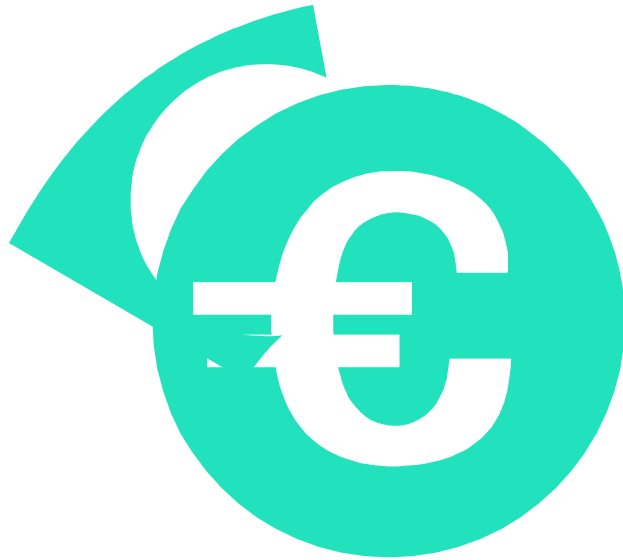


ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ
ΑΝΩΝΥΜΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ



ΣΤΡΟΓΓΥΛΟΥ ΙΩΑΝΝΑ ΑΜ 6637

ΚΟΝΤΟΥ ΕΛΙΣΑΒΕΤ ΑΜ 6624

ΜΑΡΤΙΟΣ 2010

ΑΝΩΤΑΤΟ ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ
ΥΠΕΥΘΥΝΟΣ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ: ΚΩΣΤΑΚΗΣ ΚΩΣΤΑΣ

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

<u>ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΕΣ</u>	<u>8</u>
<u>ΠΡΟΛΟΓΟΣ</u>	<u>9</u>
<u>ΕΙΣΑΓΩΓΗ</u>	<u>10</u>
<u>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1</u>	
1.ΙΔΡΥΣΗ ΚΑΙ ΟΡΓΑΝΩΣΗ ΑΕ	19
1.1 ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΙΔΡΥΣΕΩΣ	19
1.2 ΕΞΟΔΑ ΣΥΣΤΑΣΕΩΣ	21
1.3 ΕΠΩΝΥΜΙΑ	22
1.4 ΣΚΟΠΟΣ	23
2.ΕΔΡΑ ΑΕ	24
3.ΕΝΑΡΞΗ ΕΡΓΑΣΙΩΝ	26
3.1 ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΤΙΚΑ	28
4 ΚΑΤΑΣΤΑΤΙΚΟ	29
4.1 ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΚΑΤΑΣΤΑΤΙΚΟΥ	30
4.2 ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΚΑΤΑΣΤΑΤΙΚΟΥ	34
5ΒΙΒΛΙΑ ΑΕ	36
6 ΟΡΓΑΝΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ	39
6.1 ΓΕΝΙΚΗ ΣΥΝΕΛΕΥΣΗ	38
6.2 ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ	45
6.3 ΔΙΕΥΘΥΝΩΝ ΣΥΜΒΟΥΛΟΣ	50
6.4 ΤΜΗΜΑΤΑΡΧΕΣ	51
7ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΑΕ	51
7.1 ΕΛΕΓΧΟΣ ΠΙΣΤΟΠΟΙΗΣΗΣ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΜΕΤΟΧΙΚΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ	51
7.2ΑΥΞΗΣΗ ΜΕΤΟΧΙΚΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ	52

7.3 ΜΕΙΩΣΗ ΜΕΤΟΧΙΚΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ.....	56
8 ΤΙ ΑΛΛΑΖΕΙ ΣΤΙΣ ΑΕ.....	58
<u>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2</u>	
1. ΕΤΑΙΡΙΚΗ ΧΡΗΣΗ-ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ.....	60
2 ΑΠΟΓΡΑΦΗ.....	61
2.1 ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΕΝΑΡΞΗΣ.....	61
2.2 ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΛΗΞΗΣ.....	62
3 ΕΤΗΣΙΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ.....	63
4 ΕΝΙΑΙΟ ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ.....	65
4.1 ΟΜΑΔΑ 1.....	66
ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 12 ΜΗΧ/ΤΑ-ΕΦΑΡΜΟΓΗ.....	66
4.2 ΟΜΑΔΑ 2.....	70
ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 20 ΕΜΠ/ΤΑ-ΕΦΑΡΜΟΓΗ.....	70
ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 21 ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΗ.....	76
ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 22 ΥΠΟΠΡΟΪΟΝΤΑ ΚΑΙ ΥΠΟΛΕΙΜΜΑΤΑ.....	76
ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 23 ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΣΕ ΕΞΕΛΙΞΗ.....	77
ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 24 ΠΡΩΤΕΣ ΚΑΙ ΒΟΗΘΗΤΙΚΕΣ ΥΛΕΣ.....	77
ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 25 ΑΝΑΛΩΣΙΜΑ ΥΛΙΚΑ.....	77
ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 26 ΑΝΤ/ΚΑ ΠΑΓΙΩΝ.....	78
ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 28 ΕΙΔΗ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ.....	78
4.3 ΟΜΑΔΑ 3.....	78
ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 31 ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ-ΕΦΑΡΜΟΓΗ.....	78
4.4 ΟΜΑΔΑ 4.....	80
ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ.....	80
ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ.....	80
ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 42 ΑΠ/ΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟΝ-ΕΦΑΡΜΟΓΗ.....	81
4.5 ΟΜΑΔΑ 5.....	83

ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΦΟΡΟΙ-ΤΕΛΗ.....	83
ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 55 ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟΙ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ.....	86
ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 56 ΜΕΤ/ΚΟΙ ΛΟΓ/ΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ-ΕΦΑΡΜΟΓΗ.....	86
4.6 ΟΜΑΔΑ 6.....	89
ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 60 ΑΜΟΙΒΕΣ-ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ-ΕΦΑΡΜΟΓΗ.....	90
4.7 ΟΜΑΔΑ 7.....	93
ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ-ΕΦΑΡΜΟΓΗ.....	93
4.8 ΟΜΑΔΑ 8.....	97
ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜ/ΣΗ-ΕΦΑΡΜΟΓΗ.....	98
<u>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3</u>	
1 ΜΕΤΟΧΕΣ.....	113
ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΜΕΤΟΧΩΝ.....	114
ΑΞΙΑ ΜΕΤΟΧΩΝ.....	116
2 ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΠΙ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΕΩΣ ΜΕΤΟΧΩΝ.....	117
2.1 ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΑΠΟ ΠΩΛΗΣΗ-ΑΝΤΑΛΛΑΓΗ.....	117
2.2 ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΑΠΟ ΑΙΤΙΑ ΘΑΝΑΤΟΥ, ΓΟΝΙΚΗΣ ΠΑΡΟΧΗΣ, ΔΩΡΕΑΣ.....	121
3 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ.....	122
3.1 ΚΕΡΔΗ ΑΕ.....	122
3.2 ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΩΝ.....	124
3.3 ΑΦΟΡΟΛΟΓΙΤΟ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ-ΙΣΤΟΡΙΚΟ.....	128
4 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ.....	136
4.1 ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΣΧΗΜΑΤΙΣΜΟΥ ΚΑΙ ΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΗΣΗΣ ΠΡΟΒΛΕΨΕΩΝ.....	138
4.2 ΠΟΙΕΣ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΑΝΑΓΝΩΡΙΖΟΝΤΑΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ.....	144
4.3 ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΠΡΟΒΛΕΨΗΣ ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΕΩΝ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ.....	146
5 ΕΛΕΓΧΟΣ ΑΕ.....	153
5.1 ΓΕΝΙΚΑ.....	153
5.2 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ΕΛΕΓΚΤΩΝ.....	155

5.3	ΕΚΘΕΣΗ ΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΤΗΣ ΑΕ.....	156
5.4	ΠΟΙΑ ΠΡΟΣΩΠΑ ΜΠΟΡΟΥΝ ΝΑ ΟΡΙΣΘΟΥΝ ΕΛΕΓΚΤΕΣ.....	158
5.5	ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ.....	159
5.6	ΠΟΙΕΣ ΑΕ ΥΠΟΧΡΕΟΥΝΤΑΙ ΝΑ ΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΗΣΟΥΝ ΕΛΕΓΚΤΕΣ.....	160
6	ΚΡΑΤΙΚΗ ΕΠΟΠΤΕΙΑ ΣΤΙΣ ΑΕ.....	161
6.1	ΠΟΙΝΙΚΕΣ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΚΥΡΩΣΕΙΣ	163
<u>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4</u>		
1	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΘΕΜΑΤΑ ΤΗΣ ΑΕ.....	166
1.1	ΓΕΝΙΚΑ. ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΑΕ ΣΕ ΗΜΕΔΑΠΕΣ ΚΑΙ ΑΛΛΟΔΑΠΕΣ.....	166
1.2	ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΑΕ.....	167
1.3	ΕΝΝΟΙΑ ΜΟΝΙΜΗΣ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ ΑΛΛΟΔΑΠΩΝ ΑΕ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ.....	170
	ΣΥΜΨΗΦΙΣΜΟΣ ΖΗΜΙΩΝ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΕΤΩΝ.....	172
3	ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΑΕ.....	173
3.1	ΠΡΟΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΚΑΙ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ.....	173
3.2	ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΑΕ.....	175
3.3	ΚΕΡΔΗ ΔΙΑΝΕΜΟΜΕΝΑ ΣΤΟ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟ.....	180
4	ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΣΤΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ.....	182
4.1	ΤΡΟΠΟΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΣΤΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΑΕ.....	182
4.2	ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΑΕ.....	184
5	ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΛΛΟΔΑΠΩΝ ΑΕ.....	189
6	ΔΗΛΩΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΑΕ.....	192
6.1	ΠΡΟΘΕΣΜΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ.....	192
6.2	ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΤΙΚΑ ΠΟΥ ΣΥΝΟΔΕΥΟΥΝ ΤΗ ΔΗΛΩΣΗ.....	194
7	ΚΕΦΑΛΑΙΟΠΟΙΗΣΗ ΚΕΡΔΩΝ ΚΑΙ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΩΝ.....	196
7.1	ΚΕΦΑΛΑΙΟΠΟΙΗΣΗ ΚΕΡΔΩΝ.....	196
7.2	ΚΕΦΑΛΑΙΟΠΟΙΗΣΗ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΩΝ.....	197
8	ΑΠΑΛΛΑΓΗ ΑΠΟ ΦΟΡΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΚΑΙ ΠΩΛΗΣΗ ΜΕΤΟΧΩΝ.....	199

9 ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ.....	200
9.1 ΓΕΝΙΚΟ ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΔΙΑΝΟΜΗΣ ΚΕΡΔΩΝ ΜΕ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ ΚΑΙ ΜΕ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΓΓΡΑΦΕΣ.....	200
9.2 ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΔΙΑΝΟΜΗΣ ΚΕΡΔΩΝ ΟΤΑΝ ΑΥΤΑ ΔΕΝ ΕΠΑΡΚΟΥΝ ΓΙΑ ΤΗ ΔΙΑΝΟΜΗ Α ΜΕΡΙΣΜΑΤΟΣ.....	208
<u>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5</u>	
ΕΦΑΡΜΟΓΗ.....	210
1.ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ 31/12/07.....	210
2.ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ.....	213
3.ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΗΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ.....	214
4.ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓ/ΣΜΟΥ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤ/ΣΗΣ.....	215
5 ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΕΝΟ ΕΝΤΥΠΟ Ε3.....	233
6.ΕΝΤΥΠΟ Φ2 ΜΗΝΟΣ ΣΕΠΤΕΜΒΡΙΟΥ.....	238
7. ΕΝΤΥΠΟ Φ2 ΜΗΝΟΣ ΟΚΤΩΒΡΙΟΥ.....	239
8.ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΕΝΟ ΕΝΤΥΠΟ Φ4.....	240
9. ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΕΝΟ ΕΝΤΥΠΟ Φ1.....	242
10.ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΕΝΟ ΕΝΤΥΠΟ Φ01.....	244

ΧΡΗΣΙΜΕΣ ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΕΣ

Α.Ε ή α.ε= ανώνυμη εταιρεία

Α.Κ= Αστικός Κώδικας

Γ.Λ.Σ=Γενικό Λογιστικό Σχέδιο

Ε.Γ.Λ.Σ=Ενιαίο Γενικό Λογιστικό Σχέδιο

Ε.Ε= Ευρωπαϊκή Ένωση

Κ.Ν 2190/20= Κωδικοποιημένος Νόμος 2190/20(κείμενο 2190 του 1920)''περί ανωνύμων εταιρειών'' , όπως τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε μεταγενέστερα

Κ.Β.Σ= Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων

Γ.Σ= Γενική Συνέλευση

Δ.Σ= Διοικητικό Συμβούλιο

Σ.Ο.Ε= Σώμα Ορκωτών Ελεγκτών

Σ.Ο.Λ= Σώμα Ορκωτών Λογιστών

Τ.Α.Ε και Ε.Π.Ε= Τεύχος ανωνύμων εταιρειών και εταιρεία περιορισμένης ευθύνης

Τ.Α.Π.Ε.Τ= ταμείο ασφαλίσεων προσωπικού εθνικού τυπογραφείου

Φ.Ε. Κ= φύλλο εφημερίδας της κυβέρνησης

Φ Μ Α Π = φόρος μεγάλης ακίνητης περιουσίας

Ε ΤΑΚ= ενιαίο τέλος ακινήτων

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Οι Ανώνυμες εταιρείες, που αποτελούν το αντικείμενο της παρούσας εργασίας, εντάσσονται στο ευρύ φάσμα των επιχειρηματικών μονάδων, των πιο δυνατόν κυττάρων της οικονομίας. Η Ανώνυμη εταιρεία αποτελεί τον πιο ξεκαθαρισμένο, τον πιο τέλεια νομοθετημένο και κατά το δυνατό οργανωμένο τύπο επιχειρηματικής μονάδας.

Για να τοποθετηθεί σωστά η Ανώνυμη εταιρεία στο ευρύτερο φάσμα των επιχειρηματικών μονάδων πρέπει πρώτα να αναλυθούν οι διακρίσεις των εμπορικών επιχειρήσεων. Οι εμπορικές επιχειρήσεις διακρίνονται στις προσωπικές (ομόρρυθμη εταιρεία, ετερόρρυθμη και αφανής ή συμμετοχική εταιρεία), στις κεφαλαιουχικές (ανώνυμη εταιρεία και ετερόρρυθμη κατά μετοχές) και στις μικτές(εταιρεία περιορισμένης ευθύνης και συνεταιρισμού)

Αναλυτικότερα, στις προσωπικές εταιρείες η επιδίωξη του εταιρικού σκοπού στηρίζεται στη προσωπική συμβολή των εταίρων και λόγω αυτού απαγορεύεται η μεταβίβαση του εταιρικού μεριδίου. Στις αποφάσεις που παίρνονται επιβάλλεται ομοφωνία και όχι πλειοψηφία και για τη σύσταση της προσωπικής εταιρείας δεν απαιτείται από το νόμο ελάχιστο ποσό κεφαλαίου . Στις κεφαλαιουχικές εταιρείες κυρίαρχο στοιχείο είναι το κεφάλαιο που συγκεντρώνεται τόσο από τις εισφορές των εταίρων όσο και από τα αδιανέμοντα κέρδη και αποθεματικά. Οι αποφάσεις παίρνονται με πλειοψηφία η οποία εξαρτάται από τη συμμετοχή του κάθε μετόχου στο κεφάλαιο της εταιρείας. Τέλος, οι μικτές εταιρείες είναι ενδιάμεσες μορφές μεταξύ προσωπικών και κεφαλαιουχικών εταιρειών.

Στα επόμενα κεφάλαια αναφέρονται τα χαρακτηριστικά της ανώνυμης εταιρείας, ο τρόπος με τον οποίο ιδρύεται, λειτουργεί και φορολογείται από τη νομοθεσία για την επίτευξη του προβλεπόμενου στόχου της.

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Η Ανώνυμη εταιρεία αποτελεί τον πλέον κερδοσκοπικό οργανισμό στη σημερινή κοινωνία. Για την πλήρη κατανόηση της εταιρικής μορφής της ανώνυμης εταιρείας, θα αναλυθούν τα σημαντικότερα είδη επιχειρήσεων, με σκοπό την σύγκρισή τους και την διαπίστωση των διαφορών τους με την ανώνυμη εταιρεία.

Όλες οι ατομικές επιχειρήσεις δεν περιλαμβάνουν εταίρους αλλά ανήκουν σε ένα αποκλειστικά άτομο, το οποίο μπορεί να εργάζεται μόνο του ή να απασχολεί υπαλλήλους. Είναι μία εξαιρετικά ευέλικτη μορφή επιχειρηματικής δραστηριότητας, καθώς ο επιχειρηματίας είναι σε θέση να ελέγχει κάθε τομέα της επιχείρησής του, να παίρνει ανεμπόδιστα αποφάσεις για το μέλλον της εταιρείας και να δρά γρήγορα και αποτελεσματικά. Τα μειονεκτήματα της ατομικής επιχείρησης αρχίζουν να φαίνονται όταν οι δραστηριότητες της επιχείρησης διευρύνονται και οι αρμοδιότητες του επιχειρηματία απαιτούν όλο και περισσότερο χρόνο. Στη περίπτωση, δηλαδή, που το μέγεθος της εταιρείας είναι τέτοιο, ώστε να μην αρκεί ο επιχειρηματίας για να καλύψει τις ανάγκες περνάμε σε εταιρικές μορφές επιχείρησης.

Η ομόρρυθμη εταιρεία είναι μια βασική και συνηθισμένη μορφή εταιρικής επιχείρησης. Κάθε ομόρρυθμη εταιρεία είναι συστατινόμενη μεταξύ δύο ή περισσότερων προσώπων που έχουν σκοπό να συνεμπορεύονται υπό επωνυμία εταιρική. Η ομόρρυθμη εταιρεία αποτελείται από ομόρρυθμους εταίρους, οι οποίοι ευθύνονται απεριόριστα, δηλαδή με ολόκληρη την περιουσία τους και υπάρχει αλληλέγγυα ευθύνη μεταξύ τους. Η έναρξη εργασιών της ομόρρυθμης εταιρείας υφίσταται από τη στιγμή της δημοσίευσης του καταστατικού της, δηλαδή αποκτά τη δική της νομική προσωπικότητα, η οποία παραμένει αναλλοίωτη και όταν τροποποιηθεί το καταστατικό αυτής, εξακολουθεί δε και μέχρι το πέρας της εκκαθάρισής για τις ανάγκες αυτής.

Επόμενη κατηγορία προσωπικής επιχείρησης είναι η ετερόρρυθμη εταιρεία, η οποία έχει αρκετές ομοιότητες με την ομόρρυθμη. Είναι συσταίνόμενη μεταξύ δύο ή περισσότερων εταίρων, οι οποίοι είναι αλληλεγγύως υπεύθυνοι και ενός ή πολλών συνεταίρων απλώς χρηματοδοτών, που ονομάζονται ετερόρρυθμοι και ευθύνονται μέχρι του ποσού της εισφοράς τους.

Χαρακτηριστικό δηλαδή είναι η διαίρεση των εταίρων σε δύο κατηγορίες : σε ομόρρυθμους και ετερόρρυθμους. Ο κάθε ετερόρρυθμος έχει περιορισμένη ευθύνη απέναντι στους πιστωτές της εταιρείας και δεν μπορεί να υπερβεί το ποσό της εισφοράς του στην εταιρεία. Από την άλλη όμως πλευρά, δεν μπορεί να εργαστεί σε υπόθεση της εταιρείας κατά τρόπο που θα ήταν πιθανό να προκληθεί στους συναλλασσόμενους η εντύπωση πως ενεργεί σαν διαχειριστής. Μπορεί όμως να αναλάβει υπηρεσία υπαλλήλου στην εταιρεία (με σχέση μισθώσεως εργασίας ιδιωτικού δικαίου). Επίσης, δεν δικαιούται να εκπροσωπεί την εταιρεία έναντι τρίτων, ούτε να συντελεί στη προώθηση εταιρικών σκοπών και όπως είναι αντιληπτό, δεν μπορεί να ενεργεί για δικό του ή για λογαριασμό τρίτων πράξεις αντίθετες από τα συμφέροντα της εταιρείας.

Η ετερόρρυθμη εταιρεία χωρίζεται σε δύο κατηγορίες την απλή ετερόρρυθμη και την κατά μετοχές ετερόρρυθμη. Η βασική διαφορά μεταξύ των δύο αυτών εταιρικών τύπων είναι ότι στην απλή τα μερίδια των ετερόρρυθμων εταίρων είναι αμεταβίβαστα και ανεκχώρητα, ενώ στη δεύτερη τα μερίδια παρίσταται με μετοχικούς τίτλους (όπως στην ανώνυμη εταιρεία) που είναι ελεύθερα μεταβιβάσιμοι.

Μία εξίσου σημαντική κατηγορία εταιρειών που ανήκουν στην μικτή μορφή είναι οι Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης (ΕΠΕ), η οποία είναι μια εμπορική εταιρεία κατά το τυπικό κριτήριο, αν και ο σκοπός αυτής δεν είναι εμπορική επιχείρηση. Στην ΕΠΕ για τις εταιρικές υποχρεώσεις ευθύνεται μόνο η εταιρεία με την περιουσία της . με την διάταξη αυτή καθιερώνεται η περιορισμένη- μέχρι το ύψος της εισφοράς της – ευθύνη εταίρων της ΕΠΕ (κύρια ομοιότητα ΕΠΕ με ΑΕ) και ταυτόχρονα το μεγαλύτερο πλεονέκτημα των εταίρων, αλλά υπάρχει απεριόριστη ευθύνη των εταίρων προς τα χρέη προς το Δημόσιο σύμφωνα με το άρθρο 69 του Κώδικα Εισπράξεως Δημοσίων Εσόδων(ΝΔ 356/74) . δεν έχει ανάγκη μεγάλου κεφαλαίου και ακόμα τη μειωμένη

επιρροή στη διοίκηση της εταιρείας. Το κεφάλαιο της ΕΠΕ διαιρείται σε εταιρικά μερίδια που το καθένα πρέπει να έχει ονομαστική αξία 30€ τουλάχιστον. Το σύνολο των μεριδίων αποτελεί την εταιρική μερίδα του κάθε εταίρου.

Τα εταιρικά μερίδια δεν μπορούν να παρασταθούν με αξιόγραφο, μόνο για ολόκληρη τη μερίδα συμμετοχής του εταίρου στην ΕΠΕ μπορεί να εκδοθεί έγγραφο από την εταιρεία που αποκαλείται " ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΜΗ ΦΕΡΟΥΣΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ ΕΓΓΡΑΦΟΥ" . ως προς τι σκοπό που επιδιώκει η ΕΠΕ υπάρχει ένας μόνο περιορισμός. Απαγορεύεται η άσκηση επιχειρήσεων (εργασιών) για τις οποίες έχει ορισθεί από το νόμο άλλος αποκλειστικός εταιρικός τύπος (για παράδειγμα, τραπεζικές ή ασφαλιστικές εταιρείες επιτρέπεται να ασκούνται μόνο από ΑΕ) . συνεπώς, και κατά αντιδιαστολή στη παραπάνω διάταξη κάθε εργασία για την άσκηση της οποίας ο νόμος δεν απαιτεί ορισμένο εταιρικό τύπο, μπορεί να ασκηθεί από εταιρεία περιορισμένης ευθύνης. Τέλος, αξίζει να συμπληρωθεί ότι όπως και στις ανώνυμες εταιρείες έτσι και στις εταιρείες περιορισμένης ευθύνης ισχύει η αρχή της σταθερότητας του κεφαλαίου.

Ενδεικτικά αναφέρονται και κάποιες άλλες μορφές εταιρειών, όπως ο συνεταιρισμός και η συμπλοιοκτησία. Ο συνεταιρισμός αποτελεί μία επιχείρηση της οποίας το κεφάλαιο μπορεί να μεταβάλλεται. Κάθε μέλος του συνεταιρισμού μπορεί ,όποτε το θελήσει να αποσυρθεί παίρνοντας τη μερίδα του. Ο συνεταιρισμός δεν αποβλέπει τόσο στα κέρδη όσο στην έμμεση οικονομική προαγωγή των μελών του. Συμπλοιοκτησία λέγεται η εταιρεία στην οποία μετέχουν πολλά πρόσωπα, που έχουν στην κυριότητά τους ένα ή περισσότερα πλοία και έχει σκοπό την ένωση των εταίρων στην εκμετάλλευση των πλοίων τους.

Η εταιρεία περιορισμένης ευθύνης παρουσιάζει τις περισσότερες ομοιότητες σε σχέση με τα άλλα είδη επιχειρήσεων, με την ανώνυμη εταιρεία, χωρίς αυτό να σημαίνει ότι δεν υπάρχουν ουσιαστικές διαφορές. Παρακάτω αναλύονται τα στοιχεία που χαρακτηρίζουν μία εταιρεία ως ανώνυμη και τα βασικότερα πλεονεκτήματα του εταιρικού αυτού τύπου

Η Ανώνυμη εταιρεία είναι η κατ'εξοχήν κεφαλαιουχική εταιρεία που το κεφάλαιο της διαιρείται σε ίσα μερίδια, τις μετοχές και διέπεται από κάποια βασικά χαρακτηριστικά τα οποία είναι

- 1) Αποτελεί τη σοβαρότερη μορφή επιχειρηματικής δράσεως με το νομικό τύπο της εταιρείας. Ο νόμος ορίζει για την ίδρυσή της μεγάλο σχετικά κεφάλαιο(60.000€ σήμερα), ενώ υπάρχουν πολλές περιπτώσεις που απαιτεί

πολύ μεγαλύτερο κεφάλαιο. Αλλά η φύση της Ανώνυμης εταιρείας ευνοεί τη συγκέντρωση πολύ ανώτερων από το όριο κεφαλαίων.

- 2) Το κεφάλαιο της ανώνυμης διαιρείται σε ίσα μερίδια, που ενσωματώνονται σε έγγραφα τις μετοχές. Οι μετοχές είναι αξιόγραφα που μεταβιβάζονται εύκολα. Σε επόμενο κεφάλαιο αναφέρεται τι ισχύει λεπτομερώς για τις μετοχές.
- 3) Για τη σύσταση της ανώνυμης απαιτούνται αυστηροί όροι δημοσιότητας, συγκεκριμένα συμβολαιογραφικό έγγραφο, έγκριση της εποπτεύουσας αρχής (νομάρχη) και δημοσίευση του καταστατικού της στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Σε όλη τη διάρκεια της ζωής της η δημοσιότητα είναι απαραίτητη (δημοσίευση του ετήσιου ισολογισμού, μεταβολή της έδρας κτλ). Επίσης ο έλεγχος της εποπτεύουσας αρχής είναι συνεχής, αφού παρακολουθεί πρακτικά των συνεδριάσεων του διοικητικού συμβουλίου και των γενικών συνελεύσεων για τα μεγέθη, τα αποτελέσματα των ισολογισμών κτλ
- 4) Η διάρκεια της ανώνυμης εταιρείας ορίζεται μακρά (συνήθως 50 ετών). Επιτρέπεται βεβαίως η λύση της ανώνυμης με απόφαση της πλειοψηφίας των μετόχων στη γενική συνέλευση, όμως είναι αδύνατος ο αιφνιδιασμός αυτής εκ μέρους της μειοψηφίας.
- 5) Η ευθύνη των μετόχων είναι περιορισμένη και φθάνει μέχρι το ποσό της εισφοράς τους. Οι μέτοχοι δεν ευθύνονται προσωπικά με την ατομική τους περιουσία για τις υποχρεώσεις της εταιρείας. Η ευθύνη τους περιορίζεται στην εκπλήρωση της υποσχέσεως που ανέλαβαν για την καταβολή της εισφοράς τους
- 6) Οι αποφάσεις της ανώνυμης παίρνονται κατά πλειοψηφία. Οι αποφάσεις για τα τρέχοντα ζητήματα και για την όλη διοίκηση και διαχείριση της εταιρικής περιουσίας είναι αρμοδιότητα του διοικητικού συμβουλίου και οι σοβαρότερες αποφάσεις (διορισμός διοικητικού συμβουλίου, αύξηση κεφαλαίου, διάλυση εταιρείας κτλ) είναι αρμοδιότητα της γενικής συνέλευσης των μετόχων. Στη γενική συνέλευση έχουν το δικαίωμα να παραστούν και να ψηφίσουν όλοι οι μέτοχοι. Κάθε μετοχή αντιπροσωπεύει μία ψήφο. Στην ανώνυμη εταιρεία η πλειοψηφία είναι πανίσχυρη και αποφασίζει για κάθε ζήτημα. Η μειοψηφία δεν έχει παρά μόνο κάποιες ασθενείς δυνατότητες ελέγχου. Όπως γίνεται αντιληπτό, αυτό εξασφαλίζει στην ανώνυμη σταθερότητα διοικήσεως και απόλυτη ευχέρεια χειρισμών στη λειτουργία της.
- 7) Η ανώνυμη εταιρεία παρέχει πλεονεκτήματα που καμιά άλλη μορφή επιχειρήσεως δεν μπορεί να εξασφαλίσει. Στις αρχές, τις τράπεζες και την αγορά γενικώς αντιμετωπίζεται με μεγαλύτερη εμπιστοσύνη. Σ' αυτό συντελεί

και ο εύκολος τρόπος μεταβιβάσεως των μετοχών, που μπορούν να δοθούν ως ενέχυρο για εξασφάλιση μιας συναλλαγής ή και να μεταβιβαστούν για να επιτευχθεί η είσοδος νέων προσώπων στην εταιρεία. Παράλληλα, οι τράπεζες και το κράτος, πολλές φορές προκειμένου να χρηματοδοτήσουν μια επένδυση, απαιτούν να περιβληθεί αυτή τον τύπο της ανώνυμης εταιρείας. Επίσης, στο Χρηματιστήριο Αξιών γίνονται αποδεκτές μόνο οι ανώνυμες εταιρείες.

- 8) Η ανώνυμη εταιρεία, όπως έχει διαμορφωθεί αυτή στο εξωτερικό και κυρίως στην Αμερική και όπως την προβλέπει και η δική μας η νομοθεσία, είναι η εταιρεία με το μεγάλο κεφάλαιο, που ανήκει στο πολύ, στο ευρύ ανώνυμο κοινό. Ωστόσο, στη πράξη έχει διαμορφωθεί στη χώρα μας ένας ιδιαίτερος τύπος ανώνυμης εταιρείας, αυτός της οικογενειακής ανώνυμης εταιρείας που αποτελεί και την μεγάλη πλειοψηφία. Στην οικογενειακή ανώνυμη εταιρεία οι ιδρυτές και οι μοναδικοί μέτοχοι είναι τα μέλη μιας οικογένειας που για πολλά χρόνια παραμένουν μέτοχοι με μικρές σε αριθμό και όχι συχνές μεταβιβάσεις μετοχών.
- 9) Τέλος, η ανώνυμη εταιρεία έχει την εμπορική ιδιότητα κατά το τυπικό κριτήριο. Το άρθρο 1 του ΚΝ 2190/20 ορίζει ότι “πάσα ανώνυμος εταιρεία είναι εμπορική και εάν ο σκοπός της δεν είναι εμπορική επιχείρηση”

Όπως τονίστηκε και παραπάνω, 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:

- 1) Η αυξημένη εμπιστοσύνη που εμπνέει στο κύκλο των συναλλασσόμενων μ' αυτήν (τράπεζες, προμηθευτές, πελάτες κτλ). Την ίδια εμπιστοσύνη εμπνέει και μεταξύ των μετόχων.
- 2) Το ευκολομεταβίβαστο των μετοχών (μετοχικών τίτλων), που παρέχουν τη δυνατότητα ταχείας αλλαγή φορέα (κυρίου της επιχειρήσεως). Η ιδιότητα αυτή των εταιρικών μεριδίων παρέχει ακόμα, δυνατότητες άμεσης εξυγιάνσεως και αναπτύξεως της ανώνυμης εταιρείας. Μία 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 αναζωογονήσουν.
- 3) Το περιορισμένο της ευθύνης. Η ευθύνη των μετόχων της ανώνυμης εταιρείας απέναντι στους δανειστές της περιορίζεται στο ύψος της συμμετοχής τους σε αυτήν. Δεν υπάρχει απεριόριστη και αλληλέγγυη 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.

- 4) Φορολογικά πλεονεκτήματα. Η υπεραξία (κέρδος), που τυχόν προκύπτει κατά την πώληση των μετοχών λόγω διαφοράς τιμής πωλήσεως και τιμής κτήσεως, απαλλάσσονται από το φόρο εισοδήματος (άρθρο 10 ΑΝ 148/67). Μετά από τροποποίηση του νόμου 2238/94, το κέρδος (υπεραξία) που προέρχεται από τη μεταβίβαση μετοχών ανωνύμων εταιρειών μη εισαγμένων στο Χρηματιστήριο Αθηνών φορολογείται με συντελεστή 20%. Με μετέπειτα τροποποίηση τώρα φορολογείται με 5%. Υπάρχουν βέβαια και άλλα φορολογικά πλεονεκτήματα, όπως η απαλλαγή του εισφερομένου κεφαλαίου κατά τη σύσταση της ανώνυμης εταιρείας, των καταστατικών, της μεταβιβάσεως μετοχών, της διανομής κερδών κτλ από τα τέλη χαρτόσημου ή άλλη εισφορά υπέρ του δημοσίου ή τρίτων. Αφορολόγητη είναι και η υπεραξία των εισφερομένων ειδών για το σχηματισμό του μετοχικού κεφαλαίου, εφόσον η ανώνυμη προέρχεται από μετατροπή ή συγχώνευση. Επίσης, δεν ζητείται τεκμήριο υπάρξεως εισοδήματος (πόθεν έσχες) για τα μετρητά που καταθέτουν οι μέτοχοι για σύσταση ή αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου αυτής. Επιπλέον τα κέρδη της ανώνυμης φορολογούνται με μικρότερο συντελεστή σε σχέση με τις ατομικές επιχειρήσεις και γενικώς τα εισοδήματα των φυσικών προσώπων.
- 5) Εχέγγυα μεγαλύτερης τάξεως και ειλικρίνειας. Η ΑΕ υποχρεούνται από το νόμο να τηρεί τα περισσότερα και σοβαρότερα βιβλία από κάθε άλλη μορφή επιχειρήσεως. Επίσης, υπόκεινται σε έλεγχο του κράτους, που ασκείται από την οικεία νομαρχία και το Υπουργείο εμπορίου και ακόμα υποχρεούτε σε τυπικές δημοσιότητες. Με όλα αυτά αναγκάζεται, κατά κάποιον τρόπο, να έχει μεγαλύτερη τάξη στο λογιστήριο της και να είναι σε θέση να παρέχει σοβαρότερα και αξιόπιστα στοιχεία. Από τη κατάσταση αυτή οφελούνται τόσο οι μέτοχοι όσο και οι δανειστές της εταιρείας και οι δημόσιες αρχές
- 6) 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. 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 αιφνιδιαστεί ή να εκβιαστεί από τη μειοψηφία. Τα παραπάνω ισχύουν σε κάθε περίπτωση, ακόμα και αν οι μέτοχοι είναι συγγενείς μεταξύ τους. Αυτό το τελευταίο οδηγεί πολλούς αυτοδημιούργητους και μικρομεσαίους επιχειρηματίες, που επιθυμούν να εξασφαλίσουν ομαλή συνέχιση της επιχειρήσεως 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. Υπάρχει ,ωστόσο, και ο αντίλογος ότι η πλειοψηφία έστω και μίας μετοχής παρέχει σε αυτήν απόλυτη κυριαρχία μέχρι καταδυναστεύσεως της μειοψηφίας

Κάθε μορφή εταιρείας (ανώνυμη, επε, εε με μετοχές, οε, εε, συνεταιρισμός) έχουν νομική προσωπικότητα. Νομική προσωπικότητα λέγεται η προσωπικότητα που αποκτούν οι ενώσεις προσώπων με τη τήρηση ορισμένων νομοθετικών διατάξεων για τη επίτευξη του οικονομικού σκοπού της.Οι συνέπειες κτήσης της νομικής προσωπικότητας από τις εταιρείες είναι οι παρακάτω

- I. Η εταιρεία έχει δική της περιουσία , ανεξάρτητη από την περιουσία των εταίρων
- II. εκπροσωπείται από τους διαχειριστές ή τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου και τους εκκαθαριστές.
- III. Έχει δικό της όνομα , επωνυμία, δική της κατοικία στην έδρα της και δική της ιθαγένεια ανεξάρτητα από την ιθαγένεια των εταίρων
- IV. Μπορεί να γίνει εταίρος σε άλλη εταιρεία
- V. Οι εταίροι έχουν μόνο ενοχικό δικαίωμα στην εταιρική περιουσία κι αν ακόμα αυτή αποτελείται από ακίνητα
- VI. Το κεφάλαιο της εταιρείας είναι γνωστό γιατί αναφέρεται στο καταστατικό και δεν μπορεί ούτε να ελαττωθεί, ούτε να αυξηθεί χωρίς να τηρηθούν ορισμένοι όροι δημοσιότητας.

Η τελευταία αυτή συνέπεια της νομικής προσωπικότητας των εταίρων είναι η σπουδαιότερη από λογιστική άποψη. Δημιουργεί μία βασική αρχή, την αρχή της σταθερότητας του κεφαλαίου, κατά την οποία κάθε μεταβολή του κεφαλαίου, αύξηση

ή μείωση προϋποθέτει τη τήρηση κάποιων διατυπώσεων , δηλαδή τροποποίηση του καταστατικού και δημοσίευση του.

Τα τελευταία χρόνια σε μια προσπάθεια αναμόρφωσης του φορολογικού συστήματος , έχουν επέλθει σημαντικές αλλαγές σε όλα τα είδη φορολογίας νομικών προσώπων, δηλαδή στη φορολογία εισοδήματος, κεφαλαίου(ακίνητης περιουσίας) και φορολογία συναλλαγών(έμμεσων φόρων).

Όσον αφορά τη φορολογία κεφαλαίου από 1^η Ιανουαρίου 2008 καταργείται ο φόρος μεγάλης ακίνητης περιουσίας(ΦΜΑΠ) και επιβάλλεται ενιαίο τέλος ακίνητης περιουσίας (ΕΤΑΚ) , ο οποίος ελαφρύνει τους έχοντες μεγάλη ακίνητη περιουσία και επιβαρύνει αυτούς που έχουν στην κατοχή τους ένα ακίνητο. Το ΕΤΑΚ φορολογεί ακίνητη περιουσία που περιλαμβάνει το δικαίωμα πλήρους ή ψιλής κυριότητας ή επικαρπίας ακινήτων και το δικαίωμα αποκλειστικής χρήσης θέσεων στάθμευσης, βοηθητικών χώρων κτλ. Στο τέλος υπόκεινται κάθε νομικό πρόσωπο ανεξάρτητα από την έδρα του για την ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στην Ελλάδα την 1^η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας . τέλος, οι δηλώσεις στοιχείων ακινήτων(Ε9) για το 2008 αποδεσμεύονται από τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος και υποβάλλονται αυτοτελώς μέχρι 30 Ιουνίου 2008 για κάθε νομικό πρόσωπο.

Στη φορολογία συναλλαγών, ο φόρος συναλλαγών 0,15% για κάθε χρηματιστηριακή πράξη πρόκειται να καταργηθεί και να αντικατασταθεί από το φόρο υπεραξίας , η επιβολή του οποίου αναβλήθηκε για την 1^η Απριλίου 2008. οι τυχόν υπεραξίες θα φορολογούνται άμεσα με την πραγματοποίησή τους , ενώ η επιστροφή φόρου θα δηλώνεται 3 μήνες από τη λήξη του έτους και θα εισπράττεται μερικούς μήνες μετά και όλα αυτά σε μία προσπάθεια να καταστεί περισσότερο ελκυστική η εγχώρια κεφαλαιαγορά στους ξένους θεσμικούς.

Στη φορολογία εισοδήματος νομικών προσώπων η σημαντικότερη αλλαγή είναι η μείωση του συντελεστή φορολογίας από 35% σε 25%, το οποίο αποτελεί και το σημαντικότερο κίνητρο επενδύσεων στον ιδιωτικό τομέα. Στα επόμενα κεφάλαια αναλύεται ο τρόπος φορολόγησης εισοδήματος κάθε ανώνυμης εταιρείας και οι ισχύουσες διατάξεις για τον τρόπο λειτουργίας της.

Σύμφωνα με το νόμο 3604/2007 αναμορφώθηκε ριζικά το θεσμικό πλαίσιο της Ανώνυμης εταιρείας , εκσυγχρονίζεται και αλλάζει κυριολεκτικά μορφή επιδιώκοντας να εισάγει τις επιχειρήσεις στην εποχή της πληροφορίας και των νέων δεδομένων που επιβάλλει ο διεθνής ανταγωνισμός και την ενσωμάτωσή της στο Ελληνικό δίκαιο. Σε γενικές γραμμές με το νέο νόμο απλουστεύονται οι διαδικασίες που απαιτούνται

για την ίδρυση των ανώνυμων εταιρειών, ενώ επέρχονται και ουσιαστικές μεταβολές για την οργάνωση, τη λειτουργία και τις υποχρεώσεις τους. Οι πιο σημαντικές αλλαγές στη λειτουργία των ΑΕ είναι

- Μειώνεται δραστικά η διοικητική παρέμβαση στη σύσταση και τη λειτουργία της ΑΕ
- Καταβάλλεται μέριμνα για την ενίσχυση της θέσης των μετόχων
- Διευρύνονται τα περιθώρια καταστατικών διαμορφώσεων
- Εισάγονται ρυθμίσεις που διευκολύνουν τις επιχειρηματικές επιλογές των ενδιαφερομένων ή απλοποιούν τη σύσταση και τη λειτουργία της εταιρείας.
- Αναθεωρούνται ορισμένα μείζονα ζητήματα του “Δικαίου των ΑΕ” και ρυθμίζονται επιμέρους ζητήματα εξαιρέσεων, τροποποιήσεων, ανακλήσεων, δικαιωμάτων μετόχων, απλούστευσης καταστατικών, ευελιξίας δυνατοτήτων τηλεδιασκέψεων και ορίου απόκτησης μετοχών. Καταργείται η απόκτηση μετοχών με σκοπό της στήριξή τους στο Χρηματιστήριο
- Επιτρέπεται πλέον η ίδρυση μονοπρόσωπης ΑΕ, δυνατότητα που υπήρχε ήδη σε δίκαια άλλων κρατών-μελών

Οι μονοπρόσωπες ΑΕ διευκολύνουν την ίδρυση ανώνυμων εταιρειών και έχουν στόχο να διευκολυνθεί η είσοδος ξένων επιχειρήσεων στην Ελλάδα, καθώς απαλλάσσει κάθε ενδιαφερόμενο από την υποχρέωση να αναζητά κάποιον εταίρο για να συσταθεί μία ΑΕ. Οι προωθούμενες αλλαγές εστιάζουν στην απλούστευση των διαδικασιών και κυρίως στη μείωση της γραφειοκρατίας των υποχρεώσεων για τη σύσταση της εταιρείας, τη μείωση των δικαιολογητικών δημοσιότητας και τη θέσπιση νέων, πιο συγκεκριμένων διαδικασιών ίδρυσης. Ωστόσο, η μονοπρόσωπη ΑΕ θα έχει τις ίδιες υποχρεώσεις με τις πολυμετοχικές ανώνυμες εταιρείες προκειμένου να διασφαλιστεί ο έλεγχος και να προστατεύονται οι συναλλασσόμενοι με αυτήν.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

1.ΙΔΡΥΣΗ ΚΑΙ ΟΡΓΑΝΩΣΗ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

Τα ιδρυτικά μέλη μιας ανώνυμης εταιρείας μπορεί να είναι νομικά ή φυσικά πρόσωπα, που έχουν συμπληρώσει το δέκατο όγδοο έτος (18) της ηλικίας τους, δηλαδή να έχουν δικαιοπρακτική ικανότητα.(συμμετοχή ανηλίκου στην ίδρυση ανώνυμης εταιρείας επιτρέπεται μόνον κατόπιν δικαστικής απόφασης).

Για την ίδρυση της ανώνυμης εταιρείας το άρθρο 1 του Κ.Ν 2190/20 απαιτούσε δύο τουλάχιστον ιδρυτές, αλλά μετά από τροποποίηση στην ανωτέρω διάταξη, αρκεί πλέον ένα πρόσωπο για τη σύστασή της (μονοπρόσωπη Α.Ε)

Η αναλογία συμμετοχής των ιδρυτών δεν ορίζεται, συνεπώς ,μπορεί, σε μετοχικό κεφάλαιο 100.000 μετοχών, ο ένας ιδρυτής να αναλαμβάνει 99.999 μετοχές και ο άλλος μία μόνο μετοχή.

1.1Η διαδικασία ιδρύσεως της ανώνυμης εταιρείας είναι (περιληπτικά) η ακόλουθη:

A) σύνταξη καταστατικού ΑΕ

Το πρώτο βήμα για την ίδρυση της ανώνυμης εταιρείας είναι η σύνταξη του καταστατικού της, το οποίο αποτελεί το χάρτη της εταιρείας βάσει του οποίου λειτουργεί. Από το 1986 είναι υποχρεωτικά όλα τα καταστατικά των Ανωνύμων εταιρειών να συντάσσονται στην δημοτική γλώσσα και είναι, επίσης, υποχρεωτική η παράσταση δικηγόρου κατά την υπογραφή του συμβολαίου συστάσεως της. Η αμοιβή του δικηγόρου ορίζεται βάσει νόμου.

B) υπογραφή της ιδρυτικής πράξεως της ΑΕ

Το συστατικό έγγραφο της ανώνυμης εταιρείας υπογράφεται από όλους της ιδρυτές της αυτοπροσώπως ή μπορούν να αντιπροσωπευθούν με συμβολαιογραφικό πληρεξούσιο από άλλα πρόσωπα που θα υπογράψουν αντί για αυτούς, και φυσικά παρίστανται υποχρεωτικά ο δικηγόρος. Όταν μεταξύ των συνιδρυτών υπάρχουν και νομικά πρόσωπα, αυτά εξουσιοδοτούν μέσω των αρμόδιων οργάνων τους, τα κατάλληλα φυσικά πρόσωπα για να παραστούν ενώπιον του συμβολαιογράφου και να υπογράψουν το ιδρυτικό έγγραφο.

Είναι δυνατή η περίπτωση ανώνυμης εταιρεία να συμμετέχει στη σύσταση άλλης ανώνυμης, και σε αυτήν την περίπτωση το διοικητικό συμβούλιο της ιδρύτριας μπορεί να παραστεί σύσσωμο ενώπιον του συμβολαιογράφου ή να εξουσιοδοτήσει ένα ή περισσότερα μέλη για την υπογραφή του ιδρυτικού συμβολαίου.

Αμέσως μετά την υπογραφή της ιδρυτικής πράξεως, ένα αντίγραφο του συμβολαίου υποβάλλεται στην εποπτεύουσα αρχή(αρμόδια νομαρχία) προς έγκριση. Την άδεια συστάσεως ΑΕ χορηγεί ο Υπουργός Εμπορίου. Αργότερα με το Ν.Δ 532/70 το δικαίωμα αυτό εκχωρήθηκε στους νομάρχες, εκτός από τις τραπεζικές και ασφαλιστικές ΑΕ, τις εταιρείες επενδύσεως χαρτοφυλακίου και αμοιβαίων κεφαλαίων και τις ανώνυμες εταιρείες που έχουν τις μετοχές τους εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αθηνών. Η άδεια συστάσεως για όλες αυτές χορηγείται από τον Υπουργό Εμπορίου-τώρα Ανάπτυξης.

Γ) φόρος συγκεντρώσεως κεφαλαίου 1%

Αμέσως μετά την σύσταση της εταιρείας, τυχόν συγχώνευση ή μετατροπή ανώνυμης εταιρείας στο Μητρώο ΑΕ της οικείας νομαρχίας, οι ιδρυτές της εταιρείας οφείλουν να καταβάλλουν μέσα σε διάστημα δεκαπέντε (15) ημερών στη ΔΟΥ της έδρας αυτής φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου που ανέρχεται σε ποσοστό 1% στο ύψος του μετοχικού κεφαλαίου. Το αποδεικτικό καταβολής του φόρου δεν απαιτείται να προσκομισθεί στην αρμόδια υπηρεσία της οικείας νομαρχίας ή του Υπουργείου, όπου έχει κατατεθεί το καταστατικό της εταιρείας προς έγκριση.

Δ) ανταποδοτικό τέλος 1‰ επιτροπής ανταγωνισμού

Σύμφωνα με το άρθρο 8 του Ν. 283/2000 καθιερώθηκε η καταβολή ανταποδοτικού τέλους 1‰ κατά τη σύσταση και αύξηση κεφαλαίου μόνο των ανώνυμων εταιρειών. Το τέλος αυτό εισπράττεται στο όνομα του λογαριασμού της Επιτροπής Ανταγωνισμού και κατατίθεται στον Ειδικό Λογαριασμό της επιτροπής ανταγωνισμού στην ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ ΤΗΣ ΕΛΛΑΔΟΣ.

Ε)θεώρηση ιδρυτικού συμβολαίου από το επιμελητήριο

Το ιδρυτικό συμβόλαιο που περιέχει και το καταστατικό της ΑΕ, προσκομίζεται στο οικείο επιμελητήριο, το οποίο χορηγεί βεβαίωση περί του ελέγχου της επωνυμίας και του διακριτικού τίτλου της εταιρείας. Σε περίπτωση που σύμφωνα με το δηλωθέντα σκοπό της εταιρείας η επιχειρηματική δραστηριότητα υπάγεται στην αρμοδιότητα περισσότερων επιμελητηρίων, έγκυρη είναι η αναγγελία σε εκείνο το επιμελητήριο που έχει αρμοδιότητα ως προς τον πρώτο από τους περισσότερους σκοπούς που αναγράφονται στο καταστατικό. Σύμφωνα με την ισχύουσα νομολογία, οι συμβολαιογράφοι είναι υποχρεωμένοι να μην προβαίνουν στη σύνταξη εγγράφου συστάσεως της εταιρείας και οι νομαρχίες να μην εγκρίνουν καταστατικά ή τροποποιήσεις καταστατικών, εάν δεν προσκομισθεί έγκριση από το οικείο επιμελητήριο για το δικαίωμα χρήσης της επωνυμίας και του διακριτικού τίτλου αυτών.

Στ) δημοσιότητα συστάσεως αε

Μετά την έγκριση του καταστατικού και τη χορήγηση της σχετικής άδειας λειτουργίας της ανώνυμης εταιρείας, η αρμόδια υπηρεσία της νομαρχίας εγγράφει την νεοϊδρυθείσα εταιρεία στο ειδικό μητρώο, το οποίο τηρεί για τις ανώνυμες εταιρείες. Στη συνέχεια παραδίδεται στον εκπρόσωπο της εταιρείας για δημοσίευση στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως σχετική ανακοίνωση περί της συστάσεως της ανώνυμης εταιρείας και καταχώρησής της συστατικής πράξεως στο Μητρώο Ανώνυμων Εταιρειών,

Ζ) απόκτηση νομικής προσωπικότητας ΑΕ

Με την καταχώρηση στο μητρώο και τη δημοσίευση στο Φ.Ε.Κ, ολοκληρώνεται η διαδικασία συστάσεως της ανώνυμης εταιρείας-ωστόσο, η απόκτηση της νομικής προσωπικότητας της εταιρείας γίνεται με την καταχώρηση στο οικείο μητρώο ανωνύμων εταιρειών της αποφάσεως του νομάρχη με την οποία παρέχεται η άδεια συστάσεως και η έγκριση του καταστατικού.

1.2 Έξοδα συστάσεως ανώνυμων εταιρειών

Τα απαιτούμενα για τη σύσταση έξοδα μιας ανώνυμης εταιρείας είναι περίπου τα εξής :

στο συμβολαιογράφο. Για ένα απλό συμβόλαιο συστάσεως ανώνυμης εταιρείας, με κατώτερο υποχρεωτικό όριο μετοχικού κεφαλαίου 60.000€, θα καταβληθούν για

δικαιώματα συμβολαιογράφου 236 € και για δικαιώματα ταμείου νομικών 236€. Για τα δεύτερα φύλλα του συμβολαίου 80€ και για τέσσερα αντίγραφα 320€. Σύνολο(236+236+80+320)=872€ περίπου.

Στο εθνικό τυπογραφείο. Για τη δημοσίευση στην εφημερίδα της Κυβερνήσεως της ανακοινώσεως με τα στοιχεία της συσταθείσας ανώνυμης εταιρείας απαιτείται διπλότυπο εισπράξεως από τη ΔΟΥ ύψους 470€, χαρτόσημο 3,6% και εισφοράς 7%. Με το ίδιο παράβολο καταβάλλεται, επίσης, εισφορά υπέρ του Τ.Α.Π.Ε.Τ 5%. Σύνολο 543,32€. Επίσης, για τη δημοσίευση συγκροτήσεως του πρώτου διοικητικού συμβουλίου στο Φ.Ε.Κ απαιτούνται 289€. Ίδια και η δαπάνη δημοσίευσης στο Φ.Ε.Κ ανακοινώσεως περί πιστοποίησης από το Δ.Σ της καταβολής του αρχικού μ. κεφαλαίου

Αμοιβή δικηγόρου. Η αμοιβή του δικηγόρου που συμπράττει στη σύσταση του συμβολαίου της ΑΕ , ανέρχεται σε ποσοστό 1% μέχρι 44.020,54€ ποσό του μετοχικού κεφαλαίου, ποσοστό 0,5% για μέχρι 1.467.351,43€, ποσοστό 0,4% μέχρι 2.934.702,86 κλπ

Φόρος συγκεντρώσεως κεφαλαίου 1%. Υπολογίζεται 1% επί του μετοχικού κεφαλαίου και καταβάλλεται στη ΔΟΥ της έδρας της εταιρείας εντός 15 ημερών, σύμφωνα με όσα αναφέρθηκαν παραπάνω.

Ανταποδοτικό τέλος υπέρ επιτροπής ανταγωνισμού. 1‰ στο ύψος του κεφαλαίου, σύμφωνα με τα παραπάνω.

Στο επιμελητήριο (Ε.Β.Ε.Α), για τον προέλεγχο της επωνυμίας 33€ και με την έκδοση της εγκριτικής απόφασης για την κανονική εγγραφή και την συνδρομή του πρώτου έτους λειτουργίας αυτή 420€

1.3Η επωνυμία της ανώνυμης εταιρείας

Η ανώνυμη εταιρεία παίρνει την επωνυμία της από το είδος της δραστηριότητας που ασκεί. Στην επωνυμία μπορεί επιπλέον να περιέχεται και το ονοματεπώνυμο κάποιου από τους ιδρυτές ή άλλου φυσικού προσώπου. Οποσδήποτε στην επωνυμία πρέπει να περιέχονται οι λέξεις "Ανώνυμη Εταιρεία".

Σύμφωνα με τα παραπάνω, η ανώνυμη εταιρεία της οποίας ιδρυτές είναι η Ι. Στρογγυλού και η Ε. Κοντού και έχει ως αντικείμενο την κατασκευή και εμπορία επίπλων, ο θα σχηματίσει τον τίτλο της ως εξής

"Ι. ΣΤΡΟΓΓΥΛΟΥ ΚΑΙ Ε. ΚΟΝΤΟΥ ΑΝΩΝΥΜΗ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΗ ΚΑΙ ΕΜΠΟΡΙΚΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΕΠΙΠΛΩΝ". Μπορεί να χρησιμοποιηθεί το ένα μόνο από τα ονόματα των ιδρυτών ή και να παραληφθεί. Μπορεί και να μην χρησιμοποιηθεί και κανένα από τα ονόματα των ιδρυτών, αλλά τότε πρέπει οπωσδήποτε να χρησιμοποιηθεί μια λέξη που να διακρίνει τη συγκεκριμένη εταιρεία επίπλων από άλλες όμοιες. Έτσι, η επωνυμία μπορεί να διαμορφωθεί ως εξής "FRESH ΑΝΩΝΥΜΗ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΗ ΚΑΙ ΕΜΠΟΡΙΚΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΕΠΙΠΛΩΝ". Αν η εταιρεία δεν ήταν βιομηχανική, αλλά

βιοτεχνική τότε ο τίτλος έπρεπε να ήταν ως εξής FRESH ΑΝΩΝΥΜΗ ΒΙΟΤΕΧΝΙΚΗ ΚΑΙ ΕΜΠΟΡΙΚΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΕΠΙΠΛΩΝ”.

Σχετικές διατάξεις

Σε περίπτωση ανώνυμης εταιρείας με πολλαπλούς σκοπούς, η επωνυμία της εταιρείας μπορεί να λαμβάνεται από τα κυριότερα από αυτά.

Διεύρυνση του σκοπού της εταιρείας δεν συνεπάγεται και υποχρεωτική αλλαγή της εταιρικής επωνυμίας

Μεταβολή της επωνυμίας της ΑΕ επιτρέπεται, αλλά απαιτείται απόφαση της γενικής συνελεύσεως που λαμβάνεται με συνήθη απαρτία και πλειοψηφία, εγκριτική απόφαση του νομάρχη και δημοσίευση στην εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Η ομοιότητα στις επωνυμίες (όχι πλήρης ταύτιση) δύο ανωνύμων εταιρειών και η σύμπτωση των μετόχων και των μελών των διοικήσεών τους δεν συνεπάγεται ταύτισή τους, αφού πρόκειται για διαφορετικά νομικά πρόσωπα.

Σε όλα τα έντυπα της ανώνυμης εταιρείας πρέπει να αναγράφονται η επωνυμία, η έδρα και ο αριθμός μητρώου της οικείας νομαρχίας. Αν η εταιρεία βρίσκεται σε εκκαθάριση, κάτω από την επωνυμία πρέπει να αναγράφονται, οι λέξεις “ υπό εκκαθάριση”

Επιτρέπεται η ακριβής απόδοση της ελληνικής επωνυμίας σε ξένη γλώσσα και η παράλληλη χρησιμοποίηση αμφοτέρων. Ο όρος αυτός συνήθως περιλαμβάνεται στο σχετικό με την επωνυμία άρθρο του καταστατικού.

1.4 Σκοπός της ανώνυμης εταιρείας

Η νομολογία κάνει δεκτό ότι ο σκοπός τα ΑΕ μπορεί να είναι ευρύς και να περιλαμβάνει περισσότερα από ένα αντικείμενα, αρκεί να μην είναι τελείως γενικός και αόριστος.

Το καταστατικό της εταιρείας επιτρέπεται να ορίζει ότι τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου και οι διευθυντές αυτής μπορούν να ασκούν δραστηριότητες όμοιες με τους σκοπούς της εταιρείας.

Η μεταβολή του αντικειμένου, δηλαδή του σκοπού της ανώνυμης εταιρείας συνιστά τροποποίηση του καταστατικού της και η σχετική απόφαση της γενικής συνελεύσεως των μετόχων πρέπει να ληφθεί με αυξημένη απαρτία και πλειοψηφία.

Η ανώνυμη εταιρεία είναι εμπορική, ακόμα κι αν ο σκοπός αυτής δεν είναι εμπορική επιχείρηση. Συνεπώς, η ΑΕ και η ΕΠΕ είναι έμποροι από το νόμο. Τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου δεν καθίστανται έμποροι (γιατί ενεργούν ως εκπρόσωποι για λογαριασμό της εταιρείας), εκτός αν διενεργήσουν εμπορικές πράξεις για δικό τους λογαριασμό. Επίσης, και ο μέτοχος της ανώνυμης εταιρείας δεν είναι έμπορος.

Είναι επιταγή του νόμου, η διάρκεια ζωής της εταιρείας να ορίζεται στο καταστατικό της. Ο νόμος δεν προβλέπει κατώτατο ή ανώτατο όριο ζωής μιας ανώνυμης εταιρείας. Παράταση της διάρκειας μπορεί να αποφασίσει μόνο η γενική συνέλευση των μετόχων με εξαιρετική απαρτία και πλειοψηφία, το ίδιο ισχύει και για τη συντόμηση ζωής της ανώνυμης. Η απόφαση βέβαια χρειάζεται έγκριση του οικείου νομάρχη και δημοσίευση στην εφημερίδα της Κυβέρνησης.

2.ΕΔΡΑ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

Ως έδρα της Ανώνυμης Εταιρείας πρέπει να ορίζεται ένας δήμος ή μια κοινότητα της Ελληνικής Επικράτειας. Στις μεγάλες πόλεις (Αθήνα, Θεσσαλονίκη κτλ) που περιλαμβάνουν πολλούς δήμους και κοινότητες, ως έδρα της εταιρείας πρέπει να ορίζεται ακριβώς ο δήμος ή η κοινότητα στην οποία έχει την εγκατάστασή της αυτή. Δηλαδή μια Ανώνυμη εταιρεία που έχει τα γραφεία της και τις εγκαταστάσεις της στην οδό Πατρείάρχου Ιωακείμ στη Νέα Σμύρνη(Αθηνών) θα δηλώσει ως έδρα το δήμο Ν.Σμύρνης και όχι την πόλη Αθηνών.

Η έδρα της Ανώνυμης Εταιρείας είναι πολύ σημαντικό στοιχείο διότι : από την έδρα της προσδιορίζεται η εθνικότητά της και η ικανότητά της να ρυθμίζεται από το δίκαιο της έδρας, προσδιορίζεται η δωσιδοκία της και τέλος, η έδρα της ΑΕ είναι ο τόπος της υποχρεωτικής συγκλήσεως της γενικής συνελεύσεως των μετόχων. Σε ορισμένες ειδικές περιπτώσεις, επιτρέπεται να συνέρχεται η γενική συνέλευση και σε άλλο τόπο στην ημεδαπή μετά από ειδική άδεια του Υπουργού Εμπορίου. Η άδεια αυτή δεν απαιτείται όταν στη συνέλευση παρίστανται ή αντιπροσωπεύονται μέτοχοι εκπροσωπώντας το σύνολο του μετοχικού κεφαλαίου και κανείς μέτοχος δεν αντιλέγει στη πραγματοποίηση της συνεδριάσεως και στη λήψη αποφάσεων. Η έδρα είναι, ομοίως, ο τόπος συνεδριάσεως του διοικητικού συμβουλίου και μόνο κατ' εξαίρεση μπορεί να συνεδριάζει σε άλλο τόπο το διοικητικό συμβούλιο.

Τα υποκαταστήματα της Ανώνυμης εταιρείας δεν είναι αυθύπαρκτα νομικά πρόσωπα. Η Ανώνυμη εταιρεία που έχει υποκαταστήματα, για τις συναλλαγές τους, ενάγει και ενάγεται είτε στην έδρα της είτε στα τόπο που διεξήχθησαν οι συναλλαγές. Το υποκατάστημα όμως δεν μπορεί ούτε να ενάγει ούτε να ενάγεται.

Μεταφορά έδρας ΑΕ :

Η μεταφορά της έδρας της Ανώνυμης Εταιρείας σε άλλο δήμο ή κοινότητα της Ελληνικής Επικράτειας απαιτεί την απόφαση της Γενικής Συνελεύσεως των μετόχων, που λαμβάνεται με τη συνήθη απαρτία και πλειοψηφία(άρθρο 31Κ.Ν 2190/20) και τροποποίηση του καταστατικού. Στη περίπτωση, όμως, μεταφοράς της έδρας έκτος Ελλάδος , απαιτείται απόφαση της Γενικής Συνελεύσεως με ενισχυμένη απαρτία και πλειοψηφία επειδή επέρχεται μεταβολή της εθνικότητας (άρθρο 29 Κ.Ν 2190/20). Η μεταφορά(αλλαγή) της έδρας της εταιρείας συνιστά τροποποίηση του καταστατικού αυτής.

Κατά τη μεταφορά της έδρας της εταιρείας μέσα στα όρια του αυτό Δήμου, δηλαδή μεταφέρεται η έδρα απλώς σε άλλη διεύθυνση, δεν απαιτείται απόφαση της γενικής συνελεύσεως των μετόχων και τροποποίηση του σχετικού άρθρου του καταστατικού. Αρκεί η απόφαση του Διοικητικού Συμβουλίου της εταιρείας, η οποία γνωστοποιείται όμως στην εποπτεύουσα αρχή (οικεία νομαρχία) με την υποβολή αντιγράφου του πρακτικού της σχετικής συνεδριάσεως του Διοικητικού Συμβουλίου εντός 20 ημερών και δημοσιεύεται, μερίμνει της νομαρχίας , ανακοίνωση για την αλλαγή του ΦΕΚ. Επίσης, πρέπει να υποβληθεί και δήλωση μεταβολής στην αρμόδια ΔΟΥ εντός προθεσμίας 30 ημερών.

Όταν πρόκειται να μεταφερθεί η έδρα από ένα δήμο σε άλλο ή κοινότητα-ακόμα και αν βρίσκονται στην ίδια πόλη-θα πρέπει να εξετάζεται κατά πόσο η εταιρεία αλλάζει ΔΟΥ και νομαρχία. Κατά συνέπεια πρέπει να γίνει μεταφορά του οικείου φακέλου της εταιρείας στην οικεία της νέας έδρας. Το ίδιο και για τη νέα ΔΟΥ, στην οποία θα υπάγεται η εταιρεία μετά τη μεταφορά της έδρας αυτής.

Πρέπει να αποφεύγεται η αναγραφή στο οικείο άρθρο του καταστατικού της διευθύνσεως, όπου στεγάζονται τα γραφεία της έδρας της εταιρείας, γιατί σε περίπτωση αλλαγής οικήματος των γραφείων εντός των ορίων του ίδιου Δήμου, θα απαιτηθεί απόφαση της γενικής συνελεύσεως για να εγκρίνει την τροποποίηση του σχετικού άρθρου του καταστατικού που διαφορετικά δεν θα χρειαζόταν.

Κατά ειδικές περιπτώσεις ισχύει: μεταφορά της καταστατικής έδρας ΑΕ σε άλλο κράτος-μέλος της Ε.Ε δεν είναι δυνατή με την παρούσα κατάσταση του κοινοτικού δικαίου και μεταφορά της έδρας αλλοδαπής ΑΕ στην Ελλάδα επέρχεται η αλλαγή της εθνικότητας της εταιρείας και τροποποίηση του καταστατικού, η οποία μπορεί να εγκριθεί από την εποπτεύουσα αρχή.

Με τον Α.Ν 89/67 ορίσθηκε ότι αλλοδαπές εμποροβιομηχανικές εταιρείες, που λειτουργούν νόμιμα στην έδρα τους και ασχολούνται αποκλειστικά με εμπορικές εργασίες εκτός Ελλάδος, μπορούν να εγκαθίστανται στην Ελλάδα μετά από ειδική άδεια του Υπουργού Εθνικής Οικονομίας, καθώς επίσης και αλλοδαπές ναυτιλιακές επιχειρήσεις παντός τύπου και μορφής. Τέλος, όρισε ότι ναυτιλιακές εταιρείες, που συστήθηκαν κατά τους νόμους αλλοδαπής εταιρείας, εφόσον είναι ή ήταν πλοιοκτήτριες ή διαχειρίστριες πλοίων υπο ελληνική σημαία ή είναι εγκατεστημένες ή ήθελαν να εγκατασταθεί στην Ελλάδα ή διέπονται ως προς τη σύσταση και την ικανότητα δικαίου από το δίκαιο της χώρας που έχουν την έδρα τους (βάσει καταστατικού) αδιαφόρως του τόπου από τον οποίο διευθύνονται οι υποθέσεις τους. Όλες οι άλλες αλλοδαπές εταιρείες, καθώς και εκείνες που διαχειρίζονται σκάφη αναψυχής, εφόσον έχουν έδρα στην αλλοδαπή αλλά εγκατάσταση στην ημεδαπή, όπου και η διοίκηση τους, κρίθηκε ότι είναι ελληνικής ιθαγένειας.

3. 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» (M6). Στη δήλωση αυτή αναγράφονται όλες οι λοιπές δραστηριότητες, πέραν αυτών που έχουν ήδη αναγραφεί στο έντυπο M3. 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» (M7). 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.

3.1 Δικαιολογητικά.

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

1. 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 υπεκμίσθωσης 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.

4. 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.

4. Καταστατικό

Το καταστατικό της Ανώνυμης Εταιρείας αποτελεί το καταστατικό χάρτη αυτής, γιατί είναι όχι μόνο το νομικό έγγραφο της συστάσεώς της, αλλά διαλαμβάνει και όλα τα βασικά θέματα που αφορούν στις σχέσεις των μετόχων μεταξύ τους, στη διοίκηση της εταιρείας, στις υποχρεώσεις αυτής έναντι τρίτων και του κράτους και γενικά στη ζωή ολόκληρη αλλά και στο θάνατο(διάλυση) της ανώνυμης εταιρείας. Για όλους τους παραπάνω λόγους, καταστείτε αναγκαίο να είναι συνταγμένο με σαφήνεια και ακριβολογία προς αποφυγήν αμφιβολιών και περιπλοκών.

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.

4.1 Περιεχόμενο του Καταστατικού.

Στο άρθρο 2 του Ν. 2190/1920 αναφέρεται το υποχρεωτικό περιεχόμενο του Καταστατικού. Συγκεκριμένα το Καταστατικό πρέπει να περιέχει διατάξεις:

A. Για την εταιρική επωνυμία 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».

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 αναγκαίως μεταβολή της εταιρικής επωνυμίας.

B. 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 πάντοτε σε χρήμα ακόμη και στην περίπτωση που εισφορές των μετόχων συνίστανται σε είδος.

Το μέρος του Κεφαλαίου που ισούται με το ελάχιστο όριο του Μ.Κ. για τις Α.Ε. είναι από 1/1/2002 60.000 ευρώ (άρθρο 8, του Ν. 2190/1920 όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 11, παρ. 1 του Ν. 2842/2000).

Ε. Για το είδος των μετοχών, καθώς και για τον αριθμό, την ονομαστική αξία και την έκδοσή τους.

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.

ΣΤ. Για τη σύγκλιση, 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.

Περίληπτικά 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.

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, 40ε.

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 των κερδών.

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

ΙΑ. 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.

4.2 ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΚΑΤΑΣΤΑΤΙΚΟΥ ΑΕ

Το καταστατικό της Ανώνυμης εταιρείας αποτελεί το θεμελιώδη νόμο βάσει του οποίου λειτουργεί η εταιρεία. Όμως, σπανίως παραμένει για πολύ χρόνο αναλλοίωτο. Συνήθως, επακολουθούν τροποποιήσεις του καταστατικού, τις οποίες υπαγορεύουν οι συνεχώς μεταβαλλόμενες ανάγκες της εταιρείας. Οι πιο συνηθισμένες περιπτώσεις τροποποίησης του καταστατικού είναι η μεταβολή της έδρας της εταιρείας (αλλαγή δήμου ή κοινότητας ή απλή αλλαγή οδού), η αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου, η μεταβολή του σκοπού της εταιρείας, η μεταβολή του αριθμού των μελών του διοικητικού συμβουλίου, η συγχώνευση με άλλες επιχειρήσεις και η παρατεταμένη διάρκεια αυτής.

Σύμφωνα με όσα αναφέρθηκαν παραπάνω, ενώ το καταστατικό της εταιρείας καταρτίζεται υποχρεωτικά με συμβολαιογραφικό έγγραφο, οι τροποποιήσεις αυτών γίνονται με ιδιωτικό έγγραφο, δηλαδή με πρακτικό της γενικής συνέλευσης των μετόχων. Οι τροποποιήσεις του καταστατικού, λοιπόν, δεν χρειάζεται να γίνουν ενώπιον συμβολαιογράφου, αλλά καλύπτονται με απόφαση της γενικής συνέλευσης των μετόχων.

Η διαδικασία που ακολουθείται για την τροποποίηση του καταστατικού είναι η ακόλουθη:

Η πρώτη ενέργεια είναι η λήψη απόφασης του διοικητικού συμβουλίου για τη σύγκλιση της γενικής συνέλευσης, τακτικής ή έκτακτης, που θα αποφασίσει την τροποποίηση του καταστατικού. Είναι επιτρεπτή και η αυτόκλητη σύγκλιση τακτικής ή έκτακτης γενικής συνέλευσης, δηλαδή χωρίς πρόσκληση και χωρίς προηγούμενη

απόφαση του διοικητικού συμβουλίου, όταν παρίστανται ή αντιπροσωπεύονται μέτοχοι που εκπροσωπούν το σύνολο του μετοχικού κεφαλαίου και κανείς από αυτούς δεν αντιλέγει στην πραγματοποίησή τους και στη λήψη αποφάσεων.

Δεύτερη ενέργεια είναι η λήψη απόφασης για τροποποίηση του καταστατικού από τη γενική συνέλευση των μετόχων. Απαιτείται πλειοψηφία των δύο τρίτων των ψήφων που εκπροσωπούνται στη γενική συνέλευση των μετόχων. Στην απόφαση θα περιλαμβάνεται και το κείμενο με τα τροποποιημένα άρθρα (όπως έχουν διατυπωθεί μετά τις επελθούσες τροποποιήσεις)

Τρίτη ενέργεια είναι η υποβολή στην εποπτεύουσα αρχή (Υπηρεσία Εμπορίου της νομαρχίας της έδρας της εταιρείας), με σύντομο διαβιβαστικό έγγραφο, του πρακτικού της γενικής συνελεύσεως και των άλλων δικαιολογητικών που απαιτούνται για την έκδοση της εγκριτικής απόφασης του νομάρχη. Μεταξύ των δικαιολογητικών που υποβάλλονται στην εποπτεύουσα αρχή είναι και το κωδικοποιημένο καταστατικό που περιλαμβάνει και τις αποφασισθείσες τροποποιήσεις στην τελευταία γενική συνέλευση.

Τέταρτη ενέργεια. Μετά την έκδοση της απόφασης του νομάρχη που εγκρίνει την τροποποίηση του καταστατικού, αποστέλλεται από τη νομαρχία στο εθνικό τυπογραφείο ανακοίνωση προς δημοσίευση στην εφημερίδα της κυβερνήσεως. Η απόφαση αυτή μαζί με την ανακοίνωση κοινοποιείται και στην εταιρεία.

Πέμπτη ενέργεια. Όταν κυκλοφορήσει το ΦΕΚ με την τροποποίηση του καταστατικού, η ενδιαφερόμενη εταιρεία υποχρεούται να προσκομίσει ένα αντίτυπο αυτού στη αρμόδια υπηρεσία της νομαρχίας για να τοποθετηθεί στον οικείο φάκελο. Εάν η τροποποίηση αφορά την έδρα, το σκοπό, την επωνυμία και άλλα στοιχεία που αφορούν την φορολογούσα αρχή, ένα αντίτυπο του ΦΕΚ πρέπει να υποβληθεί και στη οικεία ΔΟΥ για ενημέρωση του σχετικού φακέλου της εταιρείας μαζί με τη δήλωση μεταβολής.

Αξίζει να σημειωθεί η περίπτωση κατά την οποία δεν απαιτείται εγκριτικά απόφαση για τροποποίηση καταστατικού: όταν το μετοχικό κεφάλαιο της Ανώνυμης εταιρείας (αρχικό ή μετά από αύξηση) δεν υπερβαίνει το ποσό των τριών εκατομμυρίων ευρώ (3.000.000€), δεν ασκείται από την εποπτεύουσα αρχή έλεγχος της νομιμότητας της συστάσεως της εταιρείας καθώς και της τροποποίησής του καταστατικού. Στις περιπτώσεις αυτές οι καταχωρήσεις στο Μητρώο ΑΕ της εποπτεύουσας αρχής γίνονται μετά από τυπικό έλεγχο των υποβαλλόμενων εγγράφων, χωρίς έκδοση διοικητικής εγκριτικής απόφασης.

Απ' την άλλη απαιτείται πάντοτε η έκδοση εγκριτικής απόφασης της εποπτεύουσας αρχής είτε για σύσταση ΑΕ είτε για τροποποίηση του καταστατικού της, εάν πρόκειται για ανώνυμες εταιρείες, τραπεζικές, ασφαλιστικές, επενδύσεως χαρτοφυλακίου, αμοιβαίων κεφαλαίων, αθλητικές καθώς και ανώνυμες εταιρείες που έχουν εισαγμένες τις μετοχές τους στο Χρηματιστήριο Αθηνών. Επίσης, απαιτείται η έγκριση της αρμόδιας εποπτεύουσας αρχής σε μετατροπές, συγχωνεύσεις και διασπάσεις.

5.ΒΙΒΛΙΑ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

Οι ημεδαπές και αλλοδαπές ανώνυμες εταιρείες υποχρεούνται να τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. , ανεξάρτητα από το ύψος των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων τους.

Σύμφωνα με το άρθρο 7 του Κ.Β.Σ. αναφέρεται ότι: «Ο επιτηδευματίας της τρίτης κατηγορίας , για την άσκηση του επαγγέλματός του, τηρεί λογιστικά βιβλία κατά τη διπλογραφική μέθοδο με οποιοδήποτε λογιστικό σύστημα, σύμφωνα με τις γενικά παραδεκτές αρχές της λογιστικής.» , επίσης « ο επιτηδευματίας της τρίτης κατηγορίας βιβλίων εφαρμόζει υποχρεωτικά το Ε.Γ.Λ.Σ. μόνο ως προς τη δομή, την ονοματολογία και το περιεχόμενο των πρωτοβάθμιων , δευτεροβάθμιων και των υπογραμμισμένων τριτοβάθμιων λογαριασμών, με εξαίρεση τους λογαριασμούς της ομάδας 9 , οι οποίοι δεν τηρούνται.»

Σύμφωνα με το άρθρο 19 του ΚΒΣ, τα βιβλία τα οποία υποχρεωτικά πρέπει να τηρούνται θεωρημένα σε περίπτωση που δεν θεωρηθούν, πριν την έναρξη χρησιμοποίησής τους, είναι ως να μην τηρήθηκαν για το χρόνο μέχρι τη θεώρησή τους. Τα βιβλία λοιπόν που αναφέρονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 19 του Κ.Β.Σ. και πρέπει να θεωρούνται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. είναι τα παρακάτω:

α) το βιβλίο αγορών, επί χειρόγραφης τήρησης, και η μηνιαία κατάσταση του βιβλίου αγορών, επί μηχανογραφικής τήρησης,

β) το βιβλίο εσόδων - εξόδων, επί χειρόγραφης τήρησης, και η μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων - εξόδων, επί μηχανογραφικής τήρησης,

γ) τα ημερολόγια, στα οποία καταχωρούνται πρωτογενώς οι οικονομικές πράξεις, το γενικό καθολικό και το ημερήσιο διπλότυπο φύλλο συναλλαγών, όταν τα βιβλία της έδρας τηρούνται χειρόγραφα,

δ) το ισοζύγιο γενικού - αναλυτικών καθολικών, όταν τα βιβλία της έδρας τηρούνται μηχανογραφικά,

ε) το βιβλίο αποθήκης επί χειρόγραφης τήρησής του, και οι οπτικοί δίσκοι (CD - ROM) στους οποίους αποθηκεύονται τα δεδομένα του βιβλίου αυτού, επί μηχανογραφικής τήρησης του,

στ) το βιβλίο τεχνικών προδιαγραφών,

ζ) τα πρόσθετα βιβλία ή δελτία που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 10 του ΚΒΣ,

η) το βιβλίο απογραφών και οι καταστάσεις της ποσοτικής καταχώρισης των αποθεμάτων.»

Όσα βιβλία δεν αναφέρονται παραπάνω τηρούνται αθεώρητα.

Σημειώσεις:

A) Αρμόδια Δ.Ο.Υ. για τη θεώρηση των βιβλίων είναι η Δ.Ο.Υ. της έδρας στην οποία μπορούν να θεωρηθούν βιβλία τόσο της έδρας όσο και των και των υποκαταστημάτων. Ωστόσο, για τα βιβλία και στοιχεία κάθε υποκαταστήματος παρέχεται η δυνατότητα να θεωρούνται και στη Δ.Ο.Υ. που ανήκει το υποκατάστημα.

B) Τα βιβλία που τηρούνται με μηχανογραφικό τρόπο μπορούν, με επιλογή του επιτηδευματία, να σημαίνονται μέσω φορολογικού μηχανισμού ή μέσω της Δ.Ο.Υ..

2) Θεωρημένα στοιχεία

Τα στοιχεία που αναφέρονται παρακάτω είναι υποχρεωτικά θεωρημένα:

α) το δελτίο αποστολής και το συγκεντρωτικό δελτίο επιστροφής,

β) το συνενωμένο δελτίο αποστολής με οποιοδήποτε στοιχείο αξίας,

γ) το τιμολόγιο που εκδίδεται για αγορά αγαθών όταν δεν έχει προηγηθεί η έκδοση άλλου θεωρημένου στοιχείου για την ίδια συναλλαγή καθώς και το τιμολόγιο για την παροχή υπηρεσιών. (Σ. Σ. Το τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων από 1/7/95 εκδίδεται θεωρημένο σε κάθε περίπτωση Α. Υ. Ο. ΠΟΛ. 1148/30-5-95).

δ) την απόδειξη παροχής υπηρεσιών και την απόδειξη λιανικής πώλησης όταν δεν εκδίδεται με τη χρήση φορολογικής ταμειακής μηχανής. Δεν υπόκεινται σε θεώρηση τα εισιτήρια επιχειρήσεων μεταφοράς προσώπων με λεωφορεία, σιδηρόδρομους και αεροπλάνα, όταν εκτελούν συγκοινωνίες, καθώς και τα εισιτήρια πλοίων εφόσον φορολογούνται κατ' ειδικό τρόπο και απαλλάσσονται του Φ.Π.Α.

Τα βιβλία αυτά χρησιμοποιούνται ως εξής :

- Βιβλίο απογραφών και ισολογισμών

Σε αυτό το βιβλίο καταχωρείται η απογραφή ενάρξεως και στο τέλος της εταιρικής χρήσεως καταχωρείται η απογραφή και ο ισολογισμός τέλους χρήσεως. Ο ισολογισμός περιλαμβάνει ακόμα την ανάλυση των αποτελεσμάτων χρήσεως και τον πίνακα διανομής κερδών. Αυτοί που υπογράφουν τον ισολογισμό και το βιβλίο απογραφών-ισολογισμών είναι ο Διευθύνων Σύμβουλος , ο πρόεδρος του Δ.Συμβουλίου και ο διευθυντής λογιστηρίου.

- Συγκεντρωτικό ημερολόγιο

Σε αυτό το βιβλίο καταχωρούνται στο τέλος του μήνα όλες οι εγγραφές , που προέρχονται από τα αναλυτικά ημερολόγια (ταμείου, αγορών, πωλήσεων, διαφόρων πράξεων κ.λ.π.

- Γενικό καθολικό

Σε αυτό το βιβλίο μεταφέρονται, στους λογαριασμούς που έχει, όλες οι εγγραφές από το συγκεντρωτικό ημερολόγιο.

- Αναλυτικά καθολικά

Αυτά τηρούνται σε βιβλία ή σε καρτέλες, ο κάθε πρωτοβάθμιος λογαριασμός αναλύεται σε δευτεροβάθμιους λογαριασμούς.

- Βιβλίο αποθήκης

Αυτό το βιβλίο είναι ένα αναλυτικό καθολικό αλλά χρήζει θεωρήσεως πριν χρησιμοποιηθεί.

- Βιβλίο γραμματίων εισπρακτέων και βιβλίο γραμματίων πληρωτέων

Σε αυτό το βιβλίο καταχωρούνται όλα τα γραμμάτια εισπρακτέα (αυτά που παίρνει από τους πελάτες) και τα γραμμάτια πληρωτέα (αυτά που δίνει στους προμηθευτές)

- Βιβλίο πρακτικών συνεδριάσεων των γενικών συνελεύσεων

Στο βιβλίο αυτό καταγράφονται όλες οι συζητήσεις που γίνονται κατά την διάρκεια του συμβουλίου αλλά και οι τελικές αποφάσεις που παίρνονται.

- Βιβλίο πρακτικών συνεδριάσεων διοικητικού συμβουλίου

Το βιβλίο αυτό το τηρούν μόνο οι ημεδαπές Ανώνυμες Εταιρείες. Οι αλλοδαπές Α.Ε. δεν έχουν υποχρέωση τηρήσεως αυτών των βιβλίων γιατί οι συνελεύσεις γίνονται στην έδρα τους. Αν όμως το διοικητικό συμβούλιο γίνει στην Ελλάδα τότε πρέπει να τηρηθεί το βιβλίο πρακτικών.

- Βιβλίο μετόχων

Το βιβλίο αυτό έχει ειδική γραμμογράφηση για να καταχωρηθούν τα στοιχεία των μετόχων καθώς τον αριθμό των μετοχών και τίτλων που κατέχει ο κάθε μέτοχος. Επίσης καταχωρούνται μόνο οι μέτοχοι που έχουν ονομαστικές μετοχές.

- Βιβλίο μετοχών

Σε αυτό το βιβλίο καταχωρούνται όλοι οι τίτλοι , τόσο των ονομαστικών όσο και των ανώνυμων μετοχών και έχει και αυτό ειδική γραμμογράφηση.

6.Όργανα διοίκηση Ανώνυμης Εταιρείας

6.1. Γενική συνέλευση

Στην Ανώνυμη Εταιρεία η γενική συνέλευση παίζει πολύ σημαντικό ρόλο. Οι βασικές αρμοδιότητες της είναι : να εκλέγει τα όργανα διοίκησης της εταιρείας , να παίρνει αποφάσεις για τα σοβαρά θέματα όπως : αύξηση ή μείωση μετοχικού κεφαλαίου , να εγκρίνει τον ετήσιο ισολογισμό κ.τ.λ.

Διακρίσεις της γενικής συνελεύσεως

Οι γενικές συνελεύσεις των μετόχων διακρίνονται σε:

Τακτικές γενικές συνελεύσεις. Η τακτική γενική συνέλευση συνέρχεται υποχρεωτικώς στην έδρα της εταιρείας, κάθε εταιρική χρήση και εντός 6 μηνών από τη λήξη της χρήσης. Συγκαλείται από το διοικητικό συμβούλιο και η σχετική πρόσκληση δημοσιεύεται τουλάχιστον είκοσι ημέρες πριν την ημέρα της γενικής συνελεύσεως στον τύπο και πριν δέκα στο ΦΕΚ.

Επαναληπτικές γενικές συνελεύσεις. Όταν για οποιοδήποτε λόγο πρέπει να επαναληφθεί μια γενική συνέλευση (συνήθως τακτική), τότε η διαδικασία προσκλήσεως είναι η ίδια , αλλά η προθεσμία δημοσιεύσεως της σχετικής προσκλήσεως συντέμνεται σε δέκα μέρες και σε πέντε στο ΦΕΚ.

Έκτακτες γενικές συνελεύσεις. Έκτακτη γενική συνέλευση είναι κάθε συνέλευση που συνέρχεται εκτάκτως (σε οποιαδήποτε χρονική στιγμή) έπειτα από άσκηση κάποιων προσώπων που από το νόμο έχουν το δικαίωμα. Το διοικητικό συμβούλιο έχει το δικαίωμα να συγκαλέσει έκτακτη γενική συνέλευση των μετόχων οποτεδήποτε το κρίνει αναγκαίο. Μία ακόμα περίπτωση έκτακτης γενικής συνέλευσης είναι όταν το διοικητικό συμβούλιο υποχρεούνται να τη συγκαλέσει αν το ζητήσουν οι μέτοχοι εκπροσωπούντες το 1/20 του καταβεβλημένου κεφαλαίου.

Καταστατικές γενικές συνελεύσεις, καλούνται εκείνες στις οποίες παίρνονται αποφάσεις που τροποποιούν κάποιο ή κάποια άρθρα του καταστατικού. Συνεπώς, καταστατική μπορεί να είναι μια τακτική καθώς και μια έκτακτη γενική συνέλευση.

Καθολικές γενικές συνελεύσεις. Όταν στη γενική συνέλευση εκπροσωπείται το σύνολο του μετοχικού κεφαλαίου, αυτή καλείται καθολική και η σύγκλησή της είναι έγκυρη, έστω και αν δεν τηρήθηκαν οι προθεσμίες δημοσιεύσεως ή ακόμη αν δεν

δημοσιεύτηκε καθόλου πρόσκληση, εφόσον στη συνέλευση παρίστανται ή αντιπροσωπεύονται μέτοχοι που εκπροσωπούν το σύνολο του μετοχικού κεφαλαίου και κανείς από αυτούς δεν αντιλέγει στην πραγματοποίηση της και στη λήψη αποφάσεων. Η καθολική συνέλευση όμως δεν μπορεί να εγκρίνει τον ισολογισμό, αν αυτός δεν έχει δημοσιευθεί κατά το νόμο. Απόφαση εγκρίσεως ισολογισμού που δεν έχει δημοσιευθεί και υποβληθεί στην εποπτεύουσα αρχή είναι άκυρη.

Αυτόκλητη καλείται η γενική συνέλευση των μετόχων που συνέρχεται χωρίς καμία ειδοποίηση ή πρόσκληση προς τους μετόχους. Η εποπτεύουσα αρχή(νομαρχία, Υπουργείο Εμπορίου) θεωρεί έγκυρη τη γενική συνέλευση που συνέρχεται αυτόκλητη χωρίς να έχει προηγηθεί απόφαση του διοικητικού συμβουλίου και χωρίς να έχει αποσταλεί στους μετόχους πρόσκληση, εφόσον στη συνέλευση παρίστανται μέτοχοι που εκπροσωπούν το σύνολο του μετοχικού κεφαλαίου και κανείς δεν αντιλέγει στην πραγματοποίηση της και στη λήψη αποφάσεων.

Δικαίωμα να ζητήσουν σύγκληση συνελεύσεως έχουν το διοικητικό συμβούλιο της εταιρείας, ενεργώντας συλλογικά και όχι μεμονωμένα μέλη αυτού, οι μέτοχοι που εκπροσωπούν το 5% του καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου μέσω αίτησης στο πρόεδρο του διοικητικού συμβουλίου, το οποίο υποχρεούνται να τη συγκαλέσει ορίζοντας ημέρα συνεδριάσεως εντός σαράντα πέντε ημερών και οι ελεγκτές της ανώνυμης εταιρείας εντός δέκα ημερών από την επίδοση της αιτήσεως στο πρόεδρο του διοικητικού συμβουλίου με αντικείμενο ημερήσιας διατάξεως τα θέματα που περιέχονται στην αίτηση.

Διακοπή και αναβολή της γενικής συνελεύσεως

Η γενική συνέλευση δεν διακόπτει τις εργασίες της ούτε περαιώνει τη συνεδρίαση της αν δεν εξαντληθούν τα θέματα της ημερήσιας διατάξεως. Τυχόν αποχώρηση του προέδρου της γενικής συνελεύσεως στο μέσο της συνεδρίασης δεν επιφέρει αυτόματη διακοπή αυτής. Οι μέτοχοι που μετέχουν στη γενική συνέλευση μπορούν να εκλέξουν νέο πρόεδρο, εφόσον έχουν τη νόμιμη απαρτία και να προχωρήσουν στη συζήτηση των υπολειπόμενων θεμάτων της ημερήσιας διατάξεως μέχρις εξαντλήσεως αυτών.

Αναβολή της συνεδριάσεως της γενικής συνελεύσεως και συνέχισή της στην επόμενη συνεδρίαση μπορεί να αποφασισθεί, αν η επόμενη συνεδρίαση είναι μέχρι τριάντα μέρες αργότερα. Αυτό γίνεται υποχρεωτική εφόσον το ζητήσει η μειοψηφία των μετόχων που αντιπροσωπεύει το 1/20 του καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου.

Παρουσία συμβολαιογράφου στη γενική συνέλευση απαιτείται όταν σε αυτήν παρίστανται ένας μόνο μέτοχος. Ο παριστάμενος συμβολαιογράφος προσυπογράφει τα πρακτικά της γενικής συνελεύσεως. Ωστόσο, απόφαση γενικής συνελεύσεως

ανώνυμης εταιρείας που συγκροτήθηκε από ένα μόνο μέτοχο, χωρίς την παρουσία συμβολαιογράφου ή αντιπροσώπου της εποπτεύουσας αρχής, δεν θεωρείται άκυρη.

Υπογραφή πρακτικού γενικής συνελεύσεως. Ο νόμος ορίζει ότι στις εταιρείες που δεν έχουν μετοχές εισηγμένες στο Χρηματιστήριο, η κατάρτιση και υπογραφή του πρακτικού από όλους τους μετόχους ή τους αντιπροσώπους τους ισοδυναμεί με απόφαση της γενικής συνελεύσεως, ακόμη κι αν δεν έχει προηγηθεί συνεδρίαση.

Διαδικασία συγκλήσεως της γενικής συνέλευσης :

Απόφαση του διοικητικού συμβουλίου για τη σύγκληση της γενικής συνέλευσης

Πρόσκληση μετόχων στη γενική συνέλευση

Δημοσίευση της πρόσκλησης σε 1 ημερήσια πολιτική και οικονομική εφημερίδα, τεύχος ΑΕ και ΕΠΕ της εφημερίδας της Κυβερνήσεως, νομαρχιακή ή πανελληνίας κυκλοφορίας εφημερίδα

Υποβολή στην εποπτεύουσα αρχή των στοιχείων σχετικών με την τακτική γενική συνέλευση

Απαρτία γενικής συνελεύσεως

Απλή απαρτία. Για να μπορεί να λάβει αποφάσεις η συνέλευση απαιτούνται τρεις προϋποθέσεις: να έχει συγκληθεί νομίμως, να έχει νόμιμη απαρτία(δηλαδή να εκπροσωπείται από ορισμένο ποσοστό του μετοχικού κεφαλαίου) και οι αποφάσεις να παίρνονται με ορισμένο ποσοστό ψήφων ανάλογα με το θέμα που αφορούν.

Η γενική συνέλευση βρίσκεται σε απλή απαρτία και συνεδριάζει εγκύρως και παίρνει αποφάσεις στα θέματα της ημερήσιας διατάξεως, όταν παρίστανται ή αντιπροσωπεύονται μέτοχοι που εκπροσωπούν τουλάχιστον το 1/5 του καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου. Αν δεν επιτευχθεί η απαρτία, η γενική συνέλευση δεν μπορεί να συγκροτηθεί νόμιμα και να προχωρήσει στο έργο της, αλλά συνέρχεται εκ νέου μέσα σε είκοσι μέρες από τη χρονολογία της ματαιωθείσας συνεδρίασης. Νεότερη πρόσκληση δεν απαιτείται, εάν στην αρχική πρόσκληση ορίζεται ο τόπος και ο χρόνος των επαναληπτικών εκ του νόμου προβλεπόμενων συνεδριάσεων για την περίπτωση μη επιτεύξεως απαρτίας.

Εξαιρετική απαρτία. Απαιτείται εξαιρετική απαρτία και αυξημένη πλειοψηφία όταν πρόκειται να συζητηθούν θέματα όπως : μεταβολή της εθνικότητας της εταιρείας, μεταβολή του αντικείμενου της επιχείρησης, επαύξηση των υποχρεώσεων των μετόχων, αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου που δεν προβλέπεται από το καταστατικό

ή που επιβάλλεται με διάταξη νόμων με κεφαλαιοποίηση αποθεματικών, μείωση του μετοχικού κεφαλαίου, μεταβολή του τρόπου διαθέσεως των κερδών, συγχώνευση, διάσπαση, μετατροπή, παράταση της διάρκειας ή διάλυση της εταιρείας και παροχή ή ανανέωση εξουσίας προς το διοικητικό συμβούλιο για αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου.

Ο νόμος ορίζει εξαιρετική απαρτία στην αρχική γενική συνέλευση όταν παρίστανται μέτοχοι που εκπροσωπούν τα 2/3 του καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου. Αν δεν συντελεσθεί η απαρτία των 2/3, η γενική συνέλευση συνέρχεται εκ νέου εντός είκοσι ημερών από τη χρονολογία της ματαιωθείσας συνεδρίασεως, προσκαλούμενη πριν δέκα τουλάχιστον ημέρες και βρίσκεται σε απαρτία και συνεδριάζει εγκύρως τα θέματα της ημερήσιας διατάξεως όταν εκπροσωπείται σε αυτήν το ένα δεύτερο του καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου.

Πότε αρκεί το 1/5 του καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου

Προκειμένου περι εταιρειών με εισηγμένες μετοχές ή όταν πρόκειται να ληφθεί απόφαση για αύξηση μετοχικού κεφαλαίου, η γενική συνέλευση στη τελευταία επαναληπτική συνεδρίαση βρίσκεται σε απαρτία όταν παρίστανται μέτοχοι που εκπροσωπούν το 1/5 του καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου.

Αρμοδιότητες της γενικής συνελεύσεως

Το θέμα των αρμοδιοτήτων της γενικής συνελεύσεως αναφέρεται στο άρθρο 34 του Κ.Ν 2190/20 και έτσι ορίζεται ότι η γενική συνέλευση είναι η μόνη αρμόδια για να αποφασίζει πάνω στα ακόλουθα θέματα:

Για όλες τις τροποποιήσεις του καταστατικού. Ως τροποποιήσεις του καταστατικού θεωρούνται και οι αυξήσεις και μειώσεις του μετοχικού κεφαλαίου

- Για την εκλογή των μελών του διοικητικού συμβουλίου, καθώς και για την εκλογή των ελεγκτών της εταιρείας
- Για την έγκριση του ισολογισμού και των υπολοίπων οικονομικών καταστάσεων.
- Για τη διάθεση των ετήσιων καθαρών κερδών
- Για την έκδοση δανείου με ομολογίες, καθώς και για την έκδοση δανείου με ομολογίες που συνοδεύονται με το δικαίωμα μετατροπής τους σε μετοχές.

- Για τη συγχώνευση, παράταση διάρκειας ή τη διάλυση της εταιρείας ως και τη μετατροπή και αναβίωση αυτής
- Για το διορισμό των εκκαθαριστών

Άκυρες αποφάσεις γενικής συνελεύσεως

Οι αποφάσεις της γενικής συνελεύσεως θεωρούνται άκυρες σε περίπτωση που δεν υπήρξε σύγκληση της γενικής συνελεύσεως (προφανώς όπως το εννοεί ο νόμος) και σε περίπτωση που η ληφθείσα απόφαση είναι αντίθετη στο νόμο ή το καταστατικό.

Ακυρώσιμες αποφάσεις της γενικής συνελεύσεως

Θεωρούνται ακυρώσιμες από το δικαστήριο οι αποφάσεις όταν ελήφθησαν με τρόπο που δεν είναι σύμφωνος με το νόμο ή το καταστατικό, όταν ελήφθησαν από γενική συνέλευση που δεν είχε συγκροτηθεί νόμιμα, ελήφθησαν χωρίς να παρασχεθούν οφειλόμενες πληροφορίες από τους μετόχους, όταν ελήφθησαν κατά κατάχρηση της εξουσίας της πλειοψηφίας. Η ακύρωση μπορεί να ζητηθεί με αγωγή από οποιοδήποτε μέτοχο, κάτοχο μετοχών που εκπροσωπούν τα 2/100 του κεφαλαίου αν δεν παρέστη στη συνέλευση ή αντιτάχθηκε στην απόφαση. Την ακύρωση μπορεί να ζητήσει και κάθε μέλος του διοικητικού συμβουλίου. Στην Τρίτη περίπτωση, την ακύρωση μπορούν να ζητήσουν μόνο οι μέτοχοι που ζήτησαν τις πληροφορίες εφόσον εκπροσωπούν το 1/20 του καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου.

Ανυπόστατες αποφάσεις

Μια απόφαση είναι ανυπόστατη όταν λαμβάνεται με τις ψήφους προσώπων τα οποία: δεν είχαν μετοχική ιδιότητα, είχαν αρυσθεί το δικαίωμα ψήφου από πρόσωπα; Που δεν είχαν μετοχική ιδιότητα.

Υπόδειγμα προσκλήσεως γενικής συνελεύσεως

ΠΡΟΣΚΛΗΣΗ

ΣΕ ΤΑΚΤΙΚΗ ΓΕΝΙΚΗ ΣΥΝΕΛΕΥΣΗ ΤΩΝ ΜΕΤΟΧΩΝ

Κατόπιν αποφάσεως του διοικητικού συμβουλίου, που πάρθηκε στην υπ' αριθμόν ...συνεδρίαση του και σύμφωνα με το νόμο και τι καταστατικό, καλούνται οι μέτοχοι της εταιρείας (αναγράφεται η επωνυμία αυτής) σε τακτική(ή έκτακτη) γενική συνέλευση, στα ενταύθα γραφεία της έδρας αυτής, οδός...αριθμό...την....του μήνα...του έτους..., ημέρα....και ώρα....με θέματα ημερήσιας διατάξεως.

(εδώ απαριθμούνται τα συνήθη για την ετήσια γενική συνέλευση θέματα)

1)ανάγνωση των εκθέσεων διαχειρίσεως του διοικητικού συμβουλίου και των ελεγκτών της εταιρείας για τον ισολογισμό της κλεισθείσας χρήσεως 31.12 ...

2)έγκριση των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων της 31.12...και λήψη αποφάσεως για τη διάθεση των αποτελεσμάτων της χρήσεως

3)απαλλαγή των μελών του διοικητικού συμβουλίου και των ελεγκτών από κάθε ευθύνη για την κλεισθείσα χρήση

4)εκλογή ελεγκτών τρέχουσας χρήσης

(αν έχει λήξει η θητεία του διοικητικού συμβουλίου, προστίθενται και θέμα εκλογής νέου διοικητικού συμβουλίου. Επίσης, μπορεί να περιληφθεί και οποιοδήποτε άλλο θέμα, για το οποίο απαιτείται απόφαση της γενικής συνελεύσεως, και μάλιστα ανεξάρτητα αν αυτό προϋποθέτει ή όχι τροποποίηση του καταστατικού)

οι μέτοχοι και οι αντιπρόσωποι των μετόχων, για να έχουν δικαίωμα παραστάσεως στη γενική συνέλευση, πρέπει κατά το νόμο και το καταστατικό, να καταθέσουν τους τίτλους των μετοχών τους στο ταμείο της εταιρείας ή στο ταμείο Παρακαταθηκών και δανείων ή σε μια τράπεζα στην Ελλάδα και να υποβάλλουν στην εταιρεία τα αποδεικτικά καταθέσεως των τίτλων τους και των πληρεξούσιων τους, πέντε τουλάχιστον ημέρες πριν την ημέρα συνεδρίασης της γενικής συνέλευσης

Αθήνα.....

ΤΟ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ

6.2 Διοικητικό Συμβούλιο

Είναι το ανώτατο όργανο της διοίκησης της εταιρείας. Απαραίτητη διαδικασία για τη λειτουργία της εταιρείας στα πρώτα της βήματα είναι η συγκρότηση σε σώμα και η εξουσιοδότηση εκπροσώπων της επιχείρησης. Το διοικητικό συμβούλιο είναι εκείνο που διεκπεραιώνει όλες τις καθημερινές εργασίες της εταιρείας.

Μέλη του διοικητικού συμβουλίου της ανώνυμης εταιρείας μπορούν να διορισθούν φυσικά πρόσωπα, αμφότερων των φύλων, που έχουν δικαιοπρακτική ικανότητα, που έχουν συμπληρώσει το 18ο έτος της ηλικίας τους, δεν τελούν υπο απαγόρευση κλπ. Οι γραμματικές γνώσεις των μελών του διοικητικού συμβουλίου δεν ενδιαφέρουν.

Αλλοδαποί, καθώς και πρόσωπα που δεν είναι μέτοχοι της ανώνυμης εταιρείας επιτρέπεται να διορισθούν μέλη του διοικητικού συμβουλίου. Νομικό πρόσωπο μπορεί να μετέχει στο διοικητικό συμβούλιο, εάν αυτό προβλέπεται στο καταστατικό και στη περίπτωση αυτή οφείλει να ορίσει ένα φυσικό πρόσωπο για την άσκηση των εξουσιών ως μέλος του ΔΣ.

Η θητεία των μελών του διοικητικού συμβουλίου δεν επιτρέπεται να είναι ποτέ μεγαλύτερη από 6 έτη. Κατ'εξαίρεση η θητεία του διοικητικού συμβουλίου παρατείνεται μέχρι τη λήξη της προθεσμίας, εντός της οποίας πρέπει να συνέλθει η αμέσως επόμενη γενική συνέλευση. Όταν λήξει η θητεία του διοικητικού συμβουλίου και δεν έχει εκλεγεί νέο, παρατείνεται αυτή σιωπηρώς μέχρι την εκλογή του νέου διοικητικού συμβουλίου. Αυτό προκύπτει από τη βούληση του οργάνου, που εκλέγει το διοικητικό συμβούλιο, να παραμείνει αυτό στη διοίκηση της εταιρείας, αφού αλλιώς θα έμενε η εταιρεία ακέφαλη προς βλάβη των συμφερόντων της.

Ο αριθμός των μελών του διοικητικού συμβουλίου ορίζεται από το καταστατικό της ή από τη γενική συνέλευση, εντός των ορίων που προβλέπονται στο καταστατικό. Το διοικητικό συμβούλιο αποτελείται τουλάχιστον από τρία (3) μέλη. Πολλές φορές στο καταστατικό αναγράφεται ότι το διοικητικό συμβούλιο θα αποτελείται από 3-5 μέλη ή 7-9 κλπ. Στις περιπτώσεις αυτές συμπληρώνεται υποχρεωτικά ο ελάχιστος αριθμός των μελών και προαιρετικά τα υπόλοιπα μέλη. Όταν το καταστατικό ορίζει μέγιστο και ελάχιστο αριθμό μελών του διοικητικού συμβουλίου, τότε το συγκεκριμένο αριθμό θα ορίσει και η γενική συνέλευση. Ο τρόπος με τον οποίο εκλέγεται βέβαια το διοικητικό συμβούλιο καθορίζεται με απόφαση της γενικής συνελεύσεως, η οποία μπορεί να ισχύει πάγια ή σε κάθε περίπτωση να αποφασίζεται από αυτήν. Συνήθως ορίζεται περιττός αριθμός συμβούλων(3,5,7 κλπ), δεν απαγορεύεται βέβαια και ο αριθμός των μελών να είναι άρτιος(4,6,8κλπ).

Το διοικητικό συμβούλιο βρίσκεται σε απαρτία και συνεδριάζει εγκύρως, όταν παρίστανται ή αντιπροσωπεύονται στη συνεδρίαση τα μισά μέλη αυτού και ένας

ακόμη (δηλαδή επί 6 μελών τα 4), ουδέποτε όμως ο αριθμός των παρόντων συμβούλων να είναι μικρότερος των τριών. Για να βρεθεί ο αριθμός απαραίτητος παραλείπεται τυχόν κλάσμα που προκύπτει(δηλαδή επί πενταμελούς συμβουλίου υπάρχει απαρτία όταν παρίστανται τρία μέλη, επί επταμελούς όταν παρίστανται τέσσερα κλπ). Επιτρέπεται κάθε σύμβουλος να αντιπροσωπεύεται από μόνον ένα άλλο σύμβουλο στο διοικητικό συμβούλιο και η πληρεξουσιότητα για αντιπροσώπευση μπορεί να δοθεί με συμβολαιογραφικό έγγραφο, απλό έγγραφο ή και τηλεγραφική, fax ή ηλεκτρονικά. Είναι σαφές ότι η αντιπροσώπευση του διοικητικού συμβουλίου δεν μπορεί να ανατεθεί σε πρόσωπα που δεν είναι μέλη αυτού.

Αν οι σύμβουλοι που παρίστανται στη συνεδρίαση είναι μόνο δύο και ο ένας από αυτούς αντιπροσωπεύει έναν ακόμη σύμβουλο, δεν υπάρχει απαρτία καθώς ο νόμος απαιτεί ο ελάχιστος αριθμός συμβούλων να είναι τρεις. Σε περίπτωση ισοψηφίας δεν υπερισχύει η ψήφος του προέδρου του διοικητικού συμβουλίου, εκτός αν το καταστατικό δέχεται διαφορετικά.

Αρμοδιότητες του διοικητικού συμβουλίου

Το άρθρο 22 του ΚΝ 2190/20 ορίζει ότι το διοικητικό συμβούλιο είναι αρμόδιο να αποφασίζει για κάθε πράξη που αφορά στη διοίκηση της εταιρείας, τη διαχείριση της περιουσίας αυτής και στην επίτευξη του σκοπού της. Από τη γενικότητα της διατάξεως αυτής συμπεραίνεται ότι το διοικητικό συμβούλιο της εταιρείας έχει αρμοδιότητα επί παντός θέματος της εταιρείας, εκτός εκείνων που ρητώς εξαιρεί ο νόμος και για τα οποία απαιτεί απόφαση της γενικής συνελεύσεως. Ωστόσο, η γενική συνέλευση μπορεί με απόφαση της να περιορίσει τις αρμοδιότητες του διοικητικού συμβουλίου. Το καταστατικό μπορεί να ορίσει- και αυτό γίνεται στη πράξη- τα θέματα στα οποία έχει αρμοδιότητα το διοικητικό συμβούλιο. Ακόμα το καταστατικό μπορεί να ορίσει τα θέματα στα οποία το διοικητικό συμβούλιο ασκεί εν όλο ή εν μέρει εξουσία από ένα ή περισσότερα μέλη αυτού. τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου στα οποία ανατίθενται τέτοιες αρμοδιότητες, αποκαλούνται διευθύνοντες ή εντεταλμένοι σύμβουλοι.

Στο άρθρο του καταστατικού που περιλαμβάνονται λεπτομερώς οι αρμοδιότητες του διοικητικού συμβουλίου, περιλαμβάνεται και η ρήτρα ότι η απαρίθμηση των αρμοδιοτήτων του διοικητικού συμβουλίου είναι ενδεικτική και όχι περιοριστική. Έτσι, αφήνονται περιθώρια νόμιμης δράσεως και αποφεύγονται εμπλοκές και αμφισβητήσεις.

Πράξεις του διοικητικού συμβουλίου ακόμη και αν είναι εκτός εταιρικού σκοπού, δεσμεύουν την εταιρεία απέναντι σε τρίτους, εκτός αν αποδειχθεί ότι ο τρίτος γνώριζε την υπέρβαση του εταιρικού σκοπού απέναντι σε τρίτους ή όφειλε να τη γνωρίζει. Δεν συνιστά απόδειξη μόνο η τήρηση των διατυπώσεων δημοσιότητας ως προς το καταστατικό της εταιρείας ή τις τροποποιήσεις του.

Περιορισμοί της εξουσίας του διοικητικού συμβουλίου από το καταστατικό ή από απόφαση της γενικής συνέλευσης δεν αντιτάσσονται στους τρίτους, ακόμα κι αν έχουν υποβληθεί στις διατυπώσεις δημοσιότητας.

Το καταστατικό μπορεί να επιτρέπει στο διοικητικό συμβούλιο ή να το υποχρεώνει να αναθέτει τον εσωτερικό έλεγχο της εταιρείας, σε ένα ή περισσότερα πρόσωπα, μη μέλη του ή ,αν ο νόμος δεν το απαγορεύει και σε μέλη του διοικητικού συμβουλίου. Τα πρόσωπα αυτά μπορούν να αναθέτουν περαιτέρω άσκηση των εξουσιών που τους ανατέθηκαν ή μέρους τούτων σε άλλα μέλη ή τρίτους.

Σχετικές διατάξεις

Ευθύνη των μελών του διοικητικού συμβουλίου

Ευθύνες έναντι τρίτων. Δεν υπάρχει ευθύνη των μελών του διοικητικού συμβουλίου ανώνυμης εταιρείας, από την ιδιότητά τους αυτή, έναντι τρίτων προσώπων, εκτός μόνο αν υφίστανται πταίσμα τους από αδικοπραξία. Δηλαδή, οι δανειστές της εταιρείας δεν μπορούν να σταθούν κατά του προσώπου και της περιουσίας μέλους του διοικητικού συμβουλίου για τις υποχρεώσεις της εταιρείας. Τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου δεν αποκτούν την ιδιότητα του εμπόρου από μόνο το λόγο αυτό(ότι είναι σύμβουλοι ΑΕ).

όμως τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου, κατά τη δράση τους ως οργάνων της εταιρείας, ευθύνονται προσωπικά έναντι τρίτων από αδικοπραξία, όπως είναι η έκδοση ακάλυπτης επιταγής. Οι διευθύνοντες σύμβουλοι και γενικά οι εκπρόσωποι της ανώνυμης εταιρείας ευθύνονται ποινικώς για καθυστέρηση ή μη καταβολή δεδουλευμένων αποδοχών του προσωπικού. Επί πτωχεύσεως της ανώνυμης εταιρείας, με την πτωχευτική απόφαση και σύμφωνα με τη δυνατότητα που παρέχει το άρθρο 53 Εμπ.νόμου , μπορεί να διαταχθεί η προσωπική κράτηση του διευθύνοντος συμβούλου της εταιρείας που πτώχευσε και έπαψε να λειτουργεί, αν υπάρχουν βάσιμες υπόνοιες ότι θα φέρει αυτός προσκόμματα στη διαδικασία πτωχεύσεως.

Ευθύνη έναντι του Δημοσίου. Ο Κώδικας Εισπράξεως Δημοσίων Εσόδων ρυθμίζει, γενικώς, τα της εισπράξεως των οφειλών προς το Δημόσιο.

Ευθύνη έναντι ΙΚΑ . οι εργοδότες που καθυστερούν την απόδοση των ασφαλιστικών εισφορών, πέραν των νομίμων προθεσμιών, προς το ΙΚΑ και τους λοιπούς ασφαλιστικούς οργανισμούς, απειλούνται με σοβαρές ποινικές και χρηματικές κυρώσεις.

Ευθύνη των μελών έναντι της εταιρείας. Τα άρθρα 22α και 22β ορίζουν ότι όλα τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου ευθύνονται έναντι της εταιρείας για κάθε πταίσμα τους κατά τη διοίκηση των εταιρικών υποθέσεων. Τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου ευθύνονται ιδίως αν ο ισολογισμός περιέχει παραλείψεις ή ψευδείς δηλώσεις, που αποκρύπτουν την πραγματική κατάσταση της εταιρείας. Η ευθύνη αυτή δεν υπάρχει αν αποδειχθεί ότι κατέβαλλαν την επιμέλεια του συνετού επιχειρηματία. Ειδικά οι διευθύνοντες σύμβουλοι της ανώνυμης εταιρείας είναι υπόχρεοι να καταβάλλουν κάθε επιμέλεια(και όχι μόνο την επιμέλεια του συνετού επιχειρηματία). Δηλαδή καθιερώνεται αυξημένη ευθύνη των διευθυνόντων συμβούλων. Όλα τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου είναι υποχρεωμένα να τηρούν εχεμύθεια σχετικά με τα απόρρητα στοιχεία της επιχειρήσεως, που περιέχονται σε

γνώση τους. Η ευθύνη αυτή διαρκεί όχι μόνο κατά τη διάρκεια της θητείας τους, αλλά συνεχίζεται και μετά την απώλεια της ιδιότητας αυτής.

Απαγόρευση ασκήσεως παρεμφερούς επαγγέλματος.

Απαγορεύεται στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου που μετέχουν οπωσδήποτε στην διεύθυνση της εταιρείας, καθώς και στους διευθυντές αυτής, να διενεργούν κατ'επάγγελμα -και χωρίς την άδεια της γενικής συνέλευσης- είτε για λογαριασμό τους είτε για λογαριασμό τρίτων πράξεις που εμπíπτουν στους λογαριασμούς της εταιρείας. Τα ίδια πρόσωπα απαγορεύεται να μετέχουν ως ομόρρυθμοι εταίροι σε εταιρείες που επιδιώκουν τους ίδιους σκοπούς με την ανώνυμη εταιρεία. Από την παραπάνω διατύπωση προκύπτει ότι οι διευθύνοντες, εντεταλμένοι κτλ σύμβουλοι και οι διευθυντές της ανώνυμης εταιρείας, μπορούν να ασκούν , για λογαριασμό τους ή για λογαριασμό τρίτων, πράξεις σαν αυτές που αποτελούν το αντικείμενο της εταιρείας, εφόσον προηγουμένως έχει δοθεί η σχετική άδεια της γενικής συνέλευσης. Στην πράξη όταν ανακύψει το θέμα αυτό, συγκαλείται έκτακτη γενική συνέλευση, η οποία δίνει εκ των προτέρων την προαναφερθείσα άδεια. Στη περίπτωση παραβάσεως της παραπάνω απαγορεύσεως, δηλαδή όταν ενεργούν πράξεις παρεμφερείς με τους σκοπούς αυτής χωρίς τη σχετική άδεια, η εταιρεία δικαιούται να αξιώσει αποζημίωση από τα πρόσωπα αυτά ή να απαιτήσει όπως η ωφέλεια να περιέλθει σε αυτήν. Οι απαιτήσεις αυτές της εταιρείας παραγράφονται ένα έτος από την ημέρα που ανακοινώθηκαν στο διοικητικό συμβούλιο ή γνωστοποιήθηκαν στην εταιρεία από κάποιο μέτοχο. Σε κάθε περίπτωση η παραγραφή επέρχεται μετά από πενταετία.

Δάνεια της εταιρείας και παροχή πιστώσεων ή εγγυήσεων σε μέλη του διοικητικού συμβουλίου ή σε διευθυντές, καθώς και σε συγγενείς αυτών μέχρι και τρίτου βαθμού εξ' αίματος , απαγορεύονται και είναι άκυρα. Η απαγόρευση χορηγήσεων δανείων της εταιρείας αφορά και τους συζύγους των άνω προσώπων. το αντίθετο, δηλαδή, χορήγηση δανείων από τα ανωτέρω πρόσωπα προς την εταιρεία δεν απαγορεύεται.

Η παραπάνω απαγόρευση ισχύει και για δάνεια ή πιστώσεις που χορηγούν εξαρτημένες εταιρείες, ως και ομόρρυθμες εταιρείες, στις οποίες ομόρρυθμο μέλος είναι η ανώνυμη εταιρεία. εταιρεία χαρακτηρίζεται ως εξαρτημένη άλλης , όταν μετοχές που εκπροσωπούν περισσότερο από το 1/2 του καταβεβλημένου κεφαλαίου της ανήκουν στην κυριότητα αυτής.

Η ιδιότητα του μέλους του διοικητικού συμβουλίου ανώνυμης εταιρείας είναι ασυμβίβαστη με ορισμένα επαγγέλματα ή λειτουργήματα. Το ασυμβίβαστο ορίζεται και σε κάθε περίπτωση από τη νομοθεσία του συγκεκριμένου επαγγέλματος και λειτουργήματος και όχι από τη νομοθεσία περί ανώνυμων εταιρειών. Τέτοια επαγγέλματα είναι: βουλευτές, δικηγόροι, δικαστικοί λειτουργοί, δημόσιοι υπάλληλοι.

Αμοιβές διοικητικών συμβούλων

Στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου ανώνυμων εταιρειών είναι δυνατόν να καταβάλλονται τριών ειδών αμοιβές:

Αμοιβές και ποσοστά εκτός μισθού που προέρχονται από τα κέρδη της εταιρείας , αφού προηγουμένως αφαιρεθούν οι κρατήσεις για τακτικό αποθεματικό και πρώτο μέρισμα. Οι αμοιβές αυτές θεωρούνται για τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου που τις λαμβάνουν ως εισόδημα κινητών αξιών, αποκτώμενο κατά το χρόνο της εγκρίσεως τους από τη τακτική γενική συνέλευση των μετόχων (που εγκρίνει τον οικείο ισολογισμό). Δεν υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου, γιατί έχουν φορολογηθεί στο όνομα της ανώνυμης εταιρείας με τα συνολικά κέρδη αυτής και με τον εκάστοτε ισχύοντα συντελεστή για τα κέρδη της ΑΕ. Υπόκεινται όμως σε παρακράτηση χαρτοσήμου 1,20%, το οποίο αποδίδεται από την ΑΕ εντός δύο μηνών από την ημέρα εγκρίσεως του ισολογισμού από τη γενική συνέλευση.

Αμοιβές και αποζημιώσεις μελών διοικητικού συμβουλίου που βαρύνουν την εταιρεία. Οι αμοιβές αυτές που δίδονται από την εταιρεία στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου για τις υπηρεσίες που παρέχουν σε αυτήν, θεωρούνται εισόδημα από κινητές αξίες και βαρύνουν την εταιρεία. Υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου κατά το χρόνο της καταβολής ή πιστώσεως των δικαιούχων με τον ίδιο συντελεστή που φορολογούνται τα κέρδη της ΑΕ , εξαντλούμενης της φορολογικής υποχρεώσεως του δικαιούχου.

Αμοιβές μελών του διοικητικού συμβουλίου για παροχή υπηρεσιών πέραν των απορροουσσών από την ιδιότητά τους. Πολλές φορές ένα μέλος του διοικητικού συμβουλίου της ανώνυμης εταιρείας προσφέρει σε αυτήν και άλλες υπηρεσίες είτε με σύμβαση εξαρτημένης εργασίας (πχ διευθυντής πωλήσεων) είτε με σύμβαση ελεύθερων υπηρεσιών(πχ σύμβουλος marketing ή τεχνικός σύμβουλος, χωρίς συγκεκριμένο ωράριο και τις άλλες δεσμεύσεις των μισθωτών). Ο καταβαλλόμενος μισθός στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος σύμφωνα με το άρθρο 57 του Ν. 2238/94, αν ο δικαιούχος του μισθού έχει την κύρια ασφάλισή του στο ΙΚΑ. Στην αντίθετη περίπτωση το εισόδημα θεωρείται από εμπορικές επιχειρήσεις και το καθαρό ποσό αυτού υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου με τον εκάστοτε ισχύοντα συντελεστή φορολογίας των κερδών της ΑΕ , με εξάντληση της φορολογικής υποχρεώσεως του δικαιούχου του μισθού.

Παράδειγμα:

Μέλος του ΔΣ (που έχει την ιδιότητα εμπόρου και είναι ασφαλισμένος στο Τ.Α.Ε) υπέγραψε ειδική σύμβαση με την εταιρεία και παίρνει αμοιβή 800€ το μήνα, ενώ η μηνιαία ασφαλιστική συνδρομή στο Τ.Α.Ε ανέρχεται σε 205€.θα του παρακρατηθεί φόρος ως εξής :

Ονομαστικός μισθός		800
Μείον ασφ/κη εισφορά	205	
Μείον χαρτόσημο $800 \cdot 1,20\%$	9,6	214,6
		585,4
φόρος προς παρακράτηση $585,4 \cdot 25\%$ (χρήση 2007)		146,35

στο μέλος αυτό του ΔΣ θα καταβάλλεται κάθε μήνα το καθαρό ποσό των $800 - (9,6 + 146,35) = 644,05\text{€}$

6.3 Διευθύνων σύμβουλος

το διοικητικό συμβούλιο ορίζει ένα ή περισσότερα από τα μέλη του και τα εξουσιοδοτεί να ενεργούν για λογαριασμό του, ώστε να γίνεται πιο ευέλικτη η άσκηση της διοικήσεως. οι αρμοδιότητες των μελών αυτών μεταβιβάζονται από το διοικητικό συμβούλιο και τα μέλη αυτά ονομάζονται διευθύνοντες σύμβουλοι. Και αν οι αρμοδιότητες που τους μεταβιβάζονται είναι ορισμένες ή αφορούν ορισμένους τομείς αποκαλούνται εντεταλμένοι σύμβουλοι. Δεν απαγορεύεται ο διορισμός περισσότερων από δύο διευθυνόντων ή εντεταλμένων συμβούλων, αλλά αυτό σπάνια συνιστάται.

Η σχέση που συνδέει τον διευθύνοντα ή εντεταλμένο σύμβουλο με την ανώνυμη εταιρεία είναι σχέση εντολής. Αν ο διευθύνων ή εντεταλμένος σύμβουλος παίρνει αμοιβή, μπορεί να υποστηριχθεί ότι υπάρχει μίσθωση ανεξαρτήτων υπηρεσιών. Είναι σαφές ότι δεν είναι σχέση εξαρτημένης εργασίας. Τέτοιου τύπου σχέση υπάρχει μόνο αν ο σύμβουλος ή ο εντεταλμένος προσφέρει και άλλες υπηρεσίες πέραν αυτών που πηγάζουν από την ιδιότητά του αυτή, δηλαδή αν ασκεί και καθήκοντα γενικού διευθυντή ή διευθυντή κάποιας υπηρεσίας της ανώνυμης εταιρείας. Οι πρόσθετες αυτές υπηρεσίες του γενικού διευθυντή ή προϊσταμένου κάποιας υπηρεσίας απαιτούν την πολύωρη επιτόπια παρουσία του στο χώρο εργασίας του διοικητικού προσωπικού της εταιρείας και έναν πιο ισχυρό εργασιακό δεσμό, γι αυτό και έχουμε σχέση εξαρτημένης εργασίας, η οποία είναι ασφαλιστέα ότι ΙΚΑ. Για να χαρακτηριστεί ο διευθύνοντας ή εντεταλμένος σύμβουλος συνδεδεμένος με την εταιρεία με σύμβαση εξαρτημένης εργασίας, είναι ζήτημα πραγματικό το οποίο εξετάζεται κάθε φορά από τα αρμόδια όργανα του ελέγχου του ΙΚΑ.

Ο διευθύνοντας ή εντεταλμένος σύμβουλος καθίσταται προσωπικώς και αλληλεγγύως υπεύθυνος για την καταβολή των οφειλομένων από την εταιρεία φόρων κατά το χρόνο της διαλύσεως ή συγχωνεύσεως αυτής, δηλαδή η υποχρέωση αυτή προϋποθέτει τη λύση της εταιρείας. Σε περίπτωση υπαγωγής της ΑΕ στην ειδική εκκαθάριση, δεν προβλέπεται τέτοια ευθύνη για το διευθύνοντα σύμβουλό της.

Οι διευθύνοντες, οι συμπράττοντες και οι εντεταλμένοι σύμβουλοι της εταιρείας ευθύνονται έναντι του Δημοσίου για τα αδικήματα της φοροδιαφυγής που διαπράττονται από το νομικό πρόσωπο της ΑΕ. Την ίδια ευθύνη, βάσει αυτών των διατάξεων, έχουν οι πρόεδροι των διοικητικών συμβουλίων των ΑΕ, οι γενικοί διευθυντές και οι εκκαθαριστές αυτών.

Αδικήματα φοροδιαφυγής θεωρούνται: αδίκημα φοροδιαφυγής για την παράλειψη υποβολής ή την υποβολή ανακριβούς δηλώσεως φορολογίας εισοδήματος, αδίκημα φοροδιαφυγής για τη μη απόδοση ή ανακριβή απόδοση ΦΠΑ και παρακρατούμενων φόρων, τελών και εισφορών και τέλος, αδίκημα φοροδιαφυγής για έκδοση ή απόδοση πλαστών νοθευμένων ή εικονικών φορολογικών στοιχείων. Επίσης, σύμφωνα με σχετικές διατάξεις, εκπρόσωποι των ανώνυμων εταιρειών (πρόεδροι ΔΣ, διευθύνοντες ή εντεταλμένοι, διευθυντές κλπ) επιτρέπεται να προσωποκρατηθούν για χρέη της ανώνυμης εταιρείας για ληξιπρόθεσμα χρέη προς το Δημόσιο και το ΙΚΑ.

6.4 Γενικός Διευθυντής

Είναι εκείνος που διορίζεται από το διοικητικό συμβούλιο, άλλοτε υπάρχει παράλληλα με το διευθύνοντα σύμβουλο και άλλοτε είναι το ίδιο πρόσωπο. Στο γενικό διευθυντή ανατίθενται συνήθως διοικητικά καθήκοντα, ενώ ο διευθύνων σύμβουλος μπορεί να έχει το σύνολο των αρμοδιοτήτων του διοικητικού συμβουλίου.

6.5 Διευθυντές, τμηματάρχες κλπ

Ανάλογα με το οργανόγραμμα που διαθέτει κάθε εταιρεία, το διοικητικό συμβούλιο ή ο γενικός διευθυντής διορίζει τους προϊσταμένους των διαφόρων διευθύνσεων, τμημάτων και άλλων υπηρεσιών αυτής. Αν υπάρχει σχετικός κανονισμός, οι διατάξεις του προβλέπουν λεπτομερώς τον τρόπο πληρώσεως των θέσεων, τα καθήκοντα κάθε προϊσταμένου και τον τρόπο λειτουργίας των διαφόρων υπηρεσιών.

7 ΤΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΗΣ ΑΕ

7.1 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.

Κατά τον έλεγχο προσκομίζονται τα εξής βιβλία και στοιχεία:

1. Γενικό Ημερολόγιο ή Ημερολόγιο Διαφόρων Πράξεων.
2. Αποδείξεις συμψηφιστικών εγγραφών.
3. Αναλυτικό Καθολικό (τραπεζικός λογαριασμός καταθέσεων μετόχων).
4. Γενικό Καθολικό.

5. Τα Φ.Ε.Κ. που δημοσιεύθηκαν, η ανακοίνωση της αύξησης του Μετοχικού Κεφαλαίου ως και της πιστοποίησης της καταβολής του Κεφαλαίου.

6. Το βιβλίο πρακτικών του Δ.Σ. που καταχωρήθηκε η πιστοποίηση της καταβολής του Κεφαλαίου.

Από τα παραπάνω βιβλία και στοιχεία, οι ελεγκτές διαπιστώνουν την καταβολή του Κεφαλαίου και συντάσσουν τη σχετική έκθεση την οποία υποβάλλουν στη Δ/ση της Νομαρχίας για την ενημέρωση του φακέλου της εταιρείας.

Στη συνέχεια, η αρμόδια Δ/ση του Υπ. Ανάπτυξης ή της Νομαρχίας εκδίδει απόφαση για την αμοιβή των ελεγκτών που πραγματοποίησαν τον έλεγχο την οποία αποστέλλουν στην εταιρεία για την πληρωμή αυτών.

Η εταιρεία με την παραλαβή της απόφασης αυτής καταβάλλει στους ελεγκτές την ορισθείσα αμοιβή.

7.2Αύξηση μετοχικού κεφαλαίου της Α.Ε.

Η αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου της Ανώνυμης Εταιρείας που συνιστά την αναζωογόνηση της εταιρείας γίνεται στις περισσότερες περιπτώσεις για τους ακόλουθους λόγους :

1) Όταν δεν έχει επάρκεια κεφαλαίων

Σε αυτή την περίπτωση η εταιρεία αναζητάει νέα κεφάλαια είτε στο δανεισμό είτε στην αύξηση του ίδιου κεφαλαίου της. Δηλαδή καλούνται όλοι οι μέτοχοι να εισφέρουν νέα ποσά και αν αυτοί δεν ανταποκριθούν στην πρόσκληση , οι νέες μετοχές , που αντιστοιχούν στην αύξηση του κεφαλαίου , προσφέρονται σε τρίτους.

2) Όταν γίνεται συνεργασία της Ανώνυμης Εταιρείας με νέα πρόσωπα

Σε αυτή την περίπτωση φυσικά ή νομικά πρόσωπα συνεισφέρουν σε χρήμα ή σε είδος και έτσι επέρχεται αύξηση του κεφαλαίου, δηλαδή νέοι μέτοχοι εισφέρουν μετρητά ή άλλα είδη , όπως ακίνητα , μηχανήματα κ.λπ. ,που είναι χρήσιμα στην λειτουργία της εταιρείας. Ακόμα στην περίπτωση αυτή ανήκει και η απορρόφηση της περιουσίας μίας άλλης επιχείρησης ,δηλαδή , συγχώνευση επιχειρήσεων, οπότε οι νέες μετοχές, που αντιστοιχούν στην αύξηση του κεφαλαίου, θα πάρουν οι ιδιοκτήτες της περιουσίας που εισφέρθηκε, δηλαδή οι μέτοχοι της επιχειρήσεως που απορροφήθηκε.

3) Όταν η Ανώνυμη Εταιρεία έχει μεγάλα έκτακτα αποθεματικά

Τα αποθεματικά γενικότερα έχουν ορισμένο σκοπό. Το τακτικό αποθεματικό προορίζεται αποκλειστικά για να καλύψει τυχόν ζημιές της εταιρείας. Επίσης, διάφορα άλλα αποθεματικά σχηματίζονται για να καλύψουν ειδικές ανάγκες της εταιρείας. Σύμφωνα με τον νόμο όλα αυτά τα αποθεματικά δεν επιτρέπεται να χρησιμοποιηθούν για άλλο σκοπό εκτός από εκείνο για τον οποίο έχουν σχηματιστεί. Υπάρχουν, όμως, και αποθεματικά τα οποία σχηματίσθηκαν απλώς, επειδή δε διανεμήθηκε στους μετόχους το σύνολο ή μέρος των πραγματοποιηθέντων κερδών μιας ή περισσότερων χρήσεων. Τα αποθεματικά αυτά επιτρέπεται να κεφαλαιοποιηθούν, δηλαδή, να ενσωματωθούν και τυπικά στον λογαριασμό μετοχικό κεφάλαιο. Μετά την κεφαλαιοποίηση του αποθεματικού θα εκδοθούν νέες μετοχές ίσης αξίας, οι οποίες θα διανεμηθούν στους μετόχους κατά την αναλογία της συμμετοχής τους στο μετοχικό κεφάλαιο.

4) Κεφαλαιοποίηση της υπεραξίας από αναπροσαρμογή ακινήτων

Στην περίπτωση αυτή το υπόλοιπο της υπεραξίας από την αναπροσαρμογή των ακινήτων κεφαλαιοποιείται μέχρι το τέλος του δεύτερου έτους από το χρόνο αναπροσαρμογής. Με την κεφαλαιοποίηση επέρχεται μία ισόποση αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου της Ανώνυμης Εταιρείας είτε με έκδοση νέων μετοχών είτε με αύξηση της ονομαστικής αξίας των ήδη υπάρχουσών μετοχών είτε και με τους δύο τρόπους.

5) Κεφαλαιοποίηση αφορολόγητων αποθεματικών

Στην περίπτωση αυτή η Ανώνυμη Εταιρεία μπορεί να κεφαλαιοποιήσει οποιοδήποτε αποθεματικό που έχει απομείνει αφορολόγητο.

6) Όταν κεφαλαιοποιούνται χρέη της εταιρείας

Σε αυτή την περίπτωση πολλές φορές, μία ανώνυμη εταιρεία μπορεί να υπερβεί την ορθή σχέση μεταξύ ιδίων και ξένων κεφαλαίων, δηλαδή, καταλήγει να είναι υπερχρεωμένη ή και απλώς να βρίσκεται σε ταμειακή δυσχέρεια και αδυναμία εξοφλήσεως των χρεών της. Σύμφωνα με αυτές τις περιπτώσεις, είναι δυνατόν να επιδιωχθεί η εξυγίανση της εταιρείας και η βελτίωση της ρευστότητας της με τη μετατροπή των χρεών της σε μετοχικό κεφάλαιο. Αυτό βέβαια γίνεται κατόπιν συνεννοήσεως και συμφωνίας των δανειστών, οι οποίοι δέχονται, για την εξόφληση των απαιτήσεών τους να λάβουν ίσης αξίας μετοχές της εταιρείας, που αντιστοιχούν σε ισόποση αύξηση του μετοχικού της κεφαλαίου.

Επίσης η αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου μιας Ανώνυμης Εταιρείας μπορεί να γίνει και χωρίς την τροποποίηση του καταστατικού. Όμως σύμφωνα με τους ορισμούς του Κ.Ν.2190/20 (άρθρο 29 § 3), η αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου επιτρέπεται μόνο κατόπιν τροποποίησεως του καταστατικού της, που δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Αυτό είναι σύμφωνο με την αρχή της σταθερότητας του μετοχικού κεφαλαίου, που ισχύει απόλυτα στην Ανώνυμη Εταιρεία. Η απόφαση για αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου λαμβάνεται από τη γενική συνέλευση των μετόχων και μάλιστα με τις εξαιρετικές συνθήκες αυξημένης απαρτίας και πλειοψηφίας. Έτσι σύμφωνα με τον νόμο αυτό έχουμε τις εξής περιπτώσεις :

1) Αύξηση μετοχικού κεφαλαίου με απόφαση του Διοικητικού Συμβουλίου

Στην περίπτωση αυτή στο καταστατικό είναι δυνατό να οριστεί ότι κατά τη διάρκεια της πρώτης πενταετίας από τη σύσταση της εταιρείας, το διοικητικό συμβούλιο έχει το δικαίωμα με απόφασή του, που λαμβάνεται από πλειοψηφία των 2/3 τουλάχιστον του συνόλου των μελών του, να αυξάνει το μετοχικό κεφάλαιο μερικά ή ολικά, με έκδοση νέων μετοχών, για ποσό που δεν μπορεί να υπερβεί το αρχικό μετοχικό κεφάλαιο.

Αυτό μπορεί να εκχωρείται στο διοικητικό συμβούλιο με απόφαση της γενικής συνελεύσεως, δηλαδή, το μετοχικό κεφάλαιο μπορεί να αυξάνεται μέχρι το ποσό του κεφαλαίου που είναι καταβεβλημένο κατά την ημερομηνία που χορηγήθηκε στο διοικητικό συμβούλιο αυτή η εξουσία.

Αυτή η εξουσία του διοικητικού συμβουλίου μπορεί να ανανεώνεται από τη γενική συνέλευση για χρονικό διάστημα που δεν υπερβαίνει την πενταετία για κάθε ανανέωση και η ισχύς της αρχίζει μετά την λήξη της κάθε πενταετίας.

Η αρμοδιότητα του διοικητικού συμβουλίου να αυξάνει το μετοχικό κεφάλαιο, μπορεί να ασκηθεί παράλληλα με αυτήν της γενικής συνελεύσεως. Για την παροχή ή ανανέωση της εξουσίας προς το διοικητικό συμβούλιο για αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου, απαιτείται να παρίστανται στη γενική συνέλευση μέτοχοι αντιπροσωπεύοντας τα 2/3 του μετοχικού κεφαλαίου.

2) Αύξηση μετοχικού κεφαλαίου με απόφαση της γενικής συνελεύσεως

Σύμφωνα με αυτό στο καταστατικό είναι δυνατό να ορισθεί ότι κατά τη διάρκεια της πρώτης πενταετίας από τη σύσταση της εταιρείας η γενική συνέλευση των μετόχων έχει το δικαίωμα, με απόφασή της, που λαμβάνεται με απλή πλειοψηφία και απαρτία να αυξάνει το μετοχικό της κεφάλαιο, μερικά ή ολικά, με την έκδοση νέων μετοχών, συνολικά μέχρι το πενταπλάσιο του αρχικού μετοχικού κεφαλαίου.

Και οι δύο αυτές περιπτώσεις αύξησης μετοχικού κεφαλαίου, δεν απαιτούν τροποποίηση του καταστατικού και συνεπώς είναι λιγότερο γραφειοκρατικές. Όμως και στις δύο υποβάλλεται το πρακτικό της συνεδρίασεως του διοικητικού συμβουλίου ή της γενικής συνελεύσεως, κατά την οποία λήφθηκε η απόφαση αυξήσεως του εταιρικού κεφαλαίου-στην αρμόδια νομαρχία για να εκδοθεί η σχετική εγκριτική απόφαση, η οποία θα καταχωρηθεί στο μητρώο ανωνύμων εταιρειών της νομαρχίας και μέσω αυτής θα δημοσιευτεί η σχετική ανακοίνωση στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Εάν όμως τα αποθεματικά της εταιρείας υπερβαίνουν το $\frac{1}{4}$ του καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου, για την αύξηση αυτού απαιτείται πάντοτε απόφαση της γενικής συνελεύσεως.

Μετά την λήψη της αποφάσεως περί αυξήσεως του μετοχικού κεφαλαίου από το διοικητικό συμβούλιο ή τη γενική συνέλευση, η εταιρεία προσκομίζει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. δύο αντίγραφα του σχετικού πρακτικού, μαζί με σχετική δήλωση, για την καταβολή του φόρου συγκεντρώσεως κεφαλαίου 1%.

3) Δικαίωμα προτιμήσεως παλαιών μετοχών

Σύμφωνα με αυτό κατά την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου υπάρχει το δικαίωμα προτιμήσεως των παλαιών μετοχών. Δηλαδή όταν η αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου δεν γίνεται με εισφορά σε είδος ή έκδοση ομολογιών με δικαίωμα μετατροπή τους σε μετοχές, παρέχεται δικαίωμα προτίμησης σε ολόκληρο το νέο κεφάλαιο ή το ομολογιακό δάνειο, υπέρ των μετόχων κατά το χρόνο της έκδοσης, ανάλογα με τη συμμετοχή τους στο μετοχικό κεφάλαιο. Το καταστατικό μπορεί να επεκτείνει το δικαίωμα προτίμησης και σε περιπτώσεις αύξησης με εισφορές σε είδος ή έκδοση ομολογιών με δικαίωμα μετατροπής τους σε μετοχές.

Σε περίπτωση που οι μέτοχοι κατέχουν μετοχές διαφόρων κατηγοριών χρειάζεται, μέσα από τη γενική συνέλευση που αφορά την αύξηση του κεφαλαίου, να γίνει έγκριση αυτών κατηγοριών των μετόχων, των οποίων θίγονται από τις αποφάσεις αυτές.

4) Μερική κάλυψη (καταβολή) ποσού αυξήσεως του μετοχικού κεφαλαίου

Σύμφωνα με αυτό αν η κάλυψη του ποσού αυξήσεως του μετοχικού κεφαλαίου, που αποφασίσθηκε από τη γενική συνέλευση των μετόχων, δεν είναι πλήρης, δηλαδή δεν καταβλήθηκε ολόκληρο το ποσό αυξήσεως, το μετοχικό κεφάλαιο αυξάνεται μέχρι το ποσό που καλύφθηκε με την προϋπόθεση ότι στην απόφαση της γενικής συνελεύσεως για την αύξηση προβλέπεται ρητά αυτή η δυνατότητα. Σε περίπτωση μερικής καλύψεως του κεφαλαίου, το διοικητικό συμβούλιο οφείλει να προσαρμόσει, με απόφασή του για την πιστοποίηση της καταβολής, το άρθρο του καταστατικού περί του κεφαλαίου, έτσι ώστε να προσδιορίζεται το ποσό του κεφαλαίου.

4) Αύξηση κεφαλαίου με μετρητά

Αυτή η περίπτωση είναι η πιο συνηθισμένη από όλες τις άλλες. Η καταβολή των μετρητών για κάλυψη του αρχικού μετοχικού κεφαλαίου ή τυχόν αύξηση αυτού, καθώς και οι καταθέσεις μετόχων με προορισμό τη μελλοντική αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου, θα πραγματοποιείται υποχρεωτικά με κατάθεση σε ειδικό λογαριασμό επ' ονόματι της εταιρείας που θα τηρείται σε οποιαδήποτε τράπεζα που λειτουργεί νόμιμα στη Ελλάδα. Όταν η κατάθεση γίνει για μελλοντική αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου, τότε απαλλάσσεται τελών χαρτοσήμου, εφόσον προηγήθηκε των σχετικών εγγραφών στα λογιστικά βιβλία απόφαση της γενικής συνελεύσεως περί αύξησης του μετοχικού κεφαλαίου, αλλιώς οφείλεται χαρτόσημο συμβάσεως δανείου.

7.3 Μείωση του μετοχικού κεφαλαίου της Α.Ε.

Μια Ανώνυμη Εταιρεία προβαίνει σε μείωση του μετοχικού κεφαλαίου είτε εκουσίως είτε υποχρεωτικός από το νόμο. Εκουσίως θα προβεί στη μείωση του μετοχικού της κεφαλαίου η Ανώνυμη Εταιρεία:

α) όταν αυτό είναι δυσανάλογα μεγάλο σε σχέση με τις ανάγκες της και έτσι καταλήγει να υπάρχει αντισυμβαλλόμενη δέσμευση κεφαλαίου

β) για απόσβεση ζημιών, ιδίως όταν αυτές συσσωρεύονται για πολλά χρόνια.

Η μείωση του μετοχικού κεφαλαίου της Ανώνυμης Εταιρείας νοείται όταν οι ζημιές δεν έχουν ξεπεράσει τα όρια που θέτει ο νόμος. Γιατί σύμφωνα με το άρθρο 47 του Κ.Ν.2190/20 ορίζει ότι σε περίπτωση που το σύνολο των ιδίων κεφαλαίων της εταιρείας, γίνει κατώτερο από το μισό του μετοχικού κεφαλαίου, το διοικητικό συμβούλιο υποχρεούται να συγκαλέσει τη γενική συνέλευση, μέσα σε προθεσμία έξι μηνών από τη λήξη της χρήσεως, για να αποφασίσει αν θα λυθεί η εταιρεία ή θα υιοθετηθεί άλλο μέτρο. Υποχρεωτικώς προβαίνει η εταιρεία στη μείωση του μετοχικού της κεφαλαίου επί τμηματικής καταβολής αυτού, όταν αποτύχει η εκποίηση των μετοχών που δεν έχουν αποπληρωθεί.

Η σύγκληση της γενικής συνελεύσεως των μετόχων, που θα αποφασίσει για τη μείωση του μετοχικού κεφαλαίου ακολουθεί μια διαδικασία που ισχύει γενικότερα.

Η πρόσκληση για τη σύγκληση της γενικής συνελεύσεως και η απόφαση αυτής για τη μείωση του μετοχικού κεφαλαίου πρέπει -με ποινή ακυρότητας – να ορίζει το σκοπό της μειώσεως καθώς και τον τρόπο πραγματοποιήσεώς της. Για τη λήψη αποφάσεως περί μειώσεως του μετοχικού κεφαλαίου της γενικής συνελεύσεως απαιτείται να υπάρχει και έκθεση Ορκωτού Ελεγκτή-Λογιστή, που να βεβαιώνει τη δυνατότητα της εταιρείας να ικανοποιήσει τους δανειστές της.

Η μείωση του κεφαλαίου συνιστά τροποποίηση του καταστατικού και συνεπώς πρέπει να εγκριθεί από το νομάρχη της έδρας της εταιρείας, η δε απόφαση αυτή μαζί με τα τροποποιητικά άρθρα του καταστατικού να δημοσιευθεί στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Το μετοχικό κεφάλαιο δεν μπορεί να μειωθεί κάτω από το ελάχιστο όριο, που είναι σήμερα 60.000€, εκτός αν η απόφαση για τη μείωση προβλέπει την ταυτόχρονη αύξηση του κεφαλαίου τουλάχιστον μέχρι το πιο πάνω κατώτατο όριο ή τη μετατροπή της Ανώνυμης Εταιρείας σε εταιρεία με άλλη νομική μορφή. Δεν γίνεται καμία καταβολή στους μετόχους από το αποδεσμευμένο με τη μείωση ενεργητικό της εταιρείας, με ποινή ακυρότητας αυτής της καταβολής, εκτός εάν ικανοποιηθούν οι δανειστές της εταιρείας, των οποίων οι απαιτήσεις γεννήθηκαν πριν από τη δημοσιότητα της αποφάσεως για μείωση ή εάν το δικαστήριο αποφανθεί ότι οι απαιτήσεις αυτές είναι αβάσιμες.

Εάν υπάρχουν περισσότερες κατηγορίες μετοχών, κάθε απόφαση της Γενικής Συνελεύσεως, που αφορά τη μείωση του κεφαλαίου, τελεί υπό την έγκριση της κατηγορίας ή των κατηγοριών μετόχων, τα δικαιώματα των οποίων θίγονται από την απόφαση αυτή.

Για να επέλθει μείωση του μετοχικού κεφαλαίου υπάρχουν οι εξής τρόποι:

- Μείωση της ονομαστικής αξίας (όχι κάτω του νόμιμου ορίου των 0. 30€) όλων των μετοχών. Όταν η μείωση του μετοχικού κεφαλαίου γίνεται με αυτόν τον τρόπο σφραγίζονται οι μετοχές με τη νέα αξία τους ή αποσύρονται και αντικαθίστανται με νέες, που αναγράφουν τη νέα μειωμένη τιμή.
- Μείωση του αριθμού των μετοχών, φυσικά δεν επιτρέπεται το μετοχικό κεφάλαιο να μειωθεί κάτω από το ποσό των 60.000€. Με αυτόν τον τρόπο σφραγίζονται και ακυρώνονται οι μετοχές που αντιστοιχούν στη μείωση του κεφαλαίου ή εκδίδονται νέες μετοχές που ανταλλάσσονται με τις παλιές σε σχετική αναλογία.
- Μείωση του μετοχικού κεφαλαίου με εξαγορά και ακύρωση αναλόγου αριθμού μετοχών. Σε αυτήν την περίπτωση η μείωση γίνεται μόνο όταν προβλέπεται από το καταστατικό.

8. Τι αλλάζει στις ανώνυμες εταιρείες

Με σειρά διατάξεων εισάγονται νέες δυνατότητες που μπορούν να διευκολύνουν την επιχειρηματική πρωτοβουλία και τις επιχειρηματικές επιλογές ή να απλουστεύσουν την λειτουργία της εταιρείας. Τους σκοπούς αυτούς υπηρετούν οι ακόλουθες ρυθμίσεις

- 1) δυνατότητα ίδρυσης μονοπρόσωπης ανώνυμης εταιρείας
- 2) το καταστατικό της ΑΕ μπορεί να έχει μορφή απλούστερη εκείνης που απαντάται συνήθως, δηλαδή χωρίς επανάληψη των διατάξεων του νόμου
- 3) αυξάνονται οι δυνατότητες έκδοσης προνομιούχων μετοχών(με ή χωρίς ψήφο)και διευκρινίζονται ζητήματα μετατροπής τους σε κοινές με δήλωση του μετόχου ή με απόφαση της ΓΣ. Ιδιαίτερο ενδιαφέρον έχει η εισαγωγή προνομιούχων μετοχών με προτεραιότητα συμμετοχής στα κέρδη “από ορισμένη εταιρική δραστηριότητα”. Επίσης, αυξάνονται οι δυνατότητες περιορισμών στη μεταβίβαση των μετοχών

- 4) αναμορφώνεται η διαδικασία μείωσης του κεφαλαίου.
- 5) Η εκτίμηση των εταιρικών εισφορών σε είδος θα μπορεί να γίνεται χωρίς την προβλεπόμενη σήμερα διαδικασία και από ορκωτούς ελεγκτές που θα βασίζονται σε εκθέσεις ειδικών πραγματογνωμόνων εκτιμητών
- 6) Για την καταβολή του κεφαλαίου μετά από αύξηση του κεφαλαίου με τροποποίηση του καταστατικού, το ΔΣ μπορεί να παρατείνει τη σχετική προθεσμία καταβολής. Όμως, η κατά παράταση προθεσμία δεν αρχίζει πριν από την καταχώρηση της αύξησης στο Μητρώο. Για τον λόγο να μην καλείται ο μέτοχος να καταβάλλει κεφάλαιο, αν η αύξηση κεφαλαίου δεν έχει ακόμα λάβει υπόσταση με καταχώρηση της σχετικής τροποποίησης του καταστατικού στο Μητρώο.
- 7) Επιτρέπεται να εξουσιοδοτεί η ΓΣ που αποφασίζει αύξηση κεφαλαίου το ΔΣ να προσδιορίσει αυτό την τιμή έκδοσης νέων μετοχών, πράγμα που διευκολύνει τη διαδικασία του βιβλίου προσφορών
- 8) Σε περίπτωση αύξησης κεφαλαίου εν μέρει σε μετρητά και εν μέρει σε είδος, μπορεί να ορισθεί ότι ο καταβάλλων είδος δεν έχει δικαίωμα προτίμησης στο τμήμα που καταβάλλεται σε μετρητά
- 9) Επαναπροσδιορίζεται ο χρόνος λήξης της θητείας του ΔΣ
- 10) Εισάγεται η δυνατότητα εκλογής αναπληρωματικών μελών του ΔΣ
- 11) Εισάγεται η δυνατότητα τηλεδιάσκεψης τόσο για το ΔΣ όσο και για τη ΓΣ
- 12) Επιτρέπεται η συμμετοχή στη ΓΣ και στη ψηφοφορία εξ αποστάσεως
- 13) Επιτρέπεται στη πρόσκληση της ΓΣ να καθορίζεται απευθείας ο τόπος και ο χρόνος της επαναληπτικής, για την περίπτωση μη επίτευξης απαρτίας. έτσι, αποφεύγονται νεότερες δημοσιεύσεις.
- 14) Αναδιατυπώνονται οι εξαιρέσεις της αποκλειστικής δραστηριότητας της ΓΣ. προστίθενται η δυνατότητα διανομής με απόφαση του ΔΣ, κερδών ή προαιρετικών αποθεμάτων μέσα στη τρέχουσα χρήση
- 15) Παρέχεται ρυθμιστικό πλαίσιο για τη μετατροπή ανώνυμης εταιρείας σε ομόρρυθμη ή ετερόρρυθμη.

Ενδεικτικά αναφέρονται κάποια θέματα που είναι προς συζήτηση και πιθανώς να πραγματοποιηθούν στο άμεσο μέλλον, όπως :

- I. Να καταργηθούν όλες η φορολογικής έμπνευσης διατάξεις σε σχέση με τη μεταβίβαση των μετοχών και τα φορολογικά ζητήματα να αντιμετωπισθούν, χωρίς παρεμβάσεις από το εταιρικό δίκαιο
- II. Να αναθεωρηθεί το καθεστώς των συγχωνεύσεων με αναμόρφωση των φορολογικών νόμων και ένταξής τους στο δίκαιο των συγχωνεύσεων και
- III. Να αναθεωρηθούν οι ποινικές διατάξεις. Η αναθεώρηση αυτή απαιτεί πείρα ειδικών στο ποινικό δίκαιο και γνώση των πραγματικών αναγκών ποινικής καταστολής

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

1. ΕΤΑΙΡΙΚΗ ΧΡΗΣΗ- ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ

Σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 41,42 του Κ.Ν 2190/20,29, η διαχειριστική περίοδος ή διαχειριστική χρήση των εταιρειών περιλαμβάνει δωδεκάμηνο χρονικό διάστημα.

Κατ ' εξαίρεση , η πρώτη εταιρική χρήση, μπορεί να περιλαμβάνει μικρότερο ή μεγαλύτερο χρονικό διάστημα, όχι όμως άνω των εικοσιπεντάριων μηνών. Επίσης, η τελευταία εταιρική χρήση, κατά τη λήξη ή διακοπή των εργασιών, η εταιρική χρήση μπορεί να είναι και μικρότερη του δωδεκάμηνου.

Ημερομηνία κλεισίματος της εταιρικής χρήσης : η εταιρική χρήση(με εξαίρεση την τελευταία) κλείνει υποχρεωτικά από το νόμο την 31^η Δεκεμβρίου ή την 30^η Ιουνίου εκάστου έτους. Οι ίδιες διατάξεις αναφέρουν όμως τις ακόλουθες εξαιρέσεις : α) το υποκατάστημα που βρίσκεται στην Ελλάδα αλλοδαπής επιχείρησης μπορεί να κλείνει τη διαχειριστική χρήση την ίδια ημερομηνία που κλείνει και το κεντρικό στο εξωτερικό β) η ημεδαπά εταιρεία στην οποία συμμετέχει αλλοδαπή επιχείρηση με ποσοστό τουλάχιστον 50%, μπορεί να κλείσει την διαχειριστική χρήση κατά τον ίδιο χρόνο που κλείνει τη διαχείρισή της και η αλλοδαπή επιχείρηση γ) η ημεδαπή εταιρεία στο κεφάλαιο της οποίας μετέχει με ποσοστό τουλάχιστον 50% άλλη ημεδαπή επιχείρηση, στην οποία μετέχει αλλοδαπή επιχείρηση με το ίδιο ή

μεγαλύτερο ποσοστό, μπορεί να κλείσει τη διαχείρισή της την ίδια ημερομηνία που κλείνει και η αλλοδαπά επιχείρηση και τέλος, δ) η ημεδαπή εταιρεία στο κεφάλαιο της οποίας μετέχει με ποσοστό τουλάχιστον 50% άλλη ημεδαπή επιχείρηση μπορεί να κλείσει τη διαχείρισή της κατά το χρόνο που κλείνει τη δική της διαχείριση η συμμετέχουσα εταιρεία. Σε περίπτωση αλλαγής του χρόνου λήξεως της διαχειριστικής περιόδου της αλλοδαπής εταιρείας ή της συμμετέχουσας, οι εταιρείες των παραπάνω περιπτώσεων μπορούν, χωρίς να χρειάζεται έγκριση του προϊσταμένου της αρμόδιας ΔΟΥ , να προσαρμόσουν το χρόνο λήξεως με αυτόν της αλλοδαπής ή συμμετέχουσας επιχειρήσεως. Η προσαρμογή μπορεί να γίνεται είτε με επιμήκυνση είτε με σύντμηση της διαχειριστικής περιόδου.

Κατηγορία βιβλίων ΑΕ: οι ανώνυμες εταιρείες τηρούν πάντοτε λογιστικά βιβλία της ανώτερης κατηγορίας του Κ.Β.Σ, δηλαδή της τρίτης κατηγορίας.

2. απογραφή

κατά το άρθρο 27 του Κ.Β.Σ η απογραφή είναι η καταμέτρηση , αποτίμηση και λεπτομερής καταγραφή όλων των στοιχείων της επαγγελματικής περιουσίας που υπάρχουν στη λήξη της διαχειριστικής περιόδου. Από την παραπάνω διατύπωση προκύπτουν τα ακόλουθα: 1) απογράφονται όλα τα στοιχεία του ενεργητικού και του παθητικού της επιχειρήσεως, ανεξάρτητα από το τόπο που βρίσκονται(καταστήματα, υποκαταστήματα, αποθήκες κτλ) 2) απογράφονται και τα περιουσιακά στοιχεία τρίτων(π.χ εμπορεύματα) που βρίσκονται στα καταστήματα της επιχειρήσεως για φύλαξη, επεξεργασία ή πώληση 3) ο τρόπος αποτιμώσεως ορίζεται από το νόμο(άρθρο 28 Κ.Β.Σ) και δεν είναι όμοιος για όλα τα περιουσιακά στοιχεία. Τα εμπορεύσιμα περιουσιακά στοιχεία αποτιμώνται στη χαμηλότερη τιμή μεταξύ τιμής κτήσης και τρέχουσας. Τα πάγια περιουσιακά στοιχεία αποτιμώνται στη τιμή κτήσεως ή κόστους ιδιοκατασκευής τους, που προσαυξάνεται με τις δαπάνες βελτιώσεως και συντηρήσεως τους. Οι απαιτήσεις και οι υποχρεώσεις σε ξένο συνάλλαγμα αποτιμώνται σε ευρώ βάσει της επίσημης τιμής του ξένου νομίσματος κατά την ημέρα της απογραφής και τέλος, δ) ο νόμος ορίζει και τον ακριβή τρόπο καταχωρήσεως των διαφόρων στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού στο βιβλίο απογραφών.

2.1 Απογραφή ενάρξεως

Η απογραφή ενάρξεως της εταιρείας θα γίνει αμέσως μετά την νόμιμη σύσταση της και θα καταχωρηθεί στο βιβλίο απογραφών-ισολογισμών. Σε περίπτωση που δεν υπάρχουν πάγια ή εμπορεύσιμα στοιχεία κατά την έναρξη των εργασιών της εταιρείας, θα καταχωρηθούν αναλυτικά τα στοιχεία του ενεργητικού και του παθητικού όπως προκύπτουν από τις εγγραφές ανοίγματος των βιβλίων. Από τη δεύτερη διαχειριστική περίοδο και μετά, ως απογραφή ενάρξεως θεωρείται η απογραφή λήξεως της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου.

2.2 Απογραφή λήξεως

Απογραφή λήξεως καλείται αυτή που συντάσσεται στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου.

Η μη σύνταξη απογραφής ενάρξεως ή λήξεως, καθώς και η ανακριβής σύνταξη αυτών, συνιστούν ουσιώδη λόγο ανακρίβειας των βιβλίων και συνεπάγονται τον εξωλογιστικά προσδιορισμό των αποτελεσμάτων. Επίσης, όταν έχει ξεπεραστεί το δωδεκάμηνο χρονικό διάστημα χωρίς να κλεισθεί διαχείριση κατά το οικονομικό έτος που προηγήθηκε, το αποτέλεσμα προσδιορίζεται εξωλογιστικά.

Σε περιπτώσεις συγχωνεύσεων επιχειρήσεων σε ανώνυμη εταιρεία υποχρεούνται οι συγχωνευμένες επιχειρήσεις (ανεξαρτήτων της νομικής μορφής αυτών) να συντάξουν απογραφή λήξεως και η προκύπτουσα εκ της συγχωνεύσεως ανώνυμη εταιρεία να συντάξει απογραφή ενάρξεως.

2.3 Είδη απογραφής.

Ανάλογα με την έκταση

1)γενική. Περιλαμβάνει όλα τα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης . δηλαδή, όταν κάνουμε γενική απογραφή περιγράφουμε, καταμετρούμε και αποτιμούμε όλα τα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης.

2)μερική. Στην μερική απογραφή έχουμε περιγραφή, καταμέτρηση και αποτίμηση μόνο μιας ομάδας περιουσιακών στοιχείων πχ εμπορευμάτων , απαιτήσεων κτλ

ανάλογα με τρόπο διεξαγωγής

1)θεωρητική(εξωλογιστική). Τα δεδομένα της απογραφής παίρνονται από τα λογιστικά βιβλία. Δηλαδή, η θεωρητική απογραφή στηρίζεται στα υπόλοιπα των λογαριασμών και για να έχει αξία η απογραφή αυτή πρέπει να γίνεται αντιπαραβολή με τα δεδομένα της εξωτερικής απογραφής.

2)πραγματική. Γίνεται πραγματική καταμέτρηση και αποτίμηση όλων των περιουσιακών στοιχείων της οικονομικής μονάδας.

Ανάλογα με το σκοπό

1) τακτική. Γίνεται με κύριο σκοπό το προσδιορισμό της περιουσιακής κατάστασης της επιχείρησης σε τακτά χρονικά διαστήματα.

2) Έκτακτη. Πραγματοποιείται για ειδικούς σκοπούς πχ λόγω συγχώνευσης, εκκαθάρισης, πτώχευσης κτλ

Χρονικά η απογραφή προηγείται του ισολογισμού. Δηλαδή, η επιχείρηση συντάσσει πρώτα απογραφή και μετά ισολογισμό, ο οποίος αποτελεί την περίληψη της.

3.Οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις της ΑΕ

το άρθρο 42^α του Κ.Ν 2190/20 διατυπώνει τις διατάξεις που ισχύουν για τις ετήσιες οικονομικές διατάξεις της ανώνυμης εταιρείας, οι οποίες είναι :

1) ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ, είναι η ισότητα καθώς και ο πίνακας που παρουσιάζει την ισότητα μεταξύ αφενός των στοιχείων του ενεργητικού και αφετέρου των στοιχείων του παθητικού και της καθαρής θέσης συγκεκριμένης οικονομικής μονάδας.

- 2) ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ: είναι ο πίνακας που μας δίνει πληροφορίες για τα συνολικά κέρδη ή ζημιές η οποία προέκυψε μέσα στη χρήση. Από τα συνολικά έσοδα αφαιρούμε τα έξοδα και προκύπτει το αποτέλεσμα
- 3) ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΜΕΤΑΒΟΛΩΝ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ (ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΗΣ ΚΕΡΔΩΝ): είναι ο πίνακας που παρουσιάζει το καθαρό κέρδος ή ζημιά της χρήσεως, κάθε έσοδο και έξοδο καθώς και την επίδραση των μεταβολών στις λογιστικές μεθόδους.
- 4) ΠΡΟΣΑΡΤΗΜΑ: περιλαμβάνει επεξηγήσεις ή πιο λεπτομερείς αναλύσεις των κονδυλίων που εμφανίζονται στο πίνακα ισολογισμού, ταμειακών ροών, μεταβολής ιδίων κεφαλαίων αλλά και επιπρόσθετες πληροφορίες , όπως ενδεχόμενες υποχρεώσεις και δεσμεύσεις ,για τις λογιστικές μεθόδους που χρησιμοποιήθηκαν και οι οποίες δεν μπορούν να εμφανιστούν κάπου αλλού.

Όλες οι επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ (άρθρο 4, παράγραφος 2) είναι υποχρεωμένες να συντάσσουν τις παραπάνω οικονομικές καταστάσεις , ανεξαρτήτως ύψους ετήσιων εσόδων. Οι οικονομικές καταστάσεις συντάσσονται σύμφωνα με τους κανόνες του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου και την ευθύνη της σύνταξης των οικονομικών καταστάσεων έχει το Διοικητικό Συμβούλιο κάθε εταιρείας. Επίσης, το διοικητικό συμβούλιο καταρτίζει την έκθεση διαχειρίσεως, που παρέχει πληροφορίες που παρέχει πληροφορίες για την εικόνα της οικονομικής κατάστασης και των εργασιών της επιχείρησης και υποβάλλεται στη γενική συνέλευση.

Ορισμένες εταιρείες θεωρούνται βάσει νόμου ως μικρού μεγέθους εταιρείες και συγκεκριμένα όταν το σύνολο του ενεργητικού τους(από ισολογισμό) είναι 2.500.000€, ο ετήσιος κύκλος εργασιών είναι 5.000.000€ και ο μέσος όρος απασχολούμενου προσωπικού κατά τη διάρκεια της χρήσεως είναι πενήντα άτομα.

Αυτές οι εταιρείες ,λοιπόν , απολαμβάνουν τα παρακάτω πλεονεκτήματα:

α) δεν έχουν υποχρέωση να χρησιμοποιούν ελεγκτές του Σώματος Ορκωτών Ελεγκτών, έχουν όμως το δικαίωμα να καλέσουν οικειοθελώς το Σ.Ο.Ε.Λ για έλεγχο

β) δικαιούνται να δημοσιεύσουν συνοπτικό ισολογισμό

γ)μπορούν να καταρτίσουν συνοπτικό προσάρτημα

ΠΟΙΟΥΣ ΕΝΔΙΑΦΕΡΟΥΝ ΟΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ

- ✓ Τους ιδιοκτήτες των επιχειρήσεων
- ✓ Τους ασκούντες διοίκηση σε αυτήν
- ✓ Τους επενδυτές (μετόχους)
- ✓ Τους δανειστές
- ✓ Τους υποψήφιους αγοραστές
- ✓ Τους ελεγκτές και
- ✓ Γενικότερα τους κύκλους της αγοράς

4.ΕΝΙΑΙΟ ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ

Το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (ΕΓΛΣ-Greek General Chart of Accounts) ορίζεται από το Προεδρικό Διάταγμα 1123 του 1980 (ΠΔ 1123/1980). Σύμφωνα με το άρθρο 48, παράγραφος 1 του Νόμου 1041 του 1980 (Ν 1041/1980), "Το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο αποτελεί σύστημα κανόνων ταξινομήσεως των λογιστικών μεγεθών, δια του οποίου σκοπεύει η τυποποίησης των υπό των οικονομικών μονάδων της Χώρας τηρούμενων λογαριασμών, η καθ' ενιαίο τρόπο λειτουργία και συνλειτουργία αυτών, η βάσει παραδεδεγμένων αρχών και μεθόδων αποτίμησης των περιουσιακών στοιχείων, η σύνταξης και δημοσίευσης τυποποιημένων ισολογισμών, αποτελεσμάτων και λοιπών οικονομικών αποτελεσμάτων και ο εν γένει σχεδιασμός της λογιστικής εις εθνική κλίμακα". [1] Στηρίχθηκε στη φιλοσοφία του γαλλικού μοντέλου, ενώ από το 2006 και έπειτα τηρείται το σχέδιο των λογαριασμών, αλλά ακολουθούνται για τη σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων οι λογιστικές πρακτικές των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης. Θα πρέπει να αναφερθεί το γεγονός ότι οι λογιστικοί υπολογισμοί δεν ταυτίζονται πάντα με τις

φορολογικές απαιτήσεις του κράτους, συνεπώς θα πρέπει να τηρείται το σχέδιο λογαριασμών του ΕΓΛΣ, οι λογιστικές πρακτικές των ΔΠΧΠ για τις οικονομικές καταστάσεις και οι φορολογικοί υπολογισμοί που επιτάσσει ο εμπορικός κώδικας και η ελληνική νομολογία των εταιριών για την καταβολή των φόρων. Με την ενιαία και ομοιόμορφη εφαρμογή του Γ.Λ.Σ από τις επιχειρήσεις επιτυγχάνεται μια σοβαρή βελτίωση στη λογιστική και διαχειριστική οργάνωσή τους, εξασφαλίζεται η ταχύτητα και η ορθή παροχή των πληροφοριακών στοιχείων στη διοίκησή τους και επιπλέον βοηθούν τον φορολογικό έλεγχο.

Για να μπορεί, λοιπόν, η κάθε επιχείρηση να είναι σύμφωνη με τους κανόνες του Γ.Λ.Σ, τις απαιτήσεις του Φ.Π.Α και τις ιδιορρυθμίες της λειτουργίας της στη πράξη, θα πρέπει κατά γενικό κανόνα, να εφαρμόσει το γενικό λογιστικό σχέδιο, μέχρι την τεταρτοβάθμια ανάπτυξη. δηλαδή, ο κάθε λογαριασμός θα πρέπει να έχει πρωτοβάθμιο με 2 ψηφία, δευτ/μιο 2, τριτοβ/μιο άλλα 2, σύνολο 6 και τεταρτοβ/μιο άλλα 2, δηλαδή το λιγότερο 8 ψηφία. Παράδειγμα: 10 εδαφικές εκτάσεις, 10.00 γήπεδα-οικόπεδα, 10.00.00 γήπεδα-οικόπεδα απογραφής, 10.00.00.00 οικόπεδα περιοχής Σπάτα Αττικής.

Αμέσως παρακάτω αναλύονται οι σημαντικότεροι λογαριασμοί από κάθε ομάδα του ενιαίου λογιστικού σχεδίου, πως λειτουργούν και αναφέρονται πραγματικά παραδείγματα εφαρμογής στη πράξη, με όλη τους τη λογιστική και φορολογική υπόσταση.

4.1 ΟΜΑΔΑ 1 ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

Α)ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ-ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ-ΛΟΙΠΟΣ ΜΗΧΑΝΟΛΟΓΙΚΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ

Στο λογ/σμό 12.00 παρακολουθούνται τα μηχανήματα της επιχείρησης, δηλαδή οι μηχανολογικές κατασκευές, μόνιμα εγκατεστημένες ή κινητές, που χρησιμεύουν για να επεξεργάζονται και να μετασχηματίζουν υλικά αγαθά ή να παράγουν υπηρεσίες, που αποτελούν το αντικείμενο δραστηριότητάς τους.

Α) όταν αγοράζεται ένα μηχάνημα, χρεώνεται ο λογαριασμός 12 και ο αντίστοιχος αναλυτικός του 12.00.10.019"αγορές μηχανημάτων με 19%", με την αξία κτήσης του

ή με την αναπροσαρμοζόμενη αξία και πιστώνεται ο λογαριασμός 38 αν η αγορά γίνεται με μετρητά ή ο λογαριασμός 50 αν γίνεται με πίστωση. Τα μηχανήματα χρεώνονται με την αξία του τιμολογίου αγοράς, ενώ οι τόκοι που καταβάλλονται από τον αγοραστή στους προμηθευτές ή στις τράπεζες για τυχόν δάνεια που χορηγήθηκαν για αγορά μηχανημάτων, καταχωρούνται στο λογαριασμό 65 "τόκοι και συναφή έξοδα" ή στο λογαριασμό 16.18 "τόκοι κατασκευαστικής περιόδου". Επίσης, ο λογ/σμός 12 χρεώνεται με τα ειδικά έξοδα, όπως είναι: έξοδα μεταφοράς, εγκατάστασης και συναρμολόγησης . τα έξοδα επέκτασης ή προσθήκης(είναι τα έξοδα που αυξάνουν το μέγεθος του μηχανήματος και κατ' επέκταση την παραγωγική του δραστηριότητα) και βελτίωσης(κάθε μεταβολή που γίνεται σε αυτά μετά από τεχνολογική επέμβαση και αυξάνει το χρόνο ωφέλιμης ζωής τους, την παραγωγικότητά του ή μειώνει το κόστος λειτουργίας τους και βελτιώνουν τις συνθήκες χρησιμοποίησής τους) στο σύνολό τους προσαυξάνουν την αξία των αντίστοιχων μηχανημάτων.

2)όταν πωλείται ένα μηχάνημα πιστώνεται ο λογαριασμός 12.00.20 " πωλήσεις μηχανημάτων" και χρεώνεται ο λογαριασμός 38" χρηματικά διαθέσιμα" αν η πώληση γίνεται με μετρητά ή ο λογαριασμός 30" πελάτες" αν η πώληση γίνεται με πίστωση.

Τα κέρδη τα οποία προκύπτουν από την πώληση μηχανημάτων αναγνωρίζονται φορολογικά και κατά συνέπεια προστίθενται στα κέρδη χρήσης και διαμορφώνουν το τελικό ποσό κερδών που θα φορολογηθεί. Κατά συνέπεια και οι ζημίες που προκύπτουν αναγνωρίζονται φορολογικά και εκπίπτουν από το συνολικό ποσό που θα πρέπει να φορολογηθεί η επιχείρηση.

α)Παράδειγμα πώλησης μηχανήματος που έχει αποσβεσθεί πλήρως

Η επιχείρηση "Στέργιου ΑΕ" 31.12.07 εμφανίζεται με μηχάνημα με αξία απόκτησης 10.000€ και αποσβεσμένο με ποσό 9.750€. στις 18.9.08 το μηχάνημα πωλείται με πίστωση στον Δ.Χαρτά αντί 7.500€. το ποσοστό απόσβεσης είναι 15% ετησίως για τη χρήση αυτή. Οι λογιστικές εγγραφές στα βιβλία της Στέργιου ΑΕ είναι:

18.9.08	
30.ΠΕΛΑΤΕΣ	8925,00
30.00.00.000 Δ.ΧΑΡΤΑΣ	

12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ	7.500,00
12.00.020.ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΜΗΧ/ΤΩΝ 19%	
54ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ	1425,00
54.00.04.019Φ.Π.Α ΠΩΛΗΣΕΩΝ ΠΑΓΙΩΝ 19 %	
Πώλησης μηχανήματος τιμ. Νο 13456	

Στις 31.12.08 χρεώνεται ο λογαριασμός 12.00.20.019"πωλήσεις μηχανημάτων 19%" με 7.500 για να εξισωθεί

12.ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ	7.500,00
12.00.20.019 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΩΝ 19%	
12ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ	7500,00
12.00.00.000ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ	
Μεταφορά λογαριασμών	

Από 1.1 έως 18.9 είναι 9 μήνες , άρα το ποσοστό απόσβεσης είναι $15\% \cdot 9/12$ μήνες = 11,25%, οι αποσβέσεις είναι $10000 \cdot 11,25\% = 1.125\text{€}$. επειδή όμως έχουν γίνει οι αποσβέσεις μέχρι 31.12.07, απομένει αναπόσβεστο ποσό 250€

66ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ	250,00
66.02.00.000ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΩΝ	
12ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ	250,00
12.99.00.000ΑΠΟΣΒΑΣΜΕΝΑ ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ	

υπολογισμός αποσβέσεων από 1.1.08-18.9.08

31.12.08

12ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ	10000,00
--------------	----------

12.99.00.000ΑΠΟΣΒ/ΝΑ ΜΗΧ/ΤΑ

12ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ

10000,00

12.00.00.000ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ

μεταφορά αντιθέτου λογαριασμού στο κύριο

12ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ

7500,00

12.00.00.000ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ

81ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

7500,00

81.03.02.000ΚΕΡΔΗ ΑΠΟ ΠΩΛΗΣΗ ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΟΣ

κέρδη από πώληση μηχανήματος

(αν υπήρχε ζημιά θα χρεωνόταν ο λογαριασμός 81.02.02.000)

81ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

7500,00

81.03.02.000ΚΕΡΔΗ ΑΠΟ ΠΩΛΗΣΗ ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΟΣ

86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ

7500,00

86.02.01.000ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΕΡΔΗ

μεταφορά 81.03 στο λογ. 86.02.01.000

τα κέρδη 7500€ που προέρχονται από πώληση και αναγνωρίζονται φορολογικά ,
δηλαδή προστίθενται στα άλλα κέρδη της εταιρείας για να σχηματισθεί το συνολικό
ποσό που θα φορολογηθεί.

4.2 ΟΜΑΔΑ 2 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ

Α)ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ

Εμπορεύματα είναι τα υλικά αγαθά που αγοράζονται από την επιχείρηση με σκοπό να μεταπωληθούν στη κατάσταση που αγοράζονται. Επίσης, εμπορεύματα θεωρούνται και το ηλεκτρικό ρεύμα καθώς και το φωταέριο, σε περίπτωση που αυτά αγοράζονται με σκοπό τη μεταπώληση. Ο λογαριασμός 20 αναπτύσσεται σε δευτεροβάθμιους, τριτοβάθμιους και τεταρτοβάθμιους ανάλογα με τις πληροφοριακές ανάγκες της επιχείρησης και για την ορθότερη τήρηση των λογαριασμών. Οι αγορές που πραγματοποιούνται κατά τη διάρκεια της χρήσης, καθώς και τα αρχικά και τελικά αποθέματα παρακολουθούνται υποχρεωτικά σε ξεχωριστούς λογαριασμούς.

Η λειτουργία του λογαριασμού 20:

1) ο λογαριασμός 20 χρεώνεται με την έναρξη της χρήσης με την αξία των αποθεμάτων της προηγούμενης απογραφής, χωριστά κατά συντελεστή ΦΠΑ, κατά τη διάρκεια της χρήσης με την αξία κτήσης των αγοραζόμενων αγαθών, χωριστά κατά συντελεστή ΦΠΑ και πιστώνεται με τις ενδεχόμενες επιστροφές αγορών και τις εκτός τιμολογίου εκπτώσεις, χωριστά κατά συντελεστή ΦΠΑ

2)στο τέλος της χρήσης, πιστώνεται σε χρέωση του λογαριασμού 80.00”λογαριασμός γενικής εκμετάλλευσης”, με την αξία των αρχικών αποθεμάτων και την αξία των καθαρών(μετά την αφαίρεση των επιστροφών και των εκτός τιμολογίου εκπτώσεων) αγορών της χρήσης και χρεώνεται σε πίστωση του 80.00 με την αξία των τελικών αποθεμάτων, όπως αυτή προκύπτει από την αποτίμησή τους σύμφωνα με τον κώδικα βιβλίων και στοιχείων.

Αγορές εμπορευμάτων

Οι αγορές εμπορευμάτων που πραγματοποιούνται κατά τη διάρκεια της χρήσης καταχωρούνται στη χρέωση των ειδικών υπολογαριασμών του λογαριασμού 20, χωριστά κατά συντελεστή ΦΠΑ και χωριστά οι εισαγωγές και οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις από τις εγχώριες αγορές, με την τιμή κτήσης τους, δηλαδή με την αξία που αναγράφεται στο τιμολόγιο προσαυξημένη με τα ειδικά έξοδα αγοράς. Αν το εμπόρευμα χρειάζεται ανασυσκευασία(π,χ κρασί σε βαρέλια ανασυσκευάζεται σε φιάλες) τότε το εμπόρευμα θεωρείται ότι είναι πρώτη ύλη και μεταφέρεται από το λογαριασμό 20 στον λογαριασμό 24” πρώτες και βοηθητικές ύλες – υλικά συσκευασίας “

Τιμολογιακή αξία είναι η αξία που αναγράφεται στο τιμολόγιο αγοράς του εμπορεύματος, μειωμένη κατά τις ενδεχόμενες εκπτώσεις που χορηγούνται από τους προμηθευτές και απαλλαγμένη από τα ποσά των φόρων και τελών. Το ποσό του ΦΠΑ καταχωρείται στη χρέωση του λογαριασμού 54.00.

Τα ειδικά έξοδα αγορών, δηλαδή αυτά που πραγματοποιούνται κατά τρόπο άμεσο από την αγορά μέχρι την παραλαβή και αποθήκευση των αγαθών(έξοδα μεταφοράς και παραλαβής) καταχωρούνται απευθείας σε χρέωση των οικείων υπολογαριασμών. Τα έξοδα αυτά καταχωρούνται στην ομάδα 6.

Οι εκπτώσεις αγορών μειώνουν πάντα την τιμολογιακή αξία αγοράς των εμπορευμάτων και καταχωρούνται στους ίδιους υπολογαριασμούς. Στις περιπτώσεις όμως που για διάφορους λόγους δεν είναι δυνατόν να μειώσουν την τιμολογιακή αξία αγοράς , καταχωρούνται στους ιδιαίτερους κατά κατηγορία αποθεμάτων, υπολογαριασμούς, είτε κατ' είδος αποθεμάτων είτε για περισσότερα είδη όταν είναι δυσχερής ο διαχωρισμός τους στα επιμέρους είδη. Στο τέλος της χρήσης τα υπόλοιπα των υπολογαριασμών εκπτώσεων αγορών μεταφέρονται στους αντίστοιχους υπολογαριασμούς "αγορές χρήσης ". Όταν οι εκπτώσεις αγορών αναφέρονται σε περισσότερα από ένα είδη αποθεμάτων και ο διαχωρισμός τους κατ'είδος είναι αδύνατος , κατανομή τους στα είδη αυτά γίνεται ανάλογα με την πριν από τις εκπτώσεις αξία κτήσης τους.

Ειδικές περιπτώσεις

1)παραλαβή αγαθών χωρίς δελτία αποστολής ή τιμολόγιο που τα συνοδεύουν

σε περίπτωση παραλαβής αγαθών χωρίς τα λοιπά δικαιολογητικά που τα συνοδεύουν, χρεώνονται οι λογαριασμοί 20-28 με τη συμφωνημένη αξία των αγαθών που παραλαμβάνονται και πιστώνεται ο λογαριασμός 56.02 "αγορές υπο τακτοποίηση". Αμέσως μετά τη λήψη του οικείου στοιχείου χρεώνεται ο 56.02 σε πίστωση του λογαριασμού του προμηθευτή ή το λογαριασμό 38 "χρηματικών διαθεσίμων". Ενδεχόμενη διαφορά μεταξύ της αξίας του τιμολογίου και εκείνης που λαμβάνεται υπόψη κατά τη χρέωση των λογαριασμών 20-28, καταχωρείται στους οικείους λογαριασμούς αυτών, εκτός αν η τακτοποιητική εγγραφή γίνεται μετά από τη κλείσιμο του ισολογισμού, οπότε η διαφορά αυτή καταχωρείται στο λογαριασμό 82"έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων". Όταν έλθει το τιμολόγιο καταχωρούνται στην απογραφή ως "αγορές υπο τακτοποίηση" με τη συμφωνημένη αξία τους χωριστά από τα άλλα αγαθά.

2) παραλαβή τιμολογίων προτού φθάσουν τα εμπορεύματα

όταν κατά τη διάρκεια της χρήσης, περιέρχονται στην επιχείρηση τιμολόγια ή δελτία αποστολής πριν από την παραλαβή των αντίστοιχων αγαθών, δεν διενεργούνται εγγραφές. Όταν όμως λαμβάνονται τιμολόγια για αγορές αγαθών που δεν έχουν παραληφθεί, αλλά έχουν φορτωθεί για λογαριασμό και με ευθύνη της επιχείρησης, πιστώνεται με την αξία τους ο προσωπικός λογαριασμός του προμηθευτή, σε χρέωση του λογαριασμού 36.02 "αγορές υπο παραλαβή". Ο λογαριασμός 36.02 τακτοποιείται στην επόμενη χρήση με χρέωση των λογαριασμών 20-28. αν τα τιμολόγια αφορούν αγορές αγαθών από το εξωτερικό και στο τέλος της χρήσης δεν έχουν παραληφθεί, η επιχείρηση μπορεί να μην διενεργήσει τις σχετικές εγγραφές.

Επίσης, είναι χρήσιμο στη σύνταξη της απογραφής, κάτω από το λογαριασμό 36.02 να καταχωρούνται τα αγαθά που δεν παρελήφθησαν ακόμα, αναλυτικά το είδος, η ποσότητα, τιμή και αξία που φέρουν στο τιμολόγιο.

Αποτίμηση αποθεμάτων- απογραφή:

Τα αποθέματα εμπορευμάτων τα οποία προέρχονται από αγορές αποτιμούνται στο τέλος κάθε χρήσης στην κατ' είδος χαμηλότερη τιμή μεταξύ τιμής κτήσης και τρέχουσας τιμής αγοράς. Ως τρέχουσα τιμή αγοράς ορίζεται η τιμή στην οποία η επιχείρηση μπορεί να αγοράσει τα αγαθά αυτά κατά την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού. Αν η τρέχουσα τιμή είναι χαμηλότερη από την τιμή κτήσης αλλά μεγαλύτερη από την καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία, τότε η αποτίμηση γίνεται στην καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία. Καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία αποθέματος είναι η υπολογιζόμενη τιμή πώλησης, μειωμένη κατά το κόστος που έχει αναλυθεί παραπάνω και αφορά τις δαπάνες που έχουν να κάνουν με την ολοκλήρωση του είδους στην επιθυμητή και το υπολογισμένο κόστος για την πώληση του προϊόντος. Η υπολογισμοί της καθαρής ρευστοποιήσιμης αξίας βασίζονται σε ενδείξεις που υπάρχουν κατά το χρόνο που γίνονται οι εκτιμήσεις ως προς το ποσό που αναμένεται να πωληθούν τα αποθέματα.

α) Παράδειγμα αγοράς εμπορευμάτων με πίστωση και με αποδοχή συναλλαγματικής

Η επιχείρηση " OLYMPIC CATERING" αγοράζει από την " BAZAAR ΑΕ" εμπορεύματα αξίας 5000€(είδη αλιείας με ΦΠΑ 19%). Σε ό,τι αφορά την πληρωμή γίνεται η εξής συμφωνία:

Η olympic catering να πληρώσει την ίδια ημέρα της αγοράς το ποσό των 1.400€ μετρητά και το υπόλοιπο ποσό των 4550€ να πληρωθεί αργότερα για διευκόλυνση της επιχείρησης με 3 συναλλαγματικές των 1000€ η κάθε μία, από τις οποίες η μία να λήγει στις 20.07.08, η άλλη στις 20.01.09 και η άλλη στις 20.07.09. επίσης άλλες δύο συναλλαγματικές των 500€ η κάθε μία στις 20.07.09 και η άλλη στις 20.01.09 και μία άλλη αξίας 550€ που να λήγει στις 20.07.09. για τις συναλλαγματικές υπολογίζεται τόκος 10%, αυτός όμως ο τόκος δεν συμπεριλαμβάνεται στις συναλλαγματικές. Οι λογιστικές εγγραφές που αφορούν το παραπάνω γεγονός είναι οι εξής

Ημερολόγιο αγορών 20.01.08

20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ	5000,00	
20.01.00.019		
54ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ	950,00	
54.00.00.019ΦΠΑ ΑΓΟΡΩΝ ΜΕ 19%		
50ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		5950,00
50.00.00.007BAZAAR		
αγορά εμπορευμάτων με τιμ. Νο 12		

50ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ	1400,00	
50.00.00.007BAZAAR		
38ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		1400,00
38.00.00.000ΤΑΜΕΙΟ		
καταβολή έναντι τιμολ. Νο 45		

50ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ	4550,00
50.00.00.007ΒΑΖΑΑΡ	
51ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΠΛΗΡΩΤΕΑ	
51.00.00.000ΓΡ.ΠΛ ΛΗΞΗΣ 2008	1500,00
51.00.00.001ΓΡ.ΠΛ ΛΗΞΗΣ 2009	3050,00
αποδοχή συναλλαγμ. Νο 18	

Όπως έχει αναφερθεί για την αξία των συναλλαγματικών υπολογίζεται τόκος 10% ετησίως. Ο υπολογισμός γίνεται σύμφωνα με τον εξής τύπο $ΤΟΚΟΣ=ΚΕΦΑΛΑΙΟ*ΧΡΟΝΟΣ*ΕΠΙΤΟΚΙΟ$. Σε αυτήν την περίπτωση ο χρόνος εκφράζεται σε μήνες, δηλαδή $ΧΡΟΝΟΣ=ΜΗΝΕΣ/12$, οπότε ο τόκος των γραμματίων είναι $ΤΟΚΟΣ=ΚΕΦΑΛΑΙΟ*ΜΗΝΕΣ/12*ΕΠΙΤΟΚΙΟ$

- 1) $1500*6/12*10\%=75\text{€}$ ο τόκος για την 1^η και 2^η συναλλαγματική
 - 2) $1500*12/12*10\%=150\text{€}$ ο τόκος για την 3^η και την 4^η συναλλαγματική
 - 3) $1550*18/12*10\%=232,5$ ο τόκος για την 5^η και την 6^η συναλλαγματική
- σύνολο 457,5€ ο τόκος για όλες τις συναλλαγματικές

ο προμηθευτής εκδίδει τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών με το ποσό των τόκων

τόκοι κ συναφή έξοδα του 19%(86,93€) σύνολο 544,43€

στο βιβλίο διαφόρων πράξεων της olympic catering γίνεται η εξής εγγραφή στις 30/01.08

65ΤΙΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ	457.5
65.06.00.000ΤΟΚΟΙ ΣΥΝ/ΚΩΝ	
54ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ	86,93
54.00.02.019ΦΠΑ ΔΑΠΑΝΩΝ 19%	

50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ	544,43
50.00.00.007ΒΑΖΑΑΡ	
τόκοι συν/κων τιμ.νο 87	

Στο τέλος του 2008 γίνεται διαχωρισμός των τόκων των γραμματίων πληρωτέων σε δεδουλευμένους και μη δεδουλευμένους. Δεδουλευμένοι θεωρούνται οι τόκοι μέχρι 31.12.08, ενώ οι τόκοι από 1.01.09 και μετά θεωρούνται μη δεδουλευμένοι.

Υπολογισμός μη δεδουλευμένων τόκων

Οι μη δεδουλευμένοι τόκοι της 1^{ης} και 2^{ης} συν/κης είναι 0

Οι μη δεδουλευμένοι τόκοι της 3^{ης} και 4^{ης} συν/κης είναι

$1500 * 1/12 * 10\% =$ 12,5€

οι μη δεδουλευμένοι τόκοι της 5^{ης} και 6^{ης} συν/κης είναι

$1550 * 7/12 * 10\% =$ 90,42€

σύνολο μη δεδουλευμένων τόκων 102,92€

με το σύνολο των μη δεδουλευμένων τόκων , δηλαδή με το ποσό των 102,92€ στο ημερολόγιο εγγραφών ισολογισμού 31.12.08 γίνεται η εξής εγγραφή

51ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΠΛΗΡΩΤΕΑ	102,92
51.03.00.000ΜΗ ΔΕΔΟΥΛΕΥΜΕΝΟΙ ΤΟΚΟΙ	
65ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ	102,92

65.06.000 ΤΟΚΟΙ ΣΥΝ/ΚΩΝ

διαχωρισμός των μη δεδουλευμένων τόκων

Β) ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 21 ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ ΚΑΙ

ΗΜΙΤΕΛΗ

Έτοιμα προϊόντα είναι τα υλικά αγαθά που παράγονται, κατασκευάζονται ή συναρμολογούνται από την επιχείρηση με σκοπό την πώλησή τους. Χωρίς, δηλαδή, η επιχείρηση να κάνει επεξεργασία στα υλικά αυτά αγαθά.

Ημιτελή προϊόντα είναι τα υλικά αγαθά, που μετά από κατεργασία σε ορισμένο στάδιο, είναι έτοιμα για παραπέρα βιομηχανοποίησης τους ή για κατεργασία ή για πώληση στην ημιτελή τους κατάσταση.

Γ) ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 22 ΥΠΟΠΡΟΪΟΝΤΑ ΚΑΙ ΥΠΟΛΕΙΜΜΑΤΑ

Υποπροϊόντα είναι τα υλικά αγαθά που παράγονται μαζί με τα κύρια προϊόντα, σε διάφορα στάδια της παραγωγικής διαδικασίας, από τις ίδιες πρώτες και βοηθητικές ύλες. τα υποπροϊόντα χρησιμοποιούνται από την επιχείρηση σαν πρώτη ύλη ή πωλούνται αυτούσια.

Υπολείμματα είναι υλικά κατάλοιπα της παραγωγικής διαδικασίας κατά κανόνα άχρηστα. Τα υπολείμματα, όταν σαν άχρηστα χωρίς αξία, απορρίπτονται αντιπροσωπεύουν μέρος της βιομηχανικής απώλειας και δεν περιλαμβάνονται στην απογραφή. Στην κατηγορία αυτή εντάσσονται και τα ακατάλληλα για βιομηχανοποίηση ή κανονική αξιοποίηση έτοιμα ή ημιτελή προϊόντα

Δ)ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 23 ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΣΕ ΕΞΕΛΙΞΗ

Παραγωγή σε εξέλιξη είναι πρώτες ύλες, βοηθητικά αγαθά, ημιτελή προϊόντα και άλλα στοιχεία, τα οποία κατά τη διάρκεια της χρήσης ή κατά την απογραφή, βρίσκονται στο κύκλωμα παραγωγικής διαδικασίας για κατεργασία. Στον ίδιο λογαριασμό καταχωρούνται και τα έξοδα που έχουν πραγματοποιηθεί για την παραγωγή κινηματογραφικών ταινιών, μέχρι την ημέρα κλεισίματος της χρήσης, των οποίων η παραγωγή ολοκληρώνεται μέσα στην επόμενη χρήση.

Ε)ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 24 ΠΡΩΤΕΣ ΚΑΙ ΒΟΗΘΗΤΙΚΕΣ ΥΛΕΣ-ΥΛΙΚΑ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ

Πρώτες και βοηθητικές ύλες είναι τα υλικά αγαθά που η επιχείρηση αποκτάει με σκοπό τη βιομηχανική επεξεργασία ή συναρμολόγησή τους για την παραγωγή ή κατασκευή προϊόντων.

Υλικά συσκευασίας είναι τα υλικά αγαθά που η επιχείρηση αποκτάει με σκοπό τη χρησιμοποίησή τους στην επεξεργασία και για την συσκευασία των προϊόντων της, ώστε να φθάσουν στην κατάσταση εκείνη στην οποία είναι δυνατόν ή σκόπιμο να προσφέρονται στην πελατεία. Τέτοια υλικά είναι για παράδειγμα υλικά με τα οποία συσκευάζεται το κάθε τεμάχιο από μπίρα, φάρμακα, αναψυκτικά κτλ εφόσον αυτά δεν είναι επιστρεπτέα ή επαχρησιμοποιούμενα από την πωλήτρια επιχείρηση και φυσικά δεν έχουν ιδιαίτερη χρέωση, οπότε ενσωματώνονται στο κόστος του κύριου προϊόντος.

Ζ)ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 25 ΑΝΑΛΩΣΙΜΑ ΥΛΙΚΑ

Αναλώσιμα υλικά είναι τα υλικά αγαθά που η επιχείρηση αποκτάει με προορισμό την ανάλωσή τους για συντήρηση του πάγιου εξοπλισμού της και γενικά για την εξασφάλιση των αναγκαίων συνθηκών λειτουργίας των κύριων και βοηθητικών υπηρεσιών της.

ΣΤ)ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 26 ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΑ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Ανταλλακτικά παγίων στοιχείων είναι τα υλικά αγαθά που η επιχείρηση αποκτάει με σκοπό την ανάλωσή τους για συντήρηση και επισκευή του παγίου εξοπλισμού της . για παράδειγμα τα ελαστικά του αυτοκινήτου θεωρούνται ανταλλακτικά παγίων στοιχείων και καταχωρούνται στο λογαριασμό 26.

Θ)ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 28 ΕΙΔΗ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ

Είδη συσκευασίας είναι τα υλικά μέσα που χρησιμοποιούνται από την επιχείρηση για τη συσκευασία εμπορευμάτων ή προϊόντων της και παραδίδονται στους πελάτες της μαζί με το περιεχόμενό τους. Για παράδειγμα γυάλινες φιάλες αναψυκτικών, πλαστικά καφάσια κτλ

ΟΜΑΔΑ 3 ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ

Α)ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 31 ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ

Στους υπολογαριασμούς του 31 παρακολουθούνται αναλυτικά οι απαιτήσεις από τρίτους που είναι ενσωματωμένες σε τίτλους συναλλαγματικών ή “γραμματίων εις διαταγή” .

Τα γραμμάτια εισπρακτέα σε ευρώ καταχωρούνται στο λογαριασμό 31.00”γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο”. Τα γραμμάτια που μεταβιβάζονται στις τράπεζες για είσπραξη ή για εγγύηση μεταφέρονται από το λογαριασμό 31 στη χρέωση του λογαριασμού 31.01”γραμμάτια στις τράπεζες για είσπραξη” ή 31.02”γραμμάτια στις τράπεζες για εγγύηση” αντίστοιχα. Ο λογαριασμός 31.02” γραμμάτια σε καθυστέρηση” τις απαιτήσεις κατά οφειλετών γραμματίων εισπρακτέων, τα οποία δεν εξοφλούνται κατά την ημερομηνία λήξης τους και παραμένουν απλήρωτα στα χέρια της επιχείρησης. Στους λογαριασμούς 31.04”γραμμάτια μεταβιβασμένα σε τρίτους “και 31.05”γραμμάτια προεξοφλημένα” παρακολουθούνται ανάλογα με την περίπτωση, τα γραμμάτια τα οποία μεταβιβάζονται σε τρίτους (προμηθευτές με χρέωση του προσωπικού τους λογαριασμού ή προεξοφλούνται με χρέωση του οικείου λογαριασμού του 38 για το προϊόν της προεξόφλησης και του λογαριασμού

η τράπεζα υπολόγισε εισπρακτικά έξοδα για τις δύο συναλλαγματικές 5€. Μετά την καταβολή των 5€ η τράπεζα εκδίδει μία απόδειξη, στο ημερολόγιο ταμείου της επιχείρησης γίνεται η παρακάτω εγγραφή

65ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ	5,00
65.98.00.000ΕΙΣΠΡ.ΓΡΑΜ. ΑΠΑΛΛ. ΦΠΑ	
38ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	5,00
38.00.00.000ΤΑΜΕΙΟ	
εισπρακτέα έξοδα ΕΤΕ	

4.4ΟΜΑΔΑ 4

Α)ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ (αναλύεται στο κεφάλαιο 3)

Β)ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ-ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ-ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΣ(αναλύεται στο κεφάλαιο 3)

Γ)ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟΝ

Αποτελέσματα εις νέον είναι κατά κανόνα, το μέρος εκείνο των κερδών που δεν διανέμεται, ούτε αποθεματοποιείται, γιατί συνήθων είναι μικρό ποσό. Για το λόγο αυτό το κέρδος εις νέον μεταφέρεται στην επόμενη χρήση. Στη συνέχεια το συνολικό αυτό ποσό διανέμεται, αποθεματοποιείται κλπ

Στο λογαριασμό αυτό περιλαμβάνονται και οι ζημιές των επόμενων χρήσεων. Οι ζημιές αυτές παρακολουθούνται σε αναλυτικούς τεταρτοβάθμιους λογαριασμούς , χωριστά για το καθένα από τα πέντε τελευταία χρόνια και συνολικά από τον έκτο

χρόνο και μετά, γιατί η ζημιά μιας χρήσης συμψηφίζεται διαδοχικά στα πέντε επόμενα διαχειριστικά έτη, ενώ από το έκτο και μετά δεν αναγνωρίζεται φορολογικά προς έκπτωση.

Σε περίπτωση που προκύψει ζημιά μετά την έκπτωση των δαπανών χωρίς δικαιολογητικά δεν συμψηφίζεται με τα κέρδη άλλων κλάδων της επιχείρησης ή από τα κέρδη άλλων πηγών, αλλά μεταφέρεται για συμψηφισμό με τα κέρδη του ίδιου κλάδου στις επόμενες πέντε συνεχείς χρήσεις, με την προϋπόθεση φυσικά ότι σε όλες αυτές τις χρήσεις τηρούνται επαρκή και ακριβή βιβλία γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ.

Αναλυτικότερα στο λογαριασμό 42.00 κέρδη εις νέον μεταφέρεται το υπόλοιπο του λογαριασμού 88.99 κέρδη προς διάθεση(το τελικό υπόλοιπο που απομένει μετά τη διάθεση των κερδών και αντίστοιχα στο λογαριασμό 42.02 το ποσό από τον λογαριασμό 88.98 ζημιές εις νέον(το ποσό των ζημιών που τελικά μένει ακάλυπτο)

Το ποσό των ζημιών που δεν καλύπτεται κατά την επόμενη χρήση από τα κέρδη της ή από διάθεση αποθεματικών μεταφέρεται από το λογαριασμό 42.01" υπόλοιπο ζημιών χρήσης εις νέον" στο λογαριασμό 42.02"υπόλοιπο ζημιών προηγούμενων χρήσεων"

Ο λογαριασμός 42.04"διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων" λειτουργεί ως εξής

Πιστώνεται σε χρέωση λογαριασμών παγίου ενεργητικού ή απαιτήσεων, για να επαναφερθούν σε αυτούς τα ποσά των αποσβέσεων προηγούμενων χρήσεων που ο φορολογικός έλεγχος δεν αναγνωρίζει για έκπτωση. Αυτό μπορεί να συμβαίνει είτε γιατί ποσά που καταχωρούνται στα έξοδα της χρήσης χαρακτηρίζονται από το φορολογικό έλεγχο ότι ανήκουν στο πάγιο ενεργητικό είτε γιατί δημιουργούνται αποσβέσεις παγίων στοιχείων μεγαλύτερες από εκείνες που αναγνωρίζει η φορολογική νομοθεσία, ή ακόμα απαιτήσεις που αποσβέστηκαν σαν ανεπίδεκτες είσπραξης δεν αναγνωρίζονται από το φορολογικό έλεγχο.

Επίσης ο λογαριασμός 42.04 πιστώνεται με χρέωση των λογαριασμών του ταμείου ή των απαιτήσεων κατά Ελληνικού Δημοσίου, με τους φόρους εισοδήματος προηγούμενων χρήσεων, οι οποίοι αναγνωρίζονται για επιστροφή οριστικά και αμετάκλητα. Τέλος, πιστώνεται σε χρέωση του λογαριασμού 41.08" αφορολόγητα αποθεματικά ειδικών διατάξεων νόμων", με τα ποσά των αφορολόγητων αποθεματικών που δεν αναγνωρίζονται από το φορολογικό έλεγχο.

Χρεώνεται με πίστωση του 33.98” απαιτήσεις κατά Ελληνικού Δημοσίου” με τα ποσά εισοδήματος και σχετικών προσαυξήσεων που τελικά καταλογίζονται σε βάρος της επιχείρησης. τέλος, χρεώνεται σε πίστωση του 54.99” φόροι-τέλη καθυστερούμενοι προηγούμενων χρήσεων”.

Το υπόλοιπο που παρουσιάζει ο λογαριασμός 42.04” διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων” μεταφέρεται στο τέλος κάθε χρήσης στο λογαριασμό 88.06” διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων”

Φορολογική μεταχείριση των αποτελεσμάτων εις νέον

Το υπόλοιπο κερδών που μεταφέρεται στην επόμενη χρήση φορολογείται κανονικά στη χρήση που πραγματοποιήθηκε μαζί με τα άλλα κέρδη της χρήσης αυτής,

Το υπόλοιπο ζημιών εις νέον μεταφέρεται στην επόμενη χρήση για συμψηφισμό με τα κέρδη αυτής και αν δεν επαρκούν τα κέρδη αυτά, μπορεί να συμψηφιστεί με τα κέρδη της επόμενης χρήσης και αν , επίσης, αυτά δεν επαρκούν, μπορεί το υπόλοιπο της ζημιάς που απομένει μέχρι και της πέμπτης χρήσης(δηλαδή της χρήσης 2008 μπορούν να συμψηφιστούν με τυχόν κέρδη των χρήσεων 2009 μέχρι και 2013)

Αν περάσει η πενταετία και οι ζημιές δεν έχουν συμψηφιστεί ακόμα, τότε συμψηφίζονται μεν λογιστικά με τα κέρδη της 6^{ης} και 7^{ης} χρήσης, αλλά φορολογικά όμως δεν αναγνωρίζεται.

Αυτό ισχύει για όλες τις μορφές επιχειρήσεων τρίτης κατηγορίας βιβλίων (ΑΕ,ΕΠΕ,ΟΕ κτλ), διότι τα κέρδη τους σήμερα φορολογούνται με συγκεκριμένο συντελεστή φόρου στο όνομα των εταιρειών αυτών και όχι στο όνομα των εταίρων.

α) Παράδειγμα χειρισμού υπολοίπου κερδών ή ζημιών εις νέον

στην επιχείρηση “ΦΕΧ ΑΕ” εμφανίζονται τα εξής τελικά αποτελέσματα:

2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
ζημιές	ζημιές	κέρδη	ζημιές	ζημιές	κέρδη	κέρδη

500	1500	200	400	100	100	2500
-----	------	-----	-----	-----	-----	------

ο λογιστικός και φορολογικός χειρισμός των υπολοίπων αυτών είναι ο εξής :

οι ζημιές του 2008 που είναι 500€ μπορούν να συμψηφιστούν με τα κέρδη των πέντε επόμενων χρήσεων, δηλαδή από τα 500€ του 2008 θα συμψηφιστούν τα 200€ με τα κέρδη του 2010 και απομένουν 300€ από τα οποία τα 100€ θα συμψηφιστούν με τα κέρδη του 2013 που είναι 100€ και απομένει το ποσό των 200€.

Στη χρήση 2014 υπάρχουν κέρδη 2500€. Με τα κέρδη αυτά μπορούν να συμψηφιστούν φορολογικά μόνο οι ζημιές των πέντε προηγούμενων ετών που είναι:

$(2009)1500€+(2011)400€+(2012)100€$, δηλαδή σύνολο φορολογικά αναγνωρίσιμων ζημιών 2000€ ενώ λογιστικά συμψηφίζεται και το υπόλοιπο των ζημιών του 2008, δηλαδή συνολικά συμψηφίζεται ποσό ζημιάς 2200€ και όχι μόνο 2000€ ζημιά των πέντε προηγούμενων ετών.

Κατά συνέπεια στη χρήση 2014 το ποσό κερδών που μπορεί να διανεμηθεί ή να μεταφερθεί ως υπόλοιπο κερδών εις νέον, θα είναι το ποσό των 300€ $(2500-2200=300€)$. Το ποσό όμως των κερδών που θα φορολογηθεί από τα κέρδη της χρήσης θα είναι 500€ $(300+200$ ζημιά του 2008 που δεν αναγνωρίζεται φορολογικά

4.5 ΟΜΑΔΑ 5 ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

Α)ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ

Στους υπολογαριασμούς του 54 παρακολουθούνται αναλυτικά οι υποχρεώσεις της επιχείρησης από φόρους και τέλη προς το Ελληνικό Δημόσιο, τους δήμους , τις κοινότητες και λοιπούς οργανισμούς δημοσίου δικαίου.

Αναλυτικότερα, στο λογαριασμό 54.00” φόρος προστιθέμενης αξίας” παρακολουθείται το ΦΠΑ αγορών, πωλήσεων, δαπανών και παγίων σε τεταρτοβάθμιους αναλυτικούς λογαριασμούς (πχ 54.00.00.009 ΦΠΑ αγορών εμπορευμάτων με 9%, 54.00.04.009 ΦΠΑ πωλήσεων μ3 9% κτλ). Η ανάπτυξη του

λογαριασμού 54 θα πρέπει να είναι τέτοια που να παρέχει τις απαραίτητες πληροφορίες για τη συμπλήρωση των σχετικών φορολογικών δηλώσεων.

Στο λογαριασμό 54.03''φόροι-τέλη αμοιβών προσωπικού'' πιστώνονται οι φόροι και τα τέλη χαρτοσήμου και ΟΓΑ που παρακρατούνται από τις αποδοχές προσωπικού και χρεώνονται οι υπολογαριασμοί του 60''αμοιβές και έξοδα προσωπικού''. Ο λογαριασμός 54.03 χρεώνεται με τα ποσά που καταβάλλονται για την εξόφληση των σχετικών υποχρεώσεων.

Στο λογαριασμό 54.04''φόροι-τέλη αμοιβών τρίτων'' πιστώνονται οι φόροι και τα τέλη χαρτοσήμου που η επιχείρηση παρακρατεί για τις αμοιβές των ελεύθερων επαγγελματιών και λοιπών τρίτων. Στον ίδιο λογαριασμό με χρέωση του 61''αμοιβές και έξοδα τρίτων'' πιστώνονται οι αμοιβές και τα τέλη χαρτοσήμου που αναλογούν στις αμοιβές τρίτων, όταν δεν γίνεται παρακράτηση ή όταν γίνεται μερική παρακράτηση.

Στο λογαριασμό 54.05''φόροι-τέλη κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων'' με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 63.03, πιστώνονται οι φόροι και τα τέλη των μεταφορικών μεσών.

Στο λογαριασμό 54.07''φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών'' καταχωρούνται κατά το κλείσιμο του ισολογισμού με χρέωση ο 88.08''φόρος εισοδήματος και εισφορά ΟΓΑ'', ο φόρος εισοδήματος που αναλογεί στα φορολογητέα κέρδη της χρήσης. Χρεώνεται με τη μεταφορά του υπολοίπου του στο λογαριασμό 54.0

Ο λογαριασμός 54.08''λογαριασμός εκκαθάρισης φόρων-τελών ετήσιας δήλωσης φόρου εισοδήματος'' συγκεντρώνεται κατά το κλείσιμο του ισολογισμού και λειτουργεί ως εξής :

Στη χρέωση του μεταφέρονται τα υπόλοιπα των λογαριασμών 33.13.00''προκαταβολή φόρου εισοδήματος'' και 33.13.01-07(παρακρατήσεις φόρων από μερίσματα- συμμετοχές σε ΕΠΕ κτλ)

Στη πίστωση του μεταφέρονται τα υπόλοιπα των λογαριασμών 54.07, 54.09.05''χαρτόσημο και ΟΓΑ εισοδημάτων από οικοδομές'' και 54.09.06''τέλη ύδρευσης εισοδημάτων από οικοδομές''

Πιστώνεται με χρέωση του 33.13.00 με τον προκαταβλητέο φόρο για την επόμενη χρήση, οποίος σύμφωνα με τα παραπάνω μεταφέρεται στη χρέωση του 54.08 κατά το κλείσιμο του ισολογισμού της επόμενης αυτής χρήσης.

Μετά από τις παραπάνω εγγραφές το υπόλοιπο του λογαριασμού 54.08 είναι ίσο με το ποσό του καταβλητέου φόρου, που προκύπτει από την οικεία δήλωση φόρου εισοδήματος. οι καταβολές στην επόμενη χρήση για την εξόφληση του φόρου αυτού καταχωρούνται στη χρέωση του 54.08. σε περίπτωση που το υπόλοιπο του 54.08 είναι χρεωστικό, το υπόλοιπο αυτό που είναι ίσο με το αντίστοιχο υπόλοιπο της οικείας φορολογικής δήλωσης, αντιστοιχεί σαν επιστρεπτέο στην επιχείρηση φόρο.

Ο λογαριασμός 54.09''λοιποί φόροι και τέλη'' πιστώνεται με χρέωση του 53.01''μερίσματα πληρωτέα'' και χρεώνεται με τις καταβολές για την απόδοση του φόρου μερισμάτων.

Στους 54.09.01 και 54.09.02 καταχωρούνται τα ποσά των φόρων και τελών χαρτοσήμου που παρακρατούνται από την επιχείρηση για τις αμοιβές των μελών του διοικητικού συμβουλίου

Στους λογαριασμούς 54.09.03 και 54.09.04 καταχωρούνται τα ποσά που παρακρατούνται για τους τόκους που αυτή καταβάλλει σε τρίτους.

Στους 54.09.07 και 54.09.08 οι φόροι που αναλογούν στην ακίνητη περιουσία της επιχείρησης με χρέωση του λογαριασμού 63.98.02''φόρος ακίνητης περιουσίας''

Στον 54.09.09 ''τέλη καθαριότητας και φωτισμού'' καταχωρούνται με χρέωση του λογαριασμού 63.04.00''τέλη καθαριότητας και φωτισμού'', τα ποσά που βεβαιώνονται σε βάρος της επιχείρησης για τέλη καθαριότητας και δημοτικού φωτισμού.

Στους λογαριασμούς 54.99'' φόροι-τέλη προηγούμενων χρήσεων'' παρακολουθούνται οι φόροι και τα τέλη προηγούμενων χρήσεων που για διάφορους λόγους δεν προηγήθηκε η καταχώρησή τους στους οικείους λογαριασμούς του 54, ούτε ασκήθηκε η προσφυγή στα αρμόδια δικαστήρια. Ο λογαριασμός 54.99 πιστώνεται με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 82''έξοδα προηγούμενων χρήσεων''

Β)ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 55 ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟΙ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ

Στο συγκεκριμένο λογαριασμό παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις της επιχείρησης στους διάφορους ασφαλιστικούς οργανισμούς από εισφορές εργοδότη και κρατήσεις εργαζομένων. Αναλυτικότερα η λειτουργία του λογαριασμού **55.00"Ίδρυμα Κοινωνικών Ασφαλίσεων (ΙΚΑ)"**

Στο τέλος κάθε μισθοδοτικής περιόδου πιστώνεται ο 55.00.00"λογαριασμός τρέχουσας κίνησης " με το συνολικό ύψος των εισφορών εργοδότη και εργαζομένων που αναλογούν στις αποδοχές της περιόδου αυτής και χρεώνεται με τις καταβολές που γίνονται προς το δικαιούχο ασφαλιστικό οργανισμό.

Σε περίπτωση καθυστερημένων προς το ΙΚΑ υποχρεώσεων με δόσεις, οι σχετικές οφειλές μεταφέρονται στον 55.00.01 και τα πρόσθετα τέλη και οι προσαυξήσεις καταχωρούνται στη πίστωση του 55.00.04 με χρέωση του λογ.81.00.01 αν οι οφειλόμενες ληξιπρόθεσμες δόσεις αφορούν την κλειόμενη χρήση και στον 82.00.01 αν αφορούν τις προηγούμενες χρήσεις.

Στους λογαριασμούς 55.01"λοιπά ταμεία κύριας ασφάλισης", 55.02"επικουρικά ταμεία" παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις της επιχείρησης προς τους λοιπούς ασφαλιστικούς οργανισμούς. Τέλος, στους λογαριασμούς 55.99"κρατήσεις και εισφορές καθυστερούμενες προηγούμενων χρήσεων" παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις όταν αυτές αφορούν προηγούμενη ή προηγούμενες χρήσεις και καθυστερεί η πληρωμή τους πέρα απ την ημερομηνία κατά την οποία γίνονται ληξιπρόθεσμες.

Γ)ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 56 ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ

οι μεταβατικοί λογαριασμοί του παθητικού εξυπηρετούν το σκοπό της αναμόρφωσης των λογαριασμών του ισολογισμού στο πραγματικό μέγεθός τους κατά την ημερομηνία λήξης της χρήσης.

Στους μεταβατικούς λογαριασμούς παθητικού καταχωρούνται τα έσοδα της επόμενης χρήσης που προεισπράττονται και τα πληρωτέα έξοδα της κλειόμενης χρήσης, που πραγματοποιούνται μέσα στη χρήση, αλλά δεν πληρώνονται μέσα στην ίδια χρήση, ούτε είναι δυνατή η πίσωσή σε προσωπικούς λογαριασμούς, επειδή δεν είναι απαραίτητα κατά το τέλος της χρήσης

α) Παράδειγμα διαχωρισμού μιας δαπάνης σε δεδουλευμένη και μη δεδουλευμένη

Στις 21.1.09 ήρθε στην επιχείρηση μια απόδειξη του ΟΤΕ που περιλαμβάνει το χρονικό διάστημα από 20.11.08-20.1.09 και έχει τα εξής ποσά

Αξία ΟΤΕ	1000€
<u>ΦΠΑ 19%</u>	<u>190€</u>
Σύνολο	1190€

Την ίδια ημέρα εξοφλείται από την επιχείρηση το ποσό αυτό.

Από 20.11.08-31.12.08 > 1 μήνας και 10/30 ημέρες = 0,333μήνες > 1,33μήνες

Από 1.1.09-20.1.09 > 20 μέρες ή 20/30 = 0,667 μήνες 0,667μήνες

Σύνολο 2μήνες

Ποσοστά που βαρύνουν την κάθε χρήση

Χρήση 2008 1,33μήνες / 2 μήνες = 66,7%

Χρήση 2009 0,667/2μήνες = 33,3%

Σύνολο 100%

Με βάση τα παραπάνω, η δαπάνη του ΟΤΕ χωρίζεται σε δαπάνη χρήσης 2008 και δαπάνη χρήσης 2009

Δαπάνη που βαρύνει τη χρήση 2008:

Αξία ΟΤΕ $1000 * 66,7\% = 667€$

ΦΠΑ 19% $190 * 66,7\% = 126,73€$

Σύνολο 793,73€

Δαπάνη που βαρύνει τη χρήση 2009:

Αξία ΟΤΕ $1000 - 667 = 333€$

ΦΠΑ 19% $190 - 126,73 = 63,27€$

Σύνολο 396,27€

31.12.08 ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ ΕΓΓΡΑΦΩΝ

62 ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ	667,00
62.03.00.001 ΟΤΕ	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΦΟΡΟΙ-ΤΕΛΗ	126,73
54.00.02.019 ΦΠΑ ΔΑΠΑΝΩΝ 19%	
36 ΜΕΤΑΒ.ΛΟΓ.ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	396,27

36.00.00.000 ΕΞΟΔΑ ΕΠΟΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ	
56 ΜΕΤΑΒ.ΛΟΓ.ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	1190,00
56.01.00.000 ΕΞΟΔΑ ΧΡΗΣΗΣ ΠΛΗΡΩΤΕΑ	
ΟΤΕ από 20.11.08-20.1.09	

25.1.09 ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ ΤΑΜΕΙΟΥ

56 ΜΕΤΑΒ.ΛΟΓ.ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	1190,00
56.01.00.000 ΕΞΟΔΑ ΧΡΗΣΗΣ ΠΛΗΡΩΤΕΑ	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	1190,00
38.00.00.000 ΤΑΜΕΙΟ	
εξοφλ.ΟΤΕ από 20.1.08-20.1.09	

25.1.09 ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ

62ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ	333,00	
62.03.00.001 ΟΤΕ		
54ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΦΟΡΟΙ-ΤΕΛΗ	63,27	
54.00.02.019 ΦΠΑ ΔΑΠΑΝΩΝ 19%		
36ΜΕΤΑΒ.ΛΟΓ.ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ		396,27
36.00.00.000ΕΞΟΔΑ ΕΠΟΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ		
δουλευμένη δαπάνη ΟΤΕ από 1.1.-20.1.09		

4.6 ΟΜΑΔΑ 6 ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ

Στην ομάδα 6 ανήκουν οι λογαριασμοί εκμετάλλευσης, δηλαδή οι λογαριασμοί αυτοί που απεικονίζουν τα οργανικά έσοδα και έξοδα, από τα οποία προκύπτει το "αποτέλεσμα εκμετάλλευσης", το κέρδος ή τη ζημιά που προκύπτει από τη φυσιολογική λειτουργία της επιχείρησης.. Το αποτέλεσμα εκμετάλλευσης αποτελεί το βασικότερο κριτήριο για το χαρακτηρισμό μιας επιχείρησης ως βιώσιμης ή μη, ενώ το καθαρό αποτέλεσμα(αποτέλεσμα εκμετάλλευσης χωρίς έκτακτα οργανικά έξοδα και έσοδα) είναι το τελικό αποτέλεσμα που διανέμεται στους μετόχους ή κεφαλαιοποιείται κτλ. Τέλος, στην ομάδα 6 απαγορεύεται να καταχωρούνται ζημιές, προβλέψεις που δεν αφορούν άμεσα την εκμετάλλευση, πρόστιμα και προσαυξήσεις, τεκμαρτά έξοδα(τόκοι ιδίων κεφαλαίων κτλ)

Στο τέλος της χρήσης γίνονται οι έγγραφές τακτοποίησης, δηλαδή οι έγγραφές των προπληρωμένων εξόδων, των οφειλόμενων εξόδων κτλ με τη βοήθεια των μεταβατικών λογαριασμών 56 και 36. στη συνέχεια οι λογαριασμοί της ομάδας 6 πιστώνονται και χρεώνεται ο λογαριασμός 80"γενική εκμετάλλευση" με το ίδιο ποσό.

Α)ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 60 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ

Στο λογαριασμό 60 καταχωρούνται οι αποδοχές με τα ονομαστικά τους ποσά του έμμισθου προσωπικού(60.00) και του ημερομίσθιου προσωπικού(60.01) καθώς επίσης και τα ποσά που καταβάλλονται σε διευθυντές, γενικούς διευθυντές, μέλη του διοικητικού συμβουλίου ανώνυμων εταιρειών κτλ. Οι λογαριασμοί αυτοί χρεώνονται με βάση τις μισθοδοτικές καταστάσεις ή ατομικές εκκαθαρίσεις και πιστώνονται οι λογαριασμοί 33.00,33.01 και 33.02 με τα ποσά που παρακρατούνται για την εξόφληση προκαταβολών, χρηματικών διευκολύνσεων και δανείων, των λογαριασμών 54 και 55 με τα ποσά που παρακρατούνται από τις αποδοχές προσωπικού για φόρους, χαρτόσημο και εισφορές υπέρ των ασφαλιστικών οργανισμών και του λογαριασμού 53 με τα καθαρά ποσά που καταβάλλονται στο προσωπικό με χρέωση του λογαριασμού αυτού.

Στο λογαριασμό 60.03"εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις έμμισθου προσωπικού" και 60.04"εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις ημερομίσθιου προσωπικού" καταχωρούνται τα ποσά των εργοδοτικών εισφορών και λοιπών επιβαρύνσεων που αναλογούν στις αποδοχές που καταβάλλονται στο έμμισθο και ημερομίσθιο προσωπικό της επιχείρησης με αντίστοιχη πίστωση των λογαριασμών 54 και 55.

Φορολογική αναγνώριση των αμοιβών προσωπικού

Οι αμοιβές του εργατοϋπαλληλικού προσωπικού της επιχείρησης αναγνωρίζονται φορολογικά και εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης ως γενικά έξοδα(τακτικές αμοιβές, έκτακτες αμοιβές, αποζημιώσεις, επιχορηγήσεις κτλ)

Επίσης αναγνωρίζονται φορολογικά οι εισφορές που καταβάλλονται από τους εργοδότες για ομαδικές ασφάλειες ζωής των εργατοϋπαλλήλων της, οι δαπάνες που καταβάλλονται για να βελτιωθούν οι συνθήκες διαβίωσης των εργατοϋπαλλήλων της (όπως , συσσίτια, κατασκηνώσεις, ιατρική και φαρμακευτική περίθαλψη , τα έξοδα επιμόρφωσης του προσωπικού αναγνωρίζονται φορολογικά προς έκπτωση κτλ). Τέλος, αναγνωρίζονται φορολογικά τα ποσά που καταβάλλονται για εκπαίδευση του

προσωπικού στην αλλοδαπή, οι αποζημιώσεις που καταβάλλονται στο προσωπικό όταν αυτό αποχωρεί για συνταξιοδότηση ή όταν απολύεται, ως παραγωγική δαπάνη.

Αντίθετα, δεν αναγνωρίζονται φορολογικά οι εξής περιπτώσεις : οι αμοιβές προσωπικού για τις οποίες δεν καταβλήθηκαν οι ασφαλιστικές εισφορές στο ΙΚΑ ή σε άλλο ασφαλιστικό οργανισμό, τα διάφορα δάνεια και οι προκαταβολές που δίνονται στο προσωπικό της επιχείρησης , αν χαριστούν, δεν θεωρούνται δαπάνη φορολογικά αναγνωρίσιμη , καθώς και οι μισθοί και πάσης φύσεως απολαβές που καταβάλλονται στους εταίρους σε ΟΕ και ΕΕ, συμμετοχικές ή αφανείς εταιρείες και κοινοπραξίες.

α)Παράδειγμα μισθοδοσίας

Καταχωρούμε τη μισθοδοσία του προσωπικού που έστω αποτελείται από την Καραγιάννη Χριστίνα με ονομαστικό μισθό 750€ και την Παρασκευά Φωτεινή με ονομαστικό μισθό 1500€. Κρατήσεις ΙΚΑ εργαζομένων 12,5%, Επικουρικό Ταμείο εργαζομένων 5%. Σύνολο ποσοστού κρατήσεων ΙΚΑ 38,5%. Σύνολο ποσοστού κρατήσεων επικουρικού ταμείου 10%. Παρακάτω συντάσσεται η μισθοδοτική κατάσταση και γίνονται οι εγγραφές στα βιβλία της εταιρείας.

ΜΙΣΘΟΔΟΤΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ							
ΜΗΝΑΣ:ΜΑΡΤΙΟΣ							
ΚΡΑΤΗΣΕΙΣ ΕΡΓΑΖΟΜΕΝΩΝ							
ΟΝΟΜΑΤ/ΜΟ	ΗΜ	ΑΚΑΘ. ΑΠΟΔΟΧΕΣ	ΙΚΑ	ΕΠΙΚ/ΚΟ	ΦΜΥ	ΚΡΑΤΗΣΕΙΣ	ΥΠΟΛΟΙΠΟ
ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΗ	25	750,00	93,75	37,50	-	131,25	618,75
ΠΑΡΑΣΚΕΥΑ	25	1500,00	187,5	75,00	114,1	376,60	1123,40

ΣΥΝΟΛΑ		2250,00			114,1		
--------	--	---------	--	--	-------	--	--

ΕΡΓΟΔΟΤΙΚΕΣ ΕΙΣΦΟΡΕΣ			ΣΥΝΟΛΟ		
	ΙΚΑ	ΕΠΙΚ/ΚΟ	ΣΥΝΟΛΟ	ΙΚΑ	ΕΠΙΚ/ΚΟ
ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΗ	195,00	37,50	232,50	288,75	75,00
ΠΑΡΑΣΚΕΥΑ	390,00	75,00	465,00	577,5	150,00

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ

60 ΑΜΟΙΒΕΣ Κ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ			
60.00.00.000	ΤΑΚΤΙΚΕΣ ΑΠΟΔΟΧΕΣ	2250,00	
60.00.00.001	ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΗ	750,00	
60.00.00.002	ΠΑΡΑΣΚΕΥΑ	1500,00	
60.03.00.000	ΕΡΓΟΔΟΤ.ΕΙΣΦ. ΙΚΑ	585,00	
60.03.00.001	ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΗ	195,00	
60.03.00.002	ΠΑΡΑΣΚΕΥΑ	390,00	
60.00.02.001	ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΗ	37,5	
60.00.02.002	ΠΑΡΑΣΚΕΥΑ	75,00	
	53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
	53.00.00.000	ΑΜ.ΕΜΜ.ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ	
	53.00.00.001	ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΗ	618,75
	53.00.00.002	ΠΑΡΑΣΚΕΥΑ	1123,4

54ΥΠΟΧΡ.ΦΟΡΟΙ-ΤΕΛΗ	
54.03.00.002ΦΜΥ ΠΑΡΑΣΚΕΥΑ	114,1
55ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟΙ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ	
55.00.00.001ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΗ ΙΚΑ	288,75
55.00.00.002ΠΑΡΑΣΚΕΥΑ ΙΚΑ	577,5
55.02.00.001ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΗ ΕΠΙΚ	75,00
55.02.00.002ΠΑΡΑΣΚΕΥΑ ΕΠΙΚ	150,00
ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ ΜΗΝΟΣ ΜΑΡΤΙΟΥ	

4. ΟΜΑΔΑ 7 ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ

Στην ομάδα 7 καταχωρούνται τα έσοδα εκείνα που αναφέρονται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσης. Αναλυτικότερα, καταχωρούνται οι παρακάτω κατηγορίες εσόδων: 1. τα έσοδα από πώληση υλικών αγαθών ή υπηρεσιών που αφορούν το κύριο αντικείμενο της εκμετάλλευσης 2. τα έσοδα από επιχορηγήσεις και από άλλες αιτίες που έχουν σχέση με την δραστηριότητα των πωλήσεων 3. τα έσοδα από παρεπόμενες ασχολίες 4.τα έσοδα κεφαλαίων(συμμετοχών, χρεογράφων και τόκων) 5. η αξία του κόστους των ιδιοπαραγόμενων παγίων στοιχείων που χρησιμοποιούνται από την ίδια την επιχείρηση, καθώς και η αξία βελτίωσης των στοιχείων αυτών και τα τεκμαρτά έσοδα από ιδιοχρησιμοποιήσεις και τέλος, οι ιδιοχρησιμοποιούμενες προβλέψεις για την κάλυψη εξόδων εκμετάλλευσης.

Από τα παραπάνω προκύπτει ότι στην ομάδα 7 απαγορεύεται να καταχωρούνται έκτακτα και ανόργανα έσοδα καθώς και έκτακτα κέρδη.

Α)ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ

Στο λογαριασμό 70 παρακολουθούνται οι πωλήσεις των εμπορευμάτων της επιχείρησης. Το αντίτιμο της πώλησης είναι έσοδο από την στιγμή εκείνη που η πώληση θεωρείται πραγματοποιημένη. Δηλαδή, όταν το εμπόρευμα εξάγεται από

την αποθήκη ή η υπηρεσία παρέχεται στο πελάτη. Αντίθετα, το αντίτιμο από πωλήσεις που δεν είναι πραγματοποιημένες δεν θεωρείται έσοδο. Το αντίτιμο από πωλήσεις που πραγματοποιούνται με την συμφωνία το εμπόρευμα να παραμείνει στην αποθήκη του πωλητή προς φύλαξη για λογαριασμό του αγοραστή είναι έσοδο.

Οι πωλήσεις λειτουργούν ως εξής : πιστώνονται με την αξία των πραγματοποιούμενων πωλήσεων που προκύπτει από τα τιμολόγια πώλησης ή τιμολόγια πώλησης- δελτία αποστολής ή αποδείξεις λιανικής πώλησης με χρέωση του λογαριασμού 30"πελάτες" ή 38"χρηματικά διαθέσιμα". Ο λογαριασμός του πελάτη ή των χρηματικών διαθεσίμων χρεώνεται με το συνολικό ποσό του παραστατικού, δηλαδή με την αξία των εμπορευμάτων που πουλήθηκαν, μειωμένη κατά την έκπτωση που αναγράφεται στο παραστατικό και αυξημένη κατά το ΦΠΑ και τα έξοδα αποστολής , όταν τα τελευταία βαρύνουν τον πελάτη και αναγράφονται στο παραστατικό. Στην πίστωση του λογαριασμού 70 καταχωρείται η τιμολογιακή αξία των πωλημένων, μειωμένη κατά την έκπτωση που αναγράφεται στο παραστατικό, χωρίς τυχόν ΦΠΑ, που καταχωρείται στην πίστωση του λογαριασμού 54"φόρος προστιθέμενης αξίας ", χωρίς οποιαδήποτε άλλο φόρο, τέλος ή εισφορά που εισπράττονται από την επιχείρηση για λογαριασμό του Δημοσίου και καταχωρούνται

στην πίστωση του λογαριασμού 54"υποχρεώσεις από φόρους-τέλη" και χωρίς τα τυχόν τιμολογημένα έξοδα αποστολής που καταχωρούνται στην πίστωση του λογαριασμού 75.10"εισπραττόμενα έξοδα αποστολής αγαθών"

Στη χρέωση του λογαριασμού 70 καταχωρούνται οι επιστροφές πωλήσεων. Η επιχείρηση έχει τη δυνατότητα αν θέλει, να παρακολουθεί την αξία των επιστροφών σε ξεχωριστό λογαριασμό 75.95"επιστροφές πωλήσεων" και φυσικά, να τον αναπτύξει σε περαιτέρω τριτοβάθμιους και τεταρτοβάθμιους. Επίσης, οι εκπτώσεις πωλήσεων καταχωρούνται στη χρέωση των αντίστοιχων λογαριασμών πωλήσεων, σαν μειωτικό στοιχείο εσόδων. Οι εκπτώσεις πωλήσεων είναι μειώσεις της τιμής πώλησης, οι οποίες δεν περιλαμβάνονται στα τιμολόγια πώλησης εμπορευμάτων για τα οποία χορηγείται η έκπτωση. Ανάλογα με την αιτία για την οποία χορηγούνται οι εκπτώσεις , διακρίνονται στις ακόλουθες κατηγορίες α) εκπτώσεις από διαφορές στην ποιότητα των πωλημένων εμπορευμάτων σε σύγκριση με την συμφωνημένη β)εκπτώσεις τζίρου, επειδή έχει υπερκαλυφθεί το όριο ή τα όρια πωλήσεων που καθορίζονται ως στόχοι γ) εκπτώσεις που αντικαθιστούν τις ποινικές ρήτρες , όταν

παρατηρούνται καθυστερήσεις παραδόσεων και δ) ταμιακές εκπτώσεις ή εκπτώσεις προεξοφλητικού διακανονισμού, οι οποίες καταχωρούνται σε περιπτώσεις εξοφλήσεων "τοις μετρητοίς"

α) Παράδειγμα πώλησης εμπορευμάτων με μετρητά, επιταγές εισπρακτέες, έντοκες εις διαταγήν της επιχείρησης που πουλάει τα εμπορεύματα

Η επιχείρηση "CARGO ΑΕ" στις 10.3 πουλάει μηχανήματα αξίας 10.000€ στο πελάτη Γεωργίου, ΦΠΑ 19%(1900€). Το ποσό 11.900€ που εμφανίζεται στο τιμολόγιο διακανονίζεται ως εξής : ποσό 400€ θα εισπραχθεί αμέσως με την έκδοση του τιμολογίου, ποσό 1500€ θα καλυφθεί με επιταγές που λήγουν μέσα στο μήνα και για το υπόλοιπο ποσό θα υπογραφούν έντοκες συναλλαγματικές λήξης 20.11 του ίδιου έτους. Το επιτόκιο είναι 12%. Οι λογιστικές εγγραφές της πώλησης αυτής είναι οι παρακάτω

10.3	
30ΠΕΛΑΤΕΣ	11900,00
30.00.00.006ΓΕΩΡΓΙΟΥ	
70ΠΩΛΗΣΕΙΣ	10000,00
70.00.00.019ΠΩΛΗΣΕΙΣ 19%	
54ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ	1900,00
54.00.04.019ΦΠΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ 19%	
Τιμ.πώλησης νο 234	

Η επιχείρησης εισπράττει 400€

10.03		
38ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		400,00
38.00.00.000ΤΑΜΕΙΟ		
	30ΠΕΛΑΤΕΣ	400,00
	30.00.00.006ΓΕΩΡΓΙΟΥ	
	έναντι λογαριασμού ως απόδ...	

Ο Γεωργίου εκδίδει μια επιταγή αποδοχής του αξίας 500€ που λήγει στις 10.04 και μια άλλη επιταγή αξίας 1000€ που είναι αποδοχής του πελάτη Καρρά και λήγει στις 15.04. στο ημερολόγιο διαφόρων πράξεων της επιχείρησης γίνονται οι εξής εγγραφές

33ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ	1500,00	
33.90.00.000ΕΠΙΤΑΓΕΣ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΕΣ		
	30ΠΕΛΑΤΕΣ	1500,00
	30.00.00.006ΓΕΩΡΓΙΟΥ	
	επιταγές Γεωργίου νο...	

Το υπόλοιπο ποσό που οφείλει ο Γεωργίου στην επιχείρηση είναι 10000€(11900-400-1500). Για το ποσό αυτό συμφωνήθηκε να υπογράψει συναλλαγματικές λήξης 20.11, αποδοχής Γεωργίου, η ονομαστική αξία των οποίων θα προσαυξάνεται και με τους τόκους από 10.03 έως 20.11. οι τόκοι(με επιτόκιο 12%) υπολογίζονται ως εξής

Το χρονικό διάστημα είναι 8 μήνες και 10 μέρες ή 8 μήνες και 10/30 του μήνα= 8,333 μήνες . κατά συνέπεια $10000 \cdot 12\% \cdot 8,333/12$ μήνες= 833,3 € τόκοι

Τόκοι συναλλαγματικών 833,3€ με ΦΠΑ 19%(158,33)=σύνολο 991,63€

30ΠΕΛΑΤΕΣ	991,63
30.00.00.006ΓΕΩΡΓΙΟΥ	
76ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ	833,3
76.02.00.019ΤΟΚΟΙ ΜΕ 19%	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΦΟΡΟΙ-ΤΕΛΗ	158,33
54.00.04.019ΦΠΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ 19%	

Ο Γεωργίου υπογράφει 2 συναλλαγματικές, η μία των 10.000€ και η άλλη των 991,63€ που λήγουν 20.11

31ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ	10991,33
31.00.00.000ΓΡΑΜ.ΛΗΞΗΣ 20.11	
30ΠΕΛΑΤΕΣ	10991,33
30.00.00.006 ΓΕΩΡΓΙΟΥ	
συν/κές αποδοχής Γεωργίου	

4.8 ΟΜΑΔΑ 8 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

Στην ομάδα 8 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί προσδιορισμού των αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης , μικτών και καθαρών κερδών ή ζημιών καθώς και οι λογαριασμοί συγκέντρωσης των μη προσδιοριστικών μικτών κερδών , εσόδων και εξόδων της εκμετάλλευσης . στην ίδια ομάδα περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί συγκέντρωσης

των έκτακτων και ανόργανων αποτελεσμάτων, των εξόδων και εσόδων προηγούμενων χρήσεων, προβλέψεων για έκτακτους κινδύνους, εσόδων από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων και των μη ενσωματωμένων στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεων παγίων στοιχείων, καθώς και λογαριασμοί προσδιορισμού και διάθεσης αποτελεσμάτων χρήσης .

Α)ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ

ο λογαριασμός 80 χρησιμοποιείται μόνο στο τέλος της χρήσης , οπότε καταρτίζεται υποχρεωτικά η κατάσταση του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης. Χρησιμεύει στο προσδιορισμό των καθαρών τακτικών και ανόργανων αποτελεσμάτων, τα οποία πραγματοποιούνται μέσα στη χρήση που κλείνει από την εκμετάλλευση των διαφόρων δραστηριοτήτων της επιχείρησης.

Το παρακάτω διάγραμμα απεικονίζει παραστατικά τη λειτουργία του λογαριασμού, με ποιους λογαριασμούς χρεώνεται και πιστώνεται

ΧΡΕΩΣΗ

80.00ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ

ΠΙΣΤΩΣΗ

(ΑΡΧΙΚΑ ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ + ΑΓΟΡΕΣ ΧΡ.)	(ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ_ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ)
20 εμπορεύματα	20 εμπορεύματα
21 προϊόντα έτοιμα και ημιτελή	21 προϊόντα έτοιμα και ημιτελή
22 υποπροϊόντα + υπολείμματα	22 υποπροϊόντα + υπολείμματα
23 παραγωγή σε εξέλιξη	23_παραγωγή σε εξέλιξη
24 πρώτες ύλες	24 πρώτες ύλες
25 αναλώσιμα υλικά	25 αναλώσιμα υλικά
26 ανταλλακτικά παγίων	26 ανταλλακτικά παγίων

28 είδη συσκευασίας	28 είδη συσκευασίας

(ΕΞΟΔΑ ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΚΑΤ ' ΕΙΔΟΣ)	(ΕΞΟΔΑ ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΚΑΤ ' ΕΙΔΟΣ)
60 αμοιβές και έξοδα προσωπικού	70 πωλήσεις εμπορευμάτων
61 αμοιβές και έξοδα τρίτων	71 πωλήσεις έτοιμων και ημιτελών
62 παροχές τρίτων	72 πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων
63 φόροι- τέλη	73 πωλήσεις υπηρεσιών
64 διάφορα έξοδα	74 επιχορηγήσεις και έσοδα πωλήσεων
65 τόκοι και συναφή έξοδα	75 έσοδα παρεπόμενων ασχολιών
66 αποσβέσεις παγίων στοιχείων	76 έσοδα κεφαλαίων
68 προβλέψεις εκμετάλλευσης	78 ιδιοπαραγωγή παγίων στοιχείων

α) Παράδειγμα προσδιορισμού των αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης και αποτελεσμάτων χρήσης χωρίς λογιστικές εγγραφές

A) προσδιορισμός του μικτού αποτελέσματος από πώλησης εμπορευμάτων

Αρχικό απόθεμα εμπορευμάτων	80.000€
Αγορές εμπορευμάτων χρήσης	100.000€
-τελικό απόθεμα εμπορευμάτων	-70.000€
κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων	110.000€

προσδιορισμός μικτού αποτελέσματος από πώληση εμπορευμάτων

πωλήσεις εμπορευμάτων	130.000€
- κόστος πωληθέντων	110.000€
μικτό κέρδος από πώληση	20.000€

Β)προσδιορισμός του μικτού αποτελέσματος από πωλήσεις προϊόντων

Προσδιορισμός του κόστους πρώτων και βοηθητικών υλών

Αρχικά αποθέματα πρώτων υλών	10.000€
Αγορές χρήσης πρώτων υλών	70.000€
-τελικά αποθέματα πρώτων υλών	-30.000€
κόστος αναλώσεων πρώτων υλών	50.000€

προσδιορισμός του κόστους αναλώσιμων υλικών

κόστος αναλώσιμων υλικών	3.000€
--------------------------	--------

στη συνέχεια τα ποσά 50.000€ και 3.000€ προστίθενται στα υπόλοιπα ποσά που διαμορφώνουν το κόστος παραγωγής προϊόντων

προσδιορισμός του κόστους πωληθέντων προϊόντων

αρχικά αποθέματα προϊόντων	60.000€
κόστος αναλώσεων πρώτων υλών	50.000€
κόστος αναλώσιμων υλικών	3.000€
κόστος παραγωγής προϊόντων	38.200€
(από φύλλο μερισμού)	
-τελικά αποθέματα προϊόντων	-120.000€
κόστος πωλήσεων προϊόντων	31.200€

μικτό αποτέλεσμα από πωλήσεις προϊόντων

πωλήσεις προϊόντων	103.000€
-κόστος πωληθέντων προϊόντων	-31.200€
μικτό κέρδος από πώληση προϊόντων	71.800€

Γ)προσδιορισμός του καθαρού αποτελέσματος εκμετάλλευσης

Μικτό κέρδος από πώληση εμπορευμάτων	20.000€
Μικτό κέρδος από πώληση προϊόντων	71.800€
Συνολικό μικτό κέρδος	91.800€
Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών	1350€
Σύνολο	93.150
-έξοδα διοίκησης	-47.450€

-έξοδα διάθεσης	-40.500€
-έξοδα χρημ/κής λειτουργίας	-6€
ζημιές εκμετάλλευσης	800

δ) προσδιορισμός καθαρού αποτελέσματος χρήσης

ζημιές εκμετάλλευσης	800€
έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα (ζημιές από πώληση μηχανημάτων)	1000€
έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων (φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις)	1200€
ΖΗΜΙΕΣ ΧΡΗΣΗΣ	3.000€

β)Προσδιορισμός των αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης και των αποτελεσμάτων χρήσης με λογιστικές εγγραφές

Α)ο λογαριασμός 20 από το ισοζύγιο θα μεταφερθεί και εξισωθεί με το λογαριασμό 80 γενική εκμετάλλευση

80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ	180.000,00
------------------------	------------

80.00.00.000 ΛΟΓ. ΓΕΝ. ΕΚΜ/ΣΗΣ	
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ	
20.00.00.000 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ	80.000,00
20.01.00.019 ΑΓΟΡΕΣ ΧΡΗΣΗΣ ΜΕ 19%	100.000,00
μεταφορά αρχικών αποθεμάτων και αγορών στον 80	

β) ο λογαριασμός 21 θα εξισωθεί

80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ	60.000,00
80.00.00.000 ΛΟΓ. ΓΕΝ. ΕΚΜ/ΣΗΣ	
21 ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΗ	60.000,00
21.00.00.000 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ	
μεταφορά αρχικών αποθεμάτων προϊόντων στον 80	

γ) ο λογαριασμός 24 θα εξισωθεί

80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ	80.000,00
80.00.00.000 ΛΟΓ. ΓΕΝ. ΕΚΜ/ΣΗΣ	
24 ΠΡΩΤΕΣ ΥΛΕΣ	
24.00.00.000 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ	10.000,00
24.01.00.019 ΑΓΟΡΕΣ ΜΕ 19%	70.000,00
μεταφορά αρχ. Αποθεμάτων και αγορών πρώτων υλών	

Δ)για τα τελικά αποθέματα εμπορευμάτων που έχουν αξία 70.000€ γίνεται η εξής εγγραφή

20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ	70.000,00
20.00.00.000 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ	
80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ	70.000,00
80.00.00.000 ΛΟΓ,ΓΕΝ.ΕΚΜ/ΣΗΣ	
μεταφορά τελικού αποθέματος εμπορευμάτων	

ε)για τα τελικά αποθέματα προϊόντων που έχουν αξία 120.000€ γίνεται η παρακάτω εγγραφή

21 ΠΡΟΙΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΗ	120.000,00
21.00.00.000 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ	
80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ	120.000,00
80.00.00.000 ΛΟΓ.ΓΕΝ.ΕΚΜ/ΣΗΣ	
μεταφορά τελικού αποθέματος προϊόντων	

στ) για τα τελικά αποθέματα που έχουν αξία 30.000€ γίνεται η εξής εγγραφή

24 ΠΡΩΤΕΣ ΥΛΕΣ	30.000,00
24.00.00.000 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ	
80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ	30.000,00
80.00.00.000 ΛΟΓ.ΓΕΝ.ΕΚΜ/ΣΗΣ	
μεταφορά τελικού αποθέματος, και πρώτων υλών	

ζ)οι λογ/σμοι 25,60,61,62,63,64,65 και 66 που είναι χρεωμένοι και δεν έχουν αποθέματα πιστώνονται με ολόκληρο το ποσό τους για να εξισωθούν και χρεώνεται ο λογαριασμός 80.

80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ	135.150
80.00.00.000ΛΟΓ.ΓΕΝ.ΕΚΜ/ΣΗΣ	
25ΑΝΑΛΩΣΙΜΑ ΥΛΙΚΑ	3000,00
25.01.00.019 ΑΓΟΡΕΣ 19%	
60 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ	
60.00.00.000ΑΠΟΔΟΧΕΣ ΕΜΜΙΣΘΟΥ ΠΡ.	62.000,00
60.01.00.000ΑΠΟΔΟΧΕΣ ΗΜΕΡ.ΠΡ/ΚΟΥ	30.000,00
60.03.00.000ΕΡΓ.ΕΙΣΦΟΡΕΣ ΙΚΑ	18.000,00
60.04.00.000ΕΡΓ.ΕΙΣΦΟΡΕΣ ΙΚΑ	5000,00
61 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ	3000,00
62ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ	
62.00.00.001ΔΕΗ	1200,00
62.03.00.001 ΟΤΕ	800,00
63ΦΟΡΟΙ-ΤΕΛΗ	
63.04.00.000ΤΕΛΗ ΧΩΡΙΣ ΦΠΑ	600,00
63.04.99.000 ΛΟΙΠΟΙ ΦΟΡΟΙ	400,00
64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ	
64.00.00.000ΕΞΟΔΑ ΚΙΝΗΣΗΣ	2000,00
64.01.00.000ΤΑΞΙΔΙΩΝ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ	1500,00

65ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ	
65.05.00.000 ΤΡΑΠ. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ	6000,00
66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ	
66.02.00.000 ΑΠΟΣΒ. ΜΗΧ/ΤΩΝ	1200,00
66.04.00.000 ΑΠΟΣΒ. ΕΠΙΠΛΩΝ	450,00
μεταφορά των λογ. Στον 80 για το προσδιορισμό του αποτελέσματος εκμετάλλευσης	

Η) κατά τον ίδιο τρόπο εξισώνονται και οι λογαριασμοί της ομάδας 7

70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ	130.000,00
70.00.00.019 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΜΕ 19%	
71 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ ΕΤ+ΗΜ	103.000,00
71.00.00.019 ΠΩΛΗΣΕΙΣ 19%	
75 ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΣΧΟΛΙΩΝ	1350,00
75.00.03.019 ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΕΠΙΣΚΕΥΕΣ	
80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ	234.350,00
80.00.00.000 ΛΟΓ. ΓΕΝ. ΕΚΜ/ΣΗΣ	
μεταφορά του 70,71 και 75 στον 80	

θ) σύμφωνα με τις παραπάνω εγγραφές ο λογαριασμός 80.00.00.000 εμφανίζεται με χρεωστικό υπόλοιπο 800€ που εκφράζει την καθαρή ζημιά της εκμετάλλευσης . για το λόγο αυτό εξισώνεται και μεταφέρεται σε άλλον λογαριασμό για την απεικόνιση των καθαρών ζημιών

80ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ	800,00
80.00.00.001ΚΑΘΑΡΕΣ ΖΗΜΙΕΣ	
80ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ	800,00
80.00.00.000 ΛΟΓ.ΓΕΝ.ΕΚΜ/ΣΗΣ	
καθαρές ζημιές εκμετάλλευσης	

ι)στη συνέχεια μεταφέρεται για το προσδιορισμό των μικτών αποτ/των εκμ/σης

80ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ	800,00
80.01.00.000ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ	
80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ	800,00
80.00.00.001ΚΑΘΑΡΕΣ ΖΗΜΙΕΣ	
μεταφορά για το προσδιορισμό των μικτών απ.των	

Κ)στη συνέχεια από το φύλλο μερισμού παίρνουμε τα ποσά των εξόδων και χρεώνεται ο λογ/σμός 80.02 και πιστώνεται ο λογ/σμός 80.01.00.000

80ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ	
80.02.00.000 ΕΞΟΔΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ	47.450,00
80.02.02.000ΕΞΟΔΑ ΔΙΑΘΕΣΗΣ	40.500,00
80.02.06.000ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ ΤΟΚΟΙ	6000,00
80ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ	93.950,00
80.01.00.000ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ	

έξοδα μη προσδιοριστικά των αποτελεσμάτων

λ)χρεώνεται ο λογαριασμός 80.01.00.000 με το ποσό του λογ/σμού 75.00.03.019 που είναι 1350€ και πιστώνεται ο 80.03.00.000

80ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ	1350,00
80.01.00.000ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ	
80ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ	1350,00
80.03.00.000ΑΛΛΑ ΕΣΟΔΑ ΕΚΜ/ΣΗΣ	
μεταφορά εσόδων μη προσδιοριστικών των μικτών αποτελεσμάτων	

μ)μετα από τις παραπάνω εγγραφές ο λογαριασμός 80.01.00.000 εμφανίζεται με πιστωτικό υπόλοιπο 91.800€ που είναι το μικτό κέρδος από πώληση εμπορευμάτων και προϊόντων, στη συνέχεια γίνεται η εξής εγγραφή

80ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ	91.800,00
80.01.00.000ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ	
80ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ	
80.01.00.001ΜΙΚΤΑ ΚΕΡΔΗ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ	20.000,00
80.01.00.002ΜΙΚΤΑ ΚΕΡΔΗ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ	71.800,00
μικτά κέρδη εμπορευμάτων και προϊόντων	

80ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ

80.01.00.001	ΜΙΚΤΑ ΚΕΡΔΗ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ	20.000,00
80.01.00.002	ΜΙΚΤΑ ΚΕΡΔΗ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ	71.800,00
	86ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ	91.800,00
	86.00.00.000	ΜΙΚΤΑ ΚΕΡΔΗ
μεταφορά του 80.01 στον 86		

86ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ		
86.00.02.000	ΕΞΟΔΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ	47450,00
86.00.04.000	ΕΞΟΔΑ ΔΙΑΘΕΣΗΣ	40.500,00
86.01.09.000	ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ ΤΟΚΟΙ	6000,00
80ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ		
80.02.00.000	ΕΞΟΔΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ	47450,00
80.02.02.000	ΕΞΟΔΑ ΔΙΑΘΕΣΗΣ	40500,00
80.02.06.000	ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ ΤΟΚΟΙ	6000,00
μεταφορά του 80.02 στον 86		

ο λογαριασμός 80.03.00.000 εμφανίζεται πιστωμένος με 1350€. Για να εξισωθεί χρεώνεται με το ποσό αυτό και πιστώνεται ο 86.00.01.000

80ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ	1350,00
80.03.00.000	ΑΛΛΑ ΕΣΟΔΑ ΕΚΜ/ΣΗΣ

86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ	1350,00
86.00.01.000 ΑΛΛΑ ΕΣΟΔΑ ΕΚΜ/ΣΗΣ	
μεταφορά του 80.03 στον 86	

στο ισοζύγιο εμφανίζεται ο λογαριασμός 81.02.02.000 με το ποσό των 1000€.

Ακολουθεί η εξής εγγραφή

86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ	1000,00
86.02.08.000 ΕΚΤΑΚΤΕΣ ΖΗΜΙΕΣ	
81 ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ	1000,00
81.02.02.000 ΖΗΜΙΕΣ ΑΠΟ ΕΚΠ/ΣΗ ΜΗΧ/ΤΩΝ	
μεταφορά 81.02 στον 86	

επίσης στο ισοζύγιο φαίνεται ο λογαριασμός 82.00.00.000 χρεωμένος με το ποσό των 1200€

86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ	1200,00
86.02.09.000 ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ	
82 ΕΞΟΔΑ ΚΑΙ ΕΣΟΔΑ ΠΡΟΗΓ. ΧΡΗΣΕΩΝ	1200,00
82.00.00.000 ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΠΡΟΣΤΙΜΑ	
μεταφορά 82 στον 86	

86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ		
86.00.00.000	ΜΙΚΤΑ ΚΕΡΔΗ	91800,00
86.00.01.000	ΆΛΛΑ ΣΟΔΑ ΕΚΜ/ΣΗΣ	1350,00
86.99.01.000	ΚΑΘΑΡΕΣ ΖΗΜΙΕΣ	3000,00
86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ		
86.00.02.000	ΕΞΟΔΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ	47450,00
86.00.04.000	ΕΞΟΔΑ ΔΙΑΘΕΣΗΣ	40500,00
86.02.09.000	ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΗΓ. ΧΡΗΣΕΩΝ	1200,00
86.01.09.000	ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ ΤΟΚΟΙ	6000,00
86.02.08.000	ΕΚΤΑΚΤΕΣ ΖΗΜΙΕΣ	1000,00
προσδιορισμός καθαρών αποτελεσμάτων χρήσης		

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ		
88.01.00.000	ΖΗΜΙΕΣ ΧΡΗΣΗΣ	3000,00
86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ		3000,00
86.99.01.000 ΚΑΘΑΡΕΣ ΖΗΜΙΕΣ		
μεταφορά 86.99 σε 88.01		

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ		
88.98.00.000	ΖΗΜΙΕΣ ΕΙΣ ΝΕΟΝ	3000,00
88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ		3000,00
88.01.00.000 ΖΗΜΙΕΣ ΧΡΗΣΗΣ		
υπόλοιπο ζημιών εις νέον		

42ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟΝ		
42.01.00.000	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΖΗΜΙΩΝ ΕΙΣ ΝΕΟΝ	3000,00
88ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ		
88.98.00.000	ΖΗΜΙΕΣ ΕΙΣ ΝΕΟΝ	3000,00
μεταφορά ζημιών εις νέον		

οι υπόλοιποι λογαριασμοί του ισοζυγίου που παραμένουν με υπόλοιπα μετά από τις παραπάνω εγγραφές , αποτελούν τους λογαριασμούς του ισολογισμού και καταχωρούνται αναλυτικά στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

1.ΜΕΤΟΧΕΣ

Το μετοχικό κεφάλαιο κάθε Ανώνυμης εταιρείας ενσωματώνεται σε τίτλους ελεύθερα μεταβιβάσιμων, οι οποίοι ονομάζονται μετοχές.

Απόκτηση μιας μετοχής δίδει στον ιδιοκτήτη της την ιδιότητα του μετόχου όπου απορρέουν όλα τα δικαιώματα και οι υποχρεώσεις αυτού απέναντι στην εταιρεία. Τα βασικότερα δικαιώματα του μετόχου είναι:

Α)δικαίωμα συμμετοχής στα κέρδη

Β)δικαίωμα συμμετοχής στο τελικό προϊόν εκκαθάρισης

Γ)δικαίωμα συμμετοχής και ψήφου στη Γενική Συνέλευση της εταιρείας

Όλα τα δικαιώματα ασκούνται από το μέτοχο με βάση το ποσοστό του μετοχικού κεφαλαίου που αντιπροσωπεύουν οι μετοχές του

Οι μετοχές εκδίδονται υπέρ το άρτιο, δηλαδή, στην ονομαστική τους αξία και διατίθενται ή στο άρτιο ή υπέρ το άρτιο, δηλαδή, πάνω από την ονομαστική τους αξία. Απαγορεύεται η διάθεση των μετοχών υπό το άρτιο, δηλαδή, σε τιμή μικρότερη της ονομαστικής τους αξίας. Η διαφορά αυτή από τη διάθεση των μετοχών υπέρ το άρτιο αποτελεί νόμιμο ιδιότυπο αποθεματικό και εμφανίζεται στο παθητικό "41.00 διαφορές από διάθεση μετοχών υπέρ το άρτιο"

Το αποθεματικό είναι νόμιμο διότι ο σχηματισμός του στηρίζεται στο νόμο και ιδιότυπο διότι δεν σχηματίζεται από τα παρακρατούμενα κέρδη αλλά κατά την ίδρυση ή την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου με τη διάθεση των μετοχών

1.1ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΜΕΤΟΧΩΝ

Οι μετοχές διακρίνονται τόσο από τον τρόπο εκδόσεως τους όσο και για το δικαίωμα που παραχωρούν στους κατόχους τους

1) Ονομαστικές μετοχές

Ονομαστικές μετοχές είναι εκείνες οι οποίες αναγράφουν το όνομα του μετόχου, το οποίο καταγράφεται επίσης και στο ανάλογο βιβλίο μετόχων της εταιρείας. Ονομαστικές μετοχές εκδίδονται και στην περίπτωση που το κεφάλαιο της ανώνυμης εταιρείας καταβάλλεται σε δόσεις . σε περίπτωση μεταβίβασης των ονομαστικών μετοχών πρέπει

A) να γίνει ανάλογη εγγραφή στο βιβλίο μετόχων με τη χρονολογία μεταβίβασης και να υπογράφεται τόσο από τον πωλητή όσο και από τον αγοραστή

B) οι μετοχές που μεταβιβάζονται ή θα αντικατασταθούν από νέους τίτλους ή θα σημειωθούν στους παλαιούς τίτλους τα στοιχεία του πωλητή και του αγοραστή

2) Ανώνυμες μετοχές

Είναι εκείνες στις οποίες δεν αναγράφεται το όνομα του δικαιούχου και μεταβιβάζονται όπως κάθε κινητό πράγμα

3) Προνομιούχες μετοχές

Είναι οι μετοχές όπου ο νόμος δίδει περισσότερα προνόμια. Τα προνόμια που παρέχει ο νόμος σ' αυτές τις μετοχές είναι των κοινών

A) λήψη α' μερίσματος πριν από τις κοινές μετοχές , ακόμα και σε χρήσεις που δεν διανέμεται μέρισμα

B) προνομιακή απόδοση του προϊόντος εκκαθάρισης

Οι προνομιούχες μετοχές εκδίδονται με δικαίωμα ψήφου και χωρίς δικαίωμα ψήφου. Οι προνομιούχες μετοχές με δικαίωμα ψήφου, μπορεί να εκδοθούν και σαν μετατρέψιμες και σε κοινές μετοχές, οπότε ορίζεται και ο χρόνος

μετατροπής. Το δικαίωμα μετατροπής ασκείται από τον ίδιο τον προνομιούχο μέτοχο με ατομική του δήλωση.

Οι προνομιούχες μετοχές χωρίς δικαίωμα ψήφου έχουν ίδια προνόμια με τις μετοχές μετά ψήφου, αλλά έχουν τα πλεονεκτήματα

A)είναι μη μετατρέψιμες

B)δεν έχουν δικαίωμα ψήφου στις Γ.Σ της εταιρείας.

4) Μετοχές επικαρπίας

Οι μετοχές επικαρπίας εκδίδονται στην περίπτωση που το κεφάλαιο της εταιρείας αποσβεσθεί, με την απόδοση της ονομαστικής αξίας της μετοχής στους μετόχους. Στο κάτοχο της μετοχής που αποσβέστηκε δίνεται άλλη μετοχή που ονομάζεται μετοχή επικαρπίας

Ο κάτοχος της μετοχής επικαρπίας έχει όλα τα δικαιώματα του μετόχου. Δεν έχει όμως δικαίωμα στην απόληψη του πρώτου μερίσματος και δεν δικαιούται να μετέχει στη διανομή του κεφαλαίου, σε περίπτωση εκκαθάρισης, παρά μόνο όταν ικανοποιηθούν οι δανειστές της εταιρείας και οι άλλοι μέτοχοι που δεν έχουν λάβει μετοχές επικαρπίας.

Εδώ τονίζεται ότι με την απόσβεση του κεφαλαίου έχουμε ελάττωση μόνο του Ενεργητικού και όχι του μετοχικού κεφαλαίου και γι' αυτό οι δανειστές της εταιρείας δεν βλάπτονται

1.2ΑΞΙΑ ΜΕΤΟΧΩΝ

κάθε μετοχή χαρακτηρίζεται από την ονομαστική της αξία, τη τιμή εκδόσεως, την εσωτερική της αξία, την πραγματική της αξία και τη χρηματιστηριακή της αξία.

1) Ονομαστική αξία

Κάθε μετοχή είναι αυτή που αναγράφεται πάνω στο τίτλο και ισούται με το πηλίκο της διαίρεσης του μετοχικού κεφαλαίου δια τον αριθμό των μετοχών.

2) Η τιμή εκδόσεως

Είναι η τιμή διάθεσης των μετοχών, όταν αυτές για πρώτη φορά γίνονται αντικείμενο συναλλαγής, δηλαδή, κατά τη σύσταση ή την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου. Η Ελληνική νομοθεσία απαγορεύει την έκδοση, διάθεση μετοχών σε τιμή μικρότερη της ονομ. αξίας τους. επομένως, η τιμή εκδόσεως είναι ίση ή μεγαλύτερη αυτής.

3) Εσωτερική (ή λογιστική) αξία μετοχής

Είναι εκείνη η οποία προκύπτει από τη διαίρεση της συνολικής καθαρής θέσης της εταιρείας δια του αριθμού των μετοχών

Μτχ κεφ +αποθ+κέρδη εις νέον-ζημιές

Αριθμός μετοχών

Δηλαδή, η εσωτερική αξία μιας μετοχής είναι πάντα μεγαλύτερη από την ονομαστική αξία αυτής.

4) Πραγματική ή τρέχουσα αξία

Είναι αυτή που προκύπτει από τη διαίρεση της πραγματικής καθαρής θέσης της εταιρείας δια των αριθμό των μετοχών. Η πραγματική καθαρή θέση προκύπτει αφού αποτιμηθούν τα στοιχεία ενεργητικού και παθητικού στη τρέχουσα αξία τους.

5) Χρηματιστηριακή αξία

Είναι η αξία εκείνη που διαμορφώνεται κατά τη διαπραγμάτευση της στο Χρηματιστήριο Αξιών. Θεωρητικά σε μια πολύ καλή αγορά και σε συνθήκες ισορροπίας η χρηματιστηριακή αξία θα πρέπει να συμπίπτει με την πραγματική αξία

2 Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΠΙ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΕΩΣ ΜΕΤΟΧΩΝ ΑΕ

Πρέπει να γίνει διάκριση μεταξύ

Α)μεταβιβάσεων μετοχών από επαχθή αίτια (πώληση)

Β)μεταβιβάσεων μετοχών αιτία θανάτου, δωρεάς ή γονικής παροχής

Η διάκριση αυτή είναι αναγκαία και επιβάλλεται η χωριστή ανάπτυξη από τη διαφορετική αντιμετώπιση της φορολογίας των δύο ειδών μεταβιβάσεων μετοχών εκ μέρους των σχετικών διατάξεων (άρθρο 13 ν. 2238/94)

Επίσης, πρέπει να διευκρινισθεί ότι υπάρχει διαφορά στο τρόπο και κυρίως στους συντελεστές φορολογίας σε όλες τις κατηγορίες μεταβιβάσεων μετοχών ανώνυμων εταιρειών εισαγμένων και μη εισαγμένων στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών .

2.1 ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΕΙΣ ΜΕΤΟΧΩΝ ΑΠΟ ΠΩΛΗΣΗ-ΑΝΤΑΛΛΑΓΗ

1)μεταβιβάσεις μετοχών αε μη εισαγμένων στο ΧΑ

η μεταβίβαση εν ζωή ή λόγω θανάτου ονομαστικών ή ανώνυμων μετοχών μη εισαγμένων στο Χρηματιστήριο Αθηνών πραγματοποιείται αποκλειστικώς με συμβολαιογραφικό έγγραφο ή με ιδιωτικό έγγραφο θεωρημένο από το προϊστάμενο της οικείας Δημόσιας Οικονομικής υπηρεσίας. Απόκτηση τέτοιων μετοχών κατά παράβαση της διατάξεως του προηγούμενου εδαφίου θεωρείται άκυρη και δεν παράγει κανένα έννομο δικαίωμα υπέρ αυτού που τις

αποκτά, όπως το δικαίωμα εισπράξεως μερίσματος , συμμετοχή στις Γ.Σ , μεταβιβάσεως των μετοχών αυτών κλπ

Η παράγραφος 2 του άρθρου 13 του Ν. 2238/94, ορίζει ότι φορολογείται αυτοτελώς με συντελεστή 5% η πραγματική αξία πωλήσεως μετοχών (ανώνυμων ή ονομαστικών) ημεδαπών ΑΕ μη εισηγμένων στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών ή αλλοδαπό Χρηματιστήριο. Ο παραπάνω συντελεστής ισχύει για όλες τις μεταβιβάσεις από επαχθή αίτια που γίνονται από φυσικά ή νομικά πρόσωπα , ημεδαπά ή αλλοδαπά

Μεταβιβάσεις από επαχθή αίτια σε συγγενικά πρόσωπα

Προκειμένου για μεταβιβάσεις μετοχών μη εισηγμένων στο Χρηματιστήριο σε συγγενικά πρόσωπα Α κατηγορίας του άρθρου 29 του Ν. 2961/2001(σύζυγοι, κατιόντες πρώτου βαθμού, ανιόντες πρώτου βαθμού εξ' αίματος), ο συντελεστής φορολογίας είναι 1,2% και σε συγγενικά πρόσωπα Β κατηγορίας (αδέρφια, κατιόντες δευτέρου και ανιόντες επόμενων βαθμών) ο συντελεστής φορολογίας ανέρχεται στο 2,4%

Οι παραπάνω ρυθμίσεις ισχύουν από την ημερομηνία δημοσίευσης στο ΦΕΚ του Ν. 3091/2002

Εξάντληση φορολογικής υποχρέωσης

Με την καταβολή του αναλογούντος φόρου εκ μέρους του δικαιούχου της ωφέλειας (δηλαδή του πωλητή)εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση μεταβίβασης μετοχών από επαχθή αίτια.

Όταν , όμως , δικαιούχοι της ωφέλειας είναι ημεδαπές ΑΕ και ΕΠΕ , δημόσιες, δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις, συνεταιρισμοί, αλλοδαπές επιχειρήσεις,) με την καταβολή φόρου 5% δεν εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων, αλλά τα κέρδη από τις συναλλαγές αυτές φορολογούνται κατά τις γενικές διατάξεις άρθρου 13 του Ν. 2238/94

Παράδειγμα μεταβίβασης μετοχών μη εισηγμένων στο Χρηματιστήριο

Ανώνυμη εταιρεία με μετοχές μη εισηγμένες στο Χρηματιστήριο, η οποία ιδρύθηκε το 1985 , έχει στη κυριότητα της ένα ακίνητο, το οποίο εμφανίζεται στα βιβλία της με αξία κτήσης 100.000€, ενώ η αντικειμενική του αξία ανέρχεται σε 150.000€

Στις 28.4.2003 ένας από τους μετόχους συμφώνησε να μεταβιβάσει 540 μετοχές έναντι 64.800€. τα ίδια κεφάλαια της, όπως εμφανίζονται στο τελευταίο επίσημο ισολογισμό ανέρχονται σε 270.000€(2.700 μετοχές ονομαστικής αξίας 100€). Επισημαίνεται ότι καμία μεταβολή δεν πραγματοποιήθηκε στα ίδια κεφάλαια μέχρι το χρόνο μεταβίβασης.

Από τους πέντε τελευταίους ισολογισμούς που έχουν δημοσιευθεί , προκύπτουν τα εξής δεδομένα

Ισολογισμοί	Ολικά αποτελέσματα Εκμετάλλευσης	Ίδια Κεφάλαια
31.12.2002	410.000	270.000
31.12.2001	380.000	200.000
31.12.2000	300.000	180.000
31.12.1999	250.000	180.000
31.12.1998	150.000	120.000
Άθροισμα	1.490.000	950.000
Μέσος όρος	298.000	190.000

η πραγματική αξία κάθε μετοχής βρίσκεται ως εξής

απόδοση ιδίων κεφαλαίων= $298.000/190.000=1,5684$

πραγματική αξία κάθε μετοχής

ίδια κεφάλαια μετα την αναπροσαρμογή+ διαφορά αξίας βιβλίων και αντικειμενικής
=αριθμός υφιστάμενων μετοχών

$$[270.000+(270.000*1,5684)+ 50.000]/2.700=275,36$$

πραγματική αξία μεταβιβαζόμενων μετοχών =275,36*540=148.694,4

για μεταβιβάσεις σε τρίτους

$$\text{οφειλόμενος φόρος } 148.694,4*5\%=7.434,72$$

για μεταβιβάσεις σε συγγενείς Β βαθμού

$$\text{οφειλόμενος φόρος } 148.694,4*2,4\%=3.568,67$$

2)μεταβιβάσεις μετοχών εισηγμένων στο Χρηματιστήριο

με το άρθρο 9 του Ν. 2579/98 επιβλήθηκε φόρος συντελεστή 3% στις πωλήσεις μετοχών εισηγμένων στο Χρηματιστήριο για συναλλαγές που πραγματοποιούνται σε αυτό. Ο φόρος αυτός υπολογίζεται επί της αξίας πώλησης των μετοχών , όπως αυτή αναγράφεται στο πινακίδιο το οποίο εκδίδει η χρηματιστηριακή εταιρεία που μεσολαβεί και βαρύνει τον πωλητή των μετοχών , φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ενώσεις προσώπων ή ομάδες περιουσίας, χωρίς να εξετάζεται η ιθαγένεια και ο τόπος που διαμένουν και ανεξάρτητα αν έχουν απαλλαγή από οποιοδήποτε φόρο.

Μετά από αλληπάλληλες τροποποιήσεις του συγκεκριμένου άρθρου , μειώθηκε ο φόρος στις πωλήσεις μετοχών , εισηγμένων στο Χρηματιστήριο Αθηνών από 3% σε 1,5% από 1^η Ιανουαρίου 2003

2.2μεταβιβάσεις μετοχών αιτία θανάτου, δωρεάς ή γονικής παροχής

Α)μεταβιβάσεις μετοχών μη εισηγμένων στο Χρηματιστήριο

Σύμφωνα με την παράγραφο 7β του άρθρου 29 του Ν.2961/2001, η αιτία θανάτου, δωρεάς ή γονικής παροχής μεταβίβαση μη εισηγμένων στο Χρηματιστήριο μετοχών ανώνυμων εταιρειών υπόκεινται σε φόρο αυτοτελώς ως εξής : με συντελεστή 1,2 % , προκειμένου για δικαιούχους που υπάγονται στη Α κατηγορία συγγενών(σύζυγοι, κατιόντες α βαθμού, ανιόντες α βαθμού εξ' αίματος,) και με συντελεστή 2,4% , προκειμένου για δικαιούχους που υπάγονται στη β κατηγορία, δηλαδή αδέρφια, κατιόντες δευτέρου και επόμενων βαθμών, ανιόντες κτλ

Σύνταξη συμφωνητικού μεταβιβάσεως και υποβολή δηλώσεως στη ΔΟΥ

Για την αιτία δωρεάς ή γονικής παροχής μεταβίβαση μετοχών απαιτείται η σύνταξη συμβολαιογραφικού εγγράφου ή ιδιωτικού εγγράφου , το οποίο συνυποβάλλεται με την οικεία δήλωση στην αρμόδια ΔΟΥ

Οι μετοχές που μεταβιβάζονται αιτία θανάτου συμπεριλαμβάνονται στην οικεία δήλωση κληρονομιάς μαζί με τα υπόλοιπα περιουσιακά στοιχεία του αποβιώσαντος ή φορολογούνται αυτοτελώς , κατ' επιλογή του κληρονόμου.

Εξάντληση φορολογικής υποχρεώσεως

Με την καταβολή του φόρου εξαντλείται η φορολογική επιβάρυνση από τη μεταβίβαση μετοχών σε συγγενικά πρόσωπα, αιτία θανάτου ή δωρεάς ή γονικής παροχής. Η αυτοτελής φορολόγηση δεν επηρεάζεται από προγενέστερες δωρεές ή γονικές παροχές , ούτε συνυπολογίζεται με μεταγενέστερες όμοιες πράξεις μεταξύ των αυτών προσώπων.

Η φορολόγηση της μεταβιβάσεως μετοχών αιτία θανάτου, δωρεάς ή γονικής παροχής, με ενιαίο σταθερό συντελεστή κατά τα άνω, είναι στην ευχέρεια του υπόχρεου σε φόρο (κληρονόμου, δωρεοδόχου, τέκνου), που έχει τη δυνατότητα να συνυποβάλλει με τη δήλωση αίτημα για τη μη εφαρμογή των σχετικών διατάξεων. Στη περίπτωση αυτή, η φορολόγηση των

μεταβιβαζόμενων μετοχών, θα γίνει με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 29 του ν. 2961/2001, από κοινού με τη λοιπή περιουσία, δηλαδή, με υπαγωγή σε κλίμακες. Το αίτημα περί μη αυτοτελούς φορολόγησης δεν μπορεί να ανακληθεί.

Β)μεταβιβάσεις μετοχών σε εισηγμένων στο Χρηματιστήριο

Όταν μεταβιβάζονται με κληρονομιά, δωρεά ή γονική παροχή μετοχές και λοιποί τίτλοι εισηγμένων στο Χρηματιστήριο σε συγγενείς Α κατηγορίας του άρθρου 29 του Ν. 2961/2001 (σύζυγοι, κατιόντες πρώτου βαθμού και ανιόντες εξ' αίματος πρώτου βαθμού) ο φόρος υπολογίζεται αυτοτελώς με σταθερό συντελεστή 6% και σε συγγενείς Β κατηγορίας με συντελεστή 1,2%

3. ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ

3.1 ΤΑ ΚΕΡΔΗ ΤΩΝ ΑΝΩΝΥΜΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ

Τα κέρδη των επιχειρήσεων έχουν, κατ' αρχήν, προορισμό να διανεμηθούν στους κεφαλαιούχους – επιχειρηματίες. Πολλές φορές, ωστόσο, αυτά παραμένουν στην επιχείρηση και χρησιμοποιούνται για τους σκοπούς της, όπως και οι λοιπές κατηγορίες ιδίου κεφαλαίου. Συντελούν, δηλαδή, στην επαύξηση των σχηματιζομένων αποθεματικών. Υπάρχουν όμως μεταξύ των αποθεματικών και των αδιανέμητων κερδών μερικές λεπτές διαφορές. Κατά τη στιγμή συντάξεως του ισολογισμού τα αδιανέμητα κέρδη της επιχειρήσεως αποτελούν κάτι το ξεχωριστό από όλα τα είδη των αποθεματικών. Και τούτο ανεξάρτητα από το γεγονός, ότι εφόσον αυτά παραμείνουν στην επιχείρηση και δεν αναληφθούν τελικά από τον επιχειρηματία ή δεν διανεμηθούν τους εταίρους, θα καταλήξουν να γίνουν και αυτά ουσιαστικά πλέον αποθεματικά. Επίσης, ταύτιση των εννοιών των κερδών και των

αποθεματικών δεν επιτρέπεται, γιατί τα πρώτα δεν αποτελούν τη μοναδική πηγή προέλευσης των δεύτερων. Τα κέρδη που δεν διανέμονται και παραμένουν στον ισολογισμό, μεταφερόμενα "εις νέον", αποτελούν έναν απο τους τρόπους αυτοχρηματοδοτήσεως της επιχείρησης.

Τα κέρδη, φορολογικώς, διακρίνονται σε μικτά και καθαρά. *Μικτά κέρδη* είναι αυτά που προκύπτουν απο το σύνολο των οργανικών εσόδων της επιχείρησης, αφού αφαιρεθεί το σύνολο των οργανικών, άμεσα παραγωγικών εξόδων. *Καθαρά κέρδη* είναι τα διαμορφούμενα στη συνέχεια, αφού προστεθούν στα μικτά και όλα τα ανόργανα έσοδα και αφαιρεθούν όλες οι υπόλοιπες δαπάνες(δαπάνες διαχείρισεως της επιχείρησης και ανόργανα έξοδα αυτής). Η διάκριση των κερδών σε μικτά και καθαρά δεν έχει μόνο σημασία φορολογική, αλλά και για τη μελέτη και εξαγωγή χρήσιμων συμπερασμάτων για την ευρωστία της επιχείρησης π.χ η αποδοτικότητα μιάς επιχείρησης συμπεραίνεται απο το συντελεστή των καθαρών κερδών αυτής. Αλλά και τα μικτά κέρδη χρησιμοποιούνται για τη συγκέντρωση χρησίων δεικτών για την αποδοτικότητα ή το κόστος των προϊόντων μίας επιχείρησης..

Τα καθαρά (και όχι τα μικτά) κέρδη της επιχείρησης φορολογούνται με τρόπους και συντελεστές που ποικίλουν ανάλογα με το είδος και τη νομική μορφή αυτής. Εδώ θα σημειώσουμε μόνο, οτι τα κέρδη της ανώνυμης εταιρείας, που δεν έχουν διανεμηθεί στους μετόχους και έχουν παραμείνει στον ισολογισμό της εταιρείας, μεταφερόμενα "εις νέον" ή έχουν αχθεί σε κάποιο ειδικό αποθεματικό για μελλοντική αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου, φορολογούνται κατα τη χρήση που προέκυψαν. Έτσι, αν αργότερα αυτά τα κέρδη χρησιμοποιηθούν για την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου δεν προκύπτει θέμα φορολογίας αυτών εκ νέου, παρα μόνο αν έχουν φορολογηθεί με συντελεστή μικρότερο απο τον πρέποντα. Τα αδιανέμητα κέρδη της ανώνυμης εταιρείας, μπορούν να σωρεύονται για πολλά χρόνια και να εμφανίζονται κατάλληλα στον ισολογισμό. Η ανώνυμη εταιρεία έχει το δικαίωμα να κεφαλαιοποιήσει αυτά ανα πάσα στιγμή. Το ίδιο συμβαίνει και με τα αποθεματικά εκείνα που δεν έχουν κάποιο συγκεκριμένο σκοπό. Δεν μπορεί π.χ να μετατρέψει σε μετοχικό κεφάλαιο το τακτικό αποθεματικό, γιατί αυτό προορίζεται αποκλειστικά για κάλυψη(συμψηφισμό) ζημιών. Φυσικά αυτό ισχύει μέχρι το τακτικό αποθεματικό φθάσει το 1/3 του ύψους του μετοχικού κεφαλαίου.(άρθρο 44 Κ.Ν 2190/20) το πέραν του σημείου αυτού τμήμα του τακτικού αποθεματικού μπορεί να κεφαλαιοποιηθεί κατά τα άνω.

3.2ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΩΝ

Η οικονομική φιλολογία δεν παρουσιάζεται ομόφωνη στον ορισμό των αποθεματικών. Θα μπορούσαμε όμως να ορίσουμε ως *αποθεματικό* κάθε αύξηση του ενεργητικού της επιχειρήσεως απο καθαρά κέρδη, είτε εμφανίζεται αυτή στον ισολογισμό(φανερά αποθεματικά) είτε δεν εμφανίζεται σε αυτών(αφανή αποθεματικά) χωρίς αντίστοιχη αύξηση του ονομαστικού κεφαλαίου ή των προς τρίτους υποχρεώσεων. Μερικοί δέχονται ως αποθεματικό και τη σπάνια περίπτωση σχηματισμού αξίας με μείωση του ίδιου κεφαλαίου(περίπτωση αυτασφάλειας)

Ο σχηματισμός των αποθεματικών είναι απόλυτα σαφής στις σύγχρονες, μεγάλες ανώνυμες εταιρείες. Αλλά και στις άλλες μορφές εταιρειών, ακόμη δε και στις ατομικές επιχειρήσεις, απαντά ο σχηματισμός των αποθεματικών και αυτοί που υποστηρίζουν το αντίθετο, βασίζουν την άποψη τους στην καθαρά νομική άποψη ότι ο ιδιοκτήτης της ατομικής επιχείρησης, όταν αυτή πραγματοποιεί κέρδη, μπορεί ελεύθερα ή να τα αποσύρει ή να τα αφήσει στην επιχείρηση χωρίς αυτό να βλάψει τρίτους. Με τη διαφορά ότι στις εταιρείες, όπου δεν είναι δυνατή η χωρίς τροποποίηση του καταστατικού αύξηση κεφαλαίου, τα αποθεματικά εμφανίζονται κάτω απο ιδιαίτερο τίτλο, ενώ στις ατομικές επιχειρήσεις ταυτίζονται προς το κεφάλαιο, ενσωματούμενα σε αυτό.

Η κύρια πηγή προέλευσης των αποθεματικών είναι τα κέρδη της επιχειρήσεως. Τα φανερά αποθεματικά λογιστικώς εμφανίζονται στο παθητικό, όπως άλλωστε και το κεφάλαιο. Η εμφάνιση τους υποδηλώνει την προέλευσή τους. Τα αφανή αποθεματικά, δεν εμφανίζονται στο παθητικό εξού και η ονομασία τους. Οι αξίες και των δύο τις οποίες αντιπροσωπεύουν είναι διάχυτες στα διάφορα στοιχεία του ενεργητικού.

Οι σκοποί σχηματισμού των αποθεματικών είναι

- 1)εξασφάλιση της ακεραιότητας του κεφαλαίου
- 2)εξασφάλιση των επιχειρήσεων από απρόβλεπτες ζημιές ή δαπάνες
- 3)επαύξηση των παραγωγικών μέσων που έχει στη διάθεση της η επιχείρηση
- 4)επαύξηση της εμπιστοσύνης των τρίτων προς την επιχείρηση
- 5)εξασφάλιση σταθερότητας διανεμόμενων κερδών
- 6)ενίσχυση της οικονομικής θέσεως της επιχείρησης
- 7)επαύξηση ρευστότητας κτλ

A) *ανάλογα με το σκοπό που επιδιώκουν:*

- I. **γενικά αποθεματικά.** Αποβλέπουν στην ισχυροποίηση της επιχειρήσεως, ώστε να καταστεί αυτή ικανή να αντιμετωπίζει όλους τους πιθανούς κινδύνους ζημιών ή έκτακτων δαπανών. Επειδή όλες οι ζημιές των επιχειρήσεως, από οποιαδήποτε αιτία κι αν προέρχονται, καταλήγουν στο λογαριασμό "αποτελέσματα χρήσης" και το χρεωστικό υπόλοιπο του μας δίνει το ύψος της ζημιάς της χρήσεως, γίνεται φανερό ότι το τακτικό αποθεματικό καλύπτει κάθε ζημιά και συνεπώς είναι γενικό αποθεματικό. Αυτονόητο είναι ότι το γενικό (ή τακτικό) αποθεματικό δεν καλύπτει μόνο ζημιές της τρέχουσας χρήσεως αλλά και προηγούμενων- κατά το μέτρο βέβαια που επαρκεί. Η εξίσωση του λογαριασμού ζημιών με το τακτικό αποθεματικό γίνεται πριν από κάθε διανομή μερίσματος κατά το άρθρο 44 του Κ.Ν 2190/20
- II. **ειδικά αποθεματικά.** Χαρακτηρίζονται τα συνιστώμενα για κάποιο σκοπό. Τα ειδικά αποθεματικά σχηματίζονται από τα κέρδη. Τα πιο συνηθισμένα ειδικά αποθεματικά είναι:α) *το έκτακτο αποθεματικό* για το οποίο θα μιλήσουμε παρακάτω. β) *το αποθεματικό προς ενίσχυση των μερισμάτων*, το οποίο σχηματίζεται κατά τις χρήσεις των μεγάλων κερδών, για να ενισχύσει το μέρισμα τις χρήσεις κατά τις οποίες τα κέρδη υπολείπονται σημαντικά ή και απουσιάζουν τελείως. Το αποθεματικό αυτό επιτρέπει στην επιχείρηση να ασκεί μια πολιτική σταθερού και δυνατού μερίσματος- κάτι, δηλαδή, σαν

χορήγηση τόκου. γ) *το αποθεματικό για εξαγορά ιδρυτικών τίτλων* . σύμφωνα με το Κ.Ν 2190/20, η ανώνυμη εταιρεία δικαιούται δέκα χρόνια μετά την έκδοση ιδρυτικών τίτλων να εξαγοράσει και ακυρώσει αυτούς, απαλλασσόμενη έτσι από την υποχρέωση να καταβάλλει μέρος στους κατόχους αυτών. δ) *το αποθεματικό για απόσβεση κεφαλαίου* ε) *το αποθεματικό για απόσβεση δανείων κτλ.*

τα ειδικά αποθεματικά μπορεί να προβλέπονται στο καταστατικό της εταιρείας ή να σχηματίζονται με απόφαση της Γενικής συνέλευσης, που είναι η μόνη αρμόδια να αποφασίζει για τη διάθεση των ετήσιων κερδών της ανώνυμης εταιρείας. Στα ειδικά αποθεματικά πρέπει να υπαχθούν και τα ιδιόσυστατα ή μη γνήσια αποθεματικά, από πηγές όπως, από την υπέρ το άρτιο διαφορά από έκδοση μετοχών, από το προϊόν εκποιήσεως ή ακυρώσεως μετοχών που δεν εκπλήρωσαν τις υποχρεώσεις τους και από παραγραφή μερισμάτων και τοκομεριδίων ομολογιακών δανείων.

Από την παραπάνω ανάλυση φαίνεται καθαρά, ότι η νομοθεσία περί ανώνυμων εταιρειών προβλέπει σχετική ποικιλία ειδικών αποθεματικών και το γενικό τακτικό αποθεματικό. Τακτικό αποθεματικό προβλέπει και το άρθρο 24 του Ν. 3190/55 και για τις Ε.Π.Ε. φυσικά δεν απαγορεύεται και στις λοιπές επιχειρήσεις ο σχηματισμός γενικού ή ειδικών αποθεματικών που μπορεί να προβλέπονται από το καταστατικό τους.

Β) αναλόγως του τρόπου σχηματισμού τους σε

- I. υποχρεωτικά** , που το σχηματισμό τους επιβάλλει ο νόμος
- II. προαιρετικά** , των οποίων ο σχηματισμός εναπόκειται στην ελεύθερη κρίση του επιχειρηματία

Γ) αναλόγως αν η κράτηση για το σχηματισμό τους επαναλαμβάνεται τακτικά και ομοιόμορφα κάθε χρόνο

- I. τακτικό** .το σημαντικότερο αποθεματικό της επιχειρήσεως, που σχηματίζεται υποχρεωτικά και με ομοιόμορφη κράτηση από τα

κέρδη κάθε χρόνο, προοριζόμενο να καλύψει τη συνολική ζημιά. Συνεπώς, δεν μπορεί να χρησιμοποιηθεί για άλλη αιτία π.χ απόσβεση κεφαλαίου. Επιπλέον, η χρησιμοποίηση του είναι δυνατή στο τέλος της χρήσης, αφού συγκεντρωθούν τα αποτελέσματα.

II. έκτακτο αποθεματικό. Είναι το προαιρετικά σχηματιζόμενο αποθεματικό, βάσει διατάξεως του καταστατικού της εταιρείας και προοριζόμενο είτε για κάλυψη κάποιας έκτακτης ανάγκης είτε για άλλους λόγους. Ο τρόπος σχηματισμού του ορίζεται στο καταστατικό.

Ως προς τη σειρά χρησιμοποίησης των αποθεματικών σε περίπτωση ζημιών, αναλύεται πρώτα το έκτακτο και αν αυτό δεν επαρκέσει, θίγεται και το τακτικό. Εάν υπάρχουν τακτικό, έκτακτο και ειδικά αποθεματικά η σειρά χρησιμοποίησης είναι η ακόλουθη :έκτακτο, τακτικό και ειδικό.

Δ) ανάλογα αν εμφανίζονται στον ισολογισμό ή όχι

- I. **φανερά**, λέγονται αυτά που εμφανίζονται κάτω από κατάλληλους τίτλους, δηλωτικούς της φύσεως τους, στο παθητικό του ισολογισμού. Τέτοια είναι τα αποθεματικά που αναφέρθηκαν παραπάνω, γενικά ή ειδικά, υποχρεωτικά ή προαιρετικά, τακτικά ή έκτακτα.
- II. **Αφανή ή άδηλα αποθεματικά**, τα οποία δεν εμφανίζονται καθόλου στο παθητικό. Αυτά μπορεί να είναι:*κρυμμένα*, η ύπαρξη τους δεν είναι δυνατόν να αποκαλυφθεί ούτε και με προσεκτική μελέτη. Π.χ υποτίμηση στοιχείου ενεργητικού(ακίνητο πραγματικής αξίας 2.000.000€, εμφανίζεται στον ισολογισμό με αξία 1.200.000€. *Λανθάνοντα*, των οποίων η ύπαρξη

προδίδεται από τον ισολογισμό αλλά όχι το ύψος αυτών. Π.Χ ακίνητο που αποσβέστηκε ολοσχερώς εμφανίζεται στον ισολογισμό με αξία ενός λεπτού και του οποίου η αξία δεν μπορεί να προσδιορισθεί παρα μόνο με ειδική πραγματογνωμοσύνη.

3.3 ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ. ΙΣΤΟΡΙΚΟ ΚΑΙ ΙΣΧΥΟΥΣΕΣ ΣΗΜΕΡΑ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ.

Αφορολόγητα αποθεματικά από μη διανεμόμενα κέρδη. Ιστορικό

Μέχρι τη χρήση 1987(οικον.έτος 1988), οι διάφοροι αναπτυξιακοί νόμοιέδιναν τη δυνατότητα σχηματισμού αφορολόγητων αποθεματικών(με έκπτωση από τα καθαρά κέρδη) για την πραγματοποίηση παραγωγικών επενδύσεων μόνο στις βιομηχανικές, βιοτεχνικές, μεταποιητικές , κυρίως, επιχειρήσεις της περιφέρειας(δηλαδή των περιοχών Β,Γ,Δ και Ε. Οι εμπορικές επιχειρήσεις δεν είχαν ποτέ ως τότε τέτοια κίνητρα. Με το άρθρο 22 του Ν. 1828/89, δόθηκε για πρώτη φορά η δυνατότητα σχηματισμού αφορολόγητου αποθεματικού για παραγωγικές επενδύσεις από τις *βιομηχανικές επιχειρήσεις* σε ολόκληρη τη χώρα. Η ισχύς της διάταξης αυτής άρχισε από τη χρήση 1988(οικ. Έτος 1989).

Για τις εμπορικές επιχειρήσεις ολόκληρης της χώρας, η δυνατότητα σχηματισμού ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού δόθηκε από τη χρήση 1989 και διάρκεσε μέχρι το 1993. έκτοτε, οι σχετικές διατάξεις δεν παρατάθηκαν.

Με βάσει τις προαναφερθείσες διατάξεις, διαμορφώθηκαν δύο συστήματα που παρέχουν τη δυνατότητα σχηματισμού αφορολόγητου αποθεματικού από τα καθαρά κέρδη των επιχειρήσεων, με σκοπό την πραγματοποίηση παραγωγικών επενδύσεων:

Α) το σύστημα που στηρίζεται στις διατάξεις παλαιών αναπτυξιακών νόμων και προβλέπει ενίσχυση παραγωγικών επενδύσεων, είτε με επιχορήγηση εκ μέρους του Δημοσίου ορισμένου ποσοστού επι του ύψους αυτών, είτε με παροχή έκπτωσης από τα καθαρά κέρδη που εμφανίζονται με τη μορφή αφορολόγητου αποθεματικού.

Η εφαρμογή του νόμου αυτού παρέχει τις εξής ενισχύσεις: επιχορήγηση, επιδότηση τόκων επενδυτικών δανείων, φορολογική απαλλαγή μέχρι ενός ποσοστού από την αξία της δαπάνης της επένδυσης ή της αξίας χρηματοδοτικής μίσθωσης καινούργιου μηχανολογικού εξοπλισμού του οποίου αποκτάται η χρήση.

Β) το σύστημα που παρέχει τη δυνατότητα σχηματισμού ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού από τα καθαρά κέρδη των βιομηχανικών επιχειρήσεων κτλ ολόκληρης της χώρας.

Τα δύο αυτά συστήματα παροχής φορολογικών κινήτρων για την πραγματοποίηση παραγωγικών επενδύσεων ίσχυαν παράλληλα αλλά όχι για τις ίδιες επενδύσεις.

Ο Ν 2601/1998 αντικαταστάθηκε από το Ν 3299/2004, που παρέχει τα ίδια κίνητρα.

Ο Επενδυτικός Νόμος 3299/2004 δεν αποτελεί τροποποίηση των προηγούμενων αλλά απεναντίας παρουσιάζει σημαντικές μεταβολές συγκριτικά με αυτούς, σε ότι αφορά την μείωση του κατώτατου ορίου επένδυσης υπαγωγής στα κίνητρα στα 100.000,00€ , την υπαγωγή στα κίνητρα των εμπορικών επιχειρήσεων, τη μείωση της ίδιας συμμετοχής στα 25%, και επιπλέον τις ειδικές απαλλαγές για επένδυση άνω των 100.000.000,00€.

Ειδικό αφορολόγητο αποθεματικό επενδύσεων άρθρου 22 Ν. 1828/89

Με το άρθρο 22 του νόμου αυτού ορίστηκε ότι απαλλάσσεται από τη φορολογία εισοδήματος ποσό μέχρι 25% των συνολικών αδιανέμητων καθαρών κερδών των χρήσεων 1988 έως 1991 των επιχειρήσεων ολόκληρης της χώρας, για το σχηματισμό ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού με σκοπό να χρησιμοποιηθεί αυτό σε παραγωγικές επενδύσεις. Οι επιχειρήσεις που πραγματοποιούν επενδύσεις εξαιρετικά προηγμένης τεχνολογίας για την παραγωγή προϊόντων ή υπηρεσιών, μπορούν να σχηματίζουν αφορολόγητο αποθεματικό, κατά τα άνω μέχρι 35% των συνολικών αδιανέμητων καθαρών κερδών. Οι προϋποθέσεις που θέτει η άνω διάταξη για την αναγνώριση του εν λόγω αφορολόγητου αποθεματικού είναι: α) να έχει υποβληθεί από την ενδιαφερόμενη επιχείρηση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ εμπρόθεσμα η σχετική δήλωση εισοδήματος. β) οι σχετικές παραγωγικές επενδύσεις να έχουν αρχίσει μέσα στα έτη 1988 έως 1991 αντίστοιχα και να ολοκληρώθηκαν

εντός τριετίας από το σχηματισμό του αφορολόγητου αποθεματικού. Στο πρώτο χρόνο της τριετίας πρέπει να έχει δαπανηθεί για την πραγματοποίηση της αντίστοιχης επένδυσεως το 1/3 του σχηματισθέντος ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού. γ) κάθε επιχείρηση που κάνει χρήση του παρόντος ευεργετήματος, πρέπει να παρακολουθεί τα μεν σχηματιζόμενα αφορολόγητα αποθεματικά σε ειδικούς λογαριασμούς του παθητικού, τις δε πραγματοποιούμενες επενδύσεις σε αντίστοιχους λογαριασμούς του ενεργητικού με κατάλληλους τίτλους. δ) το συνολικό ποσό του αφορολόγητου αποθεματικού, που χρησιμοποιήθηκε σε παραγωγικές επενδύσεις στο διάστημα των 3 ετών από το χρόνο σχηματισμού του μεταφέρεται σε αύξηση του κεφαλαίου της επιχείρησης και απαλλάσσεται από το φόρο εισοδήματος.

Ως αδιανέμητα καθαρά κέρδη, για τον υπολογισμό των απαλλασσόμενων του φόρου εισοδήματος κερδών, λαμβάνονται για τις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του ΚΒΣ μετά την αφαίρεση των κρατήσεων για:α) σχηματισμό τακτικού αποθεματικού, β) διανεμόμενα κέρδη στους μετόχους γ) αφορολόγητων εκπτώσεων επενδύσεων που σχηματίζονται με βάση τις διατάξεις διαφόρων αναπτυξιακών νόμων.

Με το άρθρο 20 του Ν. 1892/90, τα ποσοστά των αδιανέμητων καθαρών κερδών, που μπορούν να αφαιρεθούν για το σχηματισμό αφορολόγητου αποθεματικού, κατά τα ως άνω, αυξάνονται ως εξής: από 25% και 35% που ορίζονται στο άρθρο 22 του 1828/89:

Α)στην περιφέρεια Α σε 30% και 40% αντίστοιχα

Β)στις λοιπές περιφέρειες σε 40% και 50% αντίστοιχα

Ειδικά για τις επιχειρήσεις που εισάγονται για πρώτη φορά στο Χρηματιστήριο, τα ποσοστά αυτά κατά πέντε μονάδες.

Η εφαρμογή όλων των παραπάνω αυξημένων ποσοστών για το σχηματισμό ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού αφορά τις χρήσεις 1990 έως και 1993. Όμως, για τις χρήσεις αυτές προβλέπεται υποχρέωση της επιχείρησης να πραγματοποιήσει παραγωγικές επενδύσεις ύψους μεγαλύτερου κατά 30% του σχηματιζόμενου

αποθεματικού, που θα αρχίσουν μέσα στα έτη 1991 έως 1994 αντίστοιχα και θα ολοκληρωθούν εντός τριετίας από το σχηματισμό αφορολόγητου αποθεματικού.

Δεν υπόκεινται σε φορολογία το ανωτέρω ειδικό αφορολόγητο αποθεματικό σε περίπτωση που τα βιβλία της επιχείρησης κριθούν αναληθή ή ανεπαρκή. Από τη χρήση 2003 με το άρθρο 2 του Ν.3220/2004, δόθηκε πάλι η δυνατότητα σε όλες τις επιχειρήσεις να σχηματίζουν από τα κέρδη των χρήσεων 2004-2008 αφορολόγητο αποθεματικό επενδύσεων.

Ειδικό αφορολόγητο αποθεματικό επενδύσεων άρθρου 2 Ν. 3220/2004 για τις χρήσεις 2004-2008

Με το άρθρο 2 για τις επιχειρήσεις ανεξάρτητα από την κατηγορία των βιβλίων που τηρούν και το τόπο εγκατάστασης τους, δόθηκε δικαίωμα να σχηματίζουν από τα κέρδη των χρήσεων 2004 έως και 2008 ειδικό αφορολόγητο αποθεματικό επενδύσεων μέχρι 35% των συνολικών αδιανέμητων κερδών της που δηλώνονται με την εμπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

Ως επενδύσεις, για την κάλυψη του πιο πάνω αποθεματικού, νοούνται οι επενδυτικές και λοιπές δαπάνες που αναφέρονται για κάθε κατηγορία δραστηριότητας στο άρθρο 3 του Ν.2601/1998. ειδικά για τις εμπορικές επιχειρήσεις, ως επενδύσεις για την κάλυψη του πιο πάνω αποθεματικού θεωρούνται

Α. η αγορά καινούργιου μηχανολογικού και λοιπού εξοπλισμού που αφορά τη διαλογή, συσκευασία και αποθήκευση των προϊόντων και συστημάτων οργάνωσης της αποθήκης της επιχείρησης.

B. η αγορά καινούργιων ηλεκτρονικών υπολογιστών, του αναγκαίου λογισμικού και λοιπών συστημάτων μηχανοργάνωσης ή αυτοματοποίησης των σχετικών διαδικασιών.

Οι πιο πάνω επιχειρήσεις υποχρεούνται μέσα στο πρώτο χρόνο της τριετίας να δαπανήσουν για την πραγματοποίηση της επένδυσης ποσό ίσο τουλάχιστον με το 1/3 του σχηματισθέντος ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού.

Σχηματισμός αφορολόγητου αποθεματικού για τη χρήση 2003

Οι διατάξεις για το σχηματισμό αφορολόγητου αποθεματικού εφαρμόστηκαν και για τα κέρδη της χρήσης 2003(οικονομικό έτος 2004). Στη περίπτωση αυτή, το αποθεματικό υπολογίζεται με συντελεστή μέχρι 50% στο υπόλοιπο των κερδών που προκύπτουν από τα βιβλία της χρήσης 2002(οικ.έτος 2003)από τα αντίστοιχα κέρδη της χρήσης 2003(οικ.έτους 2004)

Οι επιχειρήσεις που αναφέρονται στις παραπάνω διατάξεις, οι οποίες μέσα στη χρήση 2003 έχουν πραγματοποιήσει σχετικές επενδύσεις, δικαιούνται να σχηματίσουν ισόποσο αφορολόγητο ειδικό αποθεματικό, το οποίο δεν μπορούσε να υπερβεί το 35% των συνολικών αδιανέμητων κερδών της χρήσης 2003.

Σχηματισμός αφορολόγητου αποθεματικού για τη χρήση 2004

Δημιουργήθηκε θέμα για την ισχύ του ν. 3220/2004 που αναφέρονται στο σχηματισμό ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού επενδύσεων από τα κέρδη των χρήσεων 2004-2008. τη λύση έδωσε η υπ' αριθμόν 1020748/πολ 1035/28.2.2005 εγκύκλιος του Υπουργείου Οικονομικών αλλά μόνο για τη χρήση 2004, η οποία

έκανε δεκτό ότι οι υπαγόμενες στο άρθρο 3 του ν.2601/1998 επιχειρήσεις μπορούν να σχηματίσουν το ειδικό αφορολόγητο αποθεματικό επενδύσεων μόνο από τα αδιανέμητα κέρδη της χρήσεως 2004(οικ.έτος 2005) με τους όρους και τις προϋποθέσεις του ν.3220/1998 άρθρο 2.

Παράλληλα, υπάρχει και η δυνατότητα σχηματισμού αφορολόγητου αποθεματικού επενδύσεων από τις ημεδαπές Ανώνυμες εταιρείες και Ε.Π.Ε που προέρχονται από συγχώνευση, αλλά μόνο για τις χρήσεις 2002 έως 2005 (οικ.έτη 2003-2006)

Σχηματισμός ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού επενδύσεων για ΑΕ και ΕΠΕ που προέρχονται από συγχώνευση

Οι ημεδαπές ΑΕ και ΕΠΕ, που προέρχονται από μετασχηματισμούς άλλων επιχειρήσεων, εφόσον ο μετασχηματισμός ολοκληρώνεται μέχρι 31 Δεκεμβρίου 2004, δικαιούνται να σχηματίσουν από τα αδιανέμητα κέρδη των χρήσεων 2002-2005, ειδικό αφορολόγητο αποθεματικό επενδύσεων του άρθρου 22 του ν. 1828/89.

Οι προϋποθέσεις που απαιτεί ο νόμος για να έχουν το δικαίωμα οι ανωτέρω εταιρείες να σχηματίσουν αφορολόγητο αποθεματικό είναι:

Α) ο μετασχηματισμός σε ΑΕ ή ΕΠΕ να έγινε με βάση τις σχετικές διατάξεις του Ν.Δ 1297/72 ή του ν. 2166/93 και να έχει ολοκληρωθεί μέχρι 31.12.2004. η προθεσμία αυτή παρατάθηκε για ένα χρόνο με το άρθρο 28 του ν. 2359/2004.

Β)η εταιρεία ΑΕ ή ΕΠΕ , που προέκυψε από το μετασχηματισμό να έχει ελληνική ιθαγένεια

Γ)η εταιρεία που προέκυψε από το μετασχηματισμό, να υπάγεται στις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 3 του Ν. 2601/98 με εξαίρεση τις περιπτώσεις "εταιρείες διεθνούς εμπορίου" και "εμπορικές επιχειρήσεις" , οι οποίες δεν έχουν το ευεργέτημα

Του σχηματισμού αφορολόγητου αποθεματικού επενδύσεων.

Κατάργηση ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού επενδύσεων για τις χρήσεις 2005 και μετά το άρθρο 39 του Ν. 3427/2005

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καταργήθηκαν τα άρθρα 2 και 3 του ν.3220/2004 , με τις οποίες είχε δοθεί η δυνατότητα σχηματισμού ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού από τα αδιανέμητα κέρδη των χρήσεων 2003 έως 2008 ίσου με το 35% των αδιανέμητων κερδών, με σκοπό να το χρησιμοποιήσουν οι υπαγόμενες επιχειρήσεις για την πραγματοποίηση επενδύσεων μέσα στα επόμενα τρία έτη. Η κατάργηση αυτή καταλαμβάνει τα εισοδήματα που προκύπτουν από την 1^η Ιανουαρίου 2005 και μετά, καθώς και τα κέρδη που προκύπτουν από ισολογισμούς που κλείνουν από την ίδια ημερομηνία και μετά.

Διευκρινίζεται ότι στις περιπτώσεις που επιχειρήσεις έκλεισαν ισολογισμό μετά την 31/12/2004 , σύμφωνα με τα προβλεπόμενα από τις διατάξεις του ΚΒΣ, που αφορούσαν το οικονομικό έτος 2005 και προέβησαν σε σχηματισμό αφορολόγητου αποθεματικού από τα κέρδη της χρήσης αυτής, υποχρεούνται να υποβάλλουν συμπληρωματική δήλωση φορολογίας εισοδήματος μέχρι το τέλος Μαρτίου 2006 για τη φορολόγηση του σχηματισθέντος αυτού αποθεματικού. ο οφειλόμενος φόρος καταβάλλεται εφ' άπαξ με την υποβαλλόμενη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, χωρίς την επιβολή προσαυξήσεων

Κατάργηση αφορολόγητου αποθεματικού άρθρου 9 Ν. 2992/2002 από τη χρήση 2005

Επίσης με την παράγραφο 5 του άρθρου 26 του ίδιου νόμου 3427/2005 καταργήθηκε το δικαίωμα σχηματισμού ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού επενδύσεων για τις ΑΕ και ΕΠΕ που προέρχονται από μετασχηματισμούς επιχειρήσεων με βάση τις διατάξεις του Ν.Δ 1297/72 ή του Ν. 2166/93. η κατάργηση αφορά τα κέρδη που προκύπτουν από 1^{ης} Ιανουαρίου 2005 και μετά.

Αφορολόγητα αποθεματικά από άλλες-έκτος κερδών-πηγές

Αφορολόγητα αποθεματικά σχηματίζονται , εκτός από τα καθαρά κέρδη, και από άλλες πηγές όπως

Α)από την υπεραξία λόγω αναπροσαρμογής της αξίας των ακινήτων των επιχειρήσεων. Με την υπεραξία αυτή πιστώνεται υπολογ/σμος 41.07 “ διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας λοιπών περιουσιακών στοιχείων “. Το πιστωτικό υπόλοιπο του λογ/σμου αυτού κεφαλαιοποιείται εντός τακτής προθεσμίας, χωρίς υποχρέωση καταβολής φόρου εισοδήματος.

Β)από την έκδοση μετοχών σε τιμή υπέρ το άρτιο, οπότε η διαφορά άγεται σε ειδικό αποθεματικό, επειδή απαγορεύεται η διανομή της στους μετόχους

Γ)από το προϊόν εκποίησης ή ακυρώσεως μετοχών , εκείνων των μετοχών που δεν εκπλήρωσαν τις υποχρεώσεις τους, δηλαδή που δεν κατέβαλλαν την αξία των μετοχών για τις οποίες είχαν αναλάβει τη σχετική υποχρέωση

Δ)από την παραγραφή μερισμάτων και τοκομεριδίων

Ε)από το κέρδος που προκύπτει λόγω διαφοράς μεταξύ τιμής κτήσεως και τιμής πώλησης μετοχών εισαγμένων στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών ή σε Χρηματιστήριο της αλλοδαπής. Το κέρδος αυτό απαλλάσσεται της φορολογίας εισοδήματος, εφόσον δεν διανεμηθεί, αλλά αχθεί στη πίστωση λογ/σμου ειδικού αποθεματικού 41.08 “αφορολόγητα αποθεματικά ειδικών διατάξεων νόμων/από πώληση χρεογράφων”

Στ)από υπερίμηση λόγω αναγκαστικής απαλλοτριώσεως ακινήτου

Ζ)από υπεραξία από πώληση ακινήτου επιχειρήσεως σε εταιρεία χρηματοδοτικής μίσθωσης

Η)από κέρδη τεχνικών επιχειρήσεων

Κεφαλαιοποίηση αφορολόγητων αποθεματικών

Τα αφορολόγητα αποθεματικά των ανώνυμων εταιρειών, των εταιρειών περιορισμένης ευθύνης και των συνεταιρισμών, ανεξάρτητα του χρόνου σχηματισμού τους, διανεμόμενα ή κεφαλαιοποιημένα οποτεδήποτε, φορολογούνται κατά το χρόνο της διανομής ή της κεφαλαιοποίησής τους με τους ισχύοντες συντελεστές. Τα ως άνω διανεμόμενα ή κεφαλαιοποιούμενα αποθεματικά φορολογούνται αυτοτελώς. (άρθρο 106 Ν. 2238/94)

4. ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ

η πρόβλεψη είναι μια επιβάρυνση των αποτελεσμάτων της χρήσεως, η οποία γίνεται στο τέλος της χρήσης και αποβλέπει στην κάλυψη εξόδων ή ζημιών ή υποτίμησης στοιχείων ενεργητικού, όταν κατά την ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού προβλεφθεί η πραγματοποίησή τους και εκτιμηθεί το μέγεθος τους έστω και κατά προσέγγιση.

Το ΕΓΛΣ διακρίνει τις προβλέψεις σε δύο βασικές κατηγορίες

Α) προβλέψεις για κινδύνους εκμετάλλευσης, οι οποίες προορίζονται να καλύψουν έξοδα της χρήσεως, τα οποία πιθανολογούνται ότι θα πραγματοποιηθούν μετά το σχηματισμό των προβλέψεων. Τα έξοδα αυτά, αν είχαν πραγματοποιηθεί μέσα στη χρήση, θα είχαν προσαυξήσει τα οργανικά έξοδα της χρήσης

Β) προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους, οι οποίες προορίζονται να καλύψουν έκτακτες ζημιές και έκτακτα έξοδα που πιθανολογούνται ότι θα πραγματοποιηθούν μετά το σχηματισμό των προβλέψεων

Οι ζημιές και τα έξοδα αυτά, αν είχαν πραγματοποιηθεί μέσα στη χρήση, θα είχαν προσαυξήσει τις έκτακτες και ανόργανες ζημιές και έξοδα, της κλειόμενης χρήσης ή των προηγούμενων χρήσεων

Οι προβλέψεις χρησιμοποιούνται όταν πραγματοποιηθεί το έξοδο ή όταν επέλθει ο κίνδυνος ή η ζημιά για την αντιμετώπιση των οποίων σχηματίστηκαν

ΣΧΗΜΑΤΙΣΜΟΣ ΚΑΙ ΕΠΑΥΞΗΣΗ ΠΡΟΒΛΕΨΕΩΝ

A. προβλέψεις εκμεταλλεύσεως

Οι προβλέψεις εκμεταλλεύσεως σχηματίζονται – και οι ήδη σχηματισμένες – επαυξάνονται με χρέωση του λογαριασμού 68 “ προβλέψεις εκμεταλλεύσεως ” και πίστωση του λογαριασμού 44 “ προβλέψεις.

Στο τριτοβάθμιο επίπεδο οι προβλέψεις καταχωρούνται στους υπολογαριασμούς του 44 “ σχηματισμένες προβλέψεις ”.

Αν πρόκειται για προβλέψεις υποτιμήσεως συμμετοχών σε λοιπές εκτός από ΑΕ επιχειρήσεις, τότε αντί του λογαριασμού 44 πιστώνεται, κατά περίπτωση, ο λογαριασμός 18.00.19 ή ο 18.01.19

Όπως είναι ευνόητο, η χρέωση του λογαριασμού 68 συνεπάγεται επιβάρυνση του λογαριασμού γενικής εκμεταλλεύσεως, στον οποίο θα μεταφερθεί το υπόλοιπο του 68 στο τέλος της χρήσης.

B. προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους

Οι προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους σχηματίζονται – και οι ήδη σχηματιζόμενες επαυξάνονται- με χρέωση του λογαριασμού 83 “ προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους ” και πίστωση του λογαριασμού 44 “ προβλέψεις” , με κίνηση των αντίστοιχων κατ’είδος προβλέψεων δευτεροβάθμιων.

Η χρέωση του λογαριασμού 83 έχει ως επακόλουθο να μην επιβαρύνεται με τις προβλέψεις αυτές ο λογαριασμός γενικής εκμεταλλεύσεως αλλά ο λογαριασμός 86 “ αποτελέσματα χρήσεως ”, όπου μεταφέρεται το υπόλοιπο του 83 στο τέλος της χρήσεως

4.1 Παράδειγμα σχηματισμού και χρησιμοποίησης προβλέψεων

Η επιχείρηση Ω έχει, με τους εργαζόμενους σε αυτήν, μια διαφορά ως προς την ερμηνεία των όρων συλλογικής συμβάσεως εργασίας . επειδή υπάρχει η πιθανότητα να δικαιωθεί, ολικά ή μερικά, η άποψη των εργαζομένων, η επιχείρηση σχηματίζει πρόβλεψη για το ποσό που πιθανολογεί ότι θα καταβάλλει

68			Προβλέψεις εκμετ/σεως	5.0000,00	
	09		Λοιπές προβλέψεις		50000,00
44			Προβλέψεις		
	09		Λοιπές προβλέψεις		
		00	Σχημ. Προβλ.		
			Σχηματισμός προβλ. λόγω εργατικής διαφοράς		

Χρησιμοποίηση της προβλέψεως κατά τον πρώτο χειρισμό.

Περίπτωση Α

Η επιχείρηση κατά την επόμενη χρήση υποχρεώνεται να καταβάλλει το ποσό των 3.000€

44			Προβλέψεις	3.000,00	
	09		Λοιπές προβλέψεις		
		01	Χρησιμοποιημένες προβλέψεις		
38			Χρηματικά διαθέσιμα		3.000,00
	00		ταμείο		
			Καταβολή διαφοράς στο προσωπικό		
44			Προβλέψεις	2.000,00	
	09		Λοιπές προβλέψεις		
		00	Σχηματισμένες προβλέψεις		
84			Έσοδα από προβλέψεις προηγ.χρήσεων		2.000,00
	00	09	Έσοδα από προβλέψεις		
			Μεταφορά αχρησιμοποίητου τμήματος προβλέψεων		

Περίπτωση Β

Η επιχείρηση αναγκάζεται να καταβάλλει 6.000€

44		Προβλέψεις	6.000,00	
	09	Λοιπές προβλέψεις		
	01	Χρης. Προβλέψεις		
38		Χρηματικά διαθέσιμα		6.000,00
	00	ταμείο		
		Καταβολή διαφορών στο προσωπικό		
81		Έκτακτα& ανόργανα αποτελέσματα	1.000,00	
	02	Έκτακτες ζημιές		
	09	Λοιπές ζημιές		
44		προβλέψεις		1.000,00
	09	Λοιπές προβλέψεις		
	01	Χρης. Προβλέψεις		
		Μεταφορά ακάλυπτου τμήματος εργατικής διαφοράς Στις έκτακτες ζημιές		

Χρησιμοποίηση προβλέψεων κατά το δεύτερο χειρισμό

Περίπτωση Α

60			Αμοιβές και έξοδα προσωπικού	3000,00	
38			Χρηματικά διαθέσιμα		3000,00
	00		ταμείο		
			Καταβολή διαφοράς προσωπικού		
44			Προβλέψεις	3000,00	
	09		Λοιπές προβλέψεις		
		01	Χρησ.προβλέψεις		
78			Ιδιοπαραγωγή παγίων		3000,00
	05		Χρησ.προβλ προς κάλυψη εξόδων		
		09	Λοιπές προβλέψεις εκμ/σης		
			Χρησιμοποίηση προβλέψεων για κάλυψη εξόδων		
44			προβλέψεις	2000,00	
	09		Λοιπές προβλέψεις		
		00	Σχηματισμένες προβλέψεις		
84			Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων		2000,00
	00	09	Από λοιπές προβλέψεις εκμ/σης		
			Μεταφορά αχρησιμοποίητου τμήματος προβλέψεων		

Περίπτωση Β

Καταβάλλονται 6000€

60			Αμοιβές και έξοδα προσωπικού	6000,00	
38			Χρηματικά διαθέσιμα		6000,00
	00		ταμείο		
			Καταβολή διαφοράς στο προσωπικό		
44			Προβλέψεις	5000,00	
	09		Λοιπές προβλέψεις		
		01	Χρησιμοποιημένες προβλέψεις		
78			Ιδιοπαραγωγή παγίων και Χρησ.προβλ. εκμ/σης		5000,00
	05		Χρης. Προβλ. Προς κάλυψη Εξόδων εκμ/σης		
			Χρησιμοποίηση προβλέψεως για κάλυψη Ισόποσου τμήματος εξόδων		
81			Έκτακτα και ανόργανα αποτ/τα	1000,00	
	00		Έκτακτες ζημιές		
	02	99	Λοιπές έκτακτες ζημιές		
60			Αμοιβές και έξοδα προσωπικού		1000,00
			Μεταφορά ακάλυπτου τμήματος Εργατικής διαφοράς στις έκτακτες ζημιές		

Χρησιμοποίηση προβλέψεων κατά το τρίτο χειρισμό

Περίπτωση Α

Καταβάλλονται 3000€

82			Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων	3000,00	
	00		Έξοδα προηγ. Χρήσεων		
		60	Αμοιβές και έξοδα προσωπικού		
38			Χρηματικά διαθέσιμα		3000,00
	00		Ταμείο		
			Καταβολή διαφοράς στο προσωπικό		
44			Προβλέψεις	5000,00	
	09		Λοιπές προβλέψεις εκμ/σης		
		01	Χρησιμοποιημένες προβλέψεις		
84			Έσοδα από προηγούμενες χρήσεις		5000,00
	91		Έσοδα από χρησιμοποιούμενες Προβλέψεις προηγ. Χρήσεων Για κάλυψη εξόδων εκμ/σης		
		09	Λοιπών προβλ. Εκμ/σεων		
			Μεταφορά προβλέψεων		

Στο τέλος της χρήσης γίνεται αμοιβαία εξίσωση των τριτοβάθμιων του 44, όπως και στους προηγούμενους χειρισμούς, με ποσό εγγραφής 5000 €

4.2 ποιες προβλέψεις αναγνωρίζονται φορολογικά

Από το φορολογικό νόμο αναγνωρίζονται τα εξής ποσά προβλέψεων:

- Οι ζημιές από απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων, όταν οι απαιτήσεις είναι πράγματι επισφαλείς
- Τα ποσά των προβλέψεων για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία, που σχηματίζονται στο τέλος της κάθε διαχειριστικής χρήσης και καλύπτουν τις αποζημιώσεις προσωπικού λόγω συνταξιοδότησης του κατά το επόμενο έτος.
- Η πρόβλεψη που σχηματίζεται στο τέλος της χρήσης κατά την αποτίμηση του συναλλάγματος αναγνωρίζεται φορολογικά
- Η υποτίμηση των εμπορεύσιμων αγαθών(εμπορεύματα α' και β' υλών, προϊόντων κτλ) δεν εμφανίζεται σε λογαριασμό πρόβλεψης, αλλά στην απογραφή το εμπορεύσιμο αγαθό εμφανίζεται με μειωμένη τιμή(δηλαδή με τη χαμηλότερη τιμή μεταξύ τιμής κτήσης και τρέχουσας τιμής)
- Όσον αφορά τα πάγια περιουσιακά στοιχεία, η ζημιά θεωρείται ότι πραγματοποιείται και εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα μόνο με την εκποίηση του περιουσιακού στοιχείου. Έτσι, αν η αξία ενός περιουσιακού στοιχείου υπέστη υποτίμηση αλλά εξακολουθεί να υφίσταται, τότε η επιχείρηση μπορεί να σχηματίσει πρόβλεψη και την υφιστάμενη και μη πραγματοποιηθείσα ζημιά(υποτίμηση), η οποία όμως δεν αναγνωρίζεται φορολογικά προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα.

Διευκρινήσεις

Όπως είναι γνωστό, το κάθε πάγιο στοιχείο εμφανίζεται στα βιβλία της επιχείρησης με την αξία αγοράς του, προσαυξημένη με τις δαπάνες βελτίωσης και μειωμένη με τις αποσβέσεις που έχουν διενεργηθεί. Το υπόλοιπο αυτό ποσό που προκύπτει αποτελεί τη λογιστική αξία του

συγκεκριμένου παγίου περιουσιακού στοιχείου. Αν στη συνέχεια το πάγιο αυτό περιουσιακό στοιχείο πωληθεί σε αξία χαμηλότερη από τη λογιστική αξία του , τότε η διαφορά αυτή αποκαλείται υποτίμηση του παγίου στοιχείου. Επειδή όμως το πάγιο στοιχείο πωλήθηκε , το ποσό της

υποτίμηση του οριστικοποιήθηκε και μετονομάζεται σε “ποσό ζημιάς από την πώληση του παγίου αυτού στοιχείου”. Η **ζημιά αυτή αναγνωρίζεται**

φορολογικά και μεταφέρεται στα αποτελέσματα χρήσης για να μειώσει από λογιστικής πλευράς αλλά και από φορολογικής πλευράς. Ειδικά για τον υπολογισμό της αναγνωριζόμενης προς έκπτωση ζημιάς από πώληση ακινήτων , ως τιμή πώλησης δεν μπορεί να ληφθεί ποσό μικρότερο της αξίας που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις περί φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων.

Επίσης, και σε περίπτωση που υφίσταται κάποια υποτίμηση ενός παγίου στοιχείου αλλά δεν έχει πραγματοποιηθεί ακόμα, σχηματίζεται πρόβλεψη για την υποτίμηση του παγίου αυτού στοιχείου. Η πρόβλεψη αυτή θεωρείται “ζημιά που δεν οριστικοποιήθηκε ακόμα”. Για το λόγο αυτό η εν λόγω ζημιά μεταφέρεται στα αποτελέσματα χρήσης και τα μειώνει μόνο από λογιστικής πλευράς όχι όμως και από φορολογικής. Δηλαδή η πρόβλεψη αυτή δεν αναγνωρίζεται φορολογικά. Για να αναγνωρισθεί φορολογικά η πρόβλεψη θα πρέπει να καταχωρηθεί, κατά την σύνταξη της απογραφής, σε χωριστό λογαριασμό πρόβλεψης και να έχει γίνει η αντίστοιχη λογιστική εγγραφή πρόβλεψης.

Στα πάγια στοιχεία που γίνονται προβλέψεις περιλαμβάνονται και τα χρεόγραφα και άλλα στοιχεία του κυκλοφορούντος ενεργητικού, εφόσον αποκτούνται όχι για μεταπώληση αλλά για επένδυση των διαθέσιμων κεφαλαίων της επιχείρησης .

4.3 παράδειγμα πρόβλεψης αποζημιώσεων προσωπικού

Η εταιρεία ΣΥΜΕΤΑΛ ΑΕ αποφάσισε να προβεί σε πρόβλεψη αποζημίωσης του προσωπικού της , το οποίο καλύπτει τις προϋποθέσεις για συνταξιοδότηση με ημερομηνία 31.12.08

ΜΙΣΘΟΔΟΤΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2008		
ΟΝΟΜ/ΜΟ	ΗΜ/ΝΙΑ ΠΡΟΣΛΗΨΗΣ	ΑΚ. ΑΠΟΔΟΧΕΣ
ΥΠΑΛΛΗΛΟΙ		ΜΙΣΘΟΣ
ΒΑΣΙΛΕΙΟΥ	20.9.93	1200,00
ΓΕΩΡΓΙΟΥ	10.3.90	1450,00
ΔΗΜΗΤΡΙΟΥ	10.6.08	1300,00
ΕΡΓΑΤΕΣ		ΗΜΕΡΟΜΙΣΘΙΟ
ΜΑΛΑΜΑΣ	20.9.90	47,5
ΝΑΝΑΣ	9.3.02	50,00

Κατά τη διάρκεια της χρήσης 2009 συνέβησαν τα εξής λογιστικά γεγονότα

- 1) στις 10.6.09 προσλήφθηκε ο υπάλληλος Ευαγγέλου με μισθό 1475€ το μήνα.
Ο υπάλληλος αυτός μέσα στο 2009 καλύπτει τις προϋποθέσεις για συνταξιοδότηση
- 2) στις 15.8.09 απολύθηκε ο Βασιλείου. Την ημέρα της απόλυσης του καταβλήθηκε κανονικά το ποσό της απόλυσης που δικαιούται.
- 3) Στις 10.9.09 αποχώρησε ο Νάνας για συνταξιοδότηση

Ακολουθούν οι λογιστικές ενέργειες που αφορούν τις προβλέψεις για αποζημιώσεις προσωπικού με ημερομηνία 31.12.08 , κατά τη διάρκεια της χρήσης 2009 και με ημερομηνία 31/12/09

Στις 31.12.08 ο λογιστής συντάσσει τη κατάσταση αποζημιώσεων των μισθωτων

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΕΩΝ ΜΙΣΘΩΤΩΝ ΓΙΑ ΣΥΝΤΑΞΙΟΔΟΤΗΣΗ 31.12.08					
ΟΝ/ΜΟ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΠΡΟΣΛΗΨΗΣ	ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΕΣ ΑΠΟΔΟΧΕΣ	ΜΗΝΙΑΙΑ ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΗ Η ΗΜ/ΘΙΑ	ΣΥΝΟΛΟ ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΗΣ	40%ΤΟΥ ΣΥΝΟΛΟΥ ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΗΣ
ΥΠΑΛΛΗΛΟΙ		ΜΙΣΘΟΣ			
ΒΑΣΙΛΕΙΟΥ	20.9.93	1200,00	1400(1)	15400(2)	6160(3)
ΓΕΩΡΓΙΟΥ	10.3.90	1450,00	1691,67	23683,38	9473,35
ΔΗΜΗΤΡΙΟΥ	10.6.08	1300,00	1516,67	1516,67	606,67
ΣΥΝΟΛΟ					16240,02
ΕΡΓΑΤΕΣ					
ΜΑΛΑΜΑΣ	20.9.90	47,5	55,42	5542	2216,8
ΝΑΝΑΣ	9.3.02	50,00	58,33	1749,9	699,96
ΣΥΝΟΛΟ					2916,76

(1) $1200 \cdot 14 / 12 = 1400 \text{€}$

(2) $1400 \cdot 11 (\text{ΜΗΝΕΣ}) = 15400 \text{€}$

(3) $15400 \cdot 40\% = 6160 \text{€}$

31.12.08

68 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ

68.00.00.000 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΜΜΙΣΘΟΥ ΠΡΟΣ/ΚΟΥ 16240,02

68.00.00.001 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΗΜΕΡΟΜ. ΠΡΟΣ/ΚΟΥ 2916,76

44ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ		
44.00 00 000	ΣΧΗΜΑΤΙΣΜΕΝΕΣ ΕΜΜΙΣΘΟΥ	16210,02
44.00.00.001	ΣΧΗΜΑΤΙΣΜΕΝΕΣ ΗΜΕΡ/ΘΙΟΥ	2916,76
πρόβλεψη αποζημιώσεων 31.12.08		

στη συνέχεια ο λογαριασμός πιστώνεται με το ποσό 19156,78(16240,02+2916,76) για να εξισωθεί και χρεώνεται ο 80 γενική εκμετάλλευση

Στις 10.6.09 προσλήφθηκε ο καινούργιος υπάλληλος για την πρόσληψη του οποίου δεν γίνεται καμία λογιστική ενέργεια που να αφορά τις προβλέψεις αποζημίωσης προσωπικού

Στις 15.8.09 απολύεται ο Βασιλείου

Συνολικό ποσό αποζημίωσης	16.041,67€
(1250*14/12*11 μήνες αποζημίωση)	
φόρος αποζημίωσης	0
καθαρό ποσό που καταβάλλεται	16.041,67€

δεν προκύπτει φόρος αποζημίωσης για το ποσό 16.041,67€ διότι το ποσό αυτό είναι μικρότερο του 20.000€ που είναι το αφορολόγητο.

60ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ	16041,67
60.05.00.000ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΗ ΑΠΟΛΥΣΗΣ	
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ	16041,67
53.00.00.000ΑΠΟΔΟΧΕΣ ΠΛΗΡΩΤΕΕΣ	
αποζημίωση απόλυσης Βασιλείου	

για τον υπάλληλο αυτό είχε γίνει πρόβλεψη 6160€, επειδή η πρόβλεψη όμως είναι μικρότερη από το ποσό της αποζημίωσης γίνεται η εξής εγγραφή με ολόκληρο το ποσό της πρόβλεψης

44ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ	
44.00.01.000ΧΡΗΣΙΜ.ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ	6160,00
78ΙΔΙΟΠΑΡΑΓΩΓΗ ΠΑΓΙΩΝ	6160,00
78.05.00.000 ΧΡΗΣΙΜΟΠ. ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ	
ΕΜΜΙΣΘΟΥ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ	
Τακτοποίηση πρόβλεψης απολυμένου Βασιλείου	

Στη συνέχεια με τη διαφορά μεταξύ αποζημίωσης και πρόβλεψης γίνεται η εξής εγγραφή

83ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΕΚΤΑΚΤΟΥΣ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ	9881,67
83.13.00.000ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΜΜΙΣΘΟΥ ΠΡΟΣ/ΚΟΥ	
78ΙΔΙΟΠΑΡΑΓΩΓΗ ΠΑΓΙΩΝ	9881,67
78.05.00.000 ΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΗΜΕΝΕΣ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ	
Συμπληρωματική πρόβλεψη αποζημίωσης απόλυσης	

44ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ	6160,00
44.00.00.000ΣΧΗΜΑΤΙΣΜΕΝΕΣ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ	
44ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ	6160,00
44.00.01.000ΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΗΜΕΝΕΣ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ	
αντιλογισμός	

Στις 10.9.09 αποχώρησε ο εργάτης Νάνας λόγω σύνταξης , επειδή όμως αποχώρησε οικειοθελώς του καταβλήθηκε μόνο το 40% της αποζημίωσης του δηλαδή το ποσό των 699,96€. Ακολουθούν οι εξής λογιστικές εγγραφές

60ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ	699,96	
60.05.01.000 ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΗ ΑΠΟΛΥΣΗΣ		
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		699,96
53.00.00.001 ΑΠΟΔΟΧΕΣ ΠΛΗΡΩΤΕΕΣ		
αποζημίωση αποχωρούντος		

44ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ	699,96	
44.00.01.001 ΧΡΗΣΙΜΟ. ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ		
78 ΙΔΙΟΠΑΡΑΓΩΓΗ ΠΑΓΙΩΝ		699,96
78.05.00.001 ΧΡΗΣ.ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ		
τακτοποίηση πρόβλεψης αποχώρησης		

44ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ		
44.00.00.001 ΣΧΗΜΑΤ. ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ	699,96	
44 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ		699,96
44.00.01.001 ΧΡΗΣ.ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ		
χρησιμοποιημένη πρόβλεψη		

στις 31.12.09 γίνεται πρόβλεψη για την επόμενη χρήση βάση κατάστασης αποζημιώσεων 31.12.08 και κατάστασης αποζημιώσεων 31.12.09

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΕΩΝ ΓΙΑ ΣΥΝΤΑΞΙΟΔΟΤΗΣΗ 31.12.08	
ΥΠΑΛΛΗΛΟΙ	40% ΤΗΣ ΣΥΝ. ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΥ	9473,35
ΔΗΜΗΤΡΙΟΥ	606,67
ΣΥΝΟΛΟ	10080,02
ΕΡΓΑΤΕΣ	
ΜΑΛΑΜΑΣ	2216,8

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΕΩΝ ΓΙΑ ΣΥΝΤΑΞΙΟΔΟΤΗΣΗ 31.12.09	
ΥΠΑΛΛΗΛΟΙ	40% ΤΗΣ ΣΥΝ. ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΥ	10210,00
ΔΗΜΗΤΡΙΟΥ	1220,62
ΕΥΑΓΓΕΛΟΥ	692,47
ΣΥΝΟΛΟ	12123,09
ΕΡΓΑΤΕΣ	
ΜΑΛΑΜΑΣ	2550,00

Επειδή τα ποσά των αποζημιώσεων 31.12.09 είναι μεγαλύτερα από τα ποσά των αποζημιώσεων 31.12.08 γίνεται συμπληρωματική εγγραφή πρόβλεψης

1)για τους υπαλλήλους	12123,09-10080,02=2043,07
2)για τους εργάτες	2550-2216,8=333,2
σύνολο	2376,27

31.12.09

68 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ	
68.00.00.000	ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΜΜΙΣΘΟΥ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ 2043,07
68.00.00.001	ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΗΜΕΡΟΜ. ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ 333,2
44 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ	
44.00.00.000	ΣΧΗΜΑΤΙΣΜΕΝΕΣ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ 2043,07
44.00.00.001	ΣΧΗΜ. ΗΜΕΡΟΜ. ΠΡΟΣ/ΚΟΥ 333,2
πρόβλεψη αποζημιώσεων προσωπικού 31.12.09	

5. ΕΛΕΓΧΟΣ ΑΝΩΝΥΜΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ

5.1 ΓΕΝΙΚΑ

Τα άρθρα 36 και 36^α που αναφέρονται στον τακτικό έλεγχο των οικονομικών καταστάσεων των Ανώνυμων εταιρειών τροποποιήθηκαν σε πολλά σημεία. Οι κυριότερες τροπολογίες είναι οι εξής

1) Τακτικός έλεγχος από ορκωτούς ελεγκτές-λογιστές

Οι Ανώνυμες εταιρείες των οποίων οι οικονομικές καταστάσεις υπερβαίνουν τα 2 από τα 3 κριτήρια της παραγράφου 6 του άρθρου 42^α του Κ.Ν 2190/20 ελέγχονται υποχρεωτικά από ορκωτό λογιστή. Τα κριτήρια είναι

α)Σύνολο ενεργητικού 2500000€

β)Κύκλος εργασιών 5000000€

γ)Μέσος όρος προσωπικού 50 άτομα

2)Το καταστατικό νεοιδρυόμενης ΑΕ με κεφάλαιο τουλάχιστον 3000000€ πρέπει να προβλέπει ότι οι οικονομικές καταστάσεις της πρώτης εταιρικής χρήσης ελέγχονται από ορκωτό λογιστή

3)Τακτικός έλεγχος από μη ορκωτό λογιστή. Σε περίπτωση που οι ΑΕ έχουν κύκλο εργασιών πάνω από 1000000€ αλλά δεν υπερβαίνουν τα 2 από τα 3 παραπάνω κριτήρια, ελέγχονται από 2 τουλάχιστον ελεγκτές κατόχους άδειας επαγγελματος λογιστή-φοροτεχνικού Α΄ τάξεως που είναι πτυχιούχοι ανωτάτων σχολών και μέλη του οικονομικού επιμελητηρίου Ελλάδας ή από ορκωτό λογιστή

4)Δυνατότητα μη χρησιμοποίησης ελεγκτών

Από τη διατύπωση των παραπάνω διατάξεων προκύπτει ότι οι ΑΕ με ετήσιο κύκλο εργασιών μέχρι 1000000€ έχουν τη δυνατότητα να μην υποβάλλουν τις ετήσιες οικονομικές καταστάσεις στον έλεγχο κανενός ελεγκτή. Πάντως αυτές οι εταιρείες μπορούν να προβλέπουν στο καταστατικό τους ή να αποφασίζουν στη γενική συνέλευση την υποβολή των οικονομικών καταστάσεων σε έλεγχο είτε από ορκωτούς είτε από μη ορκωτούς ελεγκτές.

5)Διάρκεια χρησιμοποίησης ορκωτών λογιστών

Οι ελεγκτές (ορκωτοί και μη) μπορούν να επαναδιορίζονται όχι όμως για παραπάνω από 5 συνεχόμενες εταιρικές χρήσεις.

6)Διορισμός ελεγκτών

Ο διορισμός των ελεγκτών γίνεται από τη γενική συνέλευση. Για νεοσύστατη ΑΕ τα πρόσωπα των ελεγκτών από τη πρώτη χρήση ορίζονται στο καταστατικό της ή σε έκτακτη γενική συνέλευση που συγκαλείται εντός τριμήνου από τη σύσταση της ΑΕ

5.2 υποχρεώσεις και δικαιώματα ελεγκτών

Σύμφωνα με το άρθρο 37 του Κ.Ν 2190/20 οι υποχρεώσεις και οι ευθύνες των ορκωτών λογιστών είναι οι εξής : Οι ελεγκτές οφείλουν , σε όλη τη διάρκεια της χρήσης, να παρακολουθούν τη λογιστική και διαχειριστική κατάσταση της εταιρείας. Έχουν το δικαίωμα να λάβουν γνώση οποιουδήποτε βιβλίου ή λογαριασμού ή εγγράφου. Η παράγραφος 2 του άρθρου 37 καθιερώνει την υποχρέωση των ελεγκτών να παρίστανται στην γενική συνέλευση των μετόχων και να παρέχουν κάθε σχετική πληροφορία για τον έλεγχο που διενήργησαν στα βιβλία και στον ισολογισμό της εταιρείας. Επίσης , στη παράγραφο 3 του άρθρου 37 καθιερώνεται η αρχή της ευθύνης των ελεγκτών απέναντι στην εταιρεία. Κατά τη διάταξη αυτή οι ελεγκτές ευθύνονται για κάθε πταίσμα, υποχρεούμενοι σε αποζημίωση της εταιρείας. Οι ελεγκτές της ΑΕ εάν από αμέλεια θεώρησαν ως νόμιμως έχοντα ισολογισμό που συντάχθηκε παρά το νόμο ή το καταστατικό, τιμωρούνται με φυλάκιση μέχρι 3 μήνες και με χρηματική ποινή 1000€ ή με τη μία των ποινών αυτών. Σε περίπτωση υπάρξεως δόλου τιμωρούνται με φυλάκιση πλέον των 3 μηνών. Οι ελεγκτές που δεν τήρησαν απόλυτη εχεμύθεια σχετικά με όσα πληροφορήθηκαν για τη λειτουργία της εταιρείας την οποία έλεγξαν ή όσοι δεν δήλωσαν κώλυμα ασκήσεως ελέγχου τιμωρούνται με φυλάκιση μέχρι 3 μηνών. Τέλος, τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου ή κάθε υπάλληλος της εταιρείας που αρνείται να δώσει πληροφορίες και στοιχεία τα οποία ζητούν οι ελεγκτές ή παρεμβάλλουν δυσχέρειες στο έργο τους τιμωρούνται με χρηματική ποινή τουλάχιστον 1000€

5.3 έκθεση των ελεγκτών της ΑΕ

Μετά τη λήξη της χρήσεως οι ελεγκτές υποχρεούνται να ελέγξουν τον ισολογισμό και το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσεως και να συντάξουν επ'αυτών έκθεση, την οποία υποβάλλουν στη γενική συνέλευση των μετόχων. Στη έκθεση αυτή αναγράφουν τα πορίσματα του ελέγχου που διενείργησαν σε όλη τη διάρκεια της χρήσης και όχι μόνο στον ισολογισμό. Το άρθρο 37 δίνει το ελάχιστο περιεχόμενο της εκθέσεως, η οποία πρέπει να αναφέρει

- I. Αν τα αρμόδια πρόσωπα έδωσαν στους ελεγκτές όλες τις πληροφορίες που είχαν ανάγκη για να επιτελέσουν το έργο τους
- II. Αν οι ελεγκτές έλαβαν γνώση του απολογισμού των εργασιών των υποκαταστημάτων της εταιρείας
- III. Αν τηρείται κανονικά λογαριασμός κόστους παραγωγής (μόνο για βιομηχανικές εταιρείες)
- IV. Αν άλλαξε η μέθοδος απογραφής σε σχέση με την προηγούμενη χρήση

Είδη εκθέσεων

- i. Θετική χωρίς επιφυλάξεις
- ii. Θετική με συγκεκριμένες επιφυλάξεις
- iii. Αρνητική
- iv. Άρνηση έκφρασης γνώμης

Ακολουθεί υπόδειγμα εκθέσεως ελεγκτών

ΕΚΘΕΣΗ

ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΤΗΣ ΑΕ.....ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΤΑΙΡΙΚΗ ΧΡΗΣΗ.....

(από....μέχρι....)

Κύριοι μέτοχοι,

Οι ορισθέντες με το άρθρο.....του καταστατικού της εταιρείας ως ελεγκτές αυτής για την πρώτη εταιρική χρήση

1).....και 2).....δηλώνουμε , έπειτα από έλεγχο της ακρίβειας και της νομιμότητας των εγγραφών στα βιβλία της εταιρείας , ότι

α)μας παρασχέθηκαν όλες οι απαραίτητες για την εκτέλεση του έργου μας πληροφορίες

β)ελάβαμε γνώση πλήρους απολογισμού των εργασιών των υποκαταστημάτων

γ)η εταιρεία τήρησε κανονικά λογ/σμό κόστους παραγωγής

δ)η απογραφή των περιουσιακών στοιχείων της εταιρείας , στο τέλος της χρήσεως, έγινε με βάση τα πραγματικά στοιχεία κατά την ημέρα αυτή και σύμφωνα με τις επιταγές του νόμου

ε)ο ισολογισμός απεικονίζει την οικονομική κατάσταση της εταιρείας κατά την ημερομηνία λήξεως της ελεγχθείσης χρήσεως, ο δε λογ/σμός αποτελεσμάτων χρήσεως τα προκύψαντα κατ' αυτήν αποτελέσματα

στ)το προσάρτημα περιλαμβάνει τις πληροφορίες που προβλέπονται από το άρθρο 43^α του Κ.Ν 2190/20 και το περιεχόμενο αυτού, καθώς και της εκθέσεως διαχειρίσεως του Δ.Σ προς τη γενική συνέλευση των μετόχων έχει επαληθευθεί με τις αντίστοιχες οικονομικές καταστάσεις

Ημερομηνία.....

ΟΙ ΕΛΕΓΚΤΕΣ

5.4 ποια πρόσωπα μπορούν να ορισθούν ελεγκτές

Οι ελεγκτές των ΑΕ μπορούν να προέρχονται είτε από το Σώμα Ορκωτών Λογιστών είτε να είναι πτυχιούχοι ανωτάτων σχολών και μέλη του οικονομικού επιμελητηρίου Ελλάδας και τέλος, να είναι κάτοχοι άδειας επαγγέλματος λογιστή-φοροτέχνη.

Η αμοιβή των ορκωτών λογιστών

Μετά από υπουργική απόφαση ορίσθηκαν ελάχιστα όρια αμοιβής για τους ελεγκτές ΑΕ που δεν είναι ορκωτοί ως εξής:ελάχιστο ποσό για κάθε ελεγκτή 50000 δραχμές.

Η αμοιβή υπολογίζεται σε ποσοστά επι του κύκλου εργασιών ως εξής :

- Ποσοστό 0,40‰ για κύκλο εργασιών μέχρι 586.940€
- Ποσοστό 0,30‰ για κύκλο εργασιών από 586.940€ μέχρι 880.410€
- Ποσοστό 0,25‰ από 880.410€ μέχρι 1.760.821€
- Ποσοστό 0,20‰ από 1.760.821€ και άνω

Η αμοιβή δεν μπορεί να είναι κατώτερη των 147€

Παράδειγμα

Η ανώνυμη εταιρεία Α ελέγχεται από 2 ελεγκτές για τη χρήση 2005 , της οποίας ο κύκλος εργασιών ανήλθε σε 960.000 ευρώ. η αμοιβή για καθέναν από τους ελεγκτές που θα υπογράψουν τη σχετική έκθεση θα υπολογισθεί ως εξής

- -τμήμα κύκλου εργασιών μέχρι 586.940€ *0,40‰ = 234,78
- τμήμα από 586.940€ μέχρι 880.410€ *0,30‰ =88,04
- τμήμα από 880.410€ μέχρι 960.000 *0,25‰ =19,90
- σύνολο 342,72

Από αυτό το ποσό θα παρακρατηθεί ένα 10% το οποίο θα κατατεθεί σε λογ/σμό της ΕΤΕ και το υπόλοιπο(308,45) δικαιούται ο ελεγκτής και εκδίδει απόδειξη παροχής υπηρεσιών. Στη απόδειξη αυτή αναγράφεται όλο το ποσό 342,72 και επ'αυτού θα παρακρατηθεί ΦΠΑ με συντελεστή 19%(65,12€). Το παρακρατηθέν ποσο των 34,27€ θα καταχωρηθεί ως έξοδο στα βιβλία του εισπράξαντος την αμοιβή ελεγκτή.

5.5 διαδικασία εξωτερικού ελέγχου

Η διαδικασία ελέγχου κάθε ΑΕ συνοψίζεται στα εξής στάδια

- ανάθεση ελέγχου μετά από πρόταση της γενικής συνέλευσης ή του διοικητικού συμβουλίου
- αν ελέγχεται για πρώτη φορά, γίνεται συνενόηση με τον προηγούμενο ορκωτό ελεγκτή. Αν όχι, απαιτείται ανάλυση των βασικότερων ευρημάτων από τον περσινό φάκελο
- δημιουργία ομάδας ελέγχου(γνωριμία με την επιχείρηση)
- γίνεται αξιολόγηση του συστήματος εσωτερικού ελέγχου(κύρια σημεία-πλάνα ελέγχου)
- προκαταρκτικός έλεγχος πριν το τέλος της χρήσης
- τελικός έλεγχος μετά τις εγγραφές κλεισίματος
- έλεγχος οφειγμένων γεγονότων(γεγονότων που έγιναν μετά το τέλος της χρήσης και επηρεάζουν τα οικονομικά μεγέθη της προηγούμενης χρήσης π.χ πτώχευση πελάτη)
- πόρισμα-έκθεση ελέγχου και κοινοποίηση του στην επιχείρηση
- έκφραση γνώμης επί οικονομικών καταστάσεων

5.6 ποιες ΑΕ υποχρεούνται να χρησιμοποιούν ελεγκτές

Πρέπει να σημειωθεί ότι ορισμένες κατηγορίες ανώνυμων εταιρειών υποχρεούνται από διάταξη νόμου να χρησιμοποιούν για τον έλεγχό τους ορκωτούς ελεγκτές από το Σ.Ο.Ε.Λ. Τέτοιες εταιρείες είναι

- I. οι τραπεζικές, οι ασφαλιστικές, οι εταιρείες επενδύσεων χαρτοφυλακίου, οι εταιρείες διαχείρισης αμοιβαίων κεφαλαίων, οι εταιρείες χρηματοδοτικών μισθώσεων
- II. οι ανώνυμες εταιρείες των οποίων των οποίων οι μετοχές είναι εισηγμένες στο χρηματιστήριο , καθώς και αυτές που το μετοχικό κεφάλαιο έχει αναληφθεί μα δημόσια εγγραφή
- III. οι εταιρείες παροχής επενδυτικών υπηρεσιών(Ε.Π.Ε.Υ)
- IV. οι ανώνυμες ποδοσφαιρικές και καλαθοσφαιρικές εταιρείες
- V. οι εταιρείες υδρεύσεως και αποχετεύσεως
- VI. η Κτηματική εταιρεία του Δημοσίου
- VII. οι ανώνυμες εταιρείες που υποχρεούνται να συντάσσουν ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις , καθώς και οι συνδεδεμένες με αυτές επιχειρήσεις

Διευκρινήσεις

1)τρόπος υπολογισμού του κύκλου εργασιών. Ως κύκλος εργασιών νοείται ο ετήσιος σε 12 μνη χρήση. Εάν πρόκειται για την πρώτη εταιρική χρήση και περιλαμβάνει μεγαλύτερο ή μικρότερο χρονικό διάστημα του 12μηνου , τότε γίνεται αναγωγή του κύκλου εργασιών που πραγματοποιήθηκε κατά τη χρήση αυτή για να διαπιστωθεί αν υπάρχει υπέρβαση του ορίου των 5000000€. Η ίδια μέθοδος ακολουθείται και για τον υπολογισμό του συνόλου του ενεργητικού σκέλους του ισολογισμού, που για 12μνη χρήση ορίζεται από το νόμο στο ποσό των 2500000€. Αν πρόκειται για ενδιάμεση εταιρική χρήση, που λόγω αλλαγής της ημερομηνίας κλεισίματος αυτής , περιλαμβάνει χρονικό διάστημα μεγαλύτερο ή μικρότερο του 12μηνου, εφαρμόζονται αναλογικά τα παραπάνω.

2)πότε αρχίζει και πότε παύει η υποχρέωση χρησιμοποίησης ορκωτών λογιστών. Για την υπαγωγή των ανώνυμων εταιρειών στον έλεγχο του Σ.Ο.Ε.Λ απαιτείται όπως συγκεντρώνουν τα 2 από τα 3 προβλεπόμενα από το νόμο κριτήρια για δύο συνεχείς χρήσεις. Η υποχρέωση αυτή παύει εφόσον για 2 συνεχείς εταιρικές χρήσεις δεν πληρούν τα δύο από τα τρία ως άνω κριτήρια.

Παραδείγματα

Μία ΑΕ , που δεν είχε υποχρέωση να ελέγχεται από ορκωτούς λογιστές , υπερέβη κατά τις χρήσεις 2004 και 2005 τα παραπάνω όρια και συνεπώς υποχρεούται να χρησιμοποιεί πλέον ορκωτούς λογιστές από τη χρήση 2006 και μετά, έστω και αν σε κάποια ενδιάμεση χρήση πέσει κάτω από τα όρια. Μια άλλη εταιρεία που είχε την υποχρέωση να ελέγχεται από ορκωτούς το 2004-5 και έπεσε κάτω από τα όρια το 2006 δεν υπόκεινται σε έλεγχο από Σ.Ο.Ε.Λ

6.ΚΡΑΤΙΚΗ ΕΠΟΠΤΕΙΑ ΣΤΙΣ ΑΝΩΝΥΜΕΣ ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ

Α)έλεγχος και εποπτεία ελληνικών ΑΕ

Η πολιτεία ασκεί την εποπτεία και τον έλεγχο στις ελληνικές ανώνυμες εταιρείες , καθώς και στα λειτουργούντα στην Ελλάδα υποκαταστήματα των αλλοδαπών ανώνυμων εταιρειών, με τον Υπουργό Ανάπτυξης(Γ.Γραμματεία Εμπορίου) και τις αρμόδιες υπηρεσίες του υπουργείου αυτού.

Ο έλεγχος εκδηλώνεται από την ίδρυση μέχρι τη λύση της κάθε εταιρείας. Ασκείται από την αρμόδια νομαρχία (δηλαδή τη νομαρχία της έδρας της εταιρείας, μέσω της υπηρεσίας εμπορίου αυτής)

Η εποπτεία περιλαμβάνει ιδίως την τήρηση των διατάξεων του νόμου, του καταστατικού και των αποφάσεων των γενικών συνελεύσεων, την εξακρίβωση της ειλικρίνειας των οικονομικών καταστάσεων με την εξέταση και επαλήθευση των εταιρικών βιβλίων.

Αρμοδιότητες που διατηρούνται από τον Υπουργό Εμπορίου

- Τήρηση Κεντρικού Μητρώου Ανώνυμων Εταιρειών
- Τήρηση Μητρώου ΑΕ που εποπτεύονται από το Κεντρικό Υπουργείο
- Ορισμός εφημερίδων που μπορούν να δημοσιεύουν ισολογισμούς και προσκλήσεις γεν. συνελεύσεων
- Έγκριση συγχωνεύσεων ανωνύμων εταιρειών όταν δεν εδρεύουν όλες στον ίδιο νομό(η αρμοδιότητα αυτή μεταβιβάστηκε στους περιφερειάρχες)
- Έκδοση άδειας εγκατάστασης στην Ελλάδα υποκαταστημάτων αλλοδαπών ΑΕ

Όλες οι άλλες αρμοδιότητες , σχετικά με την εποπτεία των ανώνυμων εταιρειών έχουν μεταβιβασθεί στους νομάρχες ή στους περιφερειάρχες

Β)αλλοδαπές ανώνυμες εταιρείες

Σύμφωνα με το άρθρο 50 του Κ.Ν 2190/20 , οι αλλοδαπές ανώνυμες εταιρείες που έχουν κατά το νόμο δικαίωμα λειτουργίας στην Ελλάδα, υποχρεούνται – προ της εγκατάστασης στην ημεδαπή υποκαταστήματος ή πρακτορείου αυτών- να υποβάλλουν στην εποπτεύουσα αρχή (Υπηρεσία εμπορίου αρμόδιας νομαρχίας)

Αντίγραφο του εγγράφου πληρεξουσιότητας του αντιπροσώπου ή πράκτορά τους. Το έγγραφο αυτό , που πρέπει να είναι κυρωμένο από την αρμόδια Ελληνική Προξενική Αρχή, περιλαμβάνει οπωσδήποτε τα εξής στοιχεία:το ονοματεπώνυμο κτλ στοιχεία του διοριζόμενου αντικλήτου στην Ελλάδα, το ονοματεπώνυμο κλπ στοιχεία των εκπροσωπούμενων την εταιρεία στην έδρα αυτής, το έτος συστάσεως της εταιρείας και κάθε άλλη χρήσιμη πληροφορία.

Η αλλοδαπή εταιρεία διέπεται ως νομικό πρόσωπο από το δίκαιο της χώρας που έχει την έδρα της , ενώ η ικανότητα της να είναι διάδικος στα ελληνικά δικαστήρια

κρίνεται με βάση τις σχετικές διατάξεις της ελληνικής νομοθεσίας.ο νόμιμος εκπρόσωπος αλλοδαπής εταιρείας έχει όλες τις εξουσίες του διοικητικού συμβουλίου αυτής.

Υποβολή ισολογισμού στην εποπτεύουσα αρχή

Η παράγραφος 2 του άρθρου 50 του Κ.Ν 2190/20 ,που προέβλεπε την εντός τριών μηνών από την έγκριση της γενικής συνέλευσης του ετήσιου ισολογισμού των αλλοδαπών ΑΕ στην εποπτεύουσα αρχή, καταργήθηκε με το άρθρο 62 του Ν. 3604/2007. Συνεπώς , δεν υπάρχει τέτοια υποχρέωση πλέον.

6.1ΠΟΙΝΙΚΕΣ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΚΥΡΩΣΕΙΣ ΚΑΤΑ ΤΩΝ ΠΑΡΑΒΑΤΩΝ ΤΟΥ ΚΝ 2190/20

- Κυρώσεις για παραβάσεις

Η παρακάτω ανακεφαλαίωση δίνει εν συντομία τις προβλεπόμενες ποινές από τα παρακάτω άρθρα:

- I. Τιμωρείται με φυλάκιση και χρηματική ποινή 1000€, όποιος συναλλάσσεται ως εκπρόσωπος ΑΕ και δεν έχει την προβλεπόμενη άδεια λειτουργίας(άρθρο 54)
- II. Τιμωρείται με φυλάκιση και χρηματική ποινή 1000€ ή τη μία από τις ποινές αυτές :ο ιδρυτής ΑΕ ή μέλος του διοικητικού συμβουλίου ή διευθυντής αυτή που έχει δώσει εις γνώση του ψευδή στοιχεία προς τις αρχές σχετικά με το μετοχικό κεφάλαιο, την τιμή εκδοσης μετοχών και τον ισολογισμό(άρθρο 55) και επίσης, τα πρόσωπα που κάνουν ψευδείς δηλώσεις για να προκαλέσουν εγγραφές μετοχών, ομολογιών κτλ. Όποιος εκδίδει πλαστές βεβαιώσεις περί καταθέσεων μετοχών για να ασκηθεί το δικαίωμα ψήφου στη συνέλευση(άρθρο 58) και κάθε μέλος του διοικητικού συμβουλίου που παραλείπει να γνωστοποιήσει την καταβολή ή μη του μετοχικού κεφαλαίου ή δεν προβαίνει στην διαταχθείσα από το δικαστήριο τροποποίηση του ισολογισμού(άρθρο 58^α)
- III. τιμωρείται με φυλάκιση μέχρι ενός έτους και χρηματική ποινή τουλάχιστον 1000€ στις εξής περιπτώσεις : όποιος με αθέμιτη αιτία εν γνώσει του δέχεται ωφέλεια για να ψηφίσει προς ορισμένη κατεύθυνση

στη γενική συνέλευση(άρθρο 59) ή να μην παραστεί σε αυτήν και όποιος χωρίς εξουσιοδότηση ψηφίζει στη γενική συνέλευση με μετοχές που δεν του ανήκουν ή για τον ίδιο σκοπό παραδίδει σε κάποιον μετοχές τρίτου προσώπου(άρθρο 60)

- IV. τιμωρείται με ποινή τουλάχιστον 1000€ κάθε μέλος του διοικητικού συμβουλίου ή διευθυντής ή εκκαθαριστής ΑΕ που παραλείπει να υποβάλλει στην εποπτεύουσα αρχή τα από το νόμο προβλεπόμενα στοιχεία(άρθρο 61)
- V. επίσης , τιμωρούνται με χρηματική ποινή όσοι παρεμβάλλουν εμπόδια στους υπαλλήλους του Υπουργείου εμπορίου , τους εντεταλμένους να ασκήσουν το νόμιμο έλεγχο(άρθρο 62).
- VI. Τιμωρούνται με φυλάκιση , κάθε δημόσιος υπάλληλος που δεν κρατά απόλυτη εχεμύθεια σχετικά με όσα έμαθε από τη θέση του για την ΑΕ ή εκμεταλλεύθηκε τη θέση του για να ενεργήσει κερδοσκοπικές πράξεις στο χρηματιστήριο(άρθρο 63) και όποιος , χωρίς συναίνεση του κυρίου τους πωλεί μετοχές, χρεόγραφα κτλ που δόθηκαν προς φύλαξη ή παρακαταθήκη(άρθρο 63^α)
- VII. Οι ελεγκτές ΑΕ και τα πρόσωπα που υπογράφουν κατά το νόμο τον ισολογισμό τιμωρούνται με φυλάκιση μέχρι 3 μηνών και χρηματική ποινή 1000€ αν υπέγραψαν από αμέλεια ως καλώς έχοντα τον ισολογισμό. Αν υπάρχει δόλος, η ποινή είναι μεγαλύτερη των 3 μηνών(άρθρο 63β)
- VIII. Οι ελεγκτές ΑΕ τιμωρούνται με φυλάκιση 3 μηνών αν δεν τηρήσουν απόλυτη εχεμύθεια για τις εταιρείες που έλεγξαν(άρθρο 63γ). με τη ίδια ποινή τιμωρείται και το άτομο που άσκησε τα καθήκοντα ελεγκτή, ενώ δεν είχε το δικαίωμα(άρθρο 63γ)

- κυρώσεις για εκπρόθεσμη υποβολή στοιχείων

οι περιπτώσεις εκπρόθεσμης υποβολής πράξεων και στοιχείων για τις οποίες επιβάλλεται πρόστιμο είναι οι εξής

- I. εκπρόθεσμη υποβολή του πρακτικού συνεδριάσεως του διοικητικού συμβουλίου για την πιστοποίηση καταβολής του αρχικού κεφαλαίου και κάθε αύξησεως αυτού. Το πρακτικό αυτό πρέπει να υποβληθεί μέσα σε

20 μέρες από τη λήξη της δίμηνης προθεσμίας από τη νόμιμη σύσταση της εταιρείας .

- II. εκπρόθεσμη υποβολή πρακτικών και δικαιολογητικών κάθε γενικής συνέλευσης και εγκεκριμένων αντιγράφων οικονομικών καταστάσεων από τη γενική συνέλευση
 - III. εκπρόθεσμη υποβολή ετήσιων οικονομικών καταστάσεων με τις εκθέσεις διοικητικού συμβουλίου και ελεγκτών υποβάλλονται 20 μέρες πριν τη γενική συνέλευση
 - IV. εκπρόθεσμη υποβολή πρακτικών συνεδριάσεων διοικητικού συμβουλίου, για τα οποία υπάρχει υποχρέωση καταχώρησης τους στο μητρώο ανώνυμων εταιρειών
Για όλες τις παραπάνω περιπτώσεις το πρόστιμο ανέρχεται στα 150€ για κάθε παράλειψη υποβολής πράξεων και στοιχείων
- Κυρώσεις για τη μη εφαρμογή ή πλημμελή εφαρμογή του γενικού λογιστικού σχεδίου

Η παράγραφος 3 του άρθρου 7 του Ν.1882/90 παραπέμπει στις διοικητικές κυρώσεις για τη μη εφαρμογή του γενικού λογιστικού σχεδίου από τις επιχειρήσεις ´

Για κάθε διαχειριστική χρήση επιβάλλεται πρόστιμο

-για τη μη εφαρμογή του ΓΛΣ απο500.000-2.500.000δρχ

-για πλημμελή εφαρμογή του ΓΛΣ από 200.000-1000.000δρχ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

1.ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΘΕΜΑΤΑ ΤΗΣ ΑΕ

(Θεωρητική προσέγγιση)

1.Γενικά περί της φορολογίας της ΑΕ. Διάκριση ΑΕ σε ημεδαπές και αλλοδαπές

Στο κεφάλαιο αυτό εξετάζονται μερικά βασικά φορολογικά θέματα, αναφερόμενα κυρίως στη φορολογία εισοδήματος Ανώνυμων εταιρειών. Το βασικό νομοθέτημα που ρυθμίζει τη φορολογία των ανώνυμων εταιρειών (αλλά και λοιπών και φυσικών προσώπων) είναι ο Ν. 2238/94(άρθρα 98-116) .

Υπάρχουν και πολλές άλλες σχετικές διατάξεις, διάσπαρτες σε διάφορα νομοθετήματα, που αφορούν ειδικές κατηγορίες ανώνυμων εταιρειών(όπως τράπεζες, ασφαλιστικές, αμοιβαίων κεφαλαίων, εκμεταλλεύσεως πλοίων, αεροπλάνων κτλ) ή φοροαπαλλαγές για ορισμένα εισοδήματα.

Ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες χαρακτηρίζονται εκείνες που έχουν την έδρα τους στην Ελλάδα και έχουν συσταθεί και λειτουργούν κατά τους ελληνικούς νόμους. Η ικανότητα του νομικού προσώπου της ΑΕ ρυθμίζεται από το δίκαιο της έδρας αυτού(άρθρο 10 του ΑΚ). Το ίδιο και η εθνικότητα ή η ιθαγένεια της ΑΕ προσδιορίζεται από την έδρα αυτής και αυτό ανεξάρτητα από την ιθαγένεια των μετόχων της εταιρείας. Ας σημειωθεί, όμως, ότι η έδρα που αναφέρεται στη συστατική πράξη (καταστατικό), πρέπει να είναι και πραγματική, δηλαδή να είναι ο τόπος που λαμβάνονται οι βασικές για τη λειτουργία της ΑΕ αποφάσεις και απ' όπου κατευθύνεται η δράση της και όχι εικονική (Ν.Σ Κρ. 496/73).

Αλλοδαπές ανώνυμες εταιρείες θεωρούνται εκείνες που έχουν την έδρα τους στην αλλοδαπή και έχουν συσταθεί και λειτουργούν κατά τους νόμους της ξένης χώρας στην οποία και έχουν την έδρα τους.

1.2αντικείμενο του φόρου εισοδήματος στις ΑΕ

το άρθρο 99 του Ν.2238/94 ορίζει ποιο είναι το αντικείμενο του φόρου εισοδήματος στα νομικά πρόσωπα, εξειδικεύοντας τις ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες στη παράγραφο 1^α αυτού και τις αλλοδαπές στη παράγραφο 1δ. το κείμενο του άρθρου αυτού έχει ως εξής

“ ΑΡΘΡΟ 99 ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΦΟΡΟΥ”

1. αντικείμενο του φόρου είναι

α)σε ημεδαπές γενικά ανώνυμες εταιρείες και εταιρείες περιορισμένης ευθύνης, με εξαίρεση τις τραπεζικές και ασφαλιστικές εταιρείες, το συνολικό καθαρό εισόδημα ή κέρδος που προκύπτει στην ημεδαπή ή αλλοδαπή. Τα διανεμόμενα κέρδη λαμβάνονται από το υπόλοιπο των κερδών, που απομένει μετά την αφαίρεση του αναλογούντος φόρου εισοδήματος . ειδικά, σε ημεδαπές τραπεζικές και ασφαλιστικές ανώνυμες εταιρείες, το συνολικό καθαρό εισόδημα ή κέρδος, που προκύπτει στην ημεδαπή ή αλλοδαπή μετά την αφαίρεση μέρους αυτών, που αναλογεί στα αφορολόγητα έσοδα ή στα εισοδήματα που φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης. Για το προσδιορισμό του μέρους των κερδών που αναλογούν στα αφορολόγητα έσοδα ή στα εισοδήματα που φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης, γίνεται επιμερισμός των συνολικών καθαρών κερδών, ανάλογα με το ύψος των φορολογούμενων εσόδων και των αφορολόγητων ή φορολογημένων κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης εσόδων. Περαιτέρω, σε περίπτωση διανομής, στα ανωτέρω προκύψαντα φορολογούμενα κέρδη, προστίθενται το μέρος των αφορολόγητων κερδών που αναλογούν στα διανεμόμενα κέρδη με οποιαδήποτε μορφή, μετά την αναγωγή του εξευρισκόμενου αυτού ποσού σε μικτό ποσό με την προσθήκη του αναλογούντος σε αυτού φόρου.

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

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

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

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

δ)σε αλλοδαπές επιχειρήσεις που λειτουργούν με οποιοδήποτε τύπο εταιρείας, καθώς και στους κάθε είδους αλλοδαπούς οργανισμούς, οι οποίοι αποβλέπουν στην απόκτηση οικονομικών ωφελημάτων, το καθαρό εισόδημα ή κέρδος το οποίο προκύπτει από την πηγή που βρίσκεται στην Ελλάδα, καθώς και το εισόδημα το οποίο προκύπτει από τη νόμιμη εγκατάσταση της επιχείρησης στην Ελλάδα κατά την έννοια του άρθρου 100. για το προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών, προκειμένου για υποκαταστήματα αλλοδαπών τραπεζών και ασφαλιστικών επιχειρήσεων, που λειτουργούν νόμιμα στην Ελλάδα, τα οποία αποκτούν και

εισοδήματα τα οποία απαλλάσσονται του φόρου ή εισοδήματα που φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης, αφαιρούνται από τα καθαρά κέρδη που ορίζονται στο προηγούμενο εδάφιο, το μέρος αυτών που αναλογεί στα πιο πάνω εισοδήματα, το οποίο εξευρίσκεται με επιμερισμό ανάλογα με τα ακαθάριστα έσοδα που υπόκεινται σε φορολογία και των απαλλασσομένων ή φορολογηθέντων κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης.

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

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

στ)σε αλλοδαπά νομικά πρόσωπα δημόσιου ή ιδιωτικού δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, το καθαρό εισόδημα από κάθε πηγή που προκύπτει στην ημεδαπή. Δεν αποτελούν αντικείμενο φορολογίας τα κάθε είδους άλλα έσοδα αυτών των νομικών προσώπων που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού αυτής.

2.ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες μπορούν να διανέμουν σε κάθε διαχειριστική χρήση, με απόφαση της γενικής συνέλευσης των μετόχων, μέρος των ετήσιων καθαρών κερδών με τη μορφή μετοχών στο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό. Οι μετοχές που

χορηγούνται στους εργαζομένους πρέπει να προέρχονται από αντίστοιχη αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου της εταιρείας.

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

1.3 έννοια μόνιμης εγκαταστάσεως αλλοδαπών εταιρειών.

Για να υπαχθούν στη φορολογία εισοδήματος, τα κτώμενα στην Ελλάδα εισοδήματα αλλοδαπής ανώνυμης εταιρείας, πρέπει αυτή να έχει μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα κατά το άρθρο 100 ως εξής

“ΑΡΘΡΟ 100 ΕΝΝΟΙΑ ΜΟΝΙΜΗΣ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ ΑΛΛΟΔΑΠΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ”

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

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

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

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

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

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

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

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται τα αναγκαία προς τούτο δικαιολογητικά για την αναγνώριση των δαπανών αυτών και κάθε άλλη λεπτομέρεια χρήσιμη για την εφαρμογή αυτού του άρθρου.

2. συμψηφισμός ζημιών προηγούμενων ετών

το αρνητικό στοιχείο(ζημιά) του εισοδήματος από εμπορικές και γεωργικές επιχειρήσεις, το οποίο προκύπτει από βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων που τηρούνται επαρκώς και ακριβώς, αν δεν καλύπτεται με συμψηφισμό θετικού στοιχείου εισοδήματος άλλης πηγής, είτε γιατί δεν υπάρχει τέτοιο στοιχείο εισοδήματος, είτε γιατί αυτό που υπάρχει είναι ανεπαρκές, μεταφέρεται για να συμψηφιστεί ολόκληρο στη πρώτη περίπτωση ή κατά το υπόλοιπο αυτού στη δεύτερη, διαδοχικώς στα πέντε επόμενα οικονομικά έτη κατά το υπόλοιπο που απομένει κάθε φορά, με την προϋπόθεση ότι κατά τα έτη αυτά τα βιβλία του υπόχρεου τηρούνται ακριβώς και επαρκώς .

Στην έννοια της εμπορικής επιχειρήσεως περιλαμβάνονται οι πάσης φύσεως εμπορικές, βιομηχανικές και βιοτεχνικές επιχειρήσεις, καθώς και εκείνες που ασκούν οποιοδήποτε κερδοσκοπικό επάγγελμα, που δεν υπάγεται στα ελευθέρια επαγγέλματα του άρθρου 48.

Πάντως, οι διατάξεις περί συμψηφισμού της ζημιάς, κατά τα άνω, δεν εφαρμόζονται για τις επιχειρήσεις των οποίων τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται εξωλογιστικά.

Ο συμψηφισμός της ζημιάς μιας χρήσεως θα γίνει για ολόκληρη τη ζημιά με τα κέρδη της επόμενης χρήσης . εάν αυτά δεν επαρκέσουν και μείνει υπόλοιπο ζημιών, μεταφέρεται προς συμψηφισμό στα επόμενα οικονομικά έτη διαδοχικά, κατά τις άνω διακρίσεις. Εάν μεσολαβήσουν και άλλες χρήσεις ζημιογόνες, το τυχόν μη συμψηφισθέν με κέρδη υπόλοιπο ζημιών μεταφέρεται συνεχώς μέχρι τελικού συμψηφισμού του (πάντοτε όμως στα χρονικά πλαίσια της πενταετίας)

Ζημιά της ανώνυμης εταιρείας που προέκυψε από πηγή που βρίσκεται στην αλλοδαπή συμψηφίζεται μόνο με θετικά εισοδήματα της εταιρείας που , επίσης, προκύπτουν στην αλλοδαπή.

3.Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΤΩΝ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΗΣ ΑΕ

3.1 προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων και καθαρών κερδών της

τα καθαρά κέρδη μιας χρήσεως της ανώνυμης εταιρείας, που αποτελούν το φορολογητέο εισόδημα, εξευρίσκονται ως εξής . από το σύνολο των πάσης πηγής ακαθάριστων εσόδων της αε εκπίπτουν οι δαπάνες εκείνες, που ο νόμος περιοριστικός αναφέρει και το υπόλοιπο αποτελεί το φορολογητέο καθαρό εισόδημα ή τα φορολογητέα καθαρά κέρδη της χρήσεως.

Πιο αναλυτικά, το άρθρο 105 του Ν. 2238/94 ορίζει ότι ως ακαθάριστα έσοδα της ανώνυμης εταιρείας θεωρούνται

α) το τίμημα των οριστικών πωλήσεων και οι αμοιβές από παροχή υπηρεσιών

β) τα λοιπά εισοδήματα που μια ανώνυμη εταιρεία μπορεί να έχει από οικοδομές, από εκμίσθωση γαιών, από κινητές αξίες, από συμμετοχή σε άλλες εμπορικές, γεωργικές κτλ επιχειρήσεις, καθώς και κάθε άλλο εισόδημα από οποιαδήποτε πηγή. Από την παραπάνω διατύπωση γίνεται αντιληπτό, ότι ο νόμος με την περίπτωση (α) υπονοεί τα εισοδήματα από το κύριο αντικείμενο εργασιών της εταιρείας, ενώ με την περίπτωση (β) όλα τα εξ' άλλων πηγών εισοδήματα, τακτικά ή ευκαιριακά.

Από τα ακαθάριστα έσοδα εκπίπτονται οι δαπάνες αποκτήσεως του εισοδήματος, όπως προσδιορίζει περιοριστικά το άρθρο 31 του Ν. 2238/94.

Δαπάνες που εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα ανωνύμων εταιρειών σύμφωνα με το άρθρο 31

1. τα έξοδα μισθοδοσίας εργαζομένου σε ανώνυμη εταιρεία και συνδεδεμένου με διοικητικό σύμβουλο της εταιρείας αυτής με συγγενικό δεσμό εξ αίματος ή εξ αγχιστείας μέχρι και τον τέταρτο βαθμό εκπίπτουν μόνο εφόσον καταβλήθηκαν οι ασφαλιστικές εισφορές κύριας ή επικουρικής υποχρεωτικής ασφάλισης στο ΙΚΑ ή άλλους ασφαλιστικούς οργανισμούς .

2.απο τα ακαθάριστα έσοδα των ημεδαπών ανωνύμων εταιρειών εκπίπτουν οι ακόλουθες δαπάνες :

-τα ποσά που καταβάλλει η ανώνυμη εταιρεία για την εξαγορά ιδρυτικών τίτλων, καθώς και οι τόκοι που καταβάλλονται στους μετόχους εφόσον οι τόκοι αυτοί δεν προέρχονται από τα κέρδη της

-οι τόκοι που καταβάλλει στους κατόχους προνομιούχων μετοχών αυτής, εφόσον οι τόκοι δεν προέρχονται από τα κέρδη της

-οι αμοιβές και οι αποζημιώσεις μελών του διοικητικού συμβουλίου που βαρύνουν την ίδια την ανώνυμη εταιρεία

το ποσό που απομένει μετά τις εκπτώσεις που αναφέρθηκαν αποτελεί το συνολικό καθαρό εισόδημα των νομικών προσώπων.

Επιπλέον για τις ασφαλιστικές ανώνυμες εταιρείες εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, τα μαθηματικά αποθέματα των ασφαλειών ζωής , τα αποθέματα για την κάλυψη των κινδύνων που ισχύουν, τα οποία υπολογίζονται επι των ασφαλιστρων με συγκεκριμένο συντελεστή, οι κρατήσεις για ζημιές που έχουν συμβεί που καθορίζονται με πραγματογνωμοσύνη και τέλος, τα ποσά που καταβάλλονται σε άλλη ασφαλιστική εταιρεία.

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

3.2 προσδιορισμός του φορολογητέου εισοδήματος ΑΕ

τον τρόπο υπολογισμού του φορολογητέου εισοδήματος των νομικών προσώπων δίνει το άρθρο 106 του Ν.2238/94, που καταχωρείται στη συνέχεια ολόκληρο. Σύμφωνα με αυτό, όταν μεταξύ των εισοδημάτων της ΑΕ περιλαμβάνονται και μερίσματα ή κέρδη από συμμετοχή σε άλλες εταιρείες, των οποίων τα κέρδη έχουν φορολογηθεί, τα εισοδήματα αυτά αφαιρούνται από τα συνολικά καθαρά κέρδη της ΑΕ προκειμένου να υπολογιστούν τα φορολογητέα κέρδη της.

ΑΡΘΡΟ 106 " ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ"

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

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

2.αν στα καθαρά κέρδη, που προκύπτουν από ισολογισμούς συνεταιρισμών, εταιρειών περιορισμένης ευθύνης και ημεδαπών ανώνυμων εταιρειών , πλην

τραπεζικών και ασφαλιστικών, συμπεριλαμβάνονται και έσοδα αφορολόγητα , για το προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών του νομικού προσώπου προστίθενται σε αυτά το μέρος των αφορολόγητων εσόδων, που αναλογεί στα διανεμόμενα κέρδη με οποιαδήποτε μορφή, μετά την αναγωγή του εξευρισκομένου αυτού ποσού σε μικτό ποσό με την προσθήκη του αναλογούντος σε αυτό φόρου.

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

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

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

Τα ως άνω διανεμόμενα ή κεφαλαιοποιούμενα αποθεματικά φορολογούνται αυτοτελώς, μη συναθροιζομένων των ποσών αυτών με το προκύπτον αποτέλεσμα του ισολογισμού, κατά το χρόνο που γίνεται η διανομή ή κεφαλαιοποίηση.

Προς τούτο, το νομικό πρόσωπο υποχρεούται να υποβάλλει δήλωση του άρθρου 107 μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου μήνα από το μήνα που λαμβάνεται η απόφαση από το αρμόδιο όργανο για διανομή ή κεφαλαιοποίηση των αποθεματικών. Ο προκύπτων φόρος καταβάλλεται σε τρεις ίσες μηνιαίες δόσεις, από

τις οποίες η πρώτη ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης, οι δε υπόλοιπες δυο την τελευταία εργάσιμη μέρα των δυο επομένων, από την υποβολή της δήλωσης, μηνών.

Με την καταβολή του ως άνω φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων για τα διανεμόμενα ή κεφαλαιοποιούμενα αποθεματικά.

Τα ανωτέρω δεν έχουν εφαρμογή :α)σε αφορολόγητα αποθεματικά, για την κεφαλαιοποίηση των οποίων ισχύουν οι διατάξεις του άρθρου 13 του Ν.1473/1984 και του άρθρου 101 του Ν.1892/1990, β)σε περίπτωση διανομής ή κεφαλαιοποίησης αφορολόγητων αποθεματικών που έχουν σχηματιστεί ,μέχρι του χρόνου έναρξης ισχύος του Ν.2065/1992 οι εταιρείες περιορισμένης ευθύνης , με εξαίρεση τα σχηματισθέντα βάσει αναπτυξιακών νόμων αποθεματικά.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής εφαρμόζονται ανάλογα και για τις επιχειρήσεις της περίπτωσης δ της παραγράφου 1 του άρθρου 101, σε περίπτωση πίστωσης του κεντρικού καταστήματος ή ανάληψης ή εξαγωγής στο εξωτερικό των κερδών ή αποθεματικών και ο οφειλόμενος φόρος καταβάλλεται μέσα στη προθεσμία, που η ορίζεται από την παράγραφο αυτή.

5.οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται ανάλογα και επι διανομής ή κεφαλαιοποίησης αποθεματικών, προερχόμενων από εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης. ” στη περίπτωση αυτή ο παρακρατηθείς ή καταβληθείς, κατά περίπτωση , στα ανωτέρω εισοδήματα φόρος, συμψηφίζεται με αυτόν που αναλογεί στο νομικό πρόσωπο για τα εισοδήματα αυτά”. Εξαιρετικά, κατά τη κεφαλαιοποίηση ή διανομή αποθεματικών που έχουν σχηματισθεί μέχρι το χρόνο έναρξης ισχύος του παρόντος από μερίσματα, προερχόμενα από συμμετοχή σε άλλες ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες , αυτά δεν υπόκεινται σε φορολογία και ούτε επιστρέφεται ο παρακρατηθείς φόρος μερισμάτων.

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

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

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

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

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

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

Το ανωτέρω ποσό που λαμβάνουν οι μέτοχοι δεν υπόκεινται σε φορολογία εφόσον το νομικό πρόσωπο δεν έχει, μέσα στη διαχειριστική χρήση που λαμβάνει χώρα η απόσβεση ή μείωση του κεφαλαίου, εισοδήματα απαλλασσόμενα της φορολογίας ή

προσδιοριζόμενα ή φορολογούμενα κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης. Σε περίπτωση ύπαρξης των πιο πάνω εισοδημάτων, έχουν ανάλογη εφαρμογή οι διατάξεις των παραγράφων 2 και 3 του παρόντος άρθρου.

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

9.επί ημεδαπών ανώνυμων εταιρειών, εταιρειών περιορισμένης ευθύνης και συνεταιρισμών, των οποίων τα κέρδη προσδιορίζονται τεκμαρτώ με τις διατάξεις του άρθρου 34, σε περίπτωση που μετά την έγκριση του ισολογισμού και τη διάθεση των κερδών της οικείας διαχειριστικής χρήσης από τη γενική συνέλευση και την εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 2 και 3, απομένει υπόλοιπο κερδών που δεν φορολογήθηκε στο νομικό πρόσωπο και εμφανίζεται στο λογαριασμό "αφορολόγητα κέρδη τεχνικών και οικοδομικών επιχειρήσεων" το 40% αυτού φορολογείται στο νομικό πρόσωπο με τους συντελεστές φορολογίας που προβλέπονται από το άρθρο 109 κατά περίπτωση. Προς τούτο, το νομικό πρόσωπο υποχρεούται για τα κέρδη αυτά να υποβάλλει ιδιαίτερη δήλωση φορολογίας εισοδήματος μέχρι το τέλος του ένατου μήνα από τη λήξη της οικείας διαχειριστικής χρήσης και να καταβάλλει το φόρο που προκύπτει σε τρεις ίσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης και οι υπόλοιπες δυο την τελευταία εργάσιμη μέρα των δυο επόμενων μηνών.

Επι του φόρου που προκύπτει από τη δήλωση αυτή δεν ενεργείται βεβαίωση προκαταβολής φόρου εισοδήματος . δήλωση που υποβάλλεται χωρίς την καταβολή του οφειλόμενου φόρου θεωρείται απαράδεκτη και δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα. Με την καταβολή του φόρου αυτού για το μέρος των φορολογηθέντων κερδών εξαντλείται κάθε φορολογική υποχρέωση του νομικού προσώπου και των μετόχων ή εταίρων ή μελών κατά περίπτωση. Τα φορολογηθέντα αυτά κέρδη, μετά την αφαίρεση του φόρου που καταβάλλεται, εμφανίζονται σε ειδικούς λογαριασμούς στα τηρούμενα βιβλία της επιχείρησης και δύναται οποτεδήποτε να διανεμηθούν ή να κεφαλαιοποιηθούν, χωρίς περαιτέρω φορολογική επιβάρυνση.

10.οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου έχουν ανάλογη εφαρμογή και στις επιχειρήσεις των περιπτώσεων β και δ της παραγράφου 1 του άρθρου 101 για τα πέραν των τεκμαρτών κέρδη της οικείας διαχειριστικής χρήσης που δεν

φορολογήθηκαν κατά την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του άρθρου 107.

11.για τις αλλοδαπές εταιρείες και οργανισμούς που αναλαμβάνουν την εργοληπτική κατασκευή δημοσίων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων στην Ελλάδα, για τις οποίες έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου 13, με την προβλεπόμενη από τις διατάξεις του ίδιου άρθρου παρακράτηση φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση από το φόρο εισοδήματος των επιχειρήσεων αυτών μόνο για τα προσδιοριζόμενα με τα άρθρο 34 τεκμαρτά κέρδη. Σε περίπτωση πραγματοποίησης κερδών από τις εργασίες τους στην Ελλάδα πέραν των φορολογουμένων τεκμαρτών κερδών, έχουν ανάλογη εφαρμογή οι διατάξεις των παραγράφων 9 και 10 του άρθρου αυτού για μέρος των κερδών που δεν φορολογήθηκε.

3.3.κέρδη διανεμόμενα στο προσωπικό ΑΕ

απο τις κείμενες φορολογικές διατάξεις προβλέπονται δυο περιπτώσεις διανομής μέρους των ετήσιων καθαρών κερδών των ανώνυμων εταιρειών στο προσωπικό τους.

Α)κέρδη διανεμόμενα στο προσωπικό βάσει άρθρου 9 του Ν.1473/84

Όλες γενικά οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες είχαν τη δυνατότητα να διανέμουν στο προσωπικό τους ένα μέρος των ετήσιων καθαρών κερδών τους . με υπουργικές αποφάσεις είχε καθοριστεί μέχρι πιο ποσό (αρχικά 10% και κατόπιν 15%) από τα ετήσια καθαρά κέρδη μπορούσε να διανεμηθεί στο προσωπικό και, επίσης, ότι το ποσό των διανεμόμενων κερδών για κάθε εργαζόμενο έπρεπε να ανέρχεται μέχρι 25% των ετήσιων αποδοχών του. Το κατά τον τρόπο αυτό διανεμόμενο ποσό των καθαρών κερδών της ΑΕ εκπίπτονταν από το σύνολο των κερδών και δεν φορολογούνταν στο όνομα της εταιρείας .

Β)χορήγηση μετοχών στο προσωπικό βάσει του άρθρου 18 του Ν. 1731/87. η διάταξη αυτή προέβλεπε ότι οι ημεδαπές βιομηχανικές, βιοτεχνικές, μεταλλευτικές και λατομικές ανώνυμες εταιρείες μπορούσαν να διανέμουν σε κάθε διαχειριστική χρήση, με απόφαση της γενικής συνελεύσεως των μετόχων, μέρος των ετήσιων καθαρών κερδών, με τη μορφή μετοχών τους, στο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό τους. Οι χορηγούμενες μετοχές στους εργαζομένους θα προέρχονται από αντίστοιχη αύξηση

του μετοχικού κεφαλαίου της εταιρείας. Το ποσό των κερδών που διανέμονται στο προσωπικό με τον τρόπο αυτό, δεν φορολογούνται στο όνομα της εταιρείας και από τη προαναφερθείσα διάταξη προβλέπονταν απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος και για τους λαμβάνοντες εργαζόμενους .

Ήδη, ο Ν.2238/94 (κώδικας φορολογίας εισοδήματος) στο άρθρο 99 ορίζει ότι οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες μπορούν να διανέμουν σε κάθε διαχειριστική χρήση, με απόφαση της γενικής συνελεύσεως , μέρος των ετήσιων καθαρών κερδών, όπως αυτά προσδιορίζονται με τις διατάξεις του άρθρου 45 του Κ.Ν 2190/20, με τη μορφή μετοχών τους στο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό. Οι μετοχές που χορηγούνται στους εργαζόμενους πρέπει να προέρχονται από αντίστοιχη αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου της εταιρείας .

Μετά το Ν.2065/92, οι φοροαπαλλαγές αυτές καταργήθηκαν. Και βάσει του άρθρου 10 του Ν.Δ 2065/92 το σύνολο των φορολογητέων κερδών της ανώνυμης εταιρείας φορολογείται στο όνομα του νομικού προσώπου με τον εκάστοτε ισχύοντα συντελεστή. Συνεπώς, τα διανεμόμενα έκτοτε στο προσωπικό της ΑΕ κέρδη(με τον α ή β τρόπο) είναι καθαρά όπως συμβαίνει με τα μερίσματα και τις αμοιβές των μελών του διοικητικού συμβουλίου.

Απαλλαγή από ασφαλιστικές εισφορές

Στην αρχή τα διανεμόμενα στο προσωπικό κέρδη θεωρήθηκαν αποδοχές μισθωτών και κρίθηκε ότι έπρεπε να υπόκεινται σε εισφορές υπέρ των ασφαλιστικών οργανισμών. Όμως με ρητές διατάξεις του άρθρου 43 του Ν. 1892/90, ορίστηκε ότι τόσο τα εισοδήματα των εργαζομένων από διανομή κερδών ΑΕ, όσο και εκείνα από χορήγηση μετοχών δεν υπόκεινται σε ασφαλιστικές εισφορές.

Στη συνέχεια με τις διατάξεις του άρθρου 43 του Ν.2065/92 και του άρθρου 18 του Ν.2166/93, ορίστηκε ότι το ποσό από τα κέρδη τους που διανέμουν οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες στο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό τους τόσο με τη μορφή μετρητών όσο και με τη μορφή μετοχών, είναι αποδοχές για τις οποίες υπάρχει υποχρέωση καταβολής ασφαλιστικών εισφορών.

4.ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΣΤΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΤΗΣ ΑΕ

4.1 Τρόπος υπολογισμού του φόρου εισοδήματος στα κέρδη της αε

σύμφωνα με το άρθρο 109 του Ν. 2238/94 όπως τροποποιήθηκε, ο φόρος εισοδήματος υπολογίζεται στο συνολικό φορολογητέο εισόδημα της ανώνυμης εταιρείας με φορολογικούς συντελεστές, οι οποίοι καθορίζονται ως εξής

α) για τις διαχειριστικές χρήσεις που αρχίζουν από 1^η Ιανουαρίου 2005, ο συντελεστής φορολογίας ορίζεται σε 32%

β) για τα κέρδη τα οποία προκύπτουν από διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από 1^η Ιανουαρίου 2006 έως 31 Δεκεμβρίου του ίδιου έτους, ο συντελεστής φορολογίας είναι 29%

γ) για τα κέρδη (συνολικό φορολογητέο εισόδημα) που προκύπτουν από διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από 1^η Ιανουαρίου 2007 και μετά ο φορολογικός συντελεστής ορίζεται σε 25%.

Εκπτώσεις από το φόρο εισοδήματος

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

α) ο φόρος που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 12, 13 του Ν. 2238/94 στο εισόδημα που υπόκεινται σε φόρο.

β)ο φόρος που αναλογεί στο μέρος των φορολογηθέντων κατ' ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρεώσεως εισοδημάτων που διανέμονται και με τα οποία έχουν προσαυξηθεί τα υποκείμενα σε φορολογία κέρδη του νομικού προσώπου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 106.

γ)ο φόρος που αποδεδειγμένα καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα που προέκυψε σε αυτήν και υπόκεινται σε φόρο. Ο φόρος αυτός σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτός την Ελλάδα. Όταν το ποσό του φόρου που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε είναι μεγαλύτερο από το φόρο που αναλογεί, η επιπλέον διαφορά συμψηφίζεται στο υπόλοιπο ποσό που προκύπτει για βεβαίωση.

Προκαταβολή φόρου

Κατά την υποβολή της δηλώσεως φόρου εισοδήματος του νομικού προσώπου της ΑΕ βεβαιώνεται από την αρμόδια ΔΟΥ ως καταβλητέα καταβολή φόρου ποσό ίσο προς το 80% του φόρου που αναλογεί στο εισόδημα της λήξασας διαχειριστικής περιόδου. Το ποσοστό αυτό αυξήθηκε 65% σε 80% και για τις τράπεζες από 80% σε 100%, το μέτρο αυτό δεν θα πρέπει να θεωρείται αμιγώς "εισπρακτικό", καθώς με τη λήψη του επιτυγχάνονται δύο επιμέρους ζητούμενα τα οποία είναι τα εξής: Πρώτον, η αποκατάσταση μιας "αδικίας" όπως χαρακτηρίζεται εις βάρος των μισθωτών, στους οποίους παρακρατείται το 98,5% του φόρου που τους αναλογεί και δεύτερον, η εναρμόνιση με τα ισχύοντα στην Ευρωπαϊκή Ένωση όπου τα ποσοστά της προκαταβολής φόρου των επιχειρήσεων φθάνουν σε κάποιες χώρες έως και το 100%. Ειδικότερα, ανάλογο αυξημένο ποσό προκαταβολής φόρου εισοδήματος καταβάλλεται και από τα νομικά πρόσωπα που έχουν την έδρα τους σε άλλα κράτη - μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης (π.χ. Γερμανία 100%, Δανία 100%, Ιταλία 93,5%, Πορτογαλία 85%, Αυστρία 80%, Ισπανία 75% κτλ)

Διαδικασία προκαταβολής του φόρου

Ο φόρος εισοδήματος, η βεβαιούμενη με βάση το άρθρο 111 του Ν.2238/94 προκαταβολή φόρου εισοδήματος, τα τέλη χαρτοσήμου κτλ ποσά, που οφείλονται με βάση τη δήλωση του άρθρου 107, καταβάλλονται σε 8 ίσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η μεν πρώτη με την υποβολή της εμπρόθεσμης δηλώσεως, οι δε υπόλοιπες

επτά, την τελευταία εργάσιμη ημέρα των επτά επόμενων μηνών από την υποβολή δηλώσεως .

Δήλωση που υποβάλλεται χωρίς την καταβολή των αναφερόμενων στη προηγούμενη παράγραφο ποσών, θεωρείται απαράδεκτη και δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα.(άρθρο 110 Ν.2238/94)

Η έκπτωση 1,5% στο ποσό του φόρου του αναγραφόμενου στη δήλωση, που παρέχονταν σε περίπτωση εφάπαξ καταβολής ολόκληρου του ποσού αυτού, καταργήθηκε με το άρθρο 4 του Ν.3522/2006. η κατάργηση ισχύει για τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2007 και επόμενων.

4.2.φορολογία εισοδήματος τεχνικών ΑΕ

Οι ανώνυμες τεχνικές εταιρείες έχουν ιδιαίτερη φορολογική μεταχείριση. Σύμφωνα με το άρθρο 34 του Ν. 2238/94 αυτές διακρίνονται: α)σε εκείνες που ασχολούνται με την πώληση ανεγειρομένων οικοδομών β)σε εκείνες που ασχολούνται με την εργοληπτική κατασκευή δημοσίων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων. Στη πρώτη περίπτωση, τα καθαρά κέρδη των επιχειρήσεων που ασχολούνται με την πώληση ανεγειρόμενων οικοδομών εξευρίσκονται με τη χρήση συντελεστή 15% στα ακαθάριστα έσοδα τους. Στη δεύτερη περίπτωση ο συντελεστής ποικίλει ανάλογα αν τα έργα είναι του δημοσίου (10%) ή ιδιωτικά(12%)ή αν εκτελούνται χωρίς υλικά του εργολάβου(25%). Τα παραπάνω συνάγονται από τις διατάξεις του άρθρου 34 του Ν. 2238/94, το οποίο, μετά την αντικατάστασή του με το άρθρο 12 έχει ως εξής

“ΑΡΘΡΟ 34 ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ”

1. Ως ακαθάριστο έσοδο των επιχειρήσεων που ασχολούνται με την πώληση ανεγειρόμενων οικοδομών λαμβάνεται η αξία των αυτοτελών οικοδομών, διαμερισμάτων, πολυκατοικιών, καταστημάτων, γραφείων, αποθηκών και

λοιπών χώρων, όπως αυτή αναγράφεται στο συμβόλαιο μεταβίβασης και η οποία δεν μπορεί να είναι μικρότερη από αυτή που προσδιορίζεται, σύμφωνα με τις διατάξεις περι φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων και τις περιπτώσεις δ της παραγράφου 2 του άρθρου 19 του Κώδικα ΦΠΑ όπως αναμορφώνεται μετά τον έλεγχο της ειδικής δήλωσης ΦΠΑ για τη μεταβίβαση ακινήτου σύμφωνα με τις διατάξεις της ισχύουσας κάθε φοράς απόφασης του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών για τον έλεγχο της δήλωσης αυτής.

Αν όμως η αξία που προκύπτει από άλλα επίσημα ή ανεπίσημα στοιχεία είναι μεγαλύτερη από την αξία που αναφέρεται παραπάνω, ως ακαθάριστο έσοδο λαμβάνεται η μεγαλύτερη αυτή αξία.

Χρόνος απόκτησης του ακαθάριστου εσόδου, ο οποίος λαμβάνεται υπόψη για το προσδιορισμό του ύψους αυτού, θεωρείται η ημέρα σύνταξης του οριστικού συμβολαίου. Στη περίπτωση όμως που έχει συνταχθεί συμβολαιογραφικό προσύμφωνο και το οριστικό συμβόλαιο δεν έχει συνταχθεί στο διάστημα δύο ετών από την ημέρα σύνταξης του συμβολαιογραφικού προσυμφώνου, ο χρόνος απόκτησης του ακαθάριστου εσόδου θεωρείται η ημέρα κατά την οποία συμπληρώνονται δύο έτη από την ημέρα σύνταξης του συμβολαιογραφικού προσυμφώνου. Ειδικά, όταν το προσύμφωνο υπογράφεται με τον όρο της αυτοσύμβασης, που προβλέπεται από το άρθρο 235 του Αστικού Κώδικα και εφόσον καταβάλλεται ολόκληρο το τίμημα και παραδίδεται η νομή του ακινήτου, χρόνος απόκτησης του ακαθάριστου εσόδου θεωρείται η ημέρα υπογραφής του προσυμφώνου αυτού.

Ως πωλήσεις θεωρούνται και αυτές που έγιναν απευθείας από τον οικοπεδούχο για λογαριασμό του εργολήπτη. Η αντικειμενική ή η πραγματική αξία, κατά περίπτωση, των αυτοτελών οικοδομών, διαμερισμάτων, καταστημάτων, γραφείων, αποθηκών και λοιπών χώρων που περιέρχονται κατά το χρόνο της διάλυσης στα μέλη των υπόχρεων, θεωρείται ως ακαθάριστο έσοδο των υπόχρεων αυτών κατά το χρόνο της διάλυσής τους. Το καθαρό κέρδος που προκύπτει με βάση τα έσοδα αυτά φορολογείται στο όνομα των υπόχρεων με το συντελεστή που προβλέπεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 10 κατά το έτος που διαλύεται η εταιρεία, κοινωνία ή κοινοπραξία.

2.τα καθαρά κέρδη των επιχειρήσεων που ασχολούνται με την πώληση ανεγειρόμενων οικοδομών εξευρίσκονται με τη χρήση συντελεστή 15% στα ακαθάριστα έσοδα τους.

Όταν δεν επιδεικνύονται στον έλεγχο ή δεν τηρούνται βιβλία και στοιχεία ή τηρούνται βιβλία κατώτερης κατηγορίας του ΚΒΣ ή τηρούνται ανεπαρκή ή ανακριβή βιβλία, εφαρμόζονται οι διατάξεις της περίπτωσης γ της παραγράφου 2 του άρθρου 30 και ο συντελεστής καθαρού κέρδους του πρώτου εδαφίου διπλασιάζεται. Επίσης, σε περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των 3 τελευταίων εδαφίων της παραγράφου 2 του άρθρου 32. οι διατάξεις της παραγράφου αυτής δεν εφαρμόζονται στις επιχειρήσεις που ασχολούνται με την ανέγερση κτιριακών εγκαταστάσεων με λυόμενα ή προκατασκευασμένα στοιχεία.

3.προκειμένου για το προσδιορισμό των φορολογητέων καθαρών κερδών ατομικών επιχειρήσεων και προσώπων στα οποία δεν συμμετέχει νομικό πρόσωπο και τηρούν βιβλία γ' κατηγορίας του ΚΒΣ , όταν τα καθαρά κέρδη τα οποία προκύπτουν από την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 31 είναι μεγαλύτερα των τεκμαρτών, που προκύπτουν σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2, ποσοστό 40% της διαφοράς προστίθενται στα καθαρά τεκμαρτά κέρδη και το απομένον υπόλοιπο αυτής μεταφέρεται και εμφανίζεται στο λογαριασμό " αφορολόγητα κέρδη οικοδομικών επιχειρήσεων". Κατά τη διανομή ή κεφαλαιοποίηση του αποθεματικού αυτού εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 106. ειδικά για ατομική επιχείρηση, το αφορολόγητο αποθεματικό που αναλαμβάνεται ή κεφαλαιοποιείται προστίθενται στα λοιπά έσοδα του φυσικού προσώπου του οικείου οικονομικού έτους και φορολογείται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9. τυχόν επιπλέον κέρδη που προσδιορίζονται από το φορολογικό έλεγχο προστίθενται στα δηλωθέντα κέρδη και φορολογούνται στο σύνολό τους με τους ισχύοντες συντελεστές φορολογίας φυσικών ή νομικών προσώπων.

Όταν κατά τις διαχειριστικές περιόδους μέσα στις οποίες κτώνται έσοδα από την πώληση ανεγειρόμενων οικοδομών, δεν έχει ολοκληρωθεί η ανέγερση της οικοδομής, ο προσδιορισμός των φορολογητέων καθαρών κερδών των χρήσεων αυτών ενεργείται σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 και στη συνέχεια για το προσδιορισμό των φορολογητέων καθαρών κερδών της χρήσης εντός της οποίας ολοκληρώνεται η ανέγερση της οικοδομής, εφαρμόζονται οι διατάξεις των 3 πρώτων εδαφίων της παραγράφου αυτής. Από τον αναλογούντα φόρο εισοδήματος της τελευταίας δήλωσης, εκπίπτει ο φόρος που έχει καταβληθεί με βάση τις προηγούμενες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ο οποίος προκύπτει από την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 2.

4.τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, των εργολάβων και υπεργολάβων που ασχολούνται με την εργοληπτική κατασκευή δημόσιων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων, γενικώς, καθώς και των επιχειρήσεων που ασχολούνται με την εκτέλεση μηχανολογικών και ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων, εξευρίσκονται ως εξής

α)για τις επιχειρήσεις που ασχολούνται με την εργολαβική κατασκευή τεχνικών έργων ή την εκτέλεση μηχανολογικών και ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων του δημοσίου, δήμων και κοινοτήτων, δημόσιων επιχειρήσεων ή εκμεταλλεύσεων, οργανισμών ή επιχειρήσεων κοινής ωφέλειας, καθώς και των νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, γενικώς ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται τα εργολαβικά ανταλλάγματα που πιστοποιούνται με τους οικείους λογαριασμούς κατά τη διάρκεια της χρήσης, τα οποία μειώνονται με τα ποσά των εγγυήσεων καλής εκτέλεσης που αντιστοιχούν σε αυτά και τα οποία θεωρούνται έσοδα της χρήσης μέσα στην οποία αποδίδονται.

β)για τις επιχειρήσεις που ασχολούνται με την εργολαβική κατασκευή ιδιωτικών τεχνικών έργων ή οικοδομών ή την εκτέλεση μηχανολογικών και ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων σε ιδιώτες, ως ακαθάριστο έσοδο λαμβάνεται η αξία του έργου που εκτελέστηκε κατά τη διάρκεια της χρήσης.

γ)για την εκτέλεση έργου χωρίς τη χρησιμοποίηση ίδιων υλικών, ως ακαθάριστο έσοδο λαμβάνεται η αξία του έργου που έχει εκτελεστεί κατά τη διάρκεια της χρήσης χωρίς να υπολογιστεί η αξία των υλικών.

5.τα καθαρά κέρδη των επιχειρήσεων που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο, προσδιορίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31, εφόσον τηρούνται ακριβή και επαρκή βιβλία και στοιχεία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας του ΚΒΣ. Σε περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών ισχύουν οι πιο κάτω συντελεστές καθαρού κέρδους, οι οποίοι εφαρμόζονται στα αντίστοιχα κατά περίπτωση ακαθάριστα έσοδα:

α)για τα δημόσια τεχνικά έργα των περιπτώσεων α και γ της προηγούμενης παραγράφου, 10% στα ακαθάριστα έσοδα που ορίζονται στην παράγραφο αυτή.

β)για τα ιδιωτικά τεχνικά έργα της περίπτωσης β της προηγούμενης παραγράφου, 12% στα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30.

γ)για τα ιδιωτικά έργα της περίπτωσης γ της προηγούμενης παραγράφου, 25% στα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30. σε περίπτωση μη επίδειξης στον έλεγχο ή μη τήρησης βιβλίων κατώτερης κατηγορίας του ΚΒΣ ή ανακρίβειας των τηρούμενων βιβλίων, οι πιο πάνω συντελεστές καθαρού κέρδους διπλασιάζονται, ενώ σε περίπτωση ανεπάρκειας των βιβλίων προσαυξάνονται κατά ποσοστό 40%. Επίσης, όταν τα βιβλία κρίνονται ανεπαρκή ή ανακριβή, εφαρμόζονται οι διατάξεις των τριων τελευταίων εδαφίων της παραγράφου 2 του άρθρου 32.

2.οι διατάξεις των παραγράφων 1,2,3 του άρθρου 34 του Κ.Φ.Ε εφαρμόζονται για ακίνητα των οποίων η άδεια κατασκευής εκδίδεται από 1^{ης} Ιανουαρίου 2007 και μετα και των παραγράφων 4 και 5 για δημόσια ή ιδιωτικά τεχνικά έργα που αναλαμβάνονται από την ίδια ημερομηνία και μετά.

3.οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 34 του Κ.Φ.Ε , εφαρμόζονται για τα νομικά πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 101 και της παραγράφου 4 του άρθρου 2 στα οποία συμμετέχει ένα ή περισσότερα νομικά πρόσωπα, όταν δεν τηρούνται βιβλία του ΚΒΣ ή τηρούνται βιβλία κατώτερης της γ κατηγορίας ή τηρούνται ανεπαρκή ή ανακριβή βιβλία, καθώς και στην περίπτωση που δεν επιδεικνύονται στο φορολογικό έλεγχο βιβλία και στοιχεία του ΚΒΣ. Επίσης, σε περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών, εφαρμόζονται οι διατάξεις των 3 τελευταίων εδαφίων της παραγράφου 2 του άρθρου 32.

4.το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 12 του άρθρου 105 αντικαθίστανται ως εξής
“12.οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου αυτού, εφαρμόζονται και για το προσδιορισμό των καθαρών κερδών των νομικών προσώπων της παραγράφου 1 του άρθρου 101, τα οποία ασχολούνται με την πώληση ανεγειρόμενων οικοδομών ή την εκτέλεση δημοσίων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων,

καθώς και των προσώπων της παραγράφου 4 του άρθρου 2 στα οποία συμμετέχει ένα ή περισσότερα νομικά πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 101.

5.οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου έχουν εφαρμογή για τα νομικά πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 101 και της παραγράφου 4 του άρθρου 2 στα οποία συμμετέχει ένα ή περισσότερα νομικά πρόσωπα, για οικοδομές των οποίων η άδεια κατασκευής εκδίδεται από 1^η Ιανουαρίου 2007 και μετά, καθώς και για δημόσια ή ιδιωτικά τεχνικά έργα που αναλαμβάνονται από την ίδια ημερομηνία και μετά.

6.απο τον αναλογούντα φόρο εισοδήματος της δήλωσης αυτής εκπίπτει ο φόρος που είχε καταβληθεί με βάση τις προηγούμενες δηλώσεις της φορολογίας εισοδήματος και ο οποίος προκύπτει από την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 2

7.οι διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 7 του ν.2940/2001 καταργούνται

5.ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΛΛΟΔΑΠΩΝ ΑΝΩΝΥΜΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ

Α)αλλοδαπές επιχειρήσεις που κάνουν μελέτες στην Ελλάδα

Στις αλλοδαπές επιχειρήσεις (στις οποίες περιλαμβάνονται και οι αλλοδαπές ανώνυμες εταιρείες), που αναλαμβάνουν στην Ελλάδα κατάρτιση μελετών και σχεδίων ή τη διεξαγωγή ερευνών τεχνικής, οικονομικής ή επιστημονικής γενικά φύσεως, ανεξάρτητα αν αυτές εκπονούνται στην Ελλάδα ή στην αλλοδαπή ή την επίβλεψη και συντονισμό εκτελέσεων τεχνικών έργων που πραγματοποιούνται από τρίτους στην Ελλάδα ή την παροχή επιστημονικής φύσεως συμβουλών προς τον κύριο του εκτελούμενου στην Ελλάδα τεχνικού έργου, επιβάλλεται, για τα καθαρά κέρδη που αποκτούν για τις υπηρεσίες αυτές, φόρος εισοδήματος με συντελεστή 20%, ο οποίος υπολογίζεται στη συνολική ακαθάριστη αμοιβή τους . ο φόρος αυτός παρακρατείται από τον υπόχρεο για την καταβολή κατά την εκάστοτε πίστωση ή την καταβολή της αμοιβής στο δικαιούχο και αποδίδεται με σχετική δήλωση στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία το βραδύτερο εντός του πρώτου δεκαπενθημέρου του επόμενου από την παρακράτηση μήνα.

Με την παρακράτηση του φόρου, που ενεργείται σύμφωνα με τα παραπάνω, εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση από το φόρο εισοδήματος των αλλοδαπών επιχειρήσεων και οργανισμών για τα κέρδη που αποκτούν για τις υπηρεσίες αυτές.

Οι τράπεζες υποχρεούνται να αρνηθούν την παροχή του ποσού συναλλάγματος ή ευρώ που αναλογεί για την αποστολή στο εξωτερικό εισοδημάτων που αναφέρονται στην παρούσα παράγραφο, αν δεν προσκομισθεί σε αυτές αποδεικτικό καταβολής στο Δημόσιο του φόρου που αναλογεί στα εισοδήματα αυτά.

Β)αλλοδαπές εργοληπτικές εταιρείες

Στις αλλοδαπές επιχειρήσεις (ανάμεσα στις οποίες περιλαμβάνονται και οι αλλοδαπές ανώνυμες εταιρείες), που αναλαμβάνουν την εργοληπτική κατασκευή δημόσιων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων στην Ελλάδα επιβάλλεται φόρος εισοδήματος για τα καθαρά κέρδη που αποκτούν από τις εργασίες αυτές, ο οποίος υπολογίζεται με συντελεστή που ορίζεται

α) 3,5% στη συνολική ακαθάριστη αξία των έργων του Δημοσίου, δήμων και κοινοτήτων, δημόσιων επιχειρήσεων ή εκμεταλλεύσεων, οργανισμών ή επιχειρήσεων κοινής ωφέλειας και νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου γενικά, ανεξάρτητα αν τα έργα εκτελούνται με υλικά του εργολήπτη ή όχι.

β) 4,2% στη συνολική ακαθάριστη αξία των ιδιωτικών έργων, γενικά

γ)8,75% στη συνολική ακαθάριστη αξία των έργων χωρίς την αξία των υλικών για έργα που αναφέρονται στη περίπτωση β , για τα οποία ο εργολήπτης δεν χρησιμοποιεί δικά του υλικά.

Ο παραπάνω τρόπος φορολογίας εφαρμόζεται στις αλλοδαπές εργοληπτικές εταιρείες και οργανισμούς, που συμβάλλονται απ' ευθείας με το Δημόσια και τα λοιπά πρόσωπα που αναφέρονται στην παρούσα παράγραφο.

Ο φόρος που επιβάλλεται στις πιο πάνω περιπτώσεις παρακρατείται από τον υπόχρεο για την καταβολή εργοδότη κατά την εκάστοτε πίστωση ή την καταβολή της αξίας του έργου στο δικαιούχο και αποδίδεται με σχετική δήλωση στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία εντός του πρώτου δεκαπενθημέρου του επόμενου από την παρακράτηση μήνα. Με την παρακράτηση του φόρου αυτού εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση από το φόρο εισοδήματος των αλλοδαπών εταιρειών για τα κέρδη που αποκτούν. Όλα τα παραπάνω εφαρμόζονται και στις αλλοδαπές εταιρείες που ασχολούνται με την εκτέλεση μηχανολογικών και ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων.

Γ)αλλοδαπές επιχειρήσεις που δεν έχουν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα

Σ'αυτές τις επιχειρήσεις καταβάλλονται αποζημιώσεις ή δικαιώματα:

α)φόρος 20% για τη χρήση κινηματογραφικών ή τηλεοπτικών ταινιών

β)φόρος 20% για τη χρήση τεχνικών μεθόδων παραγωγής, τεχνικής ή τεχνολογικής βοήθειας, δικαιωμάτων ευρεσιτεχνίας, σημάτων, προνομίων κτλ, καθώς και για εκμίσθωση μηχανημάτων και εγκαταστάσεων, για οργάνωση επιχειρήσεων κτλ.

Ο φόρος υπολογίζεται στο ακαθάριστο ποσό των αποζημιώσεων ή του δικαιώματος ή της αμοιβής και παρακρατείται από τον καταβάλλοντα, ο οποίος υποχρεούνται να τον αποδώσει στη ΔΟΥ εντός του πρώτου δεκαπενθημέρου του επόμενου από την παρακράτηση μήνα.

Δ)αλλοδαπές επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται πλοία υπό ξένη σημαία

Σύμφωνα με το άρθρο 105 του Ν.Δ 2238/94, ως καθαρό εισόδημα των άνω επιχειρήσεων λαμβάνεται ποσοστό 10% των πραγματοποιούμενων ακαθάριστων εσόδων από τη μεταφορά επιβατών , εμπορευμάτων και πραγμάτων γενικώς από ελληνικούς λιμένες και αερολιμένες και μέχρι το λιμένα προορισμού ή μέχρι τον αλλοδαπό λιμένα ή αερολιμένα επιβιβάσεως ή μεταφορτώσεως σε πλοίο ή αεροσκάφος άλλης αλλοδαπής επιχείρησης .

6.ΔΗΛΩΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΑΕ

6.1 προθεσμία υποβολής

κάθε ανώνυμη εταιρεία (ημεδαπή ή αλλοδαπή που λειτουργεί στην Ελλάδα και αποβλέπει στην απόκτηση οικονομικού ωφελήματος) υποχρεούται να υποβάλλει, μετά τη λήξη της εταιρικής χρήσεως, στην αρμόδια ΔΟΥ , δήλωση φορολογίας εισοδήματος, κατά τις ακόλουθες διακρίσεις

α)όλες οι ημεδαπές και αλλοδαπές ανώνυμες εταιρείες μέχρι τη δέκατη ημέρα του πέμπτου μήνα από την ημερομηνία λήξεως της διαχειριστικής περιόδου, για τα εισοδήματα που απέκτησαν μέσα σ' αυτήν.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύεται στην εφημερίδα της κυβερνήσεως, μπορεί να μεταφέρεται ειδικά για τις ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες η

ημερομηνία λήξεως της προθεσμίας που ορίζεται πιο πάνω και η υποβολή της δηλώσεως να γίνεται ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του αριθμού φορολογικού μητρώου(ΑΦΜ) του νομικού προσώπου .

β)οι υπό εκκαθάριση τελούσες ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες υποχρεούνται να υποβάλλουν δήλωση φορολογίας εντός μηνός από τη λήξη του σταδίου (χρονικής περιόδου) της εκκαθάρισεως για τα εισοδήματα που κτήθηκαν κατά την περίοδο αυτή. Εάν το στάδιο της εκκαθάρισεως διάρκεσε πέραν του έτους, επιδίδεται προσωρινή φορολογική δήλωση για τα εισοδήματα εκάστου έτους εντός μηνός από τη λήξη αυτού και επίσης οριστική δήλωση μόλις λήξει το στάδιο της εκκαθάρισεως.

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

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

Σε περίπτωση μεταγενέστερης, αλλά εντός της ίδιας διαχειριστικής χρήσης, μερικής ή ολικής εγκρίσεως της διανομής, εφαρμόζονται επίσης οι διατάξεις των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 106 του παρόντος. Προς τούτο, υποβάλλεται συμπληρωματική δήλωση εντός 30 ημερών από το χρόνο εγκρίσεως από τη γενική συνέλευση και ο οφειλόμενος φόρος καταβάλλεται εφάπαξ με την υποβολή της εμπρόθεσμης δηλώσεως.

Υπογραφή δηλώσεως

Η δήλωση συντάσσεται σε έντυπο που χορηγούν δωρεάν οι ΔΟΥ και υπογράφεται από το νόμιμο εκπρόσωπο της ΑΕ . Επίσης, η δήλωση υπογράφεται υποχρεωτικά και από το προϊστάμενο του λογιστηρίου ή από τον υπεύθυνο λογιστή που τηρεί τα βιβλία.

Αρμόδια ΔΟΥ

Αρμόδια ΔΟΥ , στην οποία επιδίδεται η δήλωση φορολογίας της ανώνυμης εταιρείας είναι εκείνη της περιφέρειας στην οποία βρίσκεται η έδρα της ΑΕ. Προκειμένου για αλλοδαπές ανώνυμες εταιρείες αρμόδια ΔΟΥ είναι της περιφέρειας, όπου βρίσκεται η κύρια μόνιμη εγκατάσταση αυτής.

Όταν σε μια πόλη υπάρχουν περισσότερες Δημόσιες Οικονομικές Υπηρεσίες, οι ανώνυμες εταιρείες που εδρεύουν στη πόλη αυτή υποβάλλουν τις δηλώσεις τους σε εκείνη τη ΔΟΥ που έχει ορισθεί με απόφαση του Υπουργού οικονομικών.

Στην Αθήνα υπάρχουν δύο ΔΟΥ, μια για τις εμπορικές ανώνυμες εταιρείες (Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία Φορολογίας Ανώνυμων Εμπορικών Εταιρειών Αθηνών-Φ.Α.Ε.Ε) και για τις βιομηχανικές ανώνυμες εταιρείες (Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία Φορολογίας Ανώνυμων Βιομηχανικών Εταιρειών-Φ.Α.Β.Ε) .Στις ΔΟΥ αυτές υπάγονται όλες οι ανώνυμες εταιρείες που έχουν την έδρα τους στο νομό Αττικής-πλην του διαμερίσματος Πειραιώς -Φ.Α.Ε Πειραιώς και η ΔΟΥ φορολογίας αν. εταιρειών Θεσσαλονίκης .

6.2. δικαιολογητικά που συνοδεύουν τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος ΑΕ

σύμφωνα με την υπ' αριθμόν 1039299/πολ.1064/14.4.2005 απόφαση υπουργού οικονομικών, η δήλωση φορολογίας εισοδήματος των ημεδαπών ανώνυμων εταιρειών πρέπει να συνοδεύεται από τα εξής

- Αντίγραφο του ισολογισμού, κατάστασης λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσης και κατάσταση λογαριασμού γενικής εκμεταλλεύσεως, νόμιμα υπογραμμένα.

- Τρία αντίτυπα δηλώσεων των πραγματοποιούμενων σε κάθε διαχειριστική χρήση επενδύσεων και αφορολογήτων εκπτώσεων των διαφόρων αναπτυξιακών νόμων
- Την προβλεπόμενη από τις διατάξεις αίτηση και την κατάσταση που πρέπει να συνοδεύει αυτήν για τις επενδύσεις του ίδιου νόμου που έχουν ολοκληρωθεί
- Κατάσταση σε δύο αντίτυπα , στην οποία θα εμφανίζεται το είδος των δαπανών , κατά κατηγορία, καθώς και το ποσό που διατέθηκε μέσα στη χρήση για την πραγματοποίηση παραγωγικών επενδύσεων.
- Υπεύθυνη δήλωση με την οποία πρέπει να δηλώνεται ότι τα στοιχεία που αναφέρονται στη περίπτωση δ προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία του ΚΒΣ
- Υπεύθυνη δήλωση για το ειδικό αποθεματικό επενδύσεων που έχει σχηματίσει η επιχείρηση από τα αδιανέμητα κέρδη της κλειόμενης διαχειριστικής χρήσης , η οποία περιλαμβάνει: το ποσό των καθαρών κερδών της, το ποσό των κερδών που διατέθηκαν για τακτικό αποθεματικό, το ποσό των κερδών που διανεμήθηκε, το ποσό των αδιανεμητών καθαρών κερδών και το ποσό που διατέθηκε για το σχηματισμό ειδικού αποθεματικού επενδύσεων.
- Δύο αντίτυπα Ε3 "Μηχανογραφικό Δελτίο Οικονομικών Στοιχείων Επιχειρήσεων και Επιτηδευματιών"
- αναλυτική κατάσταση μισθωμάτων ακινήτων Ε2
- απόσπασμα πρακτικών του διοικητικού συμβουλίου σχετικά με την πρόταση διανομής των κερδών
- βεβαιώσεις των φόρων που έχουν παρακρατηθεί
- έγγραφο εκπροσώπησης, προκειμένου για αλλοδαπές επιχειρήσεις
- βεβαίωση του προϊσταμένου της ΔΟΥ της περιφέρειας όταν το νομικό πρόσωπο επικαλείται μείωση συντελεστή 40%(νησιά με πληθυσμό κάτω των 3.100 κατοίκων)
- οι ανώνυμες εταιρείες που κάνουν χρήση του μειωμένου συντελεστή 40% υποβάλλουν υπεύθυνη δήλωση στην οποία δηλώνουν τα ακόλουθα:χρόνο ολοκλήρωσης της συγχώνευσης ή απορρόφησης των άλλων εταιρειών, τα ίδια κεφάλαια της κάθε απορροφηθείσας εταιρείας και ότι όλες οι μετασχηματισθείσες εταιρείες δεν έχουν καταστεί συνδεδεμένες από την 1^η Ιανουαρίου 1997 και μετά ή αν έχουν καταστεί συνδεδεμένες από την 1^η Ιανουαρίου 1997

7.ΚΕΦΑΛΑΙΟΠΟΙΗΣΗ ΚΕΡΔΩΝ ΚΑΙ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΩΝ

7.1 κεφαλαιοποίηση κερδών

πολλές φορές ένα μέρος των κερδών της ανώνυμης εταιρείας, που πραγματοποιήθηκε σε μία ή περισσότερες χρήσεις, παραμένει αδιάθετο μεταφερόμενων "εις νέον" και έτσι εμφανίζεται και στον ισολογισμό. Στις περιπτώσεις αυτές, η γενική συνέλευση έχει πάντοτε το δικαίωμα να κεφαλαιοποιήσει τα αδιανέμητα αυτά κέρδη. Τις αντίστοιχες μετοχές δικαιούται να λάβουν κατά αναλογία οι μέτοχοι.

Τα αδιανέμητα κέρδη έχουν φορολογηθεί κατά τη χρήση που πραγματοποιήθηκαν. Το άρθρο 17 όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 13 που προέβλεπε τη φορολογία των κεφαλαιοποιούμενων κερδών διαχειριστικών χρήσεων που έληξαν μέχρι την 29.6.1992 με συντελεστή 5% καταργήθηκε με το άρθρο 1 του Ν. 2954/2001.

Τα κεφαλαιοποιούμενα(φορολογημένα)κέρδη, απαλλάσσονται από την καταβολή φόρου συγκεντρώσεως κεφαλαίου 1%, αλλά όχι και από το ανταποδοτικό τέλος (εισφορά) υπέρ της επιτροπής ανταγωνισμού 1%

Τα μη αναληφθέντα κέρδη της ΑΕ (δηλαδή, τα μένοντα αδιανέμητα) δεν χαρτοσημαίνονται, εκτός αν υπάρχουν έγγραφα ή λογιστικές εγγραφές στα βιβλία από τα οποία να προκύπτει σχέση δανείου. Το ίδιο ισχύει και για τις καταβολές των μετοχών σε μετρητά, που προορίζονται για αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου, αλλά εδώ πρέπει να προηγηθεί σχετική απόφαση της γενικής συνελεύσεως.

Σε κάθε περίπτωση για την ορθή λογιστική εμφάνιση, θα πρέπει να πιστωθεί ο λογ/σμός 43"ποσά προορισμένα για αύξηση κεφαλαίου" με χρέωση των μη διανεμηθέντων κερδών ή του 38"χρηματικά διαθέσιμα". Όταν συντελεσθεί η διαδικασία της αυξήσεως θα χρεωθεί ο λογ/σμός 43 και θα κλείσει με ισόπωση πίστωση του 40"κεφάλαιο".

7.2. κεφαλαιοποίηση αποθεματικών

το εισόδημα που προέρχεται από αποθεματικά ανωνύμων εταιρειών, τα οποία διανέμονται ή κεφαλαιοποιούνται με οποιοδήποτε τρόπο και σε οποιοδήποτε χρόνο, ανεξάρτητα αν η διανομή τους γίνεται σε χρήμα ή σε ακίνητα ή σε κινητά ή άλλες αξίες, λογίζονται ως εισόδημα από κινητές αξίες

το ποσό που λαμβάνουν οι κάτοχοι ιδρυτικών τίτλων ανώνυμης εταιρείας κατά την εξαγορά τους από αυτήν, λογίζεται ως εισόδημα από κινητές αξίες.

Όσον αφορά τα αφορολόγητα αποθεματικά ανωνύμων εταιρειών, ανεξάρτητα του χρόνου σχηματισμού τους, διανεμόμενα ή κεφαλαιοποιούμενα οποτεδήποτε , φορολογούνται κατά το χρόνο της διανομής ή κεφαλαιοποίησης, στο όνομα του νομικού προσώπου της ΑΕ, μετά την αναγωγή αυτών σε μικτό ποσό με την προσθήκη του αναλογούντος φόρου . σύμφωνα με την συγκεκριμένη διάταξη ισχύουν οι ακόλουθες εξαιρέσεις :

- ο αν. εταιρείες των οποίων οι μετοχές είναι στο Χρηματιστήριο. κεφαλαιοποίηση αφορολόγητων αποθεματικών

κατά το άρθρο 101, ανώνυμες εταιρείες των οποίων οι μετοχές είναι στο Χρηματιστήριο, μπορούν να προβούν στη κεφαλαιοποίηση των αφορολόγητων αποθεματικών . κατά την κεφαλαιοποίηση των αποθεματικών εκδίδονται νέες μετοχές, οι οποίες παραδίδονται στους δικαιούχους μετόχους. Τα κεφαλαιοποιούμενα αποθεματικά φορολογούνται με συντελεστή 5%, χωρίς καμία άλλη επιβάρυνση.

- ο Αν. εταιρείες των οποίων οι μετοχές δεν είναι στο Χρηματιστήριο. Κεφαλαιοποίηση αφορολόγητων αποθεματικών αναπτυξιακών νόμων.

Σύμφωνα με το άρθρο 13, οι ΑΕ των οποίων οι μετοχές δεν είναι στο Χρηματιστήριο, μπορούν να κεφαλαιοποιήσουν , ολικά ή μερικά, τα αφορολόγητα αποθεματικά αναπτυξιακών νόμων με την προϋπόθεση της ταυτόχρονης αύξησης του μετοχικού κεφαλαίου κατά το ίδιο ποσό σε μετρητά από τους παλαιούς ή νέους μετόχους.

Στην περίπτωση αυτήν εκδίδονται νέες μετοχές για τους δικαιούχους μετόχους. Τα αποθεματικά που κεφαλαιοποιούνται φορολογούνται με συντελεστή 10%. Το αρχικό κείμενο του άρθρου στην αρχή προέβλεπε συντελεστή 20%, οποίος αργότερα μειώθηκε σε 10%.

- ο Αν. εταιρείες των οποίων οι μετοχές δεν είναι στο Χρηματιστήριο. Κεφαλαιοποίηση αφορολόγητων αποθεματικών γενικώς.

Όλα τα αφορολόγητα αποθεματικά γενικώς των μη εισαγμένων στο Χρηματιστήριο ανώνυμων εταιρειών, πλην εκείνων των αναπτυξιακών νόμων που εξετάζονται στην περίπτωση β, κεφαλαιοποιούμενα οποτεδήποτε, φορολογούνται κατά το χρόνο της κεφαλαιοποίησης και των ισχύοντα συντελεστή φορολογίας καθαρών κερδών για τις ανώνυμες εταιρείες, μετά την αναγωγή αυτών σε μικτό ποσό με την προσθήκη του αναλογούντος φόρου.

Απαλλαγή των κεφαλαιοποιούμενων αποθεματικών από το Φ.Σ.Κ 1%

Η κεφαλαιοποίηση των πάσης φύσεως αποθεματικών της ανώνυμης εταιρείας, καθώς και των αποθεματικών των μετατρεπομένων ή συγχωνευμένων σε ανώνυμη εταιρεία επιχειρήσεων, αλλά και της διαφοράς υπεραξίας από αναπροσαρμογή ακινήτων της εταιρείας, απαλλάσσεται του φόρου συγκεντρώσεως κεφαλαίου 1%.

Η ίδια απαλλαγή ισχύει και για κεφαλαιοποιούμενα κέρδη της εταιρείας, τα οποία δεν έχουν διανεμηθεί και εμφανίζονται στον ισολογισμό στο λογαριασμό κέρδη εις νέον.

Όμως, η “διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο” κεφαλαιοποιούμενη υπόκεινται στο φόρο συγκεντρώσεως κεφαλαίου.

8.ΑΠΑΛΛΑΓΗ ΑΠΟ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΠΩΛΗΣΗ ΜΕΤΟΧΩΝ ΑΕ ΜΕΧΡΙ ΤΟ Ν.2459/97

Α)φόρος εισοδήματος κατά τη μεταβίβαση (πώληση) μετοχών δεν οφείλονταν πριν το ν.2459/97. κατά τις διατάξεις αυτές η υπεραξία(κέρδος) που τυχόν προέκυπτε κατά την πώληση των μετοχών ανώνυμης εταιρείας, λόγω διαφοράς τιμής πωλήσεως και τιμής κτήσεως, απαλλάσσονταν από το φόρο εισοδήματος.

Πώληση μετοχών από φυσικά πρόσωπα

Αλλά και τα κέρδη από την αγοραπωλησία μετοχών ανώνυμων εταιρειών που πραγματοποιούνταν από φυσικά πρόσωπα, απαλλάσσονται από τη φορολογία εισοδήματος . μετά την ισχύ του ν.2459/97 δεν ισχύει πλέον η ανωτέρω απαλλαγή από τη φορολογία εισοδήματος και έκτοτε φορολογείται κάθε κέρδος ή ωφέλεια που προέρχεται από τη μεταβίβαση μετοχών μη εισηγμένων στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών

Β)καταργήθηκε το τεκμήριο υπάρξεως εισοδήματος για την αγορά μετοχών ΑΕ(πόθεν έσχες)

Με μια μικρής χρονικής διάρκειας αναστολή για την αγορά χρεογράφων γενικώς ίσχυε το τεκμήριο υπάρξεως ανάλογου εισοδήματος

Σύμφωνα πάντως με το άρθρο 18 του νόμου 2238/94 , το τεκμήριο του πόθεν έσχες δεν εφαρμοζόταν επί αγοράς μετοχών ανωνύμων εταιρειών εισηγμένων στο Χρηματιστήριο.

Μετά την ισχύ του ν.3091/2002 από 1.1.2003 ο αγοραστής χρεογράφων γενικώς δεν χρειάζεται να αποδείξει την ύπαρξη εισοδήματος για την πράξη του. Αυτό γιατί καταργήθηκε η περίπτωση β του άρθρου 17 που καθιέρωνε το τεκμήριο του “πόθεν έσχες” για τις αγορές μετοχών ανωνύμων εταιρειών.

Γ)η σύσταση ΑΕ και οι αυξήσεις του κεφαλαίου αυτής δεν έχουν πόθεν έσχες

Η καταβολή μετρητών από φυσικά πρόσωπα για τη σύσταση ανώνυμης εταιρείας, καθώς και για την αύξηση του κεφαλαίου αυτής, ουδέποτε θεωρούνταν

ως ετήσια τεκμαρτή δαπάνη του φορολογουμένου, δηλαδή δεν αποτελούσε τεκμήριο του "πόθεν έσχες". Αυτό προέκυψε εξ αντιδιαστολής από τη διατύπωση της σχετικής διατάξεως του άρθρου 17, που ανέφερε ως ετήσια τεκμαρτή δαπάνη του φορολογουμένου όλες τις άλλες νομικές μορφές επιχειρήσεων(ατομικές, προσωπικές εταιρείες, επε) πλην ανωνύμων εταιρειών.

Πάντως, από 1.1.2003, μετά την κατάργηση της παραπάνω διατάξεως, ούτε η σύσταση άλλων νομικών μορφών επιχειρήσεων ή η αύξηση του κεφαλαίου αυτών αποτελεί τεκμήριο(πόθεν έσχες)

Δ)η εισφορά μετοχών για κάλυψη μετοχικού κεφαλαίου ΑΕ δεν υπόκεινται σε φορολογία 5%

Κατά την εισφορά μετοχών μη εισαγμένων στο Χρηματιστήριο Αθηνών ή σε αλλοδαπό χρηματιστήριο, για την κάλυψη μετοχικού κεφαλαίου ημεδαπής ανώνυμης εταιρείας ή για συμμετοχή στην αύξηση του δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 13 περί αυτοτελούς φορολόγησης με συντελεστή 5% της πραγματικής αξίας των εισφερόμενων μετοχών, γιατί η εφαρμογή αυτή δεν θεωρείται πώληση ή ανταλλαγή.

9.ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ-ΕΦΑΡΜΟΓΕΣ

9.1ΓΕΝΙΚΟ ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΔΙΑΝΟΜΗΣ ΚΕΡΔΩΝ ΜΕ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ ΚΑΙ ΜΕ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΓΓΡΑΦΕΣ

Η "βιομηχανία παραγωγής αγροτικών μηχανημάτων ΑΕ" με μετόχους τον Χάρτα Διονύσιο με ποσοστό 10% και τον Λουκά Λουκά με ποσοστό 90% και με έδρα τη Λάρισα, εμφανίζει στο τέλος του έτους 2007 κέρδη 200.000€ και έχει υπόλοιπο κερδών εις νέον του έτους 2006 500€. Οι μετοχές τις είναι όλες ονομαστικές εισαγμένες στο Χρηματιστήριο Αθηνών.. σύμφωνα με το καταστατικό της θα γίνει η εξής διανομή: για τακτικό αποθεματικό 5%, για πρώτο μέρισμα το ελάχιστο ποσό που προβλέπει ο νόμος (το μετοχικό κεφάλαιο ανέρχεται σε 1000000€ από τα οποία

τα 100.000€ ανήκουν στον Χάρτα και τα 900.000€ στο Λουκά, το κεφάλαιο έχει καταβληθεί ολόκληρο μέχρι 31.12.06), για αμοιβή και ποσοστά διοικητικού συμβουλίου 15000€, για σχηματισμό αφορολόγητου αποθεματικού 11000€ και το υπόλοιπο θα παραμείνει στην επιχείρηση σαν έκτακτο αποθεματικό και ότι ποσό από το υπόλοιπο αυτό είναι κάτω από 1000€ θα παραμείνει στην εταιρεία σαν υπόλοιπο εις νέον, το οποίο θα συμψηφιστεί με τα αποτελέσματα του επόμενου έτους. Οι πωλήσεις ανέρχονται στα 3000000€. Να γίνει η διανομή των κερδών και να υπολογιστεί ο φόρος εισοδήματος της ΑΕ.

Ενέργειες – υπολογισμός φόρου

Πρώτα γίνεται παρακράτηση για τακτικό αποθεματικό, ύστερα το πρώτο μείρισμα και μετά το αφορολόγητο αποθεματικό. Στη συνέχεια υπολογίζεται ο φόρος των κερδών και το υπόλοιπο που απομένει διατίθεται σύμφωνα με ότι ορίζει το καταστατικό.

1) Παρακράτηση τακτικού αποθεματικού υπολογίζεται με συντελεστή 5% πάνω στα καθαρά κέρδη της χρήσης (δηλαδή του ισολογισμού που απομένουν μετά την αφαίρεση του αντίστοιχου φόρου). Δηλαδή πράτα αφαιρούμε από τα κέρδη το ποσό του αντίστοιχου φόρου 25% και το ποσό που απομένει το πολλαπλασιάζουμε με το ποσοστό 5%(ή διαφορετικό ποσοστό ανάλογα με το τι προβλέπει το καταστατικό της ανώνυμης) και αυτό το ποσό παρακρατείται ως τακτικό αποθεματικό. Η παρακράτηση αυτή γίνεται υποχρεωτικά μέχρι το τακτικό αποθεματικό να φτάσει το 1/3 του μετοχικού κεφαλαίου. Δηλαδή, $1000000/3=333.333,33$, στην περίπτωση μας το τακτικό αποθεματικό φτάνει 7.500€ κατά συνέπεια υπάρχουν ακόμα περιθώρια για σχηματισμό τακτικού αποθεματικού.

$200.000*25%=50.000€$ φόρος πραγματικών κερδών

$200.000-50.000=150.000€$ κέρδη χωρίς φόρο

$150.000*5%=7.500€$ τακτικό αποθεματικό

2) α μέρισμα

κέρδη 200.000- 50.000(φόρος)- 7500(τακτικό αποθεματικό)= 142.500€

$142.500 \times 35\% = 49.875$ α μέρισμα

το α μέρισμα διανέμεται ως εξής :

ο Χαρτάς έχει 1.000 μετοχές δηλαδή για κάθε μετοχή εισπράττει 49875/1000=4,987€ και ο Λουκάς έχει 9000 μετοχές . άρα ο κάθε μέτοχος εισπράττει συνολικά

Χαρτάς 1000μετοχές *4,9875€=4.9875€

Λουκάς 9000 μετοχές * 4,9875€=44.887,5€

Σύνολο 10.000 μετοχές 49875€

Για τα παραπάνω μερίσματα δεν γίνεται καμία παρακράτηση φόρου, αφού τα ποσά αυτά φορολογήθηκαν στο όνομα του νομικού προσώπου.

3) το αφορολόγητο αποθεματικό σχηματίζεται από τα πραγματικά καθαρά κέρδη της χρήσης που πραγματοποιήθηκε ως επένδυση. Για τη χρήση 2007 ο λογιστής το υπολόγισε στο ποσό των **11.000€**

4) **φόρος** στα καθαρά κέρδη

για να υπολογίσουμε το φόρο που θα πληρώσει η ΑΕ αφαιρούμε από τα κέρδη 200.000€ το αφορολόγητο αποθεματικό και έτσι $200.000€ - 11.000€ = 189.000€$
φορολογητέα κέρδη

ο συντελεστής φόρου είναι 25%, δηλαδή $189.000 \times 25\% = 47.250€$ **φόρος**

5) αμοιβές μελών διοικητικού συμβουλίου 15.000€

6) υπολογισμός χαρτοσήμου αμοιβών διοικητικών μελών

$15000 \cdot 1\% = 150\text{€}$

χαρτόσημο ΟΓΑ $15000 \cdot 0,20\% = 30\text{€}$

συνολο 180€

7) ποσό από τα κέρδη για τη δημιουργία έκτακτου αποθεματικού

κέρδη 2007+υπόλοιπο κερδών 2006- αφορολόγητο αποθεματικό- φόρος –
τακτικό αποθεματικό- ά μέρισμα – αμοιβές Δ.Σ = υπόλοιπο κερδών

$200.000+500-11.000-47.250-7500-49.875-15.000 = 69.875\text{€}$ υπόλοιπο κερδών

σύμφωνα με το καταστατικό από τα 69.875€ τα 69.000€ χρησιμοποιούνται ως
έκτακτο αποθεματικό και τα 875€ θεωρούνται υπόλοιπο κερδών εις νέον.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΦΟΡΟΣ	ΚΕΡΔΗ ΜΕΤΑ ΤΟ ΦΟΡΟ
Αφορολόγητο αποθεματικό		11.000,00
Φόρος Ν.Π	47.250,00	
Τακτικό αποθεματικό		7.500,00
μερίσματα		49.875,00
Αμοιβές Δ.Σ		15.000,00
Έκτακτο αποθεματικό		69.000,00
Κέρδη εις νέον		875,00
Σύνολο	47.250,00	153.250,00

Υπολογισμός προκαταβολής φόρου

Συνολικός φόρος Ν.Π 47.250

Προκαταβολή φόρου $47.250 \cdot 80\% = 37800\text{€}$

Λογιστικές εγγραφές διανομής κερδών σύμφωνα με το Γ.Λ.Σ

31.12.07

42ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ	500,00
42.00.00.000ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΚΕΡΔΩΝ 2006	
88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ	500,00
88.02.000 ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΚΕΡΔΩΝ 2006	
μεταφορά του 42 στον 88	

88ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ	47.250,00
88.08.00.000ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ Φ-Τ	47.250,00
54.07.00.000ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 2007	
φόρος εισοδήματος 2007	

54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ Φ-Τ	47.250,00	
54.07.00.000 ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 2007		
54ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ Φ-Τ		47.250,00
54.08.00.000ΛΟΓ.ΕΚΚΑΘ/ΣΗ ΦΟΡΩΝ 2007		
φόρος εισοδήματος 2007		

88ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ		
88.00.00.000ΚΑΘ.ΚΕΡΔΗ 2007	200.000,00	
88.02.00.000ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΚΕΡΔΩΝ 2006	500,00	
88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ		
88.08.00.000ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 2007		47250,00
88.99.00.000ΚΕΡΔΗ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ 2007		153252,00
κέρδη προς διάθεση 2007		

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ		
88.99.00.000 ΚΕΡΔΗ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ 2007	153.250,00	
41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ		
41.02.00.000 ΤΑΚΤΙΚΟ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ		7500,00
41.05.00.000 ΕΚΤΑΚΤΟ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ		69000,00
41.08.00.000 ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ		11000,00

42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ	
42.00.00.000 ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΚΕΡΔΩΝ	875,00
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ	
53.01.00.000 ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ	49875,00
53.08.00.000 ΑΜΟΙΒΕΣ ΔΣ	15000,00
διάθεση κερδών 2007	

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ	37800,00
33.13.00.000 ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ Φ-Τα	37800,00
54.08.00.000 ΛΟΓ.ΕΚΚΑΘ/ΣΗΣ 2007	
προκαταβολή φόρου	

31.07.08

53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ	49875
53.01.00.000 ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ	
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ	
53.01.00.000 ΧΑΡΤΑΣ	4897,5
53.02.00.000 ΛΟΥΚΑΣ	44887,5
εγγραφή πίστωσης των δικαιούχων του α μερίσματος	

53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ	15000
53.08.00.000 ΑΜΟΙΒΕΣ ΔΣ	
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ	15000
εγγραφή πίστωσης των δικαιούχων αμοιβών ΔΣ	

30.08.08

63 ΦΟΡΟΙ- ΤΕΛΗ	180
63.98.06.000 ΧΑΡΤΟΣΗΜΟ ΑΜΟΙΒΩΝ ΤΡΙΤΩΝ	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	180
38.00.00.000 ΤΑΜΕΙΟ	
καταβολή του χαρτοσήμου αμοιβών ΔΣ	

Η δήλωση φορολογίας εισοδήματος της ΑΕ και τα αναλυτικά στοιχεία φορολογίας υποβάλλονται στην Αρμόδια ΔΥΟ μέχρι 10 Μαΐου σε τρία αντίτυπα, από τα οποία το ένα θεωρημένο από τη ΔΥΟ επιστρέφει στην εταιρεία. Με την υποβολή της δήλωσης καταβάλλεται το 1/8 του φόρου και το 1/8 της προκαταβολής του φόρου και οι υπόλοιπες 7 δόσεις καταβάλλονται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα των 7 ημερών από τη υποβολή της δήλωσης .

Μέσα σε 2 μήνες από την έγκριση του ισολογισμού από τη ΓΣ συμπληρώνεται και η δήλωση απόδοσης τελών χαρτοσήμου για τις αμοιβές του ΔΣ και του προσωπικού που παρέχονται κατά την έγκριση του ισολογισμού.

9.2 ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΔΙΑΝΟΜΗΣ ΚΕΡΔΩΝ ΟΤΑΝ ΑΥΤΑ ΔΕΝ ΕΠΑΡΚΟΥΝ ΓΙΑ ΤΗ ΔΙΑΝΟΜΗ Α ΜΕΡΙΣΜΑΤΟΣ

Η εμπορική επιχείρηση "ΕΡΟΣ ΑΕ" έχει έδρα την Αθήνα και ασχολείται με το εμπόριο ρούχων. Έχει μετοχικό κεφάλαιο 400.000€ που καταβλήθηκε στην εταιρεία πριν από το 2007. οι μετοχές της είναι ονομαστικές εισαγμένες στο Χρηματιστήριο. Το τακτικό αποθεματικό που έχει σχηματιστεί πριν από τη διανομή κερδών της χρήσης 2007 είναι 30.000€. τα κέρδη είναι 10.000€. να γίνει η διανομή των κερδών της χρήσης 2007

1) υπολογισμός του φόρου εισοδήματος

$10.000 * 25\% = 2500\text{€}$ φόρος εισοδήματος αε

2) παρακράτηση κερδών για το σχηματισμό τακτικού αποθεματικού

από τα κέρδη 2007 γίνεται παρακράτηση φόρου με συντελεστή 5% για το σχηματισμό τακτικού αποθεματικού. η παρακράτηση γίνεται υποχρεωτικά μέχρι το τακτικό αποθεματικό να φτάσει το 1/3 του μετοχικού κεφαλαίου, δηλαδή $400.000/3 = 133.333.34\text{€}$

στη περίπτωση μας το τακτικό αποθεματικό είναι μόνο 30.000€, κατά συνέπεια υπάρχουν ακόμα περιθώρια για σχηματισμό τακτικού αποθεματικού.

επομένως, $10.000\text{€} - 2500\text{€}$ φόρος = 7500€ = υπόλοιπο κερδών

$7500 * 5\% = 375\text{€}$ = τακτικό αποθεματικό

3) διανομή α μερίσματος

το μικρότερο ποσό που μπορούμε να διανείμουμε σαν μέρισμα είναι το 6% του καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου, μείον το 25% του φόρου που αναλογεί στο ποσό αυτό. Σε περίπτωση όμως που το 35% των κερδών που απομένουν μετά την αφαίρεση του φόρου των κερδών και του τακτικού αποθεματικού είναι μεγαλύτερο από το 6% του μετοχικού κεφαλαίου, τότε το ποσό αυτό παίρνεται ως α μέρισμα.

Τα κέρδη της εταιρείας είναι μόνο 10.000€, δηλαδή δεν φτάνουν ούτε για τη διανομή του 6% του μετοχικού κεφαλαίου που είναι 18000€(400.000*6%=24.000€-24.000*25%φόρος =6000€, υπόλοιπο 18000€)

Στην περίπτωση αυτή ακολουθήται η εξής διαδικασία

Α)υπολογισμός φόρου εισοδήματος

Κ'έρδη 10.000€*25%=**2.500€ φόρος εισοδήματος**

Β)υπολογισμός τακτικού αποθεματικού

10.000-2500=**7500 κέρδη χωρίς φόρο**

7500*5%=**375€ τακτικό αποθεματικό**

γ) υπολογισμός α μερίσματος

10.000-2500-375=**7125€ καθαρό ποσό α μερίσματος**

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ ΚΕΡΔΩΝ

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΦΟΡΟΣ ΑΕ	ΥΠΟΛΟΙΠΑ ΚΕΡΔΗ
Τακτικό αποθεματικό		375
Α μέρισμα		7125
Φόρος κερδών	2500	
σύνολο	2500	7500

Οι λογιστικές εγγραφές είναι γνωστές από το προηγούμενο παράδειγμα

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5

ΕΦΑΡΜΟΓΗ

Στην εφαρμογή μας θα ασχοληθούμε με μία μεταλλουργική εταιρεία.

Σύμφωνα με την διαχειριστική περίοδο του 2007 , δηλαδή από 1/1/2007-31/12/2007, θα χρησιμοποιήσουμε τον ισολογισμό της αλλά και τους πίνακες με την κατάσταση του λογαριασμού εκμετάλλευσης, την κατάσταση του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως και τον πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων. Τα οποία είναι ως εξής:

Χ.ΒΑΛΑΒΑΝΗΣ ΜΕΤΑΛΛΟΥΡΓΙΚΗ Α.Β.Ε.Ε.

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΗΣ 31^{ης} ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2007 ΕΤΑΙΡΙΚΗ ΧΡΗΣΗ
(1 ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΥ 2007- 31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2007)

ΑΡ.ΜΑΕ 65031/04/Β/07/73(08)

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

ΠΟΣΑ ΚΛΕΙΟΜΕΝΗΣ ΧΡΗΣΗΣ 2007

ΑΞΙΑ ΚΤΗΣΕΩΣ ΑΠΟΣΒ. ΑΝΑΠΟΣΒ.ΑΞΙΑ

Γ.ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

II. ΕΝΣΩΜΑΤ.ΑΚΙΝΗΤΟΠ.

4.Μηχαν.-Τεχν.εγκαταστάσεις	238.218,90	60.370,77	177.848,13
5.Μεταφορικά μέσα	12.650,00	4.554,00	8.096,00
6.Επιπλα και λοιπ. εξοπλισμός	16.470,72	13.383,83	3.086,89
7.Ακινήτ.υπο εκτέλεση κατ.Προκαταβ.	470.004,06		470.004,06
Σύνολο Ακινήτοποιήσεων	<u>737.343,68</u>	<u>78.308,60</u>	<u>659.035,08</u>
<u>ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΓΙΟΥ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ(Γ)</u>			659.035,08

Δ.ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

I.ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ

1.Πρωτες και βοηθητικές ύλες	56.298,00	
2.Προκατ.για αγορές πρώτων υλών	94.881,70	<u>151.179,70</u>

II.ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ

1.Πελατες	375.146,80	
Μειον : προβλέψεις επισφαλών πελατ.	7.802,56	367.344,24
3 ^α Επιταγές εισπρακτέες (μεταχ/νες)		252.156,10
3γ Επιταγές εισπρακτέες (σε καθυστ.)		2.000,00
4.Κεφαλαιο εισπρακτέο στην επομ. χρήση		45.326,49
11.Χρεωστες διάφοροι		67.130,84
<u>ΣΥΝΟΛΟ ΑΠΑΙΤΗΣΕΩΝ</u>		<u>733.957,67</u>

V.ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ

1.Ταμειο		153.574,19
2.Καταθεσεις όψεως		162.394,64
<u>ΣΥΝΟΛΟ ΔΙΑΘΕΣΙΜΩΝ</u>		<u>315.968,83</u>
<u>ΣΥΝΟΛΟ ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝΤΟΣ</u>		<u>1.201.106,20</u>

ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ **1.860.141,28**

ΠΑΘΗΤΙΚΟΠΟΣΑ ΚΛΕΙΟΜΕΝΗΣ ΧΡΗΣΗΣ 2007Α.ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑΙ.ΜΕΤΟΧΙΚΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ

1.Καταβεβλημένο	314.673,51	
2.Οφειλομένο	45.326,49	360.000,00

ΙΙ.ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ

1.Τακτικό αποθεματικό		8.098,85
-----------------------	--	----------

Υ.ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟΝ

Υπόλοιπο κερδών εις νέον		53.878,13
--------------------------	--	-----------

ΣΥΝΟΛΟ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ 421.976,98

Γ.ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣΙΙ.ΒΡΑΧΥ/ΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

1.Προμηθευτές		372.665,10
2α.Επιταγές πληρωτέες		105.625,41
3.Τράπεζες λογ/σμοι βραχυ/σμων υπο/σεων		477.755,11
4.Προκαταβολές πελατών		32.534,03
5.Υποχρεώσεις από φόρους –τέλη		55.107,66
6.Ασφαλιστικοί οργανισμοί		6.203,93
10.Μερίσματα πληρωτέα		100.000,00
11.Πιστωτές διάφοροι		288.273,06

ΣΥΝΟΛΟ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ 1.438.164,30

ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ 1.860.141,28

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΑΠΟΤ/ΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΣ

31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2007(1 ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΥ 2007- 31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2007)

ΠΟΣΑ ΚΛΕΙΟΜΕΝΗΣ ΧΡΗΣΗΣ 2007

Ι.ΑΠΟΤ/ΤΑ ΕΚΜΕΤ/ΣΕΩΣ

Κύκλος εργασιών (πωλήσεις)		1.560.727,50
Μείον : Κόστος πωλήσεων		1.252.155,56
Μικτά αποτ/τα (κέρδη) εκμετ/σεως		<u>308.571,94</u>
Μειον : 1.Εξοδα διοικητικής λειτουρ.	21.762,10	
2.Εξοδα λειτουρ. διαθέσεως	50.781,24	<u>72.543,34</u>
Μερικά αποτ/τα (κερδη) εκμετ/σεως		<u>236.028,00</u>
Μειον : 3.Χρεωστικοι τόκοι κ συν. έξοδα		12.174,72
Ολικά αποτ/τα (κερδη) εκμετ/σεως		<u>223.853,88</u>
Μειον : έκτακτα αποτελέσματα		
1.Εκτακτα κ ανόργανα έξοδα	82,01	
4.Προβλεψεις για έκτακτους κινδύνους	7.802,56	<u>7.884,57</u>
Οργανικά κ έκτακτα αποτ/τα (κέρδη)		<u>215.969,31</u>
Μειον : σύνολο αποσβέσεων παγίων στοιχ.	41.688,22	
Μειον : οι από αυτές ενσω/νες στο λειτ. κόστος	41.688,22	0,00
<u>Καθαρά αποτελ/τα (κέρδη) χρήσεως προ φόρων</u>		<u>215.969,31</u>

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΗΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

ΠΟΣΑ ΚΛΕΙΟΜΕΝΗΣ ΧΡΗΣΗΣ 2007

Καθαρά αποτ/τα κέρδη χρήσεως	215.969,31
Μείον φόρος εισοδήματος	53.992,33
Κέρδη προς διάθεση	<u>161.976,98</u>

Η διαθεση των κερδών γίνεται ως εξής :

1. Τακτικό αποθεματικό	8.098,85
2. Μερίσματα πληρωτέα	100.000,00
3. Υπόλοιπο κερδών εις νέον	53.878,13
	<u>161.976,98</u>

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ

31^η ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2007 (1 ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΥ-31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2007)

ΧΡΕΩΣΗ

1.ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΕΝΑΡΞΕΩΣ ΧΡΗΣΕΩΣ

24.Πρώτες και βοηθητικές ύλες 51.300,00

2.ΑΓΟΡΕΣ ΧΡΗΣΕΩΣ

24.Πρώτες και βοηθητικές ύλες 1.061.406,66

Σύνολο αρχικών αποθεμάτων και αγορών 1.112.706,66

3.ΜΕΙΟΝ:ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΕΩΣ

24.Πρώτες και βοηθητικές ύλες 56.298,00

Αγορές και διαφορά (= -)αποθεμάτων 1.056.408,66

4.ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ

60.Αμοιβές και έξοδα προσωπικού 135.298,68

61.Αμοιβές και έξοδα τρίτων 10.951,30

62.Παροχές τρίτων 51.402,16

63.Φόροι – τέλη 1.949,27

64.Διάφορα έξοδα

64.00 έξοδα μεταφορών 13.127,64

64.05 συνδρομές – εισφορές 56,32

64.07 έντυπα και γραφική ύλη 531,44

64.98 διάφορα έξοδα	13.285,21
65.Τόκοι και συναφή έξοδα	12.174,72
66.Αποσβέσεις παγίων στοιχείων <u>1.336.873,02</u>	41.688,22 Σύνολο
80.00 Κέρδη εκμετάλλευσης	223.853,88
<u>ΣΥΝΟΛΟ</u>	<u>1.560.727,50</u>

ΠΙΣΤΩΣΗ

1.ΠΩΛΗΣΕΙΣ

71.Προϊόντων	1.513.948,13
73.Υπηρεσιών	46.779,37

<u>ΣΥΝΟΛΟ</u>	<u>1.560.727,50</u>
----------------------	----------------------------

ΙΣΟΖΥΓΙΟ ΓΕΝΙΚΟΥ ΚΑΘΟΛΙΚΟΥ 1/1/2007 - 31/12/2007

ΛΟΓ	<u>ΚΙΝΗΣΗ ΠΕΡΙΟΔΟΥ</u>		<u>ΠΡΟΟΔΕΥΤΙΚΑ ΣΥΝΟΛΑ</u>		<u>ΝΕΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ</u>	
	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
10	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
11	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
12	238.218,90	60.370,77	238.218,90	60.370,77	177.848,13	
13	12.650,00	4.554,00	12.650,00	4.554,00	8.096,00	
14	16.470,72	13.383,83	16.470,72	13.383,83	3.086,89	
15	470.004,06	0.00	470.004,06	0.00	470.004,06	
16	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
18	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
19	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
20	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
21	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
22	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
23	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
24	1.169.004,66	1.112.706,66	1.169.005	1.112.706,66	56.298,00	
25	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
26	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
28	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
29	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
30	2.200.491,89	1.857.879,12	2.200.491,89	1.857.879,12	342.612,77	
31	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
32	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00

33	2.358.036,97	2.058.036,97	2.358.036,97	2.058.036,97	299.482,59	
34	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
35	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
36	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
38	2.622.717,94	2.306.749,11	2.622.717,94	2.306.749,11	315.968,83	
39	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
40	314.673,51	674.673,51	314.673,51	674.673,51		360.000,00
41	0.00	8.098,85	0.00	8.098,85		8.098,85
42	0.00	53.878,13	0.00	53.878,13		53.878,13
43	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
44	0.00	7.802,56	0.00	7.802,56		7.802,56
45	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
48	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
49	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
50	1.851.495,24	2.129.278,64	1.851.495,24	2.129.278,64		277.783,40
51	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
52	23.096,05	500.851,16	23.096,05	500.851,16		477.755,11
53	1.426.696,83	1.920.595,30	1.426.696,83	1.920.595,30		493.898,47
54	853.429,60	841.406,42	853.429,60	841.429,60	12.023,18	
55	47.216,39	53.420,32	47.216,39	53.420,32		6.203,93
56	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
58	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
59	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
60	135.298,68	135.298,68	135.298,68	135.298,68	0.00	0.00
61	10.951,30	10.951,30	10.951,30	10.951,30	0.00	0.00

62	51.402,16	51.402,16	51.402,16	51.402,16	0.00	0.00
63	1.949,27	1.949,27	1.949,27	1.949,27	0.00	0.00
64	27.000,61	27.000,61	27.000,61	27.000,61	0.00	0.00
65	12.976,31	12.976,31	12.976,31	12.976,31	0.00	0.00
66	41.688,22	41688,22	41.688,22	41.688,22	0.00	0.00
68	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
69	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
70	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
71	1.513.948,13	1.513.948,13	1.513.948,13	1.513.948,13	0.00	0.00
72	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
73	46.779,37	46.779,37	46.779,37	46.779,37	0.00	0.00
74	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
75	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.0
76	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
78	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
79	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
80	701.861,94	701.861,94	701.861,94	701.861,94	0.00	0.00
81	82,01	82,01	82,01	82,01	0.00	0.00
82	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
83	7.802,56	7.802,56	7.802,56	7.802,56	0.00	0.00
84	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
85	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
86	472.057,20	472.057,20	472.057,20	472.057,20	0.00	0.00
88	215.969,31	215.969,31	215.969,31	215.969,31	0.00	0.00
89	876.935,28	876.935,28	876.935,28	876.935,28	0.00	0.00

ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ. ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ - ΕΛΕΥΘΕΡΟΙ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΕΣ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Α', Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ

α) Αγορές	Εσωτερικού	Εισαγωγές	β) Απογραφή	Εναρξης	Λήξης
εμπορευμάτων	231	232	εμπορεύματα	256	257
α' & β' υλών-υλικών συσκ.	236	236	ετοιμα προϊόντα και υποπροϊόντα	269	260
αναλώσιμων υλικών	239	240	πρώτες και βοηθητικές ύλες	261	262
ανταλλακτικών παγίων	243	244	υλικά συσκευασίας	264	265
ειδών συσκευασίας	247	248	ημιτελή	267	266
Σύνολο αγορών	251	252	υπολείμματα	270	271
Αγορές παγίων χρήσης	811	812	Σύνολο απογραφής	520	521

γ) Ακαθάριστα Έσοδα Εμπορίας - Μεταποίησης	δ) Δαπάνες	Εμπορίας - Μεταποίησης	Παροχής Υπηρεσιών	Ελευθέρων Επαγγελματιών
χονδρική πώληση εμπορευμάτων	αμοιβές προσωπικού	522	523	524
λιανική πώληση εμπορευμάτων	αμοιβές και έξοδα τρίτων	525	526	527
χονδρική πώληση προϊόντων	παροχές τρίτων, φοροί-τέλη	528	529	530
λιανική πώληση προϊόντων	ιδίωξηση	531	532	533
λοιπά έσοδα δραστηριότητας	διαφορα έξοδα	534	535	536
Σύνολο Εσόδων Εμπορ.-Μετ.	τόκοι και συναφή έξοδα	537	538	539
	αποσβέσεις παγίων	541	542	543
	Σύνολο δαπανών	544	545	546

ε) Ακαθάριστα Έσοδα Παροχής Υπηρεσιών	στ) Εφαρμογ. προσδιορ. κερδών επιχ/σεων με βιβλία Α' κατ. (άρθρ.32 ν.2238/94) και ακαθάριστα έσοδα ανά Μ.Σ.Κ.Κ. για βιβλία Β' κατηγορ.*	Καθαρά κέρδη
Π.Υ. προς το Δημόσιο	279	
Π.Υ.	276	
Π.Υ.	519	
Λοιπά έσοδα παρ. υπηρεσιών	282	302
Σύνολο Εσόδων Παρ. Υπηρεσ.	547	308
		314
		320
		327
		332
		339
		343

ζ) Ακαθάριστα Έσοδα Ελευθέρων Επαγγελματιών	Καθ. αριθ. πινάκων Μ.Σ.Κ.Κ.	Σύνολο αγορών	Συντήρηση κερδών (%)	Ακαθάριστα έσοδα	Συντήρηση καθ. κερδών (%)	Καθαρά κέρδη
ιδιωτική πελατεια	274	320	321	354	322	362
Π.Υ. προς το Δημόσιο Τομέα	277	326	327	355	323	363
επιτηθεματίες κ.τ.λ.**	280	332	333	356	324	364
μελέτες μηχανικών	275		834	357	835	365
λοιπά έσοδα Ελευθέρων Επαγγ.	278		339	358	340	366
Σύνολο Εσόδων Ελ. Επαγγ/τών	283		Σύνολο 343		344	345

η) Λογιστικός προσδιορισμός καθαρών κερδών επιχειρήσεων με βιβλία Β' Κατηγορίας	Εμπορίας - Μεταποίησης	Παροχής Υπηρεσιών	Ελευθέρων Επαγγελματιών	Συνολικά
Σύνολο Ακαθάρτων Εσόδων	548	549	550	551
Μείον: Κόστος Πωληθέντων (Αναλώσεων)	552	553	554	555
Μείον: Δαπάνες χρήσης	556	557	558	559
Κέρδος βάσει Λογιστικού προσδιορισμού	560	561	562	563
Πλέον: Δαπάνες μη εκπαιπτόμενες	564	565	566	567
Καθαρό Κέρδος με λογιστικό προσδιορισμό	568	569	570	571

ΠΙΝΑΚΑΣ Ζ. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Α' ή Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΚΑΙ ΕΛΕΥΘΕΡΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ	940	αφορολ. εκπ/σεις αναπτ. νόμων	392
πλέον: έσοδα περ. α', β', γ, δ', παρ. 1 αρ. 32, περ. α, β', γ, δ, παρ. 3 αρ. 50 ν. 2238/1994 κτλ.	940	αφορολ. εκπ/σεις αναπτ. νόμων	392
δαπάνη αγοράς Φ.Τ.Μ.*****	336	δαπάνη επιστ. έδρασης (εξωλογιστικά)	318
*** διαφορά δαπανών	324	έκπτωση ποσών λόγω απασχ. αναπήρων	313
	312	Φορολογητέα Καθαρά Κέρδη	346

ΠΙΝΑΚΑΣ Η'. ΓΕΝΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ

α) Ισολογισμοί	Εναρξης ****	Λήξης	β) Έσοδα
1. Κεφάλαιο (Α0)	161	162	360.000,00
2. Διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτο (Α1)	165	166	
3. Διαφορές αναπροσαρμογής (Α11)	169	170	
4. Αποθεματικά κεφάλαια (Α12)	173	174	8098,85
5. Αποτελέσματα σε νέου (Α1)	177	178	53878,03
6. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις(Π)	181	182	
7. Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις (Π)	185	186	
8. Μεταβατικοί λογαριασμοί ποσθητικοί (Δ)	189	190	
9. Οφειλόμενο κεφάλαιο (Α)	193	194	45326,49
10. Κεφάλαιο εισπρακτέο στην επόμενη περίοδο (Δ14)	163	164	
11. Πελαιές (Δ11)	167	168	375146,80
12. Γραμμάτια εισπρακτέα (Δ12)	171	172	
13. Υποχρεωτικές επιστολές και λοιπά τίτλοι (Δ12α)	175	176	
14. Γραμμάτια σε καθυστέρηση (Δ13)	179	180	
15. Επιστολές εισπρακτέες μεταχρονολογημένες (Δ13α)	183	184	252156,10
16. Επιστολές με καθυστέρηση (επιστολές) (Δ13β)	187	188	2000,00
17. Επιστολές - επίδομα παταές και χρεώσεις (Δ13γ)	191	192	7802,56

* Οι επιχειρήσεις και οι ελεύθεροι επαγγελματίες με βιβλία Β' κατηγορ. συμπληρώνουν μόνο τις στήλες "κωδ. αρθ. πινάκων Μ.Σ.Κ.Κ.", "ακαθάριστα έσοδα" και "Συντήρηση καθ. κερδών (%)".
 ** Επιτηθεματίες Β' ή Γ' κατηγορίας Κ.Β.Σ. οι οποίοι παρακράτηση φόρο επί αυτών τις αμοιβές.
 *** Μόνο για μηχανικούς, αρχιτέκτονες κτλ. Στον κωδ. 324 αναγράφεται η διαφορά τεκμηριωμένων μηχανικών δαπανών, ενώ στον κωδ. 342 αναγράφεται η κατηγορία μελέτης. Τα τεκμαρτά κέρδη των μηχανικών προσδιορίζονται στον υπομ. σ1' του πίνακα ΣΤ.
 **** Συμπληρώνεται μόνο όταν τα σχετικά στοιχεία δεν προκύπτουν από την απογραφή λήξης στο έντυπο Ε3 της προηγούμενης χρήσης, ομοίως για τα στοιχεία έναρξης του πίνακα Θ', υποπίνακας ε.
 ***** Συμπληρώνεται από τις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Β' κατηγορίας του ΚΒΣ μόνο στην περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού του καθαρού εισοδήματός τους.

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΓ'. ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΟΙΚΟΔΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ*									
ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ	α/α	Τοποθεσία τεχνικού έργου	Είδος έργου (δημόσιο, ιδιωτικό κλπ.)	Ακαθάριστα έσοδα από πιστοποιημένες Δημοσίων τεχνικών έργων ή αξία εκτελεσθέντων ιδιωτικών έργων	Αξία υλικών		Συν/στάτες καθαρού κέρδους	Καθαρά (τεκμαρτά) κέρδη	
					Εργολάβου	Εργοδότη			
	1.			609				613	
	2.			610				614	
	3.			611				615	
	4.			618				619	
				ΣΥΝΟΛΟ	612			616	
								Διαφορά κερδών ****	617
ΟΙΚΟΔΟΜΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ	α/α	Α/Α εργολαβικού ή συμβολαίου αγοράς ακινήτου και ονοματεπώνυμο συμβολαιογράφου	Τοποθεσία οικοδομής	Αξία εργολαβικού ή συμβολαίου αγοράς οικοπέδου	Ακαθάριστα έσοδα από πωλήσεις διαμερισμάτων κτλ. (Άρθρο 34, 55 και 56 ν. 2238/1994)	Συν/στάτες καθαρού κέρδους	Καθαρά (τεκμαρτά) κέρδη		
	1.			682	685		688		
	2.			683	686		689		
	3.			692	694		696		
	4.			693	695		697		
				ΣΥΝΟΛΟ	684	687		690	
								Διαφορά κερδών ****	691

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΔ'. ΕΙΔΙΚΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ Παραγράφου 5 άρθρου 33 ν. 2238/1994**											
Ε. Δ. Χ. (ΤΑΞΙ)***			Αριθμός Κυκλοφορίας	Ποσοστό συνιδιοκτησίας %	Καθαρά κέρδη (1)			Ποσό μείωσης λόγω έδρας (2)	Υπόλοιπο Καθαρών Κερδών (3) = (1) - (2)	Μηνιαίο Απομύνημα	Συνολικό Ελάχιστο Εισόδημα
α/α	Έδρα				Οδηγός Ιδιοκτήτης	Οδηγός Τρίτος	Εκμεταλεωτής Μη Ιδιοκτήτης				
	1.										
	2.										
	3.										
										ΣΥΝΟΛΟ	890
Α. Δ. Χ. ενταγμένα σε ΚΤΕΛ***			Αριθμός Κυκλοφορίας	Ποσοστό συνιδιοκτησίας %	Καθαρά κέρδη (1)			Ποσό μείωσης λόγω έδρας (2)	Υπόλοιπο Καθαρών Κερδών (3) = (1) - (2)	Μηνιαίο Απομύνημα	Συνολικό Ελάχιστο Εισόδημα
α/α	Έδρα				Οδηγός Ιδιοκτήτης	Οδηγός Τρίτος	Εκμεταλεωτής Μη Ιδιοκτήτης				
	1.										
	2.										
										ΣΥΝΟΛΟ	897
Φ. Δ. Χ.			Αριθμός Κυκλοφορίας	Ωφέλιμο φορτίο	Ποσοστό συνιδιοκτησίας %	Ποσό Φόρου (1)		Ποσό μείωσης λόγω έδρας (2)	Υπόλοιπο Ποσού Φόρου (3) = (1) - (2)	Μηνιαίο Απομύνημα	Συνολικό ποσό καταβληθέντος Φόρου
α/α	Έδρα					Οδηγός Ιδιοκτήτης	Οδηγός Τρίτος				
	1.										
	2.										
										ΣΥΝΟΛΟ	898

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΕ'. ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΤΩΝ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΩΝ Δ.Χ. (Συμπληρώνεται ΜΟΝΟ από τους εκμεταλεωτές ταξί, Α.Δ.Χ. ενταγμένων σε ΚΤΕΛ και Φ.Δ.Χ. που δεν τηρούν βιβλία Γ' κατηγορ.)										
α/α	Είδος οχήματος	Αριθμός Κυκλοφορίας	Μικτό φορτίο για τα φορτηγά	Ωφέλιμο φορτίο φορτηγά Δ.Χ.	Είδος καυσίμου ΒΚ-ΠΚ ΥΓ	Εκμεταλεωτής Ιδιοκτήτης	Εκμεταλεωτής μη Ιδιοκτήτης	Ακαθάριστα έσοδα	Έξοδα	Καθαρά κέρδη
	1.							651	652	653
	2.							654	655	656
	3.							657	658	659
	4.							660	661	662

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΣΤ'. ΕΙΔΙΚΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ Παρ. 6, 7 και 8 άρθρου 33 ν. 2238/94 (Ενοικιαζόμενα δωμάτια, διαμερίσματα - Κάμπινγκ/Λιανοπηλτές)												
ΔΗΜΟΣ-ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ			ΔΩΜΑΤΙΑ ΕΝΟΙΚΙΑΖΟΜΕΝΑ	Αριθμός	ΜΟΝΟΧΩΡΑ ΔΙΑΜΕΡΙΣΜΑΤΑ	Αριθμός	ΔΙΧΩΡΑ ΔΙΑΜΕΡΙΣΜΑΤΑ	Αριθμός	ΤΡΙΧΩΡΑ ΔΙΑΜΕΡΙΣΜΑΤΑ	Αριθμός	ΠΡΟΣΑΥΓΕΣΗ	
ΔΗΜΟΣ-ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ ΚΑΜΠΙΝΓΚ							ΘΕΣΕΙΣ ΣΚΗΝΩΝ-ΤΡΟΧ.-ΑΥΤ/ΤΩΝ			ΝΑΙ	ΟΧΙ	
663	Καταβληθέν ποσό		664	Αριθ. Δήλωσης		665	Ημερ. Υποβολής				ΛΙΜΝΟΠΩΛΗΤΗΣ	ΝΑΙ
Σημειώσεις Φορολογούμενου :												

* Ο υποπίνακας "ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ" του πίνακα αυτού συμπληρώνεται από τους υπόθετους για τα εισοδήματα από εκτέλεση τεχνικών έργων που έχουν αναλάβει μέχρι την 31/12/2006.
 ** Όταν συμπληρώνεται ο πίνακας ΙΔ' θα συμπληρώνονται ανάλογα και οι πίνακες ΙΕ' και ΣΤ'.
 *** Συμπληρώνεται από εκμεταλεωτές επιβατικών αυτοκινήτων Δ.Χ. (ΤΑΞΙ) και λεωφορείων Δ.Χ. ενταγμένων σε ΚΤΕΛ μόνο αν επιλέξουν να φορολογηθούν για τεκμαρτά ποσά καθαρού εισοδήματος.
 **** Αναγράφεται η διαφορά λογιστικών-τεκμαρτών κερδών στην περίπτωση τήρησης βιβλίων Γ' κατηγορ. του Κ.Β.Σ.
 Υ.Ε.Α.Δ. ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Στην αρχή περνάμε όλα τα στοιχεία του ισολογισμού της Ανώνυμης Εταιρείας στο έντυπο Ε3. Για το οικονομικό έτος 2008 χρησιμοποιούμε τον Ισολογισμό της 31^{ης} Δεκεμβρίου 2007, εταιρικής χρήσης 1/1/2007-31/12/2007.

Στην πρώτη σελίδα περνάμε όλα τα στοιχεία της εταιρείας και του φορολογούμενου, όπως όνομα, έδρα, δραστηριότητα, Α.Φ.Μ., Δ.Ο.Υ., διαχειριστική περίοδο.

Η Ανώνυμη Εταιρεία τηρεί τα βιβλία της Γ' κατηγορίας.

Επίσης συμπληρώνουμε και το ποσό του ενοικίου που πληρώνει η εταιρεία αυτή.

Ο πίνακας ΣΤ' δεν συμπληρώνεται γιατί η εταιρεία τηρεί βιβλία Γ' κατηγορίας.

Στον πίνακα Η' συμπληρώνουμε όλα τα κενά με τα στοιχεία του Ισολογισμού και στον πίνακα Θ' τοποθετούμε όλα τα στοιχεία από τον λογαριασμό γενικής εκμετάλλευσης. Σύμφωνα με αυτόν τον πίνακα βλέπουμε το σύνολο των πωληθέντων στοιχείων, το σύνολο των αγορών και το σύνολο των εξόδων.

Οι υπόλοιποι πίνακες συμπληρώνονται σε διάφορες άλλες περιπτώσεις που στην προκείμενη περίπτωση η εταιρεία δεν έχει γεωργικό εισόδημα και δεν ανήκει σε τεχνική ή οικοδομική επιχείρηση.

Παρακάτω θα παρουσιάσουμε 2 περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. του 2007 .

Σύμφωνα με αυτές και τις υπόλοιπες περιοδικές δηλώσεις του 2007 συμπληρώνεται η εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α.

Η περιοδική δήλωση γίνεται κάθε μήνα και υποβάλλεται μέχρι τις 22 του επόμενου μήνα. Στο έντυπο αυτό καταχωρούνται όλες οι αγορές και οι πωλήσεις με τα ανάλογα Φ.Π.Α. τους αλλά και κάθε εισαγωγή ή εξαγωγή που έχει κάνει η εταιρεία μέσα σε αυτό το μήνα.

Ενδεικτικά θα αναφερθούμε στην περιοδική δήλωση του Σεπτεμβρίου και του Οκτωβρίου. Στην περιοδική δήλωση του Σεπτεμβρίου έχει γίνει και μια εισαγωγή η οποία δηλώνεται μεν στο έντυπο του Φ.Π.Α. αλλά δηλώνεται και σε ξεχωριστό έντυπο, στο Φ4 που είναι ο ανακεφαλαιωτικός πίνακας ενδοκοινοτικών αποκτήσεων.

Τα έντυπα έχουν ως εξής :



ΠΕΡΙΟΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α.

Για υποκείμενους με Β ή Γ κατηγορ. βιβλία ΚΒΣ.
Εκτακτη δήλωση των υποκειμένων αυτών, των μη υποκειμένων ή απόλυμένων.
Έχει θέση και ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΟΥ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ, αν δεν εκδίδεται μηχανογραφικά.
Υποβάλλεται σε δύο (2) αντίτυπα.

ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	003	ΑΡΙΘΜΟΣ	ΕΤΟΣ
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	004		
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ Η ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ	005		

ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΟΥ: ΦΑΡΕ-ΑΘΗΝΩΝ 001

ΕΤΟΣ: 006 2007

007 ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΑΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ

από 01/10/07 έως 31/10/07

Αν η δήλωση είναι εκτακτη, οι κωδ. 007 και 008 δεν συμπληρώνονται.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ (Διαγραμμίστε με x)

ΜΗΝΑΣ	008	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
ΤΡΙΜΗΝΟ		1	2	3	4								

ΕΙΔΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ				ΕΚΤΑΚΤΗ ΔΗΛΩΣΗ (Διαγραμμίστε με x)								ΜΟΝΟΝ αν διαγραμμίστε με x κωδ. 012-4 συμπληρώστε τους κωδ. 006 και 009		
010	ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΗ	ΑΝΑΚΑΤΗΓΚΗ	ΜΕ ΕΠΙΦΥΛΑΣΗ	012	ΛΗΠΤΗΣ ΑΡΧΑΙΟΥΣ	ΚΑΙΝΟΥΡΓΟ ΜΕΤ. ΜΕΣΟ	ΟΡΙΣΤΙΝΗ ΑΠΛΗΤΗΣ	ΕΝΔ. ΣΥΝΤ. ΑΠΛΗΤΕΣ	ΕΠΙΣΤΗΜΗ ΕΞΕΙΡΗΜΕΝΗ	ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΚΟΡ. ΑΠΟΣ.	ΚΑΤ. ΑΠΟΚΤΗ. ΚΑΤΑΒΟΛΩΝ	ΑΛΛΑ ΑΙΤΙΑ	ΜΗΝΑΣ ΕΝΔΟΚ. ΣΥΝΑΛΙΣΤΩΝ	009
	1	2			1	2	3	4	5	6	7	8		

Αν διαγραμμίστε ο κωδ. 012-3 αναφέρατε: Είδος απαλλαγής/Ετος/Αρ. πρωτ. αρχικής αίτησης

Α. ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ Ή ΛΗΠΤΗ

101	ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ	<u>Χ ΒΑΛΑΒΑΝΗΣ ΑΒΕΕ</u>													
102	ΟΝΟΜΑ	<u>ΧΡΥΣΟΣΤΟΜΟΣ</u>	103	ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ	<u>ΕΥΣΤΡΑΤΙΟΣ</u>	104	ΤΙΤΛΟΣ								
105	Δ/ΝΣΗ: ΟΔΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ Η ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ - ΧΩΡΙΟ	<u>ΣΠΥΡ. ΣΕΡΑΓΚΑΣ</u>			106	ΔΗΜΟΣ Ή ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ	<u>ΣΕΡΑΓΚΑΣ</u>	107	ΤΑΧΥΚΩΔ.	ΤΗΛΕΦΩΝΟ	ΚΩΔΙΚΟΣ	ΑΡΙΘΜΟΣ			
108	Α.Φ.Μ.	ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ		109	ΑΡΙΘΜΟΣ	110	Πραγματοποιούσα ενδο-κοινωνικές συναλλαγές:	111	ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΔΙΔΑΚΤΩΝ Κ.Β.Σ.	B	X	AB	AG	1	Μόνο σε έκτακτη δήλωση και για το Δημόσιο
	<u>99.8538.122</u>						ΝΑΙ	X	ΟΧΙ	2	112	ΑΡΙΘ. ΚΥΚΛΟΦ. Ε.Δ.Χ.		113	% ΔΙΟΚΤ. ΕΔΧ

Β. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΡΟΩΝ - ΕΙΣΡΩΩΝ μετά την αφαίρεση (κατά συντελεστή) των επιστροφών - εκπτώσεων.

Α	ΕΚΡΟΣΕΣ φορολογητέες (πωλήσεις αγαθών, παροχή υπηρεσιών κλπ), ΕΝΔΟΚ. ΑΠΟΚΤ. & ΠΡΑΞ. ΛΗΠΤΗ	ΣΥΝ. ΦΟΡ.	ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ που αναλογεί	Β	ΕΙΣΡΩΣΕΣ φορολογητέες (αγορές, εισαγωγές κλπ), ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΥ, ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ	ΣΥΝ. ΦΟΡ.	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΡΩΩΝ που αναλογεί	
301	I. ΕΚΡΟΣΕΣ ΕΝΔΟΚ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ σε λοιπή Ελλάδα εκτός από τα νησιά Αιγαίου	9	331	II. ΕΚΡΟΣΕΣ ΕΝΔΟΚ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ, ΕΙΣΑΓΟΓΕΣ ΚΑΙ ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ στη λοιπή Ελλάδα εκτός από τα νησιά Αιγαίου	9	371		
302		4,5	332		4,5	372		
303	<u>194642 93</u>	19	333	<u>36982,16</u>	<u>136069 93</u>	19	373	<u>25853,29</u>
304	II. ΕΚΡΟΣΕΣ ΕΝΔΟΚ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ στα νησιά Αιγαίου και από λοιπή Ελλάδα προς τα νησιά αυτά	6	334		6	374		
305		3	335		3	375		
306		13	336		13	376		
307	ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΝΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	ΣΥΝ. ΦΟΡ.	337	Δαπάνες, γεν. έξοδα φορολογητέα	377	377	<u>2142,42</u>	
308	Εκροές φορολογητέες εντός Ελλάδας με δικαιώμα έκπτωσης			ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΝΤΕΩΝ ΕΙΣΡΩΩΝ	378	378	<u>27995,71</u>	
309	Ενδοκ. παροχ. εισαγωγ. & λοιπών εκροών απαιτών με δικαιώμα έκπτωσης			δ	ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΣΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΩΩΝ			
310	Εκροές απαλλαγ. & εξουχ. δικαιώμ. έκπτωσης			401	Πιστωτικό υπόλοιπο προηγ. φορολ. περιόδου			
311	ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΡΟΩΝ	<u>194642 93</u>		402	ΦΠΑ έκτακτης δήλωσης λοιπά προστίθεμ. ποσά		404	
				403	Χρεωστικό αρχικής δήλωσης			
				ε	ΑΦΑΙΡΟΥΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΑΠΟ ΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΩΩΝ			
				411	ΦΠΑ εισροών που πρέπει να μειωθεί βάση Προβλ.α			
				412	Χρεωστικό μέχρι 3€ προηγ. φορ. περιόδου & λοιπά αφαιρούμενα		413	
					ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΩΩΝ	420	<u>27995,71</u>	

Γ. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ για καταβολή, έκπτωση ή επιστροφή (κωδ. 337 - κωδ. 420)

501	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	511	ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	<u>8986,45</u>	Σε περίπτωση που η δήλωση παραλαμβάνεται χειρογραφα, συμπληρώστε ολογράφως το σύνολο για καταβολή σε ΕΥΡΩ.
502	ΠΟΣΟ για έκπτωση	512	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ εκποδ. υποβολής		
503	ΠΟΣΟ για επιστροφή	513	ΣΥΝΟΛΟ για καταβολή		

ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ:

Ο ΔΗΛΩΝ	Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ	Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ	Ο ΤΑΜΙΑΣ
(Όνομο ή Επωνυμία, ΑΦΜ, Α.Μ. αδείας, Κατηγορία αδείας, Δ/νση)	(Όνομο και υπογραφή)	(Όνομα και υπογραφή)	(Όνομα και υπογραφή)

* Συμπληρώνεται από τη ΔΟΥ
 - Αν υποβληθεί παρά τον και αργότερα είναι αρνητικός αριθμός, σημειώστε το πρόσημο πλν (+) πριν απ' αυτό.
 - Τα ποσά σε ΕΥΡΩ αναγράφονται υποχρεωτικά με τη χρήση δύο (2) δεκαδικών ψηφίων μετά την υποδιαστολή, π.χ. 45,00 ή 45,63.

4
TAXIS

**ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ
ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΠΑΡΑΔΟΣΕΩΝ**

Υποβάλλεται σε τρία (3) αντίτυπα. **ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΝ**

ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ

003	ΑΡΙΘΜΟΣ	ΕΤΟΣ
		07
004		
005		

ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ. **ΦΑΒΕ ΑΘΗΝΩΝ** 001

Δ.Ο.Υ. ΥΠΟΒΟΛΗΣ **ΦΑΒΕ ΑΘΗΝΩΝ** 002

Ημερολογιακή περίοδος

από 006 010707 έως 311007

007 ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΣ

Τρίμηνο / έτος 008 3 / 07

Α. ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΔΗΛΟΥΝΤΟΣ

010	ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ	Χ. ΒΑΛΑΒΑΝΗΣ ΑΒΕΕ					
011	ΟΝΟΜΑ	012	ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ	013	ΤΙΤΛΟΣ		
014	ΔΙΕΥΘ. ΟΔΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ Ή ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ - ΧΩΡΙΟ	015	ΔΗΜΟΣ Ή ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ	016	ΤΑΧΥΔΕΛΤΙΑ		
ΒΙΟΠΑ ΓΕΡΑΤΕΑ		ΓΕΡΑΤΕΑ		19001			
ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΗΛΕΦΩΝΟΥ - FAX		017	ΚΩΔΙΚΟΣ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΗΛΕΦΩΝΙΟΥ	018	ΚΩΔΙΚΟΣ	ΑΡΙΘΜΟΣ FAX
021		Α.Φ.Μ.		022		ΑΡ. ΦΑΚΕΛΙΟΥ	
E.L. 998538122		Ο ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΥΜΠΛΗΡΩΝΕΤΑΙ ΣΕ:		Διαγραμμίστε με (x)			
Σε περίπτωση συμπλήρωσης της δήλωσης σε ΕΥΡΩ, τα ποσά αναγράφονται ΥΠΟΧΡΕΩΤΙΚΑ με τη χρήση δύο (2) δεκαδικών ψηφίων μετά την υποδιαστολή, π.χ. 45,00 ή 45,65 ΕΥΡΩ.		024		ΕΥΡΩ	X	Αριθμός σελίδας	023

Β. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΠΑΡΑΔΟΣΕΩΝ ΑΓΑΘΩΝ

α/α (1)	Χώρα αγοραστή κτλ. (2)	Στοιχεία αγοραστή κτλ.		Φορολογητέα Αξία	
		Πρόθεμα χώρας (3)	Αριθμός μητρώου ΦΠΑ (4)	Ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών κτλ. (5)	Οιονεί ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών (τριγωνικές συναλλαγές) (6)
1	ΓΕΡΜΑΝΙΑ	D	6121321943	63615,44	
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9					
10					
11					
12					
13					
14					
15					
16					
17					
18					
19					
20					
21					
22					
23					
24					
25					
26	ΣΥΝΟΛΑ ΣΕΛΙΔΑΣ			63615,44	

Ο ΔΗΛΩΝ	Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ	Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ:
	(Όνομα - ΑΔΤ - Δ/νση)	(Σφραγίδα & υπογραφή)	

* Συμπληρώνεται από τη ΔΟΥ
 - Σε περίπτωση συμπλήρωσης της δήλωσης σε ΕΥΡΩ, τα ποσά αναγράφονται ΥΠΟΧΡΕΩΤΙΚΑ με τη χρήση

Για να συμπληρωθεί μια περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. πρέπει να υπάρχει το σύνολο των πωλήσεων με 19% αλλά και το Φ.Π.Α. τους, το σύνολο των πωλήσεων με 9% και το Φ.Π.Α. τους, το σύνολο των πωλήσεων με 0% αλλά και το σύνολο των αγορών που έχουν γίνει όλο τον μήνα με 0%, 9% και 19% και τα αντίστοιχα Φ.Π.Α. τους.

Αφού βρούμε το σύνολο του Φ.Π.Α. των αγορών αλλά και των πωλήσεων κάνουμε την αφαίρεση Φ.Π.Α. πωλήσεων – Φ.Π.Α. αγορών και αν το αποτέλεσμα είναι θετικό τότε το υπόλοιπο είναι χρεωστικό ενώ αν είναι αρνητικό τότε υπάρχει πιστωτικό υπόλοιπο.

Σε περίπτωση που το υπόλοιπο είναι πιστωτικό τότε μεταφέρεται στον επόμενο μήνα και προστίθεται στο σύνολο του φόρου των αγορών. Επίσης στην περιοδική δήλωση καταχωρούνται και οποιεσδήποτε αγορές παγίων που μπορεί να έχουν γίνει.

Στο έντυπο Φ4 καταχωρούμε όλα τα στοιχεία της εταιρείας και στη συνέχεια το μέρος από το οποίο έχει γίνει η εισαγωγή. Η κάθε εισαγωγή έχει δικό της κωδικό που το βρίσκουμε πάνω στο INCOICE που μας έχουν στείλει, το οποίο μας λέει όλα τα πράγματα τα οποία θα εισάγουμε. Και φυσικά και το ποσό της εισαγωγής το οποίο καταχωρείται και αυτό στο έντυπο της περιοδικής δήλωσης του Φ.Π.Α.

Στη συνέχεια συμπληρώνουμε το έντυπο Φ1, το οποίο είναι η εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α. αυτό το έντυπο το συμπληρώνουμε μία φορά το χρόνο και αυτό γίνεται στο τέλος του χρόνου αφού βγάλουμε και την περιοδική δήλωση του Δεκεμβρίου.

Το έντυπο Φ1 είναι για την διαχειριστική περίοδο 1/1/2007-31/12/2007 (για την προκειμένη περίπτωση). Γίνεται η ίδια διαδικασία με τις περιοδικές δηλώσεις όμως εδώ καταχωρούνται όλες οι πωλήσεις και οι αγορές όλου του χρόνου με τα αντίστοιχα Φ.Π.Α. τους.

Στο τέλος βρίσκουμε αν υπάρχει πιστωτικό ή χρεωστικό υπόλοιπο και ανάλογα με αυτό ή το πληρώνουμε ή γίνεται η επιστροφή από το δημόσιο.

Εδώ έχουμε το εξής :

Το τελευταίο έντυπο που συμπληρώνεται είναι το Φ-01 που είναι η δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

Για να συμπληρωθεί αυτό πρέπει να χρησιμοποιήσουμε τον πίνακα με την κατάσταση του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως.

Σύμφωνα με το παράδειγμα μας έχουμε το εξής έντυπο :



Έντυπο δήλωσης φορολ. Εισοδ/τος νομικών προσώπων κερδοσκ. χαρακτήρα ΠΛΗΝ τραπεζικών και ασφαλιστικών επιχειρήσεων.

Οικονομικό έτος 2008
 Διαχείριση από 1/1/07-31/12/07
 Αριθ. Φορ. Μητρώου 998538122
 Αριθ. Δήλωσης 1710
 Αριθ. Φακέλλου 18365

Προς τον [] [] [] []
 Η δήλωση του προηγούμενου οικ. έτους υποβλήθηκε στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΣΜΥΡΝΗΣ [] [] [] []
 Συμπυκνώνεται έντυπο Ε9: 618 ΝΑΙ 1

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ** []
 ΣΕ ΕΚΚΑΘ/ΣΗ []
 ΜΕ ΕΠΙΦΥΛΑΞΗ []

ΔΗΛΩΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

ΤΟΥ ΥΠΟΧΡΕΟΥ	Νομική μορφή ΑΒΕΕ	Εθνικότητα ΕΛΛΗΝΙΚΗ
	Επωνυμία ΧΡΥΣΟΣΤΟΜΟΣ ΒΑΛΑΒΑΝΗΣ ΜΕΤΑΛΛΟΥΡΓΙΚΗ ΑΒΕΕ	Τίτλος ΥΑΛΑΝΑΝΙΣ ΜΕΤΑΛ S.A
ΑΝΤΙΚΑΛΩΣΗ	Εδρα: Πόλη ΚΕΡΑΤΕΑ Οδός ΒΙΟΠΑ ΚΕΡΑΤΕΑΣ Αριθμός 1000 Τηλεφ. 2299040985	ΤΑΧ.ΚΩΔ. 1000 Αριθμ. Τηλεφ. 2299040985
	Αντικείμενο εργασιών ΚΑΤΑΣΚΕΥΗ ΜΕΤΑΛΛΟΥΡΓΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΚΕΥΩΝ	ΚΑΕ []
ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ	Ονοματεπώνυμο	Αριθμ. Τηλεφ.
	Επάγγελμα	Διεύθυνση
Αποτελέσματα φορολογική αναμόρφωση	Φορολογητέα κέρδη	001 213969,31
	Η συνολικό κέρδος (επί αλλοδαπών εταιριών κλπ.)	002
	Η ζημία	003
	Τεκμαρτά κέρδη οικοδομικών επιχειρήσεων άρθρου 11ν. 3296/2004	070
Φόρος βάσει ισχ. Συν/στη X 29% = 081		
Ωφέλεια 10 μον. Βάσει άρθρ. 9 ν. 2992/2002 (μετασχ. εντός 2005) = φόρος		X 1/3 = 084
Ωφέλεια 10 μον. Βάσει άρθρ. 9 ν. 2992/2002 (μετασχ. εντός 2004 ή 2005) = φόρος		X 1/3 = 085
Σύνολο ωφέλειας φόρου =		083

ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΟΡΟΥ, ΤΕΛΩΝ ΚΛΠ.	ΕΥΡΩ	ΒΕΒΑΙΩΣΗ ** (ΕΥΡΩ)
Φόρος που αναλογεί 213969,31 x 25,0%	(α) 004 53492,33	Σύνολο 193/74 Α.Χ.Κ.
Συμπλ/κός φόρος 3% στο ακαθ εισόδημα από ακίνητα	(β) 005	
Άθροισμα (α+β)	(γ) 700 53492,33	
Μειών: Φόρος που προκαταβλήθηκε	(α1) 008	
>> >> παρακρατήθηκε	(α) 009	
>> >> παρακρατήθηκε στα φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο εισοδήματα	(η) 410	
Φόρος οικοδ. επιχ. Άρθρου 11. ν. 3296/2004	(θ) 111	
Φόρος αλλοδαπής και αρ. 10 Ν. 2578/1998	(ι) 600	
Άθροισμα (στ+ζη+θ+ι)	(ια) 701	
Πιστωτικό ποσό για συμψηφισμό (ια γ)	(ιγ) 012	
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση (γ-ια)	(ιβ) 011	
Προκαταβολή φόρου τρέχουσας χρήσεως ΝΑΙ/ΟΧΙ** ΝΑΙ	(ιβ) 014 53492,33	
Τέλη χαρτ. 3% στο ακαθ εισόδ από εκμισθ ακ/των	(β) 006 35035,01	ο ενεργήσας τη βεβαίωση Ελέγχθηκαν τα αριθμητικά δεδομένα της δήλωσης 2008 ο ενεργήσας τον έλεγχο
Εισφορά υπερ ΟΓΑ στα τέλη χαρτισμού	(ε) 007	
Πρόσθετος φόρος % λόγω εκπροθέσμου	(ιδ) 013	
Πρόσθ. Τέλη Χαρτίμου οικοδομικών % >>	(ιε) 113	
Πρόσθ. Εισφορά ΟΓΑ χαρτίμοι % >>	(ιστ) 997	
Άθροισμα (ιβ+ιβ+δ+ε+ιδ+ιε+ιστ)	(ω) 702 89027,34	
Συνολικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση (ιζ-ιγ)	704 89027,34	
Η Πιστωτικό ποσό για επιστροφή (ιγ-ιζ)	703	

ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΑΝ (ΕΥΡΩ)	1/8	100%	Παραλήφθηκε:	Ο Νόμιμος Εκπρόσωπος	2008
Φόρος:	6749,04		Εμπρόθεσμα:** []	Ο ΔΗΛΩΝ	
Τέλη χαρτισμού:			Εκπροθέσμου:** []		
ΟΓΑ χαρτισμού:			Μήνες []		
Προκαταβολή φόρου:	4286,58		Εκπροθέσμου:** []	Ο Προϊστάμ. Λογιστηρίου κλπ	
Πρόσθετος φόρος:				Επώνυμο	
(ολόκληρο το ποσό)				Όνομα:	
Προσθ. Τέλος χαρτ:				Δ/ση:	
(ολόκληρο το ποσό)				Α.Φ.Μ.:	
Προσθ. εισφ. ΟΓΑ χαρ:				Αριθμός Δ.Ο.Υ.:	
(ολόκληρο το ποσό)				Αρ. μητρ ασκ επαγγ/τος	
Σύνολο:	11035,62			Κατηγορία αδείας:	
Αριθ. διπλοτύπου:	20403			2008	
Ο Επιμελητής Είσπραξης				Ο ΔΗΛΩΝ	

*Για κέρδη που προκύπτουν από δραστηριότητες σε νησιά με πληθυσμό από 3.100 κατοίκους ο συντελεστής μειώνεται κατά 40%.

**Συμπληρώνεται από την Υπηρεσία

I. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ "ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ"

		ΠΟΣΑ		
Ακαθάριστα έσοδα χρήσης α) άρθρου 15 ν.3296/2004		801	β) βιβλίων	
Κέρδη Ισολογισμού χρήσης (Λ/86.99)		015	1560727,50	
Η ζημία βάσει Ισολογισμού χρήσης		016	215969,31	
		017		
Σε περίπτωση κερδών προστίθενται και σε περίπτωση ζημιάς αφαιρούνται	1. Φόροι που δεν εκπίπτονται	018		
	2. Ποσό υποβλεπόμενων που εκτέθηκε πλέον των νομίμων	019		
	3. Πρόσθετοι φόροι - προσαυξήσεις - πρόστιμα ΚΒΣ	020		
	4. Δαπάνες αυριανών που δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση	021		
	5. Λοιπές δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση	022		
	6. Δαπάνες που αφορούν ασφαρολ. έσοδα ή έσοδα φορολ. και ειδικό τρόπο ή έσοδα από μερίσματα και συμμετοχές	023		
	7. _____	025		
	Σύνολο κερδών	024	215969,31	
	Υπόλοιπο ζημιών	224		
Σε περίπτωση κερδών αφαιρούνται και σε περίπτωση ζημιάς προστίθενται :	1. Μερίσματα ή κέρδη από συμμετοχές	026		
	2. Έσοδα φορολογηθέντα με ειδικό τρόπο	027		
	3. Έσοδα Αφορολόγητα (π.χ. Κέρδη από αμοιβαία κεφάλαια)	028		
	4. Κέρδη από πώληση μετοχών εισηγμένων στο ΧΑΑ ή αλλοδαπά χρηματιστήρια	460		
	5. Ποσό που φορολογήθηκε κατά την προηγ. χρήση λόγω αναμόρφ. της πρόβλεψης για αποζ. προσωπ.	462		
	6. _____	461		
		Κέρδη Χρήσεως	029	215969,31
		Ζημία χρήσεως	030	
	* Τεχνητά κέρδη Τεχνικών εταιρειών	100		
	Επιπλέον καθαρά κέρδη υπαγόμενης στο άρθρο 15 ν. 3296/2004 δραστηριότητας	802		
Καθαρά κέρδη (συνολικού)				
Ζημία από δραστηριότητα μη υπαγόμενη στην αυτοεπιτρούληση	803			
Κέρδη από δραστηριότητα μη υπαγόμενη στην αυτοεπιτρούληση	804			
ΣΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΔΙΑΝΟΜΗΣ ΚΕΡΔΩΝ				
Μερίσματα	031			
Αμοιβές μελών Δ.Σ. Και Δ/ντιών	032			
Αμοιβές εργατοϋπαλληλικού προσωπικού	033			
Συνολικό ποσό διανεμημένων κερδών ΕΓΓΕ και ΣΥΝΜΩΝ	420			
	ΣΥΝΟΛΟ	430		
Προστίθενται	1. Μέρος ασφαρολ. Εσόδων που αναλογούν στα διανεμόμενα	034		
	Διαν. Κέρδη <input checked="" type="checkbox"/> Ασφαρολ. Έσοδα			
	Κέρδη Ισολογισμού			
	2. Πλέον φόρος που αναλογεί στο πιο πάνω ποσό	035		
	3. Μέρος κερδών φορολογηθέντων κατά ειδικό τρόπο που αναλογούν στα διανεμόμενα	036		
	Διαν. Κέρδη <input checked="" type="checkbox"/> Ασφαρολ. Έσοδα			
	Κέρδη Ισολογισμού			
	4. Πλέον φόρος που αναλογεί στο πιο πάνω ποσό	037		
	Κέρδη	038	215969,31	
	Ζημία	338		
Ζημία παρελθουσών χρήσεων	039			
	ΚΕΡΔΗ ΜΕΤΑ ΦΟΡΟΛ.ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗΣ	040	215969,31	
	ΖΗΜΙΑ ΜΕΤΑ ΦΟΡΟΛ.ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗΣ	400		
ΑΦΑΙΡΕΣΗ ΑΦΟΡΟΛ.ΑΠΟΘΕΜΚΩΝ ΑΝΑΠΤ. ΝΟΜΩΝ, Κ.Α.Π.				
1. Αφορολόγητο ποσό για επενδύσεις που έγιναν με το Ν. 289/1976	042			
2. Αφορολόγητο ποσό για επενδύσεις που έγιναν με το Ν. 1262/1982	043			
3. Αφορολόγητο ποσό για νέες στη χώρα επενδύσεις Ν. 1892/1990	044			
4. Αφορολόγητο ποσό Ν. 2601/1998	046			
5. Αφορολόγητο ποσό Ν. 3299/2004	045			
6. Δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας ν. 3296/2004 άρθρο 9 παρ. 8 (Εξωλογιστικά)	060			
7. Έκπτωση λόγω απασχόλησης ατόμων με αναπηρία ν. 3522/2006 άρθρο 4 παρ. 10 (Εξωλογιστικά)	071			
8. _____	059			
	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ	048	215969,31	
	ΖΗΜΙΑ	448		
	ΖΗΜΙΑ ΠΟΥ ΑΝΑΓΝΩΡΙΖΕΤΑΙ (Δεν λαμβάνεται υπόψη το ποσό του ΚΑ. 071)	449		
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΧΡΗΣΗΣ		800	1560727,50	
ΝΕΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ (μειωμένη προκαταβολή)		950	ΝΑΙ	
Χρόνος έναρξης εργασιών (νέας επιχείρησης)		1		
II. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΤΡΕΧΟΥΣΑΣ ΧΡΗΣΗΣ				
1. Φόρος κερδών και συμπληρωματικός φόρος	33992,33	x 65%	049	35095,01
2. Μείον παρακρατηθείς φόρος επί τόκων, 3% κλπ.			050	
3. Προκαταβολή τρέχουσας χρήσης			051	35095,01

* Επισυνάπτεται αναλυτική κατάσταση προσδιορισμού των τεκμηριωμένων κερδών ** Καταχωρείται το ίδιο ποσό με αυτό του ΚΑ. 015

Φ.01-010 - Σελίδα 2 από 4 ΑΦΜ :

III. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΗΓΕΣ
A. Εισόδημα από ακίνητα (ανακεφαλαίωση*)

200	Εκμίσθωση και Υπεκμίσθωση (εκτός του ποσού του ΚΑ: 205 και 215)	210	Ιδιόχρηση.	Σύνολο.
205	Εκμίσθωση και Υπεκμίσθωση κατοικιών από 1.1.2007 έως 31.12.2007	215	Εκμίσθωση και Υπεκμίσθωση κατοικιών από 1.1.2008 και μετά.	

B. Εισόδημα από κινητές αξίες
Τόκοι, τοκομερίδια κ.λ.π. ως και μερίσματα από συμμετοχή σε άλλες ανώνυμες εταιρίες

Α/Α	Πρόελευση εισοδήματος			Φορολογηθέντα Μερίσματα	Περίοδος ισολογισμού	Χρονολογία κτήσης	Ανάλυση εισοδήματος	
	Ανώνυμη Εταιρεία κλπ. χρεώστης	ή	Είδος				Καθαρό ποσό	Φόρος που παρακρατήθηκε
1								
2								
3								
4								
5								
6								
7								

Γ. Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις

Α/Α	Περιοχή κοινότητας)	(Δήμος ή αγοκτήματος	Είδος Παραγωγής	Αριθμός στρεμμάτων	Εισόδημα
1					
2					
3					
	Σύνολο				250

Δ. Εισόδημα από συμμετοχή σε ΕΠΕ, προσωπικές εταιρίες, κοινοπραξίες κλπ.

Α/Α	Επωνυμία, Νομική Μορφή	Διεύθυνση	Αρμόδια Δ.Ο.Υ.	Διαχ/κή περίοδος	Συνολικό καθαρό κέρδος επιχ/σης	Ποσοστό συμ/χής	Ποσό εισοδήματος	Καταβληθ φόρος στο όνομα του νομ προσώπου
1								
2								
3								
4								
5								
6								
7								

IV. ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΔΗΛΩΣΗΣ (Σύνθεση Διοικητικού Συμβουλίου)**

Α/Α	Επωνυμία - Όνομα - Όνομα Πατρός	Αριθμός Φορολ. Μητρώου	Ιδιότητα στο νομικό πρόσωπο	Διεύθυνση κατοικίας	Διάρκεια	Παρατηρήσεις
1	ΒΑΛΑΒΑΝΗΣ ΧΡΥΣΟΣΤΟΜΟΣ ΕΥΣΤΡΑΤΙΟΣ	1013092330	ΠΡΟΕΔΡΟΣ	ΓΑΛΦΑΔΑ - ΑΓ. ΝΙΚΟΛΑΟΥ 386	30/6/08	
2	ΒΑΛΑΒΑΝΗΣ ΕΥΣΤΡΑΤΙΟΣ ΤΩΝ ΥΡΥΩΝ	101830537	ΑΝΤΙΠΡΟΕΔΡΟΣ	" "	" "	
3	ΒΑΛΑΒΑΝΗΣ ΜΙΧΑΗΛ ΤΩΝ ΧΡΥΣΟΣΤΟΜΟΥ	128029946	ΜΕΛΟΣ	" "	" "	
4						
5						
6						
7						

V. ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΩΝ ΕΤΑΙΡΩΝ ΚΑΙ ΛΟΙΠΩΝ ΕΤΑΙΡΩΝ ΕΠΕ

Α/Α	ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΙΔΙΟΤΗΤΑ	Α.Φ.Μ.	ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ	ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ.
1					
2					
3					
4					

* Επισυνάπτεται αναλυτική κατάσταση μισθωμάτων ** Αναγράφεται η σύνθεση του Διοικητικού Συμβουλίου και κάθε μεταβολή στη διάρκεια της χρήσης
Φ.01-010 - Σελίδα 3 από 4 ΑΦΜ :

VI. ΕΠΕΝΔΥΣΕΙΣ Ν.3299/2004

Αξία επενδύσεων του Ν. 3299/2004 που πραγματοποιήθηκαν στη χρήση και υπάγονται στο καθεστώς της φορολογικής απαλλαγής του άρθρου 4 του ίδιου νόμου.				
ΕΠΕΝΔΥΤΙΚΑ ΣΧΕΔΙΑ	ΠΕΡΙΟΧΗ Α'	ΠΕΡΙΟΧΗ Β'	ΠΕΡΙΟΧΗ Γ'	ΠΕΡΙΟΧΗ Δ'
ΠΡΩΤΟΓΕΝΗΣ ΤΟΜΕΑΣ	301	311	321	321
ΔΕΥΤΕΡΟΓΕΝΗΣ ΤΟΜΕΑΣ	302	312	322	332
ΤΟΥΡΙΣΜΟΣ	303	313	323	333
ΤΡΙΤΟΓΕΝΗΣ ΤΟΜΕΑΣ	304	314	324	334
ΛΟΙΠΑ	306	316	326	336
ΣΥΝΟΛΟ	614 *	634 *	654 *	674 *

* Μεταφορά από τους κωδικούς της Ενότατος 19 ΜΕΡΟΣ VII της "Δήλωσης φορολογικής Απαλλαγής" (αρ. πρωτ 1100384/11194/Β0012/ΠΟΛ.1130/9-11-2006 Α.Υ.Ο.)

VII. Συμμετοχές σε ημεδαπές ή αλλοδαπές επιχειρήσεις της Ευρωπαϊκής Ένωσης (Ε.Ε.) ή λειτουργούντα υποκαταστήματα σε αυτή				
A/A	Χώρα - Πόλη	ΑΦΜ ή αλλοδαπός σχετικός κωδικός	Επωνυμία - Διακριτικός Τίτλος	Ποσοστό % Συμμετοχής

VIII. Συμμετοχές ημεδαπών ή αλλοδαπών επιχειρήσεων στην εταιρεία που υποβάλει την δήλωση αυτή				
A/A	Χώρα - Πόλη	ΑΦΜ ή αλλοδαπός σχετικός κωδικός	Επωνυμία - Διακριτικός Τίτλος	Ποσοστό % Συμμετοχής

ΟΔΗΓΙΕΣ

1. Υπόχρεοι για υποβολή της δήλωσης.

Η δήλωση αυτή υποβάλλεται από τα νομικά πρόσωπα της παραγρ. 1 του άρθρου 101 του ν. 2238/1994 (ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες, συνεταιρισμούς και ενώσεις αυτών, εταιρείες περιορισμένης ευθύνης, αλλοδαπές εταιρείες, δημόσιες δημοτικές επιχειρήσεις κλπ.) με εξαίρεση τις ανώνυμες τραπεζικές και ασφαλιστικές εταιρείες για τις οποίες υπάρχει διαφορετικό έντυπο δηλώσεως φορολογίας εισοδήματος.

2. Χρόνος υποβολής της φορολογ. Δήλωσης - Υποχρέωση καταβολής της πρώτης δόσης του φόρου εισοδήτος κλπ.

Η δήλωση υποβάλλεται σε τρία αντίτυπα μέχρι την 10η ημέρα του πέμπτου μήνα από τη λήξη της διαχειρ. Περιόδου. Από τα ανωτέρω αντίτυπα, τα δύο (2) παραμένουν στη Δ.Ο.Υ. το δε τρίτο, αφού θεωρηθεί, πέχει θέση απόδειξης υποβολής της δήλωσης. Τονίζεται ότι μαζί με τη δήλωση πρέπει να καταβληθεί και η προβλεπόμενη από το νόμο πρώτη δόση φόρου εισοδήτος, τελών κλπ, οι δε υπόλοιπες επτά (7), μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα των επτά (7) επόμενων μηνών, από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης. Σε περίπτωση εφγάπας καταβολής ολόκληρου του οφειλόμενου ποσού δεν παρέχεται έκπτωση.

Επίσης στη δήλωση πρέπει απαραίτητα:

- α) Να αναγράφονται στο επάνω δεξιό μέρος αυτής ο αριθμός φορολογικού μητρώου, καθώς και ο αριθμός φακέλλου της επιχείρησης, εφόσον η αρμόδια για την παραλαβή της δήλωσης Δ.Ο.Υ. τηρεί το αρχείο της κατά αύξοντα αριθμό φακέλλου, και
 - β) Να συμπληρώνονται με ακρίβεια τα στοιχεία του υπόχρου. Ειδικά η επωνυμία του νομικού προσώπου πρέπει να είναι αυτή που ορίζεται στο καταστατικό του.
- Επίσης, αναλυτικά πρέπει να γράφεται και το ανικείμενο των εργασιών της επιχείρησης.

3. Δικαιολογητικά που πρέπει να υποβάλλονται μαζί με τη φορολογική δήλωση.

Μαζί με τη δήλωση υποβάλλονται:

- α) Αντίγραφο ισολογισμού με ανάλυση του λογαριασμού "Αποτελέσματα Χρήσεως", νόμιμα υπογεγραμμένο, καθώς και αντίγραφο του λογ. "εκμετάλλευσης".
- β) Το έντυπο Ε3 Μηχανογραφικό δελτίο οικονομικών στοιχείων επιχειρήσεων και επιτηδευματιών.
- γ) Την προβλεπόμενη από τις διατάξεις της αρ. πρωτ. 1100384/11194/Β0012/ΠΟΛ1130/9-11-2006 Απόφασης του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, η οποία εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση των διατάξεων της παρ. 20 του άρθρου 7 του ν. 3299/2004, "Δήλωση Φορολογικής Απαλλαγής" για επενδυτικά σχέδια που έχουν υπαχθεί στο καθεστώς της ενίσχυσης της φορολογικής απαλλαγής του νόμου αυτού.
- δ) Τρία (3) αντίτυπα των πραγματοποιούμενων σε κάθε διαχειριστική χρήση επενδύσεων και αφορολόγητων κρατήσεων των διαφόρων αναπτυξιακών νόμων (ν.289/1978, ν.1262/1982, ν.1892/1990 και ν.2601/1998).

Τα έντυπα αυτά θα υποβάλλονται και στη περίπτωση που δεν έγιναν επενδύσεις μέσα στη διαχειριστική χρήση που έληξε, εφόσον συνεχίζεται κατά τη χρήση αυτή η αφορολόγητη έκπτωση για την αξία των επενδύσεων των προηγούμενων διαχειριστικών χρήσεων που δεν έχει καλυφθεί από κέρδη μέχρι του χρόνου αυτού. Επίσης στη περίπτωση που πραγματοποιήθηκε ζημία στη διαχειριστική χρήση που έληξε, θα υποβάλλονται τα πιο πάνω έντυπα για γενόμενες μέσα στη χρήση αυτή επενδύσεις και για την αξία των επενδύσεων που δεν καλύφθηκε κατά τις προηγούμενες διαχειριστικές χρήσεις.

ε) Κατάσταση σε δύο αντίτυπα, στην οποία θα εμφανίζεται το ποσό που διατέθηκε μέσα στη διαχειρ. χρήση 2006 για την πραγματοποίηση παραγωγικών επενδύσεων του άρθρου 3 του ν. 2601/1998, προκειμένου να καλυφθούν τα σχηματισθέντα ειδικά αφορολόγητα αποθεματικά επενδύσεων από τα αδιανέμητα κέρδη των χρήσεων 2003, 2004 και 2005 (μόνο αυτές που προήλθαν από μετασχηματισμό άλλων επιχειρήσεων), και υπεύθυνη δήλωση με την οποία θα δηλώνεται ότι τα στοιχεία αυτά προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία.

στ) Βεβαίωση του Υπουργού Ανάπτυξης με την οποία εγκρίνονται επενδυτικά σχέδια των υποπεριπτώσεων (ii), (iii), (iv), (v), (vi) της περίπτωσης ε' και των υποπεριπτώσεων (vi), (vii), (viii) της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 3 του ν. 3299/2004, τα οποία αφορούν την ίδρυση ή επέκταση βιομηχανικών μονάδων, την παραγωγή καινοτομικών προϊόντων, την αγορά και εγκατάσταση σύγχρονων συστημάτων αυτοματοποίησης διαδικασιών και μηχανογράφησης κλπ, καθώς επίσης και αντίστοιχες βεβαιώσεις έγκρισης επενδυτικών σχεδίων οι οποίες ορίζονται στις παραγράφους 16, 17, 18, 20, 21 και 22 του άρθρου 5 του ν. 3299/2004.

ζ) Απόσπασμα πρακτικών του Διοικητικού Συμβουλίου ή της συνέλευσης των εταίρων ΕΠΕ που αφορά την πρόταση διανομής των κερδών.

η) Βεβαίωση των φόρων που έχουν παρακρατηθεί.

θ) Έγγραφο εκπροσώπησης, προκειμένου για αλλοδαπές επιχειρήσεις

ι) Τα γραφεία αλλοδαπών επιχειρήσεων που έχουν εγκατασταθεί με τις διατάξεις του α.ν. 89/1967 και του ν. 3427/2005, φωτοτυπία της απόφασης Δ/σης Κεφαλαίων Εξωτερικού του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών με την οποία έχει καθορισθεί το ετήσιο ποσοστό κέρδους επί των δαπανών (cost-plus), καθώς και κατάσταση δαπανών επί των οποίων εφαρμόζεται ο παραπάνω συντελεστής.

4. Μειωμένος συντελεστής φορολογίας

Σε περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων των παρ. 2 και 3 του άρθρου 9 του ν. 2992/2002, στον ΚΑ: 004 γράφεται το ποσό

φόρου που προκύπτει μετά την αφαίρεση του ποσού που αναγράφεται στον ΚΑ: 083 από το ποσό του ΚΑ: 081.

5. Συμμετοχή σε Ομίλο Επιχειρήσεων

α) Η συμπλήρωση των πινάκων VII και VIII είναι υποχρεωτική για τις επιχειρήσεις που έχουν τέτοια στοιχεία, ενώπιον προώθησής της Ενιαίας και Ενοποιημένης Φορολογικής Βάσης

β) Τα στοιχεία που συμπληρώνονται στους πιο πάνω πίνακες αφορούν ποσοστό συμμετοχής 10% και άνω κατά την ημερομηνία υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

