

5 Ιανουαρίου 2011



**Τι αλλάζει στη φορολογία από 1.1.2011**

Από 1.1.2011 επέρχονται σημαντικές μεταβολές στη φορολογία εισοδήματος, στον ΦΠΑ, στον ΚΒΣ και σε άλλα πεδία της φορολογικής νομοθεσίας, μετά την ψήφιση του Ν. 3842/10 με τίτλο: “Αποκατάσταση της φορολογικής δικαιοσύνης αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις”.

Η ΚΕΟΣΟΕ επέλεξε από το έγκυρο internet site taxheaven την παρουσίαση των αλλαγών που ακολουθεί και αφορά τις συνεταιριστικές οργανώσεις.

Τι αλλάζει από 1.1.2011 στο φορολογικό τοπίο για επιχειρήσεις και επιτηδευματίες. Οι σημαντικότερες αλλαγές στη φορολογία εισοδήματος, Φ.Π.Α., Κ.Β.Σ. κ.λπ. που ισχύουν από 1.1.2011 ή που θα εφαρμοστούν κατά τη διάρκεια του έτους 2011.

Κωνσταντίνος Δημ. Γραβιάς

Πτυχιούχος Οικον. Παν/μιου Πειραιά

Λογιστής - Φοροτεχνικός

Η ψήφιση του ν. 3842/2010 με τίτλο «Αποκατάσταση φορολογικής δικαιοσύνης, αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις» όπως όλοι γνωρίζουμε, επέφερε σημαντικές αλλαγές στον κορμό του φορολογικού μας συστήματος. Μετά τον παραπάνω νόμο ψηφίστηκαν και άλλοι οι οποίοι συνέθεσαν το ισχύον τοπίο στα φορολογικά δρώμενα της χώρας μας. Ομολογουμένως οι αλλαγές που επήλθαν ήταν πολλές και σημαντικές σε όλα τα αντικείμενα (φορολογία εισοδήματος, Φ.Π.Α. Κ.Β.Σ. κ.λπ.) με αποτέλεσμα να έχει δημιουργηθεί μια σύγχυση στους επαγγελματίες του χώρου (λογιστές, φοροτεχνικούς, οικονομολόγους, εφοριακούς, νομικούς κ.λπ.) για το τι ακριβώς ισχύει σε ορισμένες περιπτώσεις και κυρίως από πότε ισχύει.

Μέσα από την παρούσα ανάλυση θα προσπαθήσουμε να κάνουμε μια μικρή κωδικοποίηση των σημαντικότερων αλλαγών που ισχύουν από 1/1/2011 ή αυτών που θα εφαρμοστούν μέσα στο έτος 2011 – οι οποίες αφορούν επιχειρήσεις ή επιτηδευματίες – έτσι ώστε ο

αναγνώστης να έχει μια πλήρη εικόνα αυτών που θα τον απασχολήσουν στο έτος που διανύουμε.

Θα ξεκινήσουμε την ανάλυσή μας με τις αλλαγές στον ν. 2238/1994, στη συνέχεια στο Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) και έπειτα στον ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α.).

## I. Αλλαγές στον ν. 2238/1994

A. Αλλαγή στο άρθρο 31 του ν. 2238/1994 και συγκεκριμένα στην υποπερίπτωση αα' της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 31, που αφορά την έκπτωση των δαπανών μισθοδοσίας.

Η συγκεκριμένη υποπερίπτωση αα' όπως ισχύει σήμερα, έχει ως εξής:

« Άρθρο 31. Λογιστικός προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος

1. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία δεύτερης και τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο, των ακόλουθων εξόδων, με την επιφύλαξη των διατάξεων των άρθρων 51Α και 51Β του παρόντος.

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.

Η υπηρεσία που διενεργεί το φορολογικό έλεγχο, τακτικό ή προσωρινό, υποχρεούται, αμέσως μετά την ολοκλήρωσή του, να ενημερώσει τον αρμόδιο ασφαλιστικό οργανισμό σχετικά με την απόδοση ή μη των ασφαλιστικών εισφορών. Η παραβίαση της υποχρέωσης

του προηγούμενου εδαφίου συνιστά πειθαρχικό αδίκημα που τιμωρείται κατά τις οικείες διατάξεις του πειθαρχικού δικαίου. Οι δαπάνες μισθοδοσίας δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση αν δεν έχουν εξοφληθεί μέσω επαγγελματικών τραπεζικών λογαριασμών ή επιταγών που εξοφλούνται μέσω των ίδιων λογαριασμών.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται η σταδιακή εφαρμογή των διατάξεων των προηγούμενων εδαφίων, η διαδικασία της εξόφλησης των δαπανών μισθοδοσίας, και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του τελευταίου εδαφίου της προηγούμενης παραγράφου ».

[ Τα τέσσερα εδάφια μετά το πρώτο εδάφιο της υποπερίπτωσης αα' της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 31, τέθηκαν όπως προστέθηκαν με την παράγραφο 2 του άρθρου 11 του ν. 3842/2010 και ισχύουν από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (23-4-2010), σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 92 του ίδιου νόμου ].

#### Σχολιασμός:

Όπως είναι γνωστό, με βάση τις ισχύουσες διατάξεις της υποπερ. αα' της περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 31 του ν. 2238/1994, για να αναγνωρισθούν (φορολογικά) τα έξοδα μισθοδοσίας και οι αμοιβές του προσωπικού ως δαπάνη, πρέπει να έχουν καταβληθεί ή βεβαιωθεί οι ασφαλιστικές εισφορές υπέρ του ΙΚΑ ή άλλου ασφαλιστικού φορέα. Για την έκπτωση των πιο πάνω δαπανών, αρκεί να έχει γίνει βεβαίωση ή καταλογισμός των αναλογουσών επί αυτών ασφαλιστικών εισφορών από τους δικαιούχους ασφαλιστικούς οργανισμούς, πριν από την έναρξη του φορολογικού ελέγχου (1003821/10037/B0012/ΠΟΛ.1005/14.1.2005 Α.Υ.Ο.).

Με την παράγραφο 2 του άρθρου 11 του ν. 3842/2010 τροποποιήθηκαν οι πιο πάνω διατάξεις και ο έλεγχος δεν περιορίζεται πλέον στη μη αναγνώριση της δαπάνης μισθοδοσίας όταν διαπιστώσει ότι δεν έχουν καταβληθεί οι ασφαλιστικές εισφορές, αλλά η υπηρεσία που διεξήγαγε τον έλεγχο (Δ.Ο.Υ, ΔΕΚ, ΠΕΚ, κλπ.) υποχρεούται μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου, τακτικού ή προσωρινού, να ενημερώσει τον αρμόδιο κατά περίπτωση ασφαλιστικό φορέα (ΙΚΑ, κλπ.) εάν η ελεγχθείσα εταιρία έχει αποδώσει ή όχι τις ασφαλιστικές εισφορές.

Πρακτικά, η σύνταξη του εγγράφου θα γίνεται από τους υπαλλήλους που διενήργησαν τον έλεγχο και θα υπογράφεται από τον προϊστάμενο της υπηρεσίας. Η ενημέρωση αυτή μπορεί να γίνεται και ηλεκτρονικά, ούτως ώστε ο σχετικός ασφαλιστικός φορέας να

επιλαμβάνεται άμεσα για την εξασφάλιση των συμφερόντων του. Η μη ενημέρωση του ασφαλιστικού φορέα, ανεξάρτητα αν η ελεγχθείσα επιχείρηση έχει καταβάλλει ή όχι τις εισφορές, συνιστά πειθαρχικό αδίκημα, τόσο για τους ελεγκτές, όσο και για τον Προϊστάμενο, οι οποίοι τιμωρούνται κατά τις οικείες διατάξεις του πειθαρχικού δικαίου.

Διευκρινίζεται, ότι οι νόμιμοι ελεγκτές και ελεγκτικά γραφεία που διενεργούν υποχρεωτικούς ελέγχους σε ανώνυμες εταιρίες και εταιρίες περιορισμένης ευθύνης πρέπει να αναφέρουν στο πιστοποιητικό που εκδίδουν σύμφωνα με την παράγραφο 5 του άρθρου 82 του ν.2238/1994, αν έχουν αποδοθεί ή όχι οι οφειλόμενες εισφορές, καθώς επίσης πρέπει να ενημερώνουν και τον ασφαλιστικό φορέα.

Επίσης, οι λογιστές φοροτεχνικοί στην κατάσταση των λογιστικών διαφορών που είναι υποχρεωμένοι, με βάση τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 38 του ν.2873/2000, όπως ισχύουν μετά την αντικατάστασή τους με την παρ. 9 του άρθρου 17 του ν. 3842/2010, να συνυποβάλλουν με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος της επιχείρησης, πρέπει να μνημονεύουν και το ύψος των μισθών για το οποίο δεν έχουν καταβληθεί οι ασφαλιστικές εισφορές.

Περαιτέρω, με τις νέες διατάξεις προβλέπεται ότι οι δαπάνες μισθοδοσίας θα αναγνωρίζονται μόνο αν έχουν εξοφληθεί μέσω επαγγελματικού τραπεζικού λογαριασμού της επιχείρησης ή επιταγής που εξοφλείται μέσω τραπεζικού λογαριασμού. Επισημαίνεται, ότι στην έννοια των δαπανών μισθοδοσίας δεν περιλαμβάνονται οι ασφαλιστικές εισφορές υπέρ του ΙΚΑ ή άλλου ασφαλιστικού φορέα που καταβάλλει η επιχείρηση, αλλά μόνο οι καταβαλλόμενοι μισθοί – αμοιβές.

Τέλος, με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, η έκδοση της οποίας προβλέπεται από την παρ. 2 του άρθρου αυτού, θα καθοριστεί η σταδιακή εφαρμογή των διατάξεων του προηγούμενου εδαφίου, η διαδικασία της εξόφλησης των δαπανών μισθοδοσίας και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια. Κατά συνέπεια, παρά το γεγονός ότι τυπικά όλα όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω για τον τρόπο εξόφλησης της δαπάνης μισθοδοσίας έχουν εφαρμογή από 23.04.2010 και μετά, ουσιαστικά θα ισχύσουν από το χρόνο κατά τον οποίο θα εκδοθεί η καθεμιά απόφαση (κανονιστική πράξη – Σχ. Απόφαση ΠΟΛ.1135/4.10.2010).

Συνεπώς η παραπάνω διάταξη θα έχει ουσιαστικά εφαρμογή μετά την έκδοση των κανονιστικών πράξεων οι οποίες θα δώσουν τις απαραίτητες διευκρινίσεις.

Επισήμανση: Στο σημείο αυτό θα πρέπει να αναφέρουμε το εξής:

Με το άρθρο 40 του ν. 3863/2010 με τίτλο «Νέο Ασφαλιστικό Σύστημα και συναφείς διατάξεις, ρυθμίσεις στις εργασιακές σχέσεις» και συγκεκριμένα με την παράγραφο 2 του άρθρου αυτού, ορίστηκαν τα παρακάτω τα οποία έχουν άμεση σχέση με το θέμα που αναλύουμε:

«Άρθρο 40. Συναλλαγές μέσω τραπεζικού συστήματος

.....

Από 1.7.2011 οι αποδοχές των εργαζομένων στον ιδιωτικό τομέα κατατίθενται από τους εργοδότες ταυτόχρονα και συνολικά με τις ασφαλιστικές εισφορές και το φόρο μισθωτών υπηρεσιών σε τράπεζα και μεταφέρονται και αποδίδονται από αυτή στους λογαριασμούς των δικαιούχων μισθωτών, στους Φορείς Κοινωνικής Ασφάλισης και το Δημόσιο, αντίστοιχα. Για το σκοπό αυτόν κάθε υπόχρεη επιχείρηση υπογράφει σχετική σύμβαση με τράπεζα που επιλέγει. Οι συμβαλλόμενες τράπεζες δεν θεωρούνται δημόσιοι υπόλογοι και ευθύνονται μόνο για τυχόν λάθη από δική τους υπαιτιότητα.

Η όλη διαδικασία, τα χρονικά πλαίσια, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια καθορίζονται με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Εργασίας και Κοινωνικής Ασφάλισης ».

Σχολιασμός:

Από 1.7.2011 και μετά οι εργοδότες του ιδιωτικού τομέα που απασχολούν προσωπικό, θα καταβάλλουν τις αποδοχές μαζί με τις ασφαλιστικές εισφορές και το φόρο μισθωτών υπηρεσιών σε τράπεζα. Στη συνέχεια η τράπεζα θα μεταφέρει τα σχετικά ποσά στους δικαιούχους μισθωτούς, στους Φορείς Κοινωνικής Ασφάλισης και το Δημόσιο, αντίστοιχα. Στην αιτιολογική έκθεση του νόμου αυτού αναφέρονται τα εξής:

"Με την παρ. 2 προτείνεται από 1.7.2011 οι αποδοχές των εργαζομένων στον ιδιωτικό τομέα να κατατίθενται από τους εργοδότες ταυτόχρονα και συνολικά με τις ασφαλιστικές εισφορές και το φόρο μισθωτών υπηρεσιών (Φ.Μ.Υ.) σε τράπεζα επιλογής τους, που θα μεταφέρονται και θα αποδίδονται από αυτή στους λογαριασμούς των δικαιούχων μισθωτών, στους Φ.Κ.Α. και το δημόσιο αντίστοιχα.

Με την ταυτόχρονη καταβολή του μισθού, των εισφορών και του φόρου μισθωτών υπηρεσιών ενισχύεται η προσπάθεια κατά της αποφυγής της ασφάλισης, φαινόμενο που τον τελευταίο καιρό συνεχώς διογκώνεται, ώστε να εκμηδενίζονται οι πιθανότητες ανασφάλιστης εργασίας, δεδομένου ότι οι μισθοδοτικές καταστάσεις των υπαλλήλων θα είναι στη διάθεση των ασφαλιστικών οργανισμών για πληρέστερο έλεγχο".

Για τη διαδικασία και τις λεπτομέρειες που απαιτούνται θα δοθούν σχετικές διευκρινίσεις με αποφάσεις των αρμοδίων Υπουργείων.

Β. Αλλαγή στο άρθρο 55 του ν. 2238/1994 και συγκεκριμένα στο θέμα της παρακράτησης φόρου στα εισοδήματα εργοληπτών κατασκευής κάθε είδους τεχνικών έργων. Επαναφορά του συντελεστή στο 3%.

Η περίπτωση β' της παραγράφου 1 του άρθρου 55 όπως ισχύει σήμερα, έχει ως εξής:

« Άρθρο 55 Παρακράτηση φόρου στο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις.

1. Στο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις η παρακράτηση του φόρου ενεργείται ως εξής:

α) .....

β) Στα εισοδήματα εργοληπτών κατασκευής κάθε είδους τεχνικών έργων και ενοικιαστών δημόσιων, δημοτικών, κοινοτικών ή λιμενικών προσόδων με συντελεστή τρία τοις εκατό (3%) που υπολογίζεται στην αξία του κατασκευαζόμενου έργου ή του μισθώματος.

Υπόχρεος σε παρακράτηση ορίζεται το Δημόσιο γενικά και κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο που ενεργεί εκκαθάριση ή καταβολή για τις περιπτώσεις αυτές. Αν για οποιονδήποτε λόγο δεν παρακρατήθηκε ο φόρος, τότε αυτός αποδίδεται με δήλωση του δικαιούχου της αμοιβής κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 60 ».

[ Ο συντελεστής παρακράτησης φόρου της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 55 τέθηκε όπως αυτός μειώθηκε μέχρι 31-12-2010 σε ένα τοις εκατό (1%), σύμφωνα με την παράγραφο 5 του άρθρου 3 του ν. 3763/2009, και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (27-5-2009), σύμφωνα με το άρθρο 49 του ίδιου νόμου. Προηγουμένως ο συντελεστής παρακράτησης ήταν τρία τοις εκατό (3%) ].

Σχολιασμός:

Χρειάζεται προσοχή στις παρακρατήσεις που διενεργούνται από 1/1/2011 και μετά, γιατί πλέον ο συντελεστής παρακράτησης επανήλθε στο ποσοστό 3% (όπως ίσχυε στο παρελθόν δηλαδή) και δεν ισχύει ο συντελεστής 1% (ίσχυε έως 31/12/2010).

Γ. Χρόνος απόκτησης εισοδήματος από ελευθέρια επαγγέλματα.

Η παράγραφος 7 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 όπως ισχύει σήμερα, έχει ως εξής:

« Άρθρο 48. Εισόδημα και απόκτηση του.

7. Χρόνος κτήσης του εισοδήματος από υπηρεσίες ελευθέρου επαγγέλματος θεωρείται ο χρόνος κατά τον οποίο παρασχέθηκαν οι υπηρεσίες από τον ελεύθερο επαγγελματία. Όταν πρόκειται για παροχή υπηρεσιών διάρκειας, χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που καθίσταται απαιτητό κάθε επί μέρους τμήμα της αμοιβής για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε. Κατ' εξαίρεση, για τους ελεύθερους επαγγελματίες που αποκτούν εισόδημα από παροχή υπηρεσιών στο Δημόσιο και τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, χρόνος κτήσης του εισοδήματός τους θεωρείται ο χρόνος εισπραξής του.

Ειδικά, για συγγραφείς, μουσουργούς και καλλιτέχνες ζωγράφους ή γλύπτες ή χαράκτες, το εισόδημα που αποκτούν κάθε χρόνο από τα έργα της πνευματικής τους παραγωγής κατανέμεται σε ίσα μέρη για να φορολογηθεί στο έτος της κτήσης του και στα τρία επόμενα έτη. Το ίδιο εφαρμόζεται και στην περίπτωση που προκύπτει ζημία ».

[ Τα τέσσερα πρώτα εδάφια της παραγράφου 7 του άρθρου 48 έτσι όπως αυτή αναριθμήθηκε με την παράγραφο 4 του άρθρου 9 του ν.3842/2010 (προηγουμένως αποτελούσε την παράγραφο 6), τέθηκαν όπως αντικαταστάθηκαν με την παράγραφο 9 του άρθρου 6 του ν. 3842/2010 και ισχύουν για συναλλαγές που πραγματοποιούνται από διαχειριστικές χρήσεις που αρχίζουν από 1ης Ιανουαρίου 2011 και μετά, σύμφωνα με την περίπτωση γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 92 του ίδιου νόμου ].

Σχολιασμός:

Με τη νέα διάταξη μεταβλήθηκε ο χρόνος απόκτησης και φορολογίας του εισοδήματος από ελεύθερο επάγγελμα. Ως τέτοιος ορίζεται πλέον ο χρόνος κατά τον οποίο παρασχέθηκαν οι υπηρεσίες από τον ελεύθερο επαγγελματία και όχι ο χρόνος εισπραξής της αμοιβής, που ίσχυε με βάση τις προϊσχύουσες διατάξεις. Όταν πρόκειται για παροχή υπηρεσίας διάρκειας, χρόνος απόκτησης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που καθίσταται απαιτητό κάθε επί μέρους τμήμα της αμοιβής για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε.

Με τον τρόπο αυτό επέρχεται φορολογική εξομοίωση ως προς το χρόνο απόκτησης του εισοδήματος με αυτό που προέρχεται από την παροχή υπηρεσιών και θεωρείται εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις. Επισημαίνεται ότι, η παρακράτηση του φόρου στο εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα θα εξακολουθήσει να γίνεται κατά την καταβολή (μετρητά, επιταγή, συναλλαγματική) της αμοιβής και θα συμψηφίζεται κατά τη χρήση αυτή, ανεξάρτητα από τη χρήση φορολόγησης του εισοδήματος. Κατ' εξαίρεση, για τους ελεύθερους επαγγελματίες που παρέχουν υπηρεσίες προς το Δημόσιο και τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου (ΝΠΔΔ), χρόνος κτήσης του εισοδήματος για τις υπηρεσίες προς τα πρόσωπα αυτά, εξακολουθεί να θεωρείται ο χρόνος είσπραξης της αμοιβής.

Οι διατάξεις αυτές, σύμφωνα με την περίπτωση γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 92, ισχύουν για συναλλαγές που πραγματοποιούνται από χρήσεις που αρχίζουν από 1/1/2011 και μετά.

Ειδικά για τους δικηγόρους, λόγω των ειδικών περιπτώσεων του εισοδήματος που αποκτούν (συμβουλευτική δικηγορία, διεκδικητική κ.λπ.) εκδόθηκε νέα εγκύκλιος ΠΟΛ.1208/29.12.2010 (μετά την ΠΟΛ.1135/4.10.2010) με τις σχετικές διευκρινίσεις για τις ειδικές αυτές περιπτώσεις εισοδήματος.

Δ. Παρακράτηση φόρου στο εισόδημα από αμοιβές ελευθερίων επαγγελμάτων όταν οι αμοιβές αυτές ξεπερνούν το όριο των 300,00 €.

Η παράγραφος 1 του άρθρου 58 του ν. 2238/1994 όπως αυτή ισχύει σήμερα, έχει ως εξής:

« Άρθρο 58. Παρακράτηση φόρου στο εισόδημα από αμοιβές ελευθερίων επαγγελμάτων.

1. Στο εισόδημα από αμοιβές ελευθέριου επαγγέλματος ενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) στο ακαθάριστο ποσό των αμοιβών αυτών εφόσον η συναλλαγή υπερβαίνει τα τριακόσια (300) ευρώ. Ο φόρος παρακρατείται από τις δημόσιες υπηρεσίες, οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης και λοιπά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, κοινωφελή ιδρύματα, οργανισμούς και επιχειρήσεις κοινής ωφελείας, δημόσιες επιχειρήσεις, τράπεζες και πιστωτικά ιδρύματα ή πιστωτικούς οργανισμούς, συνεταιρισμούς και ενώσεις τους, συλλόγους γενικά και ενώσεις προσώπων ανεξάρτητα



από το σκοπό τους, καθώς και από επιχειρήσεις και ελεύθερους επαγγελματίες που τηρούν βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, κατά την καταβολή των αμοιβών. Επίσης, οι υπόχρεοι του προηγούμενου εδαφίου, όταν για την επαγγελματική τους εξυπηρέτηση ή για την εκτέλεση του σκοπού τους καταβάλλουν σε τρίτους, εκτός από τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παρ. 3 του άρθρου 2 του π.δ. 186/1992, προμήθειες, μεσιτείες, αμοιβές ή άλλες κάθε είδους παροχές μη έμμισθης υπηρεσίας, ενοίκια αυτοκινήτων, μηχανημάτων ή άλλων κινητών πραγμάτων, εφόσον σε αυτές τις περιπτώσεις δεν ορίζεται από το π.δ. 186/1992 η έκδοση θεωρημένου αποδεικτικού στοιχείου από το δικαιούχο των αμοιβών αυτών, οφείλουν να παρακρατούν κατά την καταβολή της αμοιβής φόρο, ο οποίος υπολογίζεται με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) στο ακαθάριστο ποσό αυτής.

Ειδικά για τις παροχές μη έμμισθης υπηρεσίας που καταβάλλονται από τους εκμεταλλευτές επιβατικών αυτοκινήτων δημόσιας χρήσης, ο παραπάνω συντελεστής περιορίζεται σε ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%).

Εξαιρούνται της παρακράτησης φόρου εισοδήματος όσοι αποκτούν εισόδημα από τη διανομή διαφημιστικών εντύπων το οποίο δεν υπερβαίνει το ποσό των πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ ετησίως.

Εξαιρούνται από την παρακράτηση οι προμήθειες που καταβάλλονται από ασφαλιστικές εταιρίες στους νόμιμους αντιπροσώπους ή εξουσιοδοτημένους γενικούς ή απλούς πράκτορες τους.

Οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της περίπτωσης ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 55 εφαρμόζονται ανάλογα.

[ Οι λέξεις «εφόσον η συναλλαγή υπερβαίνει τα τριακόσια (300) ευρώ» στο τέλος του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 58, τέθηκαν όπως προστέθηκαν με την παράγραφο 11 του άρθρου 6 του ν. 3842/2010 και ισχύει από 1ης Ιανουαρίου 2011, σύμφωνα με την περίπτωση η' της παραγράφου 1 του άρθρου 92 του ίδιου νόμου ].

Σχολιασμός:

Με την παράγραφο 11 του άρθρου 6 του ν. 3842/2010, τροποποιήθηκε το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 58 του Κ.Φ.Ε. Μετά την τροποποίηση αυτή, η παρακράτηση του φόρου με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) στο ακαθάριστο εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα, θα γίνεται από τις δημόσιες υπηρεσίες, τους ΟΤΑ, τα ΝΠΔΔ, κοινωφελή

ιδρύματα, δημόσιες επιχειρήσεις, επιχειρήσεις κοινής ωφελείας, τράπεζες και πιστωτικά ιδρύματα, συλλόγους και επιχειρήσεις γενικά όταν η συναλλαγή υπερβαίνει τα τριακόσια ευρώ (300). Για το όριο των τριακοσίων ευρώ (300) λαμβάνεται υπόψη, η αξία του εισοδήματος κατά συναλλαγή, με βάση το προβλεπόμενο στοιχείο που εκδίδεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ., χωρίς να λαμβάνεται υπόψη ο ΦΠΑ. Επίσης, το όριο των τριακοσίων ευρώ ανά συναλλαγή, συνδέεται με την αξία της πράξης ή των παρεχόμενων υπηρεσιών, όπως προκύπτει από την τυχόν υπογραφείσα σύμβαση ή οποιοδήποτε άλλο πρόσφορο στοιχείο (Υπουργικές αποφάσεις περί ελαχίστων αμοιβών κλπ.) και όχι με την τμηματική εξόφληση της συναλλαγής.

Οι παραπάνω διατάξεις ισχύουν σύμφωνα με την περίπτωση η' της παραγράφου 1 του άρθρου 92 του νόμου αυτού, για συναλλαγές που γίνονται από 1/1/2011 και μετά.

Ε. Οριστικές δηλώσεις φόρου για εισοδήματα από ελευθέρια επαγγέλματα και εισοδήματα από εμπορικές επιχειρήσεις. Χορήγηση βεβαιώσεων αποδοχών.

Η παράγραφος 3 του άρθρου 59 του ν. 2238/1994 όπως αυτή ισχύει σήμερα έχει ως εξής:

« Άρθρο 59. Απόδοση του φόρου με διμηνιαίες δηλώσεις

3. Εκτός από τις προσωρινές δηλώσεις εκείνοι που έχουν υποχρέωση να παρακρατούν φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 57 οφείλουν να επιδίδουν μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του Μαρτίου κάθε έτους, στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της έδρας τους, οριστική δήλωση η οποία περιλαμβάνει το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση κατοικίας κάθε δικαιούχου, τον αριθμό φορολογικού μητρώου του, το ποσό των αμοιβών, το ποσό του φόρου που αναλογεί επ' αυτών με βάση την κλίμακα του άρθρου 9, με το ποσό του φόρου που οφείλεται μετά την έκπτωση από το φόρο που αναλογεί στο ποσοστό που ορίζεται με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 57, το φόρο που παρακρατήθηκε για κάθε μισθωτό ή ημερομίσθιο ή συνταξιούχο κατά περίπτωση, καθώς και το υπόλοιπο για καταβολή ποσό φόρου, το οποίο καταβάλλεται εφάπαξ με την υποβολή της δήλωσης.

Εκτός από τις προσωρινές δηλώσεις εκείνοι που έχουν υποχρέωση να παρακρατούν φόρο

σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 58 οφείλουν να επιδίδουν μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του Απριλίου κάθε έτους, στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της έδρας τους, οριστική δήλωση η οποία περιλαμβάνει το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση κατοικίας κάθε δικαιούχου, τον αριθμό φορολογικού μητρώου του, το ποσό των αμοιβών από ελευθέρια επαγγέλματα και το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε για κάθε δικαιούχο.

Εκτός από τις προσωρινές δηλώσεις εκείνοι που έχουν υποχρέωση να παρακρατούν φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 55 οφείλουν να επιδίδουν μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του Μαΐου κάθε έτους, στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της έδρας τους, οριστική δήλωση η οποία περιλαμβάνει το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση κατοικίας κάθε δικαιούχου, τον αριθμό φορολογικού μητρώου του, το ποσό του εισοδήματος από εμπορικές επιχειρήσεις και το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε για κάθε δικαιούχο.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται ο τύπος και το περιεχόμενο των πιο πάνω οριστικών δηλώσεων, ο τρόπος υποβολής τους και κάθε άλλο σχετικό θέμα ».

[ Η παράγραφος 3 του άρθρου 59 τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 5 του άρθρου 7 του ν. 3842/2010 και ισχύει για τις οριστικές δηλώσεις που υποβάλλονται από το οικονομικό έτος 2011 και επόμενα, σύμφωνα με την περίπτωση δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 92 του ίδιου άρθρου και νόμου ].

#### Σχολιασμός:

Με τις νέες διατάξεις η υποχρέωση που υπάρχει για υποβολή οριστικής δήλωσης απόδοσης φόρου μισθωτών υπηρεσιών από τους υπόχρεους σε παρακράτηση φόρου επί του εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες που διενεργείται με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 57, επεκτείνεται και στους υπόχρεους σε παρακράτηση φόρου επί των αμοιβών από ελευθέρια επαγγέλματα και επί του εισοδήματος από εμπορικές επιχειρήσεις που διενεργείται με βάση τις διατάξεις των άρθρων 58 και 55 του Κ.Φ.Ε., αντίστοιχα. Πιο συγκεκριμένα:

- Με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου αυτής της παραγράφου ορίζεται και πάλι η υποχρέωση υποβολής οριστικής δήλωσης απόδοσης φόρου μισθωτών υπηρεσιών για όσους υποχρεούνται να παρακρατούν φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 57, χωρίς να επέρχεται καμία μεταβολή σε αυτά που ισχύουν σήμερα.

- Με τις διατάξεις του δευτέρου εδαφίου της ίδιας παραγράφου ορίζεται ότι, όλοι όσοι είναι υπόχρεοι σε παρακράτηση φόρου με βάση τις διατάξεις του άρθρου 58, δηλαδή οι δημόσιες υπηρεσίες, οι οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης και τα λοιπά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, τα κοινωφελή ιδρύματα, οι οργανισμοί και οι επιχειρήσεις κοινής ωφελείας, οι δημόσιες επιχειρήσεις, οι τράπεζες και τα πιστωτικά ιδρύματα ή οι πιστωτικοί οργανισμοί, οι συνεταιρισμοί και οι ενώσεις τους, οι σύλλογοι γενικά και οι ενώσεις προσώπων ανεξάρτητα από το σκοπό τους, καθώς και οι επιχειρήσεις και οι ελεύθεροι επαγγελματίες που τηρούν βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας του Κώδικα βιβλίων και Στοιχείων, οφείλουν να επιδίδουν μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του Απριλίου κάθε έτους, στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της έδρας τους, οριστική δήλωση η οποία περιλαμβάνει το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση της έδρας ή της κατοικίας κάθε δικαιούχου, κατά περίπτωση, τον αριθμό φορολογικού μητρώου του, το ποσό των αμοιβών από ελευθέρια επαγγέλματα και το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε.

- Με τις διατάξεις του τρίτου εδαφίου της αυτής παραγράφου ορίζεται ότι, όλοι όσοι είναι υπόχρεοι σε παρακράτηση φόρου με βάση τις διατάξεις του άρθρου 55, δηλαδή οι δημόσιες υπηρεσίες, οι οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης και τα λοιπά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, τα κοινωφελή ιδρύματα, οι οργανισμοί και οι επιχειρήσεις κοινής ωφελείας, οι δημόσιες επιχειρήσεις, οι τράπεζες και τα πιστωτικά ιδρύματα ή οι πιστωτικοί οργανισμοί, οι συνεταιρισμοί και οι ενώσεις τους, οι σύλλογοι γενικά και οι ενώσεις προσώπων ανεξάρτητα από το σκοπό τους, καθώς και οι επιχειρήσεις και οι ελεύθεροι επαγγελματίες που τηρούν βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας του Κώδικα βιβλίων και Στοιχείων, οφείλουν να επιδίδουν μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του Μαΐου κάθε έτους, στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της έδρας τους, οριστική δήλωση η οποία περιλαμβάνει το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση της έδρας ή της κατοικίας κάθε δικαιούχου, κατά περίπτωση, τον αριθμό φορολογικού μητρώου του, το ποσό του εισοδήματος από εμπορικές επιχειρήσεις καθώς το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε για κάθε δικαιούχο.

- Με τις διατάξεις του τέταρτου εδαφίου αυτής της παραγράφου ορίζεται ότι, με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται ο τύπος και το περιεχόμενο των πιο πάνω οριστικών δηλώσεων, ο τρόπος υποβολής τους και κάθε άλλο σχετικό θέμα. Η υποβολή των πιο πάνω οριστικών δηλώσεων για αμοιβές από ελευθέρια επαγγέλματα και για εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις, θα γίνεται ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου στον δικτυακό τόπο της Γ.Γ.Π.Σ., κατ' ανάλογη υποβολή και των οριστικών δηλώσεων απόδοσης φόρου μισθωτών υπηρεσιών (Φ.Μ.Υ.), οι οποίες ήδη από το οικονομικό έτος 2006 (χρήση 2005) υποβάλλονται ηλεκτρονικά, σύμφωνα με όσα ορίζονται από την απόφαση του Υπουργού Οικονομικών που εκδίδεται κάθε χρόνο.

- Επίσης, με τις διατάξεις της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 92 του κοινοποιούμενου νόμου ορίζεται ότι, η υποχρέωση επίδοσης των πιο πάνω οριστικών δηλώσεων για αμοιβές από ελευθέρια επαγγέλματα και για εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις, στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της έδρας τους, αρχίζει από το οικονομικό έτος 2011 και μετά, δηλαδή για τα εισοδήματα που θα αποκτηθούν μέσα στο έτος 2010 και μετά.

- Επισημαίνεται, ότι τα αναφερόμενα πιο πάνω εφαρμόζονται συνδυαστικά με όσα αναφέρονται στην παράγραφο 6 του άρθρου 17 του κοινοποιούμενου νόμου, τα οποία έχουν ως εξής:

«Αν πρόκειται για εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα, ο υπόχρεος χορηγεί μία μόνο βεβαίωση σε κάθε δικαιούχο στην οποία αναγράφει το σύνολο των αμοιβών. Αν πρόκειται για εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις, ο υπόχρεος χορηγεί μία μόνο βεβαίωση σε κάθε δικαιούχο, στην οποία αναγράφει το σύνολο του εισοδήματος από εμπορικές επιχειρήσεις. Τα πλήρη στοιχεία που περιλαμβάνονται στις βεβαιώσεις αποδοχών, υποβάλλονται στον προϊστάμενο της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, μαζί με την ετήσια οριστική δήλωση μισθωτών υπηρεσιών, οριστική δήλωση ελευθέρων επαγγελματιών, καθώς και οριστική δήλωση από εμπορικές επιχειρήσεις κατά περίπτωση. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται κατηγορίες υπόχρεων, για τους οποίους οι πιο πάνω πληροφορίες υποβάλλονται στον προϊστάμενο της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας με τη χρήση σύγχρονων ηλεκτρονικών μεθόδων και δικτυακών υποδομών ή σε μαγνητικά μέσα κατά περίπτωση».

- Τονίζεται ότι, η υποχρέωση υποβολής οριστικών δηλώσεων φόρου μισθωτών υπηρεσιών, αμοιβών από ελευθέρια επαγγέλματα και εισοδημάτων από εμπορικές επιχειρήσεις, δεν υφίσταται για τις δημόσιες υπηρεσίες χωρίς ίδια διαχείριση, οι οποίες υποχρεούνται να υποβάλλουν μόνο τα πλήρη στοιχεία που προβλέπονται στις βεβαιώσεις αποδοχών ή αμοιβών του άρθρου 83 του Κ.Φ.Ε., καθόσον αυτές δεν αποδίδουν τους παρακρατούμενους φόρους με προσωρινές δηλώσεις και συνεπώς δεν είναι υπόχρεες σε υποβολή οριστικών δηλώσεων.

II. Αλλαγές στο Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.)

A. Χρόνος έκδοσης αποδείξεων παροχής υπηρεσιών από ελεύθερο επαγγελματία.

Η παράγραφος 3 του άρθρου 13 του Π.Δ. 186/1992 όπως ισχύει σήμερα, έχει ως εξής:

« Άρθρο 13. Αποδείξεις λιανικής πώλησης αγαθών. Αποδείξεις παροχής υπηρεσιών.

3. Η απόδειξη εκδίδεται κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής του αγαθού. Κατ' εξαίρεση, όταν για τη διακίνηση έχει εκδοθεί δελτίο αποστολής, η απόδειξη μπορεί να εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη δέκατη πέμπτη (15η) ημέρα του επόμενου μήνα με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα του μήνα αποστολής και πάντως όχι πέραν της διαχειριστικής περιόδου. Όταν η αποστολή των αγαθών γίνεται σε τρίτο, με εντολή του αγοραστή, σε χρόνο μεταγενέστερο από την έκδοση της απόδειξης λιανικής πώλησης, στο δελτίο αποστολής αναγράφεται ο αριθμός της απόδειξης αυτής.

Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών η απόδειξη εκδίδεται στο χρόνο που ορίζεται από τις διατάξεις των παραγράφων 14 και 15 του άρθρου 12 για το τιμολόγιο, με εξαίρεση την περίπτωση παροχής υπηρεσιών από τους ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα προς το Δημόσιο και τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, όπου η απόδειξη εκδίδεται με κάθε επαγγελματική τους εισπραξη, καθώς και την περίπτωση παροχής υπηρεσιών θεάματος ή μεταφοράς προσώπων όπου τα εισιτήρια εκδίδονται το αργότερο κατά το χρόνο έναρξης του θεάματος ή της μεταφοράς.

Επί εκτελέσεως οποιουδήποτε τεχνικού έργου ή εγκατάστασης που ανήκει σε ιδιώτη, η απόδειξη εκδίδεται κατά την παράδοση του έργου ή της εγκατάστασης και πάντως πριν από το τέλος της διαχειριστικής περιόδου για το έργο που έχει εκτελεστεί. Στην απόδειξη αυτή αναγράφεται και το ονοματεπώνυμο, η διεύθυνση του πελάτη και το είδος του έργου ή της εγκατάστασης ».

[ Το τέταρτο εδάφιο της παραγράφου 3 του άρθρου 13 τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 22 του άρθρου 19 του νόμου 3842/2010 και ισχύει από τη διαχειριστική περίοδο που αρχίζει από 1ης Ιανουαρίου 2011 και για υπηρεσίες που είχαν παρασχεθεί

μέχρι τη λήξη της προηγούμενης αυτής διαχειριστικής περιόδου και δεν έχουν εισπραχθεί οι αμοιβές, τα στοιχεία αυτά επιτρέπεται να εκδοθούν με την εισπραξη, σύμφωνα με την παράγραφο ιβ του άρθρου 92 του ίδιου νόμου ]).

**Σχολιασμός:**

Με την παράγραφο 22 του άρθρου 19 του ν. 3842/2010 εναρμονίστηκε ο χρόνος έκδοσης των αποδείξεων παροχής υπηρεσιών των ασκούντων ελεύθερο επάγγελμα κατονομαζόμενο στην παράγραφο 1 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 με τον χρόνο έκδοσης των αποδείξεων και των λοιπών περιπτώσεων παροχής υπηρεσιών όλων των επιτηδευματιών, πλην της περίπτωσης εισπραξης των σχετικών αμοιβών τους από το Δημόσιο και τα Ν.Π.Δ.Δ., όπου η απόδειξη εξακολουθεί να εκδίδεται με κάθε επαγγελματική τους εισπραξη. Έτσι με τις νέες διατάξεις η απόδειξη παροχής υπηρεσίας των ελεύθερων επαγγελματιών εκδίδεται με την ολοκλήρωση της παροχής (έναρξη ισχύος από 1.1.2011).

Όταν δε η παροχή υπηρεσίας διαρκεί, η απόδειξη παροχής υπηρεσίας εκδίδεται κατά το χρόνο που καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής, για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε. Πάντως, η απόδειξη παροχής υπηρεσίας δεν μπορεί να εκδοθεί πέραν της διαχειριστικής περιόδου που παρασχέθηκε η υπηρεσία, χωρίς να αποκλείεται και η προγενέστερη έκδοσή της, εντός της ίδιας διαχειριστικής περιόδου, για υπηρεσία βεβαία και εκκαθαρισμένη.

Με τις νέες διατάξεις αποσυσχετίζεται πλέον ο χρόνος έκδοσης των Α.Π.Υ. των εν λόγω επιτηδευματιών από την εισπραξη των αμοιβών τους και κατά συνέπεια αυτοί υποχρεούνται να εκδώσουν, όπως και οι λοιποί επιτηδευματίες που παρέχουν υπηρεσίες, τις σχετικές Α.Π.Υ. στους χρόνους που ορίζονται ανωτέρω, ανεξαρτήτως εάν εισπράξουν ή όχι τη συμφωνηθείσα αμοιβή.

Διευκρινίζεται ότι για υπηρεσίες που έχουν παρασχεθεί από ελεύθερους επαγγελματίες πριν την έναρξη ισχύος των εν λόγω διατάξεων (1.1.2011), ήτοι έως 31.12.2010 και δεν έχουν εισπραχθεί οι αμοιβές, όπως ορίζεται στη περ. ιβ' της παρ. 1 του άρθρου 92 του ν.3842/2010, οι σχετικές Α.Π.Υ. εκδίδονται με την εισπραξη αυτών. Στη περίπτωση δηλαδή που η παροχή της υπηρεσίας ξεκίνησε πριν την 1.1.2011 και συνεχίζεται και μετά την ημερομηνία αυτή, για την αμοιβή που αντιστοιχεί στη παρασχεθείσα υπηρεσία πριν την 1.1.2011 η Α.Π.Υ. θα εκδοθεί όταν εισπραχθεί, ενώ για την αμοιβή που αντιστοιχεί στην υπηρεσία που παρασχέθηκε από 1.1.2011, όταν ολοκληρωθεί, ανεξάρτητα από την εισπραξη ή όχι αυτής.

Για την πληρέστερη κατανόηση των ανωτέρω παραθέτουμε ενδεικτικά τα ακόλουθα

παραδείγματα:

#### Παράδειγμα 1ο

Ορθοδοντικός συμφωνεί τον Οκτώβριο θεραπεία με ιδιώτη πελάτη του διάρκειας έξη μηνών αντί ποσού 2.000 ευρώ. Στο τέλος του έτους (λήξη διαχειριστικής περιόδου) πρέπει να εκδώσει Α.Π.Υ. με ποσό 1.000 ευρώ ανεξάρτητα εάν θα εισπράξει ή όχι την αμοιβή του, εφόσον έγινε έναρξη της παροχής υπηρεσιών εντός του έτους αυτού.

#### Παράδειγμα 2ο

Προγραμματιστής συμβάλλεται με Τράπεζα και αναλαμβάνει στις 20 Νοεμβρίου τρέχοντος έτους την εκπόνηση μελέτης ανάπτυξης λογισμικού αντί του ποσού των 12.000€ και την επίβλεψη των εργασιών σύνδεσης και λειτουργίας δικτύου αντί του ποσού των 8.000 €. Παραδίδει το σύνολο του λογισμικού (χωρίς ενδιάμεσως να έχει παραδοθεί μέρος αυτού) στις 10 Φεβρουαρίου του επόμενου έτους οπότε και εκδίδει την Α.Π.Υ. για το ποσό των 12.000€ (ανεξαρτήτως του εάν εισπράξει το συμφωνηθέν τίμημα ή όχι), ενώ την Α.Π.Υ. των 8.000 € για την επίβλεψη των εργασιών την εκδίδει με το πέρας της επίβλεψης αυτών. Σε περίπτωση που η επίβλεψη των εργασιών συνεχίζεται μετά το πέρας της διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία αυτή (επίβλεψη) άρχισε, στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου εκδίδει Α.Π.Υ. για το μέρος της επίβλεψης των εργασιών, επί του ποσού των 8.000€, που έχει πραγματοποιήσει μέχρι τότε (ανεξαρτήτως του εάν εισπράξει το αναλογούν συμφωνηθέν τίμημα ή όχι), ενώ την Α.Π.Υ. για το υπόλοιπο ποσό την εκδίδει το αργότερο με το πέρας της επίβλεψης των εργασιών.

Σε περίπτωση που το λογισμικό παραδίδεται τμηματικά, τότε εκδίδεται στον ίδιο χρόνο με την παράδοση του μέρους του λογισμικού η Α.Π.Υ. που αναλογεί στο συμφωνηθέν τίμημα, δεδομένου ότι ολοκληρώνεται μέρος της παρεχόμενης υπηρεσίας.

Στο ίδιο παράδειγμα, εάν συμφωνηθεί ενιαία τιμή 20.000€ μεταξύ των αντισυμβαλλομένων, τόσο για την εκπόνηση της μελέτης ανάπτυξης λογισμικού, όσο και για την επίβλεψη των εργασιών, τότε όταν παραδοθεί το λογισμικό ο προγραμματιστής πρέπει να εκδώσει την Α.Π.Υ. με το ποσό τουλάχιστον που αναλογεί στις παρασχεθείσες υπηρεσίες ανάπτυξης του λογισμικού, δεδομένου ότι αυτές είναι φορολογικά διακριτές και αυτοτελείς υπηρεσίες σε σχέση με τις υπηρεσίες επίβλεψης, και επομένως η τιμολόγησή τους πραγματοποιείται στους χρόνους που ορίζονται ανωτέρω.

#### Παράδειγμα 3ο

Λογιστής αναλαμβάνει την τήρηση βιβλίων και στοιχείων εταιρείας αντί του ποσού των 100€ ανά μήνα, οπότε εκδίδει τη σχετική Α.Π.Υ. τουλάχιστον μέχρι το τέλος κάθε μήνα (δεν



αποκλείεται να εκδοθεί και σε προγενέστερο χρόνο, εφόσον η υπηρεσία είναι βεβαία και εκκαθαρισμένη), ενώ για την σύνταξη και υποβολή των φορολογικών της δηλώσεων (Φ.Π.Α., Εισοδήματος κ.λ.π.) συμφωνεί το ποσό των 80€ ανά δήλωση, οπότε εκδίδει τη σχετική Α.Π.Υ. με την υποβολή κάθε δήλωσης (και στις δύο ανωτέρω περιπτώσεις ανεξαρτήτως του εάν εισπράξει το συμφωνηθέν τίμημα ή όχι).

#### Παράδειγμα 4ο

ΙΑΤΡΟΣ παρέχει υπηρεσίες σε ασφαλισμένους του Δημοσίου κατά τη διάρκεια του 2011 και εισπράττει την αμοιβή του στις 23 Μαρτίου του επόμενου έτους, μετά την εκκαθάρισή της από την αρμόδια Υπηρεσία ελέγχου δαπανών του Δημοσίου, οπότε και εκδίδει την Α.Π.Υ., γιατί η Α.Π.Υ. προς το Δημόσιο εκδίδεται με την εισπραξη.

#### Παράδειγμα 5ο

Λογιστής αναλαμβάνει για λογαριασμό εταιρείας την 1η Μαρτίου του 2010 τη σύνταξη και υποβολή των καταστάσεων της παραγράφου 1 του άρθρου 20 (συγκεντρωτικές καταστάσεις τιμολογίων) του ημερολογιακού έτους 2009, αντί του ποσού των 80 ευρώ, και τις υποβάλλει στις 25.6.2010. Εισπράττει τη συμφωνηθείσα αμοιβή στις 30.3.2011, οπότε εκδίδει και τη σχετική Α.Π.Υ., δεδομένου ότι πρόκειται για υπηρεσίες που παρασχέθηκαν από ελεύθερο επαγγελματία πριν την έναρξη των εν λόγω διατάξεων (1.1.2011).

Στο ίδιο ως άνω παράδειγμα εάν ο Λογιστής αναλάβει από την ίδια ημερομηνία και την τήρηση βιβλίων και στοιχείων της εταιρείας αντί του ποσού των 300€ ανά τρίμηνο, τότε για τις παρασχεθείσες υπηρεσίες από 1.1.2011 (τήρηση βιβλίων και στοιχείων) εκδίδει τη σχετική Α.Π.Υ. τουλάχιστον μέχρι το τέλος κάθε τριμήνου, ανεξαρτήτως εάν εισπράξει ή όχι τη συμφωνηθείσα αμοιβή, (δεν αποκλείεται να εκδοθεί και σε προγενέστερο χρόνο, εφόσον η υπηρεσία είναι βεβαία και εκκαθαρισμένη), ενώ για το διάστημα από 1.3.2010 έως 31.12.2010 και για τις παρασχεθείσες υπηρεσίες μέσα σε αυτό το διάστημα, θα εκδώσει τη σχετική Α.Π.Υ. με την εισπραξη της αμοιβής, ανεξαρτήτως του πότε θα πραγματοποιηθεί αυτή.

#### Παράδειγμα 6ο

Οδοντίατρος αναλαμβάνει την απονεύρωση δύο δοντιών σε ασθενή του. Ο πελάτης πραγματοποιεί τρεις επισκέψεις και στην τελευταία επίσκεψη ολοκληρώνεται η απονεύρωση άρα και οι προσφερόμενες υπηρεσίες. Η Α.Π.Υ. εκδίδεται στη τελευταία (τρίτη) επίσκεψη. Εάν η τελευταία αυτή επίσκεψη είναι στο επόμενο έτος (διαχειριστική περίοδος) η Α.Π.Υ. θα εκδοθεί τότε, δεδομένου ότι στις 31 Δεκεμβρίου δεν έχει ολοκληρωθεί η προσφερόμενη υπηρεσία αλλά ούτε και μέρος αυτής. (Σχ. Απόφαση ΠΟΛ.1091/14.6.2010).

Σημείωση: Ειδικά για τους δικηγόρους λόγω των ιδιαιτεροτήτων του επαγγέλματός τους, δόθηκαν διευκρινίσεις για το χρόνο έκδοσης των Α.Π.Υ. σε ειδικές περιπτώσεις με την απόφαση ΠΟΛ.1208/29.12.2010.

Β. Διασφάλιση ελέγχου συναλλαγών. Συναλλαγές ιδιωτών για ποσά άνω των 1.500,00 € και επιτηδευματιών για ποσά άνω των 3.000,00 €.

Με το άρθρο 20 του ν. 3842/2010 ορίστηκαν τα εξής:

« Άρθρο 20. Διασφάλιση και έλεγχος συναλλαγών

1. Για συναλλαγές επιτηδευματιών με άλλους επιτηδευματίες και πρόσωπα που αναφέρονται στην παρά-γραφο 3 του άρθρου 2 του Κ.Β.Σ. τα δεδομένα των φο-ρολογικών στοιχείων, που εκδίδονται, διαβιβάζονται η-λεκτρονικά σε βάση δεδομένων της Γενικής Γραμματείας Πληροφοριακών Συστημάτων του Υπουργείου Οικονομικών. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών ορίζε-ται ο χρόνος και η διαδικασία σταδιακής εφαρμογής των διατάξεων του προηγούμενου εδαφίου με βάση την αξία της συναλλαγής ή τον κύκλο εργασιών και οι τεχνικές προδιαγραφές διαβίβασης των δεδομένων.

2. Φορολογικά στοιχεία αξίας ή λοιπά έγγραφα που εκδίδονται ή συντάσσονται αντί φορολογικών στοιχείων, συνολικής αξίας άνω των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ, τα οποία εκδίδονται για συναλλαγές μεταξύ επιτηδευματιών εξοφλούνται μέσω επαγγελματικών τραπεζικών λογαριασμών του εκδότη - πωλητή αγαθών ή υπηρεσιών και του λήπτη των αντίστοιχων στοιχείων ή επιταγών που εξοφλούνται μέσω των ίδιων λογαριασμών, οι κινή-σεις των οποίων διαβιβάζονται σε ηλεκτρονική βάση δεδομένων της Γενικής Γραμματείας Πληροφοριακών Συστημάτων του Υπουργείου Οικονομικών, χωρίς να ισχύει ως προς τούτο το τραπεζικό απόρρητο. Οι Τράπεζες δεν επιτρέπεται να χρεώνουν αμοιβές για τη λειτουργία των επαγγελματικών λογαριασμών.

3. Τα φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας χιλίων πε-ντακοσίων (1.500) ευρώ και άνω, που εκδίδονται για πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών σε ιδιώτες, εξοφλούνται από τους λήπτες τους, αγοραστές των αγαθών ή των υπηρεσιών, μέσω τράπεζας, με χρεωστικές ή

πιστω-τικές κάρτες ή μέσω τραπεζικού λογαριασμού και με επιταγές. Δεν επιτρέπεται εξόφληση των στοιχείων αυτών με μετρητά. Οι Τράπεζες δεν επιτρέπεται να χρεώνουν αμοιβές για την κατάθεση των ποσών αυτών σε τραπεζικούς λογαριασμούς.

4. Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει και ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 9 του άρθρου 18 του Κ.Β.Σ., και οφείλει, εκτός των οριζομένων στην παράγραφο αυτή, να ε-πιβεβαιώνει από ηλεκτρονική βάση δεδομένων της Γενικής Γραμματείας Πληροφοριακών Συστημάτων του Υ-πουργείου Οικονομικών την ακρίβεια των στοιχείων, καθώς και τη φορολογική συνέπεια του αντισυμβαλλόμε-νου εκδότη, για φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας άνω των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ.

5. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται ο χρόνος διαβίβασης των δεδομένων των στοιχείων που αναφέρονται στην παράγραφο 1 του παρόντος, ο τρόπος, η διαδικασία, η έκταση εφαρμογής, το όριο της αξίας των στοιχείων, ο τρόπος επιβεβαίωσης και κάθε άλλο θέμα σχετικά με την εφαρμογή των παραγράφων 1, 2, 3 και 4 του άρθρου αυτού και των διατάξεων του άρ-θρου 18 παράγραφος 2 του Κ.Β.Σ.».

[ Έναρξη ισχύος των παραπάνω διατάξεων από 1/1/2011.]

Σχολιασμός:

Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού προβλέπονται:

α) Η υποχρεωτική διαβίβαση των φορολογικών στοιχείων που αφορούν συναλλαγές άνω των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ μεταξύ επιτηδευματιών και προσώπων της παραγράφου 3 του άρθρου 2 του Κ.Β.Σ. (Δημόσιο, ΝΠΔΔ, κ.λ.π.) μέσω ηλεκτρονικού συστήματος σε υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομικών. Οι διατάξεις αυτές κρίνονται απαραίτητες για την εξασφάλιση της γνησιότητας και ακρίβειας αυτών των συναλλαγών όπως και των φορολογικών παραστατικών που τις απεικονίζουν, καθώς και για τη διενέργεια άμεσων ηλεκτρονικών διασταυρώσεων και ελεγκτικών επαληθεύσεων των παραπάνω συναλλαγών με την δυνατότητα άμεσης πρόσβασης στα ηλεκτρονικά αρχεία καταγραφής τους.

β) Θεσπίζονται εξουσιοδοτικές διατάξεις με τις οποίες παρέχεται η δυνατότητα στον Υπουργό Οικονομικών να ορίζει με αποφάσεις του θέματα που αφορούν την υλοποίηση του εν λόγω μέτρου και ειδικότερα να ορίζει το χρόνο και τη διαδικασία σταδιακής εφαρμογής των παραπάνω διατάξεων, με βάση την αξία της συναλλαγής ή τον κύκλο εργασιών, καθώς και τις τεχνικές προδιαγραφές διαβίβασης των δεδομένων.

Σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του ν. 3842/2010 οι διατάξεις αυτές κρίθηκαν απαραίτητες για την εξασφάλιση της γνησιότητας των σχετικών συναλλαγών και παραστατικών και για τη διενέργεια άμεσων ηλεκτρονικών διασταυρώσεων των σχετικών συναλλαγών με την δυνατότητα άμεσης πρόσβασης στα ηλεκτρονικά αρχεία των συναλλαγών αυτών.

Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού ορίστηκαν τα εξής:

α) Καθιερώνεται η εξόφληση όλων των φορολογικών στοιχείων, καθώς και των λοιπών εγγράφων που εκδίδονται ή συντάσσονται αντί φορολογικών στοιχείων, αξίας άνω των 3.000 ευρώ, μέσω επαγγελματικών τραπεζικών λογαριασμών ή επιταγών που εξοφλούνται μέσω των ιδίων λογαριασμών.

β) Οι ως άνω τραπεζικές κινήσεις, που αφορούν εξόφληση συναλλαγών μεταξύ επιτηδευματιών, αξίας άνω των 3.000 ευρώ, για τις οποίες δεν ισχύει το τραπεζικό απόρρητο, διαβιβάζονται ηλεκτρονικά σε βάση δεδομένων της Γενικής Γραμματείας Πληροφορικών Συστημάτων του Υπουργείου Οικονομικών, προκειμένου για την διενέργεια άμεσων διασταυρώσεων των σχετικών συναλλαγών.

Σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του ν. 3842/2010 οι διατάξεις αυτές κρίθηκαν απαραίτητες για την εξασφάλιση της γνησιότητας των σχετικών συναλλαγών και παραστατικών και για τη διενέργεια άμεσων διασταυρώσεων των σχετικών συναλλαγών.

Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού ορίστηκαν τα εξής:

Καθιερώνεται η εξόφληση των φορολογικών στοιχείων, αξίας άνω των 1.500 ευρώ, που

εκδίδονται για την πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών σε ιδιώτες, αποκλειστικά μέσω τραπεζών, με χρεωστικές ή πιστωτικές κάρτες και με επιταγές.

Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου αυτού ορίστηκαν τα εξής:

Καθιερώνεται η ευθύνη και η διαδικασία επαλήθευσης των στοιχείων των εκδοτών φορολογικών στοιχείων και από τους λήπτες αυτών. Έτσι το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει και ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου, κατά τις διατάξεις της παραγράφου 9 του άρθρου 18 του Κ.Β.Σ. και οφείλει εκτός των οριζόμενων στην παράγραφο αυτή να επιβεβαιώνει τα στοιχεία των εκδοτών και την ακρίβεια των φορολογικών στοιχείων μέσω βάσης δεδομένων της Γενικής Γραμματείας Πληροφορικών Συστημάτων του Υπουργείου Οικονομικών, με σκοπό τη διασφάλιση των συναλλαγών και τον περιορισμό της έκδοσης πλαστών και εικονικών στοιχείων από φορολογικά ανύπαρκτα πρόσωπα.

Τέλος, με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου αυτού ορίστηκαν τα εξής:

α) Θεσπίζονται εξουσιοδοτικές διατάξεις και παρέχεται αρμοδιότητα στον Υπουργό Οικονομικών με Αποφάσεις του, να ρυθμίσει τις αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή των διατάξεων των παραπάνω παραγράφων (1,2,3 και 4) του παρόντος άρθρου.

Συνεπώς, θα ακολουθήσουν Υπουργικές Αποφάσεις με τις οποίες θα ρυθμίζονται τα θέματα και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια σχετικά με την έναρξη εφαρμογής των υπόψη μέτρων, τον τρόπο της διαδικασίας καθώς και την έκταση εφαρμογής τους.

III. Αλλαγές στους συντελεστές του άρθρου 21 του ν. 2859/2010 (Φ.Π.Α.)

Σύμφωνα με το άρθρο 4 του ν. 3899/2010 αντικαταστάθηκε το δεύτερο εδάφιο της

παραγράφου 1 του άρθρου 21 του ν. 2859/2010 και προστέθηκε νέο τρίτο εδάφιο. Το άρθρο 21 του ν. 2859/2010 όπως ισχύει σήμερα, έχει ως εξής:

« Άρθρο 21. Συντελεστές. Υπολογισμός του φόρου

1. Ο συντελεστής του φόρου προστιθέμενης αξίας ορίζεται σε είκοσι τρία τοις εκατό (23%) στη φορολογητέα αξία.

Κατ' εξαίρεση, για τα αγαθά και τις υπηρεσίες που περιλαμβάνονται στο Παράρτημα ΙΙΙ του παρόντος, ο συντελεστής του φόρου ορίζεται σε δεκατρία τοις εκατό (13%).

Για τα αγαθά και τις υπηρεσίες για τα οποία υπάρχει ειδική πρόβλεψη στο Παράρτημα ΙΙΙ του παρόντος, ο συντελεστής του φόρου μειώνεται κατά πενήντα τοις εκατό (50%).

Ο συντελεστής Φ.Π.Α. που ορίζεται για τα αγαθά και τις υπηρεσίες του Παραρτήματος ΙΙΙ δεν εφαρμόζεται στις ηλεκτρονικές υπηρεσίες της παραγράφου 13 του άρθρου 14 ».

Σχολιασμός:

Σύμφωνα με την απόφαση ΠΟΛ.1003/3.1.2011 ισχύουν τα εξής:

Με τις διατάξεις των παραγράφων 1 – 4 του άρθρου 4, οι οποίες ισχύουν σύμφωνα με το άρθρο 19 από την 1η Ιανουαρίου 2011, ο μειωμένος συντελεστής που προβλέπεται για τα αγαθά και τις υπηρεσίες του Παραρτήματος ΙΙΙ αυξάνεται από 11% σε 13%.

Προβλέπεται επίσης ρητά ότι για ορισμένα αγαθά και υπηρεσίες, για τα οποία υπάρχει ειδική πρόβλεψη, ο μειωμένος συντελεστής μειώνεται περαιτέρω κατά 50%

(υπερμειωμένος συντελεστής), ο οποίος από 1.1.2011 αυξάνεται από 5,5% σε 6,5%.

Παράλληλα διευρύνεται από 1.1.2011 η εφαρμογή του υπερμειωμένου συντελεστή, ο οποίος διαμορφώνεται στο 6,5%, στα ακόλουθα αγαθά και υπηρεσίες.

- Τα φάρμακα για την ιατρική του ανθρώπου των δασμολογικών κλάσεων 3003 και 3004 και τα εμβόλια για την ιατρική του ανθρώπου της δασμολογικής κλάσης 3002.

- Τα βιβλία με εικόνες για παιδιά της δασμολογικής κλάσης 4903.

- Τις υπηρεσίες διαμονής σε ξενοδοχεία και παρόμοιους χώρους, συμπεριλαμβανομένης και της παροχής καταλύματος διακοπών και της μίσθωσης χώρου σε κατασκήνωση ή κάμπινγκ για τροχόσπιτα.

Κατόπιν των ανωτέρω, από 01.01.2011 ο «κανονικός» συντελεστής Φ.Π.Α. παραμένει 23%, ο μειωμένος συντελεστής που εφαρμόζεται για τα αγαθά και τις υπηρεσίες του Παραρτήματος ΙΙΙ του Κώδικα Φ.Π.Α. αυξάνεται από 11% σε 13% και ο υπερμειωμένος κατά 50% συντελεστής που ισχύει για ορισμένα από τα αγαθά και τις υπηρεσίες του Παραρτήματος αυτού, αυξάνεται από 5,5%, σε 6,5%. Ακολουθώς, οι μειωμένοι κατά 30% συντελεστές οι οποίοι ισχύουν για συγκεκριμένες νησιωτικές περιοχές, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Κώδικα ΦΠΑ, διαμορφώνονται σε 16%, 9% και 5%, από 16%, 8% και 4% αντίστοιχα.

Μετά τις ανωτέρω μεταβολές και προκειμένου να αντιμετωπισθούν τα πρακτικά προβλήματα εφαρμογής μετά την 01.01.2011, παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις:

1. Πωλήσεις φαρμάκων της περίπτωσης 36 του Κεφαλαίου Α' «ΑΓΑΘΑ» του Παραρτήματος ΙΙΙ του κώδικα Φ.Π.Α.

Τα φάρμακα για τα οποία ισχύουν Δελτία Τιμών (ανώτατες τιμές καθορισμένες από τη

Διεύθυνση Τιμών Βιομηχανικών Προϊόντων και Φαρμάκων, της Γενικής Γραμματείας Εμπορίου, του Υπουργείου Οικονομίας Ανταγωνιστικότητας και Ναυτιλίας), θα διατίθενται από 01.01.2011 σε τιμές που εμπεριέχουν το νέο συντελεστή Φ.Π.Α. Οι τιμές αυτές προέκυψαν από τον επαναυπολογισμό των ισχυουσών λιανικών τιμών, έτσι ώστε να εμπεριέχουν Φ.Π.Α. υπολογισμένο με συντελεστή 6,5% (αντί του 11%) και κοινοποιήθηκαν από την προαναφερθείσα αρμόδια υπηρεσία, σε όλους τους εμπλεκόμενους στη διάθεση των φαρμάκων αυτών. Επίσης διευκρινίζεται ότι στο συντελεστή ΦΠΑ 6,5% υπάγονται μόνο τα φάρμακα και τα εμβόλια για την ιατρική του ανθρώπου και όχι φάρμακα και εμβόλια που χορηγούνται για άλλες χρήσεις εκτός της ιατρικής του ανθρώπου.

2. Υπηρεσίες διαμονής της περίπτωσης 5 του Κεφαλαίου Β' «ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ» του Παραρτήματος ΙΙΙ του Κώδικα Φ.Π.Α.

Η εφαρμογή του υπερμειωμένου συντελεστή (6,5%) αφορά μόνο την τιμή που καταβάλλεται για τη διανυκτέρευση στα εν λόγω καταλύματα, ενώ άλλες υπηρεσίες που παρέχονται στα ξενοδοχεία και τα λοιπά καταλύματα υπάγονται στους ανάλογους συντελεστές, όπως εστίαση στο 13%, κατανάλωση αλκοολούχων ποτών στο 23%, άλλες υπηρεσίες, όπως τηλεφωνική εξυπηρέτηση, ενοικίαση ομπρελών, διάφορες αθλητικές υπηρεσίες, κλπ. στο 23%.

Σε περίπτωση που προσφέρονται ενιαίες τιμές για περισσότερες υπηρεσίες και αγαθά και εφόσον δεν είναι εφικτός ο διαχωρισμός τους, στους επί μέρους συντελεστές, γίνεται δεκτό η διάκριση να γίνεται ως εξής:

α) Διαμονή με πρωινό: 8% της ενιαίας τιμής υπάγεται στο συντελεστή 13%, ως αντιπαροχή που καταβάλλεται για το πρωινό.

β) Διαμονή με ημιδιατροφή, χωρίς αλκοολούχα ποτά: 20% της ενιαίας τιμής υπάγεται στο συντελεστή 13%, ως αντιπαροχή που καταβάλλεται για το πρωινό και το γεύμα.

γ) Διαμονή με all inclusive (πλήρης διατροφή περιλαμβανομένων και των αλκοολούχων ποτών και λοιπών υπηρεσιών που περιλαμβάνονται στο πακέτο): 25% της ενιαίας τιμής υπάγεται στο συντελεστή 13% ως αντιπαροχή που καταβάλλεται για την εστίαση και 15% της ενιαίας τιμής υπάγεται στο συντελεστή 23% ως αντιπαροχή που καταβάλλεται για τα



αλκοολούχα ποτά και λοιπές παροχές που ενδεχομένως περιλαμβάνει το πακέτο.

Είναι ευνόητο ότι επί πλέον καταναλώσεις που πραγματοποιούνται εκτός πακέτου, υπάγονται στον οικείο συντελεστή.

### 3. Παροχή συνεχόμενων υπηρεσιών.

Διευκρινίζεται ότι στην περίπτωση υπηρεσιών που παρέχονται με συνεχόμενο τρόπο, όπως εστιατόρια, ξενοδοχεία, ταξί, κλπ., ο φόρος αποδίδεται με το συντελεστή που ισχύει κατά το χρόνο έκδοσης των φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του ΚΒΣ. Κατά συνέπεια, όσον αφορά τη διαμονή σε ξενοδοχείο, για τη διανυκτέρευση της 31ης Δεκεμβρίου 2010, για την οποία το φορολογικό στοιχείο εκδίδεται την 1η Ιανουαρίου 2011 – κατά την ολοκλήρωση της υπηρεσίας – οφείλεται φόρος με το συντελεστή 6,5%.

Αντίστοιχα όσον αφορά εστιατόρια, ταξί, κλπ, ο φόρος οφείλεται με το συντελεστή που ισχύει κατά το χρόνο έκδοσης του «Ζ» από την ταμειακή μηχανή. Κατά συνέπεια εάν το «Ζ» εκδοθεί την 1η Ιανουαρίου 2011 οφείλεται φόρος με το συντελεστή 13%. Είναι όμως δυνατόν να εκδοθούν δύο «Ζ» για το βράδυ της αλλαγής συντελεστών, οπότε για το «Ζ» που θα εκδοθεί μέχρι την 24η ώρα της 31ης Δεκεμβρίου 2010, οφείλεται φόρος με το συντελεστή 11%.

### 4. Έκδοση πιστωτικού τιμολογίου.

Επισημαίνεται ότι σε οποιοδήποτε στοιχείο εκδίδεται με ημερομηνία έκδοσης από την 01.01.2011 και εφεξής, ο Φ.Π.Α. θα υπολογίζεται με τους νέους συντελεστές, ακόμη και στην περίπτωση που το στοιχείο αυτό αφορά σε συναλλαγές που πραγματοποιήθηκαν πριν την ημερομηνία αυτή.

Αντίθετα, στην περίπτωση έκδοσης «Ειδικού Ακυρωτικού Στοιχείου» (βάσει των διατάξεων του άρθρου 23, παραγρ. 2ε' του Κ.Β.Σ.), ο Φ.Π.Α. θα υπολογίζεται με τον συντελεστή που εφαρμόστηκε κατά την έκδοση του προς ακύρωση στοιχείου, με δεδομένο ότι στην περίπτωση αυτή ακυρώνεται η συναλλαγή στο σύνολό της.

Ειδικά για τα πιστωτικά τιμολόγια που εκδίδονται λόγω εκπτώσεων επί κύκλου εργασιών (εκπτώσεις τζίρου - ΠΟΛ 1212/22.07.1996) επισημαίνεται ότι, για την περίπτωση που αυτές αφορούν σε πωλήσεις οι οποίες πραγματοποιήθηκαν τόσο πριν όσο και μετά από οποιαδήποτε μεταβολή συντελεστών (αύξηση ή μείωση), μπορούν να εκδίδονται πιστωτικά τιμολόγια με περισσότερους του ενός συντελεστές Φ.Π.Α. Οι συντελεστές αυτοί θα εφαρμόζονται επί των εκπτώσεων που παρέχονται σε πελάτες για πραγματοποιηθείσες αγορές, φορολογηθείσες με τους συντελεστές αυτούς (π.χ. 01.01.2010 – 14.03.2010 συντελεστής 19%, 15.03.2010 – 30.06.2010 συντελεστής 21% και 01.07.2010 – 31.12.2010 συντελεστής 23%).

Εναλλακτικά, μπορούν να εκδίδονται και περισσότερα του ενός πιστωτικά τιμολόγια για κάθε αντισυμβαλλόμενο, δηλαδή ένα για κάθε συντελεστή Φ.Π.Α., έτσι ώστε σε κάθε ένα από αυτά να εφαρμόζονται οι συντελεστές με τους οποίους πράγματι φορολογήθηκαν οι πραγματοποιηθείσες πωλήσεις, οι οποίες αποτελούν τη βάση υπολογισμού των εν λόγω εκπτώσεων.

5. Για την καλύτερη κατανόηση των παραπάνω, παραθέτουμε τα ακόλουθα παραδείγματα:

- Επιχείρηση στις 23.12.2010 πραγματοποίησε, με έκδοση Τιμολογίου-Δελτίου Αποστολής, πώληση αγαθών σε πελάτη της με συντελεστή Φ.Π.Α. 11%. Στις 02.01.2011 επιστρέφονται τα αγαθά λόγω ελαττώματος. Στο πιστωτικό τιμολόγιο που θα εκδοθεί θα πρέπει να υπολογισθεί Φ.Π.Α. με συντελεστή 13%.

- Επιχείρηση πραγματοποίησε κατά τη διάρκεια του έτους 2010 πωλήσεις αγαθών σε πελάτη της, συνολικής αξίας 90.000€, έχοντας γνωστοποιήσει εμπρόθεσμα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. (ΠΟΛ 1212/1996), ότι σε πελάτες της που θα υπερβούν το όριο αγορών των 70.000€ θα παράσχει έκπτωση επί των αγορών αυτών ποσοστού 5%.

Υποθέτουμε ότι οι παραπάνω πωλήσεις υπάγονταν στον κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α. και ότι η χρονική κατανομή τους εντός του 2010 είναι η ακόλουθη:

Από 01.01.2010 μέχρι 14.03.2010 17.000€, από 15.03.2010 μέχρι 30.06.2010 28.000€ και

από 01.07.2010 μέχρι 31.12.2010 45.000€.

Στην περίπτωση αυτή η επιχείρηση, προκειμένου να παράσχει την έκπτωση 5% για το σύνολο των πωλήσεων της στον εν λόγω πελάτη, θα πρέπει να εκδώσει είτε ένα πιστωτικό τιμολόγιο παρέχοντας τις εκπτώσεις  $17.000 \times 5\% = 850 \times 19\%$ ,  $28.000 \times 5\% = 1.400 \times 21\%$  και  $45.000 \times 5\% = 2.250 \times 23\%$ , είτε τρία πιστωτικά τιμολόγια, ένα για κάθε μία από τις παραπάνω εκπτώσεις.

- Κατά το μήνα Δεκέμβριο 2010 πραγματοποιήθηκαν επαναλαμβανόμενες πωλήσεις αγαθών ή παροχής υπηρεσιών ή πωλήσεις αγαθών για λογαριασμό τρίτου, που υπάγονταν σε Φ.Π.Α. 11%. Παρότι για τις περιπτώσεις αυτές παρέχεται η ευχέρεια να εκδοθεί Τιμολόγιο ή Εκκαθάριση μέχρι τις 20.01.2011 (εφόσον ο Δεκέμβριος είναι ο τελευταίος μήνας της χρήσης), θα υπολογισθεί Φ.Π.Α. με συντελεστή 11%, επειδή η αναγραφόμενη επί των παραπάνω στοιχείων ημερομηνία έκδοσης είναι η τελευταία ημέρα του μήνα εντός του οποίου πραγματοποιήθηκαν οι πωλήσεις, δηλαδή η 31.12.2010.

- Επιχείρηση στις 28.12.2010 αποστέλλει σε πελάτη της, με Τιμολόγιο-Δελτίο Αποστολής, αγαθά αξίας 5.000 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 11% (550 ευρώ). Λόγω άρνησης του πελάτη της να τα παραλάβει, τα αγαθά επιστρέφονται στις 03.01.2011 και η επιχείρηση εκδίδει «Ειδικό Ακυρωτικό Στοιχείο». Στο στοιχείο αυτό θα πρέπει να αναγράψει τα ίδια ποσά, δηλαδή: αξία 5.000 ευρώ και Φ.Π.Α. 11% (550 ευρώ).

Περαιτέρω σημειώνεται ότι στις περιπτώσεις που κατά την έκδοση φορολογικών στοιχείων με ημερομηνία έκδοσης μετά την 01.01.2011, χρησιμοποιηθούν συντελεστές που βρίσκονταν σε ισχύ πριν από την ημερομηνία αυτή και εφόσον αυτό έχει ως αποτέλεσμα την επίρριψη μειωμένου ποσού φόρου σε σχέση με τον προβλεπόμενο, υφίσταται υποχρέωση απόδοσης στο δημόσιο Φ.Π.Α. υπολογισμένου με τους συντελεστές που ισχύουν από 01.01.2011 και μετά. Επισημαίνεται ότι στην περίπτωση αυτή και εφόσον πρόκειται για χονδρικές πωλήσεις αγαθών ή υπηρεσιών, υπάρχει η δυνατότητα έκδοσης συμπληρωματικού τιμολογίου με την -κατά τα παραπάνω- διαφορά του Φ.Π.Α.

Σχετικά με την συμπλήρωση της περιοδικής δήλωσης στις περιπτώσεις που η έκδοση του χρεωστικού ή του πιστωτικού τιμολογίου, γίνεται με συντελεστή ο οποίος δεν είναι πλέον σε ισχύ, οι διαφορές του φόρου θα αναγράφονται στα προστιθέμενα ή αφαιρούμενα ποσά του φόρου εισροών κατά περίπτωση.

6. Προσαρμογή των μηχανογραφικών συστημάτων και των φορολογικών ταμειακών μηχανών στους νέους συντελεστές.

Όσον αφορά τις αποδείξεις που εκδίδονται με τη χρήση φορολογικής ταμειακής μηχανής ή συστήματος, η αναγραφή των αξιών – τιμών που εμπεριέχουν πλέον ποσό Φ.Π.Α. με τους νέους συντελεστές, δύνανται να αναγράφονται με άμεση πληκτρολόγηση.

Για τη διευκόλυνση των χρηστών παρέχεται η δυνατότητα προσαρμογής των μηχανογραφικών συστημάτων και των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών του ν.1809/88, μέσα σε σύντομο χρονικό διάστημα. Σε όσες περιπτώσεις δεν είναι άμεση η προσαρμογή τους και μέχρι την προσαρμογή αυτών, στα ποσά που αναγράφονται στις αποδείξεις λιανικής πώλησης, δε λαμβάνεται υπόψη ο τυχόν αναγραφόμενος παραπλεύρως αυτών, παλαιός συντελεστής ΦΠΑ.

Μέχρι να ολοκληρωθεί η προσαρμογή των συστημάτων, η εγγραφή στα τηρούμενα βιβλία του εσόδου και του Φ.Π.Α. θα γίνεται αφού επανυπολογισθούν τα δεδομένα που αναγράφονται στα Δελτία Ημερήσιας Κίνησης «Ζ» ή στα Δελτία Περιοδικής (Μηνιαίας) αναφοράς Ανάγνωσης Φορολογικής Μνήμης με τους νέους συντελεστές Φ.Π.Α. Τα νέα ποσά μετά τον επανυπολογισμό, αναγράφονται εμφανώς επί των ανωτέρω δελτίων ή επί ιδιαίτερου λογιστικού σημειώματος που επισυνάπτεται σ' αυτά κατά περίπτωση.

Επισημαίνεται ότι για την ρύθμιση – προσαρμογή των φορολογικών ταμειακών μηχανών και συστημάτων δεν απαιτείται, ούτε είναι απαραίτητη η επέμβαση ή η παρουσία εξουσιοδοτημένου τεχνικού. Για τη ρύθμιση – προσαρμογή ο κάτοχος – χρήστης ακολουθεί τις οδηγίες που αναγράφονται στο συνοδευτικό εγχειρίδιο οδηγιών και χρήσης της μηχανής και δύναται να λαμβάνει τηλεφωνικές οδηγίες από το δίκτυο τεχνικής υποστήριξης της μηχανής που χρησιμοποιεί.

Παρέχεται επίσης η δυνατότητα και ανεξάρτητα του τρόπου έκδοσης όλων των φορολογικών στοιχείων (για χονδρικές ή λιανικές πωλήσεις), αυτά να εκδίδονται μέχρι την προσαρμογή, είτε από χειρόγραφα στελέχη, είτε από μηχανογραφικά έντυπα με χειρόγραφη αναγραφή των δεδομένων, είτε με εμφανή διαγραφή επί των μηχανογραφικών εντύπων των δεδομένων που χρήζουν αλλαγής λόγω των νέων συντελεστών Φ.Π.Α. και αναγραφής τους, χειρόγραφα ή με έντυπο τρόπο χωρίς γνωστοποίηση στην αρμόδια ΔΟΥ.

Σε περίπτωση ύπαρξης στοιχείων με προεκτυπωμένα τα δεδομένα της συναλλαγής, οι σχετικές μεταβολές γίνονται χειρόγραφα ή με έντυπο τρόπο μέχρι εξάντλησης των αποθεμάτων.

Τέλος, οι φορολογικές αρχές να αντιμετωπίζουν τα προβλήματα της προσαρμογής με σχετική ανεκτικότητα σύμφωνα και με τα παραπάνω αναφερόμενα, και να ελέγχουν, μεταξύ άλλων, την ορθότητα της καταχώρησής στα τηρούμενα βιβλία και της απόδοσης Φ.Π.Α.

#### IV. Αλλαγή στον τρόπο πληρωμής των ασφαλιστικών εισφορών.

Σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 40 του ν. 3863/2010 ισχύουν τα εξής:

« Άρθρο 40. Συναλλαγές μέσω τραπεζικού συστήματος  
Από 1.1.2011 η καταβολή των συντάξεων του συνόλου των παροχών, των αποδοχών των υπαλλήλων και των λοιπών πληρωμών των Ασφαλιστικών Φορέων διενεργείται υποχρεωτικά με πίστωση λογαριασμών πληρωμών τράπεζας ή ΕΛ.ΤΑ., με δικαίωμα επιλογής από τον δικαιούχο. Επίσης, από 1.1.2011 η είσπραξη των ασφαλιστικών εισφορών διενεργείται υποχρεωτικά μέσω τραπεζικού συστήματος ή ΕΛ.ΤΑ.».

#### Σχολιασμός:

Βλέπουμε ότι από 1.1.2011 και μετά η πληρωμή των ασφαλιστικών εισφορών θα διενεργείται υποχρεωτικά μέσω των τραπεζών ή μέσω των Ελληνικών Ταχυδρομείων. Στην αιτιολογική έκθεση του νόμου για τη συγκεκριμένη παράγραφο αναφέρονται τα εξής:

"Η πληρωμή των αποδοχών των υπαλλήλων και των ν.π.δ.δ., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν. 2303/1995 (ΦΕΚ80/Α) γίνονται μέσω τραπεζικού συστήματος και ΕΛΤΑ. Με τις διατάξεις του άρθρου 15 του ν. 2837/2000 (Α/ 178) έγινε επέκταση και στην πληρωμή των συντάξεων, βοηθημάτων και των εν γένει παροχών που καταβάλλουν τα ασφαλιστικά Ταμεία. Το κόστος της δαπάνης των πληρωμών μέσω τραπεζικού συστήματος και ΕΛΤΑ είναι σημαντικά χαμηλότερο από το κόστος της προμήθειας των τραπεζών, το οποίο αποτελεί τη μεγαλύτερη επιβάρυνση στις δαπάνες λειτουργίας των ασφαλιστικών φορέων. Για το λόγο αυτό με την παρ. 1 θεωρείται επιβεβλημένη η χρήση τραπεζικού συστήματος και στις λοιπές πληρωμές των ασφαλιστικών ταμείων προς τρίτους (φαρμακεία, νοσοκομεία, γιατροί, προμηθευτές κ.λ.π.), με τον τρόπο που προβλέπεται από τις ισχύουσες διατάξεις και μετά από κοινή απόφαση του Υπουργού Εργασίας και Κοινωνικής Ασφάλισης και του Υπουργού Οικονομικών. Τέλος προτείνεται η εφαρμογή της διαδικασίας πληρωμής μέσω τραπεζικού συστήματος και ΕΛΤΑ να είναι υποχρεωτική για όλες τις συναλλαγές των Φ.Κ.Α με ημερομηνία έναρξης την 1.1.2011. Η θέσπιση της διάταξης αυτής εκτιμάται ότι θα αποφέρει σημαντικά οφέλη στην οικονομική κατάσταση των φορέων με τη μείωση της δαπάνης για προμήθειες τραπεζών ή άλλων πιστωτικών ιδρυμάτων, η οποία σήμερα ανέρχεται στο ύψος των 46.500.000 ευρώ περίπου, ενώ παράλληλα θα υποβοηθήσει στην εξυπηρέτηση όλων των συναλλασσομένων με τους Φορείς Κοινωνικής Ασφάλισης".

#### V. Υποχρεώσεις λογιστών φοροτεχνικών.

Με την παράγραφο 9 του άρθρου 17 του ν. 3842/2010, αντικαταστάθηκε η παράγραφος 3 του άρθρου 38 του ν. 2873/2000 σχετικά με την ευθύνη και τις αρμοδιότητες του λογιστή φοροτεχνικού.

Με τις νέες διατάξεις προβλέπεται, ότι οι λογιστές φοροτεχνικοί είναι υπεύθυνοι, πέρα από την ακρίβεια και την ειλικρίνεια των δηλώσεων που υποβάλλουν, ως προς τη συμφωνία αυτών με τα φορολογικά και οικονομικά δεδομένα που προκύπτουν κατά τη μεταφορά τους από τα στοιχεία στα βιβλία και από τα βιβλία στις κατά περίπτωση δηλώσεις, και για την ορθή φορολογική αναμόρφωση των αποτελεσμάτων με τις δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται, καθώς και για την ορθή υποβολή όλων των δηλώσεων παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος και απόδοσης των έμμεσων φόρων.

Ειδικότερα, τις μη εκπιπτόμενες δαπάνες θα πρέπει να τις αποτυπώνουν αναλυτικά σε κατάσταση που θα συνυποβάλλεται με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, το περιεχόμενο της οποίας δεν είναι δεσμευτικό για τη φορολογούσα αρχή, ενώ όσον αφορά την ορθή υποβολή όλων των δηλώσεων παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος και απόδοσης των έμμεσων φόρων, αυτή θα πρέπει να γνωστοποιείται από τους λογιστές φοροτεχνικούς στην αρμόδια φορολογούσα αρχή, με τη μορφή δήλωσης που θα συνυποβάλλεται με την ετήσια δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

Με τις ίδιες διατάξεις θεσμοθετήθηκε και νομοθετικά η υποχρέωση των λογιστών φοροτεχνικών για υπογραφή, πέραν των δηλώσεων της παραγράφου 2 του άρθρου 38 του ν.2873/2000 (δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, αρχικών, συμπληρωματικών, τροποποιητικών, κλπ.) και των συνυποβαλλόμενων εντύπων ή καταστάσεων, όπως αυτά καθορίζονται κάθε φορά με τις οικείες αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, με υποχρεωτική αναγραφή, κατά την υποβολή των δηλώσεων, του ονοματεπωνύμου τους, της διεύθυνσης κατοικίας τους ή της έδρας του επαγγέλματός τους, κατά περίπτωση, του ΑΦΜ τους, της αρμόδιας ΔΟΥ για τη φορολογία τους, του αριθμού μητρώου της άδειας άσκησης επαγγέλματός τους και της κατηγορίας της άδειας τους.

Τα ανωτέρω έχουν εφαρμογή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 92 του νέου νόμου, από τη δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. δηλαδή για δηλώσεις που υποβάλλονται από τις 23.4.2010 και μετά.

Ο τύπος και το περιεχόμενο της κατάστασης με τις μη εκπιπτόμενες δαπάνες και η δήλωση για την ορθή υποβολή όλων των δηλώσεων παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος και απόδοσης των έμμεσων φόρων που προβλέπονται από τις νέες διατάξεις οι οποίες θα συνυποβάλλονται με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του επόμενου οικονομικού έτους (2011 και επομένων), θα καθοριστούν με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.

VI. Κατηγοριοποίηση παραβάσεων και καθορισμός ύψους προστίμων που επιβάλλονται από τους Επιθεωρητές Εργασίας του Σώματος Επιθεώρησης Εργασίας (ΣΕΠΕ).

Σύμφωνα με την απόφαση του Υ.Εργασίας και Κοινωνικής Απασχόλησης με Αρ. Πρωτ.: 25231/Δ18448/17.12.2010, κατηγοριοποιήθηκαν οι παραβάσεις της εργατικής νομοθεσίας και καθορίστηκαν μέθοδοι υπολογισμού των επιβαλλομένων προστίμων με τη συνεκτίμηση των προβλεπομένων στις σχετικές διατάξεις κριτηρίων. Η παραπάνω απόφασης σύμφωνα

με το άρθρο 2 αυτής, ισχύει από 17.12.2010 και μετά (ημερομηνία δημοσίευσης στο Φ.Ε.Κ.).

Παρόλο που η συγκεκριμένη απόφαση δεν ισχύει από 1.1.2011 αλλά από 17.12.2010, θεωρήσαμε σκόπιμο να την παραθέσουμε, διότι θα απασχολεί τους συναδέλφους από δω και στο εξής.

Για λόγους οικονομίας χώρου δεν παραθέτουμε ολόκληρη την απόφαση και τους σχετικούς πίνακες. Οι αναγνώστες μπορούν να ακολουθήσουν τον σχετικό σύνδεσμο και να διαβάσουν αυτούσια την απόφαση.

VII. Κατάργηση της προσαύξησης 7,5% στους μερικώς απασχολούμενους που εργάζονται λιγότερες από 4 ώρες ημερησίως.

Με την παράγραφο 1 του άρθρου 17 του ν. 3899/2010 τροποποιήθηκε η παράγραφος 9 του άρθρου 38 του ν. 1892/1990 που αφορά τη μερική απασχόληση.

Πιο συγκεκριμένα η παράγραφος 9 του άρθρου 38 έχει ως εξής:

« Άρθρο 38. Μερική απασχόληση

9. Οι αποδοχές των εργαζομένων με σύμβαση ή σχέση εργασίας μερικής απασχόλησης υπολογίζονται όπως και οι αποδοχές του συγκρίσιμου εργαζομένου και αντιστοιχούν στις ώρες εργασίας της μερικής απασχόλησης ».

Ας δούμε στο σημείο αυτό πως ήταν η διάταξη αυτή όπως ίσχυε με τον προηγούμενο νόμο 3846/2010:

« Άρθρο 38. Μερική απασχόληση

9. Οι αποδοχές των εργαζομένων με σύμβαση ή σχέση εργασίας μερικής απασχόλησης υπολογίζονται όπως και οι αποδοχές του συγκρίσιμου εργαζομένου και αντιστοιχούν στις



ώρες εργασίας της μερικής απασχόλησης. Εφόσον το ωράριο απασχόλησής τους είναι μικρότερο των τεσσάρων (4) ωρών ημερησίως, οι αποδοχές των μερικώς απασχολουμένων μισθωτών προσαυξάνονται κατά επτάμισι τοις εκατό (7,5%) ».

Σχολιασμός:

Βλέπουμε λοιπόν πως δεν υπάρχει πλέον η προσαύξηση του 7,5 % στους μερικώς απασχολούμενους με ημερήσιο ωράριο μικρότερο των 4 ωρών. Παραθέτουμε και αυτή τη διάταξη η οποία ισχύει από 17-12-2010 (Ισχύς από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι 17-12-2010, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 19 του ίδιου νόμου), διότι θεωρούμε πως αφορά πολλούς συναδέλφους που ασχολούνται με θέματα μισθοδοσίας.

-----

Άλλες πρόσφατες αποφάσεις

Αρ. Πρωτ.: Α3-3166/28.12.2010 ΔΕΛΤΙΟ ΤΙΜΩΝ ΦΑΡΜΑΚΩΝ 01/2011 ΝΕΑ ΦΑΡΜΑΚΑ ΠΟΛ.1003/3.1.2011 Κοινοποίηση διατάξεων των άρθρων 4 & 19 του ν.3899 (ΦΕΚ 212 Α/17.12.2010)

Υπ. Εργασίας Φ.80000/οικ.33384/2415/4.1.2011 Νέο Ασφαλιστικό σύστημα και συναφείς διατάξεις, ρυθμίσεις στις εργασιακές σχέσεις» και παροχή οδηγιών για την εφαρμογή του άρθρου 10

ΠΟΛ.1004/3.1.2011 Πώληση μετοχών εισηγμένων στο Χρηματιστήριο Αθηνών ή σε αλλοδαπά χρηματιστήρια

Άρθρα Τι αλλάζει από 1.1.2011 στο φορολογικό τοπίο για επιχειρήσεις και επιτηδευματίες. Οι σημαντικότερες αλλαγές στη φορολογία εισοδήματος, Φ.Π.Α., Κ.Β.Σ. κ.λπ. που ισχύουν από 1.1.2011 ή που θα εφαρμοστούν κατά τη διάρκεια του έτους 2011.

Πράξη νομοθετικού περιεχομένου της 4ης Ιανουαρίου 2011 (ΦΕΚ Α' 1/4.1.2011) Αναστολή των πλειστηριασμών από πιστωτικά ιδρύματα και άλλους πιστωτές

Αρ. πρωτ.: 2/91922/0094/30.12.2010 Παροχή μηνιαίων οικονομικών στοιχείων των Φορέων Γενικής Κυβέρνησης στο πλαίσιο του Μηχανισμού Στήριξης της Ευρωζώνης και του ΔΝΤ ΠΟΛ.1002/3.1.2011 Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 1 έως 5 του άρθρου 16 του ν. 3888/2010 και διαβίβαση αναφορών για φορολογικά αδικήματα κατά το άρθρο 29 του ν. 3691/2008

Δ16ΣΤ1000184/ΕΞ/0016/3.1.2010 Αποστολή στοιχείων οφειλών που χαρακτηρίστηκαν ανεπίδεκτες εισπραξης από τις Δ.Ο.Υ.

ΠΟΛ.1001/31.12.2010 Παράταση προθεσμίας για εμπρόθεσμη προμήθεια ειδικών σημάτων τελών κυκλοφορίας έτους 2011

Αριθμ. 123827/23.12.2010 Αναπροσαρμογή του παραβόλου μήνυσης, του τέλους πολιτικής αγωγής και των δικαστικών εξόδων ποινικής διαδικασίας

Αρ. Πρωτ.: Δ33Α5055146ΕΞ/31.12.2010 Κοινοποίηση της αριθ.

Δ33Α5055143ΕΞ2010/31-12-2010 Α.Υ.Ο. «Καθορισμός των όρων, των προϋποθέσεων, των διαδικασιών ένταξης των ενδιαφερομένων επιτηδευματιών στο μητρώο Διακινητών

Πετρελαίου Θέρμανσης (ΔΙΠΕΘΕ), του τρόπου ελέγχου της νόμιμης χρησιμοποίησης του πετρελαίου θέρμανσης, υπηρεσίες ελέγχου καθώς και διαδικασία για την παραλαβή πετρελαίου θέρμανσης από πρόσωπα που δεν είναι συνδεδεμένα με το δίκτυο της ΔΕΗ και οι ανάγκες σε ηλεκτρική ενέργεια καλύπτονται από Αυτόνομους Σταθμούς Ενέργειας»  
Αρ. Πρωτ.: Δ33Α5055143ΕΞ/31.12.2010 Καθορισμός των όρων, των προϋποθέσεων, των διαδικασιών ένταξης των ενδιαφερομένων επιτηδευματιών στο μητρώο Διακινητών Πετρελαίου Θέρμανσης (ΔΙΠΕΘΕ), του τρόπου ελέγχου της νόμιμης χρήσης του πετρελαίου θέρμανσης, υπηρεσίες ελέγχου καθώς και διαδικασία για την παραλαβή πετρελαίου θέρμανσης από πρόσωπα που δεν είναι συνδεδεμένα με το δίκτυο της ΔΕΗ και οι ανάγκες σε ηλεκτρική ενέργεια καλύπτονται από Αυτόνομους Σταθμούς Ενέργειας  
Αριθ. Πρωτ.: οικ. 30003/3.1.2010 Ειδικές Επιχειρησιακές Συλλογικές Συμβάσεις : Πράξη Κατάθεσης Αιτιολογικής Έκθεσης  
Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς απόφαση 1/568/12.11.2010 Τροποποίηση της απόφασης 3/304/10.6.2004 (ΦΕΚ Β/901/16.6.2004) της Επιτροπής Κεφαλαιαγοράς «Κανονισμός Λειτουργίας του Συστήματος Αυλών Τίτλων»