



ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΚΡΗΤΗΣ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

**<<ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΑΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ
ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ>>**

ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ:

ΔΡΑΚΩΝΑΚΗΣ ΧΡΗΣΤΟΣ

ΕΠΙΜΕΛΕΙΑ ΕΡΓΑΣΙΑΣ:

ΚΑΛΟΓΡΙΔΗΣ ΑΡΓΥΡΗΣ Α.Μ. 10152

ΠΑΤΕΡΑΚΗ ΑΝΑΣΤΑΣΙΑ Α.Μ. 10149

ΗΡΑΚΛΕΙΟ

ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΣ 2017

ΕΥΧΑΡΙΣΤΗΡΙΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ

Η ανάθεση της πτυχιακής εργασίας έγινε από το Τεχνολογικό Εκπαιδευτικό Ίδρυμα Κρήτης του τμήματος Λογιστικής και Χρηματοοικονομικής, αναφέρετε στο θέμα : <<Νομικά Πρόσωπα Μη Κερδοσκοπικά Λογιστική και Φορολογική Παρακολούθηση >> υπό την επίβλεψη του καθηγητή Κ. Δρακωνάκη Χρήστου.

Ολοκληρώνοντας με τη παρούσα εργασία τις σπουδές μας θα θέλαμε να ευχαριστήσουμε το καθηγητή μας Δρακωνάκη Χρήστο για την ανάθεση της εργασίας, την εμπιστοσύνη και την καθοδήγηση που μας έδειξε, τα λογιστικά και δικηγορικά γραφεία της περιοχής μας όπου μας βοήθησαν με τις γνώσεις τους :

Μπικάκη Δέσποινα Δικηγόρος

Πανανάκης Ιωάννης Οικονομολόγος

Ρημαντωνάκης Εμμανουήλ Οικονομολόγος

Χορευτάκης Ιωάννης Οικονομολόγος

Ξηρουχάκης Δημήτριος Οικονομολόγος

Τέλος, θα θέλαμε να ευχαριστήσουμε τις οικογένειες μας για την στήριξη τους κατά τη διάρκεια των ακαδημαϊκών μας σπουδών.

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ

ΕΥΧΑΡΙΣΤΗΡΙΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ	4
ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ.....	6
ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	8
ΠΕΡΙΛΗΨΗ.....	10
ABSTRACT.....	12
ΘΕΩΡΗΤΙΚΟ ΜΕΡΟΣ	15
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1: ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ.....	15
1.1 Χαρακτηριστικά και διάκριση των νομικών προσώπων	15
1.1.1 Χαρακτηριστικά και διάκριση των νομικών προσώπων Δημοσίου Δικαίου (Ν.Π.Δ.Δ.)	20
1.1.2 Χαρακτηριστικά και διάκριση των νομικών προσώπων Ιδιωτικού Δικαίου (Ν.Π.Ι.Δ.)	22
1.1.3 Χαρακτηριστικά και διάκριση των νομικών προσώπων μικτού χαρακτήρα	27
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 : ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ.....	29
2.1 Γενικά Χαρακτηριστικά Μη Κερδοσκοπικών Νομικών Προσώπων.....	29
2.1.1 Αστική Εταιρεία.....	29
2.1.2 Σωματείο	31
2.1.3 Ενώσεις Προσώπων	35
2.1.4 Ίδρυμα.....	38
2.1.5 Επιτροπές Εράνων.....	40
2.1.6 Μη Κυβερνητικές Οργανώσεις (Μ.Κ.Ο.).....	42
2.1.7 Εκκλησιαστικά Ιδρύματα	44
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 : ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ ΣΤΑ ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ	45
3.1 Φορολογία Εισοδήματος	45
3.2 Φ.Π.Α.....	53
3.3.1 Ενιαίος Φόρος ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α).....	57
3.3.2 Τρόπος και Διαδικασία από Δωρεές.....	61
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4: ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ ΣΤΑ ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ.....	63
4.1 Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (Ε.Λ.Π)	63
4.2 Λογιστικός χειρισμός Δωρεών	71
ΠΡΑΚΤΙΚΟ ΜΕΡΟΣ	73
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5	73
ΑΝΑΛΥΣΗ ΓΙΑ ΤΗΝ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΤΟΥ ΕΝΤΥΠΟΥ Ν ΚΑΙ Ε3	96
ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ.....	98
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	100

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Η παρούσα εργασία έχει ως σκοπό τη μελέτη των νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα από λογιστικής και φορολογική απόψεως. Η έννοια της μη επιδιώξεως του κέρδους αποτελεί το κυρίαρχο χαρακτηριστικό τους που τα διακρίνει από τα λοιπά νομικά πρόσωπα. Ο σκοπός της μη κερδοσκοπίας καθίσταται ως ο κύριος γνώμονας όλων των ενεργειών τους με αποκλειστικό μέλημα να ικανοποιήσουν το σκοπό για τον οποίο έχουν ιδρυθεί και καταγραφεί ευκρινώς στο καταστατικό τους. Εν αντιθέσει με τις κερδοσκοπικές εταιρείες δεν πραγματοποιείται ποτέ διαμοιρασμός κέρδους αλλά όλα τα έσοδα προσφέρονται για τον προαναφερθέντα σκοπό.

Κυρίαρχοι λόγοι για τη δημιουργία ενός νομικού προσώπου μη κερδοσκοπικού στην Ελλάδα γίνεται για εκπαιδευτικούς, αθλητικούς, πολιτιστικούς, πολιτικούς, θρησκευτικούς και μορφωτικούς σκοπούς.

Ο Αστικός Κώδικας είναι αυτός ο οποίος προσδίδει και αναλύει τη νομική τους υπόσταση, ενώ πλήθος φορολογικών και λογιστικών κανόνων έχουν θεσπιστεί για την ομαλή τους λειτουργία.

Στη Ελλάδα, η παρούσα νομική μορφή έχει λάβει μια καταχρηστική ροπή, κεκαλυμμένου εισοδήματος γεγονός που έχει οδηγήσει τα τελευταία χρόνια τις φορολογικές αρχές σε μια προσπάθεια να ξεδιαλύνει το τοπίο μέσω νέων νομοθετημάτων και ελέγχων των συγκεκριμένων νομικών προσώπων.

Στη συνέχεια ακολουθεί μια πλήρη ανάλυση του φορολογικού και λογιστικού τρόπου διαχείρισης των νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα.

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Η παρούσα μελέτη έχει ως αντικείμενο τη φορολογική και λογιστική διαχείριση των νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα. Το αυταπόδεικτο χαρακτηριστικό της ιδιότυπης αυτής ομάδας νομικών προσώπων δεν αποτελεί τη μεγιστοποίηση του κέρδους όπως στις κοινές επιχειρήσεις αλλά η εκπλήρωση ενός σκοπού ο οποίος παρουσιάζεται ξεκάθαρα στο καταστατικό τους. Ωστόσο προς την ανάλυση και ενδοσκόπηση των παρόντων νομικών προσώπων η παρούσα μελέτη αποσαφηνίζει στο πρώτο κεφάλαιο βασικές και εισαγωγικές έννοιες για τα νομικά πρόσωπα γενικότερα, αποσκοπώντας το ενδιαφέρον στα χαρακτηριστικά και τη διάκριση των νομικών προσώπων Δημοσίου Δικαίου (Ν.Π.Δ.Δ), Ιδιωτικού Δικαίου (Ν.Π.Ι.Δ.) και σε αυτά του μικτού χαρακτήρα.

Στη συνέχεια στο δεύτερο κεφάλαιο εστιάζει αποκλειστικά στα μη κερδοσκοπικά πρόσωπα παρουσιάζοντας τα χαρακτηριστικά αλλά και τα είδη των νομικών προσώπων που υπάρχουν σύμφωνα με τον Αστικό Κώδικα.

Στο τρίτο και τέταρτο κεφάλαιο που αποτελούν και το κύριο μέρος μελέτης γίνεται η ενδελεχή ενδοσκόπηση της φορολογικής και λογιστικής παρακολούθησης των νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα. Πιο συγκεκριμένα στο τρίτο κεφάλαιο, το οποίο αφορά την φορολογική παρακολούθηση γίνεται ανάλυση περί της φορολογίας εισοδήματος ,του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) και του Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων (Ε.Ν.Φ.Ι.Α.). Η ανάλυση που γίνεται παρουσιάζει τα σημεία της νομοθεσίας που αφορούν τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα και τις περιπτώσεις που αυτά εντάσσονται στις σχετικές νομοθετικές ρυθμίσεις. Αντιστοίχως στο τέταρτο κεφάλαιο γίνεται η σύζευξη των νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα με τη λογιστική διαχείριση όσων αφορά τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα και τον λογιστικό χειρισμό δωρεών.

Στο πρακτικό μέρος παρουσιάζονται τα πραγματικά στοιχεία της λογιστικής παρακολούθησης ενός Πολιτιστικού Συλλόγου και των εγγραφών που έχουν γίνει από το λογιστικό σύστημα της Epsilon Net, μαζί με τις δηλώσεις Κατάσταση Οικονομικών Στοιχείων από Επιχειρηματική Δραστηριότητα Φορολογικού Έτους 2016 (Ε3) όπως και

η Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος Νομικών Προσώπων και Νομικών Οντοτήτων του άρθρου 45 ν. 4172/2013 (Έντυπο Ν).

Τέλος, παρουσιάζουμε τα συμπεράσματα που απορρέουν από την ενασχόληση μας πάνω στο θέμα αυτό.

ABSTRACT

LEGAL PERSONS NOT PROFITABLE ACCOUNTING AND TAX MONITORING

The current thesis studies the accounting and tax policies applied in the management of a nonprofit organization (NPO). The main characteristic of an NPO is not to be successful in terms of wealth, like other common organizations do, but to fulfill a certain goal which is clearly stated in their corporation charter.

In order to analyze in depth the nature of an NPO, in the first chapter, we explain the basic concepts that govern the Legal Persons in general, as well as, the main differences between the Legal Entities of Public, Private and Mixed Law.

NPOs have a wide diversity of structures and purposes, that's why in the second chapter of this thesis, we focus on giving the definition of a nonprofit organization presenting the characteristics and the types of an NPO according to the Civil Code

The main and detailed part of our study takes place in the third and fourth chapter, where there is a thorough introspection on the tax and accounting monitoring of an NPO.

More particularly in the third chapter, we analyze the taxation responsibilities of an NPO and we specifically analyze the taxation income, the Value Added Tax (VAT) and the Real Estate Ownership Tax (ENFIA*) that are being applied on NPOs.

Accordingly in the fourth chapter we present the parts of the legislation that apply to an NPO and reveal the accounting and legal differences that these organizations have according to the Greek Accounting Standards and the accounting handling of donations.

In the practical part of the thesis we present some real accounting documents of a Cultural Association NPO, such as the financial situation data from business activity of the year 2016(E3) and the Statement of Income Taxation for Legal Entities according to the legislation 45 v. 4172/2013 (N Form).

Finally, we put forward our conclusions that have been reached during this study.

* ENFIA is a Greek tax that applies upon real estate owners

ΘΕΩΡΗΤΙΚΟ ΜΕΡΟΣ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1: ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ

1.1 Χαρακτηριστικά και διάκριση των νομικών προσώπων

Η έννοια του Νομικού προσώπου περιλαμβάνει όλες τις ενώσεις προσώπων ή σύνολα κεφαλαίου τα οποία επιδιώκουν την εκπλήρωση ενός συγκεκριμένου σκοπού, ο οποίος είναι πλήρως διασαφηνισμένος και ξεκάθαρος, καθώς από εκεί απορρέουν δικαιώματα και υποχρεώσεις των μελών.

Στη θεωρία του δικαίου, καθώς μόνο ο άνθρωπος αποτελεί φυσικό πρόσωπο ως ζων και κατά συνέπεια ως έχων την ικανότητα να διαχειριστεί τα δικαιώματα του και τις υποχρεώσεις του, τα υπόλοιπα πρόσωπα που έχουν την ικανότητα δικαίου αποτελούν νομικά πρόσωπα τα οποία επικουρούνται από την έννομη τάξη. Δηλαδή ο άνθρωπος ως φυσικό πρόσωπο έχει φυσική οντότητα και αισθήσεις ενώ τα νομικά πρόσωπα δεν διαθέτουν φυσική οντότητα και δεν έχουν αισθήσεις. Ωστόσο, στην καθημερινότητα της ζωής η συνδιαλλαγή και η επαφή των ανθρώπων με νομικά πρόσωπα ή και νομικά πρόσωπα μεταξύ τους είναι συνεχής.

Όσον αφορά τη φύση του νομικού προσώπου έχουν υπάρξει πολλές διχογνωμίες εντός του διαλόγου της νομικής επιστήμης από αρχαιοτάτων ακόμα χρόνων.

Οι σημαντικότερες και ευρύτερα αποδεκτές θεωρίες για τη φύση των νομικών προσώπων είναι:

- Η θεωρία πλάσματος δικαίου
- Η οργανική θεωρία.

Η θεωρία του πλάσματος δικαίου αναπτύχθηκε από του Savigny (1779-1864), Puchta (1796 – 1846) και Windscheid (1817-1892) και υποστηρίζει ότι τα νομικά πρόσωπα είναι τεχνητά δημιουργήματα του δικαίου, αφού δεν υπάρχουν στην πραγματικότητα. Έτσι μπορούν να είναι φορείς δικαιωμάτων και υποχρεώσεων,

δηλαδή να έχουν ικανότητα δικαίου καθώς αυτή απονέμεται από το δίκαιο. Όμως δεν δύνανται να έχουν δικαιοπρακτική ικανότητα, γιατί δεν έχουν δική τους βούληση. Έτσι, καλούνται τα φυσικά πρόσωπα που το διοικούν και το αντιπροσωπεύουν να δικαιοπρακτήσουν αντί αυτού (Παπαντωνίου Ν. 1983).

Η έννοια του «δικαιικού πλάσματος» κρατά τις ρίζες του από αρχαιοτάτων χρόνων. Καταρχήν αποτελεί δημιουργία του ρωμαϊκού δικαίου ως «fictio juris», καθώς ο νομοθέτης προσδίδει υπόσταση σε κάτι το οποίο δε διαθέτει απτή εικόνα, με αποτέλεσμα να υπάρχει αποδοχή από το νόμο της άυλης υπόστασης του «πλάσματος». Εν ολίγοις ότι το «δικαιικό» πλάσμα είναι κάτι το αληθινό.

Στην εποχή μας βέβαια έχει εγκαταλειφθεί αυτή η αντίληψη. Το δικαιικό πλάσμα δεν δεσμεύει μήτε τους δικαζόμενους μήτε του δικαστές τους να δεχτούν πως «υπάρχει» κάτι που είναι ανύπαρκτο. Απλά και μόνον κάποιος κανόνας δικαίου ορίζει ότι οι έννομες συνέπειες που επέρχονται και ισχύουν αν – στο πλαίσιο ενός άλλου κανόνα δικαίου – συντρέξουν ορισμένες προϋποθέσεις, επέρχονται και ισχύουν επιπροσθέτως και αν συντρέξουν κάποιες άλλες προϋποθέσεις, των οποίων η ουσία είναι αντίθετη στην ουσία του πραγματικού του αρχικού κανόνα δικαίου. Η εξομοίωση λοιπόν δε συντελείται σε επίπεδο αλήθειας και ψεύδους μέσα στην εμπειρική πραγματικότητα, αλλά στο πλαίσιο εκείνου του νοητού κόσμου, όπου κατ' εφαρμογή των κανόνων δικαίου ισχύουν δικαιώματα και υποχρεώσεις (Μητσόπουλος Γ., 1998).

Αφήνοντας την έννοια του «πλάσματος», στη θεωρία του «πλάσματος δικαίου» εντοπίζεται κάτι πολύ ουσιαστικό. Το νομικό πρόσωπο καθώς δεν έχει δική του βούληση και δεν έχει δικαιοπρακτική ικανότητα, όπως προαναφέρθηκε, δε φέρει την ευθύνη για οποιαδήποτε πράξη που δύνανται να διατελέσουν τα όργανά του.

Ωστόσο κατά τα προβλεπόμενα από τον Αστικό Κώδικα το Άρθρο 71 αναφέρει:

«Το νομικό πρόσωπο ευθύνεται για τις πράξεις ή τις παραλείψεις των οργάνων που το αντιπροσωπεύουν, εφόσον η πράξη ή η παράλειψη έγινε κατά την εκτέλεση των καθηκόντων που τους είχαν ανατεθεί και δημιουργεί υποχρέωση αποζημίωσης. Το υπαίτιο πρόσωπο ευθύνεται επιπλέον εις ολόκληρον»

Το ανωτέρω άρθρο του Αστικού Κώδικα απορρέει από την Οργανική Θεωρία ή αλλιώς θεωρία του βουλευτικού οργάνου, με βάση την οποία, η δράση των οργάνων του νομικού προσώπου αποτελούν δράση του ίδιου του νομικού προσώπου, με αποτέλεσμα η ευθύνη να λογίζεται στο ίδιο το νομικό πρόσωπο.

Η παρούσα θεωρία του βουλευτικού οργάνου, αποτελεί την εξέλιξη της θεωρίας της πραγματικής συλλογικής προσωπικότητας η οποία αναπτύχθηκε από τον Otto Fierke (1841 – 1921). Σύμφωνα με την θεωρία αυτή το νομικό πρόσωπο συνιστά μια ζωντανή προσωπικότητα, ένα σύνθετο οργανισμό με την δική του βούληση η οποία εκφράζεται δια μέσου των οργάνων του. Από την στιγμή που οι πράξεις των οργάνων επιχειρούνται υπό αυτή την ιδιότητα, εκλαμβάνονται ως πράξεις του ίδιου του νομικού προσώπου. Ως εκ τούτου το νομικό πρόσωπο έχει τόσο δικαιοπρακτική ικανότητα όσο και ικανότητα αδικοπραξίας. Δηλαδή όσες παράνομες πράξεις επιχειρούνται από τα όργανα του, υπό την ιδιότητα τους αυτή, καταλογίζονται στο νομικό πρόσωπο (Παπαντωνίου Ν. 1983).

Επιπροσθέτως οι προϋποθέσεις για την ευθύνη του νομικού προσώπου είναι οι εξής (Άρθρο 71 Α.Κ.):

α) πράξη ή παράλειψη, που να μην είναι δικαιοπραξία και να παράγει υποχρέωση αποζημιώσεως με βάση άλλες διατάξεις, όπως είναι εκείνες των άρθρων 914 και 919 Α.Κ.

β) να πρόκειται για πράξη ή παράλειψη των οργάνων που αντιπροσωπεύουν το νομικό πρόσωπο (ως όργανα, κατά τον νομοθετικό λόγο της διάταξης αυτής, νοούνται όχι μόνο τα πρόσωπα που διοικούν το νομικό πρόσωπο κατά τους ορισμούς των άρθρων 65 έως 70 Α.Κ (καταστατικά όργανα), αλλά και εκείνα των οποίων οι εξουσίες συναλλαγής με τρίτους προσδιορίζονται στο καταστατικό, τη συστατική πράξη ή τον κανονισμό λειτουργίας του νομικού προσώπου ακόμα και αν τα πρόσωπα αυτά δεν μετέχουν στη διοίκηση του τελευταίου) και

γ) η πράξη ή η παράλειψη να έγινε κατά την εκτέλεση των καθηκόντων που είχαν ανατεθεί στο όργανο, πρέπει δηλαδή να βρίσκεται σε εσωτερική

συνάφεια με την εκτέλεση των καθηκόντων του οργάνου, είναι σε αδιάφορο για την ευθύνη του νομικού προσώπου, αν το όργανο ενήργησε καθ' υπέρβαση των καθηκόντων αυτών ή κατά κατάχρηση της εξουσίας του.

Επιπλέον χαρακτηριστικά των νομικών προσώπων αποτελούν η ικανότητα του δικαίου, η σύσταση, η έδρα, η επωνυμία και η προσωπικότητα.

Όσον αφορά την ικανότητα του δικαίου, έννοια που απορρέει από το Σύνταγμα, διαθέτει όποιος έχει τη δυνατότητα και ικανότητα να αποτελεί οντότητα υποκείμενη σε δικαιώματα και υποχρεώσεις. Ωστόσο το Σύνταγμα δεν κατοχυρώνει ρητά ατομικά δικαιώματα προς τα νομικά πρόσωπα, παρά μόνο μέσω ερμηνείας του. Και αυτό γίνεται γιατί και τα νομικά πρόσωπα αποτελούν οντότητες με δικαιώματα και υποχρεώσεις, δηλαδή ως φορείς ικανότητας δικαίου. Έτσι διαθέτουν το δικαίωμα της οικονομικής ελευθερίας, η προστασία της ιδιοκτησίας και το δικαίωμα παροχής έννομης προστασίας. Αυτός ο διαχωρισμός σε σχέση με τα φυσικά πρόσωπα προσδίδει τον χαρακτηρισμό στην ικανότητα δικαίου των νομικών προσώπων ως, ειδική ικανότητα.

Το ισχύον Σύνταγμα, παρά τη προοδευτικότητα του και στον τομέα των ατομικών δικαιωμάτων, δεν απαλλάχτηκε τελείως από τη «φοβία ομάδων», περιορίζοντας ρητά την προστασία των δικαιωμάτων αυτών μόνο στα φυσικά πρόσωπα (Ράϊκος Α., 2002).

Η σύσταση αποτελεί την απαρχή του νομικού προσώπου, καθώς από το σημείο εκείνο υφίσταται και αποκτά την ικανότητα του δικαίου. Για τη σύσταση υπάρχουν κοινές πράξεις για όλους τους τύπους νομικών προσώπων οι οποίες είναι:

- α) η Συστατική πράξη (εγγραφή),
- β) το Καταστατικό (Α.Κ. άρθρο 63) και
- γ) η Δημοσιότητα της συστατικής πράξης του καταστατικού

Το καταστατικό περιέχει του όρους λειτουργίας, του στόχους, τον σκοπό, τη διάρκεια και τις αρχές διοίκησης του νομικού προσώπου. Όσον αφορά τη

δημοσιότητα διαχωρίζονται οι διαδικασίες ανάλογα με το νομικό πρόσωπο. Οι Α.Ε. οι οποίες διέπονται από τον νόμο περί Ανωνύμων Εταιριών (Ν. 2190/1920) και οι λοιπές εταιρικές μορφές εντάσσονται στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο ενώ για τα μη κερδοσκοπικά πρόσωπα οι κανόνες δημοσιότητας ελέγχονται από τον αρμόδιο Ειρηνοδίκη και πραγματοποιούνται στον έντυπο τύπο.

Η έδρα του νομικού προσώπου αποτελεί τον νομικό δεσμό του είτε της διοίκησης του με έναν συγκεκριμένο γεωγραφικό τόπο. Σύμφωνα με το άρθρο 64 του Α.Κ. :

Το νομικό πρόσωπο αν στη συστατική πράξη ή στο καταστατικό δεν ορίζεται διαφορετικά, έχει ως έδρα τον τόπο όπου λειτουργεί η διοίκηση του.

Κατά συνέπεια η έδρα του νομικού προσώπου μπορεί πέρα από το συγκεκριμένο γεωγραφικό χώρο που αναφέρεται στη Σύσταση και στο Καταστατικό να προσδιορίζεται από τον χώρο που διεξάγεται η διοίκηση του, με αποτέλεσμα να προκύπτει η πραγματική και η νόμιμη έδρα. Ωστόσο στην περίπτωση που υπάρχει διένεξη μεταξύ τη πραγματικής ή καταστατικής έδρας και της νόμιμης έδρας τότε υπερισχύει η πρώτη. Η αναγραφή στο καταστατικό της έδρας δε κρίνεται επιβεβλημένη, πλην των σωματείων και των επιτροπών εράνων, για τα οποία γίνεται ρητή αναφορά της έδρας καθώς διαφορετικά κρίνεται άκυρο το καταστατικό (Α.Κ. 80 παρ. 1 και 123 εδ. α.).

Όσον αφορά την επωνυμία του νομικού προσώπου, είναι μια έννοια που αντιστοιχεί στην έννοια του ονόματος που έχουν και τα φυσικά πρόσωπα. Ο Α.Κ κάνει λόγο για την αναγκαιότητα της επωνυμίας ενώ σε σχέση με τα φυσικά πρόσωπα στα νομικά πρόσωπα δεν μπορεί να υπάρχει κοινή επωνυμία. Η Υπηρεσία Μια Στάση των Επιμελητηρίων ελέγχει πριν τη Σύσταση της εταιρίας την Καταστατική Επωνυμία και το λογότυπο της εταιρείας ώστε να μην υπάρχει σύγκρουση συμφερόντων.

Τέλος, σημαντικό χαρακτηριστικό των νομικών προσώπων, αποτελεί η προσωπικότητα του. Με την έννοια προσωπικότητα ο νομοθέτης δηλώνει την ικανότητα του ένα πρόσωπο να είναι υποκείμενο δικαίου. Χαρακτηριστικά της νομικής προσωπικότητας είναι η φήμη, η πίστη, η ελευθερία και η επωνυμία. Ο

Αστικός Κώδικας Άρθρο 57 προσδιορίζει το «Δικαίωμα στην Προσωπικότητα» χωρίς να κάνει αναφορά στα νομικά πρόσωπα.

Όποιος προσβάλλεται παράνομα στην προσωπικότητα του έχει δικαίωμα να απαιτήσει να αρθεί η προσβολή και να μην επαναληφθεί στο μέλλον. Αν η προσβολή αναφέρεται στην προσωπικότητα προσώπου που έχει πεθάνει, το δικαίωμα αυτό έχουν ο σύζυγος, οι κατιόντες, οι ανιόντες, οι αδελφοί και οι κληρονόμοι του από διαθήκη. Αξίωση αποζημίωσης σύμφωνα με τις διατάξεις για τις αδικοπραξίες δεν αποκλείεται

Κατά συνέπεια τα νομικά πρόσωπα που τυγχάνουν ηθικής βλάβης από τρίτους έχουν το δικαίωμα να της αξίωσης αποζημίωσης σύμφωνα με τον Αστικό Κώδικα. Ωστόσο η αντιμετώπιση είναι διαφορετική από τα φυσικά πρόσωπα σε περίπτωση αδικοπραξίας. Στα νομικά πρόσωπα η περίπτωση αδικοπραξίας έγκειται στις περιπτώσεις που θα βαλθούν τα χαρακτηριστικά που ορίζουν την νομική προσωπικότητα, όπως η φήμη, η πίστη, η ελευθερία κ.α.

Τα Νομικά Πρόσωπα διακρίνονται σε δύο είδη:

- Τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου (Ν.Π.Δ.Δ.)
- Τα Νομικά Πρόσωπα Ιδιωτικού Δικαίου (Ν.Π.Ι.Δ.)

1.1.1 Χαρακτηριστικά και διάκριση των νομικών προσώπων Δημοσίου Δικαίου (Ν.Π.Δ.Δ.)

Ως έννοια και ορισμός, τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου είναι εκείνα που η σύσταση τους γίνεται με νόμο ή κανονιστική πράξη της Διοίκησης και τα όργανα τους ασκούν δημόσια εξουσία, ανεξαρτήτως αν χαρακτηρίζονται ρητά ως τέτοια από τις σχετικές διατάξεις ή όχι (Μακρυδημήτρης & Πραβίτα, 2012). Στην ουσία την αποκλειστική ευθύνη δημιουργίας ενός Ν.Π.Δ.Δ την έχει η πολιτεία με σκοπό την επίτευξη κάποιου δημόσιου στόχου.

Η δομή της ελληνικής πολιτείας σύμφωνα με το Σύνταγμα είναι αποκεντρωτική. Στο μέσον, βρίσκεται η κεντρική διοίκηση, το ίδιο δηλαδή το κράτος, το οποίο το περιβάλλουν τα Ν.Π.Δ.Δ που είναι οι φορείς τοπικής αυτοδιοίκησης, τα νοσοκομεία, τα πανεπιστήμια, ο δικηγορικοί σύλλογοι, οι μητροπόλεις κ.α..

Τα σημαντικότερα τους χαρακτηριστικά τους είναι το προνόμιο που τους εξασφαλίζει η δυνατότητα άσκησης της δημόσιας εξουσίας, η υπαγωγή τους σε κανόνες δημοσίου δικαίου και το ότι ανήκουν στο ίδιο το κράτος.

Τα μόνα Ν.Π.Δ.Δ που δεν ανήκουν στη κεντρική διοίκηση είναι όσα υπάγονται στην εκκλησία. Οι ιερές μητροπόλεις, οι ιερές μονές, οι ενορίες, οι εκκλησιαστικές σχολές και η Αποστολική Διακονία.

Τα Ν.Π.Δ.Δ διακρίνονται σε τέσσερις μεγάλες κατηγορίες:

α) Οικονομική Ενίσχυσης Ορισμένων Τάξεων Δημοσίων Λειτουργών, όπως, το Ταμείο Πρόνοιας Δημοσίων Υπαλλήλων, τα Ταμεία Πρόνοιας Δικηγόρων, Ταμείο Πρόνοιας Αξιωματικών Εμπορικού Ναυτικού, Ταμείο Ασφαλίσεων Δημάρχων και Προέδρων Κοινοτήτων, Ταμείο Συντάξεων και Ασφαλίσεων Δημοτικών και Κοινοτικών Υπαλλήλων, το Ίδρυμα Κοινωνικής Ασφάλισης, ο Ενιαίος Φορέας Κοινωνικής Ασφάλισης και άλλα πολλά.

β) Κοινωνικής Πρόνοιας, στα οποία συγκαταλέγονται τα Νοσοκομεία και τα Θεραπευτήρια, τα διάφορα Ιδρύματα κοινωνική πρόνοια κ.α.

γ) Αυτοδιοικούμενες Υπηρεσίες Ο.Τ.Α., στα οποία ανήκουν όλα τα νομικά πρόσωπα της τοπικής αυτοδιοίκησης.

δ) Εκπαιδευτικά Ιδρύματα, όπως, τα Πανεπιστήμια, η Ακαδημία Αθηνών, και οι λοιπές σχολές Ανώτερης και Ανώτατης Εκπαίδευσης.

Επιπροσθέτως, ιδιαίτερα πολύπλοκο είναι το καθεστώς της αναγνώρισης της ιδιοκτησίας των Ν.Π.Δ.Δ.. Η ευρύτερα αποδεκτή έως τώρα άποψη συγχέει το ζήτημα της προστασίας της ιδιοκτησίας των Ν.Π.Δ.Δ. με τα συνταγματικά ατομικά δικαιώματα περί ιδιοκτησίας. Ωστόσο η απόφαση του ΣτΕ 975/1954, κρίνοντας ορισμένες

ρυθμίσεις για το Ταμείο Συντάξεων Προσωπικού της Εθνικής Τράπεζας της Ελλάδος αποφάνθηκε ότι:

...προκειμένου για νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, ο νομοθέτης είναι ελεύθερος να προβεί στην αναδιοργάνωση αυτών για το σκοπό προσαρμογής τους εντός του γενικότερου πλαισίου της κρατικής οργάνωσης, προς τις εκάστοτε υφιστάμενες ανάγκες και συνθήκες. Κατά την αναδιοργάνωση αυτή ο νομοθέτης καθόλου δεν κωλύεται και ως προς τη ρύθμιση της τύχης της διατεθειμένης περιουσίας τους ως προς την οποία αφού τους αναγνωρίστηκε κατά νόμο όχι με την έννοια της ατομικής ιδιοκτησίας αλλά για την εξυπηρέτηση κρατικών σκοπών, δεν συντρέχει εκ του άρθρου 17 του Συντάγματος προστασία».

Υπό αυτό το πρίσμα ναι μεν αναγνωρίζετε η προστασία του δικαιώματος τα περιουσίας των Ν.Π.Δ.Δ., ωστόσο αυτή η προστασία φτάνει μέχρι τα όρια αποφάσεων του νομοθετικού σώματος. Το πρόσφατο παράδειγμα του Ν 3852/2010, γνωστό ως Πρόγραμμα Καλλικράτης που είχε και επέτυχε το στόχο της βαθιάς μείωσης όλων των Ν.Π.Δ.Δ. των Ο.Τ.Α. αποτελεί μια τομή του νομοθετικού σώματος στο δικαίωμα της περιουσία των Ν.Π.Δ.Δ..

1.1.2 Χαρακτηριστικά και διάκριση των νομικών προσώπων Ιδιωτικού Δικαίου (Ν.Π.Ι.Δ.)

Τα Ν.Π.Ι.Δ. είναι αυτά που η ίδρυση και λειτουργία τους εναπόκειται στην ιδιωτική βούληση και πρωτοβουλία. Διαχωρίζονται σε δύο επιμέρους κατηγορίες ανάλογα από τον τομέα δικαίου στον οποίο εντάσσονται. Οι δύο κατηγορίες είναι:

α) Τα Ν.Π.Ι.Δ του αστικού κώδικα

β) Τα Ν.Π.Ι.Δ του εμπορικού δικαίου.

Στην πρώτη κατηγορία που ελέγχονται και ορίζονται από τον Αστικό Κώδικα περιλαμβάνονται, τα Σωματεία., οι Συνδικαλιστικές Οργανώσεις ή Συνδικάτα, τα Ιδρύματα, και οι Επιτροπές Ερευνών.

Σωματείο, σύμφωνα με το άρθρο 78 του Αστικού Κώδικα είναι η:

Ένωση προσώπων που επιδιώκει σκοπό μη κερδοσκοπικό, αποκτά προσωπικότητα όταν εγγραφεί σε ειδικό δημόσιο βιβλίο (σωματείο) που τηρείται στο πρωτοδικείο της έδρας του. Για να συσταθεί σωματείο χρειάζονται είκοσι τουλάχιστον πρόσωπα.

Ωστόσο ένα σωματείο έχοντας την περιουσία του και με την κατάλληλη εκμετάλλευση της μπορεί να αποκομίζει οφέλη προστατεύοντας τα συμφέροντα των μελών της χωρίς αυτό να αποτελεί κερδοσκοπία. Η φορολογική νομοθεσία έχει θέσει όρια σε αυτού του είδους τις ωφέλειες που λαμβάνουν τα σωματεία, γεγονός που θα δούμε στη συνέχεια.

Τα είδη των σωματείων ποικίλουν ανάλογα με τον σκοπό που εξυπηρετούν. Μερικά από αυτά είναι τα αθλητικά σωματεία, τα θρησκευτικά, μορφωτικά, επαγγελματικά, ψυχαγωγικά, πολιτιστικά κ.α. Το δικαίωμα σύστασης του απορρέει από το Άρθρο 12 του Συντάγματος περί του Δικαιώματος του Συνεταιρίζεσθαι το οποίο αναφέρει:

Οι Έλληνες έχουν το δικαίωμα να συνιστούν ενώσεις και μη κερδοσκοπικά σωματεία, τηρώντας τους νόμους, που ποτέ όμως δεν μπορούν να εξαρτήσουν την άσκηση του δικαιώματος αυτού από προηγούμενη άδεια.

Για τη σύσταση του απαιτούνται τουλάχιστον είκοσι (20) άτομα τα οποία υπογράφουν την πράξη σύστασης και το καταστατικό.

Μια άλλη μορφή είναι οι Συνδικαλιστικές Οργανώσεις ή Συνδικάτα, η δημιουργία των οποίων αποτέλεσμα κοινωνικής αναγκαιότητας και εν γένει εξέλιξη της ανθρώπινης κοινωνίας για την προάσπιση των εργασιακών δικαιωμάτων. Ο Ν. 1264/1982 ρυθμίζει τα κριτήρια των Συνδικαλιστικών Οργανώσεων καθώς:

...ο νόμος αυτός κατοχυρώνει τα συνδικαλιστικά δικαιώματα των εργαζομένων και ρυθμίζει την ίδρυση, οργάνωση, λειτουργία και δράση των συνδικαλιστικών οργανώσεων τους.

Τα κατά τόπου Πρωτοδικεία είναι υπεύθυνα να τηρούν ειδικό βιβλίο συνδικαλιστικών οργανώσεων, και ταυτόχρονα να ελέγχουν την τάξη και ορθή λειτουργία, σύμφωνα με τα άρθρα 82 και 83 του Α.Κ. Όσον αφορά τον σκοπό τους, έχουν ως καθήκον την προάσπιση και προαγωγή των εργασιακών, οικονομικών, ασφαλιστικών και κοινωνικών και συνδικαλιστικών συμφερόντων των εργαζομένων. Αυτονόητο είναι ότι απαγορεύεται να ασκούν κερδοσκοπική δραστηριότητα.

Επόμενη μορφή Ν.Π.Ι.Δ. του Αστικού Κώδικα αποτελούν τα Ιδρύματα, τα οποία δεν αποτελούν ενώσεις προσώπων, όπως τα ανωτέρω, αλλά ένα σύνολο περιουσίας ή κεφαλαίου το οποίο αποτελεί «νομικό πλάσμα» με σκοπό την εξυπηρέτηση ενός συγκεκριμένου σκοπού.

Για τη σύσταση ενός Ιδρύματος η ιδρυτική πράξη και η συναίνεση της πολιτείας. Στην ιδρυτική πράξη ορίζεται ο σκοπός, το κεφάλαιο, το οποίο μπορεί να προέρχεται από δωρεά εν ζωή ή έπειτα από θάνατο και απαιτεί συμβολαιογραφική πράξη και οι λοιπές λειτουργίες του ιδρύματος. Η συναίνεση από την πολιτεία προκύπτει διαμέσου Προεδρικού Διατάγματος, ενώ το αρμόδιο Υπουργείο ελέγχει τις εκ του νόμου απορρέουσες διαδικασίες ίδρυσης.

Κλείνοντας τα Ν.Π.Ι.Δ. του Αστικού Κώδικα, μέρος αυτών, αποτελεί και η Επιτροπή Εράνων την οποία απαιτείται να αποτελούν τουλάχιστον πέντε φυσικά πρόσωπα. Ο σκοπός ίδρυσης της Επιτροπή Εράνου είναι συλλογή χρημάτων ή αντικειμένων για την εκπλήρωση ενός συγκεκριμένου σκοπού. Η ιδρυτική διαδικασία είναι παρόμοια με τα Ιδρύματα, καθώς πέρα από τη γραπτή συναίνεση των τουλάχιστον πέντε φυσικών προσώπων, το αρμόδιο Υπουργείο ελέγχει τις διαδικασίες και στη συνέχεια απαιτείται έκδοση Προεδρικού Διατάγματος ώστε να αποκτήσει την νομική προσωπικότητα.

Τα Νομικά Πρόσωπα Ιδιωτικού Δικαίου του εμπορικού δικαίου, τα οποία αποτελούν τη δεύτερη κατηγορία των Ν.Π.Ι.Δ., παρά το ότι δεν αποτελούν κύριο θέμα

έρευνας της παρούσας μελέτης κρίνεται αναγκαία η επιγραμματική παρουσίαση τους. Οι διαφοροποίηση τους με αυτό του Αστικού Κώδικα έχει να κάνει με την εξυπηρέτηση του κερδοσκοπικού σκοπού. Τα συγκεκριμένα νομικά πρόσωπα υπάγονται στο Εμπορικό Δίκαιο καθώς ο σκοπός τους και η κύρια επιδίωξη τους έχει να κάνει με την επίτευξη του κέρδους. Αυτά τα νομικά πρόσωπα είναι οι κοινώς γνωστές Εταιρείες. Η Εταιρεία αποτελεί την ένωση φυσικών ή νομικών προσώπων που έχουν ένα κοινό σκοπό. Μια εταιρεία δε έχει πάντοτε αυτοσκοπό την εκπλήρωση του κέρδους. Υπάρχουν δηλαδή και οι μη κερδοσκοπικές εταιρείες.

Οι Εταιρείες διακρίνονται σε προσωπικές και κεφαλαιουχικές. Οι Προσωπικές Εταιρείες είναι αυτές που η προσωπικότητα των εταίρων κατέχει τον πρωτεύοντα ρόλο. Με τη σειρά τους οι Προσωπικές Εταιρείες διακρίνονται σε Ομόρρυθμες, Ετερόρρυθμες, σε Κοινοπραξίες και Αφανείς.

Σύμφωνα με το Ν. 4072/2012 οι παρούσες εταιρείες ορίζονται:

Άρθρο 249. Ομόρρυθμη είναι η εταιρεία με νομική προσωπικότητα που επιδιώκει εμπορικό σκοπό και για τα χρέη της οποίας ευθύνονται παράλληλα όλοι οι εταίροι απεριόριστα και εις ολόκληρον.

Άρθρο 271. Ετερόρρυθμη εταιρεία είναι η εταιρεία με νομική προσωπικότητα, που επιδιώκει εμπορικό σκοπό και για τα χρέη της οποίας ένας τουλάχιστον από τους εταίρους ευθύνεται περιορισμένα ενώ ένας άλλος τουλάχιστον από τους εταίρους ευθύνεται απεριόριστα.

Άρθρο 285. Έννοια της αφανούς εταιρείας. 1. Με τη σύμβαση της αφανούς εταιρείας ο ένας από τους εταίρους (εμφανής εταίρος) παραχωρεί σε άλλον ή άλλους εταίρους (αφανείς εταίρους) δικαίωμα συμμετοχής στα αποτελέσματα μιας ή περισσότερων εμπορικών πράξεων ή εμπορικής επιχείρησης, που διενεργεί στο όνομα του, αλλά προς το κοινό συμφέρον των εταίρων.

Άρθρο 293. Η κοινοπραξία είναι η εταιρεία χωρίς νομική προσωπικότητα. Εφόσον καταχωρισθεί στο ΓΕΜΗ ή εμφανίζεται προς τα έξω, αποκτά, ως ένωση προσώπων, ικανότητα δικαίου και πτωχευτική ικανότητα.

Αντιστοίχως οι Κεφαλαιουχικές εταιρείες είναι εκείνες στις οποίες λαμβάνεται υπόψη το στοιχείο των κεφαλαίων, το μέγεθος των εισφορών των εταίρων (Παναγιώτου Π, 2013). Οι κύριες μορφές των Κεφαλαιουχικών Εταιρειών είναι η Ανώνυμη Εταιρεία, η Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης και η Ιδιωτική Κεφαλαιουχική Εταιρεία

Η Ανώνυμη Εταιρεία αποτελεί την κορωνίδα των Κεφαλαιουχικών εταιρειών. Ένας από τους ευρύτερα αποδεκτούς ορισμούς αναφέρει: Ανώνυμη Εταιρεία (Α.Ε.) είναι η εμπορική εταιρία, η οποία έχει νομική προσωπικότητα, της οποίας το κεφάλαιο διαιρείται σε ισότιμα και μεταβιβαστικά μερίδια, τα οποία καλούνται μετοχές, και της οποίας οι εταίροι, οι οποίοι καλούνται μέτοχοι, ευθύνονται μόνο μέχρι του ποσού της εισφοράς τους (Ευθυμιατου - Πουλάκου Α., 2008).

Η δεύτερη πιο διαδεδομένη μορφή Κεφαλαιουχικής Εταιρείας αποτελεί η Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης. Η Ε.Π.Ε αποτελεί ένα συνονθύλευμα Προσωπικής και Κεφαλαιουχικής Εταιρείας.

Ο ορισμός που απορρέει από το Εμπορικό Δίκαιο αναφέρει ότι, Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης ονομάζεται η εμπορική εταιρεία με νομική προσωπικότητα, της οποίας το κεφάλαιο διαιρείται σε ισότιμα μερίδια, που δεν μπορούν να παρασταθούν με μετοχές και τη οποίας οι εταίροι ευθύνονται μέχρι του ποσού της εισφοράς τους (Ευθυμιατου - Πουλάκου Α., 2008).

Η Ιδιωτική Κεφαλαιουχική Εταιρείας, είναι μια πολύ νέα μορφή εταιρείας καθώς θεσπίστηκε στο Ελληνικό Δίκαιο μόλις το 2012 με το Ν. 4072/2012 και ειδικότερα τα άρθρα 43-120.

Ως νέο θεσμικό όργανο η ΙΚΕ θεωρείται χωρίς αμφιβολία ο μεγάλος νομικός πρωταγωνιστής του ελληνικού εταιρικού δικαίου, στα δύσκολα χρόνια της οικονομικής κρίσης την οποία βιώνουμε. Ταυτόχρονα η ΙΚΕ μπορεί να εντάξει οποιαδήποτε επιχειρηματική και εμπορική επιχειρηματική και εμπορική επιθυμία και επιδίωξη των μετεχόντων. Αυτό μπορεί να γίνει είτε εάν αυτοί επιθυμούν η σχέση τους να είναι κατά βάση κεφαλαιουχική είτε κατά βάση προσωπική, είτε εάν επιθυμούν να εισφέρουν την υπόσχεση τους για παροχή εργασίας, υπηρεσιών ή

έργου με έξωκεφαλαιακή εισφορά είτε επιθυμούν να εισφέρουν κεφάλαιο ή περιουσιακά στοιχεία ως εισφορά σε είδος, με κεφαλαιακή εισφορά, είτε επιθυμούν να εισφέρουν τη δέσμευση τους ότι θα καλύψουν τα εταιρικά χρέη που θα δημιουργηθούν, κάποια στιγμή στο μέλλον, προ αόριστο αριθμό προσώπων-εταιρικών δανειστών με εγγυητική εισφορά (Σπυρίδωνος Α., 2012)

1.1.3 Χαρακτηριστικά και διάκριση των νομικών προσώπων μικτού χαρακτήρα

Τα νομικά πρόσωπα μικτού χαρακτήρα απορρέουν μέσα από τις δύο προαναφερόμενες κατηγορίες νομικών προσώπων. Στην ουσία αποτελούν ένα αντάλλαγμα Ν.Π.Ι.Δ και Ν.Π.Δ.Δ., καθώς ως προς τη λειτουργία και τη μορφή τους αντλούν στοιχεία και χαρακτηριστικά από τα Ν.Π.Ι.Δ αλλά ταυτόχρονα έχουν ιδρυθεί μέσα από τις διεργασίες του δημοσίου καθώς έχουν ως κύριο στόχο την εξυπηρέτηση ενός δημοσίου σκοπού.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 : ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ

2.1 Γενικά Χαρακτηριστικά Μη Κερδοσκοπικών Νομικών Προσώπων

2.1.1 Αστική Εταιρεία

Η παρούσα εταιρική μορφή έχει ως κύριο χαρακτηριστικό τη μη διανομή κερδών καθώς οι εταίροι της είναι υποχρεωμένοι εκ του νόμου, με το πέρας της κάθε χρήσης τα κέρδη να επανεπενδύονται για την εκπλήρωση του καταστατικού σκοπού.

Όπως όλες οι εταιρικές μορφές και σύμφωνα με το Άρθρο 741 του Αστικού Κώδικα απαιτούνται δύο οι περισσότεροι εταίροι οι οποίοι με δρουν προς το κοινό σκοπό ο οποίος είναι οριοθετημένος στη καταστατική σύμβαση που συνάπτουν τα μέρη. Σύμφωνα με το Άρθρο 742 του Α.Κ. περί των εισφορών των εταίρων αυτές μπορούν να συνίστανται είτε σε χρήματα είτε με την προσφορά προσωπικής εργασίας είτε και με άλλου είδους αντικείμενα.

Το σύνολο των ρυθμίσεως που ορίζουν την Αστική Εταιρεία περιέχονται στα άρθρα 741-784 του Αστικού Κώδικα. Ωστόσο για την παρούσα μελέτη το ενδιαφέρον θα εστιαστεί στις Αστικές Εταιρείες Μη Κερδοσκοπικού Χαρακτήρα. Κατ' ουσία είναι οι εταιρείες οι οποίες δεν ακολουθούν εμπορικό σκοπό καθώς επιδιώκουν μόνο κυρίως ανιδιοτελείς σκοπούς, όπως επιστημονικούς και πολιτιστικούς. Ωστόσο αυτό δε σημαίνει ότι οι παρούσα εταιρική μορφή δεν αποκομίζει χρηματικά οφέλη. Είναι αυτονόητο ότι κάθε νομικό πρόσωπο για την εξυπηρέτηση του σκοπού του, ανεξάρτητα αν είναι κερδοσκοπικός ή μη, χρειάζεται εισοδήματα. Στην Αστική Μη Κερδοσκοπική Εταιρεία, από τι στιγμή που δεν υπάρχει εμπορικός σκοπός, τα εισοδήματα αυτά προέρχονται είτε από δωρεές, είτε από επιδοτήσεις. Παρατηρώντας όμως το άρθρο 741 του Α.Κ που αναφέρει τον ορισμό της Αστικής Εταιρείας προκύπτει μια αμφιθυμία επί της διάταξης.

Άρθρο 741 Α.Κ.

Με τη σύμβαση της εταιρίας δύο ή περισσότεροι έχουν αμοιβαίως υποχρέωση να επιδιώκουν με κοινές εισφορές κοινό σκοπό και ιδίως οικονομικό.

Δηλαδή, το ότι η Αστική Εταιρία έχει τη δυνατότητα να εξυπηρετεί οικονομικό σκοπό αλλά όχι εμπορικό εμπεριέχει φαινομενικά οξύμωρο σχήμα. Πάρα ταύτα, υπάρχει μια ειδοποιός διαφορά μεταξύ του εμπορικού και του οικονομικού σκοπού. Ο οικονομικός σκοπός παρά το ότι περιέχει συναλλαγές οικονομικής αξίας ο απώτερος στόχος δεν είναι απαραίτητος να είναι το κέρδος.

Όσον αφορά την ευθύνη στις Αστικές Εταιρείες οι εταίροι ευθύνονται μόνο για την επιμέλεια που δείχνει στις δικές του υποθέσεις. Αντίστοιχα, ο εταίρος δε δικαιούται να διενεργεί για δικό του ή ξένο λογαριασμό πράξεις αντίθετες με τα συμφέροντα της εταιρείας. (Υπ. Απασχόλησης, 2005).

Ωστόσο με το Ν. 4072/2012, και το άρθρο 270, η διευρύνθηκε η έκταση της ευθύνης των εταίρων όσον αφορά τις υποχρεώσεις της Αστικής Εταιρείας απέναντι σε τρίτους. Μέχρι το παρόν νόμο και το συγκεκριμένο άρθρο, την ευθύνη για τυχόν χρέη της αστικής εταιρείας την έχει μόνο η ίδια η εταιρεία με την περιουσία της. Υπήρχε ωστόσο σχετική πρόβλεψη στον άρθρο 783 στην περίπτωση της ανεπάρκειας του ενεργητικού.

Αν τα εταιρικά πράγματα δεν αρκούν για την εξόφληση των χρεών και την απόδοση των εισφορών, για ότι λείπει ενέχονται οι εταίροι κατά τον λόγο της συμμετοχής τους στις ζημιές. Αν δεν είναι δυνατόν να εισπραχθεί από έναν εταίρο το έλλειμμα που του αναλογεί, ενέχονται για αυτό κατά την ίδια αναλογία οι λοιποί εταίροι.

Ο ανωτέρω νόμος 4072/2012 όμως καταρρίπτει όσα ίσχυαν μέχρι τώρα καθώς το άρθρο 270, αναφέρει ρητά ότι για την αστική εταιρεία με νομική προσωπικότητα ισχύουν όλες οι διατάξεις που εφαρμόζονται για τις ομόρρυθμες εταιρίες.

Η Αστική Εταιρία διαλύεται όταν περάσει η προθεσμία διάρκεια της σύμβασης ή όταν πραγματοποιηθεί ο σκοπός της ή όταν ο σκοπός της θεωρηθεί μη πραγματοποιήσιμος και σε ορισμένες περιπτώσεις μπορεί να διαλυθεί και με καταγγελία από οποιονδήποτε από τους εταίρους.

2.1.2 Σωματείο

Η έννοια του Σωματείου έχει πολύ ισχυρές καταβολές. Άλλωστε οι συνενώσεις ανθρώπων και δη εργατών αποτέλεσε ιδιαίτερο κοινωνικό φαινόμενο το οποίο πολεμήθηκε από την άρχουσα τάξη στο πέρασμα των χρόνων. Έχοντας ως αφετηρία τη Γαλλική Επανάσταση, η ανάγκη της εργατικής τάξης να ενωθεί ενάντια στην αστική άρχουσα τάξη ήταν πανθομολογούμενο. Αρχικά έγινε η προσπάθεια η ένωση να γίνει σε χαμηλό επίπεδο μέσω σωματείων και συνδικαλιστικών ομάδων. Ωστόσο η άρχουσα τάξη αναγνωρίζοντας το κίνδυνο να ελλοχεύει δεν επέτρεψε τέτοιου είδους ενώσεις. Στην Αγγλία η παρούσα απαγόρευση άρθηκε το 1824, ενώ το Βέλγιο ήταν πρώτα αυτό που επέτρεψε την ελεύθερη ένωση της εργατικής τάξης. Το Ελληνικό Σύνταγμα πρώτη φορά προέβλεψε το δικαίωμα του συνεταιρίζεσθαι το 1864 ενώ ο πρώτος νόμος ρύθμισης των ενώσεων ήταν από την κυβέρνηση του Ελευθερίου Βενιζέλου το 1914 με το ν. 281/1914. Το 1946 με την ισχύ του Αστικού Κώδικα υιοθετήθηκαν από την ελληνική νομολογία οι γενικές διατάξεις για τα σωματεία και τις ενώσεις.

Το Ελληνικό Σύνταγμα κατοχυρώνει το δικαίωμα των πολιτών να συστήνουν ενώσεις και σωματεία μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα. Η παρούσα συνταγματική διάταξη αποτελεί ιδιαίτερη καινοτομία και υψηλό δείγμα δημοκρατικότητας του κειμένου καθώς το παρόν δικαίωμα που προσδίδεται προς τους πολίτες κατ ουσία είναι για την προστασία τους απέναντι στην κρατική και ιδιωτική εξουσία. Η φύση και η έννοια των ενώσεων υπαγορεύει ότι η αιτία δημιουργίας τους έγκειται στο ότι μπορούν να στραφούν ενάντια στο ίδιο το κράτος. Ειδικότερα το Άρθρο 12 του Συντάγματος αναφέρει:

Οι Έλληνες έχουν το δικαίωμα να συνιστούν ενώσεις και μη κερδοσκοπικά σωματεία, τηρώντας τους νόμους, που ποτέ όμως δεν μπορούν να εξαρτήσουν την άσκηση του δικαιώματος αυτού από προηγούμενη άδεια.

Η παρούσα διάταξη του Συντάγματος είναι ιδιαίτερως σημαντική καθώς θεμελιώνει την ελεύθερη συλλογική δράση μέσω των ενώσεων και των σωματείων, θέτοντας ταυτόχρονα φραγμούς σε οποιαδήποτε προσπάθεια νομοθετική ή διοικητική που μπορεί να επιθυμεί τη καταστρατήγηση του παρόντος δικαιώματος.

Για τη σύσταση του σωματείου απαιτείται η σύμφωνη βούληση είκοσι (20) τουλάχιστον προσώπων και αποκτά νομική υπόσταση όταν εγγραφεί στο ειδικό δημόσιο βιβλίο που τηρείται στο μονομελές πρωτοδικείο της έδρας του (Άρθρο 78 του ΑΚ). Για να ολοκληρωθεί η εγγραφή του σωματείου στο ειδικό βιβλίο του ειρηνοδικείου θα πρέπει το διοικητικό συμβούλιο του σωματείου να υποβάλει αίτηση και να προσκομίσει τα απαραίτητα δικαιολογητικά στο αρμόδιο πρωτοδικείο της έδρας του και έπειτα αυτό να ελέγξει τη νομιμότητα του σκοπού του σωματείου. Τα απαραίτητα δικαιολογητικά που υποβάλλονται είναι η ιδρυτική πράξη του σωματείου, ο πίνακας με τα μέλη τα οποία τελούν την προσωρινή διοίκηση του σωματείου και το καταστατικό ίδρυσης στο οποίο αναγράφονται υποχρεωτικά το ονοματεπώνυμο, η διεύθυνση κατοικίας τους και η υπογραφή των ιδρυτικών μελών.

Όταν η αίτηση γίνει δεκτή, ο αρμόδιος ειρηνοδίκης με διαταγή, διατάσει να πραγματοποιηθούν οι απαραίτητες από το νόμο δημοσιεύσεις (δημοσίευση των ουσιωδών στοιχείων του καταστατικού σε τοπική εφημερίδα και στο εβδομαδιαίο τεύχος του δελτίου δικαστικών δημοσιεύσεων). Επίσης, η παραπάνω διαταγή, κοινοποιείται στην αρμόδια περιφερειακή ενότητα της έδρας του σωματείου. Έπειτα, ο ειρηνοδίκης επικυρώνει το καταστατικό και τον κοινοποιεί στον εισαγγελέα πρωτοδικών. Στη συνέχεια, το καταστατικό κατατίθεται στο αρχείο του πρωτοδικείου και ελέγχεται αν τηρήθηκε η ορθή διαδικασία δημοσίευσης. Αφού πραγματοποιηθεί και η παραπάνω διαδικασία, το σωματείο εγγράφεται στο ειδικό βιβλίο σωματείων και λαμβάνει αριθμό συστάσεως ο οποίος αναγράφεται μαζί με το έτος σύστασης και την επωνυμία στη σφραγίδα του σωματείου.

Στο καταστατικό του σωματείου εμπεριέχει και καθορίζει τα βασικά στοιχεία της ίδρυσης και λειτουργίας του. Αναλυτικότερα το καταστατικό του σωματείου καθορίζει:

- Την επωνυμία, την έδρα και το σκοπό του σωματείου
- Την πηγή των πόρων καθώς και το ποσό συμμετοχής του κάθε μέλους
- Τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις των μελών
- Τις προϋποθέσεις εισόδου και εξόδου των μελών
- Τον τρόπο εκλογής, διοίκησης και λύσης του διοικητικού συμβουλίου

- Τη διαδικασία με τον οποίο τα μέλη συνέρχονται για να συνεδριάσουν και να αποφασίσουν για θέματα που αφορούν το σωματείο
- Τις προϋποθέσεις και τη διαδικασία της τροποποίησης του καταστατικού
- Τις προϋποθέσεις και τη διαδικασία που απαιτείται για τη λύση του σωματείου

Σε αυτό το σημείο αξίζει να αναφερθούμε σε μια ιδιαίτερη περίπτωση που απορρέει από το ν. 78 του ΑΚ και αφορά στα ιδρυτικά μέλη του σωματείου. Ειδικότερα, ο νόμος δίνει τη δυνατότητα και σε νομικά πρόσωπα να συστήσουν σωματείο. Στη συγκεκριμένη περίπτωση τα ιδρυτικά μέλη πρέπει να είναι τουλάχιστον δύο (2). Αναλυτικότερα, τουλάχιστον δύο (2) σωματεία αστικού δικαίου μπορούν να ενωθούν και να δημιουργήσουν ένωση ή σύνδεσμο ή ομοσπονδία και να επιδιώξουν από κοινού την πραγματοποίηση μη κερδοσκοπικού σκοπού. Το νέο αυτό σωματείο θα πρέπει να είναι διοικητικά και οικονομικά αυτόνομο και να εξυπηρετεί μόνο το σκοπό για τον οποίο ιδρύθηκε. Η παραπάνω προϋπόθεση που αφορά τον αριθμό ιδρυτικών μελών δεν ισχύει στις ενώσεις αγροτικών, εργατοϋπαλληλικών, επαγγελματικών και αθλητικών σωματείων όπου ο αριθμός των ιδρυτικών μελών θα πρέπει να είναι μεγαλύτερος. (άρθρο. 43 Ν. 281/14)

Το άρθρο 89 του ΑΚ θεμελιώνει τις αρχές της ισοτιμίας και της ίσης μεταχείρισης μεταξύ των μελών. Όλα τα μέλη έχουν ίσα δικαιώματα και θα πρέπει να είναι συνεπείς ως προς τις υποχρεώσεις που πηγάζουν από την ιδιότητα που έχουν. Να σημειωθεί εδώ ότι ο νομοθέτης δίνει τη δυνατότητα να υπάρχουν διακρίσεις μεταξύ των μελών με την προϋπόθεση να υπάρχει η σύμφωνη γνώμη των υπολοίπων μελών και οι απαιτούμενες προϋποθέσεις διάκρισης να αναγράφονται στο καταστατικό με σαφήνεια. Οι τυχόν διακρίσεις που θα υπάρξουν μεταξύ των μελών δεν πρέπει να είναι αντίθετες ως προς το πνεύμα της έννομης τάξης και των χρηστών ηθών.

Το σωματείο διοικείται από πολυμελές ή μονομελές διοίκηση όπως αυτό ορίζεται στο καταστατικό. Η διοίκηση του σωματείου έχει την ιδιότητα του εκτελεστικού οργάνου και είναι υπεύθυνη να διεκπεραιώσει τις υποθέσεις του σωματείου και να το εκπροσωπεί εξωδικαστικά ή δικαστικά.

Επίσης, ένα άλλο όργανο του σωματείου είναι και η συνέλευση των μελών και είναι το ανώτατο όργανο του σωματείου. Η συνέλευση των μελών, αποφασίζει για τις υποθέσεις που δεν υπάγονται στις αρμοδιότητες της διοίκησης. Μερικές κύριες αρμοδιότητες της συνέλευσης είναι η εκλογή διοίκησης, η έγκριση τυχόν αλλαγών του καταστατικού, η έγκριση των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων και να αποφασίζει για τυχόν είσοδο ή αποβολή μέλους.

Η λύση του σωματείου μπορεί να επέλθει οποιαδήποτε στιγμή και όταν η συνέλευση των μελών το κρίνει απαραίτητο σύμφωνα με το άρθρο 103 του ΑΚ.

Το σωματείο διαλύεται οποτεδήποτε με απόφαση της συνέλευσης των μελών.

Άλλη περίπτωση λύσης του σωματείου σύμφωνα με το άρθρο 104 του ΑΚ, είναι όταν προβλέπεται στο καταστατικό ή όταν ο αριθμός των μελών μειωθεί κάτω των δέκα (10) ατόμων.

Το σωματείο διαλύεται στις περιπτώσεις που προβλέπει το καταστατικό.

Το σωματείο διαλύεται μόλις τα μέλη του μείνουν λιγότερα από δέκα.

Τέλος, η λύση του σωματείου μπορεί να επέλθει με τελεσίδικη απόφαση του μονομελούς πρωτοδικείου της έδρας του σωματείου. Η διοίκηση του σωματείου ή η εποπτεύουσα αρχή ή το ένα πέμπτο (1/5) των μελών μπορεί να προσφύγει με αίτηση στο πρωτοδικείο και να απαιτήσει τη λύση του σωματείου για τους λόγους που ορίζονται στο άρθρο 105 του ΑΚ.

Με απόφαση του πρωτοδικείου μπορεί να διαλυθεί το σωματείο, αν το ζητήσει η διοίκησή του ή το ένα πέμπτο των μελών του ή η εποπτεύουσα αρχή: 1. αν, επειδή μειώθηκε ο αριθμός των μελών του ή από άλλα αίτια, είναι αδύνατο να αναδειχθεί διοίκηση ή γενικά να εξακολουθήσει να λειτουργεί το σωματείο σύμφωνα με το καταστατικό 2. αν ο σκοπός του σωματείου εκπληρώθηκε ή αν από τη μακρόχρονη αδράνεια συνάγεται ότι ο σκοπός του έχει εγκαταλειφθεί 3. αν το σωματείο επιδιώκει σκοπό διαφορετικό από εκείνον που καθορίζει το καταστατικό ή αν ο σκοπός ή η λειτουργία του σωματείου έχουν καταστεί παράνομοι ή ανήθικοι ή αντίθετοι προς τη δημόσια τάξη.

2.1.3 Ενώσεις Προσώπων

Ένωση προσώπων προκύπτει όταν υπάρχει σύμπραξη μιας ομάδας ανθρώπων, οι οποίοι έχουν κοινό και διαρκή σκοπό. Όταν αυτή η σύμπραξη δεν έχει συσταθεί με τη μορφή σωματείου τότε διέπεται από τις διατάξεις του Αστικού Κώδικα περί αστικών εταιρειών.

Το 1946, όταν τέθηκε σε ισχύει ο Αστικός Κώδικας, συμπεριέλαβε μια σειρά ρυθμίσεων που αφορούν τα νομικά πρόσωπα, τα σωματεία και γενικά τις ενώσεις προσώπων. Έπειτα, έρχεται ο νόμος 1264/1982 για να ρυθμίσει την οργάνωση και λειτουργία των συνδικαλιστικών οργανώσεων.

Η συνδικαλιστική οργάνωση είναι ένωση προσώπων η οποία δραστηριοποιείται σε ένα κοινό εργασιακό περιβάλλον. Κύριος σκοπός της ένωσης αυτής είναι να προασπίσει τα δικαιώματα των εργαζομένων και να διεκδικήσει καλύτερες συνθήκες εργασίας. Ως αποτέλεσμα των διεκδικήσεων αυτών οι οργανώσεις έρχονται αρκετά συχνά σε σύγκρουση με εργοδοτικά συμφέροντα ή και με τις εκάστοτε κυβερνήσεις.

Ο ρόλος που διαδραματίζουν οι συνδικαλιστικές οργανώσεις στην οικονομία και στην εργασιακή νομοθεσία είναι άκρως νευραλγικός. Διαμέσου των οργανώσεων και με τη μέθοδο της αντιπροσώπευσης, οι εργαζόμενοι διεκδικούν υψηλότερες αμοιβές, επιπλέον παροχές και επηρεάζουν έμμεσα το διοικητικό περιβάλλον μίας επιχείρησης.

Λοιπές δράσεις των συνδικαλιστικών οργανώσεων είναι να προσφεύγουν στις διοικητικές και σε άλλες αρμόδιες αρχές για ζητήματα που αφορούν εξολοκλήρου το σκοπό τους και να καταγγέλλουν στις διοικητικές ή δικαστικές αρχές τυχόν παραβιάσεις της εργατικής και ασφαλιστικής νομοθεσίας. Επίσης, απαγορεύεται ρητά από νόμο οι συνδικαλιστικές οργανώσεις να ασκούν δραστηριότητα η οποία μπορεί να επιφέρει κέρδος στον οργανισμό. Αντιθέτως, ο νομοθέτης δίνει τη δυνατότητα οι οργανώσεις να δημιουργούν ένα ειδικό αποθεματικό το οποίο θα

εξυπηρετεί σκοπούς έκτακτης ανάγκης όπως π.χ. παροχή οικονομικής βοήθειας σε μέλος του οργανισμού λόγω ατυχήματος.

Οι συνδικαλιστικές οργανώσεις διακρίνονται σε πρωτοβάθμιες, δευτεροβάθμιες και τριτοβάθμιες.

Πρωτοβάθμιες συνδικαλιστικές οργανώσεις:

- Είναι τα σωματεία όπου για τη σύστασή τους απαιτούνται είκοσι (20) τουλάχιστον εργαζόμενοι. Τα ιδρυτικά μέλη καταθέτουν στο πρωτοδικείο της έδρας του σωματείου το καταστατικό, την ιδρυτική πράξη και τον πίνακα της προσωρινής διοίκησης. Έπειτα, το ειρηνοδικείο εκδίδει την ιδρυτική απόφαση και το σωματείο εγγράφεται στο ειδικό βιβλίο σωματείων.
- Είναι οι ενώσεις προσώπων που ιδρύονται σε επιχειρήσεις που απασχολούν προσωπικό μέχρι σαράντα (40) άτομα. Οι συγκεκριμένες ενώσεις προσώπων συστήνονται από δέκα (10) τουλάχιστον εργαζομένους με ιδρυτική πράξη την οποία την καταθέτουν αρχικά στο πρωτοδικείο και μετά την κοινοποιούν στον εργοδότη. Η ιδρυτική πράξη ορίζει το σκοπό, τη διάρκεια και τα πρόσωπα όπου εκπροσωπούν την ένωση.
- Είναι τα τοπικά παραρτήματα σωματείων τα οποία τυγχάνουν ευρύτερης ή πανελλαδικής έκτασης.

Δευτεροβάθμιες συνδικαλιστικές οργανώσεις:

- Είναι οι ομοσπονδίες. Ομοσπονδία ορίζεται η ένωση δύο (2) τουλάχιστον σωματείων τα οποία ανήκουν σε ίδιο ή παρόμοιο κλάδο επαγγέλματος ή οικονομικής δραστηριότητας.
- Είναι τα εργατικά κέντρα. Εργατικό κέντρο νοείται η ένωση δύο (2) τουλάχιστον σωματείων ή τοπικών παραρτημάτων τα οποία έχουν την έδρα τους στην ίδια περιφέρεια.

Τριτοβάθμιες συνδικαλιστικές οργανώσεις:

- Είναι οι ενώσεις ομοσπονδιών και εργατικών κέντρων.

Σε αυτό το σημείο είναι απαραίτητο να αναφέρουμε ότι τα ιδρυτικά μέλη των συνδικαλιστικών οργανώσεων θα πρέπει να έχουν εργαστεί για τουλάχιστον δύο (2) μήνες στην επιχείρηση.

Το ανώτατο όργανο της συνδικαλιστικής οργάνωσης είναι η γενική συνέλευση των μελών. Η γενική συνέλευση αποφασίζει για συγκεκριμένα ζητήματα όπως την εκλογή του διοικητικού συμβουλίου, την κήρυξη απεργίας, την τροποποίηση του καταστατικού κ.α.

Αμέσως μετά στην διοικητική ιεραρχία της οργάνωσης κατατάσσεται το διοικητικό συμβούλιο. Το Δ.Σ της οργάνωσης είναι αρμόδιο να διαχειρίζεται όλες τις υποθέσεις που προκύπτουν και εκπροσωπεί την οργάνωση δικαστικά και εξωδικαστικά. Το Δ.Σ εκλέγεται από την γενική συνέλευση μέσω μυστικής ψηφοφορίας.

Ένα άλλο όργανο της συνδικαλιστικής οργάνωσης είναι η ελεγκτική επιτροπή. Κύριο μέλημα της ελεγκτικής επιτροπής είναι να ελέγχει το Δ.Σ και να συντάσσει σχετική έκθεση η οποία θα αξιολογεί την αποτελεσματικότητα του Δ.Σ.

Τελευταίο όργανο της οργάνωσης είναι οι εκπρόσωποι προς άλλες συνδικαλιστικές οργανώσεις. Ειδικότερα, αν η οργάνωση είναι πρωτοβάθμια, διαθέτει εκπροσώπους οι οποίοι την εκπροσωπούν σε δευτεροβάθμια οργάνωση. Αντιστοίχως, αν η οργάνωση είναι δευτεροβάθμια, διαθέτει εκπροσώπους οι οποίοι την εκπροσωπούν σε τριτοβάθμια οργάνωση.

Οι συνδικαλιστικές οργανώσεις απαγορεύεται να δέχονται εισφορές και ενισχύσεις από εργοδότες και εργοδοτικές οργανώσεις, από κομματικούς οργανισμούς και πολιτικές οργανώσεις. Ο λόγος είναι προφανής και έγκειται στη διαφύλαξη της ανεξαρτησίας τους (Γεωργιάδου Ν., 2012).

Τέλος, οι συνδικαλιστικές οργανώσεις αντλούν πόρους από συνδρομές, από δωρεές, από κληρονομίες, από διάφορες εκδηλώσεις ή από την αξιοποίηση της περιουσίας τους.

2.1.4 Ίδρυμα

Σύμφωνα με το άρθρο 108 του ΑΚ το ίδρυμα αποτελεί μια περιουσία και ο λόγος σύστασης του είναι για να εξυπηρετήσει έναν ορισμένο σκοπό.

Αν με ιδρυτική πράξη μια περιουσία ορίστηκε για να εξυπηρετηθεί ορισμένος σκοπός, το ίδρυμα αποκτά προσωπικότητα με διάταγμα που εγκρίνει τη σύστασή του.

Το ίδρυμα συστήνεται με ιδρυτική πράξη την οποία εκδίδει το αρμόδιο ειρηνοδικείο και δεν αποτελεί ένωση προσώπων. Επίσης, με τη μορφή ιδρύματος συναντούμε και ΝΠΔΔ όπως ΑΕΙ και ΤΕΙ στα οποία όμως ο τρόπος λειτουργίας τους δεν ρυθμίζεται από τον ΑΚ. Άλλη μορφή ιδρύματος είναι τα κοινωφελή ιδρύματα τα οποία διέπονται από τον Ν.2039/1939

Όπως προαναφέραμε, για να συσταθεί το ίδρυμα απαιτείται έκδοση ιδρυτικής πράξης. Η ιδρυτική πράξη διαχωρίζεται σε δικαιοπραξία εν ζωή, στην οποία απαιτείται συμβολαιογραφικό έγγραφο και σε διάταξη τελευταίας βούλησης η οποία αποτελεί διαθήκη. Επιπροσθέτως, στην ιδρυτική πράξη θα πρέπει να ορίζεται με σαφήνεια ο σκοπός και η περιουσία που αφιερώνεται προς την εξυπηρέτηση αυτού σύμφωνα με το άρθρο 110 § 1.

Στην ιδρυτική πράξη πρέπει να καθορίζεται ο σκοπός του ιδρύματος, η περιουσία που αφιερώνεται και ο οργανισμός του.

Έπειτα, στον οργανισμό του ιδρύματος καθορίζεται η επωνυμία, η έδρα και ο τρόπος διοίκησης και λειτουργίας. Υπάρχει περίπτωση ο οργανισμός να εμπεριέχεται στην ιδρυτική πράξη ή να ορίζεται στο Προεδρικό Διάταγμα το οποίο εγκρίνει την ίδρυση του ιδρύματος βάση των όσων αναφέρονται στο άρθρο 110 § 2.

Το διάταγμα που εγκρίνει το ίδρυμα μπορεί να ορίσει ή να συμπληρώσει ή να τροποποιήσει τον οργανισμό, με τον όρο ότι η θέληση του ιδρυτή θα παραμείνει σεβαστή. Η συμπλήρωση ή η τροποποίηση μπορεί να γίνει με τους ίδιους όρους και με μεταγενέστερο διάταγμα με την επιφύλαξη της διάταξης του άρθρου 119.

Τελευταία προϋπόθεση για την ίδρυση του ιδρύματος είναι η έκδοση του προεδρικού διατάγματος. Το παραπάνω διάταγμα εκδίδεται από τον Πρόεδρο της Δημοκρατίας αφότου η αρμόδια αρχή ελέγξει τη σκοπιμότητα και τη νομιμότητα του υπό σύσταση ιδρύματος. Μόλις το προεδρικό διάταγμα που εγκρίνει την ίδρυση του ιδρύματος δημοσιευθεί στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης, το ίδρυμα αποκτά νομική προσωπικότητα. Για τα ιδρύματα κοινωφελούς σκοπού, αρμόδια αρχή είναι το Υπουργείο Οικονομικών και το κατά περίπτωση αρμόδιο Υπουργείο.

Μόλις το ίδρυμα συσταθεί και η μορφή της ιδρυτικής είναι δικαιοπραξία εν ζωή, ο ιδρυτής υποχρεούται να μεταβιβάσει την περιουσία που έταξε. Ειδικότερα, στην περίπτωση σύστασης ιδρύματος με δικαιοπραξία εν ζωή, οι υποχρεώσεις του ιδρυτή ορίζονται με το άρθρο 113 του ΑΚ

Από τη σύσταση του ιδρύματος ο ιδρυτής έχει την υποχρέωση να μεταβιβάσει σ' αυτό την περιουσία που έταξε.

Δικαιώματα που μεταβιβάζονται με απλή εκχώρηση, εφόσον η βούληση του ιδρυτή δεν είναι αντίθετη, μεταβιβάζονται αυτοδικαίως μόλις συσταθεί το ίδρυμα

Στην περίπτωση που το ίδρυμα συσταθεί με διάταξη τελευταίας βούλησης, το ίδρυμα θεωρείται ότι ξεκινά να υφίσταται κατά το χρόνο του θανάτου του ιδρυτή ως προς την περιουσία που έχει ταχθεί υπέρ του ιδρύματος (άρθρο 114 του ΑΚ). Η συγκεκριμένη διάταξη ισχύει και για την περίπτωση όπου το ίδρυμα συσταθεί με δικαιοπραξία εν ζωή και ο ιδρυτής αποβιώσει πριν τη δημοσίευση του εγκριτικού διατάγματος.

Η οργάνωση και η λειτουργία ενός ιδρύματος διεξάγεται σύμφωνα με τον οργανισμό του και τις γενικές διατάξεις του Αστικού Κώδικα περί νομικών προσώπων.

Το ίδρυμα διαλύεται, σύμφωνα με το άρθρο 117 του ΑΚ, αυτοδικαίως, όταν αυτό ορίζεται στην ιδρυτική πράξη ή το ορίζει ο οργανισμός του. Στην περίπτωση αυτή, η διάλυση πραγματοποιείται αυτοδίκαια χωρίς να απαιτείται η ενέργεια κανενός.

Επίσης, σύμφωνα με το άρθρο 118 του ΑΚ, επέρχεται λύση ενός ιδρύματος όταν εκπληρωθεί ο σκοπός για τον οποίο συστήθηκε ή το ίδρυμα παρεκκλίνει από το σκοπό του ή όταν η λειτουργία του καταστεί παράνομη. Σε αυτές τις περιπτώσεις εκδίδεται Προεδρικό Διάταγμα και το ίδρυμα παύει να υφίσταται.

2.1.5 Επιτροπές Εράνων

Οι επιτροπές εράνων αποτελούνται από τουλάχιστον πέντε (5) μέλη και ο σκοπός τους είναι να συγκεντρώσουν χρηματικά πόσα ή άλλα απαραίτητα αγαθά διεξάγοντας εράνους και φιλανθρωπικές ή παρόμοιες εκδηλώσεις. Οι προαναφερθείσες επιτροπές, εξυπηρετούν κοινωφελής ή δημόσιους σκοπούς και αποκτούν νομική προσωπικότητα κατόπιν έκδοσης σχετικού διατάγματος (άρθρο 122 του ΑΚ).

Η επιτροπή εράνου μπορεί να φέρει ομοιότητες με ένα ίδρυμα αλλά στην ουσία διαφέρει αρκετά διότι η παρουσία μιας επιτροπής δεν προέρχεται από τα ιδρυτικά μέλη κατά τη σύσταση αυτής, όπως συμβαίνει με ένα ίδρυμα, αλλά συγκεντρώνεται από τρίτους, σταδιακά και με διάφορες ενέργειες.

Για να συσταθεί μια επιτροπή εράνων απαιτείται:

- Συστατική πράξη η οποία είναι μια έγγραφη συμφωνία μεταξύ πέντε (5) τουλάχιστον φυσικών ή νομικών προσώπων (άρθρο 63 και 122 του ΑΚ).
- Έκδοση Προεδρικού Διατάγματος όπου θα εγκρίνεται η σύσταση της επιτροπής.

Αφού το Υπουργείο Υγείας προβεί στον απαιτούμενο έλεγχο ως προς τη σκοπιμότητα και τη νομιμότητα της επιτροπής, ο Πρόεδρος της Δημοκρατίας εκδίδει το σχετικό Διάταγμα. Επίσης, στο Προεδρικό Διάταγμα εμπεριέχεται ο οργανισμός της επιτροπής καθώς και τα στοιχεία της έδρας, του έργου και το απαραίτητο χρονικό διάστημα που απαιτείται ώστε να μπορέσει η επιτροπή να περατώσει το έργο της.

Όπως και με το ίδρυμα, η επιτροπή εράνων, αποκτά νομική προσωπικότητα όταν δημοσιευθεί στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης το Προεδρικό διάταγμα το οποίο εγκρίνει τη σύσταση της.

Οι πόροι της επιτροπής εράνων αποτελούνται από παροχές τρίτων με τη μορφή δωρεάς.

Αν ο οργανισμός προβλέπει ότι η περιουσία που έχει συγκεντρωθεί από την επιτροπή θα χρησιμοποιηθεί για ορισμένο διαρκή σκοπό, για την περαιτέρω εκπλήρωσή του πρέπει να συσταθεί ίδρυμα και εφαρμόζονται οι διατάξεις για το ίδρυμα (Άρθρο 125 του ΑΚ). Για τη μετατροπή αυτή της ερανικής επιτροπής σε ίδρυμα απαιτείται η έκδοση διατάγματος, από τη δημοσίευση δε αυτού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως επέρχεται η σύσταση του ιδρύματος, χωρίς να απαιτείται κατάρτιση ιδρυτικής πράξης από την επιτροπή, ούτε η διάλυση και η εκκαθάριση της επιτροπής. Η περιουσία περιέρχεται αυτοδικαίως στο ίδρυμα και δεν απαιτούνται μεταβιβαστικές πράξεις. Κατά τον ίδιο τρόπο περιέρχονται και οι υποχρεώσεις της επιτροπής στο ίδρυμα (Μυλωνά, 2012).

Σύμφωνα με το άρθρο 124 του ΑΚ, η επιτροπή παύει να υφίσταται όταν παρέλθει το χρονικό διάστημα για το οποίο συστάθηκε ή όταν περατωθεί το έργο της.

Η επιτροπή παύει να υπάρχει μόλις περάσει ο χρόνος που είχε ταχθεί ή περατωθεί το έργο της.

Άλλη περίπτωση λύσης της επιτροπής είναι με την έκδοση Προεδρικού Διατάγματος. Η λύση με Προεδρικό Διάταγμα αφορά στις περιπτώσεις όπου η επιτροπή έχει παρεκκλίνει από το έργο της ή όταν η εκτέλεση του σκοπού της κατέστη αδύνατη ή όταν ο σκοπός της έγινε ανήθικος ή παράνομος (άρθρο 125 του ΑΚ).

2.1.6 Μη Κυβερνητικές Οργανώσεις (Μ.Κ.Ο.)

Οι ρίζες της ΜΚΟ ξεκινούν από τα τέλη του 18ου αιώνα, όπου ιδιαίτερα στη δύση, δημιουργήθηκαν διάφορα κοινωνικά κινήματα που είχαν ως σκοπό να παρακινήσουν τα κατώτατα κοινωνικά στρώματα ώστε αυτά με τη σειρά τους να διεκδικήσουν καλύτερες συνθήκες εργασίας ή διαβίωσης. Ειδικότερα, τα κοινωνικά κινήματα ορίζονται ως αιτήματα που προβάλλονται και ως προσπάθειες που καταβάλλονται από ευρύτερα κοινωνικά στρώματα για την επίτευξη περιορισμένων ή ευρύτερων διορθωτικών μεταβολών στο υφιστάμενο κοινωνικό σύστημα (Τσαούση Δ.Γ, 1984)

Με το πέρασμα των ετών, τα κοινωνικά κινήματα εξελίχθηκαν και απέκτησαν δομή παρόμοια με τη δομή σημερινής ΜΚΟ. Εξέχων και ιστορικό παράδειγμα μετεξέλιξης κοινωνικού κινήματος σε ΜΚΟ είναι ο Ερυθρός Σταυρός. Ο Ερυθρός Σταυρός ιδρύθηκε το 1863 με σκοπό να παρέχει ανθρωπιστική βοήθεια. Τον επόμενο μόλις χρόνο και μετά από άσκηση ασφυκτικής πίεσης προς την ελβετική κυβέρνηση, επιτυγχάνει ένα μεγάλο επίτευγμα, την υπογραφή της Σύμβασης της Γενεύης. Η σύμβαση αυτή θεμελιώνει και προστατεύει τους τραυματίες, τους αιχμάλωτους και το υγειονομικό προσωπικό εν καιρώ πολέμου. Έπειτα, άνοιξε ο δρόμος για την ίδρυση και άλλων ΜΚΟ με σημαντικό και πολυδιάστατο έργο με χαρακτηριστικά παραδείγματα την ίδρυση της Unicef (1946), της Διεθνούς Αμνηστίας (1961) και τις Greenpeace (1971)

Αν θελήσουμε σήμερα να προσεγγίσουμε και να κατανοήσουμε τον ορισμό της ΜΚΟ θα πρέπει να ανατρέξουμε στον ορισμό που αποδίδει στις ΜΚΟ η Παγκόσμια Τράπεζα:

«ιδιωτικοί οργανισμοί που ασκούν δραστηριότητα για να απαλύνουν τον πόνο, να προωθήσουν τα συμφέροντα των φτωχών, την προστασία του περιβάλλοντος, την παροχή βασικών κοινωνικών υπηρεσιών, ή αναλαμβάνουν την ανάπτυξη της κοινότητας

Ακολούθως, από τον παραπάνω ορισμό συμπεραίνουμε ότι οι ΜΚΟ δραστηριοποιούνται κυρίως για να εξασφαλίσουν:

- Τα δικαιώματα των παιδιών
- Την υγειονομική περίθαλψη των απόρων και των φτωχών
- Τα δικαιώματα των μεταναστών και των προσφύγων
- Την προστασία του φυσικού περιβάλλοντος και της πανίδας

Για τη σύσταση μια ΜΚΟ απαιτείται μεμονωμένη ιδιωτική πρωτοβουλία ή σύμπραξη ενός συνόλου ανθρώπων. Ειδικότερα, αν ένας ιδιώτης θελήσει να δημιουργήσει μια ΜΚΟ τότε ακολουθούνται οι διαδικασίες ίδρυσης ιδρύματος. Ο ιδιώτης με δικαιοπραξία εν ζωή ή με διάταξη τελευταίας βούλησης συστήνει ένα ίδρυμα και του μεταβιβάζει μια περιουσία για εξυπηρέτηση μη κερδοσκοπικού σκοπού. Στον αντίποδα, όταν μια ομάδα ανθρώπων ή μια πολυεθνική μη κερδοσκοπική εταιρεία επιθυμεί να ιδρύσει ΜΚΟ τότε οι διαδικασίες που επιλέγονται είναι αυτές της ίδρυσης σωματείου ή αστικής μη κερδοσκοπικής εταιρείας.

Όπως και με τις υπόλοιπες νομικές μορφές μη κερδοσκοπικού σκοπού έτσι και η ΜΚΟ διέπεται από τις αρχές του Διοικητικού, Αστικού και Ποινικού δικαίου. Ανάλογα με την μορφή που θα επιλέξει να ιδρυθεί η ΜΚΟ θα ακολουθήσει και τις ανάλογες διαδικασίες ίδρυσης

Η δυνατότητα σύστασης ΜΚΟ με τις προαναφερθείσες νομικές μορφές δίνει τη δυνατότητα να απορροφηθούν οικονομικοί πόροι από ευρωπαϊκές ή κρατικές επιχορηγήσεις προς εξυπηρέτηση του σκοπού της ΜΚΟ. Άλλες μορφές χρηματοδότησης και εξασφάλισης οικονομικών πόρων είναι με συνδρομή των μελών της ΜΚΟ ή με την διοργάνωση διαφόρων δραστηριοτήτων και εκδηλώσεων.

Ιδιαίτερο ενδιαφέρον επίσης παρουσιάζει η περίπτωση όπου δύο (2) ή περισσότερες ΜΚΟ συνενώνονται σε ομοσπονδίες ή συνομοσπονδίες ώστε να μπορέσουν με αυτόν τον τρόπο να επιδιώξουν κοινό σκοπό.

Η νομική προσωπικότητα μιας ΜΚΟ λήγει μόνο λόγω εκούσιας πράξης των μελών της –ή στην περίπτωση μιας ΜΚΟ χωρίς μέλη, της διαχείρισής της –στην περίπτωση πτώχευσης, παρατεταμένης αδράνειας ή κακοδιαχείρισης. Μια ΜΚΟ που έχει δημιουργηθεί με τη συμφωνία δύο ή περισσότερων ΜΚΟ θα πρέπει να τις διαδέχεται στα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις τους (Μπούλερος Μ., 2016).

2.1.7 Εκκλησιαστικά Ιδρύματα

Τα εκκλησιαστικά ιδρύματα μέχρι και τις αρχές του 2014 είχαν τη μορφή Νομικού προσώπου Δημοσίου Δικαίου. Έπειτα και αρχής γενομένης τις 11 Φεβρουαρίου του 2014 τα εκκλησιαστικά ιδρύματα καθίστανται Νομικά Πρόσωπα Ιδιωτικού Δικαίου.

Συνεπώς για τη σύσταση του εκκλησιαστικού ιδρύματος ακολουθούνται οι διαδικασίες ίδρυσης εταιρείας μη κερδοσκοπικού σκοπού. Για να ολοκληρωθεί η σύσταση, το εκκλησιαστικό ίδρυμα δημοσιεύει στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης τον κανονισμό λειτουργίας του όπου αναφέρει και καθορίζει τα εξής:

- Επωνυμία, έδρα και σκοπό
- Τη διοίκηση
- Τις αρμοδιότητες και τις υποχρεώσεις του διοικητικού συμβουλίου
- Τις πηγές των οικονομικών πόρων καθώς και τον τρόπο διαχείρισης αυτών
- Τις προϋποθέσεις και τους όρους διάλυσης του ιδρύματος
- Την διάθεση της περιουσίας σε περίπτωση λύσης

Τέλος, σε περίπτωση διάλυσης του εκκλησιαστικού ιδρύματος η περιουσία του περιέχεται αυτοδικαίως (ακόμα και αν ο κανονισμός σιωπά περί της τύχης της περιουσίας) στο εκκλησιαστικό ΝΠΔΔ το οποίο μπορεί να το επικουρεί η αντίστοιχη Μητρόπολη, Ενορία, Ιερά Μονή, κ.λπ. (Μπούλερος Μ., 2016).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 : ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ ΣΤΑ ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ

3.1 Φορολογία Εισοδήματος

Η φορολογία εισοδήματος χωρίζεται σε δύο (2) κατηγορίες. Η πρώτη κατηγορία αφορά την φορολογία των εισοδημάτων φυσικών προσώπων όπου εισόδημα λογίζεται το κάθε είδους έσοδο που αποκτά το φυσικό πρόσωπο από μισθωτή εργασία, από συντάξεις, από επιχειρηματική εργασία και ελευθέρια επαγγέλματα, από κεφάλαιο και από ακίνητη περιουσία. Η δεύτερη κατηγορία αφορά τη φορολογία των εισοδημάτων των νομικών προσώπων και ειδικότερα τη φορολογία των καθαρών κερδών που προκύπτουν από την άσκηση δραστηριότητας.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7, παρ.1 του Ν.4172/2013 φορολογητέο εισόδημα είναι το εισόδημα που απομένει μετά την αφαίρεση των δαπανών που εκπίπτουν.

Στη συνέχεια, το άρθρο 44 του Ν.4172/2013 ορίζει επακριβώς τον ορισμό του φόρου εισοδήματος στον οποίο υπόκεινται τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες.

Άρθρο 44, Ν.4172/2013

«Φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών

οντοτήτων» είναι ο φόρος που επιβάλλεται ετησίως στα

κέρδη που πραγματοποιούν τα νομικά πρόσωπα και οι

νομικές οντότητες.

Ακολούθως, το άρθρο 45 του Ν.4172/2013 ορίζει ποια νομικά πρόσωπα και ποιες νομικές οντότητες υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος

Άρθρο 45, Ν.4172/2013

Σε φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων υπόκεινται:

- α) οι κεφαλαιουχικές εταιρείες που συστήθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή,
- β) οι προσωπικές εταιρείες που συστήθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή,
- γ) τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου που συστήθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή και στα οποία περιλαμβάνονται και τα κάθε είδους σωματεία και ιδρύματα, με εξαίρεση μόνο τα κάθε είδους έσοδα που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους, τα οποία δεν αποτελούν αντικείμενο φόρου,
- δ) συνεταιρισμοί και ενώσεις αυτών,
- ε) κοινωνίες αστικού δικαίου, αστικές κερδοσκοπικές ή μη κερδοσκοπικές εταιρείες, συμμετοχικές ή αφανείς εφόσον ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα,
- στ) κοινοπραξίες,
- ζ) οι νομικές οντότητες που ορίζονται στο άρθρο 2 του Κ.Φ.Ε. και δεν περιλαμβάνονται σε μια από τις προηγούμενες περιπτώσεις.

Στην περίπτωση των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που τηρούν απλογραφικά βιβλία εφαρμόζονται αποκλειστικά οι διατάξεις του άρθρου 47 του παρόντος Κώδικα

Τα απαλλασσόμενα νομικά πρόσωπα ορίζονται στο άρθρο 46 του Ν.4172/2013 και είναι τα εξής:

- α) οι φορείς γενικής κυβέρνησης με εξαίρεση το εισόδημα που αποκτούν από κεφάλαιο και υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου. Για τους σκοπούς του προηγούμενου εδαφίου στους φορείς Γενικής Κυβέρνησης δεν περιλαμβάνονται οι κεφαλαιουχικές εταιρείες, εκτός από αυτές στις οποίες το κράτος ή νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου συμμετέχει με ποσοστό εκατό τοις εκατό (100%).
- β) η Τράπεζα της Ελλάδος,
- γ) οι εταιρείες επενδύσεων χαρτοφυλακίου και οι οργανισμοί συλλογικών επενδύσεων σε κινητές αξίες (ΟΣΕΚΑ), που είναι εγκατεστημένοι στην ημεδαπή ή σε άλλο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή του Ευρωπαϊκού Οικονομικού Χώρου.
- δ) οι διεθνείς οργανισμοί, υπό τον όρο ότι η απαλλαγή από το φόρο προβλέπεται βάσει διεθνούς συμβάσεως που έχει κυρωθεί στην ημεδαπή ή τελεί υπό τον όρο της αμοιβαιότητας,
- ε) το Ταμείο Αξιοποίησης Ιδιωτικής Περιουσίας του Δημοσίου Α. Ε. σύμφωνα με τη

νομοθεσία που το διέπει.

στ) Οι σχολικές επιτροπές και οι σχολικές εφορείες μειονοτικών σχολείων πρωτοβάθμιας και δευτεροβάθμιας εκπαίδευσης.

Στο σημείο αυτό θα αναλύσουμε τα είδη των εσόδων των νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο εισοδήματος. Σε γενικές γραμμές είναι τα έσοδα τα οποία εξυπηρετούν το σκοπό του νομικού προσώπου και είναι τα έσοδα από συνδρομές των μελών, από δωρεές τρίτων, από κρατικές ή κοινοτικές επιχορηγήσεις, από διοργάνωση χοροεσπερίδων ή λοιπών εκδηλώσεων, από διαφημίσεις που καταχωρούνται σε περιοδικό που εκδίδεται και διανέμεται δωρεάν στα μέλη. Στη περίπτωση που το περιοδικό που εκδίδεται πωλείται, το κέρδος από τη δραστηριότητα αυτή φορολογείται (αρ. πρωτ. 1067058/10988π.ε/ Β0012/19.12.20017) (Επιστημονική Ομάδα ASTbooks,2015)

Οπότε συμπεραίνουμε ότι κάθε άλλο έσοδο που προκύπτει και δεν συμφωνεί με την άσκηση δραστηριότητας μη κερδοσκοπικού σκοπού υπόκειται σε φορολογία εισοδήματος ανεξαρτήτως αν το έσοδο αυτό διατέθηκε για την εκπλήρωση του σκοπού. (ΝΣΚ, Γνωμάτευση 383/1973)

Στις αστικές εταιρίες μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που συστήθηκαν με τα άρθρα 741 έως 784 του ΑΚ οι συνδρομές, οι εγγραφές των μελών, οι δωρεές και οι χορηγίες στερούνται εννοιολογικά γνωρίσματα του εισοδήματος διότι αποτελούν εισροές κεφαλαιουχικού χαρακτήρα και για το λόγο αυτό δεν εμπίπτουν στην έννοια των ακαθάριστων εσόδων και δεν υπόκεινται σε φορολογία εισοδήματος.

Τέλος, χαρακτηριστικό γνώρισμα που διακρίνει τις αστικές μη κερδοσκοπικές εταιρίες από τις απλές αστικές, είναι ή μη διανομή ωφελημάτων (οποιασδήποτε μορφής) στα μέλη τους.(ΠΟΛ. 1031/7.2.2001) (Σχετ. Εγγ: 1049011/839 /Α0012.5.2008) (Επιστημονική Ομάδα ASTbooks,2015)

Η χρονική περίοδος όπου προκύπτει το εισόδημα προς φορολόγηση ποικίλει ανάλογα με την κατηγορία βιβλίων του κώδικα βιβλίων και στοιχείων που τηρεί η νομική οντότητα. Χαρακτηριστικά, οι νομικές οντότητες μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα

οι οποίες τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας, έχουν δωδεκάμηνη (12) εταιρική χρήση η οποία ξεκινά από 01/01 και τελειώνει στις 31/12. Επίσης, για τις συγκεκριμένες οντότητες, υπάρχει η δυνατότητα η διαχειριστική περίοδος να ξεκινά 01/07 και να τελειώνει 30/6. Οι νομικές οντότητες που τηρούν βιβλία δεύτερης κατηγορίας, ομοίως έχουν δωδεκάμηνη (12) χρήση αλλά συμπίπτει πάντα με το ημερολογιακό έτος, δηλαδή η εταιρική χρήση αρχίζει στις 01/01 και τελειώνει στις 31/12 του εκάστοτε έτους. Κατ' εξαίρεση, διαχειριστική περίοδος μπορεί να είναι μικρότερη ή μεγαλύτερη των δώδεκα μηνών στις περιπτώσεις:

- Όταν η οντότητα κάνει έναρξη ή λήξη. Τότε προκύπτει χρήση μικρότερη των δώδεκα (12) μηνών.
- Όταν η οντότητα έχει τεθεί υπό εκκαθάριση. Στην συγκεκριμένη περίπτωση ως διαχειριστική περίοδος λογίζεται η περίοδος από την έναρξη έως την λήξη των διαδικασιών της εκκαθάρισης.

Για το οικονομικό έτος 2016, οι νομικές οντότητες κερδοσκοπικού και μη κερδοσκοπικού σκοπού, οι οποίες απέκτησαν κέρδη από την άσκηση επιχειρηματικές δραστηριότητας της παραγράφου 1 του άρθρου 58 του Ν.4172/2013, θα φορολογηθούν για αυτά με συντελεστή είκοσι εννέα 29%. Ο συγκεκριμένος συντελεστής εφαρμόζεται και στις οντότητες που τηρούν τρίτης κατηγορίας βιβλία και στις οντότητες που τηρούν δεύτερης κατηγορίας βιβλία.

Επίσης, στην περίπτωση που προκύψει φόρος, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1217/24.9.2015, η οντότητα είναι υποχρεωμένη να καταβάλει προκαταβολή φόρου όπου για την χρήση του 2016 ανέρχεται στο 100%.

Μια άλλη μορφή εισοδήματος που επηρεάζει το συνολικό εισόδημα και το πιθανό κέρδος των νομικών οντοτήτων είναι το εισόδημα που προκύπτει από εκμετάλλευση ακίνητης περιουσίας. Αναλυτικά, στην παράγραφο 1 του άρθρο 39 του Ν. 4172/2013 ορίζεται η έννοια του εισοδήματος από ακίνητη περιουσία και πως αυτό προκύπτει:

Παράγραφος 1, άρθρο 39 Ν.4172/2013

Ο όρος «εισόδημα από ακίνητη περιουσία» σημαίνει το εισόδημα, σε χρήμα ή σε είδος, που προκύπτει από την εκμίσθωση ή την ιδιοχρησιμοποίηση ή τη δωρεάν παραχώρηση χρήσης γης και ακινήτων. Ειδικότερα το εισόδημα αυτό προκύπτει από:

α) Εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης γης ή ακινήτων συμπεριλαμβανομένων των κτιρίων, κατασκευών και κάθε είδους εγκαταστάσεων και εξοπλισμού τους.

β) Εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης μεταλλείων, λατομείων, δασικών και αγροτικών εκτάσεων στις οποίες περιλαμβάνονται λιβάδια, καλλιεργήσιμες γαίες, βοσκήσιμες γαίες, καθώς και κάθε είδους κατασκευές ή εγκαταστάσεις που είναι στην επιφάνεια του εδάφους ή κάτω από αυτή, όπως τα ιχθυοτροφεία, οι λίμνες, οι δεξαμενές, οι πηγές και τα φρέατα.

γ) Εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης από την παραχώρηση χώρου για την τοποθέτηση κάθε είδους διαφημιστικών επιγραφών.

δ) Εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης κοινόχρηστων χώρων σε ακίνητα.

Στην συνέχεια, η παράγραφος 2 του ίδιου άρθρου διευκρινίζει πως αντιμετωπίζονται οι περιπτώσεις από το εισόδημα από ακίνητη περιουσία είναι σε είδος ή προκύπτει από ιδιοχρησιμοποίηση. Αναλυτικότερα:

Παράγραφος 2, άρθρο 39 Ν.4172/2013

Το εισόδημα σε είδος αποτιμάται στην αγοραία αξία. Το εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση ή δωρεάν παραχώρηση τεκμαίρεται ότι συνίσταται στο τρία τοις εκατό (3%) της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου. Κατ' εξαίρεση το τεκμαρτό εισόδημα του προηγούμενου εδαφίου που αφορά δωρεάν παραχώρηση κατοικίας μέχρι διακόσια τετραγωνικά μέτρα (200 τ.μ.) προκειμένου να χρησιμοποιηθεί ως κύρια κατοικία προς ανιόντες ή κατιόντες απαλλάσσεται από το φόρο.

Ειδικά για τους ασκούντες ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα δεν υπολογίζεται τεκμαρτό εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση ή δωρεάν παραχώρηση προς ανιόντες, κατιόντες και συζύγους, αγροτικών εκτάσεων στις οποίες περιλαμβάνονται λιβάδια, καλλιεργήσιμες γαίες, βοσκήσιμες γαίες, και κάθε είδους

κατασκευές ή εγκαταστάσεις που χρησιμοποιούνται για την άσκηση της δραστηριότητας αυτής.

Επίσης, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του παραπάνω νόμου, ο νομοθέτης δίνει τη δυνατότητα να μην συνυπολογισθούν τα ανείσπρακτα ενοίκια στο συνολικό εισόδημα που προκύπτει, αφού πρώτα όμως έχει προηγηθεί μια ορισμένη διαδικασία.

Ειδικότερα:

Παράγραφος 4, άρθρο 39 Ν.4172/2013

Τα εισοδήματα από την εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας, τα οποία δεν έχουν εισπραχθεί από τον δικαιούχο, δεν συνυπολογίζονται στο συνολικό εισόδημά του, εφόσον έως την προθεσμία υποβολής της ετήσιας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, έχει εκδοθεί εις βάρος του μισθωτή διαταγή πληρωμής ή διαταγή απόδοσης χρήσης μίσθιου ή δικαστική απόφαση αποβολής ή επιδίκασης μισθωμάτων ή έχει ασκηθεί εναντίον του μισθωτή αγωγή αποβολής ή επιδίκασης μισθωμάτων. Τα εν λόγω εισοδήματα φορολογούνται στο έτος και κατά το ποσό που αποδεδειγμένα εισπράχθηκαν, κατά παρέκκλιση των διατάξεων του άρθρου 8. Τα μη εισπραχθέντα εισοδήματα δηλώνονται σε ειδικό κωδικό ανείσπρακτων εισοδημάτων από εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Κλείνοντας, θα απεικονίσουμε με μορφή πίνακα, τις υποχρεώσεις που προκύπτουν καθώς και τους συντελεστές φορολογίας αυτών για το φορολογικό έτος 2016.

- Συντελεστές φορολογίας εισοδήματος

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ ΠΟΥ ΤΗΡΕΙ Η ΝΟΜΙΚΗ ΟΝΤΟΤΗΤΑ	ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ	ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ
2016	ΜΗ ΥΠΟΧΡΕΟΙ ΤΗΡΗΣΗΣ	29%	100%
2016	Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ	29%	100%
2016	Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ	29%	100%

Επιπρόσθετος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ , προβλέπονται χρηματικές κυρώσεις σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης αρχικής ή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης. Αναλυτικότερα:

Αποτέλεσμα εκκαθάρισης	Επιβολή προστίμου με βάση τις διατάξεις του αρ.54 του Κ.Φ.Δ			Προσαύξηση
	ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΤΗΡΗΣΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ			
	Μη υπόχρεοι τήρησης	Β' κατηγορίας βιβλία	Γ' κατηγορίας βιβλία	
Αν είναι μηδενικό	100€	100€	100€	
Αν είναι πιστωτικό	100€	100€	100€	
Αν είναι χρεωστικό	250€	250€	500€	0,73% ανά μήνα

(Taxheaven, 2017)

Αντίστοιχα, τα πρόστιμα που επιβάλλονται από την φορολογική διοίκηση για την εκπρόθεσμη υποβολή φορολογικών δηλώσεων:

Αποτέλεσμα εκκαθάρισης αρχικής δήλωσης	Αποτέλεσμα εκκαθάρισης τροποποιητικής δήλωσης	Επιβολή προστίμου με βάση τις διατάξεις του αρ.54 του Κ.Φ.Δ			Προσαύξηση
		ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΤΗΡΗΣΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ			
		Μη υπόχρεοι τήρησης	Β' κατηγορίας βιβλία	Γ' κατηγορία ς βιβλία	
Μηδενικό	Χρεωστικό	100€	250€	500€	0,73% ανά μήνα
Μηδενικό	Πιστωτικό	100€	100€	1000€	ΟΧΙ
Πιστωτικό	Μειώσει πιστωτικού	100€	100€	100€	ΟΧΙ
Πιστωτικό	Αύξηση πιστωτικού	100€	100€	100€	ΟΧΙ
Πιστωτικό	Χρεωστικό	100€	250€	500€	0,73% ανά μήνα
Χρεωστικό	Αύξηση χρεωστικού	100€	250€	500€	0,73% ανά μήνα
Χρεωστικό	Μείωση χρεωστικού	100€	250€	500€	0,73% ανά μήνα
Χρεωστικό	Μείωση χρεωστικού (στην περίπτωση που το χρεωστικό της αρχικής έχει καταβληθεί)	100€	250€	500€	ΟΧΙ
Χρεωστικό	Πιστωτικό	100€	100€	100€	ΟΧΙ

(Taxheaven, 2017)

3.2 Φ.Π.Α

Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ) είναι ένας έμμεσος φόρος που έκανε την εμφάνισή του στην Ελλάδα το 1987, που από την πρώτη μέρα του έτους τέθηκε σε ισχύει. Ο ΦΠΑ ξεκίνησε να υφίσταται για πρώτη φορά με το νόμο 1642/1986. Σήμερα, ο Ν. 2859/2000 καθορίζει τη διαδικασία λειτουργίας του ΦΠΑ μαζί με τις αναθεωρήσεις του Ν.3312/2015.

Στη θεωρία, φόρος προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) είναι κάθε φόρος δαπάνης, για τον οποίο κάθε υποκείμενος σ' αυτόν αποδίδει στο δημόσιο ποσό ανάλογο με την αξία που προσθέτει σε ένα προϊόν και όχι ανάλογο με τη συνολική αξία πώλησης του προϊόντος. (Γεωργακόπουλος, 2012)

Ως αντικείμενου του φόρου, με βάση την παράγραφο 1 του άρθρου 2 του Ν.2859/2000, ορίζεται:

α) η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα,

β) η εισαγωγή αγαθών στο εσωτερικό της χώρας,

γ) η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που πραγματοποιείται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος ενεργεί με αυτή την ιδιότητα ή από μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, όταν ο πωλητής είναι υποκείμενος στο φόρο εγκαταστημένος σε άλλο κράτος - μέλος, ενεργεί με αυτή την ιδιότητα και δεν απαλλάσσεται από το φόρο λόγω ύψους πραγματοποιηθέντος ετήσιου κύκλου εργασιών, σύμφωνα με τη νομοθεσία της χώρας του, ούτε υπάγεται στις διατάξεις των παραγράφων 2, 3 και 5 του άρθρου 13. Ειδικά, η ενδοκοινοτική απόκτηση καινούργιων μεταφορικών μέσων υπάγεται στο φόρο, ανεξάρτητα από την ιδιότητα του εγκαταστημένου στο εσωτερικό της χώρας προσώπου.

δ) η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, τα οποία υπάγονται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης, που πραγματοποιείται από υποκείμενο στο φόρο ή από μη υποκείμενο

στο φόρο νομικό πρόσωπο, εφόσον τα πρόσωπα αυτά εμπίπτουν στις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 11.

Στον ΦΠΑ υπόκειται κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό, το οποίο ασκεί οικονομική δραστηριότητα εντός της χώρας. Ποιο συγκεκριμένα και σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 3 του Ν.2859/2000, στο φόρο προστιθέμενης αξίας υπόκειται:

α) κάθε νομικό ή φυσικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής.

β) κάθε πρόσωπο, το οποίο πραγματοποιεί περιστασιακά παράδοση ενός καινούργιου μεταφορικού μέσου, το οποίο αποστέλλεται ή μεταφέρεται προς άλλο κράτος - μέλος.

γ) κάθε πρόσωπο, το οποίο πραγματοποιεί ευκαιριακά πράξεις του άρθρου 6, εφόσον με δήλωσή του ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α.

δ) η κοινοπραξία που κατασκευάζει ακίνητο με το σύστημα της αντιπαροχής, καθώς και η κοινωνία που κατασκευάζει ακίνητο σε οικόπεδο ή αγροτεμάχιο που ανήκει στα μέλη της, για τις παραδόσεις και αυτοπαραδόσεις που διενεργούνται από τα μέλη τους, σύμφωνα με τα άρθρα 6 και 7.

Στο σημείο αυτό θα πρέπει να αναφερθούμε στις εξαιρέσεις υπαγωγής στον ΦΠΑ. Η πρώτη εξαίρεση αφορά τα ΝΠΔΔ (Δήμους, Κοινότητες) τα οποία δεν υπόκεινται σε φόρο για την περίπτωση παράδοσης ενός αγαθού ή παροχής υπηρεσίας, όταν αυτές οι ενέργειες αποβλέπουν στην πραγματοποίηση του σκοπού του νομικού προσώπου. Στην περίπτωση όμως που τα ΝΠΔΔ προβούν σε πράξεις οι οποίες δεν συνάδουν με την εκπλήρωση του σκοπού τους και δημιουργήσουν περιβάλλον ανταγωνισμού στη αγορά, θα υποχρεωθούν να ενταχθούν στον ΦΠΑ για τις πράξεις αυτές.

Επίσης, τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, εκτός από το δημόσιο υπάγονται σε ΦΠΑ μόνο για τις πράξεις παραδόσεις αγαθών ή παροχής

υπηρεσιών. Για το τμήμα αυτό, θεωρούνται επιτηδευματίες και έχουν όλες τις υποχρεώσεις του Κ.Φ.Α.Σ. Όμως σημειώνεται, ότι η Διεύθυνση ΦΠΑ δέχεται ότι στην περίπτωση που τα έσοδα εκφεύγουν του σκοπού των Νομικών Προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα είναι ασήμαντα, δηλαδή δεν ξεπερνούν το όριο των ακαθάριστων εσόδων για την τήρηση βιβλίων, τότε απαλλάσσονται του ΦΠΑ. Δηλαδή, τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα απαλλάσσονται από τα έσοδα που πραγματοποιούν από ευκαιριακού χαρακτήρα εκδηλώσεις όταν τις οργανώνουν για την οικονομική τους ενίσχυση, εφόσον οι εκδηλώσεις αυτές δεν ξεπερνούν τις δύο ανά έτος (Μπούλερος, 2016).

Στη συνέχεια θα παραθέσουμε τον πίνακα με τους συντελεστές ΦΠΑ που ισχύουν σήμερα:

		Νησιά για τα οποία παραμένει η μείωση 30% μέχρι 31.12.2017						
Περιοχές		Νομών Έβρου, Λέσβου, Χίου, Σάμου, Δωδεκανήσου πλην της Ρόδου και της Καρπάθου			Υπόλοιπη επικράτεια			
Περίοδος		Μέχρι 30.9.2015	από 1.10.2015 έως 31.5.2016	από 1.6.2016 μέχρι 31.12.2017	Μέχρι 30.9.2015	από 1.10.2015 έως 31.5.2016	από 1.6.2016	από 1.6.2016
Υπηρεσίες Παραρτήμα	-Εισιτήρια θεατρικών παραστάσεων	4%	4%	4%	6%	6%	6%	6%

τος III με μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ	-Η παροχή υπηρεσιών κατ'οίκον φροντίδας, παιδιών, ηλικιωμένων, ασθενών και ατόμων με ειδικές ανάγκες γενικά.	9%	9%	9%	13%	13%	13%
	-Η διαμονή σε ξενοδοχεία και παρόμοιους χώρους, συμπεριλαμβανομένης και της παροχής καταλύματος διακοπών και της μίσθωσης χώρου σε κατασκήνωση ή κάμπινγκ για τροχόσπιτα.	4%	9%**	9%**	6%	13%	13%
Λοιπές Υπηρεσίες	Λοιπές υπηρεσίες κανονικού συντελεστή ΦΠΑ 24%	16%	16%	17%	23%	23%	24%
Αγαθά	Βιβλία και βιβλία για παιδιά (Δ.Κ. ΕΧ4901, ΕΧ 4903).	4%	4%	4%	6%	6%	6%
	Εφημερίδες και περιοδικές εκδόσεις τυπωμένες, έστω και εικονογραφημένες ή με διαφημίσεις (Δ.Κ. 4902)	4%	4%	4%	6%	6%	6%
	Φάρμακα για την ιατρική του ανθρώπου των δασμολογικών κλάσεων 3003 και 3004. Εμβόλια για την ιατρική του ανθρώπου της δασμολογικής κλάσης 3002. (Δ.Κ. ΕΧ 3002, ΕΧ 3003, ΕΧ 3004)	4%	4%	4%	6%	6%	6%

Αγαθά του παραρτήματος III του κώδικα ΦΠΑ με 13% (κρέατα, ψάρια, λαχανικά, φυτά, νερό ηλεκτρική ενέργεια κλπ)	9%	9%	9%	13%	13%	13%
Καπνοβιομηχανικά προϊόντα και μεταφορικά μέσα (παρ. 4 του άρθρου 21)	23%	23%	24%	23%	23%	24%
Λοιπά αγαθά εκτός των ανωτέρω που υπάγονται στον κανονικό συντελεστή (24%)	16%	16%	17%	23%	23%	24%

(Taxheaven, 2017)

3.3.1 Ενιαίος Φόρος ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α)

Κατά διαστήματα, έχουν επιβληθεί διάφοροι φόροι επί της ακίνητης περιουσίας, όπως ο φόρος ακίνητης περιουσίας (Φ.Α.Π), το έκτακτο ειδικό τέλος ακινήτων (Ε.Ε.Τ.Α) κ.α. Στα τέλη του 2013, έρχεται ο Ν.4223/2013 να καταργήσει του προηγούμενους φόρους και να εγκαθιδρύσει τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. Ο ειδικός φόρος ιδιοκτησίας ακινήτων από το 2014 και έπειτα θα επιβάλλεται σε κάθε ακίνητο που βρίσκεται στην Ελλάδα και ανήκει σε φυσικό ή νομικό πρόσωπο. Ειδικότερα και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Ν.4223/2013, ως αντικείμενο του φόρου ορίζεται:

1. Από το έτος 2014 και για κάθε επόμενο έτος επιβάλλεται Ενιαίος Φόρος Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) στα δικαιώματα της παραγράφου 2 του παρόντος, σε ακίνητα που βρίσκονται στην Ελλάδα και ανήκουν σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή κάθε είδους νομικές οντότητες την 1η Ιανουαρίου κάθε έτους.
2. Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. επιβάλλεται στα εμπράγματα δικαιώματα της πλήρους κυριότητας, της ψιλής κυριότητας, της επικαρπίας, της οίκησης και της επιφάνειας επί του ακινήτου. Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. επιβάλλεται και στα εμπράγματα ή ενοχικά δικαιώματα της αποκλειστικής χρήσης θέσης στάθμευσης, βοηθητικού χώρου και κολυμβητικής δεξαμενής, που βρίσκονται σε κοινόκτητο τμήμα του ακινήτου και αποτελούν παρακολούθημα των παραπάνω εμπραγμάτων δικαιωμάτων. Εξαιρετικά, επιβάλλεται και στο δικαίωμα της νομής ή οιονεί νομής, της κατοχής, καθώς και στη δέσμευση δικαιωμάτων επί του ακινήτου από Ο.Τ.Α. σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 2 του άρθρου 2.
3. Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. ισούται με το άθροισμα του κύριου φόρου επί του κάθε ακινήτου και του συμπληρωματικού φόρου επί της συνολικής αξίας των δικαιωμάτων επί των ακινήτων του υποκειμένου στο φόρο.
4. Τα δικαιώματα επί των οποίων επιβάλλεται ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. ετησίως είναι αυτά που υπάρχουν την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας, ανεξάρτητα από μεταβολές που τυχόν επέρχονται κατά τη διάρκεια του έτους αυτού και ανεξάρτητα από τη μεταγραφή του τίτλου κτήσης.
5. Για τον καθορισμό του ΕΝ.Φ.Ι.Α. λαμβάνεται υπόψη η πραγματική κατάσταση του ακινήτου. Η πραγματική κατάσταση του ακινήτου προκύπτει από την οριστική εγγραφή στο κτηματολογικό γραφείο. Αν δεν υπάρχει οριστική εγγραφή, λαμβάνονται υπόψη τα στοιχεία του ακινήτου, όπως προκύπτουν από τον τίτλο κτήσης. Αν δεν υπάρχει τίτλος κτήσης, λαμβάνονται υπόψη τα στοιχεία της πραγματικής κατάστασης του ακινήτου. Αν η πραγματική επιφάνεια του ακινήτου υπερβαίνει αυτή που αναγράφεται στην οριστική εγγραφή στο κτηματολογικό γραφείο ή στον τίτλο κτήσης ή στην άδεια οικοδομής ή έχει γίνει αλλαγή της χρήσης του ακινήτου, λαμβάνεται υπόψη η πραγματική επιφάνεια και η πραγματική χρήση του ακινήτου.

Επίσης, στις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 2 του Ν.4223/2013, ορίζονται τα υποκείμενα τα οποία υποχρεώνονται να καταβάλουν το νόμο. Αναλυτικότερα:

Υποκείμενο του ΕΝ.Φ.Ι.Α. είναι κάθε πρόσωπο ή οντότητα του άρθρου 1, ανάλογα με το δικαίωμα και το ποσοστό του, και ειδικότερα:

α) Αυτός που αποκτά δικαίωμα σε ακίνητο από οποιαδήποτε αιτία, από την ημερομηνία σύνταξης του οριστικού συμβολαίου κτήσης ή από την ημερομηνία τελεσιδικίας της δικαστικής απόφασης με την οποία αναγνωρίζεται δικαίωμα ή καταδικάζεται ο δικαιοπάροχος σε δήλωση βουλήσεως.

β) Ο υπερθεματιστής, από την ημερομηνία σύνταξης της κατακυρωτικής έκθεσης.

γ) Ο κληρονόμος και ειδικότερα:

αα) Ο εκ διαθήκης κληρονόμος, εφόσον έχει δημοσιευθεί διαθήκη μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου της φορολογίας έτους.

ββ) Ο εξ αδιαθέτου κληρονόμος, εφόσον δεν έχει δημοσιευθεί διαθήκη μέχρι και την 31 η Δεκεμβρίου του προηγούμενου της φορολογίας έτους.

δ) Όποιος έχει αποκτήσει δικαίωμα σε ακίνητο με οριστικό συμβόλαιο δωρεάς αιτία θανάτου, εφόσον ο θάνατος επήλθε μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου της φορολογίας έτους.

Λοιπές κατηγορίες:

α) Αυτός που αποκτά δικαίωμα με προσύμφωνο αγοράς, εφόσον σε αυτό προβλέπεται η κατάρτιση της εμπράγματης δικαιοπραξίας με αυτοσύμβαση, με εξαίρεση το εργολαβικό προσύμφωνο.

β) Ο δικαιούχος ακινήτου από το Δημόσιο ή τον Οργανισμό Εργατικής Κατοικίας ή Οργανισμό Τοπικής Αυτοδιοίκησης ή Ν.Π.Δ.Δ. και για το χρονικό διάστημα πριν από τη σύνταξη οριστικού παραχωρητηρίου, εφόσον έχει παραλάβει το ακίνητο.

γ) Ο κηδεμόνας, για την ακίνητη περιουσία σχολάζουσας κληρονομιάς, διαχωρισμένη από την ατομική του περιουσία, για όσο διάστημα τη διαχειρίζεται.

δ) Ο εκτελεστής διαθήκης ή εκκαθαριστής κληρονομιάς για την κληρονομία ακίνητη περιουσία, διαχωρισμένη από την ατομική του περιουσία, για όσο διάστημα 24 τη διαχειρίζεται και τη διοικεί.

ε) Ο μεσεγγυούχος ακίνητης περιουσίας, για την υπό μεσεγγύηση περιουσία, διαχωρισμένη από την ατομική του περιουσία, για όσο διάστημα διαρκεί η μεσεγγύηση.

στ) Ο σύνδικος της πτώχευσης

ζ) Ο νομέας επίδικου ακινήτου. Αν το ακίνητο εκκινηθεί με τελεσίδικη απόφαση, ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. που καταβλήθηκε δεν επιστρέφεται.

η) Ο εργολάβος, για ακίνητο το οποίο, αν και συμφωνήθηκε να μεταβιβασθεί δεν έχει μεταβιβαστεί από τον γηπεδούχο στον εργολάβο ή σε τρίτα πρόσωπα που αυτός θα είχε υποδείξει, εφόσον έχουν παρέλθει τέσσερα (4) έτη από την ημερομηνία θεώρησης από την Ελληνική Αστυνομία της οικοδομικής άδειας για την έναρξη των εργασιών ή έχουν εκμισθωθεί ή χρησιμοποιηθεί με οποιονδήποτε τρόπο εντός των τεσσάρων (4) αυτών ετών από τον εργολάβο.

θ) Ο κάτοχος ακινήτου που ανήκει σε φορέα της Γενικής Κυβέρνησης, χωρίς τη συναίνεση του φορέα.

ι) Ο κάτοχος ακινήτου, πλην του Δημοσίου, που ανήκει στην ΕΤΑΔ ΑΕ και στην «Παράκτιο Αττικό Μέτωπο Α.Ε.», με τη συναίνεση των ως άνω εταιρειών και ανεξαρτήτως του τρόπου προέλευσης σε αυτόν της κατοχής του ακινήτου.

ια) Ο Ο.Τ.Α. για ακίνητο που δεσμεύει για οποιονδήποτε λόγο και για το χρονικό διάστημα κατά το οποίο εκκρεμεί η καταβολή σχετικής αποζημίωσης. Με κοινή απόφαση των Υπουργών Εσωτερικών, Οικονομικών και Δικαιοσύνης, Διαφάνειας και Ανθρωπίνων Δικαιωμάτων ρυθμίζονται τα ειδικότερα θέματα εφαρμογής των διατάξεων της παρούσας περίπτωσης.

Ο Ν.4223/2013 ορίζει και τις απαλλαγές που ισχύουν και αυτές αφορούν κυρίως ΝΠΔΔ και νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα. Ειδικότερα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του Ν.4223/2013, ορίζεται ότι τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, τα οποία ιδιοχρησιμοποιούν τα ακίνητα που έχουν στην κατοχή τους αποκλειστικά για την εκπλήρωση του μη κερδοσκοπικού σκοπού τους, απαλλάσσονται από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. Επίσης, και στην περίπτωση όπου να παραπάνω νομικά πρόσωπα παραχωρήσουν δωρεάν κάποιο ακίνητο στο δημόσιο, τότε απαλλάσσονται από την καταβολή του ΕΝ.Φ.Ι.Α για το συγκεκριμένο ακίνητο.

Για τον προσδιορισμό του ΕΝ.Φ.Ι.Α λαμβάνεται υπόψη η δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α με τα στοιχεία των ακινήτων του προηγούμενου έτους με τις μεταβολές που επήλθαν, πλην της κληρονομικής διαδοχής, για την οποία ο φορολογούμενος υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9) εντός 30 ημερών από την παρέλευση

άπρακτης της προθεσμίας αποποίησης της κληρονομίας. Για τη σύσταση, απόκτηση και κάθε άλλη μεταβολή στα δικαιώματα της παραγράφου 2 του άρθρου 1, από 1.1.2014 και εφεξής, ο φορολογούμενος υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9) εντός 30 ημερών από την ημέρα σύστασης, απόκτησης και κάθε άλλης μεταβολής στα παραπάνω δικαιώματα. (Επιστημονική Ομάδα ASTbooks,2015)

3.3.2 Τρόπος και Διαδικασία από Δωρεές

Ως δωρεά θεωρείται η διάθεση τροφίμων, φαρμάκων, ρουχισμού ή άλλων αγαθών, που ως σκοπό έχουν την ανακούφιση των ευπαθών κοινωνικά ομάδων. Οι δωρητές είναι φυσικά η νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, μεσολαβούν ώστε τα αγαθά αυτά να φτάσουν στις ευπαθείς κοινωνικές ομάδες. Το άρθρο 1 της ΠΟΛ.1095/2014 ορίζει τον τρόπο, τις προϋποθέσεις και τη διαδικασία της δωρεάς ώστε αυτή η συναλλαγή να μην θεωρηθεί ως παράδοση αγαθών. Αναλυτικότερα, το άρθρο 1 της ΠΟΛ.1095/2014 ορίζει:

- 1. Οι δωρητές να είναι επιχειρήσεις υποκείμενες στον ΦΠΑ.*
- 2. Οι δωρεές των αγαθών να έχουν στόχο την κάλυψη αναγκών ευπαθών κοινωνικά ομάδων.*
- 3. Τα δωριζόμενα να είναι τρόφιμα φάρμακα, ρούχα ή άλλα αγαθά για την κάλυψη αναγκών, πλην εκείνων που υπόκεινται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης και να μην είναι κατάλληλα προς πώληση ή αξιοποίηση ιδίως λόγω λαθών ή ελαττωμάτων ή ελλείψεων στη συσκευασία, την επισήμανση ή το ζύγισμα, ή λόγω απόσυρσης από την αγορά ή λόγω εγγύτητας προς την ημερομηνία λήξης.*
- 4. Να μην θέτουν σε κίνδυνο τη δημόσια υγεία.*
- 5. Οι αποδέκτες των δωρεών (δωρεοδόχοι), οι οποίοι θα διαθέσουν τα δωριζόμενα αγαθά χωρίς κανένα αντάλλαγμα, αποκλειστικά για την εξυπηρέτηση ή την ανακούφιση ευπαθών κοινωνικά ομάδων, να είναι νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου ή ιδιωτικού δικαίου, μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, που έχουν συσταθεί νόμιμα στην Ελλάδα και έχουν αποδεδειγμένα κατά το άρθρο 2 παρ.2 της παρούσας φιλανθρωπικό ή κοινωφελή σκοπό.*

Στη συνέχεια, η ΠΟΛ.1095/2014, ορίζει τις υποχρεώσεις των δωρητών οι οποίοι πρέπει για κάθε παράδοση αγαθού να συντάσσουν πρωτόκολλο παράδοσης και παραλαβής, το οποίο θα αναφέρει αναλυτικά τα στοιχεία του αγαθού που διακινείται. Αναλυτικότερα, το άρθρο 2 της ΠΟΛ.1095/2014 ορίζει:

Οι επιχειρήσεις που θέλουν να διαθέσουν δωρεάν αγαθά θα πρέπει:

1. Για την παράδοση των αγαθών να συντάσσουν πρωτόκολλο παράδοσης και παραλαβής στο οποίο θα καταχωρούν τα στοιχεία του δωρεοδόχου, το είδος (γενική περιγραφή) και την ποσότητα των δωριζομένων αγαθών, τους λόγους για τους οποίους δεν είναι κατάλληλα προς πώληση ή αξιοποίηση, καθώς και την ημερομηνία που πραγματοποιείται η δωρεά (παράδοση των αγαθών). Το πρωτόκολλο αυτό συντάσσεται εις τριπλούν και υπογράφεται και στα τρία αντίγραφα τόσο από τον παραδίδοντα όσο και από το πρόσωπο που παραλαμβάνει τα αγαθά για λογαριασμό του δωρεοδόχου.

Το πρωτότυπο διατηρεί η δωρήτρια επιχείρηση, ένα αντίγραφο παραδίδεται στον δωρεοδόχο και το τρίτο αντίγραφο αποστέλλεται στην Δ.Ο.Υ. του δωρητή, στις προθεσμίες υποβολής της εκκαθαριστικής δήλωσης.

2. Να εξακριβώνουν τη νόμιμη σύσταση στην Ελλάδα, τον μη κερδοσκοπικό χαρακτήρα και τον κοινωφελή ή φιλανθρωπικό σκοπό των δωρεοδόχων, ζητώντας και διαφυλάσσοντας αντίγραφο της δημοσιευμένης συστατικής πράξης, ή κατά περίπτωση, αντίτυπο του φύλλου Εφημερίδας της Κυβερνήσεως, όπου δημοσιεύθηκε το Προεδρικό Διάταγμα, με το οποίο εγκρίθηκε η σύσταση, από το οποίο να προκύπτει ο φιλανθρωπικός ή κοινωφελής σκοπός.

Αντιστοίχως, στο άρθρο 3 της παραπάνω ΠΟΛ, αναφέρονται οι υποχρεώσεις των αποδεκτών της δωρεάς. Αναλυτικότερα :

Τα νομικά πρόσωπα κοινωφελούς ή φιλανθρωπικού σκοπού που αποδέχονται τις δωρεές (δωρεοδόχοι) οφείλουν να διαφυλάττουν το αντίγραφο του πρωτοκόλλου παράδοσης και παραλαβής και να καταχωρούν σε κατάσταση τα στοιχεία της περαιτέρω διάθεσης των αγαθών αυτών προς τους αποδέκτες, όπως ιδίως τον τρόπο, τον τόπο και τον χρόνο που έλαβε χώρα.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4: ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ ΣΤΑ ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ

4.1 Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (Ε.Λ.Π)

Η εφαρμογή των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων τέθηκε σε εφαρμογή στην χώρα μας από 1/1/2015 και με τον νόμο 4308/2014. Ο κύριος σκοπός των Ε.Λ.Π είναι να συγκεντρώσει, να απλοποιήσει και να εκσυγχρονίσει διαφόρους λογιστικούς κανόνες οι οποίοι, επί χρόνια, λειτουργούσαν με τον ίδιο τρόπο και δημιουργούσαν σε πολλές περιπτώσεις διάφορες παθογένειες.

Επίσης, ο νέος νόμος ενσωματώνει στις διατάξεις του την οδηγία 34/2013/ΕΕ, η οποία αναφέρεται στις ετήσιες οικονομικές καταστάσεις, στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις καθώς και στο κριτήριο διάκρισης των επιχειρήσεων. (Επιστημονική Ομάδα ASTbooks,2015)

Η οδηγία 34/2013/ΕΕ ευθυγραμμίζει στην ουσία το Ελληνικό λογιστικό σύστημα με τα διεθνή λογιστικά πρότυπα. Αυτή εναρμόνιση των Ελληνικών και των διεθνών λογιστικών προτύπων, δίνει τη δυνατότητα σε εγχώριες επιχειρήσεις να στραφούν, με ποιο απλοποιημένες διαδικασίες, σε ένα ποιο εξωστρεφή μοντέλο επιχειρηματικής δραστηριότητας. Αντιστοίχως, πολυεθνικές εταιρίες, έχουν τη δυνατότητα να επενδύσουν στην εγχώρια οικονομία έχοντας ως σύμμαχο ένα απλοποιημένο και εύχρηστο εθνικό λογιστικό σύστημα.

Στο σημείο αυτό, αξίζει να αναφερθούμε στο ότι ο Ν.4308/2014 καταργεί τον Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (Κ.Φ.Α.Σ, Ν.4093/2012) αλλά όχι τις διατάξεις του διότι αυτές, τροποποιούνται μερικώς και ενσωματώνονται στις νέες διατάξεις των Ε.Λ.Π.

Στα δύο πρώτα άρθρα του Ν.4308/2014 ορίζεται το πεδίο εφαρμογής του νόμου, καθώς και το πώς διαχωρίζονται οι οντότητες που υπάγονται σε αυτόν βάση συγκεκριμένων χαρακτηριστικών. Ενδεικτικά, στο νόμο υπάγονται οι ατομικές εταιρίες, οι προσωπικές εταιρίες (Ο.Ε. , Ε.Ε.) και οι κεφαλαιουχικές εταιρίες (Ε.Ε., Α.Ε., Ι.Κ.Ε). Επιπροσθέτως, στο παραπάνω νόμο υπάγεται κάθε ΝΠΙΔ το οποίο αποκτά εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα στην Ελλάδα.

Ενδεικτικά, στην περίπτωση (γ) της παραγράφου 2 (άρθρο 1, Ν.4308/2014) εντάσσονται οι αστικές κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα, οι κοινωνίες αστικού δικαίου, οι συνεταιρισμοί, οι δικηγορικές εταιρείες, οι κοινοπραξίες, καθώς και οποιαδήποτε άλλη οντότητα του ιδιωτικού τομέα, που αποκτά εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα. Ακόμη εντάσσονται τα ΝΠΙΔ, τα σωματεία, οι σύλλογοι, οι ενώσεις προσώπων και γενικά μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα πρόσωπα, εφόσον αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα (ΠΟΛ.1033/31.12.2013)

(Επιστημονική Ομάδα ASTbooks,2015)

Επίσης, στην παράγραφο 7 του άρθρου 1 του Ν.4308/2014, γίνεται μνεία για τις κερδοσκοπικές και μη οντότητες οι οποίες ελέγχονται, ανήκουν ή τελούν υπό την εποπτεία του δημοσίου. Όταν λοιπόν αυτές οι οντότητες υποχρεούνται να τηρούν το Λογιστικό Σχέδιο Γενικής Κυβέρνησης (άρθρο 156, Ν.4770/2014), τότε είναι υποχρεωμένες να εφαρμόσουν τα άρθρα 3 ως 5, του Ν.4308/2014, με εξαίρεση τις παραγράφους 8 και 9 του άρθρου 3.

Τα Ε.Λ.Π καθορίζουν το μέγεθος των οντοτήτων σε πολύ μικρές, σε μικρές, σε μεσαίες και σε μεγάλες. Για τον καθορισμό των οντοτήτων παίζουν ρόλο οι λογιστικές υποχρεώσεις που έχει η κάθε οντότητα καθώς και ο μέσος όρος του προσωπικού, το σύνολο του ενεργητικού και ο καθαρός κύκλος εργασιών. Για την ένταξη μιας οντότητας στις παραπάνω κατηγορίες θα πρέπει να ισχύουν δύο (2) από τα τρία (3) κριτήρια σε κάθε από τις παρακάτω περιπτώσεις:

• **Πολύ μικρές οντότητες (άρθρο 1, παράγραφος 2α και 2β)**

1. Μέσος όρος προσωπικού 10 άτομα
2. Σύνολο ενεργητικού < 350.000 €
3. Καθαρός κύκλος εργασιών < 700.000 €

- **Πολύ μικρές οντότητες (άρθρο 1, παράγραφος 2γ)**

Στην συγκεκριμένη περίπτωση, η μόνη προϋπόθεση είναι η οντότητα να έχει κύκλο εργασιών μικρότερα από 1.500.000 €. Η συγκεκριμένη περίπτωση αφορά Ο.Ε, Ε.Ε, Α.Ε κ.α.

- **Μικρές οντότητες (άρθρο 1, παράγραφος 2α και 2β)**

1. Μέσος όρος προσωπικού < 50 άτομα
2. Σύνολο ενεργητικού < 4.000.000 €
3. Καθαρός κύκλος εργασιών < 8.000.000 €

- **Μικρές οντότητες (άρθρο 1, παράγραφος 2γ)**

Η μόνη προϋπόθεση για να εντάσσεται μια οντότητα στη συγκεκριμένη κατηγορία είναι να έχει καθαρό κύκλο εργασιών μικρότερο από 1.500.000 €

- **Μεσαίες οντότητες**

1. Μέσος όρος προσωπικού < 250 άτομα
2. Σύνολο ενεργητικού < 20.000.000 €
3. Καθαρός κύκλος εργασιών < 40.000.000 €

- **Μεγάλες οντότητες**

1. Μέσος όρος προσωπικού >250 άτομα
2. Σύνολο ενεργητικού > 20.000.000 €
3. Καθαρός κύκλος εργασιών > 40.000.000 €

Στο άρθρο 3 του Ν.4308/2014 καθορίζονται τα λογιστικά αρχεία που πρέπει να τηρεί η οντότητα ανάλογα με το μέγεθος και τη νομική μορφή που διαθέτει, καθώς και ο τρόπος τήρησης των αρχείων αυτών. Αναλυτικότερα, η παράγραφος 1 του άρθρου 3 του Ν.4308/2014 αναφέρει:

Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς.

Το λογιστικό σύστημα μιας οντότητας περιλαμβάνει τα διάφορα λογιστικά αρχεία αλλά και τις διαδικασίες και μεθόδους για την καταχώρηση των σχετικών συναλλαγών και γεγονότων, καθώς και για την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων. Τα λογιστικά αρχεία περιλαμβάνουν τόσο τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία (βιβλία) όσο και τα λογιστικά στοιχεία (παραστατικά). (Επιστημονική Ομάδα ASTbooks,2015)

Τα λογιστικά αρχεία που τηρεί μια οντότητα είναι σε ηλεκτρονική μορφή ή σε κάθε άλλο φυσικό μέσο. Σε περίπτωση ελέγχου, τα λογιστικά αρχεία που διαθέτει μια οντότητα, θα πρέπει να τεκμηριώνουν με ορθό τρόπο και ακρίβεια τις συναλλαγές και τα οικονομικά γεγονότα που διέπραξε η οντότητα. Επιπρόσθετος, στην παράγραφο 7 του άρθρου 3 του Ν.4308/2014, ορίζεται η γλώσσα τήρησης των λογιστικών αρχείων και στοιχείων που τηρεί η οντότητα. Συγκεκριμένα:

Τα λογιστικά στοιχεία (παραστατικά), συμπεριλαμβανομένων των τιμολογίων πώλησης, επιτρέπεται να συντάσσονται σε γλώσσα άλλη από την Ελληνική. Τα λογιστικά βιβλία (αρχεία) τηρούνται στην Ελληνική γλώσσα.

Ενδεικτικά μερικά παραδείγματα βασικών λογιστικών αρχείων:

A) ημερολόγια, αναλυτικά και συγκεντρωτικά καθολικά καθώς και οι αναλυτικές απογραφές περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων

Β) οι τεχνικές προδιαγραφές που χρησιμοποιεί μια βιοτεχνική ή βιομηχανική επιχείρηση για την παραγωγή των προϊόντων και των υπηρεσιών της

Γ) αρχεία στα οποία παρακολουθούνται τα αποθέματα και οι κινήσεις τους κατά ποσότητα ή και αξία

Δ) τα κοστολογικά δεδομένα μιας περιόδου στα οποία αποτυπώνεται η συγκέντρωση του κόστους και η κατανομή της στους τελικούς φορείς (προϊόντα και υπηρεσίες)

Ε) μισθοδοτικές καταστάσεις και λοιπά στοιχεία που απαιτούνται για τη σύνταξή τους, όπως παρουσιολόγια και πίνακες εγκεκριμένων μισθών και παροχών

Ζ) τα παντός είδους τηρούμενα πρακτικά των διαφόρων οργάνων διοίκησης της οντότητας,

Η) τα στοιχεία (παραστατικά) που εκδίδει μια οντότητα τα οποία συνοδεύουν τη διακίνηση των αποθεμάτων της

Θ) τα τιμολόγια και οι αποδείξεις λιανικής πώλησης που εκδίδει η οντότητα, ή τρίτος για λογαριασμό της, για την πώληση αγαθών και υπηρεσιών

Ι) τα στοιχεία που εκδίδονται για την πληρωμή ή την είσπραξη χρημάτων και χρεογράφων

Ια) τα στοιχεία (παραστατικά) που λαμβάνει η οντότητα από τρίτους στα πλαίσια της λειτουργίας της, όπως στοιχεία διακίνησης αγαθών, τιμολόγια αγοράς, στοιχεία πληρωμών και εισπράξεων και αντίγραφα κίνησης λογαριασμών,

Ιβ) οι παντός είδους συμβάσεις

Ιγ) τα παντός είδους έγγραφα για την επικοινωνία με το προσωπικό της και τους τρίτους, περιλαμβανομένων των φορολογικών ασφαλιστικών και λοιπών εποπτικών και ρυθμιστικών αρχών,

Ιδ) έγγραφα συντασσόμενα για κάλυψη υποχρεώσεων που προκύπτουν από τη φορολογική (π.χ. δηλώσεις Φ.Π.Α) ή άλλη νομοθεσία. (Εμμανουήλ Πετράκης,2015)

Επίσης, υπάρχουν και λοιπά λογιστικά αρχεία που τηρούν οι οντότητες κατά περίπτωση και ανάλογα με τις ανάγκες που διαθέτουν. Ειδικότερα τα λοιπά λογιστικά αρχεία είναι:

- Αρχείο ενσώματων και άυλων πάγιων περιουσιακών στοιχείων
- Αρχείο επενδύσεων σε χρεωστικούς τίτλους, τίτλους καθαρής θέσης και λοιπούς τίτλους
- Αρχείο ιδιόκτητων αποθεμάτων
- Αρχείο αποθεμάτων τρίτων
- Αρχείο λοιπών περιουσιακών στοιχείων
- Αρχείο λογαριασμών καθαρής θέσης
- Αρχείο λογαριασμών υποχρεώσεων
- Αρχείο περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα (Εμμανουήλ Πετράκης,2015)

Όπως προαναφέρθηκε σε παραπάνω παράγραφο, οι οντότητες που υπάγονται στο διπλογραφικό ή στο απλογραφικό σύστημα διαφέρουν ανάλογα με το μέγεθος και τη νομική μορφή που διαθέτουν.

Το Απλογραφικό σύστημα τήρησης βιβλίων και στοιχείων εφαρμόζεται κατά κύριο λόγο σε πολύ μικρές οντότητες, οι οποίες διαθέτουν κύκλο εργασιών μικρότερο από 1.500.000 ευρώ. Οι οντότητες αυτές υποχρεούνται να συντάσσουν μόνο κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης και όχι ισολογισμό. Ενδεικτικά, παρακάτω αναφέρονται οντότητες που τηρούν απλογραφικό σύστημα:

- Ατομικές επιχειρήσεις, ομόρρυθμες εταιρίες, ετερόρρυθμες εταιρίες και αστικές εταιρίες κερδοσκοπικού ή μη σκοπού
- Διάφορες κοινοπραξίες ή οποιαδήποτε ιδιωτική οντότητα που αποκτά κέρδη εισόδημα από επιχειρηματική οντότητα
- Νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα (σύλλογοι, σωματεία)

Επίσης, με βάση την παράγραφο 13 του άρθρου 30 του Ν.4308/2014, δίνεται η δυνατότητα σε οντότητες να συντάσσουν μόνο συνοπτική κατάσταση αποτελεσμάτων ανεξάρτητα με το μέγεθος που έχουν. Συγκεκριμένα,

Οι παρακάτω οντότητες της παραγράφου 2γ του άρθρου 1 έχουν τη δυνατότητα σύνταξης μόνο συνοπτικής κατάστασης αποτελεσμάτων, σύμφωνα με το υπόδειγμα Β.6 και παρέχουν τις πληροφορίες της παραγράφου 2 του παρόντος άρθρου:

α) Οι αλλοδαπές επιχειρήσεις που εγκαθίστανται στην Ελλάδα με βάση τους νόμους 89/1967 και 378/1968.

β) Τα υποκαταστήματα των αλλοδαπών αεροπορικών επιχειρήσεων που λειτουργούν στην Ελλάδα και απαλλάσσονται φόρου εισοδήματος με τον όρο της αμοιβαιότητας.

γ) Ο εκμεταλλευτής πλοίου δεύτερης κατηγορίας του άρθρου 3 του ν. 27/1975.

Στο σημείο αυτό, χρίζει επισήμανσης η περίπτωση όπου μια οντότητα έχει τη δυνατότητα να χρησιμοποιήσει προαιρετικά και εφόσον το επιθυμεί, διπλογραφικό σύστημα τήρησης βιβλίων (αντί απλογραφικού). Επί προαιρετικής ένταξης στο διπλογραφικό σύστημα η οντότητα δύναται να επανέλθει στο απλογραφικό οποτεδήποτε και χωρίς κανένα περιορισμό. Ωστόσο, διευκρινίζεται ότι δεν επιτρέπεται η αλλαγή λογιστικού συστήματος στη διάρκεια μίας ετήσιας διαχειριστικής περιόδου (φορολογικό έτος).

(Επιστημονική Ομάδα ASTbooks,2015)

Οι οντότητες που τηρούν απλογραφικό σύστημα, υποχρεούνται στην τήρηση βιβλίου εσόδων – εξόδων. Στην παράγραφο 12 του άρθρου 3 του Ν.4308/2014, ορίζεται επακριβώς το περιεχόμενο του βιβλίου εσόδων – εξόδων. Συγκεκριμένα:

Όταν, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου, η οντότητα δεν συντάσσει ισολογισμό, δύναται, αντί του λογιστικού συστήματος της παραγράφου 10, να χρησιμοποιεί ένα κατάλληλο απλογραφικό λογιστικό σύστημα (βιβλία εσόδων

– εξόδων) για την παρακολούθηση των στοιχείων της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου, τα οποία συμπεριλαμβάνουν:

α) Τα πάσης φύσεως έσοδα διακεκριμένα σε έσοδα από πώληση εμπορευμάτων, από πώληση προϊόντων, από παροχή υπηρεσιών και λοιπά έσοδα.

β) Τα πάσης φύσεως κέρδη.

γ) Τις πάσης φύσεως αγορές περιουσιακών στοιχείων, διακεκριμένα σε αγορές εμπορευμάτων, υλικών (πρώτων ή βοηθητικών υλών), παγίων και αγορές λοιπών περιουσιακών στοιχείων.

δ) Τα πάσης φύσεως έξοδα, διακεκριμένα σε αμοιβές προσωπικού συμπεριλαμβανομένων εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς, αποσβέσεις, έξοδα από τη λήψη λοιπών υπηρεσιών και λοιπά έξοδα.

ε) Τις πάσης φύσεως ζημίες.

στ) Τους πάσης φύσεως φόρους και τέλη, ξεχωριστά κατά είδος.

Διπλογραφικό σύστημα τήρησης βιβλίων τηρούν υποχρεωτικά οι μικρές οντότητες, οι οποίες έχουν κύκλο εργασιών μεγαλύτερο του 1.500.000 €, οι μεσαίες και οι μεγάλες οντότητες. Ειδικότερα, διπλογραφικό σύστημα τηρούν:

- Οι ατομικές επιχειρήσεις, οι προσωπικές εταιρίες και οι αστικές εταιρίες κερδοσκοπικού ή μη σκοπού οι οποίες έκλεισαν τη χρήση με κύκλο εργασιών μεγαλύτερο από 1.500.000 €
- Τα κερδοσκοπικά ή μη Ν.Π.Δ.Δ. τα οποία αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα και ο κύκλος εργασιών τους είναι μεγαλύτερος του 1.500.000 €
- Οι κερδοσκοπικές και μη οντότητες οι οποίες υπάγονται στον δημόσιο τομέα ή ελέγχονται από αυτόν ή τελούν υπό την εποπτεία του και δεν εμπíπτουν στην εφαρμογή του άρθρου 156 του Ν.4270/2014
- Κάθε άλλη οντότητα που υποχρεούται σε σύνταξη ισολογισμού από άλλη νομοθεσία

Οι οντότητες που τηρούν διπλογραφικό σύστημα υποχρεούνται να τηρούν υποχρεωτικά τα παρακάτω βιβλία:

- Απογραφών και ισολογισμού
- Ημερολόγιο
- Γενικό καθολικό
- Αναλυτικά καθολικά

Επίσης, ανάλογα με τις ανάγκες κάθε οντότητας, τηρούνται επιπλέον βιβλία.

Συγκεκριμένα:

- Παραγωγής κοστολογίου
- Αποθήκης
- Τεχνικών προδιαγραφών
- Λοιπά πρόσθετα βιβλία για την κάλυψη εξειδικευμένων αναγκών μιας οντότητας

4.2 Λογιστικός χειρισμός Δωρεών

Ο λογιστικός χειρισμός δωρεών προς νομικές οντότητες μη κερδοσκοπικού σκοπού, διαφέρει ανάλογα με το είδος της δωρεάς που πραγματοποιείται.

Υπάρχει η περίπτωση της δωρεάς (χρηματική ή υλικοτεχνική) από ιδιώτη ή από άλλη νομική οντότητα όπου η εισροή που προκύπτει παρακολουθείται από τους οικείους λογαριασμούς το γενικού λογιστικού σχεδίου ανάλογα με τον τρόπο διάθεσης της δωρεάς.

Στην περίπτωση που η δωρεά αφορά ιδρυτικό κεφάλαιο, τότε παρακολουθείται από τους λογαριασμούς της ομάδας 4 του γενικού λογιστικού σχεδίου που αφορά το κεφάλαιο της οντότητας. Την περίπτωση αυτή την συναντούμε κυρίως σε σύσταση ιδρύματος όπου μόλις το ίδρυμα αποκτήσει νομική μορφή, το ιδρυτικό κεφάλαιο (δωρεά) γίνεται αμέσως απαιτητό.


Οι δωρεές (χρηματικές κυρίως), οι οποίες διατίθενται για να καλυφθούν οι λειτουργικές ανάγκες της οντότητας, παρακολουθούνται από τους λογαριασμούς των εσόδων της ομάδας 7 του γενικού λογιστικού σχεδίου.

ΠΡΑΚΤΙΚΟ ΜΕΡΟΣ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5

Στο κεφάλαιο αυτό παραθέτουμε δυο παραδείγματα από νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα δυο Πολιτιστικούς Συλλόγους ενός χωριού οι οποίοι εδρεύουν σε μεγάλη πόλη. Για ευνόητους λόγους δε χρησιμοποιούμε την ονομασία τους. Παρακάτω εκθέτουμε τις λογιστικές εγγραφές που έγιναν για το έτος 2016 μαζί με τη δήλωση Ε3 – Κατάσταση Οικονομικών Στοιχείων από Επιχειρηματική Δραστηριότητα Φορολογικού Έτους 2016 και το Έντυπο Ν – Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος Νομικών Προσώπων και Νομικών Οντοτήτων άρθρου 45 ν. 4172/2013. Στη πρώτη περίπτωση έχουμε μια απλή μορφή Νομικού Μη Κερδοσκοπικού Προσώπου που έχει διάφορα έσοδα αλλά δε φορολογούνται και χρησιμοποιούνται αποκλειστικά για τη πραγματοποίηση του σκοπού του. Στη δεύτερη περίπτωση το Νομικό Μη Κερδοσκοπικό Πρόσωπο έχει έσοδα από ακίνητα και παρατηρούμε μια ιδιαίζουσα φορολογία.

A/A	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΠΟΣΟ ΧΩΡΙΣ ΦΠΑ	ΠΟΣΟΣΤΟ ΦΠΑ	ΣΥΝ. ΠΟΣΟ	ΛΟΓ. ΑΞΙΟΓΡΑΦΩΝ	ΛΟΓ. ΤΑΜΕΙΟΥ
1	Πίστωση 1/1/2016	ΑΠΟΓΡ.ΤΑΜΕΙΟΥ	75-00-99-0000	ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΕΝΑΡΞΗΣ ΤΑΜΕΙΟΥ	4212,48		4212,48	33-90-00-0000	38-00-00-0000
2	Έσοδο 23/1/2016	07.ΠΩΛ.ΑΠΑΛ.ΕΙΣΗΤ	30-00-01-0000	ΕΣΟΔΑ ΕΚΔΗΛΩΣΗΣ	2890	0	2890	33-90-00-0000	38-00-00-0000
3	Έσοδο 31/7/2016	07.ΠΩΛ.ΑΠΑΛ.ΕΣΟΔΑ	30-00-01-0000	ΧΟΡΗΓΙΑ ΣΥΜΜΕΤΟΧΗΣ ΣΕ ΔΙΟΡΓΑΝΩΣΗ	1452	0	1452	33-90-00-0000	38-00-00-0000
4	Έσοδο 23/1/2016	07.ΠΩΛ.ΑΠΑΛ.ΛΑΧΕΙΑ	30-00-01-0000	ΕΣΟΔΑ ΕΚΔΗΛΩΣΗΣ ΑΠΟ ΛΑΧΕΙΑ	1000	0	1000	33-90-00-0000	38-00-00-0000
5	ΕΣΟΔΟ 31/12/2016	ΤΑΜΕΙΟ	30-00-01-0000	ΣΥΝΔΡΟΜΕΣ ΜΕΛΩΝ	160	0	160	33-90-00-0000	38-00-00-0000
		ΣΥΝΟΛΟ ΕΣΟΔΩΝ			9554,5		9554,48		
6	Έξοδο 23/1/2016	06.ΔΑ-TIM064	50-00-00-0000	XXXXXXXX	1672,8	0	1672,8	33-90-00-0000	38-00-00-0000
7	Έξοδο 11/3/2016	06.ΔΑ-TIM558	50-00-00-0000	XXXXXXXX	1040	0	1040	33-90-00-0000	38-00-00-0000
8	Έξοδο 9/9/2016	06.ΔΑ-TIM591	50-00-00-0000	XXXXXXXX	300	0	300	53-90-00-0000	38-00-00-0000
9	Έξοδο 42407	06.ΔΑ-TIM6301	50-00-00-0000	XXXXXXXX	300	0	300	33-90-00-0000	38-00-00-0000
10	Έξοδο 23/9/2016	6ΔΑ-ΕΝ_ΑΠΟΔ252	50-00-00-0000	ΕΝΟΙΚΙΟ 2016	300	0	300	33-90-00-0000	38-00-00-0000
11	Έξοδο 42735	6ΔΑ-ΕΝ_ΑΠΟΔ252	50-00-00-0000	ΔΑΠΑΝΕΣ ΛΙΑΝΙΚΗΣ	250	0	250	33-90-00-0000	38-00-00-0000
12	Έξοδο 30/4/2016	ΔΑ-ΑΛ_160430	50-00-00-0000	ΔΑΠΑΝΕΣ ΛΙΑΝΙΚΗΣ	4182,76	0	4182,76	53-90-00-0000	38-00-00-0000
		ΣΥΝΟΛΟ ΕΞΟΔΩΝ			8045,6		8045,56		



ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ
ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ

Υποβάλλεται σε ένα αντίτυπο και συνοδεύει τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος

Φορολογικό έτος 2016

Δ.Ο.Υ. ΥΠΟΒΑΛΗΣ

Από 1/1/2016 έως 31/12/2016

ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ (1)

ΑΡΙΘΜΟΣ ΦΑΚΕΛΟΥ Α.Ε.

ΕΙΔΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ (2)

ΗΜΕΡ. ΠΡΩΤΗΣ ΕΝΑΡΞΗΣ

ΗΜΕΡ. ΕΠΑΡΞΗΣ (3)

ΗΜΕΡ. ΔΙΑΚΟΠΗΣ

Κατηγορία βιβλίων (4)	019	Απλογραφικά	X	Διπλογραφικά	2
Από μη ήμερη	726	Μη υπόλογοι	1	Απολλασσόμενοι	2
				Απολλασσόμενοι με Α.Π.Δ.	3

Ασκεία εφάρμοξη δραστηριότητας και υπόλοιποι:	Κλασική κωδικοποίηση Φ.Π.Α.	595	1	Ειδικοί κωδικοί Φ.Π.Α.	596	1	Μη εμπεριλαμβανόμενοι κωδικοί Φ.Π.Α.	598	1
παρ. 7 αρ. 48 ν.2238/94 (5)	593	1	παρ. σ' αρ. 2 αρ. 12 (6)	591	1	Αρμόδιος στις δραστ. και αρ. (8)	597	ΝΑΙ	1
						το επιτόκιο διότι			

ΠΙΝΑΚΑΣ Δ', ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟΥ

Α.Φ.Μ.	018	0	0	0	0	0	0	0	Κωδικός Αρχικής Κύριας Δραστηριότητας	705	94991601	Κ.Α.Δ. και επωνυμία στο μεγαλύτερο αριθμητικό κωδικό	761
--------	-----	---	---	---	---	---	---	---	---------------------------------------	-----	----------	--	-----

ΠΙΝΑΚΑΣ Ε', ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΑΡΧΕΙΑ - ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΚΔΟΦΕΝΤΑ ΣΤΗ ΧΡΗΣΗ

Τίτλος στοιχείου συναλλαγών	Στοιχεία που εκδόθηκαν		Τίτλος στοιχείου συναλλαγών	Στοιχεία που εκδόθηκαν	
	Από Νο	Μέχρι Νο		Από Νο	Μέχρι Νο
1.			3.		
2.			4.		

ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ', ΛΟΙΠΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

Υποκαταστήματα	061	0	Φορολογικές αποθήκες	062	0
Αποθηκευτικά χώροι	064	0	Μόνιμα απασχολούμενοι προσωπικά	065	0
Εκδόσεις	067	0	Επαγγελματική απασχολούμενο προσωπικό	068	0
Εργατόδρα	070	0			
Λοιποί εντός έδρας χώροι	073	0	Συνδεδεμένες επιχειρήσεις (αρ.2 ν.4172/2013)	074	0
Πύληση αγαθών μέσω διαδικτύου	076	ΝΑΙ	Παροχή υπηρεσιών μέσω διαδικτύου	077	ΝΑΙ
		1			2
		0			0

ΠΙΝΑΚΑΣ Ζ', ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΔΗΛΩΝΤΟΣ ΚΑΙ ΥΠΕΥΘΥΝΟΥ ΓΙΑ ΤΗ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΤΟΥ ΕΝΤΥΠΟΥ ΚΑΙ ΤΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

α) Στοιχεία δηλούντες	Ο δήμιος είναι :	736	Ο ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΑΣ	1	ΑΝΤΙΠΡΟΣΩΠΟΣ	2	ΝΟΜΙΜΟΣ ΕΚΠΡΟΣΩΠΟΣ	3	ΑΝΤΙΚΗΡΤΟΣ	4
ΕΠΩΝΥΜΟ Α			ΕΠΩΝΥΜΟ Β		ΟΝΟΜΑ		ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ			
Α.Φ.Μ.	741		Κωδικός Δ.Ο.Υ.		ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ		ΕΙΔΟΣ	ΑΡΙΘΜΟΣ		ΦΥΛΟ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ	0405 - ΑΡΧΑΙΟΣ - Η ΤΟΠΟΘΕΙΑ - ΧΩΡΙΟ		ΔΗΜΟΣ Ή ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ		ΤΑΧ. ΚΩΔ.		ΤΗΛΕΦΩΝΟ			
β) Στοιχεία συμπληρωστές	Το έντυπο συμπληρώθηκε από:	750	ΤΟΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΑ	1	ΜΙΣΘΩΤΟ ΛΟΓΙΣΤΗ	2	ΛΟΓΙΣΤΗ ΟΧΙ ΜΙΣΘΩΤΟ	3		

ΠΙΝΑΚΑΣ Η', ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΓΙΑ ΕΠΙΔΟΤΗΣΕΙΣ ΠΟΥ ΕΙΣΠΡΑΧΘΗΚΑΝ ΚΑΙ ΕΝΟΙΚΙΑ ΠΟΥ ΚΑΤΑΒΑΛΗΘΗΚΑΝ - ΔΩΡΕΑΝ ΠΑΡΑΧΩΡΗΣΗ ΚΑΤΑ ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ

ΣΥΝΟΛΟ ΕΠΙΔΟΤΗΣΕΩΝ ΠΟΥ ΕΙΣΠΡΑΧΘΗΚΑΝ	681	ΣΥΝΟΛΟ ΕΠΙΧΩΡΗΓΗΣΕΩΝ ΠΟΥ ΕΙΣΠΡΑΧΘΗΚΑΝ	904					
ΑΓΡΟΤΙΚΕΣ ΕΝΙΣΧΥΣΕΙΣ		ΑΓΡΟΤΙΚΕΣ ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΕΙΣ	909					
Π	ΒΑΣΙΚΗ ΕΝΙΣΧΥΣΗ	901	Π	ΕΠΕΝΔΥΤΙΚΕΣ ΕΝΙΣΧΥΣΕΙΣ	910	Α	ΕΠΕΝΔΥΤΙΚΕΣ ΕΝΙΣΧΥΣΕΙΣ	913
Α	ΠΡΑΣΙΝΕΣ ΕΝΙΣΧΥΣΕΙΣ	902	Α	ΛΟΙΠΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΕΝΙΣΧΥΣΕΩΝ	911	Α	ΛΟΙΠΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΕΝΙΣΧΥΣΕΩΝ	914
Ο	ΣΥΝΔΕΔΕΜΕΝΕΣ ΕΝΙΣΧΥΣΕΙΣ	903	Ω	ΠΡΟΩΡΗ ΣΥΝΤΑΞΙΟΔΟΤΗΣΗ	912	Α		
Ν	ΕΠΕΝΔΥΤΙΚΕΣ ΕΝΙΣΧΥΣΕΙΣ	907	Ω			Α		
Α	ΛΟΙΠΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΕΝΙΣΧΥΣΕΩΝ	908	Ζ			Α		
Σ			Σ			Α		
1			Σ			Α		

ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΟΙΚΙΩΝ ΠΟΥ ΚΑΤΑΒΑΛΗΘΗΚΑΝ, ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΑ ΑΝ ΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΟΝΤΑΙ ΟΛΑ ΣΤΟΝ ΠΑΡΑΚΑΤΩ ΠΙΝΑΚΑ (9)

Διεύθυνση εγκατάστασης	Χαρακτήρ. εγκατάστασης (Νέα/πρόσθ. /Υποκατάστημα κ.λπ.)	Περίοδος μίσθωσης	Ονοματεπώνυμο Εκμισθωτή	Α.Φ.Μ. Εκμισθωτή	Ποσό
				671	672
				673	674
				675	676
			Διαρέν παραχώρηση (10)	906	

Ημερομηνία: 2017

Ο ΔΗΛΩΝ

Ημερομηνία: 2017

Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ

Α.Φ.Μ.

010

Επώνυμο :

Όνομα :

Δ/νση :

Αρμόδια Δ.Ο.Υ. :

(8) Αρ. Μητρ. δόκ. επαγγ/τος :

(9) Κατηγορία άδειας :

Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ

011

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΑΛΗΣ

Ο ΥΠΟΒΑΛΩΝ

Η δήλωση υποβάλλεται, είτε αυτοπροσώπως, είτε από οποιονδήποτε τρίτο, με την επίδειξη της ταυτότητας του.

Α.Φ.Μ.

012

Επώνυμο :

Όνομα :

Δ/νση :

Αριθ. Δ. Ταυτ. :

(1) Συμπληρώνεται από την υπηρεσία. (2) Σε κάθε περίπτωση στο έντυπο αυτό σημειώνεται Χ στο ανάλογο τετράγωνο της απάντησης (Ναί/όχι) και όχι στον αντίστοιχο αριθμό (1,2 κ.λπ) αυτής.
(3) Εάν καταβάλει ενοίκια σε περισσότερους εκμισθωτές συνυποβάλλετε κατάσταση. Στον πίνακα αναγράφονται τα ενοίκια που βαρύνουν την κλειόμενη χρήση.
(4) Σε περίπτωση δωρεάν παραχώρησης εγκατάστασης, συμπληρώστε αντίστοιχα τα πεδία Διεύθυνση εγκατάστασης, περίοδος παραχώρησης, Ονοματεπώνυμο ιδιοκτήτη και ΑΔΜ ιδιοκτήτη.
(5) Οι ενδείξεις αυτές συμπληρώνονται εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 38 του ν. 2673/2000.
(6) Συμπληρώνονται από συγγενείς, μονομερούς και καλλιεργείς, ζυγωρούς ή γλύπτες ή χαρτέρες παρ. 7 αρθ. 48 του ν.2238/94 μόνο για τα μεταφερόμενα εισοδήματα.
(7) Είναι επιτηδεύματος που φορολογείται με τις διατάξεις της παρ. σ', παρ.αρ. 2 του άρθρου 12.
(8) Αφορά φυσικά πρόσωπα που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα και έχουν την εμπορική ιδιότητα όπως περιγράφεται στην παρ. 1 της εγκυκλίου 1120/2014.
(9) Αφορά την έναρξη που γίνεται κατά το τρέχον έτος.

ΕΚΔΟΣΗ 2015

Α.Φ.Μ.: 00000000 Σελίδα 1 από 4

75

ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ (ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΚΑΙ ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ) ΜΕ ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ ΚΑΙ ΑΠΛΑΛΑΣΙΟΜΕΝΩΝ / ΜΗ ΥΠΟΧΡΕΩΝ ΣΕ ΤΡΙΤΗΝ ΒΙΒΛΙΟΝ						
α) Αγορές	Ευρωπαϊκό		Εισαγωγές	β) Απώροφη	Εξαγωγές	
	Ευρωπαϊκό	Εισαγωγές			Εξαγωγές	Άλλες
εμπορεύματα	231		232	εμπορεύματα	256	257
α' & β' υλών-υλών συστ.	235		236	έτοιμα προϊόντα και υποπροϊόντα	259	260
αναλυόμενα υλικά	239		240	πρώτες και βοηθητικές ύλες	261	262
ουσιολογικών παγίων	243		244	υλικά συσκευασίας	264	265
εδών συσκευασίας	247		248	ημετελή	267	268
Σύνολο αγορών	251		252	υπολείμματα	270	271
Αγορές παγίων χρήσης	811		812	Σύνολο απογραφής	520	521
γ) Ακαθάριστα Έσοδα Εμπορίας - Μεταποίησης			δ) Ακαθάριστα Έσοδα Παραγωγής Υψηλών		ε) Ακαθάριστα Έσοδα Αγροτικής Δραστηριότητας	
χονδρική πώληση εμπορευμάτων	263		ιδιωτική πελατεία	274	πώληση ιδίων προϊόντων	643
λεπτοκή πώληση εμπορευμάτων	266		επιτηδεύματιες κ.τ.λ.	280	λαοπά έσοδα	644
χονδρική πώληση προϊόντων	269		Π.Υ. Προς το Δημόσιο	279		645
λεπτοκή πώληση προϊόντων	272		Π.Υ.	276	Σύνολο Εσόδων Αγροτ. Δραστηρ.	646
λαοπά έσοδα δραστηριότητας	273		λαοπά έσοδα παρ. υπηρεσιών	282		
Σύνολο Εσόδων Εμπορ.-Μετ.	540		Σύνολο Εσόδων Παραγ. Υψηλ.	547		
Ακαθ. έσοδα από πωλήσεις τρίτων ⁽¹⁾	275					
στ) Δαπάνες		Εμπορίας - Μεταποίησης		Παραγωγής Υψηλών		Αγροτικής Δραστηριότητας
Εισφορές σε ταμεία ΟΑΕΕ κτλ. ⁽¹⁾	516		517		518	
αμοιβές προσωπικού	522		523		524	
αμοιβές και έσοδα τρίτων	525		526		527	
παραγωγή τρίτων, φόροι-τέλη	528		529		530	
ιδιοχρηστή	531		532		533	
δαπάνη έσοδα	534		535		536	
τόκα και συναφή έσοδα	537		538		539	
αμοιβές παγίων	541		542		543	
άρδευσης					515	
Σύνολο Δαπανών	544		545		546	
ζ) Λογιστικές προσαρμογές καθαρών κερδών επιχειρήσεων με απλογραφικά βιβλία						
	Εμπορίας - Μεταποίησης		Παραγωγής Υψηλών		Αγροτικής Δραστηριότητας	Συνολικά
Σύνολο Ακαθάριστων Εσόδων	548		549		550	551
Μείων: Κόστος Πωληθέντων (Αναλύσεων)	552		553		554	555
Μείων: Δαπάνες χρήσης	556		557		558	559
Κέρδος βάσει Λογιστικού προαδιαγραφού	560		561		562	563
Πλέον: Δαπάνες μη εκπαιδευμένες ⁽²⁾	564		565		566	567
Μείων: Απορρόλητρα έσοδα ⁽³⁾	572		573		574	575
Καθαρό αποτέλεσμα με λογιστική προαδιαγραφή	568		569		570	571
ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΑΤΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ						
πλέον καθαρό μεταφίνο εισοδ. παρ. 7 άρθρ. 48 ν. 2238/94 ⁽⁴⁾	319		320	μείων φορολ. εκπαιδευτ. νήμων		321
μείων διαπίληση επιστ. έρευνας (βελτιωτική)	318		319	μείων έκπτωσης ποσών λόγω απώλειαν παρ. 10 άρθρ. 4 ν. 3122/98		320
μείων αποσβέσεις άυλων φ.Δ.Χ. ν. 3883/2010	312		313			314
μείων ποσό επένδυσης παρ. 9 άρθρ. 73 ν. 3842/10	302		303	α	304	β
μείων το εισόδημα της παρ.8 άρθρ. 29 και παρ. 5 άρθρ. 58 (μ.ε.κ. 10 κω) ⁽⁵⁾	324		325	Φορολογητέα Καθαρά Αποτελέσματα από επιχειρ. δραστ.		326
μείων αξία πώλησης οχημάτων Δ.Χ. (άρθρ. 10 του ν. 2578/1998) ⁽⁶⁾	325		326	Φορολογητέα Καθαρά Αποτελέσματα από αγροτική δραστηρ.		327
μείων το κέρδος του άρθρ. 71 του ν. 3842/2010	342		343	Καθαρό εισόδημα παρ. σγ' παραγρ. 2 άρθρ. 12 ⁽¹¹⁾		344
μείων αξία πώλησης οχημάτων Ι.Χ. (άρθρ. 5 του ν. 1146/1972) ⁽⁸⁾	317		318			319
πλέον προσαυτικές διαφορές μεταξύ ΕΛΠ - Φορολογικής Βάσης ⁽¹⁰⁾	320		321			322
μείων προσαυτικές διαφορές μεταξύ ΕΛΠ - Φορολογικής Βάσης ⁽¹¹⁾	321		322			323

(1) Αναγράφεται το ποσό των υποχρεωτικών εισφορών σε ταμεία ασφάλισης (Ο.Α.Ε.Ε. κτλ.)

(2) Μεταφορά από κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης.

(3) Αναγράφεται το ποσό της διαφοράς που απαιτείται μετά την αφαίρεση των υποχρεωτικών εισφορών από το ακαθάριστο έσοδο επιχειρηματικής δραστηριότητας

(4) Αναγράφεται το καθαρό μεταφίνο εισόδημα των ετών που αναφέρονται στο παρ. 7 του άρθρ. 48 ν. 2238/94.

(5) Αναγράφεται το αντίστοιχο εισόδημα από τα φυσικά πρόσωπα που ασκούν ατομική επιχείρηση (με απλογραφικό βιβλίο) και οφείλονται μόνο όταν έχει συμπληρωθεί στα βιβλία τους.

Το ποσό του κωδ. 324 μεταφέρεται στους κωδικούς 659 - 660 του εντύπου Ε1.

(6) Συμπληρώνονται τα ακαθάριστα έσοδα από τις πωλήσεις που διενεργήθηκαν για λογαριασμό τρίτων (μεσάζοντες) για πληροφοριακούς λόγους.

(7) Αναγράφονται τυχόν αγοραλόγητα έσοδα που έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία της επιχείρησης.

(8) Αναγράφεται η αξία πώλησης οχημάτων Δ.Χ. βάσει του εκδιδόμενου Τ.Π. εφόσον έχει καταχωρηθεί στα βιβλία της επιχείρησης.

(9) Αναγράφεται η αξία πώλησης οχημάτων Ι.Χ. βάσει του εκδιδόμενου Τ.Π. εφόσον έχει καταχωρηθεί στα βιβλία της επιχείρησης.

(10) Αναγράφονται οι θετικές διαφορές του κωδικού 797 του πίνακα Κ.

(11) Αναγράφονται οι αρνητικές διαφορές του κωδικού 798 του πίνακα Κ.

ΠΙΝΑΚΑΣ Η'. ΓΕΝΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ						
α) Έσοδα			β) Κόστη			
συνολικά έσοδα από παροχή υπηρεσιών	459		αξία παραχθέντων προϊόντων ετοίμων και ημιτελών	412		
επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων	465		κόστος α' & β' υλών - υλικών συσκευασίας	416		
έσοδα παρεπιπέμων ασχολιών	467		κόστος αναλώσιμων υλικών που αναλώθηκαν	420		
έσοδα κεφαλαίων	469		κόστος ανταλλακτικών παγίων που αναλώθηκαν	424		
ιδιοπαροχή παγίων & χρημάτων, προβλ. εκμετάλλευσης	471		κόστος εδών συσκευασίας που αναλώθηκαν	425		
έκτακτα και ανόργανα έσοδα και κέρδη	475		δαπάνες παραγωγής	428		
γ) Δαπάνες			φύρα βιομηχανοποίησης	431		
σύνολο δαπανών για παροχή υπηρεσιών	461					
έκτακτα και ανόργανα έξοδα και ζημιές	477					
ΠΙΝΑΚΑΣ Θ'. ΑΝΑΛΥΤΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ						
α) Πωλήσεις	Χονδρικές Εσωτερικού	Λιανικές Εσωτερικού	Ενδοκοινοτικές Παραδόσεις	Εξαγωγές	Πωλήσεις στο Δημόσιο	
εμπορευμάτων	466	478	474	470	841	
προϊόντων ετοίμων και ημιτελών	464	476	472	468	842	
υποπροϊόντων - υπολείμματων	480	843	844	845	846	
α' & β' υλών - υλικών συσκευασίας	482	847	848	849	850	
αναλώσιμων υλικών	484	851	852	853	854	
ανταλλακτικών παγίων	486	855	856	857	858	
εδών συσκευασίας	487	859	860	861	862	
ΣΥΝΟΛΟ ΠΩΛΗΣΕΩΝ	488	863	864	865	866	
πωλήσεις για λογαριασμό τρίτων	508	512	867	868	869	
πωλήσεις παγίων	195	870	871	872	873	
β) Έσοδα από παροχή υπηρεσιών	στο εσωτερικό	στην Ευρωπαϊκή Ένωση	σε τρίτες χώρες	γ) Κόστος προϊόντων - εμπορευμάτων (κλειόμενη χρήση)		
προμήθειες - μεσσίες	453	874	875	κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων	404	
παροχή υπηρεσιών στο Δημόσιο	455			κόστος πωληθέντων προϊόντων	408	
	457	876	877	Σύνολο (κόστος πωληθέντων)	434	
δ) Αγορές	Εσωτερικού	Εισαγωγές	Ενδοκ. αποκτήσεις	ε) Αναγραφά εμπορευμάτων αποβλητών πρώτων και βοηθ. υλών	Ενταξής	Λήξης
εμπορευμάτων	401	402	403	εμπορεύματα	426	427
α' & β' υλών - υλικ. συσκ.	405	406	407	προϊόντα έτοιμα και ημιτελή	429	430
αναλώσιμων υλικών	409	410	411	υποπροϊόντα και υπολείμματα	432	433
ανταλλακτικών παγίων	413	414	415	παραγωγή σε εβζήλη	435	436
εδών συσκευασίας	417	418	419	α' & β' υλών - υλικό συσκευασίας	437	438
Σύνολο αγορών	421	422	423	αναλώσιμα υλικά	440	441
Αγορές παγίων	878	879	880	ανταλλακτικά παγίων σταθίων	443	444
στ) Δαπάνες (συνολικά)			ζ) Αποτελέσματα και δείκτες	είδη συσκευασίας	446	447
επιβαρύνσεις και έξοδα προσωπικού	439		Σύνολο απαγορεύς	449	450	
επιβαρύνσεις και έξοδα τρίτων	442		ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΑΠΟ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΕΩΝ	463		
παροχές τρίτων	445		ΜΙΚΤΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΑΠΟ ΠΩΛΗΣΕΙΣ	496		
φύρα - τέλη	448		ΟΛΙΚΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ	473		
διάφορα έξοδα	451		ΚΛΕΙΣΤΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΧΡΗΣΗΣ	479		
τόκοι και συναφή έξοδα	452		πλέον προσωπικές διαγραφές ΕΠ-Φορολογικές Διαφ. ⁽²⁾	489		
αποσβέσεις παγίων	454		μετα-προσφεύς διαγραφές ΕΠ-Φορολογικές Διαφ. ⁽⁴⁾	490		
πρεβλόμενες εκμετάλλευσης	456		ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΗ ΠΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΝΤΑΙ	481		
οργανικά έξοδα υποκαταστημάτων	458		ΑΒΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΑΠΟΒΕΜΑΤΙΚΑ	483		
άθροισμα (με πρόσημο)	460		ΆΛΛΑ ΑΒΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΚΕΡΗ	485		
Γενικό σύνολο εξόδων	462		% μιστό εμπορικό αποτέλεσμα επί κόστους	500		
			% μιστό εμπορικό αποτέλεσμα επί πωλήσεων	504		
			% αποτέλεσμα παροχής υπηρεσιών επί εσόδων	884		
Συνολικό ποσό κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης ⁽¹⁾	196		Μεταφορά αποτελεσμάτων από απολογισμό βιβλίο ⁽¹⁾	197		
Καθαρό αγροτικό εισόδημα ατομικής επιχείρησης με διπλογραφικά βιβλία	198					

(1) Μεταφορά από κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης

(2) Συμπεριλαμβάνεται από προσωπικές εταιρείες (Ο.Ε., Ε.Ε. κ.λπ.) που μετατράπηκαν μέσα στη χρήση σε ΕΠΕ ή ΑΕ με τις γενικές διατάξεις και τηρούν απολογιστικά βιβλία.

(3) Αναγράφονται τα αποτελέσματα των απολογιστικών βιβλίων μέχρι το χρόνο ολοκλήρωσης του μετασχηματισμού (χορήγηση ΑΡΜΑΕ).

(4) Αναγράφονται οι θετικές διαγραφές του κωδικού 799 του πίνακα Κ από ατομικές επιχειρήσεις με διπλογραφικά βιβλία.

ΠΙΝΑΚΑΣ Γ'. ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΟΙΚΟΔΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ⁽¹⁾							
α/α	Α/Α εργαλαβικού ή συμβολαίου αγοράς ακινήτου και ονοματεπώνυμο συμβολαιογράφου	Τοποθεσία οικοδομής	Αξία εργαλαβικού ή συμβολαίου αγοράς οικοπέδου	Ακαθάριστα έσοδα από πωλήσεις διαμερισμάτων επί. (Άρθρο 34, 35 και 36, ν.2236/1994)	Συνολικός καθαρός κέρδους	Καθαρά (τεκμαρτά) κέρδη	
1.			682	685	20,00	688	
2.			683	686	20,00	689	
3.			692	694	20,00	696	
4.			693	695	20,00	697	
	Διαφορά κερδών ⁽²⁾		684	687		690	
	αγορές υλικών και παγίων	377		αμοιβές και έξοδα τρίτων	379	διαφορο έξοδα	381
	αμοιβές προσωπικού	378		παραχές τρίτων, φόροι-έκτα	380		
ΠΙΝΑΚΑΣ Κ'. ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΡΟΣΩΡΙΝΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΜΕΤΑΞΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ - ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΒΑΣΗΣ							
ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	Λογιστική Βάση	Φορολογική Βάση	Διαφορές				
			Θετικές	Αρνητικές			
ενοίκια πάγια	765	773	781	789			
όπλα στοιχεία	766	774	782	790			
χρηματοοικονομικά στοιχεία	767	775	783	791			
πρωτότυπα	768	776	784	792			
λοιπές διαφορές ενεργητικού	769	777	785	793			
λοιπές διαφορές παθητικού	770	778	786	794			
διαφορές από επερχομενά έσοδα	771	779	787	795			
διαφορές από επερχομενά έξοδα	772	780	788	796			
ΣΥΝΟΛΟ			797	798			
Σημειώσεις Φορολογούμενου :							
<p>(1) Ο πίνακας αυτός συμπληρώνεται από τους υπόχρεους με εισοδήματα από πωλήσεις ακινήτων για τα οποία η όδση κατασκευής έχει εκδοθεί μέχρι 31/12/2005. (2) Αναγράφεται το 40% της διαφορές λογιστικών-τεκμαρτών κερδών στην περίπτωση τήρησης διπλογραφικών βιβλίων.</p>							

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΓΓΠΣ & ΔΥ - ΔΠΛΣΔΥ

I. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ "ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ"	
Ακαθάριστα έσοδα χρήσης	015
Κέρδη χρήσης βάσει Δ.Λ.Π. / Ε.Λ.Π.	116
Τη ζημία βάσει χρήσης βάσει Δ.Λ.Π. / Ε.Λ.Π.	117
(+) Προσωρινές διαφορές μεταξύ Δ.Λ.Π. / Ε.Λ.Π. - Φ.Β.	118
(-) Προσωρινές διαφορές μεταξύ Δ.Λ.Π. / Ε.Λ.Π. - Φ.Β.	119
Φορολογικά κέρδη χρήσης	016
Φορολογική ζημία χρήσης	017
Σε περίπτωση κερδών προστίθενται και σε περίπτωση ζημιάς αφαιρούνται	
1. Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες	455
2. Υπόλοιπο Λογισμού "Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις (ν.2238/1994)"	453
3. Χρεωστική διαφορά λόγω πιστωτικού κινδύνου (παρ. 3 άρθρ. 27 ν.4172/2013)	457
4. Μη διανεμηθέν εισόδημα ελεγχόμενης αλλοδαπής εταιρείας (άρθρο 66 ν.4172/2013)	452
5.	454
Σύνολο κερδών	024
Υπόλοιπο ζημιών	224
Σε περίπτωση κερδών αφαιρούνται και σε περίπτωση ζημιάς προστίθενται	
1. Έσοδα από μερίσματα ή κέρδη από συμμετοχή σε Ν.Π. (άρθρ. 48 ν.4172/2013)	495
2. Έσοδα που φορολογήθηκαν κατ'εφαρμογή των παρ.12 & 13 του άρθρου 72 ν.4172/2013	474
3. Υπεραξία από αναγκαστική απαλλοτρίωση ακινήτου	458
4. Υπεραξία από μεταβίβαση ημεδαπών εταιρικών ομολόγων (ν.3156/2003) και εταιρικών ομολόγων που έχουν εκδοθεί από εταιρείες Ε.Ε., ΕΟΧ / ΕΖΕΣ	465
5. Υπεραξία από εκποίηση μεριδίων ΟΣΕΚΑ (ημεδαπών, Ε.Ε., ΕΟΧ / ΕΖΕΣ)	466
6. Υπεραξία από μεταβίβαση αυτοκινήτου Δ.Χ. (ν.2579/1998)	470
7. Υπεραξία λόγω συγχώνευσης (άρθρ. 52, 53 και 54 ν.4172/2013)	463
8. Τόκο ομολόγων που εκδίδονται από ΕΤΧΣ κατ'εφαρμογή του προγράμματος P.S.I.	467
9. Κέρδη από διάθεση παραγόμενης ηλεκτρικής ενέργειας (παρ. 5 άρθρ. 58 ν.4172/2013)	459
10. Απαλλασσόμενα έσοδα φορέων γενικής κυβέρνησης (άρθρ. 46 ν.4172/2013)	468
11. Έσοδα αστικών μη κερδοσκοπικών εταιρειών μη υποκείμενα σε φόρο	471
12. Απαλλασσόμενα έσοδα Τακτικών Οργανισμών Εγγείων Βελτιώσεων (ΤΟΕΒ)	472
13. Έσοδα απαλλασσόμενων Ν.Π. (άρθρ. 46 ν.4172/2013) κ.λ.π	469
14. Έσοδα απαλλασσόμενων Ν.Π. (παρ. 14 και 15 άρθρου 72 ν.4172/2013)	559
15. Χρεωστική διαφορά λόγω ανταλλαγής ομολόγων (PSI) των νομικών προσώπων των περιπτώσεων α' και δ' άρθρ. 45 ν.4172/2013	752
16. Ωφέλεια από τη διαγραφή χρέους στο πλαίσιο εξωδικαστικού συμβιβασμού ή σε εκτέλεση δικαστικής απόφασης (άρθρο 62 ν. 4389/2016)	475
17. Χρεωστική διαφορά λόγω πιστωτικού κινδύνου (παρ. 3 άρθρ. 27 ν.4172/2013)	473
18. Αποσβέσεις αδειών Φ.Δ.Χ. του ν.3888/2010 (εξωλογ. απόσβεση σε [097] ___ χρόνια)	550
19. Ποσό που φορολογήθηκε κατά τις προηγούμενες χρήσεις λόγω αναμόρφωσης προβλέψεων	462
20.	461
Κέρδη φορολογικού έτους	029
Ζημία φορολογικού έτους	030
ΣΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΔΙΑΝΟΜΗΣ ΚΕΡΔΩΝ	
α) Διανεμόμενα κέρδη τρέχοντος φορ/κού έτους από επιχειρηματική δραστηριότητα	379
β) Διανεμόμενα κέρδη τρέχοντος φορ/κού έτους για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήμ.	380
γ) Διανεμόμενα κέρδη τρέχοντος φορ/κού έτους φορέων γενικής κυβέρνησης για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος	381
Συνολικό ποσό διανεμόμενων κερδών	430
1. Ποσό διανεμηθέντων κερδών του φορολογικού έτους που έληξε για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος (παρ. 1 άρθρ. 47 ν.4172/2013)	382
2. Πλέον φόρος που αναλογεί	383
3. Ποσό διανεμηθέντων κερδών του φορολογικού έτους που έληξε για τα οποία δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 1 άρθρου 47 ν.4172/2013	384
4. Ποσό διανεμηθέντων ή κεφαλαιοποιηθέντων κερδών (αποθεματικών) για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος (παρ. 1 άρθρ. 47 ν.4172/2013)	385
5. Πλέον φόρος που αναλογεί	386
6. Άθροισμα: (382) + (383) + (385) + (386)	387
Κέρδη	038
Ζημία	338
Ζημία παρελθουσών χρήσεων	039
ΚΕΡΔΗ ΜΕΤΑ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ	040
ΖΗΜΙΑ ΜΕΤΑ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ	400




ΑΦΑΙΡΕΣΗ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΩΝ ΑΝΑΠΤΥΞΙΑΚΩΝ ΝΟΜΩΝ, κ.λπ.							
1. Αφορολόγητο αποθεματικό ν.1892/1990	046						
2. Αφορολόγητο αποθεματικό ν.2601/1998	044						
3. Αφορολόγητο αποθεματικό ν.3299/2004	045						
4. Αφορολόγητο αποθεματικό άρθρ. 71 ν.3842/2010	041						
5. Αφορολόγητο αποθεματικό για την μετεγκατάσταση επιχ/σεων σε επιχειρηματικά πάρκα (παρ. 3 άρθρ. 62 ν.3982/2011)	099						
6. Δαπάνες Επιστημονικής και Τεχνολογικής Έρευνας (άρθρ. 22Α ν.4172/2013) (Εξωλογιστικά)	060						
7. Ποσό επένδυσης για παραγωγή κινηματικού έργου (παρ. 9-12 άρθρ.73 ν.3842/2010)	076						
8. Εκπίπτουσα λόγω απασχόλησης ατόμων με αναπηρία (παρ. 10 άρθρ. 4 ν.3522/2010) (Εξωλογιστ.)	071						
9. Κέρδη Φορέων Κοινωνικής και Αλληλέγγυας Οικονομίας που φορολογούνται στο όνομα των εργαζομένων (παρ.2 άρθρ. 72 ν.4430/2016)	053						
10.	059						
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ	048						
ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΖΗΜΙΑΣ	448						
ΤΕΚΜΑΡΤΑ ΚΕΡΔΗ ΟΙΚΟΔΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	100						
ΚΑΘΑΡΟ ΓΕΩΡΓΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΓΙΑ ΕΠΙΒΟΛΗ ΕΙΣΦΟΡΑΣ (άρθρ. 13 ν.3877/2010)	909						
II. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΤΡΕΧΟΝΤΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ							
ΝΕΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ (μειωμένη προκαταβολή) 950 ΝΑΙ 1 Χρόνος έναρξης εργασιών (νέας επιχ.):	6/9/2001						
1. Φόρος κερδών x 100%	049						
2. Μείον παρακρατηθείς φόρος από πηγή Ελλάδος	050						
3. Προκαταβολή τρέχοντος φορολογικού έτους	051						
III. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΛΛΟΔΑΠΗΣ							
Εισόδημα για το οποίο καταβλήθηκε φόρος στην αλλοδαπή	610						
Φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή	620						
IV. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΠΑΛΛΑΓΗ (ν.3908/2011)							
Συνολική δικαιούμενη απαλλαγή από την καταβολή φόρου εισοδήματος βάσει της εκδοθείσας απόφασης ολοκλήρωσης	576						
Απαλλαγή καταβολής φόρου κατά το τρέχον φορολογικό έτος	577						
Υπόλοιπο απαλλαγής καταβολής φόρου	578						
V. ΧΡΕΩΣΤΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΛΟΓΩ ΣΥΜΜΕΤΟΧΗΣ ΣΤΟ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΑΝΤΑΛΛΑΓΗΣ ΟΜΟΛΟΓΩΝ - P.S.I. (ν.4046/2012)							
Συνολικό ποσό χρεωστικής διαφοράς	746						
Συνολικό ποσό χρεωστικής διαφοράς που αποσβέσθηκε στις προηγούμενες χρήσεις	747						
Ποσό απόσβεσης χρεωστικής διαφοράς τρέχοντος φορολογικού έτους	753						
Υπολειπόμενο ποσό χρεωστικής διαφοράς προς απόσβεση	748						
VI. ΧΡΕΩΣΤΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΛΟΓΩ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΥ ΚΙΝΔΥΝΟΥ (παρ. 3 άρθρ. 27 ν.4172/2013)							
Συνολικό ποσό χρεωστικής διαφοράς	811						
Ποσό απόσβεσης χρεωστικής διαφοράς τρέχοντος φορολογικού έτους	812						
Υπολειπόμενο ποσό χρεωστικής διαφοράς προς απόσβεση	813						
Πίνακας 1: ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ περ. β', ε' και στ' ΑΡΘΡΟΥ 45 Ν.4172/2013							
Στοιχεία Εταιρών / Μελών - Κατανομή Κερδών στους Εταίρους / Μέλη Ν.Π. που τηρούν Απλογραφικά Βιβλία							
α/α	Α.Φ.Μ. Μελών	Όνοματεπώνυμο ή Επωνυμία	% Συμμετοχής	Ιδιότητα	Κέρδη Φορολογούμενα στο όνομα της εταιρείας, κ.λπ. (προ φόρου) (α)	Κέρδος Εταιρείας, κ.λπ. (β)	Καθαρό Ποσό Κερδών Εταίρων/Μελών (γ) = (α) - (β)
1.							
2.							
3.							
Σ Υ Ν Ο Λ Α							
Πίνακας 2: ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΟΥ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ περ. γ' ΑΡΘΡΟΥ 45 Ν.4172/2013							
Πίνακας 2Α: Εισόδημα από Ακίνητη Περιουσία							
Συνολικό Εισόδημα από Ακίνητα	Δαπάνες που εκπίπτουν και αφορούν τα ακίνητα (πλην ιδιοχρησιμοποίησης) (παρ. 3β και 3γ άρθρ. 39 ν.4172/2013)		Δαπάνη Ιδιοχρησιμοποίησης	Κέρδος	Ζημία		
	75%	100%					
Πίνακας 2Β: Λοιπά Έσοδα από Επιχειρηματική Δραστηριότητα							
Έσοδα	Ακαθάριστο Ποσό	Δαπάνες που εκπίπτουν (άρθρ. 22 και 23 ν.4172/2013)	Καθαρό Εισόδημα				
Εισοδ. από κεφάλαια (πλην ακίνητ. περιουσίας)			Κέρδος	Ζημία			
Εισόδημα από υπεραξία μεταβιβ. κεφαλαίου							
Ζημία από μεταβίβαση κεφαλαίου							
Εισόδημα από επιχειρηματικές συναλλαγές							
ΣΥΝΟΛΟ							
Λοιπά έσοδα μη φορολογούμενα							
Ζημία από επιχειρηματική δραστηριότητα παρελθουσών χρήσεων:							
Πίνακας 2Γ: Φορολογητέο Εισόδημα	Φορολογητέα Κέρδη:			Ζημία:			

Πίνακας 2Δ: Κατάσταση Εσόδων - Εξόδων						
Α. Ε Σ Ο Δ Α	Κινητές Αξίες	Εκμίσθωση Ακινήτων:		B. Ε Ξ Ο Δ Α	Ενοίκια:	
		Μερίσματα:			Μισθοί:	
		Τόκοι:			Εργοδοτικές Εισφορές:	
				Αμοιβές Τρίτων:	
		Διαφημίσεις:			Φόροι, Τέλη Χαρτοσήμου:	
		Συνδρομές:	4.050,00		Ανέγερση Ακινήτων:	
		Χορηγίες:	1.452,00		Δαπάνες Ακινήτων:	
Επιδότησεις Δημοσίου:		Για πραγματοποίηση σκοπού:	8.045,56			
Λοιπά Έσοδα:					
Σύνολο ΕΣΟΔΩΝ:	5.502,00	Σύνολο ΕΞΟΔΩΝ:	8.045,56			
Πίνακας 3: ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΗΓΕΣ						
3Α: ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ						
Πίνακας 3Α1: ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ (άρθ. 36 ν.4172/2013)						
Πίνακας 3Α1α: Μερίσματα ημεδαπής πλην αυτών που εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθ. 48 ν.4172/2013						
a/a	Α.Φ.Μ.	Ακαθάριστο Ποσό	Φόρος Ν.Π.	Παρακρατηθείς Φόρος		
1.						
2.						
3.						
Σ Υ Ν Ο Λ Α						
Πίνακας 3Α1β: Μερίσματα αλλοδαπής θυγατρικής κ.μ. της Ε.Ε. πλην αυτών που εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθ. 48 ν.4172/2013						
a/a	Χώρα	Α.Φ.Μ.	Ακαθάριστο Ποσό	Φόρος Ν.Π.	Παρακρατηθείς Φόρος	
1.						
2.						
3.						
Σ Υ Ν Ο Λ Α						
Πίνακας 3Α1γ: Μερίσματα αλλοδαπής θυγατρικής τρίτων χωρών						
a/a	Χώρα	Α.Φ.Μ.	Ακαθάριστο Ποσό	Φόρος Ν.Π. (βάσει Σ.Α.Δ.Φ.)	Παρακρατηθείς Φόρος	
1.						
2.						
3.						
Σ Υ Ν Ο Λ Α						
Πίνακας 3Α1δ: Μερίσματα ημεδαπής από κέρδη παρελθουσών χρήσεων που δεν εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθ. 48 ν.4172/2013						
a/a	Α.Φ.Μ.	Ακαθάριστο Ποσό	Φόρος Ν.Π.	Παρακρατηθείς Φόρος		
1.						
2.						
3.						
Σ Υ Ν Ο Λ Α						
Πίνακας 3Α1ε: Μερίσματα αλλοδαπής θυγατρικής κ.μ. της Ε.Ε. από κέρδη παρελθουσών χρήσεων που δεν εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθ. 48 ν.4172/2013						
a/a	Χώρα	Α.Φ.Μ.	Ακαθάριστο Ποσό	Φόρος Ν.Π.	Παρακρατηθείς Φόρος	
1.						
2.						
3.						
Σ Υ Ν Ο Λ Α						
Πίνακας 3Α2: ΤΟΚΟΙ (άρθ. 37 ν.4172/2013)						
a/a	Τόκοι Απαλλασσόμενοι		Τόκοι Υποκείμενοι σε Παρακράτηση			
			Ακαθάριστο Ποσό	Παρακρατηθείς Φόρος		
1.						
2.						
3.						
Σ Υ Ν Ο Λ Α						
Πίνακας 3Α3: ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ (άρθ. 38 ν.4172/2013)						
a/a	Χώρα	Α.Φ.Μ.	Ακαθάριστο Ποσό	Παρακρατηθείς Φόρος		
1.						
2.						
3.						
Σ Υ Ν Ο Λ Α						



ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ
ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
Υποβάλλεται σε ένα αντίτυπο και συνοδεύει τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος
Φορολογικό έτος 2016

E3



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Δ.Ο.Υ. ΥΠΟΒΟΛΗΣ: 005

002 ΑΠΟ 01/01/16 003 ΕΩΣ 31/12/16

ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ (4) 004

ΑΡΙΘΜΟΣ ΦΑΚΕΛΟΥ Α.Ε. 006

ΕΙΔΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ (2) 008 ΤΡΟΠΙΚΗ 1

ΗΜΕΡ. ΠΡΩΤΗΣ ΕΝΑΡΞΗΣ

ΗΜΕΡ. ΕΝΑΡΞΗΣ (9)

ΗΜΕΡ. ΔΙΑΚΟΠΗΣ

Κατηγορία βιβλίων (2)	019	Απλογραφικά	1	Διπλογραφικά	2		
Ανία μη τήρησης	726	Μη υπόχρεοι	1	Απαλλασσόμενοι	2	Απαλλασσόμενοι με Α.Π.Δ.	3
Ασκείτε αγροτική δραστηριότητα και υπάγεστε:		Κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α.	595	Ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α.	596	Μη ενταγμένοι σε καθεστώς Φ.Π.Α.	598
παρ. 7 αρ. 48 ν.2238/94 (6)	593	1	περ.στ' παρ.2 αρ.12 (7)	591	1	Ασκείτε επιχ.δραστ. και έχετε την εμπορική ιδιότητα	597
						ΝΑΙ	1

ΠΙΝΑΚΑΣ Α'. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟΥ

Α.Φ.Μ.	018	9	9	9	9	9	9	9	9	Κωδικός Αριθμός Κράτος Δραστηριότητας Έσδρας	705	87.30.11	Κ.Α.Δ. που αντιστοιχεί στα μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα	761	87.30.11
Γράψτε τη δραστηριότητα με τα μεγαλύτερα έσοδα	ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΚΟΙΝΩΝΙΚΗΣ ΜΕΡΙΜΝΑΣ ΠΟΥ ΠΑΡΕΧΟΝΤΑΙ ΜΕΣΩ ΟΙΚΟΤΡΟΦΕΙΩΝ ΣΕ ΗΛΙΚΙΩΜΕΝΟΥΣ														
ΕΠΩΝΥΜΟ Α'					ΕΠΩΝΥΜΟ Β'					ΟΝΟΜΑ					
ΕΠΩΝΥΜΙΑ (Μη Φυσικού Προσώπου)	ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΗ ΟΡΓΑΝΩΣΗ ΠΙΝΑΚΑΣ														

Β'. ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΑΡΧΕΙΑ - ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΚΔΟΘΕΝΤΑ ΣΤΗ ΧΡΗΣΗ

Τίτλος στοιχείου συναλλαγών	Στοιχεία που εκδόθηκαν		Τίτλος στοιχείου συναλλαγών	Στοιχεία που εκδόθηκαν	
	Από Νο	Μέχρι Νο		Από Νο	Μέχρι Νο
1.			3.		
2.			4.		

ΠΙΝΑΚΑΣ Γ'. ΛΟΙΠΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

Υποκαταστήματα	061	Φορολογικές αποθήκες	062		
Αποθηκευτικοί χώροι	064	Μόνιμα απασχολούμενο προσωπικό	065		
Εκθέσεις	067	Εποχικά απασχολούμενο προσωπικό	068		
Εργαζόζα	070				
Λοιποί εκτός έδρας χώροι	073	Συνδεδεμένες επιχειρήσεις (Αρ.2 ν.4172/2013)	074		
Πώληση αγαθών μέσω διαδικτύου	076	ΝΑΙ 1 <input checked="" type="checkbox"/> 2	Παροχή υπηρεσιών μέσω διαδικτύου	077	
			ΝΑΙ 1 <input checked="" type="checkbox"/> 2	Τήρηση βιβλίων σύμφωνα με ΔΛΠ/ΕΛΠ	078
				ΝΑΙ 1 <input checked="" type="checkbox"/> 2	ΝΑΙ ΠΡΟΑΙΡΕΤΙΚΑ 3

ΠΙΝΑΚΑΣ Δ'. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΔΗΛΟΥΝΤΟΣ ΚΑΙ ΥΠΕΥΘΥΝΟΥ ΓΙΑ ΤΗ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΤΟΥ ΕΝΤΥΠΟΥ ΚΑΙ ΤΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

α) Στοιχεία δηλούντος	Ο δηλών είναι:**	736	Ο ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΑΣ	1	ΑΝΤΙΠΡΟΣΩΠΟΣ	2	ΝΟΜΙΜΟΣ ΕΚΤΡΟΣΟΣ	3	ΑΝΤΙΚΛΗΤΟΣ	4
ΕΠΩΝΥΜΟ Α'	ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ				ΕΠΩΝΥΜΟ Β'	ΝΙΚΟΛΑΟΣ				
Α.Φ.Μ.	741	1	1	0	1	1	1	1	1	1
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ	ΠΡΩΤΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΧΡΩΜΑΤΩΝ		30	ΧΑΝΙΑ	ΔΗΜΟΣ ΤΕΚΟΝΟΤΗΤΑ	ΧΑΝΙΩΝ	ΤΑΧ.ΚΩΔ.	73100	ΤΗΛΕΦΩΝΟ	1
β) Στοιχεία συμπληρώσαντος	Το έντυπο συμπληρώθηκε από:		750	ΤΟΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΑ	1	ΜΙΣΘΩΤΟ ΛΟΓΙΣΤΗ	2	ΛΟΓΙΣΤΗ ΟΧΙ ΜΙΣΘΩΤΟ	X	

ΠΙΝΑΚΑΣ Ε'. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΓΙΑ ΕΝΟΙΚΙΑ ΠΟΥ ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΑΝ ΚΑΙ ΕΠΙΔΟΤΗΣΕΙΣ ΠΟΥ ΕΙΣΠΡΑΧΘΗΚΑΝ ΚΑΤΑ ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓ.ΕΤΟΣ-ΔΩΡΕΑΝ ΠΑΡΑΧΩΡΗΣΗ

ΣΥΝΟΛΟ ΕΠΙΔΟΤΗΣΕΩΝ ΠΟΥ ΕΙΣΠΡΑΧΘΗΚΑΝ	681	ΣΥΝΟΛΟ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΩΝ ΠΟΥ ΕΙΣΠΡΑΧΘΗΚΑΝ	904
ΑΓΡΟΤΙΚΕΣ ΕΝΙΣΧΥΣΕΙΣ		ΑΓΡΟΤΙΚΕΣ ΑΠΟΖΗΜΩΣΕΙΣ	
ΒΑΣΙΚΗ ΕΝΙΣΧΥΣΗ	901	ΕΠΕΝΔΥΤΙΚΕΣ ΕΝΙΣΧΥΣΕΙΣ	910
ΠΡΑΣΙΝΕΣ ΕΝΙΣΧΥΣΕΙΣ	902	ΛΟΙΠΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΕΝΙΣΧΥΣΕΩΝ	911
ΣΥΝΔΕΔΕΜΕΝΕΣ ΕΝΙΣΧΥΣΕΙΣ	903	ΠΡΩΩΡΗ ΣΥΝΤΑΞΙΟΔΟΤΗΣΗ	912
ΕΠΕΝΔΥΤΙΚΕΣ ΕΝΙΣΧΥΣΕΙΣ	907		
ΛΟΙΠΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΕΝΙΣΧΥΣΕΩΝ	908		

ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΟΙΚΙΩΝ ΠΟΥ ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΑΝ, ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΑ ΑΝ ΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΟΝΤΑΙ ΟΛΑ ΣΤΟΝ ΠΑΡΑΚΑΤΩ ΠΙΝΑΚΑ⁽³⁾

Διεύθυνση εγκατάστασης	Χαρακτήρ. Εγκατάστασης (Κωδικός, Υποκατάστημα κ.λπ.)	Περίοδος Μίσθωσης	Όνοματεπώνυμο Εκμισθωτή	Α.Φ.Μ. Εκμισθωτή	Ποσό
				671	672
				673	674
				675	676
		Δωρεάν Παραχώρηση ⁽⁴⁾		906	

Ημερομ. 2017	Ημερομ. 2017	Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ	Ο ΥΠΟΒΑΛΛΩΝ
Ο ΔΗΛΩΝ	Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ	011 ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ	Η δήλωση υποβάλλεται, είτε αυτοπροσώπως, είτε από οποιονδήποτε τρίτο, με την επίδειξη της ταυτότητάς του.
	Α.Φ.Μ.		Α.Φ.Μ.
010			012
Επων.:			Επώνυμο:
Όνομ.:			Όνομα:
Δ/ση:			Δ/ση:
Αρμόδια Δ.Ο.Υ.:			Αριθ.Δ.Ταυ.:
(5) Αρ. Μητρ. αδ. άσκ. επαγγ/τος:			
(5) Κατηγορία άδειας:		(Σφραγίδα και υπογραφή)	

(1) Συμπληρώνεται από την υπηρεσία (2) Σε κάθε περίπτωση στο έντυπο αυτό σημειώνεται Χ στο ανάλογο τετράγωνο της απάντησης (λεκτικό) και όχι στον αντίστοιχο αριθμό (1,2 κλπ) αυτής. (3) Εάν καταβάλλετε ενόικια σε περισσότερους εκμισθωτές συνυποβάλλετε κατάσταση. Στον πίνακα αναγράφονται τα ενόικια που βαρύνουν την κλειόμενη χρήση. (4) Σε περίπτωση δωρεάν παραχώρησης εγκατάστασης, συμπληρώνεται αντίστοιχα τα πεδία Διεύθυνση εγκατάστασης, περίοδος παραχώρησης, Ονοματεπώνυμο ιδιοκτήτη και ΑΦΜ ιδιοκτήτη. (5) Οι ενδείξεις αυτές συμπληρώνονται εφόσον αντρεύουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 38 του ν. 2873/2000 (6) Συμπληρώνεται από συγγραφείς, μουσουργούς και καλλιτέχνες, ζωγράφους ή γλύπτες ή χαράκτες παρ. 7 αρθρ. 48 του ν.2238/94 μόνο για τα μεταφερόμενα εισοδήματα. (7) Είναι επιτηδεύματις που φορολογείται με τις διατάξεις της περ. στ', παραγρ. 2 του άρθρου 12; (8) Αφορά φυσικά πρόσωπα που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα και έχουν την εμπορική ιδιότητα όπως περιγράφεται στην παρ. 1 της εγκυκλίου 1120/2014. (9) Αφορά την έναρξη που ισχύει κατά το τρέχον έτος.

ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ' ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ (ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΚΑΙ ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ) ΜΕ ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ ΚΑΙ ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΩΝ / ΜΗ ΥΠΟΧΡΕΩΝ ΣΕ ΤΗΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ											
α) Αγορές		Εισωτερικού		Εισαγωγές		β) Απογραφή		Έναρξης		Λήξης	
εμπορευμάτων	231		232		εμπορευμάτα	256		257			
α' & β' υλών-υλικών συσκ.	235		236		έτοιμα προϊόντα & υπόπροϊοντα	259		260			
αναλωσίμων υλικών	239		240		πρώτες και βοηθητικές ύλες	261		262			
ανταλλακτικών παγίων	243		244		υλικά συσκευασίας	264		265			
ειδών συσκευασίας	247		248		ημιτελή	267		268			
Σύνολο αγορών	251		252		υπολείμματα	270		271			
Αγορές παγίων χρήσης	811		812		Σύνολο απογραφής	520		521			
γ) Ακαθάριστα Έσοδα Εμπορίας - Μεταποίησης				δ) Ακαθάριστα Έσοδα Παροχής Υπηρεσιών				ε) Ακαθάριστα Έσοδα Αγροτικής Δραστηριότητας			
χοντρική πώληση εμπορευμάτων	263			ιδιωτική πελατεία	274			πώληση ιδίων προϊόντων		643	
λιανική πώληση εμπορευμάτων	266			επιτηδευματίες κ.τ.λ.	280			λοιπά έσοδα		644	
χοντρική πώληση προϊόντων	269			Π.Υ. προς το δημόσιο	279				645	
λιανική πώληση προϊόντων	272			Π.Υ.	276			Σύνολο Εσόδων Αγροτ. Δραστηρ.		646	
λοιπά έσοδα δραστηριότητας	273			Λοιπά έσοδα παρ. υπηρεσιών	282						

ΠΙΝΑΚΑΣ Η'. ΓΕΝΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ									
α) Έσοδα					γ) Κόστη				
συνολικά έσοδα από παροχή υπηρεσιών	459				αξία παραχθέντων προϊόντων ετοιμών και ημιτελών	412			
επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων	465				κόστος α' & β' υλών - υλικών συσκευασίας	416			
έσοδα παρεπόμενων ασφαλιών	467				κόστος αναλωσίμων υλικών που αναλώθηκαν	424			
έσοδα κεφαλαίων	469				κόστος ανταλλακτικών παγίων που αναλώθηκαν	420			
ιδιοπαραγωγή παγίων & χρησιμοπ.προβλ.εκμετάλλευσης	471				κόστος ειδών συσκευασίας που αναλώθηκαν	425			
έκτακτα και ανόργανα έσοδα και κέρδη	475				δαπάνες παραγωγής	428			
γ) Δαπάνες					φύρα βιομηχανοποίησης	431			
461									
έκτακτα και ανόργανα έξοδα και ζημιές	477								
ΠΙΝΑΚΑΣ Θ'. ΑΝΑΛΥΤΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ									
α) Πωλήσεις	Χοντρικές Εσωτερικού		Λιανικές Εσωτερικού		Ενδοκοινοτικές Παραδόσεις		Εξαγωγές		Πωλήσεις στο Δημόσιο
εμπορευμάτων	466		478		474		470		841
προϊόντων ετοιμών και ημιτελών	464		476		472		468		842
υποπροϊόντων - υπολείμμάτων	480		843		844		845		846
α' & β' υλών - υλικών συσκευασίας	482		847		848		849		850
αναλωσίμων υλικών	484		851		852		853		854
ανταλλακτικών παγίων	486		855		856		857		858
ειδών συσκευασίας	487		859		860		861		862
ΣΥΝΟΛΟ ΠΩΛΗΣΕΩΝ	488		863		864		865		866
πωλήσεις για λογαριασμό τρίτων	508		512		867		868		869
πωλήσεις παγίων	195		870		871		872		873
β) Έσοδα από παροχή υπηρεσιών	στο εσωτερικό	στην Ευρωπαϊκή Ένωση	σε τρίτες χώρες		γ) Κόστος προϊόντων - εμπορευμάτων (κλειόμενη χρήση)				
προμήθειες - μεσιτείες	453	874	875		κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων	404			
παροχή υπηρεσιών στο Δημόσιο	455				κόστος πωληθέντων προϊόντων	408			
.....	45 7	876	877		Σύνολο (κόστος πωληθέντων)	434			
δ) Αγορές	Εσωτερικού	Εισαγωγές	Ενδοκ. αποκτήσεις		δ) Απογραφή εμπορευμάτων στοιχείων τρίτων και βοηθ.υλών	Έναρξης	Λήξης		
εμπορευμάτων	401	402	403		εμπορεύματα	426	427		
α' & β' υλών-υλικ. συσκ.	405	406	407		προϊόντα έτοιμα και ημιτελή	429	430		
αναλωσίμων υλικών	409	410	411		υποπροϊόντα και υπολείμματα	432	433		
ανταλλακτικών παγίων	413	414	415		παραγωγή σε εξέλιξη	435	436		
ειδών συσκευασίας	417	418	419		α' & β' υλικά συσκευασίας	437	438		
Σύνολο αγορών	421	422	423		αναλώσιμα υλικά	440	441		
Αγορές παγίων	878	879	880		ανταλλακτικά παγίων στοιχείων	443	444		
ειδή συσκευασίας						446	447		
στ) Δαπάνες (συνολικά)					ζ) αποτελέσματα και δείκτες	Σύνολο απογραφής	449		
αμοιβές και έξοδα προσωπικού	439				ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΑΠΟ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	463			
αμοιβές και έξοδα τρίτων	442				ΜΕΙΚΤΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΑΠΟ ΠΩΛΗΣΕΙΣ	496			
παροχές τρίτων	445				ΟΛΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ	473			
φόροι - τέλη	448				ΚΑΘΑΡΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΧΡΗΣΗΣ	479			
διάφορα έξοδα	451				πλέον προσωρινές διαφορές ΕΛΠ-Φορολογικής βάσης ⁽³⁾	489			
τόκοι και συναφή έξοδα	452				μείον προσωρινές διαφορές ΕΛΠ-Φορολογικής βάσης ⁽⁴⁾	490			
αποσβέσεις παγίων	454				ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΗ ΠΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΝΤΑΙ	481			
προβλέψεις εκμετάλλευσης	456				ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΠΟΣΟΤΗΤΑ	483			
οργανικά έξοδα υποκαταστημάτων	458				ΆΛΛΑ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΚΕΡΗ	485			
άθροισμα (με πρόσημο)	460				% μεικτό εμπορικό αποτέλεσμα επί κόστους	500			
Γενικό σύνολο εξόδων	462				% μεικτό εμπορικό αποτέλεσμα επί πωλήσεων	504			
					% αποτέλεσμα παροχής υπηρεσιών επί εσόδων	884			
Συνολικό ποσό κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης ⁽¹⁾	196				Μεταφορά αποτελεσμάτων από διπλογραφικά βιβλία ⁽²⁾	197			
Καθαρό αγροτικό εισόδημα ατομικής επιχείρησης με διπλογραφικά βιβλία	198								

(1) Μεταφορά από κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης.

(2) Συμπληρώνεται από προσωπικές εταιρείες (Ο.Ε., Ε.Ε. κτλ.) που μετατράπηκαν μέσα στη χρήση σε ΕΠΕ ή ΑΕ με τις γενικές διατάξεις και τηρούσαν απλογραφικά βιβλία.

Αναγράφονται τα αποτελέσματα των απλογραφικών βιβλίων μέχρι τον χρόνο ολοκλήρωσης του μετασχηματισμού (χορήγηση ΑΡΜΑΕ).

(3) Αναγράφονται οι θετικές διαφορές του κωδικού 797 του πίνακα Κ από ατομικές επιχειρήσεις με διπλογραφικά βιβλία

(4) Αναγράφονται οι αρνητικές διαφορές του κωδικού 798 του πίνακα Κ από ατομικές επιχειρήσεις με διπλογραφικά βιβλία

A.Φ.Μ. 99999999

ΠΙΝΑΚΑΣ Γ'. ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΟΙΚΟΔΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ (1)						
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, 35 και 36, ν.2238/1994)	Συντ/στής καθαρού κέρδους	Καθαρά (τεκμαρτά) κέρδη
1.			682	685		688
2.			683	686		689
3.			692	694		696
4.			693	695		697
	Διαφορά κερδών (2)	691	ΣΥΝΟΛΟ	684		687
	αγορές υλικών και παγίων	377	αμοιβές και έξοδα τρίτων	379	διάφορα έξοδα	381
	αμοιβές προσωπικού	378	παροχές τρίτων, φόροι-τέλη	380		

ΠΙΝΑΚΑΣ Κ'. ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΡΟΣΩΡΙΝΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΜΕΤΑΞΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ - ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΒΑΣΗΣ						
ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	Λογιστική Βάση		Φορολογική Βάση		Διαφορές	
					Θετικές	Αρνητικές
ενσώματα πάγια	765		773		781	789
άυλα στοιχεία	766		774		782	790
χρηματοοικονομικά στοιχεία	767		775		783	791
προβλέψεις	768		776		784	792
λοιπές διαφορές ενεργητικού	769		777		785	793
λοιπές διαφορές παθητικού	770		778		786	794
διαφορές από ετεροχρονισμό εσόδων	771		779		787	795
διαφορές από ετεροχρονισμό εξόδων	772		780		788	796
ΣΥΝΟΛΟ					797	798

Σημειώσεις φορολογούμενου:

(1) Ο πίνακας αυτός συμπληρώνεται από τους υπόχρεους με εισοδήματα από πωλήσεις ακινήτων για τα οποία η άδεια κατασκευής έχει εκδοθεί μέχρι 31/12/2005.
(2) Αναγράφεται το 40% της διαφοράς λογιστικών-τεκμαρτών κερδών στην περίπτωση πλήρους ή μερικής διπλογραφικών βιβλίων.

A. Φ. Μ. 99999999



ΔΗΛΩΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ
ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΩΝ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ
άρθρου 45 ν.4172/2013

Φορολογικό Έτος: 2016

Αριθμός Δήλωσης: _____

Τύπος Δήλωσης: ΑΡΧΙΚΗ ΤΡΟΠ/ΚΗ

ΣΕ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ: ΝΑΙ ΟΧΙ

ΜΕ ΕΠΙΦΥΛΑΞΗ: ΝΑΙ ΟΧΙ

Προς την Δ.Ο.Υ.: Α' ΧΑΝΙΩΝ

Δ.Ο.Υ. προηγούμενης δήλωσης: _____

Εφαρμογή Δ.Λ.Π./Ε.Λ.Π.: 650 ΝΑΙ ΟΧΙ 2
Έλεγχος υποχρεωτικός από νόμιμο ελεγκτή ή ελεγκτικό γραφείο: 649 ΝΑΙ ΟΧΙ 2

Στοιχεία ΥΠΟΧΡΕΟΥ

I. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ "ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ"		
Ακαθάριστα έσοδα χρήσης	015	91.892,16
Κέρδη χρήσης βάσει Δ.Λ.Π./Ε.Λ.Π.	116	82.663,17
Ή ζημία βάσει χρήσης βάσει Δ.Λ.Π./Ε.Λ.Π.	117	
(+) Προσωρινές διαφορές μεταξύ Δ.Λ.Π./Ε.Λ.Π. - Φ.Β.	118	
(-) Προσωρινές διαφορές μεταξύ Δ.Λ.Π./Ε.Λ.Π. - Φ.Β.	119	
Φορολογικά κέρδη χρήσης	016	82.663,17
Φορολογική ζημία χρήσης	017	
Σε περίπτωση κερδών προστίθενται και σε περίπτωση ζημιάς αφαιρούνται		
1. Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες	455	
2. Υπόλοιπο Λογ/σμού "Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις (ν.2238/1994)"	453	
3. Χρεωστική διαφορά λόγω πιστωτικού κινδύνου (παρ. 3 άρθ. 27 ν.4172/2013)	457	
4. Μη δικαιουμένων εισόδημα ελεγχόμενης αλλοδαπής εταιρείας (άρθρο 66 ν.4172/2013)	452	

ΑΦΑΙΡΕΣΗ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΩΝ ΑΝΑΠΤΥΞΙΑΚΩΝ ΝΟΜΩΝ, κ.λπ.			
1. Αφορολόγητο αποθεματικό ν.1892/1990	046		
2. Αφορολόγητο αποθεματικό ν.2601/1998	044		
3. Αφορολόγητο αποθεματικό ν.3299/2004	045		
4. Αφορολόγητο αποθεματικό άρθ. 71 ν.3842/2010	041		
5. Αφορολόγητο αποθεματικό για την μετεγκατάσταση επιχ/σεων σε επιχειρηματικά πάρκα (παρ. 3 άρθ. 62 ν.3982/2011)	099		
6. Δαπάνες Επιστημονικής και Τεχνολογικής Έρευνας (άρθ. 22Α ν.4172/2013) (Εξωλογιστικά)	060	7.	
Ποσό επένδυσης για παραγωγή κινηματικού έργου (παρ. 9-12 άρθ.73 ν.3842/2010)	076		
8. Έκπτωση λόγω απασχόλησης ατόμων με αναπηρία (παρ. 10 άρθ. 4 ν.3522/2010) (Εξωλογιστ.)	071	9.	
Κέρδη Φορέων Κοινωνικής και Αλληλεγγυας Οικονομίας που φορολογούνται στο όνομα των εργαζομένων (παρ. 2 άρθρ. 72 ν.4430/2016)	053		
10.	059		
	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΚΕΡΔΗ	048	82.663,17
	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΖΗΜΙΑΣ	448	
	ΤΕΚΜΑΡΤΑ ΚΕΡΔΗ ΟΙΚΟΔΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ		100
ΚΑΘΑΡΟ ΓΕΩΡΓΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΓΙΑ ΕΠΙΒΟΛΗ ΕΙΣΦΟΡΑΣ (άρθ. 13 ν.3877/2010)		909	
II. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΤΡΕΧΟΝΤΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ			
ΝΕΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ (μειωμένη προκαταβολή)	950	ΝΑΙ 1	Χρόνος έναρξης εργασιών (νέας επιχ.):

Πίνακας 2Δ: Κατάσταση Εσόδων - Εξόδων						
Α. Ε. Σ. Ο. Δ. Α.	Κινητές Αξίες	Εκμίσθωση Ακινήτων:	91.892,16	Β. Ε. Ξ. Ο. Δ. Α.	Ενοίκια:	
		Μερίσματα:			Μισθοί:	6.500,00
	Τόκοι:		Εργοδοτικές Εισφορές:			
:		Αμοιβές Τρίτων:		303,80	
	Διαφημίσεις:		Φόροι, Τέλη Χαρτοσήμου:		41.147,38	
	Συνδρομές:		Ανέγερση Ακινήτων:			
	Χορηγίες:		Δαπάνες Ακινήτων:			
	Επιδότησεις Δημοσίου:		Για πραγματοποίηση σκοπού:		31.574,61	
	Λοιπά Έσοδα:	:			
	Σύνολο ΕΣΟΔΩΝ:		91.892,16		Σύνολο ΕΞΟΔΩΝ:	79.525,79

Πίνακας 3: ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΗΓΕΣ

3Α: ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ

Πίνακας 3Α1: ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ (άρθ. 36 ν.4172/2013)

Πίνακας 3Α1α: Μερίσματα ημεδαπής πλην αυτών που εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθ. 48 ν.4172/2013	
--	--

Πίνακας 3Α4: ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ (άρθ. 39 ν.4172/2013)				
Είδος Εισοδήματος			Κωδ	Ακαθάριστο Εισόδημα
Εκμίσθωση και υπεκμίσθωση (εκτός του ποσού κωδ. αριθμ. 215)			200	91.892,16
Δωρεάν Παραχώρηση			209	
Ιδιοχρησιμοποίηση			210	
Εισόδημα από ακίνητη περιουσία που υπάγεται σε Φ.Π.Α.			211	
Εκμίσθωση και υπεκμίσθωση κατοικιών			215	
Εκμίσθωση και υπεκμίσθωση (άρθ. 4 ν.2234/1994 και παρ. 3 άρθ. 22 ν.4283/2014)			199	
			Σ Υ Ν Ο Λ Α	198
				91.892,16
3Β: ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΥΠΕΡΑΞΙΑ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ				
Πίνακας 3Β1: ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (άρθ. 41 ν.4172/2013)				
α/α	Α.Φ.Μ. Συμβολαιογράφου	Αριθμός Συμβολαίου	Υπεραξία	Ζημία
1.				
2.				
3.				
4.				
5.				
			Σ Υ Ν Ο Λ Α	
Πίνακας 3Β2: ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΤΙΤΛΩΝ (άρθ. 42 ν.4172/2013)				
α/α	Είδος Τίτλου	Υπεραξία	Ζημία	

ΠΑΤΕΡΑ

ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΟΝ ΥΠΟΧΡΕΟ	Ανιστράκτα εισοδήματα από εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας
15	16

(Εάν τιμωρείται από το νόμο).

ΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ

I. ΕΚΜΙΣΘΟΥΜΕΝΑ ΚΤΛ. ΑΚΙΝΗΤΑ

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΣΥΝΔΙΟΙΚΗΤΩΝ, ΣΥΝΕΠΙΚΑΡΩΤΩΝ, ΑΝΗΛΙΚΩΝ ΚΤΛ. ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ					ΥΠΕΚΙΜΙΣΘΩΣΕΙΣ	
Αριθμός Παροχής Ρεύματος (9 πρώτα ψηφία)	Ονοματεπώνυμο / Επωνυμία	Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.)	Διεύθυνση συνδιοικητή	ΠΟΣ. ΣΥΝΔΕΙΞΙΑΣ %	Μισθώμα που καταβλήθηκε	
5	6	7	8	9	10	11

ΑΙ ΗΜΙΤΕΛΗΣ Η ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΤΗΚΕ Ή ΑΠΟΚΤΗΘΗΚΕ ΑΠΟ ΛΟΓΟ-ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑ- ΔΩΡΕΑ-ΓΟΝΙΚΗ ΠΑΡΟΧΗ ΚΤΛ

Αριθμός Παροχής Ρεύματος	ΤΙΤΛΟΣ ΚΤΗΣΗΣ Η ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΟΥ, ΑΡΙΘ. ΣΥΜΒΟΛΑΙΟΥ, ΟΝΟΜ/ΜΟ ΣΥΜΒΟΛΑΙΟΓΡΑΦΟΥ

..... 2017

Ο ΔΗΛΩΝ

ΟΔΗΓΙΕΣ ΓΙΑ ΤΗ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΤΟΥ ΕΝΤΥΠΟΥ

- Ο αριθμός της εντύπου είναι ο αριθμός του ενοίκου. Τα εισοδήματα από ενοίκια που έχουν καταχωρηθεί στην ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΓΙΑ ΤΑ ΜΙΣΘΩΜΑΤΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ, συντρέχει υποχρέωση για τον δήλωσή τους. Σημειώνεται ότι και στην περίπτωση που ο ενοικιαστής δεν έχει καταβάλει το μισθώμα, ο δήλωσιμος φόρος είναι ο ίδιος με τον που οφείλεται από τον ενοικιαστή.
- Στη στήλη 17 συμπληρώνεται υποχρεωτικά το είδος της μίσθωσης και η χρήση του μισθώ, όπως για παράδειγμα εκμίσωση γραφείου ή δωρεάν παραχώρηση κατοικίας.
- Στη στήλη 18 συμπληρώνεται υποχρεωτικά ο αριθμός παροχής ΔΕΗ του ακινήτου ανεξάρτητα εάν έχει διακοπεί η ηλεκτροδότηση ή είναι κενό. Σε περίπτωση μη ηλεκτροδοτούμενου ακινήτου θα συμπληρώνεται η αντίστοιχη πληροφορία.
- Στη στήλη 19 συμπληρώνεται ο αριθμός της δήλωσης πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας. 11.
- Στις στήλες 13, 14, 15 και 16 αναγράφεται το ακριβές ποσό των εδωκών μισθώσεων-χρήσης του ακινήτου.
- Στη στήλη 16 αναγράφονται τα ανεπίσημα εισοδήματα από εκμίσωση ακίνητης περιουσίας βάσει αγωγής, διαταγής πληρωμής κτλ. (τορ. 4, αρθ. 39 ΚΦΕ).
- Οι στήλες της εντύπου "ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ" συμπληρώνονται όταν σε κάποιο από τα ακίνητα και γινείς που έχουν καταχωρηθεί στην ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΓΙΑ ΤΑ ΜΙΣΘΩΜΑΤΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ, συντρέχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης, προσφοράς κτήσης, μεταβίβασης ή υπεκδόσεως. Στις περιπτώσεις αυτές συμπληρώνονται αναλυτικά τα ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ και κατά περίπτωση οι υπόλοιπες στήλες. Η συμπλήρωση των στοιχείων αυτών γίνεται με προσοχή, για να μπορεί να γνωρίζει η Υπηρεσία σε ποιο από τα δηλωθέντα ακίνητα ή γινείς αναφέρεται στις περιπτώσεις αυτές ο φορολογούμενος.
- Στοιχισμένο ή των συμπληρωματικών στοιχείων ακίνητης περιουσίας συμπληρώνονται τα στοιχεία των ακινήτων που αποκτήθηκαν μέσα στο φορολογικό έτος 2016 ή μέχρι 31/12/2016 είναι ημετέλε.
- Αν δεν επαρκεί μία αναλυτική κατάσταση μισθωμάτων για όλα την ακίνητη περιουσία κάθε εισοδήματος, τότε θα χρησιμοποιούνται περισσότερα έντυπα.

ΑΝΑΛΥΣΗ ΓΙΑ ΤΗΝ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΤΟΥ ΕΝΤΥΠΟΥ Ν ΚΑΙ Ε3

Φορολογία των κερδών στα Ν.Π είναι (29%) σύμφωνα με το άρθρο 58-ν.4172

Ν.Π Μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα το οποίο φέρει έσοδα μόνο από ακίνητη περιουσία όπως είναι στην προκειμένη περίπτωση το έντυπο Ε3 οριστικοποιείται χωρίς αναγραφόμενα ποσά σύμφωνα με το περ. γ' άρθρο 45 ν.4172/2013

Σε περίπτωση που έχουν έσοδα μόνο από ακίνητη περιουσία συμπληρώνουν πρώτο το έντυπο Ε2 και στην συνέχεια το ποσό αυτό μεταφέρεται στο πίνακα 2 Α συνολικό εισόδημα από ακίνητα.

Όσο αφορά στον προσδιορισμό του εισοδήματος από ακίνητη περιουσία που αποκτούν τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που χαρακτηρίζονται ως φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδος καθώς και τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που διατηρούν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 39 Όσον αφορά την έκπτωση των δαπανών, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των περιπτώσεων β' και γ' της παραγράφου 3 του άρθρου 39. Δηλαδή αν ο εκμισθωτής ή ο παραχωρητής χρήσης ή ακινήτου είναι νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ή ίδρυμα (το οποίο συστήνεται με τις διατάξεις του ν.4182/2013 ή με προεδρικό διάταγμα), εκπίπτουν οι κάθε είδους δαπάνες που αφορούν το ακίνητο, οι δαπάνες επισκευής, συντήρησης, ανακαίνισης, καθώς και οι πάγιες και λειτουργικές δαπάνες του ακινήτου, όπως αυτές ορίζονται πιο πάνω στην παράγραφο 3 της παρούσας, σε ποσοστό 75%.

Επισημαίνεται, ότι στην έννοια των παγίων και λειτουργικών δαπανών που εκπίπτουν από το ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητη περιουσία που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, περιλαμβάνονται και οι αποσβέσεις του ακινήτου, οι οποίες υπολογίζονται με βάση τις διατάξεις του άρθρου 24 του ν.4172/2013.

Στην έννοια του όρου δαπάνες επισκευής, συντήρησης και ανακαίνισης του ακινήτου, περιλαμβάνονται οι δαπάνες που συνιστάται στην αγορά αγαθών και την παροχή υπηρεσιών και γίνονται με σκοπό:

1. Να επαναφέρουν κάποιο ακίνητο που έχει υποστεί βλάβη ή αλλοίωση στην αρχική του κατάσταση
2. Να διατηρήσουν κάποιο ακίνητο σε καλή κατάσταση, να προληφθούν ή να παρεμποδιστούν τυχόν βλάβες ή αλλοιώσεις του από την χρήση ή τη λειτουργία ή την πάροδο του χρόνου
3. Την αποκατάσταση της αρχικής του φυσιογνωμίας (αρχιτεκτονικής, δομικής, μορφολογικής και καλλιτεχνικής), καθώς και τη λειτουργική εξυπηρέτηση της χρήσης για την οποία προορίζεται το ακίνητο, ανεξάρτητα από την αιτία που προκάλεσε την καταστροφή του. Στις δαπάνες αυτές δεν περιλαμβάνονται οι δαπάνες που αφορούν προσθήκες ή βελτιώσεις ακινήτου

Το υπόλοιπο ποσό των πιο πάνω δαπανών (25%) δεν εκπίπτει από τα λοιπά έσοδα από την διατύπωση του νόμου , οι υπόψη δαπάνες εκπίπτουν κατά ποσοστό 75% των δαπανών

Επιπλέον διευκρινίζεται ότι για την έκπτωση όλων των παραπάνω δαπανών θα έχουν εφαρμογή οι όροι και οι προϋποθέσεις που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν 4172/2013 (δαπάνες που αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά), καθόσον σε κάθε περίπτωση τα έσοδα που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα θεωρούνται έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα

Γενικός κανόνας: σύμφωνα με το άρθρο 47 του ΚΦΕ-Ν 4172/2013 , όλα τα έσοδα που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες θεωρούνται έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα. Συνεπώς και τα έσοδα από ακίνητη περιουσία.

Στην συνέχεια έχουμε το ποσό των τελών χαρτοσήμου (3%) που επιβάλλεται στο ακαθάριστο εισόδημα από μίσθωση και υπεκμίσθωση ακινήτων σύμφωνα με την παρ.2 του άρθρου 13

Επιπλέον η εισφορά υπέρ ΟΓΑ που επιβάλλεται στο ποσό του χαρτοσήμου σε ποσοστό (20%).

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού σκοπού προσφέρουν κοινωφελείς υπηρεσίες κάτω από αντίξοες συνθήκες και σε πολλές περιπτώσεις μη διαθέτοντας επαρκής πόρους ή και προσωπικό. Αν και υπάρχει ρυθμιστικό πλαίσιο όπου ορίζει τις προϋποθέσεις ίδρυσης, λειτουργίας και λύσης μια νομικής οντότητας μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, δεν υπάρχει ένα σαφές φορολογικό σύστημα ώστε αυτές οι οντότητες να τυγχάνουν ιδιαίτερης φορολογικής μεταχείρισης. Αν' αυτού, είναι υποχρεωμένες να υπάγονται στις κατά περίπτωση φορολογικές διατάξεις που θεσπίζονται και αφορούν γενικά τα Ν.Π.Ι.Δ. Πλέον, είναι σύνηθες φαινόμενο, νομικές οντότητες μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, να λειτουργούν σε ένα περιβάλλον οικονομικής ασφυξίας και να αντιμετωπίζουν καθημερινά το άλυτο πρόβλημα της κρατικής γραφειοκρατίας, με αποτέλεσμα τη μη εύρυθμη λειτουργία τους και τον σταδιακό αφανισμό τους.

Αντίθετα, υπάρχουν νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα όπου εκμεταλλεύονται την ελλιπή φορολογική και διοικητική νομοθεσία και διαπράττουν ενέργειες που δεν αφορούν πάντα μη κερδοσκοπικό σκοπό. Χαρακτηριστικά παραδείγματα τέτοιων νομικών προσώπων είναι οι περιπτώσεις όπου διάφορες ΜΚΟ και εκκλησιαστικά ιδρύματα, εκμεταλλευόμενα διάφορες ευεργετικές διατάξεις καθώς και την ιδιαίτερη σχέση που είχαν με το πολιτικό σύστημα, διέπρατταν διάφορες οικονομικές πράξεις ή απορροφούσαν μεγάλα ποσά κρατικών επιδοτήσεων που είχαν ως αποτέλεσμα να ζημιωθούν τα δημόσια ταμεία.

Από τα παραπάνω, συμπεραίνουμε ότι είναι επιτακτική ανάγκη η θέσπιση ενός ολοκληρωμένου φορολογικού συστήματος, που θα ρυθμίζει ορθά και δίκαια, το οικονομικό περιβάλλον στο οποίο δραστηριοποιούνται τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα. Αυτό πρέπει να γίνει και για μπορέσουν να ανταπεξέλθουν οι νομικές οντότητες στις ιδιαίτερες οικονομικές συνθήκες που επικρατούν, καθώς και για να υπάρχει η απαραίτητη διαφάνεια στις πράξεις που ενεργούν οι συγκεκριμένες οντότητες.

Η αστική εταιρία, κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα, ρυθμίζεται από τα άρθρα 741 έως 784 του αστικού κώδικα. Συγκεκριμένα, η αστική εταιρία αποτελείται από ένωση δύο (2) ή περισσότερων φυσικών ή νοικιών προσώπων, έχοντας κοινό οικονομικό ή μη σκοπό.

Οι αστικές εταιρίες κερδοσκοπικού ή μη σκοπού, υποχρεούνται στην τήρηση βιβλίων και στοιχείων σύμφωνα με όσα ορίζουν τα ελληνικά λογιστικά πρότυπα (Ε.Λ.Π). Ειδικότερα, οι αστικές εταιρίες, ανάλογα με τη νομική μορφή που έχουν η τον κύκλο εργασιών υποχρεούται να τηρούν απλογραφικό ή διπλογραφικό σύστημα.

Τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού σκοπού απαλλάσσονται από την υποχρέωση απόδοσης του φόρου προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) για τις οικονομικές πράξεις που τελούν, με την προϋπόθεση, οι πράξεις αυτές να αποσκοπούν στην εξυπηρέτηση του μη κερδοσκοπικού σκοπού της οντότητας. Σε αντίθεση, αν η οντότητα πράξει οικονομική δραστηριότητα (π,χ έκδοση και πώληση εφημερίδας) η οποία παρεκκλίνει από την επίτευξη του μη κερδοσκοπικού σκοπού, τότε για την συγκεκριμένη πράξη υποβάλλει περιοδική δήλωση ΦΠΑ.

Τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού σκοπού φορολογούνται σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.4172/2013. Μπορούμε να διακρίνουμε ότι, τα έσοδα που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα, τα οποία διατίθενται για την εξυπηρέτηση του μη κερδοσκοπικού σκοπού της οντότητας (συνδρομές μελών, έσοδα από εκδηλώσεις, δωρεές τρίτων κ.α.), δεν υπόκεινται σε φορολογία εισοδήματος. Αντιθέτως, όταν το νομικό πρόσωπο μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα αποκτά εισόδημα από δραστηριότητες οι οποίες δεν συνάδουν με την εκπλήρωση του σκοπού του (έκδοση και πώληση εφημερίδας, εκμίσθωση ακινήτων σε τρίτους, κ.α.) τότε, για τις δραστηριότητες αυτές υπόκειται σε φορολογία εισοδήματος. Στην περίπτωση αυτή, φορολογούνται μόνο τα έσοδα τα οποία αποκτήθηκαν στην προηγούμενη οικονομική χρήση και δεν αφορούν την εκπλήρωση του σκοπού.

Επίσης, τα σωματεία και γενικά τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα υποχρεούνται στην υποβολή των ετήσιων συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών – προμηθευτών, ανεξάρτητα αν έχουν απαλλαγή από την απόδοση του φόρου προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ).

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- Βάρκα-Αδάμη, Α. (2009). ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΤΟ ΑΣΤΙΚΟ ΔΙΚΑΙΟ. Αθήνα: Νομική Βιβλιοθήκη.
- Ευθυμιάτου – Πουλάτου, Α., 2008, Επιτομή Εμπορικού Δικαίου, Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκουλας.
- Μακρυδημήτρης Α., Πραβίτα Μ., 2012, Δημόσια Διοίκηση – Στοιχεία διοικητικής οργάνωσης, Εκδόσεις Σάκκουλα.
- Μητσόπουλος Γ., 1998, Το πρόβλημα της έννοια του δικαικού πλάσματος, Εκδόσεις Α. Α. Σάκκουλα.
- Παπαντωνίου Ν., 1983, Γενικές αρχές του Αστικού Δικαίου, Εκδόσεις Π. Ν. Σάκκουλας Α.Ε. , 1^η Έκδοση.
- Παναγιώτου Π., 2013, Το νέο δίκαιο της ομόρρυθμης και ετερόρρυθμης εταιρίας – Νομοθετικά και ερμηνευτικά προβλήματα της αναθεώρησης με το Ν. 4072/2012, Εκδόσεις Νομική Βιβλιοθήκη.
- Ραΐκος Α., 2002, Συνταγματικό Δίκαιο, Εκδόσεις Σάκκουλα, Αθήνα – Κομοτηνή.
- Σπυρίδωνος Α., 2012, Μια εταιρία πολύ περισσότερο κεφαλαιουχική και πολύ λιγότερο μικρομεσαία από την Ε.Π.Ε., Νομική Βιβλιοθήκη, άντληση στις 27/06/2016 από: <http://www.nb.org/blog/?p=4108>
- Υπ. Εργασίας, 2005, Οδηγός Ίδρυσης & Λειτουργία Κοινωνικών Επιχειρήσεων, Εθνικό Θεματικό Δίκτυο Κοινωνικής Οικονομίας.
- Μυλωνά, Λ. (2012, Νοέμβριος 29). www.mylinablog.blogspot.gr. Ανάκτηση από mylinablog.blogspot.gr.
- Τσαούση Δ.Γ , 1984, Η κοινωνία των ανθρώπων: Εισαγωγή στην Κοινωνιολογία, Αθήνα, Εκδόσεις Gutenberg.

Γεωργιάδου, Ν. (2012). *ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΤΟ ΕΡΓΑΤΙΚΟ ΔΙΚΑΙΟ*. Αθήνα: Δελτίο Εργατικής Νομοθεσίας.

Επιστημονική Ομάδα ASTbooks, Πρακτικός οδηγός για τα Μη Κερδοσκοπικού Χαρακτήρα Νομικά Πρόσωπα, εκδ. ASTbooks

Μπούλερος, Μ., 2016, *ΤΑ ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΟΥ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ*. Αθήνα: Αρναούτη.

Γεωργακόπουλος Θ, 2012, Εισαγωγή Στη Δημόσια Οικονομική, Εκδόσεις Ε.ΜΠΕΝΟΥ

ΠΗΓΕΣ

<https://www.wikipedia.org/> Ανάκτηση από

https://en.wikipedia.org/wiki/International_Red_Cross_and_Red_Crescent_Movement

<https://el.wikipedia.org> Ανάκτηση από

https://el.wikipedia.org/wiki/%CE%9C%CE%B7_%CE%BA%CF%85%CE%B2%CE%B5%CF%81%CE%BD%CE%B7%CF%84%CE%B9%CE%BA%CE%AE_%CE%BF%CF%81%CE%B3%CE%AC%CE%BD%CF%89%CF%83%CE%B7

<https://www.e-forologia.gr> Ανάκτηση από <https://www.e-forologia.gr/lawbank/document.aspx?digest=C044C0200E43578C.1D031AEA53&version=1982/07/01>

<https://www.taxheaven.gr> Ανάκτηση από

<https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/528>

<https://www.e-forologia.gr> Ανάκτηση από <https://www.e-forologia.gr/cms/viewContents.aspx?id=181410>

www.isa.gr Ανάκτηση από

<http://isa.gr/portal/component/content/article/39-%CE%B5%CF%80%CE%AF%CE%BA%CE%B1%CE%B9%CF%81%CE%B1-%CE%B8%CE%AD%CE%BC%CE%B1%CF%84%CE%B1/7167-%CE%B1%CF%83%CF%84%CE%B9%CE%BA%CE%AD%CF%82-%CE%BC%CE%B7->

[%CE%BA%CE%B5%CF%81%CE%B4%CE%BF%CF%83%CE%BA%CE%BF%CF%80%CE%B9%CE%BA%CE%AD%CF%82-%CE%B5%CF%84%CE%B1%CE%B9%CF%81%CE%B5%CE%AF%CE%B5%CF%82](#)

<https://www.taxheaven.gr> Ανάκτηση από

<https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/21936>

<https://www.wikipedia.org/>

Ανάκτηση από

https://el.wikipedia.org/wiki/%CE%A6%CF%8C%CF%81%CE%BF%CF%82_%CF%80%CF%81%CE%BF%CF%83%CF%84%CE%B9%CE%B8%CE%AD%CE%BC%CE%B5%CE%BD%CE%B7%CF%82_%CE%B1%CE%BE%CE%AF%CE%B1%CF%82

<https://www.e-forologia.gr>

Ανάκτηση από

<https://www.e-forologia.gr/lawbank/document.aspx?digest=7DC38D0A614986E0.1D031AEA53&version=2017/06/07>

<https://www.taxheaven.gr>

Ανάκτηση από

<https://www.taxheaven.gr/news/news/view/id/32966>

<https://www.e-forologia.gr>

Ανάκτηση από

<https://www.e-forologia.gr/lawbank/document.aspx?digest=EB7F7D62F623A770.1D031AEA53&version=2017/06/07>

<https://www.taxheaven.gr>

Ανάκτηση από

<https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/18585>

<https://www.taxheaven.gr> ανάκτηση από

<https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/19841>

Εμμανουήλ Πετράκης, 2015, Ελληνικά λογιστικά πρότυπα: ερμηνείες, εφαρμογές παραδείγματα. ΤΜΣ Α.Ε. ΟΡΚΩΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΛΟΓΙΣΤΩΝ ανάκτηση από https://sete.gr/media/4310/simeioseis-elp-4308_2014-mp-81215.pdf

<https://www.e-forologia.gr> ανάκτηση από

<https://www.e-forologia.gr/cms/viewContents.aspx?id=199275>