

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΠΑΤΡΑΣ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

«ΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΚΙΝΗΤΡΑ ΣΑΝ ΜΕΣΟ
ΑΝΑΠΤΥΞΙΑΚΗΣ ΠΟΛΙΤΙΚΗΣ»



ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ

ΜΕΛΙΣΣΑΡΟΠΟΥΛΟΣ ΚΩΝ/ΝΟΣ

ΣΠΟΥΔΑΣΤΡΙΕΣ

ΑΥΓΕΡΗ ΦΩΤΕΙΝΗ

ΚΑΤΣΙΩΝΗ ΑΝΤΩΝΙΑ

ΠΑΤΡΑ 1999



ΕΠΙΣΤΗΜΟΝΟΝ
ΕΠΙΣΤΗΜΟΝΟΝ

2969



ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

<u>ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΑΝΑΔΡΟΜΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ</u>	<u>3</u>
<u>ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΟΛΙΤΙΚΗ</u>	<u>9</u>
<u>Η ΠΟΡΕΙΑ ΤΗΣ ΕΛΛΗΝΙΚΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΣΤΗΝ ΜΕΤΑΠΟΛΕΜΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟ</u>	<u>11</u>
<u>ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΚΕΣ ΑΝΙΣΟΤΗΤΕΣ ΚΑΙ ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΚΟ ΠΡΟΒΛΗΜΑ</u>	<u>13</u>
<u>ΑΝΑΠΤΥΞΙΑΚΟΙ ΝΟΜΟΙ ΚΑΙ ΚΙΝΗΤΡΑ</u>	<u>18</u>
ΥΠΑΓΟΜΕΝΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ	19
ΠΕΡΙΟΧΕΣ ΤΗΣ ΕΠΙΚΡΑΤΕΙΑΣ	21
ΠΕΡΙΟΧΗ Α	21
ΠΕΡΙΟΧΗ Β	21
ΠΕΡΙΟΧΗ Γ	22
ΠΕΡΙΟΧΗ Δ	22
ΠΕΡΙΟΧΗ Α	23
ΠΕΡΙΟΧΗ Β	23
ΠΕΡΙΟΧΗ Γ	23
ΠΕΡΙΟΧΗ Δ	24
<u>ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ</u>	<u>24</u>
ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΠΑΡΟΧΗΣ ΤΩΝ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΩΝ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ	27
ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΣ ΧΕΙΡΙΣΜΟΣ ΤΩΝ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΩΝ ΤΟΥ Ν 1892/90	28
<u>ΕΠΙΔΟΤΗΣΗ ΕΠΙΤΟΚΙΟΥ</u>	<u>31</u>
ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΝΤΙΜΕΤΩΠΙΣΗ ΤΗΣ ΕΠΙΔΟΤΗΣΗΣ ΕΠΙΤΟΚΙΟΥ	32
ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΣ ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ	33
ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΗΣ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΗΣ ΕΚΠΤΩΣΗΣ ΤΟΥ Ν.1982/90	36
Λύση	36
<u>ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΚΠΤΩΣΕΩΝ</u>	<u>37</u>

ΑΥΞΗΜΕΝΕΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ..... 38

ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ 41

**ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟΥ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟΥ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ⁴³
ΕΝΗΜΕΡΩΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ ΣΕ ΣΧΕΣΗ ΜΕ ΤΟΝ ΣΧΗΜΑΤΙΣΜΟ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ
ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΩΝ ΠΑΡΑΓΩΓΙΚΩΝ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ..... 47**
ΚΕΦΑΛΑΙΟΠΟΙΗΣΗ ΤΟΥ ΕΙΔΙΚΟΥ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟΥ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟΥ 50
Λύση..... 52
Λύση..... 54

ΚΙΝΗΤΡΑ ΑΝΑΠΤΥΞΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ Ν. 2166/93 56

ΜΕΤΑΣΧΗΜΑΤΙΣΜΟΙ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ 56
1999 ΕΤΟΣ ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΩΝ 58
**ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΚΑΙ ΔΙΕΥΚΟΛΥΝΣΕΙΣ ΜΕΤΑΣΧΗΜΑΤΙΖΟΜΕΝΩΝ
ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ 59**
**ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΑΝΤΙΚΙΝΗΤΡΑ ΠΟΥ ΕΥΘΥΝΟΝΤΑΙ ΓΙΑ ΤΗΝ ΠΟΛΥΔΙΑΣΠΑΣΗ
ΤΩΝ ΜΙΚΡΟΜΕΣΑΙΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ 64**
ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ (Φ.Π.Α.)..... 65

ΓΕΝΙΚΑ ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ – ΠΡΟΒΛΗΜΑΤΙΣΜΟΙ 67

ΤΟ ΚΟΣΤΟΣ ΤΩΝ ΕΠΕΝΔΥΤΙΚΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΚΙΝΗΤΡΩΝ..... 67
ΕΠΙΤΥΧΕΙΣ Ή ΟΧΙ ΟΙ ΠΡΟΣΠΑΘΕΙΕΣ ΓΙΑ ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΚΗ ΑΝΑΠΤΥΞΗ... 67
ΕΠΙΤΥΧΕΙΣ Ή ΟΧΙ ΟΙ ΝΟΜΟΙ ΤΩΝ ΑΝΑΠΤΥΞΙΑΚΩΝ ΚΙΝΗΤΡΩΝ ;..... 69
**ΠΟΙΑ ΤΑ ΑΙΤΙΑ ΑΥΤΗΣ ΤΗ ΜΗ ΕΠΙΤΥΧΙΑΣ – ΠΟΙΕΣ ΟΙ ΕΝΔΕΔΕΙΓΜΕΝΕΣ
ΛΥΣΕΙΣ 72**
**Η ΑΝΑΠΤΥΞΗ ΤΗΣ ΥΠΑΙΘΡΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΙ ΤΕΛΕΥΤΑΙΑ ΠΡΟΤΕΡΑΙΟΤΗΤΑ ΤΟΥ
ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ..... 73**

ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΑΝΑΔΡΟΜΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

Αθηναϊκή Πολιτεία

Με βάση το φορολογικό σύστημα που ίσχυε στην αρχαία Αθήνα, οι πρόσοδοι του δήμου διακρίνονταν σε τακτικές και έκτακτες και, κατά δεύτερο λόγο σε άμεσες και έμμεσες.

Οι τακτικές άμεσες πρόσοδοι ήταν δύο ειδών: οι καταβολές, τα προβλεπόμενα δηλαδή έσοδα που προέρχονταν από την είσπραξη των μισθωμάτων και των τελών και αποτελούσαν κατά κάποιο τρόπο τον «προϋπολογισμό» της πολιτείας και τα λεγόμενα προσκαταβλήματα, πρόσθετα έκτακτα έσοδα, προερχόμενα από την είσπραξη δικαστικών τελών και προστίμων. Σε ότι αφορά τα τέλη (φόρος) που αποτελούσαν και την σημαντικότερη πηγή εσόδων αυτά ήταν πολλών ειδών και καθένα είχε την ιδιαίτερη χαρακτηριστική του ονομασία: α) η δεκάτη β) το ελλιμένιο γ) το επώνιον δ) το μετοίκιον ε) η πρωτικοστή στ) το πορνικόν.

Από τον 5^ο π.χ. αιώνα καθιερώθηκε στην Αθηναϊκή πολιτεία ένα σύστημα τακτικής έμμεσης φορολόγησης κατά το οποίο οι πολίτες αναλάμβαναν ορισμένες υποχρεώσεις που έφεραν την γενική ονομασία λειτουργίες. Στις λειτουργίες συγκαταλέγονταν και οι έκτακτες πρόσοδοι του δήμου που σκοπό είχαν την κάλυψη των δαπανών για την άμυνα της πόλης και τις στρατιωτικές επιχειρήσεις. Έμμεση έκτακτη πρόσοδος ήταν η λεγόμενη τριηραρχία και άμεσες η επίδοσις και η εισφορά.

Βυζαντινή αυτοκρατορία

Στο Βυζάντιο λειτουργούσε ένα πολύπλοκο αλλά και πολύ οργανωμένο φορολογικό σύστημα. Βασικό αντικείμενο φορολόγησης αποτελούσε η εκμετάλλευση της γής, η έκταση της οποίας υπολογιζόταν σε ζυγοκέφαλα, μια ιδιόμορφη μονάδα μέτρησης, καθώς η τιμή της κυμαινόταν ανάλογα με την αξία των κτημάτων, στον βαθμό δηλαδή που αυτά ήταν ορεινά ή πεδινά. Αυτός ο φόρος ονομαζόταν εδαφικό τέλεσμα. Άλλοι φόροι που βάρυναν ειδικά τους ασχολούμενους με την γεωργία ή την κτηνοτροφία ήταν το ευνόμιον, το μελισσονόμιον, η χοιροδεκατία και άλλα πολλά. Άλλοι φόροι οι οποίοι βάραιναν το σύνολο σχεδόν του πληθυσμού και επέφεραν σημαντικά έσοδα στο κράτος ήταν: ο κεφαλικός, ο στρατιωτικός, ο καπνικός, το εδαφονόμιον και μία σειρά άλλοι φόροι και δασμοί (τελωνειακοί, λιμενικοί κλπ). Τέλος όταν το απαιτούσαν οι περιστάσεις επιβάλλονταν έκτακτοι φόροι όπως: ο της καστροκτησίας για την κάλυψη σημαντικών δαπανών (ανέγερση ή επισκευή φρουρίων, τειχών κλπ), ο της караβοποιίας για την ναυπήγηση πολεμικών πλοίων, ο της σιταρκειίας για την εξασφάλιση επάρκειας σιταριού στους απόρους κ.α.

Οθωμανική αυτοκρατορία

Εξίσου πολύπλοκο ήταν και το φορολογικό σύστημα της Οθωμανικής αυτοκρατορίας, στα χρόνια της οποίας κύρια πηγή εισόδων εξακολουθούσε να παραμένει η φορολόγηση της γης (δεκάτη). Εκτός από την δεκάτη και τον κεφαλικό φόρο, τον οποίο πλήρωναν μόνο όσοι δεν ήταν μουσουλμάνοι, υπήρχαν

και πολλοί άλλοι ειδικοί φόροι που είχαν κατά καιρούς θεσπιστεί από τους Σουλτάνους. Οι περισσότεροι από αυτούς ήταν γνωστοί από τους Βυζαντινούς χρόνους όπως: ο στρεματικός φόρος, το εδαφικόν τέλεσμα, το εδαφονόμιο, ο φόρος μεταβίβασης ακινήτου, το ευνόμιον, φόρος για τα ποίμνια, το μελισσονόμιον, ο φόρος παρθενοφορίας. Στα μέσα του 19^{ου} αιώνα το φορολογικό σύστημα της αυτοκρατορίας εκσυγχρονίστηκε. Εκτοτε οι φόροι διακρίνονταν σε άμεσους και έμμεσους.

Στην πρώτη κατηγορία άνηκαν: η δεκάτη και ο κτηματικός φόρος, ο φόρος επιτηδεύματος, ο στρατιωτικός φόρος, ο φόρος για τα ποίμνια, ο φόρος για την εκμετάλλευση των μεταλλείων, των λατομείων και των δασών. Στην κατηγορία των έμμεσων φόρων υπάγονταν: οι τελωνειακοί δασμοί, οι φόροι επί του καπνού και των οινόπνευματων και τέλος, τα τέλη κυνηγιού και αλιείας.

Νεότεροι χρόνοι

Ο πρώτος που συστηματοποίησε τους κανόνες που θα έπρεπε να διέπουν την λειτουργία ενός εκλογικευμένου φορολογικού συστήματος ήταν ο Α. Σμίθ: «Οι φόροι θα πρέπει να αντιστοιχούν στην φοροδοτική ικανότητα του ατόμου και επί πλέον θα πρέπει να είναι συγκεκριμένοι, ευκόλως βεβαιούμενοι και αποδοτικοί». Αλλά και τα κριτήρια των σημερινών φορολογικών συστημάτων μεριμνούν για την εισπρακτική απόδοση και την κοινωνική δικαιοσύνη. Ένα φορολογικό σύστημα θα πρέπει να εξασφαλίζει επάρκεια φορολογικών εσόδων ώστε να καλυφθούν οι κυβερνητικές δαπάνες ενώ θα πρέπει να είναι και ικανό να αυξήσει σε σύντομο

χρονικό διάστημα τα φορολογικά έσοδα, οσάκις το επιβάλλουν οι συνθήκες. Επιπροσθέτως, οι απόψεις περί κοινωνικής δικαιοσύνης ίσως και να απαιτούν να είναι φόροι λίγο – πολύ αναδιανεμητικοί του εισοδήματος ή του πλούτου. Καθώς οι κυβερνήσεις παίζουν πλέον ένα ολοένα και σημαντικότερο ρόλο στον έλεγχο των εθνικών οικονομικών, οι φόροι χρησιμοποιούνται ως μέσον: α) εξομάλυνσης των κυκλικών διακυμάνσεων της οικονομίας β) επίτευξης υψηλότερου επιπέδου οικονομικής δραστηριότητας και γ) ανακατανομής των οικονομικών πόρων.

1. Η ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΗ ΕΝΝΟΙΑ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ

Η επιβολή υπέρ του κράτους, υποχρεωτικού φόρου επί των φυσικών και νομικών προσώπων ονομάζεται φορολόγηση.

Στις σύγχρονες οικονομίες τα φορολογικά έσοδα (φόροι) είναι η σημαντικότερη πηγή εσόδων του κράτους. Αντιπροσωπεύουν μια γενική υποχρέωση των φορολογούμενων και δεν επιβάλλονται ή δεν καταβάλλονται σε ανταπόδοση ενός συγκεκριμένου οφέλους.

Γίνεται δεκτό ότι οι φόροι έχουν τρεις λειτουργίες:

- 1) την δημοσιονομική ή ταμειυτική προκειμένου να καλυφθούν κυβερνητικές δαπάνες
- 2) την οικονομική προκειμένου να ενισχυθεί η σταθερή οικονομική ανάπτυξη και
- 3) την κοινωνική προκειμένου να αμβλυνθούν οι ανισότητες της κατανομής του εισοδήματος και του πλούτου.

Υπάρχουν όμως περιπτώσεις κατά τις οποίες οι εν λόγω λειτουργίες αλληλοσυγκρούονται. Το ύφος ή η σύνθεση των φόρων, που κατ' ανάγκη επιβάλλονται για δημοσιονομικούς λόγους, σε μερικές περιπτώσεις καθυστερούν την οικονομική ανάπτυξη.

Το ίδιο αποτέλεσμα μπορεί να έχει και ένας φόρος άκρως αναδιανεμητικός του εισοδήματος.

Πέραν των λειτουργιών που ήδη αναφέρθηκαν, υπάρχουν και άλλες μη δημοσιονομικές, όπως η ενθάρρυνση ή η αποθάρρυνση ορισμένων δραστηριοτήτων (π.χ. κατανάλωση αλκοόλ).

Στη δημοσιονομική θεωρία οι φόροι έχουν ταξινομηθεί κατά ποικίλους τρόπους σύμφωνα με το ποιος πληρώνει, ποιος τελικώς φέρει το οικονομικό βάρος,

αναλόγως της δραστηριότητας μετακύλισης του φόρου και άλλα κριτήρια.

Οι φόροι διακρίνονται κυρίως σε

:

- α) Άμεσους και έμμεσους. Οι άμεσοι επιβάλλονται επί του εισοδήματος και των περιουσιακών στοιχείων τα οποία δηλώνει ο φορολογούμενος υποβάλλοντας σχετικό έντυπο στην αρμόδια δημόσια υπηρεσία και καταβάλλοντας απευθείας στο δημόσιο ταμείο. Ο τρόπος αυτοφορολογίας είναι δίκαιος γιατί λαμβάνεται υπόψη η οικονομική αντοχή καθώς και οι οικογενειακές υποχρεώσεις του κάθε φορολογούμενου, παρόλο που απαιτεί πολύπλοκες και χρονοβόρες διαδικασίες και αποκλείει την φοροδιαφυγή.

Αντίθετα, οι έμμεσοι φόροι, αν και είναι αποδοτικότεροι για το κράτος αδικούν τις οικονομικά ασθενέστερες τάξεις που καλούνται να πληρώσουν το ίδιο με

τους εύπορους φόρο αγοράζοντας τα ίδια καταναλωτικά αγαθά στην τιμή των οποίων περιλαμβάνεται ο φόρος.

- β) Σε προσωπικούς που είναι ο φόρος εισοδήματος
- γ) Σε αναλογικούς και προοδευτικούς. Προοδευτικός είναι ο φόρος εισοδήματος, ενώ αναλογικός είναι ο ΦΠΑ.

Τα χαρακτηριστικά του φόρου είναι:

α) Η καθολικότητά του. Η φορολογική υποχρέωση βαρύνει όλους ενώ οι φορολογικές απαλλαγές αποτελούν σπάνιες εξαιρέσεις τις οποίες επιβάλλει το δημόσιο συμφέρον.

-
- β) Η αρχή της φοροδοτικής ικανότητας
 - γ) Η φορολογική ισότητα που αποτελεί θεμελιώδες αξίωμα κάθε ευνοούμενου κράτους
 - δ) Η αρχή της μη αναδρομικότητας του φόρου ή αλλιώς η αρχή της βεβαιότητας του φόρου.
 - ε) Η απαγόρευση της επιβολής φόρου χωρίς τυπικό νόμο ή νομοθέτηση.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΟΛΙΤΙΚΗ

Το κράτος στα πλαίσια επίτευξης των στόχων της Δημοσιονομικής, Οικονομικής και κοινωνικής του πολιτικής στηρίζει την φορολογία του σε ορισμένους κανόνες και αρχές. Δηλαδή ο τρόπος και η μέθοδος που χρησιμοποιεί η εκάστοτε χώρα τη φορολογία της ονομάζεται φορολογική πολιτική. Η φορολογική πολιτική εννοείται ότι δεν παραμένει σταθερή αλλά παρουσιάζει αλλαγές οι οποίες οφείλονται στις ιδιομορφίες των κομμάτων που κυβερνούν, στις ασκούμενες πιέσεις του κεφαλαίου και στην ανάπτυξη του διεκδικητικού κινήματος των εργαζομένων. Από πολλούς οικονομολόγους εκφραζόταν η άποψη ότι η φορολογική πολιτική μπορεί να χρησιμοποιηθεί σαν μέσο εξομάλυνσης των κυκλικών διακυμάνσεων της συνολικής ζήτησης στην οικονομία. Κατά την αντίληψη αυτή σε περιόδους κρίσης πρέπει να μειώνονται οι φόροι για να αυξάνεται η αγοραστική δύναμη των καταναλωτών, και σε περιόδους ανάκαμψης και αύξησης της συνολικής προσφοράς να αυξάνονται οι φόροι για να μειώνεται αγοραστική δύναμη και κατά συνέπεια να περιορίζεται η ζήτηση.

Οι αντιλήψεις αυτές εφαρμόστηκαν και εφαρμόζονται ως ένα βαθμό σε περιόδους έντονων πληθωριστικών πιέσεων, στην προσπάθεια συγκράτησης των τιμών, επενδυτικών κινήτρων μέσω φορολογικών απαλλαγών, αύξησης της απασχόλησης, ανάπτυξης κλάδων κλπ.

Στη διαμόρφωση της φορολογικής πολιτικής του κράτους λαμβάνονται υπόψη ορισμένες φορολογικές αρχές απαραίτητες από δημοσιονομική άποψη. Οι φορολογικές αυτές αρχές που πρωτοδιατυπώθηκαν από ορισμένους

Οικονομολόγους Adam Smith, Wagner, Bruno και συμπληρώθηκαν από τα σύγχρονα δεδομένα είναι οι εξής:

α) Η αρχή της μεγαλύτερης κοινωνικής ωφέλειας

Σύμφωνα με την αρχή αυτή η επιβολή του φόρου πρέπει να φθάνει μέχρι εκείνο το σημείο που επιτρέπουν τα γενικότερα συμφέροντα της κοινωνίας.

β) Η αρχή της διαφοροποίησης της φορολογητέας ύλης

Σύμφωνα με την αρχή αυτή κάθε πηγή εισοδήματος διαφοροποιεί την φορολογητέα ύλη και κατά συνέπεια η επιβολή και η φορολογική επιβάρυνση πρέπει να διαφοροποιείται (π.χ. διαφορετικοί συντελεστές).

γ) Η αρχή της καθολικότητας του φόρου

Σύμφωνα με την αρχή αυτή όλοι οι πολίτες θα πρέπει εφόσον πληρούν τις προϋποθέσεις φορολόγησης να υπόκεινται στο φόρο.

δ) Η αρχή της μη διπλής φορολογίας

Σύμφωνα με την αρχή αυτή δεν επιτρέπεται η διπλή φορολογία στην ίδια φορολογική ύλη. Στο αφορολόγητο των νομικών προσώπων που έχουν αναγνωρισμένο κοινωνικό σκοπό π.χ. κοινωφελή ιδρύματα.

Όσον αφορά την εξεύρεση του τρόπου δίκαιας κατανομής του φορολογικού βάρους μεταξύ των πολιτών γίνεται δεκτό ότι η κατανομή αυτή θα πρέπει να ανταποκρίνεται στις εξής βασικές αρχές:

- Στην αρχή της οριζόντιας φορολογικής ισότητας
- Στην αρχή της κάθετης φορολογικής ισότητας

Η ΠΟΡΕΙΑ ΤΗΣ ΕΛΛΗΝΙΚΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΣΤΗΝ ΜΕΤΑΠΟΛΕΜΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟ

Η Ελληνική οικονομία γνώρισε μεγάλη ανάπτυξη στην μεταπολεμική περίοδο με αποτέλεσμα η χώρα μας να περάσει από τον κατάλογο των υποανάπτυκτων χωρών, σε αυτό των σχετικά προοδευμένων οικονομιών, παρόλο που σήμερα βρίσκεται σε χαμηλότερο επίπεδο ανάπτυξης σε σχέση με κάποιες άλλες αναπτυγμένες χώρες.

Από τα πρώτα χρόνια της δεκαετίας του '50 όταν η χώρα μας άρχισε να ανασυγκροτείται μετά την λήξη του Β' Παγκόσμιου πολέμου, η οικονομία μας παρουσίασε θετικούς ρυθμούς ανάπτυξης, οι οποίοι για ορισμένα έτη θα μπορούσαν να χαρακτηριστούν ως ασυνήθιστα υψηλοί.

Παράγοντες που επέβαλαν την ανάπτυξη αυτή ήταν:

- α) Η ταχεία αύξηση των αποταμιευμάτων της χώρας που επέτρεψε την χρηματοδότηση επενδύσεων οι οποίες είναι απαραίτητες για την προώθηση της οικονομικής ανάπτυξης της χώρας μας. Όσο μεγαλύτερες είναι οι επενδύσεις τόσο γρηγορότερα αυξάνεται το πάγιο κεφάλαιο της οικονομίας και τόσο γρηγορότερα αυξάνεται το συνολικό εγχώριο προϊόν της χώρας, δηλαδή τόσο ταχύτερα αναπτύσσεται η οικονομία. Οι απαραίτητοι πόροι για την πραγματοποίηση των επενδύσεων μπορεί να προέρχονται είτε από εγχώριες αποταμιεύσεις είτε από το εξωτερικό.
- β) Η υψηλή ροπή των ιδιωτικών επιχειρήσεων για επενδύσεις και ο προσανατολισμός των επενδύσεων αυτών σε παραγωγικούς τομείς και ιδιαίτερα στην βιομηχανία. Γίνεται λοιπόν αντιληπτό ότι απαραίτητο για την

αύξηση του κεφαλαίου της οικονομίας δεν είναι μόνον η ύπαρξη διαθέσιμων πόρων αλλά και η διάθεση από τους αρμόδιους φορείς να τους χρησιμοποιήσουν και μάλιστα με κατεύθυνση προς τους πιο δυναμικούς κλάδους της οικονομίας όπως βιομηχανία, έργα υποδομής κλπ.

- γ) Το σχετικά φθινό εργατικό δυναμικό. Ευνοϊκή επίδραση στην ταχεία οικονομική ανάπτυξη της χώρας μας στα πρώτα εικοσιπέντε χρόνια της μεταπολεμικής περιόδου άσκησε μεταξύ άλλων και η ύπαρξη σχετικά φθινού εργατικού δυναμικού, το οποίο μπορούσε να χρησιμοποιηθεί εύκολα για την αύξηση της παραγωγής μας χωρίς να επιβαρύνει υπέρμετρα το κόστος παραγωγής των προϊόντων και να μπορούν αυτά να γίνουν ανταγωνίσιμα. Ένα μέρος από το εργατικό δυναμικό αυτό απελευθερωνόταν σιγά – σιγά από τον γεωργικό τομέα για να απορροφηθεί στους άλλους τομείς της οικονομίας.
- δ) Η βελτίωση της ποιότητας του εργατικού δυναμικού που προήλθε όχι μόνο από την διεύρυνση της παιδείας στην χώρα μας αλλά και από την σταδιακή εμπειρία που αποκτούσαν οι εργαζόμενοι στους νέους τομείς απασχόλησής τους.
- ε) Η χρησιμοποίηση βελτιωμένης τεχνολογίας από τις επιχειρήσεις είναι επίσης ένας παράγοντας που επέδρασε ευνοϊκά στην ταχύρρυθμη ανάπτυξη της Ελλάδας. Η χρησιμοποίηση αυτής της τεχνολογίας που εισάγεται από το εξωτερικό κατέστη δυνατή τόσο με τον εκσυγχρονισμό του κεφαλαιουχικού εξοπλισμού των παλαιών μονάδων όσο και με την ίδρυση νέων.
- Προς την κατεύθυνση του εκσυγχρονισμού επέδρασε θετικά και η ένταξη της χώρας μας στην πρώην Ε.Ο.Κ. (σήμερα Ε.Ε.).

στ) Η σημαντική αύξηση του συναλλάγματος από άδηλους πόρους, καθώς και η εισροή ξένων κεφαλαίων από το εξωτερικό βοήθησαν σημαντικά στην βελτίωση του εμπορικού μας Ισοζυγίου που σε ολόκληρη την μεταπολεμική περίοδο παρουσίαζε τεράστια ελλείμματα. Χωρίς τους πόρους αυτούς η χώρα μας δεν θα ήταν σε θέση να κάνει τις υψηλές εισαγωγές των κεφαλαιουχικών αγαθών που ήταν απαραίτητα για την προώθηση της οικονομικής ανάπτυξης καθώς επίσης και τις υψηλές εισαγωγές καταναλωτικών αγαθών που προκάλεσε η σχετικά ταχεία αύξηση του εισοδήματος

ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΚΕΣ ΑΝΙΣΟΤΗΤΕΣ ΚΑΙ ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΚΟ ΠΡΟΒΛΗΜΑ

Παρά την σχετικά ταχεία ανάπτυξη που γνώρισε η χώρα μας κατά την μεταπολεμική περίοδο στην οποία συνέβαλλαν όλοι οι τομείς της οικονομίας μας, με επικεφαλής το δευτερογενή τομέα η ανάπτυξη αυτή ήταν γεωγραφικά ανισόρροπη.

Έτσι παρατηρήθηκε σημαντική ανάπτυξη της περιοχής της πρωτεύουσας και σε δεύτερο βαθμό της περιοχής της Θεσσαλονίκης, ενώ η ανάπτυξη των άλλων περιφερειών και ιδιαίτερα των μη αστικών, καθυστέρησε σημαντικά με αποτέλεσμα να παρατηρούνται μεγάλες ανισότητες στο επίπεδο ευημερίας των διαφόρων περιοχών της χώρας μας.

Οι παράγοντες που οδήγησαν στην άνιση ανάπτυξη των περιοχών της χώρας μας είναι πολλοί. Ορισμένοι από αυτούς οφείλονται στις διαφορές που υπάρχουν στο φυσικό πλούτο στην γεωγραφική θέση, στην μορφολογία από την εσφαλμένη οικονομική πολιτική περιφερειακής ανάπτυξης που ακολουθήθηκε κατά την

μεταπολεμική περίοδο. Τέσσερις από τους κυριότερους παράγοντες υπεύθυνοι για την άνιση περιφερειακή ανάπτυξη είναι οι ακόλουθοι:

α) Η κατανομή του παγίου κεφαλαίου και η περιφερειακή ανάπτυξη.

Βασικός παράγοντας που επηρεάζει τον ρυθμό ανάπτυξης μίας περιοχής είναι η ποσότητα πάγιου κεφαλαίου της κατά τη διάρκεια της δεκαετίας του '70 πάνω από το 40% των συνολικών επενδύσεων στην χώρα έγιναν στην πρώτη περιφέρεια (Ανατολική στερεά και νησιά) το 16% πραγματοποιήθηκε στην δεύτερη περιφέρεια (Κεντρική και Δυτική Μακεδονία) και μόνο το υπόλοιπο 44% σε όλες τις υπόλοιπες περιοχές (Πελοπόννησος, Δυτική Στερεά, Θεσσαλία, Ανατολική Μακεδονία, Κρήτη, Ήπειρος, Θράκη και νησιά του ανατολικού Αιγαίου).

β) Το εργατικό δυναμικό και η παραγωγικότητα του.

Οι διαφορές που παρατηρούνται στο επίπεδο ανάπτυξης μεταξύ των διαφόρων περιφερειών της χώρας οφείλονται επίσης και στις διαφορές της παραγωγικότητας του συντελεστή εργασίας σε αυτές.

Το κατά απασχολούμενο προϊόν είναι σχεδόν διπλάσιο στην πρώτη περιφέρεια από το αντίστοιχο της Θράκης που κατά την περίοδο αυτή (δεκαετία '70) έχει το χαμηλότερο κατά απασχολούμενο προϊόν. Σημαντικές είναι επίσης οι διαφορές στην παραγωγικότητα μεταξύ όλων των περιφερειών. Άλλοι δύο παράγοντες που συμβάλλουν σε αυτές τις διαφοροποιήσεις είναι το επίπεδο εκπαίδευσης του εργατικού δυναμικού κατά περιφέρεια καθώς και οι διαφορές μεταξύ του κατά κεφαλήν απασχολούμενου κεφαλαίου που εμφανίζεται σε αυτές.

γ) Η διάρθρωση της οικονομικής δραστηριότητας

Στις διαφορές που παρατηρήθηκαν πιο πάνω στο βαθμό ανάπτυξης μεταξύ των διαφόρων περιφερειών έχει επίσης συντελέσει η διαφορετική διάρθρωση της οικονομικής δραστηριότητας στις διάφορες περιοχές. Η δευτερογενής παραγωγή το 1979 αποτελούσε το 36% της συνολικής παραγωγής στην πρώτη περιφέρεια, το 34% στην δεύτερη και μόνο το 23% στην Θράκη.

Αντίθετα η πρωτογενής παραγωγή συμβάλλει κατά πολύ μεγάλο ποσοστό σε σχέση με το μέσο όρο, στην συνολική παραγωγή της χώρας, με εξαίρεση την περιφέρεια της Ανατολικής Στερεάς και των Νησιών.

Η πιο πάνω συγκέντρωση της βιομηχανικής δραστηριότητας στην περιοχή της πρωτεύουσας και της Θεσσαλονίκης οφείλεται στους εξής λόγους:

1. Στο μέγεθος της αγοράς της πρωτεύουσας και της Θεσσαλονίκης τόσο για την διάθεση των τελικών προϊόντων όσο και για την εξεύρεση των απαραίτητων συντελεστών παραγωγής και ιδιαίτερα ειδικευμένου εργατικού δυναμικού.
2. Η συγκέντρωση των διοικητικών, των τραπεζών και των άλλων υπηρεσιών στην πρωτεύουσα.
3. Οι διάφορες ανέσεις και γενικότερα οι ανώτερες συνθήκες κοινωνικής διαβίωσης που παρέχει η πρωτεύουσα και τα μεγάλα εν γένει αστικά κέντρα.

δ) Η συγκέντρωση των δημοσίων υπηρεσιών στην πρωτεύουσα.

Σημαντική επίδραση στην ορθολογική κατανομή της οικονομικής δραστηριότητας και την οικονομική ανάπτυξη, των διαφόρων περιφερειών

άσκησε επίσης και η μεγάλη συγκέντρωση των δημοσίων υπηρεσιών και της δραστηριότητας του δημοσίου στην πρωτεύουσα.

Η δραστηριότητα των δημοσίων φορέων συγκεντρώνεται στην Κεντρική Διοίκηση ενώ η δραστηριότητα των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης είναι πολύ περιορισμένη.

Η ΠΟΛΙΤΙΚΗ ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΚΗΣ ΑΝΑΠΤΥΞΗΣ ΠΟΥ ΑΚΟΛΟΥΘΗΘΗΚΕ ΣΤΗ ΧΩΡΑ ΜΑΣ ΚΑΙ Η ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΙΚΟΤΗΤΑ ΤΗΣ.

Η περιφερειακή αποκέντρωση και ανάπτυξη αποτελούσε πάντοτε και αποτελεί και σήμερα έναν από τους βασικούς στόχους των φορέων οικονομικής πολιτικής της χώρας μας και αν κρίνει κανείς από τα όσα αναφέρουν τα διάφορα πενταετή προγράμματα οικονομικής ανάπτυξης αλλά και από τα διάφορα μέτρα που λαμβάνονται προς αυτή την κατεύθυνση.

Από τις αρχές της δεκαετίας του '50 είχαν ληφθεί διάφορα μέτρα για την αποκέντρωση και την περιφερειακή ανάπτυξη. Τα μέτρα αυτά ήταν κυρίως έργα υποδομής ή όπως ονομάζονται, κίνητρα περιφερειακής ανάπτυξης.

Αυτά τα χορηγούσαν στις βιομηχανικές και βιοτεχνικές επιχειρήσεις που λειτουργούσαν έξω από τον νομό Αττικής και που τις θεωρούσαν επαρχιακές βιομηχανικές.

Οι κυριότερες φορολογικές εύνοιες ήταν οι απαλλαγές από δασμούς και λοιπούς φόρους κατά την εισαγωγή κεφαλαιουχικού εξοπλισμού από το εξωτερικό, η

χορήγηση αυξημένων ποσοστών αποσβέσεων, η επιβολή χαμηλότερων συντελεστών στο φόρο κύκλου εργασιών, η απαλλαγή ενός ποσοστού των κερδών από την φορολογία εισοδήματος κλπ.

Τα μέτρα αυτά πολλαπλασιάστηκαν κατά την δεκαετία του '60 και επεκτάθηκαν σε άλλους τομείς, όπως λόγου χάρη στις ξενοδοχειακές επιχειρήσεις, στις κτηνοτροφικές μονάδες κ.α.

Συγχρόνως διαφοροποιήθηκαν ακόμη περισσότερο μεταξύ των διαφόρων διαμερισμάτων της χώρας. Έτσι αντί να θεωρούνται ως επαρχιακές βιομηχανικές όλες οι βιομηχανίες που ήταν έξω από τον νομό Αττικής και να έχουν όλες την ίδια ενίσχυση γεγονός που συντέλεσε στην συγκέντρωση της βιομηχανίας στα σύνορα του νομού Αττικής, με το Ν. 1078/71 διακρίθηκαν τρεις ζώνες: η Α ζώνη περιελάμβανε κατά βάση, τον νομό Αττικής, η Β ζώνη τον νομό Θεσσαλονίκης και 1-2 νομούς γύρω από την Αττική και η Γ ζώνη την υπόλοιπη χώρα. Τα κίνητρα αυτά ήταν πλουσιοπάροχα, αφού σε ορισμένες περιπτώσεις οι επιχειρήσεις μπορούσαν να αποσβέσουν ποσά τριπλάσια εκείνων που είχαν επενδύσει.

Στην διάρκεια του '70 χρησιμοποιήθηκαν τα ίδια βασικά κίνητρα τα οποία ενισχύθηκαν ποσοτικά ενώ συγχρόνως διαφοροποιήθηκαν περισσότερο μεταξύ των περιοχών της χώρας που χωρίστηκε αρχικά με το Ν. 1377/73 σε τέσσερις περιοχές και τέλος με το Ν.289/76 σε πέντε περιοχές.

Τον Ιούνιο του 1982 ψηφίζεται ο Ν. 1262 ο οποίος προβλέπει την χορήγηση αρχικών ενισχύσεων σε επενδυτικά σχέδια που κρίνεται απαραίτητο να ενισχυθούν και θέτει αυστηρότερες προϋποθέσεις για την ενίσχυση μιας επένδυσης σε σχέση με το παρελθόν.

Οι αρχικές αυτές ενισχύσεις έφθαναν μερικές φορές μέχρι το 65% της αρχικής επένδυσης.

Το σύστημα των κινήτρων αναθεωρήθηκε και πάλι το 1990 με το 1982. Στο νέο σύστημα οι φορολογικές εύνοιες είναι ενισχυμένες, ενώ οι άμεσες επιδοτήσεις περιορίζονται σημαντικά. Έτσι οι φορολογικές απαλλαγές των κερδών φτάνουν στην Θράκη στο 100% της αξίας της επένδυσης ενώ η άμεση επιδότηση περιορίζεται στο 45% της αξίας της επένδυσης στην ίδια περιφέρεια.

Ταυτόχρονα τα κριτήρια παροχής της άμεσης επιδότησης είναι αυστηρότερα από τα προηγούμενα.

ΑΝΑΠΤΥΞΙΑΚΟΙ ΝΟΜΟΙ ΚΑΙ ΚΙΝΗΤΡΑ

Τα κίνητρα που παρέχονται με βάση τους Ν. 1262/89 και 1982/90 εντοπίζονται στα εξής σημεία:

- α) Επιχορήγηση της δαπάνης των παραγωγικών επενδύσεων, δηλαδή καταβολή από το δημόσιο στον επενδυτή μη επιστρεφόμενου χρηματικού ποσού για την κάλυψη μέρους της δαπάνης της παραγωγικής επένδυσης.
- β) Επιδότηση επιτοκίου των επενδυτικών δανείων, δηλαδή κάλυψη της επιχείρησης από τόκους δανείων.
- γ) Αυξημένες αποσβέσεις, δηλαδή η παροχή δυνατότητας στις επιχειρήσεις διενέργειας αυξημένων αποσβέσεων στα πάγια περιουσιακά στοιχεία που αποτελούν παραγωγικές επενδύσεις πέραν των υποχρεωτικών τακτικών αποσβέσεων.
- δ) Αφορολόγητη έκπτωση, δηλαδή έκπτωση από τα καθαρά κέρδη της επιχείρησης ποσού ίσου, με ποσοστό της δαπάνης της παραγωγικής

επένδυσης που πραγματοποιεί η επιχείρηση, ή αναστολή της φορολογίας του και η διατήρησή του σε ειδικό λογαριασμό αποθεματικού.

Τα κίνητρα αυτά παρέχονται διαζευκτικά σε δύο ομάδες:

- α) Επιχορήγηση, επιδότηση επιτοκίου και αυξημένες αποσβέσεις
- β) Αφορολόγητες εκπτώσεις και αυξημένες αποσβέσεις.

Για τα κίνητρα της επιχορήγησης επενδύσεων και της επιδότησης επιτοκίου πρέπει να εκδοθεί προηγουμένως απόφαση του Υπουργού Εθνικής Οικονομίας ή άλλου αρμόδιου οργάνου, ενώ για την αναγνώριση των αφορολογήτων εκπτώσεων και τις αυξημένες αποσβέσεις δεν απαιτείται τέτοια απόφαση αλλά μόνο η διαπίστωση από τις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. ότι συντρέχουν οι προϋποθέσεις που ορίζει ο νόμος.

Οι αιτήσεις των επιχειρήσεων για υπαγωγή των επενδύσεων τους στους 1262/89 και 1892/90 υποβάλλονται στον Ε.Ο.Μ.Μ.Ε.Χ. ή στην Α.Τ.Ε. εις διπλούν μέσα στους μήνες Ιανουάριο, Μάιο και Σεπτέμβριο και η διαδικασία εξέτασης των αιτήσεων αυτών ολοκληρώνεται μέχρι τέλους του τετραμήνου που ακολουθεί το μήνα μέσα στον οποίο υποβλήθηκαν (Ν. 2166/93 άρθρο 7).

ΥΠΑΓΟΜΕΝΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

Οι επιχειρήσεις που υπάγονται στις διατάξεις των αναπτυξιακών νόμων 1262/89 και 1892/90 είναι οι εξής:

- α) Όλες οι μεταποιητικές επιχειρήσεις, βιομηχανικές, βιοτεχνικές και χειροτεχνικές όλων των κλάδων καθώς και επιχειρήσεις παραδοσιακών

οικοδομικών υλικών, εργαστήρια χειροτεχνίας, οικοτεχνίας, κεραμικής, κοσμηματοποιίας, υφαντικής, ταπητουργίας και γούνας.

- β) Οι γεωργικές, δασικές, κτηνοτροφικές επιχειρήσεις και οι επιχειρήσεις υδατοκαλλιεργειών σύγχρονης τεχνολογίας καθώς και οι συνεταιρισμοί αυτών.
- γ) Όλες οι μεταλλευτικές και εξορυκτικές επιχειρήσεις.
- δ) Τα κέντρα τεχνικής βοήθειας για την βιομηχανία και την βιοτεχνία που ιδρύονται από συνεταιρισμούς, Επιμελητήρια, Επαγγελματικές οργανώσεις, τον ΕΟΜΜΕΧ και το ΕΛΚΕΠΑ.
- ε) Οι επιχειρήσεις που παράγουν ενέργεια υπό μορφή αερίου θερμού νερού, ατμού ή στερεών καυσίμων, από βιόμαζα καθώς και όσες παράγουν μηχανισμούς για εξοικονόμηση ενέργειας.
- στ) Οι επιχειρήσεις που διακινούν υγρά καύσιμα και υγραέριο σε νησιωτικές περιοχές με τις προϋποθέσεις που ορίζει ο νόμος.
- ζ) Όλων των ειδών ξενοδοχειακές και τουριστικές επιχειρήσεις (ξενοδοχεία, campings κλπ). Συγκεκριμένα για τις ξενοδοχειακές μονάδες ισχύουν μόνο τα αφορολόγητα αποθεματικά εκτός από τις περιπτώσεις ανέγερσης με τις προϋποθέσεις που ορίζει ο νόμος κατά τις οποίες και τα υπόλοιπα κίνητρα.
- η) Οι επιχειρήσεις Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης ή Συνεταιρισμοί που πραγματοποιούν επενδύσεις για την ανέγερση και εκμετάλλευση βιοτεχνικών κέντρων και κτιρίων εντός των βιοτεχνικών και βιομηχανικών ζωνών.
- θ) Οι επιχειρήσεις που παρέχουν αποκλειστικά υπηρεσίες εξαιρετικά προηγμένης τεχνολογίας ή αναπτύσσουν προγράμματα λογισμού (software).

-
- ι) Εμπορικές επιχειρήσεις, ανεξάρτητα από το αντικείμενο εργασιών τους. Στη συγκεκριμένη περίπτωση ισχύει μόνο το κίνητρο της αφορολόγητης έκπτωσης με εξαίρεση τις επενδύσεις που πραγματοποιούνται στην Α ζώνη.

ΠΕΡΙΟΧΕΣ ΤΗΣ ΕΠΙΚΡΑΤΕΙΑΣ

Για την εφαρμογή των διατάξεων των αναπτυξιακών νόμων, η επικράτεια διαιρείται στις παρακάτω περιοχές (εκτός από τις ξενοδοχειακές επιχειρήσεις για τις οποίες ισχύει ειδική κατανομή του χώρου).

Περιοχή Α

Στην περιοχή αυτή περιλαμβάνονται ο νομός Αττικής (εκτός από τις περιοχές Τροιζινίας, Κυρήρων και Λαυρεωτικής), το τμήμα του νομού Κορινθίας που συνορεύει με το νομό Αττικής και μέχρι τον Ισθμό της Κορίνθου και ο νομός Θεσσαλονίκης εκτός από το τμήμα δυτικά του ποταμού Αξιού και της περιοχής Λαγκαδά.

Περιοχή Β

Η περιοχή αυτή περιλαμβάνει τους νομούς Βοιωτίας, Μανγησίας, Λάρισας, Κορινθίας (εκτός από το τμήμα που συνορεύει με το νομό Αττικής έως τον Ισθμό), Αχαΐας εκτός από την επαρχία Καλαβρύτων, Ηρακλείου, την περιοχή της Πόλης της Ρόδου που καθορίζονται από ακτίνα 15 χιλιομέτρων από το Νομαρχιακό κατάστημα της Πόλης, τις επαρχίες Λαυρεωτικής και Τροιζηνίας, το τμήμα του νομού Θεσσαλονίκης δυτικά του ποταμού Αξιού, την επαρχία Λαγκαδά και την πόλη της Χαλκιδικής.

Περιοχή Γ

Στην περιοχή αυτή περιλαμβάνονται οι νομοί Ημαθίας, Κοζάνης, Καβάλας, Φωκίδας, Τρικάλων, Καρδίτσας, Αιτωλοακαρνανίας, Εύβοιας (εκτός από την πόλη της Χαλκίδας), Άρτας, Πρέβεζας, Θεσπρωτίας, Ιωαννίνων, Καστοριάς, Πέλλας, Χαλκιδικής, Κιλκίς, Σερρών, Δράμας, Ηλείας, Μεσσηνίας, Χανίων, Κέρκυρας, Φθιώτιδας, Πιερίας, Αργολίδας, Αρκαδίας, Λακωνίας, Λευκάδας, Κεφαλονιάς, Ζακύνθου, Ευρυτανίας, Γρεβενών, Φλώρινας, Ρεθύμνου, Λασιθίου, Κυκλάδων, καθώς και οι επαρχίες Κυθήρων και Καλαβρύτων. Στην περιοχή αυτή περιλαμβάνονται επίσης και τα τμήματα εκείνα της Επικράτειας που δεν εμπίπτουν στις λοιπές περιοχές (νομούς κλπ) που προαναφέρθηκαν.

Εξαίρεση αποτελούν τα τμήματα εκείνα που περιλαμβάνονται στις ακριτικές περιοχές των πιο πάνω νομών (εκτός από την νήσο Κέρκυρα) που βρίσκονται σε απόσταση 20 χιλιομέτρων. Τα τμήματα αυτά υπάγονται στην περιοχή Δ.

Περιοχή Δ

Στην περιοχή αυτή περιλαμβάνονται οι νομοί Λέσβου, Χίου, Σάμου, Ξάνθης, Ροδόπης, Έβρου, Δωδεκανήσου εκτός από την περιοχή της πόλης Ρόδου, οι ακριτικές περιοχές των νομών που υπάγονται στην Δ περιοχή (εκτός της νήσου Κέρκυρας σε απόσταση 20 χλμ. από τα σύνορα, καθώς και οι δήμοι ή κοινότητες τα διοικητικά όρια των οποίων τέμνονται από την ζώνη των 20 χλμ.

Οι βιομηχανικές, μεταλλευτικές, λατομικές κλπ επιχειρήσεις που πραγματοποιούν από 01.07.1990 νέες παραγωγικές επενδύσεις στους νομούς Ξάνθης, Ροδόπης, Έβρου της περιοχής αυτής, δικαιούνται να εκπίπτουν το 100% της αξίας της

επένδυσης από τα κέρδη και κάθε χρόνο η αφορολόγητη κράτηση μπορεί να φθάσει μέχρι το 100% των ετήσιων κερδών τους.

Για την εφαρμογή των διατάξεων του Ν. 1982/90, στις ξενοδοχειακές επιχειρήσεις, ξενώνες, ενοικιαζόμενα διαμερίσματα, κατασκηνωτικά κέντρα (camping) καθώς και στις επιχειρήσεις εκμετάλλευσης ιαματικών πηγών και κέντρων χειμερινού τουρισμού, η Επικράτεια διαιρείται στις ακόλουθες περιοχές.

Περιοχή Α

Στην περιοχή αυτή περιλαμβάνονται ο νομός Αττικής (εκτός από την επαρχία Τροιζινίας, τα νησιά Αίγινα, Σπέτσες, Ύδρα και την επαρχία Κυθήρων) και ο νομός Θεσσαλονίκης.

Περιοχή Β

Στην περιοχή αυτή περιλαμβάνονται τα νησιά Κέρκυρα (εκτός από την περιοχή της Λευκίμης από το γεφύρι Μεσογγής μέχρι Κάβο καθόλο το τμήμα του νησιού), Μύκονος, Σκιάθος, Αίγινα, Σπέτσες, Ύδρα, η επαρχία Τροιζινίας, οι επαρχίες Τεμένους και Πεδιάδας του νομού Ηρακλείου, η επαρχία Μιραμπέλλου του νομού Λασιθίου, η περιοχή της πόλης της Ρόδου, με ζώνη βάθους 10 χλμ. από το νομαρχιακό κατάστημα της πόλης και η πόλη της Χαλκίδας του νομού Ευβοίας.

Περιοχή Γ

Σ' αυτή περιλαμβάνονται οι νομοί Βοιωτίας, Ρεθύμνου, Λασιθίου, Αρτας, Τρικάλων, Κοζάνης, Ημαθίας, Ηλείας, Λακωνίας, Μεσσηνίας, Πρέβεζας,

Αιτωλοακαρνανίας, Μαγνησίας (εκτός από την νήσο Σκιάθο), Λάρισας, Φθιώτιδας, Φωκίδας, Εύβοιας (εκτός από την πόλη της Χαλκίδας), Κορινθίας, Αργολίδας, Αχαΐας, Περίας, Χαλκιδικής, Καβάλας, Αρκαδίας, Ευρυτανίας, Καρδίτσας και Γρεβενών, το υπόλοιπο του νομού Κέρκυρας (δηλαδή περιοχή Λευκίμης από το γεφύρι Μεσογγής μέχρι Κάβο καθόλο το τμήμα του νησιού), οι νομοί Λευκάδας, Κεφαλονιάς, Ζακύνθου, οι Κυκλάδες (εκτός από την νήσο Μύκονο), το υπόλοιπο τμήμα της νήσου Κρήτης (δηλαδή εκτός από τις επαρχίες Τεμένους και Πεδιάδας του νομού Ηρακλείου και της επαρχίας Μιραμπέλλου του νομού Λασιθίου) και η επαρχία Κυθήρων.

Περιοχή Δ

Στην περιοχή αυτή περιλαμβάνονται οι ακριτικοί νομοί Θεσπρωτίας, Ιωαννίνων, Καστοριάς, Φλώρινας, Πέλλας, Κιλκίς, Σερρών, Δράμας, Ξάνθης, Ροδόπης, Εβρου, καθώς και οι νομοί Λέσβου, Χίου, Σάμου και Δωδεκανήσου (εκτός από την πόλη της Ρόδου σε βάθος 10 χλμ. από το Νομαρχιακό κατάστημα της πόλης).

ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ

Για το κίνητρο της επιχορήγησης των επενδύσεων γίνεται αναφορά τόσο στον νόμο 1262/89 όσο και στον Ν. 1892/90.

Για την προώθηση παραγωγικών επενδύσεων που πραγματοποιούν οι επιχειρήσεις που υπάγονται στο Ν 1262/89 παρέχονται επιχορηγήσεις που συνίστανται σε κεφαλαιακή ενίσχυση εκ μέρους του Δημοσίου ως εξής:

-
- α) Για επενδύσεις μέχρι 400 εκατομμύρια δραχμές η επιχορήγηση δίνεται δωρεάν για την κάλυψη μέρους του κόστους της επένδυσης.
- β) Για επενδύσεις από 400 εκατ. μέχρι 600 εκατ. δραχμές για το ποσόν πέραν των 400 εκατομμυρίων η επιχορήγηση δίνεται 50% δωρεάν για την κάλυψη μέρους του κόστους της επένδυσης ενώ το υπόλοιπο 50% έχει την μορφή συμμετοχής του δημοσίου στο εταιρικό κεφάλαιο της επιχείρησης η οποία παίρνει υποχρεωτικά τη μορφή Ε.Π.Ε. ή Α.Ε.
- γ) Για επενδύσεις πάνω από 600 εκατ. δραχμές και για το ποσό πέραν των 600 εκατ. δρχ. η επιχορήγηση έχει την μορφή εξ' ολοκλήρου συμμετοχής του Δημοσίου στο εταιρικό κεφάλαιο.

Οι επιχειρήσεις έχουν την δυνατότητα να υπαχθούν στα ευεργετήματα του νόμου μόνο για την δωρεάν επιχορήγηση χωρίς να είναι υποχρεωμένες να αποδεχθούν την συμμετοχή του Δημοσίου, με την προϋπόθεση όμως ότι διατηρούν το ελάχιστο ποσοστό ίδιας συμμετοχής στην συνολική επένδυση που είναι για την ζώνη Β 35%, για την ζώνη Γ 25%, και για την ζώνη Δ 15%, ενώ για την ζώνη Α ισχύουν ειδικές διατάξεις.

Για επενδύσεις σε ξενοδοχεία άνω των 300 κλινών η επιχορήγηση περιορίζεται για το τμήμα της επένδυσης μέχρι 300 κλίνες. Ο επενδυτής μπορεί να χρησιμοποιήσει για το υπόλοιπο της επένδυσης άλλο τρόπο χρηματοδότησης διατηρώντας όμως το ελάχιστο ποσοστό ίδιας συμμετοχής στην συνολική επένδυση όπως ορίστηκε στην προηγούμενη παράγραφο, και σε αυτή την περίπτωση εφαρμόζοντας τα ποσοστά επιχορήγησης που αναφέρθηκαν αρχικά. Καθίσταται επίσης σαφές ότι τα παραπάνω ποσά μπορούν να αναπροσαρμόζονται με σχετικές αποφάσεις.

Για τις επιχορηγήσεις επενδύσεων ο νόμος 1892/90 ορίζει ότι:

Η επιχείρηση δικαιούται ή αφορολόγητα ποσά από τα κέρδη ή επιχορήγηση από το Δημόσιο.

Σε περίπτωση λοιπόν που η επιχείρηση προτιμήσει αντί τις αφορολόγητες εκπτώσεις, την δωρεάν επιχορήγηση από το Δημόσιο, τότε τα ποσά των επιχορηγήσεων που καταβάλλονται στην επιχείρηση από το Δημόσιο (που είναι το ανώτερο μέχρι 3 δις δραχμές) θεωρούνται μειωτικό στοιχείο του κόστους των επενδύσεων που πραγματοποιεί η επιχείρηση και οι αποσβέσεις, τακτικές και πρόσθετες υπολογίζονται στην αξία κτήσης των παγίων περιουσιακών στοιχείων που απομένει, αφού αφαιρεθούν τα ποσά των επιχορηγήσεων που πήρε η επιχείρηση.

Στο ποσοστό ίδιας συμμετοχής συμπεριλαμβάνονται και η αξία του γηπέδου που είναι αναγκαίο για την επένδυση και αγοράζεται μετά την ημερομηνία αίτησης υπαγωγής στον νόμο και βρίσκεται σε περιοχή που επιτρέπει ο νόμος ή μέσα στις ΒΙ.Π.Ε., Ε.Τ.Β.Α. κλπ. Ως αξία του γηπέδου, για τον συνυπολογισμό της επιχείρησης στην ίδια συμμετοχής του φορέα της επένδυσης, λογίζεται η αξία για την οποία υπολογίστηκε ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων.

Η ίδια συμμετοχή εμφανίζεται στο κεφάλαιο ή σε φορολογηθέντα αποθεματικά που εμφανίζονται σε ξεχωριστό λογαριασμό και δεν μπορούν να διανεμηθούν πριν την παρέλευση 10 ετών. Οι ατομικές επιχειρήσεις μπορούν να κάνουν επένδυση μέχρι 60.000.000 δρχ, άλλως γίνονται εταιρεία.

Διαδικασία παροχής των επιχορηγήσεων επενδύσεων

Για να υπαχθεί η επιχείρηση στα κίνητρα της επιχορήγησης και της επιδότησης θα πρέπει να υποβληθεί αίτηση που να συνοδεύεται και από οικονομοτεχνική προμελέτη. Αν το συνολικό κόστος της επένδυσης είναι πάνω από 20.000.000 δρχ, τότε η μελέτη θα πρέπει να είναι υπογεγραμμένη από οικονομολόγο μέλος του Οικονομικού Επιμελητηρίου Ελλάδος.

Στην αίτηση αυτή περιέχονται τα στοιχεία του φορέα της επένδυσης, το αντικείμενο, το παραγωγικό κόστος της επένδυσης, το ποσοστό και το της επιχορήγησης και της επιδότησης. Τα ίδια στοιχεία και όσα άλλα απαιτούνται από το Υπουργείο Οικονομικών περιέχονται στην τεχνοοικονομική προμελέτη που συνοδεύει την αίτηση υπαγωγής της επένδυσης στο νόμο.

Η καταβολή του ποσού της επιχορήγησης πραγματοποιείται σε δόσεις ανάλογα με την πρόοδο των εργασιών της επένδυσης και μετά από πιστοποίηση των αρμοδίων οργάνων. Η πιστοποίηση αυτή ολοκληρώνεται μέσα σε τρεις (3) μήνες από την υποβολή από την επιχείρηση της σχετικής αίτησης. Η επιχορήγηση καταβάλλεται απευθείας στον επενδυτή ή μετά από εκχώρηση σε Τράπεζα λόγω βραχυπρόθεσμου δανεισμού ισόποσου της εκχωρούμενης επιχορήγησης που χρησιμοποιείται για την υλοποίηση της επένδυσης.

Σε περίπτωση που δεν τηρούνται οι όροι ή οι προϋποθέσεις της εγκριτικής πράξης αναστέλλεται η πληρωμή των δόσεων και από το Υπουργείο Οικονομικών αποφασίζεται η μερική ή ολική επιστροφή του ποσού της επιχορήγησης και της επιδότησης επιτοκίου που είχε καταβληθεί, προσαυξανόμενου φυσικά κατά το ποσό των νόμιμων τόκων οι οποίοι υπολογίζονται από την ημέρα που καταβλήθηκε το κάθε ποσό της επιχορήγησης.

Οι αιτήσεις για την υπαγωγή των επενδύσεων στα κίνητρα των επιχορηγήσεων υποβάλλονται στον ΕΟΜΜΕΧ ή την ΑΤΕ κλπ εις διπλούν, σε δύο περιόδους για κάθε έτος, ως εξής: από 1/5 – 15/6 για την πρώτη περίοδο και από 1/11 – 15/12 για την δεύτερη περίοδο. Η διαδικασία εξέτασης και υπαγωγής των αιτήσεων ολοκληρώνεται μέχρι τις 30/11 και μέχρι τις 31/5 αντίστοιχα. Μαζί με την αίτηση συνυποβάλλεται και το διπλότυπο του Δημοσίου Ταμείου με το οποίο αποδεικνύεται ότι καταβλήθηκε στο Δημόσιο το ποσό που υποχρεούται η επιχείρηση να καταβάλει και το οποίο είναι ανάλογο του ύψους της επένδυσης και κυμαίνεται σήμερα από 10.000 – 200.000 δρχ.

Οι βιοτεχνικές παραγωγικές επενδύσεις μέχρι 120.000.000 δρχ εξετάζονται απευθείας από τον ΕΟΜΜΕΧ. Οι παραγωγικές επενδύσεις μέχρι 300.000.000 δρχ εξετάζονται απ' ευθείας από την Α.Τ.Ε.

Λογιστικός χειρισμός των επιχορηγήσεων του Ν 1892/90

Σύμφωνα με το υπ' αριθμ. 1016/13.6.88 έγγραφο του Υπουργείου Εθνικής Οικονομίας, σε όσους τηρούν βιβλία γ' κατηγορίας οι επιχορηγήσεις παρακολουθούνται με τον ακόλουθο τρόπο:

- α) Με τα ποσά των επιχορηγήσεων που εισπράττονται από το Δημόσιο, χρεώνεται ο λογαριασμός 38.00 «Ταμείο» και πιστώνεται ο λογαριασμός 41.10 «Επιχορηγήσεις πάγιων στοιχείων».
- β) Στο τέλος του κάθε έτους (αρχούμενου του έτους που αρχίζει ο υπολογισμός των αποσβέσεων), χρεώνεται κανονικά ο λογαριασμός 66 «Αποσβέσεις

παγίων στοιχείων» (και για πρόσθετες αποσβέσεις ο λογαριασμός 85) με πίστωση του αντίστοιχου δευτεροβάθμιου λογαριασμού «Αποσβεσμένα πάγια στοιχεία» με το ποσό των αποσβέσεων της χρήσης που αναλογούν στο συνολικό ποσό των παγίων στοιχείων (χωρίς δηλαδή να αφαιρεθούν τα ποσά των επιχορηγήσεων που πήρε η επιχείρηση). Στην συνέχεια χρεώνεται ο λογαριασμός 41.10 «Επιχορηγήσεις παγίων στοιχείων» με διαφορετικό τριτοβάθμιο λογαριασμό και πιστώνεται ο λογαριασμός 81.01.005 «Αναλογούσε στην χρήση επιχορηγήσεις παγίων επενδύσεων» με το ποσό των τακτικών και των πρόσθετων αποσβέσεων των λογαριασμών 66 και 85 που αναλογούν στην αξία των αποσβέσιμων παγίων στοιχείων που χρηματοδοτήθηκε από τις πιο πάνω επιχορηγήσεις. (Βλέπε και βιβλίο «ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ – ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ – ΦΟΡΟΤΕΧΝΙΚΑ – Γ.Λ.Σ. ΣΤΗΝ ΠΡΑΞΗ» καθώς και βιβλίο «ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΚΑΙ ΑΝΑΛΥΣΗΣ ΤΟΥ Γ.Λ.Σ. ΣΤΗΝ ΠΡΑΞΗ» του καθ. Δ. Ι. ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΗ).

Με τον τρόπο αυτό, όταν αποσβεστεί πλήρως το πάγιο στοιχείο, τότε θα παρακολουθείται αυτό στα βιβλία της επιχείρησης με μία δραχμή, ενώ ο λογαριασμός 41.10 θα είναι πιστωμένος σε τριτοβάθμιο λογαριασμό με το ποσό της επιχορήγησης και χρεωμένος με το ίδιο ποσό σε άλλο τριτοβάθμιο λογαριασμό. Στην συνέχεια, θα γίνει αντιλογισμός των δύο αυτών τριτοβαθμίων λογαριασμών του λογ. 41.10 και έτσι θα εξισωθούν.

Δηλαδή με τον τρόπο αυτό, οι αποσβέσεις των επιχορηγήσεων του Ν 1892/90 θεωρούνται ως έσοδα και αντιλογίζουν έμμεσα τις επιπλέον λογισμένες αποσβέσεις. Κατά συνέπεια, οι επιχορηγήσεις αυτές δεν είναι

αφορολόγητες ούτε και μπορούν να θεωρηθούν ως «αφορολόγητο αποθεματικό», όπως τις αποκαλεί ο Ν 1982/90.

- γ) Επίσης, για τα ποσά της επιχορήγησης που παίρνει η επιχείρηση κάθε φορά από το Δημόσιο, εκτός από την ταμειακή εγγραφή, στο ημερολόγιο διαφόρων πράξεων γίνεται και η εξής εγγραφή λογαριασμών τάξης: (π.χ. για ποσό επιχορήγησης 7.000.000 δρχ) (Εγκ. Υπ. Οικ. 1040321/5.5.92, πολ. 1093)

ΗΜΕΡ. ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ	ΤΡΙΤ.	ΔΕΥΤ.	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
04 ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ			7.000.000	
04.00 Επιχορηγήσεις Δημοσίου		7.000.000		
04.00.000 Επιχορηγήσεις Ν 1892/90	7.000.000			
08 ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓ/ΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ				7.000.00 0
08.00 Δημόσιο / λογ. Επιχορηγήσεων		7.000.000		
08.00.000 Δημόσιο / λογ. επιχορηγήσεων Ν 1892/90	7.000.000		-	

Για τις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., τα πάγια περιουσιακά στοιχεία που αποκτούνται καταχωρούνται σε ιδιαίτερη στήλη ή σε ιδιαίτερο χώρο. Στην ίδια στήλη ή στον ίδιο χώρο και κάτω από την αξία απόκτησης των παγίων καταχωρούνται και οι επιχορηγήσεις που εισπράχθηκαν μέσα στην ίδια χρήση με κόκκινο στυλό (δηλαδή αφαιρετικά).

Σε περίπτωση που τα βιβλία της επιχείρησης κριθούν ανειλικρινή και τα κέρδη προσδιορισθούν εξωλογιστικά, τότε οι πρόσθετες αποσβέσεις που

διενεργήθηκαν μέσα στην χρήση μειώνουν τα κέρδη που προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά (άρθρο 16 Ν 1892/90).

Σε περίπτωση που επιχείρηση παύσει να λειτουργεί πριν παρέλθει 10ετία από την ημερομηνία δημοσίευσης της απόφασης ολοκλήρωσης της επένδυσης ή χωρίς προηγούμενη έγκριση του Υπουργού Εθνικής Οικονομίας μεταβίβαση των παγίων στοιχείων της του Ν 1892/90 (χωρίς την αντικατάστασή τους μέσα σε 6- μήνες) ή σε περίπτωση μετατροπής της επιχείρησης σε άλλη νομική μορφή μειώνοντας το εταιρικό κεφάλαιο της, υποχρεώνεται σε μερική ή ολική επιστροφή της επιχορήγησης στο Δημόσιο. Την ίδια υποχρέωση επιστροφής έχουν και οι επιχειρήσεις οι οποίες, χωρίς έγκριση του Υπουργού Εθνικής Οικονομίας, αυτές ή οι εταίροι ή οι μέτοχοί τους μεταβιβάζουν εταιρικά ή μετοχικά δικαιώματα.

ΕΠΙΔΟΤΗΣΗ ΕΠΙΤΟΚΙΟΥ

Το ποσό της επιδότησης επιτοκίου τραπεζικών δανείων ή άλλων οργανισμών που εισπράττει η επιχορήγηση δεν θεωρείται ακαθάριστο έσοδο, αλλά μειώνει το ποσό των χρεωστικών τόκων που αφαιρούνται από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης για να υπολογισθούν έτσι τα καθαρά κέρδη που φορολογούνται.

Η επιδότηση επιτοκίου δεν παρέχεται στις περιπτώσεις που η επένδυση υπάγεται στο καθεστώς των αφορολογήτων εκπτώσεων και αυξημένων αποσβέσεων. Αντίθετα στην περίπτωση που η επιχείρηση έχει λάβει επιχορήγηση

επενδύσεων καθώς και επιδότηση του επιτοκίου μπορεί να ενεργήσει και αυξημένες αποσβέσεις.

Το ποσοστό επιδότησης επιτοκίου είναι ίσο με το ποσοστό της επιχορήγησης που εγκρίθηκε και παρέχεται για τα τέσσερα (4) πρώτα χρόνια τοκοχρεωλυτικής εξυπηρέτησης των δανείων που έχουν συναφθεί εκτός από τις επενδύσεις της περιοχής Δ που πραγματοποιούνται ειδικές ζώνες καθώς και για τις επενδύσεις προστασίας του περιβάλλοντος που πραγματοποιούνται σε όλες τις περιοχές για τις οποίες η επιδότηση επιτοκίου παρέχεται για τα έξι (6) πρώτα χρόνια.

Για επενδύσεις που πραγματοποιούνται στους νομούς Εβρου, Ροδόπης και Ξάνθης, η επιδότηση επιτοκίου μπορεί να φθάσει μέχρι 10 χρόνια.

Λογιστική αντιμετώπιση της επιδότησης επιτοκίου

Τα ποσά της επιδότησης επιτοκίου εμφανίζονται στο λογαριασμό 38 «ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ» ή στο λογαριασμό 52 «ΤΡΑΠΕΖΕΣ ΛΟΓ/ΣΜΟΣ ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΩΝ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ» ανάλογα, ενώ πιστώνεται ο λογ/σμός 65 «ΤΟΚΟΙ & ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ».

38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ

38.00 ταμείο

ή

52 ΤΡΑΠΕΖΕΣ ΛΟΓ/ΣΜΟΣ ΒΡΑΧ. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ

Το ύψος των χρεωστικών τόκων που θα προκύψει μετά την αφαίρεση του ποσού της επιδότησης του επιτοκίου θα αφαιρεθεί στο τέλος της χρήσης από τα

ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης για να υπολογισθούν τα καθαρά κέρδη της και να φορολογηθούν.

Όταν η επιχείρηση τηρεί βιβλία β' κατηγορίας τότε οι επιδοτήσεις αυτές καταχωρούνται αφαιρετικά κάτω από τους χρεωστικούς τόκους και δεν προστίθενται στα έσοδα ούτε πολλαπλασιάζονται με το μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους για τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος. Επίσης στις περιοδικές εκκαθαρίσεις του ΦΠΑ, η επιδότηση επιτοκίου δεν καταχωρείται στα ακκαθάριστα έσοδα αλλά αφαιρείται από τους τόκους και η διαφορά καταχωρείται στα απαλλασσόμενα έξοδα.

Αφορολόγητες εκπτώσεις

Οι επιχειρήσεις που πραγματοποιούν παραγωγικές επενδύσεις του Ν 1892/90 από 1/07/90 μέχρι 31/12/2004 έχουν δικαίωμα να εκπίπτουν από τα υποκείμενα σε φόρο εισοδήματος καθαρά κέρδη τους κάποιο ποσό με την μορφή αφορολόγητης έκπτωσης ως εξής:

- α) Για όλες τις επιχειρήσεις επενδύσεων εκτός από τις ξενοδοχειακές τα ποσοστά των αφορολόγητων αυτών εκπτώσεων πάνω στην αξία των νέων παραγωγικών επενδύσεων καθώς και τα ποσοστά των ετήσιων καθαρών κερδών των επιχειρήσεων μέχρι τα οποία μπορεί να φθάσει η αφορολόγητη έκπτωση απεικονίζεται κατά περιοχή στον παρακάτω πίνακα:

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΟΣΟΣΤΩΝ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΕΚΠΤΩΣΕΩΝ ΒΙΟΜ. ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

ΠΕΡΙΟΧΕΣ	Ποσοστά αφορολόγητης έκπτωσης πάνω στην αξία της επένδυσης	Ποσοστό ετήσιων κερδών μέχρι του οποίου μπορεί να φθάσει η αφορολόγητη έκπτωση
A	-	-
B	60%	60%
Γ	75%	75%
Δ	90%	90%
ΘΡΑΚΗ	100%	100%

Παράδειγμα υπολογισμού της αφορολόγητης έκπτωσης του Ν 1982/90 σε επιχειρήσεις που επενδύουν στην Θράκη.

Η βιομηχανία «ΑΣΤΗΡ» Α.Ε. έχει ονομαστικές μετοχές και είναι εγκατεστημένη στον Βόλο. Μέσα στο έτος 1995 προβαίνει σε δαπάνες κατασκευής 500.000.000 δρχ για την ανέγερση δεύτερου εργοστασίου στο Διδυμότειχο, του οποίου η κατασκευή θα ολοκληρωθεί μέχρι τέλους του έτους 1997. Η εταιρεία αυτή δηλώνει με την αρχική δήλωση φόρου εισοδήματος χρήσης 1995 καθαρά κέρδη 25.000.000 δρχ. Από τα κέρδη αυτά η εταιρεία σχημάτισε τακτικό αποθεματικό 5.500.000 δρχ και διένειμε μερίσματα 12.000.000 δρχ, αμοιβές στα μέλη Δ.Σ. 3.000.000 δρχ και κέρδη στο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό 2.000.000 δρχ σε μετρητά.

Η αφορολόγητη έκπτωση που δικαιούται να σχηματίσει η Α.Ε. από τα κέρδη της χρήσης 1995 υπολογίζεται ως εξής:

Τα ποσοστά επί των επενδύσεων και ετήσιων κερδών για σχηματισμό αφορολόγητης έκπτωσης στην περιοχή της Θράκης είναι 100%. Ετσι έχουμε:

α) Αξία επένδυσης που αναγνωρίζεται για έκπτωση = 80.000.000 δρχ

β) ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ 95.000.000 δρχ

- Τακτικό αποθεματικό - 5.500.000 δρχ

- Διανεμόμενο μέρισμα - 12.000.000 δρχ

- Αμοιβές Δ.Σ. - 3.000.000 δρχ - 20.500.000 δρχ

- Φόρος που αναλογεί στα διανεμόμενα

στα διανεμόμενα και στο τακτικό

αποθεματικό (20.500.000 x =11.038.461) - 11.038.461 δρχ

Υπόλοιπο αδιανεμήτων κερδών 63.461.539 δρχ

γ) Αφορολόγητη έκπτωση επενδύσεων Ν 1982/90 = 63.461.539 δρχ

δ) Υπόλοιπο αξίας επενδύσεων χρήσης 1995 για έκπτωση από τα κέρδη των
αμέσως επόμενων χρήσεων:

$800.000.000 - 63.461.539 = 736.538.461$ δρχ

ε) Κέρδη που θα φορολογηθούν στην χρήση 1995

$95.000.000 - 63.461.539 = 31.538.461$ δρχ = κέρδη που θα φορολογηθούν

και ο φόρος είναι: $31.538.461 \times 35\% = 11.038.461 =$ φόρος κερδών.

Παράδειγμα υπολογισμού της αφορολόγητης έκπτωσης του Ν.1982/90

Αφορά υπολογισμό της αφορολόγητης έκπτωσης του Ν 1982/90 σε βιοτεχνία ή βιομηχανία.

Για την βιοτεχνία «Α. Μαντάς & Σια» Ο.Ε. που είναι εγκατεστημένη στην Β περιοχή, δίδονται με 31.12.1995 τα εξής στοιχεία:

Παραγωγικές επενδύσεις (κτίρια, μηχανήματα, κλπ)

που πραγματοποιήθηκαν μέσα στην χρήση 1995

συνολικής αξίας 20.000.000 δρχ

Καθαρά κέρδη χρήσης 1995 7.000.000 δρχ

Αναλήψεις κερδών (και όχι επιχειρηματική αμοιβή) από τους εταίρους μέσα στην χρήση 1995 2.000.000 δρχ

Ζητείται: Με βάση τα παραπάνω στοιχεία να προσδιοριστεί η αφορολόγητη έκπτωση του Ν 1982/90 που δικαιούται να σχηματίσει η Ο.Ε.

Λύση

Τα ποσοστά που εφαρμόζονται πάνω στις επενδύσεις και στα ετήσια κέρδη για σχηματισμό αφορολόγητης έκπτωσης στην Β περιοχή είναι 60%

Α) Αξία επένδυσης που αναγνωρίζεται για έκπτωση:

$$20.000.000 \times 60\% = \text{12.000.000 δρχ}$$

B) Καθαρά κέρδη:	7.000.000 δρχ
Αναληφθέντα κέρδη	- 2.000.000 δρχ
Φόρος αναληφθέντων κερδών	- 1.076.923 δρχ
(2.000.000 x =1.076.923)	
Υπόλοιπο κερδών	3.923.077 δρχ

Γ) Αφορολόγητη έκπτωση επενδύσεων Ν 1892/90	
3.923.077 x 60% =	2.353.846 δρχ

Δ) Υπόλοιπο αξίας επενδύσεων χρήσης 1995 για έκπτωση από τα κέρδη των αμέσως επόμενων χρήσεων:

$$12.000.000 - 2.353.846 = 9.646.154 \text{ δρχ}$$

Ε) Κέρδη που θα φορολογηθούν στη χρήση 1995:

$$7.000.000 - 2.353.846 = 4.646.154 \text{ δρχ}$$

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΚΠΤΩΣΕΩΝ

1. Η αφορολόγητη έκπτωση που πραγματοποιείται σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου, προστίθεται στα κέρδη της επιχείρησης και φορολογείται στην διαχειριστική χρήση κατά την οποία:

- Πουλήθηκαν τα πάγια περιουσιακά στοιχεία πριν περάσουν πέντε χρόνια από τότε που αγοράστηκαν, για το ποσό που η αφορολόγητη έκπτωση αντιστοιχεί στην αξία των παγίων αυτών στοιχείων, εκτός αν η επιχείρηση αντικαταστήσει τα πάγια στοιχεία της περιόδου που έγινε η πώληση με

νέα ίσης τουλάχιστον αξίας τα οποία συγκεντρώνουν τις προϋποθέσεις της παραγωγικής επένδυσης που ορίζει ο νόμος.

- β) Θα γίνει διανομή ή ανάλυση του αντίστοιχου ποσού της αφορολόγητης έκπτωσης και για το ποσό που θα διανεμηθεί ή θα αναληφθεί.
- γ) Διαλύεται η ατομική επιχείρηση ή η εταιρεία λόγω θανάτου του επιχειρηματία ή μέλους της εταιρείας

2) Επίσης η έκπτωση αυτή φορολογείται

- α) Σε περίπτωση αποχώρησης εταίρου, στο όνομά του, στο χρόνο αποχώρησης του και για το ποσό που αναλογεί σ' αυτόν, με βάση το ποσοστό συμμετοχής του στην εταιρεία
- β) Σε περίπτωση μεταβίβασης εταιρικής μερίδας, στο όνομα του μεταβιβάζοντος για το ποσό που αναλογεί σ' αυτόν, με βάση το ποσοστό συμμετοχής του στην εταιρεία.
- γ) Σε περίπτωση ανάληψης της έκπτωσης από εταίρο ή τους κληρονόμους του στο όνομα αυτού που αναλαμβάνει και για το ποσό που αναλαμβάνει.
- δ) Σε περίπτωση θανάτου ενός εταίρου, στο όνομα του κληρονόμου και για το ποσό που αναλογεί σ' αυτόν, με βάση το ποσοστό συμμετοχής του θανόντος στην εταιρεία.

ΑΥΞΗΜΕΝΕΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ

Σύμφωνα με τον νόμο 1892/90 παρέχεται το δικαίωμα στις επιχειρήσεις να διενεργούν πέρα από τις τακτικές αποσβέσεις που ισχύουν κάθε φορά και πρόσθετες αποσβέσεις στα πάγια περιουσιακά στοιχεία που αποκτούν από

1.7.93 και μέχρι 31.12.2004, εφ' όσον αποτελούν παραγωγικές επενδύσεις. Αυτομάτως αποκλείονται τα έπιπλα και σκεύη γραφείων, τα επιβατηγά αυτοκίνητα μέχρι 6 θέσεων κλπ.

Για τον υπολογισμό των αυξημένων αποσβέσεων, οι συντελεστές των τακτικών αποσβέσεων αυξάνονται, ανάλογα με την περιοχή και τις βάρδιες εργασίας με τα πιο κάτω ποσοστά:

ΠΕΡΙΟΧΗ	Α' βάρδια	Β' βάρδια	Γ' βάρδια
A	-	20%	40%
B	20%	40%	80%
Γ	35%	70%	120%
Δ	50%	100%	150%

Οι πρόσθετες άποσβέσεις δεν είναι υποχρεωτικές και δεν αποτελούν στοιχείο του κόστους των επιχειρήσεων δηλαδή δεν κοστολογούνται.

Αν μια επιχείρηση, μέσα σε μία διαχειριστική χρήση δεν κάνει χρήση των αυξημένων αποσβέσεων, ολικώς ή μερικώς, δεν χάνει το δικαίωμα να ενεργήσει πρόσθετες αποσβέσεις στις επόμενες χρήσεις, όχι όμως σωρευτικά και για το ποσό των πρόσθετων αποσβέσεων που δεν διενέργησε σε μία διαχειριστική χρήση.

Οι τακτικές και οι πρόσθετες αποσβέσεις που εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης υπολογίζονται στην αξία κτήσης των παγίων περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης αφού αφαιρεθούν τα ποσά των επιχορηγήσεων που έλαβε η επιχείρηση, με βάση τις διατάξεις αυτού του νόμου, για την απόκτηση των παραπάνω παγίων περιουσιακών στοιχείων. Για τον σκοπό αυτό, το ποσό των

επιχορηγήσεων που λαμβάνεται κάθε χρόνο θα επιμερίζεται σε μέρη ανάλογα με την αξία που έχει κάθε ένα από τα πάγια περιουσιακά στοιχεία για τα οποία έλαβε την επιχορήγηση η επιχείρηση. Στην αξία του πάγιου περιουσιακού στοιχείου που θα προκύψει μετά την αφαίρεση του ποσού που λαμβάνεται ως επιχορήγηση από το Δημόσιο, θα υπολογίζονται οι τακτικές και οι πρόσθετες αποσβέσεις από την επιχείρηση. Αν η επιχορήγηση εισπράττεται σταδιακά σε περισσότερες από μία χρήσεις, τότε στο τέλος κάθε χρήσης, η επιχείρηση θα υπολογίζει τις αποσβέσεις πάνω στην αξία κτήσης της επένδυσης αφού πρώτα αφαιρέσει από την αξία αυτή το ποσό της επιχορήγησης που έχει ήδη εισπράξει αθροιστικά μέχρι το τέλος της χρήσης που διενεργεί τις αποσβέσεις. Οι συνολικές όμως αποσβέσεις που θα διενεργηθούν δεν μπορούν να υπερβούν το ύψος της επένδυσης που έχει πραγματοποιηθεί μείον την αντίστοιχη συνολική επιχορήγηση που έχει εισπραχθεί. Στην πράξη για τις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία γ' κατηγορίας οι αποσβέσεις υπολογίζονται πρώτα στην συνολική αξία κτήσης και στην συνέχεια υπολογίζονται με τα ίδια ποσοστά οι τακτικές και οι πρόσθετες αποσβέσεις πάνω στις επιχορηγήσεις.

Λογιστικά, με το ποσό των πρόσθετων αποσβέσεων στο τέλος της χρήσης, χρεώνεται ο λογαριασμός 85.00 έως 85.04 με πίστωση των αντίστοιχων λογαριασμών 10.99 έως 14.99. Στην συνέχεια χρεώνεται ο λογαριασμός 86.03 με πίστωση του λογαριασμού 55.

Στην κατάσταση των αποτελεσμάτων χρήσης απεικονίζεται το σύνολο των αποσβέσεων και από αυτές αφαιρούνται στην συνέχεια, οι τακτικές αποσβέσεις και το υπόλοιπο που απομένει αποτελεί τις πρόσθετες αποσβέσεις.

ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ

Σχηματισμός αφορολόγητου αποθεματικού παραγωγικών επενδύσεων.

Όσες επιχειρήσεις πραγματοποιούν παραγωγικές επενδύσεις όμοιες με εκείνες που ορίζονται στο άρθρο 1 του Ν 1892/90 έχουν δικαίωμα να σχηματίζουν αφορολόγητο αποθεματικό από τα κέρδη των χρήσεων 1990 μέχρι και 1995. Αφορολόγητο αποθεματικό αυτής της μορφής έχουν δικαίωμα να σχηματίσουν όλες οι επιχειρήσεις που αναφέρονται στο Ν 1892/90 ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασής τους και ανεξάρτητα από την κατηγορία τήρησης βιβλίων του Κ.Β.Σ.

Από τα συνολικά αδιανέμητα κέρδη των παραπάνω επιχειρήσεων, απαλλάσσεται της φορολογίας ποσό μέχρι 30% στην περιοχή Α και μέχρι 40% στις υπόλοιπες περιοχές για σχηματισμό ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού, με σκοπό να χρησιμοποιηθεί σε παραγωγικές επενδύσεις του άρθρου 1 του Ν 1892/90 ύψους μεγαλύτερου τουλάχιστον κατά 30% του σχηματιζόμενου αποθεματικού εφόσον αυτές αρχίσουν μέσα στα έτη 1991 μέχρι και 1996 αντίστοιχα και ολοκληρωθούν εντός τριετίας από τον σχηματισμό του αφορολόγητου αποθεματικού.

Δεν είναι υποχρεωμένες οι επιχειρήσεις να σχηματίσουν Ειδικό Αφορολόγητο Αποθεματικό Επενδύσεων από τα κέρδη όλων των πιο πάνω χρήσεων, αλλά από όσες από αυτές επιθυμούν. Αν π.χ. η επιχείρηση Α είχε σχηματίσει αφορολόγητο αποθεματικό από τα κέρδη της χρήσης 1996, υποχρεούται να πραγματοποιήσει παραγωγική επένδυση αξίας μεγαλύτερης κατά 30% τουλάχιστον από το ύψος του σχηματιζόμενου αποθεματικού, η έναρξη της οποίας πρέπει να γίνει υποχρεωτικά μέσα στο έτος 1997 και η ολοκλήρωσή της μέχρι 31.12.1999.

Για τις επιχειρήσεις που κλίνουν χρήση π.χ. στις 30.06.94, 30.06.95 ή 30.06.96 (τελευταία χρήση), λαμβάνονται υπόψη για το σχηματισμό αφορολόγητου αποθεματικού, τα αδιανέμητα καθαρά κέρδη που προκύπτουν στις αντίστοιχες αυτές ημερομηνίες και οι τριετίες ολοκλήρωσης της επένδυσης λήγουν στις 30.06.97, 30.06.98 και 30.06.99 αντίστοιχα.

Για τις επιχειρήσεις που θα πραγματοποιούν επενδύσεις εξαιρετικά προηγμένης τεχνολογίας για την παραγωγή προϊόντων ή υπηρεσιών, απαλλάσσεται από την φορολογία εισοδήματος ποσό μέχρι και 40% για την περιοχή Α' και 50% για τις άλλες περιοχές των συνολικών αδιανεμητών κερδών των χρήσεων 1990 έως και 1995.

Εξαιρετικά, αν πρόκειται για επιχειρήσεις του άρθρου 2 του Ν 1592/90, των οποίων οι μετοχές εισάγονται για πρώτη φορά στο χρηματιστήριο, τα παραπάνω ποσοστά αυξάνονται επιπλέον κατά πέντε ποσοστιαίες μονάδες και τα αυξημένα αυτά ποσοστά ισχύουν από το έτος εκείνο που οι μετοχές εισάγονται στο χρηματιστήριο.

Σε περίπτωση που μια επιχείρηση σχημάτισε σε μια διαχειριστική χρήση Αφορολόγητο Αποθεματικό Επενδύσεων και η επένδυση που πραγματοποιήθηκε κατά την επόμενη χρήση είναι μεγαλύτερη από το σχηματισμένο αποθεματικό τότε μπορεί η επιχείρηση να χρησιμοποιήσει το ακάλυπτο ποσό της επένδυσης για να καλύψει Αφορολόγητο Αποθεματικό επενδύσεων στις αμέσως επόμενες δύο διαχειριστικές χρήσεις.

Το ειδικό Αφορολόγητο Αποθεματικό Επενδύσεων μπορεί να καλυφθεί και με επενδύσεις που θα πραγματοποιηθούν μέσω συμβάσεων χρηματοδοτικής

μίσθωσης του Ν 1665/86 (Leasing). Αν η διάρκεια της μίσθωσης είναι μέχρι 10 έτη τότε θα πρέπει, μετά τη λήψη της σύμβασης, η κυριότητα του εξοπλισμού να περιέρχεται στην επενδύτρια επιχείρηση και να μην επιστραφεί ο εξοπλισμός αυτός στην εταιρεία Leasing. Αν δεν συμβεί αυτό, το Ειδικό Αφορολόγητο Αποθεματικό, κατά το μέρος που καλύφθηκε από τα μισθωμένα αυτά πάγια περιουσιακά στοιχεία θα υπαχθεί σε φορολογία. Ως αξία επένδυσης, για την κάλυψη του Ειδικού Αφορολόγητου Αποθεματικού, θα λαμβάνεται η αξία του μισθίου που αναφέρεται στο τιμολόγιο πώλησης που εξέδωσε ο προμηθευτής της εταιρείας Leasing.

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟΥ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟΥ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ

Για τις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. ως αδιανέμητα καθαρά κέρδη, για τον υπολογισμό του ειδικού αυτού αφορολόγητου αποθεματικού, λαμβάνονται τα πραγματικά καθαρά κέρδη που προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία και εμφανίζονται στον ισολογισμό, μετά από την αφαίρεση των ερωτήσεων για τον σχηματισμό τακτικού αποθεματικού των κερδών, που διανέμονται ή αναλαμβάνονται από τους εταίρους των Ο.Ε., Ε.Ε., και Ε.Π.Ε ή του επιχειρηματία που ασκεί ατομική επιχείρηση καθώς και το φόρο που αναλογεί στα κέρδη αυτά των εταιρειών (και όχι του φόρου της ατομικής επιχείρησης). Μετά από την αφαίρεση των παραπάνω ποσών ότι κέρδη απομένουν ονομάζονται «αδιανέμητα καθαρά κέρδη».

Όσον αφορά τις επιχειρήσεις που έχουν και άλλο κλάδο εκμετάλλευσης που δεν είναι παραγωγικός π.χ. εμπορίας κλπ. (δηλαδή με τις επιχειρήσεις) για τον

υπολογισμό της αφορολόγητης έκπτωσης λαμβάνονται υπόψη τα αδιανέμητα κέρδη που προέρχονται και από τον άλλο κλάδο.

Το μέρος των αδιανέμητων κερδών που απομένει μετά την αφαίρεση του σχηματιζόμενου αφορολόγητου αποθεματικού, δεν μπορεί να διανεμηθεί κατά την διάρκεια της πρώτης διαχειριστικής χρήσης που ακολουθεί από το σχηματισμό του αποθεματικού αυτού.

Ο υπολογισμός των αδιανέμητων κερδών σε καμιά περίπτωση δεν γίνεται με βάση τα κέρδη που προκύπτουν από τα βιβλία μετά την αναμόρφωσή τους από τις δηλούμενες με την δήλωση φορολογίας εισοδήματος λογιστικές διαφορές, αλλά πάντοτε και μόνο με βάση τα πραγματικά καθαρά κέρδη, που προκύπτουν από τα βιβλία της επιχείρησης και εμφανίζονται στον ισολογισμό. Οσον αφορά τις Ο.Ε., Ε.Ε., Ε.Π.Ε., για τον προσδιορισμό των αδιανέμητων κερδών επί των οποίων θα υπολογισθεί το αφορολόγητο αποθεματικό επενδύσεων, δεν αφαιρούνται από τα κέρδη της διαχειριστικής χρήσης, οι επιχειρηματικές αμοιβές ούτε και οι τυχόν ζημίες των χρήσεων από το 1991 και πριν, καθόσον το δικαίωμα μεταφοράς αυτών των ζημιών έχουν τα μέλη της εταιρείας και όχι η ίδια η εταιρεία, ενώ αντίθετα στην Α.Ε. αφαιρείται η ζημία των 5 προηγούμενων χρήσεων, καθώς και οι ζημίες των Ο.Ε., Ε.Ε., και Ε.Π.Ε. των χρήσεων 1992 και μετά. Επίσης αφαιρούνται το τακτικό αποθεματικό και τα κέρδη που διανέμονται .

Αν μια επιχείρηση έχει περισσότερες από μια εγκαταστάσεις, σε διαφορετικές περιοχές, τότε προκειμένου να υπολογισθεί το αφορολόγητο αποθεματικό που θα σχηματισθεί, θα γίνει επιμερισμός των συνολικών αδιανέμητων κερδών σε αδιανέμητα κέρδη που αναλογούν σε κάθε περιοχή (ποσοστό 30% για την Α' περιοχή και 40% για τις υπόλοιπες).

Αν φυσικά από την επιχείρηση τηρείται αυτοτελή λογιστική για κάθε εργοστάσιο και προσδιορίζουν χωριστά το καθένα από αυτά αποτελέσματα χρήσης, τότε, ως κέρδη, για τον υπολογισμό του ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού λαμβάνονται αυτά που προκύπτουν από τα λογιστικά βιβλία του κάθε εργοστασίου και δεν γίνεται επιμερισμός των κερδών με βάση τα ακαθάριστα έσοδα της κάθε περιοχής.

Για τις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Α' και Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. ως αδιανέμητα καθαρά κέρδη λαμβάνονται αυτά που προκύπτουν με την χρήση των μοναδικών συντελεστών, καθαρού κέρδους. Οπότε τα κέρδη αυτά πολλαπλασιάζονται στην συνέχεια με τα ποσοστά μέχρι 30% ή 40% και το ποσοστό που προκύπτει είναι το ειδικό αφορολόγητο αποθεματικό που δικαιούνται να σχηματίσουν οι επιχειρήσεις αυτές.

Οι παραπάνω επιχειρήσεις είναι υποχρεωμένες μέσα στον πρώτο χρόνο της τριετίας να δαπανήσουν για την πραγματοποίηση της επένδυσης ποσό ίσο τουλάχιστον με το 1/3 του αποθεματικού που έχει σχηματισθεί. Για τον λόγο αυτό, με την δήλωση φορολογίας του πρώτου έτους συνυποβάλλεται κατάσταση με το ύψος των επενδύσεων κατά κατηγορίες δαπανών που πραγματοποιήθηκαν στον πρώτο αυτό χρόνο της τριετίας καθώς και υπεύθυνη δήλωση όπου αναγράφεται ότι τα στοιχεία αυτά προκύπτουν από τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης.

Σε περίπτωση που δεν πραγματοποιήθηκε επένδυση ποσού τουλάχιστον ίσου με το 1/3 του αποθεματικού μέσα στο πρώτο έτος της τριετίας, η επιχείρηση έχει υποχρέωση να υποβάλλει εκπρόθεσμη συμπληρωματική δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικείου οικονομικού έτους στο οποίο ανάγεται το μέρος των καθαρών κερδών που απαλλάχθηκαν της φορολογίας εισοδήματος. Η δήλωση

αυτή είναι εκπρόθεσμη και επιβάλλονται πάνω στο φόρο που προκύπτει και οι σχετικές προσαυξήσεις που ορίζει ο νόμος.

Αν η επιχείρηση μέσα στην παραπάνω τριετία, δεν δαπάνησε ολόκληρο το ποσό του ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού, που έχει σχηματιστεί για την πραγματοποίηση παραγωγικών επενδύσεων, τότε το μέρος του αποθεματικού αυτού που δεν δαπανήθηκε, προστίθεται στα καθαρά κέρδη του οικείου οικονομικού έτους που αφορά. Ο φόρος που αναλογεί σ' αυτό προσαυξάνεται κατά 60%. Η επιχείρηση υποχρεώνεται να υποβάλει σχετική δήλωση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. μέσα σ' ένα μήνα από την λήξη της τριετίας και να καταβάλει τον οφειλόμενο φόρο εφάπαξ.

Οι επιχειρήσεις που θα σχηματίσουν ειδικό αφορολόγητο αποθεματικό επενδύσεων από τα κέρδη των χρήσεων 1990 μέχρι το 1995, δεν μπορούν τις επενδύσεις που υποχρεούνται να πραγματοποιήσουν, να τις υπάγουν και στο καθεστώς των κρατικών επιχορηγήσεων του Ν 1892/90, ή να διενεργούν αφορολόγητες εκπτώσεις από τα κέρδη τους. Δεν χάνουν όμως το δικαίωμα διενέργειας αυξημένων αποσβέσεων.

Αν μια επιχείρηση πραγματοποιεί δύο ή περισσότερες διακεκριμένες νέες παραγωγικές επενδύσεις π.χ. επέκταση εργοστασίου ή ξενοδοχείου και εκσυγχρονισμό μηχανολογικού εξοπλισμού, τότε δικαιούται τη μία επένδυση να την υπάγει στο άρθρο 20 του νόμου αυτού και την άλλη στα κίνητρα που παρέχει ο νόμος 1892/90.

Σε περίπτωση πώλησης των επενδυτικών αγαθών, με την αξία των οποίων μειώθηκαν τα αδιανέμητα καθαρά κέρδη, μετά την παρέλευση τριετίας από το σχηματισμό του αφορολόγητου αποθεματικού και εντός τριών ετών από την λήξη

του χρόνου αυτού, το ποσό που έχει ήδη εκπαισει θα προστίθεται στα καθαρά κέρδη του έτους έκπτωσης προσαυξημένο 100%. Δηλαδή, για τα ειδικά αφορολόγητα αποθεματικά επενδύσεων που σχηματίστηκαν π.χ. από τα αδιανέμητα κέρδη των χρήσεων 1991, 1992 και 1993, δεν μπορούν οι επιχειρήσεις να πωλήσουν τα επενδυτικά αγαθά που θα αγοράσουν για την κάλυψη των αποθεματικών αυτών, πριν περάσουν τρία χρόνια από το τέλος από το τέλος των ετών 1994, 1995 και 1996 αντίστοιχα, δηλαδή πριν από την 1.1.1998, 1.1.1999 και 1.1.2000 αντίστοιχα.

Σε περίπτωση που θα κριθούν ανεπαρκή ή ανακριβή τα βιβλία της επιχείρησης, τότε φορολογείται το αφορολόγητο αποθεματικό επενδύσεων στην περίπτωση αυτή δεν αφαιρείται από τα καθαρά κέρδη που προσδιορίζονται εξωλογιστικά και έτσι φορολογείται η επιχείρηση για το σύνολο των κερδών που έχουν προκύψει από τον εξωλογιστικό προσδιορισμό αλλά ούτε και προστίθενται για να προσαυξηθούν τα κέρδη αυτά.

ΕΝΗΜΕΡΩΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ ΣΕ ΣΧΕΣΗ ΜΕ ΤΟΝ ΣΧΗΜΑΤΙΣΜΟ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΩΝ ΠΑΡΑΓΩΓΙΚΩΝ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ

Για επιχειρήσεις με βιβλία γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ.

Όσες επιχειρήσεις τηρούν βιβλία γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και σχηματίζουν ειδικά αφορολόγητα αποθεματικά θα πρέπει να πληρώνουν για τα αποθεματικά τα βιβλία τους ως εξής:

-
- α) Στο τέλος κάθε χρήσης χρεώνεται ο λογαριασμός «Αποτελέσματα χρήσης» και πιστώνεται ο λογαριασμός «Ειδικό αφορολόγητο αποθεματικό επενδύσεων χρήσης» (λογ. δ.1.08) με το ποσό των αδιανέμητων κερδών που θα χρησιμοποιηθεί για την πραγματοποίηση των παραγωγικών επενδύσεων και μέχρι του ποσού που προβλέπουν οι σχετικές διατάξεις.
- β) Επίσης θα πρέπει να καταχωρούνται σε θεωρημένες καρτέλες αναλυτικού καθολικού ή σε άλλο θεωρημένο βιβλίο οι παραγωγικές επενδύσεις εξωλογιστικά, σε ξεχωριστό λογαριασμό με τον τίτλο «Επενδύσεις για κάλυψη ειδικού αποθεματικού από κέρδη χρήσης ...» στη χρέωση του οποίου θα καταχωρούνταν κατά χρονολογική σειρά οι δαπάνες απόκτησης των περιουσιακών στοιχείων που αποτελούν παραγωγικές επενδύσεις και στην πίστωση θα καταχωρείται η αξία πώλησης ή επιστροφής των περιουσιακών αυτών στοιχείων. Αν έχει θεωρηθεί βιβλίο επενδύσεων για άλλα αφορολόγητα αποθεματικά π.χ. για αφορολόγητες εκπτώσεις του Ν 1892/90 κλπ, τότε μπορεί να χρησιμοποιηθεί το ίδιο βιβλίο και για τα ειδικά αφορολόγητα αποθεματικά.
- γ) Επίσης στο τέλος της χρήσης θα πρέπει οι επιχειρήσεις αυτές να εμφανίζουν στην απογραφή και στο ισολογισμό τις νέες παραγωγικές επενδύσεις ξεχωριστά από τα υπόλοιπα πάγια στοιχεία.

Για επιχειρήσεις με βιβλία α' ή β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ.

Όσοι τηρούν βιβλία α' ή β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. θα πρέπει να θεωρήσουν ένα βιβλίο επενδύσεων στο οποίο θα καταχωρήσουν τους πιο κάτω λογαριασμούς:

-
- α) Ιδιαίτερο λογαριασμό αποθεματικού με τίτλο «Ειδικό αφορολόγητο αποθεματικό επενδύσεων από κέρδη διαχειριστικής χρήσης» στην πίστωση του οποίου θα αναγράφεται το μέρος των κερδών της διαχειριστικής χρήσης που θα χρησιμοποιηθεί σε παραγωγικές επενδύσεις, που θα αρχίσουν να πραγματοποιούνται μέσα στην επόμενη διαχειριστική χρήση από αυτή στην οποία αναγράφεται το πιο πάνω αποθεματικό και θα ολοκληρωθούν μέσα σε τρία έτη από το σχηματισμό του αποθεματικού αυτού.
- β) Ιδιαίτερο λογαριασμό με τίτλο «Επενδύσεις για κάλυψη ειδικού αποθεματικού από κέρδη διαχειριστικής χρήση» στην χρέωση του οποίου θα καταχωρούνται κατά χρονολογική σειρά οι δαπάνες απόκτησης των περιουσιακών στοιχείων που αποτελούν παραγωγικές επενδύσεις και στην πίστωση θα καταχωρείται η αξία πώλησης ή επιστροφής των περιουσιακών αυτών στοιχείων.
- γ) Ιδιαίτερο λογαριασμό για κάθε πάγιο περιουσιακό στοιχείο, ο οποίος θα χρεώνεται με τις δαπάνες απόκτησης του περιουσιακού αυτού στοιχείου και θα πιστώνεται με την αξία της τυχόν πώλησής του.

Επίσης οι επιχειρήσεις που σχηματίζουν τέτοια αφορολόγητα ποσά, μαζί με την δήλωση αποτελεσμάτων θα πρέπει να υποβάλλουν και μια υπεύθυνη δήλωση, στην οποία να αναγράφουν: *το έτος της διαχειριστικής χρήσης που διανύουν, τα καθαρά κέρδη που προέκυψαν και πως αυτά διανεμήθηκαν αναλυτικά.* Την δήλωση αυτή συνοδεύει κατάσταση όπου εμφανίζεται το ύψος των δαπανών επενδύσεων που πραγματοποιήθηκαν, κατά κατηγορία δαπάνης, μέσα στο πρώτο χρόνο της τριετίας για να διαπιστωθεί ότι πραγματοποιήθηκαν δαπάνες πάνω από

το 1/3 του σχηματισθέντος ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού επενδύσεων, καθώς και υπεύθυνη δήλωση με την οποία θα δηλώνεται ότι τα στοιχεία αυτά προκύπτουν από τα τηρούμενα από την επιχείρηση βιβλία και στοιχεία.

ΚΕΦΑΛΑΙΟΠΟΙΗΣΗ ΤΟΥ ΕΙΔΙΚΟΥ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟΥ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟΥ

Το συνολικό ποσό ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού επενδύσεων που χρησιμοποιήθηκε σε παραγωγικές επενδύσεις στο διάστημα των 3 ετών από το χρόνο σχηματισμού του μπορεί να κεφαλαιοποιηθεί χωρίς την καταβολή φόρου εισοδήματος.

Η πιο πάνω αύξηση κεφαλαίου γίνεται με τη λήξη της τριετίας από το σχηματισμό του αποθεματικού, ανεξάρτητα αν η κάλυψη του με νέες παραγωγικές επενδύσεις πραγματοποιήθηκε πριν από την λήξη του χρόνου αυτού.

Το αφορολόγητο αποθεματικό που σχηματίζεται κάθε χρόνο δεν είναι απαραίτητο να κεφαλαιοποιείται αμέσως μετά την λήξη τριετίας από το χρόνο που σχηματίστηκαν, αλλά μπορούν οι επιχειρήσεις να προβούν σε μερική ή συνολική κεφαλαιοποίηση τους σε μία ή περισσότερες διαχειριστικές χρήσεις και πάντοτε με την προϋπόθεση ότι κάθε αφορολόγητο αποθεματικό που σχηματίζεται θα κεφαλαιοποιηθεί μετά την λήξη τριετίας από το χρόνο σχηματισμού του.

Τα ειδικά αφορολόγητα αποθεματικά που έχουν κεφαλαιοποιηθεί από Α.Ε., σε περίπτωση που αυτή, πριν την παρέλευση 10 ετών από τον χρόνο κεφαλαιοποίησης, διαλυθεί ή μειώσει το μετοχικό της κεφάλαιο με σκοπό την επιστροφή των αποθεματικών στους μετόχους, δεν αντιμετωπίζονται φορολογικά ως καταβεβλημένο μετοχικό κεφάλαιο και φορολογούνται ως εισόδημα από

κινητές αξίες, κατά το χρόνο μείωσης του μετοχικού κεφαλαίου της Α.Ε. ή το χρόνο διάλυσης αυτής, αντίστοιχα. Τα αφορολόγητα αποθεματικά του Ν 1892/90 πριν φορολογηθούν δεν ανάγονται σε μεικτά ποσά, διαδικασία που ισχύει για τα άλλα αποθεματικά.

Τα παραπάνω δεν εφαρμόζονται αν η εταιρεία διαλυθεί με σκοπό την συγχώνευσή της με άλλη επιχείρηση και την ίδρυση νέας ανώνυμης εταιρείας σε περίπτωση κατά την οποία εξαγοράζεται ή απορροφάται από άλλη ανώνυμη εταιρεία.

Στην περίπτωση που Ε.Π.Ε. ή προσωπική εταιρεία έχει κεφαλαιοποιήσει ειδικά αφορολόγητα αποθεματικά επενδύσεων και πριν από την παρέλευση 10 ετών από την κεφαλαιοποίησή τους, διαλυθεί ή μειώσει το εταιρικό της κεφάλαιο, με σκοπό την επιστροφή των αποθεματικών στους εταίρους, τα παραπάνω αφορολόγητα αποθεματικά που κεφαλαιοποιήθηκαν προστίθενται στα κέρδη της εταιρείας που πραγματοποιούνται κατά το χρόνο της διάλυσης ή μείωσης του κεφαλαίου και φορολογούνται σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν για την φορολογία εισοδήματος κατά το χρόνο της διάλυσης της εταιρείας ή της μείωσης του εταιρικού της κεφαλαίου. Τα παραπάνω δεν εφαρμόζονται όταν σκοπός της διάλυσης είναι η μετατροπή της προσωπικής εταιρείας σε Ε.Π.Ε. ή Α.Ε., καθώς και της Ε.Π.Ε. ή της συγχώνευσής της με άλλη εταιρεία για την ίδρυση Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. ή όταν εξαγοράζεται ή απορροφάται από υφιστάμενη ανώνυμη εταιρεία.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΕΙΔΙΚΩΝ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΩΝ ΤΟΥ Ν. 1828/89

1^ο Παράδειγμα αφορά στο συσχετισμό του ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού του Ν 1828/89 και των αντίστοιχων παραγωγικών επενδύσεων

Η εταιρεία ΑΣΤΗΡ Α.Ε. πραγματοποίησε τα παρακάτω αφορολόγητα αποθεματικά και παραγωγικές επενδύσεις:

Ετη	Αφορολόγητα αποθεματικά	Παραγωγικές επενδύσεις
1993	60.000.000	-
1994	30.000.000	22.000.000
1995	40.000.000	77.000.000
1996	-	101.000.000
Σύνολο	130.000.000	200.000.000

Ζητείται: Να διαπιστωθεί αν οι παραγωγικές επενδύσεις καλύπτουν το αφορολόγητο αποθεματικό που σχηματίστηκε για τις επενδύσεις αυτές.

Λύση

Με βάση τα παραπάνω δεδομένα, έχουν να παρατηρήσουμε τα εξής:

- α) Το 1993 η ΑΣΤΗΡ Α.Ε. σχημάτισε αφορολόγητο αποθεματικό 60.000.000δρχ. Μέσα στο 1994 έπρεπε να πραγματοποιήσει επένδυση τουλάχιστον $60.000.000 \times 1/3 = 20.000.000$ δρχ και μέσα στην τριετία 1994-1995-1996 συνολική επένδυση $60.000.000 \times 1,30 = 78.000.000$ δρχ. Ηδη το 1994 επιχείρηση αυτή πραγματοποίησε παραγωγική επένδυση 22.000.000 δρχ, δηλαδή μεγαλύτερη από το ελάχιστο ποσό των 20.000.000 δρχ που ορίζει ο νόμος. Επίσης μέσα στην τριετία 1994 – 1996 πραγματοποιεί επένδυση 200.000.000 δρχ δηλαδή μεγαλύτερη από τα 78.000.000 δρχ που ορίζει ο νόμος.
- β) Το 1994, η εταιρεία αυτή σχημάτισε αφορολόγητο αποθεματικό 30.000.000 δρχ, και το 1995 πραγματοποίησε επένδυση 77.000.000 δρχ δηλαδή μεγαλύτερη από το ποσό $30.000.000 \times 1/3 = 10.000.000$ δρχ οπότε καλύπτει την προϋπόθεση που ορίζει ο νόμος για την πραγματοποίηση επένδυσης,

μέσα στο πρώτο έτος μετά το σχηματισμό του αποθεματικού, ίσης με το 1/3 του αποθεματικού που σχηματίστηκε.

γ) Το 1995 η εταιρεία αυτή σχημάτισε αφορολόγητο αποθεματικό 40.000.000 δρχ και το 1996 (πρώτο έτος τριετίας) πραγματοποίησε επένδυση 101.000.000 δρχ ήτοι μεγαλύτερη από το 1/3 του αποθεματικού που είναι $40.000.000 \times 1/3 = 13.333.333$ δρχ. Και στην περίπτωση αυτή καλύπτεται η προϋπόθεση που ορίζει ο νόμος.

δ) Η συνολική επένδυση που πραγματοποιήθηκε μέσα στην τριετία 1994 – 1995 – 1996, μετά από το χρόνο δηλαδή σχηματισμού του πρώτου αφορολόγητου αποθεματικού της χρήσης 1993, ανήλθε στο ποσό των 200.000.000 δρχ. Τα αφορολόγητα αποθεματικά της τριετίας 1993 – 1994 – 1995 ανήλθαν στο ποσό των 130.000.000 δρχ. Οπότε έχουμε:

$130.000.000 \cdot 1,30 = 169.000.000$ δρχ. Δηλαδή, η επιχείρηση έπρεπε να σχηματίσει παραγωγική επένδυση μεγαλύτερη κατά 30% από τα σχηματισμένα αφορολόγητα αποθεματικά, δηλαδή επένδυση 169.000.000 δρχ.

Η εταιρεία αυτή όμως πραγματοποίησε μέσα στην τριετία 1994 – 1995 – 1996, παραγωγική επένδυση 200.000.000 δρχ, δηλαδή μεγαλύτερη επένδυση κατά 31.000.000 δρχ ($200.000.000 - 169.000.000 = 31.000.000$ δρχ).

Η επιχείρηση αυτή έχει δικαίωμα (όχι υποχρέωση) να σχηματίσει στα δύο επόμενα έτη 1996 και 1997 ειδικό αφορολόγητο αποθεματικό συνολικού ποσού μέχρι 23.846.153 δρχ ($31.000.000 \times 1,30 = 23.846.153$ δρχ). Αυτό γίνεται γιατί η επιχείρηση αυτή πραγματοποίησε μέσα στην χρήση 1996

παραγωγική επένδυση 101.000.000 δρχ, η οποία επένδυση υπερκαλύπτει τα προηγούμενα αφορολόγητα αποθεματικά (Υπ. Οικ. 1042803/91).

2° Παράδειγμα αφορά στο συσχετισμό του ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού του Ν 1828/89 και των αντίστοιχων παραγωγικών επενδύσεων

Για την επιχείρηση «ΒΗΤΑ» ΕΠΕ που τα τελευταία χρόνια πραγματοποίησε παραγωγικές επενδύσεις με σχηματισμό αφορολόγητων αποθεματικών, δίνονται τα εξής στοιχεία:

Ετη	Αφορολόγητα αποθεματικά	Παραγωγικές επενδύσεις
1993	4.000.000	-
1994	3.000.000	13.000.000
1995	5.000.000	-
Σύνολο	12.000.000	13.000.000

Ζητείται: Να προσδιοριστεί αν τα αφορολόγητα αποθεματικά που σχηματίστηκαν καλύπτονται από τις παραγωγικές επενδύσεις που πραγματοποιήθηκαν.

Λύση

Η επιχείρηση αυτή, μέσα στο πρώτο έτος της τριετίας (1994 – 1995 – 1996) πραγματοποίησε 13.000.000 δρχ επένδυση, δηλαδή επένδυση μεγαλύτερη από το ποσό 1.333.333 δρχ ($4.000.000 \times 1/3 = 1.333.333$ δρχ).

Το επιπλέον ποσό της επένδυσης, δικαιούται η επιχείρηση να το καλύψει με τα αφορολόγητα αποθεματικά που έχει σχηματίσει στα δύο επόμενα έτη 1994 και 1995. Για να δούμε λοιπόν αν η επένδυση καλύφτηκε από τα αποθεματικά αυτά των δύο επόμενων ετών προβαίνουμε στους εξής υπολογισμούς:

$12.000.000 \times 1,30 = 15.600.000$ δρχ. Επειδή έγινε επένδυση 13.000.000 δρχ, προκύπτει μια διαφορά επένδυσης 2.600.000 δρχ ($15.6000 - 13.600.000 = 2.600.000$ δρχ). Δηλαδή, έπρεπε να γίνει επένδυση 15.600.000 δρχ και έγινε επένδυση 13.000.000 δρχ. Η αλλιώς: $13.000.000 \times 1,30 = 10.000.000$ δρχ, αφορολόγητο αποθεματικό, που σημαίνει ότι για την επένδυση των 13.000.000 δρχ έπρεπε να σχηματισθούν αφορολόγητα αποθεματικά 10.000.000 δρχ, ενώ σχηματίστηκαν αφορολόγητα αποθεματικά 12.000.000 δρχ, δηλαδή 2.000.000 δρχ περισσότερα αφορολόγητα αποθεματικά που ανταποκρίνονται σε 2.600.000 δρχ επένδυση.

Αν η επιχείρηση αυτή πραγματοποιήσει μέσα στο επόμενο έτος 1996 παραγωγική επένδυση ίση με το ποσό 666.667 δρχ ($2.000.000 \times 1/3 = 666.667$ δρχ) και μέσα στην τριετία 1996 – 1997 – 1998 συνολική επένδυση 2.600.000 δρχ, τότε δεν υπάρχει κανένα φορολογικό πρόβλημα. Αν όμως η επιχείρηση αυτή δεν πραγματοποιήσει καμία άλλη επένδυση στο μέλλον, τότε μετά την λήξη της χρήσης 1996 θα υποβάλλει εκπρόθεσμα συμπληρωματική δήλωση φορολογίας

εισοδήματος για την χρήση 1995 με το ποσό των 2.000.000 δρχ. Στο ποσό αυτό επιβάλλεται ο φόρος και οι προσαυξήσεις που προβλέπονται στο άρθρο 86 του Ν 2238/94 για την εκπρόθεσμη υποβολή της δήλωσης.

ΚΙΝΗΤΡΑ ΑΝΑΠΤΥΞΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ Ν. 2166/93

ΜΕΤΑΣΧΗΜΑΤΙΣΜΟΙ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

Με σκοπό την ενίσχυση της ιδιωτικής πρωτοβουλίας για την δημιουργία στην χώρα μας ισχυρών οικονομικών μονάδων ικανών να ανταποκριθούν στα ζητήματα που προκύπτουν από την σύγχρονη τεχνική και οικονομική εξέλιξη, αύξηση παραγωγικότητας, μείωση του κόστους, αύξηση παραγωγής και βελτίωση της ανταγωνιστικής θέσης των επιχειρήσεων, ορθολογικότερη οργάνωση της παραγωγής και διανομής, κλπ) δημιουργήθηκε ένα καινούργιο θεσμικό πλαίσιο βασισμένο στις αρχές που διατύπωνε ο Ν 1297/72 ο οποίος παρατεινόμενος έληξε στις 31.12.92.

Ο Ν. 2166/1993 αφορά επιχειρήσεις που θέλουν να συγχωνευτούν ή να μετατραπούν σε ανώνυμη εταιρεία ή εταιρεία περιορισμένης ευθύνης και διακρίνεται για την απλότητά του, τη συντομία του και την εξάλειψη των χρονοβόρων διαδικασιών.

Από την έναρξη ισχύος του νόμου (24.08.93) οι επιχειρήσεις που επιθυμούν να συγχωνευτούν ή να μετατραπούν σε Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. μπορούν να επιλέξουν είτε τις διατάξεις του Ν 1297/1972, είτε τις διατάξεις των άρθρων 1-5 του Ν 2166/1993. Για να έχουν όμως εφαρμογή οι φορολογικές απαλλαγές και διευκολύνσεις που

προβλέπονται από τις διατάξεις των νομοθετημάτων αυτών έχουν υποχρέωση οι μετατρεπόμενες ή συγχωνευόμενες επιχειρήσεις να τηρήσουν τις προϋποθέσεις και περιορισμούς που αναφέρονται διακεκριμένα σε κάθε νόμο χωριστά, ανάλογα με το νόμο που επιλέγουν να χρησιμοποιήσουν.

Τα κυριότερα χαρακτηριστικά του Ν 2166/1993 για τις μετατροπές και συγχωνεύσεις επιχειρήσεων, που γίνεται με τις διατάξεις του νόμου αυτού είναι οι εξής:

- 1) Οι διατάξεις των άρθρων 1 – 5 του Ν 2166/1993 μπορούν να εφαρμοστούν από όλες τις επιχειρήσεις που θέλουν να μετατραπούν ή συγχωνευτούν σε Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. ανεξάρτητα από το αντικείμενο εργασιών τους. Απαραίτητη προϋπόθεση όμως είναι οι ενδιαφερόμενες εταιρείες να τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και να έχουν συντάξει τουλάχιστον έναν ισολογισμό για δωδεκάμηνο ή μεγαλύτερο χρονικό διάστημα.
- 2) Η εκτίμηση της περιουσιακής κατάστασης των μετασχηματιζόμενων επιχειρήσεων για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου που πρόκειται να εισφέρουν δεν πραγματοποιείται από την Επιτροπή του άρθρου 9 του Ν 2190/1920.

Μετά την λήψη απόφασης των αρμόδιων οργάνων για τον μετασχηματισμό, συντάσσεται απογραφή και ισολογισμός της μετασχηματιζόμενης επιχείρησης. Τα στοιχεία του ισολογισμού αυτού θα αποτελέσουν στοιχεία ισολογισμού της νέας εταιρείας που θα προέλθει από τον μετασχηματισμό. Όλες οι συναλλαγές που θα διενεργηθούν μετά την ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού, θεωρούνται ότι διενεργούνται για λογαριασμό της νέας εταιρείας. Επομένως οι μετατρεπόμενες ή συγχωνευόμενες επιχειρήσεις θα

φορολογηθούν για το αποτέλεσμα που θα προκύψει με βάση τον ισολογισμό που έκλεισε προκειμένου να γίνει ο μετασχηματισμός.

- 3) Για τον μετασχηματισμό δεν απαιτείται αυξημένο κεφάλαιο, αλλά αυτό που προβλέπεται από τις διατάξεις του Ν 2190/1920 για την σύσταση Α.Ε. (10.000.000 δρχ) ή από τον Ν 3190/1955 για την σύσταση Ε.Π.Ε. (3.000.000 δρχ).
- 4) Οι μετοχές της νέας εταιρείας που θα εκδοθούν για το εισφερόμενο κεφάλαιο μπορεί να είναι ανώνυμες ή ονομαστικές και δεν υπάρχει χρονικός περιορισμός για την μεταβίβαση αυτών. Το ίδιο ισχύει και για τα εταιρικά μερίδια που θα εκδοθούν από εταιρεία περιορισμένης ευθύνης.
- 5) Παρέχεται το δικαίωμα μεταφοράς του ακάλυπτου ποσού ζημίας των μετασχηματιζόμενων επιχειρήσεων στην νέα εταιρεία και συμψηφισμού του ποσού αυτής κατά μέρος που αναγνωρίζεται φορολογικά με τα κέρδη που θα προκύψουν στην νέα εταιρεία.

1999 ΕΤΟΣ ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΩΝ

Ως έτος συγχωνεύσεων και εξαγορών μπορεί κάλλιστα να χαρακτηριστεί για την Ελληνική αγορά το 1999. Οι επιχειρηματίες έχουν την ανάγκη για στρατηγικές συμμαχίες και σιγά – σιγά η ανάγκη εξελίσσεται σε μόδα. Ενόψει δε της οικονομικής νομισματικής ένωσης έχει γίνει αντιληπτό ότι τα μεγέθη των ελληνικών επιχειρήσεων ακόμη και των πιο ισχυρών φαντάζουν μικρά για τα διεθνή πρότυπα και ως εκ τούτου πρέπει να εδραιώσουν την θέση τους στην ανοικτή αγορά με κάθε τρόπο. Κινείται με συνεχείς ανοδικές τάσεις στην τελευταία

τριετία με αποκορύφωμα το 1998 που καταγράφηκαν από την Επιτροπή Ανταγωνισμού του Υπουργείου Ανάπτυξης 125 περιπτώσεις. Εξάλλου από τη σύσταση της Επιτροπής στα μέσα του 1995 μέχρι σήμερα έχουν καταγραφεί 362 περιπτώσεις συγχώνευσης επιχειρήσεων.

Η μεγαλύτερη κινητικότητα παρουσιάζεται στους τομείς των τραπεζών, των ασφαλειών, στην κινητή τηλεφωνία, στην αγορά ηλεκτρικών ειδών και τα πετρελαιοειδή. Οι εταιρείες μέσω στρατηγικών συμμαχιών επιδιώκουν να ισχυροποιήσουν την θέση τους, να μειώσουν τα λειτουργικά τους κόστη, να γίνουν πιο ανταγωνιστικές και να μεγαλώσουν τα μερίδια τους στην αγορά.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΚΑΙ ΔΙΕΥΚΟΛΥΝΣΕΙΣ ΜΕΤΑΣΧΗΜΑΤΙΖΟΜΕΝΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ

- 1) Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού, η σύμβαση σχηματισμού, η εισφορά και η μεταβίβαση των περιουσιακών στοιχείων των μετασχηματιζόμενων επιχειρήσεων κάθε σχετική πράξη ή συμφωνία που αφορά την εισφορά ή μεταβίβαση στοιχείων ενεργητικού ή παθητικού ή άλλων δικαιωμάτων και υποχρεώσεων και κάθε εμπράγματος ή ενοχικού δικαιώματος, οι αποφάσεις των κατά νόμο οργάνων των μετασχηματιζόμενων επιχειρήσεων (γενικής συνέλευσης προκειμένου περί Α.Ε. και Ε.Π.Ε. κλπ) η σχέση συμμετοχής στο κεφάλαιο της νέας εταιρείας, καθώς και κάθε άλλη συμφωνία ή πράξη που απαιτείται για το σχηματισμό ή τη σύσταση της νέας εταιρείας, ή δημοσίευση αυτών στο Τεύχος Ανωνύμων Εταιρειών της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως και η μεταγραφή των σχετικών πράξεων

απαλλάσσονται από κάθε φόρο (μεταβίβασης κλπ), τέλος χαρτοσήμου ή οποιοδήποτε άλλο τέλος υπέρ του Δημοσίου, καθώς και από κάθε εισφορά ή δικαίωμα υπέρ οποιουδήποτε τρίτου.

Οι κυριότερες απαλλαγές που προβλέπονται από τις διατάξεις αυτές στις περιπτώσεις μετασχηματισμού επιχειρήσεων με τις διατάξεις του κοινοποιούμενου νόμου, είναι οι εξής:

α) Απαλλαγή από το φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίων για το εισφερόμενο κεφάλαιο από τις μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις. Με βάση τις διατάξεις αυτές, σε περίπτωση μετατροπής Ο.Ε., Ε.Ε. ή άλλων προσώπων που αφορούν το φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίων σε Ε.Π.Ε. ή Α.Ε. δεν οφείλεται φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίων, εφόσον δεν προκύπτει διαφορά κεφαλαίου.

Αντίθετα· σε περίπτωση μετασχηματισμού ατομικών επιχειρήσεων σε Ε.Π.Ε. ή Α.Ε. επιβάλλεται φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίων επί ολοκλήρου του κεφαλαίου της Ε.Π.Ε. ή Α.Ε. δεδομένου ότι δεν έχει προηγουμένως καταβληθεί ο φόρος, αφού οι ατομικές επιχειρήσεις δεν εμπίπτουν στα υποκείμενα στο φόρο αυτό πρόσωπα. Για τον ίδιο λόγο, σε περίπτωση συγχώνευσης ατομικής επιχείρησης σε Ε.Π.Ε. ή Α.Ε. ο φόρος επιβάλλεται στη διαφορά του κεφαλαίου της Ε.Π.Ε. ή Α.Ε. που προκύπτει από την συγχώνευση.

Θα πρέπει να σημειωθεί ότι εάν ο μετασχηματισμός γίνει με τις διατάξεις του Ν 1297/1972 στις παραπάνω περιπτώσεις μετασχηματισμών θα οφείλεται ο φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίων με εξαίρεση βέβαια του

ποσού που προέρχεται από κεφαλαιοποίηση κερδών, αποθεματικών ή προβλέψεων.

Εννοείται ότι για τις τυχόν νέες εισφορές που πραγματοποιούνται για την συμπλήρωση του απαιτούμενου κεφαλαίου ή και πλέον αυτών, θα οφείλεται φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίων τόσο στην περίπτωση που ο μετασχηματισμός γίνει με τις διατάξεις του Ν 2166/1993 όσο και με τις διατάξεις του Ν 1297/1972.

β) Απαλλαγή από τα τέλη χαρτοσήμου

Η απαλλαγή περιλαμβάνει κάθε τέλος χαρτοσήμου (αναλογικό ή πάγιο) που επιβάλλεται κατά περίπτωση, για τις πράξεις που αναφέρονται παραπάνω. Αυτά μπορεί να είναι τα τέλη της μεταβίβασης των περιουσιακών στοιχείων, της μεταγραφής των σχετικών πράξεων, της τυχόν αναδοχής χρέους που καταρτίζεται για την υλοποίηση του μετασχηματισμού, της κατά νόμο δημοσίευσης κλπ.

Επίσης η απαλλαγή περιλαμβάνει και το τέλος χαρτοσήμου στις περιπτώσεις που θα εκδοθεί βεβαίωση συνεπεία υποβολής δήλωσης έναρξης δραστηριότητας από επιχειρήσεις που προήλθαν από το μετασχηματισμό.

γ) Απαλλαγή από κάθε εισφορά ή δικαίωμα υπέρ οποιουδήποτε τρίτου.

δ) Απαλλαγή από το φόρο μεταβίβασης ακινήτων. Η απαλλαγή αυτή αφορά τα ακίνητα που εισφέρονται από τις μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις κατά το χρόνο που πραγματοποιείται ο μετασχηματισμός.

Η απαλλαγή από το φόρο μεταβίβασης παρέχεται σε όλα τα ακίνητα που ανήκουν στις μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις ανεξάρτητα αν αυτά χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης ή είναι εκμισθωμένα σε τρίτους κατά το χρόνο του μετασχηματισμού.

Εάν ο μετασχηματοζόμενες επιχειρήσεις έχουν ακίνητα, απαιτείται για κάθε ακίνητο υποβολή δήλωσης φόρου μεταβίβασης (Φ.Μ.Α.) που θα επισυναφθεί στο συμβόλαιο. Η αξία που θα δηλωθεί αντιπροσωπεύει την λογιστική αξία που προκύπτει από το ειδικό κεφάλαιο της εκθέσεως ελέγχου φορολογίας του Ελεγκτή. Εφόσον συντρέχουν όλες οι προϋποθέσεις μετασχηματισμού των επιχειρήσεων, η αξία που προηγουμένως έχει δηλωθεί θεωρείται ειλικρινής και δεν καταβάλλεται φόρος μεταβίβασης.

Σε περίπτωση όμως που μετά την διαδικασία του μετασχηματισμού διαπιστωθεί ότι δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις του νόμου αυτού, αίρεται εκτός των άλλων και η απαλλαγή από το φόρο μεταβίβασης και ο φόρος θα επιβληθεί επί της αγοραίας ή αντικειμενικής αξίας των εισφερθέντων ακινήτων κατά το χρόνο της εισφοράς.

ε) Απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος των μεταβιβαζόμενων αυτοκινήτων.

Επειδή κατά το μετασχηματισμό των επιχειρήσεων σε καμία περίπτωση δεν προκύπτει υπεραξία για τα εισφερόμενα περιουσιακά στοιχεία και

δεδομένου ότι προβλέπεται απαλλαγή από κάθε φόρο των περιουσιακών στοιχείων που μεταβιβάζονται από τις μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις, προκύπτει ότι κατά τη μεταβίβαση αυτοκινήτων (Δ.Χ. ή Ι.Χ.) από τις μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις στην νέα εταιρεία δεν οφείλεται φόρος για την μεταβίβαση αυτή.

- 2) Με τις διατάξεις του παρόντος νόμου παρέχεται η δυνατότητα στις προερχόμενες από μετατροπή νέες εταιρείες να σχηματίζουν από τα κέρδη τους αφορολόγητες εκπτώσεις με βάση το Ν 1892/90 για την ακάλυπτη αξία επενδύσεων που ενδεχομένως υφίσταται κατά το χρόνο μετασχηματισμού, για επενδύσεις που είχαν πραγματοποιηθεί από τις εταιρείες που μετασχηματίστηκαν. Επίσης οι νέες εταιρείες έχουν την υποχρέωση να καλύψουν με επενδύσεις τα ειδικά αφορολόγητα αποθεματικά επενδύσεων του άρθρου 20 του Ν 1892/90 τα οποία έχουν σχηματισθεί από τις μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις, μέσα στα χρονικά περιθώρια και με τους όρους που ορίζονται από τις διατάξεις του νόμου αυτού.
- 3) Οι αφορολόγητες εκπτώσεις που έχουν σχηματισθεί (βάσει οποιουδήποτε αναπτυξιακού νόμου) καθώς και τα ειδικά αφορολόγητα αποθεματικά από τις εταιρείες που μετασχηματίστηκαν μεταφέρονται και εμφανίζονται σε ειδικούς λογαριασμούς στην νέα εταιρεία προκειμένου να μην υπαχθούν σε φορολογία κατά το χρόνο μετασχηματισμού, όπως άλλωστε προβλέπεται και για τις συγχωνεύσεις ή μετατροπές επιχειρήσεων που πραγματοποιούνται.

4) Για την πιστοποίηση των εισφερόμενων περιουσιακών στοιχείων από τις μετατρεπόμενες, συγχωνευμένες κλπ εταιρείες, ορίζονται δύο διαφορετικές διαδικασίες από τις οποίες οι ενδιαφερόμενες επιχειρήσεις δικαιούνται να επιλέξουν οποιαδήποτε επιθυμούν. Η μια διαδικασία πραγματοποιείται μέσω της μετασχηματιζόμενης επιχείρησης και η άλλη μέσω Ορκωτών Ελεγκτών.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΑΝΤΙΚΙΝΗΤΡΑ ΠΟΥ ΕΥΘΥΝΟΝΤΑΙ ΓΙΑ ΤΗΝ ΠΟΛΥΔΙΑΣΠΑΣΗ ΤΩΝ ΜΙΚΡΟΜΕΣΑΙΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

Στη σύγχρονη οικονομία η ανάγκη συνενώσεων των επιχειρήσεων, με σκοπό την αύξηση του μέσου μεγέθους τους, είναι μια νομοτελειακή τάση που αντανακλά στους νέους όρους ανταγωνισμού σε μία διεθνοποιημένη οικονομία. Η υλοποίηση όμως της ανάγκης αυτής για τις επιχειρήσεις αυτές εμποδίζεται από πολλούς παράγοντες με αποτέλεσμα η σημερινή εικόνα τους να είναι ακριβώς αντίθετη από την αναγκαία. Για παράδειγμα όταν το κράτος περαιώνει το φορολογικό έλεγχο μίας επιχείρησης με έξι χρόνια καθυστέρηση, ποιος ενδιαφερόμενος αγοραστής θα προχωρήσει στην εξαγορά της, αναλαμβάνοντας ένα σημαντικό μελλοντικό κίνδυνο ;

Αναλυτικότερα ορισμένα από τα κυριότερα αντικίνητρα που εμποδίζουν την συνένωση των επιχειρήσεων είναι τα εξής:

- Οι επιχειρήσεις της μορφής Ο.Ε., Ε.Ε. υπόκεινται σε συντελεστή φορολόγησης 35% για το μισό και πλέον των κερδών, με αποτέλεσμα να γίνονται απαγορευτικές οι συνενώσεις.

-
- Οι συνεταιρισμοί υπόκεινται στο συντελεστή 35% για το σύνολο των κερδών.
 - Δεν υπάρχει φορολογική απαλλαγή για τις μικρές συνενώσεις.
 - Στη διαδοχή των επιχειρήσεων και των εταιρών ισχύουν ακόμη υψηλοί φορολογικοί συντελεστές.

ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ (Φ.Π.Α.)

Φ.Π.Α. (αγγλ. Value added tax): κυβερνητικός φόρος ο οποίος επιβάλλεται στο ποσό που μια επιχείρηση προσθέτει επί της τιμής ενός αγαθού κατά την διάρκεια της παραγωγής και διανομής του. Υπάρχουν τρεις κύριοι τύποι Φ.Π.Α. ανάλογα με τις επιτρεπόμενες εκπτώσεις αλλά μόνον ένας καλούμενος «Φ.Π.Α. καταναλωτικού τύπου» χρησιμοποιείται ευρέως σήμερα.

Η πρώτη χώρα που σε μεγάλη κλίμακα εισήγαγε τον Φ.Π.Α. ήταν η Γαλλία το 1954. Το 1968 η Δυτική Γερμανία υιοθέτησε τον Φ.Π.Α. και έκτοτε οι περισσότερες δυτικοευρωπαϊκές χώρες ακολούθησαν το παράδειγμά της κυρίως λόγω της προσπάθειας εναρμόνισης των φορολογικών τους συστημάτων. Όλες οι χώρες μέλη της ΕΟΚ υποχρεούνται να υιοθετήσουν τον ΦΠΑ που ανταποκρίνεται στο υπόδειγμα που έχει επεξεργαστεί η Κοινότητα (σημερινή Ευρωπαϊκή Ένωση). Αλλά και πολλές χώρες της Ν. Αμερικής, της Ασίας και Αφρικής έχουν επίσης υιοθετήσει τον φόρο αυτόν.

Στις ΗΠΑ τον φόρο έχει εφαρμόσει μέχρι σήμερα η πολιτεία του Μίσιγκαν στο διάστημα 1953 – 1967 και από το 1975 και εντεύθεν.

Στην Ελλάδα ο Φ.Π.Α. εισήχθη την 1.1.1987 αντικαθιστώντας τον ΦΚΕ (φόρο κύκλου εργασιών) και τον φόρο χαρτοσήμου.

Ο συντελεστής του φόρου προστιθέμενης αξίας ορίζεται σε 18% και για ορισμένα αγαθά και υπηρεσίες στα 8%.

Για τις περιοχές των νομών Λέσβου, Χίου, Σάμου, Δωδεκανήσου, Κυκλάδων και τα νησιά του Αιγαίου Θάσο, Σαμοθράκη, Βόρειες Σποράδες και Σκύρο οι συντελεστές του φόρου μειώνονται κατά 30% εφόσον πρόκειται για αγαθά τα οποία κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός ισχύουν:

- α) βρίσκονται στα νησιά αυτά και παραδίδονται από υποκείμενο στο φόρο που είναι εγκατεστημένος στα νησιά αυτά
- β) πωλούνται με προορισμό τα νησιά αυτά από υποκείμενο στο φόρο, εγκατεστημένο σε οποιοδήποτε μέρος του εσωτερικού της χώρας προς αγοραστή υποκείμενο ή προς μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο εγκατεστημένο στα νησιά αυτά.
- γ) Αποστέλλονται ή μεταφέρονται προς υποκείμενο στο φόρο ή προς μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο που είναι εγκατεστημένο στα νησιά αυτά στα πλαίσια της Ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών.
- δ) Εισάγονται στα νησιά αυτά.

Η πιο πάνω μείωση των συντελεστών δεν ισχύει για τα καπνοβιομηχανικά προϊόντα, τα έτοιμα πετρελαιοειδή, το ηλεκτρικό ρεύμα και τα μεταφορικά μέσα. Επίσης η μείωση δεν ισχύει για την παροχή υπηρεσιών, από υποκείμενο στο φόρο που κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός δεν είναι εγκατεστημένος στην περιοχή αυτή.

Οι συντελεστές που προκύπτουν από την πιο πάνω μείωση στρογγυλοποιούνται στην πλησιέστερη ακέραιη μονάδα (18% → 16%, 8% → 6%, 4% → 3%).

ΓΕΝΙΚΑ ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ – ΠΡΟΒΛΗΜΑΤΙΣΜΟΙ

ΤΟ ΚΟΣΤΟΣ ΤΩΝ ΕΠΕΝΔΥΤΙΚΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΚΙΝΗΤΡΩΝ

Η χορήγηση επενδυτικών – φορολογικών κινήτρων συνεπάγεται ένα κόστος για το κράτος με την μορφή της άμεσης δαπάνης ή των διαφευγόντων φορολογικών εσόδων. Το κράτος από την δική του πλευρά, προσδοκά ότι οι νέες επενδύσεις θα δημιουργήσουν πρόσθετα εισοδήματα, τα οποία θα επιτρέψουν να αυξήσει τα φορολογικά του έσοδα προκειμένου να αντισταθμίσει το κόστος που του προκάλεσε η πολιτική επενδυτικών – φορολογικών κινήτρων. Το ερώτημα λοιπόν που προκύπτει είναι αν και κατά πόσο το προσδωκώμενο όφελος, που θα προκύψει για την οικονομία από τις νέες επενδύσεις θα αντισταθμίσει το κόστος που προκάλεσε στο κράτος η πολιτική αυτή. Το γεγονός αυτό τονίζει τη σημασία που έχει η επιλεκτική εξέταση κάθε επενδυτικού σχεδίου προκειμένου να υπαχθεί στον επενδυτικό – φορολογικό νόμο.

Η εξέταση αυτή θα προσδιορίσει τη φύση και το μέγεθος της βοήθειας, αν δοθεί, που είναι αναγκαία για να ενθαρρύνει και καθοδηγήσει την επενδυτική δράση.

ΕΠΙΤΥΧΕΙΣ ή ΟΧΙ ΟΙ ΠΡΟΣΠΑΘΕΙΕΣ ΓΙΑ ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΚΗ ΑΝΑΠΤΥΞΗ

Δυστυχώς δεν είναι δυνατόν να υποστηριχθεί ότι οι προσπάθειες για περιφερειακή ανάπτυξη στην Ελλάδα, ήταν γενικά επιτυχείς. Ο πολυδύναμος προγραμματισμός αρκείται στην διαπίστωση του φοβερού οικονομικού και διοικητικού συγκεντρωτισμού στην περιοχή της πρωτεύουσας, αλλά δεν τολμά να

εισηγηθεί δραστική πολιτική για αναστροφή των χρόνιων αυτών τάσεων. Έτσι αν εξαιρέσουν την Θεσσαλονίκη, η οποία αναπτύσσεται οπωσδήποτε με ταχύτατο ρυθμό αλλά ακόμη δεν είναι σε θέση να συγκριθεί, από της απόψεως της οικονομικής της σημασίας με την περιοχή της πρωτεύουσας, κατά τα λοιπά η όψη της Ελληνικής οικονομίας, με βάση τα κριτήρια Περιφερειακής ανάπτυξης δίνει δυστυχώς την εντύπωση ενός υδροκεφαλικού κέντρου το οποίο απλώς εξασφαλίζει την διατήρηση στη ζωή των υπολοίπων καχεκτικών μελών. Όμως να και η κατάσταση αυτή επιδεινώνεται και είναι σαφώς μακροχρόνια δεν λαμβάνεται κανένα ουσιαστικό μέτρο για την αντιμετώπισή της.

Ηταν βέβαια πολύ φυσικό στα πρώτα στάδια της αναπτύξεως της Ελληνικής οικονομίας να αρχίσει να αναπτύσσεται το πρώτο της κέντρο, δηλαδή η περιοχή της πρωτεύουσας, όπως ακόμη ήταν φυσική και η ενίσχυση που δόθηκε στην ανάπτυξή της με την βοήθεια του προγράμματος δημοσίων επενδύσεων. Από χρόνια όμως έπρεπε να είναι ξεκάθαρο το ότι η περιοχή Αθηνών – Πειραιώς εισήλθε στο στάδιο της αυτοδύναμης οικονομικής αναπτύξεως και ότι ήταν γι' αυτό επιβεβλημένο να ενισχυθεί με κάθε δυνατό τρόπο η ανάπτυξη άλλων κέντρων ή περιοχών της χώρας που άρχιζαν δειλά να εμφανίζονται στο οικονομικό προσκήνιο. Και αυτό δεν έγινε γιατί όλα τα μέτρα που κατά καιρούς εφαρμόστηκαν και που χαρακτηρίστηκαν ως κίνητρα Περιφερειακής αναπτύξεως είχαν εναλλακτικά ή και συγκεκριμένα τα ακόλουθα χαρακτηριστικά:

- α) ήταν ημίμετρα και όχι μέτρα αποτελεσματικά δεν ήταν δηλαδή αρκετά δραστικά για να ανατρέψουν τις τάσεις που έντονα υπήρχαν και εξακολουθούν να υπάρχουν στην φυσιογνωμία της Περιφερειακής ανάπτυξης της χώρας μας, ήταν ακόμη τα μέτρα τα οποία δεν προσπαθούσαν να εξουδετερώσουν

τα πολλά και σημαντικά πλεονεκτήματα που παρέχει στις νέες επιχειρήσεις ο υπερβολικός διοικητικός και οικονομικά συγκεντρωτισμός της περιοχής Αθηνών – Πειραιώς.

- β) ήταν μέτρα απρογραμμάτιστα, με την έννοια ότι δεν είχε προηγηθεί η κατάρτιση ενός προγράμματος που να ιεραρχεί τα κέντρα ή τις περιοχές, των οποίων η οικονομική ανάπτυξη επιβάλλεται να προηγηθεί άλλων περιοχών.
- γ) Ήταν μέτρα τα οποία ξεκινούσαν ή τουλάχιστον έδιναν την εντύπωση να βασίζονται σε εμπνεύσεις της στιγμής, με την έννοια ότι κατά καιρούς γινόταν προσπάθεια ικανοποίησης. Με το πρόγραμμα δημοσίων επενδύσεων διαφόρων γεωγραφικών περιοχών με βάση τα κριτήρια που θα μπορούσαν να επιδιώκουν οποιοδήποτε στόχο εκτός από την περιφερειακή ανάπτυξη.

ΕΠΙΤΥΧΕΙΣ ή ΟΧΙ ΟΙ ΝΟΜΟΙ ΤΩΝ ΑΝΑΠΤΥΞΙΑΚΩΝ ΚΙΝΗΤΡΩΝ ;

Μια γενική παρατήρηση που μπορεί να γίνει για τον Ν 1892/90 καθώς και για τους προηγούμενους Ν 1116/81 και Ν 1262/82, είναι η διαφορετική προσέγγιση, ανάλογα με την ομάδα κινήτρων που ακολουθείται για την υπαγωγή ενός επενδυτικού σχεδίου σ' αυτόν.

Για να υπαχθεί ένα επενδυτικό σχέδιο στην πρώτη ομάδα δηλ. την επιχορήγηση της παραγωγικής επένδυσης, την επιδότηση επιτοκίου και τις αυξημένες αποσβέσεις πρέπει να εξετασθεί η βιωσιμότητα και η σκοπιμότητά του, ενώ για να υπαχθεί στην ομάδα των φορολογικών κινήτρων δηλ. την αφορολόγητη έκπτωση και τις αυξημένες αποσβέσεις αρκεί μια απλή αίτηση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Η διαδικασία η οποία ακολουθείται για την πρώτη ομάδα κινήτρων μπορεί να

οδηγήσει σε κάποιο βαθμό τις επενδύσεις προς επιθυμητές κατευθύνσεις, σχετικά με τη διακλαδική και χωροταξική τους κατανομή.

Δυστυχώς ο Ν 1892/90 μειονεκτεί στο σημείο αυτό έναντι του Ν 1262/82 σχετικά με την κλαδική κατανομή των επενδύσεων αφού σύμφωνα με τον ισχύοντα νόμο δύο επενδυτικά σχέδια, όταν υλοποιούνται στην ίδια γεωγραφική περιοχή ανεξάρτητα από τον κλάδο που ανήκουν λαμβάνουν το ίδιο ποσοστό επιχορήγησης.

Μια εξήγηση που μπορεί να δοθεί στο θέμα αυτό είναι η απλοποίηση που συνεπάγεται στις διαδικασίες αξιολόγησης με τη ρύθμιση αυτή. Τέλος η μη αξιολόγηση των επενδυτικών σχεδίων που υπάγονται στην ομάδα των φορολογικών κινήτρων μπορεί να οδηγήσει σε προβληματικές επιχειρήσεις, αφήνει ανεξέλεγκτη την κλαδική κατανομή των επενδύσεων και ίσως συνεπάγεται αυξημένο δημοσιονομικό κόστος αφού επωφελούνται από τον νόμο και επιχειρήσεις που δεν πρέπει.

Η μορφή του κινήτρου καθώς και το ύψος της βοήθειας που παρέχεται αποτελούν δύο ερωτηματικά που απασχολούν τους ειδικούς. Τα φορολογικά κίνητρα που δίδονται με τον νόμο 1892/90 με την μορφή της αφορολόγητης έκπτωσης και της επιταχυνόμενης απόσβεσης αναβάλλουν την εκπλήρωση της φορολογικής υποχρέωσης, χωρίς να την καταργούν, με αποτέλεσμα να διευρύνουν τα περιθώρια αυτοχρηματοδότησης, περιορίζουν του επιχειρηματικούς κινδύνους και αυξάνουν προσδοκούμενη ετήσια (μετά τη φορολογία) αποδοτικότητα της επένδυσης.

Πρόσθετα επιτρέπουν στις επιχειρήσεις να αποφεύγουν τις γραφειοκρατικές διαδικασίες αλλά και τον έλεγχο της σκοπιμότητας των επενδυτικών τους σχεδίων.

Το τελευταίο μπορεί κρινόμενο από την πλευρά της επιχείρησης, να την «διευκολύνει» τουλάχιστον βραχυπρόθεσμα εφόσον οι επενδύσεις που αναλαμβάνονται δημιουργούν βιώσιμες επιχειρήσεις. Η αξιοποίηση των φορολογικών κινήτρων όπως γίνεται αντιληπτό προϋποθέτει την ύπαρξη αρκετών κερδών πριν από την απόσβεση και την φορολογία. Η δε αποτελεσματικότητά τους εξαρτάται από τη φύση και το μέγεθος της αγοράς, την έκταση της φοροδιαφυγής και τη δυνατότητα μετακύλισης του φορολογικού βάρους.

Τα φορολογικά κίνητρα που εφαρμόστηκαν στη χώρα μας τα τελευταία σαράντα χρόνια είχαν ως κύρια χαρακτηριστικά την έλλειψη επιλεκτικότητας και την αυτόματη υπαγωγή των επενδυτικών σχεδίων στους νόμους που ίσχυαν σ' αυτή την περίοδο. Δηλαδή τα κίνητρα αναφέροντο σε ολόκληρους παραγωγικούς τομείς της οικονομίας π.χ. βιομηχανία και όχι σε κάθε υποκλάδο αυτής χωριστά. Έτσι το ενδιαφέρον δεν μπορούσε να επικεντρωθεί σε κλάδους και υποκλάδους της ελληνικής οικονομίας οι οποίοι παρουσιάζουν ιδιαίτερο ενδιαφέρον από πλευράς οικονομικής και περιφερειακής ανάπτυξης. Αποτέλεσμα αυτής της γενικότητας ήταν να επηρεασθεί ελάχιστα ή και καθόλου η διακλαδική και χωροταξική κατανομή των επενδύσεων που πραγματοποιήθηκαν.

Από την άλλη πλευρά η πρώτη ομάδα κινήτρων που περιλαμβάνει την επιχορήγηση και επιδότηση του επιτοκίου διακρίνεται από μεγαλύτερη διαφάνεια είναι γνωστό εκ των προτέρων το ύψος της βοήθειας που προσφέρεται στον επενδυτή, μειώνει το κόστος της επένδυσης, μειώνει το επιχειρηματικό κίνδυνο και την αβεβαιότητα.

Η λειτουργία όμως ενός τέτοιου επιλεκτικού συστήματος κινήτρων προϋποθέτει άρτιο διοικητικό μηχανισμό, περικλείει τον κίνδυνο να υποθάλπει κάποιες

αυθαιρεσίες και συναλλαγές και συνεπάγεται μεγαλύτερο κόστος και καθυστερήσεις οι οποίες μπορεί να αλλάξουν τα δεδομένα του επενδυτικού σχεδίου.

Τέλος μία από τις τελευταίες τροποποιήσεις που επήλθαν στον Ν 1892/90 προβλέπει ότι η επιχορήγηση του Δημοσίου για επενδύσεις πάνω από 300 εκατ. Δραχμές θα καταβάλλεται ολόκληρη μετά από πιστοποίηση ολόκληρης της επένδυσης.

Ανεξάρτητα από τους λόγους που επέβαλαν αυτή την τροποποίηση, όπως η αποθάρρυνση των «αεριτζήδων» και τα δημοσιονομικά ελλείμματα είναι γεγονός ότι η τροποποίηση αυτή νοθεύει την ουσία αυτού του κινήτρου και συνεπώς εξασθενίζει την αποτελεσματικότητά του. Ετσι θα αποθαρρύνει υποψήφιους επενδυτές που έχουν επαρκείς ικανότητες και πρωτοποριακές ιδέες αλλά ανεπαρκή κεφάλαια ή δεν είναι πρόθυμοι να αναλάβουν υψηλούς κινδύνους αφού καλούνται οι ίδιοι να καλύψουν εξ' ολοκλήρου το ποσό της επένδυσης με δικά τους κεφάλαια και δανεισμό.

ΠΟΙΑ ΤΑ ΑΙΤΙΑ ΑΥΤΗΣ ΤΗ ΜΗ ΕΠΙΤΥΧΙΑΣ – ΠΟΙΕΣ ΟΙ ΕΝΔΕΔΕΙΓΜΕΝΕΣ ΛΥΣΕΙΣ

Εφόσον το πρόβλημα της ελληνικής οικονομίας είναι διαρθρωτικό και πολυσύνθετο θα πρέπει να είναι σαφές ότι οι ενδεικνυόμενες λύσεις του δεν μπορεί να είναι βραχυχρόνιες και συμπτωματικές. Ειδικότερα διάφορα κίνητρα, τα οποία συνεχώς αποφασίζονται, εξαγγέλλονται και τίθενται σε εφαρμογή, παρακάμπτουν στην πραγματικότητα την ουσία των αντιμετωπιζόμενων προβλημάτων και αναζητούν λύσεις, ακριβώς εκεί που αποκλείεται να τις έχουν.

Πράγματι τα κίνητρα αυτά με όποια μορφή και αν εμφανίζονται και έστω και αν διεκδικούν την σφραγίδα της πρωτοτυπίας, ξεκινούν πάντοτε από την ίδια αφετηρία σκέψεως και αποβλέπουν στην πραγματοποίηση του ίδιου στόχου: δηλαδή να μειώσουν το κόστος του συντελεστή «κεφάλαιο» ώστε να είναι συμφέρουσα η διενέργεια επενδύσεων σε μεγαλύτερη κλίμακα και δεύτερον η εξέλιξη της παραγωγής στην μεταποίηση σε περισσότερο κεφαλαιοκρατική. Εντούτοις, όλα αυτά τα μέτρα είναι εκ των προτέρων καταδικασμένα σε αποτυχία έστω και αν έχουν ορισμένα ασήμαντα αποτελέσματα βραχυχρονίως. Είναι καταδικασμένα σε αποτυχία γιατί επιδιώκουν να δώσουν λύσεις σε ένα πρόβλημα που δεν υπάρχει, ενώ αφήνουν χωρίς λύση όλα τα πολύ υπαρκτά διαρθρωτικά προβλήματα του κλάδου της μεταποίησης, τα οποία αναγκαστικά, συνδέονται με τα διαρθρωτικά προβλήματα ολόκληρης της οικονομίας.

Η ΑΝΑΠΤΥΞΗ ΤΗΣ ΥΠΑΙΘΡΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΙ ΤΕΛΕΥΤΑΙΑ ΠΡΟΤΕΡΑΙΟΤΗΤΑ ΤΟΥ ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ

Η ύπαιθρος είχε μια σημαντική ανάπτυξη την περίοδο 1982 – 1988 και αμέσως μετά άρχισε η αντίστροφη μέτρηση με αποτέλεσμα σήμερα να κινδυνεύει ο κοινωνικός ιστός ολόκληρων γεωγραφικών διαμερισμάτων. Τρανταχτό παράδειγμα η Ηπειρος που μας έγινε γνωστή μόνον ως η μεγαλύτερη «πόρτα εισόδου Αλβανών».

Στην Ηπειρο τα νούμερα είναι τραγικά με ακαθάριστο περιφερειακό προϊόν 41,9% του Ευρωπαϊκού μέσου όρου με κατά κεφαλήν εισόδημα 80,5% σε σχέση με το Εθνικό, με ανεργία 12,5% σε σχέση με το συνολικό ποσοστό ανεργίας στην

Ελλάδα που είναι 10,3% με μεγάλη τάση εσωτερικής μετανάστευσης αποτελεί φωναχτό παράδειγμα της λογικής της «Κυβέρνησης των Αθηνών».

Τι επιβάλλεται να γίνει;

Να αλλάξει ριζικά ρότα η κυβέρνηση και να σχεδιάσει ολοκληρωμένη πολιτική ανάπτυξης, δίνοντας κίνητρα για ίδρυση ή μετεγκατάσταση παραγωγικών μονάδων σε αυτές τις περιοχές, διαφορετικά η Αθήνα λόγω και των έργων των Ολυμπιακών αγώνων θα φθάσει μέχρι την Κόρινθο, τη Λαμία και την Τζιά.

Τι μπορεί να είναι αυτά τα κίνητρα από φορολογική άποψη;

Εκτός των ήδη υπαρχόντων (επιδοτήσεις, χαμηλότοκα δάνεια κλπ) θα πρέπει κάποτε η φορολόγηση των επιχειρήσεων να έχει ως κριτήριο την περιοχή εγκατάστασης της επιχείρησης, τον εξαγωγικό χαρακτήρα, τον κλάδο που δραστηριοποιείται. Δηλαδή αντί τα κέρδη των Α.Ε. να φορολογούνται με 40% (εκτός των εισηγμένων που φορολογούνται με 35 %) θα μπορούσε η φορολόγηση των Α.Ε. που εγκαθίστανται και παράγουν τα προϊόντα τους σε περιοχές που πρέπει να στηριχθούν να γίνεται με συντελεστή 10% για τα πρώτα πέντε χρόνια και με 20% για τα επόμενα χρόνια. Επίσης όσες Α.Ε. λειτουργούν ήδη στην περιοχή να φορολογούνται με 20% αφού δεσμευτούν ότι μέσα στην επόμενη τριετία θα εκσυγχρονιστούν και θα παρουσιάσουν έστω οριακή αύξηση του απασχολούμενου προσωπικού τους.

Θα ισχυρισθεί κανείς ότι έτσι θα τιναχθεί ο προϋπολογισμός, τουλάχιστον στο σκέλος των φορολογικών εσόδων στον αέρα.

Μία υπεύθυνη μελετητική εργασία από αξιόπιστο οργανισμό ή ομάδα ειδικών μελετητών μπορεί να αποδείξει με στοιχεία αλλά και με εναλλακτικές πηγές

φορολογικών εσόδων ότι θα στηριχθεί ο προϋπολογισμός αντί να τιναχθεί στον αέρα.

Λύσεις υπάρχουν; **Αναμφισβήτητα ναι!**

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

ΚΩΔΙΚΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ & ΕΜΠΟΡΙΚΗΣ ΝΟΜΟΘΕΣΙΑΣ (ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΚΙΝΗΤΡΩΝ) ΧΡΗΣΤΟΥ Ν. ΤΟΤΣΗ ΕΚΔΟΣΕΙΣ «ΠΑΜΙΣΟΣ»

ΟΙ ΝΕΟΙ ΘΕΣΜΟΙ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΑΝΑΠΤΥΞΗΣ & ΧΡΗΜΑΤΟΔΟΤΗΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ & ΠΕΡΙΟΧΩΝ ΣΤΗ ΧΩΡΑ ΜΑΣ Α. ΤΣΙΜΠΟΥΛΗ

ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ Κ. ΜΕΛΙΣΣΑΡΟΠΟΥΛΟΥ ΕΠΙΚΟΥΡΟΥ ΚΑΘΗΓΗΤΗ ΣΔΟ ΤΕΙ ΠΑΤΡΑΣ

ΕΓΚΥΚΛΟΠΑΙΔΕΙΑ ΜΠΡΙΤΑΝΙΚΑ ΤΟΜΟΣ 60 ^{ος} ΕΚΔΟΣΕΙΣ « ΠΑΠΥΡΟΣ ΛΑΡΟΥΣ»

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΕΠΙΘΕΩΡΗΣΗ (ΕΤΗΣΙΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΟΔΗΓΟΣ 1997)

Φ.Π. Α ΕΚΔΟΣΕΙΣ «ΙΡΙΡΟΤΙΚΗ PUBLICATIONS»

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΠΕΡΙΟΔΙΚΑ

α) ΤΟΥΡΙΣΤΙΚΗ ΑΓΟΡΑ

β) ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΣ ΤΑΧΥΔΡΟΜΟΣ

γ) ΑΓΟΡΑ (ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΣ 1999)

δ) ACCAOUNT

ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΕΩΣ (ΤΑ ΦΕΚ ΠΟΥ ΚΑΝΟΥΝ ΑΝΑΦΟΡΑ ΣΕ ΑΝΑΠΤΥΞΙΑΚΟΥΣ ΝΟΜΟΥΣ)

