



ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΠΑΤΡΑΣ

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΤΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΒΑΣΕΙ Ν.
2238/1994 ΟΠΩΣ ΙΣΧΥΕΙ ΜΕΧΡΙ ΣΗΜΕΡΑ



ΣΠΟΥΔΑΣΤΕΣ :

**ΚΑΡΑΜΠΕΛΑ ΚΟΡΝΗΛΙΑ
ΛΑΓΙΟΥ ΑΛΕΞΑΝΔΡΑ
ΠΟΛΥΖΩΓΟΠΟΥΛΟΣ ΜΙΛΤΙΑΔΗΣ**

ΕΠΟΠΤΕΥΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ :

ΚΑΙΜΑΚΗΣ ΑΝΔΡΕΑΣ

ΠΑΤΡΑ – 2008

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 : **Ανάλυση Εταιριών** 7

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 : **Ανάλυση φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων
βάσει Ν. 2238/1994** 23

2.1 Εισαγωγή στην φορολογία νομικών προσώπων..... 23

2.1.1 Υποκείμενο φόρου..... 28

2.1.2 Χρονική περίοδος εισοδήματος..... 29

2.1.3 Μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα Αλλοδαπών νομικών
προσώπων..... 29

2.2 Καθαρό εισόδημα..... 30

2.2.1 Ειδικές περιπτώσεις φορολογίας..... 33

2.2.2 Ακαθάριστα έσοδα νομικών προσώπων..... 36

2.2.3 Παρακράτηση φόρου..... 39

2.3 Φορολογητέο εισόδημα..... 42

2.3.1 Οφειλόμενος φόρος..... 46

2.3.2 Υποβολή δήλωσης..... 47

2.3.3 Απαλλαγή φόρου εισοδήματος..... 49

2.4 Χρόνος υποβολής φόρου..... 50

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 : **Φορολογική πολιτική** 54

3.1 Ιστορική αναδρομή..... 54

3.2 Συγκριτική ανάλυση..... 57

3.2.1 Η φορολογία των επιχειρήσεων στις Η.Π.Α..... 70

3.2.2 Η φορολογία εισοδήματος στην Αυστραλία..... 73

3.2.3 Η φορολογία εισοδήματος στην Κίνα..... 74

3.2.4 Φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων στην Ινδία..... 74

3.2.5 Εταιρικοί φόροι στον Καναδά..... 77

3.2.6 Εταιρικοί φόροι στην Ιαπωνία..... 78

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4 : **Ασκήσεις φορολογίας εισοδήματος** 81

4.1 Άσκηση φορολογία εισοδήματος ΑΕ..... 81

ΕΝΤΥΠΑ

ΕΠΙΛΟΓΟΣ

Βιβλιογραφία..... 85

Παράρτημα..... 87

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Με τον όρο «Φόρος» εννοούμε την υποχρεωτική χρηματική παροχή των πολιτών προς το κράτος υπό μορφή άμεση ή έμμεση και οριστική χωρίς την ύπαρξη ειδικού ανταλλάγματος με σκοπό την κάλυψη των δαπανών του κράτους.

Στην παρούσα εργασία γίνεται μία προσπάθεια ανάλυσης της φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων βάση του νόμου 2238\1994 όπως ισχύει πριν και μετά από την τροποποίηση.

Η εργασία περιλαμβάνει τέσσερα (4) κεφάλαια. Στο πρώτο κεφάλαιο δίνεται η ανάλυση των εταιρειών. Στο δεύτερο κεφάλαιο γίνεται αναφορά στον νόμο 2238\1994. Στο τρίτο κεφάλαιο αναφέρεται πως έχει τροποποιηθεί ο Ν. 2238/1994, οι φορολογικοί συντελεστές και γίνεται μια μικρή αναφορά στην φορολογική πολιτική άλλων χωρών. Το τέταρτο κεφάλαιο περιλαμβάνει ασκήσεις φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και όλα τα σχετικά έντυπα ώστε να υπάρξει μία καλύτερη προσέγγιση.

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Σκοπός της ανάλυσης αυτής είναι να γίνει μια μικρή προσέγγιση που αφορά την φορολογία εισοδήματος νομικών προσώπων. Μιλώντας γενικά για φορολογία εισοδήματος η πρώτη διάκριση που πρέπει να αναφέρουμε είναι η άμεση φορολογία και η έμμεση φορολογία όπου υπόκεινται τα φυσικά νομικά πρόσωπα. Ως νομικό πρόσωπο καλείται μία ένωση φυσικών προσώπων που έχει αυτοτελώς ικανότητα δικαίου, είναι δηλαδή υποκείμενο δικαιωμάτων και υποχρεώσεων. Αντίθετα φυσικό πρόσωπο χαρακτηρίζεται από το δίκαιο κάθε άνθρωπος που έχει την ικανότητα να είναι υποκείμενο δικαιωμάτων και υποχρεώσεων ανεξάρτητα από το γένος, την ηλικία την εθνικότητα και την θρησκεία.

Το κράτος επιβάλλει φόρους, ώστε να μπορέσει να αντεπεξέλθει στα προβλεπόμενα οικονομικά σχέδια που έχει θέσει και να εκπληρώσει τις «υποχρεώσεις» του. Αυτά είναι μηνιαίοι μισθοί, συντάξεις και χρηματοδότηση των εκάστοτε υπουργείων ώστε να περαιωθούν τα διάφορα έργα.

Το ελληνικό φορολογικό σύστημα περιλαμβάνει φόρους εισοδήματος, ακίνητης περιουσίας και τεκμαρτού εισοδήματος.

Οι φόροι είναι από τα πλέον σημαντικά μέτρα άσκησης οικονομικής πολιτικής για κάθε χώρα και σκοπό έχουν όχι μόνο την είσπραξη εσόδων αλλά και τη δημιουργία ενός υγιούς και δυναμικού περιβάλλοντος οικονομικής ανάπτυξης, την αύξηση του ανταγωνισμού και τη διαμόρφωση ενός δίκαιου συστήματος επιβολής φορολογίας σε όλα τα ημεδαπά ή αλλοδαπά φυσικά και νομικά πρόσωπα. Η εφαρμογή του κατάλληλου φορολογικού συστήματος συμβάλλει στην ελαχιστοποίηση της φοροδιαφυγής και των επακόλουθων αρνητικών συνεπειών αυτής στην οικονομία της χώρας.

Η δήλωση φορολογίας που υποβάλουν τα νομικά πρόσωπα (ΑΕ.- ΕΠΕ) που ασκούν επιχείρηση ή ελεύθερο επάγγελμα, ανεξάρτητα από τη μορφή, το είδος και το χαρακτήρα τους (κερδοσκοπικό ή μη) είναι τα έντυπα το Ε3 και Ε5 η Φ10 ανάλογα με τη μορφή της εταιρείας. Δηλαδή υποβάλλεται από τις Ο.Ε. και τις Ε.Ε., τις κοινωνίες αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, τις αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρίες, τις συμμετοχικές ή αφανείς, τις κοινοπραξίες της παρ. 2 του άρθρου 2 του Κώδικα Βιβλίων & Στοιχείων, τις Ε.Π.Ε., τις Α.Ε., καθώς και τα υπόλοιπα υπόχρεα νομικά πρόσωπα του άρθρου 101 του Ν.2238/1994.

Ο ακριβής προσδιορισμός της έννοιας του εισοδήματος αντιμετωπίζει δυσκολίες, ωστόσο γενικά γίνεται δεκτό: Ως εισόδημα θεωρούνται, τα έσοδα που αποκτά το άτομο συνολικά από τις πηγές που προβλέπονται στον νόμο σε συγκεκριμένο χρονικό διάστημα. Υπό την στενή όμως έννοια του εισοδήματος δεν εντάσσονται οι προσαυξήσεις της περιουσίας του φορολογούμενου. Το καθαρό φορολογητέο εισόδημα εξευρίσκεται από το ακαθόριστο, αν αφαιρεθούν από αυτό οι δαπάνες απόκτησης του εισοδήματος.

Μέσα στο κείμενο δίνονται όλα τα βασικά στοιχεία μαζί με ασκήσεις, για την φορολογία πάνω στο εισόδημα των νομικών προσώπων.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 : ΑΝΑΛΥΣΗ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ

Με τον όρο εταιρία εννοούμε την σύμβαση με την οποία 2 ή περισσότερα πρόσωπα υποχρεώνονται αμοιβαία στην επιδίωξη, με κοινές εισφορές, κοινού σκοπού και ιδίως οικονομικού.

Ο παραπάνω ορισμός αφορά κυρίως την αστική εταιρία, αλλά ισχύει καταρχήν και για τις υπόλοιπες (ιδίως τις προσωπικές) εταιρίες. Γι αυτό κι οι διατάξεις του Αστικού Κώδικα που ρυθμίζουν την αστική εταιρία εφαρμόζονται συμπληρωματικά και στις εμπορικές εταιρίες ιδίως στις προσωπικές.

Είδη Εταιριών:

- a) Αστικές εταιρίες είναι οι εταιρίες που επιδιώκουν με κοινές εισφορές, κοινό σκοπό και ιδίως οικονομικό, όχι πάντως εμπορικό.
- b) Εμπορικές εταιρίες είναι οι εταιρίες που έχουν σκοπό και πράγματι επιχειρούν εμπορικές πράξεις καθώς και όσες έχουν περιβληθεί έναν από τους τύπους που ο ίδιος νόμος χαρακτηρίζει εμπορικό. Ειδικότερα, οι εμπορικές εταιρίες είναι οι ακόλουθες:
 - 1. Ομόρρυθμη Εταιρία (Ο.Ε.)
 - 2. Ετερόρρυθμη Εταιρία (Ε.Ε.)
 - 3. Αφανής Εταιρία
 - 4. Ανώνυμη Εταιρία (Α.Ε.)
 - 5. Εταιρία Περιορισμένης Ευθύνης (Ε.Π.Ε.)
 - 6. Συνεταιρισμός
 - 7. Συμπλοιοκτησία

Οι παραπάνω εταιρίες διακρίνονται σε Προσωπικές και Κεφαλαιουχικές

Προσωπικές είναι οι εταιρίες, στις οποίες η επιδίωξη του εταιρικού σκοπού βασίζεται κυρίως στα πρόσωπα των εταίρων. Προσωπικές εταιρίες είναι εκτός από την αστική, η ομόρρυθμη εταιρία, η ετερόρρυθμη και η αφανής εταιρία που στην πραγματικότητα δεν υπάρχει.

Κεφαλαιουχικές είναι οι εταιρίες, στις οποίες η επιδίωξη του εταιρικού σκοπού βασίζεται κυρίως στην συγκέντρωση κεφαλαίου. Κεφαλαιουχικές εταιρίες είναι η ανώνυμη εταιρία, η εταιρία περιορισμένης ευθύνης και ο συνεταιρισμός.

Η διάκριση αυτή μεταξύ προσωπικών και κεφαλαιουχικών εταιριών δεν είναι απόλυτη. Καθαρά προσωπική εταιρία είναι μόνο η ομόρρυθμη και καθαρά κεφαλαιουχική είναι μόνο η ανώνυμη. Οι υπόλοιπες έχουν στοιχεία κι από τα δύο είδη, αλλά τις εντάσσουμε στις αντίστοιχες κατηγορίες, ανάλογα με το ποιά στοιχεία υπερτερούν. Παρακάτω γίνεται ανάλυση των εταιριών Ανώνυμης, Περιορισμένης Ευθύνης, Ετερόρρυθμης και Ομόρρυθμης.

ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΙΑ

Η Ανώνυμη Εταιρία καθιερώθηκε με το Νόμο 2190/1920

Έννοια της Α.Ε. :

Ανώνυμη ονομάζεται η εμπορική κεφαλαιουχική εταιρία με νομική προσωπικότητα, της οποίας το κεφάλαιο διαιρείται σε ίσα τμήματα (μετοχές) και για τα χρέη της οποίας ευθύνεται μόνο η ίδια.

Χαρακτηριστικά της Α.Ε. :

Στην Ανώνυμη εταιρία απαιτείται μεγάλο κεφάλαιο για την ίδρυση της. Η Α.Ε. είναι εμπορική με το τυπικό σύστημα, δηλαδή με την ίδρυσή της, σύμφωνα με τις προϋποθέσεις του νόμου, χωρίς να χρειάζεται να ασκεί εμπορικές πράξεις.

Επιπλέον οι εταίροι από την στιγμή που θα καταβάλλουν στην εταιρία την εισφορά τους δεν έχουν καμία ευθύνη για τα χρέη της εταιρίας. Ακόμα υφίσταται η διαίρεση σε ίσα μερίδια που ονομάζονται μετοχές.

Η εταιρική ιδιότητα μεταβιβάζεται ελεύθερα. Τέλος, Επιτρέπεται πλέον η ίδρυση ανώνυμης εταιρίας μόνο από ένα μέτοχο, δυνατότητα που υπήρχε ήδη σε δίκαια άλλων κρατών μελών. (ψηφίστηκε τον Ιούνιο του 2007)

Η ίδρυση της Α.Ε.:

Για την διαδικασία της ίδρυσης της αρχικά συντάσσεται το καταστατικό με συμβολαιογραφικό έγγραφο. Εν συνεχεία, απαιτείται η έγκριση του καταστατικού από τον Νομάρχη και καταχωρείται στο Μητρώο Ανώνυμων Εταιριών από την οποία αποκτά νομική προσωπικότητα. Τέλος, αφού έχει πραγματοποιηθεί η καταχώρηση, δημοσιεύεται στο Φύλλο Εφημερίδας της Κυβέρνησης, αυτό σημαίνει ότι και πριν τη δημοσίευση η εταιρία έχει μεν συσταθεί αλλά δεν μπορεί να συντάξει στους τρίτους τους όρους του καταστατικού.

Επωνυμία της Α.Ε.:

Η επωνυμία σχηματίζεται από το είδος της επιχείρησης την οποία ασκεί. Μπορεί να συμπεριλαμβάνεται σε αυτή και το όνομα του φυσικού προσώπου ή η επωνυμία άλλης εταιρείας. Στην επωνυμία είναι υποχρεωτικό να περιέχονται οι λέξεις <<Ανώνυμη Εταιρία>> ή τα αρχικά <<Α.Ε.>>.

Έδρα της Α.Ε.:

Ως έδρα ελληνικής Α.Ε. πρέπει να ορίζεται ένας δήμος ή μια κοινότητα της ελληνικής επικράτειας. Στις μεγάλες πόλεις όμως πρέπει να συμπεριλαμβάνεται και η ακριβής διεύθυνση.

Εταιρικό ή Μετοχικό κεφάλαιο της Α.Ε.:

Το μετοχικό κεφάλαιο αναγράφεται υποχρεωτικά στο καταστατικό και είναι σταθερό μέγεθος (μόνο αν υπάρχει τροποποίηση στο καταστατικό είναι δυνατόν να αυξηθεί ή να μειωθεί). Παραμένει δεσμευμένο σε όλη τη διάρκεια λειτουργίας της Α.Ε. για την εξασφάλιση των εταιρικών δανειστών. Το κεφάλαιο κατατίθεται μαζί με το καταστατικό, το οποίο μπορεί να κατατεθεί ολόκληρο ή κάποιο μέρος αυτού. Αν κατατεθεί μόνο κάποιο μέρος το κατώτατο όριο μετοχικού κεφαλαίου ανέρχεται στο ποσό των 60000 ευρώ. Το κεφάλαιο είναι δυνατόν να σχηματιστεί με

δύο τρόπους: πρώτον, από τους ιδρυτές της Α.Ε. και μόνο και δεύτερον, από τους ιδρυτές της εταιρίας και το κοινό με δημόσια εγγραφή.

Πλεονεκτήματα της Α.Ε.:

Η ανώνυμη εταιρία έχει όλα τα πλεονεκτήματα της μεγάλης επιχείρησης έχει την δυνατότητα για την εξεύρεση φθηνού ξένου κεφαλαίου, καθώς επίσης την δυνατότητα για μεγαλύτερα κέρδη. Επιπλέον ένα πλεονέκτημα είναι ότι έχει χαμηλότερο βιομηχανικό και εμπορικό κόστος. Ακόμα , έχει την ωφέλιμη διάθεση των προϊόντων. Τέλος, Επιτρέπεται οι μέτοχοι να συμμετέχουν στη γενική συνέλευση και να ψηφίζουν «εξ αποστάσεως.»

Λύση της Α.Ε.:

Οι λόγοι διάλυσης της ανώνυμης εταιρίας είναι μόνο αυτοί που προβλέπονται από το νόμο και έχουν σχέση με το κεφαλαιουχικό χαρακτήρα της Α.Ε. ,γι' αυτό λόγοι όπως θάνατος ενός μετόχου, κήρυξη σε δικαστική συμπαράσταση, δεν αποτελούν λόγους λύσης της Α.Ε. και δεν μπορούν να καταστούν ούτε ως λόγοι λύσης από το καταστατικό.

Επίσης, δεν αποτελεί λόγος λύσης η συγκέντρωση όλων των μετόχων σε ένα πρόσωπο.

Οι λόγοι λύσης μιας Α.Ε. είναι οι ακόλουθοι:

Πρώτα από όλα η πάροδος διάρκειας του χρόνου της, η οποία ορίζεται από το καταστατικό της. Μόλις περάσει ο συγκεκριμένος χρόνος λύνεται αυτοδικαίως χωρίς να είναι απαραίτητο να δημοσιευθεί.

Επίσης ,λύεται με την απόφαση της γενικής συνέλευσης πριν από την πάροδο του χρόνου για τον οποίο έχει συσταθεί.

Ένας ακόμα λόγος είναι η πτώχευση της Α.Ε. και τέλος με την ανάκληση της άδειας λειτουργίας της.

Γενικά καταργείται το σύστημα ανάκλησης της άδειας σύστασης από την Διοίκηση και εισάγεται ο θεσμός της δικαστικής λύσης. Σε κάθε περίπτωση λύσης της εταιρίας μπορεί να παρέμβουν άλλοι μέτοχοι και να ζητήσουν την εξαγορά των μετοχών του αιτούντος.

Η αναβίωση της εταιρίας μπορεί να υφίσταται στην περίπτωση που η εταιρία διαλύθηκε λόγο πτώχευσης καθώς επίσης και όταν λύθηκε λόγω πάροδος του χρόνου ή λόγο απόφασης της Γενικής Συνέλευσης, εφ' όσον όμως δεν έχει γίνει η διανομή της εταιρικής περιουσίας.

Όργανα της Α.Ε.:

Ο νόμος προβλέπει αναγκαστικά τρία όργανα της Α.Ε. τα οποία αναγράφονται παρακάτω:

Αρχικά, το Διοικητικό Συμβούλιο (όργανο διαχείρισης και εκπροσώπησης). Έπειτα, τη Γενική Συνέλευση (ανώτατο εσωτερικό όργανο που σχηματίζει την εταιρική βούληση). Και μην ξεχάσουμε τους Ελεγκτές (όργανο δράσης του Διοικητικού Συμβουλίου)

ΕΤΑΙΡΙΑ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ (Ε.Π.Ε.)

Η Εταιρία Περιορισμένης Ευθύνης καθιερώθηκε με το Νόμο 3190/1955

Ορισμός της Ε.Π.Ε.

Εταιρία Περιορισμένης Ευθύνης ονομάζεται η εμπορική εταιρία με νομική προσωπικότητα, για τα χρέη της οποίας ευθύνεται η ίδια με την παρουσία της και το κεφάλαιο της το οποίο διαιρείται σε ίσα τμήματα (τα εταιρικά μερίδια) τα οποία όμως δεν μπορούν να ενσωματωθούν σε μετοχές.

Η ονομασία «εταιρία περιορισμένης ευθύνης» δεν είναι ακριβής, διότι η ίδια η εταιρία ευθύνεται απεριόριστα (με όλη της την περιουσία) για τα χρέη της. Περιορισμένη είναι μόνο η ευθύνη των εταίρων, υπό την έννοια ότι αυτοί το μόνο

που μπορούν να πάθουν είναι να χάσουν την εισφορά τους (δηλαδή να μην την πάρουν πίσω κατά την εκκαθάριση) εάν η εταιρία έχει δημιουργήσει μεγάλα χρέη.

Η Ε.Π.Ε. είναι ενδιάμεσος τύπος μεταξύ προσωπικών εταιριών (Ο.Ε. και Ε.Ε.) και της ανώνυμης εταιρίας. Οι εταιρίες αυτές έχουν μικρό κεφάλαιο που είναι χρήσιμο για την σύστασή τους.

Χαρακτηριστικά Ε.Π.Ε.:

Η εταιρία περιορισμένης ευθύνης αποκτά την εμπορική ιδιότητα της με την ίδρυσή της υπό τους όρους του νόμου.

Επιπλέον ,το κεφάλαιο της υποδιαιρείται σε ίσα τμήματα (30 € ή πολλαπλάσιο του) που ονομάζονται εταιρικά κεφάλαια τα οποία μπορούν να μεταβιβαστούν ελεύθερα, εκτός βεβαία και αν το απαγορεύει το καταστατικό.

Τέλος, οι εταίροι δεν έχουν εμπορική ευθύνη για τα εταιρικά χρέη.

Σύσταση της Ε.Π.Ε.:

Για την σύσταση της Ε.Π.Ε. απαιτείται πρώτα από όλα κατάρτιση καταστατικού με συμβολαιογραφικό έγγραφο. Έπειτα γίνεται η προσκόμιση του καταστατικού στην αρμόδια υπηρεσία (για πληρωμή φόρου), στο ταμείο Νομικών και Ταμείο Πρόνοιας και τέλος καταχωρείται στα βιβλία εταιριών του Πρωτοδικείου της έδρας της Ε.Π.Ε.

Ο γραμματέας του Πρωτοδικείου καταχωρεί το καταστατικό στα βιβλία και θέτει σε αυτό δύο αριθμούς: το γενικό αριθμό που παίρνουν όλες οι εταιρίες και τον ειδικό αριθμό που παίρνουν μόνο οι Ε.Π.Ε. Τέλος είναι η δημοσίευση περίληψης του καταστατικού, όπου εδώ έχει συστατικό χαρακτήρα σε αντίθεση με την ανώνυμη εταιρία.

Επωνυμία Ε.Π.Ε.:

Για να υφίσταται εταιρική επωνυμία θα πρέπει να έχει κατοχυρωθεί το όνομα(ονοματεπώνυμο) ενός ή περισσότερων εταίρων ή να έχει καταγραφεί το αντικείμενο της επιχείρησης ή να υπάρχει συνδυασμός των δύο παραπάνω.

Επίσης θα πρέπει να προστεθεί ολογράφως η φράση <<Εταιρία Περιορισμένης Ευθύνης>>.(Ο νόμος δεν το αναφέρει αλλά έχει επικρατήσει να αναγράφεται σε συντόμευση Ε.Π.Ε. στις συναλλαγές.)

Έδρα Ε.Π.Ε.:

Η έδρα της εταιρίας πρέπει να είναι ένας δήμος ή μια κοινότητα της ελληνική επικράτειας. Αν όμως πρόκειται για μεγάλες πόλεις πρέπει να αναγράφεται και η ακριβής διεύθυνση.

Πλεονεκτήματα – Μειονεκτήματα Ε.Π.Ε.

Ένα βασικό πλεονέκτημα της Ε.Π.Ε. είναι ότι οι εταίροι έχουν περιορισμένη ευθύνη. Επιπλέον, η συγκεκριμένη εταιρία ταιριάζει σε οικογενειακές εταιρίες. Εν τέλει η λειτουργία της είναι απλή. Αντίθετα, παρατηρούμε ότι υπάρχει ανεπάρκεια εγγύησης για τους τρίτους και τα κεφάλαια είναι συχνά περιορισμένα, γι'αυτό μπορούν να χαρακτηριστούν σαν μειονεκτήματά της.

Ομοιότητες Ε.Π.Ε. με την Ανώνυμη εταιρία (Α.Ε.):

Αρχικά, και στις δύο εταιρίες είναι η υποχρεωτική ύπαρξη κεφαλαίου για την εξασφάλιση των απαιτήσεων των δανειστών από την στιγμή που οι εταίροι ευθύνονται μέχρι του ποσού εισφοράς τους στο εταιρικό κεφάλαιο. Αντίθετα στις Ο.Ε. και στις Ε.Ε. τουλάχιστον ένας εταίρος ευθύνεται για τα εταιρικά χρέη.

Επίσης κατά την λήψη των αποφάσεων λαμβάνεται υπόψη το μέγεθος της εισφοράς του κάθε εταίρου στο κεφάλαιο της εταιρίας.

Επιπλέον επιτρέπεται η μεταβίβαση των εταιρικών κεφαλαίων. Τέλος, ο θάνατος ή η πτώχευση των εταίρων δεν οδηγεί στην λύση της εταιρίας.

Εταιρικό κεφάλαιο της Ε.Π.Ε.:

Το εταιρικό κεφάλαιο έχει για την Ε.Π.Ε. την έννοια που έχει και το μετοχικό κεφάλαιο για την Α.Ε.

Είναι το σταθερό ποσό που αναγράφεται στο καταστατικό και παριστάνει το σύνολο των εισφορών που έχουν καταβάλλει οι εταίροι και που πρέπει να παραμείνουν στην εταιρία για την εκπλήρωση του σκοπού τους. Ελάχιστο όριο είναι 4500€ σύμφωνα με το Νόμο 3361/2008 και πρέπει να έχει καταβληθεί ολοσχερώς κατά την σύσταση της Ε.Π.Ε. Από το σύνολο του εταιρικού κεφαλαίου πρέπει να έχει καταβληθεί σε μετρητά και όχι σε είδος.

Για παράδειγμα αν η Ε.Π.Ε. έχει 30000€(μεγαλύτερο κεφάλαιο από το ελάχιστο όριο), το ελάχιστο ποσό που πρέπει να καταβληθεί είναι και πάλι το μισό του ελαχίστου ορίου δηλαδή 2250€. Τα υπόλοιπα μπορούν να έχουν καταβληθεί σε είδος.

Για να επιτραπεί η εισφορά σε είδος θα πρέπει να έχει καταγραφεί στο καταστατικό της εταιρίας. Επιπλέον να είναι δεκτικές χρηματικής αποτίμησης, ώστε να εμφανίζονται στον ισολογισμό και τέλος να υπάρχει έλεγχος από τον Νομάρχη. Η προσωπική εργασία δεν αποτελεί εισφορά σε είδος.

Όργανα της Ε.Π.Ε.:

Η Συνέλευση των εταίρων.(Μόνιμο ανώτατο όργανο της Ε.Π.Ε.). Η συνέλευση είναι αποκλειστικά αρμόδια να αποφασίζει παραδείγματος χάρη τροποποιήσεις του καταστατικού, ανάκληση και απαλλαγή των διαχειριστών, συγχώνευση, μετατροπή ή λύση της εταιρίας κτλ.

Η Συνέλευση διακρίνεται στην τακτική συνέλευση οπού είναι η συνέλευση που συγκαλείται το αργότερο μέσα σε τρεις μήνες από την λήξη της χρήσης και

αποφασίζει για εγκρίσεις των οικονομικών καταστάσεων και της διάθεσης των κερδών.

Στην Έκτακτη Συνέλευση (είναι η Συνέλευση που συγκαλείται οποτεδήποτε είτε με πρωτοβουλία των διαχειριστών είτε ύστερα από αίτηση της μειοψηφίας.)

Στην Συνήθης Συνέλευση, η οποία ασχολείται με μικρότερης σημασίας θέματα. Για τη λήψη απόφασης χρειάζεται την απόλυτη πλειοψηφία πάνω από το μισό όλου του συνόλου των εταίρων.

Στην Καταστατική Συνέλευση (ασχολείται με θέματα βασικής σημασίας, όπως για την τροποποίηση καταστατικού, πρόωρη λύση της Ε.Π.Ε. συγχώνευση ή μετατροπή.)

Εν τέλει στην Αυτόκλητη Συνέλευση στην οποία παρευρίσκονται όλοι οι εταίροι και δεν χρειάζεται να συγκληθούν προ 8 ημερών, και κανείς δεν αντιλέγει στη λήψη αποφάσεων.

Λύση της Ε.Π.Ε.:

Οι λόγοι για τους οποίους φθάνει σε λύση η εταιρία πρώτον είναι λόγο προσπέλασης του χρόνου διάρκειας ζωής της εταιρίας.

Έπειτα, λόγο της απόφασης που θα ληφθεί για την πρόωρη λύση της από την καταστατική συνέλευση. Επιπλέον από την κήρυξη της εταιρίας σε πτώχευση. Εκτός αυτού φθάνουμε στην λύση της εταιρίας όταν χαθεί το μισό των κεφαλαίων.

Ένας άλλος λόγος που η εταιρία παύει να υφίσταται είναι λόγο δικαστικής απόφασης. Και τέλος λόγοι που αναγράφονται στο καταστατικό, όπως είναι ο θάνατος ενός εταίρου.

Μετατροπή προσωπικής εταιρίας (Ο.Ε. ή Ε.Ε.) σε Ε.Π.Ε.:

Για να μετατραπεί μια προσωπική εταιρία σε Ε.Π.Ε. πρέπει να ληφθεί απόφαση από όλους τους εταίρους της Ο.Ε. ή Ε.Ε. Στην απόφαση πρέπει να περιλαμβάνονται οι όροι του καταστατικού της Ε.Π.Ε. και πρέπει να πραγματοποιηθεί με συμβολαιογραφικό έγγραφο. Εν συνεχεία, πρέπει να γίνει εκτίμηση των εισφορών σε είδος εάν υπάρχουν. Επιπλέον το εταιρικό κεφάλαιο να

μην είναι κατώτερο από το ελάχιστο όριο 4500€. Η διαφορά να καλυφθεί με εισφορές των εταίρων. Τέλος, πρέπει να γίνει καταχώρηση στο Μητρώο Ε.Π.Ε. του Πρωτοδικείου και δημοσίευση στο Φ.Ε.Κ. καθώς και καταχώρηση στο βιβλίο εταιριών του Πρωτοδικείου.

ΟΜΟΡΡΥΘΜΗ ΕΤΑΙΡΙΑ (Ο.Ε.)

Έννοια Ο.Ε.:

Ομόρρυθμη είναι η εμπορική εταιρία με νομική προσωπικότητα, που αποτελείται από δύο ή περισσότερα πρόσωπα που έχουν σκοπό να συμπορεύονται με εταιρική επωνυμία και ευθύνονται άμεσα, απεριόριστα (δηλαδή για όλη την περιουσία τους) και ο καθένας ευθύνεται για ολόκληρο το ποσό.

Χαρακτηριστικά στοιχεία της Ο.Ε.:

Αρχικά, όταν πτωχεύσει η εταιρία συμπτωχεύουν και οι εταίροι. Ένα άλλο χαρακτηριστικό είναι ότι δεν χρειάζεται συμβολαιογραφικό έγγραφο για την σύσταση της ένα απλό ιδιωτικό συμφωνητικό αρκεί. Και τέλος οι εταίροι (που είναι όλοι ομόρρυθμοι) ευθύνονται άμεσα, απεριόριστα και εις ολοκλήρου για τις υποχρεώσεις της εταιρίας.

Επωνυμία της Ο.Ε.:

Επωνυμία όπως και σε κάθε εταιρία είναι το όνομα με το οποίο εμφανίζεται στις συναλλαγές. Η επωνυμία σχηματίζεται υποχρεωτικά από το ονοματεπώνυμο των εταίρων. Δεν είναι δυνατόν στην εταιρική επωνυμία να συμπεριλαμβάνονται ονόματα προσώπων που δεν είναι εταίροι. Μπορεί να συμπεριλαμβάνονται ονόματα εταίρων και τα υπόλοιπα να δηλώνονται ως εξής <<και ΣΙΑ>> ή

<<ΑΦΟΙ>> ή <<ΥΙΟΙ>>. Το αν δηλώνεται το όνομα ενός εταίρου στην επωνυμία δεν έχει σχέση με τη θέση του ή τις υποχρεώσεις του στην εταιρία.

Την εταιρική επωνυμία την διέπουν τρεις αρχές: η αρχή της αλήθειας, η αρχή της διάρκειας και η αρχή της ενότητας.

Σύσταση της Ο.Ε.:

Για την σύσταση της ομόρρυθμης εταιρίας ο νόμος απαιτεί την σύνταξη του καταστατικού, το οποίο συντάσσεται εγγράφως και προσκομίζεται στο Ταμείο Συντάξεως Νομικών, στο Ταμείο Πρόνοιας Δικηγόρων, στο Επιμελητήριο για να καταχωρηθεί η επωνυμία και τέλος στο Πρωτοδικείο για να δημοσιευθεί το καταστατικό στα βιβλία εταιριών. Το καταστατικό δημοσιεύεται μέσα σε 15 μέρες.

Ευθύνη εταίρων Ο.Ε. για τα εταιρικά χρέη:

Οι εταίροι ευθύνονται για τις υποχρεώσεις της εταιρίας προσωπικά, άμεσα, απεριόριστα και εις ολόκληρων.

Προσωπικά, δηλαδή ένας δανειστής από την αρχή μπορεί να στραφεί ενάντια της προσωπικής περιουσίας των εταίρων.

Άμεσα, δηλαδή ο εταίρος ευθύνεται ο ίδιος να ικανοποιήσει απευθείας τον δανειστή και η ευθύνη του δεν περιορίζεται μόνο στο να αυξήσει την εισφορά του προς την εταιρία.

Απεριόριστα, δηλαδή ευθύνεται με βάση όλη την προσωπική του περιουσία και όχι μόνο με την εισφορά του στην εταιρία.

Εις ολόκληρων (αλληλεγγύως), ο κάθε εταίρος είναι υποχρεωμένος να ικανοποιήσει ολόκληρη την απαίτηση του δανειστή της εταιρίας.

Δικαιώματα εταίρων:

Οι εταίροι έχουν το δικαίωμα να συμμετέχουν στην συνέλευση. Εκτός αυτού έχουν το δικαίωμα διαχείρισης της εταιρίας. Επίσης μπορούν να πληροφορούνται για την πορεία των εταιρικών υποθέσεων. Ένα ακόμα δικαίωμα είναι να ελέγχουν

(βιβλία, έγγραφα της εταιρίας κτλ) βάση του άρθρου 755. τέλος έχουν το δικαίωμα συμμετοχής στα κέρδη και στις ζημίες κατά ίσα μέρη ανεξάρτητα από το μέγεθος της εισφοράς τους.

Υποχρεώσεις εταίρων:

Όλοι οι εταίροι υποχρεούνται να εισφέρουν στην εταιρία. Οι εισφορές είναι ισόποσες για όλους. Συμπληρωματικές εισφορές είναι υποχρεωμένοι να καταβάλλουν αν είναι στο συμφωνητικό. Επιπλέον υποχρεούνται να συμμετέχουν στις εταιρικές εργασίες, και οφείλουν να αποφεύγουν καταστάσεις που τυχόν βλάψουν την εταιρία. Τέλος οι εταίροι δεν μπορούν να μεταβιβάσουν το εταιρικό τους μερίδιο.

Όργανα της Ο.Ε.:

Η ομόρρυθμη εταιρία έχει δύο όργανα τους Διαχειριστές και την Γενική Συνέλευση.

Οι διαχειριστές είναι όργανα διοίκησης που εκπροσωπούν την εταιρία. Οι διαχειριστές και η εξουσία που τους ανατίθεται ρυθμίζονται συνήθως από το καταστατικό(καταστατική διαχείριση) ή βάση νόμου(νόμιμη διαχείριση). Καταστατική διαχείριση στις προσωπικές εταιρίες δεν μπορούν να οριστούν ως διαχειριστές μη εταίροι ενώ το αντίθετο συμβαίνει στις κεφαλαιουχικές εταιρίες.

Νόμιμη διαχειριστές της Ο.Ε. είναι όλοι οι εταίροι, δηλαδή ο καθένας μπορεί να αποφασίζει και να ενεργεί ατομικά.

Η Γενική Συνέλευση είναι το ανώτατο όργανο της Ο.Ε. και έχει ως στόχο να ελέγχει τους διαχειριστές , να τροποποιεί την εταιρική σύμβαση κτλ. Η Γενική Συνέλευση είναι εσωτερικό όργανο της εταιρίας. Οι αποφάσεις λαμβάνονται ομόφωνα εκτός αν το καταστατικό ορίζει διαφορετικά.

Λύση της Ο.Ε.:

Με την διακοπή της παραγωγικής λειτουργίας ακολουθεί πάντα εκκαθάριση.

Λόγοι λύσης της Ο.Ε.:

Η ομόρρυθμη εταιρία μπορεί να φθάσει στη λύση της από την πάροδο του χρόνου σύστασης της. Η εταιρία ορισμένου χρόνου λύνεται αυτόματα χωρίς να απαιτείται απόφαση από τους εταίρους, από την στιγμή που καταγράφεται στο καταστατικό της. Παρόλα αυτά μπορεί να παραταθεί με απόφαση των εταίρων. Επιπλέον λύεται λόγο αδυναμίας πραγματοποίησης του σκοπού της. Ένας άλλος λόγος είναι από τυχόν συμφωνία των εταίρων. Κατά την οποία η απόφαση των εταίρων πρέπει να είναι ομόφωνη εκτός αν το καταστατικό ορίζει διαφορετικά. Και η απόφαση θα πρέπει να είναι έγγραφη και να πληροί τους όρους διαφορετικά δεν ισχύει. Επίσης από μια καταγγελία. Δηλαδή από μονόπλευρη δήλωση ενός εταίρου που απευθύνεται σε όλους τους υπόλοιπους. Εκτός αυτών η εταιρία μπορεί να λυθεί από τον θάνατο ενός εταίρου. Δεν υφίσταται λύση της εταιρίας σε περίπτωση μόνο που το καταστατικό ορίζει αλλιώς.

Ακόμα από πτώχευση εταίρου. Επιφέρει λύση της εταιρίας εκτός αν το καταστατικό προβλέπει διαφορετικά. Και τέλος από την μεταβίβαση των εταιρικών μεριδίων σε ένα πρόσωπο.

Εκκαθάριση Ο.Ε.:

Κατά την διαδικασία της εκκαθάρισης η Ο.Ε. συνεχίζει να έχει νομική προσωπικότητα, να μην χάνει την εμπορική της ιδιότητα ούτε και την πτωχευτική της ικανότητα. Συνεχίζει να υπάρχει μόνο για το σκοπό της εκκαθάρισης.

Αν στο καταστατικό δεν ορίζονται εκκαθαριστές, είναι όλοι οι εταίρου που ενεργούν από κοινού. Μπορεί όμως από το καταστατικό να ανατεθεί η εξουσία εκκαθάρισης σε έναν ή περισσότερους εταίρους ή και σε τρίτους.

Μετά το τέλος της εκκαθάρισης η εταιρία παύει να έχει νομική προσωπικότητα.

ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗ ΕΤΑΙΡΙΑ (Ε.Ε.)

Έννοια της Ε.Ε.:

Ετερόρρυθμη εταιρία είναι η εταιρία που ιδρύεται από δύο ή περισσότερα πρόσωπα.

Η εταιρία έχει νομική προσωπικότητα, εμπορική ιδιότητα στην οποία ένας τουλάχιστον ομόρρυθμος εταίρος ευθύνεται για τα εταιρικά χρέη και τουλάχιστον ένας ετερόρρυθμος εταίρος ευθύνεται μέχρι το ποσό της εισφοράς του.

Χαρακτηριστικά της Ε.Ε.:

Το πιο σημαντικό είναι ότι η εταιρία θα πρέπει να έχει τουλάχιστον έναν ετερόρρυθμο εταίρο. Επίσης το όνομα του ετερόρρυθμου εταίρου δεν πρέπει να συμπεριλαμβάνεται στην εταιρική επωνυμία(αλλιώς ευθύνεται ως ομόρρυθμος εταίρος). Αν συμπεριληφθεί δεν την καθιστά άκυρη. Το τελευταίο χαρακτηριστικό είναι ότι απαγορεύεται η ανάμιξη του ετερόρρυθμου εταίρου στην διαχείριση και στην εκπροσώπηση της εταιρίας(αλλιώς ευθύνεται ως ομόρρυθμος)

Επωνυμία της Ε.Ε.:

Η επωνυμία συμπεριλαμβάνεται συνήθως στο καταστατικό. Σχηματίζεται από το ονοματεπώνυμο των ομόρρυθμων συνεταίρων. Αν υπάρχει μόνο ένας συνέταιρος τότε η επωνυμία σχηματίζεται από το ονοματεπώνυμο του μόνο με την προσθήκη των λέξεων <<και Σία>>. Σε κάθε περίπτωση τα ονόματα των ετερόρρυθμων εταίρων δεν πρέπει να συμπεριλαμβάνονται στην εταιρική επωνυμία. Αν συμπεριληφθεί θα ευθύνεται ως ομόρρυθμος εταίρος δηλαδή, άμεσα ,προσωπικά ,απεριόριστα και εις ολοκλήρου με την εταιρία.

Ευθύνη ετερόρρυθμου εταίρου για τα χρέη της Ε.Ε.:

Η ευθύνη των ετερόρρυθμων εταίρων είναι περιορισμένη, δηλαδή ευθύνονται μέχρι το ποσό της εισφοράς τους (εκτός αν το καταστατικό προβλέπει μεγαλύτερο ποσό). Άρα ο ετερόρρυθμος εταίρος κινδυνεύει να χάσει μόνο το ποσό της εισφοράς του.

Σύσταση της Ε.Ε.:

Το πρώτο βήμα είναι το εξής: Πρέπει να συνεργαστούν δύο ή περισσότερα φυσικά ή νομικά πρόσωπα.

Δεύτερον πρέπει να υπάρξει Σύνταξη καταστατικού εγγράφως (αρκεί και ιδιόχειρη υπογραφή)

Απαραίτητα στοιχεία καταστατικού:

Το καταστατικό της Ε.Ε. περιέχει τα βασικά στοιχεία δηλαδή τα ονόματα των εταίρων, την έδρα ,το σκοπό) με τις εξής διαφορές:

1. Πρέπει να ορίζει ποιοι από τους εταίρους είναι ομόρρυθμοι και ποιοι ετερόρρυθμη και να ορίζει την ευθύνη των εταίρων.
2. Πρέπει να αναφέρει ότι πρόκειται για ετερόρρυθμη εταιρία.
3. Δεν πρέπει να τίθεται το όνομα του ετερόρρυθμου εταίρου στην επωνυμία γιατί διαφορετικά θα ευθύνεται ως ομόρρυθμος.
4. Δεν πρέπει ο ετερόρρυθμος εταίρος να διοριστεί ως διαχειριστής γιατί διαφορετικά θα ευθύνεται ως ομόρρυθμος.

Τρίτο χαρακτηριστικό σύστασης είναι η Δημοσιότητα. Με αυτό εννοούμε ότι πρέπει να υποβληθεί στις διατυπώσεις δημοσιότητας στις οποίες υποβάλλεται και η Ο.Ε.

Αδημοσίευτη Ε.Ε.:

Αν δεν συνταχτεί εγγράφως το καταστατικό ή δεν δημοσιευτεί τότε η εταιρία είναι άκυρη.

Διαχείριση Ε.Ε.:

Στην ετερόρρυθμη εταιρία διαχειριστές είναι όλοι οι ομόρρυθμοι εταίροι εκτός αν στο καταστατικό έχει οριστεί κάτι διαφορετικό.

Λύση ετερόρρυθμης εταιρίας:

Ο ετερόρρυθμος εταίρος έχει το δικαίωμα να συμμετέχει στη γενική συνέλευση, να ελέγχει την πορεία των εταιρικών υποθέσεων, να συμμετέχει στα κέρδη. Επίσης, έχει δικαίωμα καταγγελίας της εταιρίας, ενώ ο θάνατος του ή η πτώχευση του είναι λόγοι λύσης της εταιρίας.

Αν στην ετερόρρυθμη εταιρία υπάρχει μόνο ένας ετερόρρυθμος εταίρος και αποχωρήσει τότε η ετερόρρυθμη εταιρία μετατρέπεται σε ομόρρυθμη. Αν υπάρχει μόνο ένας ομόρρυθμος εταίρος και αποχωρήσει από αυτή τότε έχουμε την λύση της εταιρίας, αν με τροποποίηση του καταστατικού δεν αντικατασταθεί από άλλο ομόρρυθμο εταίρο.

Αν η ετερόρρυθμη εταιρία έχει συσταθεί για συγκεκριμένο χρονικό διάστημα και ένας ετερόρρυθμος εταίρος το καταγγείλει.

Συνέχιση της Ε.Ε. μετά το θάνατο του εταίρου:

Σύμφωνα με το νόμο μετά το θάνατο του εταίρου λύεται η εταιρία, μπορεί όμως να συνεχιστεί μετά από την συμφωνία των λοιπών εταίρων και των κληρονόμων του θανόντος. Ο κληρονόμος θανόντος ομορρύθμου εταίρου, ευθύνεται και ο ίδιος με την είσοδο του στην εταιρία για τα εταιρικά χρέη και με την προσωπική του περιουσία, εκτός αν αποδέχθηκε την κληρονομιά επ' ωφελεία απογραφής.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2: ΑΝΑΛΥΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΝΟΜΙΚΩΝ

ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΒΑΣΕΙ ΤΟΥ Ν. 2238/1994

Ενότητα 2.1: ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΤΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

Το αντικείμενο της φορολογίας και η χωρικότητα του φόρου καθορίζονται σύμφωνα με το άρθρο 99 του Νόμου 2238/94. Ως κριτήριο, για τον καθορισμό της χωρικότητας του φόρου, λαμβάνεται υπόψη η χώρα όπου εδρεύει το νομικό πρόσωπο. Έτσι, προκειμένου περί ημεδαπών νομικών προσώπων, των οποίων η έδρα βρίσκεται στην Ελλάδα, αυτά έχουν απεριόριστη φορολογική υποχρέωση και θα φορολογηθούν τόσο για τα εισοδήματα που θα προκύπτουν στην ημεδαπή, όσο και για τα εισοδήματα που προκύπτουν στην αλλοδαπή. Π.χ. εισοδήματα από ακίνητα που βρίσκονται στην αλλοδαπή θα υπαχθούν σε φόρο. Επίσης κέρδη από επιχειρήσεις που ασκούνται στην αλλοδαπή μέσω υποκαταστημάτων, πρακτορείων ή αντιπροσώπων, θα υπαχθούν ομοίως σε φόρο.

Αντίθετα, προκειμένου περί αλλοδαπών νομικών προσώπων, η φορολογική υποχρέωση είναι περιορισμένη και θα φορολογηθούν μόνο για τα εισοδήματα που προκύπτουν στην ημεδαπή.

Από την παραπάνω αρχή, είναι ενδεχόμενο να προκύψει διπλή φορολόγηση του ίδιου εισοδήματος, τόσο στην χώρα που προκύπτει αυτό, όσο και στην χώρα που εδρεύει το νομικό πρόσωπο. Για τον λόγο αυτό ο νόμος προνοεί για την αποφυγή της διπλής φορολογίας και καθιερώνει την μέθοδο της εκπτώσεως από τον ημεδαπό φόρο., του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή.

Ως αναφορά το αντικείμενο του φόρου των ημεδαπών ανωνύμων εταιρειών, μέχρι την ισχύ του νόμου 2065/92, οι ανώνυμες εταιρείες φορολογούντο για τα αδιανέμητα κέρδη τους, ενώ για τα διανεμόμενα κέρδη φορολογούντο στο όνομα των δικαιούχων (μετόχων, διευθυντών, διαχειριστών, εργατοϋπαλληλικού προσωπικού). Με τις διατάξεις όμως του άρθρου 99 του Νόμου 2238/94 ορίστηκε ότι αντικείμενο του φόρου στις ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες και εταιρείες περιορισμένης ευθύνης είναι το συνολικό τους καθαρό εισόδημα ή κέρδος που προκύπτει στην ημεδαπή ή αλλοδαπή κι ότι τα κέρδη που διανέμουν, λαμβάνονται

από το υπόλοιπο των κερδών, που απομένει μετά την αφαίρεση του αναλογούντος φόρου εισοδήματος.

Επομένως, προκειμένου για ανώνυμη εταιρεία, τα μερίσματα που καταβάλλει στους μετόχους, οι εκτός μισθού αμοιβές που καταβάλλει στα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου ή στους διευθυντές, τα κέρδη που καταβάλλει με την μορφή μετρητών στο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό της, τα κέρδη που καταβάλλει στους κατόχους ιδρυτικών τίτλων λόγω εξαγοράς αυτών, λαμβάνονται από το υπόλοιπο των πραγματικών κερδών της που προκύπτει μετά την αφαίρεση από αυτά του φόρου που αναλογεί στα συνολικά (προ της διανομής) φορολογητέα κέρδη.

Σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις του ίδιου άρθρου η διανομή κερδών με την μορφή μετοχών στο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό ορίζεται ως εξής: <<Ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες μπορούν να διανέμουν σε κάθε διαχειριστική χρήση, με απόφαση της γενικής συνέλευσης των μετόχων, μέρος των ετήσιων καθαρών κερδών. Οι μετοχές, που χορηγούνται στους εργαζόμενους, πρέπει να προέρχονται από αντίστοιχη αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου της εταιρείας.

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

Σημειώνεται επίσης ότι η δυνατότητα διανομής μέρους των κερδών στο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό υπό την μορφή μετοχών έχουν γενικά όλες οι ανώνυμες εταιρείες, ανεξάρτητα από το αντικείμενο των εργασιών τους.

Η διανομή των μετοχών είναι προαιρετική και γίνεται με απόφαση της Γενικής Συνέλευσης των μετόχων, η οποία λαμβάνεται με την απαρτία και την πλειοψηφία. Τέλος, οι εκδιδόμενες μετοχές είναι ονομαστικές και επί μια τριετία μπορούν να μεταβιβαστούν μόνο κατόπιν εγκρίσεως της Γενικής Συνέλευσης. Παραδίδονται στους δικαιούχους και παρέχουν πλήρη μετοχικά δικαιώματα, ιδίως δικαίωμα ψήφου και λήψης μερίσματος. Μετά την πάροδο της τριετίας οι μετοχές αντικαθίστανται από ανώνυμες και ελεύθερα μεταβιβάσιμες.

Επιπρόσθετα για τις ημεδαπές τραπεζικές και ασφαλιστικές ανώνυμες εταιρείες ως αντικείμενο φόρου ορίζεται το συνολικό καθαρό εισόδημα ή κέρδος που προκύπτει στην ημεδαπή ή αλλοδαπή μετά την αφαίρεση από αυτό του μέρους των κερδών που αναλογεί στα αφορολόγητα έσοδά τους ή στα εισοδήματά τους που φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης (π.χ. τόκοι έντοκων γραμματίων του Δημοσίου, τόκοι καταθέσεων σε Τράπεζες κλπ.).

Το μέρος των κερδών που αναλογεί στα αφορολόγητα έσοδα ή στα φορολογούμενα εισοδήματα με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης, βρίσκεται κατά την διατύπωση του νόμου με επιμερισμό των καθαρών συνολικών κερδών, ανάλογα με το ύψος των εσόδων που υπόκεινται σε φορολογία καθώς και των αφορολόγητων εσόδων με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης.

Ακόμα επί των δημόσιων, δημοτικών και κοινοτικών επιχειρήσεων και εκμεταλλεύσεων κερδοσκοπικού χαρακτήρα που αποτελούν ίδια νομικά πρόσωπα, αντικείμενο φόρου αποτελεί το ολικό καθαρό εισόδημα ή κέρδος αυτών, χωρίς να εξετάζεται ο τρόπος της περαιτέρω διαθέσεως του εισοδήματος.

Όσον αφορά το αντικείμενο φόρου για τους συνεταιρισμούς που έχουν συσταθεί νόμιμα και για τις ενώσεις αυτών, ορίζεται το συνολικό καθαρό εισόδημα ή κέρδος που αποκτούν στην ημεδαπή ή αλλοδαπή, πριν από την αφαίρεση των χορηγούμενων εκπτώσεων στα μέλη τους.

Κατά την διατύπωση του νόμου, σε περίπτωση που οι συνεταιρισμοί (κυρίως προμηθευτικοί και καταναλωτικοί) χορηγούν εκπτώσεις στα μέλη τους, αυτές δεν αφαιρούνται προκειμένου για τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματός τους αλλά, όπως και τα διανεμόμενα κέρδη (μερίσματα) λαμβάνονται από το υπόλοιπο των κερδών που απομένει μετά την αφαίρεση του αναλογούντος φόρου.

Τα παραπάνω δεν έχουν εφαρμογή για τις εκπτώσεις που χορηγούν οι συνεταιρισμοί για τα διατιμημένα είδη που πουλούν στα μέλη τους εφόσον η έκπτωση αναγράφεται στα τιμολόγια πωλήσεως και μέχρι του επιτρεπόμενου ποσού έκπτωσης, με βάση τις ισχύουσες αγορανομικές διατάξεις.

Το αντικείμενο φόρου των αλλοδαπών επιχειρήσεων και οργανισμών που λειτουργούν με οποιονδήποτε τύπο εταιρείας (Ο.Ε., Ε.Ε., Ε.Π.Ε., Α.Ε.) και επί των κάθε φύσης αλλοδαπών οργανισμών, οι οποίοι αποβλέπουν στην απόκτηση οικονομικών ωφελημάτων, αντικείμενο φόρου είναι το καθαρό εισόδημα ή κέρδος

το οποίο προκύπτει από πηγή που βρίσκεται στην Ελλάδα, καθώς και το καθαρό κέρδος το οποίο προκύπτει από την μόνιμη εγκατάσταση της επιχείρησης στην Ελλάδα.

Ως αντικείμενο φόρου των αλλοδαπών τραπεζικών υποκαταστημάτων και ασφαλιστικών επιχειρήσεων ορίζεται ότι για τον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών, που αποκτούν και εισοδήματα που απαλλάσσονται του φόρου ή εισοδήματα που φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης, αφαιρείται από το καθαρό εισόδημά τους στην Ελλάδα, το μέρος αυτών που αναλογεί στα πιο πάνω εισοδήματα το οποίο βρίσκεται με επιμερισμό ανάλογα με τα ακαθάριστα έσοδα που υπόκεινται σε φορολογία και των απαλλασσόμενων ή φορολογηθέντων κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης.

Επιπλέον οι αλλοδαπές επιχειρήσεις και οργανισμοί που εκμεταλλεύονται πλοία ή αεροσκάφη με ξένη σημαία, εγκατεστημένοι ή όχι στην Ελλάδα, υπόκεινται σε φόρο για το κέρδος από την μεταφορά επιβατών, εμπορευμάτων και λοιπών πραγμάτων από ελληνικά λιμάνια και αεροδρόμια και μέχρι το λιμάνι προορισμού ή μέχρι τον αλλοδαπό λιμένα ή αερολιμένα επιβίβασης των επιβατών ή μεταφόρτωσης των εμπορευμάτων και λοιπών πραγμάτων σε πλοίο ή αεροσκάφος άλλης αλλοδαπής επιχείρησης.

Τα παραπάνω φυσικά δεν έχουν εφαρμογή για πλοία και αεροσκάφη τα οποία ανήκουν σε επιχειρήσεις που εδρεύουν σε κράτη με τα οποία η Ελλάδα έχει συνάψει συμβάσεις για την αποφυγή της διπλής φορολογίας. Στην περίπτωση αυτή θα ισχύσουν οι υπογραφόμενες διατάξεις των συμβάσεων αυτών και όχι ο προσδιορισμός των κερδών με την εφαρμογή του 10% επί των ακαθάριστων εσόδων.

Σε ότι αφορά το αντικείμενο φόρου των ημεδαπών Εταιρειών Περιορισμένης Ευθύνης είναι το συνολικό καθαρό εισόδημα ή κέρδος που προκύπτει στην ημεδαπή ή αλλοδαπή. Με την επιβολή του φόρου αυτού εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση επί των κερδών αυτών των εταιρών που συμμετέχουν στην εκάστοτε εταιρεία. Η εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης ισχύει για όλους γενικά τους εταίρους, ημεδαπά ή αλλοδαπά, φυσικά ή νομικά πρόσωπα και ανεξάρτητα αν εταίροι της Ε.Π.Ε. είναι αλλοδαπές επιχειρήσεις εγκατεστημένες σε χώρες με τις οποίες έχουν συναφθεί συμβάσεις για την αποφυγή της διπλής φορολογίας εισοδήματος.

Ο τρόπος αυτός φορολογίας των κερδών της Ε.Π.Ε. ισχύει για τα κέρδη που προκύπτουν από ισολογισμούς που κλείνουν από το 1992 και μετά. Προηγουμένως οι Ε.Π.Ε. φορολογούντο όπως οι ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες, οι κοινοπραξίες κλπ.

Από το συνολικό καθαρό εισόδημα ή κέρδος της Ε.Π.Ε. αφαιρείτο μέχρι 31/12/2002 επιχειρηματική αμοιβή για φυσικά μόνο πρόσωπα, εταίρους – διαχειριστές και το υπόλοιπο που απέμενε φορολογείτο στο όνομα της Ε.Π.Ε. με συντελεστή 35%. Από τις χρήσεις όμως που αρχίζουν από 1/1/2003 και μετά δεν αφαιρείται επιχειρηματική αμοιβή.

Αναφέροντας τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, το αντικείμενο του φόρου αποτελεί το καθαρό εισόδημα που προκύπτει στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή μόνο από την εκμίσθωση ακινήτων καθώς και από κινητές αξίες. Δεν αποτελούν αντικείμενο φορολογίας τα λοιπά εισοδήματα αυτών των νομικών προσώπων, καθώς και τα κάθε είδους άλλα έσοδά τους που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους. Έτσι, αν ένα φιλανθρωπικό ίδρυμα πραγματοποιήσει πλεόνασμα κατά την διάρκεια ενός έτους από την διαχείριση του, το πλεόνασμα αυτό δεν υπόκειται στον φόρο γιατί δεν αποτελεί εισόδημα κατά την έννοια του νόμου άρα και αντικείμενο φορολογίας. Επίσης δεν υπόκειται στο φόρο και το τεκμαρτό εισόδημα από την χρησιμοποίηση ακινήτων των νομικών αυτών προσώπων.

Σύμφωνα με την νομολογία έχει κριθεί ότι για να θεωρηθεί μη κερδοσκοπικό ένα νομικό πρόσωπο απαιτείται να μην έχει στο καταστατικό του ως σκοπό την απόκτηση κέρδους. Διατηρεί δε το χαρακτήρα του ως μη κερδοσκοπικό ακόμη και όταν από την δραστηριότητά του αποκομίζει έσοδα προς κάλυψη των αναγκών του. Φυσικά αν κάποιο νομικό πρόσωπο μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, πραγματοποιήσει κέρδος από την άσκηση εμπορικής ή γεωργικής επιχείρησης, το κέρδος αυτό θα υπαχθεί σε φορολογία, γιατί απλούστατα στην περίπτωση αυτή το νομικό πρόσωπο προσλαμβάνει κερδοσκοπικό χαρακτήρα.

Εξαίρεση βέβαια αποτελεί, σύμφωνα και με γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους το γεγονός ότι σε φόρο εισοδήματος των Ιερών Ναών, Μητροπόλεων και Μονών, που ως γνωστών αποτελούν νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικά χαρακτήρα, υπόκεινται μόνο τα εισοδήματα που προέρχονται από εκμίσθωση ακινήτων και από κινητές αξίες, όχι όμως και τα λοιπά εισοδήματά

τους, μεταξύ των οποίων και αυτά που προέρχονται από γεωργικές εκμεταλλεύσεις.

Τέλος το αντικείμενο φόρου για τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, αποτελεί το καθαρό εισόδημα από κάθε πηγή που προκύπτει μόνο στην ημεδαπή. Δεν αποτελούν αντικείμενο φορολογίας τα κάθε είδους άλλα έσοδα αυτών των νομικών προσώπων που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους.

Και σε αυτήν την περίπτωση ισχύει ότι και για τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, δηλαδή η μη υπαγωγή στην φορολογία του τυχόν πλεονάσματος από την όλη διαχείριση του νομικού προσώπου.

Ενότητα 2.1.1: Υποκείμενο του φόρου (Άρθρο 101 Ν. 2238/1994)

Με βάση το άρθρο 101 στο φόρο υπόκεινται εκτός από τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα αλλοδαπά ή ημεδαπά νομικά πρόσωπα (δημοσίου - ιδιωτικά) περιλαμβανομένων και των ιδρυμάτων, οι ημεδαπές εταιρίες περιορισμένης ευθύνης, και οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες(που διέπονται από τις διατάξεις του νόμου 2190/1920) , καθώς επίσης και οι συνεταιρισμοί και οι ενώσεις τους. Επιπλέον οι δημόσιες, δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις και εκμεταλλεύσεις κερδοσκοπικού χαρακτήρα, χωρίς να έχει σημασία αν αποτελούν ή όχι νομικά πρόσωπα. Και τέλος, οι αλλοδαπές επιχειρήσεις και οργανισμοί που ο σκοπός τους είναι η απόκτηση κερδών οικονομικού περιεχομένου.

Από τα ως άνω νομικά πρόσωπα ιδιαίτερη σημασία από φορολογική άποψη λόγω της μείζονος οικονομικής δυναμικότητας και της απόδοσης αυτών σε φόρο, έχουν οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες και οι εταιρείες περιορισμένης ευθύνης .

Ενότητα 2.1.2: Χρονική περίοδος εισοδήματος (Άρθρο 104 Ν. 2238/1994)

Ως χρονική περίοδος που προκύπτει το εισόδημα, λαμβάνεται:

- α) Η εταιρική χρήση ή το διαχειριστικό έτος για τα νομικά πρόσωπα που τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.
- β) Το ημερολογιακό έτος στις λοιπές περιπτώσεις. Έτσι, για τα νομικά πρόσωπα που τηρούν υποχρεωτικά διπλογραφικά βιβλία, ως χρονική περίοδος λαμβάνεται το διαχειριστικό έτος, το οποίο δεν συμπίπτει πάντα με το ημερολογιακό έτος. Για τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα λαμβάνεται κατά κανόνα ως χρονική περίοδος προκύψεως του εισοδήματος το ημερολογιακό έτος κι αυτό διότι η επιβολή της φορολογίας περιοριζόμενη σε ορισμένες κατηγορίες εισοδημάτων, δεν προϋποθέτει ύπαρξη ισολογισμού, ο οποίος είναι απαραίτητος στις ανώνυμες εταιρείες και στις εταιρείες περιορισμένης ευθύνης.

Ο φορολογικός νόμος, ορίζοντας ως βάση φορολογίας το ημερολογιακό ή διαχειριστικό έτος, εννοεί την διαχειριστική περίοδο.

Προκειμένου για νομικά πρόσωπα που έχουν τεθεί σε εκκαθάριση ο νόμος ορίζει (άρθρο 104 Νόμου 2238/94) ότι ως διαχειριστική περίοδος λαμβάνεται εκείνη που περιλαμβάνεται ανάμεσα στον χρόνο που αυτά τέθηκαν σε εκκαθάριση και τον χρόνο κατά τον οποίο λήγει η εκκαθάριση.

Ενότητα 2.1.3: Μόνιμη Εγκατάσταση Στην Ελλάδα Αλλοδαπών Νομικών Προσώπων. (Άρθρο 100 Ν. 2238/1994)

Η ύπαρξη ή όχι μόνιμης εγκατάστασης των αλλοδαπών νομικών προσώπων έχει μεγάλη σημασία , γιατί από αυτήν εξαρτάται η έκταση των φορολογικών τους υποχρεώσεων.

Σύμφωνα με το άρθρο 100 για την εφαρμογή του παρόντος θεωρείται ότι υπάρχει μόνιμη εγκατάσταση της αλλοδαπής επιχείρησης ή του οργανισμού στην Ελλάδα, εφόσον ισχύει ένα από τα παρακάτω: Πρώτον διατηρεί στην Ελλάδα ένα ή περισσότερα καταστήματα, πρακτορεία, παραρτήματα, γραφεία, αποθήκες,

καθώς και εγκαταστάσεις που αποσκοπούν στην εκμετάλλευση φυσικών πόρων. Δεύτερον να προβεί στην βιομηχανοποίηση ή επεξεργασία γεωργικών προϊόντων με δικές του εγκαταστάσεις ή με την χρησιμοποίηση εγκαταστάσεων τρίτων στην Ελλάδα, οι οποίοι ενεργούν ύστερα εντολή και για λογαριασμό τους. Τρίτον να διεξάγει στην Ελλάδα εργασίες ή να παρέχει υπηρεσίες μέσω αντιπροσώπου, ο οποίος έχει εξουσιοδότηση και μπορεί να διαπραγματεύεται και να συνάπτει συμβάσεις για λογαριασμό του νομικού προσώπου. Επίσης όταν οι εργασίες ή υπηρεσίες προσφέρονται χωρίς αντιπρόσωπο από την στιγμή που αφορούν είτε στην κατάρτιση μελετών ή σχεδίων είτε στην διεξαγωγή ερευνών γενικά ή αυτές οι εργασίες και υπηρεσίες είναι τεχνικές ή επιστημονικές. Τέταρτον να διατηρεί απόθεμα εμπορευμάτων από το οποίο εκτελεί παραγγελίες για λογαριασμό του. Πέμπτον να συμμετέχει σε προσωπική εταιρεία ή εταιρεία περιορισμένης ευθύνης που εδρεύει στην Ελλάδα.

Για να προσδιοριστεί το καθαρό κέρδος που προκύπτει στην Ελλάδα από την μόνιμη εγκατάσταση αλλοδαπής επιχείρησης, η επιβάρυνση της μόνιμης εγκατάστασης στην Ελλάδα με γενικά έξοδα διαχείρισης και διάφορα άλλα έξοδα οργάνωσης και λειτουργίας της που πραγματοποιούνται από την έδρα της επιχείρησης που βρίσκεται στην αλλοδαπή, δε μπορεί να είναι μεγαλύτερη από 5% των εξόδων διοικητικής λειτουργίας που πραγματοποιούνται στην Ελλάδα από την μόνιμη εγκατάσταση της αλλοδαπής επιχείρησης, όπως αυτά εμφανίζονται στις οικονομικές καταστάσεις κάθε δεδομένης διαχειριστικής χρήσης.

Ενότητα 2.2 : ΚΑΘΑΡΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Σύμφωνα με το άρθρο 32 οι επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία και στοιχεία πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων ή αυτές οι οποίες δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία ή τηρούν αλλά είναι ανακριβή, το καθαρό εισόδημα προσδιορίζεται εξωλογιστικός με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς συντελεστές καθαρού κέρδους.

Στα ακαθάριστα έσοδα δεν συμπεριλαμβάνονται τα ποσά εσόδων που αναφέρονται παρακάτω. Αρχικά οι τόκοι από συναλλακτικές πράξεις που απαρτίζουν εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις. Σε αυτή την περίπτωση εξαιρούνται οι τόκοι από εμπορικές συναλλαγές δηλαδή συναλλάγματα και

γραμμάτια, οι τόκοι από τις αποδεδειγμένες πωλήσεις εμπορευμάτων με πίστωση μεταξύ εμπόρων και οι προκύπτοντες τόκοι υπερημερίας, λόγω καθυστέρησης στην καταβολή του πιστωθέντος τιμήματος, δεν λογίζονται ως εισόδημα από κινητές αξίες, αλλά ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις, με την προϋπόθεση ότι αυτός που αποκτά το εισόδημα αυτό ασκεί εμπορική γενικά επιχείρηση στην Ελλάδα ή, αν πρόκειται για αλλοδαπό (μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα και οι τόκοι προέρχονται από εργασίες της μόνιμης αυτής εγκατάστασης).

Εκτός των τόκων δεν συμπεριλαμβάνονται η αυτόματη υπερτίμηση κεφαλαίου της επιχείρησης. Επίσης τα ποσά εσόδων που έχουν εισπραχθεί από αβέβαιες απαιτήσεις οι οποίες έχουν αποσβεστεί, αφού αρχικά έχει συμφωνήσει ο προϊστάμενος της δημόσιας υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό του φορολογούμενου εισοδήματος. Επιπλέον, τα ποσά που είχαν εισπραχθεί από φόρους, εισφορές και τέλη της επιχείρησης εφόσον είχαν πληρωθεί χωρίς χρέωση και τα είχε αποδεχτεί ο προϊστάμενος της δημόσιας υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό του φορολογούμενου εισοδήματος.

Τα παραπάνω ποσά εσόδων τα προσθέτουμε στο καθαρό κέρδος της επιχείρησης το οποίο προκύπτει από την εφαρμογή του συντελεστή καθαρού κέρδους.

Κάθε επιχείρηση έχει το δικό της μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους ο οποίος χρησιμοποιείται στα ακαθάριστα έσοδα. Οι μοναδικοί αυτοί συντελεστές περιλαμβάνονται σε ειδικό πίνακα, ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του υπουργού Οικονομικών που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Ο συγκεκριμένος συντελεστής δεν γίνεται να είναι ανώτερος από τα τρία πέμπτα (3/5) του συντελεστή μικτού κέρδους που έχει καθορίσει το Υπουργείο Εμπορίου. Αν το Υπουργείο έχει καθορίσει συντελεστές καθαρού κέρδους αντί για μικτούς τότε εφαρμόζονται οι συντελεστές καθαρού κέρδους του Υπουργείου Εμπορίου και όχι του πίνακα.

Όσον αφορά της επιχειρήσεις όπου τα Βιβλία και τα στοιχεία είναι ανακριβή ή που δεν τηρούν βιβλία ή τηρούν βιβλία κατώτερης κατηγορίας τότε ο συντελεστής προσαυξάνεται κατά σαράντα τοις εκατό (40%). Αντιθέτως όταν η τήρηση βιβλίων προκύπτει από υπέρβαση του ορίου των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης ο συντελεστής δεν προσαυξάνεται. Εκτός αυτών όταν η ανακρίβεια των βιβλίων και των στοιχείων οφείλεται στην έκδοση πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς την ποσότητα ή την αξία ή στη

νόθευση αυτών, και στη μη διαφύλαξη ή μη επίδειξη στον τακτικό φορολογικό έλεγχο βιβλίων και στοιχείων.

Σε οποιαδήποτε περίπτωση ο συντελεστής καθαρού κέρδους δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%). Αν ο φορολογούμενος αποδείξει με στοιχεία που θα προσκομίσει ότι λόγω ανωτέρας βίας το πραγματικό κέρδος είναι κατώτερο από αυτό που πρέπει να εφαρμόζεται, τότε το κέρδος αυτό μπορεί να οριστεί επακριβώς με την χρήση κατώτερου συντελεστή αλλά όχι όμως μικρότερο του μηδενός.

Αντίθετα αποτελεί εξαίρεση σε ορισμένες περιπτώσεις μερικής ή ολικής καταστροφής της επιχείρησης και των βιβλίων που προκύπτουν από πυρκαγιά, σεισμό, πλημμύρες, θεομηνία ,μπορεί ο συντελεστής να φτάσει μέχρι ποσοστό μείον πέντε τοις εκατό (-5%) επί των ακαθάριστων εσόδων των χρήσεων χωρίς έλεγχο. Αν συμβεί κάτι τέτοιο το σχετικό αίτημα της επιχείρησης κρίνεται από την επιτροπή που αποτελείται: από τα Περιφερειακά Ελεγκτικά Κέντρα (Π.Ε.Κ.) ή τα Διαπεριφερειακά Ελεγκτικά Κέντρα (Δ.Ε.Κ.), στην επιτροπή συμμετέχει αντί του προϊσταμένου αυτών, ένας πάρεδρος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, ως πρόεδρος αυτής. Στην ως άνω επιτροπή συμμετέχει ως εισηγητής ο Επόπτης ελέγχου της εξεταζόμενης υπόθεσης.

Οι επιχειρήσεις που είναι υποχρεωμένες να τηρούν βιβλία και στοιχεία της Α κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων έχοντας την προϋπόθεση ότι αυτά κρίνονται ακριβή ή οι επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία διότι δεν έχουν την υποχρέωση ύψους αγορών τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται εξωλογιστικώς πολλαπλασιάζοντας τις αγορές με ένα μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων. Οι συντελεστές αυτοί του καθαρού κέρδους συμπεριλαμβάνονται σε ειδικό πίνακα που συγκροτούνται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών οι οποίες δημοσιεύονται στη Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Όσον αφορά την εφαρμογή των διατάξεων για τους μοναδικούς συντελεστές στις αγορές γνωρίζουμε τα ακόλουθα. Όσες επιχειρήσεις τηρούν βιβλία και στοιχεία Α κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων οι αγορές λαμβάνονται όπως αυτές προέρχονται από τα βιβλία και τα στοιχεία του. Επίσης, όσες επιχειρήσεις δεν είναι υποχρεωμένες να τηρούν βιβλία λόγω ύψους αγορών, οι αγορές λαμβάνονται όπως αυτές προκύπτουν από τα τιμολόγια αγορών. Τέλος,

όταν οι επιχειρήσεις αλλάξουν την κατηγορία των βιβλίων και των στοιχείων έχουμε:

α) από την Α κατηγορία στη Γ κατηγορία , οι αγορές στο τέλος της περιόδου πριν την αλλαγή μειώνονται κατά την αξία τους , η οποία φαίνεται στην απογραφή έναρξης της περιόδου όπου είχε πραγματοποιηθεί η αλλαγή βιβλίων.

β) από την Β στην Α κατηγορία, οι αγορές που έγιναν κάνοντας για πρώτη φορά χρήση της Α κατηγορίας προσαυξάνονται με την αξία των εμπορεύσιμων αγαθών που δεν διατέθηκαν έχοντας αποδεικτικά στοιχεία ή δεν χρησιμοποιήθηκαν την περίοδο που τηρούσαν βιβλία Β' κατηγορίας.

γ) από την Γ κατηγορία στην Α, οι αγορές που έγιναν κάνοντας για πρώτη φορά χρήση της Α κατηγορίας προσαυξάνονται με την αξία των εμπορεύσιμων αγαθών που εμφανίζονται στην απογραφή λήξης.

Το ποσό της αποζημίωσης ή αμοιβής προστίθεται εξολοκλήρου στα εξωλογιστικά καθαρά κέρδη. Αυτό γίνεται αφ' ότου δεν υποβληθεί πριν από καταβολή ή πίστωση του οφειλέτη στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία φορολογίας του δικαιούχου, αντίγραφο της απόφασης ή εγγράφου και θεωρηθεί από την ίδια υπηρεσία η απόφαση όπου θα καταβληθεί ή πιστωθεί η αποζημίωση ή αμοιβή στο δικαιούχο.

Ενότητα 2.2.1: Ειδικές Περιπτώσεις Φορολογίας (Άρθρο 31,32 Ν. 2238/1994)

Ορισμένες κατηγορίες επιχειρήσεων ανεξάρτητα από την νομική μορφή τους αν δραστηριοποιούνται σε ορισμένες κατηγορίες φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο. Για τις περιπτώσεις που οι επιχειρήσεις δεν τηρούν βιβλία ή τηρούν βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων το καθαρό εισόδημα για όσες εκμεταλλεύονται επιβατικά αυτοκίνητα δημόσιας χρήσης δεν υφίσταται να είναι μικρότερο από τα ποσά που ακολουθούν:

ΑΔΕΙΑ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ ΓΙΑ ΕΝΑ ΕΠΙΒΑΤΙΚΟ	ΟΔΗΓΟ	ΕΥΡΩ
100%	Ιδιοκτήτη	16.000
100%	Τρίτο πρόσωπο	14.000
50%	Ιδιοκτήτη	13.000
50%	Τρίτο πρόσωπο	12.000
ΑΔΕΙΑ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ ΓΙΑ ΔΥΟ ΕΠΙΒΑΤΙΚΑ	ΟΔΗΓΟΣ	ΕΥΡΩ
50% στο καθένα		Από 20.000

Τα ποσά που προαναφέρθηκαν για επιβατικά δημοσίας χρήσης μειώνονται κατά 30% για όσα έχουν την έδρα τους σε πόλεις με πληθυσμό κάτω από διακόσιες χιλιάδες (200.000) κατοίκους και κατά ποσοστό 50% όταν έχουν κάτω από πενήντα χιλιάδες (50.000) κατοίκους.

Τα ανώτατα όρια καθαρού εισοδήματος που ήδη αναλύσαμε παραπάνω περιορίζονται σε τόσα χρόνια όσα είναι και η λειτουργία της επιχείρησης. Όλα αυτά ισχύουν για το έτος 2005-2008 και ισχύουν και για επιχειρήσεις επιβατικών λεωφορείων ΚΤΕΛ. Τα ποσά μειώνονται για το έτος 2007-2008 κατά 1000 ευρώ για συνταξιούχους ιδιοκτήτες TAXI και λεωφορείων.

Όσον αφορά επιχειρήσεις με φορτηγά αυτοκίνητα το ποσό ετήσιου φόρου έχει ως εξής:

ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΑ ΜΕ ΩΦΕΛΙΜΟ ΦΟΡΤΙΟ	ΟΔΗΓΟΣ Ο ΙΔΙΟΚΤΗΤΗΣ	ΟΔΗΓΟΣ ΤΡΙΤΟ ΠΡΟΣΩΠΟ
Έως 5 τόνους	590 ευρώ	415 ευρώ
Από 5 έως 11 τόνους	825 ευρώ	590 ευρώ
Από 11 έως 16,5 τόνους	1415 ευρώ	940 ευρώ
Άνω 16,5 τόνους	1765 ευρώ	1180 ευρώ

Τα προαναφερόμενα ποσά μειώνονται για επιχειρήσεις που έχουν την έδρα τους σε πόλεις με πληθυσμό μικρότερο των 20.000 κατοίκων με ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%).

Ο φόρος περιορίζεται σε τόσους μήνες όσοι και οι μήνες εκμετάλλευσης του αυτοκινήτου. Αν χρησιμοποιείται το αυτοκίνητο περισσότερο από 15 μέρες λογίζεται ως ένας μήνας.

Παρακάτω αναφέρεται άλλη μία ειδική περίπτωση φορολογίας όπου το ποσό φόρου κάθε χρόνο έχει ακολούθων:

ΕΝΟΙΚΙΑΖΟΜΕΝΑ ΕΠΙΠΛΩΜΕΝΑ	Α ΤΑΞΕΩΣ	Β ΤΑΞΕΩΣ	Γ ΤΑΞΕΩΣ
Δωμάτιο	77 ευρώ	68 ευρώ	59 ευρώ
Διαμέρισμα μονόχωρο	88 ευρώ	83 ευρώ	77 ευρώ
Διαμέρισμα δίχωρο	118 ευρώ	112 ευρώ	106 ευρώ
Διαμέρισμα τρίχωρο και άνω	176 ευρώ	171 ευρώ	165 ευρώ

A, B, Γ ΤΑΞΕΩΣ χαρακτηρίζονται από τον ΕΟΤ.

Αν η επιχείρηση εκτός από την εκμετάλλευση ενοικιαζόμενων επιπλωμένων διαμερισμάτων ή δωματίων προσφέρει και ψυχαγωγική απασχόληση όπως ένα μπαρ ή καφέ μπαρ το ποσό του φόρου εισοδήματος αυξάνεται κατά 30%.

Αν η επιχείρηση έχει έως και 7 δωμάτια έχει τη δυνατότητα να ζητήσει την απαλλαγή της τήρησης όλων των βιβλίων. Στην περίπτωση αυτή το ποσό του φόρου εισοδήματος αυξάνεται κατά 15%.

Αν τα ενοικιαζόμενα επιπλωμένα δωμάτια ή διαμερίσματα δεν έχουν χαρακτηριστεί από την ΕΟΤ ο φόρος είναι ίσος με τον φόρο που ισχύει στην δεύτερη τάξη.

Όσες επιχειρήσεις εκμεταλλεύονται κάμπινγκ με την προϋπόθεση ότι στον ίδιο χώρο δεν πραγματοποιούνται άλλες δραστηριότητες ο φόρος εισέρχεται σε 30 ευρώ για κάθε θέση σκηνής ή τροχόσπιτου ή αυτοκινήτου.

Τον συγκεκριμένο φόρο τον καταβάλλουν στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία μέχρι και την προτελευταία μέρα λήξης της προθεσμίας καθώς επίσης και το οικείο τριπλότυπο καταβολής του φόρου. Όσοι δεν καταβάλουν τον φόρο υπόκεινται σε κυρώσεις.

Για επιχειρήσεις μόνο πλανόδιων λιανοπωλητών ο φόρος που ορίζεται είναι 335 ευρώ κάθε χρόνο. Όσες επιχειρήσεις έχουν όμως την έδρα τους σε πόλεις με πληθυσμό λιγότερο από 200.000 κατοίκους ο φόρος ανέρχεται σε 230 ευρώ κάθε χρόνο. Για να ισχύει αυτό ως έδρα θεωρείται η πόλη όπου ασκείται η εμπορική δραστηριότητα.

Για λιανοπωλητές σε κινητές λαϊκές είτε τα προϊόντα τους ανήκουν είτε τα προμηθεύονται από τρίτους ο φόρος για επαγγελματίες πωλητές ανέρχεται σε 550

ευρώ κάθε χρόνο , ο φόρος για παραγωγούς αγροτικών προϊόντων είναι 426 ευρώ κάθε χρόνο. Όσες επιχειρήσεις έχουν την έδρα τους σε πόλεις με πληθυσμό μικρότερο από 200.000 κατοίκους το ποσό του φόρου φτάνει στα 270 ευρώ κάθε χρόνο αν πρόκειται για επαγγελματίες πωλητές και για παραγωγούς αγροτικών προϊόντων ανέρχεται στα 215 ευρώ ετησίως.

Όσον αφορά τους παραγωγούς αγροτικών προϊόντων αν η άδεια εκδίδεται ή ανανεώνεται σε διάστημα έξι μηνών τα ποσά φόρου τότε καταβάλλονται στο μισό πριν από την έκδοση ή επανέκδοση της άδειας. Ο φόρος όταν η άδεια λειτουργίας είναι άνω των έξι μηνών καταβάλλεται στην αρμόδια οικονομική υπηρεσία σε δύο ίσες δόσεις. Όπου η πρώτη δόση δίνεται έως την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες (Ιανουάριο) και η δεύτερη έως την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες (Ιούλιο). Αν ο φόρος δεν καταβληθεί υπάρχουν κυρώσεις και ως έδρα ορίζεται η πόλη όπου πραγματοποιείται η δραστηριότητα.

Τα ποσά που οφείλονται σύμφωνα με την δήλωση φορολογίας εισοδήματος του υπόχρεου για το φόρο, τέλη και εισφορές που βεβαιώνονται με αυτόν υπολογίζεται σύμφωνα με τα ποσά του εισοδήματος ή του φόρου ,σε περίπτωση , που προκύπτουν από την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.

Όλα τα παραπάνω ισχύουν και για όσους δεν τηρούν τα βιβλία ή τηρούν Β κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

Στην εφημερίδα της κυβερνήσεως καθορίζονται οι λεπτομέρειες της εφαρμογής από αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών.

Ενότητα 2.2.2: Ακαθάριστα Έσοδα των Νομικών Προσώπων (Άρθρο 105 Ν. 2238/1994)

Ως τα ακαθάριστα έσοδα των νομικών προσώπων λαμβάνονται:

Οι οριστικές πωλήσεις που έχουν πραγματοποιηθεί καθώς επίσης και οι αμοιβές που έχουν προκύψει από την παροχή υπηρεσιών που έχουν κερδηθεί. Επιπλέον και το εισόδημα από ακίνητα ,από κινητές αξίες ,από συμμετοχή σε άλλες εμπορικές επιχειρήσεις, από γεωργικές επιχειρήσεις καθώς επίσης και κάθε εισόδημα από οποιαδήποτε άλλη πηγή.

Από τα ακαθάριστα έσοδα που προαναφέρθηκαν παραπάνω εκπίπτουν οι δαπάνες απόκτησης εισοδήματος. Σε ανώνυμη εταιρεία τα έξοδα μισθοδοσίας του εργαζομένου (αν συνδέεται με διοικητικό σύμβουλο με συγγενικό βαθμό έως και τέταρτο) εκπίπτουν ,αν αρχικά έχουν καταβληθεί οι εισφορές επικουρικής ασφάλισης ή Ι.Κ.Α.

Όσον αφορά τις ασφαλιστικές ανώνυμες εταιρίες εκπίπτουν από τα ακόλουθα ακαθάριστα έξοδα. Αρχικά ,από τις ασφάλειες ζωής τα αποθέματα όπου προκύπτουν σύμφωνα με τους κανόνες της αναλογιστικής. Εν συνεχεία, από τα αποθέματα τα οποία αφορούν την κάλυψη των κινδύνων και προκύπτουν από τον πολλαπλασιασμό των καθαρών ασφάλιστρων με συντελεστή που ορίζεται. Επιπλέον, αν έχουν προκύψει ζημιές ακολουθούν οι κρατήσεις όπου καθορίζονται ύστερα από εξέταση και διατύπωση γνώμης από πραγματογνώμονα. ,στις οποίες δεν συμπεριλαμβάνεται το ποσό συμμετοχής των ανασφάλιστων.

Όταν κάνουμε λόγο για καθαρό ασφάλιστρο, εννοούμε το συνολικό ποσό του ασφαλίστρου από το οποίο έχει αφαιρεθεί το ποσό του ανασφάλιστου. Τέλος , η ύπαρξη άλλης ασφαλιστικής εταιρείας και η οικονομική καταβολή. Στη νέα ασφαλιστική εταιρεία περνάμε όλα τα περιουσιακά στοιχεία καθώς επίσης, το σύνολο των περιουσιακών στοιχείων, χάνει την αξία του το ποσό του ελλείμματος των επενδύσεων.

Στις χορηγήσεις συμπεριλαμβάνονται οι απαιτήσεις κεφαλαίου , και οι απαιτήσεις των εγγεγραμμένων τόκων. Οι τράπεζες δεν υποχρεούνται να παρουσιάζουν τους επισφαλής ή μη εισπράξιμων τόκων των επισφαλών απαιτήσεων ή των μη παραγωγικών απαιτήσεων. Επιπλέον, τα δάνεια προς το δημόσιο και τα νομικά πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου δεν συμπεριλαμβάνονται στις χορηγήσεις.

Έχουμε τα ακόλουθα ποσοστά:

ΤΡΑΠΕΖΕΣ	ΠΟΣΟΣΤΟ
ΚΤΗΜΑΤΙΚΕΣ ΤΡΑΠΕΖΕΣ	2%
ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΑΚΕΣ ΚΑΙ ΤΟΥΡΙΣΤΙΚΕΣ	1%
ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ ΚΑΙ ΝΑΥΤΙΛΙΑΚΕΣ	2%
ΛΟΙΠΕΣ ΤΡΑΠΕΖΕΣ	1%

Εκτός των προαναφερθέντων σε μια ανώνυμη εταιρία περιλαμβάνονται και τα οικονομικά ποσά που χρησιμοποιούνται για την ίδρυση των τίτλων της όπως επίσης και οι τόκοι που πληρώνουν στους κατόχους των τίτλων αυτών, με την προϋπόθεση ότι οι συγκεκριμένοι τόκοι δεν προέρχονται από τα κέρδη της. Όπως επίσης και οι τόκοι που καταβάλλει σε προνομιούχους μετόχους. Και τέλος, οι αποζημιώσεις και οι αμοιβές μελών του συμβουλίου που επιβαρύνουν την εταιρία. Το συνολικό καθαρό εισόδημα των νομικών προσώπων είναι το ποσό που απομένει από τις εκπτώσεις.

Στις αλλοδαπές επιχειρήσεις που αντλούν κέρδη υπό ξένη σημαία και αεροσκάφη το καθαρό εισόδημα υπολογίζεται σε ποσοστό 10% στα ακαθάριστα έσοδα, τα οποία γίνονται από τη μεταφορά επιβατών, εμπορευμάτων και αντικειμένων, από λιμένες και αερολιμένες ελληνικούς μέχρι το λιμάνι προορισμού ή έως τον αλλοδαπό λιμένα – αερολιμένα.

Το ποσό της ζημιάς νομικού προσώπου που εξοφλήθηκε με μείωση του μετόχου ή εταιρικού κεφαλαίου δεν εφαρμόζονται οι ακόλουθες διατάξεις :

Για τα καθαρά κέρδη των νομικών προσώπων ισχύουν οι διατάξεις του άρθρου 105 όπου ασχολείται με την πώληση ανεγειρόμενων οικοδομών ή την εκτέλεση τεχνικών έργων (δημόσιων – ιδιωτικών).

Όταν υφίστανται έσοδα κατά τις διαχειριστικές περιόδους από τις προαναφερθείσες εργασίες και δεν έχει ολοκληρωθεί η ανέγερση της οικοδομής , σαν καθαρά κέρδη αναφέρονται αυτά που προκύπτουν από την δήλωση της φορολογίας οικονομικού έτους και από τις ακόλουθες διατάξεις: Τα καθαρά κέρδη των επιχειρήσεων που ασχολούνται με την πώληση ανεγειρόμενων οικοδομών εξευρίσκονται με τη χρήση συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%) στα ακαθάριστα έσοδά τους.

Ως εισόδημα νομικών προσώπων και ιδρυμάτων προσδιορίζονται:

1. εισοδήματα από ακίνητα
2. εισοδήματα από κινητές αξίες σύμφωνα με άρθρο 24 και 27, εξαίρεση αποτελεί ο προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος από τόκους που λαμβάνουν τα νομικά πρόσωπα, εκπίπτουν οι τόκοι που καταβάλλουν σε δανειοληπτικούς φορείς.
3. εισοδήματα από γεωργικές εκμεταλλεύσεις

4. Τα εισοδήματα τα οποία δεν μπορούν να υπαχθούν σε μια από τις κατηγορίες

A-B. Εισόδημα από ακίνητα.

Γ. Εισόδημα από κινητές αξίες.

Δ. Εισόδημα από εμπορικές, επιχειρήσεις.

Ε. Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις.

ΣΤ. Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.

Ζ. Εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών και από κάθε άλλη πηγή.

Ο φόρος του παρόντος, οι πρόσθετοι φόροι και τα πρόστιμα δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση κατά τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος.

Τα έσοδα και τα έξοδα των εταιρειών που εφαρμόζουν τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, που προκύπτουν κατά την αρχική αναγνώριση των χρηματοοικονομικών μέσων, κατανέμονται ανάλογα με τη χρονική διάρκεια των αντίστοιχων μέσων, σύμφωνα και με τα οριζόμενα από τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα. Ως χρηματοοικονομικά μέσα νοούνται τα οριζόμενα από τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, όπως αυτά υιοθετούνται από την Ευρωπαϊκή Ένωση κατ εφαρμογή του Κανονισμού 1606/2002, του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου.

Ενότητα 2.2.3: Παρακράτηση Φόρου (Άρθρο 114 Ν. 2238/1994)

Οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες και συνεταιρισμοί δεν εφαρμόζουν τη παρακράτηση φόρου σε κέρδη που διαμοιράζουν σε μορφή μερισμάτων, προμερισμάτων, αμοιβών και ποσοστών, που δεν συμπεριλαμβάνονται στο μισθό τους, στα υψηλόβαθμα στελέχη, καθώς και αμοιβών στο υπόλοιπο προσωπικό.

Στους τόκους δεν ενεργείται παρακράτηση φόρου εισοδήματος. Όταν χρησιμοποιούμε τον όρο τόκους εννοούμε τα εισοδήματα από οποιοσδήποτε απαιτήσεις είτε είναι ασφαλισμένες είτε όχι, και αν υπάρχει παροχή κάποιου δικαιώματος στα κέρδη του οφειλέτη και κυρίως στα εισοδήματα από τίτλους ομολογίας και χρεόγραφα, στα οποία συμπεριλαμβάνονται και πρόσθετα κέρδη και ανταμοιβές που προέρχονται από τίτλους ή άλλα χρεόγραφα.

Μια εταιρεία θεωρείται «συνδεδεμένη» με άλλη εταιρεία όταν :

1. Η πρώτη εταιρεία κατέχει ελάχιστη συμμετοχή 25% στο μετοχικό κεφάλαιο της δεύτερης.
2. Η δεύτερη εταιρεία κατέχει άμεσα ελάχιστη συμμετοχή 25% στο μετοχικό κεφάλαιο της πρώτης.
3. Μια τρίτη εταιρεία κατέχει άμεσα ελάχιστη συμμετοχή με 25% μετοχικό κεφάλαιο της πρώτης όσο και της δεύτερης.

Η προαναφερθείσα συμμετοχή κατέχεται χωρίς διακοπή για δύο έτη.

Σε περίπτωση εφαρμογής της παρακράτησης, αν κάποια εταιρεία επιθυμεί την απαλλαγή, την παίρνει εφόσον ο δικαιούχος των τόκων δέχεται τις πληρωμές για δικό του λογαριασμό και όχι με την ιδιότητα του αντιπροσώπου, πρέπει να προσάγει τα ακόλουθα δικαιολογητικά, για να ισχύει δύο χρόνια από την ημερομηνία χορήγησής της.

- α) Η έδρα διοίκησης του βρίσκεται σε ένα κράτος – μέλος (ονομαστικά) της Ευρωπαϊκής Ένωσης.
- β) Όπου έχει την έδρα του το κράτος να καταβάλλει το φόρο εισοδήματος χωρίς να έχει κάποια απαλλαγή.
- γ) Η επιβεβαίωση της συμμετοχής για δύο τουλάχιστον έτη χωρίς διακοπή.
- δ) Ότι το εισόδημα που αποκτά από τους τόκους, σε περίπτωση που είναι μόνιμη εγκατάσταση άλλης εταιρείας πληροί τα προηγούμενα.
- ε) Ότι έχει μια από τις μορφές που ορίζονται με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών σύμφωνα με το Παράρτημα της Οδηγίας 2003/49/ΕΚ. Με την ίδια απόφαση θα καθοριστούν ο τρόπος και τα απαιτούμενα δικαιολογητικά για την εφαρμογή των αναφερόμενων στο άρθρο.

Κατά τη πραγματοποίηση εξόφλησης των τόκων που ισχύει για οκτώ χρόνια από 1/7/05 θα πραγματοποιείται παρακράτηση φόρου εισοδήματος 10% τα τέσσερα πρώτα χρόνια και 5% τα επόμενα τέσσερα χρόνια. Εξαίρεση μπορεί να υφίσταται για την διμερή σύμβαση με χαμηλότερο φόρο εισοδήματος. Ο χρεώστης ενεργεί την παρακράτηση είτε όταν πληρώνει τους τόκους είτε όταν υπάρχει η εγγραφή τους στα βιβλία σε πίστωση του αλλοδαπού δικαιούχου. Έπειτα από την υποβολή δήλωσης του αποδίδεται εφάπαξ μέσα σε δεκαπέντε μέρες του επόμενου μήνα. Με την παρακράτηση που θα προκύψει αυτή εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση του αλλοδαπού δικαιούχου .

Όσον αφορά τους τόκους από προνομιούχες μετοχές, ιδρυτικούς τίτλους, τόκους υπερημερίας και για όσους αποτελούν έμμεση διανομή κερδών δεν έχουν ισχύ όλα τα παραπάνω. Από το φόρο εισοδήματος απαλλάσσονται τα διανεμόμενα μερίσματα.

Τα προαναφερόμενα εφαρμόζονται και στα διανεμόμενα από εταιρίες περιορισμένης ευθύνης κέρδη.

Εξαίρεση αποτελεί αν ο δικαιούχος του εισοδήματος από κινητές αξίες (όχι από μερίσματα, τόκους και ιδρυτικούς τίτλους, είναι πρόσωπο από αλλοδαπές επιχειρήσεις και οργανισμούς που αποβλέπουν στην απόκτηση οικονομικών ωφελημάτων, το ποσό του φόρου παρακράτησης ορίζεται σε 25% χωρίς να είναι υποχρεωμένος να υποβάλλει ετήσια φορολογική δήλωση.

Οι τόκοι που καταβάλλονται από 1η Ιανουαρίου – 31 Δεκεμβρίου του 2006 ο παρακρατούμενος φόρος υπολογίζεται σε ποσοστό 29%.

Τα πρόσωπα που είναι διευθυντές, διαχειριστές και γενικά εντεταλμένοι στην διοίκηση του νομικού προσώπου, κατά το χρόνο της διάλυσης των λοιπών νομικών προσώπων ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για τους παρακρατούμενους φόρους και κατά την διάρκεια λειτουργίας του νομικού προσώπου που εκπροσωπούν, ανεξάρτητα από τον χρόνο βεβαίωσής τους, ως εξής:

1. Αν έχει γίνει παρακράτηση φόρου, όλα τα πρόσωπα που είχαν μία από τις παραπάνω ιδιότητες από την λήξη της προθεσμίας απόδοσης φόρου και μετά.
2. Αν δεν έχει γίνει η παρακράτηση φόρου, όλα τα πρόσωπα, που είχαν μία από τις παραπάνω ιδιότητες κατά το χρόνο που υπήρχε η υποχρέωση παρακράτησης του φόρου.

Τα πρόσωπα που αναφέρθηκαν παραπάνω, στις ανώνυμες εταιρείες που συγχωνεύονται, ευθύνονται αλληλεγγύως για την πληρωμή των φόρων της διαλυόμενης εταιρίας και εκείνη που την απορρόφησε ή η νέα εταιρία που συστήθηκε ανεξάρτητα από τον χρόνο βεβαίωσής τους. Τα πρόσωπα που αναφέρουμε έχουν δικαίωμα αναγωγής κατά των προσώπων που διατέλεσαν σύμβουλοι, καθώς και μέλη ή μέτοχοι του νομικού προσώπου κατά το χρόνο της διάλυσης τους ως προς τους φόρους που αφορούν σε χρήσεις προγενέστερες από την έναρξη της.

Ενότητα 2.3 : ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Όταν η εκκαθαριστική περίοδος υπερβαίνει, πολλές φορές, το ένα έτος ο νόμος προβλέπει (άρθρο 107 παράγραφος 2 Νόμου 2238/94) ότι τα νομικά πρόσωπα που τελούν υπό εκκαθάριση υποβάλλουν προσωρινές δηλώσεις για τα εισοδήματα του κάθε έτους και οριστική δήλωση μόλις λήξει η εκκαθάριση. Σε αυτές τις δηλώσεις περιλαμβάνονται και τα κάθε είδους και προέλευσης εισοδήματα και κέρδη των νομικών προσώπων, εφόσον αυτά υπόκεινται σε φορολογία.

Τα εισοδήματα αυτά των νομικών προσώπων συμπεριλαμβανομένων και των μερισμάτων ή κερδών από τη συμμετοχή σε άλλες εταιρίες, αφαιρούνται από τα συνολικά καθαρά κέρδη προκειμένου να υπολογιστούν τα φορολογητέα κέρδη του νομικού προσώπου.

Όταν στα καθαρά κέρδη (ημεδαπής, ανώνυμης εταιρίας, εταιρία περιορισμένης ευθύνης και συνεταιρισμού) συμπεριλαμβάνονται εκτός των κερδών και των μερισμάτων και εισοδήματα που φορολογούνται με την πλήρη ανάλωση της φορολογικής υποχρέωσης ή έσοδα που δεν φορολογούνται, λαμβάνονται τα συνολικά καθαρά κέρδη που προέρχονται από ισολογισμούς των νομικών προσώπων.

Όταν στα καθαρά κέρδη που προκύπτουν από ισολογισμούς των εταιριών περιορισμένης ευθύνης, των συνεταιρισμών και των ανώνυμων εταιριών, εκτός των τραπεζικών και ασφαλιστικών, συμπεριλαμβάνονται και αφορολόγητα έσοδα και παράλληλα λαμβάνει χώρα διανομή κερδών, στα κέρδη τα φορολογητέα προστίθενται και το μέρος των πιο πάνω εσόδων ή κερδών που αντιστοιχεί στα διανεμόμενα κέρδη μετά από την μετατροπή του εξευρισκομένου ποσού σε μικτό ποσό με την προσθήκη του φόρου που αναλογεί σε αυτό.

Σε περίπτωση που τα έσοδα του νομικού προσώπου που δεν φορολογούνται είναι μεγαλύτερα από αυτά που θα προκύψουν, τα καθαρά κέρδη και τα υπόλοιπα, το ποσό αυτό που διανέμεται φορολογείται στο όνομα του νομικού προσώπου.

Οι διατάξεις που σημειώθηκαν παραπάνω ισχύουν και για τα κέρδη στα οποία συμπεριλαμβάνονται και κέρδη προσδιορισθέντα ή φορολογητέα με ειδικό τρόπο επ' ονόματι τους.

Τα παραπάνω διανεμόμενα ή κεφαλαιοποιούμενα αποθεματικά δεν φορολογούνται με την πρόσθεση του ποσού του ισολογισμού αλλά αυτοτελώς τον ίδιο χρόνο που γίνεται η διανομή ή η κεφαλαιοποίηση.

Η υποχρέωση του νομικού προσώπου είναι να υποβάλλει την δήλωση μέσα στις επόμενες δεκαπέντε (15) ημέρες του επόμενου μήνα που δίνεται η απόφαση από το αρμόδιο όργανο για διανομή ή κεφαλαιοποίηση των αποθεματικών. Ο φόρος που προκύπτει καταβάλλεται σε οχτώ (8) ίσες μηνιαίες δόσεις από τις οποίες, η πρώτη ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης, οι δε υπόλοιπες εφτά την τελευταία εργάσιμη ημέρα των εφτά (7) επόμενων, από την υποβολή της δήλωσης, μηνών. Με την καταβολή του ως άνω φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων για τα διανεμόμενα ή κεφαλαιοποιούμενα αποθεματικά.

Κατ' εξαίρεση δεν εφαρμόζονται:

- α) σε αφορολόγητα αποθεματικά, για την κεφαλαιοποίηση των οποίων ισχύουν οι διατάξεις του άρθρου 13 του ν.1473/1984 (ΦΕΚ 127 Α) και του άρθρου 101 του ν.1892/1990,
- β) σε περίπτωση διανομής ή κεφαλαιοποίησης αφορολόγητων αποθεματικών που έχουν σχηματίσει μέχρι του χρόνου έναρξης εταιρίες περιορισμένης ευθύνης, με εξαίρεση τα σχηματισθέντα βάσει αναπτυξιακών νόμων αποθεματικά.

Ανάλογα εφαρμόζονται και για διανομή ή κεφαλαιοποίηση αποθεματικών, που φορολογούνται από εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί με ειδικό τρόπο. Ο φόρος αυτός συμψηφίζεται με αυτόν που αντιστοιχεί στο νομικό πρόσωπο για τα εισοδήματα αυτά.

Εάν υπάρξει διάλυση της Ανώνυμης Εταιρίας ή Εταιρίας Περιορισμένης Ευθύνης ως κέρδος χαρακτηρίζεται το ποσό που παίρνουν οι μέτοχοι χωρίς το μετοχικό κεφάλαιο που έχει καταβληθεί και δεν έχει επιστραφεί καθώς επίσης και τα κέρδη που έχουν μπει σε φορολογία με βάση τις διατάξεις αυτές.

Οι μέτοχοι ως πραγματικό ποσό που έχει δοθεί πιστεύουν ότι είναι το μετοχικό κεφάλαιο της εταιρίας το οποίο έχει αυξηθεί κατά τα αποθεματικά που έχουν δημιουργηθεί από την καταβολή των μετοχών σε περίπτωση τυχαίας έκδοσής τους.

Εάν πραγματοποιηθεί εξαγορά ή κάποιος άλλος τρόπος απόκτησης από ημεδαπή ανώνυμη εταιρία ίδιες μετοχές που στοχεύουν στην μείωση ή απόσβεση του κεφαλαίου τους, το ποσό που λαμβάνουν οι μέτοχοι προέρχεται από το υπόλοιπο των κερδών που προκύπτει από την αφαίρεση του φόρου που τους αναλογεί.

Αυτό το ποσό που παίρνουν οι μέτοχοι δεν υπόκειται σε φορολογία σε περίπτωση που το νομικό πρόσωπο δεν έχει κάποια εισοδήματα.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών θα καθοριστούν η λογιστική εμφάνιση και ο τρόπος παρακολούθησης των αποθεματικών, που σχηματίζουν οι επιχειρήσεις από τα κέρδη κάθε χρήσης, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου.

Στις ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες, στις εταιρίες περιορισμένης ευθύνης και συνεταιρισμού σε περίπτωση που έχει προηγηθεί η έγκριση του ισολογισμού και η διάθεση των κερδών της απομείνει κάποιο υπόλοιπο φορολογείται μόνο το 40% αυτού του υπολοίπου στο νομικό πρόσωπο. Στην περίπτωση αυτή το νομικό πρόσωπο πρέπει να υποβάλει δήλωση φορολογίας μέχρι το τέλος του ένατου μήνα. Εάν η δήλωση καταβληθεί χωρίς τον οφειλόμενο φόρο δεν έχει νόμιμη ισχύ. Με τον φόρο αυτό εξαντλείται κάθε φορολογική υποχρέωση.

Με βάση το άρθρο 109 του Ν. 2238/1994 προβλέπεται ότι αν οι τραπεζικές ανώνυμες εταιρίες ή οι εταιρίες περιορισμένης ευθύνης αποκτούν και εισόδημα από ακίνητα, επιβάλλεται στο εισόδημα αυτό και συμπληρωματικός φόρος, πέραν του φόρου 35% ή 40%, κατά περίπτωση, που επιβάλλεται στα συνολικά καθαρά κέρδη τους. Ο συμπληρωματικός αυτός φόρος υπολογίζεται με συντελεστή 3% στο συνολικό ακαθάριστο εισόδημα από οικοδομές ή γαίες, ανεξάρτητα αν το εισόδημα αυτό προέρχεται από εκμίσθωση ή από ιδιοχρησιμοποίηση των ακινήτων της.

Ο συμπληρωματικός φόρος δεν μπορεί να υπερβεί το ποσό του κυρίου φόρου εισοδήματος που αναλογεί στο συνολικό φορολογητέο εισόδημα του νομικού προσώπου της εταιρείας. Συνεπώς αν δεν οφείλεται φόρος εισοδήματος, λόγω ζημιών, δεν επιβάλλεται συμπληρωματικός φόρος, ανεξάρτητα από το ύψος του εισοδήματος από ακίνητα.

Δεν επιβάλλεται ο συμπληρωματικός φόρος 3% στο τεκμαρτό εισόδημα που προέρχεται από ιδιοχρησιμοποίηση βιομηχανοστασίων και των συνεχόμενων αποθηκών και γηπέδων που χρησιμοποιούνται για την αποθήκευση πρώτων

υλών, καθόσον το τεκμαρτό αυτό εισόδημα δεν θεωρείται κατά ρητή διάταξη του νόμου εισόδημα από ακίνητα.

Όσον αφορά τα νομικά πρόσωπα κερδοσκοπικού χαρακτήρα, τα κέρδη τα οποία προκύπτουν από διαχειριστικές περιόδους που άρχισαν μέσα στο έτος 2004, ο συντελεστής φορολογίας ορίζεται στο τριάντα τοις εκατό (35%). Από τις διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από την 1/1/2005 φορολογούνται με συντελεστή 32%, για αυτές που αρχίζουν από την 1/1/2006 με συντελεστή 29%, για τις περιόδους που αρχίζουν από την 1/1/2007 μέχρι και 31/12/2009 φορολογούνται με συντελεστή 25%. Επιπλέον, για τις διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από 1/1/2010 ο συντελεστής φορολογίας ορίζεται σε 24%, για τα κέρδη που προκύπτουν από διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από 1/1/2011 ο συντελεστής φορολογίας ορίζεται σε 23%, για όσες περιόδους αρχίζουν από 1/1/2012 ο συντελεστής φορολογίας ορίζεται σε 22% και για τα κέρδη τα οποία προκύπτουν από διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από 1/1/2013 ο συντελεστής φορολογίας ορίζεται σε 21%.

Αντίθετα για τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ισχύει:

Τα εισοδήματα χρήσης 2004 (οικονομικό έτος 2005) συντελεστής 35%.

Τα εισοδήματα χρήσης 2005 (οικονομικό έτος 2006) συντελεστής 32%.

Τα εισοδήματα χρήσης 2006 (οικονομικό έτος 2007) συντελεστής 29%.

Τα εισοδήματα χρήσης 2007 (οικονομικό έτος 2008) συντελεστής 25%.

Τα εισοδήματα χρήσης 2008 (οικονομικό έτος 2009) συντελεστής 25%.

Τα εισοδήματα χρήσης 2009 (οικονομικό έτος 2010) συντελεστής 25%.

Τα εισοδήματα χρήσης 2010 (οικονομικό έτος 2011) συντελεστής 24%.

Τα εισοδήματα χρήσης 2011 (οικονομικό έτος 2012) συντελεστής 23%.

Τα εισοδήματα χρήσης 2012 (οικονομικό έτος 2013) συντελεστής 22%.

Τα εισοδήματα χρήσης 2013 (οικονομικό έτος 2014) συντελεστής 21%.

Τα εισοδήματα χρήσης 2014 (οικονομικό έτος 2015) συντελεστής 20%.

Επίσης τα εισοδήματα που αποκτούν οι Ιεροί Ναοί και οι Ιερές Μητροπόλεις από την εκμίσθωση οικοδομών και γαιών (δηλαδή οι Ιεροί Ναοί, οι Ιερές Μητροπόλεις, οι Ιερές Μονές, η Αποστολική Διακονία, η Ιερά Μονή Πάτμου, η Ιερά Αρχιεπισκοπή Κύπρου και Ιερές Σταυροπηγιακές Μονές Κύπρου), τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα που νομικά έχουν συσταθεί ή συνιστώνται και τα οποία επιδιώκουν αποδεδειγμένα κοινωφελείς σκοπούς, καθώς και τα ημεδαπά

κοινοφελή ιδρύματα, φορολογούνται για το οικονομικό έτος 2005 με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%), ο οποίος μειώνεται σε επτά τοις εκατό (7%) για τα εισοδήματα του οικονομικού έτους 2006 και τέσσερα τοις εκατό (4%) για εισοδήματα του οικονομικού έτους 2007.

Ενότητα 2.3.1: Οφειλόμενος Φόρος (Άρθρο 109 Ν. 2238/1994)

Ο οφειλόμενος φόρος των νομικών προσώπων σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 109 του Ν. 2238/1994 προβλέπεται ότι από το συνολικό ποσό του φόρου που αναλογεί στο φορολογούμενο εισόδημα και του συμπληρωματικού φόρου 3% επί του ακαθάριστου εισοδήματος από ακίνητα, αφαιρούνται τα παρακάτω ποσά φόρων.

1. Η προκαταβολή φόρου προηγούμενου έτους.
2. Το μέρος του παρακρατηθέντος φόρου εισοδήματος των εισοδημάτων που έχουν φορολογηθεί κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης.

Επομένως αν η ανώνυμη εταιρεία ή η εταιρεία περιορισμένης ευθύνης που μεταξύ των εισοδημάτων της έχει και εισοδήματα φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης, δεν προβεί σε καμία διανομή από τα κέρδη της χρήσης, για τον υπολογισμό του οφειλόμενου φόρου δεν θα αφαιρέσει κανένα ποσό φόρου που παρακρατήθηκε για τα εισοδήματα αυτά. Αν όμως προβούν σε διανομή τότε θα αφαιρέσουν το μέρος του παρακρατηθέντος φόρου για τα εισοδήματα αυτά που αναλογούν στα διανεμόμενα ποσά (μερίσματα, αμοιβές).

Ειδικά όμως για τις τραπεζικές και ασφαλιστικές επιχειρήσεις προβλέπεται ότι αυτές θα εκπίπτουν από το συνολικό φόρο του νομικού προσώπου.

3. Ο φόρος που αποδεδειγμένα καταβλήθηκε από το νομικό πρόσωπο στην αλλοδαπή για το εισόδημα που προέκυψε σε αυτή και υπόκειται σε φορολογία στην Ελλάδα. Ο φόρος αυτός σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερος από το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα.

Ενότητα 2.3.2: Υποβολή Δήλωσης (Άρθρο 107 Ν. 2238/1994)

Η αρχή της ενιαίας δήλωσης για το συνολικό από κάθε πηγή εισόδημα του νομικού προσώπου καθιερώνεται με το άρθρο 107 του Νόμου 2238/94. Με αυτό το άρθρο ορίζεται ότι κάθε νομικό πρόσωπο υποκείμενο σε φόρο κατά τις διατάξεις του νόμου αυτού, υποχρεούται να υποβάλλει δήλωση φόρου εισοδήματος στον αρμόδιο προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. μέσα στην νόμιμες προθεσμίες.

Από 20/3/2002 και εφεξής, σε υποβολή δήλωσης φόρου εισοδήματος υποχρεούνται και τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα που έχουν στην κυριότητά τους ακίνητο στην Ελλάδα, ανεξάρτητα αν προκύπτει εισόδημα από αυτό.

Η προθεσμία υποβολής δήλωσης από τα νομικά πρόσωπα κερδοσκοπικού χαρακτήρα (δηλαδή οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες, οι εταιρίες περιορισμένης ευθύνης, οι συνεταιρισμοί και οι ενώσεις αυτών, τα υποκαταστήματα αλλοδαπών επιχειρήσεων που λειτουργούν στην Ελλάδα, οι δημόσιες, δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις και τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα που έχουν στην κυριότητά τους ακίνητο στην Ελλάδα), υποχρεούνται να υποβάλλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος στην αρμόδια για την φορολογία τους Δ.Ο.Υ. μέχρι την 10η μέρα του 5ου μήνα από την ημερομηνία λήξης της διαχειριστικής περιόδου, για τα εισοδήματα που απέκτησαν μέσα σε αυτή.

Επομένως, τα πιο πάνω νομικά πρόσωπα των οποίων η διαχειριστική περίοδος λήγει την 31η Δεκεμβρίου, υποχρεούνται να υποβάλλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματός τους μέχρι 10 Μαΐου του επόμενου έτους, ενώ αν η διαχειριστική τους περίοδος λήγει την 30 Ιουνίου, μέχρι 10 Νοεμβρίου.

Πιο συγκεκριμένα η προθεσμία υποβολής δήλωσης για τις ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες Αθηνών, Πειραιά και Θεσσαλονίκης με απόφαση του Υπουργείου Οικονομικών, που δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, μπορεί να μεταφέρεται, ειδικά για τις ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες, η ημερομηνία λήξης και η υποβολή της δήλωσης γίνεται ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του Αριθμού Φορολογικού Μητρώου του νομικού προσώπου.

Για τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα που έχουν στην κυριότητά τους ακίνητο στην Ελλάδα η προθεσμία υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος είναι ίδια με αυτήν των λοιπών νομικών προσώπων της παραγράφου 1 του άρθρου 101 του Νόμου 2238/94 (Α.Ε., Ε.Π.Ε., αλλοδαπές κλπ) δηλ μέχρι την 10η μέρα του 5ου μήνα από την ημερομηνία λήξης της διαχειριστικής περιόδου, για τα εισοδήματα που απέκτησαν μέσα σε αυτήν.

Οι νέες αυτές διατάξεις ισχύουν από την ημερομηνία δημοσίευσης του κοινοποιούμενου νόμου, δηλαδή, από 20 Μαρτίου 2002 και μετά και επομένως η υποχρέωση υποβολής δήλωσης των αλλοδαπών νομικών προσώπων που έχουν στην κατοχή τους ακίνητα, καταλαμβάνει τις δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2002 (χρήση 2001) και επομένων.

Εκτός αυτών η προθεσμία υποβολής δήλωσης για τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ημεδαπά ή αλλοδαπά νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου καθώς και τα πάσης φύσεως ιδρύματα υποχρεούνται να επιδίδουν την δήλωση φορολογίας εισοδήματός τους μέχρι τις 10 Μαρτίου του οικείου οικονομικού έτους για τα εισοδήματα που απέκτησαν μέσα στο αμέσως προηγούμενο έτος.

Η υποχρέωση υποβολής δήλωσης (μέχρι την ανωτέρω ημερομηνία) υπάρχει, κατά ρητή διάταξη του νόμου, ανεξάρτητα αν τα εισοδήματά τους αυτά υπόκεινται ή όχι σε φορολογία. Επίσης προβλέπεται ότι, με την δήλωση αυτή πρέπει υποχρεωτικά να συνυποβάλλεται αναλυτική κατάσταση εσόδων και εξόδων. Στην κατάσταση θα αναγράφονται κατά κατηγορία τα έσοδα και τα έξοδα του νομικού προσώπου καθώς και τα σύνολα αυτών.

Για να αναγνωρισθεί η μεταφορά ζημίας στα επόμενα οικονομικά έτη, τα νομικά πρόσωπα κερδοσκοπικού χαρακτήρα (Α.Ε., Ε.Π.Ε., συνεταιρισμοί κλπ) πρέπει να υποβάλλουν δήλωση.

Κατά ρητή διάταξη του νόμου η δήλωση ζημιών (αρνητική δήλωση) πρέπει να επιδοθεί μέχρι το τέλος του οικείου οικονομικού έτους.

Για λόγους ανωτέρας βίας παρασχέθηκε στον Υπουργό Οικονομικών η εξουσιοδότηση, να μπορεί να παρατείνει με απόφασή του, τις προθεσμίες προς υποβολή φορολογικών δηλώσεων για ολόκληρη την Χώρα είτε για τμήματα αυτής.

Η δήλωση φορολογίας εισοδήματος συντάσσεται σε έντυπο που παρέχεται δωρεάν από το Δημόσιο και υπογράφεται από τον νόμιμο εκπρόσωπο του νομικού προσώπου. Με την παράγραφο 6 του άρθρου 107 του Νόμου 2238/94 ορίζεται ότι <<Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται ο τύπος και το

περιεχόμενο της δήλωσης του παρόντος άρθρου καθώς και τα δικαιολογητικά ή άλλα στοιχεία που υποβάλλονται μαζί με την δήλωση>>.

Κατ' εξουσιοδότηση της διάταξης αυτής δημοσιεύονται κάθε χρόνο πανομοιότυπες αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, οι οποίες ορίζουν τον τύπο και το περιεχόμενο της δήλωσης. Οι αποφάσεις αυτές αφορούν:

- a) Τα νομικά πρόσωπα κερδοσκοπικού χαρακτήρα, πλην Ε.Π.Ε., καθώς και τραπεζικών ή ασφαλιστικών επιχειρήσεων.
- b) Τις τραπεζικές και ασφαλιστικές επιχειρήσεις.
- c) Τις Εταιρείες Περιορισμένης Ευθύνης.
- d) Τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα.

Ενότητα 2.3.3: Απαλλαγή Φόρου Εισοδήματος (Άρθρο 103 Ν. 2238/1994)

Απαλλαγή από τον φόρο εισοδήματος σύμφωνα με άρθρο 103 του Ν. 2238/1994 έχουν αρχικά το Ελληνικό Δημόσιο, οι Δημόσιες Υπηρεσίες καθώς και οι Δήμοι και Κοινότητες, τα δημοτικά και κοινοτικά νομικά πρόσωπα.

Επιπλέον οι Ιεροί Ναοί, οι Ιερές Μητροπόλεις, οι Ιερές Μονές, η Αποστολική Διακονία, η Ιερά Μονή Πάτμου, ο Πανάγιος Τάφος, το Άγιο Όρος και η Ιερά Μονή Σινά. Τέλος τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα που επιδιώκουν αποδεδειγμένα κοινωφελείς σκοπούς.

Όμως με το άρθρο 1 του Ν. 2459/1997 καταργήθηκε η απαλλαγή από τον φόρο των εισοδημάτων από οικοδομές γενικά κι από εκμίσθωση γαιών για τα πρόσωπα που αναφέρονται παραπάνω με εξαίρεση το Άγιο Όρος και τις δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις που έχουν αντικείμενο εργασιών την ύδρευση, αποχέτευση, την καθαριότητα και τηλεθέρμανση.

Εκτός από τα παραπάνω απαλλάσσονται από τον φόρο εισοδήματος των νομικών προσώπων με βάση τον όρο της αμοιβαιότητας τα τεκμαρτά εισοδήματα¹

¹ Προκύπτει από τους υπολογισμούς που γίνονται βάσει δεδομένων, όπως είναι πραγματοποιηθείσες δαπάνες ή απόκτηση ενός περιουσιακού στοιχείου ή ακόμα και η κατοχή ενός περιουσιακού στοιχείου. Αντιδιαστέλλεται λοιπόν με το πραγματικό εισόδημα.

από ακίνητα τα οποία ανήκουν σε αναγνωρισμένα ξένα θρησκευόμενα και δόγματα, εφόσον χρησιμοποιούνται για την τέλεση της λατρείας τους και τη διεξαγωγή υπηρεσιών θρησκευτικής φύσης, καθώς επίσης τα τεκμαρτά εισοδήματα από ακίνητα τα οποία ανήκουν σε ξένα κράτη, εφόσον χρησιμοποιούνται για την εγκατάσταση των πρεσβειών και προξενείων τους. Τέλος τα κέρδη από την εκμετάλλευση πλοίων υπό ξένη σημαία και αεροσκαφών, που πραγματοποιούν στην Ελλάδα οι αλλοδαπές επιχειρήσεις.

Επιπλέον απαλλάσσονται από τον φόρο εισοδήματος των νομικών προσώπων τα κέρδη των ημεδαπών ανώνυμων εταιρειών ή συνεταιρισμών ή ενώσεων αυτών, που προέρχονται από την εκμετάλλευση πλοίων με ελληνική σημαία.

Εν συνεχεία, η υπεραξία που προκύπτει από την πώληση οικοπέδων οικοδομικού συνεταιρισμού μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα προς τα μέλη αυτού, εφόσον εμφανίζεται σε ειδικό λογαριασμό αποθεματικού και χρησιμοποιηθεί αποκλειστικά για την εκτέλεση έργων κοινής ωφέλειας, που θα εξυπηρετήσουν τις ανάγκες του οικισμού, δεν αποτελεί εισόδημα του συνεταιρισμού.

Εν κατακλείδι τα εισοδήματα των γεωργικών συνεταιρισμών πρώτου, δεύτερου και τρίτου βαθμού τα οποία αποκτούν από την δραστηριότητά τους η οποία εμπίπτει στον σκοπό που καθορίζεται από το καταστατικό τους. Κάθε άλλο εισόδημα ή κέρδος, το οποίο αποκτάται στην ημεδαπή ή αλλοδαπή από ένωση ή συνεταιρισμό, από συναλλαγές οι οποίες δεν εμπίπτουν στον οριζόμενο σκοπό από το καταστατικό, υπόκειται σε φόρο.

Ενότητα 2.4 : ΧΡΟΝΟΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΦΟΡΟΥ

Κατά την διάταξη του νόμου ο φόρος επιβάλλεται κάθε οικονομικό έτος στο συνολικό καθαρό εισόδημα από κάθε πηγή που αποκτάται:

α) Για τις ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες, για τις δημόσιες, δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις και εκμεταλλεύσεις κερδοσκοπικού χαρακτήρα, για τους συνεταιρισμούς και τις ενώσεις τους, για τις αλλοδαπές επιχειρήσεις και τους

αλλοδαπούς οργανισμούς που αποβλέπουν στην απόκτηση οικονομικών ωφελημάτων και για τις ημεδαπές εταιρείες περιορισμένες ευθύνης, κατά τη διαχειριστική περίοδο η οποία λήγει μέσα στο χρονικό διάστημα από την 1η Αυγούστου του προηγούμενου ημερολογιακού έτους μέχρι τις 31 Ιουλίου του οικείου οικονομικού έτους.

b) Για τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ημεδαπά ή αλλοδαπά νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου και για τα κάθε είδους ιδρύματα, κατά το αμέσως προηγούμενο ημερολογιακό έτος.

Τέλος κατά τον ισχύοντα λογιστικό νόμο, οικονομικό έτος είναι η χρονική περίοδος που περιλαμβάνει τις διοικητικές πράξεις και τα γεγονότα, τα οποία σχετίζονται με την διαχείριση του δημόσιου χρήματος και την κίνηση της περιουσίας του Κράτους.

Το οικονομικό έτος αρχίζει την 1η Ιανουαρίου και λήγει την 31η Δεκεμβρίου του ίδιου ημερολογιακού έτους.

Φορολογικό έτος νοείται το οικονομικό έτος που επιβάλλεται η φορολογία. Διαχειριστικό έτος είναι εκείνο μέσα στο οποίο αποκτήθηκε το εισόδημα, το οποίο δηλώνεται το επόμενο (οικονομικό) έτος.

Ο φόρος εισοδήματος καταβάλλεται εκτός από τα νομικά πρόσωπα, σε οκτώ (8) ίσες μηνιαίες δόσεις. Η πρώτη δόση καταβάλλεται με την υποβολή της δήλωσης, οι υπολειπόμενες μέχρι το πέρας των επτά (7) μηνών θα καταβάλλονται έως την τελευταία εργάσιμη μέρα για τις δημόσιες υπηρεσίες, από την λήξη.

Η δήλωση που υποβάλλεται δίχως των προαναφερόμενων ποσών δεν είναι σε ισχύ και δεν καλύπτεται από το νόμο.

Σύμφωνα με το άρθρο 111 του Ν. 2238/1994 και του άρθρου 10 του Ν. 3453/2006 προβλέπεται αύξηση από 60% σε 80% του ποσού που βεβαιώνεται ως προκαταβολή φόρου εισοδήματος για τις τραπεζικές ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες και τα υποκαταστήματα αλλοδαπών τραπεζών που λειτουργούν στην Ελλάδα και από 55% σε 65% για τα λοιπά νομικά πρόσωπα. Σε περίπτωση υπερδωδεκάμηνης χρήσης η προκαταβολή υπολογίζεται σε τόσα δωδέκατα όσοι και οι μήνες της υπερδωδεκάμηνης για να έχουμε ετησιοποιημένα ποσά. Για παράδειγμα αν η πρώτη χρήση είναι 18 μήνες η προκαταβολή θα είναι ο φόρος $X \frac{65\% \times 18}{12}$.

Για τα νέα νομικά πρόσωπα τα ποσοστά μειώνονται σε 50% για τα τρία πρώτα έτη από την υποβολή της δήλωσης. Η μείωση δεν ισχύει για νομικά πρόσωπα που έχουν προβεί σε συγχώνευση άλλων επιχειρήσεων ή μετατροπή.

Όταν δεν υπάρχει δήλωση ή οριστικός τίτλος, ο καταβλητέος φόρος υπολογίζεται με βάση το φόρο που προκύπτει από στοιχεία του εγγύτερου οικονομικού έτους. Εάν η υποβολή της δήλωσης είναι προσωρινή ισχύουν τα ίδια.

Τα ποσά του φόρου που εισπράττονται στην πηγή με παρακράτηση, εφόσον υπάρχει τέτοια περίπτωση, αφαιρούνται από το ποσό του φόρου. Δεν αφαιρούνται τα ποσά του φόρου που έχουν παρακρατηθεί σε εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης. Σε περίπτωση μείωσης του φορολογητέου εισοδήματος ο φορολογούμενος έχει το δικαίωμα να ζητήσει με αίτησή του τη μείωση του φόρου.

Η εννεάμηνη προθεσμία για την υποβολή της αίτησης μείωσης του προκαταβλητέου ποσού φόρου αρχίζει από την ημέρα έναρξης της νέας διαχειριστικής περιόδου ή του ημερολογιακού έτους κατά περίπτωση. Αν το προκαταβλητέο ποσό φόρου εισοδήματος που υπολογίζεται με βάση τις διατάξεις της παραγράφου αυτής είναι μικρότερο της προκαταβολής φόρου, η διαφορά που προκύπτει βεβαιώνεται στο όνομα του νομικού προσώπου ως προκαταβολή φόρου.

Οι διατάξεις του άρθρου αυτού δεν έχουν εφαρμογή στα διανεμόμενα ή κεφαλαιοποιούμενα κέρδη ανώνυμων εταιριών, που απαλλάσσονται από το φόρο εισοδήματος, βάσει ειδικών διατάξεων νόμων.

Ο Αρμόδιος Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. για την παραλαβή των δηλώσεων των νομικών προσώπων, τον έλεγχο αυτών, την εξεύρεση του εισοδήματος εκείνων που δεν έκαναν δήλωση και την βεβαίωση του οφειλόμενου φόρου είναι:

Πρώτων, για τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. της Περιφέρειας όπου βρίσκεται η έδρα αυτών.

Δεύτερον, για τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. της περιφέρειας όπου βρίσκεται στην Ελλάδα η κύρια μόνιμη εγκατάσταση. Κατ' εξαίρεση, αν πρόκειται για νομικά πρόσωπα που έχουν την έδρα ή την κύρια μόνιμη εγκατάσταση:

α) Στην Περιφέρεια των Διαμερισμάτων Αθηνών, Δυτικής και Ανατολικής Αττικής της Νομαρχίας Αττικής, αρμόδιος είναι ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. φορολογίας

ανώνυμων εμπορικών εταιριών Αθηνών ή ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. φορολογίας ανώνυμων βιομηχανικών εταιρειών Αθηνών ανάλογα με το αντικείμενο εργασιών.

b) Στην Περιφέρεια του Διαμερίσματος Πειραιώς, ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. φορολογίας ανώνυμων εταιρειών Πειραιώς.

c) Στην Περιφέρεια Θεσσαλονίκης ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. φορολογίας ανώνυμων εταιρειών Θεσσαλονίκης.

Για τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα που δεν έχουν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα, αρμόδιος Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. για το σύνολο των εισοδημάτων τους που αποκτούν από κάθε πηγή στην Ελλάδα είναι Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. ανώνυμων εμπορικών εταιρειών Αθηνών.

Για τις αλλοδαπές εμποροβιομηχανικές επιχειρήσεις που έχουν την κύρια μόνιμη εγκατάστασή τους στην χωρική αρμοδιότητα στην Δ.Ο.Υ. φορολογίας ανώνυμων εμπορικών εταιρειών Αθηνών, αρμόδια είναι η Δ.Ο.Υ. αυτή.

Για τις αλλοδαπές και ημεδαπές ναυτιλιακές επιχειρήσεις αρμόδιος Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. είναι ο κατά τόπο αρμόδιος Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. για την φορολογία των πλοίων.

Ομοίως, αν πρόκειται για ημεδαπά ή αλλοδαπά νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, αρμόδιος είναι ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. της Περιφέρειας που βρίσκεται η έδρα τους ή η κύρια μόνιμη εγκατάσταση.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 : ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΟΛΙΤΙΚΗ

Ενότητα 3.1: ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΑΝΑΔΡΟΜΗ

Η φορολογία εισοδήματος των νομικών προσώπων έχει επιβληθεί στην Ελλάδα με το Ν.Δ. 3843/1958. Μέχρι και το οικον. έτος 1958 ίσχυε η προβλεπόμενη από το Ν. 1640/1919 φορολογία καθαρών προσόδων.

Έτσι, από το οικονομικό έτος 1959 τα εισοδήματα των ανωνύμων εταιριών, των συνεταιρισμών, των δημοσίων και κοινοτικών επιχειρήσεων και των αλλοδαπών εταιριών υπήχθησαν στη φορολογία εισοδήματος νομικών προσώπων.

Με το φορολογικό σύστημα που καθιέρωνε το Ν.Δ. 3843/1958, προκειμένου για τις ανώνυμες εταιρίες και τους συνεταιρισμούς, δεν φορολογείτο ολόκληρο το ποσό των κερδών στο όνομα του νομικού προσώπου, αλλά το μέρος των μη διανεμόμενων κερδών(κερδών που μεταφέροντο σε τακτικό, έκτακτο αποθεματικό, υπόλοιπο κερδών εις νέον) φορολογείτο στο όνομα της ανώνυμης εταιρίας ή του συνεταιρισμού, ενώ τα διανεμόμενα κέρδη (μερίσματα μετοχών, αμοιβές μελών διοικητικού συμβουλίου, αμοιβές, εκτός μισθού, διευθυντών, αμοιβές εργαζομένων, μερίσματα συνεταιρισμού)φορολογούντο στο όνομα των δικαιούχων μετόχων, συμβούλων, διευθυντών, εργαζομένων, μελών συνεταιρισμού.

Περαιτέρω, σε περίπτωση μεταγενέστερης διανομής των αδιανέμητων κερδών, τα κέρδη αυτά φορολογούντο στο όνομα των δικαιούχων που αποκτούσαν τα εισοδήματα αυτά, συμψηφιζομένου όμως του φόρου που είχε καταβληθεί από το νομικό πρόσωπο κατά το χρόνο που προέκυψαν τα κέρδη αυτά.

Πρέπει να διευκρινιστεί ότι ο πιο πάνω τρόπος φορολογίας δεν εφαρμόστηκε για τα υπόλοιπα νομικά πρόσωπα (ΕΠΕ, προσωπικές εταιρίες κ.τ.λ.). Τα εισοδήματα αυτών, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.Δ. 3323/1955, εθεωρούντο ότι αποκτήθηκαν από τα μέλη των εταιριών αυτών και όχι από το νομικό πρόσωπο. Έτσι, με το σύστημα αυτό φορολογίας δεν φορολογείτο το νομικό πρόσωπο της ΕΠΕ, ΟΕ, ΕΕ κ.τ.λ., αλλά φορολογούντο οι δικαιούχοι εταίροι

για το αναλογούν σε καθένα από αυτούς μερίδιο κερδών από τη συμμετοχή τους στην εταιρία με βάση τις διατάξεις του Ν.Δ. 3323/1955.

Το ανώτερο σύστημα φορολογίας εισοδήματος ίσχυσε μέχρι το έτος 1992. Το έτος 1992 έγιναν θεσμικές μεταβολές με το Ν. 2065/1992 σχετικά με τον τρόπο φορολογίας των φυσικών και νομικών προσώπων.

Η σημαντικότερη από τις καινοτομίες του ήταν η ενιαία φορολογία των κερδών όλων των νομικών προσώπων (ανωνύμων εταιριών, συνεταιρισμών, ΕΠΕ, ΟΕ, ΕΕ κ.λπ.) με ένα ενιαίο συντελεστή που ορίστηκε σε ποσοστό 35%, επί του συνόλου των φορολογητέων κερδών αυτών. Έτσι, έπαυσε να ισχύει η χωριστή φορολογία αδιανέμητων και διανεμομένων κερδών προκειμένου για τις ανώνυμες εταιρίες και συνεταιρισμούς, καθώς επίσης και η φορολόγηση των εταίρων για τα κέρδη που αποκτούσαν από τη συμμετοχή τους στις ΕΠΕ και λοιπές εταιρίες.

Εξαιρετικά, για τις ΕΠΕ, ΟΕ και ΕΕ, προβλέπεται η αφαίρεση επιχειρηματικής αμοιβής των φυσικών προσώπων που ασκούν διοίκηση (διαχειριστές εταίροι, ομόρρυθμοι εταίροι) με ορισμένες προϋποθέσεις που ορίζει ο Ν. 2065/1992 και έτσι τα συνολικά δηλούμενα κέρδη των νομικών αυτών προσώπων μειώνονται κατά το ποσό της επιχειρηματικής αμοιβής των δικαιούχων εταίρων.

Το ποσό της επιχειρηματικής αμοιβής αποτελεί εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις για τους δικαιούχους εταίρους και φορολογείται στο όνομά τους συναθροισμένο με τα άλλα τυχόν εισοδήματά τους.

Τα κύρια χαρακτηριστικά γνωρίσματα της φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων του Ν.Δ. 3843/1958, μετά τις μεταβολές που επέφερε ο Ν. 2065/1992 είναι:

- 1) Ο φόρος επιβάλλεται ενιαίος στο συνολικό από κάθε πηγή καθαρό εισόδημα, το οποίο αποκτάται από τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα κερδοσκοπικού χαρακτήρα, πλην των ομόρρυθμων, ετερόρρυθμων και λοιπών υπόχρεων της παρ. 4 του άρθρου 2 του Ν. 2238/1994, και από τις αλλοδαπές εταιρίες και οργανισμούς.
- 2) Ο φόρος επιβάλλεται σε ορισμένα εισοδήματα που αποκτούν τα ημεδαπά και αλλοδαπά νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα.
- 3) Ο φόρος επιβάλλεται κάθε οικονομικό έτος στο συνολικό καθαρό εισόδημα, το οποίο αποκτήθηκε από τα ημεδαπά και αλλοδαπά νομικά πρόσωπα

κερδοσκοπικού χαρακτήρα, κατά το αμέσως προηγούμενο διαχειριστικό έτος και προκειμένου για ημεδαπά και αλλοδαπά νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα για το εισόδημα που αποκτήθηκε κατά το αμέσως προηγούμενο ημερολογιακό έτος.

- 4) Ο αναλογικός φορολογικός συντελεστής 35% για όλα εν γένει τα ημεδαπά και αλλοδαπά νομικά πρόσωπα, που επιβάλλεται στα συνολικά φορολογητέα κέρδη, διανεμόμενα ή μη. Με την καταβολή του φόρου αυτού επέρχεται εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης του νομικού προσώπου, αλλά και των λαμβανόντων τα διανεμόμενα κέρδη (μετόχων, συμβούλων, εργαζομένων, εταίρων, μελών συνεταιρισμού).
- 5) Στα διανεμόμενα κέρδη με οποιαδήποτε μορφή (μέρισμα, αμοιβές μελών Δ.Σ., αμοιβές εργαζομένων κ.τ.λ.) δεν γίνεται παρακράτηση φόρου από την καταβάλλουσα τα ποσά αυτά εταιρία. Ούτε υπόκεινται σε περαιτέρω φορολογία, εξαντλούμενης της φορολογικής υποχρέωσης με την καταβολή του φόρου 35% στο όνομα του νομικού προσώπου. Δεν παρέχεται όμως η δυνατότητα στους δικαιούχους των εισοδημάτων αυτών, ανεξάρτητα αν έχουν μεγάλο ή μικρό εισόδημα, να συναθροίσουν τα εισοδήματα αυτά μετά των άλλων εισοδημάτων τους και να φορολογηθούν με τις γενικές διατάξεις φορολογίας εισοδήματος. Αντιθέτως, τα εισοδήματα αυτά ως προερχόμενα από φορολογητέα κέρδη, μπορούν να χρησιμοποιηθούν για δικαιολόγηση τεκμηρίων.

Ενότητα 3.2 : ΣΥΓΚΡΙΤΙΚΗ ΑΝΑΛΥΣΗ

Η μελέτη στόχο έχει να συμβάλλει στη συζήτηση που γίνεται στη χώρα μας σχετικά με τις κατευθύνσεις των αλλαγών που χρειάζονται στο φορολογικό σύστημα με την όσο το δυνατό πληρέστερη συγκριτική καταγραφή των βασικών χαρακτηριστικών και τάσεων των φορολογικών συστημάτων στην ΕΕ στη βάση των στοιχείων της Eurostat. Τα στοιχεία, στην πλειοψηφία τους, καλύπτουν την περίοδο 1995-2008 και προέρχονται από την Eurostat. Έμφαση δίδεται στη σύγκριση μεταξύ φορολογικών συστημάτων Ελλάδας και κρατών μελών της Ε.Ε.

Η σύγκριση βοηθά τόσο στη καταγραφή των βασικών παραμέτρων του Ελληνικού φορολογικού συστήματος αλλά και στο πως αυτό αναμένεται να επηρεαστεί από τις πρόσφατες φορολογικές μεταρρυθμίσεις.

Οι χώρες με τη μεγαλύτερη φορολογική επιβάρυνση (άμεση φορολογία, και ασφαλιστικές εισφορές), όπως αυτή εκφράζεται ως ποσοστό του ΑΕΠ, σε επίπεδο ΕΕ είναι οι σκανδιναβικές. Τα νέα κράτη μέλη έχουν σαφέστατα ένα μικρότερο επίπεδο φορολογικής επιβάρυνσης. Μεταξύ των τριών μεγαλύτερων οικονομιών της ΕΕ - 25, η Γαλλία έρχεται πρώτη με επίπεδο φορολογικής επιβάρυνσης κοντά στο 43% του ΑΕΠ, η Γερμανία δεύτερη (39%) και τρίτο το Ην. Βασίλειο 36% του ΑΕΠ.

Η Ελλάδα συγκαταλέγεται μεταξύ των χωρών με χαμηλό επίπεδο συνολικής φορολογικής επιβάρυνσης (περίπου 35% του ΑΕΠ), σημαντικά χαμηλότερο του μέσου όρου της ΕΕ - 15 (40% του ΑΕΠ) και παρόμοιο με το μέσο όρο των 10 νέων κρατών μελών. Η συνολική επιβάρυνση από το 32,6% του ΑΕΠ το 1995 αυξήθηκε στο 35% του ΑΕΠ το 2004. Αυτή η πορεία σύγκλισης προς το μέσο όρο της ΕΕ αντανακλά την ανάγκη χρηματοδότησης του αναπτυσσόμενου κοινωνικού κράτους. Δεν προήλθε από αύξηση συντελεστών αλλά από τη διεύρυνση της φορολογικής βάσης και την καταπολέμηση της φοροδιαφυγής.

Σύγκριση φορολογικών συστημάτων στην Ε.Ε. βάσει την άμεση φορολόγηση:

Τύπος Φορολόγησης	Άμεση Φορολόγηση	Ασφαλιστικές Εισφορές
Σκανδιναβικές χώρες	Υψηλή	Χαμηλές
Αγγλοσαξονικές	Υψηλή	Χαμηλές
Κεντροευρωπαϊκές	Χαμηλή	Υψηλές
Μεσογειακές χώρες	Χαμηλή	Υψηλές

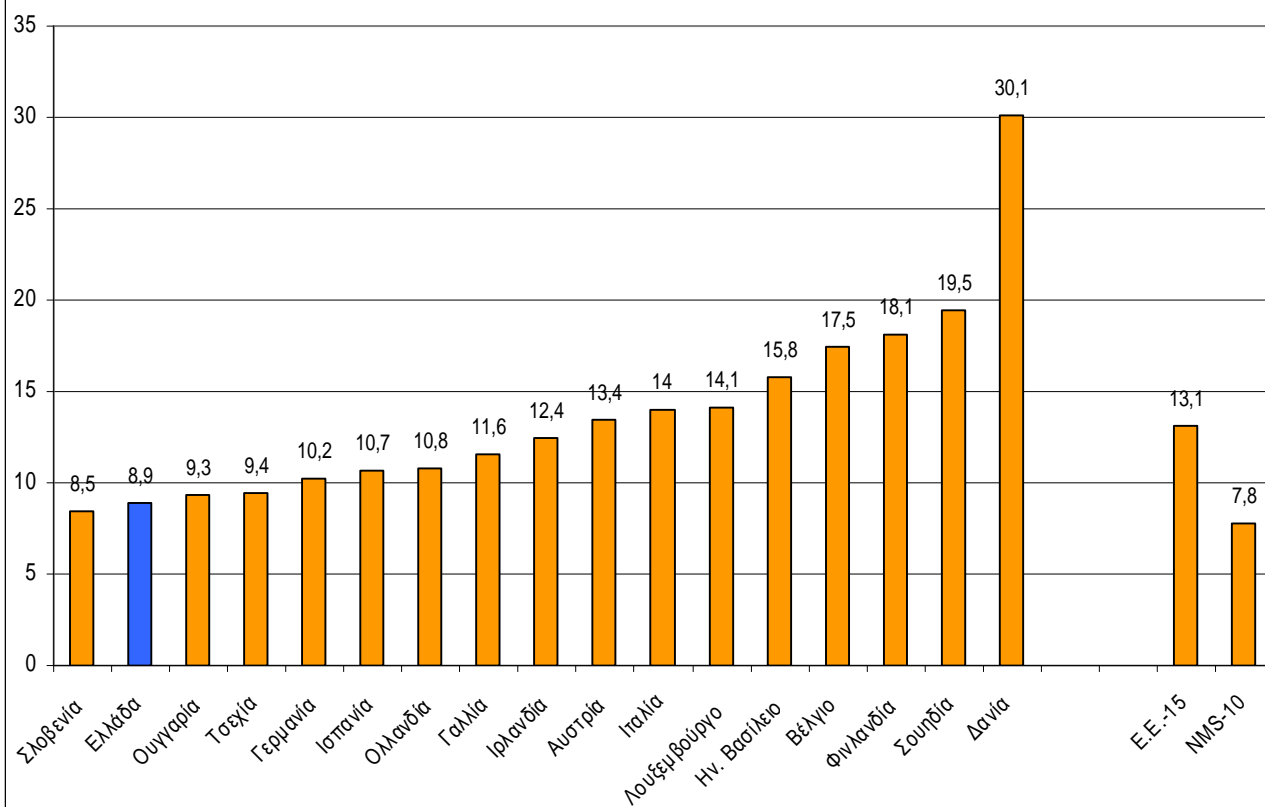
Άμεση φορολόγηση:

Με την περίοδο 1995-2004, όπου η μικρή αύξηση της άμεσης φορολόγησης επιμερίσθηκε ισότιμα μεταξύ φυσικών και νομικών προσώπων, ύστερα από τις πρόσφατες μεταρρυθμίσεις η αύξηση των εσόδων από άμεση φορολόγηση επιβαρύνει υπέρμετρα τα φυσικά πρόσωπα εις βάρος των νομικών προσώπων.

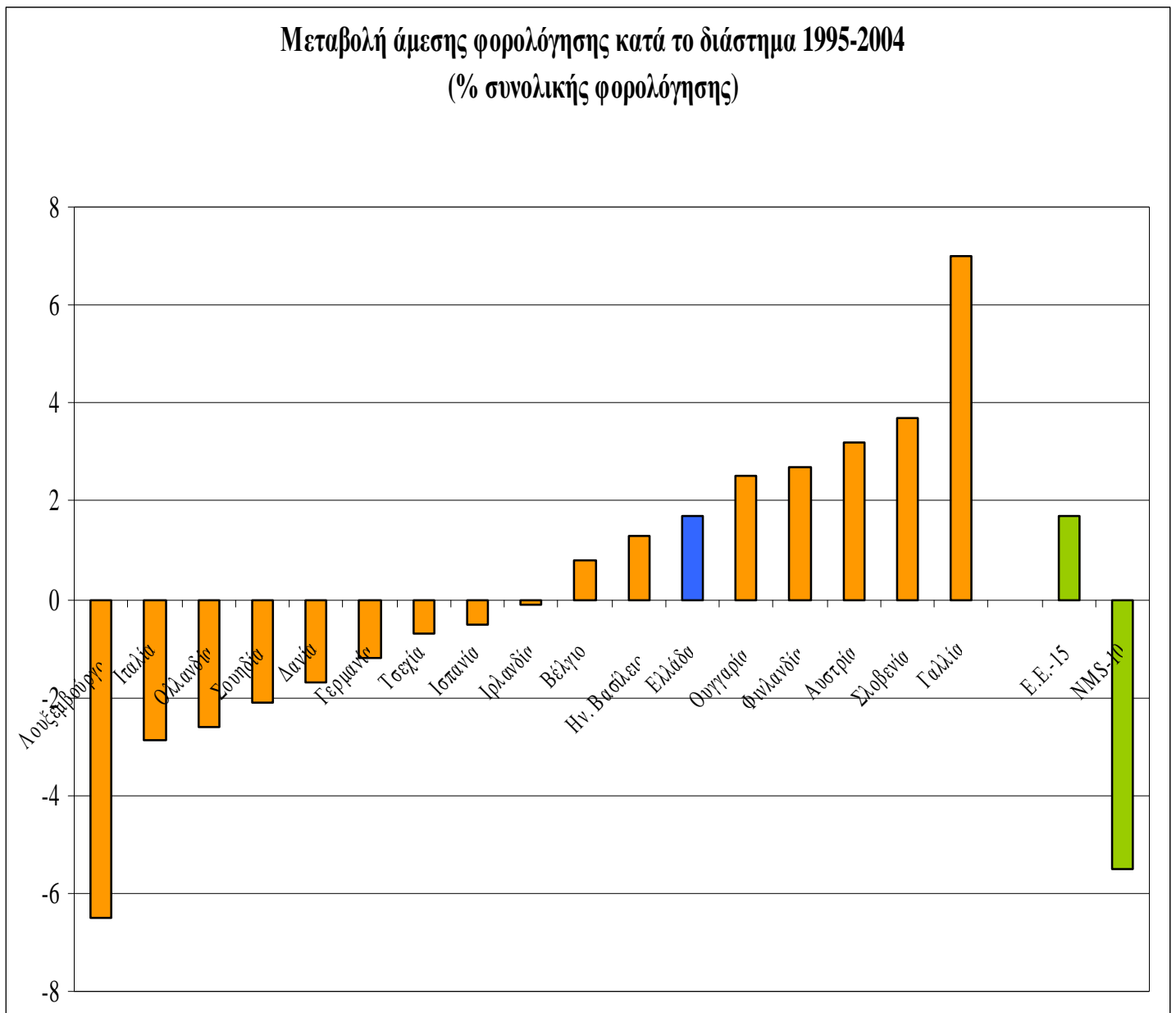
Η Ελλάδα συγκαταλέγεται μεταξύ των χωρών που έχουν συγκριτικά χαμηλό επίπεδο άμεσης φορολογίας ως ποσοστό του ΑΕΠ, σημαντικά χαμηλότερο από το μέσο όρο της ΕΕ-15 και συγκρίσιμο με εκείνο των νέων κρατών μελών.

(Οι τελευταίες στατιστικές μετρήσεις αναφέρουν στοιχεία μέχρι και το 2004)

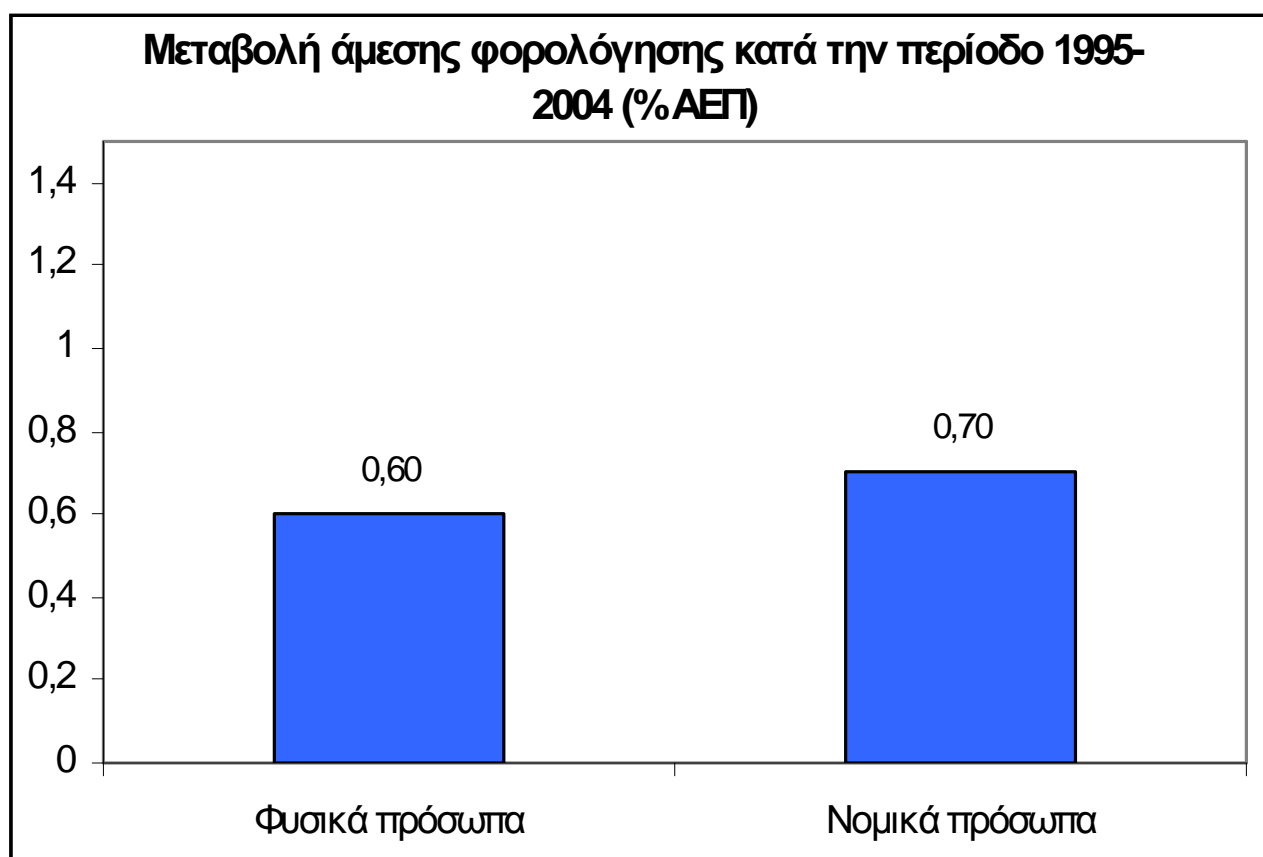
Άμεση φορολόγηση κατά το 2004 (% ΑΕΠ)



Κατά την περίοδο 1995-2004 στην Ελλάδα, το Ην. Βασίλειο καθώς και την Ιρλανδία παρατηρείται οριακή αύξηση της αναλογίας άμεσης προς συνολική φορολόγηση.

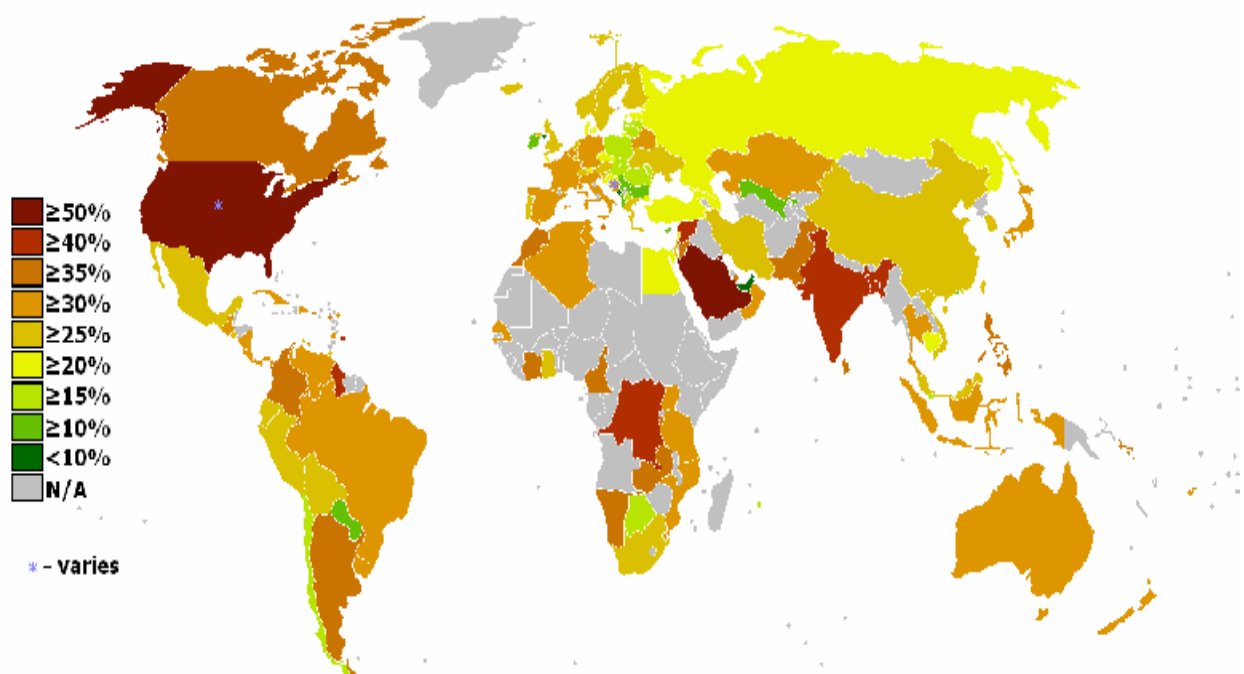


Σύμφωνα με τα στοιχεία της Eurostat, η μικρή αύξηση της άμεσης φορολόγησης που προκύπτει για την Ελλάδα κατά την περίοδο 1995-2004, επιβάρυνε ισότιμα φυσικά αλλά και νομικά πρόσωπα. Μέσα από τα ίδια στοιχεία προκύπτει ότι κατά μέσο όρο στην Ε.Ε.-15 (οπού τώρα είναι η Ε.Ε.-27) ο επιμερισμός από την αύξηση της άμεσης φορολόγησης έγινε εις βάρος των νομικών προσώπων.



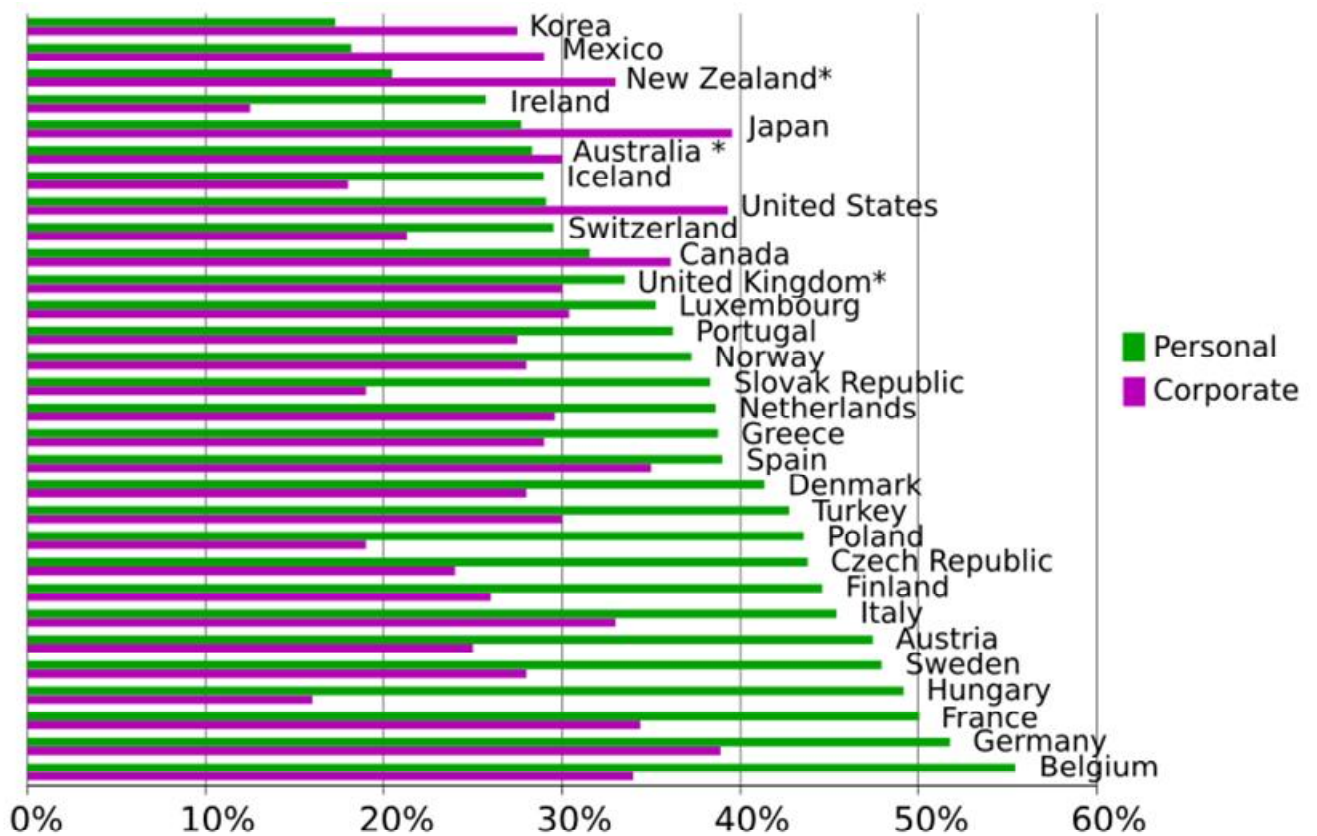
Οι φόροι εισοδήματος χρησιμοποιούνται στις περισσότερες χώρες του κόσμου. Τα φορολογικά συστήματα διαφέρουν κατά πολύ και μπορεί να είναι σταδιακή αναλογικά, ή φθίνουσα ανάλογα με το είδος του φόρου.

Η σύγκριση γενικά των φορολογικών συντελεστών σε όλο τον κόσμο είναι μια δύσκολη και κάπως υποκειμενική επιχείρηση. Οι φορολογικές νομοθεσίες στις περισσότερες χώρες είναι εξαιρετικά πολύπλοκη και φορολογικό βάρος πέφτει διαφορετικά σε διαφορετικές ομάδες σε κάθε χώρα και υπό-εθνικές μονάδες. Φυσικά, οι υπηρεσίες που παρέχονται από τις κυβερνήσεις σε αντάλλαγμα για τη φορολογία διαφέρουν επίσης, οι συγκρίσεις είναι ακόμη πιο δύσκολες. Για παράδειγμα, σε πολλά ευρωπαϊκά έθνη, κυβερνητικών εθνικών την παροχή υγειονομικής περίθαλψης καταβάλλεται από τη φορολογία, ενώ σε άλλες χώρες η υγειονομική περίθαλψη κατά κανόνα πληρώνονται με την ιδιωτική ασφάλιση. Οι παρακάτω πίνακες δίνουν μια ένδειξη του βαθμού από περίπου ακατέργαστης δείκτες,



Συντελεστές φόρου εισοδήματος ανά χώρα επί τις % με βάση στοιχεία του 2005 του Οργανισμού Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης (ΟΟΣΑ).

Mean Income Tax Rates in the Year 2005
as a Percentage of Income by Country



Το γράφημα με το φούξια χρώμα μας δείχνει το ποσοστό επί τις εκατό για τις επιχειρήσεις (νομικά πρόσωπα) ενώ το πράσινο για τα φυσικά πρόσωπα.

Παρά τη μείωση των φορολογικών συντελεστών των επιχειρήσεων τα τελευταία χρόνια που είχαν στόχο την πραγματοποίηση περισσότερων επενδύσεων, η Ελλάδα συνεχίζει να έχει το 10ο υψηλότερο ανάμεσα σε 30 ευρωπαϊκές χώρες, με 29% για τα κέρδη του 2006 και έπεσε στο 25% για τα κέρδη του 2007 όπου ισχύει μέχρι και σήμερα.

Η Γερμανία εμφανίζεται να έχει τον υψηλότερο φορολογικό συντελεστή για τα επιχειρηματικά κέρδη στην Ευρώπη με 43%, αν και η κυβέρνησή της προτίθεται να τον μειώσει κάτω από το 30% το 2008, και το πραγματοποίησε φτάνοντας τον φορολογικό συντελεστή σε 29,8%.

Από τις χώρες της ευρωζώνης, το χαμηλότερο φορολογικό συντελεστή με 12,5% έχει η Ιρλανδία που παρουσιάζει μαζί με την Ελλάδα και την Ισπανία τους υψηλότερους ρυθμούς οικονομικής ανάπτυξης την τελευταία δεκαετία. Η Ιρλανδία είχε συντελεστή 40% το 1995.

Όμως, η Ισπανία εμφανίζεται να έχει το δεύτερο υψηλότερο φορολογικό συντελεστή στην Ευρώπη μετά τη Γερμανία (το 1995 είχε φορολογικό συντελεστή 56,8%) αφού είναι ίσος με 35%, όσο και της Μάλτας. Ο φορολογικός συντελεστής όσον αφορά την Μάλτα παραμένει σταθερός από το 1995. Η Ελλάδα βρίσκεται στη 10η θέση, μια θέση πιο κάτω από τη Βρετανία και την Ελβετία που έχουν κατά μέσο όρο φορολογικό συντελεστή 30%. Σημειώνεται ότι η Ελλάδα θα βρεθεί στο μέσο περίπου της κατάταξης των 30 ευρωπαϊκών κρατών, όπου ήδη βρίσκονται η Αυστρία με 25% και η Πορτογαλία με 26,5%, μετά την μείωση του φορολογικού συντελεστή για τα επιχειρηματικά κέρδη του 2007.

Ως γνωστόν, πολλές ευρωπαϊκές χώρες έχουν μειώσει τους συντελεστές τους από τα μέσα της δεκαετίας του 1990 μέχρι σήμερα για να προσελκύσουν επενδύσεις.

Θα πρέπει όμως να τονιστεί ότι ο πραγματικός φορολογικός συντελεστής για επιχειρηματικά κέρδη που πληρώνουν οι εταιρείες μπορεί να είναι υψηλότερος ή χαμηλότερος από τους προαναφερθέντες. Αυτό οφείλεται είτε στα διάφορα «παραθυράκια» που υπάρχουν και μειώνουν το φόρο είτε στις επιπλέον επιβαρύνσεις από δημοτικούς φόρους κ.τ.λ. Είναι χαρακτηριστικό ότι στην Πορτογαλία υπάρχει δημοτικός φόρος 2,5% που ανεβάζει το συνολικό συντελεστή σε 27,5%.

Το 2007 ο συνολικός φορολογικός συντελεστής (δηλαδή το συνολικό ποσό των φόρων και εισφορών κοινωνικής ασφάλισης) έφτασε το 24,5% στην ΕΕ 27. Η πτωτική πορεία που είχε ξεκινήσει το 1999 στις περισσότερες χώρες σταμάτησε το 2005. Το 2006 η συνολική φορολογική αναλογία στη ζώνη του ευρώ (ΕΑ13) ήταν 29,5%, έναντι 28,5% το 2007. Από το 1995 οι φόροι στη ζώνη του ευρώ έχουν ακολουθήσει την ίδια τάση προς την ΕΕ 27, αν και σε ελαφρώς υψηλότερο επίπεδο.

Το φορολογικό επίπεδο παραμένει γενικά υψηλό σε σύγκριση με τον υπόλοιπο κόσμο, με την Ε.Ε.-27 φορολογικό συντελεστή που υπερβαίνουν αυτές των ΗΠΑ και της Ιαπωνίας κατά περίπου 13 ποσοστιαίες μονάδες. Ωστόσο, η φορολογική επιβάρυνση διαφέρει σημαντικά μεταξύ των κρατών μελών, που κυμαίνονται από το 2005 λιγότερο από το 20% στη Ρουμανία (16%), τη Λιθουανία (15%), Σλοβακία (19%) και στη Λετονία (15%), σε περισσότερο από 35% στη Γερμανία (38,7%) και την Ιταλία (37,3%).

Κατά την τελευταία δεκαετία σημαντικές αλλαγές στους φορολογικούς συντελεστές έχουν λάβει χώρα σε διάφορα κράτη μέλη. Οι μεγαλύτερες πτώσεις καταγράφηκαν στη Σλοβακία, όπου η συνολική φορολογική επιβάρυνση μειώθηκε από 40% το 1995 σε 19% το 2005, και την Ιρλανδία από 40% σε 12,5%.

Ο παρακάτω πίνακας συγκεντρώνει τους φορολογικούς δείκτες με βάση το Ευρωπαϊκό Σύστημα Λογαριασμών, επιτρέπει την ακριβή σύγκριση των φορολογικών συστημάτων και των φορολογικών πολιτικών μεταξύ των κρατών μελών της ΕΕ.

Φορολογικοί συντελεστές για την Ευρωπαϊκή Ένωση από 1995-2007

ΧΩΡΕΣ	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	ΔΙΑΦΟΡΕΣ
BE	40.2	40.2	40.2	40.2	40.2	40.2	40.2	40.2	34.0	34.0	34.0	34.0	34.0	- 6.2
BG	40.0	40.0	40.2	37.0	34.3	32.5	28.0	23.5	23.5	20.0	15.0	15.0	10.0	-30.0
CZ	41.0	39.0	39.0	35.0	35.0	31.0	31.0	31.0	31.0	28.0	26.0	24.0	24.0	-17.0
DK	34.0	34.0	34.0	34.0	32.0	32.0	30.0	30.0	30.0	30.0	28.0	28.0	28.0	- 6.0
DE	56.8	56.7	56.7	56.0	51.6	51.6	38.3	38.3	39.6	38.3	38.7	38.7	38.7	-18.1
EE	26.0	26.0	26.0	26.0	26.0	26.0	26.0	26.0	26.0	26.0	24.0	23.0	22.0	- 4.0
IE	40.0	38.0	36.0	32.0	28.0	24.0	20.0	16.0	12.5	12.5	12.5	12.5	12.5	-27.5
EL	40.0	40.0	40.0	40.0	40.0	40.0	37.5	35.0	35.0	35.0	32.0	29.0	25.0	-15.0
ES	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	32.5	- 2.5
FR	36.7	36.7	41.7	41.7	40.0	37.8	36.4	35.4	35.4	35.4	35.0	34.4	34.4	- 2.2
IT	52.2	53.2	53.2	41.3	41.3	41.3	40.3	40.3	38.7	37.3	37.3	37.3	37.3	-15.0
CY	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	29.0	28.0	28.0	15.0	15.0	10.0	10.0	10.0	-15.0
LV	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	22.0	19.0	15.0	15.0	15.0	15.0	-10.0
LT	29.0	29.0	29.0	29.0	29.0	24.0	24.0	15.0	15.0	15.0	15.0	19.0	18.0	-11.0
LU	40.9	40.9	39.3	37.5	37.5	37.5	37.5	30.4	30.4	30.4	30.4	29.6	29.6	-11.3
HU	19.6	19.6	19.6	19.6	19.6	19.6	19.6	19.6	19.6	17.6	17.5	17.5	18.6	- 1.1
MT	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	0.0
NL	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	34.5	34.5	34.5	31.5	29.6	25.5	- 9.5
AT	34.0	34.0	34.0	34.0	34.0	34.0	34.0	34.0	34.0	34.0	25.0	25.0	25.0	- 9.0
PL	40.0	40.0	38.0	36.0	34.0	30.0	28.0	28.0	27.0	19.0	19.0	19.0	19.0	-21.0
PT	39.6	39.6	39.6	37.4	37.4	35.2	35.2	33.0	33.0	27.5	27.5	27.5	26.5	-13.1
RO	38.0	38.0	38.0	38.0	38.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	16.0	16.0	16.0	-22.0
SI	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	23.0	- 2.0
SK	40.0	40.0	40.0	40.0	40.0	29.0	29.0	25.0	25.0	19.0	19.0	19.0	19.0	-21.0
FI	25.0	28.0	28.0	28.0	28.0	29.0	29.0	29.0	29.0	29.0	26.0	26.0	26.0	1.0
SE	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	0.0
UK	33.0	33.0	31.0	31.0	30.0	30.0	30.0	30.0	30.0	30.0	30.0	30.0	30.0	- 0.3
NO	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	0.0
EU27	35.3	35.3	35.2	34.1	33.5	31.9	30.7	29.3	28.3	27.1	25.5	25.3	24.5	-10.8
EU25	35.0	35.0	34.9	33.9	33.3	32.2	31.1	29.7	28.7	27.4	26.3	26.0	25.5	- 9.6
EA13	38.5	38.6	38.7	37.2	36.4	35.8	34.1	32.8	32.0	31.4	30.0	29.5	28.5	-10.0





































² BE=ΒΕΛΓΙΟ, BG=ΒΟΥΛΓΑΡΙΑ, CZ=ΚΡΟΑΤΙΑ, DK=ΔΑΝΙΑ, DE=ΓΕΡΜΑΝΙΑ, EE=ΕΣΘΟΝΙΑ, IE=ΙΡΛΑΝΔΙΑ, EL=ΕΛΛΑΔΑ, ES=ΙΣΠΑΝΙΑ, FR=ΓΑΛΛΙΑ, IT=ΙΤΑΛΙΑ, CY=ΚΥΠΡΟΣ, LV=ΛΕΤΟΝΙΑ, LT=ΛΙΘΟΥΑΝΙΑ, LU=ΛΟΥΞΕΜΒΟΥΡΓΟ, HU=ΟΥΓΓΑΡΙΑ, MT=ΜΑΛΤΑ, NL=ΟΛΛΑΝΔΙΑ, AT=ΑΥΣΤΡΙΑ, PL=ΠΟΛΩΝΙΑ, PT=ΠΟΡΤΟΓΑΛΙΑ, RO=ΡΟΥΜΑΝΙΑ, SI=ΣΛΟΒΕΝΙΑ, SK=ΣΛΟΒΑΚΙΑ, FI=ΦΙΛΑΝΔΙΑ, SE=ΣΟΥΗΔΙΑ, UK=ΗΝ.ΒΑΣΙΛΕΙΟ, NO=ΝΟΡΒΗΓΙΑ

Το 2008 ο μεγαλύτερος φορολογικός συντελεστής σημειώνεται στην Μάλτα με 35,0%. Εν συνεχεία στην Γαλλία με 34,4%, στο Βέλγιο με 34,0% και τέλος στην Ιταλία με 31,4%. Αντιθέτως ο χαμηλότερος φορολογικός συντελεστής παρατηρείται στην Βουλγαρία και στην Κύπρο με 10% η καθεμία χώρα. Η Κύπρος και η Βουλγαρία έχουν τους χαμηλότερους φορολογικούς συντελεστές στην Ευρώπη με 10%. Υπενθυμίζεται ότι η Κύπρος υποχρεώθηκε να εγκαταλείψει το σύστημα των παράκτιων εταιρειών με την ένταξή της στην Ευρωπαϊκή Ένωση, αλλά διατήρησε το ευνοϊκό φορολογικό καθεστώς για επιχειρήσεις. Αυτός είναι άλλωστε ο κυριότερος λόγος που αρκετές επιχειρήσεις ελληνικών συμφερόντων έχουν ήδη έδρα τη Μεγαλόνησο και άλλες σκέφτονται τη μετεγκατάστασή τους εκεί, παρά τη μη επίλυση του Κυπριακού το προηγούμενο διάστημα. Επίσης, στην Ιρλανδία με 12,5% και τέλος στην Λετονία και στην Λιθουανία με 15,0% για την κάθε μία χώρα.

Φορολογικός συντελεστής επί % για το 2008

BG	CY	IE	LV	LT	RO	PL	SK	EE	CZ	HU	SI	EU27**	EL	AT
10.0	10.0	12.5	15.0	15.0	16.0	19.0	19.0	21.0	21.0	21.3	22.0	23.6	25.0	25.0
DK	NL	FI	PT	EA15**	SE	LU	DE	UK	ES	IT	BE	FR	MT	
25.0	25.5	26.0	26.5	26.5	28.0	29.6	29.8	30.0	30.0	31.4	34.0	34.4	35.0	

**Λίστα φορολογικών συντελεστών και για επιπλέον χώρες εκτός
Ευρωπαϊκής Ένωσης.**

ΧΩΡΑ	ΕΤΑΙΡΙΚΗ	ΧΩΡΑ	ΕΤΑΙΡΙΚΗ	ΧΩΡΑ	ΕΤΑΙΡΙΚΗ
 Αλγερία	30%+3%	 Φινλανδία	26%	 Μαρόκο	35%
 Αργεντινή	35%	 Γερμανία	29.8% (μέσος όρος)	 Ολλανδία	25.5%
 Αυστραλία	30%	 Γεωργία	20%	 Νέα Ζηλανδία	30%
 Αζερμπαϊτζάν	22%	 Γιβραλτάρ	33%	 Πακιστάν	35%
 Μπανγκλαντές	0-40%	 Γουατεμάλα	31%	 Παναμάς	30%
 Μπαρμπάντος	40%	 Γουιάνα	35%/45%	 Περού	27%
 Λευκορωσία	30%	 Χονγκ Κονγκ	16.5%	 Φιλιππίνες	35%
 Βραζιλία	34%	 Ινδία	30-40%	 Σαουδική Αραβία	20%-85%
 Μπουρούντι	35%	 Ινδονησία	30%	 Σενεγάλη	
 Καμερούν	38.5%	 Ιράν	25%	 Σιγκαπούρη	18%
 Καναδάς	29.5-35.5%	 Ισραήλ	27%	 Νότια Αφρική	28%
 Χιλή	17%	 Ιαπωνία	30%	 Συρία	10-45%
 Κίνα	25%	 Ιορδανία	15/25/35%	 Ταϊλάνδη	30%
 Κολομβία	35%	 Νότια Κορέα	13/25%	 Τυνησία	30%
 Βενεζουέλα	15/22/34%	 Λίβανος	15/4-21%	 Τουρκία	20%
 Κούβα	30%	 Μαλαισία	28%	 Ηνωμένα Αραβικά Εμιράτα	0%
 Κύπρος	10%	 Μεξικό	29%	 Ηνωμένες Πολιτείες	15-39% (ομοσπονδι ακό) 0-12% (μέλος)
 Βιετνάμ	28%	 Μονακό	33.33%	 Ουρουγουάη	30%
 Αίγυπτος	20%	 Μαυροβούνιο	9%	 Ουζμπεκιστάν	12%

Ενότητα 3.2.1: Η φορολογία των επιχειρήσεων στις Ηνωμένες Πολιτείες Αμερικής

Η Φορολογία των επιχειρήσεων στις Ηνωμένες Πολιτείες επιβάλλεται από την ομοσπονδιακή κυβέρνηση και από τις περισσότερες κυβερνήσεις. Ο ομοσπονδιακός φόρος εισοδήματος στις εταιρείες είναι η πιο σημαντική φορολογική, από την άποψη των φορολογικών συντελεστών, ο αριθμός των φορέων που επηρεάζονται και η πολυπλοκότητα των κανόνων της.

Επιχειρηματικές οντότητες που δεν είναι εταιρείες, όπως οι εταιρικές σχέσεις και τις εταιρείες περιορισμένης ευθύνης, μπορεί υπό ορισμένες προϋποθέσεις, να επιλέξει να αντιμετωπίζονται ως φορολογικά εταιρείες (η οντότητα κατάταξη ή "check-the-box" κανόνες).

Οι περισσότεροι μέτοχοι που λαμβάνουν μερίσματα ή άλλα έσοδα κατανομές από εταιρειών φορολογούνται επί των μερισμάτων. Το γεγονός αυτό οδηγεί σε μια μορφή της διπλής φορολογίας του εισοδήματος, μια φορά όταν κέρδισε από την εταιρεία και πάλι όταν θα διανέμεται στους μετόχους. Μια σχέση που πραγματοποιήθηκε μεταξύ εταιρειών που σχηματίζονται στις ΗΠΑ, η οποία πληροί ορισμένων μετόχων και του κεφαλαίου και περιορισμούς, μπορεί να επιλέξει ότι η εταιρεία δεν θα πρέπει να φορολογείται, αλλά ότι οι μέτοχοι θα πρέπει να φορολογούνται για το σωματείο του εισοδήματος που προκύπτει (και όταν δεν είναι κατανεμημένη). Οι εν λόγω εταιρείες είναι γνωστή ως S εταιρείες. Μια επιχείρηση αντιμετωπίζεται ως μια εταιρεία που δεν μπορούν ή δεν κάνει τις εκλογές θα πρέπει να θεωρείται S Corporation αναφέρεται ως μια C Corporation.

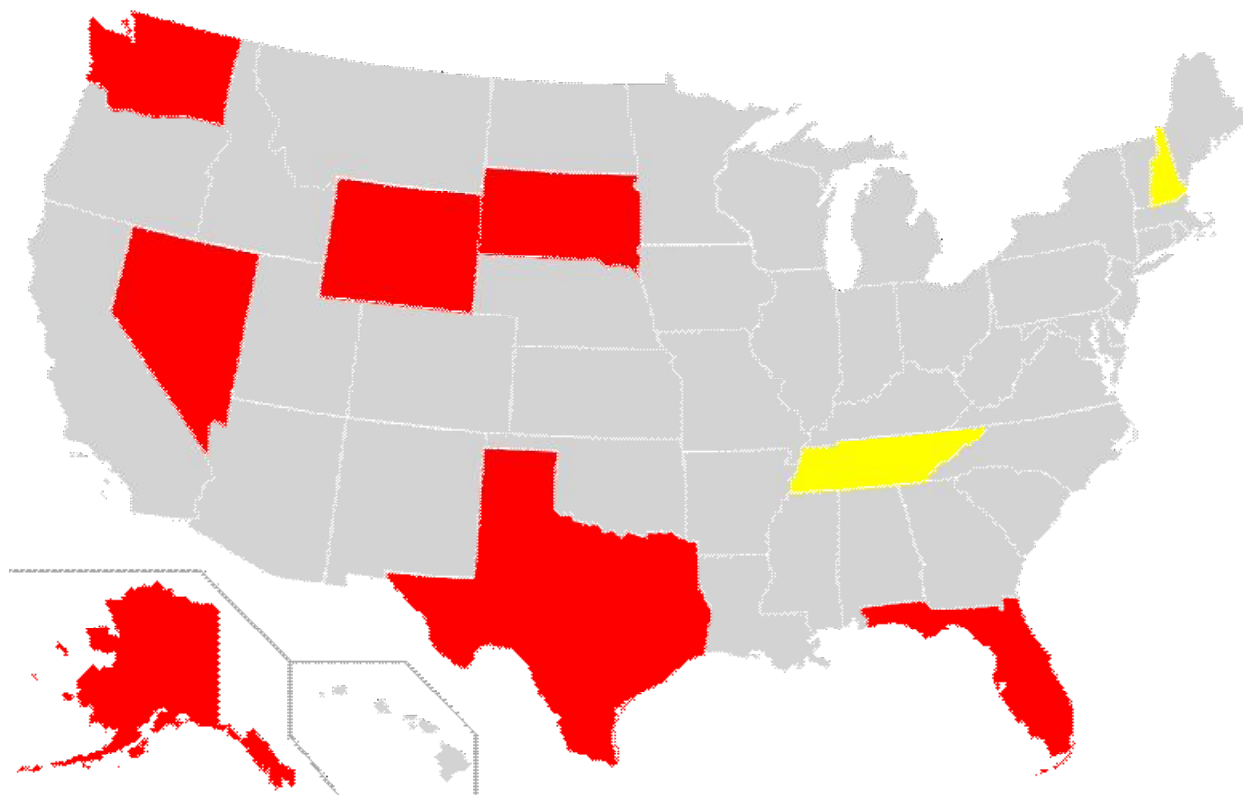
Η διπλή φορολογία είναι να μετριαστεί

- για εταιρείες που είναι μέτοχοι σε άλλες εταιρείες, από τα μερίσματα που λαμβάνει έκπτωση
- για τους μεμονωμένους μετόχους, οι οποίοι φορολογούνται επί πλέον του εισοδήματος από μερίσματα σε ποσοστό χαμηλότερο από εκείνο που εφαρμόζεται σε άλλα εισοδήματα.

Επιχειρηματικές οντότητες οι οποίες δεν αντιμετωπίζονται ως εταιρείες ή εταιρείες επίσης αποφυγή της διπλής φορολογίας του εισοδήματος. Όπως S εταιρείες, οι εν λόγω φορείς (που συχνά αναφέρεται ως "διέλευσης", "φορολογικά διαφανείς" ή ροής μέσω πρόσωπα) δεν καταβάλλουν φόρο εισοδήματος στο επίπεδο της οντότητας. Αντίθετα, θα κατανέμει αυτό το φορολογητέο εισόδημα για τους μέτοχοι, οι οποίοι πληρώνουν ΗΠΑ και του φόρου εισοδήματος για τις μετοχές μέσω του εισοδήματος (ή αν δεν διανέμεται) για τις δικές τους ξεχωριστές δηλώσεις φόρου εισοδήματος.

Ξένες εταιρείες που διεξάγουν τις συναλλαγές των επιχειρήσεων ή σε υποκατάστημα στις Ηνωμένες Πολιτείες φορολογούνται για τα κέρδη του υποκαταστήματος. Λοιπά έσοδα (όπως μερίσματα ή τα δικαιώματα, αλλά γενικά δεν ενδιαφέροντος) υπόκειται σε 30% του φόρου στην πηγή, η οποία μπορεί να μειωθεί ή να καταργηθεί από μια φορολογία. Οι τόκοι που καταβάλλονται από τις αμερικανικές τράπεζες ή άλλα πρόσωπα άσχετα με ξένους ομίλους δεν είναι γενικά φορολογητέα στις ΗΠΑ.

Τα κέρδη των αμερικανικών εταιρειών, αν είναι θυγατρική της αλλοδαπής εταιρείας, ως εκ τούτου, υποβλήθηκε σε διπλή φορολογία στις ΗΠΑ, αφού σύμφωνα με τους συνήθεις κανόνες, όταν εγχώριων τα κέρδη κερδίσει μία φορά, όταν τα κέρδη που διανέμονται στους ξένους , ως μέρισμα. Για την πρόληψη ξένου ομίλου αποφυγής διπλής φορολογίας με αυτό που λειτουργούν στις ΗΠΑ, σε ένα υποκατάστημα, τα υποκαταστήματα των ξένων εταιρειών που υπόκεινται σε πρόσθετο φόρο ("υποκατάστημα φόρου κέρδη"), το οποίο προορίζεται να είναι η ίδια φορολογική (σε ποσοστό 30% ή χαμηλότερο ποσοστό στο πλαίσιο μιας φορολογικής) που θα της είχε επιβληθεί σε μέρισμα, εφόσον η αμερικανική επιχειρηματική είχε διεξαχθεί σε μια αμερικανική θυγατρική.



Χάρτης των ΗΠΑ που δείχνουν μέλη που δεν είναι μέλος του φόρου εισοδήματος στο κόκκινο, και το κίτρινο χρώμα δηλώνει ότι είναι μέλος μόνο σε φόρο εισοδήματος από μερίσματα και τόκους.

Στις Ηνωμένες Πολιτείες, ο ομοσπονδιακός συντελεστής εταιρικού εισοδήματος για το έτος 2006 κυμαίνεται μεταξύ 15% και 39% ανάλογα με το φορολογητέο εισόδημα. Αλλά από το 1999, όταν ανακοίνωσε το Υπουργείο Οικονομικών "επιλέξτε το πλαίσιο" σύστημα πολλές εταιρείες μπορεί να αντιμετωπίζεται ως οντότητα διέλευσης, με αποτέλεσμα να αγνοηθεί η οντότητα επίπεδο 35% φόρο εισοδήματος και με όλα για να περάσει μέσα από τους μετόχους. Αυτή είναι η φορολογική μεταχείριση που συζητήθηκε πολύ. Αλλά τώρα πολλά περισσότερα είδη των κρατικών εταιρειών νόμου μπορεί να οδηγήσει στην αποφυγή διπλής φορολογίας από "επιλέγοντας το πλαίσιο". Μερίσματα υπόκεινται επίσης σε χαμηλότερο συντελεστή του φόρου εισοδήματος στις Ηνωμένες Πολιτείες. Οι ΗΠΑ φορολογικού συντελεστή, της χαρακτηρίζεται ως το δεύτερο υψηλότερο επιτόκιο μεταξύ των χωρών του ΟΟΣΑ (ΗΠΑ μέσο ποσοστό μόλις 39,3 βαθμούς πίσω από την Ιαπωνία του 39,5 και πολύ πάνω από το μέσο όρο του ΟΟΣΑ 28.7). Ωστόσο, οι ΗΠΑ, έχει το μεγαλύτερο

αριθμό των κενών της φορολογίας των επιχειρήσεων κάθε μέλος του ΟΟΣΑ, που επιτρέπουν πολλές εταιρίες να επιτύχουν χαμηλότερο πραγματικό φορολογικό συντελεστή από τις δημοσιευμένες τιμές

Ενότητα 3.2.2: Η φορολογία εισοδήματος για την Αυστραλία

Η Τασμανία, το 1880, ήταν η πρώτη χώρα που θέσπισε τον φόρο εισοδήματος. Πήρε τη μορφή της παρακράτησης φόρου επί των διανεμομένων εσόδων των εταιρειών. Η φορολογική αυτή θεωρείται απαραίτητη λόγω της φορολογικής κρίσης. Για τον ίδιο λόγο, η Νότια Αυστραλία ακολούθησε το 1884. Μέχρι το 1907, όλα τα κράτη είχαν καθιερώσει τη φορολογία εισοδήματος.

Ο φορολογικός συντελεστής που ισχύει στην εταιρία είναι 30%, αν και μέσα από το μέρισμα λόγω συστήματος, οι κάτοικοι Αυστραλίας ουσιαστικά δεν πληρώνουν φόρο εισοδήματος αυτής της εταιρείας μετά τα κέρδη που διανέμονται ως μερίσματα από εταιρείες, εάν είσαι κάτοικος Αυστραλίας. Όταν μια αυστραλιανή εταιρεία πληρώνει φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων, "γγραμματοσήμων πιστώσεις» παράγονται και μπορεί στη συνέχεια να εφαρμοσθεί για τις πληρωμές μερισμάτων σε ανώτατο ποσοστό 30 σεντς ανά δολάριο των μερισμάτων. Οι μέτοχοι μπορούν στη συνέχεια να χρησιμοποιήσουν αυτές τις πιστώσεις για να αντισταθμίσουν δική τους προσωπική του φόρου εισοδήματος που καταβάλλεται, συμπεριλαμβανομένων διεκδίκηση επιστροφής για την υπέρβαση των πιστώσεων έχει απομείνει μετά από συμψηφισμό του φόρου εισοδήματος που καταβάλλεται.

Ενότητα 3.2.3: Φορολογία εισοδήματος στην Κίνα

Ο φόρος εισοδήματος για τις επιχειρήσεις με τις ξένες επενδύσεις και ξένες επιχειρήσεις είναι 30% του φορολογητέου εισοδήματος συν 3% τοπική φορολογία εισοδήματος, συνολικού συντελεστή 33%. Κάθε ξένη επιχείρηση που δεν έχει εγκατάσταση στην Κίνα, αλλά προκύπτει εισόδημα των κερδών, τόκων, μίσθωση, δικαιώματα και άλλα έσοδα που προέρχονται από πηγές εντός της Κίνας ή που, αν και έχει εγκατάσταση στην Κίνα, το εν λόγω εισόδημα δεν είναι να συνδέονται με εγκατάσταση ή τόπο, πληρώνει φόρο 20% για τα έσοδα. Ο τύπος για τον υπολογισμό του ποσού του φόρου που καταβάλλεται είναι:

Ποσό του φόρου που οφείλεται = φορολογητέο εισόδημα × εφαρμοστέου φορολογικού συντελεστή

Ενότητα 3.2.4: Φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων στην Ινδία

Για τις επιχειρήσεις, τα εισοδήματα φορολογούνται με πάγιο συντελεστή 30% για τις ινδικές εταιρείες, με 10% προσαύξηση που εφαρμόζεται επί του φόρου που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις με κύκλο εργασιών άνω των ακαθάριστων (10 εκατ.). Ξένες εταιρείες καταβάλλουν το 40%. Ο Εκπαιδευτικός φόρος του 3% (τόσο για το φορολογικό και την προσαύξηση) πρέπει να καταβληθούν, αποδίδει φορολογικούς συντελεστές της τάξης του 33,99% για τις εγχώριες εταιρείες και 41,2% για τις ξένες εταιρείες. Από το 2005-06, το ηλεκτρονικό σύστημα υποβολής δηλώσεων της εταιρείας είναι υποχρεωτικό.

Πρόσθετες Tax Benefitt :

Οι περιθωριακοί Tax Benefit είναι ένας φόρος που καταβάλλεται από τις εταιρείες σε σχέση με τα οφέλη που αντιμετωπίζονται από τους εργαζόμενους αλλά δεν μπορούν να αποδοθούν σ'αυτές ξεχωριστά. Ο εν λόγω φόρος καταβάλλεται στο 33,99% του οφέλους, το οποίο είναι μόνο ένα ποσοστό το πραγματικό ποσό που καταβλήθηκε. Ορισμένες πρόσθετες παροχές και το φορολογητέο τους συντελεστές αναφέρονται (Για περισσότερες πληροφορίες περιθωριακοί Benefit Tax):

Περιθωριακό Όφελος	Οι υποκείμενοι στο φόρο (ποσοστό)	Πραγματικό φορολογικό συντελεστή
Ιατρικές επιστροφές	20%	6,8%
Τηλεφωνικών λογαριασμών	20%	6,8%
Δικαιωμάτων προαίρεσης αγοράς μετοχών (Διαφορά μεταξύ τιμής αγοράς και τιμής αγοράς σχετικά με την ημερομηνία κατοχύρωσης)	100%	33,99%

Για κάθε ΑΥ, του φόρου εισοδήματος προδιαγράφονται από την κεντρική κυβέρνηση της Ινδίας. Το παρακάτω είναι οι φορολογικοί συντελεστές που καθορίζονται στην Ινδία (ΑΥ - Αποτίμηση έτους)

**Οι φορολογικοί συντελεστές στην Ινδία για
τις επιχειρήσεις**

Στοιχεία	Εταιρεία	Εγχώριες εταιρείες	Ξένες εταιρείες
Φορολογικός συντελεστής	30%	30%	40%
Εισφορά (μόνο αν το συνολικό εισόδημα υπερβαίνει Rs. 1 Crore)	10%	10%	2,5%
Εκπαιδευτικά Cess	3%	3%	3%

Εισφορά:

Ο επίναυλος συμπληρωματικής εισφοράς από το φόρο για το εισόδημα από την κεντρική κυβέρνηση της Ινδίας. Φόρος εισοδήματος που συλλέγονται από το κοινό είναι να διανεμηθεί το μέλος κυβερνήσεων. Αλλά το ποσό που εισπράττεται ως «Εισφορά» είναι εξ ολοκλήρου, στην Κεντρική Κυβέρνηση.

Εκπαιδευτικός φόρος:

Εκπαιδευτικός φόρος είναι μια πρόσθετη εισφορά επί του φόρου εισοδήματος και πρόσθετου φόρου γίνεται από την κεντρική κυβέρνηση της Ινδίας. Το ποσό αυτό είναι που πραγματοποιήθηκε αποκλειστικά από την Κεντρική Κυβέρνηση με σκοπό την παροχή τριτοβάθμιας εκπαίδευσης έως και δευτεροβάθμιας εκπαίδευσης στην Ινδία.

Ενότητα 3.2.5: Εταιρικοί φόροι στον Καναδά

Οι εταιρείες καταβάλλουν φόρο εισοδήματος επί των κερδών και του κεφαλαίου. Αυτά συνθέτουν ένα σχετικά μικρό μέρος των συνολικών φορολογικών εσόδων. Φόρος που καταβλήθηκε επί των εταιρικών εσόδων σε επιχειρησιακό επίπεδο, πριν είναι κατανεμημένα σε μετόχους φυσικά πρόσωπα με τη μορφή μερισμάτων. Η έκπτωση φόρου παρέχεται στα άτομα που λαμβάνουν μέρος να αντικατοπτρίζουν το φόρο που καταβλήθηκε σε εταιρικό επίπεδο. Αυτή η πιστωτική δεν έχει εξάλειψη τη διπλή φορολογία του εισοδήματος εντελώς, όμως, οδηγούν σε ένα υψηλότερο επίπεδο του φόρου εισοδήματος επί των μερισμάτων από άλλες μορφές εισοδήματος. (Σε περίπτωση που το εισόδημα που πραγματοποιείται υπό τη μορφή κερδών κεφαλαίου, μόνο το ήμισυ του κέρδους περιλαμβάνονται στο εισόδημα από φορολογική άποψη. Το άλλο μισό δεν φορολογείται. Ξεκινώντας το 2002, αρκετές μεγάλες εταιρείες μετατρέπονται σε "εισόδημα τραστ", προκειμένου να μειωθούν ή να εξαλειφθούν οι πληρωμές του φόρου εισοδήματος, καθιστώντας την εμπιστοσύνη τομέα την ταχύτερα αναπτυσσόμενη στον Καναδά από το 2005. Μετατροπές είχαν σταματήσει σε μεγάλο βαθμό στις 31 Οκτωβρίου 2006, όταν ο υπουργός Οικονομικών Jim Flaherty ανακοίνωσε ότι ευελπιστεί ότι τα νέα έσοδα θα υπόκεινται σε φορολογικό σύστημα παρόμοιο με αυτό των εταιρειών, και ότι αυτοί οι κανόνες θα ισχύουν για τις υφιστάμενες εισοδήματος μετά το 2011.

Η εμπιστοσύνη του εισοδήματος είναι μια επένδυση της εμπιστοσύνης που έχει εισόδημα-παραγωγή στοιχείων. Ο όρος επίσης ορίζει το νομικό πρόσωπο, κεφαλαιακή διάρθρωση και η κυριότητα του οχήματος για ορισμένα περιουσιακά στοιχεία ή τις επιχειρήσεις. Οι μετοχές ή "εμπιστοσύνη μονάδες" είναι διαπραγματεύσιμες στις ανταλλαγές τίτλων όπως τα αποθέματα. Το εισόδημα μετακυλύετε στους επενδυτές, που ονομάζεται "μεριδιούχων", με μηνιαίες ή τριμηνιαίες διανομές. Οι διανομές είναι συνήθως υψηλότερες από των μερισμάτων μετοχών, προσφέροντας μετρητά αποδόσεις έως και 10% το χρόνο (έως και 20% για τις πιο επικίνδυνες trust).

Οι μεριδιούχοι είναι οι δικαιούχοι της εμπιστοσύνης, και οι μονάδες αποτελούν το δικαίωμά τους να συμμετάσχουν στο εισόδημα και το κεφάλαιο της

εμπιστοσύνης. Στο Εισόδημα ευελπιστεί γενικά να επενδύσουν κεφάλαια σε περιουσιακά στοιχεία που παρέχουν μια επιστροφή στην εμπιστοσύνη και στους δικαιούχους με βάση τις ταμειακές ροές του ανεπτυγμένου. Αυτή η επιστροφή συχνά επιτυγχάνεται μέσω της απόκτησης από την εμπιστοσύνη των μετοχών και χρεόγραφα, δικαιώματα ή συμφέροντα πραγματικών ιδιοτήτων. Όσοι έχουν την εμπιστοσύνη μπορεί να λάβουν τους τόκους, δικαιώματα εκμετάλλευσης ή μισθωμάτων από μια λειτουργική οντότητα που ασχολούνται με τις επιχειρήσεις, καθώς και τα μερίσματα και την επιστροφή των κεφαλαίων .

Το βασικό πλεονέκτημα των τραστ εισοδήματος (εκτός από ορισμένες φορολογικές προτιμήσεις για ορισμένους επενδυτές) είναι ο δηλωμένος στόχος τους να πληρώσουν ταμειακές ροές για τους επενδυτές, η οποία είναι ιδιαίτερα ελκυστική, όταν τα μετρητά απόδοσης των ομολόγων είναι χαμηλά. Είναι ιδιαίτερα χρήσιμο για τις οικονομικές απαιτήσεις των θεσμικών επενδυτών, όπως τα συνταξιοδοτικά ταμεία. Τα ονόματα *εμπιστοσύνης του εισοδήματος* και του εισοδήματος *ταμείο* μερικές φορές χρησιμοποιούνται αδιακρίτως, αν και οι περισσότεροι ευελπιστούν να έχουν στενότερο πεδίο εφαρμογής σε σχέση με τα ταμεία. Επί του παρόντος, το εισόδημα τραστ είναι πιο συνηθισμένο στον Καναδά. Το πιο κοντινό αναλογεί στις Ηνωμένες Πολιτείες για την εκμετάλλευση και ευελπιστούν το Master ετερόρρυθμης εταιρείας.

Ενότητα 3.2.6: Εταιρική φόροι εισοδήματος και των φορολογικών συντελεστών στην Ιαπωνία

Τα έσοδα από το φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων, που ανέρχονται σε λιγότερο από το 4 τοις εκατό του ΑΕΠ, είναι σε γενικές γραμμές σύμφωνη με αυτή των άλλων χωρών (Γερμανία, Ιταλία, Γαλλία, ΗΠΑ). Ο φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων στην Ιαπωνία είναι σχετικά περίπλοκη. Ο κανονικός συντελεστής φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων είναι 30 τοις εκατό για την κεντρική κυβέρνηση.

Οι φόροι που επιβάλλονται στην Ιαπωνία για το εισόδημα που δημιουργείται από τις δραστηριότητες της εταιρείας περιλαμβάνουν τη φορολογία των

επιχειρήσεων (εθνικά φορολογικά) η οποία είναι μια προοδευτική νομαρχιακή κλίμακα με επιτόκιο 9,6% , την εταιρική φορολογική κάτοικο (τοπικό φόρο) , που είναι ένα πρόσθετος φόρος για την κεντρική κυβέρνηση, τις επιχειρήσεις και φορολογικές (τοπική φορολογία). Εκτός από τις περιπτώσεις αυτές απαιτείται ιδιαίτερη μεταχείριση, το πεδίο εφαρμογής του εισοδήματος που υπόκεινται σε εταιρικό φόρο και κάτοικο επιχείρηση φόρου καθορίζεται, και το φορολογητέο εισόδημα υπολογίζεται, σύμφωνα με τις διατάξεις για τη φορολογία των επιχειρήσεων. Εταιρική κάτοικο των φόρων που επιβάλλονται δεν είναι μόνο για το εισόδημα, αλλά και σε κατά κεφαλήν βάση, χρησιμοποιώντας το εταιρικό της κεφάλαιο και τον αριθμό τους, όπως η φορολογική βάση. Εταιρείες που έχουν καταβεβλημένο κεφάλαιο πάνω από 100 εκατομμύρια γιεν υπόκεινται σε εταιρικό φόρο επιχείρηση σε pro forma Τα έσοδα που υπολογίζονται για κάθε έτος είναι φορολογητέα και χρησιμοποιείται ως φορολογική βάση για τον προσδιορισμό αυτών των εταιρικών φόρων που επιβάλλονται επί του εισοδήματος εταιρειών.. Άλλοι εταιρικοί φόροι περιλαμβάνουν φόρους εταιρειών για την εκκαθάριση εισοδήματος και των εταιρικών φόρων στα αποθεματικά για τις συντάξεις γήρατος, κλπ.

Φορολογική Επιβάρυνση για τα Εταιρικά Έσοδα

Στήριξης του φορολογητέου εισοδήματος	Μέχρι 4 εκατομμύρια γιεν	Από	
		εκατομμύρια γιεν σε 8 εκατομμύρια γιεν	Πάνω από 8 εκατομμύρια γιεν
Εταιρικό φόρο	22.00%	22.00%	30.00%

Όταν μια ιαπωνική εταιρεία ή ένα υποκατάστημα είναι νεοσυσταθείσα στην Ιαπωνία, σύμφωνα με την ιαπωνική νομοθεσία πρέπει ο φόρος να υποβάλλονται στις φορολογικές αρχές εντός της καθορισμένης περιόδου μετά από εγκατάσταση για την εκκίνηση της εταιρείας . Φορολογική γνωστοποίησης πρέπει να υποβληθεί

και όταν μια ξένη εταιρεία δημιουργεί εισόδημα υπόκειται σε φόρο εταιρειών στην Ιαπωνία, χωρίς την ίδρυση υποκαταστήματος ή κατά τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων μέσω τοποθεσίες ή κομμάτων που πληρούν τις προϋποθέσεις αντί άνοιγμα ενός υποκαταστήματος .

Το εισόδημα που προέρχεται από τις δραστηριότητες της "εκπροσώπησης" μέσα από μια ξένη εταιρεία η οποία ασχολείται με επιχειρήσεις στην Ιαπωνία δεν θεωρείται υποκείμενο στο φόρο, εφόσον το αντιπροσωπευτικό γραφείο χρησιμοποιείται μόνο για τις λειτουργίες που εξυπηρετούν ένα βοηθητικό ρόλο στην δημοσιότητα / διαφήμισης, παροχής πληροφοριών, έρευνες αγοράς, της βασικής έρευνας και άλλες επιχειρηματικές δραστηριότητες των εν λόγω εταιρειών. . Το εισόδημα που προέρχεται από τις δραστηριότητες του γραφείου ή άλλο χώρο των επιχειρήσεων στην Ιαπωνία χρησιμοποιείται από την ξένη εταιρεία μόνο για την αγορά ή την αποθήκευση των στοιχείων επίσης δεν θεωρούνται φορολογητέες.

Λόγω της επιβολής των ειδικών τοπικών επιχειρήσεων, του κανονικού φορολογικού συντελεστή για τα εισοδήματα θα αναθεωρηθούν από το φορολογητέο έτος που αρχίζει την ή μετά την 1 Οκτωβρίου 2008. Ένα ειδικό φόρο θα επιβάλλεται πρόσφατα σε ποσοστό 148% του φόρου εισοδήματος.

Οι φορολογικοί συντελεστές ενδέχεται να διαφέρουν από τον κανονικό φορολογικό συντελεστή, ανάλογα με την τοπική κυβέρνηση.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4: ΑΣΚΗΣΕΙΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Παρακάτω αναλύουμε με άσκηση, τη φορολογία εισοδήματος μιας Ανώνυμης εταιρείας. Η άσκηση φορολογίας είναι ίδια για όλες τις εταιρείες. Σε αυτό που διαφοροποιούνται είναι η διανομή των κερδών.

Ενότητα 4.1: ΑΣΚΗΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ Α.Ε.

Η Α.Ε. << Β >> κατά τη διαχειριστική χρήση 1.1.2008 – 31.12.2008 πραγματοποίησε έσοδα από πωλήσεις ρούχων 180.000€. Η αρχική απογραφή έδειξε ρούχα ύψους 15.000€ ενώ η τελική 25.000€. Οι αγορές χρήσης για το 2008 ήταν 30.000€ ενώ παράλληλα η επιχείρηση πραγματοποίησε και διάφορα έξοδα ύψους 40.000€

Κατά το χρόνο αυτό μέλη της Α.Ε είναι ο Α με ποσοστό συμμετοχής 50%, ο Β με 30% και η ΟΕ <<Α>> με 20%. Διαχειριστής εταίρος ήταν ο Α.

Η Γενική συνέλευση των εταίρων της ΑΕ που θα γίνει 10.3.2009 θα αποφασίσει τη δημιουργία τακτικού αποθεματικού όπως προβλέπεται από το νόμο και τα υπόλοιπα θα διανεμηθούν στους εταίρους

Η προκαταβολή φόρου προηγούμενο οικονομικού έτους ανέρχεται σε 12.000€

Κατά την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης αναμόρφωσε τα προκύψαντα από τον ισολογισμό καθαρά κέρδη με δαπάνες 8.000€ που δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα

Α) Ποια είναι τα κέρδη που θα φορολογηθούν στο Ν.Π της ΑΕ.

Β) Ποιος είναι ο οφειλόμενος φόρος, προκαταβολή φόρου που οφείλονται με βάση την εμπρόθεσμη δήλωση του Ν.Π.

Γ) Συμπλήρωση οικονομικών εντύπων Ε3 και Ε5

ΛΥΣΗ ΑΣΚΗΣΗΣ

$$\begin{aligned} \text{Κόστος Πωληθέντων} &= \text{Αγορές χρήσης} + \text{αρχικό απόθεμα} - \text{τελικό απόθεμα} \\ &= 30.000 \text{ €} + 15.000 \text{ €} - 25.000 \text{ €} = 20.000 \text{ €} \end{aligned}$$

Καθαρά κέρδη ισολογισμού

Πωλήσεις	180.000€
(-) Κόστος πωληθέντων	20.000€

(-) διάφορα έξοδα		<u>40.000€</u>
		120.000€
Καθαρά κέρδη ισολογισμού		120.000 €
(+)Λογιστικές διαφορές		<u>8.000 €</u>
Σύνολο δηλωθέντων κερδών		128.000 €
Σύνολο Φορολογητέων Κερδών		128.000€
<u>Υπολογισμός Οφειλόμενου φόρου</u>		
Κύριος φόρος (128.000 X 25%)		32.000€
Προκαταβολή φόρου προηγ. Έτους	12.000	
		<u>12.000€</u>
Οφειλόμενος φόρος		20.000€
<u>Υπολογισμός Οφειλ. Προκαταβολής</u>		
Κύριος φόρος (32.000 X 65%)		20.800€
Οφειλόμενη προκαταβολή		20.800€
συνολικό οφειλόμενο ποσό		
(20.000 + 32.000)		40.800€
ο φόρος θα καταβληθεί σε 8 ίσες μηνιαίες δόσεις		5.100€

η πρώτη καταβάλλεται με την υποβολή της δήλωσης και οι επόμενες στο τέλος των επόμενων μηνών.

ΕΠΙΛΟΓΟΣ

Στην εργασία επιχειρήθηκε να αποδοθεί με σαφήνεια και να γίνει κατανοητή η ερμηνεία των άρθρων του Νόμου 2238/1994 περί φορολογίας εισοδήματος των νομικών προσώπων. Το υποκείμενο της φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων αποτελούν οι Ανώνυμες Εταιρίες και οι Εταιρείες Περιορισμένης Ευθύνης. Βέβαια παρατηρούμε ότι στις Εταιρίες Περιορισμένης Ευθύνης σε πιθανή πτώχευση της εταιρίας ο μέτοχος διακινδυνεύει μόνο τη συμμετοχή του στο κεφάλαιο της εταιρίας και όχι την προσωπική του περιουσία.

Κύρια χαρακτηριστικά γνωρίσματα της φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων είναι πρώτον η επιβολή φόρου ενιαίος στο συνολικό ποσό του εισοδήματος του νομικού προσώπου και δεύτερον ο αναλογικός φορολογικός συντελεστής, ο οποίος διαφοροποιείται ανάλογα με την κατηγορία των νομικών προσώπων και το αντικείμενο εργασιών.

Η φορολογία αποτελεί τη βασική πηγή εσόδων όλων των κρατών. Επιτρέπει στα κράτη να χρηματοδοτούν τις πολιτικές τους και, επομένως, συνιστά, θεμελιώδες στοιχείο της έννοιας της κυριαρχίας. Στην Ευρωπαϊκή Ένωση, οι φορολογικές πολιτικές αποτελούν κατά κύριο λόγο αρμοδιότητα των κρατών μελών.

Εξετάζοντας τον φορολογικό συντελεστή στην Ευρωπαϊκή Ένωση και γενικά σε όλο τον κόσμο συμπεράναμε ότι υπάρχουν μεγάλες αποκλίσεις από χώρα σε χώρα και μάλιστα μέσα στην ίδια ήπειρο η και ακόμη μέσα στην Ευρωπαϊκή Ένωση που η πολιτική που εφαρμόζει είναι ενιαία έτσι και θα δικαιολογούσε και ενιαία φορολογία. Η αλήθεια πάντως είναι ότι φαντάζει δύσκολο ένα κοινό φορολογικό σύστημα. Παρόλα αυτά παρατηρήσαμε ότι είχαμε μείωση των συντελεστών τα τελευταία χρόνια.

Η φορολογική μεταρρύθμιση και η επιβολή φόρου με τον αναλογικό συντελεστή 25% στο σύνολο των καθαρών κερδών των εταιρειών αυτών, και το σύστημα φορολογίας θα απλοποιήσουν και τη φορολογική επιβάρυνση θα μειώσουν. Μικρές φορολογικές επιβαρύνσεις θα προκύψουν μόνο στις περιπτώσεις που τα κέρδη των εταιρειών αυτών είναι πολύ μικρά.

Παρόλα αυτά πολύ πιο σημαντικό θα ήταν ένα νομοσχέδιο που θα έφερνε την σταθερότητα του φορολογικού συντελεστή για τις επιχειρήσεις σε πλάνο 5ετίας

ή 10ετίας, ώστε ο επιχειρηματικός κόσμος να αποκτήσει ένα σταθερό σύγχρονο και φιλικό περιβάλλον, έτσι ώστε να γνωρίζουν οι επενδυτές μέσω των προβλέψεων των επιχειρηματικών προγραμμάτων επένδυσης, τόσο το ακριβές κόστος της φορολογίας τους όσο και την διοίκηση και την εκπροσώπηση των εταιριών και ειδικότερα των Ανώνυμων.

Το ελληνικό φορολογικό σύστημα ψάχνει διαρκώς να βρει το δρόμο του με κινήσεις συνήθως σπασμωδικές, οι οποίες δημιουργούν αντιδράσεις και οι οποίες αντανακλούν την αδυναμία της πολιτείας να συλλάβει το φορολογητέο εισόδημα θάρρους για τις απαραίτητες βαθιές τομές που χρειάζεται το σύστημα.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- & Στάγγελ Χρήστος, Κώδικας Φορολογίας Φυσικών και Νομικών προσώπων, εκδόσεις Φορολογιστική
- & Τότσης Ν. Χρήστος, Κώδικες φορολογικής και Εμπορικής Νομοθεσίας , Εκδόσεις Πάμισος 2007
- & Τότσης Ν. Χρήστος, Ερμηνεία Φορολογίας Εισοδήματος Φυσικών και Νομικών Προσώπων Ενημερωμένη με τον Ν 3091\2002, Εκδόσεις Πάμισος
- & Τότσης Ν. Χρήστος, Ερμηνεία Φορολογίας Εισοδήματος Φυσικών και Νομικών προσώπων 3, Εκδόσεις Πάμισος
- & Τότσης Ν. Χρήστος, Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος Φυσικών και Νομικών Προσώπων, Εκδόσεις Τότσης – Πάμισος
- & Τότσης Νικόλαος, Οικονομική Εγκυκλοπαίδεια, Εκδόσεις Τότσης – Πάμισος
- & Τότσης Ν. Χρήστος, Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος Φυσικών και Νομικών Προσώπων, Έκδοση 17η .
- & Αντωνόπουλος, Δημήτρης Μ., Κατούδης, Ηλίας, Ερμηνεία φορολογίας εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, Ιδιωτική Έκδοση
- & Λιόλιος. Απόστολος- Μίχος. Ιωάννης, Κώδικας φορολογίας εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, Εκδότης: Ελληνική Αναπτυξιακή Α.Ε.
- & Σταματόπουλος Καραβοκύρη, Φορολογία Εισοδήματος Φυσικών & Νομικών Προσώπων, Εκδότης: Σταματόπουλος Δημ.
- & Πουλάκου – Ευθυμιάτου Αντωνία, Στοιχεία Εμπορικού Δικαίου, Εκδόσεις Αντ.Ν. Σακκουλα
- & Καρδακάρης Ν. Κωνσταντίνος, Λογιστική Εμπορικών Εταιρειών Εφαρμοσμένη, Εκδοτικός οίκος Interbooks

ΙΣΤΟΓΡΑΦΙΑ

- § www.eurostat.eu
- § www.e-forologia.gr
- § www.taxheaven.gr
- § <http://en.wikipedia.org>
- § www.amstat.org
- § <http://www.taxadmin.org>
- § www.tax-news.com
- § www.businessupdated.com

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ

ΕΠΙΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ

Άρθρο 98 Επιβολή του φόρου

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

Άρθρο 99 Αντικείμενο του φόρου

1. Αντικείμενο του φόρου είναι:

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

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

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

Περαιτέρω, σε περίπτωση διανομής στα ανωτέρω προκύψαντα φορολογούμενα κέρδη, προστίθεται το μέρος των αφορολόγητων κερδών ή των φορολογούμενων κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης, που αναλογούν στα διανεμόμενα κέρδη με οποιαδήποτε μορφή, μετά την αναγωγή του

εξευρισκομένου αυτού ποσού σε μικτό ποσό με την προσθήκη του αναλογούντος σε αυτό φόρου.

Επίσης, επί ημεδαπών ανώνυμων εταιριών, οι οποίες απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος βάσει ειδικών διατάξεων νόμων, αντικείμενο φόρου είναι τα κεφαλαιοποιούμενα ή διανεμόμενα με οποιαδήποτε μορφή κέρδη, μετά την αναγωγή αυτών σε μικτό ποσό με την προσθήκη του αναλογούντος σε αυτά φόρου εισοδήματος.

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

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

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

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

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

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

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

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

Σε αλλοδαπές επιχειρήσεις και οργανισμούς ανεξάρτητα αν είναι εγκατεστημένοι ή όχι στην Ελλάδα, που εκμεταλλεύονται πλοία υπό ξένη σημαία ή αεροσκάφη, λογίζεται ότι προκύπτει στην Ελλάδα και υπόκειται σε φόρο, το κέρδος από τη μεταφορά επιβατών, εμπορευμάτων και λοιπών πραγμάτων γενικά από ελληνικούς λιμένες και αερολιμένες και μέχρι το λιμένα προορισμού ή μέχρι τον αλλοδαπό λιμένα ή αερολιμένα επιβίβασης των επιβατών ή μεταφόρτωσης των εμπορευμάτων και λοιπών πραγμάτων σε πλοίο ή αεροσκάφος άλλης αλλοδαπής επιχείρησης.

ε) Σε ημεδαπά νομικά πρόσωπα δημόσιου ή ιδιωτικού δικαίου, μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, το καθαρό εισόδημα που προκύπτει στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή μόνο από την εκμίσθωση ακινήτων καθώς και από κινητές αξίες.

Δεν αποτελούν αντικείμενο φορολογίας τα λοιπά εισοδήματα αυτών των νομικών προσώπων, καθώς και τα κάθε είδους άλλα έσοδά τους που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους.

στ) Σε αλλοδαπά νομικά πρόσωπα δημόσιου ή ιδιωτικού δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, το καθαρό εισόδημα από κάθε πηγή, που προκύπτει στην ημεδαπή.

Δεν αποτελούν αντικείμενο φορολογίας τα κάθε είδους άλλα έσοδα αυτών των νομικών προσώπων που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους.

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

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

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

Άρθρο 100

Έννοια μόνιμης εγκατάστασης στην Ελλάδα των αλλοδαπών νομικών προσώπων

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

α) Διατηρεί στην Ελλάδα ένα ή περισσότερα καταστήματα, πρακτορεία, παραρτήματα, γραφεία, αποθήκες, εργοστάσια ή εργαστήρια, καθώς και εγκαταστάσεις που αποσκοπούν στην εκμετάλλευση φυσικών πόρων, ή

β) προβαίνει στη βιομηχανοποίηση πρώτων υλών ή επεξεργασία γεωργικών προϊόντων με δικές του εγκαταστάσεις ή με τη χρησιμοποίηση εγκαταστάσεων τρίτων στην Ελλάδα, οι οποίοι ενεργούν ύστερα από εντολή και για λογαριασμό του, ή

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

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

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

2. Για να προσδιοριστεί το καθαρό κέρδος που προκύπτει στην Ελλάδα από τη μόνιμη εγκατάσταση αλλοδαπής επιχείρησης, η επιβάρυνση της μόνιμης εγκατάστασης στην Ελλάδα με γενικά έξοδα διαχείρισης και διάφορα άλλα έξοδα οργάνωσης και λειτουργίας της που πραγματοποιούνται από την έδρα της επιχείρησης που βρίσκεται στην αλλοδαπή, δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερη από πέντε τοις εκατό (5%) των εξόδων διοικητικής λειτουργίας που πραγματοποιούνται στην Ελλάδα από τη μόνιμη εγκατάσταση της αλλοδαπής επιχείρησης, όπως αυτά εμφανίζονται στις οικονομικές καταστάσεις κάθε δεδομένης διαχειριστικής χρήσης.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται τα αναγκαία προς τούτο δικαιολογητικά για την αναγνώριση των δαπανών αυτών και κάθε άλλη λεπτομέρεια χρήσιμη για την εφαρμογή αυτού του άρθρου. - Ισχύς για κέρδη που προκύπτουν από ισολογισμούς που κλείνουν με 31 Δεκεμβρίου 1996 και μετά.

Άρθρο 101 **Υποκείμενο του φόρου**

1. Στο φόρο υπόκεινται:

α) Οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες.

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

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

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

ε) Οι ημεδαπές εταιρίες περιορισμένης ευθύνης.

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

Άρθρο 102 **Χρόνος επιβολής του φόρου**

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

α) Για τα νομικά πρόσωπα της παραγράφου 1 του προηγούμενου άρθρου, κατά τη διαχειριστική περίοδο η οποία λήγει μέσα στο χρονικό διάστημα από την 1η

Αυγούστου του προηγούμενου ημερολογιακού έτους μέχρι τις 31 Ιουλίου του οικείου οικονομικού έτους.

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

Άρθρο 103 **Απαλλαγές από το φόρο**

1. Απαλλάσσονται από το φόρο:

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

β) Τα εισοδήματα από οικοδομές γενικά και από εκμίσθωση γαιών που ανήκουν στους Ιερούς Ναούς, στις Ιερές Μητροπόλεις, στις Ιερές Μονές, στις Ιερές Μονές του Αγίου Όρους, στην Ιερά Μονή Πάτμου, στην Ιερά Μονή Σινά, στην Αποστολική Διακονία, στον Πανάγιο Τάφο, στο Οικουμενικό Πατριαρχείο Κωνσταντινουπόλεως, στα Πατριαρχεία Ιεροσολύμων και Αλεξανδρείας, στην Ιερά Αρχιεπισκοπή Κύπρου, καθώς και στις Ιερές Σταυροπηγιακές Μονές Κύπρου. - Αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 6 παρ. 1 του ν. 3296/2004.

γ) Τα εισοδήματα από οικοδομές γενικά και από εκμίσθωση γαιών των ημεδαπών νομικών προσώπων, που νόμιμα έχουν συσταθεί ή συνιστώνται και τα οποία επιδιώκουν αποδεδειγμένα κοινωφελείς σκοπούς. Κατ' εξαίρεση, τα ημεδαπά κοινωφελή ιδρύματα απαλλάσσονται και για τα εισοδήματα από μερίσματα μετοχών ημεδαπών και αλλοδαπών ανώνυμων εταιριών καθώς και από τους τόκους των ομολογιών - καταργήθηκε με την περ.6 άρθρου 1 Ν.2459/1997 (Α 17) .

δ) Τα εισοδήματα από οικοδομές γενικά και από εκμίσθωση γαιών τα οποία αποκτούν τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα που νόμιμα έχουν συσταθεί ή συνιστώνται και τα οποία επιδιώκουν αποδεδειγμένα κοινωφελείς σκοπούς. Κατ' εξαίρεση, τα ημεδαπά κοινωφελή ιδρύματα απαλλάσσονται και για τα εισοδήματα από μερίσματα μετοχών αλλοδαπών ανωνύμων εταιριών. - Προστέθηκε με το άρθρο 6 παρ. 2 του ν. 3296/2004.

ε) Τα τεκμαρτά εισοδήματα από ακίνητα τα οποία ανήκουν σε αναγνωρισμένα ξένα θρησκευόμενα και δόγματα, εφόσον χρησιμοποιούνται για την τέλεση της λατρείας τους και τη διεξαγωγή υπηρεσιών θρησκευτικής φύσης, με τον όρο της αμοιβαιότητας.

στ) Τα τεκμαρτά εισοδήματα από ακίνητα τα οποία ανήκουν σε ξένα κράτη, εφόσον χρησιμοποιούνται για την εγκατάσταση των πρεσβειών και προξενείων τους, με τον όρο της αμοιβαιότητας.

ζ) Τα κέρδη από την εκμετάλλευση πλοίων υπό ελληνική σημαία, που αποκτώνται από ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες, συνεταιρισμούς ή ενώσεις συνεταιρισμών, τα οποία υπόκεινται στον ειδικό φόρο για τα πλοία, όπως αυτός ισχύει κάθε φορά.

Αν δικαιούχος των ως άνω κερδών είναι ημεδαπή ανώνυμη εταιρία ή εταιρία περιορισμένης ευθύνης ή συνεταιρισμός, σε περίπτωση διανομής τους με οποιαδήποτε μορφή, τα κέρδη αυτά δεν υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος, μη εφαρμοζόμενων των διατάξεων της παρ. 2 του άρθρου 106 του παρόντος.

η) Τα κέρδη από την εκμετάλλευση πλοίων υπό ξένη σημαία και αεροσκαφών, που πραγματοποιούν στην Ελλάδα οι αλλοδαπές επιχειρήσεις, με τον όρο της αμοιβαιότητας.

θ) Τα εισοδήματα που αποκτούν οι συνεταιρισμοί πρώτου, δεύτερου και τρίτου βαθμού που χαρακτηρίζονται από το νόμο ως αγροτικοί από δραστηριότητες που εμπíπτουν στους σκοπούς που καθορίζονται από τις διατάξεις του καταστατικού τους. Στην απαλλαγή αυτή δεν περιλαμβάνονται:

αα) Τα εισοδήματα από εκμίσθωση ακινήτων και από κινητές αξίες, εκτός των τόκων από συναλλαγματικές και γραμμάτια, εφόσον πηγάζουν από εμπορικές συναλλαγές, καθώς και των τόκων από δάνεια ή πιστώσεις στα μέλη του συνεταιρισμού.

ββ) Τα κέρδη από πώληση προϊόντων μετά από προηγούμενη επεξεργασία τους ή διασκευή η οποία μπορεί να προσδώσει σε αυτά το χαρακτήρα βιομηχανικών προϊόντων. Δεν θεωρείται ως βιομηχανική επεξεργασία η διαλογή, εξευγενισμός, καθαρισμός, έκθλιψη, εκκόκκιση, εκχύμωση, αποφλοιώση, παστερίωση, η παραγωγή γαλακτοκομικών προϊόντων, καθώς και η απλή συσκευασία για τη συντήρηση και μεταφορά των γεωργικών προϊόντων στον τόπο της κατανάλωσης, ανεξάρτητα από τα μέσα που χρησιμοποιούνται για το σκοπό αυτόν.

γγ) Τα κέρδη από τη λιανική πώληση σε τρίτους γεωργικών προϊόντων γενικά παραγωγής του συνεταιρισμού ή των μελών αυτού από ίδια πρατήρια ή με τη μεσολάβηση τρίτων που ενεργούν λιανική πώληση κατ' εντολή και για λογαριασμό τους.

δδ) Τα κέρδη από την πώληση σε τρίτους που δεν είναι μέλη του συνεταιρισμού, αγαθών γενικά που δεν παράγονται από το συνεταιρισμό ή από τα μέλη του, καθώς και τα κέρδη από παροχή υπηρεσιών σε τρίτους που δεν είναι μέλη του συνεταιρισμού.

Στα εισοδήματα αυτά συμψηφίζονται οι τυχόν ζημίες, που προκύπτουν από κλάδους του συνεταιρισμού, που απαλλάσσονται από το φόρο.

ι) Τα εισοδήματα από κινητές αξίες, που αναφέρονται στην παρ. 3 του άρθρου 6 τα οποία αποκτώνται από νομικά πρόσωπα που υπόκεινται στη φορολογία του παρόντος.

ια) Οι εταιρίες επενδύσεων χαρτοφυλακίου και τα αμοιβαία κεφάλαια, επιφυλασσόμενων των διατάξεων των παρ. 3 και 5 του άρθρου 114.

ιβ) Τα εισοδήματα που απαλλάσσονται της φορολογίας με βάση σύμβαση που έχει κυρωθεί με νόμο.

ιγ) Οι τόκοι που αποκτά η Εθνική Κτηματική Τράπεζα της Ελλάδος από τη χορήγηση δανείων προς το Ελληνικό Δημόσιο, εφόσον:

αα) το χορηγούμενο δάνειο προέρχεται από ισόποσο δάνειο, το οποίο έχει λάβει προηγουμένως η Τράπεζα με εγγύηση του Ελληνικού Δημοσίου από το Ταμείο Αποκαταστάσεως του Συμβουλίου της Ευρώπης,

ββ) τα δύο ως άνω δάνεια έχουν την ίδια διάρκεια και επιβαρύνονται με το ίδιο επιτόκιο και

γγ) στη συναπτόμενη μεταξύ του Ελληνικού Δημοσίου και της Εθνικής Κτηματικής Τράπεζας της Ελλάδος σύμβαση αναφέρονται οι ανωτέρω όροι, καθώς και ο όρος απαλλαγής των τόκων από τη φορολογία εισοδήματος.

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

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

Άρθρο 104

Χρονική περίοδος που προκύπτει το εισόδημα

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

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

β) Το ημερολογιακό έτος στις λοιπές περιπτώσεις.

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

Άρθρο 105

Προσδιορισμός ακαθάριστου και καθαρού εισοδήματος νομικών προσώπων

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

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

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

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

Τα έξοδα μισθοδοσίας εργαζομένου σε ανώνυμη εταιρία και συνδεδεμένου με διοικητικό σύμβουλο της εταιρίας αυτής με συγγενικό δεσμό εξ αίματος ή εξ αγχιστείας μέχρι και τον τέταρτο βαθμό εκπίπτουν μόνον εφόσον καταβλήθηκαν οι

ασφαλιστικές εισφορές κύριας ή επικουρικής υποχρεωτικής ασφάλισης στο Ι.Κ.Α. ή άλλους ασφαλιστικούς οργανισμούς.

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

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

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

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

Ως καθαρά ασφαλιστρο νοείται, για την εφαρμογή αυτής της παραγράφου, το ολικό ποσό του ασφαλιστρο μειωμένο κατά το ποσό του αντασφαλιστρο.

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

Επίσης, από τα ακαθάριστα έσοδα της ασφαλιστικής ανώνυμης εταιρείας προς την οποία έχει μεταβιβαστεί το σύνολο των περιουσιακών στοιχείων της παραπάνω ασφαλιστικής εταιρείας ζωής εκπίπτει το ποσό του ελλείμματος των επενδύσεων της τελευταίας που της αναλογεί, όπως το ποσό αυτό ορίζεται στην απόφαση του προηγούμενου εδαφίου.

Η έκπτωση του ποσού αυτού πραγματοποιείται από τα ακαθάριστα έσοδα της διαχειριστικής περιόδου εντός της οποίας εκδίδεται η πιο πάνω απόφαση.

Οι παραπάνω διατάξεις εφαρμόζονται ανεξάρτητα από το χρόνο ανάκλησης της άδειας λειτουργίας της ασφαλιστικής εταιρείας ζωής.

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

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

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

α) Σε δύο τοις χιλίοις (20/00) για τις κτηματικές τράπεζες του ν. 3221/1924 (ΦΕΚ 210 Α'), με εξαίρεση τις χορηγήσεις προς τις ξενοδοχειακές και τουριστικές επιχειρήσεις στις οποίες το ποσοστό ορίζεται σε ένα τοις εκατό (1%).

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

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

(Ως πραγματική χορήγηση νοείται και η από τις τράπεζες επενδύσεων κάλυψη στο σύνολό του ή εν μέρει ομολογιακού δανείου ιδιωτικών επιχειρήσεων ή η απόκτηση μετοχών κατά τη σύσταση ανώνυμης εταιρίας ή αύξηση του κεφαλαίου της, για το χρονικό διάστημα κατά το οποίο οι τίτλοι των ομολογιών ή μετοχών παραμένουν στο χαρτοφυλάκιο της τράπεζας - διαγράφηκε με την παρ.7 άρθρ.1 Ν.2579/1998, ΦΕΚ Α 31).

Οι πιο πάνω διατάξεις που αφορούν στις τράπεζες επενδύσεων εφαρμόζονται και στις ναυτιλιακές τράπεζες, καθώς επίσης και για τις εργασίες που ενεργούνται και για τα κεφάλαια που χρησιμοποιούνται αποκλειστικά για εξαγωγικές δραστηριότητες από τράπεζες εξωτερικού εμπορίου και από ειδικά εξαγωγικά τμήματα άλλων τραπεζών.

ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΗ: Κατά την παρ.11 άρθρ.4 Ν.2753/1999 ΦΕΚ Α 249/17.11.1999:

11. Οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 105 του ν. 2238/1994 εφαρμόζονται ανάλογα και στα πιστωτικά ιδρύματα που λειτουργούν με τη μορφή αμιγούς πιστωτικού συνεταιρισμού του ν. 1667/1986 (ΦΕΚ 196 Α).

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

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

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

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

ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΗ: Σύμφωνα με το άρθρο 40 του ν. 3427/2005

1. Οι παράγραφοι 4 και 5 του άρθρου 105 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, που κυρώθηκε με το ν. 2238/1994 (ΦΕΚ 151Α'), εφαρμόζονται ανάλογα και στις ανώνυμες εταιρίες, οι οποίες ασχολούνται κατ' επάγγελμα με την παροχή δανείων και πιστώσεων με οποιονδήποτε τρόπο, συμπεριλαμβανομένης και της έκδοσης πιστωτικών καρτών για τη διάθεση αγαθών και την παροχή υπηρεσιών, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 4 του ν. 2076/1992 (ΦΕΚ 130 Α'), όπως ισχύει.

2. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται για κέρδη που προκύπτουν από ισολογισμούς που κλείνουν την 31 Δεκεμβρίου 2004 και μετά.

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

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

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

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

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

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

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

10. Οι διατάξεις του άρθρου 39 εφαρμόζονται και για τα νομικά πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 101. Επίσης, οι ίδιες διατάξεις εφαρμόζονται ανάλογα και για τις αλλοδαπές επιχειρήσεις ή οργανισμούς που αποκτούν με τις διατάξεις του άρθρου 100 μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα, όταν η επιχείρηση που εδρεύει στην αλλοδαπή επιβάλλει στο υποκατάστημα, πρακτορείο, εργοστάσιο κ.λπ., που βρίσκεται στην Ελλάδα όρους εμπορικής ή οικονομικής συνεργασίας καταφανώς επαχθέστερους εκείνων, οι οποίοι θα συνομολογούντο αν η συναλλαγή εγένετο με τρίτους, με αποτέλεσμα να επέρχεται μετάθεση του κέρδους στην αλλοδαπή. Στην περίπτωση αυτή το κέρδος αυτό θεωρείται ότι προέκυψε στην Ελλάδα και επαυξάνει το κέρδος του υποκαταστήματος, πρακτορείου, εργοστασίου κ.λπ., που προκύπτει από τη δραστηριότητά του στην Ελλάδα.

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

(Ειδικά για το ποσό της ζημίας νομικού προσώπου της παραγράφου 1 του άρθρου 101, που αποσβέσθηκε με ειδική προς τούτο μείωση του μετοχικού ή εταιρικού κεφαλαίου αυτού, δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 4.- (προστέθηκε με το άρθρο 9 παρ. 3 του ν. 3522/06.))

12. Οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου αυτού εφαρμόζονται και για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών των νομικών προσώπων της παραγράφου 1 του άρθρου 101, τα οποία ασχολούνται με την πώληση ανεγειρόμενων οικοδομών ή την εκτέλεση δημόσιων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων, καθώς και των προσώπων της παραγράφου 4 του άρθρου 2 στα οποία συμμετέχει

ένα ή περισσότερα νομικά πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 101.- (αντικαταστάθηκε με το άρθρο 12 παρ. 4 του ν. 3522/06.)

Ως ακαθάριστα έσοδα για την εφαρμογή των ανωτέρω, λαμβάνονται τα οριζόμενα από την παράγραφο 1 του άρθρου 34. Όταν κατά τις διαχειριστικές περιόδους μέσα στις οποίες κτώνται έσοδα από τις πιο πάνω εργασίες δεν έχει ολοκληρωθεί η ανέγερση της οικοδομής, ως καθαρά κέρδη δηλώνονται αυτά που προκύπτουν σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 34 και με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικονομικού έτους που αφορά στη διαχειριστική περίοδο της ολοκλήρωσης της οικοδομής δηλώνεται το τελικό αποτέλεσμα το οποίο προέκυψε, σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο, από τη συγκεκριμένη οικοδομή.

Από τον αναλογούντα φόρο εισοδήματος της δήλωσης αυτής εκπίπτει ο φόρος που έχει καταβληθεί με βάση τις προηγούμενες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ο οποίος προκύπτει από την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 34.- (αντικαταστάθηκε με το άρθρο 12 παρ. 6 του ν. 3522/06.)

Σημείωση fle.gr: Οι διατάξεις της παραγράφου 12 έχουν εφαρμογή για τα νομικά πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 101 και της παραγράφου 4 του άρθρου 2 στα οποία συμμετέχει ένα ή περισσότερα νομικά πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 101, για οικοδομές των οποίων η άδεια κατασκευής εκδίδεται από 1ης Ιανουαρίου 2007 και μετά, καθώς και για δημόσια ή ιδιωτικά τεχνικά έργα που αναλαμβάνονται από την ίδια ημερομηνία και μετά. - (Άρθρο 12, παρ. 5 του ν. 3522/07)

13. Τα εισοδήματα των νομικών προσώπων και ιδρυμάτων της παρ. 2 του άρθρου 101 προσδιορίζονται ως εξής:

α) Τα εισοδήματα από ακίνητα, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 20 έως 23.

β) Τα εισοδήματα από κινητές αξίες, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 24 έως 27. Κατ' εξαίρεση, για τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος από τόκους που αποκτούν αυτά τα νομικά πρόσωπα, εκπίπτουν οι τόκοι που καταβάλλονται σε δανειοδοτικούς φορείς, μέχρι το ύψος του συνολικού ακαθάριστου εισοδήματος από τόκους.

γ) Τα εισοδήματα από γεωργικές εκμεταλλεύσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 40 και 41.

δ) Τα εισοδήματα τα οποία δεν μπορούν να υπαχθούν σε μια από τις κατηγορίες Α' έως ζ' της παρ. 2 του άρθρου 4, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 48, 49 και 50.

14. Για την εξεύρεση του συνολικού καθαρού φορολογητέου εισοδήματος των νομικών προσώπων και ιδρυμάτων της προηγούμενης παραγράφου, εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις των παρ. 3, 4 και 7 του άρθρου 4.

15. Ο φόρος του παρόντος, οι πρόσθετοι φόροι και τα πρόστιμα δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση κατά τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος.

15. Τα έσοδα και τα έξοδα των εταιρειών που εφαρμόζουν τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, που προκύπτουν κατά την αρχική αναγνώριση των χρηματοοικονομικών μέσων, κατανέμονται ανάλογα με τη χρονική διάρκεια των αντίστοιχων μέσων, σύμφωνα και με τα οριζόμενα από τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα. Ως χρηματοοικονομικά μέσα νοούνται τα οριζόμενα από τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, όπως αυτά υιοθετούνται από την Ευρωπαϊκή Ένωση κατ' εφαρμογή του Κανονισμού 1606/2002, του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου.

16. Για την εξεύρεση του συνολικού καθαρού φορολογητέου εισοδήματος των

εταιρειών που είτε υποχρεωτικά είτε προαιρετικά εφαρμόζουν τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα που υιοθετούνται από την Ευρωπαϊκή Ένωση, όπως προβλέπεται από τον Κανονισμό (ΕΚ) αριθμ. 1606/2002 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης της 19ης Ιουλίου 2002, που δημοσιεύθηκε στην Επίσημη Εφημερίδα των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων (L 243) και των Κανονισμών που εκδίδονται από την Επιτροπή (Commission), κατ' εξουσιοδότηση των άρθρων 3 και 6 του Κανονισμού αυτού, εφαρμόζονται τα εξής:

(α) Στην περίπτωση των εταιρειών που τηρούν τα βιβλία τους σύμφωνα με τους κανόνες της ισχύουσας φορολογικής νομοθεσίας, τα κέρδη (ή ζημίες) της εταιρείας προκύπτουν αποκλειστικά από τα τηρούμενα βιβλία με βάση τους ισχύοντες κανόνες της φορολογικής νομοθεσίας. Τα κέρδη (ή ζημίες) της εταιρείας που προκύπτουν από τις Οικονομικές Καταστάσεις με βάση τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα δεν λαμβάνονται υπόψη για τους σκοπούς φορολογίας.

(β) Στην περίπτωση των εταιρειών που τηρούντα βιβλία τους σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα που υιοθετούνται από την Ευρωπαϊκή Ένωση, τα κέρδη (ή ζημίες) της εταιρείας προκύπτουν αποκλειστικά από τον Πίνακα Φορολογικών Αποτελεσμάτων Χρήσης της παραγράφου 7 του άρθρου 7 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. - Οι παράγραφοι 15 & 16 Προστέθηκαν με το άρθρο 13 παρ. 1 του ν. 3301/2004.

Άρθρο 106

Υπολογισμός φορολογητέου εισοδήματος

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

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

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

Αν όμως τα αφορολόγητα έσοδα του νομικού προσώπου είναι μεγαλύτερα από τα προκύψαντα, βάσει ισολογισμού, καθαρά κέρδη και περαιτέρω λαμβάνει χώρα διανομή κερδών με οποιαδήποτε μορφή, το μέρος των κερδών που διανέμεται φορολογείται στο όνομα του νομικού προσώπου κατά την αναγωγή αυτού σε μικτό ποσό με την προσθήκη του αναλογούντος σε αυτό φόρου.

Στην περίπτωση αυτή, επί της ζημίας που προκύπτει μετά τη λογιστική αναμόρφωση των προκυψάντων αποτελεσμάτων, η οποία λαμβάνει χώρα με την υποβολή της δήλωσης του άρθρου 107, δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 4.

3. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται ανάλογα και επί διανομής κερδών από εταιρίες περιορισμένης ευθύνης, ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες, πλην τραπεζικών και ασφαλιστικών, και από συνεταιρισμούς, στα κέρδη των οποίων περιλαμβάνονται και κέρδη προσδιορισθέντα ή φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο επ' ονόματί τους.

4. Αφορολόγητα αποθεματικά ανώνυμων εταιριών, εταιριών περιορισμένης ευθύνης ή συνεταιρισμών, ανεξάρτητα του χρόνου σχηματισμού τους, διανεμόμενα ή κεφαλαιοποιούμενα οποτεδήποτε, φορολογούνται κατά το χρόνο της διανομής ή κεφαλαιοποίησης με βάση τις διατάξεις του παρόντος στο όνομα του νομικού προσώπου, μετά την αναγωγή αυτών σε μικτό ποσό με την προσθήκη του αναλογούντος φόρου.

Τα ως άνω διανεμόμενα ή κεφαλαιοποιούμενα αποθεματικά φορολογούνται αυτοτελώς, μη συναθροιζομένων των ποσών αυτών με το προκύπτον αποτέλεσμα του ισολογισμού, κατά το χρόνο που γίνεται η διανομή ή κεφαλαιοποίηση. Προς τούτο, το νομικό πρόσωπο υποχρεούται να υποβάλλει δήλωση του άρθρου 107 μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου μήνα από το μήνα που λαμβάνεται η απόφαση από το αρμόδιο όργανο για διανομή ή κεφαλαιοποίηση των αποθεματικών.

Ο προκύπτων φόρος καταβάλλεται σε τρεις ίσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες, η πρώτη ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης, οι δε υπόλοιπες δύο την τελευταία εργάσιμη ημέρα των δύο (2) επόμενων, από την υποβολή της δήλωσης, μηνών. Με την καταβολή του ως άνω φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων για τα διανεμόμενα ή κεφαλαιοποιούμενα αποθεματικά.

Τα ανωτέρω δεν έχουν εφαρμογή:

α) σε αφορολόγητα αποθεματικά, για την κεφαλαιοποίηση των οποίων ισχύουν οι διατάξεις του άρθρου 13 του ν.1473/1984 (ΦΕΚ 127 Α) και του άρθρου 101 του ν.1892/1990,

β) σε περίπτωση διανομής ή κεφαλαιοποίησης αφορολόγητων αποθεματικών που έχουν σχηματίσει μέχρι του χρόνου έναρξης ισχύος του ν.2065/1992 οι εταιρίες περιορισμένης ευθύνης, με εξαίρεση τα σχηματισθέντα βάσει αναπτυξιακών νόμων αποθεματικά.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής εφαρμόζονται ανάλογα και για τις επιχειρήσεις της περίπτωσης δ της παρ. 1 του άρθρου 101, σε περίπτωση πίστωσης του κεντρικού καταστήματος ή ανάληψης ή εξαγωγής στο εξωτερικό κερδών ή αποθεματικών που δεν έχουν φορολογηθεί στο όνομα του νομικού προσώπου, ανεξάρτητα του χρόνου σχηματισμού τους.

Στην περίπτωση αυτή η δήλωση του άρθρου 107, για την καταβολή του οφειλόμενου φόρου υποβάλλεται μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου μήνα από το μήνα που γίνεται η πίστωση ή η ανάληψη ή η εξαγωγή στο εξωτερικό των κερδών ή αποθεματικών και ο οφειλόμενος φόρος καταβάλλεται μέσα στην προθεσμία, που ορίζεται από την παράγραφο αυτή.

ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΗ: Με την παρ.5 άρθρ.8 Ν.2579/1998 ορίζεται ότι:

"5. Οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 106 του ν.2238/1994 εξακολουθούν να ισχύουν για το μέρος των αφορολόγητων αποθεματικών που διανέμονται ή κεφαλαιοποιούνται και τα οποία δεν φορολογήθηκαν με τα προβλεπόμενα από τις διατάξεις του παρόντος άρθρου".

ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΗ: Με την παρ.2 άρθρ.5 Ν.3220/2004,ΦΕΚ Α 15,ορίζεται ότι "Οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 106 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος έχουν εφαρμογή σε περίπτωση διανομής ή κεφαλαιοποίησης του αποθεματικού της προηγούμενης παραγράφου (***) επιχειρήσεων που λειτουργούν, μετά από έγκριση του Υπουργείου Περιβάλλοντος, Χωροταξίας και Δημόσιων Έργων, ως "Σύστημα Εναλλακτικής Διαχείρισης", που προβλέπεται από την παράγραφο 19 του άρθρου 2 του Ν. 2939/2001 (ΦΕΚ 179 Α)"

5. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται ανάλογα και επί διανομής ή κεφαλαιοποίησης αποθεματικών, προερχόμενων από εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης.

Στην περίπτωση αυτήν ο παρακρατηθείς ή καταβληθείς, κατά περίπτωση, στα ανωτέρω εισοδήματα φόρος συμψηφίζεται με αυτόν που αναλογεί στο νομικό πρόσωπο για τα εισοδήματα αυτά.

Εξαιρετικά, κατά την κεφαλαιοποίηση ή διανομή αποθεματικών που έχουν σχηματισθεί μέχρι το χρόνο έναρξης ισχύος του παρόντος από μερίσματα, προερχόμενα από συμμετοχή σε άλλες ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες, αυτά δεν υπόκεινται σε φορολογία και ούτε επιστρέφεται ο παρακρατηθείς φόρος μερισμάτων.

Τα ανωτέρω έχουν ανάλογη εφαρμογή και επί των επιχειρήσεων της περίπτωσης δ' της παρ. 1 του άρθρου 101, σε περίπτωση πίστωσης του κεντρικού καταστήματος ή ανάληψης ή εξαγωγής στο εξωτερικό κερδών ή αποθεματικών, που έχουν φορολογηθεί κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης, ανεξάρτητα του χρόνου σχηματισμού τους.

6. Σε περίπτωση διάλυσης ημεδαπής ανώνυμης εταιρίας θεωρείται ως κέρδος, φορολογούμενο στο όνομα του νομικού προσώπου, το ποσό που λαμβάνουν οι μέτοχοι πέραν του πράγματι καταβληθέντος και μη επιστραφέντος σε αυτούς μετοχικού κεφαλαίου και των κερδών που έχουν υπαχθεί σε φορολογία με βάση τις διατάξεις του παρόντος.

Ως πράγματι καταβληθέν από τους μετόχους ποσό θεωρείται το μετοχικό κεφάλαιο της εταιρίας, προσαυξημένο κατά τα αποθεματικά τα σχηματισθέντα από καταβολή των μετόχων κατά την τυχόν υπέρ το άρτιο έκδοση των μετοχών.

Οι διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου αυτής, έχουν ανάλογη εφαρμογή και σε περίπτωση διάλυσης εταιρίας περιορισμένης ευθύνης.

7. Σε περίπτωση εξαγοράς ή με οποιονδήποτε τρόπο απόκτησης από ημεδαπή ανώνυμη εταιρία ιδίων αυτής μετοχών με σκοπό την απόσβεση ή μείωση του κεφαλαίου της, το ποσό που καταβάλλεται στους μετόχους πέραν του πράγματι καταβληθέντος από αυτούς αντίτιμου μετοχών και μη επιστραφέντος σε αυτούς, προέρχεται από το υπόλοιπο των κερδών που προκύπτει μετά την αφαίρεση του αναλογούντος, με βάση το άρθρο 109 του παρόντος, φόρου, από τα συνολικά κέρδη.

Ως πράγματι καταβληθέν από τους μετόχους ποσό θεωρείται το μετοχικό κεφάλαιο της εταιρίας, προσαυξημένο κατά τα αποθεματικά τα σχηματισθέντα από την τυχόν υπέρ το άρτιο έκδοση των μετοχών.

Το ανωτέρω ποσό που λαμβάνουν οι μέτοχοι δεν υπόκειται σε φορολογία εφόσον το νομικό πρόσωπο δεν έχει, μέσα στη διαχειριστική χρήση που λαμβάνει χώρα η απόσβεση ή μείωση του κεφαλαίου, εισοδήματα απαλλασσόμενα της φορολογίας ή προσδιοριζόμενα ή φορολογούμενα κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης.

Σε περίπτωση ύπαρξης των πιο πάνω εισοδημάτων, έχουν ανάλογη εφαρμογή οι διατάξεις των παραγράφων 2 και 3 του παρόντος άρθρου.

8. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών θα καθοριστούν η λογιστική εμφάνιση και ο τρόπος παρακολούθησης των αποθεματικών, που σχηματίζουν οι επιχειρήσεις από τα κέρδη κάθε χρήσης, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου.

9. Επί ημεδαπών ανώνυμων εταιριών, εταιριών περιορισμένης ευθύνης και συνεταιρισμών, των οποίων τα κέρδη προσδιορίζονται τεκμαρτώς με τις διατάξεις του άρθρου 34, σε περίπτωση που μετά την έγκριση του ισολογισμού και τη διάθεση των κερδών της οικείας διαχειριστικής χρήσης από τη γενική συνέλευση και την εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 2 και 3 του παρόντος, απομένει υπόλοιπο κερδών που δεν φορολογήθηκε στο νομικό πρόσωπο και εμφανίζεται στο λογαριασμό "Αφορολόγητα κέρδη τεχνικών και οικοδομικών επιχειρήσεων", το σαράντα τοις εκατό (40%) αυτού φορολογείται στο νομικό πρόσωπο με τους συντελεστές φορολογίας που προβλέπονται από το άρθρο 109 κατά περίπτωση.

Προς τούτο, το νομικό πρόσωπο υποχρεούται για τα κέρδη αυτά να υποβάλλει ιδιαίτερη δήλωση φορολογίας εισοδήματος μέχρι το τέλος του ένατου μήνα από τη λήξη της οικείας διαχειριστικής χρήσης και να καταβάλλει το φόρο που προκύπτει σε τρεις (3) ίσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης και οι υπόλοιπες δύο την τελευταία εργάσιμη ημέρα των δύο επόμενων μηνών.

Επί του φόρου που προκύπτει από τη δήλωση αυτή δεν ενεργείται βεβαίωση προκαταβολής φόρου εισοδήματος. Δήλωση που υποβάλλεται χωρίς την καταβολή του οφειλόμενου φόρου θεωρείται απαράδεκτη και δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα. Με την καταβολή του φόρου αυτού για το μέρος των φορολογηθέντων κερδών εξαντλείται κάθε φορολογική υποχρέωση του νομικού προσώπου και των μετόχων ή εταίρων ή μελών, κατά περίπτωση.

Τα φορολογηθέντα αυτά κέρδη, μετά την αφαίρεση του φόρου που καταβάλλεται, εμφανίζονται σε ειδικούς λογαριασμούς στα τηρούμενα βιβλία της επιχείρησης και δύνανται οποτεδήποτε να διανεμηθούν ή να κεφαλαιοποιηθούν, χωρίς περαιτέρω φορολογική επιβάρυνση.

10. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου έχουν ανάλογη εφαρμογή και στις επιχειρήσεις των περιπτώσεων β' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 101 για τα πέραν των τεκμαρτών κέρδη της οικείας διαχειριστικής χρήσης που δεν φορολογήθηκαν κατά την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του άρθρου 107.

11. Για τις αλλοδαπές εταιρίες και οργανισμούς που αναλαμβάνουν την εργοληπτική κατασκευή δημοσίων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων στην Ελλάδα, για τις οποίες έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου "8" του άρθρου 13, με την προβλεπόμενη από τις διατάξεις του ίδιου άρθρου παρακράτηση φόρου

εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση από το φόρο εισοδήματος των επιχειρήσεων αυτών μόνο για τα προσδιοριζόμενα με το άρθρο 34 τεκμαρτά κέρδη.

Σε περίπτωση πραγματοποίησης κερδών από τις εργασίες τους στην Ελλάδα πέραν των φορολογουμένων τεκμαρτών κερδών, έχουν ανάλογη εφαρμογή οι διατάξεις των παραγράφων 9 και 10 του άρθρου αυτού για το μέρος των κερδών που δεν φορολογήθηκε.

ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ

ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΒΕΒΑΙΩΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Άρθρο 107

Υπόχρεοι σε δήλωση - Προθεσμία και περιεχόμενο αυτής

1. Κάθε νομικό πρόσωπο του άρθρου 101 υποχρεούται να υποβάλλει δήλωση φόρου εισοδήματος στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας.

Επίσης σε υποβολή δήλωσης φόρου εισοδήματος υποχρεούνται και τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα που έχουν στην κυριότητά τους ακίνητο στην Ελλάδα, ανεξάρτητα αν προκύπτει ή όχι εισόδημα από αυτό.

2. Η δήλωση της προηγούμενης παραγράφου υποβάλλεται:

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

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

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

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

Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζονται ανάλογα και στα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας Κ.Β.Σ.. Η υποβαλλόμενη δήλωση συνοδεύεται υποχρεωτικά με αναλυτική κατάσταση εσόδων και εξόδων.

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

Σε περίπτωση παράτασης της εκκαθάρισης πέραν του έτους υποβάλλεται προσωρινή δήλωση για τα εισοδήματα κάθε έτους μέσα σε ένα (1) μήνα από τη λήξη του, επιφυλασσομένης της υποβολής οριστικής δήλωσης συγχρόνως με τη λήξη της εκκαθάρισης.

Σε περίπτωση μη υποβολής της δήλωσης ή υποβολής ανακριβούς δήλωσης, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας εκδίδει προσωρινό φύλλο ελέγχου, το οποίο περιέχει το φορολογητέο εισόδημα που προκύπτει από τα βιβλία και το ποσό του φόρου που αναλογεί μαζί με τον πρόσθετο φόρο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 86, αντίγραφο του οποίου κοινοποιείται στο υπόχρεο νομικό πρόσωπο.

Ο φόρος βεβαιώνεται εφάπαξ αμέσως μετά την οριστικοποίηση του προσωρινού φύλλου ελέγχου. Κατά του προσωρινού φύλλου ελέγχου επιτρέπονται τα ένδικα μέσα που προβλέπονται από τον Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας.

Οι δικαστικές αποφάσεις που εκδίδονται κατά την προσωρινή διαδικασία αποτελούν προσωρινό δεδικασμένο και δεν επηρεάζουν την κύρια δίκη.

Από το ποσό του κύριου και πρόσθετου φόρου που πρόκειται να βεβαιωθεί με βάση το οριστικό φύλλο ελέγχου εκπίπτει ο φόρος που έχει καταλογισθεί με τα προσωρινά φύλλα ελέγχου και ο επιπλέον φόρος που έχει καταβληθεί επιστρέφεται μετά την τελεσιδικία της εγγραφής.

δ) Από τα διαλυόμενα νομικά πρόσωπα, για τα οποία δεν επιβάλλεται από το νόμο εκκαθάριση, μέσα σε ένα (1) μήνα από τη διάλυση και σε κάθε περίπτωση πριν από τη διάθεση με οποιονδήποτε τρόπο των περιουσιακών στοιχείων τους.

3. Οι διατάξεις του δεύτερου και τρίτου εδαφίου και η περίπτωση ια' της παραγράφου 1 καθώς και οι παρ. 4 και 5 του άρθρου 61 εφαρμόζονται ανάλογα και στα νομικά πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 101. - ισχύει από διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από 1ης Ιανουαρίου 2004. - επανήλθε με την παρ. 2 του αρθ. 22 του νόμου 3259/2004.

Οι διατάξεις του δεύτερου και τρίτου εδαφίου και η περίπτωση ια' της παραγράφου 1 του Άρθρου 61 οι παράγραφοι 4 και 5 του ίδιου Άρθρου και τα 2 τελευταία εδάφια της παραγράφου 4 του Άρθρου 62 εφαρμόζονται και στα νομικά πρόσωπα της παραγράφου 1 του Άρθρου 101- Καταργήθηκε με την παρ. 2 του αρθ. 22 του νόμου 3259/2004.

4. Ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες στα καθαρά κέρδη των οποίων συμπεριλαμβάνονται και εισοδήματα απαλλασσόμενα της φορολογίας ή κέρδη προσδιορισθέντα ή φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο, εφόσον μέσα σε έξι (6) μήνες από τη λήξη της διαχειριστικής χρήσης δεν συνέρχεται η γενική συνέλευση των μετόχων για να εγκρίνει την προταθείσα από το διοικητικό συμβούλιο διανομή κερδών ή συνέρχεται και τροποποιεί την προταθείσα αυτή διανομή κερδών, υποχρεούνται να υποβάλλουν τροποποιητική δήλωση εντός τριάντα (30) ημερών από τη λήξη του πιο πάνω εξαμήνου για τα φορολογητέα κέρδη, που προκύπτουν κατά την εφαρμογή των διατάξεων των παρ. 2 και 3 του άρθρου 106.

Ο τυχόν οφειλόμενος, βάσει της τροποποιητικής δήλωσης, φόρος και προκαταβολή φόρου καταβάλλεται σε τρεις (3) ίσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης και οι υπόλοιπες δύο την τελευταία εργάσιμη ημέρα των δύο επόμενων μηνών.

Σε περίπτωση μεταγενέστερης, αλλά μέσα στην ίδια διαχειριστική χρήση, μερικής ή ολικής έγκρισης της διανομής, εφαρμόζονται επίσης οι διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 106 του παρόντος. Προς τούτο, υποβάλλεται συμπληρωματική δήλωση μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από το χρόνο έγκρισης από τη γενική

συνέλευση και ο οφειλόμενος φόρος καταβάλλεται εφάπαξ με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης.

Οι διατάξεις των δύο προηγούμενων εδαφίων εφαρμόζονται ανάλογα και σε περίπτωση περαιτέρω διανομής κερδών του ίδιου οικονομικού έτους, εφόσον η διανομή λαμβάνει χώρα μέχρι το χρόνο λήξης της τρέχουσας διαχειριστικής χρήσης.

5. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται κατά περίπτωση και για τις ημεδαπές εταιρίες περιορισμένης ευθύνης και συνεταιρισμούς.

6. Η δήλωση συντάσσεται σε έντυπο που παρέχεται δωρεάν από, το Δημόσιο και υπογράφεται από το νόμιμο εκπρόσωπο του νομικού προσώπου.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, καθορίζεται ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης, καθώς και τα δικαιολογητικά ή άλλα στοιχεία που υποβάλλονται μαζί με αυτή.

Άρθρο 108

Αρμόδιος προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας

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

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

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

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

Επίσης, με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται ο αρμόδιος προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για αλλοδαπά νομικά πρόσωπα που δεν έχουν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα και για το σύνολο των εισοδημάτων τους από κάθε πηγή που αποκτούν στην Ελλάδα.

Άρθρο 109

Υπολογισμός του φόρου

1. Για τα νομικά πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 101 ο φόρος υπολογίζεται με συντελεστή είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) στο συνολικό φορολογητέο εισόδημά τους, το οποίο προκύπτει από διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2007 και μετά. Ειδικά, για τα κέρδη τα οποία προκύπτουν από διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου

2005, ο συντελεστής φορολογίας ορίζεται σε τριάντα δύο τοις εκατό (32%) και για τα κέρδη τα οποία προκύπτουν από διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2006 έως την 31η Δεκεμβρίου του ίδιου έτους, ο συντελεστής αυτός ορίζεται σε είκοσι εννέα τοις εκατό (29%). Για τα κέρδη τα οποία προκύπτουν από διαχειριστικές περιόδους που άρχισαν μέσα στο έτος 2004, ο συντελεστής φορολογίας ορίζεται σε τριάντα πέντε τοις εκατό (35%). - Αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 6 παρ. 4 του ν. 3296/2004.

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

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

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

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

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

(α) Ο φόρος που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 12, 13 παράγραφοι 1 και 2, 55, 111 και 114 του παρόντος, στο εισόδημα που υπόκειται σε φόρο. - (αντικαταστάθηκε με το άρθρο 10 παρ. 3 του ν. 3522/06.)

(β) Ο φόρος που αναλογεί στο μέρος των φορολογηθέντων κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης εισοδημάτων, που διανέμονται και με τα οποία έχουν προσαυξηθεί τα υποκείμενα σε φορολογία κέρδη του νομικού προσώπου, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 106 του παρόντος.

Ειδικά για τις τραπεζικές και ασφαλιστικές εταιρίες εκπίπτει από το συνολικό φόρο του νομικού προσώπου το ποσό του φόρου που παρά- κρατήθηκε ή προεισπράχθηκε για εισοδήματα φορολογηθέντα κατ' ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης και το οποίο αναλογεί στη χρονική περίοδο που τα ως άνω νομικά πρόσωπα είχαν στο χαρτοφυλάκιο κυριότητάς τους τίτλους επενδύσεων που παράγουν τα εισοδήματα αυτά.

(γ) Ο φόρος που αποδεδειγμένα καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα που προέκυψε σε αυτήν και υπόκειται σε φορολογία.

Ειδικά, για μερίσματα που εισπράττει ημεδαπή μητρική εταιρεία από αλλοδαπή θυγατρική εταιρεία, εκπίπτει το άθροισμα των ποσών του φόρου που τυχόν καταβλήθηκε ως φόρος εισοδήματος νομικού προσώπου, καθώς και του φόρου που παρακρατήθηκε ως φόρος επί του μερίσματος, τόσο στο επίπεδο της θυγατρικής όσο και στο επίπεδο οποιασδήποτε άλλης θυγατρικής χαμηλότερου επιπέδου του ίδιου ή άλλου κράτους με αυτήν, κατά το μέρος το οποίο αναλογεί στα πιο πάνω μερίσματα που εισπράττει η ημεδαπή μητρική εταιρεία. Για την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου ισχύουν τα αναφερόμενα στα άρθρα 9 και 11 του Ν. 2578/1998 (ΦΕΚ 30 Α'), όπως ισχύουν. Για την απόδειξη του ύψους του φόρου που έχει καταβληθεί εκτός Ελλάδας 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 το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα.

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

Άρθρο 110 **Καταβολή του φόρου**

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

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

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

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

(Στην περίπτωση εφάπαξ καταβολής του συνολικού ποσού της οφειλής, που αναφέρεται στην προηγούμενη παράγραφο με την εμπρόθεσμη δήλωση, παρέχεται έκπτωση ενάμισι τοις εκατό (1,5%) επί του καταβαλλόμενου ποσού. - (καταργήθηκε με το άρθρο 4 παρ. 12 του ν. 3522/06.))

Άρθρο 111 Προκαταβολή του φόρου

1. Με βάση την οριστική δήλωση του νομικού προσώπου ή τον οριστικό τίτλο, ο προϊστάμενος της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας βεβαιώνει ποσό ίσο με το πενήντα πέντε τοις εκατό (55%) του φόρου που αναλογεί στα εισοδήματα της διαχειριστικής περιόδου ή του ημερολογιακού έτους, κατά περίπτωση, που έληξε. - Ισχύς για τα εισοδήματα που αποκτώνται από την 1η Ιανουαρίου 1998 και μετά.

(Το ως άνω ποσοστό αυξάνεται σε εξήντα τοις εκατό (60%) ειδικά για τις τραπεζικές ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες και τα υποκαταστήματα αλλοδαπών τραπεζών που λειτουργούν νόμιμα στην Ελλάδα. - ισχύει για κέρδη που προκύπτουν από ισολογισμούς που κλείνουν με 31 Δεκεμβρίου 1996 και μετά.)

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

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

(Τα ανωτέρω ποσοστά μειώνονται κατά πενήντα τοις εκατό (50%) για τα νέα νομικά πρόσωπα κατά τα τρία (3) πρώτα οικονομικά έτη από τη δήλωση έναρξης εργασιών τους, που προβλέπεται από τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 36 του Ν.2859/2000 (ΦΕΚ 248 Α). Η μείωση αυτή δεν εφαρμόζεται για τα νομικά πρόσωπα που προέρχονται από μετατροπή ή συγχώνευση άλλων επιχειρήσεων με βάση τις διατάξεις οποιουδήποτε νόμου. - Προστέθηκε με το άρθρο 6 παρ. 9 του ν. 3296/2004.)

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.

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

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

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

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

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

ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΗ: Με την παρ.6 άρθρ.21 Ν.2789/1999 ΦΕΚ Α'21/11.2.2000 ορίζεται ότι:

"Οι διατάξεις των παραγράφων 1 έως και 5 του άρθρου 111 του ν.2238/1994 δεν εφαρμόζονται στις Εταιρείες Κεφαλαίων Επιχειρηματικών Συμμετοχών (Ε.Κ.Ε.Σ.)".

6. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού δεν έχουν εφαρμογή επί των διανεμόμενων ή κεφαλαιοποιούμενων κερδών ανώνυμων εταιριών, που απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος, βάσει ειδικών διατάξεων νόμων, καθώς και επί των εισοδημάτων που ορίζονται από τις παρ. 4 και 5 του άρθρου 106 του παρόντος.

Άρθρο 112 **Επιβράβευση ειλικρινείας**

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

(Για τον καθορισμό του ποσού που ορίζεται στην περίπτωση α' της παρ. 1 του άρθρου 73, λαμβάνεται υπόψη ο κύριος φόρος, που αναλογεί στα μη διανεμόμενα κέρδη - καταργήθηκε με την περ.7 άρθρου 1 Ν.2459/1997 (Α 17)

Άρθρο 113 **Διαδικασία βεβαίωσης του φόρου**

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

**ΜΕΡΟΣ ΤΡΙΤΟ
ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΦΟΡΟΥ**

ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΚΑΙ ΠΟΙΝΙΚΕΣ ΚΥΡΩΣΕΙΣ

Άρθρο 114

Υποχρέωση παρακράτησης φόρου

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

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

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

Εξαιρετικά, αν ο δικαιούχος του εισοδήματος από κινητές αξίες, εκτός μερισμάτων και τόκων από μετοχές και ιδρυτικούς τίτλους, που προέρχονται από τα διανεμόμενα κέρδη ημεδαπής ανώνυμης εταιρίας, είναι πρόσωπο από τα αναφερόμενα στην περίπτωση δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 101, το οποίο όμως δεν έχει μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα, το ποσοστό του παρακρατούμενου φόρου ορίζεται σε είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) στο εισόδημα αυτό και ο αλλοδαπός δικαιούχος δεν υποχρεούται στην υποβολή της ετήσιας φορολογικής δήλωσης για το πιο πάνω εισόδημα. Εξαιρετικά για τους τόκους που καταβάλλονται από την 1η Ιανουαρίου μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου του έτους 2006, το ποσοστό του παρακρατούμενου φόρου ορίζεται σε είκοσι εννέα τοις εκατό (29%). - (Το τελευταίο εδάφ. αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 26 παρ. 4 του ν. 3427/2005.)

3. Στους τόκους που αναφέρονται στην παράγραφο αυτή και τους οποίους καταβάλλει ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία ή μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα εταιρείας κράτους - μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης, σε συνδεδεμένη εταιρεία άλλου κράτους - μέλους ή σε μόνιμη εγκατάσταση συνδεδεμένης εταιρείας κράτους - μέλους ευρισκόμενη σε άλλο κράτος - μέλος, δεν ενεργείται παρακράτηση φόρου εισοδήματος. Ως τόκοι νοούνται τα εισοδήματα από πάσης φύσεως απαιτήσεις, ασφαλισμένες ή μη με υποθήκη και παρέχουσες ή μη δικαίωμα συμμετοχής στα κέρδη του οφειλέτη και ιδίως εισοδήματα από τίτλους, ομολογίες ή χρεόγραφα, συμπεριλαμβανομένων ενδεχόμενων πρόσθετων ωφελημάτων και ανταμοιβών που απορρέουν από τίτλους, ομολογίες ή άλλα χρεόγραφα. Για την εφαρμογή των αναφερόμενων στην παράγραφο αυτή διατάξεων, μία εταιρεία θεωρείται «συνδεδεμένη» με άλλη εταιρεία εφόσον τουλάχιστον η πρώτη εταιρεία κατέχει άμεσα ελάχιστη συμμετοχή είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) στο μετοχικό κεφάλαιο της δεύτερης εταιρείας ή η δεύτερη εταιρεία κατέχει άμεσα ελάχιστη συμμετοχή με το ίδιο πιο πάνω ποσοστό στο μετοχικό κεφάλαιο της πρώτης εταιρείας ή μία τρίτη

εταιρεία κατέχει άμεσα ελάχιστη συμμετοχή με το ίδιο πιο πάνω ποσοστό στο μετοχικό κεφάλαιο τόσο της πρώτης όσο και της δεύτερης εταιρείας, και υπό τον όρο ότι σε όλες τις αναφερόμενες πιο πάνω περιπτώσεις η συμμετοχή κατέχεται χωρίς διακοπή για δύο έτη. Η απαλλαγή από την παρακράτηση παρέχεται με την προϋπόθεση ότι ο δικαιούχος των τόκων δέχεται τις πληρωμές για δικό του λογαριασμό και όχι με την ιδιότητα του αντιπροσώπου και εφόσον προσκομίσει σχετική βεβαίωση που ισχύει για δύο έτη από την ημερομηνία χορήγησης της. Η βεβαίωση αυτή πρέπει να περιλαμβάνει τα ακόλουθα στοιχεία του δικαιούχου:

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

Εξαιρετικά, κατά τη διάρκεια μεταβατικής περιόδου οκτώ ετών που αρχίζει από την 1η Ιουλίου 2005, κατά την καταβολή των αναφερόμενων πιο πάνω τόκων, θα ενεργείται παρακράτηση φόρου εισοδήματος με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%) κατά τα πρώτα τέσσερα έτη και πέντε τοις εκατό (5%) κατά τα τελευταία τέσσερα έτη, εκτός εάν από την οικεία διμερή σύμβαση για την αποφυγή διπλής φορολογίας εισοδήματος προβλέπεται ευνοϊκότερη φορολογική μεταχείριση. Η παρακράτηση του φόρου ενεργείται από τον χρεώστη κατά την καταβολή των τόκων ή την εγγραφή τους στα βιβλία σε πίστωση του αλλοδαπού δικαιούχου και αποδίδεται εφάπαξ με την υποβολή δήλωσης μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου από την παρακράτηση του φόρου μήνα. Με την παρακράτηση αυτή εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση του αλλοδαπού δικαιούχου. Οι διατάξεις των προηγούμενων εδαφίων δεν έχουν εφαρμογή για τόκους από προνομιούχες μετοχές και ιδρυτικούς τίτλους, για τόκους υπερημερίας, καθώς και για τόκους που αποτελούν έμμεση διανομή κερδών. Μέχρι την έναρξη της μεταβατικής περιόδου που αναφέρεται πιο πάνω, κατά την καταβολή των υπόψη τόκων, θα ενεργείται παρακράτηση φόρου εισοδήματος σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις των διμερών συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας ή της εσωτερικής νομοθεσίας, κατά περίπτωση. - (Προστέθηκε με το άρθρο 16 του ν. 3312/2005. Οι παράγραφοι 3, 4, 5 και 6 αναριθμούνται σε 4, 5, 6 και 7. με το ίδιο άρθρο και νόμο.)

4. Κατά την είσπραξη τόκων από εταιρίες επενδύσεων χαρτοφυλακίου ενεργείται από τον καταβάλλοντα παρακράτηση φόρου εισοδήματος, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα από τα άρθρα 12 και 54, κατά περίπτωση. Με την παρακράτηση αυτήν εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων για τα εισοδήματα αυτά. - (καταργήθηκε με το άρθρο 15 παρ. 9 του ν. 3522/06.)

4. Με την καταβολή του οριζόμενου στην παράγραφο 3 του άρθρου 39 του Ν. 3371/2005 φόρου, τα διανεμόμενα μερίσματα στους μετόχους της εταιρίας επενδύσεων χαρτοφυλακίου απαλλάσσονται από το φόρο εισοδήματος.

6. Οι διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 αυτού του άρθρου εφαρμόζονται ανάλογα και για τα αμοιβαία κεφάλαια. - (καταργήθηκε με το άρθρο 15 παρ. 9 του ν. 3522/06.)

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

Άρθρο 115 **Ευθύνη διοικούντων νομικά πρόσωπα**

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

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

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

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

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

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

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

Άρθρο 116 **Διοικητικές και ποινικές κυρώσεις**

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

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

ΤΜΗΜΑ ΤΡΙΤΟ

ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

Άρθρο 117 **Φορολογία αδιανέμητων κερδών**

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

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

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

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

Προσοχή: Κατά τις παρ.35 και 36 άρθρ.1 Ν.2954/2001,ΦΕΚ Α 255/2.11.2001:
"35. Οι διατάξεις του άρθρου 117 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος καταργούνται. Τυχόν καταβληθέντα ποσά δεν επιστρέφονται
36. Οι διατάξεις του πρώτου εδαφίου της προηγούμενης παραγράφου ισχύουν και για υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον των δικαστηρίων οποιοδήποτε βαθμού".

Άρθρο 118

Κίνητρα ανάπτυξης μικρών νησιών

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

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

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

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

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

3. Οι φορολογικοί συντελεστές μεταβίβασης ακινήτων, του άρθρου 4 του α.ν.1521/1950, μειώνονται κατά ποσοστό 40% για αγορά ακινήτων ή εμπράγματων δικαιωμάτων επί ακινήτων στα νησιά της παραγράφου 1, εφόσον η αγορά αυτή γίνεται από φυσικά πρόσωπα μόνιμους κατοίκους των νησιών αυτών.

Επίσης κατά 40% μειώνεται ο φόρος που προκύπτει για γονική παροχή ακινήτων που βρίσκονται στις πιο πάνω περιοχές, εφόσον ο δικαιούχος αυτής είναι μόνιμος κάτοικος των νησιών αυτών.

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

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

(Σημείωση fle: Σύμφωνα με το άρθρο 25 του ν. 3427/2005 ισχύουν τα παρακάτω 1. Η ισχύς των διατάξεων των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 118 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος παρατείνεται μέχρι την 31η Δεκεμβρίου 2015 για τα εισοδήματα που αποκτώνται μέχρι την ημερομηνία αυτή και των υπολοίπων διατάξεων του ίδιου άρθρου μέχρι την 18.2.2017. 2. Η προθεσμία που ορίζεται από το άρθρο 1 του ν.δ. 1297/1972 (ΦΕΚ 217 Α'), όπως ισχύει, παρατείνεται μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου 2008._

Άρθρο δεύτερο

Έναρξη ισχύος

Η ισχύς των διατάξεων αυτού του νόμου αρχίζει:

α. Των διατάξεων των περιπτώσεων α' και β' του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 4 του άρθρου 9, από την 1η Ιανουαρίου 1995 για τις αμοιβές που καταβάλλονται στους δικαιούχους από την ημερομηνία αυτή και μετά.

β. Των διατάξεων του τέταρτου και πέμπτου εδαφίου της παρ. 7 του άρθρου 9 και του δεύτερου εδαφίου της παρ. 2 του άρθρου 110 από το οικονομικό έτος 1995 για τα εισοδήματα που αποκτώνται από την 1η Ιανουαρίου 1994 και μετά.

γ. Των διατάξεων των περιπτώσεων β', γ' και δ' του άρθρου 17, της περίπτωσης στ' του άρθρου 18, καθώς και του δεύτερου εδαφίου της παρ. 4 του άρθρου 19, για τα χρηματικά ποσά δαπανών που πραγματοποιούνται από την 1η Ιανουαρίου 1995 και μετά.

δ. Των διατάξεων του τελευταίου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 57, από την 1η Ιουλίου 1994, για το φόρο που παρακρατείται από εισοδήματα που καταβάλλονται στους δικαιούχους από την ημερομηνία αυτήν και μετά.

ε. Των διατάξεων των περιπτώσεων β' και θ' της παρ. 1, καθώς και του δεύτερου εδαφίου της παρ. 2 του άρθρου 31, για δαπάνες που αφορούν διαχειριστικές χρήσεις που κλείνουν με 30 Ιουνίου 1994 και μετά.

στ. Των διατάξεων των περιπτώσεων α' και β' της παρ. 1 του άρθρου 109 για διαχειριστικές χρήσεις που κλείνουν με 30 Ιουνίου 1994 και μετά.

ζ. Των λοιπών διατάξεων από τότε που άρχισε η ισχύς τους, όπως αυτή αναφέρεται στα νομοθετήματα που κωδικοποιούνται με αυτά το νόμο.

Παραγγέλλομε τη δημοσίευση του παρόντος στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως και την εκτέλεσή του ως νόμου του Κράτους.

