

ΑΤΕΙ ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ



ΤΙΤΛΟΣ ΠΤΥΧΙΑΚΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ :

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ
ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

ΤΗΣ: ΣΤΥΛΙΑΝΟΠΟΥΛΟΥ ΜΑΡΙΑΣ

ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ: ΔΥΤΓΙΤΣΟΣ ΑΛΕΞΑΝΔΡΟΣ

ΚΑΛΑΜΑΤΑ 2017

Ευχαριστίες

Θα ήθελα να ευχαριστήσω θερμά τον καθηγητή κύριο Λυγγίτσο Αλέξανδρο κυρίως για την εμπιστοσύνη που μου έδειξε και την υπομονή που έκανε κατά την διάρκεια υλοποίησης της πτυχιακής εργασίας. Όπως, επίσης και για τη πολύτιμη βοήθεια και καθοδήγηση του, για την επίλυση διάφορων θεμάτων.

Επίσης, θα ήθελα να απευθύνω τις ευχαριστίες μου στους γονείς μου, οι οποίοι στήριξαν τις σπουδές μου με διάφορους τρόπους, φροντίζοντας για την καλύτερη δυνατή μόρφωση μου.

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Η παρούσα εργασία εκπονήθηκε στα πλαίσια των προπτυχιακών σπουδών στο τμήμα Λογιστικής και Χρηματοοικονομικής για την αποπεράτωση της πτυχιακής εργασίας. Έχει στόχο να μελετήσει τη φορολογία εισοδήματος των νομικών προσώπων. Η μεθοδολογία της εργασίας στηρίχθηκε στη συλλογή δεδομένων, τα οποία συλλέχθηκαν μέσα από βιβλία και από επίσημους διαδικτυακούς τόπους. Η εργασία ολοκληρώνεται μέσα από πέντε κεφάλαια.

Στο πρώτο κεφάλαιο γίνεται λόγος γενικά περι της φορολογίας εισοδήματος και εστιάζει στο υποκείμενο, αντικείμενο και στο χρόνο επιβολής του φόρου. Στο δεύτερο κεφάλαιο γίνεται αναφορά στα νομικά πρόσωπα, στις κατηγορίες αυτών, στην νομική προσωπικότητά τους και στη φορολογία εισοδήματος των νομικών προσώπων. Το τρίτο κεφάλαιο αναφέρει τις επιμέρους μορφές των εταιριών και αναλύει μια από αυτές, την ομόρρυθμη εταιρία, σχετικά με τη φορολογία εισοδήματος. Τα τέταρτο κεφάλαιο αναλύει την Ανώνυμη Εταιρία, σχετικά με τη φορολογία εισοδήματος όπως προκαταβολή φόρου κ.ά.

Τέλος, στο πέμπτο κεφάλαιο γίνεται εστίαση στη φορολογία εισοδήματος της Εταιρίας Περιορισμένης Ευθύνης και αναλύεται ένα παράδειγμα για τη κατανόηση της φορολογίας εισοδήματος.

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

| | |
|-----------------------------------|---|
| ΠΡΟΛΟΓΟΣ | 3 |
| ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΣΥΝΤΜΗΣΕΩΝ | 4 |

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1ο

Εισαγωγή στη φορολογία εισοδήματος

| | |
|--|----|
| 1.1 Ιστορική αναδρομή για τη φορολογία εισοδήματος..... | 7 |
| 1.2 Η έννοια του φόρου εισοδήματος..... | 8 |
| 1.3 Βασικά χαρακτηριστικά της φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων που ισχύει σήμερα στη χώρα μας..... | 8 |
| 1.3.1 Κατηγορίες εισοδήματος..... | 10 |
| 1.4 Αντικείμενο του φόρου ,υποκείμενο στον φόρο και χρόνος επιβολής φόρου..... | 11 |
| 1.5 Απαλλασσόμενα νομικά πρόσωπα από το φόρο..... | 12 |
| 1.6 Φορολογικοί συντελεστές των νομικών προσώπων..... | 13 |

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2ο

| | |
|--|----|
| 2.1 Ο φόρος προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α) | 14 |
| 2.1.1 Ο φόρος προστιθέμενης αξίας που αποδίδεται από τα νομικά πρόσωπα..... | 15 |
| 2.2 Νομικά πρόσωπα..... | 16 |
| 2.2.2 Διακρίσεις των νομικών προσώπων..... | 17 |
| 2.3 Νομική προσωπικότητα των εταιριών..... | 18 |
| 2.4 Φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων..... | 20 |
| 2.5 Το καθεστώς των προσωπικών εμπορικών εταιριών..... | 21 |

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 ο

| | | |
|-------|--|----|
| 3.1 | Ορισμός εταιρία..... | 22 |
| 3.2 | Οι επιμέρους μορφές των προσωπικών εταιριών..... | 24 |
| 3.2.1 | Ομόρρυθμη εταιρία..... | 25 |
| 3.3. | Φορολογία Ο.Ε..... | 26 |
| 3.4 | Φορολογία των κερδών της Ο.Ε..... | 27 |
| 3.5 | Υπολογισμός προκαταβολής φόρου..... | 28 |
| 3.5.2 | Υποβολή της φορολογικής δήλωση..... | 30 |
| 3.6 | Λύση και εκκαθάριση της Ο.Ε..... | 33 |

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4 ο

| | | |
|-------|--|----|
| 4.1 | Ανώνυμη εταιρία..... | 34 |
| 4.1.1 | Ορισμός και ιστορική εξέλιξη της Α.Ε..... | 34 |
| 4.2. | Θεσμικό πλαίσιο για τη διάθεση κερδών της Α.Ε..... | 35 |
| 4,2,2 | Δημιουργία αποθεματικών..... | 40 |
| 4.3 | Φορολογική διάκριση των εισοδημάτων της Α.Ε..... | 42 |
| 4.4 | Προκαταβολή του φόρου εισοδήματος | 45 |
| 4.5 | Καταβολή του φόρου..... | 46 |
| 4.6 | Φορολογία εισοδήματος Α.Ε..... | 48 |
| 4. 7 | Λύση και εκκαθάριση της Α.Ε..... | 50 |

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5 ο

| | | |
|-------|---|----|
| 5.1 | Εταιρία περιορισμένης ευθύνης..... | 54 |
| 5.1.1 | Γενικά χαρακτηριστικά της Ε.Π.Ε..... | 54 |
| 5.2 | Φορολογία της Ε.Π.Ε και φορολογία εισοδήματος | 56 |
| 5.3. | Εκπτώσεις από το φόρο..... | 57 |
| 5.4. | Προκαταβολή του φόρου | 59 |
| 5.5. | Λύση και εκκαθάριση της Ε.Π.Ε..... | 61 |
| 5.6 | ΠΡΑΚΤΙΚΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ..... | 62 |
| 5.6 | ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ..... | 71 |

ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΣΥΝΤΜΗΣΕΩΝ

1. Σ.Ε.Κ.Α: ΣΥΛΛΟΓΙΚΕΣ ΕΠΕΝΔΥΣΕΙΣ ΣΕ ΚΙΝΗΤΗ ΑΞΙΑ
2. Α.Ε.: ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΙΑ
3. Ο.Ε.: ΟΜΟΡΡΥΘΜΗ ΕΤΑΙΡΙΑ
4. Ε.Ε.: ΕΤΕΡΟΡΥΘΜΗ ΕΤΑΙΡΙΑ
5. Ν.Π.Δ.Δ.: ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ ΔΙΜΟΣΙΟΥ ΔΙΚΑΙΟΥ
6. Ν.Π.Ι.Δ.: ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ ΙΔΙΩΤΙΚΟΥ ΔΙΚΑΙΟΥ
7. Ε.Π.Ε.: ΕΤΑΙΡΙΑ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ
8. Δ.Ε.Η: ΔΗΜΟΣΙΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΗΛΕΚΤΡΙΣΜΟΥ
9. Α.Κ: ΑΣΤΙΚΟΣ ΚΩΔΙΚΑΣ
- 10.Γ.Σ: ΓΕΝΙΚΗ ΣΥΝΕΛΕΥΣΗ
- 11.Δ.Σ: ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ
- 12.Ε.Λ.Γ.Σ: ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ
- 13.Μ.Α.Ε.: ΜΗΤΡΩΟ ΑΝΩΝΥΜΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ
- 14.Φ.Ε.Κ: ΦΥΛΛΟ ΕΦΗΜΕΡΙΔΑΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΕΩΣ
- 15.Σ.Ε: ΣΥΝΕΛΕΥΣΗ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΩΝ
- 16.Φ.Π.Α. ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ
- 17.Δ.Ο.Υ ΔΗΜΟΣΙΑ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΥΠΗΡΕΣΙΑ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1ο

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

1.1. ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΑΝΑΔΡΟΜΗ

Αρχικά, όλα ξεκίνησαν τα αρχαία χρόνια όπου ο φόρος και η φορολογία είχαν διαφορετικό προορισμό, βάση αλλά και κριτήρια που επιβάλλονταν στους φορολογούμενους .

Ένας από τους αρχαίους φόρους ήταν τα διαπύλια τέλη, δηλαδή η φορολογία των εισαγομένων και εξαγομένων από τη μεγάλη πόλη, γεωργικών και βιοτεχνικών προϊόντων. Άλλος φόρος ήταν η δέκατη , σε είδος ή σε χρήμα, πάνω στη γεωργική παραγωγή. Ακόμα ένας, ήταν ο κεφαλικός φόρος που επιβαλλόταν στις αρχαίες πόλεις, στους μέτοικους, δηλαδή τους μη δημότες που μεταναστεύουν και εγκαθίστανται σε μια άλλη πόλη.

Άλλες κατηγορίες είναι οι έκτακτοι φόροι λόγω πολέμου ή άλλης ανάγκης όπως, στις αρχαίες ελληνικές πόλεις που οι πλουσιότεροι υποχρεώνονται να καταβάλουν π.χ. τα έξοδα συντήρησης κατά τη διάρκεια του πολέμου ενός πλοίου κ.λπ.

Έπειτα στους νεώτερους χρόνους, μετά τη Γαλλική Επανάσταση, έχουν μια ανατροπή στα υπάρχοντα συμβάντα με επηρεασμό όλης της Ευρώπης από νέες ιδέες. Έτσι καταλήγουμε στη σημερινή μορφή φορολογίας, πάνω στο εισόδημα με προοδευτικό συντελεστή φόρου με απαλλαγές των ασθενέστερων τάξεων, αλλά παράλληλα με ενδιαφέρον και το προορισμό του κράτους για τη συγκρότηση μιας πολιτείας, που να παρέχει κοινωνική ασφάλεια, προστασία δικαιωμάτων του πολίτη, εκπαίδευση στους πολίτες και με πολλές υποχρεώσεις από μέρους του κράτους. (Σέλλας Στέφανος, Το Ελληνικό Φορολογικό Σύστημα, Εκδόσεις Παπαζήση, Αθήνα, 1999)

1.2 ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Έννοια

Ο **φόρος εισοδήματος** είναι ο φόρος που επιβάλλεται στο ετήσιο σύνολο των εσόδων των νομικών προσώπων και οι οποίες προέρχονται από διάφορες πηγές, εργασία, εταιρεία, ακίνητα, μετοχές, τόκους κ.λπ. Σήμερα, τα σύγχρονα κράτη έχουν διαπιστώσει δύο τύπους εισοδήματος, που είναι οι εξής:

- Ο προσωπικός φόρος εισοδήματος. Είναι ο φόρος που επιβάλλεται στο συνολικό εισόδημα των φορολογούμενων, με ενιαίο τρόπο για μια χρονική περίοδο και έχει προοδευτικό συντελεστή, με το οποίο φορολογεί το συνολικό εισόδημα όλων των πηγών μαζί. Έτσι ο φόρος αυτός μπορούσε να χαρακτηριστεί ως υποκειμενικός φόρος.
- Ο αναλυτικός φόρος εισοδήματος. Επιβάλλεται, ξεχωριστά στο εισόδημα για κάθε πηγή. Δεν εξετάζει την οικονομική κατάσταση του κάθε φορολογούμενου, αλλά το εισόδημα κάθε πηγής, το οποίο φορολογείται με ένα αναλογικό συντελεστή. Ο φόρος αυτός θα μπορούσε να χαρακτηριστεί ως αντικειμενικός φόρος.

1.3 ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΠΟΥ ΙΣΧΥΟΥΝ ΣΗΜΕΡΑ ΣΤΗ ΧΩΡΑ ΜΑΣ

Τα βασικά χαρακτηριστικά του συστήματος φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων που εισήχθη με το Ν.3843/58, είναι τα ακόλουθα:

- 1) **Πεδίο εφαρμογής** (άρθρο 3 Ν.3843/58 και 16 α Ν.3323/55): Με το Ν.3843/58 προβλεπόταν η φορολογία των ανώνυμων εταιριών, των δημόσιων, δημοτικών και κοινοτικών επιχειρήσεων, των συνεταιρισμών, των αλλοδαπών παντός εταιρικού τύπου επιχειρήσεων που είναι μόνιμα

εγκατεστημένες στην Ελλάδα και πρόσφατα με τον Ν.2065/1992, των εταιριών περιορισμένης ευθύνης. Αντίθετα για τη φορολογία εισοδήματος των ομόρρυθμων και ετερόρρυθμων εταιριών, παρά το γεγονός ότι είναι και αυτές νομικά πρόσωπα, προέβλεπε το Ν.3323/1935 περί φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων.

- 2) **Διάκριση του εισοδήματος σε κατηγορίες** (άρθρο 105 παράγραφος 1): Και στα νομικά πρόσωπα γίνεται διάκριση του εισοδήματος σε κατηγορίες, ανάλογα με τον τρόπο απόκτησής του, με την προϋπόθεση ότι είναι δυνατή η πραγματοποίηση εισοδήματος συγκεκριμένης κατηγορίας από νομικά πρόσωπα, π.χ. τα νομικά πρόσωπα δεν μπορεί να έχουν εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.
- 3) **Επιβολή ενιαίου φόρου** (άρθρο 109 παράγραφος 1): Ο φόρος επιβάλλεται στο συνολικό εισόδημα των νομικών προσώπων, ανεξάρτητα από τη κατηγορία προέλευσής του και ανεξάρτητα από το αν διανέμεται ή όχι.
- 4) **Απαλλαγές ορισμένων εισοδημάτων** (άρθρο 103): Ορισμένα εισοδήματα απαλλάσσονται του φόρου με κριτήρια προσωπικά ή πραγματικά.
- 5) **Αναλογική φορολογία** (άρθρο 109 παράγραφος 1): Η φορολογία εισοδήματος νομικών προσώπων είναι αναλογική με την εφαρμογή ενός ενιαίου συντελεστή επί του φορολογητέου εισοδήματος, σε αντίθεση με τη φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων, που είναι προοδευτική.
- 6) **Ευνοϊκή φορολογική αντιμετώπιση του εισοδήματος των Α.Ε. που έχουν τις μετοχές τους ονομαστικές ή εισηγμένες στο Χρηματιστήριο** (άρθρο 109 παράγραφος 1): Το εισόδημα των ανωνύμων μετοχών που έχουν εισάγει τις μετοχές τους στο χρηματιστήριο, φορολογείται με μειωμένο φορολογικό συντελεστή.
- 7) **Προκαταβολή φόρου** (άρθρο 111): Ισχύει ο θεσμός της προκαταβολής φόρου.
- 8) **Παρακράτηση φόρου** (άρθρο 114): Υπάρχει και στα νομικά πρόσωπα, αναλογική εφαρμογή των διατάξεων για τη παρακράτηση φόρου των φυσικών προσώπων.

1.3.1 ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Σύμφωνα με το Ν. 2238/1994 το εισόδημα διακρίνεται στις παρακάτω κατηγορίες:

- 1) Εισόδημα από ακίνητα
- 2) Εισόδημα από κινητές αξίες
- 3) Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις
- 4) Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις
- 5) Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες
- 6) Εισόδημα από ελεύθερα επαγγέλματα και από κάθε άλλη πηγή.

1.4 ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΑ ΣΤΟ ΦΟΡΟ ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ

Με βάση το (άρθρο 45 Ν. 4172/13) σε φόρο εισοδήματος υπόκεινται τα παρακάτω νομικά πρόσωπα:

- 1) α) Οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες
β) Οι δημόσιες, δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις και εκμεταλλεύσεως 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 αυτό υπόκεινται και τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ημεδαπά ή αλλοδαπά νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου, στα οποία περιλαμβάνονται και τα κάθε είδους ιδρύματα.

ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΓΙΑ ΤΑ ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ

Σύμφωνα με το **(άρθρο 44 Ν.4172/13)** ‘φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων’ είναι ο φόρος εκείνος που επιβάλλεται ετησίως στα κέρδη που πραγματοποιούν τα νομικά αυτά πρόσωπα.

Τα πιο πάνω εφαρμόζονται τόσο σε νομικά πρόσωπα που έχουν την φορολογική τους κατοικία στην Ελλάδα όσο και σε αυτό που δεν έχουν τη φορολογική τους κατοικία στην Ελλάδα αλλά διατηρούν όμως στη χώρα μας μόνιμη εγκατάσταση. Ως μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα θεωρείται και η άσκηση δραστηριότητας στη χώρα μας μέσω γραφείου κτλ. από αλλοδαπά νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα.

ΧΡΟΝΟΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΦΟΡΟΥ

1. Το φορολογικό έτος ταυτίζεται με το ημερολογιακό έτος. Για τα νομικά πρόσωπα που τηρούν διπλογραφικά βιβλία, το φορολογικό έτος μπορεί να λήγει στις 30 Ιουνίου. Σε καμία περίπτωση όμως το φορολογικό έτος δεν μπορεί να υπερβαίνει τους 12 μήνες (άρθρο 8 παρ. 1 Ν. 4172/13).

2. Κατά την παρέκκλιση της παραπάνω περίπτωσης 1, ένα νομικό πρόσωπο, που είναι φορολογικός κάτοικος στην ημεδαπή και ανήκει κατά ποσοστό που υπερβαίνει το 50% σε αλλοδαπό νομικό πρόσωπο, μπορεί να χρησιμοποιήσει ως ‘φορολογικό έτος’ το φορολογικό έτος του αλλοδαπού νομικού προσώπου (άρθρο 8 παρ. 2 Ν. 4172/13)

3. Ο φόρος επιβάλλεται πάντα στο εισόδημα που αποκτήθηκε στο αμέσως προηγούμενο φορολογικό έτος.

4. Ως χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξης του.

5. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος προβαίνει σε έναρξη ή παύση εργασιών η δραστηριοτήτων κατά τη διάρκεια του φορολογικού έτους, τότε το πρώτο φορολογικό έτος λόγω έναρξης λήγει στις 31.12 του έτους αυτού, ενώ το τελευταίο φορολογικό έτος λόγω παύσης εργασιών αρχίζει την 1.1 του έτους αυτού. (άρθρο 8 παρ.5 Ν.4172/13).

1.5 ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΑ ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ

Από το φόρο εισοδήματος απαλλάσσονται τα παρακάτω νομικά πρόσωπα (άρθρο 46 Ν.4172/13):

- Οι φορείς γενικής κυβέρνησης με εξαίρεση το εισόδημα που αποκτούν από κεφάλαιο και από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου. Στην συγκεκριμένη περίπτωση, δεν περιλαμβάνονται οι κεφαλαιουχικές εταιρίες, εκτός από αυτές που το κράτος ή το Νομικό Πρόσωπο Δημόσιου Δικαίου συμμετέχει με ποσοστό 100%.
- Η Τράπεζα της Ελλάδος.
- Οι εταιρίες επενδύσεων χαρτοφυλακίου και οι οργανισμοί συλλογικών επενδύσεων σε κινητές αξίες (ΟΣΕΚΑ)
- Οι διεθνείς οργανισμοί
- Το Ταμείο Αξιοποίησης Ιδιωτικής Περιουσίας του Δημοσίου Α.Ε. σύμφωνα με τη νομοθεσία που το διέπει.(Καραγιάννης Ιωάννης, Θεσσαλονίκη 2015)

1.6 ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΚΛΙΜΑΚΑ ΓΙΑ ΜΙΣΘΩΤΟΥΣ, ΣΥΝΤΑΞΙΟΥΧΟΥΣ, ΑΤΟΜΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ ΚΑΙ ΑΓΡΟΤΕΣ

Το δηλωθέν εισόδημα από μισθούς, συντάξεις ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα και αγροτικό εισόδημα, ή αυτό που προκύπτει με βάση τις αντικειμενικές δαπάνες για υπηρεσίες και δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του φορολογούμενου υποβάλλεται σε φόρο σύμφωνα με την επόμενη κλίμακα:

| Κλιμάκιο Εισοδήματος | Φορολογικός συντελεστής | Φόρος κλιμακίου | Σύνολο (σε ευρώ) | |
|----------------------|-------------------------|-----------------|--------------------|--------|
| 20.000 | 22% | 4.400 | 20.000 | 4.400 |
| 10.000 | 29% | 2.900 | 30.000 | 7.300 |
| 10.000 | 37% | 3.700 | 40.000 | 11.000 |
| Υπερβάλλον | 45% | | | |

Η κλίμακα αυτή σημαίνει ότι για τα πρώτα 20.000 ευρώ εισόδημα ο φορολογούμενος θα φορολογηθεί με 22%, για τα επόμενα 10.000 ευρώ με 29%, για τα επόμενα 10.000 ευρώ με 37% ενώ αν έχει παραπάνω, για το υπερβάλλον ποσό θα φορολογηθεί με 45%.

Για να υπολογίσουμε τον φόρο του φυσικού προσώπου, κοιτάμε μέχρι ποιο κλιμάκιο εκτείνεται το σύνολο του εισοδήματος του φορολογούμενου. Αν για παράδειγμα είναι 26.000€ εκτείνεται μέχρι το δεύτερο κλιμάκιο ενώ αν είναι π.χ. 48.000€ εκτείνεται μέχρι το τέταρτο. Για να βρούμε το συνολικό ποσό του φόρου

πολλαπλασιάζουμε κάθε κλιμάκιο εισοδήματος επί τον αντίστοιχο φορολογικό συντελεστή. Γι' αυτούς που ασκούν ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα υπολογίζεται επίσης προκαταβολή φόρου 100% επί του φόρου εισοδήματος.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο

2.1 ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ (Φ.Π.Α.).

Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) είναι ένας έμμεσος φόρος που επιβλήθηκε από το Κοινοτικό Δίκαιο στα κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Πληρώνουμε Φ.Π.Α. σε όλες τις συναλλαγές μας. Ότι αγαθό ή υπηρεσία αγοράζουμε περιέχει Φ.Π.Α.

Στην Ελλάδα καθιερώθηκε την 1η Ιανουαρίου 1987 ύστερα από απόφαση του τότε υπουργού Οικονομικών Δημήτρη Τσοβόλα (Ν.1642/1986). Πρόκειται ουσιαστικά για ένα φόρο κύκλου εργασιών και επιρρίπτεται από τον κατά νόμο υπόχρεο σε βάρος του αντισυμβαλλομένου. Καταβάλλεται τμηματικά σε κάθε στάδιο συναλλαγής στην προστιθέμενη αξία και επιρρίπτεται ολόκληρος στην τελική κατανάλωση.

Με αυτόν τον τρόπο κάθε βαθμίδα παραγωγής ή συναλλαγής φορολογείται κατ' αποτέλεσμα μόνο ως προς το επιπλέον τίμημα που εισπράττει ο προμηθευτής, δηλαδή ως προς την αξία που προστίθεται στο αγαθό κατά την κάθε βαθμίδα επεξεργασίας του. Υπολογίζεται ουσιαστικά μόνο στην αξία η οποία προστίθεται από κάθε επιχείρηση, δηλαδή στη διαφορά μεταξύ αξίας παράδοσης των αγαθών και αξίας κτήσης τους. Γι' αυτό ονομάζεται και φόρος προστιθέμενης αξίας. Με τον Φ.Π.Α. το κράτος εισπράττει φόρο από κάθε συναλλαγή, ενώ από το 2006 και έπειτα επιβαρύνει και τις οικοδομικές εργασίες άρα και τα ακίνητα.

Οι συντελεστές Φ.Π.Α. είναι τρεις. Ο κανονικός 24%, ο μειωμένος 13% και ο υπερμειωμένος 6,5%. Για τα νησιά του Αιγαίου πλην Κρήτης (Νομοί Λέσβου, Χίου, Σάμου, Δωδεκανήσου, Κυκλάδων και τα νησιά του Αιγαίου Θάσο, Σαμοθράκη, Βόρειες Σποράδες και Σκύρο), οι συντελεστές του φόρου μειώνονται κατά τριάντα τοις εκατό (30%), δηλαδή ο κανονικός γίνεται 16%, ο μειωμένος 9% και ο υπερμειωμένος 5%.

Η συντριπτική πλειοψηφία των αγαθών και υπηρεσιών επιβαρύνεται με τον κανονικό συντελεστή (δεν υπάρχει αναλυτικός κατάλογος). Στο παράρτημα 2 υπάρχει το Παράρτημα ΙΙΙ του Κώδικα Φ.Π.Α. Ν. 2859/2000 για τα αγαθά και τις υπηρεσίες που επιβαρύνονται με μειωμένο συντελεστή ενώ στο παράρτημα 3 παρατίθενται τα αγαθά κι οι υπηρεσίες που επιβαρύνονται με υπερμειωμένο συντελεστή.

2.1.1 ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ ΠΟΥ ΑΠΟΔΙΔΕΤΑΙ ΑΠΟ ΤΑ ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ

Η επιχείρηση εισπράττει Φ.Π.Α. από τους καταναλωτές της και πληρώνει Φ.Π.Α. στους προμηθευτές της. Όταν έχει εισπράξει περισσότερο Φ.Π.Α. από ότι έχει καταβάλλει τότε η διαφορά κατατίθεται στην Δ.Ο.Υ. με μία περιοδική δήλωση. Η περιοδική αυτή δήλωση γίνεται κάθε τρίμηνο για τις επιχειρήσεις με απλογραφικό λογιστικό σύστημα ενώ κάθε μήνα για τις επιχειρήσεις με διπλογραφικό λογιστικό σύστημα.

Στο τέλος του έτους συντάσσεται και μία εκκαθαριστική δήλωση, η οποία υποβάλλεται τον επόμενο χρόνο και αφορά διαφορές στο Φ.Π.Α. που έχουν προκύψει μέσα στο οικονομικό έτος για το οποίο έχουν ήδη υποβληθεί οι περιοδικές δηλώσεις. Η επιχείρηση δηλαδή είναι ο «εισπράκτορας» του κράτους όσον αφορά το Φ.Π.Α.

2.2 ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ

ΓΕΝΙΚΑ

Θα έπρεπε υποκείμενο δικαιωμάτων και υποχρεώσεων να είναι μόνο το φυσικό πρόσωπο, δηλαδή ο άνθρωπος, γιατί αυτός μόνο έχει βούληση, με την οποία μπορεί να δημιουργήσει δικαιώματα και να αναλάβει υποχρεώσεις. Παρά ταύτα υπάρχουν ποικίλα συμφέροντα και πολλοί κοινωνικοί σκοποί, οι οποίοι δεν μπορούν να επιτευχθούν διαφορετικά, παρά μόνο με την ένωση πολλών φυσικών προσώπων ή με τη συγκέντρωση περιουσίας. Οι ενώσεις αυτές των φυσικών προσώπων, οι οποίες δημιουργούνται, αφού τηρηθούν βέβαια οι όροι, που αναγράφονται σε ορισμένους νόμους, για να επιτευχθεί ο ορισμένος σκοπός ή το σύνολο περιουσίας, η οποία έχει ταχθεί για να εξυπηρετήσει ορισμένο σκοπό, καλούνται νομικά πρόσωπα. Συνεπώς, νομικά πρόσωπα είναι τα σωματεία, τα ιδρύματα, οι συνεταιρισμοί, οι σύλλογοι, οι εταιρίες, το Κράτος, οι Δήμοι, οι Κοινότητες,, οι Μονές κλπ.

Ο Φιλολογικός Σύλλογος «Παρνασσός» π.χ. είναι σύνολο προσώπων, ενώ το Νοσοκομείο ο «Ευαγγελισμός» είναι σύνολο περιουσίας. Όταν λέμε συνεπώς **νομικό πρόσωπο**, εννοούμε γενικά εκείνο το οποίο, αν και δεν έχει φυσική υπόσταση, είναι υποκείμενο δικαιωμάτων και υποχρεώσεων.

Το νομικό πρόσωπο είναι και διάφορο και ανεξάρτητο από τα φυσικά πρόσωπα, από τα οποία αποτελείται, γιατί αυτά έρχονται και παύουν, ενώ το νομικό πρόσωπο παραμένει πάντοτε το ίδιο. Η Εταιρία Βυζαντινών Σπουδών π.χ. ιδρύθηκε το 1918. Ασφαλώς από τους ιδρυτές της δεν υπάρχει σήμερα κανείς, στο μεταξύ άλλοι γράφτηκαν και άλλοι διαγράφηκαν ή αποχώρησαν, το νομικό πρόσωπο όμως της Ε.Β.Σ. παραμένει το ίδιο. Συνεπώς δεν πρέπει να συγχέουμε το νομικό πρόσωπο με τα φυσικά πρόσωπα, από τα οποία αποτελείται γιατί έχει δική του ύπαρξη, δική του βούληση, δική του ενέργεια και δική του περιουσία.

2.1.2 ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΤΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

Ανάλογα με τον τρόπο με τον οποίο ιδρύονται, οργανώνονται και λειτουργούν και ανάλογα με το σκοπό τον οποίο επιδιώκουν, τα νομικά πρόσωπα διακρίνονται σε τρεις μεγάλες κατηγορίες, **σε νομικά πρόσωπα δημόσιου δικαίου, σε νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου και σε νομικά πρόσωπα μικτής φύσης.**

Τα νομικά πρόσωπα δημόσιου δικαίου (ν.π.δ.δ.) ιδρύονται με πρωτοβουλία του κράτους, λειτουργούν με την επέμβασή του και αποβλέπουν στην εξυπηρέτηση της ολότητας. Τέτοια ν.π.δ.δ. είναι το Κράτος, οι Δήμοι, οι Κοινότητες, τα Επιμελητήρια, τα Πανεπιστήμια κ.λπ.

Η Αγροτική Τράπεζα είναι ν.π.δ.δ., γιατί ανήκει εξ ολοκλήρου στο κράτος, αλλά και η Τράπεζα Ελλάδος κ.λπ. είναι ν.π.δ.δ., εφόσον η πλειοψηφία των μετοχών τους ανήκει στο κράτος και δικαιούνται και εποπτεύονται από το Κράτος. Πρέπει να διακρίνουμε τα ν.π.δ.δ. από τις αποκεντρωμένες δημόσιες υπηρεσίες, στις οποίες δεν υπάρχει η νομική προσωπικότητα, όπως είναι οι εφορίες, τα ταμεία, τα αστυνομικά τμήματα κ.λπ.

Τα νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου (ν.π.ι.δ.) ιδρύονται με πρωτοβουλία των ιδιωτών, δεν έχουν άμεση εξάρτηση από το Κράτος και αποβλέπουν στην εξυπηρέτηση κυρίως των ιδιωτικών συμφερόντων των μελών και δευτερευόντως της ολότητας. Τέτοια ν.π.ι.δ. είναι τα σωματεία, τα ιδρύματα, οι επιτροπές εράνων, οι συνεταιρισμοί και οι διάφορες εμπορικές εταιρίες, όπως η Ο.Ε., η Ε.Ε., η Ε.Π.Ε. η Α.Ε. κ.λπ.

Από τα νομικά πρόσωπα αυτά του ιδιωτικού δικαίου τα τρία πρώτα ήτοι τα σωματεία, τα ιδρύματα και οι επιτροπές εράνων ρυθμίζονται από το αστικό δίκαιο, ενώ τα υπόλοιπα ήτοι οι εμπορικές εταιρίες και οι συνεταιρισμοί από το εμπορικό δίκαιο.

Η διάκριση αυτή των νομικών προσώπων σε ιδιωτικού και δημόσιου δικαίου έχει τεράστια σημασία, γιατί τα ν.π.δ.δ. ρυθμίζονται από το δημόσιο δίκαιο, το οποίο παραχωρεί σε αυτά περισσότερα δικαιώματα, ενώ τα ν.π.ι.δ. ρυθμίζονται από το ιδιωτικό δίκαιο, το οποίο αναγνωρίζει ίσα δικαιώματα σε όλους. Πολλές φορές όμως και τα ν.π.δ.δ. παρουσιάζονται σαν ιδιώτες με ίσα δικαιώματα, όταν π.χ. θέλουν να μισθώσουν ένα ακίνητο για γραφεία ή να αγοράσουν γραφική ύλη κ.λ.π. Στις περιπτώσεις αυτές ο νόμος δεν τους αναγνωρίζει κανένα επιπλέον δικαίωμα.

Τα νομικά πρόσωπα μικτής φύσης είναι οι δημόσιες επιχειρήσεις και οργανισμοί, όπως η Δ.Ε.Η., Ο.Τ.Ε., Ο.Α., Ο.Σ.Ε., Ε.Ρ.Τ. κ.λπ., στις οποίες υπάρχει η νομική προσωπικότητα. Πολλά από αυτά μάλιστα λειτουργούν με τη μορφή της ανώνυμης εταιρίας, για να αποδεσμευτούν από το δημόσιο λογιστικό και να επιτύχουν την ορθολογική τους λειτουργία.

Τα νομικά αυτά πρόσωπα είναι **sui generis** νομικά πρόσωπα, γιατί δεν ανήκουν ούτε στα ν.π.δ.δ., ούτε στα ν.π.ι.δ., αλλά αποτελούν Ιδιαίτερη κατηγορία νομικών προσώπων, τη μικτή φύση νομικών προσώπων.

2.3 ΝΟΜΙΚΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΤΗΤΑ ΤΟΥ ΝΟΜΙΚΟΥ ΠΡΟΣΩΠΟΥ

Η κτήση νομικής προσωπικότητας συνεπάγεται για το νομικό πρόσωπο ικανότητα δικαίου, ικανότητα για δικαστική παράσταση, περιουσία, όργανα, επωνυμία, έδρα και ιθαγένεια. Για το νομικό πρόσωπο ισχύει η αρχή της αυτοτέλειας σε σχέση με τα πρόσωπα που το αποτελούν. Έτσι η περιουσία δηλαδή του νομικού προσώπου, η επωνυμία κ.λπ. φέρουν ανεξαρτησία ως προς τα πρόσωπα που συμμετέχουν στην λειτουργία του νομικού προσώπου.

Το ζήτημα της αναγνώρισης νομικής προσωπικότητας, άρα και ικανότητας δικαίου, στα νομικά πρόσωπα αντιμετωπίζεται στα άρθρα 61-62 του ΑΚ. Στο άρθρο 62 διευκρινίζεται, και είναι αυτονόητο, ότι η ικανότητα του νομικού προσώπου δεν μπορεί να εκτείνεται σε εκείνες τις έννομες σχέσεις που προϋποθέτουν την ιδιότητα

του φυσικού προσώπου. Τέτοιες είναι ιδίως οι σχέσεις οικογενειακού δικαίου, όπως είναι ο γάμος, η συγγένεια και η υιοθεσία, ενώ το νομικό πρόσωπο διαθέτει άλλες ικανότητες που αναγνωρίζονται και στα φυσικά πρόσωπα, όπως είναι το δικαίωμα στο όνομα (επωνυμία), η ικανότητα να είναι διάδικος και η ικανότητα δικαστικής παράστασης.

Επίσης, μερική ικανότητα για το νομικό πρόσωπο προβλέπεται στη διάταξη του άρθρου 72 ΑΚ, κατά την οποία μετά από τη διάλυση του νομικού προσώπου ακολουθεί το στάδιο της εκκαθάρισης. Δηλαδή αναγνωρίζεται περιορισμένη ικανότητα δικαίου στο νομικό πρόσωπο, η οποία δε ξεπερνά τις πράξεις που απαιτούνται για την περάτωση του σταδίου της εκκαθάρισης.

2.4 ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

Όπως ξέρουμε κάθε επιχείρηση τηρεί λογιστικά βιβλία με βάση τα φορολογικά στοιχεία που εκδίδει κατά τη διάρκεια κάθε οικονομικού έτους. Κάθε επιχείρηση έχει με βάση τα βιβλία της στο τέλος κάθε έτους ένα κέρδος ή μία ζημία. Το συνολικό καθαρό εισόδημα (κέρδος) των εταιριών προκύπτει από τα λογιστικά βιβλία τους ως διαφορά των εσόδων με τα έξοδά τους.

Το συνολικό καθαρό εισόδημα για τις:

- Προσωπικές εταιρείες (Ο.Ε., Ε.Ε.)
- Συνεταιρισμούς και ενώσεις αυτών
- Κοινωνίες αστικού δικαίου, αστικές κερδοσκοπικές ή μη κερδοσκοπικές εταιρείες, συμμετοχικές ή αφανείς
- Κοινοπραξίες προσωπικών εταιρειών
- Λοιπές κοινοπραξίες (στις οποίες δεν συμμετέχουν μόνο προσωπικές εταιρείες)
- Λοιπές νομικές οντότητες που δεν συμπεριλαμβάνονται ανωτέρω

-Μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα, σωματεία και ιδρύματα

φορολογείται με συντελεστή είκοσι εννέα τοις εκατό (29%) μετά την αφαίρεση:

- των κερδών τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται αυτοτελώς,
- των κερδών τα οποία προέρχονται από μερίσματα ανωνύμων εταιριών ή συνεταιρισμών και των κερδών από μερίδια εταιρίας περιορισμένης ευθύνης ή από τη συμμετοχή σε άλλες ομόρρυθμες ή ετερόρρυθμες εταιρίες.

Το συνολικό καθαρό εισόδημα για τις:

-Α.Ε., Ε.Π.Ε., Ι.Κ.Ε.

-Τράπεζες

-Προσωπικές εταιρείες (Ο.Ε., Ε.Ε.)

-Κοινωνίες αστικού δικαίου, αστικές κερδοσκοπικές ή μη κερδοσκοπικές εταιρείες, συμμετοχικές ή αφανείς

-Κοινοπραξίες προσωπικών εταιριών

-Λοιπές κοινοπραξίες (στις οποίες δεν συμμετέχουν μόνο προσωπικές εταιρείες)

-Λοιπές νομικές οντότητες που δεν συμπεριλαμβάνονται ανωτέρω,

φορολογείται με συντελεστή είκοσι εννέα τοις εκατό (29%) και 10% για τα μερίσματα το 2016 (15% για τα μερίσματα από το 2017).

Ειδικά για αγροτικούς συνεταιρισμούς και ομάδες παραγωγών ο συντελεστής φορολογίας εισοδήματος ανέρχεται σε **13%**.

2.5 ΤΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΤΩΝ ΠΡΟΣΩΠΙΚΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ

ΓΕΝΙΚΑ

Προσωπικές εταιρίες είναι εκείνες οι εταιρίες που στηρίζονται στη συμβολή των εταίρων δηλαδή πιο συγκεκριμένα δύο ή περισσότερα άτομα ενώνουν τις δυνάμεις τους σε μια συνδυασμένη προσπάθεια για την επίτευξη του καλύτερου δυνατού οικονομικού αποτελέσματος.

Οι προσωπικές εταιρίες είναι πάντοτε ολιγομελείς, συνήθως αποτελούνται από δύο μέλη και σπανιότερα με περισσότερα μέλη. Αυτό συμβαίνει διότι στηρίζονται στην αρχή της απόλυτης εμπιστοσύνης μεταξύ των εταίρων. Τις περισσότερες φορές, βασικό στοιχείο είναι και η προσφορά της προσωπικής εταιρίας των εταίρων κάτι που επίσης στηρίζεται στην αμοιβαία εμπιστοσύνη. Ένα ακόμα σημαντικό σημείο, που πρέπει να τονισθεί ιδιαίτερα είναι ότι στις προσωπικές εταιρίες δεν υπάρχουν μηχανισμοί ικανοί να εξασφαλίσουν την προσωπικότητα του νομικού προσώπου της εταιρίας από ενέργειες των εταίρων που στρέφονται σε αυτή.

Έτσι ένας εταίρος έχει δικαίωμα να ζητήσει τη λύση της εταιρίας για σπουδαίο κατά τη γνώμη του λόγο, το οποίο δικαίωμα δεν έχει ένας εταίρος Ε.Π.Ε. ή μέτοχος της Α.Ε. Για όλους αυτούς τους λόγους, οι προσωπικές εταιρίες αποτελούνται από λίγα μέλη και από πρόσωπα συνδεδεμένα μεταξύ τους με δεσμούς εμπιστοσύνης, φιλίας ή συγγένειας.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^ο

3.1 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ

Στη κοινωνική συμβίωση των ανθρώπων, δεν είναι λίγες οι περιπτώσεις κατά τις οποίες το μεμονωμένο άτομο αισθάνεται ανίσχυρο να επιδιώξει, με μόνο τις δικές του δυνάμεις, κάποιον σκοπό. Ο σκοπός αυτός, στη γενική αυτή θεώρηση δεν είναι απαραίτητο να ανάγεται στο πεδίο της οικονομικής δραστηριότητας, αλλά μπορεί να είναι και ιδεολογικός, όπως π.χ. η διάδοση πολιτικών και θρησκευτικών δοξασιών. Ακόμα μπορεί να αποβλέπει στην ατομική κερδοσκοπία ή στην αποκόμιση κάποιων γενικότερων κοινωνικών ωφελημάτων. Και απ' τη στιγμή που η επίτευξη του υπερακοντίζει τις ατομικές δυνατότητες, η σύμπραξη περισσότερων ατόμων καθίσταται απαραίτητη. Ο νομικός θεσμός, στα πλαίσια του οποίου μπορεί να πραγματοποιηθεί μια τέτοια σύμπραξη, είναι η εταιρεία .

Κατά το άρθρο 741 του Α.Κ, «με τη σύμβαση εταιρείας δύο ή περισσότεροι έχουν αμοιβαίως υποχρέωση να επιδιώκουν με κοινές εισφορές κοινό σκοπό και ιδίως οικονομικό».

Παρουσιάζεται, δηλαδή, η εταιρική συνεργασία ως δικαιοπραξία ιδιωτικού δικαίου στην οποία οι βουλήσεις των συνεργαζόμενων προσώπων βαίνουν παράλληλες προς την αυτή κατεύθυνση ,αντίθετα με ότι συνήθως συμβαίνει στις δικαιοπραξίες, όπου επιδιώκεται η σύμπτωση βουλήσεων αντίρροπων τάσεων (π.χ. αγοραπωλησία, σύναψη δανείου κ.λ.π.).

Με την ευρεία αυτή έννοια, εταιρείες αποτελούν:

- Τα σωματεία,
- Οι ερανικές επιτροπές,
- Οι εταιρίες αστικού δικαίου,
- Οι εταιρίες εμπορικού δικαίου

Οι τελευταίες, οι κύριοι τύποι των οποίων και μόνο θα μας απασχολήσουν, είναι εκείνες που προβλέπονται από το εμπορικό δίκαιο.

Το εμπορικό εταιρικό δίκαιο διακρίνεται σε δίκαιο των προσωπικών εταιριών (εμπορικές προσωπικές εταιρίες: Ο.Ε, Ε.Ε, αφανής εταιρία, αστικές προσωπικές εταιρίες: αστική προσωπική με τη μορφή της εταιρίας με ή χωρίς νομική προσωπικότητα και με τη μορφή του ευρωπαϊκού ομίλου οικονομικού σκοπού (ΕΟΟΣ) και σε δίκαιο των σωματειακών 3 οργανώσεων (κεφαλαιουχικές εταιρίες: α.ε, ε.π.ε, ι.κ.ε, ετερόρρυθμη κατά μετοχές, ευρωπαϊκή εταιρία, συνεταιρισμός-αστικός και γεωργικός, ναυτική εταιρία).

3.1.2 ΕΜΠΟΡΙΚΗ ΕΠΩΝΥΜΙΑ ΤΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

Εμπορική επωνυμία είναι το όνομα με το οποίο εμφανίζεται ο έμπορος στις συναλλαγές του. Κάθε έμπορος είναι υποχρεωμένος να έχει εμπορική επωνυμία. Η εμπορική επωνυμία είναι ιδιαίτερο διακριτικό γνώρισμα του εμπόρου - φορέα της επιχείρησης, ενώ άλλα διακριτικά γνωρίσματα, όπως για παράδειγμα ο διακριτικός τίτλος χαρακτηρίζει την επιχείρηση (ή το κατάστημα) και το σήμα διακρίνει τα προϊόντα ή τις υπηρεσίες της επιχείρησης. Η εμπορική επωνυμία θα πρέπει να διαθέτει και διακριτική δύναμη.

Σχηματισμός της εμπορικής επωνυμίας :

-Φυσικά πρόσωπα: Στα φυσικά πρόσωπα η εμπορική επωνυμία σχηματίζεται από το αστικό όνομά τους.

- Προσωπικές εταιρίες: Στις ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρίες η επωνυμία σχηματίζεται από τα ονόματα των ομόρρυθμων εταίρων με την προσθήκη του είδους

της εταιρίας. Για λόγους συντομίας μπορεί να τεθεί ως επωνυμία το όνομα ενός ή περισσοτέρων εταίρων και η ένδειξη «Σία» που υποδηλώνει ότι υπάρχουν και άλλοι εταίροι στην εταιρία. Δεν αποκλείεται η προσθήκη στην επωνυμία ενδείξεων που δηλώνουν το είδος της επιχείρησης.

- Ανώνυμη εταιρία: Στην Α.Ε. η εμπορική επωνυμία πρέπει να περιέχει υποχρεωτικά:
α) ένδειξη που να δηλώνει το είδος της επιχείρησης που ασκείται από αυτή και
β) την προσθήκη των λέξεων «ανώνυμη εταιρία». Αν η εταιρία ασκεί πολλές δραστηριότητες είναι δυνατόν να περιλαμβάνεται στην επωνυμία της, η κυριότερη ή κυριότερες από αυτές και όχι όλες. Είναι δυνατή η προσθήκη του ονόματος κάποιου προσώπου αλλά και της επωνυμίας άλλης εταιρίας.

- Εταιρία περιορισμένης ευθύνης: Στην Ε.Π.Ε. σχηματίζεται ελεύθερα, δηλαδή είτε από τα ονόματα των εταίρων, είτε από το είδος της επιχείρησης, είτε από συνδυασμό των παραπάνω στοιχείων και την προσθήκη των λέξεων «Εταιρία περιορισμένης ευθύνης».

- Συνεταιρισμοί: Στον αστικό συνεταιρισμό η επωνυμία σχηματίζεται αποκλειστικά από το σκοπό του, το είδος του συνεταιρισμού και την έκταση της ευθύνης των συνεταίρων του. Στον αγροτικό συνεταιρισμό, η επωνυμία σχηματίζεται από το σκοπό ή τα αντικείμενα δραστηριότητάς του, την ιδιότητά του ως αγροτικού και την έδρα του.

- Ναυτική εταιρία: Η επωνυμία της ναυτικής εταιρίας σχηματίζεται ελεύθερα, όπως δηλαδή και η επωνυμία της εταιρίας περιορισμένης ευθύνης, με την προσθήκη των λέξεων «ναυτική εταιρία».

3.2 ΟΙ ΕΠΙΜΕΡΟΥΣ ΜΟΡΦΕΣ ΤΩΝ ΠΡΟΣΩΠΙΚΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ

3.2.1 ΟΜΟΡΡΥΘΜΗ ΕΤΑΙΡΙΑ

Σύμφωνα με το άρθρο 20 και 22 του Εμπορικού Νόμου, ομόρρυθμη εταιρία καλείται εκείνη στην οποία, ευθύνονται όλοι οι εταίροι, οι οποίοι έχουν σκοπό να εμπορεύονται μαζί υπό εταιρική επωνυμία και επίσης να ευθύνονται προσωπικώς, απεριορίστως και αλληλεγγύως για όλες τις υποχρεώσεις της εταιρίας.

Όταν λέμε ότι όλοι οι εταίροι ευθύνονται προσωπικώς, εννοούμε πως ο κάθε ένας από αυτούς ευθύνεται για τις υποχρεώσεις, που ανέλαβε ο άλλος, εφόσον βέβαια ενήργησε για λογαριασμό και με το όνομα της εταιρίας σαν να διαπραγματεύτηκε ο ίδιος. Η έννοια του απεριορίστου της ευθύνης είναι ότι όλοι οι εταίροι ευθύνονται για τις υποχρεώσεις της εταιρίας, με ολόκληρη την ατομική τους περιουσία και συνεπώς οι δανειστές, εφόσον αποκτήσουν εκτελεστικό τίτλο, μπορούν να προχωρήσουν σε αναγκαστική κατάσχεση οποιουδήποτε περιουσιακού στοιχείου του οφειλέτη που είναι δεκτικό κατασχέσεως, και στην εκποίηση του με αναγκαστικό πλειστηριασμό.

Στη συνέχεια, ως προς το αλληλέγγυο της ευθύνης, αυτό σημαίνει ότι ο κάθε εταίρος ευθύνεται στο ακέραιο για όλες τις υποχρεώσεις, που ανέλαβαν τόσο αυτός όσο και οι λοιποί εταίροι για το όνομα και για λογαριασμό της εταιρίας. Έτσι οι πιστωτές μπορούν να στραφούν αδιακρίτως εναντίον οποιουδήποτε εταίρου για να ικανοποιηθούν. (Σαρσέντη Βασιλείου, Εκδόσεις Σταμούλης Α.Ε., Αθήνα 2008)

3.3 ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ Ο.Ε.

Με την δημοσίευση στο ΦΕΚ του νόμου 2065/30-06-1992 και την έναρξη ισχύος του οι ομόρρυθμες εταιρίες άρχισαν να υπόκεινται στη φορολογία του εισοδήματός τους. Πριν την έναρξη ισχύος του νόμου αυτό δεν φορολογούνταν το καθαρό εισόδημα της εταιρίας στο όνομά της, αλλά ο κάθε εταίρος φορολογούνταν σύμφωνα με τα κέρδη που του αναλογούσαν.

ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ

A) Εταιρίες με βιβλία Γ' κατηγορίας:

Τα φορολογητέα κέρδη της Ο.Ε. προσδιορίζονται όταν στα καθαρά κέρδη του ισολογισμού προστεθούν τυχόν εκπιπτόμενες δαπάνες και αφαιρεθούν:

- 1) Το σύνολο των εσόδων που φορολογήθηκαν αυτοτελώς ή φορολογήθηκαν με ειδικό τρόπο.
- 2) Το σύνολο των κερδών από μερίσματα ημεδαπών, ανωνύμων εταιριών, κερδών από αμοιβαία κεφάλαια, κερδών από συμμετοχές σε εταιρίες κ.α.
- 3) Η επιχειρηματική αμοιβή των διαχειριστών εταίρων.
- 4) Τυχών ζημιά από προηγούμενες χρήσεις.

B) Εταιρίες με βιβλία Β' κατηγορίας:

Από τη χρήση 2003 οι επιχειρήσεις αυτές φορολογούνται με τα λογιστικά κέρδη. Επίσης από τη χρήση 2003 συμψηφίζονται και οι ζημιές των εταίρων με βιβλία Γ' κατηγορίας στα 3 επόμενα χρόνια (από 1/1/2005 στα επόμενα 5 χρόνια).

3.4 Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΗΣ Ο.Ε.

Κατά τα τελευταία γεγονότα, στις προσωπικές εταιρίες υποκείμενο του φόρου εισοδήματος δεν ήταν το νομικό πρόσωπο της εταιρίας, αλλά τα φυσικά πρόσωπα των εταίρων τα οποία φορολογούνταν, μέσω των ατομικών τους δηλώσεων της φορολογίας εισοδήματος, για ολόκληρο το κέρδος που αναλογούσε στον καθένα τους.

Ήδη, σύμφωνα με τις τροποποιήσεις που επέφερε στην φορολογική νομοθεσία ο Ν.2065/1992, τα κέρδη των προσωπικών εταιριών φορολογούνται με συντελεστή 35%, στο όνομα του νομικού προσώπου της εταιρίας. Με την επιβολή αυτού του φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των εταίρων.

Όμως, ο νόμος προβλέπει ότι ειδικά για τις Ο.Ε. το φορολογητέο εισόδημα στο όνομα του νομικού προσώπου, προκύπτει από το συνολικό εισόδημα εφόσον αφαιρεθεί από την επιχειρηματική αμοιβή για μέχρι τρεις ομόρρυθμους εταίρους. Οι εταίροι αυτοί είναι εκείνοι που έχουν τα μεγαλύτερα ποσοστά συμμετοχής στην εταιρία. Αν σε περίπτωση που υπάρχουν εταίροι με ίσα ποσοστά συμμετοχής, η εταιρία δηλώνει με την αρχική ετήσια δήλωση φορολογίας εισοδήματός της, τα ονόματα των τριών ομόρρυθμων εταίρων που δικαιούνται επιχειρηματική αμοιβή. Για τη φορολογία της αμοιβής αυτής ευθύνονται και οι εταίροι που την έλαβαν ο καθένας ξεχωριστά.

Η επιχειρηματική αμοιβή προσδιορίζεται με την εφαρμογή του ποσοστού συμμετοχής κάθε δικαιούχου εταίρου στο 50% των συνολικών καθαρών κερδών της εταιρίας τα οποία υπόκεινται σε φορολογία και δηλώθηκαν με την εμπρόθεσμη αρχική δήλωση εισοδήματος της εταιρίας. Όμως, αν η δήλωση δεν υποβληθεί εμπρόθεσμα, η εταιρία δεν δικαιούται να μειώσει τα κέρδη της κατά το ποσό των επιχειρηματικών αμοιβών και ολόκληρο το δηλωμένο εισόδημα φορολογείται στο όνομα της εταιρίας με συντελεστή 35%.

Ένα άτομο που συμμετέχει ως ομόρρυθμος εταίρος σε περισσότερες εταιρίες, δικαιούται να λάβει επιχειρηματική αμοιβή μόνο από μια εταιρία, την οποία την επιλέγει μόνος του. Η επιλογή αυτή δηλώνεται με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος της εταιρίας η οποία ισχύει για τη συγκεκριμένη διαχειριστική χρήση και δεν ανακαλείται. Σε περίπτωση, μιας εταιρίας με περισσότερους από τρεις εταίρους, που κάποιος από εκείνους που έχουν τα μεγαλύτερα ποσοστά συμμετοχής δηλώσει ότι θα λάβει επιχειρηματική αμοιβή από άλλη εταιρία στην οποία μετέχει, δικαιούται να λάβει επιχειρηματική αμοιβή ο επόμενος σε ποσοστό συμμετοχής από τους υπόλοιπους εταίρους.

Τόσο η επιχειρηματική αμοιβή όσο και το ποσό των κερδών που φορολογούνται στο όνομα του νομικού προσώπου τα εταιρίας δεν υπολογίζονται επάνω στα λογιστικά κέρδη που προκύπτουν από τον « λογαριασμό Αποτελέσματα Χρήσεως », αλλά θα πρέπει να προηγηθεί η φορολογική αναμόρφωσή αυτών.

Η φορολογική αναμόρφωση αποτελεί εξωλογιστική ενέργεια κατά την οποία το σύνολο των λογιστικών κερδών που προκύπτουν από τον λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσεως :

α) προσαυξάνεται κατά τις λογιστικές διαφορές, όπως δαπάνες που λογιστικώς είχαν έλθει σε χρέωση των αποτελεσμάτων αλλά σύμφωνα με τους φορολογικούς νόμους δεν διαμορφώνουν το φορολογητέο εισόδημα.

β) μειώνεται κατά τα έσοδα που απαλλάσσονται από την φορολογία ή φορολογήθηκαν με ειδικό τρόπο με τον οποίο εξαντλήθηκε η φορολογική υποχρέωση. Τέτοια έσοδα είναι οι τόκοι εντόκων γραμματίων του Δημοσίου (απαλλάσσονται) ή οι τόκοι τραπεζικών καταθέσεων (φορολογούνται με ειδικό τρόπο).

Για παράδειγμα: Στην Ο.Ε. «Σ» μετέχουν ως εταίροι με (40%) ο Α, (20%) ο Β, (19%) ο Γ, (20%) ο Δ και (13%) ο Ε. Σύμφωνα με τα παραπάνω, επιχειρηματική αμοιβή δικαιούνται οι Α, Β και Δ που μετέχουν με τα μεγαλύτερα ποσοστά. Αν σε κάποια χρήση τα κέρδη που εμφανίζονται στον λογαριασμό « Αποτελέσματα Χρήσεως » ανέρχονται σε 41.000.000 και στη διαμόρφωση του ποσού αυτού έχουν συντελέσει λογιστικές διαφορές 5.000.000 και απαλλασσόμενα κέρδη 1.500.000, θα έχουμε:

| | |
|--------------------------------|------------|
| Λογιστικά καθαρά κέρδη χρήσεως | 41.000.000 |
| Συν λογιστικές διαφορές | 5.000.000 |
| | 46.000.000 |

| | |
|---|------------|
| Μείον τα ποσά που απαλλάσσονται από τη φορολογία εισοδήματος | 1.500.000 |
| Φορολογικώς αναμορφωμένα κέρδη | 47.000.000 |

Υπολογισμός επιχειρηματικών αμοιβών:

| | | | | | |
|-------------------------------|------------|---|-----|---|------------|
| | 47.000.000 | | | | |
| Εταίρος Α | 2 | × | 40% | = | 9.400.000 |
| | 47.000.000 | | | | |
| Εταίρος Β | 2 | × | 20% | = | 4.700.000 |
| | 47.000.000 | | | | |
| Εταίρος Γ | 2 | × | 20% | = | 4.700.000 |
| | | | | | 18.800.000 |
| Σύνολο επιχειρηματιών αμοιβών | | | | | 18.800.000 |

Προσδιορισμός φόρου νομικού προσώπου:

| | |
|--|------------|
| Φορολογικώς αναμορφωμένα κέρδη | 47.000.000 |
| Μείον επιχειρηματικές αμοιβές | 18.800.000 |
| Φορολογητέα στο όνομα του νομικού προσώπου | 28.200.000 |
| Φόρος που αναλογεί στο νομικό πρόσωπο της Ο.Ε. : | |
| $28.200.000 \times 35\% = 9.870.000$ | |

3.5 ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΦΟΡΟΥ

Επί του ποσού του κυρίου και συμπληρωματικού φόρου υπολογίζεται προκαταβολή φόρου ίση με το 55% του ποσού αυτού, με αφαίρεση τυχόν παρακρατηθέντων. Παρέχεται δικαίωμα μείωσης προκαταβλητέου φόρου και στις εταιρίες κλπ. όπως στα φυσικά πρόσωπα (άρθρο 5 παρ. 16 ν. 2753/1999). Στις νέες εταιρίες βεβαιώνεται προκαταβλητέος φόρος μειωμένος κατά 50% στα 3 πρώτα οικονομικά έτη από την έναρξη των δραστηριοτήτων τους (παρ 4 άρθρο 2 Ν. 2238/1994). Εξαιρείται η περίπτωση εταιρίας που κάνει έναρξη δραστηριότητας μετά από εικονική λύση προηγούμενης εταιρίας ή διακοπή ατομικής επιχείρησης που είχε την ίδια δραστηριότητα στην ίδια επαγγελματική εγκατάσταση και έχει τους ίδιους εταίρους ή μεταξύ των εταίρων της περιλαμβάνεται και το φυσικό πρόσωπο που είχε την ατομική επιχείρηση. Ισχύει για εταιρίες που ιδρύονται από 1/1/2005 και μετά (παρ 8 του άρθρου 5 του Ν. 3296/2004).

Η μείωση αυτή δεν εφαρμόζεται για τις εταιρίες που προέρχονται από μετατροπή ή συγχώνευση άλλων επιχειρήσεων με βάση τις διατάξεις οποιουδήποτε νόμου. Επίσης, σε περίπτωση εκμισθωμένων ακινήτων υπολογίζεται χαρτόσημο 3,6% επί του ακαθάριστου εισοδήματος οικοδομών. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 10 του Ν.3522/2006 αφαιρείται από τα καθαρά κέρδη των επιχειρήσεων ανεξάρτητα από κατηγορία βιβλίων ποσό 1500 ευρώ για κάθε άτομο που απασχολεί με ποσοστό αναπηρίας 67% και άνω.

3.5.2 Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος

Η δήλωση υποβάλλεται στην αρμόδια για τη φορολογία της εταιρίας Δ.Ο.Υ. νόμιμα υπογεγραμμένα από το διαχειριστή αυτής και τον υπεύθυνο λογιστή φοροτεχνικό, και περιλαμβάνει τα εξής έντυπα:

- 1) Έντυπο Ε5: δήλωση φορολογίας εισοδήματος Ο.Ε, σε τρία αντίτυπα εκ των οποίων το ένα υπογεγραμμένο από τον αρμόδιο για την παραλαβή του υπάλληλο παραμένει στην επιχείρηση.
- 2) Έντυπο Ε3: αναλυτικά στοιχεία φορολογίας εισοδήματος, σε 3 αντίτυπα εκ των οποίων το ένα υπογεγραμμένο από τον αρμόδιο για την παραλαβή του υπάλληλο παραμένει στην επιχείρηση.
- 3) Ισολογισμός: κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσης, πίνακας διάθεσης αποτελεσμάτων, σε δύο αντίτυπα.
- 4) Κατάσταση λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης, σε δύο αντίτυπα.
- 5) Έντυπο Ε2: αναλυτική κατάσταση μισθωμάτων ακινήτων, εφ' όσον υπάρχουν έσοδα από εκμίσθωση ακινήτων, σε δύο αντίτυπα εκ των οποίων το ένα υπογεγραμμένο από τον αρμόδιο για την παραλαβή του υπάλληλο παραμένει στην επιχείρηση.
- 6) Τα ειδικά έντυπα που προβλέπονται σε περίπτωση σχηματισμού αφορολόγητων αποθεματικών- εκπτώσεων, αναπτυξιακών νόμων.
- 7) Βεβαιώσεις κερδών ή ζημιών στην περίπτωση που η εταιρία συμμετέχει σε άλλες εταιρίες, κοινωνίες ή κοινοπραξίες.
- 8) Βεβαιώσεις παρακρατημένων φόρων, εφ' όσον συντρέχει αυτή η περίπτωση.

ΠΟΙΟΙ ΥΠΟΧΡΕΟΥΝΤΑΙ ΝΑ ΚΑΝΟΥΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ.

Υποχρέωση να υποβάλλει φορολογική δήλωση (έντυπο Ε1), έχει κάθε φυσικό πρόσωπο, εφόσον έχει την κατοικία του στην Ελλάδα, έχει συμπληρώσει το 18ο έτος της ηλικίας του, ανεξάρτητα από το αν είναι εξαρτώμενο μέλος ή όχι και αποκτά πραγματικό ή τεκμαρτό εισόδημα.

Οι φορολογούμενοι οι οποίοι έχουν κάνει έναρξη επιτηδεύματος υποχρεούνται σε υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος σε κάθε περίπτωση.

Οι κάτοικοι εξωτερικού είναι υπόχρεοι για υποβολή δήλωσης μόνο όταν αποκτούν πραγματικό εισόδημα φορολογούμενο με οποιονδήποτε τρόπο (π.χ. βάσει κλίμακας ή αυτοτελώς) ή απαλλασσόμενο από πηγές Ελλάδος.

Στη δήλωση συμπληρώνονται υποχρεωτικά όλα τα εισοδήματα ανεξάρτητα από τον τρόπο φορολόγησής τους, καθώς και τα απαλλασσόμενα από τον φόρο. Σε κάθε περίπτωση παρακράτησης φόρου ακόμη και στην περίπτωση αυτοτελούς ή με ειδικό τρόπο φορολογούμενων εισοδημάτων, συμπληρώνεται και ο παρακρατηθείς ή αποδοθείς κατά περίπτωση φόρος.

ΠΩΣ ΚΑΙ ΠΟΤΕ ΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ Η ΔΗΛΩΣΗ.

1.Οι ετήσιες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 υποβάλλονται υποχρεωτικά με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου μέχρι 30/6/2017.

2.Τα παραπάνω ισχύουν για δηλώσεις που υποβάλλονται είτε από τους ίδιους με τους δικούς τους κωδικούς πρόσβασης, είτε από εξουσιοδοτημένο λογιστή - φοροτεχνικό με τους προσωπικούς του κωδικούς πρόσβασης, η οποία εξουσιοδότηση θα αφορά την διαχείριση των εντύπων Ε1, Ε2 και το Ε3 ανεξάρτητα αν οι υπόχρεοι είναι εγγεγραμμένοι στις ηλεκτρονικές υπηρεσίες taxisnet. Στην περίπτωση αυτή απαιτούνται υπεύθυνες δηλώσεις του Ν.1599/86 με γνήσιο της υπογραφής του φορολογούμενου και της συζύγου του προς τον λογιστή, από οποιαδήποτε διοικητική αρχή ή ΚΕΠ (παρ. 1 άρθρο 11 ν.2690/1999 ΦΕΚ 45 Α΄ όπως ισχύει).

3. Οι δηλώσεις των αποβιώσαντων υποβάλλονται αποκλειστικά σε χειρόγραφη μορφή στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. εμπρόθεσμα έως 31/12/2017. Στην περίπτωση αυτή απαιτείται ενημέρωση του Τμήματος Διοικητικής και Μηχανογραφικής Υποστήριξης της Δ.Ο.Υ του αποβιώσαντος πριν από την υποβολή της δήλωσης με την ημερομηνία

θανάτου και τα στοιχεία των νόμιμων κληρονόμων/εγγυτέρων συγγενών, προσκομίζοντας τα απαραίτητα δικαιολογητικά.

3.6 ΛΥΣΗ ΚΑΙ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΤΗΣ Ο.Ε.

Η λύση της Ο.Ε. επέρχεται :

1) Με τη παρέλευση του χρονικού διαστήματος, για το οποίο συστήθηκε, εκτός εάν πριν παρέλθει ο χρόνος λήφθηκε απόφαση για παράταση της λειτουργίας της εταιρίας, οπότε η περίληψή της πρέπει να δημοσιευθεί, γιατί τροποποιείται το καταστατικό και πρέπει να λάβουν γνώση οι τρίτοι.

2) Με την καταγγελία της σύμβασης από εταίρους. Σε αυτό το σημείο διακρίνουμε δύο περιπτώσεις: α) Όταν πρόκειται για εταιρία αόριστης διάρκειας. Στην περίπτωση αυτή δεν πρέπει η καταγγελία της σύμβασης να είναι παράκαιρη, γιατί τότε ευθύνεται και για τις ζημιές των λοιπών εταίρων, οι οποίες επήλθαν από την παράκαιρη αυτή λύση. β) Όταν πρόκειται για εταιρία περιορισμένης διάρκειας. Στην περίπτωση αυτή απαιτείται εκτός από την καταγγελία εταίρου και η ύπαρξη σπουδαίου λόγου.

3) Με την ομόφωνη απόφαση των εταίρων.

4) Με την πτώχευση του ομόρρυθμου εταίρου, εκτός εάν προϋπήρχε συμφωνία να συνεχίσει η εταιρία μεταξύ των υπολοίπων εταίρων.

5) Με την πραγματοποίηση του σκοπού της εταιρίας.

6) Με τη μη πραγματοποίηση του σκοπού, για το οποίο συστήθηκε και

7) Με το θάνατο ενός εταίρου, εκτός εάν προ θανάτου είχε συμφωνηθεί ότι η εταιρία θα εξακολουθήσει να λειτουργεί. Η **επωνυμία** της εταιρίας, εάν περιέχει το όνομα του αποθανόντος, μπορεί να μη μεταβληθεί, εφόσον σε αυτό συναινέσουν οι κληρονόμοι του. Η αφάνεια ενός εταίρου εξομοιώνεται προς το φυσικό θάνατο κατά τον Α.Κ. άρθρο 48 και επιφέρει τη λύση της εταιρίας, η οποία αρχίζει όχι μόνο από την τελεσίδικη απόφαση του δικαστηρίου για αφάνεια, αλλά και από το χρόνο έναρξης της αφάνειας, ο οποίος καθορίστηκε στην απόφαση αυτή (Άρθρο 773 Α.Κ.)

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4^ο

4.1 ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΙΑ

4.1.1 ΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΙ ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΕΞΕΛΙΞΗ ΤΗΣ Α.Ε.

Ανώνυμη εταιρεία καλείται η εταιρία εκείνη, της οποίας το κεφάλαιο είναι διαιρεμένο σε μετοχές, στην αρχή μεταβιβασμένες και οι εταίροι ευθύνονται (μέτοχοι) μέχρι το ποσό της συμμετοχής τους.

Αρχικά, είναι δύσκολο να καθορίσουμε την ιστορική περίοδο κατά την οποία εμφανίστηκε για πρώτη φορά η Α.Ε., όμως το 1407 στη Γένουα της Ιταλίας ιδρύθηκε η Τράπεζα του Αγίου Γεωργίου της οποίας το κεφάλαιο ήταν διαιρεμένο σε μετοχές (loca) και κάθε εταίρος ευθυνόταν μέχρι το ποσό της εισφοράς του.

Την πρώτη νομοθετική ρύθμιση της Α.Ε. με τη σημερινή της μορφή βρίσκουμε το 1808 στον Code du του Μεγάλου Ναπολέοντα, ο οποίος εισήχθηκε στην Ελλάδα από το 1822 και περιλαμβάνει σε έντεκα άρθρα ολόκληρο το δίκαιο των Α.Ε. Ύστερα πολλά νομοσχέδια συντάχθηκαν μέχρι το 1920, όταν ψηφίστηκε ο βασικός νόμος 2190/1920 και ο οποίος συμπληρώθηκε και τροποποιήθηκε μεταγενέστερα από νεότερους νόμους.

4.2 ΘΕΣΜΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ ΓΙΑ ΤΗ ΔΙΑΘΕΣΗ ΚΕΡΔΩΝ ΤΩΝ Α.Ε.

Τα καθαρά κέρδη που προκύπτουν από τη δραστηριότητα μιας Α.Ε. θα πρέπει να διατεθούν, δηλαδή ένα τμήμα τους να καταβληθεί ως μέρισμα στους μετόχους και τους κατόχους ιδρυτικών τίτλων, ένα άλλο τμήμα τους να προσαυξήσει τα αποθεματικά της Α.Ε., και ενδεχομένως ένα τμήμα τους να καταβληθεί στο προσωπικό της εταιρίας ως συμμετοχή του στα κέρδη σύμφωνα με τις νεότερες αντιλήψεις της πολιτικής προσωπικού. Ως προς το φόρο εισοδήματος του νομικού προσώπου της εταιρίας, αποτελεί κονδύλι που εμφανίζεται στη διάθεση των κερδών,

εκφράζοντας έτσι τη συμμετοχή του κοινωνικού συνόλου στο κερδοφόρο αποτέλεσμα της εταιρίας.

Ο νομοθέτης δεν αφήνει στην Α.Ε. πλήρη ελευθερία για τη διάθεση των καθαρών της κερδών. Ένα πλέγμα περιοριστικών διατάξεων έχει τεθεί, που στοχεύουν σε δύο κατευθύνσεις :

α) στο να διασφαλιστεί η βιωσιμότητα της επιχειρήσεως, η ακεραιότητα του κεφαλαίου της και το αλώβητο των μη προαιρετικών αποθεματικών, με το να τεθούν ορισμένοι κανόνες που απαγορεύουν τη διανομή ή που καθορίζουν ένα ανώτατο ποσό το οποίο μπορεί να διανεμηθεί στους μετόχους και τους λοιπούς ενδεχομένους δικαιούχους.

β) στο να εξασφαλισθούν οι λοιποί μέτοχοι από κάποιες αποφάσεις που θα μπορούσε να λάβει η αποφασιστική πλειοψηφία η οποία θα έχει ενδεχομένως συμφέρον να αποφευχθεί η διανομή μερίσματος και τα κέρδη να κατευθυνθούν προς το σχηματισμό αποθεματικών. Η διασφάλιση αυτή επιτυγχάνεται με το να καθορισθούν κατώτατα ποσοστά διανεμόμενου πρώτου μερίσματος.

Μέσα στα πλαίσια που προσδιορίζουν οι νομοθετικοί περιορισμοί καθώς και όσοι άλλοι έχουν τεθεί από το καταστατικό της εταιρίας, η Γενική Συνέλευση είναι ελεύθερη να αποφασίσει για τη διάθεση των κερδών. Συνήθως, η απόφαση της Γ.Σ. έχει το χαρακτήρα εγκρίσεως σχετικής προτάσεως που υποβάλλεται σε αυτή από το Διοικητικό Συμβούλιο της εταιρίας.

Επιπλέον, θα πρέπει να σημειωθεί ότι η έννοια της διάθεσης των κερδών δεν αφορά μόνο στα καθαρά κέρδη της χρήσεως που έκλεισε, αλλά επεκτείνεται και στα αδιάθετα κέρδη προηγούμενων χρήσεων που αποτυπώνονται στον ισολογισμό ενάρξεως της χρήσεως ως «υπόλοιπο κερδών εις νέο» (λογαριασμός 42.00 Ε.Λ.Γ.Σ.) ή ως πιστωτικό υπόλοιπο του λογαριασμού 42.04 «Διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων», επίσης επεκτείνεται και στα αποθεματικά των οποίων η διανομή δεν εμποδίζεται από το νόμο ή το καταστατικό και αποφασίστηκε από τη Γ.Σ.

Στο σημείο αυτό είναι σκόπιμο να διευκρινισθεί η έννοια της διάθεσης και διανομής κερδών, δύο όρων τους οποίους η έννοια τους θεωρείται πολλές φορές, ταυτόσημη.

Έτσι λοιπόν, διάθεση κερδών σημαίνει το καθορισμό του τελικού προορισμού και την κατανομή σε μερίσματα, αποθεματικά, αμοιβές μελών Δ.Σ., συμμετοχή εργαζομένων, κάλυψη παλαιότερων ζημιών και, κατά την αντίληψη της φορολογικής μας νομοθεσίας, φόρο εισοδήματος. Επιπλέον για κάποια κέρδη για τα οποία δεν έχει καθορισθεί τελικός προορισμός καλούνται αδιάθετα και μεταφέρονται ως «κέρδη εις νέο» στην επόμενη χρήση, για να βρουν τον τελικό προορισμό τους στο μέλλον.

Στη συνέχεια, ο δεύτερος όρος δηλαδή η διανομή κερδών είναι έννοια μικρότερη και περιλαμβάνει την κατανομή των κερδών που διατίθενται σε τρίτα πρόσωπα και συνεπάγονται για την Ανώνυμη Εταιρία, εκταμίευση. Έτσι, από την άποψη αυτή, τα κέρδη διακρίνονται σε διανεμόμενα, όπως τα μερίσματα, οι αμοιβές Δ.Σ., η συμμετοχή των εργαζομένων και σε μη διανεμόμενα, όπως τα διατιθέμενα για αποθεματικά ή παλαιών ζημιών. Ο φόρος εισοδήματος, θα μπορούσε από πρώτη άποψη να θεωρηθεί ότι ανήκει στα διανεμόμενα κέρδη, όμως αποτελεί μειωτικό κονδύλι των συνολικών κερδών, δηλαδή έξοδο μετά την αφαίρεση του οποίου τα απομένοντα κέρδη διακρίνονται σε διανεμόμενα και μη διανεμόμενα.

Οι περιοριστικές διατάξεις ως προς τη διάθεση και διανομή κερδών είναι οι ακόλουθες:

α) Δεν μπορεί να διανεμηθεί κανένα ποσό κέρδους τόσο της χρήσεως που έκλεισε όσο και προηγούμενων (κέρδη εις νέο) ούτε να διατεθεί για σχηματισμό ή επαύξηση αποθεματικών, εφόσον υπάρχει ζημία στον ισολογισμό που προέρχεται από προηγούμενες χρήσεις. Η απαγόρευση αυτή απορρέει από την παράγραφο 1 του άρθρου 45 του Ν. 2190, όπου ορίζεται ότι «καθαρά κέρδη της εταιρίας είναι τα προκύπτοντα μετά την αφαίρεση εκ των πραγματοποιηθέντων ακαθάριστων κερδών παντός εξόδου, πάσης ζημίας, των κατά νόμο αποσβέσεων και παντός άλλου εταιρικού βάρους». Συνεπώς εφόσον υπάρχει ακάλυπτη ζημία που το ύψος της

υπερβαίνει τα καθαρά κέρδη της χρήσεως η Α.Ε. δεν έχει άλλη δυνατότητα παρά να διαθέσει αυτά τα κέρδη για την εξάλειψη ισόποσου τμήματος της ζημίας.

Φυσικά η Α.Ε. μπορεί να εξάλειψη την ζημία και με άλλους τρόπους, όπως με την χρησιμοποίηση αποθεματικών, με μείωση του μετοχικού κεφαλαίου της ή με συνδυασμένο τρόπο. Αυτά όμως αποτελούν προαιρετικές δυνατότητες και μπορεί να ειπωθεί ότι η αναγραφή ζημίας στον ισολογισμό, όταν υπάρχουν σχηματισμένα αποθεματικά που θα μπορούσαν να την καλύψουν, που υποδηλώνει τη βούληση της εταιρίας να πραγματοποιηθεί η εξάλειψη της ζημίας από μελλοντικά κέρδη, που αυτό σημαίνει ότι η εταιρία αποβλέπει στο να διατηρηθούν τα ίδια κεφάλαια της στο ύψος που είχαν πριν από την εμφάνιση της ζημίας. Άρα, τα κέρδη που θα προκύψουν στο μέλλον, θα πρέπει κατά προτεραιότητα να χρησιμοποιηθούν για την κάλυψη του κενού που εμφανίστηκε στα ίδια κεφάλαια από την εμφάνιση της ζημίας.

β) Επιπρόσθετα, απαγορεύεται οποιαδήποτε διανομή κερδών, εφόσον στο ενεργητικό του ισολογισμού εμφανίζονται αναπόσβεστα έξοδα εγκαταστάσεως, (πολυετούς αποσβέσεως) εκτός αν το αναπόσβεστο υπόλοιπο των εξόδων αυτών είναι μικρότερο από το άθροισμα των προαιρετικών αποθεματικών και του υπολοίπου των κερδών εις νέο (άρθρο 43 Ν.2190).

Με την έννοια έξοδα εγκαταστάσεως (πολυετούς αποσβέσεως) αποτυπώνεται ότι είναι τα έξοδα εκείνα όσα εμφανίζονται κάτω από το στοιχείο Β του ενεργητικού του υποδείγματος ισολογισμού και πιο συγκεκριμένα τα παρακάτω:

1. Έξοδα ιδρύσεως και πρώτης εγκαταστάσεως.
2. Συναλλαγματικές διαφορές δανείων για κτήσεις παγίων στοιχείων.
3. Τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου.
4. Λοιπά έξοδα εγκαταστάσεως, στα οποία περιλαμβάνονται:
 - 4α. Έξοδα αυξήσεως κεφαλαίου και ομολογιακών δανείων.
 - 4β. Έξοδα κτήσεως ακινητοποιήσεων.
 - 4γ. Διαφορές εκδόσεως και εξοφλήσεως ομολογιών.
 - 4δ. Έξοδα αναδιοργανώσεως.
 - 4ε. Λοιπά έξοδα πολυετούς αποσβέσεως.

γ) Δεν μπορεί να γίνει οποιαδήποτε διανομή στους μετόχους, εφόσον κατά την ημερομηνία λήξεως της τελευταίας χρήσεως, το σύνολο των ιδίων κεφαλαίων της εταιρίας, όπως προσδιορίζονται στο υπόδειγμα του ισολογισμού του Ε.Γ.Λ.Σ., είναι ή μετά τη διανομή αυτή θα γίνει κατώτερο από το ποσό του μετοχικού κεφαλαίου, προσαυξημένου με τα αποθεματικά για τα οποία η διανομή τους απαγορεύεται από το νόμο ή το καταστατικό. Το ποσό αυτό μειώνεται κατά το ποσό του μετοχικού κεφαλαίου που δεν έχει ακόμα κληθεί να καταβληθεί (Άρθρο 44 παρ. 1 Ν.2190). Η έννοια της διανομής εδώ περιλαμβάνει ιδίως την καταβολή μερισμάτων και τόκων από μετοχές.

δ) Το ποσό που διανέμεται στους μετόχους δεν μπορεί να υπερβαίνει το ποσό των αποτελεσμάτων της τελευταίας χρήσεως που έχει λήξει, προσαυξημένο με τα κέρδη που προέρχονται από προηγούμενες χρήσεις και τα αποθεματικά για τα οποία επιτρέπεται και αποφασίστηκε από τη Γενική Συνέλευση η διανομή τους, και μειωμένο κατά το ποσό των ζημιών προηγούμενων χρήσεων και τα ποσά που επιβάλλεται να διατεθούν για το σχηματισμό αποθεματικών σύμφωνα με το νόμο ή το καταστατικό. (Άρθρο 44 παρ. 2 Ν.2190).

ε) Η διάθεση των κερδών ακολουθεί την ακόλουθη σειρά:

- Αφαιρείται η κατά το νόμο ή το καταστατικό κράτηση για τακτικό αποθεματικό. Η κράτηση αυτή κατά το νόμο ανέρχεται στο 1/20 των καθαρών ετησίων κερδών (5%) και παύει να είναι υποχρεωτική μόλις το αποθεματικό φθάσει το 1/3 του μετοχικού κεφαλαίου. Το καταστατικό μπορεί να ορίσει ανωτέρα ποσοστά τόσο ως προς την κράτηση όσο και ως προς το ύψος, οπότε ο υπολογισμός θα γίνει με τα ποσοστά αυτά.
- Κρατείται το απαιτούμενο ποσό για την καταβολή μερίσματος. Σύμφωνα με τον Ν.876/1979, οι Α.Ε. υποχρεούνται να διανείμουν στους μετόχους τουλάχιστον 35% επί των καθαρών κερδών μετά την αφαίρεση του τακτικού αποθεματικού και των κερδών από την εκποίηση μετόχων οι οποίες κατέχονται τουλάχιστον από δεκαετία και αντιπροσωπεύουν συμμετοχή ανώτερη του 20% στο καταβλημένο κεφάλαιο θυγατρικής εταιρίας.

Αν στα κέρδη περιλαμβάνεται ποσό που προήλθε από αποτίμηση χρηματοπιστωτικών μέσων στην εύλογη αξία τους, αυτό δεν λαμβάνεται υπόψη για τον υπολογισμό του 35%. Η Γενική Συνέλευση με πλειοψηφία τουλάχιστον 65% του καταβλημένου μετοχικού κεφαλαίου, μπορεί να αποφασίσει να μη διανεμηθεί το 35% του υπολοίπου των κερδών, αλλά να προσδιορίσει μικρότερο ποσοστό. Το μη διανεμόμενο ποσό, δηλαδή η διαφορά μεταξύ του 35% των καθαρών κερδών και του μερίσματος που έχει αποφασίσει η Γενική Συνέλευση, θα μεταφερθεί σε λογαριασμό ειδικού αποθεματικού το οποίο η Α.Ε. είναι υποχρεωμένη, μέσα σε μια τριετία από τον σχηματισμό του, να κεφαλαιοποιήσει με έκδοση νέων μετοχών που παραδίδονται δωρεάν στους μετόχους. Είναι όμως δυνατό η Γ.Σ. με πλειοψηφία τουλάχιστον 70% του καταβλημένου Μ.Κ. να αποφασίσει τη μη κεφαλαιοποίηση της διαφοράς αυτής.

- Εφόσον η Α.Ε. κατέχει ίδιες μετοχές, οφείλει να διαθέσει κατά προτεραιότητα τα κέρδη που απομένουν μετά τις κρατήσεις τακτικού αποθεματικού και πρώτου μερίσματος για το σχηματισμό αποθεματικού ισόποσου με την αξία κτήσεως αυτών των μετόχων (αποθεματικό και ίδιες μετοχές, άρθρο 42 παρ.13 Ν.2190).
- Το υπόλοιπο διατίθεται όπως ορίζει το καταστατικό ή όπως αποφασίζει η Γ.Σ., εφόσον της παρέχεται από το καταστατικό αυτή η αρμοδιότητα

4.3. ΔΗΜΙΟΥΡΓΙΑ ΤΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΩΝ

Κατά την επικρατέστερη άποψη, τα αποθεματικά κεφάλαια οδηγούν σε προσαυξήσεις της καθαρής θέσεως οι οποίες προέρχονται από τα καθαρά κέρδη τα οποία δεν διανέμονται. Έτσι, τα αποθεματικά αποτελούν το προϊόν της διαδικασίας αυτοχρηματοδότησεως των επιχειρήσεων.

Στην αντίληψη αυτή, μπορεί να αντιπαρατεθεί μια άλλη, πολύ ευρύτερη, η οποία θεωρεί αποθεματικά όλα τα στοιχεία της καθαρής θέσεως εκτός από το μετοχικό κεφάλαιο. Η διαφορά ανάμεσα σε αυτές τις δύο απόψεις είναι ότι στη πρώτη δεν θεωρούνται αποθεματικά, δηλαδή η διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο, η οποία επειδή προέρχεται από τις εισφορές των μετόχων, λογίζεται ένα ιδιότυπο προσαύξημα του μετοχικού κεφαλαίου και η πιστωτική διαφορά η οποία προκύπτει από την αναπροσαρμογή της αξίας των στοιχείων του ισολογισμού, συνήθως των παγίων, η οποία θεωρείται ως τιμαριθμική διόρθωση του κεφαλαίου.

Στη συνέχεια οι κατηγορίες των αποθεματικών, που διακρίνονται σε :

A. i) Υποχρεωτικά για την Α.Ε., τα οποία είναι αυτά που σχηματίζονται έπειτα από κάποια νομοθετική διάταξη ή από διάταξη του καταστατικού ή από κάποια συμβατική υποχρέωση της Α.Ε.

ii) Προαιρετικά, τα οποία δημιουργούνται με απόφαση της Γ.Σ. των μετόχων. Τα αποθεματικά αυτά μπορεί να είναι ειδικά, προοριζόμενα για συγκεκριμένο σκοπό και έκτακτα, χωρίς κάποιο ειδικό προορισμό.

iii) Έμμεσα ή αυτόματα αποθεματικά που είναι συνήθως τα λανθάνοντα, των οποίων το ύψος δεν προκύπτει από τους ισολογισμούς της Α.Ε., είναι όμως δυνατό να διαπιστωθεί η ύπαρξή τους. Ακόμα, τα αφανή αποθεματικά που είναι εκείνα τα οποία όχι μόνο το ύψος αλλά ούτε και η ύπαρξή τους αποκαλύπτονται στον ισολογισμό.

Β. Ανάλογα με τον προορισμό τους διακρίνονται σε :

- Γενικού προορισμού αποθεματικά, τα οποία είναι κυρίως τα έκτακτα αποθεματικά που σχηματίζονται χωρίς καθορισμένο προορισμό.
- Ειδικού προορισμού, που είναι τα αποθεματικά που δημιουργήθηκαν για κάποιο συγκεκριμένο σκοπό, είτε έπειτα από νομοθετική επιταγή, είτε με απόφαση της Γ.Σ.

Γ. Ανάλογα με τη φορολογική μεταχείριση τους, διακρίνονται σε :

- Αποθεματικά σχηματιζόμενα από φορολογηθέντα κέρδη και
- Αποθεματικά αφορολόγητα.

Δ. Ανάλογα με τις πηγές προέλευσης, διακρίνονται σε :

- Αποθεματικά από παρακράτηση κερδών τα οποία είναι όλα όσα εξετάστηκαν στις προηγούμενες διακρίσεις και
- Αποθεματικά από εισφορές και μεταβολές των ιδίων κεφαλαίων, που είναι δυνατό να χαρακτηριστούν κυρίως α) υπέρ το άρτιο διαφορά κατά την έκδοση των μετοχών και β) το αποθεματικό από μεταβολές της αξίας της περιουσίας.

Όμως, κατά το Ε.Λ.Γ.Σ. «αποθεματικά είναι συσσωρευμένα καθαρά κέρδη τα οποία δεν έχουν διανεμηθεί, ούτε έχουν ενσωματωθεί στο μετοχικό ή εταιρικό κεφάλαιο».

4.4 ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΤΩΝ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ ΤΗΣ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

Σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ 1 και 2 του άρθρου 106 του ν.2238/1994:

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 εισοδήματα 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 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.

ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟ ΣΕ ΠΛΗΡΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ

Το καθαρό ποσό αυτού υπόκειται σε φορολογία με το συντελεστή φορολογίας της εταιρείας (35% ή 40% Κατά περίπτωση)

ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟ ΣΕ ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΦΟΡΟΥ ΠΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΕΙΤΑΙ ΠΛΗΡΩΣ ΣΤΗ ΧΡΗΣΗ ΠΟΥ ΠΡΑΓΜΑΤΟΠΟΙΕΙΤΑΙ

Από το εισόδημα παρακρατείται φόρος εισοδήματος στην Πηγή που συμψηφίζεται με το φόρο εισοδήματος της χρήσεως

ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟ ΚΑΤΑ ΕΙΔΙΚΟ ΤΡΟΠΟ

Κατά την πραγματοποίηση του υπόκειται σε ηπιότερη Φορολογία η οποία εξαντλεί την υποχρέωση της ΑΕ και της ΕΠΕ σε επίπεδο εταιρείας, με την προϋπόθεση ότι εμφανίζεται σε λογ. αποθεματικού στην καθαρή θέση της εταιρείας. Σε περίπτωση διανομής κεφαλαιοποίησης του, υπόκειται σε πλήρη φορολογία, οπότε συμψηφίζεται ο φόρος που ήδη καταβλήθηκε.

ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟ

Παραμένει αφορολόγητο σε επίπεδο εταιρείας ΑΕ και ΕΠΕ με την προϋπόθεση ότι εμφανίζεται σε λογ. αποθεματικού στην καθαρά θέση της εταιρείας. Σε περίπτωση διανομής ή κεφαλαιοποίησης του, υπόκειται σε πλήρη φορολογία.

ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ ΚΑΙ ΚΕΡΔΗ ΑΠΟ ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ ΣΕ ΑΛΛΕΣ ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ

Έχουν φορολογηθεί στο όνομα της εταιρείας που τα πραγματοποίησε και έχει επέλθει πλήρης εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης μετόχου & εταιρείας.

ΤΟ ΠΕΡΑΝ ΤΩΝ ΤΕΚΜΑΡΤΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΚΕΡΔΗ ΤΩΝ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ

Συναφής με την προαναφερόμενη διάκριση των εισοδημάτων των εταιριών είναι και η διάταξη της παρ. 8 του άρθρου 31 του ν .223 8/1994, που ορίζει ότι «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 εκπονηθεί 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

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 αυτές δεν εφαρμόζονται για τραπεζικές, ασφαλιστικές επιχειρήσεις, εταιρίες επενδύσεων χαρτοφυλακίου και αμοιβαία κεφάλαια. δηλαδή σύμφωνα με τις διατάξεις αυτές, οι προαναφερόμενες κατηγορίες εισοδημάτων επιβαρύνονται με αναλογία δαπανών που εξευρίσκονται ως εξής:

Άρθρο 31 παρ. 8 του ν.2238/1994

A. Επιβάρυνση με λοιπές πλην τόκων δαπάνες:

| | |
|--|------|
| - Έσοδα αφορολόγητα (π.χ. κέρδη από αμοιβαία κεφάλαια) | XXX |
| - Έσοδα φορολογημένα κατ' ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης (π.χ. τόκοι καταθέσεων) | XXX |
| - Έσοδα από μερίσματα και κέρδη από συμμετοχές σε ημεδαπές εταιρίες χχχ | XXX |
| Σύνολο | α |
| Ποσοστό 5% | β |
| Μείωση δαπανών (λογιστική διαφορά) | γ(1) |

B. Επιβάρυνση με χρεωστικούς τόκους:

Ποσό χρεωστικών τόκων (λογ. 65) δ X = α (πιο πάνω) = ε(2)

(1) Το ποσό (γ) δεν μπορεί να υπερβεί το 20% των πάσης φύσεως δαπανών της επιχείρησης.

(2) Τα ποσά (γ) και (ε) αντιμετωπίζονται στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος λογιστική διαφορά.

4.5 ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 111 του ν.223 8/1994, έναντι του φόρου που αναλογεί στο εισόδημα της διανυόμενης διαχειριστικής περιόδου, ο προϊστάμενος της αρμόδιας ΔΟΥ, «με βάση την οριστική δήλωση του νομικού προσώπου ή τον οριστικό τίτλο βεβαιώνει ποσό ίσο με το πενήντα πέντε τοις εκατό (55%) του φόρου που αναλογεί στα εισοδήματα της διαχειριστικής περιόδου». Το ποσό αυτό αυξάνεται σε εξήντα τοις εκατό (60%) ειδικά για τις τραπεζικές ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες και τα υποκαταστήματα αλλοδαπών τραπεζών που λειτουργούν νόμιμα στην Ελλάδα.

Τα ποσά του φόρου που εισπράττονται στην πηγή με παρακράτηση (π.χ. εισόδημα της Α.Ε. από τόκους δανείου), εφόσον συντρέχει περίπτωση, εκπίπτουν από το ποσό που, σύμφωνα με τα παραπάνω, πρέπει να βεβαιωθεί, ενώ δεν εκπίπτουν τα ποσά του φόρου που έχουν παρακρατηθεί σε εισοδήματα φορολογούμενα κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης (π.χ. οι φόροι επί τόκων τραπεζικών καταθέσεων). 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 109 παρ. 5 ν.2238/1994).

Προκαταβολή φόρου εισοδήματος δεν βεβαιώνεται στην περίπτωση διανομής ή κεφαλαιοποίησης κερδών Α.Ε. που απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος βάσει ειδικών διατάξεων νόμων, καθώς και στις περιπτώσεις στις περιπτώσεις διανομής ή κεφαλαιοποίησης αφορολόγητων αποθεματικών ή αποθεματικών προερχόμενων από εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης (άρθρο 111 παρ. 6 ν.2238/1994).

Σε περίπτωση που η διαχειριστική περίοδος της ανώνυμης εταιρίας είναι μεγαλύτερη από δώδεκα μήνες, ο προκαταβλητέος φόρος πρέπει να υπολογίζεται στο εισόδημα της δωδεκάμηνης περιόδου και όχι στο εισόδημα της μεγαλύτερης περιόδου.

Αν το φορολογητέο εισόδημα της εταιρίας μειωθεί κατά ποσοστό 25% και πάνω, η εταιρία δικαιούται, με αίτησή της προς τον προϊστάμενο της ΔΟΥ, να ζητήσει τη μείωση του φόρου που βεβαιώθηκε. Η αίτηση υποβάλλεται μέσα σε εννέα (9) μήνες από την ημέρα έναρξης της νέας διαχειριστικής περιόδου και ο προϊστάμενος ΔΥΟ υποχρεούται, το αργότερο μέσα σε ένα τρίμηνο από την υποβολή της αίτησης να προβεί στην επαλήθευση της αίτησης και να ανακοινώσει στο φορολογούμενο το αποτέλεσμα του ελέγχου (άρθρο 101 παρ. 4 σε συνδυασμό με το άρθρο 53 του ν.2238/1994).

Το ποσό της βεβαιούμενης προκαταβολής καταβάλλεται μαζί με το φόρο εισοδήματος, δηλαδή σε πέντε (5) ίσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η μεν πρώτη με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης, οι δε υπόλοιπες τέσσερις, την τελευταία εργάσιμη ημέρα των τεσσάρων επόμενων, από την υποβολή της δήλωσης μηνών (άρθρο 110 παρ. 1).

4.6 ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Ο φόρος εισοδήματος της ΑΕ., η προκαταβολή του φόρου και τα λοιπά ποσά (τέλη χαρτοσήμου κ.λπ.) που οφείλονται βάσει της δηλώσεως φορολογίας εισοδήματος της ΑΕ καταβάλλονται σε πέντε ίσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες, η μεν πρώτη με την υποβολή της εμπρόθεσμης δηλώσεως (δηλαδή μέχρι 10/5 του επόμενου έτους ή 10/11 του ίδιου έτους, ανάλογα με το χρόνο κλεισίματος της χρήσεως), οι δε υπόλοιπες τέσσερις, την τελευταία εργάσιμη ημέρα των τεσσάρων επόμενων, από την υποβολή της δηλώσεως μηνών (άρθρο 110 παρ.1 α ν.2238/1994).

Συνεπώς, επειδή με την επίδοση της δηλώσεως πρέπει να καταβάλλεται και η πρώτη δόση του φόρου, δεν παρέχεται ευχέρεια αποστολής της δηλώσεως ταχυδρομικώς.

Τέλος, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 110 παρ. 2 ν.2238/1994:

‘Δήλωση που υποβάλλεται χωρίς την καταβολή των αναφερόμενων στην προηγούμενη παράγραφο ποσών, θεωρείται απαράδεκτη και δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα. Σε περίπτωση εφάπαξ καταβολής του συνολικού ποσού της οφειλής, με την εμπρόθεσμη δήλωση παρέχεται έκπτωση δύομισι τοις εκατό (2,5%) επί του καταβαλλόμενου ποσού.

4.7 ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ Α.Ε.

Η φορολογία της Α.Ε. αποτελεί το αντικείμενο του κεφαλαίου αυτού. Αρχικά, σχετικά με το χρόνο έναρξης της φορολογίας της Α.Ε. με τον οποίο οι ανώνυμες εταιρίες αποκτούν νομική προσωπικότητα και καθίστανται υποκείμενο υποχρεώσεων και δικαιωμάτων. Κατά συνέπεια για τα κέρδη, τα οποία αποκτούν από του χρόνου αυτού και μετά, έχουν υποχρέωση για την καταβολή του οφειλόμενου για αυτά φόρου εισοδήματος.

Η νομική προσωπικότητα της ανώνυμης εταιρίας άρχεται κατά τη διοικητική και δικαστηριακή νομολογία, από τη χρονολογία δημοσίευσης στην Εφημερίδα Κυβερνήσεως του καταστατικού αυτής και της Υπουργικής απόφασης με την οποία παρέχεται η άδεια ίδρυσης της εταιρίας. Περαιτέρω, η ανώνυμη εταιρία που συνίσταται από της 28 Νοεμβρίου 1986 και μετά, αποκτά νομική προσωπικότητα σύμφωνα με το άρθρο Ν. 2190/1920, από την ημερομηνία καταχώρησης στο Μητρώο Ανώνυμων Εταιριών της ιδρυτικής πράξης με το καταστατικό, μαζί με τη διοικητική απόφαση για τη σύσταση εταιρίας και την έγκριση του καταστατικού που απαιτείται.

Όπως διατυπώθηκε και παραπάνω, η φορολογία εισοδήματος των Α.Ε. στηριζόταν στη διάκριση των κερδών σε διανεμόμενα (μερίσματα, κ.λ.π.) και μη διανεμόμενα (αποθεματικά, κέρδη εις νέο).

Στα πλαίσια της διακρίσεως αυτής, το νομικό πρόσωπο της Α.Ε. φορολογούνταν μόνο για τα μη διανεμόμενα κέρδη. Αντιθέτως, για τα διανεμόμενα κέρδη ο φόρος εισοδήματος επιβάρυνε τους δικαιούχους και η Α.Ε. ήταν υπεύθυνη για την παρακράτηση του σχετικού φόρου και την απόδοσή του στο Δημόσιο.

Έπειτα, σύμφωνα με το Ν. 2065/1992 μετέβαλε αυτό το καθεστώς, το οποίο έπαψε να ισχύει για τα κέρδη των ισολογισμών που έκλεισαν μετά την 30.6.1992. Έτσι, αντικείμενο φόρου των ημεδαπών Α.Ε. είναι το συνολικό καθαρό τους εισόδημα ή κέρδος, το οποίο φορολογείται με την εφαρμογή πάγιου συντελεστή για τα εισοδήματα που προέκυψαν το έτος 2006 είναι 29%, ενώ από το έτος 2007 θα μειωθεί σε 25%. Τα κέρδη που διατίθενται λαμβάνονται από το υπόλοιπο που απομένει αν από τα κέρδη του ισολογισμού αφαιρεθεί ο φόρος εισοδήματος.

Στη συνέχεια με τη διατύπωση ενός παραδείγματος θα διευκρινιστεί ο τρόπος υπολογισμού του φόρου εισοδήματος Α.Ε. :

Η Α.Ε. «Μ», κατά το έτος 2015, πραγματοποίησε καθαρά κέρδη, σύμφωνα με τον ισολογισμό της, το ποσό (5.500.000 €). Τα κέρδη αυτά διαμορφώθηκαν με το να έχουν ενσωματωθεί στα αποτελέσματα χρήσεως και δαπάνες συνολικού ύψους 400.000 €, οι οποίες δεν αναγνωρίζονται φορολογικώς προς έκπτωση (λογιστικές διαφορές). Ο σχετικός υπολογισμός του φόρου και του ποσού που θα διατεθεί θα έχει ως εξής αν πρόκειται για Α.Ε. με μετοχές εισηγμένες στο Χ.Α.:

| | |
|--|--------------------|
| Κέρδη ισολογισμού | € 5.500.000 |
| Λογιστικές διαφορές | € <u>400.000</u> |
| Κέρδος φορολογικώς αναμορφωμένο | € <u>5.900.000</u> |
| Φόρος που αναλογεί: $5.900.000 * 25\%$ | € <u>1.475.000</u> |
| Συνεπώς: | |
| Κέρδη ισολογισμού | € 5.900.000 |
| Μείον φόρος εισοδήματος | € <u>1.475.000</u> |
| Κέρδη που θα διατεθούν | € <u>4.425.000</u> |

Με τον τρόπο αυτό φορολογίας, εκείνοι οι οποίοι λαμβάνουν τα διανεμόμενα κέρδη όπως μέτοχοι, μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου και άλλα, θεωρείται ότι εξάντλησαν τη φορολογική τους υποχρέωση ως προς τα εισοδήματα αυτά.

Σε αυτό το σημείο, διευκρινίζεται ότι οι δαπάνες οι οποίες δεν θεωρούνται λογιστικές διαφορές, που εκπίπτονται από τα μικτά έσοδα για να διαμορφωθεί το κέρδος, είναι οι ακόλουθες:

α. όλες οι δαπάνες που είναι απαραίτητες για την απόκτηση του μικτού εισοδήματος (οι δαπάνες αυτές προσδιορίζονται από το άρθρο 35 του Ν/3323/1955),

β. τα ποσά που καταβάλλει η ημεδαπή Α.Ε. για την εξαγορά των ιδρυτικών της τίτλων,

γ. οι τόκοι που καταβάλλονται στους κατόχους ιδρυτικών τίτλων, με την προϋπόθεση ότι οι τόκοι αυτοί επιβαρύνουν την Α.Ε. και δεν προέρχονται από τα κέρδη,

δ. οι τόκοι που καταβάλλονται στους κατόχους προνομιούχων μετοχών, εφόσον οι τόκοι αυτοί δεν προέρχονται από τα κέρδη,

ε. οι αμοιβές και αποζημιώσεις που καταβάλλονται κατά τη διάρκεια της χρήσεως στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου της Α.Ε. για υπηρεσίες που προσφέρουν αυτοί λόγω της ιδιότητάς τους και της συμμετοχής τους στις συνεδριάσεις του διοικητικού συμβουλίου.

4.8 ΛΥΣΗ ΚΑΙ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΤΗΣ Α.Ε.

Σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 1, 48, 48α και 49 του ν. 2190/1920 και 65, 67, 72, 73 και 74 του ΑΚ, η ανώνυμη εταιρεία λύνεται.

α) με απόφαση της γενικής συνέλευσης, που λαμβάνεται κατά τις διατάξεις των άρθρων 29 παρ. 3 και 31 παρ. 2 αυτού του νόμου. Η γενική συνέλευση με την ίδια απόφαση ορίζει και τους εκκαθαριστές. Ούτε το καταστατικό, ούτε η συμφωνία των μετόχων, ή των δανειστών, μπορεί να αποκλείσει το στάδιο της εκκαθάρισης.

β) με τη διοικητική ανάκληση της άδειας σύστασής της. Με απόφαση του Υπουργού Εμπορίου, που εκδίδεται μετά σύμφωνο γνώμοδοτηση της Επιτροπής Αωνύμων Εταιρειών και δημοσιεύεται στο δελτίο Αωνύμων Εταιρειών και Εταιρειών Περιορισμένης Ευθύνης της Εφημερίδος της Κυβέρνησης, δύναται ν' ανακαλείται η άδεια σύστασης Αωνύμων Εταιρειών, αν παραληφθεί η υποβολή ισολογισμών τριών τουλάχιστον διαχειριστικών ετών. Με την ίδια Υπουργική απόφαση η ανώνυμη εταιρεία τίθεται σε εκκαθάριση. Εάν για οποιονδήποτε λόγο η γενική συνέλευση της ανώνυμης εταιρείας δεν διορίσει εκκαθαριστές εντός μηνός από την δημοσίευση της Υπουργικής απόφασης, οι εκκαθαριστές διορίζονται από τον Υπουργό Εμπορίου, όχι περισσότεροι από τους προβλεπόμενους στο καταστατικό της ανώνυμης εταιρείας.

Με την λύση της ανώνυμης εταιρείας επακολουθεί το στάδιο της εκκαθάρισής της. Μέχρι να τελειώσει το στάδιο αυτό, θεωρείται ότι υπάρχει το νομικό πρόσωπό της, που διοικείται από τους εκκαθαριστές, οι οποίοι την εκπροσωπούν δικαστικώς και εξωδίκως.

Ανεξάρτητα από το αν το καταστατικό της ανώνυμης εταιρείας προέβλεψε τον ορισμό εκκαθαριστών ή όχι, αρμόδιο όργανο να διορίσει εκκαθαριστές είναι η γενική συνέλευση των μετόχων, η οποία δύναται να ανακαλεί ελεύθερα τους εκκαθαριστές, διορισθέντες από την ίδια, το καταστατικό της, το δικαστήριο, ή την εποπτεύουσα διοικητική αρχή, και να διορίζει άλλους

Το Δικαστήριο μπορεί να ανακαλέσει μόνο αυτούς που διόρισε ο Νομάρχης, ή το ίδιο. Η τελευταία περίπτωση υφίσταται, όταν συντρέχουν οι προϋποθέσεις έλλειψης εκκαθαριστών, π.χ. μη σύγκληση γενικής συνέλευσης, σύγκληση αλλά μη διορισμός εκκαθαριστών, παραίτηση, βαρεία ασθένεια, θάνατος κ.λπ. εκκαθαριστών, οπότε διορίζονται εκκαθαριστές με δικαστική απόφαση (ΕφΑθ 396/1991).

Η σχετική δικαστική απόφαση εκδίδεται με τη διαδικασία της δικαιοδοσίας και ερείδεται στη διάταξη του άρθρου 73 ΑΚ περί ελλείψεως εκκαθαριστών, σε συνδυασμό με τη διάταξη του άρθρου 69 ΑΚ περί ελλείψεως προσώπων διοίκησης. Οι διοριζόμενοι εκκαθαριστές δύνανται να αντικατασταθούν στα πλαίσια εφαρμογής της διάταξης του άρθρου 786 παρ. 3 .

Ο διορισμός των εκκαθαριστών υποβάλλεται στις διατυπώσεις δημοσιότητας του άρθρου 7 β ν. 2190/1920, η οποία πραγματοποιείται με την καταχώρησή τους στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών (Μ.Α.Ε.), που τηρείται από την υπηρεσία του Υπουργείου Εμπορίου της Νομαρχίας της έδρας της εταιρίας και με την δημοσίευση της ανακοίνωσης για την καταχώρηση αυτή στο οικείο τεύχος της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως, το διοικητικό δε συμβούλιο της εταιρίας είναι υπεύθυνο για την υποβολή στην αρμόδια υπηρεσία των πράξεων για τις οποίες απαιτείται η τιαύτη δημοσιότητα.

Εάν στο όνομα της σε εκκαθάριση εταιρείας ενεργηθούν διαδικαστικές πράξεις, όχι από εκκαθαριστές, αλλά από άλλα πρόσωπα, δημιουργείται ακυρότητα, αφού λείπει η διαδικαστική προϋπόθεση, που προαναφέρθηκε.

Σκοπός της εκκαθάρισης είναι η αποκατάσταση της καθαρής (ενεργητικής ή παθητικής) περιουσίας της ανώνυμης εταιρείας, μετά την είσπραξη των οφειλομένων σ' αυτήν και αντίστοιχα την πληρωμή των οφειλών της. Η καθαρή αυτή περιουσία της είναι διανεμητέα στους μετόχους της, αν βέβαια είναι ενεργητική.

Η ανώνυμη εταιρεία και μετά τη λύση της εξακολουθεί να υπάρχει και να διατηρεί τη νομική προσωπικότητα της. Αλλά όμως με τη λύση της επέρχεται μία βαθιά μεταβολή στην υπόσταση της, αφού δεν μπορεί να συνεχίσει την επιδίωξη του σκοπού της, που ειδικά ορίζεται στο καταστατικό της. Έτσι διατηρείται μόνο για το σκοπό της εκκαθάρισης των εκκρεμών σχέσεων της και τη διανομή του τυχόν καθαρού ενεργητικού της στους μετόχους της.

Κατά τη διάταξη του άρθρου 49 παρ. 6 του Ν.2190/1920 το στάδιο της εκκαθάρισης δεν μπορεί να υπερβεί την πενταετία από την ημερομηνία έναρξης της εκκαθάρισης, οπότε και η εταιρεία διαγράφεται από το μητρώο ανωνύμων εταιρειών.

Για τη συνέχιση της εκκαθάρισης πέραν της πενταετίας απαιτείται ειδική άδεια του Υπουργού Εμπορίου. Το στάδιο της εκκαθάρισης δεν μπορεί σε καμιά περίπτωση να υπερβεί τη δεκαετία.

Μετά την παρέλευση της πενταετίας, ή της δεκαετίας, από το χρόνο της έναρξης της εκκαθάρισης, η εκκαθάριση θεωρείται ότι έχει περατωθεί. Έκτοτε η Διοίκηση οφείλει εντός ευλόγου χρόνου να προβεί στη διαγραφή της ανώνυμης εταιρείας από το μητρώο των ανωνύμων εταιρειών και να δημοσιεύσει τη σχετική ανακοίνωση περί διαγραφής στο ΦΕΚ, οπότε από την παραπάνω δημοσίευση παύει και η νομική προσωπικότητα της εταιρείας .

Όταν εκ των υστέρων αποκαλυφθεί η ύπαρξη και άλλων ανεξόφλητων υποχρεώσεων, ή αδιανέμητη περιουσία, μπορεί, όποιος έχει έννομο συμφέρον να ζητήσει από το νομάρχη την επανεγγραφή της εταιρείας στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών (εξάλειψη διαγραφής). Στη συνέχεια μπορεί να ζητήσει το διορισμό εκκαθαριστών, οι οποίοι θα συνεχίσουν την εκκαθάριση, μέχρι την ουσιαστική λήξη της ανώνυμης εταιρείας.

Ήδη με το άρθρο 58 του ν. 3604/2007 έχει ανατεθεί μετά την πενταετία από τη λύση της ανώνυμης εταιρίας, η επιτάχυνση και περάτωση της εκκαθάρισής της, χωρίς χρονικούς περαιτέρω περιορισμούς, στη γενική συνέλευση των μετόχων και επί ασυμφωνίας των στο μονομελές πρωτοδικείο της έδρας της εταιρίας, το οποίο αποφασίζει κατόπιν προσφυγής του εκκαθαριστή ή μετόχων, που εκπροσωπούν το 1/20 του καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου, με τη διαδικασία της εκούσιας δικαιοδοσίας ΑΠ 30/2010).

γ) Κατά το άρθρο 47α παρ. 1, 3 και 4 του Ν. 2190/1920, η ανώνυμη εταιρεία λύεται με την κήρυξη της σε κατάσταση πτώχευσης. Τη λύση της εταιρείας ακολουθεί η πτωχευτική διαδικασία, που αποτελεί μορφή συλλογικής εκτέλεσης και εκκαθάριση, χωρίς να επέρχεται η εξαφάνιση της νομικής προσωπικότητας της εταιρείας, η οποία υφίσταται ως υποκείμενο δικαίου.

Κατά τη διάρκεια της πτωχευτικής διαδικασίας, αν και δεσμεύεται η εταιρική περιουσία και αναλαμβάνει τη διαχείριση αυτής ο σύνδικος της πτωχεύσεως, δεν

παύει η ύπαρξη των οργάνων της εταιρείας, αλλά, τόσο η γενική συνέλευση των μετόχων της, όσο και το διοικητικό συμβούλιο, εξακολουθούν να υφίστανται (ΑΠ 914/2010). Κατά το ίδιο χρονικό διάστημα, η πτωχευτική περιουσία εκκαθαρίζεται κατά τη διαδικασία της πτωχεύσεως με επιμέλεια του συνδίκου, χωρίς όμως να αποκλείεται η συμμετοχή της πτωχεύσασας σ' αυτή, καλούμενης να παραστεί κατά τη διενέργεια διαφόρων πράξεων (αποσφράγιση της πτωχευτικής περιουσίας, υποβολή αντιρρήσεων κατά την εξέλεξη των πιστώσεων).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5^ο

5.1 ΕΤΑΙΡΙΑ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ (Ε.Π.Ε.)

5.1.1 Ορισμός και γενικά χαρακτηριστικά

Εταιρία Περιορισμένης Ευθύνης καλείται η εταιρία εκείνη, της οποίας το κεφάλαιο είναι διαιρεμένο σε ίσα μερίδια, τα οποία δεν μπορούν να μεταβιβασθούν, όπως οι μετοχές και οι εταίροι ευθύνονται μέχρι το ποσό της εισφοράς τους. (περιορισμένη ευθύνη).

Ο θεσμός της Ε.Π.Ε. εισήχθη στην Ελλάδα με το Νόμο 3190/1955, προκειμένου να υπάρξει ένας τύπος εταιρίας που να προσφέρεται σε μεσαίες επιχειρήσεις. Ανήκει στις κεφαλαιουχικές εταιρίες και συνεπώς η Ε.Π.Ε. είναι ενδιάμεσος εταιρικός τύπος μεταξύ των προσωπικών εταιριών και της Α.Ε., γιατί αίρονται τα μειονεκτήματα των Ο.Ε. και Ε.Ε. με την απεριόριστη και προσωπική ευθύνη, αλλά και των Α.Ε. με την καταβολή μεγάλου κεφαλαίου και το απρόσωπο ενδιαφέρον των μικρομέτοχων για την πραγματοποίηση του σκοπού της εταιρίας.

Στη συνέχεια τα χαρακτηριστικά που περιβάλλουν την Ε.Π.Ε. είναι ότι για τις εταιρικές υποχρεώσεις ευθύνεται μόνο η εταιρία με την παρουσία της, ενώ οι εταίροι ευθύνονται περιορισμένα διακινδυνεύοντας μόνο το ποσό της εισφοράς τους, Έτσι το κύριο χαρακτηριστικό της Ε.Π.Ε. είναι το περιορισμένο της ευθύνης των εταίρων, που μπορεί γενικά να παραβληθεί με την ευθύνη των μετόχων της Α.Ε.

Η Ε.Π.Ε. είναι εμπορική εταιρία, ακόμα και αν ο σκοπός της δεν είναι εμπορική επιχείρηση. Η λήψη των αποφάσεων στη Συνέλευση των Εταίρων της Ε.Π.Ε. λαμβάνεται με πλειοψηφία πλέον του μισού του όλου αριθμού των εταίρων και ταυτόχρονα οι εταίροι πρέπει να εκπροσωπούν πάνω από το μισό του κεφαλαίου

Στη συνέχεια, τα όργανα διοίκησης της Ε.Π.Ε. είναι τρία, η Συνέλευση των Εταίρων (Σ.Ε.), ο Διαχειριστής (ή οι Διαχειριστές) και ο Ελεγκτής, σε κάποια περίπτωση που προβλέπεται από το Νόμο.

Το πρώτο όργανο διοίκησης, δηλαδή η Συνέλευση των Εταίρων αποτελεί το ανώτατο και κυρίαρχο όργανο της Ε.Π.Ε. Επίσης, η συνέλευση αυτή διακρίνεται σε τρία είδη:

- Η τακτική συνέλευση, η οποία συγκαλείται από τον Διαχειριστή μέσα σε τρεις μήνες από το τέλος της χρήσεως, με κύριο αντικείμενο την έγκριση των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων.
- Η έκτακτη συνέλευση, η οποία συγκαλείται έκτακτα για να αποφασίσει για διάφορα θέματα που ενδέχεται να προκύψουν. Στο σημείο αυτό, πρέπει να τονισθεί η ευχέρεια που δίνει ο νόμος στους εταίρους της Ε.Π.Ε. να συγκροτούν οποτεδήποτε τη γενική συνέλευση, χωρίς να προηγηθεί πρόσκληση και δημοσιότητά της, εφόσον όλοι είναι σύμφωνη για τη σύγκληση αυτή. Ακόμα εφόσον όλοι οι εταίροι είναι όλοι παρόντες και κανείς δεν προβάλλει αντίρρηση, μπορούν να αποφασίσουν για οποιοδήποτε θέμα αρμοδιότητας της γενικής συνέλευσης. Έτσι, η ευχέρεια αυτή της συγκλήσεως της γενικής συνέλευσης προσδίδει στην Ε.Π.Ε. μια ευελιξία που δεν την έχει η Α.Ε.
- Η καταστατική συνέλευση, η οποία ασχολείται με κύριο θέμα την τροποποίηση του καταστατικού, οπότε απαιτείται απαρτία και πλειοψηφία.

Το δεύτερο όργανο διοίκησης, που είναι ο Διαχειριστής, μπορεί να ορισθεί είτε από το καταστατικό είτε με απόφαση της Σ.Ε., ένας από τους εταίρους ή ακόμα και πρόσωπο που να μην έχει την ιδιότητα του εταίρου. Επίσης είναι δυνατόν να οριστούν περισσότεροι διαχειριστές, όποτε αποφασίζουν συλλογικά. Αν το καταστατικό δεν προβλέπει διορισμό Διαχειριστή, τα καθήκοντά του ασκούνται από όλους τους εταίρους, οι οποίοι ενεργούν συλλογικά.

Επιπρόσθετα, οι διαχειριστές είναι υπεύθυνοι και για την τήρηση των λογιστικών βιβλίων που ορίζονται από τη νομοθεσία (Γ΄Κατηγορίας). Ύστερα υποχρεούνται να τηρούν και τα ακόλουθα βιβλία:

α) Το βιβλίο εταίρων, στο οποίο καταχωρίζονται τα στοιχεία ταυτότητας κάθε εταίρου, οι εισφορές, καθώς και κάθε μεταβολή στα πρόσωπα των εταίρων.

β) Το βιβλίο πρακτικών συνελεύσεων, στο οποίο καταχωρίζονται οι αποφάσεις που λαμβάνονται από τη Σ.Ε.

γ) Το βιβλίο πρακτικών διαχειρίσεων, στο οποίο καταχωρίζονται οι αποφάσεις των Διαχειριστών.

5.2 ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΤΗΣ ΕΠΕ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Ο φόρος στις ΕΠΕ υπολογίζεται με βάση τους συντελεστές που ορίζει ο (άρθρο 12 ΚΦΕ). Με βάση το νόμο αυτό οι συντελεστές φορολογίας για τα έτη 2014 έως 2017 έχουν ως εξής:

| ΧΡΗΣΗ | ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ |
|-------|-------------|
| 2014 | 26% |
| 2015 | 29% |
| 2016 | 29% |
| 2017 | 29% |

Οι συντελεστές αυτοί εφαρμόζονται επί των φορολογητέων κερδών της ΕΠΕ, τα οποία προσδιορίζονται αν από τα καθαρά κέρδη αφαιρέσουμε τυχόν μερίσματα ή κέρδη από συμμετοχή σε άλλες εταιρίες, έσοδα φορολογητέα κατά ειδικό τρόπο, έσοδα αφορολόγητα και ζημιές προηγούμενων χρήσεων.

Καθαρά κέρδη της εταιρίας περιορισμένης ευθύνης είναι αυτά που προκύπτουν μετά την αφαίρεση από τα ακαθάριστα έσοδα

- Του κόστους πωληθέντων
- Των εξόδων
- Πάσης ζημιάς
- Των αποσβέσεων
- Κάθε εταιρικού βάρους

Ως εταιρικό βάρος θεωρείται ο φόρος εισοδήματος και οι λοιποί μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος φόροι όπως ο φόρος ακίνητης περιουσίας, ο φόρος κατά την κεφαλαιοποίηση αποθεματικών κ.α.

Επιπλέον του κυρίου φόρου, επιβάλλεται και **συμπληρωματικός φόρος** στο εισόδημα από εκμίσθωση, δωρεάν παραχώρηση ή ιδιόχρηση ακινήτων. Ο φόρος αυτός, υπολογίζεται με συντελεστή τρία τοις εκατό (3%) στο συνολικό ακαθάριστο εισόδημα που προέρχεται από ακίνητα και δεν μπορεί να υπερβεί το ποσό του κυρίως φόρου εισοδήματος. Σε περίπτωση που λόγω ζημιάς δεν οφείλεται φόρος εισοδήματος δεν επιβάλλεται συμπληρωματικός φόρος ανεξάρτητα από το ύψος των εισοδημάτων από ακίνητα.

Σημειώνουμε εδώ ότι το εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων στις ΕΠΕ και ΑΕ θεωρείται εισόδημα Δ' πηγής και επομένως εκπίπτονται από τα ακαθάριστα έσοδα οι τόκοι δανείου για αγορά ακινήτου προς εκμετάλλευση (γνwm. Ν.Σ.Κ. 678/2000 ΠΟΛ. 1058/7.3.2001).

Με το φόρο εισοδήματος που προκύπτει εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση για τα κέρδη αυτά για τους εταίρους της εταιρίας περιορισμένης ευθύνης είτε είναι φυσικά είτε είναι νομικά πρόσωπα.

5.3 ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ

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

- α) Ο φόρος που προκαταβλήθηκε
- β) Ο φόρος που παρακρατήθηκε.

γ) 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 Ν.2238/94.

δ) Ο φόρος που αποδεδειγμένα καταβλήθηκε στο εξωτερικό για το εισοδήματα που προέκυψαν σε αυτό. 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 καταβάλλει η ίδια φόρο εισοδήματος, το ημεδαπό νομικό πρόσωπο δικαιούται να εκπέσει από τον αναλογούντα φόρο εισοδήματος το ποσό φόρου εισοδήματος που έχει καταβάλλει 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 Ελλάδος για το ποσό του διανεμόμενου 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 ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα.

5.4 ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Με βάση την οριστική δήλωση του νομικού προσώπου, ο αρμόδιος προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας βεβαιώνει ποσό ίσο με το **80%** (του φόρου που αναλογεί στα εισοδήματα της διαχειριστικής περιόδου ή του ημερολογιακού έτους κατά περίπτωση, που έληξε (Άρθρο 111 Ν.2238/94). Η βεβαίωση αυτή γίνεται έναντι του φόρου που αναλογεί στο εισόδημα της διανυόμενης διαχειριστικής περιόδου ή του ημερολογιακού έτους κατά περίπτωση.

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

Αν τα έσοδα της ΕΠΕ αποδεδειγμένα μειώνονται πάνω από 25% στην τρέχουσα χρήση μπορεί να ζητηθεί με αίτηση μέχρι τον Σεπτέμβριο η ανάλογη μείωση του.

Σύμφωνα με το άρθρο 111 παρ.1 του Ν.2238/1994, εάν στη δήλωση περιλαμβάνονται και εισοδήματα για τα οποία έχει παρακρατηθεί φόρος κατά την καταβολή τους αυτός ο φόρος εκπίπτει από την προκαταβολή. Δεν εκπίπτουν τα ποσά του φόρου που έχουν παρακρατηθεί σε εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί κατά ειδικό τρόπο.

⇒ **Δεν υπολογίζεται προκαταβολή** σε κεφαλαιοποιούμενα ή διανεμόμενα κέρδη που απαλλάσσονται της φορολογίας εισοδήματος.

Η προκαταβολή φόρου στις νέες ΕΠΕ μειώνεται κατά 50% στα 3 πρώτα χρόνια λειτουργίας τους. Εξαιρείται η περίπτωση εταιρίας που κάνει έναρξη δραστηριότητας μετά από εικονική λύση προηγούμενης εταιρίας ή διακοπή ατομικής επιχείρησης που είχε την ίδια δραστηριότητα στην ίδια επαγγελματική εγκατάσταση και έχει τους ίδιους εταίρους ή μεταξύ των εταίρων της περιλαμβάνεται και το φυσικό πρόσωπο που είχε την ατομική επιχείρηση. Ισχύει για τα νομικά πρόσωπα που ιδρύονται από 01.01.2005 και μετά. Η μείωση αυτή δεν εφαρμόζεται για τα νομικά πρόσωπα που προέρχονται από μετατροπή ή συγχώνευση άλλων επιχειρήσεων με βάση τις διατάξεις οποιουδήποτε νόμου.

ΛΥΣΗ ΚΑΙ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ Ε.Π.Ε.

5.5 Λύση Ε.Π.Ε.

Η Ε.Π.Ε. μπορεί να λυθεί:

- Με απόφαση της συνέλευσης πριν την παρέλευση του «ζωής» της.
- Με την πάροδο της διάρκειάς της.
- Με την κήρυξή της σε πτώχευση.
- Με δικαστική απόφαση σε ορισμένες εξαιρετικές περιπτώσεις που ορίζει ο νόμος.
- Με την απώλεια του ½ του εταιρικού κεφαλαίου.

Για τη λύση της Ε.Π.Ε. πρέπει να γίνει σχετική δημοσίευση, καθώς και να ενημερωθεί η αρμόδια Δ.Ο.Υ.. Για να λυθεί η Ε.Π.Ε. απαιτείται η εκκαθάριση, δηλαδή η ρευστοποίηση της εταιρικής περιουσίας, με σκοπό την εξόφληση των τυχόν οφειλών. Η σειρά που ακολουθείται είναι: πρώτα η εξόφληση των οφειλών προς τους τρίτους, δηλαδή τους δανειστές της εταιρίας, στη συνέχεια εξοφλούνται οι υποχρεώσεις της εταιρίας προς τους εταίρους, και ότι περισσέψει διανέμεται στους εταίρους ανάλογα με το ποσοστό συμμετοχής τους στο εταιρικό κεφάλαιο.

Εκκαθάριση Ε.Π.Ε.

Μετά τη λύση της εταιρίας γίνεται η εκκαθάριση. Η εκκαθάριση γίνεται συνήθως απ' τους διαχειριστές, είτε επειδή ορίζεται από το καταστατικό, είτε μετά από απόφαση της γενικής συνέλευσης των εταίρων. Σε περίπτωση που υπάρχει σοβαρός λόγος μπορεί να γίνει από το δικαστήριο ανάκληση των εκκαθαριστών και διορισμός νέων, αλλά απαιτείται γι' αυτό αίτηση των εταίρων που εκπροσωπούν τουλάχιστον το 10% του εταιρικού κεφαλαίου.

Οι υποχρεώσεις των εκκαθαριστών είναι οι εξής:

- Τακτοποίηση των υποθέσεων που εκκρεμούν
- Είσπραξη των απαιτήσεων
- Εξόφληση των υποχρεώσεων
- Ρευστοποίηση της εταιρικής περιουσίας

Επίσης, μέχρι να ολοκληρωθεί η εκκαθάριση, οι εκκαθαριστές είναι υποχρεωμένοι να συντάσσουν για κάθε διαχειριστική χρήση, απογραφή, ισολογισμό και δήλωση φορολογίας εισοδήματος, σαν να λειτουργεί η Ε.Π.Ε. κανονικά. Αρκεί βέβαια η επωνυμία της Ε.Π.Ε. να συνοδεύεται από τη φράση «υπό εκκαθάριση».

Κατά την ολοκλήρωση της εκκαθάρισης συντάσσονται και δημοσιεύονται οι τελικές οικονομικές καταστάσεις και η δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

5.5 ΠΡΑΚΤΙΚΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ

Η εταιρία «Κ.ΖΑΡΑΣ ΚΑΙ ΣΙΑ» Ε.Π.Ε. που ανήκει στη Β' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, έχει αντικείμενο το γενικό εμπόριο. Τα εταιρικά μερίδια της εταιρίας είναι 100, που κατανέμονται στους εταίρους οι οποίοι συγχρόνως είναι και διαχειριστές, ως εξής:

Εταίρος-διαχειριστής Κ. Ζάρας, 60 μερίδια δηλαδή ποσοστό συμμετοχής 60%.

Εταίρος-διαχειριστής Γ. Λιάκος, 40 μερίδια δηλαδή ποσοστό συμμετοχής 40%.

Μέσα στη χρήση 2014, η Ε.Π.Ε. πραγματοποίησε πωλήσεις 2.209.300 ευρώ και καθαρά κέρδη 280.000 ευρώ. Ο λογιστής προσδιόρισε και λογιστικές διαφορές 20.000 ευρώ, οι οποίες προέρχονται από δαπάνες για αγορά αγαθών ή υπηρεσιών πάνω από 500 ευρώ που δεν εξοφλήθηκαν μέσω τραπεζής.

Η προκαταβολή φόρου της προηγούμενης χρήσης ήταν 11.000 ευρώ.

Στην γενική συνέλευση των εταίρων, που έγινε 31.3.15, εγκρίθηκε ο ισολογισμός και αποφασίστηκε να διανεμηθούν τα κέρδη της χρήσης 2014, ως εξής:

- 1) Να υπολογιστεί ως τακτικό αποθεματικό το ποσοστό 5% πάνω στα καθαρά κέρδη.
- 2) Να υπολογιστεί ο φόρος και η προκαταβολή φόρου της τρέχουσας χρήσης.
- 3) Να διανεμηθεί στους εταίρους συνολικά το ποσό 60.000 ευρώ από τα κέρδη της χρήσης 2014.
- 4) Από το υπόλοιπο των κερδών, ότι ποσό είναι από 1000 ευρώ να παραμείνει στο λογαριασμό 'υπόλοιπο κερδών εις νέο'.

Ζητείται: Να γίνει η διανομή των κερδών και οι σχετικές λογιστικές εγγραφές με βάση το Γ.Λ.Σ.. Επίσης, να συμπληρωθεί και η δήλωση φορολογίας εισοδήματος της Ε.Π.Ε., που υποβάλλεται με ημερομηνία 30.6.15.

Α. Διανομή των κερδών – Δήλωση (Ν)

1. Συντάσσεται ο πίνακας διανομής-διάθεσης των κερδών της Ε.Π.Ε. με 31.12.15

Από τα δεδομένα μας προκύπτει ότι

Καθαρά κέρδη χρήσης (280.000 ευρώ) + λογιστικές διαφορές (20.000 ευρώ)= Φορολογητέα κέρδη (300.000 ευρώ). Διανεμόμενα κέρδη (60.000 ευρώ). Ο συντελεστής φόρου για τα συνολικά κέρδη είναι 26% και ο παρακρατούμενος φόρος για τα διανεμόμενα είναι 10%.

Με βάση αυτά, ο πίνακας συντάσσεται ως εξής :

| Λογαριασμοί | Φόρος κερδών | Κέρδη προς διάθεση |
|--|--------------|--------------------|
| <u>Κύριος φόρος</u> 300.000 * 26% = 78.000 ευρώ | 78.000 | |
| <u>Τακτικό αποθεματικό</u> (κέρδη 200.000 - φόρος 78.000) * 5%= 10.100 ευρώ | | 10.100 |
| <u>Διανεμόμενα κέρδη</u> | | 60.000 |
| <u>Έκτακτο αποθεματικό</u> Κέρδη 280.000 – 78.000 – 10.100 – 60.000 = 131.900 → Το ποσό που είναι από 1000 και πάνω είναι 131.000 που θεωρείται έκτακτο αποθεματικό και το υπόλοιπο ποσό 900 ευρώ ως υπόλοιπο κερδών εις νέο | | 131.000 |
| <u>Υπόλοιπο κερδών εις νέο</u> | | 900 |
| Σύνολα | 78.000 | 202.000 |

2. Συντάσσεται ο πίνακας με τα διανεμόμενα κέρδη

ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΤΑ ΔΙΑΝΕΜΟΜΕΝΑ ΚΕΡΔΗ

| Εταίροι | Ποσοστό συμμετοχής | Κέρδη που διανέμονται | Φόρος 10% | Κέρδη που καταβάλλονται |
|----------|--------------------|-------------------------------|------------------------------|--------------------------------|
| Κ.Ζάρας | 60% | $60.000 * 60\%$ $= 36.000$ | $36.000 * 10\%$ $= 3.600$ | $36.000 - 3.600$ $= 32.400$ |
| Γ.Λιάκος | 40% | 24.000 | 2.400 | 21.600 |
| Σύνολα | 100% | 60.000 | 6.000 | 54.000 |

3. Υπολογίζεται ο φόρος που θα καταβληθεί από την Ε.Π.Ε.

Τα ενοίκια από εκμίσθωση καταστήματος είναι 20.000 ευρώ και το τεκμαρτό ενοίκιο από ιδιόχρηση των γραφείων της 10.000 ευρώ.

Προκαταβολή προηγούμενης χρήσης 11.000 ευρώ.

Ο συντελεστής φόρου είναι 26% τα τέλη χαρτοσήμου είναι 3% και η εισφορά Ο.Γ.Α. τελών χαρτοσήμου στα ενοίκια από εκμίσθωση είναι 0,60%. Με βάση τα δεδομένα αυτά έχουμε:

| | |
|---|-----------------------|
| Κύριος φόρος εισοδήματος | 78.000 |
| Φόρος που προκαταβλήθηκε | - 11.000 |
| Τέλη χαρτοσήμου ακινήτων ($20.000 * 3\% = 600$ ευρώ) | 600 |
| Ο.Γ.Α. χαρτοσήμου ακινήτων ($20.000 * 0,60 = 120$ ευρώ) | 120 |
| | <hr/> |
| Φόρος (μαζί με τα τέλη χαρτοσήμου ακινήτων) | 67.720 |
| Προκαταβολή φόρου τρέχουσας χρήσης ($78.000 * 80\% = 62400$ ευρώ) | 62.400 |
| Συνολικό ποσό φόρου για καταβολή | <u><u>130.120</u></u> |

4.Χορήγηση βεβαίωσης στους εταίρους της ΕΠΕ για τα κέρδη που τους αναλογούν.

Ο λογιστής της Ε.Π.Ε. πρέπει να χορηγήσει στον κάθε εταίρο της εταιρίας μέχρι και τις αρχές του 2016 και από μια βεβαίωση για τα κέρδη της χρήσης του 2014 που εγκρίθηκαν ως ‘διανεμόμενα’ μέσα στη χρήση 2015.

Δηλαδή στον διαχειριστή – εταίρο της Ε.Π.Ε. Κ.Ζάρας αναλογεί το εξής ποσό από τα διανεμόμενα κέρδη:

| | |
|--|---------|
| Φορολογηθέντα διανεμόμενα κέρδη | 32.000 |
| - Παρακρατούμενος φόρος | - 3.600 |
| | <hr/> |
| Υπόλοιπο διανεμόμενων κερδών που του αναλογούν | 32.400 |

Με τον ίδιο τρόπο υπολογίζεται ότι αναλογεί στον Γ. Λιάκο 21.600 ευρώ και παρακρατούμενος φόρος 2.400 ευρώ.

5. Συμπληρώνεται και υποβάλλεται η δήλωση φορολογίας εισοδήματος της Ε.Π.Ε.

Με βάση τα δεδομένα του παραδείγματος, συμπληρώνεται παρακάτω η φορολογική δήλωση της εταιρίας. Τελευταία συμπληρώνεται η πρώτη σελίδα. Η δήλωση λοιπόν υποβάλλεται ηλεκτρονικά στη Δ.Ο.Υ. με ημερομηνία 30 Ιουνίου του 2015. Επίσης μαζί με τη δήλωση καταβάλλεται και το 1/7 του φόρου και των τελών και το 1/7 της προκαταβολής φόρου τρέχουσας χρήσης, που είναι συνολικά 18.588,57 ευρώ όπως βλέπουμε παρακάτω στη πρώτη σελίδα της δήλωσης. (άρθρο 68 παρ. 1 και 2 Ν. 4172/13)



**ΔΗΛΩΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ
ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΩΝ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ**

άρθρου 45 ν.4172/2013

Φορολογικό Έτος: 2014

Αριθμός Δήλωσης: -----

ΣΕ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ: ΝΑΙ 1

ΜΕ ΕΠΙΦΥΛΑΞΗ: ΝΑΙ 1

Προς την Δ.Ο.Υ.: Β' ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ
Δ.Ο.Υ. προηγούμενης δήλωσης:

Εφαρμογή Δ.Λ.Π.: 650 ΝΑΙ 1 ΟΧΙ 2
Έλεγχος υποχρεωτικός από νόμιμο
ελεγκτή ή ελεγκτικό γραφείο: 649 ΝΑΙ 1 ΟΧΙ 2

| Στοιχεία ΥΠΟΧΡΕΟΥ | | Αριθμός Φορολογικού Μητρώου | |
|--|----------|-----------------------------|--------------|
| ΕΠΩΝΥΜΙΑ | ΤΙΤΛΟΣ | | |
| Κ. ΖΑΡΑΣ & ΣΙΑ | | | |
| Δ/ΝΣΗ ΕΔΡΑΣ (ΠΟΛΗ, ΟΔΟΣ, ΑΡΙΘΜΟΣ, ΤΑΧ. ΚΩΔ.) | ΤΗΛΕΦΩΝΟ | | ΝΟΜΙΚΗ ΜΟΡΦΗ |
| ΘΕΣ/ΝΙΚΗ ΕΓΝΑΤΙΑ 10 | | | Ε.Π.Ε. |

| Στοιχεία ΕΚΠΡΟΣΩΠΟΥ | | Αριθμός Φορολογικού Μητρώου | |
|--|----------|-----------------------------|--|
| ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ | ΤΙΤΛΟΣ | | |
| | | | |
| ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ (ΠΟΛΗ, ΟΔΟΣ, ΑΡΙΘΜΟΣ, ΤΑΧ. ΚΩΔ.) | ΤΗΛΕΦΩΝΟ | | |

| Φορολογητέα Αποτελέσματα: | Υπάγεστε: |
|----------------------------------|--|
| Φορολογητέα Κέρδη 001 300.000,00 | α) στην παρ. 4 άρθρου 58 ν.4172/2013 ΝΑΙ 1 ΟΧΙ 2 |
| ή Ζημία 003 | β) στο άρθρο 73 ν.3842/2010 ΝΑΙ 1 ΟΧΙ 2 |

| ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΟΡΟΥ, ΤΕΛΩΝ, κ.λπ. | |
|--|-------------------------------|
| Φόρος που αναλογεί: [521] 300.000,00 x 26% ή 13% ⁻ | 004 78.000,00 |
| Φόρος που αναλογεί: [522] x 33% | 523 |
| Απαλλαγή καταβολής φόρου ν.3908/2011 (λόγω πραγματ. επενδύσεων) | 579 |
| Μισθώματα για χρήση ακινήτου (παρ. Β2 άρθ. 43 και παρ. Β2 άρθ. 44 ν.4030/2011) | 575 |
| Άθροισμα: [(004) + (523)] - [(579) + (575)] | 700 78.000,00 (α) |
| Φόρος που παρακρατήθηκε | 009 |
| Φόρος που προκαταβλήθηκε | 008 11.000,00 |
| Φόρος που καταβλήθηκε | 052 |
| (-) Φόρος οικοδομικών επιχειρήσεων λόγω πώλησης ημιτελών οικοδομών | 111 |
| Πιστωτικό ποσό προηγούμενων χρήσεων (εφαρμογή παρ. 6 άρθ. 3 ν.4046/2012) | 751 |
| Φόρος αλλοδαπής | 600 |
| Άθροισμα: (009) + (008) + (052) + (111) + (751) + (600) | 701 11.000,00 (β) |
| Πιστωτικό ποσό για συμψηφισμό | 012 (β) - (α) = (δ) |
| Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση | 011 67.000,00 (α) - (β) = (γ) |
| Προκαταβολή φόρου τρέχοντος φορολογικού έτους | 014 62.400,00 |
| Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων | 006 600,00 |
| Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα τέλη χαρτοσήμου | 007 120,00 |
| Εισφορά ΕΛΓΑ 2% (άρθ. 13 ν.3877/2010) | 910 |
| Τέλος επιτηδεύματος (άρθ. 31 ν.3986/2011) | 911 |
| Άθροισμα: (011) + (014) + (006) + (007) + (910) + (911) | 702 130.120,00 (ε) |
| Συνολικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση | 704 130.120,00 (ε) - (δ) |
| Πιστωτικό ποσό | 703 (δ) - (ε) |
| Πιστωτικό ποσό κατ' εφαρμογή της παρ. 6 άρθ. 3 ν.4046/2012 | 749 (στ) |
| Πιστωτικό ποσό για επιστροφή | 750 (δ) - (ε) - (στ) |

(1) 49.900/8 = 6.237,50
(2) 600/8 = 75,00
(3) 120/8 = 15,00
(4) 48.720/8 = 6.090,00
Σύνολο 12.417,50

(5) (20.000 ενοίκια + 10.000 τεκμ.) X 3% = 900 ευρώ
(6) 20.000 (ενοίκια) X 3% = 600 ευρώ
(7) 20.000 (ενοίκια) X 0,6% = 120 ευρώ

| I. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ "ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ" | | |
|--|-----|--------------|
| Ακαθάριστα έσοδα χρήσης | 015 | 2.209.300,00 |
| Κέρδη ισολογισμού χρήσης βάσει Δ.Λ.Π. | 116 | |
| Η ζημία βάσει ισολογισμού χρήσης βάσει Δ.Λ.Π. | 117 | |
| (+) Προσωρινές διαφορές μεταξύ Δ.Λ.Π. - Φ.Β. | 118 | |
| (-) Προσωρινές διαφορές μεταξύ Δ.Λ.Π. - Φ.Β. | 119 | |
| Φορολογικά κέρδη χρήσης | 016 | 280.000,00 |
| Φορολογική ζημία χρήσης | 017 | |
| Σε περίπτωση κερδών προστίθενται και σε περίπτωση ζημιάς αφαιρούνται | | |
| 1. Μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες | 455 | 20.000,00 |
| 2. Πιστωτικά υπόλοιπα αποθεματικών (παρ. 12 και 13 άρθ. 72 ν.4172/2013) | 456 | |
| 3. Χρεωστική διαφορά λόγω πιστωτικού κινδύνου (παρ. 3 άρθ. 27 ν.4172/2013) | 457 | |
| Σύνολο κερδών | 024 | 300.000,00 |
| Υπόλοιπο ζημιών | 224 | |
| Σε περίπτωση κερδών αφαιρούνται και σε περίπτωση ζημιάς προστίθενται | | |
| 1. Έσοδα από μερίσματα ή κέρδη από συμμετοχή σε Ν.Π. (άρθ. 48 ν.4172/2013) | 495 | |
| 2. Υπεραξία από αναγκαστική απαλλοτρίωση ακινήτου | 458 | |
| 3. Υπεραξία από μεταβίβαση ημεδαπών εταιρικών ομολόγων (ν.3156/2003) και εταιρικών ομολόγων που έχουν εκδοθεί από εταιρείες Ε.Ε., ΕΟΧ / ΕΖΕΣ | 465 | |
| 4. Υπεραξία από εκποίηση μεριδίων ΟΣΕΚΑ (ημεδαπών, Ε.Ε., ΕΟΧ / ΕΖΕΣ) | 466 | |
| 5. Τόκο ομολόγων που εκδίδονται από ΕΤΧΣ κατ' εφαρμογή του προγράμματος P.S.I. | 467 | |
| 6. Υπεραξία λόγω συγχώνευσης (άρθ. 52, 53 και 54 ν.4172/2013) | 463 | |
| 7. Κέρδη από διάθεση παραγόμενης ηλεκτρικής ενέργειας (παρ. 5 άρθ. 58 ν.4172/2013) | 459 | |
| 8. Απαλλασσόμενα έσοδα φορέων Γενικής Κυβέρνησης (άρθ. 46 ν.4172/2013) | 468 | |
| 9. Έσοδα απαλλασσόμενων Ν.Π. (άρθ. 46 ν.4172/2013) | 469 | |
| 10. Κέρδη απαλλασσόμενων Ν.Π. (παρ. 14 και 15 άρθ. 72 ν.4172/2013) | 559 | |
| 11. Ποσό που φορολογήθηκε από τις προηγούμενες χρήσεις λόγω αναμόρφωσης προβλέψεων | 462 | |
| 12. Χρεωστική διαφορά λόγω ανταλλαγής ομολόγων (PSI) των νομικών προσώπων των περιπτώσεων α', γ' και δ' άρθ. 45 ν.4172/2013 | 752 | |
| 13. Χρεωστικό υπόλοιπο αποθεματικών (παρ. 12 και 13 άρθ. 72 ν.4172/2013) | 464 | |
| 14. Αποσβέσεις αδειών Φ.Δ.Χ. του ν.3888/2010 (εξωλογ. απόσβεση σε [097] ____ χρόνια) | 550 | |
| 15. | 461 | |
| Κέρδη φορολογικού έτους | 029 | 300.000,00 |
| Ζημία φορολογικού έτους | 030 | |
| ΣΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΔΙΑΝΟΜΗΣ ΚΕΡΔΩΝ | | |
| α) Διανεμόμενα κέρδη τρέχοντος φορ/κού έτους από επιχειρηματική δραστηριότητα | 379 | 60.000,00 |
| β) Διανεμόμενα κέρδη τρέχοντος φορ/κού έτους για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήμ. | 380 | |
| γ) Διανεμόμενα κέρδη τρέχοντος φορ/κού έτους φορέων Γενικής Κυβέρνησης για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος | 381 | |
| Συνολικό ποσό διανεμόμενων κερδών | 430 | 60.000,00 |
| 1. Ποσό διανεμηθέντων κερδών του φορολογικού έτους που έληξε για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος (παρ. 1 άρθ. 47 ν.4172/2013) | 382 | |
| 2. Πλέον φόρος που αναλογεί | 383 | |
| 3. Ποσό διανεμηθέντων κερδών από μερίσματα (άρθ. 48 ν.4172/2013) | 384 | |
| 4. Ποσό διανεμηθέντων ή κεφαλαιοποιηθέντων κερδών (αποθεματικών) για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος (παρ. 1 άρθ. 47 ν.4172/2013) | 385 | |
| 5. Πλέον φόρος που αναλογεί | 386 | |
| 6. Άθροισμα: (382) + (383) + (385) + (386) | 387 | |
| Κέρδη | 038 | 300.000,00 |
| Ζημία | 338 | |
| Ζημία παρελθουσών χρήσεων | 039 | |
| ΚΕΡΔΗ ΜΕΤΑ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ | 040 | 300.000,00 |
| ΖΗΜΙΑ ΜΕΤΑ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ | 400 | |
| ΑΦΑΙΡΕΣΗ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΩΝ ΑΝΑΠΤΥΞΙΑΚΩΝ ΝΟΜΩΝ, κ.λπ. | | |
| 1. Αφορολόγητο αποθεματικό ν.1892/1990 | 046 | |
| 2. Αφορολόγητο αποθεματικό ν.3299/2004 | 045 | |
| 3. Αφορολόγητο αποθεματικό άρθ. 71 ν.3842/2010 | 041 | |
| 4. Αφορολόγητο αποθεματικό για την μετεγκατάσταση επιχ/σεων σε επιχειρηματικά πάρκα (παρ. 3 άρθ. 62 ν.3982/2011) | 099 | |
| 5. Δαπάνες Επιστημονικής και Τεχνολογικής Έρευνας (άρθ. 22Α ν.4172/2013) (Εξωλογιστικά) | 060 | |
| 6. Ποσό επένδυσης για παραγωγή κινηματ/κού έργου (παρ. 9-12 άρθ.73 ν.3842/2010) | 076 | |
| 7. Έκπτωση λόγω απασχόλησης ατόμων με αναπηρία (παρ. 10 άρθ. 4 ν.3522/2010) (Εξωλογιστ.) | 071 | |
| 8. | 059 | |
| ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ | 048 | 300.000,00 |
| ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΖΗΜΙΑΣ | 448 | |
| ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ ΠΟΥ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΟΥΝ ΣΤΟ ΜΕΙΩΜΕΝΟ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ (παρ. 4 άρθ. 58 ν.4172/2013) | 900 | |

| | | |
|--|-----|-----------|
| ΤΕΚΜΑΡΤΑ ΚΕΡΔΗ ΟΙΚΟΔΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ | 100 | |
| ΚΑΘΑΡΟ ΓΕΩΡΓΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΓΙΑ ΕΠΙΒΟΛΗ ΕΙΣΦΟΡΑΣ (άρθ. 13 ν. 3877/2010) | 909 | |
| II. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΤΡΕΧΟΝΤΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ | | |
| ΝΕΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ (μειωμένη προκαταβολή) 950 ΝΑΙ 1 Χρόνος έναρξης εργασιών (νέας επιχ.): | | |
| 1. Φόρος κερδών <u>78.000,00</u> x 55% ή 80% ή 100% (τράπεζες) | 049 | 62.400,00 |
| 2. Μείον παρακρατηθείς φόρος από πηγή Ελλάδος | 050 | - |
| 3. Προκαταβολή τρέχοντος φορολογικού έτους | 051 | 62.400,00 |
| III. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΛΛΟΔΑΠΗΣ | | |
| Εισόδημα για το οποίο καταβλήθηκε φόρος στην αλλοδαπή | 610 | |
| Φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή | 620 | |
| IV. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΠΑΛΛΑΓΗ (ν.3908/2011) | | |
| Εγκριθείσα συνολική απαλλαγή από την καταβολή φόρου εισοδήματος βάσει του ν.3908/2011 | 576 | |
| Απαλλαγή καταβολής φόρου κατά το τρέχον φορολογικό έτος βάσει του ν.3908/2011 | 577 | |
| Υπόλοιπο απαλλαγής καταβολής φόρου βάσει του ν.3908/2011 | 578 | |
| V. ΧΡΕΩΣΤΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΛΟΓΩ ΣΥΜΜΕΤΟΧΗΣ ΣΤΟ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΑΝΤΑΛΛΑΓΗΣ ΟΜΟΛΟΓΩΝ - Ρ.Σ.Ι. (ν.4046/2012) | | |
| Συνολικό ποσό χρεωστικής διαφοράς | 746 | |
| Συνολικό ποσό χρεωστικής διαφοράς που αποσβέσθηκε στις προηγούμενες χρήσεις | 747 | |
| Ποσό απόσβεσης χρεωστικής διαφοράς τρέχοντος φορολογικού έτους | 753 | |
| Υπολειπόμενο ποσό χρεωστικής διαφοράς προς απόσβεση | 748 | |
| VI. ΧΡΕΩΣΤΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΛΟΓΩ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΥ ΚΙΝΔΥΝΟΥ (παρ. 3 άρθ. 27 ν.4172/2013) | | |
| Συνολικό ποσό χρεωστικής διαφοράς | 811 | |
| Ποσό απόσβεσης χρεωστικής διαφοράς τρέχοντος φορολογικού έτους | 812 | |
| Υπολειπόμενο ποσό χρεωστικής διαφοράς προς απόσβεση | 813 | |

Πίνακας 1: ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ περ. β ΑΡΘΡΟΥ 45 Ν.4172/2013

| Στοιχεία Εταιρών / Μελών - Κατανομή Κερδών στους Εταίρους / Μέλη Ν.Π. που τηρούν Απλογραφικά Βιβλία | | | | | | | |
|---|--------------|--------------------------|---|----------|---|--------------------------------------|---|
| α/α | Α.Φ.Μ. Μελών | Όνοματεπώνυμο ή Επωνυμία | % | Ιδιότητα | Κέρδη Φορολογούμενα στο όνομα της εταιρείας, κ.λπ. (προ φόρου) (α) | Κύριος Φόρος Εταιρείας, κ.λπ. (β) | Καθαρό Ποσό Κερδών Εταιρών/Μελών (γ) = (α) - (β) |
| 1. | | | | | | | |
| 2. | | | | | | | |
| 3. | | | | | | | |
| 4. | | | | | | | |
| 5. | | | | | | | |
| 6. | | | | | | | |
| 7. | | | | | | | |

Σ Υ Ν Ο Λ Α

Πίνακας 2: ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΟΥ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ περ. γ ΑΡΘΡΟΥ 45 Ν.4172/2013

Πίνακας 2Α: Εισόδημα από Ακίνητη Περιουσία

| Συνολικό Εισόδημα από Ακίνητα | Δαπάνες που εκπίπτουν και αφορούν τα ακίνητα (πλην ιδιοχρησιμοποίησης) (παρ. 3β και 3γ άρθ. 39 ν.4172/2013) 75% | % Συμμετοχής 100% | Δαπάνη Ιδιοχρησιμοποίησης | Κέρδος | Ζημία |
|-------------------------------|---|----------------------|---------------------------|--------|-------|
|-------------------------------|---|----------------------|---------------------------|--------|-------|

Πίνακας 2Β: Λοιπά Έσοδα από Επιχειρηματική Δραστηριότητα

| Έσοδα | Ακαθάριστο Ποσό | Δαπάνες που εκπίπτουν (άρθ. 22 και 23 ν.4172/2013) | Κέρδος | Καθαρό Εισόδημα Ζημία |
|---|-----------------|---|--------|--------------------------|
| Εισόδ. από κεφάλαιο (πλην ακίνητ. περιουσίας) | | | | |
| Εισόδημα από υπεραξία μεταβιβ. κεφαλαίου | | | | |
| Ζημία από μεταβίβαση κεφαλαίου | | | | |
| Εισόδημα από επιχειρηματικές συναλλαγές | | | | |
| ΣΥΝΟΛΟ | | | | |

Λοιπά έσοδα μη φορολογούμενα

Ζημία από επιχειρηματική δραστηριότητα παρελθουσών χρήσεων:

Πίνακας 2Γ: Φορολογητέο Εισόδημα Φορολογητέα Κέρδη: Ζημία:

Πίνακας 2Δ: Κατάσταση Εσόδων - Εξόδων

| | |
|--|---|
| <p>A. Εκμίσθωση Ακινήτων:</p> <p>Κινητές Αξίες</p> <p>E Μερίσματα:</p> <p>Τόκοι:</p> <p>Σ Διαφημίσεις:</p> <p>Συνδρομές:</p> <p>Χορηγίες:</p> <p>Δ Επιδοτήσεις Δημοσίου:</p> <p>Λοιπά Έσοδα:</p> <p>A Σύνολο ΕΣΟΔΩΝ:</p> | <p>B. Ενοίκια:</p> <p>Μισθοί:</p> <p>E Εργοδοτικές Εισφορές:</p> <p>Αμοιβές Τρίτων:</p> <p>Ξ Φόροι, Τέλη Χαρτοσήμου:</p> <p>Ανέγερση Ακινήτων:</p> <p>Δαπάνες Ακινήτων:</p> <p>Δ Για πραγματοποίηση σκοπού:</p> <p>A Σύνολο ΕΞΟΔΩΝ:</p> |
|--|---|

Πίνακας 3Α4: ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ (άρθ. 39 ν.4172/2013)

| Είδος Εισοδήματος | Κωδ | Ακαθάριστο Εισόδημα |
|---|---------------|---------------------|
| Εκμίσθωση και υπεκμίσθωση (εκτός του ποσού κωδ. αριθμ. 215) | 200 | 20.000,00 |
| Ιδιοχρησιμοποίηση - Δωρεάν Παραχώρηση | 210 | 10.000,00 |
| Εισόδημα από ακίνητη περιουσία που υπάγεται σε Φ.Π.Α. | 211 | |
| Εκμίσθωση και υπεκμίσθωση κατοικιών | 215 | |
| Εκμίσθωση και υπεκμίσθωση (άρθ. 4 ν.2234/1994 και παρ. 3 άρθ. 22 ν.4283/2014) | 199 | |
| | ΣΥΝΟΛΑ | 30.000,00 |

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- Σφακιανός Γρηγόριος Κ. *Εμπορικό Δίκαιο*, Εκδόσεις Interbooks, Αθήνα 1994.
- Βασιλείου Ν. Σερσέντη, *Λογιστική Εταιριών*, πέμπτη έκδοση, Αθήνα 2008.
- Καραγιάννης Δ. Ιωάννης, *Φορολογικά- Φοροτεχνικά στην πράξη*, δέκατη όγδοη έκδοση, Θεσσαλονίκη 2015.

Διαδικτυακοί τόποι

- https://xkarampagias.gr/index.php?option=com_content&view=article&id=387:2013-02-01-18-45-58&catid=57:2013-01-23-11-48-40&Itemid=201
- <https://www.karagiannislawfirm.gr/emporiko-dikaio/2258-emporiki-eponimia>
- http://users.uoa.gr/~ahatzis/EAP_Notes5.pdf
- <https://www.e-forologia.gr/>
- <http://foroline.gr/archives/8238>
- http://www.gsis.gr/gsis/info/gsis_site/index.html