η επαλήθευση αυτή γίνεται για διάστημα οπωσδήποτε 20 ημερών αν πρόκειται για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία ή που τηρούν

βιβλία Α΄ ή Β΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ., και για διάστημα οπωσδήποτε 15 ημερών αν πρόκειται για επιχειρήσεις με Γ΄ κατηγορίας βιβλία του Κ.Β.Σ. (Α.Υ.Ο. πολ. 1081/23.5.05). Μπορεί όμως να γίνει επαλήθευση και για μεγαλύτερο χρονικό διάστημα, εφόσον αυτό το κρίνει ο ελεγκτής (Α.Υ.Ο. πολ. 1037/05).

ε. Όταν τα βιβλία τηρούνται χειρόγραφα, τότε επαληθεύονται οι αθροίσεις στα έσοδα, οπωσδήποτε για 1 μήνα σε κάθε διαχειριστική περίοδο ή και για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο από 2 μήνες, αν αυτό το κρίνει ο ελεγκτής (Α.Υ.Ο. πολ. 1081/23.5.05, 1037/1.3.05).

6. Επαληθεύεται το ύψος των αγορών, τουλάχιστον με τις παρακάτω ελεγκτικές επαληθεύσεις:

α. Επαληθεύεται η ορθή καταχώρηση των αγορών στα βιβλία της επιχείρησης, με βάση τα τιμολόγια αγοράς και τις διασαφήσεις εισαγωγής. Η επαλήθευση αυτή γίνεται για διάστημα οπωσδήποτε 20 ημερών αν πρόκειται για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία ή που τηρούν βιβλία Α΄ ή Β΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ., και για διάστημα οπωσδήποτε 15 ημερών αν πρόκειται για επιχειρήσεις με Γ΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ. (Α.Υ.Ο. πολ. 1081/23.5.05). Μπορεί όμως ο ελεγκτής, αν το επιθυμεί, να κάνει επαληθεύσεις και για μεγαλύτερο χρονικό διάστημα (Α.Υ.Ο. πολ. 1037/05).

β. Επαληθεύονται οι επιστροφές, οι εκπτώσεις και τα ειδικά έξοδα αγορών, αν καλύπτονται με νόμιμα δικαιολογητικά. Η επαλήθευση αυτή γίνεται για διάστημα οπωσδήποτε 20 ημερών αν πρόκειται για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία ή που τηρούν βιβλία Α΄ ή Β΄

κατηγορίας του Κ.Β.Σ., και για διάστημα οπωσδήποτε 15 ημερών αν πρόκειται για επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Γ΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ. (Α.Υ.Ο. 1081/23.5.05). Μπορεί όμως ο ελεγκτής, αν το κρίνει απαραίτητο, να κάνει επαληθεύσεις και για μεγαλύτερο χρονικό διάστημα (Α.Υ.Ο. πολ. 1037/05).

γ. Επαληθεύονται οι αγορές με βάση τις ποσότητες που αναγράφονται στα αντίστοιχα δελτία αποστολής και τις τυχόν φορτωτικές. Η επαλήθευση αυτή γίνεται για διάστημα οπωσδήποτε 20 ημερών αν πρόκειται για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία ή που τηρούν βιβλία Α΄ ή Β΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και για διάστημα οπωσδήποτε 15 ημερών αν πρόκειται για επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Γ΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ. Μπορεί όμως ο ελεγκτής, αν το κρίνει απαραίτητο, να κάνει επαληθεύσεις και για μεγαλύτερο χρονικό διάστημα (Α.Υ.Ο. πολ. 1037/05).

δ. Όταν τα βιβλία τηρούνται χειρόγραφα, τότε επαληθεύονται οι αθροίσεις στις αγορές για χρονικό διάστημα οπωσδήποτε 1 μηνός (Α.Υ.Ο. πολ. 1081/23.5.05). Αν το κρίνει απαραίτητο ο ελεγκτής, τότε αυτός μπορεί να κάνει επαληθεύσεις για τα αθροίσματα στις αγορές και για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο Από 1 μήνα (Α.Υ.Ο. πολ. 1037/05).

7. Ελέγχεται, αν εφαρμόστηκε σωστά ο νόμος για τις αφορολόγητες κρατήσεις και τις παραγωγικές επενδύσεις.

8. Ελέγχεται, αν υπάρχουν υπερτιμολογήσεις ή υποτιμολογήσεις σύμφωνα με το άρθρο 39 του Ν. 2238/94.

9. Ελέγχεται, αν εφαρμόστηκε σωστά ο νόμος για την αναπροσαρμογή της αξίας των παγίων, όπου προβλέπεται τέτοια αναπροσαρμογή.

- Όταν από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις των πιο πάνω περιπτώσεων 5 και 6 προκύψουν διαφορές, τότε ο έλεγχος επεκτείνεται σε ολόκληρη τη διαχειριστική περίοδο.

Σημείωση: α) Όταν ελέγχονται π.χ. τα αθροίσματα και συγχρόνως οι Α.Π.Υ. και τα τιμολόγια πώλησης, δηλαδή περισσότερες από μία επί μέρους επαληθεύσεις, τότε θα πρέπει να επιλέγεται το ίδιο ελάχιστο ή μεγαλύτερο χρονικό διάστημα για όλες τις επιμέρους επαληθεύσεις.

β) Η επιλογή του ελάχιστου χρονικού διαστήματος γίνεται κατ αρχή από τον ελεγκτή με βάση τα πραγματικά στοιχεία της επιχείρησης και αν οι προϊστάμενοι του έχουν διαφορετική γνώμη, τότε ισχύει η γνώμη των προϊσταμένων του.

## **B. Επαληθεύσεις με βάση τα υπηρεσιακά στοιχεία**

1. Ελέγχεται, αν από το αρχείο της υπηρεσίας υπάρχουν διαπιστωμένες παραβάσεις του Κ.Β.Σ. ή άλλα έγγραφα ή στοιχεία από τα οποία να προκύπτει φοροδιαφυγή ή να επηρεάζεται το κύρος των βιβλίων και στοιχείων.

2. Από τον έλεγχο αξιολογούνται και αξιοποιούνται οποιαδήποτε στοιχεία σχετίζονται με τις ελεγχόμενες υποθέσεις που είτε αποστέλλονται στις Δ.Ο.Υ. από τις υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομικών, είτε προέρχονται από άλλες αρχές ή φορείς. Αξιολογούνται π.χ. τα στοιχεία από τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές μέσω v.i.e.s, τα στοιχεία από τις διασταυρώσεις των συγκεντρωτικών καταστάσεων, τα δελτία πληροφοριών από άλλες

υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομικών, τα στοιχεία από τράπεζες και από λοιπά πιστωτικά ιδρύματα, τα στοιχεία από συνεταιριστικές οργανώσεις και από Οργανισμούς, καθώς και τα στοιχεία από άλλα Υπουργεία ή υπηρεσίες ή αρχές γενικά.

### **Γ. Έλεγχος για τυχόν έκδοση πλαστών ή εικονικών και λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων**

1. Ερευνώνται και αξιοποιούνται κάθε είδους σχετικές Πληροφορίες και στοιχεία που έχουν σχέση με πλαστά ή εικονικά στοιχεία, όπως είναι π.χ. οι καταστάσεις αυτών που εκδίδουν εικονικά και πλαστά φορολογικά στοιχεία ή άλλα έγγραφα που αποστέλλονται από τις κεντρικές υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομικών, τα δελτία πληροφοριών από άλλες Δ.Ο.Υ. κλπ. Δηλαδή, ελέγχονται μέσω των συγκεντρωτικών καταστάσεων του άρθρου 20 του Κ.Β.Σ., μεμονωμένες αγορές ή δαπάνες ιδιαίτερα μεγάλης αξίας από προμηθευτές με τους οποίους δεν υπάρχουν συστηματικές συναλλαγές, καθώς και αν τα φορολογικά στοιχεία αυτών ή και άλλων συναλλαγών έχουν εκδοθεί από θεωρημένα στελέχη ή είναι πλαστά και εικονικά.

Επίσης, ελέγχονται τα φορολογικά στοιχεία γενικά, αλλά κυρίως αυτά που είναι Ιδιαίτερα μεγάλης αξίας, αν εκδόθηκαν σωστά και από νομότυπα στελέχη και αν ο τρόπος της εξόφλησης πάνω από 15.000 ευρώ είναι σύμφωνα με το άρθρο 18 παρ. 2 του Κ.Β.Σ. (με δίγραμμη επιταγή).

2. Ελέγχεται ο τρόπος που διακινούνται τα αγαθά και αν εκδόθηκαν τα σωστά φορολογικά στοιχεία που



προβλέπονται για τη διακίνηση και η μεταφορά (δελτία αποστολής, φορτωτικές κλπ.). Επαληθεύονται με διασταυρώσεις τα πρωτότυπα φορολογικά στοιχεία με τα αντίστοιχα στελέχη δειγματοληπτικά. Αυτό γίνεται ή με την εφαρμογή του άρθρου 66 Ν. 2238/94 ή κυρίως με σχετικά έγγραφα από τις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. των αντισυμβαλλόμενων επιχειρήσεων ή και με άμεση παροχή υπηρεσιών από την αντισυμβαλλόμενη επιχείρηση (το αργότερο μέσα σε 20 μέρες).

Επίσης, ελέγχεται η δυνατότητα παραγωγής της επιχείρησης και η επάρκεια αποθηκευτικών χώρων για την αποθήκευση, καθώς και η δυνατότητα να διακινούνται αγαθά ιδίως μεγάλης αξίας με βάση τα οικεία φορολογικά στοιχεία (συνεκτιμούνται οι επαγγελματικές εγκαταστάσεις, ο μηχανολογικός και λοιπός εξοπλισμός, τα χρησιμοποιούμενα μέσα, το απασχολούμενο προσωπικό, η τεχνολογία παραγωγής κλπ.).

3. Ειδικά, για τις επιχειρήσεις που διενεργούν ενδοκοινοτικές συναλλαγές, ζητούνται, αξιολογούνται και ελέγχονται τα στοιχεία εκείνα που αποδεικνύουν την εγκυρότητα και τις αξίες των ενδοκοινοτικών συναλλαγών που διενεργήθηκαν.

Για τον έλεγχο των ενδοκοινοτικών συναλλαγών θα πρέπει:

α. Για ενδοκοινοτικές αποκτήσεις, σε κάθε περίπτωση, να ζητούνται εγγράφως με φαξ από τη Δ/νση Φ.Π.Α. όλες οι συγκεντρωτικές καταστάσεις που θα περιέχουν τις συνολικές αξίες από τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις (ποσό

και νόμισμα) ανά Κράτος Μέλος και ανά τρίμηνο - έτος για όλες τις ελεγχόμενες χρήσεις.

Εφόσον από την διασταύρωση των παραπάνω στοιχείων που χορηγούνται από το v.i.e.s. με τους αντίστοιχους Ανακεφαλαιωτικούς Πίνακες Ενδοκοινοτικών Αποκτήσεων που έχουν υποβληθεί από την επιχείρηση καθώς και από τα πραγματικά δεδομένα των βιβλίων που δηλώνονται στο έντυπο Ε3, προκύψουν σημαντικές διαφορές που δεν δικαιολογούνται ή αφήνουν υπόνοιες για φοροδιαφυγή, τότε ζητούνται από την παραπάνω Δ/ση συμπληρωματικά αναλυτικά στοιχεία για τη χρήση και για το Κράτος - Μέλος ή τα Κράτη - Μέλη που προέκυψαν οι διαφορές και ακολουθείται αναλυτικός έλεγχος.

β. Για ενδοκοινοτικές παραδόσεις γίνεται διασταύρωση των δεδομένων από τους Ανακεφαλαιωτικούς Πίνακες Ενδοκοινοτικών Παραδόσεων που έχουν υποβληθεί με τα δεδομένα που προκύπτουν από τα βιβλία και δηλώνονται στο έντυπο Ε3 καθώς και με τα ποσά που δηλώνονται στις δηλώσεις του Φ.Π.Α. Συγχρόνως συνεκτιμούνται και οποιαδήποτε άλλα πληροφοριακά στοιχεία (π.χ. πορίσματα από προσωρινούς ελέγχους και επιβεβαιώσεις για ην εγκυρότητα των κοινοτικών Α.Φ.Μ. που έγιναν λόγω αιτήματος επιστροφής Φ.Π.Α. κλπ.). Επιβεβαιώνεται πάντα η εγκυρότητα των κοινοτικών Α.Φ.Μ.

γ. Εφόσον τελικά, με βάση αυτά που αναφέρονται πιο πάνω στις περιπτώσεις α' και β', προκύπτουν σημαντικές διαφορές που δεν δικαιολογούνται ή υπάρχουν υπόνοιες για φοροδιαφυγή, τότε αποστέλλεται σχετικό αίτημα στη Δ/ση Φ.Π.Α. Στο αίτημα αυτό αναγράφονται τα στοιχεία

της συγκεκριμένης κοινοτικής επιχείρησης (Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. - επωνυμία - ταχ. δ/νση) καθώς και οι συναλλαγές για έλεγχο (ανά τρίμηνο έτος, ποσό κλπ.). Επίσης αποστέλλονται συνημμένα, εφόσον υπάρχουν, τα σχετικά παραστατικά (τιμολόγια, τραπεζικό, διεθνή μεταφορικό έγγραφο κλπ.) ή ενδεικτικά μέρος από αυτά, εφόσον αυτά είναι πολυάριθμα. Αιτήματα αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής μεταξύ των Κρατών - Μελών υποβάλλονται και για τον έλεγχο των συναλλαγών στον τομέα της παροχής υπηρεσιών.

### ***2.2.2 Ειδικές ελεγκτικές επαληθεύσεις***

Εκτός από τις παραπάνω επαληθεύσεις διενεργούνται **υποχρεωτικά** τουλάχιστον και οι παρακάτω ειδικές επαληθεύσεις, χωριστά για κάθε κατηγορία τηρούμενων βιβλίων και χωριστά για κάθε ασκούμενη δραστηριότητα, ως εξής:

#### ***A. Α' κατηγορίας βιβλία (βιβλίο αγορών)***

1. Επαληθεύονται οι αθροίσεις στο βιβλίο αγορών, για ολόκληρο το χρονικό διάστημα της κάθε μιας από τις διαχειριστικές χρήσεις που ελέγχονται.
2. Επαληθεύεται αν έχουν καταχωρηθεί σωστά οι αξίες από τα ληφθέντα στοιχεία (τιμολόγια κλπ.) που αφορούν αγορές και δαπάνες στο βιβλίο αγορών, για ολόκληρο το χρονικό διάστημα ης κάθε μιας από τις διαχειριστικές χρήσεις που ελέγχονται.
3. Ελέγχεται και διαπιστώνεται αν μεταφέρθηκαν κανονικά και σωστά οι συνολικές αγορές και οι δαπάνες

στα συμπληρωματικά στοιχεία δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος (Ε3 κλπ.).

Οι παραπάνω επαληθεύσεις ως προς τις αγορές γίνονται και αφορούν τις κάθε είδους αγορές εμπορεύσιμων και μη εμπορεύσιμων αγορών, τις α' & β ύλες κλπ.

## **Β. Β' κατηγορίας βιβλία (βιβλίο εσόδων- εξόδων)**

1. Επαληθεύεται, αν τα δεδομένα από το βιβλίο εσόδων-εξόδων μεταφέρθηκαν σωστά (επακριβώς) στα συμπληρωματικά στοιχεία δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος (Ε3 κλπ.).

2. Όπου έχει διενεργηθεί απογραφή πραγματοποιείται «αποθήκη» σε δύο τουλάχιστον είδη σε κάθε μια διαχειριστική περίοδο που ελέγχεται, επιλεκτικά με βάση την τιμή μονάδας ή την ποσότητα ή η συνολική αξία, υποχρεωτικά για όσες επιχειρήσεις πωλούν αποκλειστικά χονδρικώς και όπου είναι εφικτό στις επιχειρήσεις που πωλούν χονδρικά και λιανικά ή αποκλειστικά λιανικά. Για τη διενέργεια της επαλήθευσης στην κλειστή αποθήκη, τα ελεγχόμενα είδη επιλέγονται από τον ελεγκτή (κατά την κρίση του) ή από τον επόπτη ελέγχου ή ακόμα και από τον υποδιευθυντή ελέγχου και από τον προϊστάμενο της ελεγκτικής υπηρεσίας, κατά τρόπο ώστε αφενός μεν ο έλεγχος να μην είναι χρονοβόρος, αφετέρου δε τα επιλεγόμενα είδη και οι σχετικές με αυτά συναλλαγές να είναι αντιπροσωπευτικό και να επηρεάζουν κατά το δυνατό περισσότερο τη διαμόρφωση των αποτελεσμάτων.

3. Γίνεται έλεγχος, αν στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που έχουν υποβληθεί, προσδιορίστηκαν

σωστά, για κάθε μία από τις διαχειριστικές χρήσεις που ελέγχονται τα καθαρά κέρδη.

4. Ο έλεγχος στις επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών χωρίς αξιόλογα αποθέματα, γίνεται για κάθε δαπάνης που υπερβαίνει τις τα 294 ευρώ. Η επαλήθευση αυτή ενεργείται και στις επιχειρήσεις πώλησης αγαθών ή παραγωγής και στις μικτές, για τις χρήσεις 1999 και επόμενες. Όσες από τις δαπάνες αυτές δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, προστίθενται ως λογιστικές διαφορές. Εξαιρετικά, ελέγχονται ανεξαρτήτως ποσού, τα έξοδα ταξιδιών, υποδοχής και φιλοξενίας, οι δαπάνες που αφορούν επιβατικά αυτοκίνητα και αναφέρονται στην περίπτωση β' της παρ. 1 του άρθρου 31 του Ν. 2238/94, καθώς και οι αποσβέσεις παγίων.

Αντικείμενο ελέγχου, είναι τα πάσης φύσης καταχωρημένα στα βιβλία έξοδα και δαπάνες που ανά εγγραφή υπερβαίνουν Τις 100.000 δρχ. ή τα 294 ευρώ, με εξαίρεση τις κατηγορίες εξόδων και δαπανών για τις οποίες ορίζεται ρητά ότι γίνεται έλεγχος ανεξαρτήτως ποσού (έξοδα ταξιδιών, υποδοχής και φιλοξενίας κ.λ.π.). Για την αναγνώριση των δαπανών, σχετική είναι η Α.Υ.Ο. πολ. 1005/05, που είναι υποχρεωτική και δεσμευτική για τις ελεγκτικές αρχές.

5. Γίνεται έλεγχος αν για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών στις τεχνικές επιχειρήσεις εφαρμόστηκαν οι προβλεπόμενοι ειδικά για τις επιχειρήσεις αυτές συντελεστές πάνω στα ακαθάριστα έσοδα και αν οι δαπάνες κατασκευής βρίσκονται σε προφανή δυσαναλογία

με το πραγματικό κόστος κατά τα οριζόμενα στις οικείες διατάξεις.

Ο παραπάνω έλεγχος για τις λογιστικές διαφορές δεν γίνεται για τις τεχνικές επιχειρήσεις του άρθρου 34 Ν. 2238/94 με βιβλία Β' κατηγορίας, δεδομένου ότι για τις επιχειρήσεις αυτές ισχύει ειδικό καθεστώς προσδιορισμού των καθαρών κερδών με εξωλογιστικό τρόπο. Για τις εν λόγω επιχειρήσεις, πέραν της επαλήθευσης για εφαρμογή του προβλεπόμενου συντελεστή πάνω στα ακαθάριστα έσοδα, θα ελέγχεται επιπλέον αν οι δαπάνες κατασκευής βάσει βιβλίων και στοιχείων βρίσκονται σε προφανή δυσαναλογία με το πραγματικό κόστος κατασκευής, κατά τα οριζόμενα στις οικείες διατάξεις άρθρου 34 Ν. 2238/94, και σε περίπτωση ύπαρξης δυσαναλογίας θα προσαυξάνεται ο συντελεστής καθαρών κερδών σύμφωνα με τις εν λόγω διατάξεις (Εγκ. πολ. 1087/10.6.05).


### **2.3 ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ**

Σύμφωνα με όσα αναλύθηκαν στα προηγούμενα κεφάλαια, ακολουθεί κατωτέρω η παρουσίαση μίας πραγματικής περίπτωσης φορολογικού ελέγχου ομόρρυθμης εταιρίας για τις χρήσεις 2000-2004. Χάριν συντομίας παρουσιάζονται μόνο τα αριθμητικά δεδομένα της χρήσης 1.1.-31.12.2004. Για ευνόητους λόγους δεν αναγράφονται τα πραγματικά στοιχεία της εταιρίας, των φυσικών προσώπων, των Δ.Ο.Υ., των ελεγκτών καθώς και των δημοσίων εγγράφων.

Η ανάλυση περιλαμβάνει

Α) Φύλλο ελέγχου χρήσης 1.1.-31.12.2004

Β) Έκθεση ελέγχου χρήσεων 2000-2004

		Αύξ. αριθ.	Φύλλο: Δήλωσης: 488/11-05 Α.Φ.Μ.: 032013014
<b>ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ</b> <b>ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ &amp; ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ</b> <b>Δ.Ο.Υ. ΚΒ ΑΘΗΝΩΝ</b>			
Οικον. Έτος 2005 Εισοδήματα από 1-1-2004 έως 31-12-2004			
<b>ΦΥΛΛΟ ΕΛΕΓΧΟΥ</b> <b>ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ</b> <b>ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ</b>			
<input type="radio"/> Προσωρινό		<input checked="" type="radio"/> Οριστικό	
<input type="radio"/> Μερικό		<input type="radio"/> Συμπληρωματικό	
<b>ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟΥ</b>			
Του Υπόχρεου		Της Υπόχρεου	
Επώνυμο ΑΛΦΑ ΟΕ	ΑΔΤ	Επώνυμο	Α.Φ.Μ.
Όνομα	Όνομ.Πατ.	Όνομα	Όνομ.Πατ.
Επάγγελμα ΠΑΡΑΓΩΓΗ Κ'ΕΜΠΟΡΙΑ ΣΥΣΤΗΜΑΤΩ ΠΛΗΡΑΦ.	Α.Δ.Τ.:	Επάγγελμα	
Διεύθυνση ΑΡΙΣΤΟΤΕΛΟΥΣ 10 ΑΘΗΝΑ	Διεύθυνση	Διεύθυνση	
<b>ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΝΟΜΙΜΟΥ ΕΚΠΡΟΣΩΠΟΥ ή ΑΝΤΙΚΛΗΤΟΥ</b>			
Επώνυμο:	Όνομα:	Όνομ.Πατ.:	
Διεύθυνση:			
Α.Φ.Μ.:		ΑΔΤ:	
<p>Έχοντας υπόψη: α) Τις διατάξεις των άρθρων 63, 68 &amp; 69 του ν. 2238/94, β) Τις διατάξεις της § 2γ του άρθρου 13, της § 5γ του άρθρου 15 και του άρθρου 65 του Κ.Τ.Χ., γ) Τις διατάξεις του ν. 2523/1997, όπως ισχύει, δ) Την από ..... έκθεση ελέγχου του εφοριακού ελεγκτή ΒΑΝΤΑΡΑΚΗ ΕΥΑΓΓΕΛΟΥ, που επισυνάπτεται στο παρόν, προβαίνουμε στην έκδοση αυτού του φύλλου ελέγχου φόρου εισοδήματος με αριθμητικά δεδομένα που παραθέτουμε στις επόμενες σελίδες 2 και 3, τα οποία αφορούν τα εισοδήματα από κάθε κατηγορία και τα ποσά κύριου, συμπληρωματικού, πρόσθετου και καταβλητέου φόρου, τέλους χαρτοσήμου, εισφοράς Ο.Γ.Α. κλπ. που αναλογούν σ' αυτά, με βάση τις διατάξεις του ν. 2238/94 και των συναφών διατάξεων.</p> <p>Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία το παρόν φύλλο ελέγχου στον υπόχρεο.</p> <p style="text-align: center;">ΑΘΗΝΑ / / Ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. ΚΒ ΑΘΗΝΩΝ</p> <p style="text-align: right;">Επιδόθηκε στις / / Ο Επιδόσας</p>			
<p>Π α ρ α τ η ρ ή σ ε ι ς : Κατά του φύλλου ελέγχου αυτού επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής, η οποία μπορεί να περιλαμβάνει και αίτημα διοικητικής επίλυσης της διαφοράς και η οποία μπορεί να κατατεθεί στην αρχή που το εξέδωσε ή στην αρχή που από το νόμο προβλέπεται η κατάθεσή της (παρ. 1, άρθ. 126, ν.2717/99), μέσα σε εξήντα (60) ημέρες από την επίδοση του φύλλου ελέγχου στους υπόχρεους. Επίσης, η διοικητική επίλυση της διαφοράς μπορεί να προταθεί και με ιδιαίτερη αίτηση, μέσα στην ίδια προθεσμία. Αν υποβληθεί αίτημα διοικητικής επίλυσης της διαφοράς με ιδιαίτερη αίτηση, η προθεσμία για την άσκηση της προσφυγής αναστέλλεται με την υποβολή της αίτησης, μη υπολογιζόμενης της ημέρας υποβολής αυτής και συνεχίζει από την επόμενη εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες πύεσα υπονοαφής της ποάεις υπαίτωσης ή μεαικής επίλυσης της διαφοράς.</p>			

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΚΤΛ.

Οικογενειακή κατάσταση

Άγαμος - Έγγαμος

Α. Φορολογητέο Εισόδημα και φόρος που αναλογεί	Βάσει Δήλωσης		Βάσει Ελέγχου		Βάσει Συμβολισμού		Διαφορά για βεβαίωση
	Εισόδημα	Φόρος κτλ	Εισόδημα	Φόρος κτλ	Εισόδημα	Φόρος κτλ	
1. Του συζύγου	Εισοδ.-Φορ.Κλιμακας	3515,30	1230,36	14561,62	5096,57		
	Μείωση Φόρου						
	Φόρος που αναλογεί (α)		1230,36	5096,57			
2. Της συζύγου	Εισοδ.-Φορ.Κλιμακας						
	Μείωση Φόρου						
	Φόρος που αναλογεί (β)						
<b>Β. Συμπληρωματικός Φόρος 1,5% &amp; 3% στο ακαθ. εισόδημα από:</b>							
1. Ακίνητα (γ)							
2. .... (δ)							
3. ....							
<b>Σύνολο κυρίου και συμπληρωματικού φόρου (α)+(β)+(γ)+(δ)</b>							
		1230,36		5096,57			
<b>Γ. Εκπτώσεις από το φόρο</b>							
1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από :							
α) Κινητές αξίες							
β) Εμπορικές Επιχειρήσεις							
γ) Γεωργικές επιχειρήσεις							
δ) Μισθωτές Υπηρεσίες							
ε) Ελευθέρια Επαγγέλματα							
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε :							
α) από το προηγ. Οικον. Έτος							
β) Ειδικών περιπτώσεων							
<b>Υπόλοιπο Φόρου.....</b>							
		1230,36		5096,57			
<b>Δ. Προστίθενται</b>							
1. Πρόσθ. φόρος-16 μήνες επί 3% ανά μήνα = 45,00€							
2. Πρόστιμο							
3. Προκαταβολή για το Οικον. Έτος 2005							
4. Τέλη Χαρτοσήμου 3% στο ακαθ. Εισόδημα από εκμετ. Ακινήτων							
5. Πρόστιμο τελών χαρτ. ....							
6. Εισφορά ΟΓΑ Χαρτοσήμου							
7. Εισφορά ΟΓΑ που αναλογεί							
-Εισφορά ΟΓΑ που παρακρ.							
<b>Σύνολο Οφειλής.....</b>							
		1230,36		6.836,36			

Βεβαιώθηκε ποσοστό ..... % λόγω .....

ΑΧΚ .....

Ο Εναρτήσας τη βεβαίωση

Ο Επόπτης

Ο Υποδιευθυντής

Ο Προϊστάμενος  
Δ.Ο.Υ. ΚΒ ΑΘΗΝΩΝ

ΕΩΡΓΟΠΟΥΛΟΣ ΝΙΚΗΤΑ  
ΔΕ/Α

ΜΟΥΖΑΚΗΣ ΜΑΡΙΝΟΣ  
ΠΕ/Α



ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ						
ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Βάσει Δήλωσης		Βάσει Ελέγχου		Βάσει Συμφερασιμολογίας	
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου
Α-Β. Ακίνητα						
Γ. Γεωργικές επιχειρήσεις						
Δ. Εμπορικές Επιχειρήσεις	3515,30		14561,60			
ΣΤ. Μισθωτές Υπηρεσίες						
Ζ. Ελευθέρια Επαγγέλματα						
<b>Συνολικό Εισόδημα</b>	3514,30		14561,60			
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται						
<b>Λήθροισμα</b>	3514,30		14561,60			
Αρνητικά στοιχεία που συμψηφίζονται						
<b>Υπόλοιπο</b>	3514,30		14561,60			
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 Ν.2238/1994						
<b>Φορολογητέο Ποσό</b>	3514,30		14561,60			

Ανάλυση εισοδήματος Δ', Ε', Ζ' κατηγορίας από τις εμπορικές επιχειρήσεις :

- α) .....  
 β) .....  
 γ) .....  
 δ) .....

Το παρόν φύλλο ελέγχου προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος εκδίδεται με επιφύλαξη για τον προσδιορισμό, με συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου, των ακολούθων εισοδημάτων :

- α) .....  
 β) .....  
 γ) .....  
 δ) .....

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2004

**ΠΡΑΚΤΙΚΟ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΤΗΣ ΔΙΑΦΟΡΑΣ**  
Επέχει και θέση ατομικής ειδοποίησης (άρθρο 70 §11 ν. 2238/94, ως ισχύει)

Αριθ. :

ΣΤ.. ΖΑΚΥΝΘΟΣ σήμερα την

υπέβληθη αίτημα συμβιβασμού από τον υπόχρεο στο φόρο .

**Ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. ΚΒ ΑΘΗΝΩΝ** έχοντας υπόψη:

- α) τις διατάξεις του άρθρου 70 του ν. 2238/94, όπως ισχύουν και τις διατάξεις λοιπών συναφών νόμων,
- β) τις διατάξεις της § 2γ του άρθρου 13, της § 5γ του άρθρου 15 και του άρθρου 65 του Κ.Τ.Χ.,
- γ) τις διατάξεις του ν. 2523/1997, όπως ισχύει,
- δ) τις διατάξεις του άρθρου 30 του ν. 2648/98, όπως ισχύει σε κάθε περίπτωση,
- ε) το στοιχεία του φακέλου της ελεγχόμενης επιχείρησης,
- στ) την εισήγηση του εφοριακού ελεγκτή
- ζ) τις απόψεις του υπόχρεου στο φόρο

και

προσδιορίζει τα ακόλουθα:

1. Εισόδημα από:	Α-Β. Ακίνητα	ΒΑΣΕΙ ΣΥΜΒΙΒΑΣΜΟΥ	
		Ατομικό	Συζύγου
	Γ. Γεωργικές επιχειρήσεις		
	Δ. Εμπορικές Επιχειρήσεις		
	ΣΤ. Μισθωτές Υπηρεσίες		
	Ζ. Ελευθέρια Επαγγέλματα		
	Προστιθέμενη διαφορά Τεκμηρίων		
	<b>Μερικό Σύνολο</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
	Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται		
	Δαπάνες άρθρου 8 ν.2238/1994		
	<b>Φορολογητέο Εισόδημα</b>	<b>0</b>	<b>0</b>

Μείωση του πρόσθετου φόρου στο / στα

Την παραπάνω απόφαση αποδέχτηκε ο υπόχρεος στο φόρο.

Το 1/5 των συμβιβασθέντων ποσών καταβάλλεται κατά την υπογραφή του πρακτικού ή το αργότερο εντός δύο εργοσιμών ημερών από την υπογραφή αυτού και το υπόλοιπο σε ..... μηνιαίες δόσεις της πρώτης καταβαλλομένης εντός της τελευταίας εργοσιμής ημέρας του μήνα .....

Σε περίπτωση μη εμπρόθεσμης καταβολής του 1/5 ο συμβιβασμός θεωρείται ως μη γενόμενος.

Αν εντός της προθεσμίας καταβολής του 1/5, καταβληθεί το σύνολο του ποσού που προκύπτει από τη διοικητική επίλυση της διαφοράς, παρέχεται έκπτωση 5% .

Το αποτέλεσμα της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς αναγράφεται στο φύλλο ελέγχου φόρου εισοδήματος.

Παραδόθηκε αντίγραφο του πρακτικού διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 70 §11 του ν. 2238/94, όπως ισχύει.

Ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. ΚΒ ΑΘΗΝΩΝ .

ΑΘΗΝΑ / . /  
Ο φορολογούμενος

- 1) Αν το καθαρό εισόδημα Δ', Ε', Ζ', κατηγορίας προσδιορίζεται εξωλογιστικά, πρέπει να γραφτεί το ποσό των ακαθάριστων εσόδων και ο συντελεστής καθαρού κέρδους για την Δ' και Ε', όπως και για τη Ζ' κατηγορία.
- 2) Αν το καθαρό εισόδημα Δ', Ε' ή Ζ' κατηγορίας προσδιορίζεται λογιστικά, με την προσθήκη των ποσών που δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, εφόσον δεν επαρκεί ο παραπάνω χώρος, τα ποσά αυτά μπορεί να γραφούν σε ιδιαίτερο φύλλο.
- 3) Σε περίπτωση υπογραφής του παρόντος φύλλου από πληρεξούσιο του φορολογουμένου, πρέπει να προσκομίζεται απωσαδήτητη ή σχετική ειδική πληρεξουσιότητα, η οποία μπορεί να γίνει με ιδιωτικό ή δημόσιο έγγραφο, με θεώρηση του γνήσιου της υπογραφής (σύμφωνα με την § 7 του άρθρου 70 ν.2238/1994).



ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
ΠΕΚ ΑΘΗΝΩΝ

**ΕΚΘΕΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ**

**Φόρου Εισοδήματος Ν.2238/94**

ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ	ΑΛΦΑ ΟΕ	ΥΠΑΛΛΗΛΟΙ ΠΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥΝ
ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ	ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΚΑΙ ΕΜΠΟΡΙΑ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΩΝ ΗΝ, ΣΥΝΑΡΜΟΛΟΓΗΣΗ ΚΑΙ ΕΜΠΟΡΙΑ Η/Υ, ΕΜΠΟΡΙΑ ΣΥΣΤΗΜΑ ΤΩΝ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΚΗΣ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΩΝ ΕΦΑΡΜΟΓΩΝ	Β.ΒΑΣΙΛΕΙΟΥ Δ.ΔΗΜΗΤΡΙΟΥ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ:	ΑΡΙΣΤΟΤΕΛΟΥΣ 10 ΑΘΗΝΑ	

ΑΦΜ:	012013014	
------	-----------	--

Σε εκτέλεση της με αριθμό 1005/15-06-2005 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του Περιφερειακού Ελεγκτικού Κέντρου (Π.Ε.Κ.), διενεργήσαμε έλεγχο φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων, στην πιο πάνω επιχείρηση, για τις διαχειριστικές περιόδους που αναγράφονται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 του ΝΔ 2238/94, οι οποίες εφαρμόζονται και στη φορολογία εισοδήματος νομικών προσώπων ( άρθρο 113 του ίδιου ως άνω νόμου) και διαπιστώσαμε τα παρακάτω:

## **I. ΓΕΝΙΚΑ**

### **1. Σύσταση**

Πρόκειται για Ομόρρυθμη Εταιρία η οποία συστάθηκε με το ιδιωτικό συμφωνητικό υπ' αριθμ. 100. Η διάρκεια της Εταιρείας ορίσθηκε σε 10 έτη , αρχομένης από της καταχώρησης στο Πρωτοδικείου και την έγκριση του καταστατικού της.

### **2. Έδρα - Επαγγελματική εγκατάσταση**

Έδρα της Εταιρίας ορίσθηκε ο Δήμος Αθηνών. Η επαγγελματική της εγκατάσταση βρίσκεται σε μισθωμένο κτήριο στην Αριστοτέλους 10. Χρησιμοποιείται για την αποθήκευση, την πώληση των εμπορευμάτων - προϊόντων και την στέγαση των γραφείων της επιχείρησης.

### **3. Αντικείμενο Εργασιών**

Σκοπός της εταιρείας είναι η παραγωγή και εμπορία προγραμμάτων ηλεκτρονικών υπολογιστών, η συναρμολόγηση και εμπορία ηλεκτρονικών υπολογιστών, η εμπορία συστημάτων τηλεπικοινωνιών, η εμπορία βιομηχανικών αυτοματισμών (συστήματα ελέγχου), η εμπορία συστημάτων πληροφορικής, η παροχή υπηρεσιών κάθε φύσεως που αφορά τη λειτουργία και συντήρηση καθώς και η εκπαίδευση φυσικών ή νομικών προσώπων σε σχέση πάντοτε με τα παραπάνω.

### **4. Κεφάλαιο**

Το μετοχικό κεφάλαιο της εταιρίας ανέρχεται σε 100.000,00€, (συνημμένες δηλώσεις καταβολής φόρου στη συγκέντρωση κεφαλαίου).

### **5. Διοίκηση - Εκπροσώπηση**

Η εταιρεία διοικείται από τον διαχειριστή της εταιρίας και τα ομόρρυθμα μέλη τα οποία είναι:

(Ακολουθούν στοιχεία ομόρρυθμων εταίρων και διαχειριστή)

#### 6. Προϊστάμενος Λογιστηρίου

Τις δηλώσεις εισοδήματος των χρήσεων 01/01-31/12/00-04 υπογράφει ο κ. Ιωάννης Ιωάννου κάτοικος Αχαρνών 321, Αθήνα, ο οποίος έχει τις προϋποθέσεις της παραγράφου 3 του άρθρου 29 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ 186/1992).

#### 7. Προσωπικό

Στις ελεγχόμενες χρήσεις απασχολήθηκε από την επιχείρηση ο παρακάτω αριθμός υπαλληλικού προσωπικού και καταβλήθηκαν σ' αυτό, βάσει μισθοδοτικών καταστάσεων, οι παρακάτω αντίστοιχες ακαθάριστες

Διαγ/κή Περίοδος	Αριθ. Υπαλλήλων	Αριθ. Εργατών	Σύνολο	Ακαθάριστες Αποδοχές
01/01/00 – 31/12/00	28	-	28	67.376.632 δρχ
01/01/01 – 31/12/01	29	1	30	89.331.335 δρχ
01/01/02 – 31/12/02	33	1	34	260.386,98 €
01/01/03 – 31/12/03	23	-	23	257.835,48 €
01/01/04 – 31/12/04	24	1	25	237.525,27 €

Για τις παραπάνω καταβληθείσες ακαθάριστες αποδοχές υποβλήθηκαν από την ελεγχόμενη οι προβλεπόμενες από το άρθρο 57 του Ν. 2238/1994 προσωρινές (διμηνιαίες, κλπ) και οριστικές δηλώσεις, έχουν υπαχθεί σε εργοδοτικές εισφορές υπέρ του ΙΚΑ και από τον έλεγχο κρίνονται ειλικρινείς.

#### 8. Μεταφορικά Μέσα

Για τις ανάγκες της επιχείρησης χρησιμοποιήθηκαν κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις μεταφορικά μέσα ιδιόκτητα και

μισθωμένα με συμβάσεις μακροχρόνιας μίσθωσης , με την εταιρία RENTAL ΑΕ(συνημμένος πίνακας Νο 3).

#### 9. Διαχειριστική περίοδος

Η διαχειριστική περίοδος την οποία ακολουθεί η ελεγχόμενη αρχίζει την 01/01 και λήγει την 31/12 εκάστου έτους.

#### 11. Στοιχεία ΚΕΠΥΟ

Στο αρχείο της ΔΟΥ ΚΒ ΑΘΗΝΩΝ, δεν βρέθηκαν στοιχεία για τις αγορές που πραγματοποίησε η ελεγχόμενη κατά τις προαναφερόμενες χρήσεις.

#### 10. Παραβάσεις Κ.Β.Σ

Η ΥΠ.Ε.Ε. ΑΘΗΝΩΝ μας απάντησε με το υπ' αριθμ 1001/30.6.06 έγγραφό της, με το οποίο μας γνωρίζει ότι δεν υπάρχουν παραβάσεις, κατασχεθέντα ή παραληφθέντα στοιχεία που να αφορούν τις ελεγχόμενες χρήσεις

Η ΔΟΥ ΚΒ ΑΘΗΝΩΝ με το υπ' αριθ. 10019/31-5-06 έγγραφό της, μας γνωρίζει ότι υπάρχουν παραβάσεις Κ.Β.Σ. στο αρχείο της υπηρεσίας, ήτοι:

#### Διαχ/κή περίοδος 2000

- ΑΕΠ 109/9-4-02. Δεν δήλωσε την πώληση της Φ.Τ.Μ. στην αρμόδια ΔΟΥ και δεν παρέδωσε στον πελάτη της δεύτερο πρωτότυπο Τ-ΔΑ. Επιβλήθηκε πρόστιμο 2Χ 880 =1760 € και συμβιβάστηκε στο 1/3.

#### Διαχ/κή περίοδος 2002

- ΑΕΠ 143/10-5-02. Δεν δήλωσε στην υπηρεσία μας την πώληση σε πελάτη φορολογικής μνήμης. Επιβλήθηκε πρόστιμο 880 € και συμβιβάστηκε στο 1/3.

- ΑΕΠ 143/Ι6-5-02. Δεν δήλωσε στην υπηρεσία μας την πώληση σε πελάτη φορολογικών μνημών. Επιβλήθηκε πρόστιμο  $5 \times 880 = 4400$  € και συμβιβάστηκε στο 1/3.

## **ΙΙ. ΒΙΒΛΙΑ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΑ**

Από η επιχείρηση τηρήθηκαν υποχρεωτικά βιβλία και στοιχεία Δεύτερης (Β) κατηγορίας του Κ.Β.Σ. Επισυνάπτονται δύο (2) καταστάσεις. Η πρώτη Νο 1 με τα βιβλία και στοιχεία που βρέθηκαν κατ' υπογράφηκαν την πρώτη ημέρα του ελέγχου (βιβλίο - πράξη θεώρησης - σελίδα υπογραφής). Η δεύτερη Νο 2 με τα βιβλία και στοιχεία που θεωρήθηκαν τηρήθηκαν και χρησιμοποιήθηκαν στις ελεγχόμενες χρήσεις.

## **ΥΠΟΒΛΗΘΕΙΣΑ ΔΗΛΩΣΗ**

Από την ελεγχόμενη υποβλήθηκε η υπ' αριθμ. 1003/11-5-05 Δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

## **ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΜΕ ΤΗΝ ΠΡΟΣΘΗΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Στα προκύπτοντα από τα βιβλία οικονομικά αποτελέσματα της χρήσης αυτής προστίθενται από τον έλεγχο ως λογιστικές διαφορές τα παρακάτω ποσά, τα οποία δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις και την πάγια



νομολογία των Διοικητικών Δικαστηρίων και του Σ.τ.Ε.  
και για τους λόγους που αναφέρονται σε κάθε περίπτωση.

<b>1. Λογ.62.04.90.00 Ενοίκια γώρων στάθμευσης αυτ/των 2.643,84</b>	
Δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, το μέρος της δαπάνης το οποίο αφορά Ε.Ι.Χ. αυτ/το (NEM 8974), κυβισμού μικρότερου των 1400 κ.ε. ήτοι: $(12 \times 55,08) = \text{€} 660,96 \times 40\% =$	264,38
<b>2. Λογ.62.05.01.000 «Ασφάλιστρα επιβατικών αυτοκινήτων» € 1.419,09</b>	
Δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ποσοστό της δαπάνης, ήτοι: αυτ/τα με κυβισμό μεγαλύτερο των 1400 κ.ε. € $70,00 \times 75\% = 52,50$ -αυτ/τα με κυβισμό μικρότερο των 1400 κ.ε. € $1.012,47 \times 40\% = 404,99$ και σε σύνολο € =...	457,49
<b>3. Λογ.62.07.01.000 «Συντηρήσεις κτιρίων – εγκαταστάσεις κτιρίων – τεχν. έργα» € 3.265,63</b>	
Δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα το μέρος της δαπάνης (ηλεκτρολογική εγκατάσταση) το οποίο θεωρείται δαπάνη βελτίωσης που θα έπρεπε να αποσβεσθεί τμηματικά με συντελεστή, ήτοι: $2.900 \times 80\% = \text{€} ..$	2.320,00

<b>4. Λογ.63.03.00.000 « Τέλη αυτοκινήτων επιβατικών » €424,15</b>	
Δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, το μέρος της δαπάνης το οποίο αφορά την επόμενη χρήση, ήτοι: -(15,00+93,00+93,00)= € 201,00 -45,00X40% .. = € 18,00 και σε σύνολο €	219,00
<b>5. Λογ.63.04.03.000 « Τέλη ακίνητης περιουσίας » € 530,89</b>	
Δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, το σύνολο της δαπάνης το οποίο αφορά φόρο υπεραξίας ακινήτων (αρθ.34 παρ.2 του ν.2459/97, ήτοι: €....	530,89
<b>6. Λογ.64.00.00.001 «Έξοδα κίνησης γωρίς δικ.έκπτωση» € 7.110,61</b>	
Δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα το μέρος της δαπάνης, ήτοι: -αυτ/τα με κυβισμό μεγαλύτερο των 1400 κ.ε. € 4.684,13X75%= 3.513,10 -αυτ/τα με κυβισμό μικρότερο των 1400 κ.ε. € 2.426,48 X40%= 970,59 και σε σύνολο €.	4.483,69
<b>7. Λογ.64.02.05.000 «Έξοδα συνεδρίων-δεξιώσεων απαλλασσόμενα ΦΠΑ» € 17.667,67</b>	
Δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα το μέρος της δαπάνης, για το οποίο δεν αναγράφονται τα άτομα χάριν των οποίων έγινε η δαπάνη, ήτοι €.... (Καταλογίστηκε ΦΠΑ)	1.581,11
<b>8. Λογ.64.02.06.000 «Έξοδα υποδοχής και φιλοξενίας» € 1.274,60</b>	
Δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα το μέρος της δαπάνης, για το οποίο δεν αναγράφονται τα άτομα χάριν των οποίων έγινε η δαπάνη, ήτοι (83,29 + 166,67)= €.... (Δεν συμψηφίστηκε ΦΠΑ)	249,96
<b>9. Λογ.64.02.99.000 «Διάφορα έξοδα προβολής και διαφήμισης» € 1.779,80</b>	
Δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα το μέρος της δαπάνης, για το οποίο δεν αποδόθηκε τέλος διαφήμισης, ήτοι €...	939,80
<b>10. Λογ.81.00.00.000 «Φορολογικά πρόστιμα και προσανξήσεις » 1.246,56</b>	
Δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, το σύνολο της δαπάνης, ως μη παραγωγική, ήτοι €.	1.246,56
<b>11.Λογ.81.00.01.000 « Προσανξ. εισφορών ασφαλιστικών ταμείων » 396,52</b>	
Δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, το σύνολο της δαπάνης, ως μη παραγωγική, ήτοι €.	396,52
<b>12. Λογ.82.00.00.000 «Φορολογικά πρόστιμα και προσανξήσεις» € 445,77</b>	
Δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, το σύνολο της δαπάνης, ήτοι: € ...	445,77

Σύνολο λογιστ. διαφορών ελέγχου:€	13.530,44	
Μείον λογ. διαφορές δήλωσης κατά την φορολ. αναμ/ση:(λ.81,82)=	2.484,12	
<b>ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ</b>		<b>11.046,32</b>

<u>ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ</u>		
ΚΕΡΔΗ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΧΡΗΣΗΣ		1.031,18
<u>ΠΛΕΟΝ: ΔΗΛΩΘΕΙΣΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ</u>		2.484,12
<u>ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ</u>		11.046,32
ΣΥΝΟΛΟ		14.561,62
<u>ΜΕΙΟΝ:ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ ΜΕΤΟΧΩΝ ΕΙΣΗΓΜ.ΣΤΟ ΧΡΗΜΑΤ.</u>		-
<u>ΜΕΙΟΝ:ΕΣΟΔΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΘΕΝΤΑ ΚΑΤΑ ΕΙΔΙΚΟ ΤΡΟΠΟ</u>		-
<u>ΜΕΙΟΝ: ΕΣΟΔΑ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ</u>		-
ΣΥΝΟΛΟ		14.561,62
<u>ΚΕΡΔΗ ΧΡΗΣΕΩΣ ΠΟΥ ΔΙΑΝΕΜΟΝΤΑΙ</u>		-
ΜΕΡΙΣΜΑ		-
ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΠΟΣΟΣΤΑ Δ.Σ.		-
Σύνολο		-
ΚΕΡΔΗ		14.561,62
ΜΕΙΟΝ ΖΗΜΙΑ ΠΑΡΕΛΘΟΥΣΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ		-
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ		14.561,62
<u>ΑΦΑΙΡΕΣΗ ΑΦΟΡΟΛ.ΑΠΟΘΕΜ/ΚΩΝ ΑΝΑΠΤΥΞΙΑΚΩΝ ΝΟΜΩΝ</u>		-
<u>Εργοδοτικές εισφορές ν.2753/1999 άρθρο 4 παρ. 13</u>		-
<u>ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ</u>		14.561,62
<b>ΦΟΡΟΛΟΓ. ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ</b>		<b><u>14.561,62</u></b>

## Μερος 4

### ΙV. ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ ΤΑΚΤΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

1.ΕΠΙ ΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΙΚΩΝ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΩΝ ΤΗΣ(Αποφ. 1021681/1120/ΠΟΛ. 103 7/ΔΕ-Α/1-3-05)

Για την ΠΟΛ 1037/05

Με τα άρθρα 2 και 3 της ΠΟΛ 1037/2005 ορίζεται ότι οι επαληθεύσεις που προβλέπονται από τα άρθρα αυτά 2 και 3, της απόφασης αυτής διενεργούνται υποχρεωτικά ως ελάχιστες επαληθεύσεις, κατά τον έλεγχο των εκκρεμών υποθέσεων ανεξάρτητα από το είδος της ασκούμενης δραστηριότητας και την κατηγορία βιβλίων.

Από τον έλεγχο έγιναν όλες οι προβλεπόμενες από τις διατάξεις των άρθρων 2 και 3 της ΠΟΛ. 1037/2005 ελεγκτικές επαληθεύσεις και για την κάθε μία διαπιστώθηκε:

Άρθρο 2 ΠΟΛ. 1037/2005

Α. Επαληθεύσεις βάσει στοιχείων επιτηδευματία

Α. 1. Τηρήθηκαν όλα τα προβλεπόμενα βιβλία και στοιχεία του Κ.Β.Σ.

Α.2. Η ελεγχόμενη δεν έχει υποχρέωση και δεν τηρεί πρόσθετα βιβλία

Α.3. Υπάρχει νόμιμο καταστατικό σύστασης και οι τροποποιήσεις καλύπτονται νομότυπα.

Α4. Έγινε επαλήθευση του ύψους των ακαθαρίστων εσόδων με την διενέργεια τουλάχιστον των παρακάτω ελεγκτικών επαληθεύσεων:

Α.4.α. Έγινε έλεγχος της ορθής καταχώρησης στα βιβλία, των χονδρικών πωλήσεων από τα οικεία τιμολόγια πώλησης και γενικά των πάσης φύσεως φορολογικών στοιχείων εσόδων, ως εξής:

Για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/00 έως 31/12/00—  
από 01/09 έως 15/09

Για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/01 έως 31/12/01  
— από 01/04 έως 15/04

Για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/02 έως 31/12/02—  
από 01/04 έως 15/04

Για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/03 έως 31/12/03  
— από 01/09 έως 15/09

Για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/04 έως 31/12/04—  
από 01/10 έως 15/10

Από τον παραπάνω έλεγχο δεν διαπιστώθηκαν παρατυπίες ή παραλείψεις.

Α.4.β Έγινε έλεγχος της έκδοσης αντίστοιχων τιμολογίων πώλησης και γενικώς φορολογικών στοιχείων αξίας για τα εκδοθέντα δελτία αποστολής ως και για τυχόν έσοδα που προκύπτουν από υπάρχοντα συμφωνητικά, για χρονικό διάστημα:

Για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/00 έως 31/12/00

Χρονικό διάστημα 15 ημερών του μήνα Δεκεμβρίου από 01 έως 15.

Για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/01 έως 31/12/01

Χρονικό διάστημα 15 ημερών του μήνα Ιουνίου από 01 έως 15.

Για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/02 έως 31/12/02

Χρονικό διάστημα 15 ημερών του μήνα Απριλίου από 01 έως 15.

Για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/03 έως 31/12/03

Χρονικό διάστημα 15 ημερών του μήνα Αυγούστου από 01 έως 15.

Για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/04 έως 31/12/04

Χρονικό διάστημα 15 ημερών του μήνα Ιουλίου από 01 έως 15.

Από Τον παραπάνω έλεγχο δεν διαπιστώθηκαν παρατυπίες ή παραλείψεις.

Α.4.γ Έγινε έλεγχος ύπαρξης νομίμων δικαιολογητικών των επιστροφών και εκπτώσεων, ως εξής:

Για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/00 έως 31/12/00— από 01/12 έως 15/12

Για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/01 έως 31/12/01— από 01/12 έως 15/12

Για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/02 έως 31/12/02— από 01/12 έως 15/12

Για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/03 έως 31/12/03— από 01/12 έως 15/12

Για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/04 έως 31/12/04— από 15/12 έως 31/12

Από τον παραπάνω έλεγχο δεν διαπιστώθηκαν παρατυπίες ή παραλείψεις.

Α.4.δ. Από την ελεγχόμενη, δεν τηρούνται πρόσθετα βιβλία σύμφωνα με το άρθρο 10 του ΚΒΣ ή με Υπουργικές Αποφάσεις

Α.5. Έγινε επαλήθευση του ύψους των αγορών με την διενέργεια τουλάχιστον των παρακάτω ελεγκτικών επαληθεύσεων:

Α.5.α. Έγινε έλεγχος της ορθής καταχώρησης στα βιβλία με βάση τα τιμολόγια και τις διασαφήσεις εισαγωγής, ως εξής:

Για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/00 έως 31/12/00— από 01/12 έως 15/12

Για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/01 έως 31/12/01 — από 01/12 έως 15/12

Για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/02 έως 31/12/02 — από 01/12 έως 15/12

Για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/03 έως 31/12/03 — από 01/12 έως 15/12

Για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/04 έως 31/12/04 — από 15/12 έως 31/12

Από τον παραπάνω έλεγχο δεν διαπιστώθηκαν παρατυπίες ή παραλείψεις.

Α.5.β Έγινε έλεγχος των νόμιμων δικαιολογητικών επιστροφών, εκπτώσεων και ειδικών εξόδων αγορών, ως εξής:

Για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/00 έως 31/12/00— από 01/12 έως 15/12

Για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/01 έως 31/12/01  
— από 01/12 έως 15/12

Για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/02 έως 31/12/02  
— από 01/12 έως 15/12

Για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/03 έως 31/12/03  
— από 01/12 έως 15/12

Για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/04 έως 31/12/04  
— από 15/12 έως 31/12

Από τον παραπάνω έλεγχο δεν διαπιστώθηκαν παρατυπίες ή παραλείψεις.

Α.5.γ. Έγινε έλεγχος των αγορών με βάση τις ποσότητες που αναγράφονται στα οικεία δελτία αποστολής ή και τυχόν φορτωτικές ως εξής:

Για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/00 έως 31/12/00— από 01/12 έως 15/12

Για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/01 έως 31/12/01  
— από 01/12 έως 15/12

Για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/02 έως 31/12/02  
— από 01/12 έως 15/12

Για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/03 έως 31/12/03  
— από 01/12 έως 15/12

Για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/04 έως 31/12/04  
— από 15/12 έως 31/12

Από τον παραπάνω έλεγχο δεν διαπιστώθηκαν παρατυπίες ή παραλείψεις.

Α.6. Έλεγχος παραγωγικών επενδύσεων και αφορολόγητων κρατήσεων αναπτυξιακών νόμων. Η επιχείρηση κατά τις ελεγχόμενες διαχειριστικές περιόδους δεν πραγματοποίησε



παραγωγικές επενδύσεις αναπτυξιακών νόμων και δεν έγιναν αφορολόγητες κρατήσεις.

A7. Έλεγχος υπερτιμολογήσεων —υποτιμολογήσεων (άρθρο 39 του Ν.2238/1994)

Από τον έλεγχο δεν διαπιστώθηκαν περιπτώσεις υπερτιμολογήσεων ή υποτιμολογήσεων.

B. Έλεγχος έκδοσης πλαστών ή εικονικών και λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων

Από τον έλεγχο των τιμολογίων πωλήσεων δεν διαπιστώθηκε η έκδοση πλαστών ή εικονικών τιμολογίων. Επίσης από τον έλεγχο των τιμολογίων αγορών δεν διαπιστώθηκε η λήψη εικονικών τιμολογίων.

Ειδικότερα από την αντιπαραβολή των προμηθευτών με τις συγκεντρωτικές καταστάσεις του άρθρου 20 του Κ.Β.Σ μεμονωμένων αγορών η δώρα ιδιαίτερα μεγάλης αξίας από προμηθευτές με τους οποίους δεν υπάρχουν συστηματικές συναλλαγές καθώς και έλεγχος των φορολογικών στοιχείων, ιδιαίτερα αυτών με μεγάλη αξία, για τυχόν πλαστότητα, εικονικότητα, η νόθευσή τους, με ιδιαίτερη έμφαση στον έλεγχο της θεώρησης τους και της ορθής έκδοσής τους κατά τις ισχύουσες διατάξεις του Κ.Β.Σ. δεν διαπιστώθηκαν διαφορές

Ειδικότερα από την αντιπαραβολή των προμηθευτών καταστάσεις που βρίσκονται στην υπηρεσία μας και εμπεριέχουν τους εκδότες εικονικών φορολογικών στοιχείων, δεν βρέθηκαν δικά τους παραστατικά καταχωρημένα στα βιβλία της ελεγχόμενης Α.Ε.

Από τον έλεγχο του τρόπου διακίνησης των αγαθών και έκδοσης των προβλεπόμενων στοιχείων διακίνησης και μεταφοράς (δελτία αποστολής, φορτωτικές), καθώς και έλεγχος δυνατότητας παραγωγής, αποθήκευσης και διακίνησης αγαθών που περιγράφονται στα μεγάλης ιδίως αξίας φορολογικά στοιχεία και ύπαρξης ανάλογων επαγγελματικών εγκαταστάσεων, μηχανημάτων η εξοπλισμού δεν διαπιστώθηκαν διαφορές.

## **Β. ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ ΒΑΣΕΙ ΥΠΗΡΕΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ**

**Β.1. Υφιστάμενες παραβάσεις του Κ.Β.Σ Δελτία Πληροφοριών**

Η Δ.Ο.Υ ΚΒ ΑΘΗΝΩΝ με το υπ' αριθ. 1001/31-5-06 έγγραφό της μας γνωρίζει ότι υπάρχουν παραβάσεις Κ.Β.Σ. στο αρχείο της υπηρεσίας ήτοι:

Διαχ/κή περίοδος 2000

- ΑΕΠ 109/9-4-02. Δεν δήλωσε την πώληση της Φ.Τ.Μ. στην αρμόδια ΔΟΥ και δεν παρέδωσε στον πελάτη της δεύτερο πρωτότυπο ΤΔΑ. Επιβλήθηκε πρόστιμο 2Χ 880 =1760 € και συμβιβάστηκε στο 1/3.

Διαχ/κή περίοδος 2002

- ΑΕΠ 143/1 1-5-02. Δεν δήλωσε στην υπηρεσία μας την πώληση σε πελάτη φορολογικής μνήμης.

Επιβλήθηκε πρόστιμο 880€ και συμβιβάστηκε στο 1/3.

- ΑΕΠ 143/Ι 6-5-02. Δεν δήλωσε στην υπηρεσία μας την πώληση σε πελάτη φορολογικών μνημών.

Επιβλήθηκε πρόστιμο 5X 880=4400€ και συμβιβάστηκε στο 1/3.

Η ΥΠ.Ε.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, με το υπ'αριθμ. 5001/3-1-05 έγγραφό της μας πληροφορεί ότι στο αρχείο της δεν υφίστανται παραβάσεις Κ.Β.Σ, δελτία πληροφοριών ή άλλα έγγραφα που να αφορούν την ελεγχόμενη επιχείρηση.

Σχετικά με τις υφιστάμενες παραβάσεις ΚΒΣ:

- Όσον αφορά τις με αριθμ.10819-4-03 και 113/16-5-03 ΑΕΠ, αναφέρονται σε παραλήψεις υποχρεώσεων των πωλητών φορολογικών ταμειακών μηχανών και συστημάτων, οι οποίες πράξεις δεν συνιστούν λόγο που οδηγεί σε ανεπάρκεια — ανακρίβεια των βιβλίων της επιχείρησης

Επομένως οι πράξεις και οι παραλήψεις που αναφέρονται στις παραπάνω ΑΕΠ, δεν θίγουν το κύρος των βιβλίων και στοιχείων της ελεγχόμενης.

## Β.2. Λοιπά Πληροφοριακά Στοιχεία

Από την Δ.Ο.Υ. ΚΒ ΑΘΗΝΩΝ παραλήφθηκε δελτίο πληροφοριών σχετικά με διασταύρωση καταχώρησης στα βιβλία και απόδοσης ΦΠΑ πωληθέν εμπορευμάτων σε πελάτη (συνημμένο σχετ. έγγραφο 217 1/3/1-02-04 ΔΟΥ ΚΓ ΑΘΗΝΩΝ). Έγιναν οι σχετικές διασταυρώσεις και δεν προέκυψαν διαφορές.

Δεν υφίστανται άλλα στοιχεία ελεγκτικών επαληθεύσεων, διασταυρώσεων, δελτίων πληροφοριών ή καταστάσεων της Γ.Π.Σ. ή λοιπά στοιχεία από Οργανισμούς Τράπεζες

Συνεταιριστικές Οργανώσεις και λοιπές υπηρεσίες ή αρχές.

### Β.3. Αξιοποίηση στοιχείων ενδοκοινοτικών συναλλαγών

Από την αξιοποίηση στοιχείων που ζητήθηκαν από το νΙΕ8, σχετικά με τις αξίες των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων από άλλο Κ. δεν διαπιστώθηκαν διαφορές.

(Συνημμένη κατάσταση ενδοκοινοτικών αποκτήσεων).

### Γ.4 Έλεγχος κλειστής αποθήκης

Με βάση την τιμή μονάδας ,την ποσότητα και τη συνολική αξία, επιλέγηκαν τα παρακάτω είδη στα οποία πραγματοποιήθηκε έλεγχος κλειστής αποθήκης ως εξής:

Διαχειριστική περίοδος από 01/01/04 έως 31/12/04

Επιλεγέντα είδη

Είδος: Δίσκος 36GB CO 10K U320 UNI, ποσότητα απογραφής: 4

Είδος: CO ML370T3,X3,06/512/1GB, ποσότητα απογραφής: 1

Όπως προκύπτει από την συνημμένη κατάσταση Νο 3 ελέγχου κλειστής αποθήκης για τα παραπάνω είδη δεν προέκυψαν διαφορές.

### Γ5. Έλεγχος της ορθής αποτίμησης των απογραφέντων αποθεμάτων

Με βάση την τιμή μονάδας την ποσότητα και τη συνολική αξία επιλέχθηκαν τα παρακάτω είδη ανά διαχειριστική περίοδο και ανά αποθηκευτικά χώρο:

Διαχειριστική περίοδος: από 01/01 έως 31/12/04

Αποθηκευτικός χώρος

Είδος : Δίσκος 36GB CO 10K U320 UNI

τιμή μονάδος :234,098 €

Είδος : CO ML370T3,X3,06/512/1GB

τιμή μονάδος:1.711,00 €

Από τον έλεγχο που έγινε διαπιστώθηκε ότι όλα τα ανωτέρω είδη αποτιμήθηκαν ορθά

#### Γ.6. Έλεγχος Δαπανών ( επιχειρήσεων)

Έγινε έλεγχος κάθε δαπάνης που υπερβαίνει τις 300.000 δραχμές ήτοι 881 ευρώ (για τις λοιπές επιχειρήσεις και προκειμένου για ελεύθερους επαγγελματίες ανεξαρτήτως ποσού).

Επίσης ελέγχθηκαν ανεξαρτήτως ποσού, τα έξοδα ταξιδιών, υποδοχής και φιλοξενίας καθώς και οι δαπάνες που αφορούν επιβατικά αυτοκίνητα και αναφέρονται στην περίπτωση β' της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του Ν.2238/1994.

Τέλος ελέγχθηκαν ανεξαρτήτως ποσού τα έξοδα και οι δαπάνες των λογαριασμών 60 «αμοιβές και έξοδα προσωπικού», 63 «φόροι-τέλη» και οι αποσβέσεις παγίων στοιχείων.

Όλες οι πιο πάνω δαπάνες στηρίζονται σε προβλεπόμενα από τις οικείες διατάξεις δικαιολογητικά, και εκπέσθηκαν σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις εκτός από εκείνες που αναφέρονται ως λογιστικές διαφορές.

#### Γ.7. Έλεγχος ορθών αθροίσεων

Έγινε επαλήθευση στους λογαριασμούς Αγορών- Εσόδων.

Από τον έλεγχο δεν διαπιστώθηκαν διαφορές.

Γ.9. Έλεγχος βιβλίου παραγωγής— κοστολογίου

Από την ελεγχόμενη δεν τηρείται βιβλίο παραγωγής - κοστολογίου, ως μη υπόχρεος.

#### **ΠΡΟΣΘΕΤΕΣ ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ**

Για την ελεγχόμενη επιχείρηση με βάση Το άρθρο 4 της Α.Υ.Ο 102181/1120/ΔΕ-Α/ ΠΟΛ.1037/13.2005, πέραν των πιο πάνω υποχρεωτικών ελεγκτικών επαληθεύσεων δεν έγιναν πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις.

#### **V. ΛΟΙΠΕΣ ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ**

1. Για τα ακαθάριστα έσοδα

Οι πωλήσεις της ελεγχόμενης είναι χονδρικές κυρίως και διενεργούνται στο εσωτερικό της χώρας. Πολλές από τις πωλήσεις γίνονται προς Το Ελληνικό Δημόσιο (Πανεπιστήμιο, ΤΕΙ). Το μεγαλύτερο μέρος των ακαθαρίστων εσόδων προέρχεται από πωλήσεις Η/Υ, ολοκληρωμένων συστημάτων πληροφορικής και παροχής υπηρεσιών.

2. Για τις αγορές

Οι αγορές των εμπορευμάτων — α' και β υλών διενεργούνται κύρια στο εσωτερικό της χώρας από προμηθεύτριες επιχειρήσεις Όλες οι αγορές καλύπτονται από τα νομότυπα παραστατικά στοιχεία. Από τον δειγματοληπτικό έλεγχο που έγινε στις εγγραφές των βιβλίων προς τα δεδομένα των αντίστοιχων τιμολογίων

προμηθευτών ης ελεγχόμενης, δεν διαπιστώθηκαν διαφορές.

### 3. Για τις απογραφές

Η ελεγχόμενη τηρεί υποχρεωτικά βιβλίο απογραφών, στο οποίο απογράφηκαν κανονικά τα μένοντα εμπορεύσιμα περιουσιακά στοιχεία στο τέλος της κάθε ελεγχόμενης χρήσης.

Τα πάγια περιουσιακά στοιχεία αποτιμήθηκαν στην αξία κτήσεως.

Η τιμή κτήσεως των αποθεμάτων που προέρχονται από αγορά (εμπορεύματα, α' και β' ύλες) προσδιορίσθηκε με την μέθοδο ης μέσης τιμής η οποία ακολουθείται πάγια.

Η παραπάνω αποτίμηση των εμπορεύσιμων στοιχείων ης εταιρείας προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 28 του Π.Δ 186/1992 περί ΚΒ.Σ

### 4. Επί των συντελεστών Μικτού Κέρδους και Καθαρού Κέρδους

Όπως φαίνεται από τα οικονομικά αποτελέσματα , που αναφέρθηκαν σε προηγούμενο κεφάλαιο της παρούσας έκθεσης, η εικόνα που παρουσιάζουν οι συντελεστές Μικτού και Καθαρού Κέρδους έχουν ως εξής.

	Χρήση 2000	Χρήση 2001	Χρήση 2002	Χρήση 2003	Χρήση 2004
Σ.Μ.Κ. επί κόστους	14,63 %	7,21 %	22,53 %	25,70 %	5,00%
Σ.Μ.Κ. επί κόστους(π.υ)	89,19%	136,08%			161,16%
Σ.Μ.Κ. επί πωλήσεων	12,76 %	6,73 %	18,39 %	20,44 %	5,26%
Σ.Μ.Κ. επί πωλήσεων(π.υ)	47,14%	57,64%			61,71%
Σ.Κ.Κ. επί πωλήσεων	3,91 %	0,58 %	-1,31%	0,27 %	0,05%
ΣΚΚ πινάκων κωδ. 2349α Έμπορος ηλεκτρονικών υπολογιστών = 14%					
ΣΚΚ πινάκων κωδ. 2357 Έμπορος προγραμμάτων ηλεκτρονικών υπολογιστών =15%					

Τα μεγέθη των μικτών κερδών ως ποσοστά επί του κύκλου εργασιών, κατά τα παραπάνω έτη, θεωρούνται από τον έλεγχο ικανοποιητικά. Οι αμοιβές του προσωπικού φαίνεται έτι επηρεάζουν αρκετά το ΣΚΚ της ελεγχομένης.

#### 5. Επί των αριθμητικών δεδομένων

Η ελεγχόμενη επιχείρηση τηρεί τα βιβλία και εκδίδει τα στοιχεία της από Ηλεκτρονικό υπολογιστή. Έγινε σύγκριση των αθροισμάτων και δεν διαπιστώθηκαν διαφορές.

#### 6. Για τις δαπάνες

Τα μεγαλύτερα ποσά των δαπανών αναφέρονται σε:

- αμοιβές και έξοδα προσωπικού και
- αμοιβές και έξοδα τρίτων

Για τις δαπάνες ελήφθησαν και διαφυλάχθηκαν τα προβλεπόμενα από το νόμο δικαιολογητικά, είναι πραγματικές και παραγωγικές με εξαίρεση εκείνες οι οποίες προστέθηκαν στα δηλωθέντα αποτελέσματα σαν λογιστικές διαφορές.



Έγινε έλεγχος των δαπανών και διαπιστώθηκε ότι καλύπτονται με δικαιολογητικά . Όσες δεν καλύπτονταν με δικαιολογητικά που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ Π.Δ 186/1992 κρίθηκαν μη παραγωγικές και καταλογίσθηκαν σαν λογιστικές διαφορές.

Ειδικότερα οι αμοιβές που καταβλήθηκαν στο προσωπικό έχουν ελεγχθεί με βάση τις μισθοδοτικές καταστάσεις και τις αντίστοιχες εξοφλητικές αποδείξεις Διαπιστώθηκε η καταβολή των εργοδοτικών ασφαλιστικών εισφορών για το σύνολο των παραπάνω αμοιβών.

8.Για τα πάγια και τις αποσβέσεις

Η ελεγχόμενη ενήργησε αποσβέσεις για κτήρια, έπιπλα — λοιπό εξοπλισμό και για μεταφορικά μέσα.

9. Προσωρινός έλεγχος απόδοσης ΦΠΑ και παρακρατούμενων φόρων το που δεν ελέγχονται

Από τον προσωρινό έλεγχο, σχετικά με την απόδοση του ΦΠΑ και των παρακρατούμενων φόρων για η χρονική περίοδο 01/01/05 μέχρι 30/09/05, προέκυψε ότι η ελεγχόμενη υπέβαλε τις αντίστοιχες δηλώσεις και κατέβαλε τον αναλογούντα φόρο.

## **VI. ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ**

Σύμφωνα με τα ανωτέρω που αναφέραμε στις παρατηρήσεις ελέγχου:

ΓΙΑ ΤΙΣ ΧΡΗΣΕΙΣ 01/01/00 — 31/12/01 , 01/01 — 31/12/02, 01/01 — 31/12/03 και 01/01 — 31/12/04

Μετά τις διαπιστώσεις που προέκυψαν από τον ουσιαστικό έλεγχο των βιβλίων και των στοιχείων που τηρήθηκαν από την ελεγχόμενη και τις διασταυρωτικές ελεγκτικές επαληθεύσεις από τις οποίες δεν διαπιστώθηκαν ανακρίβειες η ανεπάρκειες, παραλείψεις η παρατυπίες οι οποίες να έχουν επίδραση στο κύρος και την αποδεικτική ισχύ των βιβλίων και να κάνουν αδύνατο τον λογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, κρίνονται αυτά από τον έλεγχο επαρκή και τα οικονομικά αποτελέσματα προσδιορίζονται λογιστικά εφαρμόζοντας τις σχετικές διατάξεις του άρθρου 30 παρ 2 περ. α του Ν. 2238/94, για τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων και άρθρου 31 του Ν. 2238/94, για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών, με την προσθήκη των λογιστικών διαφορών στα καθαρά κέρδη των βιβλίων.

## VI. ΣΥΝΗΜΜΕΝΑ

- 1 Εντολή ελέγχου .
2. Το υπ' αριθμ. 123 έγγραφο της ΥΠΠΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ.
3. Το υπ' αριθμ 11069/31-03-06 έγγραφο αποστολής —παράδοσης φακέλων Δ.Ο.Υ ΚΒ ΑΘΗΝΩΝ.
4. Κατάσταση θεωρηθέντων βιβλίων και στοιχείων την πρώτη ημέρα του ελέγχου (No 1).
5. Καταστάσεις θεωρηθέντων βιβλίων και στοιχείων (No 2).
6. Κατάσταση μεταφορικών μέσων (No 3)
7. Κατάσταση κλειστής αποθήκης (No 4).
8. Κατάσταση ορθής αποτίμησης απογραφέντων αποθεμάτων (No5).

(Ακολουθούν υπογραφές)

## ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

1. [www.taxiset.gr](http://www.taxiset.gr)
2. [www.e-forologia.gr](http://www.e-forologia.gr)
3. [www.gus.gr](http://www.gus.gr)
4. Άγγελος Τσαγκλάκανος(1994): Χρηματοοικονομική Λογιστική
5. Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων
6. ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΠΑ
7. Ι.Τζίμας(2008): Παραβάσεις, πρόστιμα του ΚΒΣ
8. Δ.Γκινόγλου-Π.Ταχυνάκης-Σ.Μωυσή(2005): Γενική Χρηματοοικονομική Λογιστική
9. Δ.Σταματόπουλος(2005): Ανάλυση και ερμηνεία κώδικα φορολογικών βιβλίων & στοιχείων
10. Παν. Παπαδέας: Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων(2003)
11. Ν 2238/94:ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

