

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΠΑΤΡΩΝ

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

ΣΥΓΚΡΙΤΙΚΗ ΑΝΤΙΜΕΤΩΠΙΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΑΤΟΜΙΚΗΣ, Α.Ε.- Ο.Ε.



ΣΠΟΥΔΑΣΤΕΣ:

ΓΚΟΥΒΕΡΟΥ ΓΕΩΡΓΙΑ, ΑΜ 9659

ΚΡΟΜΜΥΔΑ ΧΑΡΑΛΑΜΠΙΑ, ΑΜ 9681

ΚΩΝΣΤΑΝΤΟΠΟΥΛΟΥ ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΑ, ΑΜ 9737

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ:

ΜΕΛΙΣΣΑΡΟΠΟΥΛΟΣ ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟΣ

ΠΑΤΡΑ 2012

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ	1
ΠΡΟΛΟΓΟΣ	3
ΠΕΡΙΛΗΨΗ	5
ΕΙΣΑΓΩΓΗ	6
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 ΑΤΟΜΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ	16
1.1 Έννοια και χαρακτηριστικά της Ατομικής Επιχείρησης	16
1.2 Η επωνυμία	18
1.3 Σύσταση Ατομικής Επιχείρησης	18
1.4 Λύση και εκκαθάριση Ατομικής Επιχείρησης	20
1.4.1 Πότε διαλύεται μια Ατομική Επιχείρηση	20
1.4.2 Διαδικασία που ακολουθείται μετά τη λύση της Ατομικής Επιχείρησης (στάδιο εκκαθάρισης)	20
1.5 Τρόπος φορολογίας εισοδήματος Ατομικής Επιχείρησης	21
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 ΟΜΟΡΡΥΘΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ	23
2.1 Ανάλυση στοιχείων Ομόρρυθμης Εταιρείας (Ο.Ε)	23
2.2 Ίδρυση Ομόρρυθμης Εταιρείας	24
2.3 Σύσταση Ομόρρυθμης Εταιρείας	24
2.4 Καταβολή του κεφαλαίου	29
2.5 Έξοδα συστάσεων Ομόρρυθμης Εταιρείας	30
2.6 Αύξηση εταιρικού κεφαλαίου	32
2.7 Περί των εταίρων	32
2.8 Λύση Εταιρείας	36
2.9 Η εκκαθάριση της εταιρικής περιουσίας	37
2.10 Οικονομικές καταστάσεις - Δημοσιότητα	38
2.11 Φορολογία εισοδήματος Ομόρρυθμης Εταιρείας	38
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ	40
3.1 Γενικά στοιχεία	40
3.2 Ίδρυση και σύσταση Ανώνυμης Εταιρείας	40
3.3 Ακυρότητα Ανώνυμης Εταιρείας	56

3.4 Λογιστικά βιβλία Ανώνυμης Εταιρείας.....	56
3.5 Ενέργειες που ακολουθούν μετά την ίδρυση της Ανώνυμης Εταιρείας.....	58
3.6 Όργανα διοίκησης & Ελέγχου Ανώνυμης Εταιρείας	62
3.7 Λύση Ανώνυμης Εταιρείας.....	65
3.8 Εκκαθάριση Ανώνυμης Εταιρείας.....	68
3.9 Συμβολή της Ανώνυμης Εταιρείας στην εθνική οικονομία	69
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4 ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΤΟΜΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ, ΟΜΟΡΡΥΘΜΗΣ & ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ.....	71
4.1 Φορολογία κερδών Ατομικής Επιχείρησης	71
4.2 Φορολογία κερδών που προέρχονται από Ομόρρυθμη Εταιρεία.....	79
4.3 Φορολόγηση κερδών της Ανώνυμης Εταιρείας	81
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5 ΠΡΑΚΤΙΚΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗΣ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ	90
5.1 Παράδειγμα Ανώνυμης Εταιρείας	90
5.2 Η φορολογία των εμπορικών επιχειρήσεων	98
5.3 Παράδειγμα Ομόρρυθμης Εταιρείας	100
5.4 Παράδειγμα Ατομικής Επιχείρησης	102
5.5 Συμπεράσματα από την πιο πάνω πρακτική.....	103
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6 ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ-ΜΕΙΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΚΑΘΕ ΜΟΡΦΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ	104
6.1 Πλεονεκτήματα – Μειονεκτήματα Ατομικής Επιχείρησης.....	104
6.2 Πλεονεκτήματα - Μειονεκτήματα Ο.Ε.....	106
6.3 Πλεονεκτήματα – Μειονεκτήματα Α.Ε.....	107
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7 Η ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΣΤΗΝ ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΕΝΩΣΗ	110
7.1 Ανίχνευση της πραγματικής εικόνας ως προς τη φορολόγηση των επιχειρήσεων στην Ελλάδα.....	110
7.2 Η φορολογία στα υπόλοιπα κράτη-μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης.....	111
7.3 Η φορολογία στα νεότερα κράτη-μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης	113
ΕΠΙΛΟΓΟΣ	124
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....	125

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Περισσότερο ενδιαφέρον στη φορολογία παρουσιάζει η επιχείρηση. Αυτό συμβαίνει γιατί, όποιες ρυθμίσεις επιβάλλονται από το νομοθέτη για την ομοιόμορφη μεταχείριση ιδίων προσώπων και καταστάσεων από πλευράς φορολογικής ικανότητας, είναι ανάγκη πολλές φορές να διαχωρίζονται βάση αντικειμενικών κριτηρίων.

Η κάθε κατάσταση αντιμετωπίζεται φορολογικά με διαφορετικό τρόπο. Το δύσκολο κομμάτι σε αυτό το σημείο είναι να μεταφέρει ο νομοθέτης τα φορολογικά τεκταινόμενα ως αντικείμενα έννομης τάξης. Αυτό συμβαίνει γιατί, η οικονομική ταξινόμηση των ιδιωτικών επιχειρήσεων εμφανίζει διαίτερες δυσκολίες αν θελήσει κανείς να χρησιμοποιήσει τα κριτήρια, αποκλειστικά οικονομικά μόνο στοιχεία, ανεξάρτητα από την προέλευση των παραγωγικών τους συντελεστών.

Υπάρχουν δύο βασικές κατηγορίες φόρων που επιβάλλονται στα νομικά πρόσωπα:

1. Οι φόροι κατά τη σύσταση της εταιρείας, όπου η φορολόγηση επιβάλλεται κατά τη σύσταση, τη μετατροπή ή τη συγχώνευση του κεφαλαίου, ως «φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου», και,
2. Οι φόροι κατά τη λειτουργία της επιχείρησης, οι οποίοι αναφέρονται στην άμεση φορολόγηση επί των συνολικών καθαρών κερδών.

Ο φόρος επιβάλλεται στη λεγόμενη πραγματική αξία των πράξεων που υπόκεινται στο φόρο, και η εξακρίβωση της οποίας γίνεται με βάση την αγοραία αξία της πράξης. Οι πράξεις που φορολογούνται είναι:

1. Η σύσταση, με την εισφορά οποιουδήποτε περιουσιακού στοιχείου.
2. Η αύξηση του ενεργητικού, με εισφορά περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, ή με εισφορά υπηρεσιών από μέλος που υπόκειται στο φόρο (εξαιρείται η αύξηση του κεφαλαίου από αναπροσαρμογή αξίας των ακινήτων).
3. Η μετατροπή προσώπου που δεν υπόκειται στο φόρο σε πρόσωπο που υπόκειται στο φόρο (π.χ. μετατροπή μιας μη κερδοσκοπικής σε κερδοσκοπική επιχείρηση).
4. Η συγχώνευση προσώπου που δεν υπόκειται στο φόρο με πρόσωπο που υπόκειται στο φόρο.
5. Η διάθεση παγίων κεφαλαίων ή κεφαλαίων κίνησης από αλλοδαπή εταιρεία χώρας εκτός Ε.Ε. σε υποκατάστημά της στην Ελλάδα.

Ο φόρος στα αδιανέμητα κέρδη με συντελεστή 24% για το 2010. Για τα επόμενα έτη, ο συντελεστής του φόρου στα αδιανέμητα κέρδη θα είναι 20% (2011), 22% (2012), 21% (2013) και 20% (2014 και μετά).

Από το φόρο εκπίπτει το 5% των καθαρών κερδών προς σχηματισμό αποθεματικού. Αυτή η αφαίρεση παύει να είναι υποχρεωτική, όταν το αποθεματικό ανέλθει στο ένα τρίτο του κεφαλαίου. Επίσης, αν στα καθαρά κέρδη ημεδαπής εταιρείας περιλαμβάνονται και μερίσματα ή κέρδη από τη συμμετοχή της σε άλλη ημεδαπή εταιρεία για τα οποία έχει καταβληθεί φόρος στα διανεμόμενα κέρδη, τότε σε περίπτωση διανομής των δικών της κερδών, αφαιρείται το μέρος του φόρου που έχει ήδη καταβληθεί.

Μέχρι πρότινος, ο φορολογικός συντελεστής των ανώνυμων εταιρειών επί των κερδών ήταν 24%, με επιπλέον φόρο 10% στα διανεμόμενα κέρδη. Με το νέο συντελεστή 40%, αν ο

δικαιούχος είναι νομικό πρόσωπο, τότε εξαντλείται η φορολογική του υποχρέωση και δεν υπάρχει επιπλέον παρακράτηση φόρου. Επίσης, με την αύξηση αυτή, οι ημεδαπές εταιρείες δεν υφίστανται πλέον φόρο επί των κερδών που διανέμουν προς εταιρείες άλλων κρατών μελών της Ε.Ε. των οποίων είναι θυγατρικές (όπως ίσχυε πριν). Αν ο δικαιούχος είναι φυσικό πρόσωπο, η φορολογική υποχρέωση δεν εξαντλείται, καθώς το ποσό φορολογείται στην κλίμακα με τις γενικές διατάξεις συμψηφιζομένου του φόρου 40%. Οι νέες αυτές διατάξεις ισχύουν και για κέρδη από παρελθούσες χρήσεις που διανέμονται ή κεφαλαιοποιούνται από 1 Ιανουαρίου 2011. Οι ημεδαπές επιχειρήσεις φορολογούνται στο σύνολο του εισοδήματός τους (παγκοσμίως), ενώ οι αλλοδαπές επιχειρήσεις μόνο επί του εισοδήματος που έχει αποκτηθεί στην Ελλάδα.

Οι ομόρρυθμες και οι ετερόρρυθμες εταιρείες, οι κοινωνίες αστικού δικαίου, που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρίες, οι συμμετοχικές ή αφανείς, καθώς και οι κοινοπραξίες, φορολογούνται με 25% επί του συνολικού ποσού των καθαρών εισοδημάτων τους (έναντι 20% που ίσχυε μέχρι σήμερα) μετά την αφαίρεση:

1. των κερδών που απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται αυτοτελώς (τόκοι εντόκων γραμματίων Δημοσίου, τόκοι καταθέσεων), και
2. των κερδών που προέρχονται από μερίσματα ημεδαπών Α.Ε. ή συνεταιρισμών ή κερδών από μερίσματα Ε.Π.Ε. ή από συμμετοχή σε άλλες Ο.Ε., Ε.Ε. ή κοινοπραξίες.

Η επιχειρηματική αμοιβή υπολογίζεται στο 50% των καθαρών κερδών της εταιρείας και μέχρι τρεις ομόρρυθμους εταίρους φυσικά πρόσωπα με τα μεγαλύτερα ποσοστά συμμετοχής, ανεξάρτητα αν ο δικαιούχος της αμοιβής αυτής είναι κάτοικος ημεδαπής ή αλλοδαπής. Το υπόλοιπο των κερδών (μετά τη φορολόγηση της εταιρείας) μεταφέρεται στις ατομικές φορολογικές δηλώσεις των εταίρων, δίχως άλλη φορολογική υποχρέωση (ως φορολογημένο στην πηγή).

Όλα λοιπόν τα παραπάνω που πολύ συνοπτικά παραθέσαμε μέσα σε λίγες γραμμές αποτέλεσαν αντικείμενο της πτυχιακής αυτής και στο κυρίως μέρος παρουσιάζονται αναλυτικά.

Στο σημείο αυτό θα θέλαμε να εκφράσουμε τις ευχαριστίες και την εκτίμησή μας προς τον καθηγητή μας και εισηγητή της εργασίας αυτής κ. Μελισσαρόπουλο, ο οποίος μας συμπαραστάθηκε έμπρακτα καθόλη την διάρκεια συγγραφής της εργασίας μας και μας βοήθησε τόσο στην συλλογή όσο και στην επεξεργασία και συγγραφή όλων των απαραίτητων στοιχείων και πληροφοριών.

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Στην παρούσα εργασία ασχοληθήκαμε διεξοδικά με το θέμα της φορολόγησης των εμπορικών εταιρειών και επιχειρήσεων και συγκεκριμένα με την φορολόγηση της ατομικής επιχείρησης, της ομόρρυθμη εταιρείας και της ανώνυμη εταιρείας.

Στην εισαγωγή της εργασίας και για την καλύτερη μετέπειτα κατανόηση, απο πλευράς του αναγνώστη της εργασίας, επιλέξαμε να καταθέσουμε γενικές πληροφορίες σχετικά με την έννοια της εταιρείας. Παρουσιάσαμε αρκετά περιληπτικά τα βασικότερα είδη/μορφές εταιρειών.

Στο πρώτο κεφάλαιο παρουσιάζουμε την ατομική επιχείρηση, δίνοντας αρκετές πληροφορίες τόσο για την ίδρυση της όσο και για την λειτουργία της.

Ομοίως στο δεύτερο και στο τρίτο κεφάλαιο πράξαμε και για τα άλλα δυο είδη εταιρειών, δηλαδή την ομόρρυθμη εταιρεία και την ανώνυμη εταιρεία.

Προχωρώντας την εργασία μας και εμβαθύνοντας πιο πολύ στο θέμα της φορολόγησης φτάνουμε στο κεφάλαιο 4 όπου εμφανίζουμε σε θεωρητικό επίπεδο την φορολογία της κάθε μορφής εταιρείας ενώ πιο κάτω υπάρχει και σε πρακτικό επίπεδο η φορολόγηση των εταιρειών.

Όπως προαναφέραμε το πρακτικό κομμάτι της εργασίας μας υπάρχει στο κεφάλαιο 5, όπου επιλέξαμε να δείξουμε ποιο είναι το ποσό του φόρου που επιβαρύνει κάθε μορφή εταιρείας, υπολογίζοντας τον φόρο στο ίδιο ύψος κάθε φορά καθαρών κερδών.

Στο έκτο κεφάλαιο κρίναμε σκόπιμο να αναλύσουμε σε γενικές γραμμές τα πλεονεκτήματα και τα μειονεκτήματα για κάθε εταιρεία.

Τέλος, για να δώσουμε μια πιο σφαιρική εικόνα της φορολόγησης των εταιρειών θεωρήσαμε ωφέλιμο να παρουσιάσουμε την φορολόγηση των εταιρειών και στις υπόλοιπες χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης.



ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Ο θεσμός της εταιρείας είναι αρχαιότατος, έχει τις ρίζες του στην αρχαία κοινωνία όπου μετά τον αρχηγό της οικογένειας παρήγετο αυτή μεταξύ των συγκληρονόμων αδελφών δηλ. των παιδιών του αποβιώσαντος, τα οποία είχαν ίσα δικαιώματα και προέβαιναν στην καλλιέργεια και εκμετάλλευση από κοινού του πατρικού αγρού.

Αργότερα η σύμβαση της εταιρείας συνήπτετο με απλή συναίνεση δηλαδή με συμφωνία των μερών και απαιτείτο κοινός σκοπός και συνεισφορά. Η εξέλιξη του θεσμού της εταιρείας είναι και η εξέλιξη των οικονομικών και κοινωνικών σχημάτων που έχει σαν αφετηρία την οικογενειακή κοινοκτημοσύνη, περνάει από την συνεταιριστική και σωματειακή οργάνωση του μεσαίωνα για να καταλήξει στην σύγχρονη συμβατική κοινότητα στην οποία ο σκοπός της εταιρείας πλέον ποικίλλει.

Οι παράγοντες που δημιουργούν την ανάγκη της ένωσης προσώπων για επιχειρηματική δραστηριότητα είναι πολλοί. Ενδεικτικά αναφέρονται οι παρακάτω:

1. Η ανάγκη συγκέντρωσης κεφαλαίων.

- Η μείωση του επιχειρηματικού κινδύνου ως προς καθέναν από τους εταίρους.
- Το φορολογικό καθεστώς που ισχύει στην χώρα που δρα η εταιρεία.

2. Η ύπαρξη μεταξύ προσώπων, επιχειρηματικών, τεχνικών, ή ειδικών γνώσεων

Οι εμπορικές εταιρείες εξυπηρετούν και τους πιο περίπλοκους και προοδευτικούς σκοπούς στην βιομηχανία και στο εμπόριο. Εταιρεία είναι η σύμβαση με την οποία δύο ή περισσότεροι υποχρεούνται αμοιβαία και με κοινή εισφορά να επιδιώξουν κοινό ωφέλιμο και θεμιτό σκοπό.(άρθρο 741 του Α.Κ.)

Οι εταιρικοί τύποι

Οι διάφοροι εταιρικοί τύποι που προβλέπονται από τον νόμο μπορούν να υπαχθούν στις προσωπικές ή τις κεφαλαιουχικές εταιρείες. Έτσι παρουσιάζεται το εξής σχήμα:

- Στις προσωπικές εταιρείες υπάγεται η αστική εταιρεία, η ομόρρυθμη εταιρεία, η ετερόρρυθμη εταιρεία, η αφανής εταιρεία και ο ευρωπαϊκός όμιλος οικονομικού σκοπού (ΕΟΟΣ).
- Στις κεφαλαιουχικές εταιρείες υπάγεται η ανώνυμη εταιρεία, η εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, η ετερόρρυθμη κατά μετοχές εταιρεία και η ευρωπαϊκή εταιρεία. Σωματειακή δομή, χωρίς να είναι κεφαλαιουχικές εταιρείες, έχουν το σωματείο, ο συνεταιρισμός καθώς και ο ευρωπαϊκός συνεταιρισμός.

Εκτός από ορισμένες επιχειρηματικές δραστηριότητες, οι οποίες ασκούνται υποχρεωτικά υπό ορισμένη εταιρική μορφή όπως για παράδειγμα οι ασφαλιστικές και τραπεζικές επιχειρήσεις που ασκούνται μόνο από ανώνυμες, οι συμβαλλόμενοι είναι ελεύθεροι να επιλέξουν όποιον εταιρικό τύπο επιθυμούν, ανεξάρτητα από τον σκοπό που επιδιώκει η εταιρεία. Οι λόγοι που επηρεάζουν την επιλογή του εταιρικού τύπου δεν έχουν σχέση μόνο με τη νομική τους δομή (ύψος εταιρικού κεφαλαίου, ευθύνη εταίρων, εταιρικές υποχρεώσεις κ.α.) αλλά υπάρχουν και άλλοι εξωτερικοί παράγοντες που παίζουν σημαντικό ρόλο, όπως η φορολογική μεταχείριση των διαφόρων εταιρικών τύπων, το γόητρο που συνεπάγεται στην επιλογή ορισμένων εταιρικών τύπων, όπως η ανώνυμη εταιρεία και η δυνατότητα ευκολότερης χρηματοδότησής τους από τις τράπεζες.

Έκταση και αντικείμενο του Εταιρικού δικαίου, Δίκαιο επιχειρήσεων

Το δίκαιο των εταιρειών είναι το δίκαιο των ενώσεων προσώπων ιδιωτικού δικαίου που έχουν ιδρυθεί με δικαιοπραξία για την επιδίωξη ορισμένου κοινού σκοπού. Η έκταση του εταιρικού δικαίου προσδιορίζεται τόσο από τη φύση του επιδιωκόμενου σκοπού όσο και από τις δυνατές μορφές εταιρικής συνεργασίας.

Κερδοσκοπικός και ιδεολογικός σκοπός

Στο εταιρικό δίκαιο δεν εντάσσονται μόνο ενώσεις προσώπων (ενοχικής ή σωματειακής δομής) με οικονομικό ή εμπορικό (δηλαδή κερδοσκοπικό) σκοπό αλλά και με ιδεολογικό (μη κερδοσκοπικό) σκοπό. Εξάλλου, το ότι μία ένωση προσώπων έχει ιδεολογικό σκοπό δεν σημαίνει ότι δεν μπορεί να έχει οικονομική δραστηριότητα. Η σπουδαιότερη διαφορά ουσίας μεταξύ ενώσεων με και χωρίς κερδοσκοπικό σκοπό είναι ότι στις πρώτες απαιτείται η θέσπιση ειδικών διατάξεων για την προστασία των συναλλασσόμενων, ιδίως των εταιρικών δανειστών.

Εταιρικό δίκαιο και δίκαιο των επιχειρήσεων

Οι συνεχώς εμφανιζόμενες νέες μορφές επιχειρηματικής δράσης στις σύγχρονες συναλλαγές οδήγησαν στην πρόταση αντικατάστασης του εταιρικού δικαίου με ένα “δίκαιο των υπηρεσιών”, δηλαδή με ένα οργανωτικό δίκαιο αποδεσμευμένο από το ενοχικό (συμβατικό) ή και το προσωπικό (ύπαρξη μελών) στοιχείο του παραδοσιακού εταιρικού δικαίου.

Σε ένα “δίκαιο των επιχειρήσεων” εντάσσονται ομαλά μορφώματα, τα οποία δεν αποτελούν ενώσεις προσώπων, όπως η μονοπρόσωπη εταιρεία, αλλά ακόμα και οργανισμοί χωρίς προσωπικό υπόβαθρο, όπως το ίδρυμα που αναπτύσσει επιχειρηματική δραστηριότητα, ή και ενώσεις με προσωπικό υπόβαθρο, τα μέλη της οποίας για νομικούς λόγους ή πραγματικούς λόγους δεν ασκούν επιρροή στη διοίκηση της εταιρείας.

Παρόλα αυτά η κρατούσα γνώμη απορρίπτει την υποκατάσταση του εταιρικού δικαίου από ένα “δίκαιο των επιχειρήσεων”, διότι μεταξύ επιχειρηματικών με και χωρίς προσωπικό υπόβαθρο υπάρχουν δομικές διαφορές.

Αν και υπάρχει διεθνώς η τάση δημιουργίας και εφαρμογής ορισμένων κοινών κανόνων δικαίου τόσο σε ενώσεις προσώπων όσο και σε οργανώσεις σκοπού, η μέχρι σήμερα εξέλιξη δεν συνηγορεί υπέρ της διάσπασης του εταιρικού δικαίου σε δίκαιο των ενώσεων προσώπων και δίκαιο των επιχειρήσεων. Ιδιάζοντα εταιρικά μορφώματα όπως η μονοπρόσωπη εταιρία δεν μεταβάλλουν ουσιαστικά τα πράγματα δεδομένου ότι ο νομοθέτης την εντάσσει ρητά στο εταιρικό δίκαιο.

ΑΤΟΜΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ

Η ατομική επιχείρηση αποτελείται από ένα φυσικό πρόσωπο το οποίο ασκεί τη δραστηριότητά της. Ο επιχειρηματίας είναι ο ιδιοκτήτης της επιχείρησης και έχει προσωπική ευθύνη για τη λειτουργία της. Η ατομική επιχείρηση δεν έχει νομική οντότητα.

Πρόκειται για μια εξαιρετικά ευέλικτη μορφή επιχειρηματικής δραστηριότητας, καθώς ο επιχειρηματίας ελέγχει κάθε τομέα της επιχείρησής του, παίρνει ανεμπόδιστα αποφάσεις για το μέλλον της, καθώς αποφασίζει ελεύθερα και χωρίς κανένα εξωτερικό περιορισμό, έτσι δρα γρήγορα και αποτελεσματικά.

ΟΜΟΡΡΥΘΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ

Ομόρρυθμη εταιρεία (Ο.Ε.) είναι η προσωπική εταιρεία με νομική προσωπικότητα που συνίσταται μεταξύ δύο ή περισσότερων προσώπων που επιδιώκουν κοινό σκοπό και ευθύνονται προσωπικά και απεριόριστα για όλες τις υποχρεώσεις της.

Οι λεπτομέρειες της συνεργασίας τους αναφέρονται στο καταστατικό, με τη δημοσίευση του οποίου τυπικά ιδρύεται η Ο.Ε.

Ο κάθε έταίρος ευθύνεται με όλη του την περιουσία και για το σύνολο των υποχρεώσεων της εταιρείας, όποιο και αν είναι το ύψος της συμμετοχής του στο κεφάλαιο. Στη διοίκηση συμμετέχουν ισότιμα όλοι οι εταίροι, ενώ η πιστοληπτική ικανότητα, λόγω του τρόπου κατανομής της ευθύνης, είναι αρκετά υψηλή.

ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ

Ετερόρρυθμη εταιρεία (Ε.Ε.) είναι η εταιρεία που ιδρύεται από δύο ή περισσότερα πρόσωπα που σκοπό έχουν να εμπορευούνται με εταιρική επωνυμία και στην οποία ένας τουλάχιστον

έταιρος ευθύνεται περιορισμένα μέχρι το ποσό της εισφοράς του και ονομάζεται ομόρρυθμος έταιρος και ένας τουλάχιστον ευθύνεται περιορισμένα και ονομάζεται ετερόρρυθμος έταιρος.

Η επωνυμία της σχηματίζεται μόνο από τα ονόματα όλων, μερικών, ή ενός από τους ομόρρυθμους εταίρους. Ο ετερόρρυθμος έταιρος, σύμφωνα με τον εμπορικό νόμο, απαγορεύεται να κάνει οποιαδήποτε πράξη διαχείρισης.

ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ

Η Ανώνυμη εταιρεία (Α.Ε.) είναι κεφαλαιουχική εταιρεία, της οποίας το κεφάλαιο διαιρείται σε ισότιμα και μεταβιβάστα μερίδια (μετοχές) και της οποίας οι εταίροι (μέτοχοι) ευθύνονται μόνο μέχρι του ποσού της εισφοράς τους στην εταιρεία.

Σύμφωνα με το Εμπορικό Δίκαιο η Α.Ε. είναι πάντα εμπορική εταιρεία ακόμα και όταν δεν ασκεί εμπορία. Επίσης, για τη σύστασή της πρέπει να είναι συγκεντρωμένο το κατώτατο όριο μετοχικού κεφαλαίου το οποίο ανέρχεται στις 60.000 ευρώ.

ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΑ

Η κοινοπραξία αποτελεί ένωση προσώπων, φυσικών ή νομικών, με την οποία επιδιώκεται με κοινά μέσα κοινός σκοπός.

Ο επιδιωκόμενος σκοπός της διαφέρει από εκείνο των λοιπών εταιρικών τύπων, καθώς δεν είναι διαρκής αλλά μοναδικός και συνδέεται συνήθως άμεσα με ορισμένο έργο.

Η κοινοπραξία είναι αστική ή εμπορική εταιρεία αναλόγως με την εμπορικότητα ή μη του επιδιωκόμενου σκοπού. Ως αστική θα αντιμετωπίζεται όταν από τη φύση και τον σκοπό της δε συνάγεται εμπορικότητα ενώ όταν υπάγεται στο εμπορικό δίκαιο αντιμετωπίζεται ως ομόρρυθμος ή αφανής εταιρεία.

ΑΦΑΝΗΣ Η΄ ΣΥΜΜΕΤΟΧΙΚΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ

Η Αφανής ή συμμετοχική εταιρεία είναι εκείνη η εταιρεία στην οποία μόνον ένας εταίρος είναι εμφανής και ασκεί εμπορική δραστηριότητα μετά από εξουσιοδότηση των συναίτερων του, που παραμένουν για τους τρίτους αφανείς. Η άσκηση της εμπορίας γίνεται στο δικό του

όνομα και όχι εν ονόματι της εταιρείας η οποία παραμένει αφανής. Η εταιρεία υφίσταται μεταξύ των συνεταίρων ως απλή ενοχική σχέση.

Από το άρθρο 47 του ΕΝ χαρακτηρίζεται ως εταιρεία. Δεν έχει ωστόσο νομική προσωπικότητα. Διέπεται από τις διατάξεις του ΑΚ. Οι σκοποί τους οποίους επιδιώκει είναι τουλάχιστον ύποπτοι, και για τον λόγο αυτό αντιμετωπίζεται με σκεπτικισμό από την έννομη τάξη.

Εάν οι τρίτοι που συναλλάσσονται με τον εμφανή εταίρο πιστέψουν ότι συναλλάσσονται με εταιρεία και όχι με αυτόν προσωπικά, τότε θα θεωρηθούν και οι αφανείς ως ομόρρυθμοι εταίροι και αυτό για την προστασία των τρίτων.

ΑΓΡΟΤΙΚΕΣ ΣΥΝΕΤΑΙΡΙΣΤΙΚΕΣ ΟΡΓΑΝΩΣΕΙΣ (ΑΣΟ)

Η αγροτική συνεταιριστική οργάνωση (ΑΣΟ) είναι αυτόνομη ένωση προσώπων, η οποία συγκροτείται εθελοντικά, και επιδιώκει με την αμοιβαία βοήθεια των μελών της, την οικονομική, κοινωνική, πολιτιστική ανάπτυξη και προαγωγή τους, μέσω μιας συνιδιόκτητης και δημοκρατικά διοικούμενης επιχειρήσεως.

Ως ΑΣΟ θεωρούνται και οι αλιευτικοί, κτηνοτροφικοί, πτηνοτροφικοί, μελισσοκομικοί, σηροτροφικοί, δασικοί, αγροτουριστικοί, αγροβιοτεχνικοί, οικοτεχνικοί και άλλοι συνεταιρισμοί, οποιουδήποτε κλάδου ή δραστηριότητας της αγροτικής οικονομίας. Οι ΑΣΟ διακρίνονται σε πρωτοβάθμιες, δευτεροβάθμιες και τριτοβάθμιες. Οι ΑΣΟ όλων των βαθμίδων είναι νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου και έχουν εμπορική ιδιότητα.

ΑΣΤΙΚΟΣ ΣΥΝΕΤΑΙΡΙΣΜΟΣ

Αστικός συνεταιρισμός είναι ένωση προσώπων με σκοπό οικονομικό, η οποία αποβλέπει, ιδίως με την συνεργασία των μελών της, στην οικονομική, κοινωνική και πολιτιστική ανάπτυξη των μελών της και στη βελτίωση της ποιότητας της ζωής των μελών της σε μια κοινή επιχείρηση.

Οι κλαδικοί συνεταιρισμοί συνιστούν ομοσπονδία συνεταιρισμών με σκοπό τον συντονισμό και την προώθηση των δραστηριοτήτων τους με ισχυρότερη φωνή. Και με την συνομοσπονδία των συνεταιρισμών της Ελλάδας εκπροσωπείται το συνεταιριστικό κίνημα της χώρας.

ΚΑΤΑ ΜΕΤΟΧΕΣ ΕΤΕΡΟΡΥΘΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ

Ο τύπος αυτός της εταιρείας πλησιάζει περισσότερο προς τις κεφαλαιουχικές εταιρείες, καθώς οι εισφορές των ετερόρυθμων εταίρων παρίστανται με ονομαστικές μετοχές όπως στην Α.Ε και μπορούν να μεταβιβαστούν δίχως αυτό να έχει συνέπειες στην λειτουργία της εταιρείας. Στις κατα μετοχές ετερόρρυθμες εταιρείες εφαρμόζονται πολλές από τις διατάξεις, που ισχύουν και για τις Ε.Π.Ε και η καταχώρηση τους γίνεται στο μητρώο των Ε.Π.Ε.

ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ

Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης (Ε.Π.Ε.) λέγεται η εταιρεία εκείνη της οποίας το κεφάλαιο είναι διηρημένο σε ίσα μερίδια τα οποία δεν μπορούν να παρασταθούν με μετοχές και ο κάθε εταίρος ευθύνεται μέχρι το ποσό της συμμετοχής του.

Η επωνυμία της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης σχηματίζεται είτε από το όνομα ενός ή περισσότερων εταίρων είτε προσδιορίζεται από το αντικείμενο που ασκεί η επιχείρηση. Εκείνο που επιβάλλεται από το νόμο είναι πως στην εταιρική επωνυμία πρέπει να περιέχονται οπωσδήποτε ολογράφως οι λέξεις «Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης».

Η εταιρεία περιορισμένης ευθύνης είναι εμπορική και αν ο σκοπός αυτής δεν είναι η εμπορική επιχείρηση. Η Ε.Π.Ε. δηλαδή είναι εμπορική εταιρεία κατά το τυπικό κριτήριο όπως και η Α.Ε. ανεξάρτητα από τον σκοπό της. Ως προς τον σκοπό τον οποίο μπορεί να επιδιώκει η εταιρεία περιορισμένης ευθύνης ο νόμος θέτει ένα μόνο περιορισμό: Στην Ε.Π.Ε. απαγορεύεται η άσκηση εργασιών για τις οποίες έχει οριστεί από τον νόμο άλλος αποκλειστικός εταιρικός τύπος (π.χ. τραπεζικές και ασφαλιστικές εργασίες επιτρέπεται να ασκούνται μόνο από ανώνυμες εταιρείες). Οπότε κάθε εργασία για την άσκηση της οποίας ο νόμος δεν απαιτεί ορισμένο εταιρικό τύπο, μπορεί να ασκηθεί από Ε.Π.Ε.

Ως έδρα της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης ορίζεται ένας δήμος ή μια κοινότητα της Ελληνικής Επικράτειας. Όταν πρόκειται για οπωσδήποτε μεγάλη πόλη στην οποία υπάρχουν περισσότερες οικονομικές εφορείες, πρέπει να συμπληρώνεται η έδρα με την ακριβή διεύθυνση. Η μεταφορά της έδρας της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης από ένα δήμο ή μια κοινότητα σε άλλο δήμο ή κοινότητα αποτελεί τροποποίηση της εταιρικής συμβάσεως και συνεπώς πρέπει να τηρηθούν όλες οι διαδικασίες τροποποίησης του καταστατικού (λήψη αποφάσεως από την συνέλευση των εταίρων, σύνταξη συμβολαιογραφικού εγγράφου, ανακοίνωση στις Δ.Ο.Υ. της πρώην και της νέας έδρας της εταιρείας, καταχώρηση στα βιβλία εταιρειών του πρωτοδικείου και δημοσίευση ανακοίνωσης στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως). Η μεταφορά όμως των γραφείων της έδρας της εταιρείας εντός των ορίων του δήμου ή της κοινότητας δεν αποτελεί τροποποίηση του καταστατικού και απλώς αναγγέλλεται με δήλωση μεταβολής στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Καταστατική έδρα της Ε.Π.Ε. καλείται αυτή που αναφέρεται στο καταστατικό, ενώ πραγματική έδρα είναι εκείνη που από τις περιστάσεις αποδεικνύεται ότι αποτελεί το κέντρο των δραστηριοτήτων της εταιρείας. Μόνο μετά από τις ανωτέρω δημοσιεύσεις στο πρωτοδικείο και την Εφημερίδα της Κυβερνήσεως η εταιρεία αποκτά νομική προσωπικότητα και παύει η προσωπικότητα της από την στιγμή που τελειώνει το στάδιο της εκκαθάρισεως της.

Η εταιρεία περιορισμένης ευθύνης έχει υποχρέωση να τηρεί βιβλία της Γ' κατηγορίας του Κ. Β. Σ. και αυτά είναι τα εξής:

- Βιβλίο απογραφών και ισολογισμών. Στο βιβλίο αυτό καταχωρείται η απογραφή ενάρξεως και στο τέλος κάθε εταιρικής χρήσεως η απογραφή και ο ισολογισμός τέλους χρήσεως, ο οποίος ισολογισμός συνοδεύεται από ανάλυση των αποτελεσμάτων χρήσεως και πίνακα διανομής κερδών.

- Συγκεντρωτικό ημερολόγιο, στο οποίο καταχωρούνται στο τέλος κάθε μήνα συγκεντρωτικά όλες οι λογιστικές εγγραφές.

- Γενικό καθολικό, στους λογαριασμούς του οποίου μεταφέρονται όλες οι εγγραφές από το συγκεντρωτικό ημερολόγιο.

- Αναλυτικά καθολικά, που τηρούνται σε βιβλία ή καρτέλες. Κάθε πρωτοβάθμιος λογαριασμός αναλύεται σε δευτεροβάθμιους λογαριασμούς.

- Βιβλίο γραμματίων εισπρακτέων και βιβλίο γραμματίων πληρωτέων, στα οποία καταχωρούνται ένα προς ένα τα γραμμάτια εισπρακτέα και τα γραμμάτια πληρωτέα αντίστοιχα. Τα βιβλία αυτά έχουν ειδική γραμμογράφηση και αντικαθιστούν τα αντίστοιχα αναλυτικά καθολικά των πρωτοβάθμιων λογαριασμών “ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ και ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΠΛΗΡΩΤΕΑ”.

- Αναλυτικά ημερολόγια.

- Βιβλίο πρακτικών συνεδριάσεων των συνελεύσεων.
- Βιβλίο πρακτικών συνεδριάσεων διαχειριστών.
- Βιβλίο εταίρων στο οποίο καταχωρούνται όλα τα ονόματα των εταίρων, η ιθαγένεια, η διεύθυνση κατοικίας τους, οι εισφορές τους, καθώς και οι επερχόμενες μεταβολές στα πρόσωπα των εταίρων.
- Θεώρηση βιβλίων. Όλα τα παραπάνω βιβλία εκτός των αναλυτικών καθολικών πρέπει να είναι θεωρημένα από την αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Το κύριο χαρακτηριστικό όμως της Ε.Π.Ε. είναι το περιορισμένο της ευθύνης των εταίρων γιατί στην Ε.Π.Ε. για τις υποχρεώσεις της εταιρείας ευθύνεται η εταιρεία με την περιουσία της και οι εταίροι ευθύνονται μόνο με το ποσό της εισφοράς τους.

Ακόμα στην Συνέλευση των εταίρων της Ε.Π.Ε. για την λήψη αποφάσεων πρέπει να υπάρχει πλειοψηφία για να ληφθεί οποιαδήποτε απόφαση, ενώ οι πλειοψηφούντες εταίροι πρέπει να εκπροσωπούν πάνω από το μισό του κεφαλαίου. Το μειονέκτημα στο χαρακτηριστικό αυτό είναι ότι «εισάγει μηχανισμό εμπλοκής» και έτσι σε κάποιες καταστάσεις η λήψη αποφάσεων δεν είναι δυνατή γιατί αν π.χ. ο εταίρος Α' έχει το 51% του κεφαλαίου και υποστηρίζει μια συγκεκριμένη περίπτωση και οι εταίροι Β' και Γ' που έχουν το υπόλοιπο 49% του κεφαλαίου υποστηρίζουν μια άλλη περίπτωση τότε η εταιρεία έρχεται σε αδιέξοδο. Η Ε.Π.Ε. είναι ο εταιρικός τύπος που βρίσκεται ανάμεσα στην ανώνυμη και την προσωπική εταιρεία.

Δεν έχει τα μειονεκτήματα της πρώτης (που είναι κεφαλαιουχική εταιρεία) όπως την ανάγκη μεγάλου κεφαλαίου και ακόμα την μειωμένη επιρροή των μετόχων στη διοίκηση της εταιρείας. Δεν έχει ούτε το μεγάλο μειονέκτημα των προσωπικών εταιρειών δηλαδή το απεριόριστο της ευθύνης των ομόρρυθμων εταίρων.

ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ ΕΠΕ

Με το Προεδρικό Διάταγμα 279/1993 (ΦΕΚ-Α 122/27.7.93) προστέθηκε στον Ν. 3190/1955 το άρθρο 43α το οποίο λέει ότι: μπορεί να συσταθεί Ε.Π.Ε. από ένα μόνο πρόσωπο ή να καταστεί μονοπρόσωπη υφιστάμενη Ε.Π.Ε. (αυτό γίνεται στην περίπτωση που όλα τα εταιρικά μερίδια συγκεντρωθούν σε ένα μόνο άτομο). Στην επωνυμία της εταιρείας θα πρέπει να περιλαμβάνεται χωρίς συντομογραφίες η φράση: Μονοπρόσωπη Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης.

Ο μοναδικός αυτός εταίρος ευθύνεται μέχρι το ποσό της εισφοράς του και όχι απεριόριστα σε περίπτωση αφερεγγυότητας της εταιρείας και ασκεί όλες τις εξουσίες της Σ.Ε., τις αποφάσεις όμως που παίρνει πρέπει να τις καταγράψει σε πρακτικό που προσυπογράφει την ίδια μέρα ο συμβολαιογράφος της έδρας της εταιρείας.

Φυσικό ή νομικό πρόσωπο δεν μπορεί να είναι μοναδικός εταίρος σε περισσότερες από μία Ε.Π.Ε. και μία Ε.Π.Ε. δεν μπορεί να έχει ως μοναδικό εταίρο άλλη μονοπρόσωπη Ε.Π.Ε. Οι απαγορεύσεις αυτές στοχεύουν να αποκλείσουν την σύσταση πολλών επιχειρήσεων από ένα φορέα, που θα έχει περιορισμένη ευθύνη σε όλες.

Με την προσθήκη του άρθρου 43α στον Ν. 3190/55 περί μονοπρόσωπης Ε.Π.Ε. δεν υπάρχει δυνατότητα λύσεως με δικαστική απόφαση της Ε.Π.Ε. σε περίπτωση που συγκεντρώθηκαν όλα τα εταιρικά μερίδια σε ένα πρόσωπο φυσικό ή νομικό. Ούτε υφίσταται θέμα απεριόριστης ευθύνης του μοναδικού εταίρου της μονοπρόσωπης Ε.Π.Ε. 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 εταίρων σχετικά με τις εταιρείες περιορισμένης ευθύνης με έναν μόνο εταίρο. Η έναρξη σύστασης μονοπρόσωπης Ε.Π.Ε. αρχίζει από τη δημοσίευση του Π.Δ. στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

ΙΔΙΩΤΙΚΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥΧΙΚΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ (ΙΚΕ)

Η ΙΚΕ είναι κεφαλαιουχική, εντάσσεται δηλαδή στις εταιρείες που αφενός διαθέτουν κεφάλαιο αφετέρου περιορισμένη ευθύνη των μελών τους για τα εταιρικά χρέη, με εξαίρεση τους εταίρους με εγγυητικές εισφορές. Είναι επιπλέον εκ του νόμου εμπορική και έχει νομική προσωπικότητα. Το ελάχιστο κεφάλαιο της ΙΚΕ είναι 1 ευρώ (1€), χωρίς ωστόσο να αποκλείεται να οριστεί από τους ενδιαφερόμενους υψηλότερο μέγεθος κεφαλαίου είτε κατά τη σύσταση είτε μεταγενέστερα, με αύξηση κεφαλαίου. Το χαμηλό ύψος κεφαλαίου αποτελεί καινοτομία της νέας εταιρικής μορφής σε σχέση με τους γνωστούς, στην Ελλάδα, τύπους κεφαλαιουχικών εταιρειών και ακολουθεί το πρότυπο άλλων ευρωπαϊκών κρατών που έχουν ήδη θεσμοθετήσει τη δημιουργία εταιρειών με αντίστοιχο ύψος κεφαλαίου. Άρρηκτα συνδεδεμένη με το προαναφερθέν χαμηλό κεφάλαιο είναι η βασική καινοτομία που εισάγεται με το πρώτο άρθρο του σχεδίου νόμου και συνίσταται στην αποσύνδεση της εταιρικής συμμετοχής και των μεριδίων από το κεφάλαιο. Τα εταιρικά μερίδια ανάγονται όχι αποκλειστικά στο κεφάλαιο, ως μοναδικό παρονομαστή, αλλά σε ένα ευρύτερο παρονομαστή, που αποτελείται από την αξία του συνόλου των εισφορών.

ΚΟΙΝΩΦΕΛΕΙΣ ΔΗΜΟΤΙΚΕΣ (Ή ΚΟΙΝΟΤΙΚΕΣ) ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

Ασκούν δραστηριότητες συναφείς με τις αρμοδιότητες των Ο.Τ.Α. και παρέχουν υπηρεσίες στους τομείς της κοινωνικής προστασίας και αλληλεγγύης, της παιδείας, του πολιτισμού, του αθλητισμού, του περιβάλλοντος, της τοπικής συγκοινωνίας, της έρευνας και τεχνολογίας για

την ανάπτυξη της περιοχής τους. Συνιστώνται από ένα ή περισσότερους Δήμους ή Κοινότητες ή και άλλους φορείς της Τοπικής Αυτοδιοίκησης ή τρίτους, όμως πάντα οι φορείς της Τ.Α. πρέπει να διαθέτουν την πλειοψηφία του εταιρικού κεφαλαίου. Το υπόλοιπο εταιρικό κεφάλαιο μπορεί να κατέχεται από φυσικά ή νομικά πρόσωπα, το δημόσιο ή Ν.Π.Δ.Δ.. Οι επιχειρήσεις αυτές λειτουργούν σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 2190/1920. Φορείς της Τοπικής Αυτοδιοίκησης λογίζονται οι Σύνδεσμοι, οι Ανώνυμες Εταιρείες Ο.Τ.Α., οι Τ.Ε.Δ.Κ., η Κ.Ε.Δ.Κ.Ε. και η Ε.Ν.Α.Ε. Οι επιχειρήσεις των Ο.Τ.Α. αποτελούν νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου. Επισημαίνεται ότι τα δημοτικά (ή κοινοτικά) νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου και ιδρύματα δεν επιτρέπεται να συνιστούν ή να συμμετέχουν σε δημοτικές επιχειρήσεις. Η ευθύνη του κάθε Ο.Τ.Α. που συμμετέχει σε δημοτική επιχείρηση περιορίζεται στο κεφάλαιο που έχει εισφέρει σ' αυτήν και δεν επεκτείνεται σε οφειλές ή υποχρεώσεις της επιχείρησης έναντι τρίτων.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 ΑΤΟΜΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ

1.1.ΕΝΝΟΙΑ ΚΑΙ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΑΤΟΜΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

Είναι ο πιο εύκολος, γρήγορος και λιγότερο δαπανηρός τρόπος για να ξεκινήσεις μια επιχείρηση. Η ατομική επιχείρηση ταυτίζεται απόλυτα με το πρόσωπο του επιχειρηματία και είναι προσωποπαγής. Λόγω της μεγάλης διαχειριστικής ευελιξίας των ατομικών επιχειρήσεων και της ευκολίας με την οποία λαμβάνονται οι επιχειρηματικές αποφάσεις, η μορφή αυτής ενδείκνυται κυρίως σ'αυτές, οι οποίες απαιτούν απόλυτη και ταχεία προσαρμογή στις συνεχείς μεταβολές που παρουσιάζει η αγορά λόγω των συνεχών διακυμάνσεων των τιμών.

Στις ατομικές επιχειρήσεις ο επιχειρηματίας χωρίς καμία δέσμευση ή περιορισμό από το νόμο, μπορεί να αυξάνει ή να μειώνει το κεφάλαιο της επιχείρησης κατά τη διάρκεια της χρήσης. Επίσης, στο τέλος της χρήσης μπορεί να κεφαλοποιεί το αποτέλεσμα, να αυξάνει δηλαδή το κεφάλαιο με τα κέρδη που θα προκύψουν ή να το μειώνει με τις ζημιές της επιχείρησης.

Η μορφή αυτή είναι ιδιαίτερα διαδεδομένη, καθώς κύρια πλεονεκτήματά της είναι τα εξής:

-Έχει την πιο απλή μορφή διοίκησης και λειτουργίας, με την έννοια ότι δεν απαιτούνται από το νόμο ιδιαίτερες προϋποθέσεις για τη σύσταση μίας ατομικής επιχείρησης. Έτσι, αρκεί η μίσθωση ενός επαγγελματικού χώρου που θα καλύπτει τις βασικές ανάγκες της υπό σύσταση ατομικής του επιχείρησης. Στη συνέχεια, ο υποψήφιος επιχειρηματίας που έχει ήδη εγγραφεί στο αρμόδιο Επιμελητήριο, κάνει αίτηση στην αρμόδια Οικονομική Εφορία, όπου δηλαδή βρίσκεται η επαγγελματική του εγκατάσταση και αποδεικνύεται από απλό αντίγραφο του μισθωτηρίου συμβολαίου του, για την έναρξη επαγγέλματος και την έκδοση Αριθμού Φορολογικού Μητρώου. Παράλληλα ο νέος επιχειρηματίας σφραγίζει με την σφραγίδα του και αριθμεί τα Επαγγελματικά του Βιβλία και Στοιχεία, σύμφωνα με τον ΚΒΣ (Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων), τα οποία συνήθως είναι, κατ' ελάχιστον, το Βιβλίο Εσόδων και Εξόδων και το Βιβλίο (μπλόκ) Αποδείξεων Παροχής Υπηρεσιών. Τα βιβλία αυτά προσκομίζει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. προς Θεώρηση.

-Για τη σύστασή της δεν απαιτούνται υψηλά έξοδα έναρξης.

-Μπορεί να ξεκινήσει με μικρό κεφάλαιο.

-Έχει λιγότερο πολύπλοκες διοικητικές και φορολογικές διαδικασίες.

-Χαρακτηρίζεται από μεγάλη ελευθερία αποφάσεων από μέρους του επιχειρηματία. Έτσι, κάθε ατομική επιχείρηση εξαρτάται άμεσα από τις γνώσεις και τις δεξιότητες του φορέα της, χωρίς να απαιτείται κατ' αρχήν δέσμευση σημαντικών κεφαλαίων από μέρους του φορέα της για την έναρξη της. Επομένως, η πορεία και η εξέλιξη της ατομικής επιχείρησης εμφανίζεται

συνυφασμένη με την συνέπεια, την κατάρτιση και το είδος των υπηρεσιών που παρέχει κάθε επιχειρηματίας στους πελάτες του.

Τα πλεονεκτήματα αυτά είναι ουσιώδη, κυρίως για τις μικρές και μεσαίου μεγέθους αγροτικές, βιοτεχνικές και εμπορικές επιχειρήσεις, στις οποίες η προσωπική επίβλεψη και πρωτοβουλία είναι μεγάλης σημασίας. Όταν όμως το είδος της δραστηριότητας επιβάλλει την ανάπτυξη μεγάλου μεγέθους, τότε η εταιρική μορφή της επιχείρησης είναι συχνά η πιο κατάλληλη.

Ενώ αντίστοιχα μειονεκτήματα της ατομικής επιχείρησης μπορούν να θεωρηθούν τα εξής:

-Η ανεπάρκεια μίας ατομικής επιχείρησης. Η άσκηση της επαγγελματικής δραστηριότητας με τη μορφή ατομικής επιχείρησης κρίνεται σήμερα, από πολλές απόψεις, ως ανεπαρκής για να δώσει σε μία επιχείρηση τις διαστάσεις εκείνες που επιβάλλουν οι σύγχρονες οικονομικές συνθήκες, ιδίως στα πλαίσια του ανταγωνισμού που επιτάσσει την ύπαρξη τεχνογνωσίας και υποδομής, όπως και την παροχή υπηρεσιών υψηλών προδιαγραφών με το χαμηλότερο δυνατό κόστος για τον τελικό αποδέκτη τους.

-Οι περιορισμένες δυνατότητες της από οικονομική άποψη. Μία ατομική επιχείρηση, εκ της φύσεως της, έχει από οικονομική άποψη πολύ περιορισμένες δυνατότητες αφενός ανταγωνισμού και αφετέρου επεκτάσεως της κατά χώρο και κατά μέγεθος.

-Οι περιορισμένες δυνατότητες χρηματοδότησης της. Η ατομική επιχείρηση υστερεί από άποψη χρηματοδότησεως, διότι δεν έχει αυτοτελή οικονομική οντότητα σε σχέση με τον επιχειρηματία που την ασκεί. Έτσι, τα κεφάλαια μίας ατομικής επιχείρησης είναι κεφάλαια του ίδιου του επιχειρηματία και, ως εκ τούτου, υπόκεινται πλήρως στη διάθεση του, αλλά και στους κινδύνους της χρηματοδοτικής του ικανότητας. Συνεπώς, τυχόν μη δυνατότητα εξυπηρέτησης των ατομικών δανείων του επιχειρηματία μπορεί να θέσει σε κίνδυνο όχι μόνο την πορεία, αλλά και την εξέλιξη, όπως και την ίδια τη βιωσιμότητα της ατομικής επιχείρησης, η οποία μπορεί να εμφανίζει μεγάλες δυνατότητες ανάπτυξης.

-Η έλλειψη επαρκών εγγυήσεων έναντι τρίτων. Η ατομική επιχείρηση δεν είναι σε θέση να παρέχει επαρκείς εγγυήσεις για την χρηματοδότηση της από τρίτους (π.χ. Τραπεζικές Ανώνυμες Εταιρείες), διότι εξαρτάται άμεσα από την οικονομική θέση του φορέα της (επιχειρηματία).

-Η πλήρης σύνδεση της με την προσωπική κατάσταση του φορέα της. Τέλος, σημαντικό μειονέκτημα αποτελεί και το γεγονός ότι η ατομική επιχείρηση συνδέεται πλήρως με τον φορέα της, δηλαδή το φυσικό πρόσωπο του επιχειρηματία. Η σύνδεση αυτή, από νομικής απόψεως, μπορεί να εμφανίσει δυσμενείς συνέπειες στην περαιτέρω εξέλιξη της ατομικής επιχείρησης για τους εξής λόγους: Πρώτον η διάρκεια της ατομικής επιχείρησης εξαρτάται από την βούληση και τις προσωπικές τυχόν περιπέτειες της ζωής του φορέα της. Δεύτερον η άσκηση μίας ατομικής επιχείρησης συνεπάγεται βαριά ευθύνη για τον ίδιο τον φορέα της, ο οποίος δεν μπορεί να θέσει μόνον ένα συγκεκριμένο τμήμα της ατομικής του περιουσίας στον

επιχειρηματικό κίνδυνο. Έτσι, ο επιχειρηματίας ευθύνεται με ολόκληρη την περιουσία του για την κάλυψη των ζημιών που θα προκύψουν είτε από τις ατομικές του υποχρεώσεις (ατομικές δαπάνες κλπ), είτε από την άσκηση της επιχειρηματικής του δραστηριότητας (οικονομικές και άλλες υποχρεώσεις προς τους πελάτες και τους προμηθευτές του).

1.2 Η ΕΠΩΝΥΜΙΑ

Στην ατομική επιχείρηση η εμπορική επωνυμία σχηματίζεται συνήθως από το αστικό όνομα του επιχειρηματία. Υπάρχει όμως και η περίπτωση της παραγωγής επωνυμίας, όταν αυτή σχηματίζεται από το όνομα του τρίτου προσώπου και αποκτάται με σύμβαση ή με κληρονομική διαδοχή (π.χ. ο έμπορος Χ μπορεί να αποκτήσει με σύμβαση πώλησης την εμπορική επωνυμία Ψ και να την χρησιμοποιεί στις συναλλαγές του).

1.3 ΣΥΣΤΑΣΗ ΑΤΟΜΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

Για να συσταθεί μια ατομική επιχείρηση θα πρέπει να γίνουν οι απαιτούμενες διαδικασίες, οι οποίες είναι:

Να υπάρχει ή να βρεθεί ο χώρος εγκατάστασης της επιχείρησης.

Η ύπαρξη επαγγελματικής εγκατάστασης αποδεικνύεται με ένα μισθωτήριο συμβόλαιο το οποίο έχει τη μορφή Ιδιωτικού Συμφωνητικού και αναγράφει εκτός από τα συμβαλλόμενα μέρη (εκμισθωτή - ιδιοκτήτη και μισθωτή - ενοικιαστή) και τις διευθύνσεις τους, τη διάρκεια της μίσθωσης, το μηνιαίο μίσθωμα (ενοίκιο) και τις συμφωνημένες αναπροσαρμογές του, το ποσό της εγγύησης που καταβλήθηκε στον εκμισθωτή, τη συμφωνημένη χρήση του μίσθιου (καταστήματος ή γραφείου) από το νέο επιχειρηματία και τους λοιπούς όρους που αφορούν στις σχέσεις μεταξύ των μερών.

Το μισθωτήριο συμβόλαιο συντάσσεται σε τρία αντίγραφα, ένα για κάθε συμβαλλόμενο και ένα για να κατατεθεί στην αρμόδια Οικονομική Εφορία.

Το μισθωτήριο συμβόλαιο, με επιμέλεια ενός από τα συμβαλλόμενα μέρη, θεωρείται από την αρμόδια Οικονομική εφορία (Δ.Ο.Υ.) μέσα σε 30 ημέρες από την υπογραφή του και τα μέρη λαμβάνουν από ένα αντίγραφο του νόμιμα θεωρημένο.

-Ασφάλιση στο Υποχρεωτικό Ασφαλιστικό Ταμείο ή στο ΟΑΕΕ.

-Βεβαίωση από το οικείο Επιμελητήριο για το δικαίωμα χρήσης της Επωνυμίας και του Διακριτικού Τίτλου που θα χρησιμοποιηθεί στην επιχείρηση.

Σημείωση:

α) Η Βεβαίωση εκδίδεται από το οικείο (ανάλογα με τη δραστηριότητα της εταιρείας) Τμήμα του αρμόδιου Επιμελητηρίου (Εμπορικό, Βιομηχανικό, Βιοτεχνικό, Επαγγελματικό κλπ) γιατί, σύμφωνα με το αρθρ. 7 παρ. 1 εδάφ. β Ν 2081/92: "Οι Δ. Ο. Υ είναι υποχρεωμένες να μην χορηγούν σε φυσικά πρόσωπα βεβαιώσεις υποβολής δήλωσης έναρξης δραστηριότητας, αν αυτά δεν τους προσκομίσουν βεβαίωση ελέγχου της επωνυμίας και του διακριτικού τίτλου από το οικείο επιμελητήριο".

β) Για να εκδοθεί από το Επιμελητήριο βεβαίωση για κάποια επωνυμία ή διακριτικό τίτλο, θα πρέπει να διαφέρει κατά τρόπο ευδιάκριτο από άλλες/ους εγγεγραμμένες/ους στα αυτά βιβλία (αρθρ. 4 παρ. 5 Ν. 1089/80) , γι' αυτό θα πρέπει, να έχει ερευνηθεί (κατά την ίδρυση της επιχείρησής σας) στο Επιμελητήριο, αν η επωνυμία ή ο διακριτικός τίτλος, που προτίθεστε να χρησιμοποιήσετε, χρησιμοποιούνται ήδη ή έχουν καταχωρηθεί και κατοχυρωθεί από άλλη εταιρεία.

γ) Έντυπο αιτήσεως, για τη χορήγηση της βεβαίωσης, μαζί με σχετικές οδηγίες χορηγούνται από το τμήμα μητρώου του Επιμελητηρίου.

-Βεβαίωση έναρξης δραστηριότητας και Α.Φ.Μ. από την αρμόδια Δ.Ο.Υ.

-Εγγραφή στο αρμόδιο επιμελητήριο.

Γιατί:

α) Η εγγραφή στο οικείο Επιμελητήριο είναι υποχρεωτική.

β) Θα πρέπει να πάρετε "Πιστοποιητικό Εγγραφής και καταβολής ή διακανονίσεως των ετήσιων εισφορών" από το οικείο Επιμελητήριο (το οποίο σύμφωνα με την παρ. 1 εδάφ. α αρθρ. 4 του Ν. 2081/92, θα χρησιμοποιήσετε στη Δ.Ο.Υ. για τη θεώρηση των βιβλίων και στοιχείων της εταιρείας σας).

-Θεώρηση των Βιβλίων και Στοιχείων του ΚΒΣ, από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., στην περιφέρεια της οποίας θα εγκατασταθεί ή υπάγεται η εταιρεία, τα οποία συνήθως είναι, το Βιβλίο Εσόδων και Εξόδων και το Βιβλίο (μπλοκ) Αποδείξεων Παροχής Υπηρεσιών.

-Έκδοση της Άδειας Λειτουργίας, όπου απαιτείται να εκδοθεί για τις περιπτώσεις άσκησης από την εταιρεία συγκεκριμένων δραστηριοτήτων.

ΑΠΑΙΤΟΥΝΤΑΙ ΤΑ ΠΑΡΑΚΑΤΩ ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΤΙΚΑ

1. Τίτλος ιδιοκτησίας ή μισθωτήριο συμβόλαιο ή αν πρόκειται για δωρεάν παραχώρηση του χώρου υπεύθυνη δήλωση του Ν. 1599/86.
2. Εγγραφή επιτηδευματία σε Ταμείο Κύριας Ασφάλισης (ΤΕΒΕ ή ΤΑΕ ή ΤΣΜΕΔΕ ή ΤΣΑΥ, ανάλογα με το αντικείμενο δραστηριότητας) και ασφαλιστική ενημερότητα.
3. Βεβαίωση από το αρμόδιο Επιμελητήριο για τη εγγραφή και για το δικαίωμα χρήσης της εμπορικής επωνυμίας και του διακριτικού τίτλου (εφόσον υπάρχει) που θα χρησιμοποιηθεί στην επιχείρηση..
4. Βεβαίωση εργοδοτικών εισφορών στο ΙΚΑ (αν υπάρχουν).
5. Φωτοτυπία ταυτότητας. Φωτοτυπία της άδειας παραμονής και της άδειας εργασίας τουλάχιστον ενός έτους για αλλοδαπούς εκτός χωρών της Ευρωπαϊκής Ένωσης, πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας για κατοίκους των χωρών μελών της Ε.Ε.
6. Χαρτόσημο έναρξης στη Δ.Ο.Υ.

1.4 ΛΥΣΗ ΚΑΙ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΑΤΟΜΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

1.4.1 ΠΟΤΕ ΔΙΑΛΥΕΤΑΙ ΜΙΑ ΑΤΟΜΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ

Η ατομική επιχείρηση διαλύεται όταν το αποφασίσει ο επιχειρηματίας. Επίσης, η ατομική επιχείρηση οδηγείται σε διάλυση, όταν πτωχεύει ο επιχειρηματίας ή όταν η ατομική επιχείρηση μετατραπεί ή συγχωνευτεί ή όταν γίνει απορρόφησή της από άλλη επιχείρηση. Σε περίπτωση θανάτου του επιχειρηματία η ατομική επιχείρηση οδηγείται σε διάλυση, εκτός αν οι κληρονόμοι δηλώσουν στη Δ.Ο.Υ. ότι επιθυμούν τη συνέχισή της.

1.4.2 ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΠΟΥ ΑΚΟΛΟΥΘΕΙΤΑΙ ΜΕΤΑ ΤΗ ΛΥΣΗ ΤΗΣ ΑΤΟΜΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ (ΣΤΑΔΙΟ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ)

Στάδιο εκκαθάρισης καλείται η απόφαση που παίρνει ο επιχειρηματίας να λύσει την ατομική του επιχείρηση. Για τη μετάβαση της ατομικής επιχείρησης στο στάδιο της εκκαθάρισης, ο

επιχειρηματίας δεν συντάσσει ισολογισμό ούτε και δηλώνει το γεγονός αυτό στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Σε αυτό το στάδιο πωλούνται τα περιουσιακά στοιχεία, εισπράττονται οι διάφορες απαιτήσεις και εξοφλούνται οι υποχρεώσεις της επιχείρησης προς τους προμηθευτές, τις τράπεζες και τους διάφορους τρίτους.

Αν η επιχείρηση τηρεί βιβλία γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., τότε μετά το τέλος της εκκαθάρισης συντάσσεται και η τελική απογραφή και ο τελικός ισολογισμός της.

Αν η ατομική επιχείρηση τηρεί βιβλία α' και β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., τότε και πάλι θα πρέπει να συνταχθεί ο τελικός ισολογισμός και η αντίστοιχη απογραφή που θα γραφούν στις τελευταίες σελίδες του βιβλίου αγορών ή του βιβλίου εσόδων-εξόδων που τηρεί η επιχείρηση.

Στη συνέχεια, για την τελική παύση της ατομικής επιχείρησης, ο επιχειρηματίας υποβάλλει στη Δ.Ο.Υ. μέσα σε 10 ημέρες τον τελικό ισολογισμό με συμπληρωμένο το έντυπο Μ4 σελ. 23 της διακοπής (άρθρο 36 παρ. 1 Ν. 2859/00)

Παράλληλα μεταφέρει στη Δ.Ο.Υ. τα στοιχεία που τηρούσε η επιχείρηση και τα οποία στη συνέχεια ακυρώνονται από τη Δ.Ο.Υ. (Εγκ. ΠΟΛ 194/87).

Σε περίπτωση εκπρόθεσμων δηλώσεων διακοπής εργασιών πέραν του ενός (1) έτους, πριν τη χορήγηση της αντίστοιχης βεβαίωσης, διενεργείται ο ανάλογος φορολογικός έλεγχος, προκειμένου να διαπιστωθεί ο πραγματικός χρόνος παύσεις εργασιών παράλληλα με την εκπλήρωση ή μη των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου.

1.5 ΤΡΟΠΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΑΤΟΜΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

Η διαφοροποίηση των συντελεστών φόρου των επιχειρήσεων με βάση τη νομική τους μορφή αποτελεί ελληνική ιδιαιτερότητα. Στις χώρες-μέλη του ΟΟΣΑ, όπου εφαρμόζονται περισσότεροι από έναν φορολογικοί συντελεστές, όπως είναι η Ολλανδία, η Γαλλία, το Βέλγιο, η Ισπανία κτλ., το ύψος των συντελεστών συναρτάται με κριτήρια οικονομικά και ειδικότερα από το ύψος των καθαρών κερδών κάθε επιχείρησης. Σε άλλες χώρες-μέλη του ΟΟΣΑ, όπου εφαρμόζονται σταθεροί φορολογικοί συντελεστές, όπως η Γερμανία, η Σουηδία, η Νορβηγία, η Ιταλία, η Πορτογαλία κτλ., οι συντελεστές είναι κατά μέσον όρο υψηλότεροι από αυτούς που ισχύουν στην Ελλάδα. Σε καμία περίπτωση, όμως, οι φορολογικοί συντελεστές δεν βρίσκονται σε συνάρτηση με τη νομική μορφή της επιχείρησης.

Οι ατομικές επιχειρήσεις, αν και αποτελούν νομικά πρόσωπα, ο φορολογικός νομοθέτης τις έχει υπαγάγει στη φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων. Οι ατομικές επιχειρήσεις φορολογούνται με την κλίμακα φόρου των μη μισθωτών συνταξιούχων, της οποίας το πρώτο κλιμάκιο των 10.500 ευρώ είναι αφορολόγητο. Με την κλίμακα φόρου φυσικών προσώπων

φορολογούνται οι ατομικές επιχειρήσεις σε όλες τις χώρες-μέλη του ΟΟΣΑ. Η φορολογία των ατομικών επιχειρήσεων στην Ελλάδα είναι αρκετά υψηλή.

Ως τις 31.12.1991 τα καθαρά κέρδη των εταιρειών αυτών φορολογούνταν στο όνομα των εταίρων και όχι στο όνομα του νομικού προσώπου. Από 1.1.1992 με τον Ν. 2065/1992 θεσπίστηκε η φορολογία των καθαρών κερδών στο όνομα του νομικού προσώπου με συντελεστή 35% και με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης. Με τον ίδιο νόμο θεσπίστηκε ακόμη η λεγόμενη «επιχειρηματική αμοιβή», δηλαδή η αμοιβή την οποία υποτίθεται ότι λαμβάνουν οι εταίροι για την προσφερόμενη εργασία τους. Η αμοιβή αυτή ανέρχεται στο 50% των καθαρών κερδών της εταιρείας και φορολογείται ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις στο όνομα των ομόρρυθμων εταίρων, ως τρεις τον αριθμό, ανάλογα με το ποσοστό συμμετοχής κάθε εταίρου στην εταιρεία.

Από 1.1.2000 με τον Ν. 2753/1999 ο συντελεστής φόρου 35% μειώθηκε σε 25%. Σταδιακή μείωση του συντελεστή φόρου δρομολογήθηκε και από 1.1.2005 με τον Ν. 3296/2004. Από 1.1.2007 ο συντελεστής φόρου των επιχειρήσεων αυτών ανέρχεται σε 20%.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 ΟΜΟΡΡΥΘΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ

2.1 ΑΝΑΛΥΣΗ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΟΜΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ (Ο.Ε)

Ομόρρυθμη εταιρεία είναι η προσωπική εταιρεία με νομική προσωπικότητα πού συνίσταται μεταξύ δύο ή περισσότερων προσώπων πού επιδιώκουν κοινό σκοπό και ευθύνονται προσωπικά, απεριόριστα και είς ολόκληρον για όλες τις υποχρεώσεις της.

“Προσωπικά”, σημαίνει ότι απέναντι στους τρίτους ευθύνεται ο καθένας συνétairos ατομικά ή αλλιώς ότι ο κάθε δανειστής της εταιρείας, μπορεί να ζητήσει την ικανοποίηση της αίτησης του από ένα οποιοδήποτε από τους συνεταίρους.

“Απεριόριστα”, σημαίνει ότι ο κάθε εταίρος ευθύνεται για τα χρέη της εταιρείας με ολόκληρη την προσωπική του περιουσία, χωρίς κανένα περιορισμό.

“Είς ολόκληρον”, σημαίνει ότι ο καθένας συνétairos ευθύνεται απέναντι στους τρίτους για την συνολική οφειλή της εταιρείας πρὸς καθένα από αυτούς και όχι μόνο για το μέρος της οφειλής που του αναλογεί σύμφωνα με την εταιρική μερίδα, δηλαδή το ποσοστό συμμετοχής του στο εταιρικό κεφάλαιο.

Όλοι οι εταίροι είναι υποχρεωμένοι να εισφέρουν μια αξία, η οποία αποτελεί την εταιρική τους μερίδα, που σε σχέση με τις μερίδες και όλων των λοιπών, προσδιορίζει το ποσοστό που με αυτό ο κάθε εταίρος, συμμετέχει στο κεφάλαιο της εταιρείας. Παράλληλα, το άθροισμα όλων αυτών των εισφορών, αποτελεί το συνολικό κεφάλαιο της εταιρείας.

Η εισφορά των εταίρων μπορεί να είναι μια οποιαδήποτε αξία που μπορεί να αποτιμηθεί σε χρήμα. Στις αξίες αυτές περιλαμβάνονται φυσικά εμπορικές άυλες αξίες, όπως : η φήμη και πελατεία, δικαιώματα εκμετάλλευσης ευρεσιτεχνιών, καθώς και η διάρκεια της εταιρικής σχέσης.

Αυτές οι μή χρηματικές αξίες που εισφέρονται για το σχηματισμό του εταιρικού κεφαλαίου, αποτιμούνται από τους εταίρους με το καταστατικό και με αυτή την αξία, μαζί με τις χρηματικές αποτελούν το εταιρικό κεφάλαιο, ενώ η αποτίμηση τους από τη Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία (Εφορία) γίνεται με αποκλειστικό σκοπό την επιβολή της ανάλογης φορολογίας (Φόρος Συγκέντρωσης Κεφαλαίων)

Η Επωνυμία :

Ως επωνυμία επιβάλλονται από το νόμο το όνομα ή τα ονόματα των συνεταίρων. Ειδικότερα η επωνυμία σχηματίζεται είτε από τα ονόματα όλων των συνεταίρων, είτε από τα ονόματα δύο τουλάχιστον από αυτούς, είτε από το όνομα του ενός με τη προσθήκη των λέξεων “και Σία”.

2.2 ΙΔΡΥΣΗ Ο.Ε

Η ομόρρυθμη εταιρεία ιδρύεται με ιδιωτική κατ'αρχήν σύμβαση. Η σύμβαση αυτή προβλέπεται και ρυθμίζεται από τις διατάξεις του Αστικού Κώδικα, που αναφέρονται στις Εταιρικές Συμβάσεις (άρθρα 741-784). Εξάλλου, ειδικές διατάξεις που αφορούν τις διατυπώσεις απόδειξης και δημοσιότητας της Ο.Ε. περιλαμβάνει ο Εμπορικός Νόμος(άρθρα 39,41,42,43,44 και 46).

Σύμφωνα λοιπόν με τις διατάξεις αυτές, η Ο.Ε. συσταίνεται με έγγραφο με το οποίο και αποδεικνύεται η εταιρική σχέση, έγγραφο που περιλαμβάνει τους ειδικούς όρους λειτουργίας της εταιρείας και τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις των εταίρων, το Καταστατικό.

Απο άποψη οικονομική ,που μας ενδιαφέρει εδώ, το Καταστατικό προσδιορίζει με ακρίβεια τις αξίες, σε ποσότητα και είδος που θα καταβάλλει ο κάθε εταίρος προκειμένου να σχηματιστεί το εταιρικό κεφάλαιο. Οι αξίες αυτές μπιρεί να είναι οποιοσδήποτε που μπορούν να αποτιμηθούν σε χρήμα.

2.3 ΣΥΣΤΑΣΗ Ο.Ε

Για την κατά νόμο σύσταση ομόρρυθμης εταιρείας απαιτείται να συντρέχουν οι εξής προϋποθέσεις:

1. Σύμπραξη δύο προσώπων

Κατ'αρχήν, απαιτείται σύμπραξη δύο τουλάχιστον φυσικών ή νομικών προσώπων. Τα πρόσωπα αυτά πρέπει να έχουν δικαιοπρακτική ικανότητα και την ικανότητα απόκτησης της εμπορικής ιδιότητας. Και τα νομικά πρόσωπα έχουν την εμπορική ικανότητα να έχουν συσταθεί με την μορφή μιας από τις εταιρείες του εμπορικού δικαίου, αφού επιβάλλεται από την αρχή του κλειστού αριθμού των εταιρειών του εμπορικού δικαίου.

Τα φυσικά πρόσωπα έχουν αυτοδύναμη ικανότητα να συστήσουν ομόρρυθμη εταιρεία μόνο αν έχουν πλήρη δικαιοπρακτική ικανότητα. Αν λείπει η ικανότητα αυτή μπορούν να αναπληρωθούν από εκείνον που κατά νόμο τους αντιπροσωπεύει. Σε μία τέτοια περίπτωση, ο αντιπροσωπευμένος αποκτά την ιδιότητα του ομόρρυθμου εταίρου με όλες τις εταιρικού δικαίου συνέπειες. Δεν αποκτά, όμως, και την ιδιότητα του εμπόρου, αφού η αναπλήρωση αφορά την ελλείπουσα δικαιοπρακτική ικανότητα.

Σε περίπτωση συμμετοχής στην ίδρυση ομόρρυθμης εταιρείας φυσικού προσώπου ανίκανου προς δικαιοπραξία ή νομικού προσώπου χωρίς εμπορική ικανότητα, η ομόρρυθμη εταιρεία είναι, σύμφωνα με τα παρακάτω, ελαττωματική. Το νομικό πρόσωπο, πάντως, που στερείται εμπορικής ικανότητας θα αντιμετωπισθεί από το εταιρικό δίκαιο ως ομόρρυθμος εταίρος με όλες τις συνέπειες που συνδέονται με αυτόν, αφού τούτο επιβάλλεται από την ασφάλεια των συναλλαγών. Το ανίκανο φυσικό πρόσωπο, που δε συνέπραξε με το νόμιμο εκπρόσωπό του,

δεν καθίσταται μέλος της εταιρείας. Έτσι, από την εταιρική σύμβαση δεν πηγάζουν υπέρ αυτού δικαιώματα ούτε γεννιούνται υποχρεώσεις. Ότι τυχόν κατέβαλε το αναζητεί με τις διατάξεις του αδικαιολόγητου πλουτισμού.

2.Σύνταξη καταστατικού Ο.Ε

Το καταστατικό της ομόρρυθμης εταιρείας συντάσσεται, συνήθως, από δικηγόρο, λογιστή ή άλλο πρόσωπο με σχετικές γνώσεις. Η παρουσία συμβολαιογράφου δεν είναι απαραίτητη. Το καταστατικό είναι η πρακτική μορφή υπό την οποία εμφανίζεται εγγράφως η εταιρική σύμβαση. Αποτελεί και την απόδειξη συστάσεως προσωπικής εταιρείας. Ακόμα χρησιμεύει και για τη δημοσιότητα. Το καταστατικό υπογράφεται από όλους τους εταίρους.

3.Περιεχόμενο καταστατικού

Για την έγκυρη σύσταση Ο.Ε. απαιτείται να συνταχθεί καταστατικό (εταιρικό συμφωνητικό) μεταξύ των εταίρων και να κατατεθεί στο Πρωτοδικείο της έδρας της εταιρείας μέσα σε 15 μέρες από την υπογραφή του. Περίληψη του καταστατικού, το οποίο δεν είναι απαραίτητο να περιβληθεί συμβολαιογραφικό τύπο, καταχωρείται στο βιβλίο Εταιρειών της Γραμματείας του Πρωτοδικείου και τοιχοκολλάται επί τρεις μήνες στο ακροατήριο του Πρωτοδικείου ώστε να λάβει με τον τρόπο αυτό την απαιτούμενη δημοσιότητα. Η περίληψη πρέπει να περιέχει τουλάχιστον τα ουσιώδη στοιχεία που, σύμφωνα με το νόμο, περιλαμβάνονται στο καταστατικό. Αυτά είναι:

- Τα ονοματεπώνυμα των εταίρων, η διεύθυνση κατοικίας των και η ιδιότητά αυτών.
- Η εταιρική επωνυμία, υπό την οποία θα συναλλάσσεται η εταιρεία. Στην περίπτωση της Ο.Ε., η επωνυμία αποτελείται από τα ονοματεπώνυμα όλων των εταίρων ή ενός μόνο, οπότε στην επωνυμία προστίθεται η ένδειξη “και Σία” (και συντροφία), που υποκαθιστά τα παραλειπόμενα ονόματα.

Η εταιρική επωνυμία πρέπει να σχηματίζεται υποχρεωτικά από τα ονόματα και τα επώνυμα ενός ή περισσότερων ή όλων των ομορρυθμων εταίρων, το όνομα του ετερόρρυθμου εταίρου δεν επιτρέπεται να περιλαμβάνεται στην εταιρική επωνυμία. Η ύπαρξη του ετερόρρυθμου εταίρου πάντως μπορεί να υποδηλώνεται στην επωνυμία με την προσθήκη ενδείξεων όπως “και ΣΙΑ”, “και αδερφοί”, υπό τις οποίες μπορεί να καλύπτονται τόσο οι λοιποί ομόρρυθμοι εταίροι, τα ονόματα των οποίων δεν περιλαμβάνονται στην εταιρική επωνυμία όσο και ο ετερόρρυθμος ή οι ετερόρρυθμοι εταίροι. Δεν είναι υποχρεωτική η αναγραφή των λέξεων «ετερόρρυθμη εταιρεία» ή «Ε.Ε.» στην εταιρική επωνυμία. Αυτό σημαίνει ότι μόνο από την επωνυμία της εταιρείας δεν γίνεται κατά ανάγκη εμφανές ότι πρόκειται για Ο.Ε. ή για Ε.Ε. αλλά μόνο από τα δημοσιευμένα στοιχεία.

- Τα ονοματεπώνυμα των εταίρων στους οποίους έχει ανατεθεί η διεύθυνση των εταιρικών υποθέσεων ή στους οποίους έχει δοθεί το δικαίωμα να υποχρεώνουν με την υπογραφή τους την εταιρεία. Αν δεν έχουν ορισθεί συγκεκριμένοι εταίροι για το σκοπό αυτό, τότε θεωρείται ότι η εταιρεία διευθύνεται και αναλαμβάνει νομικές δεσμεύσεις από το σύνολο των εταίρων. Η εταιρεία υποχρεώνεται με τις υπογραφές τους προς τούτο εξουσιοδοτημένων οι οποίες τίθενται κάτω από την εταιρική επωνυμία.
- Το κεφάλαιο που κατέβαλαν ή θα καταβάλουν οι εταίροι καθώς και η μερίδα συμμετοχής κάθε εταίρου σ' αυτό.
- Η χρονική διάρκεια για την οποία έχει συσταθεί η εταιρεία. Μερικές εταιρείες συνιστώνται για την εκπλήρωση ενός σκοπού που από τη φύση του έχει περιορισμένη χρονική διάρκεια (π.χ. κατασκευή ενός τεχνικού έργου). Αλλά και όταν δεν υπάρχει αυτός ο φυσικός περιορισμός, στο καταστατικό τίθεται χρονική διάρκεια της εταιρείας, με την πρόβλεψη της δυνατότητας να παραταθεί.
- Το αντικείμενο εργασιών της εταιρείας.
- Η έδρα της εταιρείας. Εκτός από τα παραπάνω απαραίτητα στοιχεία, το καταστατικό συνήθως ρυθμίζει, με ειδικούς όρους, και άλλα θέματα αναγόμενα κυρίως στις μεταξύ των εταίρων σχέσεις, όπως είναι:
 - Τα ποσοστά συμμετοχής στα αποτελέσματα. Αν δεν προβλεφθεί η ρύθμιση αυτή, τότε θεωρείται ότι όλοι οι εταίροι μετέχουν στα κέρδη και στις ζημίες κατά ίσα μέρη. Εν τούτοις όμως είναι δυνατό το καταστατικό να ορίσει διάφορες αναλογίες συμμετοχής στα αποτελέσματα ή ακόμα να διαφοροποιήσει τα ποσοστά συμμετοχής στις ζημίες. Δεν μπορεί όμως να αποκλείσει τελείως κάποιον ή κάποιους εταίρους από τη συμμετοχή στα κέρδη ή στις ζημίες .
 - Η δυνατότητα εκχωρήσεως μεριδίων σε άλλα πρόσωπα.
 - Η τύχη της κεφαλαιακής μερίδας εταίρου μετά το θάνατό του.
 - Οι ατομικές απολήψεις χρημάτων που μπορούν να πραγματοποιούν οι εταίροι, κατά τη διάρκεια της χρήσεως, για τις ατομικές τους ανάγκες και οι οποίες ουσιαστικά αποτελούν προείσπραξη έναντι των αναμενόμενων κερδών. .
 - Οι όροι λύσεως και ο τρόπος εκκαθάρισεως της εταιρείας.
 - Κάθε άλλη ρύθμιση που θεωρείται απαραίτητη για να προληφθούν προστριβές μεταξύ των εταίρων, π.χ. περιοριστικοί όροι στην εξουσία των διαχειριστών για πράξεις όπως αγοραπωλησίες ακινήτων, σύναψη δανείων πάνω από ένα ποσό, κ.λ.π. Για τις πράξεις αυτές μπορεί να προβλέπεται άλλη διαδικασία, όπως π.χ. κοινή απόφαση όλων των εταίρων. Επίσης μπορεί να προβλέπεται προσφυγή σε διαιτησία, στην περίπτωση που θα ανακύψουν διαφωνίες και να καθορίζονται η διαδικασία και οι λεπτομέρειες.Κάθε τροποποίηση του

καταστατικού ομόρρυθμης εταιρείας υπόκειται στις ίδιες διατυπώσεις δημοσιότητας στις οποίες υποβλήθηκε το αρχικό.

4. Δημοσιότητα καταστατικού

Για τη σύσταση της εταιρείας, απαιτείται να τηρηθεί η δημοσιότητα που προβλέπει ο νόμος. Ειδικότερα, ολόκληρο το καταστατικό ή περίληψή του, με τη φροντίδα του διαχειριστή ή οποιουδήποτε εταίρου, δημοσιεύεται, μέσα σε δεκαπέντε ημέρες από την κατάρτιση της εταιρικής σύμβασης, στα βιβλία Εταιρειών του Πρωτοδικείου της έδρας της εταιρείας και των τυχόν υποκαταστημάτων της. Αν το έγγραφο είναι ιδιωτικό προσκομίζεται στο Πρωτοδικείο το πρωτότυπο του ή περίληψη που υπογράφεται από όλους τους ιδρυτές της εταιρείας. Αν είναι δημόσιο προσκομίζεται αντίγραφο ή περίληψη, που εκδίδονται από το συμβολαιογράφο.

Πρέπει να σημειωθεί, πάντως, ότι στην πράξη προσκομίζεται ολόκληρο το καταστατικό και όχι περίληψή του. Τούτο για να αποφεύγονται αντιφάσεις ανάμεσα στην περίληψη και στο ίδιο το καταστατικό. Αντιφάσεις, βέβαια, που αίρονται υπέρ της νόμιμα δημοσιευμένης περίληψης, αν πρόκειται για διατάξεις που ενδιαφέρουν τους τρίτους. Εξάλλου, το καταστατικό δεν τοιχοκολλάται, όπως αξιώνει ο νόμος, χωρίς αυτό να επιφέρει ακυρότητα της εταιρείας. Αλλά, συντάσσεται από το γραμματέα του Πρωτοδικείου, που δεν ασκεί οποιοδήποτε έλεγχο όσο αφορά την ουσιαστική νομιμότητα του περιεχομένου του καταστατικού, έκθεση κατάθεσης του καταστατικού, το οποίο αριθμείται και βιβλιοδετείται μαζί με τα υπόλοιπα καταστατικά του έτους, σήμερα, μάλιστα, καταχωρείται και στα computers του Πρωτοδικείου. Η ίδια δημοσιότητα τηρείται και στην έδρα των τυχόν υποκαταστημάτων της εταιρείας. Επίσης, στην ίδια δημοσιότητα υποβάλλονται και οι τροποποιήσεις του καταστατικού.

Διαδικασία Τροποποίησης του Καταστατικού

Η διαδικασία τροποποίησης του καταστατικού είναι η ίδια με εκείνη της δημοσίευσής του αρχικού καταστατικού. Το τροποποιημένο καταστατικό υποβάλλεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., (της έδρας της εταιρείας) για θεώρηση και πληρωμή του φόρου συγκεντρώσεως 1% επί του ποσού της αυξήσεως. Η Δ.Ο.Υ. έχει και στην περίπτωση αυξήσεως του εταιρικού κεφαλαίου με εισφορές σε είδος το δικαίωμα να προβεί σε δική της εκτίμηση της αξίας των εισφερομένων ειδών και να υπολογίσει επ' αυτής το φόρο συγκεντρώσεως κεφαλαίου 1%. Μετά τη θεώρηση του καταστατικού από την Δ.Ο.Υ., τούτο θεωρείται και στα Ταμεία Συντάξεως Νομικών, όπου πληρώνονται και τα ανάλογα τέλη και κατόπιν προσάγεται στο οικείο πρωτοδικείο για τη διαδικασία της δημοσίευσής του. Η διαδικασία αυτή περιλαμβάνει ουσιαστικά την καταχώρηση του τροποποιημένου καταστατικού στα ειδικά βιβλία του περί εταιρειών και τη θεώρηση του καταστατικού. Συνήθως, η τροποποίηση του καταστατικού γίνεται σε ιδιωτικό συμφωνητικό έγγραφο, ξεχωριστό τελείως από το αρχικό (συστατικό) έγγραφο ή και τα μεταγενέστερα τροποποιητικά συμφωνητικά, στο οποίο φυσικά

αναφέρονται όλα τα προηγούμενα. Έτσι, κάθε νέο τροποποιητικό συμφωνητικό αναφέρεται στα προηγούμενα και τα συμπληρώνει. Προτιμότερο, ωστόσο, είναι το έγγραφο συμφωνητικό, που τροποποιεί το καταστατικό, να περιλαμβάνει και ολόκληρο το κείμενο του καταστατικού με όλες τις τροποποιήσεις, σε κωδικοποιημένη μορφή.

5. Εγγραφή στα βιβλία επωνυμιών. Θεώρηση από τη Δ.Ο. Υ.

Το καταστατικό της ομόρρυθμης εταιρείας, μετά την υπογραφή του και πριν δημοσιευθεί στο Πρωτοδικείο, προσκομίζεται στο Επιμελητήριο της έδρας της, όπου εγγράφεται στα βιβλία επωνυμιών η εταιρική επωνυμία, και στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. για την καταβολή του νόμιμου φόρου. Ειδικότερα, η εταιρεία αυτή υπόκειται σε αναλογικό φόρο, που υπολογίζεται σε 1% επί της πραγματικής αξίας των εταιρικών εισφορών και που καταβάλλεται μέσα σε δεκαπέντε ημέρες από την υποβολή της σχετικής δήλωσης και πάντοτε πριν τη δημοσίευση του καταστατικού στο Πρωτοδικείο. Επίσης, καταβάλλεται 0,50% επί του κεφαλαίου υπέρ ΤΣΝ (Ταμείο Συντάξεως Νομικών).

Πρώτο λοιπόν δικαίωμα που αποκτά και που ασκεί η εταιρεία, είναι το δικαίωμα της, που απορρέει από το καταστατικό, να απαιτήσει από τους εταίρους να καταβάλλουν, όλοι και ο καθένας χωριστά, την εταιρική τους μερίδα. Και είναι η απαίτηση της αυτή η πρώτη που σπεύδει να ικανοποιήσει η εταιρεία, για λόγους καθαρά πρακτικούς. Επειδή ως επιχείρηση, με το κεφάλαιο αυτό θα αποκτήσει όλες τις προϋποθέσεις της λειτουργίας της.

Το ελάχιστο ποσο που χρειάζεται για να συσταθεί μια εταιρεία σύμφωνα με το νόμο δεν απαιτείται συγκεκριμένο ύψος εταιρικού κεφαλαίου για να συσταθεί μια Ο.Ε., γιατί ούτως ή άλλως δεν διαχωρίζεται η περιουσία της εταιρείας από την περιουσία των εταίρων, αφού αυτοί είναι υπεύθυνοι και με την προσωπική τους περιουσία για τις υποχρεώσεις της εταιρείας.

Οι εταίροι απευθύνονται στη υπηρεσία μιας στάσης δηλαδή σε υπηρεσίες Γ.Ε.ΜΗ. που λειτουργούν στα Επιμελητήρια και τα Πιστοποιημένα ως Υπηρεσία Μίας Στάσης Κέντρα Εξυπηρέτησης Πολιτών (ΚΕΠ). Σε ειδικές περιπτώσεις για τις οποίες απαιτείται το καταστατικό να συνταχθεί με συμβολαιογραφικό έγγραφο, τότε Υπηρεσία μιας Στάσης είναι ο πιστοποιημένος συμβολαιογράφος που θα συντάξει τη συμβολαιογραφική πράξη σύστασης.

Τα ποσά που θα χρειαστούν για να συσταθεί μια εταιρεία είναι :

Καταρχήν το Γραμμάτιο Κόστους Σύστασης Εταιρείας (50 ΕΥΡΩ). Εφόσον οι ιδρυτές είναι πάνω από 3, το κόστος προσαυξάνεται με 5 ευρώ για κάθε επιπλέον ιδρυτή.

Το Γραμμάτιο Κόστους Σύστασης της Εταιρείας δεν επιστρέφεται.

Και επιπλέον:

-Το τέλος καταχώρησης Γ.Ε.ΜΗ (10 ΕΥΡΩ).

Το κόστος εγγραφής στο επιμελητήριο, το οποίο καθορίζεται από το κάθε Επιμελητήριο.

-Την εισφορά υπέρ του Ταμείου Νομικών (0,5% επί του κεφαλαίου της εταιρείας).

-Το Τέλος υπέρ του Ταμείου Προνοίας Δικηγόρων Αθηνών, το οποίο για τη σύσταση ομορρύθμων, ετερορρύθμων με κεφάλαιο από 586,94 € και άνω ανέρχεται σε ποσοστό 1% επί του κεφαλαίου που αναγράφεται στο καταστατικό. Επιπλέον εισπράττεται χαρτόσημο 3,6% επί του ανωτέρω 1%. Εάν το κεφάλαιο είναι έως 586,94 € εισπράττεται μόνο ποσό 5,80 €.

-Το δικαίωμα εγγραφής στον ΟΑΕΕ που ανέρχεται στο 50% του ασφαλιστρού του κλάδου σύνταξης της τρίτης ασφαλιστικής κατηγορίας των νέων ασφαλισμένων-κατ. 003 (περίπου 111 ευρώ).

-Φόρος Συγκέντρωσης Κεφαλαίου (1% επί του κεφαλαίου που αναγράφεται στο καταστατικό).

Η καταβολή των ποσών του Γραμματίου Ενιαίου Κόστους Σύστασης, του ΦΣΚ, των δικαιωμάτων εγγραφής στον ΟΑΕΕ, καθώς και λοιπών καταβολών για λογαριασμό τρίτων ή για χορήγηση αντιγράφων και βεβαιώσεων που αφορούν στην εταιρεία, γίνεται τοις μετρητοίς και εάν η αξία τους υπερβαίνει το ποσό των 1.500€ με τραπεζική επιταγή, ή με κατάθεση του συνολικού ποσού στον τραπεζικό λογαριασμό της Κεντρικής Υπηρεσίας Γ.Ε.ΜΗ. και προσκόμιση του αποδεικτικού κατάθεσης της Τράπεζας. Εφόσον υπάρχει η τεχνική δυνατότητα η καταβολή μπορεί να γίνει μέσω ηλεκτρονικών ή/και τηλεφωνικών τραπεζικών υπηρεσιών (web ή/και phone banking), πιστωτικής ή χρεωστικής κάρτας ή και διατραπεζικά.

Σε περίπτωση που η σύσταση της εταιρείας δεν ολοκληρωθεί για λόγους που ανάγονται στο πρόσωπο των εταίρων και δεν καταχωρηθεί η εταιρεία στο Γ.Ε.ΜΗ., επιστρέφεται το σύνολο των καταβληθέντων ποσών, εκτός του Γραμματίου Κόστους Σύστασης Εταιρείας. Η επιστροφή του ποσού γίνεται εντός προθεσμίας τριάντα 30 ημερών, η οποία άρχεται από την επομένη εργάσιμη ημέρα που λήγει η προθεσμία θεραπείας των ελλείψεων.

Οι ιδρυτές της εταιρείας ή ο εκπρόσωπος αυτών με την υποβολή των δικαιολογητικών στην Υπηρεσία Μιας Στάσης ορίζουν τραπεζικό λογαριασμό στον οποίο κατατίθενται τα ποσά τα οποία επιστρέφονται, στην περίπτωση που η σύσταση της εταιρείας δεν ολοκληρωθεί.

2.4 ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΤΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ

Εκτός από το ποσοτικό προσδιορισμό του συνολικού κεφαλαίου, το καταστατικό προσδιορίζει επίσης, τον τρόπο και το χρόνο της καταβολής του. Αν δηλαδή το κεφάλαιο θα καταβληθεί ολόκληρο κατά το χρόνο σύστασης της εταιρείας ή σε δόσεις, και στην περίπτωση αυτή το ποσό και τη χρονολογία που θα καταβληθεί η κάθε δόση.

Τέλος το καταστατικό ορίζει, όπως είπαμε, το είδος της αξίας που θα εισφέρει ο κάθε εταίρος για να καλύψει την αξία της μερίδας που ανέλαβε. Επειδή εξάλλου, οι διάφορες μορφές από

αξίες που μπορεί να εισφέρει ο κάθε εταίρος αντιμετωπίζονται λογιστικά με βάση τα ειδικά τους χαρακτηριστικά η καταβολή διαφέρει ανάλογα με τις εισφερόμενες αξίες. Το αντικείμενο εισφοράς, σύμφωνα με το νόμο μπορεί να αποτελέσει κάθε αξία που μπορεί να αποτιμηθεί σε χρήμα. Η αποτίμηση αυτή γίνεται από τους εταίρους στο καταστατικό και με την αξία αυτή εισάγονται στην εταιρική περιουσία. Άρα έχουμε τα εξής είδη εισφορών :

- Την εισφορά σε μετρητά είτε με μια συνολική και εφάπαξ καταβολή, είτε με τμηματικές καταβολές σε διάφορες χρονικές προθεσμίες
- Την εισφορά ολόκληρης επιχείρησης, προκειμένου να αναπτυχθούν τα ζητήματα που παρουσιάζονται ανάλογα με τις ειδικές μορφές των αξιών που εισφέρονται
- Την εισφορά πράγματος αδιαίρετου με αξία μεγαλύτερη από το ποσό της εισφοράς του εταίρου.
- Την εισφορά πραγμάτων “κατά χρήση” ή και της προσωπικής εργασίας εταίρου.

2.5 ΕΞΟΔΑ ΣΥΣΤΑΣΕΩΣ ΟΜΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

Τα έξοδα συστάσεως προσωπικής εταιρείας (Ο.Ε.) εκτός, βέβαια, από την αμοιβή του προσώπου που ετοίμασε το καταστατικό ανέρχονται στα εξής ποσά:

α) Φόρος 1% στη συγκέντρωση κεφαλαίου

Η καταβολή του φόρου 1 % γίνεται εντός 15 ημερών από τη σύσταση της εταιρείας, βάσει δηλώσεως σε ειδικό έντυπο της Δ.Ο.Υ. που υποβάλλεται σε τρία αντίγραφα. Τα δύο από τα αντίγραφα αυτά κρατά η Δ.Ο.Υ. για το αρχείο της και το τρίτο επιστρέφεται στην εταιρεία ως αποδεικτικό της πληρωμής. Στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. (της έδρας της εταιρείας) υποβάλλονται δύο αντίγραφα του καταστατικού. Η Δ.Ο.Υ. κρατά το ένα στο αρχείο της και επιστρέφει το άλλο θεωρημένο (με τη βεβαίωση ότι καταβλήθηκε ο φόρος 1%). Ο φόρος 1% επιβάλλεται κατά την σύσταση των εταιρειών και επί του αναγραφόμενου στο καταστατικό κεφαλαίου. Είναι αδιάφορο αν η σύσταση γίνεται με εισφορές σε χρήμα ή σε είδος. Στις περιπτώσεις συστάσεως εταιρείας, αυξήσεως εταιρικού κεφαλαίου, μετατροπής και συγχωνεύσεως εταιρειών, ο φόρος υπολογίζεται στην “πραγματική αξία” των κάθε είδους εισφερόμενων περιουσιακών στοιχείων. Ως “πραγματική δε αξία” νοείται η αγοραία αξία, δηλαδή εκείνη στην οποία θα μπορούσε κάποιος να μεταβιβάσει τα δικαιώματά του. Η “πραγματική αξία” των εισφερόμενων κάθε είδους περιουσιακών στοιχείων εξακριβώνεται από τη φορολογική αρχή, η οποία δεν δεσμεύεται από την αποτίμηση των περιουσιακών στοιχείων, που έγινε από τους εταίρους κ.λπ. Εάν η αποτίμηση της χρηματικής αξίας των περιουσιακών στοιχείων, που έγινε στο καταστατικό ή τη συστατική πράξη αποδεικνύεται ανακριβής, η φορολογούσα αρχή προσδιορίζει, κατόπιν ελέγχου, την πραγματική αξία επί της οποίας θα επιβάλλει το φόρο. Εάν η αρμόδια υπηρεσία της Δ.Ο.Υ. εκτιμήσει τις εισφορές σε είδος σε μεγαλύτερη αξία από εκείνη που συμφωνήθηκε μεταξύ των εταίρων και αναφέρεται στο καταστατικό, τότε τόσο ο φόρος συγκεντρώσεως κεφαλαίου 1 %, όσο και οι εισφορές υπέρ Ταμείου Συντάξεως Νομικών υπολογίζονται επί της αυξημένης τιμής εκτιμήσεως της Δ.Ο.Υ. και όχι επί της αναγραφόμενης στο καταστατικό. Αναβίωση εταιρείας, σε περίπτωση

αναβιώσεως της εταιρείας δεν οφείλεται φόρος συγκεντρώσεως κεφαλαίου 1%, επειδή στην αναβίωση δεν έχουμε ίδρυση νέας εταιρείας αλλά συνέχιση του ίδιου νομικού προσώπου με την αρχική του νομική μορφή.

β) Εισφορά υπέρ Ταμείου Συντάξεως Νομικών. Με το θεωρημένο από την Δ.Ο.Υ. αντίγραφο καταστατικού, ο ενδιαφερόμενος απευθύνεται στο Ταμείο Συντάξεως Νομικών, όπου καταβάλλει την εισφορά 0,50% υπέρ αυτού. Το θεωρημένο από την Δ.Ο.Υ. αντίγραφο καταστατικού θεωρείται και στο Ταμείο Συντάξεως Νομικών.

Είδη εισφορών

Οι εισφορές των εταίρων προς σύσταση ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρείας δυνατόν να περιλαμβάνουν χρήμα (μετρητά ή επιταγές) ή και κάθε άλλο αντικείμενο που μπορεί να αποτιμηθεί σε χρήμα. Οι εισφορές σε είδος μπορεί να περιλαμβάνουν: α) Ακίνητα κατά κυριότητα. β) Κινητά πράγματα (εμπορεύματα, χρεόγραφα, γραμμάτια εισπρακτέα, απαιτήσεις κατά τρίτων κ.λπ.) επίσης κατά κυριότητα. γ) Τη χρήση ή την επικαρπία πράγματος. δ) Την προσωπική εργασία εταίρου. ε) Την εμπορική πίστη και φήμη αυτού.

Αποτίμηση εισφορών σε είδος

Κατ' αρχήν, όλες οι εισφορές σε είδος αποτιμούνται κατόπιν συμφωνίας μεταξύ των εταίρων και όχι από κάποια επιτροπή, όπως γίνεται με τις εισφορές σε είδος των ιδρυτών ανωνύμων εταιρειών και εταιρειών περιορισμένης ευθύνης. Τα γραμμάτια εισπρακτέα και τα χρεόγραφα γενικώς, καθώς και οι απαιτήσεις κατά τρίτων και άλλα συναφή στοιχεία αποτιμούνται με την αξία τους κατά την ημέρα της εισφοράς. Σε κάθε περίπτωση, πρέπει να ληφθεί υπόψη ότι η αρμόδια Δ.Ο.Υ., στην οποία θα προσκομισθεί το καταστατικό για θεώρηση και καταβολή του φόρου συγκεντρώσεως κεφαλαίου 1 %, θα προβεί σε δική της αποτίμηση των εισφορών σε είδος. Η εκτίμησή των σε είδος εισφορών, που θα κάνει η Δ.Ο.Υ., πιθανότατα θα είναι μεγαλύτερης αξίας από εκείνη της αποτιμήσεως, που έκαναν οι εταίροι κατόπιν ελεύθερης μεταξύ τους συμφωνίας.

Αυτό σημαίνει ότι θα πληρωθεί στην Δ.Ο.Υ. μεγαλύτερο ποσό φόρου συγκεντρώσεως κεφαλαίου 1 %, αλλά δεν θα επέλθει τροποποίηση του καταστατικού ως προς το ποσόν του εταιρικού κεφαλαίου. Το κεφάλαιο της εταιρείας θα παραμείνει στο ύψος που προσδιορίστηκε από την αρχή με την ελεύθερη συμφωνία των ιδρυτών της εταιρείας. Όμως, τα δικαιώματα υπέρ Ταμείου Συντάξεως Νομικών και Ταμείου Προνοίας Δικηγόρων θα υπολογισθούν με βάση την εκτίμηση που έκανε η αρμόδια Δ.Ο.Υ. στην αξία των εισφορών σε είδος.

2.6 ΑΥΞΗΣΗ ΕΤΑΙΡΙΚΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ

Οι λειτουργικές ανάγκες μιας ομόρρυθμης εταιρείας συχνά επιβάλλουν την αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου. Η αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου γίνεται, συνήθως, με την καταβολή συμπληρωματικών εισφορών εκ μέρους των εταίρων. Για να μη μεταβληθεί η σχέση συμμετοχής στην εταιρεία μεταξύ των εταίρων, πρέπει οι συμπληρωματικές εισφορές αυτών να είναι ανάλογες προς τις αρχικές. Δηλαδή, αν σε μια εταιρεία με κεφάλαιο 3000€. μετέχουν δύο μέτοχοι, ο Α και ο Β, με ποσοστό 40% και 60% αντίστοιχα, και αποφασισθεί ο διπλασιασμός του εταιρικού κεφαλαίου, θα πρέπει ο Α να καταβάλει 1200€ και ο Β 1800€., εφόσον οι εταίροι επιθυμούν τη διατήρηση της αρχικής σχέσεώς τους.

Η αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου μπορεί να προέλθει και από νέες εισφορές σε είδος, που η αξία τους θα συμφωνηθεί και θα γίνει δεκτή από όλους τους υπάρχοντες εταίρους. Επίσης, η αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου μπορεί να επιτευχθεί και με την είσοδο νέων εταίρων στην εταιρεία. Είναι φανερό, ότι στην τελευταία αυτή περίπτωση θα έχουμε, οπωσδήποτε, μεταβολή στα ποσοστά συμμετοχής των αρχικών εταίρων.

2.7 ΠΕΡΙ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΩΝ

1. Δικαιώματα εταίρων

Τα βασικά δικαιώματα των εταίρων που προκύπτουν από την εταιρική ιδιότητα (δηλαδή από το βασικό δικαίωμα της συμμετοχής στην εταιρεία) είναι:

α) Δικαίωμα εκπροσώπησης της εταιρείας και διαχείρισεως της περιουσίας αυτής. Εάν δεν έχει ορισθεί διαχειριστής ή διαχειριστές της εταιρείας, η εκπροσώπηση και η διαχείριση αυτής ανήκει σε όλους τους ομόρρυθμους εταίρους που την ασκούν συλλογικά ή και κάθε ένας χωριστά με την προϋπόθεση, βέβαια, ότι ενεργεί εξ ονόματος και για λογαριασμό της εταιρείας και υπογράφει κάτω από την εταιρική επωνυμία.

β) Δικαίωμα ψήφου ή αλλιώς λήψεως αποφάσεων. Η διαχείριση των εταιρικών υποθέσεων ανήκει σε όλους μαζί τους εταίρους, εάν δεν συμφωνήθηκε αλλιώς (εάν, δηλαδή, δεν ορίστηκαν διαχειριστές). Εφόσον η εταιρική σύμβαση (το καταστατικό) προβλέπει η απόφαση να λαμβάνεται κατά πλειοψηφία, εν αμφιβολία η πλειοψηφία υπολογίζεται σε όλο τον αριθμό των εταίρων. Δηλαδή, απαιτείται πλειοψηφία προσώπων σε αντίθεση προς τις ανώνυμες εταιρείες, όπου πάντοτε ισχύει η κεφαλαιουχική πλειοψηφία.

γ) Δικαίωμα ελέγχου των εταιρικών υποθέσεων. Κάθε εταίρος δικαιούται να ελέγχει αυτοπροσώπως τα βιβλία και άλλα στοιχεία της εταιρείας και να κατατοπίζεται έτσι αυτοπροσώπως για την πορεία των εταιρικών υποθέσεων. Ο διαχειριστής της εταιρείας οφείλει να επιτρέπει στους μη διαχειριστές ομόρρυθμους εταίρους να ενημερώνονται αυτοπροσώπως, για την πορεία των εταιρικών υποθέσεων. Το δικαίωμα ελέγχου των εταιρικών βιβλίων και εγγράφων μπορεί να ασκηθεί και με ειδικούς βοηθούς και σε επείγουσες περιπτώσεις με τη διαδικασία των ασφαλιστικών μέτρων.

δ) Δικαίωμα παραιτήσεως από τη θέση του διαχειριστή. Ο εταίρος δικαιούται πάντοτε να παραιτηθεί από την ανατεθείσα σ' αυτόν διαχείριση της εταιρείας, αλλά μόνο για σπουδαίο λόγο. Συμφωνία περί μη παραιτήσεως (και όταν υπάρχει σπουδαίος λόγος) είναι άκυρη. Πάντως, ο διαχειριστής, ο οποίος παραιτείται χωρίς σπουδαίο λόγο, που να δικαιολογεί την άκαιρη παραίτηση, έχει ευθύνη για τη ζημία που θα προκαλέσει αυτή του η ενέργεια.

ε) Δικαίωμα καταγγελίας της συμβάσεως εταιρεία. Κάθε εταίρος έχει δικαίωμα να καταγγείλει οποτεδήποτε τη σύμβαση εταιρείας είτε αυτή είναι ορισμένου είτε αορίστου χρόνου, αλλά μόνο για σπουδαίο λόγο. Εάν η καταγγελία γίνει χωρίς σπουδαίο λόγο που να δικαιολογεί την άκαιρη καταγγελία, τότε ο εταίρος που έκανε την καταγγελία υποχρεούται σε αποζημίωση των λοιπών εταίρων. Το δικαίωμα αυτό, που έχει κάθε ομόρρυθμος εταίρος, να καταγγείλει και να προκαλέσει τη λύση της εταιρείας οποτεδήποτε, έστω και με τον περιοριστικό όρο του “σπουδαίου λόγου”, είναι το σοβαρότερο μειονέκτημα της προσωπικής εταιρείας, μετά την απεριόριστη και αλληλέγγυα ευθύνη του για τα χρέη της εταιρείας. Με το δικαίωμα της καταγγελίας της εταιρείας, αυτή μπορεί να οδηγηθεί σε άκαιρη λύση και οικονομική καταστροφή, πράγμα που πιθανόν να έχει σοβαρότατες συνέπειες και για τους ίδιους τους εταίρους.

στ) Δικαίωμα συμμετοχής στα κέρδη της εταιρείας. Εάν δεν υπάρχει αντίθετη συμφωνία, όλοι οι εταίροι μετέχουν στα κέρδη και τις ζημίες κατ' ίσα μέρη, ανεξαρτήτως ύψους εισφοράς στο σχηματισμό του εταιρικού κεφαλαίου. Στο καταστατικό της εταιρείας προβλέπεται, σχεδόν πάντοτε, το ποσοστό συμμετοχής των εταίρων στα κέρδη και τις ζημίες και συνήθως αυτή ορίζεται ανάλογη προς το ύψος των εισφορών. Εάν η αναλογία εκάστου εταίρου ορίστηκε μόνο για τα κέρδη ή μόνο για τις ζημίες, η αναλογία αυτή ισχύει και για τα δύο. Συμφωνία κατά την οποία ένας από τους εταίρους αποκλείεται από τα κέρδη ή απαλλάσσεται από τις ζημίες είναι άκυρη, αλλά την ακυρότητα επικαλείται μόνο αυτός. Στην Ε.Ε. οι ετερόρρυθμοι εταίροι συμμετέχουν στα κέρδη και στις ζημίες ανάλογα με το ποσοστό συμμετοχής τους στην εταιρεία. Ο ετερόρρυθμος εταίρος σε καμία περίπτωση δε μπορεί να κληθεί να συμμετάσχει στις ζημίες πέραν από το ποσοστό της εισφοράς του.

ζ) Απολήψεις έναντι κερδών. Στην πράξη διαμορφώθηκε το δικαίωμα των εταίρων να κάνουν απολήψεις έναντι των κερδών της χρήσεως κατά τη διάρκεια αυτής. Συνήθως, στα καταστατικά περιλαμβάνεται σχετικός όρος. Ο εταίρος δεν έχει δικαίωμα να αμειφθεί για τη διαχείριση (κι αυτό συμβαίνει συνήθως), εκτός αν υπάρχει αντίθετη συμφωνία. Επίσης, ο εταίρος δεν δικαιούται αμοιβή ούτε όταν η εισφορά του στην εταιρεία συνίσταται στην προσφορά της προσωπικής του εργασίας. Δεν αποκλείεται, πάντως, συμφωνία εταιρείας και εταίρου για την παροχή της εργασίας του τελευταίου στην πρώτη με αμοιβή.

η) Δικαίωμα συμμετοχής στο προϊόν εκκαθαρίσεως. Μετά τη λύση της εταιρείας, ακολουθεί το στάδιο της εκκαθαρίσεως, κατά το οποίο ρευστοποιείται η υπάρχουσα εταιρική περιουσία. Το απομένον μετά την εξόφληση των χρεών και την απόδοση των εισφορών, διανέμεται στους εταίρους ανάλογα με το ποσοστό συμμετοχή εκάστου στα κέρδη της εταιρείας.

2. Υποχρεώσεις των εταίρων

α) Υποχρέωση καταβολής της εισφοράς. Πρώτη και βασική υποχρέωση των εταίρων είναι αυτή προς καταβολή των εισφορών που συμφωνήθηκαν με τη σύμβαση συστάσεως εταιρείας. Οι εισφορές των εταίρων μπορεί να είναι χρήματα ή διάφορα αντικείμενα ή προσωπική εργασία αυτών ή κάθε άλλη παροχή. Αν δεν συμφωνήθηκε αλλιώς, οι εταίροι υποχρεούνται να εισφέρουν, για τη σύσταση της εταιρείας, όλοι ίσες εισφορές. Σε περίπτωση υπερημερίας ή αδυναμίας εταίρου να καταβάλλει την εισφορά του χωρεί καταγγελία της εταιρείας. Ο εταίρος, αν δεν υπάρχει ενάντια συμφωνία, δεν υποχρεούται σε αύξηση της εισφοράς του ούτε σε συμπλήρωση αυτής όταν μειωθεί λόγω ζημιών μετά την πραγματοποίησή της.

β) Υποχρέωση διαχείρισεως και εκπροσωπήσεως της εταιρείας. Την υποχρέωση αυτή έχουν κατ' αρχήν όλοι οι εταίροι γιατί η διαχείριση των εταιρικών υποθέσεων ανήκει σε όλους μαζί τους εταίρους, εφόσον δεν συμφωνήθηκε αλλιώς. Εάν η διαχείριση των εταιρικών υποθέσεων ανατέθηκε σε ένα ή μερικούς μόνο εταίρους, οι λοιποί εταίροι αποκλείονται (της υποχρέωσης) της διαχείρισεως. Η ύπαρξη μιας τέτοιας υποχρέωσης του ετερόρρυθμου εταίρου εξαρτάται από το αν αναγνωρίζεται σ' αυτόν το δικαίωμα μιας τέτοιας διαχείρισης. Σε καταφατική περίπτωση πρέπει να θεωρηθεί ότι έχει και αντίστοιχη υποχρέωση.

γ) Ευθύνη επιμέλειας. Ο εταίρος ευθύνεται μόνο για την επίδειξη της “εν τοις ιδίοις επιμελείας”. Η ευθύνη του εταίρου διαχειριστού, όμως, είναι μεγαλύτερη είναι αυτή του συντετού οικογενειάρχη.

δ) Υποχρέωση διαφυλάξεως των εταιρικών συμφερόντων. Ο εταίρος δεν δικαιούται να ενεργεί για δικό του λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου πράξεις που αντιστρατεύονται τα συμφέροντα της εταιρείας. Υποχρεούται, δηλαδή, να διαφυλάττει τα νόμιμα συμφέροντα της εταιρείας (υποχρέωση πίστεως) και να αποφεύγει ενέργειες που μπορεί να τα βλάψουν.

ε) Η ευθύνη των εταίρων για τα χρέη της εταιρείας. Η ευθύνη αυτή είναι απεριόριστη για τους ομόρρυθμους εταίρους.

3. Είσοδος και έξοδος εταίρου. Μεταβίβαση εταιρικής μερίδας

Στις ομόρρυθμες εταιρείες η σχέση μεταξύ εταίρου και εταιρείας βασίζεται στο προσωπικό στοιχείο. Δηλαδή, κάθε εταίρος αποβλέπει στην προσωπική συμμετοχή και συμβολή των άλλων συνεταίρων του. Αυτό σημαίνει ότι, κατ' αρχήν, δεν είναι επιτρεπτή η μεταβίβαση της εταιρικής μερίδας από έναν εταίρο σε άλλο πρόσωπο. Αν, όμως, υπάρξει συμφωνία όλων των εταίρων για συγκεκριμένη μεταβίβαση του μεριδίου κάποιου εταίρου, τότε η μεταβίβαση επιτρέπεται. Επειδή ο περιορισμός αποσκοπεί στην κατοχύρωση των συμφερόντων των μελών της εταιρείας, τα οποία, βεβαίως, είναι σε θέση οι ίδιοι να περιφρουρήσουν. Με άλλα λόγια, κάθε εταίρος προσωπικής εταιρείας αποβλέπει στην προσωπικότητα, την περιουσία και την αυτοπρόσωπη παρουσία (πολλές φορές και εργασία) των λοιπών συνεταίρων. Όταν, λοιπόν, οι εταίροι κρίνουν ότι στη συγκεκριμένη περίπτωση

μεταβιβάσεως εταιρικού μεριδίου ο νέος εταίρος (που αγοράζει το μερίδιο του αποχωρούντος) είναι πρόσωπο εξ' ίσου αξιόπιστο και χρήσιμο για την εταιρεία, δεν υπάρχει λόγος να εμποδιστεί από το νόμο η μεταβίβαση. Εδώ να τονισθεί και η διαφορά που υπάρχει μεταξύ προσωπικών εταιρειών και Ε.Π.Ε. σχετικά με την εταιρική μερίδα. Στις ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες η εταιρική συμμετοχή (εταιρική μερίδα) περιλαμβάνει ένα μόνο, αδιαίρετο μερίδιο, του οποίου η μεταβίβαση (όταν επιτρέπεται) γίνεται πάντοτε “εις ολόκληρο”. Ενώ στις Ε.Π.Ε. μπορεί να μεταβιβασθεί και μέρος μόνο της εταιρικής μερίδας (π.χ. εταίρος κάτοχος 4 εταιρικών μεριδίων έχει το δικαίωμα να μεταβιβάσει ένα ή δύο ή τρία από αυτά). Η μεταβίβαση της εταιρικής μερίδας του μοναδικού ετερορρυθμού εταίρου σε ομόρρυθμο εταίρο, συνεπάγεται την “μετατροπή” της ετερόρρυθμης εταιρείας σε ομόρρυθμη εταιρεία. Δεν συνεπάγεται μετατροπή η μεταβίβαση μέρους της εταιρικής μερίδας. Η μεταβίβαση της εταιρικής μερίδας ενός από τους ομόρρυθμους εταίρους στον μοναδικό ετερόρρυθμο εταίρο καθιστά τον τελευταίο ομόρρυθμο.

4. Μεταβίβαση εταιρικής μερίδας θανόντος στους κληρονόμους αυτού.

Σε περίπτωση θανάτου ομόρρυθμου εταίρου, εάν το όνομα αυτού περιέχεται στην επωνυμία προσωπικής εμπορικής εταιρείας (ομόρρυθμης, ετερόρρυθμης), μπορεί να παραμείνει σ' αυτήν, εάν το δεχθούν οι κληρονόμοι του θανόντος. Αυτό είναι πολύ σημαντικό για την περίπτωση που η εταιρεία έχει γίνει γνωστή και επιβληθεί στην αγορά με το όνομα του αποβιώσαντος εταίρου. Μπορεί να συμφωνηθεί, πως σε περίπτωση θανάτου κάποιου εταίρου η εταιρεία θα συνεχισθεί είτε μεταξύ των λοιπών εταίρων είτε μεταξύ αυτών και των κληρονόμων του θανόντος. Η τυχόν ανηλικότητα των κληρονόμων δεν παραβιάζει το κύρος της συμφωνίας αυτής. Συνήθως, η συνέχιση της εταιρείας μετά το θάνατο κάποιου εταίρου, κατά τα άνω, προβλέπεται κατά τη σύσταση της εταιρείας και περιλαμβάνεται σχετικός όρος στο καταστατικό αυτής. Κάθε κληρονόμος του θανόντος εταίρου γίνεται αυτοτελής εταίρος της εταιρείας (κατά τη μερίδα κληρονομιάς του). Δεν μπορεί να δεχθεί την κληρονομιά και ταυτόχρονα να αποποιοηθεί την είσοδό του στην εταιρεία, εάν το καταστατικό προβλέπει συνέχιση της εταιρείας από τους επιζώντες εταίρους και τους κληρονόμους του θανόντος. Όταν μία προσωπική εταιρεία συνεχίζεται μετά το θάνατο εταίρου μεταξύ των επιζώντων και των κληρονόμων του αποβιώσαντος, επέρχεται μεταβολή (μεταβίβαση εταιρικού μεριδίου λόγω θανάτου) που συνιστά τροποποίηση του καταστατικού. Συνεπώς, είναι απαραίτητο όπως η μεταβολή αυτή αναγγελθεί στο Γραμματέα του αρμόδιου Πρωτοδικείου για να πληρωθεί το γράμμα του νόμου που απαιτεί δημοσιότητα. Η γνωστοποίηση αυτή μπορεί να γίνει από την εταιρεία, οποιοδήποτε διαχειριστή ή εταίρο και ακόμα από τον ή τους κληρονόμους. Εάν οι εταίροι είναι μόνο δύο και πεθάνει ο ένας, η εταιρεία δεν μπορεί να συνεχισθεί από μόνο τον επιζώντα. Εάν τα μέλη της εταιρείας είναι περισσότερα από δύο και πεθάνει το ένα, η εταιρεία μπορεί να συνεχισθεί από τα επιζώντα μέλη, εφόσον αυτό προβλέπεται από το καταστατικό. Φυσικά, οι συνεχίζοντες εταίροι θα αποζημιώσουν τους κληρονόμους του θανόντος.

2.8 ΛΥΣΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

Με τον όρο “λύση” εννοούμε ότι η εταιρεία από ορισμένη χρονολογία,τη χρονολογία της λύσης, σταματά οποιαδήποτε επιχειρηματική δραστηριότητα και μπαίνει σε “εκκαθάριση”.

Αυτό σημαίνει πρακτικά ότι :

- Παύει η εξουσία των διαχειριστών να ενεργούν οικονομικές πράξεις για λογαριασμό της εταιρείας και η εξουσία αυτή ανατίθεται στον εκκαθαριστή ή στους εκκαθαριστές.
- Η οικονομική δράση του εκκαθαριστή ή των εκκαθαριστών περιορίζεται στη ρευστοποίηση του ενεργητικού και την εξόφληση του παθητικού που υπάρχουν κατά την έναρξη της εκκαθάρισης.
- Διανέμεται, απο τον εκκαθαριστή ή τους εκκαθαριστές, στους εταίρους η συνολική καθαρή θέση που θα προκύψει από τη ρευστοποίηση του ενεργητικού και την εξόφληση του παθητικού.

Η λύση της εταιρείας ρυθμίζεται νομοθετικά, από τον Αστικό Κώδικα (άρθρα 765-783), επειδή ο Εμπορικός Νόμος δεν περιλαμβάνει σχετικές διατάξεις για τη λύση κα εκκαθάριση της Ομόρρυθμης Εταιρείας.

Οι αιτίες για τη λύση της Ομόρρυθμης Εταιρείας , είναι οι παρακάτω :

α)Αιτίες ομαλής λύσης :

- Η λήξη του χρόνου διάρκειας που είχε οριστεί στο καταστατικό.
- Η εκπλήρωση του σκοπού της εταιρείας , όπως τέθηκε με το καταστατικό.
- Η ομόφωνη απόφαση των εταίρων.

β)Αιτίες αναγκαστικής λύσης :

- Η μονομερής θέληση ενός εταίρου (καταγγελία)
- Ο θάνατος ενός εταίρου (φυσικός θάνατος)
- Η πτώχευση ενός εταίρου (οικονομικός “θάνατος”)
- Η δικαστική ή νόμιμη απαγόρευση ενός εταίρου (νομικός “θάνατος”)

Η εταιρεία μετά τη λύση, σε όλο το στάδιο της εκκαθάρισης, διατηρεί τη νομική της προσωπικότητα και φυσικά την εταιρική επωνυμία, στην οποία όμως προσθέεται η φράση “σε εκκαθάριση”. Εξάλλου, αν κατ'α τη λύση ή κατά την εκκαθάριση διαπιστωθεί αδυναμία της εταιρείας να ανταποκριθεί στα ληξιπρόθεσμα και απαιτητά χρέη της,η εταιρεία κηρύσσεται σε “πτώχευση”.

Συνέπειες λύσης της Ο.Ε.

1. Είναι η αλλαγή του καταστατικού σκοπού, δηλαδή αντικαθίσταται ο παραγωγικός σκοπός της εταιρείας από το σκοπό της εκκαθάρισης και συνεχίζεται η νομική προσωπικότητα της εταιρείας.

2. Η λύση της εταιρείας δεν επιφέρει βίαιη διακοπή των δικών στις οποίες συμμετέχει ούτε καταργούνται οι εκκρεμείς συμβατικές σχέσεις της.

3. Λήγει η εκπροσωπευτική και διαχειριστική εξουσία των διαχειριστών.

4. Οι αξιώσεις των εταίρων μεταξύ τους όσο και οι αξιώσεις τους κατά της εταιρείας δεν μπορούν να ασκηθούν παρά μόνο μετά το κλείσιμο του ισολογισμού της εκκαθάρισης.

5. Αίρεται ο αυστηρά προσωπικός χαρακτήρας της εταιρείας καθόσον κατά το στάδιο της λύσης π.χ. επιτρέπεται η είσοδος των κληρονόμων του αποβιώσαντος εταίρου, η περιέλευση της εταιρικής μερίδας του ομορρύθμου εταίρου στην πτωχευτική περιουσία κ.λπ

2.9 Η ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ

Η εκκαθάριση είναι μια διαδικασία που επακολουθεί υποχρεωτικά, μετά από τη λύση της εταιρείας. Στο στάδιο αυτό δεν πραγματοποιούνται συναλλαγές που κατατείνουν στο σκοπό της εταιρείας, αλλά στο σκοπό της εκκαθάρισης. Σκοπός της διαδικασίας αυτής, είναι να ρευστοποιηθεί το Ενεργητικό της εταιρείας και με το προϊόν αυτής της ρευστοποίησης να καλυφθεί το Παθητικό, που σημαίνει να εξοφληθούν οι υποχρεώσεις που έχει η επιχείρηση σε τρίτους (Πραγματικό Παθητικό) και το υπόλοιπο (Καθαρή Θέση), να καταβληθεί στους εταίρους. Στο στάδιο αυτό συνεπώς, δεν πραγματοποιούνται κερδοσκοπικές συναλλαγές, αλλά συναλλαγές εκποίησης.

Η διαδικασία αυτή δεν διεξάγεται από αυτούς που ασκούσαν τη διοίκηση της εταιρείας μέχρι τη λύση, αλλά από τους εκκαθαριστές, που μπορεί να είναι είτε όλοι οι εταίροι που ενεργούν “από κοινού”, είτε νέα πρόσωπα έξω από την εταιρεία, που διορίζονται με ομόφωνη απόφαση των εταίρων ή σε περίπτωση διαφωνίας τους από το Δικαστήριο. Οι εκκαθαριστές αυτοί παραλαμβάνουν την περιουσία της εταιρείας, όχι στην αξία που με αυτήν εμφανίζεται στη λογιστική της επιχείρησης, αλλά στην αξία που λογαριάζεται ότι θα πραγματοποιηθεί με τη ρευστοποίηση. Ρευστοποιούν την περιουσία, (σε αξία συνήθως χαμηλότερη) και το έργο τους τελειώνει με την καταβολή στους εταίρους του προϊόντος της εκκαθάρισης, εκείνου που απόμεινε μετά από την εξόφληση των τρίτων. Δεν αποκλείεται, κατά τη διαδικασία αυτή να εξοφληθούν μόνο οι τρίτοι και τελικά να μην υπάρξει ποσό διαθέσιμο για καταβολή στους εταίρους. Ακόμη πιο δυσμενής είναι η περίπτωση, όπου το προϊόν από τη ρευστοποίηση της εταιρικής περιουσίας δεν θα είναι αρκετό ούτε για την εξόφληση των τρίτων. Στην περίπτωση αυτή, αν η εταιρεία είναι προσωπική, θα κληθούν οι (ομόρρυθμοι) εταίροι να καταβάλλουν από δικά τους χρήματα τη ζημιά που προέκυψε από την εκκαθάριση, προκρινόμενου να εξοφληθούν οι τρίτοι.

2.10 ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ-ΔΗΜΟΣΙΟΤΗΤΑ

Η ομόρρυθμη εταιρεία , είναι υποχρεωμένη ,τόσο απο την εταιρική νομοθεσία που τη διέπει, όσο και από τις γενικές διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας που την αφορούν, να συντάσει τις ετήσιες οικονομικές καταστάσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις αυτές.

Οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις που συντάσσονται υποχρεωτικά είναι σύμφωνα με τις σχετικές φορολογικές διατάξεις οι παρακάτω:

- Η κατάσταση του Ισολογισμού τέλους χρήσεως
- Η κατάσταση του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως
- Ο πίνακας διάθεσεως αποτελεσμάτων και
- Η κατάσταση του λογαριασμου γενικής εκμεταλλεύσεως

Οι παραπάνω οικονομικές καταστάσεις καταχωρούνται υποχρεωτικά στο βιβλίο Απογραφών της εταιρείας, μέσα στις προθεσμίες που προβλέπονται από το νόμο. Εξάλλου, από τη νομοθεσία για τις προσωπικές εταιρείες δεν προβλέπονται υποχρεώσεις δημοσιότητας των οικονομικών καταστάσεων.

Είναι φανερό ότι τα οικονομικά στοιχεία των προσωπικών εταιρειών δεν παρουσιάζουν ενδιαφέρον σε ευρύτερους κύκλους προσώπων, πέραν από τους εταίρους, οι οποίοι όμως έχουν πρόσβαση στα βιβλία της εταιρείας και συνεπώς μπορούν να έχουν πλήρη γνώση των στοιχείων αυτών.

2.11 ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΟΜΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

Στις εταιρείες με βιβλία Γ' κατηγορίας τα φορολογητέα κέρδη προκύπτουν από τα καθαρά κέρδη του ισολογισμού μετά την αφαίρεση:

- α) των κερδών που απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται αυτοτελώς,
- β) των κερδών που προέρχονται από μερίσματα ημεδαπών Α.Ε. ή συνεταιρισμών ή κερδών αμοιβαίων κεφαλαίων ή κερδών από μερίδια Ε.Π.Ε. ή από τη συμμετοχή σε άλλες εταιρείες,
- γ) ζημιές προηγούμενων χρήσεων (μέχρι 5 ετών).

Στις Ο.Ε. από τα κέρδη που απομένουν μετά την αφαίρεση των παραπάνω περιπτώσεων (α) και (β), αφαιρείται η επιχειρηματική αμοιβή, για μέχρι τρεις ομόρρυθμους εταίρους, φυσικά πρόσωπα με τα μεγαλύτερα ποσοστά συμμετοχής. Σε περίπτωση περισσότερων εταίρων με ίσα ποσοστά συμμετοχής, οι δικαιούχοι επιχειρηματικής αμοιβής καθορίζονται από την εταιρεία και δηλώνονται με την αρχική εμπρόθεσμη δήλωση της εταιρείας, η οποία

δεν ανακαλείται .Οι συντελεστές φορολογίας εταιρειών για Ο.Ε., Ε.Ε. και Κοινωνίες Αστικού Δικαίου είναι η εξής:

Χρήση Συντελεστές Φορολογίας

2004 25%

2005 24%

2006 22%

2007 20%

Από το φόρο αυτό αφαιρούνται τυχόν παρακρατηθέντες καθώς και η προκαταβολή φόρου προηγούμενου έτους.

Αν στο συνολικό εισόδημα περιλαμβάνεται και εισόδημα από ακίνητα (ανεξάρτητα αν αυτό προέρχεται από εκμίσθωση ή ιδιοχρησιμοποίηση), το ακαθάριστο ποσό αυτού υποβάλλεται και σε συμπληρωματικό φόρο, οποίος υπολογίζεται με συντελεστή 3%. Το ποσό αυτό δεν μπορεί να είναι ανώτερο του κύριου φόρου.

Επί του ποσού του κύριου και συμπληρωματικού φόρου υπολογίζεται προκαταβολή φόρου ίση με το 55% του ποσού αυτού, με αφαίρεση τυχόν παρακρατηθέντων. Παρέχεται δικαίωμα μείωσης προκαταβλητέου φόρου και στις εταιρείες κλπ. όπως στα φυσικά πρόσωπα. Στις νέες εταιρείες βεβαιώνεται προκαταβλητέος φόρος μειωμένος κατά 50% στα 3 πρώτα έτη.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 10 του Ν.3522/2006 αφαιρείται από τα καθαρά κέρδη των επιχειρήσεων ανεξάρτητα από την κατηγορία βιβλίων ποσό 1500 ευρώ για κάθε άτομο που απασχολεί με ποσοστό αναπηρίας 67% και άνω.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ

3.1 ΓΕΝΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

Την πιο σημαντική μορφή εταιρικής επιχείρησης αποτελεί η Ανώνυμη Εταιρία (Α.Ε.). Είναι η πιο “κλασική” και εκ του νόμου εμπορική εταιρία ακόμη και αν ο σκοπός της δεν είναι εμπορικός. Αποκτά νομική προσωπικότητα με την καταχώρηση της στο οικείο μητρώο Ανωνύμων Εταιριών της διοικητικής απόφασης για τη σύσταση της εταιρία και την έγκριση του καταστατικού της.

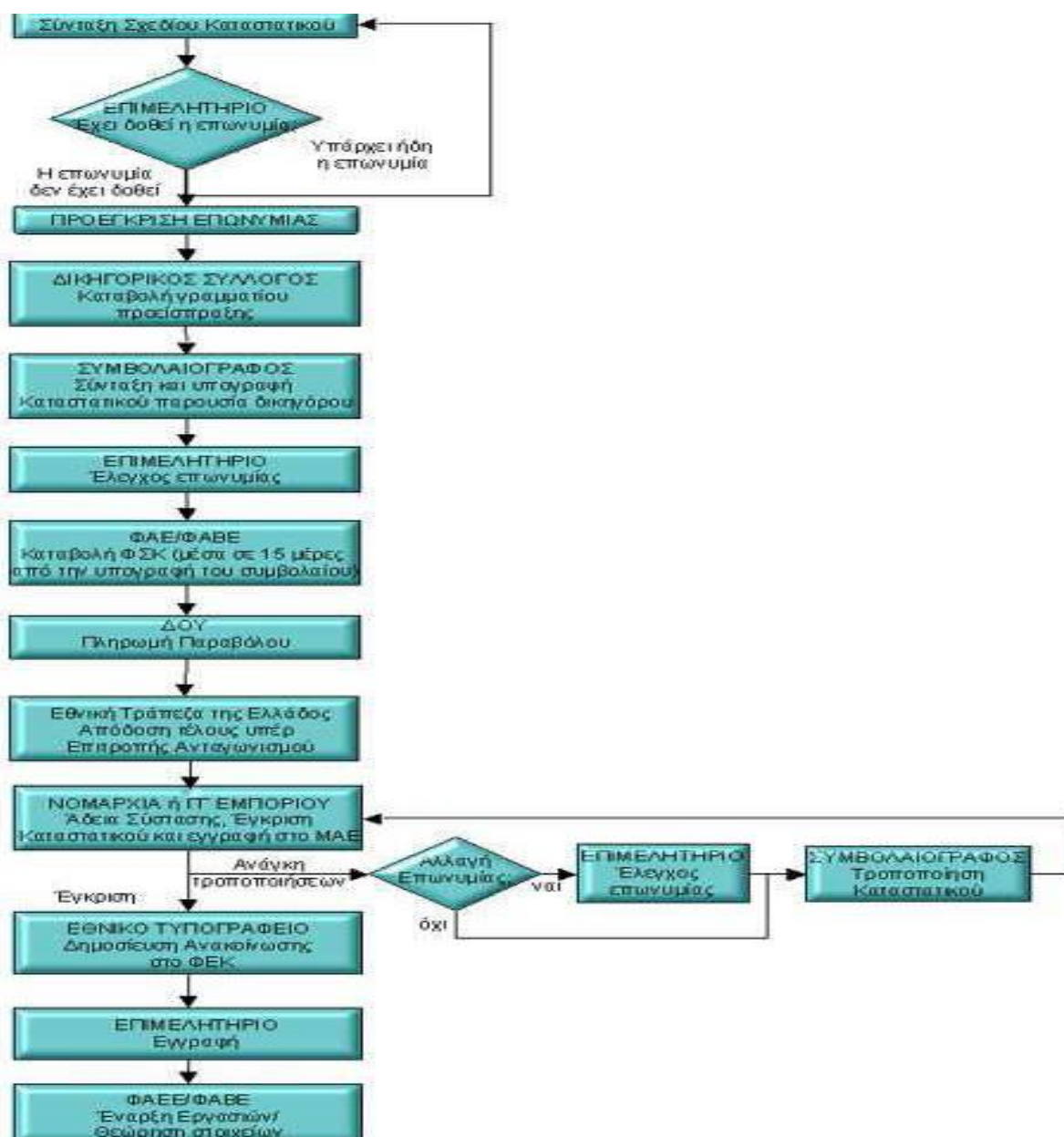
Ως νομικό πρόσωπο, η προσωπικότητα της είναι εντελώς ανεπηρέαστη από την προσωπικότητα των εταίρων που λέγονται μέτοχοι. Η Α.Ε. είναι η κατ' εξοχήν και “αμιγώς” κεφαλαιουχική εταιρική μορφή, όπου μέσα απ' αυτή επιτυγχάνεται να συγκεντρώνονται μεγάλα έως πολύ μεγάλα κεφάλαια και ταυτόχρονα να περιορίζεται η ευθύνη του κάθε εταίρου μέχρι του ποσού της εισφοράς του. Τα κύρια χαρακτηριστικά αυτής της εταιρικής μορφής είναι τα εξής :

- ο περιορισμός της ευθύνης όλων των εταίρων μέχρι του ποσού της εισφοράς τους
- το μεταβιβαστικό της εταιρικής μερίδας
- η διαίρεση του κεφαλαίου σε μετοχές
- η εύκολη μεταβίβαση του τίτλου της μετοχής
- η εμπορική ιδιότητα με βάση το τυπικό κριτήριο της εταιρικής μορφής της .

3.2 ΙΔΡΥΣΗ ΚΑΙ ΣΥΣΤΑΣΗ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

Η ανώνυμη εταιρεία μπορεί να ιδρυθεί από ένα ή περισσότερα πρόσωπα ή να καταστεί μονοπρόσωπη με τη συγκέντρωση όλων των μετοχών σε ένα μόνο πρόσωπο.(Άρθρο 1 του νόμου 2190/1920). Τα ιδρυτικά/ό μέλη της ανώνυμης εταιρείας μπορεί να είναι φυσικά ή νομικά πρόσωπα. Τα φυσικά πρόσωπα πρέπει να έχουν συμπληρώσει το δέκατο όγδοο (18ο) έτος της ηλικίας τους (σύμφωνα με το άρθρο 127 του Αστικού Κώδικα, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 3 του Ν.1329/1983). Συμμετοχή ανηλίκου στην ίδρυση ανώνυμης εταιρείας επιτρέπεται μόνο κατόπιν δικαστικής άδειας. Κατώτερο όριο γενικώς για την ίδρυση Ανώνυμης Εταιρείας είναι τα 60.000 €. (άρθρο 8, παρ.2 Κ.Ν. 2190/20, όπως αντικαταστάθηκε από το άρθρο 11 παρ.1 του Ν.2579/98), ενώ υπάρχουν περιπτώσεις που ο νόμος απαιτεί πολύ μεγαλύτερο ποσό κεφαλαίου. Π.χ. Οι προερχόμενες από συγχώνευση ή μετατροπή κατά τις διατάξεις του Ν.Δ. 1297/1972 και του Ν. 2166/1993 ανώνυμες εταιρείες πρέπει να έχουν ελάχιστο ύψος μετοχικού κεφαλαίου 300.000 €. Σύμφωνα με το Ν.2842/2000, το ελάχιστο μετοχικό κεφάλαιο για την ίδρυση Α.Ε. από 1/1/2002 ορίζεται στα 60.000 €. Τα βασικά χαρακτηριστικά της ανώνυμης εταιρείας είναι τα ακόλουθα:

1. Το μεγάλο σχετικά κεφάλαιο που απαιτείται για την ίδρυσή της.
2. Η διαίρεση του κεφαλαίου σε ίσα μερίδια, που ενσωματώνονται σε έγγραφα, τις μετοχές.
3. Οι αυστηροί όροι δημοσιότητας κατά την ίδρυσή της αλλά και καθ' όλη τη διάρκεια της ζωής της.
4. Η μακρά διάρκειά της (συνήθως 50 ετών).
5. Η περιορισμένη ευθύνη των μετόχων.
6. Η λήψη αποφάσεων κατά πλειοψηφία.
7. Η ύπαρξη δύο οργάνων, ήτοι της Γενικής Συνέλευσης των μετόχων και του Διοικητικού Συμβουλίου.



Προϋποθέσεις για τη σύσταση μιας ανώνυμης εταιρείας είναι κατά σειρά τα εξής :

- i) Σύνταξη καταστατικού.
- ii) Έγκριση του καταστατικού και παροχή άδειας από την Δημόσια Διοίκηση.
- iii) Τήρηση διατυπώσεων Δημοσιότητας.
- v) Κάλυψη του Μετοχικού Κεφαλαίου.

1) Οι διαδικασίες σύστασης μίας Ανώνυμης Εταιρείας ξεκινούν από τη σύνταξη του Σχεδίου του Καταστατικού της εταιρείας. Το Καταστατικό είναι ένα έγγραφο το οποίο περιέχει κατ'

αρχάς τη σύμβαση της σύστασης της Α.Ε. Επίσης το Καταστατικό περιλαμβάνει τους όρους οργάνωσης και λειτουργίας της Α.Ε. καθώς επίσης και τις συμβάσεις ανάληψης του μετοχικού Κεφαλαίου.

Τα πρόσωπα που συμβάλλονται για τη σύσταση της Α.Ε. λέγονται ιδρυτές. Οι ιδρυτές πρέπει να είναι ενήλικοι και να έχουν την ικανότητα διενέργειας εμπορικών πράξεων. Επίσης ιδρυτές Α.Ε. μπορεί εκτός από Φυσικά Πρόσωπα να είναι και Νομικά Πρόσωπα. Οι ιδρυτές πρέπει να είναι τουλάχιστον δύο. Δεν επηρεάζει τη σύσταση και τη λειτουργία της Α.Ε. το γεγονός της μετέπειτα συγκέντρωσης όλων των μετοχών σε ένα πρόσωπο. Το Καταστατικό καταρτίζεται πάντοτε με συμβολαιογραφικό έγγραφο και κατά τη σύνταξη του πρέπει να παρίστανται οι ιδρυτές της Α.Ε. οι οποίοι και υπογράφουν. Οι ιδρυτές μπορούν να παρίστανται και με αντιπρόσωπο αρκεί να υπάρχει πληρεξουσιότητα με συμβολαιογραφικό έγγραφο. Επίσης απαιτείται παράσταση δικηγόρου. Το καταστατικό αποτελεί το νομικό έγγραφο της συστάσεως της εταιρείας αλλά επίσης προδιαγράφει και όλα τα βασικά θέματα που αφορούν στις σχέσεις των μετόχων, στη διοίκηση της εταιρείας, σε θέματα που αφορούν τη διάρκεια ζωής της αλλά και τη διάλυσή της.

Σύμφωνα με το άρθρο 2 του Κ.Ν. 2190/1920 (όπως αντικαταστάθηκε από το άρθρο 2 του Π.Δ. 409/1986 και με το άρθρο 4 του 3604/2007) το καταστατικό της ανώνυμης εταιρείας πρέπει να περιέχει διατάξεις για τα εξής στοιχεία :

α) Για την εταιρική επωνυμία και το σκοπό της εταιρείας.

Η επωνυμία σύμφωνα με το άρθρο 5 του Ν. 2190/1920 λαμβάνεται από το αντικείμενο της εταιρείας. Σε περίπτωση που ο σκοπός της εταιρείας εκτείνεται σε πολλά αντικείμενα η επωνυμία μπορεί να λαμβάνεται από τα κυριότερα από αυτά. Στην επωνυμία δύναται να περιέχεται και το ονοματεπώνυμο κάποιου ιδρυτού ή άλλου φυσικού προσώπου ενώ πρέπει να περιέχονται και οι λέξεις «Ανώνυμη Εταιρεία». Ενώ με την παράγραφο 6 του ίδιου άρθρου, η εταιρεία για τις διεθνείς συναλλαγές της, η επωνυμία μπορεί να εκφράζεται και σε ξένη γλώσσα σε πιστή μετάφραση ή με λατινικά στοιχεία, πράγμα που μέχρι σήμερα δεν ήταν δυνατόν να γίνει.

Ο σκοπός της Α.Ε. αφορά το αντικείμενο της δραστηριότητας το οποίο χαρακτηρίζει την Α.Ε. Το αντικείμενο μπορεί να είναι ευρύ ή πολλαπλό, δεν μπορεί όμως να είναι αόριστο ή γενικό (λ.χ. εμπορία γενικά). Ο σκοπός της Α.Ε. πρέπει να είναι νόμιμος και να μην αντιβαίνει στα χρηστά ήθη. Προσθήκη νέου αντικειμένου απαιτεί τροποποίηση του Καταστατικού ενώ δεν συνεπάγεται αναγκαιώς μεταβολή της εταιρικής επωνυμίας.

β) Για την έδρα της εταιρείας.

Ως έδρα της εταιρείας πρέπει να ορίζεται ένας Δήμος ή μία Κοινότητα της Ελληνικής Επικράτειας. Δεν είναι απαραίτητο να αναγράφεται η ακριβής διεύθυνση, αν όμως αναγραφεί, σε περίπτωση αλλαγής της, ακόμα και στον ίδιο Δήμο ή Κοινότητα, απαιτείται τροποποίηση του Καταστατικού. Το ίδιο φυσικά απαιτείται και σε αλλαγή Δήμου ή Κοινότητας.

γ) Για τη διάρκεια της εταιρείας

Η Α.Ε. πρέπει να έχει ορισμένη διάρκεια μετά την πάροδο της οποίας λύνεται. Ο νόμος δεν καθορίζει ανώτατο ή κατώτατο όριο διάρκειας. Η διάρκεια της Α.Ε. παρατείνεται με απόφαση της Γ.Σ. που πρέπει να ληφθεί πριν από τη λήξη της διάρκειας και να ληφθεί με αυξημένη απαρτία και πλειοψηφία.

δ) Για το ύψος και τον τρόπο καταβολής του Μετοχικού Κεφαλαίου.

Το μετοχικό κεφάλαιο αναγράφεται σε χρήμα ακόμη και όταν ή εισφορές των μετόχων είναι σε είδος, ενώ απαγορεύεται να αναφέρεται σε ξένο νόμισμα εκτός εξαιρέσεων. Επίσης εδώ θα πρέπει να σημειωθεί ότι το μέχρι 30.000 € μετοχικό κεφάλαιο πρέπει να καταβληθεί είτε σε μετρητά, είτε σε είδος κατά τη σύστασή της, ενώ στο σχετικό με την καταβολή του κεφαλαίου άρθρο του καταστατικού δεν χρειάζεται να αναφερθεί ότι το κεφάλαιο καταβλήθηκε, όπως αυτό χρειάζεται στο καταστατικό της Ε.Π.Ε. Το ελάχιστο μετοχικό κεφάλαιο για τη σύσταση Α.Ε. εμπορικής, βιομηχανικής ή παροχής υπηρεσιών σήμερα είναι 30.000€ , ενώ η εταιρεία που πρόκειται να προσφύγει στο κοινό για την εν όλο ή εν μέρει κάλυψη του κεφαλαίου της με δημόσια εγγραφή πρέπει να έχει ελάχιστο μετοχικό κεφάλαιο 300.000€ , και όταν προέρχεται από συγχώνευση ή μετατροπή, βάσει του Ν.Δ1297/72, 180.000€ ή 300.000€, ανάλογα, ή όταν η εταιρεία προέρχεται από μετασχηματισμό επιχειρήσεων 30.000€ .

Εδώ πρέπει να αναφερθεί ότι με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 13 του ΚΝ 2190/20, παρέχεται η ευχέρεια να ορισθεί στο καταστατικό ότι , κατά τη διάρκεια της πρώτης πενταετίας από τη σύσταση της εταιρείας, το Διοικητικό Συμβούλιο έχει το δικαίωμα με απόφασή του που λαμβάνεται με πλειοψηφία των 2/3 τουλάχιστον του συνόλου των μελών του να αυξάνει το μετοχικό κεφάλαιο μερικά ή ολικά με την έκδοση νέων μετοχών , για ποσό που δεν μπορεί να υπερβεί το αρχικό μετοχικό κεφάλαιο και να εκδίδει ομολογιακό δάνειο με έκδοση ομολογιών μετατρέψιμων σε μετοχές , για ποσό που δεν μπορεί να υπερβεί το μισό του καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου. Επίσης οι παραπάνω αρμοδιότητες μπορούν να εκχωρηθούν στο Διοικητικό Συμβούλιο και με απόφαση της Γενικής Συνέλευσης , έστω και αν δεν υπάρχει τέτοια πρόβλεψη στο αρχικό καταστατικό της εταιρείας, η οποία απόφαση υπόκειται στις διατυπώσεις δημοσιότητας του άρθρου 7β του ΚΝ2190/20 .

Τέλος σημειώνεται, ότι με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 13 του ΚΝ 2190/20, παρέχεται η ευχέρεια να ορισθεί στο αρχικό καταστατικό της Ανώνυμης Εταιρείας ότι η Γενική Συνέλευση έχει το δικαίωμα με απόφαση της που λαμβάνεται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 29 παρ. 1 και 31 παρ.1 “περί απλής απαρτίας και πλειοψηφίας”, να αυξάνει το μετοχικό της κεφάλαιο μερικά ή ολικά με έκδοση νέων μετόχων συνολικά μέχρι το πενταπλάσιο του αρχικού μετοχικού κατά τη διάρκεια της πρώτης πενταετίας από τη σύστασή της , χωρίς τη δυνατότητα ανανέωσης αυτής για άλλη πενταετία , πράγμα που μπορούσε να γίνει πριν από την τροποποίηση της εν λόγω παραγράφου .

ε) Για το είδος, τον αριθμό, την ονομαστική αξία, τον τρόπο έκδοσης κάθε μετοχής, για τον αριθμό κάθε μετοχής, για τη δυνατότητα μετατροπής ονομαστικών μετοχών σε ανώνυμες και το αντίθετο.

Οι μετοχές της Α.Ε. μπορεί να είναι ανώνυμες ή ονομαστικές, ανάλογα με το τι επιθυμούν οι ιδρυτές. Πρέπει να ληφθεί υπόψη ότι καθίσταται υποχρεωτικό με βάση είτε το αντικείμενο της Α.Ε. είτε την διάρθρωση του ενεργητικού της, οι μετοχές να είναι ονομαστικές για τις επιχειρήσεις που αναφέρονται στο άρθρο 11α του Ν. 2190/1920 (τραπεζικές, ασφαλιστικές κλπ.), στο άρθρο 24 του Ν. 2214/1994, στα άρθρα 3 και 4 του Π.Δ. 310/96, κλπ. Η ονομαστική αξία των μετοχών δεν μπορεί να είναι μικρότερη των τριάντα (0,30) λεπτών ευρώ. Οι μετοχές μπορεί να είναι κοινές ή προνομιούχες με δικαίωμα ή χωρίς δικαίωμα ψήφου. Το Καταστατικό μπορεί να επιτρέπει ή να απαγορεύει τη μετατροπή ονομαστικών μετοχών σε ανώνυμες ή ανωνύμων σε ονομαστικές.

Ονομαστική Αξία : Οι μετοχές της Α.Ε. είναι ανώνυμες ή ονομαστικές, αυτό βεβαίως εξαρτάται από τη βούληση των ιδρυτών της, πράγμα που δεν ισχύει για τις περιπτώσεις που αναφέρονται στο άρθρο 11 του ΚΝ 2190/20 και το άρθρο 4 του ΝΔ 1297/72 όπου ο νομοθέτης τις θέλει ονομαστικές. Συνήθως στην πράξη, οι μετοχές των Α.Ε. που ιδρύονται με μετρητά εκτός των παραπάνω αναφερομένων εξαιρέσεων, είναι ανώνυμες. Από το είδος δε της μετοχής εξαρτάται ο τρόπος της μεταβίβασης τους, καθώς και η φορολογία των κερδών της. Εξαιρέση αποτελούν οι μετοχές των ημεδαπών Α.Ε. που έχουν ως αντικείμενο εργασιών την εκμετάλλευση κλινικών, διαγνωστικών κέντρων, κέντρων αποθεραπείας, γηροκομείων, εκπαιδευτηρίων, φροντιστηρίων και γενικά την παροχή ιατροφαρμακευτικής περίθαλψης ή εκπαίδευσης οποιασδήποτε μορφής και βαθμίδας των οποίων οι μετοχές είναι υποχρεωτικά ονομαστικές στο σύνολό τους. Επίσης σημειώνεται ότι υποχρεούνται να μετατρέπουν σε ονομαστικές τις μετοχές των Α.Ε. και μάλιστα μέσα σε διάστημα έξι μηνών από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου όταν εντός αυτής η αξία των αστικών των ακινήτων προ αποσβέσεων, υπερβεί το 60% του μετοχικού κεφαλαίου στο οποίο συμπεριλαμβάνονται και τα πάσης φύσης αποθεματικά. Η ονομαστική αξία των μετοχών δεν μπορεί να είναι μικρότερη των 0,30€ και μεγαλύτερη των 85 €.

Προνόμια προνομιούχων μετοχών : Κατάργηση ή περιορισμός προνομίου προνομιούχων μετοχών επιτρέπεται μόνο μετά από απόφαση, η οποία λαμβάνεται σε ιδιαίτερη Γενική Συνέλευση εκείνων των προνομιούχων μετοχών στους οποίους αφορά το προνόμιο με πλειοψηφία των τριών τετάρτων του εκπροσωπούμενου προνομιούχου κεφαλαίου, στην οποία πρέπει να παρίστανται ή να αντιπροσωπεύονται μέτοχοι που εκπροσωπούν τα τρία τέταρτα του συνόλου του καταβλημένου προνομιούχου κεφαλαίου.

Για την μετατροπή προνομιούχων χωρίς ψήφο μετοχών σε κοινές μετά ψήφου απαιτείται εκτός από την πιο πάνω απόφαση των προνομιούχων μετοχών με πλειοψηφία των τριών τετάρτων του εκπροσωπούμενου κοινού μετοχικού κεφαλαίου, στην οποία πρέπει να παρίστανται ή αντιπροσωπεύονται μέτοχοι που εκπροσωπούν τα τρία τέταρτα του συνόλου του καταβλημένου κοινού κεφαλαίου.

στ) Για τη σύγκληση, τη συγκρότηση, τη λειτουργία και τις αρμοδιότητες του Διοικητικού Συμβουλίου.

Τα θέματα του Δ.Σ. καθορίζονται από τα άρθρα 18, 19, 20, 21, 22, 23, 24 του Ν. 2190/1920. Περιληπτικά στο Καταστατικό πρέπει να καθορίζεται ο αριθμός των μελών του Δ.Σ. (κατώτερος και ανώτερος) και ο χρόνος θητείας ο οποίος δεν μπορεί να υπερβαίνει την εξαετία. Επίσης τα μέλη του Δ.Σ. που μπορεί να είναι μέτοχοι ή μη, είναι πάντοτε επανεκλέξιμοι και ελεύθερα ανακλητοί. Το Δ.Σ. επιτρέπεται εφόσον ορίζεται από το Καταστατικό να συνεδριάζει και σε τόπο εκτός της έδρας στην ημεδαπή ή μετά από ειδική άδεια του Υπουργού Εμπορίου στην αλλοδαπή.

Πρέπει να σημειωθεί ότι αν ο αριθμός των μελών του Δ.Σ. είναι μικρότερος των τεσσάρων και έχουμε παραίτηση ή θάνατο ενός μέλους τα υπόλοιπα δύο μέλη δεν μπορούν να εκλέξουν νέο μέλος σε αντικατάσταση αυτού, οπότε δεν υπάρχει Διοικητικό Συμβούλιο και δεν μπορεί αυτό να συνέλθει για να συγκαλέσει Έκτακτη Γενική Συνέλευση για να εκλέξει νέο Διοικητικό Συμβούλιο.

ζ) Για τη σύγκληση, τη συγκρότηση, τη λειτουργία και τις αρμοδιότητες των Γενικών Συνελεύσεων.

Τα θέματα αυτά καθορίζονται από τις διατάξεις των άρθρων 25,26, 27, 28, 29, 30, 31, 32, 33, 34, 35γ του Ν. 2190/1920. πλέον των υποχρεωτικών διατάξεων των άρθρων αυτών το Καταστατικό μπορεί να καθορίζει και άλλα πρόσωπα (εκτός του ταμείου της εταιρείας του Ταμείου Παρακαταθηκών και Δανείων και των τραπεζών που βρίσκονται στην Ελλάδα) στα οποία μπορούν να κατατεθούν οι μετοχές προκειμένου οι κάτοχοί τους να λάβουν μέρος στις συνελεύσεις. Επίσης το Καταστατικό μπορεί να καθορίζει και άλλα θέματα (πλην των οριζόμενων στο άρθρο 29 παρ. 3) για τα οποία προκειμένου να ληφθεί απόφαση απαιτείται αυξημένη απαρτία και θέματα (πλην των καθοριζόμενων από την παρ. 2 του άρθρου 31) για τα οποία προκειμένου να ληφθεί απόφαση απαιτείται αυξημένη πλειοψηφία.

η) Για τους ελεγκτές.

Σχετικά με τις διατάξεις των άρθρων 30,31, 32, 33, 34, 35, 36, 37, 38, 39, 40.

θ) Για τα δικαιώματα των Μετόχων

Σχετικά οι διατάξεις των άρθρων 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 17.

ι) Για τον ισολογισμό και τη διάθεση κερδών

Σχετικά οι διατάξεις των άρθρων 41, 42, 43, 44, 45, 46α. ΙΑ.

ια) Για τη λύση της εταιρείας και την εκκαθάριση της περιουσίας της.

Για τη λύση και την εκκαθάριση της περιουσίας της, σχετικά οι διατάξεις των άρθρων 47, 48, 49.

ιβ) Λοιπά στοιχεία.

Επίσης υποχρεωτικά το Καταστατικό πρέπει να αναφέρει:

- Τα ατομικά στοιχεία των φυσικών ή Νομικών Προσώπων που υπέγραψαν το Καταστατικό της εταιρείας ή στο όνομα και για λογαριασμό των οποίων έχει υπογραφεί το Καταστατικό αυτό.
- Η προϋπόθεση αυτή είναι αυτονόητη με μόνο το γεγονός ότι το Καταστατικό της Α.Ε. συντάσσεται από συμβολαιογράφο και συνεπώς επιβάλλεται η αναγραφή όλων των στοιχείων των συμβαλλομένων. Αν μεταξύ των ιδρυτών υπάρχει και νομικό πρόσωπο, το Καταστατικό περιέχει και τη νομιμοποίηση των εκπροσώπων της.
- Το συνολικό ποσό, τουλάχιστον κατά προσέγγιση, όλων των δαπανών που απαιτήθηκαν για τη σύσταση της εταιρείας και βαρύνουν αυτή. Τέτοιες δαπάνες είναι οι αμοιβές του συμβολαιογράφου και του δικηγόρου, ο Φόρος Συγκέντρωσης Κεφαλαίου, τα τέλη δημοσίευσης του Καταστατικού στο Φ.Ε.Κ. και σε περίπτωση εισφοράς σε είδος ακινήτων ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων.

Εκτός από τα παραπάνω που αφορούν στο υποχρεωτικό περιεχόμενο του Καταστατικού και προκύπτουν από το άρθρο 2 του Ν. 2190/1920 στο Καταστατικό μπορεί να περιληφθούν και διατάξεις προαιρετικού χαρακτήρα που είναι απαραίτητες για την έναρξη και τη συνέχιση της λειτουργίας της Α.Ε. Τέτοιου είδους διατάξεις που τίθενται σε καταστατικά είναι:

- α. Ο ορισμός των μελών του πρώτου διοικητικού συμβουλίου μέχρι την πρώτη τακτική γενική συνέλευση, χωρίς όμως να γίνεται συγχρόνως και συγκρότηση σε σώμα δηλαδή να καθορίζεται ο Πρόεδρος, ο Αντιπρόεδρος, ο Δ/νων Σύμβουλος κλπ.
- β. Ο ορισμός των ελεγκτών της πρώτης εταιρικής χρήσης.
- γ. Η παροχή δικαιώματος στο Δ.Σ. ή στη Γ.Σ. της αύξησης του Μ.Κ. σύμφωνα με τους όρους του άρθρου 13 του Ν. 2190/1920.
- δ. Η δυνατότητα εκλογής από το Δ.Σ. προσωρινού μέλους μέχρι την προσεχή Γ.Σ. σε περίπτωση θανάτου, παραίτησης ή άλλου λόγου αποχώρησης μέλους του Δ.Σ. Η δυνατότητα αυτή υπάρχει εφόσον τα εναπομείναντα μέλη είναι τουλάχιστον τρία.
- ε. Η ανάθεση εκπροσώπησης της Α.Ε. είτε γενικά είτε για ορισμένες πράξεις σε ένα ή σε περισσότερα μέλη του Δ.Σ. ή σε άλλα πρόσωπα.

Το καταστατικό δεν απαιτείται να περιέχει διατάξεις, έστω και εάν αναφέρονται στα παραπάνω, εφόσον αποτελούν απλώς επανάληψη ισχυουσών διατάξεων του νόμου περί ανωνύμων, εκτός αν εισάγεται επιτρεπτή παρέκκλιση από αυτές.

Το καταστατικό της ανώνυμης εταιρείας πρέπει να αναφέρει επίσης:

α. Τα ατομικά στοιχεία των νομικών ή φυσικών προσώπων που υπέγραψαν το καταστατικό της εταιρείας ή στο όνομα και για λογαριασμό των οποίων έχει υπογραφεί το καταστατικό αυτό.

β. Το συνολικό ποσό, τουλάχιστον κατά προσέγγιση, όλων των δαπανών που απαιτήθηκαν για τη σύσταση της εταιρείας και βαρύνουν αυτή.

Οι ιδρυτές είναι υπεύθυνοι για την αποκατάσταση της ζημίας που υπέστη η εταιρεία ή οι καλόπιστοι τρίτοι, μέτοχοι ή μη, από τυχόν παράλειψη υποχρεωτικής διάταξης του καταστατικού ή ανακριβείς πληροφορίες που δόθηκαν κατά την εγγραφή στο κεφάλαιο ή περιλήφθηκαν στο καταστατικό, από τη μη τήρηση των διατάξεων που αφορούν την εκτίμηση και την καταβολή των εισφορών, καθώς και από την τυχόν κήρυξη της ακυρότητας της εταιρείας, εάν γνώριζαν ή όφειλαν να γνωρίζουν τις σχετικές πλημμέλειες. Η αξίωση αποζημίωσης του προηγούμενου εδαφίου παραγράφεται μετά την παρέλευση πέντε (5) ετών από την ίδρυση της εταιρείας.

II) Το άρθρο 4 του Ν.2190/1920 θέτει ως απαραίτητη προϋπόθεση για την ίδρυση της ανώνυμης εταιρείας, την έγκριση του καταστατικού της και την παροχή άδειας από την Διοίκηση, προκειμένου να πιστοποιηθεί η νομιμότητα των διατάξεών του και να προστατευτεί η ασφάλεια των συναλλαγών. Αρμόδιο όργανο για την έγκριση και παροχή άδειας είναι ο Υπουργός Εμπορίου, ο οποίος ελέγχει την νομιμότητα του περιεχομένου του καταστατικού και την κάλυψη του κεφαλαίου μόνο και δεν μπορεί να αρνηθεί τη χορήγηση της άδειας, προβάλλοντας λόγους σκοπιμότητας.

- *Προέγκριση επωνυμίας*

Εφόσον έχει επιλεγεί η επωνυμία και ο διακριτικός τίτλος της νέας εταιρείας, και εφόσον έχει επιλεγεί ο σκοπός και ο τύπος της, είναι σκόπιμο να γίνει επίσκεψη στο οικείο επιμελητήριο για την προέγκριση της επωνυμίας και του διακριτικού τίτλου. (άρθρο 5α, Κ.Ν.1089/1980).

Για την επιλογή της επωνυμίας θα πρέπει να ληφθούν υπόψη τα παρακάτω: Σύμφωνα με το άρθρο 5 του Κ.Ν. 2190/1920 (όπως συμπληρώθηκε από το άρθρο 3 του Ν.2339/1995), η Ανώνυμη Εταιρεία παίρνει την επωνυμία της από το είδος της επιχείρησης που ασκεί.

- Στην επωνυμία μπορεί ακόμα, να περιέχεται και το ονοματεπώνυμο κάποιου από τους ιδρυτές ή άλλου φυσικού προσώπου, είτε η επωνυμία κάποιας εμπορικής εταιρείας.
- Πάντως στην επωνυμία πρέπει να περιέχονται οι λέξεις «Ανώνυμη Εταιρεία».
- Σε περίπτωση που ο σκοπός της εταιρείας εκτείνεται σε πολλά αντικείμενα, η επωνυμία μπορεί να λαμβάνεται από τα κυριότερα από αυτά.

- Αν ο σκοπός της εταιρείας διευρυνθεί, δεν συνεπάγεται αναγκαία ότι πρέπει να μεταβληθεί και η εταιρική επωνυμία με την οποία η εταιρεία είναι ήδη γνωστή στις συναλλαγές.
- Για τις διεθνείς συναλλαγές της εταιρείας η επωνυμία μπορεί να εκφράζεται και σε ξένη γλώσσα σε πιστή μετάφραση ή με λατινικά στοιχεία.

- Ειδικά για τραπεζική Α.Ε. ο νόμος (άρθρο 10 παρ.2 Ν.5076/1931) προβλέπει ότι η επωνυμία αυτής πρέπει να εγκριθεί από το Υπουργείο Εθνικής Οικονομίας.

Κατά την επίσκεψή στο Επιμελητήριο, πρέπει να κατατεθεί συμπληρωμένη μία αίτηση και ένα παράβολο αξίας 4,40€. Εάν η επιλεγμένη επωνυμία και διακριτικός τίτλος είναι αποδεκτός, θα δοθεί βεβαίωση, ένας αύξων αριθμός κράτησης της επωνυμίας ο οποίος ισχύει για 2 μήνες. Στην περίπτωση όπου η επωνυμία που έχει επιλεγεί έχει ήδη χρησιμοποιηθεί ή δεν είναι συμβατή με τις απαιτήσεις του νόμου, θα πρέπει να γίνει επιλογή νέας επωνυμίας και φυσικά προσαρμογή του καταστατικού.

- *Δικηγορικός Σύλλογος*

Στη συνέχεια, και πριν την υπογραφή του καταστατικού ενώπιον συμβολαιογράφου, πρέπει να καταβληθεί στο Δικηγορικό Σύλλογο γραμμάτιο προείσπραξης για τον συμπράττοντα δικηγόρο ο οποίος θα παρίσταται στην υπογραφή του καταστατικού. Η παρουσία του δικηγόρου κατά την υπογραφή του καταστατικού Ανώνυμης Εταιρείας είναι υποχρεωτική από το νόμο (άρθρο 42, Ν.Δ.3026/1954). Το ύψος του γραμματίου προείσπραξης για την αμοιβή του δικηγόρου ορίζεται από το άρθρο 161 παρ. 1 του Ν.Δ. 3026/1954, όπως τροποποιήθηκε με τον νόμο 2915/2001.

- *Συμβολαιογράφος*

Το επόμενο βήμα είναι η υπογραφή του Καταστατικού Συστάσεως της Ανώνυμης Εταιρείας ενώπιον συμβολαιογράφου.

Στο συμβολαιογράφο πρέπει να προσκομισθούν τα ακόλουθα :

α) Σχέδιο Καταστατικού,

β) Πλήρη στοιχεία μελών, τα ΑΦΜ των μετόχων και τις ταυτότητές τους,

γ) Το γραμμάτιο προείσπραξης από το Δικηγορικό Σύλλογο,

δ) Η προέγκριση από το επιμελητήριο (βάση του νόμου 1089/1980).

Στην περίπτωση όπου κάποιος/οι από τους ιδρυτές της εταιρείας είναι και σε άλλες εταιρείες, πρέπει να προσκομισθούν και τα αντίστοιχα νομιμοποιητικά τους έγγραφα.

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

- *Επιμελητήριο*

Το υπογεγραμμένο καταστατικό της συστηνόμενης Α.Ε. σε δύο αντίγραφα προσκομίζεται στο οικείο επιμελητήριο, μαζί με τον αύξοντα αριθμό κράτησης επωνυμίας, 2 χαρτόσημα δημοσίου των 0,44€ και μία αίτηση. Το επιμελητήριο, εφόσον ελέγξει την επωνυμία και το διακριτικό τίτλο, θεωρεί το καταστατικό για τον έλεγχο του δικαιώματος χρήσης της Επωνυμίας και διακριτικού τίτλου.

- *ΦΑΕΕ/ΦΑΒΕ (Καταβολή ΦΣΚ)*

Μέσα σε δεκαπέντε ημέρες από την υπογραφή του καταστατικού, πρέπει να καταβάλετε στην οικεία ΦΑΕΕ/ΦΑΒΕ το φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου (ΦΣΚ), ο οποίος ανέρχεται σε 1% επί του ύψους του μετοχικού κεφαλαίου. Για την καταβολή του φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου πρέπει να προσκομίσουμε δύο αντίγραφα του καταστατικού (εκ των οποίων το ένα είναι αυτό που έχει θεωρηθεί από το επιμελητήριο), επιταγή με το προδιαγραφμένο ποσό, δήλωση φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου εις διπλούν. Θα θεωρηθεί το καταστατικό μας και θα μας επιστραφεί επίσης το διπλότυπο καταβολής και το ένα από τα δύο αντίγραφα της δήλωσης φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου.

Στο σημείο αυτό ορίζεται από την εφορία ένας ελεγκτής για να κάνει έλεγχο στις εγκαταστάσεις και στο χώρο της εταιρίας. Μετά τον έλεγχο παρέχει ειδικό έλεγχο αυτοψίας και μαζί με αυτή την έκθεση ο επενδυτής καλείται πίσω στην εφορία με τα παρακάτω δικαιολογητικά:

- Ειδική έκθεση αυτοψίας.
- Βεβαίωση εγγραφής ή απαλλαγής του οικείου ασφαλιστικού φορέα προκειμένου για φυσικά πρόσωπα ή εταίρους Ο.Ε., Ε.Ε., Ε.Π.Ε., ή κοινοπραξιών και Κοινωνιών Αστικού δικαίου ή μελών του Δ.Σ., Α.Ε. σύμφωνα με την ισχύουσα κάθε φορά ασφαλιστική νομοθεσία.
- Βεβαίωση εγγραφής από επιμελητήριο όπως απαιτείται.

Στις περιπτώσεις αλλοδαπών υποβάλλεται:

- Άδεια παραμονής στη χώρα.
- Πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας για κατοίκους χωρών μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

Στην συνέχεια θα πρέπει να γίνουν οι απαραίτητες διαδικασίες για τη θεώρηση βιβλίων και στοιχείων. Εφόσον οι διαδικασίες σύστασης της Ανώνυμης Εταιρίας έχουν ολοκληρωθεί, και πριν αρχίσει να λειτουργεί η ανώνυμη εταιρία, χρειάζεται να γίνει συγκρότηση του πρώτου διοικητικού συμβουλίου της εταιρίας σε σώμα. Επίσης, σύμφωνα με το άρθρο 11 του Κ.Ν.2190/20 (όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 7 του Ν.2339/95), μέσα στο πρώτο δίμηνο από τη σύσταση της ανώνυμης εταιρίας, το διοικητικό συμβούλιο υποχρεούται να συνέλθει σε ειδική συνεδρίαση με μοναδικό θέμα ημερήσιας διατάξεως την πιστοποίηση καταβολής ή μη του από του καταστατικού οριζόμενου αρχικού μετοχικού κεφαλαίου.

- *Δ.Ο.Υ. (οποιαδήποτε)*

Σε οποιαδήποτε Δ.Ο.Υ. θα πληρώσετε παράβολο δημοσίου και εισφορά υπέρ ΤΑΠΕΤ, σύνολο περίπου 514€. Το παράβολο αυτό αφορά τη μετέπειτα δημοσίευση της ανακοίνωσης της εταιρείας από το Εθνικό Τυπογραφείο.

- *Εθνική Τράπεζα*

Στην Εθνική Τράπεζα Ελλάδος (ΕΤΕ) θα καταθέσουμε ποσό ύψους ένα τοις χιλίοις (0,001) επί του μετοχικού κεφαλαίου υπέρ της Επιτροπής Ανταγωνισμού (Υ.Α. 2279/10.9.2000), στον Ειδικό Λογαριασμό της Επιτροπής Ανταγωνισμού, Κεντρικό Κατάστημα Αθήνας Νο040/546191-03.

- *Νομαρχία ή Γ.Γ. Εμπορίου*

Το επόμενο βήμα είναι η κατάθεση στην αρμόδια αρχή το καταστατικό της εταιρείας για την έγκριση της σύστασής της. Η αρμόδια αρχή είναι:

-Η Νομαρχία στην οποία υπάγεται η έδρα της εταιρείας για τις όλες περιπτώσεις εκτός από αυτές που διαφαίνονται στην επόμενη παράγραφο.

-Η Δ/νση Α.Ε. και Πίστεως της Γενικής Γραμματείας Εμπορίου και Προστασίας Καταναλωτή, εάν η ανώνυμη ανήκει σε μία από τις ακόλουθες περιπτώσεις:

1. Πιστωτικά Ιδρύματα και Υποκαταστήματα Πιστωτικών Ιδρυμάτων που έχουν την έδρα τους σε άλλο Κράτος μέλος ή Τρίτη Χώρα (άρθρο 51 και 78 του Κ.Ν.2190/1920 σε συνδυασμό με τον Ν.2076/1992).
2. Ανώνυμες εταιρείες που οι μετοχές τους είναι εισηγμένες στην Κύρια και Παράλληλη Αγορά του Χρηματιστηρίου Αξιών Αθηνών.
3. Ανώνυμες εταιρείες Επενδύσεων Χαρτοφυλακίου και Ανώνυμες Εταιρείες Διαχείρισεως Αμοιβαίων Κεφαλαίων (Ν.1969/1991) .
4. Ανώνυμες Χρηματιστηριακές Εταιρείες (Α.Χ.Ε.) και Ανώνυμες Χρηματιστηριακές Εταιρείες Παροχής Επενδυτικών Υπηρεσιών (ΑΧΕΠΕΥ) (Ν.1806/1988).
5. Ανώνυμες Εταιρείες Διαχείρισεως Αμοιβαίων Κεφαλαίων Ακίνητης Περιουσίας και Ανώνυμες Εταιρείες Επενδύσεων σε Ακίνητη Περιουσία σε Αθλητικές Ανώνυμες Εταιρείες (Ποδοσφαιρικές Α.Ε. και Καλαθοσφαιρικές Α.Ε.) (Ν.1958/1991)
6. Ανώνυμες Εταιρείες που σύμφωνα με ειδικές διατάξεις εποπτεύονται από τη Δ/νση Α.Ε. και Πίστewος και είναι οι εξής:

- Κεντρικό Αποθετήριο Αξιών Α.Ε.
- Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών Α.Ε.
- Εταιρεία Εκκαθάρισης Συναλλαγών επί Παραγώγων Α.Ε.
- Ελληνικά Χρηματιστήρια Ανώνυμη Εταιρεία Συμμετοχών
- Οργανισμός Κεντρικής Αγοράς Αθηνών Ανώνυμη Εταιρεία
- Κεντρική Αγορά Θεσσαλονίκης Ανώνυμη Εταιρεία
- Ελληνικό Φεστιβάλ Ανώνυμος Εταιρεία
- Ελληνικά Τουριστικά Ακίνητα Ανώνυμη Εταιρεία

(Οι προαναφερόμενες εταιρείες, καθώς επίσης και τα Ανταλλακτήρια (Ν.2515/1997), οι Πιστωτικοί Συνεταιρισμοί (Ν.2076/1992, Π.Δ.2258/1993, ΤΒ196/1993), οι Εταιρείες Εξαγωγών (Ν.1731/1987), οι Εταιρείες Αποθετηρίων τίτλων (Ν.1892/1996) και οι Ασφαλιστικές Εταιρείες (Ν.2496/1997, Ν.Δ.400/1970) διέπονται από διαφορετικό καθεστώς, για το οποίο ο ενδιαφερόμενος θα πρέπει να πληροφορηθεί από τις αρμόδιες υπηρεσίες)

Στην αρμόδια αρχή πρέπει να καταθέσετε τα ακόλουθα:

- Δύο αντίγραφα του καταστατικού, το ένα θεωρημένο από το οικείο επιμελητήριο για την επωνυμία

- Δήλωση του ΦΣΚ
- Παράβολο και ΤΑΠΕΤ
- Παραστατικό του γραμματίου είσπραξης της Εθνικής Τράπεζας
- Σχέδιο της ανακοίνωσης για τη σύσταση της εταιρείας εις τριπλούν (δεν είναι υποχρεωτικό)
- Αίτηση

Από το 1970 με το νομοθετικό διάταγμα η αρμοδιότητα έγκρισης μεταβιβάστηκε στους κατά τόπους αρμόδιους Νομάρχες, στη Νομαρχία που εδρεύει η κάθε εταιρεία. Για ορισμένες όμως κατηγορίες εταιρειών η αρμοδιότητα έγκρισης και παροχής άδειας σύστασης παραμένει στον Υπουργό. Κατά την εξέταση του καταστατικού, είναι πιθανόν ότι θα σας ζητηθούν ορισμένες τροποποιήσεις από την αρμόδια αρχή. Σε αυτή την περίπτωση, οι τροποποιήσεις γίνονται από το συμβολαιογράφο και υπογράφονται και πάλι από τους ιδρυτές της εταιρείας ή το πρόσωπο που τυχόν έχει εξουσιοδοτηθεί από την αρχική συμβολαιογραφική πράξη. Αν η τροποποίηση αφορά αλλαγή της επωνυμίας και διακριτικού τίτλου, θα πρέπει πρώτα να ξαναπεράσετε από το οικείο επιμελητήριο για έλεγχο της νέας επωνυμίας και διακριτικού τίτλου και στη συνέχεια να γίνει η τροποποιητική πράξη από το συμβολαιογράφο. Την τροποποιητική πράξη του καταστατικού θα προσκομίσετε στην αρμόδια αρχή. Στη συνέχεια, εκδίδεται η απόφαση με την οποία εγκρίνεται η σύσταση της εταιρείας και καταχωρείται στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών (ΜΑΕ).

III) Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 7α του Ν. 2190/1920 η παραπάνω δημοσιότητα της ίδρυσης της ανώνυμης εταιρείας γίνεται με δυο μέσα. Πρώτον μέσο δημοσιότητας αποτελεί το Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών, στο οποίο ο Νομάρχης της έδρας καταχωρεί την απόφαση ίδρυσης της Α.Ε., οπότε και λαμβάνει αριθμό Μ.Α.Ε. Από την καταχώρηση αυτή η Α.Ε. αποκτά νομική προσωπικότητα.

Αν το μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας δεν υπερβαίνει το ποσό των τριών εκατομμυρίων (3.000.000) ευρώ, δεν ασκείται έλεγχος νομιμότητας της σύστασης της εταιρείας, (Άρθρο 4 νόμου 2190/1920). Στις περιπτώσεις αυτές οι καταχωρίσεις στο Μητρώο γίνονται μετά από τυπικό έλεγχο των υποβαλλόμενων εγγράφων, χωρίς έκδοση διοικητικής εγκριτικής απόφασης. Εξαιρούνται οι εταιρείες της παραγράφου 8 του Άρθρου 7β του νόμου 2190/1920 (Τράπεζες, ανώνυμες ασφαλιστικές εταιρείες, ανώνυμες εταιρείες του Ν.Δ. 608/1970 "περί εταιρειών επενδύσεων χαρτοφυλακίου και αμοιβαίων κεφαλαίων" (ΦΕΚ Α 170/1970) και ανώνυμες εταιρείες που έχουν τις μετοχές τους εισαγμένες στο Χρηματιστήριο Αθηνών και οι αθλητικές ανώνυμες εταιρείες.

Δεύτερο μέσο δημοσιότητας αποτελεί η δημοσίευση της καταχώρησης στο Μ.Α.Ε, στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως στο "Τεύχος Α.Ε και Ε.Π.Ε." Υποβολή στην αρμόδια Υπηρεσία του Εθνικού Τυπογραφείου αντιγράφου της ανακοίνωσης περί καταχώρισης της σύστασης

της Α.Ε. στο ΜΑΕ, με σκοπό τη σχετική δημοσίευση στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης (τεύχος ΑΕ & ΕΠΕ).

Σύμφωνα με το εδάφιο γ' της παρ.1 του άρθρου 7β του ΚΝ 2190/1920, η δημοσίευση στο ΦΕΚ (τεύχος ΑΕ και ΕΠΕ) της ανακοίνωσης καταχώρισης στο Μητρώο Α.Ε. της σύστασης της νέας εταιρίας γίνεται με επιμέλεια και δαπάνες της ενδιαφερόμενης εταιρίας. Συγκεκριμένα η σχετική ανακοίνωση κατατίθεται στο Εθνικό τυπογραφείο υπογεγραμμένη από την εποπτεύουσα Αρχή και θεωρημένη από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. για την καταβολή των σχετικών τελών δημοσίευσης και του φόρου συγκεντρώσεως κεφαλαίου. Με την υποβολή της ανακοίνωσης καταχώρισης και των λοιπών σχετικών, ο καταθέτης λαμβάνει από την αρμόδια Υπηρεσία του Εθνικού Τυπογραφείου απόδειξη κατάθεσης των ανωτέρω που φέρει κωδικό αριθμό δημοσιεύματος, με τον οποίο ο καταθέτης θα αναζητήσει από την ίδια Υπηρεσία τον αριθμό του ΦΕΚ στο οποίο θα έχει δημοσιευθεί η σχετική ανακοίνωση καταχώρισης σύστασης της Α.Ε. Με το πέρας δεκαπέντε ημερών από την δημοσίευση στο Φ.Ε.Κ αρχίζουν οι σχέσεις της εταιρείας με τρίτους.

V) Μετά το Ν. 2941/2001 η υποβολή δήλωσης και η καταβολή Φόρου Συγκέντρωσης Κεφαλαίου 1% επί του Μετοχικού Κεφαλαίου, υποβάλλεται μέσα σε 15 ημέρες από την καταχώρηση της πράξης σύστασης στο Μ.Α.Ε. Για την καταβολή του Φ.Σ.Κ. πρέπει να προσκομίσει η εταιρεία δύο αντίγραφα του Καταστατικού (εκ των οποίων το ένα είναι αυτό που έχει θεωρηθεί από το Επιμελητήριο) επιταγή με το προδιαγεγραμμένο ποσό, δήλωση Φ.Σ.Κ. εις διπλούν. Θα θεωρηθεί το Καταστατικό και θα επιστραφεί το διπλότυπο καταβολής και το ένα από τα δύο αντίγραφα της δήλωσης Φ.Σ.Κ. Στη Δ.Ο.Υ. πρέπει να πληρωθεί επίσης ένα παράβολο Δημοσίου και εισφορά υπέρ ΤΑΠΕΤ. Το παράβολο αυτό αφορά τη μετέπειτα δημοσίευση της ανακοίνωσης της εταιρείας από το Εθνικό Τυπογραφείο (στη σελίδα 2010 δημοσιεύεται πίνακας με τα τέλη δημοσιεύσεως στο Φ.Ε.Κ., τεύχος Α.Ε. και Ε.Π.Ε.).

Τελευταίος αλλά αναγκαίος όρος για τη νόμιμη σύσταση της Ανώνυμης Εταιρείας είναι η “κάλυψη” του Μετοχικού Κεφαλαίου. Η κάλυψη του Μετοχικού Κεφαλαίου αποτελεί απαραίτητη προϋπόθεση για τη σύσταση της Ανώνυμης Εταιρείας, διότι σε αντίθετη περίπτωση δεν είναι δυνατόν να υπάρξει εταιρεία.

Ως κάλυψη του Μετοχικού Κεφαλαίου νοείται η ανάληψη από τους μετόχους της υποχρέωσης καταβολής εισφοράς ίσης με την ονομαστική αξία της μετοχής ή των μετοχών που αναλαμβάνουν. Η κάλυψη του Μετοχικού Κεφαλαίου θα πρέπει να είναι ολοσχερής και μπορεί να πραγματοποιηθεί ως εξής :

α) Με σύμβαση μεταξύ των ιδρυτών, όπου οι μετοχές αναλαμβάνονται μόνο από τους ιδρυτές.

β) Με δημόσια εγγραφή, στην περίπτωση αυτή το Μετοχικό Κεφάλαιο καλύπτεται κατά ένα μέρος από τους ιδρυτές και κατά ένα μέρος από τρίτα πρόσωπα ή αποκλειστικά από τρίτα

πρόσωπα. Η κάλυψη αυτή απαιτεί πρόσθετες προϋποθέσεις και διατυπώσεις για την προστασία κυρίως των μικρών αποταμιευτών, συγκεκριμένα :

- Η εταιρεία θα πρέπει να έχει κατώτερο ύψος κεφαλαίου 300.000,00 ευρώ.
- Για την ίδρυση της εταιρείας πρέπει να προηγηθεί άδεια της Επιτροπής Κεφαλαιαγοράς.
- Η κάλυψη του κεφαλαίου να γίνει μέσω Τράπεζας ή Ανώνυμης Χρηματιστηριακής Εταιρείας.
- Η Α.Ε. στην περίπτωση αυτή είναι υποχρεωμένη σύμφωνα με το Νόμο μέσα σε ένα έτος από τη σύστασή της να ζητήσει εισαγωγή των μετοχών της στο χρηματιστήριο αξιών.

Σύμφωνα με το άρθρο 8 Ν. 2842/2000 το κατώτατο ύψος του Μ.Κ., ορίζεται σε 60.000,00 ευρώ. Προκειμένου για Α.Ε., που για την κάλυψη του Μ.Κ., πλήρως ή μερικώς προσφεύγουν στο κοινό με δημόσια εγγραφή, το κατώτερο ύψος του Μ.Κ., ορίζεται σε 300.000,00 ευρώ. Το ελάχιστο προβλεπόμενο κατά τα ανωτέρω Μ.Κ., πρέπει να έχει καταβληθεί εξ'ολοκλήρου κατά τη σύσταση της εταιρείας. Αν το Μ.Κ. Ανωνύμου Εταιρείας γίνει μικρότερο από τα παραπάνω κατώτερα όρια η Α.Ε., μπορεί να ακυρωθεί, με ανάκληση από τη Διοικητική Αρχή της άδειας σύστασης.

Σε κάθε περίπτωση αύξησης του Μετοχικού Κεφαλαίου η παραπάνω αναφερόμενη πιστοποίηση της καταβολής ή μη αυτού από το Δ.Σ., πρέπει να γίνεται μέσα σε ένα μήνα από τη λήξη της προθεσμίας καταβολής που όρισε το αρμόδιο όργανο κατά τη λήψη της απόφασης αύξησης (άρθρο 11 του Κ.Ν. 2190/1920).

Εδώ πρέπει να σημειωθεί ότι η προθεσμία της καταβολής της αύξησης δεν μπορεί να ορισθεί μικρότερη του ενός μηνός ή εφόσον οι μετοχές είναι εισηγμένες στο Χ.Α. τις 15 ημέρες και μεγαλύτερη των τεσσάρων μηνών από την ημέρα λήξης της σχετικής απόφασης από το αρμόδιο όργανο (Γ.Σ. ή Δ.Σ.) στην περίπτωση όμως που δεν έχουν αναληφθεί από τους παλαιούς μετόχους της, διατίθενται ελεύθερα από το Δ.Σ. της εταιρείας (άρθρο 13 παρ. 5 του Κ.Ν. 2190/1920).

Μέσα σε είκοσι ημέρες από τη λήξη της προθεσμίας πιστοποίησης ή μη καταβολής του Μετοχικού Κεφαλαίου η εταιρεία υποχρεούται να υποβάλλει το πρακτικό αυτό με τη σχετική ανακοίνωση για το Εθνικό Τυπογραφείο, στη Νομαρχία της έδρας της εταιρείας ή στο Υπουργείο Ανάπτυξης (άρθρο 11 του Κ.Ν. 2190/1920). Αν περάσει άπρακτη η παραπάνω προθεσμία των είκοσι ημερών, τότε ανακαλείται η άδεια σύστασης της εταιρείας, στην περίπτωση του αρχικού Μετοχικού Κεφαλαίου (άρθρο 11 παρ. 5 και άρθρο 48 παρ. 1 του Κ.Ν. 2190/1920).

Με τα παραπάνω δικαιολογητικά πρέπει να συνυποβληθεί και το διπλότυπο είσπραξης της Δ.Ο.Υ., για τη δημοσίευση της παραπάνω ανακοίνωσης της πιστοποίησης καταβολής του Μετοχικού Κεφαλαίου στο Φ.Ε.Κ. Όσον αφορά την καταβολή των μετρητών για κάλυψη του αρχικού Μετοχικού Κεφαλαίου, τυχόν αυξήσεων, καθώς και καταθέσεων μετοχών με

προορισμό την μελλοντική αύξηση αυτού, θα πραγματοποιείται υποχρεωτικά με κατάθεση σε ειδικό τραπεζικό λογαριασμό επ ονόματι της εταιρείας (άρθρο 11 παρ. 6 του Κ.Ν. 2190/1920).

Για τον σκοπό αυτό οι μέτοχοι που θα καταθέσουν τα χρήματα στην Τράπεζα και στον ειδικό προς τούτο λογαριασμό της εταιρείας, θα πρέπει να απαιτούν να αναγράφεται το ονοματεπώνυμό τους στο εκδιδόμενο από την Τράπεζα παραστατικό για να είναι δυνατός ο έλεγχος της καταβολής από την αρμόδια αρχή.

- *Έλεγχος Πιστοποίησης Καταβολής Μετοχικού Κεφαλαίου*

Η Διεύθυνση Εμπορίου της Νομαρχίας, όταν παραλαμβάνει έγγραφα που έχουν σχέση με πιστοποίηση ή αύξηση Μετοχικού Κεφαλαίου Ανώνυμης Εταιρείας εκδίδει απόφαση που ορίζει τους ελεγκτές για να ελέγξουν την καταβολή του Μετοχικού Κεφαλαίου. Αντίγραφο της απόφασης αυτής κοινοποιείται και στην ενδιαφερόμενη εταιρεία για να ενημερωθεί περί αυτού.

3.3 ΑΚΥΡΟΤΗΤΑ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

Η Α.Ε. κηρύσσεται άκυρη με δικαστική απόφαση όταν :

α) Δεν τηρήθηκαν οι διατάξεις σχετικά με την εταιρική επωνυμία, το σκοπό της εταιρείας, το ποσό και τον τρόπο καταβολής του εταιρικού κεφαλαίου, τον τρόπο έγκρισης του καταστατικού, και το κατώτατο όριο του μετοχικού κεφαλαίου.

β) Ο σκοπός της εταιρείας είναι παράνομος ή αντίκειται στη δημόσια τάξη.

γ) Ο αριθμός των ιδρυτών είναι κατώτερος από δύο.

δ) Όλοι οι ιδρυτές όταν υπογράφηκε η εταιρική σύμβαση δεν είχαν την ικανότητα για δικαιοπραξία.

3.4 ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ

Οι ημεδαπές και αλλοδαπές ανώνυμες εταιρείες υποχρεούνται να τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας ανεξάρτητα από το ύψος των ακαθάριστων εσόδων τους. Οι ανώνυμες εταιρείες υποχρεούνται να τηρούν και τους λογαριασμούς της ομάδας 9. Τα βιβλία που τηρεί μια ανώνυμη εταιρεία ανεξάρτητα από το αντικείμενο εργασιών της, το μέγεθός της, και το λογιστικό σύστημα που εφαρμόζει είναι τα ίδια με αυτά που τηρεί η Ε.Π.Ε. με τη διαφορά ότι η Α.Ε. αντί για βιβλίο εταίρων τηρεί βιβλίο μετόχων και αντί για βιβλίο πρακτικών

διαχείρισης τηρεί βιβλίο πρακτικών συνεδριάσεων του Διοικητικού Συμβουλίου, καθώς επίσης τηρεί και τα παρακάτω βιβλία :

1. *Αναλυτικό Ημερολόγιο Αγορών:* Σ` αυτό καταχωρούνται οι εγγραφές των αγορασμένων με μετρητά ή με πίστωση πρώτων και βοηθητικών υλών, καυσίμων υλικών και υλικών συσκευασίας.
2. *Αναλυτικό Ημερολόγιο Πωλήσεων:* Σ` αυτό καταχωρούνται οι εγγραφές για τα τιμολόγια ή πιστωτικά σημειώματα που έχουν εκδοθεί από τη βιομηχανία κατά τις πωλήσεις προϊόντων ή εμπορευμάτων.
3. *Αναλυτικό Ημερολόγιο Ταμείου:* Σ` αυτό καταχωρούνται με θεωρημένα ή αθεώρητα εντάλματα πληρωμής και γραμματία είσπραξης όλες οι οικονομικές ενέργειες της επιχείρησης που έχουν σχέση με πληρωμή ή είσπραξη.
4. *Αναλυτικό Ημερολόγιο διαφόρων πράξεων:* Σ` αυτό καταχωρούνται όλες οι πράξεις που δεν συμπεριλαμβάνονται στα προηγούμενα ημερολόγια.
5. *Συγκεντρωτικό Ημερολόγιο:* Σ` αυτό μεταφέρονται οι εγγραφές των αναλυτικών ημερολογίων (μέσα στον αμέσως επόμενο μήνα από την καταχώρηση των εγγράφων στα αναλυτικά ημερολόγια).
6. *Γενικό Καθολικό:* Σ` αυτό υπάρχουν όλοι οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί της επιχείρησης και ενημερώνονται με βάση το συγκεντρωτικό ημερολόγιο (μέσα στον ίδιο μήνα που ενημερώνεται και το συγκεντρωτικό ημερολόγιο).
7. *Αναλυτικό Καθολικό(Αθεώρητο):* Σ` αυτό υπάρχουν όλοι οι αναλυτικοί δευτεροβάθμιοι, τριτοβάθμιοι κ.λ.π., λογαριασμοί της επιχείρησης και ενημερώνονται από τις εγγραφές των αναλυτικών ημερολογίων (μέσα σε 20 ημέρες από την καταχώρηση των εγγράφων στα αναλυτικά ημερολόγια).
8. *Βιβλίο γραμματίων εισπρακτέων:* Σ` αυτό καταχωρούνται οι συναλλαγματικές που θα εισπράξει η επιχείρηση από τους πελάτες της. Την ίδια ημέρα ή το αργότερο την τελευταία ημέρα του κάθε μήνα γίνεται η σχετική εγγραφή στο αναλυτικό ημερολόγιο διαφόρων πράξεων για το σύνολο της αξίας των συναλλαγματικών αντίστοιχα, της ημέρας ή του μήνα.
9. *Βιβλίο γραμματίων πληρωτέων:* Σ` αυτό καταχωρούνται οι συναλλαγματικές που θα πληρώσει η επιχείρηση στους προμηθευτές της. Λειτουργεί όπως το βιβλίο γραμματίων εισπρακτέων.

10. *Βιβλίο αποθήκης (καρτέλες αποθήκης)* : Σ' αυτό τηρούνται και ενημερώνονται από μια καρτέλα χωριστά για κάθε μια α' ύλη, β' ύλη, καύσιμο υλικό συσκευασίας, υποπροϊόν, υπόλειμμα, ημικατεργασμένο προϊόν, έτοιμο προϊόν, ή εμπόρευμα κ.λ.π.
11. *Μητρώο πάγιων στοιχείων*: Σ' αυτό καταγράφονται αναλυτικά τα μηχανήματα, τα εργαλεία και λοιπά πάγια στοιχεία, οπότε στο ημερολόγιο εμφανίζονται συγκεντρωτικά.
12. *Ημερολόγιο εγγραφών ισολογισμού*: Σ' αυτό γίνονται οι εγγραφές τακτοποίησης και προσδιορισμού του αποτελέσματος στο τέλος της χρήσης.
13. *Βιβλίο απογραφών και ισολογισμών*: Σ' αυτό καταχωρούνται στο τέλος του κάθε έτους τα αποτελέσματα των απογραφών και οι συντασσόμενοι στη συνέχεια ισολογισμοί. Μέσα στο πρώτο μήνα από την λήξη του έτους γίνεται η ποσοτική καταμέτρηση που μπορεί να παραταθεί μέχρι 25 ακόμη ημέρες ενώ η ολοκλήρωση της απογραφής και του ισολογισμού γίνεται μέσα σε δύο μήνες από την λήξη του έτους που μπορεί να παραταθεί μέχρι 2 μήνες ακόμη.
14. *Βιβλίο παραγωγής κοστολογίου*: Σ' αυτό γράφονται οι τεχνικές προδιαγραφές στην αρχή του έτους και μέσα σε δύο μήνες από τη λήξη του έτους οι αναλωμένες ποσότητες α' υλών, β' υλών, και λοιπών υλικών καθώς και οι παραγόμενες ποσότητες ετοιμού προϊόντος.
15. *Βιβλίο πρακτικών διοικητικού συμβουλίου*: Γράφονται οι εκθέσεις του διοικητικού συμβουλίου της Α.Ε.
16. *Βιβλίο πρακτικών γενικής συνέλευσης*: Γράφονται οι αποφάσεις της γενικής συνέλευσης.

3.5 ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ ΠΟΥ ΑΚΟΛΟΥΘΟΥΝ ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΙΔΡΥΣΗ ΤΗΣ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

Σύμφωνα με τη νέα παρ.10 του άρθρου 7β του ΚΝ 2190/1920, η Α.Ε. αποκτά νομική προσωπικότητα με την καταχώριση στο οικείο Μητρώο Α.Ε. της ιδρυτικής πράξης με το καταστατικό μαζί με τη διοικητική απόφαση για τη σύσταση της εταιρίας και την έγκριση του καταστατικού της, όπου βέβαια αυτό απαιτείται. Η ολοκλήρωση πάντως της διαδικασίας σύστασης της Α.Ε. περατώνεται με τη δημοσίευση στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (τεύχος Α.Ε. και Ε.Π.Ε.) της ανακοίνωσης περί της προαναφερθείσας καταχώρισης της στο ΜΑΕ. Ακολουθούν:

Εφόσον οι διαδικασίες σύστασης της Α.Ε. έχουν ολοκληρωθεί, και πριν αρχίσει να λειτουργεί η ανώνυμη εταιρεία, χρειάζεται να γίνει η συγκρότηση του πρώτου διοικητικού συμβουλίου της εταιρείας σε σώμα. Αυτό πρακτικά σημαίνει, την εκλογή προέδρου και αντιπροέδρου και του ή των διευθυνόντων συμβούλων της εταιρείας, ενώ το πρακτικό της συνεδρίασης όπου θα γίνει η εκλογή αυτή πρέπει να προσκομισθεί στις αρμόδιες αρχές και να δημοσιευθεί. Επίσης στην ίδια συνεδρίαση θα ορισθεί επίσης με ποιες υπογραφές θα δεσμεύεται η εταιρεία.

Σημειώνουμε εδώ η συγκρότηση σε σώμα του πρώτου Διοικητικού Συμβουλίου μπορεί να γίνει και στο αρχικό καταστατικό σύστασης της εταιρίας. Τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου με την ιδιότητα και τη διεύθυνση κατοικίας τους, καθώς και περίληψη των αρμοδιοτήτων τους, και τα ονόματα εκείνων των οποίων οι υπογραφές δεσμεύουν την εταιρεία, δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης μέσω της αρμόδιας υπηρεσίας.

Στην υπηρεσία αυτή υποβάλλονται μέσα σε είκοσι μέρες (ημέρα συνεδρίασης του Δ.Σ.):

Α) αντίγραφο του πρακτικού της πρώτης συνεδρίασης του διοικητικού συμβουλίου, κατά την οποία συγκροτήθηκε σε σώμα

Β) παράβολο δημοσίου ταμείου και ΤΑΠΕΤ

Γ) ανακοίνωση εις τριπλούν με τα προαναφερόμενα στοιχεία.

Δ) άνοιγμα τραπεζικού λογαριασμού στο όνομα της Α.Ε.

Ε) Καταβολή του ιδρυτικού μετοχικού κεφαλαίου σε τραπεζικό λογαριασμό της Α.Ε. και λήψη απόφασης του Δ.Σ. με θέμα την πιστοποίηση καταβολής αυτού. Σημειώνουμε σύμφωνα με το νέο άρθρο 11 παρ. 6 η παράλειψη καταβολής του ποσού του αρχικού μετοχικού κεφαλαίου σε λογαριασμό δεν επάγεται ακυρότητα αν αποδεικνύεται ότι το σχετικό ποσό υπάρχει και ότι κατατέθηκε εκ των υστέρων σε λογαριασμό της εταιρίας ή ότι δαπανήθηκε για τους σκοπούς της εταιρίας.

Για τα γεγονότα αυτά γίνεται σχετική αναφορά στο πρακτικό του Δ.Σ. για την πιστοποίηση της καταβολής, επίσης σύμφωνα με το νέο άρθρο 11 παρ. 1 δεν απαιτείται πλέον η συνεδρίαση του Δ.Σ. για την πιστοποίηση καταβολής του μετοχικού κεφαλαίου να έχει ως μοναδικό θέμα της ημερήσιας διάταξης την πιστοποίηση αυτή. Υποβολή στην εποπτεύουσα Αρχή αντιγράφου της σχετικής απόφασης του ΔΣ και του σχετικού ,διπλοτύπου καταβολής τελών δημοσίευσης στο ΦΕΚ (τ. ΑΕ και ΕΠΕ) ανακοίνωσης περί της σχετικής καταχώρισης στο ΜΑΕ.

Η πιστοποίηση καταβολής μετοχικού κεφαλαίου υπόκειται στις διατάξεις περί δημοσιότητας και στην αρμόδια υπηρεσία υποβάλλονται μέσα σε είκοσι μέρες από την πιστοποίηση (ημέρα συνεδρίασης του Δ.Σ.)

Έναρξη Εργασιών:

Χρόνος υποβολής δήλωσης Έναρξης Εργασιών.

Η δήλωση Έναρξης Εργασιών της Α.Ε. υποβάλλεται πριν από την έναρξη των εργασιών αυτών. Ως Έναρξη Εργασιών θεωρείται ο χρόνος πραγματοποίησης της πρώτης συναλλαγής στα πλαίσια της επιχείρησης. Προκειμένου για Νομικά Πρόσωπα, ως χρόνος έναρξης θεωρείται ο χρόνος της νόμιμης σύστασης αυτών. Η καθυστέρηση υποβολής της δήλωσης έναρξης μέχρι 30 (τριάντα) ημέρες δεν συνεπάγεται την επιβολή κυρώσεων, εφόσον δεν έχει πραγματοποιηθεί καμία συναλλαγή. Στα Νομικά Πρόσωπα και στις ενώσεις προσώπων, χορηγείται Α.Φ.Μ. μετά την υποβολή της δήλωσης Έναρξης Εργασιών. Ο αριθμός αυτός δεν καταργείται με την αλλαγή της νομικής μορφής των προσώπων αυτών, αλλά με την οριστική λύση ή διάλυσή τους.

Συνυποβαλλόμενες Δηλώσεις

Τα ημεδαπά και αλλοδαπά Νομικά Πρόσωπα και οι Ενώσεις Προσώπων, υποβάλλουν το έντυπο (Μ3) «Δήλωση Έναρξης / Μεταβολής Εργασιών μη Φυσικού Προσώπου» συμπληρώνοντας το τετραγωνίδιο με την ένδειξη «Έναρξη».

Η επωνυμία της επιχείρησης αναγράφεται επί του εντύπου της δήλωσης, όπως ακριβώς αναγράφεται και στο Καταστατικό. Η επωνυμία επιχειρήσεων δύναται να αναγράφεται και με λατινικούς χαρακτήρες.

Από το Νομικά Πρόσωπα συνυποβάλλονται υποχρεωτικά και οι παρακάτω δηλώσεις:

«Δήλωση Δραστηριοτήτων Επιχείρησης» (Μ6).

Στη δήλωση αυτή αναγράφονται όλες οι λοιπές δραστηριότητες, πέραν αυτών που έχουν ήδη αναγραφεί στο έντυπο Μ3. Όλες οι δραστηριότητες περιγράφονται αναλυτικά και σύμφωνα με τους Κωδικούς Δραστηριότητας, όπως ισχύουν κάθε φορά. Μία (1) από αυτές δηλώνεται ως κύρια, οι δε λοιπές ως δευτερεύουσες.

«Δήλωση Σχέσεων Φορολογούμενου» (Μ7).

Η δήλωση αυτή υποβάλλεται από τα παραπάνω πρόσωπα προκειμένου να δηλώσουν τον/την σύζυγο καθώς και τις σχέσεις τους που απορρέουν από την επιχειρηματική τους δραστηριότητα, με άλλα φυσικά ή Νομικά Πρόσωπα ή ενώσεις προσώπων, όπως αυτές αναγράφονται στις οδηγίες του εντύπου.

«Δήλωση Μελών Μη Φυσικού Προσώπου» (M8).

Η δήλωση αυτή υποβάλλεται μόνο από τα Νομικά Πρόσωπα και τις Ενώσεις Προσώπων με την αναγραφή των στοιχείων των μελών τους ή των εταίρων τους, του ποσοστού και του είδους συμμετοχής τους.

«Δήλωση Εγκατάστασης Εσωτερικού» (M10).

Υποβάλλεται χωριστή δήλωση για κάθε μία εγκατάσταση (υποκατάστημα, αποθήκη, κλπ), που βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας.

«Δήλωση Εγκατάστασης Εξωτερικού» (M11).

Υποβάλλεται χωριστή δήλωση για κάθε μία εγκατάσταση (υποκατάστημα, αποθήκη, κλπ), που βρίσκεται εκτός της Ελληνικής Επικράτειας.

«Δήλωση Πωλήσεων από Απόσταση» (M12).

Η δήλωση αυτή υποβάλλεται όταν πραγματοποιούνται πωλήσεις από απόσταση από την Ελλάδα προς άλλο Κράτος - Μέλος και φορολογούνται στο άλλο Κράτος - Μέλος (παρ. 5 άρθρου 11 Ν. 1642/1986).

Όλες οι παραπάνω δηλώσεις υποβάλλονται εις απλούν και επέχουν θέση υπεύθυνης δήλωσης του άρθρου 8 του Ν. 1599/1986.

Δικαιολογητικά: Τα Νομικά Πρόσωπα, κατά την υποβολή της δήλωσης έναρξης / μεταβολής εργασιών συνυποβάλλουν υποχρεωτικά τα παρακάτω δικαιολογητικά:

Στοιχείο προσδιορισμού της έδρας και των λοιπών εγκαταστάσεων της επιχείρησης, που μπορεί να είναι τίτλος ιδιοκτησίας ή μισθωτήριο συμβόλαιο ή συμφωνητικό μίσθωσης ή υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 του Ν. 1599/1986 δωρεάν παραχώρησης χώρου. Τα παραπάνω συμφωνητικά πρέπει να είναι θεωρημένα από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. του εκμισθωτή. Σε περίπτωση υπερεκμίσθωσης ή παραχώρησης χρήσης, απαιτείται κατάθεση συμφωνητικού μεταξύ του υπεκμισθωτή και του μισθωτή.

Για τις εγκαταστάσεις εξωτερικού απαιτείται η υποβολή του δικαιολογητικού μίσθωσης όπως προβλέπεται στη χώρα εγκατάστασης, επίσημα μεταφρασμένο ή άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο.

2. Βεβαίωση εγγραφής ή απαλλαγής του οικείου ασφαλιστικού φορέα προκειμένου για μέλη του Δ.Σ. Α.Ε. σύμφωνα με την ισχύουσα ασφαλιστική νομοθεσία.

3. Βεβαίωση εγγραφής σε Επιμελητήριο.

Τα ημεδαπά Νομικά Πρόσωπα συνυποβάλλουν, κατά περίπτωση και τα παρακάτω δικαιολογητικά:

Το Φύλλο Εφημερίδας της Κυβερνήσεως (Φ.Ε.Κ.) στο οποίο έχει δημοσιευθεί η σύσταση της εταιρείας σε δύο αντίτυπα και το Καταστατικό.

Στην περίπτωση που δε έχει τυπωθεί το Φ.Ε.Κ., υποβάλλεται το αποδεικτικό είσπραξης του Ταμείου Ασφάλισης Προσωπικού του Εθνικού Τυπογραφείου (ΤΑΠΕΤ) και υπεύθυνη δήλωση του Ν. 1599/1986 υπογεγραμμένη από τον εκπρόσωπο της εταιρείας, στην οποία δηλώνεται ότι θα προσκομισθεί σε δύο αντίτυπα το σχετικό Φ.Ε.Κ., αμέσως μετά την κυκλοφορία του και ειδικά για τις Α.Ε. η εγκριτική απόφαση της οικείας Νομαρχίας και η ανακοίνωση αυτής. Έγγραφο από το οποίο να προκύπτει η σύνθεση του Διοικητικού Συμβουλίου καθώς και το είδος της εργασιακής σχέσης των μελών.

- Τέλος,προσκομίζονται τα ακόλουθα δικαιολογητικά : Έγκριση και ανακοίνωση Νομαρχίας, Καταστατικό (με τυχόν τροποποιήσεις),αντίγραφο της δήλωσης καταβολής Φ.Σ.Κ. και το διπλότυπο πληρωμής, τέλος έναρξης δραστηριότητας, θεωρημένη εξουσιοδότηση του εκπροσώπου σε περίπτωση που η δήλωση υποβάλλεται από τρίτο πρόσωπο. Η εταιρεία παραλαμβάνει τη «Βεβαίωση Έναρξης Εργασιών μη Φυσικού Προσώπου».Με την υποβολή της δήλωσης έναρξης και εντός 3 ημερών διενεργείται έλεγχος (αυτοψία), προκειμένου να γίνει επαλήθευση των δεδομένων που αναγράφονται στα υποβαλλόμενα δικαιολογητικά. Μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου συμπληρώνεται έντυπο «Ειδική Έκθεση Αυτοψίας» που επισυνάπτεται στη Δήλωση Έναρξης.

3.6 ΟΡΓΑΝΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΕΛΕΓΧΟΥ ΤΗΣ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

Η ανώνυμη εταιρεία σαν νομικό πρόσωπο που ασκεί επείχηση, έχει ανάγκη να διοικηθεί από όργανα που θα εκφράζουν τη βούληση των φυσικών προσώπων που νομιμοποιούνται σαν επιχειρηματίες (μετόχοι). Τα όργανα διοίκησης της Α.Ε., είναι σύμφωνα με το νόμο τα εξής :

- i) Η Γενική Συνέλευση.
- ii) Το Διοικητικό Συμβούλιο.
- iii) Οι ελεγκτές.

I) Η Γενική Συνέλευση είναι το ανώτατο όργανο της Ανώνυμης Εταιρείας, στην οποία λαμβάνονται όλες οι μεγάλες αποφάσεις. Οι αποφάσεις της υποχρεώνουν και τους απόντες ή διαφωνούντες μετόχους. Την Γενική Συνέλευση απαρτίζουν οι μέτοχοι της εταιρείας. Οι συνελεύσεις είναι έκτακτες και τακτικές.

-Τακτική Γενική Συνέλευση γίνεται τουλάχιστον μία φορά το έτος. Κάθε μετοχή αποτελεί μία ψήφο και καθένας έχει δικαίωμα να ψηφίσει ή και να ψηφιστεί. Στις Γενικές Συνελεύσεις γίνεται η ψηφοφορία για τη σύνθεση του επόμενου διοικητικού Συμβουλίου, ορίζονται τα

καθήκοντα του, λαμβάνονται αποφάσεις για σημαντικά ζητήματα όπως ο καθορισμός της μακροχρόνιας πολιτικής της εταιρείας και παρουσιάζονται τα αποτελέσματα που πέτυχε η εταιρεία την προηγούμενη χρήση και εγκρίνεται ο ισολογισμός της. Τέλος οποιαδήποτε αλλαγή στο καταστατικό της εταιρείας πρέπει να αποφασιστεί από Γενική Συνέλευση. Προϋποθέσεις για να ληφθεί έγκυρα απόφαση από τη Γ.Σ. είναι:

- να συγκεντρώνεται η απαιτούμενη από το νόμο ή το καταστατικό απαρτία,
- να διαμορφώνεται πλειοψηφία.

Τόσο η απαρτία όσο και η πλειοψηφία διακρίνονται σε *συνήθη* και *αυξημένη*. Για την συνήθη απαρτία απαιτείται η παρουσία μετόχων που εκπροσωπούν το 20% του καταβεβλημένου Μ.Κ. Αν δεν επιτευχθεί η συνέλευση οι μέτοχοι ζητούν μέσα σε διάστημα 20 ημερών επαναληπτική συνέλευση που θεωρείται ότι βρίσκεται σε απαρτία όποιο και αν είναι το ποσοστό του εκπροσωπούμενου κεφαλαίου.

Αυξημένη απαρτία και πλειοψηφία απαιτείται για ορισμένα πολύ σοβαρά θέματα, όπως η αύξηση ή η μείωση του κεφαλαίου, η μεταβολή της εθνικότητας ή του σκοπού της εταιρίας, η παράταση της διάρκειας, η διάλυση της εταιρίας κ.α. Η απαιτούμενη για αυτά απαρτία απαιτεί την παρουσία μετόχων που εκπροσωπούν τα 2/3 του καταβεβλημένου Μ.Κ. Η τακτική γενική συνέλευση καλείται μια φορά το χρόνο υποχρεωτικά και μέσα σε έξι μήνες από το τέλος της οικονομικής χρήσεως, για να εγκρίνει τις ετήσιες οικονομικές καταστάσεις (ισολογισμό, λογαριασμό αποτελεσμάτων, κατάσταση διάθεσης κερδών, προσάρτημα), να αποφασίσει για την απαλλαγή των μελών του Δ.Σ. και των ελεγκτών από κάθε ευθύνη.

-Εκτάκτως η Γ.Σ. καλείται:

- αν το Δ.Σ. κρίνει ότι συντρέχει λόγος,
- αν το ζητήσουν οι τακτικοί ελεγκτές,
- αν το ζητήσουν μέτοχοι που εκπροσωπούν το 5% του Μ.Κ. ,
- Αν η καθαρή περιουσία της Α.Ε. γίνει μικρότερη από το 1/2 του καταβεβλημένου Μ.Κ., οπότε συγκαλείτε η Γ.Σ. με το ερώτημα λύσεως της εταιρίας.

Η σύγκληση της Γενικής Συνέλευσης, είκοσι ημέρες πριν τη σύγκλησή της γίνεται πρόσκληση για τη Γ.Σ., και δημοσίευση αυτής σε εφημερίδα, δέκα ημέρες πριν οι μέτοχοι ενημερώνονται από τις οικονομικές καταστάσεις της εταιρείας και έχουν πρόσβαση σε όλα τα εταιρικά βιβλία της εταιρείας, πέντε ημέρες πριν οι μέτοχοι καταθέτουν τις μετοχές τους στα ταμεία της Α.Ε ή στην τράπεζα, τέλος 48 ώρες πριν την συνέλευση συντάσσεται πίνακας των μετόχων και των ψήφων που έχουν. Για τη λήψη αποφάσεων απαιτείται απαρτία δηλαδή ο ελάχιστος αριθμός μετόχων που πρέπει να εκπροσωπούνται στη Γ.Σ., και πρέπει να είναι το 1/5 το Μετοχικού Κεφαλαίου, και πλειοψηφία ο ελάχιστος αριθμός ψήφων δηλαδή που

πρέπει να λάβει μια πρόταση ώστε να ληφθεί απόφαση με βάση το σύνολο των μετοχών που εκπροσωπούνται στη Γενική Συνέλευση, να είναι δηλαδή το 50% του Μετοχικού Κεφαλαίου συν μια ψήφο.

Π) Το Διοικητικό Συμβούλιο, εκλέγεται από τη Γενική Συνέλευση, λειτουργεί και παίρνει αποφάσεις κατά πλειοψηφία προσώπων. Τα μέλη του πρέπει να είναι τουλάχιστον τρία, δεν είναι απαραίτητο να έχουν την ιδιότητα του μετόχου εκτός και αν προβλέπεται από το καταστατικό. Η θητεία των μελών του Δ.Σ. δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερη των έξι ετών, κατά τη λήξη της θητείας τους, είναι πάντοτε επανεκλέξιμοι. Το Δ.Σ. συνέρχεται τουλάχιστον μια φορά το μήνα και έχει αρμοδιότητα να αποφασίζει για κάθε πράξη σχετική με τη διοίκηση της εταιρίας, τη διαχείριση της εταιρικής περιουσίας και την επιδίωξη του εταιρικού σκοπού. Επειδή το Δ.Σ. είναι όργανο που ενεργεί συλλογικά, είναι δυνατό, εφόσον υπάρχει σχετική καταστατική διάταξη, να εκχωρεί όλες τις αρμοδιότητες του σε ένα σύμβουλο, τον *διευθύνοντα Σύμβουλο*, όπως επίσης να εκχωρεί περιορισμένες αρμοδιότητες σε ένα σύμβουλο, τον *Εντεταλμένο Σύμβουλο*.

Οι συζητήσεις και αποφάσεις του Διοικητικού Συμβουλίου καταχωρούνται περιληπτικά σε ειδικό βιβλίο, που μπορεί να τηρείται και κατά το μηχανογραφικό σύστημα. Ύστερα από αίτηση μέλους του Διοικητικού Συμβουλίου, ο πρόεδρος υποχρεούται να καταχωρήσει στα πρακτικά ακριβή περίληψη της γνώμης του. Στο βιβλίο αυτό καταχωρείται επίσης κατάλογος των παριστάμενων κατά τη συνεδρίαση μελών του Διοικητικού Συμβουλίου. Αντίγραφα πρακτικών συνεδριάσεων του Διοικητικού Συμβουλίου για τα οποία υπάρχει υποχρέωση καταχώρησής τους στο Μητρώο Αωνόμων Εταιρειών, σύμφωνα με το άρθρο 7 α του Κ.Ν. 2190/20, υποβάλλονται στην αρμόδια Εποπτεύουσα Αρχή μέσα σε προθεσμία είκοσι ημερών από τη συνεδρίαση του Διοικητικού Συμβουλίου. Αντίγραφα και αποσπάσματα των πρακτικών του Διοικητικού Συμβουλίου επικυρώνονται από τον πρόεδρο ή τον αναπληρωτή.

1. Στα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου μπορεί να χορηγηθεί αποζημίωση της οποίας το πόσο ορίζεται από την Τακτική Γενική Συνέλευση με ειδική απόφαση.

2. Κάθε άλλη αμοιβή ή αποζημίωση των μελών του Διοικητικού Συμβουλίου βαραίνει την εταιρεία, αν εγκριθεί με ειδική απόφαση της Τακτικής Γενικής Συνέλευσης.

3. Οποιαδήποτε παροχή πίστωσης (δάνειο, εγγυήσεις κ.λ.π.) από την εταιρεία σε μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου, στους ιδρυτές της, σε γενικούς διευθυντές, διευθυντές της ή και σε συζύγους ή άλλους συγγενείς αυτών μέχρι τρίτου βαθμού, εξ αίματος ή αγχιστείας, απαγορεύεται απολύτως και είναι άκυρη. Επίσης δάνεια της εταιρείας σε τρίτους, καθώς και η παροχή εγγυήσεων υπέρ αυτών, με σκοπό την απόκτηση από αυτούς μετοχών της εταιρείας, απαγορεύονται απολύτως και είναι άκυρα. Για οποιαδήποτε άλλη σύμβαση μεταξύ της εταιρείας μετά των προσώπων αυτών, χρειάζεται απαραίτητα προηγούμενη άδεια της Γενικής

Συνέλευσης. Αυτό ισχύει και για τις συμβάσεις εργασίας ή εντολής, καθώς και για κάθε τροποποίησή τους. Τα συστήματα κατά τα οποία πραγματοποιείται η εκλογή του Διοικητικού Συμβουλίου από τη Γενική Συνέλευση είναι κυρίως δύο:

1. Το σύστημα του αριθμού των μετοχών, σύμφωνα με το οποίο κάθε μέτοχος έχει τόσες ψήφους όσες μετοχές κατέχει. Συνεπώς ένας μέτοχος που κατέχει το 50% των ψήφων που παρίστανται στη Γ.Σ. πλέον μία ακόμη ψήφο, εκλέγει ολόκληρο το Δ.Σ.

2. Το αθροιστικό σύστημα ψηφοφορίας κατά το οποίο ο μέτοχος που κατέχει τις περισσότερες μετοχές μπορεί να εκλέξει μόνο την πλειοψηφία των μελών του Δ.Σ., οπότε σ' αυτό θα εκπροσωπηθεί και η μειοψηφία.

Στην Ελλάδα, ο νόμος δίνει την δυνατότητα να ορίζεται με το καταστατικό ότι ο μέτοχος ή οι μέτοχοι μπορούν να διορίσουν μέλη του Δ.Σ. σε αριθμό που να μην υπερβαίνει το 1/3 του προβλεπόμενου συνολικού αριθμού αυτών. Ο διορισμός πρέπει να γνωστοποιείται στην Α.Ε. τρεις τουλάχιστον ημέρες πριν από τη συνεδρίαση της Γ. Σ. και οι μέτοχοι που άσκησαν αυτό το δικαίωμα δεν μετέχουν στην εκλογή των υπολοίπων μελών του Δ.Σ.

III) Για την εξασφάλιση συμφερόντων και την ενίσχυση του θεσμού της Α.Ε., στη συνείδηση των επενδυτών, ο νόμος διασφαλίζει τα συμφέροντά τους, με την καθιέρωση αποτελεσματικών ελέγχων της διοίκησης και της διαχείρισης της Α.Ε., τα είδη του ελέγχου είναι τα εξής:

- Τακτικός έλεγχος, γίνεται από τους ελεγκτές που είναι το τρίτο όργανο της Α.Ε., ορίζονται από το καταστατικό και κατόπιν εκλέγονται από τη Γ.Σ., και είναι πρόσωπα που δεν είναι ιδρυτές της Α.Ε., ούτε μέλη του Δ.Σ., ούτε υπάλληλοι της Α.Ε., αλλά μπορεί να είναι απλοί μέτοχοι ή τρίτα πρόσωπα. Στις αρμοδιότητές τους ανήκει η λογιστική και διαχειριστική παρακολούθηση της εταιρείας, ελέγχουν τη διαχείριση του Δ.Σ., κάνοντας υποδείξεις, ελέγχουν τον ισολογισμό και συντάσσουν έκθεση την οποία απευθύνουν στη Γ.Σ. και είναι παρόντες σε κάθε Γ.Σ., και πρόθυμοι να δώσουν κάθε πληροφορία στα μέλη της Γ.Σ.
- Έκτακτος ή Κρατικός έλεγχος, ο οποίος διενεργείται από το υπουργείο εμπορίου ή τον Νομάρχη ή την Επιτροπή του Χρηματιστηρίου και έχει δικαίωμα να ελέγχει όλα τα στοιχεία της εταιρείας.
- Δικαστικός έλεγχος, ο οποίος πραγματοποιείται μετά από δικαστική απόφαση εφ' όσων το ζητήσει κάποιο ποσοστό μετόχων ή η επιτροπή κεφαλαιαγοράς εφ' όσων η εταιρεία είναι εισηγμένη στο χρηματιστήριο.

3.7 ΛΥΣΗ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

Όπως έχουμε ήδη αναφέρει η Ανώνυμη Εταιρεία αποτελεί μια γνήσια μορφή κεφαλαιουχικής εταιρείας, με αποτέλεσμα τα πρόσωπα των μετόχων να είναι αδιάφορα και σημασία να έχει μόνο η καταβολή της εισφοράς. Στον κεφαλαιουχικό αυτό χαρακτήρα της Α.Ε.

ανταποκρίνονται και οι λόγοι λύσης της, καθώς τυχόν μεταβολή στα πρόσωπα των μετόχων (π.χ. θάνατος, πτώχευση) ή μονομερής δήλωσή τους για λύση της εταιρείας με καταγγελία δεν αποτελούν λόγους λύσης προβλεπόμενους από το νόμο, όπως συμβαίνει στις προσωπικές εταιρείες.

Οι λόγοι λύσης της Α.Ε. προβλέπονται περιοριστικά στο Ν.2190/1920. Συγκεκριμένα, η Α.Ε. λύεται με την πάροδο του χρόνου διάρκειας που προβλέπει το καταστατικό, δεδομένου ότι οι Α.Ε. ιδρύονται πάντοτε για ορισμένο χρόνο. Ωστόσο, η Γενική Συνέλευση, η οποία συγκεντρώνει αυξημένα ποσοστά απαρτίας και πλειοψηφίας, μπορεί να αποφασίσει την παράταση της εταιρείας με συναφή τροποποίηση του καταστατικού της. Εντούτοις αποκλείεται η σιωπηρή παράταση της εταιρείας, με αποτέλεσμα μετά την πάροδο του χρόνου διάρκειάς της η εταιρεία να τελεί αυτομάτως υπό εκκαθάριση ακόμη και αν συνεχίζεται η δραστηριότητά της. Η Γενική Συνέλευση μπορεί επίσης να αποφασίσει την πρόωρη λύση της Α.Ε., πράγμα που συνεπάγεται τροποποίηση του καταστατικού της.

Λόγο λύσης της Α.Ε. αποτελεί και η κήρυξή της σε κατάσταση πτώχευσης. Στην περίπτωση αυτή κατ' εξαίρεση δεν ακολουθείται το στάδιο της εκκαθάρισης, αλλά τη διοίκηση και διαχείριση της περιουσίας της Α.Ε. αναλαμβάνει ο σύνδικος της πτώχευσης, σύμφωνα με τις διατάξεις της πτωχευτικής νομοθεσίας, εκκαθάριση δε ακολουθεί μόνο εάν μετά την περάτωση της πτώχευσης παραμένει εταιρική περιουσία. Σε κάθε περίπτωση η λύση της εταιρείας υπόκειται σε διατυπώσεις δημοσιότητας.

Νέος Νόμος 3604/2007 :

Ο πρόσφατος Ν.3604/2007 επέφερε σημαντικές τροποποιήσεις στο ισχύον δίκαιο, καταργώντας το σύστημα ανάκλησης της άδειας σύστασης Α.Ε. από τη διοίκηση και εισάγοντας για πρώτη φορά το θεσμό της δικαστικής λύσης της Α.Ε. Τα είδη δικαστικής λύσης που προβλέπονται στο νόμο είναι δύο :

- η λύση μετά από αίτηση του έχοντος έννομο συμφέρον και
- η λύση μετά από αίτηση των μετόχων

Το πρώτο είδος δικαστικής λύσης γίνεται για λόγους που αφορούν κυρίως τη μη καταβολή ή την απώλεια του κεφαλαίου και οι οποίοι κατά το προγενέστερο δίκαιο δικαιολογούσαν την ανάκληση της άδειας σύστασης. Συγκεκριμένα, η Α.Ε. λύεται, εάν κατά τη σύσταση της δεν καταβλήθηκε, ολικά ή μερικά, το καταβλητέο μετοχικό κεφάλαιο, εάν η εταιρεία δεν έχει το ελάχιστο κεφάλαιο που ορίζεται κάθε φορά από το νόμο, εάν το σύνολο των ιδίων κεφαλαίων της καταστεί κατώτερο του ενός δεκάτου (1/10) του μετοχικού κεφαλαίου και η Γ.Σ. δεν λαμβάνει τα προβλεπόμενα μέτρα και τέλος εάν η εταιρεία δεν έχει υποβάλει προς

καταχώριση οικονομικές καταστάσεις τριών (3) τουλάχιστον συνεχών διαχειριστικών χρήσεων, εγκεκριμένες από τη Γ.Σ.

Η λύση μπορεί να ζητηθεί από κάθε πρόσωπο που έχει έννομο συμφέρον, στα πρόσωπα δε αυτά συγκαταλέγεται ρητά και ο Υπουργός Ανάπτυξης ή η κατά περίπτωση αρμόδια αρχή. Αυτό σημαίνει ότι η Διοίκηση δεν μπορεί μεν να ανακαλέσει αυτοδύναμα την άδεια σύστασης της Α.Ε., μπορεί όμως να ζητήσει τη δικαστική της λύση για τους ίδιους περίπου λόγους, γεγονός που συνιστά ένδειξη επιβίωσης της ενεργού εποπτείας της Διοίκησης επί της λειτουργίας των Α.Ε.

Η αίτηση εκδικάζεται με τη διαδικασία της εκούσιας δικαιοδοσίας από το πολυμελές πρωτοδικείο της έδρας της εταιρείας. Το δικαστήριο, πριν εκδώσει την απόφαση του, παρέχει στην εταιρεία εύλογη προθεσμία για άρση των λόγων λύσης, εκτός αν αιτιολογημένα θεωρεί ότι το μέτρο αυτό είναι άσκοπο. Η προθεσμία αυτή μπορεί να είναι από δύο έως έξι μήνες και μπορεί να παραταθεί μέχρι τρεις μήνες. Εάν παρασχεθεί η ανωτέρω προθεσμία, το δικαστήριο μπορεί να διατάξει μέτρα για την προσωρινή ρύθμιση των εταιρικών υποθέσεων. Η αίτηση για λύση της εταιρείας και η απόφαση που διατάσσει τη λύση της υπόκεινται σε διατυπώσεις δημοσιότητας.

Το δεύτερο είδος δικαστικής λύσης, που αφορά μόνο τις μη εισηγμένες στο χρηματιστήριο εταιρείες, είναι η περίπτωση κατά την οποία η συνέχιση της εταιρείας αποβαίνει αδύνατη (ιδίως λόγω ίσων συμμετοχών) και μάλιστα κατά τρόπο προφανή και μόνιμο. Πρόκειται για το γνωστό που παραλύει την λειτουργία της εταιρείας. Ενάγοντες μπορεί να είναι μόνο μέτοχος ή μέτοχοι που εκπροσωπούν τουλάχιστον το ένα τρίτο (1/3) του καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου, ενώ μέτοχοι που εκπροσωπούν τουλάχιστον το ένα πέμπτο (1/5) του κεφαλαίου, μπορούν να παρέμβουν στη σχετική δίκη. Και στην περίπτωση αυτή το δικαστήριο μπορεί να παράσχει στην εταιρεία εύλογη προθεσμία για άρση των λόγων λύσης.

Με αίτηση των μετόχων που έχουν ασκήσει παρέμβαση, το δικαστήριο μπορεί να διατάξει την εξαγορά από αυτούς του συνόλου των μετοχών του ενάγοντος ή των εναγόντων. Στην περίπτωση αυτή, το δικαστήριο ορίζει και το αντάλλαγμα, που πρέπει να είναι δίκαιο και να ανταποκρίνεται στην αξία των μετοχών αυτών, καθώς και τους όρους καταβολής του. Για τον προσδιορισμό της αξίας το δικαστήριο μπορεί να διατάξει πραγματογνωμοσύνη, ενώ η τυχόν απόκτηση του ελέγχου της εταιρείας διαμέσου της εξαγοράς λαμβάνεται ιδιαίτερα υπ' όψιν.

Η αξία εξαγοράς δεν μπορεί να υπερβαίνει το ποσό που πιθανολογείται ότι θα λάβουν οι ενάγοντες σε περίπτωση εκκαθάρισης της εταιρείας, το οποίο το δικαστήριο μπορεί να προσαυξήσει μέχρι είκοσι τοις εκατό (20%). Τέλος, το δικαστήριο μπορεί να αποφασίσει τη λύση της εταιρείας, εάν η διατασόμενη εξαγορά δεν ολοκληρωθεί εντός ορισμένης προθεσμίας, εξαιτίας πταίσματος του υπόχρεου σε εξαγορά. Και στην περίπτωση αυτή, η αγωγή για λύση της εταιρείας και η απόφαση που τη διατάσσει υπόκεινται σε διατυπώσεις δημοσιότητας.

Μετά τη λύση της Α.Ε., αυτή δεν εξαφανίζεται αλλά τίθεται σε εκκαθάριση, εισέρχεται δηλαδή σε ειδικό στάδιο λειτουργίας κατά το οποίο όλες οι δραστηριότητές της έχουν σκοπό την ικανοποίηση των αναγκών της εκκαθάρισης. Οι ενέργειες αυτές αποσκοπούν στη ρευστοποίηση του Ενεργητικού της εταιρείας ώστε να εξοφληθεί το κυρίως παθητικό και να διανεμηθεί το τυχόν υπόλοιπο στους Μετόχους, τις ενέργειες της εκκαθάρισης πραγματοποιούν οι εκκαθαριστές, που ορίζονται σύμφωνα με τις παραπάνω περιπτώσεις 1,2, και 3 της προηγούμενης παραγράφου ορίζονται από την ίδια τη Γ.Σ., που αποφασίζει τη λύση της Α.Ε., στην περίπτωση 4 της πτώχευσης εκκαθαριστής ορίζεται ο σύνδικος. Σε περίπτωση που η λύση γίνει με Υπουργική Απόφαση, το Δ.Σ., συγκαλεί Γ.Σ., πέντε μέρες μετά την κοινοποίηση της απόφασης για να ορίσει εκκαθαριστές, αν δεν πραγματοποιηθεί η Γ.Σ., εκκαθαριστές ορίζει το Δικαστήριο.

3.8 ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

Η εκκαθάριση μιας εταιρίας οποιασδήποτε μορφής είναι μια αρκετά πολύπλοκη διαδικασία που ακολουθεί συνήθως τη λύση της. Ο χρόνος διάρκειας της εκκαθάρισης είναι νομοθετημένος μόνο στις Α.Ε., αλλά μπορεί να επιμηκυνθεί σχεδόν επ' αόριστον αν τα συμφέροντα των μετόχων της επιβάλλουν κάτι τέτοιο. Σε όλες τις άλλες εταιρίες είναι απροσδιόριστος. Κατά τη διάρκεια της εκκαθάρισης και ανεξάρτητα από την ουσιαστική λειτουργία της, υπάρχουν αναλόγως του είδους της εκκαθαριζόμενης εταιρίας διάφορες τυπικές διαδικασίες οι οποίες αν δεν τηρηθούν μπορεί να εμπλέξουν τους εκκαθαριστές και όχι μόνο, σε περιπέτειες.

Ένας από τους λόγους λύσης μιας ανώνυμης εταιρείας όπως το πέρας της προβλεπόμενης από το καταστατικό διάρκειας της ή η έκλειψη του σκοπού για τον οποίον συστάθηκε, σαν αποτέλεσμα δεν έχει την άμεση εξαφάνιση της από το νομικό κόσμο. Η Α.Ε. εξακολουθεί να υπάρχει ως νομικό πρόσωπο και μετά την επέλευση της λύσης της, με μια σημαντική διαφορά η οποία αφορά τον σκοπό της Α.Ε. που πλέον μεταβάλλεται καθώς εισέρχεται στο στάδιο της εκκαθάρισης.

Τη διενέργεια των πράξεων εκκαθάρισης αναλαμβάνουν οι εκκαθαριστές, οι οποίοι αντικαθιστούν το Διοικητικό Συμβούλιο της εταιρείας. (Με την τροποποίηση του άρθρου 49 του νόμου 2190/1920, με το νόμο 3604/2007, εισήχθησαν ορισμένες τροποποιήσεις στον τρόπο διενέργειας της εκκαθάρισης). Ειδικότερα οι εκκαθαριστές μπορούν με αίτηση τους, που υποβάλλεται στο μονομελές πρωτοδικείο της έδρας της εταιρείας να ζητήσουν τη διενέργεια της εκκαθάρισης σύμφωνα με τις εφαρμοζόμενες διατάξεις που διέπουν τη δικαστική εκκαθάριση.

Επιπλέον, καταργείται η εισαχθείσα με το Ν.2339/1995 πενταετής διάρκεια της εκκαθάρισης, που είχε οδηγήσει σε παράδοξα αποτελέσματα, μεταξύ των οποίων και η διαγραφή από το Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών νομικών προσώπων των οποίων η εκκαθάριση δεν είχε ακόμη περατωθεί.

Για το λόγο αυτό αλλά και για να αποθαρρύνει τις ενδεχόμενες καθυστερήσεις στη διενέργεια των εκκαθαρίσεων, ο νόμος με την παρ. 6 του άρθρου 49 του Ν.2190/1920, όπως αυτή αντικαταστάθηκε από το αρ. 58 παρ.4 του Ν.3604/2007, προβλέπει σχέδιο περάτωσης της εκκαθάρισης, το οποίο υποχρεούται να παρουσιάσει ο εκκαθαριστής στους μετόχους, εφόσον η εκκαθάριση διαρκέσει πλέον της πενταετίας.

Συγκεκριμένα, εάν το στάδιο της εκκαθάρισης υπερβεί την πενταετία, ο εκκαθαριστής υποχρεούται να συγκαλέσει Γενική Συνέλευση, στην οποία υποβάλλει σχέδιο επιτάχυνσης και περάτωσης της εκκαθάρισης. Το σχέδιο αυτό περιλαμβάνει έκθεση για τις μέχρι τότε εργασίες της εκκαθάρισης, τους λόγους της καθυστέρησης και τα μέτρα που προτείνονται για την ταχεία περάτωση της. Τα μέτρα μπορούν να περιλαμβάνουν συμβιβασμούς, αναδιαπραγματεύσεις ή καταγγελία συμβάσεων ή ακόμα και τη σύναψη νέων.

Η Γενική Συνέλευση εγκρίνει το πιο πάνω σχέδιο με την αυξημένη απαρτία και πλειοψηφία, εάν το σχέδιο εγκριθεί ο εκκαθαριστής ολοκληρώνει τη διαχείριση σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στο σχέδιο περάτωσης. Στην περίπτωση κατά την οποία το σχέδιο δεν εγκριθεί ο εκκαθαριστής ή οι μέτοχοι που εκπροσωπούν το ένα εικοστό (1/20) του καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου μπορούν με αίτηση τους να ζητήσουν έγκριση από το μονομελές πρωτοδικείο της έδρας της εταιρείας. Το δικαστήριο μπορεί να τροποποιήσει τα μέτρα που προβλέπει το σχέδιο, όχι όμως και να προσθέσει νέα που δεν προβλέπονται σε αυτό.

Γενικότερα οι κείμενες διατάξεις περί της εκκαθάρισεως Α.Ε. αποσκοπούν κατά πρώτο λόγο στην προστασία των εταιρικών δανειστών και κατά δεύτερο λόγο στη διανομή του προϊόντος της εκκαθάρισεως στους μετόχους. Η προτεραιότητα που εξασφαλίζει ο νόμος στην προάσπιση των συμφερόντων των εταιρικών δανειστών, θέτοντας την ικανοποίηση αυτών ως τον κύριο σκοπό της εκκαθάρισης, έγκειται στο γεγονός, ότι οι μέτοχοι δεν ευθύνονται προσωπικά για τα χρέη του νομικού προσώπου, λόγω του κεφαλαιουχικού χαρακτήρα των Α.Ε. Εκ των ανωτέρω λόγων οι διατάξεις για την εκκαθάριση της Α.Ε. είναι αναγκαστικού δικαίου και ως εκ τούτου δεν επιτρέπεται ο αποκλεισμός του σταδίου της εκκαθάρισης ή ο καθορισμός διαφορετικού τρόπου διακανονισμού των εκκρεμοτήτων των Ανωνύμων Εταιρειών.

3.9 ΣΥΜΒΟΛΗ ΤΗΣ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΣΤΗΝ ΕΘΝΙΚΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑ

Με την αύξηση της βιομηχανικής παραγωγής, η ανάπτυξη του θεσμού της Α.Ε., ήταν αλματώδης λόγω των πλεονεκτημάτων που προσφέρει αυτός ο εταιρικός τύπος. Αν δεχτούμε ότι οι σύγχρονες ανάγκες της οικονομίας επιβάλλουν τη δημιουργία μεγάλων επιχειρήσεων με σημαντικά κεφάλαια και με μακρόχρονη προοπτική τότε η επιχειρηματική συγκρότηση με μορφή Α.Ε., φαίνεται ότι μπορεί να καλύψει τις ανάγκες αυτές λόγω των εξής πλεονεκτημάτων :

α) Παρέχει την ευχέρεια συγκέντρωσης μεγάλων κεφαλαίων με τη συμμετοχή πολλών προσώπων.

β) Επιτρέπει την προσέλκυση μικρών κεφαλαιούχων, περιορίζοντας σημαντικά τους κινδύνους από την εμπορική τους δραστηριότητα, αφού ευθύνονται μόνο μέχρι του ποσού της εισφοράς τους.

γ) Δεν επηρεάζεται η υπόστασή της, ούτε από τη βούληση του κάθε μετόχου ούτε από τις μεταβολές που επέρχονται στα πρόσωπά τους.

δ) Καλύπτει τις ανάγκες διοίκησης επιχειρήσεων με μεγάλο οικονομικό μέγεθος.

Με τα δεδομένα αυτά η λειτουργία και η επιχειρηματική της ευδοκίμηση ενδιαφέρουν άμεσα την εθνική οικονομία και για το λόγο αυτό η πολιτεία της παρέχει προνομιακή μεταχείριση όπως ευκολότερη χρηματοδότηση και φορολογικές ελαφρύνσεις για την πραγματοποίηση επενδύσεων. Προνόμια εγκατάστασης με σκοπό την περιφερειακή οικονομική ανάπτυξη, διευκολύνσεις για την αντιμετώπιση του ανταγωνισμού από τις εισαγωγές κλπ .

Σήμερα στην Ελλάδα υπάρχουν 50.000 περίπου Ανώνυμες Εταιρείες εκ των οποίων μεγάλος αριθμός βρίσκεται σε αδράνεια. Από τις υπόλοιπες το 5% περίπου είναι γνήσιες Ανώνυμες Εταιρείες και είναι εισηγμένες στο χρηματιστήριο αξιών ,ενώ οι υπόλοιπες είναι οικογενειακές εταιρείες που οι μετοχές τους βρίσκονται στα χέρια μελών μιας οικογένειας.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4 ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΤΟΜΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ, ΟΜΟΡΡΥΘΜΗΣ ΚΑΙ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

4.1 ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΕΡΔΩΝ ΑΤΟΜΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

Τα κέρδη της ατομικής επιχείρησης φορολογούνται στο όνομα του φορολογούμενου προσώπου που την έχει, ανεξάρτητα αν τα κέρδη παρέμειναν στην επιχείρηση για την επέκταση των δραστηριοτήτων της ή τα χρησιμοποίησε για την κάλυψη των οικογενειακών του αναγκών. Για τα κέρδη της ατομικής επιχείρησης δεν συμπληρώνεται χωριστή δήλωση κερδών, αλλά τα δηλώνει ο επιχειρηματίας στην ατομική του δήλωση.

Το δηλωθέν λοιπόν εισόδημα του φορολογούμενου που έχει την ατομική επιχείρηση, πραγματικό ή αυτό που προκύπτει με βάση τις αντικειμενικές δαπάνες και υπηρεσίες και δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του φορολογουμένου, συμπεριλαμβανομένων και των ελευθέρων επαγγελματιών, υποβάλλεται σε φόρο με βάση την ακόλουθη κλίμακα:

Κλιμάκιο Εισοδήματος (ευρώ)	Φορολογικός Συντελεστής %	Φόρος Κλιμακίου (ευρώ)	Σύνολο Εισοδήματος (ευρώ)	Σύνολο Φόρου (ευρώ)
5.000	0	0	5.000	0
7.000	10	700	12.000	700
4.000	18	720	16.000	1.420
10.000	25	2.500	26.000	3.920
14.000	35	4.900	40.000	8.820
20.000	38	7.600	60.000	16.420
40.000	40	16.000	100.000	32.420
Ανω των 100.000	45			

Ισχύουν βεβαίως όπως και σε όλους τους φορολογούμενους φυσικά πρόσωπα, και οι δαπάνες που μειώνουν τον φόρο του φορολογουμένου.

Στο μέτωπο των φοροαπαλλαγών, οι εκπτώσεις είναι πλέον μόνο από τον φόρο και όχι από το εισόδημα. Σε σχέση με πέρυσι περιορίζονται στο μισό και αντί για 20% εκπίπτει από τον φόρο το 10% ενώ καταργήθηκε η έκπτωση φόρου για τα δικηγορικά έξοδα. Οι αποδείξεις από τους δικηγόρους μετράνε στις αποδείξεις που απαιτούνται για το αφορολόγητο όριο. Η περικοπή των φοροαπαλλαγών σε συνδυασμό με το μειωμένο αφορολόγητο όριο και τη νέα φορολογική κλίμακα αυξάνει ακόμη περισσότερο τη φορολογική επιβάρυνση για όλους τους φορολογούμενους.

Οι δαπάνες που αναγνωρίζει πλέον η εφορία είναι οι εξής:

- Έξοδα ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης: Αφαιρείται από το φόρο το 10% των δαπανών με το ποσό της μείωσης να μην μπορεί να υπερβεί τις 3.000 ευρώ. Ως έξοδα ιατρικής περίθαλψης θεωρούνται:

- Οι αμοιβές που καταβάλλονται σε ιατρούς, όλων των ειδικοτήτων για ιατρικές επισκέψεις και εξετάσεις, καθώς και οι αμοιβές που καταβάλλονται σε οδοντιάτρους, για οδοντοθεραπεία, οδοντοπροσθητική και γναθοχειρουργική.

- Η δαπάνη για φυσιοθεραπεία και λουτροθεραπεία, καθώς και για λογοθεραπεία και για επισκέψεις σε ψυχολόγο, για την αποκατάσταση της υγείας ύστερα από σχετική γνωμάτευση του θεράποντος ιατρού. Ειδικά, για την αναγνώριση της δαπάνης που καταβάλλεται σε ψυχολόγο και λογοθεραπευτή, εκτός από τη γνωμάτευση του γιατρού απαιτείται και βεβαίωση του γιατρού ότι έλαβε υπόψη του τα πορίσματα του ψυχολόγου ή του λογοθεραπευτή για την παροχή των τελικών υπηρεσιών του.

- Τα έξοδα νοσηλείας που καταβάλλονται σε νοσηλευτικά ιδρύματα ή ιδιωτικές κλινικές, στα οποία περιλαμβάνονται και τα έξοδα για φαρμακευτική περίθαλψη μέσα σε αυτά, καθώς και οι δαπάνες που καταβάλλονται για διαρκή κάλυψη ιατρικών αναγκών.

- Οι δαπάνες σε νοσοκόμο, η δαπάνη για την αντικατάσταση μελών του σώματος με τεχνητά μέλη κ.λπ., η δαπάνη για νοσοκομειακή περίθαλψη των τέκνων που πάσχουν από ανίατο νόσημα και το 50% της δαπάνης που καταβάλλεται σε επιχειρήσεις περίθαλψης ηλικιωμένων.

- Τα έξοδα ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης που καταβάλατε για τα τέκνα σας που δεν συγκατοικούν μαζί σας, αλλά με τον άλλο γονέα τους, τον οποίο και βαρύνουν, λόγω του ότι βρίσκεστε σε διάζευξη με αυτό.

Τα δικαιολογητικά για να αναγνωριστεί η δαπάνη για ιατρικά έξοδα οι φορολογούμενοι θα πρέπει να συνυποβάλλουν:

- Για ιατρικές επισκέψεις και εξετάσεις, διπλότυπη απόδειξη του ιατρού.

- Για νοσήλια σε ιδιωτικές κλινικές, διπλότυπη απόδειξη της κλινικής από την οποία να προκύπτει το ποσό της δαπάνης νοσηλείας, καθώς και βεβαίωση του διευθυντή της κλινικής για το χρόνο νοσηλείας και το ποσό των εξόδων αναλυτικά κατ' είδος εξόδου.

- Για νοσήλια σε κρατικά κτλ. νοσηλευτικά ιδρύματα, διπλότυπη απόδειξη είσπραξης του νοσηλευτικού ιδρύματος, από την οποία να προκύπτει το ποσό της δαπάνης νοσηλείας, καθώς και βεβαίωση του διευθυντή του νοσηλευτικού ιδρύματος για το χρόνο νοσηλείας και το ποσό των εξόδων αναλυτικά κατ' είδος εξόδου. Δεν είναι απαραίτητη η υποβολή των πιο πάνω βεβαιώσεων, αν τα στοιχεία αυτών αναγράφονται στις διπλότυπες αποδείξεις εισπράξεων.

- Για την απόδειξη της δαπάνης για απασχόληση νοσοκόμου απαιτείται βεβαίωση θεράποντος ιατρού για τη νόσο από την οποία πάσχει ο ασθενής, τη διάρκειά της και την ανάγκη απασχόλησης νοσοκόμου και απόδειξη είσπραξης της αμοιβής από το πρόσωπο που πρόσφερε υπηρεσίες ως νοσοκόμος, στην οποία πρέπει να αναφέρεται το ονοματεπώνυμο και το όνομα του πατέρα του, ο αριθμός φορολογικού μητρώου ή ταυτότητας, η διεύθυνση κατοικίας του και η χρονική διάρκεια παροχής των

υπηρεσιών του, νόμιμα υπογεγραμμένη. Στην αμοιβή δεν περιλαμβάνονται οι εργοδοτικές εισφορές στο ΙΚΑ.

- Για την απόδειξη της δαπάνης για περίθαλψη ηλικιωμένων και προσώπων με κινητική αναπηρία σε επιχειρήσεις που εδρεύουν στην Ελλάδα, απαιτείται διπλότυπη απόδειξη παροχής υπηρεσιών και βεβαίωση του διευθυντή ή του νόμιμου εκπροσώπου της επιχείρησης για το χρόνο περίθαλψης και για το ποσό της δαπάνης αναλυτικά. ΠΡΟΣΟΧΗ: Στους κωδικούς 051-052 του εντύπου Ε1 θα γράψετε το 50% της δαπάνης που καταβάλατε σε επιχειρήσεις περίθαλψης ηλικιωμένων.

- Για την απόδειξη δαπάνης για αγορά και τοποθέτηση οργάνων στο σώμα του ασθενή και αντικατάσταση μελών του σώματος με τεχνητά, αν η δαπάνη αυτή αποτελεί μέρος των εξόδων νοσοκομειακής περίθαλψης, απαιτούνται τα δικαιολογητικά που αναφέρθηκαν για την περίπτωση αυτή. Αν η προμήθεια των οργάνων γίνεται από το ελεύθερο εμπόριο, απαιτείται απόδειξη λιανικής πώλησης στην οποία πρέπει να αναγράφεται και το ονοματεπώνυμο του αγοραστή και το είδος του πωλούμενου πράγματος.

- Ειδικά σε περίπτωση αγοράς γυαλιών οράσεως ή φακών επαφής ή ακουστικών βαρικοΐας, απαιτείται και βεβαίωση γιατρού.

- Για την απόδειξη της δαπάνης για περίθαλψη ανάπηρων ή πασχόντων από ανίατο νόσημα τέκνων, απαιτείται διπλότυπη απόδειξη είσπραξης και βεβαίωση του διευθυντή της σχολής ή του θεραπευτηρίου για τον ακριβή χρόνο φοίτησης ή περίθαλψης, για το ποσό της δαπάνης αναλυτικά, καθώς και για την πάθηση του τέκνου (ονομασία ανίατου νοσήματος) ή την κατάσταση στην οποία βρίσκεται αυτό (τυφλό, κωφάλαλο κτλ.). Αν τα σχετικά δικαιολογητικά έχουν εκδοθεί από αλλοδαπό φορέα (σχολείο ή θεραπευτήριο), πρέπει να έχουν περιεχόμενο σύμφωνα με τα παραπάνω.

- Για τα έξοδα ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης που καταβάλλονται στην αλλοδαπή απαιτούνται οι σχετικές βεβαιώσεις των αλλοδαπών ιατρών ή νοσοκομείων.

- Ασφαλιστικές εισφορές: Ποσοστό 10% της δαπάνης αφαιρείται από το φόρο. Η δαπάνη αφορά το ποσό των υποχρεωτικών από το νόμο εισφορών που καταβλήθηκαν μέσα στο 2011 σε ασφαλιστικά ταμεία (Ο.Α.Ε.Ε. κτλ.), καθώς και το ποσό των εισφορών που καταβλήθηκαν στις περιπτώσεις προαιρετικής ασφάλισης σε ταμεία που έχουν συσταθεί με νόμο. Δεν γράφονται οι εισφορές που παρακράτησαν οι εργοδότες από τους μισθωτούς και έχουν αφαιρεθεί από τις αποδοχές τους.

ΠΡΟΣΟΧΗ: Οι ασφαλιστικές εισφορές των εμπόρων ή ελεύθερων επαγγελματιών δεν περιλαμβάνονται στις επαγγελματικές τους δαπάνες. Για την απόδειξη της δαπάνης αυτής πρέπει να συνυποβληθεί βεβαίωση ή απόδειξη του οικείου ασφαλιστικού ταμείου.

- Δωρεές ιατρικών μηχανημάτων και ασθενοφόρων αυτοκινήτων. Αφαιρείται από το φόρο το 10% της δωρεάς που γίνεται στα κρατικά και δημοτικά νοσηλευτικά ιδρύματα και τα νοσοκομεία που αποτελούν Ν.Π.Ι.Δ. και επιχορηγούνται από τον

κρατικό προϋπολογισμό. Για την απόδειξη της δωρεάς των ιατρικών μηχανημάτων και των ασθενοφόρων αυτοκινήτων απαιτείται η υποβολή : α) βεβαίωσης του δωρεοδόχου ότι έγινε αποδεκτή η δωρεά και β) αντίγραφου του πρωτοκόλλου παράδοσης παραλαβής. Το 10% του ποσού της αξίας των δωρεών αυτών θα αφαιρεθεί από το φόρο σας.

- Ενοίκιο για κύρια κατοικία και για τέκνα που σπουδάζουν: Έκπτωση φόρου 10% του ενοικίου με το ποσό της κάθε δαπάνης να μην μπορεί να υπερβεί τα 1.000 ευρώ. Δηλαδή ανώτερη έκπτωση φόρου έως 100 ευρώ.

Η ίδια έκπτωση φόρου ισχύει για το ενοίκιο που καταβάλλει ετησίως ο φορολογούμενος για τα παιδιά που σπουδάζουν σε άλλη πόλη.

Σημειώστε ότι: Δεν δικαιούνται την έκπτωση αυτή όσοι:

- παίρνουν στεγαστικό επίδομα.
- όταν οι ίδιοι ή οι σύζυγοί τους ή τα τέκνα που τους βαρύνουν έχουν πλήρη κυριότητα ή κατοχή, εξ ολοκλήρου, σε οικία με επιφάνεια τουλάχιστον ίση με εκείνη της μισθωμένης κύριας κατοικίας, η οποία βρίσκεται στον ίδιο νομό με τη μισθωμένη.

Η έκπτωση λόγω καταβολής μισθωμάτων αναγνωρίζεται, μόνο όταν ο φορολογούμενος αναγράψει στις οικείες ενδείξεις της ετήσιας δήλωσης φόρου εισοδήματος τον αριθμό φορολογικού μητρώου του εκμισθωτή. Αν πρόκειται για εκμισθωτές που δεν κατοικούν ούτε διαμένουν στην Ελλάδα, μπορεί να αναγράφεται ο αριθμός φορολογικού μητρώου του πληρεξούσιου ή νόμιμου εκπροσώπου τους. Για τους ανήλικους εκμισθωτές που δεν έχουν αριθμό φορολογικού μητρώου, αναγράφεται το αντίστοιχο στοιχείο του προσώπου που έχει την επιμέλεια του ανηλίκου.

Σε περίπτωση που καταβάλατε μέσα στο 2011 ενοίκιο κύριας κατοικίας σε περισσότερους εκμισθωτές-συνιδιοκτήτες του ακινήτου, εφόσον αυτοί είναι μέχρι τρεις, στην κάθε σειρά θα γράψετε τα στοιχεία του καθενός και το ποσό ενοικίου που του αναλογεί.

Το ποσό της κάθε δαπάνης υπολογίζεται αθροιστικά και για τους δύο συζύγους και μειώνει το φόρο, μόνο εφόσον έχει περιληφθεί στην αρχική δήλωση (εμπρόθεσμη ή εκπρόθεσμη) και μερίζεται μεταξύ των συζύγων ανάλογα με το ύψος του εισοδήματος του καθενός που φορολογείται με τις γενικές διατάξεις, όπως αυτό δηλώθηκε με την αρχική δήλωση ή συμπληρωματική μέχρι τη λήξη της προθεσμίας.

Για τον υπολογισμό των ποσών απαιτείται απόδειξη της καταβολής του ενοικίου ως εξής:

- Υποβολή αποδείξεων για το συνολικό ποσό του ενοικίου ή σε περίπτωση απώλειας μιας ή περισσοτέρων, των υπολοίπων, εφόσον από αυτές σχηματίζεται πλήρης πεποίθηση για την καταβολή του συνολικού ποσού του ενοικίου.
- Αντί των παραπάνω οικείων αποδείξεων, υποβολή υπεύθυνης δήλωσης του Ν.1599/1986 από την οποία να προκύπτει το ποσό του ενοικίου που καταβλήθηκε, το μηνιαίο ποσό, τους μήνες που αφορά, ως και τα στοιχεία των δικαιούχων. Όμοια

υπεύθυνη δήλωση υποβάλλεται και σε περίπτωση που συνυποβάλλονται με την οικεία δήλωση, απλά φωτοαντίγραφα των αποδείξεων.

ΠΡΟΣΟΧΗ: Σε περίπτωση που ο εκμισθωτής είναι η σύζυγος, θα γραφτεί ο Α.Φ.Μ. της συζύγου. Αν μέσα στο 2011 καταβάλατε ενοίκιο κύριας κατοικίας ή ενοίκιο παιδιών που σπουδάζουν, όμως δεν δικαιούστε την έκπτωση, το ποσό της δαπάνης θα πρέπει να αναγραφεί στους κωδικούς 419-420 του πίνακα 6 του εντύπου Ε1. Σημειώστε ότι η ενοικίαση κατοικίας παιδιών που σπουδάζουν αποτελεί και αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης και συνεπώς η κατοικία αυτή θα πρέπει να περιλαμβάνεται στον πίνακα 5 του εντύπου (τον πίνακα των τεκμηρίων).

- Δίδακτρα για ιδιαίτερα μαθήματα ή για φροντιστήρια. Έκπτωση φόρου 10% με το ποσό της κάθε δαπάνης να μην μπορεί να υπερβεί τα 1.000 ευρώ. Δηλαδή ανώτερη έκπτωση φόρου 100 ευρώ.

Η έκπτωση αφορά τα έξοδα που κάνει ο φορολογούμενος για κάθε παιδί που το βαρύνει ή για τον ίδιο για παράδοση κατ' οίκον ιδιαίτερων μαθημάτων ή για φροντιστήρια οποιασδήποτε αναγνωρισμένης εκπαιδευτικής βαθμίδας ή ξένων γλωσσών. Επίσης περιλαμβάνεται και η δαπάνη για παράδοση μαθημάτων κ.λπ. που καταβάλλεται ετησίως από γονείς που βρίσκονται σε διάζευξη, για κάθε παιδί στην περίπτωση που δεν συνοικούν μαζί του.

Το ποσό της κάθε δαπάνης υπολογίζεται αθροιστικά και για τους δύο συζύγους, μειώνει το φόρο, μόνο εφόσον έχει περιληφθεί στην αρχική δήλωση (εμπρόθεσμη ή εκπρόθεσμη) και μερίζεται μεταξύ των συζύγων ανάλογα με το ύψος του εισοδήματος του καθενός που φορολογείται με τις γενικές διατάξεις, όπως αυτό δηλώθηκε με την αρχική δήλωση ή συμπληρωματική μέχρι τη λήξη της προθεσμίας.

- Τόκοι στεγαστικών δανείων για απόκτηση πρώτης κατοικίας. Έκπτωση από το φόρο 10% της δαπάνης ανεξάρτητα από το χρόνο σύναψης του στεγαστικού δανείου και του χρόνου χορήγησης της προκαταβολής. Το ποσοστό της μείωσης υπολογίζεται στους τόκους που αντιστοιχούν στο τμήμα του δανείου ως 200.000 ευρώ και εφαρμόζεται για τόκους που καταβάλλονται από την 1η Ιανουαρίου 2011 και μετά. Η έκπτωση αφορά στεγαστικά δάνεια για απόκτηση πρώτης κατοικίας που χορηγούνται στον φορολογούμενο με υποθήκη ή προσημείωση από τράπεζες, το Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων, τα Ταχυδρομικά Ταμιευτήρια και λοιπούς πιστωτικούς οργανισμούς, εφόσον οφείλονται από αυτόν και η υποθήκη ή προσημείωση έχει εγγραφεί σε ακίνητό του ή του άλλο συζύγου ή των τέκνων που τους βαρύνουν.

Σε περίπτωση σύναψης νέου δανείου από ένα από τα ανωτέρω νομικά πρόσωπα, ανεξάρτητα αν είναι το ίδιο με αυτό που χορήγησε το αρχικό δάνειο ή όχι, με σκοπό την εξόφληση από τον υπόχρεο του παλαιού δανείου, οι δεδουλευμένοι τόκοι του νέου δανείου που αντιστοιχούν στο τμήμα αυτού που διατέθηκε για την εξόφληση του ανεξόφλητου υπολοίπου του παλαιού στεγαστικού δανείου, εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις που αναφέρονται στο προηγούμενο εδάφιο, αναγνωρίζονται για μείωση του φόρου για το χρονικό διάστημα που υπολείπεται από τη χορήγηση του νέου δανείου μέχρι τη λήξη του παλαιού δανείου.

Για τα δάνεια αυτά δε θεωρείται ότι αποκτιέται πρώτη κατοικία, εάν ο υπόχρεος, ο άλλος σύζυγος και τα τέκνα που τους βαρύνουν, έχουν δικαίωμα πλήρους κυριότητας ή ισόβιας

επικαρπίας ή οίκησης, εξολοκλήρου ή επί ιδανικού μεριδίου, σε οικία ή οικίες, εφόσον το άθροισμα της συνολικής επιφάνειας που τους αντιστοιχεί υπερβαίνει τα 70 τ.μ. Η επιφάνεια αυτή προσαυξάνεται κατά 20 τ.μ. για καθένα από τα δύο πρώτα τέκνα και κατά 25 τ.μ. για το τρίτο και καθένα από τα επόμενα τέκνα που βαρύνουν τον υπόχρεο ή τον άλλο σύζυγο.

Εάν η επιφάνεια της πρώτης κατοικίας που αποκτήθηκε με το στεγαστικό δάνειο υπερβαίνει τα 120 τ.μ. το ποσό της δαπάνης επί της οποίας υπολογίζεται η μείωση φόρου κατά ποσοστό 10% περιορίζεται στο μέρος που αναλογεί επιμεριστικά στη μέχρι των 120 τ.μ. επιφάνεια της κατοικίας. Επίσης, το ποσοστό της μείωσης του φόρου για τα δάνεια υπολογίζεται στους τόκους που αντιστοιχούν στο τμήμα του δανείου ή του συνόλου των δανείων και των δύο συζύγων ως 200.000 ευρώ ανεξάρτητα από την ημερομηνία σύναψής τους.

Δικαιολογητικά

Για την αναγνώριση της έκπτωσης των τόκων απαιτείται η υποβολή σχετικής βεβαίωσης της τράπεζας ή του Ταμείου Παρακαταθηκών και Δανείων ή του Ταχυδρομικού Ταμιευτηρίου ή άλλου πιστωτικού οργανισμού ή του Ταμείου Αλληλοβοήθειας ή της ασφαλιστικής επιχείρησης, από την οποία να προκύπτουν όλα τα πιο πάνω στοιχεία, καθώς και ότι το δάνειο διατέθηκε για αγορά πρώτης κατοικίας ή για αναστήλωση, επισκευή, συντήρηση ή εξωραϊσμό διατηρητέων κτισμάτων. Στην περίπτωση μάλιστα που οι τόκοι δανείων αφορούν διατηρητέα κτίσματα ή κτίσματα που βρίσκονται σε περιοχές χαρακτηριζόμενες ως παραδοσιακά τμήματα πόλεων ή ως παραδοσιακοί οικισμοί, απαιτείται και επικυρωμένο αντίγραφο της οικείας απόφασης για χαρακτηρισμό των κτισμάτων ως διατηρητέων ή σημείωσης για την κανονιστική πράξη με την οποία χαρακτηρίστηκε η περιοχή που βρίσκονται τα κτίσματα, ως παραδοσιακό τμήμα πόλεως ή ως παραδοσιακός οικισμός.

- Ασφάλιστρα ζωής ή θανάτου. Το ποσό της δαπάνης επί του οποίου υπολογίζεται η μείωση δεν μπορεί να υπερβεί τα 1.200 ευρώ για άγαμο και τα 2.400 ευρώ για οικογένεια. Δηλαδή η ανώτατη έκπτωση φόρου φθάνει τα 120 ευρώ για τον άγαμο και τα 240 ευρώ για την οικογένεια. Το ποσό αυτό υπολογίζεται αθροιστικά και για τους δύο συζύγους, μειώνει το φόρο κατά ποσοστό 10% μόνο εφόσον έχει περιληφθεί στην αρχική δήλωση (εμπρόθεσμη ή εκπρόθεσμη) και μερίζεται μεταξύ τους ανάλογα με το ύψος του δηλούμενου με την αρχική δήλωση (εμπρόθεσμη ή εκπρόθεσμη) εισοδήματός τους που φορολογείται με τις γενικές διατάξεις.

Επίσης η δαπάνη αφορά ασφάλιστρα προσωπικών ατυχημάτων, καθώς και των ασφαλιστρών για ασφαλιστήρια ασθένειας, για την ασφάλισή σας, της ή του συζύγου σας και των τέκνων που σας βαρύνουν, καθώς και των τέκνων σας που δε βαρύνουν εσάς λόγω μη συνοίκησης, αλλά τον άλλο γονέα, εφόσον στην τελευταία περίπτωση βρίσκεστε σε διάζευξη με το (τη) σύζυγό σας, συνάψατε εσείς τη σύμβαση ασφάλισης και καταβάλατε τη δαπάνη ασφαλιστρών.

- Δωρεές προς το Δημόσιο. Το συνολικό ποσό των δωρεών και χορηγιών επί του οποίου υπολογίζεται η μείωση του φόρου δεν μπορεί να υπερβαίνει ποσοστό 10% του συνολικού εισοδήματος που φορολογείται. Η μείωση διενεργείται εφόσον τα ποσά των δωρεών και χορηγιών υπερβαίνουν συνολικά τα 100 ευρώ. Το 10% του ποσού των δωρεών αυτών θα αφαιρεθεί από το φόρο.

Αφορά δωρεές στο Δημόσιο, τους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης, το Εθνικό Ταμείο Κοινωνικής Συνοχής (Ε.Τ.Α.Κ.Σ.), τους Ιερούς Ναούς, στις Ιερές Μονές του Αγίου Όρους, το Οικουμενικό Πατριαρχείο Κωνσταντινουπόλεως, τα Πατριαρχεία Αλεξανδρείας και Ιεροσολύμων, την Ιερά Μονή Σινά, την Ορθόδοξη Εκκλησία της Αλβανίας, τα ημεδαπά Ανώτατα Εκπαιδευτικά Ιδρύματα, τα κρατικά και δημοτικά νοσηλευτικά ιδρύματα και τα νοσοκομεία που αποτελούν Ν.Π.Ι.Δ. και επιχορηγούνται από τον κρατικό προϋπολογισμό, το Ταμείο Αρχαιολογικών Πόρων, σε κοινωφελή ιδρύματα, σε μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα σωματεία που παρέχουν υπηρεσίες εκπαίδευσης και χορηγούν υποτροφίες, σε ημεδαπά νομικά πρόσωπα δημόσιου δικαίου, σε ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που νόμιμα έχουν συσταθεί ή συνιστώνται και τα οποία επιδιώκουν κοινωφελείς σκοπούς, στους ερευνητικούς και τεχνολογικούς φορείς και τέλος στα ερευνητικά κέντρα που αποτελούν ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα. Οι δωρεές εκπίπτουν από το εισόδημα μόνο αν έχουν κατατεθεί σε ειδικό λογαριασμό που πρέπει να ανοιχθεί για το σκοπό αυτό σε τράπεζα που νόμιμα λειτουργεί στην Ελλάδα ή στη χώρα εγκατάστασης των πιο πάνω φορέων και οργανισμών. Ως χρόνος πραγματοποίησης της δωρεάς θεωρείται ο χρόνος κατάθεσης αυτών και όχι ο χρόνος είσπραξης τους από το δωρεοδόχο. Για την απόδειξη της δωρεάς των χρηματικών ποσών, απαιτείται η υποβολή διπλότυπης απόδειξης ή γραμματίου είσπραξης που εκδίδεται από το δωρεοδόχο, όπως επίσης και βεβαίωση από την οποία να προκύπτει η αποδοχή της δωρεάς και η καταχώρηση των ποσών αυτών στα επίσημα βιβλία του δωρεοδόχου. Στην περίπτωση που το ποσό της δωρεάς κατατίθεται στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων ή σε τράπεζα, απαιτείται και το οικείο γραμμάτιο είσπραξης της τράπεζας ή του Ταμείου Παρακαταθηκών και Δανείων και αν αυτό έχει δοθεί στο δωρεοδόχο για την είσπραξη του ποσού που δωρήθηκε, υποβάλλεται αντίγραφο του γραμματίου, κυρωμένο από το φορέα έκδοσής του. Στην περίπτωση που φορολογείστε με βάση τα τεκμήρια δαπανών, το συνολικό ποσό των χρηματικών δωρεών και χορηγιών επί του οποίου υπολογίζεται η μείωση από το φόρο σας δεν μπορεί να υπερβεί ποσοστό 10% του εισοδήματος που προκύπτει από τη εφαρμογή των τεκμηρίων.

Δωρεά στο «Λογαριασμό αλληλεγγύης για την απόσβεση του Δημόσιου Χρέους» που τηρείται στην Τράπεζα της Ελλάδος. Το συνολικό ποσό των χορηγιών επί του οποίου υπολογίζεται η μείωση του φόρου δεν μπορεί να υπερβαίνει ποσοστό 10% του συνολικού εισοδήματος που φορολογείται σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις. Ποσοστό 20% της δαπάνης αυτής θα αφαιρεθεί από το φόρο σας. Για να αναγνωριστεί η δαπάνη αυτή απαιτείται το αποδεικτικό κατάθεσης του ποσού στην Τράπεζα της Ελλάδος ή σε οποιαδήποτε άλλη τράπεζα στο οποίο πρέπει να αναφέρεται ρητά ότι η κατάθεση έγινε για το «Λογαριασμό Αλληλεγγύης για την απόσβεση του Δημόσιου Χρέους».

- Διατροφή από τον ένα σύζυγο στον άλλο σύζυγο. Αφορά διατροφή που επιδικάστηκε ή συμφωνήθηκε με συμβολαιογραφική πράξη. Έκπτωση φόρου 10% της δαπάνης με το ποσό της μείωσης του φόρου να μην μπορεί να υπερβεί τα 1.500 ευρώ.
- Ενεργειακή αναβάθμιση ακινήτου. Εκπίπτει από το φόρο το 10% της δαπάνης. Το ποσό της δαπάνης επί της οποίας υπολογίζεται η μείωση δεν μπορεί να υπερβεί το ποσό των 3.000 ευρώ κατά συνέπεια μέγιστη μείωση φόρου 300 ευρώ.

Αφορά δαπάνη που καταβλήθηκε το 2011 για επεμβάσεις ενεργειακής αναβάθμισης ακινήτου που εντάσσονται σε έργα του επιχειρησιακού προγράμματος «Περιβάλλον - Αειφόρος Ανάπτυξη» στο πλαίσιο του Εθνικού Στρατηγικού Πλαισίου Αναφοράς (ΕΣΠΑ), σύμφωνα με

τις διατάξεις του Ν.3614/2007 ή και για επεμβάσεις ενεργειακής αναβάθμισης ακινήτου που θα προκύψουν μετά από ενεργειακή επιθεώρηση, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.3661/2008 και τις κανονιστικές πράξεις που εκδίδονται κατ' εξουσιοδότηση του και αφορούν:

- Την αντικατάσταση του λέβητα πετρελαίου για την εγκατάσταση τηλεθέρμανσης ή για νέα εγκατάσταση τηλεθέρμανσης ή συστήματος που κάνει χρήση ανανεώσιμων πηγών ενέργειας, καθώς και για παρεμβάσεις στο υφιστάμενο σύστημα που αφορούν σε σύστημα αντιστάθμισης στον καυστήρα / λέβητα σε συνδυασμό με αυτονομία θέρμανσης και μόνωση σωληνώσεων.
 - Την αλλαγή εγκατάστασης κεντρικού κλιματισμού χρήσης καυσίμου από πετρέλαιο σε φυσικό αέριο ή για νέα εγκατάσταση φυσικού αερίου.
 - Την αγορά και εγκατάσταση ηλιακών συλλεκτών και για την εγκατάσταση κεντρικού κλιματισμού με χρήση ηλιακής ενέργειας.
 - Την αγορά και εγκατάσταση αποκεντρωμένων συστημάτων παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας που βασίζονται σε Ανανεώσιμες Πηγές Ενέργειας (φωτοβολταϊκά, μικρές ανεμογεννήτριες) και συμπαραγωγής ηλεκτρισμού και ψύξης - θέρμανσης με χρήση φυσικού αερίου ή ανανεώσιμων πηγών.
 - Τη θερμομόνωση σε υφιστάμενα κτήρια με τοποθέτηση διπλών θερμομονωτικών υαλοπινάκων και θερμομονωτικών πλαισίων / κουφωμάτων (συμπεριλαμβάνονται εξωτερικά καλύμματα, παντζούρια και ρολά) και τοποθέτηση θερμομόνωσης στο κέλυφος ή/και στην οροφή (δώμα ή στέγη).
 - Τη δαπάνη για τη διενέργεια ενεργειακής επιθεώρησης από αρμόδιο επιθεωρητή.
- Μισθώματα στην περιοχή «Γεράνι». Ποσό ίσο με το διπλάσιο του μισθώματος που καταβάλλεται για ατομική επιχείρηση τριτογενούς τομέα που είναι εγκατεστημένη στη συγκεκριμένη περιοχή εκπίπτει από το φόρο. Αφορά μισθώματα για ατομική επιχείρηση τριτογενούς τομέα που είναι εγκατεστημένη σε κτίριο της περιοχής «Γεράνι» (η οποία ορίζεται από τις οδούς Πειραιώς, Επικούρου, Ευρυπίδου, Αθηνάς του Ιστορικού Κέντρου της Αθήνας) και προβλέπεται στο π.δ. της 2/13.7.1994 (Δ' 704) ή της περιοχής «Μεταξουργείο» (το οποίο ορίζεται από τους οδικούς άξονες Κωνσταντινουπόλεως, Αχιλλέως, Αγίου Κωνσταντίνου, Πειραιώς και Ιερά Οδός) και προβλέπεται στο π.δ. 13.7/19.8.1998 (Δ' 616). Εξαιρούνται τα μισθώματα εστιατορίων, αναψυκτηρίων, κέντρων διασκέδασης, αναψυχής, χώρων συναθροίσεων κοινού και καταστημάτων παροχής προσωπικών υπηρεσιών που λειτουργούν σε κτίρια των περιοχών αυτών.
 - Κινηματογραφικές περιοχές. Αφαιρείται από το εισόδημα το 40% της επένδυσης για την παραγωγή κινηματογραφικού έργου μεγάλου μήκους με προορισμό την προβολή σε κινηματογραφική αίθουσα από φορολογούμενους που δεν δραστηριοποιούνται επαγγελματικά στον οπτικοακουστικό τομέα ή δεν είναι μέτοχοι Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. ή μέλος Ο.Ε., Ε.Ε. ή κοινοπραξίας που δραστηριοποιείται στον οπτικοακουστικό τομέα. Αν ο φορολογούμενος δραστηριοποιείστε επαγγελματικά στον οπτικοακουστικό τομέα ή είστε μέτοχος Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. ή μέλος Ο.Ε., Ε.Ε. ή κοινοπραξίας που

δραστηριοποιείται στον οπτικοακουστικό τομέα στην περίπτωση αυτή το 20% της επένδυσης αυτής θα αφαιρεθεί από το εισόδημα.

- Τόκοι δανείων για αναστήλωση, επισκευή, συντήρηση διατηρητέων κτισμάτων. Αφορά κτίσματα που βρίσκονται σε περιοχές χαρακτηριζόμενες ως παραδοσιακά τμήματα πόλεων κ.λπ.. Το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση την κλίμακα, μειώνεται κατά ποσοστό 10% του ποσού των δεδουλευμένων τόκων που καταβάλλονται από τον φορολογούμενο για δάνεια που χορηγούνται στον φορολογούμενο από τράπεζες, το Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων, τα Ταχυδρομικά Ταμειυτήρια και λοιπούς πιστωτικούς οργανισμούς, εφόσον οφείλονται από αυτόν, για αναστήλωση, επισκευή, συντήρηση ή εξωραϊσμό διατηρητέων κτισμάτων, καθώς και κτισμάτων που βρίσκονται σε περιοχές χαρακτηριζόμενες ως παραδοσιακά τμήματα πόλεων ή ως παραδοσιακοί οικισμοί.

Το ποσοστό της μείωσης αυτής υπολογίζεται στους τόκους που αντιστοιχούν στο τμήμα του δανείου ως 200.000 ευρώ. Η μείωση ισχύει εφόσον η δαπάνη έχει περιληφθεί στην αρχική ή συμπληρωματική δήλωση (εμπρόθεσμη ή εκπρόθεσμη).

4.2 ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΕΡΔΩΝ ΠΟΥ ΠΡΟΕΡΧΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΟΜΟΡΡΥΘΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ

Τα καθαρά κέρδη των επιχειρήσεων αυτών φορολογούνται με συντελεστή 20% μετά τις παρακάτω αφαιρέσεις:

- α) των κερδών τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται αυτοτελώς.
- β) των κερδών τα οποία προέρχονται από μερίσματα ημεδαπών ανωνύμων εταιριών ή συνεταιρισμών ή κερδών αμοιβαίων κεφαλαίων καθώς και από τη συμμετοχή σε άλλες Ο.Ε., Ε.Ε., κοινοπραξίες κλπ.
- γ) επιχειρηματικής αμοιβής.

Επιχειρηματική αμοιβή

Σε μια εταιρία Ο.Ε., επιχειρηματική αμοιβή δικαιούνται μέχρι και τρεις ομόρρυθμοι εταίροι (Φ.Π.) οι οποίοι έχουν και τα μεγαλύτερα ποσοστά συμμετοχής στην εταιρία. Σε περίπτωση περισσοτέρων με ίσα ποσοστά συμμετοχής, οι δικαιούχοι επιχειρηματικής αμοιβής καθορίζονται κάθε έτος από την εταιρία και δηλώνονται με την ετήσια εμπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματός της. Η αφαίρεση της επιχειρηματικής αμοιβής από τα συνολικά κέρδη της Ο.Ε. είναι υποχρεωτική, ανεξάρτητα αν κάποιος από τους δικαιούχους δεν επιθυμεί να λάβει επιχειρηματική αμοιβή. Στις εταιρίες μεταξύ εκτελωνιστών, η επιχειρηματική αμοιβή κατανέμεται σ'όλους τους ομόρρυθμους εταίρους (Φ.Π.) ανάλογα με το ποσοστό συμμετοχής τους στην εταιρία ανεξάρτητα από τον αριθμό τους. Στις Ο.Ε., οι κληρονόμοι αποβιώσαντος εταίρου, δικαιούνται επιχειρηματική αμοιβή είτε είναι ενήλικοι, είτε ανήλικοι. Επιχειρηματική αμοιβή με τον ίδιο τρόπο αναγνωρίζεται και στις κοινωνίες κληρονομικού δικαίου στις οποίες περιλαμβάνονται και ανήλικοι κοινωνοί. Δηλαδή μέχρι να ενηλικιωθούν όλα τα ανήλικα μέλη της κοινωνίας, υπολογίζεται επιχειρηματική αμοιβή μέχρι 3 κοινωνούς που έχουν τα μεγαλύτερα ποσοστά συμμετοχής στην κοινωνία, αρκεί να μην παίρνουν

επιχειρηματική αμοιβή και από άλλη εταιρία για την ίδια χρήση. Στις άλλες κοινωνίες, δεν αναγνωρίζεται επιχειρηματική αμοιβή.

Η επιχειρηματική αμοιβή προσδιορίζεται με την εφαρμογή του ποσοστού συμμετοχής του κάθε δικαιούχου εταίρου στο 50% των κερδών της εταιρίας που δηλώθηκαν με την αρχική εμπρόθεσμη δήλωση. Δηλαδή, υπολογίζεται και επί των δηλουμένων με την εμπρόθεσμη αρχική δήλωση λογιστικών διαφορών. Όταν η δήλωση φορολογίας εισοδήματος Ο.Ε., υποβάλλεται εμπρόθεσμα και μέχρι 30 μέρες από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της, τότε και πάλι αναγνωρίζεται επιχειρηματική αμοιβή στους δικαιούχους εταίρους. Αν όμως η δήλωση της εταιρίας υποβληθεί εκπρόθεσμα, τότε τα συνολικά κέρδη της εταιρίας αυτής φορολογούνται όλα στο όνομά της με συντελεστή 20%. Επίσης, δεν υπολογίζεται επιχειρηματική αμοιβή στα επιπλέον κέρδη που τυχόν προκύψουν από μελλοντικό φορολογικό έλεγχο, αλλά στο σύνολό τους τα κέρδη αυτά φορολογούνται με 20%.

Σε περίπτωση συμμετοχής του υπόχρεου Φ.Π. ως ομμόρυθμου εταίρου ή διαχειριστή σε περισσότερες εταιρίες, αυτός δικαιούται επιχειρηματική αμοιβή από μία από αυτές κατ'επιλογή του. Η επιλογή αυτή δηλώνεται με την αρχική εμπρόθεσμη δήλωση της εταιρίας και δεν ανακαλείται. Μπορεί όμως να ζητήσει επιχειρηματική αμοιβή από άλλη εταιρία την επόμενη χρονιά. Αν σε κάποια Ο.Ε., συμμετέχουν περισσότεροι από τρεις ομμόρυθμοι εταίροι και αν κάποιος από τους τρεις πρώτους δηλώσει ότι θα λάβει επιχειρηματική αμοιβή από άλλη εταιρία που συμμετέχει, τότε επιχειρηματική αμοιβή θα δικαιούται ο αμέσως επόμενος εταίρος με το μεγαλύτερο ποσοστό συμμετοχής.

Αν μεταξύ των καθαρών κερδών της Ο.Ε., συμπεριλαμβάνονται και έσοδα αφορολόγητα ή έσοδα φορολογηθέντα κατ'ειδικό τρόπο, καθώς επίσης αν η εταιρία σχηματίσει αφορολόγητο αποθεματικό ή αφορολόγητα αποθεματικά επενδύσεων, τότε ο υπολογισμός της επιχειρηματικής αμοιβής γίνεται στο υπόλοιπο των κερδών που απομένει μετά την αφαίρεση των πιο πάνω αφορολόγητων εσόδων ή αφορολόγητων εκπτώσεων και αφορολόγητων αποθεματικών.

Συμπληρωματικός φόρος

Αν στο συνολικό εισόδημα περιλαμβάνεται και εισόδημα από ακίνητα, ανεξάρτητα αν αυτό προέρχεται από εκμίσθωση ή ιδιοχρησιμοποίηση, το ακαθάριστο ποσό αυτού υποβάλλεται σε συμπληρωματικό φόρο 3%. Το ποσό του συμπληρωματικού φόρου δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερο από το ποσό του φόρου που αναλογεί στο συνολικό εισόδημα της εταιρίας.

Παρακρατούμενοι φόροι – Μεταφορά ζημιάς

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

α) Ο φόρος που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε.

β) Ο φόρος που αποδεδειγμένα καταβλήθηκε στην αλλοδαπή από την εταιρία για το εισόδημα που προέκυψε σε αυτή και υπόκειται σε φόρο στην Ελλάδα. Ο φόρος αυτός σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερος από το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα.

Όταν το ποσό του φόρου που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε είναι ανώτερο από το ποσό του φόρου που αναλογεί τότε συμψηφίζεται στο τυχόν υπόλοιπο ποσό που προκύπτει για βεβαίωση και αν προκύψει πάλι πιστωτικό υπόλοιπο, επιστρέφεται η διαφορά.

Η ζημιά που τυχόν προκύπτει από την δραστηριότητα των εταιριών αυτών, μεταφέρεται για συμψηφισμό στα κέρδη των επόμενων ετών από την ίδια την εταιρία και όχι από τους

εταίρους. Για τις επιχειρήσεις όμως που υπάγονται στον ειδικό προσδιορισμό δεν αναγνωρίζεται ζημιά για συμψηφισμό.

Προκαταβολή φόρου

Μαζί με το φόρο καταβάλλεται και προκαταβολή του φόρου που είναι ίση με το 55% του φόρου (συμπεριλαμβανομένου και του συμπληρωματικού φόρου 3%). Από το ποσό αυτού του πολλαπλασιασμού αφαιρείται ο φόρος που παρακρατήθηκε και το υπόλοιπο που απομένει αποτελεί την προκαταβολή φόρου για την τρέχουσα χρήση. Αν το εισόδημα προσδιορίζεται τεκμαρτά, τότε για τον προσδιορισμό του προκαταβλητέου φόρου λαμβάνεται υπόψη ο φόρος που αναλογεί στο τεκμαρτό αυτό εισόδημα. Όταν υποβάλλεται δήλωση για πρώτη φορά, η προκαταβολή φόρου περιορίζεται στο μισό. Όταν υποβάλλεται τροποποιητική δήλωση και γίνεται νέα εκκαθάριση, τότε αν μειωθεί ο φόρος μειώνεται ανάλογα και η προκαταβολή.

Σε περίπτωση μετατροπής ή συγχώνευσης Ο.Ε., που ασκεί επιχείρηση ή επάγγελμα σε οποιοδήποτε τύπο εταιρίας, η προκαταβολή φόρου εισοδήματος υπολογίζεται κανονικά.

Στις εταιρίες που λύνονται μπορεί να ζητηθεί η επιστροφή μιας προκαταβολής του φόρου, εφόσον υποβάλλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος και εφόσον η εταιρία εξακολουθεί να υπάρχει στο στάδιο της εκκαθάρισης. Στις εταιρίες εκτελωνιστών δεν υπολογίζεται προκαταβολή φόρου.

Ποσά από εμπορικές επιχειρήσεις που απαλλάσσονται από το φόρο :

- Τα κέρδη από εκμετάλλευση πλοίων, τα οποία υπόκεινται στον ειδικό φόρο του Ν.27/75. Στον ίδιο ειδικό φόρο υπάγονται και τα μισθώματα ανταλλακτηρίων συναλλάγματος που λειτουργούν σε χώρο των επιβατηγών πλοίων. Επίσης απαλλάσσεται από το φόρο και η υπεραξία που προκύπτει από την πώληση τουριστικών πλοίων.

- Τα κέρδη από τη λιανική πώληση καπνού ή από την άσκηση του επαγγέλματος του μικροπωλητή ή από την εκμετάλλευση περιπτέρου, καφενείου, κυλικείου, κομμωτηρίου κλπ. μέσα στα κτήρια και καταστήματα στα οποία στεγάζονται δημόσιες υπηρεσίες καθώς και δημοτικές, κοινοτικές, εκκλησιαστικές ή Ν.Π.Δ.Δ. υπηρεσίες, τα οποία κέρδη πραγματοποιούνται από ανάπηρους και θύματα πολέμου, εφόσον η εκμετάλλευση γίνεται από τους ίδιους.

Όλες οι επιχειρήσεις προκειμένου να κλείσουν τα βιβλία του τρέχοντος οικονομικού έτους, μπορούν να υπαχθούν σε αυτοέλεγχο, διαδικασία η οποία αναλύεται στο δεύτερο κεφάλαιο.

4.3 ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ ΚΕΡΔΩΝ ΤΗΣ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

Προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος

Το καθαρό εισόδημα της ανώνυμης εταιρείας όπως και κάθε επιχείρησης που τηρεί βιβλία Γ' κατηγορίας του ΚΒΣ, είναι η διαφορά μεταξύ των ακαθάριστων εσόδων και των εκπιπτόμενων δαπανών, όπως τα δύο αυτά μεγέθη προσδιορίζονται με βάση τις ισχύουσες φορολογικές διατάξεις κατά την εξίσωση:

ΚΑΘΑΡΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ= ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ - ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ

Σύμφωνα με την παρ.7 του άρθρου 105 του Ν.2238/1994 το ποσό που απομένει μετά την αφαίρεση από τα ακαθάριστα έσοδα των αναγνωριζόμενων ως εκπιπτόμενες δαπάνες είναι το συνολικό καθαρό εισόδημα των νομικών προσώπων μεταξύ των οποίων της ανώνυμης εταιρείας και της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης. Επιβάλλεται επομένως να προσδιοριστούν ποια εννοούμε ακαθάριστα έσοδα και ποιές εκπιπτόμενες δαπάνες.

Ακαθάριστα έσοδα

Ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται:

- A) το τίμημα των πωλήσεων που έχουν πραγματοποιηθεί καθώς και οι αμοιβές από παροχή υπηρεσιών που έχουν αποκτηθεί.
- B) το εισόδημα από ακίνητα, κινητές αξίες, απο συμμετοχή σε άλλες εμπορικές επιχειρήσεις ,από γεωργικές επιχειρήσεις καθώς και κάθε εισόδημα από οποιαδήποτε άλλη πηγή.

Δηλαδή τα ακαθάριστα έσοδα των ανωνύμων εταιρειών απαρτίζονται από :

- Το τίμημα των οριστικών πωλήσεων Ε.Γ.Λ.Σ. που έχουν πραγματοποιηθεί: Λογ: 70-72 και 74, 81-84
- οι αμοιβές από παροχή υπηρεσιών: Λογ: 73, ορισμένοι Υπολογαριασμοί: 75,81-84
- το εισόδημα από ακίνητα: Λογ: 75.04-75.09
- το εισόδημα από γεωργικές επίχ/σεις Λογ.: 70-72 και 74
- το εισόδημα από αλλοδαπές επιχ/σεις Λογ:76

Φορολογική διάκριση των εισοδημάτων της ανώνυμης εταιρείας

Σύμφωνα με της διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 106 του Ν.2238/1994:

Όταν μεταξύ των εισοδημάτων ανωνύμων εταιρειών συμπεριλαμβάνονται και μερίσματα ή κέρδη από συμμετοχή σε άλλες εταιρείες τα εισοδήματα αυτά αφαιρούνται από τα συνολικά καθαρά κέρδη προκειμένου να υπολογιστούν τα φορολογητέα κέρδη της. Σε περίπτωση όμως που στα καθαρά κέρδη της Α.Ε. συμπεριλαμβάνονται εκτός απο τα μερίσματα και τα κέρδη απο συμμετοχή

σε άλλες εταιρείες και εισοδήματα φορολογητέα κατα 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, λαμβάνονται τα συνολικά καθαρά κέρδη που προκύπτουν από τους ισολογισμούς τους.

2) Αν στα καθαρά κέρδη που προκύπτουν από τους ισολογισμούς των Α.Ε. συμπεριλαμβάνονται και έσοδα αφορολόγητα, για τον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών τους, 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 της Α.Ε. είναι μεγαλύτερα από τα προκύψαντα βάση ισολογισμού, καθαρά κέρδη και περαιτέρω λαμβάνει χώρα διανομή κερδών με οποιαδήποτε μορφή. Το μέρος των κερδών που διανέμεται φορολογείται στο όνομα της Α.Ε. κατά την αναγωγή αυτού σε μικτό ποσό με την προσθήκη του αναλογούντος σε αυτό φόρο.

Στη περίπτωση αυτή επί της ζημίας που προκύπτει μετά τη λογιστική αναμόρφωση των προκυψάντων αποτελεσμάτων η οποία λαμβάνει χώρα με την υποβολή της δήλωσης.

Υπολογισμός φόρου των Α.Ε.

Ο φόρος της ανώνυμης εταιρείας υπολογίζεται στο συνολικό φορολογητέο εισόδημα της υπόχρεης Α.Ε., με φορολογικό συντελεστή σύμφωνα με την τροποποίηση του άρθρου 109 Ν.2238/1994.

ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ ΦΟΡΟΥ

Χρήση 2004 με συντελεστή 35%

Χρήση 2005 με συντελεστή 32%

Χρήση 2006 με συντελεστή 29%

Χρήση 2007 και επόμενα έτη με συντελεστή 25%

Επιπλέον επιβάλλεται και συμπληρωματικός φόρος στο εισόδημα από ακίνητα που αποκτά η εταιρεία με συντελεστή 3%.

Συμφώνα λοιπόν με τα παραπάνω ο φόρος εισοδήματος των Ανωνύμων Εταιρειών υπολογίζεται επί του συνολικού φορολογητέου εισοδήματος της εταιρείας, πριν από την αφαίρεση των διανεμόμενων κερδών.

Ο συντελεστής φορολογίας των κερδών ανέρχεται πλέον σε 25% και ισχύει για όλες της κατηγορίες Α.Ε. : βιομηχανικές, εμπορικές, ξενοδοχειακές κτλ.

Προσδιορισμός οφειλόμενου φόρου εισοδήματος

Ο φόρος εισοδήματος εξευρίσκεται με πολλαπλασιασμό του φορολογητέου εισοδήματος επί των συντελεστή φορολογίας της εταιρείας (25%). δηλ :

$$\text{ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ} = \text{ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ} * \\ \text{ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ 25\%}$$

Από το συνολικό ποσό του φόρου που αναλογεί στο φορολογούμενο εισόδημα και τον συμπληρωματικό φόρο εκπίπτουν:

Α) ο φόρος που προκαταβλήθηκε έναντι του φόρου εισοδήματος της κλεισμένης χρήσης.

Β) ο φόρος που παρακρατήθηκε από τα εισοδήματα της κλεισμένης χρήσης.

Γ) ο φόρος που αναλογεί στο μέρος των φορολογηθέντων κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης εισοδημάτων που διανέμονται.

Δ) ο φόρος που αποδεδειγμένα καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα που προέκυψε σε αυτή και υπόκειται σε φόρο.

Ο φόρος αυτός σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το ποσό που προέρχεται από τα ακίνητα και το εισόδημα από κινητές αξίες. Η κατηγορία του εισοδήματος περιλαμβάνει μεταξύ άλλων μερίσματα και τόκους από ιδρυτικούς τίτλους και μετοχές ανωνύμων εταιρειών είτε προέρχονται από τόκους τίτλων έντοκων καταθέσεων και κέρδη από αμοιβαία κεφάλαια.

Η διάθεση κερδών της ανώνυμης εταιρείας

Σκοπός κάθε επιχείρησης συνεπώς και της ανώνυμης εταιρείας είναι η πραγματοποίηση κερδών και η διανομή αυτών στους φορείς της δηλαδή:

Προκειμένου για ανώνυμη εταιρεία στους μετόχους, στα μέλη του Δ.Σ., στους ιδρυτές, στο προσωπικό της για την συμβολή τους στην πραγματοποίηση του κέρδους ή ακόμα και σε τρίτους λόγω συμβατικής προς αυτούς υποχρέωσης. Τμήμα όμως των κερδών δεν εξέρχεται από το νομικό πρόσωπο της εταιρείας, δεν διανέμεται αλλά με βάση τις διατάξεις του νόμου ή του καταστατικού ή ύστερα από απόφαση της γενικής συνέλευσης των μετόχων παραμένουν στην εταιρεία με την μορφή ποικιλώνυμων αποθεματικών ή κερδών εις νέων.

Ο όρος λοιπόν διάθεση κερδών περιλαμβάνει τόσο τη διανομή στην οποία υπάγονται τα κέρδη που εξέρχονται από την εταιρεία όσο και την αποθεματοποίηση των κερδών στην οποία περιλαμβάνονται τα κέρδη που δεν διανέμονται και τα οποία παραμένουν στην εταιρεία.

Η κατά των νομό υποχρεωτική διάθεση των κερδών αφορά αποκλειστικά τα κέρδη της κλεισμένης χρήσης και όχι τα κέρδη που προέρχονται από προηγούμενες χρήσεις ή από ποσά που λαμβάνονται απο σχηματισμένα διανεμιθέντα αποθεματικά.

Διανεμιθέντα αποθεματικά είναι τα ελεύθερα αποθεματικά εκείνα δηλαδή που σχηματίστηκαν με ελεύθερη απόφαση της τακτικής γενικής συνέλευσης καθώς και τα καταστατικά αποθεματικά τα οποία προορίζονται να διανεμηθούν.

Διανεμιθέντα είναι και τα αφορολόγητα αποθεματικά των διαφόρων αναπτυξιακών νόμων.

Πολιτική διάθεσης κερδών

Η τακτική που ακολουθεί η διοίκηση της εταιρείας σχετικά με τη διάθεση των κερδών της χρήσεως για την οποία έγινε λόγος στη προηγούμενη παράγραφο δηλαδή η διατήρηση κάποιας σχέσεως μεταξύ διανεμόμενων και μη κερδών λέγεται πολιτική κερδών ή πολιτική μερισμάτων ή ακόμη και πολιτική σταθεροποίησης των μερισμάτων. Η πολιτική αυτή αντιμετωπίζεται κάθε χρόνο από την εταιρεία κατά την κατάρτιση των αιτήσεων οικονομικών καταστάσεων της.

Την διάθεση των κερδών διέπουν δυο αντίρροπες τάσεις. Η μια που τείνει στη διανομή του μεγαλύτερου ποσοστού κερδών στους μετόχους και λοιπούς δικαιούχους και η άλλη που τείνει στη διατήρηση της επιχείρησης του μεγαλύτερου ποσού των κερδών.

Οι κυριότεροι παράγοντες που επηρεάζονται υπέρ της διανομής των κερδών είναι οι εξής:

Α) ο νόμος ή το καταστατικό της εταιρείας επιβάλλουν τη διανομή στους μετόχους και λοιπούς δικαιούχους ενός τμήματος των κερδών, επιταγές αυτές του νόμου ή του καταστατικού δεν μπορεί να αγνοεί η διοίκηση της εταιρείας και η γενική συνέλευση των μετόχων.

Β) το κύρος που έχει ή προσπαθεί να αποκτήσει στην αγορά η επιχείρηση υπαγορεύουν τη διανομή υψηλών μερισμάτων.

Γ) μια κατηγορία μετόχων αποβλέπει στη διανομή όσων το δυνατόν μεγαλύτερων μερισμάτων γιατί και στις χρήσεις που η εταιρεία πραγματοποιεί χαμηλά κέρδη κρίνεται σκόπιμη η διανομή έστω και μικρού μερίσματος για να έχουν οι μέτοχοι ένα τρέχον εισόδημα.

Δ) η προσέλευση κεφαλαίων είτε ιδίων (αύξηση μετοχικού κεφαλαίου) είτε ξένων υπαγορεύει τη διανομή σταθερών και υψηλών μερισμάτων.

Ε) η μη διανομή μερίσματος έστω σε μία χρήση πιθανόν να έχει δυσμενείς συνέπειες στις τιμές των μετοχών τους που είναι εισηγμένες στο χρηματιστήριο.

Οι κυριότεροι παράγοντες που επηρεάζουν στο να μη διανέμουν οι επιχειρήσεις το σύνολο των κερδών τους σε μετρητά είναι οι εξής:

Α) το καταστατικό της εταιρείας πιθανόν να επιβάλει το σχηματισμό διάφορων αποθεματικών και οπωσδήποτε του τακτικού αποθεματικού που επιβάλλεται από το νόμο.

Β) καθοριστικό ρόλο στη πολιτική κερδών διαδραματίζει η δυνατότητα δημιουργίας αφορολόγητων αποθεματικών με βάση της διατάξεις των αναπτυξιακών νόμων που κάθε φορά ισχύουν.

Γ) η επέκταση της επιχείρησης κυρίως σε αναπτυσσόμενες επιχειρήσεις με δυνατότητες εξαπλώσεως επιβάλλει την αυτοχρηματοδότηση της με αδιανέμητα κέρδη τα οποία είτε τα επενδύει σε πάγιες εγκαταστάσεις είτε τα χρησιμοποιούν ως κεφάλαιο κίνησης .

Δ) η ρευστότητα της επιχείρησης και η ανάγκη εξοφλήσεως ληξιπρόθεσμων υποχρεώσεων υποχρεώνει τη διοίκηση της εταιρείας στη δημιουργία αποθεματικών από τα κέρδη κάθε χρήσης.

Ε) οι περισσότεροι επενδυτές προτιμούν τις επιχειρήσεις που καταβάλλουν σταθερό μέρισμα. Γιατί οι διευθυντές των επιχειρήσεων που έχουν την τάση να εφαρμόζουν μια σχετικά σταθερή πολιτική μερίσματος και αναγγέλλουν αύξηση μερίσματος μόνο όταν προβλέπουν ότι θα μπορέσουν και στο μέλλον να διατηρήσουν το μέρισμα σταθερό τουλάχιστον στο ύψος του αναγγελλόμενου μερίσματος .γιατί παρακρατούνται κέρδη στις πολύ κερδοφόρες χρήσεις για να διατεθούν για την πληρωμή μερισμάτων στις χρήσεις που τα κέρδη δεν επαρκούν και να επιτευχθεί η συνέχιση της διανομής σταθερού μερίσματος. Σημαντικό ρόλο επίσης παίζει η σταθερότητα και η πορεία των κερδών.

ΔΙΑΘΕΣΗ ΤΟΥ ΥΠΟΛΟΙΠΟΥ ΤΩΝ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ

(κατά τους ορισμούς του καταστατικού και τις αποφάσεις της τακτικής συνελεύσεως):

- Πρόσθετο μέρισμα
- Αμοιβές και ποσοστά Δ.Σ.
- Μέρισμα στο προσωπικό
- Αποθεματικά (φορολογημένα και αφορολόγητα

ΚΡΑΤΗΣΗ ΓΙΑ ΔΙΑΝΟΜΗ ΣΤΟΥΣ ΜΕΤΟΧΟΥΣ ΤΟΥ ΠΡΩΤΟΥ ΜΕΡΙΣΜΑΤΟΣ

Όλα τα είδη των μερισμάτων εκτός από το μέρισμα σε μετοχές συνεπάγονται τη μείωση της καθαρής περιουσίας της επιχείρησης.

Παρακάτω αναφέρονται λίγα λόγια για τα είδη των μερισμάτων:

α) μέρισμα σε μετρητά: Για να αποφασίσει η γενική συνέλευση τη διανομή μερίσματος σε μετρητά πρέπει να υπάρχουν κέρδη της κλεισμένης χρήσης ή προηγούμενων χρήσεων ή διανεμήσιμα αποθεματικά αλλά επίσης να υπάρχουν και τα απαραίτητα μετρητά. Η ρευστότητα λοιπόν της επιχείρησης μελετάται πριν από κάθε απόφαση διανομής μερίσματος και μάλιστα σταθμίζεται η στατική ρευστότητα της επιχείρησης δηλαδή η τωρινή ταμειακή της θέση αλλά και η δυναμική ρευστότητα αυτής δηλαδή η μελλοντική της ταμειακή θέση.

β) μέρισμα σε μετοχές: όταν η εταιρεία επιθυμεί να διατηρήσει τα κέρδη που πραγματοποίησε αλλά ταυτόχρονα να ικανοποιήσει και τους μετόχους για το ποσό του μερίσματος εκδίδει νέες μετοχές που τις διανέμει χωρίς αντάλλαγμα στους μετόχους ανάλογα

με τις κατεχόμενες από κάθε μέτοχο μετοχές. Οι δωρεάν παρεχόμενες μετοχές γίνονται ευμενώς δεκτές από τους μετόχους γιατί αυξάνουν την εμπορευσιμότητα των μετοχών.

γ) μέρισμα σε περιουσιακά στοιχεία: πρόκειται για μέρισμα σε είδος που καταβάλλεται με αλλά περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης εκτός από μετρητά. Τέτοια στοιχεία είναι συνήθως χρεόγραφα εκδόσεως άλλων επιχειρήσεων που κατέχει η επιχείρηση, εμπορεύματα, οικόπεδα και άλλες επενδύσεις.

δ) μέρισμα σε scrip : στην αλλοδαπή έχει επινοηθεί η προσωπική αναβολή της καταβολής του μερίσματος στις περιπτώσεις που η εταιρεία πραγματοποιεί κέρδη αλλά αντιμετωπίζει προσωρινή δυσκολία στην ταμειακή ρευστότητα έτσι εκδίδει και παραδίδει στους μετόχους αντί μετρητών ένα πιστωτικό τίτλο που προλαμβάνει υπόσχεση της εταιρείας να καταβάλλει το ποσό που αναγράφεται στον τίτλο συνήθως σε καθορισμένη ημερομηνία.

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΠΟΣΟΥ ΤΟΥ ΠΡΩΤΟΥ ΜΕΡΙΣΜΑΤΟΣ ΤΩΝ ΜΕΤΟΧΩΝ

Ως πρώτο μέρισμα εννοούμε το μέρισμα που η εταιρεία υποχρεούται σύμφωνα με το νόμο να διανείμει στις μετόχους πρώτο μέρισμα που διανέμεται υποχρεωτικά στους μετόχους υπολογίζεται με βάση το καταβεβλημένο κεφάλαιο και με βάση τα κέρδη της χρήσεως.

Υπολογισμός με βάση το κεφάλαιο:

Συμφώνα με το νόμο 2190/1920 από τα καθαρά κέρδη της χρήσεως κρατείται για καταβολή 6% τουλάχιστον επί του καταβεβλημένου εταιρικού κεφαλαίου.

Υπολογισμός με βάση τα καθαρά κέρδη της χρήσης :

Συμφώνα με τις ισχύουσες φορολογικές διατάξεις που επιβάλλουν φόρο εισοδήματος επί του συνόλου των κερδών χρήσης :

- από το ποσό που εξευρίσκεται με βάση το καταβεβλημένο κεφάλαιο με συντελεστή 6% πρέπει να αφαιρεθεί ο αναλογούν φόρος εισοδήματος (υπολογισμένος επί του πόσου με το συντελεστή φορολογίας της εταιρείας 25%) και

- για τον υπολογισμό του μερίσματος με βάση τα κέρδη χρήσης από τα συνολικά κέρδη πρέπει να αφαιρεθεί ο αναλογούν φόρος εισοδήματος υπολογισμένος με το συντελεστή φορολογίας 25% από το ποσό που απομένει να αφαιρεθεί η κράτηση για τακτικό αποθεματικό και το 35% του υπόλοιπου λογίζεται ως πρώτο μέρισμα.

Τακτικό αποθεματικό

Αποθεματικά είναι τα συσσωρευμένα καθαρά κέρδη που δεν έχουν διανεμηθεί ούτε έχουν ενσωματωθεί στο κεφάλαιο με το οποίο επέρχεται αύξηση της εταιρικής περιουσίας. Συμφώνα με το άρθρο 44 του Ν.2190/1920 αφαιρείται το 1/20 των καθαρών κερδών προς σχηματισμό τακτικού αποθεματικού και αυτή η αφαίρεση παύει να ισχύει αν φθάνει το 1/3 του εταιρικού κεφαλαίου. Μόνη προϋπόθεση για να γεννηθεί υποχρέωση της εταιρείας για διενέργεια κράτησης τακτικού αποθεματικού είναι η συγκεκριμένη χρήση να έχει κλείσει με κέρδη.

Φορολογία τακτού αποθεματικού.

A) Άντληση κρατήσεως για τακτικό αποθεματικό από τα κέρδη της χρήσης.

Το τακτικό αποθεματικό αντλείται από τα κέρδη της χρήσεως μετά την αφαίρεση του αναλογούντος φόρου εισοδήματος και συνεπώς σχηματίζεται από φορολογητέα κέρδη. Σε περίπτωση όμως ανεπάρκειας φορολογητέων κερδών είναι δυνατό τμήμα ή και ολόκληρη η κράτηση του τακτικού αποθεματικού να σχηματίζεται από αφορολόγητα έσοδα, από έσοδα φορολογημένα κατάδικο τρόπο ή και μερίσματα μετοχών, συμμετόχων και χρεόγραφα.

B) Άντληση κρατήσεως για τακτικό αποθεματικό από αφορολόγητα έσοδα. Το συμβούλιο επικρατείας αποφάσισε ότι η μεταφορά ενός πόσου από τον ειδικό λογαριασμό της αφορολόγητης κράτησης στο τακτικό αποθεματικό συνεπάγεται με την απώλεια της ιδιότητας του αφορολόγητου. Σε περίπτωση άντλησης της κράτησης για τακτικό αποθεματικό από τα αφορολόγητα αποθεματικά που σχηματίζονται κατά την χρήση βάσει των αναπτυξιακών νόμων θα υπαχθεί σε φορολογία.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5 ΠΡΑΚΤΙΚΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗΣ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ

5.1 ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

Τα δεδομένα της επιχείρησης ΩΜΕΓΑ Α.Ε. για τη σύνταξη του Πίνακα Διάθεσης Κερδών και την υποβολή δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος είναι:

Καθαρά κέρδη χρήσεως	700.000 ευρώ
Κέρδη εις νέο προηγ. Χρήσεων	20.000 ευρώ
Καταβλημένο Μετοχικό Κεφάλαιο	400.000 ευρώ
Διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων	25.000 ευρώ
Δαπάνες Ε.Ι.Χ. κατά το μέρος που δεν εκπίπτουν στη Φορολογία Εισοδήματος	10.000 ευρώ
Πρόστιμα και προσαυξήσεις	10.000 ευρώ
Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα	12.000 ευρώ
<u>Τα έσοδα της εταιρείας αναλύονται ως εξής:</u>	
Έσοδα από εμπορική δραστηριότητα	1.200.000 ευρώ
Έσοδα από συμμετοχές	30.000 ευρώ
Έσοδα από ακίνητα	50.000 ευρώ
Έσοδα από τόκους ομολογιακών δανείων του Δημοσίου	20.000 ευρώ
Κέρδη από πώληση μεριδίων αμοιβαίων κεφαλαίων	20.000 ευρώ
Έσοδα από τόκους καταθέσεων	10.000 ευρώ
Σύνολο	1.330.000 ευρώ

Παρακρατημένος φόρος από καταθέσεις	500 ευρώ
Παρακρατημένος φόρος από πωλήσεις στο Δημόσιο	6.000 ευρώ
Προκαταβολή φόρου έναντι κερδών προηγ. Χρήσεως	30.000 ευρώ

Το Διοικητικό Συμβούλιο της εταιρείας σε συνεδρίασή του προτείνει προς τα Γενική Συνέλευση της Εταιρείας:

1. Το σχηματισμό του κατά νόμο τακτικού αποθεματικού
2. Τη διανομή του προβλεπόμενου από το νόμο υποχρεωτικού πρώτου μερίσματος
3. Τη χορήγηση αμοιβών στα μέλη του Δ.Σ. ποσού ύψους 130.000 ευρώ
4. Το υπόλοιπο ποσό της διάθεσης κερδών να αχθεί σε λογαριασμό κερδών εις νέο.

Βήματα για τη σύνταξη του Πίνακα Διάθεσης Κερδών

Με βάση τα παραπάνω, από το λογιστήριο της επιχείρησης γίνονται οι παρακάτω ενέργειες:

1. Τακτικό Αποθεματικό

Σύμφωνα με το άρθρο 44 του Κ.Ν.2190/20 ετησίως το 1/20 των κερδών διατίθεται για σχηματισμό Τακτικού Αποθεματικού. Ο σχηματισμός του Τακτικού Αποθεματικού είναι υποχρεωτικός μέχρι το ποσό να φτάσει στο ένα τρίτο του Εταιρικού Κεφαλαίου.

Ο σχηματισμός γίνεται από τα κέρδη της χρήσης μετά την αφαίρεση κάθε ζημίας και κάθε εταιρικού βάρους (όπως του φόρου εισοδήματος).

Το Τακτικό Αποθεματικό θα υπολογισθεί ως εξής:

Καθαρά κέρδη χρήσεως	700.000,00
Μείον: Διαφορές φορ. Ελέγχου πρ. Χρήσεων	25.000,00
	675.000,00
Μείον: Ο φόρος που αναλογεί (25%)	168.750,00
Υπόλοιπο κερδών για σχηματισμό Τ.Α.	506.250,00
Τακτικό Αποθεματικό: 506250 X 5% =	25.312,50

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΤΑΚΤΙΚΟΥ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟΥ					
					ΠΟΣΑ
	88.00(86.99)	Καθαρά αποτελέσματα Χρήσεως			700.000,00
Μείον :	88.03 (42.01)	Ζημίες προηγ.χρήσεων προς κάλυψη			0,00
	88.04 (42.01)	Ζημίες προηγ/νης.χρήσεων προς κάλυψη			0,00
	42.04	Διαφορές Φορολογικού ελέγχου			25.000,00
	88.09	Λοιποί μη ενσ/νοι στο λειτουρ.Κόστος Φόροι			0,00
		Υπόλοιπο Κερδών			675.000,00
Μείον :	88.08	Φόρος εισοδήματος Α χ Β Φόρος(Αναλογούν)	675.000,00	25%	168.750,00
		Υπόλοιπο Κερδών			506.250,00
Μείον :	41.02	Τακτικό Αποθεματικό χ 5%	506.250,00		25.312,50
		Υπόλοιπο Κερδών			480.937,50

2. Διανομής Μερίσματος

α. Σύμφωνα με το άρθρο 3 του Α.Ν.148/1967 όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 του Ν.876/1979 και το άρθρο 3, παρ. 18 του Ν.2753/99, οι ανώνυμες εταιρείες υποχρεούνται να διανέμουν ως πρώτο μέρισμα ποσοστό ίσο με το 35% των καθαρών κερδών της χρήσεως μετά την αφαίρεση του Τακτικού Αποθεματικού, των τυχόν ζημιών προηγούμενων χρήσεων του φόρου εισοδήματος και εφόσον το ποσό αυτό είναι μεγαλύτερο από το ποσό που ορίζεται απ' το άρθρο 45 του Κ.Ν.2190/1920.

Στην περίπτωση που το ποσόν του μερίσματος με βάση τις διατάξεις του άρθ. 3 του Α.Ν.148/1967, είναι μεγαλύτερο του προβλεπόμενου από το άρθρο 45 του Κ.Ν.2190/20, η Γενική Συνέλευση μπορεί να αποφασίσει τα εξής:

- Με πλειοψηφία 70% τουλάχιστον, να μη διανέμει ως μέρισμα το 35% των κερδών, αλλά το πρώτο μέρισμα που προβλέπεται από τις διατάξεις της παρ. 2β, του άρθ. 45 του Κ.Ν.2190/20.
- Σημειώνεται ότι με πλειοψηφία 100% του καταβεβλημένου Μ.Κ. η εταιρία μπορεί να μη διανέμει ούτε πρώτο, αλλά ούτε και πρόσθετο μέρισμα, με την προϋπόθεση ότι το ποσό αυτό θα διατεθεί για την κάλυψη αναγκών της εταιρίας και όχι για τη διανομή αμοιβών Δ.Σ. (Απόφαση Ν.Σ.Κ. 723/6.10.1972).

γ. Υπολογισμός μερίσματος

Υπολογισμός Μερίσματος, άρθρο 1, Ν.876/79

Υπόλοιπο καθαρών κερδών για σχηματισμό Τ.Α.	506.250,00
Μείον: Τακτικό Αποθεματικό	25.312,50
Υπόλοιπο για σχηματισμό α' μερίσματος	480.937,50
Επί συντελεστή α' μερίσματος	<hr/> 35%
	<hr/> 168.328,13

3. Διανεμόμενα Κέρδη

Α' μέρος	168.328,13
Αμοιβές μελών Δ.Σ.	130.000,00
Διανεμόμενα κέρδη	298.328,13
	<hr/>
	<hr/>

4. Αποθεματικά από αφορολόγητα έσοδα

Το αποθεματικό από αφορολόγητα έσοδα υπολογίζεται ως εξής: Από το συνολικό ποσό των αφορολογήτων εσόδων αφαιρείται το μέρος των αφορολογήτων εσόδων που αναλογούν στα διανεμόμενα κέρδη, προσαυξημένο με τον αναλογούντα φόρο

$$\begin{array}{l} \text{Μέρος Αφορολογήτων που} \\ \text{Αναλογούν στα διανεμόμενα} \end{array} = \frac{\text{Διανεμόμενα Κέρδη * Αφορολόγητα} \\ \text{Έσοδα}}{\text{Καθαρά Κέρδη Χρήσεως}}$$

$$\begin{array}{l} \text{Μέρος Αφορολογήτων που} \\ \text{Αναλογούν στα διανεμόμενα} \end{array} = \frac{298.328,13 * 40.000,00}{700.000,00} = 17.047,32$$

Πλέον: Αναλογών Φόρος (32/68)	8.022,2694
	<hr/>
	25.069,58

Αφορολόγητα έσοδα	40.000,00
Μείον: Μέρος Αφορολογήτων που αναλογούν στα διανεμόμενα	25.069,58
Αφορολόγητο Αποθεματικό από Έσοδα Αφορολόγητα	14.930,41
	<hr/>

Σημείωση: Αφορολόγητα Έσοδα στο παράδειγμα είναι τα “Έσοδα από τόκους ομολογιακών δανείων του Δημοσίου” (20.000,00) και “Κέρδη από πώληση μεριδίων αμοιβαίων κεφαλαίων” (20.000,00).

5. Λογιστικές διαφορές

Σύμφωνα με την παρ. 8 του άρθρου 31 του Ν.2238/1994 . Σε περίπτωση κατά την οποία στα ακαθάριστα έσοδα περιλαμβάνονται και έσοδα που απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος ή φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης ή έσοδα από μερίσματα και κέρδη από συμμετοχή σε ημεδαπές εταιρίες, για τον υπολογισμό του καθαρού κέρδους της επιχείρησης που υπόκειται σε φορολογία, το συνολικό ποσό των δαπανών που πρόκειται να εκπεσθεί μειώνεται κατά τα εξής ποσά δαπανών, που βαρύνουν τα πιο πάνω ακαθάριστα έσοδα:

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

β. Ποσοστό 5% (πέντε τοις εκατό) των εσόδων που απαλλάσσονται της φορολογίας ή φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης ή των εσόδων από μερίσματα και κέρδη από συμμετοχή σε άλλες

ημεδαπές επιχειρήσεις, ως λοιπές δαπάνες. Το ποσό αυτό δεν μπορεί να υπερβαίνει το είκοσι τοις εκατό (20%) των πάσης φύσεως δαπανών της επιχείρησης.”

Με βάση τα παραπάνω και με δεδομένο ότι υπάρχουν μη εκπιπτόμενες δαπάνες Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων, καθώς και πρόστιμα και προσαυξήσεις, οι λογιστικές διαφορές εξευρίσκονται ως εξής:

Δαπάνες Ε.Ι.Χ. κατά το μέρος που δεν	
εκπίπτουν στη Φορολογία Εισοδήματος	10.000,00
Πρόστιμα και προσαυξήσεις	10.000,00
Αφορολόγητα έσοδα	40.000,00
Έσοδα από συμμετοχές	30.000,00
	<hr/>
	70.000,00

β. Συμπληρ/κός φόρος εις/τος 70.000,00 * 3% =	2.100,00	
Σύνολο Φόρου Εισοδήματος		171.900,29

Προκαταβολή φόρου εισοδήματος

Φόρος Εισοδήματος		171.900,39
Επί συντελεστή προκαταβολής		80%
Σύνολα		<u>137.520,23</u>

Μείον: Παρακρατημένοι φόροι εισοδήματος

από τόκους καταθέσεων	500,00	
από πωλήσεις στο Δημόσιο	6.000,00	6.500,00
Προκαταβολή φόρου εισοδήματος		<u>131.020,23</u>
κερδών επόμενης χρήσης		131.020,23

Φόρος Εισοδήματος για καταβολή

Φόρος Εισοδήματος		171.900,39
Πλέον: προκαταβολή Φ.Ε. επ. Χρήσης		<u>131.020,23</u>
Σύνολα		302.920,62

Μείον: Προκαταβολή κερδών προηγ. Χρήσης	30.000,00	
Παρακρατημένος φόρος τόκων καταθέσεων	500,00	
Παρακρατημένος φόρος από πωλήσεις στο Δημόσιο	6.000,00	36.500,00
Πλέον: Χαρτόσημο εσόδων από ακίνητα (50.000,00 * 3%)	1.500,00	
ΟΓΑ Χαρτοσήμου 20%	300,00	1.800,00
Σύνολο υποχρέωσης φόρου		<u>264.620,62</u>

5.2 Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΤΩΝ ΕΜΠΟΡΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

Το άρθρο 10 του Κ.Φ.Ε. (ν. 2238/1994) καθορίζει τον τρόπο με τον οποίο φορολογούνται οι εταιρείες (ομόρρυθμες, ετερόρρυθμες, αστικές κερδοσκοπικές ή μη, συμμετοχικές, αφανείς), οι κοινοπραξίες και οι κοινωνίες που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα. Το παρόν άρθρο περιλαμβάνει τις μεταβολές που πραγματοποιήθηκαν με το άρθρο 6 του ν. 3842/2010. Υπενθυμίζεται ότι η ισχύς των διατάξεων αυτών εφαρμόζονται για τα εισοδήματα των διαχειριστικών χρήσεων που αρχίζουν από 1/1/2010 και μετά.

Πριν διακρίνουμε τις διαφορετικές περιπτώσεις στον τρόπο φορολόγησης των εμπορικών επιχειρήσεων, επισημαίνουμε ότι, γενικά, τα καθαρά κέρδη των εμπορικών επιχειρήσεων υπολογίζονται μετά την αφαίρεση:

α) Των κερδών τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται αυτοτελώς, με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης,

β) Των κερδών τα οποία προέρχονται από μερίσματα ημεδαπών ανωνύμων εταιριών ή συνεταιρισμών και των κερδών από μερίδια ημεδαπής εταιρίας περιορισμένης ευθύνης ή από τη συμμετοχή σε υπόχρεους που αναφέρονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 2.

Οι διαφορετικές περιπτώσεις φορολόγησης των εμπορικών επιχειρήσεων παρουσιάζονται αναλυτικά στη συνέχεια. Παρατίθενται συνοδευτικά στο τέλος του παρόντος άρθρου και τα σχετικά παραδείγματα των εγκυκλίων ΠΟΛ. 1135/2010 και 1053/2011 διαμορφωμένα με τέτοιο τρόπο ώστε να γίνει δυνατή η ευκολότερη κατανόηση τους.

1. Ομόρρυθμες εταιρείες με ομόρρυθμους εταίρους μόνο φυσικά πρόσωπα.

Τα κέρδη που αναλογούν στους ομόρρυθμους εταίρους φυσικά πρόσωπα φορολογούνται στο όνομα της εταιρείας με συντελεστή 20%.

Ο συντελεστής αυτός εφαρμόζεται στα καθαρά κέρδη που απομένουν αφού αφαιρεθεί και η επιχειρηματική αμοιβή για μέχρι τρεις (3) ομόρρυθμους εταίρους φυσικά πρόσωπα που έχουν τα μεγαλύτερα ποσοστά συμμετοχής.

Η επιχειρηματική αμοιβή προσδιορίζεται με την εφαρμογή του ποσοστού συμμετοχής κάθε δικαιούχου εταίρου στο πενήντα τοις εκατό (50%) των κερδών της εταιρίας, που δηλώθηκαν με την οικεία ετήσια δήλωσή της.

Η αφαίρεση της επιχειρηματικής αμοιβής είναι υποχρεωτική, καθόσον πρόκειται για συγκεκριμένο τρόπο φορολογίας των κερδών του νομικού προσώπου.

Σε περίπτωση περισσότερων ομόρρυθμων εταίρων με ίσα ποσοστά συμμετοχής, οι δικαιούχοι επιχειρηματικής αμοιβής καθορίζονται, κάθε έτος, από την εταιρία ή κοινωνία και δηλώνονται με την οικεία αρχική ετήσια δήλωση φορολογίας εισοδήματός της. (Σχετ. Εγκ. ΠΟΛ. 1135/2010).

2. Ομόρρυθμες εταιρείες με ομόρρυθμους εταίρους μόνο νομικά πρόσωπα

Τα καθαρά κέρδη που αναλογούν στους ομόρρυθμους εταίρους νομικά πρόσωπα φορολογούνται στο όνομα της εταιρείας με συντελεστή 25%. Υπενθυμίζουμε ότι δεν υφίσταται επιχειρηματική αμοιβή για τους ομόρρυθμους εταίρους νομικά πρόσωπα.

3. Ομόρρυθμες εταιρείες με ομόρρυθμους εταίρους φυσικά και νομικά πρόσωπα

Για τους ομόρρυθμους εταίρους φυσικά πρόσωπα:

Τα κέρδη που αναλογούν στους ομόρρυθμους εταίρους φυσικά πρόσωπα φορολογούνται στο όνομα της εταιρείας με συντελεστή 20%.

Ο συντελεστής αυτός εφαρμόζεται στα καθαρά κέρδη που απομένουν αφού αφαιρεθεί και η επιχειρηματική αμοιβή για μέχρι τρεις (3) ομόρρυθμους εταίρους φυσικά πρόσωπα που έχουν τα μεγαλύτερα ποσοστά συμμετοχής.

Η επιχειρηματική αμοιβή προσδιορίζεται με την εφαρμογή του ποσοστού συμμετοχής κάθε δικαιούχου εταίρου στο πενήντα τοις εκατό (50%) των κερδών της εταιρείας, που δηλώθηκαν με την οικεία ετήσια δήλωσή της.

Η αφαίρεση της επιχειρηματικής αμοιβής είναι υποχρεωτική, καθόσον πρόκειται για συγκεκριμένο τρόπο φορολογίας των κερδών του νομικού προσώπου.

Σε περίπτωση περισσότερων ομόρρυθμων εταίρων με ίσα ποσοστά συμμετοχής, οι δικαιούχοι επιχειρηματικής αμοιβής καθορίζονται, κάθε έτος, από την εταιρία ή κοινωνία και δηλώνονται με την οικεία αρχική ετήσια δήλωση φορολογίας εισοδήματός της. (Σχετ. Εγκ. ΠΟΛ. 1135/2010).

Για τους ομόρρυθμους εταίρους νομικά πρόσωπα:

Τα καθαρά κέρδη που αναλογούν στους ομόρρυθμους εταίρους νομικά πρόσωπα φορολογούνται με συντελεστή 25%. Υπενθυμίζουμε ότι δεν υφίσταται επιχειρηματική αμοιβή για τους ομόρρυθμους εταίρους νομικά πρόσωπα.

5.3 ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΟΜΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

Σε μια Ο.Ε. με κεφάλαιο 200000 συμμετέχουν οι εξής εταιροι: ο Α με 40%, ο Β με 30%, ο Γ με 20% και ο Δ με 10%. Προέκυψαν καθαρά κέρδη χρήσης 700000, ενώ υπήρχαν κέρδη εις νέο προηγούμενη χρήσης 20000 και διαφορές φορολογικού ελέγχου 25000. Δαπάνες Ε.Ι.Χ. κατά το μέρος που δεν εκπίπτουν στη Φορολογία Εισοδήματος 10000, πρόστιμα και προσαυξήσεις 10000 και χρεωστικοί τόκοι 12000. Υπολογίστηκε τακτικό αποθεματικό 5% και ο φόρος εισοδήματος ήταν 25%

Υπολογισμός φορολογητέων κερδών

Λογιστικά κέρδη χρήσης	700000
Μειον ζημιές προηγούμενης	
Χρήσης	0
Μείον έσοδα από τόκους	
Καταθέσεων	0
Μείον έσοδα που έχουν ήδη	
Φορολογηθεί	0
Συν δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται	
Φορολογικά	20000
Μείον διαφορές φορολογικού ελεγχου	
Προηγούμενων χρήσεων	<u>25000</u>
= Υπόλοιπο κερδών	695000
μειον επιχειρηματικη αμοιβη	312750

(Α: $695000 \times \frac{1}{2} \times 40\% = 139000$

Β: $695000 \times \frac{1}{2} \times 30\% = 104250$

$$\Gamma: 695000 \times \frac{1}{2} \times 20\% = 69500)$$

= φορολογητέα κέρδη	382250
μειον φορος εισοδήματος	76450
(382250 x 20%)	
= Υπόλοιπο κερδών	305800

Διανομή κερδών

Λογιστικά κέρδη χρήσης	700000
Μειον ζημιές προηγούμενης	
Χρήσης	0
Συν κέρδη προηγούμενης χρήσης	20000
Μειον φόρος εισοδήματος	76450
Μειον επιχειρηματική αμοιβή	312750
= υπολοιπο κερδών προς διανομή	330800
μειον τακτικό αποθεματικό	16540
(330800 x 5%)	
= Υπόλοιπο κερδών προς διανομή	314250

$$(A \ 314250 \times 40\% = 125700)$$

$$B \ 314250 \times 30\% = 94275$$

$$\Gamma \ 314250 \times 20\% = 62850$$

$$\Delta \ 314250 \times 10\% = 31425)$$

Αρα σύμφωνα με τον νόμο τα καθαρά κέρδη του κάθε εταίρου θα φορολογηθούν στο όνομα της εταιρείας με συντελεστή 20% άρα:

$$Α 125700 \times 20\% = 25140$$

$$Β 94275 \times 20\% = 18855$$

$$Γ 62850 \times 20\% = 12570$$

$$Δ 31425 \times 20\% = \underline{6285}$$

$$62850$$

Αρα ο συνολικός φόρος της εταιρείας θα είναι $76450 + 62850 = 139300$

5.4 ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΑΤΟΜΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

Ο φορολογούμενος Προκοπίου Γεώργιος έχει ατομική επιχείρηση και ασκεί την δραστηριότητα του με έδρα την Πάτρα. Το αντικείμενο της ατομικής του επιχείρησης είναι το εμπόριο ηλεκτρικών ειδών και για το οικονομικό έτος 2011 δήλωσε τα εξής:

Προέκυψαν καθαρά κέρδη χρήσης 700000, ενώ υπήρχαν κέρδη εις νέο προηγούμενης χρήσης 20000 και διαφορές φορολογικού ελέγχου 25000. Δαπάνες Ε.Ι.Χ. κατά το μέρος που δεν εκπίπτουν στη Φορολογία Εισοδήματος 10000, πρόστιμα και προσαυξήσεις 10000 και χρεωστικοί τόκοι 12000.

Τα καθαρά κέρδη της επιχείρησής του ύψους 700000 θα είναι το πρώτο εισόδημα του φορολογούμενου. Θα πρέπει εδώ να επισημάνουμε ότι ο φορολογούμενος ως φυσικό πρόσωπο θα μπορούσε στην φορολογική του δήλωση να έχει δηλώσει και άλλα εισοδήματα τα οποία θα μπορούσαν να προέρχονται από εκμισθώσεις ακινήτων, να έχει ακίνητα στο όνομά του, να ιδιοκατοικεί σε δική του οικία, να είναι κάτοχος ΙΧ αυτοκινήτου, να έχει δηλώσει δαπάνες όπως ασφαλιστικές εισφορές στον ΟΑΕΕ, πληρωμή διδάκτρων, ιδιωτικής ασφάλισης κλπ. που όλα αυτά θα άλλαζαν τον τρόπο υπολογισμού του φόρου του. Εμείς λόγω του αντικειμένου της παρούσας εργασίας θα εστιάσουμε μόνο στον υπολογισμό του φόρου με βάση τα καθαρά κέρδη της ατομικής του επιχείρησης.

Με βάση λοιπόν την κλίμακα φορολογησης ο υπολογισμός του φόρου θα διεξαχθεί ως εξής:

Κλίμακιο Εισοδήματος (ευρώ)	Φορολογικός Συντελεστής %	Φόρος Κλίμακιου (ευρώ)
5.000	0	0
7.000	10	700
4.000	18	720
10.000	25	2.500
14.000	35	4.900
20.000	38	7.600
40.000	40	16.000
600000	45	270000

Αρα ο συνολικός φόρος του φορολογούμενου είναι $302420 - 25000 = 277420$.

5.5 ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ ΠΟΥ ΠΡΟΚΥΠΤΟΥΝ ΑΠΟ ΤΗΝ ΠΙΟ ΠΑΝΩ ΠΡΑΚΤΙΚΗ.

Με βάση τους πιο πάνω υπολογισμούς φόρου εισοδήματος για κάθε μορφή εταιρείας διαπιστώσαμε ότι με βάση το ίδιο ύψος κερδών σε όλες τις εταιρείες ο φόρος που προκύπτει είναι διαφορετικός.

Παρατηρήσαμε λοιπόν πως ο φόρος για την Α.Ε. ήταν 264.620,62€, για την Ο.Ε ήταν 139.300,00€ ενώ για την ατομική επιχείρηση 277.420,00€. Συμπεραίνουμε λοιπόν πως μικρότερη φορολογική επιβάρυνση έχει η Ο.Ε. και μεγαλύτερη η ατομική επιχείρηση. Σε αυτό το σημείο θα πρέπει να επισημάνουμε πως δεν συνιστάται ως επιλέξιμη μορφή εταιρείας η ατομική, καθώς η φορολογία είναι πολύ υψηλή και φορολογείται απευθείας ο ιδιοκτήτης της επιχείρησης καθώς είναι φυσικό και όχι νομικό πρόσωπο.

Σύμφωνα λοιπόν με τα ποσά των τελικών και πληρωτέων φόρων εισοδήματος της κάθε μορφής εταιρείας, αυτονόητο θα ήταν να επιλέξουμε ως πιο συμφέρουσα μορφή εταιρείας της Ο.Ε.

Σε αντιπαράθεση όμως όλων των παραπάνω εμείς θα προτείνουμε ως συμφέρουσα μορφή εταιρείας την Α.Ε. καθώς τυγχάνει πολλών φορολογικών και μη πλεονεκτημάτων παρά το γεγονός ότι ο φόρος που καλείται να καταβάλει είναι κατά 125.320€ μεγαλύτερος από τον φόρο της Ο.Ε. Όπως πιο αναλυτικά θα δούμε και παρακάτω, μερικά από τα πιο σημαντικά πλεονεκτήματα της Α.Ε. είναι τα επιπλέον φορολογικά ευεργετήματα που απολαμβάνει η Α.Ε., η μεγαλύτερη εμπιστοσύνη που αποπνέει στην αγορά καθώς και η περιορισμένη ευθύνη που έχουν οι μέτοχοί της.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6 ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ – ΜΕΙΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΚΑΘΕ ΜΟΡΦΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

6.1 ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ – ΜΕΙΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΑΤΟΜΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

Η μορφή αυτή είναι ιδιαίτερα διαδεδομένη. Κύριο πλεονέκτημά της είναι η μεγάλη ευελιξία ως προς τις επιχειρηματικές αποφάσεις που αφορούν στο είδος της δραστηριότητας, στην επιλογή των τεχνικών μεθόδων και, ως ένα βαθμό, στο μέγεθος της παραγωγής. Τα πλεονεκτήματα αυτά είναι ουσιώδη, κυρίως για τις μικρές και μέσου μεγέθους αγροτικές, βιοτεχνικές και εμπορικές επιχειρήσεις, στις οποίες η προσωπική επίβλεψη και πρωτοβουλία είναι μεγάλης σημασίας. Όταν όμως το είδος της δραστηριότητας επιβάλλει την ανάπτυξη μεγάλου μεγέθους, τότε η εταιρική μορφή της επιχείρησης είναι συχνά η πιο κατάλληλη.

1. Η ευέλικτη μορφή και η απλότητα σύστασης μίας ατομικής επιχείρησης, με την έννοια ότι δεν απαιτούνται από το νόμο ιδιαίτερες προϋποθέσεις για τη σύσταση μίας ατομικής επιχείρησης.

Έτσι, αρκεί η μίσθωση ενός επαγγελματικού χώρου που θα καλύπτει τις βασικές ανάγκες της υπό σύστασης ατομικής του επιχείρησης. Για την μίσθωση του επαγγελματικού χώρου, όπου θα στεγαστεί ο νέος επιχειρηματίας, καταρχήν απαιτείται η σύνταξη ενός μισθωτηρίου συμβολαίου, το οποίο έχει τη μορφή Ιδιωτικού Συμφωνητικού και αναγράφει εκτός από τα συμβαλλόμενα μέρη (εκμισθωτή - ιδιοκτήτη και μισθωτή - ενοικιαστή) και τις διευθύνσεις τους, τη διάρκεια της μίσθωσης, το μηνιαίο μίσθωμα (ενοίκιο) και τις συμφωνημένες αναπροσαρμογές του, το ποσό της εγγύησης που καταβλήθηκε στον εκμισθωτή, τη συμφωνημένη χρήση του μίσθιου (καταστήματος ή γραφείου) από το νέο επιχειρηματία και τους λοιπούς όρους που αφορούν στις σχέσεις μεταξύ των μερών (υποχρέωση καταβολής χαρτοσήμου και λοιπών τελών κλπ).

Το μισθωτήριο συμβόλαιο συντάσσεται σε τρία αντίγραφα, ένα για κάθε συμβαλλόμενο και ένα για να κατατεθεί στην αρμόδια Οικονομική Εφορεία. Το μισθωτήριο συμβόλαιο, με επιμέλεια ενός από τα συμβαλλόμενα μέρη, θεωρείται από την αρμόδια Οικονομική εφορεία (ΔΟΥ) μέσα σε τριάντα ημέρες από την υπογραφή του και τα μέρη λαμβάνουν από ένα αντίγραφο του νόμιμα θεωρημένο.

Στη συνέχεια, ο υποψήφιος επιχειρηματίας που έχει ήδη εγγραφεί στο αρμόδιο Επιμελητήριο, κάνει αίτηση στην αρμόδια Οικονομική Εφορεία, όπου δηλαδή βρίσκεται η επαγγελματική του εγκατάσταση και αποδεικνύεται από απλό αντίγραφο του μισθωτηρίου συμβολαίου του, για την έναρξη επαγγέλματος και την έκδοση Αριθμού Φορολογικού Μητρώου. Παράλληλα ο νέος επιχειρηματίας σφραγίζει με την σφραγίδα του και αριθμεί τα Επαγγελματικά του Βιβλία

και Στοιχεία, σύμφωνα με τον ΚΒΣ (Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων), τα οποία συνήθως είναι, κατ' ελάχιστον, το Βιβλίο Εσόδων και Εξόδων και το Βιβλίο (μπλόκ) Αποδείξεων Παροχής Υπηρεσιών. Τα βιβλία αυτά προσκομίζει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. προς Θεώρηση.

2. Η ανάπτυξη και η εξέλιξη μίας ατομικής επιχείρησης βασίζεται αποκλειστικά στις ικανότητες του φορέα της επιχείρησης (επιχειρηματία). Έτσι, κάθε ατομική επιχείρηση εξαρτάται άμεσα από τις γνώσεις και τις δεξιότητες του φορέα της, χωρίς να απαιτείται κατ' αρχήν δέσμευση σημαντικών κεφαλαίων από μέρος του φορέα της για την έναρξή της. Επομένως, η πορεία και η εξέλιξη της ατομικής επιχείρησης εμφανίζεται συνυφασμένη με την συνέπεια, την κατάρτιση και το είδος των υπηρεσιών που παρέχει κάθε επιχειρηματίας στους πελάτες του.

3. Η ανάπτυξη και η εξέλιξη της επιχείρησής σας εξαρτάται αποκλειστικά από τις γνώσεις και δεξιότητες του επιχειρηματία.

4. Δεν απαιτείται σημαντικό κεφάλαιο για την ίδρυση της επιχείρησης.

5. Δεν απαιτείται η παροχή δημόσιας πληροφόρησης (η δημοσίευση λογιστικών καταστάσεων).

Ως προς τα μειονεκτήματα που εμφανίζονται από την άσκηση μίας ατομικής επιχείρησης, αυτά μπορεί να συνοψισθούν στα εξής:

1. Η ανεπάρκεια μίας ατομικής επιχείρησης. Η άσκηση της επαγγελματικής δραστηριότητας με τη μορφή ατομικής επιχείρησης κρίνεται σήμερα, από πολλές απόψεις, ως ανεπαρκής για να δώσει σε μία επιχείρηση τις διαστάσεις εκείνες που επιβάλλουν οι σύγχρονες οικονομικές συνθήκες, ιδίως στα πλαίσια του ανταγωνισμού που επιτάσσει την ύπαρξη τεχνογνωσίας και υποδομής, όπως και την παροχή υπηρεσιών υψηλών προδιαγραφών με το χαμηλότερο δυνατό κόστος για τον τελικό αποδέκτη τους.

2. Οι περιορισμένες δυνατότητες της από οικονομική άποψη. Μία ατομική επιχείρηση, εκ της φύσεως της, έχει από οικονομική άποψη πολύ περιορισμένες δυνατότητες αφενός ανταγωνισμού και αφετέρου επεκτάσεως της κατά χώρο και κατά μέγεθος.

3. Οι περιορισμένες δυνατότητες χρηματοδότησης της. Η ατομική επιχείρηση υστερεί από άποψη χρηματοδότησεως, διότι δεν έχει αυτοτελή οικονομική οντότητα σε σχέση με τον επιχειρηματία που την ασκεί. Έτσι, τα κεφάλαια μίας ατομικής επιχείρησης είναι κεφάλαια του ίδιου του επιχειρηματία και, ως εκ τούτου, υπόκεινται πλήρως στη διάθεση του, αλλά και στους κινδύνους της χρηματοδοτικής του ικανότητας. Συνεπώς, τυχόν μη δυνατότητα εξυπηρέτησης των ατομικών δανείων του επιχειρηματία μπορεί να θέσει σε κίνδυνο όχι μόνο την πορεία, αλλά και την εξέλιξη, όπως και την ίδια τη βιωσιμότητα της ατομικής επιχείρησης, η οποία μπορεί να εμφανίζει μεγάλες δυνατότητες ανάπτυξης.

4. Η έλλειψη επαρκών εγγυήσεων έναντι τρίτων. Η ατομική επιχείρηση δεν είναι σε θέση να παρέχει επαρκείς εγγυήσεις για την χρηματοδότηση της από τρίτους (π.χ. Τραπεζικές Ανώνυμες Εταιρίες), διότι εξαρτάται άμεσα από την οικονομική θέση του φορέα της (επιχειρηματία).

5. Η πλήρης σύνδεση της με την προσωπική κατάσταση του φορέα της. Τέλος, σημαντικό μειονέκτημα αποτελεί και το γεγονός ότι η ατομική επιχείρηση συνδέεται πλήρως με τον φορέα της, δηλαδή το φυσικό πρόσωπο του επιχειρηματία. Η σύνδεση αυτή, από νομικής απόψεως, μπορεί να εμφανίσει δυσμενείς συνέπειες στην περαιτέρω εξέλιξη της ατομικής επιχείρησης για τους εξής λόγους: Πρώτον η διάρκεια της ατομικής επιχείρησης εξαρτάται από την βούληση και τις προσωπικές τυχόν περιπέτειες της ζωής του φορέα της. Δεύτερον η άσκηση μίας ατομικής επιχείρησης συνεπάγεται βαριά ευθύνη για τον ίδιο τον φορέα της, ο οποίος δεν μπορεί να θέσει μόνον ένα συγκεκριμένο τμήμα της ατομικής του περιουσίας στον επιχειρηματικό κίνδυνο. Έτσι, ο επιχειρηματίας ευθύνεται με ολόκληρη την περιουσία του για την κάλυψη των ζημιών που θα προκύψουν είτε από τις ατομικές του υποχρεώσεις (ατομικές δαπάνες κλπ), είτε από την άσκηση της επιχειρηματικής του δραστηριότητας (οικονομικές και άλλες υποχρεώσεις προς τους πελάτες και τους προμηθευτές του).

6.2 ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ – ΜΕΙΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ Ο.Ε.

Στα πλεονεκτήματα της Ομόρρυθμης Εταιρείας διακρίνονται:

1. Σχετικά απλές διαδικασίες σύστασης.

2. Μικρό ύψος κεφαλαίου, μπορεί να είναι και σε είδος ή υπηρεσία.

3. Χαμηλό κόστος ίδρυσης. Καμία κρατική εποπτεία κατά την ίδρυση και τη λειτουργία τους.

4. Σημαντικά φορολογικά οφέλη (χαμηλός δείκτης φορολόγησης).

5. Αυξημένη πιστοληπτική ικανότητα, η οποία συναρτάται άμεσα με την πιστοληπτική ικανότητα των εταίρων.

7. Μεγαλύτερη οικονομική επιφάνεια και εμπιστοσύνη στην αγορά σε σχέση με την ατομική επιχείρηση.

Στα μειονεκτήματα της Ο.Ε. περιλαμβάνονται τα εξής:

1. Οι εταίροι της ομόρρυθμης εταιρείας ευθύνονται με ολόκληρη την περιουσία τους για όλες τις υποχρεώσεις της εταιρείας, με αλληλέγγυα ευθύνη τους. Με τη λύση της εταιρείας δεν παύει η ευθύνη τους.

2. Σε περίπτωση πτώχευσης υπάρχει περίπτωση οι εταίροι να χάσουν ολόκληρη την προσωπική τους περιουσία.

3. Σε περίπτωση που κάποιος από τους εταίρους κάνει μια λάθος ενέργεια αυτό μπορεί να έχει αρνητικό αποτέλεσμα πάνω στην περιουσία των άλλων εταίρων

6.3 ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ -ΜΕΙΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΤΗΣ Α.Ε.

Η ανώνυμη εταιρεία είναι η επιχείρηση του μεγάλου κεφαλαίου. Ήδη, αυτό είναι ένα αξιόλογο πλεονέκτημα, που της δίνει σπουδαία υπεροχή απέναντι στις άλλες μορφές επιχειρηματικής δραστηριότητας.

Άλλα σοβαρά πλεονεκτήματα της ανώνυμης εταιρείας είναι:

α) Η αυξημένη εμπιστοσύνη που εμπνέει στον κύκλο των συναλλασσομένων μ' αυτήν (τράπεζες προμηθευτές, πελάτες). Την ίδια εμπιστοσύνη εμπνέει και μεταξύ των μετόχων.

β) Το εύκολο μεταβίβαστο των μετοχών (μετοχικών τίτλων), που παρέχει δυνατότητα ταχείας αλλαγής φορέα (κυρίου της επιχειρήσεως). Η ιδιότητα αυτή των εταιρικών μεριδίων παρέχει, ακόμα, δυνατότητες άμεσης εξυγίανσεως και αναπτύξεως της ανώνυμης εταιρείας. Μια ανώνυμη εταιρεία δηλαδή, που βρίσκεται σε οικονομική δυσχέρεια μπορεί να δανειοδοτηθεί με ενέχυρο τις μετοχές της ή να δεχθεί νέο αίμα (νέους μετόχους) που θα την αναζωογονήσει.

γ) Το περιορισμένο της ευθύνης. Η ευθύνη των μετόχων της ανώνυμης εταιρείας απέναντι στους δανειστές της περιορίζεται στο ύψος της συμμετοχής τους σ' αυτήν. Δεν υπάρχει η απεριόριστη και αλληλεγγύη ευθύνη, που συναντάται στους ομόρρυθμους εταίρους των προσωπικών εταιρειών και στους ατομικούς επιχειρηματίες. Έτσι, εκείνος που θέλει να αναπτύξει επιχειρηματική δραστηριότητα, χωρίς να θέσει σε κίνδυνο το σύνολο της περιουσίας του, θα προτιμήσει την ανώνυμη εταιρεία.

δ) Φορολογικά πλεονεκτήματα. Η υπεραξία (κέρδος), που τυχόν προκύπτει κατά την πώληση των μετοχών λόγω διαφοράς τιμής πωλήσεως και τιμής κτήσεως, απαλλάσσονταν από το

φόρο εισοδήματος (άρθρο 10 & 4 AN.148/67). Μετά το άρθρο 15 του Ν. 2459/97 όμως, η παράγραφος Ι του οποίου τροποποίησε την παράγραφο 1 του άρθρου 13 του Ν. 2238/94, το κέρδος (υπεραξία) που προέρχεται από τη μεταβίβαση μετοχών ανωνύμων εταιρειών μη εισαγμένων στο Χρηματιστήριο Αθηνών φορολογήθηκε με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%). Αργότερα, με το άρθρο 3 του Ν. 2753/99, τροποποιήθηκε εκ νέου το άρθρο 13 του Ν.2238/94 και τώρα φορολογείται αυτοτελώς με συντελεστή πέντε τοις εκατό (5%) η πραγματική αξία των πωλουμένων μη εισαγμένων στο Χρηματιστήριο μετοχών. Υπάρχουν βέβαια και άλλα φορολογικά πλεονεκτήματα, όπως η απαλλαγή του εισφερομένου κεφαλαίου κατά τη σύσταση ης ανώνυμης εταιρείας, των καταστατικών, της μεταβιβάσεως μετοχών, της διανομής κερδών κλπ. από τα τέλη χαρτοσήμου ή άλλη εισφορά υπέρ Δημοσίου ή τρίτων (άρθρο 11 & 4 AN.148/67). Αφορολόγητη είναι και η υπεραξία των εισφερομένων ειδών για το σχηματισμό του μετοχικού κεφαλαίου, εφόσον η ανώνυμη εταιρεία προέρχεται από μετατροπή ή συγχώνευση, που γίνεται κατά τις διατάξεις του Ν.Δ1297/72 και του Ν.2166193. Επίσης, δεν ζητείται τεκμήριο υπάρξεως εισοδήματος (πόθεν έσχες) για τα μετρητά που καταθέτουν οι μέτοχοι της ανώνυμης εταιρείας για σύσταση η αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου αυτής. Επιπλέον τα κέρδη της ανώνυμης εταιρείας φορολογούνται με μικρότερο συντελεστή σε σχέση με τις ατομικές επιχειρήσεις και γενικώς τα εισοδήματα των φυσικών προσώπων.

ε) Εχέγγυα μεγαλύτερης τάξεως και ειλικρινείας. Η ανώνυμη εταιρεία υποχρεούται από το νόμο να τηρεί τα περισσότερα και σοβαρότερα βιβλία από κάθε άλλη μορφή επιχειρήσεως. Επίσης, υπόκειται στον έλεγχο του κράτους, που ασκείται από την οικεία νομαρχία και το Υπουργείο Εμπορίου (έλεγχος γενικών συνελεύσεων μετόχων, ισολογισμών) και ακόμα υποχρεούται σε τυπικές δημοσιότητες (δημοσίευση στον τύπο του ισολογισμού και της προσκλήσεως των μετόχων σε γενική συνέλευση, στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως του ισολογισμού, της συνθέσεως και κάθε αλλαγής του διοικητικού συμβουλίου, της έδρας και των αυξήσεων του μετοχικού κεφαλαίου της εταιρείας). Με όλα αυτά αναγκάζεται, κατά κάποιον τρόπο, να έχει μεγαλύτερη τάξη στο λογιστήριό της και να είναι σε θέση να παρέχει σοβαρότερα και πιο αξιόπιστα στοιχεία. Από την κατάσταση αυτή ωφελούνται τόσο οι μέτοχοι, όσο και οι δανειστές της εταιρείας, αλλά και οι δημόσιες αρχές.

στ) Εξασφάλιση καλών σχέσεων μεταξύ των μετόχων. Το κυριότερο, ίσως, πλεονέκτημα που προσφέρει η ανώνυμη εταιρεία στους μετόχους της είναι οι καλές και σίγουρες σχέσεις ανάμεσα στους μετόχους. Στην προσωπική εταιρεία επιτρέπεται η εκ μέρους ενός εταίρου καταγγελία αυτής οποτεδήποτε (αρθρ. 767 ΑΚ.). Συνεπώς αυτός που έχει την πλειοψηφία δεν μπορεί να αισθάνεται ασφαλής, αφού και ο έχων συμμετοχή στην εταιρεία μόλις 1% μπορεί να ζητήσει τη λύση της και να καταστρέψει ολόκληρη την επιχείρηση. Η κατάσταση αυτή αποτελεί σοβαρότατο ανασταλτικό παράγοντα για κάθε επιχειρηματία και σε συνδυασμό, μάλιστα, με το απεριόριστο της επιχειρηματικής ευθύνης καταλήγει σε τεράστιο μειονέκτημα. Αντίθετα, στην ανώνυμη εταιρεία δεν επιτρέπεται η καταγγελία αυτής και η λύση επέρχεται μόνο με απόφαση της πλειοψηφίας. Έτσι η πλειοψηφία των μετόχων αποκλείεται να αιφνιδιασθεί ή να εκβιασθεί από τη μειοψηφία. Τα παραπάνω ισχύουν σε κάθε περίπτωση και

φυσικά κι όταν οι μέτοχοι είναι συγγενείς μεταξύ τους. Αυτό το τελευταίο οδηγεί σε πολλούς αυτοδημιούργητους και γενικά μικρομεσαίους επιχειρηματίες που επιθυμούν να εξασφαλίσουν ομαλή συνέχιση της επιχειρησεώς τους από τους κληρονόμους αυτών, στην απόφαση να μετατρέψουν την ατομική επιχείρησή τους ή την προσωπική εταιρεία τους σε ανώνυμη εταιρεία. Την τάση αυτή, όπως γενικότερα, τη δημιουργία μεγάλων οικονομικών μονάδων, ενισχύει και το κράτος, παρέχοντας φορολογικές απαλλαγές και άλλα κίνητρα (Ν.Δ. 1297/72 και Ν.2166/93). Υπάρχει ωστόσο και ο αντίλογος ότι η πλειοψηφία έστω και μιας μετοχής παρέχει σ' αυτήν απόλυτη κυριαρχία μέχρι καταδυναστεύσεως της μειοψηφίας.

Στα μειονεκτήματα της Α.Ε. εμπεριέχονται τα εξής:

1. Υπάρχει υψηλό κόστος έναρξης.
2. Απαιτείται μεγάλο αρχικό μετοχικό κεφάλαιο.
3. Υπάρχουν αυστηρές νομικές και λειτουργικές διατυπώσεις.
4. Η φορολογία επί των κερδών είναι αρκετά υψηλή.
5. Πρέπει να δημοσιοποιούνται τα οικονομικά στοιχεία.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7 Η ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΣΤΗΝ ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΕΝΩΣΗ

7.1 ΑΝΙΧΝΕΥΣΗ ΤΗΣ ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΗΣ ΕΙΚΟΝΑΣ ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ

Η μέθοδος διεθνών συγκρίσεων της Παγκόσμιας Τράπεζας

Στις μέρες της Κρίσης, συζητείται εκτενώς ο αντίκτυπος της φορολογίας των επιχειρήσεων στην μετανάστευσή τους σε άλλες χώρες με ελαφρύτερη φορολογία. Για να μπορεί αυτός ο διάλογος να θεμελιωθεί σε πραγματικά στοιχεία, απαιτείται ένας τρόπος σύγκρισης της πραγματικής φορολογικής επιβάρυνσης των εγχώριων επιχειρήσεων σε σχέση με άλλες χώρες, γειτονικές και μη.

Στην ενότητα αυτή, χρησιμοποιούμε την μέθοδο της Παγκόσμιας Τράπεζας από την οποία προκύπτει το ετήσιο πόρισμα Doing Business. Σε αυτό το πόρισμα παρουσιάζεται μια συγκεκριμένη αξιολόγηση και κατάταξη διαφορετικών κρατών (συμπεριλαμβανομένης και της Ελλάδας) ως προς δείκτες που προσπαθούν να αποτυπώσουν: (α) την ευκολία του επιχειρεί και (β) το φορολογικό σύστημα που υιοθετεί κάθε χώρα.

Η πιο πρόσφατη έκθεση αφορά το ημερολογιακό έτος (2009), και υπολογίζει τη φορολογική επιβάρυνση μιας υποθετικής αντιπροσωπευτικής εταιρείας με συγκεκριμένες προδιαγραφές (ώστε να είναι δυνατή η σύγκριση μεταξύ χωρών). Εκτός από το φόρο εισοδήματος και τις κοινωνικές εισφορές, συνυπολογίζονται και επιβαρύνσεις όπως τα δημοτικά τέλη, φόροι διαφήμισης, τέλη χαρτοσήμου κ.α. Με βάση αυτά, η έκθεση Doing Business εκτιμά το συνολικό ποσοστό του φόρου για την Ελλάδα ως ποσοστό του τζίρου στο 47,2%. Με δεδομένο ότι το 2010 οι φορολογικοί συντελεστές και γενικότερα οι εισφορές αυξήθηκαν, το αντίστοιχο ποσοστό ξεπέρασε το 50%.

Ας δούμε πως ορίζει η Διεθνής Τράπεζα την ταυτότητα της ελληνικής «αντιπροσωπευτικής επιχείρησης» πριν προβεί στην σύγκριση των φόρων και εισφορών που αυτή καταβάλλει στο δημόσιο με τις αντίστοιχες εισφορές «αντιπροσωπευτικών επιχειρήσεων» άλλων χωρών. Η ελληνική «αντιπροσωπευτική επιχείρηση» είναι η εξής:

1. Λειτουργεί στην Αθήνα και πληρώνει κανονικά φόρους
2. Δεν έχει υποκαταστήματα στο εξωτερικό, και δεν συμμετέχει στο εξωτερικό εμπόριο
3. Έχει 5 ιδιοκτήτες, οι οποίοι είναι φυσικά πρόσωπα.
4. Ασκή βιομηχανικές ή εμπορικές δραστηριότητες, και δεν χειρίζεται προϊόντα που υπόκεινται σε ειδικό φορολογικό καθεστώς (π.χ. καπνός)
5. Κατέχει ακίνητη περιουσία, δικό της κτήριο, μηχανήματα, εξοπλισμό γραφείου, ηλεκτρονικούς υπολογιστές και φορητό, ενώ μισθώνει ένα επιπλέον φορητό
6. Είναι φερέγγυα με πρωτογενές πλεόνασμα (δηλαδή οι πωλήσεις της είναι μεγαλύτερες του κόστους των πωληθέντων αγαθών ή υπηρεσιών)
7. Διανέμει ποσοστό των κερδών της ως μέρισμα στους ιδιοκτήτες στο τέλος του έτους
8. Έχει τη δυνατότητα να εκποιεί την ακίνητη περιουσία της με κέρδος.

Για τον υπολογισμό του συνολικού επιπέδου φορολόγησης, καταγράφονται οι φόροι και οι εισφορές που καταβάλλονται ή έχουν παρακρατηθεί κατά το δεύτερο έτος λειτουργίας. Ο φορολογικός δείκτης στις πληρωμές αντικατοπτρίζει το συνολικό αριθμό των φόρων και των εισφορών που καταβάλλονται, τον τρόπο πληρωμής, τη συχνότητα της πληρωμής, καθώς και τον αριθμό των οργανισμών που εμπλέκονται κατά το δεύτερο έτος λειτουργίας. Επιπλέον, περιλαμβάνονται οι πληρωμές που πραγματοποιούνται από την εταιρεία σχετικά με τους φόρους κατανάλωσης, όπως ο φόρος επί των πωλήσεων ή ο ΦΠΑ. Το συνολικό ποσό των φόρων είναι το άθροισμα όλων των φόρων και εισφορών που καταβάλλονται αφού ληφθούν υπόψη οι μειώσεις και οι απαλλαγές.

Με αυτά τα δεδομένα, το πόρισμα της Διεθνούς Τράπεζας για το 2009, με τίτλο Doing Business, κατατάσσει την Ελλάδα στην 109^η θέση μεταξύ 183 χωρών, 12 θέσεις χαμηλότερα από την αντίστοιχη κατάταξη για το 2008. Ο βασικός λόγος για αυτή την πτώση σχετίζεται με την αστάθεια του φορολογικού καθεστώτος και τις συνεχείς αλλαγές του. Για να είναι πιο χρήσιμη η παρουσίαση των αποτελεσμάτων της εν λόγω έρευνας, παρουσιάζουμε την σύγκριση σε 2 ενότητες: η Ενότητα 7.2 αναφέρεται στο φορολογικό σύστημα αναδυόμενων οικονομιών που αποτελούν τα νεότερα κράτη-μέλη της Ε.Ε., με έμφαση στις χώρες εκείνες που είναι γείτονες με την Ελλάδα.

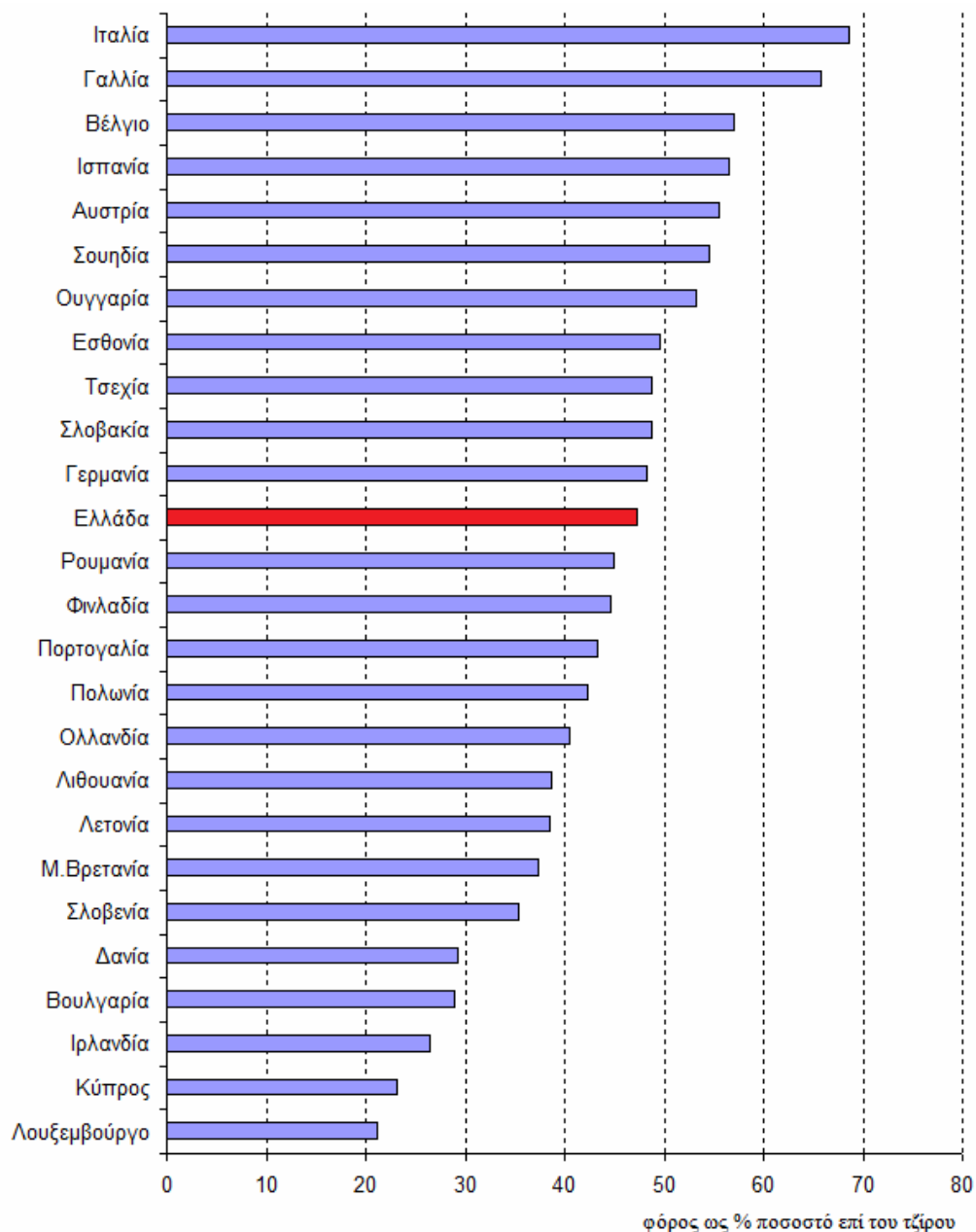
7.2 Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΣΤΑ ΥΠΟΛΟΙΠΑ ΚΡΑΤΗ-ΜΕΛΗ ΤΗΣ ΕΥΡΩΠΑΪΚΗΣ ΕΝΩΣΗΣ

Ο πίνακας που ακολουθεί παρουσιάζει συγκεντρωτικά τα βασικά δεδομένα για τους φορολογικούς συντελεστές στα κράτη-μέλη της Ε.Ε. Και η κατάταξη έχει γίνει από τη χώρα με το χαμηλότερο συντελεστή φορολογίας έως τη χώρα με τον υψηλότερο φόρο.

Φόρος εισοδήματος επιχειρήσεων		Συνολικό ποσοστό φόρου επί του τζίρου	Κατάταξη Doing Business ως προς την επίσημη φορολογική επιβάρυνση	Γενική κατάταξη Doing Business
Ιρλανδία	12,5%	26,5%	7/183	9/183
Πορτογαλία	12,5% έως 25%	43,3%	73/183	31/183
Γερμανία	15%	48,2%	88/183	22/183
Μ.Βρετανία	21% έως 29,75%	37,3%	16/183	4/183
Λουξεμβούργο	21,8%	21,1%	15/183	45/183
Ελλάδα	24% (2010) 20% (2011)	47,2%	74/ 18 3	109/183
Δανία	25%	29,2%	13/183	6/183
Αυστρία	25%	55,5%	104/183	32/183
Ολλανδία	25,5% (20% έως 200.000€)	40,5%	27/183	30/183

Φινλανδία	26%	44,6%	65/183	13/183
Ιταλία	27,5%	68,6%	128/183	80/183
Σουηδία	28%	54,6%	39/183	14/183
Ισπανία	30%	56,5%	71/183	49/183
Βέλγιο	33%	57%	70/183	25/183
Γαλλία	33,3%	65,8%	55/183	26/183

Η εικόνα που παρουσιάζεται εδώ είναι αρκετά διαφορετική, μιας και η Ελλάδα βρίσκεται περίπου στη μέση της κατάταξης, τόσο ως προς το ύψος του φόρου εισοδήματος, όσο και ως προς το ποσοστό του συνολικού φόρου επί του τζίρου. Ακόμα όμως και χώρες που έχουν σημαντικά υψηλότερα ποσοστά τόσο του φόρου εισοδήματος όσο και του συνολικού φόρου, τοποθετούνται υψηλότερα από την Ελλάδα στην κατάταξη της Παγκόσμιας Τράπεζας σε ό,τι αφορά το κριτήριο της φορολογικής επιβάρυνσης (π.χ. Σουηδία, Γαλλία ή Ισπανία), μιας και υιοθετούν λιγότερο πολύπλοκα φορολογικά συστήματα, και με λιγότερο έντονη γραφειοκρατία. Αξίζει μάλιστα να σημειωθεί ότι στη συνολική κατάταξη ως προς το πόσο ευνοϊκό είναι το κλίμα κάθε χώρας για το επιχειρείν, η Ελλάδα είναι και πάλι τελευταία στη φετινή κατάταξη των 27 χωρών της Ε.Ε. (με πιθανή εξαίρεση την Μάλτα που δεν συμπεριλαμβάνεται στην έρευνα).



7.3 Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΣΤΑ ΝΕΩΤΕΡΑ ΚΡΑΤΗ-ΜΕΛΗ ΤΗΣ ΕΥΡΩΠΑΪΚΗΣ ΕΝΩΣΗΣ

Στην ενότητα αυτή, παρουσιάζεται μια επιλογή από τα νεότερα κράτη-μέλη της Ε.Ε. (με έμφαση στις χώρες της ευρύτερης περιοχής της Βαλκανικής), και καταγράφονται οι ισχύοντες φορολογικοί συντελεστές. Στο τέλος της ενότητας, παρατίθεται συγκεντρωτικός πίνακας.

Βουλγαρία

Ο συντελεστής φορολογίας των επιχειρήσεων στη Βουλγαρία είναι 10%. Πρόκειται για έναν από τους χαμηλότερους συντελεστές στην Ευρώπη, και είναι ένας από τους λόγους για τον οποίο, την τελευταία διετία, ο αριθμός των ελληνικών επιχειρήσεων που δραστηριοποιούνται στη Βουλγαρία έχει σημειώσει αύξηση. Εκτός από τη χαμηλή σχετικά φορολογία, οι επιχειρήσεις στη Βουλγαρία επωφελούνται από τις απλοποιημένες διαδικασίες σε ό,τι αφορά τη σύσταση, εγγραφή και λειτουργία των επιχειρήσεων, καθώς η γραφειοκρατία δεν συνιστά μεγάλο πρόβλημα. Ενδεικτικά, ως αναφερθεί ότι η Βουλγαρία είναι 51^η στην κατάταξη της Παγκόσμιας Τράπεζας του 2011 ως προς την ευκολία του επιχειρείν, ενώ η Ελλάδα βρίσκεται στην 109^η. Σήμερα, στη Βουλγαρία δραστηριοποιούνται περισσότερες από 3.000 ελληνικές επιχειρήσεις.

Οι εισφορές κοινωνικής ασφάλισης στη Βουλγαρία ανέρχονται σε περίπου 20%, ενώ ο φόρος προστιθέμενης αξίας είναι 20% – με εξαίρεση τις ξενοδοχειακές επιχειρήσεις που επιβαρύνονται μόνο με 7% για εξυπηρέτηση τουριστών που ταξιδεύουν μέσω πρακτορείων. Ο φόρος ακίνητης περιουσίας ανέρχεται στο 0,2%. Συμψηφίζοντας όλους τους φόρους ως ποσοστό επί του τζίρου της επιχείρησης, η συνολική φορολογία στη Βουλγαρία εκτιμάται στο 29%, ποσοστό αρκετά χαμηλότερο από το αντίστοιχο 47,2% που έχει υπολογιστεί για την Ελλάδα.

Κύπρος

Όλες οι επιχειρήσεις στην Κύπρο υπόκεινται σε εταιρικό φόρο με ενιαίο συντελεστή 10%, με εξαίρεση τους ημικρατικούς οργανισμούς, για τους οποίους ο συντελεστής είναι 25%. Ο φόρος προστιθέμενης αξίας που καταβάλλεται στην Κύπρο επιβάλλεται σε κάθε φορολογητέα παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιείται, και ανέρχεται σε ποσοστό 15%. Ιδιαίτερα χαμηλές είναι οι εισφορές κοινωνικής ασφάλισης, οι οποίες υπολογίζονται σε περίπου 6,7% επί των ακαθάριστων αμοιβών. Συμψηφίζοντας όλους τους φόρους ως ποσοστό επί του τζίρου της επιχείρησης, η συνολική φορολογία στην Κύπρο εκτιμάται στο 23,2%, ενώ η χώρα καταλαμβάνει την 37^η θέση (σε 183 χώρες) στην ετήσια κατάταξη της Παγκόσμιας Τράπεζας με αντικείμενο την ευκολία του επιχειρείν.

Ρουμανία

Ο συντελεστής φορολογίας των επιχειρήσεων στη Ρουμανία είναι 16%, με εξαιρέσεις κάποιες ημικρατικές επιχειρήσεις που απαλλάσσονται από τη φορολογία, καθώς και τις πολύ μικρές επιχειρήσεις, ο συντελεστής φορολογίας των οποίων είναι 2-3%. Το ύψος του φόρου προστιθέμενης αξίας είναι 19%, ενώ ο μειωμένος συντελεστής είναι 9%. Οι εισφορές κοινωνικής ασφάλισης κυμαίνονται μεταξύ 18,5% και 20,8%, και είναι ξεχωριστές από τις εισφορές για τον κλάδο υγείας οι οποίες ανέρχονται στο 5,2% επί των ακαθάριστων μισθών. Συνολικά, το ποσοστό φορολογίας της Ρουμανίας εκτιμάται στο 44,9% επί του τζίρου της επιχείρησης.

Λετονία

Ο συντελεστής φορολογίας των επιχειρήσεων στη Λετονία είναι 15%. Το ύψος του φόρου προστιθέμενης αξίας είναι 21%, ενώ υπάρχουν κατηγορίες αγαθών και υπηρεσιών των οποίων ο φόρος προστιθέμενης αξίας είναι 10% ή 0%. Οι εισφορές κοινωνικής ασφάλισης υπολογίζονται στο 24,1%. Ο φόρος ακίνητης περιουσίας κυμαίνεται από 0,1% έως 1,5% της αξίας του ακινήτου. Συνολικά, το ποσοστό φορολογίας της Λετονίας εκτιμάται στο 38,5% επί του τζίρου της επιχείρησης.

Λιθουανία

Ο συντελεστής φορολογίας των επιχειρήσεων στη Λιθουανία είναι 20%, με ορισμένες κατηγορίες επιχειρήσεων να υπόκεινται σε χαμηλότερο συντελεστή 10%. Το ύψος του φόρου προστιθέμενης αξίας είναι 19%, ενώ υπάρχουν και δύο κατηγορίες μειωμένου φόρου με ποσοστά 9% και 5%. Οι εισφορές κοινωνικής ασφάλισης υπολογίζονται στο 31%. Ο φόρος ακίνητης περιουσίας είναι 1% της αξίας του ακινήτου. Συνολικά, το ποσοστό φορολογίας της Λιθουανίας εκτιμάται στο 38,7% επί του τζίρου της επιχείρησης.

Σλοβακία

Όλες οι επιχειρήσεις στην Σλοβακία υπόκεινται σε εταιρικό φόρο με ενιαίο συντελεστή 19%. Το ύψος του φόρου προστιθέμενης αξίας είναι 19%. Οι εισφορές κοινωνικής ασφάλισης υπολογίζονται στο 35,2. Ο φόρος ακίνητης περιουσίας υπολογίζεται με διάφορα ποσοστά, και εξαρτάται κυρίως από την περιοχή στην οποία βρίσκεται το ακίνητο. Συνολικά, το ποσοστό φορολογίας εκτιμάται στο 48,7% επί του τζίρου της επιχείρησης, καθιστώντας τη Σλοβακία μια από τις ευρωπαϊκές χώρες με τη βαρύτερη φορολογία.

Τσεχία

Ο συντελεστής φορολογίας των επιχειρήσεων στην Τσεχία είναι 20%. Το ύψος του φόρου προστιθέμενης αξίας είναι 19%, ενώ υπάρχει και μειωμένος συντελεστής 9%. Οι εισφορές κοινωνικής ασφάλισης ανέρχονται 21,5%, ενώ οι επιχειρήσεις επιβαρύνονται και με επιπρόσθετο φόρο για τη χρήση των δρόμων, ο οποίος ισχύει μόνο για εταιρικά οχήματα. Γενικά, η Τσεχία έχει ένα αρκετά πολύπλοκο φορολογικό σύστημα, με πολλές κατηγορίες φόρων και εισφορών. Συνολικά, το ποσοστό φορολογίας της Τσεχίας εκτιμάται στο 48,8% επί του τζίρου της επιχείρησης, καθιστώντας τη, όπως και τη Σλοβακία, μια από τις ευρωπαϊκές χώρες με τις μεγαλύτερες φορολογικές επιβαρύνσεις για τις επιχειρήσεις.

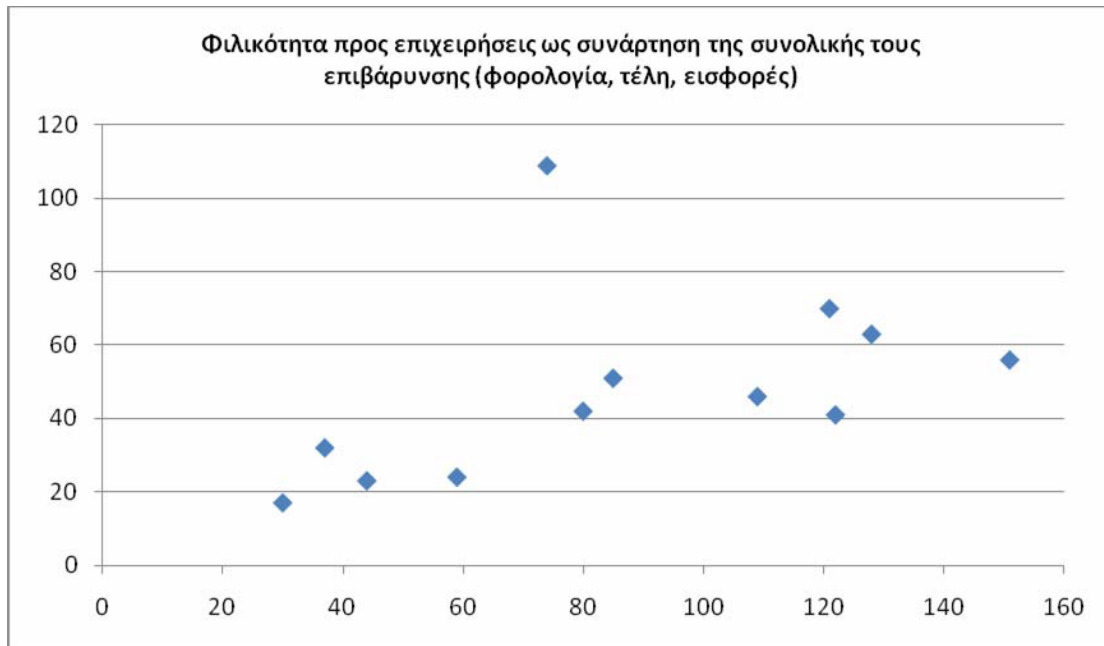
Σλοβενία

Ο συντελεστής φορολογίας των επιχειρήσεων στη Σλοβενία είναι 20%, με απαλλαγές σε επιχειρήσεις που δραστηριοποιούνται σε έρευνα και τεχνολογία (R&D), που απασχολούν άτομα περιορισμένων δεξιοτήτων, ή που απασχολούν νέους ασκούμενους – φοιτητές σε πρακτική εργασία. Το ύψος του φόρου προστιθέμενης αξίας είναι 20%, ενώ υπάρχει και ο μειωμένος συντελεστής 8,5%. Οι εισφορές κοινωνικής ασφάλισης υπολογίζονται στο 16,1%. Ο φόρος ακίνητης περιουσίας εξαρτάται από τον τύπο, την αξία και την τοποθεσία του ακινήτου. Συνολικά, το ποσοστό φορολογίας της Σλοβενίας εκτιμάται στο 35,4% επί του τζίρου της επιχείρησης.

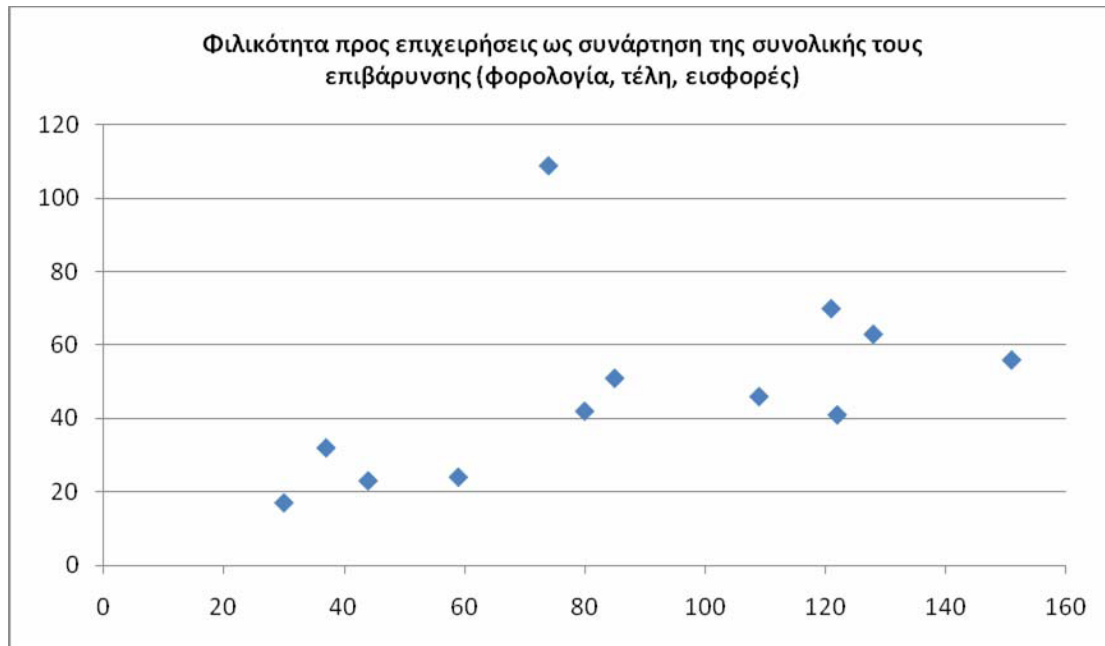
Ο πίνακας που ακολουθεί παρουσιάζει συγκεντρωτικά τα βασικά δεδομένα για τους φορολογικούς συντελεστές σε όλες τις νεότερες χώρες της Ε.Ε., ενώ συμπεριλαμβάνεται σε αυτόν και η Ελλάδα. Η κατάταξη έχει γίνει από τη χώρα με το χαμηλότερο συντελεστή φορολογίας έως τη χώρα με τον υψηλότερο.

Φόρος εισοδημάτων επιχειρήσεων		Συνολικό ποσοστό φόρου επί του τζίρου	Κατάταξη Doing Business ως επίσημη φορολογική επιβάρυνση	Γενική κατάταξη Doing Business
Κύπρος	10%	23,2%	37/183	32/183
Βουλγαρία	10%	29%	85/183	51/183
Λετονία	15%	38,5%	59/183	24/183
Ρουμανία	16%	44,9%	151/183	56/183
Ουγγαρία	16%	53,3%	109/183	46/183
Πολωνία	19%	42,3%	121/183	70/183
Σλοβακία	19%	48,7%	122/183	41/183
Σλοβενία	20%	35,4%	80/183	42/183
Λιθουανία	20%	38,7%	44/183	23/183
Τσεχία	20%	48,8%	128/183	63/183
Εσθονία	21%	49,6%	30/183	17/183
Ελλάδα	24% (2010) 20% (2014)	47,2%	74/183	109/183
Μάλτα	35%	Δεν περιλαμβάνεται στην έκθεση		

Στο παρακάτω διάγραμμα στον οριζόντιο άξονα έχουμε την κατάταξη των χωρών ως προς τον συντελεστή συνολικής επιβάρυνσης (τρίτη στήλη του προηγούμενου Πίνακα) ενώ στον κάθετο άξονα έχουμε την κατάταξη της κάθε χώρας ως προς την φιλικότητα προς το επιχειρείν



Στο παρακάτω διάγραμμα στον οριζόντιο άξονα έχουμε την κατάταξη των χωρών ως προς τον συντελεστή συνολικής επιβάρυνσης (τρίτη στήλη του προηγούμενου Πίνακα) ενώ στον κάθετο άξονα έχουμε την κατάταξη της κάθε χώρας ως προς την φιλικότητα προς το επιχειρείν



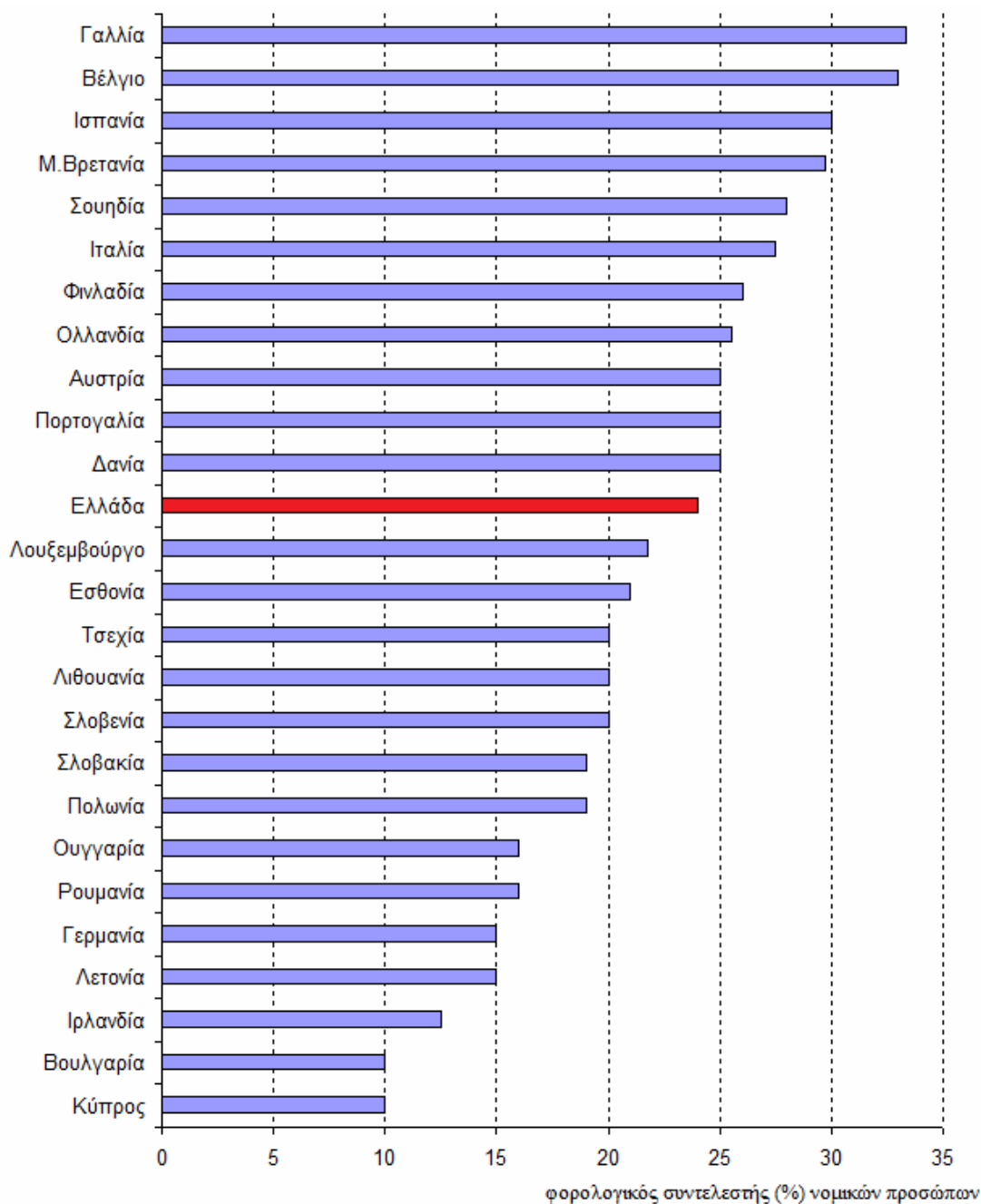
Περαιτέρω, στον πίνακα φαίνεται ότι, με εξαίρεση την Μάλτα, η Ελλάδα είχε για το 2010 τον υψηλότερο συντελεστή φορολόγησης, ενώ για το 2011 που ο συντελεστής θα μειωθεί σε 20%, θα έχει χαμηλότερο συντελεστή μόνο από την Εσθονία. Η Ελλάδα έχει επίσης και ένα από τα μεγαλύτερα συνολικά ποσοστά φόρου επί του τζίρου της επιχείρησης (έτσι όπως έχει εκτιμηθεί με βάση τη μεθοδολογία της Παγκόσμιας Τράπεζας): υψηλότερα ποσοστά έχουν μόνο η Εσθονία, η Τσεχία, η Σλοβακία και η Ουγγαρία. Είναι επίσης χαρακτηριστικό, ότι (με εξαίρεση τη Μάλτα η οποία δεν περιλαμβάνεται στην έκθεση) η Ελλάδα βρίσκεται χαμηλότερα από όλα τα νεότερα κράτη-μέλη στη γενική κατάταξη που εκφράζει την ευκολία του επιχειρείν.

Όπως γίνεται φανερό από τον πιο πάνω πίνακα, η κατάταξη κάθε χώρας ως προς επίσημη φορολογική επιβάρυνση δεν εξαρτάται αποκλειστικά από το συνολικό ποσοστό φόρου. Για παράδειγμα, η Λετονία παρουσιάζει αρκετά μεγαλύτερο ποσοστό από τη Βουλγαρία, αλλά είναι αρκετές θέσεις υψηλότερα στην κατάταξη. Αυτό συμβαίνει διότι στα κριτήρια της κατάταξης δεν έχει ληφθεί υπόψη μόνο το ύψος της φορολογίας, αλλά και άλλοι παράγοντες όπως, για παράδειγμα, η γραφειοκρατία ή η πολυπλοκότητα του φορολογικού συστήματος.

Ευνοϊκό καθεστώς φορολόγησης για τις επιχειρήσεις ισχύει και για βαλκανικές χώρες που βρίσκονται εκτός Ε.Ε. Ο φορολογικός συντελεστής των κερδών στη Σερβία είναι 10%. Στην Κροατία, ο φορολογικός συντελεστής διαμορφώνεται σε 20%, με εξαίρεση τις τουριστικές επιχειρήσεις όπου μειώνεται σε 10%, ενώ υπάρχουν και συγκεκριμένες ζώνες με μηδενική

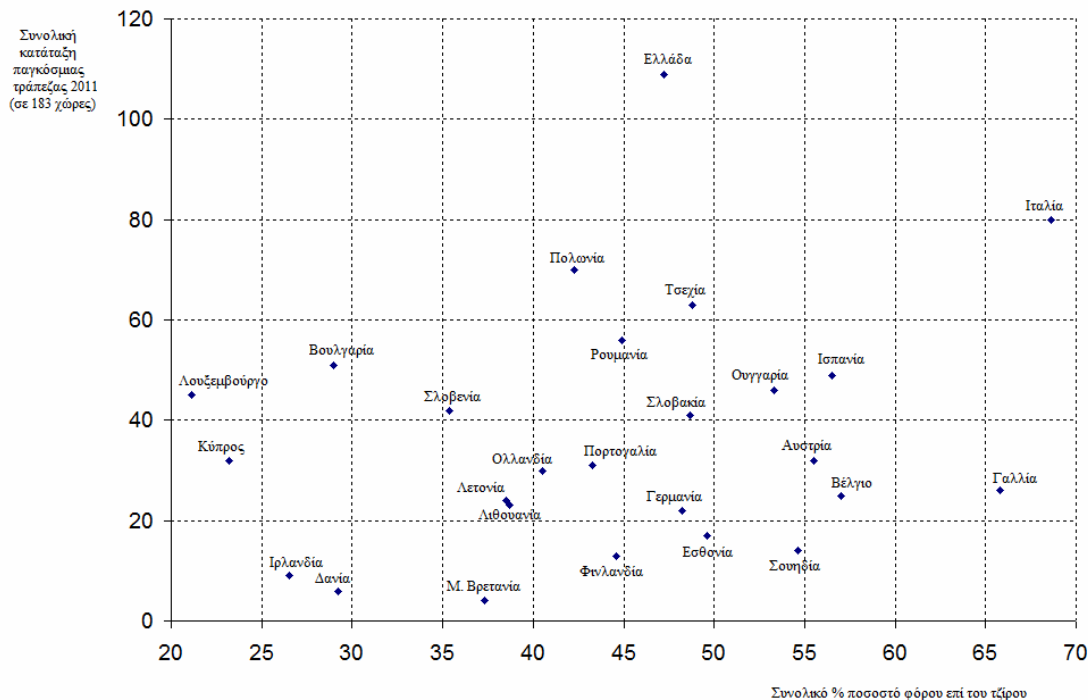
φορολόγηση. Τη χαμηλότερη φορολογία στην ευρύτερη περιοχή της Βαλκανικής έχει το Μαυροβούνιο, με συντελεστή 9%.

Το παραπάνω διάγραμμα παρουσιάζει τα συνολικά επίπεδα φορολόγησης των επιχειρήσεων ως ποσοστά του τζίρου για όλες τις χώρες της ΕΕ-27 (εκτός Μάλτας), έτσι όπως παρουσιάζονται στην πιο πρόσφατη έκθεση της Παγκόσμιας Τράπεζας. Κατατάσσοντας τις χώρες από εκείνη με το πιο υψηλό συνολικό ποσοστό (Ιταλία) έως εκείνη με το χαμηλότερο (Λουξεμβούργο), η Ελλάδα είναι 12^η ανάμεσα στις 26 χώρες που περιλαμβάνονται στην έρευνα. Παρομοίως, το παρακάτω διάγραμμα παρουσιάζει τους συντελεστές εταιρικού φόρου για αυτές τις 26 χώρες. Και πάλι η Ελλάδα, με τον συντελεστή 24% για το 2010 είναι 12^η ανάμεσα στις 26 χώρες, ενώ με τον χαμηλότερο συντελεστή για το 2011, η κατάταξή της βελτιώνεται. Ωστόσο, στο Διάγραμμα 2 δεν έχει ληφθεί υπόψη ότι αρκετές χώρες (π.χ. Πορτογαλία, Μ. Βρετανία, Ολλανδία) επιβάλλουν μικρότερους συντελεστές από αυτούς που φαίνονται στις μικρότερες επιχειρήσεις.



Η επισκόπηση των δύο παραπάνω διαγραμμάτων οδηγεί στο συμπέρασμα ότι τα επίπεδα φορολογίας στην Ελλάδα κυμαίνονται στο μέσο όρο της ΕΕ-27. Ωστόσο, η απλή σύγκριση των ποσοστών δεν επαρκεί για να δώσει τη συνολική εικόνα σχετικά με την αποτελεσματικότητα των φορολογικών συστημάτων των διαφορετικών κρατών. Καταρχήν, όπως επισημάνθηκε και προηγουμένως, και όπως φαίνεται και από το επόμενο διάγραμμα, η Ελλάδα έχει τον υψηλότερο φορολογικό συντελεστή, αν συγκριθεί με τις αναδυόμενες οικονομίες και τα νέα κράτη-μέλη της Ε.Ε. (εξαιρουμένης της Μάλτας), κάτι που επίσης την καθιστά μια από τις χώρες με την υψηλότερη φορολογία στην ευρύτερη Βαλκανική περιοχή. Δεύτερον, τα ποσοστά φορολόγησης καθ'αυτά δεν είναι οι μόνοι παράγοντες που καθορίζουν

την ελκυστικότητα μιας χώρας ως προς το επιχειρείν, όπως άλλωστε δείχνουν και οι κατατάξεις της Παγκόσμιας Τράπεζας.

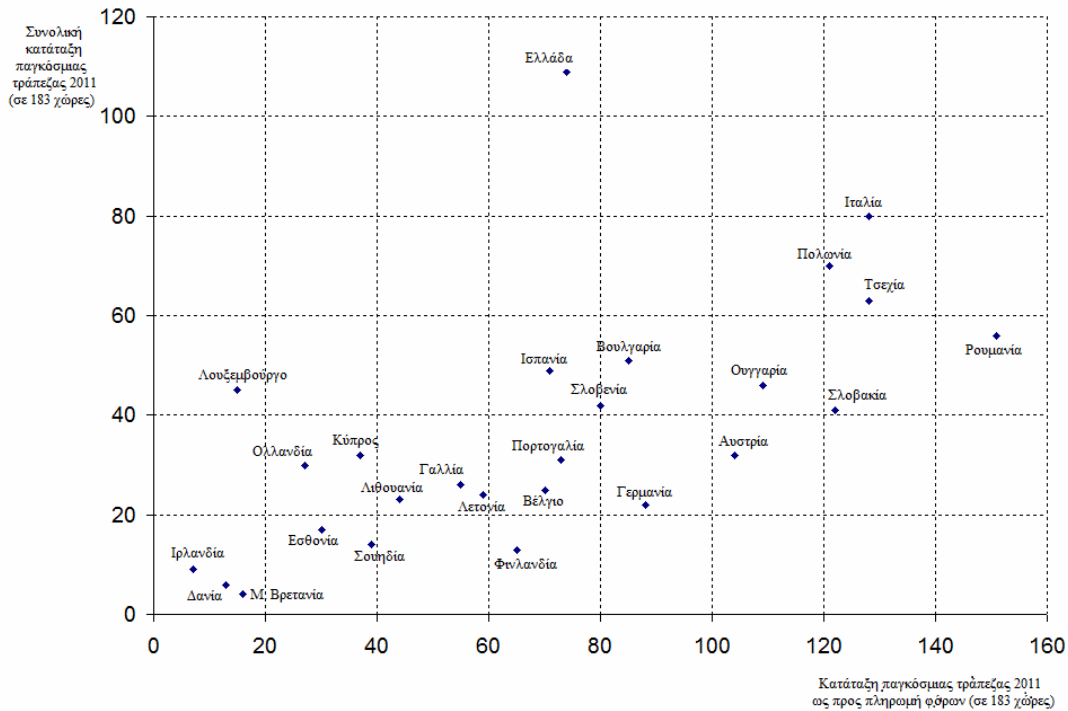


Το προηγούμενο διάγραμμα παρουσιάζει τη συσχέτιση του συνολικού ποσοστού του φόρου επί του τζίρου, έτσι όπως αποτυπώνεται στην πρόσφατη έκθεση της Παγκόσμιας Τράπεζας, με την συνολική κατάταξη ως προς το πόσο ευνοϊκό είναι το κλίμα κάθε χώρας για το επιχειρείν. Όσο πιο χαμηλά και προς τα αριστερά βρίσκεται κάποια χώρα στο διάγραμμα, τόσο πιο ελκυστική είναι ως προς το επιχειρείν, και τόσο πιο χαμηλή η συνολική φορολογία που υφίστανται οι επιχειρήσεις, αντίστοιχα. Από το διάγραμμα είναι φανερό ότι ακόμα και χώρες με υψηλή σχετικά συνολική φορολογία είναι δυνατόν να επιτύχουν πολύ καλή τελική κατάταξη (χαρακτηριστικό παράδειγμα η Γαλλία). Η Ελλάδα, όπως φαίνεται στο διάγραμμα βρίσκεται περίπου στη μέση του οριζόντιου άξονα, κάτι που είχαμε παρατηρήσει και προηγουμένως. Ωστόσο, σε ό,τι αφορά τη συνολική κατάταξη της Παγκόσμιας Τράπεζας, η Ελλάδα βρίσκεται στη χαμηλότερη θέση μεταξύ όλων των χωρών της ΕΕ-27 (εκτός Μάλτας), και μάλιστα με μεγάλη διαφορά (29 θέσεων) από τη δεύτερη χειρότερη (Ιταλία). Έως τώρα, λοιπόν, μπορούμε να εξάγουμε τα εξής δύο συμπεράσματα:

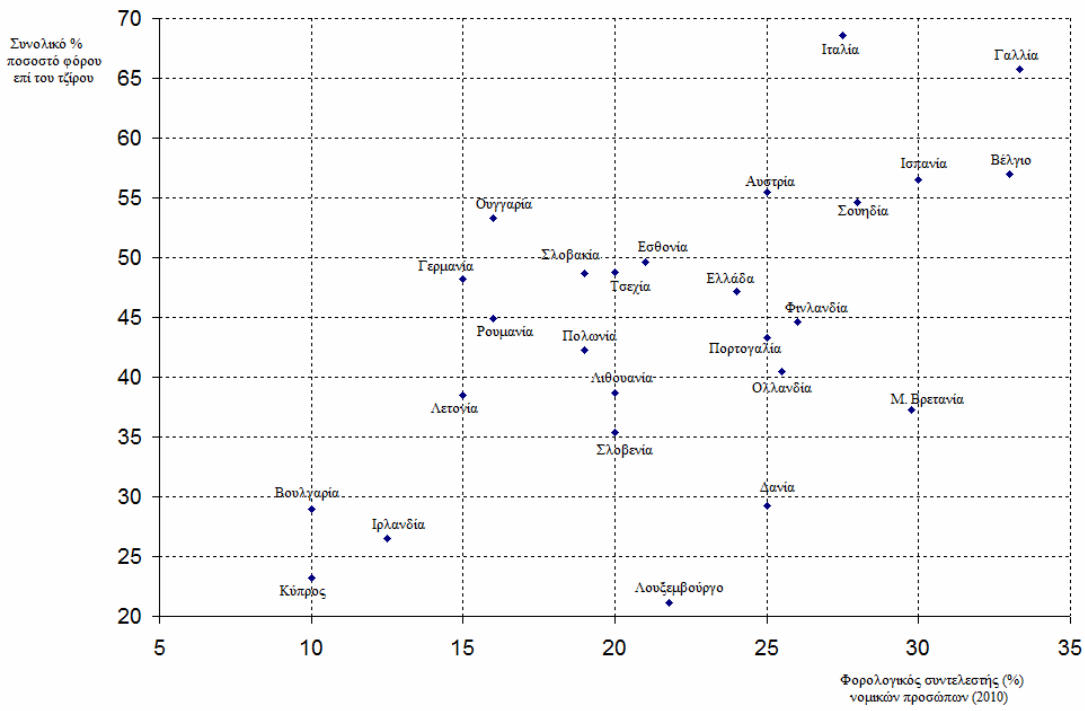
- I. Το ύψος της φορολογίας στην Ελλάδα κυμαίνεται περίπου στο μέσο όρο της ΕΕ-27, αλλά είναι το υψηλότερο μεταξύ των νέων κρατών-μελών.
- II. Η Ελλάδα είναι τελευταία στην κατάταξη που αντανακλά πόσο ελκυστική και ανταγωνιστική είναι κάθε χώρα ως προς το επιχειρείν.

Πως εξηγείται αυτός ο συνδυασμός I και II; Σε μεγάλο βαθμό εξηγείται από τον σημαντικό ρόλο για την ανταγωνιστικότητα που παίζουν και μια σειρά άλλων παραγόντων, π.χ. η γραφειοκρατία ή η διαφθορά. Το ακόλουθο διάγραμμα ενισχύει αυτό το συμπέρασμα

απεικονίζοντας την συσχέτιση της κατάταξης της Παγκόσμιας Τράπεζας ως προς τον επιμέρους παράγοντα της πληρωμής φόρων (οριζόντιος άξονας) και της συνολικής κατάταξης ως προς το επιχειρείν (κάθετος άξονας):



Βλέπουμε πως όσο πιο χαμηλά βρίσκεται μια χώρα στην κατάταξη ως προς την πληρωμή φόρων, αυτό επηρεάζει αρνητικά και τη συνολική της κατάταξη. Είναι ιδιαίτερα ενδιαφέρον ότι η Ελλάδα είναι η μόνη χώρα που μοιάζει αποκομμένη από την τάση αυτή: ενώ η κατάταξή της ως προς την πληρωμή φόρων δεν είναι ούτε από τις υψηλότερες ούτε από τις χαμηλότερες μεταξύ των χωρών της ΕΕ-27, η συνολική της κατάταξη είναι δυσανάλογα χαμηλή. Όπως προαναφέρθηκε, μια ερμηνεία αυτής της παρατήρησης είναι ότι, εκτός από την υψηλή φορολογία, η Ελλάδα θέτει περισσότερα κολλήματα στην επιχειρηματικότητα σε σχέση με τις υπόλοιπες χώρες, τα οποία μπορούν να έχουν τη μορφή πολύπλοκων και χρονοβόρων γραφειοκρατικών διαδικασιών ή κρουσμάτων διαφθοράς. Χώρες που βρίσκονται προς τα πάνω και αριστερά έχουν χαμηλό φορολογικό συντελεστή, αλλά η συνολική φορολογία είναι αρκετά μεγαλύτερη των επιπλέον φόρων (π.χ. ασφαλιστικών εισφορών ή ΦΠΑ). Αντίθετα, χώρες που βρίσκονται προς τα κάτω και δεξιά, έχουν μικρότερους επιπλέον φόρους εκτός από το βασικό συντελεστή φορολόγησης. Η Ελλάδα βρίσκεται περίπου στο μέσο όρο και στους δύο άξονες, όπως όμως αναφέρθηκε και προηγουμένως, αν ληφθεί υπόψη μόνο το υποσύνολο των νέων κρατών - μελών της ΕΕ-27, τα επίπεδα φορολογίας της είναι τα υψηλότερα.



ΕΠΙΛΟΓΟΣ

Κλείνοντας την παρούσα εργασία καταλήγουμε στο συμπέρασμα, ότι το θέμα της φορολογίας των επιχειρήσεων γενικά, κρίνεται αρκετά περίπλοκο, από φορολογική πλευρά, και καθ' όλα επίκαιρο, μιας και οι επιχειρήσεις, κυρίως οι μικρομεσαίες, αποτελούν την ραχοκοκαλιά της ελληνικής οικονομίας. Τα τελευταία χρόνια υιοθετούνται διατάξεις, οι οποίες αποσκοπούν στην βελτίωση της οικονομικής θέσης των επιχειρήσεων.

Η οικονομική όμως κρίση επιφέρει συνεχείς επιπτώσεις και διαρκείς αλλαγές οι οποίες άμεσα θα επηρεάσουν τόσο τα φυσικά πρόσωπα, δηλαδή εμάς, όσο και τα νομικά πρόσωπα δηλαδή τις εταιρείες.

Οι βασικές αλλαγές που προωθούνται και αφορούν στην φορολογία των επιχειρήσεων είναι να επιβληθεί φορολογικός συντελεστής 26% στα κέρδη και 10% στα μερίσματα, οδηγώντας τη συνολική επιβάρυνση στο 33,4% από 40% σήμερα.

Επιπρόσθετα οι ατομικές και οι προσωπικές επιχειρήσεις, που αποτελούν το 90% περίπου του συνόλου των επιχειρήσεων στο σύνολο της Επικράτειας, για ακόμη μία φορά καλούνται να υποστούν επιπλέον απώλειες λόγω της αύξησης των φορολογικών συντελεστών επί των καθαρών τους κερδών ενώ η κατάργηση του αφορολόγητου των 5.000 ευρώ σε συνάρτηση με την αύξηση της προκαταβολής φόρου για το επόμενο οικονομικό έτος από 55% σε 60%, καθιστούν αβέβαιη τη βιωσιμότητα των ήδη επιβαρυνμένων μικρομεσαίων επιχειρήσεων.

Δεδομένου της οικονομικής κρίσης και της ήδη υπάρχουσας υψηλής φορολογίας και σύμφωνα πάντα, με την προσωπική μας εκτίμηση υπάρχουν διέξοδοι που θα μπορούσαν να οδηγήσουν τις ελληνικές επιχειρήσεις σε χαμηλότερη ή μη φορολόγηση και ταυτόχρονα να οδηγήσουν σε οικονομική ανάκαμψη την ελληνική περιφέρεια. Ένα μεγάλο μέρος από τις επιχειρήσεις που ήδη εδρεύουν στα μεγάλα αστικά κέντρα θα μπορούσαν εύκολα και με χαμηλό σχετικά κόστος να μετοικήσουν στην ελληνική περιφέρεια. Πιο συγκεκριμένα, αναφερόμαστε στην εγκατάσταση των επιχειρήσεων κυρίως στις παραμεθώριες περιοχές και στα ελληνικά νησιά όπου και παρουσιάζεται χαμηλότερο επίπεδο φόρων.

Πραγματοποιώντας έρευνα για το κομμάτι αυτό εντοπίσαμε πολλά στοιχεία για τις Ειδικές Οικονομικές Ζώνες (ΕΟΖ), και την μελέτη της σκοπιμότητάς τους. Με τον τρόπο αυτό διαπιστώσαμε, ότι στα άμεσα σχέδια της ελληνικής κυβέρνησης είναι στις ΕΟΖ να συμπεριληφθούν η περιφέρεια ανατολικής Μακεδονίας – Θράκης και η περιφέρεια Πελοποννήσου. Το σχέδιο αυτό αφορά το ενδεχόμενο πλήρους φοροαπαλλαγής για τις δραστηριότητες των επιχειρήσεων εντός της ΕΟΖ καθώς και πρόβλεψη ρήτρας για τις επιχειρήσεις αυτές, η οποία θα προβλέπει συγκεκριμένα ότι η αμοιβή των απασχολουμένων θα συνδέεται άμεσα με την παραγωγικότητα.

Εν κατακλείδι, η παραπάνω πρόταση θα μπορούσε να αποτελέσει κινητήριο δύναμη για μελλοντικές επενδύσεις και να οδηγήσει σε μια γενικότερη ανάκαμψη της ελληνικής οικονομίας, σε μια εποχή αβεβαιότητας και αντίξοων οικονομικών συνθηκών.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

1. Εφραιμίδης, Φίλης (2003) Λογιστική Εταιρειών, Αθήνα
2. Θάνος, Κιόχος, Παπανικολάου, (2002) Χρηματοδότηση των Επιχειρήσεων Αθήνα
3. Νεγκάκης (2006) Λογιστική Εταιρειών, Θεσσαλονίκη
4. Καραγιάννης, Καραγιάννης, Καραγιάννη (2007) Συστάσεις- Μετατάξεις- Μετατροπές- Συγχωνεύσεις- Απορροφήσεις- Λύσεις και Εκκαθαρίσεις Επιχειρήσεων, Θεσσαλονίκη
5. Καραγιάννης, Καραγιάννης, Καραγιάννη (2006) Φορολογικά- Φοροτεχνικά, Θεσσαλονίκη
6. Δημητρίου Καραγιάννη, “Λογιστικά – κοστολόγηση –φοροτεχνικά – γενικό λογιστικό σχέδιο – ΚΒΣ στη πράξη”, (2009) 21η έκδοση
7. Παπαδέας, (2008) Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων με ΦΠΑ & ΕΓΛΣ Θεσσαλονίκη
8. Σταυρόπουλος, (2005) Ελεγκτική Θεσσαλονίκη
9. Σταυρόπουλος, Βαζακίδης, Τσοπόγλου (2004) Χρηματοοικονομική Λογιστική Λογιστικό Σχέδιο Θεσσαλονίκη
- 10.Καραγιάννης Ι. Δημήτριος, Καραγιάννης Δ. Ιωάννης, Καραγιάννης Δ. Αικατερίνη, Συστάσεις – Μετατάξεις – Μετατροπές – Συγχωνεύσεις – Απορροφήσεις – Λύσεις και Εκκαθαρίσεις Επιχειρήσεων, Θεσσαλονίκη 2007
11. Παπαδάτου Θεοδώρα, Η λογιστική των Εμπορικών Εταιρειών, Εκδόσεις Σταμούλη

ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

www.moneypedia.gr

www.el.wikibooks.org

www.taxheaven.gr

www.kathimerini.gr

www.acci.gr

www.forolysi.gr

www.power-tax.gr

www.capital.gr

www.naftemporiki.gr

www.taxnews.gr

dcorfu.blogspot.gr

www.tovima.gr

www.e-boss.gr

www.tsiaousieleni.gr

www.ktpae.gr

www.makthess.gr

www.opengov.gr

old.law.uoa.gr

