

ΑΡΙΘΜΟΣ  
ΕΙΣΑΓΩΓΗΣ 6478

**Τ.Ε.Ι ΠΑΤΡΑΣ**

**ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**



**ΤΙΤΛΟΣ: ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΛΗΡΟΦΟΡΗΣΗ ΣΤΗ  
ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ  
ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ**

**ΣΧΟΛΗ: ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ  
ΤΜΗΜΑ: ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ**

**ΣΠΟΥΔΑΣΤΡΙΕΣ : ΜΕΜΜΟΥ ΑΡΕΤΗ Α.Μ:7245**

**ΠΕΤΤΑ ΔΙΟΝΥΣΙΑ Α.Μ:7528**

**ΕΠΟΠΤΕΥΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ : ΜΕΛΙΣΣΑΡΟΠΟΥΛΟΣ**

**ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟΣ**

**ΠΑΤΡΑ 2007**

## ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	5
---------------	---

### ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1ο ΠΟΙΑ ΕΙΝΑΙ ΤΑ ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ

Προσωπικές Εταιρίες .....	7
I. Ομόρρυθμη Εταιρία.....	7
Ποια τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά της Ο.Ε.....	7
Τι γνωρίζεται για τη σύσταση και δημοσιότητα της Ο.Ε.....	8
II. Απλή Ετερόρρυθμη.....	9
Ποιος ο ετερόρρυθμος εταίρος .....	10
Ποια η ευθύνη του ετερόρρυθμου εταίρου.....	10
Ποια τα δικαιώματα του ετερόρρυθμου εταίρου.....	10
Πώς σχηματίζεται η εταιρική επωνυμία της Ε.Ε.....	11
III. Αφανής ή συμμετοχική εταιρία.....	11
Ποια η νομική της μορφή.....	12
Ποιος εταίρος φέρει ευθύνη.....	12
Πώς γίνεται η λύση της αφανής εταιρίας.....	13
IV. Συνεταιρισμοί.....	13
Ποιες είναι οι αγροτικές συνεταιριστικές οργανώσεις.....	14
Ποια η επωνυμία και η σύσταση των συνεταιριστικών οργανώσεων.....	14
Ποια τα μέλη των συνεταιρισμών.....	15
Ποιες οι υποχρεώσεις των συνεταίρων.....	15
Τι είναι η συνεταιριστική μερίδα.....	16
Ποια η ευθύνη των συνεταίρων.....	16
Ποια η διοίκηση του συνεταιρισμού.....	16
Ποιες οι αρμοδιότητες του διοικητικού συμβουλίου.....	17
Πώς γίνεται η λύση και η εκκαθάριση του συνεταιρισμού.....	18
Ποιους ονομάζουμε αστικούς συνεταιρισμούς.....	19
Τι απαιτείται για τη σύσταση του αστικού συνεταιρισμού.....	19
Ποιοι μπορούν να γίνουν μέλη του αστικού συνεταιρισμού.....	19
Ποια τα όργανα του αστικού συνεταιρισμού.....	20
Πώς γίνεται η λύση του αστικού συνεταιρισμού.....	20

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2ο

Κεφαλαιουχικές εταιρίες.....	21
Ι. Ανώνυμη εταιρία.....	21
Πως σχηματίζεται η επωνυμία της Α.Ε.....	21
Πως ιδρύεται η Α.Ε.....	21
Τι γνωρίζεται για το εταιρικό κεφάλαιο της Α.Ε.....	25
Ποια τα όργανα της Α.Ε.....	25
Πότε συγκαλείται η γενική συνέλευση.....	27
Ποιοι έχουν δικαίωμα παράστασης στη Γ.Σ.....	27
Ποια τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου της Α.Ε.....	28
Πότε παύει να υφίσταται η ιδιότητα του συμβούλου.....	29
Ποιες μορφές ελέγχου ασκούνται στην Α.Ε.....	30
Τι γίνεται με τον ισολογισμό και τα κέρδη της Α.Ε.....	30
Πότε γίνεται η λύση και η εκκαθάριση της Α.Ε.....	30
ΙΙ. Εταιρία περιορισμένης ευθύνης (Ε.Π.Ε).....	32
Πως σχηματίζεται η επωνυμία της Ε.Π.Ε.....	33
Τι απαιτείται για την ίδρυση της Ε.Π.Ε.....	33
Ποια τα όργανα της Ε.Π.Ε.....	35
Τι γίνεται με τον ισολογισμό και τα κέρδη της Ε.Π.Ε.....	36
Πότε γίνεται η λύση και η εκκαθάριση της Ε.Π.Ε.....	37

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3ο

### ΠΟΙΟ ΤΟ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Ποιο το αντίκειμενο του φόρου.....	39
Πότε υφίσταται η έννοια μόνιμης εγκατάστασης στην Ελλάδα των αλλοδαπών νομικών προσώπων.....	41
Ποια τα υποκείμενα του φόρου.....	42
Ποιος ο χρόνος επιβολής του φόρου.....	43
Ποιοι απαλλάσσονται από το φόρο.....	43
Ποια η χρονική περίοδος που προκύπτει το εισόδημα.....	46
Πως προσδιορίζεται το ακαθάριστο και καθαρό εισόδημα των νομικών προσώπων.....	47
Ποια τα καθαρά εισοδήματα νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα.....	49
Πως υπολογίζεται το φορολογητέο εισόδημα.....	50
Ποιοι οι υπόχρεοι σε δήλωση.....	54
Από ποιόν υποβάλλεται η δήλωση της προηγούμενης παραγράφου.....	54
Ποιος ο υπολογισμός του φόρου.....	56
Πως καταβάλλεται η δόση του φόρου.....	58

Ποια η προκαταβολή του φόρου.....	59
Τι ισχύει για την επιβράβευση ειλικρινείας και ποια διαδικασία επιβεβαίωσης του φόρου.....	60
Ποιοι οι υπόχρεοι σε παρακράτηση φόρου.....	61
Ποια η ευθύνη διοικούντων νομικών προσώπων.....	62
Ποιες οι διοικητικές και ποινικές κυρώσεις.....	63

#### ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4ο ΗΜΕΔΑΠΗ ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΙΑ

Ποιος ο χρόνος έναρξης φορολογίας της Α.Ε.....	64
Ποιες οι διενεργούμενες πράξεις πριν από τη νόμιμη σύσταση της Α.Ε.....	64
Ποια η φορολογία των κερδών ημεδαπών Α.Ε.....	67

#### ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5ο ΕΤΑΙΡΙΑ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ

Ποιος ο χρόνος έναρξης φορολογίας της Ε.Π.Ε.....	69
Ποιος ο τρόπος φορολογίας των κερδών της Ε.Π.Ε.....	69
ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ Ε.Π.Ε.....	72
ΛΟΙΠΑ ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ.....	72

#### ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6ο ΠΗΓΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΗΣΗΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

Ποιες οι πηγές πληροφόρησης των νομικών προσώπων.....	74
Πόσο εύκολα μπορούμε να αντλήσουμε αυτές τις πληροφορίες.....	74
Ποια τα ουσιαστικά προβλήματα σχετικά με τον τρόπο πληροφόρησης των νομικών προσώπων.....	75
Ποιες οι προτεινόμενες λύσεις.....	76
ΕΥΡΕΤΗΡΙΟ.....	77

## ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Τα Νομικά Πρόσωπα σύμφωνα με το Άρθρο του Αστικού Κώδικα είναι διαρκείς ενώσεις προσώπων, που επιδιώκουν ένα ορισμένο σκοπό ή σύνολα περιουσίας που έχουν ταχθεί για ένα ορισμένο σκοπό και που, εφόσον τηρηθούν οι προβλεπόμενες από το νόμο προϋποθέσεις, αποκτούν προσωπικότητα. Φυσικά η προσωπικότητα αυτή δεν υπάρχει πράγματι, είναι πλασματική και επειδή ακριβώς είναι δημιούργημα του δικαίου, γεννιέται δηλαδή απευθείας από το νόμο ονομάζεται νομική προσωπικότητα.

Για τη φύση των νομικών προσώπων έχουν υποστηριχθεί διάφορες θεωρίες, οι σημαντικότερες των οποίων είναι η θεωρία του «πλάσματος δικαίου» και η «οργανική θεωρία». Σύμφωνα με την πρώτη το νομικό πρόσωπο δεν υπάρχει στην πραγματικότητα, είναι δημιούργημα, πλάσμα του νόμου. Επομένως δεν έχει δική του θέληση και αντί γι' αυτό εκφράζουν τη θέληση τους και δικαιοπρακτούν ως αντιπρόσωποι του τα όργανα που το διοικούν. Για το λόγο αυτό το νομικό πρόσωπο δεν ευθύνεται για παράνομες πράξεις ή παραλείψεις των οργάνων του.

Αντίθετα κατά την οργανική θεωρία το νομικό πρόσωπο αποτελεί κοινωνική πραγματικότητα, έχει δική του θέληση, που εκφράζεται δια των οργάνων που το διοικούν και επομένως είναι υπεύθυνο για τις παράνομες πράξεις ή παραλείψεις τους. Ο Α.Κ. ακολουθεί τη δεύτερη θεωρία. Σήμερα βέβαια η διάκριση των θεωριών αυτών είναι μάλλον θεωρητική, χωρίς ουσιαστικές πρακτικές συνέπειες, αφού ο νόμος ρυθμίζει εξαντλητικά όλα τα θέματα τα σχετικά με τα νομικά πρόσωπα και δεν υπάρχει πεδίο εφαρμογής της μιας ή της άλλης θεωρίας.

Τα νομικά πρόσωπα διακρίνονται σε δύο βασικές κατηγορίες: σε νομικά πρόσωπα δημοσίου και σε νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου. Τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου ιδρύονται συνήθως με νόμο, που καθορίζει άμεσα και τη φύση τους ως Ν.Π.Δ.Δ., ασκούν δημόσια εξουσία και διέπονται γενικά από κανόνες δημοσίου δικαίου (π.χ. Πανεπιστήμια, Τ.Ε.Ι., ΣΕΛΕΤΕ, Δικηγορικοί σύλλογοι, Ταμεία κοινωνικής ασφάλισης κ.λ.π.). Χωρίς να το ορίζει ρητά κάποιος νόμος ως νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου θεωρούνται το κράτος, οι δήμοι και οι κοινότητες. Νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου είναι εκείνα που ιδρύονται με ιδιωτική πρωτοβουλία, αποβλέπουν στην πραγματοποίηση ιδιωτικών σκοπών και διέπονται από κανόνες ιδιωτικού δικαίου. Για τα νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου ισχύει η αρχή του κλειστού αριθμού, δηλαδή ο νόμος καθορίζει περιοριστικά τις μορφές που αυτά μπορούν να έχουν. Συγκεκριμένα ο αστικός κώδικας ως Ν.Π.Ι.Δ. αναγνωρίζει και ρυθμίζει τα σωματεία, τα ιδρύματα, τις επιτροπές εράνων και την αστική εταιρία. Ο

εμπορικός νόμος ως Ν.Π.Ι.Δ. ρυθμίζει τις εμπορικές εταιρίες: την ομόρρυθμη, ετερόρρυθμη, ανώνυμη εταιρία, την εταιρία περιορισμένης ευθύνης και τους συνεταιρισμούς. Σήμερα το κράτος για τη διευκόλυνση των συναλλαγών ιδρύει νομικά πρόσωπα με την τυπική μορφή των Ν.Π.Ι.Δ., που στην ουσία αποτελούν δημόσιες υπηρεσίες, αφού τους έχει ανατεθεί η άσκηση δημόσιας διοίκησης, όπως Δ.Ε.Η., Ο.Τ.Ε. κ.λ.π. Τα νομικά αυτά πρόσωπα θεωρούνται μικτής φύσης, αν και νεότεροι νόμοι χαρακτηρίζουν ως «κρατικά νομικά πρόσωπα» δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου όσα υπάγονται στο δημόσιο τομέα όπως Δ.Ε.Η., Ο.Τ.Ε. κ.λ.π. ή τα Ν.Π.Ι.Δ. των οποίων το κράτος ή κρατικοί οργανισμοί έχουν την πλειοψηφία των μετοχών τους, όπως τράπεζες ή ανώνυμες εταιρίες.

Ένα από τα βασικά προβλήματα των σύγχρονων αυτών επιχειρήσεων , εκτός του ότι υπάρχει έντονο πρόβλημα ανταγωνισμού και μεγάλης τεχνολογικής εξέλιξης και υποχρεώνουν τις επιχειρήσεις σε συνεχή αγώνα και προσαρμογή προς τις εξελισσόμενες συνθήκες της τεχνολογίας και της αγοράς , είναι και το γεγονός αν η **ΠΛΗΡΟΦΟΡΗΣΗ** που γίνεται είτε άμεσα είτε έμμεσα είναι η σωστότερη ή όχι για τις επιχειρήσεις. Παρακάτω θα αναλύσουμε τα Νομικά Πρόσωπα και θα σχολιάσουμε κατά πόσο είναι εύκολο ή δύσκολο να ενημερωθεί ακόμα και ο απλός πολίτης για ένα από τα Πρόσωπα αυτά πόσο μάλλον ο λογιστής , ο έφορας, ο οικονομολόγος ,ο νομικός καθώς επίσης και ποιες είναι οι πηγές πληροφόρησης αυτών και αν μας επιτρέπεται να δώσουμε και κάποιες «λύσεις» για μια πιο κατανοητή και πιο γρήγορη πληροφόρηση.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1ο

### **ΠΟΙΑ ΕΙΝΑΙ ΤΑ ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ ;**

#### **Ποιες είναι οι προσωπικές εταιρίες;**

##### **I. Ομόρρυθμη εταιρία**

Ομόρρυθμη είναι η προσωπική εταιρία με νομική προσωπικότητα, που συνιστάται μεταξύ δύο ή περισσότερων προσώπων που επιδιώκουν εμπορικό σκοπό και ευθύνονται προσωπικά, απεριόριστα και εις ολόκληρο γι όλες τις υποχρεώσεις της.

#### **Ποια τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά της Ο.Ε ;**

##### ***α. Επωνυμία***

Γνωρίζουμε ήδη ότι η επωνυμία αποτελεί ένα ιδιαίτερα σημαντικό στοιχείο μιας επιχείρησης, διότι με αυτήν εξατομικεύεται στις σχέσεις της με τους τρίτους.

Σύμφωνα με το άρθρο 21 Ε.Ν. “Μόνο τα ονόματα των συνεταίρων μπορούν να συστήσουν την εταιρική επωνυμία”. Ειδικότερα η επωνυμία της Ο.Ε. σχηματίζεται είτε από τα ονόματα όλων των συνεταίρων, είτε από τα ονόματα δύο τουλάχιστον από αυτούς, είτε από το όνομα ενός με την προσθήκη των λέξεων “Και Συντροφία” (“Και Σία”). Όσο για τα ονόματα των υπολοίπων, στις τελευταίες περιπτώσεις οι ενδιαφερόμενοι τρίτοι μπορούν να τα πληροφορηθούν από το καταστατικό που δημοσιεύεται στο πρωτοδικείο. Εάν κατά τύχη η επωνυμία, δεν αναγράφεται στο καταστατικό, αυτό δεν συνεπάγεται την ακυρότητα της εταιρίας, διότι θα θεωρηθεί ότι σχηματίζεται σύμφωνα με τον νόμο από τα ονόματα όλων των εταίρων.

## ***β. Η ευθύνη της εταιρίας και των συνεταίρων***

Η Ο.Ε. ευθύνεται απέναντι στους δανειστές της για τα χρέη της, δεδομένου ότι έχει νομική προσωπικότητα. Η ιδιορρυθμία της όμως είναι ότι παράλληλα ευθύνονται και οι εταίροι, προσωπικά, απεριόριστα και εις ολόκληρο. Οι εταίροι λοιπόν ευθύνονται προσωπικά και απεριόριστα για τις υποχρεώσεις της εταιρίας, οι ίδιοι δηλαδή και μάλιστα με ολόκληρη την περιουσία τους και όχι μόνο μέχρι του ποσού της εισφοράς τους.

Ευθύνονται επίσης “αλληλεγγύως” δηλαδή εις ολόκληρων. Αυτό σημαίνει ότι κάθε εταίρος ευθύνεται για όλο το χρέος της εταιρίας. Κατά συνέπεια, ένας δανειστής μπορεί να στραφεί εναντίον οποιουδήποτε από τους εταίρους. Η ευθύνη αυτή δεν είναι δυνατόν να αποκλεισθεί ή να περιορισθεί από το καταστατικό. Παράλληλα, κάθε εταίρος έχει το δικαίωμα να πληροφορείται αυτοπρόσωπα σχετικά με την πορεία των εταιρικών υποθέσεων, να εξετάζει τα βιβλία και τα έγγραφα και να καταρτίζει περίληψη της περιουσιακής κατάστασης της εταιρίας. Κάθε αντίθετη συμφωνία είναι άκυρη.

## **Τι γνωρίζεται για τη Σύσταση και τη δημοσιότητα της Ο.Ε;**

### ***Σύσταση***

Για την σύσταση της ομόρρυθμης εταιρίας ο νόμος απαιτεί την σύνταξη και δημοσίευση καταστατικού, του οποίου μάλιστα καθορίζει και το ελάχιστο περιεχόμενο.

Υπάρχει διχογνωμία σχετικά με την φύση του εγγράφου αυτού. Επικρατεί πάντως η γνώμη ότι αυτό, όπως είδαμε, είναι αποδεικτικό και όχι συστατικό. Η άποψη αυτή στηρίζεται κυρίως σε μια άλλη διάταξη του Ε.Ν. (άρθρ. 42), σύμφωνα με την οποία “η αθέτησης των διατυπώσεων τούτων επιφέρει ακύρωση ως προς τους συνεταίρους· ούτοι όμως δεν δύνανται να προτείνει την έλλειψη καμίας αυτών κατά τρίτου τινός”. Η εταιρία, σύμφωνα με το ίδιο άρθρο, πάσχει ακυρότητα, αν δεν τηρηθούν οι διατυπώσεις συστάσεώς της, όσον αφορά τις σχέσεις μεταξύ των εταίρων (αλλά όχι ως προς τους τρίτους).

### ***Δημοσιότητα***

Η δημοσιότητα της ομόρρυθμης εταιρίας επιβάλλεται τόσο κατά την έναρξη όσο και κατά την διάρκεια της υπάρξεως της.

Η αρχική δημοσιότητα συνίσταται α) στην καταχώριση της περίληψης του καταστατικού στο (δημόσιο) βιβλίο που τηρείται από τον γραμματέα του πρωτοδικείου της έδρας της εταιρίας, β) στην τοιχοκόλληση αντιγράφου της περίληψης αυτής επί τρεις ημέρες στο ακροατήριο του πρωτοδικείου.



Η μεταγενέστερη δημοσιότητα συμπεριλαμβάνει την δημοσίευση γεγονότων που προκύπτουν μετά την σύσταση της εταιρίας και κατά συνέπεια δεν προβλέπονται από το καταστατικό, π.χ. μεταβολή της εταιρικής επωνυμίας, δήλωση περί λύσεως, εξακολουθήσεως ή παρατάσεως της εταιρίας κ.λ.π.

### **Τι συμβαίνει αν η δημοσίευση είναι ατελής ;**

Εάν η δημοσίευση είναι α τ ε λ ή ς μπορεί να θεωρηθεί ότι δεν πραγματοποιήθηκε καθόλου. Αυτό εξαρτάται από τα στοιχεία που ελλείπουν, διότι ορισμένα στοιχεία, ειδικότερα η επωνυμία, τα ονόματα των εταίρων και ο σκοπός της εταιρίας, αποτελούν το ελάχιστο περιεχόμενο του καταστατικού. Εάν αυτά λείπουν, θεωρείται ότι δεν υπήρξε καθόλου δημοσιότητα της εταιρίας. Αν όμως λείπει κάποιο από τα άλλα στοιχεία, απλώς οι συνεταίροι δεν μπορούν να το αντιτάξουν κατά των τρίτων.

## **Π. Απλή ετερόρρυθμη εταιρία**

Ετερόρρυθμη είναι η εμπορική εταιρία, με νομική προσωπικότητα και δική της επωνυμία, στην οποία ένας ή περισσότεροι εταίροι ευθύνονται προσωπικά, απεριόριστα και εις ολόκληρο, είναι δηλαδή ομόρρυθμοι, ενώ ένας ή περισσότεροι ευθύνονται μόνον μέχρι του ποσού της εισφοράς τους σ' αυτήν, είναι δηλαδή ετερόρρυθμοι.

Στην απλή ετερόρρυθμη η εισφορά αυτή συνίσταται σε χρήμα, ή έστω σε είδος που να μπορεί να αποτιμηθεί στο καταστατικό. Υπάρχει και μία ακόμη παραλλαγή της εταιρικής αυτής μορφής η κατά μετοχές ετερόρρυθμη, η οποία όμως απομακρύνεται τελείως από τις προσωπικές, δεδομένου ότι οι εισφορές των ετερόρρυθμων εταίρων παρίστανται με ονομαστικές μετοχές (όπως στην Ανώνυμη Εταιρία) που μπορούν να μεταβιβαστούν χωρίς αυτό να έχει συνέπειες για την λειτουργία της εταιρίας.

Στην κατά μετοχές ετερόρρυθμη εταιρία εφαρμόζονται πολλές από τις διατάξεις που ισχύουν για τις εταιρίες περιορισμένης ευθύνης. Μέχρι και η καταχώριση τους γίνεται στο μητρώο Ε.Π.Ε, χωρίς μάλιστα να λαμβάνονται

καν υπόψη οι λέξεις ‘Ετερόρρυθμος κατά μετοχές εταιρία’ για την τήρηση του ευρετηρίου εταιριών.

Αντίθετα, στην απλή ετερόρρυθμη, οποιαδήποτε μεταβολή στα πρόσωπα των συνεταίρων επιφέρει, κατ’ αρχήν, την λύση της.

### **Ποιος ο ετερόρρυθμος εταίρος;**

Ο ετερόρρυθμος εταίρος δεν έχει την εμπορική ιδιότητα όπως ο ομόρρυθμος, και στερείται πολλά πλεονεκτήματα, όπως την ανάμιξη στη διαχείριση αλλά και τη συμμετοχή στα πολλά κέρδη. Από την άλλη πλευρά όμως, δεν διακινδυνεύει να χάσει όλη του την περιουσία. Συνήθως είναι απλώς χρηματοδότης άλλων που επιθυμούν πράγματι να ασκήσουν εμπορία, αλλά δεν διαθέτουν τα απαιτούμενα χρηματικά κεφάλαια για την συγκεκριμένη δραστηριότητα.

### **Ποια η ευθύνη του ετερόρρυθμου εταίρου;**

Από άποψη ευθύνης ο ετερόρρυθμος εταίρος ευθύνεται απέναντι στους τρίτους για τις υποχρεώσεις της εταιρίας, μόνο μέχρι του ποσού που κατέθεσε ή όφειλε να καταθέσει στην εταιρία. Και εάν ακόμη χαθεί ή διασπασθεί η εισφορά του από κακή διαχείριση, ο ίδιος δεν έχει καμία ευθύνη, εφ’ όσον αποδειχθεί ότι πράγματι την κατέθεσε.

### **Ποια τα δικαιώματα του ετερόρρυθμου εταίρου ;**

Πάντως, παρά το γεγονός ότι και ο Εμπ. Ν. χαρακτηρίζει τους ετερόρρυθμους εταίρους ως “απλούς χρηματοδότες” αυτό είναι κυριολεξία μόνο μέχρι ένα περιορισμένο βαθμό. Και τούτο διότι και ο ετερόρρυθμος είναι εταίρος με τα ίδια περίπου δικαιώματα και τις ίδιες υποχρεώσεις, όσον αφορά τις εσωτερικές σχέσεις της εταιρίας. Εξάλλου και ο εταίρος αυτός έχει το λεγόμενο δικαίωμα πληροφόρησης. Δικαιούται δηλαδή να λαμβάνει γνώση αυτοπροσώπως της πορείας των εταιρικών υποθέσεων, να εξετάζει τα βιβλία και τα έγγραφα της εταιρίας καθώς και να καταρτίζει περίληψη της εταιρικής κατάστασης της εταιρίας. Πρόκειται για προσωποπαγές δικαίωμα που ανήκει στα δικαιώματα διοίκησης. Ίσως και για το λόγο αυτό υποστηρίζεται από μεγάλη μερίδα της θεωρίας ότι το δικαίωμα αυτό θα πρέπει να περιορισθεί

στην περίπτωση του ετερόρρυθμου εταίρου, μια και επιπλέον οι κίνδυνοι που διατρέχει είναι πολύ πιο περιορισμένοι.

Επιπλέον οι λόγοι λύσεως της εταιρίας που αφορούν το πρόσωπο του εταίρου, π.χ. θάνατος, ισχύουν και όσον αφορά τον ετερόρρυθμο εταίρο. Ως προς τις προς τα έξω όμως σχέσεις και μόνον, τουλάχιστον σύμφωνα με την κρατούσα γνώμη, έχει εφαρμογή το άρθρο 27 Εμπ. Ν. σύμφωνα με το οποίο, “ο ετερόρρυθμος συνεταίρος δεν μπορεί ακόμη να κάνει καμιά πράξη διαχειρίσεως ή να εργασθεί σε υποθέσεις της εταιρίας. Επίσης δεν μπορεί να εκπροσωπήσει την εταιρία ούτε μετά από εντολή ή πληρεξουσιότητα.

### **Πως σχηματίζεται η εταιρική επωνυμία της Ε.Ε;**

Η επωνυμία της ετερόρρυθμης εταιρίας σχηματίζεται όπως ακριβώς και της ομόρρυθμης από τα ονόματα δηλαδή των ομορρύθμων συνεταίρων. Στην περίπτωση που υπάρχει μόνον ένας συνεταίρος, τότε η επωνυμία σχηματίζεται από το όνομά του μόνο με την προσθήκη των λέξεων “και Σία”. “Το όνομα ετερορρύθμου τινός συνεταίρου δεν δύναται να μπει στην εταιρική επωνυμία”. Ο νόμος δηλαδή είναι περισσότερο από σαφής στο σημείο αυτό.

- ✓ Το μόνο που δεν καθορίζει είναι οι συνέπειες και αυτής της παραβάσεως. Γίνεται όμως δεκτό ότι εάν στην επωνυμία συμπεριληφθεί το όνομα ετερορρύθμου συνεταίρου, τότε έχει και εδώ εφαρμογή το άρθρο 28 και ετερόρρυθμος εταίρος υπόκειται σε όλα τα χρέη και όλες τις υποχρεώσεις της εταιρίας στον ίδιο βαθμό με τους ομόρρυθμους.

### **III. Αφανής ή συμμετοχική εταιρία**

Αφανής ή συμμετοχική είναι η εταιρία στην οποία μόνο ένας συνεταίρος μετά από εξουσιοδότηση των άλλων που παραμένουν αφανείς απέναντι στους τρίτους, ασκεί εμπορική δραστηριότητα ή απλώς ενεργεί εμπορικές πράξεις

με το δικό του όνομα και όχι ως εκπρόσωπος εταιρίας, η οποία επίσης παραμένει αφανής απέναντι στους τρίτους. Η εταιρία υφίσταται μόνο μεταξύ των συνεταίρων ως απλή ενοχική σχέση.

### **Ποια η νομική της μορφή ;**

Δεν έχει νομική Προσωπικότητα και κατά συνέπεια ούτε αυτόνομη ύπαρξη, ούτε δική της περιουσία. Παρόλα αυτά είναι εταιρία με την έννοια του Αστικού Κώδικα. Επιπλέον χαρακτηρίζεται και από το άρθρο 47 του Εμπ. Ν. ως εταιρία. Αμφισβητείται όμως το εάν αποτελεί εμπορική εταιρία, δεδομένου ότι ναι μεν ασκείται εμπορία, στο όνομα όμως του εταίρου που εμφανίζεται στις προς τα έξω σχέσεις και όχι της εταιρίας.

- Σε σχέση με τις άλλες προσωπικές εταιρίες, χαρακτηρίζεται ως εσωτερική, επειδή ακριβώς υφίσταται μόνον ως προς τις εσωτερικές σχέσεις μεταξύ των συνεταίρων.

### **Ποιος εταίρος φέρει ευθύνη ;**

Η ρύθμιση της από τον νόμο είναι ατελέστατη και δεν προβλέπονται διατυπώσεις δημοσιότητας. Διέπεται κυρίως από τις διατάξεις του Α.Κ. που αφορούν τις εταιρίες. Εννοείται ότι απέναντι στους τρίτους ευθύνη φέρει μόνο ο εμφανής συνεταίρος ο οποίος “καθίσταται κύριος παντός ό,τι αγόρασε ή απέκτησε ίδιο όνομα έστω και δια χρημάτων της συμμετοχής, έστω και δια το εταιρικό συμφέρον” Είναι όμως υποχρεωμένος σε λογοδοσία, όπως επίσης και στο να μην χρησιμοποιήσει αυτό που απέκτησε για άλλο σκοπό.

Εξάλλου, οι συνεταίροι έχουν απόλυτη ελευθερία να ρυθμίσουν τα θέματα που αφορούν την εταιρία τους, με την προϋπόθεση ότι οι συμφωνίες τους δεν είναι αντίθετες με απαγορευτικούς ή δημοσίας τάξεως νόμου θετικούς κανόνες.

- ✓ Πάντως, οι λόγοι για τους οποίους συνήθως οι ενδιαφερόμενοι επιλέγουν αυτήν την εταιρική μορφή είναι συνήθως, αν όχι παράνομοι, τουλάχιστον ύποπτοι. Αυτό βέβαια δεν είναι απόλυτο, διότι η μορφή αυτή της εταιρίας έχει το πλεονέκτημα ότι καταρτίζεται γρήγορα και εύκολα, πράγμα που σε πολλές περιπτώσεις είναι πολύ σημαντικό.

Σημαντικό της όμως μειονέκτημα είναι ότι οι αφανείς εταίροι διατρέχουν τον κίνδυνο να θεωρηθούν ως... ομόρρυθμοι στην περίπτωση που ο διαχειριστής κάνει τους τρίτους να πιστέψουν ότι συμβάλλονται με εταιρία κι όχι με αυτόν ατομικά. Ο δικαστής δηλαδή σε μια τέτοια περίπτωση, μπορεί να θεωρήσει ότι πρόκειται για ομόρρυθμη εταιρία που δεν έχει δημοσιεύσει νομότυπα το καταστατικό της.

### **Πως γίνεται η λύση της αφανής εταιρίας;**

Η λύση της εταιρίας αυτής γίνεται χωρίς διατυπώσεις όπως και η σύσταση της. Μπορεί να οφείλεται σε διάφορους λόγους όπως στην πάροδο του χρόνου που είχαν συμφωνήσει, στην πραγματοποίηση του σκοπού τους, στην καταγγελία από την πλευρά ενός συνεταίρου ή απλά στην κοινή τους συμφωνία για μη συνέχιση της κοινής τους δραστηριότητας.

- ❖ Μια πρόσθετη ιδιορρυθμία της εταιρικής αυτής μορφής είναι ότι την λύση της δεν ακολουθεί διαδικασία εκκαθάρισης, με την νομική έννοια του νόμου, μια και δεν έχει νομική προσωπικότητα με τις γνωστές συνέπειες της. Απλά επακολουθεί ένας διακανονισμός των υποχρεώσεων και των απαιτήσεων των εταίρων, χωρίς όμως την μεσολάβηση εκκαθαριστή και τήρηση ειδικής διαδικασίας.

### **IV. Συνεταιρισμοί**

Μέχρι σχετικά πρόσφατα διαφορετικές μορφές συνεταιρισμών αντιμετώπιζονταν ενιαία από την νομοθεσία. Πριν όμως από μερικά χρόνια αυτό άλλαξε Με τον ν. 154 1/1985 ρυθμίστηκαν τα των αγροτικών συνεταιρισμών, ενώ ένα χρόνο μετά ο ν. 1667/86 ασχολήθηκε αποκλειστικά με τους αστικούς συνεταιρισμούς.

## Ποιες είναι οι αγροτικές συνεταιριστικές οργανώσεις;

Οι οργανώσεις διακρίνονται σε

- α) πρωτοβάθμιες ή αγροτικούς συνεταιρισμούς.
- β) δευτεροβάθμιες ή ενώσεις αγροτικών συνεταιρισμών.
- γ) τριτοβάθμιες ή κεντρικές κλαδικές συνεταιριστικές ενώσεις.

Η αγροτική συνεταιριστική οργάνωση με τις δραστηριότητες της καλύπτει ολόκληρο το φάσμα της παραγωγής, μεταποίησης και εμπορίας των αγροτικών προ της παραγωγής και προμήθειας γεωργικών εφοδίων, καθώς και της κατασκευής και προμήθειας των μέσων αγροτικής παραγωγής. Έδρα της είναι ο δήμος ή η κοινότητα όπου είναι εγκατεστημένη η διοίκηση της.

Αγροτικός συνεταιρισμός ειδικότερα είναι εκούσια ένωση αγροτών η οποία έχει σκοπό την οικονομική, κοινωνική και πολιτιστική τους ανάπτυξη, με την ισότιμη συνεργασία και την αμοιβαία βοήθεια των μελών, μέσα σε μια κοινή επιχείρηση.

## Ποια η επωνυμία και η σύσταση των συνεταιριστικών οργανώσεων;

### **Επωνυμία**

Στην επωνυμία τους περιλαμβάνεται η ιδιότητα τους ως αγροτικών και η έδρα τους, ενώ δεν μπορούν να περιληφθούν ονόματα συνεταιριών ή τρίτων ή επωνυμίες άλλων νομικών προσώπων. Εφόσον Πρόκειται για αγροτικό συνεταιρισμό ειδικού σκοπού, η επωνυμία περιλαμβάνει υποχρεωτικά και τον σκοπό του.

### **Σύσταση**

Για τη σύσταση αγροτικού συνεταιρισμού απαιτείται η ύπαρξη καταστατικού και η υπογραφή του από πενήντα τουλάχιστον πρόσωπα που συγκεντρώνουν τις προϋποθέσεις του νόμου για τα τακτικά μέλη, και η έγκριση του από το ειρηνοδικείο της έδρας του συνεταιρισμού. Για τη σύσταση συνεταιρισμών ειδικού σκοπού, ο ελάχιστος αριθμός των ιδρυτικών μελών είναι είκοσι.

- ✓ Μετά την τελεσιδικία της εγκριτικής απόφασης, το καταστατικό καταχωρίζεται σε ειδικό βιβλίο (μ η τ ρ ώ ο α γ ρ ο τ ι κ ώ ν σ υ ν ε - τ α ι ρ ι σ μ ώ ν) που τηρείται στο ειρηνοδικείο. Από την καταχώριση αυτή ο συνεταιρισμός αποκτά νομική προσωπικότητα.

## Ποια τα μέλη των συνεταιρισμών;

### *Τακτικά μέλη*

Μπορούν να γίνουν ενήλικοι που ασχολούνται προσωπικά, επαγγελματικά και αποκλειστικά σε οποιοδήποτε κλάδο της αγροτικής οικονομίας. Την ιδιότητα αυτή όμως μπορεί να αποκτήσει κάποιος κι αν ακόμη δεν ασχολείται αποκλειστικά με τις εργασίες αυτές, εφόσον είναι κύριος, νομέας ή μισθωτής εκμετάλλευσης που βρίσκεται στην περιφέρεια του αγροτικού συνεταιρισμού και κατοικεί στον νομό της έδρας του συνεταιρισμού ή σε γειτονικό.

### *Ειδικά μέλη*

Όσοι είναι μεν ιδιοκτήτες αγροτικής περιουσίας στην περιφέρεια αυτή, δεν ασχολούνται όμως αυτοπρόσωπα και επαγγελματικά με την παραγωγή αγροτικών προϊόντων, μπορούν να γίνουν ειδικά μέλη.

## Ποιες οι υποχρεώσεις των συνεταίρων ;

Ο συνεταίρος είναι υποχρεωμένος να παραμείνει μέλος του συνεταιρισμού τουλάχιστον για πέντε χρόνια. Μπορεί όμως το καταστατικό να προβλέπει και μεγαλύτερο χρόνο.

Το τακτικό μέλος οφείλει, σύμφωνα με τον νόμο, να παρέχει “εθελοντικά” την προσωπική του εργασία στον συνεταιρισμό, για την οποία όμως δικαιούται αμοιβής. Το ειδικό μέλος έχει όλα τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις των τακτικών, δεν μπορεί όμως να εκλέγεται. Ο συνεταίρος έχει την υποχρέωση να μην ανταγωνίζεται τον συνεταιρισμό στον οποίο είναι μέλος. Επίσης, παραδίδει την παραγωγή του στον συνεταιρισμό για εμπορία ή και μεταποίηση με τις προϋποθέσεις που ορίζει το καταστατικό και οι αποφάσεις των γενικών συνελεύσεων.

## Τι είναι η συνεταιριστική μερίδα ;

Κάθε μέλος συμμετέχει στον συνεταιρισμό με ένα χαρακτηριστικό ποσό που αποτελεί την συνεταιριστική μερίδα του. Η μερίδα αυτή, είναι αδιαίρετη και αμεταβίβαστη, ενώ κάθε μέλος δικαιούται να έχει μόνον μία.

## Ποια η ευθύνη των συνεταιριών;

Εφόσον οι δανειστές του συνεταιρισμού έχουν απαιτήσεις που δεν είναι δυνατόν να ικανοποιηθούν από τα περιουσιακά του στοιχεία, ευθύνονται πλέον προσωπικά οι συνεταίροι. Η ευθύνη αυτή φτάνει μέχρι το τριπλάσιο της αξίας της συνεταιριστικής μερίδας, υφίσταται και για χρέη που δημιουργήθηκαν πριν καν γίνουν μέλη του συνεταιρισμού και συνεχίζει να υπάρχει και μετά την έξοδο τους από τον συνεταιρισμό.

- ο συνεταιρισμός, έχει την υποχρέωση να παραλάβει, να διακινήσει και να εμπορευτεί την παραγωγή των συνεταιριών, σύμφωνα με τις αποφάσεις των ενώσεων των αγροτικών συνεταιρισμών στις οποίες ανήκουν. Η όλη διαδικασία θα πρέπει επίσης να γίνει μέσα στα γενικά πλαίσια εμπορίας του προϊόντος, που τίθενται από την αντίστοιχη με το προϊόν κεντρική κλαδική συνεταιριστική ένωση. Εφόσον οι εργασίες μπορούν να γίνουν από τα μέλη του συνεταιρισμού, απαγορεύεται να χρησιμοποιηθούν τρίτοι για την εκτέλεσή τους.

## Ποια η διοίκηση του συνεταιρισμού;

Τα όργανα του συνεταιρισμού είναι η γενική συνέλευση των μελών και το διοικητικό συμβούλιο.

### *Η Γενική Συνέλευση*

Είναι το ανώτατο όργανο του συνεταιρισμού, στο οποίο και μετέχουν όλα τα μέλη του αυτοπρόσωπα, και με μια μόνο ψήφο το καθένα. Αποφασίζει για κάθε θέμα για το οποίο δεν προβλέπεται άλλο αρμόδιο όργανο. Ο νόμος όμως καθορίζει μεγάλο αριθμό θεμάτων που ανήκουν στην αποκλειστική της αρμοδιότητα, όπως π.χ. η τροποποίηση του καταστατικού, η συγχώνευση, η παράταση της διάρκειάς του ή αντίθετα, η διάλυσή του.



## **Από ποιόν συγκαλείται και πότε;**

Συγκαλείται από το διοικητικό συμβούλιο σε τακτική συνεδρίαση μια φορά τον χρόνο. Μπορεί όμως να συγκληθεί και έκτακτη Γ.Σ. με τους όρους και για τους λόγους που προβλέπει ο νόμος ή το καταστατικό ή όταν αυτό επιβάλλεται από το συμφέρον του συνεταιρισμού. Αποφασίζει έγκυρα όταν είναι παρόντα τουλάχιστον τα μισά τακτικά μέλη, ενώ οι αποφάσεις λαμβάνονται με την απόλυτη πλειοψηφία των μελών που ήταν παρόντα κατά την ψηφοφορία.

- ✓ Το καταστατικό του αγροτικού συνεταιρισμού μπορεί να προβλέπει τη λειτουργία τοπικών συνελεύσεων των μελών του, όταν αυτή επιβάλλεται από ειδικές, εδαφολογικές, κοινωνικές και οικονομικές συνθήκες.

## ***Το διοικητικό Συμβούλιο***

Το διοικητικό συμβούλιο αποτελείται από πέντε τουλάχιστον μέλη. Στις πρωτοβάθμιες αγροτικές συνεταιριστικές οργανώσεις συμμετέχει στο διοικητικό συμβούλιο εκπρόσωπος του προσωπικού, ο οποίος έχει όλα τα δικαιώματα των μελών του Δ.Σ. χωρίς όμως την δυνατότητα εκλογής του στα διάφορα αξιώματα.

## **Ποιες οι αρμοδιότητες του διοικητικού συμβουλίου;**

Το διοικητικό συμβούλιο εκπροσωπεί τον συνεταιρισμό, δικαστικά και εξώδικα, σύμφωνα με τις διατάξεις του καταστατικού και αποφασίζει για όλα τα θέματα που αφορούν τη διοίκηση και διαχείριση του συνεταιρισμού μέσα στα πλαίσια του νόμου, του καταστατικού και των αποφάσεων στις γενικές συνελεύσεις. Μπορεί πάντως να μεταβιβάζει την άσκηση αρμοδιοτήτων του και να αναθέτει την διεξαγωγή ορισμένων εργασιών και την υπογραφή των σχετικών πράξεων και εγγράφων σε ένα από τα μέλη του, σε υπάλληλό του ή και σε οποιοδήποτε τρίτο.

Κατά τη χρήση της διαχειριστικής χρήσης που είναι ετήσια, γίνεται απογραφή και συντάσσονται ο ισολογισμός και ο λογαριασμός αποτελεσμάτων χρήσης.

Ποσοστό τουλάχιστον 10% από το καθαρό πλεόνασμα της διαχειριστικής χρήσης περιέρχεται σε λογαριασμό τακτικού αποθεματικού, ενώ μπορεί να αποφασιστεί από τη Γ.Σ. κράτηση ποσοστού για την δημιουργία και έκτακτου ή ειδικού αποθεματικού.

- ❖ Το καθαρό πλεόνασμα που απομένει διανέμεται στα μέλη, όπως ορίζεται στο καταστατικό.

### **Από ποιόν ασκείται η εποπτεία της διοίκησης ;**

Η εποπτεία και ο έλεγχος της διοίκησης και της διαχείρισης των υποθέσεων των αγροτικών συνεταιριστικών οργανώσεων ασκείται από το εποπτικό συμβούλιο που αποτελείται από τρία τουλάχιστον μέλη. Εποπτεία όμως ασκείται και από το Κράτος, με το σώμα ελεγκτών συνεταιριστικών οργανώσεων, που συγκροτείται με Προεδρικό Διάταγμα.

### **Πως γίνεται η λύση και η εκκαθάριση του συνεταιρισμού;**

ο συνεταιρισμός διαλύεται:

- Αν έληξε ο χρόνος διάρκειας που ορίζει το καταστατικό του και δεν αποφασίστηκε η παράταση του από τη γενική συνέλευση.
- Αν αποφασίσει η γενική συνέλευση με αυξημένη πλειοψηφία, δηλαδή με παρουσία των δύο τρίτων του συνόλου των μελών και πλειοψηφία των δύο τρίτων των παρόντων.
- Αν κηρυχθεί σε πτώχευση.
- Αν εκδοθεί απόφαση του πολυμελούς πρωτοδικείου, ύστερα από αίτηση του εποπτικού συμβουλίου, ή του ενός πέμπτου του συνολικού αριθμού των μελών του, μόνον για τους λόγους που προβλέπονται από τον νόμο.

Τη διάλυση του συνεταιρισμού ακολουθεί η εκκαθάριση, που διενεργείται από το εποπτικό συμβούλιο. Οι εκκαθαριστές έχουν όλα τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις του διοικητικού συμβουλίου. Με την έναρξη της εκκαθάρισης συντάσσεται ισολογισμός, ο οποίος συντάσσεται εκ νέου στο τέλος κάθε χρόνου, εφόσον η εκκαθάριση παρατείνεται.

Οι εκκαθαριστές φροντίζουν για τη διεκπεραίωση των εκκρεμών υποθέσεων και τη ρύθμιση των εκκρεμών λογαριασμών του συνεταιρισμού.

Γνωστοποιούν τη διάλυση με δημοσίευση στον τύπο και καλούν τους πιστωτές να αναγγείλουν τις απαιτήσεις τους.

### **Ποιους ονομάζουμε Αστικούς Συνεταιρισμούς;**

Αστικός συνεταιρισμός είναι εκούσια ένωση προσώπων με οικονομικό σκοπό, η οποία χωρίς να αναπτύσσει δραστηριότητες αγροτικής οικονομίας, αποβλέπει ιδίως με την συνεργασία των μελών του στην οικονομική, κοινωνική, πολιτιστική ανάπτυξη των μελών του και τη βελτίωση της ποιότητας ζωής τους γενικά, μέσα σε μια κοινή επιχείρηση.

Οι συνεταιρισμοί είναι κυρίως παραγωγικοί, καταναλωτικοί προμηθευτικοί, πιστωτικοί, οικοδομικοί μεταφορικοί, και τουριστικοί (αν και η τελευταία αυτή μορφή συνήθως ανήκει στην κατηγορία των αγροτικών συνεταιρισμών), με αρκετά ευρύ φάσμα δραστηριοτήτων μέσα στις οποίες είναι μεταξύ άλλων η κοινή οργάνωση παραγωγής, η μεταποίηση ή διάθεση προϊόντων των μελών τους, η παροχή δανείων και εγγυήσεων, κ.λ.π.

### **Τι απαιτείται για τη σύσταση του Αστικού Συνεταιρισμού;**

Για τη σύσταση του συνεταιρισμού απαιτείται η σύνταξη καταστατικού που υπογράφεται από δεκαπέντε τουλάχιστον πρόσωπα και καταχώριση του καταστατικού αυτού στο μητρώο συνεταιρισμών του ειρηνοδικείου στην περιφέρεια του οποίου εδρεύει ο συνεταιρισμός, εάν Πρόκειται για καταναλωτικό συνεταιρισμό το καταστατικό υπογράφεται από εκατό τουλάχιστον άτομα.

### **Ποιοι μπορούν να γίνουν μέλη του Αστικού Συνεταιρισμού;**

Μέλη του συνεταιρισμού μπορούν να γίνουν ενήλικοι εφόσον δεν αποτελούν υπό απαγόρευση και δικαστική αντίληψη και συγκεντρώνουν τις προ του καταστατικού. Μέλη μπορούν επίσης να γίνουν δήμοι, κοινότητες ή

άλλα νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου, αν το προβλέπει το καταστατικό. Δεν μπορεί όμως να γίνει μέλος του συνεταιρισμού όποιος μετέχει σε άλλο συνεταιρισμό, που έχει την ίδια έδρα και τον ίδιο σκοπό.

Κάθε συνεταίρος εγγράφεται καταρχήν για μια μόνον υποχρεωτική συνεταιριστική μερίδα που καθορίζεται από το καταστατικό, είναι αδιαίρετη και ίση για όλους τους συνεταίρους, δεν κληρονομείται, μεταβιβάζεται μόνο σε συνεταίρο (σε τρίτο μόνο μετά συναίνεση του Δ.Σ.) και δεν υπόκειται σε κατάσχεση για χρέη σε τρίτους. Κάποιες αποκλίσεις από τα παραπάνω μπορεί να υπάρχουν, εάν προβλέπονται από το καταστατικό.

### **Ποια τα όργανα του Αστικού Συνεταιρισμού;**

Τα όργανα και του αστικού συνεταιρισμού είναι η γενική συνέλευση και το διοικητικό συμβούλιο για τα οποία ισχύουν σε γενικές γραμμές και κατ' αναλογία όσα είπαμε για τα όργανα των αγροτικών συνεταιρισμών.

### **Πως γίνεται η λύση του Αστικού Συνεταιρισμού;**

Ο αστικός συνεταιρισμός διαλύεται:

- αν τα μέλη του μειωθούν κάτω από δέκα ή κάτω από εξήντα πέντε όταν πρόκειται για καταναλωτικούς συνεταιρισμούς.
- όταν λήξει ο χρόνος διάρκειας του που ορίζει το καταστατικό και δεν αποφασίστηκε η παράταση του από την γενική συνέλευση.
- αν αποφασίσει η γενική συνέλευση.
- αν κηρυχθεί σε πτώχευση.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2ο

### Ποιες είναι οι Κεφαλαιουχικές εταιρίες;

#### **I. Ανώνυμη εταιρία.**

Α ν ώ ν υ μ η Ε τ α ι ρ ί α (Α.Ε.) είναι η με νομική προσωπικότητα εμπορική εταιρία, της οποίας το κεφάλαιο διαιρείται σε ισότιμα και μεταβιβάσιμα μερίδια (μετοχές) και της οποίας οι εταίροι (μέτοχοι) ευθύνονται μόνον μέχρι του ποσού της εισφοράς τους. Πρόκειται για την κατ' εξοχήν κεφαλαιουχική εταιρία, για την οποία τα πρόσωπα των εταίρων δεν έχουν καμία σημασία. Αντίθετα, ιδιαίτερη σημασία έχει το κεφάλαιό της, το οποίο διαιρείται σε ίσα μεταξύ τους μερίδια, τις μετοχές.

- Η Α.Ε. είναι εμπορική εταιρία σύμφωνα με ειδική διάταξη του νόμου, ανεξάρτητα από το εάν ο σκοπός της είναι εμπορικός ή όχι.

#### **Πως σχηματίζεται η επωνυμία της Α.Ε;**

Η επωνυμία της Α.Ε. σχηματίζεται από το είδος της επιχείρησης την οποία ασκεί. Είναι δυνατόν να συμπεριλαμβάνονται σ' αυτήν και το όνομα του φυσικού προσώπου ή η επωνυμία άλλης εταιρίας. Πάντως, πρέπει οπωσδήποτε να περιέχονται στην επωνυμία οι λέξεις “Ανώνυμη Εταιρία”. Η Α.Ε. διέπεται από διάφορες νομοθετικές διατάξεις όπως επίσης από τις ειδικές διατάξεις του Εμπορικού Νόμου. Κυρίως, όμως διέπεται από τον υπ' αριθμ. 2190/1920 “περί ανωνύμων εταιριών” νόμο, όπως τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε από μεταγενέστερα νομοθετήματα.

#### **Πως ιδρύεται η Α.Ε;**

Η ίδρυση της Α.Ε. περνά από τα παρακάτω στάδια:

##### **α. Σύναψη καταστατικού**

Το **καταστατικό** είναι σύμβαση μεταξύ δύο ή Περισσοτέρων φυσικών ή νομικών προσώπων, των ιδρυτών, που καταρτίζεται οπωσδήποτε με

συμβολαιογραφικό έγγραφο και περιέχει τις εταιρικές συμφωνίες.

✓ Υπάρχουν ορισμένα στοιχεία τα οποία το καταστατικό πρέπει να περιέχει οπωσδήποτε. Αυτά είναι:

α. Η επωνυμία της εταιρίας.

β. Ο σκοπός της.

γ. Η έδρα της, που πρέπει υποχρεωτικά να είναι δήμος ή κοινότητα της ελληνικής επικράτειας

δ. Η διάρκειά της, μια και κατ' αρχήν, η διάρκειά της είναι περιορισμένη.

ε. Το ύψος και ο τρόπος καταβολής του εταιρικού κεφαλαίου.

στ. Το είδος των μετοχών καθώς και η ονομαστική τους αξία.

✓ Πρέπει επίσης να περιέχονται στο καταστατικό της Α.Ε διατάξεις:

α. Για την μετατροπή ονομαστικών μετοχών σε ανώνυμες ή ανώνυμων σε ονόμαστικές.

β. Για την σύγκληση, τη συγκρότηση, τη λειτουργία και τις αρμοδιότητες του Διοικητικού Συμβουλίου.

γ. Για την σύγκληση, τη συγκρότηση, τη λειτουργία και τις αρμοδιότητες των Γενικών Συνελεύσεων.

δ. Για τους ελεγκτές.

ε. Για τα δικαιώματα των μετόχων.

ζ. Για τον ισολογισμό και τη διάθεση των κερδών.

στ. Για την λύση της εταιρίας και την εκκαθάριση της περιουσίας της.

Είναι, τέλος, απαραίτητο να αναφέρονται στο καταστατικό τα ατομικά στοιχεία των προσώπων που το έχουν υπογράψει, καθώς και το συνολικό ποσό των δαπανών που απαιτήθηκαν για τη σύσταση της εταιρίας. Εκτός από Τα στοιχεία αυτά, τα οποία όπως είπαμε είναι υποχρεωτικά για την εγκυρότητα του καταστατικού, μπορούν να περιέχονται και πολλά άλλα. Τα στοιχεία αυτά συνήθως αφορούν τα όργανα της εταιρίας, τα δικαιώματα των μετόχων, την λύση και εκκαθάριση της εταιρίας, κ.ά.

## **β. Ανάλυση των μετοχών**

Με τον όρο ανάλυση των μετοχών εννοούμε την κάλυψη του εταιρικού κεφαλαίου. Αυτή μπορεί να γίνει είτε αποκλειστικά από τους ιδρυτές (ε ν ι α ί - α ί δ ρ υ σ η είτε από το κοινό με δημόσια εγγραφή (δ ι α δ ο χ ι κ ή ί δ ρ υ σ - η). Το στοιχείο αυτό έχει ιδιαίτερη σημασία διότι, όπως θα δούμε, το κεφάλαιο το οποίο απαιτείται για την ίδρυση της εταιρίας δεν είναι το ίδιο στην μια και στην άλλη περίπτωση. Εκτός από αυτό, κατ' αρχή, δεν είναι δυνατόν να δοθεί η άδεια για την σύσταση της εταιρίας από την διοίκηση, χωρίς την ανάλυση των μετοχών.

## **γ. Έγκριση του καταστατικού και άδεια συστάσεως**

Σύμφωνα με τον νόμο περί Α.Ε. η έγκριση του καταστατικού και η άδεια συστάσεως και λειτουργίας της Α.Ε. παρέχεται τυπικά με απόφαση του υπουργού Εμπορίου. Ήδη όμως η διάταξη αυτή έχει απλουστευθεί και η άδεια παρέχεται για τις εταιρίες που έχουν την έδρα τους στην περιφέρεια από την διεύθυνση ανωνύμων εταιριών, ενώ για τις υπόλοιπες εταιρίες από τον αρμόδιο κατά τόπους νομάρχη. Προϋπόθεση για την άδεια συστάσεως είναι ο έλεγχος της νομιμότητας του καταστατικού. Η διοίκηση δηλαδή δεν προχωρεί σε εξέταση της σκοπιμότητας της ιδρύσεως της εταιρίας, αλλά περιορίζεται στον έλεγχο σχετικά με το εάν το καταστατικό έχει καταρτιστεί σύμφωνα με τους σχετικούς νόμους. Αντίστοιχη έγκριση της διοίκησης απαιτείται και για κάθε τροποποίηση του καταστατικού.

## **δ. Δημοσίευση του καταστατικού**

Η ολοκλήρωση της διαδικασίας για την ίδρυση μιας ανώνυμης εταιρίας, γίνεται με τη δημοσιότητα πράξεων και στοιχείων. Πρόκειται για ένα νέο σύστημα που εισήχθη με το Π.Δ. 409/86 με βάση την πρώτη κοινοτική οδηγία (άρθρα 7α-7γ) 38

*Η δημοσιότητα αυτή πραγματοποιείται σε δύο στάδια, τα εξής:*

- Σε πρώτη φάση γίνεται καταχώριση των πράξεων και στοιχείων που υποβάλλονται σε δημοσιότητα σύμφωνα με τον νόμο, στο Μητρώο ανωνύμων Εταιριών, που τηρείται από την υπηρεσία του Υπουργείου Εμπορίου της Νομαρχίας όπου έχει την έδρα της η εταιρία. Πριν όμως από την καταχώριση γίνεται προληπτικός έλεγχος νομιμότητας από την αρχή που τηρεί το Μ.Α.Ε.
- Στη συνέχεια γίνεται δημοσίευση ανακοίνωσης σχετικά με την παραπάνω καταχώριση στο τεύχος Ανωνύμων Εταιριών και Εταιριών Περιορισμένης Ευθύνης της Εφημερίδας της Κυβέρνησης.

*Το Μητρώο Ανωνύμων Εταιριών αποτελείται τουλάχιστον από:*

- το βιβλίο μητρώου ανωνύμων εταιριών, όπου καταχωρίζονται με χρονολογική σειρά οι επωνυμίες των Α.Ε.
- την μερίδα κάθε εταιρίας για την καταχώριση των πράξεων και των στοιχείων που υποβάλλονται σε δημοσιότητα.
- το φάκελο της εταιρίας με όλα τα έγγραφα που καταχωρίζονται στη μερίδα της και
- το ευρετήριο των εταιριών, όπου αναγράφονται με αλφαβητική σειρά η επωνυμία κάθε εταιρίας και ο αριθμός μητρώου της.

➤ Υπάρχει ενδεχόμενο να διαπιστωθεί ελάττωμα κατά την ίδρυση της εταιρίας .Το γεγονός αυτό μπορεί να οδηγήσει στην ακυρότητα της εταιρίας που, κηρύσσεται μόνον με δικαστική απόφαση. Η σχετική αγωγή, που είναι δυνατόν να εγερθεί από κάθε πρόσωπο που έχει έννομο συμφέρον, απευθύνεται κατά της εταιρίας.

*Πότε μπορεί η εταιρία να κηρυχθεί άκυρη μετά την καταχώριση της στο Μητρώο ;*

Όταν

- Δεν περιέχονται στο καταστατικό της διατάξεις σχετικά με την εταιρική επωνυμία και τον εταιρικό σκοπό. Επίσης σχετικά με το ύψος και τον τρόπο καταβολής του εταιρικού κεφαλαίου.
- Δεν έχει τηρηθεί ο τύπος όσον αφορά την δημοσιότητα της εταιρίας.
- Δεν έχει καταβληθεί κατά την σύσταση της εταιρίας το σύνολο του ποσού που απαιτείται ως κατώτατο μετοχικό κεφάλαιο.
- Ο σκοπός της είναι παράνομος και ανήθικος.
- Ο αριθμός των ιδρυτών είναι κατώτερος από δύο και τέλος



- Όταν υπογράφηκε η εταιρική σύμβαση δεν είχαν όλοι οι ιδρυτές την ικανότητα για δικαιοπραξία.

Η ακυρότητα πάντως καθεαυτή δεν επηρεάζει την εγκυρότητα των υποχρεώσεων ή απαιτήσεων της εταιρίας, χωρίς να βλάπτονται τα αποτελέσματα της κατάστασης εκκαθάρισής της.

- Υπάρχει ενδεχόμενο κάποιοι μέτοχοι της άκυρης εταιρίας να ανέλαβαν τις υποχρεώσεις για καταβολή κεφαλαίου της και να μην την έχουν εκπληρώσει μέχρι την ακύρωση της. Στην περίπτωση αυτή οφείλουν να το καταβάλουν στην έκταση που αυτό είναι αναγκαίο για την εκπλήρωση του σκοπού της εκκαθάρισης.

### **Τι γνωρίζεται για το εταιρικό κεφαλαίο της Α.Ε;**

Το εταιρικό ή μετοχικό κεφάλαιο είναι μια χρηματική, κατ' αρχήν, ποσότητα η οποία απαιτείται για τη σύσταση της εταιρίας. Είναι δυνατόν όμως να σχηματίζεται και από εισφορές σε είδος, δηλαδή από πράγματα, τα οποία όμως θα πρέπει οπωσδήποτε να μπορούν να αποτιμηθούν σε χρήμα. Αυτό είναι δυνατόν να συμβεί μόνο όταν η κάλυψη γίνεται από τους ιδρυτές.

Το εταιρικό κεφάλαιο δεν ταυτίζεται με την εταιρική περιουσία που είναι το σύνολο των περιουσιακών στοιχείων της εταιρίας σε μια δεδομένη στιγμή. Είναι αυτονόητο ότι η εταιρική περιουσία δεν είναι σταθερή όπως το κεφάλαιο, αλλά αυξομειώνεται, ανάλογο με την πορεία των υποθέσεων της εταιρίας.

### **Ποια τα όργανα της Α.Ε;**

#### **α. Η Γενική Συνέλευση**

Η Γενική Συνέλευση είναι το ανώτατο όργανο της εταιρίας, δικαιούται να αποφασίζει για κάθε υπόθεση της εταιρίας και οι αποφάσεις της υποχρεώνουν όλους τους μετόχους, παρόντες ή απόντες, ακόμη και αν διαφωνούν.

## Ποια τα είδη της γενικής συνέλευσης;

Οι Γενικές Συνελεύσεις διακρίνονται σε τακτικές, έκτακτες και καταστατικές με κριτήριο τον σκοπό ή την λειτουργία τους.

- **Τακτική Γενική Συνέλευση** .Είναι αυτή που συνέρχεται υποχρεωτικά στην έδρα της εταιρίας, κάθε χρόνο στο τέλος της εταιρικής χρήσης και το αργότερο μέσα σε έξι μήνες από το τέλος της. Για την λήψη των αποφάσεών της απαιτείται συνήθως απαρτία και πλειοψηφία, η παρουσία δηλαδή μετόχων που εκπροσωπούν τουλάχιστον το 1/5 του καταβεβλημένου κεφαλαίου και πλειοψηφία του 51% των ψήφων που εκπροσωπούνται στη Γενική Συνέλευση. Αποφασίζει κυρίως σχετικά με την εκλογή μελών του διοικητικού συμβουλίου και των ελεγκτών, την έγκριση του ισολογισμού, την διάθεση των κερδών, την απαλλαγή του διοικητικού συμβουλίου και των ελεγκτών από κάθε ευθύνη για αποζημίωση.
- **Έκτακτη Γενική Συνέλευση.** Συγκαλείται από το Διοικητικό Συμβούλιο οποτεδήποτε αυτό κρίνει και υποχρεωτικά μεταξύ άλλων και στις παρακάτω περιπτώσεις:
  - 1) Όταν η αξία του καθαρού ενεργητικού της εταιρικής περιουσίας μειωθεί κάτω από το μισό του καταβεβλημένου εταιρικού κεφαλαίου, διότι τότε η Γενική Συνέλευση θα πρέπει να αποφασίσει εάν η Α.Ε θα διαλυθεί ή όχι.
  - 2) Όταν ζητήσουν την σύγκληση της οι ελεγκτές. Στην περίπτωση αυτή η Συνέλευση συγκαλείται μέσα σε 10 μέρες από την επίδοση της αίτησης,
  - 3) Όταν την σύγκληση ζητήσουν μέτοχοι που εκπροσωπούν τουλάχιστον το 1/2 του καταβεβλημένου κεφαλαίου. Οπότε γίνεται μέσα σε 30 ημέρες από την επίδοση της αίτησης.
- **Καταστατική Γενική Συνέλευση.** Καταστατική είναι η Γενική Συνέλευση που συνέρχεται και αποφασίζει με εξαιρετική (καταστατική) απαρτία και πλειοψηφία, για ορισμένα θέματα. Απαιτείται δηλαδή η παρουσία μετόχων που εκπροσωπούν τα 2/3 τουλάχιστον του καταβεβλημένου κεφαλαίου και η πλειοψηφία των 3/5 των ψήφων που εκπροσωπούνται στην συνέλευση. Τα κυριότερα από τα θέματα για τα οποία απαιτείται καταστατική απαρτία και

πλειοψηφία είναι: η μεταβολή του αντικειμένου της επιχείρησης, η μεταβολή της ιθαγένειας της, η αύξηση ή μείωση του κεφαλαίου της, η συγχώνευση ή λύση της κ.λ.π. Τα θέματα αυτά καθορίζονται από τον νόμο. Είναι όμως δυνατόν το καταστατικό να προβλέπει και άλλες περιπτώσεις στις οποίες να απαιτείται απόφαση Καταστατικής Γενικής Συνέλευσης.

- **Συνέλευση προνομιούχων μετόχων.** Οι αρμοδιότητες της Συνέλευσης αυτής είναι εξαιρετικά περιορισμένες. Πράγματι, αποφασίζει μόνο την κατάργηση ή τον περιορισμό του προνομίου των προνομιούχων μετοχών. Για την λήψη της απόφασης αυτής απαιτείται πλειοψηφία των 3/4 του εκπροσωπούμενου κεφαλαίου των προνομιούχων μετοχών.

### **Πότε συγκαλείται η γενική συνέλευση;**

Η Γενική Συνέλευση συγκαλείται από το Διοικητικό Συμβούλιο με πρόσκληση των μετόχων, κατά κανόνα είκοσι μέρες πριν από την ημέρα που ορίστηκε για την Γενική Συνέλευση. Η πρόσκληση, που συμπεριλαμβάνει το οίκημα, την ημέρα και ώρα της συνεδρίασης καθώς και τα θέματα της ημερήσιας διάταξης, τοιχοκολλάτε σε εμφανή θέση του καταστήματος της εταιρίας. Παράλληλα, δημοσιεύεται στο Δελτίο Ανωτόμων Εταιριών και Εταιριών Περιορισμένης Ευθύνης, καθώς επίσης και σε μία ημερήσια ή εβδομαδιαία οικονομική εφημερίδα. Επίσης σε μια εφημερίδα που εκδίδεται στον τόπο της έδρας της εταιρίας, στην περίπτωση που η εταιρία δεν έχει την έδρα της στην Αθήνα. Αντίγραφο της ημερησίας διάταξης υποβάλλεται στο Υπουργείο Εμπορίου. Σαράντα οκτώ ώρες πριν από την Γ.Σ. πρέπει να τοιχοκολλάτε πίνακα των μετοχών που έχουν δικαίωμα ψήφου, σε εμφανή θέση του καταστήματος. Στον πίνακα αυτό πρέπει να αναγράφονται και οι τυχόν αντιπρόσωποι τους, ο αριθμός των μετοχών και των ψήφων τους, όπως επίσης και οι διευθύνσεις τους.

### **Ποιοι έχουν δικαίωμα παράστασης στη Γ.Σ;**

Κάθε μέτοχος έχει δικαίωμα παράστασης στη Γενική Συνέλευση και συμμετοχής στην ψηφοφορία. Πρέπει όμως να καταθέσει τις μετοχές του είτε στο ταμείο της εταιρίας, είτε στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων, είτε ακόμη και σε οποιαδήποτε Τράπεζα, πέντε μέρες πριν από την συνεδρίαση.

Από τον κανόνα εξαιρούνται οι μέτοχοι των προνομιούχων μετοχών χωρίς ψήφο, οι οποίοι δεν δικαιούνται να συμμετέχουν στην ψηφοφορία. Οποιοσδήποτε μέτοχος δικαιούται να ζητήσει για την ενημέρωση του ετήσιες οικονομικές καταστάσεις και τις σχετικές εκθέσεις του Δ.Σ. και των ελεγκτών, δέκα ημέρες πριν από την τακτική γενική συνέλευση. Η συμμετοχή του μετόχου στην Γ.Σ. δεν είναι απαραίτητο να είναι αυτοπρόσωπη. Μπορεί δηλαδή να γίνει και με αντιπρόσωπο, ακόμη και όσον αφορά την ψηφοφορία.

### **Τι γνωρίζεται για τη Λήψη και ακύρωση αποφάσεων της Γ.Σ;**

Όπως ήδη αναφέρθηκε, ο νόμος απαιτεί τόσο απαρτία όσο και πλειοψηφία για την έγκυρη λήψη αποφάσεων από την Γενική Συνέλευση μιας Ανώνυμης Εταιρίας. Το κριτήριο για τον σχηματισμό τους, δεδομένου ότι η εταιρία είναι κεφαλαιουχική, δεν είναι ο αριθμός των μετόχων, αλλά των μετοχών που εκπροσωπούνται στην Γενική Συνέλευση, το ποσοστό δηλαδή του κεφαλαίου της Α.Ε. Η αρχή της **α π α ρ τ ί α ς** σημαίνει ότι δεν απαιτείται να εκπροσωπείται το σύνολο του κεφαλαίου αλλά ένα τμήμα του (που καθορίζεται, ειδικά). Η αρχή της πλειοψηφίας αντίστοιχα έχει το νόημα ότι για την λήψη των αποφάσεων δεν απαιτείται ο **μ ό φ ω ν η** απόφαση των παρόντων, αλλά σύμφωνη γνώμη των μετόχων που συγκεντρώνουν την πλειοψηφία των μετοχών που εκπροσωπούνται στην Γενική Συνέλευση.

Ελαττωματικότητα αποφάσεων. Οι αποφάσεις της Γενικής Συνέλευσης μπορεί να είναι ελαττωματικές, δηλαδή είτε άκυρες είτε ακυρώσιμες.

### **β. Το Διοικητικό Συμβούλιο**

Το Διοικητικό Συμβούλιο είναι το όργανο που εκπροσωπεί την εταιρία, όσο αφορά τις προς τα έξω σχέσεις και που διευθύνει, διοικεί και γενικά διαχειρίζεται τις υποθέσεις της εταιρίας, εκφράζοντας την βούληση της. Τα μέλη του μπορεί να είναι ή και να μην είναι μέτοχοι. Το διοικητικό συμβούλιο είναι εξαιρετικά σημαντικό όργανο για μια Α.Ε., διότι από την ικανότητά του, λίγο - πολύ, εξαρτάται η πραγματοποίηση του εταιρικού σκοπού.

### **Ποια τα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου;**

Τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου είναι τουλάχιστον τρία. Αυτό συνάγεται έμμεσα από τον νόμο, διότι καθορίζεται ότι ο αριθμός των παρόν-

των συμβούλων σε συνεδριάσεις του διοικητικού συμβουλίου δεν είναι δυνατόν να είναι κατώτερος των τριών. Εάν δεν προβλέπει κάτι διαφορετικό το καταστατικό οι διοικητές εκλέγονται από την τακτική γενική συνέλευση με συνηθισμένη **α π α ρ τ ί α** και **π λ ε ι ο ψ η φ ί α**.

- ✓ Υπάρχουν όμως και ορισμένες εξαιρέσεις στον κανόνα αυτό, π.χ. οι πρώτοι διοικητές διορίζονται από τους ιδρυτές με το καταστατικό και παραμένουν μέχρις ότου συγκληθεί η πρώτη τακτική γενική συνέλευση, η οποία ή επικυρώνει τον διορισμό αυτό ή εκλέγει άλλους. Εξάλλου, εάν λείπουν τα πρόσωπα που απαιτούνται για την διοίκηση της Α.Ε. ή εάν τα συμφέροντά τους συγκρούονται με τα συμφέροντα της εταιρίας το δικαστήριο διορίζει προσωρινή διοίκηση.

### **Πότε συγκαλείται το Διοικητικό Συμβούλιο;**

Το Διοικητικό Συμβούλιο συγκαλείται υποχρεωτικά μια φορά τον μήνα στην έδρα της εταιρίας ή σε άλλο τόπο που ορίζεται από το καταστατικό και μάλιστα ακόμη και στο εξωτερικό, αλλά μόνο μετά από άδεια του Υπουργού Εμπορίου. Η σύγκλησή του γίνεται από τον Πρόεδρο που καθορίζει επίσης τον τόπο και τον χρόνο της συνεδρίασης, καθώς και τα θέματα που θα συζητηθούν. Εξάλλου ο Πρόεδρος μπορεί να συγκαλέσει το Δ.Σ. και οποτεδήποτε άλλοτε το θεωρήσει αναγκαίο.

Το Δ.Σ. βρίσκεται σε απαρτία και συνεδριάζει νόμιμα όταν παρίστανται ή αντιπροσωπεύονται τα μισά συν ένα μέλη του. Ένας σύμβουλος μπορεί να αντιπροσωπεύεται μόνο από σύμβουλο, και μπορεί να αντιπροσωπεύει έναν μόνο άλλο σύμβουλο. Οι αποφάσεις λαμβάνονται με απόλυτη πλειοψηφία των παρόντων και των αντιπροσωπευόμενων μελών, εκτός εάν ο νόμος ή το καταστατικό απαιτούν μεγαλύτερη πλειοψηφία.

### **Πότε παύει να υφίσταται η ιδιότητα του συμβούλου;**

Η ιδιότητα του μέλους του διοικητικού συμβουλίου μιας Α.Ε. παύει να υφίσταται είτε με τον θάνατο του, είτε με την παραίτηση του, είτε με την λήξη της θητείας του, είτε τέλος με την ανάκληση του διορισμού του. Όσον αφορά τον χρόνο της θητείας του σημειώνουμε ότι δεν μπορεί να υπερβαίνει τα έξι χρόνια, είναι όμως δυνατή η επανεκλογή του. Εάν ο διορισμός του έχει γίνει

από την Γενική Συνέλευση, αυτή μπορεί να τον ανακαλέσει οποτεδήποτε, ελεύθερα και χωρίς αιτιολογία. Εάν έχει διορισθεί από μέτοχο ή από μετόχους (υπάρχει τέτοια δυνατότητα, όμως με περιορισμούς), μπορεί επίσης να ανακληθεί οποτεδήποτε και χωρίς αιτιολογία από αυτούς που έχουν το δικαίωμα διορισμού τους. Στην δεύτερη αυτή περίπτωση μπορεί επίσης να ανακληθεί, για σπουδαίο μόνο λόγο και με δικαστική απόφαση, μετά από αίτηση μετόχων που εκπροσωπούν το ένα δέκατο του καταβεβλημένου εταιρικού κεφαλαίου.

### **γ. Οι ελεγκτές**

Προκειμένου να παρθεί έγκαιρα απόφαση από τη Γενική Συνέλευση σχετικά με τους ετήσιους λογαριασμούς, δηλαδή τις ετήσιες οικονομικές καταστάσεις, αυτοί θα πρέπει να έχουν ελεγχθεί προηγουμένως από δύο τουλάχιστον ελεγκτές.

### **Ποιες μορφές ελέγχου ασκούνται στην Α.Ε;**

Ο τ α κ τ ι κ ό ς, που αφορά την διαχείριση της Α.Ε. και γίνεται από την Γενική Συνέλευση μέσω των ελεγκτών, ο κ ρ α τ ι κ ό ς, τον οποίο ασκεί το Υπουργείο Εμπορίου και ο έ κ τ α κ τ ο ς, που διατάσσεται από το δικαστήριο σε περιπτώσεις που προβλέπονται ειδικά από τον νόμο, μετά από αίτηση συγκεκριμένης μειοψηφίας και μερικές φορές του υπουργού Εμπορίου.

### **Τι γίνεται με τον ισολογισμό και τα Κέρδη της Α.Ε;**

Το διοικητικό συμβούλιο της Α.Ε. οφείλει να συντάσσει απογραφή, ισολογισμό και τον λογαριασμό "αποτελέσματα χρήσεως" που τον συνοδεύει, τόσο στην έναρξη λειτουργίας της Α.Ε. όσο και στο τέλος κάθε εταιρικής χρήσης.

### **Πότε γίνεται η Λύση και η Εκκαθάριση της Α.Ε;**

#### **α. Λύση**

~~Οι λόγοι λύσης της Α.Ε. δεν ταυτίζονται με τους λόγους που οδηγούν στην λύση των προσωπικών εταιριών, εξαιτίας του κεφαλαιουχικού της~~

χαρακτήρα. Ο θάνατος δηλαδή του η πτώχευση του και γενικά οποιαδήποτε μεταβολή στο πρόσωπο των μετόχων δεν έχει ως αποτέλεσμα τη λύση της Α.Ε. Μάλιστα, ούτε καν η συγκέντρωση των μετοχών σε ένα πρόσωπο δεν επιφέρει την λύση της. Σύμφωνα με το νόμο, η Α.Ε. λύεται για τους παρακάτω λόγους:

- ο Με την πάροδο του χρόνου διαρκείας της που ορίζεται από το καταστατικό.
- ο Με απόφαση της γενικής συνέλευσης για λύση της πριν από πάροδο του χρόνου για τον οποίο έχει συσταθεί.
- ο Με την κήρυξη της εταιρίας σε κατάσταση πτώχευσης.
- ο Με την ανάκληση της συστατικής άδειας της Α.Ε. από τον Υπουργό Εμπορίου σε ορισμένες περιπτώσεις, που αναφέρονται περιοριστικά στον νόμο.

Εκτός από τους λόγους αυτούς λύσης της εταιρίας, είναι δυνατόν να προβλέπονται και άλλοι από το καταστατικό.

Στην περίπτωση που η εταιρία λύθηκε με την πάροδο του χρόνου ή με απόφαση της Γενικής Συνέλευσης, είναι δυνατόν να “αναβιώσει” με απόφαση της καταστατικής γενικής συνέλευσης, εφ’ όσον δεν άρχισε η διανομή της εταιρικής περιουσίας. Το ίδιο ισχύει και για την περίπτωση που η εταιρία λύθηκε λόγω κήρυξης της σε πτώχευση, οπότε μπορεί να αναβιώσει αν επέλθει συμβιβασμός ή αποκατάσταση σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις.

Με την λύση της η Α.Ε. δεν παύει αυτόματα να υπάρχει, αλλά (με εξαίρεση την λύση της λόγω πτωχεύσεως) ακολουθεί η διαδικασία της εκκαθάρισης.

## **β. Εκκαθάριση**

Η εκκαθάριση της Α.Ε. έχει ως στόχο κατ’ αρχήν την προστασία των εταιρικών δανειστών και κατά δεύτερο λόγο την διανομή της περιουσίας στους μετόχους. Η γενική συνέλευση εξακολουθεί να υπάρχει και κατά το στάδιο αυτό, το διοικητικό όμως συμβούλιο αντικαθίσταται από τους εκκαθαριστές που εκλέγονται από την γενική συνέλευση.

Οι εκκαθαριστές τελειώνουν τις υποθέσεις της Α.Ε. που εκκρεμούν, εξοφλούν τα χρέη της, εισπράττουν τις απαιτήσεις της, ρευστοποιούν την εταιρική περιουσία και, τέλος, διανέμουν στους μετόχους το προϊόν της εκκαθάρισης κατά λόγο της ονομαστικής αξίας των μετοχών τους, λαμβάνοντας βέβαια υπόψη τα ενδεχόμενα προνόμια προνομιούχων μετοχών.

## II. Εταιρία Περιορισμένης Ευθύνης (Ε.Π.Ε.)

Εταιρία περιορισμένης ευθύνης ονομάζεται η με νομική προσωπικότητα εμπορική εταιρία, της οποίας το κεφάλαιο διαιρείται σε ισότιμα μερίδια, που δεν μπορούν να παρασταθούν με μετοχές και της οποίας οι εταίροι ευθύνονται μέχρι του ποσού της εισφοράς τους.

Πρόκειται για σχετικά νέα μορφή εταιρίας. Πρωτοεμφανίστηκε στην Γερμανία με νόμο που ψηφίστηκε το 1892, ενώ η εισαγωγή της στην Ελλάδα έγινε με τον ν. 3190/1955 “περί εταιριών περιορισμένης ευθύνης” Τα κύρια χαρακτηριστικά της είναι η περιορισμένη ευθύνη των εταίρων αλλά και η έλλειψη δυνατότητας παράστασης των εταιρικών μεριδίων με μετοχές. Αποτελεί μια ιδιόρρυθμη μορφή εταιρίας που συνδυάζει το προσωπικό με το κεφαλαιουχικό στοιχείο.

*Γιατί μοιάζει με τις Προσωπικές εταιρίες κατά κύριο λόγο;*

— γιατί κατά την λήψη των αποφάσεων από την γενική συνέλευση λαμβάνεται υπόψη όχι μόνο το μέγεθος των εισφορών, αλλά και ο αριθμός των εταίρων.

— γιατί η διαχείριση, εφ’ όσον δεν έχει διορισθεί διαχειριστής, ανήκει από τον νόμο σε όλους τους εταίρους.

— γιατί τα εταιρικά μερίδια δεν μπορούν να παρασταθούν με μετοχές.

— γιατί η σοβαρή διαταραχή των προσωπικών σχέσεων των εταίρων μεταξύ τους μπορεί να συνιστά σπουδαίο λόγο για την έξοδο του εταίρου ή για δικαστική λύση της εταιρίας. Η ύπαρξη σπουδαίου λόγου δεν προϋποθέτει υπαιτιότητα. Δεν επιτρέπεται μάλιστα να καταστεί δυσχερέστερη η ενάσκηση του δικαιώματος εξόδου με διατάξεις του καταστατικού.

*Παράλληλα μοιάζει και με τις κεφαλαιουχικές εταιρίες διότι εμφανίζει ορισμένα χαρακτηριστικά τους, όπως ότι:*

— έχει οπωσδήποτε κεφάλαιο.

— οι εταίροι ευθύνονται μόνο μέχρι του ποσού της εισφοράς τους.

— η απαγόρευση, η πτώχευση, ο θάνατος του εταίρου δεν αποτελούν λόγο λύσης της.

— συντάσσεται ισολογισμός όπως και στην Α.Ε.



## Πως σχηματίζεται η επωνυμία της Ε.Π.Ε;

Η επωνυμία της Ε.Π.Ε. σχηματίζεται είτε από το όνομα ενός ή περισσοτέρων εταίρων, είτε προσδιορίζεται από το αντικείμενο της επιχείρησης που ασκείται από αυτή. Πάντως θα πρέπει στην επωνυμία να περιέχονται οπωσδήποτε οι λέξεις “Εταιρία Περιορισμένης Ευθύνης”. Η Ε.Π.Ε. επειδή συνδυάζει πλεονεκτήματα και από τις δύο κατηγορίες εταιρικών μορφών είναι ιδιαίτερα κατάλληλος τύπος για μικρές και μεσαίες επιχειρήσεις. Μάλιστα η ίδρυση τους ευνοείται και από τον νομοθέτη μας, ο οποίος ενθαρρύνει την μετατροπή Ανωνύμων Εταιριών σε Ε.Π.Ε. με διάφορα, φορολογικά κυρίως, κίνητρα.

## Τι απαιτείται για την ίδρυση της Ε.Π.Ε;

Για την ίδρυση της Ε.Π.Ε. απαιτείται σύμβαση, καταβολή εισφορών και τήρηση ορισμένων διατυπώσεων δημοσιότητας.

### α. Σύμβαση (καταστατικό)

Η εταιρική σύμβαση καταρτίζεται ανάμεσα σε δύο τουλάχιστον φυσικά ή νομικά πρόσωπα (ιδρυτές) που θα πρέπει να έχουν ικανότητα για ενέργεια εμπορικών πράξεων, και περιβάλλεται οπωσδήποτε τον τύπο του συμβολαιογραφικού εγγράφου (καταστατικό). Το καταστατικό, που είναι συστατικό έγγραφο, πρέπει να περιλαμβάνει οπωσδήποτε τα παρακάτω στοιχεία:

- Το όνομα, το επώνυμο, το επάγγελμα, την κατοικία και την ιθαγένεια των εταίρων.
- Την εταιρική μερίδα.
- Την έδρα της εταιρίας που θα πρέπει οπωσδήποτε να είναι δήμος ή κοινότητα της ελληνικής επικράτειας.
- Τον σκοπό της εταιρίας, δηλαδή το αντικείμενο της εταιρικής επιχείρησης.
- Το κεφάλαιο της εταιρίας, την μερίδα συμμετοχής και τα τυχόν περισσότερα εταιρικά μερίδια κάθε εταίρου, καθώς και βεβαίωση των ιδρυτών σχετικά με την καταβολή του κεφαλαίου.
- Το αντικείμενο των εισφορών σε είδος, την αποτίμηση τους και το όνομα του εταίρου που έκανε την εισφορά, καθώς επίσης και το σύνολο της αξίας των εισφορών σε είδος.
- Την διάρκεια της εταιρίας.

- ✓ Εκτός από τα υποχρεωτικά αυτά στοιχεία, είναι δυνατό το καταστατικό να περιλαμβάνει και άλλα. Εάν παραληφθεί κάποιο από τα στοιχεία αυτά, η εταιρία δεν θεωρείται αυτόματα άκυρη αλλά πρέπει να εκδοθεί σχετική δικαστική απόφαση, ενώ οι πράξεις που έχουν γίνει μέχρι τότε παραμένουν ισχυρές.

### ***β. Καταβολή εισφορών***

Στην Εταιρία Περιορισμένης Ευθύνης δεν επιτρέπεται μερική καταβολή κεφαλαίου όπως στην Α.Ε. Οι εισφορές δηλαδή πρέπει να καταβληθούν από τους ιδρυτές και αυτό να έχει γίνει ήδη πριν από την σύναψη του καταστατικού.

### ***γ. Διατυπώσεις δημοσιότητας***

Αντίγραφο της εταιρικής σύμβασης πρέπει να κατατεθεί στον γραμματέα του πρωτοδικείου της έδρας της εταιρίας, μέσα σε ένα μήνα από την κατάρτιση της, ενώ ο Γραμματέας καταχωρίζει την εταιρική σύμβαση στο Μητρώο Εταιριών Περιορισμένης Ευθύνης, το οποίο τηρεί ο ίδιος. Και το Μητρώο αυτό, όπως και το Μ.Α.Ε., αποτελείται από το βιβλίο μητρώου, τη μερίδα κάθε εταιρίας, το φάκελο της εταιρίας και το ευρετήριο των εταιριών.

Τέλος δημοσιεύεται στο Τεύχος Ανώνυμων Εταιριών και Εταιριών Περιορισμένης Ευθύνης της Εφημερίδας της Κυβέρνησης, ανακοίνωση για την καταχώριση στο οικείο Μητρώο Εταιριών Περιορισμένης Ευθύνης των πράξεων και των στοιχείων που υποβάλλονται σε δημοσιότητα. Η εταιρία αποκτά νομική προσωπικότητα μετά την ολοκλήρωση των διατυπώσεων αυτών.

### **Τι γνωρίζεται για το εταιρικό κεφάλαιο της Ε.Π.Ε;**

Το εταιρικό κεφάλαιο έχει για την Ε.Π.Ε. την έννοια που έχει για την Α.Ε. το μετοχικό κεφάλαιο. Και στην Ε.Π.Ε. αποτελεί σταθερή μαθηματική ποσότητα που μπορεί να αυξομειωθεί μόνο με τροποποίηση του καταστατικού, σε αντίθεση με την εταιρική περιουσία που είναι μεταβλητή. Το ποσό πρέπει να καταβληθεί όλο κατά την κατάρτιση της εταιρικής σύμβασης. Το μισό τουλάχιστον από το ποσό αυτό πρέπει να καταβληθεί σε μετρητά. Το κεφάλαιο της Ε.Π.Ε. σχηματίζεται μόνον από εισφορές των εταίρων και, κατά συνέπεια, δεν είναι δυνατός ο σχηματισμός του από δημόσια εγγραφή. Δεν είναι απαραίτητο να είναι αποκλειστικά σε χρήμα, αλλά μπορεί να συνίσταται και σε είδος, εφόσον πρόκειται για περιουσιακά αγαθά που είναι δυνατόν να εμφανιστούν στον ισολογισμό. Το κεφάλαιο της

Ε.Π.Ε. διαιρείται σε ισότιμα μερίδια τα οποία όμως δεν μπορούν να ενσωματωθούν σε αξιόγραφα, όπως στην περίπτωση της Α. Ε. Κάθε εταίρος μετέχει στην Ε.Π.Ε. με ένα ή και περισσότερα μερίδια, τα οποία στο σύνολο τους αποτελούν την μερίδα συμμετοχής του. Κάθε εταίρος, δηλαδή μπορεί να έχει πολλά εταιρικά μερίδια, αλλά μόνο μια μερίδα συμμετοχής στην Ε.Π.Ε. Είναι δυνατόν να μεταβιβασθεί η μερίδα συμμετοχής εφ' όσον αυτό επιτρέπεται από το καταστατικό. Στην περίπτωση αυτή πρέπει να συνταχθεί συμβολαιογραφικό έγγραφο, να γίνει εγγραφή στο βιβλίο των εταίρων και να τηρηθούν διατυπώσεις δημοσιότητας.

## **Ποια τα όργανα της Ε.Π.Ε;**

### ***α. Γενική Συνέλευση***

Η Γενική Συνέλευση είναι το ανώτατο όργανο της Ε.Π.Ε., όπως και στις Α.Ε. και δικαιούται να αποφασίζει για κάθε εταιρική υπόθεση. Συγκαλείται από τους διαχειριστές με πρόσκληση που επιδίδεται στους εταίρους, τουλάχιστον οκτώ μέρες πριν από την συνεδρίαση.

Υπάρχει και στην Ε.Π.Ε. η διάκριση σε **Τακτική, Έκτακτη και Καταστατική** Γενική Συνέλευση.

- **Τ α κ τ ι κ ή** Γενική Συνέλευση είναι αυτή που συγκαλείται υποχρεωτικά τουλάχιστον μια φορά το χρόνο και μέσα σε τρεις μήνες από την λήξη της εταιρικής χρήσης. Αποφασίζει κυρίως για διορισμό ή ανάκληση διαχειριστών, για έγκριση του ισολογισμού και διάθεση των κερδών. Εάν όμως μέσα στον χρόνο αυτό η συνέλευση δεν συγκληθεί από τους διαχειριστές, είναι δυνατόν να γίνει η σύγκληση από οποιονδήποτε εταίρο μετά από σχετική απόφαση του προέδρου των Πρωτοδικών της έδρας της εταιρίας.
- Η **Έ κ τ α κ τ η** Γενική Συνέλευση αποφασίζει με αυξημένη πλειοψηφία για θέματα που απαιτούν τροποποίηση του καταστατικού π.χ. αύξηση ή μείωση του κεφαλαίου. Απαιτείται δηλαδή πλειοψηφία των τριών τετάρτων του όλου αριθμού των εταίρων οι οποίοι θα πρέπει να εκπροσωπούν τα τρία τέταρτα του όλου εταιρικού κεφαλαίου.
- Στην **κ α τ α σ τ α τ ι κ ή** όμως συνέλευση απαιτείται καταστατική πλειοψηφία, η οποία είναι τουλάχιστον τα τρία τέταρτα του συνόλου

αριθμού των εταίρων, που θα πρέπει όμως ταυτόχρονα να εκπροσωπούν τα τρία τέταρτα του όλου κεφαλαίου.

### **β. Διαχειριστές**

Η διαχείριση της Ε.Π.Ε. διακρίνεται σε νόμιμη και κατ'εξουσιοδότηση. Νόμιμη διαχείριση έχουμε όταν αυτή ασκείται από όλους μαζί τους εταίρους, όπως προβλέπει ο νόμος, ενώ η διαχείριση είναι κατ'εξουσιοδότηση όταν έχει ανατεθεί σε ένα ή περισσότερους διαχειριστές, είτε από το καταστατικό, είτε με απόφαση της γενικής συνέλευσης.

Οι διαχειριστές εκπροσωπούν το νομικό πρόσωπο της εταιρίας και ενεργούν στο όνομα της κάθε πράξη διαχείρισης και εκπροσώπησης που ανάγεται στον εταιρικό σκοπό της, εφ'όσον βέβαια δεν ανήκει στην αρμοδιότητα της γενικής συνέλευσης.

Οι διαχειριστές ευθύνονται σε αποζημίωση απέναντι στην εταιρία, τους εταίρους και τους τρίτους, τόσο για παραβάσεις του νόμου και του καταστατικού, όσο και για πταίσματα σχετικά με την διαχείριση τους. Ο νόμος περιέχει διάταξη με ρητή απαγόρευση του ανταγωνισμού εκ μέρους του ή των διαχειριστών δεν δικαιούνται δηλαδή να ενεργούν πράξεις που ανάγονται στο σκοπό της εταιρίας είτε για δικό τους λογαριασμό, είτε για λογαριασμό άλλου προσώπου. Απαγορεύεται επίσης να είναι εταίροι ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρίας ή εταιρίας περιορισμένης ευθύνης που επιδιώκει τον ίδιο σκοπό. Επιτρέπονται όμως και τα δύο εφόσον υπάρχει σχετική απόφαση όλων των εταίρων σε γενική συνέλευση. Είναι δυνατόν να συμπεριλαμβάνεται στο καταστατικό διάταξη που να επεκτείνονται οι απαγορεύσεις αυτές και στους απλούς εταίρους.

Οι διαχειριστές υπογράφουν για την εταιρία, βάζοντας την υπογραφή τους κάτω από την επωνυμία της εταιρίας.

### **Τι γίνεται με τον ισολογισμό και τα κέρδη της Ε.Π.Ε;**

Στο τέλος κάθε εταιρικής χρήσης υποχρεούνται οι διαχειριστές της Ε.Π.Ε. να καταρτίζουν ισολογισμό, για τον οποίον ισχύουν οι ίδιες αρχές που ισχύουν και για τον ισολογισμό της Α.Ε. Η κατάρτιση του γίνεται με βάση την απογραφή όλων των στοιχείων του ενεργητικού και παθητικού της εταιρίας, με λεπτομερή περιγραφή τους, για την οποία επίσης ισχύουν τα σχετικά με την απογραφή της Α.Ε. Ο ισολογισμός συνοδεύεται από ανάλυση

του λογαριασμού “κερδών και ζημιών” και αποκτά νομική ισχύ μετά την έγκριση του από την γενική συνέλευση. Μετά την έγκριση του, η γενική συνέλευση αποφασίζει σχετικά με τον τρόπο διάθεσης των κερδών. Από τα καθαρά όμως κέρδη το ένα εικοστό, τουλάχιστον, αφαιρείται κάθε χρόνο για τον σχηματισμό του Τακτικού αποθεματικού. Η αφαίρεση αυτή παύει να είναι υποχρεωτική όταν το αποθεματικό φθάσει στο ένα τρίτο του κεφαλαίου.

## **Πότε γίνεται η λύση και η εκκαθάριση της Ε.Π.Ε;**

### ***α. Λύση***

Η εταιρία λύεται.

- Σε κάθε περίπτωση που προβλέπεται από τον νόμο ή το καταστατικό.
- Με απόφαση της συνέλευσης των εταίρων που λαμβάνεται από τα τρία τέταρτα του αριθμού των εταίρων που εκπροσωπούν τα τρία τέταρτα του όλου εταιρικού κεφαλαίου, εφόσον δεν ορίζει διαφορετικά το καταστατικό.
- Με δικαστική απόφαση για σπουδαίο λόγο, εφόσον ζητηθεί από ένα ή περισσότερους εταίρους που εκπροσωπούν το ένα δέκατο τουλάχιστον του εταιρικού κεφαλαίου.
- Με την κήρυξη της εταιρίας σε κατάσταση πτώχευσης.

- ✓ Πρέπει να σημειωθεί ότι η συγκέντρωση όλων των εταιρικών μεριδίων στα χέρια ενός μόνο εταίρου δεν έχει πλέον ως συνέπεια τη λύση, έστω με δικαστική απόφαση, της εταιρίας μετά το Π.Δ. 279/1993.

## **β.Εκκαθάριση**

Όσον αφορά την εκκαθάριση της εταιρίας και αυτή ενεργείται από τους διαχειριστές, εκτός εάν το καταστατικό ορίζει κάτι άλλο, ή η γενική συνέλευση των εταίρων έλαβε διαφορετική απόφαση. Με την έναρξη της εκκαθάρισης οι εκκαθαριστές είναι υποχρεωμένοι να ενεργήσουν απογραφή της εταιρικής περιουσίας. Επίσης οφείλουν να καταρτίσουν ισολογισμό, τον οποίο και δημοσιεύουν στο Δελτίο Α.Ε. και Ε.Π.Ε. της Εφημερίδας της Κυβέρνησης. Εφόσον η εκκαθάριση εξακολουθεί, οι εκκαθαριστές οφείλουν να καταρτίζουν ισολογισμό κάθε χρόνο.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3ο

### **Ποιο το αντικείμενο του φόρου ;**

1. Αντικείμενο του φόρου είναι:

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

Ειδικά, σε ημεδαπές τραπεζικές και ασφαλιστικές ανώνυμες εταιρίες, το συνολικό καθαρό εισόδημα ή κέρδος, που προκύπτει στην ημεδαπή ή αλλοδαπή μετά την αφαίρεση του μέρους αυτών, που αναλογεί στα αφορολόγητα (έσοδα ή στα εισοδήματα που φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης. Για τον προσδιορισμό του μέρους των κερδών που αναλογούν στα αφορολόγητα έσοδα ή στα εισοδήματα που φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης γίνεται επιμερισμός των συνολικών καθαρών κερδών, ανάλογα με το ύψος των φορολογούμενων εσόδων και των αφορολόγητων ή των φορολογηθέντων κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης εσόδων.

Περαιτέρω, σε περίπτωση διανομής, στα ανωτέρω προκύψαντα φορολογούμενα κέρδη, προστίθεται το μέρος των αφορολόγητων κερδών ή των φορολογούμενων κατ' ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης, που αναλογούν στα διανεμόμενα κέρδη με οποιαδήποτε μορφή, μετά την αναγωγή του εξευρισκομένου αυτού ποσού σε μικτό ποσό με την προσθήκη του αναλογούντος σε αυτό φόρου. Επίσης, επί ημεδαπών ανώνυμων εταιριών, οι οποίες απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος βάσει ειδικών διατάξεων νόμων, αντικείμενο φόρου είναι τα κεφαλαιοποιούμενα ή διανεμόμενα με οποιαδήποτε μορφή κέρδη, μετά την αναγωγή αυτών σε μικτό ποσό με την προσθήκη του αναλογούντος σε αυτά φόρου εισοδήματος. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου έχουν ανάλογη εφαρμογή και σε οποιαδήποτε περίπτωση κεφαλαιοποίησης ή διανομής κερδών για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος.

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

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

γ) Στους συνεταιρισμούς που έχουν συσταθεί νόμιμα και στις ενώσεις αυτών, στο συνολικό καθαρό εισόδημα ή κέρδος που προκύπτει στην ημεδαπή ή αλλοδαπή, πριν από την αφαίρεση των χορηγούμενων εκπτώσεων στα μέλη τους. Τα διανεμόμενα κέρδη και οι χορηγούμενες εκπτώσεις στα μέλη λαμβάνονται από το υπόλοιπο των κερδών, που απομένει μετά την αφαίρεση του αναλογούντος φόρου εισοδήματος. Για την εφαρμογή της διάταξης αυτής δεν λαμβάνονται υπόψη οι χορηγούμενες επί των τιμολογίων πώλησης εκπτώσεις σε διατιμημένα είδη και μέχρι των επιτρεπόμενων από τις εκάστοτε ισχύουσες αγορανομικές διατάξεις ποσοστών.

δ) Σε αλλοδαπές επιχειρήσεις που λειτουργούν με οποιοδήποτε τύπο εταιρίας, καθώς και στους κάθε είδους αλλοδαπούς οργανισμούς οι οποίοι αποβλέπουν στην απόκτηση οικονομικών ωφελημάτων, το καθαρό εισόδημα ή κέρδος το οποίο προκύπτει από πηγή που βρίσκεται στην Ελλάδα, καθώς και το καθαρό κέρδος το οποίο προκύπτει από τη μόνιμη εγκατάσταση της επιχείρησης στην Ελλάδα κατά την έννοια του άρθρου 100. Για τον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών, προκειμένου για υποκαταστήματα αλλοδαπών τραπεζών και ασφαλιστικών επιχειρήσεων, που λειτουργούν νόμιμα στην Ελλάδα, τα οποία αποκτούν και εισοδήματα που απαλλάσσονται του φόρου ή εισοδήματα που φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης, αφαιρούνται από τα καθαρά κέρδη που ορίζονται στο προηγούμενο εδάφιο, το μέρος αυτών που αναλογεί στα πιο πάνω εισοδήματα, το οποίο εξευρίσκεται με επιμερισμό ανάλογα με τα ακαθάριστα έσοδα που υπόκεινται σε φορολογία και των απαλλασσομένων ή φορολογηθέντων κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης.

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

ε) Σε ημεδαπά νομικά πρόσωπα δημόσιου ή ιδιωτικού δικαίου, μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, το καθαρό εισόδημα που προκύπτει στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή μόνο από την εκμίσθωση ακινήτων καθώς και από κινητές αξίες. Δεν αποτελούν αντικείμενο φορολογίας τα λοιπά εισοδήματα αυτών των νομικών προσώπων, καθώς και τα κάθε είδους άλλα έσοδα τους που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους.

στ) Σε αλλοδαπά νομικά πρόσωπα δημόσιου ή ιδιωτικού δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, το καθαρό εισόδημα από κάθε πηγή, που προκύπτει στην ημεδαπή. Δεν αποτελούν αντικείμενο φορολογίας τα κάθε είδους άλλα έσοδα



αυτών των νομικών προσώπων που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους.

2. Ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες μπορούν να διανέμουν σε κάθε διαχειριστική χρήση, με απόφαση της γενικής συνέλευσης των μετόχων, μέρος των ετήσιων καθαρών κερδών, όπως αυτά προσδιορίζονται με τις διατάξεις του άρθρου 45 του ν. 2190/1920, με τη μορφή μετοχών τους στο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό. Οι μετοχές που χορηγούνται στους εργαζόμενους πρέπει να προέρχονται από αντίστοιχη αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου της εταιρίας.

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

### **Πότε υφίσταται η έννοια μόνιμης εγκατάστασης στην Ελλάδα των αλλοδαπών νομικών προσώπων;**

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

- ❖ Διατηρεί στην Ελλάδα ένα ή περισσότερα καταστήματα, πρακτορεία, παραρτήματα, γραφεία, αποθήκες, εργοστάσια ή εργαστήρια, καθώς και εγκαταστάσεις που αποσκοπούν στην εκμετάλλευση φυσικών πόρων.
- ❖ Προβαίνει στη βιομηχανοποίηση πρώτων υλών ή επεξεργασία γεωργικών προϊόντων με δικές του εγκαταστάσεις ή με τη χρησιμοποίηση εγκαταστάσεων τρίτων στην Ελλάδα, οι οποίοι ενεργούν ύστερα από εντολή και για λογαριασμό του.
- ❖ Διεξάγει στην Ελλάδα εργασίες ή παρέχει υπηρεσίες μέσω αντιπροσώπου, ο οποίος έχει εξουσιοδότηση και μπορεί να διαπραγματεύεται και να συνάπτει συμβάσεις για λογαριασμό του νομικού προσώπου, επίσης και ό-

ταν οι εργασίες ή υπηρεσίες προσφέρονται χωρίς αντιπρόσωπο, εφόσον αφορούν είτε στην κατάρτιση μελετών ή σχεδίων είτε στη διεξαγωγή ερευνών γενικά ή αυτές οι εργασίες και υπηρεσίες είναι τεχνικές ή επιστημονικές γενικά.

- ❖ Διατηρεί απόθεμα εμπορευμάτων από το οποίο εκτελεί παραγγελίες για λογαριασμό του.
- ❖ Συμμετέχει σε προσωπική εταιρία ή εταιρία περιορισμένης ευθύνης, που εδρεύει στην Ελλάδα.

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

## Ποια τα Υποκείμενα του φόρου;

1. Σε φόρο υπόκεινται:

- Οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες.
- Οι δημόσιες, δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις και εκμεταλλεύσεις κερδοσκοπικού χαρακτήρα ανεξάρτητα αν αποτελούν ή όχι ίδια νομικά πρόσωπα.
- Οι συνεταιρισμοί που έχουν συσταθεί νόμιμα και οι ενώσεις τους.
- Οι αλλοδαπές επιχειρήσεις που λειτουργούν με οποιοδήποτε τύπο εταιρίας, καθώς και οι κάθε είδους αλλοδαποί οργανισμοί που αποβλέπουν στην απόκτηση οικονομικών ωφελημάτων.

➤ Οι ημεδαπές εταιρίες περιορισμένης ευθύνης.

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

### **Ποιος ο χρόνος επιβολής του φόρου;**

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

- ✚ Για τα νομικά πρόσωπα της παραγράφου 1 του προηγούμενου άρθρου, κατά τη διαχειριστική περίοδο η οποία λήγει μέσα στο χρονικό διάστημα από την 1η Αυγούστου του προηγούμενου ημερολογιακού έτους μέχρι τις 31 Ιουλίου του οικείου οικονομικού έτους.
- ✚ Για τους υπόχρεους της παραγράφου 2 του προηγούμενου άρθρου κατά το αμέσως προηγούμενο ημερολογιακό έτος.

### **Ποιοι απαλλάσσονται από το φόρο;**

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

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

γ) Τα τεκμαρτά εισοδήματα από οικοδομές που ανήκουν σε δημόσιες, δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις εκμετάλλευσης κερδοσκοπικού χαρακτήρα, με ή χωρίς νομική προσωπικότητα και σε δημόσια ή δημοτικά εκπαιδευτικά ιδρύματα, εφόσον αυτές χρησιμοποιούνται την εγκατάσταση και λειτουργία τους.

δ) Τα εισοδήματα από οικοδομές γενικά και από εκμίσθωση γαιών τα οποία αποκτούν τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα που νόμιμα έχουν συσταθεί ή συνιστώνται και τα οποία επιδιώκουν αποδεδειγμένα κοινωφελείς σκοπούς.

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

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

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

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

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

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

- ❖ Τα εισοδήματα από εκμίσθωση ακινήτων και από κινητές αξίες, εκτός των τόκων από συναλλαγματικές και γραμμάτια, εφόσον πηγάζουν από εμπορικές συναλλαγές καθώς και των τόκων από δάνεια ή πιστώσεις στα μέλη του συνεταιρισμού.
- ❖ Τα κέρδη από πώληση προϊόντων μετά από προηγούμενη επεξεργασία τους ή διασκευή η οποία μπορεί να προσδώσει σε αυτά το χαρακτήρα βιομηχανικών προϊόντων. Δε θεωρείται ως βιομηχανική επεξεργασία η διαλογή, εξευγενισμός, καθαρισμός, έκθλιψη, εκκόκκιση, εκχύμωση, αποφλοιώση, παστερίωση, η παραγωγή γαλακτοκομικών προϊόντων καθώς και η απλή συσκευασία για τη συντήρηση και μεταφορά των γεωργικών προϊόντων στον τόπο της κατανάλωσης, ανεξάρτητα από τα μέσα που χρησιμοποιούνται για το σκοπό αυτό.
- ❖ Τα κέρδη από τη λιανική πώληση σε τρίτους γεωργικών προϊόντων γενικά παραγωγής του συνεταιρισμού ή των μελών αυτού από ίδια πρατήρια ή με τη μεσολάβηση τρίτων που ενεργούν λιανική πώληση κατ' εντολή και για λογαριασμό τους.
- ❖ Τα κέρδη από την πώληση σε τρίτους που δεν είναι μέλη του συνεταιρισμού, αγαθών γενικά που δεν παράγονται από το συνεταιρισμό ή από τα μέλη του καθώς και τα κέρδη από παροχή υπηρεσιών σε τρίτους που δεν είναι μέλη του συνεταιρισμού. Στα εισοδήματα αυτά συμψηφίζονται οι τυχόν ζημίες που προκύπτουν από κλάδους του συνεταιρισμού που απαλλάσσονται από το φόρο.

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

- Οι εταιρίες επενδύσεων χαρτοφυλακίου και τα αμοιβαία κεφάλαια, επιφυλασσόμενων των διατάξεων των παραγράφων 3 και 5 του άρθρου 114.
- Τα εισοδήματα που απαλλάσσονται της φορολογίας με βάση σύμβαση που έχει κυρωθεί με νόμο.

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

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

⚡ Τα δύο ως άνω δάνεια έχουν την ίδια διάρκεια και επιβαρύνονται με το ίδιο επιτόκιο και στη συναπτόμενη μεταξύ του Ελληνικού Δημοσίου και της Εθνικής Κτηματικής Τράπεζας της Ελλάδος σύμβαση αναφέρονται οι ανωτέρω όροι, καθώς και ο όρος απαλλαγής των τόκων από τη φορολογία εισοδήματος.

Η διαφορά υπερτιμήματος των οικοπέδων που πωλούν στα μέλη τους οι οικοδομικοί συνεταιρισμοί μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, εφόσον εμφανίζεται σε ειδικό λογαριασμό αποθεματικού και χρησιμοποιηθεί αποκλειστικά για την εκτέλεση έργων κοινής ωφέλειας που θα εξυπηρετήσουν τις ανάγκες του οικισμού, δεν αποτελεί εισόδημα του συνεταιρισμού. Σε περίπτωση διανομής με οποιοδήποτε τρόπο του πιο πάνω υπερτιμήματος στα μέλη του συνεταιρισμού, αυτό φορολογείται με βάση τις διατάξεις που ισχύουν κάθε φορά.

### **Ποια η χρονική περίοδος που προκύπτει το εισόδημα;**

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

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

β) Το ημερολογιακό έτος στις λοιπές περιπτώσεις.

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

**Πώς προσδιορίζεται το ακαθάριστο και καθαρό εισόδημα των νομικών προσώπων ;**

Ως ακαθάριστα έσοδα των νομικών προσώπων λαμβάνονται:

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

β) Το εισόδημα από ακίνητα, από κινητές αξίες, από συμμετοχή σε άλλες εμπορικές επιχειρήσεις, από γεωργικές επιχειρήσεις.

Από τα ακαθάριστα έσοδα της προηγούμενης παραγράφου, εκπίπτουν οι δαπάνες απόκτησης εισοδήματος όπως αυτές ορίζονται στο άρθρο 31. Τα έξοδα μισθοδοσίας εργαζομένου σε ανώνυμη εταιρία και συνδεδεμένου με διοικητικό σύμβουλο της εταιρίας αυτής με συγγενικό δεσμό εξ αίματος ή εξ αγχιστείας μέχρι και τον τέταρτο βαθμό εκπίπτουν μόνον εφόσον καταβλήθηκαν οι ασφαλιστικές εισφορές κύριας ή επικουρικής υποχρεωτικής ασφάλισης στο Ι.Κ.Α. ή άλλους ασφαλιστικούς οργανισμούς.

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

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

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

γ) Οι κρατήσεις για ζημίες που έχουν συμβεί, οι οποίες λαμβάνονται όπως αυτές καθορίζονται με πραγματογνωμοσύνη, η οποία καταχωρείται υποχρεωτικά στο βιβλίο επισυμβασών ζημιών.

δ) Τα ποσά που καταβάλλουν σε άλλη ασφαλιστική εταιρεία, στην οποία μεταβιβάζεται το σύνολο των περιουσιακών περιλαμβανομένου ολόκληρου του χαρτοφυλακίου των ασφαλιστικών συμβολαίων μετά των συναφών δικαιωμάτων και

υποχρεώσεων, ασφαλιστικής εταιρείας ζωής της οποίας η άδεια λειτουργίας έχει ανακληθεί.

Επίσης, από τα ακαθάριστα έσοδα της ασφαλιστικής ανώνυμης εταιρείας προς την οποία έχει μεταβιβαστεί το σύνολο των περιουσιακών στοιχείων της παραπάνω ασφαλιστικής εταιρείας ζωής εκπίπτει το ποσό του ελλείμματος των επενδύσεων της τελευταίας που της αναλογεί, όπως το ποσό αυτό ορίζεται στην απόφαση του προηγούμενου εδαφίου. Η έκπτωση του ποσού αυτού πραγματοποιείται από τα ακαθάριστα έσοδα της διαχειριστικής περιόδου εντός της οποίας εκδίδεται η πιο πάνω απόφαση. Οι παραπάνω διατάξεις εφαρμόζονται ανεξάρτητα από το χρόνο ανάκλησης της άδειας λειτουργίας της ασφαλιστικής εταιρείας ζωής.

✓ Το ποσό που απομένει μετά τις εκπτώσεις που αναφέρονται στις παραγράφους 2 και 3 αποτελεί το ολικό καθαρό εισόδημα των νομικών προσώπων της παραγράφου 1 του άρθρου 101.

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

Για τον προσδιορισμό των τυχόν εισοδημάτων που αποκτούν από πηγές που υπάρχουν στην Ελλάδα, αλλοδαπές επιχειρήσεις ή οργανισμοί που δε διατηρούν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα κατά την έννοια του άρθρου 100, εφαρμόζονται οι διατάξεις του δεύτερου μέρους του πρώτου τμήματος του παρόντος που αναφέρονται στον προσδιορισμό του εισοδήματος των φυσικών προσώπων. Οι διατάξεις του άρθρου 39 εφαρμόζονται και για τα νομικά πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 101.

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



**Ποια τα καθαρά εισοδήματα νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ;**

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

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

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

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

Για την εξεύρεση του συνολικού καθαρού φορολογητέου εισοδήματος των νομικών προσώπων και ιδρυμάτων της προηγούμενης παραγράφου, εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις των παραγράφων 3, 4 και 7 του άρθρου 4. Ο φόρος του παρόντος, οι πρόσθετοι φόροι και τα πρόστιμα δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση κατά τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος. Τα έσοδα και τα έξοδα των εταιρειών που εφαρμόζουν τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, που προκύπτουν κατά την αρχική αναγνώριση των χρηματοοικονομικών μέσων, κατανέμονται ανάλογα με τη χρονική διάρκεια των αντίστοιχων μέσων, σύμφωνα και με τα οριζόμενα από τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα. Ως χρηματοοικονομικά μέσα νοούνται τα οριζόμενα από τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, όπως αυτά υιοθετούνται από την Ευρωπαϊκή Ένωση κατ' εφαρμογή του Κανονισμού 1606/2002, του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου.

Για την εξεύρεση του συνολικού καθαρού φορολογητέου εισοδήματος των εταιρειών που είτε υποχρεωτικά είτε προαιρετικά εφαρμόζουν τα Διεθνή Λογιστικά πρότυπα που υιοθετούνται από την Ευρωπαϊκή Ένωση, προβλέπεται από τον Κανονισμό του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου Ευρωπαϊκής Ένωσης της 19ης Ιουλίου 2002, που δημοσιεύθηκε στην Επίσημη Εφημερίδα των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, των Κανονισμών που εκδίδονται από την Επιτροπή, κατ' εξουσιοδότηση των άρθρων 3 και 6 του κανονισμού αυτού, εφαρμόζονται τα εξής:

- ✚ Στην περίπτωση των εταιρειών που τηρούν τα βιβλία τους σύμφωνα με τους κανόνες της ισχύουσας φορολογικής νομοθεσίας, τα κέρδη (ή ζημιές) της εταιρείας προκύπτουν αποκλειστικά από τα τηρούμενα βιβλία με τους ισχύοντες κανόνες της φορολογικής νομοθεσία κέρδη (ή ζημιές) της εταιρείας που προκύπτουν από τις οικονομικές καταστάσεις με βάση τα Διεθνή Λογιστικά πρότυπα δεν λαμβάνονται υπόψη για τους σκοπούς φορολογίας.
- ✚ Στην περίπτωση των εταιρειών που τηρούν τα βιβλία τους σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα που υιοθετούνται από την Ευρωπαϊκή Ένωση, τα κέρδη (ή ζημιές) της εταιρείας προκύπτουν αποκλειστικά από τον Πίνακα Φορολογικών Αποτελεσμάτων Χρήσης. Παράγραφοι του άρθρου 7 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

### **Πως υπολογίζεται το φορολογητέο εισόδημα;**

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

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

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

Αν όμως τα αφορολόγητα έσοδα του νομικού προσώπου είναι μεγαλύτερα από τα προκύψαντα, βάσει ισολογισμού, καθαρά κέρδη και περαιτέρω λαμβάνει χώρα διανομή κερδών με οποιαδήποτε μορφή, το μέρος των κερδών που διανέμεται φορολογείται στο όνομα του νομικού προσώπου κατά την αναγωγή αυτού σε μικτό ποσό με την προσθήκη του αναλογούντος σε αυτό φόρου. Στην περίπτωση αυτή, επί της ζημίας που προκύπτει μετά τη λογιστική αναμόρφωση των προκυψάντων αποτελεσμάτων, η οποία λαμβάνει χώρα με την υποβολή της δήλωσης του άρθρου 107, δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 4.

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

Αφορολόγητα αποθεματικά ανώνυμων εταιριών, εταιριών περιορισμένης ευθύνης ή συνεταιρισμών, ανεξάρτητα του χρόνου σχηματισμού τους, διανεμόμενα ή κεφαλαιοποιούμενα οποτεδήποτε, φορολογούνται κατά το χρόνο της διανομής ή κεφαλαιοποίησης με βάση τις διατάξεις του παρόντος στο όνομα του νομικού προσώπου, μετά την αναγωγή αυτών σε μικτό ποσό με την προσθήκη του αναλογούντος φόρου. Τα ως άνω διανεμόμενα ή κεφαλαιοποιούμενα αποθεματικά φορολογούνται αυτοτελώς, μη συναθροιζομένων των ποσών αυτών με το προκύπτον αποτέλεσμα του ισολογισμού, κατά το χρόνο που γίνεται η διανομή ή κεφαλαιοποίηση.

Προς τούτο, το νομικό πρόσωπο υποχρεούται να υποβάλλει δήλωση του άρθρου 107 μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου μήνα από το μήνα που λαμβάνεται η απόφαση από το αρμόδιο όργανο για διανομή ή κεφαλαιοποίηση των αποθεματικών. Ο προκύπτων φόρος καταβάλλεται σε τρεις ίσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες, η πρώτη ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης, οι δε υπόλοιπες δύο την τελευταία εργάσιμη ημέρα των δύο επόμενων, από την υποβολή της δήλωσης, μηνών.

Με την καταβολή του ως άνω φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων για τα διανεμόμενα ή κεφαλαιοποιούμενα αποθεματικά. Τα ανωτέρω δεν έχουν εφαρμογή σε περίπτωση διανομής ή κεφαλαιοποίησης αφορολόγητων αποθεματικών που έχουν σχηματίσει μέχρι του χρόνου έναρξης ισχύος του ν. 2065/1992 οι εταιρίες περιορισμένης ευθύνης, με εξαίρεση τα σχηματισθέντα βάσει αναπτυξιακών νόμων αποθεματικά.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής εφαρμόζονται ανάλογα και για τις επιχειρήσεις της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 101, σε περίπτωση πίστωσης του κεντρικού καταστήματος ή ανάληψης ή εξαγωγής στο εξωτερικό κερδών ή αποθεματικών που δεν έχουν φορολογηθεί στο όνομα

του νομικού προσώπου, ανεξάρτητα του χρόνου σχηματισμού τους.

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

5. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται ανάλογα και επί διανομής ή κεφαλαιοποίησης αποθεματικών, προερχόμενων από εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης. Στην περίπτωση αυτήν, ο παρακρατηθείς ή καταβληθείς, κατά περίπτωση, στα ανωτέρω εισοδήματα φόρος συμψηφίζεται με αυτόν που αναλογεί στο νομικό πρόσωπο για τα εισοδήματα αυτά.  
\*1)Εξαιρετικά, κατά την κεφαλαιοποίηση ή διανομή αποθεματικών που έχουν σχηματισθεί μέχρι το χρόνο έναρξης ισχύος του παρόντος από μερίσματα, προερχόμενα από συμμετοχή σε άλλες ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες, αυτά δεν υπόκεινται σε φορολογία και ούτε επιστρέφεται ο παρακρατηθείς φόρος μερισμάτων. Τα ανωτέρω έχουν ανάλογη εφαρμογή και επί των επιχειρήσεων της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 101, σε περίπτωση πίστωσης του κεντρικού καταστήματος ή ανάληψης ή εξαγωγής στο εξωτερικό κερδών ή αποθεματικών, που έχουν φορολογηθεί κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης, ανεξάρτητα του χρόνου σχηματισμού τους.

6. Σε περίπτωση διάλυσης ημεδαπής ανώνυμης εταιρίας θεωρείται ως κέρδος, φορολογούμενο στο όνομα του νομικού προσώπου, το ποσό που λαμβάνουν οι μέτοχοι πέραν του πράγματι καταβληθέντος και μη επιστραφέντος σε αυτούς μετοχικού κεφαλαίου και των κερδών που έχουν υπαχθεί σε φορολογία με βάση τις διατάξεις του παρόντος 1.

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

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

7. Σε περίπτωση εξαγοράς ή με οποιονδήποτε τρόπο απόκτησης από ημεδαπή ανώνυμη εταιρία ιδίων αυτής μετοχών με σκοπό την απόσβεση ή μείωση του κεφαλαίου της, το ποσό που καταβάλλεται στους μετόχους πέραν

του πράγματι καταβληθέντος από αυτούς αντίτιμου μετοχών και μη επιστραφέντος σε αυτούς, προέρχεται από το υπόλοιπο των κερδών που προκύπτει μετά την αφαίρεση του αναλογούντος, με βάση το άρθρο 109 του παρόντος, φόρου, από τα συνολικά κέρδη.

Ως πράγματι καταβληθέν από τους μετόχους ποσό θεωρείται το μετοχικό κεφάλαιο της εταιρίας, προσαυξημένο κατά τα αποθεματικά τα σχηματισθέντα από την τυχόν υπέρ το άρτιον έκδοση των μετοχών. Το ανωτέρω ποσό που λαμβάνουν οι μέτοχοι δεν υπόκειται σε φορολογία εφόσον το νομικό πρόσωπο δεν έχει, μέσα στη διαχειριστική χρήση που λαμβάνει χώρα η απόσβεση ή μείωση του κεφαλαίου, εισοδήματα απαλλασσόμενα της φορολογίας ή προσδιοριζόμενα ή φορολογούμενα κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης.

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

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

Προς τούτο, το νομικό πρόσωπο υποχρεούται για τα κέρδη αυτά να υποβάλει ιδιαίτερη δήλωση φορολογίας εισοδήματος μέχρι το τέλος του ένατου μήνα από τη λήξη της οικείας διαχειριστικής χρήσης και να καταβάλλει το φόρο που προκύπτει σε τρεις (3) ίσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης και οι υπόλοιπες δύο την τελευταία εργάσιμη ημέρα των δύο επόμενων μηνών. Επί του φόρου που προκύπτει από τη δήλωση αυτή δεν ενεργείται βεβαίωση προκαταβολής φόρου εισοδήματος. Δήλωση που υποβάλλεται χωρίς την καταβολή του οφειλόμενου φόρου θεωρείται απαράδεκτη και δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα. Με την καταβολή του φόρου αυτού για το μέρος των φορολογητέων κερδών εξαντλείται κάθε φορολογική υποχρέωση του νομικού προσώπου και των μετόχων ή εταιρών ή μελών, κατά περίπτωση. Τα φορολογηθέντα αυτά κέρδη, μετά την αφαίρεση του φόρου που καταβάλλεται, εμφανίζονται σε ειδικούς λογαριασμούς στα τηρούμενα βιβλία της επιχείρησης και δύνανται οποτεδήποτε να διανεμηθούν ή να κεφαλαιοποιηθούν, χωρίς περαιτέρω φορολογική επιβάρυνση.

## Ποιοι οι υπόχρεοι σε δήλωση;

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

## Από ποιόν υποβάλλεται η δήλωση της προηγούμενης παραγράφου;

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

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

β) Από τα νομικά πρόσωπα της παραγράφου 2 του άρθρου 101, μέχρι τις 10 Μαρτίου του οικείου οικονομικού έτους για τα εισοδήματα που απέκτησαν μέσα στο αμέσως προηγούμενο έτος, ανεξάρτητα αν τα εισοδήματα αυτά υπόκεινται ή όχι σε φορολογία. Όταν δηλώνεται εισόδημα από την εκμίσθωση ή δωρεάν παραχώρηση γεωργικής γης, υποκείμενο σε φορολογία εισοδήματος, η δήλωση υποβάλλεται μέχρι τις 15 Απριλίου του οικείου οικονομικού έτους.

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

γ) Από τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα που έχουν τεθεί υπό εκκαθάριση, μέσα σε ένα (1) μήνα από τη λήξη της εκκαθάρισης για τα εισοδήματα που αποκτήθηκαν κατά την περίοδο αυτή. Σε περίπτωση παράτασης της εκκαθάρισης πέρα του έτους υποβάλλεται προσωρινή δήλωση για τα εισοδήματα κάθε έτους μέσα σε ένα (1) μήνα από τη λήξη του, επιφυλασσομένης της υποβολής οριστικής δήλωσης συγχρόνως με τη λήξη της εκκαθάρισης. Σε περίπτωση μη υποβολής της δήλωσης ή υποβολής ανακριβούς δήλωσης, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής

υπηρεσίας εκδίδει προσωρινό φύλλο ελέγχου, το οποίο περιέχει το φορολογητέο εισόδημα που προκύπτει από τα βιβλία και το ποσό του φόρου που αναλογεί μαζί με τον πρόσθετο φόρο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 86, αντίγραφο του οποίου κοινοποιείται στο υπόχρεο νομικό πρόσωπο.

Ο φόρος βεβαιώνεται εφάπαξ αμέσως μετά την οριστικοποίηση του προσωρινού φύλλου ελέγχου. Κατά του προσωρινού φύλλου ελέγχου επιτρέπονται τα ένδικα μέσα που προβλέπονται από τον Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας. Οι δικαστικές αποφάσεις που εκδίδονται κατά την προσωρινή διαδικασία αποτελούν προσωρινό δεδικασμένο και δεν επηρεάζουν την κύρια δίκη. Από το ποσό του κύριου και πρόσθετου φόρου που πρόκειται να βεβαιωθεί με βάση το οριστικό φύλλο ελέγχου εκπίπτει ο φόρος που έχει καταλογισθεί με τα προσωρινά φύλλα ελέγχου και ο επιπλέον φόρος που έχει καταβληθεί επιστρέφεται μετά την τελεσιδικία της εγγραφής.

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

Ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες στα καθαρά κέρδη των οποίων συμπεριλαμβάνονται και εισοδήματα απαλλασσόμενα της φορολογίας ή κέρδη προσδιορισθέντα ή φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο, εφόσον μέσα σε έξι μήνες από τη λήξη της διαχειριστικής χρήσης δεν συνέρχεται η γενική συνέλευση των μετόχων για να εγκρίνει την προταθείσα από το διοικητικό συμβούλιο διανομή κερδών ή συνέρχεται και τροποποιεί την προταθείσα αυτή διανομή κερδών, υποχρεούνται να υποβάλλουν τροποποιητική δήλωση εντός τριάντα (30) ημερών από τη λήξη του πιο πάνω εξαμήνου για τα φορολογητέα κέρδη, που προκύπτουν κατά την εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 106. Ο τυχόν οφειλόμενος, βάσει της τροποποιητικής δήλωσης, φόρος και προκαταβολή φόρου καταβάλλεται σε τρεις (3) ίσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης και οι υπόλοιπες δύο την τελευταία εργάσιμη ημέρα των δύο επόμενων μηνών.

Σε περίπτωση μεταγενέστερης, αλλά μέσα στην ίδια διαχειριστική χρήση, μερικής ή ολικής έγκρισης της διανομής, εφαρμόζονται επίσης οι διατάξεις των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 106 του παρόντος. Προς τούτο, υποβάλλεται συμπληρωματική δήλωση μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από το χρόνο έγκρισης από τη γενική συνέλευση και ο οφειλόμενος φόρος καταβάλλεται εφάπαξ με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης.

Οι διατάξεις των δύο προηγούμενων εδαφίων εφαρμόζονται ανάλογα και σε περίπτωση περαιτέρω διανομής κερδών του ίδιου οικονομικού έτους,

εφόσον η διανομή λαμβάνει χώρα μέχρι το χρόνο λήξης της τρέχουσας διαχειριστικής χρήσης.

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

Η δήλωση συντάσσεται σε έντυπο που παρέχεται δωρεάν από το Δημόσιο και υπογράφεται από το νόμιμο εκπρόσωπο του νομικού προσώπου. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως καθορίζεται ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης, καθώς και τα δικαιολογητικά ή άλλα στοιχεία που υποβάλλονται μαζί με αυτής. Αρμόδιος για την παραλαβή των δηλώσεων και τον έλεγχο τους, την εξεύρεση του εισοδήματος αυτών που δεν έχουν επιδώσει δηλώσεις και γενικά για την επιβολή του φόρου, είναι ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της περιφέρειας στην οποία βρίσκεται η έδρα του υπόχρεου ημεδαπού νομικού προσώπου. Αν στην ίδια περιφέρεια εδρεύουν περισσότεροι από έναν προϊστάμενοι δημόσιων οικονομικών υπηρεσιών, καθορίζεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών ο αρμόδιος προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας σύμφωνα με την προηγούμενη παράγραφο, ο οποίος μπορεί να είναι διαφορετικός κατά γενικές κατηγορίες νομικών προσώπων. Επίσης, με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται ο αρμόδιος προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για αλλοδαπά νομικά πρόσωπα που δεν έχουν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα και για το σύνολο των εισοδημάτων τους από κάθε πηγή που αποκτούν στην Ελλάδα.

### **Ποιος ο υπολογισμός του φόρου;**

Για τα νομικά πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 101 ο φόρος υπολογίζεται με συντελεστή είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) στο συνολικό φορολογητέο εισόδημα τους, το οποίο προκύπτει από διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2007 και μετά. Ειδικά, για τα κέρδη τα οποία προκύπτουν από διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2005, ο συντελεστής φορολογίας ορίζεται σε τριάντα δύο τοις εκατό (32%) και για τα κέρδη τα οποία προκύπτουν από διαχειριστικές



περιόδους που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2006 έως την 31η Δεκεμβρίου του ίδιου έτους, ο συντελεστής αυτός ορίζεται σε είκοσι εννέα τοις εκατό (29%). Για τα κέρδη τα οποία προκύπτουν από διαχειριστικές περιόδους που άρχισαν μέσα στο έτος 2004, ο συντελεστής φορολογίας ορίζεται σε τριάντα πέντε τοις εκατό (35%)

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

Επιπλέον του οριζόμενου στις προηγούμενες παραγράφους φόρου, επιβάλλεται και συμπληρωματικός φόρος στο εισόδημα από ακίνητα που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα. Ο φόρος αυτός υπολογίζεται με συντελεστή 3% στο συνολικό ακαθάριστο εισόδημα που προέρχεται από ακίνητα, μη δυνάμενος να υπερβεί το ποσό του φόρου εισοδήματος των παραγράφων 1 και 2 του παρόντος άρθρου. Ο φόρος της παραγράφου αυτής δεν επιβάλλεται στα εισοδήματα από ακίνητα των νομικών προσώπων, τα οποία απαλλάσσονται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 103 του παρόντος, του φόρου εισοδήματος για τα εισοδήματα αυτά.

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

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

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

- ✦ Ο φόρος που αποδεδειγμένα καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα που προέκυψε σε αυτήν και υπόκειται σε φορολογία. Ειδικά, για μερίσματα που εισπράττει ημεδαπή μητρική εταιρεία από αλλοδαπή θυγατρική εταιρεία, εκπίπτει το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε ως φόρος εισοδήματος νομικού προσώπου, καθώς και το ποσό που παρακρατήθηκε ως φόρος επί του μερίσματος κατά το μέρος το οποίο αναλογεί στα πιο πάνω διανεμόμενα μερίσματα. Όταν τα μερίσματα αυτά έχουν διανεμηθεί προηγουμένως από θυγατρική της πιο πάνω αλλοδαπής εταιρείας, του ίδιου ή άλλου κράτους, και η καταβάλλουσα στην ημεδαπή εταιρεία τα μερίσματα δεν έχει προβεί σε παρακράτηση φόρου ή δεν έχει καταβάλει η ίδια φόρο εισοδήματος, το ημεδαπό νομικό πρόσωπο δικαιούται να εκπέσει από τον αναλογούντα φόρο εισοδήματος το ποσό φόρου εισοδήματος που έχει καταβάλει η θυγατρική της αλλοδαπής εταιρείας ή που έχει παρακρατήσει για τα υπόψη μερίσματα, τα οποία τελικά έχουν διανεμηθεί προς το ημεδαπό νομικό πρόσωπο.

Για την απόδειξη του ύψους του φόρου που έχει καταβληθεί εκτός Ελλάδας για το ποσό του διανεμόμενου μερίσματος που τελικώς αποκτάται από την ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία απαιτείται βεβαίωση εκδιδόμενη στη χώρα καταβολής του φόρου, από Ορκωτό Ελεγκτή ή άλλη αρμόδια αρχή της χώρας. Το ποσό φόρου που εκπίπτει σύμφωνα με την περίπτωση αυτή σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να είναι ανώτερο από το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα. Όταν το ποσό του φόρου που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε είναι μεγαλύτερο από το φόρο που αναλογεί, η επί πλέον διαφορά συμψηφίζεται στο υπόλοιπο ποσό που προκύπτει για βεβαίωση.

### **Πως καταβάλλεται η δόση του φόρου;**

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

α) Από τα νομικά πρόσωπα που υποβάλλουν δήλωση σε οκτώ (8) ίσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες, η μεν πρώτη με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης, οι δε υπόλοιπες επτά (7), μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα των επτά (7) επόμενων μηνών, από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης.

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

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

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

### **Ποια η προκαταβολή του φόρου;**

1. Με βάση την οριστική δήλωση του νομικού πρόσωπου ή τον οριστικό τίτλο, ο προϊστάμενος της αρμόδιας Δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας βεβαιώνει ποσό ίσο με το πενήντα πέντε τοις εκατό (55%) του φόρου που αναλογεί στα εισοδήματα της διαχειριστικής περιόδου ή του ημερολογιακού έτους. Κατά περίπτωση, που έληξε, το ως άνω ποσοστό αυξάνεται σε εξήντα τοις εκατό (60%) ειδικά για τις τραπεζικές ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες και τα υποκαταστήματα αλλοδαπών τραπεζών που λειτουργούν νόμιμα στην Ελλάδα.

Τα ανωτέρω ποσοστά μειώνονται κατά πενήντα τοις εκατό (50%) για τα νέα νομικά πρόσωπα κατά τα τρία (3) τα οικονομικά έτη από τη δήλωση έναρξης εργασιών τους. Η μείωση αυτή δεν εφαρμόζεται για τα νομικά πρόσωπα που προέρχονται από μετατροπή ή συγχώνευση άλλων επιχειρήσεων με βάση τις διατάξεις οποιουδήποτε νόμου.

Η βεβαίωση αυτή γίνεται έναντι του φόρου που αναλογεί στο εισόδημα της διανυόμενης διαχειριστικής περιόδου ή του ημερολογιακού έτους κατά περίπτωση. Όταν δεν υπάρχει δήλωση ή οριστικός τίτλος, ο καταβλητέος φόρος υπολογίζεται με βάση το φόρο που προκύπτει από στοιχεία του εγγύτερου οικονομικού έτους. Τα ποσά του φόρου που εισπράττονται στην πηγή με παρακράτηση, εφόσον συντρέχει περίπτωση, εκπίπτουν από το ποσό που πρέπει να βεβαιωθεί σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου αυτού. Δεν εκπίπτουν τα ποσά του φόρου που έχουν παρακρατηθεί σε εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης.

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

**Τι ισχύει για την επιβράβευση ειλικρίνειας και ποια η διαδικασία επιβεβαίωσης του φόρου;**

Οι διατάξεις του άρθρου 73 εφαρμόζονται αναλόγως. Ανάλογη εφαρμογή για τα νομικά πρόσωπα των περιπτώσεων α' και γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 101. Οι διατάξεις των άρθρων 65 έως 72, 74, 75, 79, 80, 81 83 έως 85, εφαρμόζονται αναλόγως και στη φορολογία εισοδήματος των νομικών προσώπων τα οποία αναφέροντα, στο άρθρο 101.

### άρθρο 73

Αν μετά τον έλεγχο, ο οποίος διενεργείται κατά τις διατάξεις του άρθρου 66 κρίνονται ειλικρινείς οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και των άλλων συναφών φορολογικών αντικειμένων που έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα από τους υπόχρεους, παρέχονται σε αυτούς τα ακόλουθα δικαιώματα:

- ❖ Εφάπαξ χρηματοδότηση από τις εμπορικές τράπεζες ύστερα από αίτηση του δικαιούχου, η οποία εξετάζεται και κατά προτεραιότητα,

μέχρι το ποσό των άμεσων και έμμεσων φόρων, των τελών και εισφορών που προκύπτουν από τις δηλώσεις που υποβλήθηκαν από τους υπόχρεους και κρίθηκαν ειλικρινείς. Η χρηματοδότηση αυτή παρέχεται με τους όρους που προβλέπονται κάθε φορά για τα μεσοπρόθεσμα βιοτεχνικά δάνεια, εκτός από την παροχή προσωπικής ή εμπράγματης ασφάλειας, αντί της οποίας παρέχεται εγγύηση του Δημοσίου.

- ❖ Για τις ομόρρυθμες, ετερόρρυθμες και περιορισμένης ευθύνης εταιρίες, τις κοινοπραξίες, κοινωνίες και αστικές εταιρίες κερδοσκοπικού χαρακτήρα η μείωση του φόρου παρέχεται στα φυσικά πρόσωπα που είναι μέλη τους και η χρηματοδότηση στο νομικό πρόσωπο ή στην ένωση προσώπων, εφόσον τόσο οι δηλώσεις του νομικού προσώπου ή της ένωσης προσώπων όσο και εκείνες των μελών τους κρίνονται ειλικρινείς.
- ❖ Στις περιπτώσεις έκδοσης φύλλου ελέγχου, καταλογίζεται σε βάρος του δικαιούχου ολόκληρο το ποσό της μείωσης φόρου εφόσον αυτό εισπράχτηκε από το δικαιούχο.

### **Ποιοι οι υπόχρεοι σε παρακράτηση φόρου;**

Οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες και συνεταιρισμοί που διανέμουν κέρδη με τη μορφή μερισμάτων, προμερισμάτων, αμοιβών και ποσοστών, εκτός μισθού, στα μέλη διοικητικού συμβουλίου και στους διευθυντές, καθώς και αμοιβών στο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό, δεν προβαίνουν σε παρακράτηση φόρου, ως φορολογούμενα τα εισοδήματα αυτά στο όνομα του νομικού προσώπου. Τα ανωτέρω εφαρμόζονται και στα διανεμόμενα, από εταιρίες περιορισμένης ευθύνης, κέρδη. Με την καταβολή του οριζόμενου, από το άρθρο 109 του παρόντος, φόρου εισοδήματος, επέρχεται εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης για τα διανεμόμενα κέρδη της παραγράφου αυτής.

Αν ο δικαιούχος του εισοδήματος από κινητές αξίες, εκτός μερισμάτων και τόκων από μετοχές και ιδρυτικούς τίτλους, που προέρχονται από τα διανεμόμενα κέρδη ημεδαπής ανώνυμης εταιρίας, είναι πρόσωπο το οποίο όμως δεν έχει μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα, το ποσοστό του παρακρατούμενου φόρου ορίζεται σε τριάντα πέντε τοις εκατό (35%) για τα ποσά των τόκων που καταβάλλονται στο εισόδημα αυτό και ο αλλοδαπός δικαιούχος δεν υποχρεούται στην υποβολή της ετήσιας φορολογικής δήλωσης για το πάνω εισόδημα.

## Ποια η ευθύνη διοικούντων Νομικών Προσώπων;

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

Στις ανώνυμες εταιρίες που συγχωνεύονται, ευθύνεται αλληλεγγύως μαζί με τα πιο πάνω πρόσωπα, για την πληρωμή των κατά το προηγούμενο εδάφιο οφειλόμενων φόρων της διαλυόμενης εταιρίας και εκείνη που την απορρόφησε ή η νέα εταιρία που συστήθηκε ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης τους. Τα πρόσωπα που αναφέρονται πιο πάνω έχουν δικαίωμα αναγωγής κατά των προσώπων που διατέλεσαν σύμβουλοι, καθώς και μέλη ή μέτοχοι του νομικού προσώπου κατά το χρόνο της διάλυσης του ως προς τους φόρους που αφορούν σε χρήσεις προγενέστερες από την έναρξη της εκκαθάρισης, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης τους.

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

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

- α) Αν έχει γίνει η παρακράτηση φόρου, όλα τα πρόσωπα που είχαν μία από τις ως άνω ιδιότητες από τη λήξη της προθεσμίας απόδοσης του φόρου.
- β) Αν δεν έχει γίνει η παρακράτηση φόρου, όλα τα πρόσωπα, που είχαν μία από τις πιο πάνω ιδιότητες κατά το χρόνο που υπήρχε η υποχρέωση παρακράτησης του φόρου.

## Ποιες οι διοικητικές και ποινικές κυρώσεις;

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

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

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4ο

### **ΗΜΕΛΑΠΗ ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΙΑ**

#### **Ποιος ο Χρόνος έναρξης φορολογίας της Α.Ε;**

Οι ανώνυμες εταιρίες καθίστανται υποκείμενο δικαιωμάτων και υποχρεώσεων από του χρόνου που αυτές αποκτούν νομική προσωπικότητα. Κατά συνέπεια για τα κέρδη, τα οποία αποκτούν από του χρόνου αυτού και μετά έχουν υποχρέωση για την καταβολή του οφειλόμενου για αυτά φόρου εισοδήματος. Η νομική προσωπικότητα της ανώνυμης εταιρίας άρχεται κατά τη διοικητική και δικαστηριακή νομολογία (Υπ. Οικ. Ε 16455/ΠΟΛ. 264/6.8.1969, Ε 24011/ΠΟΛ. 423/2.12.1969 και αποφάσεις Σ.Τ.Ε. 348,1309,1315/1955 και 3/1958), από τη χρονολογία δημοσίευσης στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως του καταστατικού αυτής και της Υπουργικής απόφασης με την οποία παρέχεται η άδεια ίδρυσης της εταιρίας.

Περαιτέρω, η ανώνυμη εταιρία που συνιστάται από 28 Νοεμβρίου 1986 και μετά, αποκτά νομική προσωπικότητα, σύμφωνα με το άρθρο 7β παρ. 10 του Κ.Ν. 2190/1920, το οποίο προστέθηκε με το άρθρο 7 του Π.Δ. 409/1986, από την ημερομηνία καταχώρησης στο οικείο Μητρώο Ανωνύμων Εταιριών της διοικητικής απόφασης για τη σύσταση της εταιρίας και την έγκριση του καταστατικού της (Υπ. Οικον. Ε 3432/60/ ΠΟΛ. 82/16.3.1987).

Από του χρόνου αυτού άρχεται υφιστάμενο το νομικό πρόσωπο της εταιρίας και επομένως για τα κέρδη τα οποία κτώνται από του χρόνου αυτού και εφεξής θα υπάρχει υποχρέωση για την καταβολή του οφειλόμενου για αυτά κέρδη φόρου εισοδήματος. Πριν να συσταθεί η εταιρία, δηλαδή κατά το προπαρασκευαστικό στάδιο, η υπό σύσταση ανώνυμη εταιρία δεν έχει φορολογικές υποχρεώσεις.

#### **Ποιες οι Διενεργούμενες πράξεις πριν από τη νόμιμη σύσταση της Α.Ε;**

Σε πολλές περιπτώσεις Α.Ε. ή άλλα νομικά πρόσωπα, πριν τη νόμιμη σύστασή τους, πραγματοποιούν διάφορα έξοδα πρώτης εγκατάστασης, αγορές παγίων κυρίως περιουσιακών στοιχείων και άλλες πράξεις που είναι αναγκαίες για τη σύσταση του νομικού προσώπου.



Για τις συναλλαγές αυτές που πραγματοποιούνται πριν από τη νόμιμη σύσταση του νομικού προσώπου, προβλέπεται από τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 10 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) η καταχώρηση αυτών σε προσωρινά βιβλία.

➤ θεώρηση βιβλίων – Αρμόδιος Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ.

Επειδή δεν είναι δυνατή η θεώρηση οριστικών βιβλίων σε υπό σύσταση νομικό πρόσωπο, μη υφιστάμενο δηλαδή νομίμως πρόσωπο, το οποίο ενδέχεται να πραγματοποιεί δαπάνες κατά το χρονικό διάστημα μέχρι τη νόμιμη σύσταση του, προβλέπεται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. για τις συναλλαγές που πραγματοποιούνται στο διάστημα αυτό, η καταχώρηση των σε προσωρινά βιβλία, τα οποία θεωρούνται στο όνομα εκείνου από τους ιδρυτές της επιχείρησης, που θα τα προσκομίσει στον προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. της κατοικίας του, εφόσον πρόκειται για ιδρυτή φυσικό πρόσωπο μη επιτηδευματία ή της Δ.Ο.Υ φορολογίας εισοδήματός του, εφόσον πρόκειται για ιδρυτή επιτηδευματία, γενομένης στην πράξη θεώρησης ειδικής μνείας του νομικού προσώπου που πρόκειται να συσταθεί.

Αν ο ιδρυτής είναι πρόσωπο που έχει έδρα, κατοικία διαμονή ή εγκατάσταση σε άλλη χώρα, τα προσωρινά βιβλία θεωρούνται στο όνομα του νομίμου εκπροσώπου του στην Ελλάδα.

➤ Περιεχόμενο βιβλίων πρώτης εγκατάστασης

Σημειώνεται ότι από τις σχετικές διατάξεις του Κ.Β.Σ προκύπτει ότι στα βιβλία πρώτης εγκατάστασης καταχωρούνται τα έξοδα πρώτη εγκατάστασης, οι αγορές και λοιπές συναλλαγές που είναι αναγκαίες για τη σύσταση του νομικού προσώπου ή την έναρξη λειτουργίας της επιχείρησης.

Έχει γίνει όμως δεκτό ότι για την εξυπηρέτηση της άμεσης λειτουργίας των νέων επιχειρήσεων, μπορεί ο ιδρυτής να διενεργήσει και αγορές εμπορευσίμων στοιχείων στο όνομα του και για λογαριασμό του υπό σύσταση νομικού προσώπου και να τις καταχωρίσει στο τηρούμενο βιβλίο πρώτης εγκατάστασης. Δεν έχει όμως την ευχέρεια να διενεργεί πωλήσεις εμπορευμάτων για λογαριασμό του υπό σύσταση νομικού προσώπου.

## Κατηγορία βιβλίων πρώτης εγκατάστασης

Από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ δεν ορίζεται η κατηγορία των τηρουμένων προσωρινών βιβλίων. Κατά συνέπεια, ο ιδρυτής έχει τη δυνατότητα να θεωρήσει, ως προσωρινά, πλήρη λογιστικά βιβλία τρίτης κατηγορίας ή μόνο ημερολόγιο και γενικό καθολικό, ή ακόμη βιβλίο εσόδων - εξόδων ή αγορών.

### 2.4. Τρόπος καταχώρησης - Μεταφορά των δεδομένων στα οριστικά βιβλία.

Τα δεδομένα των προσωρινών βιβλίων μεταφέρονται συγκεντρωτικά στα οριστικά βιβλία της επιχειρήσεως ευθύς μετά τη σύσταση της και πριν καταχωρηθούν σε αυτά άλλες συναλλαγές εκτός από τις εγγραφές συστάσεως. Με την αρ. 3/24.11.92 εγκύκλιο του Κ.Β.Σ έγινε δεκτό ότι, αν ο ιδρυτής είναι επιτηδευματίας (φυσικό ή νομικό πρόσωπο) μπορεί, αντί να τηρήσει προσωρινά βιβλία πρώτης εγκατάστασης, να καταχωρεί τα έξοδα πρώτης εγκατάστασης στα δικά του βιβλία, σε διακεκριμένες στήλες, σε περίπτωση τήρησης βιβλίων πρώτης και δεύτερης κατηγορίας ή σε διακεκριμένους λογαριασμούς σε περίπτωση τήρησης βιβλίων τρίτης κατηγορίας.

Οι εγγραφές αυτές που αφορούν το υπό σύσταση νομικό πρόσωπο μεταφέρονται σύμφωνα με τα παραπάνω στα οριστικά βιβλία της επιχείρησης.

## 3. Τρόπος φορολογίας των κερδών των ημεδαπών Α.Ε.

### Γενικά

Για πολλά χρόνια οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες φορολογούντο για το συνολικό ποσό των κερδών, που αποκτούσαν από τη δραστηριότητα τους στην ημεδαπή ή αλλοδαπή, μετά την αφαίρεση του μέρους των κερδών που διανέμουν στους δικαιούχους για μερίσματα, αμοιβές και ποσοστά στα μέλη του Δ.Σ., αμοιβές και ποσοστά, εκτός μισθού, στους Δ/ντές και αμοιβές στο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό.

Επομένως, η Α.Ε. φορολογείται ως νομικό πρόσωπο μόνο για τα αδιανεμήτα κέρδη, ενώ για τα διανεμόμενα κέρδη εφορολογούντο οι

δικαιούχοι που αποκτούσαν αυτά (μέτοχοι, μέλη Δ.Σ., διευθυντές και εργαζόμενοι).

Με το Ν. 2065/1992 επήλθε ριζική μεταβολή στον τρόπο φορολογίας των κερδών των ανωνύμων εταιριών. Με το νέο καθεστώς ολόκληρο το φορολογητέο εισόδημα της Α.Ε. φορολογείται στο όνομα του νομικού προσώπου, οι δε μέτοχοι, μέλη του Δ.Σ., διευθυντές και εργατοϋπαλληλικό προσωπικό λαμβάνουν τα μερίσματα, τα ποσοστά και τις αμοιβές από το υπόλοιπο των κερδών που απομένει μετά την αφαίρεση του αναλογούντος φόρου εισοδήματος.

Με την καταβολή του φόρου επ' ονόματι του νομικού προσώπου υπάρχει πλήρης εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης της εταιρίας, των μετόχων, των μελών του Δ.Σ. και λοιπών δικαιούχων.

Περαιτέρω στα διανεμόμενα κέρδη με την μορφή μερισμάτων, αμοιβών και ποσοστών μελών Δ.Σ., αμοιβών στους εργαζομένους, δεν προβλέπεται από το νόμο παρακράτηση φόρου και επομένως οι δικαιούχοι λαμβάνουν τα εισοδήματα αυτά καθαρά (χωρίς φόρο), καθώς επίσης δεν προβλέπεται περαιτέρω φορολογία των εισοδημάτων αυτών.

Οι δικαιούχοι όμως των εισοδημάτων αυτών σε καμία περίπτωση, ανεξάρτητα από το ύψος του αποκτημένου εισοδήματος, μεγάλο ή μικρό, δεν έχουν τη δυνατότητα να τα συμπεριλάβουν αυτά στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, να τα συναθροίσουν με τα άλλα εισοδήματα τους και να φορολογηθούν με τις γενικές διατάξεις φορολογίας εισοδήματος Ν. 2238/1994 (κλίμακα άρθρου 9 Ν. 2238/1994 προκειμένου για φυσικά πρόσωπα), συμψηφίζοντας το ποσό του φόρου που έχει καταβληθεί στο όνομα του νομικού προσώπου της Α.Ε.

Τα εισοδήματα αυτά θα χρησιμοποιηθούν μόνον για δικαιολόγηση τεκμηρίων που προβλέπονται από τις διατάξεις των άρθρων 15 έως και 19 του Ν. 2238/1994.

Το νέο καθεστώς φορολογίας των Α.Ε. άρχισε εφαρμοζόμενο από τα κέρδη των ισολογισμών που έκλεισαν την 30/6/1992 και εφεξής.

## **Ποια η Φορολογία των κερδών ημεδαπών Α.Ε;**

### **Γενικά**

Ορίζεται ότι αντικείμενο φόρου στις ημεδαπές γενικά ανώνυμες εταιρίες, με εξαίρεση τις τραπεζικές και ασφαλιστικές ανώνυμες εταιρίες, είναι το συνολικό τους καθαρό εισόδημα ή κέρδος που προκύπτει από δραστηριότητα στην ημεδαπή ή αλλοδαπή και ότι τα ποσά των κερδών που διανέμουν,

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

Επομένως με βάση τα ανωτέρω, ο φόρος εισοδήματος των ανωνύμων εταιριών υπολογίζεται επί του συνολικού φορολογητέου εισοδήματος της εταιρίας πριν από την αφαίρεση των πάσης φύσεως διανεμομένων κερδών.

Τα διανεμόμενα κέρδη (μερίσματα που καταβάλλει στους μετόχους, οι εκτός μισθού αμοιβές και ποσοστά που καταβάλλει στα μέλη του Δ.Σ. ή στους διευθυντές, τα κέρδη που καταβάλλει με τη μορφή μετρητών στο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό, τα κέρδη που καταβάλλει στους μετόχους ιδρυτικών τίτλων λόγω εξαγοράς αυτών) λαμβάνονται σε κάθε περίπτωση από το υπόλοιπο των πραγματικών της κερδών που προκύπτει μετά την αφαίρεση από αυτά του φόρου που αναλογεί στα συνολικά (προ της διανομής) φορολογητέα κέρδη.

Για την καλύτερη κατανόηση των ανωτέρω παραθέτουμε το ακόλουθο παράδειγμα:

Έστω ότι η ανώνυμη εμπορική εταιρία «Α» που οι μετοχές της είναι ονομαστικές εισηγμένες στο Χρηματιστήριο, πραγματοποίησε κατά τη διαχειριστική χρήση 1.1.1998/ 31.12.1998 καθαρά κέρδη 380.000 Ε από τα οποία αποφάσισε να διανείμει για μερίσματα 100.000 Ε και για αμοιβές μελών Δ.Σ. 20.000 Ε.

Μεταξύ των δαπανών της, περιλαμβάνονται και δαπάνες 20.000 Ε., οι οποίες δεν αναγνωρίζονται φορολογικά προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της κατά τις διατάξεις του άρθρου 105 του ν. 2238/1994.

Με βάση τα πιο πάνω δεδομένα και λαμβανομένου υπόψη ότι, σύμφωνα με το άρθρο 109 του Ν. 2238/1994, ο συντελεστής φορολογίας είναι 35%, θα έχουμε τα εξής

Αντικείμενο φορολογίας

(φορολογητέα κέρδη)  $380.000 + 20.000 = 400.000$  Ε Αναλογούν φόρος  $(400.000 \times 35\%) = 140.000$  Ε

Τα διανεμόμενα κέρδη ύψους 120.000.000 δρχ. συνολικά θα ληφθούν από τα πραγματικά κέρδη, μετά την αφαίρεση από αυτά του αναλογούντος φόρου, ήτοι από το ποσό των 240.000 Ε (380000-140000 Ε)

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5ο

### ΕΤΑΙΡΙΑ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ

#### **Ποιος ο Χρόνος έναρξης φορολογίας της Ε.Π.Ε;**

Οι εταιρίες περιορισμένης ευθύνης καθίστανται υποκείμενο δικαιωμάτων και υποχρεώσεων από του χρόνου που αυτές αποκτούν νομική προσωπικότητα. Η νομική προσωπικότητα της Ε.Π.Ε. άρχεται από της δημοσιεύσεως περιλήψεως του καταστατικού των Α.Ε. και Ε.Π.Ε. της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως και της καταχωρήσεως της εταιρικής συμβάσεως στο Μητρώο Εταιριών Περιορισμένης Ευθύνης, κατά τα οριζόμενα στα άρθρα 8 και 9 του Ν. 3190/1955.

Από του χρόνου αυτού άρχεται υφιστάμενο το νομικό πρόσωπο της εταιρίας και επομένως για τα κέρδη τα οποία κτώνται από του χρόνου αυτού και εφεξής θα υπάρξει υποχρέωση για την καταβολή του οφειλόμενου για αυτά κέρδη φόρου εισοδήματος. Για τυχόν συναλλαγές που θα πραγματοποιηθούν πριν από τη νόμιμη σύσταση της έχουν ανάλογη εφαρμογή τα όσα αναφέρθηκαν παραπάνω για τις ανώνυμες εταιρίες.

#### **Ποιος ο Τρόπος φορολογίας των κερδών της Ε.Π.Ε;**

Προϊσχύσαν καθεστώς φορολογίας

Με το φορολογικό καθεστώς που ίσχυε πριν από την εφαρμογή του Ν. 2065/1992, η εταιρία περιορισμένης ευθύνης δεν αποτελούσε υποκείμενο φόρου για τα κέρδη που πραγματοποιούσε, αλλά τα κέρδη αυτά θεωρούνταν ότι αποκτήθηκαν από τους εταίρους της Ε.Π.Ε., κατά το ποσοστό συμμετοχής καθενός εταίρου στα κέρδη της και φορολογούνταν στο όνομα τους.

Η εταιρία περιορισμένης ευθύνης είχε υποχρέωση υποβολής δήλωσης αποτελεσμάτων του άρθρου 16α του ΝΔ 3323/1955, από την οποία προέκυπτε η κατανομή των αποτελεσμάτων στους εταίρους, ανάλογα με το ποσοστό συμμετοχής εκάστου εταίρου στην εταιρία.

Τα κέρδη αυτά αποκτώνται, σύμφωνα με το άρθρο 31 του Ν.Δ. 3323/1955, από τους εταίρους εκείνους που ήταν εταίροι την ημερομηνία που εγκρινόταν ο ισολογισμός και σε περίπτωση που δεν εγκρινόταν ο ισολογισμός της εταιρίας από τη συνέλευση των εταίρων μέσα σε χρονικό διάστημα τριών μηνών από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, τα κέρδη αποκτούσαν

εκείνοι, που είχαν την ιδιότητα του εταίρου την τελευταία ημέρα αυτού του τριμήνου.

Περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου 37α του Ν.Δ. 3323/1955, προβλέπονταν παρακράτηση φόρου 15% από την Ε.Π.Ε. στα κέρδη που αναλογούσαν σε κάθε εταίρο της. Η παρακράτηση αυτή ενεργείτο στα κέρδη που προέρχονταν από ισολογισμούς που εγκρίνονταν από 3 Ιανουαρίου 1989 και μετά (Άρθρο 11 παρ. 4 Ν. 1828/89). Για τον υπολογισμό των κερδών επί των οποίων υπήρχε υποχρέωση παρακράτησης φόρου 15% δεν λαμβάνονταν υπόψη:

- α) τα κέρδη ή οι ζημιές που προέρχονταν από τη συμμετοχή της Ε.Π.Ε. σε άλλη Ε.Π.Ε.
- β) τα μερίσματα που προέρχονταν από μετοχές (ονομαστικές ή ανώνυμες) ημεδαπών ανωνύμων εταιριών και εταιριών επενδύσεων χαρτοφυλακίου, ανεξάρτητα αν οι μετοχές ήταν εισηγμένες ή όχι στο χρηματιστήριο.
- γ) τα εισοδήματα που απαλλάσσονταν από το φόρο (π.χ. τόκοι εντόκων γραμματίων του Δημοσίου) ή φορολογούνταν αυτοτελώς (π.χ. τόκοι καταθέσεων σε τράπεζες, εισοδήματα άρθρου 31).
- δ) τα αφορολόγητα αποθεματικά επενδύσεων που σχημάτιζαν με τις διατάξεις αναπτυξιακών νόμων (π.χ. Ν. 1262/1982, Ν. 1828/1989, Ν. 1892/1990 κτλ.).
- ε) οι μισθοί των εταίρων που φορολογούνται ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις, για τις οποίες η Ε.Π.Ε. παρακρατούσε φόρο με την κλίμακα του άρθρου 9 του Ν.Δ. 3323/1955.

Στη συνέχεια από το ποσό του φόρου που αναλογούσε στα πιο πάνω κέρδη της Ε.Π.Ε., αφαιρούνται οι προκαταβληθέντες ή παρακρατηθέντες φόροι (π.χ. φόρος εργολάβων, φόρος τόκων δανείων κ.τ.λ.), εκτός από τους φόρους εισοδημάτων (μερισμάτων, τόκων καταθέσεων σε τράπεζες κ.τ.λ.) που δεν περιλαμβάνονταν στα κέρδη επί των οποίων γίνεται παρακράτηση φόρου 15%. Ο φόρος παρακρατείται από την Ε.Π.Ε. κατά την ημερομηνία έγκρισης του ισολογισμού από τη συνέλευση των εταίρων. Σε περίπτωση που δεν εγκριθεί ο ισολογισμός της εταιρίας μέσα σε χρονικό διάστημα τριών μηνών από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, η παρακράτηση γίνεται την τελευταία ημέρα αυτού του τριμήνου. Η απόδοση του παρακρατηθέντος φόρου στο Δημόσιο γίνονταν με υποβολή δήλωσης στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. μέσα στον επόμενο από την παρακράτηση μήνα και κατά παράταση μέχρι τις 10 του μεθεπόμενου μήνα από την παρακράτηση.

Ολόκληρο το ποσό του παρακρατηθέντος φόρου 15% καταβάλλεται αρχικά εφάπαξ κατά την υποβολή της δήλωσης και στη συνέχεια, με τις διατάξεις της παρ. 6 ου άρθρου 4 του Ν. 1882/1990, ο παρακρατηθείς αυτός φόρος καταβάλλεται στο Δημόσιο σε τρεις ίσες μηνιαίες δόσεις από τις οποίες η πρώτη με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης.

Η Ε.Π.Ε. είχε υποχρέωση να χορηγεί στα μέλη της βεβαίωση στην οποία θα εμφανίζονταν μεταξύ των άλλων το ποσό των κερδών του εταίρου και ο φόρος που του είχε παρακρατηθεί, προκειμένου να γίνει συμψηφισμός του φόρου αυτού με το φόρο που θα προκύψει από τα εισοδήματα που θα δηλώσει ο εταίρος με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του.

Κατά την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 37α του Ν.Δ. 3323/1955 προέκυψε θέμα επί ποίων κερδών της Ε.Π.Ε. υπήρχε υποχρέωση παρακράτησης φόρου 15%. Επί του θέματος αυτού αρχικά το Υπ. Οικονομικών με την αρ. 1079925/1955/ΠΟΛ. 1183/5.9.1991 διαταγή, έκανε δεκτό ότι παρακράτηση φόρου 15% επιβάλλεται επί του συνολικού ποσού των δηλουμένων κερδών (καθαρά κέρδη ισολογισμού πλέον δηλωθείσες λογιστικές διαφορές) με την αρχική εμπρόθεσμη δήλωση, καθώς και επί των λογιστικών διαφορών που περιλαμβάνονται σε εμπρόθεσμη ή εκπρόθεσμη συμπληρωματική δήλωση και επί των λογιστικών διαφορών που καταλογίζονται σε Ε.Π.Ε. κατόπιν ελέγχου (προσωρινού ή τακτικού).

## **ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ ΕΤΑΙΡΙΑ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ**

Με τις διατάξεις του Π.Δ. 279/1993 (ΦΕΚ - Α 122/27.7.93) προστέθηκε στο Ν. 3190/1955 άρθρο 43<sup>Α</sup> με τις διατάξεις του οποίου προβλέπεται ότι η εταιρία περιορισμένης ευθύνης μπορεί να συσταθεί από ένα πρόσωπο ή να καταστεί μονοπρόσωπη, οπότε στην επωνυμία της συμπεριλαμβάνονται ολογράφως οι λέξεις «ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ ΕΤΑΙΡΙΑ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ». Η ανωτέρω ρύθμιση έγινε με σκοπό προσαρμογής του Ν. 3190/1955 προς τις διατάξεις της Δωδέκατης Οδηγίας 89/667/ΕΟΚ του Συμβουλίου της 21/12/1989, στον τομέα του δικαίου των εταιριών σχετικά με τις εταιρίες περιορισμένης ευθύνης με έναν και μόνο εταίρο.

Η έναρξη σύστασης μονοπρόσωπης Ε.Π.Ε αρχίζει από τη δημοσίευση του Π.Δ. στην Εφημερίδα Κυβερνήσεως, ήτοι από 27 Ιουλίου 1993.

### **ΛΟΙΠΑ ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ**

α) Οι δημόσιες, δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις και εκμεταλλεύσεις φορολογούνται για το συνολικό καθαρό κέρδος που προκύπτει από τη δραστηριότητα τους στην ημεδαπή ή αλλοδαπή, ανεξάρτητα από τον τρόπο διάθεσης αυτού.

β) Οι συνεταιρισμοί του Ν. 602/1914 και οι ενώσεις αυτών φορολογούνται για το καθαρό κέρδος που προκύπτει στην ημεδαπή ή αλλοδαπή. Στους συνεταιρισμούς και τις ενώσεις αυτών ισχύει ότι και στις ανώνυμες εταιρίες, δηλαδή τα συνολικά κέρδη φορολογούνται στο όνομα του συνεταιρισμού της ένωσης αντίστοιχα.

γ) Οι αλλοδαπές επιχειρήσεις που λειτουργούν με οποιοδήποτε τύπο εταιρίας : (Ο.Ε., Ε.Ε., Ε.Π.Ε, Α.Ε.) και οι αλλοδαποί οργανισμοί φορολογούνται για το καθαρό κέρδος από τη μόνιμη εγκατάστασή τους στην Ελλάδα, καθώς και για το καθαρό εισόδημα από πηγή κείμενη στην Ελλάδα ανεξάρτητα του τρόπου διάθεσης αυτών.



Οι αλλοδαπές επιχειρήσεις και οργανισμοί, που εκμεταλλεύονται πλοία ή αεροσκάφη με ξένη σημαία, ανεξάρτητα της εγκατάστασης ή όχι αυτών στην Ελλάδα, υπόκεινται σε φόρο για το κέρδος από τη μεταφορά επιβατών, εμπορευμάτων και λοιπών πραγμάτων από ελληνικούς λιμένες και αερολιμένες και μέχρι του λιμένος προορισμού ή μέχρι του αλλοδαπού λιμένος ή αερολιμένος επιβίβασης των επιβατών ή μεταφόρτωσης των εμπορευμάτων σε πλοίο ή αεροσκάφος άλλης ή αλλοδαπής επιχείρησης.

Το κέρδος αυτό ορίζεται σε ποσοστό 10% επί των ακαθάριστων εσόδων. Τα πιο πάνω δε εφαρμόζονται για πλοία και αεροσκάφη, τα οποία ανήκουν σε επιχειρήσει που έχουν την έδρα τους σε κράτη με τα των οποίων η χώρα μας έχει συνάψει συμβάσεις για την αποφυγή της διπλής φορολογίας.

δ) Τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, δημόσιου ή ιδιωτικού δικαίου, φορολογούνται μόνο για τα εισοδήματα από εκμίσθωση οικοδομών, γαιών και κινητών αξιών, τα οποία αποκτούν στην ημεδαπή ή αλλοδαπή. Δεν υπόκεινται σε φορολογία τα λοιπά εισοδήματα των νομικών αυτών προσώπων, τα οποία πραγματοποιούνται για την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους.

ε) Τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, δημόσιου ή ιδιωτικού δικαίου φορολογούνται για το καθαρό εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα από κάθε πηγή.

- ✓ Δεν υπόκεινται σε φορολογία τα έσοδα αυτών, τα οποία πραγματοποιούνται για την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6ο

### **ΠΗΓΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΗΣΗΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ**

#### **Ποιες οι πηγές πληροφόρησης των νομικών προσώπων;**

Οι βασικές πηγές από τις οποίες μπορεί κάποιος να αντλήσει πληροφορίες για τα νομικά πρόσωπα είναι τα φορολογικά βιβλία που κυκλοφορούν στην αγορά από διάφορους καταξιωμένους συγγραφείς, είναι η Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία, είναι το internet, είναι το Υπουργείο Οικονομικών το οποίο για την εξυπηρέτηση των πολιτών έχει δώσει κάποια τηλέφωνα στα οποία μπορεί να απευθυνθεί όποιος θέλει για οποιαδήποτε πληροφορία σχετική χρειάζεται. Επίσης είναι τα Φ.Ε.Κ που ανακοινώνουν τις μεταρρυθμίσεις και τους νόμους καθώς επίσης και τα Μ.Μ.Ε. και οι εφημερίδες.

#### **Πόσο εύκολα μπορούμε να αντλήσουμε αυτές τις πληροφορίες;**

Το βασικό ερώτημα λοιπόν είναι κατά πόσο εύκολα και κατανοητά μπορούμε να πληροφορηθούμε από τις παραπάνω πηγές.

Τα φορολογικά βιβλία τα οποία εκδίδονται είναι πάρα πολλά στον αριθμό καθώς επίσης και οι συγγραφείς τους. Είναι όλοι άτομα καταξιωμένα και τα περισσότερα είναι στελεχωμένα σε θέσεις του υπουργείου Οικονομικών ή είναι στελέχη της Π.Ο.Λ. ή είναι νομικοί ή οικονομολόγοι. Το θέμα είναι αν ο τρόπος συγγραφής των βιβλίων τους είναι κατανοητός. Θα πρέπει δηλαδή τα βιβλία αυτά να έχουν παραδείγματα έτσι ώστε όλοι να μπορούν να καταλαβαίνουν το θέμα για το οποίο ενδιαφέρονται και το ευρετήριο τους να είναι εύχρηστο ώστε να μπορούν να βρίσκουν όποιο θέμα τους προβληματίζει.

Ακόμα πρέπει να ανανεώνονται γιατί μην ξεχνάμε ότι οι νόμοι στην Ελλάδα είναι πολλές φορές ασαφείς, μικρής διάρκειας, και μη σταθεροί. Ένα τελευταίο και ίσως το πιο ανούσιο θέμα ότι αφορά τα φορολογικά βιβλία είναι και η αξία τους. Ίσως ο λογιστής ή ο οικονομολόγος να μην σκεφτεί το κόστος αυτό αλλά ο απλός πολίτης που ενδιαφέρεται μπορεί να το σκεφτεί.

Άλλη μία πηγή πληροφόρησης που «νοσεύει» είναι η γνωστή σε όλους μας Δ.Ο.Υ. Αλήθεια πόσο εύκολα και γρήγορα ενημερώνονται οι υπάλληλοι της Υπηρεσίας αυτής που είναι ικανοί να πληροφορήσουν και τους υπόλοιπους; Πόσο συχνά γίνονται σεμινάρια για τους υπαλλήλους και κατά πόσο

συμμετέχουν οι ίδιοι; Γιατί τα σεμινάρια πρέπει να γίνονται μόνο όταν αλλάζει κάποιος νόμος και όχι και σε κάποια άλλη χρονική στιγμή;

Ίσως θα έπρεπε και οι υπάλληλοι να ελέγχονται αυστηρότερα από τους επιθεωρητές τους προκειμένου να έχουμε καλύτερα αποτελέσματα. Είναι ερωτήματα που αποδεικνύουν ότι για να πληροφορηθεί κάποιος από την παραπάνω πηγή δεν είναι και τόσο εύκολο.

Μια ακόμη πηγή πληροφόρησης που θεωρούμε ότι είναι από τις πιο χρήσιμες είναι η άμεση ενημέρωση από το υπουργείο οικονομικών. Όταν λέμε άμεση εννοούμε ότι το ίδιο το υπουργείο όπως προαναφέραμε, έχει δώσει κάποια τηλέφωνα στα οποία μπορεί ο οποιοσδήποτε να τηλεφωνεί και να θέτει τα ερωτήματα του και τις απορίες του. Το αρνητικό σε αυτή την πηγή πληροφόρησης είναι ότι τα τηλέφωνα αυτά μπορείς να τα χρησιμοποιείς σε συγκεκριμένα χρονικά διαστήματα της εβδομάδας. Από την άλλη μεριά όμως τα άτομα με τα οποία μπορείς να συνομιλήσεις είναι από τα πιο καταξιωμένα και άμεσα ενημερωμένα.

Επίσης άλλη πηγή πληροφόρησης είναι τα Μ.Μ.Ε. δηλαδή η τηλεόραση και οι εφημερίδες. Μπορεί γρήγορα κάποιος να ενημερωθεί για πολύ βασικά πράγματα μέσω της τηλεόρασης. Όμως μπορεί πολύ πιο εύκολα να πληροφορηθεί από τις καθημερινές εφημερίδες για οποιαδήποτε μεταρρύθμιση. Τέλος αν κάποιος ενδιαφέρεται για πιο συγκεκριμένα και πιο ειδικευμένα θέματα μπορεί να απευθυνθεί σε καθαρά οικονομικές εφημερίδες ή να γίνει συνδρομητής σε μία από αυτές ή σε οικονομικά περιοδικά.

Η τελευταία και η πιο κατάλληλη, γρήγορη, σωστή και άμεση πληροφόρηση είναι το Internet. Ο απέραντος αυτός κόσμος του διαδικτύου σε οδηγεί σε μονοπάτια που μπορείς να λύσεις οποιαδήποτε απορία σου σε πολύ μικρό χρονικό διάστημα οποιαδήποτε στιγμή. Υπάρχουν sites που μπορείς να σερφάρεις χωρίς κάποια συγκεκριμένη προϋπόθεση, υπάρχουν όμως και άλλα sites που για να τα "ανοίξεις" πρέπει να αποκτήσεις κωδικούς. Για όσους γνωρίζουν από τη χρήση υπολογιστή είναι κάτι πολύ εύκολο. Το πιο βασικό από όλα είναι ότι η ενημέρωση από το Internet είναι η πιο κατάλληλη γιατί και τα ίδια τα sites τα ενημερώνουν γρήγορα, άμεσα και σωστά.

### **Ποια τα ουσιαστικά προβλήματα σχετικά με τον τρόπο πληροφόρησης των νομικών προσώπων;**

Από τις παραπάνω πηγές πληροφόρησης λοιπόν, καταλαβαίνουμε ότι τα προβλήματα είναι έντονα σχετικά με το πώς μπορούμε να ενημερωθούμε για τις εταιρείες μας. Η πολυνομία είναι ένα γνωστό φαινόμενο στην Ελλάδα. Υπάρχει δηλαδή ασάφεια ότι αφορά τις νομικές διατάξεις και δεν υπάρχει

σταθερό νομικό πλαίσιο φορολόγησης των εταιριών. Γι' αυτό πολλά άτομα που ασχολούνται με το φορολογικό αντικείμενο μπορούν να σου δώσουν πολλές διαφορετικές απαντήσεις σε ένα ίδιο ερώτημα.

Όμως το παραπάνω δεν έχει να κάνει σχέση μόνο με την πολυνομία. Κατά πόσο έχουμε τη διάθεση όλοι μας να ενημερωθούμε παίζει επίσης σημαντικό ρόλο. Αν ο τρόπος ενημέρωσης ήταν εύκολος αλλά και γρήγορος και κατανοητός όλοι θα είχαν συχνότερη επαφή με μία από τις παραπάνω πηγές. Μήπως όμως όσο δυσνόητα και δύσκολα είναι τα πράγματα για τον απλό Έλληνα φορολογούμενο αναγκάζει το επάγγελμα του λογιστή να είναι πιο αναγκαίο και περιζήτητο;

### **Ποιες οι προτεινόμενες λύσεις;**

Δεν ξέρω αν από τη θέση που είμαστε έχουμε το δικαίωμα λόγω εμπειρίας και λόγω γνώσεων να δώσουμε κάποιες λύσεις. Πάντως πιστεύουμε ότι αν υπήρχε καλύτερη στελέχωση με ειδικευμένο προσωπικό, καλύτερη ενημέρωση και πιο άμεση πληροφόρηση τα πράγματα θα ήταν σαφώς καλύτερα. Πάντως το σίγουρο είναι ότι η σύγχρονη τεχνολογία μέσω Internet είναι το κλειδί που θα μπορέσει να πληροφορεί πιο άμεσα τις φορολογικές επιχειρήσεις.

## ΕΥΡΕΤΗΡΙΟ

**1. «ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΕΠΙΘΕΩΡΗΣΗ 2006» [ΤΕΥΧΟΣ 685]**  
ΠΟΕ – ΔΥΟ ΟΜΟΣΠΟΝΔΙΑ ΕΦΟΡΙΑΚΩΝ

**2. « ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΣΤΙΚΟΥ ΔΙΚΑΙΟΥ »**  
ΑΛΕΞΑΝΔΡΑ ΒΑΡΚΑ - ΑΔΑΜΗ ΔΙΚΗΓΟΡΟΣ Δ.Ν.  
ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΑΝΤ. Ν. ΣΑΚΚΟΥΛΑ

**3. « ΚΩΔΙΚΟΠΟΙΗΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ»**  
ΦΥΣΙΚΩΝ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ 2006»  
ΓΙΩΡΓΟΣ ΚΑΒΑΛΑΚΗΣ  
ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΔΕΔΕΜΑΔΗ

**4. «ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΩΝ**  
ΠΡΟΣΩΠΩΝ 2005 ΑΝΑΛΥΣΗ ΕΡΜΗΝΕΙΑ»  
ΔΗΜΗΤΡΗΣ ΣΤΑΜΑΤΟΠΟΥΛΟΣ - ΑΝΤΩΝΗΣ ΚΑΡΑΒΟΚΥΡΗΣ,  
ΕΚΔΟΣΕΙΣ elforin.

**5. «ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΜΠΟΡΙΚΟΥ ΔΙΚΑΙΟΥ»**  
ΓΑΡΥΦΑΛΛΙΑ ΣΕΡΕΛΕΑ  
ΣΥΓΧΡΟΝΗ ΕΚΔΟΤΙΚΗ

**6. «ΙΔΙΩΤΙΚΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ»**  
Δρος ΠΕΤΡΟΥ ΚΙΟΧΟΥ  
ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΑΘ. ΣΤΑΜΟΥΛΗΣ