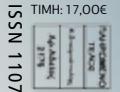


EPSILON

7

ΤΙΜΗ: 17,00€



02



**“ Νέα,
ηλεκτρονική
εποχή για
τις Δημόσιες
Συμβάσεις**

ΑΝΤΩΝΗΣ ΠΑΠΑΔΕΡΑΚΗΣ

Γενικός Γραμματέας Εμπορίου και Προστασίας Καταναλωτή

ΑΡΘΡΟ | Οι Διαδικαστικές Παραβάσεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας υπό το φως των νέων διατάξεων του Νόμου 4337/2015

ΑΠΟΣΤΟΛΟΣ ΛΙΟΛΙΟΣ, Επίτιμος Οικονομικός Επιθεωρητής

ΑΡΘΡΟ | Ανέγερση κτιριακών εγκαταστάσεων και επεκτάσεων ως και βελτιώσεων σε γήπεδο και ακίνητο τρίτου - Δαπάνες του μισθωτή βάσει μακροχρόνιας ή μη μισθωτικής σύμβασης

ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ Ι. ΗΛΙΟΚΑΥΤΟΣ, Πτυχιούχος Α.Σ.Ο.Ε.Ε.

Σύμβουλος Επιχειρήσεων, Συγγραφέας Φορολογικών & Οικονομικών Βιβλίων

ΑΦΙΕΡΩΜΑ | Εργασιακά: Crash test σε ολισθηρό έδαφος Ομαδικές απολύσεις, mini jobs, απεργιακός νόμος βάζουν νέες φωτιές σε κυβέρνηση, εργοδότες, συνδικάτα

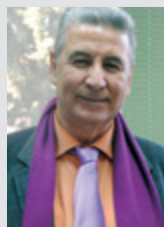
Επιστημονικοί συνεργάτες - αρθρογράφοι



ΣΠΥΡΙΔΩΝ ΒΟΥΛΓΑΡΗΣ
Επίτιμος Γενικός
Διευθυντής Φορολογίας του
Υπουργείου Οικονομικών



**ΑΝΔΡΕΑΣ Γ.
ΚΟΨΙΑΥΤΗΣ**
Επίτιμος Γενικός Διευθυντής
Υπουργείου Οικονομικών



ΕΥΑΓΓΕΛΟΣ ΠΑΝΤΖΟΣ
Διευθυντής Σ.Ε.Π.Ε.,
Συγγραφέας Εργατικής
Νομοθεσίας



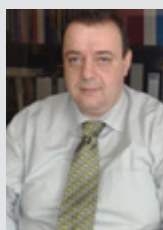
ΑΠΟΣΤΟΛΟΣ ΛΙΟΛΙΟΣ
Επίτιμος Οικονομικός
Επιθεωρητής



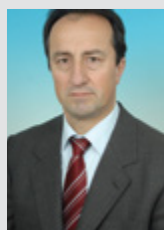
ΙΩΑΝΝΗΣ ΣΩΠΑΣΗΣ
τ. Διευθυντής Ι.Κ.Α.



**ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ
ΒΑΣΙΛΕΙΟΥ**
Καθηγητής του Ε.Α.Π.



ΝΙΚΟΛΑΟΣ ΗΡΕΙΩΤΗΣ
Αναπληρωτής Καθηγητής
Λογιστικής - Πρόεδρος
Οικονομικού Τμήματος
Ε.Κ.Π.Α.



**ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟΣ
ΚΑΡΑΜΑΝΛΗΣ**
Αναπληρωτής Καθηγητής
Λογιστικής - Οικονομικού
Πανεπιστημίου Αθηνών



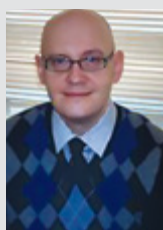
**ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΑΝΔΡ.
ΚΕΡΑΜΟΝΤΕ**
τ. Ορκωτός Ελεγκτής
Λογιστής



**ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ Λ.
ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ**
Ομότιμος Καθηγητής
Ιδιωτικής Οικονομικής,
Πρώην Πρύτανης ΠΑ.ΜΑΚ.



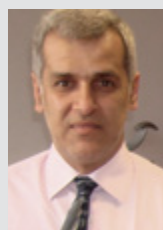
**ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ
ΖΙΓΚΕΡΙΔΗΣ**
Ορκωτός Λογιστής - Ελε-
γκτής, Σ.Ο.Λ. Α.Ε.Ο.Ε.



**ΒΑΣΙΛΕΙΟΣ
ΠΑΠΑΒΑΣΙΛΕΙΟΥ**
Οικονομολόγος MBA,
Χρηματοοικονομικός Σύμ-
βουλος Επιχειρήσεων



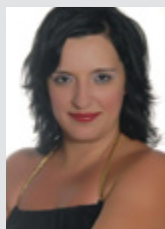
**ΠΕΤΡΟΣ
Γ. ΡΑΠΑΝΑΚΗΣ**
Οικονομολόγος -
Εργασιακός Σύμβουλος



**ΣΤΕΦΑΝΟΣ
ΚΟΤΖΑΜΑΝΗΣ**
Οικονομολόγος, Δημοσιο-
γράφος



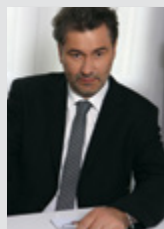
**ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ
ΚΟΣΜΟΥΛΗΣ**
τ. Διευθυντής Ο.Α.Ε.Ε.



ΠΑΝΩΡΑΙΑ ΝΤΑΤΗ
Οικονομολόγος,
MSc in Management,
Επιθεωρήτρια
Εργασιακών Σχέσεων



ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ ΜΕΛΑΣ
PhD, MBA Παν. Μακεδονία



ΙΩΑΝΝΗΣ ΜΙΧΟΣ
Οικονομολόγος Α.Μ.Ι.Α.



ΚΡΙΑΡΑΣ ΕΥΣΤΑΘΙΟΣ
Οικονομολόγος -
Κοστολόγος -
Σύμβουλος
Επιχειρήσεων



“Ουδέν καλόν αμιγές κακών

Δύσκολα μπορεί κανείς να προβάλει αντίρρηση στην κεντρική- τουλάχιστον τη διακηρυγμένη - πρόθεση της κυβέρνησης, να μεταρρυθμίσει το ασφαλιστικό σύστημα της χώρας με στόχο να προστατεύσει τους πλέον αδύναμους, αναφερόμενη είτε στους έχοντες λίγα χρόνια ασφάλισης ως προς το ύψος της σύνταξης που θα δικαιούνται, είτε στους έχοντες χαμηλό εισόδημα ως προς το ύψος των ασφαλιστικών εισφορών που θα κληθούν να πληρώσουν.

Με τη δημοσίευση όμως του κυβερνητικού σχεδίου έγινε φανερό πως οι «παράπλευρες απώλειες» των προτεινόμενων ανατροπών είναι πολλές και μπορεί να έχουν τελικώς αθροιστικά μεγαλύτερο ειδικό βάρος από τις ωφέλειες που προκύπτουν, απειλώντας εύθραυστες ισορροπίες στην αγορά εργασίας, την επιχειρηματικότητα, αλλά και την ίδια τη βιωσιμότητα των ασφαλιστικών ταμείων. Τα πιο προβληματικά σημεία είναι:

→ Για την προστασία των ήδη συνταξιούχων από μειώσεις κύριων συντάξεων θυσιάζονται οι νυν εργαζόμενοι και μελλοντικοί συνταξιούχοι των οποίων οι ασφαλιστικές προσδοκίες καταρρακώνονται, καθώς ο επανυπολογισμός των συντάξεων φέρνει περικοπές ακόμη και 30% σε σχέση με το ισχύον καθεστώς, ιδιαίτερα για όσους έχουν μέσο μισθό πάνω από 1.200 ευρώ, σε όλο τον ασφαλιστικό τους βίο.

→ Η αύξηση των εργοδοτικών εισφορών κατά μία μονάδα και των εργατικών εισφορών κατά μισή μονάδα στα επικουρικά ταμεία υποσκάπτει τη δυνατότητα των επιχειρήσεων για νέες προσλήψεις και εξασθενεί την προοπτική διατήρησης των υπαρχουσών, ενώ ταυτόχρονα απομειώνει και το εισόδημα των εργαζομένων.

→ Η «άνιση μεταχείριση» που επιφυλάσσεται στα ποσοστά αναπλήρωσης των συντάξεων στους έχοντες λίγα έτη ασφάλισης συγκριτικά με όσους έχουν συνεισφέρει για περισσότερα χρόνια στο σύστημα, εκτός από άδικη, αποτελεί και αντικίνητρο για την παραμονή στην εργασία, αντίκειται δηλαδή στον πυρήνα της λεγόμενης «ασφαλιστικής συνείδησης».

→ Οι υπέρογκες αυξήσεις των ασφαλιστικών εισφορών στους ελεύθερους επαγγελματίες και τους επιστημονικούς κλάδους «τιμωρούν» όσους άντεξαν στην κρίση και δηλώνουν το πραγματικό τους εισόδημα, ενώ σε ουκ ολίγες περιπτώσεις η συνολική επιβάρυνση φόρων και εισφορών καθιστά αδύνατη τη συνέχιση της επαγγελματικής δραστηριότητας.

Αν προσθέσει κανείς σε αυτές τις βασικές αστοχίες του νομοσχεδίου τη δημόσια παραδοχή του Υπουργού Εργασίας ότι με την πρόταση αυτή από το έλλειμμα του 1,5 δις ευρώ των Ασφαλιστικών Ταμείων καλύπτεται μόνο το 1 δις, κλονίζεται ακόμη περισσότερο η εμπιστοσύνη στο σχέδιο, παράγοντας καίριος για την ευόδωση κάθε ασφαλιστικής μεταρρύθμισης.

Γιάννης Παχουλάκης

Το EPSILON 7 φιλοξενεί τις απόψεις των αναγνωστών του. Τα κείμενα πρέπει να είναι ενυπόγραφα και η έκταση των κειμένων να περιορίζεται ως τις 700 λέξεις.

Τα κείμενα μπορούν να αποστέλλονται στο e7magazine@epsilon7.gr.

Τα ενυπόγραφα άρθρα δεν απηχούν τις απόψεις του περιοδικού, αλλά του υπογράφοντα αρθρογράφου. ΑΠΑΓΟΡΕΥΕΤΑΙ η αναδημοσίευση, η αναπαραγωγή και η διασκευή του περιεχομένου του περιοδικού, με οποιοδήποτε τρόπο χωρίς την άδεια του εκδότη (N.2121/1993).

ΙΔΡΥΤΗΣ:

Ιωάννης Ν. Μίκος

ΙΔΙΟΚΤΗΤΗΣ:

Ιωάννης Ν. Μίκος

ΕΚΔΟΤΗΣ - Δ/ΝΤΗΣ:

Ιωάννης Ν. Μίκος

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΣΤΗΜΟΝΙΚΗΣ ΕΠΙΤΡΟΠΗΣ:

Σπυρίδων Χ. Βούλγαρης, Επίτιμος Γενικός Διευθυντής Φορολογίας του Υπουργείου Οικονομικών, Ιωάννης Ν. Μίκος, Οικονομολόγος, Α.Μ.Ι.Α.

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΣΥΝΤΑΞΗΣ:

Νικόλαος Π. Παπαγιάννης, Οικονομολόγος-Φοροτεχνικός, Α.Μ.Ι.Α.

ΕΠΙΣΤΗΜΟΝΙΚΗ ΕΠΙΜΕΛΕΙΑ:

Ιωάννης Κουκουδάκης, Οικονομολόγος-Φοροτεχνικός, Α.Μ.Ι.Α.

ΕΠΙΜΕΛΕΙΑ ΥΛΗΣ:

Γιώργος Παπαδόπουλος, Οικονομολόγος, MSc, Δημήτρα Καβουρίδου, Οικονομολόγος

ΥΠΕΥΘΥΝΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΝΘΕΤΟΥ:

Παναγιώτης Ντινούδης, Οικονομολόγος

ΥΠΕΥΘΥΝΟΣ ΕΡΓΑΤΙΚΟΥ ΕΝΘΕΤΟΥ:

Βασίλης Πρασάς, Σύμβ. Εργασιακών Θεμάτων

ΥΠΕΥΘΥΝΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΝΘΕΤΟΥ:

Δημήτριος Μελάς, Οικονομολόγος PhD, MBA

ΧΡΗΜΑΤΙΣΤΗΡΙΑΚΑ ΘΕΜΑΤΑ:

Στέφανος Κοτζιμάνης, Οικονομολόγος, Δημοσιογράφος

ΔΗΜΟΣΙΟΓΡΑΦΙΚΗ ΕΠΙΜΕΛΕΙΑ:

Γιάννης Παχουλάκης, Οικονομικός Συντάκτης, Δημοσιογράφος

ΣΧΕΔΙΑΣΤΙΚΗ ΕΠΙΜΕΛΕΙΑ:

Άγγελος Καμίνης, Ανθή Γρηγορίου

MARKETING - ΔΙΑΦΗΜΙΣΕΙΣ: Μάριος Γράντας, 2310 981700 (1787), m.grantas@epsilon7.gr

ΥΠΕΥΘΥΝΗ ΣΥΝΔΡΟΜΩΝ: Άντζελα Τζίκου, 2310 981700 (1753), ag.tzikou@epsilon7.gr

ΕΚΤΥΠΩΣΗ: Γραφικές τέχνες THESSPRINT A.E.

ΝΟΜΙΚΟΣ ΣΥΜΒΟΥΛΟΣ:

Πασχάλης Μιχαλόπουλος

ΔΙΑΘΕΣΗ ΓΙΑ ΟΛΗ ΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ:

Epsilon Net A.E



Αναλυτικά Περιεχόμενα

149 TAX CALENDAR

ΕΙΔΙΚΟ ΕΝΘΕΤΟ FOROLOGIA

- 172 **ΡΩΤΗΣΑΤΕ - ΑΠΑΝΤΗΣΑΜΕ**
ΕΠΙΜΕΛΕΙΑ: Επιστημονική ομάδα του EPSILON 7

ΑΡΘΡΑ-ΜΕΛΕΤΕΣ

- 175 Φορολογικό Έτος
ΑΝΔΡΕΑΣ Γ. ΚΟΦΙΑΥΤΗΣ, Επίτιμος Γενικός Δ/ντής Υπουργείου Οικονομικών
- 181 Οι Διαδικαστικές Παραβάσεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας υπό το φως των νέων διατάξεων του Νόμου 4337/2015
ΑΠΟΣΤΟΛΟΣ ΛΙΟΛΙΟΣ, Επίτιμος Οικονομικός Επιθεωρητής
- 188 **ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΕΝΗΜΕΡΩΣΗ**
ΕΠΙΜΕΛΕΙΑ: ΔΗΜΗΤΡΑ ΚΑΒΟΥΡΙΔΟΥ, Οικονομολόγο

- Ε.Λ.Π.** 190 **ΡΩΤΗΣΑΤΕ - ΑΠΑΝΤΗΣΑΜΕ Ε.Λ.Π.**
ΕΠΙΜΕΛΕΙΑ: Επιστημονική ομάδα του EPSILON 7

ΑΡΘΡΑ-ΜΕΛΕΤΕΣ Ε.Λ.Π.

- Ε.Λ.Π.** 193 Ανέγερση κτιριακών εγκαταστάσεων και επεκτάσεων ως και βελτιώσεων σε γήπεδο και ακίνητο τρίτου-Δαπάνες του μισθωτή βάσει μακροχρόνιας ή μη μισθωτικής σύμβασης
ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ Ι. ΗΛΙΟΚ ΑΥΤΟΣ, Πτυχιούχος Α.Σ.Ο.Ε.Ε. Σύμβουλος Επιχειρήσεων Συγγραφέας Φορολογικών & Οικονομικών Βιβλίων

- Ε.Λ.Π.** 197 **ΓΝΩΜΑΤΕΥΣΕΙΣ Σ.ΛΟ.Τ. Ε.Λ.Π.**

ΕΙΔΙΚΟ ΕΝΘΕΤΟ HR&PAYROLL

- 204 **ΡΩΤΗΣΑΤΕ - ΑΠΑΝΤΗΣΑΜΕ**
ΕΠΙΜΕΛΕΙΑ: Επιστημονική ομάδα του EPSILON 7

ΑΡΘΡΑ-ΜΕΛΕΤΕΣ

- 207 Το Σύστημα Ελέγχου Οδικών Μεταφορών (ΣΕΟΜ) ως μέσο ελέγχου από το σώμα επιθεώρησης εργασίας
ΕΥΑΓΓΕΛΟΣ ΠΑΝΤΖΟΣ, Διευθυντής Σ.Ε.Π.Ε., Συγγραφέας Εργατικής Νομοθεσίας
- 211 Ειδική παροχή προστασίας μητρότητας (Εξάμηνη ειδική άδεια μητρότητας Ο.Α.Ε.Δ.)
ΠΕΤΡΟΣ Γ. ΡΑΠΑΝΑΚΗΣ, Οικονομολόγος – Εργασιακός Σύμβουλος
- 219 Διαδικασία πρόσληψης - αποχώρησης προσωπικού
ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟΣ Ν. ΟΙΚΟΝΟΜΙΔΗΣ Οικονομολόγος, MSc, στέλεχος Υπ. Εργασίας



231 **ΕΡΓΑΤΙΚΗ ΕΝΗΜΕΡΩΣΗ**

ΕΠΙΜΕΛΕΙΑ: ΔΗΜΗΤΡΑ ΚΑΒΟΥΡΙΔΟΥ, Οικονομολόγος

232 **HR CONSULTING**

Η υπό-αντιπροσώπευση της γυναίκας στον εργασιακό χώρο
ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ ΖΑΒΙΤΣΑΝΟΣ, Υπεύθυνος εκδόσεων Skywalker.gr

ΕΙΔΙΚΟ ΕΝΘΕΤΟ ECONOMIST

238 **ΣΥΝΕΝΤΕΥΞΗ | ΕΠΙΜΕΛΕΙΑ: ΓΙΑΝΝΗΣ ΠΑΧΟΥΛΑΚΗΣ, Δημοσιογράφος**

Α. Παπαδεράκης: Νέα, ηλεκτρονική εποχή για τις Δημόσιες Συμβάσεις

ΑΝΤΩΝΗΣ ΠΑΠΑΔΕΡΑΚΗΣ, Γενικός Γραμματέας Εμπορίου και Προστασίας Καταναλωτή

ΑΡΘΡΑ-ΜΕΛΕΤΕΣ

243 Μακροπρόθεσμος και βραχυπρόθεσμος χρηματοοικονομικός σχεδιασμός επιχειρηματικών δραστηριοτήτων σε εξέλιξη: Προτεινόμενο Μοντέλο Πρακτικής Χρησιμότητας με Βάση την Κατάσταση Ταμειακών Ροών

ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ Α. ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ PhD,

Ομότιμος Καθηγητής Ιδιωτικής Οικονομικής, Πρώην Πρύτανης ΠΑ.ΜΑΚ.

256 **ΑΦΙΕΡΩΜΑ | ΕΠΙΜΕΛΕΙΑ: ΓΙΑΝΝΗΣ ΠΑΧΟΥΛΑΚΗΣ, Δημοσιογράφος**

Εργασιακά: Crash test σε ολισθηρό έδαφος

Ομαδικές απολύσεις, *mini jobs*, απεργιακός νόμος βάζουν νέες φωτιές σε κυβέρνηση, εργοδότες, συνδικάτα

ΑΝΔΡΕΑΣ ΝΕΦΕΛΟΥΔΗΣ, Γενικός Γραμματέας του Υπουργείου Εργασίας

ΓΙΑΝΝΗΣ ΠΑΝΑΓΟΠΟΥΛΟΣ, Πρόεδρος της Γ.Σ.Ε.Ε.

ΒΑΣΙΛΗΣ ΚΟΡΚΙΔΗΣ, Πρόεδρος της Ε.Σ.Ε.Ε.

262 **ΒΙΒΛΙΟΠΡΟΤΑΣΕΙΣ**

263 **ΔΙΑΤΡΑΠΕΖΙΚΗ ΑΓΟΡΑ €**

264 **ΕΚΠΑΙΔΕΥΣΗ**

265 **ΕΙΔΙΚΟ ΕΝΘΕΤΟ ΔΕΛΤΙΟΝ Α.Ε. & Ε.Π.Ε.**

Η Epsilon Net ανάμεσα στους κορυφαίους της Ευρώπης

Η υποψηφιότητα μας = Η συμμετοχή σου!



Κατηγορία Βράβευσης
The Business of the Year Award
with Turnover of €0-25m

Διάρκεια
Ψηφοφορίας
μέχρι 26-02-2016



Μπες στο site, δες το video και ψήφισε!

<http://www.businessawardseurope.com/vote/detail-new/greece/14572>

Γράφεις το e-mail σου και κάνεις κλικ στο σύνδεσμο που θα σταλεί στο ηλεκτρονικό ταχυδρομείο σου!



EPSILONNET
GROUP OF COMPANIES

ΑΘΗΝΑ
Λεωφ. Συγγρού 120, 11741,
Τ: 211 5007000, F: 211 5007070,
E: infoath@epsilon.net.gr

VISIT US
www.epsilon.net.gr | www.e-forologia.gr

ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ
Πάροδος 17ης Νοέμβρη 87, Ζώνη ΕΜΟ, 555 34 Πυλαία
Τ: 2310 981700, F: 2310 920770,
E: info@epsilon.net.gr



/OmilosEpsilonnet



@EpsilonNetSA



company/epsilon-net



Epsilon Net

EPSILON TAX CALENDAR

ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΣ 2016

Φορολογικό
Εργατικό
Ασφαλιστικό
Ημερολόγιο

02

150

Υποβολή
Βεβαιώσεων
Αποδοχών

155

Χαρτόσημο
Τιμολογίων
Αγοράς

164

Υποβολή Α.Π.Δ.
Κοινών
Επιχειρήσεων



ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΣ 2016

Σταθερές προθεσμίες και υποχρεώσεις που αναφέρονται στη συγκεκριμένη φορολογική περίοδο

ΕΠΙΜΕΛΕΙΑ

ΝΙΚΟΛΑΟΣ Π. ΠΑΠΑΓΙΑΝΝΗΣ, Οικονομολόγος - Φοροτεχνικός
ΓΙΩΡΓΟΣ Α. ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ, Οικονομολόγος, MSc



I. Υποχρεώσεις από φορολογία εισοδήματος

Α. Υποβολή βεβαιώσεων αποδοχών. Όσοι παρακρατούν φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 59, 61, 62 και 64 του Ν.4172/2013, πλην των συμβολαιογράφων κατά την υπογραφή του συμβολαίου μεταβίβασης ακίνητης περιουσίας, έχουν υποχρέωση να χορηγούν σε Φυσικά και Νομικά Πρόσωπα και Νομικές Οντότητες στα οποία έγινε παρακράτηση, μοναδική βεβαίωση στην οποία αναγράφουν το σύνολο των αποδοχών από μισθωτή εργασία και συντάξεις, αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους και δικαιώματα που κατέβαλαν στο φορολογικό έτος και το φόρο που παρακρατήθηκε. Ίδια υποχρέωση υπάρχει και στις περιπτώσεις που δεν προκύπτει φόρος για παρακράτηση.

Για το **φορολογικό έτος 2015** ως καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής ορίζεται η **15 Φεβρουαρίου 2016**.

Εξαιρετικά για τις βεβαιώσεις εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα ως καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής ορίζεται η 31 Δεκεμβρίου 2016.

Ως ημερομηνία υποβολής, κατά την ηλεκτρονική υποβολή, θεωρείται η ημερομηνία αποδοχής και επιτυχούς καταχώρησης αυτών στο σύστημα υποβολής των σχετικών βεβαιώσεων του TAXISnet με αυτόματη απόδοση στον αποστολέα - υπόχρεο μοναδικού αριθμού καταχώρησης. (ΠΟΛ.1274/2015)

II. Υποχρεώσεις από Φ.Π.Α.

Α. Υποβολή δήλωσης Φ.Π.Α.. Οι υπόχρεοι στο φόρο, που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή πράξεις απαλλασσόμενες του φόρου, για τις οποίες έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών, οφείλουν να υποβάλουν δήλωση Φ.Π.Α. για κάθε φορολογική περίοδο.

Η φορολογική περίοδος ορίζεται σε ένα ημερολογιακό μήνα, προκειμένου για υπόχρεους οι οποίοι χρησιμοποιούν διπλογραφικό λογιστικό σύστημα, καθώς και για το Δημόσιο όταν ασκεί δραστηριότητες για τις οποίες υπόκειται στο φόρο,

Η δήλωση Φ.Π.Α. υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί τη λήξη της φορολογικής περιόδου.

Διαχειριστική περίοδος Ιανουαρίου 2016

(για υπόχρεους οι οποίοι χρησιμοποιούν διπλογραφικό λογιστικό σύστημα, καθώς και για το Δημόσιο όταν ασκεί δραστηριότητες για τις οποίες υπόκειται στο φόρο)

ΜΕΧΡΙ 29 ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΥ 2016

(παρ. 1, 2, 4 Άρθρο 38 Ν.2859/2000)

Β. Ανακεφαλαιωτικός Πίνακας Ενδοκοινοτικών Συναλλαγών (Αποκτήσεις και Παραδόσεις).

Α. Υποβολή μέσω διαδικτύου

Ως καταληκτική ημερομηνία για την υποβολή των αρχικών

και εμπρόθεσμων ανακεφαλαιωτικών πινάκων μέσω του ειδικού δικτύου (TAXISnet) ορίζεται η **26η ημέρα του επόμενου μήνα** από τη λήξη της μηνιαίας περιόδου την οποία αφορά. Σε περίπτωση αργίας, η ανωτέρω καταληκτική ημερομηνία μεταφέρεται την επόμενη εργάσιμη ημέρα. Εφόσον την καταληκτική ημερομηνία υποβολής διαπιστώνεται ότι υπάρχει τεχνική αδυναμία του ειδικού δικτύου (TAXISnet) να κάνει αποδεκτή την υποβολή των ανακεφαλαιωτικών πινάκων, αυτοί θα υποβάλλονται σε έντυπη μορφή στη Δ.Ο.Υ. την επόμενη τοπικά εργάσιμη ημέρα (Άρθρο 36 Ν.2859/2000, ΠΟΛ.1127/2009 ΠΟΛ.1098/ 2006)

Διαχειριστική περίοδος Ιανουάριος 2016
ΜΕΧΡΙ 26 ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΥ 2016

Β. Υποβολή σε Δ.Ο.Υ.

Ως καταληκτική ημερομηνία για την υποβολή των αρχικών και εμπρόθεσμων ανακεφαλαιωτικών πινάκων σε έντυπη μορφή στη Δ.Ο.Υ. ορίζεται η 26η ημέρα του επόμενου μήνα από τη λήξη της μηνιαίας περιόδου την οποία αφορά. Σε περίπτωση αργίας ή τοπικής αργίας, ή τοπικά μη εργάσιμης ημέρας η παραπάνω καταληκτική ημερομηνία υποβολής μεταφέρεται την επόμενη τοπικά εργάσιμη ημέρα.

Διαχειριστική περίοδος Ιανουαρίου 2016
ΜΕΧΡΙ 26 ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΥ 2016

Γ. Στατιστική δήλωση (INTRASTAT). Υποβάλλεται ηλεκτρονικά στο online σύστημα της Γ.Γ.Ε.Σ.Υ.Ε. (<http://eurostat.statistics.gr/intrastat/>) ή στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. κατά τους μήνες τους οποίους πραγματοποιήθηκαν ενδοκοινοτικές συναλλαγές (αποκτήσεις ή και παραδόσεις).

Υποχρέωση υποβολής της δήλωσης αυτής υπάρχει σε περίπτωση υπέρβασης ενός ορίου που καλείται **“κατώφλι εξομοίωσης”**.

Από 1/1/2016 έως 31/12/2016 το κατώφλι εξομοίωσης είναι: α) 150.000,00 ευρώ για αποκτήσεις και β) 90.000,00 ευρώ για παραδόσεις.

(Άρθρο 36 του Ν.2859/2000, Ανακοίνωση ΕΛ.ΣΤΑΤ.).

Οι προθεσμίες υποβολής των δηλώσεων INTRASTAT, ακολουθούν τις ημερομηνίες υποβολής των δηλώσεων Φ.Π.Α., όπως καθορίζονται με τις ΠΟΛ.1060/2006, ΠΟΛ.1098/2006, ΠΟΛ.1107/2014.

Η δήλωση Φ.Π.Α. υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί τη λήξη της φορολογικής περιόδου.

Η υποβολή της στατιστικής δήλωση είτε γίνεται ηλεκτρονικά είτε σε Δ.Ο.Υ. πραγματοποιείται **μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα που ακολουθεί τη λήξη της φορολογικής περιόδου στην οποία αφορά η δήλωση, ανεξαρτήτως του τελευταίου ψηφίου Α.Φ.Μ..**

Για τον μήνα Ιανουάριο 2016

ΜΕΧΡΙ 29 ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΥ 2016

(ΠΟΛ.1108/2014, παρ. 4 άρθρο 38 Ν.2859/2000)

III. Υποχρεώσεις από παρακρατηθέντες φόρους

Α. Παρακράτηση φόρου στις αμοιβές μελών Δ.Σ.. Σύμφωνα με το άρθρο 12 του Ν.4172/2013 οι υπηρεσίες που παρέχει διευθυντής ή μέλος του Δ.Σ. εταιρείας ή κάθε άλλου νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, **θεωρούνται εισόδημα από μισθωτή εργασία.**

Με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 60 του Ν.4172/2013 προβλέπεται ότι το εισόδημα από μισθωτή εργασία υπόκειται σε παρακράτηση φόρου με βάση την κλίμακα της παρ.1 του άρθρου 15 και του άρθρου 16 του Ν.4172/ 2013.

Ο φόρος που παρακρατείται σύμφωνα με τα προηγούμενα αποδίδεται το αργότερο μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής του υποκείμενου σε παρακράτηση εισοδήματος.

Για εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις μηνός Δεκεμβρίου 2015 που υπόκειται σε παρακράτηση φόρου, υποβάλλεται δήλωση και αποδίδεται φόρος:

ΜΕΧΡΙ 29 ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΥ 2016

(Ν.4172/2013, άρθρο 12, 60, ΠΟΛ.1049/2014, ΠΟΛ.1072/2015)

Β. Παρακράτηση φόρου σε εισοδήματα από μισθωτή εργασία και συντάξεις

1. Το μηνιαίο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις, συμπεριλαμβανομένων των παροχών σε είδος και των εφάπαξ παροχών, υπόκειται σε παρακράτηση φόρου με βάση την κλίμακα της παραγράφου 1 του άρθρου 15 και του άρθρου 16 του Ν.4172/2013 μετά από προηγούμενη αναγωγή του σε ετήσιο.

Το εισόδημα από μισθωτή εργασία που αποκτούν οι αξιωματικοί και το κατώτερο πλήρωμα που υπηρετεί σε πλοία του εμπορικού ναυτικού υπόκειται σε παρακράτηση φόρου σύμφωνα με τους συντελεστές της παρ. 2 του άρθρου 15 του Ν.4172/2013.

Ο φόρος που παρακρατείται σύμφωνα με τα παραπάνω μειώνεται κατά ποσοστό **ενάμιση τοις εκατό (1,5%)** κατά την παρακράτησή του.

2. Ο φόρος που παρακρατείται σύμφωνα με τα προηγούμενα αποδίδεται το αργότερο **μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα** από την ημερομηνία καταβολής του υποκείμενου σε παρακράτηση εισοδήματος.

Εργοδότες υπόχρεοι σε υποβολή προσωρινής δήλωσης

που καταβάλλουν εισόδημα για μισθωτή εργασία σε εργαζόμενους ή υπαλλήλους τους, έχουν την υποχρέωση υποβολής της δήλωσης αυτής ακόμα και στην περίπτωση που δεν προκύπτει φόρος για απόδοση. Ειδικά στην περίπτωση που οι υπόχρεοι εργοδότες παύουν να απασχολούν προσωπικό, υποχρεούνται να υποβάλλουν προσωρινή δήλωση και να συμπληρώνουν την ειδική ένδειξη που αναγράφεται επί του εντύπου, προκειμένου να μην εκδοθεί πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου.

Για εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις μηνός **Δεκεμβρίου 2015** που υπόκειται σε παρακράτηση φόρου, υποβάλλεται δήλωση και αποδίδεται φόρος

ΜΕΧΡΙ 29 ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΥ 2016

(Ν.4172/2013 άρθρο 60, ΠΟΛ.1049/2014, ΠΟΛ.1072/2015)

Γ Παρακράτηση φόρου για μερίσματα, τόκους, δικαιώματα, ασφάλισμα.

1. Παρακρατείται φόρος:

α) για μερίσματα με συντελεστή **δέκα τοις εκατό (10%)**,
β) για τόκους με συντελεστή **δεκαπέντε τοις εκατό (15%)**,

γ) για δικαιώματα (royalties) και λοιπές πληρωμές με συντελεστή **είκοσι τοις εκατό (20%)**,

2. Οι εμπρόθεσμες και εκπρόθεσμες μηδενικές δηλώσεις απόδοσης του φόρου που έχει παρακρατηθεί στο εισόδημα από μερίσματα, τόκους και δικαιώματα υποβάλλονται με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας **μέσω διαδικτύου, στο δικτυακό τόπο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων www.gsis.gr**.

3. Ως "καταβολή της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής" νοείται **και η πίστωση των δικαιούχων** με τα εισοδήματα των παραπάνω περιπτώσεων.

Πέραν των ανωτέρω, **ειδικά για το εισόδημα από μερίσματα**, η καταβολή της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής σε κάθε περίπτωση **νοείται ότι έχει διενεργηθεί μέσα σε ένα μήνα από την έγκριση του ισολογισμού** από τα αρμόδια όργανα. Αν διανεμηθούν **μερίσματα από κέρδη προηγούμενων χρήσεων**, η καταβολή θεωρείται ότι έχει διενεργηθεί **μέσα σε ένα μήνα από τη λήψη της απόφασης διανομής** από τα αρμόδια όργανα. Ειδικά **επί διανομής προμερισμάτων**, η καταβολή θεωρείται ότι έχει διενεργηθεί σε κάθε περίπτωση **μέσα σε ένα μήνα από τη λήψη της απόφασης διανομής** από το αρμόδιο όργανο.

Ειδικά, για τις προσωπικές εταιρείες που τηρούν διπλογραφικά βιβλία η καταβολή της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής θεωρείται ότι έχει διενεργηθεί σε κάθε περίπτωση μέσα σε ένα μήνα από την καταληκτική ημερομηνία υποβολής της δήλωσης φόρου εισοδήματος.

Για το εισόδημα που προκύπτει από τα μαθηματικά αποθέματα, η καταβολή της σχετικής πληρωμής ενεργείται και κατά την εγγραφή τους σε πίστωση του δικαιούχου ή της

εγγραφής αυτών στον οικείο λογαριασμό των βιβλίων της ασφαλιστικής εταιρίας.

(Ν.4172/2013, άρθρο 64, παρ. 1, περ. α, β, γ, ΠΟΛ.1011/2014)

4. Για καταβολή της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής που έγινε τον **Δεκέμβριο 2015**, η δήλωση υποβάλλεται και η παρακράτηση φόρου αποδίδεται,

ΜΕΧΡΙ 26 ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΥ 2016

(ΠΟΛ.1012/2014)

5. Για το ασφάλισμα που καταβάλλεται με τη μορφή περιοδικά καταβαλλόμενης παροχής με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%). Για το ασφάλισμα που καταβάλλεται εφάπαξ μέχρι του ποσού των σαράντα χιλιάδων (40.000) ευρώ δέκα τοις εκατό (10%) και για τα ποσά που υπερβαίνουν τις σαράντα χιλιάδες (40.000) ευρώ είκοσι τοις εκατό (20%). Οι συντελεστές των προηγούμενων εδαφίων της περίπτωσης αυτής αυξάνονται κατά πενήντα τοις εκατό (50%) σε περίπτωση είσπραξης από τον δικαιούχο ποσού πρόωρης εξαγοράς. Δεν θεωρείται πρόωρη εξαγορά κάθε καταβολή που πραγματοποιείται σε εργαζόμενο ο οποίος έχει θεμελιώσει συνταξιοδοτικό δικαίωμα ή έχει υπερβεί το 60ό έτος της ηλικίας του, καθώς και κάθε καταβολή που γίνεται χωρίς τη βούληση του εργαζομένου, όπως σε περίπτωση απόλυσης του εργαζομένου ή πτώχευσης του εργοδότη (Ν.4172/2013, άρθρο 64, παρ. 1, περ. ε).

Όσοι παρακρατούν φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 60 και της περίπτ. ε' της παρ. 1 του άρθρου 64 του Ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167) υποχρεούνται να υποβάλουν προσωρινή δήλωση το αργότερο **μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα** από την ημερομηνία καταβολής του υποκείμενου σε παρακράτηση εισοδήματος ή της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής του ασφαλίματος, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 64 του Ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 67).

Για καταβολή της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής που έγινε τον **Δεκέμβριο 2015**, η δήλωση υποβάλλεται και η παρακράτηση φόρου αποδίδεται,

ΜΕΧΡΙ 29 ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΥ 2016

(ΠΟΛ.1049/2014)

Δ Παρακράτηση φόρου για αμοιβές εργοληπτών.

Για τις αμοιβές που εισπράττονται από εργολήπτες κατασκευής κάθε είδους τεχνικών έργων και ενοικιαστών δημοσίων, δημοτικών και κοινοτικών ή λιμενικών προσόδων ο συντελεστής είναι **τρία τοις εκατό (3%)** επί της αξίας του υπό κατασκευή έργου ή του μισθώματος ανεξαρτήτως αν ο λήπτης της αμοιβής είναι φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα.

(Ν.4172/2013, άρθρο 64, παρ. 1, περ. δ, παρ.7, ΠΟΛ.1120/2014)

Ο φόρος που παρακρατείται σύμφωνα με τα παραπάνω



αποδίδεται **το αργότερο μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα** από την ημερομηνία καταβολής της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής.

Σε περίπτωση που ο λήπτης της αμοιβής σύμφωνα με την περ. δ της παρ.1 του άρθρου 62 είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας παρακράτηση φόρου ενεργείται μόνο εφόσον η συναλλαγή υπερβαίνει τα 300 ευρώ.

Η δήλωση υποβάλλεται και η παρακράτηση φόρου που αφορά καταβολή που έγινε τον μήνα **Δεκέμβριο 2015** αποδίδεται

ΜΕΧΡΙ 29 ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΥ 2016
(ΠΟΛ.1027/2014)

Ε Παρακράτηση φόρου από φορείς γενικής κυβέρνησης κατά την προμήθεια κάθε είδους αγαθών ή υπηρεσιών από νομικά πρόσωπα. Οι φορείς γενικής κυβέρνησης εκτός από τις κεφαλαιουχικές εταιρείες κατά την προμήθεια κάθε είδους αγαθών ή υπηρεσιών από φυσικά ή νομικά πρόσωπα, υποχρεούνται, κατά την καταβολή ή την έκδοση της σχετικής εντολής πληρωμής της αξίας αυτών, να παρακρατούν φόρο εισοδήματος, ο οποίος υπολογίζεται στο καθαρό ποσό της αξίας των αγαθών ή υπηρεσιών με συντελεστή ως ακολούθως:

α) ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) για τα υγρά καύσιμα και τα προϊόντα καπνοβιομηχανίας,

β) ποσοστό τέσσερα τοις εκατό (4%) για τα λοιπά αγαθά και

γ) ποσοστό οκτώ τοις εκατό (8%) για την παροχή υπηρεσιών.

Εξαιρούνται από την παρακράτηση φόρου οι παραπάνω υπόχρεοι:

- όταν προμηθεύονται αγαθά ή τους παρέχονται υπηρεσίες και δεν απαιτείται σύμβαση, εφόσον η καθαρή αξία αυτών, κατά συναλλαγή, δεν υπερβαίνει το ποσό των εκατόν πενήντα (150) ευρώ,
- όταν λαμβάνουν υπηρεσίες ή προμηθεύονται ηλεκτρικό

ρεύμα, τηλεφωνικές συνδιαλέξεις, τηλεγραφήματα, γραμματόσημα, φωταέριο, νερό και εισιτήρια γενικά,

- όπου προβλέπεται παρακράτηση ή προκαταβολή φόρου από άλλη διάταξη για το ίδιο έσοδο και
- όταν προμηθεύονται αγαθά ή τους παρέχονται υπηρεσίες από τις πολεμικές βιομηχανίες ΕΑΒ, ΕΒΟ, ΠΥΡΚΑΛ και ΕΛΘΟ, καθώς και από το Κέντρο Επιχειρηματικής Πολιτιστικής Ανάπτυξης (Κ.Ε.Π.Α.) και την Αναπτυξιακή Ενωση Μακεδονίας (ΑΝ.Ε.Μ.)

(Ν.4172/2013, άρθρο 64, παρ.2)

Για καταβολή ή έκδοση σχετικής εντολής πληρωμής που έγινε τον μήνα **Δεκέμβριο 2015**, η δήλωση υποβάλλεται και η παρακράτηση φόρου αποδίδεται, (ΠΟΛ.1028/2014)

ΜΕΧΡΙ 29 ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΥ 2016

ΣΤ. Παρακράτηση φόρου για υπηρεσίες. Παρακρατείται φόρος για αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές ή παρόμοιες υπηρεσίες με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%), όπως αυτές ορίζονται με την ΠΟΛ.1120/2014.

Ο φόρος που παρακρατείται σύμφωνα με τα παραπάνω αποδίδεται **το αργότερο μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα** από την ημερομηνία καταβολής της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής.

Σε περίπτωση που ο λήπτης της αμοιβής σύμφωνα με την περ. δ της παρ.1 του άρθρου 62 είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας παρακράτηση φόρου ενεργείται μόνο εφόσον η συναλλαγή υπερβαίνει τα 300 ευρώ.

Για καταβολή της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής που έγινε τον **Δεκέμβριο 2015**, η δήλωση υποβάλλεται και η παρακράτηση φόρου αποδίδεται,

ΜΕΧΡΙ 29 ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΥ 2016

(Ν.4172/2013, άρθρο 64, παρ. 1 περ. δ, παρ.7, ΠΟΛ.1012/2014, ΠΟΛ.1048/2014, ΠΟΛ.1120/2014)

Σημείωση 1: Τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες που έχουν τη φορολογική κατοικία τους στην Ελλάδα και λαμβάνουν αμοιβές για τις υπηρεσίες που αναφέρονται στην περίπτ. δ' της παρ. 1 δεν υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου, με την επιφύλαξη της παρ. 2 του άρθρου 64 (περί παρακράτησης φόρου για τους φορείς Γενικής Κυβέρνησης).

Σημείωση 2: Οι τεχνικές υπηρεσίες, ενώ περιλαμβάνονται στην περ. δ της παρ. 1 του άρθρου 64 του Ν.4172/2013 και στην ΠΟΛ.1120/2014, στο εδάφιο της προαναφερόμενης απόφασης που ορίζει τον συντελεστή παρακράτησης φόρου ως 20% δεν αναφέρονται. Κατά την άποψή μας, η παρακράτηση φόρου για αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες σκόπιμα δεν αναφέρονται και γίνεται παρακράτηση φόρου με 3% στις αμοιβές για τεχνικά έργα. Αναμένεται η νομοτεχνική τακτοποίηση στον Ν.4172/2013.

Ζ. Απαλλαγή από την παρακράτηση φόρου επί ενδοομιλικών συναλλαγών. Τα έντυπα εφαρμογής του άρθρου 63 του Ν. 4172/2013 για την απαλλαγή από την παρακράτηση φόρου στα καταβαλλόμενα ενδοομιλικά μερίσματα, καθώς και στους τόκους και δικαιώματα που καταβάλλονται μεταξύ συνδεδεμένων εταιρειών συνυποβάλλονται κάθε φορά με τη δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου που ορίζεται από τις διατάξεις της ΠΟΛ.1011/2014.

Σε περίπτωση μη διενέργειας παρακράτησης φόρου, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 63 του Ν. 4172/2013, η εγγύηση κατατίθεται χειρόγραφα από τον υπόχρεο σε παρακράτηση φόρου στην αρμόδια για τη φορολογία εισοδήματος του δημόσια οικονομική υπηρεσία (Δ.Ο.Υ.), **μέχρι το χρόνο υποβολής του πιο πάνω εντύπου**, στον αντίστοιχο πίνακα του οποίου συμπληρώνονται τα σχετικά με την εγγυητική επιστολή στοιχεία.

Για τον μήνα Δεκέμβριο 2015

ΜΕΧΡΙ 26 ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΥ 2016

(ΠΟΛ.1012/2014, ΠΟΛ.1036/2015)

IV. Υποχρεώσεις από βιβλία-στοιχεία

Α. Διαβίβαση πληροφοριών στη Γ.Γ.Π.Σ. από επιχειρήσεις ιδιωτικής ασφάλισης. Οι επιχειρήσεις ιδιωτικής ασφάλισης διαβιβάζουν στη Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, στη Δ/ση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης Γ.Γ.Δ.Ε., σε ηλεκτρονική κατάσταση, στοιχεία των ασφαλιστικών συμβολαίων ζωής, θανάτου, προσωπικών ατυχημάτων και ασθένειας που συνάφθηκαν και αφορούν φυσικά πρόσωπα.

Επίσης διαβιβάζουν στη Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών σε ηλεκτρονική κατάσταση στοιχεία που αφορούν σε αποζημιώσεις που καταβάλλουν, βάσει δικαστικής απόφασης σε δικαιούχους, λόγω ανικανότητας για εργασία αιτία ατυχήματος για την απώλεια του εισοδήματος.

Η συχνότητα διαβίβασης των παραπάνω στοιχείων, είναι ετήσια και ως καταληκτική ημερομηνία ορίζεται η 28η Φεβρουαρίου του επόμενου έτους του έτους αναφοράς.

Για τα στοιχεία της χρήσης 2015, η υποβολή γίνεται

ΜΕΧΡΙ 26 ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΥ 2016

(ΠΟΛ.1033/2014, ΠΟΛ.1054/2015, ΠΟΛ.1122/2015)

Β. Τροποιστικές δηλώσεις για διόρθωση αποκλίσεων που προκύπτουν από την υποβολή καταστάσεων φορολογικών στοιχείων, για διασταύρωση πληροφοριών

Ειδικά για τη διόρθωση των αποκλίσεων στα υποβλη-

θέντα στοιχεία προμηθευτών για το **ημερολογιακό έτος 2014**, υποβάλλεται τροποποιητική δήλωση μέχρι και

22 ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΥ 2016

(ΠΟΛ. 1022/2014, Ανακοίνωση Υπουργείου Οικονομικών στις 22/1/2015)



V. Δημοτικοί κ.λπ. φόροι

Α. Δικαίωμα υδροληψίας. Υποβολή δήλωσης και καταβολή του στο δήμο ή στην κοινότητα για το δικαίωμα του μηνός **Ιανουαρίου 2016**.

(Άρθρο 12 Β.Δ. 24-9-1958 και άρθρο 2 Ν.1080/1980)

Μέσα στο πρώτο δεκαήμερο του επόμενου μήνα:

ΜΕΧΡΙ 10 ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΥ 2016

Β. Τέλος παρεπιδημούντων επί εσόδων campings, ενοικιαζόμενων δωματίων. Υποβάλλεται δήλωση και καταβολή στο Δήμο ή στην Κοινότητα για τα τέλη των ακαθάριστων εσόδων.

Για τις υποχρεώσεις μηνός **Ιανουαρίου 2016**, εφόσον οι υπόχρεοι υπόκεινται σε Φ.Π.Α. μέσα στην προθεσμία που αποδίδεται ο Φ.Π.Α.

ΜΕΧΡΙ 29 ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΥ 2016

Για μη υπόχρεους σε Φ.Π.Α.:

Μέσα στο πρώτο δεκαήμερο του επόμενου μήνα:

ΜΕΧΡΙ 10 ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΥ 2016

(Άρθρο 6 παρ. 4 Ν.1080/1980 και άρθρο 17 Ν.2093/1992).

Γ. Τέλος παρεπιδημούντων επί εσόδων ξενοδοχειακών επιχειρήσεων. Υποβάλλεται δήλωση και καταβολή στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ή το δημοτικό ταμείο υπέρ του δικαιούχου δήμου ή κοινότητας για τα τέλη των ακαθάριστων εσόδων κάθε μήνα, το οποίο ανέρχεται σε 0,5%.

(Άρθρο 6 παρ. 6 Ν.1080/1980, Άρθρο 17 Ν.2093/1992, Άρθρο 17 παρ. 6 Ν.2130/1993, Άρθρο 23 παρ. 1 Ν.3756/2009)

Διαχειριστική περίοδος Ιανουαρίου 2016 ΜΕΧΡΙ 29 ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΥ 2016

Δ. Τέλος επί ακαθάριστων εσόδων κέντρων διασκέδασης - εστιατορίων κ.λπ.. Υποβάλλεται δήλωση και απόδοση των τελών αυτών, κάθε μήνα.

Τα τέλη αυτά επιβάλλονται υπέρ των δήμων και κοινοτήτων στην περιφέρεια των οποίων βρίσκονται οι υπόχρεοι και εφόσον ισχύει το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού των ακινήτων. Τα τέλη αυτά υπολογίζονται με συντελεστή 0,5% από 1/1/2009, επί των ακαθάριστων εσόδων των:

α) κάθε είδους, μορφής και ονομασίας καταστημάτων στα οποία πωλούνται για κατανάλωση εντός του καταστήματος ή σε πακέτο, φαγητά, ποτά, καφές, αναψυκτικά, γαλακτοκομικά προϊόντα και γλυκίσματα, εφόσον κατά την άδεια που έχει εκδοθεί, διαθέτουν πάγκους ή τραπεζοκαθίσματα εντός ή και εκτός του καταστήματος, β) ζυθοπωλείων και μπαρ ανεξαρτήτως ιδιαίτερης ονομασίας και κατηγορίας, γ) καντινών (Ν.339/1976 άρθρο 1, Ν.2539/1997 άρθρο 20, Ν.3756/2009 άρθρο 23 παρ. 2).

Διαχειριστική περίοδος Ιανουαρίου 2016 ΜΕΧΡΙ 29 ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΥ 2016

και σε περίπτωση που ο υπόχρεος δεν υπόκειται σε Φ.Π.Α.

**Μέσα στο πρώτο δεκαήμερο του επόμενου μήνα:
ΜΕΧΡΙ 10 ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΥ 2016**

VI. Υποχρέωση από διαφημίσεις

Α. Δήλωση απόδοσης ειδικού φόρου τηλεοπτικών διαφημίσεων. Η δήλωση υποβάλλεται από τους υπόχρεους στην αρμόδια για τη φορολογία του εισοδήματος τους Δ.Ο.Υ. σε δύο (2) αντίτυπα από τα οποία το ένα παραδίδεται στον υπόχρεο μετά την καταβολή του ειδικού φόρου τηλεοπτικών διαφημίσεων.

Τα ποσά του ειδικού φόρου τηλεοπτικών διαφημίσεων που οφείλονται, καταχωρίζονται σε ξεχωριστό λογαριασμό στα βιβλία των υπόχρεων επιχειρήσεων.

Η δήλωση υπογράφεται υποχρεωτικά από φυσικό πρόσωπο λογιστή φοροτεχνικό, όπως καθορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 38 του Ν.2873/2000 (ΦΕΚ Α' 285), όπως ισχύει.

Η δήλωση υποβάλλεται μηνιαίως **μέχρι και την 20η ημέρα του επόμενου μήνα** για τα έσοδα που πραγματοποιούν τα τηλεοπτικά μέσα ενημέρωσης από τις τηλεοπτικές διαφημίσεις του προηγούμενου μήνα.

Η δήλωση για τον μήνα **Ιανουάριο 2016** υποβάλλεται **ΜΕΧΡΙ 19 ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΥ 2016**
(ΠΟΛ.1271/2013, ΠΟΛ.1180/2015)

Β. Ημερολόγιο Διαφημίσεων. Το μέσο ενημέρωσης υποβάλλει στην αρμόδια για το σκοπό αυτόν Δ.Ο.Υ. το ένα αντίτυπο του ημερολογίου που τήρησε για όλο το προηγούμενο δίμηνο, το δε δεύτερο στο νομιμοποιούμενο για τον έλεγχο του αγγελιόσημου Τ.Σ.Π.Ε.Α.Θ.. Επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται περισσότερα από ένα μέσα ενημέρωσης υποχρεούνται στην τήρηση του παραπάνω ημερολογίου ξεχωριστά για καθένα από τα μέσα αυτά (Άρθρο 12 του Ν.2328/1995 όπως ισχύει από το άρθρο 33 παρ. 12 Ν.2429/1996 και ΠΟΛ.1217/1996 και ΠΟΛ.1238/1996, ΠΟΛ.1077/2006)

**Για την περίοδο Νοεμβρίου - Δεκεμβρίου 2015
ΜΕΧΡΙ 15 ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΥ 2016**

VII. Χαρτόσημο τιμολογίων αγοράς

Α. Χαρτόσημο τιμολογίων αγοράς. Υποβολή δήλωσης και απόδοση του αναλογούντος τέλους χαρτοσήμου και Ο.Γ.Α επί χαρτοσήμου (2,4% αν ο αγοραστής είναι Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. άρθρο 15 παρ. 1α ΚΝΤΧ, ή 3,6% αν ο αγοραστής είναι οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο άρθρα 13 παρ. 15 και 1α Ν.Δ.4755/1930).

Αποδίδεται για τις συναλλαγές που πραγματοποιήθηκαν **το τρίμηνο Οκτωβρίου - Δεκεμβρίου 2015**

ΜΕΧΡΙ 19 ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΥ 2016
(ΠΟΛ.1029/2014)

Προσοχή

Παρακαλείσθε για την αποφυγή τυχόν αβλεψιών ή τυπογραφικών λαθών να ελέγχετε ξανά τις ημερομηνίες πριν την υποβολή των κατά περίπτωση δηλώσεων.

Σημειώνεται ότι σε περίπτωση τοπικής αργίας ή τοπικά μη εργάσιμη ημέρας, οι παραπάνω προθεσμίες μετακυλίνουν ανάλογα.

Υποχρεώσεις εξαρτώμενες από τον χρόνο που πραγματοποιείται η φορολογητέα πράξη



Ι. Υποχρεώσεις από φορολογία εισοδήματος

Α. Υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος Νομικών Προσώπων και νομικών οντοτήτων που έχουν τεθεί υπό εκκαθάριση και των διαλυόμενων.

ι) Για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες που έχουν τεθεί υπό εκκαθάριση, η δήλωση υποβάλλεται **μέσα σε ένα (1) μήνα από τη λήξη της εκκαθάρισης** για τα εισοδήματα που αποκτήθηκαν κατά την περίοδο αυτή. Σε περίπτωση παράτασης της εκκαθάρισης πέραν του έτους υποβάλλεται προσωρινή δήλωση για τα εισοδήματα κάθε έτους - μέσα σε ένα (1) μήνα από τη λήξη του, επιφυλασσομένης της υποβολής οριστικής δήλωσης συγχρόνως με τη λήξη της εκκαθάρισης.

ii) Για τα διαλυόμενα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες, για τα οποία δεν επιβάλλεται από το νόμο εκκαθάριση, η δήλωση υποβάλλεται **μέσα σε ένα (1) μήνα** από τη διάλυση και σε κάθε περίπτωση πριν από τη διάθεση με οποιονδήποτε τρόπο των περιουσιακών στοιχείων τους.
(παρ.1, 2 άρθρο 68 Ν.4172/2013)

Β. Κατάθεση συμφωνητικών μεταξύ οργανώσεων, συλλόγων, ιδρυμάτων, οργανισμών και κέντρων διασκέδασης ή ξενοδοχείων κ.λπ.

Οργανώσεις, σύλλογοι, σωματεία, ιδρύματα, οργανισμοί κ.λπ. όταν πραγματοποιούν χορούς, συγκεντρώσεις, δεξιώσεις, υποχρεούνται να υποβάλλουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. που υπάγεται το κέντρο διασκέδασης ή το ξενοδοχείο αίτηση στην οποία επισυνάπτεται το συμφωνητικό με το κέντρο κλπ. και στην οποία αναφέρεται ο σκοπός της εκδήλωσης, η επιβάρυνση κατά άτομο και ο αριθμός των προσκλήσεων που θα εκδοθούν. Οι πιο πάνω φορείς υποχρεούνται να προσκομίσουν στην πιο πάνω Δ.Ο.Υ. φωτοτυπία του τιμολογίου του κέντρου διασκέδασης ή του ξενοδοχείου (Άρθρο 82, παρ. 4, Ν. 2238/1994, ΠΟΛ. 1015/1998).

Εντός πέντε (5) ημερών από την πραγματοποίηση του χορού ή της συγκέντρωσης ή της δεξίωσης.

Σημείωση: Για το θέμα αυτό μετά την κατάργηση του Ν.2238/1994, αναμένονται διευκρινίσεις.

Γ. Κατάθεση συμφωνητικών μεταξύ τραγουδιστών και οποιουδήποτε αντισυμβαλλόμενου.

Μεταξύ τραγουδιστών των κέντρων διασκέδασης, αναψυκτηρίων ή συναυλιών και οποιουδήποτε αντισυμβαλλόμενου, για την άσκηση του επαγγέλματός τους καταρτίζεται συμφωνητικό, το οποίο κατατίθεται από τον αντισυμβαλλόμενο του τραγουδιστή, στον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδιος για τη φορολογία του (Άρθρο 82, παρ. 7 Ν.2238/1994).

Ομοίως συμφωνητικό καταρτίζεται και μεταξύ αμειβόμενου αθλητή γενικά ή προπονητή και οποιουδήποτε τρίτου και κατατίθεται στη Δ.Ο.Υ. ως άνω. Τα παραπάνω συμφωνητικά κατατίθενται:

Εντός δέκα (10) ημερών από την σύνταξή τους.

Σημείωση: Για το θέμα αυτό μετά την κατάργηση του Ν.2238/1994, αναμένονται διευκρινίσεις.

Δ. Προθεσμία υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που μετασχηματίζονται με βάση τις διατάξεις του Ν.2166/1993.

Δεδομένου ότι σε περίπτωση μετασχηματισμού επιχειρήσεων με τις ευεργετικές διατάξεις του Ν.2166/1993, δεν λαμβάνει χώρα εκκαθάριση ή διάλυση των μετασχηματι-

ζόμενων επιχειρήσεων, συνάγεται ότι για τα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1/1/2014, ήτοι μετά την έναρξη ισχύος του Ν.4172/2013, η δήλωση φορολογίας εισοδήματος των μετατρεπόμενων ή συγχωνευόμενων νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων για το χρονικό διάστημα μέχρι το χρόνο σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού υποβάλλεται χειρόγραφα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. **μέχρι και την τελευταία ημέρα του έκτου μήνα από την ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού** και όχι μέσα σε ένα (1) μήνα που ισχύει σε περίπτωση διάλυσης ή λήξης της εκκαθάρισης των νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων, καθώς στις περιπτώσεις αυτές ως τέλος του φορολογικού έτους λαμβάνεται η ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού. (ΠΟΛ.1231/2015)

Ε. Δήλωση στοιχείων ακινήτων.

Η δήλωση στοιχείων ακινήτων υποβάλλεται ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου από κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, το οποίο απαιτείται να είναι ενεργός χρήστης των υπηρεσιών του Taxisnet.

Υπόχρεος σε υποβολή δήλωσης στοιχείων ακινήτων, είναι ο εργολάβος, για ακίνητο το οποίο, αν και συμφωνήθηκε να μεταβιβασθεί δεν έχει μεταβιβαστεί από τον γηπεδούχο στον εργολάβο ή σε τρίτα πρόσωπα που αυτός έχει υποδείξει, εφόσον έχουν παρέλθει τέσσερα (4) έτη από την ημερομηνία θεώρησης από την Ελληνική Αστυνομία της οικοδομικής άδειας για την έναρξη των εργασιών ή έχουν εκμισθωθεί ή χρησιμοποιηθεί με οποιονδήποτε τρόπο εντός των τεσσάρων (4) αυτών ετών από τον εργολάβο (Άρθρο 23 παρ 1.περ.ιδ. του Ν.3427/2005).

Από την 1η Ιανουαρίου 2015 και εφεξής, για τη σύσταση, απόκτηση και κάθε άλλη μεταβολή στα δικαιώματα της παρ. 1 του άρθρου 23 του Ν.3427/2005, ο φορολογούμενος υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης στοιχείων ακινήτων

εντός τριάντα (30) ημερών από την ημέρα της σύστασης, απόκτησης και κάθε άλλης μεταβολής στα παραπάνω δικαιώματα (Άρθρο 23 του Ν.3427/2005, ΠΟΛ.1052/ 2014)

II. Υποχρεώσεις από Φ.Π.Α.

Α. Αυτοψία.

Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. υποχρεούται να εκδίδει εντολή ελέγχου, για τη διενέργεια επιτόπιου ελέγχου (αυτοψίας), **μόνο στις περιπτώσεις εκείνες που αυτό πράγματι απαιτείται**, κατά την κρίση του.

Καθίσταται υποχρεωτική η αυτοψία στην έδρα της επιχεί-

ρησης μόνο στις περιπτώσεις που α) δηλώνονται ενδοκοινοτικές συναλλαγές κατά την υποβολή, στη Δ.Ο.Υ., δήλωσης έναρξης/μεταβολής εργασιών επιχείρησης (Φυσικού ή Νομικού Προσώπου ή Ενώσεων Προσώπων), και β) στις επιχειρήσεις (Νομικών Προσώπων) που δήλωσαν ενδοκοινοτικές συναλλαγές κατά την υποβολή δήλωσης έναρξης εργασιών σε μία από τις Υπηρεσίες Μίας Στάσης, όπου και ολοκληρώθηκε η διαδικασία έναρξής τους.

Ο έλεγχος ολοκληρώνεται μέσα σε τρεις (3) εργάσιμες ημέρες από την ημερομηνία υποβολής της δήλωσης έναρξης ή μεταβολής εργασιών, εκτός εάν αντικειμενικά δυσχερεί συνθήκες δεν το επιτρέπουν. Συμπληρώνεται υποχρεωτικά το έντυπο «Ειδική Έκθεση Αυτοψίας», υπόδειγμα του οποίου επισυνάπτεται στην παρούσα απόφαση και αποτελεί αναπόσπαστο μέρος αυτής. Στις περιπτώσεις που αρμόδια Δ.Ο.Υ., για τη διαπίστωση της ύπαρξης ή μη επαγγελματικής εγκατάστασης είναι άλλη από αυτή στην οποία υποβάλλονται οι δηλώσεις έναρξης ή μεταβολής εργασιών τότε τον έλεγχο αυτό διενεργεί η Δ.Ο.Υ. της επαγγελματικής εγκατάστασης. Η βεβαίωση έναρξης ή μεταβολής εργασιών δύναται να χορηγείται κατ' εξαίρεση χωρίς τη διενέργεια αυτοψίας, με αιτιολογημένη απόφαση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ..

(ΠΟΛ.1178/2013, ΠΟΛ.1173/2010, Άρθρο 7 ΠΟΛ.1102/2005, ΠΟΛ.1051/2004, ΠΟΛ.1220/2002)

Β. Δήλωση Φ.Π.Α. στην περίπτωση της οριστικής παύσης των εργασιών.

Στην περίπτωση που η δήλωση έναρξης, η δήλωση μεταβολής για διακοπή των παραγομένων σε Φ.Π.Α. δραστηριοτήτων, η δήλωση οριστικής παύσης εργασιών, ή η δήλωση μεταβολών λόγω λύσης και θέσης σε εκκαθάριση, υποβάλλονται εμπρόθεσμα, μετά την καταληκτική προθεσμία υποβολής της δήλωσης Φ.Π.Α., η δήλωση Φ.Π.Α. υποβάλλεται εμπρόθεσμα **μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα** από την υποβολή των ανωτέρω δηλώσεων.

(ΠΟΛ.1267/2011, άρθρο 38 Ν.2859/2000, ΠΟΛ.1129/2013, ΠΟΛ.1108/2014)

Όταν η σχετική δήλωση (δήλωση οριστικής παύσης εργασιών, ή η δήλωση μεταβολών λόγω λύσης και θέσης σε εκκαθάριση κ.λπ.) υποβάλλεται εμπρόθεσμα τον Ιανουάριο του 2016

**η αντίστοιχη δήλωση Φ.Π.Α. υποβάλλεται
ΜΕΧΡΙ 29 ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΥ 2016**

Γ. Μετάταξη επιτηδευματιών σε άλλο καθεστώς Φ.Π.Α..

1. Απαλλάσσονται από την υποχρέωση υποβολής δήλωσης και καταβολής φόρου υποκείμενοι, οι οποίοι, κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο, πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα, χωρίς το φόρο προστιθέμενης αξίας, μέχρι δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ. Ως ακαθάριστα έσοδα νοούνται όλα τα έσοδα, τα οποία λαμβάνονται υπόψη στη φο-

ρολογία εισοδήματος.

(παρ. 1 άρθρο 39 Ν.2859/2000)

2. Για την μετάταξη υποκείμενου από το κανονικό καθεστώς στο απαλλασσόμενο και αντίστροφα, υποβάλλεται κατά την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου δήλωση μεταβολών κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 10 παρ. 4 του Κ.Φ.Δ. (Ν. 4174/2013). Όταν από τον υποκείμενο επιλεγεί ένταξη στο απαλλασσόμενο καθεστώς, η σχετική δήλωση δεν μπορεί να ανακληθεί πριν την πάροδο διετίας. Η μη υποβολή της δήλωσης, δεν επηρεάζει την υποχρεωτική μετάταξη στο κανονικό καθεστώς.

Ο φορολογούμενος, φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, υποχρεούται να ενημερώνει εγγράφως τη Φορολογική Διοίκηση **εντός δέκα (10) ημερών** για μεταβολές στην επωνυμία, το διακριτικό τίτλο, τη διεύθυνση κατοικίας ή τη διεύθυνση των επαγγελματικών εγκαταστάσεων, την έδρα, το αντικείμενο της δραστηριότητας, τη διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, καθώς και τις λοιπές πληροφορίες που παρασχέθηκαν κατά το χρόνο της εγγραφής. Ο φορολογούμενος δεν μπορεί να επικαλείται έναντι της Φορολογικής Διοίκησης τις μεταβολές του προηγούμενου εδαφίου, μέχρι το χρόνο ενημέρωσής της.

(παρ. 5 άρθρο 39 Ν.2859/2000, παρ. 4 άρθρο 10 Ν.4174/2013)

3. Αν υποκείμενος μετατάσσεται υποχρεωτικά ή προαιρετικά από το ένα καθεστώς στο άλλο, κατά την έναρξη συγκεκριμένης διαχειριστικής περιόδου, τα αποθέματα των εμπορεύσιμων αγαθών, τα οποία υπάρχουν κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, που προηγείται του χρόνου της μετάταξης, απογράφονται υποχρεωτικά ανά συντελεστή φόρου που ισχύει την τελευταία ημέρα της διαχειριστικής περιόδου που προηγείται της μετάταξης αποτιμώνται, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις και υπάρχει υποχρέωση απόδοσης του φόρου που έχει εκπεσθεί για τα αποθέματα, όταν ο υποκείμενος μετατάσσεται από το κανονικό καθεστώς στο απαλλασσόμενο και δικαίωμα έκπτωσης, αντίστροφα, όταν μετατάσσεται από το απαλλασσόμενο στο κανονικό καθεστώς.

Σε κάθε περίπτωση μετάταξης, ο υποκείμενος υποχρεούται να συντάσσει απογραφή των αγαθών επένδυσης, για τα οποία δεν έχει παρέλθει ο χρόνος διακανονισμού. Τα εν λόγω αγαθά αποτιμώνται στην αξία κτήσης αυτών, η οποία προσαυξάνεται με τις δαπάνες βελτίωσης και επέκτασης, εκτός από τις δαπάνες επισκευής και συντήρησης. Οι μετασπασόμενοι υποκείμενοι, για τον εναπομένοντα χρόνο του διακανονισμού, έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου ή, κατά περίπτωση, υποχρέωση διακανονισμού και καταβολής του φόρου, ανάλογα με το εάν πρόκειται για μετάταξη από το απαλλασσόμενο στο κανονικό καθεστώς ή αντίστροφα.

Για τα απογραφόμενα αγαθά, που προβλέπουν οι διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων, υποβάλλεται **μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του δεύτερου μήνα** από τη



μετάταξη, δήλωση που περιλαμβάνει την αξία των αποθεμάτων κατά συντελεστή φόρου και το φόρο που αναλογεί. (παρ. 6, 7, 8 άρθρο 39 Ν.2859/2000)

Δ. Χορηγούμενες εκπτώσεις λόγω κύκλου εργασιών. Υποβολή γνωστοποίησης στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του πωλητή ή του παρέχοντος τις υπηρεσίες για τα ποσοστά των εκπτώσεων που θα χορηγηθούν (άρθρο 19, παρ. 5, περ. α', Ν.2859/2000, Αρ.Πρωτ: 1151609/2012).

Τέσσερις (4) μήνες τουλάχιστον πριν από την χορήγησή τους.

Ε. Δηλώσεις έναρξης και παύσης ενδοκοινοτικών συναλλαγών. Καθιερώθηκε η υποχρέωση να δηλώνεται η έναρξη ή παύση πραγματοποίησης ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών καθώς και παραδόσεων αγαθών προς άλλα κράτη - μέλη της κοινότητας, με την υποβολή δήλωσης μεταβολών - μετάταξης.

Μέσα σε 10 (δέκα) ημέρες από την μεταβολή.

(άρθρο 10 παρ. 4 Ν.4174/2013)

Σημείωση: Παρά το γεγονός ότι η διάταξη του άρθρου 36 του Ν.2859/2000 που προβλέπει ότι η δήλωση μεταβολών για έναρξη ή παύση ενδοκοινοτικών συναλλαγών δεν έχει μεταβληθεί, θεωρούμε ότι κατισχύει η διάταξη της παρ. 4 του άρθρου 10 του Ν.4174/2013, με την επιφύλαξη έκδοσης νεότερης εγκυκλίου από το Υπουργείο Οικονομικών.

ΣΤ. Έκτακτη δήλωση Φ.Π.Α.. Οι υποκείμενοι στο φόρο που πραγματοποιούν πράξεις χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών τους, τα μη υποκείμενα στο φόρο νομικά πρόσωπα καθώς και οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος, όταν πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις και δεν καλύπτονται από την παρέκκλιση της



παρ. 2 του άρθρου 11 Ν.2859/2000 υποβάλλουν δήλωση Φ.Π.Α. (άρθρα 16 και 18 του Ν.2859/ 2000).

(άρθρα 16 και 18 του Ν.2859/2000, ΠΟΛ.1019/2003).

Στις 15 Φεβρουαρίου 2016 για τις υποχρεώσεις του μήνα Ιανουαρίου 2016.

Ζ. Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α.. Η «Δήλωση Μεταβίβασης Ακινήτου», υποβάλλεται ως «Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α.» από τον υποκείμενο στο φόρο όταν (παρ. 1 του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α., περίπτ. α΄ της παρ. 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α., περίπτ. γ΄ της παρ. 2 του άρθρου 7, του Κώδικα Φ.Π.Α.):

(i) ενεργεί πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α.

(ii) ενεργεί πράξεις της περίπτ. α΄ της παρ. 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α.

(iii) ενεργεί πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις της περίπτ. γ΄ της παρ. 2 του άρθρου 7, του Κώδικα Φ.Π.Α.

Σημειώνεται ότι, για κάθε μεταβίβαση οριζόντιας ή κάθετης ιδιοκτησίας υποβάλλεται ξεχωριστή δήλωση.

Τροποποιητική «Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α.» μπορεί να υποβληθεί πριν την ολοκλήρωση της ελεγκτικής διαδικασίας που προβλέπεται με τις εγκυκλίους ΠΟΛ.1054/2006 και ΠΟΛ.1071/2006, π.χ. λόγω διόρθωσης στοιχείων των συμβαλλόμενων, περιγραφής του ακινήτου κ.λπ.

Η δήλωση αυτή, **υποβάλλεται κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης**, όπως αυτός ορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 16 του Κώδικα Φ.Π.Α., και **σε κάθε περίπτωση πριν την «παράδοση» του ακινήτου.**

(περ. γ, παρ. 4 άρθρου 36, Ν.2859/2000, ΠΟΛ.1054/ 2006, ΠΟΛ.1071/2006 και ΠΟΛ.1053/2006).

III. Υποχρεώσεις από βιβλία και στοιχεία και άλλες διατάξεις

Α. Συντάκτες μελετών τεχνικών έργων. Με την υποβολή της αίτησης για χορήγηση άδειας στο Πολεοδομικό Γραφείο υποβάλλονται και πληροφοριακά στοιχεία για το έργο που θα εκτελεστεί.

(Άρθρο 37 παρ. 2 του Ν.2859/2000 και Υπ. Οικ. ΠΟΛ.1181/1988 δεν υπάρχει η συγκεκριμένη στην τράπεζα)

Β. Υποβολή μισθωτηρίων συμβολαίων. Οι εκμισθωτές - υπεκμισθωτές ακίνητης περιουσίας, και όσοι προβαίνουν σε παραχώρηση χρήσης γης και ακινήτου (δωρεάν παραχώρηση ή με αντάλλαγμα σε είδος) υποχρεούνται να δηλώνουν με ηλεκτρονικό τρόπο, όλα τα πληροφοριακά στοιχεία των αρχικών ή τροποποιητικών μισθώσεων ή της παραχώρησης της χρήσης, ανεξάρτητα αν πρόκειται για γραπτή ή προφορική συμφωνία. Εξαιρούνται της υποχρέωσης όσοι παραχωρούν δωρεάν κατοικία μέχρι 200 τ.μ προκειμένου να χρησιμοποιηθεί ως κύρια κατοικία προς ανιότρες ή κατιόντες.

Ο εκμισθωτής του ακινήτου εισέρχεται στο taxisnet με τους προσωπικούς του κωδικούς και επιλέγει "Δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μισθώσεων Ακίνητης Περιουσίας".

Η δήλωση υποβάλλεται **μέχρι το τέλος του επομένου μήνα** από την έναρξη της μίσθωσης ή την τροποποίησή της.

Για μισθώσεις που αρχίζουν τον μήνα Ιανουάριο 2016, η δήλωση υποβάλλεται

ΜΕΧΡΙ 29 ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΥ 2016

(ΠΟΛ.1013/2014)

Γ. Γνωστοποίηση στη Δ.Ο.Υ. – Εργολαβίες, υπεργολαβίες. Όσοι αναθέτουν σε εργολάβους ή υπεργολάβους την εκτέλεση τεχνικών έργων αξίας άνω των 6.000,00 ευρώ υποχρεούνται να γνωστοποιούν με δήλωσή τους στον αρμόδιο για την φορολογία τους προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., τα στοιχεία του εργολάβου ή του υπεργολάβου που ανέλαβε την εκτέλεση του έργου ή να καταθέτει σε αυτόν, αντίγραφο του συμφωνητικού ανάληψης των εργασιών.

Η δήλωση ή η κατάθεση του συμφωνητικού γίνεται:

Πριν την έναρξη των εργασιών

(Άρθρο 19 Ν.820/1978, Άρθρο 2 παρ. 5 Ν.2954/2001, Αρ.Πρωτ. 105712/19-5-2003).

Δ. Υποβολή αντιγράφων οικοδομικής άδειας για πολυώροφες οικοδομές.

Όσοι ανεγείρουν πολυώροφες οικοδομές υποχρεούνται σε υποβολή αντιγράφου της οικοδομικής άδειας που εκδόθηκε (Άρθρο 18 Ν.820/1978, Αρ. Πρωτ. 105712/19-5-2003)

Πριν από την έναρξη των εργασιών

IV. Υποχρεώσεις περιπτώσεων αυτοτελούς φορολόγησης με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης

A. Ειδικός φόρος κινηματογράφων.

Υποβολή δήλωσης και απόδοση του φόρου, από κινηματογραφικές επιχειρήσεις.

Για τα εισιτήρια που εκδόθηκαν τον προηγούμενο μήνα, (Ν.3220/2004, άρθρο 38, ΠΟΛ.1019/2004, ΠΟΛ.1019/2008) δηλ. **τον μήνα Ιανουάριο 2016**

ΜΕΧΡΙ 29 ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΥ 2016

B. Δήλωσης απόδοσης του ειδικού φόρου πολυτελείας. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται για κάθε φορολογική περίοδο εντός της οποίας προκύπτει υποχρέωση καταβολής του ειδικού φόρου πολυτελείας. Ως φορολογική περίοδος ορίζεται ο εκάστοτε ημερολογιακός μήνας. **Η απόδοση του ειδικού φόρου πολυτελείας ενεργείται μέχρι την 26η του επόμενου μήνα από τη λήξη της φορολογικής περιόδου.**

Η δήλωση αυτή υποβάλλεται από τους υπόχρεους που τηρούν απογραφικά ή διπλογραφικά βιβλία στην αρμόδια αυτών Δ.Ο.Υ. φορολογίας εισοδήματος σε δύο (2) αντίτυπα από τα οποία το ένα παραδίδεται στον υπόχρεο μετά την καταβολή του ειδικού φόρου πολυτελείας.

Τα ποσά του ειδικού φόρου πολυτελείας που οφείλονται και αναλογούν στην αξία επιβολής του φόρου, καταχωρούνται σε ξεχωριστό λογαριασμό στα βιβλία των υπόχρεων επιχειρήσεων.

Η δήλωση υπογράφεται από φυσικό πρόσωπο λογιστή φοροτεχνικό, όπως καθορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 38 του Ν.2873/2000 (ΦΕΚ Α' 285).

(Άρθρο 17 Ν.3833/2010, Αρ.Πρωτ. 1087166/25-6-2010)

V. Υποχρεώσεις παρακράτησης φόρων χωρίς εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης

A. Παρακράτηση φόρου για αποζημίωση λόγω διακοπής της σχέσεως εργασίας ή άλλης σύμβασης.

Φορολογείται αυτοτελώς (με την επιφύλαξη της περίπτωσης στ' της παρ. 1 του άρθρου 14 του Ν.4172/2013) με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης, κάθε εφάπαξ αποζημίωση που παρέχεται από οποιονδήποτε φορέα και για οποιονδήποτε λόγο διακοπής της σχέσεως εργασίας ή άλλης σύμβασης, η οποία συνδέει το φορέα με τον δικαιούχο της αποζημίωσης.

Ο φόρος υπολογίζεται, σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα:

Κλίμακιο αποζημίωσης (ευρώ)	Φορολογικός συντελεστής (%)
Μέχρι 60.000	0%
60.000,01 - 100.000	10%
100.000,01 - 150.000	20%
Πάνω από 150.000	30%

(παρ.3 άρθρο 15 Ν. 4172/2013)

Ο φόρος που παρακρατείται σύμφωνα με τα ανωτέρω αποδίδεται το αργότερο μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής του υποκείμενου σε παρακράτηση εισοδήματος.

Για αποζημιώσεις που καταβλήθηκαν τον **Δεκέμβριο 2015**, η δήλωση υποβάλλεται και ο φόρος αποδίδεται

ΜΕΧΡΙ 29 ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΥ 2016

(παρ. 6 άρθρο 60 Ν.4172/2013, ΠΟΛ.1072/2015)

B. Παρακράτηση φόρου σε εισοδήματα από μισθωτή εργασία και συντάξεις που καταβάλλονται αναδρομικά.

1. Στα εισοδήματα από μισθωτή εργασία και συντάξεις που καταβάλλονται αναδρομικά, σύμφωνα με το άρθρο 12 και την παρ. 5 του άρθρου 60 του Ν.4172/2013, διενεργείται παρακράτηση με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) στο καταβαλλόμενο ποσό ανεξάρτητα από το έτος στο οποίο ανάγονται για να φορολογηθούν τα εισοδήματα αυτά.

2. Ο φόρος που παρακρατείται σύμφωνα με τα προηγούμενα αποδίδεται το αργότερο μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής του υποκείμενου σε παρακράτηση εισοδήματος.

Για εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις που καταβάλλονται αναδρομικά τον μήνα **Δεκέμβριο 2015** που υπόκειται σε παρακράτηση φόρου, υποβάλλεται δήλωση και αποδίδεται φόρος

ΜΕΧΡΙ 29 ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΥ 2016

(Ν.4172/2013, άρθρο 12, 60, ΠΟΛ.1049/2014)

VI. Εισφορά στις χορηγήσεις σε συνάλλαγμα

A. Εισφορά στις χορηγήσεις σε συνάλλαγμα.

Οι δανειοδοτούμενοι καταβάλλουν εισφορά επί των χορηγήσεων σε συνάλλαγμα από πιστωτικά ιδρύματα ή χρηματοδοτικά ιδρύματα του εξωτερικού μέχρι την τελευταία εργάσιμη του επόμενου της λήψης μήνα.

(Αποφ. ΥΠΕΘΟ και Υπ.Οικ. 27550/Β1135/1-9-1997, Απόφ. Υπ.Οικ. 1095776/19-9-1997/ΠΟΛ.1261/19-9-1997).

Για χορηγήσεις που πραγματοποιήθηκαν μέσα στο μήνα
Ιανουάριο 2016

ΜΕΧΡΙ 29 ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΥ 2016

VII. Υποχρεώσεις από φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου

Α. Υποβολή δήλωσης και καταβολή φόρου 1% στη συγκέντρωση κεφαλαίων από:

α. Εμπορικές εταιρίες και κοινοπραξίες επιτηδευματιών.

β. Συνεταιριστικές οργανώσεις κάθε βαθμού, οποιαδήποτε άλλη εταιρεία, νομικό πρόσωπο, ένωση προσώπων ή κοινωνία, εφόσον ο σκοπός που επιδιώκουν τα πρόσωπα αυτά είναι κερδοσκοπικός.

γ. Υποκατάστημα ξένης εταιρείας

Η δήλωση υποβάλλεται σε όλες τις προηγούμενες περιπτώσεις (α-γ) ως εξής:

Στη μετατροπή και συγχώνευση

Μέσα σε δεκαπέντε (15) ημέρες από τη σύνταξη του, κατά νόμο, εγγράφου. Όπου από το νόμο προβλέπεται δημοσίευση των πράξεων αυτών, η δήλωση υποβάλλεται πριν από τη δημοσίευση. Ειδικά επί ανωνύμων εταιρειών, η δήλωση υποβάλλεται μέσα σε δεκαπέντε (15) ημέρες από την καταχώριση των ανωτέρω πράξεων στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών.

Στην αύξηση κεφαλαίου των παραπάνω προσώπων:

Μέσα σε δεκαπέντε (15) ημέρες από την ημερομηνία σύνταξης του, κατά το νόμο, διαπιστωτικού της αύξησης του κεφαλαίου οικείου εγγράφου ή από τη σχετική εγγραφή στα επίσημα βιβλία των προσώπων αυτών, σε περίπτωση, που δεν συντάσσεται έγγραφο. Όπου από το νόμο προβλέπεται δημοσίευση της πράξης αυτής, η δήλωση υποβάλλεται πριν από τη δημοσίευση.

(Άρθρο 17 και 23 Ν.1676/1986, όπως ισχύει με το άρθρο 37 του Ν.3220/2004)

Β. Επίσης υποβάλλεται δήλωση όταν συνάπτεται δάνειο προς τα παραπάνω υποκείμενα πρόσωπα από δανειστή που έχει δικαίωμα σε ποσοστό στα εταιρικά κέρδη ή σε δάνειο που συνάπτεται με εταίρο σύζυγο ή τέκνο εταίρου, ή τρίτο πρόσωπο κατόπιν εγγύησης εταίρου και εφόσον τα δάνεια αυτά προορίζονται για αύξηση κεφαλαίου.

(Ν.1676/1986, άρθρο 18)

Μέσα σε δεκαπέντε (15) ημέρες από τότε που καταρτίστηκε το οικείο έγγραφο ή εάν δεν υπάρχει έγγραφο, από τότε που γίνεται εγγραφή στα οικεία βιβλία.

Γ. Σε μεταφορά στην Ελλάδα της έδρας της πραγματικής διεύθυνσης ή της καταστατικής έδρας των παραπάνω υποκειμένων.

Μέσα σε 15 ημέρες από τη μεταφορά

Σε κάθε περίπτωση η μεταφορά της πραγματικής ή καταστατικής έδρας ενός προσώπου υπαγόμενου στο φόρο, από κράτος - Μέλος της Ε.Ε. δεν θεωρείται φορολογητέα πράξη για την είσπραξη του φόρου (Ν.3763/27-5-2009, ΠΟΛ.1088/3-7-2009)

Δ. Στη διάθεση από αλλοδαπή εταιρία πάγιων κεφαλαίων ή κεφαλαίων κίνησης στο υποκατάστημα της που βρίσκεται στην Ελλάδα

Μέσα σε 15 ημέρες από την εγγραφή στα οικεία βιβλία των διατιθέμενων κεφαλαίων.

Ε. Για τις παραπάνω πράξεις που καταρτίζονται σε Ελληνική προξενική αρχή της αλλοδαπής, υποβάλλεται δήλωση και καταβάλλεται ο φόρος

Κατά τη σύνταξη της πράξης.

ΣΤ. Για τις ίδιες πράξεις που καταρτίζονται στην αλλοδαπή όχι ενώπιον ελληνικής προξενικής αρχής, ο φόρος εισπράττεται με δήλωση που υποβάλλεται από τον υπόχρεο στον αρμόδιο στην Ελλάδα προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. μαζί με αντίγραφο της οικείας πράξης

Μέσα σε 3 μήνες από την ημερομηνία κατάρτισης της πράξης

Εάν για την πράξη αυτήν έγινε στην ημεδαπή σχετική εγγραφή στα οικεία βιβλία πριν από την πάροδο της τρίμηνης ως άνω προθεσμίας, η δήλωση απόδοσης του φόρου θα υποβάλλεται μέσα σε δεκαπέντε (15) ημέρες από την εγγραφή αυτή.

(Άρθρο 17 και 23 Ν.1676/1986)

VIII. Τέλος διαφήμισης και προβολής σε χώρους καταστημάτων

Α. Τέλος διαφήμισης & προβολής σε χώρους καταστημάτων. Το τέλος αυτό βαρύνει τον διαφημιζόμενο ενώ η απόδοσή του γίνεται πάντοτε από τον ίδιο με δήλωση η οποία υποβάλλεται το αργότερο **μέχρι τη λήξη προθεσμίας υποβολής της δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος.**

Η καταβολή πραγματοποιείται σε οποιοδήποτε γραφείο του Ταμείου Παρακαταθηκών και Δανείων λειτουργεί σε Δημόσια Υπηρεσία (Δ.Ο.Υ.) και αποδεικνύεται με την παροχή

ανάλογου παραστατικού στοιχείου (διπλότυπο).
(Άρθρο 9, παρ. 6, Ν.2880/2001).

ΙΧ. Υποχρεώσεις κώδικα φορολογικής διαδικασίας

Α. **Δήλωση έναρξης εργασιών.** Κάθε πρόσωπο, φυσικό ή νομικό ή νομική οντότητα, όπως αυτό ορίζεται στο άρθρο 3 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ.) Ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), ημεδαπό ή αλλοδαπό, που πρόκειται να καταστεί υπόχρεο σε καταβολή ή παρακράτηση φόρου σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία ή σε υποβολή οποιασδήποτε δήλωσης που εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, που πρόκειται να ασκήσει επιχειρηματική δραστηριότητα και το οποίο εξαιρείται από τη σύστασή του στην Υπηρεσία Μέσης Στάσης (Υ.Μ.Σ.), υποχρεούται, να υποβάλλει στη Φορολογική Διοίκηση, δήλωση έναρξης επιχειρηματικής δραστηριότητας, **πριν την πραγματοποίηση οποιασδήποτε συναλλαγής στα πλαίσια της δραστηριότητάς του. Η μίσθωση ακινήτου για επαγγελματική στέγη δε θεωρείται συναλλαγή.**

Ειδικά τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες υποβάλλουν τη δήλωση έναρξης επιχειρηματικής δραστηριότητας **εντός τριάντα (30) ημερών** από την καταχώρηση του καταστατικού τους στο Γ.Ε.ΜΗ. ή στο οικείο Μητρώο ή Βιβλίο που προβλέπεται κατά περίπτωση ή από το έγγραφο σύστασής τους σε οποιαδήποτε άλλη περίπτωση.

(ΠΟΛ.1006/31-12-2013)

Β. Δήλωση Διακοπής Εργασιών.

Φυσικά Πρόσωπα
Τα φυσικά πρόσωπα υποχρεούνται, να υποβάλλουν το έντυπο **Μ4 - Δήλωση Διακοπής Επιχειρηματικής Δραστηριότητας, εντός δέκα (10) ημερών** από την οριστική παύση της δραστηριότητάς τους.

Νομικά Πρόσωπα

Τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες, υποβάλλουν το ίδιο έντυπο, **εντός δέκα (10) ημερών**, από τη λήξη των εργασιών της εκκαθάρισης ή από την ανακοίνωση διαγραφής τους από το Γ.Ε.ΜΗ όπου απαιτείται. Στις περιπτώσεις που τα εν λόγω πρόσωπα, δεν τίθενται σε εκκαθάριση, υποβάλλουν το ίδιο έντυπο, **εντός δέκα (10) ημερών** από τη λύση τους ή την παύση των εργασιών τους, κατά περίπτωση. (ΠΟΛ.1006/31-12-2013)

Γ. Δήλωση Μεταβολής Εργασιών κ.λπ. μεταβολών •Μητρώου.

Ο φορολογούμενος, φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, υποχρεούται να ενημερώνει εγγράφως τη Φορολογική Διοίκηση **εντός δέκα (10) ημερών για μεταβολές στην επωνυμία, το διακριτικό τίτλο, τη διεύθυνση κατοικίας ή τη διεύθυνση των επαγγελματικών εγκαταστάσεων, την έδρα, το αντικείμενο της δραστηριότητας, τη διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, καθώς και τις λοιπές πληροφορίες που παρασχέθηκαν κατά το χρόνο της εγγραφής.** Ο φορολογούμενος δεν μπορεί να επικαλείται έναντι της Φορολογικής Διοίκησης τις μεταβολές του προηγούμενου εδαφίου, μέχρι το χρόνο ενημέρωσής της.

Τα φυσικά πρόσωπα, υποβάλλουν το έντυπο Μ2 "Δήλωση Έναρξης/Μεταβολής Εργασιών Φυσικού Προσώπου" και τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες υποβάλλουν το έντυπο Μ3 "Δήλωση Έναρξης Εργασιών/ Μεταβολής Εργασιών μη Φυσικού Προσώπου", συμπληρώνοντας την ένδειξη "Μεταβολή" (ΠΟΛ.1084/2014).

Η δήλωση μεταβολής υποβάλλεται από την ημερομηνία μεταβολής

Εντός δέκα (10) ημερών

(Άρθρο 10, παρ.4 Ν.4174/2013, ΠΟΛ.1006/31-12-2013, ΠΟΛ.1123/14-5-2014)

Προσοχή

Παρακαλείσθε για την αποφυγή τυχόν αβλεψιών ή τυπογραφικών λαθών να ελέγχετε ξανά τις ημερομηνίες πριν την υποβολή των κατά περίπτωση δηλώσεων.

Σημειώνεται ότι σε περίπτωση τοπικής αργίας ή τοπικά μη εργάσιμη ημέρας, οι παραπάνω προθεσμίες μετακυλίνουν ανάλογα.

ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΣ 2016

Σταθερές προθεσμίες και υποχρεώσεις που αναφέρονται στη συγκεκριμένη μισθολογική περίοδο

ΕΠΙΜΕΛΕΙΑ

ΔΗΜΗΤΡΑ Ν. ΚΑΒΟΥΡΙΔΟΥ, Οικονομολόγος



Α. Καταβολή Ασφαλιστικών Εισφορών

Εργοδοτικές και εργατικές εισφορές

Σύμφωνα με τη νομοθεσία του Ι.Κ.Α. - Ε.Τ.Α.Μ. οι εργοδότες είναι υπεύθυνοι για την καταβολή όχι μόνο των εισφορών που τους βαρύνουν (εργοδοτικές εισφορές), αλλά και των εισφορών που βαρύνουν τους μισθωτούς τους (εργατικές εισφορές).

Προθεσμία καταβολής

Ως χρόνος υπολογισμού των εισφορών ορίζεται ο ημερολογιακός μήνας εντός του οποίου παρασχέθηκε η εργασία ή η υπηρεσία. Δεν μεταβάλλει τον παραπάνω χρόνο η καθυστέρηση, από οποιαδήποτε αιτία, της πληρωμής του μισθού πέραν του μηνός, όπως επίσης δεν μεταβάλλει αυτόν η καταβολή των πάσης φύσεως αποδοχών σε μακρότερα ή βραχύτερα χρονικά διαστήματα.

Σύμφωνα με την εγκ. Ι.Κ.Α. Α20/251/ 32/18-2-2013 η καταβολή των ασφαλιστικών εισφορών μισθολογικών περιόδων από 1/1/2013 και εφεξής θα πραγματοποιηθούν με βάση τις προθεσμίες του προϊσχύοντος νομικού πλαισίου (παρ. 1 άρθρο 13 του Ν.2972/2001) και επομένως ο υπόχρεος οφείλει να καταβάλλει τις εισφορές στο Ι.Κ.Α. μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα του επόμενου μήνα.

Η καταβολή των ασφαλιστικών εισφορών της μισθολογικής περιόδου **Ιανουαρίου 2016** και **Δώρου Χριστουγέννων 2015** γίνεται:

ΜΕΧΡΙ 29 ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΥ 2016

(Εγκ. Ι.Κ.Α. Α20/251/32/18-2-2013)

Β. Υποβολή Α.Π.Δ. Οικοδομοτεχνικών Έργων

Μισθολογική Περίοδος Ιανουαρίου 2015

Η Προθεσμία υποβολής της μηνιαίας Αναλυτικής Περιόδου Δήλωσης για όλους τους εργοδότες οικοδομικών και τεχνικών έργων αρχίζει από την 1η ημέρα του μήνα που έπεται του ημερολογιακού μήνα απασχόλησης και λήγει την τελευταία ημέρα του ίδιου μήνα, ανεξαρτήτως του αριθμού μπτρώου τους.

1. Υποβολή Α.Π.Δ., για Εργοδότες Οικοδομοτεχνικών Έργων σε **Υποκατάστημα Ι.Κ.Α. - Ε.Τ.Α.Μ.** μισθολογικής περιόδου **Δεκεμβρίου 2015:**

ΜΕΧΡΙ 1 ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΥ 2016

2. Υποβολή Α.Π.Δ., για Εργοδότες Οικοδομοτεχνικών Έργων σε **Υποκατάστημα Ι.Κ.Α. - Ε.Τ.Α.Μ.** μισθολογικής περιόδου **Ιανουαρίου 2016:**

ΜΕΧΡΙ 29 ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΥ 2016

3. Υποβολή Α.Π.Δ., για Εργοδότες Οικοδομοτεχνικών Έργων μέσω διαδικτύου μισθολογικής περιόδου **Δεκεμβρίου 2015:**

ΜΕΧΡΙ 1 ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΥ 2016

4. Υποβολή Α.Π.Δ., για Εργοδότες Οικοδομοτεχνικών Έργων μέσω διαδικτύου μισθολογικής περιόδου **Ιανουαρίου 2016:**

ΜΕΧΡΙ 29 ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΥ 2016

(Άρθρο 15 του Ν.4075/2012, Εγκύκλιος Ι.Κ.Α. Ε41/180/3-5-2012, Εγκ. Ι.Κ.Α. Ε40/941/24-12-2014, Εγκ. Ι.Κ.Α. Ε40/907/14-12-2015)

Γ. Υποβολή Α.Π.Δ. Κοινών Επιχειρήσεων

Μισθολογική Περίοδος Ιανουαρίου 2015

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 Ν.4075/2012, οι εργοδότες που απασχολούν προσωπικό που υπάγεται στην ασφάλιση του Ι.Κ.Α. - Ε.Τ.Α.Μ. ή στην ασφάλιση των φορέων ή Κλάδων και λογαριασμών των Οργανισμών Κοινωνικής Πολιτικής, τις εισφορές των οποίων εισπράττει ή συνεισπράττει το Ι.Κ.Α. - Ε.Τ.Α.Μ. και προβλέπεται από την παρ. 1 του Ν. 2972/2001 (ΦΕΚ Α' 291), υποβάλλεται μέσω διαδικτύου **από την 1η έως την τελευταία ημέρα του μήνα που έπεται του ημερολογιακού μήνα απασχόλησης, ανεξαρτήτως του αριθμού μητρώου.**

1. Για τη μισθολογική περίοδο **Δεκεμβρίου 2015** η Α.Π.Δ. υποβάλλεται:

ΜΕΧΡΙ 1 ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΥ 2016

2. Για τη μισθολογική περίοδο **Ιανουαρίου 2016** και Δώρου Χριστουγέννων 2015 η Α.Π.Δ. υποβάλλεται:

ΜΕΧΡΙ 29 ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΥ 2016

(Άρθρο 14 του Ν.4075/2012, όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 10 του άρθρου 35 του Ν.4111/2013, Εγκ. Ι.Κ.Α. Ε40/941/24-12-2014, Εγκ. Ι.Κ.Α. Ε40/907/14-12-2015, Εγκ. Ι.Κ.Α. Ε40/535/28-7-2015, Εγκ. Ι.Κ.Α. 14/4-3-2013)

Δ. Υποβολή Α.Π.Δ. Δημοσίου, Ν.Π.Δ.Δ. και Ο.Τ.Α. (α' και β' βαθμού)

Μισθολογική Περίοδος Δεκεμβρίου 2015

Η υποβολή των Α.Π.Δ. Δημοσίου, Ν.Π.Δ.Δ. και Ο.Τ.Α. α' και β' βαθμού **μέσω διαδικτύου, γίνεται μέχρι την τελευταία ημέρα του μεθεπόμενου της μισθολογικής περιόδου απασχόλησης μήνα, ανεξαρτήτως του αριθμού μητρώου τους.**

Για τη μισθολογική περίοδο **Νοεμβρίου 2015** η Α.Π.Δ. υποβάλλεται:

ΜΕΧΡΙ 1 ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΥ 2016

Για τη μισθολογική περίοδο **Δεκεμβρίου 2015** η Α.Π.Δ. υποβάλλεται:

ΜΕΧΡΙ 29 ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΥ 2016

(Άρθρο 16, Ν.4075/2012, Εγκ.Ι.Κ.Α. 14/4-3-2013, Εγκ. Ι.Κ.Α. Ε40/941/ 24-12-2014, Εγκ. Ι.Κ.Α. Ε40/535/28-7-2015)

Υποχρεώσεις εξαρτώμενες από τον χρόνο που πραγματοποιείται η πράξη

Α. Αναγγελία Πρόσληψης

Σε περίπτωση πρόσληψης νέου εργαζομένου, υποβάλλεται ηλεκτρονικά το ενιαίο έντυπο Ε3 (Ε3 Αναγγελία Πρόσληψης και Ε4 Συμπληρωματικός Πίνακας Προσωπικού Νέας Πρόσληψης) στον ιστότοπο <https://eservices.yeka.gr>, **το αργότερο την ίδια ημέρα της πρόσληψης και πάντως πριν από την ανάληψη υπηρεσίας από τον εργαζόμενο.** Οι νέοι εργοδότες, οι οποίοι προβαίνουν σε πρόσληψη για πρώτη φορά, καθώς και όσοι εργοδότες δημιουργούν παραρτήματα με νέες προσλήψεις εργαζομένων, μπορούν να υποβάλουν ηλεκτρονικά το έντυπο Ε3 Ενιαίο Έντυπο Αναγγελίας Πρόσληψης, εντός τριών (3) εργασίμων ημερών από την απογραφή στην αρμόδια Υπηρεσία του Ι.Κ.Α.-Ε.Τ.Α.Μ..

Το **έντυπο Ε3.1** (Αναγγελία έναρξης / μεταβολών απασχόλησης ωφελούμενου από συγχρηματοδοτούμενα προγράμματα κοινωφελούς χαρακτήρα) υποβάλλεται υποχρεωτικά ηλεκτρονικά το αργότερο την ίδια ημέρα της έναρξης απασχόλησης του ωφελούμενου από συγχρηματοδοτούμενα προγράμματα κοινωφελούς εργασίας και πάντως πριν από την έναρξη του προγράμματος κοινωφελούς χαρακτήρα. Σε περίπτωση διακοπής του προγράμματος κοινωφελούς χαρακτήρα του ωφελούμενου πριν τη λήξη αυτού, για οποιοδήποτε λόγο, ο εργοδότης έχει την υποχρέωση να αναγγείλει το γεγονός της μεταβολής, ηλεκτρονικά, εντός οκτώ (8) ημερών.

Τα **έντυπα Ε3.2** (Αναγγελία έναρξης / μεταβολών Θεωρητικής Κατάρτισης από πάροχο κατάρτισης ωφελούμενου από συγχρηματοδοτούμενα από το Ευρωπαϊκό Κοινωνικό Ταμείο προγράμματα κατάρτισης ή προγράμματα απασχόλησης που συνδυάζονται με την κατάρτιση) και **Ε3.3** (Αναγγελία έναρξης / μεταβολών Πρακτικής Άσκησης σε εργοδότη ωφελούμενου από συγχρηματοδοτούμενα από το Ευρωπαϊκό Κοινωνικό Ταμείο προγράμματα απασχόλησης που συνδυάζονται με την κατάρτιση) υποβάλλονται υποχρεωτικά ηλεκτρονικά το αργότερο τρεις (3) εργάσιμες ημέρες πριν την έναρξη της θεωρητικής κατάρτισης ή πρακτικής άσκησης του ωφελούμενου από συγχρηματοδο-

τούμενα προγράμματα.

Σε περίπτωση αλλαγής εργοδότη ο πάροχος κατάρτισης οφείλει να συμπληρώσει το έντυπο Ε3.2 ως προς τα στοιχεία αλλαγής εργοδότη το αργότερο εντός τριών (3) εργασίμων ημερών πριν την επέλευση της μεταβολής.

Σε περίπτωση μεταφοράς του ωφελούμενου σε άλλο παράρτημα της επιχείρησης ο εργοδότης συμπληρώνει το έντυπο Ε3.3 ως προς τα στοιχεία παραρτήματος εργοδότη το αργότερο εντός τριών (3) εργασίμων ημερών πριν τη μεταφορά του ωφελούμενου. Σε περίπτωση διακοπής ή λήξης της πρακτικής άσκησης του ωφελούμενου ο εργοδότης έχει την υποχρέωση να αναγγείλει τη λήξη ή τη διακοπή της εντός τριών (3) εργασίμων ημερών από το γεγονός αυτό.

Το **έντυπο Ε3.4** υποβάλλεται ηλεκτρονικά το αργότερο πριν την έναρξη της μαθητείας.

Σε περίπτωση διακοπής ή λήξης της μαθητείας ο εργοδότης συμπληρώνει το έντυπο Ε3.4 έχοντας την υποχρέωση να αναγγείλει τη λήξη ή τη διακοπή της εντός οκτώ (8) εργασίμων ημερών από το γεγονός αυτό. (Απόφ.Υπ. Εργασίας 29502-85/01-09-2014)

Β. Αναγγελία Καταγγελίας Σύμβασης Εργασίας

Ο εργοδότης που καταγγέλλει τη σύμβαση εργασίας, υποχρεούται **μέσα σε οκτώ (8) ημέρες από την παράδοση του εγγράφου της καταγγελίας στον απολυόμενο, να υποβάλλει το έντυπο Ε6 - Καταγγελία σύμβασης εργασίας αορίστου χρόνου**, στον ιστότοπο <https://eservices.yeka.gr>. Η ίδια υποχρέωση ισχύει εκ μέρους του εργοδότη και στην περίπτωση που αφορά καταγγελία σύμβασης ορισμένου χρόνου ή σύμβασης έργου.

Η διαδικασία ολοκλήρωσης της ηλεκτρονικής υποβολής του εντύπου Ε6 (καταγγελία σύμβασης εργασίας αορίστου χρόνου, με ή χωρίς προειδοποίηση) υλοποιείται σε δύο στάδια: Ο εργοδότης, αρχικά, συμπληρώνει την ηλεκτρονική φόρμα του εντύπου Ε6, την εκτυπώνει και ακολούθως, αφού τεθούν οι υπογραφές ιδιοχείρως του εργοδότη και του εργαζομένου, ο εργοδότης ολοκληρώνει την ηλεκτρονική υποβολή επισυνάπτοντας το αρχείο του ηλεκτρονικά σαρωμένου εντύπου με τις προαναφερθείσες υπογραφές.

Σε περίπτωση μη υπογραφής του εντύπου Ε6, ο εργοδότης επισυνάπτει το αρχείο της ηλεκτρονικά σαρωμένης έκθεσης επίδοσης του δικαστικού επιμελητή.

(Άρθρο 9, Ν.3198/1955, παρ.4 του άρθρου 30 του Ν.3996/2011, Απόφ. Υπ.Εργασίας 5072/25-02-2013, Απόφ. 28153/126/28-08-2013, Απόφ. Υπ.Εργασίας 29502-85/01-09-2014)

Γ. Αναγγελία Οικειοθελούς Αποχώρησης

Ο εργοδότης υποχρεούται να υποβάλλει το έντυπο Ε5 - Αναγγελία οικειοθελούς αποχώρησης μισθωτού, στον ιστότοπο <https://eservices.yeka.gr> **εντός οκτώ (8) ημερών σε κάθε περίπτωση οικειοθελούς αποχώρησης μισθωτού.**

Εάν ο εργοδότης δεν αναγγείλει στον Ο.Α.Ε.Δ. για οποιονδήποτε λόγο την αποχώρηση του μισθωτού μέσα στην προθεσμία των οκτώ ημερών ή η αποχώρηση του μισθωτού δεν αποδεικνύεται από κανένα επίσημο έγγραφο στοιχείο του εργοδότη ή του μισθωτού, τα όργανα του Ι.Κ.Α. - Ε.Τ.Α.Μ. προβαίνουν σε καταλογισμό στον εργοδότη εισφορών και προστίμου (Εγκ.Ι.Κ.Α.83/2011, Εγκ. Ι.Κ.Α. 31/2013).

(Άρθρο 6, εδάφιο 1δ, Ν.2972/2001, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 65 του Ν.3996/2011, Απόφ.Υπ. Εργασίας 5072/25-02-2013, Απόφ. 28153/126/28-08-2013, Απόφ. Υπ. Εργασίας 29502-85/01-09-2014).

Δ. Συμπληρωματική υποβολή Πίνακα Προσωπικού

Ο εργοδότης υποχρεούται να καταθέσει συμπληρωματικούς πίνακες προσωπικού με το έντυπο Ε4 - Πίνακας Προσωπικού, στον ιστότοπο <https://eservices.yeka.gr>, ως προς τα μεταβληθέντα στοιχεία:

- α)** για αλλαγές ή τροποποιήσεις του ωραρίου ή της οργάνωσης του χρόνου εργασίας το αργότερο ως και την ίδια ημέρα της μεταβολής και σε κάθε περίπτωση πριν την ανάληψη υπηρεσίας από τους εργαζομένους και
- β)** για μεταβολή των αποδοχών των εργαζομένων εντός 15 ημερών.

(Απόφ.Υπ.Εργασίας 46755/847/11-12-2014, Απόφ.Υπ.Εργασίας 29502-85/01-09-2014).

Δεν απαιτείται η ηλεκτρονική κατάθεση συμπληρωματικού πίνακα προσωπικού όταν η επιχείρηση ή εκμετάλλευση αλλάζει νόμιμο εκπρόσωπο (Απόφ.Υπ.Εργασίας 5072/25-02-2013, Απόφ. 28153/126/28-08-2013).

Σε περίπτωση κατά την οποία κάποιο έντυπο δεν μπορεί να υποβληθεί ηλεκτρονικά λόγω αδυναμίας συμπλήρωσης υποχρεωτικού πεδίου (π.χ. έλλειψη Α.Φ.Μ. εργαζομένου), θα ακολουθείται η διαδικασία της κατάθεσης με προσέλευση στην αρμόδια Υπηρεσία, μέσα στις νόμιμες προθεσμίες (παρ. 4 του άρθρου 30 του Ν.3996/2011, Απόφ.Υπ. Εργασίας 5072/25-02-2013, Απόφ. 28153/126/28-08-2013).

Επίσης για την μη αναγραφή εργαζομένου στον πίνακα προσωπικού:

- α)** Ειδικός Επιθεωρητής Εργασίας ή Επιθεωρητής Εργασίας που διαπιστώνει τη μη αναγραφή εργαζομένου στον ισχύοντα πίνακα προσωπικού που τηρείται από τον εργοδότη, επιβάλλει διοικητική κύρωση (πρόστιμο) κατά δέσμια αρμοδιότητα, χωρίς προηγούμενη πρόσκληση του για παροχή εξηγήσεων ως κατωτέρω:

	Μισθός	Επί Μήνες Εργασίας	Επιβαλλόμενο Πρόστιμο
Για υπάλληλο ηλικίας άνω των 25 ετών	586,08	18	10.549,44
Για υπάλληλο ηλικίας κάτω των 25 ετών	510,95	18	9.197,10

	Ημερομίσθιο	Επί Ημέρες Εργασίας	Επιβαλλόμενο Πρόστιμο
Για εργατοτεχνίτη ηλικίας άνω των 25 ετών	26,18	403	10.550,54
Για εργατοτεχνίτη ηλικίας κάτω των 25 ετών	22,83	403	9.200,49

β) Σε περίπτωση υποτροπής της επιχείρησης/εργοδότη για την παραπάνω παράβαση, επιβάλλεται, πέραν των ανωτέρω χρηματικών προστίμων, προσωρινή ή οριστική διακοπή της λειτουργίας συγκεκριμένης παραγωγικής διαδικασίας ή τμήματος ή τμημάτων ή του συνόλου της επιχείρησης ή εκμετάλλευσης στις οποίες έχει διαπραχθεί η παράβαση, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο εδάφιο β' της παρ. 3 του άρθρου 23 σε συνδυασμό με το εδάφιο Β της παρ. 1 του άρθρου 24, του Ν.3996/2011, όπως ισχύει (Αρ.Πρωτ. 27397/122/19-8-2013).

Ε. Γνωστοποίηση Μερικής Απασχόλησης

Η έγγραφη συμφωνία μεταξύ εργοδότη και εργαζομένου για «Μερική Απασχόληση» επιβάλλεται να υποβληθεί **μέσα σε προθεσμία οκτώ (8) ημερών** ηλεκτρονικά στον ιστότοπο <https://eservices.yeka.gr> (Έντυπο Ε9 - Σύμβαση Εργασίας Μερικής Απασχόλησης και Εκ Περιτροπής Εργασίας).

Διαφορετικά τεκμαίρεται ότι καλύπτει σχέση εργασίας με πλήρη απασχόληση.

Κατά την ηλεκτρονική υποβολή του εντύπου Ε9 (Σύμβαση Εργασίας Μερικής Απασχόλησης ή/και Εκ Περιτροπής Εργασίας) υποβάλλονται υποχρεωτικά σαρωμένα ως συνημμένα, τα έγγραφα ατομικής σύμβασης μερικής απασχόλησης ή εκ περιτροπής εργασίας καθώς και οι σχετικές συμφωνίες ή αποφάσεις που αφορούν την εκ περιτροπής εργασία, αφού έχουν τεθεί όλες οι απαραίτητες υπογραφές.

(Άρθρο 2, Ν.3846/2010, Απόφ.Υπ. Εργασίας 5072/25-02-2013, Απόφ. 28153/126/28-08-2013, Απόφ.Υπ. Εργασίας 29502-85/01-09-2014).

ΣΤ. Υποχρέωση Γνωστοποίησης Μεταβολών στο Ι.Κ.Α.

(Εργοδότες Κοινών Υποχρεώσεων)

Οι απογεγραμμένοι στο Ι.Κ.Α. - Ε.Τ.Α.Μ. εργοδότες, υποχρεούνται να γνωστοποιούν σ' αυτό μεταβολές των στοιχείων τους, που έχουν καταχωρηθεί στο Μητρώο Εργοδοτών.

Προθεσμία υποβολής Δήλωσης:

Α. Η «Δήλωση Μεταβολής Στοιχείων Εργοδότη» υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερολογιακών ημερών από την

επόμενη της μεταβολής στις εξής περιπτώσεις:

- οριστική διακοπή εργασιών επιχείρησης ή παραρτήματός της,
- μεταφοράς έδρας ή παραρτήματος εργοδότη,
- αλλαγή των υπευθύνων, των στοιχείων τους, του τόπου κατοικίας ή διαμονής τους,
- αλλαγή επωνυμίας,
- αλλαγή νομικής μορφής.
- (Άρθρο 9, Ν.3232/2004 και εγκύκλιος Ι.Κ.Α. 54/2004)
- Β. Η «Δήλωση Μεταβολής Στοιχείων Εργοδότη» υποβάλλεται άμεσα (με την έναρξη της απασχόλησης) στις εξής περιπτώσεις:
- έναρξη απασχόλησης προσωπικού σε παράρτημα του εργοδότη,
- επαναλειτουργία της επιχείρησης, που συνοδεύεται με έναρξη απασχόλησης προσωπικού στην έδρα ή σε παράρτημα του εργοδότη.

(Άρθρο 9, Ν.3232/2004 και εγκύκλιος Ι.Κ.Α. 54/2004)

Εάν η τελευταία ημέρα της προθεσμίας συμπίπτει με αργία ή μη εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα, η λήξη της παρατείνεται μέχρι την αμέσως επόμενη εργάσιμη ημέρα (άρθρο 242 Αστικού Κώδικα).

Παραβάσεις εργοδοτών Κοινών Επιχειρήσεων ή Οικοδομοτεχνικών Έργων που εντοπίστηκαν σε ελέγχους, οι οποίοι διενεργήθηκαν από **11/4/2012 δεν θα επιφέρουν κυρώσεις**, ανεξάρτητα από το χρόνο που έλαβαν χώρα.

Καταργείται μεν η επιβολή κυρώσεων, πλην όμως η αντίστοιχη υποχρέωση των εργοδοτών, να γνωστοποιούν έγγραφως στο Ι.Κ.Α. - Ε.Τ.Α.Μ. τις βασικές μεταβολές των στοιχείων τους (σχετ. εγκ. Ι.Κ.Α.-Ε.Τ.Α.Μ. 54/2004, παρ. 4.1) παραμένει προκειμένου να εξασφαλισθεί η διαρκής επικαιροποίηση και ενημέρωση των τηρουμένων στο Μητρώο Εργοδοτών στοιχείων, ώστε να μη δημιουργούνται προβλήματα στις συναλλαγές με το Ίδρυμα (π.χ. χορήγηση βεβαιώσεων ασφαλιστικής ενημερότητας) (Εγκ. Ι.Κ.Α. 39/2012).

Ζ. Εργατικό Ατύχημα

Υποχρεώσεις εργοδότη:

Ο εργοδότης οφείλει να αναγγέλλει **τα θανατηφόρα ή σοβαρά ατυχήματα** άμεσα (άρθρο 8 Π.Δ.17/1993) στις αρ-



μότητες τεχνικές ή υγειονομικές επιθεωρήσεις εργασίας και στις αρμόδιες υπηρεσίες του ασφαλιστικού οργανισμού στον οποίο υπάγεται ο εργαζόμενος, ταυτόχρονα ενημερώνει το Αστυνομικό Τμήμα της περιοχής της επιχείρησης και οφείλει να τηρεί αμετάβλητα όλα τα στοιχεία που δύνανται να χρησιμεύσουν για εξακρίβωση των αιτιών του ατυχήματος.

Όλα τα υπόλοιπα ατυχήματα (μη θανατηφόρα ή σοβαρά) αναγγέλλονται στην Υγειονομική Επιθεώρηση Εργασίας του Σ.Ε.Π.Ε. **εντός 24 ωρών**.

Ο εργοδότης οφείλει να τηρεί ειδικό βιβλίο ατυχημάτων στο οποίο να αναγράφονται τα αίτια και η περιγραφή του ατυχήματος και να το θέτει στη διάθεση των αρμόδιων αρχών.

Προθεσμίες Αναγγελίας Εργατικού Ατυχήματος στο Ι.Κ.Α.

Η αναγγελία του εργατικού ατυχήματος πρέπει να γίνεται **μέσα σε πέντε (5) ημέρες** από την ημέρα που θα συμβεί.

Σε περίπτωση που ο ασφαλισμένος νοσηλεύεται σε Κρατικό Νοσοκομείο ή Ιδιωτικό Θεραπευτήριο συμβεβλημένο ή μη συνέπεια ατυχήματος, πρέπει η αναγγελία του ατυχήματος να γίνει μέσα σε πέντε (5) εργάσιμες ημέρες από την έξοδό του από το Νοσοκομείο με περιγραφή και των εξωτερικών στοιχείων του ατυχήματος, σύμφωνα με το άρθρο 22 του Κ.Α. του Ι.Κ.Α. και την εγκ. Ι.Κ.Α. 55/2003.

Στον υπολογισμό των παραπάνω προθεσμιών **δεν υπολογίζονται** οι Κυριακές και οι επίσημα καθιερωμένες αργίες.

Δίνεται η δυνατότητα εκπρόθεσμης δήλωσης του ατυχήματος στο αρμόδιο όργανο (Διευθυντής του υποκαταστήματος Ι.Κ.Α.) όταν συντρέχουν σοβαροί λόγοι που παρεμποδίζουν την έγκαιρη δήλωση, ανεξάρτητοι από τη θέληση των προσώπων που δήλωσαν το ατύχημα.

Στην περίπτωση αυτή, η προθεσμία δεν παρατείνεται πέρα

από (60) ημέρες από το ατύχημα, εκτός εάν **αυτό προκάλεσε το θάνατο** του ασφαλισμένου, οπότε η προθεσμία για την αναγγελία με σκοπό την απόκτηση σύνταξης μπορεί να παραταθεί **μέχρι δύο χρόνια**.

Στην περίπτωση, που το ατύχημα είχε ως συνέπεια την **απόλυτη αναπηρία** του ασφαλισμένου, η προθεσμία για την αναγγελία με σκοπό την απόκτηση δικαιώματος σε σύνταξη μπορεί να παραταθεί μέχρι ένα χρόνο από το ατύχημα.

Η. Απογραφή στο Μητρώο Εργοδοτών του Ι.Κ.Α. - Ε.Τ.Α.Μ.

Κάθε εργοδότης που απασχολεί πρόσωπο ή πρόσωπα που υπάγονται στην ασφάλιση του Ι.Κ.Α. - Ε.Τ.Α.Μ. ή στην ασφάλιση των φορέων ή των κλάδων και λογαριασμών των οργανισμών κοινωνικής πολιτικής (Ο.Α.Ε.Δ., Ο.Ε.Κ. κ.λπ.) των οποίων τις εισφορές εισπράττει ή συνεισπράττει το Ι.Κ.Α. - Ε.Τ.Α.Μ., υποχρεούται να απογράφεται στο Μητρώο Εργοδοτών του Ι.Κ.Α. - Ε.Τ.Α.Μ., **με την έναρξη της απασχόλησης προσωπικού**.

Θ. Γνωστοποίηση υπερωριών

Η προβλεπόμενη νόμιμη κατά την ισχύουσα νομοθεσία υπερωριακή απασχόληση εργαζομένων καταχωρείται υποχρεωτικά **πριν την έναρξη πραγματοποιήσής** της στο Ειδικό Βιβλίο Υπερωριών που τηρείται από τον εργοδότη.

Ο εργοδότης υποχρεούται να γνωστοποιεί στο Σ.Ε.Π.Ε. ηλεκτρονικά, στο πληροφοριακό σύστημα του Υπουργείου Εργασίας, Κοινωνικής Ασφάλισης και Πρόνοιας, «ΕΡΓΑΝΗ», **εντός του πρώτου δεκαπενθημέρου κάθε μήνα**, το σύνολο των νομίμων, σύμφωνα με τα παραπάνω υπερωριών, που πραγματοποιήθηκαν, ανά εργαζόμενο, κατά τον προηγούμενο μήνα.

Σε περίπτωση μη τήρησης της υποχρέωσης αυτής επιβάλλονται από τα αρμόδια ελεγκτικά όργανα, σε βάρος του εργοδότη, κυρώσεις, σύμφωνα με το άρθρο 24 του Ν.3996/2011, όπως ισχύει.

(παρ. 1 του άρθρου 80 του Ν.4144/ 2013, Απόφ.Υπ.Εργασίας 11921/ 253/2014, Απόφ.Υπ.Εργασίας 6476/ 137/2014, Απόφ.Υπ.Εργασίας 29502-85/01-09-2014, Απόφ.Υπ. Εργασίας 46755/847-11/12/2014).

Προσοχή

Παρακαλείσθε για την αποφυγή τυχόν αβλεψιών ή τυπογραφικών λαθών να ελέγχετε ξανά τις ημερομηνίες πριν την υποβολή των κατά περίπτωση δηλώσεων.

Σημειώνεται ότι σε περίπτωση τοπικής αργίας ή τοπικά μη εργάσιμη ημέρας, οι παραπάνω προθεσμίες μετακυλίνουν ανάλογα.

Εκπαιδεύεσαι! Πληρώνεσαι! Εργάζεσαι!

Νέο πρόγραμμα **VOUCHER**
για **26.000** ανέργους ηλικίας **29-64** ετών
στα εκπαιδευτικά **Κέντρα Δια Βίου Μάθησης**
της **Epsilon Net**, Αθήνα & Θεσσαλονίκη

Δηλώστε **ΤΩΡΑ** συμμετοχή!



Κατάρτιση &
συμβουλευτική
καθοδήγηση



Πιστοποίηση
προσόντων



Πρακτική
άσκηση

Μπορείτε να επισκεφθείτε το εκπαιδευτικό μας κέντρο στη Θεσσαλονίκη προκειμένου τα εξειδικευμένα στελέχη μας να σας ενημερώσουν πλήρως για τις δυνατότητες του προγράμματος.

Η Epsilon Net διαθέτει υπερσύγχρονο εκπαιδευτικό κέντρο στην Πυλαία Θεσσαλονίκης (με Χώρο εστίασης - Κυλικείο, Σύγχρονο Εξοπλισμό Αιθουσών Η/Υ & Projectors) και Αίθριο χώρο Υποδοχής - Διαλείμματος.

Διαλέγοντας την Epsilon Net κάνετε την πρακτική σας στις μεγαλύτερες ελληνικές επιχειρήσεις με δυνατότητα επιλογής ανάμεσα στους 25.000 πελάτες μας!



EPSILONNET
GROUP OF COMPANIES

Θεσσαλονίκη: Πάροδος 17ης Νοέμβρη 87, Ζώνη ΕΜΟ, Τ.Κ. 555 34, Τ:2310 981700 F:2310 920770 E-mail training@epsilonlearning.gr
Αθήνα: Λεωφόρος Συγγρού 120, Τ.Κ. 117 41, Τηλ.: 211/ 5007000 (εσωτ. 2711), Fax 211/5007070 E-mail asem@epsilonlearning.gr



ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΙΑΚΟ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ
"ΑΝΑΠΤΥΞΗ ΑΝΘΡΩΠΙΝΟΥ ΔΥΝΑΜΙΚΟΥ"



«Με την συγχρηματοδότηση της Ελλάδας
και της Ευρωπαϊκής Ένωσης»

EPSILON FOROLOGIA

ΕΙΔΙΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΝΘΕΤΟ | ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΣ 2016

193
ΑΡΘΡΑ
ΜΕΛΕΤΕΣ

Ανέγερση κτιριακών εγκαταστάσεων και επεκτάσεων ως και βελτιώσεων σε γήπεδο και ακίνητο τρίτου - Δαπάνες του μισθωτή βάσει μακροχρόνιας ή μη μισθωτικής σύμβασης

ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ Ι. ΗΛΙΟΚΑΥΤΟΣ,
Πτυχιούχος Α.Σ.Ο.Ε.Ε., Σύμβουλος Επιχειρήσεων,
Συγγραφέας Φορολογικών & Οικονομικών Βιβλίων

02

175
ΑΡΘΡΑ – ΜΕΛΕΤΕΣ
Φορολογικό Έτος

ΑΝΔΡΕΑΣ Γ. ΚΟΨΙΑΥΤΗΣ,
Επίτιμος Γενικός Δ/ντής
Υπουργείου Οικονομικών

181
ΑΡΘΡΑ – ΜΕΛΕΤΕΣ
Οι Διαδικαστικές
Παραβάσεις του Κώδικα
Φορολογικής Διαδικασίας
υπό το φως των νέων
διατάξεων του Νόμου
4337/2015

ΑΠΟΣΤΟΛΟΣ ΛΙΟΛΙΟΣ,
Επίτιμος Οικονομικός Επιθεωρητής

197
ΓΝΩΜΑΤΕΥΣΕΙΣ
Σ.ΛΟ.Τ.



172 ΡΩΤΗΣΑΤΕ - ΑΠΑΝΤΗΣΑΜΕ

ΕΠΙΜΕΛΕΙΑ: Επιστημονική ομάδα του EPSILON 7

ΑΡΘΡΑ - ΜΕΛΕΤΕΣ

175 Φορολογικό Έτος

ΑΝΔΡΕΑΣ Γ. ΚΟΨΙΑΥΤΗΣ, Επίτιμος Γενικός Δ/ντής Υπουργείου Οικονομικών

181 Οι Διαδικαστικές Παραβάσεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας υπό το φως των νέων διατάξεων του Νόμου 4337/2015

ΑΠΟΣΤΟΛΟΣ ΛΙΟΛΙΟΣ, Επίτιμος Οικονομικός Επιθεωρητής

188 ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΕΝΗΜΕΡΩΣΗ

ΕΠΙΜΕΛΕΙΑ: ΔΗΜΗΤΡΑ ΚΑΒΟΥΡΙΔΟΥ, Οικονομολόγος

190 ΡΩΤΗΣΑΤΕ - ΑΠΑΝΤΗΣΑΜΕ Ε.Λ.Π.

ΕΠΙΜΕΛΕΙΑ: Επιστημονική ομάδα του EPSILON 7

ΑΡΘΡΑ - ΜΕΛΕΤΕΣ Ε.Λ.Π.

193 Ανέγερση κτιριακών εγκαταστάσεων και επεκτάσεων ως και βελτιώσεων σε γήπεδο και ακίνητο τρίτου - Δαπάνες του μισθωτή βάσει μακροχρόνιας ή μη μισθωτικής σύμβασης

ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ Ι. ΗΛΙΟΚΑΥΤΟΣ, Πτυχιούχος Α.Σ.Ο.Ε.Ε. Σύμβουλος Επιχειρήσεων Συγγραφέας Φορολογικών & Οικονομικών Βιβλίων

197 ΓΝΩΜΑΤΕΥΣΕΙΣ Σ.ΛΟ.Τ. Ε.Λ.Π.

Νικόλαος Π. Παπαγιάννης
Οικονομολόγος - Φοροτεχνικός

Πρακτικός Οδηγός Λογιστικής Η Εφαρμογή των Ε.Λ.Π. στην πράξη

ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ ΣΥΜΦΩΝΑ
ΜΕ ΤΑ ΣΧΕΔΙΑ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΩΝ Ε.Γ.Λ.Σ. (ΠΡΟΣΑΡΜΟΣΜΕΝΟ) ΚΑΙ Ε.Λ.Π.

Ένας οδηγός για βήμα-βήμα εξάσκηση
της Λογιστικής με πρακτικά παραδείγματα



Πάνω από 100
παραδείγματα
λογιστικών
εγγραφών

Λογιστικός
χειρισμός
ΦΠΑ

Πλήρες
Λογιστικό Σχέδιο
(με προτάσεις
προσαρμογής
απ. λογισμών
ΕΓΛΣ για τις
ανάγκες των ΕΛΠ)

Αντιστοίχιση των
λογαριασμών
του ΕΓΛΣ με
τους νέους
λογαριασμούς
των ΕΛΠ

Πρακτικός οδηγός
κατάρτισης των
χρηματοοικονομικών
καταστάσεων
των ΕΛΠ και για τις
μεταβατικές
περιόδους

49€



EPSILONNET
GROUP OF COMPANIES

ΑΘΗΝΑ

Λεωφ. Συγγρού 120, 11741,

T: 211 5007000, F: 211 5007070, E: infoath@epsilon.net.gr

ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ

Πάροδος 17ης Νοέμβρη 87, Ζώνη ΕΜΟ, 555 34 Πυλαία
T: 2310 981700, F: 2310 920770, E: info@epsilon.net.gr

www.epsilonnet.gr | www.e-forologia.gr



Ο νέος Πρακτικός Οδηγός Λογιστικής για την Εφαρμογή των Ε.Λ.Π. στην πράξη

- ➔ Πλήρες Λογιστικό Σχέδιο με προτάσεις προσαρμογής Σχεδίου Λογαριασμών του ΕΓΛΣ για τις ανάγκες των ΕΛΠ
- ➔ Ένας οδηγός για βήμα - βήμα εξάσκηση της Λογιστικής με πρακτικά παραδείγματα
- ➔ Πάνω από 100 παραδείγματα λογιστικών εγγραφών
- ➔ Λογιστικός χειρισμός ΦΠΑ
- ➔ Αντιστοίχιση των λογαριασμών του ΕΓΛΣ με τους νέους λογαριασμούς των ΕΛΠ
- ➔ Πρακτικός οδηγός κατάρτισης Ισολογισμού, Κατάστασης Αποτελεσμάτων Χρήσης, και λοιπών χρηματοοικονομικών καταστάσεων των ΕΛΠ - πρώτη εφαρμογή, μετάβαση
- ➔ Άσκηση κλεισίματος χρηματοοικονομικών καταστάσεων
- ➔ Υποδείγματα χρηματοοικονομικών καταστάσεων

Επιμέλεια: Επιστημονική Ομάδα Epsilon Net,
Επιστημονικός Σύμβουλος: Δημήτριος Δημητρίου,
Ορκωτός Ελεγκτής Λογιστής (ΣΟΕΛ) (ACCA)



/OmilosEpsilonnet



@EpsilonNetSA



company/epsilon-net



Εσείς ρωτήσατε... εμείς απαντήσαμε

Ποιο είναι το χρονικό διάστημα για την απόσβεση του δικαιώματος απαίτησης του πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. ;

Πόσα χρόνια μπορεί να διατηρηθεί το πιστωτικό Φ.Π.Α. που μεταφέρεται ως πιστωτικό λόγω κατασκευών τα προηγούμενα χρόνια ή πολλών αγορών;

Σύμφωνα με την παράγραφο 5 του άρθρου 57 του Φ.Π.Α., η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς συμψηφισμού ή επιστροφής του πιστωτικού υπολοίπου/φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής της εκκαθαριστικής δήλωσης που αφορά τη διαχειριστική περίοδο εντός της οποίας γεννήθηκε το δικαίωμα έκπτωσης αυτού ή μετά (3) τρία έτη από την ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής. Σε περίπτωση μη υποβολής ή υποβολής των ανωτέρω δηλώσεων εκπροθέσμως, η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία που οι δηλώσεις αυτές όφειλαν να είχαν υποβληθεί εμπροθέσμως.

Εξαιρετικά, η αξίωση προς επιστροφή φόρου αναβιώνει από της κοινοποίησής πράξεως προσδιορισμού του φόρου, για ίσο χρόνο, εφόσον έχει υποβληθεί αίτημα προς επιστροφή πριν το χρόνο παραγραφής της αξίωσης και συμπληρώθηκε ο χρόνος παραγραφής, χωρίς να ικανοποιηθεί ή να απορριφθεί αιτιολογημένα το αίτημα από υπαιτιότητα του Δημοσίου.

Για πιστωτικά υπόλοιπα που γεννώνται μετά την 1/1/2014, ισχύουν οι διατάξεις του άρθρου 42§4 του Κ.Φ.Δ. (Ν. 4174/2013), σύμφωνα με τις οποίες προβλέπεται πενταετής χρόνος παραγραφής. Σύμφωνα με τις μεταβατικές διατάξεις της παρ. 43 του άρθρου 66 του Κ.Φ.Δ., για διαχ/κές περιόδους πριν τη θέση σε εφαρμογή του Ν. 4174/2013, ισχύουν οι διατάξεις του άρθρου 57 του Φ.Π.Α. (δηλαδή τριετής χρόνος παραγραφής).

Τέλος, να σημειωθεί ότι το πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. επιχείρησης για το οποίο συμπληρώθηκε ο χρόνος παραγραφής για επιστροφή του από το Ελληνικό Δημόσιο, δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά της. (1036359/10354/Β0012/10-6-1994 και ΠΟΛ. 1029/2006).

Υφίσταται φορολογική υποχρέωση σε διανομή αποθεματικών από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο;

Α.Ε. έχει τεθεί σε εκκαθάριση από 30/06/2015. Στον ισολογισμό έναρξης της εκκαθάρισης υπάρχει στα ίδια κεφάλαια αποθεματικό από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο. Τα ίδια κεφάλαια της εταιρείας έχουν σχεδόν εξαντληθεί λόγω συσσωρευμένων ζημιών. Κατά την διαδικασία ολοκλήρωσης της εκκαθάρισης προκύπτει κάποια φορολογική υποχρέωση για το αποθεματικό αυτό (π.χ. παρακράτηση 10%) ή όχι;

Με τις διατάξεις του άρθρου 57 του Ν. 4172/2013 ορίζεται ότι το προϊόν της εκκαθάρισης θεωρείται διανομή κέρδους κατά το φορολογικό έτος εντός του οποίου ολοκληρώθηκε η εκκαθάριση του νομικού προσώπου, στο βαθμό που το εν λόγω προϊόν υπερβαίνει το καταβεβλημένο κεφάλαιο.

Στην ΠΟΛ. 1059/18-3-2015 εγκύκλιο διαταγή ορίζεται ότι στην έννοια του καταβεβλημένου κεφαλαίου περιλαμβάνονται και τα αποθεματικά που έχουν σχηματισθεί κατά την τυχόν υπέρ το άρτιο έκδοση των μετοχών, εταιρικών μεριδίων κλπ. των νομικών προσώπων του άρθρου 45 του Ν. 4172/2013, δεδομένου ότι αυτά αποτελούν κεφάλαιο προερχόμενο από καταβολή εισφορών των μετοχών, εταιρών κλπ. των πιο πάνω προσώπων και όχι από έσοδα των νομικών προσώπων.

Από το συνδυασμό των διατάξεων του άρθρου 57, καθώς και αυτών του άρθρου 36 του Ν. 4172/2013, προκύπτει ότι το προϊόν της εκκαθάρισης, στον βαθμό που υπερβαίνει το σύμφωνα με τα ανωτέρω καταβεβλημένο κεφάλαιο, θεωρείται ως διανομή κέρδους και αντιμετωπίζεται ως μέρος για την εφαρμογή των φορολογικών διατάξεων, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 36 του Ν. 4172/2013.

Με βάση τα ανωτέρω στην περίπτωση σας εφόσον κατά το τέλος της εκκαθάρισης δεν διανέμεται προϊόν εκκαθάρισης στους μετόχους πέραν του καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου και του αποθεματικού από την έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο, δεν υφίσταται καμία φορολογική υποχρέωση για παρακράτηση φόρου 10% μερισμάτων.

Παρακράτηση φόρου σε αμοιβή μηχανικού

Πολιτικός Μηχανικός στο επάγγελμα μας έκοψε τιμολόγιο αξίας 5.000,00 ευρώ για εργασίες ένταξης στον

νόμο 4178/2013 για τακτοποίηση αυθαιρέτου (εμείς είμαστε Ανώνυμη Εταιρεία).

Ο Μηχανικός ισχυρίζεται ότι δεν πρέπει να του παρακρατήσουμε φόρο 20%, γιατί αυτός έχει παρακρατήσει και έχει αποδώσει φόρο 10% στη Δ.Ο.Υ. επαγγελματικής του έδρας σύμφωνα με τον 2238/1994 άρθρο 52 παράγραφο 4 για προκαταβολή φόρου 10%

α) Ισχύει αυτή η παρακράτηση που κάνουν οι μηχανικοί; Δεν έχει καταργηθεί ο 2238/1994;

β) Εμείς, η Ανώνυμη Εταιρεία πρέπει να του κάνουμε παρακράτηση 20%, άσχετα αν ισχύει ακόμα ή όχι ο 2238/1994; Δηλαδή πρέπει να του κάνω παρακράτηση 20%, ισχύει δεν ισχύει το 10% που έχουν κάνει αυτοί; Δηλαδή αν του παρακρατήσουμε και εμείς φόρο 20% ο μηχανικός θα φτάσει να πληρώνει 30% φόρο;

Σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1025/2014, ορίζονται οι διαδικασίες προκαταβολής φόρου στις αμοιβές αρχιτεκτόνων και μηχανικών σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 69 του Ν. 4172/2013 καθώς και τρόπος απόδοσης.

Ειδικά, η παράγραφος 4 του άρθρου 69 του Ν. 4172/2013 ορίζει ότι: «Ειδικά, για τους αρχιτέκτονες και τους μηχανικούς ο προκαταβλητέος φόρος υπολογίζεται ως εξής:

α) Σε τέσσερα τοις εκατό (4%) της συμβατικής αμοιβής για εκπόνηση μελετών και σχεδίων

β) Σε δέκα τοις εκατό (10%) της συμβατικής αμοιβής για εκπόνηση μελετών και σχεδίων που αφορούν οποιασδήποτε άλλης φύσης έργα και για την επίβλεψη της εκτέλεσης αυτών, καθώς και των έργων της προηγούμενης περίπτωσης και της ενέργειας πραγματογνωμοσύνης κ.λπ. για τα έργα αυτά.

Κατ' εξαίρεση, για αμοιβές αρχιτεκτόνων και μηχανικών για την επίβλεψη της εκτέλεσης κάθε είδους τεχνικών έργων που ορίζονται στις προηγούμενες περιπτώσεις, ο προκαταβλητέος φόρος επιβάλλεται πριν από τη θεώρηση των οικείων εργασιών από την αρμόδια αρχή στο ποσό της αμοιβής επίβλεψης του δικαιούχου, και προκειμένου για εκπόνηση μελετών ή σχεδίων και επίβλεψη έργων του Δημοσίου, νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου και των κοινωφελών ή θρησκευτικών ιδρυμάτων, ο προκαταβλητέος φόρος κατά τα ποσοστά της παραγράφου αυτής υπολογίζεται στο ποσό της συμβατικής αμοιβής.»

Περαιτέρω, η ΠΟΛ. 1025/2014 αναφέρει ότι: «...Η δήλωση αυτή περιλαμβάνει το ονοματεπώνυμο του δικαιούχου της αμοιβής, τη διεύθυνση του, τη συμβατική αμοιβή, τον προκαταβλητέο φόρο, την αρμόδια για τη φορολογία Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία του ίδιου και εκείνου που του ανέθεσε τη σύνταξη της μελέτης ή των σχεδίων ή την επίβλεψη, πλην των περιπτώσεων που την ανάθεση έκανε το Δημόσιο.

2. Οι δηλώσεις απόδοσης του προκαταβλητέου φόρου μηχανικών - αρχιτεκτόνων φορολογικού έτους 2014 υποβάλλο-

νται με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου, στο δικτυακό τόπο >www.gsis.gr...

...2. 2. Οι υπόχρεοι μηχανικοί με την οριστικοποίηση της δήλωσης, θα εκτυπώνουν «Βεβαίωση προκαταβλητέου φόρου στις αμοιβές αρχιτεκτόνων - μηχανικών» η οποία αποτελεί έγκυρη βεβαίωση βάσει της με αριθμό 2837/0030/11-11-2003 (ΦΕΚ 1685/Β) απόφασης και αποτελεί το αποδεικτικό που θα υποβάλλει στις αρμόδιες υπηρεσίες πριν από τη θεώρηση των σχεδίων ή των μελετών ή τη χορήγηση της σχετικής άδειας....»

Με βάση τα ανωτέρω, ο μηχανικός που υποχρεούται σε θεώρηση των σχετικών εργασιών από την αρμόδια αρχή για τις οποίες προβλέπεται σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 69 του Κ.Φ.Ε. προκαταβολή φόρου, υποχρεούται, πριν τη θεώρηση των εργασιών, να υποβάλει δήλωση σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1025/2014 εγκύκλιο διαταγή και να σας προσκομίσει αντίγραφο της δήλωσης που υπέβαλε διαδικτυακά, με ποσοστό προκαταβολής φόρου 10%.

Η παρακράτηση φόρου 20% αφορά συμβουλευτικές εργασίες οι οποίες σύμφωνα με την εγκ. ΠΟΛ. 1120/2014 καταβάλλονται εξαιτίας παροχής επαγγελματικών υπηρεσιών στις οποίες προέχει το στοιχείο της συμβουλής ή της επιστημονικής, καλλιτεχνικής και πνευματικής δημιουργίας, δηλαδή επαγγέλματα που με τις διατάξεις του Ν. 2238/1994, χαρακτηρίζονταν ως ελευθέρια επαγγέλματα (σε αυτά εντασσόταν και οι συμβουλευτικές υπηρεσίες των μηχανικών). Όμως, κατά την άποψή μας, με βάση την παράγραφο 2.2 της εγκ. ΠΟΛ. 1025/2014 που αναφέρεται στην απόδοση του προκαταβλητέου φόρου «...2. 2. Οι υπόχρεοι μηχανικοί με την οριστικοποίηση της δήλωσης, θα εκτυπώνουν «Βεβαίωση προκαταβλητέου φόρου στις αμοιβές αρχιτεκτόνων - μηχανικών» η οποία αποτελεί έγκυρη βεβαίωση βάσει της με αριθμ. 2837/0030/11-11-2003 (ΦΕΚ 1685/Β) απόφασης και αποτελεί το αποδεικτικό που θα υποβάλλει στις αρμόδιες υπηρεσίες πριν από τη θεώρηση των σχεδίων ή των μελετών ή τη χορήγηση της σχετικής άδειας», αλλά και την παρ. β' του άρθρου 1 της ΠΟΛ. 1025/2014 στην οποία ως εργασίες υπαγόμενες σε παρακράτηση θεωρούνται και οι πραγματογνωμοσύνες κ.λπ., πιστεύουμε ότι ο νομοθέτης αναφέρεται σε όλες τις περιπτώσεις εργασιών των αρχιτεκτόνων μηχανικών, ανεξαρτήτως αν πρόκειται για φυσικό πρόσωπο ή για εταιρεία για τις οποίες απαιτείται θεώρηση των σχεδίων ή μελετών από αρμόδια αρχή.

Επομένως, εφόσον για τις εργασίες μελετών και πραγματογνωμοσύνης που αναφέρεστε, απαιτείται θεώρηση των σχετικών σχεδίων από αρμόδια αρχή, διενεργείται απόδοση προκαταβλητέου φόρου 10%, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 69 του Κ.Φ.Ε. και την ΠΟΛ. 1025/2014. Αντίθετα, σε συμβουλευτικές εργασίες π.χ. γνωμοδότηση ή παροχή συμβουλευτικών υπηρεσιών επί τεχνικού θέματος για τις οποίες δεν απαιτείται θεώρηση από την αρμόδια αρχή, οι αμοιβή υπόκειται σε παρακράτηση φόρου 20%, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 61, 62 και 64 του Κ.Φ.Ε..

ΝΕΑ
ΥΠΗΡΕΣΙΑ

ΚΟΜΝΟΣ ή ΚΟΜΠΟΣ

Advanced Services

ΕΓΚΥΡΗ ΚΑΙ ΕΓΚΑΙΡΗ ΛΥΣΗ
ΕΠΙΣΤΗΜΟΝΙΚΗ ΤΕΚΜΗΡΙΩΣΗ

VS

ΑΒΕΒΑΙΟΤΗΤΑ, ΑΣΑΦΕΙΑ
ΛΑΒΥΡΙΝΘΟΣ ΣΤΑ CHAT

**Παρέχουμε Λύσεις....
και όχι απλές απαντήσεις
...με εγκυρότητα, υπογραφή και σφραγίδα!**

Private Συναντήσεις | Τηλεφωνικές Συζητήσεις | Κλειστός Διάλογος | Άμεσες Απαντήσεις

Ενδεικτικές Υπηρεσίες - Komnos Advanced Services:

ΕΡΓΑΤΙΚΑ

Σύνταξη Ενστάσεων Σ.Ε.Π.Ε. & Ι.Κ.Α.
Μείωση Κόστους & Επιχειρ. Συμβάσεις
Προσφυγές σε Δικαστήρια
Outsourcing Μισθοδοσία

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ

Φορολογικός Σχεδιασμός
Ανάληψη Κεφαλαίου
Πόθεν Έσχες
Αδικαιολόγητος Πλουτισμός

ΕΛΕΓΚΤΙΚΗ

Ενδικοφανής Προσφυγή
Ανάλυση & Διαχείριση Ενεργητικού
Προληπτικός Έλεγχος
Έλεγχος Περιουσιακής Κατάστασης

ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

Οργάνωση Λογιστικού Σχεδίου
Αντιμετώπιση Λογιστικών Γεγονότων
Reporting & Budget
Έλεγχος, Οργάνωση, Εποπτεία Λογιστηρίου



EPSILONNET
GROUP OF COMPANIES

ΑΘΗΝΑ
Λεωφ. Συγγρού 120, 11741,
Τ: 211 5007000, F: 211 5007070,
E: infoath@epsilon.net.gr

VISIT US
www.epsilonnet.gr | www.e-forologia.gr

ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ
Πάροδος 17ης Νοέμβρη 87, Ζώνη ΕΜΟ, 555 35 Πυλαία
Τ: 2310 981700, F: 2310 920770,
E: info@epsilon.net.gr



/OmilosEpsilonnet



@EpsilonNetSA



company/epsilon-net



Epsilon Net



ΘΕΜΑΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Φορολογικό Έτος

ΑΝΔΡΕΑΣ Γ. ΚΟΨΙΑΥΤΗΣ
Επίτιμος Γενικός Δ/ντής Υπουργείου
Οικονομικών

1. Γενικά

Με τις διατάξεις του άρθρου 8 του Κ.Φ.Ε. (Ν. 4172/2013) ορίζονται οι έννοιες του φορολογικού έτους, ο χρόνος επιβολής του φόρου και ο χρόνος κτήσης του εισοδήματος. Κατά την άποψή μας, ο σωστός τίτλος του άρθρου αυτού πρέπει να είναι: «Φορολογικό έτος, επιβολή του φόρου και χρόνος κτήσης του εισοδήματος» και όχι: «Φορολογικό έτος» όπως έχει τεθεί με το άρθρο αυτό (8).

1.1. Έννοια φορολογικού έτους

Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 8 του ίδιου ως άνω νόμου (4172/2013) ορίζεται ότι: «Το φορολογικό έτος ταυτίζεται με το ημερολογιακό έτος. Για τα νομικά πρόσωπα ή τις νομικές οντότητες που τηρούν διπλογραφικά βιβλία το φορολογικό έτος μπορεί να λήγει στις 30 Ιουνίου. Σε καμία περίπτωση το φορολογικό έτος δεν πρέπει να υπερβαίνει τους δώδεκα (12) μήνες.».

Με βάση τις διατάξεις αυτές ο όρος «**φορολογικό έτος**» αντικατέστησε τις έννοιες «**διαχειριστική περίοδος**» και «**οικονομικό έτος**» που χρησιμοποιούσε ο προηγούμενος Κ.Φ.Ε. (Ν 2238/1994).

1.1.1. Ταύτιση φορολογικού έτους με το ημερολογιακό

Με τις ως άνω διατάξεις του πρώτου εδαφίου της ως άνω παραγράφου, άρθρου και Κώδικα, όπως αναφέραμε και παραπάνω, ορίζεται η **έννοια του φορολογικού έτους**, η οποία **ταυτίζεται με το ημερολογιακό έτος** (01/01 έως 31/12 κάθε έτους). Ο νέος όρος **φορολογικό έτος** αντικατέστησε τις έννοιες **διαχειριστική περίοδος** και **οικονομικό έτος**.

Ως έναρξη του φορολογικού έτους θεωρείται ο χρόνος υποβολής έναρξης εργασιών για τα φυσικά πρόσωπα και χρόνος απόκτησης νομικής προσωπικότητας για τα νομικά πρόσωπα. **Στις ατομικές επιχειρήσεις**, δηλαδή τα φυσικά πρόσωπα τα οποία ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα, οι οποίες τηρούν **διπλογραφικά βιβλία**, το φορολογικό έτος πρέπει να **λήγει 31/12 κάθε έτους**, δεδομένου ότι υποχρεωτικά **το φορολογικό έτος ταυτίζεται με το ημερολογιακό**. Όταν η ατομική επιχείρηση τηρεί διπλογραφικά βιβλία και έκλεισε διαχειριστική περίοδο **01/07/2012 έως 30/06/2013**, τότε η διαχειριστική περίοδος που άρχισε **01/07/2013** πρέπει να κλείσει **31/12/2013**.

Συνεπώς, από 01/01/2014 που εφαρμόζονται οι διατάξεις του νέου Κ.Φ.Ε. (Ν. 4172/2013), η διαχειριστική περίοδος ατομικής επιχείρησης με **διπλογραφικά βιβλία** θα είναι εναρμονισμένη με το φορολογικό έτος, το οποίο ταυτίζεται με το ημερολογιακό έτος. Σχετικό και το Δ12Α 1057684 ΕΞ 2014/07.04.2014 έγγραφο Υπ. Οικονομικών.



Μόνο τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που τηρούν διπλογραφικά βιβλία μπορούν να έχουν φορολογικό έτος που να λήγει 30 Ιουνίου

Με την αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων προβλέπεται ότι κάθε φορολογική περίοδος είναι ανεξάρτητη και αυτοτελής από τις άλλες χρήσεις και δεν επιτρέπεται ο συμψηφισμός των αποτελεσμάτων ενός φορολογικού (ημερολογιακού, διαχείρισης κ.λπ.) έτους με τα προηγούμενα ή τα επόμενα. Η αρχή αυτή της αυτοτέλειας των χρήσεων κάμπτεται με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του νέου Κ.Φ.Ε., όπου προβλέπεται η μεταφορά των ζημιών. Στην περίπτωση αυτή έχουμε την **αρχή της αλληλεγγύης των χρήσεων**, σύμφωνα με την οποία οι ζημιές που έχουν προκύψει σε κάποιο φορολογικό έτος (με προϋποθέσεις) δεν χάνονται, αλλά μεταφέρονται για συμψηφισμό στα επόμενα.

Μπορούμε να πούμε ότι το **φορολογικό, ημερολογιακό και το διαχειριστικό έτος** κατά κανόνα συμπίπτουν (ταυτίζονται), είναι δε το έτος μέσα στο οποίο **λαμβάνουν χώρα οι οικονομικές πράξεις**.

1.1.2. Χρόνος λήξης του φορολογικού έτους των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων.

Με τις διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 8 του Κ.Φ.Ε. (Ν. 4172/2013) ορίζεται ότι **ειδικά για τα νομικά πρόσωπα (Α.Ε., Ε.Π.Ε., Ο.Ε., κ.λπ.) ή τις νομικές οντότητες, που τηρούν διπλογραφικά βιβλία, το**

φορολογικό έτος, του οποίου η έννοια δόθηκε με την προηγούμενη παράγραφο, **μπορεί να λήγει στις 30 Ιουνίου**, εκτός των περιπτώσεων εκείνων για τις οποίες ορίζονται με την παράγραφο 2 του ίδιου άρθρου και Κώδικα, όπως θ' αναφερθούμε σε επόμενη παράγραφο.

Αντίθετα με τα παραπάνω, στις ατομικές επιχειρήσεις (φυσικά πρόσωπα) οι οποίες τηρούν διπλογραφικά βιβλία, το φορολογικό τους έτος πρέπει να λήγει στις 31/12 εκάστου έτους, καθόσον το φορολογικό έτος ταυτίζεται υποχρεωτικά με το ημερολογιακό έτος. Δηλαδή, με βάση τα όσα αναφέραμε παραπάνω συνάγεται ότι, μόνο τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που τηρούν διπλογραφικά βιβλία μπορούν να έχουν φορολογικό έτος που να λήγει 30 Ιουνίου (Δ12Α 1057684 ΕΞ 2014/ 07-04-2014 έγγραφο Υπ. Οικονομικών).

Κανόνες: Για επιχείρηση οποιασδήποτε νομικής μορφής που τηρεί **απλογραφικά βιβλία** και ατομική επιχείρηση με **διπλογραφικά βιβλία** το φορολογικό έτος λήγει **υποχρεωτικά 31/12**, ενώ ειδικά για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες που τηρούν **διπλογραφικά βιβλία** το φορολογικό έτος **μπορεί να λήγει 30/06**.

Παράδειγμα 1.

Επιχείρηση η οποία κάνει έναρξη εργασιών την **05/05/2015** και τηρεί βιβλία **απλογραφικά** το πρώτο ημερολογιακό έτος λήγει την **31/12/2015** και το δεύτερο αρχίζει την **01/01/2016**. Νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα εάν τηρούσε βιβλία **διπλογραφικά** το πρώτο φορολογικό έτος μπορούσε να λήξει την **30/06/2015** ή **31/12/2015** και η έναρξη του δεύτερου από **01/07/2015** ή **01/01/2016**.

Παράδειγμα 2.

Επιχείρηση η οποία κάνει έναρξη εργασιών την **01/10/2015** και τηρεί βιβλία **απλογραφικά** το πρώτο φορολογικό (ημερολογιακό) έτος λήγει την **31/12/2015** και το δεύτερο αρχίζει την **01/01/2016**. Η ίδια επιχείρηση εάν ήταν νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα και τηρούσε **διπλογραφικά βιβλία** το πρώτο φορολογικό έτος μπορεί να λήξει την **31/12/2015** ή την **31/06/2016** και η έναρξη του δεύτερου φορολογικού έτους την **01/01/2016** ή **01/07/2016** αντίστοιχα.

Παράδειγμα 3.

Ατομική επιχείρηση η οποία τηρεί **διπλογραφικά βιβλία** και έκλεισε διαχειριστική περίοδο **01/07/2012 έως 30/06/2013**, τότε η διαχειριστική περίοδος η οποία άρχισε την **01/07/2013** πρέπει να κλείσει την **31/12/2013**. Συνεπώς, από **01/01/2014**, που ισχύουν οι διατάξεις του



νέου Κ.Φ.Ε. (Ν. 4172/2013), η διαχειριστική περίοδος ατομικής επιχείρησης με βιβλία **διπλογραφικά** θα είναι εναρμονισμένη με το φορολογικό έτος, το οποίο ταυτίζεται με το ημερολογιακό έτος.

1.1.3. Φορολογικό έτος νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων που μετασχηματίζονται με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. ή με ειδικές διατάξεις άλλων νόμων

Τα αναφερόμενα στις ως άνω παραγράφους ισχύουν και για τα νομικά πρόσωπα ή τις νομικές οντότητες που μετασχηματίζονται με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. ή με ειδικές διατάξεις νόμων, όπως του Ν. 2166/1993, Ν.Δ. 1297/1972 κ.λπ..

Ειδικά, όπως αναφέρεται στην ΠΟΛ. 1223/08.10 2015 του Υπ. Οικονομικών, για τα νομικά πρόσωπα τα οποία μετασχηματίζονται με τις διατάξεις του Ν. 2166/1993 και δεδομένου ότι το προερχόμενο από το μετασχηματισμό νομικό πρόσωπο υποβάλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το χρονικό διάστημα από την επομένη της ημερομηνίας σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού και μετά, το οποίο μπορεί να περιλαμβάνει **υπερδωδεκάμηνη περίοδο**, το πρώτο φορολογικό έτος αυτών των νομικών προσώπων τα οποία (νομικά πρόσωπα) προέρχονται από το μετασχηματισμό με τις πιο πάνω ευεργετικές διατάξεις, μπορεί να λήγει και σε οποιαδήποτε άλλη ημερομηνία πέραν της 30ης Ιουνίου ή της 31ης Δεκεμβρίου, **αλλά σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να ξεπερνάει τους δώδεκα (12) μήνες**, όπως προβλέπεται με το τρίτο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 8 του Κ.Φ.Ε.. Σχετικό και το ΔΕΑΦ Β 1107932 ΕΞ 2015/07-08-2015 έγγραφο Υπ. Οικονομικών.

Παράδειγμα

Το πρώτο φορολογικό έτος ημεδαπής Α.Ε. η οποία προήλθε από μετατροπή ημεδαπής Ε.Π.Ε. με βάση τις διατάξεις

του Ν. 2166/1993, με ημερομηνία ισολογισμού μετασχηματισμού την **30/09/2015** και με ημερομηνία καταχώρισης στο Γ.Ε.ΜΗ. της απόφασης για τη σύσταση της Α.Ε. και την έγκριση του καταστατικού της την **15/07/2016**, αρχίζει την 01/10/2015 και μπορεί να λήγει σε οποιαδήποτε ημερομηνία μέσα στο έτος **2016**, αλλά σε κάθε περίπτωση μετά την **15/07/2016**, με την **απαραίτητη προϋπόθεση ότι δε θα ξεπεράσει τους 12 μήνες**.

Σχετικά με τα παραπάνω, το Υπ. Οικονομικών απαντώντας σε αίτημα της Περιφέρειας Αττικής με το 1107932/07-08-2015 έγγραφό του, με θέμα την «προθεσμία ολοκλήρωσης μετασχηματισμού με βάση τις διατάξεις των Ν.Δ. 1297/1972 και Ν. 2166/1993», της παρέχει τις εξής οδηγίες:

α). Έχει γίνει δεκτό (ΠΟΛ. 264/06.08.1969 και 423/02-12-1969 εγκύκλιοι Υπ. Οικονομικών), ότι σε περίπτωση μετατροπής ή συγχώνευσης επιχειρήσεων σε Α.Ε., στο όνομα της τελευταίας φορολογούνται τα κέρδη που προκύπτουν για το χρονικό διάστημα από την ίδρυσή της, δηλαδή από τη δημοσίευσή της στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως και μετά, ενώ για τα κέρδη μέχρι την ημερομηνία αυτή φορολογούνται οι επιχειρήσεις οι οποίες μετατράπηκαν ή συγχωνεύθηκαν. Σε αυτές τις περιπτώσεις, προκειμένου να προσδιορισθούν τα κέρδη, οι συγχωνευόμενες ή μετατρεπόμενες εταιρείες πρέπει να συντάξουν απογραφή λήξης και η εταιρεία η οποία προέρχεται από τη συγχώνευση ή μετατροπή απογραφή έναρξης.

β). Επίσης, έχει γίνει δεκτό από το Υπ. Οικονομικών με τα 1015612/10192/11-03-2009 και 1072717/11061/07.10.2004 έγγρατά του, ότι κατά τη μετατροπή ή συγχώνευση επιχειρήσεων με τις διατάξεις του Ν.Δ. 1297/1972 υποβάλλονται χωριστές δηλώσεις φορολογίας

εισοδήματος από τις μετατρεπόμενες ή συγχωνευόμενες γενικά επιχειρήσεις και χωριστή δήλωση φορολογίας εισοδήματος από την προερχόμενη από το μετασχηματισμό Α.Ε. για τα εισοδήματα που αποκτά από το χρόνο ολοκλήρωσης της συγχώνευσης και μετά, δηλαδή από τη χορήγηση ΑΡ.Μ.Α.Ε..

γ). Με τις διατάξεις του Ν. 2166/1993 δεν ορίζεται προθεσμία, με αφετηρία την ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού, εντός της οποίας πρέπει να ολοκληρωθεί ο μετασχηματισμός. Ωστόσο από το Υπ. Οικονομικών, και πριν την έναρξη ισχύος του νέου Κ.Φ.Ε., έχει γίνει δεκτό ότι η ολοκλήρωση του μετασχηματισμού πρέπει να πραγματοποιηθεί εντός ευλόγου χρονικού διαστήματος από την ημερομηνία ισολογισμού μετασχηματισμού και όχι μεγαλύτερου των 24 μηνών (ΠΟΛ. 1131/1995 εγκύκλιος), γιατί διαφορετικά οι μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις έχουν τη δυνατότητα μέσω της καθυστέρησης της ολοκλήρωσής του να αναβάλλουν επ' αόριστον τη φορολογία των κερδών τα οποία προκύπτουν από πράξεις που διενεργούνται μετά την ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού (1024009/10210/20.02.2009 έγγραφο), καθόσον όλες οι πράξεις που διενεργούνται από τις μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις μετά την ημερομηνία του ισολογισμού μετασχηματισμού, θεωρούνται ως διενεργηθείσες για λογαριασμό της νέας εταιρείας.

Δεδομένου ότι μετά την έναρξη ισχύος του νέου Κ.Φ.Ε. (Ν.4172/2013), ήτοι από **01/01/2014** και μετά, δεν επιτρέπονται οι υπερδωδεκάμηνες χρήσεις (παράγραφος 1 άρθρου 8 Κ.Φ.Ε.), σε περίπτωση μετασχηματισμού με βάση τις διατάξεις του Ν. 2166/1993, η ολοκλήρωση του μετασχηματισμού πρέπει να γίνει το πολύ εντός ενός έτους (δωδεκάμηνο ή υποδωδεκάμηνο φορολογικό έτος, κατά περίπτωση).

δ). Κατόπιν όλων όσων αναφέρθηκαν παραπάνω και δεδομένου ότι σε περίπτωση συγχώνευσης με τις διατάξεις του Ν.Δ. 1297/1972 οι συγχωνευόμενες επιχειρήσεις υποβάλλουν δηλώσεις μέχρι την ολοκλήρωση της συγχώνευσης, χωρίς δηλαδή να τίθεται θέμα αναβολής της φορολόγησης των κερδών τους από πράξεις που πραγματοποιούνται από την ημερομηνία απόφασης του αρμόδιου οργάνου των συγχωνευομένων εταιριών (προσωρινός μη φορολογικός ισολογισμός) μέχρι την ολοκλήρωση της συγχώνευσης (χορήγηση ΑΡΜΑΕ), προκύπτει ότι δεν υφίσταται κανένας περιορισμός για το χρόνο ολοκλήρωσης του μετασχηματισμού

με βάση τις διατάξεις του Ν.Δ. 1297/1972.

1.2. Φορολογικό έτος το οποίο δε συμπίπτει με το ημερολογιακό

Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 8 του Κ.Φ.Ε. ορίζεται ότι: «2. Κατά παρέκκλιση της παραγράφου 1 ένα νομικό πρόσωπο ή μια νομική οντότητα που είναι φορολογικός κάτοικος στην ημεδαπή και ανήκει κατά ποσοστό που υπερβαίνει το πενήντα τοις εκατό (50%) σε αλλοδαπό νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα μπορεί να χρησιμοποιήσει ως φορολογικό έτος του αλλοδαπού νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας.».

Με τις παραπάνω διατάξεις όπως και με τις διατάξεις του προϊσχύσαντος Κ.Φ.Ε. (Ν. 2238/1994) ορίζεται ότι ειδικά για το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα που είναι φορολογικός κάτοικος στην ημεδαπή και ανήκει κατά ποσοστό το οποίο υπερβαίνει το **50%** σε αλλοδαπό νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, δύναται να χρησιμοποιήσει ως φορολο-

γικό έτος το έτος του αλλοδαπού νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ανεξάρτητα αν τηρεί απλογραφικά ή διπλογραφικά βιβλία με τον περιορισμό όμως, ο οποίος ορίζεται στο τρίτο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 8 του Ν. 4172/2013, ότι το φορολογικό έτος δε θα ξεπερνά τους 12 μήνες (ΠΟΛ. 1223/08.10.2015 εγκύκλιος του Υπ. Οικονομικών).

Δεδομένου ότι μετά την έναρξη ισχύος του νέου Κ.Φ.Ε. δεν επιτρέπονται οι υπερδωδεκάμηνες χρήσεις σε περίπτωση μετασχηματισμού με βάση τις διατάξεις του Ν. 2166/1993, η ολοκλήρωση του μετασχηματισμού πρέπει να γίνει το πολύ εντός ενός έτους

Παράδειγμα

Εάν νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα της αλλοδαπής συμμετέχει σε ημεδαπό (νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα) με ποσοστό **55%** και η διαχειριστική του περίοδος αρχίζει την **01/11** και λήγει την **30/10** του επόμενου ημερολογιακού έτους, το ημεδαπό νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα μπορεί να χρησιμοποιήσει το φορολογικό έτος του αλλοδαπού (νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας), δηλαδή **από 01/11 έως 31/10** του επόμενου έτους.

1.2.1. Διαδικασία αλλαγής του φορολογικού έτους

Με την Δ6Α 10366682 ΕΞ 2014/25-02-2014 Απόφαση της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, όπως ισχύει, προβλέπεται ότι η αλλαγή του φορολογικού έτους του ημεδαπού νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, αντίστοιχα, δηλώνεται στη Δ.Ο.Υ., στη χωρική αρμοδιότητα της οποίας βρίσκεται η έδρα του, εντός δέκα (10) ημερών από τη νέα ημερομηνία λήξης του φορολογικού έτους, με την υποβολή του εντύπου Μ3 «Δήλωση έναρξης/Μεταβολής



Εργασιών μη φυσικού προσώπου» (παράγραφος 4 άρθρου 10 Ν. 4174/2013 – Κ.Φ.Δ.).

Συνεπώς, με βάση τα παραπάνω και σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1223/08.10.2015 εγκύκλιο του Υπ. Οικονομικών με την οποία δόθηκαν οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή του άρθρου 8 του Ν. 4172/2013, προβλέπεται ότι, ημεδαπό νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα με φορολογικό έτος που λήγει **31/12/2016** (διαχείριση 01/01/2016 – 31/12/2016), μπορεί να χρησιμοποιήσει ως φορολογικό έτος αυτό της αλλοδαπής εταιρείας, που λήγει την **30 Ιουνίου** κάθε έτους, υποβάλλοντας στη Δ.Ο.Υ. δήλωση μεταβολής **εντός 10 ημερών από την 30/06/2016**, προκειμένου να δηλώσει τη νέα ημερομηνία λήξης του φορολογικού έτους, δηλαδή την **30/06/2016**. Σε περίπτωση που το φορολογικό έτος του ημεδαπού νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας λήγει την **30/06/2016** (01/07/2015 – 30/06/2016) και της αλλοδαπής εταιρείας την **31/12/2015**, υποβάλλει, τη σχετική δήλωση, στη Δ.Ο.Υ. εντός 10 ημερών, προκειμένου να δηλώσει τη νέα ημερομηνία λήξης του φορολογικού έτους, δηλαδή την **31/12/2015**. Επισημαίνεται, ότι τα παραπάνω ισχύουν και στην περίπτωση κατά την οποία το φορολογικό έτος της αλλοδαπής εταιρείας λήγει σε διαφορετική ημερομηνία πέραν της **30ης Ιουνίου ή της 31ης Δεκεμβρίου**.

Με την ίδια ως άνω ΠΟΛ. 1223/2015 του Υπ. Οικονομικών επισημαίνεται ότι ημεδαπό νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, ανεξαρτήτως της συμμετοχής άλλου προσώπου (αλλοδαπού νομικού ή οντότητας) στο κεφάλαιό του, μπορεί να προβεί στην αλλαγή του φορολογικού του έτους, ήτοι, **από 30 Ιουνίου να λήγει την 31/12 και αντίστροφα**, με την ίδια ως άνω διαδικασία.

1.2.2. Φορολογικό έτος υποκαταστήματος

Υποκατάστημα, πρακτορείο ή άλλη εγκατάσταση στην Ελλάδα αλλοδαπής επιχείρησης δύναται να χρησιμοποιεί ως **φορολογικό έτος** αυτό του κεντρικού καταστήματος στην αλλοδαπή προκειμένου να καταστεί δυνατή η κατάρτιση ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων (σχετική και η ΠΟΛ. 1223/08.10.2015 εγκύκλιος Υπ. Οικονομικών).



Δωρεάν συμβόλαιο Υποστήριξης μέσω της **πολιτικής συστάσεων!!**

Κερδίστε **άμεσα**
έκπτωση ΕΩΣ 30%
στα συμβόλαια ανανέωσης

Εξαργυρώστε με:

- Δωρεάν Συμβόλαιο Υποστήριξης
- Δωρεάν Software & Network
- Δωρεάν Συμμετοχή σε Σεμινάρια
- Δωρεάν Βιβλία

Όλα τα αναβαθμισμένα οφέλη της Epsilon Bonus Card!

Κερδίστε **πόντους σε €**
έως και 50% της αξίας
του συμβολαίου υποστήριξης
του πελάτη σας



Η προσφορά ισχύει μέχρι 29/02/2016

ΑΘΗΝΑ

Λεωφ. Συγγρού 120, 11741,
T: 211 5007000, F: 211 5007070,
E: infoath@epsilon.net.gr

VISIT US

www.epsilonnet.gr | www.e-forologia.gr

ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ

Πάροδος 17ης Νοέμβρη 87, Ζώνη ΕΜΟ, 555 34 Πυλαιο
T: 2310 981700, F: 2310 920770,
E: info@epsilon.net.gr



/Omiostpsilon



@EpsilonNetSA



company/epsilon-net



Epsilon Net

“Εκείνος που κλέβει ένα πολίτη τελειώνει τη ζωή του στα δεσμά και τη φυλακή, εκείνος που κλέβει το δημόσιο, την τελειώνει στο χρυσό και στην πορφύρα,,,”

(Κάτων, Ρωμαίος πολιτικός και πεζογράφος, 3ος αιώνας π.Χ.)

ΘΕΜΑΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Οι Διαδικαστικές Παραβάσεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας υπό το φως των νέων διατάξεων του Νόμου 4337/2015

ΑΠΟΣΤΟΛΟΣ ΛΙΟΛΙΟΣ
Επίτιμος Οικονομικός Επιθεωρητής

1. Εισαγωγή – Γενικά

Με τις διατάξεις του άρθρου 3 του Ν. 4337/2015 θεσπίζεται το νέο πλαίσιο διατάξεων σχετικά με τις διαδικαστικές παραβάσεις του άρθρου 54 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ.) και την επιβολή των προστίμων για τα συγκεκριμένα αδικήματα.

Σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις, κυρώσεις επιβάλλονται τόσο για τις διαδικαστικές (άρθρα 54 και 56) όσο και για τις ουσιαστικές παραβάσεις (άρθρα 58, 58Α' και 59).

Ως **διαδικαστικές** παραβάσεις νοούνται αυτές που σχετίζονται με την εφαρμογή της συγκεκριμένης διαδικασίας που απορρέει από τον Κ.Φ.Δ. ή τη λοιπή φορολογική νομοθεσία και δεν έχουν σχέση με θέματα ουσίας, τα οποία η διαδικασία επιλύει.

Ως **ουσιαστικές** παραβάσεις νοούνται αυτές που αναφέρονται στην ουσία των πραγμάτων, αυτές δηλαδή που συνδέονται με την τήρηση των ουσιαστικών υποχρεώσεων που απορρέουν από τη φορολογική νομοθεσία και έχουν ως αποτέλεσμα τη μη καταβολή φόρου ή την είσπραξη αδικαιολόγητης επιστροφής φόρου και οι οποίες διαπιστώνονται πάντοτε κατόπιν ελέγχου.

Οι βασικές οδηγίες των σχετικών διατάξεων δίδονται με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1254/20.11.2015.

Στο παρόν κείμενο θα μας απασχολήσουν μόνο οι διατάξεις του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. με τίτλο «Διαδικαστικές Παραβάσεις», όπου έγιναν και οι περισσότερες μεταβολές με το Ν. 4337/2015.

2. Ανάλυση διατάξεων

Με την παρ. 1 του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., όπως ισχύει, οριοθετούνται οι περιπτώσεις των πράξεων ή παραλείψεων που συνιστούν εκτροπή από το καθεστώς φορολογικής νομιμότητας και με την παρ. 2 του ίδιου άρθρου προβλέπεται η επιβολή προστίμων (κυρώσεις) για τις παραβάσεις που διαπράττονται.

Ειδικότερα, στην παρ. 1 του άρθρου 54 απαριθμούνται (περιοριστικά) οι ακόλουθες περιπτώσεις παραβάσεων:

α) Όταν ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου (παρ. 1 περίπτωση α')

Για κάθε παράβαση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου (δηλώσεις πιστωτικές ή μηδενικές), καθώς και δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα, η οποία αφορά φορολογικά έτη, υποθέσεις και περιόδους από 1/1/2014 και μετά επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ (παρ. 1 περίπτ. α', σε συνδυασμό με την παρ. 2 περίπτ. α' του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.).

Με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1254/2015, εκτός άλλων, δίδεται η έννοια της ελλιπούς δήλωσης και περιγράφονται τα γενικά χαρακτηριστικά των δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα.

Τα πρόστιμα του άρθρου 54 δεν επιβάλλονται σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α., εφόσον η σχετική αρχική δήλωση έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα

Έτσι, **ελλιπής δήλωση** θεωρείται η δήλωση η οποία δεν είναι πλήρης ως προς τη συμπλήρωση όλων των τυπικών στοιχείων της, ή, στην περίπτωση που έχουν αναγραφεί όλα τα τυπικά στοιχεία, αυτά δεν είναι πλήρη ή δεν έχουν αναγραφεί κατά τρόπο που να απεικονίζουν την πραγματική κατάσταση. Σε κάθε περίπτωση δεν θεωρείται ελλιπής η δήλωση, (και συνεπώς δεν υπάρχει παράβαση), που δεν περιλαμβάνει στοιχεία στα οποία η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να έχει πρόσβαση από άλλες υπηρεσίες του Ελληνικού Δημοσίου, για τα οποία υπάρχει υποχρέωση αυτεπάγγελτης αναζήτησης. Δεν περιλαμβάνονται οι περιπτώσεις στις οποίες η προσκόμιση συγκεκριμένων δικαιολογητικών προκύπτει από το ισχύον νομοθετικό ή κανονιστικό πλαίσιο (π.χ. υπουργικές αποφάσεις καθορισμού δικαιολογητικών για τη χορήγηση απαλλαγών).

Ειδικά για τις καταστάσεις φορολογικών στοιχείων πελατών – προμηθευτών, ελλιπής θεωρείται η κατάσταση στην οποία δεν έχουν συμπεριληφθεί τα οριζόμενα στις κείμενες διατάξεις στοιχεία, ή στην περίπτωση που έχουν συμπερι-

ληφθεί, αυτά δεν είναι πλήρη ή δεν έχουν αναγραφεί κατά τρόπο ώστε να απεικονίζουν την πραγματική κατάσταση του φορολογούμενου.

Δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα είναι, μεταξύ άλλων, οι καταστάσεις φορολογικών στοιχείων πελατών – προμηθευτών της παρ. 3 του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ., οι ανακεφαλαιωτικοί πίνακες ενδοκοινοτικών συναλλαγών (άρθρο 36 του κώδικα Φ.Π.Α.), οι μηδενικές οι πιστωτικές δηλώσεις Φ.Π.Α., τα έντυπα προϋπολογιστικού και απολογιστικού κόστους, οι γνωστοποιήσεις, οι δηλώσεις μπτρώου (εξαιρείται η δήλωσης εγγραφής στο φορολογικό μπτρώο), η δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης κ.λπ..

Σχετικά με τις πληροφοριακού χαρακτήρα δηλώσεις μπτρώου, επισημαίνεται με την ερμηνευτική εγκύκλιο ότι δεν επιβάλλεται πρόστιμο για τις μεταβολές ατομικών στοιχείων φορολογούμενου, φυσικού προσώπου, που δηλώνο-



νται ηλεκτρονικά ή για μεταβολές που λαμβάνονται ή που υπάρχει πρόνοια να λαμβάνονται από άλλους φορείς, μέσω ανταλλαγής αρχείων.

Σύμφωνα με την απόφαση ΠΟΛ. 1178/2015 της Γ.Γ.Δ.Ε., δεν επιβάλλεται πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης «Απόδοσης Α.Φ.Μ. / Μεταβολής ατομικών στοιχείων» (έντυπο Μ1), για οποιαδήποτε μεταβολή των στοιχείων αυτής στις περιπτώσεις που η δήλωση υποβάλλεται με την αυτοπρόσωπη παρουσία στη Δ.Ο.Υ.. Όπως μάλιστα διευκρινίζεται με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1252/2015, τυχόν πρόστιμο που επιβλήθηκε ή καταβλήθηκε μέχρι την έναρξη ισχύος της Απόφασης ΠΟΛ. 1178/2015 δεν επιστρέφεται, δεν διαγράφεται, δεν συμψηφίζεται ούτε αναζητείται κατ' άλλον τρόπο.

Επισημαίνεται επίσης ότι πρόστιμο υποβολής ελλιπούς δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα, κατά το άρθρο 54 παρ.

2 περ. α' του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται μόνο στις Φορολογίες Κεφαλαίου (κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, κερδών από τυχερά παίγνια, Μεταβίβασης Ακινήτων, Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων, Ειδικού Φόρου επί των Ακινήτων).

Διευκρινίζονται, τέλος, με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1252/2015, τα εξής:

Για την υποβολή, μετά την 1/1/2014, εκπρόθεσμων δηλώσεων από τις οποίες δεν προκύπτει φόρος για καταβολή ή δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα που αφορούν υποχρεώσεις, περιόδους, χρήσεις και υποθέσεις έως και την 31/12/2013 επιβάλλονται τα πρόστιμα του άρθρου 4 του Ν. 2523/1997, με τον περιορισμό το καταβλητέο σε κάθε περίπτωση ποσό να μην είναι μεγαλύτερο από το πρόστιμο των εκατό (100) ευρώ που ορίζεται στο άρθρο 54 παρ. 2 περίπτ. α' του Ν. 4174/2013 (άρθρο 72 παρ. 19, όπως αναριθμήθηκε το άρθρο 66 του Κ.Φ.Δ. με το άρθρο 8 του Ν. 4337/2015).

β) Όταν ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση (παρ.1 περίπτ. β)

Στην περίπτωση αυτή επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ όταν ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων, διακοσίων πενήντα (250) ευρώ όταν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα και πεντακοσίων (500) ευρώ, εάν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα (παρ.1 περίπτ. β', γ', δ' του άρθρου 54).

Προσοχή: Στην ερμηνευτική εγκύκλιο αναφέρεται ότι τα πρόστιμα αυτά επιβάλλονται «για την εκπρόθεσμη υποβολή ή τη μη υποβολή δηλώσεων από τις οποίες προκύπτει φόρος για καταβολή (άρθρο 54 παρ. 1 περίπτ. β')». Εντούτοις, στο κείμενο του νόμου δεν αναφέρεται πουθενά ότι πρέπει να προκύπτει φόρος για καταβολή. Ενόψει της διατύπωσης αυτής φαίνεται ότι κατ' αρχήν δημιουργείται σύγχυση.

Υπάρχει όμως η εξήγηση ότι επί σιωπής του νόμου, η ρύθμιση καταλαμβάνει μόνο τις περιπτώσεις υποβολής δήλωσης από τις οποίες προκύπτει φόρος για καταβολή (όπως ορθά υπονοεί η ερμηνευτική εγκύκλιος ΠΟΛ. 1252/2015), δεδομένου ότι η άλλη περίπτωση, της μη υποβολής ή υποβολής εκπρόθεσμης δήλωσης από τις οποίες **δεν** προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου αναφέρεται με ρητό τρόπο στην περίπτ. α' της παρ. 1 του άρθρου 54.

Περαιτέρω, με την ίδια εγκύκλιο διευκρινίζονται τα ακόλουθα:

Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος ήταν υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών με βάση τις διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ. που ίσχυαν μέχρι 31/12/2014 και για τις δραστηριότητές του που εντασσόταν σε διαφορετικές κατηγορίες βιβλίων (π.χ.

απλογραφικά ή διπλογραφικά βιβλία) επιβάλλεται το πρόστιμο που αντιστοιχεί στη μεγαλύτερη κατηγορία βιβλίων.

Με ρητή διάταξη του νόμου προβλέπεται ότι τα πρόστιμα του άρθρου 54 δεν επιβάλλονται σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α., εφόσον η σχετική αρχική δήλωση έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα (άρθρο 54, παρ. 2, εδάφιο τελευταίο).

Επίσης, το πρόστιμο της περίπτωσης αυτής δεν επιβάλλεται σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης χωρίς να υπάρχει αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση (εκ παραδρομής). Διευκρινίζεται πάντως ότι το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται και στην περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής χρεωστικής δήλωσης Φ.Π.Α., αντί του προστίμου του άρθρου 58Α' του Κ.Φ.Δ., υπό την προϋπόθεση όμως ότι αυτό είναι μεγαλύτερο (άρθ. 62 παρ. 6 του Κ.Φ.Δ.).

Τέλος, διευκρινίζονται τα εξής:

Δεδομένου ότι η μη υποβολή δήλωσης διαπιστώνεται κατόπιν ελέγχου, το πρόστιμο του άρθρου 54, κατόπιν ελέγχου, επιβάλλεται μόνον εφόσον είναι μεγαλύτερο από το προβλεπόμενο στα άρθρα 58 (πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης) και 58Α' παρ. 2 (πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με το Φ.Π.Α.), κατά περίπτωση, αντί αυτών, κατ' εφαρμογή του άρθρου 62 παρ. 6 του Κ.Φ.Δ..

Σημείωση: Με τις διατάξεις των περιπτώσεων δ' και ε' της παρ. 3 του άρθρου 3 του Ν. 4337/2015 καταργήθηκε το ανώτατο όριο προστίμου των 30.000 ευρώ, λόγω κατάργησης της περίπτωσης μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβών φορολογικών στοιχείων, ως παράβασης υπό στοιχείο θ' (βλέπε σχετικά παρακάτω).

γ) Όταν ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα δηλώσεις παρακράτησης φόρου (παρ. 1 περ. γ')

Ισχύουν όλα όσα αναφέρονται στην πιο πάνω περίπτωση υπό στοιχείο β'. Επιπλέον, σημειώνονται τα ακόλουθα:

Με ρητή διάταξη του άρθρου 54, παρ. 2, εδάφιο τελευταίο, ορίζεται ότι τα πρόστιμα του άρθρου 54 δεν επιβάλλονται σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης παρακρατούμενου φόρου, εφόσον η σχετική αρχική δήλωση έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα.

Δεδομένου ότι η μη υποβολή δήλωσης διαπιστώνεται μόνον κατόπιν ελέγχου, το πρόστιμο του άρθρου 54, κατόπιν ελέγχου, επιβάλλεται μόνον εφόσον είναι μεγαλύτερο από το προβλεπόμενο στο άρθρο 59 (πρόστιμο για παραβάσεις σχετικά με παρακρατούμενους φόρους), αντί αυτών, κατ' εφαρμογή του άρθρου 62 παρ. 6 του Κ.Φ.Δ..

Για την καλύτερη κατανόηση παρατίθενται τα ακόλουθα παραδείγματα:

Παράδειγμα πρώτο

Υποβάλλεται εκπρόθεσμη δήλωση παρακρατούμενου φόρου, με χρεωστικό ποσό φόρου 4.000 ευρώ, από υπόχρεο που τηρεί απλογραφικά βιβλία, για την οποία η προθεσμία υποβολής και καταβολής του φόρου έληγε στις 30/04/2015. Ο υπόχρεος υποβάλλει τη δήλωση και εξοφλεί συνολικά το φόρο στις 12/10/2015. Οι υποχρεώσεις που ανακύπτουν είναι οι ακόλουθες:

	Ευρώ
Φόρος	4.000,00
Πρόστιμο άρθρου 59 (επιβάλλεται μόνο επί παραβάσεων κατόπιν ελέγχου)	0
Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής, άρθ. 53 (φόρος 4.000 x 0,73 x 6 μήνες εκπρόθ. καταβολής)	175,20
Πρόστιμο άρθρου 54	250,00
Συνολική οφειλή στις 12/10/2015	4.425,20

Παράδειγμα δεύτερο

Υποβάλλεται εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση παρακρατούμενου φόρου από υπόχρεο τήρησης διπλογραφικών βιβλίων με καταληκτική ημερομηνία υποβολής 30/06/2015. Έστω ότι η αρχική είχε υποβληθεί εμπρόθεσμα και είχε εξοφληθεί ο φόρος εμπρόθεσμα. Η τροποποιητική αυτή δήλωση υποβάλλεται στις 25/09/2015 με διαφορά φόρου 300 ευρώ. Οι υποχρεώσεις που ανακύπτουν είναι οι εξής:

	Ευρώ
Φόρος (διαφορά φόρου)	300,00
Πρόστιμο άρθρου 59 (επιβάλλεται μόνο επί παραβάσεων κατόπιν ελέγχου)	0
Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής άρθρου 53 (Φόρος 300 x 0,73 x 3 μήνες εκπρόθ. καταβολής)	6,57
Πρόστιμο άρθρου 54 (δεν επιβάλλεται λόγω υποβολής εμπρόθεσμης αρχικής)	0
Συνολική οφειλή στις 25/9/2015	306,57

Σημείωση: Το ύψος του επιτοκίου υπολογισμού των τόκων ανέρχεται σήμερα σε 8,76 εκατοστιαίες μονάδες ετησίως, ήτοι 0,73 μηνιαίως, με βάση την Απόφαση Υπ. Οικον. ΔΠΕΙΣ 1198598 ΕΞ 2014/31.12.2013.

Με τις διατάξεις των περιπτώσεων δ' και ε' της παρ. 3 του άρθρου 3 του Ν. 4337/2015 καταργήθηκε το ανώτατο όριο προστίμου των 30.000 ευρώ, λόγω κατάργησης της περίπτωσης μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβών φορολογικών

στοιχείων, ως παράβασης υπό στοιχείο θ'.

δ) Όταν ο φορολογούμενος δεν ανταποκρίνεται σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για την παροχή πληροφοριών ή στοιχείων (παρ. 1 περίπτ. δ')

Για παραβάσεις φορολογούμενων που δεν ανταποκρίνονται σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων επιβάλλονται πρόστιμα ως εξής:

- Σε υπόχρεους μη τήρησης βιβλίων, εκατό (100) ευρώ.
 - Σε υπόχρεους τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα, διακόσια πενήντα (250) ευρώ.
 - Σε υπόχρεους τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα, πεντακόσια (500) ευρώ (παρ. 1 περίπτ. δ', σε συνδυασμό με την παρ. 2, περίπτ. β', γ', δ' του άρθρου 54).

Για τις παραβάσεις αυτής της κατηγορίας, ο χρόνος της παράβασης ανάγεται στο χρόνο που έλαβε αποδεδειγμένα το γεγονός της μη ανταπόκρισης του φορολογούμενου και τα πρόστιμα επιβάλλονται κατά το χρόνο παρέλευσης της προθεσμίας που τάσσεται από τη Φορολογική Διοίκηση με το σχετικό αίτημα – πρόσκληση που κοινοποιήθηκε στο φορολογούμενο. Προφορικό αίτημα δεν μπορεί να θεμελιώσει παράβαση.

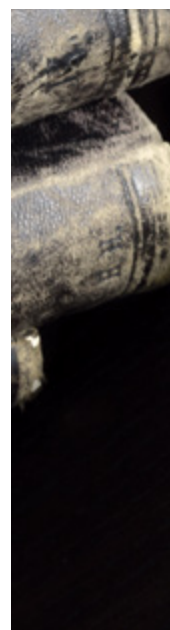
Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος ήταν υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών με βάση τις διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ. που ίσχυαν μέχρι 31/12/2014, για τις δραστηριότητες που εντάσσονται σε διαφορετικές κατηγορίες βιβλίων (π.χ. απλογραφικά και διπλογραφικά βιβλία) επιβάλλεται το πρόστιμο που αντιστοιχεί στη μεγαλύτερη κατηγορία βιβλίων.

Όπως διευκρινίζεται στην ερμηνευτική εγκύκλιο, δε θεωρείται μη ανταπόκριση σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης η άρνηση προσκόμισης στοιχείων εκ μέρους του φορολογούμενου, εφόσον γι' αυτά προβλέπεται αυτεπάγγελτη αναζήτηση.

Σημείωση: Με τις διατάξεις των περιπτ. δ' και ε' της παρ. 3 του άρθρου 3 του Ν. 4337/2015 καταργήθηκαν τα ανώτατα όρια προστίμων των 30.000 ευρώ, λόγω κατάργησης της περίπτωσης μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβών φορολογικών στοιχείων, ως παράβαση υπό στοιχείο θ' (βλέπε σχετικά παρακάτω).

ε) Όταν ο φορολογούμενος αρνείται να συνεργασθεί στη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου (παρ. 1 περίπτ. ε')

Το πρόστιμο που επιβάλλεται στην περίπτωση αυτή ανέρχεται στο ποσό των δύο χιλιάδων πεντακοσίων (2.500) ευρώ (άρθ. 54 παρ. 2 περίπτ. ε').





Ως άρνηση συνεργασίας θεωρείται η παρεμπόδιση του φορολογικού ελέγχου με θετικές ενέργειες (με λόγια ή πράξεις) ή των υπαλλήλων που διενεργούν το φορολογικό έλεγχο να κατάσχουν οποιαδήποτε βιβλία, αρχεία ή στοιχεία, ακόμη και ανεπίσημα, εφόσον το θεωρούν αναγκαίο.

Δεν θεωρείται άρνηση συνεργασίας ή μη ανταπόκριση σε αίτημα για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, καθόσον οι παραβάσεις αυτές ανάγονται στην ειδικότερη ρύθμιση της περ. δ' (βλέπε σχετικά αμέσως παραπάνω).

στ) Όταν ο φορολογούμενος δεν γνωστοποιεί στη Φορολογική Διεύθυνση το διορισμό φορολογικού εκπροσώπου (παρ. 1 περίπτ. στ')

Σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 8 του Κ.Φ.Δ., ο φορολογούμενος που δεν διαθέτει στην Ελλάδα ταχυδρομική διεύθυνση υποχρεούται να ορίσει εκπρόσωπο με φορολογική κατοικία στην Ελλάδα, για τους σκοπούς συμμόρφωσης με τις τυπικές υποχρεώσεις, σύμφωνα με τον Κώδικα.

Για την παράλειψη αυτή επιβάλλονται πρόστιμα ως εξής:

- Διακόσια πενήντα (250) ευρώ, εάν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων, με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα.
- Πεντακόσια (500) ευρώ, εάν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα (παρ. 1 περίπτ. στ', σε συνδυασμό με την παρ. 2, περίπτ. γ' και δ' του άρθ. 54).

Σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης για διορισμό φορολογικού εκπροσώπου επιβάλλεται το πρόστιμο των εκατό (100) ευρώ (παρ. 1 περίπτ. α', σε συνδυασμό με την παρ. 2 περίπτ. α' του άρθ. 54).

Θεωρείται ότι υπάρχει υποτροπή, όταν διαπιστώνεται η ίδια παράβαση (εντός πενταετίας), δηλαδή δεν αρκεί να πρόκειται απλώς για παράβαση που εμπίπτει στην ίδια περίπτωση της παρ. 1 του άρθρου 54

Σημείωση: Με τις διατάξεις των περ. δ' και ε' της παρ. 3 του άρθρου 3 του Ν. 4337/2015 καταργούνται τα ανώτατα όρια προστίμου των 30.000 ευρώ, λόγω κατάργησης της περίπτωσης μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβών φορολογικών στοιχείων, ως παράβαση υπό στοιχείο θ' (βλέπε σχετικά παρακάτω).

ζ) Όταν ο φορολογούμενος δεν εγγράφεται στο φορολογικό μητρώο ή εγγράφεται σε αυτό περισσότερες φορές (παρ. 1 περίπτ. ζ')

Η εγγραφή στο φορολογικό μητρώο προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 10 του Κ.Φ.Δ. για κάθε πρόσωπο που πρόκειται να ασκήσει δραστηριότητες επιχειρηματικού περιεχομένου κ.λπ., κατά τον τρόπο που ορίζεται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα.

Στην περίπτωση μη εγγραφής στο φορολογικό μητρώο ή εγγραφής σ' αυτό περισσότερες φορές προβλέπεται η επιβολή προστίμου δύο χιλιάδων πεντακοσίων (2.500) ευρώ (παρ. 1 περίπτ. ζ', σε συνδυασμό με την παρ. 2 περ. ε' του άρθρου 54).

Όπως αναφέρεται στην εγκύκλιο ΠΟΛ. 1252/2015, προκειμένου το ανωτέρω πρόστιμο να επιβληθεί στο φορολογούμενο που έχει εγγραφεί στο Φορολογικό Μητρώο περισσότερες από μια φορές, αυτό που εξετάζεται κάθε φορά κατά τον έλεγχο, είναι αν το ίδιο πρόσωπο, εν γνώσει του, προέβη στις σχετικές ενέργειες για την απόκτηση Α.Φ.Μ. περισσότερων του ενός, τους οποίους και έχει χρησιμοποιήσει π.χ. στην έκδοση ή τη λήψη φορολογικών στοιχείων, την υποβολή δηλώσεων που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κ.Φ.Δ., όπως δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α., στοιχείων ακινήτων (Ε9), Ε.Φ.Α., παρακρατούμενων φόρων κ.λπ. και γενικά σε συναλλαγές του με τη Φορολογική Διοίκηση.

Το ίδιο πρόστιμο των δύομιση χιλιάδων (2.500) ευρώ επιβάλλεται σε κάθε περίπτωση που διαπιστώνεται ότι ο φορολογούμενος, φυσικό, νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα έχει εγγραφεί στο φορολογικό μητρώο μετά την 1/1/2014, περισσότερες από μία φορές. Στις περιπτώσεις που η εγγραφή στο φορολογικό μητρώο περισσότερες από μία φορές πραγματοποιήθηκε μέχρι 31/12/2013, ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσης, το σχετικό πρόστιμο υπολογίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 4 του Ν. 2523/1997, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παρ. 6 του άρθρου 9 του ίδιου νόμου (πρόστιμο από 117 ευρώ έως 1.170 περιριζόμενο στο 1/3).

η) Όταν ο φορολογούμενος αρνείται να συμμορφωθεί με τις κατά το άρθρο 13 του Κ.Φ.Δ. υποχρεώσεις του (παρ. 1 περίπτ. η')

Με το άρθρο 13 του Κ.Φ.Δ., οριοθετούνται οι υποχρεώσεις των προσώπων που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα για την τήρηση αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και καταλλήλων λογιστικών αρχείων, τη σύνταξη χρηματοδοτικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών.

Για την παράλειψη συμμόρφωσης με τις διατάξεις του άρθρου 13 του Κ.Φ.Δ. επιβάλλεται πρόστιμο δύο χιλιάδων πεντακοσίων (2.500) ευρώ (παρ. 1 περίπτ. η', σε συνδυασμό με την παρ. 2 περίπτ. ε' του άρθρου 54).

Διευκρινίζεται ότι ως μη συμμόρφωση με τις υποχρεώσεις του άρθρου 13 θεωρείται π.χ. η μη τήρηση των προβλεπόμενων από τις σχετικές διατάξεις βιβλίων, καθώς και η τήρηση βιβλίων κατώτερης κατηγορίας από την προβλεπόμενη. Επίσης, ως μη συμμόρφωση θεωρείται η μη διαφύλαξη των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων), καθώς και η μη διαφύλαξη των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών, φορολογικών μνημών και αρχείων που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί (άρθρο 13 παρ. 2, όπως ισχύει μετά την αντικατάστασή του με την περίπτ. β'

της παρ. 1 του άρθρου 3 του Ν. 4337/2015), στο χρόνο που ορίζουν οι διατάξεις της παραγράφου αυτής.

Ειδικά για τους φορολογικούς ηλεκτρονικούς μηχανισμούς (Φ.Η.Μ.) επισημαίνεται ότι για παραβάσεις που διαπράττονται έως την 31/12/2015 επιβάλλονται τα πρόστιμα του άρθρου 10 του Ν. 1809/1988 (άρθ. 38 παρ. 2 του Ν.4308/2014), όπως ισχύει μετά την τροποποίησή του με το άρθρο 6 του Ν. 4337/2015, σύμφωνα με το οποίο «κατ' εξαίρεση, παραμένει σε ισχύ το άρθρο 10 του Ν. 1809/1988 για παραβάσεις που διαπράττονται μέχρι τις 31/12/2015».



Σημειώνεται επίσης ότι για τις παραβάσεις μη διαφύλαξης (απώλειας) φορολογικών βιβλίων και στοιχείων, οι οποίες ανάγονται σε φορολογικές περιόδους πριν από την 1/1/2014 εφαρμόζονται οι μεταβατικές διατάξεις των παρ. 3 και 4 του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015 και επιβάλλονται τα πρόστιμα της περίπτωσης ζ' της παρ. 3 του άρθρου αυτού, δηλαδή ποσό ίσο με το 1/3 του επιβαλλόμενου προστίμου από τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997, κατά περίπτωση, για κάθε παράβαση.

Τέλος, με την εγκύκλιο διευκρινίζεται ότι δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα για τις λοιπές περιπτώσεις διαδικαστικών παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης φορολογικών στοιχείων (π.χ. εκπρόθεσμη ενημέρωση βιβλίων, εκπρόθεσμη έκδοση στοιχείων κ.λπ.), οι οποίες ανάγονται στο χρονικό διάστημα από 1/1/2014 και μετά.

Θ) Όταν ο φορολογούμενος δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβή φορολογικά στοιχεία (πρώην παρ. 1 περίπτ. θ')

Η περίπτωση αυτή καταργήθηκε από 17/10/2015 με την περίπτ. β' της παρ. 3 του άρθρου 3 του Ν. 4337/2015. Συνεπώς, από τις 17/10/2015 και μετά δεν επιβάλλονται αυτοτελή πρόστιμα. Οι περιπτώσεις αυτές πλέον αντιμετωπίζονται ως μία ενιαία παράβαση, μαζί με τις λοιπές περιπτώσεις που διαπιστώνονται στα πλαίσια του ίδιου ελέγχου, ανεξάρτητα από το είδος και το πλήθος των παραβάσεων και εφαρμόζονται οι διατάξεις της περίπτ. ν' της παρ. 1 του άρθρου 54 (μη συμμόρφωση του φορολογούμενου με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του).

Αντίθετα, τα πρόστιμα αυτής της περίπτωσης θα επιβάλλονται για παραβάσεις που διαπράττονται έως και 16/10/2015, ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσής τους. Για αντίστοιχες παραβάσεις που διαπράχθηκαν πριν από την έναρξη ισχύος του Κ.Φ.Δ. εφαρμόζονται οι μεταβατικές διατάξεις των παρ. 3 και 4 του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015.

Μετά την κατάργηση της πιο πάνω περίπτωσης θ' καταργούνται και τα ανώτατα όρια των 30.000 ευρώ που προβλεπόταν από τις διατάξεις των περιπτ. γ' και δ' της παρ. 2 του άρθρου 54, ως άνευ αντικειμένου (περίπτ. δ' και ε' της παρ. 3 του άρθρου 3 του Ν. 4337/2015).

3. Υποτροπή παραβάσεων (άρθρο 54 παρ. 3)

Σύμφωνα με τη σχετική διάταξη, σε περίπτωση υποτροπής, δηλαδή την εκ νέου διάπραξη της ίδιας παράβασης εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης προστίμου, επιβάλλεται το διπλάσιο του προστίμου που επιβλήθηκε αρχικά. Σε διάπραξη εκ νέου της ίδιας παράβασης επιβάλλεται το τετραπλάσιο του αρχικού προστίμου.

Το πρόστιμο (διπλάσιο ή τετραπλάσιο) επιβάλλεται όταν η παράβαση διαπιστώνεται στο πλαίσιο του διενεργούμενου ελέγχου. Αντίθετα με την αρχική διάταξη όπου η διατύπωση ήταν γενική «...**τα σύμφωνα με τον Κώδικα πρόστιμα** επιβάλλονται στο διπλάσιο...», με τη νέα διάταξη (περίπτ. στ' της παρ. 3 του άρθρου 3 του Ν. 4337/2015) ορίζεται ότι «...**τα σύμφωνα με το παρόν άρθρο πρόστιμα** επιβάλλονται...», δηλαδή μόνον αυτά που διαλαμβάνονται στις περιπτώσεις α' έως και ν' της παρ. 1 του άρθρου 54 και όχι π.χ. για παραβάσεις των διατάξεων του Φ.Π.Α. (άρθρο 58Α') ή σχετικά με παρακρατούμενους φόρους (άρθρο 59) κ.λπ. Επίσης, υποτροπή παραβάσεων υπάρχει σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο ελέγχου διάπραξης εκ νέου της ίδιας

παράβασης σχετικά με την υποβολή του συνοπτικού πίνακα πληροφοριών ή του φακέλου τεκμηρίωσης ενδοομιλικών συναλλαγών (αρθ. 56 παρ. 4 Κ.Φ.Δ.).

Με την ερμηνευτική εγκύκλιο διευκρινίζεται ότι εάν μέχρι την εκ νέου διάπραξη παράβασης έχουν ισχύσει ευνοϊκότερες διατάξεις επιβάλλεται, κατά περίπτωση, το διπλάσιο ή τετραπλάσιο του οφειλόμενου προστίμου με βάση τις ευνοϊκότερες διατάξεις.

Θεωρείται ότι υπάρχει υποτροπή, όταν διαπιστώνεται η ίδια παράβαση (εντός πενταετίας), δηλαδή δεν αρκεί να πρόκειται απλώς για παράβαση που εμπίπτει στην ίδια περίπτωση της παρ. 1 του άρθρου 54. Για παράδειγμα, δεν αποτελεί ίδια παράβαση η εκπρόθεσμη ή ανακριβής υποβολή δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα, όταν οι δηλώσεις αυτές υποβάλλονται με βάση διαφορετικές διατάξεις νόμων ή κανονιστικών πράξεων (λ.χ. δεν θεωρείται ίδια παράβαση η μη υποβολή δήλωσης πληροφοριακών στοιχείων μισθώ-

σεων ακίνητης περιουσίας, με την υποβολή τριμηνιαίας κατάστασης συμφωνητικών και συνεπώς δεν συντρέχει περίπτωση υποτροπής).

Σε κάθε περίπτωση, υποτροπή υπάρχει όταν η διαπίστωση της ίδιας παράβασης γίνεται στο πλαίσιο διαφορετικού ελέγχου και εφόσον έχει ήδη

εκδοθεί η αρχική πράξη προστίμου.

Ειδικά, ως προς τις παραβάσεις της περίπτ. ν' που αφορούν την παρ. 1 του άρθρου 13 του Κ.Φ.Δ. (βιβλία και στοιχεία) εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και θεωρείται επανάληψη παράβασης (υποτροπή), εφόσον διαπιστώνονται σε διαφορετικό έλεγχο και για διαφορετική χρήση. Επίσης, θεωρείται επανάληψη παράβασης μη διαφύλαξης, σε κάθε περίπτωση, που αυτή αφορά διαφορετικό βιβλίο ή στοιχείο.

Τα πρόστιμα της παραγράφου αυτής (άρθ. 54 παρ. 3) επιβάλλονται μόνο εφόσον η αρχική παράβαση έχει διαπραχθεί μετά την έναρξη ισχύος του Κ.Φ.Δ. (1/1/2014).

Τέλος, διευκρινίζεται ότι δεν θεωρείται υποτροπή επανάληψη της ίδιας παράβασης σε περισσότερα έτη, τα οποία ελέγχονται με την ίδια εντολή ελέγχου.

φορολογική ενημέρωση

Στην ενότητα αυτή παρουσιάζονται σε περίληψη οι σημαντικότεροι Νόμοι και Αποφάσεις-Εγκύκλιοι που εκδίδονται από το Υπουργείο Οικονομικών και δημοσιεύτηκαν στα προηγούμενα τεύχη e-magazine. Τα κείμενα που παρατίθενται παρακάτω είναι ενδεικτικά και για την ολοκληρωμένη μελέτη των σχετικών εγγράφων προτείνουμε την ανάγνωση από τα αντίστοιχα τεύχη του e-magazine ή την On line Τράπεζα. Δείτε το πλήρες κείμενο των αποφάσεων χρησιμοποιώντας την κινητήσας συσκευή σαρώνοντας την εικόνα στα δεξιά του κειμένου με οποιοδήποτε λογισμικό QR Code Reader.

ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ | ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Αρ.Πρωτ. 1160573/14-12-2015

E-MAGAZINE T. 48



Χρόνος απόκτησης των κερδών (μερισμάτων) των προσωπικών, κ.λπ. εταιρειών που τηρούν διπλογραφικά βιβλία.

Δίνονται διευκρινίσεις σχετικά με τον χρόνο κτήσης του εισοδήματος που θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξής του.

Γίνεται αναφορά στην ΠΟΛ.1223/8.10.2015 εγκύκλιο διαταγή, σύμφωνα με την οποία σε προσωπικές εταιρείες με διπλογραφικά βιβλία θεωρείται ως χρόνος απόκτησης του δικαιώματος είσπραξης των διανεμόμενων κερδών (μερισμάτων), η τελευταία ημέρα του επόμενου μήνα από την καταληκτική ημερομηνία υποβολής της εμπρόθεσμης δήλωσης φορολογίας εισοδήματός τους. Αν τα ίδια πρόσωπα τηρούν βιβλία με την απλογραφική μέθοδο, χρόνος απόκτησης του δικαιώματος είσπραξης του συνόλου των κερδών που προκύπτουν από αυτά θεωρείται η ημερομηνία στην οποία έκλεισε η διαχείριση.

Η εγκύκλιος διαταγή καταλήγει πως χρόνος απόκτησης του εισοδήματος από τα διανεμόμενα κέρδη του φορολογικού έτους 2014 ομόρρυθμης και ετερόρρυθμης εταιρείας, κοινωνίας αστικού δικαίου που ασκεί επιχείρηση ή επάγγελμα, αστικής κερδοσκοπικής εταιρείας, συμμετοχικής ή αφανούς εταιρείας, καθώς και κοινοπραξίας που τηρεί διπλογραφικά βιβλία θεωρείται η τελευταία ημέρα του επόμενου μήνα από την καταληκτική ημερομηνία υποβολής της εμπρόθεσμης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, ήτοι η 30ή Σεπτεμβρίου 2015, και συνεπώς πρέπει να περιληφθούν στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2015.

ΠΟΛ. 1274/30-12-2015

E-MAGAZINE T. 01



Τύπος και περιεχόμενο της βεβαίωσης αποδοχών ή συντάξεων, της βεβαίωσης των αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και της βεβαίωσης εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα καθώς και υποβολή αυτών με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου για το φορολογικό έτος 2015.

Ορίζεται ο τύπος και το περιεχόμενο της βεβαίωσης αποδοχών ή συντάξεων, της βεβαίωσης των αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και της βεβαίωσης εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα καθώς και δίνονται

διευκρινήσεις για την υποβολή αυτών με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου για το φορολογικό έτος 2015. Υπόχρεοι υποβολής στοιχείων βεβαιώσεων είναι όσοι παρακρατούν φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 59, 61, 62 και 64 του Ν. 4172/2013, πλην των συμβολαιογράφων κατά την υπογραφή του συμβολαίου μεταβίβασης ακίνητης περιουσίας, έχουν υποχρέωση να χορηγούν σε Φυσικά και Νομικά Πρόσωπα και Νομικές Οντότητες στα οποία έγινε παρακράτηση, μοναδική βεβαίωση στην οποία αναγράφουν το σύνολο των αποδοχών από μισθωτή εργασία και συντάξεις, αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους και δικαιώματα που κατέβαλαν στο φορολογικό έτος και το φόρο που παρακρατήθηκε. Ίδια υποχρέωση υπάρχει και στις περιπτώσεις που δεν προκύπτει φόρος για παρακράτηση.

Καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής για το φορολογικό έτος 2015 ορίζεται η 15 Φεβρουαρίου 2016.

Εξαιρετικά για τις βεβαιώσεις εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα ως καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής ορίζεται η 31 Δεκεμβρίου 2016.

ΠΟΛ. 1277/29-12-2015

E-MAGAZINE T. 02



Καθορισμός των κρατών που έχουν προνομιακό φορολογικό καθεστώς με βάση τις διατάξεις των παραγράφων 6 και 7 του άρθρου 65 του Ν.4172/2013 για το έτος 2015.

Καθορίστηκαν τα κράτη που έχουν προνομιακό φορολογικό καθεστώς, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 6 του άρθρου 65 του Ν. 4172/2013, τα κράτη εκείνα στα οποία το νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα υπόκειται σε φόρο επί των κερδών ή των εισοδημάτων ή του κεφαλαίου του οποίου ο συντελεστής είναι ίσος ή κατώτερος από το πενήντα τοις εκατό (50%) του συντελεστή φορολογίας

νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που θα οφειλόταν σύμφωνα με τις διατάξεις της ελληνικής φορολογικής

νομοθεσίας, εάν ήταν φορολογικός κάτοικος ή διατηρούσε μόνιμη εγκατάσταση κατά την έννοια του άρθρου 6 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος στην Ελλάδα.

ΠΟΛ. 1279/29-12-2015

E-MAGAZINE T. 02



Καθορισμός των μη συνεργάσιμων κρατών με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 65 του Ν. 4172/2013 για το έτος 2015.

Καθορίστηκαν τα μη συνεργάσιμα κράτη (κράτη ή περιοχές δικαιοδοσίας ή υπερπόντιες- χώρες ή εδάφη που τελούν υπό οποιοδήποτε καθεστώς σύνδεσης ή εξάρτησης, κατά την έννοια της παρ. 1 του άρθρου 65), με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 65 του Ν. 4172/2013 για το έτος 2015.

Κ.Φ.Α.Σ. – Κ.Β.Σ.

Αρ.Πρωτ. 1000210/31-12-2015

E-MAGAZINE T. 01



Απογραφή έναρξης και λήξης φορολογικού έτους 2015.

1. Επιχείρηση απαλλασσόμενη σύνταξης απογραφής (π.χ. φαρμακείο) κατά το φορολογικό έτος 2014 προσδιόρισε κόστος πωληθέντων με βάση τα δεδομένα τεκμαρτών απογραφών έναρξης και λήξης (10% επί των αγορών). Από 1.1.2016 και μετά η επιχείρηση θα τηρεί διπλογραφικά βιβλία και είναι υπόχρεη σε διενέργεια πραγματικής απογραφής, ενώ ως απογραφή λήξης φορολογικού έτους 2015 θα λάβει τα δεδομένα πραγματικής απογραφής.

2. Περαιτέρω, με βάση την εισηγητική έκθεση της μεταβατικής διάταξης του άρθρου 89 του Ν.4316/24.12.2014 (ΦΕΚ Α' 270) την 1.1.2015 ως απογραφή έναρξης θα χρησιμοποιηθούν τα δεδομένα πραγματικής απογραφής. Επίσης, με την παράγραφο 5 του άρθρου 30 του Ν.4308/2014 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα), οι επιχειρήσεις που επιλέγουν να διενεργήσουν φυσική απογραφή στο τέλος της περιόδου, ενώ δεν διενεργούσαν, για τον υπολογισμό του κόστους πωληθέντων της ίδιας περιόδου το απόθεμα έναρξης θεωρείται μηδέν.

3. Κατόπιν των ανωτέρω, η υπόψη επιχείρηση προβαίνει υποχρεωτικά και όχι προαιρετικά, σε πραγματική απογραφή, στις 31.12.2015 λόγω μετάβασης από απλογραφικά σε διπλογραφικά βιβλία, για το φορολογικό έτος 2015, ως απογραφή έναρξης για τον προσδιορισμό του κόστους πωληθέντων θα χρησιμοποιήσει τα δεδομένα πραγματικής απογραφής εφόσον αυτή έχει διενεργηθεί. Σε διαφορετική περίπτωση (μη υποχρέωση σύνταξης απογραφής) το απόθεμα έναρξης (1.1.2015) θεωρείται μηδενικό.

ΔΗΜΟΣΙΑ ΕΣΟΔΑ

ΠΟΛ. 1273/30-12-2015

E-MAGAZINE T. 01



Καθορισμός λεπτομερειών εφαρμογής για την απώλεια ρυθμίσεων Ν.4321/2015 και Ν.4305/2014 στη Φορολογική Διοίκηση, λόγω δημιουργίας νέων οφειλών.

Ορίζονται οι προθεσμίες εξόφλησης νέων χρεών προκειμένου να μην καθεί η ρύθμιση των 100 δόσεων και εξειδικεύονται οι αλλαγές που επήλθαν και πλέον όσοι έχουν υπαχθεί στη ρύθμιση κινδυνεύουν να τη χάσουν εάν δεν εξοφλούν τις νέες οφειλές τους εντός συγκεκριμένου χρονικού διαστήματος.

Επίσης, περιγράφονται οι περιπτώσεις εξαίρεσης από τη ρύθμιση των 100 δόσεων. Όπως ορίζεται, η ρύθμιση των 100 δόσεων δεν χορηγείται εάν οι συνολικές ετήσιες υποχρεώσεις του οφειλέτη είναι μικρότερες του 30% του συνολικού δηλούμενου εισοδήματός του, όπως αυτό προκύπτει από την ετήσια δήλωση φορολογίας εισοδήματος του τελευταίου εκκαθαρισμένου φορολογικού έτους.

Συγκεκριμένα:

1. Νέες οφειλές βεβαιωμένες μετά την ημερομηνία υπαγωγής στη ρύθμιση των άρθρων 1-17 του Ν. 4321/2015 με νόμιμη προθεσμία καταβολής τους μετά τις 15/12/2015, προκειμένου να μην απολεσθεί η ρύθμιση του Ν. 4321/2015, εξοφλούνται ως ακολούθως:
 - α) από 16/12/2015 μέχρι 30/06/2016 εντός τριάντα ημερών από την ημερομηνία που καθίστανται ληξιπρόθεσμες.
 - β) από 01/07/2016 μέχρι 31/12/2017 εντός δεκαπέντε ημερών από την ημερομηνία που καθίστανται ληξιπρόθεσμες.
 - γ) από 01/01/2018 εντός της νόμιμης προθεσμίας καταβολής τους.
2. Από 01/01/2017 μέχρι τις 31/12/2017 η ρύθμιση απόλλεται και σε περίπτωση καθυστέρησης εξόφλησης νέων οφειλών, εάν δεν έχει παρέρθει εξάμνη από την προηγούμενη καθυστέρηση εξόφλησης.
3. Σε κάθε περίπτωση, η ρύθμιση του Ν. 4321/2015 δεν απόλλεται, εάν:
 - α) οι ληξιπρόθεσμες, εκτός ρύθμισης, οφειλές τελούν σε καθεστώς αναστολής είσπραξης,
 - β) ο οφειλέτης υπαγάγει τις νέες οφειλές του, με αίτησή του εντός της νόμιμης προθεσμίας καταβολής τους, στη ρύθμιση του άρθρου 43 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και σύμφωνα με τα οριζόμενα σ' αυτή.



Εσείς ρωτήσατε... εμείς απαντήσαμε

Ε.Λ.Π

Ταξινόμηση των επιχειρήσεων βάσει μεγέθους

**Εμπορική εταιρεία Ο.Ε. με διπλο-
γραφικά βιβλία πρόκειται να υπερ-
βεί τα 8 εκ. ευρώ τζίρο. Πέρα από την
αποθήκη που τηρείται για ιδίους λόγους
παρόλο που έχει τυπικά καταργηθεί, τι άλλες υποχρε-
ώσεις μπορεί να υπάρχουν από την μετάβαση σε κα-
θεστώς άνω του παραπάνω ορίου; Άτομα προσωπικού
10 και αξία ενεργητικού 500.000 ευρώ. Τι υποχρεού-
ται βάσει ΕΛΠ να τηρεί και να συντάσσει; Εξαιρείται
του ελέγχου από ορκωτούς;**

Σύμφωνα με το άρθρο 2 του Ν.4308/2014 μικρές οντό-
τητες είναι οι οντότητες οι οποίες δεν είναι πολύ μικρές
οντότητες και κατά την ημερομηνία του ισολογισμού τους
δεν υπερβαίνουν τα όρια δύο τουλάχιστον από τα ακόλου-
θα τρία κριτήρια:

- α) Σύνολο ενεργητικού: 4.000.000 ευρώ.
- β) Καθαρό ύψος κύκλου εργασιών: 8.000.000 ευρώ.
- γ) Μέσος όρος απασχολούμενων κατά τη διάρκεια της πε-
ριόδου: 50 άτομα.

Μεσαίες οντότητες είναι οι οντότητες οι οποίες δεν είναι
πολύ μικρές ή μικρές οντότητες και οι οποίες κατά την ημε-
ρομηνία του ισολογισμού τους δεν υπερβαίνουν τα όρια δύο
τουλάχιστον από τα ακόλουθα τρία κριτήρια:

- α) Σύνολο ενεργητικού: 20.000.000 ευρώ.
- β) Καθαρό ύψος κύκλου εργασιών: 40.000.000 ευρώ.
- γ) Μέσος όρος απασχολούμενων κατά τη διάρκεια της πε-
ριόδου: 250 άτομα.

Με βάση τα στοιχεία που παραθέτετε, εφόσον η εν λόγω
επιχείρηση δεν υπερβαίνει για δύο συνεχόμενα έτη τα δύο
από τα τρία κριτήρια: 50 άτομα προσωπικό, 4 εκ. σύνολο
ενεργητικού και 8 εκ. κύκλος εργασιών, η επιχείρηση κατα-
τάσσεται στις μικρές.

Με βάση το άρθρο 2 (μέρος 2) του νόμου 4336/2015 σε
υποχρεωτικό έλεγχο από την 01/01/2016, υπόκεινται μόνο

οι μεσαίες και μεγάλες οντότητες του Ν. 4308/2014 και,
ανεξαρτήτως μεγέθους όλες οι δημοσίου ενδιαφέροντος
οντότητες (τράπεζες, ασφαλιστικές, εισηγμένες).

Η ταξινόμηση των επιχειρήσεων βάσει μεγέθους καθορί-
ζεται στο άρθρο 2 του Ν 4308/2014 (πολύ μικρές, μικρές,
μεσαίες και μεγάλες), και βάσει αυτής της ταξινόμησης κα-
θορίζονται ακολούθως οι λογιστικές τους υποχρεώσεις,
ενώ θέματα απλοποιήσεων και απαλλαγών ρυθμίζονται
στο άρθρο 30 του ίδιου νόμου. Όσον αφορά τέλος τις χρη-
ματοοικονομικές καταστάσεις, οι μικρές επιχειρήσεις υπο-
χρεούνται να καταρτίζουν Ισολογισμό, Κατάσταση Αποτε-
λεσμάτων Χρήσης και Προσάρτημα.



Σύσταση Α.Ε. καταβεβλημένο και οφειλόμε- νο κεφάλαιο

**Γίνεται σύσταση εντός του 2015 εμπορικής Α.Ε., (εί-
μαστε στη σύνταξη του καταστατικού), και έχει ανα-
κύψει το εξής θέμα:**

Θα έχουμε μετοχικό κεφάλαιο 700.000 ευρώ. Από
αυτό οι 200.000 ευρώ θα είναι κατατεθειμένο και οι
500.000 ευρώ θα είναι οφειλόμενο με υποχρέωση κα-
ταβολής εντός του 2016.



ΕΠΙΜΕΛΕΙΑ: Επιστημονική ομάδα του EPSILON 7

ΡΟΤΗΣΙΑΤΕ - ΑΠΑΝΤΗΣΑΜΕ

Το αρχικό κεφάλαιο είναι χωρίς την υποχρέωση καταβολής φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου ενώ στις αυξήσεις επιβάλλεται.

Τα ερωτήματα είναι τα κάτωθι:

1. Έχουμε τη δυνατότητα νομικά και λογιστικά να το εμφανίσουμε όπως περιγράφεται ανωτέρω το κεφάλαιο δηλαδή ως κατατεθειμένο και οφειλόμενο; Με τον Ν. 2190/1920 δεν είχαμε θέμα. Με τα Ε.Λ.Π. όμως δεν υφίσταται ο όρος οφειλόμενο κεφάλαιο.

2. Αν μπορούμε, θεωρείται όλο το κεφάλαιο δηλαδή και οι 700.000 ευρώ ως αρχικό; Ή θα θεωρηθεί το οφειλόμενο ως αύξηση και θα μας ζητηθεί ο Φ.Σ.Κ.;

3. Εφόσον η σύσταση γίνεται εντός του 2015 μπορούμε να λειτουργήσουμε το θέμα κεφάλαιο με βάσει τον Ν. 2190/1920, διότι τα Ε.Λ.Π. γίνονται υποχρεωτικά από 01/01/2016; Έτσι στην αλλαγή του λογιστικού σχεδίου οι δύο λογαριασμοί κατατεθειμένο και οφειλόμενο κεφάλαιο συμπτυχθούν σε έναν;

2. Σχετικά με το κεφάλαιο στη λογιστική οδηγία των Ε.Λ.Π. αναφέρεται:

Ως στοιχείο του κεφαλαίου μιας οντότητας αναγνωρίζεται μόνο το, σε οποιαδήποτε μορφή, ήδη εισφερθέν μέρος του κεφαλαίου. Δηλαδή, δεν αναγνωρίζεται το εγκεκριμένο να καταβληθεί αλλά μη εισέτι καταβληθέν, κατά την ημερομηνία του ισολογισμού, μέρος του κεφαλαίου. Για λόγους πληροφόρησης πάντως, το εγκεκριμένο αλλά μη καταβλημένο κεφάλαιο μπορεί να παρουσιάζεται στο λογαριασμό του κεφαλαίου της καθαρής θέσης, ενδεικτικά, ως εξής:

Εγκεκριμένο κεφάλαιο	1.000
Μη καταβλημένο κεφάλαιο (600)	
Καταβλημένο κεφάλαιο	400

Σημειώνεται ότι στο Προσάρτημα (Σημειώσεις) επί των χρηματοοικονομικών καταστάσεων (άρθρο 29, παρ. 12 Ν.4308/2015) αναφέρεται ως υποχρέωση γνωστοποίησης:

«Για την καθαρή θέση της οντότητας: α) Το κεφάλαιο που έχει εγκριθεί αλλά δεν έχει καταβληθεί».

3. Βάσει των παραπάνω στις συντασσόμενες χρηματοοικονομικές καταστάσεις των Ε.Λ.Π., δεν είναι δυνατόν να εμφανίζεται οφειλόμενο κεφάλαιο στο ενεργητικό και στην καθαρή θέση.

4. Το ποσό του κεφαλαίου που είναι οφειλόμενο, δεν αποτελεί αύξηση κεφαλαίου και για το ποσό αυτό δεν απαιτείται Φόρος Συγκέντρωσης Κεφαλαίου, εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 21 του Κ.Ν.2190/1920.



1. Σύμφωνα με το άρθρο 44 του Ν.4308/2014 τα κεφάλαια 4 έως 7 (αρχές σύνταξης χρηματοοικονομικών καταστάσεων και λογιστική παρακολούθηση της οντότητας), καθώς και οι ορισμοί του Παραρτήματος Α' που σχετίζονται με την εφαρμογή των κεφαλαίων αυτών τίθενται σε ισχύ για περιόδους που αρχίζουν μετά την 31η Δεκεμβρίου 2014. Επομένως, για τις επιχειρήσεις που κλείνουν τη διχειριστική τους περίοδο στις 31/12, **οι χρηματοοικονομικές τους καταστάσεις της 31/12/2015 θα καταρτιστούν βάσει των Ε.Λ.Π.**

2

ΧΡΟΝΙΑ
PYLON**και τα σπάμε!**Με Ρεκόρ Πωλήσεων
και Ρεκόρ Εκπτώσεων**Εφαρμογές Εμπορικής Διαχείρισης PYLON**από **9** € / μήνα

Η προσφορά ισχύει μέχρι 31/3/2016

**PYLON**Ρεκόρ
εγκαταστάσεων
μία 2ετίαΠλήρης ενοποίηση
μηχανογραφικών
συστημάτωνBest Value /
Money στην
Ελληνική Αγορά

ΜΕ ΤΗΝ ΕΓΓΥΗΣΗ ΤΗΣ

**EPSILONNET**

GROUP OF COMPANIES

ΑΘΗΝΑ Λεωφ. Συγγρού 120, 11741, T: 211 5007000, F: 211 5007070, E: infoath@epsilon.net.gr
ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ Πάροδος 17ης Νοέμβρη 87, Ζώνη ΕΜΟ, 555 35 Πυλαία T: 2310 981700, F: 2310 920770, E: info@epsilon.net.grwww.epsilonnet.gr | www.e-forologia.gr | www.pylon.gr



ΘΕΜΑΤΑ Ε.Λ.Π.

Ανέγερση κτιριακών εγκαταστάσεων και επεκτάσεων ως και βελτιώσεων σε γήπεδο και ακίνητο τρίτου - Δαπάνες του μισθωτή βάσει μακροχρόνιας ή μη μισθωτικής σύμβασης

ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ Ι. ΗΛΙΟΚΑΥΤΟΣ,
Πτυχιούχος Α.Σ.Ο.Ε.Ε.
Σύμβουλος Επιχειρήσεων
Συγγραφέας Φορολογικών &
Οικονομικών Βιβλίων

Με βάση τις διατάξεις του αρθ. 954 του Α.Κ. τα ακίνητα που αναγείρονται από τον μισθωτή σε γήπεδο τρίτου ανήκουν στον εκμισθωτή. Κατά συνέπεια οι αναγειρόμενες κτιριακές εγκαταστάσεις, επεκτάσεις και βελτιώσεις από τη μισθώτρια, βάσει μακροχρόνιας μισθωτικής σύμβασης, περιέχονται στην εκμισθώτρια κατά τον χρόνο ολοκλήρωσής τους, ανεξάρτητα αν αυτό αναφέρεται ρητά ή όχι στη μισθωτική σύμβαση.

Τα συμβαλλόμενα στη μισθωτική σύμβαση μέλη, αφού προϋπολογίσουν την αξία των υπό ανέγερση εγκαταστάσεων υποβάλλουν τη σύμβαση αυτή στο πληροφοριακό σύστημα δήλωσης μίσθωσης ακίνητης περιουσίας με βάση την ΠΟΛ. 1013/2014 Α.Υ.Ο.. Επομένως, αν τα συμβαλλόμενα στην μισθωτική σύμβαση μέλη, ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα τότε αυτά θα πρέπει να απεικονίζουν τις σχετικές με αυτή πράξεις στα λογιστικά τους βιβλία, με βάση τις διατάξεις των αρθ. 3 και 16 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

Στη συνέχεια το καθένα συμβαλλόμενο μέλος προβαίνει στις πιο κάτω αναφερόμενες ενέργειες ανάλογα, ήτοι:

Αν η εκμισθώτρια ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να καταχωρήσει την αξία της μισθωτικής σύμβασης σε λογαριασμούς τάξεως, ενώ παράλληλα θα πρέπει να καταχωρήσει τη σύμβαση αυτή και στο Υποθηκοφυλάκειο - Κτηματολόγιο, όταν η διάρκεια αυτής είναι μεγαλύτερη των 9 ετών, όπως ορίζουν οι διατάξεις του αρθ. 1208 του Α.Κ., ενώ με την ολοκλήρωση της ανέγερσης θα πρέπει να καταχωρήσει την αξία της επένδυσης στο λογαριασμό «**Κτίρια - Εγκατ. Κτιρίων αναγεγνηθέντα από μισθώτρια εταιρεία**» με πίστωση του λογαριασμού «**Αξία αναγεγνηθέντων κτιριακών εγκαταστάσεων από μισθώτρια εταιρεία**».

Παράλληλα όμως η μισθώτρια θα πρέπει να καταχωρήσει τη σύμβαση αυτή σε λογαριασμούς τάξεως και στη συνέχεια να παρακολουθεί την ανέγερση των εγκαταστάσεων σε ειδικό λογαριασμό «**Κτίρια - Εγκατ. Κτιρίων σε ακίνητα τρίτων**».

Με βάση τις υπογραφείσες μισθωτικές συμβάσεις τόσο πριν από την 31/12/2013 όσο και μετά, ισχύουν τα εξής:

Α) Η αξία των κτιριακών εγκαταστάσεων, βελτιώσεων και επεκτάσεων που πραγματοποιούνται από το μισθωτή σε γήπεδο ή κτίριο του εκμισθωτή θεωρείται **εισόδημα σε είδος από ακίνητη περιουσία**, για τον εκμισθωτή, με βάση τις διατάξεις του αρθ. 21 του προηγούμενου Κ.Φ.Ε. (Ν. 2238/1994) ως και της παρ. 1 του αρθ. 39 του Κ.Φ.Ε. (Ν. 4172/2013).

Όπως έχει διευκρινισθεί με την ΠΟΛ. 1069/23-3 2015 Α.Υ.Ο. στην έννοια του εισοδήματος σε είδος από ακίνητη περιουσία περιλαμβάνεται τόσο η αξία των κτιριακών εγκα-

ταστάσεων όσο και το κόστος των βελτιώσεων και επεκτάσεων που περιέχονται στον εκμισθωτή και αποτιμούνται σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθ. 39 του Κ.Φ.Ε. στην αγοραία αξία, ανεξάρτητα αν αυτό αναφέρεται ρητά ή μη στην έγγραφη ή προφορική μισθωτική σύμβαση.

Στη μισθωτική σύμβαση ακίνητης περιουσίας παραχώρησης χρήσης γης με αντάλλαγμα σε είδος, μεταξύ των άλλων στοιχείων, θα πρέπει να προϋπολογισθεί και η αξία σε χρήμα των κτιριακών εγκαταστάσεων ως και βελτιώσεων ή επεκτάσεων, που έχουν συμφωνηθεί.

Από 1/1/2014 και μετά ισχύουν τα εξής:

Σύμφωνα με τα ανωτέρω, η αρχική μισθωτική σύμβαση, έγγραφη ή μη, καθώς και η τροποποιητική αυτής, πρέπει να υποβάλλεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την έναρξη της μίσθωσης ή την τροποποίησή της, μέσω της επιλογής «ΔΗΛΩΣΗ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΚΙΝΗ-

Τα συμβαλλόμενα στη μισθωτική σύμβαση μέλη, αφού προϋπολογίσουν την αξία των υπό ανέγερση εγκαταστάσεων υποβάλλουν τη σύμβαση αυτή στο πληροφοριακό σύστημα δήλωσης μίσθωσης ακίνητης περιουσίας

ΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ» του taxisnet, στο δικτυακό τόπο www.gsis.gr. (σχετ. ΠΟΛ 1013/7.1.2014 Α.Υ.Ο)

Το ετήσιο δηλούμενο εισόδημα σε είδος εκ μέρους του εκμισθωτή, υπολογίζεται από την έναρξη της μισθωτικής περιόδου μέχρι και την ολοκλήρωση της ανέγερσης ή επέκτασης και βελτίωσης, στο ύψος του προϋπολογισθέντος ποσού διά του αριθμού των ετών της μισθωτικής περιόδου.

Για την υπόλοιπη μισθωτική περίοδο, το δηλούμενο ετήσιο εισόδημα προσδιορίζεται ως εξής: Από το τελικό κόστος της κατασκευής όπως αυτό προκύπτει από τα λογιστικά βιβλία του μισθωτή αφού αφαιρεθεί το δηλωθέν μέχρι τότε ποσό, το υπόλοιπο κατανέμεται ισόποσα στην υπόλοιπη μισθωτική περίοδο. Στην περίπτωση όμως, πρόωρης λύσης της μισθωτικής σύμβασης μέχρι την 31/12/2016, το υπολοίπομενο προς κατανομή ποσό θα δηλωθεί εφάπαξ, ως εισόδημα από ακίνητη περιουσία στο φορολογικό έτος που λύθηκε η σύμβαση, ανεξαρτήτως αν ο εκμισθωτής ασκεί ή όχι επιχειρηματική δραστηριότητα.

Από 1/1/2017 και μετά εάν λυθεί η μισθωτική σύμβαση εφόσον ο εκμισθωτής **δεν ασκεί επιχειρηματική δρα-**



στηριότητα και το εισόδημα δεν εμπίπτει στις διατάξεις του άρθ. 39 του Κ.Φ.Ε., τότε το εισόδημα αυτό θεωρείται εισόδημα από **υπεραξία** μεταβίβασης κεφαλαίου με βάση τις διατάξεις του αριθ. 41 του Κ.Φ.Ε. και φορολογείται αυτοτελώς με συντελεστή 15% (Αρθ. 43).

Ως υπεραξία θεωρείται η αντικειμενική αξία του κτιρίου την ημέρα της λύσης της μίσθωσης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 41 του Κ.Φ.Ε..

Η υπεραξία στην περίπτωση αυτή, λαμβάνεται μειωμένη μετά την αφαίρεση του εισοδήματος από ακίνητα που αποδεδειγμένα δηλώθηκαν από τον εκμισθωτή και φορολογήθηκαν ως εισόδημα σε είδος από ακίνητη περιουσία με βάση τις ισχύουσες φορολογικές διατάξεις μέχρι την 31/12/2016.

Στο σημείο αυτό σημειώνεται ότι η φορολόγηση της υπεραξίας αναβλήθηκε από την 1/1/2014 μέχρι την 31/12/2016 με βάση την παρ. 33 του άρθ. 72 του Κ.Φ.Ε. όπως αυτή τροποποιήθηκε με το άρθ. 90 του Ν.3416/2014.

Αν όμως ο εκμισθωτής είναι **νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα ή φυσικό πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα**, τότε το αντίστοιχο εισόδημα θεωρείται **κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα** βάσει των άρθ. 47 ή 21 του Κ.Φ.Ε. και φορολογείται κατά τον χρόνο λήξης ή διακοπής της μισθωτικής σύμβασης με τους προβλεπόμενους από τις διατάξεις των αρθ. 58 ή 29 του Κ.Φ.Ε. φορολογικούς συντελεστές.

Για παράδειγμα αναφέρεται ότι, αν εκμισθωθεί γήπεδο, το έτος 2014, με 20ετή διάρκεια και ετήσιο ενοίκιο 25.000 ευρώ επί του οποίου θα ανεγερθεί κτίσμα αξίας 200.000 ευρώ με τον όρο ότι, με τη λήξη της μισθωτικής περιόδου το



γήπεδο θα παραδοθεί στην αρχική του κατάσταση δηλ. χωρίς το κτίσμα, στην περίπτωση αυτή, για τον εκμισθωτή, η **αξία του κτίσματος** δεν αποτελεί συμπληρωματικό μίσθωμα και κατά συνέπεια το ετήσιο εισόδημά του από ακίνητη περιουσία θα είναι μόνο το χρηματικό ποσό των 25.000 ευρώ από την έναρξη της μισθωτικής περιόδου και μέχρι τη λήξη της.

Στην περίπτωση όμως που το εν λόγω ακίνητο περιέχεται στον εκμισθωτή κατά τη λήξη ή τη διακοπή της μισθωτικής σύμβασης, τότε ο εκμισθωτής, όπως αναφέρθηκε πιο πάνω, θα φορολογηθεί ανάλογα με την ιδιότητά του, για την αξία του κτίσματος κατά την περίοδο αυτή, δηλαδή ή για **εισόδημα από υπεραξία** ή για **εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα**.

Β) Όσον αφορά το θέμα των αποσβέσεων των κτιριακών εγκαταστάσεων ως και βελτιώσεων και επεκτάσεων που περιέρχονται στον εκμισθωτή, σημειώνονται τα εξής:

1) Όταν η αξία αυτών **αποτελεί εισόδημα από ακίνητη περιουσία** με βάση τις διατάξεις του αρθ. 39 και είναι:

α) Φυσικό πρόσωπο χωρίς επιχειρηματική δραστηριότητα, εκπίπτει ποσοστό 5% επί του ετήσιου δηλούμενου εισοδήματος εξ οικοδομών.

β) Φυσικό και νομικό πρόσωπο ως και νομική οντότητα με επιχειρηματική δραστηριότητα, αποσβαίνει επίσης με ποσοστό 4% (Αρθ. 24) την αξία των κτιριακών εγκαταστάσεων, ως και βελτιώσεων και επεκτάσεων, αρχής γενομένης από τον χρόνο ανέγερσης ή από τον χρόνο πραγματοποίησης των δαπανών βελτιώσεων ή επεκτάσεων.

2) Όταν η αξία αυτών **δεν αποτελεί εισόδημα από ακίνητη περιουσία** με βάση τις διατάξεις του αρθ. 39 και:

α) Αν οι κτιριακές εγκαταστάσεις, περιέρχονται στον εκμισθωτή που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα, αυτός θα διενεργεί αποσβέσεις επί της αγοραίας αξίας των κτιριακών εγκαταστάσεων ως και των επεκτάσεων και βελτιώσεων, από τη λήξη της μίσθωσης και μετά με συντελεστή 4% (Αρθ. 24) για κάθε χρόνο, μέχρι την πλήρη απόσβεσή τους.

β) Αν όμως οι κτιριακές εγκαταστάσεις, οι επεκτάσεις και βελτιώσεις, δεν περιέρχονται στον εκμισθωτή τότε δεν θα διενεργούνται αποσβέσεις.

Γ) Αναφορικά με την έκπτωση των δαπανών που πραγματοποιεί ο μισθωτής για την ανέγερση κτιριακών εγκαταστάσεων σε γήπεδο κυριότητας τρίτου ως και επεκτάσεων και βελτιώσεων, σε ακίνητο κυριότητας τρίτου, σημειώνεται ότι ο μισθωτής που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά του, με βάση τις διατάξεις

Η αξία των κτιριακών εγκαταστάσεων, βελτιώσεων και επεκτάσεων που πραγματοποιούνται από το μισθωτή σε γήπεδο ή κτίριο του εκμισθωτή θεωρείται εισόδημα σε είδος από ακίνητη περιουσία, για τον εκμισθωτή

των αρθ. 22 και 23 του Κ.Φ.Ε., τις δαπάνες αυτές ισόποσα καθ' όλη τη διάρκεια της μισθωτικής σύμβασης. Στην περίπτωση πρόωρης λύσης αυτής, το αναπόσβεστο ποσό το εκπίπτει **εφάπαξ** από τα ακαθάριστα έσοδα κατά το χρόνο λύσης της σύμβασης.

Δ) Όταν από τη σύμβαση δεν προκύπτει εισόδημα σε χρήμα ή σε είδος από ακίνητη περιουσία, τότε τεκμαίρεται εισόδημα από δωρεά.

Τέλος σημειώνεται ότι όταν ολοκληρωθεί η ανέγερση των κτιριακών εγκαταστάσεων ή των επεκτάσεων και βελτιώσεων από τον μισθωτή και το ύψος των δαπανών αυτών διαφοροποιείται από το προϋπολογισθέν που καταχωρήθηκε στην αρχική δήλωση των πληροφοριακών συστημάτων κατά τον χρόνο έναρξης της μίσθωσης, τότε πρέπει να υποβληθεί τροποποιητική δήλωση κατά τον χρόνο της ολοκλήρωσης της επένδυσης ως προς το τελικό ποσό του μισθώματος σε είδος, όπως αυτό προκύπτει από τα βιβλία και στοιχεία του μισθωτή.

Η ΕΠΙΤΥΧΙΑ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΣΟΥ ΜΕ ΜΙΑ ΚΙΝΗΣΗ!



ΠΡΟΣΒΑΣΗ
από ΠΑΝΤΟΥ

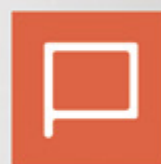
ΓΡΗΓΟΡΗ
ΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗ

Διαχείριση με
ΕΥΚΟΛΟ
ΜΕΝΟΥ

ΤΑΧΥΤΗΤΑ
& ΑΣΦΑΛΕΙΑ

Από*
12€
το μήνα

Προγραμματισμένες
ΑΝΑΦΟΡΕΣ



PYLON
COMMERCIAL

* Έκδοση Start για έναν χρήστη

Χαρακτηριστικά:

Αποθήκη, Εντατική Λιανική, Πωλήσεις, Πωλητές,
Πελάτες, Παραγγελιοληψία, Εισπράξεις, Πληρωμές,
Ηλ. Τιμολόγιο, Επαφές, Διαχείριση Αγορών

Η προσφορά ισχύει
μέχρι 31/03/2016

ΜΕ ΤΗΝ ΕΓΓΥΗΣΗ ΤΗΣ



EPSILONNET
GROUP OF COMPANIES

ΑΘΗΝΑ Λεωφ. Συγγρού 120, 11741, T: 211 5007000, F: 211 5007070, E: infoath@epsilon.net.gr

ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ Πάροδος 17ης Νοέμβρη 87, Ζώνη ΕΜΟ, 555 35 Πυλαία T: 2310 981700, F: 2310 920770, E: info@epsilon.net.gr

www.epsilonnet.gr | www.e-forologia.gr | www.pylon.gr

Το **PYLON Commercial**
είναι η **εφαρμογή εμπορικής διαχείρισης**
της Epsilon Net που καλύπτει τη γκάμα
των εμπορικών επιχειρήσεων

Γνωματεύσεις Σ.ΛΟ.Τ.



Σ.ΛΟ.Τ. Αριθμ. Πρωτ.:
2668 ΕΞ / 29.12.2015

ΘΕΜΑ: «Παρακολούθηση των αξιών προσαρμογής στη λογιστική βάση»

● Ερώτημα

Ερώτημα σε σχέση με την παρακολούθηση των αξιών προσαρμογής στη Λογιστική Βάση:

Αντί της τήρησης ειδικών για το σκοπό αυτό λογαριασμών στο λογιστικό μας σχέδιο, θα θέλαμε μια επιβεβαίωση ότι η εναλλακτική παρακάτω μεθοδολογία είναι ΙΣΟΔΥΝΑΜΗ:

1. Χρήση των ΙΔΙΩΝ (οικείων) ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ (χωρίς αλλαγή λογιστικού σχεδίου για το σκοπό αυτό)

2. Χρήση ΕΙΔΙΚΟΥ για το σκοπό αυτό ΑΝΑΛΥΤΙΚΟΥ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟΥ ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Με βάση το Ημερολόγιο στο οποίο θα εγγράφονται οι διαφορές, το λογιστικό μας σύστημα θα εξαγει Καθολικά, Ισοζύγια και κάθε είδους λογιστικές καταστάσεις τόσο για τη ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΒΑΣΗ (εξαιρώντας τις εγγραφές «Ημερολογίων Προσαρμογής») όσο και για τη ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΒΑΣΗ (περιλαμβάνοντας τις εγγραφές «Ημερολογίων Προσαρμογής»). Παράλληλα, σε κάθε κατάσταση που χρησιμοποιείται για τη λογιστική ΣΥΜΦΩΝΙΑ θα παρέχει «διπλή» εικόνα και για τη φορολογική και για τη λογιστική βάση π.χ. Αναλυτικό Ισοζύγιο Πελατών, Αναλυτικό Μητρώο Παγίων κ.ο.κ.

Παραθέτουμε και την εξής σχετική αναφορά της Λογιστικής Οδηγίας (σελ. 200, §Γ.3.2)

Σε ένα λογιστικό σύστημα που βασίζεται στη χρήση σύγχρονης πληροφορικής τεχνολογίας, η ανάλυση που προσφέρει ένα «σχέδιο λογαριασμών» του χειρόγραφου συστήματος ή ενός πεπαλαιωμένου τέτοιου συστήματος, παρέχεται ευχερώς, σε πολύ μεγαλύτερη ανάλυση και με μεγαλύτερη ασφάλεια, μέσω κατάλληλης οργάνωσης των ηλεκτρονικών αρχείων, ΧΩΡΙΣ ΝΑ ΑΠΑΙΤΕΙΤΑΙ Η ΕΝΣΩΜΑΤΩΣΗ ΑΥΤΗΣ της ΑΝΑΛΥΣΗΣ ΣΤΟ «ΣΧΕΔΙΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ». Συνεπώς, δίνεται η δυνατότητα στις οντότητες να παρέχουν την απαιτούμενη ή ισοδύναμη ανάλυση και συγκέντρωση πληροφοριών που προδιαγράφεται από το σχέδιο λογαριασμών του παρόντος νόμου, μέσα από το πληροφοριακό τους σύστημα...

● Απάντηση

Η παράγραφος 5 άρθρο 3 του νόμου 4308/2014, επιβάλει την παρακολούθηση της λογιστικής βάσης των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, καθώς και την παρακολούθηση της φορολογικής βάσης των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης.

Η παράγραφος 1 του άρθρου 5 του νόμου ορίζει ότι η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος, χωρίς να ορίζει περαιτέρω την μεθοδολογία και τον τρόπο τήρησης.

Βάσει των προαναφερθέντων κάθε μεθοδολογία παρακολούθησης που διασφαλίζει τις προϋποθέσεις αξιοπιστίας και δυνατότητας ελέγχου του νόμου, είναι αποδεκτή.

Σ.ΛΟ.Τ. Αριθμ. Πρωτ.:
2654 ΕΞ / 29.12.2015

ΘΕΜΑ: «Υπαγωγή οντοτήτων σε κατηγορίες βάσει του Ν. 4308/2014»

● Ερώτημα

Ομόρρυθμη εταιρεία, της οποίας οι εταίροι είναι φυσικά πρόσωπα, με τζίρο μικρότερο του 1.500.000 με διπλογραφικά βιβλία έως τώρα συντάσσει ισολογισμό, κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης και προσάρτημα. Βάσει των Ε.Λ.Π., και διορθώστε με αν κάνω λάθος, η εταιρεία αυτή υπάγεται στις πολύ μικρές οντότητες της παρ.2(γ) του άρθρου 1 του Ν.4308/2014. Αυτό σημαίνει ότι έχει την υποχρέωση να συντάσσει μόνο την Κατάσταση Αποτελεσμάτων για πολύ μικρές οντότητες όπως το Υπόδειγμα Β.6; Υπάρχουν επίσης περισσότερες πληροφορίες σχετικά με τις φορολογικές ή νομοθετικές διατάξεις, όπως αναφέρει η τελευταία πρόταση της παραγράφου, βάσει των οποίων μια επιχείρηση/εταιρεία εντάσσεται στην παρ.2(γ) του άρθρου 1;

● Απάντηση

Η ομόρρυθμη εταιρεία με εταίρους φυσικά πρόσωπα και κύκλο εργασιών κάτω των 1.500.000 ευρώ, είναι οντότητα της παραγράφου 2 (γ) του άρθρου 1 του Ν. 4308/2014 και συνεπώς μπορεί να συντάσσει μόνο την κατάσταση αποτελεσμάτων του υποδείγματος Β.6 του νόμου.

Η τελευταία πρόταση αναφέρεται στις λοιπές οντότητες του ιδιωτικού τομέα (πλην ετερόρρυθμης, ομόρρυθμης και ατομικής επιχείρησης), που υπάγονται στο νόμο 4308/2014 από άλλη νομοθετική διάταξη.

Σ.Λ.Ο.Τ. Αριθμ. Πρωτ.:
2658 ΕΞ / 17.12.2015

ΘΕΜΑ: «Καταχώρηση φόρων και τελών στα βιβλία εσόδων-εξόδων»

● Ερώτημα

Σύμφωνα με την παράγραφο 12 του άρθρου 3 του νόμου 4308/2014 ισχύουν τα εξής:

«12. Όταν, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου, η οντότητα δεν συντάσσει ισολογισμό, δύναται, αντί του λογιστικού συστήματος της παραγράφου 10, να χρησιμοποιεί ένα κατάλληλο απλογραφικό λογιστικό σύστημα (βιβλία εσόδων - εξόδων) για την παρακολούθηση των στοιχείων της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου, τα οποία συμπεριλαμβάνουν:

στ) Τους πάσης φύσεως φόρους και τέλη, ξεχωριστά κατά είδος.»

Στην σχετική ΠΟΛ.1003/31.12.2014 αναφέρονται τα εξής:

«3.12.8 Τα κονδύλια του στοιχείου (στ) αναφέρονται στα προς απόδοση (όπου συντρέχει περίπτωση) ποσά (π.χ. Φ.Π.Α., δημοτικοί φόροι, διάφορα τέλη, κ.λπ.). Σημειώνεται ότι τα σχετικά ποσά δύναται να προκύπτουν συγκεντρωτικά, ως ποσοστό της βάσης υπολογισμού τους (π.χ. ως ποσοστό επί των πωλήσεων) με μία εγγραφή για την περίοδο που αφορούν.»

Με βάση τα ανωτέρω παρακαλούμε να μας γνωρίσετε τα ακόλουθα:

α) Καλύπτουν την έννοια του λογιστικού στοιχείου και της απαιτούμενης σχετικής τεκμηρίωσης, για τους σκοπούς των Ε.Λ.Π., οι εκτυπώσεις των σχετικών δηλώσεων πάσης φύσεως φόρων, και τελών χαρτοσήμου (με την σχετική ανάλυση όπου υπάρχει) από τις σχετικές εφαρμογές της Γ.Γ.Δ.Ε. ή από άλλο κατάλληλο λογισμικό που τηρεί η οντότητα, έτσι ώστε να μην χρειάζεται η επιπλέον καταχώρησή τους και σε άλλες καταστάσεις (π.χ. βιβλίο εσόδων εξόδων);

β) Με βάση τις ανωτέρω διατάξεις, υποχρεούνται και οι ατομικές επιχειρήσεις που εντάσσονται στις πολύ μικρές οντότητες της παραγράφου 2γ του άρθρου 1 του Ν.4308/2014 ή αλλιώς φυσικά πρόσωπα με επιχειρηματική δραστηριότητα τα οποία τηρούν απλογραφικό σύστημα, να καταχωρούν στα βιβλία εσόδων-εξόδων τον προς απόδοση φόρο εισοδήματος που αναλογεί στα εν λόγω εισοδήματα;

● Απάντηση

(α) Η εκτύπωση των πάσης φύσεως φόρων και τελών χαρτοσήμου (με την σχετική ανάλυση όπου υπάρχει) σε οποιοδήποτε αρχείο (σχετικές εφαρμογές της Γ.Γ.Δ.Ε., άλλο κατάλληλο λογισμικό που τηρεί η οντότητα κλπ), καλύπτει την

απαίτηση του νόμου, δεδομένου ότι τα προαναφερθέντα μέσα, είναι ισοδύναμα λογιστικά αρχεία που λειτουργούν συμπληρωματικά με το βιβλίο εσόδων-εξόδων και συνεπώς δεν απαιτείται η επιπλέον καταχώρησή τους στο βιβλίο αυτό (εσόδων εξόδων). Εννοείται, ότι τα σχετικά ποσά λαμβάνονται υπόψη στον υπολογισμό του λογιστικού αποτελέσματος της περιόδου στο βαθμό που εμπίπτουν στην έννοια του εξόδου.

(β) Οι ατομικές επιχειρήσεις που εντάσσονται στις πολύ μικρές οντότητες της παραγράφου 2γ του άρθρου 1 του Ν. 4308/2014, δηλαδή τα φυσικά πρόσωπα με επιχειρηματική δραστηριότητα, τα οποία τηρούν απλογραφικό σύστημα, υποχρεούνται να παρακολουθούν τον φόρο εισοδήματος που αναλογεί στα εν λόγω εισοδήματά τους, όπως και τους λοιπούς φόρους κατά τα ανωτέρω προαναφερθέντα. Το εκκαθαριστικό σημείωμα του φόρου εισοδήματος που εκδίδεται από την Γ.Γ.Δ.Ε. είναι λογιστικό αρχείο κατά την έννοια του νόμου. Συνεπώς, εφόσον από το έγγραφο αυτό προκύπτει ή δύναται να υπολογιστεί ο φόρος εισοδήματος που αναλογεί στο εισόδημα επιχειρηματικής δραστηριότητας, παρέλκει η καταχώρησή του εν λόγω φόρου στο βιβλίο εσόδων-εξόδων.

Σ.Λ.Ο.Τ. Αριθμ. Πρωτ.:
2619 ΕΞ / 18.12.2015

ΘΕΜΑ: «Σχέδιο λογαριασμών των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (Ε.Λ.Π.)»

● Ερώτημα

1. Σας παρακαλώ να μας προσδιορίσετε τον Κωδικό και την Περιγραφή στο σχέδιο Λογαριασμών των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων του λογαριασμού με κωδικό 32 "Παραγγελίες στο Εξωτερικό" του παλαιού Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου.

Είναι ιδιαίτερα σημαντικό γιατί όλες οι Εισαγωγές κινούνταν λογιστικά μέσω εκείνου του Κωδικού. Υπήρχαν και συνεχίζουν να υπάρχουν μάλιστα περιπτώσεις όπου οι Εισαγωγές Αγαθών τελούν υπό καθεστώς Τελωνειακής Αποταμίευσης, με αποτέλεσμα ο Λογαριασμός με κωδικό 32 του Ε.Γ.Λ.Σ. να παρουσιάζει πολύ μεγάλο υπόλοιπο στο τέλος της Χρήσης.

2. Ο λογαριασμός 35 "Λογαριασμοί Διαχείρισης Προκαταβολών & Πιστώσεων" του παλαιού Ε.Γ.Λ.Σ..

Θα παρακολουθείται πλέον στους Προμηθευτές;

Συγκεκριμένα:

- α) Οι Εκτελωνιστές-Λογ.προς Απόδοση
β) Προσωπικό-Λογ.προς Απόδοση

● Απάντηση

Σύμφωνα με την παράγραφο 8 του άρθρου 3, η οντότητα έχει τη δυνατότητα να συνεχίσει να χρησιμοποιεί το σχέδιο λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ., αντί του σχεδίου λογαριασμών που προτείνουν τα Ε.Λ.Π., προβαίνοντας στις απαιτούμενες προσαρμογές για την κάλυψη των απαιτήσεων των Ε.Λ.Π. (παράγραφος 3.9.1 της Οδηγίας της Ε.Λ.Τ.Ε.) και της νομοθεσίας (παράγραφος 10 του άρθρου 5). Περαιτέρω, βάσει της παραγράφου 3.8.1 της Οδηγίας της Ε.Λ.Τ.Ε., η χρήση των κωδικών είναι ελεύθερη κατά την κρίση της οντότητας λαμβάνοντας υπόψη την κάλυψη των υφιστάμενων πληροφοριακών αναγκών.

Σημειώνεται ότι το λογιστικό σχέδιο είναι ένα εσωτερικό λογιστικό αρχείο της επιχείρησης, μέρος του λογιστικού της συστήματος. Αυτό που έχει σημασία δεν είναι ποιοι κωδικοί κινούνται και πως τηρούνται αλλά το εάν οι εν λόγω λογαριασμοί περιλαμβάνουν τα προβλεπόμενα από τη νομοθεσία ποσά και απεικονίζονται ορθά στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

Συνεπώς η επιχείρηση μπορεί να δημιουργεί πρόσθετους λογαριασμούς ανάλογα με τις ανάγκες της, τις συναλλαγές που διενεργεί και τα άλλα γεγονότα που αντιμετωπίζει.

Οι κωδικοί αριθμοί τίθενται ελεύθερα από την οντότητα.

Ο λογαριασμός παραγγελίες στο εξωτερικό αν αφορά αποθέματα μπορεί να παρακολουθείται στην ομάδα λογαριασμών των αποθεμάτων, ενώ αν αφορά πάγια στην ομάδα λογαριασμών των παγίων.

Το ίδιο ισχύει και για τους λογαριασμούς των εκτελωνιστών προς απόδοση, ανάλογα με το τι αφορούν τα καταβαλλόμενα σε αυτούς ποσά.

Για το προσωπικό μπορεί να υπάρχει ένας λογαριασμός στην ομάδα λογαριασμών των υποχρεώσεων στον οποίο παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις και απαιτήσεις από αυτό.

Σ.ΛΟ.Τ. Αριθμ. Πρωτ.:
2597 ΕΞ / 16.12.2015

ΘΕΜΑ: «Εκπτώσεις από εφάπαξ πληρωμή φόρων»

● Ερώτημα

Παρακαλώ όπως μας γνωρίσετε πως θα καταχωρηθεί στα βιβλία μας η ισχύουσα χορηγηθείσα έκπτωση 2% επί του ποσού του φόρου εισοδήματος που καταβλήθηκε για

το φορολογικό έτος 2014, όπως και η χορηγηθείσα έκπτωση 2% επί του ποσού της πρόσθετης προκαταβολής φόρου (από το 80% στο 100%). Σύμφωνα με την εγκύκλιο του Υπ. Οικ. 29/1974, «η προκύπτουσα διά της ως άνω εκπτώσεως ωφέλεια υπέρ των νομικών προσώπων δεν φορολογείται επ' ονόματι τούτων, καθ' όσον αυτή δεν συγκεντρώνει τα εννοιολογικά στοιχεία του εισοδήματος. Στην περίπτωση αυτήν ήθελε διανεμηθεί καθ' οιονδήποτε τρόπο, υπό μορφή μερίσματος, αμοιβής κ.λπ. θα φορολογηθεί κατά τα ισχύοντα στη φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων.»

● Απάντηση

Η έκπτωση του φόρου εισοδήματος - εξόδου, θα καταχωρηθεί σε μείωση του φόρου εισοδήματος της επόμενης χρήσης, αν στη χρήση την οποία αφορά, είχε καταχωρηθεί το σύνολο του φόρου χωρίς την έκπτωση. Για παράδειγμα αν στη χρήση 2014 ο φόρος εισοδήματος που βάρυνε την χρήση ήταν 100 και κατά την καταβολή του εντός του 2015 πληρώθηκε με έκπτωση 2% δηλαδή πληρώθηκε το ποσό των 98, η έκπτωση ποσού 2 θα καταχωρηθεί σε μείωση του φόρου εισοδήματος της χρήσεως 2015. Η προκαταβολή φόρου εισοδήματος καταχωρείται ως απαίτηση με το καταβληθέν ποσό. Για παράδειγμα αν η προκαταβολή είναι 100 και πληρωθεί το ποσό των 98, αυτό το ποσό καταχωρείται ως απαίτηση.

Έστω φόρος το 2014 ανέρχεται σε 100 που λογίσθηκε με 100 και πληρώθηκε στο 2015 με έκπτωση καταβάλλοντας 98 μετρητοίς

Την 31/12/14 η εγγραφή ήταν

	Χρέωση	Πίστωση
88	100	
54		100

στην επόμενη χρήση που πληρώθηκε 98 η εγγραφή είναι

54	100	
38		98
88		2

Αν ο φόρος το 2015 είναι 110 και η εταιρεία δεν ξέρει πως θα το πληρώσει, το βάζει όλο ως έξοδο με την εγγραφή:

88	110	
54		110

Συνεπώς το έξοδο φόρου εισοδήματος για το 2015 είναι $110 - 2 = 108$

Όταν τα ποσά είναι σημαντικά δίνεται η κατάλληλη γνωστοποίηση στο Προσάρτημα.

Εξέλιξη και Καινοτομία



PYLON
BUSINESS
ACCOUNTING

Έφθε η **νέα** Λογιστική
για την Επιχείρησή σου



EPSILONNET
GROUP OF COMPANIES

ΑΘΗΝΑ Λεωφ. Συγγρού 120, 11741, Τ: 211 5007000, F: 211 5007070, E: infoath@epsilon.net.gr
ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ Πάροδος 17ης Νοέμβρη 87, Ζώνη ΕΜΟ, 555 35 Πυλαία, Τ: 2310 981700, F: 2310 920770, E: info@epsilon.net.gr
www.epsilonnet.gr | www.e-forologia.gr



/OmilosEpsilonnet



@EpsilonNetSA



company/epsilon-net



Epsilon Net

EPSILON HR&PAYROLL

ΕΙΔΙΚΟ ΕΡΓΑΤΙΚΟ ΕΝΘΕΤΟ | ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΣ 2016

207
ΑΡΘΡΑ
ΜΕΛΕΤΕΣ

Το Σύστημα Ελέγχου Οδικών Μεταφορών
(ΣΕΟΜ) ως μέσο ελέγχου από το σώμα
επιθεώρησης εργασίας

ΕΥΑΓΓΕΛΟΣ ΠΑΝΤΖΟΣ,
Διευθυντής Σ.Ε.Π.Ε., Συγγραφέας Εργατικής Νομοθεσίας

02

211

ΑΡΘΡΑ – ΜΕΛΕΤΕΣ

Ειδική παροχή
προστασίας
μητρότητας
(Εξάμηνη ειδική
άδεια μητρότητας
Ο.Α.Ε.Δ.)

ΠΕΤΡΟΣ Γ. ΡΑΠΑΝΑΚΗΣ,
Οικονομολόγος – Εργασιακός Σύμβουλος

219

ΑΡΘΡΑ – ΜΕΛΕΤΕΣ

Διαδικασία
πρόσληψης -
αποχώρησης
προσωπικού

ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟΣ Ν. ΟΙΚΟΝΟΜΙΔΗΣ
Οικονομολόγος, MSc, στέλεχος Υπ. Εργασίας

232

HR CONSULTING

Η υπό-αντιπροσώπευση
της γυναίκας στον
εργασιακό χώρο

ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ ΖΑΒΙΤΣΑΝΟΣ
Υπεύθυνος εκδόσεων Skywalker.gr



204 ΡΩΤΗΣΑΤΕ - ΑΠΑΝΤΗΣΑΜΕ

ΕΠΙΜΕΛΕΙΑ: Επιστημονική ομάδα του EPSILON 7

ΑΡΘΡΑ - ΜΕΛΕΤΕΣ

207 Το Σύστημα Ελέγχου Οδικών Μεταφορών (ΣΕΟΜ) ως μέσο ελέγχου από το σώμα επιθεώρησης εργασίας

ΕΥΑΓΓΕΛΟΣ ΠΑΝΤΖΟΣ, Διευθυντής Σ.Ε.Π.Ε., Συγγραφέας Εργατικής Νομοθεσίας

211 Ειδική παροχή προστασίας μητρότητας (Εξάμηννη ειδική άδεια μητρότητας Ο.Α.Ε.Δ.)

ΠΕΤΡΟΣ Γ. ΡΑΠΑΝΑΚΗΣ, Οικονομολόγος – Εργασιακός Σύμβουλος

219 Διαδικασία πρόσληψης - αποχώρησης προσωπικού

ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟΣ Ν. ΟΙΚΟΝΟΜΙΔΗΣ Οικονομολόγος, MSc, στέλεχος Υπ. Εργασίας

231 ΕΡΓΑΤΙΚΗ ΕΝΗΜΕΡΩΣΗ

ΕΠΙΜΕΛΕΙΑ: ΔΗΜΗΤΡΑ ΚΑΒΟΥΡΙΔΟΥ, Οικονομολόγος

232 HR-CONSULTING

Η υπό-αντιπροσώπηση της γυναίκας στον εργασιακό χώρο

ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ ΖΑΒΙΤΣΑΝΟΣ, Υπεύθυνος εκδόσεων Skywalker.gr

Η πολυτέλεια του **Makedonia Palace** συναντά την ευελιξία του **PYLON** της Epsilon Net



Το **Makedonia Palace**, σήμα-κατατεθέν της πόλης της Θεσσαλονίκης από τη δεκαετία του 1970 και ξενοδοχείο - συνώνυμο της πολυτέλειας και της ξεχωριστής εμπειρίας στη φιλοξενία, αναζητούσε μια καινοτομική λύση που ιδανικά θα ενοποιούσε μηχανογραφικά τα τμήματα του ξενοδοχείου με μια μόνο εφαρμογή. Έντεκα (11) διαφορετικά τμήματα από τη reception μέχρι το λογιστήριο, 60 θέσεις εργασίας και πάνω από 100 χρήστες, βρήκαν «σκεπή» κάτω από την εμπορική εφαρμογή **PYLON Hospitality** που αναπτύχθηκε από την **Epsilon Net** για να καλύψει τον ιδιαίτερα απαιτητικό κλάδο της φιλοξενίας με ανάγκες διαχείρισης τουριστικών καταλυμάτων.



Εσείς ρωτήσατε... εμείς απαντήσαμε



Χορήγηση φοιτητικής άδειας

Εμπορική εταιρεία προσέλαβε στο τμήμα λογιστηρίου φοιτητή Οικονομικού Πανεπιστημίου. Πόσες ημέρες φοιτητική άδεια δικαιούται επίσης; Η άδεια αυτή θα εί-
ναι με αποδοχές ή άνευ αποδοχών;

Στους εργαζόμενους μαθητές ή σπουδαστές ή φοιτητές εκπαιδευτικών μονάδων οποιουδήποτε τύπου και οποιασδήποτε βαθμίδας του Δημοσίου, ή μονάδων που εποπτεύονται με οποιονδήποτε τρόπο απ' αυτό, που απέχουν από την εργασία τους για τη συμμετοχή τους στις εξετάσεις και δεν έχουν συμπληρώσει το 28ο έτος της ηλικίας τους, χορηγείται πρόσθετη άδεια τριάντα (30) εργάσιμων ημερών κατ' ανώτατο όριο το χρόνο, ανεξάρτητα από τον χρόνο προηγούμενης απασχόλησής τους.

Η ως άνω άδεια χορηγείται και στους εργαζόμενους μαθητές, σπουδαστές, φοιτητές που έχουν υπερβεί το 28ο έτος της ηλικίας τους, αλλά μόνο για την προβλεπόμενη διάρκεια των σπουδών που κάθε φορά παρακολουθούν, προσανυμμένη κατά δύο (2) έτη, ανεξάρτητα αν οι σπουδές διανύθηκαν συνεχώς ή διακεκομμένα. Συνεπώς, δεν προκύπτει κάποιος περιορισμός που να έγκειται στο αν ο εργαζόμενος σπουδάζει για πρώτη ή δεύτερη φορά.

Η άδεια αυτή είναι άνευ αποδοχών άρα και άνευ ενσήμων, προκειμένου οι σπουδαστές να συμμετάσχουν στις γραπτές εξετάσεις της σχολής που φοιτούν. Οι αποδοχές για τις ημέρες αυτές καταβάλλονται από τον Ο.Α.Ε.Δ. με συγκεκριμένη διαδικασία που προβλέπεται από κοινή Υπουργική Απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Απασχόλησης (Κ.Υ.Α.34561/1996), ύστερα από βεβαίωση που χορηγεί η Σχολή στην οποία φοιτά ο εργαζόμενος (Κ.Υ.Α.33894/98). Να σημειώσουμε επίσης, πως δεν υπάρχει όριο προϋπηρεσίας για την χορήγηση της φοιτητικής άδειας.

Παράταση σύμβασης ορισμένου χρόνου

Επιχείρηση εμπορίας λευκών ειδών έχει προσλάβει υπάλληλο γραφείου με σύμβαση ορισμένου χρόνου

από 9/1/2015 ως 8/1/2016. Θέλει να την κρατήσει ως τις 21/1/2016 μετά τη λήξη της σύμβασής της λόγω φόρτου εργασίας. Το ερώτημα είναι αν στις 21/1/2016 θα της δώσει έντυπο Ε7 λήξης σύμβασης. Σε περίπτωση καταγγελίας η υπάλληλος μπορεί να αξιώσει αποζημίωση απόλυσης επειδή στις 21/1/2016 θα έχει κλείσει χρόνο; Ο εργοδότης μπορεί να επικαλεστεί το περιθώριο που του δίνει ο νόμος για ολιγοήμερη παράταση της σύμβασης;

Επί σύμβασης εργασίας ορισμένου χρόνου της οποίας η διάρκεια ανανεώνεται ή παρατείνεται, ο έγγραφος τύπος της δεν είναι απαραίτητος, όταν η ανανέωσή της έχει εντελώς ευκαιριακό χαρακτήρα και δεν έχει διάρκεια μεγαλύτερη των 10 εργάσιμων ημερών (άρθρο 41, Ν.3986/2011). Στην προκειμένη περίπτωση πρέπει να ελεγχθεί αν στο πλαίσιο της ανανέωσης της σύμβασης ορισμένου χρόνου επέρχεται ή όχι υπέρβαση των δέκα εργάσιμων ημερών. Αν δεν επέρχεται υπέρβαση των δέκα εργάσιμων ημερών, δεν χρειάζεται να συναφθεί έγγραφη σύμβαση με την οποία να δηλώνεται η ανανέωσή της. Στην περίπτωση αυτή με τη λήξη της σύμβασης την 21/1/2016, θα υποβληθεί το έντυπο Ε7 καταχωρώντας σε αυτό τα εξής στοιχεία :

ΣΥΜΒΑΤΙΚΗ ΗΜ/ΝΙΑ ΛΗΞΗΣ ΤΗΣ ΣΥΜΒΑΣΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ: 08/01/2016. ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΛΗΞΗΣ ΣΥΜΒΑΣΗΣ: 21/01/2016. ΤΕΛΕΥΤΑΙΑ ΗΜΕΡΑ ΕΡΓΑΣΙΑΣ: 21/01/2016.

Επισημαίνεται ότι η οκταήμερη προθεσμία υποβολής του εντύπου Ε7 μετράει από την επομένη της τελευταίας ημέρας εργασίας.

Στην περίπτωση σύμβασης μερικής απασχόλησης ορισμένου χρόνου της οποίας η διάρκεια ανανεώνεται ή παρατείνεται (πέραν των δέκα εργάσιμων ημερών), υποβάλλεται στο πληροφοριακό σύστημα «Εργάνη» τροποποιητικό έντυπο Ε9. Ειδικότερα επιλέγεται στο Έντυπο Ε9, το πεδίο «ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΗ ΟΡΩΝ ΑΤΟΜΙΚΗΣ ΣΥΜΒΑΣΗΣ ΜΕΡΙΚΗΣ ΑΠΑΣΧΟΛΗΣΗΣ» ή «ΕΚ ΠΕΡΙΤΡΟΠΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ».

Σε κάθε περίπτωση που υπάρχει τροποποίηση όρων σύμβασης μερικής απασχόλησης, οι επιχειρήσεις οφείλουν να αναγράφουν και στο πεδίο των παρατηρήσεων για κάθε ερ-

γαζόμενο το είδος της επερχόμενης μεταβολής. Για παράδειγμα, στην ως άνω περίπτωση ανανέωσης ή παράτασης ατομικής σύμβασης ορισμένου χρόνου μερικής απασχόλησης θα αναγράφεται π.χ.: «Ανανέωση - παράταση της από 9/1/15 ατομικής σύμβασης μερικής απασχόλησης ορισμένου χρόνου η οποία έληξε την 8/1/16» (Εγκύκλιος Υπουργείου Εργασίας 30982/4.7.2013).

Η γνωστοποίηση της ανανέωσης παράτασης (πέραν των δέκα εργασίμων ημερών) της σύμβασης πλήρους απασχόλησης σε δημόσια αρχή (στον Ο.Α.Ε.Δ., στο Σ.Ε.Π.Ε.) είναι άτυπη διαδικασία και δεν προβλέπεται από τις κείμενες διατάξεις. Το μηχανογραφικώς ορθόν βεβαίως εν προκειμένω, είναι να υποβληθεί αρχικά, με τη λήξη της σύμβασης την 08/01/2016 στο Π.Σ. «Εργάνη» το έντυπο «Ε7: Βεβαίωση - Δήλωση εργοδότη για συμβάσεις ορισμένου χρόνου ή έργου» και να προβεί κατόπιν η επιχείρηση σε επαναπρόσληψη του εργαζόμενου αυτού υποβάλλοντας προς τούτο το έντυπο «Ε3: Ενιαίο Έντυπο Αναγγελίας Πρόσληψης (Ε3 Αναγγελία Πρόσληψης και Ε4 Συμπληρωματικός Πίνακας Προσωπικού Νέας Πρόσληψης)». Δεν συνιστά όμως παράβαση για την επιχείρηση αν δεν ακολουθήσει την ως άνω διαδικασία. Βεβαίως, ο έγγραφος τύπος της σύμβασης ορισμένου χρόνου είναι απαραίτητος σε κάθε περίπτωση, όταν η ανανέωση της έχει διάρκεια μεγαλύτερη των 10 εργασίμων ημερών.

Επίσημη αργία που συμπίπτει με ρεπό

Τι γίνεται όταν σε κυλιόμενες ημέρες ρεπό, το ρεπό μιας εβδομάδας πέφτει πάνω σε ημέρα αργίας;

Σε περίπτωση που συμπέσει επίσημη αργία σε ημέρα εβδομαδιαίας ανάπαυσης (ρεπό), οι με μισθό αμειβόμενοι εργαζόμενοι δεν δικαιούνται τίποτα επιπλέον, αλλά μόνον, τον κανονικό μισθό τους που ανταποκρίνεται σε όλες τις εργάσιμες ημέρες του μήνα. Όσοι εργαζόμενοι όμως αμείβονται με ημερομίσθιο ή κατ' αποκοπή ή κατά τμήμα παραγόμενο προϊόντος ή κατά τμήμα προσφερόμενης υπηρεσίας ή ωρομίσθιο, δικαιούνται ένα επιπλέον καταβαλλόμενο ημερομίσθιο (Α.Π. 303/1961, Α.Π. 323/1962).

Πρόσληψη συνταξιούχου με αναπηρική σύνταξη

Συνταξιούχος που λαμβάνει αναπηρική σύνταξη από το Ι.Κ.Α. ηλικίας 61 ετών έχει δικαίωμα να εργαστεί; Εάν ναι, μέχρι ποιο ποσό μπορούν να φτάσουν οι αποδοχές του το μήνα για να μην έχει επιπτώσεις στη σύνταξή του; Πρέπει πριν ή μετά να ενημερώσει το φο-

ρέα που λαμβάνει τη σύνταξη; Ο εργοδότης έχει κάποια υποχρέωση πέρα από τις συνηθισμένες που γίνονται για μια πρόσληψη;

1. Η απασχόληση των συνταξιούχων ρυθμίζεται καταρχήν από το άρθρο 63 του Ν. 2676/1999, όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθρο 16 του Ν. 3863/2010. Αναφορικά με την απασχόληση των συνταξιούχων που λαμβάνουν αναπηρική σύνταξη, και σύμφωνα με την περ.4 της παρ. 1 του άρθρου 16 του Ν. 3863/2010, ορίζονται τα εξής: «Εάν οι συνταξιούχοι αναπηρίας φορέων κύριας ασφάλισης, αναλάβουν εργασία ή αυτοαπασχολούνται, και κερδίζουν, ανάλογα με το βαθμό της αναπηρίας τους, περισσότερα από όσα κερδίζει υγιής απασχολούμενος, σύμφωνα με τους γενικούς όρους αμοιβής, διακόπτεται η σύνταξή τους ή οι συντάξεις τους, κύριες και επικουρικές».

2. Οι συνταξιούχοι αναπηρίας κατά τα οριζόμενα στην περ.5 της παρ. 1 του άρθρου 16 του Ν. 3863/2010 «υποχρεούνται, πριν αναλάβουν εργασία ή αυτοαπασχοληθούν, να δηλώσουν τούτο στον φορέα ή στους φορείς από τους οποίους συνταξιοδοτούνται για κύρια σύνταξη. Στους φορείς επικουρικής ασφάλισης υποβάλλεται σχετική δήλωση από τους συνταξιούχους αναπηρίας, καθώς και από τους συνταξιούχους γήρατος, εφόσον οι τελευταίοι δεν έχουν συμπληρώσει το 55ο έτος της ηλικίας (δεν δικαιούται να εργαστεί με καταβολή σύνταξης). **Παράλειψη της δήλωσης συνεπάγεται καταλογισμό σε βάρος του συνταξιούχου** του ποσού που έπρεπε να του παρακρατηθεί, συμφώνως με το παρόν άρθρο, κατά το χρονικό διάστημα της εργασίας του ή κατά το διάστημα της αυτοαπασχόλησης, που επιβαρύνεται με ετήσιο επιτόκιο 4,56%, ο δε φορέας δικαιούται να συμψηφίζει το ποσό με μελλοντικές συντάξεις και μέχρι του ύψους του 1/4 της συντάξεως. Για δηλώσεις που η υποχρέωση υποβολής τους ανάγεται μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος, ο προβλεπόμενος καταλογισμός του προηγούμενου εδαφίου μειώνεται κατά 50%».

Η παράλειψη δήλωσης απασχόλησης δημιουργεί προϋποθέσεις από τα ταμεία για διακοπή της σύνταξης.

3 Στην περίπτωση πρόσληψης προσώπου που λαμβάνει σύνταξη αναπηρίας, από την πλευρά της επιχείρησης, όσον αφορά το εργατικό και το ασφαλιστικό (Α.Π.Δ.) σκέλος ακολουθείται η συνήθης διαδικασία που προβλέπεται για κάθε νεοπροσλαμβανόμενο.

5άστερες ΕΠΙΔΟΣΕΙΣ ΜΕ ΜΙΑ ΕΦΑΡΜΟΓΗ!

Από
9* €
το μήνα

Δυνατότητα σύνδεσης
με **ONLINE ΚΑΝΑΛΙΑ**
& μηχανές κρατήσεων

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ
με τη χρήση
ΕΙΔΙΚΩΝ
ΠΛΑΝΩΝ

Σας ακολουθεί
ΠΑΝΤΟΥ
ΟΛΟ ΤΟ 24ΩΡΟ

ΕΝΑ προϊόν,
ΠΛΗΡΗΣ
μηχανογράφηση



PYLON

HOSPITALITY

Το **PYLON Hospitality**

είναι η εξειδικευμένη εφαρμογή της
Epsilon Net που απευθύνεται σε όλες τις **επιχειρήσεις**
του κλάδου της φιλοξενίας με ανάγκες Διαχείρισης
Τουριστικών Καταλυμάτων

ΜΕ ΤΗΝ ΕΓΓΥΗΣΗ ΤΗΣ



EPSILONNET

GROUP OF COMPANIES

Η προσφορά ισχύει
μέχρι 31/03/2016

* Έκδοση Start για έναν χρήστη

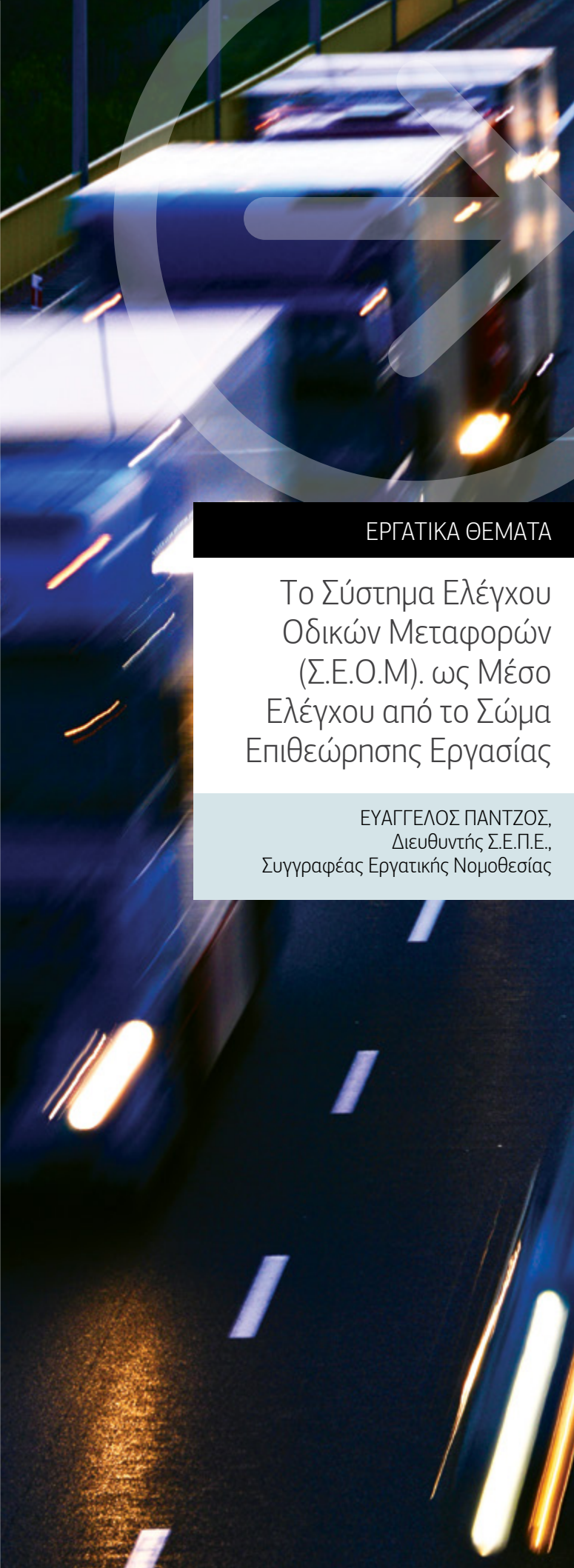
Χαρακτηριστικά:

20 δωμάτια, Κρατήσεις,
Πλάνο Δωματίων, Πλάνο Κρατήσεων,
Αφίξεις, Αναχωρήσεις, Πολλαπλά Ταμεία -
Βάρδιες, Διαχείριση Κρατήσεων - Groups

ΑΘΗΝΑ Λεωφ. Συγγρού 120, 11741, T: 211 5007000, F: 211 5007070, E: infoath@epsilon.net.gr

ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ Πάροδος 17ης Νοέμβρη 87, Ζώνη ΕΜΟ, 555 35 Πυλαία T: 2310 981700, F: 2310 920770, E: info@epsilon.net.gr

www.epsilonnet.gr | www.e-forologia.gr | www.pylon.gr



ΕΡΓΑΤΙΚΑ ΘΕΜΑΤΑ

Το Σύστημα Ελέγχου Οδικών Μεταφορών (Σ.Ε.Ο.Μ). ως Μέσο Ελέγχου από το Σώμα Επιθεώρησης Εργασίας

ΕΥΑΓΓΕΛΟΣ ΠΑΝΤΖΟΣ,
Διευθυντής Σ.Ε.Π.Ε.,
Συγγραφέας Εργατικής Νομοθεσίας

Ένα ακόμη έργο πληροφορικής πραγματοποιείται στο Σώμα Επιθεώρησης Εργασίας (Σ.Ε.Π.Ε.) του Υπουργείου Εργασίας, Κοινωνικής Ασφάλισης και Κοινωνικής Αλληλεγγύης με στόχο την πραγματοποίηση επιτυχών και αποτελεσματικών ελέγχων στις οδικές μεταφορές, σε συμμόρφωση με τις επιταγές τόσο του κοινοτικού όσο και του εθνικού δικαίου. Πρόκειται για το έργο **“ΣΥΣΤΗΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ ΟΔΙΚΩΝ ΜΕΤΑΦΟΡΩΝ” (Σ.Ε.Ο.Μ.)** που αποτελεί έργο συγχρηματοδοτούμενο από το Ευρωπαϊκό Ταμείο Περιφερειακής Ανάπτυξης και από εθνικούς πόρους και η χρηματοδότησή του θα πραγματοποιηθεί από πόρους του επιχειρησιακού προγράμματος “ΨΗΦΙΑΚΗ ΣΥΓΚΛΗΣΗ”. Το έργο περιλαμβάνει την εγκατάσταση λογισμικού, την παροχή του σχετικού εξοπλισμού καθώς και την οργάνωση και εξοπλισμό βλαβοληπτικού κέντρου (help desk) για την οργανωμένη αντιμετώπιση των αναγκών υποστήριξης τόσο του λογισμικού όσο και του συμβατικού εξοπλισμού. Για την μετάβαση στο νέο σύστημα ελέγχου οδικών μεταφορών έχει ήδη πραγματοποιηθεί σε όλη την Επικράτεια η σχετική εκπαίδευση – κατάρτιση των Επιθεωρητών Εργασιακών Σχέσεων τόσο στα χρησιμοποιούμενα λογισμικά προγράμματα, όσο και στη χρήση του τεχνικού εξοπλισμού. Ο τεχνικός εξοπλισμός αποτελείται από δύο βαλίτσες ανά συνεργείο ελέγχου και περιλαμβάνει μεταξύ άλλων: φορητό υπολογιστή, θερμικό εκτυπωτή, σαρωτή ταχογράφων, όργανο εντοπισμού θέσης (navigator) και συσκευή ανάγνωσης ψηφιακού ταχογράφου και ψηφιακής κάρτας οδηγού.

Η εφαρμογή Tachospeed control

Εφαρμοστέο θεσμικό πλαίσιο

Η εφαρμογή Tachospeed control, το βασικό δομικό στοιχείο του εν λόγω πληροφοριακού συστήματος, επιτρέπει την καταγραφή και ανάλυση δεδομένων **τόσο αναλογικού όσο και ψηφιακού ταχογράφου** και υποστηρίζει την εκτέλεση ελέγχων συμμόρφωσης εταιρειών και οδηγών οδικών μεταφορών με τις προβλέψεις **των κανονισμών 561/2006 και 3821/1985 της Ευρωπαϊκής Ένωσης**.

Ο τεχνικός εξοπλισμός αποτελείται από δύο βαλίτσες ανά συνεργείο ελέγχου και περιλαμβάνει μεταξύ άλλων: φορητό υπολογιστή, θερμικό εκτυπωτή, σαρωτή ταχογράφων, όργανο εντοπισμού θέσης και συσκευή ανάγνωσης ψηφιακού ταχογράφου και ψηφιακής κάρτας οδηγού



Οι διατάξεις των κανονισμών αυτών έχουν εφαρμογή σε οχήματα (φορτηγά ή λεωφορεία) που υποχρε-

ούνται να φέρουν συσκευή καταγραφής, **ήτοι αναλογικό ή ψηφιακό ταχογράφο**. Σύμφωνα με το αρ. 2 του Κανονισμού 561/2006, αυτός εφαρμόζεται: α) Στις οδικές μεταφορές εμπορευμάτων που πραγματοποιούνται με **οχήματα βάρους άνω των 3,5 τόνων**, περιλαμβανομένου οποιουδήποτε ρυμουλκούμενου ή ημιρυμουλκούμενου, β) στις μεταφορές επιβατών με **οχήματα άνω των 9 θέσεων**, συμπεριλαμβανομένου του οδηγού. Με την υπ' αριθμ. Γ438/οικ. 28317/2481/09/19-05-2009 (ΦΕΚ Β' 989) Κοινή Υπουργική Απόφαση ρυθμίστηκε το καθεστώς ελέγχου της τήρησης της ανωτέρω κοινοτικής νομοθεσίας. Η εν λόγω Κ.Υ.Α. ενσωμάτωσε στην ελληνική νομοθεσία την Οδηγία 2006/22/ΕΚ "για τον καθορισμό ελάχιστων προϋποθέσεων για την εφαρμογή των Κανονισμών (Ε.Ο.Κ.) υπ' αριθμ. 3820/1985 και (Ε.Ο.Κ.) 3821/1985 του Συμβουλίου, σχετικά με την κοινωνική νομοθεσία όσον αφορά δραστηριότητες οδικών μεταφορών και για την κατάργηση της Οδηγίας 88/599 (Ε.Ο.Κ.) του Συμβουλίου." Ειδικότερα με το αρ. 3 της σχετικής Κ.Υ.Α. οι αρμόδιες αρχές για τη διενέργεια των ελέγχων των διατάξεων των κανονισμών 561/2006 και 3821/85 είναι α) τα τμήματα Επιθεώρησης εργασια-

κών σχέσεων του Σ.Ε.Π.Ε. και τα μικτά συνεργεία ελέγχου για τον καθ' οδόν έλεγχο και τον έλεγχο των εγκαταστάσεων των επιχειρήσεων και β) οι αρχές του αρ. 2 του Ν. 3446/2006 για τον καθ' οδόν έλεγχο. Τα μικτά συνεργεία ελέγχου συγκροτούνται με βάση το αρ. 2, με απόφαση του οικείου Νομάρχη (Περιφερειάρχη πλέον με τον Ν. 3852/2010) και αποτελούνται από α) έναν εκπρόσωπο της οικείας Διεύθυνσης Επιθεώρησης Εργασιακών Σχέσεων, ο οποίος με τον αναπληρωτή του ορίζεται από τον Υπουργό Εργασίας, β) έναν εκπρόσωπο της οικείας υπηρεσίας Μεταφορών και Επικοινωνιών ο οποίος με τον αναπληρωτή του ορίζεται από τον Νομάρχη (Περιφερειάρχη πλέον) και γ) έναν εκπρόσωπο της Αστυνομικής Αρχής του νομού, ο οποίος με τον αναπληρωτή του ορίζεται από την αρμόδια Αστυνομική αρχή, κατά προτίμηση από υπηρεσίες τροχαίας του νομού ή ένα εκπρόσωπο της λιμενικής αρχής για περίπτωση ελέγχου σε περιοχή αρμοδιότητας του Λιμενικού Σώματος. Οι έλεγχοι που διενεργούνται από κάθε μικτό συνεργείο επεκτείνονται στις εγκαταστάσεις των επιχειρήσεων και σε όλους τους χώρους κίνησης και στάθμευσης των αυτοκινήτων μέσα στα διοικητικά όρια του κάθε νομού.

Όσον αφορά το πεδίο των κυρώσεων, σύμφωνα με το αρ. 11 του Π.Δ. 167/2006, αρμόδια ελεγκτικά όργανα, για την εφαρμογή των διατάξεων της οργάνωσης του χρόνου εργασίας, των εκτελούντων κινητές δραστηριότητες, στις οδικές μεταφορές είναι το Σ.Ε.Π.Ε., το Υπουργείο Μεταφορών



και Επικοινωνιών και το Υπουργείο Δημόσιας Τάξης, όπως προβλέπονται από τις οικείες διατάξεις. Σε κάθε παράβαση του Π.Δ. επιβάλλονται οι διοικητικές κυρώσεις (πρόστιμα) του αρ. 24 και οι ποινικές του αρ. 28 του Ν. 3996/2011. Με την αριθμ. πρωτ. Φ 450/51477/5520/2011 (ΦΕΚ Β' 2687) Κοινή Απόφαση των Υπουργών Οικονομικών, Υποδομών, Μεταφορών και Δικτύων και Εργασίας και Κοινωνικής Ασφάλισης, ορίστηκαν οι διοικητικές κυρώσεις για τις παραβάσεις του Κανονισμού (Ε.Ο.Κ.) 3821/1985 για την συσκευή ελέγχου (ταχογράφου), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει σήμερα, καθώς και του κανονισμού (ΕΚ) 561/2006, για τις ώρες οδήγησης και ανάπαυσης των οδηγών αυτοκινήτων.

Οφέλη από την εφαρμογή Tachospeed control

Σε κάθε έλεγχο που πραγματοποιείται, είτε αυτός είναι καθ' οδόν είτε στις εγκαταστάσεις της ελεγχόμενης επιχείρησης, το σύνολο των δεδομένων που καταγράφονται και αναλύονται, ενσωματώνονται σε ένα αρχείο ελέγχου. Η ανάγνωση και επεξεργασία του αρχείου αυτού είναι δυνατή μόνο μέσα από τη χρήση της εφαρμογής Tachospeed control, τα δε στοιχεία αποθηκεύονται και παραμένουν στο πληροφοριακό σύστημα του Υπουργείου Εργασίας.

Κάθε έλεγχος που πραγματοποιείται μέσω της εφαρμογής αυτής έχει ως ελεγχόμενη οντότητα μία επιχείρηση, ωστόσο σε κάθε πραγματοποιούμενο έλεγχο μπορούν να ελέγχονται και πολλαπλοί οδηγοί και πολλαπλά οχήματα και αυτό συμβαίνει όταν ο έλεγχος διενεργείται στις εγκαταστάσεις της επιχείρησης. Μέσω της εφαρμογής επιτυγχάνεται η βεβαίωση παραβάσεων που αφορούν τον χρόνο οδήγησης εκάστου οδηγού, ανεξάρτητα από τον αριθμό των οχημάτων που έχει οδηγήσει ο κάθε οδηγός και από τα μέσα στα οποία έχουν καταγραφεί οι χρόνοι οδήγησης του οδηγού. Αυτό εξάλλου είναι και στοιχείο της προστιθέμενης αξίας από την χρήση του εν λόγω πληροφοριακού συστήματος.

Εκροή (output) της διαδικασίας ελέγχου μέσω της εφαρμογής είναι το Δελτίο Ελέγχου, στο οποίο καταγράφονται όλες οι διαπιστώσεις του ελέγχου και παραλαμβάνεται ενυπόγραφα από εκπρόσωπο της επιχείρησης. Το δελτίο ελέγχου αποθηκεύεται σε μορφή αρχείου pdf και εκτυπώνεται σε θερμικό εκτυπωτή (ομοιάζει με απόδειξη ταμειακής μηχανής), ο οποίος αποτελεί μέρος του εξοπλισμού του συνεργείου.

Μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου, τα δεδομένα – διαπιστώσεις αποστέλλονται στην κεντρική εφαρμογή του Σ.Ε.Ο.Μ. προκειμένου να συγχρονιστούν μέσω της εφαρμογής SyncForm.



ΑΡΘΡΑ - ΜΕΛΕΤΕΣ

Μέσω της εφαρμογής επιτυγχάνεται η βεβαίωση παραβάσεων που αφορούν τον χρόνο οδήγησης εκάστου οδηγού, ανεξάρτητα από τον αριθμό των οχημάτων που έχει οδηγήσει ο κάθε οδηγός και από τα μέσα στα οποία έχουν καταγραφεί οι χρόνοι οδήγησης του οδηγού

Συνοπτική παρουσίαση των βημάτων ελέγχου

Η διαδικασία διενέργειας ενός ελέγχου περιλαμβάνει βήματα ενεργειών κάποια εκ των οποίων δύναται να εκτελεστούν μόνον εφόσον υπάρχει δικτυακή πρόσβαση στην κεντρική εφαρμογή ενώ κάποια εκτελούνται offline στον τόπο του ελέγχου.



1ο βήμα: Πριν τον έλεγχο σε επιχείρηση ο Επιθεωρητής χρησιμοποιώντας την εφαρμογή SynkForm συνδέεται με το ατομικό pc του στην κεντρική εφαρμογή και **μεταφορτώνει τα στοιχεία των επιχειρήσεων που πρόκειται να ελεγχθούν.** Η διαδικασία αυτή δεν αφορά ελέγχους καθ' οδόν αλλά μόνο ελέγχους σε επιχειρήσεις και για την πραγματοποίησή της απαιτεί διαδικτυακή σύνδεση στην κεντρική εφαρμογή του Σ.Ε.Ο.Μ.. Για λόγους ασφαλείας το "τοπικό αρχείο επιχειρήσεων" που περιλαμβάνει **τα μεταφορτωμένα στοιχεία της ελεγχόμενης επιχείρησης, κλειδώνεται με συγκεκριμένο κωδικό.**

2ο βήμα: Κατά τον έλεγχο στην επιχείρηση ξεκλειδώνεται το τοπικό αρχείο με τα στοιχεία της επιχείρησης.

3ο βήμα: Μέσω της εφαρμογής Tachospeed control δημιουργείται το αρχείο ελέγχου.

4ο βήμα: Εισάγονται τα στοιχεία της ελεγχόμενης επιχείρησης.

5ο βήμα: Εισάγονται τα δεδομένα των ταχογράφων. Ανάλογα με τον τύπο του ταχογράφου η εισαγωγή των δεδομένων γίνεται: **είτε με σάρωση των φύλλων του αναλογικού ταχογράφου** μέσω ειδικού σαρωτή που αποτελεί στοιχείο του εξοπλισμού του συστήματος, **είτε με ανάγνωση δεδομένων από τον ψηφιακό ταχογράφο** από την μονάδα οχήματος **ή από την κάρτα οδηγού** μέσω της συσκευής Tachoterminal PRO.

6ο βήμα: Τα δεδομένα που έχουν εισαχθεί προβάλλονται στο ημερολόγιο της εφαρμογής.

7ο βήμα: Συντάσσεται το δελτίο ελέγχου βάσει ελεγχόμενων οδηγών και οχημάτων και βάσει περιόδου ελέγχου. **Οι παραβάσεις υπολογίζονται αυτόματα από την εφαρμογή** βάσει των δεδομένων που έχουν εισαχθεί, ωστόσο υπάρχει η δυνατότητα να καταχωρήσει ο Επιθεωρητής και επιπλέον παραβάσεις που υπέπεσαν στην αντίληψή του.

8ο βήμα: Παραγωγή και εκτύπωση δελτίου ελέγχου.

9ο βήμα: Οριστικοποίηση ελέγχου.

10ο βήμα: Ενημέρωση της κεντρικής ηλεκτρονικής εφαρμογής του Υπουργείου με τα δεδομένα του ελέγχου μέσω διαδικτυακής σύνδεσης.

Ενόψει της εφαρμογής όλων των ανωτέρω καθίσταται προφανές ότι ο έλεγχος στις οδικές μεταφορές θα πραγματοποιείται με χρήση όλων των τεχνολογικών μέσων, με πληρότητα ως προς τις διαπιστώσεις του. Αυτό σημαίνει ότι τίθεται και ένα σαφέστερο και πιο περιοριστικό περίγραμμα σε σχέση με τη συμμετοχή του Επιθεωρητή Εργασίας στο εν λόγω σύστημα ελέγχου. Για την μετάβαση στο νέο σύστημα χρειάζονται νομοθετικές παρεμβάσεις προκειμένου να προσαρμοστούν και οι επιχειρήσεις στις υποχρεώσεις που αφορούν τόσο την τήρηση στοιχείων σε βάθος χρόνου όσο και την προμήθεια σχετικού εξοπλισμού.



ΕΡΓΑΤΙΚΑ ΘΕΜΑΤΑ

Ειδική παροχή προστασίας μητρότητας (Εξάμηνη ειδική άδεια μητρότητας Ο.Α.Ε.Δ.)

ΠΕΤΡΟΣ ΡΑΠΑΝΑΚΗΣ,
Οικονομολόγος Εργασιακός Σύμβουλος

1. Γενικά

Η ειδική παροχή προστασίας μητρότητας προβλέφθηκε με το άρθρο 142 του Ν.3655/2008. Ειδικότερα η μητέρα που είναι ασφαλισμένη του Ι.Κ.Α. - Ε.Τ.Α.Μ., και εργάζεται με σχέση εργασίας ορισμένου ή αορίστου χρόνου σε επιχειρήσεις ή εκμεταλλεύσεις, μετά τη λήξη της άδειας λοχείας και της ισόχρονης προς το μειωμένο ωράριο άδειας, όπως προβλέπεται από το άρθρο 9 της Ε.Γ.Σ.Σ.Ε. των ετών 2004 - 2005, δικαιούται να λάβει ειδική άδεια προστασίας μητρότητας έξι (6) μηνών.

Αν δεν κάνει χρήση της προβλεπόμενης από την ως άνω Ε.Γ.Σ.Σ.Ε. ισόχρονης προς το μειωμένο ωράριο άδειας, η μητέρα δικαιούται αμέσως μετά τη λήξη της άδειας λοχείας, την ειδική αυτή άδεια προστασίας της μητρότητας, στη συνέχεια δε και το μειωμένο ωράριο που προβλέπεται από το άρθρο 9 της Ε.Γ.Σ.Σ.Ε. του έτους 1993, όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει (άδεια θηλασμού και φροντίδας παιδιών).

Κατά τη διάρκεια της ως άνω ειδικής άδειας, ο Ο.Α.Ε.Δ. υποχρεούται να καταβάλει στην εργαζόμενη μητέρα μηνιαίως ποσό ίσο με τον κατώτατο μισθό, όπως κάθε φορά καθορίζεται με βάση το νόμιμο νομοθετημένο κατώτατο μισθό, καθώς και αναλογία δώρων εορτών και επιδόματος αδειάς με βάση το προαναφερόμενο ποσό.

Σε περίπτωση απασχόλησης μέχρι και 4 ώρες ημερησίως ή μέχρι 13 ημέρες το μήνα, κατά τη διάρκεια του εξαμήνου, που προηγείται της άδειας κυοφορίας, το καταβαλλόμενο από τον Ο.Α.Ε.Δ. ποσό, ισούται με το μισό του καθοριζόμενου ανωτέρω.

Σύμφωνα με τα οριζόμενα από το κεφάλαιο Α παράγραφος 7 της υπ' αριθμ. 33891/606/7.5.2008 Απόφασης της Υπουργού Απασχόλησης και Κοινωνικής Προστασίας, ο χρόνος απουσίας της εργαζόμενης από την εργασία της κατά τη διάρκεια της ειδικής άδειας προστασίας της μητρότητας, λογίζεται ως χρόνος πραγματικής υπηρεσίας για τον υπολογισμό της ετήσιας κανονικής άδειας, της προϋπηρεσίας για τον καθορισμό της αμοιβής και της αποζημίωσης σε περίπτωση απόλυσης αλλά και κάθε δικαιώματος που απορρέει από τις διατάξεις της εργατικής νομοθεσίας.

2. Δικαιούχοι

Α. Δικαιούχοι της ειδικής παροχής προστασίας της μητρότητας είναι οι εργαζόμενες που από την ημερομηνία δημοσίευσης του Ν. 3655/2008 ήτοι από την 3η Απριλίου 2008 και μετά, βρίσκονται σε άδεια μητρότητας ή σε ισόχρονη προς το μειωμένο ωράριο άδεια όπως προβλέπεται από το άρθρο 9 της Ε.Γ.Σ.Σ.Ε. των ετών 2004-2005.

Την ειδική αυτή άδεια δικαιούνται οι εργαζόμενες μητέρες οι οποίες είναι ασφαλισμένες στο Ι.Κ.Α. - Ε.Τ.Α.Μ. και απασχολούνται σε επιχειρήσεις ή εκμεταλλεύσεις με σχέση εξαρτημένης εργασίας, ορισμένου ή αορίστου χρόνου, με πλήρη ή μερική απασχόληση.

Για να δικαιούται την ειδική άδεια μητρότητας η ασφαλισμένη πρέπει κατά την έναρξη της άδειας μητρότητας να βρίσκεται σε ενεργό εργασιακή σχέση εξαρτημένης εργασίας και να έχει λάβει επίδομα μητρότητας από το Ι.Κ.Α. – Ε.Τ.Α.Μ.. Συνεπώς πρέπει να έχει συμπληρώσει 200 ημέρες εργασίας στην ασφάλιση τα δύο προηγούμενα χρόνια από την πιθανή ή την πραγματική ημέρα τοκετού και να μην εργάζεται κατά τον χρόνο της επιδότησής της από το Ι.Κ.Α..

Β. Με την παρ. 2 του άρθρου 36 του Ν. 3996/11 διευκρινίστηκε η έννοια του άρθρου 142 του Ν. 3655/08 περί ειδικής παροχής μητρότητας. Ειδικότερα με τη ρύθμιση αυτή ορίζονται τα εξής:

«2. Η αληθής έννοια του άρθρου 142 του Ν. 3655/08 είναι ότι στο πεδίο εφαρμογής αυτού εμπίπτει η μητέρα που είναι ασφαλισμένη του Ι.Κ.Α. – Ε.Τ.Α.Μ., εργάζεται με σχέση εργασίας ορισμένου ή αορίστου χρόνου σε επιχειρήσεις ή εκμεταλλεύσεις του ιδιωτικού τομέα και για την εναλλακτική χρήση του μειωμένου ωραρίου ως άδειας για φροντίδα του παιδιού καλύπτεται αποκλειστικά και μόνο από τις ρυθμίσεις της εκάστοτε ισχύουσας Εθνικής Γενικής Συλλογικής Σύμβασης Εργασίας (Ε.Γ.Σ.Ε.Ε.), σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 9 της Ε.Γ.Σ.Ε. των ετών 2004-2005».

Σύμφωνα με τα παραπάνω, γίνεται πλέον σαφές ότι την ειδική αυτή άδεια δικαιούνται οι μητέρες οι οποίες είναι ασφαλισμένες στο ΙΚΑ-ΕΤΑΜ και

απασχολούνται σε πάσης φύσεως επιχειρήσεις ή εκμεταλλεύσεις του ιδιωτικού και μόνο τομέα, με σχέση εξαρτημένης εργασίας, ορισμένου ή αορίστου χρόνου, με πλήρη ή μερική απασχόληση και λαμβάνουν ισόχρονη προς το μειωμένο ωράριο άδεια βάσει της Ε.Γ.Σ.Ε. των ετών 2004-2005.

Αντίθετα, δεν είναι δικαιούχοι οι εργαζόμενες με σχέση εργασίας ιδιωτικού δικαίου, απασχολούμενες στο Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ., Ν.Π.Ι.Δ. του ευρύτερου δημόσιου τομέα και Ο.Τ.Α. καθώς επίσης και οι εργαζόμενες που, βάσει του κανονισμού της επιχ/σης ή της κλαδικής σύμβασης, λαμβάνουν ισόχρονη άδεια διαφορετική από αυτή που προβλέπεται από το άρθρο 9 της Ε.Γ.Σ.Ε. των ετών 2004-2005 [Εγγραφο Υπουργείου Εργασίας και Κοιν. Ασφαλισής (Ο.Α.Ε.Δ.) Β136417/21-9-2011].

Άρα, την ειδική άδεια μητρότητας δεν δικαιούνται οι εργαζόμενες εκείνες των οποίων οι όροι αμοιβής και εργασίας καθορίζονται από Συλλογικές Συμβάσεις Εργασίας (Σ.Σ.Ε.) που εμπεριέχουν όρους ευνοϊκότερους όσον αφορά το χρόνο διάρκειας της άδειας θηλασμού και φροντίδας παι-

διών σε σχέση με τη γενική ρύθμιση του άρθρου 9, της Ε.Γ.Σ.Ε. του έτους 1993 όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει.

Κατά συνέπεια, οι εργαζόμενες:

- στις Τράπεζες,
- στις Αγροτικές Συνεταιριστικές Οργανώσεις (Α.Σ.Ο.),
- στα ναυτιλιακά πρακτορεία και ναυτιλιακές επιχειρήσεις όλης της χώρας,
- στις Δημοτικές Επιχειρήσεις Ύδρευσης – Αποχέτευσης όλης της χώρας,
- στις διαχειρίστριες εταιρείες ποντοπόρων φορτηγών πλοίων του Α.Ν.89/1967,
- στις επιχειρήσεις πετρελαίου και υγραερίων,
- στις πρακτορειακές επιχειρήσεις μέλη της ΔΕΝ,
- στα ναυτικά πρακτορεία,
- στις ξένες αεροπορικές εταιρείες,
- στις ασφαλιστικές εταιρείες θυγατρικές Τραπεζών,

που οι μη μισθολογικοί τους όροι συνεχίζουν να διέπονται από τις ως άνω συλλογικές ρυθμίσεις ανεξάρτητα από το εάν είναι σε ισχύ ή όχι, δεν έχουν δικαίωμα να κάνουν χρήση της ειδικής άδειας μητρότητας με δεδομένο ότι υπάγονται

σε συλλογικές συμβάσεις που εμπεριέχουν ευνοϊκές ρυθμίσεις σε σχέση με την αντίστοιχη ρύθμιση της Ε.Γ.Σ.Ε. όσον αφορά το χρόνο διάρκειας της άδειας θηλασμού και φροντίδας των παιδιών τους. Στην περίπτωση που εργαζόμενη στους προαναφερθέντες κλάδους επιχειρήσεων έχει συμφωνήσει εγγράφως, με αρχική αλλά και τροποποιη-

τική ατομική σύμβαση εργασίας, οι μη μισθολογικοί της όροι να διέπονται από τις ρυθμίσεις της Ε.Γ.Σ.Ε., βεβαίως και δικαιούται να κάνει χρήση της εξαμηνιαίας ειδικής άδειας. Την ειδική άδεια του Ν.3655/2008 δικαιούται και η νεοπροσλαμβανόμενη σε αυτούς τους κλάδους επιχειρήσεων εφόσον στην ατομική σύμβαση εργασίας της ορίζεται ρητά ότι οι μη μισθολογικοί όροι διέπονται από τις ρυθμίσεις της Εθνικής Γενικής Συλλογικής Σύμβασης Εργασίας (Ε.Γ.Σ.Ε.).

3. Δικαιολογητικά

Τα δικαιολογητικά που υποβάλει η δικαιούχος της ειδικής άδειας μητρότητας είναι τα εξής:

α) Βεβαίωση του εργοδότη από την οποία να προκύπτει η ενεργός εργασιακή σχέση της νέας μητέρας εργαζόμενης κατά την έναρξη της άδειας μητρότητας, το είδος, η μορφή, η διάρκεια της εργασιακής σχέσης, οι μηνιαίες αποδοχές, ο μέσος όρος των ωρών μερικής απασχόλησης, η ημερομηνία πρόσληψης και για συμβάσεις ορισμένου χρόνου η ημερομηνία λήξης τους καθώς και η λήψη της ετήσιας κανονικής άδειας, που ενδεχομένως χορηγήθηκε μετά την άδεια

λοχείας ή της ισόχρονης προς το μειωμένο ωράριο άδειας.

β) Αντίγραφο της απόφασης χορήγησης του επιδόματος μητρότητας (κυοφορίας – λοχείας) από το Ι.Κ.Α. – Ε.Τ.Α.Μ. στη νέα μητέρα.

γ) Υπεύθυνη δήλωση της δικαιούχου στην οποία να αναφέρει ότι αναλαμβάνει την υποχρέωση να γνωστοποιήσει εντός 8 ημερών στην Υπηρεσία του Ο.Α.Ε.Δ. οποιαδήποτε μεταβολή της εργασιακής της σχέσης καθώς τον αριθμό μητρώου Ι.Κ.Α. και τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) της.

δ) τον αριθμό λογαριασμού (IBAN) Εθνικής Τράπεζας της Ελλάδας της δικαιούχου.

ε) Αστυνομική Ταυτότητα ή Διαβατήριο (προκειμένου για εργαζόμενες που είναι υπήκοοι τρίτων χωρών).

στ) Προκειμένου για εργαζόμενες που είναι υπήκοοι τρίτων χωρών, οι ασφαλισμένες οφείλουν να προσκομίζουν αντίγραφο της άδειας διαμονής τους που να είναι σε ισχύ ή αντίγραφο βεβαίωσης κατάθεσης αιτήματος για ανανέωση της άδειας διαμονής τους.

4. Χρόνος χορήγησης και διάρκεια της ειδικής παροχής

Ως ημερομηνία έναρξης της ειδικής παροχής προστασίας της μητρότητας ορίζεται η επόμενη της:

- λήξης της άδειας λοχείας ή
- της ισόχρονης προς το μειωμένο ωράριο άδειας ή
- της ετήσιας κανονικής άδειας.

Το δικαίωμα για λήψη της ειδικής αυτής άδειας πρέπει να ασκηθεί από τη νέα μητέρα εντός εξήντα (60) ημερών από τη λήξη των ανωτέρω αναφερόμενων αδειών.

Η ασφαλισμένη δύναται, με αμετάκλητη αίτησή της, να κάνει χρήση του συνόλου ή τμήματος της ειδικής άδειας. Επίσης, μπορεί να διακόψει την ειδική άδεια, με έγγραφη συμφωνία του εργοδότη. Σε κάθε περίπτωση το υπόλοιπο της άδειας δεν μεταφέρεται σε άλλη χρονική περίοδο.

Η διάρκεια της ειδικής παροχής προστασίας της μητρότητας ορίζεται σε έξι (6) μήνες.

5. Χρόνος χορήγησης της ετήσιας κανονικής άδειας

Α. Ο εργοδότης οφείλει να χορηγεί την ετήσια κανονική άδεια στους μισθωτούς του εντός του ημερολογιακού έτους απασχόλησης το οποίο διανύουν κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 1, του Ν. 3302/2004.

Συνεπώς στην εργαζόμενη, που με τη λήξη της άδειας λοχείας επανέρχεται προς εργασία, πρέπει πρώτα να χορηγείται η κανονική άδεια και να επακολουθεί χρονικά η χορήγηση της ειδικής άδειας μητρότητας. Μόνο στην περίπτωση που η λήξη της άδειας λοχείας λαμβάνει χώρα κατά τους πρώτους μήνες του έτους μπορεί να καταστεί δυνατή η χορήγηση πρώτα της ειδικής άδειας και κατόπιν της ετήσιας άδειας.

Σε εργαζόμενη, για παράδειγμα, που η άδεια λοχείας της λήγει την 3η Ιουλίου 2016 και η οποία έχει ενημερώσει εγγράφως τον εργοδότη της ότι θα κάνει χρήση της ειδικής άδειας πρέπει σε κάθε περίπτωση, με δεδομένο ότι δεν έχει κάνει χρήση ημερών άδειας του ημερολογιακού έτους 2016 μέχρι αυτό το χρονικό σημείο, να της χορηγηθεί πρώτα η ετήσια κανονική άδεια και μετά να κάνει χρήση της ειδικής άδειας, διαφορετικά θα παρέλθει το έτος 2016 και δεν θα έχει πάρει τη δικαιούμενη άδεια του ημερολογιακού έτους με ότι αυτό συνεπάγεται.

Άλλωστε για το λόγο αυτό στο έντυπό της βεβαίωσης – δήλωσης του εργοδότη που δίνεται στη νέα μητέρα εργαζόμενη για να την χρησιμοποιήσει στον Ο.Α.Ε.Δ., προκειμένου να της χορηγηθεί η ειδική άδεια προστασίας μητρότητας, ο εργοδότης αναφέρει ότι «η ασφαλισμένη έλαβε την κανονική άδεια ή την ισόχρονη προς το μειωμένο ωράριο άδεια (μετά τη λήξη της κυοφορίας – λοχείας) από..... έως.....».

Στην περίπτωση όμως που η άδεια λοχείας της λήγει στις αρχές ενός έτους, παραδείγματος χάριν την 8η Φεβρουαρίου 2016 και ο εργοδότης δεν συναινεί στη χορήγηση της ισόχρονης προς το μειωμένο ωράριο άδειας είναι προφανές ότι μπορεί να της χορηγηθεί πρώτα η ειδική άδεια και από την επομένη της 8ης Αυγούστου (ημερομηνία λήξης της ειδικής άδειας) έως την 31η Δεκεμβρίου να της χορηγηθεί η κανονική άδεια.

Β. Η εργαζόμενη η οποία κατά το χρονικό σημείο της λύσεως της σχέσης εργασίας ευρισκόταν σε ειδική άδεια μητρότητας και διήνυε το τρίτο ημερολογιακό έτος στην εργασία της, στα πλαίσια της διάταξης του αρ. 1 του Ν. 3302/04, δικαιούται αποζημίωση αδειας και επίδομα αδειας, που αντιπροσωπεύουν τις αποδοχές που θα ελάμβανε εάν της χορηγείτο η άδεια κατά το χρονικό διάστημα της λύσης της σχέσης εργασίας (Εγγραφο Υπουργείου Εργασίας 2883/577/31.7.2013).

Η δικαιούχος υποβάλλει στην αρμόδια υπηρεσία του Ο.Α.Ε.Δ., αίτηση εντός αποκλειστικής προθεσμίας 60 ημερών από τη λήξη της άδειας μητρότητας ή της ισόχρονης προς το μειωμένο ωράριο άδειας ή και της ετήσιας κανονικής άδειας

6. Χρονική περίοδος υποβολής της αίτησης. Έκδοση εγκριτικής απόφασης

Η δικαιούχος υποβάλλει, η ίδια ή δι' αντιπροσώπου, στην αρμόδια υπηρεσία του Ο.Α.Ε.Δ., αίτηση εντός αποκλειστικής προθεσμίας 60 ημερών από τη λήξη της άδειας μητρότητας (τοκετού και λοχείας), ή της ισόχρονης προς το μειωμένο ωράριο άδειας ή και της ετήσιας κανονικής άδειας.

Οι Υπηρεσίες του Ο.Α.Ε.Δ. μετά την υποβολή της σχετικής αίτησης της νέας μπτέρας με τα σχετικά δικαιολογητικά εκδίδουν απόφαση περί χορηγήσεως ή μη της σχετικής παροχής εντός προθεσμίας 7 ημερών.

Στην εγκριτική απόφαση προϋπολογίζονται τα αναλογούντα δώρα και το επίδομα αδείας, και η καταβολή αυτών πρέπει να πραγματοποιείται στις νόμιμες προθεσμίες σύμφωνα με την εργατική νομοθεσία.

Ο Ο.Α.Ε.Δ. υποχρεούται να καταβάλλει στην εργαζόμενη μπτέρα μηνιαίως ποσό ίσο με τον κατώτατο μισθό, όπως κάθε φορά καθορίζεται με βάση την Ε.Γ.Σ.Σ.Ε., καθώς και αναλογία δώρων εορτών και επιδόματος αδείας, με βάση το προαναφερόμενο ποσό

7. Χορηγούμενο ποσό

Ο Ο.Α.Ε.Δ. υποχρεούται να καταβάλλει στην εργαζόμενη μπτέρα μηνιαίως ποσό ίσο με τον κατώτατο μισθό, όπως κάθε φορά καθορίζεται με βάση την Ε.Γ.Σ.Σ.Ε., καθώς και αναλογία δώρων εορτών και επιδόματος αδείας, με βάση το προαναφερόμενο ποσό. Σε περίπτωση απασχόλησης μέχρι και 4 ώρες ημερησίως ή μέχρι 13 ημέρες το μήνα, κατά μέσο όρο στη διάρκεια του εξαμήνου που προηγείται της άδειας κυοφορίας, το καταβαλλόμενο ποσό ισούται με το μισό του ανωτέρω καθοριζόμενου ποσού.

Ο χρόνος της ειδικής άδειας προστασίας της μητρότητας λογίζεται ως χρόνος ασφάλισης στον κλάδο σύνταξης του Ι.Κ.Α. - Ε.Τ.Α.Μ., οι δε προβλεπόμενες εισφορές υπολογίζονται επί του κατά περίπτωση αναφερόμενου ποσού, από το οποίο ο Ο.Α.Ε.Δ. παρακρατεί την προβλεπόμενη εισφορά ασφαλισμένης και την αποδίδει στο Ι.Κ.Α. - Ε.Τ.Α.Μ., μαζί με την προβλεπόμενη εργοδοτική εισφορά που βαρύνει τον Οργανισμό.

Το ποσό της παροχής είναι ίσο με τον κατώτατο μισθό, όπως κάθε φορά καθορίζεται με βάση την Ε.Γ.Σ.Σ.Ε. και πλέον με βάση το νόμιμο νομοθετημένο κατώτατο μισθό.

Σημειώνεται ότι ο βασικός μισθός:

- από 01-01-2008 είναι 680,59 ευρώ
- από 01-09-2008 είναι 701,00 ευρώ
- από 01-05-2009 είναι 739,56 ευρώ
- από 14-02-2012 είναι 586,08 ευρώ

Σε περίπτωση απασχόλησης μέχρι και 4 ώρες ημερησίως ή μέχρι 13 ημέρες το μήνα, κατά μέσο όρο στη διάρκεια του εξαμήνου που προηγείται της άδειας κυοφορίας, το καταβαλλόμενο ποσό ισούται με το μισό του ανωτέρω καθοριζόμενου ποσού.

Η αναλογία δώρων εορτών και επιδόματος αδείας υπολογίζονται με βάση τα προϋπολογιζόμενα ποσά και σύμφωνα με τις διατάξεις της ισχύουσας εργατικής νομοθεσίας. Όπου υπάρχει αδυναμία υπολογισμού, οι υπηρεσίες του Ο.Α.Ε.Δ. θα συνεργάζονται με τις οικείες υπηρεσίες του Σ.Ε.Π.Ε..

Σημειώνεται ότι στα ανωτέρω ποσά δεν υπάρχουν προσαυχίσσεις.

Η παροχή καταβάλλεται σε έξι (6) μηνιαίες δόσεις, όπως ορίζεται από την απόφαση αναγνώρισης της αρμόδιας υπηρεσίας του Ο.Α.Ε.Δ. και γίνεται με πίστωση του σχετικού λογαριασμού της Εθνικής Τράπεζας της δικαιούχου την ημερομηνία που ορίζεται με βάση την εγκριτική απόφαση του οργανισμού.

8. Φορολόγηση ή μη της ειδικής παροχής προστασίας μητρότητας του άρθρου 142 του Ν. 3655/2008

Η ειδική παροχή προστασίας μητρότητας του άρθρου 142 του Ν. 3655/2008, που χορηγείται από τον Ο.Α.Ε.Δ., σε εργαζόμενες μπτέρες, ασφαλισμένες του Ι.Κ.Α. - Ε.Τ.Α.Μ., κατά τη διάρκεια της εξαμήνης ειδικής άδειας προστασίας μητρότητας, αποτελεί μὲν εισόδημα εκ μισθωτών υπηρεσιών, αλλά απαλλάσσεται από κάθε φόρο, σύμφωνα με την ειδική διάταξη του άρθρου 14 παρ.3 του Ν. 1545/1985 (Γνωμοδότηση Νομικού Συμβουλίου του Κράτους 278/2012, ΠΟΛ. Υπ. Οικονομικών 1193/3-10-2012).

9. Δώρα εορτών

Στις ημερολογιακές ημέρες απασχόλησης με βάση τις οποίες υπολογίζονται τα επιδόματα εορτών που καταβάλλει ο εργοδότης δεν συμπεριλαμβάνονται οι ημέρες του διαστήματος της ειδικής άδειας μητρότητας. Κατά συνέπεια νέα εργαζόμενη μπτέρα με μικτό μηνιαίο μισθό 1.200,00 ευρώ που κάνει χρήση της ειδικής άδειας από την 15η Φεβρουαρίου 2016 έως την 14η Αυγούστου 2016 (και η οποία κατά το προηγούμενο διάστημα και έως την 14η Φεβρουαρίου 2016 ήταν σε άδεια τοκετού και λοχείας) δικαιούται ως Επίδομα Πάσχα την αναλογία των 45 ημερολογιακών ημερών του διαστήματος από 1ης Ιανουαρίου έως την 14η Φεβρουαρίου 2016.

Άρα το Επίδομα Πάσχα που οφείλει να καταβάλει ο εργοδότης στη νέα μητέρα είναι ίσο με $[(45/120) \times 1200,00 \times 1,04166]/2 = 234,37$ ευρώ.

10. Ασφάλιση

Ο χρόνος της ειδικής άδειας προστασίας της μητρότητας λογίζεται ως χρόνος ασφάλισης στον κλάδο σύνταξης του ΙΚΑ – ΕΤΑΜ, οι δε προβλεπόμενες εισφορές (20%) υπολογίζονται επί του κατά περίπτωση αναφερόμενου ποσού, από το οποίο ο Ο.Α.Ε.Δ. παρακρατεί την προβλεπόμενη εισφορά ασφαλισμένης (6,67%) και την αποδίδει στο ΙΚΑ – ΕΤΑΜ, μαζί με την προβλεπόμενη εργοδοτική εισφορά (13,33%) που βαρύνει τον Ο.Α.Ε.Δ..

Με το άρθρο 36, παράγραφος 3, του Ν.3996/2011 που αντικατέστησε το πέμπτο εδάφιο του άρθρου 142 του Ν. 3655/08, προβλέπεται η απόδοση εισφορών εκτός του κλάδου σύνταξης και για τον Κλάδο Ασθένειας, κατά το χρονικό διάστημα της εξάμηνης άδειας μητρότητας, ώστε να εξασφαλίζονται οι απαραίτητες προϋποθέσεις για τη συνέχιση της ιατροφαρμακευτικής περίθαλψης κατά τη διάρκεια της άδειας αυτής. Επίσης, με την εν λόγω διάταξη προβλέπεται και η καταβολή εισφορών για τον κλάδο επικουρικής ασφάλισης κατά το χρονικό διάστημα της εξάμηνης άδειας μητρότητας, ώστε να είναι ασφαλιστικά ισχυρός για την επικουρική ασφάλιση ο χρόνος της άδειας αυτής.

Οι προβλεπόμενες εισφορές (ασφαλισμένου και εργοδότη) παρακρατούνται από τον Ο.Α.Ε.Δ. και αποδίδονται στο Ι.Κ.Α..

11. Διάρκεια της άδειας θηλασμού και φροντίδας παιδιού επί λήξης της ειδικής άδειας μητρότητας

Η άδεια θηλασμού και φροντίδας παιδιού, στην περίπτωση που η εργαζόμενη νέα μητέρα κάνει χρήση της ειδικής παροχής προστασίας της μητρότητας, έχει ως αφετηρία τη λήξη της άδειας λοχείας, δηλαδή 9 εβδομάδες μετά τον τοκετό.

Στην περίπτωση που η εργαζόμενη νέα μητέρα κάνει χρήση της εν λόγω εξάμηνης άδειας, η άδεια θηλασμού και φροντίδας παιδιού δεν παρατείνεται αλλά εξακολουθεί να έχει διάρκεια 30 μηνών με χρόνο έναρξης υπολογισμού των μηνών αυτών τη λήξη της άδειας λοχείας. Ειδικότερα, η αρχή του μειωμένου ωραρίου έχει ως αφετηρία την λήξη της άδειας λοχείας (άρθρο 8 Ε.Γ.Σ.Σ.Ε. 2004). Συνεπώς η άδεια μητρότητας του Ο.Α.Ε.Δ. αφαιρείται από το συνολικό χρονικό διάστημα των 30 μηνών (Εγγραφο Υπουργείου Εργασίας 5688/3.11.2009).

12. Μείωση κατά 50% των εισφορών του κλάδου κύριας Σύνταξης κατά το δωδεκάμηνο απασχόλησης μετά τον τοκετό

Α. Οι εισφορές του κλάδου κύριας σύνταξης με τις οποί-

Η άδεια θηλασμού και φροντίδας παιδιού, στην περίπτωση που η εργαζόμενη νέα μητέρα κάνει χρήση της ειδικής παροχής προστασίας της μητρότητας, έχει ως αφετηρία τη λήξη της άδειας λοχείας

ες βαρύνονται οι γυναίκες ασφαλισμένες Φορέων Κύριας Ασφάλισης αρμοδιότητας του Υπουργείου Απα-σχόλησης και Κοινωνικής Προστασίας μειώνονται κατά 50%, κατά το δωδεκάμηνο απασχόλησης που ακολουθεί το μήνα του τοκετού (άρθρο 141

παρ. 2 του Ν. 3655/2008). Η ρύθμιση αυτή καταλαμβάνει τις εργαζόμενες μητέρες αποκτούν παιδί, μετά την ημερομηνία ισχύος των διατάξεων του Ν.3655/2008, δηλαδή μετά την 3/4/2008, καθώς και όσες είχαν τεκνοποιήσει και πριν από την ημερομηνία αυτή, με την επισήμανση ότι στην τελευταία αυτή περίπτωση, η μείωση κατά 50% των εισφορών του κλάδου Κύριας Σύνταξης, λαμβάνει χώρα από 3/4/2008 και για όσο διάστημα απομένει μέχρι την συμπλήρωση δώδεκα (12) μηνών, από την ημέρα που έληξε η επιδότηση λόγω λοχείας, ή από τον επόμενο του τοκετού μήνα, εφόσον η δικαιούχος μητέρα δεν έχει επιδοτηθεί. Η καταβολή μειωμένων εισφορών αφορά σε χρονικό διάστημα απασχόλησης της ασφαλισμένης, δηλαδή ενεργού παρουσίας στο χώρο εργασίας της. Το χρονικό διάστημα των 12 μηνών υπολογίζεται:

α. Για τις μητέρες που έτυχαν επιδότησης λόγω λοχείας, από την λήξη της επιδότησης αυτής, δηλαδή από την επόμενη ημέρα της λήξης της επιδότησης των εξήντα τριών (63) ημερών, που λαμβάνουν οι ασφαλισμένες στο Ι.Κ.Α. – Ε.Τ.Α.Μ., (εγκύκλιος ΙΚΑ 15/2010). Στις περιπτώσεις μεταφοράς του χρόνου επιδότησης λόγω κυοφορίας σε χρόνο που έπεται της ημερομηνίας τοκετού, τότε το χρονικό διάστημα των δώδεκα (12) μηνών, υπολογίζεται από την επόμενη της λήξης του συνολικού χρόνου κυοφορίας – λοχείας.

β. Για τις μητέρες που δεν έτυχαν επιδότησης λόγω λοχείας το κρίσιμο 12μηνο υπολογίζεται από την πρώτη του επομένου μήνα του τοκετού. Για κάθε άλλο διάστημα απουσίας από την εργασία της δικαιούχου μητέρας, για οποιοδήποτε λόγο (κανονική άδεια, άδεια άνευ αποδοχών, εξανηνιαία ειδική άδεια μητρότητας, ισόχρονη προς το μειωμένο ωράριο άδεια φροντίδας παιδιού), δεν καταβάλλονται μειωμένες εισφορές.

Β. Η μείωση αυτή της εργατικής εισφοράς κατά 50% κατά το δωδεκάμηνο απασχόλησης που έπεται της λήξης της επιδότησης λόγω λοχείας, αφορά τις μητέρες οι οποίες έχουν συνάψει συμβάσεις, ιδιωτικού δικαίου αορίστου ή ορισμένου χρόνου, έργου, ωρομίσθιες κ.λπ. και απασχολούνται με πλήρη ή μειωμένη απασχόληση.

Είναι αυτονόητο ότι, στις περιπτώσεις των εργαζόμενων με μητέρας με συμβάσεις ιδιωτικού δικαίου ορισμένου χρόνου, οι οποίες λήγουν πριν τη συμπλήρωση του δωδεκάμηνου η μείωση της εισφοράς ισχύει για το χρονικό διάστημα έως τη λήξη της σύμβασης. Η διάταξη του άρθρου 141 παρ. 2 του

Ν. 3655/2008 έχει εφαρμογή και στην περίπτωση της θετής μητέρας, ανεξαρτήτως του τρόπου που απέκτησε παιδί (υιοθεσία ή πατένθετη μητρότητα). Ο πατέρας σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να κάνει χρήση του υπό του άρθρου 141 παρ.2 Ν. 3655/2008 προβλεπόμενου ευεργετήματος (Γνωμοδότηση Νομικού Συμβουλίου του Κράτους 259/2010).

Γ. Για τις εργαζόμενες μητέρες οι οποίες απασχολούνται στο Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ. και Ο.Τ.Α. και ασφαλίζονται στο Ι.Κ.Α. – Ε.Τ.Α.Μ. είτε με τις κοινές διατάξεις του Α.Ν. 1846/1951, είτε με τις διατάξεις του Ειδικού Συνταξιοδοτικού Καθεστώτος του Ν. 3163/55 και θα κάνουν χρήση της παροχής του εννέαμηνου, οι εισφορές κλάδου σύνταξης που τις βαρύνουν καταβάλλονται μειωμένες κατά 50%, για όσο χρονικό διάστημα υπολείπεται από τη λήξη της εν λόγω αδείας έως τη συμπλήρωση των 12 μηνών που έπονται από τη λήξη της επιδότησης λόγω λοχείας.

Τονίζεται ιδιαίτερα ότι, εφόσον η ασφαλισμένη στο Ι.Κ.Α. – Ε.Τ.Α.Μ. μητέρα κάνει χρήση της εξάμηνης ειδικής άδειας μητρότητας, οι εισφορές του κλάδου σύνταξης που την βαρύνουν καταβάλλονται μειωμένες κατά 50%, για όσο χρονικό διάστημα υπολείπεται από τη λήξη της εν λόγω αδείας έως τη συμπλήρωση των 12 μηνών που έπονται από τη λήξη της επιδότησης λόγω λοχείας. Στην περίπτωση που η ασφαλισμένη, μετά τη λήξη της επιδότησης λόγω λοχείας, λάβει την ισόχρονη προς το μειωμένο ωράριο άδεια φροντίδας παιδιού και στη συνέχεια κάνει χρήση της εξάμηνης άδειας μητρότητας, το 12μηνο καταβολής των μειωμένων εισφορών περιορίζεται ανάλογα (εγκύκλιος Ι.Κ.Α., 48/2010 & 15/2010).

Δ. Στην περίπτωση που το τέκνο αποβιώσει αμέσως μετά τη γέννησή του, η μητέρα δεν έχει δικαίωμα καταβολής μειωμένων κατά 50% εισφορών του κλάδου κύριας σύνταξης για τους δώδεκα μήνες που ακολουθούν τον τοκετό.

Στην περίπτωση που το τέκνο αποβιώσει μερικούς μήνες μετά τον τοκετό, διακόπτεται η εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 141 παρ. 2 Ν. 3655/2008 για το εναπομείναν του δωδεκαμήνου χρονικό διάστημα (Γνωμοδότηση Νομικού Συμβουλίου του Κράτους 259/2010).

13. Φορέας καταβολής της ειδικής παροχής

Αρμόδια υπηρεσία για την καταβολή της ειδικής παροχής είναι η Τοπική Υπηρεσία παροχών Ο.Α.Ε.Δ. ή το Κέντρο Προώθησης Απασχόλησης (ΚΠΑ 2) του Ο.Α.Ε.Δ. του τόπου κατοικίας της νέας μητέρας. Αρμόδιο όργανο για την αναγνώριση του σχετικού δικαιώματος είναι ο προϊστάμενος της ανωτέρω αναφερόμενης αρμόδιας Υπηρεσίας του Ο.Α.Ε.Δ..

14. Διακοπή της ειδικής παροχής

Η ειδική αυτή παροχή από τον Ο.Α.Ε.Δ. διακόπτεται λόγω:

α) πρόσληψης και απασχόλησης της δικαιούχου νέας μη-



τέρας σε νέο εργοδότη,

β) αίτησης διακοπής της δικαιούχου.

Αυτονόμα, διακόπτεται η ανωτέρω παροχή και σε κάθε περίπτωση που για οποιονδήποτε λόγο λύεται η εργασιακή σχέση (λήξη σύμβασης ορισμένου χρόνου κατά τη διάρκεια της παροχής, κ.λπ.).

Η παροχή αυτή δεν διακόπτεται σε περίπτωση ασθένειας.

Προκειμένου για υπηκόους τρίτων χωρών, η παροχή διακόπτεται εφόσον η άδεια διαμονής λήξει μέσα στην περίοδο καταβολής και δεν προσκομιστεί βεβαίωση κατάθεσης αιτήματος για ανανέωση.

15. Επίλυση διαφορών

Η ειδική παροχή του άρθρου 142 του Ν. 3655/2008 σε εργαζόμενες μητέρες, ασφαλισμένες του Ι.Κ.Α.-Ε.Τ.Α.Μ., κατά τη διάρκεια της εξάμηνης ειδικής άδειας προστασίας μητρότητας και οι σχετικές διοικητικές πράξεις εντάσσονται στη νομοθεσία περί κοινωνικής ασφαλίσεως. Η διαφορά που γεννάται από την απόρριψη αιτήματος για τη χορήγηση της ειδικής αυτής παροχής ανήκει, ως διοικητική διαφορά ουσίας, στην αρμοδιότητα των τριμελών διοικητικών πρωτοδικείων (ΣτΕ 3938/2010).

Οποιαδήποτε διαφορά προκύψει μεταξύ Ο.Α.Ε.Δ. και της αιτούσης επιλύεται σε πρώτο βαθμό από την Επιτροπή Επίλυσης Ασφαλιστικών Διαφορών (Ε.Ε.Α.Δ.) της αρμόδιας Περιφερειακής Διεύθυνσης του Οργανισμού και σε δεύτερο βαθμό από το Διοικητικό Συμβούλιο του Ο.Α.Ε.Δ..

Οι ενστάσεις κατά των σχετικών απορριπτικών αποφάσεων των αρμοδίων οργάνων ασκούνται εντός ανατρεπτικής προθεσμίας 30 ημερών από την κοινοποίησή τους στην ενδιαφερόμενη.

16. Διενέργεια επιτόπιου ελέγχου από τις υπηρεσίες του Ο.Α.Ε.Δ.

Για την ασφαλή χορήγηση της ειδικής παροχής, κατά τη διάρκεια αυτής διενεργείται τουλάχιστον ένας επιτόπιος έλεγχος στις επιχειρήσεις, όπου ελέγχονται η απασχόληση ή μη της ενδιαφερόμενης καθώς επίσης και οι ώρες απασχόλησης για τις μερικώς απασχολούμενες. Το αντίγραφο του ελέγχου αποτελεί στοιχείο του φακέλου που τηρείται στον Ο.Α.Ε.Δ. για κάθε δικαιούχο της ειδικής αυτής παροχής, νέα μητέρα.

ΑΙΤΗΣΗ

Προς
Κέντρο Προώθησης Απασχόλησης
Ο.Α.Ε.Δ..
Τ.Υ. – ΚΠΑ2.....

Σας παρακαλώ να μου εγκρίνετε τη καταβολή της ειδικής παροχής προστασίας μητρότητας
(άρθρο 142 του Ν. 3655/2008).

ΟΝΟΜΑ					
ΕΠΩΝΥΜΟ					
ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ					
ΕΠΩΝΥΜΟ ΠΑΤΕΡΑ					
Α. Δ. ΤΑΥΤΟΤΗΤΑΣ Α. ΔΙΑΒΑΤΗΡΙΟΥ		ΑΦΜ			
Α.Μ. ΙΚΑ		ΑΡ. ΛΟΓ. ΕΤΕ			
ΗΜΕΡ. ΓΕΝΝΗΣΗΣ		ΤΟΠΟΣ ΓΕΝΝΗΣΗΣ			
ΤΟΠΟΣ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ					
ΟΔΟΣ		ΑΡΙΘΜ.		Τ.Κ.	

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ
...../...../.....

Η ΑΙΤΟΥΣΑ

ΒΕΒΑΙΩΣΗ – ΔΗΛΩΣΗ ΕΡΓΟΔΟΤΗ

Ο υπογραφόμενος εργοδότης.....
Είδος επιχείρησης.....
Διεύθυνση
Α.Μ. (Αγορά Ενοήμων ΙΚΑ) ΤΗΛ.....
Στοιχεία Ταυτότητας.....

Βεβαιώνω και δηλώνω υπεύθυνα, με την παρούσα μου και έχοντας γνώση των συνεπειών του νόμου, για ψευδή δήλωση, ότι η ασφαλισμένη..... με Α.Μ. ΙΚΑ κατά την έναρξη της ειδικής παροχής προστασίας μητρότητας, βρίσκεται σε ενεργό εργασιακή σχέση με την επιχείρησή μας.

Η ανωτέρω ασφαλισμένη προσλήφθηκε την με σύμβαση εξαρτημένης εργασίας αορίστου/ορισμένου χρόνου με πλήρη/μερική απασχόλησης(1).
(Η ημερομηνία λήξης της σύμβασης ορισμένου χρόνου είναι η)

Κατά την έναρξη της ειδικής παροχής οι μηνιαίες αποδοχές ή το ημερομίσθιο της ήταν..... ευρώ (..... ευρώ) ή (σε περίπτωση μερικής απασχόλησης ο μέσος όρος των ωρών του εξαμήνου που προηγείτο της άδειας κυοφορίας είναι ώρες ημερησίως).

Η ασφαλισμένη έλαβε την ισόχρονη προς το μειωμένο ωράριο άδεια (μετά τη λήξη της κυοφορίας – λοχείας) από..... έως....., κανονική άδεια από έως

Σε περίπτωση μη χορήγησης της ισόχρονης άδειας, αν αυτή χορηγείτο, θα είχε διάρκεια

Η κανονική άδεια, εφόσον δεν έχει χορηγηθεί, έχει διάρκεια.....

Η ανωτέρω διέκοψε την εργασία της την.....(2)

Η βεβαίωση αυτή δίνεται στην ανωτέρω μισθωτό για να την χρησιμοποιήσει στον Ο.Α.Ε.Δ., προκειμένου να της χορηγηθεί η ειδική παροχή προστασίας μητρότητας.

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ
...../...../.....

Ο ΕΡΓΟΔΟΤΗΣ
ΣΦΡΑΓΙΔΑ -ΥΠΟΓΡΑΦΗ

(1) Διαγράφεται η ένδειξη που δεν χρειάζεται
(2) Αφορά μόνο εργαζόμενες στο μεταβατικό στάδιο

ΕΡΓΑΤΙΚΑ ΘΕΜΑΤΑ

Διαδικασία πρόσληψης -
αποχώρησης προσωπικούΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟΣ Ν. ΟΙΚΟΝΟΜΙΔΗΣ
Οικονομολόγος, MSc,
στέλεχος Υπ. Εργασίας

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

Α. ΕΥΡΕΣΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ

Β. ΠΡΟΣΛΗΨΗ - ΑΠΟΣΠΑΣΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ

Γ. Η ΣΥΜΒΑΣΗ ΕΡΓΑΣΙΑΣ

Δ. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΤΟΥ ΕΡΓΟΔΟΤΗ

Ε. Η ΕΡΓΑΣΙΑΚΗ ΣΧΕΣΗ

ΣΤ. Η ΛΗΞΗ ΤΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΚΗΣ ΣΧΕΣΗΣ

Ζ. Η ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

A. Εύρεση προσωπικού**1. Τρόποι εύρεσης προσωπικού**

Ο πιο συνηθισμένος τρόπος εύρεσης προσωπικού είναι μέσω αγγελίας με εξειδικευμένες σελίδες όπως το www.skywalker.gr. Επίσης σημαντικό ρόλο διαδραματίζουν πλέον και τα μέσα κοινωνικής δικτύωσης όπως το: LinkedIn ή το Xing, όχι μόνο στο θέμα της αναζήτησης εργατικού δυναμικού αλλά και στο θέμα συγκέντρωσης πληροφοριών για τα προσόντα και αναλυτικά βιογραφικά εργαζομένων τα οποία αναζητούν εργασία.

2. Εταιρείες ανθρώπινου δυναμικού

Στην Ελλάδα τα τελευταία χρόνια ιδιαίτερη ανάπτυξη έχουν οι εταιρείες διαχείρισης ανθρώπινου δυναμικού. Οι εταιρείες αυτές (όπως η Manpower, η Adecco, κ.ά.), τηρούν αρχεία ανθρώπων οι οποίοι αναζητούν εργασία και συγχρόνως μπορούν να κατευθύνουν συμβουλευτικά τον εργοδότη ο οποίος αναζητά προσωπικό στην εύρεση των κατάλληλων υπαλλήλων. Μια ακόμα υπηρεσία την οποία παρέχουν οι εταιρείες αυτές είναι η υπηρεσία HR (Human Resource) για την επιχείρηση καθώς και η εκπαίδευση του προσωπικού.

3. Περιεχόμενο αγγελίας

Το περιεχόμενο της αγγελίας μιας εταιρείας η οποία αναζητά προσωπικό στην Ελλάδα είθισται να είναι αρκετά συνοπτικό. Η αγγελία καλό είναι να περιέχει μια σύντομη περιγραφή της εταιρείας η οποία αναζητά προσωπικό, πληροφορίες για τη θέση εργασίας η οποία προκηρύσσεται, τα απαιτούμενα προσόντα του υπαλλήλου (σε επίπεδο τυπικών προσόντων και ατομικών ικανοτήτων) και τέλος σαφείς πληροφορίες για τη διεύθυνση αποστολής βιογραφικών και την καταληκτική προθεσμία.

4. Διαχείριση των απεσταλμένων βιογραφικών από τον εργοδότη

Ο εργοδότης έχει το δικαίωμα να ενημερώνει τους υποψηφίους ότι παρέλαβε την αίτηση με το βιογραφικό τους και ότι αποθηκεύει το βιογραφικό για μελλοντική αναζήτηση σε περίπτωση κατά την οποία υπάρξει κενή θέση στην επιχείρησή του. Στο ίδιο πλαίσιο με επιστολή του καλεί τους υποψηφίους οι οποίοι δεν επελέγησαν για τη θέση να παραλάβουν τα έγγραφά του φακέλου τους (όπως πτυχία, στατικές επιστολές, κ.λπ.), αφού αυτά μπορεί να τους είναι χρήσιμα στην προσπάθεια αναζήτησης εργασίας.

B. Πρόσληψη-απόσπαση προσωπικού**1. Η διαδικασία πρόσληψης προσωπικού**

Όταν επιλεγεί ο εργαζόμενος από τον εργοδότη, υπάρχει μια συγκεκριμένη διαδικασία (πέρα από την υπογραφή σύμβασης εργασίας, στην οποία θα αναφερθούμε εκτενώς παρακάτω) που θα πρέπει να ακολουθηθεί προκειμένου να ολοκληρωθεί η πρόσληψη του εργαζομένου.

Ειδικότερα:

- Ο υπάλληλος θα πρέπει να προσκομίσει στο λογιστήριο της εταιρείας το οποίο θα κάνει την πρόσληψη αντίγραφο της αστυνομικής του ταυτότητας με αποδεικτικό της διεύθυνσης κατοικίας του (λογαριασμός Δ.Ε.Κ.Ο., εκκαθαριστικό σημείωμα εφορίας)
- Το λογιστήριο του εργοδότη θα πρέπει να αναγγείλει την πρόσληψη στο πληροφοριακό σύστημα ΕΡΓΑΝΗ του Υπουργείου Εργασίας πριν από την ανάληψη υπηρεσίας από τον εργαζόμενο, υποβάλλοντας το έντυπο Ε3 «Ενιαίο Έντυπο Αναγγελίας Πρόσληψης».
- Υπογράφεται μεταξύ εργοδότη και εργαζομένου σύμβαση εργασίας στην οποία περιγράφεται λεπτομερώς το αντικείμενο και οι όροι εργασίας).
- Ανοίγεται από τον εργοδότη στο όνομα του εργαζομένου τραπεζικός λογαριασμός μισθοδοσίας στην τράπεζα του εργοδότη (εάν ο μισθός καταβάλλεται σε διαφορετική τράπεζα από αυτήν του εργοδότη, χρεώνεται προμήθεια για τα εμβάσματα).

2. Διακρίνουμε δύο διαφορετικές κατηγορίες:

2.1 Όταν ο εργαζόμενος έρχεται από χώρα εκτός της Ευρωπαϊκής Ένωσης

Όταν ο εργαζόμενος υπήκοος τρίτης χώρας εκτός της Ευρωπαϊκής Ένωσης ανεξάρτητα εάν έχει εργασθεί στην Ευρωπαϊκή Ένωση ή διαθέτει άδεια εργασίας σε χώρα της Ευρωπαϊκής Ένωσης η διαδικασία προβλέπει τα εξής:

- Σύμβαση Εργασίας σε ισχύ στην οποία θα φαίνονται οι όροι εργασίας, το ύψος των απολαβών του εργαζόμενου, ο χρόνος εργασίας και ο χρόνος διάρκειας της σύμβασης.
- Άδεια παραμονής (VISA) στην Ελλάδα (εάν υπάρχει άδεια παραμονής σε άλλη χώρα εκτός της Ευρωπαϊκής Ένωσης αυτή ΔΕΝ ΙΣΧΥΕΙ).
- Ασφάλιση σε Ελληνικό ασφαλιστικό φορέα.
- Βεβαίωση μόνιμης διαμονής στην Ελλάδα.
- Άδεια εργασίας στην Ελλάδα, η οποία προκειμένου να εκδοθεί απαιτούνται:
 - Άδεια παραμονής
 - Βεβαίωση εργοδότη
 - Σύμβαση εργασίας
 - Ασφάλεια στην Ελλάδα
 - Ιατρική βεβαίωση από δημόσιο νοσοκομείο

Μετά την συμπλήρωση των παραπάνω προϋποθέσεων, ο εργοδότης μπορεί να προχωρήσει νόμιμα στην πρόσληψη του εργαζομένου στην επιχείρησή του.

2.2 Όταν ο εργαζόμενος έρχεται από χώρα της Ευρωπαϊκής Ένωσης

Σε περίπτωση κατά την οποία ο εργαζόμενος είναι υπήκοος χώρας της Ευρωπαϊκής Ένωσης, οι προϋποθέσεις για να εργασθεί στη χώρα μας είναι οι ακόλουθες:

- Σύμβαση Εργασίας σε ισχύ στην οποία θα φαίνονται οι όροι εργασίας, το ύψος των απολαβών του εργαζόμενου,

ο χρόνος εργασίας και ο χρόνος διάρκειας της σύμβασης.

- Βεβαίωση διαμονής στην Ελλάδα για υπήκοο της Ευρωπαϊκής Ένωσης
- Ασφάλιση στην Ελλάδα

3. Η διαδικασία απόσπασης προσωπικού από χώρα της Ευρωπαϊκής Ένωσης, το έντυπο Α1

Στο πλαίσιο της εκτός της Ευρωπαϊκής Ένωσης και κατ'εφαρμογή των οδηγιών 883/04, 987/09, οι οποίες έχουν ενσωματωθεί στην Ελληνική έννομη τάξη, είναι δυνατόν επιχείρηση εγκατεστημένη στην Ελλάδα να προσλάβει εργαζόμενο από εταιρεία η οποία βρίσκεται εγκατεστημένη σε άλλη χώρα μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης υπό τις ακόλουθες προϋποθέσεις:

- Να γίνει σύμβαση απόσπασης (τριμερής) μεταξύ της εταιρείας η οποία αποστέλλει τον εργαζόμενο της εταιρείας η οποία υποδέχεται τον εργαζόμενο και τον ίδιο. Στη σύμβαση θα πρέπει να περιγράφονται οι όροι της απόσπασης, η διάρκεια της απόσπασης καθώς και το αντικείμενο της εργασίας (ανάγκες της επιχείρησης) για την οποία γίνεται η απόσπαση. Σύμβαση εργασίας μεταξύ της εταιρείας η οποία υποδέχεται τον εργαζόμενο και του εργαζόμενου στην οποία να αναλύονται:

- η θέση εργασίας του,
- οι απολαβές του,
- το ωράριο εργασίας,
- αποδεικτικό τύπου Α1 από τη χώρα προέλευσης στο οποίο θα βεβαιώνεται ότι ο μετακινούμενος εργαζόμενος είναι ασφαλισμένος στην χώρα προέλευσης και έτσι θα πρέπει να απαλλαγεί από την ασφάλιση στην χώρα υποδοχής (το Ι.Κ.Α. – Ε.Τ.Α.Μ. γνωρίζει και δέχεται το Α1).

- Φορολογική αντιμετώπιση του αποσπασμένου εργαζομένου. Ο αποσπασμένος εργαζόμενος παραμένει στην ουσία εργαζόμενος της εταιρείας η οποία τον αποστέλλει προς την Ελλάδα με απόσπαση. Η Ελληνική εταιρεία όμως θα πρέπει να του καταβάλλει τον συμφωνημένο μισθό, όπως έχει αποτυπωθεί στη σύμβαση εργασίας τους. Επομένως ο εργαζόμενος θα πρέπει να υποβάλλει φορολογική δήλωση και στη χώρα προέλευσής του και στην Ελλάδα από την οποία λαμβάνει μισθό.

Γ. Η σύμβαση εργασίας

1. Έγγραφος Τύπος

Στις επιχειρήσεις στην Ελλάδα έχει επικρατήσει η πρακτική να προσλαμβάνεται το προσωπικό μόνο βάσει της (υποχρεωτικής) αναγγελίας στο Υπουργείο Εργασίας (πληροφοριακό σύστημα «ΕΡΓΑΝΗ»). Αυτή η πρακτική είναι ελλιπής, παρόλο που το ελληνικό εργατικό δίκαιο δεν προβλέπει ειδικό τύπο στη σύμβαση εργασίας, διότι, η απουσία μιας αναλυτικής σύμβασης εργασίας μπορεί να οδηγήσει σε σοβαρά



προβλήματα τη σχέση εργοδότη και εργαζομένου, όπως αμφιβολία σχετικά με τη θέση εργασίας του, με το ωράριο εργασίας του, τον τρόπο αντιμετώπισης τυχόν υπερωριών, τον τόπο εργασίας του, εάν ο εργαζόμενος προσφέρει μισθωτές υπηρεσίες ή έχει καταρτίσει σύμβαση έργου, κ.ά.. Ορισμένες εξαιρέσεις οι οποίες σύμφωνα με το νόμο απαιτούν έγγραφο τύπο κατά την κατάρτιση της σύμβασης εργασίας είναι:

- Οι συμβάσεις εργασίας με το Ελληνικό Δημόσιο.
- Οι συμβάσεις εργασίας οι οποίες καταρτίζονται με ξενοδοχειακές επιχειρήσεις.

2. Περιεχόμενο της σύμβασης εργασίας

Πέρα από τα όσα αναφέρθηκαν παραπάνω, ο εργοδότης οφείλει να καταρτίζει εγγράφως τους όρους της σύμβασης εργασίας και να τους γνωστοποιεί στον εργαζόμενο. Πιο συγκεκριμένα, σύμφωνα με το Π.Δ. 156/94 (Ευρωπαϊκή οδηγία 91/553) κάθε εργοδότης ο οποίος απασχολεί εργαζόμενο για περισσότερο από ένα μήνα, οφείλει να του γνωστοποιήσει εγγράφως το αργότερο εντός 2 μηνών από την έναρξη της απασχόλησης, τους ουσιώδεις όρους εργασίας του.

Ελάχιστο απαιτούμενο περιεχόμενο της σύμβασης

Το ελάχιστο περιεχόμενο της σύμβασης πρέπει να περιλαμβάνει:

- Τον τόπο στον οποίο θα παρέχεται η εργασία
- Τη διάρκεια της σύμβασης εργασίας
- Το είδος της εργασίας την οποία θα παρέχει ο εργαζόμενος
- Τον μισθό ο οποίος θα καταβάλλεται για τις παρεχόμενες υπηρεσίες
- Τους τυχόν όρους τροποποίησης της σύμβασης εργασίας

Παρόλο που το ελληνικό εργατικό δίκαιο δεν προβλέπει ειδικό τύπο στη σύμβαση εργασίας, η απουσία μιας αναλυτικής σύμβασης εργασίας μπορεί να οδηγήσει σε σοβαρά προβλήματα τη σχέση εργοδότη και εργαζομένου

Το περιεχόμενο το οποίο συνίσταται να έχει η σύμβαση εργασίας

Σε αντίθεση με το ελάχιστο περιεχόμενο, προκειμένου να είναι πλήρης και να μην δημιουργούνται προβλήματα ερμηνείας από τη σύμβαση εργασίας, καλό είναι να περιλαμβάνει:

- Τα στοιχεία της ταυτότητας των συμβαλλομένων
- Τον τόπο παροχής εργασίας
- Την ειδικότητα του εργαζομένου και το αντικείμενο εργασίας του
- Την ημερομηνία έναρξης της σύμβασης εργασίας
- Την άδεια την οποία δικαιούται ο εργαζόμενος σε σχέση με τις καταβαλλόμενες αποδοχές
- Την αποζημίωση η οποία θα καταβληθεί σε περίπτωση λύσης της σύμβασης
- Την ανάλυση των χρηματικών ποσών τα οποία λαμβάνονται ως αποδοχές
- Την ημερομηνία καταβολής των αποδοχών
- Την εφαρμογή της Συλλογικής Σύμβασης Εργασίας η οποία εφαρμόζεται για τον συγκεκριμένο εργαζόμενο

3. Διευθυντικά στελέχη

Τα διευθυντικά στελέχη επιχειρήσεων κατέχουν ιδιάζουσα θέση από πλευράς εργατικού δικαίου. Από τη μία μεριά αντιμετωπίζονται ως μισθωτοί και υπάγονται στις προστατευτικές διατάξεις του εργατικού δικαίου από την άλλη μεριά ενεργούν ως εργοδότες και γι' αυτό εξαιρούνται από τις διατάξεις της εργατικής νομοθεσίας. Προκειμένου να χαρακτηριστεί κάποιος διευθυντικό στέλεχος σε μία επιχείρηση θα πρέπει αυτόματα να έχει υπό την ευθύνη του, την γενικότερη διεύθυνση και εποπτεία της επιχείρησης με τέτοιο τρόπο, ούτως ώστε να αποφασίζει για καίρια θέματα της πορείας και της οικονομικής, τεχνολογικής, οργανωτικής και εμπορικής εξέλιξης της επιχείρησης. Το εργασιακό καθεστώς του διευθυντικού στελέχους μιας επιχείρησης παρουσιάζει τις εξής ιδιομορφίες (Ν.2269/20 άρθρο 2 Β.Δ. 24-7/20 άρθρο 1 παράγραφος 2):

- Διαφορετικό νομοθετικό καθεστώς ως προς τον χρόνο εργασίας. Ειδικότερα για τα διευθυντικά στελέχη δεν τηρείται το 8ωρο επί 5νθήμερης βάσης.
- Διαφορετικό νομοθετικό καθεστώς ως προς την αποζημίωση για υπέρβαση ωραρίου εργασίας αφού δεν υπόκεινται σε καθεστώς υπερωριών.

Το περιεχόμενο το οποίο συνίσταται να έχει μια σύμβαση εργασίας Διευθυντικού στελέχους

Προκειμένου να κατοχυρώνονται τα εργασιακά δικαιώματα του διευθυντικού στελέχους και να μην δημιουργούνται ερμηνευτικά προβλήματα στην εξέλιξη της σύμβασης, θα πρέπει να περιλαμβάνει:

- Τα στοιχεία της ταυτότητας των συμβαλλομένων
- Τον τόπο παροχής εργασίας
- Την ειδικότητα του εργαζόμενου και το αντικείμενο εργασίας του με ιδιαίτερη περιγραφή του αντικείμενου η οποία του αποδίδει «διευθυντική εξουσία»
- Τον ρητό χαρακτηρισμό του ως διευθυντικού στελέχους
- Την ημερομηνία έναρξης της σύμβασης εργασίας
- Την άδεια την οποία δικαιούται ο εργαζόμενος σε σχέση με τις καταβαλλόμενες αποδοχές
- Την αποζημίωση η οποία θα καταβληθεί σε περίπτωση λύσης της σύμβασης
- Την ανάλυση των χρηματικών ποσών οι οποίες λαμβάνονται ως αποδοχές
- Την ημερομηνία καταβολής των αποδοχών
- Την εφαρμογή της Συλλογικής Σύμβασης Εργασίας η οποία εφαρμόζεται για τον συγκεκριμένο εργαζόμενο
- Σε περίπτωση κατά την οποία χορηγείται μπόνους, τη ρητή αναφορά ότι αυτό χορηγείται χαριστικά και όχι πάγια καθώς και ότι είναι συνδεδεμένο με την απόδοση του στελέχους.

4. Διάρκεια της σύμβασης εργασίας

Οι συμβάσεις εργασίας, ανάλογα με τη διάρκειά τους δι-

ακρίνονται σε συμβάσεις ορισμένου χρόνου και συμβάσεις αορίστου χρόνου.

• Σύμβαση ορισμένου χρόνου

Σύμβαση εργασίας ορισμένου χρόνου έχουμε όταν έχει συμφωνηθεί ρητά ή σιωπηρά ορισμένη διάρκεια του χρόνου εργασίας, η οποία συνήθως εκφράζεται με τον καθορισμό του χρονικού ορίου λήξης της σύμβασης. Η λήξη της σύμβασης αυτής λήγει με το πέρας του συμφωνημένου (ορισμένου) χρόνου. Εάν η εργασία του μισθωτού για τον εργοδότη συνεχιστεί για ικανό χρονικό διάστημα και μετά την λήξη της τότε με την συγκατάθεση του εργοδότη η σύμβαση μετατρέπεται σε αορίστου χρόνου.

• Σύμβαση αορίστου χρόνου

Σύμβαση αορίστου χρόνου έχουμε όταν από την εργασιακή σχέση δεν προκύπτει καθορισμός χρονικής διάρκειας παροχής εργασίας, αλλά και δεν συνάγεται κάτι τέτοιο από το είδος ή από τον σκοπό της. Η σύμβαση εργασίας αορίστου χρόνου λήγει μόνο σε περίπτωση καταγγελίας από τον εργοδότη ή τον μισθωτό και πάντα με την καταβολή της νόμιμης αποζημίωσης.

• Σύναψη συνεχόμενων συμβάσεων ορισμένου χρόνου

Συνεχείς συμβάσεις ορισμένου χρόνου, θεωρούνται αυτές οι οποίες καταρτίζονται μεταξύ του ίδιου εργοδότη και του ίδιου εργαζόμενου, με τους ίδιους όρους εργασίας. Η ανανέωση των συμβάσεων εργασίας ορισμένου χρόνου επιτρέπεται χωρίς περιορισμό, με την προϋπόθεση ότι συντρέχουν ορισμένοι ειδικοί λόγοι οι οποίοι αιτιολογούνται εγγράφως με έγγραφη συμφωνία των μερών και δικαιολογούν την παράταση της σύμβασης. Ορισμένοι λόγοι (ενδεικτικά) οι οποίοι θα δικαιολογούσαν την σύναψη συνεχόμενων συμβάσεων ορισμένου χρόνου είναι:

- Η εκτέλεση εργασιών προσωρινού χαρακτήρα
- Η περίπτωση της προσωρινής αναπλήρωσης άλλου μισθωτού
- Όταν συντρέχουν ειδικές ανάγκες για την επιχείρηση
- Σε περίπτωση κατά την οποία δεν συντρέχουν ειδικοί λόγοι αλλά παρόλα αυτά συνάπτονται διαδοχικές συμβάσεις εργασίας ορισμένου χρόνου τότε:
- Εφόσον η χρονική διάρκεια των διαδοχικών συμβάσεων εργασίας υπερβαίνει τα τρία έτη, τεκμαίρεται ότι με αυτές επιδιώκεται η κάλυψη παγίων αναγκών της επιχείρησης. Κατά συνέπεια, οι συμβάσεις ορισμένου χρόνου μετατρέπονται σε συμβάσεις αορίστου χρόνου.
- Εφόσον μέσα σε χρονικό διάστημα τριών ετών, ο αριθμός των ανανεώσεων των διαδοχικών συμβάσεων εργασίας υπερβαίνει τις τρεις, τεκμαίρεται και σε αυτήν την περίπτωση, ότι με αυτές τις συμβάσεις επιδιώκεται η κάλυψη παγίων και διαρκών αναγκών της επιχείρησης, με συνέπεια να μετατρέπονται οι συμβάσεις αυτές σε συμβάσεις αορίστου χρόνου.

5. Σύμβαση παροχής ανεξαρτήτων υπηρεσιών στον ίδιο εργοδότη (μπλοκάκι)

Στην έννοια της παροχής ανεξαρτήτων υπηρεσιών εμπίπτει η κατηγορία των αυτοαπασχολούμενων εργαζόμενων. Ο παρέχων την εργασία είναι ελεύθερος επαγγελματίας και παρέχει τις υπηρεσίες του προς τον εργοδότη χωρίς εξάρτηση και χωρίς έλεγχο από αυτόν. Σε αυτήν την περίπτωση ο εργαζόμενος δεν επηρεάζεται από τις προστατευτικές διατάξεις του εργατικού δικαίου ενώ ο εργοδότης δεν έχει την υποχρέωση καταβολής ασφαλιστικών εισφορών, μηνιαίου μισθού (αφού τον απασχολεί κατ' αποκοπή και ο εργαζόμενος αμείβεται ανά υπόθεση), ενώ ο εργαζόμενος για κάθε καταβολή αμοιβής προς αυτόν, κόβει απόδειξη παροχής ανεξαρτήτων υπηρεσιών προς τον εργοδότη.

Ειδικές ρυθμίσεις της σύμβασης παροχής ανεξαρτήτων υπηρεσιών

Στην ιδιαίτερη αυτή περίπτωση παροχής υπηρεσιών/εργασίας, κατά την οποία ο εργαζόμενος χρησιμοποιεί δικές του αποδείξεις παροχής υπηρεσιών ο εργοδότης θα πρέπει να προσέχει ώστε:

- Να συναφθεί σύμβαση παροχής ανεξαρτήτων υπηρεσιών η οποία θα προσδιορίζει επακριβώς το αντικείμενο της παροχής υπηρεσιών και την ανάγκη του εργοδότη
- Να αναφέρεται ρητά ότι ο παρέχων τις υπηρεσίες είναι αυτοαπασχολούμενος και όχι μισθωτός
- Να αναφέρεται ρητά ότι ο παρέχων τις υπηρεσίες έχει έδρα διαφορετική από του εργοδότη
- Σε περίπτωση κατά την οποία ο παρέχων τις υπηρεσίες τιμολογεί το 70% του ετησίου εισοδήματός του στον ίδιο εργοδότη, η σύμβαση θα πρέπει να κατατεθεί στη Δ.Ο.Υ. προκειμένου να αντιμετωπισθεί ο παρέχων τις υπηρεσίες φορολογικά ως μισθωτός και όχι ως ελεύθερος επαγγελματίας.

6. Σύμβαση έργου

Στη σύμβαση έργου, το βάρος δίνεται σε κάποιο έργο το οποίο πρόκειται να εκτελεσθεί και να παραδοθεί μέσα σε συμφωνημένο χρονοδιάγραμμα και στη βάση ήδη συμφωνημένης αμοιβής για την ολοκλήρωσή του. Η συγκεκριμένη σύμβαση δεν δημιουργεί σχέση εξάρτησης από τον εργοδότη και δεν ρυθμίζεται από τις διατάξεις του εργατικού δικαίου.

Δ.Υποχρεώσεις του εργοδότη

1. Υποχρέωση αναγγελίας εργαζομένων στο Υπουργείο Εργασίας (πρώην τήρηση βιβλίων προσωπικού)

Από το 2013 άλλαξε η διαδικασία πρόσληψης εργαζομένων και τήρησης χειρόγραφων βιβλίων και προσαρμόστηκε στο πληροφοριακό Σύστημα διασύνδεσης Σ.Ε.Π.Ε. – Ο.Α.Ε.Δ. – Ι.Κ.Α. – Ε.Τ.Α.Μ. του Υπουργείου Εργασίας, με συνέπεια να γίνονται όλα ηλεκτρονικά. Έτσι λοιπόν:

- Ο εργοδότης οφείλει να υποβάλλει ηλεκτρονικά το έντυπο Ε3 «Ενιαίο Έντυπο Αναγγελίας Πρόσληψης» μέχρι την ανάληψη υπηρεσίας από τον νεοπροσλαμβανόμενο.
- Επιχειρήσεις οι οποίες λειτουργούν με σύστημα εναλλασσόμενων βαρδιών υποχρεούνται να υποβάλλουν συμπληρωματικό πίνακα ωραρίου με το πρόγραμμα εργασίας
- Σε περίπτωση αλλαγής της οργάνωσης του χρόνου εργασίας ο εργοδότης υποχρεούται να καταθέτει ηλεκτρονικά τροποποιητικούς πίνακες για το πρόγραμμα εργασίας.
- Σε περίπτωση μεταβολής στοιχείων αποδοχών υποβάλλεται τροποποιητικός πίνακας εντός 15 ημερολογιακών ημερών από την έναρξη ισχύος των νέων αποδοχών.

2. Υποχρέωση καταβολής μισθού

Στην Ελλάδα ο μισθός καταβάλλεται σε 14 δόσεις (12 μήνες και 2 επιπλέον μισθοί Δ.Χ., Δ.Π. και Ε.Α.).

Καθυστερημένη καταβολή μισθού σε εργαζόμενο

Σε περίπτωση κατά την οποία ο εργοδότης παραλείψει ή καθυστερήσει να καταβάλλει μισθό προς τον εργαζόμενο, διαπράττει αδίκημα το οποίο δίνει το δικαίωμα στον εργαζόμενο να διεκδικήσει άμεσα και χωρίς καμία άλλη όχληση προς τον εργοδότη τα οφειλόμενα και να καταγγείλει τον εργοδότη στην επιθεώρηση εργασίας η οποία με τη σειρά της θα του επιβάλει πρόστιμο και θα τον παραπέμψει στον εισαγγελέα.

3. Παροχές σε είδος

Οι παροχές σε είδος αποτελούν συνθησιμένη πρακτική στη σύγχρονη πραγματικότητα και συνήθως έχουν τη μορφή παροχής φορτηγού υπολογιστή, πληρωμένου κινητού τηλεφώνου, μεταφορικού μέσου, κλπ., κρύβουν όμως και κάποιους κινδύνους. Ο νόμος διακρίνει δύο ειδών τέτοιες παροχές, αυτές που καλύπτουν άμεσες δαπάνες για τις ανάγκες της επιχείρησης και αυτές οι οποίες γίνονται για να διευκολύνουν την εκτέλεση της σύμβασης εργασίας. Σε κάθε περίπτωση το κριτήριο για το εάν αποτελούν μισθολογική παροχή ή όχι βρίσκεται:

- Στο εάν δημιουργούν ωφέλεια για το μισθωτό, υπέρμετρη σε σχέση με την εξυπηρέτηση της ανάγκης της επιχείρησης.
- Στο εάν η παροχή συμβάλλει άμεσα στην πραγματοποίηση ή στη διευκόλυνση της εκτέλεσης της εργασίας ή καλύπτει δαπάνες, γιατί αποτελεί απόκλιση από την καθαρή μισθολογική φύση της παροχής.

Η ερμηνεία των παροχών σε είδος γίνεται πολλές φορές από το Δικαστήριο ή από το νομοθέτη αναλόγως προς την φορολογική πολιτική η οποία ακολουθείται και είναι δύσκολο να προσδιοριστεί με ακρίβεια εξαρχής

4. Ασφάλεια των εργαζομένων (Ν.1568/85, οδηγία 89/391/ΕΟΚ)

Βασική υποχρέωση του εργοδότη είναι να τηρεί τους κανόνες ασφαλείας στο χώρο εργασίας, όπως αυτοί ορίζονται από την αντίστοιχη νομοθεσία. Ειδικότερα:

- Να λαμβάνει κάθε μέτρο το οποίο απαιτείται ώστε να εξασφαλίζεται η σωματική ακεραιότητα των εργαζομένων αλλά και των τρίτων οι οποίοι παρευρίσκονται στον χώρο εργασίας
- Να λαμβάνει υπόψη κάθε υπόδειξη των τεχνικών και υγειονομικών επιθεωρητών εργασίας και γενικά να διευκολύνει το έργο τους μέσα στην επιχείρηση
- Να επιβλέπει την ορθή εφαρμογή των μέτρων υγιεινής και ασφαλείας εργασίας
- Να μεριμνά για την προληπτική και περιοδική επίβλεψη της υγείας των εργαζομένων εξειδικευμένα, με βάση τους κάθε φορά επαγγελματικούς κινδύνους στους οποίους εκτίθενται.
- Να παίρνει συλλογικά μέτρα προστασίας των εργαζομένων για την πρόληψη των επαγγελματικών κινδύνων.
- Να ενημερώνει τους εργαζόμενους για τους επαγγελματικούς κινδύνους από την εργασία τους και για τη νομοθεσία η οποία ισχύει σχετικά με την υγιεινή και την ασφάλεια της εργασίας και για τον τρόπο εφαρμογής της στην επιχείρηση.
- Να καταρτίζει πρόγραμμα προληπτικής δράσης και βελτίωσης των συνθηκών εργασίας στην επιχείρηση.
- Να παρέχει τα αναγκαία μέσα για την εφαρμογή των παραπάνω σκοπών.
- Να τηρεί ειδικό βιβλίο ατυχημάτων στο οποίο να καταχωρούνται τα αίτια και η περιγραφή του ατυχήματος.
- Σε όλες τις επιχειρήσεις ανεξαρτήτως αριθμού εργαζομένων ο εργοδότης έχει την υποχρέωση να χρησιμοποιεί τις υπηρεσίες τεχνικού ασφαλείας.

5. Υποχρεώσεις του εργοδότη οι οποίες συνδέονται με τη φύση και το μέγεθος της επιχείρησης

Αναλόγως με το μέγεθος της επιχείρησης, προκύπτουν και πρόσθετες υποχρεώσεις για τον εργοδότη, ειδικότερα:

- Στις επιχειρήσεις οι οποίες απασχολούν 50 και πάνω εργαζόμενους ο εργοδότης έχει την υποχρέωση να χρησιμοποιεί τις υπηρεσίες γιατρού εργασίας.
- Επιπλέον, στις επιχειρήσεις οι οποίες χρησιμοποιούν μόλυβδο - αμίαντο - καρκινογόνες ουσίες - βιολογικούς παράγοντες και από την εκτίμηση των κινδύνων καταδεικνύεται κίνδυνος για την υγεία ή την ασφάλεια των εργαζομένων, ανεξάρτητα από τον αριθμό των εργαζομένων οι οποίοι απασχολούνται στην επιχείρηση, ο εργοδότης έχει την υποχρέωση να χρησιμοποιεί τις υπηρεσίες του γιατρού εργασίας.

6. Υποχρεώσεις του εργαζόμενου

Ο εργαζόμενος εκ της σύμβασης εργασίας αναλαμβάνει και αυτός με την σειρά του κάποιες υποχρεώσεις έναντι του εργοδότη οι οποίες είναι ουσιώδεις. Πιο συγκεκριμένα:

- Να είναι συνεπής προς τους όρους εργασίας του
- Να τηρεί το ωράριο εργασίας
- Να παρέχει ευσυνειδήτητα την εργασία του
- Να χρησιμοποιεί, σωστά τον ατομικό προστατευτικό εξοπλισμό του.
- Να μην θέτει εκτός λειτουργίας, αλλάζει ή μετατοπίζει αυθαίρετα χους μηχανισμούς ασφαλείας των μηχανών, εργαλείων, συσκευών, εγκαταστάσεων.
- Να αναφέρει αμέσως στον εργοδότη όλες τις καταστάσεις οι οποίες παρουσιάζουν άμεσο και σοβαρό κίνδυνο για την ασφάλεια και την υγεία του.
- Να διευκολύνει τον εργοδότη, ώστε να καταστεί δυνατή η εκπλήρωση όλων των καθηκόντων ή απαιτήσεων οι οποίες επιβάλλονται από την αρμόδια επιθεώρηση εργασίας στον εργοδότη για την προστασία της ασφαλείας και της υγείας των εργαζομένων.
- Να διευκολύνει τον εργοδότη, ώστε να μπορεί να εγυνηθεί ότι το περιβάλλον και οι συνθήκες εργασίας είναι ασφαλείς και χωρίς κινδύνους για την ασφάλεια και την υγεία εντός του πεδίου δραστηριότητάς του.

Ε. Η εργασιακή σχέση

1. Ο χρόνος εργασίας

Ως χρόνος εργασίας, ορίζεται το χρονικό διάστημα στο οποίο ο εργαζόμενος βρίσκεται στη διάθεση του εργοδότη για παροχή εργασίας. Έτσι, υπάρχει εκ του νόμου ένα προστατευτικό ανώτατο όριο βάσει του οποίου ο εργοδότης δικαιούται να απασχολεί τον εργαζόμενο. Το ανώτατο όριο το οποίο έχει θεσπισθεί βάσει νόμου είναι το 8ωρο με βάση υπολογισμού την εβδομάδα το ανώτατο όριο είναι οι 48 ώρες. Ωστόσο, δίνεται στον εργοδότη και στον εργαζόμενο το δικαίωμα να ρυθμίζουν ελεύθερα κατόπιν σύμβασης τον χρόνο εργασίας (συμβατικός χρόνος εργασίας) αρκεί να μην παραβιάζεται το νόμιμο ανώτατο όριο. Κατ' επέκταση, όσο αφορά τον Ιδιωτικό Τομέα Απασχόλησης, το ανώτατο ωράριο εργασίας διαμορφώνεται σε 40 ώρες την εβδομάδα. Σύμφωνα με τον Ν.3863/10, ο εργοδότης έχει το δικαίωμα να απασχολήσει τον εργαζόμενο παραπάνω από 40 ώρες την εβδομάδα, όπως περιγράφεται παρακάτω:

Υπολογισμός του χρόνου υπερεργασίας στο Σύστημα εξαήμερης Απασχόλησης: Εβδομαδιαία Υπερεργασία:

Από 40-48 ώρες = +20% προσαύξηση στο καταβαλλόμενο ημερομίσθιο

Υπολογισμός του χρόνου υπερεργασίας στο Σύστημα πενήθημερης Απασχόλησης:

Εβδομαδιαία Υπερεργασία: Από 40-45 ώρες = +20% προσαύξηση στο καταβαλλόμενο ημερομίσθιο

2. Υπερωρίες

Προκειμένου να έχουμε υπερωρία, θα πρέπει να ξεπεραστούν τα χρονικά όρια της υπερεργασίας. Εάν ξεπεραστούν



τα χρονικά όρια της υπερεργασίας, με αποτέλεσμα ο εργαζόμενος να εργάζεται υπερωριακά, ο εργοδότης είναι υποχρεωμένος να τηρήσει μια συγκεκριμένη διαδικασία προκειμένου να μην θεωρηθεί ότι ο εργαζόμενος κάνει παράνομα Υπερωρίες. Συγκεκριμένα θα πρέπει:

- Να αναγγείλει τις υπερωρίες στο Υπουργείο Εργασίας μέσω του Ηλεκτρονικού συστήματος.

- Να υπάρχουν έκτακτες ή επείγουσες ανάγκες της επιχείρησης.
- Να καταβάλλει την νόμιμη Προσαύξηση
- Για κάθε ώρα νόμιμης υπερωρίας και μέχρι τη συμπλήρωση 120 ωρών ετησίως **το καταβαλλόμενο ωρομίσθιο προσαυξημένο κατά 40%**
- Για πέραν των 120 ωρών ετησίως νόμιμης υπερωριακής απασχόλησης παρέχεται αμοιβή **το καταβαλλόμενο ωρομίσθιο, προσαυξημένο κατά 60%.**

3. Άδειες

Ο εργαζόμενος - μισθωτός δικαιούται συγκεκριμένες ημέρες άδειας εντός του έτους ανάλογα με το χρονικό διάστημα το οποίο απασχολείται στην επιχείρηση. Η άδεια αυτή συνίσταται στην καλοκαιρινή άδεια, στην άδεια για τα Χριστούγεννα και άδεια για το Πάσχα (κανονική άδεια) καθώς και στην αναρρωτική άδεια και εκλογική άδεια (ειδικές άδειες). Οι ημέρες κανονικής αδειάς τις οποίες δικαιούται να λάβει ο εργαζόμενος είναι συνάρτηση του χρονικού διαστήματος στο οποίο απασχολείται στον εργοδότη.

- Για το 1ο έτος απασχόλησης:
 - επί πενήθημερης εργασίας 20 ημέρες
 - επί εξαήμερης εργασίας 24 ημέρες
- Για το 2ο έτος απασχόλησης:
 - επί πενήθημερης εργασίας 21 ημέρες
 - επί εξαήμερης εργασίας 25 ημέρες
- Για το 3ο έτος απασχόλησης:
 - επί πενήθημερης εργασίας 22 ημέρες
 - επί εξαήμερης εργασίας 26 ημέρες
- Οι εργαζόμενοι οι οποίοι έχουν συμπληρώσει 10 έτη προϋπηρεσίας στον ίδιο εργοδότη ή 12 έτη σε άλλον εργοδότη δικαιούνται τις παρακάτω ημέρες άδειας:
 - επί πενήθημερης εργασίας 25 ημέρες
 - επί εξαήμερης εργασίας 30 ημέρες
- Οι εργαζόμενοι οι οποίοι έχουν συμπληρώσει 25 έτη προϋπηρεσίας δικαιούνται τις παρακάτω ημέρες άδειας:
 - επί πενήθημερης εργασίας 26 ημέρες
 - επί εξαήμερης εργασίας 30 ημέρες

Η χορήγηση της νόμιμης άδειας προς τον εργαζόμενο εντός του ίδιου έτους γίνεται με ευθύνη του εργοδότη. Η

Σε περίπτωση κατά την οποία δεν τηρηθούν ορισμένες προϋποθέσεις οι οποίες προβλέπονται ειδικά από το νόμο, η απόλυση μπορεί να είναι άκυρη

μη τήρηση αυτής της υποχρέωσης συνεπάγεται την υποχρέωση καταβολής των αποδοχών της άδειας, προσαυξημένες κατά 100%.

Η κατάτμηση του χρόνου αδειάς

Σύμφωνα με τις νομοθετικές αλλαγές του Ν.4093/12 θεσπίστηκε το δικαίωμα του εργοδότη να προβεί σε κατάτμηση του χρόνου αδειάς για την περίπτωση το οποίο αυτό υποδεικνύεται από τις ανάγκες οι οποίες προκύπτουν στην επιχείρηση του εργοδότη.

Αναρρωτική άδεια

Ως αναρρωτική άδεια ορίζεται εκ του νόμου η ανυπαίτια αποχή του εργαζομένου από την εργασία του για μικρή διάρκεια, λόγω ασθένειας. Η απουσία λόγω ασθένειας απαιτεί την προσκόμιση βεβαίωσης ιατρού. Μέχρι 3 ημέρες απουσίας λόγω ασθένειας ο εργαζόμενος λαμβάνει από τον εργοδότη το 1/2 του μισθού του για τις ημέρες απουσίας, ενώ εάν λείπει πάνω από 3 ημέρες, το Ι.Κ.Α. – Ε.Τ.Α.Μ. καταβάλλει επίδομα ασθένειας στον εργαζόμενο ίσο με το 1/2 του μισθού για τις ημέρες απουσίας, ενώ το αντίστοιχο υπόλοιπο 1/2 το καταβάλλει ο εργοδότης.

Εκλογική άδεια

Οι λεπτομέρειες για την χορήγηση εκλογικής άδειας δημοσιεύονται συνήθως πριν από κάθε εκλογική αναμέτρηση. Γενικότερα ισχύουν τα εξής:

- Σε εργαζόμενους με το σύστημα 5θήμερης εργασίας χορηγείται 1 ημέρα άδειας εάν ο τόπος στον οποίο ψηφίζουν απέχει 200 - 400 χιλιόμετρα από την έδρα της εργασίας, 2 ημέρες εάν η απόσταση υπερβαίνει τα 400 χιλιόμετρα και σε όσους μετακινούνται προς νησιά η χορήγηση άδειας εξετάζεται κατά περίπτωση, χωρίς όμως να υπάρχει υποχρέωση να υπερβαίνει τις 3 ημέρες.
- Σε εργαζόμενους με το σύστημα 6θήμερης εργασίας, χορηγείται 1 ημέρα άδειας εάν ο τόπος στον οποίο ψηφίζουν απέχει 100 - 200 χιλιόμετρα από την έδρα της εργασίας, 2 ημέρες εάν η απόσταση υπερβαίνει τα 200 χιλιόμετρα και σε όσους μετακινούνται προς νησιά η χορήγηση άδειας εξετάζεται κατά περίπτωση, χωρίς όμως να υπάρχει υποχρέωση να υπερβαίνει τις 3 ημέρες.

ΣΤ. Η λήξη της εργασιακής σχέσης

1. Παραίτηση

Ουσιαστικά ο εργαζόμενος καταγγέλλει την σύμβαση εργασίας. Πρόκειται επί της ουσίας για την απόφαση του εργαζομένου να σταματήσει να παρέχει την εργατική του δύναμη σε συγκεκριμένο εργοδότη. Ο εργαζόμενος είναι υποχρεωμένος να τηρήσει ορισμένη προθεσμία και να γνωστοποιήσει έγκαιρα στο εργοδότη την πρόθεσή του για παραίτηση διαφορετικά κινδυνεύει να υποχρεωθεί σε καταβολή αποζημίωσης.

2. Απόλυση

Για την περίπτωση κατά την οποία η σύμβαση εργασίας αορίστου χρόνου λυθεί με τη μονομερή βούληση του εργοδότη βρισκόμαστε στην περίπτωση της απόλυσης. Σε περίπτωση κατά την οποία δεν τηρηθούν ορισμένες προϋποθέσεις οι οποίες προβλέπονται ειδικά από το νόμο η απόλυση μπορεί να είναι άκυρη. Γι' αυτό το λόγο θα πρέπει και ο εργαζόμενος να γνωρίζει τα δικαιώματά του αλλά και ο εργοδότης οφείλει να ολοκληρώσει τη διαδικασία της απόλυσης τηρώντας την τυπική διαδικασία που προβλέπει ο νόμος για να μην έχει κυρώσεις, οι οποίες πολλές φορές μπορεί να είναι δυσβάσταχτες.

2.1. Απόλυση με τακτική καταγγελία (πρώτος τρόπος απόλυσης)

Η απόλυση του εργαζομένου γίνεται κατά κανόνα από τον εργοδότη με καταγγελία της σύμβασης εργασίας αορίστου χρόνου. Σε αυτήν την περίπτωση ο εργοδότης είναι υποχρεωμένος να τηρήσει ορισμένες προϋποθέσεις:

→ Έγγραφος τύπος: Προκειμένου να είναι ισχυρή η καταγγελία από την πλευρά του εργοδότη θα πρέπει να διατυπώνεται εγγράφως και να κοινοποιείται στον εργαζόμενο. Η τήρηση του τύπου είναι πολύ σημαντική καθώς με αυτόν τον τρόπο δεν δημιουργούνται ασάφειες ως προς τον χρόνο στον οποίο ο εργοδότης αναγγέλλει την σύμβαση. Ο εργοδότης καλείται να αντιμετωπίσει διάφορα προβλήματα εάν δεν τηρήσει τον έγγραφο τύπο ακόμα και στην περίπτωση που καταβάλλει την νόμιμη αποζημίωση καθώς μπορεί να κριθεί άκυρη η απόλυση. Ιδιαίτερα σε ειδικές περιπτώσεις στις οποίες η καταγγελία επιτρέπεται για συγκεκριμένους λόγους, υπάρχει υποχρέωση να αναγράφεται στο κείμενο της έγγραφης καταγγελίας ο λόγος της απόλυσης.

→ Να προειδοποιήσει τον εργαζόμενο ότι θα καταγγελθεί η σύμβαση εργασίας του, στην περίπτωση καταγγελίας με προειδοποίηση.

→ Σε περίπτωση κατά την οποία δεν προειδοποιήσει τον εργαζόμενο στα προβλεπόμενα χρονικά πλαίσια, να καταβάλλει στον εργαζόμενο χρηματική αποζημίωση των μισθών οι οποίοι αναλογούν στον χρόνο προειδοποίησης. Αξίζει να σημειωθεί ότι η προειδοποίηση ή η καταβολή υψηλότερης αποζημίωσης ανήκει στην διακριτική ευχέρεια του εργοδότη. Με αυτήν την ρύθμιση, καθιερώνεται ένα διπλό σύστημα απόλυσης.

2.1.1. Η καταβολή ορισμένης αποζημίωσης

Η καταβολή αποζημίωσης υπολογίζεται με βάση τον χρόνο τον οποίο έχει απασχοληθεί ο εργαζόμενος σε έναν συγκεκριμένο εργοδότη. Σύμφωνα με το ισχύον νομοθετικό πλαίσιο, η αποζημίωση απόλυσης για τους Υπαλλήλους διαμορφώνεται ως εξής:

Πίνακας αποζημίωσης απόλυσης (Ν.3863/10 άρθρο 74, Ν.3899/10 άρθρο 17 παράγραφος 5)

Χρόνος εργασίας	Αποζημίωση	Καταγγελία από προειδοποίηση (χρόνος προειδοποίησης)
έως 12 μήνες	0 μήνες	0 μήνες
ένα έτος συμπληρωμένο	2 μήνες	1 μήνας
δύο έτη συμπληρωμένα	2 μήνες	2 μήνες
τρία έτη συμπληρωμένα	2 μήνες	2 μήνες
τέσσερα έτη συμπληρωμένα	3 μήνες	2 μήνες
πέντε έτη συμπληρωμένα	3 μήνες	3 μήνες
έξη έτη συμπληρωμένα	4 μήνες	3 μήνες
επτά έτη συμπληρωμένα	4 μήνες	3 μήνες
οκτώ έτη συμπληρωμένα	5 μήνες	3 μήνες
εννέα έτη συμπληρωμένα	5 μήνες	3 μήνες
δέκα έτη συμπληρωμένα	6 μήνες	4 μήνες
ένδεκα έτη συμπληρωμένα	7 μήνες	4 μήνες
δώδεκα έτη συμπληρωμένα	8 μήνες	4 μήνες
δεκατρία έτη συμπληρωμένα	9 μήνες	4 μήνες
δεκατέσσερα έτη συμπληρωμένα	10 μήνες	4 μήνες
δεκαπέντε έτη συμπληρωμένα	11 μήνες	4 μήνες
δεκαέξι έτη συμπληρωμένα	12 μήνες	5 μήνες
δεκαεπτά έτη συμπληρωμένα	13 μήνες	5 μήνες
δεκαοκτώ έτη συμπληρωμένα	14 μήνες	5 μήνες
δεκαεννέα έτη συμπληρωμένα	15 μήνες	5 μήνες
είκοσι έτη συμπληρωμένα	16 μήνες	5 μήνες
είκοσι ένα έτη συμπληρωμένα	17 μήνες	6 μήνες
είκοσι δύο έτη συμπληρωμένα	18 μήνες	6 μήνες
είκοσι τρία έτη συμπληρωμένα	19 μήνες	6 μήνες
είκοσι τέσσερα έτη συμπληρωμένα	20 μήνες	6 μήνες
είκοσι πέντε έτη συμπληρωμένα	21 μήνες	6 μήνες
είκοσι έξη έτη συμπληρωμένα	22 μήνες	6 μήνες
είκοσι επτά έτη συμπληρωμένα	23 μήνες	6 μήνες
είκοσι οκτώ έτη συμπληρωμένα	24 μήνες	6 μήνες

Για τους εργατοτεχνίτες

Ο εργοδότης δεν είναι υποχρεωμένος να τηρήσει τον χρόνο προειδοποίησης της καταγγελίας της σύμβασης αλλά μπορεί να απολύσει άμεσα τον εργαζόμενο καταβάλλοντας του φυσικά την ανάλογη αποζημίωση. Αυτό πρακτικά σημαίνει

πως στην περίπτωση των εργατοτεχνιτών οφείλεται ολόκληρη η αποζημίωση ανεξάρτητα από το εάν απολυθεί με τακτική ή έκτακτη καταγγελία

Πίνακας αποζημίωσης εργατοτεχνιτών σε περίπτωση απόλυσης (Σύμφωνα με την Εθνική Γενική Συλλογική Σύμβαση Εργασίας 2004 - 2005 άρθρο 4)

Χρόνος εργασίας	Αποζημίωση
από 2 μήνες έως 1 έτος	2 ημερομίσθια
από 1 έτος έως 2 έτη	7 ημερομίσθια
από 2 έτη έως 5 έτη	15 ημερομίσθια
από 5 έτη έως 10 έτη	30 ημερομίσθια
από 10 έτη έως 15 έτη	60 ημερομίσθια
από 15 έτη έως 20 έτη	100 ημερομίσθια
από 20 έτη έως 25 έτη	120 ημερομίσθια
από 25 έτη έως 30 έτη	145 ημερομίσθια
από 30 έτη και πάνω	165 ημερομίσθια

Η καταχώρηση της απασχόλησης στο τηρούμενο από το Ι.Κ.Α. – Ε.Τ.Α.Μ. μισθολόγιο ή η ασφάλιση του μισθωτού έχει αντικατασταθεί από την ηλεκτρονική ενημέρωση του πληροφοριακού συστήματος «ΕΡΓΑΝΗ» του Υπουργείου Εργασίας. Η αναγγελία απόλυσης στον Ο.Α.Ε.Δ. έχει αντικατασταθεί από την ηλεκτρονική ενημέρωση του πληροφοριακού συστήματος «ΕΡΓΑΝΗ» του Υπουργείου Εργασίας. Ο εργοδότης είναι υποχρεωμένος να αναγγείλει την καταγγελία της σύμβασης εργασίας στον Ο.Α.Ε.Δ. εντός 8ημέρου από την ημέρα την οποία θα λάβει ο εργαζόμενος εγγράφως την καταγγελία σύμβασής του. Στην πράξη αυτό έχει αντικατασταθεί από το πληροφοριακό σύστημα «ΕΡΓΑΝΗ» του Υπουργείου Εργασίας. Εάν ο εργοδότης δεν τηρεί τις προϋποθέσεις οι οποίες αναφέρονται ως προς τον τύπο της καταγγελίας της σύμβασης εργασίας, τότε η καταγγελία είναι άκυρη με συνέπεια να συνεχίζει να οφείλεται κανονικά ο μισθός προς τον εργαζόμενο. Η ακυρότητα της καταγγελίας σχετίζεται με την ύπαρξη και μόνο εργασιακής σχέσης και δεν επηρεάζεται από την σύναψη άκυρης σύμβασης εργασίας ή ακόμη περισσότερο από τη μη σύναψη σύμβασης εργασίας. Σε κάθε περίπτωση, ο εργοδότης οφείλει τη νόμιμη αποζημίωση.

2.2. Απόλυση με έκτακτη καταγγελία (2ος τρόπος απόλυσης)

Για την περίπτωση κατά την οποία συντρέχουν σπουδαίοι



Σε περίπτωση κατά την οποία μετά τη λήξη της σύμβασης εργασίας ορισμένου χρόνου ο εργαζόμενος εξακολουθεί να παρέχει τις υπηρεσίες του στον ίδιο εργοδότη, χωρίς να υπάρχει σύμβαση εργασίας, τότε θεωρείται πως η σύμβαση εργασίας ανανεώνεται για αόριστο χρονικό διάστημα



λόγοι, ο εργοδότης έχει τη δυνατότητα να παραβεί τις ως άνω αναφερόμενες διατυπώσεις και να τερματίσει την εργασιακή σχέση του με τον εργαζόμενο χωρίς να τηρήσει καμία προθεσμία και χωρίς να καταβάλλει αποζημίωση. Ενδεικτικά αναφέρεται παρακάτω ότι:

→ Η διάπραξη ποινικού αδικήματος από τον μισθωτό κατά την εκτέλεση των καθηκόντων του και η υποβολή μήνυσης κατά του μισθωτού από τον εργοδότη δίνει το δικαίωμα στον τελευταίο να απολύσει τον εργαζόμενο κατ' εξαίρεση με έκτακτη καταγγελία. Σε περίπτωση κατά την οποία ο μισθωτός απαλλαγεί από την κατηγορία με δικαστική απόφαση, τότε η απόλυσή του δεν θα είναι μεν άκυρη ούτε θα υπάρχει υποχρέωση του εργοδότη να επαναπροσλάβει τον μισθωτό όμως θα οφείλει να καταβάλλει τον εργαζόμενο την αποζημίωση απόλυσης. Αυτό συμβαίνει διότι με την απαλλαγή του εργαζόμενου από την κατηγορία η έκτακτη καταγγελία μετατρέπεται αυτόματα σε τακτική. Εάν η αποζημίωση απόλυσης δεν καταβληθεί στον εργαζόμενο μέσα σε ένα εύλογο χρονικό διάστημα από την κοινοποίηση στον εργοδότη της αθωωτικής απόφασης ή δεν καταβληθεί καθόλου τότε η καταγγελία θεωρείται άκυρη και η εργασιακή σχέση αναβιώνει.

→ Στην ειδική αυτή περίπτωση της έκτακτης καταγγελίας, η μόνη διατύπωση την οποία υποχρεούται να τηρήσει ο εργοδότης είναι ο έγγραφος τύπος με τον οποίο γνωστοποιεί στον μισθωτό την καταγγελία της σύμβασής του.

→ Σε περίπτωση κατά την οποία ο εργαζόμενος με την συμπεριφορά του εξαναγκάζει τον εργοδότη να προβεί σε καταγγελία της σχέσης εργασίας θέλοντας και επιδιώκοντας την απόλυσή του αποβλέποντας στην είσπραξη της αποζημίωσης απόλυσης, τότε μπορεί ο εργοδότης μπορεί να προβεί σε έκτακτη καταγγελία. Με βάσει τις αποφάσεις των Ελληνικών Δικαστηρίων έχει χαρακτηριστεί ως ανάρμοστη συμπεριφορά η άρνηση εκτέλεσης εργασίας και δικαιολογούν ως γεγονότα εσφαλμένης συμπεριφοράς η οποία επιτρέπει στον εργοδότη να προβεί σε έκτακτη καταγγελία χωρίς να καταβάλει αποζημίωση. Σημαντικό στοιχείο για να υπαχθεί κάποιος στην περίπτωση είναι να αποδειχθεί στο δικαστήριο η πρόθεση του εργαζόμενου να εξαναγκάσει τον εργοδότη στην απόλυση.

2.3. Οι κρατήσεις στις οποίες υπόκειται η αποζημίωση απόλυσης

Η αποζημίωση η οποία δίδεται στον εργαζόμενο λόγω καταγγελίας της σύμβασης εργασίας ή λόγω μη ληφθείσας άδειας δεν υπόκειται σε κανενός είδους κρατήσεις για τους ασφαλιστικούς φορείς. Παρά το γεγονός ότι το ποσό της αποζημίωσης απόλυσης δεν υπόκειται σε κρατήσεις, ωστόσο φορολογείται :

→ Ύψος καταβαλλόμενης έως 60.000 ευρώ συντελεστής φόρου 0%

→ Ύψος καταβαλλόμενης από 60.001 ευρώ έως



100.000 ευρώ συντελεστής φόρου 10%
 → Ύψος καταβαλλόμενης από 100.001 ευρώ έως 150.000 ευρώ συντελεστής φόρου 20%
 → Ύψος καταβαλλόμενης από 150.001 ευρώ και άνω συντελεστής φόρου 30%.
 → Ο φόρος αυτός παρακρατείται κατά την καταβολή της αποζημίωσης στον εργαζόμενο.

3. Λήξη σύμβασης ορισμένου χρόνου

Πρόκειται για την περίπτωση η οποία καταρτίζεται σύμβαση εργασίας ορισμένου χρόνου. Με τη σύμβαση εργασίας ορισμένου χρόνου συμφωνείται εκ των προτέρων η ακριβής χρονική διάρκεια της σύμβασης εργασίας. Είναι σημαντικό να γνωρίζει ο εργοδότης αλλά και ο εργαζόμενος πως σε περίπτωση κατά την οποία μετά την λήξη της σύμβασης εργασίας ορισμένου χρόνου ο εργαζόμενος εξακολουθεί να παρέχει τις υπηρεσίες του στο ίδιο εργοδότη, χωρίς να υπάρχει σύμβαση εργασίας, τότε θεωρείται πως η σύμβαση εργασίας ανανεώνεται για αόριστο χρονικό διάστημα. Η ρύθμιση αυτή έχει ως στόχο να προστατεύσει τον εργαζόμενο στην περίπτωση κατά την οποία ο εργοδότης θελήσει να εκμεταλλευτεί την μη ύπαρξη έγγραφης συμφωνίας. Γι' αυτό ακριβώς τον λόγο κρίνεται σκόπιμο να επιδιώκουν τα μέρη να καταρτίζουν εγγράφως κάθε τροποποίηση της σχέσης εργασίας καθώς με αυτόν τον τρόπο προστατεύεται και ο εργοδότης καθώς μπορεί να αποδείξει ποιές είναι οι υποχρεώσεις του προς τον εργαζόμενο αλλά και ο εργαζόμενος γνωρίζει ότι μπορεί να αξιώσει αυτά τα οποία δικαιούται. Ο τερματισμός της εργασιακής σχέσης η οποία βασίζεται σε σύμβαση εργασίας ορισμένου χρόνου γίνεται με δύο τρόπους:

- Με την πάροδο του χρονικού διαστήματος η οποία έχει συμφωνηθεί

- Με την καταγγελία της σύμβασης όταν υπάρχει σπουδαίος λόγος

Ζ. Η μεταβίβαση επιχειρήσεων

Σε περίπτωση μεταβίβασης επιχειρήσεων με εργαζομένους οι οποίοι πρόκειται να συνεχίσουν να εργάζονται σε αυτές, είναι σημαντικό να μην διακοπεί η συνέχεια της επιχείρησης καθώς και να παρέχονται επαρκείς εγγυήσεις στους εργαζομένους για τη διασφάλιση της εργασιακής τους σχέσης. Κατά συνέπεια η μεταβίβαση της επιχείρησης ακολουθεί κάποιους κανόνες.

Κύρια Σημεία της Διαδικασίας:

- Με τη μεταβίβαση της επιχείρησης, επέρχεται καθολική μεταβίβαση, των εργασιακών σχέσεων της επιχείρησης.
- Μεταβιβάζεται το σύνολο των δικαιωμάτων και υποχρεώσεων, όπως είχαν διαμορφωθεί κατά τη στιγμή της μεταβίβασης.
- Χρονικό σημείο της μεταβίβασης θεωρείται εκείνο κατά το οποίο ο νέος εργοδότης είναι σε θέση να ασκήσει το διευθυντικό του δικαίωμα στους εργαζομένους.
- Ο παλιός και νέος εργοδότης ευθύνονται από κοινού για υποχρεώσεις έναντι των εργαζομένων τα οποία είχαν προκύψει πριν από τη μεταβίβαση και εξακολουθούν να υπάρχουν.
- Οι εργαζόμενοι δεν έχουν δικαίωμα εναντίωσης στη διαδικασία μεταβίβασης της επιχείρησης. Παρόλα αυτά εάν οι εργαζόμενοι θεωρήσουν ότι επέρχεται βλαπτική μεταβολή συνθηκών ως προς αυτούς, μπορούν να ασκήσουν τα δικαιώματα του εργατικού δικαίου εναντίον του νέου εργοδότη μετά την μεταβίβαση.

Διαδικασία

Η διαδικασία η οποία πρέπει να ακολουθείται στο θέμα της μεταβίβασης της επιχείρησης είναι η ακόλουθη:

• Πριν τη μεταβίβαση

Έλεγχος της νομικής θέσης των εργαζομένων στην επιχείρηση πριν από τη μεταβίβαση. Σε αυτή τη φάση, ελέγχουμε μεταξύ άλλων τα εξής:

- Τις ατομικές συμβάσεις εργασίας
- Τυχόν επιχειρησιακή σύμβαση αν υπάρχει
- Εάν υπάρχει απόλυση εργαζομένου/νων μέσα στο τελευταίο τρίμηνο και στο τελευταίο έτος πριν τη μεταβίβαση
- Εάν υπάρχει παραίτηση εργαζομένου μέσα στο τελευταίο τρίμηνο πριν τη μεταβίβαση
- Εάν έχουν καταβληθεί οι νόμιμες αποδοχές των εργαζομένων μέσα στο τελευταίο έτος (Δώρα, επιδόματα, υπερωρίες)
- Εάν υπάρχουν εργαζόμενοι υπό ειδικό καθεστώς (π.χ. έγκυοι, λεχώνες, κ.λπ.)

- Εάν υπάρχουν εργαζόμενοι με ελαστικό καθεστώς εργασίας
- Τις συμβάσεις των διευθυντικών στελεχών της εταιρείας
- Εάν υπάρχουν συμβάσεις με εταιρείες ενοικίασης μισθωτών
- Εάν υπάρχουν αυτοαπασχολούμενοι στην εταιρεία
- Εάν υπάρχουν αποσπασμένοι εργαζόμενοι από/προς χώρες της Ε.Ε. με αλλοδαπά ασφαλιστικά δικαιώματα
- Εάν υπάρχει ιδιωτική ασφάλιση εργαζομένων σε ιδιωτική εταιρεία ή σε εταιρικό λογαριασμό (συνταξιοδοτικό πρόγραμμα)
- Εάν έχουν εξοφληθεί όλες οι απαιτήσεις του προηγούμενου εργοδότη προς τα ασφαλιστικά ταμεία.

• Ενημέρωση των εργαζομένων/Διαβούλευση

Σε αυτή τη φάση θα πρέπει ο παλιός εργοδότης να ενημερώσει το νέο για τα δικαιώματα των εργαζομένων και μετά τόσο ο παλιός εργοδότης, όσο και ο νέος να πληροφορήσουν τους εργαζόμενους:

- Σχετικά με την ημερομηνία ή την προτεινόμενη ημερομηνία μεταβίβασης.
- Σχετικά με τους λόγους της μεταβίβασης.
- Σχετικά με τις νομικές και οικονομικές συνέπειες της μεταβίβασης.
- Σχετικά με τυχόν μέτρα τα οποία πρόκειται να ληφθούν και αφορούν τις εργασιακές σχέσεις.
- Οι εργαζόμενοι έχουν δικαίωμα να εκφράσουν τις απόψεις τους και να μπουν σε διαβούλευση με τον παλιό ή τον νέο εργοδότη. Οι απόψεις καταγράφονται σε πρακτικό.

• Μεταβίβαση της επιχείρησης

- Σε αυτή την φάση γίνονται τα εξής:
- Μεταβίβαση των εργασιακών σχέσεων στο νέο εργοδότη
- Σύνταξη νέων συμβάσεων εργασίας όπου χρειάζονται
- Εφαρμογή της οδηγίας / Π.Δ.
- Ενημέρωση/αναγγελία στους τοπικά αρμόδιους φορείς (Ο.Α.Ε.Δ., Ι.Κ.Α., κ.λπ.)
- Λήψη των απαραίτητων πιστοποιητικών

• Μετά τη μεταβίβαση της επιχείρησης / Compliance

Ενημέρωση του νέου εργοδότη για τις επιταγές του νόμου, τις τροποποιήσεις, τις αλλαγές και υποδείξεις για τη συμμόρφωση της επιχείρησης σε αυτά.



Αποφάσεις που δημοσιεύτηκαν στα τεύχη e-magazine 48 (Δεκεμβρίου), 01 και 02 (Ιανουαρίου)

ΕΡΓΑΤΙΚΗ ΕΝΗΜΕΡΩΣΗ

Στην ενότητα αυτή παρουσιάζονται σε περίληψη οι σημαντικότερες Αποφάσεις και Εγκύκλιοι που εκδίδονται από το Υπουργείο Εργασίας και τα Ασφαλιστικά Ταμεία και δημοσιεύτηκαν στα **προηγούμενα τεύχη e-magazine**. Τα κείμενα που παρατίθενται παρακάτω είναι ενδεικτικά και για την ολοκληρωμένη μελέτη των σχετικών εγγράφων προτείνουμε την ανάγνωση από τα αντίστοιχα τεύχη του **e-magazine** ή την **On line Τράπεζα**. Δείτε το πλήρες κείμενο των αποφάσεων χρησιμοποιώντας την κινητή σας συσκευή σαρώνοντας την εικόνα στα δεξιά του κειμένου με οποιοδήποτε **λογισμικό QR Code Reader**.

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΕΡΓΑΣΙΑΣ

Αριθμ.57168/935/21-12-2015

E-MAGAZINE T. 48

Καθορισμός ανωτάτων ορίων υπερωριακής απασχόλησης, των εργαζόμενων σε βιομηχανικές, βιοτεχνικές επιχειρήσεις, εκμεταλλεύσεις και εργασίες, για το Α΄ ημερολογιακό εξάμηνο 2016.

Καθορίστηκε το ανώτατο όριο υπερωριακής απασχόλησης των εργαζομένων στις βιομηχανικές, βιοτεχνικές επιχειρήσεις, εκμεταλλεύσεις και εργασίες για το Α΄ ημερολογιακό εξάμηνο 2016, στις τριάντα (30) ώρες.

Για τις επιχειρήσεις που λειτουργούν όλο το 24ωρο με εναλλασσόμενες ομάδες, σε περιπτώσεις έκτακτης ασθένειας ή αυθαίρετης απουσίας εργαζομένου κάποιας ομάδας, μπορεί, για την κάλυψη της θέσης του εργαζομένου που απουσιάζει και για χρονικό διάστημα μέχρι πέντε (5) ημέρες στον ίδιο μήνα, να απασχοληθούν υπερωριακά μέχρι τέσσερις (4) ώρες την ημέρα και εντός των ανωτέρω πλαισίων, εργαζόμενοι της ίδιας ειδικότητας των άλλων ομάδων εργασίας με καταχώρηση της υπερωριακής εργασίας, πριν την έναρξη πραγματοποίησης της, στο «Ειδικό Βιβλίο Υπερωριών».



Αρ.Πρωτ 105254/30-12-2015

E-MAGAZINE T. 01

Μετάβαση στην υποχρεωτική ηλεκτρονική εξυπηρέτηση πολιτών από την 4η Ιανουαρίου 2016.

Από την 4/1/2016 τίθεται σε εφαρμογή η υποχρεωτική ηλεκτρονική εξυπηρέτηση πολιτών για μια σειρά βοηθημάτων του ΟΑΕΔ και η εξυπηρέτηση των πολιτών για διάφορες παροχές του Οργανισμού. Συγκεκριμένα, οι παροχές που θα διεκπεραιώνονται αποκλειστικά στα Κ.Π.Α. είναι: τακτική επιδότηση ανεργίας, τακτική επιδότηση ανεργίας λόγω επίσκεψης εργασίας, παροχές αφερεγγυότητας, επίδομα διαθεσιμότητας, ειδική επιδότηση εκδοροσφαγίων, τακτική επιδότηση αποκλειστικών νοσοκόμων, τακτική επιδότηση δασεργατών, τακτική επιδότηση ξεναγών, ειδική παροχή ανεργίας φορτοεκφορτωτών, μεταφορά επιδόματος ανεργίας σε άλλη χώρα της Ε.Ε. (U2), τακτική επιδότηση εκδοροσφαγίων (λόγω απομάκρυνσης διακοπής εργασιών σφαγείου), επιδότηση μετά από απασχόληση σε άλλο Κ-Μ της Ε.Ε. (PD U1, U2).

Οι παροχές που διεκπεραιώνονται μέσω των Κ.Π.Α., Κ.Ε.Π. και E-SERVICES είναι: βοήθημα αυτοτελώς και ανεξαρτήτως απασχολουμένων (ασφ. φορέας Ο.Α.Ε.Ε. ή Ε.Τ.Α.Π.-Μ.Μ.Ε.) και επίδομα μακροχρονίως ανέργων.

Τέλος, οι παροχές που διεκπεραιώνονται μόνο μέσω Κ.Ε.Π. και E-SERVICES είναι: επίδομα νεοεισερχόμενων στην αγορά εργασίας (ΕΣΠΑ), ειδικά εποχικά βοηθήματα, ειδικό βοήθημα μετά τη λήξη της επιδότησης ανεργίας, ειδικό βοήθημα μετά από τρίμηνη παραμονή στα μητρώα ανέργων, επίδομα αποφυλακισμένων, ειδικό βοήθημα λόγω επίσκεψης εργασίας, ειδική παροχή προστασίας της μητρότητας και συμπληρωματικό επίδομα μητρότητας.

Σημειώνεται επίσης, πως η εγγραφή των συναλλασσόμενων για πρώτη φορά με τον Οργανισμό, δύναται να πραγματοποιείται και μέσω των Κ.Ε.Π.. Οι νέοι συναλλασσόμενοι, μετά την εγγραφή τους και την υποβολή της αίτησής τους, οφείλουν, εντός 30 ημερών, να προσέλθουν στο αρμόδιο Κ.Π.Α. 2 και να προσκομίσουν τα δικαιολογητικά που απαιτούνται για την εγγραφή τους στο Ο.Π.Σ.. Η ταυτοποίηση του συναλλασσόμενου γίνεται μέσω της Γ.Γ.Π.Σ..





ΑΠΟΣΤΟΛΟΣ ΖΑΒΙΤΣΑΝΟΣ
Υπεύθυνος εκδόσεων
Skywalker.gr

Η υπό-αντιπροσώπηση της γυναίκας στον εργασιακό χώρο

Για πάρα πολλά χρόνια υπάρχει μια μεγάλη διαφορά ποσοστωσης μεταξύ ανδρών και γυναικών στον εργασιακό χώρο. Πολυσύνθετοι παράγοντες που εδραιώθηκαν ιστορικά, διαμόρφωσαν ένα ανισότιμο-εχθρικό εργασιακό περιβάλλον προς τη γυναίκα.

Οι ραγδαίες εξελίξεις σε όλα τα επίπεδα άλλαξαν τους συσχετισμούς προς όφελος του γυναικείου φύλλου. Σύμφωνα με επίσημα στοιχεία, καταγράφεται μια αυξητική τάση της γυναικείας παρουσίας τόσο στον ιδιωτικό όσο και στον δημόσιο τομέα. Όμως αν κοιτάξουμε προσεκτικότερα, θα δούμε ότι παρόλη την ολοένα αυξανόμενη παρουσία, ελάχιστες είναι σε διευθυντικές θέσεις, σε θέσεις δηλαδή όπου παίρνονται οι αποφάσεις. Βεβαίως αυτού του είδους ο άνισος "ρατσισμός" υφίσταται εξίσου τόσο στο μισθολογικό τομέα όσο και στη διαδικασία προαγωγής. Τα παραπάνω δεν είναι μια ιδιομορφία που παρουσιάζει μόνο η Ελλάδα ή κάποια μεμονωμένη ομάδα χωρών, αλλά το σύνολο των χωρών στην Ε.Ε..

Όσον αφορά την Ελλάδα τα παρακάτω στοιχεία παρουσιάζουν ανάγλυφα την κατάσταση. Υπολογίζεται ότι το 30% των επιχειρήσεων διεθνώς ανήκει σε γυναίκες, αλλά μόνο το 10% των γυναικών επιχειρηματιών έχει πρόσβαση στα απαραίτητα κεφάλαια. Ένα στα τέσσερα διευθυντικά στελέχη είναι γυναίκες (25,8%), ενώ κατά μέσο όρο έχουν από 10% έως 30% λιγότερες οικονομικές απολαβές από τους άντρες. Χαρακτηριστικό παράδειγμα αν και όχι από τον εργασιακό τομέα είναι το κοινοβούλιο, όπου η παρουσία των γυναικών είναι ιδιαίτερα ισχνή. Όμως είναι αναγκαίο να τονιστεί ότι προκειμένου ένα κόμμα να λάβει μέρος σε οποιαδήποτε εκλογική διαδικασία, είναι αναγκαίο ένα ποσοστό (30%) γυναικών να συμμετέχει και να έχει εκλόγιμη θέση, κάτι που φανερώνει ότι με ιδιαίτερη δυσκολία οι γυναίκες αναδεικνύονται σε θέσεις λήψης αποφάσεων. Στην υπόλοιπη Ευρώπη τα ποσοστά εμφανίζουν μια μικρή αύξηση αλλά όχι αρκετά θεαματική ώστε να χρειάζεται εξέταση.

Ένα στα τέσσερα διευθυντικά στελέχη είναι γυναίκες (25,8%), ενώ κατά μέσο όρο έχουν από 10% έως 30% λιγότερες οικονομικές απολαβές από τους άντρες

Σύμφωνα με στοιχεία που παρουσιάστηκαν το 2014 από το Ευρωπαϊκό Ινστιτούτο για την Ισότητα των Φύλων (EIGE) σε συνέντευξη τύπου στα γραφεία της αντιπροσωπείας της Ευρωπαϊκής Επιτροπής στην Αθήνα, με θέμα «η θέση της Γυναίκας στην Οικονομία: Το παράδειγμα της Ελλάδας», το ποσοστό των γυναικών, ηλικίας 20-64 ετών, που είναι απασχόλησης πλήρους ωραρίου, στα 28 κράτη-μέλη της Ε.Ε. το 2012, βρίσκεται στο 54%, πολύ μακριά από το 75% που είναι ο στόχος της Ε.Ε. για το 2020. Το ανάλογο ποσοστό για τους άνδρες είναι 72%. **Στην Ελλάδα, το ποσοστό των εργαζόμενων γυναικών που είναι πλήρους απασχόλησης ανέρχεται στο 43%, ενώ στους άνδρες αγγίζει το 64%.**

«Οι γυναίκες δεν συμμετέχουν ακόμη στην αγορά εργασίας στον ίδιο βαθμό με τους άνδρες. Εάν οι γυναίκες έχουν παρουσία στην αγορά εργασίας στον ίδιο βαθμό με τους άνδρες, τότε η οικονομία θα καταγράψει άνοδο. Κατά συνέπεια όλες οι χώρες εφόσον το επιθυμούν, μπορούν να βελτιώσουν την οικονομία τους εάν δώσουν τις ίδιες δυνατότητες σε άνδρες και γυναίκες να μετέχουν στην αγορά εργασίας» σημείωσε ο Jesper Schou Hansen από το Ευρωπαϊκό Ινστιτούτο για την Ισότητα των Φύλων, σχολιάζοντας τα αποτελέσμα-

HR CON SUL TING

τα της πανευρωπαϊκής μελέτης που εστιάζει στην υποστήριξη των γυναικών κατά την πρόσβασή τους στην αγορά εργασίας.

Για ποιο λόγο λοιπόν παρατηρείται αυτό το φαινόμενο; Το σημαντικότερο εμπόδιο που επηρεάζει την εργασιακή τους ανέλιξη και πρέπει να υπερβούν είναι αυτό του κοινωνικού τους ρόλου. Φυσικά υπάρχουν και άλλοι παράγοντες που παίζουν ρόλο σε αυτή την κατάσταση, όπως η τρέχουσα οικονομική κρίση, αλλά ο κοινωνικά προκαθορισμένος ρόλος τους είναι αυτός που σήμερα δημιουργεί την υπό-αντιπροσώπηση τους ή έστω την εργασιακή επιβράδυνση. Έτσι λοιπόν βλέπουμε ότι η σύγκρουση οικογενειακών και επαγγελματικών υποχρεώσεων αποτελεί τον πρωτεύοντα ρόλο. Τα κοινωνικά στερεότυπα που ιστορικά έχουν εδραιωθεί, δρουν περιοριστικά στις επαγγελματικές φιλοδοξίες. Αυτό άλλωστε αποδεικνύεται και από το ποσοστό ανεργίας, όπου το αντίστοιχο των γυναικών είναι συστηματικά υψηλότερο από αυτό των ανδρών. Εξίσου σημαντικός παράγοντας είναι ότι οι γυναίκες συνεχίζουν να εστιάζουν σε τομείς που παραδοσιακά υπερτερούν (υγεία, εκπαίδευση, υπηρεσίες φροντίδας), αλλά με χαμηλότερες οικονομικές απολαβές.

Για ποιο λόγο όμως είναι αναγκαίο να μας προβληματίζει; Πρέπει καταρχάς να ξεκαθαρίσουμε ότι η εργασιακή ισότητα των φύλων δεν είναι μόνο ζήτημα κοινωνικής δικαιοσύνης, αλλά επίσης κοινωνικής συνοχής, ανταγωνιστικότητας και βιώσιμης ανάπτυξης. Σύμφωνα με έρευνες του ευρωπαϊκού κοινοβουλίου η αυξανόμενη συμμετοχή των γυναικών στην αγορά εργασίας αποτελεί σημαντική συμβολή στην οικονομική ανάπτυξη της Ε.Ε., αντιστοιχώντας στο ένα τέταρτο της ετήσιας οικονομικής ανάπτυξης. Η ισότιμη συμμετοχή στην εργασία δεν είναι απλά ένα πρόσφορο οικονομικό πλεονέκτημα, αλλά μια επένδυση για το μέλλον, καθώς αποτελεί εξέγερση για την πλήρη αξιοποίηση του εργατικού δυναμικού ιδίως ενόψει των μελλοντικών ελλείψεων δεξιοτήτων και την φυγή ταλέντων προς άλλες χώρες εκτός Ε.Ε. ή ακόμα και ευρωζώνης. «Έχει διαπιστωθεί ότι οι πολιτικές που ωθούν στην ίση αντιπροσώπηση, οδηγούν στην αύξηση της παραγωγι-

κότητας-ανταγωνιστικότητας των επιχειρήσεων και γενικότερα, της ευρύτερης τοπικής και περιφερειακής ανάπτυξης. Επίσης, η ενδυνάμωση της θέσης των γυναικών στην αγορά εργασίας με την καταπολέμηση των ανισοτήτων καθώς και με την καλύτερη εξισορρόπηση οικογενειακής και επαγγελματικής ζωής κρίνεται ως απαραίτητη, προκειμένου να αμβλυθούν οι συνέπειες των δημογραφικών εξελίξεων που προκαλούν μείωση του εργατικού δυναμικού και έλλειψη δεξιοτήτων σε πολλά επαγγέλματα και κλάδους της οικονομίας. Η στήριξη των γυναικών ώστε να αναπτύξουν όλο τους το δυναμικό και η μεγαλύτερη ανάμιξη των ανδρών στην επίτευξη της ισότητας, κυρίως με την ανάδειξη του γονεϊκού τους ρόλου, διευρύνουν και ενισχύουν τη δεξαμενή ταλέντων και δεξιοτήτων που έχει ανάγκη η ευρωπαϊκή οικονομία προκειμένου να παραμείνει ανταγωνιστική στις διεθνείς αγορές.» (έρευνα της εταιρείας Equal).

Προς αυτή τη κατεύθυνση η Ε.Ε. με άξονα την Ευρώπη 2020 θέτει στρατηγικές προτεραιότητες, με κατεύθυνση να αυχθεί το ποσοστό των γυναικών που βρίσκονται σε ιε-



Έχει διαπιστωθεί ότι οι πολιτικές που ωθούν στην ίση αντιπροσώπηση, οδηγούν στην αύξηση της παραγωγικότητας - ανταγωνιστικότητας των επιχειρήσεων και γενικότερα, της ευρύτερης τοπικής και περιφερειακής ανάπτυξης

ραρχικές θέσεις, την μείωση των μισθολογικών διαφορών αλλά και την αρμονική συνύπαρξη εργασιακής και προσωπικής καθημερινότητας. Οι προτεραιότητες αυτές βεβαίως είναι δέσμευση για όλα τα ευρωπαϊκά όργανα, τις κυβερνήσεις αλλά και τους κοινωνικούς εταίρους.

Ακόμα λοιπόν και αν μια από τις μεγαλύτερες επαναστάσεις σε κοινωνικό επίπεδο, ήταν ότι οι γυναίκες κατάφεραν να διαβούν το κατώφλι της εργασίας, έχουν ακόμα πολύ δρόμο προς την ισότητα σε όλα τα επίπεδα.

Έχουμε την ευχαρίστηση να σας ενημερώσουμε για τις προνομιακές υπηρεσίες που προσφέρει ο Σύνδεσμος Α.Ε. & Ε.Π.Ε. στα μέλη του.

Ειδικότερα ο Σύνδεσμος:

- Εκδίδει το περιοδικό «ΔΕΛΤΙΟ Α.Ε. και Ε.Π.Ε.», που στέλνει δωρεάν στα μέλη του, διατηρεί ένα άρτιο επιστημονικά προσωπικό, που υπηρετεί αποφασιστικά τη σωστή και έγκαιρη πληροφόρηση/ενημέρωση των μελών του, για τις νέες εξελίξεις της νομοθεσίας ιδιαίτερα των Α.Ε. και Ε.Π.Ε..
- Η Νομική Υπηρεσία του Συνδέσμου απαντά άμεσα σε οποιαδήποτε απορία, που αφορά σε θέματα νομικά, λογιστικά, εργασιακά ή άλλης φύσης.
- Συμβάλλει ενεργά σε νομοθετικές αλλαγές και διευθετήσεις για την ανάπτυξη της επιχειρηματικότητας και την καλύτερη εξυπηρέτηση των μελών του.
- Έθεσε το φλέγον ζήτημα των οφειλών του Κράτους στις επιχειρήσεις και του συμψηφισμού των με οφειλές των επιχειρήσεων στο δημόσιο καθώς και το ζήτημα της δημοσίευσης των οικονομικών καταστάσεων.
- Πρωτοπόρος πάντα και καινοτόμος, έχει συστήσει το "Ελληνικό Κέντρο Διαμεσολάβησης και Διαιτησίας". Το Κέντρο αυτό, στελεχωμένο με ειδικά εκπαιδευμένους Διαμεσολαβητές, αποτελεί τομή στην Ελληνική πραγματικότητα, στο πλαίσιο εφαρμογής του ν.3898/2010, και είναι στη διάθεση της επιχείρησής σας, ώστε με ταχύτητα και αξιοπιστία να επιλύονται όσες διαφορές προκύπτουν, τόσο στην Ελλάδα όσο και στο εξωτερικό.

Στην εξαιρετικά δύσκολη αυτή συγκυρία, που απαιτείται η ενίσχυση της ανεξάρτητης φωνής υποστήριξης της επιχειρηματικότητας, σας καλούμε, να λάβετε ενεργά μέρος, με ιδέες και προτάσεις σας, στη διαμόρφωση της πολιτικής του Συνδέσμου και στις ενέργειες εκείνες που εξυπηρετούν καλύτερα τα μέλη του.

Παραμένουμε στη διάθεσή σας για κάθε διευκρίνιση.

Με συναδελφικούς χαιρετισμούς,
Ο Πρόεδρος

Γεράσιμος Φωκάς

EPSILON ECONOMIST

ΕΙΔΙΚΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΝΘΕΤΟ | ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΣ 2016

238
ΣΥΝΕΝΤΕΥΞΗ

Α. Παπαδεράκης: Νέα, ηλεκτρονική εποχή για τις
Δημόσιες Συμβάσεις

ΑΝΤΩΝΗΣ ΠΑΠΑΔΕΡΑΚΗΣ, ΓΕΝΙΚΟΣ ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ ΕΜΠΟΡΙΟΥ ΚΑΙ ΠΡΟΣΤΑΣΙΑΣ ΚΑΤΑΝΑΛΩΤΗ

243

ΑΡΘΡΑ – ΜΕΛΕΤΕΣ

Μακροπρόθεσμος
και βραχυπρόθεσμος
χρηματοοικονομικός σχεδιασμός
επιχειρηματικών δραστηριοτήτων
σε εξέλιξη: Προτεινόμενο Μοντέλο
Πρακτικής Χρησιμότητας με Βάση
την Κατάσταση Ταμειακών Ροών

ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ Α. ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ PH.D,
Ομότιμος Καθηγητής Ιδιωτικής Οικονομικής,
Πρώην Πρύτανης ΠΑ.ΜΑΚ.

256

ΑΦΙΕΡΩΜΑ

Εργασιακά: Crash test
σε ολισθηρό έδαφος
Ομαδικές απολύσεις,
mini jobs, απεργιακός νόμος
βάζουν νέες φωτιές
σε κυβέρνηση, εργοδότες,
συνδικάτα

ΑΝΔΡΕΑΣ ΝΕΦΕΛΟΥΔΗΣ, Γενικός Γραμματέας του
Υπουργείου Εργασίας
ΓΙΑΝΝΗΣ ΠΑΝΑΓΟΠΟΥΛΟΣ, Πρόεδρος της Γ.Σ.Ε.Ε.
ΒΑΣΙΛΗΣ ΚΟΡΚΙΔΗΣ, Πρόεδρος της Ε.Σ.Ε.Ε.

02



- 238 **ΣΥΝΕΝΤΕΥΞΗ** | ΕΠΙΜΕΛΕΙΑ: ΓΙΑΝΝΗΣ ΠΑΧΟΥΛΑΚΗΣ, Δημοσιογράφος
Α. Παπαδεράκης: Νέα, ηλεκτρονική εποχή για τις Δημόσιες Συμβάσεις
ΑΝΤΩΝΗΣ ΠΑΠΑΔΕΡΑΚΗΣ, Γενικός Γραμματέας Εμπορίου και Προστασίας Καταναλωτή
-

ΑΡΘΡΑ - ΜΕΛΕΤΕΣ

- 243 Μακροπρόθεσμος και βραχυπρόθεσμος χρηματοοικονομικός σχεδιασμός επιχειρηματικών δραστηριοτήτων σε εξέλιξη: Προτεινόμενο Μοντέλο Πρακτικής Χρησιμότητας με Βάση την Κατάσταση Ταμειακών Ροών
ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ Λ. ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ PhD,
Ομότιμος Καθηγητής Ιδιωτικής Οικονομικής, Πρώην Πρύτανης ΠΑ.ΜΑΚ.
-

- 256 **ΑΦΙΕΡΩΜΑ** | ΕΠΙΜΕΛΕΙΑ: ΓΙΑΝΝΗΣ ΠΑΧΟΥΛΑΚΗΣ, Δημοσιογράφος
Εργασιακά: Crash test σε ολισθηρό έδαφος
Ομαδικές απολύσεις, mini jobs, απεργιακός νόμος βάζουν νέες φωτιές σε κυβέρνηση, εργοδότες, συνδικάτα
ΑΝΔΡΕΑΣ ΝΕΦΕΛΟΥΔΗΣ, Γενικός Γραμματέας του Υπουργείου Εργασίας
ΓΙΑΝΝΗΣ ΠΑΝΑΓΟΠΟΥΛΟΣ, Πρόεδρος της Γ.Σ.Ε.Ε.
ΒΑΣΙΛΗΣ ΚΟΡΚΙΔΗΣ, Πρόεδρος της Ε.Σ.Ε.Ε.
-

- 262 **ΒΙΒΛΙΟΠΡΟΤΑΣΕΙΣ**
-

- 263 **ΔΙΑΤΡΑΠΕΖΙΚΗ ΑΓΟΡΑ €**
-

- 264 **ΕΚΠΑΙΔΕΥΣΗ**

Μισθοδοσία με ένα “κλικ”!

**ΟΛΟΚΛΗΡΩΜΕΝΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗΣ
ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ & ΑΝΘΡΩΠΙΝΩΝ ΠΟΡΩΝ
ΓΙΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΙΔΙΩΤΙΚΟΥ & ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΤΟΜΕΑ**

50%*
ΕΚΠΤΩΣΗ
στο πρόγραμμα
BUSINESS ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑ

**αφορά την edition I
του προγράμματος*



3.500+ εγκαταστάσεις
1.000.000+ εργαζόμενοι
αμείβονται με μισθοδοσία
Epsilon Net

ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑ

- Σ.Σ.Ε & Επιχειρησιακές
- Κάλυψη κάθε είδους απασχόλησης
- Αυτόματη Κοστολόγηση
- Προϋπολογισμοί / Προβλέψεις
- Import / Export Αρχείων
- Report Generator & Query Builder
- Πλήρης ιστορικότητα
- Εργατική & Τεχνική Υποστήριξη

HRM

- Σ.Σ.Ε & Επιχειρησιακές
- Βιογραφικά, περιγραφή θέσης εργασίας
- Αξιολόγηση και εκπαίδευση προσωπικού
- Μαζική Διαχείριση Ανταμοιβών
- Ταξίδια, Οχήματα, Κινητά, Πάγια
- Οργανόγραμμα
- Υγιεινή και ασφάλεια

ΩΡΟΜΕΤΡΗΣΗ

- Συστήματα καταγραφής παρουσιών (hardware)
- Αυτόματο σύστημα επικοινωνίας με τον σταθμό ωρομέτρησης
- Ευέλικτη διαχείριση ωραρίων
- On Line ενημέρωση μισθοδοσίας
- Υποσυστήματα έξυπνων αναφορών
- Βιογραφικά, περιγραφή θέσης εργασίας

ΚΑΘΕΤΕΣ ΑΓΟΡΕΣ

Οικοδομικά, Εκπαιδευτήρια, Ξενοδοχεία, Κλινικές,
Ιδρύματα, Ναυτιλιακά, Δημόσιος Τομέας

Η προσφορά ισχύει
μέχρι 29/02/2016



EPSILONNET
GROUP OF COMPANIES

ΑΘΗΝΑ
Λεωφ. Συγγρού 120, 11741,
T: 211 5007000, F: 211 5007070,
E: infoath@epsilon.net.gr

ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ
17ης Νοεμβρίου 79, 54352,
T: 2310 981700, F: 2310 920770,
E: info@epsilon.net.gr



/OmilosEpsilonnet



@EpsilonNetSA



company@epsilon-net



Α. Παπαδεράκης: Νέα, ηλεκτρονική εποχή για τις Δημόσιες Συμβάσεις



ΑΝΤΩΝΗΣ ΠΑΠΑΔΕΡΑΚΗΣ
Γενικός Γραμματέας Εμπορίου και
Προστασίας Καταναλωτή

Ο σχεδιασμός και η εφαρμογή ενός νέου κεντρικού συστήματος δημοσίων συμβάσεων βρίσκεται στο στάδιο της επεξεργασίας και θα έχει ολοκληρωθεί τέλος Μαΐου ώστε να μπει σε ισχύ από τον Ιούνιο του 2016

Σημαντικές είναι οι ωφέλειες τόσο για το Δημόσιο όσο και για τους οικονομικούς φορείς και τους προμηθευτές από την υποχρεωτική χρήση του νέου Εθνικού Συστήματος Ηλεκτρονικών Δημοσίων Συμβάσεων τονίζει ο Γενικός Γραμματέας Εμπορίου και Προστασίας Καταναλωτή κύριος Αντώνης Παπαδεράκης. Υποστηρίζει ότι θα επιφέρει σημαντική περιστολή δαπανών και οικονομίες κλίμακας μέσω της αξιοποίησης μιας σειράς νέων εργαλείων και τεχνικών, ενώ θα ενισχυθεί σημαντικά η διαφάνεια και ο ανταγωνισμός. Προσθέτει πως με την ηλεκτρονική ανταλλαγή εγγράφων και τη μείωση των δικαιολογητικών θα επιταχυνθούν όλες οι απαραίτητες διαδικασίες

Ο κ. Παπαδεράκης αναλύει στο Epsilon7 τη στρατηγική της Γεν. Γραμματείας όσον αφορά την ενίσχυση του ηλεκτρονικού εμπορίου, με βασικούς άξονες: ισοτιμία, εμπιστοσύνη, ασφάλεια και καινοτομία. Όπως λέει: «Ο στόχος μας είναι το ηλεκτρονικό εμπόριο να λειτουργήσει ως παράγοντας κινητοποίησης του ανθρώπινου δυναμικού υψηλής εξειδίκευσης που διαθέτει η χώρα μας και ως μέσο ενίσχυσης της διεθνούς ανταγωνιστικότητας της εγχώριας παραγωγής».

Αναφορικά με τις προμήθειες που παρακρατούν οι τράπεζες από τους εμπόρους για συναλλαγές με πιστωτικές και χρεωστικές κάρτες ο κ. Παπαδεράκης εκτιμά πως θα εφαρμοστεί ο ευρωπαϊκός κανονισμός ο οποίος ορίζει τα ανώτατα όρια των διαπραγμαζόμενων προμηθειών και αυτό θα μειώσει και τις προμήθειες από τις επιχειρήσεις. Σχετικά με την υπό κατάρτιση της νέας επιμελητηριακής νομοθεσίας ο κ. Παπαδεράκης σημειώνει πως θα στοχεύει στη διασφάλιση της οικονομικής αυτοτέλειας των επιμελητηρίων και την επάρκεια πόρων για την άσκηση των αρμοδιοτήτων τους.

E7 | Από πότε θα ισχύσει η υποχρεωτική χρήση του Εθνικού Συστήματος Ηλεκτρονικών Δημοσίων συμβάσεων; Όπως έχετε τονίσει στόχος είναι η ενίσχυση της διαφάνειας, ο καλύτερος έλεγχος, η δραστική περιστολή δαπανών και η επίτευξη οικονομικών κλίμακας. Πως θα το πετύχετε; Ποια είναι τα νέα «εργαλεία» στο σύστημα και ποια η στρατηγική που χαράζετε για τα επόμενα χρόνια;

Η υποχρεωτική εφαρμογή του Ε.Σ.Η.Δ.Η.Σ. έχει ήδη ξεκινήσει για τις συμβάσεις προμηθειών και υπηρεσιών άνω των 60.000 ευρώ, για μεν τους φορείς της Κεντρικής κυβέρνησης από τον Ιούλιο του 2014, για δε τους φορείς της Γενικής κυβέρνησης (Ο.Τ.Α., Νοσοκομεία, περιφέρειες κ.λπ.) από τον Οκτώβριο του 2014. Για τους υπόλοιπους φορείς του δημοσίου εκτός των ανωτέρω (π.χ. Ν.Π.Ι.Δ.) από τον Οκτώβριο του 2015. Τέλος για τις συμβάσεις μελετών και δημοσίων έργων η υποχρεωτική εφαρμογή έχει μετατεθεί για τον Απρίλιο του 2017 προκειμένου να διασφαλιστεί η πλήρης τεχνική προετοιμασία του συστήματος και η εκπαίδευση των αναθετουσών αρχών, εργοληπτών και μελετητών.

Οι ηλεκτρονικές δημόσιες συμβάσεις αποσκοπούν σε:

- Απλούστευση και επιτάχυνση των διαδικασιών τόσο για τις αναθέτουσες αρχές όσο και για τους οικονομικούς φορείς – προμηθευτές:

Ο στόχος αυτός επιτυγχάνεται λόγω της ηλεκτρονικής ανταλλαγής αρχείων και δεδομένων και την κατάργηση των εγγράφων, της μείωσης των δικαιολογητικών συμμετοχής στους διαγωνισμούς (στοιχείο που εισάγεται με το νέο νόμο), της μείωσης του χρόνου για την καταληκτική ημερομηνία υποβολής των προσφορών, της διαλειτουργικότητας του Ε.Σ.Η.ΔΗ.Σ. με άλλους φορείς (ΤΕΔ, ΔΙΑΥΓΕΙΑ, Ο.Α.Ε.Ε., Ι.Κ.Α., Γ.Λ.Κ., Υπ. Δικαιοσύνης) για την αυτόματη ανάκτηση δικαιολογητικών.

- Ενίσχυση της διαφάνειας και του ανταγωνισμού και στην επίτευξη καλύτερου ελέγχου:

Μέσω της ηλεκτρονικής πλατφόρμας του Ε.Σ.Η.ΔΗ.Σ. αλλά και μέσω του Κ.Η.Μ.ΔΗ.Σ. (αποθετήριο διοικητικών πράξεων για τις δημόσιες συμβάσεις καθολικά από όλους τους φορείς της χώρας και για όλα τα είδη προμηθειών), τα οποία είναι προσβάσιμα όχι μόνο για τις αναθέτουσες αρχές και τους προμηθευτές αλλά και για όλους τους πολίτες της χώρας μας και άλλων χωρών, επιτυγχάνεται καταρχάς η μέγιστη διαφάνεια. Όλα τα στοιχεία των προμηθειών από το πρωτογενές αίτημα μέχρι την πληρωμή βρίσκονται στη διάθεση όλων των ενδιαφερομένων. Παράλληλα η συλλογή και η στατιστική επεξεργασία των στοιχείων χορηγεί τις πολύτιμες πληροφορίες στις αρμόδιες αρχές για τη διαμόρφωση και εφαρμογή άμεσων διορθωτικών ενεργειών καθώς και μέσω μακροπρόθεσμων πολιτικών και στρατηγικών σχεδίων για την εξυγίανση και την αναβάθμιση του συγκεκριμένου τομέα. Όσον αφορά τον ανταγωνισμό, είναι πασιφανές ότι ενισχύεται τόσο με την ηλεκτρονικοποίηση όσο και με την απλούστευση διαδικασιών που εισάγεται με το νέο ενιαίο θεσμικό πλαίσιο και τις καινοτομίες που εισάγει. Για παράδειγμα, η δυνατότητα που παρέχεται στον κάθε ενδιαφερόμενο να ενημερώνεται και να συμμετέχει ηλεκτρονικά και εξ αποστάσεως χωρίς την απαίτηση της αυτοπρόσωπης παρουσίας σε ηλεκτρονικούς διαγωνισμούς, η μείωση των δικαιολογητικών συμμετοχής, η μείωση της γραφειοκρατίας που επιτυγχάνεται από την διαλειτουργικότητα των συστημάτων, η τμηματοποίηση της προμήθειας ενός διαγωνισμού, είναι στοιχεία που αναμφίβολα συνεισφέρουν σε αυτό που είναι ο στόχος δηλαδή στην επαύξηση του αριθμού των συμμετεχόντων στις διαγωνιστικές διαδικασίες και ιδιαίτερα της συμμετοχής των ΜμΕ.

- Περιοχή των δαπανών και επίτευξη οικονομικών κλίμακας:

Ο στόχος αυτός επιτυγχάνεται μέσω της λεγόμενης κε-

ντρικοποίησης και των συγκεντρωτικών αγορών καθώς και της αξιοποίησης νέων εργαλείων και τεχνικών (συμφωνίες πλαίσιο, ηλεκτρονικοί κατάλογοι, δυναμικά συστήματα αγορών κ.λπ.) για την κεντρική διαχείριση των δημοσίων συμβάσεων και την μείωση των απευθείας αναθέσεων. Ο σχεδιασμός και η εφαρμογή ενός νέου κεντρικού συστήματος δημοσίων συμβάσεων βρίσκεται στο στάδιο της επεξεργασίας και θα έχει ολοκληρωθεί τέλος Μαΐου ώστε να μπει σε ισχύ από τον Ιούνιο του



“ Η Γενική Γραμματεία σε συνεργασία με το Υπουργείο Οικονομικών και άλλα συναρμόδια υπουργεία, θα εξαντλήσει κάθε περιθώριο διαβούλευσης, αλλά και νομοθετικών ρυθμίσεων προκειμένου άμεσα να μειωθούν ουσιαστικά οι προμήθειες που επιβαρύνουν τις επιχειρήσεις από τη χρήση πιστωτικών καρτών

2016. Έχει δε ως σκοπό την άρση των διαγνωσμένων παθογενειών της δομής και λειτουργίας του υφιστάμενου συστήματος καθώς και τη βελτιστοποίηση και την ορθολογικοποίησή του, προς διασφάλιση του δημοσίου και κοινωνικού συμφέροντος. Αυτό πρακτικά σημαίνει ότι οι Εθνικές Κεντρικές Αρχές Αγορών (Γ.Γ.Ε., Ε.Π.Υ., Γεν. Γραμματεία Υποδομών) που ορίζονται ως εθνικοί διαχειριστές των κεντρικών αγορών θα συλλέγουν τα αιτήματα των αναθετουσών αρχών και θα καταρτίζουν ετήσια ή και μακροπρόθεσμα προγράμματα προμηθειών για συγκεκριμένα είδη προμηθειών με γνώμονα αφενός την βέλτιστη αξιοποίηση των δαπανών για τις δημόσιες συμβάσεις, την αναβάθμιση της ποιότητας των προ-

μηθευμένων ειδών, την τόνωση των τοπικών αγορών και την ενίσχυση της συμμετοχής των ΜμΕ. Σε αυτή την κατεύθυνση είναι σημαντική η αξιοποίηση των καλών πρακτικών που εφαρμόζονται ήδη σε άλλες ευρωπαϊκές χώρες καθώς και της ελληνικής εμπειρίας τόσο από την εφαρμογή του ενιαίου προγράμματος προμηθειών καθώς και της προκήρυξης και υλοποίησης συμφωνιών πλαίσιο από επιμέρους φορείς της χώρας.

• Στρατηγική:

Σε σχέση με την στρατηγική είναι θετικό ότι έχουμε στα χέρια μας αρκετά στοιχεία από τη λειτουργία του υφιστάμενου συστήματος δημοσίων συμβάσεων και έχουν αποτιμηθεί και καταγραφεί οι λεγόμενες παθολογίες καθώς και η πρόοδος που έχει επιτευχθεί από την εφαρμογή μεταρρυθμίσεων τα τελευταία χρόνια. Επίσης έχουμε γίνει κοινωνοί των καλών πρακτικών από άλλες χώρες. Επιπλέον, ξέρουμε που θέλουμε να πάμε και τι να κάνουμε ώστε όπως προαναφέρθηκε να ορθολογικοποιηθεί το σύστημα στον τομέα αυτό. Σημειώνεται επίσης ότι και άλλοι φορείς όπως η Ε.Α.Α.ΔΗ.ΣΥ. συνεισφέρουν ουσιαστικά στην διατύπωση της νέας στρατηγικής, η οποία σύντομα θα δοθεί σε δημόσια διαβούλευση.

Ε7 | Ποιος πιστεύετε ότι θα είναι ο ρόλος των επιμελητηρίων στην αναπτυξιακή προσπάθεια της χώρας; Ποιοι είναι οι βασικοί άξονες της νέας επιμελητηριακής νομοθεσίας που ετοιμάζετε, σε σχέση με τον τρόπο εκλογής των διοικήσεων, την υποχρεωτικότητα ή μη της συνδρομής των μελών και την ενίσχυση των υπηρεσιών που προσφέρουν τα Επιμελητήρια στις επιχειρήσεις;

Ο ρόλος των Επιμελητηρίων είναι διττός. Αποτελούν επίσημους συμβούλους του κράτους για τα θέματα επιχειρηματικότητας και οικονομίας και είναι οι φορείς στήριξης της επιχειρηματικής δραστηριότητας σε τοπικό, περιφερειακό και εθνικό επίπεδο. Όπως γνωρίζετε έχει συγκροτηθεί ομάδα εργασίας που μελετά την ισχύουσα νομοθεσία περί επιμελητηρίων και εξετάζει τις δυνατότητες παρέμβασης για την ενίσχυση και στήριξη του ρόλου των Επιμελητηρίων. Η ομάδα σύντομα θα καταλήξει σε πόρισμα, στο οποίο θα αναφέρονται τα ζητήματα που χρήζουν βελτίωσης και εκσυγχρονισμού, αφού έχει λάβει υπόψη της και το σύνολο των προτάσεων που έχουν κατατεθεί από πλευράς Επιμελητηρίων. Το σχετικό πόρισμα θα αποτελέσει βάση διαβούλευσης μεταξύ των ενδιαφερόμενων ώστε να υπάρξει σφαιρική και ολοκληρωμένη αντιμετώπιση του ζητήματος. Επιπλέον, η εν λόγω διαδικασία αποσκοπεί και στην κωδικοποίηση του συνόλου των διατάξεων που ρυθμίζουν τον επιμελητηριακό θεσμό. Μεταξύ άλλων, οι βασικοί άξονες αφορούν την αποσαφήνιση των αρμοδιοτήτων των Επιμελητηρίων, ώστε αυτά να ανταποκριθούν με τον αποτελεσματικότερο τρόπο στις ανάγκες των επιχειρήσεων σήμερα. Το

ζητούμενο σε κάθε περίπτωση είναι η διασφάλιση της οικονομικής αυτοτέλει των Επιμελητηρίων, σε συνδυασμό με την επάρκεια πόρων που απαιτούνται για την άσκηση των αρμοδιοτήτων τους. Έμφαση θα δοθεί στη διασφάλιση διαφανών διαδικασιών όσον αφορά τη διαχείριση των οικονομικών πόρων των Επιμελητηρίων. Εν όψει των εκλογών που πρόκειται να γίνουν μέσα στο 2016, η νέα επιμελητηριακή νομοθεσία στοχεύει στην όσο το δυνατόν μεγαλύτερη αντιπροσωπευτικότητα του συνόλου της επιχειρηματικής κοινότητας στα όργανα διοίκησης των Επιμελητηρίων. Επίσης, θεμιτό είναι τα Επιμελητήρια να καταρτίζουν σχέδιο δραστηριοτήτων κάθε χρόνο, ώστε να υπάρχει σαφής



εικόνα των στόχων τους και του πώς αυτοί εξυπηρετούν με αποτελεσματικό τρόπο τις ανάγκες των επιχειρήσεων. Ενώ, σε ό,τι αφορά τη σχέση των Επιμελητηρίων με άλλους φορείς, στόχος είναι να δοθεί η κατεύθυνση για τη στενότερη συνεργασία μεταξύ Επιμελητηρίων και Ο.Τ.Α., δυνατότητα που ήδη προβλέπεται από την υφιστάμενη νομοθεσία, αλλά θα πρέπει να διακριβωθεί η λειτουργία αυτού του θεσμού στην πράξη. Βασικό αντικείμενο τέτοιων συνεργιών θα μπορούσε να είναι η εκπόνηση συνεκτικού αναπτυξιακού σχεδίου, το οποίο θα συνδύαζε τον επιχειρησιακό σχεδιασμό των πρωτοβάθμιων και δευτεροβάθμιων Ο.Τ.Α. με τις ανάγκες και τις δυνατότητες των τοπικών επιχειρήσεων, ιδιαίτερα των μικρομεσαίων.

Ε7 | Οι επιχειρήσεις αναμένουν συγκεκριμένες ανακοινώσεις των τραπεζών στην κατεύθυνση μείωσης των προμηθειών που παρακρατούν από τους εμπόρους. Πως θα κινηθεί η Γενική Γραμματεία Εμπορίου και Καταναλω-

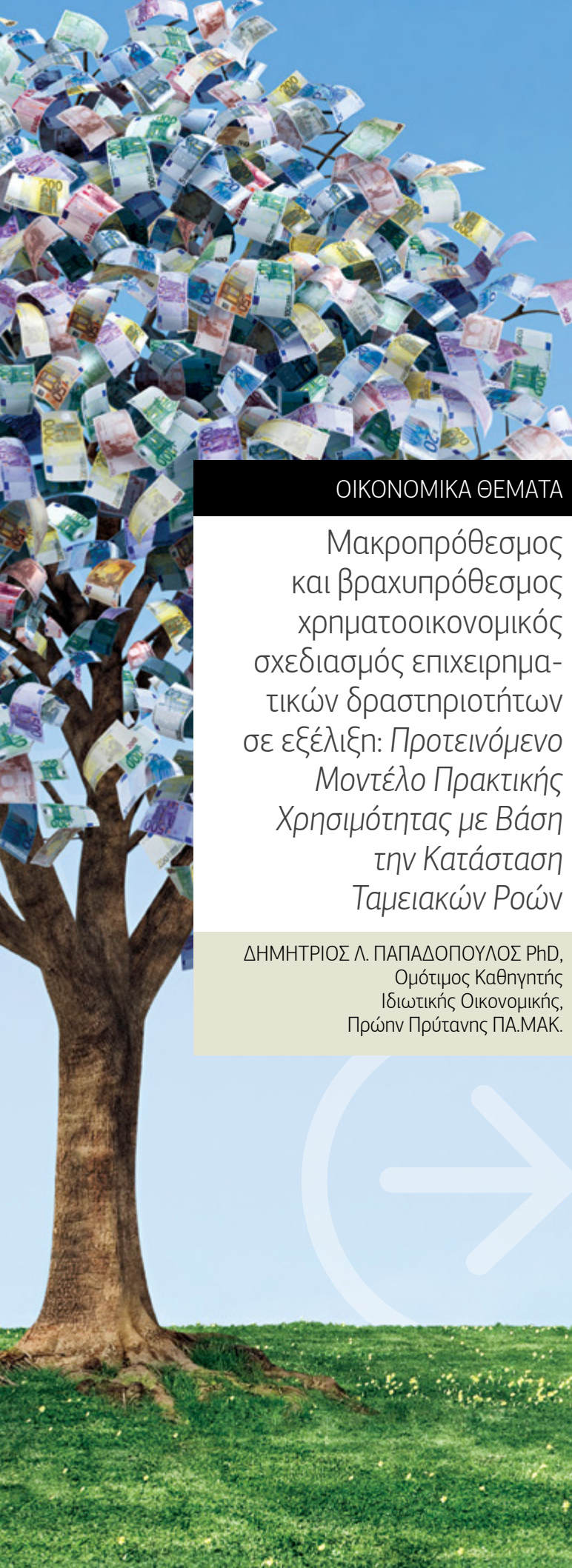


τύπου πρέπει να βασίζονται σε ξεκάθαρους κανόνες δεοντολογίας, ως προς τους οποίους θα δεσμεύονται οικειοθελώς οι εμπορικές επιχειρήσεις. Από αυτή την άποψη, οι πρόσφατες ενέργειες προς αυτή την κατεύθυνση συλλογικών εμπορικών φορέων όπως η ΕΠΑΜ και η GRECA είναι ασφαλώς ευπρόσδεκτες.

Τέλος, αναφορικά με το θέμα της καινοτομίας, η δική μας αντίληψη για την ηλεκτρονική επιχειρηματικότητα εντάσσεται σε ένα ευρύτερο όραμα για την αναδιάρθρωση της ελληνικής οικονομίας. Ο στόχος μας είναι το ηλεκτρονικό εμπόριο να λειτουργήσει ως παράγοντας κινητοποίησης του ανθρώπινου δυναμικού υψηλής εξειδίκευσης που διαθέτει η χώρα μας και ως μέσο ενίσχυσης της διεθνούς ανταγωνιστικότητας της εγχώριας παραγωγής. Επομένως, ο σχεδιασμός μας πρέπει να λάβει υπόψη την κουλτούρα νεοφυούς και καινοτόμου επιχειρηματικότητας που αναπτύσσεται στη χώρα μας. Παράλληλα, είναι αναγκαίο να ενθαρρυνθεί η ανάπτυξη της ηλεκτρονικής διάστασης «παραδοσιακών» εμπορικών επιχειρήσεων.

Η υλοποίηση αυτού του σχεδιασμού θα βασιστεί σε μεγάλο βαθμό στους συλλογικούς φορείς που εκπράζουν την υγιή επιχειρηματικότητα στην Ελλάδα. Στο πλαίσιο αυτό, ως Γενική Γραμματεία Εμπορίου και Προστασίας Καταναλωτή

αποφασίσαμε να συστήσουμε Ομάδα Εργασίας με θέμα την εκπόνηση εθνικής στρατηγικής για την ηλεκτρονική επιχειρηματικότητα. Σε αυτή συμμετέχουν τόσο οι βασικοί θεσμοθετημένοι εκπρόσωποι της ελληνικής επιχειρηματικής κοινότητας, όσο και οι αρμόδιοι υπηρεσιακοί παράγοντες της Γενικής Γραμματείας, ενώ στην εναρκτήρια συνεδρίαση καταγράφηκε η διάθεση συνεργασίας όλων των πλευρών. Θα ήθελα, όμως, να τονίσω ότι η συγκεκριμένη ομάδα είναι ανοικτή και για άλλους δημόσιους ή ιδιωτικούς φορείς, οι οποίοι συμμερίζονται το όραμά μας. Ελπίζουμε δε αυτός ο ανοικτός χαρακτήρας να επιβεβαιωθεί μέσω μιας ημερίδας η οποία θα διοργανωθεί στις αρχές Μαρτίου υπό την αιγίδα του Υπουργείου Οικονομίας, με στόχο την άντληση ιδεών και πρακτικών λύσεων σχετικά με τις προκλήσεις που αντιμετωπίζει η ηλεκτρονική επιχειρηματικότητα στην Ελλάδα.



ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΘΕΜΑΤΑ

Μακροπρόθεσμος και βραχυπρόθεσμος χρηματοοικονομικός σχεδιασμός επιχειρημα- τικών δραστηριοτήτων σε εξέλιξη: Προτεινόμενο Μοντέλο Πρακτικής Χρησιμότητας με Βάση την Κατάσταση Ταμειακών Ροών

ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ Λ. ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ PhD,
Ομότιμος Καθηγητής
Ιδιωτικής Οικονομικής,
Πρώην Πρύτανης ΠΑ.ΜΑΚ.

Ι. Η Καθοριστική Συμβολή της Κατάστασης Ταμειακών Ροών στον Μακροπρόθεσμο και Βραχυπρόθεσμο Χρηματοοικονομικό Σχεδιασμό Επιχειρηματικών Δραστηριοτήτων σε Εξέλιξη

1.1. Γενικά Σχόλια

Ο σχεδιασμός, ο χρηματοοικονομικός σχεδιασμός, δεν είναι μόνο σημαντικός για τις νέες επιχειρηματικές δραστηριότητες αλλά είναι εξίσου σημαντικός για τις συνεχιζόμενες επιχειρηματικές δραστηριότητες ή για αυτές που βρίσκονται σε εξέλιξη. Θα πρέπει να αναφέρουμε την πολύ σημαντική και πρακτική διατύπωση του καθηγητού **Jerry A. Viscione**, «η επιχειρηματική ευημερία (π.χ. λόγω αύξησης των πωλήσεων) αν δεν χρηματοδοτηθεί σωστά τότε θα προκαλέσει την κρίση». [Σημείωση: Για την γενικότερη προσέγγιση του καθηγητή J. A. Viscione σχετικά με την σημασία του χρηματοοικονομικού σχεδιασμού στην επιτυχία της επιχειρηματικής δραστηριότητας, βλέπε το εξαιρετικό βιβλίο του Financial Analysis: Principles and Procedures, Houghton Mifflin Company, Boston 1977, chapters 1-3].

Το κρίσιμο ερώτημα είναι: **ποια η βασική διαφορά** μεταξύ του χρηματοοικονομικού σχεδιασμού νέων και σε εξέλιξη επιχειρηματικών δραστηριοτήτων; Η απάντηση είναι ότι στην περίπτωση των δραστηριοτήτων σε εξέλιξη έχουμε στοιχεία σχετικά με το παρελθόν της επιχειρηματικής δραστηριότητας. Αυτήν την ιστορική πληροφόρηση (λογιστική πληροφόρηση και άλλη) μπορούμε να την αξιοποιήσουμε με την βοήθεια διαφόρων στατιστικών τεχνικών και άλλων μέσων για να προβλέψουμε και να σχεδιάσουμε την μελλοντική επιχειρηματική δραστηριότητα. Βέβαια δεν θα πρέπει να μας διαφύγει ότι το μέλλον σπάνια αποτελεί αυτούσια επανάληψη του παρελθόντος. Πέρα από αυτήν την βασική διαφορά κατά τα άλλα υπάρχει ομοιότητα στο περιεχόμενο και τις τεχνικές του μακροχρόνιου και βραχυχρόνιου χρηματοοικονομικού σχεδιασμού επιχειρηματικών δραστηριοτήτων σε εξέλιξη με το αντίστοιχο των νέων επιχειρηματικών δραστηριοτήτων.

1.2. Μακροχρόνιος Χρηματοοικονομικός σχεδιασμός επιχειρηματικών δραστηριοτήτων σε εξέλιξη

- Αυτού του είδους του χρηματοοικονομικού σχεδιασμού έχει το ίδιο περιεχόμενο και χρησιμοποιεί τις ίδιες τεχνικές με το αντίστοιχο των νέων επιχειρηματικών δραστηριοτήτων.
- Ο μακροχρόνιος χρηματοοικονομικός σχεδιασμός επιχειρηματικών δραστηριοτήτων σε εξέλιξη συνδέεται βασικά με την **αξιολόγηση επενδύσεων αντικατάστασης**. Οι επενδύσεις αντικατάστασης αντιπροσωπεύουν εκείνη την κατάσταση στην οποία μια επιχείρηση επιθυμεί να αντικαταστήσει ένα υπάρχον πάγιο περιουσιακό στοιχείο (π.χ. μηχάνημα, μεταφορικό μέσο) με ένα νέο πάγιο περιουσιακό στοιχείο.

Με άλλα λόγια, οι επενδύσεις αντικατάστασης είναι εκείνες που περιλαμβάνουν δέσμευση κεφαλαίων για την απόκτηση νέου κεφαλαιουχικού εξοπλισμού που θα αντικαταστήσει τον ήδη υπάρχοντα κεφαλαιουχικό εξοπλισμό της επιχείρησης. Η ανάληψη αυτής της μορφής επένδυσης, όπως και κάθε επένδυσης, απαιτεί προσδιορισμό της οικονομικής αξίας (κερδοφορίας - αποδοτικότητας) της επένδυσης. Αυτός ο προσδιορισμός προϋποθέτει επιστημονικά τεκμηριωμένο υπολογισμό, σε προϋπολογιστική βάση, της ταμειακής ροής της επένδυσης.

- Τα επιμέρους στοιχεία της απαιτούμενης πληροφόρησης για τον προσδιορισμό της κερδοφορίας - αποδοτικότητας των επενδύσεων αντικατάστασης είναι τα ίδια όσον αφορά το εννοιολογικό περιεχόμενό τους, δηλαδή ταμειακές εκροές, καθαρές ταμειακές εισροές (εκροές) και το σταθμικό μέσο κόστος κεφαλαίου με την εξής διαφορά: Υπολογίζονται ως σχετική ή διαφορική ταμειακή ροή της νέας επένδυσης σε σχέση με την παλαιά επένδυση. Αυτή η σχετική ή διαφορική ταμειακή ροή είναι η διαφορά μεταξύ της απόλυτης ροής της νέας επένδυσης και της απόλυτης ροής από την χρήση της παλαιάς επένδυσης.

[Σημείωση: Ο αναγνώστης για πληρέστερη κατανόηση παραπέμπεται στην υποπαράγραφο 6.4.3 του βιβλίου των καθηγητών Γιάννη Τ. Λαζαρίδη και Δημήτρη Α. Παπαδόπουλου, ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗ, Τεύχος Β', Β' Έκδοση, Θεσσαλονίκη 2006 και το βιβλίο των καθηγητών Julian R. Franks, John E. Broyles, Willard T. Carleton, Corporate Finance: Concepts and Applications, Wadsworth, Inc. California, 1985, chapter 6.]

Αυτή η πληροφόρηση αντιστοιχεί, όπως και στην περίπτωση των επενδύσεων επέκτασης, στις ομαδοποιήσεις της κατάστασης ταμειακών ροών.

Θα πρέπει να σημειωθεί ότι υπάρχουν περιπτώσεις επενδύσεων αντικατάστασης οι οποίες πέρα από το στοιχείο της αντικατάστασης αυτής καθ' αυτής περιέχουν και το στοιχείο της επέκτασης π.χ. το νέο πάγιο περιουσιακό στοιχείο θα χρησιμοποιηθεί για την ικανοποίηση της ζήτησης μιας νέας αγοράς. Σε αυτήν την περίπτωση ο χρηματοοικονομικός σχεδιασμός θα πρέπει να περιέχει στοιχεία τόσο του σχεδιασμού νέων δραστηριοτήτων όσο και του σχεδιασμού επιχειρηματικών δραστηριοτήτων σε εξέλιξη.

- Η δημιουργία της απαιτούμενης πληροφόρησης για τον προσδιορισμό της κερδοφορίας - αποδοτικότητας των επενδύσεων αντικατάστασης θα πρέπει να αξιοποιήσει πλήρως το πλαίσιο του τμήματος ΙΙΙ της εργασίας μας "Μακροπρόθεσμος και Βραχυπρόθεσμος Χρηματοοικονομικός Σχεδιασμός Νέων Επιχειρηματικών Δραστηριοτήτων" Περιοδικό EPSILON 7, Δεκέμβριος 2015.

- Οι μέθοδοι που χρησιμοποιούνται για τον προσδιορισμό της κερδοφορίας - αποδοτικότητας των επενδύσεων αντικατάστασης είναι οι ίδιες με αυτές που χρησιμοποιούνται για την αξιολόγηση των επενδύσεων επέκτασης.

Δηλαδή, οι απλοποιημένες μέθοδοι π.χ. μέθοδος του χρόνου επανέσπραξης της αρχικής επένδυσης και οι επιστημονικές μέθοδοι ή μέθοδοι βάση της προεξόφλησης της ταμειακής ροής της επένδυσης π.χ. μέθοδος Κ.Π.Α., μέθοδος Ε.Π.Α..

- Η ενσωμάτωση της αβεβαιότητας στην απαιτούμενη πληροφόρηση για τον προσδιορισμό της κερδοφορίας - αποδοτικότητας των επενδύσεων αντικατάστασης γίνεται με βάση τις κατευθυντήριες γραμμές του πλαισίου που παραθέσαμε για τις επενδύσεις επέκτασης στο τμήμα ΙV της εργασίας μας «Μακροπρόθεσμος και Βραχυπρόθεσμος Χρηματοοικονομικός Σχεδιασμός Νέων Επιχειρηματικών Δραστηριοτήτων», Περιοδικό EPSILON 7, Δεκέμβριος 2015.

ΙΙ. Η Συμβολή της Διαχρονικής Ιστορικής Ανάλυσης της Κατάστασης Ταμειακών Ροών στη Δημιουργία της Απαιτούμενης Πληροφόρησης στο Πλαίσιο του Χρηματοοικονομικού Σχεδιασμού Επιχειρηματικών Δραστηριοτήτων σε Εξέλιξη

- Η βασική διαφορά αυτού του είδους του χρηματοοικονομικού σχεδιασμού, σε σχέση με τον χρηματοοικονομικό σχεδιασμό νέων δραστηριοτήτων, είναι ότι έχουμε ιστορική πληροφόρηση, λογιστική πληροφόρηση και άλλη. Αυτήν την πληροφόρηση, που παρέχουν οι δημοσιευμένες ετήσιες οικονομικές καταστάσεις, ο ετήσιος απολογισμός κ.ά. μπορούμε να την αξιοποιήσουμε με την βοήθεια διάφορων στατιστικών τεχνικών και άλλων μέσων για να προβλέψουμε την μελλοντική επιχειρηματική δραστηριότητα.

Οι καθηγητές Dianna R. Harrington and Brent D. Wilson, στο βιβλίο τους Corporate Financial Analysis, second edition, Business Publication, inc., Plano Texas, 1986, είναι **χρονολογικά από τους παλαιότερους που υποστηρίζουν** ότι ένας πρώτος έλεγχος της εγκυρότητας (ισχύος, κύρους) των υποθέσεων πάνω στις οποίες στηρίζεται ο χρηματοοικονομικός σχεδιασμός είναι η προσεκτική και σε βάθος ανάλυση της ιστορικής πληροφόρησης. Να σημειώσουμε ότι η πραγματική ισχύς των χρησιμοποιηθέντων υποθέσεων θα αναγνωρισθεί (θα τύχει αποδοχής) μόνο όταν γίνουν γνωστά τα πραγματικά αποτελέσματα του σχεδιασμού. Λαμβανομένου υπόψη ότι η απαιτούμενη πληροφόρηση στο πλαίσιο του χρηματοοικονομικού σχεδιασμού επιχειρηματικών δραστηριοτήτων σε εξέλιξη στηρίζεται στην ομαδοποίηση των ταμειακών ροών που αντικατοπτρίζει η κατάσταση ταμειακών ροών γίνεται πρόδηλο ότι είναι απαραίτητη και αναγκαία η διαχρονική ιστορική ανάλυση της.

- Η ανάλυση των επιμέρους στοιχείων της κατάστασης ταμειακών ροών αποκτά, κατά την επικρατούσα άποψη στην βιβλιογραφία και στην πράξη, **μεγαλύτερη χρησιμότητα ως προς τα συμπεράσματα της όταν γίνεται σε διαχρονική βάση**. Ιδιαίτερα τονίζεται ότι μια τέτοια ανάλυση παρέχει τόσο στη διοίκηση της επιχείρησης όσο και στους

μετόχους της μια σφαιρική εικόνα της διαμορφούμενης τάσης της επιχειρηματικής δραστηριότητας.

Θετική διαμορφούμενη τάση στην ταμειακή ροή μπορεί να ενθαρρύνει τους ιδιοκτήτες να εξετάσουν την χρησιμοποίηση μακροχρόνιας ξένης χρηματοδότησης ως μέσο ενίσχυσης της αναπτυξιακής πορείας της επιχείρησης αλλά και αύξησης του επιπέδου οικονομικής άνεσης που σχετίζεται με την ικανότητα της επιχείρησης να δημιουργεί μετρητά για την αποπληρωμή των υποχρεώσεών της. Δυνατή ταμειακή ροή κάνει ευκολότερη την ανεύρεση χρηματοδότησης και ισχυροποιεί την διαπραγματευτική θέση της επιχείρησης έναντι των δυνητικών επενδυτών - χρηματοδοτών της. Γενικά αυτή η διαχρονική θεώρηση της κατάστασης ταμειακών ροών θέτει το πλαίσιο άσκησης χρηματοοικονομικής διοίκησης για την μακροχρόνια επιτυχία της επιχείρησης.

- Η ανάλυση των επιμέρους στοιχείων της κατάστασης ταμειακών ροών σε διαχρονική βάση **σημαίνει ότι τα στοιχεία εξετάζονται για μια σειρά ετών. Δηλαδή γίνεται χρήση συγκριτικών καταστάσεων ταμειακών ροών.** Γενικά οι συγκριτικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις είναι οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις που συντάσσονται σε μια μορφή που αντικατοπτρίζει χρηματοοικονομικά δεδομένα για δύο ή περισσότερες λογιστικές περιόδους. Η ανάλυση συγκριτικών καταστάσεων μπορεί να πάρει την μορφή των απόλυτων ή σχετικών μεταβολών, την μορφή των ποσοστών τάσης και την μορφή των ποσοστών κοινού μεγέθους.

[Σημείωση: Λεπτομερής ανάλυση αυτών των τεχνικών χρηματοοικονομικής ανάλυσης γίνεται στο βιβλίο των καθηγητών Γιάννη Τ. Λαζαρίδη και Δημήτρη Λ. Παπαδόπουλου, *Επιχειρηματική Ανάλυση και Προσδιορισμός Αξίας - Επιχείρησης και Χρηματοδοτικών Τίτλων με τη Χρησιμοποίηση των Ετήσιων Οικονομικών Καταστάσεων*, Θεσσαλονίκη 2010].

Η ανάλυση με βάση την μορφή των **ποσοστών κοινού μεγέθους** φαίνεται να είναι η πιο συχνά συναντώμενη στην θεωρία και πράξη. Να θυμίσουμε ότι το ποσοστό κοινού μεγέθους κάποιου στοιχείου π.χ. της κατάστασης αποτελεσμάτων χρήσεως, υπολογίζεται αν διαιρέσουμε το χρηματικό ποσό του στοιχείου με το χρηματικό ποσό του στοιχείου αναφοράς (που λαμβάνεται ως το συνολικό μέγεθος π.χ. οι πωλήσεις) και το πηλίκιο το πολλαπλασιάσουμε επί εκατό. Την ανάλυση των ποσοστών κοινού μεγέθους για την κατάσταση ταμειακών ροών **υιοθετούν οι Thomas R. Robinson, Hennie van Dreuning, Elaine Henry and Michael A. Broihahn** στο βιβλίο τους *International Financial Statement Analysis*, John Wiley and Sons, Inc., Hoboken, New Jersey 2009 στην ενότητα 4.2, pp 246-250.

Οι συγγραφείς υπολογίζουν τα ποσοστά κοινού μεγέθους των επιμέρους στοιχείων της κατάστασης ταμειακών ροών με τους ακόλουθους τρόπους: α) το μέγεθος αναφοράς στο τμήμα της κατάστασης ταμειακής ροής από τις λειτουργικές δραστηριότητες λαμβάνεται για τις ταμειακές εισρο-



Η ανάλυση των επιμέρους στοιχείων της κατάστασης ταμειακών ροών αποκτά μεγαλύτερη χρησιμότητα ως προς τα συμπεράσματά της όταν γίνεται σε διαχρονική βάση

ές, το σύνολο των ταμειακών εισροών (100%) και με αυτό το συνολικό μέγεθος διαιρούνται αντίστοιχα το χρηματικό ποσό της επιμέρους εισροής / (εκροής) και πολλαπλασιάζεται επί 100 για να βρεθεί το ποσοστό κοινού μεγέθους του επιμέρους στοιχείου. **[Σημείωση:** οι καθηγητές R. W. Anthony, D. F. Hawkins and K. A. Merchant στο βιβλίο τους **προτείνουν** την εξής εκδοχή των ποσοστών κοινού μεγέθους, **πρώτον**, ομαδοποιούν όλες τις ταμειακές εισροές, ανεξάρτητα αν προέρχονται από λειτουργικές, επενδυτικές και χρηματοοικονομικές, υπό τον τίτλο Πηγές Διαθεσίμων, **δεύτερον**, ομαδοποιούν όλες τις ταμειακές εκροές, ανεξάρτητα αν προέρχονται από λειτουργικές, επενδυτικές και χρηματοοικονομικές, υπό τίτλο Χρήσεις Διαθεσίμων και **τρίτον**, υπολογίζουν το ποσοστό κάθε εισροής (εκροής) ως το πηλίκιο της διαίρεσης του χρηματικού ποσού του στοιχείου με το μέγεθος αναφοράς σύνολο εισροών (εκροών διαθεσίμων)] β) το μέγεθος αναφοράς για όλα τα στοιχεία των τριών δραστηριοτήτων (λειτουργικές, επενδυτικές, χρηματοδοτικές) της κατάστασης λαμβάνεται το ύψος των καθαρών πωλήσεων. Με αυτό το μέγεθος διαιρείται το χρηματικό ποσό κάθε επιμέρους στοιχείου της κατάστασης και το πηλίκιο πολλαπλασιάζεται με το 100. (Οι συγγραφείς του βιβλίου αναπαράγουν μια πραγματική περίπτωση συγκριτικής κατάστασης κοινού μεγέθους που καλύπτει το χρονικό διάστημα 2002-2006.

Να σημειωθεί ότι αυτός ο τρόπος δηλαδή η χρησιμοποίηση ως μεγέθους αναφοράς των καθαρών πωλήσεων είναι αυτός ο τρόπος που χρησιμοποιείται παραδοσιακά στον υπολογισμό των ποσοστών κοινού μεγέθους της κατάστασης του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως).

Η διαχρονική ανάλυση των επιμέρους στοιχείων της κατάστασης ταμειακών ροών μπορεί να γίνει με βάση τη διερεύνηση των **συγκριτικών καταστάσεων**, δηλαδή την απλή παράθεση των χρηματικών ποσών των επιμέρους στοιχείων για ένα αριθμό διαχειριστικών χρήσεων π.χ. μιας τριετίας. Αυτή την προσέγγιση παρουσιάζει ο επίκουρος καθηγητής Ανδρέας Ι. Νικολάου στο βιβλίο του Ανάλυση Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων, Εκδόσεις Ε. Μπένου, Αθήνα 1999, στην υποπαράγραφο 5.3.2 «Συγκριτική Ανάλυση λειτουργικών ταμειακών Ροών» σελ. 180-182.

- Μια άλλη πτυχή της χρησιμότητας της διαχρονικής ανάλυσης είναι ότι μας επιτρέπει, στο πλαίσιο της έμμεσης μεθόδου υπολογισμού των ταμειακών ροών από τις λειτουργικές δραστηριότητες, **να μελετήσουμε διεξοδικά τις μεταβολές στους λογαριασμούς Απαιτήσεων, Αποθεμάτων και Βραχυπρόθεσμου Παθητικού** που συνθέτουν κατά ένα μεγάλο μέρος το καθαρό κεφάλαιο κινήσεως της επιχείρησης με τον υπολογισμό των αριθμοδεικτών κυκλοφοριακής ταχύτητας. Βέβαια αυτή η διερεύνηση θα πρέπει να συνδυασθεί με τον Αριθμοδείκτη Χρονικής Διάρκειας Κενού (Ελλειψης) Μετρητών. **Η καθηγήτρια Debra C. Jeter** στην εργασία της "Using the statement of cash flows", Commercial Lending Review, July/August 2006, pp 3-8, 44-45 **προτείνει** όπως εξετασθεί και η κυκλοφοριακή ταχύτητα του συνόλου των περιουσιακών στοιχείων. Αυτό θα μας οδηγούσε παραπέρα στην εξέταση του παραδοσιακού δείκτη αποδοτικότητας (ROI), ενδιαφέρον θέμα που όμως είναι πέρα από τα όρια της παρούσας εργασίας. Επίσης η συγγραφέας προτείνει όπως γίνει διαχρονική σύγκριση των καθαρών αποτελεσμάτων (κερδών) και των ταμειακών ροών από τις λειτουργικές δραστηριότητες έτσι ώστε να εξηγηθούν οι μεταβολές τους με τη βοήθεια της έννοιας της κυκλοφοριακής ταχύτητας των προαναφερθέντων λογαριασμών του καθαρού κεφαλαίου κινήσεως.

III. Προσεγγίσεις εκτίμησης του ύψους της μελλοντικής ταμειακής ροής στο πλαίσιο του μακροπρόθεσμου χρηματοοικονομικού σχεδιασμού επιχειρηματικών δραστηριοτήτων σε εξέλιξη

- Η απαιτούμενη πληροφόρηση στο πλαίσιο του μακροχρόνιου χρηματοοικονομικού σχεδιασμού επιχειρηματικών δραστηριοτήτων σε εξέλιξη αναφέρεται στις μελλοντικές ταμειακές εισροές και εκροές. Όμως η κατάσταση ταμεια-

κών ροών από την οποία μπορούμε να αντλήσουμε αυτήν την πληροφόρηση αναφέρεται στο παρελθόν. Μπαίνει λοιπόν στο σημείο αυτό το ακόλουθο ερώτημα: **Η εκτίμηση των πιθανών (αναμενόμενων) μελλοντικών ταμειακών εισροών και εκροών** τόσο σε επίπεδο επιχείρησης όσο και σε επίπεδο μεμονωμένης μετοχής, λαμβανομένου υπόψη ότι είναι γνωστά τα ιστορικά στοιχεία, **με βάση ποια διαδικασία θα γίνει;** Η διαδικασία εκτίμησης της αναμενόμενης ταμειακής ροής περιγράφεται αναλυτικά σε βιβλία Ανάλυσης Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων. Η λεπτομερής παράθεσή της στην παρούσα υποπαράγραφο είναι πέρα από τα όρια της παρούσας εργασίας.

[Σημείωση: για λεπτομερή ανάλυση βλέπε Dianna R. Harrington and Brent D. Wilson, Corporate Financial Analysis, Second Edition, Business Publication, Inc, Plano, Texas, 1986, chapter 3, Martin S. Fridson, Financial Statement Analysis: a practitioner's guide, second edition, John Wiley and Sons, Inc., New York, 1995, chapter 5, K. Palepu, V.L. Bernard and P. M. Healy, Introduction to Business Analysis and Valuation, South-Western College Publishing, Cincinnati, Ohio, 1997, Chapter 5, L. A. Bernstein and J. J. Wild, Financial Statement Analysis: Theory, Application and Interpretation, Sixth Edition, McGraw-Hill, New York, 1998, Chapter 9. Επίσης θα πρέπει να τονίσουμε με ιδιαίτερη έμφαση ότι στο πλαίσιο της διαδικασίας εκτίμησης σημαντική προσπάθεια θα πρέπει να καταβληθεί στην αποκάλυψη της πραγματικής διατηρήσιμης επίδοσης της ταμειακής ροής καθώς επίσης στην πραγματοποίηση των συγκριτικών και/ή των οικονομικών προσαρμογών στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις της επιχείρησης. Ανάπτυξη αυτών των θεμάτων δίνεται στο βιβλίο του Institute of Chartered Financial Analysis, Financial Statement Analysis, Pearson/Custom Publishing, 2008, Study Session 7, Financial Statement Analysis: Earnings Quality Issues and Financial Ratios Analysis, pp 211-287].

Στην παρούσα παράγραφο θα δώσουμε μια πολύ συνοπτική περιγραφή αυτής της διαδικασίας. Προτού παραθέσουμε την διαδικασία αυτή καθ' αυτή θα πρέπει να τονίσουμε με ιδιαίτερη έμφαση ότι η χρησιμοποίηση ιστορικών δεδομένων προκειμένου να εκτιμήσουμε (προβλέψουμε) το ύψος της μελλοντικής ταμειακής ροής οφείλει να βασίζεται σε κάποια δικαιολόγηση η οποία οδηγεί τον αναλυτή να πιστεύει ότι οι συνθήκες που θα επικρατήσουν στο μέλλον θα είναι παρόμοιες με τις συνθήκες που επικράτησαν στο παρελθόν. Αν υπάρχει τέτοια πίστη από μέρους του αναλυτή τότε μπορούμε να χρησιμοποιήσουμε τα παρελθόντα στοιχεία ως μια προσέγγιση για το μέλλον.

[Σημείωση: Το πλαίσιο ανάλυσης του εξωτερικού περιβάλλοντος της επιχείρησης που επιτρέπει τον χαρακτηρισμό του ως απλό και σταθερό και συνεπώς κάνει δυνατή

την χρησιμοποίηση της ιστορικής ανάλυσης για μελλοντική πρόβλεψη δίνεται στην παράγραφο 2.4 του δεύτερου κεφαλαίου του προαναφερθέντος βιβλίου των καθηγητών Γιάννη Τ. Λαζαρίδη και Δημήτρη Α. Παπαδόπουλου, Επιχειρηματική Ανάλυση και Προσδιορισμός Αξίας].

• **Η βιβλιογραφία αναφέρει τις ακόλουθες δυο προσεγγίσεις** σχετικά με την εκτίμηση του ύψους της μελλοντικής ταμειακής ροής όταν υπάρχουν ιστορικά στοιχεία.

Η πρώτη προσέγγιση αναφέρεται στην πρόβλεψη της κερδοφορίας (σύνταξη προϋπολογιστικής κατάστασης λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως) και της χρηματοοικονομικής θέσης (σύνταξη προϋπολογιστικού ισολογισμού). Η σύνταξη της πρώτης κατάστασης απαιτεί πρόβλεψη των πωλήσεων και των διαφόρων εξόδων που επιβαρύνουν την επιχειρηματική οντότητα, ενώ η σύνταξη της δεύτερης κατάστασης απαιτεί πρόβλεψη όλων των επιμέρους στοιχείων που απαρτίζουν τον ισολογισμό. Με βάση αυτή την πληροφόρηση μπορούμε να υπολογίσουμε το προβλεπόμενο ύψος της ταμειακής ροής από τις λειτουργικές δρα-

Κεφαλαίου Κινήσεως, Τεύχος Α', Β' Έκδοση, Θεσσαλονίκη 2005, Κεφάλαιο 5 στο οποίο αναλύεται ο μακροχρόνιος και βραχυχρόνιος χρηματοοικονομικός σχεδιασμός τόσο νέων επιχειρηματικών δραστηριοτήτων όσο και επιχειρηματικών δραστηριοτήτων σε εξέλιξη και από τον καθηγητή Δημήτριο Α. Παπαδόπουλο στο βιβλίο του Επιχειρηματικότητα και Επιχειρηματικές Αποφάσεις: διερεύνηση στο πλαίσιο της διεθνούς βιβλιογραφίας και της ελληνικής πραγματικότητας, Εκδόσεις Πανεπιστημίου Μακεδονίας, Θεσσαλονίκη 2009, Κεφάλαιο 8 όπου εξετάζεται η χρηματοοικονομική βιωσιμότητα της επιχείρησης με την σύνταξη των προϋπολογιστικών ετήσιων οικονομικών καταστάσεων.

Η δεύτερη προσέγγιση αναφέρεται στην πρόβλεψη της ταμειακής ροής με βάση την κατάσταση Ταμειακών ροών. Η πρόβλεψη της ταμειακής ροής με βάση αυτήν την προσέγγιση μας δίνει πληροφόρηση για την ταμειακή ροή της μεμονωμένης μετοχής (τα μερίσματα). Αυτή η προσέγγιση περιλαμβάνει δύο στάδια: α) ανάλυση της κατάστασης τα-



Κατά την πρόβλεψη των μελλοντικών ταμειακών ροών, έμφαση πρέπει να δίνεται μόνο σε αυτές τις εισροές και εκροές οι οποίες αναμένονται να έχουν επίδραση στο μέλλον και όχι σε αυτές οι οποίες συνέβησαν μια φορά και δεν αναμένονται να επαναληφθούν στο μέλλον

στηριότητες, σύμφωνα με την διαδικασία που απεικονίζει η Κατάσταση Εναρμόνισης που είναι ο έμμεσος τρόπος υπολογισμού της ταμειακής ροής από τις λειτουργικές δραστηριότητες και συνοδεύει (βρίσκεται) παραπόδας της κατάστασης ταμειακών ροών όταν αυτή συντάσσεται με την άμεση μέθοδο. Αυτή η προσέγγιση προτείνεται από τους καθηγητές Simon Z. Benninga and Oded H. Savig, στο βιβλίο τους Corporate Finance: a valuation approach, The McGraw-Hill Companies, Inc., New York, 1997, στα κεφάλαια 3, 4 και 7, από τους καθηγητές Krishna G. Palepu, Paul M. Healy and Victor L. Bernard, στο βιβλίο τους Business Analysis and Valuation, using financial statements, second edition, Text and Cases, South-Western College Publishing, United States, 2000, στο κεφάλαιο 10 με τίτλο Perspective Analysis: Forecasting, από τους καθηγητές Ιωάννη Τ. Λαζαρίδη και Δημήτριο Α. Παπαδόπουλο στο βιβλίο τους, ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗ: Βασικές Έννοιες Χρηματοοικονομικής, Χρηματοοικονομικός Σχεδιασμός και Διοίκηση

μειακών ροών των παρελθόντων ετών (ανάλυση ιστορικών στοιχείων) και β) προσαρμογή των ιστορικών στοιχείων προκειμένου να λάβουμε υπόψη σχετική πληροφόρηση και εκτιμήσεις που έχουν σχέση με τις μελλοντικές χρήσεις και πηγές ταμειακής ροής προκειμένου να καταλήξουμε στην πρόβλεψη.

Θα πρέπει να τονισθεί ότι ανεξάρτητα της χρησιμοποιούμενης προσέγγισης ιδιαίτερη σημασία κατά την ανάλυση των ταμειακών ροών από τις λειτουργικές δραστηριότητες απαιτεί η αναγνώριση των εισροών και εκροών οι οποίες εμφανίζονται σπάνια, όπως από την έκβαση μιας δικαστικής αγωγής, σε αντίθεση με αυτές οι οποίες έχουν μόνιμο χαρακτήρα. Κατά την πρόβλεψη των μελλοντικών ταμειακών ροών, έμφαση πρέπει να δίνεται μόνο σε αυτές τις εισροές και εκροές οι οποίες αναμένονται να έχουν επίδραση στο μέλλον και όχι σε αυτές οι οποίες συνέβησαν μια φορά και δεν αναμένονται να επαναληφθούν στο μέλλον.



Ο επιχειρηματικός σχεδιασμός δεν είναι μια και μοναδική διαδικασία αλλά μια σειρά σχετιζομένων διαδικασιών, κάποιες από τις οποίες έχουν μεγάλο χρονικό ορίζοντα και τους αποδίδεται ο τίτλος στρατηγικός σχεδιασμός και κάποιες που επικεντρώνονται στο άμεσο μέλλον και τους αποδίδεται ο τίτλος λειτουργικός σχεδιασμός

- Οι δύο προσεγγίσεις πρόβλεψης του ύψους της μελλοντικής ταμειακής ροής **κάνουν χρήση**, όπως γίνεται αντιληπτό, **διαφόρων μεθόδων πρόβλεψης** των επιμέρους μεγεθών, π.χ. κύκλου εργασιών, κόστος πωλήσεων, κερδών κ.λπ., των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων. Αυτοί οι μέθοδοι, σύμφωνα με την γενικά αποδεκτή άποψη στην βιβλιογραφία, μπορούν να ομαδοποιηθούν στις ακόλουθες κατηγορίες: α) Ποιοτικές μέθοδοι ή μέθοδοι κρίσης. Αυτές οι μέθοδοι βασίζονται στις υποκειμενικές εκτιμήσεις ατόμων, συνήθως ειδικών και στον συνδυασμό ποιοτικών (κυρίως) και ποσοτικών στοιχείων, β) Μέθοδοι προεκβολής ή μέθοδοι χρονοσειρών. Αυτές οι μέθοδοι χρησιμοποιούν στοιχεία που αναφέρονται στο παρελθόν για να γίνει πρόβλεψη στο μέλλον. Στόχος αυτών των μεθόδων είναι να αναγνωριστεί και να προβλεφθεί στο μέλλον ο τρόπος με τον οποίον διαμορφώθηκαν οι τιμές μιας μεταβλητής κατά το παρελθόν. Αυτές οι μέθοδοι, εφόσον ο χρονικός ορίζοντας της πρόβλεψης είναι μικρός, συχνά δίνουν αρκετά αξιόπιστα αποτελέσματα, γ) Αιτιακές μέθοδοι. Οι προβλέψεις, στο πλαίσιο αυτών των μεθόδων, βασίζονται στην υπόθεση ότι η προς πρόβλεψη μεταβλητή (π.χ. η ζήτηση για ένα προϊόν) είναι συνάρτηση ενός ή περισσότερων ανεξάρτητων παραγόντων (της τιμής,

της διαφήμισης, του διαθέσιμου εισοδήματος κ.λπ.). Επιδιώκεται λοιπόν να προσδιορισθεί η σχέση ανάμεσα στην εξαρτημένη μεταβλητή και στους ανεξάρτητους παράγοντες. Με βάση αυτή τη σχέση οι μελλοντικές τιμές της εξαρτημένης μεταβλητής μπορούν να προβλεφθούν εφόσον υπάρχουν προβλέψεις για τις μελλοντικές τιμές των ανεξάρτητων παραγόντων. Η λεπτομερής ανάλυση των διαφόρων μεθόδων πρόβλεψης είναι πέρα από τα όρια της παρούσας εργασίας.

[Σημείωση: Για λεπτομερέστερη ανάλυση του θέματος, πέρα από την βιβλιογραφία που παραθέσαμε στην παρούσα παράγραφο, προτείνεται και η ακόλουθη βιβλιογραφία. Γιώργος Ιωάννου, Διοίκηση Παραγωγής και Υπηρεσιών, Εκδόσεις Αθ. Σταμούλης, Αθήνα 2005, Κεφάλαιο 3: Πρόβλεψη Ζήτησης, σελ.82-132. Χρήστος Ν. Αγιάκογλου και Γεώργιος Σ. Οικονόμου, Μέθοδοι Προβλέψεων και Ανάλυσης Αποφάσεων, Εκδόσεις Γ. Μπένου, Αθήνα 2002, σελ. Κεφάλαια 1, 2, 3, 4 και 5].

IV. Βραχυπρόθεσμος χρηματοοικονομικός σχεδιασμός επιχειρηματικών δραστηριοτήτων σε εξέλιξη

4.1 Γενικά σχόλια

Αυτού του είδους του χρηματοοικονομικού σχεδιασμού έχει το ίδιο περιεχόμενο και χρησιμοποιεί τις ίδιες τεχνικές με το αντίστοιχο των νέων επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, που εξετάσαμε στο τμήμα V της εργασίας μας "Μακροπρόθεσμος και Βραχυπρόθεσμος Χρηματοοικονομικός Σχεδιασμός Νέων Επιχειρηματικών Δραστηριοτήτων" EPSILON 7, Δεκέμβριος 2015, σελ. 1537-1550. Η μόνη ουσιαστική διαφορά είναι ότι στην περίπτωση του σχεδιασμού των επιχειρηματικών δραστηριοτήτων σε εξέλιξη έχουμε ιστορική πληροφόρηση η οποία με την κατάλληλη αξιοποίηση μπορεί να διευκολύνει το έργο της πρόβλεψης των μελλοντικών χρηματοδοτικών αναγκών της επιχείρησης.

Θεωρούμε ότι στην ανάλυση του τμήματος V της προαναφερθείσας εργασίας μας είναι απαραίτητο και χρήσιμο για τον αναγνώστη να παραθέσουμε κάποια επιπλέον διευκρινιστικά σχόλια σχετικά με την σχέση του μακροπρόθεσμου (στρατηγικού) και βραχυπρόθεσμου (λειτουργικού) σχεδιασμού και του προϋπολογιστικού σχεδιασμού ειδικότερα. Σημειώνεται εκ των προτέρων ότι δεν καλύπτονται στο πλαίσιο αυτών των σχολίων όλες οι πτυχές του προϋπολογιστικού σχεδιασμού όπως π.χ. η ανθρώπινη συμπεριφορική διάσταση του, ο σημαντικότερος ρόλος του στην διοικητική λειτουργία του ελέγχου λόγω του αντικειμένου της παρούσας εργασίας. Όμως ο αναγνώστης μπορεί να καλύψει αυτό το κενό αξιοποιώντας την βιβλιογραφία που του παρέχεται στο πλαίσιο αυτού του τμήματος και της εργασίας γενικότερα.

4.2 Η διαδικασία των δύο κύκλων του επιχειρηματικού σχεδιασμού και η ανάδειξη της σημαντικότητας του προϋπολογιστικού σχεδιασμού

• Ο επιχειρηματικός σχεδιασμός, όπως σημειώσαμε στην προαναφερθείσα εργασία μας, δεν είναι μια και μοναδική διαδικασία αλλά μια σειρά σχετιζομένων διαδικασιών, κάποιες από τις οποίες έχουν μεγάλο (εκτεταμένο) χρονικό ορίζοντα και τους αποδίδεται ο τίτλος **στρατηγικός σχεδιασμός** (strateging planning) και κάποιες που επικεντρώνονται στο άμεσο μέλλον και τους αποδίδεται ο τίτλος **λειτουργικός σχεδιασμός** (operational planning).

• Αυτή η διαδικασία των δύο κύκλων (two-cycle process) του επιχειρηματικού σχεδιασμού έχει προταθεί από τους καθηγητές John C. Camilus and John H. Grant στην εργασία τους "Operational Planning: the intergration of programming and budgeting", Academy of Management Review, Vol 5, No 3, 1980, pp 369-379. Η πρόταση τους απεικονίζεται στο ακόλουθο σχήμα:

ΣΧΗΜΑ: Προτεινόμενη Διαδικασία Δύο Κύκλων

Πρώτος Κύκλος	Στρατηγικός Σχεδιασμός
Ιεραρχικό Επίπεδο	Διοίκηση Εταιρίας
Επικέντρωση	Οριοθέτηση Εταιρικής Αποστολής, Αντικειμενικών Σκοπών σε σχέση με τα ποσοστά μεταβολής σε παραμέτρους κλειδιά, στρατηγικών και πολιτικών, σαφής διατύπωση βασικών στρατηγικών υποθέσεων.
Χρονικός Ορίζοντας	Τρία έως Δεκαπέντε χρόνια (λειτουργικός κύκλος συν χρόνος αναδιάταξης πόρων)
↓	↑
Δεύτερος Κύκλος	Λειτουργικός Σχεδιασμός
Ιεραρχικό Επίπεδο	Ανώτερα Διοικητικά Στελέχη και Υπεύθυνοι Τμημάτων
Επικέντρωση	Οριοθέτηση ποσοτικών στόχων σε σχέση με τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, οριοθέτηση φυσικών στόχων και καθορισμό δεσμευτικών χρονικών προθεσμιών πραγματοποίησης, δημιουργία πλάνων δράσης που αποσκοπούν στην επίτευξη των γενικότερων στόχων, ανάπτυξη ενδεχομενικών πλάνων δράσης.
Χρονικός Ορίζοντας	Ένα έως τρία χρόνια (εξαρτόμενος από τον λειτουργικό κύκλο).

Αυτή η πρότασή τους ήρθε να αναδείξει τον ρόλο των προϋπολογισμών στο πλαίσιο του επιχειρηματικού σχεδιασμού, ο οποίος μέχρι εκείνη την χρονική στιγμή εκυριarchείτο από την διαδικασία των τριών κύκλων (three-cycle process). Η τυπική διαδικασία των τριών κύκλων περιελάμβανε: Πρώτος κύκλος: στρατηγικός σχεδιασμός, Δεύτερος κύκλος: σχεδιασμός δράσεων και προγραμμάτων και Τρίτος κύκλος: προϋπολογιστικός σχεδιασμός. Ενδεικτικά αναφέρουμε τους ακόλουθους υποστηρικτές της άποψης των τριών κύκλων. Richard F. Vasiland Peter Lorange "Strategic Planning in Diversified Companies", Harvard Business Review, January-February 1975, pp 81-90. A.C. Hax and N.S. Majlax, "Towards the formalization of strategic planning: a conceptual framework, Sloan School of Management, August 1977.

Οι προϋπολογισμοί όπως σημειώνεται από τους συγγραφείς, την περίοδο πριν τη δημοσίευση της εργασίας τους, δεν ήταν τίποτα παραπάνω από ένα λογιστικό εργαλείο που αφορούσαν τα επιμέρους τμήματα της επιχείρησης και όχι ολόκληρο τον οργανισμό. Τη σύνταξή τους ανέλαβαν επιτελικά στελέχη (staff personnel) και στόχευαν κυρίως στον έλεγχο του κόστους. Όμως σταδιακά η έννοια του προϋπολογισμού διευρύνθηκε και επεκτάθηκε. Χαρακτηριστική περίπτωση του ξεκινήματος της συντελεσθείσης μεταβολής αποτελεί η εργασία του R. W Lewis με τίτλο "An Industry View of Budgeting", in R.N. Anthony, J. Dearden and R.F. Vancil (eds), Management Control Systems, Homewood, Ill, Irwin 1965, ο οποίος υποστηρίζει ότι οι προϋπολογισμοί αποτελούν εργαλεία παροχής κινήτρων, πρέπει να αναφέρονται σε ολόκληρο τον οργανισμό και όχι μόνο στα αυτόνομα τμήματά του, δημιουργούνται από τους μάντζερ γραμμής (line manager), η δημιουργία τους βασίζεται σε μια συμμετοχική διαδικασία, ενώ τέλος ο βασικός στόχος τους είναι ο ετήσιος σχεδιασμός κέρδους.

Η μεγάλη αποδοχή της διαδικασίας των τριών κύκλων οδήγησε στην κατάσταση, αφού λίγα απομένουν να γίνουν στο τρίτο, το προϋπολογιστικό στάδιο, αυτής της διαδικασίας των τριών κύκλων, οι προϋπολογισμοί να μετατρέπονται σε απλώς λεπτομερείς χρηματοοικονομικές καταστάσεις, με περισσότερα λογιστικά μεγέθη και με μηνιαία ή εβδομαδιαία δεδομένα.

Οι συγγραφείς υποστηρίζουν ότι η πρότασή τους, η πρόταση των δύο κύκλων, ικανοποιεί την άποψη του Lewis σχετικά με τον ρόλο που επιβάλλεται να έχουν οι προϋπολογισμοί. Μπορούμε λοιπόν να πούμε ότι τα πλεονεκτήματα της πρότασης της διαδικασίας των δύο κύκλων έχουν να κάνουν με την ποιότητα και την ευκολία σύνταξης του σχεδίου κέρδους (profit plan), όπως συνήθως ονομάζεται ο ετήσιος προϋπολογισμός της επιχείρησης. Το σχέδιο κέρδους υπο-

στηρίζεται ότι οδηγεί σε πιο αποτελεσματική συνένωση των δραστηριοτήτων σχεδιασμού και προϋπολογισμού. Έτσι τα προγράμματα των διαφόρων τμημάτων που λειτουργούν μέσα στην επιχείρηση θα επηρεάζουν την κερδοφορία ολόκληρου του οργανισμού μέσω ενεργειών όπως αυξήσεις τιμών, μείωση διαφόρων στοιχείων κόστους, αλλαγή μίγματος προϊόντων κ.λπ.. Ο άριστος συνδυασμός τέτοιων επιμέρους πλάνων δράσης μπορεί να καθοριστεί, σε επιχειρηματικές οντότητες που επιδιώκουν το κέρδος μόνο εκτιμώντας την επίδρασή τους πάνω στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις. Άρα, το να θεωρηθούν ο προγραμματισμός και ο προϋπολογισμός ως δύο διαφορετικά στάδια ισοδυναμεί με αδιαφορία για την υιοθέτηση του καταλληλότερου τρόπου λήψης απόφασης σχετικά με το άριστο πλάνο ενεργειών.

Μπορούμε να ισχυριστούμε ότι η υιοθέτηση της διαδικασίας των δύο κύκλων αναδεικνύει τον προϋπολογιστικό σχεδιασμό ως συστατικό και αναπόσπαστο κομμάτι της διαδικασίας του στρατηγικού σχεδιασμού με το οποίο οι μάνατζερ διασφαλίζουν ότι οι πόροι αποκτώνται και χρησιμοποιούνται αποδοτικά και αποτελεσματικά για την επίτευξη των στόχων του οργανισμού.

- Ο **προϋπολογιστικός σχεδιασμός** (budgeting) μπορεί να οριστεί ως οι ενέργειες που απαιτούνται για την σύνταξη (εκπόνηση, κατάρτιση) ενός προϋπολογισμού (ορισμό του προϋπολογισμού θα δώσουμε στην επόμενη παράγραφο).

Οι καθηγητές R. Anthony, D. Hawkins and K. A. Merchant σημειώνουν ότι ο προϋπολογιστικός σχεδιασμός, όπως και ο στρατηγικός σχεδιασμός, είναι μια διαδικασία σχεδιασμού η οποία επικεντρώνεται στο επόμενο έτος (στην επόμενη διαχειριστική χρήση).

[Σημείωση: τον ορισμό του προϋπολογισμού αυτών των συγγραφέων δώσαμε στην προηγούμενη εργασία μας που δημοσιεύτηκε στο EPSILON 7 του Δεκεμβρίου 2015].

4.3 Προϋπολογισμοί: εννοιολογικό περιεχόμενο, οφέλη, είδη, προσεγγίσεις, στάδια στη διαδικασία του προϋπολογιστικού σχεδιασμού και παράγοντες που επηρεάζουν τη συμβολή τους στην επίτευξη των εταιρικών στόχων.

4.3.1 Εννοιολογικό περιεχόμενο του προϋπολογισμού

- Η εννοιολογική οριοθέτηση του προϋπολογισμού δόθηκε στην προηγούμενη εργασία μας που δημοσιεύτηκε στο τεύχος Δεκεμβρίου 2015 του EPSILON 7. Λόγω του μεγάλου αριθμού των ορισμών που συναντάμε στην βιβλιογραφία θεωρούμε σκόπιμο να παραθέσουμε ένα μικρό αντιπροσωπευτικό αριθμό.

- Οι καθηγητές **Robert N. Anthony, John Dearden and Vijan Govindarajan**, στο βιβλίο τους Management Control Systems, 7th Edition Irwin, Homewood, IL, 1992, ορίζουν

τον προϋπολογισμό ως ένα χρηματοοικονομικό σχέδιο που συνήθως καλύπτει την περίοδο ενός έτους (μιας διαχειριστικής χρήσης). Επιπλέον σημειώνουν ότι οι προϋπολογισμοί αποτελούν ένα σημαντικό εργαλείο για αποτελεσματικό βραχυχρόνιο σχεδιασμό και έλεγχο στις επιχειρηματικές οντότητες.

- Ο καθηγητής **Paul M. Collier** στο βιβλίο του Accounting for Managers: interpreting accounting information for decision – making, third edition, John Wiley and Sons Ltd, West Sussex England, 2009, ορίζει τον προϋπολογισμό ως ένα πλάνο δράσης που διατυπώνεται σε χρηματοοικονομικούς όρους και καλύπτει μια μελλοντική χρονική περίοδο (συνήθως ένα έτος που διαιρείται σε επιμέρους μηνιαία χρονικά διαστήματα).



Ένα καλό προϋπολογιστικό σύστημα θα πρέπει να προνοεί τόσο για τον σχεδιασμό όσο και για τον έλεγχο. Καλός σχεδιασμός χωρίς αποτελεσματικό έλεγχο είναι σπατάλη χρόνου και προσπάθειας

- Οι καθηγητές **Ray H. Garrison, Eric W. Noreen and Peter C. Brewer** στο βιβλίο τους με τίτλο Managerial Accounting, twelfth edition, Mc Graw-Hill, New York, 2008 και συγκεκριμένα στο κεφάλαιο 9 ορίζουν τον προϋπολογισμό ως ένα ποσοτικό σχέδιο για την απόκτηση και χρησιμοποίηση πόρων για μια συγκεκριμένη χρονική περίοδο.

Οι συγγραφείς τονίζουν ότι οι προϋπολογισμοί χρησιμοποιούνται για δύο ευδιάκριτους σκοπούς. Ο πρώτος είναι ο σχεδιασμός (planning) που περιλαμβάνει διαμόρφωση στόχων και εκπόνηση (σύνταξη) προϋπολογισμών για την επίτευξη αυτών των στόχων. Ο δεύτερος είναι ο έλεγχος (control) που αφορά όλες εκείνες τις ενέργειες στις οποίες προβαίνει η διοίκηση της επιχειρηματικής οντότητας προκειμένου να αυξήσει την πιθανότητα όλα τα επιμέρους τμήματα της οντότητας συνεργάζονται (εργάζονται μαζί) προκειμένου να

επιτευχθούν οι στόχοι που τέθηκαν στο στάδιο του σχεδιασμού. Τονίζουν ότι ένα καλό προϋπολογιστικό σύστημα θα πρέπει να προνοεί τόσο για τον σχεδιασμό όσο και για τον έλεγχο. Καλός σχεδιασμός χωρίς αποτελεσματικό έλεγχο είναι σπατάλη χρόνου και προσπάθειας.

[Σημείωση: Ο ορισμός του προϋπολογισμού που προτείνεται από τους καθηγητές R. H. Garisson, E.W. Noreen and P.C. Brewer μας επιτρέπει να αναφέρουμε ότι η βιβλιογραφική διερεύνηση κατατάσσει στους προϋπολογισμούς όρους όπως στρατηγικό σχέδιο (strategic plan) που θέτει τους γενικούς στόχους και αντικειμενικούς σκοπούς της επιχειρηματικής οντότητας. Το **στρατηγικό σχέδιο** δεν αναφέρεται συνήθως σε συγκεκριμένο χρονικό πλαίσιο και δεν περιέχει προϋπολογιστικές χρηματοοικονομικές καταστά-



σεις όμως παρέχει το γενικό πλαίσιο για τον **μακροχρόνιο σχεδιασμό** (long-term plan). Τα μακροχρόνια σχέδια συνήθως περιέχουν προϋπολογιστικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις που καλύπτουν περιόδους πέντε μέχρι δέκα έτη. Οι πραγματοποιούμενες αποφάσεις στο πλαίσιο του μακροχρόνιου σχεδιασμού περιλαμβάνουν σχεδιασμό και επιλογή τοποθεσίας νέων εργοστασιακών εγκαταστάσεων, απόκτηση μηχανολογικού εξοπλισμού, εισαγωγή νέων προϊόντων ή απόσυρση υπαρχόντων και άλλες μακροπρόθεσμες δεσμεύσεις. Τα μακροπρόθεσμα σχέδια, στο πλαίσιο των επιχειρήσεων, επιβάλλεται να εναρμονίζονται (συντονίζονται) με τους προϋπολογισμούς παγίου κεφαλαίου και φυσικά με τους λεπτομερείς βραχυπρόθεσμους προϋπολογισμούς, όπως τον συνολικό προϋπολογισμό, που θα αναφέρουμε στην υποπαράγραφο 4.3.3 παρακάτω].

4.3.2 Βασικά οφέλη του αποτελεσματικού προϋπολογιστικού σχεδιασμού

1) **Σχεδιασμός ή Προγραμματισμός:** το πρώτο σημαντικό όφελος του προϋπολογισμού είναι να ποσοτικοποιήσει το πρόγραμμα δράσης της επιχειρηματικής οντότητας. Ο προϋπολογισμός υποχρεώνει τα άτομα, που απαρτίζουν την επιχειρηματική οντότητα, να προγραμματίζουν για το μέλλον, να θέτουν στόχους και να προσπαθούν να τους επιτύχουν σε συγκεκριμένο χρόνο με συγκεκριμένους πόρους.

2) **Ενίσχυση της επικοινωνίας και συντονισμού:** η επιχειρηματική οντότητα για να είναι αποτελεσματική πρέπει οι

μάντζερ να γνωρίζουν τα επιμέρους σχέδια και τους στόχους όλων των τμημάτων και επιμέρους δραστηριοτήτων της. Οι επιμέρους προϋπολογισμοί που συντάσσονται για κάθε τμήμα ή δραστηριότητα μπορούν να βοηθήσουν προς αυτήν την κατεύθυνση.

3) **Κατανομή πόρων:** οι πόροι που είναι διαθέσιμοι σε μια επιχειρηματική οντότητα γίνεται αποδεκτό ότι είναι περιορισμένοι. Οι προϋπολογισμοί βοηθούν στην ορθολογική κατανομή τους μεταξύ των διαφόρων τμημάτων της επιχειρηματικής οντότητας.

4) **Ο έλεγχος των δραστηριοτήτων και της επίδοσης:** ο προϋπολογισμός αποτελεί σημείο αναφοράς με το οποίο συγκρίνονται και πραγματικά αποτελέσματα, μια σύγκριση που επιτρέπει την διαπίστωση για την πραγματοποίηση ή μη των

Η επιχειρηματική οντότητα για να είναι αποτελεσματική πρέπει οι μάντζερ να γνωρίζουν τα επιμέρους σχέδια και τους στόχους όλων των τμημάτων και επιμέρους δραστηριοτήτων της

προγραμματισθέντων στόχων. Υπολογίζονται οι αποκλίσεις από τα σχεδιαζόμενα και λαμβάνονται διορθωτικά μέτρα.

5) **Παροχή κινήτρων και αξιολόγηση της επίδοσης:** Η σύγκριση των πραγματοποιηθέντων αποτελεσμάτων με τα προϋπολογισθέντα βοηθά τους μάντζερ να αξιολογήσουν την επίδοση των διαφόρων τμημάτων, διευθύνσεων καθώς και ολόκληρου του οργανισμού. Αφού οι προϋπολογισμοί χρησιμοποιούνται για την αξιολόγηση της επίδοσης μπορούν να χρησιμεύσουν και για την παροχή κινήτρων σε ανθρώπους για να αποδώσουν περισσότερο.

[Σημείωση: Για τα δυνητικά οφέλη του προϋπολογιστικού σχεδιασμού ο αναγνώστης επίσης παραπέμπεται στο βιβλίο του Bruce Bowhilt, Business Planning and Control: Integrating accounting, strategy and people, John Wiley and Sons, Ltd, West Sussex England, 2008].

4.3.3 Είδη (κατηγορίες) προϋπολογισμών

- Η βιβλιογραφική διερεύνηση κάνει φανερό ότι διαφορετικοί συγγραφείς υποστηρίζουν διαφορετικές (όχι με μεγάλη απόκλιση) ομαδοποιήσεις (κατηγορίες) προϋπολογισμών. Θεωρούμε σκόπιμο να αναφέρουμε τις πλέον αντιπροσωπευτικές.

- **Οι M. Edgar Barrett and LeRoy B. Fraser, III** στην εργασία τους με τίτλο "Conflicting Roles in Budgeting for Operations", Harvard Business Review, July-August 1977, pp 137-146, σημειώνουν ότι ο προϋπολογιστικός σχεδιασμός (Budgeting) είναι μέρος της διαδικασίας διοικητικού

ελέγχου (management control process) δια του οποίου οι μάντζερς εξασφαλίζουν (σιγουρεύουν, assure) ότι οι πόροι αποκτώνται και χρησιμοποιούνται οικονομικά και αποτελεσματικά στην επίτευξη των αντικειμενικών σκοπών της επιχειρηματικής οντότητας. Σημειώνουν ότι υπάρχουν διάφορα είδη προϋπολογισμών, και παρ' ότι η συγκεκριμένη ορολογία (ονοματολογία) μπορεί να διαφέρει από επιχειρηματική οντότητα σε επιχειρηματική οντότητα, οι προϋπολογισμοί μπορούν γενικά να ενταχθούν σε μια από τις παρακάτω τρεις κατηγορίες:

- Προϋπολογισμοί επενδύσεων παγίου κεφαλαίου (capital budgets): Αυτοί οι προϋπολογισμοί αντικατοπτρίζουν τα σχεδιασθέντα και εγκεκριμένα πλάνα της επιχείρησης για τις επενδύσεις παγίου κεφαλαίου της, για χρονικές περιόδους από 1 ως 10 έτη.
- Χρηματοοικονομικοί προϋπολογισμοί (financial budgets): Αυτοί οι προϋπολογισμοί περιλαμβάνουν τις προϋπολογιστικές καταστάσεις ταμειακών ροών, τους ισολογισμούς και τις καταστάσεις πηγών και χρήσεων κεφαλαίων της επιχειρηματικής οντότητας.
- Λειτουργικοί προϋπολογισμοί (operational budgets): Αυτοί οι προϋπολογισμοί περιλαμβάνουν τις προϋπολογιστικές καταστάσεις λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσης, και μια σειρά υποστηρικτικών καταστάσεων, όπως η κατάσταση προϋπολογισθέντων πωλήσεων, η κατάσταση προϋπολογισθείσας παραγωγής (με λεπτομέρεια), η κατάσταση του προϋπολογισθέντος κόστους πωληθέντων, η κατάσταση προϋπολογισθέντων εξόδων μάρκετινγκ και γενικών και βιομηχανικών εξόδων.

Οι συγγραφείς σημειώνουν ότι η εργασία τους επικεντρώνεται αποκλειστικά στον λειτουργικό προϋπολογιστικό σχεδιασμό (operational budgeting) τον οποίον ορίζουν ως μια διαδικασία της επισημοποίησης (formalizing), της ποσοτικοποίησης (quantifying) και της διατύπωσης (expressing) σ' ένα σύνολο των λεπτομερών λειτουργικών σχεδίων της αναμενόμενης επίδοσης και των αντικειμενικών σκοπών του εγγύς μέλλοντος από την διοίκηση της επιχειρηματικής οντότητας.

Οι λειτουργικοί προϋπολογισμοί κατά την άποψή τους μπορούν να κληθούν να διαδραματίσουν (παίξουν) μια σειρά από ρόλους. Αναφέρονται σε πέντε από αυτούς. Από αυτούς οι τρεις χαρακτηρίζονται μείζονος σημασίας όπως ο ρόλος του σχεδιασμού, της υποκίνησης και της αξιολόγησης και οι άλλοι δύο χαρακτηρίζονται ως ελάσσονος σημασίας όπως αυτός του συντονισμού και της μάθησης. Η λεπτομερής ανάλυσή της είναι πέρα από τα όρια αυτής της εργασίας λαμβανομένου υπόψη της προηγηθείσας ανάλυσης της υποπαραγράφου 4.3.2.

• Οι καθηγητές **Robert N. Anthony, David F. Hawkins and Kenneth A. Merchant** στο βιβλίο τους *Accounting: Text and cases, eleventh edition*, Mac Graw-Hill, 2004, σημειώνουν ότι τα τρία κύρια τμήματα του συνολικού προϋ-

πολογισμού (master budget) της επιχειρηματικής οντότητας είναι:

1. Ο λειτουργικός προϋπολογισμός (operating budget) που δείχνει τις σχεδιασθείσες λειτουργίες για το επόμενο έτος που συμπεριλαμβάνει τα έσοδα, έξοδα, μεταβολές στα αποθέματα και στα άλλα στοιχεία του κεφαλαίου κινήσεως.
2. Ο ταμειακός προϋπολογισμός (cash budget) που ακειπονίζει τις αναμενόμενες πηγές και χρήσεις μετρητών του επόμενου έτους.

[Σημείωση: Λεπτομερή ανάλυση αυτού του προϋπολογισμού δώσαμε στην εργασία μας που δημοσιεύθηκε στο EPSILON 7, Δεκέμβριος 2015 σελ.1537-1550.]



3. Ο προϋπολογισμός επενδύσεων παγίου κεφαλαίου (capital expenditure budget) που απεικονίζει τις σχεδιαζόμενες μεταβολές στα πάγια περιουσιακά στοιχεία (π.χ. κτιριακές εγκαταστάσεις, μηχανολογικό εξοπλισμό) της επιχειρηματικής οντότητας. **[Σημείωση:** ο αναγνώστης θα βρει λεπτομερή ανάλυση στο βιβλίο των καθηγητών Γιάννη Τ. Λαζαρίδη και Δημήτρη Λ. Παπαδόπουλου, *Χρηματοοικονομική Διοίκηση: μακροχρόνιος χρηματοοικονομικός σχεδιασμός και χρηματοοικονομική ανάλυση επενδύσεων παγίου κεφαλαίου της επιχείρησης*, Τεύχος Β', Β' Έκδοση, Θεσσαλονίκη 2006, Κεφάλαιο 1 και 2].

Οι συγγραφείς αναφέρουν την κατάσταση του προϋπο-

λογιστικού ισολογισμού (budget balance sheet) ως την κατάσταση που άμεσα απορρέει από όλους τους προαναφερθέντες προϋπολογισμούς με αποτέλεσμα να μην περιγράφεται ξεχωριστά.

• Οι καθηγητές **Charles T. Horngren, Gary L. Sundem, William O. Stratton, David Burgestahler and Jeff Schatzberg** στο βιβλίο τους *Introduction to Management Accounting, fifteenth edition*, Pearson, Boston, 2011 και συγκεκριμένα στο έβδομο κεφάλαιο αναφερόμενοι στα είδη των προϋπολογισμών σημειώνουν ότι τα δύο βασικά τμήματα του συνολικού προϋπολογισμού επιχειρηματικής οντότητας είναι ο λειτουργικός και χρηματοοικονομικός προϋπολογισμός.

A. Ο λειτουργικός προϋπολογισμός (operating budget)

1. Προϋπολογισμός πωλήσεων
2. Προϋπολογισμός αγορών και κόστους πωληθέντων αγαθών
3. Προϋπολογισμός λειτουργικών εξόδων
4. Προϋπολογιστική κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσεως

B. Ο χρηματοοικονομικός προϋπολογισμός (financial budget)

1. Προϋπολογισμός επενδύσεων παγίου κεφαλαίου
2. Ταμειακός προϋπολογισμός
3. Προϋπολογιστικός ισολογισμός

Οι συγγραφείς σημειώνουν ότι οι επιμέρους προϋπολογισμοί που συνθέτουν τον λειτουργικό και χρηματοοικονομικό προϋπολογισμό αντικατοπτρίζουν τον συνήθη συνολικό προϋπολογισμό μιας εμπορικής επιχείρησης, ο οποίος φυσικά με κάποιες προσθήκες μπορεί να αντικατοπτρίσει και το συνολικό προϋπολογισμό μιας μεταποιητικής επιχείρησης. Παράδειγμα συνολικού προϋπολογισμού μεταποιητικής επιχείρησης δίνουν οι καθηγητές Ray H. Garrison, Eric W. Noreen and Peter C. Brewer στο προαναφερθέν βιβλίο τους.

[Σημείωση (1): Υιοθετούμε την ομαδοποίηση λειτουργικός και χρηματοοικονομικός προϋπο-

λογισμός γιατί απομνημονεύεται πολύ ευκολότερα και φυσικά μπορεί να συνδεθεί αρμονικά με την έννοια του χρηματοοικονομικού σχεδιασμού.

Σημείωση (2): Η βιβλιογραφική διερεύνηση επιβάλλει όπως αναφερθούμε στην διάκριση των προϋπολογισμών σε στατικούς και ευέλικτους. **Στατικός προϋπολογισμός (static budget)** είναι αυτός που συντάσσεται με βάση μόνο ένα αναμενόμενο επίπεδο δραστηριότητας (π.χ. με βάση αναμενόμενο επίπεδο πωλήσεων 100.000 μον.). **Ευέλικτος προϋπολογισμός (flexible budget)** [ο οποίο αρκετές φορές αποκαλείται και μεταβλητός προϋπολογισμός (variable budget)] είναι αυτός που συντάσσεται με βάση διάφορα ανα-

μενόμενα επίπεδα δραστηριότητας (π.χ. με βάση αναμενόμενα επίπεδα πωλήσεων μεταξύ 80.000 μον. και 120.000 μον.). Οι ευέλικτοι προϋπολογισμοί είναι ιδιαίτερα χρήσιμοι στην αξιολόγηση της χρηματοοικονομικής επίδοσης των διαφόρων τμημάτων της επιχειρηματικής οντότητας στο πλαίσιο της σύγκρισης προϋπολογισθέντων και πραγματικών μεγεθών και την ερμηνεία των προκύπτουσών αποκλίσεων. Λεπτομερής ανάλυση του θέματος δίνεται στο κεφάλαιο 8 του βιβλίου του καθηγητή Charles T. Horngren και των συνεργατών του].

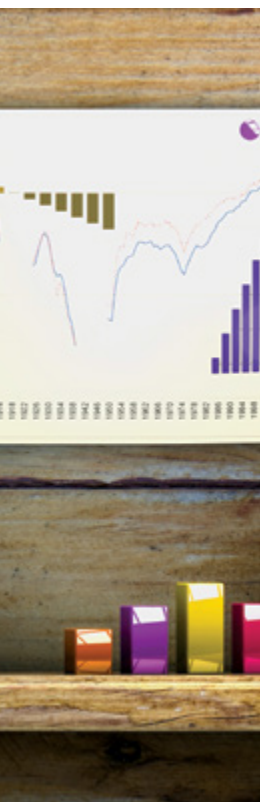
4.3.4 Προσεγγίσεις και στάδια στη διαδικασία του προϋπολογιστικού σχεδιασμού

• Η βιβλιογραφική διερεύνηση κάνει φανερό ότι υπάρχουν **δύο προσεγγίσεις σχετικά με τον προϋπολογιστικό σχεδιασμό**. Ο προϋπολογισμός, στο πλαίσιο της πρώτης προσέγγισης, διαμορφώνεται μόνο από τη διοίκηση, χωρίς τη σύμπραξη των μανάτζερ μεσαίου και κατώτερου επιπέδου. Αυτή είναι η λεγόμενη «αυταρχική» ή «από πάνω προς τα κάτω» προσέγγιση. Αντίθετα σύμφωνα με τη δεύτερη, τη «δημοκρατική – συμμετοχική» ή «από κάτω προς το πάνω» προσέγγιση, τα στελέχη των κατώτερων βαθμίδων, που αναλαμβάνουν και την εφαρμογή των προϋπολογισμών, ασκούν σημαντική επιρροή στη διαμόρφωση του προϋπολογισμού.

• **Τα στάδια στη διαδικασία του προϋπολογιστικού σχεδιασμού**, σύμφωνα με την άποψη του καθηγητή **Colin Drury**, που διατυπώνεται στο βιβλίο του *Management Accounting for Business Decisions, Second Edition*, Thomson, United Kindom, 2001, chapter 10, είναι τα ακόλουθα:

1. Παροχή λεπτομερούς πληροφόρησης σχετικά με την πολιτική προϋπολογισμού και κατευθυντήριων γραμμών στα πρόσωπα που είναι υπεύθυνα για τη σύνταξη των προϋπολογισμών.
2. Προσδιορισμό του(ων) παράγοντα(ων) που περιορίζει(ουν) την επίτευξη των αντικειμενικών στόχων του προϋπολογισμού.
3. Εκπόνηση (σύνταξη) του προϋπολογισμού πωλήσεων.
4. Αρχική εκπόνηση (κατάρτιση) των διαφόρων προϋπολογισμών.
5. Διαπραγμάτευση των προϋπολογισμών με τα ανώτερα ιεραρχικά στελέχη.
6. Συντονισμός και επανεξέταση των προϋπολογισμών.
7. Τελική αποδοχή των προϋπολογισμών.
8. Εξελισσόμενη επανεξέταση (ongoing review) των προϋπολογισμών.

Λεπτομερής ανάλυση αυτών των σταδίων δίνεται στο προαναφερθέν κεφάλαιο του βιβλίου του καθηγητή Colin Drury. Στο ίδιο κεφάλαιο του βιβλίου δίνεται και λεπτομερές αριθμητικό παράδειγμα σύνταξης προϋπολογισμών μιας υποθετικής επιχειρηματικής οντότητας.



4.3.5 Παράγοντες που επηρεάζουν την συμβολή του προϋπολογιστικού σχεδιασμού στην επίτευξη των εταιρικών στόχων.

Η διαδικασία του προϋπολογιστικού σχεδιασμού και ο προϋπολογισμός είναι άρρηκτα συνδεδεμένα με τον στρατηγικό σχεδιασμό στο πλαίσιο της διαδικασίας των δύο κύκλων του επιχειρηματικού σχεδιασμού, που αναπτύξαμε στην παράγραφο 4.2. Πρέπει να τονιστεί με ιδιαίτερη έμφαση ότι ένας καλός προϋπολογισμός είναι κάτι περισσότερο από μια διαδικασία συλλογής και ενοποίησης αριθμών. Πέρα από τα βασικά οφέλη του αποτελεσματικού προϋπολογιστικού σχεδιασμού, που παραθέσαμε στην υποπαράγραφο 4.3.2, ο προϋπολογισμός σύμφωνα με την άποψη της **Kathryn Jehle** στην εργασία της με τίτλο “Budgeting

μάντζερ γραμμής ενισχύει την υιοθέτηση της δημοκρατικής προσέγγισης σχεδιασμού των προϋπολογισμών.

- **Ο βαθμός αλληλεπίδρασης.** Η αλληλεπίδραση μεταξύ εργαζομένων και υποομάδων (sub-units) είναι απαραίτητη όταν υπάρχει σημαντικός βαθμός αλληλεξάρτησης στην επικοινωνία και στη χρήση, των ίδιων πληροφοριών. Όταν, λοιπόν, ισχύει κάτι τέτοιο, ένας υψηλός βαθμός συμμετοχής στη διαδικασία δημιουργίας των προϋπολογισμών είναι σημαντικός.

- **Η οργανωσιακή δομή.** Η δομή εξαρτάται από το πώς οι άνθρωποι, οι υποομάδες και η εργασία οργανώνονται μέσα σε μία επιχείρηση. Ένας αυταρχικός τύπος διοίκησης διαμορφώνει αυστηρά τυπικές τις σχέσεις μεταξύ διοικούντων και υφισταμένων και περιορίζει τη ροή πληροφορίας από



as a Competitive Advantage” Strategic Finance, October 1999, pp 54-57, είναι ένας χάρτης που μπορεί να οδηγήσει την επιχείρηση σε ανταγωνιστικό πλεονέκτημα. Η επίτευξη αυτού του στόχου, στο πλαίσιο επίτευξης των γενικότερων εταιρικών στόχων απαιτεί ο προϋπολογιστικός σχεδιασμός να βρίσκεται σε αρμονία με σημαντικούς διοικητικούς, ανθρώπινους και άλλους επιχειρησιακούς παράγοντες. Μερικοί από αυτούς είναι οι ακόλουθοι:

- **Η προσωπικότητα των διοικητικών στελεχών.** Ένας συγκεντρωτικός διευθύνων σύμβουλος τείνει να ενθαρρύνει την εφαρμογή ενός αυταρχικού στυλ διοίκησης και άρα θα ακολουθούνταν η προαναφερθείσα πρώτη προσέγγιση όσον αφορά το σχεδιασμό των προϋπολογισμών.

- **Η σύμπτωση στόχων.** Υψηλός συσχετισμός ανάμεσα στους στόχους των υψηλόβαθμων διοικητικών στελεχών και των

κάτω προς τα πάνω. Σε μια τέτοια δομή ταιριάζει καλύτερα ο τυπικός προϋπολογισμός σχεδιασμός (formal budgeting).

- **Το οργανωσιακό κλίμα.** Αναφέρεται στο βαθμό εμπιστοσύνης και ελευθερίας έκφρασης που υπάρχει ανάμεσα στα μέλη του οργανισμού, κυρίως μεταξύ προϊσταμένων και υφισταμένων. Ένα θετικό κλίμα είναι απαραίτητο για συμμετοχή στη διαδικασία του προϋπολογισμού. Αυτό σημαίνει ότι οι προϊστάμενοι πρέπει να εμπιστεύονται τους υφιστάμενους μάντζερ, έτσι ώστε αυτοί να συμμετέχουν αποτελεσματικά στις αποφάσεις των προϋπολογισμών.

- **Η τεχνολογία παραγωγής.** Το είδος της τεχνολογίας παραγωγής που χρησιμοποιείται από μια επιχείρηση επηρεάζει την οργανωσιακή δομή, τη διαδικασία ροής πληροφοριών και το είδος των ελέγχων που χρησιμοποιείται. Για παράδειγμα, επιτυχημένες επιχειρήσεις που χρησιμοποιούν τε-

χνολογία μαζικής παραγωγής (π.χ. αυτοκινητοβιομηχανίες) έχουν μηχανιστικά μοντέλα διοίκησης, ανάθεση ατομικών ευθυνών, χαμηλή απαίτηση σε ροή πληροφοριών και άρα μικρό βαθμό συμμετοχής.

- **Το περιβάλλον.** Το εξωτερικό περιβάλλον, που μπορεί να ποικίλλει από σταθερό σε ταχέως εξελισσόμενο, επηρεάζει την οργανωσιακή δομή. Επιχειρήσεις που αναπτύσσονται σε σταθερές αγορές βρέθηκαν σε έρευνα να χρησιμοποιούν αρκετά συγκεντρωτικές δομές, με προϋπολογισμούς που διαμορφώνονταν στα υψηλά κλιμάκια της επιχείρησης και «επιβάλλονταν» στα κατώτερα.

- **Το μέγεθος της επιχείρησης.** Οι μικρές επιχειρήσεις συνήθως έχουν απλή εσωτερική οργανωσιακή δομή που βασίζεται πάνω σε άτυπες και συμμετοχικές διαδικασίες. Όσο, όμως, μεγαλώνει σε μέγεθος μια επιχείρηση, τόσο πιο τυπική γίνεται η δομή και προστίθενται νέα κέντρα ευθύνης και περισσότερους προϋπολογισμούς.

- **Η κατάσταση του συστήματος.** Επιχειρήσεις που αντιμετωπίζουν μια δύσκολη κατάσταση, είτε προερχόμενη από ζημιές ή άλλες κρίσεις, είναι πιθανότερο να χρησιμοποιήσουν αυστηρές δομές, ώστε να ανακτήσουν μια θετική κατάσταση. Σε τέτοιες περιπτώσεις η «αυταρκική» προσέγγιση είναι η καταλληλότερη.

4.4. Προϋπολογισμοί, Χρηματοοικονομική Μοντελοποίηση, τα Λογισμικά Πακέτα Spreadsheets και η ενσωμάτωση της αβεβαιότητας – του κινδύνου

• Η χειρόγραφη σύνταξη των επιμέρους προϋπολογισμών που συνθέτουν τον συνολικό – γενικό προϋπολογισμό και φυσικά η σύνταξη ολόκληρου του προϋπολογισμού αποτελούσε στο παρελθόν ένα έργο που προκαλούσε δέος στους περισσότερους λογιστές. Οι περισσότεροι συγγραφείς σημειώνουν την δουλειά που απαιτείται για να συντάξουν ένα προϋπολογισμό που δίνουν στο βιβλίο τους ως αριθμητικό παράδειγμα τονίζοντας ταυτόχρονα πόσο πιο περίπλοκη είναι η διαδικασία της σύνταξης του προϋπολογισμού στον πραγματικό κόσμο των επιχειρήσεων. Στην σημερινή εποχή οι υπολογιστές έχουν αντικαταστήσει πλήρως την χειρόγραφη σύνταξη.

• Ο καλά σχεδιασμένος συνολικός προϋπολογισμός που εξετάζει όλες τις πτυχές της επιχειρηματικής οντότητας (ολόκληρη την αλυσίδα αξίας) παρέχει την βάση για ένα μοντέλο χρηματοοικονομικού σχεδιασμού (financial planning model) δηλαδή ένα μαθηματικό μοντέλο το οποίο μπορεί να ενσωματώσει τις επιδράσεις των εναλλακτικών υποθέσεων σχετικά με τις πωλήσεις, τα κόστη ή το μίγμα προϊόντων.

[Σημείωση: Η λεπτομερής ανάλυση που αναφέρεται στους όρους χρηματοοικονομική μοντελοποίηση, γλώσσα χρηματοοικονομικής μοντελοποίησης και μοντέλο χρηματοοικο-

νομικού σχεδιασμού στο πλαίσιο της χρησιμοποίησης της ανάλυσης προσομοίωσης ως μεθόδου ενσωμάτωσης της αβεβαιότητας – του κινδύνου στην εκτίμηση της μελλοντικής ταμειακής ροής για τον προσδιορισμό της κερδοφορίας – αποδοτικότητας των επενδύσεων είναι πέρα από τα όρια της παρούσας εργασίας και θα δοθεί σε επόμενη εργασία μας].

• Τα μοντέλα χρηματοοικονομικού σχεδιασμού συνδυάζονται, κυρίως όταν πρόκειται για προϋπολογιστικό σχεδιασμό, μ' ένα πρόγραμμα «Λογιστικών Φύλλων» (shread sheet Package). Χαρακτηριστική βιβλιογραφική παραπομπή είναι το βιβλίο του καθηγητή Charles T. Horngren και των συνεργατών του που στο κεφάλαιο 7, παράρτημα 7 αναφέρεται στην χρησιμοποίηση Μοντέλα Spreadsheets για Ανάλυση Ευαισθησίας. Το μοντέλο Spreadsheet χρησιμοποιείται για την εκπόνηση του προϋπολογισμού και στην συνέχεια εκτελείται ανάλυση ευαισθησίας, η οποία ορίζεται από τους συγγραφείς, ως η συστηματική μεταβολή των χρησιμοποιηθέντων για την σύνταξη του προϋπολογισμού δεδομένων (budget data input) προκειμένου να προσδιοριστούν οι επιδράσεις κάθε μεταβολής επί του προϋπολογισμού.

Η πρακτική σπουδαιότητα των spreadsheets στον προϋπολογιστικό σχεδιασμό επιβάλλει όπως παραπέμψουμε τον αναγνώστη στην ακόλουθη βιβλιογραφία: Ash Sethi, "Strategically Planning of Just Spreadsheet Programming?", Management Accounting, September 1998, pp 40-41. Anthony, Berglas and Peter Hoare, "Spreadsheet Errors: risks and techniques", Management Accounting, July/August, 1999, pp 46-47. David Whittaker, "Spreadsheet Errors and Techniques for finding them", Management Accounting, October 1999, pp 50-51. Bob Scarlett, "Spreadsheets and Databases as Budgeting Tools", Management Accounting, July/August 1999, pp 70-71. Steve Dalton, Financial Applications Using Excel Add-in Development in C/CH, second edition, John Wiley and sons, Ltd, West Sussex England, 2007. Michael Rees, Financial Modelling in Practice: a concise guide for intermediate and advanced level, John Wiley and sons, Ltd, West Sussex England, 2008.

• Η προηγηθείσα ανάλυση σε συνδυασμό με την ανάλυση που θα δοθεί σε επόμενη εργασία μας κάνει φανερό ότι οι μέθοδοι ενσωμάτωσης της αβεβαιότητας του κινδύνου στο πλαίσιο του μακροχρόνιου χρηματοοικονομικού σχεδιασμού μπορούν κάλλιστα, με κάποιες μικρές τροποποιήσεις, να χρησιμοποιηθούν και στο πλαίσιο του βραχυπρόθεσμου χρηματοοικονομικού σχεδιασμού.

ΑΦΙ ΕΡΩ ΜΑ

Εργασιακά: Crash test σε ολισθηρό έδαφος

Ομαδικές απολύσεις, mini jobs, απεργιακός νόμος βάζουν νέες φωτιές σε κυβέρνηση, εργοδότες, συνδικάτα



ΑΝΔΡΕΑΣ
ΝΕΦΕΛΟΥΔΗΣ
Γενικός Γραμματέας του
Υπουργείου Εργασίας



ΓΙΑΝΝΗΣ
ΠΑΝΑΓΟΠΟΥΛΟΣ
Πρόεδρος της Γ.Σ.Ε.Ε.



ΒΑΣΙΛΗΣ ΚΟΡΚΙΔΗΣ
Πρόεδρος της Ε.Σ.Ε.Ε.

Τα εργασιακά είναι η επόμενη δύσκολη «πίστα» που πρέπει να περάσει η κυβέρνηση στο συνεχές "task game" που παίζουν μαζί της οι δανειστές, μένοντας προσκολλημένοι στους «κανόνες του παιχνιδιού», όπως προβλέπονται στο 3ο Μνημόνιο. Το Υπουργείο Εργασίας είναι αυτό που θα κληθεί και πάλι τις επόμενες εβδομάδες να επιτελέσει ένα ακόμη επώδυνο καθήκον, διαμορφώνοντας ένα νέο κανονιστικό πλαίσιο για την αγορά εργασίας, η οποία όμως είναι ήδη ανάστατη – και θα είναι όπως όλα δείχνουν για πολύ ακόμα – λόγω του Ασφαλιστικού.

Πόσο εύκολο θα είναι για την ηγεσία του Υπουργείου να ισορροπήσει ανάμεσα στις «ορέξεις» των δανειστών για μεγαλύτερη «ευελιξία» σε ωράρια και απολύσεις και στην κάθετη άρνηση των κοινωνικών εταίρων σε ό,τι ονομάζουν περαιτέρω «απορρύθμιση» των εργασιακών σχέσεων;

Μια πρόγνωση της στάσης που θα κρατήσει η κυβέρνηση δίνει στο **Epsilon 7 ο Γενικός Γραμματέας του Υπουργείου Εργασίας**. Ο κ. Ανδρέας Νεφελούδης ουσιαστικά προαναγγέλλει μια διόλου ανέφελη διαπραγμάτευση με το κουαρτέτο: «Ο ρόλος του Υπουργείου», τονίζει «είναι ακριβώς στην ανάποδη ρότα. Απαγόρευση των ομαδικών απολύσεων. Όχι απλά για λόγους ιδεολογίας αλλά και λόγους ωφελιμότητας της ίδιας της οικονομίας και της επιχειρηματικής δραστηριότητας».

Ακανθώδες είναι και το ζήτημα της αλλαγής του νόμου για τις απεργίες αλλά και ο στόχος των δανειστών να περιοριστούν τα δικαιώματα των συνδικαλιστών. **Ο Πρόεδρος της Γ.Σ.Ε.Ε. κ. Γιάννης Παναγόπουλος** πιστεύει ότι δεν είναι τυχαίο ότι στοχοποιούνται τα συνδικάτα μέσα στον κυκεώνα των μνημονιακών μέτρων: «Ο ελληνικός λαός», επισημαίνει, «ταλαιπωρείται από τις ανεπάρκειες του πολιτικού συστήματος και όχι απ' αυτές των συνδικαλιστικών οργανώσεων».

Η αμφισβήτηση όμως των έως τώρα μνημονιακών ρυθμίσεων στην απασχόληση είναι συνολική, ιδιαίτερα όσον αφορά την επίπτωσή τους στην ανεργία. **Ο Πρόεδρος της Ε.Σ.Ε.Ε. κ. Βασίλης Κορκίδης** ρωτά: «Μήπως τα συγκεκριμένα μέτρα δεν συγκαταλέγονται μεταξύ εκείνων που οδήγησαν σε εγκατάλειψη της χώρας από εκατοντάδες χιλιάδες νέων επιστημόνων;»

Το βασικό ζήτημα πάντως στην εργασιακή ατζέντα, που αναμένεται να κυριαρχήσει στη διαπραγμάτευση κυβέρνησης – δανειστών, είναι η «απελευθέρωση» των ομαδικών απολύσεων, η οποία περνά μέσα από την αξιολόγηση του ισχύοντος καθεστώτος, στο οποίο έχει δοθεί πρωτεύον ρόλος στο Ανώτατο Συμβούλιο Εργασίας. Ωστόσο, σύμφωνα με τον κύριο Νεφελούδη, μέχρι πρόσφατα το Α.Σ.Ε. λειτούργησε ως «τροχονόμος» απολύσεων: «Με το θεσμικό πλαίσιο της συγκυβέρνησης Σαμαρά Βενιζέλου είχε «αναβαθμιστεί» ο ρόλος του Α.Σ.Ε.. Τόσο πολύ μάλιστα που είχε γίνει, όπως και όλο το Υπουργείο επί θητείας Βρούτση «τροχονόμος» απολύσεων. Να θυμίσω την κατάρτυση απόφαση του Α.Σ.Ε. την άνοιξη του 2014, όπου με εντολή Βρούτση και η τότε Γεν. Γραμματέας και οι ορισμένοι από τον Υπουργό σύμβουλοι είχαν ψηφίσει για την αποδοχή των ομαδικών στη Χαλυβουργική. Για μας, για την κυβέρνηση του ΣΥΡΙΖΑ., ο ρόλος του Υπουργείου και κατ' επέκταση του Α.Σ.Ε. είναι ακριβώς στην ανάποδη ρότα. Απαγόρευση των ομαδικών απολύσεων.

Όχι απλά για λόγους ιδεολογίας αλλά και λόγους ωφελιμότητας της ίδιας της οικονομίας και της επιχειρηματικής δραστηριότητας».

Ο κ. Παναγόπουλος υποστηρίζει πως οι δανειστές επαναφέρουν - ή αναπαράγουν όσα τους «ζητούνται» από τους εθνικούς ή μη «ψιθυριστές» τους - ανάμεσα σε άλλα και τα ζητήματα απελευθέρωσης των ομαδικών απολύσεων. Και προσθέτει: «Είναι γνωστό ότι για τα θέματα αυτά υπήρξε τριμερής διάλογος κορυφής στη Γενεύη το Σεπτέμβριο 2014 υπό την αιγίδα του ILO και συμφωνία μη τροποποίησης του ισχύοντος νομοθετικού πλαισίου και αξιολόγησης του ρόλου του Ανώτατου Συμβουλίου Εργασίας, η οποία έχει ριφθεί στον κάλαθο αχρήστων αντί να αξιοποιηθεί από την Κυβέρνηση. Και, γνωρίζετε, ότι το Ανώτατο Συμβούλιο Εργασίας έχει τριμερή σύνθεση, δηλαδή εργαζόμενοι, εργοδότες και κράτος. Στον κάλαθο των αχρήστων βέβαια, συνεχίζει να παραμένει κάθε διαδικασία τριμερούς κοινωνικού διαλόγου, όπως είναι αυτός που γίνεται όχι στο ένα που αναφέρατε (στην Ολομέλεια), αλλά στα επτά συνολικά τμήματα του Α.Σ.Ε. με ευρύ φάσμα αρμοδιότητας για όλα τα ζητήματα εργασιακών σχέσεων.

Η παρούσα Κυβέρνηση ΣΥ.ΡΙΖ.Α. ΑΝ.ΕΛ. δεν έχει δείξει στην πράξη κανένα στοιχείο διαφοροποίησης από τις προηγούμενες Κυβερνήσεις στην τακτική αδιαφορίας προς τον ουσιαστικό και έγκαιρο κοινωνικό διάλογο και τις εικονικές διαδικασίες επικύρωσης προελημμένων αποφάσεων, ενώ παράλληλα δεν επιδιώκει καμία ουσιαστική επαφή με την εργατική τάξη και τους εκπροσώπους της. Όπως θα είδατε χαρακτηριστικά, ο Πρωθυπουργός συμφώνησε με τους

νέες τεχνολογίες και στην ποιότητα. Ως εκ τούτου, θα ήταν πολύ πιο αποτελεσματικό οι προσπάθειες της κυβέρνησης να επικεντρωθούν στη δημιουργία φιλικότερου επιχειρηματικού περιβάλλοντος μέσω μείωσης της γραφειοκρατίας, δημιουργίας σταθερού φορολογικού συστήματος με λογικές και όχι υπέρμετρες επιβαρύνσεις αλλά και πρόσβασης στη ρευστότητα αντί να αναλύσκονται σε συζητήσεις, κατόπιν απαιτήσεων του κουαρτέτο, για περαιτέρω απορρύθμιση της αγοράς εργασίας και απελευθέρωσης

ΑΦΙΕΡΩΜΑ



“ Πάγια θέση της Ε.Σ.Ε.Ε. ήταν και είναι ότι δεν πρέπει να αναζητούνται μόνο νομοθετικές λύσεις, αλλά επιβάλλεται να προκύψει «ολική επαναφορά» της αρμοδιότητας των κοινωνικών εταίρων να συναποφασίζουν, όπως έκαναν όλα αυτά τα χρόνια, τις κατώτατες αμοιβές των εργαζομένων στον ιδιωτικό τομέα, μέσω των Εθνικών Γενικών Συλλογικών Συμβάσεων Εργασίας

Βασίλης Κορκίδης

εργοδότες την αύξηση και της εργατικής εισφοράς, ενώ η πόρτα του Μαξίμου, όπως και του Υπουργείου Εργασίας, έχει κλείσει για τη Γ.Σ.Ε.Ε. λόγω της διαφωνίας της».

Ο κύριος Κορκίδης θεωρεί πως, μετά την απώλεια σχεδόν 920 χιλ. θέσεων εργασίας από το 2008, τα χειρότερα είναι πλέον πίσω μας. Επιμένει όμως πως... «το ζητούμενο για την ελληνική οικονομία παραμένει η σταθεροποίηση και η επίτευξη βιώσιμων, αλλά και ισχυρών ρυθμών οικονομικής ανάπτυξης, στηριζόμενης στην εξωστρέφεια, στις

των ομαδικών απολύσεων».

Οι ανατροπές που ζητούν οι δανειστές αφορούν μια αγορά εργασίας, τελείως διαφορετική από τότε που για πρώτη φορά υπέβαλλαν τις προτάσεις τους. Τα στοιχεία είναι αποκαλυπτικά: Το 2015 υπογράφηκαν 243 επιχειρησιακές συμβάσεις και μόνο 12 κλαδικές και 7 τοπικές συλλογικές συμβάσεις. Εννιά στους δέκα εργαζόμενους στον ιδιωτικό τομέα αμείβονται πλέον με ατομικές συμβάσεις. Οι περισσότερες προσλήψεις αφορούν συμβάσεις μερικής και εκ περιτροπής απασχόλησης.

Ο πρόεδρος της Ε.Σ.Ε.Ε. σημειώνει: «Η Ε.Σ.Ε.Ε. έχει πολλές φορές επισημάνει στο παρελθόν αλλά και συνεχίζει ως σήμερα να υπογραμμίζει τη σημασία της ποιότητας των νέων θέσεων εργασίας και όχι μόνο της ποσότητας. Το διάστημα Ιαν. – Νοέμ. 2015, το 55,4% από τις 1,67 εκατ. προσλήψεις μισθωτής απασχόλησης αφορούσε θέσεις μερικής ή εκ περιτροπής εργασίας. Η εξέλιξη αυτή δεν μπορεί να ικανοποιεί κανέναν. Ωστόσο, οι πιέσεις που έχουν ασκηθεί στην ελληνική οικονομία από την εκδήλωση της ύφεσης και οι χρόνιες παθογένειες του συστήματος, δεν επιτρέπουν, επί του παρόντος, τις επιδόσεις που θα θέλαμε όλοι, ενώ αναδεικνύει το βάρος προσαρμογής που έχει σηκώσει ο ιδιωτικός τομέας».

Ο Γενικός Γραμματέας του Υπ. Εργασίας αντιτείνει πως το 2015 η ανεργία μειώθηκε κατά 1,5%, ενώ το ισοζύγιο της μισθωτής εργασίας στον ιδιωτικό τομέα είναι θετικό κατά 100.000 θέσεις εργασίας. Υπογραμμίζει όμως ότι... «προφανώς οι πολιτικές της λιτότητας που εφαρμόστηκαν από τις κυβερνήσεις Σαμαρά – Βενιζέλου έχουν αφήσει έντονο το αποτύπωμά τους στους χώρους της εργασίας. Τα πάντα αποδιαρθρωμένα, παντού ελαστικές μορφές, το Σημιτικό πρότυπο της απασχολησιμότητας είναι σήμερα το εργασιακό πρότυπο της χώρας».

Ωστόσο, στο 3ο Μνημόνιο αναφέρεται γενικά πως στα εργασιακά η κυβέρνηση πρέπει να εναρμονιστεί με τις «βέλτιστες πρακτικές της Ε.Ε.». Ως προς αυτό ο κύριος Νεφελούδης αναφέρει:

«Ένα πρώτο βήμα αλλαγής αυτής της κατάστασης ήταν η κύρωση στις 14/01/2015 από την Ελληνική Βουλή του Ευρωπαϊκού Κοινωνικού Χάρτη, που μαζί με όλα τα άλλα η Βουλή ψήφισε ότι η Ελλάδα ΔΕΝ ΔΕΣΜΕΥΕΤΑΙ να εφαρμόσει ότι αναφέρεται εκεί για τις ομαδικές απολύσεις και για τους αντισυνδικαλιστικούς νόμους. Εναρμόνιση με τις βέλτιστες Ευρωπαϊκές πρακτικές για μας δεν σημαίνει περαιτέρω αποδιάρθρωση στο χώρο της εργασίας».

Σύμφωνα με τον κύριο Παναγόπουλο, το περιεχόμενο των συμφωνηθέντων στο 3ο Μνημόνιο από την Κυβέρνηση ΣΥ.ΡΙΖ.Α. ΑΝ.ΕΛ. και οι ασάφειες που τα συνοδεύουν (λ.χ. «περί βέλτιστων πρακτικών») θέτουν σοβαρά ερωτήματα για το μέλλον των εργασιακών σχέσεων στη χώρα μας:

«Κι αυτό γιατί προβλέπεται π.χ. η σύμφωνη γνώμη των δανειστών για το πλαίσιο των νομοθετικών πρωτοβουλιών, η κατάργηση μονομερών νομοθετικών ρυθμίσεων της προηγούμενης 7μηνιας διακυβέρνησης, αποκλείεται η επιστροφή σε «αντιαναπτυξιακές» προ-μνημονίων ρυθμίσεις, απαγορεύεται η μονομερής αλλαγή του θεσμικού πλαισίου για τις συλλογικές συμβάσεις από την κυβέρνηση, προβλέπεται αόριστα η συμβολή διεθνών οργανισμών στα νομοθετούμενα μέτρα (ποιοι οργανισμοί εκτός από ILO; Ο.Ο.Σ.Α.

και Παγκόσμια Τράπεζα;) και τέλος προβλέπεται η η νομοθέτηση μέτρων με βάση «βέλτιστες» ευρωπαϊκές πρακτικές. Όλοι μας αλλά και όλο το ευρωπαϊκό συνδικαλιστικό κίνημα αναρωτιέται τι σημαίνουν οι «βέλτιστες» ευρωπαϊκές πρακτικές (ξέρει κάποιος;), που θυμίζουν την επίκληση «καλών» διεθνών παραδειγμάτων ανταγωνιστικότητας για να δικαιολογηθεί η εργασιακή απορρύθμιση. Αυτά επιβεβαιώνουν τον ασφυκτικό έλεγχο των δανειστών και δικαιολογούν κάθε ανησυχία ίσως και τη βεβαιότητα ότι η επαναφορά της ομαλότητας στις εργασιακές σχέσεις είναι ακόμα και μόνο προεκλογική διακήρυξη χωρίς περιεχόμενο».

Εργοδοτικοί φορείς και συνδικάτα συμφωνούν ότι η επιστροφή στην κανονικότητα μπορεί να επιτευχθεί μόνο με την ολική επαναφορά του κοινωνικού διαλόγου και της Εθνικής Συλλογικής Σύμβασης Εργασίας. Όπως λέει ο κ. Κορκίδης:

«Η Συνομοσπονδία διατήρησε σταθερά τη θέση της για επιστροφή της Ε.Γ.Σ.Σ.Ε. στη συμβατική της μορφή, στην



αρμοδιότητα των κοινωνικών εταίρων, στην άμεση επεκτασιμότητα της ισχύος της και στη μετενέργειά της. Πάγια θέση της Ε.Σ.Ε.Ε. ήταν και είναι ότι δεν πρέπει να αναζητούνται μόνο νομοθετικές λύσεις, αλλά επιβάλλεται να προκύψει «ολική επαναφορά» της αρμοδιότητας των κοινωνικών εταίρων να συναποφασίζουν, όπως έκαναν όλα αυτά τα χρόνια, τις κατώτατες αμοιβές των εργαζομένων στον ιδιωτικό τομέα, μέσω των Εθνικών Γενικών Συλλογικών Συμβάσεων Εργασίας.»

Στον αντίποδα, με στόχο ακόμη μεγαλύτερη ευελιξία στην αγορά εργασίας, πληροφορίες θέλουν το «κουαρτέτο» να έχει ζητήσει την υιοθέτηση και στην Ελλάδα του θεσμού της «μικροεργασίας» (mini jobs), στην οποία προβλέπονται εξαιρετικά χαμηλές αμοιβές και χωρίς ασφαλιστική κάλυψη, με απασχόληση ελάχιστων ωρών, ανάλογα με τις ανάγκες του εργοδότη. Ο κύριος Νεφελούδης «ξορκίζει» αυτό το σενάριο:

«Η κατεύθυνσή μας είναι η δημιουργία σταθερών και πλήρους ωραρίου θέσεων εργασίας. Όσοι ευαγγελίζονται νέες

μορφές ελαστικών εργασιακών σχέσεων πρέπει να ξεχάσουν τα σενάρια αυτά. Ασφαλιστικό σύστημα χωρίς την συνεισφορά της εργασίας και των εισφορών δεν μπορεί να είναι βιώσιμο. Γι' αυτό η κάθε μορφή ανασφάλιστης εργασίας για το Υπουργείο μας είναι μια ακραία μορφή παραβατικότητας και θα αντιμετωπίζεται με τη δέουσα αυστηρότητα από τους ελεγκτικούς μας μηχανισμούς. Ανάπτυξη επίσης της οικονομίας με όρους γαλέρας στις εργασιακές σχέσεις είναι έννοιες ασύμβατες. Πρέπει όλοι να αντιληφθούν ότι και πολιτικά και φιλοσοφικά είμαστε στον αντίποδα των όσων μέχρι σήμερα επικρατούσαν στον χώρο της εργασίας».

Για τον κ. Παναγόπουλο η συσχέτιση της απορρύθμισης της αγοράς εργασίας με την ανταγωνιστικότητα, τις επενδύσεις και την ανάπτυξη είναι ένδειξη ισχυρής ιδεολογίας και ψυχρής εξυπηρέτησης μικρο-συμφερόντων.

Εκτιμά ότι... «δεν γίνονται κατανοητές οι συνέπειες αυτών

ραστικής δύναμης και την πολλαπλασιαστική αύξηση του Α.Ε.Π., στη δημιουργία βιώσιμων πρωτογενών πλεονασμάτων μέσω της αύξησης του απασχόληση και του Α.Ε.Π.».

Αντίθετος με τα «mini jobs» είναι και ο Πρόεδρος της Ε.Σ.Ε.Ε.: «Πάγια θέση της Ε.Σ.Ε.Ε. είναι η δημιουργία θέσεων απασχόλησης με διαφανείς όρους και πλήρη ασφαλιστική κάλυψη. Η περαιτέρω απορρύθμιση της αγοράς εργασίας μέσω του νεοεισαγόμενου θεσμού/μόδας των «mini jobs» δεν μπορεί να πείσει κανέναν για τα αποτελέσματά του. Βέβαια, η κατάσταση στην αγορά εργασίας και το εξαιρετικά υψηλό ποσοστό μακροχρόνια ανέργων μπορεί να οδηγήσει πολλούς συνανθρώπους μας στην αποδοχή τέτοιων όρων με την ελπίδα εξασφάλισης των απαραίτητων για τα προς το ζην ενώ και επιχειρήσεις μπορούν να μπουν στον πειρασμό υιοθέτησής του για να καλύψουν εποχικές κυρίως ανάγκες. Ωστόσο, όπως άλλωστε επιβεβαίωσαν και τα αποτελέσματα από τη μεγάλη μείωση των κατώτατων μισθών,



“ Η απορρύθμιση της αγοράς εργασίας και ειδικότερα η αύξηση των ευέλικτων μορφών εργασίας μειώνει την αγοραστική δύναμη στην οικονομία. Η λεγόμενη «διαρθρωτική» πολιτική απορρύθμισης της αγοράς εργασίας είναι μια υφεσιακή πολιτική, δεν είναι αναπτυξιακή πολιτική

Γιάννης Παναγόπουλος

των προτάσεων γιατί δεν αξιολογούνται υπό το πρίσμα του μακρο-αναπτυξιακού προτύπου της χώρας. Η απορρύθμιση της αγοράς εργασίας και ειδικότερα η αύξηση των ευέλικτων μορφών εργασίας μειώνει την αγοραστική δύναμη στην οικονομία. Η λεγόμενη «διαρθρωτική» πολιτική απορρύθμισης της αγοράς εργασίας είναι μια υφεσιακή πολιτική, δεν είναι αναπτυξιακή πολιτική, κυρίως σε μια οικονομία, όπως η ελληνική, που ο ρόλος της εγχώριας δαπάνης είναι καθοριστικός για την οικονομική δραστηριότητα και την απασχόληση. Το ΙΝ.Ε. Γ.Σ.Ε.Ε. έχει προτείνει ένα πολύ συγκεκριμένο σχέδιο εξόδου της οικονομίας από την κρίση. Ένας από τους τρεις πυλώνες της πρότασης είναι η θεσμοθέτηση Προγραμμάτων Εγγυημένης Απασχόλησης. Ο θεσμός της εγγυημένης απασχόλησης έχει πολύ σημαντικές δημοσιονομικές και μακροοικονομικές επιδράσεις. Συμβάλλει άμεσα: στην αύξηση της απασχόλησης και την ενίσχυση της κοινωνικής σταθερότητας, στην ενίσχυση του ασφαλιστικού συστήματος, στην ενίσχυση της μακροοικονομικής σταθερότητας με την άμεση ενίσχυση της αγο-

ούτε η αύξηση της ενεργούς ζήτησης αλλά ούτε η ανάπτυξη, που είναι πάντα το ζητούμενο, μπορούν να προέλθουν από τέτοιου είδους πρωτοβουλίες και μέτρα».

Η κυβέρνηση πιέζεται να κλείσει μια σειρά άλλων «εκκρεμοτήτων», όπως είναι ο νόμος για τις απεργίες και να περιορίσει τα δικαιώματα των συνδικαλιστών. Σε πρώτο πλάνο είναι η λήψη απόφασης για απεργία από το 50% + 1 των μελών του σωματείου και όχι των παρόντων, η 48ωρη προειδοποίηση για απεργία αλλά και η παροχή δυνατότητας άρνησης στον εργοδότη να καταβάλλει μισθό στους μη απεργούς. Έχει ζητηθεί επίσης να γίνει πιο εύκολη η απόλυση των συνδικαλιστών και να μειωθούν οι μέρες της άδειάς τους.

Το ερώτημα είναι αν τα μέτρα αυτά συνιστούν εκσυγχρονισμό του νομοθετικού πλαισίου με βάση τις ανάγκες της κοινωνίας και τα όσα ισχύουν σε άλλες ευρωπαϊκές χώρες. Ο κύριος Νεφελούδης δηλώνει κατηγορηματικά αντίθετος: «Όλες οι παραπάνω «ιδέες» που περιγράφεται αποτε-



“ Η επαναφορά των ελεύθερων συλλογικών διαπραγματεύσεων που σχεδιάζουμε, έρχεται να προστατεύσει τους εργαζόμενους από την όποια εργοδοτική αυθαιρεσία και να θέσει επιτέλους κανόνες σε αυτό το χώρο. Ο συνδικαλισμός, αυτόνομος και ακηδεμόνευτος είναι εργαλείο και κατά συνέπεια πρέπει να ενδυναμωθεί

Ανδρέας Νεφελούδης

λούν την επιστροφή, με ταχύτητα, στις αρχές του 1900. Το 8ωρο, η ισότητα, οι συνδικαλιστικές ελευθερίες είναι έννοιες συνυφασμένες με την αξιοπρέπεια, με την χειραφέτηση και με την περιφρούρηση των εργασιακών σχέσεων. Αντίθετα με τα παραπάνω, η επαναφορά των ελεύθερων συλλογικών διαπραγματεύσεων που σχεδιάζουμε, έρχεται να προστατεύσει τους εργαζόμενους από την όποια εργοδοτική αυθαιρεσία και να θέσει επιτέλους κανόνες σε αυτό το χώρο. Ο συνδικαλισμός, αυτόνομος και ακηδεμόνευτος είναι εργαλείο και κατά συνέπεια πρέπει να ενδυναμωθεί».

Ο Πρόεδρος της Γ.Σ.Ε.Ε. αντιστρέφει το ερώτημα προς την κυβέρνηση:

«Γιατί η Κυβέρνηση δεν αξιοποιεί τη συμφωνία εργοδοτών - εργαζομένων της Γενεύης του 2014, η οποία κατέληξε ρητά στα εξής: ΟΧΙ στην απελευθέρωση των ομαδικών απολύσεων και ΟΧΙ στην ανταπεργία των εργοδοτών. Η Γ.Σ.Ε.Ε. έχει με κάθε τρόπο και σε κάθε επίπεδο υπογραμμίσει τον ιστορικό και συμβολικό χαρακτήρα του νόμου 1264/1982, ο οποίος σε ευρωπαϊκό επίπεδο αποτελεί ορόσημο για τα θεμελιώδη δημοκρατικά δικαιώματα. Από την άλλη πλευρά, οι ρυθμίσεις για την απεργία είναι αυστηρά ορισμένες με σεβασμό και εγγυήσεις για τη δημοκρατική λήψη απόφασης, αλλά και με περιορισμούς στο απεργιακό δικαίωμα: προθεσμίες, αιτήματα, ειδικές ρυθμίσεις για τις επιχειρήσεις του δημοσίου, του ευρύτερου δημόσιου τομέα και επιχειρήσεων κοινής ωφέλειας, προσωπικό ασφαλείας, προσωπικό λειτουργίας κ.ο.κ., αλλά και η ευρύτατη επίκληση της καταχρηστικής άσκησης του απεργιακού δικαιώματος από τους εργοδότες, ύστερα από τη δικαστική αποδοχή της οποίας κηρύσσονται καταχρηστικές 9 στις 10 όχι μόνο απεργίες, σε στενή έννοια, αλλά και απλές ολιγόωρες στάσεις εργασίας. Μέσα σε αυτόν λοιπόν τον μνημονιακό ανεμοστρόβιλο, δεν είναι τυχαίο ότι επιχειρείται να κυριαρχήσει ο δημόσιος διάλογος από τον περιορισμό της συνδικαλιστικής δράσης. Άλλωστε ο ελληνικός λαός ταλαιπωρείται από τις ανεπάρκειες του πολιτικού συστήματος και όχι απ' αυτές των συνδικαλιστικών οργανώσεων. Το έχω ξαναπεί: Τελικά ποιο είναι το πρωτεύον; Η ατιμωρησία και ο «Νόμος Περί Ευθύνης Υπουργών» ή τα συνδικάτα για τα οποία «κόπτεται» η Εκτελεστική Εξουσία; (δηλαδή οι Υπουργοί).

Ο κύριος Κορκίδης επισημαίνει πως το ιδεατό για μια κοινωνία είναι η δημιουργία σχέσεων εμπιστοσύνης μεταξύ των συνιστωσών της, εν τω προκειμένω μεταξύ συνδικαλιστών και κυβέρνησης. Και εξηγεί: «Χωρίς αυτές τις σχέσεις, κανένα σοβαρό κοινωνικό ζήτημα δεν είναι δυνατόν να επιλυθεί με ικανοποιητικό τρόπο. Ενδεχομένως να υπήρξαν στο παρελθόν κάποιες ίσως υπερβολές. Σε καμία περίπτωση όμως δεν μπορεί αυτά τα μέτρα να θεωρηθούν ότι συμβάλλουν ουσιαστικά στον εκσυγχρονισμό του νομοθετικού πλαισίου με βάση τις ανάγκες της κοινωνίας ενώ ο σχεδιαζόμενος περιορισμός του συνδικαλιστικού κινήματος σε τέτοιο βαθμό δεν έχει εφαρμοστεί σε άλλες ευρωπαϊκές χώρες. Αυτό που χρειάζεται όσο ποτέ η χώρα μας είναι η επαναδημιουργία των σχέσεων εμπιστοσύνης και όχι η διάλυση των εναπομεινάντων δεσμών.»

Μπορούν όμως να επουλωθούν οι πληγές των Μνημονίων μέσα σε μνημονιακό περιβάλλον και ποια ήταν τελικώς η απόδοση για την οικονομία και την απασχόληση των επώδυνων μέτρων που ελήφθησαν τη διετία 2010 – 2012 ; Ο



κύριος Κορκίδης λέει: «Μήπως τα συγκεκριμένα μέτρα δεν συγκαταλέγονται μεταξύ εκείνων που οδήγησαν σε εγκατάλειψη της χώρας από εκατοντάδες χιλιάδες νέων επισημόνων, στερώντας της εξαιρετικής ποιότητας εργατικού δυναμικού; Μήπως δηλαδή η αδυναμία εύρεσης απασχόλησης ή οι ιδιαίτερα δυσμενείς όροι απασχόλησης (από πλευράς αμοιβών, ωραρίου, παροχών κ.λπ.) που διαμόρφωσαν τα μνημόνια δεν ανάγκασαν πολλά νέα παιδιά με όνειρα και προσόντα να αναζητήσουν ευκαιρίες απασχόλησης στο εξωτερικό; Χωρίς την ισχυροποίηση της οικονομίας και την πρόσβαση της χώρας στις διεθνείς αγορές κεφαλαίου, φοβάμαι πως καμία νομοθετική ρύθμιση, όσο και αν το επιθυμεί η κυβέρνηση, δεν θα μπορεί να σημάνει την ουσιαστική και πλήρη κατάργηση αυτών των μέτρων».

Ο κύριος Νεφελούδης υποστηρίζει πως η σημερινή κυβέρνηση απέτρεψε τα χειρότερα, αν και παρέλαβε ένα περιβάλλον στις εργασιακές σχέσεις που θυμίζει συνθήκες γαλέρας. «Όχι παντού αλλά όλο το κανονιστικό πλαίσιο έχει αυτά τα χαρακτηριστικά. Το πλαίσιο αυτό είναι, θα έλεγα, ένα «κέντημα» νεοφιλελευθέρων ακραίας έμπνευσης νόμων και εγκυκλίων. Αυτές θα καταργηθούν είτε μέσω της διαπραγμάτευσης που θα ξεκινήσει σύντομα, για κορυφαία θέματα του χώρου της εργασίας, είτε με διαρκείς νομοθετικές παρεμβάσεις που ετοιμάζει το Υπουργείο μας. Πρέπει να γνωρίζετε, ότι η προηγούμενη κυβέρνηση μας άφησε «παρακαταθήκη» εκτός από το «κέντημα» που είπα παραπάνω, έτοιμες μελέτες και νόμους που θα πήγαιναν προς ψήφιση αν δεν κέρδιζε τις εκλογές ο ΣΥ.ΡΙΖ.Α., που θα θεσμοθετούσαν τις ομαδικές απολύσεις και θα περιόριζαν δραστικά τις συνδικαλιστικές ελευθερίες. Αυτή ήταν η προσφορά στον χώρο της εργασίας της τότε κυβέρνησης που διαπνεόταν από τις ακραίες νεοφιλελεύθερες απόψεις του σημερινού αρχηγού της Ν.Δ. και Μητσοτάκη. Όλα αυτά αποτράπηκαν, αλλά τα θυμίζω για να συνειδητοποιούμε και ποτέ να μην ξεχνάμε που θα ήμασταν αν σήμερα δεν ήταν στην κυβέρνηση ο ΣΥ.ΡΙΖ.Α.».

Ο Πρόεδρος της Γ.Σ.Ε.Ε. σημειώνει πως οι επαχθείς και υφεσιακοί όροι του 3ου Μνημονίου δίνουν τη χαριστική βολή στην κοινωνία και στην οικονομία καταδικάζοντας χιλιάδες νέους στην ανεργία και χιλιάδες επιχειρήσεις σε κλείσιμο και χρεωκοπία. Και θεωρεί πως... «Η εθνική οικονομία δεν είχε και δεν θα έχει κανένα όφελος από όλες τις απορρυθμιστικές παρεμβάσεις στο προστατευτικό πλαίσιο της εργατικής νομοθεσίας, όσο υπήρχε στην Ελλάδα. Πλέον χαρακτηριστικό παράδειγμα είναι η προωθούμενη αντι-ασφαλιστική μεταρρύθμιση. Η εγκατάλειψη της προστασίας της εργασίας με πλήρες ωράριο και αποδοχές στη βάση συλλογικών συμβάσεων και η εμπέδωση των ατομικών συμβάσεων κυρίως μερικής και εκ περιτροπής απασχόλησης έχει κάνει όμηρους τους εργαζόμενους στις απολύσεις και την ανασφάλεια, το ασφαλιστικό σύστημα σε έλλειμμα πόρων και την Κυβέρνηση να είναι έτοιμη να δώσει τη χαριστική βολή σε εργαζόμενους και συνταξιούχους. Στα θέματα αυτά, που έχουν πληγώσει βαριά τους εργαζόμενους στην Ελλάδα, στηρίχθηκαν οι ψηφοθηρικοί μύθοι του ΣΥ.ΡΙΖ.Α. για την επαναφορά των 751 ευρώ στον κατώτατο μισθό, μαζί με την κατάργηση των εργασιακών ευελιξιών και την αποκατάσταση των συλλογικών συμβάσεων. Άλλωστε, και ο νυν Υπουργός Εργασίας, πριν από τις εκλογές του 2014 σε επιστημονικά του άρθρα με ευστοχία είχε στιγματίσει τα κακώς κείμενα.»



Βιβλιοπροτάσεις

ΒΙΒΛΙΟΠΡΟΤΑΣΕΙΣ



Πρακτικός Οδηγός Λογιστικής -Η Εφαρμογή των Ε.Λ.Π. στην πράξη

ΝΙΚΟΛΑΟΣ ΠΑΠΑΓΙΑΝΝΗΣ, Οικονομολόγος – Φοροτεχνικός, Α.Μ.Ι.Α

- Ένας οδηγός για βήμα - βήμα εξάσκηση
- της Λογιστικής με πρακτικά παραδείγματα
- Πλήρες Σχέδιο Λογαριασμών του ΕΓΛΣ
- για τις ανάγκες των ΕΛΠ με πληρέστατη ανάλυση, μέχρι τον 4ο βαθμό
- Αντιστοίχιση των λογαριασμών του ΕΓΛΣ με τους νέους λογαριασμούς των ΕΛΠ
- Πάνω από 100 παραδείγματα λογιστικών εγγραφών
- Λογιστικός χειρισμός ΦΠΑ και ανάλυση ειδικών θεμάτων (απομείωση, κανόνες επιμέτρησης κ.λ.π.).
- Πρακτικός οδηγός - άσκηση κλεισίματος και κατάρτισης χρηματοοικονομικών καταστάσεων των ΕΛΠ - πρώτη εφαρμογή, μετάβαση
- Υποδείγματα χρηματοοικονομικών καταστάσεων
- Αλφαβητικό ευρετήριο

ΣΕΛΙΔΕΣ: 720 | ΤΙΜΗ: 49,00 € | www.e-forologia.gr



ΠΕΡΙΟΥΣΙΟΛΟΓΙΟ - ΕΜΜΕΣΕΣ ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΕΛΕΓΧΟΥ ΚΑΙ ΝΕΟ ΠΟΙΝΟΛΟΓΙΟ

Δρ. ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ ΜΕΛΑΣ, Οικονομολόγος PhD, MBA, MSc

- Ο έλεγχος περιουσιακής κατάστασης και η δήλωση οικονομικών συμφερόντων
- Η ηλεκτρονική δήλωση πόθεν έσχες και το περιουσιολόγιο
- Οι μέθοδοι των εμμέσων τεχνικών ελέγχου και οι τραπεζικές επανακαταθέσεις
- Ο φορολογικός έλεγχος των επιχειρήσεων – Τι πρέπει να προσέχει η επιχείρηση
- Τα εμβάσματα εξωτερικού και ο χειρισμός τους. Σχηματισμός κεφαλαίου πριν τον έλεγχο
- Το νέο ποινολόγιο μετά τον Ν.4337/2015. Τα εγκλήματα φοροδιαφυγής και οι ποινές
- Διακίνηση χρήματος μέσω τραπεζών – KYC (Know Your Customer)
- Η ενδικοφανής προσφυγή και η αίτηση αναστολής

ΣΕΛΙΔΕΣ: 480 | ΤΙΜΗ: 49,00 € | www.e-forologia.gr

ΥΠΕΥΘΥΝΗ ΠΑΡΑΓΓΕΛΙΩΝ: Καρέτσου Αριάδνη | Τηλ.: 2310 981 700 (Εσωτ.1896)

Περισσότερες πληροφορίες στην ιστοσελίδα www.e-forologia.gr

Δωρεάν τα έξοδα αποστολής! (χρέωση 3,50 ευρώ μόνο για δυσπρόσιτες περιοχές)

Στις τιμές συμπεριλαμβάνεται Φ.Π.Α.

ΕΙΔΙΚΗ ΤΙΜΗ για συνδρομητές του EPSILON7 -10%

ΥΠΕΥΘΥΝΗ ΠΑΡΑΓΓΕΛΙΩΝ: Καρέτσου Αριάδνη | Τηλ.: 2310 981 700

Περισσότερες πληροφορίες στην ιστοσελίδα www.e-forologia.gr

Δωρεάν τα έξοδα αποστολής! (χρέωση 3,50 ευρώ μόνο για δυσπρόσιτες περιοχές)

Στις τιμές συμπεριλαμβάνεται Φ.Π.Α.

*** ΕΙΔΙΚΗ ΤΙΜΗ για συνδρομητές του EPSILON7 -10%**





Ισοτιμία Νομισμάτων | ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΣ 2016

Οι νέες ισοτιμίες ξένων νομισμάτων, που λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας Φ.Π.Α. από 1/1/2016 έως 31/1/2016

ΙΣΟΤΙΜΙΑ ΝΟΜΙΣΜΑΤΩΝ ΕΚΤΟΣ ΖΩΝΗΣ ΕΥΡΩ

ΔΟΛΛΑΡΙΟ Η.Π.Α.	1,0916
ΛΙΡΑ ΑΓΓΛΙΑΣ-ΣΚΩΤΙΑΣ-Β.ΙΡΛ.	0,7330
από 27/01/2016	0,7700
ΚΟΡΩΝΑ ΔΑΝΙΑΣ	7,4617
ΚΟΡΩΝΑ ΣΟΥΗΔΙΑΣ	9,2090
ΚΟΡΩΝΑ ΤΣΕΧΙΑΣ	27,0330
ΦΟΡΙΝΤ ΟΥΓΓΑΡΙΑΣ	314,8500
ΖΛΟΤΥ ΠΟΛΩΝΙΑΣ	4,2469
από 27/01/2016	4,4702
ΛΕΒΑ ΒΟΥΛΓΑΡΙΑΣ	1,9558
ΝΕΟ ΛΕΙ ΡΟΥΜΑΝΙΑΣ	4,5240
ΚΟΥΝΑ ΚΡΟΑΤΙΑΣ	7,6415

Μπορείτε να δείτε τις συναλλαγματικές ισοτιμίες κάθε ημέρας στο www.e-forologia.gr στην ενότητα "Οδηγός Λογιστή".

ΣΤΑΘΕΡΗ ΙΣΟΤΙΜΙΑ ΝΟΜΙΣΜΑΤΩΝ ΣΤΗ ΖΩΝΗ ΕΥΡΩ

1€ ▶	340,750	Ελληνικές δραχμές
	200,482	Εσκούδα Πορτογαλίας
	0,787564	Λίρες Δημ. Ιρλανδίας
	1936,27	Λιρέτες Ιταλίας
	1.95583	Μάρκα Γερμανίας
	5,94573	Μάρκα Φινλανδίας
	166,386	Πεσέτες Ισπανίας
	13,7603	Σελίνια Αυστρίας
	2,20371	Φιορίνια Ολλανδίας
	40,3399	Φράγκα Βελγίου



Σεμινάρια



Σεμινάρια στην Αθήνα |

Εκπαιδευτικό Κέντρο, Epsilon Business Training Α. Συγγρού 120

→ **ΔΕΥΤΕΡΑ 08 ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΥ 2016 | 17:00-22:00 (Εναρξη νέου τμήματος)**

Εξειδίκευση στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (Ε.Λ.Π)-
Εκπαιδευτικό Πρόγραμμα Επαγγελματικής Κατάρτισης (διάρκειας 40 ωρών)

NEO

ΕΙΣΗΓΗΤΕΣ Ορκωτοί Ελεγκτές Λογιστές, Καταξιωμένοι εισηγητές
με μεγάλη πρακτική και εκπαιδευτική εμπειρία με εξειδίκευση στις λογιστικές αρχές

→ **ΔΕΥΤΕΡΑ 15 ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΥ 2016 | 17:00-22:00**

Φορολογία Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ Σαφαρής Αθανάσιος
Δ/νση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας του Υπουργείου Οικονομικών

→ **ΤΡΙΤΗ 16 ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΥ 2016 | 17:00-22:00 & WEBINAR!**

Φορολογικές Υποχρεώσεις Κατοίκων Εξωτερικού & Ελλάδας

ΕΙΣΗΓΗΤΕΣ Σαφαρής Αθανάσιος & Φοβάκης Ιωσήφ
Δ/νση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας του Υπουργείου Οικονομικών

ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ: Τ: 211 5007000, Ε: asem@epsilonontraining.gr www.epsilonontraining.gr

Σεμινάρια στη Θεσσαλονίκη |

Εκπαιδευτικό Κέντρο, Epsilon Business Training
Πάροδος 17ης Νοέμβρη 87, Ζώνη ΕΜΟ, Πυλαία

→ **ΠΑΡΑΣΚΕΥΗ 05 ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΥ 2016 | 17:30-21:30 (Εναρξη νέου τμήματος)**

ΔΙΑ ΖΩΣΗΣ: Εξειδίκευση στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (Ε.Λ.Π)
Εκπαιδευτικό Πρόγραμμα Επαγγελματικής Κατάρτισης (διάρκειας 40 ωρών)

NEO

ΕΙΣΗΓΗΤΕΣ Ορκωτοί Ελεγκτές Λογιστές, Καταξιωμένοι εισηγητές
με μεγάλη πρακτική και εκπαιδευτική εμπειρία με εξειδίκευση στις λογιστικές αρχές

→ **ΔΕΥΤΕΡΑ 08 ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΥ 2016 | 17:30-21:30 (Εναρξη νέου τμήματος)**

WEBINAR: Εξειδίκευση στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (Ε.Λ.Π)
Εκπαιδευτικό Πρόγραμμα Επαγγελματικής Κατάρτισης (διάρκειας 40 ωρών)

NEO

ΕΙΣΗΓΗΤΕΣ Ορκωτοί Ελεγκτές Λογιστές, Καταξιωμένοι εισηγητές
με μεγάλη πρακτική και εκπαιδευτική εμπειρία με εξειδίκευση στις λογιστικές αρχές

→ **ΣΑΒΒΑΤΟ 13 ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΥ 2016 09:30-14:30 & WEBINAR!**

Φορολογία Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ Σαφαρής Αθανάσιος
Δ/νση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας του Υπουργείου Οικονομικών

ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ: Τ: 211 5007000, Ε: asem@epsilonontraining.gr www.epsilonontraining.gr

ΜΗΝΙΑΙΑ ΕΚΔΟΣΗ ΣΥΝΔΕΣΜΟΥ ΑΝΩΝΥΜΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ & Ε.Π.Ε.

ΕΙΔΙΚΟ ΕΝΘΕΤΟ

ΔΕΛΤΙΟΝ

ΑΝΩΝΥΜΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ & Ε.Π.Ε.

www.sae-epe.gr



270 ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΕΣ Α.Ε.

Η περικοπή των συντάξεων δεν μπορεί να παραβιάζει τον συνταγματικό πυρήνα του κοινωνικοασφαλιστικού δικαιώματος, συνισταμένου στη χορήγηση παροχών για διαβίωση του συνταξιούχου με αξιοπρέπεια [Σ.τ.Ε. 2287/2015 (ΟΛ.)]

282 ΕΡΓΑΣΙΑΚΑ-ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΑ

Βλαπτική μεταβολή των όρων εργασίας του μισθωτού συνιστά και η βόλευση και προσβλητική συμπεριφορά του εργοδότη σε βάρος του [Α.Π. 861/2015]

277 ΤΡΑΠΕΖΙΚΕΣ Α.Ε.

Υφίσταται δυνατότητα του δανειστή να ζητήσει τον έλεγχο για την ύπαρξη τραπεζικών καταθέσεων του οφειλέτη του σε όλα τα καταστήματα της Τράπεζας [Α.Π. 1183/2015].

284 ΤΕΧΝΙΚΕΣ Α.Ε.

Τον χαρακτήρα διοικητικής σύμβασης έχει η παραχώρηση από το δημόσιο κοινόχρηστων πραγμάτων στο πλαίσιο της διαχείρισής τους [Σ.τ.Ε. 2560/2015 (ΟΛ.)]

ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΕΣ Α.Ε.

- 267 1. Επί πολλαπλής ασφάλισης κατά του ίδιου κινδύνου οι περισσότεροι ασφαλιστές ευθύνονται σε ολόκληρο μέχρι το ασφαλιστικό ποσό της σύμβασης εκάστου [Α.Π. 1176/2015].
- 270 2. Η περικοπή των συντάξεων δεν μπορεί να παραβιάζει τον συνταγματικό πυρήνα του κοινωνικοασφαλιστικού δικαιώματος, συνισταμένου στη χορήγηση παροχών για διαβίωση του συνταξιούχου με αξιοπρέπεια [Σ.τ.Ε. 2287/2015 (ΟΛ.)]
- 273 3. Συμβατή με το Σύνταγμα και το Α' Πρόσθετο Πρωτόκολλο της Ε.Σ.Δ.Α. κρίθηκε η μείωση των επικουρικών συντάξεων [Σ.τ.Ε. 2289/2015 (ΟΛ.)]

ΤΡΑΠΕΖΙΚΕΣ Α.Ε.

- 277 Υφίσταται δυνατότητα του δανειστή να ζητήσει τον έλεγχο για την ύπαρξη τραπεζικών καταθέσεων του οφειλέτη του σε όλα τα καταστήματα της Τράπεζας [Α.Π. 1183/2015].

ΕΠΙΧΕΙΡΗΡΙΑΚΑ - ΔΙΑΦΟΡΑ

- 279 1. Υφίσταται δυνατότητα απόκτησης νομής επί συστατικού μέρους ακινήτου έστω και χωρίς να υφίσταται συστατική πράξη οριζόντιας ιδιοκτησίας [Α.Π. 1187/2015].
- 280 2. Δεν υπόκεινται σε αίτηση ακύρωσης οι εκδιδόμενες υπουργικές πράξεις – ερμηνευτικές εγκύκλιοι, όταν παρέχονται με αυτές οδηγίες και διευκρινίσεις στις αρμόδιες Υπηρεσίες, για τον τρόπο εφαρμογής των διατάξεων του νόμου, στον οποίο αναφέρονται [Σ.τ.Ε. 2291/2015 (ΟΛ.)].
- 280 3. Παραδεκτά ασκείται στο Σ.τ.Ε. αίτηση αναίρεσης επί κριθέντος ήδη αμετάκλητα σοβαρού ζητήματος, σε περίπτωση που με νεότερη απόφαση του δικαστηρίου, η ορθότητα της υφιστάμενης νομολογίας τέθηκε σε αμφιβολία και το ζήτημα παραπέμφθηκε εκ νέου προς επίλυση [Σ.τ.Ε. 2476/2015 (ΟΛ.)].

- 281 4. Δεν υπόκειται σε δικαστικό έλεγχο η κρίση σχετικά με το έκτακτο των περιστάσεων και το εξαιρετικώς επείγον και απρόβλεπτο της ανάγκης έκδοσης Πράξεων Νομοθετικού Περιεχομένου [Σ.τ.Ε. 2567/2015]

ΕΡΓΑΣΙΑΚΑ-ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΑ

- 282 1. Βλαπτική μεταβολή των όρων εργασίας του μισθωτού συνιστά και η βάρου και προσβλητική συμπεριφορά του εργοδότη σε βάρος του [Α.Π. 861/2015]
- 283 2. Προϋποθέσεις για να θεωρηθεί ως σιωπηρή καταγγελία εκ μέρους του μισθωτού της εργασιακής σχέσης του λόγω ασθενείας του μακράς διάρκειας [Α.Π. 400/2015]

ΤΕΧΝΙΚΕΣ-ΕΡΓΟΛΗΠΤΙΚΕΣ Α.Ε.

- 284 Τον χαρακτήρα διοικητικής σύμβασης έχει η παραχώρηση από το δημόσιο κοινόχρηστων πραγμάτων στο πλαίσιο της διαχείρισής τους [Σ.τ.Ε. 2560/2015 (ΟΛ.)]

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ

- 286 1. Φόρο αποτελεί η έκτακτη εισφορά 5% του άρθρου 30 ν. 3896/2011 ως οριστική χρηματική παροχή προς το Κράτος με υποχρεωτικό χαρακτήρα [Σ.τ.Ε. 2564/2015 (ΟΛ.)]
- 287 2. Ακύρωση παράλειψης οφειλόμενης νόμιμης ενέργειας της διοίκησης να προβεί στην επιβαλλόμενη αναπροσαρμογή των αντικειμενικών αξιών ακινήτων [Σ.τ.Ε. 4446/2015 (ΟΛ.)]

ΕΠΙ ΠΟΛΛΑΠΛΗΣ ΑΣΦΑΛΙΣΗΣ ΚΑΤΑ ΤΟΥ ΙΔΙΟΥ ΚΙΝΔΥΝΟΥ ΟΙ ΠΕΡΙΣΣΟΤΕΡΟΙ ΑΣΦΑΛΙΣΤΕΣ ΕΥΘΥΝΟΝΤΑΙ ΣΕ ΟΛΟΚΛΗΡΟ ΜΕΧΡΙ ΤΟ ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟ ΠΟΣΟ ΤΗΣ ΣΥΜΒΑΣΗΣ ΕΚΑΣΤΟΥ

ακόμη και πριν από την σχετική τροποποίηση του άρθρου 11, παρ. 3. ν. 489/1976, με το άρθρο 8 του ν. 3557/2007 και με την εναρμόνισή της προς τη διάταξη του άρθρου 9. παρ. 2, εδ. β' της Συμβάσεως του Στρασβούργου, σε συνδυασμό και με τη διάταξη του άρθ. 926 ΑΚ, δεδομένου ότι έτσι παρέχεται πράγματι μεγαλύτερη προστασία, λόγω ακριβώς του μεγαλύτερου αριθμού των ασφαλιστών, ενώ ουδεμία σημασία έχει ότι τέτοια ρύθμιση δεν προϋπήρχε στην ελληνική έννομη τάξη και υιοθετήθηκε το πρώτο μετά την επικύρωση από την Ελλάδα της Συμβάσεως Στρασβούργου

Α.Π. 1176/2015 (Τμ. Δ' Πολ.)

Πρόεδρος: ΒΑΣ. ΘΑΝΟΥ – ΧΡΙΣΤΟΦΙΛΟΠΟΥΛΟΥ, Αντιπρόεδρος

Εισηγήτρια: ΣΟΦ. ΝΤΑΝΟΥ, Αρεοπαγίτης

[...] Σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 15 § 1, 2 και 3 του Ν. 2496/1997 (όπως ίσχυαν κατά το χρόνο του ένδικου αυτοκινητικού ατυχήματος (5-8-2000), και πριν από την ισχύ του άρθρου 8 του ν. 3557/2007 με το οποίο τροποποιήθηκε το άρθρο 11 του ν. 489/1976 (π.δ. 237/1986) και ορίστηκε ότι επί πολλαπλής ασφάλισης έγκυρη είναι μόνο η τελευταία προκειμένου περί οχημάτων) αν η ασφαλισμένη περιουσία έχει ασφαλιστεί κατά του ίδιου κινδύνου σε περισσότερους ασφαλιστές (πολλαπλή ασφάλιση), οι περισσότερες ασφαλίσεις είναι ισχυρές μέχρι την έκταση της ασφαλιστικής ζημίας και, αν δεν συμφωνήθηκε κάτι άλλο, οι περισσότεροι ασφαλιστές ευθύνονται εις ολόκληρον (άρθρο 481 επ. ΑΚ), μέχρι το ασφαλιστικό ποσό της σύμβασής τους.

Από δε τις διατάξεις των άρθρων 2 παρ. 1 του Ν. 489/1976, 1, 6, 11 και 26 του Ν. 2496/1997, σαφώς συνάγεται ότι η σύμβαση ασφάλισης της αστικής ευθύνης από αυτοκινητικό ατύχημα καταρτίζεται μεταξύ του ασφαλιστή και του κυρίου ή κατόχου του αυτοκινήτου, ο οποίος εμφανίζεται ως αντισυμβαλλόμενος και ο οποίος υποχρεούται να καταβάλει το ασφάλιστρο.

Κατά τις διατάξεις του άρθρου 6 παρ. 1 και 2 του ν. 2496/1997 ο λήπτης ασφάλισης υποχρεούται να καταβάλει τα ασφάλιστρα σε μετρητά είτε εφάπαξ είτε με τμηματικές καταβολές. Η ασφαλιστική κάλυψη δεν αρχίζει πριν την καταβολή του εφάπαξ ασφαλίστρου ή της πρώτης δόσεως της τμηματικής καταβολής, εκτός αν προκύπτει διαφορετικά από τη σύμβαση, ή από τις περιστάσεις. Η καθυστέρηση της καταβολής ληξιπρόθεσμης δόσης ασφαλίστρου δίνει το δικαίωμα στον ασφαλιστή να καταγγείλει τη σύμβαση με γραπτή καταγγελία προς τον λήπτη της ασφάλισης που επιφέρει τη λύση της σύμβασης μετά πάροδο μηνός.

Σύμφωνα με τη διάταξη του **άρθρου 6 § 1 της Κ4/585/1978** απόφασης του Υπουργού Εμπορίου (που εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 6 § 5 του Ν. 489/1976, όπως ίσχυε κατά τον κρίσιμο εν προκειμένω χρόνο (5-8-2000) «η ασφαλιστική σύμβασις ισχύει δια την ασφαλιστικήν περίοδον, ήτις ορίζεται εις το ασφαλιστήριον και ανανεούται εκάστοτε δι' ίσον χρονικόν διάστημα μετά την λήξιν της ασφαλιστικής περιόδου, ως και των επομένων τοιούτων, εκτός εάν 30 ημέρας προ του τέλους εκάστης ασφαλιστικής περιόδου, εκάτερον των συμβαλλομένων μερών ειδοποιήσει το έτερον δια συστημένης επιστολής περί του αντιθέτου». Εξάλλου, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 9 § 1 της αυτής ως άνω υπουργικής απόφασης, «εκάτερον των συμβαλλομένων μερών δύναται ελευθέρως και κατά πάντα χρόνον, δι' εγγράφου συστημένου ή επί αποδείξει, να καταγγείλει την ασφαλιστικήν σύμβασιν. Η ακύρωσις επέρχεται μετά παρόδων 20 ημερών από της κοινοποιήσεως του ως άνω περί καταγγελίας εγγράφου». Η καταγγελία γίνεται οποτεδήποτε και από οποιοδήποτε συμβαλλόμενο και η λύση αυτή ισχύει καταρχήν μόνο στις σχέσεις μεταξύ των συμβαλλομένων μερών. Περαιτέρω, κατά το άρθρο 11 § 2 εδ. α' του Ν. 489/1976, «η ακύρωση, η λήξη ή η αναστολή της ασφαλιστικής σύμβασης μπορεί να αντιταχθεί κατά του τρίτου ζημιωθέντος, μόνο αφού το ατύχημα συνέβη μετά πάροδο 16 ημερών από την εκ μέρους του ασφαλιστή γνωστοποίηση της ακύρωσης ή λήξης ή αναστολής. Η γνωστοποίηση γίνεται στην κατοικία ή διαμονή του ασφαλισμένου ή του αντισυμβαλλομένου, με επιστολή του ασφαλιστή προς αυτό (άρθρο 7 παρ. 3 ν. 2170/93)». Η προαναφερθείσα διάταξη δεν εφαρμόζεται στην προκειμένη περίπτωση όπου ο αναιρεσίβλητος ενάγων ενήγαγε την αναιρεσείουσα ασφαλιστική εταιρεία με πλαγιαστική αγωγή και όχι ευθέως ως τρίτος ζημιωθείς. Εξάλλου, κατά τη διάταξη του άρθρου 167 ΑΚ «η δήλωση της βούλησης έχει νομική ενέργεια μόνο αφότου περιέλθει στο πρόσωπο στο οποίο απαιτείται να απευθυνθεί». Από το συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων σαφώς προκύπτει ότι η καταγγελία για τη λύση της σύμβασης ασφάλισης για να παράγει τα αποτελέσματά της απαιτείται να περιέλθει στο νόμιμο παραλήπτη. Ο νομοθέτης, για να εξασφαλίσει την περιέλευσή της στον παραλήπτη, απαιτεί να περιέχεται σε έγγραφο και μάλιστα συστημένο ή επί αποδείξει, ώστε να διασφαλίζεται η δυνατότητα γνώσης εκ μέρους του παραλήπτη στον οποίο και παραδίδεται (ΑΠ 122/2004). Περιέλευση στο λήπτη της δήλωσης υπάρχει, ανεξάρτητα αν πρόκειται μεταξύ παρόντων ή απόντων μερών, αφότου η δήλωση βούλησης περιέλθει στον κύκλο επιρροής του λήπτη και αυτός έχει τη δυνατότητα, κατά τις αντιλήψεις των συναλλαγών και κατά τη συνήθη πορεία των πραγμάτων, να λάβει γνώση του περιεχομένου της (ΑΠ 431/2004).

Περαιτέρω το τελευταίο εδάφιο της §2 του άρθ. 11 Ν. 489/1976 στην αρχική του διατύπωση είχε ως ακολούθως:

«Η γνωστοποίησης γίνεται εγγράφως προς τον ασφαλισμένον ή τον αντισυμβαλλόμενον, κοινοποιούμενη και προς την αρμοδιάν αστυνομικήν αρχήν του τόπου ένθα η δηλωθείσα κατοικία τούτων. Εν περιπτώσει διαδοχικών ασφαλίσεων η παρούσα διάταξις εφαρμόζεται μόνον επί του τελευταίου ασφαλιστού». Από τη διάταξη αυτή προέκυπτε ότι επί πολλαπλής διαδοχικής ασφάλισης καθιερωνόταν ευθύνη μόνο του τελευταίου ασφαλιστή και ακυρότητα των προηγουμένων παραλλήλων ασφαλιστικών συμβάσεων με άλλους ασφαλιστές. Ακολούθησε ο Ν. 1569/1985 με το άρθ. 40 του οποίου αντικαταστάθηκε το δεύτερο εδάφιο της §2



του άρθ. 11 του Ν. 489/1976 και έτσι το εδάφιο αυτό έλαβε την ακόλουθη διατύπωση: «Η γνωστοποίηση γίνεται στην κατοικία ή διαμονή του ασφαλισμένου ή αντισυμβαλλομένου με έγγραφο του οποίου αποδεικνύονται η χρονολογία λήψης και το περιεχόμενο. Ως κατοικία ή διαμονή θεωρείται, εκτός από την πραγματική, και η τελευταία διεύθυνση που ο ασφαλισμένος ή αντισυμβαλλόμενος δήλωσαν στον ασφαλιστή ...». Από την αντιπαραβολή των παραπάνω διατάξεων προκύπτει ότι με την αντικατάσταση που επήλθε με το Ν. 1569/1985 δεν επαναλήφθηκε η τελευταία άνω διατύπωση του Ν. 489/1976, δηλ. εν περιπτώσει διαδοχικών ασφαλίσεων κ.λπ., ώστε έκτοτε καταργήθηκε η ρύθμιση του τελευταίου εδαφίου της παρ. 2 του άρθρου 11 του ν. 489/76 για την ακυρότητα συμβάσεων πλην της τελευταίας.

Στη συνέχεια με το ΠΔ 237/1986 (ΦΕΚ αριθ. 110 της 1 8.7.1 986 τ. Α') κωδικοποιήθηκαν οι διατάξεις του Ν. 489/1976 όπως συμπληρώθηκε και τροποποιήθηκε από το Ν. 1569/1985 και τα προεδρικά διατάγματα 1019/1981 και 118/1985. Στην κωδικοποίηση βάσει του ΠΔ 237/1986 το άρθ. 11 § 2 εδ. δεύτερο του Ν. 489/1976 αποδίδεται ακριβώς με την τελική διατύπωση που είχε λάβει η διάταξη με το Ν. 1569/1985. Επομένως δεν φαίνεται βάσιμη η άποψη ότι κατά την τελευταία κωδικοποίηση του Ν. 489/1976 παραλείφθηκε εκ λάθους η διάταξη της τελευταίας περιόδου του άρθ. 11 παρ. 2 του Ν. 489/1976. Τούτο γιατί, όπως εκτέθηκε, η διάταξη αυτή ουσιαστικά δεν είχε περιληφθεί στο Ν. 1569/1985, ο οποίος κατά τούτο αποτέλεσε τη βάση της κωδικοποίησής με το ΠΔ 237/1986. Τέλος με την §2 του άρθ. 9 του Παραρτήματος Ι της Συμβάσεως του Στρασβούργου της 20.4.1959 που κυρώθηκε με το Ν. 4147/17.2.1961 (ΦΕΚ 42/17.3.1961 τ. Α') ορίζεται ότι «η ακύρωσις ή η λήξις της ισχύος του ασφαλιστηρίου συμβολαίου, η αναστολή του ή η αναστολή της εγγυήσεώς του δύναται να εγερθή υπό του ασφαλιστού έναντι του ζημιούμενου μέρους μόνον ως προς ατυχήματα επισυμβαίνοντα μετά πάροδο (16) ημερών αφ' ότου ο ασφαλιστής επέδωσεν ειδοποίησιν της προρρηθείσης ακυρώσεως, λήξεως ή αναστολής. Εις την περίπτωσιν διαδοχικών ασφαλίσεων η παρούσα διάταξις εφαρμόζεται μόνον επί του τελευταίου ασφαλιστού».

Από την παραπάνω διάταξη, προκύπτει ότι σε περίπτωση διαδοχικών ασφαλίσεων το βάρος του ασφαλιστή να προβεί στην απαιτούμενη γνωστοποίηση της λήξεως της συμβάσεως ασφαλίσεως αναφέρεται μόνον στον τελευταίο ασφαλιστή, ο οποίος είναι και ο μόνος που ευθύνεται έναντι του παθόντος τρίτου, ενώ έναντι του τελευταίου απαλλάσσονται οι προγενέστεροι ασφαλιστές.

Εφόσον υιοθετηθεί τελικά τέτοια ερμηνεία της διατάξεως τίθεται ζήτημα ισχύος της γιατί αντίστοιχη προς αυτήν διάταξη δεν υπήρχε στο ήδη κατά το ένδικο κρίσιμο χρονικό σημείο (5-8-2000) ισχύον κείμενο του άρθρου 11 παρ. 2 του ν. 489/1976 ενώ ίσχυε ήδη τότε και η διάταξη του άρθρου 15 παρ. 2 και 3 του ν. 2496/1997 για την εγκυρότητα πολλαπλής ασφάλισης. Πολύ δε μεταγενέστερα από το ένδικο χρονικό σημείο (5-8-2000) τροποποιήθηκε η διάταξη του άρθρου 11 του ν. 489/1976 με το άρθρο 8 του ν. 3557/2007 και ορίστηκε στην παρ. 3 του ίδιου άρθρου 11 ότι αν υπάρχουν διαδοχικές ασφαλίσεις οχημάτων ισχύει μόνον η τελευταία και αποκλειστικά υπόχρεος για την καταβολή της αποζημίωσης στον ζημιωθέντα τρίτο είναι ο τελευταίος ασφαλιστής, ενώ οι προγενέστερες ασφαλίσεις είναι αυτοδικαίως χωρίς οποιαδήποτε γνωστοποίηση. Η διάταξη του άρθ. 9 § 2 εδ. β' της Συμβάσεως του Στρασβούργου ως κείμενο αυξημένης τυπικής ισχύος ενόψει του άρθ. 28 του Συντάγματος του 1975 θα έπρεπε να συμπληρώνει

τη διάταξη του άρθ. 11 § 2 Ν. 489/1976 όπως ίσχυε μετά την προαναφερθείσα τροποποίησή της, προκειμένου διαδοχικών ασφαλίσεων μια και τα τελευταία αυτά άρθρα δεν περιέχουν διάταξη αντίστοιχη προς το άρθ. 9 § 2 εδ. β' της Συμβάσεως του Στρασβούργου.

Τελικά όμως η τελευταία αυτή ρύθμιση καίτοι αποτελούσα τμήμα της Συμβάσεως δεν πρέπει να ισχύσει. Τούτο γιατί εισάγει περιορισμό της προστασίας του παθόντος τρίτου αφού, επί πολλαπλής ασφαλίσεως απαλλάσσει τους προηγούμενους ασφαλιστές και επιβαρύνει τον τελευταίο. Ο αποκλεισμός της ισχύος της διατάξεως του άρθ. 9 § 2 της Συμβάσεως Στρασβούργου στηρίζεται στη διατύπωση της §2 του άρθ. 1 του κυρίου Σώματος της Συμβάσεως Στρασβούργου που ορίζει «ότι έκαστον των συμβαλλομένων με-



ρών θα διατηρήσει οπωσδήποτε τη δυνατότητα της υιοθετήσεως διατάξεων παρεχουσών μεγαλύτεραν προστασίαν εις τα αδικούμενα πρόσωπα». Τούτο γιατί η εις ολόκληρον ευθύνη των πλειόνων ασφαλιστών βάσει αντιστοίχων συμβάσεων ασφαλίσεως δυνάμει του άρθ. 926 ΑΚ παρέχει πράγματι μεγαλύτερη προστασία λόγω ακριβώς του αριθμού των ασφαλιστών. Ουδεμία δε σημασία έχει ότι τέτοια ρύθμιση δεν προϋπήρχε στην ελληνική έννομη τάξη και υιοθετήθηκε το πρώτο μετά την επικύρωση από την Ελλάδα της Συμβάσεως Στρασβούργου. Σημασία έχει η ύπαρξη ευνοϊκής ρυθμίσεως κατά το ένδικο κρίσιμο χρονικό σημείο και όχι κατά το χρόνο που τέθηκε σε ισχύ η προαναφερθείσα σύμβαση.

Η ΠΕΡΙΚΟΠΗ ΤΩΝ ΣΥΝΤΑΞΕΩΝ ΔΕΝ ΜΠΟΡΕΙ ΝΑ ΠΑΡΑΒΙΑΖΕΙ ΤΟΝ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΙΚΟ ΠΥΡΗΝΑ ΤΟΥ ΚΟΙΝΩΝΙΚΟΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟΥ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΟΣ ΣΥΝΙΣΤΑΜΕΝΟΥ ΣΤΗ ΧΟΡΗΓΗΣΗ ΠΑΡΟΧΩΝ ΓΙΑ ΔΙΑΒΙΩΣΗ ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΞΙΟΥΧΟΥ ΜΕ ΑΞΙΟΠΡΕΠΕΙΑ

εξασφαλίζοντάς του όρους, όχι μόνο της φυσικής του υπόστασης (διατροφή, ένδυση, στέγαση, βασικά οικιακά αγαθά, θέρμανση, υγιεινή και ιατρική περίθαλψη όλων των βαθμίδων), αλλά και της συμμετοχής του στην κοινωνική ζωή, με τρόπο που δεν αφήνεται ουσιαστικά από τις αντίστοιχες συνθήκες του εργασιακού του βίου (αντίθετη μειοψηφία)

Σ.τ.Ε. 2287/2015 (σε Ολομέλεια)

Πρόεδρος: ΣΩΤ. ΡΙΖΟΣ

Εισηγητής: Γ. ΠΑΠΑΓΕΩΡΓΙΟΥ, Σύμβουλος

7. Επειδή, το Σύνταγμα ορίζει, **στο άρθρο 2 παρ. 1**, ότι «Ο σεβασμός και η προστασία της αξίας του ανθρώπου αποτελούν την πρωταρχική υποχρέωση της Πολιτείας»~**στο άρθρο 4** ότι «Οι Έλληνες είναι ίσοι ενώπιον του νόμου» (παρ. 1) και ότι «συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους» (παρ. 5)~ **στο άρθρο 22 παρ. 5** ότι «Το Κράτος μεριμνά για την κοινωνική ασφάλιση των εργαζομένων, όπως νόμος ορίζει»~ **στο δε άρθρο 25** ότι «Τα δικαιώματα του ανθρώπου ως ατόμου και ως μέλους του κοινωνικού συνόλου και η αρχή του κοινωνικού κράτους δικαίου τελούν υπό την εγγύηση του Κράτους», ότι «Οι κάθε είδους περιορισμοί που μπορούν κατά το Σύνταγμα να επιβληθούν στα δικαιώματα αυτά πρέπει να σέβονται την αρχή της αναλογικότητας» (παρ. 1), και ότι «Το Κράτος δικαιούται να αξιώνει από όλους τους πολίτες την εκπλήρωση του χρέους της κοινωνικής και εθνικής αλληλεγγύης» (παρ. 4).

Εξ άλλου, σύμφωνα με το **άρθρο 106 παρ. 1** του Συντάγματος, «Για την εδραίωση της κοινωνικής ειρήνης και την προστασία του γενικού συμφέροντος το Κράτος προγραμματίζει και συντονίζει την οικονομική δραστηριότητα στη Χώρα, επιδιώκοντας να εξασφαλίσει την οικονομική ανάπτυξη όλων των τομέων της εθνικής οικονομίας».

Από τις ανωτέρω διατάξεις συνάγονται τα εξής: Το Σύνταγμα, με **το άρθρο 22 παρ. 5**, κατοχυρώνει το θεσμό της κοινωνικής ασφαλίσεως των εργαζομένων και ανάγει τη μερίμνα για την προαγωγή του σε σκοπό του Κράτους. Βασικό περιεχόμενο της εν λόγω ασφαλίσεως αποτελεί η, έναντι καταβολής εισφοράς, προστασία του ασφαλισμένου από την επέλευση κινδύνων (γήρας, ασθένεια, αναπηρία κλπ.) οι οποίοι αναιρούν την ικανότητά του να εργάζεται (ασφαλιστικοί κίνδυνοι), και, συνακόλουθα, τείνουν να υποβαθμίσουν τις συνθήκες διαβιώσεώς του. [Οι ανωτέρω καταστάσεις (γήρας, ασθένεια, αναπηρία) ¯αυσυνδέτως, όμως, προς την παροχή εργασίας και την καταβολή εισφοράς ¯αποτε-

λούν, μεταξύ άλλων, και περιπτώσεις που, κατά το άρθρο 21 παρ. 1, 2, 3 και 6 του Συντάγματος, επιβάλλουν στο κράτος την παροχή διακεκριμένης μορφής κοινωνικής προστασίας, υπό μορφήν παροχών εις χρήμα ή εις είδος, προς συγκεκριμένες ομάδες του πληθυσμού, με σκοπό την εξασφάλιση στοιχειώδους επιπέδου αξιοπρεπούς, κατά το άρθρο 2 παρ. 1 του Συντάγματος, διαβιώσεως («κοινωνική πρόνοια»)].

Εφ' όσον επέλθει ο ασφαλιστικός κίνδυνος, ο ασφαλισμένος παύει να καταβάλλει εισφορές και αποκτά, κατ' αρχήν, αξίωση έναντι του ασφαλιστικού φορέα να του χορηγήσει παροχή, η οποία, χωρίς να απαιτείται να αντιστοιχεί ευθέως σε καταβληθείσες εισφορές του ή να αντισταθμίζει πλήρως την απώλεια του εισοδήματός του, πρέπει να είναι ικανή να του εξασφαλίσει ικανοποιητικό επίπεδο διαβιώσεως, όσο το δυνατόν εγγύτερο προς εκείνο που είχε κατακτήσει κατά τη διάρκεια του εργασιακού του βίου.

Πέραν του ανωτέρω δημοσίου σκοπού, μέσω του θεσμού της κοινωνικής ασφαλίσεως, εκδηλώνεται όπως και μέσω της κοινωνικής πρόνοιας η κοινωνική αλληλεγγύη και ασκείται κοινωνική πολιτική, ειδικότερα δε, αναδιανομή εισοδήματος με σκοπό την άμβλυση κοινωνικών αντιθέσεων και ανισοτήτων. Στο πλαίσιο αυτό, δεν κατοχυρώνεται συνταγματικώς στην κοινωνική ασφάλιση η ευθεία αναλογία (αμιγής ανταποδοτικότητα) μεταξύ εισφορών και παροχών (**ΣτΕ 3487/2008 Ολ. κ.ά.**), επιτρέπονται δε η θέσπιση ανωτάτου ορίου παροχών, η απονομή συντάξεως επί εργατικού ατυχήματος ανεξαρτήτως καταβολής εισφορών ή η μη χορήγηση συντάξεως, παρά την καταβολή εισφορών, σε περίπτωση μη θεμελιώσεως του ασφαλιστικού δικαιώματος.



Εν όψει των ανωτέρω και, ιδιαιτέρως, του προπεριγραφέντος δημοσίου σκοπού (διασφάλιση στους εργαζομένους ικανοποιητικού επιπέδου διαβίωσης εγγύς εκείνου που είχαν κατά τον εργασιακό τους βίο), δικαιολογείται, κατά το άρθρο 22 παρ. 5 του Συντάγματος, η κατοχύρωση από το νομοθέτη της κοινωνικής ασφάλισης ως υποχρεωτικής (με θέσπιση υποχρέωσης καταβολής ασφαλιστικών εισφορών) και, εντεύθεν, η παροχή αυτής αποκλειστικώς από το κράτος ή από νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου (**ΑΕΔ 87/1997, ΣτΕ 5024/1987 ΟΛ., 2690, 2692/1993 ΟΛ., 3096-3101/2001 ΟΛ.**).

Η ανάθεση, με την ως άνω συνταγματική διάταξη, της υποχρεωτικής κοινωνικής ασφάλισης, τόσο της κύριας όσο και της επικουρικής, σε δημόσιους φορείς (κράτος ή ν.π.δ.δ.) έγινε για λόγους δημοσίου συμφέροντος και, ειδικότερα, ως εγγύηση προς όσους υποχρεωτικώς ασφαλίζονται ή καταβάλλουν ασφαλιστικές εισφορές έναντι των επιχειρηματικών κινδύνων που συνδέονται με την άσκηση της ασφαλιστικής λειτουργίας από ιδιωτικούς φορείς (**ΑΕΔ 87/1997, ΣτΕ 5024/1987 ΟΛ.**).

Εξ άλλου, η κρατική μέριμνα για την υποχρεωτική κοινωνική ασφάλιση (κύρια και επικουρική) δεν εξαντλείται στην ίδρυση από το κράτος των οικείων δημοσίων φορέων, στον ορισμό των διοικούντων αυτούς οργάνων, στην άσκηση εποπτείας της δραστηριότητάς τους και της διαχειρίσεως της περιουσίας τους και στη θέσπιση των σχετικών κανόνων, αλλά περιλαμβάνει και τη μέριμνα για την προστασία του ασφαλιστικού τους κεφαλαίου, δηλαδή για τη βιωσιμότητά τους χάριν και των επομένων γενεών, μέριμνα η οποία εκδηλώνεται, μεταξύ άλλων, με τη θέσπιση ρυθμίσεων για την προστασία και την αξιοποίηση της περιουσίας τους και την επωφελή διαχείριση των αποθεματικών τους, με τον καθορισμό εκάστοτε των οικείων συνταξιοδοτικών προϋποθέσεων, με την πρόβλεψη κοινωνικών πόρων, και, κυρίως, με την απ' ευθείας συμμετοχή στην χρηματοδότηση

των εν λόγω φορέων μέσω του κρατικού προϋπολογισμού. Και τούτο διότι, **εφ' όσον καθιερώνει υποχρέωση των εργαζομένων και των εργοδοτών τους να καταβάλλουν ασφαλιστικές εισφορές, το κράτος, ως εγγυητής, οφείλει να διασφαλίζει την επάρκεια των παροχών και τη βιωσιμότητα των οικείων ασφαλιστικών οργανισμών** (η οποία, κατά τα ανωτέρω, δεν συναρτάται, αποκλειστικώς ή προεχόντως, με το ύψος των εισφορών), **φέρει δε την κύρια ευθύνη για την κάλυψη των ελλειμμάτων τους (βλ. γνωμοδότηση Ολομέλειας Ελεγκτικού Συνεδρίου 24.6.2010).** [Ήδη, τακτική συμμετοχή του κράτους στη χρηματοδότηση των οργανισμών υποχρεωτικής κύριας ασφάλισης προβλέπεται με το άρθρο 22 παρ. 1 του ν. 2084/1992, ειδικώς δε ως προς το Ι.Κ.Α.-Ε.Τ.Α.Μ. με το άρθρο 4 παρ. 1-5 του ν. 3029/2002]. Το ύψος της κρατικής συμμετοχής στη χρηματοδότηση των φορέων της υποχρεωτικής κοινωνικής ασφάλισης συμμετοχής η οποία πρέπει να είναι επαρκής για την εξυπηρέτηση των προεκτεθέντων συνταγματικώς επιβεβλημένων σκοπών (επάρκεια παροχών προς διασφάλιση ικανοποιητικού κατά τα ανωτέρω επιπέδου διαβίωσης και διασφάλιση της βιωσιμότητας του οικείου ασφαλιστικού φορέα) προσδιορίζεται εκάστοτε από τον κρατικό προϋπολογισμό, λαμβανομένων υπ' όψιν και των διατάξεων του Κώδικα Δημοσίου Λογιστικού (**ν. 2362/1995, Α' 247) περί μεταφοράς πιστώσεων (άρθρο 15 παρ. 3-5, όπως αυτό αντικαταστάθηκε από το άρθρο 17 του ν. 3871/2010, Α' 141 ήδη άρθρο 71 παρ. 2-5 ν. 4270/2014, Α' 143) και περί συμπληρωματικών προϋπολογισμών (άρθρο 8Α του ν. 2362/1995, που προστέθηκε με το άρθρο 12 του ν. 3871/2010- ήδη άρθρο 60 ν. 4270/2014).**

Όταν, όμως, **σε περιπτώσεις εξαιρετικά δυσμενών δημοσιονομικών συνθηκών**, προκύπτει αιτιολογημένως ότι **το κράτος αδυνατεί να παράσχει επαρκή, κατά τα άνω, χρηματοδότηση στους ασφαλιστικούς οργανισμούς και ότι δεν υφίσταται δυνατότητα διασφάλισης της βιωσιμότη**

τας αυτών με άλλα μέσα (τροποποίηση συνταξιοδοτικών προϋποθέσεων, αποτελεσματικότερη διαχείριση αποθεματικών και περιουσίας, πρόβλεψη κοινωνικών πόρων, αύξηση ασφαλιστικών εισφορών), δεν αποκλείεται, κατά το άρθρο 22 παρ. 5 του Συντάγματος, στο πλαίσιο της υποχρεωτικής κοινωνικής ασφαλίσεως, η επέμβαση του νομοθέτη για τη μείωση και των απονεμηθειών ακόμη συντάξεων, εφεξής. Σε τέτοιες, άλλωστε, εξαιρετικές περιπτώσεις, ο νομοθέτης μπορεί, κατ' αρχήν, να θεσπίζει για την περιστολή των δημοσίων δαπανών (μεταξύ των οποίων περιλαμβάνονται και οι δαπάνες χρηματοδότησεως των φορέων υποχρεωτικής κοινωνικής ασφαλίσεως), μέτρα που συνεπάγονται σοβαρή οικονομική επιβάρυνση μεγάλων κατηγοριών του πληθυσμού, όπως είναι η μείωση των συντάξεων όσων συνταξιοδοτούνται από το δημόσιο ή από χρηματοδοτούμενους από αυτό ασφαλιστικούς οργανισμούς, λόγω της άμεσης εφαρμογής και της αποτελεσματικότητας των μέτρων αυτών για τον περιορισμό του δημοσίου ελλείμματος.

Και στις εξαιρετικές, όμως, αυτές περιπτώσεις, η δυνατότητα του νομοθέτη να περικόπτει τις ασφαλιστικές παροχές δεν είναι απεριόριστη, αλλά οριοθετείται κατά πρώτον από τις αρχές της κοινωνικής αλληλεγγύης (άρθρο 25 παρ. 4 του Συντάγματος) και της ισότητας στα δημόσια βάρη (άρθρο 4 παρ. 5 του Συντάγματος), οι οποίες επιτάσσουν να κατανέμεται εξ ίσου το βάρος της δημοσιονομικής προσαρμογής μεταξύ όλων των πολιτών, **καθώς και από την αρχή της αναλογικότητας (άρθρο 25 παρ. 1 του Συντάγματος)**, σύμφωνα με την οποία το συγκεκριμένο μέτρο πρέπει να είναι πράγματι πρόσφορο και αναγκαίο για την αντιμετώπιση του προβλήματος (πρβλ. ΣτΕ 2192-2196/2014 ΟΛ.).

Σε κάθε δε περίπτωση, η περικοπή των συντάξεων δεν μπορεί να παραβιάζει αυτό που αποτελεί, κατά τα ανωτέρω, τον **συνταγματικό πυρήνα του κοινωνικοασφαλιστικού δικαιώματος, τη χορήγηση δηλαδή στον συνταξιούχο παροχών τέτοιων που να του επιτρέπουν να διαβιώνει με αξιοπρέπεια**, εξασφαλίζοντας τους όρους όχι μόνο της φυσικής του υποστάσεως (διατροφή, ένδυση, στέγαση, βασικά οικιακά αγαθά, θέρμανση, υγιεινή και ιατρική περίθαλψη όλων των βαθμίδων), αλλά και της συμμετοχής του στην κοινωνική ζωή με τρόπο που δεν αφίσταται, πάντως, ουσιωδώς από τις αντίστοιχες συνθήκες του εργασιακού του βίου (πρβλ. **απόφαση του Ομοσπονδιακού Συνταγματικού Δικαστηρίου της Γερμανίας της 9.2.2010, -1 BvL 1/09-, -1 BvL 3/09-, -1 BvL 4/09-, ιδίως Rn. 135).**

Προκειμένου, εξ άλλου, να ανταποκριθεί στις εν λόγω δεσμεύσεις του και να μην υπερβεί τα όρια που χαράσσει το Σύνταγμα, **ο νομοθέτης**, όταν λαμβάνει μέτρα συνιστάμενα,

κατά τα ανωτέρω, σε περικοπή συνταξιοδοτικών παροχών, **οφείλει, εν όψει και της γενικότερης υποχρέωσής του για «προγραμματισμό και συντονισμό της οικονομικής δραστηριότητας για την εδραίωση της κοινωνικής ειρήνης» (ανωτ. άρθρο 106 παρ. 1 του Συντάγματος), να έχει προβεί σε ειδική, εμπεριστατωμένη και επιστημονικά τεκμηριωμένη μελέτη, από την οποία να προκύπτει αφ' ενός μεν ότι τα συγκεκριμένα μέτρα είναι πράγματι πρόσφορα αλλά και αναγκαία για την αποτελεσματική αντιμετώπιση του προβλήματος βιωσιμότητας των φορέων κοινωνικής ασφαλίσεως, εν όψει και των παραγόντων που το προκάλεσαν, έτσι ώστε η λήψη των μέτρων αυτών να είναι σύμφωνη με τις πιο πάνω συνταγματικές αρχές της αναλογικότητας και της ισότητας στα δημόσια βάρη**, αφ' ετέρου δε ότι οι επιπτώσεις από τα μέτρα αυτά στο βιοτικό επίπεδο των πληττομένων προσώπων, **συνδυαζόμενες με άλλα τυχόν ληφθέντα μέτρα (φορολογικά κ.ά.), αλλά και με το σύνολο των κοινωνικοοικονομικών συνθηκών της δεδομένης συγκυρίας, δεν έχουν, αθροιστικά λαμβανόμενες, αποτέλεσμα τέτοιο που να οδηγεί σε ανεπίτρεπτη, κατά τα προεκτεθέντα, παραβίαση του πυρήνα του συνταγματικού δικαιώματος σε κοινωνική ασφάλιση.**

Με δεδομένο, άλλωστε, τον κατ' εξοχήν πολύπλοκο και τεχνικό χαρακτήρα των σχετικών ζητημάτων, η έλλειψη τέτοιας μελέτης, και μάλιστα διατυπωμένης με τρόπο κατανοητό και ελέγξιμο από το δικαστή κατά τις βασικές της θέσεις, θα καθιστούσε κατ' ουσίαν ανέφικτο το δικαστικό έλεγχο των οικείων νομοθετικών μέτρων από τις ανωτέρω συνταγματικές απόψεις. Έλεγχο, ο οποίος να μην δεν εκτείνεται στην ορθότητα των πολιτικών εκτιμήσεων και επιλογών, οφείλει όμως, ως προς το αντικείμενό του, την τήρηση δηλαδή των συνταγματικών υποχρεώσεων του νομοθέτη, να ασκείται με ουσιαστικό και αποτελεσματικό τρόπο. Παρεκκλίσεις ως προς την αναγκαιότητα της υπάρξεως ή ως προς το περιεχόμενο της ανωτέρω μελέτης θα μπορούσαν να δικαιολογηθούν μόνο σε ακραίες περιπτώσεις, όταν συντρέχει άμεση απειλή κατάρρευσης της οικονομίας της Χώρας και τα συγκεκριμένα μέτρα λαμβάνονται κατεπείγοντως για την αποτροπή του κινδύνου. Σε τέτοιες περιπτώσεις θα μπορούσε, από τη φύση του πράγματος, να είναι σε πρώτη φάση αρκετή η αιτιολογημένη εκτίμηση του νομοθέτη για την ύπαρξη, τη σοβαρότητα και τον άμεσο χαρακτήρα της απειλής, καθώς και για την ανάγκη, εν όψει των περιστάσεων, να ληφθούν τα συγκεκριμένα μέτρα για την άμεση αντιμετώπιση της κατάστασης. Και τούτο, όμως, υπό την προϋπόθεση ότι τα μέτρα δεν παρίστανται προδήλως απρόσφορα ή μη αναγκαία και ότι δεν υφίστανται σοβαρές ενδείξεις ότι υπερβαίνουν το όριο θυσίας των θιγόμενων από αυτά πάντως δε, ενόσω εξακολουθεί να συντρέχει στην ίδια ένταση ο κατεπείγων λόγος που υπαγόρευσε την επιβολή τους.



8. Επειδή, ο Αντιπρόεδρος Ν. Σακελλαρίου διατύπωσε την ακόλουθη γνώμη: Όπως εκτέθηκε στην προηγούμενη σκέψη, μειώσεις συντάξεων μόνο σε περιπτώσεις εξαιρετικά δυσμενών δημοσιονομικών συνθηκών μπορούν να χωρήσουν και, επομένως, η παράλειψη της επιβεβλημένης, για τους εκτιθέμενους στην ίδια ως άνω σκέψη λόγους, εκπονήσεως μελέτης των επιπτώσεων που επιφέρουν στο βιοτικό επίπεδο των συνταξιούχων μειώσεις των απονεμηθεισών σ' αυτούς συντάξεων δεν μπορεί να συγχωρηθεί, κατά τις προπαρατεθείσες συνταγματικές διατάξεις, με την επίκληση τέτοιων δημοσιονομικών συνθηκών και την κατεπείγουσα ανάγκη αντιμετώπισης των αναδυόμενων υπό τις συνθήκες αυτές κινδύνων για την οικονομία της Χώρας.

9. Επειδή, μειοψήφησαν η Αντιπρόεδρος Αγγ. Θεοφιλοπούλου, οι Σύμβουλοι Χρ. Ράμμος, Μιχ. Βηλαράς, Αικ. Σακελλαροπούλου, Αικ. Χριστοφορίδου, Σπ. Μαρκάκης, Διομήδης Κυριλλόπουλος, Κων. Πισπιρίγκος, Παρ. Μηραΐμη, Σοφ. Βιτάλη και η Πάρεδρος Χρ. Μπολόφη οι οποίοι διατύπωσαν την ακόλουθη γνώμη [παράλείπεται, λόγω έλλειψης χώρου].

ΣΥΜΒΑΤΗ ΜΕ ΤΟ ΣΥΝΤΑΓΜΑ ΚΑΙ ΤΟ Α' ΠΡΟΣΘΕΤΟ ΤΗΣ Ε.Σ.Δ.Α. ΚΡΙΘΗΚΕ Η ΜΕΙΩΣΗ ΤΩΝ ΕΠΙΚΟΥΡΙΚΩΝ ΣΥΝΤΑΞΕΩΝ

δεδομένου ότι δεν αντίκειται στις διατάξεις των άρθρων 4 (παράγρ. 5), 17, 22, 25 (παρ. 1 και 4) και 106 (παρ. 1) του Συντάγματος, ούτε και στο άρθρο 1 του Α' Π.Π. της Ε.Σ.Δ.Α. (αντίθετη μειοψηφία)

Σ.τ.Ε. 2289/2015 (σε Ολομέλεια)

Πρόεδρος: ΣΩΤ. ΡΙΖΟΣ

Εισηγητής: ΣΠ. ΜΑΡΚΑΤΗΣ, Σύμβουλος

5. Επειδή, το Σύνταγμα ορίζει, στο **άρθρο 2 παρ. 1**, ότι «Ο σεβασμός και η προστασία της αξίας του ανθρώπου αποτελούν την πρωταρχική υποχρέωση της Πολιτείας»~ στο **άρθρο 4** ότι «Οι Έλληνες είναι ίσοι ενώπιον του νόμου» (παρ. 1) και ότι «συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους» (παρ. 5)~στο **άρθρο 22 παρ. 5** ότι «το Κράτος μεριμνά για την κοινωνική ασφάλιση των εργαζομένων, όπως νόμος ορίζει» στο δε **άρθρο 25** ότι «τα δικαιώματα του ανθρώπου ως ατόμου και ως μέλους του κοινωνικού συνόλου και η αρχή του κοινωνικού κράτους δικαίου τελούν υπό την εγγύηση του Κράτους», ότι «Οι κάθε είδους περιορισμοί που μπορούν κατά το Σύνταγμα να επιβληθούν στα δικαιώματα αυτά πρέπει [] να σέβονται την αρχή της αναλογικότητας []» (παρ. 1), και ότι «το Κράτος δικαιούται να αξιώνει από όλους τους πολίτες την εκπλήρωση του χρέους της κοινωνικής και εθνικής αλληλεγγύης» (παρ. 4).

Εξ άλλου, σύμφωνα με το **άρθρο 106 παρ. 1** του Συντάγματος, «Για την εδραίωση της κοινωνικής ειρήνης και την προστασία του γενικού συμφέροντος το Κράτος προγραμματίζει και συντονίζει την οικονομική δραστηριότητα στη Χώρα, επιδιώκοντας να εξασφαλίσει την οικονομική ανάπτυξη όλων των τομέων της εθνικής οικονομίας».

Από τις ανωτέρω διατάξεις συνάγονται τα εξής: Το Σύνταγμα, με το **άρθρο 22 παρ. 5**, κατοχυρώνει το θεσμό της κοινωνικής ασφαλίσεως των εργαζομένων και ανάγει τη μέριμνα για την προαγωγή του σε σκοπό του Κράτους. Βασικό περιεχόμενο της εν λόγω ασφαλίσεως αποτελεί η, έναντι καταβολής εισφοράς, προστασία του ασφαλισμένου από την επέλευση κινδύνων (γήρας, ασθένεια, αναπηρία κλπ.) οι οποίοι αναιρούν την ικανότητά του να εργάζεται (ασφαλιστικοί κίνδυνοι), και, συνακόλουθα, τείνουν να υποβαθμίσουν τις συνθήκες διαβιώσεώς του. [Οι ανωτέ-

ρω καταστάσεις (γήρας, ασθένεια, αναπηρία) **ασυνδέτως, όμως, προς την παροχή εργασίας και την καταβολή εισφορών** αποτελούν, μεταξύ άλλων, και περιπτώσεις που, κατά το **άρθρο 21 παρ. 1, 2, 3 και 6** του Συντάγματος, επιβάλλουν στο κράτος την παροχή διακεκριμένης μορφής κοινωνικής προστασίας, υπό μορφήν παροχών εις χρήμα ή εις είδος, προς συγκεκριμένες ομάδες του πληθυσμού, με σκοπό την εξασφάλιση στοιχειώδους επιπέδου αξιοπρεπούς, κατά το άρθρο 2 παρ. 1 του Συντάγματος, διαβίωσης («κοινωνική πρόνοια»)].

Εφ' όσον επέλθει ο ασφαλιστικός κίνδυνος, ο ασφαλισμένος παύει να καταβάλλει εισφορές και αποκτά, κατ' αρχήν, αξίωση έναντι του ασφαλιστικού φορέα να του χορηγήσει παροχή, η οποία, χωρίς να απαιτείται να αντιστοιχεί ευθέως σε καταβληθείσες εισφορές του ή να αντισταθμίζει πλήρως την απώλεια του εισοδήματός του, πρέπει να είναι ικανή να του εξασφαλίσει ικανοποιητικό επίπεδο διαβίωσης, όσο το δυνατόν εγγύτερο προς εκείνο που είχε κατακτήσει κατά τη διάρκεια του εργασιακού του βίου.

Πέραν του ανωτέρω δημοσίου σκοπού, μέσω του θεσμού της κοινωνικής ασφάλισης, εκδηλώνεται, όπως και μέσω της κοινωνικής πρόνοιας, η κοινωνική αλληλεγγύη και ασκείται κοινωνική πολιτική, ειδικότερα δε, αναδιανομή εισοδήματος με σκοπό την άμβλυνση κοινωνικών αντιθέσεων και ανισοτήτων.

Στο πλαίσιο αυτό, **δεν κατοχυρώνεται συνταγματικώς στην κοινωνική ασφάλιση η ευθεία αναλογία (αμιγής ανταποδοτικότητα) μεταξύ εισφορών και παροχών (ΣτΕ 3487/2008 Ολ.),** επιτρέπονται δε η θέσπιση ανωτάτου ορίου παροχών, η απονομή συντάξεως επί εργατικού ατυχήματος ανεξαρτήτως καταβολής εισφορών ή η μη χορήγηση συντάξεως, παρά την καταβολή εισφορών, σε περίπτωση μη θεμελιώσεως του ασφαλιστικού δικαιώματος.

Εν όψει των ανωτέρω και, ιδιαιτέρως, του προπεριγραφέντος δημοσίου σκοπού (διασφάλιση στους εργαζομένους ικανοποιητικού επιπέδου διαβίωσης εγγύς εκείνου που είχαν κατά τον εργασιακό τους βίο), **δικαιολογείται, κατά το άρθρο 22 παρ. 5 του Συντάγματος,** η κατοχύρωση από το νομοθέτη της κοινωνικής ασφάλισης ως υποχρεωτικής (με θέσπιση υποχρέωσης καταβολής ασφαλιστικών εισφορών) και, εντεύθεν, η παροχή αυτής αποκλειστικώς από το κράτος ή από νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου (**ΑΕΔ 87/1997, ΣτΕ 5024/1987 Ολ., 2690, 2692/1993 Ολ., 3096-3101/2001 Ολ.**). Η ανάθεση, με την ως άνω συνταγματική διάταξη, της υποχρεωτικής κοινωνικής ασφάλισης, τόσο της κύριας όσο και της επικουρικής, σε δημόσιους φο-

ρείς (κράτος ή ν.π.δ.δ.) έγινε για λόγους δημοσίου συμφέροντος και, ειδικότερα, ως εγγύηση προς όσους υποχρεωτικώς ασφαλίζονται ή καταβάλλουν ασφαλιστικές εισφορές έναντι των επιχειρηματικών κινδύνων που συνδέονται με την άσκηση της ασφαλιστικής λειτουργίας από ιδιωτικούς φορείς (**ΑΕΔ 87/1997, ΣτΕ 5024/1987 Ολ.**).

Εξ άλλου, η κρατική μέριμνα για την υποχρεωτική κοινωνική ασφάλιση (κύρια και επικουρική) δεν εξαντλείται στην ίδρυση από το κράτος των φορέων αυτών, στον ορισμό των



διοικούντων αυτούς οργάνων, στην άσκηση εποπτείας της δραστηριότητάς τους και της διαχείρισης της περιουσίας τους και στη θέσπιση των σχετικών κανόνων, **αλλά περιλαμβάνει και τη μέριμνα για την προστασία του ασφαλιστικού τους κεφαλαίου, δηλαδή για τη βιωσιμότητά τους χάριν και των επομένων γενεών,** μέριμνα η οποία εκδηλώνεται, μεταξύ άλλων, με τη θέσπιση ρυθμίσεων για την προστασία και την αξιοποίηση της περιουσίας τους και τη διαχείριση των αποθεματικών τους, με τον καθορισμό εκάστοτε των οικείων συνταξιοδοτικών προϋποθέσεων, με

την πρόβλεψη κοινωνικών πόρων, και, κυρίως, με την απ' ευθείας συμμετοχή στην χρηματοδότηση των εν λόγω φορέων μέσω του κρατικού προϋπολογισμού.

.....

Όταν, όμως, **σε περιπτώσεις εξαιρετικά δυσμενών δημοσιονομικών συνθηκών**, προκύπτει αιτιολογημένως ότι το κράτος αδυνατεί να παράσχει επαρκή, κατά τα άνω, χρη-



ματοδότηση στους ασφαλιστικούς οργανισμούς και ότι δεν υφίσταται δυνατότητα διασφάλισης της βιωσιμότητας αυτών με άλλα μέσα (τροποποίηση συνταξιοδοτικών προϋποθέσεων, αποτελεσματικότερη διαχείριση αποθεματικών και περιουσίας, πρόβλεψη κοινωνικών πόρων, αύξηση ασφαλιστικών εισφορών), **δεν αποκλείεται, κατά το άρθρο 22 παρ. 5 του Συντάγματος, στο πλαίσιο της υποχρεωτικής κοινωνικής ασφαλίσεως, η επέμβαση του νομοθέτη για τη μείωση και των απονεμθεισών ακόμη συντάξεων, εφεξής.**

Σε τέτοιες, άλλωστε, εξαιρετικές περιπτώσεις, ο νομοθέτης μπορεί, κατ' αρχήν, να θεσπίζει για την περιστολή των δημοσίων δαπανών (μεταξύ των οποίων περιλαμβάνονται και οι δαπάνες χρηματοδοτήσεως των φορέων κοινωνικής ασφαλίσεως), μέτρα που συνεπάγονται σοβαρή οικονομική επιβάρυνση μεγάλων κατηγοριών του πληθυσμού, όπως είναι η μείωση των συντάξεων όσων συνταξιοδοτούνται από το δημόσιο ή από χρηματοδοτούμενους από αυτό ασφαλιστικούς οργανισμούς, λόγω της άμεσης εφαρμογής και της αποτελεσματικότητας των μέτρων αυτών για τον περιορισμό του δημοσίου ελλείμματος. **Και στις εξαιρετικές όμως αυτές περιπτώσεις, η δυνατότητα του νομοθέτη να περικόπτει τις ασφαλιστικές παροχές δεν είναι απερίοριστη, αλλά οριοθετείται κατά πρώτον από τις αρχές της κοινωνικής αλληλεγγύης (άρθρο 25 παρ. 4 του Συντάγματος) και της ισότητας στα δημόσια βάρη (άρθρο 4 παρ. 5 του Συντάγματος), οι οποίες επιτάσσουν να κατανέμεται εξ ίσου το βάρος της δημοσιονομικής προσαρμογής μεταξύ όλων των πολιτών, καθώς και από την αρχή της αναλογικότητας (άρθρο 25 παρ. 1 του Συντάγματος), σύμφωνα με την οποία το συγκεκριμένο μέτρο πρέπει να είναι πράγματι πρόσφορο και αναγκαίο για την αντιμετώπιση του προβλήματος (ΣτΕ 2192-2196/2014).**

Σε κάθε δε περίπτωση, η περικοπή των συντάξεων **δεν μπορεί να παραβιάζει αυτό που αποτελεί, κατά τα ανωτέρω, τον συνταγματικό πυρήνα του κοινωνικοασφαλιστικού δικαιώματος, τη χορήγηση δηλαδή στον συνταξιούχο παροχών τέτοιων που να του επιτρέπουν να διαβιώνει με αξιοπρέπεια, όχι μόνο εξασφαλίζοντας τους όρους της φυσικής του υποστάσεως (διατροφή, ένδυση, στέγαση, βασικά οικιακά αγαθά, θέρμανση, υγιεινή και ιατρική περίθαλψη όλων των βαθμίδων), αλλά και της συμμετοχής του στην κοινωνική ζωή με τρόπο που δεν αφίσταται, πάντως, ουσιωδώς από τις αντίστοιχες συνθήκες του εργασιακού του βίου (πρβλ. απόφαση Ομοσπονδιακού Δικαστηρίου της Γερμανίας της 9.2.2010, 1 BvL 1/09, 1 BvL 3/09, 1 BvL 4/09, Rn. 135).**

Προκειμένου, εξ άλλου, να ανταποκριθεί στις εν λόγω δεσμεύσεις του και να μην υπερβεί τα όρια που χαράσσει το Σύνταγμα, ο νομοθέτης, όταν λαμβάνει μέτρα συνιστάμενα, κατά τ' ανωτέρω, σε περικοπή συνταξιοδοτικών παροχών, οφείλει, εν όψει και της γενικότερης υποχρέωσής του για «προγραμματισμό και συντονισμό της οικονομικής δραστηριότητας για την εδραίωση της κοινωνικής ειρήνης» (ανωτ. άρθρο 106 παρ. 1 του Συντάγματος), **να έχει προβεί σε ειδική, εμπειριστατωμένη και επιστημονικά τεκμηριωμένη μελέτη, από την οποία να προκύπτει αφ' ενός μεν**



ότι τα συγκεκριμένα μέτρα είναι πράγματι πρόσφορα αλλά και αναγκαία για την αποτελεσματική αντιμετώπιση του προβλήματος βιωσιμότητας των φορέων κοινωνικής ασφάλισης εν όψει και των παραγόντων που το προκάλεσαν, έτσι ώστε η λήψη των μέτρων αυτών να είναι σύμφωνη με τις πιο πάνω συνταγματικές αρχές της αναλογικότητας και της ισότητας στα δημόσια βάρη, αφ' ετέρου δε ότι οι επιπτώσεις από τα μέτρα αυτά στο βιοτικό επίπεδο των πληττομένων προσώπων, συνδυαζόμενες με άλλα τυχόν ληφθέντα μέτρα (φορολογικά κ.ά.), αλλά και με το σύνολο των κοινωνικοοικονομικών συνθηκών της δεδομένης συγκυρίας, δεν έχουν, αθροιστικά λαμβανόμενες, αποτέλεσμα τέτοιο που να οδηγεί σε ανεπίτρεπτη, κατά τα προεκτεθέντα, παραβίαση του πυρήνα του συνταγματικού δικαιώματος σε κοινωνική ασφάλιση.

.....

6. Επειδή, η Αντιπρόεδρος Αγγ. Θεοφιλοπούλου, οι Σύμβουλοι Χρ. Ράμμος, Μ. Βηλαράς, Αικ. Σακελλαροπούλου, Αικ. Χριστοφορίδου, Σπ. - Κ. Μαρκάτης, Δ. Κυριλλόπουλος, Κ. Πισπιρίγκος, Π. Μηραΐμη, Σ. Βιτάλη και η Πάρεδρος Χρ. Μπολόφη διατύπωσαν την ακόλουθη γνώμη: Από τις διατάξεις των άρθρων 2 παρ. 1, 4 παρ. 1 και 5, 22 παρ. 5 και 25 παρ. 1 και 4 του Συντάγματος, των οποίων έχει ήδη παραπεθεί το περιεχόμενο, συνάγονται τα εξής:

.....

Με τα δεδομένα αυτά, οι εν λόγω περικοπές, έχοντας αποφασισθεί υπό την πίεση των ως άνω όλως εξαιρετικών περιστάσεων, και επιβαλλόμενες κατά την εκτίμηση του νομοθέτη για την άμεση αντιμετώπιση της κρίσεως, **δεν παραβιάζουν τις μνημονευθείσες στη σκέψη 5 συνταγματικές διατάξεις**. Ειδικότερα, κατά τα εκτεθέντα στη σκέψη αυτή, οι πιο πάνω περικοπές, εν όψει του ύψους και των εν γένει χαρακτηριστικών τους, καθώς και των συνθηκών υπό τις οποίες

θεσπίσθηκαν, ούτε στην αρχή της αναλογικότητας αντίκεινται, καθώς δεν παρίστανται, πάντως, απρόσφορες ή μη αναγκαίες να υπηρετήσουν το δημόσιο σκοπό για τον οποίο επεβλήθησαν, ούτε τον πυρήνα του δικαιώματος στην κοινωνική ασφάλιση προσβάλλουν, καθώς δεν υφίστανται σοβαρές ενδείξεις ότι θίγουν το περιγραφόμενο στη σκέψη 6, εγγυημένο από το άρθρο 22 παρ. 5 του Συντάγματος ελάχιστο επίπεδο αξιοπρεπούς διαβίωσης των συνταξιούχων. Εν όψει, άλλωστε, των ανωτέρω συνθηκών της θεσπίσεώς τους, δεν απαιτείτο, κατά τα προεκτεθέντα, περαιτέρω εκτίμηση των επιπτώσεών τους από το νομοθέτη.

Περαιτέρω, **δεν δύναται να γεννηθεί ζήτημα παραβίασης της αρχής της προστατευομένης εμπιστοσύνης**, δεδομένου ότι τα ληφθέντα μέτρα επεβλήθησαν, όπως αναφέρθηκε, εν όψει εκτάκτων και απροβλέπτων συνθηκών και είχαν επείγοντα χαρακτήρα. Κατόπιν αυτών, οι πιο πάνω διατάξεις, καθ' ο μέρος επιβάλλονται με αυτές οι εν λόγω περικοπές και μειώσεις, είναι, από των ανωτέρω απόψεων, συμβατές με το Σύνταγμα~τούτο δε, ανεξαρτήτως αν οι νόμοι, στους οποίους εντάσσονται οι διατάξεις αυτές, ως προς άλλα ζητήματα όπως είναι οι διαρθρωτικές μεταβολές του «νέου ασφαλιστικού συστήματος» ή ο χαρακτηρισμός των περικοπών ως εισφοράς εις βάρος συνταξιούχων υπέρ Ειδικού Λογαριασμού του Ασφαλιστικού Κεφαλαίου Αλληλεγγύης Γενεών συνάδουν με τις συνταγματικές διατάξεις και αρχές περί κοινωνικής ασφάλισης.

Τέλος, οι προπαρατεθείσες περικοπές που θεσπίσθηκαν με τις ανωτέρω διατάξεις των νόμων 3845/2010, 3863/2010, 3986/2011 και 4024/2011 **δεν αντίκεινται ούτε στο άρθρο 1 του Πρώτου Προσθέτου Πρωτοκόλλου της ΕΣΔΑ**, εφ' όσον, υπό τα ανωτέρω δεδομένα, δεν κλονίζεται η δίκαιη ισορροπία μεταξύ του γενικού συμφέροντος που τις υπαγόρευσε και των περιοριζομένων με αυτές περιουσιακών δικαιωμάτων.

ΥΦΙΣΤΑΤΑΙ ΔΥΝΑΤΟΤΗΤΑ ΤΟΥ ΔΑΝΕΙΣΤΗ ΝΑ ΖΗΤΗΣΕΙ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟ ΓΙΑ ΤΗΝ ΥΠΑΡΞΗ ΤΡΑΠΕΖΙΚΩΝ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ ΤΟΥ ΟΦΕΙΛΕΤΗ ΤΟΥ ΣΕ ΟΛΑ ΤΑ ΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΑ ΤΗΣ ΤΡΑΠΕΖΑΣ

προκειμένου να προβεί σε κατάσχεση των καταθέσεων του οφειλέτη, αλλά μόνο μέχρι του ποσού που απαιτείται για την ικανοποίηση της απαίτησής του, ενώ η επίδοση του κατασχετηρίου θα γίνει στους Προϊσταμένους των καταστημάτων, στα οποία ευρίσκονται οι καταθέσεις του οφειλέτη και στις οποίες επιβάλλεται η κατάσχεση, καίτοι το κατάστημα δεν έχει και δεν αποκτά εξ αυτού δική του νομική προσωπικότητα, γι' αυτό και διάδικο παραμένει το νομικό πρόσωπο της τραπεζικής εταιρείας

Α.Π. 1183/2015 (Τμ. Α1 Πολ.)

Προεδρεύων: ΑΝΤ. ΖΕΥΓΩΛΗΣ, Αρεοπαγίτης

Εισηγήτρια: ΠΗΝ. ΖΩΝΤΑΝΟΥ, Αρεοπαγίτης



IV) Κατά τη διάταξη του άρθρου 985 παρ. 2 Κ.Πολ.Δ, σε περίπτωση κατάσχεσης στα χέρια τρίτου, η δήλωση του τρίτου γίνεται προφορικά στη Γραμματεία του Ειρηνοδικείου του τόπου κατοικίας του και συντάσσεται σχετική έκθεση. Η δήλωση αυτή, η οποία δεν λαμβάνει χώρα κατά τη διάρκεια ορισμένης δίκης ούτε γίνεται ενώπιον Δικαστηρίου, αποτελεί εξώδικη πράξη. Ως εξώδικη δε πράξη η δήλωση του τρίτου μπορεί να γίνει από τον ίδιο, χωρίς τη σύμπραξη δικηγόρου, ή και από πληρεξούσιο που έχει γενική ή ειδική πληρεξουσιότητα, η οποία μπορεί να δοθεί και με ιδιωτικό έγγραφο, εφόσον η δήλωση, την οποία αφορά δεν απαιτεί κάποιο τύπο αλλά γίνεται προφορικά (άρθρα 216 και 217 εδ. β' ΑΚ).

V) Με το ν.δ/μα της 17 Ιουλίου/13 Αυγούστου 1923 «περί ειδικών διατάξεων επί ανωνύμων εταιριών» τέθηκαν ειδικές διατάξεις, που αναφέρονται στην κατάσχεση στα χέρια ανώνυμης εταιρίας, που έχει υπαχθεί στη ρύθμιση του παραπάνω ν.δ/τος. Οι διατάξεις αυτές είναι ειδικές, καθόσον εισάγουν διαδικαστικά και ουσιαστικά προνόμια με σκοπό την προώθηση της πιστωτικής κίνησης. Κυρίως, με τις δικονομικής φύσης διατάξεις έχει εισαχθεί ειδική διαδικασία αναγκαστικής εκτέλεσης υπέρ των ανωτέρω ανωνύμων εταιριών, προς ικανοποίηση απαιτήσεων από πιστωτικές συναλλαγές.

Στη διαδικασία αυτή που είναι γνωστή στην πράξη ως αναγκαστική εκτέλεση κατά το σύστημα του ν.δ/τος της 17-7-1923 υπάγεται και η κατάσχεση στα χέρια οποιασδήποτε Τράπεζας, ως τρίτης, δεδομένου ότι οι τραπεζικοί οργανισμοί, που λειτουργούν με εταιρική μορφή της ανώνυμης εταιρίας, έχουν ήδη υπαχθεί στις παραπάνω διατάξεις.

Στην κατάσχεση στα χέρια τρίτου αναφέρονται οι διατάξεις των άρθρων 87-94 του άνω ν.δ/τος από τις οποίες εξακολουθούν να ισχύουν αυτές των άρθρων 87-91 και 93. Ειδικότερα κατά το άρθρο 52 αρ. 3 Εισ.Ν. Κ.Πολ.Δ. «Διατηρούνται σε ισχύ οι διατάξεις του νομοθετικού διατάγματος της 17 Ιουλίου/13 Αυγούστου 1923 περί ειδικών διατάξεων επί ανωνύμων εταιριών που αφορούν την αναγκαστική εκτέλεση για ικανοποίηση απαιτήσεων που ασφαρίζονται με ενέχυρο ή υποθήκη, εκτός από τις διατάξεις των άρθρων 60, 63, 92 και 94, οι οποίες καταργούνται από την εισαγωγή του Κ. Πολ.Δ.». Από τη λογική και τελεολογική ερμηνεία της διάταξης αυτής συνάγεται ότι η διάταξη του άρθρου 90 του πιο πάνω νομοθετικού διατάγματος, με την οποία ορίζεται ότι «εάν η εταιρία έχει και υποκαταστήματα εν Ελλάδι, κατάσχεσεις εις χείρας αυτής ως τρίτης επιτρέπεται μόνον παρά τω καταστήματι ή υποκαταστήματι ένθα υφίσταται η κατάθεση ή άλλη οφειλή προς τον καθ' ου η κατάσχεσις», διατηρήθηκε σε ισχύ και μετά τη θέση σε εφαρμογή του Κ.Πολ.Δ. Τούτο διότι με την ανωτέρω διάταξη του άρθρου 52 παρ.3 Εισ.Ν. Κ.Πολ.Δ. ορίζεται ρητά ότι καταργούνται μόνο οι διατάξεις των άρθρων 60, 63, 92 και 94 του ν.δ. της 17-/13-8-1923.

Η άποψη ότι από τις διατάξεις του νομοθετικού διατάγματος αυτού διατηρήθηκαν σε ισχύ μόνο εκείνες που αφορούν την αναγκαστική εκτέλεση για ικανοποίηση απαιτήσεων που ασφαρίζονται με ενέχυρο ή υποθήκη είναι αντίθετη με τη βούληση του νομοθέτη που αποτυπώνεται στο γράμμα του άρθρου 52 αριθ.3 Εισ.Ν. Κ.Πολ.Δ. και **αποβλέπει στη διατήρηση σε ισχύ, από τις διατάξεις του ανωτέρω νομο**

θετικού διατάγματος, τόσο εκείνων των άρθρων 87-91 και 93, που είναι εντεταγμένες στο κεφάλαιο Θ αυτού υπό τον τίτλο «οικονομικές διατάξεις» και ρυθμίζουν στο σύνολό τους αποκλειστικά και μόνο την κατάσχεση στα χέρια ανώνυμης εταιρείας (τράπεζας) ως τρίτης, όσο και εκείνων που αφορούν την αναγκαστική εκτέλεση για ικανοποίηση απαιτήσεων που ασφαλιζονται με ενέχυρο και υποθήκη.

Αν ο νομοθέτης ήθελε την κατάργηση των πιο πάνω διατάξεων των άρθρων 87-91 και 93 του ν.δ. της 17-

κατά το άρθρο 985 δήλωση, ενώ διάδικο είναι το νομικό πρόσωπο της εταιρείας(ΑΠ 347/2013).

Με το άρθρο 73 του Ν. 3994/2011, η ισχύς του οποίου άρχισε από τις 25.7.2011, η παρ. 1 της διάταξης του άρθρου 90 του ν.δ/τος 17.7/13.8.1923 καταργήθηκε, ενώ με το δε άρθρο 57 του Ν. 3994/2011 προστέθηκε παρ. 4 στο άρθρο 983 ΚΠολΔ και ορίστηκε ότι «Για την κατάσχεση στα χέρια πιστωτικού ιδρύματος ως τρίτου το έγγραφο επιδίδεται στην έδρα του ή σε οποιοδήποτε κατάστημά του», διάταξη η οποία κατά το άρθρο 72 παρ. 5 του ιδίου νόμου εφαρμόζεται



7/13-8-1923, θα όριζε τούτο ρητώς, όπως έπραξε για τις διατάξεις των άρθρων 92 και 94 του ίδιου κεφαλαίου (Θ). Η αναφορά δε στο άρθρο 52 αριθ.3 Εισ.Ν. Κ.Πολ.Δ. στην «αναγκαστική εκτέλεση για ικανοποίηση απαιτήσεων που ασφαλιζονται με ενέχυρο και υποθήκη» προδήλως έγινε γιατί ο νομοθέτης ήθελε να διατηρηθούν σε ισχύ και οι σχετικές με το ενέχυρο και την υποθήκη διατάξεις του ν.δ. της 17- 7/13-8-1923 που περιέχονται σε προηγούμενα κεφάλαια με τα στοιχεία ΣΤ και Ζ και αφορούν απαιτήσεις της ανώνυμης εταιρείας (τράπεζας) έναντι τρίτων.

Εξάλλου με την ανωτέρω διάταξη του άρθρου 90 του ν.δ. της 17-7/13-8-1923 δεν προσδίδεται νομική προσωπικότητα αλλά απλώς προσδίδεται νομική αυτοτέλεια στα καταστήματα ή υποκαταστήματα, σε τρόπο ώστε να παρέχεται η δυνατότητα εμπρόθεσμης υποβολής της σχετικής δήλωσης του τρίτου. Στη θέση του τρίτου τοποθετείται το αρμόδιο για την πληρωμή της απαίτησης κατάστημα ή υποκατάστημα, στο οποίο προσδίδεται κάποια νομική αυθυπαρξία, καίτοι δεν αποτελεί αυτοτελές νομικό πρόσωπο, χωρίς βεβαίως αυτό να αποκτά ίδια νομική προσωπικότητα.

Η επίδοση πρέπει να γίνει στο Διευθυντή του καταστήματος ή υποκαταστήματος, που προβαίνει και στην

στις εκτελέσεις που αρχίζουν μετά την έναρξη ισχύος του.

Επίσης, με το άρθρο 24 Ν. 2915/2001 ορίστηκε ότι «Το απόρρητο των κάθε μορφής καταθέσεων σε πιστωτικά ιδρύματα, καθώς και των αύλων μετοχών που καταχωρίζονται στο Σύστημα Αύλων Τίτλων (Σ.Α.Τ.) του Κεντρικού Αποθετηρίου Αξιών (Κ.Α.Α.) δεν ισχύει έναντι του δανειστή που έχει δικαίωμα κατάσχεσης της περιουσίας του δικαιούχου της κατάθεσης ή της μετοχής. Το απόρρητο αίρεται μόνο για το χρηματικό ποσό που απαιτείται για την ικανοποίηση του δανειστή».

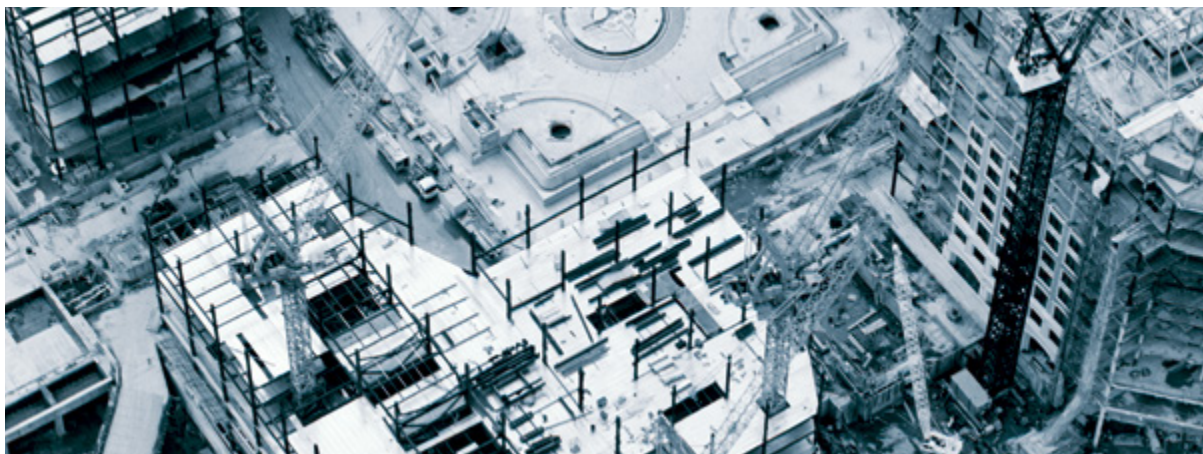
Από το συνδυασμό των παραπάνω διατάξεων προκύπτει ότι πριν την κατάργηση του άρθρου 90 παρ. 1 του ως άνω ν. δ/τος την 25-7-2011 δεν υπήρχε δυνατότητα στον κατασχόντα στα χέρια της Τράπεζας να ζητήσει τον έλεγχο τυχόν καταθέσεων σε άλλα καταστήματα αυτής στη χώρα, εφόσον η αρμοδιότητα του συγκεκριμένου καταστήματος περιοριζονταν σε δήλωση για τις τυχόν καταθέσεις που είχε ο οφειλέτης στο συγκεκριμένο κατάστημα και μέχρι του ποσού που απαιτείτο για την ικανοποίηση του δανειστή.

ΥΦΙΣΤΑΤΑΙ ΔΥΝΑΤΟΤΗΤΑ ΑΠΟΚΤΗΣΗΣ ΝΟΜΗΣ ΕΠΙ ΣΥΣΤΑΤΙΚΟΥ ΜΕΡΟΥΣ ΑΚΙΝΗΤΟΥ ΕΣΤΩ ΚΑΙ ΧΩΡΙΣ ΝΑ ΥΦΙΣΤΑΤΑΙ ΣΥΣΤΑΤΙΚΗ ΠΡΑΞΗ ΟΡΙΖΟΝΤΙΑΣ ΙΔΙΟΚΤΗΣΙΑΣ

η νομή, όμως, αυτή επί συστατικού δεν μπορεί να οδηγήσει στην κτήση χωριστής κυριότητας με χρησικτησία επί αυτού (συστατικού), γιατί θα ήταν αντίθετο με τη θεμελιώδη αρχή του άρθρου 953 ΑΚ.

Α.Π. 1187/2015 (Τμ. Γ1 Πολ.)

Προεδρεύων και Εισηγητής: ΝΙΚ. ΜΠΙΧΑΚΗΣ, Αρεοπαγίτης



Από το συνδυασμό των άρθρων 953, 954, 1002 και 1117 ΑΚ, 1 και 14 του ν. 3741/1929 και 1 και 2 του ν.δ. 1024/1971 «περί διηρημένης ιδιοκτησίας επί οικοδομημάτων ανεγειρόμενων επί ενιαίου οικοπέδου» προκύπτει, ότι, εκτός από τις περιπτώσεις σύστασης οροφοκτησίας με βάση τη διάταξη του άρθρου 480 Α του Κ.Πολ.Δ, που προστέθηκε με το άρθρο 11 του ν.1562/1985 ή τις διατάξεις των άρθρων 1 και 6 του τελευταίου νόμου, χωριστή κυριότητα σε όροφο οικοδομής ή σε διαμέρισμα ορόφου μπορεί να συσταθεί μόνο με δικαιοπραξία του κυρίου ή των συγκυρίων του όλου ακινήτου, δηλαδή, είτε με σύμβαση του κυρίου και του αποκτώντος, είτε με σύμβαση μεταξύ των συγκυρίων του όλου ακινήτου, είτε με διάταξη τελευταίας δήλωσης, όχι όμως και με τακτική ή έκτακτη χρησικτησία, η οποία είναι δυνατή μόνο επί συνεστημένης ήδη χωριστής κυριότητας ορόφου ή διαμερίσματος. Η σύσταση, εξάλλου, της οροφοκτησίας περιβάλλεται τον τύπο του συμβολαιογράφου εγγράφου και της μεταγραφής.

Δεν μπορεί, επομένως, κατά νόμο να αποκτηθεί κυριότητα με χρησικτησία, τακτική ή έκτακτη, σε τμήμα, όροφο ή δωμάτιο του όλου ακινήτου, ακόμη και αν το τμήμα αυτό είναι αυτοτελές και προορισμένο για αυτοτελή χρήση και εκμετάλλευση, εφόσον το εν λόγω τμήμα δεν αποτελεί συνεστημένη ήδη οριζόντια ιδιοκτησία.

Μπορεί όμως κατ' άρθρο 993 ΑΚ, από λόγους πρακτικής σκοπιμότητας, να αποκτηθεί νομή επί συστατικού μέρους πράγματος, κινήτου ή ακινήτου, με την προϋπόθεση, αφ' ενός το συστατικό μέρος του πράγματος στο οποίο ασκείται η νομή, να είναι εξωτερικά χωριστό και διακριτό, όπως είναι το διαμέρισμα πολυώροφης οικοδομής και αφετέρου να είναι επί του συστατικού αυτού μέρους δυνατή, κατά τις αντιλήψεις του πρακτικού οικονομικού βίου, η άσκηση χωριστής νομής. **Η νομή όμως αυτή επί συστατικού δεν μπορεί να οδηγήσει στην κτήση χωριστής κυριότητας με χρησικτησία επί αυτού (συστατικού), γιατί θα ήταν αντίθετο με τη θεμελιώδη αρχή του άρθρου 953 ΑΚ.**

ΔΕΝ ΥΠΟΚΕΙΝΤΑΙ ΣΕ ΑΙΤΗΣΗ ΑΚΥΡΩΣΗΣ ΟΙ ΕΚΔΙΔΟΜΕΝΕΣ ΥΠΟΥΡΓΙΚΕΣ ΠΡΑΞΕΙΣ – ΕΡΜΗΝΕΥΤΙΚΕΣ ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ

όταν παρέχονται με αυτές οδηγίες και διευκρινίσεις στις αρμόδιες Υπηρεσίες, για τον τρόπο εφαρμογής των διατάξεων του νόμου, στον οποίο αναφέρονται, επαναλαμβάνοντας τις ρυθμίσεις του και, συνεπώς, δεν απορρέουν έννομες συνέπειες για τους διοικουμένους από αυτές, οι οποίες, για τον λόγο αυτό, δεν έχουν εκτελεστό χαρακτήρα

Σ.τ.Ε. 2291/2015 (σε Ολομέλεια)

Πρόεδρος: ΚΩΝ. ΝΕΝΟΥΔΑΚΟΣ

Εισηγήτρια: Μ. ΣΤΑΜΑΤΕΛΑΤΟΥ, Σύμβουλος

Επειδή, με την κρινόμενη αίτηση προβάλλεται ότι η ανωτέρω υπουργική πράξη έχει εκτελεστό χαρακτήρα, ως εισάγουσα νέες ρυθμίσεις, κανονιστικού χαρακτήρα, κατά τα μέρη αυτής που αναφέρονται: α) στην υπαγωγή σε καθεστώς εργασιακής εφεδρείας του προσωπικού ιδιωτικού δικαίου αορίστου χρόνου που απασχολείται στους φορείς που συγχωνεύονται ή λύονται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 57 έως και 64 και 66 του ν. 4002/2011 και β) στις αποδοχές και αποζημιώσεις που καταβάλλονται στο προσωπικό που εντάσσεται στο καθεστώς εργασιακής εφεδρείας. Ο ανωτέρω ισχυρισμός, είναι απορριπτέος διότι με την προσαλλόμενη υπουργική πράξη, κατά τα ανωτέρω μέρη της, όπως προκύπτει από το περιεχόμενό της, επαναλαμβάνονται οι ρυθμίσεις των παραγράφων 6, 7 και 8 του άρθρου 34 του ν. 4024/2011, που αφορούν τη θέση σε εργασιακή εφεδρεία του προσωπικού με σχέση εργασίας ιδιωτικού δικαίου αορίστου χρόνου των νομικών προσώπων, τα οποία συγχωνεύονται ή λύονται, καθώς και οι ρυθμίσεις των υποπαραγράφων 1γ, 1δ και 1ε του αυτού άρθρου 34, που αφορούν τις αποδοχές και την αποζημίωση του προσωπικού που εντάσσεται στο καθεστώς εργασιακής εφεδρείας.

Ενόψει των ανωτέρω εκτεθέντων, η προσαλλόμενη πράξη, κατά τα επίμαχα μέρη της, αποτελεί απλή ερμηνευτική εγκύκλιο, με την οποία παρέχονται οδηγίες και διευκρινίσεις στις αρμόδιες υπηρεσίες για τον τρόπο εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 34 του ν. 4024/2011 και, συνεπώς, δεν απορρέουν έννομες συνέπειες για τους διοικουμένους από την πράξη αυτή, η οποία, ως εκ τούτου, κατά τα προδιαληφθέντα μέρη δεν έχει εκτελεστό χαρακτήρα (Σ.τ.Ε. 668/2012, 1283-4/2012 Ολομ.) και, κατ' ακολουθίαν, απαραδέκτως προβάλλεται με την κρινόμενη αίτηση.

ΠΑΡΑΔΕΚΤΑ ΑΣΚΕΙΤΑΙ ΣΤΟ Σ.τ.Ε. ΑΙΤΗΣΗ ΑΝΑΙΡΕΣΗΣ ΕΠΙ ΚΡΙΘΕΝΤΟΣ ΗΔΗ ΑΜΕΤΑΚΛΗΤΑ ΣΟΒΑΡΟΥ ΖΗΤΗΜΑΤΟΣ

σε περίπτωση που με νεότερη απόφαση του δικαστηρίου, που δημοσιεύθηκε πριν από την άσκηση της αίτησης αναίρεσης, στην οποία γίνεται επίκληση του άρθρου 2 του ν. 3900/2010, η ορθότητα της υφιστάμενης νομολογίας τέθηκε σε αμφιβολία και το ζήτημα παραπέμφθηκε εκ νέου προς επίλυση σε σχηματισμό αυξημένης σύνθεσης του δικαστηρίου, την Ολομέλεια ή επταμελή σύνθεση Τμήματος (αντίθετη μειοψηφία)

Σ.τ.Ε. 2476/2015 (σε Ολομέλεια)

Προεδρεύων: Ν. ΣΑΚΕΛΛΑΡΙΟΥ, Αντιπρόεδρος

Εισηγητής: ΕΜΜ. ΚΟΥΣΙΟΥΡΗΣ, Σύμβουλος

5. Επειδή, με το άρθρο 12 παρ. 1 του ν. 3900/2010, «Εξορθολογισμός διαδικασιών και επιτάχυνση της διοικητικής δίκης και άλλες διατάξεις», (Α' 213), οι ρυθμίσεις του οποίου εφαρμόζονται στις αιτήσεις αναίρεσης που ασκούνται μετά την έναρξη της ισχύος του, ήτοι μετά την 1.1.2011, αντικαταστάθηκαν οι παράγραφοι 3 και 4 του άρθρου 53 του π.δ/τος 18/1989 (Α' 8) ως εξής: «3. Η αίτηση αναίρεσης επιτρέπεται μόνον όταν προβάλλεται από τον διάδικο με συγκεκριμένους ισχυρισμούς που περιέχονται στο εισαγωγικό δικόγραφο ότι δεν υπάρχει νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας ή ότι υπάρχει αντίθεση της προσαλλομένης αποφάσεως προς τη νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας ή άλλου ανωτάτου δικαστηρίου είτε προς ανέκκλητη απόφαση διοικητικού δικαστηρίου. 4. Δεν επιτρέπεται η άσκηση αίτησης αναίρεσης, όταν το ποσό της διαφοράς που άγεται ενώπιον του Συμβουλίου της Επικρατείας είναι κατώτερο από σαράντα χιλιάδες ευρώ, ».

Περαιτέρω, στο άρθρο 2 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι: «Κατ' αποφάσεως διοικητικού δικαστηρίου που κρίνει διάταξη τυπικού νόμου αντισυνταγματική ή αντίθετη σε άλλη υπερνομοθετική διάταξη, χωρίς το ζήτημα αυτό να έχει κριθεί με προηγούμενη απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας, χωρεί ενώπιον αυτού, κατά παρέκκλιση από κάθε άλλη διάταξη, αίτηση αναίρεσεως, αν πρόκειται για διαφορά ουσίας, ».

6. Επειδή, η ανωτέρω ρύθμιση του άρθρου 2 του ν. 3900/2010, η οποία σκοπεύει στην επίλυση από το Συμβούλιο της Επικρατείας του κριθέντος από διοικητικό δικαστήριο σοβαρού ζητήματος αντιθέσεως διατάξεως τυπικού νόμου σε κανόνα υπέρτερης ισχύος, δεν έχει πεδίο εφαρμογής



εάν, κατά τον κρίσιμο χρόνο της καταθέσεως της αιτήσεως αναιρέσεως, το ίδιο ζήτημα έχει ήδη κριθεί με απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας (ή, κατά μείζονα λόγο, με απόφαση του Ανώτατου Ειδικού Δικαστηρίου).

Εξάλλου, κατά την έννοια της παραπάνω διατάξεως, ερμηνευομένης υπό το φως του προαναφερόμενου σκοπού της, σε περίπτωση που το επίμαχο ζήτημα είχε μεν κριθεί με απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας, ακόμα και της Ολομέλειας, αλλά με νεότερη απόφαση του Δικαστηρίου, που δημοσιεύθηκε πριν από την άσκηση της αιτήσεως αναιρέσεως στην οποία γίνεται επίκληση του άρθρου 2 του ν. 3900/2010, η ορθότητα της υφιστάμενης νομολογίας τέθηκε σε αμφιβολία και το ζήτημα παραπέμφθηκε εκ νέου προς επίλυση σε σχηματισμό αυξημένης συνθέσεως του Δικαστηρίου, την Ολομέλεια ή επταμελή σύνθεση Τμήματος, τότε, ελλείψει επιλύσεώς του, η αίτηση αναιρέσεως ασκείται παραδεκτώς.

Κατά τη γνώμη όμως των Συμβούλων Μαρίας Καραμάνωφ, Δημητρίου Αλεξανδρή και Ελένης Παπαδημητρίου το παραδεκτό της αιτήσεως αναιρέσεως τελεί υπό την προϋπόθεση ότι το επίμαχο ζήτημα, κατά το χρόνο της ασκήσεως της αιτήσεως αναιρέσεως, δεν έχει ήδη επιλυθεί με οριστική απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας ή κατά μείζονα λόγο, του Ανώτατου Ειδικού Δικαστηρίου, που δημοσιεύθηκαν πριν από την άσκηση της αιτήσεως αναιρέσεως, δεν καθιστά δε παραδεκτή την αίτηση το γεγονός ότι πριν από την άσκησή της το ζήτημα αυτό παραπέμφθηκε εκ νέου προς επίλυση σε σχηματισμό αυξημένης συνθέσεως του Δικαστηρίου διότι η απόφαση αυτή δεν έχει οριστικό χαρακτήρα.

ΔΕΝ ΥΠΟΚΕΙΤΑΙ ΣΕ ΔΙΚΑΣΤΙΚΟ ΕΛΕΓΧΟ Η ΚΡΙΣΗ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΕΚΤΑΚΤΟ ΤΩΝ ΠΕΡΙΣΤΑΣΕΩΝ ΚΑΙ ΤΟ ΕΞΑΙΡΕΤΙΚΩΣ ΕΠΕΙΓΟΝ ΚΑΙ ΑΠΡΟΒΛΕΠΤΟ ΤΗΣ ΑΝΑΓΚΗΣ ΕΚΔΟΣΗΣ ΠΡΑΞΕΩΝ ΝΟΜΟΘΕΤΙΚΟΥ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟΥ

δεδομένου ότι η περί αυτών κρίση συνδέεται με την εκτίμηση της ανάγκης του μέτρου, η οποία ανάγεται στη σφαίρα της πολιτικής ευθύνης των οργάνων που, κατά το Σύνταγμα, ασκούν, στην περίπτωση αυτή, την νομοθετική εξουσία

Σ.τ.Ε. 2567/2015 (σε Ολομέλεια)

Προεδρεύων: Ν. ΣΑΚΕΛΛΑΡΙΟΥ, Αντιπρόεδρος
Εισηγήτρια: Β. ΡΑΦΤΟΠΟΥΛΟΥ, Σύμβουλος

2. Επειδή, στην **παρ. 1 του άρθρου 44 του Συντάγματος** ορίζεται ότι: «Σε έκτακτες περιπτώσεις **εξαιρετικά επείγουσας και απρόβλεπτης ανάγκης** ο Πρόεδρος της Δημοκρατίας μπορεί, ύστερα από πρόταση του Υπουργικού Συμβουλίου, να εκδίδει πράξεις νομοθετικού περιεχομένου. Οι πράξεις αυτές υποβάλλονται στη Βουλή για κύρωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 παράγραφος 1, μέσα σε σαράντα ημέρες από την έκδοσή τους ή μέσα σε σαράντα ημέρες από τη σύγκληση της Βουλής σε σύνοδο. Αν δεν υποβληθούν στη Βουλή μέσα στις προαναφερόμενες προθεσμίες ή αν δεν εγκριθούν από αυτή μέσα σε τρεις μήνες από την υποβολή τους, παύουν να ισχύουν στο εξής».

Όπως έχει ήδη κριθεί με αποφάσεις της Ολομελείας του Δικαστηρίου (**ΣτΕ Ολομ. 1250/2003, 3612/2002, 3636/1989, 2289/1987**), αν η πράξη νομοθετικού περιεχομένου κυρωθεί μέσα στις συνταγματικές προθεσμίες από το νόμο, οι ρυθμίσεις της καθίστανται ρυθμίσεις του κυρωτικού της νόμου και μάλιστα αναδρομικώς, αφού η «κύρωση» από το νόμο εμπεριέχει εννοιολογικώς την αναδρομή του νόμου, ο νόμος δε, σύμφωνα με το Σύνταγμα, δεν υπόκειται, ως προς τη ρύθμιση οποιουδήποτε θέματος, είτε εφεξής είτε αναδρομικώς, στον περιορισμό των «έκτακτων περιστάσεων εξαιρετικά επείγουσας και απρόβλεπτης ανάγκης».

Άλλωστε, η κρίση, ως προς το έκτακτο των περιστάσεων και το εξαιρετικώς επείγον και απρόβλεπτο της ανάγκης δεν υπόκειται σε δικαστικό έλεγχο, κατά την έννοια της ως άνω συνταγματικής διατάξεως, **διότι συνδέεται με την εκτίμηση της ανάγκης του μέτρου**, η οποία ανάγεται στη σφαίρα της πολιτικής ευθύνης των οργάνων που, κατά το Σύνταγμα, ασκούν, στην περίπτωση αυτή, τη νομοθετική εξουσία.

προσβαλλομένης πράξεως νόμου, είναι απορριπτέα ως απαράδεκτη, καθόσον η εν λόγω πράξη νομοθετικού περιεχομένου είχε ήδη καταστεί και μάλιστα αναδρομικώς, κατά τα ανωτέρω, τυπικός νόμος, κατά του οποίου δεν χωρεί αίτηση ακυρώσεως.

ΒΛΑΠΤΙΚΗ ΜΕΤΑΒΟΛΗ ΤΩΝ ΟΡΩΝ ΕΡΓΑΣΙΑΣ ΤΟΥ ΜΙΣΘΩΤΟΥ ΣΥΝΙΣΤΑ ΚΑΙ Η ΒΑΝΑΥΣΗ ΚΑΙ ΠΡΟΣΒΛΗΤΙΚΗ ΣΥΜΠΕΡΙΦΟΡΑ ΤΟΥ ΕΡΓΟΔΟΤΗ ΣΕ ΒΑΡΟΣ ΤΟΥ

η οποία εκδηλώνεται είτε από τον ίδιο, είτε από πρόσωπο που τον αντιπροσωπεύει, δεδομένου ότι ο εργοδότης οφείλει σεβασμό, μεταξύ άλλων και ως εκδήλωση της υποχρέωσης πρόνοιας που υπέχει έναντι του μισθωτού του

Α.Π. 861/2015 (Τμ. Β1 Πολ.)

Πρόεδρος: ΝΙΚ. ΛΕΟΝΤΗΣ, Αντιπρόεδρος

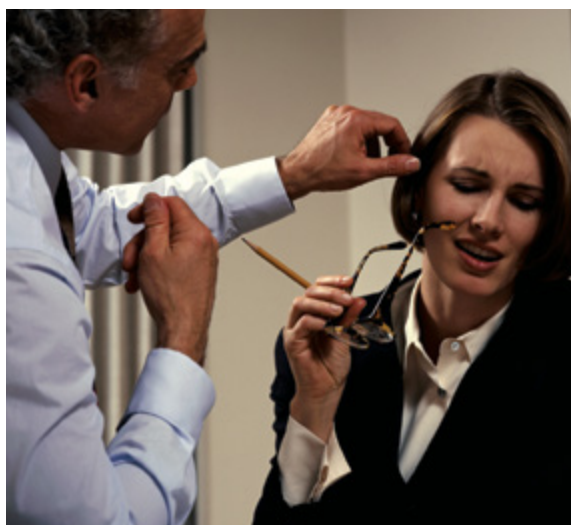
Εισηγητής: Γ. ΑΝΑΣΤΑΣΑΚΟΣ, Αρεοπαγίτης

1) Από, το συνδυασμό των άρθρων 648, 652, 656 και 349 351 Α.Κ., 7 Ν. 2112/1920 και 5 παρ. 3 Ν. 3198/1955 προκύπτει ότι στον εργοδότη ανήκει το δικαίωμα να εξειδικεύει τις υποχρεώσεις του μισθωτού και ειδικότερα να καθορίζει το είδος, τον τόπο, το χρόνο και τις άλλες συνθήκες παροχής της εργασίας του μισθωτού για την αρτιότερη οικονομοτεχνική οργάνωση της επιχείρησης προς επίτευξη των σκοπών της. Έχει, δηλονότι, ο εργοδότης, ως διευθυντής της εκμετάλλευσης την εξουσία να οργανώνει και να διευθύνει την επιχείρηση του με βάση τα κρινόμενα από αυτόν ως πλέον αποτελεσματικά για αυτή κριτήρια (ΟΛ. ΑΠ 25/2003).

Δεν επιτρέπεται όμως κατά την ενάσκηση του διευθυντικού αυτού δικαιώματος να προκαλείται υλική ή ηθική βλάβη στο μισθωτό κατά παράβαση διατάξεως νόμου ή της ατομικής συμβάσεως εργασίας ή κατά καταχρηστική άσκηση του δικαιώματος υπό την έννοια του άρθρου 281 Α.Κ., δηλαδή κατά προφανή υπέρβαση των ορίων που επιβάλλονται από την καλή πίστη ή τα χρηστά ήθη ή από τον κοινωνικό ή οικονομικό σκοπό του δικαιώματος.

Στις περιπτώσεις αυτές υπάρχει μονομερής βλαπτική μεταβολή των όρων εργασίας, που παρέχει στο μισθωτό, αν δεν αποδέχεται τη μεταβολή, το δικαίωμα είτε να τη θεωρήσει ως άτακτη καταγγελία της συμβάσεως και να αξιώσει τη νόμιμη αποζημίωση είτε, εμμένοντας στη σύμβαση, να απαιτήσει από τον εργοδότη να αποδέχεται την προσφερόμενη εργασία υπό τους πριν από τη μεταβολή όρους, καθιστώντας αυτόν διαφορετικά υπερήμερο περί την αποδοχή της εργασίας αυτής.

Είναι δε βλαπτική για τον εργαζόμενο η μεταβολή των εργασιακών όρων όχι μόνον όταν προκαλεί υλική ζημία, αλλά και όταν επιφέρει ηθική βλάβη, πράγμα που συμβαίνει, ενόψει και του κατ'εξοχήν προσωπικού χαρακτήρα της σχέσεως εργασίας, και στην περίπτωση συμπεριφοράς του εργοδότη (ή του προσώπου που τον αντιπροσωπεύει στην διεύθυνση της επιχείρησης του) βάνανυσης



ή προσβλητικής της προσωπικότητας του εργαζόμενου, προς την οποία ο εργοδότης οφείλει σεβασμό, μεταξύ άλλων και ως εκδήλωση της υποχρέωσης πρόνοιας που υπέχει έναντι του μισθωτού του.

Η ηθική ζημία του μισθωτού υφίσταται έστω και αν η ανοίκεια συμπεριφορά του εργοδότη δεν εκπορεύεται από δόλια προαίρεση του τελευταίου για βλαπτική μεταβολή των όρων εργασίας ή για εξαναγκασμό του εργαζόμενου σε αποχώρηση από την υπηρεσία. Αρκεί το ότι η συμπεριφορά αυτή δημιούργησε τέτοιες συνθήκες ώστε, κατά αντικειμενική κρίση και σύμφωνα με την καλή πίστη, να μην είναι πλέον δυνατή η παροχή της εργασίας του μισθωτού με πνεύμα αμοιβαίας κατανοήσεως και συνεργασίας, ή επέφερε τέτοια ηθική μείωση στην προσωπικότητα του εργαζόμενου, ώστε η εξακολούθηση της εργασίας του στο χώρο επιχείρησής του εργοδότη να αποβαίνει αδύνατη ή εκτάκτως δυσχερής (ΟΛ. ΑΠ 13/1987 ΑΠ 1138/2010).

ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΕΙΣ ΓΙΑ ΝΑ ΘΕΩΡΗΘΕΙ ΩΣ ΣΙΩΠΗΡΗ ΚΑΤΑΓΓΕΛΙΑ ΕΚ ΜΕΡΟΥΣ ΤΟΥ ΜΙΣΘΩΤΟΥ ΤΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΚΗΣ ΣΧΕΣΗΣ ΤΟΥ ΛΟΓΩ ΑΣΘΕΝΕΙΑΣ ΤΟΥ ΜΑΚΡΑΣ ΔΙΑΡΚΕΙΑΣ

Το δικαστήριο κρίνει σύμφωνα με τις αρχές της καλής πίστεως και, αφού ληφθούν υπόψη και τα συναλλακτικά ήθη, αν η αποχή αυτή, κατά κρίση αντικειμενική, πρέπει να θεωρηθεί ως σιωπηρή δήλωση βουλήσεως του εργαζόμενου να λύσει τη σύμβαση εργασίας του

Α.Π. 400/2015 (Τμ. Β1 Πολ.)

Προεδρεύων: ΑΝΔΡ. ΔΟΥΛΓΕΡΑΚΗΣ, Αρεοπαγίτης

Εισηγητής: Γ. ΑΝΑΣΤΑΣΑΚΗΣ, Αρεοπαγίτης

Κατά τη διάταξη 5 παρ.3 του Ν. 2112/1920, όπως συμπληρώθηκε με το άρθρο 3 του Ν. 4558/1930, σε συνδυασμό και με τις διατάξεις των άρθρων 173, 200 και 288 ΑΚ, συνάγεται ότι, σε περίπτωση αποχής του μισθωτού από την εργασία του για λόγο που δεν οφείλεται σε ασθένεια βραχείας διάρκειας ή λοχείας ή στην κατά το ν. 3514/1928 στράτευση αυτού, αλλά σε άλλη αιτία, το δικαστήριο, εκτιμώντας γενικά τις συνθήκες υπό τις οποίες έλαβε χώρα η αποχή, την αιτία και τη χρονική διάρκεια αυτής, καθώς και την υπαιτιότητα ή συνυπαιτιότητα του μισθωτού, κρίνει σύμφωνα με τις αρχές της καλής πίστεως και, αφού ληφθούν υπόψη και τα συναλλακτικά ήθη, αν η αποχή αυτή, κατά κρίση αντικειμενική και ανεξάρτητο από την πρόθεση του μισθωτού να λύσει ή όχι την εργασιακή σύμβαση, πρέπει να θεωρηθεί ως σιωπηρά δήλωση βουλήσεως του να λύσει τη σύμβαση εργασίας του, δηλαδή σιωπηρά εκ μέρους του καταγγελία της εργασιακής συμβάσεως.

Με το ως άνω άρθρο 3 του Ν. 4558/30 καθορίστηκαν τα όρια μέσα στα οποία μπορεί η διάρκεια μιας ασθένειας να θεωρείται βραχεία. Έτσι, αποτελεί ασθένεια βραχείας διάρκειας αυτή που διαρκεί ένα μήνα για υπαλλήλους που υπηρετούν πέραν των 4 ετών, όχι όμως και πέραν των 10 ετών, 4 μήνες για υπαλλήλους που υπηρετούν πέραν των 10 ετών, όχι όμως και πέραν των 15

ετών και 6 μήνες γι' αυτούς που υπηρετούν για χρόνο ανώτερο των 15 ετών (ΑΠ Ολομ.30/1990, ΑΠ Ολομ.32/1988, ΑΠ 423/2010).

[...] Κρίνοντας έτσι το Εφετείο, παραβίασε με εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή τις προαναφερόμενες ουσιαστικού δικαίου νομικές διατάξεις. Και τούτο γιατί η παραδοχή του Εφετείου ότι η μακροχρόνια απουσία του ενάγοντος

- αναιρεσείοντος από την εργασία του, μη οφειλόμενη σε υπαιτιότητά του, αλλά σε σοβαρό πρόβλημα υγείας που αντιμετώπισε και για το οποίο, μάλιστα, ελάμβανε συνεχείς αναρρωτικές άδειες μέχρι τις 5-10-2009, γεγονός το οποίο γνώριζε η εναγόμενη - αναιρεσίβλητη εργοδότης του, **δεν μπορεί να στηρίξει την κρίση του Εφετείου περί σιωπηρής καταγγελίας εκ μέρους του αναιρεσείοντος**, της σύμβασής εργασίας.



ΤΟΝ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΣΥΜΒΑΣΗΣ ΕΧΕΙ Η ΠΑΡΑΧΩΡΗΣΗ ΑΠΟ ΤΟ ΔΗΜΟΣΙΟ ΚΟΙΝΟΧΡΗΣΤΩΝ ΠΡΑΓΜΑΤΩΝ ΣΤΟ ΠΛΑΙΣΙΟ ΤΗΣ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗΣ ΤΟΥΣ

για τη σύναψη της οποίας πρέπει να τηρηθεί η διαδικασία που προβλέπεται από τη διέπουσα την παραχώρηση των ιδιαίτερων αυτών δικαιωμάτων νομοθεσία, καθώς και να πληρούνται οι θεσπιζόμενες από τη νομοθεσία αυτή και τη νομοθεσία περί προστασίας του περιβάλλοντος προϋποθέσεις (αντίθετη μειοψηφία)

Σ.τ.Ε. 2560/2015 (Ολομέλεια)

Πρόεδρος: Κ. ΜΕΝΟΥΔΑΚΟΣ

Εισηγητής: Π. ΕΥΣΤΡΑΤΙΟΥ, Σύμβουλος

5. Επειδή, ο Αστικός Κώδικος (π.δ. 456/1984 – Α' 164) ορίζει στο **μεν άρθρο 967** ότι: «Πράγματα κοινής χρήσης είναι ιδίως τα νερά με ελεύθερη και αέναη ροή, οι δρόμοι, οι πλατείες, οι γιαιοί, τα λιμάνια και οι όρμοι, οι όχθες πλεύσιμων ποταμών, οι μεγάλες λίμνες και οι όχθες τους», στο **δε άρθρο 970** ότι: «Σε κοινόχρηστα πράγματα μπορούν να αποκτηθούν με παραχώρηση της αρχής κατά τους όρους του νόμου ιδιαίτερα ιδιωτικά δικαιώματα, εφόσον με τα δικαιώματα αυτά εξυπηρετείται ή δεν αναιρείται η κοινή χρήση».

6. Επειδή, στο **άρθρο 1 παρ. 2 του αναγκαστικού νόμου 1219/1938** «Περί καταργήσεως του δικαιώματος αμμοληψίας και αντικαταστάσεως αυτού δια προσθέτου τέλους επί των αδειών ανεγέρσεως οικοδομών» (Α' 191), όπως η παράγραφος αυτή αντικαταστάθηκε με το άρθρο 33 παρ. 5 του ν. 1473/1984 (Α' 127), ορίζεται ότι: «Η εξόρυξη και λήψη άμμου, αμμοχώματος, λίθων, χαλίκων, αμμοκροκκάλης και άλλων συναφών υλικών επιτρέπεται μόνο με τους όρους και τις προϋποθέσεις αυτού του νόμου και με καταβολή τιμήματος που καθορίζεται από αυτόν που έχει το δικαίωμα της εκμετάλλευσης των χώρων αμμοληψίας». Περαιτέρω στο άρθρο 2 παρ. 1 του αυτού ως άνω νόμου ορίζεται ότι: «Δια κοινής αποφάσεως των Υπουργών Οικονομικών, Συγκοινωνίας και Κρατικής Προνοίας και Αντιλήψεως, του Υπουργού Διοικητού Πρωτευούσης και του Υφυπουργού Τύπου και Τουρισμού, δημοσιευομένης δια της Εφημερίδος της Κυβερνήσεως, ορίζονται εν γενικάς κατηγορίας οι χώροι ... η εκ των οποίων εξόρυξις και λήψις άμμου, αμμοχώματος, λίθων, χαλίκων, αμμοκροκκάλης (σαβούρας) κλπ. απαγορεύεται δια λόγους υγείας, τουριστικούς, προστασίας τεχνικών έργων ή παρακειμένων κτημάτων και εν γένει δημοσίου συμφέροντος, δια της αυτής δ' αποφάσεως καθορίζονται επίσης οι εκ των αυτών ως άνω λόγων επιβαλλόμενοι όροι, οίτινες δέον να τηρώνται κατά την εξόρυξιν και λήψιν άμμου, αμμοχώματος κλπ. εκ μη απηγορευμένων θέσεων. ...».

Σε εκτέλεση της προαναφερθείσης νομοθετικής εξουσιοδοτήσεως εκδόθηκε η υπ' αριθ. 42279/24.11.1938 κοινή απόφαση των ανωτέρω Υπουργών (Β' 267), στο άρθρο 1 της οποίας ορίζονται τα εξής: «Απαγορεύεται η εξόρυξις και λήψις άμμου, αμμοχώματος, λίθων, χαλίκων, αμμοκροκκάλης, κλπ. α) ... γ) Εκ της κοίτης και των οχθών ποταμών, χειμάρρων και ρευμάτων των διασχιζόντων πόλεις, κωμοπόλεις, χωρία ή συνοικισμούς ή εγγύς τούτων διερχομένων καθ' όλον το μήκος της μέσω των πόλεων, κωμοπόλεων, χωρίων ή συνοικισμών διαδρομής αυτών, ως και το κείμενον εις απόστασιν εγγυτέραν των χιλίων (1000) μέτρων από των ορίων εις ά τερματίζεται το σχέδιον πόλεως, όπου υπάρχει τοιούτον, ή των εξωτέρων κατά συνέχειαν οικοδομών των συνοικισμών, ένθα δεν υπάρχει σχέδιον πόλεως. δ) ...».

Εξ άλλου, στο **άρθρο 4 του α.ν. 1219/1938** ορίζεται ότι: «Εξαιρετικώς οσάκις δια την εκτέλεσιν έργων ή προς καθαρισμόν ή δια λόγους υγείας ή προστασίας τεχνικών έργων ή παρακειμένων κτημάτων επιβάλλεται η εξ απηγορευμένων θέσεων εξόρυξις και λήψις άμμου, αμμοχώματος κλπ., επιτρέπεται, όπως ενεργήται αύτη είτε δια δημοσίων οργάνων κατόπιν ειδικής προς τούτο αδείας της Διευθύνσεως Δημοσίων Κτημάτων του Υπουργείου των Οικονομικών είτε παρά Νομικών Προσώπων, ειδικώς προς τούτο εξουσιοδοτουμένων παρά της αυτής Διευθύνσεως, είτε τέλος δι' εργολάβων επί τούτω συμβαλλομένων μετά της αυτής Διευθύνσεως, είτε απ' ευθείας είτε κατόπιν προχείρου διαγωνισμού».

Τέλος, στο **άρθρο 49 παρ. 1 του ν. 1416/1984** (Α' 18) ορίζεται ότι: «Με απόφαση του νομάρχην παραχωρείται σε δήμους και κοινότητες το δικαίωμα να εκμεταλλεύονται χώρους αμμοληψίας, αμμοχαλίκων, αμμοχώματος, σαβούρας και άλλων παρεμφερών υλικών που ανήκουν στο Δημόσιο και βρίσκονται μέσα στα όρια της διοικητικής τους περιφέρειας. Οι παραχωρήσεις αυτές γίνονται αφού ληφθούν υπόψη οι ανάγκες του δημόσιου τομέα για τέτοια υλικά».



7. Επειδή, τα κοινόχρηστα πράγματα, στα οποία, κατά τις διατάξεις των άρθρων 967 Α.Κ. και 1 της κοινής υπουργικής απόφασης 42279/24.11.1938, **περιλαμβάνονται οι κοίτες και οι όχθες ποταμών, ανήκουν στη δημόσια κτήση και προορίζονται για την άμεση εξυπηρέτηση δημοσίου σκοπού, ο οποίος συνίσταται στην διατήρηση του κοινόχρηστου χαρακτήρος τους, η δε διαχείρισή τους, αντιδιαστέλλομενη προς την διαχείριση της ιδιωτικής περιουσίας του Δημοσίου, διενεργείται κατ' ενάσκησης δημόσιας εξουσίας.**

Επί των κοινόχρηστων αυτών πραγμάτων είναι δυνατόν, σύμφωνα με τον βασικό κανόνα δημοσίου δικαίου που περιέχεται στο άρθρο 970 Α.Κ., να παραχωρούνται από την Διοίκηση ιδιαίτερα δικαιώματα προς φυσικά ή νομικά πρόσωπα, εφ' όσον όμως με τα δικαιώματα αυτά, τα οποία έχουν χαρακτήρα δημοσίου και όχι ιδιωτικού δικαίου, εξακολουθεί να εξυπηρετείται ή, τουλάχιστον, δεν αναιρείται η κοινή τους χρήση (πρβλ. Σ.τ.Ε. Ολομ. 891-895/2008, 1467/1990, βλ. επίσης Σ.τ.Ε. 680/2006, 3741/2004).

Περαιτέρω από τις προαναφερθείσες διατάξεις του Αστικού Κώδικα και του α. ν. 1219/1938, **ερμηνευόμενες εν όψει και του άρθρου 24 του Συντάγματος**, συνάγεται ότι η παραχώρηση εκ μέρους του Δημοσίου ή άλλου νομικού προσώπου δημοσίου δικαίου ιδιαίτερων δικαιωμάτων επί κοινόχρηστων πραγμάτων στο πλαίσιο της διαχείρισε-

ως των, και, ειδικότερα, η παραχώρηση σε ιδιώτη δικαιώματος αμμοληψίας σε ποταμό, είναι δυνατόν να γίνει, κατ' επιλογή του νομοθέτη, είτε με μονομερή διοικητική πράξη είτε με σύναψη συμβάσεως με φυσικό πρόσωπο ή με νομικό πρόσωπο ιδιωτικού δικαίου (πρβλ. Σ.τ.Ε. 891-895/2008 Ολομ., 2985, 4314/2005, 3627/2009).

Η σύμβαση στην περίπτωση αυτή, αφορώσα κοινόχρηστο πράγμα, έχει τον χαρακτήρα διοικητικής συμβάσεως, για την σύναψή της δε πρέπει να τηρηθεί η διαδικασία που προβλέπεται από τις διέπουσες την παραχώρηση των ιδιαιτέρων αυτών δικαιωμάτων νομοθεσία, καθώς και να πληρούνται οι θεσπιζόμενες από την νομοθεσία αυτή και την νομοθεσία περί προστασίας του περιβάλλοντος προϋποθέσεις.

Κατά την γνώμη όμως του Συμβούλου Ι. Γράβαρη, η παραχώρηση ιδιαιτέρων δικαιωμάτων επί κοινόχρηστων πραγμάτων – όπως είναι η παραχώρηση σε ιδιώτη δικαιώματος αμμοληψίας σε ποταμό – ως ανήκουσα στον πυρήνα της κρατικής εξουσίας είναι δυνατόν να γίνει μόνον με μονομερή διοικητική πράξη και όχι με την σύναψη συμβάσεως με φυσικό πρόσωπο ή με νομικό πρόσωπο ιδιωτικού δικαίου, έστω και αν η σύμβαση αυτή θα είχε, κατ' αρχήν, τα χαρακτηριστικά διοικητικής συμβάσεως.

ΦΟΡΟ ΑΠΟΤΕΛΕΙ Η ΕΚΤΑΚΤΗ ΕΙΣΦΟΡΑ 5% ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 30 Ν. 3896/2011 ΩΣ ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΧΡΗΜΑΤΙΚΗ ΠΑΡΟΧΗ ΠΡΟΣ ΤΟ ΚΡΑΤΟΣ ΜΕ ΥΠΟΧΡΕΩΤΙΚΟ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ

και η επιβολή της στηρίζεται σε τεκμήρια, τα συμπεράσματα των οποίων βασίζονται σε γενικά και αντικειμενικά κριτήρια, τα οποία ανταποκρίνονται προς τα δεδομένα της κοινής πείρας, δηλαδή, στην παραδοχή ότι η κυριότητα ή κατοχή ορισμένων υψηλού κόστους περιουσιακών στοιχείων, προϋποθέτει και αντίστοιχη υψηλή δαπάνη συντήρησης και λειτουργίας

Σ.τ.Ε. 2564/2015 (σε Ολομέλεια)

Πρόεδρος: Κ. ΜΕΝΟΥΔΑΚΟΣ

(κατά τη συζήτηση και λόγω αποχώρησης αυτού πριν από τη διάσκεψη) ΑΘ. ΡΑΝΤΟΣ, Αντιπρόεδρος

Εισηγητής: Κ. ΤΣΙΜΕΚΑΣ, Σύμβουλος

20. Επειδή, περαιτέρω, όσον αφορά την έκτακτη εισφορά ύψους 5% που επιβάλλεται με τις προαναφερόμενες διατάξεις του άρθρου 30 του ν. 3896/2011 (σκέψη 8), για το οικονομικό έτος 2011, στα ποσά της (τεκμαρτής) ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης που προκύπτουν από την κυριότητα ή κατοχή των περιουσιακών στοιχείων τα οποία αναφέρονται στην εν λόγω διάταξη, αυτή αποτελεί φόρο, όπως και η ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ίδιου νόμου, ενόψει του ότι πρόκειται, επίσης, για οριστική χρηματική παροχή προς το κράτος που έχει υποχρεωτικό χαρακτήρα και παρέχεται, όπως προκύπτει από την οικεία εισηγητική έκθεση, χωρίς ειδικό αντάλλαγμα, προς τον σκοπό της άμεσης αντιμετώπισης της δεινής δημοσιονομικής κατάστασης της χώρας.

Η επιβολή της εισφοράς αυτής στηρίζεται σε τεκμήρια, η βάση και τα συμπεράσματα των οποίων βασίζονται σε γενικά και αντικειμενικά κριτήρια, συναφή προς το αντικείμενο της ρύθμισης, τα οποία ανταποκρίνονται προς τα δεδομένα της κοινής πείρας, βασίζεται, δηλαδή, στην παραδοχή ότι η κυριότητα ή κατοχή ορισμένων υψηλού κόστους περιουσιακών στοιχείων (αυτοκίνητα υψηλού κυβισμού, σκάφη αναψυχής, αεροσκάφη, δεξαμενές κολύμβησης κλπ), για τα οποία απαιτείται, κατά τα διδάγματα της κοινής πείρας, και αντίστοιχη υψηλή δαπάνη συντήρησης και λειτουργίας, αποτελεί εξωτερική ένδειξη ύπαρξης εισοδήματος στο πρόσωπο του φορολογούμενου.

Ως εκ τούτου, η επιβολή της εν λόγω έκτακτης εισφοράς με τεκμαρτό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης βάσει των ως άνω κριτηρίων δεν παραβιάζει την συνταγματική αρχή της φοροδοτικής ικανότητας που κατοχυρώνεται με τη διάταξη του άρθρου 4 παρ. 5 του Συντάγματος. Διότι, όπως ελέχθη ήδη (σκέψη 11), επιτάσσοντας ο συνταγματικός νομοθέτης, με τη διάταξη αυτή, να συνει-



σφέρουν οι πολίτες στα δημόσια βάρη ανάλογα με τη φοροδοτική τους ικανότητα, παρέχει ταυτόχρονα ευρεία ευχέρεια στον κοινό νομοθέτη προς επιλογή του κατάλληλου φορολογικού συστήματος για την εξακρίβωση της φοροδοτικής ικανότητας των φορολογουμένων και την επιβάρυνσή τους ανάλογα με τις δυνάμεις τους.

Συνεπώς, οι επίμαχες διατάξεις του άρθρου 30 του ν. 3896/2011 δεν αντίκεινται στην ανωτέρω συνταγματική διάταξη, διότι μ' αυτές δεν επιβάλλεται υποχρέωση καταβολής φόρου επί πλασματικού εισοδήματος, αλλά καθιερώνεται ειδική μέθοδος εξευρέσεως του πραγματικού εισοδήματος των φορολογουμένων. Κατ' ακολουθίαν, ο λόγος ακυρώσεως με τον οποίο προβάλλονται τα αντίθετα πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

21. Επειδή, όπως εκτέθηκε ήδη (σκέψη 11), ο νομοθέτης διαθέτει ευρεία διακριτική ευχέρεια ως προς τον καθορι-

σμό του φορολογικού συστήματος, στο πλαίσιο της οποίας δεν αποκλείεται η επιβολή συγκεκριμένης φορολογικής επιβαρύνσεως σε ορισμένο μόνο κύκλο προσώπων και συγκεκριμένη και εξ αντικειμένου οριζόμενη φορολογητέα ύλη βάσει γενικών και αντικειμενικών κριτηρίων που τελούν σε συνάφεια με το ρυθμιζόμενο κάθε φορά θέμα.

Η διαφοροποίηση, επομένως, ορισμένης κατηγορίας προσώπων και η φορολογική τους επιβάρυνση λόγω της κατοχής συγκεκριμένων περιουσιακών στοιχείων **δεν αντίκειται στην αρχή της ισότητας**, εφόσον, όπως εν προκειμένω, βασίζεται σε εύλογα και σαφή κριτήρια, συναφή με το ρυθμιζόμενο θέμα, που τίθενται με γενικό και αντικειμενικό τρόπο. Η επιβολή εισφοράς επί τη βάσει της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης που προκύπτει από την κατοχή υψηλού κόστους περιουσιακών στοιχείων, όπως τα αναφερόμενα στην επίμαχη διάταξη του άρθρου 30 του ν. 3689/2011, δεν αποτελεί, εξάλλου, μέτρο προδήλως απρόσφορο για τον καθορισμό της φοροδοτικής ικανότητας και τη σύλληψη αντίστοιχης φορολογικής ύλης, ενόψει και του ύψους του συντελεστή της εισφοράς.

22. Επειδή, προβάλλεται ότι η διάταξη του άρθρου 30 του ν. 3986/2011, με την οποία επιβάλλεται η επίδικη εισφορά, παραβιάζει την παρατεθείσα στη σκέψη 12 διάταξη του άρθρου 1 του Πρώτου Προσθέτου Πρωτοκόλλου της Ευρωπαϊκής Σύμβασης για την προστασία των δικαιωμάτων του ανθρώπου και των θεμελιωδών ελευθεριών. Ο λόγος αυτός είναι απορριπτέος ως αβάσιμος, διότι η υποχρέωση που γεννάται από την επιβολή της ανωτέρω εισφοράς η οποία, κατά τα προεκτεθέντα, δικαιολογείται από λόγους δημοσίου συμφέροντος που ανάγονται στην αντιμετώπιση της δεινής οικονομικής κρίσης της χώρας, **δεν οδηγεί, κατά τα διδάγματα της κοινής πείρας, στη δημιουργία υπέρμετρου βάρους, ικανού να κλονίσει την περιουσιακή κατάσταση** των υπόχρεων ή να εξαντλήσει την αξία των περιουσιακών στοιχείων επί της αντικειμενικής δαπάνης των οποίων επιβάλλεται, ώστε να αναιρείται κατά τρόπο προφανή η σχέση αναλογικότητας που επιβάλλεται να υπάρχει, σύμφωνα με την ανωτέρω διάταξη, ανάμεσα στους επιδιωκόμενους με την προσβαλλόμενη ρύθμιση σκοπούς και το επιβαλλόμενο με αυτήν βάρος. Τούτο δε, ιδίως, ενόψει του ύψους του ποσοστού της εισφοράς (5%) που δεν υπερβαίνει καταδήλως τα κατά την κοινή αντίληψη εύλογα όρια και **λαμβάνομένου επικουρικώς υπόψιν και του γεγονότος ότι αυτή επιβάλλεται μόνο για ένα οικονομικό έτος (2011).**



ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ

ΑΚΥΡΩΣΗ ΠΑΡΑΛΕΙΨΗΣ ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΗΣ ΝΟΜΙΜΗΣ ΕΝΕΡΓΕΙΑΣ ΤΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΝΑ ΠΡΟΒΕΙ ΣΤΗΝ ΕΠΙΒΑΛΛΟΜΕΝΗ ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΩΝ ΑΞΙΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ

η οποία παράλειψη στοιχειοθετείται είτε όταν η νομοθετική εξουσιοδότηση επιβάλλει στη Διοίκηση την υποχρέωση να εκδώσει κανονιστική πράξη, εφόσον συντρέχουν ορισμένες αντικειμενικές προϋποθέσεις, ή εφ' όσον τίθεται ορισμένη προθεσμία, είτε όταν η υποχρέωση της Διοίκησης να προβεί σε κανονιστική ρύθμιση προκύπτει ευθέως από το Σύνταγμα

Σ.τ.Ε. 4446/2015 (σε Ολομέλεια)
Προεδρεύων: Ν. ΣΑΚΕΛΛΑΡΙΟΥ, Αντιπρόεδρος
Εισηγητής: Δ. ΣΚΑΛΤΣΟΥΝΗΣ, Σύμβουλος

5. Επειδή, περαιτέρω, με την ίδια απόφαση κρίθηκαν τα ακόλουθα: κατά το άρθρο 45 παρ. 4 του π.δ. 18/1989 είναι δυνατόν να ασκηθεί αίτηση ακυρώσεως κατά παράλειψης της διοικητικής αρχής να προβεί σε οφειλόμενη νόμιμη ενέργεια ή κατά ρητής άρνησης αυτής να προβεί στην ενέργεια αυτή, εφ' όσον ο νόμος ή υπερκείμενος του νόμου κανόνας δικαίου της επιβάλλει την υποχρέωση να ρυθμίσει συγκεκριμένο ζήτημα με την έκδοση εκτελεστής διοικητικής πράξης.

Τέτοια παράλειψη ή άρνηση δεν στοιχειοθετείται, κατ' αρχήν, **όταν ο νόμος παρέχει την εξουσία στη διοικητική αρχή να ρυθμίζει ζήτημα με κανονιστική πράξη**· τούτο, διότι η εκτίμηση της σκοπιμότητας για την έκδοση ή μη κανονιστικής πράξης και για το χρόνο έκδοσής της ανήκει στην ανέλεγκτη από τον ακυρωτικό δικαστή κρίση της διοικητικής αρχής.

Κατ' εξαίρεση, στοιχειοθετείται παράλειψη οφειλόμενης νόμιμης ενέργειας **είτε όταν η νομοθετική εξουσιοδότηση επιβάλλει στη Διοίκηση την υποχρέωση να εκδώσει κανονιστική πράξη**, εφ' όσον συντρέχουν ορισμένες αντικειμενικές προϋποθέσεις ή εφ' όσον τίθεται ορισμένη προθεσμία, **είτε όταν η υποχρέωση της Διοίκησης να προβεί σε κανονιστική ρύθμιση προκύπτει ευθέως από το Σύνταγμα**. Στις περιπτώσεις αυτές, η άσκηση της αρμοδιότητας προς κανονιστική ρύθμιση **καθίσταται δέσμια, η παράλειψη δε της Διοίκησης να ασκήσει την κανονιστική αρμοδιότητά της δεν είναι νόμιμη (Σ.τ.Ε. 1849/2009 Ολομ., 3749/2013 Ολομ.)**.

7. Επειδή, περαιτέρω, κρίθηκαν τα ακόλουθα: με τις διατάξεις που εκτέθηκαν στην προηγούμενη σκέψη θεσπίστηκε αντικειμενικός τρόπος προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας των ακινήτων κατά τρόπο ώστε, βάσει προκαθορισμένων, ειδικών και πρόσφορων κριτηρίων, να προκύπτει για κάθε ακίνητο μιας περιοχής ορισμένη αξία, ανταποκρινόμενη, κατά προσέγγιση, προς την αγοραία αξία αυτού.

Περαιτέρω, ο νομοθέτης, αναγνωρίζοντας αφ' ενός τη μεταβλητότητα των συνθηκών της αγοράς εν γένει και της αγοράς ακινήτων ειδικότερα, οι οποίες επηρεάζουν τις αγοραίες αξίες και αφ' ετέρου την πιθανότητα σφαλμάτων κατά τον προσδιορισμό της αντικειμενικής αξίας αυτών, εισήγαγε στο άνω σύστημα προσδιορισμού αξιών των ακινήτων συγκεκριμένη μέθοδο που διασφαλίζει τη νόμιμη αξίωση των πολιτών να καταβάλλουν φόρο, ο οποίος να αντιστοιχεί σε πραγματική και όχι σε πλασματική τους περιουσία (βλ. **άρθρο 78 παρ. 1 του Συντάγματος**). Συγκεκριμένα, προέβλεψε σύστημα περιοδικής ανά διετία αναπροσαρμογής των αντικειμενικών αξιών, βάσει του οποίου οι αντικειμενικώς καθορισθείσες φορολογητέες αξίες πρέπει να ελέγχονται κατά τακτά χρονικά διαστήματα και να αναπροσαρμόζονται, ώστε να ανταποκρίνονται, κατά το δυνατόν, στις εκάστοτε διαμορφούμενες αγοραίες αξίες. Ειδικότερα, η Διοίκηση οφείλει εντός της άνω διετούς προθεσμίας ή, πάντως, εντός εύλογου χρονικού διαστήματος από την πάροδο αυτής, να επανελέγχει τις υφιστάμενες αντικειμενικές αξίες, σύμφωνα με τα πορίσματα των κατά το άρθρο 41 παρ. 1 του ν. 1249/1982 επιτροπών, και να τις αναπροσαρμόζει, όπου συντρέχει λόγος.

Σε διαφορετική περίπτωση, αν δηλαδή α) δεν προβεί στην έναρξη της προβλεπόμενης στο νόμο διαδικασίας και στην εκτίμηση, βάσει των πορισμάτων των άνω επιτροπών, περί της ανάγκης ή μη αναπροσαρμογής ή β) δεν αναπροσαρμόσει τις αντικειμενικές αξίες, όπου προκύπτει αναντιστοιχία αυτών προς τις αγοραίες, εντός της διετίας ή εντός εύλογου χρόνου μετά την πάροδο αυτής, παραλείπει οφειλόμε-



νη νόμιμη ενέργεια επιβαλλόμενη από το άρθρο 41 παρ. 1 του ν. 1249/1982. Η άνω υποχρέωση της Διοίκησης υφίσταται ανεξαρτήτως του δικαιώματος του φορολογουμένου να αμφισβητήσει δικαστικώς την αντικειμενική αξία συγκεκριμένου ακινήτου κατά το στάδιο επιβολής του φόρου, αν θεωρεί, είτε ότι εξ αρχής αυτή δεν καθορίστηκε ορθώς, είτε ότι η αγοραία αξία του ακινήτου μειώθηκε λόγω μεταβολής των συνθηκών της αγοράς.

11. Επειδή, περαιτέρω, κρίθηκαν τα ακόλουθα: εν όψει των ανωτέρω, υφίσταται παράνομη παράλειψη της Διοίκησης να προβεί στην επιβαλλόμενη από το άρθρο 41 παρ. 1 του ν. 1249/1982 έκδοση απόφασης αναπροσαρμογής των αντικειμενικών αξιών των ακινήτων της Χώρας. Η παράλειψη αυτή συντελέστηκε με την πάροδο εύλογου χρόνου από την παρέλευση διετίας από την αναπροσαρμογή των τιμών του έτους 2007. Η υποχρέωση δε αυτή της Διοίκησης ενεργοποιήθηκε εκ νέου με την υποβολή της από 12.11.2013 αίτησης των ήδη αιτούντων, επί της οποίας εκδόθηκε το μνημονευθέν 1025803/10.2.2014 έγγραφο.

Το γραφείο σας παντού!


ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ


ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ
ΣΤΟΙΧΕΙΑ


ΦΠΑ


ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ
ΠΛΗΡΩΜΗΣ


ΥΠΟΛΟΙΠΑ
ΠΕΛΑΤΩΝ /
ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΩΝ


ΜΙΣΘΟΔΟΤΙΚΑ
ΣΤΟΙΧΕΙΑ


ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ
ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ/
ΠΡΟΘΕΣΜΙΕΣ

EPSILONCLOUD

Online Υπηρεσία Πληροφόρησης
για Λογιστές & Λογιστικά Γραφεία

<https://cloud.epsilonnet.gr/>

 Microsoft Azure

ΔΩΡΕΑΝ στους πελάτες της Epsilon Net
και με επιπλέον προνόμια
για τους Gold

ΜΕ ΤΗΝ ΕΓΓΥΣΗ ΤΗΣ



EPSILONNET
GROUP OF COMPANIES

ΑΘΗΝΑ Λεωφ. Συγγρού 120, 11741, Τ: 211 5007000, F: 211 5007070, E: infoath@epsilon.net.gr
ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ Πάροδος 17ης Νοέμβρη 87, Ζώνη ΕΜΟ, 555 35 Πυλαία Τ: 2310 981700, F: 2310 920770, E: info@epsilon.net.gr
www.epsilonnet.gr | www.e-forologia.gr



/OmirosEpsilonnet



@EpsilonNetSA



company/epsilon-net



Epsilon Net



12-15
Φεβρουαρίου



Θα μας βρείτε
εκεί!

Δες την επιχείρησή σου στο μέλλον!

Εξειδικευμένο λογισμικό εμπορικής διαχείρισης PYLON



από
9€
το μήνα

PYLON HOSPITALITY

Πλήρης μηχανογράφηση για τις επιχειρήσεις φιλοξενίας με ανάγκες διαχείρισης τουριστικών καταλυμάτων

HALL 3 | STAND D 42 



από
11€
το μήνα

PYLON RESTAURANT

Εμπορικό λογισμικό για εταιρίες εστίασης, πολυχώρους διασκέδασης, νυχτερινά κέντρα, συνεδριακούς χώρους, αθλητικά κέντρα

 HALL 1 | STAND A 38



EPSILONNET
GROUP OF COMPANIES

www.epsilonnet.gr | www.e-forologia.gr | www.pylon.gr