

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΕΛΕΓΚΤΙΚΗΣ

ΘΕΜΑ: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ
ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΩΝ ΚΑΙ ΚΟΙΝΩΝΙΩΝ

ΣΠΟΥΔΑΣΤΗΣ: ΜΕΝΤΖΙΝΗΣ ΠΑΝΑΓΙΩΤΗΣ

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ: ΤΣΙΧΛΗΣ ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ

ΚΑΛΑΜΑΤΑ 2006

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ	3-4
ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ	
1.1 ΟΜΟΡΡΥΘΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ	5-7
1.2 ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ	8-10
1.3 ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ	11-15
1.4 ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΑ	16-18
1.5 ΚΟΙΝΩΝΙΑ	19-21
ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ ΤΜΗΜΑ ΠΡΩΤΟ Ν.2238/94	
Μέρος Α Γενικές διατάξεις	22-32
Μέρος Β Κατηγορίες εισοδήματος	33-61
Μέρος Γ Προκαταβολή, παρακράτηση 'κ απόδοση φόρου	62
Μέρος Δ Διαδικασία βεβαίωσης του φόρου	63-66
Μέρος Ε Υποχρεώσεις-Παραγραφή-Απόρρητο	67
Μέρος ΣΤ Διοικητικές και ποινικές κυρώσεις	68
ΤΜΗΜΑ ΔΕΥΤΕΡΟ 2238/94	
Μέρος Α Επιβολή φόρου	69-75
Μέρος Β Διαδικασία βεβαίωσης φόρου	76-80
Μέρος Γ Παρακράτηση φόρου	81-85
ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΩΝ ΚΑΙ ΚΟΙΝΩΝΙΩΝ	86-88
ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ	89
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ	90-95
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	96

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

ΕΙΔΗ ΕΤΑΙΡΙΩΝ

Η ελληνική νομοθεσία αναφέρει τους ακόλουθους εταιρικούς τύπους:

- α) Ομόρρυθμη εταιρεία (άρθρα 19 επόμενα Εμπορικού Νόμου)
- β) Απλή ετερόρρυθμη εταιρία (άρθρα 19,23 επόμενα Εμπορικού Νόμου)
- γ) Ετερόρρυθμη εταιρεία κατά μετοχές (άρθρα 38 Ε.Ν. και 50 α Ν.3190/55, που προστέθηκε με το άρθρο 16 του Π.Δ. 419/86)
- δ) Αφανής ή μετοχική ή συμμετοχική εταιρεία (άρθρα 47-50 Ε.Ν.)
- ε) Ανώνυμη εταιρεία (άρθρα 19,29-37,40,45 Εμπορικού Νόμου, ο Κωδικοποιημένος Νόμος 2190/20 « περί ανωνύμων εταιρειών » και διάφοροι άλλοι νόμοι που αναφέρονται και σε ορισμένες κατηγορίες ανωνύμων εταιρειών, όπως ο Ν. 5076/31 «περί τραπεζικών Α.Ε.», το Ν.Δ. 608/70 «περί εταιριών επενδύσεων-χαρτοφυλακίου και αμοιβαίων κεφαλαίων» κ.λ.π.)
- στ) Συμπλοιοκτησία (άρθρα 10-36 Κώδικα Ιδιωτικού Ναυτικού Δικαίου)
- ζ) Ναυτική εταιρεία (Νόμος 959/79)
- η) Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης (Νόμος 3190/55)
- θ) Συνεταιρισμός ή συνεργατική εταιρεία (Ν.602/15)
- ι) Κοινοπραξία (άρθρο 2-2 Κ.Β.Σ. δηλ. Π.Δ. 186/92 και άλλες διατάξεις)

Η κοινοπραξία δεν αναφέρεται από το νόμο ρητά ως ένα είδος εταιρείας. Αλλά έχει πολλά κοινά σημεία με τις προσωπικές εταιρείες, κυρίως από λογιστικής και φορολογικής απόψεως.

Υπάρχει και η εταιρεία του Αστικού Κώδικα (άρθρα 741-784), στην οποία δύο ή περισσότεροι υποχρεούνται αμοιβαίως στην επιδίωξη, με κοινές εισφορές, κοινού σκοπού που δεν είναι πάντοτε οικονομικός. Η εταιρεία αυτή, που δεν είναι εμπορική, χρησιμοποιείται τα τελευταία χρόνια αρκετά συχνά για την επιδίωξη σκοπών μη κερδοσκοπικών

(π.χ. επιστημονικών). Επειδή, όμως, οι εταιρείες αυτές επιδοτούνται πολλές φορές (μέσω προγραμμάτων της Ε.Ο.Κ. ή άλλως) αποκτούν φορολογικό (και όχι μόνο) ενδιαφέρον*.

*www.e-forologia.gr

ΠΡΟΣΩΠΙΚΕΣ ΕΜΠΟΡΙΚΕΣ ΕΤΑΙΡΙΕΣ

Η σημασία της εταιρικής δράσεως είναι πολύ μεγάλη για τον άνθρωπο και δεν περιορίζεται, βέβαια, στον οικονομικό τομέα. Έρχεται ως αποτέλεσμα της ανάγκης για συνεργασία, επειδή πολύ νωρίς έγινε αντιληπτό, ότι με τη συνένωση των ατομικών δυνάμεων προκύπτει έργο πολλαπλάσιας ισχύος.

Εδώ ενδιαφέρουν μόνο οι ενώσεις που επιδιώκουν οικονομικό σκοπό, δηλαδή, οι εμπορικές εταιρείες. Πιο συγκεκριμένα, οι προσωπικές εμπορικές εταιρείες, όπου δύο ή περισσότερα φυσικά πρόσωπα ενώνουν τις δυνάμεις τους σε μια συνδυασμένη προσπάθεια για την επίτευξη του καλύτερου δυνατού οικονομικού αποτελέσματος. Οι προσωπικές εταιρείες (ομόρρυθμες, ετερόρρυθμες) είναι πάντοτε ολιγομελείς. Συνήθως, αριθμούν δύο μέλη. Σπανιότερα τρία έως πέντε μέλη και σπανιότατα περισσότερα.

Οι προσωπικές εταιρείες είναι κατ' ανάγκη ολιγομελείς. Τούτο γιατί στηρίζονται στην αρχή της απόλυτης εμπιστοσύνης μεταξύ των εταίρων. Τις περισσότερες φορές, μάλιστα, βασικό στοιχείο είναι και η προσφορά της προσωπικής εργασίας των εταίρων, κάτι που επίσης στηρίζεται στην αμοιβαία εμπιστοσύνη. Στη βάση αυτή, οι εταίροι εργάζονται χωρίς εγωιστικούς υπολογισμούς, ως προς το χρόνο απασχολήσεώς τους και την γενικότερη προσφορά τους για την επίτευξη του κοινού σκοπού. Αν λείψει το πνεύμα αυτό από τις μεταξύ τους σχέσεις, είναι βέβαιο ότι η συνεργασία τους θα οδηγηθεί σε ναυάγιο και οι ίδιοι, συχνά, στα δικαστήρια.

Ένα ακόμα σημαντικό σημείο, που πρέπει να τονισθεί ιδιαίτερα, είναι ότι στις προσωπικές εταιρείες δεν υπάρχουν μηχανισμοί ικανοί να εξασφαλίσουν την προσωπικότητα του νομικού προσώπου της εταιρείας από ενέργειες των εταίρων που στρέφονται κατ' αυτής. Έτσι, ένας εταίρος έχει δικαίωμα πάντοτε να ζητήσει τη λύση της εταιρείας για σπουδαίο- κατά τη γνώμη του- λόγο, δικαίωμα που δεν έχει ο εταίρος της Ε.Π.Ε. ή ο μέτοχος της ανώνυμης εταιρείας. Δηλαδή, η δράση της προσωπικής εταιρείας κινδυνεύει, κάθε στιγμή, να ανακοπεί με ενέργειες «εκ των έσω», κάποιου εταίρου της, δικαστικές ή όχι.

Για όλους αυτούς τους λόγους, τα μέλη των προσωπικών εταιριών περιορίζονται σε μικρούς αριθμούς και μεταξύ προσώπων συνδεδεμένων μεταξύ τους με δεσμούς εμπιστοσύνης, φιλίας και συνηθέστατα συγγενείας.

Η Κοινοπραξία είναι ιδιότυπη επιχειρηματική δραστηριότητα, μια συνεργασία περισσότερων φορέων με χαλαρό δεσμό, που σκοπό έχει τη συγκέντρωση μέσων για την ανάληψη έργων, τα οποία δυσκολεύονται να αναλάβουν τα μέλη της μεμονωμένα.

Οι Αστικές εταιρείες(κερδοσκοπικές και μη), καθώς και οι Κοινωνίες αστικού δικαίου(που ασκούν επιχείρηση) πληθαίνουν διαρκώς τα τελευταία χρόνια*.

*Τόμος «Περί Προσωπικών Εταιρειών» Μιλτιάδη Κ.Λεοντάρη,εκδόσεις Πάμισος

ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ

ΠΡΟΣΩΠΙΚΕΣ ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΕΣ ΚΑΙ ΚΟΙΝΩΝΙΕΣ

1.1 ΟΜΟΡΡΥΘΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ

Προϋποθέσεις ίδρυσης

Για την ίδρυση Ομόρρυθμης Εταιρείας, πρέπει να συμπράξουν δύο τουλάχιστον μέρη, που, κατά την έκφραση του νόμου, υποχρεούνται αμοιβαίως στην επιδίωξη κοινού σκοπού(άρθρο 741 Αστικού Κώδικα).

Τα ιδρυτικά μέλη της Ομόρρυθμης Εταιρείας μπορεί να είναι φυσικά ή νομικά πρόσωπα. Τα φυσικά πρόσωπα πρέπει να έχουν συμπληρώσει το 18ο έτος της ηλικίας τους (σύμφωνα με το άρθρο 127 του Αστικού Κώδικα, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 3 του Ν. 1329/83). Συμμετοχή ανηλίκου στην ίδρυση προσωπικής εταιρείας επιτρέπεται μόνο κατόπιν δικαστικής άδειας.

Βασικά χαρακτηριστικά

Οι εταίροι της Ομόρρυθμης Εταιρείας ευθύνονται με ολόκληρη την περιουσία τους για όλες τις υποχρεώσεις της εταιρείας, με αλληλέγγυα ευθύνη τους. Με τη λύση της εταιρείας δεν παύει η ευθύνη των εταίρων για τυχόν υπάρχοντα χρέη της εταιρείας. Η Ομόρρυθμη Εταιρεία δεν χρειάζεται συμβολαιογραφικό έγγραφο για την κατάρτισή της, αντιθέτως αρκεί ένα ιδιωτικό συμφωνητικό*.

ΠΡΟΕΓΚΡΙΣΗ ΕΠΩΝΥΜΙΑΣ

Εφόσον έχει επιλεγθεί η επωνυμία και ο διακριτικός τίτλος της νέας εταιρείας, και εφόσον γνωρίζετε το σκοπό και τον τύπο της, είναι σκόπιμο να επισκεφτείτε το οικείο επιμελητήριο για να βεβαιωθείτε ότι η συγκεκριμένη επωνυμία και διακριτικός τίτλος δεν έχει ήδη δοθεί σε κάποια άλλη Ομόρρυθμη Εταιρεία και είναι σύμφωνη με τις απαιτήσεις του νόμου.

*www.taxheaven.g

Κατά την επίσκεψή σας αυτή στο Επιμελητήριο, πρέπει να καταθέσετε συμπληρωμένη μία αίτηση και ένα παράβολο 4,5€

Εάν η επιλεγμένη επωνυμία και διακριτικός τίτλος είναι αποδεκτός, θα σας δοθεί βεβαίωση Προέγκρισης Επωνυμίας.

Στην περίπτωση όπου η επωνυμία που επιλέξατε έχει ήδη χρησιμοποιηθεί ή δεν είναι συμβατή με τις απαιτήσεις του νόμου, θα πρέπει να επιλέξετε νέα επωνυμία.

(Το στάδιο αυτό της Προέγκρισης Επωνυμίας, δεν είναι υποχρεωτικό αλλά είναι χρήσιμο να γίνει πριν τη σύνταξη και υπογραφή του καταστατικού, για να βεβαιωθείτε ότι η επωνυμία που επιλέξατε είναι δεκτή και να μην χρειαστεί να κάνετε αλλαγές στο καταστατικό.)

ΣΥΝΤΑΞΗ ΚΑΤΑΣΤΑΤΙΚΟΥ – ΙΔΙΩΤΙΚΟΥ ΣΥΜΦΩΝΗΤΙΚΟΥ

Στη συνέχεια πρέπει να προχωρήσετε στη σύνταξη του ιδιωτικού συμφωνητικού - καταστατικού της εταιρείας. Το καταστατικό αποτελεί το έγγραφο της συστάσεως της εταιρείας αλλά επίσης προδιαγράφει και όλα τα βασικά θέματα που αφορούν στις σχέσεις των μετόχων, στη διοίκηση της εταιρείας, σε θέματα που αφορούν τη διάρκεια ζωής της αλλά και τη διάλυσή της. Το καταστατικό υπογράφεται από όλους τους εταίρους και δεν χρειάζεται να συνταχθεί από ή να υπογραφεί σε συμβολαιογράφο.

ΕΛΕΓΧΟΣ ΕΠΩΝΥΜΙΑΣ

Σύμφωνα με το άρθρο 7 του Ν.2081/92, το υπογεγραμμένο καταστατικό της συστηνόμενης Ο.Ε. σε δύο αντίγραφα προσκομίζεται στο οικείο επιμελητήριο, μαζί με τον αύξοντα αριθμό κράτησης επωνυμίας (αν έχετε πάρει από το επιμελητήριο τέτοιο αριθμό), δύο χαρτόσημα των 150 δρχ. και μία αίτηση. Το επιμελητήριο, εφόσον ελέγξει την επωνυμία και το διακριτικό τίτλο, θεωρεί το καταστατικό για τον έλεγχο του δικαιώματος χρήσης της Επωνυμίας και Διακριτικού τίτλου.

Δ.Ο.Υ. ΕΔΡΑΣ

Μέσα σε δεκαπέντε ημέρες από την υπογραφή του καταστατικού, πρέπει να καταβάλετε στην ΔΟΥ έδρας το φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου (ΦΣΚ), ο οποίος ανέρχεται σε 1% επί του ύψους του μετοχικού κεφαλαίου (άρθρα 17-31, Ν.1676/86. Για την καταβολή του ΦΣΚ πρέπει να προσκομίσετε δύο αντίγραφα του καταστατικού (εκ των οποίων το ένα είναι αυτό που έχει θεωρηθεί από το επιμελητήριο), επιταγή με το προδιαγραφμένο ποσό, δήλωση ΦΣΚ εις διπλούν.

Θα θεωρηθεί το καταστατικό σας και θα σας επιστραφεί επίσης το διπλότυπο καταβολής και το ένα από τα δύο αντίγραφα της δήλωσης ΦΣΚ.

TAMEIO ΝΟΜΙΚΩΝ & TAMEIO ΠΡΟΝΟΙΑΣ ΔΙΚΗΓΟΡΩΝ

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

ΠΡΩΤΟΔΙΚΕΙΟ ΕΔΡΑΣ

Δύο αντίγραφα του θεωρημένου καταστατικού από το Επιμελητήριο, τη ΔΟΥ κατά την καταβολή του ΦΣΚ, το Ταμείο Νομικών και το Ταμείο Προνοίας Δικηγόρων, κατατίθενται στο Πρωτοδικείο έδρας για δημοσίευση. Η δημοσίευση αυτή αποτελεί την πράξη ίδρυσης-σύστασης της Ο.Ε.

ΕΠΙΜΕΛΗΤΗΡΙΟ

Εντός δύο μηνών από τη σύσταση της εταιρείας πρέπει να εγγραφεί η εταιρεία στο οικείο επιμελητήριο.

Για την εγγραφή πρέπει να προσκομισθούν δικαιολογητικά για τα οποία μπορείτε να πληροφορηθείτε στα κατά τόπους Επιμελητήρια.

Τα δικαιολογητικά που απαιτούνται για την εγγραφή υπάρχουν στο Εμπορικό και Βιομηχανικό Επιμελητήριο Αθηνών (ΕΒΕΑ).

Δ.Ο.Υ. ΕΔΡΑΣ

Το επόμενο νήμα στη διαδικασία σύστασης της ΟΕ είναι η έναρξη εργασιών στην ΔΟΥ έδρας. Στη συνέχεια, θα προχωρήσετε στις απαραίτητες διαδικασίες για τη θεώρηση βιβλίων και στοιχείων.

Για την έναρξη εργασιών απαιτούνται τα ακόλουθα δικαιολογητικά:

- * Έντυπο έναρξης δραστηριότητας Μ3,
- * Καταστατικό θεωρημένο από το Πρωτοδικείο,
- * Βεβαίωση εγγραφής σε επιμελητήριο,
- * Βεβαίωση εγγραφής των μελών σε ασφαλιστικό φορέα (ΤΕΒΕ, ΤΑΕ, κλπ).

Επίσης, θα ζητηθούν είτε το μισθωτήριο θεωρημένο από τη ΔΥΟ του ιδιοκτήτη, είτε, αν παραχωρήθηκε δωρεάν κάποιος χώρος για το σκοπό αυτό από τρίτους (πατέρας,

μητέρα κλπ), συμβόλαιο ιδιοκτησίας και υπεύθυνη δήλωση του εκχωρητή θεωρημένη από την Αστυνομία για δωρεάν παραχώρηση.

Αν ο χώρος είναι ιδιόκτητος, απαιτείται το συμβόλαιο ιδιοκτησίας και υπεύθυνη δήλωση ότι θα χρησιμοποιηθεί αυτός ως επαγγελματική έδρα της επιχείρησης.

Τέλος, θα χρειαστούν εξουσιοδότηση (εφόσον την έναρξη κάνει κάποιος τρίτος εκτός των μελών) και χαρτόσημο έναρξης (το πληρώνει ο διαχειριστής του νομικού προσώπου στη ΔΟΥ).

Για την θεώρηση βιβλίων και στοιχείων, απαιτείται φορολογική ενημερότητα από τα μέλη, υπεύθυνη δήλωση ότι τα μέλη δεν ήταν επιτηδευματίες, ή εάν είναι, βεβαίωση από τα τμήματα Κώδικα-ΦΠΑ-Έσοδα ότι δεν υπάρχουν οφειλές, και σημείωμα θεώρησης (έντυπο TAXIS B1) σε ένα αντίτυπο για κάθε εγκατάσταση. Απαιτείται η παρουσία τουλάχιστον ενός Διαχειριστή*.

1.2 ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ

Βασικά χαρακτηριστικά

Χωρίζονται οι εταίροι της Ετερόρρυθμης Εταιρείας σε δύο κατηγορίες: τους ομόρρυθμους και τους ετερόρρυθμους. Η ευθύνη των ομορρύθμων εταιριών απέναντι στους πιστωτές της εταιρίας είναι αλληλέγγυα και απεριόριστη. Η ευθύνη των ετερόρρυθμων εταιριών είναι περιορισμένη και δεν μπορεί να υπερβεί το ποσό της εισφοράς τους στην εταιρία. Η Ετερόρρυθμη Εταιρία δεν χρειάζεται συμβολαιογραφικό έγγραφο για την ίδρυσή της, αντιθέτως αρκεί ένα ιδιωτικό συμφωνητικό.

* www.gge.gr

Προϋποθέσεις ίδρυσης

Για την ίδρυση Ετερόρρυθμης Εταιρίας πρέπει να συμπράξουν δύο τουλάχιστον μέρη που, κατά την έκφραση του νόμου υποχρεούνται αμοιβαίως στην επιδίωξη κοινού σκοπού (άρθρο 741 Αστικού Κώδικα).

Τα ιδρυτικά μέλη της Ετερόρρυθμης Εταιρίας μπορεί να είναι φυσικά ή νομικά πρόσωπα. Τα φυσικά πρόσωπα πρέπει να έχουν συμπληρώσει το 18ο έτος της ηλικίας τους (σύμφωνα με το άρθρο 127 του Αστικού Κώδικα), όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 3 του Ν. 1329/83). Συμμετοχή ανηλίκου στην ίδρυση προσωπικής εταιρείας επιτρέπεται μόνο κατόπιν δικαστικής άδειας*.

ΠΡΟΕΓΚΡΙΣΗ ΕΠΩΝΥΜΙΑΣ

Εφόσον έχει επιλεγθεί η επωνυμία και ο διακριτικός τίτλος της νέας εταιρείας, και εφόσον γνωρίζετε το σκοπό και τον τύπο της, είναι σκόπιμο να επισκεφτείτε το οικείο επιμελητήριο για να βεβαιωθείτε ότι η συγκεκριμένη επωνυμία και διακριτικός τίτλος δεν έχει ήδη δοθεί σε κάποια άλλη Ομόρρυθμη Εταιρεία και είναι σύμφωνη με τις απαιτήσεις του νόμου.

Κατά την επίσκεψή σας αυτή στο Επιμελητήριο, πρέπει να καταθέσετε συμπληρωμένη μία αίτηση και ένα παράβολο 4,5€.

Εάν η επιλεγμένη επωνυμία και διακριτικός τίτλος είναι αποδεκτός, θα σας δοθεί βεβαίωση Προέγκρισης Επωνυμίας.

Στην περίπτωση όπου η επωνυμία που επιλέξατε έχει ήδη χρησιμοποιηθεί ή δεν είναι συμβατή με τις απαιτήσεις του νόμου, θα πρέπει να επιλέξετε νέα επωνυμία.

(Το στάδιο αυτό της Προέγκρισης Επωνυμίας, δεν είναι υποχρεωτικό αλλά είναι χρήσιμο να γίνει πριν τη σύνταξη και υπογραφή του καταστατικού, για να βεβαιωθείτε ότι η επωνυμία που επιλέξατε είναι δεκτή και να μην χρειαστεί να κάνετε αλλαγές στο καταστατικό.)

ΣΥΝΤΑΞΗ ΚΑΤΑΣΤΑΤΙΚΟΥ – ΙΔΙΩΤΙΚΟΥ ΣΥΜΦΩΝΗΤΙΚΟΥ

Στη συνέχεια πρέπει να προχωρήσετε στη σύνταξη του ιδιωτικού συμφωνητικού - καταστατικού της εταιρείας. Το καταστατικό αποτελεί το έγγραφο της συστάσεως της εταιρείας αλλά επίσης προδιαγράφει και όλα τα βασικά θέματα που αφορούν στις σχέσεις των μετόχων, στη διοίκηση της εταιρείας, σε θέματα που αφορούν τη διάρκεια ζωής της αλλά και τη διάλυσή της. Το καταστατικό υπογράφεται από όλους τους εταίρους και δεν χρειάζεται να συνταχθεί από ή να υπογραφεί σε συμβολαιογράφο.

ΕΛΕΓΧΟΣ ΕΠΩΝΥΜΙΑΣ

Σύμφωνα με το άρθρο 7 του Ν.2081/92, το υπογεγραμμένο καταστατικό της συστηνόμενης Ο.Ε. σε δύο αντίγραφα προσκομίζεται στο οικείο επιμελητήριο, μαζί με τον αύξοντα αριθμό κράτησης επωνυμίας (αν έχετε πάρει από το επιμελητήριο τέτοιον αριθμό), δύο χαρτόσημα των 150 δρχ. και μία αίτηση.

Το επιμελητήριο, εφόσον ελέγξει την επωνυμία και το διακριτικό τίτλο, θεωρεί το καταστατικό για τον έλεγχο του δικαιώματος χρήσης της Επωνυμίας και Διακριτικού τίτλου.

Δ.Ο.Υ. ΕΔΡΑΣ

Μέσα σε δεκαπέντε ημέρες από την υπογραφή του καταστατικού, πρέπει να καταβάλετε στην ΔΟΥ έδρας το φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου (ΦΣΚ), ο οποίος ανέρχεται σε 1% επί του ύψους του μετοχικού κεφαλαίου (άρθρα 17-31, Ν.1676/86. Για την καταβολή του ΦΣΚ πρέπει να προσκομίσετε δύο αντίγραφα του καταστατικού (εκ των οποίων το ένα είναι αυτό που έχει θεωρηθεί από το επιμελητήριο), επιταγή με το προδιαγραφμένο ποσό, δήλωση ΦΣΚ εις διπλούν.

Θα θεωρηθεί το καταστατικό σας και θα σας επιστραφεί επίσης το διπλότυπο καταβολής και το ένα από τα δύο αντίγραφα της δήλωσης ΦΣΚ.

ΤΑΜΕΙΟ ΝΟΜΙΚΩΝ & ΤΑΜΕΙΟ ΠΡΟΝΟΙΑΣ ΔΙΚΗΓΟΡΩΝ

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

ΠΡΩΤΟΔΙΚΕΙΟ ΕΔΡΑΣ

Δύο αντίγραφα του θεωρημένου καταστατικού από το Επιμελητήριο, τη ΔΟΥ κατά την καταβολή του ΦΣΚ, το Ταμείο Νομικών και το Ταμείο Προνοίας Δικηγόρων, κατατίθενται στο Πρωτοδικείο έδρας για δημοσίευση. Η δημοσίευση αυτή αποτελεί την πράξη ίδρυσης-σύστασης της Ο.Ε.

ΕΠΙΜΕΛΗΤΗΡΙΟ

Εντός δύο μηνών από τη σύσταση της εταιρείας πρέπει να εγγραφεί η εταιρεία στο οικείο επιμελητήριο.

Για την εγγραφή πρέπει να προσκομισθούν τα ακόλουθα δικαιολογητικά για τα οποία μπορείτε να πληροφορηθείτε στα κατά τόπους Επιμελητήρια.

Τα δικαιολογητικά που απαιτούνται για την εγγραφή υπάρχουν στο Εμπορικό και Βιομηχανικό Επιμελητήριο Αθηνών (ΕΒΕΑ).

Δ.Ο.Υ. ΕΔΡΑΣ

Το επόμενο βήμα στη διαδικασία σύστασης της Ε.Ε. είναι η έναρξη εργασιών στη ΔΟΥ έδρας. Στη συνέχεια, θα προβείτε στις απαραίτητες διαδικασίες για τη θεώρηση βιβλίων και στοιχείων, με τον ίδιο ακριβώς τρόπο που ισχύει και για τις ομόρρυθμες εταιρίες*.

1.3 ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ

Βασικά χαρακτηριστικά

Το κεφάλαιο διαιρείται σε «μερίδες συμμετοχής» καθεμία εκ των οποίων αποτελείται από εταιρικά μερίδια, από τα οποία το καθένα δεν μπορεί να είναι, σύμφωνα με το Ν. 2848/2000, μικρότερο των 30 ευρώ.

Οι συγκεκριμένοι όροι δημοσιότητας που διέπουν την ΕΠΕ κατά την ίδρυσή της αλλά και καθ' όλη την διάρκεια της ζωής της, είναι:

- * Η ορισμένη διάρκειά της (αν και η παράλειψη αναγραφής της διάρκειας δεν αποτελεί λόγο ακυρότητας της εταιρίας), και
- * η περιορισμένη ευθύνη των εταίρων, η λήψη αποφάσεων κατά πλειοψηφία πλέον του μισού του όλου αριθμού των εταίρων, που εκπροσωπούν πλέον του μισού του όλου εταιρικού κεφαλαίου, καθώς και
- * η ύπαρξη δυο οργάνων, δηλαδή της Γενικής Συνέλευσης των εταίρων και του Διαχειριστή ή Διαχειριστών.

*www.gge.gr

Προϋποθέσεις ίδρυσης

Σύμφωνα με το άρθρο 3 του Ν. 3190/1995, η εταιρεία περιορισμένης ευθύνης είναι εμπορική, έστω και αν ο σκοπός της δεν είναι εμπορική επιχείρηση. Ωστόσο, απαγορεύεται η άσκηση ορισμένων δραστηριοτήτων, όπως τραπεζικές, ασφαλιστικές, χρηματιστηριακές, διαχείριση χαρτοφυλακίου αξιογράφων, διαχείριση αμοιβαίων κεφαλαίων, χρηματοδοτική μίσθωση, πρακτορεία επιχειρηματικών απαιτήσεων, προώθηση και υλοποίηση επενδύσεων υψηλής τεχνολογίας (μόνο venture capital) και αθλητικές δραστηριότητες.

Για την ίδρυση Εταιρίας Περιορισμένης Ευθύνης, απαιτείται εταιρικό κεφάλαιο το οποίο δεν μπορεί να είναι μικρότερο των 18.000€ (άρθρο 4 παρ.1 του Ν. 3190/1995, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 13, παρ.1 του Ν. 2842/2000) ενώ θα πρέπει να έχει καταβληθεί ολόκληρο κατά την υπογραφή του καταστατικού (άρθρο 4 παρ.1 του Ν. 3190/1995 όπως αντικαταστάθηκε με την παρ.3 του άρθρου 11 του Ν. 2579/1998). Το μισό τουλάχιστον του ποσού αυτού πρέπει να είναι καταβεβλημένο σε μετρητά. Περιορισμός ως προς το ύψος του κεφαλαίου δεν υπάρχει.

Σύμφωνα με το Ν. 2842/2000, για τις ήδη υπάρχουσες εταιρίες προβλέπεται η δυνατότητα να συνεχίσουν να λειτουργούν με 2,5% χαμηλότερο κεφάλαιο (δηλ. 17.500 €).

Σύμφωνα με το άρθρο 43α του Ν. 3190/1995 που τροποποιήθηκε με το άρθρο 2 του Π.Δ. 279/1993, Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης μπορεί να συστήσει και ένα μόνο πρόσωπο ή μία ήδη συσταθείσα ΕΠΕ να μετατραπεί σε μονοπρόσωπη. Ωστόσο, η μονοπρόσωπη ΕΠΕ είναι άκυρη αν ο εταίρος (φυσικό ή νομικό πρόσωπο) που τη συνέστησε είναι μοναδικός εταίρος σε άλλη μονοπρόσωπη ΕΠΕ, ή αν έχει συσταθεί από άλλη μονοπρόσωπη ΕΠΕ*.

ΣΥΝΤΑΞΗ ΣΧΕΔΙΟΥ ΚΑΤΑΣΤΑΤΙΚΟΥ

Οι διαδικασίες σύστασης μίας Εταιρίας Περιορισμένης Ευθύνης ξεκινούν από τη σύνταξη του Σχεδίου του Καταστατικού της εταιρείας. Το καταστατικό αποτελεί το νομικό έγγραφο της συστάσεως της εταιρείας αλλά επίσης προδιαγράφει και όλα τα βασικά θέματα που αφορούν στις σχέσεις των μετόχων, στη διοίκηση της εταιρείας, σε θέματα που αφορούν τη διάρκεια ζωής της αλλά και τη διάλυσή της.

Η ελάχιστη πληροφορία που πρέπει να περιέχεται στο καταστατικό προσδιορίζεται από το άρθρο 6 του Ν. 3190/1955.

* www.taxheaven.gr

ΠΡΟΕΓΚΡΙΣΗ ΕΠΩΝΥΜΙΑΣ

Εφόσον έχει επιλεγθεί η επωνυμία και ο διακριτικός τίτλος της νέας εταιρείας, και εφόσον γνωρίζετε το σκοπό και τον τύπο της, είναι σκόπιμο να επισκεφτείτε το οικείο επιμελητήριο για να βεβαιωθείτε ότι η συγκεκριμένη επωνυμία και διακριτικός τίτλος δεν έχει ήδη δοθεί σε κάποια άλλη Ε.Π.Ε. και είναι σύμφωνη με τις απαιτήσεις του νόμου (άρθρο 6, Ν. 3190/1955).

Κατά την επίσκεψή σας αυτή στο Επιμελητήριο, πρέπει να καταθέσετε συμπληρωμένη μία αίτηση και ένα παράβολο 4,5€.

Εάν η επιλεγμένη επωνυμία και διακριτικός τίτλος είναι αποδεκτός, θα σας δοθεί βεβαίωση ένας αύξων αριθμός κράτησης της επωνυμίας ο οποίος ισχύει για 2 μήνες.

Στην περίπτωση όπου η επωνυμία που επιλέξατε έχει ήδη χρησιμοποιηθεί ή δεν είναι συμβατή με τις απαιτήσεις του νόμου, θα πρέπει να επιλέξετε νέα επωνυμία και να προσαρμόσετε το Σχέδιο Καταστατικού.

(Το στάδιο αυτό της Προέγκρισης Επωνυμίας, δεν είναι υποχρεωτικό αλλά είναι χρήσιμο να γίνει πριν τη σύνταξη και υπογραφή του καταστατικού, για να βεβαιωθείτε ότι η επωνυμία που επιλέξατε είναι δεκτή και να μην χρειαστεί να κάνετε αλλαγές στο καταστατικό.)

ΔΙΚΗΓΟΡΙΚΟΣ ΣΥΛΛΟΓΟΣ

Στη συνέχεια, και πριν προχωρήσετε στην υπογραφή του καταστατικού ενώπιον συμβολαιογράφου, πρέπει να καταβάλετε στο Δικηγορικό Σύλλογο γραμματίο προείσπραξης για τον συμπράττοντα δικηγόρο ο οποίος θα παρίσταται στην υπογραφή του καταστατικού.

Η παρουσία του δικηγόρου κατά την υπογραφή του καταστατικού Ε.Π.Ε. (το κεφάλαιο σύστασής της είναι μεγαλύτερο των 6.000.000 δρχ) είναι υποχρεωτική από το νόμο (άρθρο 42, Ν.Δ.3026/54).

Το ύψος του γραμματίου προείσπραξης για την αμοιβή του δικηγόρου είναι 1% για τα πρώτα πέντε εκατομμύρια του εταιρικού κεφαλαίου και 0,5% για όλο το υπόλοιπο ποσό. Το ύψος αυτό ορίζεται από το άρθρο 42 του Ν.Δ. 3026/54.

ΣΥΜΒΟΛΑΙΟΓΡΑΦΟΣ

Το επόμενο βήμα είναι η υπογραφή του Καταστατικού Συστάσεως της Ε.Π.Ε., ενώπιον συμβολαιογράφου (άρθρο 6 παρ.1 Ν. 3190/1955).

Στο συμβολαιογράφο πρέπει να προσκομίσετε το Σχέδιο Καταστατικού, τα ΑΦΜ των μετόχων και τις ταυτότητές τους και το γραμμάτιο προείσπραξης από το Δικηγορικό Σύλλογο.

Το καταστατικό υπογράφεται από τα ιδρυτικά μέλη της Ε.Π.Ε. και το δικηγόρο ο οποίος παρίσταται. Οι ιδρυτές μπορούν να παρίστανται και να υπογράψουν όλοι αυτοπροσώπως ή να αντιπροσωπευθούν με συμβολαιογραφικό πληρεξούσιο από άλλα πρόσωπα (συνιδρυτές ή τρίτους) που θα υπογράψουν αντί για αυτούς. Όταν μεταξύ των συνιδρυτών υπάρχουν και νομικά πρόσωπα, αυτά εξουσιοδοτούν, μέσω των αρμοδίων οργάνων τους, τα κατάλληλα φυσικά πρόσωπα (που βάσει καταστατικών διατάξεων, μπορούν να λάβουν τέτοια εξουσιοδότηση) για να παραστούν ενώπιον του συμβολαιογράφου και να υπογράψουν το καταστατικό.

Το ύψος της αμοιβής του συμβολαιογράφου για ένα απλό συμβόλαιο σε 4 αντίγραφα ανέρχεται σε 100.000 δρχ. συν το 1,3% του εταιρικού κεφαλαίου (ΚΥΑ 32126/10-3-88).

ΕΠΙΜΕΛΗΤΗΡΙΟ

Σύμφωνα με το άρθρο 7 του Ν.2081/92, το υπογεγραμμένο καταστατικό της συστηνόμενης Ε.Π.Ε. σε δύο αντίγραφα προσκομίζεται στο οικείο επιμελητήριο, μαζί με τη τον αύξοντα αριθμό κράτησης επωνυμίας (αν έχετε πάρει από το επιμελητήριο τέτοιον αριθμό), δύο χαρτόσημα των 150 δρχ. και μία αίτηση.

Το επιμελητήριο, εφόσον ελέγξει την επωνυμία και το διακριτικό τίτλο, θεωρεί το καταστατικό για τον έλεγχο του δικαιώματος χρήσης της Επωνυμίας και Διακριτικού τίτλου.

Δ.Ο.Υ. ΕΔΡΑΣ

Μέσα σε δεκαπέντε ημέρες από την υπογραφή του καταστατικού, πρέπει να καταβάλετε στην ΔΟΥ έδρας το φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου (ΦΣΚ), ο οποίος ανέρχεται σε 1% επί του ύψους του μετοχικού κεφαλαίου (άρθρα 17-31, Ν.1676/86). Επίσης, θα πληρώσετε παράβολο δημοσίου και ΤΑΠΕΤ, το κόστος των οποίων ανέρχεται περίπου σε 120.000 δρχ. Το παράβολο αυτό αφορά τη μετέπειτα δημοσίευση της ανακοίνωσης της εταιρείας από το Εθνικό Τυπογραφείο.

Για την καταβολή του ΦΣΚ πρέπει να προσκομίσετε δύο αντίγραφα του καταστατικού (εκ των οποίων το ένα είναι αυτό που έχει θεωρηθεί από το επιμελητήριο), επιταγή με το προδιαγραφμένο ποσό, δήλωση ΦΣΚ εις διπλούν.

Θα θεωρηθεί το καταστατικό σας και θα σας επιστραφεί επίσης το διπλότυπο καταβολής και το ένα από τα δύο αντίγραφα της δήλωσης ΦΣΚ.

ΤΑΜΕΙΟ ΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΙ ΤΑΜΕΙΟ ΠΡΟΝΟΙΑΣ ΔΙΚΗΓΟΡΩΝ

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

ΠΡΩΤΟΔΙΚΕΙΟ

Μέσα σε ένα μήνα από την υπογραφή του καταστατικού της εταιρείας πρέπει να το καταθέσετε στο Πρωτοδικείο έδρας για την έγκριση της σύστασής της.

Στο Πρωτοδικείο πρέπει να καταθέσετε:

- Δύο αντίγραφα του καταστατικού θεωρημένα από την αρμόδια ΔΟΥ για την καταβολή του ΦΣΚ και το οικείο επιμελητήριο για την επωνυμία,
- παράβολο και ΤΑΠΕΤ,
- περίληψη καταστατικού και
- αίτηση

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

ΕΘΝΙΚΟ ΤΥΠΟΓΡΑΦΕΙΟ

Η αρμόδια αρχή που εκδίδει την απόφαση έγκρισης της σύστασης της εταιρείας, αποστέλλει στο Εθνικό Τυπογραφείο ανακοίνωση περί της συστάσεως της εταιρείας προς δημοσίευση στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

ΕΠΙΜΕΛΗΤΗΡΙΟ

Εντός δύο μηνών από τη σύσταση της εταιρείας πρέπει να εγγραφεί η εταιρεία στο οικείο επιμελητήριο.

Για την εγγραφή πρέπει να προσκομισθούν δικαιολογητικά για τα οποία μπορείτε να πληροφορηθείτε στα κατά τόπους Επιμελητήρια.

Τα δικαιολογητικά που απαιτούνται για την εγγραφή υπάρχουν στο Εμπορικό και Βιομηχανικό Επιμελητήριο Αθηνών (ΕΒΕΑ).

Δ.Ο.Υ. έδρας

Εντός δέκα ημερών από την ημερομηνία έκδοσης από την αρμόδια αρχή της απόφασης σύστασης της εταιρίας, πρέπει να κάνετε έναρξη εργασιών στη Δ.Ο.Υ. έδρας. Στη συνέχεια, θα προχωρήσετε στις απαραίτητες διαδικασίες για τη θεώρηση βιβλίων και στοιχείων. Γι' αυτές απαιτείται ό,τι αναλυτικά αναφέρθηκε στο κεφάλαιο για τις Ομόρρυθμες και επιπλέον: διπλότυπο είσπραξης υπέρ ΤΑΠΕΤ και υπεύθυνη δήλωση ότι μέσα σε ένα μήνα από την έναρξη θα προσκομισθεί το ΦΕΚ της δημοσίευσης*.

1.4 ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΑ

Η Ίδρυση της Κοινοπραξίας.

Περί Κοινοπραξίας γενικώς.

Κοινοπραξία καλείται η από κοινού σύμπραξη περισσότερων φυσικών ή νομικών προσώπων με σκοπό την επίτευξη ορισμένου κοινού σκοπού (κατά κανόνα κερδοσκοπικού). Γενικά μπορεί να λεχθεί, ότι η κοινοπραξία αποτελεί ένα μάλλον χαλαρό δεσμό επιχειρηματικής δραστηριότητας και οποσδήποτε άτυπο. Καθένα από τον μετέχοντα σ' αυτήν πρόσωπα (φυσικά ή νομικά) διατηρεί την αυτοτέλεια και τη νομική προσωπικότητα του. Απλώς κατά την επιδίωξη του κοινού σκοπού, τα μέλη της κοινοπραξίας συντονίζουν τις ενέργειες τους για την επίτευξη καλύτερου οικονομικού αποτελέσματος . Πολλές φορές τη δημιουργία μια κοινοπραξίας υπαγορεύει το μέγεθος του έργου, που είναι πολύ μεγάλο και δύσκολο για να αναληφθεί από ένα μόνο φορέα. Αυτό το φαινόμενο συναντάται, κυρίως κατά την ανάληψη και εκτέλεση των μεγάλων δημοσίων έργων. Όχι σπάνια, οι κοινοπραξίες ιδρύονται αναγκαστικά από το νόμο για την καλύτερη εξυπηρέτηση ευρύτερων κοινωνικών αναγκών (π.χ. κοινοπραξίες μεταφορικών μέσων, κοινοπραξίες συνεκμεταλλεύσεως γεωργικών ή αλιευτικών εγκαταστάσεων κ.ο.κ.). Με την ευρύτερη έννοια, μορφές κοινοπραξίας αποτελούν και οι πάσης φύσεως οικονομικοί συνασπισμοί, που αποβλέπουν στην από κοινού ρύθμιση της παραγωγής ή των τιμών για την εξουδετέρωση του ανταγωνισμού και την κυριαρχία στην αγορά (καρτέλ κ.λ.π.).

* www.gge.gr

Η Κοινοπραξία στην Ελλάδα.

Όσον αφορά τα ισχύοντα στη χώρα μας περί κοινοπραξίας υπ' όψη τα ακόλουθα. Η κοινοπραξία είναι ιδιότυπη επιχειρηματική δραστηριότητα που δεν αντιμετωπίζεται ευθέως από το νόμο. Δεν υπάρχει διάταξη στον Εμπορικό Νόμο, που να αναφέρεται στην κοινοπραξία ή να ρυθμίζει, κατά οποιοδήποτε τρόπο, τις σχέσεις των μελών της. Από πλευράς Αστικού Κώδικα, μπορεί να λεχθεί ότι ιδιάζουσας μορφής κοινοπραξία υπάρχει οσάκις κάποιο εμπράγματο δικαίωμα ανήκει σε περισσότερα πρόσωπα αδιαιρέτως κατά τύχη και όχι βάσει ιδιαίτερης μεταξύ τους συμβάσεως (όπως π.χ. η περίπτωση συνεχίσεως από τους κληρονόμους επιχειρήσεως του αποβιώσαντος, οπότε εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 785-805 Α.Κ.). Α άποψη αυτή υποστηρίχθηκε ανέκαθεν από το Υπουργείο οικονομικών.

Συμπερασματικά θα πρέπει να δεχθούμε ότι η κοινοπραξία δεν αποτελεί ένα ιδιαίτερο εταιρικό τύπο, αλλά είναι θέμα πραγματικό (της συγκεκριμένης εκάστοτε περιπτώσεως) σε ποιο εταιρικό τύπο θα πρέπει αυτή να ενταχθεί (αστική εταιρεία του άρθρου 741 Α.Κ., ελαττωματική, άλλως ανώμαλη, ομόρρυθμη εταιρεία, αφανής εταιρεία). Η νομολογία κλείνει προς την άποψη της ανώμαλης ομόρρυθμης εταιρείας (λόγω ελλείψεως δημοσιότητας), αλλά απαντάται και η άποψη της αφανούς εταιρείας.

Η Κοινοπραξία κατά τον Κ.Β.Σ.

Ο Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων, αναγνωρίζει – όπως αναφέρθηκε και παραπάνω – την κοινοπραξία επιτηδευματιών ως υποκείμενο φορολογικών υποχρεώσεων και δικαιωμάτων, εφόσον τηρούνται ορισμένες προϋποθέσεις. Πριν δοθεί μια σύντομη ανάλυση αυτών των προϋποθέσεων, να σημειωθεί ότι η διοίκηση είχε επισημάνει πολύ ενωρίτερα αυτές και γενικώς είχε προσπαθήσει να διευκρινίσει πότε υφίστανται κοινοπραξία κατά την έννοια του φορολογικού νόμου (Υπ. Οικ. Π. 8611/57, Ν. 9655/60, Σ 1155/58), η δε δικαστηριακή νομολογία είχε ασχοληθεί επίσης με το θεσμό καίτοι έλλειπαν παντελώς τα νομοθετικά ερείσματα (αποφάσεις Ελεγκτικού Συνεδρίου 179/57, Συμβουλίου Επικρατείας 480/67). Ήδη το θέμα του πότε υφίστανται κοινοπραξία πρέπει να θεωρείται λυμένο, τουλάχιστον από φορολογικής απόψεως με τη σαφή διάταξη της παραγράφου 2 του άρθρου 2 του Κ.Β.Σ.. Σύμφωνα με τη διάταξη αυτή και την ερμηνευτική εγκύκλιο 1118148/3/1992 του Υπουργείου Οικονομικών, οι βασικές προϋποθέσεις για την αναγνώριση της κοινοπραξίας που πρέπει να συντρέχουν σωρευτικά είναι:

α) Έγγραφη συμφωνία: Το έγγραφο απέχει θέση συστατικού και αποδεικτικού στοιχείου της κοινοπραξίας και συνεπώς πρέπει να περιγράφονται σ' αυτό λεπτομερώς οι όροι που διέπουν τις μεταξύ των κοινοπρακτούντων σχέσεις. Κατόπιν της ρητής απαιτήσεως του νόμου για την ύπαρξη έγγραφης συμφωνίας, αποκλείεται η απόδειξη της κοινοπρακτικής σχέσεως με μάρτυρες ή άλλο μέσον ενώπιον της φορολογικής αρχής. Αλλιώς, βέβαια έχει το θέμα για τις μεταξύ των μελών της κοινοπραξίας σχέσεις, όπου η κοινοπρακτική σχέση μπορεί να αποδειχθεί με κάθε πρόσφορο μέσο (ακόμα και με μάρτυρες), η οποία νομικά θα είναι άτυπη εταιρεία. Στην περίπτωση αυτή, υπόχρεοι έναντι των τρίτων θα είναι οι εμφανείς εταίροι (οι εμφανιζόμενοι, δηλαδή και δικαιοπρακτούντες), ευθυνόμενοι «εις ολόκληρων» έκαστος.

β) Διενέργεια μιας συγκεκριμένης πράξεως: Δεν είναι δυνατόν να συσταθεί κοινοπραξία για την εκτέλεση εμπορικών πράξεων γενικώς και αορίστως. Ούτε μεταβολή η διεύρυνση του αρχικού σκοπού της κοινοπραξίας είναι επιτρεπτή. Με τον περιορισμό αυτό ο νομοθέτης αποβλέπει να εξυπηρετήσει τις εμπορικές εκείνες συναλλαγές που έχουν τον στοιχείο της προσωρινότητας, ώστε να μην υποχρεούνται οι ασκούντες αυτές σε μόνιμες δεσμεύσεις (όπως είναι η σύσταση οποιασδήποτε μορφής εταιρείας), χωρίς όμως να καταστρατηγούνται οι κείμενες φορολογικές διατάξεις. Αντικείμενο κοινοπραξίας κατά το πνεύμα του Κ.Β.Σ. (συγκεκριμένη εμπορική πράξη), αλλά και κατά τη διαμορφωθείσα πρακτική είναι π.χ. η εισαγωγή από το εξωτερικό ή η εξαγωγή μιας παρτίδας εμπορευμάτων, η παραγωγή μιας κινηματογραφικής ταινίας, η εκτέλεση ενός έργου, η ανέγερση πολυκατοικίας, κ.α.. Η ερμηνευτική εγκύκλιος 1118148/3/92 του Υπ. Οικονομικών σημειώνει τα παρακάτω στην παράγραφο 2.2.

« Να αποβλέπει στην διενέργεια μιας συγκεκριμένης πράξης. Ο σκοπός που αναγράφεται απαραίτητα στο συμφωνητικό, πρέπει να είναι συγκεκριμένος και να μην έχει διαρκή χαρακτήρα.

Παράδειγμα: η κατασκευή της αερογέφυρας στη συμβολή των οδών Καβάλας και Κωνσταντινουπόλεως – της πόλης της Αθήνας – είναι συγκεκριμένη πράξη, αντίθετα η κατασκευή αερογέφυρας (αόριστα) δεν είναι συγκεκριμένη πράξη.

Συγκεκριμένη πράξη, για την εκτέλεση της οποίας συνιστάται συνήθως κοινοπραξία, είναι η εκτέλεση ενός δημοσίου έργου, η εισαγωγή μιας παρτίδας εμπορεύματος, η παραγωγή μιας τηλεοπτικής ή κινηματογραφικής ταινίας κ.λ.π. Συνέχιση της κοινοπραξίας για εκτέλεση άλλου έργου δεν επιτρέπεται.

Κατ' εξαίρεση, σύμφωνα με το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού, η διενέργεια της συγκεκριμένης πράξης δεν απαιτείται ως προϋπόθεση για την φορολογική αναγνώριση της κοινοπραξίας, όταν αυτή αποβλέπει περιοριστικά και μόνο στην πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας (εξαγωγές) και στην, εκτός χώρας προβολή και προώθηση ελληνικών προϊόντων με οποιονδήποτε τρόπο. Παράδειγμα: η σύσταση κοινοπραξίας με σκοπό την έρευνα της αγοράς της Ρωσίας για την εξαγωγή ελληνικών υποδημάτων».

γ) Ορισμένη επαγγελματική διεύθυνση. Η κοινοπραξία πρέπει να έχει ορισμένη επαγγελματική διεύθυνση η οποία αναγράφεται στο ιδρυτικό συμφωνητικό απαραίτητως. Το συμφωνητικό αυτό που υποβάλλεται για θεώρηση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. δίνει φορολογική οντότητα στην κοινοπραξία. Η Δ.Ο.Υ. στην οποία θα υπαχθεί η κοινοπραξία προσδιορίζεται από την έδρα αυτής (πόλη, οδός και αριθμός).

δ) Άσκηση ίδιας επιχειρήσεως από κάθε μέλος της κοινοπραξίας. Όλα τα μέλη της κοινοπραξίας (φυσικά ή νομικά πρόσωπα) απαιτείται όπως ασκούν δική τους επιχείρηση ή ελεύθερο επάγγελμα ή να είναι ομόρρυθμα μέλη διαφορετικής ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρείας.

ε) Κατάθεση της έγγραφης συμφωνίας στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Πριν από την έναρξη των εργασιών της κοινοπραξίας πρέπει να κατατεθεί αντίγραφο της συμφωνίας συστάσεως (κοινοπρακτικού) αυτής της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Παράλειψη καταθέσεως του συστατικού της κοινοπραξίας εγγράφου δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα όσον αφορά τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις αυτής έναντι της φορολογικής αρχής. Καθυστερημένη κατάθεση του εν λόγω εγγράφου παράγει τα άνω έννομα αποτελέσματα από την ημερομηνία καταθέσεως και όχι από τον χρόνο συστάσεως της κοινοπραξίας. Αρμόδια οικονομική εφορία είναι η της περιοχής της έδρας της κοινοπραξίας, εκτός αν για το συγκεκριμένο επάγγελμα υπάρχει αρμόδιος καθ' ύλην οικονομικός έφορος, οπότε αυτός ελέγχει και τις κοινοπραξίες του επαγγέλματος τούτου (π.χ. αυτοκίνητα). Οσάκις στην κοινοπραξία μετέχουν αποκλειστικά

ανώνυμες εταιρείες αρμόδιος είναι ο οικονομικός έφορος ανωνύμων εταιρειών (έγγραφο Ε. 16039/66 Υπ. Οικ.).

Είσοδος νέου μέλους και αποχώρηση μέλους από την Κοινοπραξία.. Όπως τονίστηκε και παραπάνω από την περιοριστική διατύπωση της σχετικής διατάξεως ως άνω του νόμου (άρθρο 2§ 2 Κ.Β.Σ.), όσον αφορά τα αντικείμενα και τη διάρκεια της κοινοπραξίας πρέπει να δεχθούμε ότι δεν επιτρέπονται κατ' αρχήν τροποποιήσεως στην αρχική συμφωνία της κοινοπραξίας. Εν τούτοις δεν είναι δυνατόν να αποκλεισθεί το δικαίωμα διευκρινιστικών ή διορθωτικών μεταγενέστερων τροποποιήσεων σε επουσιώδη σημεία. Τυχόν τροποποιήσεις του κοινοπρακτικού εγγράφου πρέπει επίσης να γίνονται εγγράφως και να υποβάλλονται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.. Καμία άλλη διατύπωση δημοσιότητας δεν είναι αναγκαία.

« Σε ορισμένες περιπτώσεις μετά τη σύσταση της κοινοπραξίας από λόγους κυρίως τεχνικούς (εκτέλεση ορισμένης εργασίας από ειδικευμένο πρόσωπο κ.τ.λ.) επιβάλλεται η είσοδος σ' αυτήν και νέου μέλους. Στην περίπτωση αυτή πρέπει η νέα έγγραφη συμφωνία να κατατεθεί στον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ.

Σημειώνεται ότι η θέση αυτή (της εισδοχής δηλ. και νέου μέλους) είχαμε δεχθεί με την εγκύκλιο μας Θ. 2964/233/8.10.1970.

Με βάση τα παραπάνω γίνεται δεκτό ότι και η αποχώρηση μέλους της κοινοπραξίας είναι επιτρεπτή, αρκεί και στην περίπτωση αυτή να κατατεθεί στον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ., νέα έγγραφη συμφωνία και τα εναπομένοντα μέλη της κοινοπραξίας να είναι περισσότερα του ενός. Αντίθετη θέση (μη δυνατότητα αποχώρησης μέλους) ισοδυναμεί με περιορισμό της επαγγελματικής ελευθερίας και φραγμό στην οικονομική δραστηριότητα των ατόμων (Εγκ. 1118148/3/93 Υπ. Οικ. Παρ. 2.2.2.)*.

1.5 ΚΟΙΝΩΝΙΑ

ΚΟΙΝΩΝΙΕΣ ΑΣΤΙΚΟΥ ΔΙΚΑΙΟΥ

Έννοια κοινωνίας. Σχετικές διατάξεις.

Κοινωνία υπάρχει – σύμφωνα με το άρθρο 785 του Αστικού Κώδικα – όταν ένα δικαίωμα ανήκει σε περισσότερους από κοινού. Η πιο συνηθισμένη και ευκολοκατανόητη περίπτωση δημιουργίας δικαιώματος κοινωνίας είναι όταν με το θάνατο κάποιου προσώπου περιέρχεται ένα συγκεκριμένο περιουσιακό στοιχείο (π.χ. ακίνητο, επιχείρηση κ.λ.π.) στους κληρονόμους του εξ αδιαίρετου. Στην περίπτωση αυτή δημιουργείται μεταξύ των κληρονόμων κοινωνία κατ' ιδανικά μέρη.

Ο Αστικός Κώδικας εξετάζει – από πλευράς αστικού δικαίου – την κοινωνίας και στα άρθρα 785 – 805 καταγράφει τους κανόνες λειτουργίας του δικαιώματος αυτού.

Οι διάφοροι φορολογικοί νόμοι αντιμετωπίζουν την κοινωνία και ως υποκείμενο φορολογίας.

Έτσι ο Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων στο άρθρο 2 § 1 αναφέρει και την κοινωνία του Αστικού Κώδικα που θεωρείται ως επιτηδευματίας όταν ασκεί επιχείρηση. Διαφοριστική είναι η σχετική παράγραφος της ερμηνευτικής εγκυκλίου του Κ.Β.Σ. (υπ' αριθ. 3/1992) που έχει ως εξής:

* Τόμος «Περί Προσωπικών Εταιρειών» Μιλτιάδη Κ.Λεοντάρη, εκδόσεις Πάμισσος

Κοινωνία του Αστικού Κώδικα κατά τις διατάξεις του (άρθρο 785) είναι το δικαίωμα που ανήκει από κοινού (αδιαίρετα) κατά ιδανικά μέρη, σε περισσότερα πρόσωπα (φυσικά ή νομικά). Κοινωνίες που συνήθως συναντώνται στην πράξη είναι ιδίως η συνιδιοκτησία οικοπέδου, στο οποίο ανεγείρεται ξενοδοχείο ή γίνεται χώρος στάθμευσης αυτοκινήτων, η συνιδιοκτησία μηχανημάτων και η από κοινού εκμετάλλευση τους, η συνιδιοκτησία κινητών ή ακίνητων που αποκτήθηκαν σε πλειστηριασμό (από υπερθεματιστές) και η από κοινού εκμετάλλευση τους, η συνέχιση της επιχείρησης από τους κληρονόμους του αποβιώσαντος επιτηδευματία.

Για να καταστεί επιτηδευματίας η κοινωνία πέραν από την ύπαρξη των παραπάνω προϋποθέσεων (εννοιολογικών στοιχείων), θα πρέπει να εκδηλωθεί η βούληση των κοινωνιών για την άσκηση επιχείρησης, που αποδεικνύεται από τη δήλωση έναρξης δραστηριότητας*.

Οι σχετικές περί κοινωνίας διατάξεις του Αστικού Κώδικα έχουν ως εξής:

Κοινωνία

Άρθρο. 785. Έννοια. Αν ένα δικαίωμα ανήκει σε περισσότερους από κοινού εφόσον ο νόμος δεν ορίζει διαφορετικά, υπάρχει ανάμεσα τους κοινωνία κατ' ιδανικά μέρη. Σε περίπτωση αμφιβολίας λογίζεται ότι τα μέρη είναι όσα.

Άρθρο. 786. Δικαίωμα του κοινωνού. Κάθε κοινωνός έχει ανάλογη μερίδα στους καρπούς του κοινού αντικειμένου.

Άρθρο. 787. Κάθε κοινωνός έχει δικαίωμα να κάνει χρήση του κοινού αντικειμένου εφόσον αυτή δεν εμποδίζει τη σύγκρηση των λοιπών.

Άρθρο. 788. Διοίκηση του κοινού. Η διοίκηση του κοινού ανήκει σε όλους μαζί τους κοινωνούς. Στις μεταξύ τους σχέσεις ευθύνονται για κάθε πταίσμα.

Αν επίκειται κίνδυνος, καθένας από αυτούς έχει δικαίωμα και χωρίς τη συναίνεση των λοιπών να λάβει τα μέτρα που απαιτούνται για τη συντήρηση του πράγματος.

Άρθρο. 789. Αποφάσεις με πλειοψηφία. Με απόφαση της πλειοψηφίας των κοινωνών μπορεί να καθορισθεί ο τρόπος της τακτικής διοίκησης και εκμετάλλευσης που αρμόζει στο κοινό αντικείμενο. Η πλειοψηφία υπολογίζεται με βάση το μέγεθος των μερίδων.

Άρθρο. 790. Κανονισμός από το δικαστήριο. Αν η διοίκησης και η χρησιμοποίησης δεν καθορίστηκε με κοινή συμφωνία ή με πλειοψηφία, καθένας από τους κοινωνούς έχει δικαίωμα να ζητήσει να την κανονίσει το δικαστήριο με τον τρόπο που είναι ο πιο πρόσφορος και συμφέρει περισσότερο σε όλους τους κοινωνούς. Αν υπάρχει ανάγκη το δικαστήριο μπορεί να διορίσει διαχειριστή.

Άρθρο. 791. Ενέργεια υπέρ και κατά των διαδόχων. Στις περισσότερες των δύο προηγούμενων άρθρων η απόφαση των κοινωνών ή του δικαστηρίου ισχύει υπέρ και κατά των ειδικών διαδόχων τους.

Άρθρο. 792. Ουσιώδεις μεταβολές και προσθήκες. Ουσιώδης μεταβολή του κοινού αντικειμένου ή δυσανάλογα δαπανηρή προσθήκη σ' αυτό δεν μπορεί να αποφασιστεί από την πλειοψηφία ούτε να απαιτηθεί με αγωγή.

Το δικαίωμα κάθε κοινωνού για την αναλογία του στα ωφελήματα από το κοινό αντικείμενο δεν υπόκειται σε καμία μείωση χωρίς τη συναίνεση του.

* Τομός «Περί Προσωπικών Εταιρειών» Μιλτιάδη Κ. Λεοντάρη, εκδόσεις Πάμισος

Άρθρο. 793. Διάθεση της μερίδας. Κάθε κοινωνός έχει δικαίωμα να διαθέσει το μερίδιό του. Για τη διάθεση ολόκληρου του κοινού αντικείμενου απαιτείται να συμπράξουν όλοι.

Άρθρο. 794. Δαπάνες για το κοινό αντικείμενο. Κάθε κοινωνός ενέχεται απέναντι στους λοιπούς κατά την αναλογία της μερίδας του, για τα έξοδα της συντήρησης της διοίκησης και της χρησιμοποίησης του κοινού.

Άρθρο. 795. Δικαίωμα για λύση της κοινωνίας. Κάθε κοινωνός έχει δικαίωμα να απαιτήσει οποτεδήποτε τη λύση της κοινωνίας, εφόσον το δικαίωμα αυτό δεν αποκλείεται από δικαιοπραξία ή από τον προορισμό του κοινού πράγματος για κάποιο διαρκή σκοπό.

Με δικαιοπραξία μπορεί να αποκλειστεί η λύση της κοινωνίας το πολύ για δέκα χρόνια.

Άρθρο. 796. Απαγόρευση της λύσης. Η δικαιοπραξία με την οποία αποκλείεται στον κοινωνό για ορισμένο χρόνο η λύση της κοινωνίας ισχύει υπέρ και κατά των ειδικών διαδόχων του.

Άρθρο. 797. Πρόωρη λύση για σπουδαίο λόγο. Λύση της κοινωνίας μπορεί να ζητηθεί για σπουδαίο λόγο και πριν από το συμφωνημένο χρόνο. Η συμφωνία που περιορίζει προκαταβολικά το δικαίωμα αυτό είναι άκυρη.

Άρθρο. 798. Διανομή. Η λύση της κοινωνίας επέρχεται με διανομή.

Άρθρο. 799. Αν δεν συμφωνούν για την διανομή όλοι οι κοινωνοί, κάθε κοινωνός μπορεί να απαιτήσει δικαστική διανομή κατά τις διατάξεις της πολιτικής δικονομίας.

Άρθρο. 800. Αυτούσια διανομή. Η διανομή γίνεται αυτούσιως, αν το αντικείμενο ή τα αντικείμενα που πρόκειται να διανεμηθούν είναι δυνατόν χωρίς μείωση της αξίας να διαιρεθούν σε ομοειδή μέρη ανάλογα με τις μερίδες των κοινωνών.

Άρθρο. 801. Πλειστηριασμός. Αν το δικαστήριο διέταξε την πώληση με πλειστηριασμό διανέμεται το εκπλειστηρίασμα. Σε περίπτωση που απαγορεύεται να εκποιηθεί το κοινό σε τρίτον ο πλειστηριασμός γίνεται μεταξύ των κοινωνών.

Άρθρο. 802. Αμοιβαίες απαιτήσεις από την κοινωνία. Κατά την δικαστική διανομή κάθε κοινωνός έχει δικαίωμα να απαιτήσει να του πληρωθούν οι αξιώσεις που έχει από την κοινωνία κατά των άλλων κοινωνών από το μέρος που περιέρχεται με την διανομή στον οφειλέτη. Γι' αυτήν την πληρωμή το δικαστήριο μπορεί να διατάξει την πώληση αυτού του μέρους με πλειστηριασμό.

Άρθρο. 803. Δικαιώματα τρίτων στο κοινό πράγμα. Εμπράγματα δικαιώματα τρίτων πάνω στο κοινό πράγμα δεν παραβλάπτονται από τη διανομή, αδιάφορα αν έγινε αυτούσιως ή με πώληση εκούσια ή με πλειστηριασμό.

Άρθρο. 804. Ευθύνη για ελαττώματα του μέρους που έλαχε στον κάθε κοινωνό. Για πραγματικά και νομικά ελαττώματα του μέρους του κοινού πράγματος που περιήλθε με την διανομή στον κάθε κοινωνό οι λοιποί κοινωνοί ευθύνονται κατά τις διατάξεις για την πώληση ανάλογα με τη μερίδα τους.

Άρθρο. 805. Η αξίωση για τη λύση της κοινωνίας δεν παραγράφεται.

ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

Στις 16 Σεπτεμβρίου 1994 εκδίδεται ο νόμος 2238/1994 που ψήφισε η Βουλή και είναι ενημερωμένος μέχρι και τον νόμο 3453/2006. Κυρώνεται ο Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ο οποίος έχει συνταχθεί σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 6 και 7 του άρθρου 76 του Συντάγματος, από την ειδική επιτροπή που συγκροτήθηκε, κατ' εξουσιοδότηση των διατάξεων των άρθρων 105 του ν. 1892/1990 (ΦΕΚ 101 Α') και 34 του ν. 1914/1990 (ΦΕΚ 1Τ8 Α'), με την 1156657/1341/0006 από 31 Δεκεμβρίου 1993 (ΦΕΚ 13 Β' 1994) απόφαση του Υπουργού Οικονομικών. Ο νόμος αποτελείται από 118 άρθρα και χωρίζεται σε δύο τμήματα. Παρακάτω αναλύονται τα άρθρα που αναφέρονται στις Προσωπικές εταιρείες, Κοινοπραξίες και Κοινωνίες*.

ΤΜΗΜΑ ΠΡΩΤΟ ΑΡΘΡΑ 1-97 ΜΕΡΟΣ Α ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α' ΕΠΙΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ

Άρθρο 1 Αντικείμενο του φόρου

Άρθρο 2 Υποκείμενο του φόρου

1. Σε φόρο υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, το οποίο αποκτά εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα ανεξάρτητα από την ιθαγένεια και τον τόπο κατοικίας ή διαμονής του. Επίσης, ανεξάρτητα από την ιθαγένειά του, σε φόρο υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο για τα εισοδήματά του που προκύπτουν στην αλλοδαπή, εφόσον έχει την κατοικία του στην Ελλάδα.
2. Οι έμμισθοι δημόσιοι υπάλληλοι που υπηρετούν στην αλλοδαπή θεωρείται ότι κατοικούν στην Ελλάδα.
3. Σε φόρο υπόκειται και η σχολάζουσα κληρονομιά.

* Τόμος «Φορολογία Εισοδήματος» Αντωνόπουλος Δ-Κατούδης Η.

4. Σε φόρο υπόκεινται επίσης, οι ομόρρυθμες και οι ετερόρρυθμες εταιρίες, οι κοινωνίες αστικού δικαίου, που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρίες, οι συμμετοχικές ή αφανείς, καθώς και οι κοινοπραξίες της παρ. 2 του άρθρου 2 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (π.δ. 186/1992, ΦΕΚ 84 Α').

Άρθρο 3 **Χρόνος επιβολής του φόρου**

Άρθρο 4 **Εισόδημα και εξεύρεσή του**

Άρθρο 5 **Φορολογία των εισοδημάτων των συζύγων και των ανήλικων τέκνων**

Άρθρο 6 **Απαλλαγές από το φόρο**

Άρθρο 7 **Πρόσωπα που θεωρείται ότι βαρύνουν τους φορολογουμένους**

Άρθρο 8 **Έκπτωση δαπανών από το συνολικό εισόδημα**

Άρθρο 9 **Υπολογισμός και καταβολή του φόρου**

Άρθρο 10 **Φορολογία του εισοδήματος των εταιριών, κοινοπραξιών και κοινωνιών που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα**

1. Τα καθαρά κέρδη των υπόχρεων που αναφέρονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 2, όπως αυτά προσδιορίζονται με βάση τις διατάξεις αυτού του νόμου, φορολογούνται με συντελεστή:

α) Είκοσι τοις εκατό (20%), προκειμένου για ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρίες και για τις κοινωνίες αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα.

β) Είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) προκειμένου για κοινοπραξίες της παραγράφου 2 του άρθρου 2 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και για αστικές εταιρίες, συμμετοχικές και αφανείς εταιρίες.- (αντικαταστάθηκαν με το άρθρο 3 παρ. 1 του ν. 3296/04.)

Από τα καθαρά κέρδη των παραπάνω προσώπων, προκειμένου να υπολογισθεί ο φόρος εισοδήματος, εκπίπτουν τα κέρδη τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται αυτοτελώς, καθώς και τα κέρδη τα οποία προέρχονται από μερίσματα ημεδαπών ανωνύμων εταιρειών ή συνεταιρισμών ή από αμοιβαία κεφάλαια ή από μερίδια εταιρείας περιορισμένης ευθύνης ή από τη συμμετοχή σε υπόχρεους που αναφέρονται στην παράγραφο 4 του άρθρου του άρθρου 2.

Ειδικά, προκειμένου για τις ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες και κοινωνίες κληρονομικού δικαίου, στις οποίες μεταξύ των κοινωνιών περιλαμβάνονται και

ανήλικοι, από τα κέρδη που απομένουν ύστερα από την εφαρμογή των διατάξεων του προηγούμενου εδαφίου αφαιρείται επιχειρηματική αμοιβή για μέχρι τρεις (3) ομόρρυθμους εταίρους φυσικά πρόσωπα ή μέχρι τρεις (3) κοινωνούς φυσικά πρόσωπα, με τα μεγαλύτερα ποσοστά συμμετοχής.

Σε περίπτωση περισσοτέρων με ίσα ποσοστά συμμετοχής, οι δικαιούχοι επιχειρηματικής αμοιβής καθορίζονται από την εταιρία ή κοινωνία και δηλώνονται με την οικεία αρχική ετήσια δήλωσή της.

Τα ποσοστά αυτά δεν ισχύουν για τις εταιρίες του άρθρου 13 του ν. 718/1977 (ΦΕΚ 304 Α').

Η επιχειρηματική αμοιβή προσδιορίζεται με την εφαρμογή του ποσοστού συμμετοχής αυτού του εταίρου ή κοινωνού στο πενήντα τοις εκατό (50%) αυτών των κερδών της εταιρίας ή κοινωνίας που δηλώθηκαν με την οικεία ετήσια δήλωσή της.

(Όταν η αρχική δήλωση υποβάλλεται εκπρόθεσμα και μέχρι τριάντα (30) ημέρες από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της, εξακολουθεί να ισχύει το δικαίωμα αφαίρεσης της επιχειρηματικής αμοιβής από τα κέρδη - καταργήθηκε).

(Σε περίπτωση συμμετοχής του υπόχρεου φυσικού προσώπου, ως ομόρρυθμου εταίρου ή κοινωνού σε περισσότερες εταιρίες ή κοινωνίες, αυτός δικαιούται επιχειρηματική αμοιβή, μόνο από εκείνη που δηλώνει τα μεγαλύτερα καθαρά κέρδη.- αντικαταστάθηκε με το άρθρο 3 παρ. 6 του ν. 3296/04.)

Η επιλογή αυτή δηλώνεται με την οικεία αρχική εμπρόθεσμη ή εκπρόθεσμη, κατά περίπτωση, δήλωση της εταιρίας και δεν ανακαλείται.

Με την επιβολή αυτού του φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση, επί των κερδών αυτών, των προσώπων που συμμετέχουν σε αυτούς τους υπόχρεους.

Παρατήρηση: Ειδικά για τα εισοδήματα των ομόρρυθμων και ετερόρρυθμων εταιριών, καθώς και των κοινωνιών αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, που προκύπτουν από διαχειριστικές περιόδους από 1.1.2005 και μέχρι 31.12.2005, ο συντελεστής φορολογίας της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του Κ.Φ.Ε. ορίζεται σε είκοσι τέσσερα τοις εκατό (24%), ενώ για αυτά που προκύπτουν από διαχειριστικές χρήσεις από 1.1.2006 και μέχρι 31.12.2006 ο συντελεστής ορίζεται σε είκοσι δύο τοις εκατό (22%).

Επίσης, για τα εισοδήματα των κοινοπραξιών της παραγράφου 2 του άρθρου 2 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, καθώς και των αστικών εταιριών, συμμετοχικών ή αφανών, που προκύπτουν από διαχειριστικές χρήσεις από 1.1.2005 και μέχρι 31.12.2005, ο συντελεστής φορολογίας της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του Κ.Φ.Ε., που εφαρμόζεται για την επιβολή του φόρου, ορίζεται σε τριάντα δύο τοις εκατό (32%), ενώ για αυτά που προκύπτουν από διαχειριστικές χρήσεις από 1.1.2006 και μέχρι 31.12.2006 ο συντελεστής ορίζεται σε είκοσι εννέα τοις εκατό (29%).

Ειδικά για τις εταιρίες των προεδρικών διαταγμάτων 518/1989 (ΦΕΚ 220 Α') και 284/1993 (ΦΕΚ 123 Α') ο συντελεστής φορολογίας της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του Κ.Φ.Ε. ορίζεται σε είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) για τα εισοδήματα διαχειριστικών χρήσεων 2005 και 2006.

2. Αν στο συνολικό εισόδημα περιλαμβάνεται και εισόδημα από ακίνητα, το ακαθάριστο ποσό αυτού υποβάλλεται και σε συμπληρωματικό φόρο ο οποίος υπολογίζεται με συντελεστή τρία τοις εκατό (3%).

Το ποσό του συμπληρωματικού φόρου αυτής της παραγράφου δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερο από το ποσό του φόρου που αναλογεί στο συνολικό εισόδημα του υπόχρεου, σύμφωνα με την παράγραφο 1.

3. Από το συνολικό ποσό του φόρου που αναλογεί στο φορολογούμενο εισόδημα και του συμπληρωματικού φόρου εκπίπτουν:

α) Ο φόρος που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 52, 54, 55 και 58 στο εισόδημα που υπόκειται σε φόρο με βάση αυτό το άρθρο.

β) Ο φόρος που αποδεδειγμένα καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα που προέκυψε σε αυτήν και υπόκειται σε φόρο. Ο φόρος αυτός σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα.

4. Όταν το ποσό του φόρου που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε είναι μεγαλύτερο από το ποσό του φόρου που αναλογεί, τούτο συμψηφίζεται στο τυχόν υπόλοιπο ποσό που προκύπτει για βεβαίωση.

5. Για την εξεύρεση του συνολικού καθαρού φορολογητέου εισοδήματος των υπόχρεων της παρ. 4 του άρθρου 2, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις των παραγράφων 3, 4 και 7 του άρθρου 4.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β'

ΑΥΤΟΤΕΛΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ ΕΙΔΙΚΩΝ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΩΝ

Άρθρο 11

Αυτοτελής φορολόγηση εισοδήματος από ακίνητα

Άρθρο 12

Αυτοτελής φορολόγηση εισοδήματος από κινητές αξίες

Άρθρο 13

Αυτοτελής φορολόγηση εισοδήματος από επιχειρήσεις ή επαγγέλματα

1. Φορολογείται αυτοτελώς λογιζόμενο ως εισόδημα:

α) Με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) κάθε κέρδος ή ωφέλεια που προέρχεται από τη μεταβίβαση:

αα) Ολόκληρης επιχείρησης με τα άυλο στοιχεία αυτής, όπως αέρας, επωνυμία, σήμα, προνόμια κτλ. ή υποκαταστήματος επιχείρησης, όπως αυτό ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 9 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

ββ) Εταιρικών μερίδων ή μεριδίων ποσοστών συμμετοχής σε κοινωνία αστικού δικαίου που ασκεί επιχείρηση ή επάγγελμα ή σε κοινοπραξία, εκτός κοινοπραξίας τεχνικών έργων, της παραγράφου 2 του άρθρου 2 του κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Με μεταβίβαση εταιρικών μερίδων ή μεριδίων εξομοιώνεται και η μη συμμετοχή εταιρίου στην αύξηση του κεφαλαίου προσωπικής εταιρίας ή εταιρίας περιορισμένης ευθύνης.

Αν μεταβιβασθεί από επαχθή αιτία ατομική επιχείρηση ή μερίδιο ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρείας, από γονέα προς τα τέκνα του ή από σύζυγο σε σύζυγο, λόγω συνταξιοδότησης του μεταβιβάζοντος, ο συντελεστής φορολογίας της περίπτωσης αυτής μειώνεται από 20% σε 10%, για μεταβιβάσεις που γίνονται μέχρι 31 Δεκεμβρίου 2000.

Μεταβιβάσεις που γίνονται μετά το χρόνο αυτόν δεν υπόκεινται σε φόρο υπεραξίας.

Προκειμένου για μεταβιβάσεις από επαχθή αιτία στοιχείων των παραπάνω υποπεριπτώσεων αα' και ββ' σε δικαιούχους που υπάγονται στην Α ή Β κατηγορία του άρθρου 29 του Ν. 2961/2001 (ΦΕΚ 266/Α), η πραγματική αξία πώλησης αυτών φορολογείται αυτοτελώς με συντελεστή ένα και δύο δέκατα τοις εκατό (1,2%) και δύο και τέσσερα δέκατα τοις εκατό (2,4%), αντίστοιχα.

β) Με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) κάθε κέρδος ή ωφέλεια που προέρχεται από την εκχώρηση ή μεταβίβαση αυτοτελώς κάθε δικαιώματος, το οποίο είναι συναφές με την άσκηση της επιχείρησης ή του επαγγέλματος, όπως του δικαιώματος της μίσθωσης ή υπομίσθωσης ή του προνομίου ή του διπλώματος ευρεσιτεχνίας και άλλων παρόμοιων δικαιωμάτων, καθώς και της άδειας κυκλοφορίας των αυτοκινήτων οχημάτων ή μοτοσικλετών δημόσιας χρήσης που μεταβιβάζονται.

Με εκχώρηση εξομοιώνεται και η παραίτηση από μισθωτικά δικαιώματα.

Ο δικαιούχος του κέρδους ή της ωφέλειας, που προκύπτει από την εφαρμογή αυτής της παραγράφου, επιβαρύνεται με τον οικείο φόρο και καταβάλλει αυτόν εφάπαξ με την υποβολή δήλωσης στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία της περιφέρειας όπου βρίσκεται η έδρα της επιχείρησης της οποίας μεταβιβάζεται ή εκχωρείται το περιουσιακό στοιχείο, πριν από τη με οποιονδήποτε τρόπο μεταβίβαση ή εκχώρηση του οικείου περιουσιακού στοιχείου.

Η σχετική δήλωση υποβάλλεται σε τρία (3) αντίτυπα από τα οποία τα δύο (2)

επιστρέφονται θεωρημένα στο δικαιούχο του κέρδους ή της ωφέλειας.

Εάν η οικεία πράξη μεταβίβασης ή εκχώρησης γίνεται με ιδιωτικό έγγραφο, ο προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. υποχρεούται να αρνηθεί τη θεώρηση του εγγράφου αυτού, εάν δεν επισυνάπτεται σε αυτό αντίτυπο της οικείας δήλωσης και δεν αναγράφονται στο σώμα του εγγράφου τα στοιχεία αυτής.

Στο ιδιωτικό αυτό έγγραφο πρέπει απαραίτητως να αναγράφεται το κέρδος ή η ωφέλεια που προέκυψε από την εκχώρηση του δικαιώματος ή του εταιρικού μεριδίου ή ολόκληρης της επιχείρησης.

Σε περίπτωση εκχώρησης ή μεταβίβασης περιουσιακού στοιχείου από τα αναφερόμενα στη διάταξη αυτή, χωρίς να υποβληθεί η οικεία δήλωση από το δικαιούχο του κέρδους ή της ωφέλειας για να καταβληθεί με βάση αυτή ο φόρος εφάπαξ, το πρόσωπο που αποκτά το περιουσιακό στοιχείο είναι αλληλεγγύως και εις ολόκληρο συνυπεύθυνο με τον μεταβιβάζοντα ή εκχωρούντα για την πληρωμή του φόρου που οφείλεται.

γ) Με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) κάθε ποσό που καταβάλλεται, πέρα από τα μισθώματα, από το μισθωτή προς τον εκμισθωτή, σε περίπτωση μίσθωσης ακινήτου μόνου του ή μαζί με τον οποιονδήποτε εξοπλισμό ή εγκατάσταση που τυχόν διαθέτει.

Τα αναφερόμενα στα επόμενα εδάφια αυτής της παραγράφου, καθώς και στην παράγραφο 8 του άρθρου 81, εφαρμόζονται ανάλογα και σ' αυτή την περίπτωση.

Όταν δικαιούχοι των εισοδημάτων της παραγράφου αυτής είναι πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 101, με την καταβολή του πιο πάνω φόρου δεν εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων, αλλά τα εισοδήματα αυτά φορολογούνται με τις γενικές διατάξεις.

2. Φορολογείται αυτοτελώς με συντελεστή πέντε τοις εκατό (5%) η πραγματική αξία πώλησης μετοχών ή παραστατικών τίτλων μετοχών μη εισηγμένων στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών ή αλλοδαπό χρηματιστήριο ή σε άλλο διεθνώς αναγνωρισμένο χρηματιστηριακό θεσμό, που μεταβιβάζονται από ιδιώτες ή από φυσικό ή νομικά πρόσωπα, ημεδαπό ή αλλοδαπό.

Το τελευταίο εδάφιο της περίπτωσης α' της προηγούμενης παραγράφου 1 εφαρμόζεται ανάλογα.

Για την καταβολή του φόρου αυτού και την υποβολή της σχετικής δήλωσης έχουν εφαρμογή τα αναφερόμενα στις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής έχουν εφαρμογή και επί εισφοράς των τίτλων που αναφέρονται στο πρώτο εδάφιο, για την κάλυψη του κεφαλαίου νεοϊδρυόμενης, ημεδαπής ή αλλοδαπής εταιρείας ή για την αύξηση του κεφαλαίου υφιστάμενης.

Ως πραγματική αξία των μετοχών που εισφέρονται για την κάλυψη ή αύξηση του κεφαλαίου ημεδαπής εταιρείας, λαμβάνεται η αξία η οποία προσδιορίζεται από την Εκτιμητική Επιτροπή του άρθρου 9 του κ.ν. 2190/1920. - (Τα 2 τελευταία εδάφ. προστέθηκαν με το άρθρο 36 του ν. 3427/2005.)

3. Η νόμιμη αμοιβή όσων ασχολούνται ατομικά με την ανέγερση οικοδομών προς πώληση, εφόσον αυτοί με την ιδιότητά τους ως αρχιτέκτονες ή πολιτικοί μηχανικοί εκπόνησαν μερικώς ή ολικώς τη μελέτη ή επέβλεψαν την εκτέλεση των εργασιών του οικοδομικού έργου, θεωρείται ότι αποκτάται στο ημερολογιακό έτος που πραγματοποιείται η πρώτη πώληση από το ακίνητο και φορολογείται αυτοτελώς με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%), πλέον εισφοράς Ο.Γ.Α. δεκαπέντε τοις εκατό (15%) στο ποσό του φόρου.

Ο φόρος αυτός υπολογίζεται στη νόμιμη αμοιβή μειωμένη κατά δέκα τοις εκατό (10%) και καταβάλλεται με δήλωση που υποβάλλεται μέσα στο μήνα Ιανουάριο κάθε χρόνου.

4. Αν ο αρχιτέκτονας ή πολιτικός μηχανικός, ο οποίος αναλαμβάνει τη σύνταξη της μελέτης ή την επίβλεψη ανέγερσης οικοδομής, συμμετέχει στην επιχείρηση που αναλαμβάνει την ανέγερση και πώληση της οικοδομής, την οποία αφορά η μελέτη ή η επίβλεψη, επιβάλλεται σε βάρος της επιχείρησης φόρος εισοδήματος, ο οποίος υπολογίζεται με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%) στο ακαθάριστο ποσό της νόμιμης αμοιβής, ανεξάρτητα από κάθε άλλη επιβάρυνση των αποτελεσμάτων της επιχείρησης από φόρο εισοδήματος, πλέον εισφοράς Ο.Γ.Α. δεκαπέντε τοις εκατό (15%) στο ποσό του φόρου.

Σε περίπτωση εφαρμογής της διάταξης αυτής της παραγράφου, ο δικαιούχος της αμοιβής αρχιτέκτονας ή πολιτικός μηχανικός ή μηχανολόγος ή ηλεκτρολόγος μηχανικός, καθώς και τα λοιπά πρόσωπα που συμμετέχουν στην επιχείρηση, απαλλάσσονται από κάθε άλλη επιβάρυνση από φόρο εισοδήματος από την αιτία αυτή.

Οι διατάξεις αυτής της παραγράφου εφαρμόζονται μόνο στις περιπτώσεις κατά τις οποίες πριν από τη χρονολογία έκδοσης της πολεοδομικής άδειας, κατατεθεί για το σκοπό αυτό στη δημόσια οικονομική υπηρεσία της έδρας της επιχείρησης, κοινή δήλωση αυτού που συνέταξε τη μελέτη ή θα επιβλέψει την εκτέλεση του έργου μηχανικού και της επιχείρησης και συγχρόνως καταβληθεί ο φόρος που αναλογεί σύμφωνα με τα παραπάνω.

Σε περίπτωση που δεν υποβληθεί δήλωση και δεν καταβληθεί ο φόρος, εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 50 και 52 παράγραφος 4.

5. Αν ο αρχιτέκτονας ή πολιτικός μηχανικός που υπογράφει τη μελέτη ή αναλαμβάνει την επίβλεψη είναι μισθωτός της επιχείρησης, η οποία αναλαμβάνει τη μελέτη ή επίβλεψη ή ανέγερση της οικοδομής, η επιχείρηση μπορεί να ζητήσει να επιβληθεί σε αυτό φόρος δεκαπέντε τοις εκατό (15%) στο ακαθάριστο ποσό της νόμιμης αμοιβής, πλέον εισφοράς Ο.Γ.Α. δεκαπέντε τοις εκατό (15%) στο ποσό του φόρου.

Το ποσό της αμοιβής μειώνεται κατά το ποσό των ακαθάριστων αποδοχών από μισθωτές υπηρεσίες που καταβάλλονται στον παραπάνω μηχανικό κατά το χρονικό διάστημα από την έναρξη της μελέτης μέχρι την αποπεράτωση της οικοδομής.

Ο φόρος της παραγράφου αυτής καταβάλλεται πριν από την έκδοση της πολεοδομικής άδειας. Η διάταξη του δεύτερου εδαφίου της προηγούμενης

παραγράφου εφαρμόζεται αναλόγως. Αν η επιχείρηση δεν ζητήσει την εφαρμογή των διατάξεων των προηγούμενων εδαφίων για το ποσό της αμοιβής που φορολογείται κατά τις διατάξεις αυτές, το ποσό αυτό λογίζεται ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες του μηχανικού, ο οποίος υπέγραψε τη μελέτη και ανέλαβε την επίβλεψη, για το οποίο η επιχείρηση υποχρεούται να υποβάλει δήλωση και να καταβάλει το φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 57 και 59.

6. Στις αποζημιώσεις ή τα δικαιώματα που καταβάλλονται σε αλλοδαπές επιχειρήσεις και οργανισμούς που δεν έχουν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα ή σε φυσικά πρόσωπα κατοίκους αλλοδαπής που δεν ασκούν επάγγελμα ή επιχείρηση στην Ελλάδα:

α) για τη χρήση ή παραχώρηση της χρήσης τεχνικών μεθόδων παραγωγής, τεχνικής ή τεχνολογικής βοήθειας, δικαιωμάτων ευρεσιτεχνίας, σημάτων και προνομίων, σχεδίων ή προτύπων γενικά, αποτελεσμάτων ερευνών, κινηματογραφικών και τηλεοπτικών ταινιών, μαγνητοταινιών για ραδιοφωνικές εκπομπές, αναπαραγωγής βιντεοκασετών, πνευματικής ιδιοκτησίας, αναδημοσίευσης άρθρων και μελετών και λοιπών συναφών δικαιωμάτων,

β) για την εκμίσθωση μηχανημάτων, εγκαταστάσεων και γενικά κινητών πραγμάτων, την επισκευή και συντήρηση μηχανημάτων και λοιπού εξοπλισμού, την οργάνωση επιχειρήσεων, την εκπαίδευση προσωπικού και για την παροχή οποιασδήποτε υπηρεσίας και κάθε είδους συμβουλών στην Ελλάδα, καθώς και στις αμοιβές, που καταβάλλονται σε ξένα καλλιτεχνικά συγκροτήματα ή μεμονωμένους καλλιτέχνες κατοίκους ξένων χωρών για τη συμμετοχή τους σε διάφορες καλλιτεχνικές εκδηλώσεις στην Ελλάδα, ενεργείται από τον υπόχρεο για την καταβολή, παρακράτηση φόρου εισοδήματος που βαρύνει το δικαιούχο της αποζημίωσης ή του δικαιώματος ή της αμοιβής.

Ομοίως, ενεργείται παρακράτηση φόρου και στα ποσά που καταβάλλονται σε αλλοδαπά αθλητικά σωματεία, επαγγελματικά ή μη, καθώς και σε οποιοδήποτε τρίτο αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο, για τη μεταβίβαση σε ημεδαπά αθλητικά σωματεία, ανεξάρτητα από τη νομική μορφή τους, του δικαιώματος χρησιμοποίησης αλλοδαπών ποδοσφαιριστών, καλαθοσφαιριστών, πετοσφαιριστών, υδατοσφαιριστών και λοιπών αθλητών.

Ο φόρος αυτός υπολογίζεται στο ακαθάριστο ποσό της αποζημίωσης ή του δικαιώματος ή της αμοιβής, ανεξάρτητα αν για την καταβολή αυτήν απαιτείται ή όχι απόφαση του Υπουργού Εθνικής Οικονομίας, σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 7 του ν. 4171/1961 (ΦΕΚ 93 Α'), όπως ισχύει, με συντελεστή:

αα) Είκοσι τοις εκατό (20%) για αποζημιώσεις ή δικαιώματα που καταβάλλονται σε αλλοδαπές επιχειρήσεις ή φυσικά πρόσωπα για τη χρήση ή παραχώρηση χρήσης στην Ελλάδα κινηματογραφικών ή τηλεοπτικών ταινιών, μαγνητοταινιών για ραδιοφωνικές εκπομπές και για την αναπαραγωγή βιντεοκασετών.

ββ) Είκοσι τοις εκατό (20%) για αποζημιώσεις ή δικαιώματα ή αμοιβές των λοιπών περιπτώσεων της παραγράφου αυτής. Με την παρακράτηση του φόρου που ενεργείται σύμφωνα με τα πιο πάνω, εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση του αλλοδαπού δικαιούχου από το φόρο εισοδήματος για τα εισοδήματά του αυτά.

Σε όλες τις περιπτώσεις, στον αλλοδαπό δικαιούχο καταβάλλεται η διαφορά μεταξύ του ποσού της αποζημίωσης, δικαιώματος ή αμοιβής, που δικαιούται να λάβει και του παρακρατούμενου φόρου που αναλογεί στο ποσό αυτής.

Η παρακράτηση του φόρου που οφείλεται ενεργείται κατά την πίστωση ή την καταβολή της αποζημίωσης ή του δικαιώματος ή της αμοιβής στο δικαιούχο και η απόδοσή του γίνεται με σχετική δήλωση στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου από την παρακράτηση μήνα.

Οι τράπεζες υποχρεούνται να αρνηθούν την παροχή του ποσού συναλλάγματος "ή ευρώ", που αναλογεί για την αποστολή στο εξωτερικό των αποζημιώσεων, δικαιωμάτων και αμοιβών που αναφέρονται στην παρούσα παράγραφο, αν δεν προσκομισθεί σε αυτές αποδεικτικό καταβολής στο Δημόσιο του φόρου που αναλογεί στα εισοδήματα αυτά.

7. Στα δικαιώματα που αναφέρονται στην παράγραφο αυτή και τα οποία καταβάλλει ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία ή μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα εταιρείας κράτους μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης, σε συνδεδεμένη εταιρεία άλλου κράτους - μέλους ή σε μόνιμη εγκατάσταση συνδεδεμένης εταιρείας κράτους - μέλους ευρισκόμενη σε άλλο κράτος - μέλος, δεν ενεργείται παρακράτηση φόρου εισοδήματος. Ως δικαιώματα νοούνται οι πληρωμές πάσης φύσεως που λαμβάνονται σε αντάλλαγμα της χρήσης ή του δικαιώματος χρήσης δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας επί λογοτεχνικού, καλλιτεχνικού ή επιστημονικού έργου, συμπεριλαμβανομένων των κινηματογραφικών ταινιών και λογισμικού, διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας, εμπορικών σημάτων, σχεδίων ή υποδειγμάτων, σχεδιαγραμμάτων, απόρρητων χημικών τύπων ή μεθόδων κατεργασίας ή σε αντάλλαγμα πληροφοριών που αφορούν βιομηχανική, εμπορική ή επιστημονική πείρα, καθώς και οι πληρωμές για τη χρήση ή για το δικαίωμα χρήσης βιομηχανικού, εμπορικού ή επιστημονικού εξοπλισμού. Για την εφαρμογή των αναφερόμενων στην παράγραφο αυτή διατάξεων, μία εταιρεία θεωρείται «συνδεδεμένη» με άλλη εταιρεία εφόσον, τουλάχιστον η πρώτη εταιρεία κατέχει άμεσα ελάχιστη συμμετοχή είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) στο μετοχικό κεφάλαιο της δεύτερης εταιρείας ή η δεύτερη εταιρεία κατέχει άμεσα ελάχιστη συμμετοχή με το ίδιο πιο πάνω ποσοστό στο μετοχικό κεφάλαιο της πρώτης εταιρείας ή μία τρίτη εταιρεία κατέχει άμεσα ελάχιστη συμμετοχή με το ίδιο πιο πάνω ποσοστό στο μετοχικό κεφάλαιο τόσο της πρώτης όσο και της δεύτερης εταιρείας και υπό τον όρο ότι σε όλες τις αναφερόμενες πιο πάνω περιπτώσεις, η συμμετοχή κατέχεται χωρίς διακοπή για δύο έτη. Η απαλλαγή από την παρακράτηση παρέχεται με την προϋπόθεση ότι ο δικαιούχος των δικαιωμάτων δέχεται τις πληρωμές για δικό του λογαριασμό και όχι με την ιδιότητα του αντιπροσώπου και εφόσον προσκομίσει σχετική βεβαίωση που ισχύει για δύο έτη από την ημερομηνία χορήγησης της. Η βεβαίωση πρέπει να περιλαμβάνει τα ακόλουθα στοιχεία του δικαιούχου:

- α) ότι έχει την έδρα της πραγματικής διοίκησης του σε ένα συγκεκριμένο κράτος - μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης,
 - β) ότι υπόκειται στο πιο πάνω κράτος - μέλος που έχει την έδρα του σε φόρο εισοδήματος χωρίς να τυγχάνει απαλλαγής από αυτόν,
 - γ) ότι κατέχει την πιο πάνω αναφερόμενη συμμετοχή χωρίς διακοπή τουλάχιστον για δύο έτη,
 - δ) ότι το εισόδημα από τα δικαιώματα που αποκτά, σε περίπτωση που αυτός είναι μόνιμη εγκατάσταση άλλης εταιρείας, υπόκειται σε φόρο εισοδήματος στο κράτος - μέλος όπου έχει τη μόνιμη εγκατάσταση και ότι η εταιρεία της οποίας αποτελεί μόνιμη εγκατάσταση πληροί τις προϋποθέσεις που αναφέρονται στα στοιχεία α', β', γ' και ε' του παρόντος άρθρου,
 - ε) ότι έχει μία από τις μορφές που ορίζονται με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών σύμφωνα με το Παράρτημα της Οδηγίας 2003/49/EK (L. 157/49). Με την ίδια απόφαση θα καθοριστούν ο τρόπος και τα απαιτούμενα δικαιολογητικά για την εφαρμογή των αναφερόμενων στο άρθρο αυτό.
- Εξαιρετικά, κατά τη διάρκεια μεταβατικής περιόδου οκτώ ετών που αρχίζει από την 1η Ιουλίου 2005, κατά την καταβολή των αναφερόμενων πιο πάνω δικαιωμάτων, θα ενεργείται παρακράτηση φόρου εισοδήματος με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%) κατά τα πρώτα τέσσερα έτη και πέντε τοις εκατό (5%) κατά τα τελευταία τέσσερα

έτη, εκτός εάν από την οικεία διμερή σύμβαση για την αποφυγή διπλής φορολογίας εισοδήματος προβλέπεται ευνοϊκότερη φορολογική μεταχείριση. Για την παρακράτηση και την απόδοση του φόρου αυτού έχουν εφαρμογή τα οριζόμενα από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου. Με την παρακράτηση αυτή εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση του αλλοδαπού δικαιούχου. Μέχρι την έναρξη της μεταβατικής περιόδου που αναφέρεται πιο πάνω, κατά την καταβολή των υπόψη δικαιωμάτων, θα ενεργείται παρακράτηση φόρου εισοδήματος σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις των διμερών συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας ή της εσωτερικής νομοθεσίας, κατά περίπτωση. - (Προστέθηκε με το άρθρο 15 του ν. 3312/2005. Οι παράγραφοι 7, 8, 9, 10, 11, 12 και 13 αναριθμούνται σε 8, 9, 10, 11, 12, 13 και 14 με το ίδιο άρθρο και νόμο.)

8. Στις αλλοδαπές επιχειρήσεις και οργανισμούς που αναλαμβάνουν στην Ελλάδα κατάρτιση μελετών και σχεδίων ή τη διεξαγωγή ερευνών τεχνικής, οικονομικής ή επιστημονικής γενικά φύσεως, ανεξάρτητα αν αυτές εκπονούνται στην Ελλάδα ή στην αλλοδαπή ή την επίβλεψη και συντονισμό εκτέλεσης τεχνικών έργων που πραγματοποιούνται από τρίτους στην Ελλάδα ή την παροχή επιστημονικής φύσεως συμβουλών προς τον κύριο του εκτελούμενου στην Ελλάδα τεχνικού έργου, επιβάλλεται, για τα καθαρά κέρδη που αποκτούν από τις υπηρεσίες αυτές, φόρος εισοδήματος με συντελεστή Είκοσι τοις εκατό (20%), ο οποίος υπολογίζεται στη συνολική ακαθάριστη αμοιβή τους.

Ομοίως, ενεργείται παρακράτηση φόρου και στα ποσά που καταβάλλονται σε αλλοδαπά αθλητικά σωματεία, επαγγελματικά ή μη, καθώς και σε οποιοδήποτε τρίτο αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο, για τη μεταβίβαση σε ημεδαπά αθλητικά σωματεία, ανεξάρτητα από τη νομική μορφή τους, του δικαιώματος χρησιμοποίησης αλλοδαπών ποδοσφαιριστών, καλαθοσφαιριστών, πετοσφαιριστών, υδατοσφαιριστών και λοιπών αθλητών.

Ο φόρος αυτός παρακρατείται από τον υπόχρεο για την καταβολή κατά την εκάστοτε πίστωση ή την καταβολή της αμοιβής στο δικαιούχο και αποδίδεται με σχετική δήλωση στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία το βραδύτερο μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου από την παρακράτηση μήνα. Με την παρακράτηση του φόρου που ενεργείται σύμφωνα με τα πιο πάνω, εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση από το φόρο εισοδήματος των αλλοδαπών επιχειρήσεων και οργανισμών για τα κέρδη που αποκτούν από τις υπηρεσίες αυτές.

Οι τράπεζες υποχρεούνται να αρνηθούν την παροχή του ποσού συναλλάγματος "ή ευρώ" που αναλογεί για την αποστολή στο εξωτερικό εισοδημάτων, που αναφέρονται στην παρούσα παράγραφο, αν δεν προσκομισθεί σε αυτές αποδεικτικό καταβολής στο Δημόσιο του φόρου που αναλογεί στα εισοδήματα αυτά.

9. Στις αλλοδαπές εταιρίες και οργανισμούς που αναλαμβάνουν την εργοληπτική κατασκευή δημόσιων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων στην Ελλάδα, επιβάλλεται φόρος εισοδήματος για τα καθαρά κέρδη που αποκτούν από τις εργασίες αυτές, ο οποίος υπολογίζεται με συντελεστή που ορίζεται:

α) Τρία και εβδομήντα πέντε τοις εκατό (3,75%) στη συνολική ακαθάριστη αξία των έργων του Δημοσίου, δήμων και κοινοτήτων, δημόσιων επιχειρήσεων ή εκμεταλλεύσεων, οργανισμών ή επιχειρήσεων κοινής ωφελείας και νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου γενικά, ανεξάρτητα αν τα έργα εκτελούνται με υλικά του εργολήπτη ή όχι.

β) Τέσσερα και πενήντα τοις εκατό (4,50%) στη συνολική ακαθάριστη αξία των ιδιωτικών έργων, γενικά.

γ) Εννέα και τριακόσια εβδομήντα πέντε τοις εκατό (9,375%) στη συνολική ακαθάριστη αξία των έργων χωρίς την αξία των υλικών για έργα που αναφέρονται

στην πιο πάνω περίπτωση β', για τα οποία ο εργολήπτης δεν χρησιμοποιεί δικά του υλικά.

Ο παραπάνω τρόπος φορολογίας εφαρμόζεται στις αλλοδαπές εργοληπτικές εταιρίες και οργανισμούς, που συμβάλλονται απευθείας με το Δημόσιο και τα λοιπά πρόσωπα που αναφέρονται στην παρούσα παράγραφο.

Ο φόρος που επιβάλλεται στις πιο πάνω περιπτώσεις παρακρατείται από τον, υπόχρεο για την καταβολή, εργοδότη κατά την εκάστοτε πίστωση ή την καταβολή της αξίας του έργου στο δικαιούχο και αποδίδεται με σχετική δήλωση στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου από την παρακράτηση μήνα.

Με την παρακράτηση του φόρου αυτού εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση από το φόρο εισοδήματος των αλλοδαπών εταιριών και οργανισμών για τα κέρδη που αποκτούν από τις εργασίες αυτές.

Οι διατάξεις της παρούσας παραγράφου εφαρμόζονται ανάλογα και στις αλλοδαπές εταιρίες και οργανισμούς που ασχολούνται με την εκτέλεση μηχανολογικών και ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων, επιφυλασσομένων των διατάξεων του άρθρου 12 του ν. 542/1977 (ΦΕΚ 41 Α").

10. Τα έσοδα από έπαθλα ή βραβεία από την κατοχή και εκμετάλλευση δρομώνων ίπων που χρησιμοποιούνται σε αγώνες ιπποδρομίου φορολογούνται αυτοτελώς με συντελεστή φόρου δεκαπέντε τοις εκατό (20%).

Ο φόρος που προκύπτει παρακρατείται κατά την πληρωμή.

Για την απόδοση του φόρου αυτής της παραγράφου εφαρμόζονται οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 60. Με την παρακράτηση αυτού του φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση από το φόρο εισοδήματος των ιδιοκτητών δρομώνων ίπων για τα έσοδα αυτά.

11. Οι πάσης φύσεως παροχές που χορηγούνται στα πρόσωπα που εκλέγονται για τον πρώτο και δεύτερο βαθμό της τοπικής αυτοδιοίκησης φορολογούνται αυτοτελώς με συντελεστή φόρου δεκαπέντε τοις εκατό (20%).

Ο φόρος που προκύπτει παρακρατείται κατά την πληρωμή.

Για την απόδοση του φόρου αυτού εφαρμόζονται οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 60. Με την παρακράτηση αυτού του φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση από το φόρο εισοδήματος των δικαιούχων για τις ως άνω παροχές.

12. Οι αμοιβές που καταβάλλονται από το Ελληνικό Δημόσιο, τους δήμους και τις κοινότητες του Κράτους, τον Ελληνικό Οργανισμό Τουρισμού (Ε.Ο.Τ.), το Ευρωπαϊκό Πολιτιστικό Κέντρο Δελφών, τον Οργανισμό Μεγάλου Μουσικής Αθηνών, τον Οργανισμό Πολιτιστικής Πρωτεύουσας της Ευρώπης-Θεσσαλονίκη 1997, το Σύλλογο "Οι Φίλοι της Μουσικής", καθώς και την Εθνική Λυρική Σκηνή σε ξένα καλλιτεχνικά συγκροτήματα ή μεμονωμένους καλλιτέχνες ξένων χωρών, για τη συμμετοχή τους σε καλλιτεχνικές εκδηλώσεις στην Ελλάδα, φορολογούνται αυτοτελώς με συντελεστή φόρου δεκαπέντε τοις εκατό (20%).

Ο φόρος που προκύπτει παρακρατείται κατά την πληρωμή.

Για την απόδοση του φόρου αυτού εφαρμόζονται οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 60. Με την παρακράτηση αυτού του φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση από το φόρο εισοδήματος των δικαιούχων για τις ως άνω αμοιβές.

13. Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται σε αθλητές εθνικών ομάδων, ως επιβράβευση αυτών από το Δημόσιο, λόγω επίτευξης διεθνών στόχων ατομικώς ή ομαδικώς, φορολογούνται αυτοτελώς με συντελεστή φόρου είκοσι τοις εκατό (20%).

Ο φόρος που προκύπτει παρακρατείται κατά την πληρωμή.

Για την απόδοση του φόρου αυτού εφαρμόζονται οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 60. Με την παρακράτηση αυτού του φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση από το φόρο εισοδήματος των δικαιούχων για τα ποσά αυτά.

Τα χρηματικά ποσά που καταβλήθηκαν από το Δημόσιο στους αθλητές των εθνικών ομάδων, ως επιβράβευση για τις διακρίσεις τους στους Ολυμπιακούς Αγώνες και την Παραολυμπιάδα της Ατλάντα το 1996, και από τα οποία παρακρατήθηκε φόρος δεκαπέντε τοις εκατό (15%) θεωρούνται ότι φορολογήθηκαν αυτοτελώς και εξαντλήθηκε η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων αθλητών από το φόρο εισοδήματος.

Σε περίπτωση που τα ποσά αυτά έχουν δηλωθεί με την ετήσια δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικείου οικονομικού έτους από τους δικαιούχους, τα ποσά του φόρου που βεβαιώθηκαν ή καταβλήθηκαν από τους δικαιούχους των χρηματικών ποσών συμψηφίζονται με το φόρο αυτής της παραγράφου και ο φόρος που τυχόν βεβαιώθηκε ή καταβλήθηκε επιπλέον, διαγράφεται ή επιστρέφεται κατά περίπτωση.

14. Τα χρηματικά ποσά που παρέχονται σε όσους συμμετέχουν σε ραδιοφωνικούς, τηλεοπτικούς και λοιπούς παρεμφερείς διαγωνισμούς που διενεργούνται με οποιαδήποτε μορφή φορολογούνται αυτοτελώς με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%), εφόσον το καταβαλλόμενο ποσό υπερβαίνει το ποσό των χιλίων πεντακοσίων (1.500) ευρώ.

Ο φόρος που προκύπτει παρακρατείται από τον καταβάλλοντα κατά το χρόνο της καταβολής του ποσού στο δικαιούχο. Για την απόδοση του φόρου αυτού εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 60. Με την παρακράτηση αυτού του φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση από το φόρο εισοδήματος των δικαιούχων για τα ποσά αυτά.

Άρθρο 14

Αυτοτελής φορολόγηση εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ'

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑΣ ΥΛΗΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΔΑΠΑΝΕΣ

Άρθρο 15

Προσδιορισμός εισοδήματος με βάση την τεκμαρτή δαπάνη

Άρθρο 16

Τεκμήριο δαπανών διαβίωσης

Άρθρο 17

Τεκμήρια απόκτησης περιουσιακών στοιχείων

Άρθρο 18

Μη εφαρμογή του τεκμηρίου

Άρθρο 19
Διαφορά εισοδήματος και υπολογισμός του φόρου αυτής

ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ

ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α'. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ

Άρθρο 20
Εισόδημα και απόκτησή του

Άρθρο 21
Εισόδημα ειδικών περιπτώσεων

Άρθρο 22
Ακαθάριστο εισόδημα

Άρθρο 23
Καθαρό εισόδημα

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β'. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΚΙΝΗΤΕΣ ΑΞΙΕΣ

Άρθρο 24
Εισόδημα και απόκτησή του

Άρθρο 25
Εισόδημα ειδικών περιπτώσεων

Άρθρο 26
Χρόνος απόκτησης του εισοδήματος

Άρθρο 27
Ακαθάριστο και καθαρό εισόδημα

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ'. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΜΠΟΡΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

Άρθρο 28
Έννοια και απόκτηση του εισοδήματος

1. Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις είναι το κέρδος που αποκτάται από ατομική ή εταιρική επιχείρηση εμπορική, βιομηχανική ή βιοτεχνική ή από την άσκηση οποιουδήποτε κερδοσκοπικού επαγγέλματος, το οποίο δεν υπάγεται στα ελευθέρια επαγγέλματα που αναφέρονται στο άρθρο 48.
2. Επιχείρηση αποτελεί και μεμονωμένη ή συμπωματική πράξη που αποβλέπει στην επίτευξη κέρδους, καθώς και η πώληση μέσα σε δύο (2) χρόνια από την απόκτηση εξ επαχθούς αιτίας εδαφικών εκτάσεων που βρίσκονται εκτός σχεδίου πόλεως και έχουν μεγάλη αξία.
3. Θεωρείται ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις:
 - α) Το κέρδος από την άσκηση επιχείρησης αγοραπωλησίας ακινήτων γενικά, εκτός από τις επιχειρήσεις, που αναφέρονται στο άρθρο 34, των οποίων το καθαρό κέρδος εξευρίσκεται με ειδικό τρόπο.
Ως κέρδος θεωρείται η επιπλέον διαφορά μεταξύ της αξίας του ακινήτου το οποίο πουλήθηκε και της αξίας αυτού κατά το χρόνο της αγοράς.
Ως αξία πώλησης λαμβάνεται αυτή που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του ν. 1249/1982 (ΦΕΚ 43 Α). Αν όμως το τίμημα που αναφέρεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια είναι μεγαλύτερο από την πιο πάνω αξία, ως ακαθάριστο έσοδο λαμβάνεται το αναφερόμενο σε αυτά τα συμβόλαια τίμημα.
Ειδικά, για τις περιοχές που δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων, ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται:
 - α) Το τίμημα από τις πωλήσεις των πιο πάνω ακινήτων που αναφέρεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια.
 - β) Η διαφορά μεταξύ του τιμήματος της αξίας κατά περίπτωση, που φορολογήθηκε, και της πραγματικής αξίας του ακινήτου, η οποία εξευρίσκεται σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων.
 - β) Η ωφέλεια που πραγματοποιείται από οργανωμένη επιχείρηση πώλησης οικοπέδων ή αγροτεμαχίων, τα οποία προέρχονται από εδαφικές εκτάσεις της επιχείρησης, που βρίσκονται εντός ή εκτός σχεδίου πόλεως, δήμου ή κοινότητας, οι οποίες έχουν κατατμηθεί ή ρυμοτομηθεί.
Ως αξία πώλησης λαμβάνεται αυτή που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του ν. 1249/1982. Αν όμως το τίμημα που αναφέρεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια είναι μεγαλύτερο από την πιο πάνω αξία, ως ακαθάριστο έσοδο λαμβάνεται το αναφερόμενο σε αυτά τα συμβόλαια τίμημα.
Ειδικά, για τις περιοχές που δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων, ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται:
 - α) Το τίμημα από τις πωλήσεις των πιο πάνω ακινήτων που αναφέρεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια.
 - β) Η διαφορά μεταξύ του τιμήματος της αξίας, κατά περίπτωση, που φορολογήθηκε, και της πραγματικής αξίας του ακινήτου, η οποία εξευρίσκεται σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων.
Η διαφορά αυτή μειώνεται με τις δαπάνες του άρθρου 31 που βαρύνουν τον πωλητή.
 - γ) Τα ποσά που καταβάλλουν με τη μορφή μερίσματος ή αμοιβής στα μέλη τους οι συνεταιρισμοί που έχουν συσταθεί νόμιμα.
 - δ) Τα κέρδη από παρεπόμενες εργασίες που ενεργούνται από την επιχείρηση παράλληλα με τον κύριο σκοπό της.
 - στ) Ο μισθός που καταβάλλεται από ανώνυμη εταιρία στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου της, για τις υπηρεσίες που παρέχουν βάσει ειδικής σύμβασης μίσθωσης εργασίας ή εντολής, εφόσον για τις υπηρεσίες αυτές τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου είναι ασφαλισμένα σε οποιονδήποτε, εκτός του Ιδρύματος Κοινωνικών Ασφαλίσεων, ασφαλιστικό οργανισμό ή ταμείο.

ζ) Θεωρείται ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις και η πραγματοποιηθείσα αυτόματη υπερτίμηση του πάγιου κεφαλαίου που χρησιμοποιείται στην επιχείρηση, καθώς και η υπερτίμηση που δεν πραγματοποιήθηκε, εφόσον αυτή έχει περιληφθεί στην απογραφή.

Κατ' εξαίρεση, η υπερτίμηση από την αναγκαστική απαλλοτρίωση ακινήτου, το οποίο ιδιοχρησιμοποιείται ή έχει ιδιοχρησιμοποιηθεί για την άσκηση του αντικειμένου των εργασιών της επιχείρησης, απαλλάσσεται του φόρου, εφόσον εμφανίζεται σε ιδιαίτερο λογαριασμό αφορολόγητου αποθεματικού και φορολογείται σε περίπτωση διανομής του ή διάλυσης της επιχείρησης, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, κατά τον υπολογισμό του υπερτιμήματος από την πώληση ακινήτου, εξαιρουμένου του υπερτιμήματος που προκύπτει από την αναγκαστική απαλλοτρίωση ακινήτου, ως τιμή πώλησης δεν δύναται να ληφθεί ποσό μικρότερο της αξίας, όπως αυτή προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις περί φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων.

η) Οι τόκοι που ορίζονται από την παράγραφο 4 του άρθρου 25.

θ) Οι αποδόσεις από συμβάσεις ή πράξεις επί παραγώγων χρηματοοικονομικών προϊόντων που πραγματοποιούν επιτηδευματίες που τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του ΚΒΣ.

Ως παράγωγα χρηματοοικονομικά προϊόντα νοούνται τα χρηματοοικονομικά μέσα που αναφέρονται στην περίπτωση η της παραγράφου 1 του άρθρου 24.

4. Τα κατά το άρθρο αυτό εισοδήματα και κέρδη των επιχειρήσεων, που λειτουργούν με τη μορφή ομόρρυθμης ετερόρρυθμης και περιορισμένης ευθύνης εταιρίας, κοινοπραξίας, κοινωνίας και αστικής εταιρίας κερδοσκοπικού χαρακτήρα, καθώς και συνεταιρισμών θεωρείται ότι αποκτήθηκαν:

α) Στις περιπτώσεις της ομόρρυθμης, ετερόρρυθμης και περιορισμένης ευθύνης εταιρίας, της κοινοπραξίας, κοινωνίας και αστικής εταιρίας κερδοσκοπικού χαρακτήρα από κάθε έναν εταίρο ή μέλος, για το ποσοστό των κερδών που του αναλογεί από τη συμμετοχή του στην εταιρία, κοινοπραξία ή κοινωνία.

Ως χρόνος κτήσης, για επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, θεωρείται η ημερομηνία στην οποία κλείστηκε η διαχείριση και προκειμένου για εταιρία περιορισμένης ευθύνης, η ημερομηνία που εγκρίθηκε ο ισολογισμός της από τη συνέλευση των εταίρων.

Σε περίπτωση που δεν εγκριθεί ο ισολογισμός της εταιρίας περιορισμένης ευθύνης μέσα σε χρονικό διάστημα τριών (3) μηνών από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, το εισόδημα λογίζεται ότι αποκτιέται από αυτούς που έχουν την ιδιότητα του εταίρου την τελευταία ημέρα αυτού του τριμήνου.

Σε περίπτωση λύσης, συγχώνευσης ή μετατροπής της εταιρίας περιορισμένης ευθύνης, το εισόδημα λογίζεται ότι αποκτιέται από αυτούς που έχουν την ιδιότητα του εταίρου την ημερομηνία της λύσης, συγχώνευσης ή μετατροπής, κατά περίπτωση. Αν η λύση, συγχώνευση ή μετατροπή επέρχεται πριν από την πάροδο τριών (3) μηνών από τη λήξη της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου και εφόσον ο ισολογισμός δεν έχει εγκριθεί από τη συνέλευση των εταίρων, το εισόδημα και των δύο διαχειριστικών περιόδων λογίζεται ότι αποκτιέται από αυτούς που έχουν την ιδιότητα του εταίρου την ημερομηνία της λύσης, συγχώνευσης ή μετατροπής της εταιρίας.

β) Στην περίπτωση της συμμετοχικής (αφανούς) εταιρίας, από τον εμφανή εταίρο για το σύνολο των κερδών της εταιρίας.

γ) Στις περιπτώσεις των συνεταιρισμών που έχουν συσταθεί νόμιμα, από κάθε συνέταιρο για το μέρος ή την αμοιβή που του καταβλήθηκε.

Η ύπαρξη των εταιριών που αναφέρονται στην περίπτωση α' αποδεικνύεται με έγκυρο συστατικό έγγραφο δημοσιευμένο, σύμφωνα με όσα ορίζει ο εμπορικός νόμος.

Η κοινοπραξία αναγνωρίζεται εφόσον έχουν πληρωθεί οι προϋποθέσεις που ορίζονται από τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Αντέγγραφα για την εικονικότητα είτε των σχέσεων αυτών, είτε των όρων που συνδέουν τα μέρη τούτων γενικά, δεν αναγνωρίζονται.

5. Σε περίπτωση που συντρέχουν οι προϋποθέσεις που ορίζονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 29, ως εισόδημα λαμβάνεται:

α) Για διαχειριστική περίοδο μικρότερη από δώδεκα (12) μήνες, το κέρδος που προέκυψε κατά τη διάρκειά της

β) Για διαχειριστική περίοδο μεγαλύτερη από δώδεκα (12) μήνες, το κέρδος που προέκυψε από την έναρξη της περιόδου μέχρι την ημερομηνία έναρξης του υπολειπόμενου δωδεκάμηνου τμήματος, το οποίο υπολογίζεται κατά προσέγγιση. Το εισόδημα αυτό αφαιρείται από το εισόδημα της υπερδωδεκάμηνης διαχειριστικής περιόδου και το υπόλοιπο που αποτελεί εισόδημα της δωδεκάμηνης περιόδου φορολογείται στο επόμενο οικονομικό έτος.

Άρθρο 29

Διαχειριστική περίοδος

1. Η διαχειριστική περίοδος περιλαμβάνει δωδεκάμηνο χρονικό διάστημα. Κατά την έναρξη, λήξη ή διακοπή των εργασιών της επιχείρησης η διαχειριστική περίοδος μπορεί να είναι μικρότερη του δωδεκαμήνου.

Κατ' εξαίρεση, για την επιχείρηση που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, η διαχειριστική περίοδος έναρξης μπορεί να περιλαμβάνει και μεγαλύτερο του δωδεκάμηνου χρονικό διάστημα, όχι όμως μεγαλύτερο από είκοσι τέσσερις (24) μήνες.

2. Οι επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων υποχρεούνται να κλείνουν διαχείριση στις 30 Ιουνίου ή στις 31 Δεκεμβρίου κάθε έτους. Κατ' εξαίρεση, μπορεί να κλείνει τη διαχείριση του:

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

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

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

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

Επί αλλαγής του χρόνου λήξης της διαχειριστικής περιόδου της αλλοδαπής επιχείρησης ή της συμμετέχουσας, οι επιχειρήσεις των παραπάνω περιπτώσεων α, β, γ και δ μπορούν, χωρίς έγκριση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, να προσαρμόζουν το χρόνο λήξης της διαχειριστικής περιόδου με αυτόν της αλλοδαπής ή της συμμετέχουσας επιχείρησης.

Η προσαρμογή μπορεί να γίνεται είτε με επιμήκυνση είτε με σύντμηση της διαχειριστικής περιόδου.

3. Όταν κατά τη διάρκεια του προηγούμενου της φορολογίας οικονομικού έτους έχουν κλειστεί περισσότερες από μία διαχειρίσεις, οι οποίες περιλαμβάνουν χρονικό διάστημα μεγαλύτερο από δώδεκα (12) μήνες, ως εισόδημα λαμβάνεται το άθροισμα των κερδών αυτών των διαχειρίσεων.

Σε περίπτωση μετάθεσης του χρόνου λήξης της διαχειριστικής περιόδου, η μετάθεση αυτή θεωρείται, πάντοτε, ως παράταση της δωδεκάμηνης περιόδου.

Σε αυτήν την περίπτωση ως εισόδημα λαμβάνεται αυτό που προκύπτει από την προσαυξημένη δωδεκάμηνη περίοδο.

4. Όταν έχει διαρρεύσει πλήρες δωδεκάμηνο χρονικό διάστημα, χωρίς να κλειστεί διαχείριση κατά το οικονομικό έτος που προηγήθηκε του έτους της φορολογίας, το εισόδημα καθορίζεται εξωλογιστικά, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32.

5. Αλλαγή του χρόνου λήξης της διαχειριστικής περιόδου με σύντμηση ή επιμήκυνση αυτής επιτρέπεται, εφόσον συντρέχουν ειδικοί λόγοι που την επιβάλλουν.

Για την αλλαγή αυτήν απαιτείται έγκριση του προϊσταμένου της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας, μετά από σχετική αίτηση του επιτηδευματία, που υποβάλλεται το αργότερο ένα (1) μήνα πριν από την αιτούμενη λήξη της υπό σύντμηση διαχειριστικής περιόδου της οποίας ζητείται η επιμήκυνση ή ένα (1) μήνα πριν από την αιτούμενη λήξη της υπό σύντμηση διαχειριστικής περιόδου.

Η αίτηση που υποβάλλεται εκπρόθεσμα θεωρείται ότι δεν έχει υποβληθεί.

Άρθρο 30 **Ακαθάριστο εισόδημα**

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

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

α) Για επιχειρήσεις που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, τα ακαθάριστα έσοδα εξευρίσκονται με βάση τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων. *αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 21 παρ. 2 του ν. 3259/2004*

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

β) Για επιχειρήσεις που τηρούν ακριβή βιβλία και στοιχεία πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, τα ακαθάριστα έσοδα εξευρίσκονται με την προσθήκη του μικτού κέρδους στο συνολικό κόστος των εμπορεύσιμων αγαθών, χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας, τα οποία αγοράστηκαν μέσα στη χρήση ή των έτοιμων προϊόντων που έχουν παραχθεί από τις πρώτες και βοηθητικές ύλες που αγοράστηκαν μέσα στην ίδια χρήση *αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 21 παρ. 2 του ν. 3259/2004*

Το μικτό εμπορικό ή βιομηχανικό κέρδος, κατά περίπτωση, βρίσκεται με σύγκριση των τιμών κτήσης και πώλησης των αγαθών που διατέθηκαν από την επιχείρηση. Σε περίπτωση που για την κρινόμενη επιχείρηση δεν υπάρχουν τέτοια στοιχεία, λαμβάνεται υπόψη ο συντελεστής μικτού κέρδους άλλων ομοειδών επιχειρήσεων.

Όταν το μικτό κέρδος καθορίζεται από το Υπουργείο Εμπορίου, προκειμένου να προσδιοριστούν τα ακαθάριστα έσοδα, ως ποσοστό μικτού κέρδους λαμβάνεται το ανώτατο όριο του συντελεστή που έχει καθοριστεί από το Υπουργείο αυτό. Σε περίπτωση που το Υπουργείο Εμπορίου έχει καθορίσει δραχμικό μικτό κέρδος γίνεται αναγωγή αυτού σε ποσοστιαίο.

Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής, θεωρείται ότι τα εμπορεύσιμα αγαθά πουλήθηκαν όλα μέσα στη χρήση και ότι οι πρώτες και βοηθητικές ύλες μεταποιήθηκαν και πουλήθηκαν μέσα στη χρήση ως έτοιμα προϊόντα, ανεξάρτητα από το αν η διάθεσή τους γίνεται χονδρικός ή λιανικός. Στις επιχειρήσεις που αρχίζουν για πρώτη φορά τις εργασίες τους και εφόσον το επόμενο έτος συνεχίζουν να τηρούν βιβλία πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, θεωρείται ότι πουλήθηκαν μέσα στη χρήση από τα εμπορεύσιμα αγαθά, τόσα δωδέκατα αυτών όσοι οι μήνες της πραγματικής λειτουργίας της επιχείρησης.

Τμήμα του μήνα λογίζεται ως ακέραιος μήνας.

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

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

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

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

ββ) Από την πρώτη στην τρίτη κατηγορία, τα ακαθάριστα έσοδα κατά την τελευταία, πριν από την αλλαγή της κατηγορίας των βιβλίων, διαχειριστική περίοδο βρίσκονται με βάση τα αγορασθέντα κατά την περίοδο αυτή εμπορεύσιμα αγαθά ή παραχθέντα έτοιμα προϊόντα, μειωμένα κατά την αξία των αγαθών που εμφανίζονται στην απογραφή έναρξης της διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία έγινε η αλλαγή της κατηγορίας βιβλίων.

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

γ) Για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή τα τηρούμενα είναι κατώτερα της προσήκουσας κατηγορίας ή ανεπαρκή ή ανακριβή, τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται εξωλογιστικά, με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής

υπηρεσίας για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης. - αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 21 παρ. 2 του ν. 3259/2004. Στην περίπτωση αυτή λαμβάνονται υπόψη οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει η επιχείρηση, το μικτό κέρδος που πραγματοποιείται από ομοειδείς επιχειρήσεις που λειτουργούν με παρόμοιες συνθήκες, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ίδιων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης και γενικά κάθε επαγγελματική δαπάνη.

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

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

β) κατά οκτώ τοις εκατό (8%), εάν το ποσό υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%) της δηλωθείσας και σε ποσό τα πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ.) - Προστέθηκε με το άρθρο 10 παρ. 1 του ν. 3296/2004

δ) Για επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία και στοιχεία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, καθώς και για επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία δεύτερης κατηγορίας, ενώ είχαν υποχρέωση τήρησης βιβλίων τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, με παραβάσεις της φορολογικής ή τελωνειακής νομοθεσίας που επηρεάζουν τα ακαθάριστα έσοδα, τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται με την εφαρμογή Συντελεστή Προσδιορισμού Διαφορών Ακαθάριστων Εσόδων (Σ.Π.Δ.Α.Ε.) στο άθροισμα των ακαθάριστων εσόδων που προκύπτουν από τα βιβλία και στοιχεία, πλέον των εσόδων που έχουν αποκρύψει στην ίδια διαχειριστική περίοδο και την προσθήκη στο ανωτέρω άθροισμα των διαφορών που προκύπτουν από την εφαρμογή του παραπάνω συντελεστή. Καθένας από τους πιο πάνω συντελεστές αντιστοιχεί σε συγκεκριμένο κλιμάκιο μορίων τα οποία προκύπτουν με βάση τις φορολογικές ή τελωνειακές παραβάσεις που βαρύνουν την οικεία διαχειριστική περίοδο.

Άρθρο 31

Λογιστικός προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος

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

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

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

Επίσης, οι μισθοί και οι κάθε είδους απολαβές των εταίρων των εταιριών περιορισμένης ευθύνης, εφόσον τα πρόσωπα αυτά για τις υπηρεσίες που παρέχουν στις εταιρίες έχουν ασφαλιστεί σε οποιονδήποτε ασφαλιστικό οργανισμό ή ταμείο. Από τα ακαθάριστα έσοδα των υπόχρεων της παραγράφου 4 του άρθρου 2 δεν εκπίπτουν οι μισθοί και οι κάθε είδους απολαβές των εταίρων ή μελών τους.

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

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

Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται λόγω δωρεάς προς τα κοινωφελή ιδρύματα, τα σωματεία μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που παρέχουν υπηρεσίες εκπαίδευσης και χορηγούν υποτροφίες, τους ιερούς ναούς, τις ιερές μονές του Αγίου Όρους, το Οικουμενικό Πατριαρχείο Κωνσταντινουπόλεως, τα Πατριαρχεία Αλεξανδρείας και Ιεροσολύμων, την Ιερά Μονή Σινά, τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που νόμιμα έχουν συσταθεί ή συνιστώνται και τα οποία επιδιώκουν κοινωφελείς σκοπούς, τους ερευνητικούς και τεχνολογικούς φορείς που διέπονται από το Ν. 1514/1985, τα ερευνητικά κέντρα που αποτελούν ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα και έχουν συσταθεί νόμιμα, καθώς και οποιοδήποτε αθλητικό σωματείο, που έχει συσταθεί νόμιμα και είναι αναγνωρισμένο από τη Γενική Γραμματεία Αθλητισμού, εφόσον οι δωρεές αυτές προορίζονται για την καλλιέργεια και ανάπτυξη των ερασιτεχνικών τους τμημάτων.

Επίσης, τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται μέχρι το ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) του συνολικού καθαρού εισοδήματος ή των κερδών που προκύπτουν από ισολογισμούς, λόγω χορηγίας προς τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που νόμιμα υπάρχουν ή συνιστώνται, εφόσον επιδιώκουν σκοπούς πολιτιστικούς.

Πολιτιστικοί σκοποί είναι ιδίως, η καλλιέργεια, η προαγωγή και διάδοση των γραμμάτων, της μουσικής, του χορού, του θεάτρου, του κινηματογράφου, της ζωγραφικής, της γλυπτικής και των τεχνών γενικότερα, καθώς και η ίδρυση, επέκταση και συντήρηση των αναγνωρισμένων ιδιωτικών μουσείων, όπως τέχνης, φυσικής ιστορίας, εθνολογικών και λαογραφικών.

Με κοινές αποφάσεις των Υπουργών Οικονομικών και Πολιτισμού καθορίζονται, μετά από έλεγχο του Υπουργείου Πολιτισμού, τα νομικά πρόσωπα που επιδιώκουν πολιτιστικούς σκοπούς για την εφαρμογή αυτών των διατάξεων.

Όταν τα ποσά των δωρεών και των χορηγιών αυτής της περίπτωσης, με εξαίρεση τις δωρεές που καταβάλλονται στους δωρεοδόχους του πρώτου εδαφίου, υπερβαίνουν τα διακόσια ενενήντα (290) ευρώ ετησίως, λαμβάνονται υπόψη μόνο εφόσον έχουν κατατεθεί στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων ή σε λογαριασμό του νομικού προσώπου που τηρείται σε τράπεζα.

Ειδικώς, τα χρηματικά ποσά, που καταβάλλονται λόγω δωρεάς σε αθλητικά σωματεία, λαμβάνονται υπόψη μόνον εφόσον κατατίθενται σε λογαριασμό στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων ή σε Τράπεζα που νόμιμα λειτουργεί στην Ελλάδα.

Τα ποσά αυτών των δωρεών εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, εφόσον υφίστανται τα ακόλουθα δικαιολογητικά:

ι) Το πρωτότυπο του παραστατικού κατάθεσης του ποσού της δωρεάς.

ιι) Αντίγραφο πρακτικού του διοικητικού συμβουλίου περί αποδοχής της δωρεάς, θεωρημένο από τον προϊστάμενο του γραφείου φυσικής αγωγής του νομού της έδρας του σωματείου.

ιιι) Αντίγραφο της σελίδας του βιβλίου ταμείου του σωματείου, όπου έχει καταχωρηθεί το ποσό της δωρεάς, θεωρημένο από τον παραπάνω προϊστάμενο του γραφείου φυσικής αγωγής.

Τα χρηματικά ποσά αυτών των δωρεών και χορηγιών δεν πρέπει να έχουν εκπέσει με βάση άλλη διάταξη του παρόντος. Το συνολικό ποσό των δωρεών που εκπίπτουν δεν μπορεί να υπερβαίνει το ποσό των καθαρών κερδών που προκύπτουν πριν από την αφαίρεση αυτών των ποσών από τα ακαθάριστα έσοδα της οικείας διαχειριστικής περιόδου.

Οι διατάξεις των εδαφίων δέκατου μέχρι και δέκατου τρίτου της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 8 εφαρμόζονται ανάλογα.

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

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

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

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

Ειδικά οι δαπάνες συντήρησης, λειτουργίας, επισκευής, κυκλοφορίας, αποσβέσεων και μισθωμάτων που καταβάλλονται σε εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης για επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης με κυλινδρισμό κινητήρα μέχρι χίλια εξακόσια (1.600) κυβικά εκατοστά, που έχουν στην κυριότητά τους οι επιχειρήσεις ή που έχουν μισθωμένα από τρίτους, εκπίπτουν μέχρι εξήντα τοις εκατό (60%) του συνολικού ύψους αυτών, εφόσον αυτά χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης.

Για αυτοκίνητα μεγαλύτερου κυβισμού εκπίπτει, με τις ίδιες προϋποθέσεις, ποσοστό μέχρι είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) των πιο πάνω δαπανών.

Ο περιορισμός αυτός δεν εφαρμόζεται στις επιχειρήσεις που ασχολούνται με την εκμίσθωση επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης, καθώς και στις επιχειρήσεις που χρησιμοποιούν τα αυτοκίνητά τους αποκλειστικά για την εκπαίδευση υποψηφίων οδηγών.

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

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

Αν προαιρετικά έχει διενεργηθεί απογραφή έναρξης και λήξης, για τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος λαμβάνονται υπόψη τα δεδομένα αυτών, με την

προϋπόθεση ότι θα συνεχισθεί η σύνταξη των απογραφών για μία τριετία από τη σύνταξη της πρώτης προαιρετικής απογραφής λήξης.

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

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

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

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

Ως χρόνος έκπτωσης λογίζεται ο χρόνος της καταβολής αυτών υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων. Δεν εκπίπτουν οι τυχόν καταβαλλόμενοι από την επιχείρηση κάθε είδους φόροι που βαρύνουν τρίτους, με εξαίρεση τον ειδικό φόρο τραπεζικών εργασιών που επιβάλλεται επί των πάσης φύσεως ωφελειών από μετοχικού τίτλους. - Το τρίτο εδάφιο της περ.ε' αντικαταστάθηκε ως άνω την παρ.12 άρθρ.4 Ν.2753/1999 ΦΕΚ Α 249/17.11.1999. Ισχύει για κέρδη που προκύπτουν από ισολογισμούς που κλείνουν με 31 Δεκεμβρίου 1999 και μετά.

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

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

Οι αποσβέσεις διενεργούνται με τη σταθερή μέθοδο απόσβεσης επί της αξίας κτήσης των παγίων περιουσιακών στοιχείων, προσαυξημένης με τις δαπάνες προσθηκών και βελτιώσεων, με εξαίρεση τα καινούργια μηχανήματα και το λοιπό μηχανολογικό ή τεχνικό εξοπλισμό παραγωγής που αποκτώνται από 1.1.1998 και μετά, από βιομηχανικές, βιοτεχνικές, μεταλλευτικές, λατομικές και μικτές επιχειρήσεις αυτών, για τα οποία οι αποσβέσεις διενεργούνται υποχρεωτικά είτε με σταθερή μέθοδο απόσβεσης, είτε με τη φθίνουσα μέθοδο απόσβεσης, με την προϋπόθεση ότι η μέθοδος που θα επιλεγεί για τα πάγια αυτά περιουσιακά στοιχεία θα εφαρμόζεται κατά πάγιο τρόπο.

Για τον υπολογισμό των αποσβέσεων στα πάγια περιουσιακά στοιχεία που ανήκουν στην ίδια κατηγορία, οι επιχειρήσεις μπορούν να επιλέγουν και να χρησιμοποιούν είτε τον κατώτερο είτε τον ανώτερο συντελεστή απόσβεσης είτε οποιονδήποτε άλλο ενδιάμεσο συντελεστή μεταξύ κατώτερου και ανώτερου και με την προϋπόθεση ότι ο συντελεστής που επιλέγεται θα χρησιμοποιείται σταθερά μέχρι την πλήρη απόσβεση των πιο πάνω παγίων στοιχείων.

Οι κατώτεροι και ανώτεροι συντελεστές αποσβέσεων και κάθε άλλο θέμα που αφορά την εφαρμογή των διατάξεων αυτών καθορίζονται με προεδρικό διάταγμα, όπως τούτο ισχύει κάθε φορά.

Ειδικότερα οι νέες επιχειρήσεις για τις τρεις (3) πρώτες διαχειριστικές χρήσεις που έπονται της χρήσης μέσα στην οποία άρχισε η παραγωγική λειτουργία τους, δύνανται να προβούν σε απόσβεση όλων των παγίων περιουσιακών στοιχείων τους είτε με συντελεστή μηδέν τοις εκατό (0%) είτε με συντελεστή πενήντα τοις εκατό (50%) του ισχύοντος ποσοστού, με την προϋπόθεση ότι ο συντελεστής απόσβεσης που θα

επιλεγεί από την επιχείρηση δεν θα μεταβάλλεται από διαχειριστική χρήση σε διαχειριστική χρήση.

Επιχειρήσεις, που επιλέγουν τη φθίνουσα μέθοδο για απόσβεση των παγίων τους, δεν δικαιούνται να διενεργούν επί των παγίων αυτών και αυξημένες αποσβέσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 15 του ν. 1892/19990 (ΦΕΚ 101 Α'). Τα παραπάνω εφαρμόζονται αναλόγως και για τη δαπάνη που καταβάλλει η επιχείρηση, σύμφωνα με τα οριζόμενα από την παράγραφο 5 του άρθρου 2 του ν. 2244/1994 (ΦΕΚ 168 Α'), για την κατασκευή μη ιδιόκτητου δικτύου σύνδεσης του σταθμού αυτοπαραγωγής ή ανεξάρτητης παραγωγής μέχρι το δίκτυο της Δ.Ε.Η.. Ειδικά, οι αποσβέσεις των πάγιων περιουσιακών στοιχείων τα οποία αγοράζονται από εξωχώρια εταιρία δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα. Για τους σκοπούς του Κώδικα αυτού εξωχώρια εταιρία εννοείται η εταιρία που έχει την έδρα της σε αλλοδαπή χώρα και με βάση τη νομοθεσία της οποίας δραστηριοποιείται αποκλειστικά σε άλλες χώρες και απολαμβάνει ιδιαίτερα ευνοϊκής φορολογικής μεταχείρισης.

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

η) Της ζημίας που πραγματοποιήθηκε από φθορά, Απώλεια ή υποτίμηση κεφαλαίου. Προκειμένου για ακίνητα, για τον υπολογισμό της ζημίας αυτών, ως τιμή πώλησης δεν δύναται να ληφθεί ποσό μικρότερο της αξίας, όπως αυτή προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις περί φορολογίας μεταβιβάσεως ακινήτων. Ειδικά, η αναπόσβεστη αξία κατεδαφισθέντων κτηρίων της επιχείρησης δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα αυτής.

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

αα) των επιστροφών ή εκπτώσεων,

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

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

Ειδικά για τις επιχειρήσεις σταθερής και κινητής τηλεφωνίας, τις επιχειρήσεις ύδρευσης – αποχέτευσης, τις επιχειρήσεις παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας, τις επιχειρήσεις εκμετάλλευσης συνδρομητικών τηλεοπτικών σταθμών καθώς και τις επιχειρήσεις διανομής και παροχής φυσικού αερίου, το ποσό της πρόβλεψης υπολογίζεται με ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) επί της αξίας των υπηρεσιών ή συνδρομητικών που αναγράφεται στα εκδιδόμενα, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. στοιχεία προς επιτηδευματίες ή ιδιώτες, με εξαίρεση αυτά που εκδίδονται προς το Δημόσιο, δήμους και κοινότητες, δημόσιες επιχειρήσεις, οργανισμούς ή επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας και νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου. - (*Το τρίτο εδαφ. αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 24 παρ. 2 του ν. 3427/2005.*)

Ομοίως, υπολογίζεται πρόβλεψη με ποσοστό ένα τοις εκατό (1 %) επί της αναγραφόμενης στις αποδείξεις λιανικής πώλησης αξίας, η οποία προκύπτει από λιανικές πωλήσεις διαρκών καταναλωτικών αγαθών με πίστωση που περιλαμβάνονται στους με αριθμό 501 - 503,521 - 528 και 721 - 726 κωδικούς ειδών και υπηρεσιών της έρευνας οικογενειακών προϋπολογισμών των ετών 1993 - 1994 της Ε.Σ.Υ.Ε., με την προϋπόθεση ότι στις αποδείξεις αυτές αναγράφεται

διακεκριμένα το είδος, η ποσότητα και η αξία των συγκεκριμένων αγαθών.

Το ποσό των ως άνω προβλέψεων για κάθε διαχειριστική χρήση, συναθροιζόμενο με το ποσό της πρόβλεψης που έγινε σε προγενέστερες διαχειριστικές χρήσεις και η οποία εμφανίζεται στα τηρούμενα βιβλία της επιχείρησης, δεν μπορεί να υπερβεί το ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) του συνολικού χρεωστικού υπολοίπου του λογαριασμού «Πελάτες», όπως αυτό εμφανίζεται στην απογραφή τέλους χρήσης. Για τον υπολογισμό του χρεωστικού υπολοίπου των πελατών δεν περιλαμβάνονται τυχόν υπόλοιπα που αφορούν το Δημόσιο, δήμους ή κοινότητες, δημόσιες επιχειρήσεις, οργανισμούς ή επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας και νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου. Η έκπτωση της δαπάνης αυτής από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων εμφανίζεται στα τηρούμενα βιβλία αυτών σε ειδικό λογαριασμό «Προβλέψεις για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων».

Η σχηματιζόμενη ως άνω πρόβλεψη χρησιμοποιείται για την απόσβεση (διαγραφή) πελατών οι οποίοι είναι ανεπίδεκτοι είσπραξης.

Για τους πελάτες που διαγράφονται και για τους οποίους δεν έχουν ασκηθεί ένδικα μέσα, η επιχείρηση υποχρεούται να γνωστοποιεί σε αυτούς ότι διέγραψε την επισφαλή απαίτησή της, εφόσον το ποσό της επισφαλούς απαίτησης, ανά πελάτη, υπερβαίνει τα χίλια (1.000) ευρώ. Επίσης, για τους πελάτες των οποίων οι απαιτήσεις διεγράφησαν σύμφωνα με τα πιο πάνω, η επιχείρηση συντάσσει συγκεντρωτική κατάσταση με πλήρη στοιχεία για τον καθένα, στην οποία αναγράφονται το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, το επάγγελμα, η διεύθυνση, η δημόσια οικονομική υπηρεσία και ο αριθμός φορολογικού μητρώου του πελάτη, καθώς και το διαγραφέν ποσό. Η πιο πάνω κατάσταση υποβάλλεται στην αρμόδια για τη φορολογία της επιχείρησης Δ.Ο.Υ. σε τρία (3) αντίγραφα, μέχρι τη λήξη της προθεσμίας, η οποία ορίζεται από το άρθρο 20 του Π.Δ.186/1992 (ΦΕΚ 84 Α').

Πέραν της σχηματιζόμενης κατά τα ανωτέρω πρόβλεψης, κανένα άλλο ποσό δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων. Εξαιρετικά, αν σε κάποια διαχειριστική χρήση το ποσό των πράγματι επισφαλών απαιτήσεων, για τις οποίες έχουν εξαντληθεί όλα τα ένδικα μέσα, είναι μεγαλύτερο εκείνου που προκύπτει από την εφαρμογή του αντίστοιχου ποσοστού πρόβλεψης, το επιπλέον ποσό που δεν καλύπτεται από τη σχηματισθείσα πρόβλεψη, μπορεί να αποσβεσθεί στη διαχειριστική αυτή χρήση με οριστικές εγγραφές.

Το ποσό της πρόβλεψης που εμφανίζεται στο λογαριασμό 44.11 «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις» δεν υπόκειται σε φορολογία εισοδήματος, εκτός και αν στο τέλος κάθε πενταετίας, αρχής γενομένης από τη διαχειριστική περίοδο 2005 υφίσταται στον ως άνω λογαριασμό υπόλοιπο λόγω μη επαληθεύσεως των προβλέψεων με επισφαλείς απαιτήσεις. Το υπόλοιπο αυτό ποσό μεταφέρεται στα ακαθάριστα έσοδα της επόμενης διαχειριστικής περιόδου, υποκείμενο σε φορολογία με τις γενικές διατάξεις.

1) Των δικαιωμάτων ή αποζημιώσεων όπου καταβάλλονται σε επιχειρήσεις και οργανισμούς για τη χρησιμοποίηση τεχνικής βοήθειας, ευρεσιτεχνιών, σημάτων σχεδίων, μυστικών βιομηχανικών μεθόδων και τύπων, πνευματικής ιδιοκτησίας και άλλων συναφών δικαιωμάτων.

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

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

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

διπλής φορολογίας.

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

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

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

ii) Όταν τα υπόψη ποσά καταβάλλονται από επιχειρήσεις με διαφορετικό αντικείμενο εργασιών στη μητρική τους εταιρία, καθώς και σε αλλοδαπές επιχειρήσεις που ανήκουν στον ίδιο όμιλο, και εφόσον υπερβαίνουν στις ανωτέρω περιπτώσεις το τέσσερα τοις εκατό (4%) των ακαθάριστων εσόδων που προκύπτουν από τη χρήση του συγκεκριμένου δικαιώματος και μέχρι πεντακόσιες χιλιάδες (500.000) ευρώ ετησίως.

Για τις αποφάσεις της Επιτροπής εφαρμόζονται οι διατάξεις του Ν.2717/1999 (ΦΕΚ97 Α').

Η Επιτροπή αυτή, συγκροτούμενη με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, απαρτίζεται από έναν σύμβουλο του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, ως Πρόεδρο και μέλη αυτής τους Γενικούς Διευθυντές Ελέγχων και Φορολογίας του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών, έναν ορκωτό ελεγκτή και έναν εκπρόσωπο του Συνδέσμου Ελληνικών Βιομηχανιών. Η Επιτροπή, προκειμένου να μορφώσει και τεκμηριώσει γνώμη, μπορεί να ζητά αναλυτικά στοιχεία, δικαιολογητικά και οποιαδήποτε άλλη πληροφορία κρίνει κατά περίπτωση χρήσιμη. Επίσης, με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, καθορίζονται τα δικαιολογητικά και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων της περίπτωσης αυτής.

Για τα πνευματικά, συγγενικά και συναφή δικαιώματα που καταβάλλονται για λογαριασμό τρίτων, δεν απαιτείται προέγκριση, ανεξαρτήτως ποσού.

Τα αναγνωριζόμενα σε κάθε περίπτωση ποσοστά που καταβάλλονται δεν μπορεί να είναι ανώτερα από το μέσο όρο των ποσοστών που καταβάλλονται από επιχειρήσεις του ίδιου ομίλου άλλων χωρών προς εταιρία του αυτού ομίλου.- *Αντικαταστάθηκαν ως άνω με το άρθρο 9, παρ. 10 του ν. 3296/2004.*

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

Όταν οι δαπάνες που αναφέρονται στο πρώτο εδάφιο, υπερβαίνουν μέσα στη χρήση, το μέσο όρο των αντίστοιχων δαπανών που πραγματοποιήθηκαν τις δύο προηγούμενες χρήσεις, αφαιρείται από τα καθαρά κέρδη, όπως αυτά προσδιορίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου αυτού, επιπλέον ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) των δαπανών αυτών που πραγματοποιήθηκαν στη χρήση.

Στην περίπτωση αυτή, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 4 του παρόντος για τη μεταφορά της ζημίας, έχουν εφαρμογή για το υπόλοιπο ζημιών που προκύπτει μετά την αφαίρεση του πιο πάνω ποσοστού.

Προϋπόθεση εφαρμογής των δύο προηγούμενων εδαφίων είναι η πιστοποίηση της πραγματοποίησης των πιο πάνω δαπανών από το Υπουργείο Ανάπτυξης.

Για το σκοπό αυτόν, η αρμόδια υπηρεσία του Υπουργείου αυτού υποχρεούται να χορηγεί βεβαίωση στην οποία θα αναφέρεται το είδος των δαπανών και ο χρόνος πραγματοποίησής τους.

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

Ειδικά τα έξοδα που πραγματοποιούν οι εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης του ν.1665/1986 (ΦΕΚ 194 Α) για την αγορά ακινήτων, τα οποία θα αποτελέσουν αντικείμενο σύμβασης του ίδιου νόμου, μπορούν να αποσβένονται και ισόποσα, ανάλογα με τα έτη διάρκειας της σύμβασης.

(Οι εταιρείες που για πρώτη φορά εφαρμόζουν τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα μπορούν να εκπίπτουν τα έξοδα της περίπτωσης αυτής, καθώς και τα έξοδα της περίπτωσης ια', ή αντίστοιχων εξόδων πολυετούς απόσβεσης που αναγνωρίζονται ως τέτοια βάσει νόμου, ανάλογα με τον υπολειπόμενο χρόνο από την αρχική καταχώρησή τους). - Προστέθηκε με το άρθρο 13 παρ. 1 του ν. 3301/2004.

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

Τα ποσά των δαπανών για βελτιώσεις και προσθήκες σε μισθωμένα ακίνητα εκπίπτουν ισόποσα από τα ακαθάριστα έσοδα των χρήσεων που διαρκεί η μίσθωση. Σε περίπτωση κατά την οποία ο ετήσιος συντελεστής απόσβεσης που προκύπτει με τον τρόπο αυτόν είναι μικρότερος από το συντελεστή που ορίζεται από το π.δ. 100/1998 (ΦΕΚ 96 Α) για το ίδιο πάγιο στοιχείο, όταν αυτό είναι ιδιόκτητο, εφαρμόζονται τα οριζόμενα από το προεδρικό διάταγμα.

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

Ειδικά τα ποσά των δαπανών, που υπόκεινται σε τέλος διαφημίσεων υπέρ δήμων και κοινοτήτων, δεν αναγνωρίζονται ως δαπάνη της διαφημιζόμενης επιχείρησης, αν δεν αποδεικνύεται η καταβολή του τέλους που αναλογεί με τριπλότυπο είσπραξης του οικείου δήμου ή κοινότητας.

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

ιστ) Των μισθωμάτων που καταβάλλει ο μισθωτής στις εταιρείες του Ν.1665/1986 (ΦΕΚ 194 Α') ή σε αλλοδαπές εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης, για την εκπλήρωση υποχρεώσεών του από συμβάσεις χρηματοδοτικής μίσθωσης.

Εξαιρούνται τα μισθώματα που καταβάλλονται για ακίνητα κατά μέρος που αναλογούν στην αξία του οικοπέδου.

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

Τα έξοδα αυτά εκπίπτουν εφόσον και στο βαθμό που η πραγματοποίησή τους συμβάλλει στη δημιουργία εισοδήματος για την επιχείρηση. Όταν τα πιο πάνω ποσά καταβάλλονται σε αλλοδαπούς οργανισμούς ή αλλοδαπές επιχειρήσεις, με εξαίρεση αυτές που αναφέρονται στην παράγραφο 14 του άρθρου αυτού και εφόσον τα ποσά

αυτά υπερβαίνουν το πέντε τοις εκατό (5%) των αντίστοιχων δαπανών της επιχείρησης και μέχρι εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ, απαιτείται προέγκριση από την Επιτροπή που προβλέπεται από τις διατάξεις της περίπτωσης ι'. Οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της περίπτωσης ι' εφαρμόζονται ανάλογα.

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

Για τις επιχειρήσεις των πιο κάτω περιπτώσεων α' και ε' η ως άνω έκπτωση υπολογίζεται με βάση την ακόλουθη κλίμακα: Σε ακαθάριστα έσοδα μέχρι εβδομήντα εκατομμύρια δραχμές ποσοστό έκπτωσης δύο τοις εκατό (2%) πάνω από εβδομήντα εκατομμύρια και μέχρι τρία δισεκατομμύρια δραχμές ποσοστό έκπτωσης ένα τοις εκατό (1%) και σε ακαθάριστα έσοδα πάνω από τρία δισεκατομμύρια δραχμές ποσοστό έκπτωσης μισό τοις εκατό (0,5%).

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Στην περίπτωση των μικτών επιχειρήσεων, ο συμψηφισμός ενεργείται με τα κέρδη των κλάδων αυτών.

Αν υπάρχει αδυναμία λογιστικού διαχωρισμού των κερδών που προκύπτουν από κάθε κλάδο, αυτά υπολογίζονται με επιμερισμό του συνόλου των κερδών της επιχείρησης με βάση τα ακαθάριστα έσοδα από κάθε κλάδο.

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

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

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

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

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

9. Αποζημιώσεις, καθώς και πάσης φύσεως αμοιβές, που οφείλονται από επιχειρήσεις ή επιτηδευματίες σε οποιοδήποτε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, με βάση δικαστική ή

διαιτητική απόφαση ή οποιαδήποτε αναγνώριση ή συμβιβασμό, δεν αναγνωρίζονται ως δαπάνη για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών, που υπάγονται στη φορολογία εισοδήματος του οφειλέτη, εάν πριν από την καταβολή ή πίστωση αυτών, δεν υποβληθεί στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία φορολογίας του δικαιούχου αντίγραφο της απόφασης ή του εγγράφου και θεωρηθεί από αυτή η απόφαση ή το έγγραφο, βάσει του οποίου θα καταβληθεί ή πιστωθεί η αποζημίωση ή αμοιβή στο δικαιούχο.

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

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

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

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

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

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

Το ποσό αυτό της πρόβλεψης για κάθε διαχειριστική χρήση, συναθροιζόμενο με το ποσό της πρόβλεψης, η οποία διενεργήθηκε δε προγενέστερες διαχειριστικές χρήσεις και εμφανίζεται στα τηρούμενα βιβλία της επιχείρησης, δεν μπορεί να υπερβεί το είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου, όπως αυτό εμφανίζεται στην απογραφή τέλους χρήσης.

Η έκπτωση αυτή εμφανίζεται στα τηρούμενα βιβλία σε ειδικό λογαριασμό "Πρόβλεψεις για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων".

Πέραν της πρόβλεψης αυτής, κανένα άλλο ποσό δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των εταιριών χρηματοδοτικής μίσθωσης για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων. - *Ισχύς για κέρδη που προκύπτουν από ισολογισμούς που κλείνουν με 31 Δεκεμβρίου 1996 και μετά. - παρ.10 άρθρ.14 Ν.2459/1997 (Α 17))*

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

Από την εφαρμογή της διάταξης αυτής εξαιρούνται δαπάνες που αφορούν αγορά ή μεταφορά στην Ελλάδα αργού πετρελαίου, πετρελαιοειδών ή άλλων προϊόντων για τα οποία δημοσιεύονται δείκτες τιμών χονδρικής πώλησης και τα οποία αποτελούν αντικείμενο διαπραγμάτευσης σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά προϊόντων.

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

16. Ποσά που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις οικειοθελώς σε εργαζομένους της ή σε τρίτους, πλην των περιπτώσεων που περιλαμβάνονται στο άρθρο αυτό, και δεν αφορούν αμοιβές ή αποζημιώσεις αυτών για άμεση ανταπόδοση παρεχόμενης υπηρεσίας ή δεν προκύπτει από διάταξη νόμου ο υποχρεωτικός χαρακτήρας τους, δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα.-(Η Παρ. 16 προστέθηκε με το άρθρο 24 παρ. 4 του ν. 3427/2005. Οι παράγραφοι 16, 17, 18 αναριθμούνται σε 17,18,19)

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

18. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ρυθμίζονται θέματα καταχώρισης ορισμένων δαπανών του άρθρου αυτού στα βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων

Οι Οδηγίες της παραγράφου αυτής είναι δεσμευτικές ως προς την αναγνώριση των δαπανών από τη φορολογούσα αρχή.

19. Δαπάνες που εμπίπτουν στις διατάξεις του παρόντος άρθρου, εκτός εκείνων που ρητά μνημονεύονται σε αυτό, για τις οποίες έχει γίνει δεκτό με διοικητικές λύσεις και με τη δικαστηριακή νομολογία ότι εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα βάσει των διατάξεων του άρθρου αυτού, περιλαμβάνονται σε απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών. Η αναγνώριση των οριζόμενων στην απόφαση αυτή δαπανών είναι δεσμευτική για τις ελεγκτικές υπηρεσίες. Για την υλοποίηση των ανωτέρω, εντός μηνός από την έναρξη ισχύος της παραγράφου αυτής εκδίδεται η οριζόμενη από το πρώτο εδάφιο απόφαση.

Για οποιαδήποτε προσθήκη ή αφαίρεση περίπτωσης από τον κατάλογο αυτόν, η ενδιαφερόμενη επιχείρηση ή η επαγγελματική ένωση στην οποία ανήκει ή η ελεγκτική υπηρεσία δικαιούται να υποβάλει στην αρμόδια για τη φορολογία εισοδήματος υπηρεσία του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών αίτηση, εντός δύο (2) μηνών από την έναρξη ισχύος της παραγράφου αυτής, προκειμένου να εξετασθεί η συγκεκριμένη περίπτωση από ειδική γνωμοδοτική επιτροπή η οποία συνιστάται για το σκοπό αυτόν στο πιο πάνω Υπουργείο. Μέχρι την 30ή Ιουνίου 2005 εκδίδεται νέα απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών με την οποία επιφέρονται οι μεταβολές για τις οποίες γνωμοδότησε, σύμφωνα με τα πιο πάνω, η επιτροπή, κατόπιν της άνω αίτησης ή εισήγησης της υπηρεσίας ή και αυτεπαγγέλτως. Η αναγνώριση των τυχόν επιπλέον αναγνωριζόμενων περιπτώσεων δαπανών είναι δεσμευτική και για προηγούμενες διαχειριστικές περιόδους, εφόσον είναι εκκρεμείς. Τυχόν αφαίρεση αναγνωριζόμενων περιπτώσεων δαπανών θα ισχύει από την επόμενη διαχειριστική χρήση. Με την ίδια διαδικασία θα ορίζονται κάθε χρόνο οι μεταβολές στις περιπτώσεις δαπανών που εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων.

Άρθρο 32

Εξωλογιστικός προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος

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

γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθαρού κέρδους. - Αντικαταστάθηκε με το άρθρο 10 παρ. 3 του ν. 3296/2004

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

- α) Οι τόκοι από συναλλακτικές πράξεις, με εξαίρεση τους τόκους της παρ. 4 του άρθρου 25, που αποτελούν εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις.
- β) Η αυτόματη υπερτίμηση κεφαλαίου της επιχείρησης.
- γ) Τα ποσά που έχουν εισπραχθεί από επισφαλείς απαιτήσεις που έχουν αποσβεστεί, εφόσον είχαν γίνει δεκτές από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό του φορολογούμενου εισοδήματος.
- δ) Τα ποσά που έχουν εισπραχθεί από φόρους, τέλη και εισφορές της επιχείρησης, εφόσον είχαν καταβληθεί αχρεωστήτως και είχαν γίνει δεκτά από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό του φορολογούμενου εισοδήματος. Τα ποσά των πιο πάνω περιπτώσεων α' έως δ' προστίθενται στο καθαρό κέρδος της επιχείρησης, το οποίο προκύπτει από την εφαρμογή του συντελεστή καθαρού κέρδους.

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

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

Ο συντελεστής καθαρού κέρδους που εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα δεν μπορεί να είναι ανώτερος από τα τρία πέμπτα (3/5) του συντελεστή μικτού κέρδους, που έχει καθορίσει το Υπουργείο Εμπορίου.

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

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

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

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

Για τις επιχειρήσεις για τις οποίες τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανακριβή ο συντελεστής προσαυξάνεται κατά σαράντα τοις εκατό (40%). Επίσης, κατά σαράντα τοις εκατό (40%) προσαυξάνεται ο συντελεστής για τις επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία που προβλέπονται γι' αυτές από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων στα οποία καταχωρούνται πρωτογενώς οι συναλλαγές ή τηρούν βιβλία κατώτερης κατηγορίας από τα οριζόμενα από τον ίδιο Κώδικα. - Αντικαταστάθηκε με το άρθρο 10 παρ. 3 του ν. 3296/2004

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

Εξαιρετικά, σε περιπτώσεις μερικής ή ολικής καταστροφής της επιχείρησης και των βιβλίων και στοιχείων από πυρκαγιά, σεισμό, πλημμύρα ή θεομηνία, μπορεί να

αναγνωρισθεί αρνητικός συντελεστής μέχρι ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) επί των ακαθάριστων εσόδων των ανέλεγκτων χρήσεων.

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

4. Κατ' εξαίρεση, για τις επιχειρήσεις που υποχρεούνται να τηρούν βιβλία και στοιχεία της πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και με την προϋπόθεση ότι αυτά κρίνονται ακριβή ή για τις επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία γιατί δεν έχουν υποχρέωση τήρησης ύψους αγορών, εφόσον περιέχονται στον ειδικό πίνακα που αναφέρεται στο επόμενο εδάφιο, τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται εξωλογιστικώς, με πολλαπλασιασμό των αγορών με ένα μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων. - επανήλθε με την παρ. 2 του αρθ. 22 του νόμου 3259/2004.

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

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

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

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

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

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

ββ) από τη δεύτερη στην πρώτη κατηγορία, οι αγορές που πραγματοποιήθηκαν κατά τη διαχειριστική περίοδο, στην οποία τηρήθηκαν για πρώτη φορά βιβλία πρώτης κατηγορίας, προσαυξάνονται με την αξία των εμπορεύσιμων αγαθών που αποδεδειγμένα δεν διατέθηκαν ή δεν χρησιμοποιήθηκαν κατά τις διαχειριστικές περιόδους, στις οποίες τηρήθηκαν βιβλία δεύτερης κατηγορίας,

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

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

Άρθρο 33

Ειδικός προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος

1. Για τις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία και στοιχεία δεύτερης κατηγορίας του κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων το καθαρό εισόδημά τους, που προσδιορίζεται εξωλογιστικώς σύμφωνα με το προηγούμενο άρθρο, δεν μπορεί να είναι μικρότερο από το καθαρό εισόδημα που εξευρίσκεται λογιστικώς με την έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά τους των εξόδων που ορίζονται στο άρθρο 31. Στην περίπτωση αυτήν για την εφαρμογή της περίπτωσης γ της παραγράφου 1 του άρθρου 31, όταν δεν διενεργήθηκε απογραφή ή δεν υπάρχει τέτοια υποχρέωση, σύμφωνα με τις διατάξεις του κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, ως απογραφή λήξης της διαχειριστικής περιόδου λαμβάνεται ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) επί των αγορών της περιόδου αυτής και ως απογραφή έναρξης ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) επί των αγορών της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου. Αν προαιρετικά έχει συνταχθεί απογραφή έναρξης και λήξης, για τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος λαμβάνονται υπόψη τα δεδομένα αυτών, με την προϋπόθεση ότι θα συνεχισθεί η σύνταξη της πρώτης προαιρετικής απογραφής λήξης. Αν δεν τηρηθεί η υποχρέωση αυτή, επιβάλλονται οι προβλεπόμενες από τις διατάξεις του κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων κυρώσεις για τη μη σύνταξη απογραφής.

2. Για τις επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών που τηρούν βιβλία και στοιχεία δεύτερης ή προαιρετικά τρίτης κατηγορίας του κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και οι οποίες κατά τη διαχειριστική περίοδο πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα μέχρι και πενήντα οκτώ χιλιάδες επτακόσια (58.700) ευρώ, το καθαρό εισόδημά τους, όπως αυτό εξευρίσκεται λογιστικώς, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31, δεν μπορεί να είναι μικρότερο από αυτό που προσδιορίζεται εξωλογιστικώς, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32.

3. Για τις μικτές επιχειρήσεις πώλησης ή παραγωγής και παροχής υπηρεσιών που τηρούν βιβλία δεύτερης ή προαιρετικά τρίτης κατηγορίας του κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και οι οποίες κατά τη διαχειριστική περίοδο πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα από τον κλάδο της παροχής υπηρεσιών μέχρι και πενήντα οκτώ χιλιάδες επτακόσια (58.700) ευρώ, το συνολικό καθαρό εισόδημά τους, όπως αυτό εξευρίσκεται για όλους τους κλάδους τους λογιστικώς, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31, δεν μπορεί να είναι μικρότερο από το συνολικό εισόδημά τους που προσδιορίζεται εξωλογιστικώς, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32.

4. Για τις μικτές επιχειρήσεις πώλησης ή παραγωγής και παροχής υπηρεσιών που τηρούν βιβλία δεύτερης ή προαιρετικά τρίτης κατηγορίας του κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και οι οποίες κατά τη διαχειριστική περίοδο πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα από τον κλάδο της παροχής υπηρεσιών πάνω από πενήντα οκτώ χιλιάδες επτακόσια (58.700) ευρώ, το συνολικό καθαρό εισόδημά τους, όπως αυτό εξευρίσκεται για όλους τους κλάδους τους λογιστικούς, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31, δεν μπορεί να είναι μικρότερο από το συνολικό εισόδημά τους που προσδιορίζεται εξωλογιστικώς, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 για τον κλάδο της εμπορίας ή παραγωγής και λογιστικώς, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31, για τον κλάδο της παροχής υπηρεσιών.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής καθώς και της προηγούμενης, προκειμένου για επιχειρήσεις που τηρούν προαιρετικά βιβλία τρίτης κατηγορίας του κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, έχουν εφαρμογή εφόσον τα ακαθάριστα έσοδα του κλάδου της παροχής υπηρεσιών αποτελούν τουλάχιστον το εβδομήντα τοις εκατό (70%) των συνολικών ακαθάριστων εσόδων τους.

5. Για τις παρακάτω επιχειρήσεις, όταν δεν τηρούνται βιβλία ή τηρούνται βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων:

α) Για τις επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται επιβατικά αυτοκίνητα δημόσιας χρήσης το καθαρό τους εισόδημα δεν μπορεί να είναι μικρότερο από τα παρακάτω ποσά:

αα) Για επιβατικό αυτοκίνητο δημόσιας χρήσης με άδεια κυκλοφορίας εκατό τοις εκατό (100%) και οδηγό τον ιδιοκτήτη, από δεκαέξι χιλιάδες (16.000) ευρώ.

ββ) Για επιβατικό αυτοκίνητο δημόσιας χρήσης με άδεια κυκλοφορίας εκατό τοις εκατό (100%) και οδηγό τρίτο πρόσωπο, από δεκατέσσερις χιλιάδες (14.000) ευρώ.

γγ) Για επιβατικό αυτοκίνητο δημόσιας χρήσης με άδεια κυκλοφορίας πενήντα τοις εκατό (50%) και οδηγό τον ιδιοκτήτη, από δεκατρείς χιλιάδες (13.000) ευρώ.

δδ) Για επιβατικό αυτοκίνητο δημόσιας χρήσης με άδεια κυκλοφορίας πενήντα τοις εκατό (50%) και οδηγό τρίτο πρόσωπο, από δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ.

εε) Για δύο (2) επιβατικά αυτοκίνητα δημόσιας χρήσης με άδεια κυκλοφορίας πενήντα τοις εκατό (50%) στο καθένα, από είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ.

6. Για τις παρακάτω επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία ή τηρούν βιβλία δεύτερης κατηγορίας του κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων επιβάλλεται ποσό καταβαλλόμενου ετήσιου φόρου, με το οποίο εξαντλείται η φορολογική τους υποχρέωση για τη δραστηριότητα αυτή, ως εξής:

α) Για επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται ενοικιαζόμενα επιπλωμένα δωμάτια, σε εβδομήντα επτά (77) ευρώ, εξήντα οκτώ (68) ευρώ και πενήντα εννέα (59) ευρώ ετησίως για κάθε δωμάτιο, ανάλογα αν είναι χαρακτηρισμένο ως Α, Β ή Γ τάξεως, αντίστοιχα, σύμφωνα με το σχετικό σήμα του ΕΟΤ.

β) Για επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται ενοικιαζόμενα επιπλωμένα διαμερίσματα:
αα) ογδόντα οκτώ (88) ευρώ, ογδόντα τρία (83) ευρώ και εβδομήντα επτά (77) ευρώ για κάθε μονόχωρο διαμέρισμα, ανάλογα αν είναι χαρακτηρισμένο Α', Β' ή Γ' τάξης, αντίστοιχα, σύμφωνα με το σχετικό σήμα του Ε.Ο.Τ.,

ββ) εκατόν δεκαοκτώ (118) ευρώ, εκατόν δώδεκα (112) ευρώ και εκατόν έξι (106) ευρώ, για κάθε δίχωρο διαμέρισμα ανάλογα αν είναι χαρακτηρισμένο ως Α', Β' ή Γ' τάξης, αντίστοιχα, σύμφωνα με το σχετικό σήμα του Ε.Ο.Τ.,

γγ) εκατόν εβδομήντα έξι (176) ευρώ, εκατόν εβδομήντα ένα (171) ευρώ και εκατόν εξήντα πέντε (165) ευρώ για κάθε τρίχωρο και πάνω διαμέρισμα, ανάλογα αν είναι χαρακτηρισμένο ως Α', Β' ή Γ' τάξης, αντίστοιχα, σύμφωνα με το σχετικό σήμα του Ε.Ο.Τ.

Αν η επιχείρηση, εκτός από την εκμετάλλευση ενοικιαζόμενων επιπλωμένων δωματίων και διαμερισμάτων, ασχολείται παράλληλα μέσα στον ενιαίο χώρο του οικοπέδου που βρίσκονται αυτά και με την εκμετάλλευση σνακ μπαρ ή καφέ μπαρ, το ποσό του φόρου που αναλογεί από την εκμετάλλευση ενοικιαζόμενων δωματίων και διαμερισμάτων, προσαυξάνεται για τη δραστηριότητα αυτή κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%), με την προϋπόθεση ότι η εκμετάλλευση του σνακ μπαρ ή του καφέ μπαρ, αποτελεί παρεπόμενη δραστηριότητα και εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση και για τη δραστηριότητα αυτήν.

Αν η επιχείρηση εκμεταλλεύεται μέχρι και επτά δωμάτια δύναται να ζητήσει την απαλλαγή της από την υποχρέωση τήρησης όλων των βιβλίων και στοιχείων του κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων με την υποβολή σχετικής δήλωσης μεταβολών - μετáταξης που υποβάλλεται μέσα στη νόμιμη προθεσμία.

Στην περίπτωση αυτή τα παραπάνω ποσά φόρου προσαυξάνονται κατά ποσοστό δέκα πέντε τοις εκατό (15%). Για τα ενοικιαζόμενα δωμάτια ή διαμερίσματα των πιο πάνω περιπτώσεων α και β, που δεν έχουν χαρακτηρισθεί από τον Ε.Ο.Τ. επιβάλλονται τα

ποσά φόρου που αναλογούν στα αντίστοιχα ενοικιαζόμενα δωμάτια ή διαμερίσματα της Β' τάξης.

γ) Για επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται κάμπινγκ και εφόσον στον ίδιο χώρο δεν ασκούνται και άλλες δραστηριότητες, σε δέκα χιλιάδες (10.000) δραχμές για κάθε θέση εγκατάστασης σκινηής ή τροχόσπιτου ή αυτοκινήτου.

7. Σε επιχειρήσεις αποκλειστικά πλανόδιων λιανοπωλητών επιβάλλεται ποσό καταβαλλόμενου φόρου ίσο με τριακόσια τριάντα πέντε (335) ευρώ ετησίως, με το οποίο εξαντλείται η φορολογική τους υποχρέωση από τη δραστηριότητα αυτήν.

Για επιχειρήσεις που έχουν την έδρα τους σε πόλεις με πληθυσμό κάτω από διακόσιες χιλιάδες (200.000) κατοίκους, το ποσό αυτό ορίζεται σε διακόσια τριάντα (230) ευρώ ετησίως.

Δαπάνες που αφορούν τη δραστηριότητα αυτή, καθώς και εισφορές που καταβάλλονται σε ταμεία ασφάλισης λόγω της δραστηριότητας αυτής, δεν εκπίπτουν από τα τυχόν άλλα εισοδήματα του φορολογουμένου.

Για την εφαρμογή αυτής της διάταξης ως έδρα θεωρείται η πόλη που ασκείται η εμπορική δραστηριότητα των πλανόδιων λιανοπωλητών.

8. Σε επιχειρήσεις αποκλειστικά λιανοπωλητών σε κινητές λαϊκές αγορές είτε διαθέτουν ίδια προϊόντα είτε προϊόντα τρίτων, επιβάλλεται ποσό καταβαλλόμενου φόρου ίσο με πεντακόσια πενήντα (550) ευρώ ετησίως, αν πρόκειται για επαγγελματίες πωλητές και τετρακόσια είκοσι έξι (426) ευρώ ετησίως, αν πρόκειται για παραγωγούς αγροτικών προϊόντων, με το οποίο εξαντλείται η φορολογική τους υποχρέωση από τη δραστηριότητα αυτήν.

Για επιχειρήσεις που έχουν την έδρα τους σε πόλεις με πληθυσμό κάτω από διακόσιες χιλιάδες (200.000) κατοίκους, το ποσό αυτό ορίζεται σε διακόσια εβδομήντα έξι (276) ευρώ ετησίως, αν πρόκειται για επαγγελματίες πωλητές και σε διακόσια δεκαπέντε (215) ευρώ ετησίως, αν πρόκειται για παραγωγούς αγροτικών προϊόντων.

Ειδικά για παραγωγούς αγροτικών προϊόντων, αν η άδεια εκδίδεται ή ανανεώνεται για χρονικό διάστημα μέχρι και έξι (6) μηνών, τα ανωτέρω ποσά φόρου καταβάλλονται στο μισό πριν από την έκδοση ή την ανανέωση της άδειας. Δαπάνες που αφορούν τη δραστηριότητα αυτήν, καθώς και εισφορές που καταβάλλονται σε ταμεία ασφάλισης λόγω της δραστηριότητας αυτής δεν εκπίπτουν από τα τυχόν άλλα εισοδήματα του φορολογουμένου.

Ο φόρος αυτής της παραγράφου, καθώς και της προηγούμενης, όταν η άδεια εκδίδεται ή ανανεώνεται για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο από έξι (6) μήνες, καταβάλλεται στην αρμόδια για τη φορολογία του εισοδήματος του υπόχρεου Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία σε δύο (2) ίσες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του Ιανουαρίου και η επόμενη μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του Ιουλίου.

Για την εφαρμογή αυτής της διάταξης ως έδρα θεωρείται η πόλη που ασκείται η εμπορική δραστηριότητα. Όσοι δεν καταβάλλουν ή καταβάλλουν εκπρόθεσμα το φόρο αυτής της παραγράφου, καθώς και της προηγούμενης, υπόκεινται στις κυρώσεις που ορίζονται στα άρθρα 1 και 4 του ν. 2523/1997.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής καθώς και της προηγούμενης έχουν εφαρμογή για τα εισοδήματα που αποκτώνται από την 1η Ιανουαρίου 2000 και εφεξής.

9. Τα ποσά που οφείλονται με βάση τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του υπόχρεου για το φόρο, τέλη και εισφορές που συμβιβαιώνονται με αυτόν, υπολογίζονται με βάση τα ποσά του εισοδήματος ή του φόρου, κατά περίπτωση, που προκύπτουν από την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.

10. Οι διατάξεις αυτού του άρθρου εφαρμόζονται ανάλογα και για τους υπόχρεους που αναφέρονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 2 αυτού του νόμου, οι οποίοι τηρούν βιβλία δεύτερης κατηγορίας ή, προκειμένου για επιχείρηση παροχής υπηρεσιών, και όταν τηρούν προαιρετικά βιβλία τρίτης κατηγορίας του κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

11. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, καθορίζονται οι αναγκαίες λεπτομέρειες εφαρμογής αυτού του άρθρου.

12. Για την εφαρμογή αυτού του άρθρου η περιοχή της τέως διοικήσεως της πρωτεύουσας θεωρείται ως μία πόλη.

13. Από τη χρήση 2004 το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων της παραγράφου 5 και από τη χρήση 2003 των υπόχρεων των παραγράφων 7 και 8 του παρόντος που υποχρεούνται να τηρούν βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων εξευρίσκεται λογιστικώς σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31. Ειδικά το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων της παραγράφου 6 του παρόντος που εκμεταλλεύονται πάνω από επτά (7) ενοικιαζόμενα δωμάτια και τηρούν βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, από τη χρήση 2004 εξευρίσκεται λογιστικώς σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31.

Κατ' εξαίρεση, ειδικά για τη χρήση 2004, οι επιχειρήσεις εκμετάλλευσης επιβατικών αυτοκινήτων δημόσιας χρήσης μπορούν να επιλέξουν να φορολογηθούν είτε με τα τεκμαρτά ποσά καθαρού εισοδήματος της παραγράφου 5 του παρόντος είτε με τα καθαρά κέρδη που εξευρίσκονται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31

Άρθρο 34

Εισόδημα τεχνικών επιχειρήσεων

1. Ως ακαθάριστο έσοδο των επιχειρήσεων που ασχολούνται με την πώληση ανεγειρόμενων οικοδομών λαμβάνεται η αξία των αυτοτελών οικοδομών, διαμερισμάτων πολυκατοικιών, καταστημάτων, γραφείων, αποθηκών και λοιπών χώρων, όπως αυτή προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του ν. 1249/1982.

Αν όμως το τίμημα που καθορίζεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια ή το πραγματικό τίμημα το οποίο προκύπτει από άλλα επίσημα ή ανεπίσημα στοιχεία είναι μεγαλύτερο από την πιο πάνω αξία, ως ακαθάριστο έσοδο λαμβάνεται το μεγαλύτερο τίμημα.

Ειδικά, για τις περιοχές που δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων, ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται:

α) Το τίμημα από τις πωλήσεις των πιο πάνω ακινήτων που καθορίζεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια.

β) Η διαφορά μεταξύ του τιμήματος ή της αξίας, κατά περίπτωση, που φορολογήθηκε και της πραγματικής αξίας του ακινήτου, η οποία εξευρίσκεται σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων.

Χρόνος απόκτησης του ακαθάριστου εσόδου, ο οποίος λαμβάνεται υπόψη για τον προσδιορισμό του ύψους αυτού, θεωρείται η ημέρα σύνταξης του οριστικού συμβολαίου.

Στην περίπτωση όμως που έχει συνταχθεί συμβολαιογραφικό προσύμφωνο και το οριστικό συμβόλαιο δεν έχει συνταχθεί μέσα σε διάστημα δύο (2) ετών από την ημέρα σύνταξης του συμβολαιογραφικού προσυμφώνου, ως χρόνος απόκτησης του

ακαθάριστου εσόδου θεωρείται η ημέρα κατά την οποία συμπληρώνονται δύο (2) έτη από την ημέρα σύνταξης του συμβολαιογραφικού προσυμφώνου.

Χρόνος απόκτησης του ακαθάριστου εσόδου, σε προσύμφωνα, τα οποία έχουν συνταχθεί και παρήλθε διετία χωρίς να έχει συνταχθεί το οριστικό συμβόλαιο, θεωρείται το οικονομικό έτος 1991.

Το καθαρό κέρδος που προκύπτει με βάση τα έσοδα αυτά φορολογείται στο όνομα των υπόχρεων, που αναφέρονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 2, με το συντελεστή που προβλέπεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 10 κατά το έτος που διαλύεται η εταιρεία, κοινωνία ή κοινοπραξία.

2. Τα καθαρά κέρδη των επιχειρήσεων που ορίζονται στην προηγούμενη παράγραφο εξευρίσκονται με τη χρήση συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%) στα ακαθάριστα έσοδα τους.

Σε περίπτωση που η επιχείρηση δεν τηρεί τα βιβλία και στοιχεία που προβλέπονται από τον Κώδικα βιβλίων και Στοιχείων ή τηρεί βιβλία κατώτερης κατηγορίας από αυτά που ορίζονται από τον ίδιο Κώδικα, ο πιο πάνω συντελεστής προσαυξάνεται κατά εκατό τοις εκατό (100%).

Επίσης, αν οι δαπάνες κατασκευής, που εμφανίζονται στα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης ότι πραγματοποιήθηκαν για τις ανεγειρόμενες οικοδομές, βρίσκονται σε προφανή δυσαναλογία σε σχέση με το πραγματικό κόστος κατασκευής, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας δικαιούται να προσαυξήσει τον πιο πάνω συντελεστή καθαρού κέρδους μέχρι, εξήντα τοις εκατό (60%).

Δεν θεωρείται ότι υπάρχει προφανής δυσαναλογία, όταν η διαφορά μεταξύ των δαπανών κατασκευής, που πραγματοποιήθηκαν και του πραγματικού κόστους κατασκευής είναι μέχρι είκοσι τοις εκατό (20%) του πραγματικού κόστους κατασκευής.

3. Τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, των εργολάβων και υπεργολάβων που ασχολούνται με την εργοληπτική κατασκευή δημόσιων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων, γενικώς, καθώς και των επιχειρήσεων που ασχολούνται με την εκτέλεση μηχανολογικών και ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων, εξευρίσκονται ως εξής:

α) Για επιχειρήσεις που ασχολούνται με την εργολαβική κατασκευή τεχνικών έργων ή την εκτέλεση μηχανολογικών και ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων του Δημοσίου, δήμων και κοινοτήτων, δημόσιων επιχειρήσεων ή εκμεταλλεύσεων, οργανισμών ή επιχειρήσεων κοινής ωφέλειας, καθώς και των νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, γενικώς, ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται τα εργολαβικά ανταλλάγματα που πιστοποιούνται με τους οικείους λογαριασμούς κατά τη διάρκεια της χρήσης τα οποία μειώνονται με τα ποσά των εγγυήσεων καλής εκτέλεσης που αντιστοιχούν σε αυτά και τα οποία θεωρούνται έσοδα της χρήσης μέσα στην οποία αποδίδονται.

Επί εισφοράς αναληφθέντος όλου ή μέρους του έργου σε εταιρία οποιασδήποτε μορφής ή κοινοπραξία που έχει την έδρα της στην ημεδαπή ή αλλοδαπή, στην οποία μετέχει και ο εισφέρων ανάδοχος ή απευθείας συμβασιούχος, τα κατά τις διατάξεις της παρούσας περίπτωσης λαμβανόμενα ως ακαθάριστα έσοδα θεωρούνται κτώμενα από την εταιρία ή κοινοπραξία και η εισφορά αυτή δεν θεωρείται υπεργολαβία.

Η διάταξη αυτή εφαρμόζεται και σε περίπτωση που τμήμα του έργου ή εργασίας εκτελείται από κοινοπραξία ή εταιρία, στην οποία συμμετέχουν μόνο μέλη της αρχικής αναδόχου κοινοπραξίας ή εταιρίας.

β) Για επιχειρήσεις που ασχολούνται με την εργολαβική κατασκευή ιδιωτικών τεχνικών έργων ή οικοδομών ή την εκτέλεση μηχανολογικών και ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων σε ιδιώτες, ως ακαθάριστο έσοδο λαμβάνεται η αξία του έργου που εκτελέστηκε κατά τη διάρκεια της χρήσης.

γ) Για την εκτέλεση έργου χωρίς τη χρησιμοποίηση ιδίων υλικών, ως ακαθάριστο έσοδο λαμβάνεται η αξία του έργου που έχει εκτελεστεί κατά τη διάρκεια της χρήσης χωρίς να υπολογιστεί η αξία των υλικών.

4. Τα καθαρά κέρδη των επιχειρήσεων, που ορίζονται στην προηγούμενη παράγραφο, εξευρίσκονται με τη χρήση συντελεστή στα ακαθάριστα έσοδα τους, ως εξής:

α) Δέκα τοις εκατό (10%) για τα δημόσια τεχνικά έργα των περιπτώσεων α' και γ' της προηγούμενης παραγράφου.

β) Δώδεκα τοις εκατό (12%) για τα έργα της περίπτωσης β' της προηγούμενης παραγράφου.

γ) Είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) για τα ιδιωτικά έργα της περίπτωσης γ' της προηγούμενης παραγράφου.

Σε περίπτωση που η επιχείρηση δεν τηρεί τα βιβλία και στοιχεία που προβλέπονται από τον Κώδικα βιβλίων και Στοιχείων ή τηρεί βιβλία κατώτερης κατηγορίας από αυτά που ορίζονται από τον ίδιο Κώδικα, οι συντελεστές καθαρού κέρδους που προβλέπονται στις πιο πάνω α', β' και γ' περιπτώσεις προσαυξάνονται κατά εκατό τοις εκατό (100%).

Επίσης, αν οι δαπάνες κατασκευής που εμφανίζονται στα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης ότι πραγματοποιήθηκαν για την κατασκευή των τεχνικών έργων ή των οικοδομών βρίσκονται σε προφανή δυσαναλογία σε σχέση με το πραγματικό κόστος κατασκευής, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας δικαιούται να προσαυξήσει τους συντελεστές καθαρού κέρδους που προβλέπονται στις πιο πάνω α', β' και γ' περιπτώσεις μέχρι εξήντα τοις εκατό (60%).

Δεν θεωρείται ότι υπάρχει προφανής δυσαναλογία, όταν η διαφορά μεταξύ των δαπανών κατασκευής που πραγματοποιήθηκαν και του πραγματικού κόστους κατασκευής είναι μέχρι είκοσι τοις εκατό (20%) του πραγματικού κόστους κατασκευής.

5. Για τον προσδιορισμό των φορολογητέων καθαρών κερδών των νομικών προσώπων της παραγράφου 4 του άρθρου 2 και των ατομικών επιχειρήσεων, που τηρούν βιβλία και στοιχεία τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ., σε περίπτωση που τα δηλούμενα ή κατ' έλεγχο προσδιοριζόμενα κέρδη, τα οποία προέρχονται από εργασίες που αναφέρονται στις διατάξεις του άρθρου αυτού, είναι μεγαλύτερα των τεκμαρτών προσδιοριζόμενων καθαρών κερδών, για τον υπολογισμό των φορολογητέων κερδών των υπόχρεων, προστίθεται στα τεκμαρτά κέρδη και το σαράντα τοις εκατό (40%) του ποσού της ως άνω διαφοράς καθαρών κερδών.

Το υπόλοιπο κερδών που απομένει και δεν φορολογήθηκε μεταφέρεται και εμφανίζεται στα βιβλία στο λογαριασμό "Αφορολόγητα κέρδη τεχνικών και οικοδομικών επιχειρήσεων".

Κατά τη διανομή ή κεφαλαιοποίηση του αποθεματικού αυτού εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 106, ενώ προκειμένου για ατομική επιχείρηση το αναλαμβανόμενο ή κεφαλαιοποιούμενο αφορολόγητο αποθεματικό προστίθεται στα λοιπά εισοδήματα του φυσικού προσώπου του οικείου οικονομικού έτους και φορολογείται με βάση την κλίμακα του άρθρου 9.

6. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου δεν εφαρμόζονται στα νομικά πρόσωπα της παραγράφου 4 του άρθρου 2 των οποίων μέλη είναι αποκλειστικά ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες και εταιρίες περιορισμένης ευθύνης.

Σε περίπτωση όμως κατά την οποία, εκτός από ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες και εταιρίες περιορισμένης ευθύνης συμμετέχουν και άλλα νομικά πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 101 και της παραγράφου 4 του άρθρου 2 ή ατομικές επιχειρήσεις, οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται μόνο για το τμήμα των κερδών που υπερβαίνουν τα προσδιοριζόμενα τεκμαρτά και κατά το μέρος

που αντιστοιχεί στα ποσοστά συμμετοχής των νομικών αυτών προσώπων ή των ατομικών επιχειρήσεων, με εξαίρεση τις συμμετέχουσες ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες και εταιρίες περιορισμένης ευθύνης.

7. Οι διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 δεν εφαρμόζονται σε επιχειρήσεις που ασχολούνται με την εκτέλεση μηχανολογικών και ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων και τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα βιβλίων και Στοιχείων, εφόσον υποβάλλουν στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για το σκοπό αυτόν ανέκκλητη δήλωση μέσα σε ένα (1) μήνα από την έναρξη της λειτουργίας τους.

8. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού δεν εφαρμόζονται στις επιχειρήσεις που είναι ανάδοχοι προγραμμάτων ενεργού πολεοδομίας και η έναρξη της διαδικασίας κατάρτισης των προγραμμάτων έγινε σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.δ.1003/1971 (ΦΕΚ 198 Α') ή του ν.947/1979 (ΦΕΚ 169 Α') ή του ν.1337/1983 (ΦΕΚ 33 Α'), καθώς και για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών της Δημόσιας Επιχείρησης Πολεοδομίας και Στέγασης (ΔΕΠΟΣ) που αφορούν πωλήσεις οικοδομών τις οποίες ανευαίρει για "Ομογενειακά Χωριά".

Άρθρο 35

Προσδιορισμός ελάχιστου κόστους κατασκευής οικοδομών

Άρθρο 36

Προσδιορισμός ακαθάριστων εσόδων των εργολάβων, υπεργολάβων και γενικά επιτηδευματιών, που εκτελούν οποιαδήποτε επί μέρους εργασία σε ανεγειρόμενες οικοδομές

Άρθρο 37

Προσδιορισμός εισοδήματος αλλοδαπών επιχειρήσεων

Άρθρο 38

Εισόδημα από διάθεση και αποτίμηση χρεογράφων

1. Τα κέρδη από την πώληση μετοχών εισηγμένων στο Χρηματιστήριο Αθηνών σε τιμή ανώτερη της τιμής απόκτησής τους, τα οποία προκύπτουν από βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και αποκτώνται από ατομικές επιχειρήσεις και υπόχρεους που αναφέρονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 2, απαλλάσσονται από το φόρο.

Η απαλλαγή παρέχεται με την προϋπόθεση ότι τα κέρδη εμφανίζονται σε λογαριασμό ειδικού αποθεματικού με προορισμό το συμψηφισμό ζημιών που τυχόν θα προκύψουν στο μέλλον από την πώληση μετοχών εισηγμένων ή όχι στο Χρηματιστήριο Αθηνών.

Σε περίπτωση διανομής ή διάλυσης της επιχείρησης, τα κέρδη αυτά φορολογούνται σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις.

Αν σε μια διαχειριστική περίοδο προκύψει ζημία από πώληση μετοχών, το τυχόν υπόλοιπο της ζημίας, που απομένει μετά το συμψηφισμό με τα εμφανιζόμενα στο ειδικό αποθεματικό κέρδη ή ολόκληρο το ποσό της ζημίας, αν δεν υφίσταται ειδικός λογαριασμός αποθεματικού, μεταφέρεται σε ειδικό λογαριασμό και δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης.

Το ποσό αυτό συμψηφίζεται με κέρδη που τυχόν θα προκύψουν στο μέλλον από πώληση μετοχών εισηγμένων στο Χρηματιστήριο Αθηνών.

2. Τα κέρδη από την πώληση μετοχών εισηγμένων στο Χρηματιστήριο Αθηνών, εκτός της περίπτωσης που προβλέπεται από το πρώτο εδάφιο της προηγούμενης παραγράφου, απαλλάσσονται από το φόρο εισοδήματος.

3. Ειδικά, η ζημία που τυχόν προκύπτει κατά την απογραφή στο τέλος κάθε διαχειριστικής χρήσης από την αποτίμηση μετοχών και ομολογιών, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 28 του π.δ. 186/1992, μεταφέρεται σε χρέωση των λογαριασμών Αποθεματικά από Χρεόγραφα, που εμφανίζονται στα βιβλία της επιχείρησης και τα οποία προέκυψαν είτε από την πώληση χρεογράφων σε τιμή ανώτερης της τιμής κτήσης τους με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 10 του α.ν. 148/1967 (ΦΕΚ 173Α'), είτε από την πώληση μετοχών με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 1 του παρόντος, είτε από την ανταλλαγή ή λήψη δωρεάν χρεογράφων με βάση τις διατάξεις νόμων περί αναπροσαρμογής της αξίας ακινήτων.

Σε περίπτωση που τα ποσά των αποθεματικών αυτών δεν επαρκούν να καλύψουν το ποσό της παραπάνω ζημίας, το τυχόν ακάλυπτο ποσό αυτής δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα αλλά μεταφέρεται σε ειδικό λογαριασμό προκειμένου να συμψηφισθεί με τα ως άνω περιγραφόμενα αποθεματικά από χρεόγραφα που θα προκύψουν στο μέλλον.

Άρθρο 39

Υπερτιμολογήσεις και υποτιμολογήσεις

1. Όταν μεταξύ ημεδαπών επιχειρήσεων ή μεταξύ αλλοδαπής και ημεδαπής επιχείρησης συνάπτονται συμβάσεις αγοραπωλησίας ή παροχής υπηρεσιών και κατά τις συμβάσεις αυτές το τίμημα ή το αντάλλαγμα ορίζεται αδικαιολόγητα σε ποσό ανώτερο ή κατώτερο, κατά περίπτωση, από εκείνο που θα πραγματοποιείτο, αν η σύμβαση γινόταν με άλλο πρόσωπο με τις συνθήκες που επικρατούν στην αγορά κατά το χρόνο κατάρτισης της σύμβασης, η προκύπτουσα διαφορά θεωρείται κατά τεκμήριο κέρδος της επιχείρησης, η οποία εισέπραξε μικρότερο ή πλήρωσε μεγαλύτερο, κατά περίπτωση, τίμημα ή αντάλλαγμα.

Η διαφορά αυτή προσαυξάνει τα καθαρά κέρδη της επιχείρησης που προκύπτουν από τα βιβλία της, χωρίς να επηρεάζει το κύρος των βιβλίων και στοιχείων.

2. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται:

α) Εφόσον η ημεδαπή εταιρία τελεί υπό τον έλεγχο της αλλοδαπής, λόγω συμμετοχής της δεύτερης στο κεφάλαιο ή τη διοίκηση της πρώτης.

β) Αν πρόκειται για ημεδαπές επιχειρήσεις, όταν υπάρχει μεταξύ τους σχέση άμεσης ή έμμεσης ουσιώδους διοικητικής ή οικονομικής εξάρτησης ή ελέγχου.

3. Η διαφορά που προκύπτει από τις διατάξεις του παρόντος άρθρου προσαυξάνει τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης που προκύπτουν από τα βιβλία της, προκειμένου τα έσοδα αυτά να ληφθούν υπόψη για τον προσδιορισμό των φόρων, τελών και εισφορών στις λοιπές φορολογίες.

4. Σε βάρος της επιχείρησης, που υπάγεται στις διατάξεις αυτού του άρθρου, επιβάλλεται αυτοτελές πρόστιμο καθοριζόμενο σε ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) στο ποσό της διαφοράς που προκύπτει από τις διατάξεις του άρθρου αυτού.

Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται ανεξάρτητα από την τυχόν επιβολή πρόσθετων φόρων, προσαυξήσεων και λοιπών κυρώσεων που προβλέπονται από τις διατάξεις που ισχύουν.

Οι διατάξεις των άρθρων 69, 70, 71 και 74 εφαρμόζονται αναλόγως και στην περίπτωση αυτή.

Αντικείμενο της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς δεν μπορεί να αποτελέσει το ποσοστό του επιβαλλόμενου προστίμου.

5. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού δεν εφαρμόζονται:

α) Αν το συνολογούμενο τίμημα έχει καθοριστεί με σύμβαση μεταξύ του Ελληνικού Δημοσίου και της αλλοδαπής εταιρίας, που έχει κυρωθεί με νόμο.

β) Αν αποδειχθεί από τις συμβαλλόμενες επιχειρήσεις ότι η υπερτιμολόγηση ή η υποτιμολόγηση δεν έγινε με σκοπό την αποφυγή των άμεσων ή έμμεσων φόρων.

Στην περίπτωση που το γεγονός αυτό αμφισβητηθεί από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, η διαφορά αυτή μπορεί να επιλύεται με την προεδρική διαδικασία, που προβλέπεται από το άρθρο 3 του ν. 820/1978 (ΦΕΚ 174 Α').

6. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού εφαρμόζονται αναλόγως και για τα δικαιώματα ή τις αποζημιώσεις που καταβάλλονται σε αλλοδαπές επιχειρήσεις και Οργανισμούς για τη χρησιμοποίηση στην Ελλάδα τεχνικής βοήθειας, ευρεσιτεχνιών, σημάτων, σχεδίων, μουσικών βιομηχανικών μεθόδων και τύπων, πνευματικής ιδιοκτησίας και άλλων συναφών δικαιωμάτων.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ'

ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΓΕΩΡΓΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

Άρθρο 40

Έννοια και απόκτηση του εισοδήματος

Άρθρο 41

Ακαθάριστο και καθαρό εισόδημα

Άρθρο 42

Προσδιορισμός καθαρού γεωργικού εισοδήματος

Άρθρο 43

Εκπτώσεις του εισοδήματος από γεωργικές επιχειρήσεις

Άρθρο 44

Απαλλαγές του εισοδήματος από γεωργικές επιχειρήσεις

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Ε'

ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ

Άρθρο 45

Εισόδημα και απόκτησή του

Άρθρο 46
Χρόνος απόκτησης του εισοδήματος

Άρθρο 47
Ακαθάριστο και καθαρό εισόδημα

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΣΤ'

ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΕΛΕΥΘΕΡΙΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΑΠΟ ΚΑΘΕ ΑΛΛΗ ΠΗΓΗ

Άρθρο 48
Εισόδημα και απόκτησή του

Άρθρο 49
Ακαθάριστο και καθαρό εισόδημα

Άρθρο 50
Τεκμαρτός προσδιορισμός του εισοδήματος

Άρθρο 51
Ειδικός προσδιορισμός καθαρού εισοδήματος

ΜΕΡΟΣ ΤΡΙΤΟ

ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ, ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΚΑΙ ΑΠΟΔΟΣΗ ΦΟΡΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α' ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ

Άρθρο 52
Προκαταβολή του φόρου

Άρθρο 53
Μείωση του προκαταβλητέου φόρου

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β'

ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΦΟΡΟΥ

Άρθρο 54

Παρακράτηση φόρου στο εισόδημα από κινητές αξίες

Άρθρο 55

Παρακράτηση φόρου στο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις

Άρθρο 56

Παρακράτηση φόρου στο εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις

Άρθρο 57

Παρακράτηση φόρου στο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες

Άρθρο 58

Παρακράτηση φόρου στο εισόδημα από αμοιβές ελευθερίων επαγγελμάτων

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ'

ΑΠΟΔΟΣΗ ΦΟΡΟΥ

Άρθρο 59

Απόδοση του φόρου με διμηνιαίες δηλώσεις.

Άρθρο 60

Απόδοση του φόρου με μηνιαίες δηλώσεις

ΜΕΡΟΣ ΤΕΤΑΡΤΟ

ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΒΕΒΑΙΩΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α'

ΔΗΛΩΣΗ - ΑΡΜΟΔΙΟΤΗΤΑ

Άρθρο 61

Υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης

Άρθρο 62

Προθεσμία υποβολής και περιεχόμενο της δήλωσης

Άρθρο 63

Αρμόδιος προϊστάμενος δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας

Άρθρο 64

Δήλωση εταιριών, κοινοπραξιών και κοινωνιών που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα

1. Οι υπόχρεοι, που υπόκεινται σε φορολογία σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10, υποβάλλουν δήλωση φόρου εισοδήματος στον προϊστάμενο της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, ως εξής:

α) Μέχρι την 1η Απριλίου του οικείου οικονομικού έτους, αν η εταιρεία ή η κοινοπραξία ή η κοινωνία δεν τηρεί βιβλία ή τηρεί βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

Η υποβολή της δήλωσης πραγματοποιείται ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του αριθμού φορολογικού μητρώου (Α.Φ.Μ.) του φορολογουμένου με αρχή το ψηφίο 1 και ολοκληρώνεται μέσα σε έντεκα (11) εργάσιμες ημέρες.

β) Μέχρι τις 15 Απριλίου του οικείου οικονομικού έτους, αν η εταιρεία έχει ως αντικείμενο εργασιών την αντιπροσώπευση ή πρακτόρευση ασφαλιστικών εταιρειών ή τη μεσιτεία ασφαλειών, καθώς και την πρακτόρευση ή αντιπροσώπευση τραπεζών ή αν αυτή συμμετέχει σε εταιρεία ή κοινοπραξία που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας του κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και εφόσον η διαχειριστική περίοδος αυτής λήγει μέσα στους μήνες Νοέμβριο ή Δεκέμβριο του προηγούμενου ημερολογιακού έτους.

γ) Αν, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της περίπτωσης β της παραγράφου 5 του άρθρου 28 και του τρίτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 29, η διαχειριστική περίοδος είναι υπερδωδεκάμηνη, υποβάλλονται δύο δηλώσεις, μία για τη δωδεκάμηνη περίοδο και μία για τη μικρότερη περίοδο, μέσα στην προθεσμία που ορίζεται για τη δήλωση της δωδεκάμηνης περιόδου.

Στην περίπτωση αυτή η κατανομή των αποτελεσμάτων γίνεται με βάση τα ακαθάριστα έσοδα καθεμιάς περιόδου.

δ) Μέσα σε τρεισήμισι (3,5) μήνες από την ημερομηνία λήξης της διαχειριστικής περιόδου, αν η εταιρεία ή η κοινοπραξία ή η κοινωνία τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας του κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

ε) Μέσα σε τρεις (3) μήνες από την ημερομηνία λύσης, μετατροπής ή συγχώνευσης της εταιρείας ή κοινοπραξίας, κατά περίπτωση, και εφόσον η εταιρεία ή η κοινοπραξία τηρεί βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και η διαχειριστική περιόδός της λήγει μέχρι τις 30 Νοεμβρίου του οικείου οικονομικού έτους.

στ) Για τους υπόχρεους της παραγράφου 4 του άρθρου 2 που έχουν τεθεί υπό εκκαθάριση εφαρμόζεται ανάλογα η περίπτωση γ της παραγράφου 2 του άρθρου 107. Η δήλωση επιδίδεται από το νόμιμο εκπρόσωπο ή το πρόσωπο που έχει ορισθεί γι' αυτό, στον προϊστάμενο της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας.

Τα οριζόμενα στα δύο τελευταία εδάφια της παραγράφου 4 του Άρθρου 62 ισχύουν για τους υπόχρεους του Άρθρου αυτού.- Καταργήθηκε με την παρ. 2 του αρθ. 22 του νόμου 3259/2004.

2. Αρμόδιος για την παραλαβή των δηλώσεων και τον έλεγχο τους, την εξεύρεση του εισοδήματος αυτών που δεν έχουν επιδώσει δηλώσεις και γενικά για την επιβολή του φόρου είναι ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της περιφέρειας στην οποία βρίσκεται η έδρα των υπόχρεων, που αναφέρονται στην παρ. 4 του άρθρου 2 κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης.

Πριν από την υποβολή εκπρόθεσμης δήλωσης νομίμως επαναλαμβάνεται ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, που ήταν αρμόδιος για το αμέσως προηγούμενο της υποβολής της εκπρόθεσμης δήλωσης χρονικό διάστημα. (Τα οριζόμενα στα δύο τελευταία εδάφια της παραγράφου 4 του άρθρου 62 ισχύουν και για τους υπόχρεους του άρθρου αυτού. - *Η ισχύς αρχίζει από διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από 1ης Ιανουαρίου 2004.*)

3. Τα ποσά του φόρου, της προκαταβολής και των τελών ή εισφορών, που οφείλονται με βάση τη δήλωση αυτού του άρθρου, καταβάλλονται σε οκτώ (8) ίσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης, οι δε υπόλοιπες επτά (7), μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα των επτά (7) επόμενων μηνών, από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης. Σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης δήλωσης καταβάλλονται μαζί με αυτήν οι ληξιπρόθεσμες δόσεις και οι πρόσθετοι φόροι που ορίζονται στο άρθρο 86. Δήλωση, που υποβάλλεται χωρίς την ταυτόχρονη καταβολή των αναφερόμενων στα προηγούμενα εδάφια ποσών, θεωρείται απαράδεκτη και δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα.

(Στην περίπτωση που ο οφειλόμενος φόρος με βάση την εμπρόθεσμη δήλωση καταβάλλεται εφάπαξ μέσα στην προθεσμία υποβολής της δήλωσης παρέχεται έκπτωση ενάμισι τοις εκατό (1,5%) στο συνολικό ποσό αυτού και των λοιπών συμβεβαιούμενων με αυτόν οφειλών. - *ισχύει για εισοδήματα που αποκτώνται από την 1η Ιανουαρίου 1997 και μετά.*)

4. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της έδρας των πιο πάνω υπόχρεων, ύστερα από σχετικό έλεγχο, εκδίδει και κοινοποιεί σε αυτές, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας, πράξη προσδιορισμού των οικονομικών αποτελεσμάτων και επιβολής φόρου, μαζί με τη σχετική έκθεση ελέγχου.

Η πράξη προσδιορισμού αποτελεσμάτων και επιβολής φόρου της κοινοπραξίας ή κοινωνίας κοινοποιείται στον εκπρόσωπο της, ο οποίος αναγράφεται στη δήλωση ή, σε περίπτωση μη ορισμού του, σε οποιοδήποτε μέλος της κοινοπραξίας ή κοινωνίας. Σε περίπτωση λύσης της εταιρίας ή κοινοπραξίας ή κοινωνίας η πράξη εκδίδεται στο όνομα αυτών και κοινοποιείται σε όλα τα μέλη τους και όταν πρόκειται για πτώχευση η πράξη εκδίδεται στο όνομα της πτωχεύουσας και κοινοποιείται στα μέλη και στο σύνδικο.

5. Τα οικονομικά αποτελέσματα που προσδιορίζονται με βάση την οριστική απόφαση του διοικητικού δικαστηρίου ή το πρακτικό διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, καθώς και αυτά που οριστικοποιούνται λόγω μη άσκησης προσφυγής, δεν μπορεί να αμφισβητηθούν από τους εταίρους ή τα μέλη της κοινωνίας ή κοινοπραξίας.

6. Οι διατάξεις του άρθρου 52, εκτός από το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 1 του ίδιου άρθρου, του άρθρου 53, των δεύτερου και τρίτου εδαφίων και της περίπτωσης ι' της παραγράφου 1, καθώς και των παραγράφων 4 και 5 του άρθρου 61, των άρθρων 65 έως και 90, εφαρμόζονται ανάλογα.

Για τους υπόχρεους της παραγράφου 4 του άρθρου 2 ο συντελεστής υπολογισμού της προκαταβολής φόρου της παραγράφου 1 του άρθρου 52 μειώνεται κατά ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) κατά τα τρία πρώτα οικονομικά έτη από την έναρξη της δραστηριότητάς τους. Εξαιρούνται οι εταιρίες που κάνουν έναρξη δραστηριότητας μετά από εικονική λύση ή διακοπή άλλης επιχείρησης.

Ως εικονική θεωρείται η λύση εταιρίας ή η διακοπή ατομικής επιχείρησης, όταν, μετά τη λύση ή διακοπή, στην ίδια επαγγελματική εγκατάσταση συνεχίζεται η ίδια δραστηριότητα από νέα εταιρία με άλλη μορφή αλλά τους ίδιους εταίρους ή εταιρία

στην οποία συμμετέχει το φυσικό πρόσωπο που είχε την ατομική επιχείρηση. -

Προστέθηκε με το άρθρο 5 παρ. 8 του ν. 3296/04.)

Ειδικώς, οι διατάξεις του άρθρου 52 δεν εφαρμόζονται για εταιρίες του άρθρου 13 του ν. 718/1977 (ΦΕΚ 304 Α') για το οικονομικό έτος 1993. - **ισχύει για εισοδήματα που αποκτώνται από 1η Ιανουαρίου 1999 και μετά.**)

7. Οι διατάξεις του άρθρου 10 δεν εφαρμόζονται για:

α) Κοινωνίες αστικού δικαίου που εκμεταλλεύονται φορτηγά ή επιβατικά αυτοκίνητα δημόσιας χρήσης, για τα καθαρά κέρδη που προέρχονται από τη συνεκμετάλλευση με τη μορφή κοινωνίας μέχρι και δύο αυτοκινήτων.

Τα καθαρά κέρδη που προέρχονται από την εκμετάλλευση των πάνω από δύο αυτοκινήτων φορολογούνται με τις διατάξεις του άρθρου αυτού.

β) Τους λοιπούς υπόχρεους, που αναφέρονται στην παρ. 4 του άρθρου 2, οι οποίοι εκμεταλλεύονται ένα μόνο αυτοκίνητο δημόσιας χρήσης.

γ) Εταιρίες συστεγαζόμενων φαρμακείων στις οποίες συμμετέχουν αποκλειστικώς φαρμακοποιοί. - *(Καταργήθηκε με το άρθρο 3 παρ. 5 του ν. 3296/04.)*

δ) (Συνιδιοκτησίες που συνεκμεταλλεύονται αλιευτικά σκάφη μέχρι και δέκα (10) κόρους ολικής χωρητικότητας στις οποίες συμμετέχουν αποκλειστικά επαγγελματίες αλιείς. - **Ισχύει για εισοδήματα που αποκτώνται από την 1η Ιανουαρίου 1999.**)

8. Την πρόταση για διοικητική επίλυση της διαφοράς υποβάλλει ο νόμιμος εκπρόσωπος της εταιρίας και αν πρόκειται για κοινοπραξία ή κοινωνία εκείνος που ορίζεται για το σκοπό αυτόν, ο οποίος και υπογράφει την πράξη της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς.

Ειδικά, αν πρόκειται για εταιρία ή κοινοπραξία ή κοινωνία που έχει λυθεί, η πρόταση για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς υποβάλλεται και η πράξη υπογράφεται από κάθε μέλος χωρίς αυτό να δεσμεύει τα λοιπά μέλη.

9. Με αποφάσεις του υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, καθορίζονται ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και της πράξης προσδιορισμού αποτελεσμάτων, καθώς και κάθε άλλη λεπτομέρεια που είναι αναγκαία για την εφαρμογή των διατάξεων αυτού του άρθρου.

Άρθρο 65

Μεταγραφή δηλώσεων

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β

ΕΛΕΓΧΟΣ - ΒΕΒΑΙΩΣΗ ΦΟΡΟΥ

Άρθρο 66

Φορολογικός έλεγχος

Άρθρο 67

Προσωρινός φορολογικός έλεγχος

Άρθρο 68

Έκδοση φύλλων ελέγχου

Άρθρο 69

Κοινοποίηση φύλλων ελέγχου

Άρθρο 70
Διοικητική επίλυση της διαφοράς

Άρθρο 71
Δικαστικός συμβιβασμός

Άρθρο 72
Μεταφορά φορολογητέας ύλης

Άρθρο 73
Επιβράβευση ειλικρίνειας

Άρθρο 74
Βεβαίωση του φόρου

Άρθρο 75
Ακύρωση ή τροποποίηση οριστικής εγγραφής

ΜΕΡΟΣ ΠΕΜΠΤΟ

ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ - ΠΑΡΑΓΡΑΦΗ - ΑΠΟΡΡΗΤΟ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α'

ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

Άρθρο 76
Αλλαγή κατοικίας ή έδρας

Άρθρο 77
Υποχρεώσεις εκμισθωτών ακινήτων

Άρθρο 78
Υποχρεώσεις μισθωτών ακινήτων και θαλάσσιων σκαφών αναψυχής

Άρθρο 79
Υποχρεώσεις κομιστών τίτλων

Άρθρο 80
Υποχρεώσεις οφειλετών τόκων

Άρθρο 81

Υποχρεώσεις συμβολαιογράφων, υποθηκοφυλάκων, τραπεζών κ.λπ.

Άρθρο 82

Υποχρεώσεις υπηρεσιών

Άρθρο 83

Υποχρεώσεις εκείνων που ενεργούν παρακράτηση φόρων

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Θ'

ΠΑΡΑΓΡΑΦΗ - ΑΠΟΡΡΗΤΟ

Άρθρο 84

Παραγραφή

Άρθρο 85

Φορολογικό απόρρητο

ΜΕΡΟΣ ΕΚΤΟ

ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΚΑΙ ΠΟΙΝΙΚΕΣ ΚΥΡΩΣΕΙΣ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α'

**ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΚΥΡΩΣΕΙΣ - ΔΙΑΣΦΑΛΙΣΗ ΣΥΜΦΕΡΟΝΤΩΝ
ΔΗΜΟΣΙΟΥ**

Άρθρο 86

Πρόσθετοι φόροι

Άρθρο 87

Πρόστιμα

Άρθρο 88

Κυρώσεις σε όσους δεν δηλώνουν το εισόδημα από ακίνητα

Άρθρο 89

Κυρώσεις σε όσους δεν δηλώνουν το εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις

Άρθρο 90

Κυρώσεις για τη μη υποβολή ή ανακριβή υποβολή δήλωσης

Άρθρο 91
Αναστολή λειτουργίας καταστημάτων επιτηδευματιών

Άρθρο 92
Διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου σε περίπτωση φοροδιαφυγής

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β'

ΠΟΙΝΙΚΕΣ ΚΥΡΩΣΕΙΣ

Άρθρο 93
Αδικήματα φοροδιαφυγής

Άρθρο 94
Ποινικές κυρώσεις σε υπερτιμολογήσεις και υποτιμολογήσεις

Άρθρο 95
Ποινικές και διοικητικές κυρώσεις για μη απόδοση παρακρατούμενων φόρων

Άρθρο 96
Ποινικές κυρώσεις για άλλες πράξεις φοροδιαφυγής

Άρθρο 97
Μη επιβολή κυρώσεων

ΤΜΗΜΑ ΔΕΥΤΕΡΟ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ

ΕΠΙΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ

Άρθρο 98
Επιβολή του φόρου

Επιβάλλεται φόρος στο συνολικό καθαρό εισόδημα από κάθε πηγή, που αποκτάται από κάθε νομικό πρόσωπο από αυτά που αναφέρονται στο άρθρο 101.

Άρθρο 99 **Αντικείμενο του φόρου**

1. Αντικείμενο του φόρου είναι:

α) Σε ημεδαπές γενικά ανώνυμες εταιρίες και εταιρίες περιορισμένης ευθύνης, με εξαίρεση τις τραπεζικές και ασφαλιστικές εταιρίες, το συνολικό καθαρό εισόδημα ή κέρδος που προκύπτει στην ημεδαπή ή αλλοδαπή. Τα διανεμόμενα κέρδη λαμβάνονται από το υπόλοιπο των κερδών, που απομένει μετά την αφαίρεση του αναλογούντος φόρου εισοδήματος.

Ειδικά, σε ημεδαπές τραπεζικές και ασφαλιστικές ανώνυμες εταιρίες, το συνολικό καθαρά εισόδημα ή κέρδος, που προκύπτει στην ημεδαπή ή αλλοδαπή μετά την αφαίρεση του μέρους αυτών, που αναλογεί στα αφορολόγητα έσοδα ή στα εισοδήματα που φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης.

Για τον προσδιορισμό του μέρους των κερδών που αναλογούν στα αφορολόγητα έσοδα ή στα εισοδήματα που φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης γίνεται επιμερισμός των συνολικών καθαρών κερδών, ανάλογα με το ύψος των φορολογούμενων εσόδων και των αφορολόγητων ή των φορολογηθέντων κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης εσόδων.

Περαιτέρω, σε περίπτωση διανομής στα ανωτέρω προκύψαντα φορολογούμενα κέρδη, προστίθεται το μέρος των αφορολόγητων κερδών ή των φορολογούμενων κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης, που αναλογούν στα διανεμόμενα κέρδη με οποιαδήποτε μορφή, μετά την αναγωγή του εξευρισκόμενου αυτού ποσού σε μικτό ποσό με την προσθήκη του αναλογούντος σε αυτό φόρου. Επίσης, επί ημεδαπών ανώνυμων εταιριών, οι οποίες απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος βάσει ειδικών διατάξεων νόμων, αντικείμενο φόρου είναι τα κεφαλαιοποιούμενα ή διανεμόμενα με οποιαδήποτε μορφή κέρδη, μετά την αναγωγή αυτών σε μικτό ποσό με την προσθήκη του αναλογούντος σε αυτά φόρου εισοδήματος.

Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου έχουν ανάλογη εφαρμογή και σε οποιαδήποτε περίπτωση κεφαλαιοποίησης ή διανομής κερδών για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος.

Κατ' εξαίρεση, το συνολικό καθαρό εισόδημα ή κέρδος των εταιριών περιορισμένης ευθύνης, που συστήθηκαν με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 29 του ν.588/1977 (ΦΕΚ 148 Α'), δεν υπόκειται σε φόρο στο όνομα του νομικού προσώπου, αλλά στο όνομα κάθε εταίρου αυτών για το ποσοστό των κερδών που του αναλογεί από τη συμμετοχή του στην εταιρία.

β) Σε δημόσιες, δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις και εκμεταλλεύσεις κερδοσκοπικού χαρακτήρα ανεξάρτητα αν αποτελούν ή όχι ίδια νομικά πρόσωπα, το συνολικό καθαρό εισόδημα ή κέρδος.

γ) Στους συνεταιρισμούς που έχουν συσταθεί νόμιμα και στις ενώσεις αυτών, στο συνολικό καθαρό εισόδημα ή κέρδος που προκύπτει στην ημεδαπή ή αλλοδαπή πριν από την αφαίρεση των χορηγούμενων εκπτώσεων στα μέλη τους.

Τα διανεμόμενα κέρδη και οι χορηγούμενες εκπτώσεις στα μέλη λαμβάνονται από το υπόλοιπο των κερδών, που απομένει μετά την αφαίρεση του αναλογούντος φόρου εισοδήματος.

Για την εφαρμογή της διάταξης αυτής δεν λαμβάνονται υπόψη οι χορηγούμενες επί των τιμολογίων πωλήσεως εκπτώσεις σε διατιμημένα είδη και μέχρι των επιτρεπόμενων από τις εκάστοτε ισχύουσες αγορανομικές διατάξεις ποσοστών.

δ) Σε αλλοδαπές επιχειρήσεις που λειτουργούν με οποιονδήποτε τύπο εταιρίας, καθώς και στους κάθε είδους αλλοδαπούς οργανισμούς οι οποίοι αποβλέπουν στην απόκτηση οικονομικών ωφελημάτων το καθαρό εισόδημα ή κέρδος το οποίο προκύπτει από πηγή που βρίσκεται στην Ελλάδα, καθώς και το καθαρό κέρδος το οποίο προκύπτει από τη μόνιμη εγκατάσταση της επιχείρησης στην Ελλάδα κατά την έννοια του άρθρου 100.

Για τον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών, προκειμένου για υποκαταστήματα αλλοδαπών τραπεζών και ασφαλιστικών επιχειρήσεων, που λειτουργούν νόμιμα στην Ελλάδα, τα οποία αποκτούν και εισοδήματα που απαλλάσσονται του φόρου ή εισοδήματα που φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης, αφαιρούνται από τα καθαρά κέρδη που ορίζονται στο προηγούμενο εδάφιο, το μέρος αυτών που αναλογεί στα πιο πάνω εισοδήματα, το οποίο εξευρίσκεται με επιμερισμό ανάλογα με τα ακαθάριστα έσοδα που υπόκεινται σε φορολογία και των απαλλασσομένων ή φορολογηθέντων κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης.

2. Ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες μπορούν να διανέμουν σε κάθε διαχειριστική χρήση, με απόφαση της γενικής συνέλευσης των μετόχων, μέρος των ετήσιων καθαρών κερδών, όπως αυτά προσδιορίζονται με τις διατάξεις του άρθρου 45 του ν. 2190/1920 με τη μορφή μετοχών τους στο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό.

Οι μετοχές, που χορηγούνται στους εργαζόμενους πρέπει να προέρχονται από αντίστοιχη αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου της εταιρίας.

Με προεδρικά διατάγματα, που εκδίδονται ύστερα από πρόταση των Υπουργών Εθνικής Οικονομίας, Οικονομικών, Βιομηχανίας, Ενέργειας και Τεχνολογίας και Εμπορίου, ρυθμίζεται το ύψος του ποσού που μπορούν να διανέμουν οι ανώνυμες εταιρίες από τα κέρδη τους στους εργαζόμενους οι όροι και οι προϋποθέσεις διάθεσης μετοχών και ιδίως θέματα που αφορούν το είδος των μετοχών αυτών, τις προϋποθέσεις που πρέπει να συντρέχουν στα πρόσωπα των δικαιούχων, τον τρόπο διάθεσης και κατανομής τους, καθώς και κάθε άλλη σχετική λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων αυτής της παραγράφου.

Άρθρο 100

Έννοια μόνιμης εγκατάστασης στην Ελλάδα των αλλοδαπών νομικών προσώπων

1. Για την εφαρμογή του παρόντος θεωρείται ότι υπάρχει μόνιμη εγκατάσταση της αλλοδαπής επιχείρησης ή οργανισμού στην Ελλάδα, εφόσον:

- α) Διατηρεί στην Ελλάδα ένα ή περισσότερα καταστήματα, πρακτορεία, παραρτήματα, γραφεία, αποθήκες, εργοστάσια ή εργαστήρια, καθώς και εγκαταστάσεις που αποσκοπούν στην εκμετάλλευση φυσικών πόρων, ή
- β) προβαίνει στη βιομηχανοποίηση πρώτων υλών ή επεξεργασία γεωργικών προϊόντων με δικές του εγκαταστάσεις ή με τη χρησιμοποίηση εγκαταστάσεων τρίτων στην Ελλάδα, οι οποίοι ενεργούν ύστερα από εντολή και για λογαριασμό του, ή

γ) διεξάγει στην Ελλάδα εργασίες ή παρέχει υπηρεσίες μέσω αντιπροσώπου, ο οποίος έχει εξουσιοδότηση και μπορεί να διαπραγματεύεται και να συνάπτει συμβάσεις για λογαριασμό του νομικού προσώπου, επίσης και όταν οι εργασίες ή υπηρεσίες προσφέρονται χωρίς αντιπρόσωπο, εφόσον αφορούν είτε στην κατάρτιση μελετών ή σχεδίων είτε στη διεξαγωγή ερευνών γενικά ή αυτές οι εργασίες και υπηρεσίες είναι τεχνικές ή επιστημονικές γενικά, ή

δ) διατηρεί απόθεμα εμπορευμάτων από το οποίο εκτελεί παραγγελίες για λογαριασμό του, ή

ε) συμμετέχει σε προσωπική εταιρία ή εταιρία περιορισμένης ευθύνης, που εδρεύει στην Ελλάδα.

2. Για να προσδιοριστεί το καθαρό κέρδος που προκύπτει στην Ελλάδα από τη μόνιμη εγκατάσταση αλλοδαπής επιχείρησης, η επιβάρυνση της μόνιμης εγκατάστασης στην Ελλάδα με γενικά έξοδα διαχείρισης και διάφορα άλλα έξοδα οργάνωσης και λειτουργίας της που πραγματοποιούνται από την έδρα της επιχείρησης που βρίσκεται στην αλλοδαπή, δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερη από πέντε τοις εκατό (5%) των εξόδων διοικητικής λειτουργίας που πραγματοποιούνται στην Ελλάδα από τη μόνιμη εγκατάσταση της αλλοδαπής επιχείρησης, όπως αυτά εμφανίζονται στις οικονομικές καταστάσεις κάθε δεδομένης διαχειριστικής χρήσης. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται τα αναγκαία προς τούτο δικαιολογητικά για την αναγνώριση των δαπανών αυτών και κάθε άλλη λεπτομέρεια χρήσιμη για την εφαρμογή αυτού του άρθρου

Άρθρο 101

Υποκείμενο του φόρου

1. Στο φόρο υπόκεινται:

α) Οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες.

β) Οι δημόσιες, δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις και εκμεταλλεύσεις κερδοσκοπικού χαρακτήρα ανεξάρτητα αν αποτελούν ή όχι ίδια νομικά πρόσωπα.

γ) Οι συνεταιρισμοί που έχουν συσταθεί νόμιμα και οι ενώσεις τους.

δ) Οι αλλοδαπές επιχειρήσεις που λειτουργούν με οποιονδήποτε τύπο εταιρίας, καθώς και οι κάθε είδους αλλοδαποί οργανισμοί που αποβλέπουν στην απόκτηση οικονομικών ωφελημάτων.

ε) Οι ημεδαπές εταιρίες περιορισμένης ευθύνης.

2. Επίσης, στο φόρο αυτόν υπόκεινται και τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ημεδαπά ή αλλοδαπά νομικά πρόσωπα δημόσιου ή ιδιωτικού δικαίου, στα οποία περιλαμβάνονται και τα κάθε είδους ιδρύματα.

Άρθρο 102

Χρόνος επιβολής του φόρου

Ο φόρος επιβάλλεται κάθε οικονομικό έτος στο συνολικό καθαρό εισόδημα από κάθε πηγή που αποκτάται:

α) Για τα νομικά πρόσωπα της παραγράφου 1 του προηγούμενου άρθρου, κατά τη διαχειριστική περίοδο η οποία λήγει μέσα στο χρονικό διάστημα από την 1η Αυγούστου του προηγούμενου ημερολογιακού έτους μέχρι τις 31 Ιουλίου του οικείου οικονομικού έτους.

β) Για τους υπόχρεους της παραγράφου 2 του προηγούμενου άρθρου κατά το αμέσως προηγούμενο ημερολογιακό έτος.

Άρθρο 103 **Απαλλαγές από το φόρο**

1. Απαλλάσσονται από το φόρο:

α) Το Ελληνικό Δημόσιο στο οποίο περιλαμβάνονται και οι αποκεντρωμένες δημόσιες υπηρεσίες, οι οποίες λειτουργούν ως ειδικά ταμεία, οι δήμοι και οι κοινότητες, τα δημοτικά και κοινοτικά ιδρύματα και τα λοιπά δημοτικά και κοινοτικά νομικά πρόσωπα, οι σύνδεσμοι δήμων και κοινοτήτων, οι αποκλειστικά αμιγείς δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις ύδρευσης, αποχέτευσης και διαχείρισης απορριμμάτων, και τηλεθέρμανσης, η Ένωση Νομαρχιακών Αυτοδιοικήσεων Ελλάδος, η Κεντρική Ένωση Δήμων και Κοινοτήτων της Ελλάδας και οι τοπικές ενώσεις δήμων και κοινοτήτων για τα κάθε είδους εισοδήματά τους. - *ισχύει για τα εισοδήματα που αποκτούνται από την 1η Ιανουαρίου 1996 και μετά.*

β) Τα εισοδήματα από οικοδομές γενικά και από εκμίσθωση γαιών που ανήκουν στους Ιερούς Ναούς, στις Ιερές Μητροπόλεις, στις Ιερές Μονές, στις Ιερές Μονές του Αγίου Όρους, στην Ιερά Μονή Πάτμου, στην Ιερά Μονή Σινά, στην Αποστολική Διακονία, στον Πανάγιο Τάφο, στο Οικουμενικό Πατριαρχείο Κωνσταντινουπόλεως, στα Πατριαρχεία Ιεροσολύμων και Αλεξανδρείας, στην Ιερά Αρχιεπισκοπή Κύπρου, καθώς και στις Ιερές Σταυροπηγιακές Μονές Κύπρου.

2. Η διαφορά υπερτιμήματος των οικοπέδων που πωλούν στα μέλη τους οι οικοδομικοί συνεταιρισμοί μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, εφόσον εμφανίζεται σε ειδικό λογαριασμό αποθεματικού και χρησιμοποιηθεί αποκλειστικά για την εκτέλεση έργων κοινής ωφέλειας, που θα εξυπηρετήσουν τις ανάγκες του οικισμού, δεν αποτελεί εισόδημα του συνεταιρισμού.

Σε περίπτωση διανομής με οποιονδήποτε τρόπο του πιο πάνω υπερτιμήματος στα μέλη του συνεταιρισμού, αυτό φορολογείται με βάση τις διατάξεις που ισχύουν κάθε φορά.

Άρθρο 104 **Χρονική περίοδος που προκύπτει το εισόδημα**

1. Ως χρονική περίοδος κατά την οποία προκύπτει το εισόδημα, λαμβάνεται:

α) Η εταιρική χρήση ή το διαχειριστικό έτος, για τα νομικά πρόσωπα που τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα βιβλίων και Στοιχείων. Οι διατάξεις του άρθρου 29 εφαρμόζονται και για τα νομικά πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 101.

β) Το ημερολογιακό έτος στις λοιπές περιπτώσεις.

2. Για νομικά πρόσωπα που έχουν τεθεί σε εκκαθάριση, ως διαχειριστική περίοδος, για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος, λαμβάνεται η περίοδος μεταξύ του χρόνου που τέθηκαν αυτά σε εκκαθάριση και του χρόνου λήξης αυτής.

Άρθρο 105 **Προσδιορισμός ακαθάριστου και καθαρού εισοδήματος νομικών προσώπων**

1. Ως ακαθάριστα έσοδα των νομικών προσώπων της παρ. 1 του άρθρου 101 λαμβάνονται:

α) το τίμημα των οριστικών πωλήσεων που έχουν πραγματοποιηθεί, καθώς και οι αμοιβές από παροχή υπηρεσιών που έχουν αποκτηθεί.

β) Το εισόδημα από ακίνητα, από κινητές αξίες, από συμμετοχή σε άλλες εμπορικές επιχειρήσεις, από γεωργικές επιχειρήσεις, όπως αυτό προκύπτει από τις διατάξεις των άρθρων 13 παράγραφος 1, 20, 21, 22, 24, 25, 28 παράγραφοι 1, 2 και 3, 30, 37, 40, 41, καθώς και κάθε εισόδημα από οποιαδήποτε άλλη πηγή σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 3 του άρθρου 48.

2. Από τα ακαθάριστα έσοδα της προηγούμενης παραγράφου, εκπίπτουν οι δαπάνες απόκτησης εισοδήματος όπως αυτές ορίζονται στο άρθρο 31.

Τα έξοδα μισθοδοσίας εργαζομένου σε ανώνυμη εταιρία και συνδεδεμένου με διοικητικό σύμβουλο της εταιρίας αυτής με συγγενικό δεσμό εξ αίματος ή εξ αγχιστείας μέχρι και τον τέταρτο βαθμό εκπίπτουν μόνον εφόσον καταβλήθηκαν οι ασφαλιστικές εισφορές κύριας ή επικουρικής υποχρεωτικής ασφάλισης στο Ι.Κ.Α. ή άλλους ασφαλιστικούς οργανισμούς.

3. Για τις ασφαλιστικές ανώνυμες εταιρίες εκπίπτουν, επιπλέον, από τα ακαθάριστα έσοδα:

α) Τα μαθηματικά αποθέματα των ασφαλειών ζωής, τα οποία υπολογίζονται με βάση τους κανόνες της αναλογιστικής.

β) Τα αποθεματικά για την κάλυψη των κινδύνων που ισχύουν, τα οποία υπολογίζονται επί των καθαρών ασφαλιστρών με συντελεστή που ορίζεται κατά κλάδους, με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Εμπορίου.

γ) Οι κρατήσεις για ζημιές που έχουν συμβεί, οι οποίες λαμβάνονται όπως αυτές καθορίζονται με πραγματογνωμοσύνη, η οποία καταχωρείται υποχρεωτικά στο βιβλίο επισυμβασών ζημιών, που προβλέπεται από την περίπτωση ια' της παρ. 5 του άρθρου 10 του π.δ. 186/1992, μειωμένες κατά το ποσό της τυχόν συμμετοχής των αντασφαλιστών στις κρατήσεις αυτές.

Ως καθαρά ασφαλίστρο νοείται, για την εφαρμογή αυτής της παραγράφου, το ολικό ποσό του ασφαλίστρου μειωμένο κατά το ποσό του αντασφαλίστρου.

δ) Τα ποσά που καταβάλλουν σε άλλη ασφαλιστική εταιρεία, στην οποία μεταβιβάζεται το σύνολο των περιουσιακών στοιχείων, περιλαμβανομένου ολόκληρου του χαρτοφυλακίου των ασφαλιστηρίων συμβολαίων μετά των συναφών δικαιωμάτων και υποχρεώσεων, ασφαλιστικής εταιρείας ζωής της οποίας η άδεια λειτουργίας έχει ανακληθεί

4. Οι τράπεζες επιτρέπεται να εκπίπτουν, αντί των ποσών των αποσβέσεων των επισφαλών απαιτήσεων για τις οποίες έχουν γίνει οριστικές εγγραφές, ποσοστό στο ποσό του ετήσιου μέσου όρου των πραγματικών χορηγήσεων, όπως αυτό προκύπτει από τις μηνιαίες λογιστικές καταστάσεις τους.

Τέτοιες χορηγήσεις είναι οι απαιτήσεις κεφαλαίου και οι απαιτήσεις των εγγεγραμμένων τόκων, όχι όμως και επισφαλών ή μη εισπράξιμων τόκων των επισφαλών απαιτήσεων ή απαιτήσεων μη παραγωγικών, τους οποίους οι τράπεζες δικαιούνται να μην εμφανίζουν ή εγγράφουν στα βιβλία τους, υποχρεούμενες να αποδεικνύουν ότι πρόκειται για τέτοιους τόκους, καθώς και η κάλυψη στο σύνολό του ή εν μέρει ομολογιακού δανείου ιδιωτικών επιχειρήσεων ή η απόκτηση μετοχών κατά τη σύσταση ανώνυμης εταιρείας ή αύξηση του κεφαλαίου της, για το χρονικό διάστημα κατά το οποίο οι τίτλοι των ομολογιών ή μετοχών παραμένουν στο χαρτοφυλάκιο της τράπεζας.

Στις χορηγήσεις αυτές δεν περιλαμβάνονται τα δάνεια γενικά προς το Δημόσιο και τα νομικά πρόσωπα δημόσιου δικαίου, τα δάνεια γενικά για τα οποία δόθηκε εγγύηση του Δημοσίου και οι καταθέσεις σε άλλες Τράπεζες. Το πιο πάνω ποσοστό ορίζεται:

α) Σε δύο τοις χιλίοις (20/100) για τις κτηματικές τράπεζες του ν. 3221/1924 (ΦΕΚ 210 Α'), με εξαίρεση τις χορηγήσεις προς τις ξενοδοχειακές και τουριστικές επιχειρήσεις στις οποίες το ποσοστό ορίζεται σε ένα τοις εκατό (1%).

β) Σε δύο τοις εκατό (2%) για τράπεζες επενδύσεων.

γ) Σε ένα τοις εκατό (1%) για τις άλλες τράπεζες.

5. Πέρα από το ποσοστό έκπτωσης που προβλέπεται στην προηγούμενη παράγραφο οι τράπεζες δικαιούνται να εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους, για τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της χρήσης πρόσθετες ειδικές κατά περίπτωση προβλέψεις για την απόσβεση απαιτήσεων κατά πελατών τους, για τις οποίες έχει διακοπεί ο λογισμός τόκων, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα από το άρθρο 27 του ν.2076/1992 (ΦΕΚ 130 Α').

Κατά το μέρος που οι προβλέψεις αυτές δεν επαληθευθούν και δεν διενεργηθούν οριστικές εγγραφές διαγραφής των απαιτήσεων μέσα στις επόμενες οκτώ (8) χρήσεις από τη χρήση σχηματισμού τους, η τράπεζα υποχρεούται μέσα σε τρεις (3) μήνες από τη λήξη της όγδοης χρήσης να υποβάλει συμπληρωματική δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικείου οικονομικού έτους, στο οποίο σχηματίστηκε η πρόβλεψη, μη εφαρμοζομένων στην περίπτωση αυτή των διατάξεων του άρθρου 84.

Η δήλωση αυτή του μη επαληθευθέντος υπολοίπου είναι εκπρόθεσμη και επιβάλλονται επί του φόρου που προκύπτει οι προσαυξήσεις που προβλέπονται για την εκπρόθεσμη υποβολή της.

Σε περίπτωση μη υποβολής της δήλωσης αυτής εκδίδεται φύλλο ελέγχου καταλογισμού του οφειλόμενου τυχόν φόρου πλέον των νόμιμων προσαυξήσεων.

6. Πλέον των αναφερόμενων στις προηγούμενες παραγράφους δαπανών, από τα ακαθάριστα έσοδα των ημεδαπών ανώνυμων εταιριών εκπίπτουν και οι ακόλουθες:

α) Τα ποσά που καταβάλλει ημεδαπή ανώνυμη εταιρία για την εξαγορά ιδρυτικών τίτλων αυτής, καθώς και οι τόκοι που καταβάλλει στους κατόχους ιδρυτικών τίτλων της εφόσον οι τόκοι αυτοί δεν προέρχονται από τα κέρδη της.

β) Οι τόκοι που καταβάλλει ημεδαπή ανώνυμη εταιρία στους κατόχους προνομιούχων μετοχών αυτής, εφόσον οι τόκοι δεν προέρχονται από τα κέρδη της.

γ) Οι αμοιβές και αποζημιώσεις μελών του διοικητικού συμβουλίου που βαρύνουν την ίδια την ανώνυμη εταιρία, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 24 του κ.ν. 2190/1920.

7. Το ποσό που απομένει μετά τις εκπτώσεις που αναφέρονται στις παραγράφους 2,3,4,5 και 6 αποτελεί το συνολικό καθαρά εισόδημα των νομικών προσώπων της παρ. 1 του άρθρου 101.

8. Ως καθαρό εισόδημα των αλλοδαπών επιχειρήσεων που εκμεταλλεύονται πλοία υπό ξένη σημαία και αεροσκάφη λαμβάνεται ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) στα ακαθάριστα έσοδα που πραγματοποιούνται από τη μεταφορά επιβατών, εμπορευμάτων και πραγμάτων γενικά, από ελληνικούς λιμένες και αερολιμένες και μέχρι το λιμένα προορισμού ή μέχρι τον αλλοδαπό λιμένα ή αερολιμένα επιβίβασης των επιβατών ή μεταφόρτωσης των εμπορευμάτων και λοιπών πραγμάτων σε πλοίο ή αεροσκάφος άλλης αλλοδαπής επιχείρησης.

9. Για τον προσδιορισμό των τυχόν εισοδημάτων που αποκτούν από πηγές που υπάρχουν στην Ελλάδα, αλλοδαπές επιχειρήσεις ή οργανισμοί που δεν διατηρούν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα κατά την έννοια του άρθρου 100, εφαρμόζονται οι διατάξεις του δεύτερου μέρους του πρώτου τμήματος του παρόντος, που αναφέρονται στον προσδιορισμό του εισοδήματος των φυσικών προσώπων.

10. Οι διατάξεις του άρθρου 39 εφαρμόζονται και για τα νομικά πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 101. Επίσης, οι ίδιες διατάξεις εφαρμόζονται ανάλογα και για τις αλλοδαπές επιχειρήσεις ή οργανισμούς που αποκτούν με τις διατάξεις του άρθρου 100 μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα, όταν η επιχείρηση που εδρεύει στην αλλοδαπή επιβάλλει στο υποκατάστημα, πρακτορείο, εργοστάσιο κ.λπ., που βρίσκεται στην Ελλάδα όρους εμπορικής ή οικονομικής συνεργασίας καταφανώς

επαχθέστερους εκείνων, οι οποίοι θα συνομολογούντο αν η συναλλαγή εγένετο με τρίτους, με αποτέλεσμα να επέρχεται μετάθεση του κέρδους στην αλλοδαπή. Στην περίπτωση αυτή το κέρδος αυτό θεωρείται ότι προέκυψε στην Ελλάδα και επαυξάνει το κέρδος του υποκαταστήματος, πρακτορείου, εργοστασίου κ.λπ., που προκύπτει από τη δραστηριότητά του στην Ελλάδα.

11. 11. Οι διατάξεις των άρθρων 4 παράγραφοι 3, 4 και 7, 32, 34 με την επιφύλαξη των διατάξεων της παραγράφου 12 του άρθρου αυτού, 35, 36 και 38 εφαρμόζονται αναλόγως και για τα νομικά πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 101.

Άρθρο 106

Υπολογισμός φορολογητέου εισοδήματος

1. Όταν μεταξύ των εισοδημάτων των νομικών προσώπων της παρ. 1 του άρθρου 101 του παρόντος, συμπεριλαμβάνονται και μερίσματα ή κέρδη από συμμετοχή σε άλλες εταιρίες, των οποίων τα κέρδη έχουν φορολογηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος ή του άρθρου 10, τα εισοδήματά αυτά αφαιρούνται από τα συνολικά καθαρά κέρδη προκειμένου υπολογισμού των φορολογητέων κερδών του νομικού προσώπου.

Σε περίπτωση όμως, που στα καθαρά κέρδη ημεδαπής ανώνυμης εταιρίας, εταιρίας περιορισμένης ευθύνης και συνεταιρισμού, συμπεριλαμβάνονται, εκτός από τα μερίσματα και τα κέρδη από συμμετοχή σε άλλες εταιρίες, που αναφέρονται πιο πάνω, και εισοδήματα φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης ή αφορολόγητα έσοδα και περαιτέρω λαμβάνει χώρα διανομή κερδών, για τον προσδιορισμό των διανεμόμενων κερδών, που αναλογούν στα εισοδήματα, που προβλέπουν οι διατάξεις των παραγράφων 2 και 3 του παρόντος άρθρου, λαμβάνονται τα συνολικά καθαρά κέρδη, που προκύπτουν από τους ισολογισμούς των νομικών αυτών προσώπων.

2. Αν στα καθαρά κέρδη, που προκύπτουν από ισολογισμούς συνεταιρισμών, εταιριών περιορισμένης ευθύνης και ημεδαπών ανώνυμων εταιριών, πλην τραπεζικών και ασφαλιστικών, συμπεριλαμβάνονται και έσοδα αφορολόγητα, για τον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών του νομικού προσώπου προστίθεται σε αυτά το μέρος των αφορολόγητων εσόδων, που αναλογεί στα διανεμόμενα κέρδη με οποιαδήποτε μορφή μετά την αναγωγή του εξευρισκομένου αυτού ποσού σε μικτό ποσό με την προσθήκη του αναλογούντος σε αυτό φόρου.

ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ

ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΒΕΒΑΙΩΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Άρθρο 107

Υπόχρεοι σε δήλωση - Προθεσμία και περιεχόμενο αυτής

1. Κάθε νομικό πρόσωπο του άρθρου 101 υποχρεούται να υποβάλλει δήλωση φόρου εισοδήματος στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας. Επίσης σε υποβολή δήλωσης φόρου εισοδήματος υποχρεούνται και τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα που έχουν στην κυριότητά τους ακίνητο στην Ελλάδα, ανεξάρτητα αν προκύπτει ή όχι εισόδημα από αυτό.

2. Η δήλωση της προηγούμενης παραγράφου υποβάλλεται:

α) Από τα νομικά πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 101 και του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου, μέχρι τη δέκατη (10η) ημέρα του πέμπτου μήνα από την ημερομηνία λήξης της διαχειριστικής περιόδου, για τα εισοδήματα που απόκτησαν μέσα σε αυτήν.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, μπορεί να μεταφέρεται ειδικά για τις ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες η ημερομηνία λήξης της προθεσμίας που ορίζεται πιο πάνω και η υποβολή της δήλωσης να γίνεται ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του αριθμού φορολογικού μητρώου (Α.Φ.Μ.) του νομικού προσώπου.

β) Από τα νομικά πρόσωπα της παραγράφου 2 του άρθρου 101, μέχρι τις 10 Μαρτίου του οικείου οικονομικού έτους για τα εισοδήματα που απέκτησαν μέσα στο αμέσως προηγούμενο έτος, ανεξάρτητα αν τα εισοδήματα αυτά υπόκεινται ή όχι σε φορολογία.

Όταν δηλώνεται εισόδημα από την εκμίσθωση ή δωρεάν παραχώρηση γεωργικής γης, υποκείμενο σε φορολογία εισοδήματος, η δήλωση υποβάλλεται μέχρι τις 15 Απριλίου του οικείου οικονομικού έτους.

Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζονται ανάλογα και στα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας Κ.Β.Σ..

Η υποβαλλόμενη δήλωση συνοδεύεται υποχρεωτικά με αναλυτική κατάσταση εσόδων και εξόδων.

γ) Από τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα που έχουν τεθεί υπό εκκαθάριση, μέσα σε ένα (1) μήνα από τη λήξη της εκκαθάρισης για τα εισοδήματα που αποκτήθηκαν κατά την περίοδο αυτή.

Άρθρο 108

Αρμόδιος προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας

1. Αρμόδιος για την παραλαβή των δηλώσεων και τον έλεγχο τους, την εξεύρεση του εισοδήματος αυτών που δεν έχουν επιδώσει δηλώσεις και γενικά για την επιβολή του φόρου, είναι ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας:

α) Της περιφέρειας στην οποία βρίσκεται η έδρα του υπόχρεου ημεδαπού νομικού προσώπου.

β) Της περιφέρειας στην οποία βρίσκεται η κύρια μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα του υπόχρεου αλλοδαπού νομικού προσώπου.

2. Αν στην ίδια περιφέρεια εδρεύουν περισσότεροι από έναν προϊστάμενοι δημόσιων οικονομικών υπηρεσιών, καθορίζεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών ο αρμόδιος προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας σύμφωνα με την προηγούμενη παράγραφο, ο οποίος μπορεί να είναι διαφορετικός κατά γενικές κατηγορίες νομικών προσώπων.

Επίσης, με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται ο αρμόδιος προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για αλλοδαπά νομικά πρόσωπα

που δεν έχουν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα και για το σύνολο των εισοδημάτων τους από κάθε πηγή που αποκτούν στην Ελλάδα.

Άρθρο 109 **Υπολογισμός του φόρου**

1. Για τα νομικά πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 101 ο φόρος υπολογίζεται με συντελεστή είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) στο συνολικό φορολογητέο εισόδημά τους, το οποίο προκύπτει από διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2007 και μετά. Ειδικά, για τα κέρδη τα οποία προκύπτουν από διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2005, ο συντελεστής φορολογίας ορίζεται σε τριάντα δύο τοις εκατό (32%) και για τα κέρδη τα οποία προκύπτουν από διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2006 έως την 31η Δεκεμβρίου του ίδιου έτους, ο συντελεστής αυτός ορίζεται σε είκοσι εννέα τοις εκατό (29%). Για τα κέρδη τα οποία προκύπτουν από διαχειριστικές περιόδους που άρχισαν μέσα στο έτος 2004, ο συντελεστής φορολογίας ορίζεται σε τριάντα πέντε τοις εκατό (35%). - Αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 6 παρ. 4 του ν. 3296/2004.

2. Για τα ημεδαπά και αλλοδαπά νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, ο φόρος υπολογίζεται με συντελεστή τριάντα πέντε τοις εκατό (35%) για τα εισοδήματα του οικονομικού έτους 2005, τριάντα δύο τοις εκατό (32%) για τα εισοδήματα του οικονομικού έτους 2006, είκοσι εννέα τοις εκατό (29%) για τα εισοδήματα του οικονομικού έτους 2007 και είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) για τα εισοδήματα του οικονομικού έτους 2008 και επομένων. Επίσης, τα εισοδήματα που αποκτούν από την εκμίσθωση οικοδομών και γαιών οι Ιεροί Ναοί, οι Ιερές Μητροπόλεις, οι Ιερές Μονές, η Αποστολική Διακονία, η Ιερά Μονή Πάτμου, η Ιερά Αρχιεπισκοπή Κύπρου και Ιερές Σταυροπηγιακές Μονές Κύπρου, τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα που νόμιμα έχουν συσταθεί ή συνιστώνται και τα οποία επιδιώκουν αποδεδειγμένα κοινωφελείς σκοπούς, καθώς και τα ημεδαπά κοινωφελή ιδρύματα, φορολογούνται για το οικονομικό έτος 2005 με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%), ο οποίος μειώνεται σε επτά τοις εκατό (7%) για τα εισοδήματα οικονομικού έτους 2006 και σε τέσσερα τοις εκατό (4%) για τα εισοδήματα οικονομικού έτους 2007. - Προστέθηκε με το άρθρο 6 παρ. 5 του ν. 3296/2004.

3. Επιπλέον του οριζόμενου στις προηγούμενες παραγράφους φόρου, επιβάλλεται και συμπληρωματικός φόρος στο εισόδημα από ακίνητα που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα.

Ο φόρος αυτός υπολογίζεται με συντελεστή τρία τοις εκατό (3%) στο συνολικό ακαθάριστο εισόδημα που προέρχεται από ακίνητα, μη δυνάμενος να υπερβεί το ποσό του φόρου εισοδήματος των παραγράφων 1 και 2 του παρόντος άρθρου.

Ο φόρος της παραγράφου αυτής δεν επιβάλλεται στα εισοδήματα από ακίνητα των νομικών προσώπων, τα οποία απαλλάσσονται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 103 του παρόντος, του φόρου εισοδήματος για τα εισοδήματα αυτά.

4. Από το συνολικό ποσό του φόρου που αναλογεί στο φορολογούμενο εισόδημα και του συμπληρωματικού φόρου εκπίπτουν:

α) Ο φόρος που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 12, 13 παράγραφος 1, 55, 111 και 114 του παρόντος, στο εισόδημα που υπόκειται σε φόρο.

β) Ο φόρος που αναλογεί στο μέρος των φορολογηθέντων κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης εισοδημάτων, που διανέμονται και με τα

οποία έχουν προσαυξηθεί τα υποκείμενα σε φορολογία κέρδη του νομικού προσώπου, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 106 του παρόντος. Ειδικά για τις τραπεζικές και ασφαλιστικές εταιρίες εκπίπτει από το συνολικό φόρο του νομικού προσώπου το ποσό του φόρου που παρά- κρατήθηκε ή προεισπράχθηκε για εισοδήματα φορολογηθέντα κατ' ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης και το οποίο αναλογεί στη χρονική περίοδο που τα ως άνω νομικά πρόσωπα είχαν στο χαρτοφυλάκιο κυριότητάς τους τίτλους επενδύσεων που παράγουν τα εισοδήματα αυτά.

γ) Ο φόρος που αποδεδειγμένα καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα που προέκυψε σε αυτήν και υπόκειται σε φορολογία. Ειδικά, για μερίσματα που εισπράττει ημεδαπή μητρική εταιρεία από αλλοδαπή θυγατρική εταιρεία, εκπίπτει το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε ως φόρος εισοδήματος νομικού προσώπου, καθώς και το ποσό που παρακρατήθηκε ως φόρος επί του μερίσματος κατά το μέρος το οποίο αναλογεί στα πιο πάνω διανεμόμενα μερίσματα. Όταν τα μερίσματα αυτά έχουν διανεμηθεί προηγουμένως από θυγατρική της πιο πάνω αλλοδαπής εταιρείας, του ίδιου ή άλλου κράτους, και η καταβάλλουσα στην ημεδαπή εταιρεία τα μερίσματα δεν έχει προβεί σε παρακράτηση φόρου ή δεν έχει καταβάλει η ίδια φόρο εισοδήματος, το ημεδαπό νομικό πρόσωπο δικαιούται να εκπέσει από τον αναλογούντα φόρο εισοδήματος το ποσό φόρου εισοδήματος που έχει καταβάλει η θυγατρική της αλλοδαπής εταιρείας ή που έχει παρακρατήσει για τα υπόψη μερίσματα, τα οποία τελικά έχουν διανεμηθεί προς το ημεδαπό νομικό πρόσωπο. Για την απόδειξη του ύψους του φόρου που έχει καταβληθεί εκτός Ελλάδας για το ποσό του διανεμόμενου υ μερίσματος που τελικώς κτάται από την ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία απαιτείται βεβαίωση εκδιδόμενη στη χώρα καταβολής του φόρου, από Ορκωτό Ελεγκτή ή άλλη αρμόδια αρχή της χώρας.

Το ποσό φόρου που εκπίπτει σύμφωνα με την περίπτωση αυτή σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να είναι ανώτερο από το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα.

5. Όταν το ποσό του φόρου που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε είναι μεγαλύτερο από το φόρο που αναλογεί η επιπλέον διαφορά συμψηφίζεται στο υπόλοιπο ποσό που προκύπτει για βεβαίωση.

Άρθρο 110 **Καταβολή του φόρου**

1. Ο φόρος εισοδήματος, η βεβαιούμενη με βάση το άρθρο 111 προκαταβολή φόρου εισοδήματος, τα τέλη χαρτοσήμου κ.λπ. ποσά, που οφείλονται με βάση τη δήλωση του άρθρου 107, καταβάλλονται:

α) Από τα νομικά πρόσωπα που υποβάλλουν δήλωση σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α' και β' της παραγράφου 2 του άρθρου 107 του παρόντος, σε οκτώ (8) ίσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες, η μεν πρώτη με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης, οι δε υπόλοιπες επτά (7), μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα των επτά (7) επόμενων μηνών, από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης. - Η περ. α' αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 31 παρ.2 Ν.3220/2004, ΦΕΚ Α 15/28.1.2004 και εφαρμόζεται για δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2004 και μετά.

β) Από τα νομικά πρόσωπα που υποβάλλουν δήλωση σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων γ' και δ' της παρ. 2 του άρθρου 107 του παρόντος, εφάπαξ με την υποβολή της εμπρόθεσμης προσωρινής ή οριστικής δήλωσης.

2. Δήλωση που υποβάλλεται χωρίς την καταβολή των αναφερόμενων στην προηγούμενη παράγραφο ποσών, θεωρείται απαράδεκτη και δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα.

Στην περίπτωση εφάπαξ καταβολής του συνολικού ποσού της οφειλής, που αναφέρεται στην προηγούμενη παράγραφο με την εμπρόθεσμη δήλωση, παρέχεται έκπτωση ενάμισι τοις εκατό (1,5%) επί του καταβαλλόμενου ποσού.

Άρθρο 111 **Προκαταβολή του φόρου**

1. Με βάση την οριστική δήλωση του νομικού προσώπου ή τον οριστικό τίτλο, ο προϊστάμενος της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας βεβαιώνει ποσό ίσο με το εξήντα πέντε τοις εκατό (65%) του φόρου που αναλογεί στα εισοδήματα της διαχειριστικής περιόδου ή του ημερολογιακού έτους, κατά περίπτωση, που έληξε.

Το ως άνω ποσοστό αυξάνεται σε ογδόντα τοις εκατό (80%) ειδικά για τις τραπεζικές ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες και τα υποκαταστήματα αλλοδαπών τραπεζών που λειτουργούν νόμιμα στην Ελλάδα. Ειδικά για τα νομικά πρόσωπα της παραγράφου 2 του άρθρου 101 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, το ως άνω ποσοστό ορίζεται σε πενήντα πέντε τοις εκατό (55%).- *(Τα 2 πρώτα εδάφια της παρ. 1 αντικαταστάθηκαν ως άνω με το άρθρο 10 του ν. 3453/2006.)*

Όταν δεν υπάρχει δήλωση ή οριστικός τίτλος, ο καταβλητέος φόρος υπολογίζεται με βάση το φόρο που προκύπτει από στοιχεία του εγγύτερου οικονομικού έτους.

2. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται και επί των προσωρινών δηλώσεων που υποβάλλουν, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης γ' της παρ. 2 του άρθρου 107, τα νομικά πρόσωπα που έχουν τεθεί υπό εκκαθάριση.

3. Τα ποσά του φόρου που εισπράττονται στην πηγή με παρακράτηση, εφόσον συντρέχει περίπτωση, εκπίπτουν από το ποσό που πρέπει να βεβαιωθεί σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου αυτού. Δεν εκπίπτουν τα ποσά του φόρου που έχουν παρακρατηθεί σε εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης.

4. Αν μειωθεί το φορολογητέο εισόδημα, εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του άρθρου 53.

Η εννεάμηνη προθεσμία για την υποβολή της αίτησης μείωσης του προκαταβλητέου ποσού φόρου αρχίζει από την ημέρα έναρξης της νέας διαχειριστικής περιόδου ή του ημερολογιακού έτους κατά περίπτωση.

5. Οι διατάξεις των παρ.4 και 5 του άρθρου 52 εφαρμόζονται και στα νομικά πρόσωπα που φορολογούνται με βάση τις διατάξεις του άρθρου 101. Αν το προκαταβλητέο ποσό φόρου εισοδήματος που υπολογίζεται με βάση τις διατάξεις της παραγράφου αυτής είναι μικρότερο της προκαταβολής φόρου που οφείλεται με βάση τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2, η διαφορά που προκύπτει βεβαιώνεται στο όνομα του νομικού προσώπου ως προκαταβολή φόρου.

Άρθρο 112 **Επιβράβευση ειλικρινείας**

Οι διατάξεις του άρθρου 73 εφαρμόζονται αναλόγως και για τα νομικά πρόσωπα των περιπτώσεων α' και γ' της παρ. 1 του άρθρου 101.

Άρθρο 113
Διαδικασία βεβαίωσης του φόρου

Οι διατάξεις των άρθρων 65 έως 72, 74, 75, 79, 80, 81, 83 έως 85, εφαρμόζονται αναλόγως και στη φορολογία εισοδήματος των νομικών προσώπων τα οποία αναφέρονται στο άρθρο 101.

ΜΕΡΟΣ ΤΡΙΤΟ
ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΦΟΡΟΥ

Άρθρο 114
Υποχρέωση παρακράτησης φόρου

1. Οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες και συνεταιρισμοί που διανέμουν κέρδη με τη μορφή μερισμάτων, προμερισμάτων, αμοιβών και ποσοστών, εκτός μισθού, στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου και στους διευθυντές, καθώς και αμοιβών στο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό, δεν προβαίνουν σε παρακράτηση φόρου, ως φορολογούμενα τα εισοδήματα αυτά στο όνομα του νομικού προσώπου. Τα ανωτέρω εφαρμόζονται και στα διανεμόμενα, από εταιρίες περιορισμένης ευθύνης, κέρδη.

Με την καταβολή του οριζόμενου, από το άρθρο 109 του παρόντος, φόρου εισοδήματος, επέρχεται εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης για τα διανεμόμενα κέρδη της παραγράφου αυτής.

2. Οι διατάξεις του άρθρου 54 εφαρμόζονται ανάλογα και όταν ο καταβάλλων το εισόδημα ή δικαιούχος αυτού είναι νομικό πρόσωπο ή επιχείρηση από τα αναφερόμενα στο άρθρο 101 του παρόντος.

Εξαιρετικά, αν ο δικαιούχος του εισοδήματος από κινητές αξίες, εκτός μερισμάτων και τόκων από μετοχές και ιδρυτικούς τίτλους, που προέρχονται από τα διανεμόμενα κέρδη ημεδαπής ανώνυμης εταιρίας, είναι πρόσωπο από τα αναφερόμενα στην περίπτωση δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 101, το οποίο όμως δεν έχει μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα, το ποσοστό του παρακρατούμενου φόρου ορίζεται σε είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) στο εισόδημα αυτό και ο αλλοδαπός δικαιούχος δεν υποχρεούται στην υποβολή της ετήσιας φορολογικής δήλωσης για το πιο πάνω εισόδημα. Εξαιρετικά για τους τόκους που καταβάλλονται από την 1η Ιανουαρίου μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου του έτους 2006, το ποσοστό του παρακρατούμενου

φόρου ορίζεται σε είκοσι εννέα τοις εκατό (29%). - (Το τελευταίο εδαφ. αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 26 παρ. 4 του ν. 3427/2005.)

3. Στους τόκους που αναφέρονται στην παράγραφο αυτή και τους οποίους καταβάλλει ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία ή μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα εταιρείας κράτους - μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης, σε συνδεδεμένη εταιρεία άλλου κράτους - μέλους ή σε μόνιμη εγκατάσταση συνδεδεμένης εταιρείας κράτους - μέλους ευρισκόμενη σε άλλο κράτος - μέλος, δεν ενεργείται παρακράτηση φόρου εισοδήματος. Ως τόκοι νοούνται τα εισοδήματα από πάσης φύσεως απαιτήσεις, ασφαλισμένες ή μη με υποθήκη και παρέχουσες ή μη δικαίωμα συμμετοχής στα κέρδη του οφειλέτη και ιδίως εισοδήματα από τίτλους, ομολογίες ή χρεόγραφα, συμπεριλαμβανομένων ενδεχόμενων πρόσθετων ωφελημάτων και ανταμοιβών που απορρέουν από τίτλους, ομολογίες ή άλλα χρεόγραφα. Για την εφαρμογή των αναφερόμενων στην παράγραφο αυτή διατάξεων, μία εταιρεία θεωρείται «συνδεδεμένη» με άλλη εταιρεία εφόσον τουλάχιστον η πρώτη εταιρεία κατέχει άμεσα ελάχιστη συμμετοχή είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) στο μετοχικό κεφάλαιο της δεύτερης εταιρείας ή η δεύτερη εταιρεία κατέχει άμεσα ελάχιστη συμμετοχή με το ίδιο πιο πάνω ποσοστό στο μετοχικό κεφάλαιο της πρώτης εταιρείας ή μία τρίτη εταιρεία κατέχει άμεσα ελάχιστη συμμετοχή με το ίδιο πιο πάνω ποσοστό στο μετοχικό κεφάλαιο τόσο της πρώτης όσο και της δεύτερης εταιρείας, και υπό τον όρο ότι σε όλες τις αναφερόμενες πιο πάνω περιπτώσεις η συμμετοχή κατέχεται χωρίς διακοπή για δύο έτη. Η απαλλαγή από την παρακράτηση παρέχεται με την προϋπόθεση ότι ο δικαιούχος των τόκων δέχεται τις πληρωμές για δικό του λογαριασμό και όχι με την ιδιότητα του αντιπροσώπου και εφόσον προσκομίσει σχετική βεβαίωση που ισχύει για δύο έτη από την ημερομηνία χορήγησης της. Η βεβαίωση αυτή πρέπει να περιλαμβάνει τα ακόλουθα στοιχεία του δικαιούχου:

- α)** ότι έχει την έδρα της πραγματικής διοίκησης του σε ένα συγκεκριμένο κράτος - μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης,
- β)** ότι υπόκειται στο πιο πάνω κράτος - μέλος που έχει την έδρα του σε φόρο εισοδήματος χωρίς να τυγχάνει απαλλαγής από αυτόν,
- γ)** ότι κατέχει την πιο πάνω αναφερόμενη συμμετοχή χωρίς διακοπή τουλάχιστον για δύο έτη,
- δ)** ότι το εισόδημα από τους τόκους που αποκτά, σε περίπτωση που αυτός είναι μόνιμη εγκατάσταση άλλης εταιρείας, υπόκειται σε φόρο εισοδήματος στο κράτος - μέλος όπου έχει τη μόνιμη εγκατάσταση και ότι η εταιρεία της οποίας αποτελεί μόνιμη εγκατάσταση πληροί τις προϋποθέσεις που αναφέρονται στα στοιχεία α', β', γ' και ε' του παρόντος άρθρου,
- ε)** ότι έχει μία από τις μορφές που ορίζονται με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών σύμφωνα με το Παράρτημα της Οδηγίας 2003/49/EK (L. 157/49). Με την ίδια απόφαση θα καθοριστούν ο τρόπος και τα απαιτούμενα δικαιολογητικά για την εφαρμογή των αναφερόμενων στο άρθρο αυτό.

4. Κατά την είσπραξη τόκων από εταιρίες επενδύσεων χαρτοφυλακίου ενεργείται από τον καταβάλλοντα παρακράτηση φόρου εισοδήματος, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα από τα άρθρα 12 και 54, κατά περίπτωση. Με την παρακράτηση αυτήν εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων για τα εισοδήματα αυτά.

5. Με την καταβολή του οριζόμενου στην παράγραφο 3 του άρθρου 16 του ν.1969/1991 φόρου, τα διανεμόμενα μερίσματα στους μετόχους της εταιρείας επενδύσεων χαρτοφυλακίου απαλλάσσονται από το φόρο εισοδήματος.

6. Οι διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 αυτού του άρθρου εφαρμόζονται ανάλογα και για τα αμοιβαία κεφάλαια.

7. Οι διατάξεις των παρ. 5, 6 και 7 του άρθρου 13 εφαρμόζονται ανάλογα και όταν ο καταβάλλων το εισόδημα είναι νομικό πρόσωπο του άρθρου 101.

Άρθρο 115 **Ευθύνη διοικούντων νομικά πρόσωπα**

1. Τα πρόσωπα που είναι διευθυντές, διαχειριστές ή διευθύνοντες σύμβουλοι και εκκαθαριστές των ημεδαπών ανώνυμων εταιρειών ή συνεταιρισμών κατά το χρόνο της διάλυσης ή συγχώνευσής τους, ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για την πληρωμή του φόρου που οφείλεται από αυτά τα νομικά πρόσωπα σύμφωνα με τον παρόντα, καθώς και του φόρου που παρακρατείται, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους.

Στις ανώνυμες εταιρίες που συγχωνεύονται, ευθύνεται αλληλεγγύως μαζί με τα πιο πάνω πρόσωπα, για την πληρωμή των κατά το προηγούμενο εδάφιο οφειλόμενων φόρων της διαλυόμενης εταιρίας και εκείνη που την απορρόφησε ή η νέα εταιρία που συστήθηκε ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους.

Τα πρόσωπα που αναφέρονται πιο πάνω έχουν δικαίωμα αναγωγής κατά των προσώπων που διατέλεσαν σύμβουλοι, καθώς και μέλη ή μέτοχοι του νομικού προσώπου κατά το χρόνο της διάλυσής του ως προς τους φόρους που αφορούν σε χρήσεις προγενέστερες από την έναρξη της εκκαθάρισης, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους.

2. Τα πρόσωπα που είναι διευθυντές, διαχειριστές και γενικά εντεταλμένοι στη διοίκηση του νομικού προσώπου, κατά το χρόνο της διάλυσης των λοιπών νομικών προσώπων του άρθρου 101, ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για την πληρωμή του φόρου που οφείλεται από αυτά τα νομικά πρόσωπα σύμφωνα με τον παρόντα, καθώς και των φόρων που παρακρατούνται, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους.

3. Τα πρόσωπα που αναφέρονται στις παραγράφους 1 και 2 ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για τους παρακρατούμενους φόρους και κατά τη διάρκεια λειτουργίας του νομικού προσώπου που εκπροσωπούν, ως εξής:

α) Αν έχει γίνει η παρακράτηση φόρου, όλα τα πρόσωπα που είχαν μία από τις ως άνω ιδιότητες από τη λήξη της προθεσμίας απόδοσης του φόρου και μετά.

β) Αν δεν έχει γίνει η παρακράτηση φόρου, όλα τα πρόσωπα, που είχαν μία από τις πιο πάνω ιδιότητες κατά το χρόνο που υπήρχε η υποχρέωση παρακράτησης του φόρου.

Άρθρο 116 **Διοικητικές και ποινικές κυρώσεις**

Οι διατάξεις των άρθρων 86 έως 88 και 90 έως 97 εφαρμόζονται και στα νομικά πρόσωπα που αναφέρονται στο άρθρο 101.

Ειδικά σε περίπτωση μη υποβολής της δήλωσης που προβλέπεται από τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 105 εκδίδεται φύλλο ελέγχου καταλογισμού του οφειλόμενου τυχόν φόρου πλέον πρόσθετος φόρος μη δήλωσης και πρόστιμο, που δεν μπορεί να είναι μικρότερο του είκοσι τοις εκατό (20%) του ποσού της πρόβλεψης.

Άρθρο 117 **Φορολογία αδιανέμητων κερδών**

Κέρδη αδιανέμητα ημεδαπών ανώνυμων εταιριών και συνεταιρισμών που έχουν φορολογηθεί στο όνομα του νομικού προσώπου και προέρχονται από κέρδη ισολογισμών διαχειριστικών χρήσεων που έληξαν μέχρι και την 29 Ιουνίου 1992, αν διανεμηθούν με οποιαδήποτε μορφή ή κεφαλαιοποιηθούν, υπόκεινται σε φορολογία με συντελεστή φόρου πέντε τοις εκατό (5%) που υπολογίζεται επί του ποσού που διανέμεται ή κεφαλαιοποιείται και δεν επιστρέφεται ούτε συμψηφίζεται ο φόρος εισοδήματος που είχε καταβληθεί κατά το χρόνο που προέκυψαν τα κέρδη αυτά.

Ο φόρος που οφείλεται αποδίδεται στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία με δήλωση, η οποία πρέπει να υποβληθεί μέσα να υποβληθεί μέσα σε ένα μήνα από το χρόνο που η γενική συνέλευση εγκρίνει τη διανομή ή κεφαλαιοποίηση των πιο πάνω αδιανέμητων κερδών και καταβάλλεται εφάπαξ με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης.

Ο φόρος αυτός βαρύνει την επιχείρηση και δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά της κατά τον υπολογισμό των φορολογητέων κερδών, ούτε συμψηφίζεται με το φόρο εισοδήματος που οφείλεται από την επιχείρηση. Με την καταβολή του φόρου αυτού εξαντλείται κάθε φορολογικά υπο- χρέωση από το φόρο εισοδήματος της εταιρίας ή του συνεταιρισμού και των δικαιούχων για τα κέρδη που κεφαλαιοποιήθηκαν ή διανεμήθηκαν στους δικαιούχους.

Οι διατάξεις των άρθρων 113, 116 και του ν.4125/1960 εφαρμόζονται ανάλογα και στο φόρο που οφείλεται με βάση τις διατάξεις αυτής της παραγράφου.

Άρθρο 118 **Κίνητρα ανάπτυξης μικρών νησιών**

1. Για τα φυσικά πρόσωπα που κατοικούν μόνιμα σε νησιά με πληθυσμό, σύμφωνα με την τελευταία απογραφή, κάτω από τρεις χιλιάδες εκατό (3.100) κατοίκους, το ποσό του πρώτου κλιμακίου εισοδήματος της κλίμακας (α) της παραγράφου 1 του άρθρου 9, προκειμένου να υπολογιστεί ο φόρος που αναλογεί στο εισόδημά τους αυξάνεται κατά πενήντα τοις εκατό (50%).

Τα επόμενα κλιμάκια εισοδήματος της κλίμακας παραμένουν ως έχουν.

Εάν τα πρόσωπα του πρώτου εδαφίου αποκτούν εισοδήματα από εκμετάλλευση ενοικιαζόμενων επιπλωμένων δωματίων, διαμερισμάτων και κάμπινγκ και με την προϋπόθεση ότι αυτές οι επιχειρήσεις βρίσκονται σε νησιά με πληθυσμό, σύμφωνα με την τελευταία απογραφή, κάτω από τρεις χιλιάδες εκατό (3.100) κατοίκους, από το ετήσιο συνολικό ποσό φόρου που καταβάλλεται γι' αυτά τα εισοδήματα αυτοτελώς, με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 33, αφαιρείται ποσό φόρου ίσο με αυτό που αναλογεί με βάση την κλίμακα της παραγράφου 1 του άρθρου 9 σε ποσό εισοδήματος ίσο με το αυξημένο κλιμάκιο του πρώτου εδαφίου.

2. Για νομικά πρόσωπα, κοινοπραξίες και κοινωνίες αστικού δικαίου οι συντελεστές φορολογίας που προβλέπονται από την παράγραφο 1 των άρθρων 10 και 109 μειώνονται κατά ποσοστό σαράντα τοις εκατό (40%) για τα κέρδη που προκύπτουν από δραστηριότητες οι οποίες ασκούνται στα νησιά της παραγράφου 1.

Εάν τα πρόσωπα του προηγούμενου εδαφίου αποκτούν εισοδήματα από την

εκμετάλλευση ενοικιαζόμενων επιπλωμένων δωματίων, διαμερισμάτων και κάμπινγκ και με την προϋπόθεση ότι αυτές οι επιχειρήσεις βρίσκονται σε νησιά με πληθυσμό, σύμφωνα με την τελευταία απογραφή, κάτω από τρεις χιλιάδες εκατό (3.100) κατοίκους, το ετήσιο συνολικό ποσό φόρου που καταβάλλεται γι' αυτά τα εισοδήματα αυτοτελώς, με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 33, μειώνεται κατά ποσοστό σαράντα τοις εκατό (40%).

3. Καταργείται ο κατά περίπτωση επιβαλλόμενος Ειδικός Φόρος Τραπεζικών Εργασιών των άρθρων 6 έως και 16 του ν.1676/1986 (ΦΕΚ 204 Α') και η εισφορά του άρθρου 1 του ν.128/1975 (ΦΕΚ 173 Α') στα δάνεια και πιστώσεις που χορηγούνται στα πρόσωπα των παραγράφων 1 και 2, καθώς και στους τόκους και προμήθειες των δανείων και πιστώσεων αυτών τα οποία χρησιμοποιούνται αποκλειστικά σε δραστηριότητες που ασκούνται σε νησιά της παραγράφου 1.

4. Οι φορολογικοί συντελεστές μεταβίβασης ακινήτων, του άρθρου 4 του α.ν.1521/1950, μειώνονται κατά ποσοστό 40% για αγορά ακινήτων ή εμπράγματων δικαιωμάτων επί ακινήτων στα νησιά της παραγράφου 1, εφόσον η αγορά αυτή γίνεται από φυσικά πρόσωπα μόνιμους κατοίκους των νησιών αυτών. Επίσης κατά 40% μειώνεται ο φόρος που προκύπτει για γονική παροχή ακινήτων που βρίσκονται στις πιο πάνω περιοχές, εφόσον ο δικαιούχος αυτής είναι μόνιμος κάτοικος των νησιών αυτών.

5. Οι ως άνω φορολογικές απαλλαγές και μειώσεις παρέχονται για μία 10ετία από τη δημοσίευση του παρόντος.

6. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται τα απαιτούμενα δικαιολογητικά και κάθε άλλα αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού*.

*Νόμος 2238/94

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΩΝ ΚΑΙ ΚΟΙΝΩΝΙΩΝ

Η Φορολογία της Κοινοπραξίας

Στην παράγραφο 4 του άρθρου 2 του Ν. 2238/94 ορίζεται ότι σε φόρο εισοδήματος, υποβάλλονται οι ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες, οι κοινωνίες αστικού δικαίου, που ασκούν επιχείρηση, οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, οι συμμετοχικές (αφανείς) εταιρείες, καθώς και οι κοινοπραξίες της παραγράφου 2 του άρθρου 2 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Π.Δ. 186/92).

Οι κοινοπραξίες υποχρεούνται όπως και οι προσωπικές εταιρείες να υποβάλλουν δήλωση αποτελεσμάτων στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. (άρθρο 64 Ν. 2238/94). Η δήλωση αυτή υποβάλλεται μετά το κλείσιμο της χρήσεως και περιλαμβάνει τα αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) της χρήσεως κατανομημένα στα μέλη της κοινοπραξίας με την αναλογία που ορίζει το κοινοπρακτικό.

Μαζί με την δήλωση αποτελεσμάτων υποβάλλεται και έντυπο με συμπληρωματικά στοιχεία που αφορούν την κοινοπραξία και την κλεισθείσα χρήση.

Προθεσμία υποβολής δηλώσεως. Οι κοινοπραξίες υποχρεούνται να υποβάλλουν κάθε χρόνο στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. της έδρας τους δήλωση για τα αποτελέσματα τους ως εξής:

α) Μέχρι την 1^η Απριλίου του οικείου οικονομικού έτους αν η κοινοπραξία δεν τηρεί βιβλία ή τηρεί βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κ.Β.Σ.. Η υποβολή των δηλώσεων πραγματοποιείται ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του Α.Φ.Μ. του φορολογούμενου και ολοκληρώνεται εντός 11 εργασιμών ημερών.

β) Μέσα σε 3 ½ μήνες από την ημερομηνία λήξεως της διαχειριστικής περιόδου αν η κοινοπραξία τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας Κ.Β.Σ.,

Τα ανωτέρω ορίζονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 64 του Ν. 2238/94 όπως αντικαταστάθηκε με την § 6 του άρθρου 5 του Ν. 2753/99.

Κτήση εισοδήματος. Τα κέρδη της κοινοπραξίας θεωρείται ότι εκτήθησαν από τα μέλη αυτής κατά την ημέρα που κλείσθηκε η διαχείριση της κοινοπραξίας (άρθρο 28 § 4 περίπτωση α' Ν. 2238/94).

Ευθύνη μελών κοινοπραξίας.

Σύμφωνα με το άρθρο 4 § 10 του Ν. 1882/90, για τις κοινοπραξίες τις κοινωνίες και τις αστικές εταιρείες που ασκούν επιχείρηση, οι οφειλές κύριες και πρόσθετες από φόρους, τέλη, εισφορές και πρόστιμα για φορολογικές παραβάσεις γενικά που αφορούν αυτές, βεβαιώνονται στο όνομα τους, η ευθύνη όμως για την καταβολή τους βαρύνει αλληλεγγύως και σε ολόκληρο, καθένα από τα μέλη τους. Με την υπ' αριθ. 547/95 γνωμοδότηση της Ολομέλειας του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους έγινε δεκτό ότι η αλληλέγγυα και σε ολόκληρο ευθύνη των μελών των κοινοπραξιών, καταλαμβάνει και χρέη βεβαιωθέντα πριν τη ισχύ του Ν. 1882/90 (21-3-1990), αρκεί φορολογικό υποκείμενο να ήταν η κοινοπραξία (εγκ. Υπ. Οικ. 1108360/πολ. 1269/1995 – ΛΟΓΙΣΤΗΣ 1995, σελ. 1705).

Φορολογία εισοδήματος κοινοπραξιών.

Τα καθαρά κέρδη των κοινοπραξιών φορολογούνται με συντελεστή 35% και με την επιβολή αυτού του φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση επί των κερδών αυτών, των προσώπων που συμμετέχουν στις κοινοπραξίες. Από τα κέρδη των κοινοπραξιών δεν αφαιρείται επιχειρηματική αμοιβή, όπως γίνεται με τους

ομόρρυθμους εταίρους φυσικά πρόσωπα (βλ. άρθρο 10§1 σε συνδυασμό με άρθρο 2§ 4 Ν. 2238/94).

Αυτοτελής φορολόγηση ωφέλειας (υπεραξίας).

Με συντελεστή 20% φορολογείται αυτοτελώς κάθε κέρδος ή ωφέλεια που προέρχεται από μεταβίβαση ποσοστών συμμετοχής σε κοινοπραξία, εκτός κοινοπραξίας τεχνικών έργων, της § 2 άρθρου Κ.Β.Σ. (άρθρο 13 §1 περ. α' υποπερ. ββ' Ν. 2238/94, όπως τροποποιήθηκε με § 3 άρθρου 3 Ν. 2753/99).

Φορολογικές υποχρεώσεις της κοινωνίας Αστικού Δικαίου.

Τήρηση βιβλίων και στοιχείων του Κ.Β.Σ.

Η παράγραφος 1 του άρθρου 2 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/92) ορίζεται ότι η κοινωνία του Αστικού Κώδικα όταν ασκεί δραστηριότητα και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από κάθε είδους επιχείρηση υποχρεούται να τηρεί εκδίδει, φυλάσσει και υποβάλλει στη Δ.Ο.Υ. κ.λ.π. τα βιβλία και στοιχεία τα οποία αναφέρονται στον Κώδικα αυτό.

Πρόστιμα του Κ.Β.Σ.

Στις παραπάνω κοινωνίες που ασκούν επιχείρηση κ.λ.π. τα προβλεπόμενα από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων πρόστιμα επιβάλλονται σε βάρος αυτών και κοινοποιούνται στα μέλη τους, το καθένα από τα οποία ευθύνεται απεριόριστα και στο σύνολο (άρθρο 34 § 1 εδάφιο δεύτερο Κ.Β.Σ. όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 20 § 1 του Π.Δ. 134/96).

Φορολογία εισοδήματος κοινωνιών.

Όπως σημειώθηκε και πιο πάνω οι κοινωνίες Αστικού Δικαίου που ασκούν επιχείρηση, θεωρούνται από τον Κ.Β.Σ. ως επιτηδευματίες (άρθρο 2 § 1).

Επίσης ο Ν. 2238/94 ορίζει ότι οι κοινωνίες Αστικού Δικαίου που ασκούν επιχείρηση υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος (άρθρο 2 §4) και ότι τα εισοδήματα και κέρδη αυτών θεωρείται ότι αποκτήθηκαν από κάθε ένα μέλος της κοινωνίας για το ποσοστό των κερδών που του αναλογεί από τη συμμετοχή του σ' αυτήν (άρθρο 28 § 4).

Ο χρόνος κτήσεως για επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων θεωρείται η ημερομηνία στην οποία κλείστηκε η διαχείριση.

Συντελεστής 25% φορολογίας καθαρών κερδών.

Τα καθαρά κέρδη των υπόχρεων που αναφέρονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 2 του Ν. 2238/94 (μεταξύ των οποίων και οι κοινωνίες αστικού δικαίου) όπως αυτά προσδιορίζονται με βάση τις διατάξεις του ίδιου νόμου φορολογούνται με συντελεστή είκοσι πέντε τοις εκατό (25%). Τούτο ορίζεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 10 του Ν. 2238/94.

Επιχειρηματική αμοιβή αναγνωρίζεται για μέχρι τρεις (3) κοινωνούς στις κοινωνίες που δημιουργήθηκαν από κληρονομικό δικαίωμα στις οποίες μεταξύ των κοινωνιών περιλαμβάνονται και ανήλικοι (άρθρο 10 §1 Ν. 2238/94 όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 3 § 1 του Ν. 2753/99).

Αυτοτελής φορολόγησης εισοδήματος από μεταβίβαση ποσοστού συμμετοχής σε κοινωνία.

Φορολογείται αυτοτελώς λογιζόμενο ως εισόδημα με συντελεστή 20% κάθε κέρδος ή ωφέλεια που προέρχεται από την μεταβίβαση εταιρικών μερίδων ή μεριδίων καθώς

και ποσοστών συμμετοχής σε κοινωνία Αστικού Δικαίου που ασκεί επιχείρηση ή επάγγελμα (άρθρο 13 § 1 Ν. 2238/94).

Φορολογία μεγάλης ακίνητης περιουσίας.

Ο πρόσφατος νόμος 2459/97 που επέβαλε φορολογία στη μεγάλη ακίνητη περιουσία στο άρθρο 26 παράγραφος 4 περίπτωση β' αυτού, αναφέρει ρητά και εις κοινωνίες Αστικού Δικαίου ως υποκείμενες στο φόρο.

Μετατροπή κοινωνίας σε Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. με το Ν.Δ. 1297/72.

Το Υπουργείο Οικονομικών δέχεται ότι είναι δυνατό να τύχουν εφαρμογής οι διατάξεις του Ν.Δ. 1297/72 δε περίπτωση μετατροπής κοινωνίας Αστικού Δικαίου σε ανώνυμη εταιρεία ή εταιρεία περιορισμένης ευθύνης εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις που θέτει το άνω νομοθέτημα δηλαδή η άσκηση επιχειρήσεως από τη μετατρεπόμενη κοινωνία κ.λ.π. (εγκύκλιος Υπ. Οικ. Α. 12570/πολ. 309/1987)*.

* www.mof-glk.gr

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Παρατηρούμε από τα παραπάνω ότι κάθε μορφή εταιρείας παρουσιάζει τις δικές της ιδιαιτερότητες. Εδώ στιγματίζονται μερικές από τις ιδιομορφίες τους.

Η ευθύνη των ομορρυθμών εταίρων απέναντι στους πιστωτές της εταιρείας είναι αλληλέγγυα και απεριόριστη. Ενώ η ευθύνη ετερορρυθμών εταίρων είναι περιορισμένη και δεν μπορεί να υπερβεί το ποσό της εισφοράς τους στην εταιρεία.

Ένα ακόμα σημαντικό σημείο, που πρέπει να τονισθεί ιδιαίτερα, είναι ότι στις προσωπικές εταιρείες δεν υπάρχουν μηχανισμοί ικανοί να εξασφαλίσουν την προσωπικότητα του νομικού προσώπου της εταιρείας από ενέργειες των εταίρων που στρέφονται κατ' αυτής. Έτσι, ένας εταίρος έχει δικαίωμα πάντοτε να ζητήσει τη λύση της εταιρείας για σπουδαίο- κατά τη γνώμη του- λόγο, δικαίωμα που δεν έχει ο εταίρος της Ε.Π.Ε. ή ο μέτοχος της ανώνυμης εταιρείας. Δηλαδή, η δράση της προσωπικής εταιρείας κινδυνεύει, κάθε στιγμή, να ανακοπεί με ενέργειες «εκ των έσω», κάποιου εταίρου της, δικαστικές ή όχι.

Συμπερασματικά θα πρέπει να δεχθούμε ότι η κοινοπραξία δεν αποτελεί ένα ιδιαίτερο εταιρικό τύπο, αλλά είναι θέμα πραγματικό (της συγκεκριμένης εκάστοτε περιπτώσεως) σε ποιο εταιρικό τύπο θα πρέπει αυτή να ενταχθεί (αστική εταιρεία του άρθρου 741 Α.Κ., ελαττωματική, άλλως ανώμαλη, ομόρρυθμη εταιρεία, αφανής εταιρεία). Η νομολογία κλείνει προς την άποψη της ανώμαλης ομόρρυθμης εταιρείας (λόγω ελλείψεως δημοσιότητας), αλλά απαντάται και η άποψη της αφανούς εταιρείας. Η κοινοπραξία έχει πολλά κοινά σημεία με τις προσωπικές εταιρείες, κυρίως από λογιστικής και φορολογικής άποψης. Δεν αναφέρεται όμως από το νόμο ρητά ως ένα είδος εταιρείας.

Επίσης ο συντελεστής φορολογίας το έτος χρήσης 2006, ανέρχεται σε 22% για κάθε Ο.Ε., Ε.Ε. και Κοινωνία. Ενώ για τις κοινοπραξίες ισχύει το 29%.

Εισοδήματα και κέρδη θεωρείται ότι αποκτήθηκαν στις περιπτώσεις της ομόρρυθμης, ετερόρρυθμης και περιορισμένης ευθύνης εταιρίας, της κοινοπραξίας, κοινωνίας και αστικής εταιρίας κερδοσκοπικού χαρακτήρα από κάθε έναν εταίρο ή μέλος, για το ποσοστό των κερδών που του αναλογεί από τη συμμετοχή του στην εταιρία, κοινοπραξία ή κοινωνία. Ως χρόνος κτήσης, για επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, θεωρείται η ημερομηνία στην οποία κλείστηκε η διαχείριση και προκειμένου για εταιρία περιορισμένης ευθύνης, η ημερομηνία που εγκρίθηκε ο ισολογισμός της από τη συνέλευση των εταίρων.

Η δήλωση εταιριών, κοινοπραξιών και κοινωνιών που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα υποβάλλεται ανάλογα με την κατηγορία των βιβλίων που τηρούν καθώς και το αντικείμενο εργασιών.

Τα καθαρά κέρδη των κοινοπραξιών φορολογούνται με συντελεστή 35% και με την επιβολή αυτού του φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση επί των κερδών αυτών, των προσώπων που συμμετέχουν στις κοινοπραξίες. Από τα κέρδη των κοινοπραξιών δεν αφαιρείται επιχειρηματική αμοιβή, όπως γίνεται με τους ομόρρυθμους εταίρους φυσικά πρόσωπα. Ενώ ο συντελεστής φορολογίας των καθαρών κερδών των κοινωνιών είναι 25%.

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

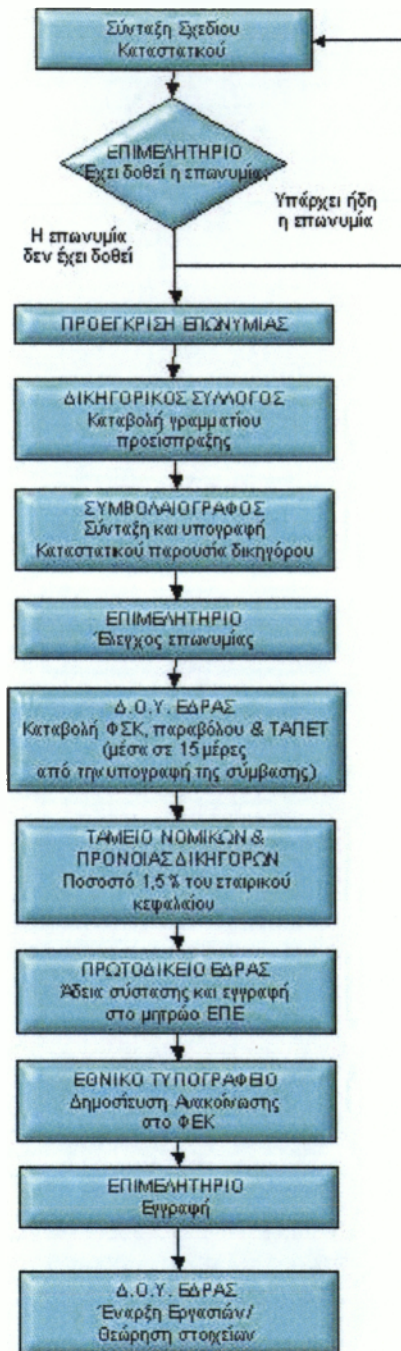
ΜΕΡΟΣ Α

Εμπορικός Νόμος (Β.Δ. της 19 Απριλίου-1 Μαΐου 1835)

ΟΕ-ΕΕ



ΕΠΕ



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΠΕΡ. ΔΙΟΙΚΗΣΗ
Δ.Ο.Υ.

Αριθ. }

ΔΙΑΧ. ΕΤΟΣ19.....

Φακέλου

Φορολ. Μητρώου

Αριθμός Δήλωσης

ΔΗΛΩΣΗ*

Καταβολής φόρου στη συγκέντρωση κεφαλαίων

Στοιχεία
υπόχρεου

Επωνυμία

Μορφή επιχείρησης (Ο.Ε., Ε.Ε., Ε.Π.Ε., Α.Ε., κ.λπ.)

Αντικείμενο εργασιών

Διεύθυνση επιχείρησης

πόλη

οδός

αριθμ.

ταχ. κωδ.

Πράξη που υπόκειται στο φόρο (σύσταση, αύξηση, μετατροπή, κ.λπ.)	Αξία πράξης που υπόκειται στο φόρο	Συντελεστής του φόρου 1%	Οφειλόμενο ποσό	ΚΑΕ
		Προσαύξηση εκπρόθεσμου		
		Σύνολο δρχ.		

..... 19.....

Ο Δηλών

Θεωρήθηκε 19.... Ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ.	ΤΜΗΜΑ ΕΣΟΔΩΝ ΕΛΕΓΚ. ΕΣΟΔΩΝ ΕΚΔΟΤΗΣ ΓΙΑ ΕΙΣΠΡΑΞΗ ΔΡΧ.	Εισπράχθηκαν δρχ. 19.... Ο Διαχ/στής Δ.Ο.Υ.
--	--	--

*Η δήλωση υποβάλλεται σε τρία αντίτυπα

ΜΕΡΟΣ Β

ΠΙΝΑΚΑΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

Κλιμάκια μορίων	Συντελεστές Προσδιορισμού Ακαθαρίστων Εσόδων	Ελάχιστα ποσά διαφορών ακαθαρίστων εσόδων
1 – 200	0,5	1000
201 – 500	1	2000
501 – 1000	2	4000
1001 – 2000	3	6000
2001 – 4000	4	8000
4001 – 7000	5	10.000
7001 – 10000	7	15.000
10001 – 25000	10	20.000
25001 – 50000	13	25.000
50001 – 100000	16	30.000
100001 – άνω	20	40.000

ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ

ΚΩΔΙΚΟΣ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΜΟΡΙΑ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ
100	Μη τήρηση βιβλίων	
100101	Πρόσθετων βιβλίων των παραγράφων 1 και 5 του Άρθρου 10 του Κ.Β.Σ.	1350
101	Ανακριβής τήρηση βιβλίων ως προς τα έσοδα ή ανακριβής ή μη καταχώρηση δεδομένων στα πρόσθετα βιβλία που επηρεάζουν τα έσοδα	
101100	Βασικών βιβλίων στα οποία διενεργούνται πρωτογενείς εγγραφές	300
101101	Πρόσθετων βιβλίων των παραγράφων 1 και 5 του Άρθρου 10 του Κ.Β.Σ.	300
102	Ανακριβής τήρηση βιβλίων ως προς τις αγορές ή ανακριβής ή μη καταχώρηση στα πρόσθετα βιβλία δεδομένων που επηρεάζουν τις αγορές	
102100	Βασικών βιβλίων στα οποία διενεργούνται πρωτογενείς εγγραφές	300
102102	Πρόσθετων βιβλίων της παραγράφου 1 του Άρθρου 10 του Κ.Β.Σ.	300
103	Μη διαφύλαξη βιβλίων ή μη επίδειξη βιβλίων μετά από πρόσκληση τακτικού ελέγχου	
103101	Πρόσθετων βιβλίων των παραγράφων 1 και 5 του Άρθρου 10 του Κ.Β.Σ.	1350
109	Μη επίδειξη βιβλίων στον προληπτικό έλεγχο	
109101	Πρόσθετων βιβλίων των παραγράφων 1 και 5 του Άρθρου 10 του Κ.Β.Σ.	900
200	Μη έκδοση στοιχείων	
200100	Απόδειξης λιανικής πώλησης – Απόδειξης παροχής υπηρεσιών	300
200101	Τιμολογίου, εκκαθάρισης ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου	300
200102	Μεταφοράς του Άρθρου 16 του Κ.Β.Σ.	300
200103	Ειδικών στοιχείων του Άρθρου 13 α του Κ.Β.Σ.	300
200104	Στοιχείου αυτοπαράδοσης	100
200105	Τιμολογίου αγοράς	300
200106	Τιμολογίου της παραγράφου 3 του Άρθρου 12 του Κ.Β.Σ.	200
200107	Τιμολογίου της παραγράφου 5 του Άρθρου 12 του Κ.Β.Σ.	300
200108	Πιστωτικού τιμολογίου- απόδειξης επιστροφής	200
200109	Ποσοτικής παραλαβής της παραγράφου 1 του Άρθρου 10 του Κ.Β.Σ.	200
200110	Δελτίου αποστολής – συγκεντρωτικού δελτίου αποστολής	300
200112	Εισιτηρίου γενικά	200
201	Ανακριβής έκδοση στοιχείων	
201100	Απόδειξης λιανικής πώλησης – Απόδειξης παροχής υπηρεσιών	200
201101	Τιμολογίου, εκκαθάρισης ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου	200

ΠΙΝΑΚΑΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΚΑΘΑΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Κλιμάκια Μορίων	Συντελεστές Διαφορών Καθαρού Εισοδήματος επί τοις εκατό (%)	Ελάχιστα Ποσά Διαφορών Καθαρού Εισοδήματος (σε ευρώ)
1 – 200	0,5	1.000
201 – 500	1	2.000
501 – 1.000	1,5	4.000
1.001 – 2.000	2	6.000
2.001 – 4.000	3	8.000
4.001 – 7.000	5	10.000
7.001 – 10.000	7	15.000
10.001 – 25.000	10	20.000
25.001 – 50.000	13	25.000
50.001 – 100.000	16	30.000
100.001 – άνω	20	40.000

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

ΒΙΒΛΙΑ: Τόμος «Περί Προσωπικών Εταιριών» Μιλτιάδη Κ. Λεοντάρη, Εκδόσεις
Πάμισος
Τόμος «Φορολογία Εισοδήματος» Αντωνόπουλος Δ.-Κατούδης Η.
Νόμος 2238/1994

ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ: www.gge.gr
www.taxheaven.gr
www.e-forologia.gr
www.mof-glκ.gr