

Α.Ε.Ι ΠΕΙΡΑΙΑ Τ.Τ ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

○ **ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ:**

ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΥ ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΑ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΜΗΤΡΩΟΥ

○ 13211 :

○ **ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ:**

ΖΑΚΟΠΟΥΛΟΣ ΒΑΣΙΛΕΙΟΣ

○ **ΘΕΜΑ ΠΤΥΧΙΑΚΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ:**

ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ ΕΜΠΟΡΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΑΕ ΚΑΙ ΕΠΕ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ

<u>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4</u>	38
<u>ΣΥΝΟΠΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΩΝ</u>	38
<u>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5</u>	42
<u>ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΣΤΟΝ Κ.Φ.Α.Σ. ΑΠΟ 1/1/2014</u>	42
<u>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6</u>	45
<u>ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ - ΣΥΜΜΕΤΟΧΗΣ Α.Ε. ΣΕ Ε.Π.Ε. ΚΑΙ ΔΙΑΝΟΜΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΗΣ Ε.Π.Ε.</u>	45
<u>ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ</u>	53
<u>ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ</u>	56

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Στο σημείο αυτό θα πρέπει να αναφερθεί ότι η συγκεκριμένη εργασία αποτέλεσε το αντικείμενο μελέτης μου για ένα μεγάλο χρονικό διάστημα. Θεωρώ δε ότι λόγω της καιριότητας του ζητήματος θα αποτελέσει μια πολύ σημαντική βάση για την μετέπειτα πορεία μου στον κλάδο.

Στην συγκεκριμένη πτυχιακή εργασία λοιπόν, εξετάζονται θέματα φορολόγησης, τόσο των Ανώνυμων Εταιρειών όσο και των Εταιρειών Περιορισμένης Ευθύνης. Είναι γνωστό πως τα τελευταία έτη με την ροή της οικονομικής κρίσης στην χώρα μας, έχουν επηρεαστεί σε μεγάλο βαθμό και οι επιχειρήσεις ως προς την φορολόγηση που φυσικά έχει σημαντικό αντίκτυπο στην βιωσιμότητα τους.

Στο πρώτο κεφάλαιο λοιπόν θα δούμε στοιχεία που σχετίζονται με την Ανώνυμη Εταιρεία, την σύστασή της και τις οικονομικές καταστάσεις αλλά και την διάθεση κερδών στο εσωτερικό της επιχείρησης. Στην συνέχεια, και στο δεύτερο κεφάλαιο, εξετάζεται το ζήτημα των Εταιρειών Περιορισμένης Ευθύνης. Στο συγκεκριμένο κεφάλαιο εξετάζονται δεδομένα όπως η σύσταση των Ε.Π.Ε., το εταιρικό κεφάλαιο και η εταιρική μερίδα, και στοιχεία που αφορούν τους λογιστικούς χειρισμούς στο εσωτερικό της επιχείρησης όπως η εταιρική χρήση, η διάθεση κερδών αλλά και οι συμπληρωματικές εισφορές ειδικού προορισμού.

Έχοντας αναλύσει όλα τα προηγούμενα, θα αναφερθούμε εκτενώς στο περιεχόμενο του νέου Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, τον γνωστό Κ.Φ.Α.Σ., με τον οποίο

φορολογούνται επιχειρήσεις από το 2013 και έπειτα. Θα κλείσουμε την παρούσα μελέτη με ένα παράδειγμα εφαρμογής - συμμετοχής Α.Ε. σε Ε.Π.Ε. και την διανομή των κερδών της Ε.Π.Ε. με συγκεκριμένα οικονομικά δεδομένα.

Ευελπιστώ η παρούσα μελέτη να αποτελέσει ένα σημαντικό και χρήσιμο εγχειρίδιο στα χέρια του κάθε μελετητή της φορολογίας.

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Όπως μας είναι γνωστό, ο Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.) εισήχθη στη χώρα μας πρώτη φορά με το διάταγμα της 7^{ης} Ιουλίου 1952, ενώ στη συνέχεια αντικαταστάθηκε από τον Α.Ν. 4/1968, το Π.Δ. 99/1977 και το Π.Δ. 186/1992, όπου και πήρε την τελική του μορφή και είναι σε ισχύ ως τις μέρες μας. Όμως και νωρίτερα με το Νομοθετικό διάταγμα της 7/12/1947 «Περί τήρησης βιβλίων υπό επιτηδευματιών», όπως τροποποιήθηκαν με το υπ' αριθμ. 578 Ν. Διατ. Της 5/4/48, είχαν εισαχθεί κανόνες λογιστικής οργάνωσης. Ο Κ.Β.Σ. ήταν επινόημα Ελληνικό και νομοθετήθηκε για να ρυθμίζει τις οικονομικές σχέσεις των επαγγελματιών (Σαΐτης, 2011). Είναι ο κώδικας που ακολουθείται για τη σωστή τήρηση των βιβλίων ώστε να υπάρχει συμμόρφωση με την Ελληνική φορολογική νομοθεσία, καθώς επίσης και στη σωστή έκδοση αποδείξεων, τιμολογίων και λοιπών στοιχείων. Τα βασικότερα βιβλία που προβλέπονται από τον κώδικα είναι (Μέντης, 2003):

- Βιβλία Α΄ Κατηγορίας
- Βιβλία Β΄ Κατηγορίας
- Βιβλία Γ΄ Κατηγορίας
- Βιβλία αποθήκης (Παραγωγής – Κοστολογίου) και

- Βιβλία υποκαταστήματος.

Όσον αφορά τον Κ.Β.Σ. και ότι ίσχυε μέχρι την εισαγωγή του Κ.Φ.Α.Σ. μπορούμε να αναφέρουμε ότι μέχρι 30 Σεπτεμβρίου κάθε έτους υποβάλλονται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. τριπλότυπες καταστάσεις για μηχανογραφική επεξεργασία και διασταύρωση πληροφοριών με συναλλαγές και δεδομένα του προηγούμενου ημερολογιακού έτους (Γλύτση & Κορρές, 2002). Στις καταστάσεις περιλαμβάνονται με αλφαβητική σειρά η επωνυμία, πλήρη στοιχεία του αντισυμβαλλομένου, ο Α.Φ.Μ., ο συνολικός αριθμός τιμολογίων, καθώς και η συνολική καθαρή αξία των εσόδων ή της δαπάνης μέσα στην προηγούμενη χρήση. Τα τιμολόγια προς το Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ. και Ν.Π. Ο συγκεκριμένος κώδικας, αποδείχτηκε δυσλειτουργικός τα τελευταία χρόνια, κάτι που οφειλόταν στην αδυναμία του παλαιού θεσμικού πλαισίου να παρακολουθήσει την εξέλιξη της τεχνολογίας και τις νέες μορφές συναλλαγών και οικονομικών σχέσεων μέσω ηλεκτρονικών τιμολογίων και «Φακέλων ελέγχου», στον περιορισμό των υποχρεώσεων των επιχειρήσεων, στη μείωση του λειτουργικού κόστους εφαρμογής τους και στον εξορθολογισμό τους (Σταματόπουλος, 2010).

Η κατάργηση του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων αποτελούσε πάγιο αίτημα της αγοράς εδώ και πολλά χρόνια, κάτι το οποίο είχε επίσης εδώ και καιρό ενστερνιστεί και η πολιτεία, η αντικατάστασή του όμως απαιτούσε αλλαγή μία προς μία όλων των υφισταμένων διατάξεων σε συνδυασμό με την αναμόρφωση του φορολογικού συστήματος και του ελεγκτικού μηχανισμού που μόλις τώρα καθίσταται εφικτό (Σταματόπουλος, 2010).

Το πρόβλημα κυρίως αφορούσε τις γραφειοκρατικές διαδικασίες που απαιτούνταν κατά την τήρηση των βιβλίων και στοιχείων των επιχειρήσεων καθώς επίσης και όλες τις διεκπεραιώσεις των υποθέσεων τους στους δημόσιους φορείς. Χαρακτηριστικό παράδειγμα είναι η διαδικασία θεώρησης στην εφορία, η οποία απαιτεί πληθώρα δικαιολογητικών προκειμένου να εξακριβωθεί η μη οφειλή κάθε επιτηδευματία προς τον οποιοδήποτε δημόσιο φορέα ώστε να ακολουθήσει η διαδικασία διάτρησης των λογιστικών φύλλων (Παπαδέας, 2008). Όπως γίνεται κατανοητό, αυτή η διαδικασία

στην ουσία χρειάζεται για να νομιμοποιήσει τη δραστηριότητα ενός επιτηδευματία, εξασφαλίζοντας την ασφαλιστική και φορολογική του ενημερότητα, αλλά είναι εξαιρετικά χρονοβόρα και πολύπλοκη, γεγονός που στην πράξη δημιουργεί αρκετές προστριβές μεταξύ εφοριακών και φορολογούμενων. Συνεπώς, όπως οι νέες διατάξεις του ΚΦΑΣ πρεσβεύουν, η θεώρηση καταργείται για τα περισσότερα τηρούμενα λογιστικά βιβλία και απλοποιείται για όσον αφορά τα εκδιδόμενα φορολογικά στοιχεία, τερματίζοντας ουσιαστικά τη γραφειοκρατική δυσλειτουργία της θεώρησης (Παπαδέας, 2013).

Σαν φυσικό επακόλουθο, στο φύλλο εφημερίδας της Κυβέρνησης 222 Τεύχος Α΄, με ημερομηνία 12/11/2012 δημοσιεύτηκε ο νόμος 4093/2012 (ΦΕΚ Α΄ 222) όπου εγκρίθηκε ο νόμος σχετικά με το Μεσοπρόθεσμο Πλαίσιο Δημοσιονομικής Στρατηγικής 2013-2016, με του οποίου τις διατάξεις καταργήθηκε ο Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων με τις τροποποιήσεις του και αντικαταστάθηκε με τον Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (Κ.Φ.Α.Σ.) (Σταματόπουλος, 2013).

Σύμφωνα με το Υπουργείο Οικονομικών, το σχέδιο για τον Κ.Φ.Α.Σ. έχει δομηθεί με βάση τις προβλέψεις των σχετικών οδηγιών της Ευρωπαϊκής Ένωσης, προκειμένου να εκσυγχρονιστεί το λογιστικό μας δίκαιο. Οι νέες ρυθμίσεις σηματοδοτούν τη μετάβαση από ένα λεπτομερέστατο τυπολατρικό νομοθετικό πλαίσιο, σε ένα φιλικότερο φορολογικό περιβάλλον το οποίο δίνει έμφαση στη διευκόλυνση της επιχειρηματικότητας (Σταματόπουλος, 2013).

Ως βασική αρχή εισάγεται η απαίτηση ο φορολογούμενος να τεκμηριώνει τις συναλλαγές και τα γεγονότα που τον αφορούν, έτσι ώστε να διασφαλίζεται η διενέργεια ελέγχου.

Ο Νέος Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών ο οποίος αντικατέστησε τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων φέρνει σημαντικές αλλαγές για εκατοντάδες χιλιάδες ελεύθερους επαγγελματίες και επιτηδευματίες. Ο Κ.Φ.Α.Σ. αποτελείται κατ' ουσία από δώδεκα άρθρα, αφού το 13^ο ορίζει το έτος έναρξης της εφαρμογής του, ενώ το 14^ο αφορά σε μεταβατικές διατάξεις. Η ψήφισή του συντελέστηκε στο πλαίσιο της έγκρισης του Μεσοπρόθεσμου Πλαισίου Δημοσιονομικής Στρατηγικής 2013-2016,

όπου στο μοναδικό άρθρο περιλαμβάνεται η υποπαράγραφος Ε.1. με τις νέες διατάξεις απεικόνισης των συναλλαγών (Καλαμάρας & Καλαμάρα, 2013).

Συγκεκριμένα, διαφοροποιήθηκε ο τρόπος τήρησης των μερίδων αποθήκης, ενώ καταργήθηκαν τα Βιβλία παραγωγής κοστολογίου και Τεχνικών προδιαγραφών (άρθρο 8), η θεώρηση όλων των Βιβλίων και μερικών Στοιχείων (άρθρο 19), το κύρος Βιβλίων και Στοιχείων με τις Κυρώσεις και τα πρόστιμα (άρθρα 30-35), καταργήθηκαν μερικώς τα Πρόσθετα Βιβλία (άρθρο 10) και η Επιτροπή Λογιστικών Βιβλίων (άρθρο 37), ενώ τα σημαντικότερα από τα 40 άρθρα του ΚΒΣ παρέμειναν, επαναδιατυπώθηκαν και συγχωνεύθηκαν στα 14 νέα άρθρα του ΚΦΑΣ.

Με τον Κ.Φ.Α.Σ. ο οποίος ισχύει από την 1η Ιανουαρίου 2013, ουσιαστικά, όλα τα φορολογικά στοιχεία που επέχουν θέση τιμολογίου μπορούν πλέον να εκδίδονται αθεώρητα ή χωρίς ηλεκτρονική σήμανση (Καλαμάρας & Καλαμάρα, 2013).

Επίσης με την νέα νομοθεσία εισάγεται και η χρήση ηλεκτρονικών φακέλων για την αποθήκευση όλων των φορολογικών στοιχείων, βιβλίων και καταστάσεων που τηρούν οι επιχειρήσεις αντικαθιστώντας το ήδη υπάρχον «χάρτινο» αρχείο με τα πολλά προβλήματα αλλοίωσης του περιεχόμενου από τη φθορά του χρόνου. Στην ίδια λογική, αναβαθμίζεται και ενισχύεται ο ρόλος της διαδικτυακής πύλης του Υπουργείου Οικονομικών, με τέτοιο τρόπο ώστε να γίνονται όλες οι εμπρόθεσμες και εκπρόθεσμες υποβολές των φορολογικών καταστάσεων μέσω ιντερνέτ χωρίς να δημιουργείται γραφειοκρατικό κομπούζιο στις εφορίες και μειώνοντας σημαντικά τις δημοσιονομικές δαπάνες.

Στο ίδιο πνεύμα εκσυγχρονισμού, αναβαθμίζεται σημαντικά και το ποινολόγιο που αφορά το ύψος και τη διαδικασία επιβολής προστίμου για κάθε παράβαση στην οποία θα προβεί ένας επιτηδευματίας. Η λογική είναι να δημιουργηθεί ένα σύστημα πόντων ανά παράβαση βάσει σημαντικότητας, μεγέθους και επαναληψιμότητας δίδοντας στους παραβάτες μια σειρά κινήτρων συμμόρφωσης για την έγκαιρη αποπληρωμή των προστίμων καθώς επίσης και ορίζοντας ανώτερα όρια, στα οποία μπορεί να φτάσουν οι χρηματικές ποινές.

Οι βασικότερες αλλαγές στον νέο κώδικα σε σχέση με τον παλαιότερο Κ.Β.Σ. αναφέρονται παρακάτω (Επιστημονική Ομάδα ΠΙΜ, 2011):

- ✚ Καταργούνται οι λεπτομερείς ρυθμίσεις για τη διακίνηση αγαθών (δελτία αποστολής)
- ✚ Καταργούνται πολλές ειδικές διατάξεις τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων
- ✚ Καταργείται η απόρριψη των βιβλίων από τις φορολογικές αρχές, ακόμα και σε περιπτώσεις εκτεταμένων παραβάσεων
- ✚ Ο έλεγχος διακίνησης αλλάζει μορφή και μπορεί να γίνει διαμέσου απλής καταγραφής
- ✚ Καταργείται η σήμανση βιβλίων και στοιχείων διακίνησης ή πώλησης
- ✚ Έχουμε την εμφάνιση του λογαριασμού 94 σαν αναβάθμιση του βιβλίου αποθήκης
- ✚ Στη λιανική πώληση διατηρείται το σημερινό σύστημα ρυθμίσεων στην χονδρική όμως απλοποιούνται οι ρυθμίσεις περί έκδοσης τιμολογίων
- ✚ Η αναβάθμιση των φορολογικών μηχανισμών καθίσταται προαιρετική (παράδειγμα οι φορολογικές ταμειακές μηχανές)

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο

ΣΥΣΤΑΣΗ Α.Ε. ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

1.1. Σύσταση της Ανώνυμης Εταιρείας

Η σύσταση των Α.Ε. πραγματοποιείται από φυσικά ή/και νομικά πρόσωπα, τους ιδρυτές (ο νόμος 2190/20 απαιτούσε δύο τουλάχιστον ιδρυτές, όμως μετά την τροποποίηση του από το άρθρο 11 §2 του Ν.3604/8.8.2007 αρκεί και ένας ιδρυτής για την σύσταση της – Μονοπρόσωπη Α.Ε), που παίρνουν την πρωτοβουλία να γίνουν όλες οι νομότυπες ενέργειες που απαιτούνται προκειμένου η εταιρία να αποκτήσει νομική προσωπικότητα. Όπως όλες οι εταιρίες έχουν κάποια χαρακτηριστικά γνωρίσματα, έτσι και η Ανώνυμη Εταιρία έχει τα δικά της (Περάκης, 2012). Ως κύριο χαρακτηριστικό θεωρείται το σχετικό ύψος του μετοχικού κεφαλαίου που απαιτείται κατά την ίδρυση της Α.Ε, το οποίο διαιρείται σε ίσα μερίδια ενσωματωμένα σε έγγραφα, τις μετοχές. Ακόμα, ορίζεται από τον νόμο ότι η ωφέλιμη ζωή μίας Ανώνυμης είναι συνήθως 50 χρόνια. Σε αυτή την εταιρία οι μέτοχοι έχουν περιορισμένη ευθύνη για ότι χρέη προκύψουν και ότι αποφάσεις ληφθούν που αφορούν την επιχείρηση, λαμβάνονται κατά πλειοψηφία. Η Α.Ε αποτελείται από δύο όργανα, την Γενική Συνέλευση και το Διοικητικό Συμβούλιο. Ακόμα, κατά τη σύσταση της και καθ' όλη τη διάρκεια της εταιρίας είναι σημαντική προϋπόθεση η τήρηση της διαδικασίας της δημοσίευσης του καταστατικού (Γκούσκου, 1999).

Η σύσταση μίας Α.Ε μπορεί να πραγματοποιηθεί με ποικίλους τρόπους, ανάλογα με το πώς θα γίνει η κάλυψη του μετοχικού της κεφαλαίου. Έτσι, υφίστανται διαφορετικές

διαδικασίες μέχρι την σύνταξη του καταστατικού της. Η πιο συνηθισμένη περίπτωση κάλυψης μετοχικού κεφαλαίου είναι σε μετρητά, μιας και αποτελεί την πιο απλή διαδικασία σε σχέση με εκείνες που γίνονται σε είδος ή σε είδος και μετρητά.

Στην περίπτωση αυτή, ακολουθείται μία συγκεκριμένη διαδικασία που περιλαμβάνει τα παρακάτω βήματα (Γεωργιάδης, 2007):

Βήμα 1ο: Σύνταξη καταστατικού με υποχρεωτική την παρουσία του δικηγόρου. Το καταστατικό αποτελεί το νομικό έγγραφο συστάσεως της εταιρίας, και ταυτόχρονα προδιαγράφει όλα τα βασικά θέματα που σχετίζονται με τις σχέσεις των μετόχων, τη διοίκηση της εταιρίας, τη διάρκεια ζωής αλλά και λύση της. Σύμφωνα με το άρθρο 2 του Κ.Ν.2190/20, το καταστατικό θα πρέπει να περιέχει διατάξεις:

- Για την εταιρική επωνυμία και το σκοπό της εταιρίας. Η επωνυμία καθορίζεται από το είδος της επιχείρησης που ασκείται. Έτσι, μπορεί να περιέχει το ονοματεπώνυμο του ιδρυτή ή άλλου φυσικού προσώπου ή την επωνυμία εμπορικής εταιρίας, ενώ απαραίτητη προϋπόθεση είναι να περιέχει τις λέξεις «Ανώνυμη Εταιρία». Σε περίπτωση που ο σκοπός της εταιρίας εκτείνεται σε πολλά αντικείμενα, η επωνυμία μπορεί να λαμβάνεται από τα κυριότερα από αυτά. Επίσης, εάν ο σκοπός της εταιρίας επεκταθεί, αυτό δε σημαίνει ότι πρέπει να αλλάξει και η εταιρική επωνυμία. Για διεθνείς συναλλαγές, η Α.Ε. μπορεί να εκφράζει την επωνυμία της είτε μεταφρασμένη σε μια ξένη γλώσσα είτε με λατινικά στοιχεία.
- Για την έδρα της εταιρίας, που πρέπει να είναι δήμος ή κοινότητα της ελληνικής επικράτειας.
- Για τη διάρκεια της εταιρίας (συνήθως 50 ετών).
- Για το ύψος του μετοχικού κεφαλαίου και τον τρόπο καταβολής του• Για το είδος των μετοχών, τον αριθμό, τη ονομαστική τους αξία και τη έκδοση τους.
- Για τον αριθμό των μετοχών κάθε κατηγορίας, αν υπάρχουν περισσότερες κατηγορίες μετοχών.
- Για την μετατροπή ονομαστικών μετοχών σε ανώνυμες, και αντίστροφα.

- Για τη σύγκληση, τη συγκρότηση, τη λειτουργία και τις αρμοδιότητες του Διοικητικού Συμβουλίου (Δ.Σ.) της εταιρίας.
- Για τη συγκρότηση, τη λειτουργία και τις αρμοδιότητες των Γενικών Συνελεύσεων (Γ.Σ.) των μετόχων.
- Για τους ελεγκτές.
- Για τα δικαιώματα των μετόχων.
- Για τον ισολογισμό και τη διάθεση των κερδών.
- Για τη λύση της εταιρίας και την εκκαθάριση της περιουσίας της.

1.2. Οικονομικές καταστάσεις και διάθεση κερδών της Α.Ε.

Οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις περιλαμβάνουν (Σπυρίδωνος, 2001):

- α) τον ισολογισμό,
- β) το λογαριασμό «αποτελέσματα χρήσεως»
- γ) τον «πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων»
- δ) το προσάρτημα.

1.2.1. Ισολογισμός

Ο ισολογισμός είναι μια συνοπτική απεικόνιση της οικονομικής κατάστασης της εταιρίας κατά το τέλος της εταιρικής χρήσης. Δηλαδή, ο ισολογισμός της Α.Ε. πρέπει να είναι συνταγμένος με απόλυτη ακρίβεια και οι εγγραφές σ' αυτό να στηρίζονται σε στοιχεία πλήρη και συγκεκριμένα, ώστε σαφώς να εξάγεται η αληθινή οικονομική κατάσταση της εταιρίας και να είναι δυνατός ο έλεγχος των εγγράφων από κάθε

δικαιούμενο. Πάντως, ο ισολογισμός δεν δίνει απολύτως ακριβή εικόνα της εταιρικής περιουσίας, καθώς είναι δυνατή η παρέκκλιση από τις αρχές των κανόνων αποτίμησης., αρκεί κάθε τέτοια παρέκκλιση ν' αναφέρεται στο προσάρτημα, κατάλληλα αιτιολογημένη, όπου παρατίθενται οι επιδράσεις της στην περιουσιακή διάρθρωση, στη χρηματοοικονομική θέση και στ' αποτελέσματα χρήσης της εταιρίας (Σπυρίδωνος, 2001).

Με τη ρύθμιση αυτή επιδιώκονται 2 στόχοι: ν' αποφευχθεί η διανομή ανύπαρκτων ή υπερβολικών κερδών, και να δοθεί στους τρίτους ενδιαφερόμενους μια ειλικρινής και όχι απατηλή εικόνα της περιουσιακής κατάστασης της εταιρίας.

Για να συνταχτεί ο ισολογισμός είναι απαραίτητη η σύνταξη απογραφής, η οποία απεικονίζει λεπτομερώς την περιουσία της εταιρίας στο τέλος κάθε εταιρικής χρήσης. Η σύνταξη απογραφής επιβάλλεται και κατά την έναρξη της λειτουργίας της εταιρίας.

Δηλαδή, με βάση την απογραφή καταρτίζεται από τους διαχειριστές ο ισολογισμός της εταιρίας, στον οποίο πρέπει ν' απεικονίζεται σαφώς η οικονομική κατάστασή της. Τον ισολογισμό πρέπει να συνοδεύει λεπτομερής ανάλυση του λογαριασμού "κερδών και ζημιών" (Περάκης, 2012).

1.2.2. Λογαριασμός «αποτελέσματα χρήσεως»

Μαζί με τον ισολογισμό πρέπει κατά το νόμο να συντάσσεται και ο λογαριασμός "αποτελέσματα χρήσεως". Ο λογαριασμός "αποτελέσματα χρήσεως" διαφέρει ουσιωδώς τόσο από τον ισολογισμό όσο και από την απογραφή:

Στο λογαριασμό "αποτελέσματα χρήσεως" πρέπει να εμφανίζονται με ορισμένη τάξη τα έσοδα και τα έξοδα που πραγματοποιήθηκαν κατά τη διάρκεια της εταιρικής χρήσης, έτσι ώστε από την αφαίρεση των μεν από τα δε να προκύπτει το κέρδος ή η ζημιά από τη χρήση.

Στο ίδιο αποτέλεσμα καταλήγει και ο ισολογισμός. Όμως, αυτός δίνει στατική εικόνα του κέρδους ή της ζημιάς, ενώ ο λογαριασμός "αποτελέσματα χρήσεως" δίνει δυναμική εικόνα αυτών, καθώς καθορίζει τις πηγές προέλευσής τους (Παπαδέας, 2008).

1.2.3. Πίνακας διάθεσης αποτελεσμάτων

Στον πίνακα διάθεσης των αποτελεσμάτων αναγράφονται τα κέρδη ή οι ζημιές της χρήσης και προτείνεται η σειρά διάθεσης των κερδών, αν υπάρχουν ή η κάλυψη των ζημιών (Σπυρίδωνος, 2001).

1.2.4. Προσάρτημα

Στο προσάρτημα αναφέρονται διάφορες πρόσθετες πληροφορίες όπως π.χ. οι μέθοδοι αποτίμησης (Σπυρίδωνος, 2001).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

ΣΥΣΤΑΣΗ Ε.Π.Ε. ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

Ο θεσμός της Μονοπρόσωπης Εταιρείας Περιορισμένης Ευθύνης (Ε.Π.Ε) ως ιδιαίτερος εταιρικός τύπος καθιερώθηκε στο Ελληνικό Δίκαιο με το Π.Δ. 279/1993 (ΦΕΚ 122Α/27-7-1993) που τροποποίησε ως προς το σκοπό προσαρμογής του Ν.3190/1955 «περί εταιρειών περιορισμένης ευθύνης» στις διατάξεις της 12^{ης} Οδηγίας 89/667/1989 ΕΟΚ. Η προσαρμογή αυτή έγινε με την προσθήκη στον Ν. 3190/1955 του νέου άρθρου 43α (Ηλιοκαύτου & Ηλιοκαύτου, 2007).

Μονοπρόσωπη Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης (Ε.Π.Ε) είναι η εταιρεία, που συνιστάται από ένα μόνο πρόσωπο, φυσικό ή νομικό, δια μονομερώς δικαιοπραξίας, η οποία περιβάλλεται τον συμβολαιογραφικό τύπο.

2.1. Σύσταση Ε.Π.Ε.

Σύμφωνα με τη διάταξη της παραγράφου 1 του άρθρου 43α του Ν. 3190/1955, η Μονοπρόσωπη ΕΠΕ μπορεί να συσταθεί από ΕΝΑ μόνο πρόσωπο, φυσικό ή νομικό. Η σύσταση πραγματοποιείται δια μονομερούς δικαιοπραξίας, περιβαλλομένης τον συμβολαιογραφικό τύπο, κατά παρέκκλιση των διατάξεων του άρθρου 6, παράγραφος 1 του Ν. 3190/1955, κατά το οποίο, για τη σύσταση της ΕΠΕ απαιτείται σύμβαση μεταξύ δύο ή περισσότερων προσώπων, φυσικών ή νομικών. Τα βήματα που πρέπει να ακολουθηθούν είναι τα εξής (Λεοντάρης, 1999):

1. Σύνταξη Σχεδίου Καταστατικού: Οι διαδικασίες σύστασης μιας Εταιρείας Περιορισμένης Ευθύνης (ΕΠΕ) ξεκινούν με τη σύνταξη του Σχεδίου του Καταστατικού της Εταιρείας. Το καταστατικό αποτελεί το νομικό έγγραφο της σύστασης της εταιρείας αλλά επίσης προδιαγράφει και όλα τα βασικά θέματα που αφορούν στις

σχέσεις των μετόχων, στη διοίκηση της εταιρείας, σε θέματα που αφορούν τη διάρκεια ζωής της και τη διάλυσή της.

2. Προέγκριση Επωνυμίας: Εφόσον έχει επιλεγθεί η επωνυμία και ο διακριτικός τίτλος της νέας εταιρείας και γνωρίζουμε το σκοπό και τον τύπο της, είναι σκόπιμο να επισκεφτούμε το οικείο επιμελητήριο για να βεβαιωθούμε ότι η συγκεκριμένη επωνυμία και ο διακριτικός τίτλος δεν έχει δοθεί σε κάποια άλλη ΕΠΕ και είναι σύμφωνη με τις απαιτήσεις του νόμου (άρθρο 6, Ν.3190/1955). Κατά την επίσκεψη στο Επιμελητήριο, πρέπει να καταθέσουμε συμπληρωμένη μια αίτηση και ένα παράβολο των πέντε ευρώ (5€). Εάν η επιλεγμένη επωνυμία και διακριτικός τίτλος είναι αποδεκτός, θα μας δοθεί βεβαίωση ένας αύξων αριθμός κράτησης της επωνυμίας, ο οποίος ισχύει για δύο (2) μήνες. Στην περίπτωση που η επωνυμία που επιλέξαμε έχει ήδη χρησιμοποιηθεί ή δεν είναι συμβατή με τις απαιτήσεις του νόμου, θα πρέπει να επιλέξουμε νέα επωνυμία και να προσαρμόσουμε το Σχέδιο Καταστατικού.

3. Δικηγορικός Σύλλογος: Στη συνέχεια και πριν προχωρήσουμε στην υπογραφή του καταστατικού ενώπιον συμβολαιογράφου, πρέπει να καταβληθεί στο Δικηγορικό Σύλλογο γραμμάτιο προείσπραξης για τον συμπράττοντα δικηγόρο, ο οποίος θα παρίσταται στην υπογραφή του καταστατικού. Η παρουσία του δικηγόρου κατά την υπογραφή του καταστατικού Ε.Π.Ε (όταν το κεφάλαιο σύστασής της είναι μεγαλύτερο των 18.000 €) είναι υποχρεωτική από το νόμο (άρθρο 42, Ν.Δ. 3026/54). Το ύψος του γραμματίου προείσπραξης για την αμοιβή του δικηγόρου είναι 1% για τα πρώτα 15.000 € του εταιρικού κεφαλαίου και 0,5% για το υπόλοιπο ποσό. Το ύψος αυτό ορίζεται από το άρθρο 42 του Ν.Δ.3026/54.

4. Συμβολαιογράφος: Το επόμενο βήμα είναι η υπογραφή του Καταστατικού Συστάσεως της Ε.Π.Ε. ενώπιον συμβολαιογράφου σύμφωνα με το άρθρο 6 παρ.1 του Ν. 3190/1955. Στο συμβολαιογράφο προσκομίζονται το Σχέδιο Καταστατικού, τα ΑΦΜ του μετόχου και η ταυτότητά του, καθώς και το γραμμάτιο προείσπραξης από το Δικηγορικό Σύλλογο. Το καταστατικό υπογράφεται μεταξύ του ιδρυτικού μέλους της Ε.Π.Ε. και του δικηγόρου, ο οποίος παρίσταται. Στην περίπτωση του ιδρυτή υπάρχει η δυνατότητα αν δεν παρίσταται ο ίδιος να υπογράψει αυτοπροσώπως, να αντιπροσωπευθεί με συμβολαιογραφικό πληρεξούσιο. Το ύψος της αμοιβής του

συμβολαιογράφου για ένα απλό συμβόλαιο σε 4 αντίγραφα ανέρχεται σε 300 € συν το 1,3% του εταιρικού κεφαλαίου (ΚΥΑ 32126/10-3-88).

5. Επιμελητήριο: Σύμφωνα με το άρθρο 7 του Ν. 2081/92 το υπογεγραμμένο καταστατικό της συστηνόμενης Ε.Π.Ε. προσκομίζεται σε δυο αντίγραφα στο οικείο επιμελητήριο μαζί: α) με τον αύξοντα αριθμό κράτησης επωνυμίας (αν έχουμε πάρει τέτοιο αριθμό από το επιμελητήριο), β) δυο χαρτόσημα και γ) μια αίτηση. Το επιμελητήριο, εφόσον ελέγξει την επωνυμία και το διακριτικό τίτλο, θεωρεί το καταστατικό για τον έλεγχο του δικαιώματος χρήσης της Επωνυμίας και του Διακριτικού Τίτλου.

6. Δ.Ο.Υ. Έδρας: Μέσα σε δεκαπέντε (15) μέρες από την υπογραφή του καταστατικού πρέπει να καταβληθεί στη ΔΟΥ έδρας ο Φόρος Συγκέντρωσης Κεφαλαίου (Φ.Σ.Κ.), ο οποίος ανέρχεται σε 1% επί του ύψους του μετοχικού κεφαλαίου (άρθρα 17-31, Ν.

1676/86). Επίσης, πρέπει να καταβληθούν (Λεοντάρης, 1999):

- παράβολο δημοσίου και ΤΑΠΕΤ1.

- δύο αντίγραφα του καταστατικού (εκ των οποίων το ένα είναι αυτό που έχει θεωρηθεί από το επιμελητήριο)

- επιταγή με το προδιαγραφμένο ποσό και - δήλωση Φ.Σ.Κ. εις διπλούν.

Τέλος, θα θεωρηθεί το καταστατικό και θα επιστραφεί επίσης το διπλότυπο καταβολής και το ένα από τα δύο αντίγραφα της δήλωσης Φ.Σ.Κ.

7. Ταμείο Νομικών και Ταμείο Προνοίας Δικηγόρων: Στη συνέχεια πρέπει να θεωρηθεί το Καταστατικό στο Ταμείο Νομικών και στο Ταμείο Προνοίας Δικηγόρων όπου καταβάλλονται ποσά 0,5% και 1% επί του εταιρικού κεφαλαίου αντίστοιχα.

8. Πρωτοδικείο: Μέσα σε ένα (1) μήνα από την υπογραφή του καταστατικού της εταιρείας πρέπει να το κατατεθεί στο Πρωτοδικείο έδρας για την έγκρισή της σύστασής της. Στο Πρωτοδικείο χρειάζονται:

- Δύο (2) αντίγραφα του καταστατικού θεωρημένα από την αρμόδια ΔΥΟ για την καταβολή του Φ.Σ.Κ. και το οικείο επιμελητήριο για την επωνυμία.

- Παράβολο και ΤΑΠΕΤ

- Περίληψη καταστατικού

- Αίτηση

Στη συνέχεια εκδίδεται η απόφαση με την οποία εγκρίνεται η σύσταση της εταιρείας και καταχωρείται στο Μητρώο Εταιρειών Περιορισμένης Ευθύνης.

9. Εθνικό Τυπογραφείο: Η αρμόδια αρχή που εκδίδει την απόφαση έγκρισης της σύστασης της εταιρείας αποστέλλει στο Εθνικό Τυπογραφείο ανακοίνωση για τη σύστασή της για δημοσίευση στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

10. Επιμελητήριο: Εντός δύο μηνών από τη σύσταση της εταιρείας πρέπει να εγγραφεί η εταιρεία στο οικείο Επιμελητήριο. Για την εγγραφή πρέπει να συμπληρωθεί μια αίτηση που βρίσκεται στο Επιμελητήριο.

11. Δ.Ο.Υ. Έδρας: Εντός δέκα (10) ημερών από την ημερομηνία που εκδίδεται η απόφαση σύστασης της εταιρείας από την αρμόδια αρχή, πρέπει να γίνει έναρξη εργασιών στη Δ.Ο.Υ. έδρας. Για την έναρξη των εργασιών πρέπει να προσκομισθούν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. τα ακόλουθα δικαιολογητικά: - Έντυπο έναρξης δραστηριότητας Μ3

- Καταστατικό θεωρημένο από το Πρωτοδικείο

- Βεβαίωση εγγραφής σε επιμελητήριο

- Εγγραφή μέλους σε ασφαλιστικό τομέα (ΤΕΒΕ, ΤΑΕ, κλπ.). Αν είναι απόδειξη είσπραξης χρειάζεται φωτοαντίγραφο της πρώτης σελίδας του βιβλιαρίου ΤΕΒΕ ή ΤΑΕ.
- Μισθωτήριο θεωρημένο από τη Δ.Ο.Υ. του ιδιοκτήτη. Σε περίπτωση όμως που υπάρχει δωρεάν παραχώρηση του χώρου από κάποιον άλλο (πατέρα, μητέρα κλπ.) τότε πρέπει να προσκομιστούν τα παρακάτω δικαιολογητικά:
 - Συμβόλαιο ιδιοκτησίας
 - Υπεύθυνη δήλωση εκείνου ο οποίος παραχωρεί το χώρο θεωρημένη από την Αστυνομία για δωρεάν παραχώρηση.

Αν όμως ο χώρος είναι ιδιόκτητος, τότε πρέπει να προσκομιστούν:

- Συμβόλαιο ιδιοκτησίας
 - Υπεύθυνη δήλωση που θα χρησιμοποιήσει τον ιδιόκτητο χώρο σαν επαγγελματική έδρα της επιχείρησής του.
-
- Χαρτόσημο έναρξης (το πληρώνει ο διαχειριστής του νομικού προσώπου στη Δ.Ο.Υ.)
 - Διπλότυπο είσπραξης υπέρ ΤΑΠΕΤ
 - Υπεύθυνη δήλωση ότι εντός μηνός της έναρξης θα προσκομισθεί το ΦΕΚ της δημοσίευσης.
 - Φωτοτυπία έναρξης των κοινοπρακτούντων μελών (μόνο για κοινοπραξίες)
 - Εξουσιοδότηση (εφόσον την έναρξη κάνει κάποιος τρίτος)

2.2. Σπουδαιότερα χαρακτηριστικά της Ε.Π.Ε.

Τα βασικά χαρακτηριστικά της μονοπρόσωπης ΕΠΕ κατά το άρθρο 43α του Ν.3190/1955 συνοψίζονται στα εξής κύρια σημεία (Γεωργιάδης, 2010):

1. Η Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης δεν μπορεί με ποινή ακυρότητας να έχει ως μοναδικό εταίρο μονοπρόσωπη ΕΠΕ (παράγραφος 2)
2. Φυσικό ή Νομικό πρόσωπο δεν μπορεί με ποινή ακυρότητας να είναι μοναδικός εταίρος σε περισσότερες από μία (1) ΕΠΕ (παράγραφος 2)
3. Όλες τις εξουσίες της συνέλευσης των εταίρων της ΕΠΕ ασκεί ο μοναδικός εταίρος αυτής. Οι αποφάσεις που λαμβάνονται κατ' αυτόν τον τρόπο καταγράφονται στο σχετικό βιβλίο πρακτικών, που υπογράφεται τόσο από τον εταίρο όσο και από τον παριστάμενο στην συνέλευση συμβολαιογράφο της έδρας της εταιρείας. (παράγραφος 3).
4. Οι συμβάσεις που συνάπτονται μεταξύ του μοναδικού εταίρου της μονοπρόσωπης Ε.Π.Ε και της εταιρείας, την οποία εκπροσωπεί, καταρτίζονται εγγράφως ή καταχωρούνται σε πρακτικά, στο βιβλίο δηλαδή πρακτικών διαχείρισης (παράγραφος 4).
5. Επί της μονοπρόσωπης Ε.Π.Ε η εταιρική μερίδα είναι μια και ταυτίζεται με το εταιρικό κεφάλαιο.

2.3. Εταιρικό κεφάλαιο και εταιρική μερίδα μονοπρόσωπης Ε.Π.Ε.

Το κεφάλαιο της Μονοπρόσωπης Ε.Π.Ε δεν είναι δυνατόν να είναι κάτω από τέσσερις χιλιάδες πεντακόσια ευρώ (4.500€). Πρέπει να καταβληθεί ολόκληρο κατά την κατάρτιση της εταιρικής σύμβασης, δηλαδή κατά την υπογραφή του σχετικού συμβολαιογραφικού εγγράφου. Επίσης, το μισό -τουλάχιστον- ποσό του εταιρικού κεφαλαίου πρέπει να είναι καταβεβλημένο σε μετρητά.

Το κεφάλαιο της Μονοπρόσωπης Ε.Π.Ε. διαιρείται σε εταιρικά μερίδια. Το σύνολο των εταιρικών μεριδίων του εταίρου αποτελεί την εταιρική μερίδα του, η οποία δεν επιτρέπεται να είναι μικρότερη των τριάντα ευρώ (30€), έχει όμως τη δυνατότητα να είναι μεγαλύτερη (Γεωργιάδης, 2010).

2.4. Εταιρική χρήση μονοπρόσωπης Ε.Π.Ε.

Η εταιρική χρήση διαρκεί δώδεκα (12) μήνες, αρχίζει την πρώτη (1η) Ιανουαρίου και λήγει την τριακοστή πρώτη (31η) Δεκεμβρίου του ίδιου χρόνου. Κατ' εξαίρεση η πρώτη εταιρική χρήση αρχίζει από την ημερομηνία δημοσίευσης της περίληψης του παρόντος στο Δελτίο Ανωνύμων Εταιρειών και Εταιρειών Περιορισμένης Ευθύνης στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως και λήγει την τριακοστή πρώτη (31η) Δεκεμβρίου του επόμενου χρόνου (Ρόκας, 2008).

Στο τέλος κάθε διαχειριστικής περιόδου, ο διαχειριστής κλείνει τους λογαριασμούς, ενεργεί λεπτομερή απογραφή της εταιρικής περιουσίας και μέσα σε ένα (1) μήνα από τη λήξη της εταιρικής χρήσης καταρτίζει τον ετήσιο ισολογισμό στον οποίο πρέπει να απεικονίζονται με ακρίβεια η αληθινή οικονομική κατάσταση της εταιρείας. Στο Ισολογισμό πρέπει να αναγράφονται τα περιουσιακά στοιχεία της εταιρείας σύμφωνα με την αξία που έχουν κατά το χρόνο σύνταξης του ισολογισμού. Για να καθορίσουμε τα αποτελέσματα κάθε εταιρικής χρήσης, πρέπει να αφαιρέσουμε από τα οριστικά

ακαθάριστα έσοδα τα εξής (Γεωργιάδης, 2010): - Τα γενικά έξοδα διοίκησης και διαχείρισης

- Όλες τις δαπάνες για συντήρηση της εταιρείας
- Επιστροφή κάθε είδους δανείων, κεφαλαίων, πιστώσεων και τόκων τους
- Οι φόροι, τα τέλη και τα δικαιώματα που βαρύνουν την εταιρεία
- Οι αποσβέσεις επισφαλών απαιτήσεων
- Οι αποσβέσεις από τη χρήση φθαρτού υλικού και κάθε κινητής ή ακίνητης περιουσίας της εταιρείας
- Οι ζημιές που προέκυψαν από τις προηγούμενες χρήσεις
- Οι ζημιές που έγιναν από φθορά, χάσιμο ή υποτίμηση των στοιχείων του παθητικού και κάθε άλλη σχετική δαπάνη

Αυτό που θα απομείνει από τα ακαθάριστα κέρδη που πραγματοποιήθηκαν μετά την αφαίρεση των παραπάνω είναι τα καθαρά κέρδη της εταιρείας για τη χρήση που έληξε.

2.5. Διάθεση κερδών σε μονοπρόσωπη Ε.Π.Ε.

Με ευθύνη του διαχειριστή ποσοστό ένα εικοστό (1/20) των καθαρών κερδών αφαιρείται ως κράτηση κάθε χρόνο για το σχηματισμό του τακτικού αποθεματικού. Η κράτηση αυτή παύει να είναι υποχρεωτική όταν το τακτικό αποθεματικό καλύψει ποσό ίσο με το ένα τρίτο (1/3) του εταιρικού κεφαλαίου. Αν, όμως, για οποιοδήποτε λόγο το

ποσό αυτό μειωθεί η κράτηση πάλι γίνεται υποχρεωτική έως ότου καλυφθεί το παραπάνω όριο. Με απόφαση της Γενικής Συνέλευσης μπορεί να κρατηθεί οποιοδήποτε ποσοστό από το υπόλοιπο των κερδών για το σχηματισμό του έκτακτου αποθεματικού. Ο εταίρος έχει το δικαίωμα κάθε τρίμηνο να κάνει αναλήψεις των κερδών από τη στιγμή που από τα τριμηνιαία ισοζύγια προκύπτουν κέρδη και αφού προηγουμένως έχει αφαιρεθεί από αυτά ποσοστό ένα εικοστό (1/20) για να σχηματιστεί αποθεματικό (Ηλιοκαύτου & Ηλιοκαύτου, 2007).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ Α.Ε. ΚΑΙ Ε.Π.Ε. ΜΕ ΤΟΝ ΝΕΟ Κ.Φ.Α.Σ.

3.1. Σχέση «Κ.Φ.Α.Σ.» και «Κ.Β.Σ.»

Ουσιαστικά, πρόκειται για δυο νομοθετήματα που καλύπτουν το ίδιο πεδίο, αυτό της «λογιστικής οργάνωσης». Οι νέες ρυθμίσεις σκοπεύουν στην άρση των δυσλειτουργιών που οφείλονταν στη αδυναμία του παλαιού θεσμικού πλαισίου να παρακολουθήσει την εξέλιξη της τεχνολογίας και τις νέες μορφές συναλλαγών και οικονομικών σχέσεων. Με την φορολογική μεταρρύθμιση που ξεκίνησε το 2010 (ν. 3842/2010) τέθηκαν οι βάσεις για τη γενικευμένη και ασφαλή χρήση τεχνολογιών πληροφορικής και την ηλεκτρονική ανταλλαγή δεδομένων με σκοπό τη διασφάλιση των φορολογικών δεδομένων και την αξιοποίησή τους τόσο από τις φορολογικές αρχές όσο και από τους συναλλασσόμενους (Παπαδέας, 2013).

Ωστόσο, παρόλο που η εν λόγω φορολογική μεταρρύθμιση εισήγαγε σημαντικές καινοτομίες για τον ηλεκτρονικό έλεγχο και τη διασφάλιση των συναλλαγών (άρθρο 20, ηλεκτρονική διαβίβαση στοιχείων, διασταυρώσεις κλπ) και παρόλο που το ηλεκτρονικό περιβάλλον που διαμορφώνεται αναμένεται να εκσυγχρονίσει και να

διασφαλίσει τις διαδικασίες, παράλληλα χρειάζεται να υπάρχουν βασικές διατάξεις για την απεικόνιση των συναλλαγών. Οι προτεινόμενες διατάξεις λειτουργούν πλέον για τη φορολογική απεικόνιση των συναλλαγών και τις διασταυρώσεις, με κύρια κατεύθυνση τον περιορισμό των υποχρεώσεων των επιχειρήσεων, τη μείωση του λειτουργικού κόστους εφαρμογής τους και τον εξορθολογισμό τους, χωρίς να αναιρείται η λειτουργία αυτών ως ρυθμιστικού πλαισίου καταγραφής των οικονομικών δεδομένων των επιχειρήσεων και ως εργαλείου ελεγκτικών επαληθεύσεων (Επιστημονική Ομάδα ΠΙΜ, 2011).

Οι διατάξεις του προτεινόμενου Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών προορίζονται να εξυπηρετούν όλες τις φορολογίες και ουσιαστικά υλοποιείται ο στόχος της κατάργησης του υφιστάμενου Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Ειδικότερα με τις προτεινόμενες διατάξεις (Επιστημονική Ομάδα ΠΙΜ, 2011):

- επιτυγχάνεται απλοποίηση, εκσυγχρονισμός και περιορισμός των γραφειοκρατικών αγκυλώσεων,
- ενισχύεται η διαφάνεια στις σχέσεις υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομικών και επιχειρήσεων,
- ενισχύεται το αίσθημα δικαίου των πολιτών και ενθαρρύνεται η επιχειρηματικότητα με ταυτόχρονη διασφάλιση των συμφερόντων και των εσόδων του Δημοσίου και χωρίς να επηρεάζονται διατάξεις, που πηγάζουν από ενωσιακές υποχρεώσεις.

Παρακάτω αναφέρουμε ορισμένες ειδικές αλλαγές και κάποιες καταργήσεις που αφορούν την μετάβαση από τον Κ.Β.Σ. στον Κ.Φ.Α.Σ (Τότσης, 2013).

- ✚ Καταργούνται οι λεπτομερείς ρυθμίσεις για τη διακίνηση αγαθών (δελτία αποστολής)

- ✚ Καταργούνται πολλές διατάξεις τήρησης ειδικών βιβλίων και στοιχείων
- ✚ Ο έλεγχος διακίνησης αλλάζει μορφή και μπορεί να γίνει διαμέσου απλής καταγραφής
- ✚ Καταργείται η σήμανση βιβλίων και στοιχείων διακίνησης ή πώλησης
- ✚ Καταργείται η υποχρέωση που είχε ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. να τηρεί βιβλίο επενδύσεων
- ✚ Καταργείται η υποχρέωση επισκευαστών συσκευών να τηρεί βιβλίο ή δελτίο επισκευής αγαθών
- ✚ Καταργείται η υποχρέωση εκμεταλλευτή ψυκτικών χώρων και χώρων αποθήκευσης αγαθών τρίτων να εκδίδει διπλότυπο δελτίο εισαγωγής στο ψυγείο ή τίτλο αποθήκευσης και να τηρεί βιβλίο αποθήκευσης
- ✚ Καταργείται η υποχρέωση εκμεταλλευτή να χώρου στάθμευσης αυτοκινήτων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων τηρεί βιβλίο στάθμευσης
- ✚ Καταργείται η υποχρέωση ιατρών και οι οδοντίατρων όλων των ειδικοτήτων καθώς και οι εταιρειών που παρέχουν ιατρικές και οδοντιατρικές υπηρεσίες να τηρούν βιβλίο επίσκεψης ασθενών
- ✚ Καταργείται η υποχρέωση που είχε ο φυσιοθεραπευτής και οι ασκούντες παραϊατρικά επαγγέλματα για τους πελάτες που τους επισκέπτονται στην επαγγελματική τους εγκατάσταση, να τηρούν βιβλίο πελατών
- ✚ Καταργείται η υποχρέωση που είχε ο εκμεταλλευτής χώρου στάθμευσης ή φύλαξης σκαφών θαλάσσης να τηρεί βιβλίο στάθμευσης

- ✚ Καταργείται η υποχρέωση που είχε ο εκμεταλλευτής οίκου ευγηρίας, ξενοδοχείου, ξενώνα, επιπλωμένων διαμερισμάτων και οικιών, καθώς και ο εκμεταλλευτής κάμπινγκ, τηρεί βιβλίο κίνησης πελατών (πόρτας)
- ✚ Καταργείται η υποχρέωση που είχε ο επιτηδευματίας που διατηρεί επιχείρηση ενοικίασης αυτοκινήτων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων να τηρεί βιβλίο κίνησης οχημάτων
- ✚ Καταργείται η υποχρέωση που είχε ο μεσίτης αστικών συμβάσεων, αγοράς ή πώλησης και ενοικίασης ακινήτων να τηρεί βιβλίο ή διπλότυπο δελτίο εντολών
- ✚ Καταργείται η υποχρέωση που είχε ο επιτηδευματίας που διατηρεί συνεργείο επισκευής και συντήρησης σκαφών θαλάσσης να τηρεί βιβλίο εισερχομένων
- ✚ Στη χονδρική πώληση απλοποιούνται οι ρυθμίσεις περί έκδοσης τιμολογίων ενώ στη λιανική πώληση διατηρείται το σημερινό σύστημα ρυθμίσεων
- ✚ Αλλάζουν οι επίσημες ονομασίες κάποιων στοιχείων όπως, το τιμολόγιο αγοράς που θα ονομάζεται Τίτλος Κτήσης και οι αποδείξεις λιανικής και παροχής υπηρεσιών που μετονομάζονται σε Αποδείξεις λιανικών συναλλαγών
- ✚ Εμφανίζεται ο λογαριασμός 94 αντί του βιβλίου αποθήκης

3.2 Αλλαγές με το νέο Κ.Φ.Α.Σ. αναλυτικά

Αναλυτικά οι αλλαγές ξεκινώντας από τις σπουδαιότερες:

- ✚ Οι ελεύθεροι επαγγελματίες θα εκδίδουν πλέον αθεώρητα τιμολόγια αντί για θεωρημένες αποδείξεις παροχής υπηρεσιών για τις αμοιβές που εισπράττουν από επιχειρήσεις, επιτηδευματίες ή άλλους ελεύθερους επαγγελματίες, όχι όμως και για τις αμοιβές που εισπράττουν από ιδιώτες.

Αθεώρητα τιμολόγια θα εκδίδουν και οι εργαζόμενοι που αμείβονται με «μπλοκάκι» οι οποίοι είναι επί της ουσίας μισθωτοί, εφόσον παρέχουν υπηρεσίες σε επιχειρήσεις, ελεύθερους επαγγελματίες ή επιτηδευματίες καθώς και σε νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα.

Όλοι οι παραπάνω φορολογούμενοι, εφόσον εκδίδουν χειρόγραφα τα φορολογικά τους στοιχεία, δεν έχουν πλέον παρά να αγοράσουν ένα απλό μπλοκ τιμολογίων, να το αριθμήσουν και να σφραγίσουν την κάθε σελίδα του με τη σφραγίδα που περιλαμβάνει τα στοιχεία ταυτότητάς τους (ονοματεπώνυμο ή επωνυμία, ΑΦΜ, διεύθυνση, τηλέφωνο και αρμόδια Δ.Ο.Υ.).

Από το μπλοκ αυτό μπορούν πλέον να εκδίδουν τιμολόγια για τις υπηρεσίες που παρέχουν προς επιχειρήσεις, ελεύθερους επαγγελματίες ή επιτηδευματίες καθώς επίσης και σε νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα.

Λογιστές επισημαίνουν ακόμα ότι όσοι ελεύθεροι επαγγελματίες έχουν στο δελτίο παροχής υπηρεσιών τους κενά φύλλα, μπορούν να τα χρησιμοποιήσουν κανονικά και στη συνέχεια να αγοράσουν τιμολόγια παροχής υπηρεσιών.

Όσον αφορά στην παρακράτηση φόρου, δεν υπάρχει η παραμικρή αλλαγή και κατά την πληρωμή παρακρατείται ποσοστό 20% ενώ δεν αλλάζει τίποτα και ως προς τους υπόχρεους σε ΦΠΑ.

Επίσης όσοι εκδίδουν μηχανογραφικά, μέσω ηλεκτρονικών υπολογιστών, τα τιμολόγια τους, δεν είναι πλέον υποχρεωμένοι να τα υποβάλουν σε σήμανση με ειδικούς ηλεκτρονικούς φορολογικούς μηχανισμούς (Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.).

-Θεωρημένες αποδείξεις παροχής υπηρεσιών θα συνεχίσουν να εκδίδουν οι ελεύθεροι επαγγελματίες που παρέχουν υπηρεσίες προς ιδιώτες μη υπόχρεους τήρησης βιβλίων και έκδοσης φορολογικών στοιχείων για τις αμοιβές που εισπράττουν.

-Αθεώρητα τιμολόγια ή τιμολόγια χωρίς σήμανση από ειδικούς φορολογικούς ηλεκτρονικούς μηχανισμούς μπορούν πλέον να εκδίδουν και οι επιχειρήσεις πώλησης αγαθών για πωλήσεις που πραγματοποιούνται

-Τα δελτία αποστολής καθώς και τα τιμολόγια που εκδίδονται συνενωμένα με δελτία αποστολής θα πρέπει να είναι θεωρημένα ή να φέρουν σήμανση από ειδικό ηλεκτρονικό φορολογικό μηχανισμό.

-Οι αποδείξεις λιανικής πώλησης για την πώληση ή την παροχή υπηρεσιών εκδίδονται υποχρεωτικά με τη χρήση φορολογικών ταμειακών μηχανών ή μηχανογραφικά με την τη χρήση ηλεκτρονικού υπολογιστή και με σήμανση από φορολογικό μηχανισμό.

-Αθεώρητα θα είναι στο εξής το βιβλίο εσόδων – εξόδων (απλογραφικά) που τηρείται χειρόγραφα ή μηχανογραφικά, το βιβλίο απογραφών ή καταστάσεις απογραφής, το Μητρώο πάγιων περιουσιακών στοιχείων (διπλογραφικά), βιβλίο απογραφών και ισολογισμών (διπλογραφικά) που τηρείται χειρόγραφα ή μηχανογραφικά και το ημερολόγιο μεταφορά χειρόγραφο ή μηχανογραφικό.

-Θεωρημένα θα πρέπει να είναι τα πρώην πρόσθετα βιβλία.

Γενικά ισχύουν οι λύσεις που έχουν δοθεί στο παρελθόν από το Υπουργείο Οικονομικών.

Απαλλάσσονται από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης αποδείξεων λιανικής ο υπόχρεος φυσικό πρόσωπο, που πραγματοποίησε κατά την προηγούμενη ετήσια διαχειριστική περίοδο ακαθάριστα έσοδα μέχρι δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ από την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών, αθροιστικά ή διαζευκτικά.

○ Για να απαλλαγεί κατά την έναρξη πρέπει να εγκρίνει ο επιθεωρητής.

○ Καταργείται η επιτροπή λογιστικών βιβλίων.

Καταργείται το βιβλίο ιδρυτή.

- Επανερχονται στην εκτύπωση τα λογιστικά βιβλία.
Καταργούνται οι εκτυπώσεις ισοζυγίου για τα Γ κατηγορίας και η μηνιαία κατάσταση εσόδων εξόδων για τα Β.
- Για αλλαγή από χειρόγραφη τήρηση βιβλίων σε μηχανογραφική απαιτείται μεταβολή στο μητρώο. Το όριο για το Βιβλίο αποθήκης είναι 5.000.000,00 ανά χρήση και όχι στις 2 χρήσεις.
- Τα αποθέματα που βρίσκονται σε υποκατάστημα ή σε αποθηκευτικό χώρο καταχωρούνται υποχρεωτικά στο βιβλίο απογραφών της έδρας ανά υποκατάστημα. Τα δεδομένα των αγαθών αυτών δίνονται άμεσα στον έλεγχο που διενεργείται στο υποκατάστημα ή στον αποθηκευτικό χώρο.
- Για τα Β κατηγορίας ισχύει το όριο των 150.000,00 για την απογραφή. Επίσης ισχύουν οι ΠΟΛ για την απαλλαγή απογραφής για ορισμένα επαγγέλματα με Β κατηγορίας βιβλία, καθώς επίσης και οι λύσεις για την ομαδοποίηση προϊόντων.
- Για τήρηση στοιχείων άλλης σειράς δεν χρειάζεται γνωστοποίηση.

3.3. Ενημέρωση Βιβλίων

- Για τα Γ κατηγορίας (διπλογραφικά) μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την έκδοση ή λήψη του κατά περίπτωση δικαιολογητικού. Η προθεσμία αυτή δεν μπορεί να υπερβεί την εμπρόθεσμη υποβολή της δήλωσης Φ.Π.Α. Στην ίδια προθεσμία ενημερώνεται το γενικό καθολικό και τα αναλυτικά καθολικά με εξαίρεση αυτά των ασφαλιστικών επιχειρήσεων τα οποία μπορεί να ενημερώνονται μέχρι την εικοστή (20η) του μεθεπόμενου μήνα.
- Για τα Β κατηγορίας (απλογραφικά) Η καταχώρηση - ενημέρωση του βιβλίου εσόδων - εξόδων με τις πιο πάνω πράξεις γίνεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα

κάθε ημερολογιακού τριμήνου και όχι πέραν του χρόνου της εμπρόθεσμης υποβολής της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α.

- Παραμένει η διάταξη , όπου μέχρι τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου οικονομικού έτους για τα Β κατηγορίας, καταχωρείται συγκεντρωτικά, ανάλυση των δεδομένων ανάλογα με τις ανάγκες της φορολογίας εισοδήματος για τον προσδιορισμό του αποτελέσματος και την συμπλήρωση των φορολογικών δηλώσεων.

3.4. Πρόσθετα Βιβλία

Τα πρόσθετα βιβλία μόνο του άρθρου 10 παρ. 5 του Κ.Β.Σ. και όχι άλλων διατάξεων ή νόμων (πχ. του άρθρου 45 του ΦΠΑ) παρέμειναν για τα παρακάτω επαγγέλματα.

- Εκμεταλλευτής χώρου διαμονής ή φιλοξενίας
- Εκπαιδευτήρια
- Κλινική ή θεραπευτήριο
- Κέντρα αισθητικής
- Γυμναστήρια
- Χώροι στάθμευσης
- γιατροί και οδοντίατροι

Για τα βιβλία που καταργήθηκαν απαιτείται ή να θεωρηθούν ΑΠΥ για λιανική ή να εκδίδονται οι αποδείξεις με τη χρήση ΦΤΜ ή μηχανισμού.

3.5. Δελτίο Αποστολής

- Η απαλλαγή έκδοσης ΔΑ μεταξύ εγκαταστάσεων που δινόταν από τον έφορο είναι πλέον αρμοδιότητα του επιθεωρητή.
- Το ΔΑ πλέον αντικαθιστά το δελτίο ποσοτικής παραλαβής.

3.6. Τιμολόγιο

- Ειδικά, τα τιμολόγια και τα στοιχεία που επέχουν θέση τιμολογίου συνενωμένα ή μη με στοιχεία διακίνησης μπορεί να εκφράζονται σε ξένη γλώσσα για συναλλαγές και στο εσωτερικό της χώρας.
- Τίθεται σε εφαρμογή η αυτοτιμολόγηση όπου μπορεί κάποια επιχείρηση να αυτοτιμολογεί τον εαυτό της και να δίδει αντίγραφο στον προμηθευτή.

Χρειάζεται συμφωνητικό στη Δ.Ο.Υ..

- Δεν είναι πλέον υποχρεωτικό στα στοιχεία, να αναγράφονται το επάγγελμα και η Δ.Ο.Υ. των αντισυμβαλλομένων.
- Επί επιστροφής αγαθών το πιστωτικό τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο σε ένα (1) μήνα από το χρόνο της παραλαβής τους και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο που παραλήφθηκαν τα αγαθά.
- Σε περίπτωση παροχής σε πελάτη δικαιώματος λήψης υπηρεσιών, για συγκεκριμένο ή μη χρονικό διάστημα, έναντι προκαθορισμένης αμοιβής, ανεξάρτητα αν αυτή αφορά συγκεκριμένο ή μη πλήθος υπηρεσιών, το τιμολόγιο εκδίδεται κατά το χρόνο που η αμοιβή είναι απαιτητή και ο πελάτης αποκτά το σχετικό δικαίωμα λήψης των υπηρεσιών και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλομένων. Η ανωτέρω διάταξη που αφορά και εμάς, καλύπτεται με την σύνταξη συμφωνητικού για απαίτηση τέλος του έτους.
- Στην περίπτωση άρνησης από υπόχρεο έκδοσης τιμολογίου ή έκδοσης ανακριβούς τιμολογίου το γεγονός γνωστοποιείται άμεσα από τον αγοραστή των αγαθών ή τον λήπτη των υπηρεσιών στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. (θα γίνει εντός δύο ημερών).

Δεν εκδίδεται τιμολόγιο αγοράς αλλά τίτλος κτήσης στον οποίο περιλαμβάνονται, τα στοιχεία των συμβαλλομένων καθώς και τα στοιχεία της συναλλαγής.

3.7. Λιανική Πώληση

- Επί παροχής υπηρεσιών από ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα χωρίς αμοιβή, στην απόδειξη λιανικής αναγράφεται η ένδειξη «δωρεάν», εφόσον δεν εκδίδεται στοιχείο αυτοπαράδοσης.
- Στην επιστροφή λιανικώς πωληθέντος αγαθού, αναγράφεται το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση του πελάτη, εφόσον επιστρέφεται ποσό άνω των τριάντα (30) ευρώ.

Έγγραφα μεταφοράς

- Ο μεταφορέας μπορεί να εκδίδει, αντί φορτωτικής, τιμολόγιο ή απόδειξη, εφόσον τηρείται το ημερολόγιο μεταφοράς.

Διασφάλιση συναλλαγών και Διαφύλαξη Δεδομένων

Ισχύουν οι διατάξεις για τις ΦΤΜ και τους μηχανισμούς σήμανσης. Μέχρι τις 31/12/2013 όπου θα ξαναμελετηθεί το θέμα, θεωρούνται από τις Δ.Ο.Υ. τα παρακάτω στοιχεία.

- Δελτίο Αποστολής.

Επίσης και κάθε συνενωμένο στοιχείο με ΔΑ.

- Αποδείξεις για την παροχή υπηρεσιών λιανικώς.

Εμείς εκδίδουμε Αποδείξεις για Παροχή Υπηρεσίας θεωρημένη προς ιδιώτες και Τιμολόγιο αθεώρητο προς επιτηδευματίες.

- Τα βιβλία είναι αθεώρητα για πράξεις από 1/1/2013.

Ο Δεκέμβριος 2012, η απογραφή κλπ θα είναι σε θεωρημένο βιβλίο. • Τα αθεώρητα βιβλία που ενημερώνονται μηχανογραφικά, μπορεί να μην εκτυπώνονται, εφόσον τα δεδομένα τους φυλάσσονται σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα αποθήκευσης, με την προϋπόθεση ότι, τα δεδομένα αυτά εκτυπώνονται άμεσα όταν ζητηθεί από το φορολογικό έλεγχο.

Η μη διαφύλαξη ή η αδυναμία αναπαραγωγής του περιεχομένου αυτών εξομοιώνεται με μη τήρηση των βιβλίων.

- Με γνωστοποίηση στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία της έδρας του υπόχρεου μπορεί τα βιβλία να ενημερώνονται σε άλλο τόπο με τα πρωτογενή φορολογικά στοιχεία και λοιπά δικαιολογητικά εγγραφών, τα οποία μετά την ενημέρωσή τους, επιστρέφονται στην επαγγελματική εγκατάσταση που αφορούν.

Διασταυρώσεις και Απόδειξη Συναλλαγών

- Παραμένει το όριο των 3.000,00 που αφορά εξόφληση με μετρητά για επιτηδευματίες και 1.500,00 για ιδιώτες.
- Στο ίδιο ποσό των 3.000,00 ανέρχεται πλέον και η αγορά αγροτικών προϊόντων.
- Επιτρέπεται ο συμψηφισμός αμοιβαίων ανταπαιτήσεων μεταξύ των αντισυμβαλλομένων.

Παρακάτω παρατίθεται ένας πίνακας με όλα τα στοιχεία συγκεντρωμένα με τους τρόπους τήρησης, τις διατάξεις και την σχετική θεώρηση ή σήμανση:

Περιγραφή φορολογικού στοιχείου	Τρόπος τήρησης	Σχετικές διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ.	Θεώρηση ή Σήμανση
Δελτίο αποστολής	Χειρόγραφα	Άρθρο 5 & 9	Θεώρηση από Δ.Ο.Υ.
Δελτίο αποστολής	Με χρήση Η/Υ	Άρθρο 5 & 9	Σήμανση από Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ
Δελτίο Αποστολής συνενωμένο με οποιοδήποτε στοιχείο αξίας	Χειρόγραφο	Άρθρα 5 & 9	Θεώρηση από Δ.Ο.Υ.
Δελτίο Αποστολής συνενωμένο με οποιοδήποτε στοιχείο αξίας	Με χρήση Η/Υ	Άρθρα 5 & 9	Σήμανση από Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ
Τιμολόγιο (πώληση αγαθών)	Χειρόγραφα	Άρθρα 6 & 9	Αθεώρητο
Τιμολόγιο (πώληση αγαθών)	Με χρήση Η/Υ	Άρθρα 6 & 9	Χωρίς σήμανσή από Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.
Τιμολόγιο (παροχή υπηρεσιών)	Χειρόγραφα	Άρθρα 6 & 9	Αθεώρητο
Τιμολόγιο (παροχή υπηρεσιών)	Με χρήση Η/Υ	Άρθρα 6 & 9	Χωρίς σήμανσή από Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.
Τιμολόγιο (επιδοτήσεων, αποζημιώσεων κ.λπ.)	Χειρόγραφα	Άρθρα 6 & 9	Αθεώρητο
Τιμολόγιο (επιδοτήσεων, αποζημιώσεων κ.λπ.)	Με χρήση Η/Υ	Άρθρα 6 & 9	Χωρίς σήμανσή από Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.

Τιμολόγιο (αγοράς αγροτικών προϊόντων)	Χειρόγραφα	Άρθρα 6 & 9	Αθεώρητο
Τιμολόγιο (αγοράς αγροτικών προϊόντων)	Με χρήση Η/Υ	Άρθρα 6 & 9	Χωρίς σήμανση από Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.
Εκκαθαρίσεις	Χειρόγραφα	Άρθρα 6 & 9	Αθεώρητο
Εκκαθαρίσεις	Με χρήση Η/Υ	Άρθρα 6 & 9	Χωρίς σήμανση από Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.
Φορτωτική	Χειρόγραφα	Άρθρα 8 & 9	Αθεώρητο
Φορτωτική	Με χρήση Η/Υ	Άρθρα 8 & 9	Χωρίς σήμανση από Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.
Κατάσταση αποστολής αγαθών	Χειρόγραφα	Άρθρα 8 & 9	Αθεώρητο
Κατάσταση αποστολής αγαθών	Με χρήση Η/Υ	Άρθρα 8 & 9	Χωρίς σήμανση από Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.
Απόδειξη μεταφοράς	Χειρόγραφα	Άρθρα 8 & 9	Αθεώρητο
Απόδειξη μεταφοράς	Με χρήση Η/Υ	Άρθρα 8 & 9	Χωρίς σήμανση από Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.
Διορθωτικό σημείωμα μεταφοράς	Χειρόγραφα	Άρθρα 8 & 9	Αθεώρητο
Διορθωτικό σημείωμα μεταφοράς	Με χρήση Η/Υ	Άρθρα 8 & 9	Χωρίς σήμανση από Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.
Απόδειξη λιανικών συναλλαγών	Χειρόγραφα	Άρθρα 7 & 9	

Απόδειξη λιανικών συναλλαγών	Με χρήση Η/Υ	Άρθρα 7 & 9	Σήμανση από Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.
Απόδειξη παροχής υπηρεσιών	Χειρόγραφα	Άρθρα 7 & 9	
Απόδειξη παροχής υπηρεσιών	Με χρήση Η/Υ	Άρθρα 7 & 9	Σήμανση από Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.
Απόδειξη αυτοπαράδοσης	Χειρόγραφα	Άρθρα 8 & 9	Αθεώρητο
Απόδειξη αυτοπαράδοσης	Με χρήση Η/Υ	Άρθρα 8 & 9	Χωρίς σήμανση από Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.
Απόδειξη δαπάνης	Χειρόγραφα	Άρθρα 8 & 9	Αθεώρητο
Απόδειξη δαπάνης	Με χρήση Η/Υ	Άρθρα 8 & 9	Χωρίς σήμανση από Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.

Περιγραφή φορολογικού βιβλίου	Τρόπος τήρησης	Σχετικές διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ.	Θεώρηση ή Σήμανση
Έντυπα καταχώρησης των πληροφοριών της παρ. 23 του άρθρου 4 (πρώην πρόσθετα βιβλία)	Χειρόγραφα	Άρθρο 4 §23	Θεώρηση από Δ.Ο.Υ.

Έντυπα καταχώρησης των πληροφοριών της παρ. 23 του άρθρου 5 (πρώην πρόσθετα βιβλία)	Με χρήση Η/Υ	Άρθρο 4 §23	Σήμανση από Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ
Βιβλίο εσόδων - εξόδων (απλογραφικά)	Χειρόγραφο	Άρθρα 4 & 9	Αθεώρητο
Βιβλίο εσόδων - εξόδων (απλογραφικά)	Μηχανογραφικά	Άρθρα 4 & 9	Αθεώρητο
Βιβλίο απογραφών ή καταστάσεις απογραφής (απλογραφικά)	Χειρόγραφα	Άρθρα 4 & 9	Αθεώρητο
Βιβλίο απογραφών ή καταστάσεις απογραφής (απλογραφικά)	Μηχανογραφικά	Άρθρα 4 & 9	Αθεώρητο
Μητρώο παγίων περιουσιακών στοιχείων (διπλογραφικά)	Χειρόγραφα	Άρθρα 4 & 9	Αθεώρητο
Μητρώο παγίων περιουσιακών στοιχείων (διπλογραφικά)	Με χρήση Η/Υ	Άρθρα 4 & 9	Αθεώρητο
Βιβλίο απογραφών & ισολογισμών (διπλογραφικά)	Χειρόγραφα	Άρθρα 4 & 9	Αθεώρητο
Βιβλίο απογραφών & ισολογισμών (διπλογραφικά)	Με χρήση Η/Υ	Άρθρα 4 & 9	Αθεώρητο
Ημερολόγιο μεταφοράς	Χειρόγραφα	Άρθρα 6 & 9	Αθεώρητο

Ημερολόγιο μεταφοράς	Μηχανογραφικά	Άρθρα 6 & 9	Αθεώρητο
Βιβλίο κινητής αποθήκης	Χειρόγραφα	Άρθρα 6 & 9	Θεώρηση από Δ.Ο.Υ.

Περιγραφή φορολογικού βιβλίου ή στοιχείου	Τρόπος τήρησης	Σχετικές διατάξεις	Θεώρηση
Βιβλίο συντήρησης Φ.Τ.Μ.	Χειρόγραφα	Άρθρο 4 § 2 Ν. 1809/1988	Θεώρηση από Δ.Ο.Υ.
Βιβλίο κοστολογίου Οικοδομών	Χειρόγραφα ή Μηχανογραφικά	Άρθρο 6 § 4&5 Ν. 2859/2000, ΠΟΛ. 1039/2006 & ΠΟΛ. 1067/2006	Θεώρηση από Δ.Ο.Υ.
Στοιχείο Παράδοσης Κτισμάτων	Χειρόγραφο	Άρθρο 6 § 4&5 Ν. 2859/2000, ΠΟΛ. 1039/2006 & ΠΟΛ. 1067/2006	Θεώρηση από Δ.Ο.Υ.
Στοιχείο Παράδοσης Κτισμάτων	Με χρήση Η/Υ	Άρθρο 6 § 4&5 Ν. 2859/2000, ΠΟΛ. 1039/2006 & ΠΟΛ. 1067/2006	Σήμανση από Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

<p>Συνοπτικός πίνακας επιβολής προστίμων για τη μη έκδοση, την έκδοση ανακριβών, πλαστών, εικονικών και τη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων για παραβάσεις που διαπράττονται από 26.7.2013</p>		
	Από 26.7.2013 μέχρι 31.12.2013	Από 1.1.2014 και εφεξής
<p>Μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση στοιχείου αποκρυβείσας αξίας > 5.000 ευρώ</p>	<p>40% (της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους αυτής που αποκρύφτηκε) (ελάχιστο ύψος προστίμου 2.500 ευρώ)</p>	
<p>Μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση στοιχείου αποκρυβείσας αξίας < 5.000 ευρώ</p>	<p>αυτοτελείς παραβάσεις άρθ. 5§8α' & γ', ν.2523/1997</p>	<p>εφαρμογή του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.</p>
<p>Έκδοση πλαστών φορολογικών στοιχείων</p>		
<p>ως προς την αξία ή, όταν έχει σφραγιστεί ή θεωρηθεί με μη νόμιμο τρόπο</p>	<p>100% (της αξίας του στοιχείου)</p>	
<p>σε οποιαδήποτε άλλη περίπτωση</p>	<p>100% (της αξίας του στοιχείου)</p>	<p>εφαρμογή του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.</p>

<p>Έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων (ως προς την αξία)</p>	<p>50% (1) ή 25% (2)</p>	
<p>Έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων (ως προς το πρόσωπο)</p>		
<p>όταν ο λήπτης δεν τελούσε σε καλή πίστη</p>	<p>50% (της αξίας του στοιχείου)</p>	
<p>όταν ο λήπτης τελούσε σε καλή πίστη</p>	<p>100% (της αξίας του στοιχείου)</p>	
<p>Λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων (ως προς την αξία)</p>		
<p>με αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους</p>	<p>50% (1) ή 25% (2)</p>	
<p>σε κάθε άλλη περίπτωση που δεν έχει αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους</p>	<p>15% (της αξίας του στοιχείου)</p>	

Λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων (ως προς το πρόσωπο)		
όταν ο λήπτης δεν τελούσε σε καλή πίστη		
με αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους	25% (της αξίας του στοιχείου)	
σε κάθε άλλη περίπτωση που δεν έχει αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους	15% (της αξίας του στοιχείου)	
όταν ο λήπτης τελούσε σε καλή πίστη	0%	
Εικονικά φορολογικά στοιχεία		
ως προς την αναγραφείσα συναλλαγή	500 ευρώ ανά στοιχείο (ανώτατο ύψος 50.000 € ανά φορολογικό έτος)	

Λοιπές παραβάσεις (πλην των προαναφερομένων)	εφαρμογή του άρθρου 5 (πλην §10) του ν. 2523/1997	εφαρμογή του άρθρου 54 του νέου νόμου
---	---	---------------------------------------

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5

ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΣΤΟΝ Κ.Φ.Α.Σ. ΑΠΟ 1/1/2014

Η 1/1/2014 αποτελεί την επίσημη ημερομηνία όπου άρχισαν κάποιες απαραίτητες τροποποιήσεις στις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών ώστε να υπάρξει ομαλή εφαρμογή των διατάξεων μετά και την κατάργηση ορισμένων εξ αυτών. Αυτές οι τροποποιήσεις έχουν ως εξής (Παπαδέας, 2013):

- ✚ Στην παράγραφο 3 του άρθρου 3, έχουμε απαλλαγή των αγροτών του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων με βάση το ποσό των ακαθάριστων εσόδων τους, ή το ποσό της επιστροφής του Φ.Π.Α., ή το επιδοτούμενο ποσό που λαμβάνουν ανά φορολογικό έτος.
- ✚ Η παράγραφος 23 του άρθρου 4 περί τήρησης απλογραφικών ή διπλογραφικών βιβλίων, έπαυσε να ισχύει απο 1/1/2014.
- ✚ Το άρθρο 5 περί δελτίων αποστολής καθώς και όλα τα παραστατικά που συνδέονται με αυτά, καταργείται και η διακίνηση μπορεί να γίνεται με το τιμολόγιο ή με δικαιολογητικό έγγραφο μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων.
- ✚ Στην παράγραφο 14 του άρθρου 6 περί τιμολόγησης συναλλαγών, ορίζεται ως προθεσμία έκδοσης τιμολογίου για την πώληση αγαθών ο ένας μήνας από την παράδοση ή αποστολή αυτών των αγαθών και εντός της ίδιας διαχειριστικής περιόδου που συμμετέχουν οι συμβαλλόμενοι.
- ✚ Η παράγραφος 19 του άρθρου 6, ορίζει ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών να εφαρμόζει κατάλληλες δικλίδες για την παρακολούθηση παραλαμβανομένων ή μη τιμολογημένων ακόμη απο τους προμηθευτές αποθεμάτων, καθώς και των αποθεμάτων που έχουν μεν διακινηθεί αλλά εκκρεμεί η τιμολόγηση τους.
- ✚ Το άρθρο 8 περί εγγράφων μεταφοράς και στοιχείων λοιπών συναλλαγών, παύει να ισχύει.
- ✚ Η παράγραφος 1 του άρθρου 9 περί διασφάλισης συναλλαγών και διαφύλαξης δεδομένων καταργείται, ενώ στην παράγραφο 2 του ίδιου άρθρου, παύει να ισχύει η τήρηση στην επαγγελματική εγκατάσταση που ασκείται δραστηριότητα.

- † Εξακολουθεί να ισχύει ο νόμος 1809/1988 περί φορολογικών ταμειακών μηχανών, που όριζε ότι όσες επιχειρήσεις εκδίδουν παραστατικά προς ιδιώτες θα πρέπει να έχουν φορολογική ταμειακή μηχανή για την έκδοση αυτών και όταν υπάρχει βλάβη να κόβουν χειρόγραφο απόδειξη.
- † Όλα τα πρόσθετα βιβλία (όσα υπάρχουν ακόμα) καταργούνται από 1/1/2014 και επίσης καταργούνται όλες οι θεωρήσεις των παραστατικών, άρα όλες οι επιχειρήσεις ακόμα και όσοι ασκούν ελευθέριο επάγγελμα για την έκδοση παραστατικών προς ιδιώτες χρειάζονται φορολογική ταμειακή μηχανή ή φορολογικό μηχανισμό
- † Η παράγραφος 2 του άρθρου 11 περί εξουσιών της φορολογικής αρχής, έπαυσε να ισχύει από 1/1/2014
- † Η εξόφληση των παραστατικών άνω των 500 € από επιχειρήση σε επιχειρήση και άνω των 1500 € από επιχείρηση προς ιδιώτη θα γίνεται μέσω τραπεζής.
- † Θεσπίζεται το ηλεκτρονικό τιμολόγιο.
- † Από 1/1/2014 θα είναι υποχρεωτική η ηλεκτρονική διαβίβαση των συναλλαγών με την Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων (Γ.Γ.Π.Σ.).
- † Στην παράγραφο 5 του άρθρου 14 περί μεταβατικών διατάξεων, αναφέρεται ότι καταργούνται οι διατάξεις των άρθρων 5 και 8 ενώ οι διατάξεις του άρθρου 7 παύουν να ισχύουν από την 1/1/2015.
- † Τέλος, με την παράγραφο 3 του άρθρου 52 του νομοσχεδίου, ζητείται η έκδοση «τίτλου κτήσης» από τον υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών και για τη λήψη υπηρεσιών από πρόσωπα που δεν έχουν υποχρέωση έκδοσης φορολογικών στοιχείων.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ - ΣΥΜΜΕΤΟΧΗΣ Α.Ε. ΣΕ Ε.Π.Ε. ΚΑΙ ΔΙΑΝΟΜΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΗΣ Ε.Π.Ε.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 1

Ανώνυμη εταιρεία για τη διαχειριστική περίοδο 1.1/31.12.2013 έχει τα ακόλουθα δεδομένα:

- ✦ Καθαρά κέρδη ισολογισμού (Λ. 86.99), **200.000,00** ευρώ.
- ✦ Μερίσματα που θα διανεμηθούν στους μετόχους **80.000,00** ευρώ.
- ✦ Έσοδα από συμμετοχή σε Ε.Π.Ε. που συμπεριλαμβάνονται στα ακαθάριστα έσοδα **40.000,00** ευρώ.
- ✦ Φόρος με συντελεστή **21%** που παρακρατήθηκε από την Ε.Π.Ε. κατά την καταβολή των εσόδων αυτών **8.400,00** ευρώ, (40.000,00 χ 21%).

α) Υπολογισμός ποσού εσόδων από τη συμμετοχή στην Ε.Π.Ε. που συμπεριλαμβάνονται στα διανεμόμενα μερίσματα

$$\frac{40.000,00 \times 80.000,00}{200.000,00} = 16.000,00$$

β) Υπολογισμός οφειλομένου φόρου διανεμομένων κερδών

Διανεμόμενα κέρδη		80.000,00
Επί Συντελεστή παρακράτησης φόρου *	25%	
Φόρος που αναλογεί		20.000,00
		<hr/>

Μείον Φόρος που παρακρατήθηκε για τα μερίσματα που
συμπεριλαμβάνονται
στα διανεμόμενα κέρδη

(16.000,00 χ 21%) 3.360,00

Οφειλόμενος φόρος διανεμομένων

κερδών

16.640,00

** Ο συντελεστής 25% αφορά διανεμόμενα κέρδη που εγκρίνονται από γενικές συνελεύσεις από την 1^η Ιανουαρίου 2014 και μετά. Κατά συνέπεια, επειδή η διανομή του μερίσματος στους μετόχους της Α.Ε. από τα κέρδη της διαχειριστικής περιόδου 1.1/31.12.2013 θα εγκριθεί από τη Γενική Συνέλευση η οποία θα συνέλθει μέχρι την 30^η Ιουνίου 2014, η παρακράτηση φόρου θα διενεργηθεί με συντελεστή 25%.*

Το ποσό των εσόδων (από τη συμμετοχή στην Ε.Π.Ε.), το οποίο δεν διανεμήθηκε, ύψους **24.000,00** ευρώ (40.000,0 – 16.000,00) θα εμφανισθεί σε λογαριασμό ειδικού αποθεματικού και κατά τη διανομή ή κεφαλαιοποίησή του θα παρακρατηθεί φόρος σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις και θα συμψηφιστεί ο φόρος που ήδη είχε παρακρατηθεί.

Επισημαίνεται ότι σε περίπτωση κατά την οποία δεν προκύψει ποσό φόρου για καταβολή, θα πρέπει να υποβληθεί η σχετική δήλωση.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 4:

Η εταιρία ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΑΕ παρουσιάζει στα λογιστικά της βιβλία, πριν από τη διανομή κερδών της χρήσης 2013, τα εξής ποσά στους συγκεκριμένους λογαριασμούς:

Μετοχικό Κεφάλαιο ολοσχερώς καταβλημένο 400.000 ευρώ

Τακτικό Αποθεματικό 30.000 ευρώ

Κέρδη χρήσης 2013 10.000 ευρώ

α) Υπολογισμός του φόρου εισοδήματος

Από τα κέρδη της ΑΕ γίνεται πρώτα ο υπολογισμός του φόρου εισοδήματος με συντελεστή 32%, πάνω σ' αυτά. Δηλαδή ο φόρος είναι:

$10.000 \times 32\% = 3.200$ ευρώ = φόρος εισοδήματος ΑΕ

β) Παρακράτηση κερδών για σχηματισμό τακτικού αποθεματικού

Από τα κέρδη της χρήσης 2013 που απομένουν, μετά την αφαίρεση του φόρου εισοδήματος, γίνεται η παρακράτηση με συντελεστή 5% για σχηματισμό του τακτικού αποθεματικού.

Η παρακράτηση αυτή γίνεται υποχρεωτικά έως ότου το τακτικό αποθεματικό φτάσει το 1/3 του μετοχικού κεφαλαίου, δηλαδή έως ότου αυτό φτάσει τα 133.333,34 ευρώ ($400.000/3 = 133.333,34$ ευρώ).

Στην περίπτωσή μας, το τακτικό αποθεματικό είναι μόνο 30.000 ευρώ. Κατά συνέπεια, υπάρχουν ακόμα περιθώρια για σχηματισμό τακτικού αποθεματικού.

Για αυτό γίνεται κανονικά η παρακράτηση για σχηματισμό τακτικού αποθεματικού, ως εξής:

10.000 ευρώ κέρδη \square 3.200 ευρώ φόρος = 6.800 ευρώ \rightarrow υπόλοιπο κερδών

6.800 x 5% = 340 ευρώ = τακτικό αποθεματικό

γ) Διανομή α' μερίσματος

Μετά την παρακράτηση κερδών για σχηματισμό τακτικού αποθεματικού, σειρά έχει η διανομή του α' μερίσματος. Το μικρότερο ποσό που μπορούμε να διανεύουμε ως α' μέρισμα (σε περίπτωση που υπάρχουν κέρδη) είναι το 6% επί του καταβλημένου μετοχικού κεφαλαίου, μείον το φόρο 32% που αναλογεί στο ποσό αυτό. Σε περίπτωση όμως που το 35% των κερδών, που απομένουν μετά την αφαίρεση του φόρου των κερδών και του τακτικού αποθεματικού, είναι μεγαλύτερο από το 6% του μετοχικού κεφαλαίου, τότε το ποσό αυτό δίνεται ως α' μέρισμα.

Τα κέρδη όμως της παραπάνω εταιρίας είναι μόνο 10.000 ευρώ, δηλαδή δεν επαρκούν ούτε για την διανομή του 6% του μετοχικού κεφαλαίου που είναι 16.320 ευρώ (400.000 x 6% = 24.000 ευρώ - 24.000 x 32% φόρος = 7.680 ευρώ, υπόλ. 16.320,00 ευρώ).

Στην περίπτωση αυτή λοιπόν ακολουθείται η εξής σειρά:

Από τα κέρδη της επιχείρησης γίνεται πρώτα ο υπολογισμός και η αφαίρεση του φόρου με συντελεστή 32%. Στη συνέχεια, επί του υπολοίπου των κερδών γίνεται παρακράτηση για τακτικό αποθεματικό και ό,τι περισσεύει, αποτελεί πλέον το καθαρό ποσό του α' μερίσματος που καταβάλλεται ελεύθερο φόρου στους μετόχους. Δηλαδή, ακολουθείται η εξής διεργασία:

α) Υπολογισμός του φόρου εισοδήματος της ΑΕ

Κέρδη 10.000 x 32% = 3.200 ευρώ = φόρος εισοδήματος

β) Υπολογισμός του τακτικού αποθεματικού

Κέρδη 10.000 – 3.200 φόρος = 6.800 ευρώ = κέρδη χωρίς φόρο

6.800 x 5% = 340 ευρώ = τακτικό αποθεματικό

γ) Υπολογισμός του α' μερίσματος

Κέρδη 10.000 – 3.200 (φόρος εισοδήματος) – 340 ευρώ (τακτικό αποθεματικό) = 6.460 ευρώ = καθαρό ποσό α' μερίσματος που καταβάλλεται στους μετόχους

Μετά τους παραπάνω υπολογισμούς, ο πίνακας διανομής κερδών συντάσσεται ως εξής:

Πίνακας διανομής κερδών με 31.12.2013

(Κέρδη χρήσης 2013: 10.000 ευρώ)

Λογ/σμοί	Φόρος Α.Ε.	Υπόλοιπα κέρδη
Τακτικό Αποθεματικό	–	340
Α' Μέρισμα	–	6.460
Φόρος Κερδών	3.200	–
ΣΥΝΟΛΟ	3.200	6.800

Οι λογιστικές εγγραφές ακολουθούν την εξής σειρά:

α) Για το ποσό του φόρου της ΑΕ που είναι 3.200 ευρώ γίνονται οι εξής εγγραφές:

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.2013</u>	<u>ΕΓΓΡΑΦΩΝ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
<u>ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ</u>			
88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ			
88.08.00.000	Φόρος εισοδήματος χρήσης 2013	3.200	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ			
54.07.00.000	Φόρος εισοδήματος 2013		3.200
Φόρος εισοδήματος 2013			
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ			
54.07.00.000	Φόρος εισοδήματος 2013	3.200	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ			
54.08.00.000	Λογαριασμός εκκαθάρισης φόρων 2013		3.200
Φόρος εισοδήματος 2013			

β) Τα καθαρά κέρδη χρήσης που είναι 10.000 ευρώ εμφανίζονται στην πίστωση του λογαριασμού 88.00.00.000. Ο λογαριασμός λοιπόν 88.00.00.000 καθώς και ο λογαριασμός 88.08 εξισώνονται και μεταφέρονται στο λογ. 88.99.00.000, ως εξής:

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.13</u>	<u>ΕΓΓΡΑΦΩΝ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
<u>ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ</u>			

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ	
88.00.00.000 Καθαρά κέρδη χρήσης 2013	10.000
88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ	
88.08.00.000 Φόρος εισοδήματος χρήσης 2013	3.200
88.99.00.000 Κέρδη προς διάθεση χρήσης 2013	6.800
Κέρδη προς διάθεση 2013	

γ) Με βάση τον παραπάνω πίνακα διανομής κερδών, γίνεται η εξής εγγραφή:

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.13</u>	<u>ΕΓΓΡΑΦΩΝ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
<u>ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ</u>			
88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ			
88.99.00.000 Κέρδη προς διάθεση χρήσης 2013		6.800	
41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ			
41.02.00.000 Τακτικό αποθεματικό			340
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ			
53.01.00.000 Μερίσματα ανωνύμων μετοχών			6.460
Διάθεση κερδών 2013			

δ) Για την προκαταβολή φόρου της τρέχουσας χρήσης που είναι 2.080 ευρώ (3.200 x 65% = 2.080 ευρώ) γίνεται η εξής εγγραφή:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.13	ΕΓΓΡΑΦΩΝ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ			
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ			
33.13.00.000	Προκαταβολή φόρου εισοδήματος	2.080	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ			
54.08.00.000	Λογ/σμός εκκαθάρισης φόρων 2013		2.080
Προκαταβολή φόρου			

Για την προκαταβολή φόρου της προηγούμενης χρήσης 2012 (αν υπήρχε) θα γινόταν ακριβώς αντίθετη εγγραφή από αυτήν που έγινε πιο πάνω. Δηλαδή, αν η προκαταβολή της προηγούμενης χρήσης ήταν π.χ. 4.000 ευρώ, τότε με το ποσό αυτό θα χρεωνόταν ο λογαριασμός 54.08.00.000 και θα πιστωνόταν ο λογαριασμός 33.13.00.000.

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Είναι δεδομένο πως ο νέος Κ.Φ.Α.Σ. που ήρθε να αντικαταστήσει τον παλαιό Κ.Β.Σ., είχε ως σκοπό την καλύτερη διαχείριση των συναλλαγών, την απλοποίηση των συστημάτων και την διευκόλυνση των συναλλασσομένων.

Παρόλα αυτά, εμφανίστηκαν αρκετά κενά τα οποία επιχειρείται βέβαια σύμφωνα με τελευταία άρθρα που κυκλοφορούν να συμπληρωθούν και να επιλύσουν τα προβλήματα. Σύμφωνα με σχετική ανακοίνωση του Υπουργείου Οικονομικών, οι προτεινόμενες ρυθμίσεις εισάγουν την απαίτηση ο φορολογούμενος να τεκμηριώνει τις συναλλαγές και τα γεγονότα που τον αφορούν, έτσι ώστε να διασφαλίζεται η διενέργεια ελέγχου.

Ειδικότερα με το νέο πλαίσιο που ανακοινώνεται σύντομα θα προκύψουν οι εξής τροποποιήσεις:

- Καταργούνται οι ρυθμίσεις για τη διακίνηση αγαθών (δελτία αποστολής), αλλά και πολλές άλλες ειδικές διατάξεις τήρησης ειδικών βιβλίων και έκδοσης στοιχείων.
- Ο έλεγχος της διακίνησης γίνεται διαμέσου της απλής καταγραφής των πραγματικών περιστατικών σε συνδυασμό με τη διασταύρωση των στοιχείων που καταγράφουν οι συναλλασσόμενοι.
- Καταργείται η σήμανση, είτε χειρόγραφα είτε ηλεκτρονικά, βιβλίων και στοιχείων διακίνησης ή πώλησης. Εξαιρούνται οι αποδείξεις λιανικής προσωρινά τουλάχιστον.
- Στη λιανική πώληση, διατηρείται το σημερινό σύστημα ρυθμίσεων (φορολογικές ταμειακές μηχανές ή σήμανση εκδιδόμενων αποδείξεων) για να γίνει δυνατή η ασφαλής μετάβαση σε ένα νέο πιο λειτουργικό σύστημα ρυθμίσεων. Κατά τα λοιπά το καθεστώς έκδοσης αποδείξεων μένει κατά βάση ως έχει
- Στη χονδρική πώληση απλοποιούνται οι ρυθμίσεις περί έκδοσης τιμολογίων.

- Τα τιμολόγια μπορεί να εκδίδονται είτε σε έντυπη είτε σε ηλεκτρονική μορφή και είναι στην απόλυτη διακριτική ευχέρεια των συναλλασσόμενων να επιλέξουν τον τρόπο που θα συναλλάσσονται μεταξύ τους. Ως προς το ηλεκτρονικό τιμολόγιο και τις δικλίδες ασφαλείας θα αναφέρουμε την προηγμένη ηλεκτρονική υπογραφή και την ηλεκτρονική ανταλλαγή δεδομένων.
- Η αναβάθμιση των φορολογικών ταμειακών μηχανών και Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. διατηρείται και γίνεται εντελώς προαιρετική. Η υποχρέωση της online αποστολής αναλυτικών στοιχείων ανά συναλλαγή προσωρινά δεν ισχύει.

Κάνοντας μια σύντομη κριτική του νέου Νόμου, μπορούμε να πούμε ότι είναι μια μεταρρύθμιση που παρά τα κενά και τις τροποποιήσεις που μπορεί να δεχθεί, ήταν κάτι που όφειλε να πραγματοποιηθεί για να διευκολυνθούν οι συναλλαγές. Οι διατάξεις του προτεινόμενου Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών προορίζονται να εξυπηρετούν όλες τις φορολογίες και ουσιαστικά υλοποιείται ο στόχος της κατάργησης του υφιστάμενου Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

Επιπλέον, το γεγονός ότι πολλά από τα στοιχεία και τα βιβλία τηρούνται ηλεκτρονικά, βοηθά πολύ στην εξοικονόμηση χρόνου αλλά και στην καλύτερη οργάνωση.

Ευελπιστούμε γενικότερα και οι υπόλοιπες συναλλαγές να γίνονται με τον καιρό ηλεκτρονικά μέσω οργανωμένων συστημάτων διαχείρισης.

Έχει ως σκοπό δε την πάταξη της φοροδιαφυγής των εταιριών, που αποτελούσε στο παρελθόν ειδικότερα ένα μεγάλο πλήγμα για την οικονομία της χώρας. Ήταν ταυτόχρονα άδικο για τις υπόλοιπες εταιρίες και επιχειρήσεις που ανταποκρίνονταν σωστά στις υποχρεώσεις τους και παρέσυρε και άλλους στη φοροδιαφυγή. Ενισχύεται, λοιπόν, το αίσθημα δικαίου των πολιτών και ενθαρρύνεται η επιχειρηματικότητα με ταυτόχρονη διασφάλιση των συμφερόντων και των εσόδων του Δημοσίου και χωρίς να επηρεάζονται διατάξεις, που πηγάζουν από ενωσιακές υποχρεώσεις ενώ παράλληλα ενισχύεται η διαφάνεια στις σχέσεις υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομικών και επιχειρήσεων.

Μια από τις σημαντικότερες καινοτομίες του νέου Κ.Α.Σ έχει ασφαλώς να κάνει με το μπόνους επιστροφής που θα λαμβάνουν οι συνεπείς παραβάτες. Συγκεκριμένα, όσοι εντοπισθούν παραβαίνοντες αλλά καταβάλλουν κανονικά το σύνολο του προστίμου θα λαμβάνουν πίσω το 30% εφόσον δεν εντοπισθούν άλλες παραβάσεις κατά τη διαχειριστική περίοδο επιβολής του προστίμου και των δύο επόμενων αυτής. Η ρύθμιση αφορά ενεργές επιχειρήσεις και όχι αυτές που τελούν σε ουσιαστική ή τυπική αδράνεια.

Η επιχείρηση θα βοηθηθεί από την άποψη ότι θα υπάρχει ισότητα και ισοδυναμία στις υποχρεώσεις της κάθε επιχείρησης, η φοροδιαφυγή ως φαινόμενο θα εξωσκελιστεί για όλους, όλοι δηλαδή θα είναι το ίδιο υπόχρεοι και δεν θα αισθάνονται την αδικία, τα στοιχεία και τα βιβλία που θα τηρούνται ηλεκτρονικά θα εξασφαλίζουν καλύτερη και ευκολότερη οργάνωση εξασφαλίζοντας περισσότερο χρόνο στις επιχειρήσεις και τέλος θα συντελέσει σημαντικά στην περεταίρω εξέλιξη του φορολογικού συστήματος στο σύνολό του.

Ακόμη, στόχος από την αναθεώρηση των παλαιότερων άρθρων του Κ.Β.Σ. είναι ένα είδος ορθολογισμού των προστίμων, ώστε αφενός να είναι δίκαια και ανάλογα της παράβασης που εντοπίζεται αλλά και να μπορούν να εισπραχθούν άμεσα από το Δημόσιο. Θα πρέπει λοιπόν να επισημανθεί ότι το πνεύμα του νέου ποινολογίου είναι να εξυγιάνει και να συνετίσει τους παραβάτες επιτηδευματίες και όχι να «βάλει λουκέτο» στις ελληνικές επιχειρήσεις, με ό,τι αυτό συνεπάγεται για την πορεία της ελληνικής οικονομίας και ανάπτυξης.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- Αλεξανδρίδου, Ε., (2000), Δίκαιο Εμπορικών Εταιριών, Εκδόσεις: Σάκκουλα
- Γεωργιάδης, Α., (2007), Ανώνυμη Εταιρία Ν. 2190/1920 & Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης Ν. 3190/1955, Εκδόσεις: Σάκκουλας
- Γεωργιάδης, Α., (2010), Ανώνυμη εταιρία ν. 2190/1920 & εταιρεία περιορισμένης ευθύνης ν. 3190/1955: Ενημέρωση μέχρι και τον Ν.3763/2009 & 3769/2009, Εκδόσεις: Σάκκουλας
- Γκούσκου, Α., (1999), Αμοιβές των μελών διοικητικού συμβουλίου ανώνυμης εταιρείας : Παραδοσιακές και νέες μορφές αμοιβής, Εκδόσεις: Σάκκουλας
- Γλύτση, Ε., Κορρές, Γ. (2002), Οικονομία του Πολιτισμού, Ελληνικό Ανοικτό Πανεπιστήμιο
- Επιστημονική Ομάδα ΠΙΜ, (2011), Σύγχρονη Κωδικοποίηση Κ.Φ.Ε, Κ.Β.Σ, Φ.Π.Α, Ποινολόγιο, Φ.Α.Π, Νομοθεσία, ΠΙΜ ΕΡΓΑΣΙΑΚΗ
- Ηλιοκαύτου Δ., Ηλιοκαύτου, Χ., (2007), Πρακτικός Οδηγός Ε.Π.Ε., Εκδόσεις: Ηλιοκαύτου Ε. & Σια Ο.Ε.
- Καλαμάρας Ν., Καλαμάρα Αικ., (2013), Γενική Λογιστική Θεωρία και Εφαρμογή, Εκδόσεις Σταμούλη
- Λεοντάρης, Μ., (1999), Προσωπικές Εταιρίες Ε.Π.Ε. – Κοινοπραξίες, Εκδόσεις: Παμίσος
- Μέντης Γ., (2003), Φορολογική Νομοθεσία και Πρακτική 1 - Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων, Εκδόσεις ΕΛΛΗΝ

- Παπαδέας Π., (2008), Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων με ΦΠΑ & ΕΓΛΣ, Εκδόσεις Παπαδέας
- Παπαδέας Π., (2013), Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (Κ.Φ.Α.Σ.) με ΦΠΑ & ΕΓΛΣ, Εκδόσεις Παπαδέας
- Περάκης, Ε., (2012), Το νέο δίκαιο της ανώνυμης εταιρίας, Εκδόσεις: Νομική Βιβλιοθήκη
- Πομόνης Ν., (2009), Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων, Εκδόσεις Σταμούλη
- Ρόκας, Ν., (2008), Εμπορικές εταιρείες, Εκδόσεις: Αντ. Ν. Σάκκουλα
- Σαΐτης Ε., (2011), Κώδικας Βιβλίων Στοιχείων - Ανάλυση και Ερμηνεία Μέχρι και το Ν.3842/2010, EPSILON NET
- Σπυρίδωνος, Α., (2001), Τα δικαιώματα της μειοψηφίας στην ανώνυμη εταιρεία, Εκδόσεις: Νομική Βιβλιοθήκη
- Σταματόπουλος Δ., (2010), Κώδικας Φορολογικών Βιβλίων & Στοιχείων (Πρακτικό Βοήθημα, Βασικές Έννοιες), Εκδόσεις Eiforin Φορολογικό Ινστιτούτο
- Σταματόπουλος Δ., (2013), Σταματόπουλος Γ, Σταματόπουλος Π., Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών, Εκδόσεις Eiforin Φορολογικό Ινστιτούτο
- Τότσης Χ., (2013), Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών, Εκδόσεις ΠΑΜΙΣΟΣ