



ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ  
ΙΔΡΥΜΑ ΚΡΗΤΗΣ

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ  
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΚΑΙ  
ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ  
ΘΕΜΑ: «ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ  
ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΤΩΝ Α.Ε.»

Μαρινάκης Ιωάννης, 7062  
Λαγουδάκη Άννα, 7543

ΗΡΑΚΛΕΙΟ

27/02/2014

ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ

## ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

Σύνοψη .....	σελ.4
<b>Κεφάλαιο 1: Διάκριση Εταιριών – Α.Ε.....</b>	<b>σελ.5-10</b>
1.1 Γενικά.....	σελ.6
1.2 Χαρακτηριστικά Ανωνύμων Εταιριών.....	σελ.7
1.3 Οικονομική Σημασία Α.Ε. ....	σελ.8
1.4 Η Έννοια της Μετοχής.....	σελ.9
1.4.1 Αξία της μετοχής.....	σελ.10
<b>Κεφάλαιο 2: Φορολογία.....</b>	<b>σελ.11-14</b>
2.1 Η έννοια του φόρου.....	σελ.12
2.2 Υπόχρεος του φόρου.....	σελ.12
2.3 Λειτουργίες του φόρου.....	σελ.13
2.4 Διάκριση των φόρων.....	σελ.14
<b>Κεφάλαιο 3: Φορολογία Επιχειρήσεων.....</b>	<b>σελ.15-29</b>
3.1 Το φορολογικό τοπίο.....	σελ.16
3.2 Φορολογία επιχειρήσεων στην Ε.Ε.....	σελ.18
3.3 Φορολογία Ανωνύμων Εταιριών.....	σελ.23
3.3.1 Θέματα καταβολής του φόρου.....	σελ.26
<b>Κεφάλαιο 4: Ακίνητη Περιουσία-Α.Ε. και Φορολόγηση .....</b>	<b>σελ.30-37</b>
4.1 Ορισμός Ακίνητης Περιουσίας .....	σελ.31
4.2 Λογιστική Παρακολούθηση της Αξίας Ακίνητης Περιουσίας .....	σελ.32
4.3 Φόροι επί της Ακίνητης Περιουσίας .....	σελ.33
4.4 Ειδικές Περιπτώσεις .....	σελ.35
<b>Κεφάλαιο 5: Φόρος Ακίνητης Περιουσίας (Φ.Α.Π.) Ανωνύμων Εταιριών .....</b>	<b>σελ.38-55</b>
5.1 Η ιστορία του Φ.Α.Π.....	σελ.42
5.2 Από το Ε.Τ.ΑΚ. στον Φ.Α.Π. ....	σελ.43
5.3 Αντικείμενα του Φ.Α.Π.....	σελ.45
5.4 Υποκείμενα του Φ.Α.Π.....	σελ.45
5.5 Προσδιορισμός Αξίας Ακινήτου .....	σελ.47
5.6 Υπολογισμός Φ.Α.Π.....	σελ.49
5.7 Υποβολή δήλωσης και Προθεσμία .....	σελ.50
5.8 Καταβολή του Φ.Α.Π.....	σελ.54
5.9 Κυρώσεις.....	σελ.54
Συμπεράσματα.....	σελ.55
Βιβλιογραφία – Αρθρογραφία.....	σελ.56
Παράρτημα 1 - Έντυπο Φ01-010 .....	σελ.58
Παράρτημα 2 - Δήλωση Φ.Α.Π. νομικών προσώπων.....	σελ.59

## ΣΥΝΟΨΗ

Στην παρούσα εργασία επιχειρείται μία προσέγγιση της φορολογίας των ανωνύμων εταιριών και συγκεκριμένα για τον φόρο ακίνητης περιουσίας. Στα πλαίσια αυτά η εργασία παραθέτει στοιχεία της βιβλιογραφίας για να προσεγγίσει το θέμα αρχικά γενικά και να φτάσει στο ειδικό εξεταζόμενο κομμάτι της.

Η εργασία είναι δομημένη σε πέντε βασικά κεφάλαια τα οποία ταξινομήθηκαν και κατηγοριοποιήθηκαν με τέτοιο τρόπο για να μας εισάγουν στο θέμα των επιχειρήσεων και να μας προετοιμάσουν για το θέμα της φορολογίας τους.

Στο πρώτο κεφάλαιο της εργασίας γίνεται αναφορά στο σημαντικότερο τμήμα της οικονομίας, της έννοιας επιχείρηση και την διάκριση των επιχειρήσεων έτσι ώστε να αναζητήσουμε στα πλαίσια αυτά την θέση της ανώνυμης εταιρίας.

Το δεύτερο κεφάλαιο που αποτελεί και το συντομότερο σε έκταση αποτελεί μία εισαγωγή στην έννοια της φορολογίας και προσπαθεί να κατηγοριοποιήσει τα είδη των φόρων.

Στο τρίτο κεφάλαιο και αφού η εργασία έχει περιγράψει το γενικό πλαίσιο των φόρων περνάει σε ένα εξειδικευμένο κεφάλαιο στο οποίο γίνεται αναφορά στην φορολογία των επιχειρήσεων. Εκεί αναλύονται κομμάτια φορολογίας των ελληνικών επιχειρήσεων σε σχέση με τις άλλες χώρες και στο τέταρτο επιχειρείται και η εισαγωγή στην φορολογία των Α.Ε., έτσι ώστε να έρθει το πέμπτο κεφάλαιο και να απομονώσει από την φορολογία των Α.Ε. το κομμάτι που αναφέρεται στον Φ.Α.Π και την εξέλιξη του στο πέρασμα των χρόνων, πραγματοποιώντας συγκρίσεις, αναπτύσσοντας μελέτες περίπτωσης και παραθέτοντας όλη την ισχύουσα νομοθεσία.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1: ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ – Α.Ε.

### 1.1 Γενικά

Οι εταιρείες με αντικείμενο μια οικονομική δραστηριότητα και έχοντας ως σκοπό το κέρδος ονομάστηκαν «**εμπορικές εταιρείες**» για το λόγο ότι η δραστηριότητά τους εντάσσεται στην εμπορική δραστηριότητα, όπου ορίζεται από το δίκαιο ως «Αγορά προϊόντων γης ή τέχνης επί σκοπώ μεταπώλησεως επεξεργασμένων ή μη». Κάθε οικονομική δραστηριότητα χαρακτηρίζεται ως εμπορική. Ένα τα πρόσωπα που συνιστούν μία εταιρεία είναι περισσότερα από ένα και έχουν κοινό οικονομικό σκοπό, τότε αναφερόμαστε σε «Εμπορική Εταιρεία» η οποία για λογαριασμό των εταίρων πραγματοποιεί επιχειρηματική δράση.<sup>1</sup>

Οι εμπορικές εταιρείες διακρίνονται σε τρεις βασικές κατηγορίες, με κριτήριο το βασικό στοιχείο που επικρατεί και καθορίζει την εταιρική σχέση, στοιχείο που είναι, άλλοτε τα πρόσωπα των εταίρων και άλλοτε το κεφάλαιο. Με αυτά τα στοιχεία οι εμπορικές εταιρείες διακρίνονται σε τρεις βασικές κατηγορίες:

- Προσωπικές εταιρείες
- Κεφαλαιουχικές εταιρείες
- Μικτές εταιρείες

Προσωπικές εταιρείες είναι εκείνες στις οποίες η επιδίωξη του εταιρικού σκοπού στηρίζεται στην προσωπική συμβολή των εταίρων, λόγω αυτού απαγορεύεται η μεταβίβαση του εταιρικού μεριδίου. Οι μεταβολές στα πρόσωπα των εταίρων (θάνατο, πτώχευση, απαγόρευση) επιφέρουν λύση της εταιρείας, εκτός αν έχει συμφωνηθεί το αντίθετο. Στις αποφάσεις που παίρνονται επιβάλλεται ομοφωνία και όχι πλειοψηφία. Για τη σύσταση προσωπικής εταιρείας δεν απαιτείται από το νόμο ελάχιστο ποσό καταβολής.

Εταιρικοί τύποι: Ομόρρυθμη Εταιρεία (Ο.Ε.), Ετερόρρυθμη Εταιρεία (Ε.Ε.), Αφανής ή Συμμετοχική Εταιρεία

Κεφαλαιουχικές εταιρείες είναι οι εταιρείες στις οποίες κυρίαρχο στοιχείο είναι το κεφάλαιο που έχει συγκεντρωθεί τόσο από τις εισφορές των εταίρων όσο και από τα μη διανεμημένα κέρδη (αποθεματικά). Αντίθετα με τις προσωπικές, οι εταίροι δεν μετέχουν στη διοίκηση (εκτός αν έχουν εκλεγεί από τη γενική συνέλευση), ούτε έχουν προσωπική ευθύνη για τις

<sup>1</sup> Φλώρος (2010)

υποχρεώσεις της εταιρείας. Η μεταβίβαση της εταιρικής ιδιότητας είναι ελεύθερη και οι μεταβολές στα πρόσωπα των εταίρων επιφέρουν τη λύση της εταιρείας. Οι αποφάσεις παίρνονται με πλειοψηφία η οποία εξαρτάται από τη συμμετοχή του κάθε μετόχου στο κεφάλαιο της εταιρείας.

Εταιρικοί τύποι: Ανώνυμη Εταιρεία (ΑΕ)

Μικτές εταιρείες είναι οι εταιρείες οι οποίες αποτελούν ενδιάμεσες μορφές μεταξύ προσωπικών και κεφαλαιουχικών για να καλύψουν κάποιες μορφές επιχειρησιακής συγκρότησης στις οποίες το προσωπικό στοιχείο είναι σκόπιμο να συνυπάρχει με το κεφαλαιουχικό.

Εταιρικοί τύποι: Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης (Ε.Π.Ε.), Ετερόρρυθμη Εταιρεία με μετοχές

Η Ελληνική εμπορική νομοθεσία αναγνωρίζει οκτώ εταιρικούς τύπους και έτσι μπορούμε να προσθέσουμε τις ιδιόρρυθμες εταιρείες (συνεταιρισμός και συμπλοιοκτησία).

## 1.2 Χαρακτηριστικά Ανώνυμης Εταιρίας

Ανώνυμη είναι η εμπορική κεφαλαιουχική εταιρία, που έχει πλήρη νομική προσωπικότητα και υποχρεωτικό κεφάλαιο, το οποίο διαιρείται σε ίσα μερίδια, τις μετοχές.<sup>2</sup> Οι μέτοχοι δεν ευθύνονται, πέρα από το ποσοστό συνεισφοράς τους, για τις υποχρεώσεις της εταιρίας.

Η ανώνυμη εταιρία παρουσιάζει τα παρακάτω χαρακτηριστικά:

- **Σωματειακή συγκρότηση**

Με αυτό το χαρακτηριστικό η ύπαρξη της εταιρίας δεν εξαρτάται από την τύχη και τη θέληση του κάθε μετόχου ατομικά. Έτσι η ανώνυμη εταιρία δεν λύνεται με το θάνατο, την πτώχευση ή οποιαδήποτε άλλη μεταβολή στην προσωπική κατάσταση των μετόχων. Η διοίκηση της εταιρίας δεν ανήκει στους μετόχους, με την έννοια ότι δεν είναι συνυφασμένη με την ιδιότητα των μετόχων, αλλά ανήκει στο διοικητικό συμβούλιο που ορίζεται αφηρημένα στο καταστατικό και εκλέγεται από την γενική συνέλευση.

---

<sup>2</sup> Αντωνόπουλος (2008)

- **Κεφαλαιουχική οργάνωση**

Στην εταιρία αυτή η πραγμάτωση του εταιρικού σκοπού στηρίζεται στην περιουσιακή και όχι στην προσωπική συμβολή των εταίρων. Στην ανώνυμη εταιρία τον βασικό ρόλο τον διαδραματίζει το ποσοστό συμμετοχής του εταίρου στο μετοχικό κεφάλαιο. Πρόκειται για απρόσωπο οργανισμό που το ενδιαφέρον για το δίκαιο μετατοπίζεται από τον μέτοχο, στην μετοχή.

- **Πλήρης νομική προσωπικότητα**

Η εταιρία έχει νομική προσωπικότητα που σημαίνει ότι σαν νομικό πρόσωπο έχει αρχικά τόσο την ικανότητα δικαίου, όσο και την ικανότητα βούλησης. Είναι με λίγα λόγια, υποκείμενο δικαιωμάτων και υποχρεώσεων, φορέας περιουσίας, ανεξάρτητη από εκείνη των μετόχων της. Η εταιρία τελικά, υπάρχει και λειτουργεί ανεξάρτητα από την προσωπικότητα του κάθε μετόχου της.

- **Εμπορική ιδιότητα**

Η ανώνυμη εταιρία, αποκτά την εμπορική της ιδιότητα από τον τύπο της. Ακόμα και να μην έχει σκοπό την άσκηση εμπορικής επιχείρησης, ο τύπος της την καθιστά εμπορική. Αντίθετα με την εταιρία, οι μέτοχοί της δεν αποκτούν ταυτόχρονα με την συμμετοχή τους στην εταιρία και ατομικά εμπορική ιδιότητα.

- **Μετοχικό κεφάλαιο**

Η ανώνυμη εταιρία έχει μετοχικό κεφάλαιο που αποτελεί τη διασφάλιση των εταιρικών δανειστών, αφού κυρίως μέσω αυτού συγκροτείται και δεσμεύεται η εταιρική περιουσία. Το κεφάλαιο διαιρείται σε μικρά ίσα τμήματα (μετοχές) έτσι ώστε να διευκολύνεται η μεταβίβασή τους και να είναι δυνατή η είσοδος στην εταιρία μεγάλου αριθμού μετόχων.

### **1.3 Οικονομική Σημασία της Α.Ε.**

Βούληση του νομοθέτη ήταν, η ανώνυμη εταιρία να αποτελέσει όργανο άσκησης των μεγάλων επιχειρήσεων.<sup>3</sup> Οι επιχειρήσεις αυτές έχουν ανάγκη από μεγάλα κεφάλαια. Μέσω της Α.Ε. λοιπόν δίνεται η δυνατότητα σε όλους εκείνους (επενδυτικό κοινό) που έχουν την δυνατότητα, να τοποθετήσουν ένα μέρος των κεφαλαίων τους στις Α.Ε. Με αυτόν τον τρόπο

---

<sup>3</sup> Ρόκας (1996)

κατάτμησης του κεφαλαίου και διασποράς του σε περισσότερα πρόσωπα, μοιράζει και σε περισσότερους τον επιχειρηματικό κίνδυνο.

Η Α.Ε. όντας μοχλός ανάπτυξης της εθνικής οικονομίας, τυγχάνει ανέκαθεν και το ενδιαφέρον της πολιτείας. Έτσι οι εταιρίες αυτές απολαμβάνουν συχνά φορολογικών και δασμολογικών απαλλαγών, ευνοϊκών χρηματοδοτήσεων, επιδοτήσεων και άλλων ειδών διευκολύνσεις.

Θα πρέπει στα πλαίσια της εργασίας να αναφερθεί βέβαια, ότι η Α.Ε, κυρίως στην χώρα μας, δεν επιτελεί το σκοπό για τον οποίο αναγνωρίστηκε από το δίκαιο. Αυτό συμβαίνει γιατί υπάρχει η περίπτωση των οικογενειακών Α.Ε. με το σύνολο των μετοχών να είναι κατανεμημένο ανάμεσα στα μέλη μιας ευρύτερης ή στενότερης οικογένειας και όχι σπάνια η ασκούμενη επιχείρηση είναι μικρή ή έστω μεσαία.

## **1.4 Η έννοια της μετοχής**

Η διαίρεση του μετοχικού κεφαλαίου της ανώνυμης εταιρίας πραγματοποιείται σε μετοχές. Κάθε μετοχή έχει την ίδια αξία, αποτελεί αξιόγραφο και είναι η σχέση που συνδέει τον μέτοχο με την εταιρία. Είναι το μικρότερο τμήμα, στο οποίο μπορεί να διαιρεθεί το μετοχικό κεφάλαιο και βάσει της μετοχής, απορρέουν τα δικαιώματα και οι υποχρεώσεις του μετόχου προς την εταιρία. Με βάση τον αριθμό των μετοχών που κατέχει ο κάθε μέτοχος, προσδιορίζεται και η συμμετοχή του στο μετοχικό κεφάλαιο, στη διανομή των κερδών και στη διοίκηση της εταιρίας.

Με βάση τα δικαιώματα που παρέχουν, οι μετοχές διακρίνονται στις ακόλουθες κατηγορίες:

- Κοινές Μετοχές
- Προνομιούχες Μετοχές
  - Μετά ψήφου
  - Άνευ ψήφου
- Μετοχές Επικαρπίας
- Ανώνυμες
- Ονομαστικές
- Δεσμευμένες Μετοχές



**Κοινές** είναι οι μετοχές που παρέχουν τη δυνατότητα συμμετοχής στην αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου, στη διανομή των κερδών καθώς επίσης και στις αποφάσεις της εταιρίας

**Προνομιούχες** είναι οι μετοχές οι οποίες δικαιούνται προνομιακή απόληψη του πρώτου μερίσματος, τόσο για την τρέχουσα όσο και για τις προηγούμενες χρήσεις, στις οποίες δεν καταβλήθηκε μέρισμα λόγω ζημιών ή καταβλήθηκε μέρισμα μικρότερο από το προβλεπόμενο, βάσει του νόμου, καθώς επίσης και κατά τη λύση και εκκαθάριση της εταιρίας.

**Μετοχές επικαρπίας** χορηγούνται σε περίπτωση που η εταιρία προβεί σε απόσβεση του μετοχικού κεφαλαίου, σε μετόχους των οποίων το κεφάλαιο αποσβέστηκε. Δεν παρέχουν δικαίωμα συμμετοχής στη διοίκηση, ούτε στο προϊόν εκκαθάρισης της εταιρίας, δίνουν όμως τη δυνατότητα συμμετοχής στα κέρδη.

**Ανόνημες** είναι οι μετοχές στις οποίες δεν αναγράφεται το όνομα του δικαιούχου. Εκδίδονται μόνο αν η αξία αυτών έχει ολοσχερώς εξοφληθεί.

**Ονομαστικές** είναι οι μετοχές που αναγράφουν το όνομα του κατόχου τους.

- Σε ορισμένες κατηγορίες εταιριών, ειδικές διατάξεις νόμων επιβάλλουν να εκδίδουν μόνο ονομαστικές μετοχές. Σ' αυτήν την κατηγορία ανήκουν εταιρίες τραπεζικές, ασφαλιστικές, σιδηροδρομικές, αεροπορικές, διανομής φυσικού αερίου, παραγωγής – διανομής ηλεκτρικού ρεύματος, ύδρευσης και αποχέτευσης, τηλεπικοινωνιών, ραδιοφωνίας καθώς και εταιρίες κατασκευής πολεμικού υλικού.

**Δεσμευμένες μετοχές:** κατά την ίδρυση της εταιρίας, δίνεται η δυνατότητα στους μετόχους – ιδρυτές να δεσμεύσουν όλες ή ένα ορισμένο αριθμό μετοχών, οι οποίες δεν μπορούν να μεταβιβαστούν ελεύθερα για το χρονικό διάστημα που διαρκεί η δέσμευσή τους.

### **1.4.1 Αξία της μετοχής**

Ανάλογα με τον τρόπο υπολογισμού της αξίας μιας μετοχής, χρησιμοποιούνται οι παρακάτω όροι:

- Ονομαστική Αξία
- Λογιστική ή εσωτερική Αξία
- Πραγματική Αξία
- Χρηματιστηριακή Αξία

- Αξία ρευστοποιήσεως ή εκκαθάρισης

Πιο συγκεκριμένα μπορούμε να πούμε ότι:

**Ονομαστική Αξία** είναι η αξία που αναγράφεται στον τίτλο της μετοχής και αφορά το τμήμα του μετοχικού κεφαλαίου που εκπροσωπεί η μετοχή. Η αξία της δεν μπορεί να οριστεί λιγότερη από 0,30 € και δεν μπορεί να υπερβεί το ποσό των 100 €.

Υπολογισμός:

Ονομαστική Αξία	Μετοχικό Κεφάλαιο
=	$\frac{\text{Συνολικός αριθμός μετοχών}}{\text{μετοχών}}$

**Λογιστική ή Εσωτερική Αξία** είναι αυτή που προκύπτει από τη διαίρεση του συνόλου των ιδίων κεφαλαίων με το συνολικό αριθμό μετοχών.

Υπολογισμός:

Λογιστική Αξία =	$\frac{\text{Σύνολο Ιδίων Κεφαλαίων}}{\text{Συνολικός αριθμός μετοχών}}$
------------------	--

**Πραγματική Αξία** είναι αυτή βάση της οποίας ο προσδιορισμός της καθαρής θέσης της εταιρίας γίνεται με την αποτίμηση των περιουσιακών στοιχείων στις τρέχουσες αξίες τους.

Υπολογισμός:

Πραγματική Αξία	Καθαρή Θέση + Φήμη και Πελατεία
=	$\frac{\text{Συνολικός αριθμός μετοχών}}{\text{μετοχών}}$

**Χρηματιστηριακή Αξία** είναι αυτή που διαμορφώνεται στο Χρηματιστήριο από την προσφορά και τη ζήτηση της μετοχής και διαφέρει από την ονομαστική της αξία.

**Αξία ρευστοποιήσεως ή εκκαθάρισης** είναι η αξία που αναλογεί στη μετοχή, από το καθαρό προϊόν εκκαθάρισης της περιουσίας της εταιρίας.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ

### 2.1 Η έννοια του Φόρου

Σύμφωνα με τον ορισμός που διατύπωσε ο G. Jeze και έγινε αποδεκτός από πλήθος βιβλιογραφικών αναφορών, (Θεοχαροπούλου, 1980, Αναστοπούλου 2003, Φινοκαλιώτης, 2005 κλπ), *ο φόρος αποτελεί άμεση και οριστική παροχή των ιδιωτών προς τη δημόσια εξουσία, που είναι αναγκαία για την κάλυψη των δημόσιων βαρών.*

Συνεπώς, η φορολογία αποτελεί μία από τις πηγές εσόδων του δημοσίου τομέα, πηγές οι οποίες καλύπτουν τις δημόσιες δαπάνες. Έτσι οι πολίτες υποχρεούνται σε υλική θυσία για τη λειτουργία του κρατικού μηχανισμού και την παροχή δαπανών όπως οι μισθοί των δημοσίων υπαλλήλων, οι δαπάνες για την παιδεία, την υγεία, την εθνική άμυνα κτλ. Η πληρωμή των φόρων δεν αντιστοιχεί σε ειδικό αντάλλαγμα, αλλά σε γενικό που είναι απαραίτητο για την ύπαρξη και ευημερία του πολίτη, ως πρόσωπο εντεταγμένο στο κοινωνικό σύνολο.

Στα πλαίσια της εργασίας κρίνεται απαραίτητος ο διαχωρισμός την έννοιας φόρος, από την έννοια των τελών.

Σε αντίθεση με τους φόρους, στην περίπτωση των τελών η χρηματική καταβολή αποτελεί αντιπαροχή για τον καταβάλλοντα. Έχει δηλαδή χαρακτήρα ανταποδοτικό. Παραδείγματα είναι το τέλος έκδοσης άδειας ανέγερσης οικοδομής, τα τέλη χαρτοσήμου άσκησης επιτηδεύματος, τα τέλη στάθμευσης αυτοκινήτων κλπ.

### 2.2 Υπόχρεος του Φόρου

Υπόχρεοι στο φόρο είναι είτε φυσικά πρόσωπα, είτε νομικά πρόσωπα, αλλά και ενώσεις ατόμων που δεν έχουν νομική προσωπικότητα.<sup>4</sup> Υπόχρεοι στον φόρο είναι οι «ιδιώτες».<sup>5</sup> Ως «ιδιώτες» νοούνται όχι μόνο τα φυσικά πρόσωπα, αλλά και τα νομικά πρόσωπα.

---

<sup>4</sup> Φινοκαλιώτης (2005)

<sup>5</sup> G. Jeze

Συνεπώς στο φόρο υπόκεινται οι εμπορικές επιχειρήσεις (ΟΕ, ΕΕ, ΕΠΕ, ΑΕ), οι συνεταιρισμοί, αλλά και ομάδες περιουσίας έστω και αν στερούνται νομικής προσωπικότητας.

### 2.3 Λειτουργίες των Φόρων

Η φορολογία έχει να επιτελέσει μία μόνο λειτουργία: την κάλυψη των δημοσίων βαρών, την χρηματοδότηση μέρος τουλάχιστον των δημοσίων δαπανών. Η άποψη αυτή ήταν η επικρατούσα μέχρι τις αρχές του αιώνα μας. Ο φόρος σύμφωνα με αυτή την αντίληψη όφειλε να είναι «ουδέτερος». Όφειλε δηλαδή να μεταβιβάζει από τους ιδιώτες στο κράτος τα αναγκαία για την κάλυψη των δημοσίων δαπανών μέσα, χωρίς να έχει κάποια επίδραση στην οικονομική ζωή. Ειδικότερα δεν θα έπρεπε να έχει καμία επίδραση στην διανομή του εισοδήματος ή την κατανομή των μέσων παραγωγής.

Σε αντίθεση με αυτή τη θεωρία της ουδετερότητας του φόρου, ο A. Wagner<sup>6</sup> υποστήριξε πως η χρησιμοποίηση του φόρου είναι μέσω «διόρθωσης» της σχέσης των οικονομικά ασθενέστερων με τους οικονομικά πιο εύρωστους πολίτες. Ο Wagner παρά την θεωρία του όμως απέφυγε να καθορίσει τον βαθμό διόρθωσης στη σχέση αυτή.

Μετά Α' Παγκόσμιο πόλεμο και την οικονομική κρίση του 1929 έγινε αποδεκτό ότι η φιλελεύθερη οικονομία υπό την απόλυτη μορφή της δεν μπορούσε να λειτουργήσει και η παρέμβαση του κράτους άρχισε να γίνεται γενικά αποδεκτή με ενστάσεις στον βαθμό παρέμβασης αυτής. Από τον μεσοπόλεμο και μετά η έννοια της φορολογίας αρχίζει να γίνεται στα χέρια του κράτους ένα μέσο άσκησης οικονομικής πολιτικής.

Σε αυτό το σημείο θα μπορούσαμε να διακρίνουμε σαν μία μεγάλη κατηγορία λειτουργίας των φόρων, την οικονομική, καθώς όπως έχει επισημανθεί σε πλήθος βιβλιογραφικών αναφορών (Καράγιωργας 1981, Αναστοπούλου 2003), οι φόροι αποτελούν ισχυρό μέσο για την αντιμετώπιση των διαταραχών του οικονομικού συστήματος, ενόψει της δυνατότητας άσκησης πίεσης στου φορολογούμενους.

Έτσι βασιζόμενοι στα παραπάνω μπορούμε να θεωρήσουμε πως επίλυση του σοβαρού προβλήματος της οικονομικής ύφεσης, μπορεί να είναι η φορολογία. Ειδικότερα η μείωση της φορολογίας μπορεί να οδηγήσει σε αύξηση της αγοραστικής δύναμης, που θα αυξήσει με

---

<sup>6</sup> A. Wagner Finanzwissenschaft II, 1889, χρήση αυτού από Φιννοκαλιώτη (2005)

την σειρά της την ζήτηση αγαθών και αυτό το γεγονός με την σειρά του θα αυξήσει την παραγωγή. Αυτό μπορεί να αποτελέσει και το πρώτο βήμα για να ξεπεράσει μία οικονομία την περίοδο ύφεσης.

Η φορολογία αποτελεί ένα αποτελεσματικό μέσο γενικά για την οικονομική ανάπτυξη μιας χώρας. Είναι γενικά αποδεκτό, άσχετα αν στην χώρα μας συμβαίνουν ακριβώς τα αντίθετα, ότι η φορολογική πολιτική θα πρέπει να ενθαρρύνει τον ιδιωτικό τομέα για την ενθάρρυνση νέων ή επέκταση υπαρχόντων επενδύσεων (με φορολογικά κίνητρα).

## **2.4 Διάκριση των Φόρων**

Στις περισσότερες χώρες παγκοσμίως επικρατεί το σύστημα της πολλαπλής φορολογίας, της επιβολής δηλαδή περισσότερων του ενός φόρων, επειδή έτσι εξυπηρετούνται καλύτερα οι σκοποί του.

Σκοπός του φόρου και γενικότερα της φορολογίας είναι κυρίως ταμειακός. Εκτός του ταμειακού σκοπού, ανάλογα με τη γενικότερη πολιτική της εκάστοτε κυβέρνησης μιας χώρας, μπορεί η φορολογία να εκπληρώνει κοινωνικούς σκοπούς καθώς αποτελεί μέσο καταπολέμησης της οικονομικής ανισότητας.

Τέλος, είναι δυνατόν, με τη φορολογία να εκπληρώνονται και οικονομικοί σκοποί, ιδιαίτερα σε περιόδους γενικών ή μερικών οικονομικών κρίσεων. Για παράδειγμα σε περίοδο αύξησης των τιμών των πετρελαιοειδών προϊόντων, μπορεί η κυβέρνηση να λάβει απόφαση για μείωση του φόρου που εμπεριέχεται στα προϊόντα αυτά, για να επιτύχει τη συγκράτηση του πληθωρισμού. Επίσης σε περιόδους επενδυτικής ύφεσης, μπορεί η κυβέρνηση να δώσει φορολογικές ελαφρύνσεις σε συγκεκριμένες επενδυτικές δράσεις, δίνοντας περαιτέρω ώθηση στις επενδύσεις. Στη χώρα μας αναπτυξιακοί νόμοι περιείχαν τέτοιες ρυθμίσεις. Ακόμη σε περιόδους εθνικών κρίσεων είναι δυνατόν να επιβληθεί πρόσθετη φορολογία στους πολίτες για να ενισχυθεί η εθνική άμυνα της χώρας.

Οι ποικίλοι φόροι που επιβάλλονται μπορούν να διακριθούν ως προς:

- Τη φορολογική τους βάση (το οικονομικό μέγεθος επί του οποίου υπολογίζεται ο φόρος)
  - Πραγματικοί Φόροι

Κατά την επιβολή τους δεν λαμβάνεται υπόψη ούτε η οικονομική δύναμη, αλλά ούτε και προσωπικά στοιχεία του φορολογούμενου (π.χ. ΦΠΑ, ειδικοί φόροι όπως μεταβίβασης ακινήτου από πώληση)

- ο Προσωπικοί Φόροι

Για την επιβολή του λαμβάνονται υπόψη στοιχεία του φορολογούμενου, όπως οικογενειακή κατάσταση, αναγκαίες δαπάνες κ.α. (π.χ. Φόρος Εισοδήματος, Φόρος δωρεάς κλπ)

- ο Άμεσοι και Έμμεσοι Φόροι

Για τον διαχωρισμό τους έχει καθιερωθεί το κατά πόσο συντάσσονται κατάλογοι ή όχι για την βεβαίωση των φόρων. (π.χ. άμεσος φόρος – φόρος εισοδήματος, έμμεσος φόρος – φόρος κατανάλωσης).

- Τη μέθοδο προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης
  - ο Φόροι εισοδήματος
    - Φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων
    - Φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων
  - ο Φόροι περιουσίας
    - Φόρος κατοχής περιουσίας
    - Φόρος μεταβίβασης περιουσίας
  - ο Φόροι κατανάλωσης
- Τη μέθοδο υπολογισμού τους
  - ο Φόροι επί της αξίας
  - ο Ειδικευμένοι φόροι (συγκεκριμένα στοιχεία όπως όγκος, βάρος κλπ)
- Το χαρακτήρα του φορολογικού συντελεστή
  - ο Αναλογικοί Φόροι (πχ φορολογία εισοδήματος νομικών προσώπων)
  - ο Προοδευτικοί Φόροι (πχ φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων)
  - ο Πάγιοι Φόροι (πχ τέλη χαρτοσήμου)

Ο φόρος εισοδήματος των νομικών προσώπων και κυρίως των ανωνύμων εταιριών, τον οποίον θα εξετάσουμε στη παρούσα εργασία, είναι σύμφωνα με την ανάλυση που προηγήθηκε ένας άμεσος και αναλογικός φόρος.

Συγκεκριμένα η φορολογία της ακίνητης περιουσίας των ανωνύμων εταιριών ανήκει στην κατηγορία του φόρου κατοχής περιουσίας.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

### 3.1 Το φορολογικό τοπίο

Στο κεφάλαιο αυτό, καταγράφονται οι φόροι και οι εισφορές που υποχρεούνται να καταβάλλουν οι ελληνικές επιχειρήσεις, σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία. Το φορολογικό σύστημα στην Ελλάδα εντάσσεται στο ευρύτερο νομικό πλαίσιο της Ευρωπαϊκής Ένωσης, το οποίο δεσμεύει τα κράτη-μέλη ως προς την υιοθέτηση συγκεκριμένων πρακτικών, ώστε να διασφαλίζεται η τήρηση ενός ενιαίου κώδικα δεοντολογίας.

Υπάρχουν δύο βασικές κατηγορίες φόρων που επιβάλλονται στα νομικά πρόσωπα:

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

Η φορολόγηση κατά τη σύσταση ανέρχεται στο 1% επί του κεφαλαίου και επιβάλλεται στις ημεδαπές κερδοσκοπικές επιχειρήσεις, καθώς και στα υποκαταστήματα των αλλοδαπών εταιρειών. Ο φόρος επιβάλλεται στη λεγόμενη πραγματική αξία των πράξεων που υπόκεινται στο φόρο, και η εξακρίβωση της οποίας γίνεται με βάση την αγοραία αξία της πράξης. Οι πράξεις που φορολογούνται είναι:

- η σύσταση, με την εισφορά οποιουδήποτε περιουσιακού στοιχείου
- η αύξηση του ενεργητικού, με εισφορά περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, ή με εισφορά υπηρεσιών από μέλος που υπόκειται στο φόρο (εξαιρείται η αύξηση του κεφαλαίου από αναπροσαρμογή αξίας των ακινήτων)
- η μετατροπή προσώπου που δεν υπόκειται στο φόρο σε πρόσωπο που υπόκειται στο φόρο (π.χ. μετατροπή μιας μη κερδοσκοπικής σε κερδοσκοπική επιχείρηση)

- η συγχώνευση προσώπου που δεν υπόκειται στο φόρο με πρόσωπο που υπόκειται στο φόρο
- η διάθεση παγίων κεφαλαίων ή κεφαλαίων κίνησης από αλλοδαπή εταιρεία χώρας εκτός ΕΕ σε υποκατάστημά της στην Ελλάδα.

Η φορολόγηση κατά τη λειτουργία συνίσταται σε δύο επιβαρύνσεις:

- Φόρος που επιβάλλεται στα κέρδη που διανέμονται με συντελεστή 40% (π.χ. μερίσματα, προμερίσματα, αμοιβές και ποσοστά στα μέλη Δ.Σ., διανεμόμενα κέρδη στο προσωπικό), και
- Φόρος στα αδιανεμήτα κέρδη με συντελεστές όπως φαίνεται στον παρακάτω πίνακα:

2010	2011	2012	2013	2014	2015...
24%	20%	22%	21%	20%	20%

Πηγή: Επεξεργασία από [express.gr](http://express.gr)<sup>7</sup>

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

Σύμφωνα με στοιχεία του ΚΕΜΕ – ΕΒΕΑ (2011)<sup>8</sup>, μέχρι πρότινος, ο φορολογικός συντελεστής των ανώνυμων εταιρειών επί των κερδών ήταν 24%, με επιπλέον φόρο 10% στα διανεμόμενα κέρδη. **Με το νέο συντελεστή 40%**, αν ο δικαιούχος είναι νομικό πρόσωπο, τότε εξαντλείται η φορολογική του υποχρέωση και δεν υπάρχει επιπλέον παρακράτηση φόρου. Επίσης, με την αύξηση αυτή, οι ημεδαπές εταιρείες δεν υφίστανται πλέον φόρο επί των κερδών που διανέμουν προς εταιρείες άλλων κρατών μελών της ΕΕ των οποίων είναι θυγατρικές (όπως ίσχυε πριν). Αν ο δικαιούχος είναι φυσικό πρόσωπο, η φορολογική

<sup>7</sup> Ημερήσια Οικονομικής εφημερίδα – [www.express.gr](http://www.express.gr)

<sup>8</sup> Κέντρο μελετών και έρευνας του Εμπορικού και Βιομηχανικού Επιμελητηρίου Ελλάδας



υποχρέωση δεν εξαντλείται, καθώς το ποσό φορολογείται στην κλίμακα με τις γενικές διατάξεις συμψηφισμένου του φόρου 40%. Οι νέες αυτές διατάξεις ισχύουν και για κέρδη από παρελθούσες χρήσης που διανέμονται ή κεφαλαιοποιούνται από 1 Ιανουαρίου 2011. Οι ημεδαπές επιχειρήσεις φορολογούνται στο σύνολο του εισοδήματός τους (παγκοσμίως), ενώ οι αλλοδαπές επιχειρήσεις μόνο επί του εισοδήματος που έχει αποκτηθεί στην Ελλάδα.

Επιπλέον του φόρου αυτού, επιβάλλεται και **συμπληρωματικός φόρος** με συντελεστή 3% στο εισόδημα από ακίνητα που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα. Ο φόρος αυτός δεν μπορεί να υπερβεί το ποσό του φόρου εισοδήματος. Για τις εταιρείες offshore που έχουν ακίνητα στην Ελλάδα, ο συντελεστής αυτός είναι 15%.

**Φορολογία των κερδών από την πώληση μετοχών** επιβάλλεται μόνο αν η πώληση γίνει εντός τριών ή δώδεκα μηνών από την απόκτησή τους. Για τα κέρδη αυτά προβλέπεται παρακράτηση 20% αν η πώληση των μετοχών γίνει μέσα σε τρεις μήνες από την απόκτησή τους, και 10% αν γίνει μέσα σε 12 μήνες. Το ποσό των φόρων αυτών αφαιρείται από το φόρο επί των κερδών που υπολογίζεται με τις ισχύουσες διατάξεις.

**Η αξία των ακινήτων των νομικών προσώπων** φορολογείται με συντελεστή 6%. Η αξία των κτισμάτων των ακινήτων τα οποία ίδιο - χρησιμοποιούνται για την παραγωγή ή την άσκηση εμπορικής δραστηριότητας (ανεξαρτήτως αντικειμένου εργασιών) φορολογείται με συντελεστή 1%. Ο φόρος που αναλογεί στη συνολική αξία των κτισμάτων δεν μπορεί να προκύπτει μικρότερος από €1 το τετραγωνικό μέτρο, με εξαίρεση τα ημιτελή κτίσματα και τα κτήρια που χρησιμοποιούνται στη γεωργία ή την κτηνοτροφία.

Εκτός από τους προαναφερθέντες φόρους εισοδήματος, οι επιχειρήσεις υποχρεούνται και σε **ασφαλιστικές εισφορές** (εισφορές κοινωνικής ασφάλισης): πρόκειται για την υποχρέωση καταβολής ασφαλιστικών εισφορών από τον εργοδότη, η οποία υπολογίζεται ως ποσοστό επί των ακαθάριστων αποδοχών του εργαζομένου. Τα ποσοστά των εισφορών μπορεί να διαφέρουν ανάλογα με το είδος της επιχείρησης, την περιοχή όπου έχει την έδρα της και το είδος της εργασίας. Για παράδειγμα, οι κρατήσεις ΙΚΑ-TEAM που επιβαρύνουν τον εργοδότη ανέρχονται στο 28,06%, ενώ ισχύουν και ειδικές εισφορές επαγγελματικού κινδύνου και για τα βαρέα και ανθυγιεινά επαγγέλματα.

### **3.2 Φορολογία επιχειρήσεων στην Ευρωπαϊκή Ένωση**

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

πραγματικής φορολογικής επιβάρυνσης των εγχώριων επιχειρήσεων σε σχέση με άλλες χώρες, γειτονικές και μη.

Σύμφωνα με στοιχεία την Παγκόσμιας Τράπεζας, μέσω του ετήσιου πορίσματος Doing Business 2011, στα πλαίσια της εργασίας θα καθορίσουμε το φορολογικό τοπίο που επικρατεί σε χώρες τις Ευρωπαϊκής Ένωσης σε σχέση με το ελληνικό φορολογικό τοπίο που περιγράψαμε στο προηγούμενο υποκεφάλαιο.

Συνοψίζοντας στοιχεία της σχετικής έρευνας σχετικά με την φορολογία των επιχειρήσεων παρουσιάζεται παρακάτω ο σχετικός πίνακας για τις χώρες τις Ευρωπαϊκής Ένωσης.

Πίνακας 1. Φορολογικά Στοιχεία για τις χώρες της Ε.Ε.

ΧΩΡΕΣ	Φόρος εισοδημάτων επιχειρήσεων	Συνολικό ποσοστό φόρου επί του τζίρου	Κατάταξη Doing Business ως προς την επίσημη φορολογική επιβάρυνση	Γενική κατάταξη Doing Business
Λουξεμβούργο	21,80%	21,10%	15/183	45/183
Κύπρος	10%	23,20%	37/183	32/183
Ιρλανδία	12,50%	26,50%	7/183	9/183
Βουλγαρία	10%	29%	85/183	51/183
Δανία	25%	29,20%	13/183	6/183
Σλοβενία	20%	35,40%	80/183	42/183
Μ.Βρετανία	21% έως 29,75%	37,30%	16/183	4/183
Λετονία	15%	38,50%	59/183	24/183
Λιθουανία	20%	38,70%	44/183	23/183
Ολλανδία	25,50%	40,50%	27/183	30/183
Πολωνία	19%	42,30%	121/183	70/183
Πορτογαλία	12,5% έως 25%	43,30%	73/183	31/183
Φινλανδία	26%	44,60%	65/183	13/183
Ρουμανία	16%	44,90%	151/183	56/183
Ελλάδα	24%	47,20%	74/183	109/183
Γερμανία	15%	48,20%	88/183	22/183
Σλοβακία	19%	48,70%	122/183	41/183
Τσεχία	20%	48,80%	128/183	63/183

Εσθονία	21%	49,60%	30/183	17/183
Ουγγαρία	16%	53,30%	109/183	46/183
Σουηδία	28%	54,60%	39/183	14/183
Αυστρία	25%	55,50%	104/183	32/183
Ισπανία	30%	56,50%	71/183	49/183
Βέλγιο	33%	57%	70/183	25/183
Γαλλία	33,30%	65,80%	55/183	26/183
Ιταλία	27,50%	68,60%	128/183	80/183

Πηγή: Doing Business (2011), World Bank

Σχετικά με τον παραπάνω πίνακα να σημειώσουμε τα εξής:

1. Δεν υπάρχουν διαθέσιμα στοιχεία για την Μάλτα
2. Στην Ελλάδα η φορολογία εισοδήματος για το 2014 αναμένεται να είναι στο 20%
3. Στην Ολλανδία ισχύει το 25,5%, αλλά σε εισοδήματα έως 200.000€ ο συντελεστής είναι 20%

Στον παραπάνω πίνακα 1 διακρίνουμε τα εξής στοιχεία:

1. Της χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης ταξινομημένες ως προς το συνολικό ποσοστό φόρου ως προς τον τζίρο.
2. Στην δεύτερη στήλη την φορολογία εισοδήματος των επιχειρήσεων
3. Στην τρίτη στήλη το συνολικό ποσοστό φόρου ως προς τον τζίρο
4. Την κατάταξη φορολογικής επιβάρυνσης σχετικά με τις 183 εξεταζόμενες χώρες
5. Την γενική κατάταξη των χωρών σχετικά με την φιλικότητα ως προς τις επιχειρήσεις από την αντίστοιχη χώρα.

Συμπεράσματα από τον πίνακα:

Η Ελλάδα παρατηρούμε πως βρίσκεται κάπου στην μέση του σχετικού πίνακα έχοντας ένα ποσοστό 47,2% στην συνολική φορολογική υποχρέωση της επιχείρησης ως προς τον τζίρο της. Το συγκεκριμένο ποσοστό φαντάζει ικανοποιητικό σε σχέση με τα ποσοστά που παρουσιάζουν άλλες χώρες όπως η Γαλλία και η Ιταλία, αλλά ταυτόχρονα και απλησίαστα ποσοστά που εμφανίζουν χώρες όπως το Λουξεμβούργο, η Κύπρος, η Ιρλανδία και η γειτονική Βουλγαρία.

Σχετικά με την φορολογία εισοδήματος η Ελλάδα φορολογεί τις επιχειρήσεις της στο 24% για το 2010, αλλά το ποσοστό αυτό μεταβάλλεται από χρονιά σε χρονιά όπως αναλύθηκε σε άλλο

σημείο της εργασίας<sup>9</sup>. Σε αυτήν την περίπτωση η Ελλάδα βρίσκεται στο μέσο όρο περίπου της Ε.Ε. που είναι κοντά στο 20 – 22%.

Το πιο ανησυχητικό στοιχείο όμως του παραπάνω πίνακα είναι η γενική κατάταξη της χώρας μας σύμφωνα πάντα με τον οδηγό Doing Business της Παγκόσμιας Τράπεζας που παρουσιάζει την χώρα μας σε φιλικότητα προς της επιχειρήσεις - με αρκετά παρεπόμενα, όπως μη ελκυστική σε ξένες επενδύσεις, όχι ανταγωνιστική σε σχέση με γειτονικές χώρες, έξοδος των επιχειρήσεων από τα σύνορα αναζητώντας αλλού καλύτερο φορολογικό σύστημα, αλλά και φθηνότερη πρόσβαση σε παραγωγικούς συντελεστές – στην 109<sup>η</sup> θέση παγκοσμίως και μάλιστα στην χειρότερη θέση από όλες τις άλλες χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης, ακόμα και από τις νεοεισερχόμενες στο group της ένωσης.

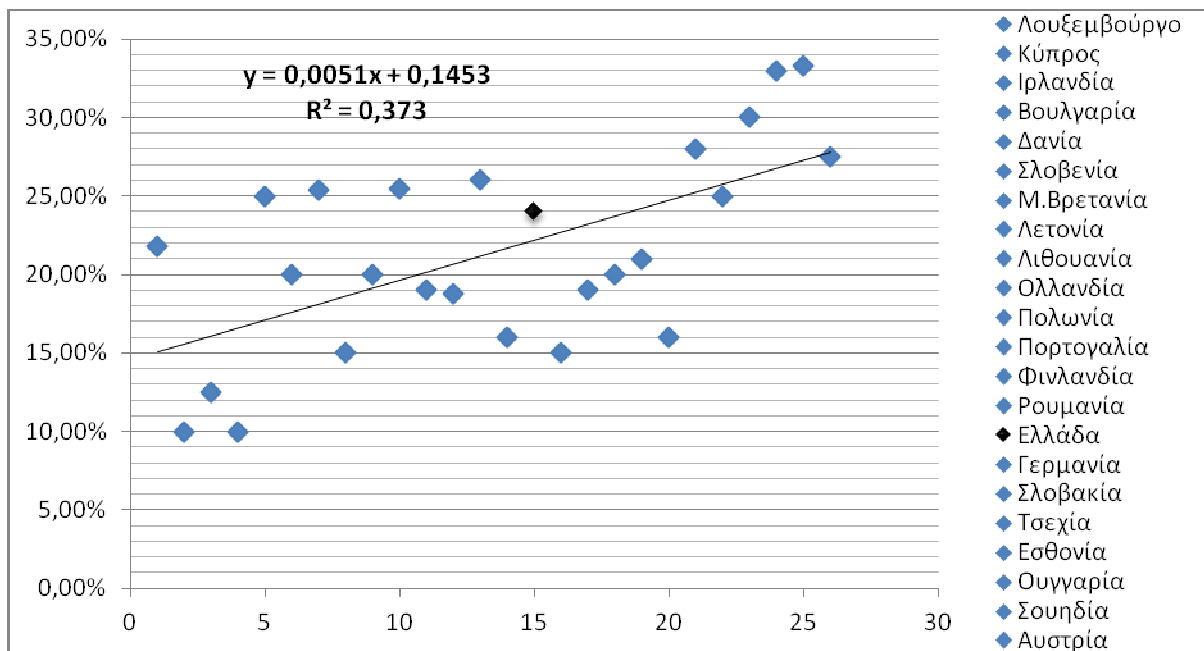
Το συγκεκριμένο γεγονός που θα αποτυπωθεί και γραφικά παρακάτω δεν σχετίζεται μόνο με το ύψος της φορολογίας σε μία χώρα, αλλά και από άλλους παράγοντες επιχειρηματικότητας, όπως:

- Το κόστος έναρξης μιας επιχείρησης (χρόνος σε μέρες, σε ελάχιστο απαιτούμενο κεφάλαιο κλπ)
- Άδειες για την λειτουργία της επιχείρησης (χρόνος σε μέρες, αριθμός εγγράφων, παράβολα κλπ)
- Καταχωρήσεις ακινήτων (χρόνος σε μέρες, έγγραφα, παράβολα κλπ)
- Χρηματοπιστωτική Ικανότητα
- Προστασία Επενδυτών (νομικά θέματα, εργατική νομοθεσία κλπ)
- Φορολογία
- Ευκολίες για διασυνοριακό εμπόριο (έγγραφα, κόστος και ημέρες που απαιτούνται για εισαγωγές και εξαγωγές)
- Κλείσιμο – Λύση μιας επιχείρησης (χρόνος, κόστος κλπ)

---

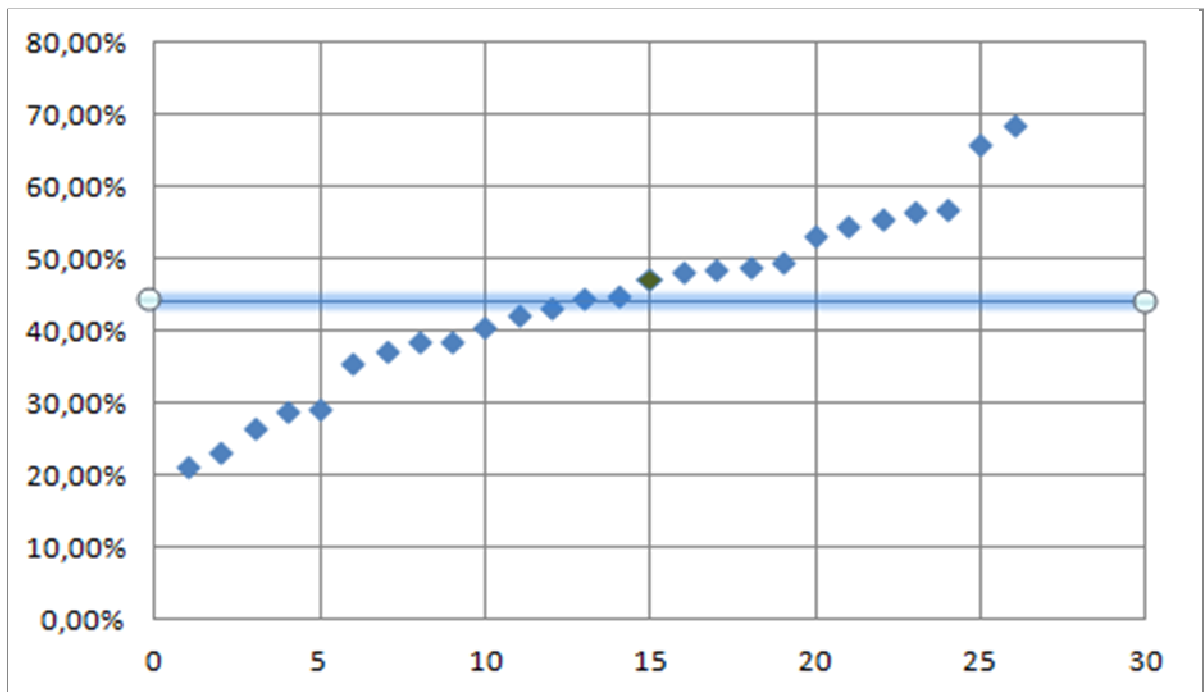
<sup>9</sup> Βλέπε σελ. 15

Γράφημα 1: Γραφική Απεικόνιση του φόρου Εισοδήματος



Παρακάτω ακολουθούν και άλλες γραφικές απεικονίσεις βασισμένες στον Πίνακα 1.

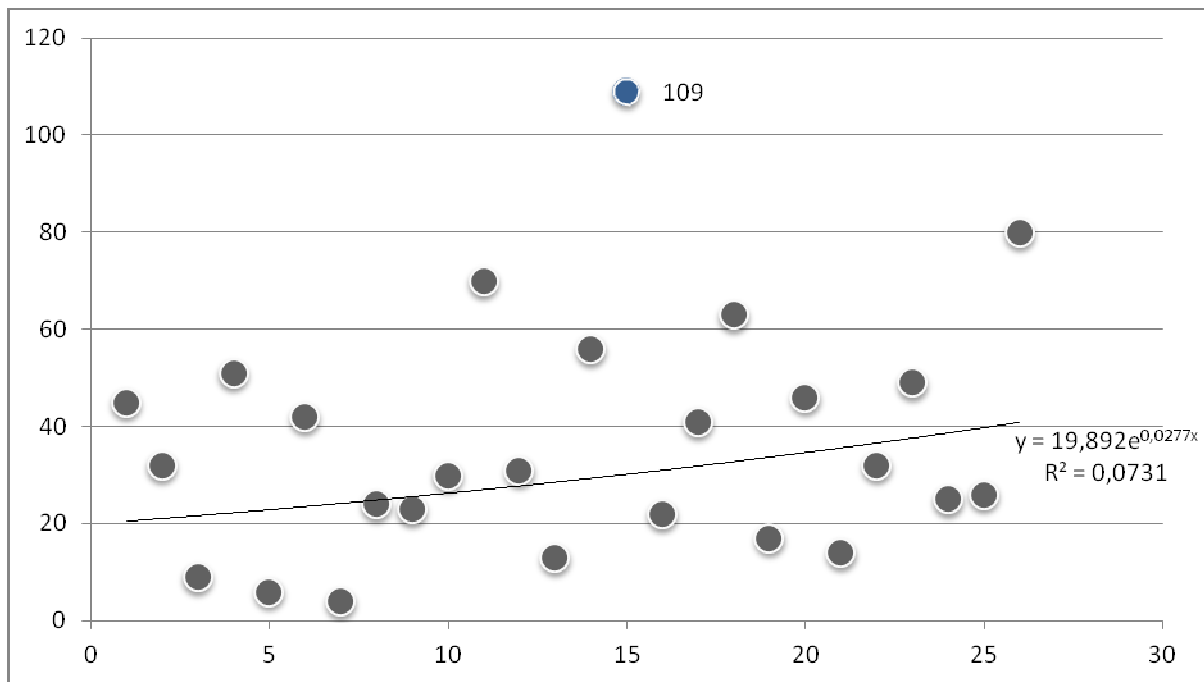
Γράφημα 2: Γραφική Απεικόνιση του συνολικού ποσοστού φόρου ως προς τον τζίρο<sup>10</sup>



Πηγή: Επεξεργασία από Doing Business

<sup>10</sup> Στο γράφημα εμφανίζεται και μία γραμμή που αντιστοιχεί στο 44,2% ως μέσο όρος της Ε.Ε.

Γράφημα 3: Γραφική Απεικόνιση της φιλικότητας του κράτους ως προς τις επιχειρήσεις



Πηγή: Επεξεργασία από Doing Business

### 3.3 Φορολογία Ανωνύμων Εταιριών

Με το Ν.Δ 3843/1958 επιβλήθηκε φορολογία στα εισοδήματα των νομικών προσώπων. Έτσι, από το οικονομικό έτος 1959 τα εισοδήματα των ανωνύμων εταιριών, των συνεταιρισμών και των αλλοδαπών επιχειρήσεων εισήχθησαν στη φορολογία εισοδήματος νομικών προσώπων. Με το φορολογικό σύστημα που καθιέρωσε το Ν.Δ 3843/1958 τα μη διανεμόμενα κέρδη, αυτά δηλαδή που αποθεματοποιούνταν, φορολογούνταν στο όνομα της ανώνυμης εταιρίας, ενώ τα διανεμόμενα φορολογούνταν στο όνομα των δικαιούχων μετόχων, συμβούλων κ.λπ.

Το έτος 1992 έγινε με το νόμο 2065/1992 μια βαθύτατη φορολογική αλλαγή στη χώρα μας.<sup>11</sup> Η σημαντικότερη από τις καινοτομίες του ήταν η ενιαία φορολογία όλων των νομικών προσώπων με ένα ενιαίο συντελεστή που αρχικά ορίστηκε σε ποσοστό 35% επί του συνόλου των φορολογητέων κερδών των επιχειρήσεων αυτών. Με την καταβολή του φόρου εισοδήματος επέρχεται εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης για τα διανεμόμενα κέρδη. Δηλαδή τα νομικά πρόσωπα, όταν διανέμουν κέρδη με τη μορφή μερισμάτων, προμερισμάτων, αμοιβών στα μέλη του Δ.Σ., τους διευθυντές, στο προσωπικό κ.λπ., δεν προβαίνουν σε παρακράτηση φόρου, επειδή τα εισοδήματα αυτά φορολογούνται στο όνομα του νομικού προσώπου.

<sup>11</sup> Αληφάντης (2001)

Το τακτικό αποθεματικό που σχηματίζουν οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες και τα κέρδη που διανέμουν (μερίσματα, αμοιβές μελών διοικητικού συμβουλίου, κέρδη στο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό) είναι ελεύθερα φόρου, καθόσον προέρχονται από το υπόλοιπο των κερδών που προκύπτει μετά την αφαίρεση από αυτά του αναλογούντος φόρου εισοδήματος, ο οποίος αποτελεί εταιρικό βάρος της εταιρείας (1112918/10736/ΠΟΛ. 1248/12-11-92 και 1045732/10183/ΠΟΛ. 1120/30-3-93 εγκύκλιος Υπουργείου Οικονομικών).

Οι σημαντικότερες έννοιες, για την κατανόηση της φορολογίας της ανώνυμης εταιρείας είναι:

- το Τακτικό Αποθεματικό,
- το Πρώτο μέρισμα,
- η Διάθεση του υπολοίπου ποσού καθαρών κερδών καθώς και
- η Καταβολή του μερίσματος.

Ως **Τακτικό αποθεματικό** εννοούμε το κεφάλαιο που υποχρεούται να σχηματίζει η Επιχείρηση, από τον Νόμο, με σκοπό την κάλυψη ενδεχόμενων ζημιών που θα προκύψουν στην διάρκεια ζωής της επιχείρησης. Σε κάθε εταιρική χρήση αφαιρείται υποχρεωτικά από το σύνολο των καθαρών κερδών, το ένα εικοστό (1/20) τουλάχιστον αυτών, για το σχηματισμό τακτικού αποθεματικού. Η αφαίρεση για το σχηματισμό του αποθεματικού αυτού παύει να είναι υποχρεωτική, όταν αυτό φθάσει το ένα τρίτον (1/3) τουλάχιστον του μετοχικού κεφαλαίου. (άρθρο 44 του Κ.Ν. 2190/20)

### **Παράδειγμα – Υπολογισμός**

Κέρδη χρήσεως		8.000000
Μείον:		
Διαφορές φορολογικού ελέγχου	950.000	
Φόροι μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος	<u>50.000</u>	<u>1.000.000</u>
Υπόλοιπο κερδών		7.000.000
Μείον:		
Ζημιά προηγούμενης χρήσης		<u>1.000.000</u>

Κέρδη άρθρου 45 Ν. 2190/1920	6.000.000
Μείον:	
Αναλογών φόρος εισοδήματος 24% <sup>12</sup>	<u>1.440.000</u>
Υπόλοιπο κερδών	4.560.000
Συντελεστής κράτησης τακτικού αποθεματικού	<u>5%</u>
Κράτηση χρήσεως 2010	<u>228.000</u>
<b>ΤΑΚΤΙΚΟ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ</b>	
Υπόλοιπο λογαριασμού 31.12.2009	4.790.000
Κράτηση χρήσεως 2010	<u>228.000</u>
<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>	<b>5.018.000</b>

Σύμφωνα με το άρθρο 44 του Ν. 2190/1920 η κράτηση για τακτικό αποθεματικό παύει να είναι υποχρεωτική όταν αυτό φθάσει τουλάχιστον το τρίτον του μετοχικού κεφαλαίου.

Αν το μετοχικό κεφάλαιο σε ευρώ είναι: 15.000.000 τότε

$$15.000.000 \times 1/3 = \text{ευρώ } 5.000.000$$

Συνεπώς η κράτηση για τακτικό αποθεματικό της χρήσεως 2010 περιορίζεται σε 210.000€

$$4.790.000 + 210.000 = 5.000.000$$

(Το παράδειγμα αντλήθηκε από το ένθετο φορολογικά θέματα της Ναυτεμπορικής (2011).

Το **πρώτο μερίσμα**, σύμφωνα με την δεύτερη παράγραφο του άρθρου 45 περ.β' του Κ.Ν.2190/1920, σε κάθε εταιρική χρήση αφαιρείται υποχρεωτικά από το σύνολο των καθαρών κερδών, ποσό ίσο με έξι τα εκατό (6%) τουλάχιστον επί του καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου, για την καταβολή πρώτου μερίσματος.

Οι ανώνυμες εταιρείες είναι υποχρεωμένες να διανέμουν κάθε έτος σε μετρητά στους μετόχους το 35% τουλάχιστον των καθαρών κερδών, μετά την αφαίρεση μόνον του τακτικού

---

<sup>12</sup> Αναφερόμαστε για το 2010



αποθεματικού και των κερδών από την εκποίηση μετοχών οι οποίες κατέχονται τουλάχιστον από δεκαετίας και αντιπροσωπεύουν συμμετοχή μεγαλύτερη του 20% επί του καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου θυγατρικής της εταιρείας, εφόσον το ποσό αυτό είναι μεγαλύτερο από εκείνο που προκύπτει, είναι δηλαδή μεγαλύτερο από το 6% του καταβεβλημένου κεφαλαίου.

Μετά τις παραπάνω υποχρεωτικές από το νόμο κρατήσεις για το σχηματισμό τακτικού αποθεματικού και τη διανομή πρώτου μερίσματος, οδηγούμαστε στην **διάθεση του υπόλοιπου ποσού καθαρών κερδών** που τυχόν απομένει.

Μόνο το καταστατικό μπορεί να ορίζει πως θα διατίθεται το υπόλοιπο των ετησίων κερδών της εταιρείας, μετά τις υποχρεωτικές κρατήσεις για τακτικό αποθεματικό και πρώτο μέρισμα. Για αυτό είναι σκόπιμο να υπάρχει στο καταστατικό πρόβλεψη για τον πως θα διανεμηθεί το υπόλοιπο των κερδών της χρήσης.

Το υπόλοιπο των καθαρών κερδών μπορεί να διατεθεί:

1. για καταβολή προσθέτου μερίσματος στους μετόχους,
2. για αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου της εταιρείας με έκδοση νέων μετοχών που παρέχονται δωρεάν στους μετόχους αντί προσθέτου μερίσματος
3. για καταβολή αμοιβών στα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου,
4. για σχηματισμό αποθεματικών κ.λπ. ή
5. μεταφέρεται προς διάθεση στην επόμενη χρήση.

Η **καταβολή του μερίσματος** στους μετόχους γίνεται μέσα σε δύο μήνες από την απόφαση της Τακτικής Γενικής Συνέλευσης που ενέκρινε τις ετήσιες οικονομικές καταστάσεις. Μετά την πάροδο πενταετίας από το έτος που γεννήθηκε η απαίτηση, μερίσματα μη απαιτητά, παραγράφονται υπέρ του Δημοσίου.

Το μέρισμα, αποτελεί για το δικαιούχο μέτοχο εισόδημα από "κινητές αξίες" και δεν υπόκειται σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος, καθότι προέρχεται από εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί στο όνομα της ανώνυμης εταιρείας και εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση του δικαιούχου μετόχου για το εισόδημα αυτό.

### **3.3.1 Θέματα καταβολής του φόρου**

#### **Συντελεστής Φορολογίας**

Με το άρθρο 19 του νέου φορολογικού νόμου 3697/2008 αλλάζουν οι συντελεστές φορολόγησης και προβλέπεται μείωση συντελεστών φόρου και αύξηση συντελεστών προκαταβολής φόρου εισοδήματος.

Συγκεκριμένα, προβλέπεται για τις ανώνυμες εταιρίες ο φόρος να υπολογίζεται:

- Για τα κέρδη τα οποία προκύπτουν από διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν μέχρι 31.12.2009 ο συντελεστής φορολογίας ορίζεται σε είκοσι πέντε τοις εκατό (25%).
- Για τα κέρδη τα οποία προκύπτουν από διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από την 1.1.2010 έως την 31.12.2010, ο συντελεστής φορολογίας ορίζεται σε είκοσι τέσσερα τοις εκατό (24%),
- Για τα κέρδη τα οποία προκύπτουν από διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από την 1.1.2011 έως την 31.12.2011, ο συντελεστής φορολογίας ορίζεται σε είκοσι τρία τοις εκατό (23%),
- Για τα κέρδη τα οποία προκύπτουν από διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από την 1.1.2012 έως την 31.12.2012, ο συντελεστής φορολογίας ορίζεται σε είκοσι δύο τοις εκατό (22%),
- Για τα κέρδη τα οποία προκύπτουν από διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από την 1.1.2013 έως την 31.12.2013, ο συντελεστής φορολογίας ορίζεται σε είκοσι ένα τοις εκατό (21%) και τέλος
- Με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) στο συνολικό φορολογητέο εισόδημά τους, το οποίο προκύπτει από διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά.

#### **Συμπληρωματικός Φόρος**

Ο συμπληρωματικός φόρος αποτελεί μία ιδιαίτερη κατηγορία φόρου για τα φυσικά πρόσωπα και τα νομικά πρόσωπα.

Αν στο συνολικό εισόδημα περιλαμβάνεται και εισόδημα από ακίνητα - χωρίς να υπολογίζονται ακίνητα που απαλλάσσονται λόγω ιδιοκατοίκησης – τότε το ακαθάριστο ποσό

αυτού υποβάλλεται σε συμπληρωματικό φόρο, ο οποίος υπολογίζεται με συντελεστή ενάμισι τοις εκατό (1,5%).

Το ποσό του συμπληρωματικού φόρου αυτής της παραγράφου δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερο από το ποσό του φόρου που αναλογεί στο συνολικό καθαρό εισόδημα.

Στο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα που χρησιμοποιούνται ως κατοικίες και η επιφάνεια της κάθε μιας είναι πάνω από 300 τ.μ. υπολογίζεται συμπληρωματικός φόρος με 3%.

### **Έκπτωση από το φόρο**

Από το συνολικό ποσό του φόρου που αναλογεί στο φορολογούμενο εισόδημα και του συμπληρωματικού φόρου εκπίπτουν:<sup>13</sup>

- Ο φόρος που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε, δηλαδή ο φόρος που εμπίπτει στην αυτοτελή φορολόγηση εισοδήματος από κινητές αξίες και από επιχειρήσεις και επαγγέλματα
- Ο φόρος που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε, δηλαδή ο φόρος που εμπίπτει στις περιπτώσεις παρακράτησης φόρου.
  - Εδώ απαιτείται προσοχή καθώς αφαιρείται ο φόρος που παρακράτησαν οι άλλες εταιρίες κατά την παροχή εισοδημάτων στην εταιρία.
  - Για παράδειγμα ο παρακρατούμενος φόρος με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%) στα εισοδήματα που προέρχονται από συμβάσεις ή πράξεις επί παραγώγων χρηματοοικονομικών προϊόντων. Αντίθετα, δεν αφαιρείται ο φόρος που παρακρατεί η εταιρία, λόγω της παροχής εισοδημάτων σε τρίτους, όπως για παράδειγμα ο φόρος 10% κατά την διανομή μερισμάτων. Αυτός ο φόρος αφαιρείται κατά την δήλωση φορολογίας εισοδήματος των δικαιούχων μερισμάτων, καθώς τους έχει παρακρατηθεί από την εταιρία.
- Η προκαταβολή φόρου όπως αυτή ρυθμίζεται στο άρθρο 111
- Ο φόρος που αναλογεί στο μέρος των φορολογηθέντων κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης εισοδημάτων και των αφορολόγητων εσόδων που διανέμονται και με τα οποία έχουν προσαυξηθεί τα υποκείμενα σε φορολογία κέρδη του νομικού προσώπου.
  - Στον τρόπο αυτόν φορολόγησης συμπεριλαμβάνονται και τα κέρδη από πώληση μετοχών εισηγμένων στο Χ.Α., που έχουν φορολογηθεί αυτοτελώς με 10%. Ο φόρος που αφαιρείται είναι ίσος με το μέρος του εσόδου που αναλογεί

---

<sup>13</sup> Στοιχεία αντλήθηκαν από την [express.gr](http://express.gr)

στα διανεμόμενα κέρδη. Μία ακόμη τέτοια περίπτωση φορολόγησης είναι των κερδών από πώληση μετοχών Α.Ε. μη εισηγμένων στο Χ.Α τα οποία έχουν φορολογηθεί αυτοτελώς με συντελεστή πέντε τοις εκατό (5%).

- Ο φόρος που αποδεδειγμένα καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα που προέκυψε σε αυτήν και υπόκειται σε φορολογία.

Όταν το ποσό του φόρου που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε είναι μεγαλύτερο από το φόρο που αναλογεί η επιπλέον διαφορά συμψηφίζεται στο υπόλοιπο ποσό που προκύπτει για βεβαίωση.

### **Δήλωση του φόρου εισοδήματος**

Κάθε Α.Ε. είναι υποχρεωμένη να υποβάλλει δήλωση φόρου εισοδήματος στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας. Επίσης στην υποβολή δήλωσης φόρου εισοδήματος υποχρεούνται και τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα που έχουν στην κυριότητά τους ακίνητο στην Ελλάδα, ανεξάρτητα αν προκύπτει ή όχι εισόδημα από αυτό.

Η ανώνυμες εταιρίες θα πρέπει να δηλώσουν τα προαναφερόμενα μέχρι τη δέκατη (10η) ημέρα του πέμπτου μήνα από την ημερομηνία λήξης της διαχειριστικής περιόδου, για τα εισοδήματα που απόκτησαν μέσα σε αυτήν.

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

Οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες των οποίων τα καθαρά κέρδη συμπεριλαμβάνουν και εισοδήματα απαλλασσόμενα της φορολογίας ή κέρδη προσδιορισθέντα ή φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο, εφόσον μέσα σε έξι (6) μήνες από τη λήξη της διαχειριστικής χρήσης δεν συνέρχεται η γενική συνέλευση των μετόχων για να εγκρίνει την προταθείσα από το διοικητικό συμβούλιο διανομή κερδών, υποχρεούνται να υποβάλλουν τροποποιητική δήλωση εντός τριάντα (30) ημερών από τη λήξη του ανωτέρου εξαμήνου για τα φορολογητέα κέρδη.

Η δήλωση συντάσσεται στο έντυπο Φ01-010<sup>14</sup> που παρέχεται από τις Δημόσιες Οικονομικές Υπηρεσίες, υπογράφεται από το νόμιμο εκπρόσωπο του νομικού προσώπου και υποβάλλεται σε 2 αντίτυπα στην αρμόδια ΔΟΥ. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, καθορίζεται ο τύπος και το

---

<sup>14</sup> Βλέπε για έντυπο Φ01-010 στο ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 1

περιεχόμενο της δήλωσης, καθώς και τα δικαιολογητικά ή άλλα στοιχεία υποβάλλονται μαζί με αυτή.

Τα σημαντικότερα δικαιολογητικά σύμφωνα με το epixeirisi.gr είναι:

- Αντίγραφο του ισολογισμού, της κατάστασης λογαριασμού Αποτελεσμάτων Χρήσης και της κατάστασης λογαριασμού Γενικής Εκμετάλλευσης, νόμιμα υπογραμμένα.
- Δύο (2) αντίτυπα του εντύπου Ε3 «μηχανογραφικό δελτίο οικονομικών στοιχείων επιχειρήσεων και επιτηδευματιών».
- Ένα (1) αντίτυπο του εντύπου Ε2 «αναλυτική κατάσταση μισθωμάτων ακινήτων».
- Απόσπασμα πρακτικών του διοικητικού συμβουλίου ή της συνέλευσης των εταίρων σχετικά με τη πρόταση διανομής των κερδών.
- Απόσπασμα πρακτικών της γενικής συνέλευσης σχετικά με τη πρόταση διανομής ή κεφαλαιοποίησης αποθεματικών ή κερδών προηγούμενων χρήσεων.
- Βεβαιώσεις για τα ποσά των φόρων που έχουν παρακρατηθεί σε βάρος του νομικού προσώπου.
- Έγγραφο εκπροσώπησης προκειμένου για αλλοδαπές επιχειρήσεις.

### **Καταβολή και προκαταβολή του φόρου<sup>15</sup>**

Ο φόρος εισοδήματος της Α.Ε., η βεβαιούμενη με βάση το άρθρο 111 προκαταβολή φόρου εισοδήματος, τα τέλη χαρτοσήμου κ.λπ. ποσά, που οφείλονται με βάση τη δήλωση του φόρου εισοδήματος, καταβάλλονται σε οκτώ (8) ίσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες, η μεν πρώτη με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης, οι δε υπόλοιπες επτά (7), μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα των επτά (7) επόμενων μηνών, από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης.

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

Με βάση την οριστική δήλωση του νομικού προσώπου ή τον οριστικό τίτλο, ο προϊστάμενος της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας βεβαιώνει ποσό ίσο με το εξήντα πέντε τοις εκατό (65%) του φόρου που αναλογεί στα εισοδήματα της διαχειριστικής περιόδου ή του ημερολογιακού έτους, κατά περίπτωση, που έληξε.

Το ως άνω ποσοστό αυξάνεται σε ογδόντα τοις εκατό (80%) ειδικά για τις τραπεζικές ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες και τα υποκαταστήματα αλλοδαπών τραπεζών που λειτουργούν

---

<sup>15</sup> epixeirisi.gr.

νόμιμα στην Ελλάδα. Το ποσό αυτό θεωρείται προκαταβολή φόρου για την επόμενη χρήση, και θα αφαιρεθεί από τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος κατά το τέλος της επόμενης διαχειριστικής περιόδου.

Τα ανωτέρω ποσοστά μειώνονται κατά πενήντα τοις εκατό (50%) για τα νέα νομικά πρόσωπα κατά τα τρία (3) πρώτα οικονομικά έτη από τη δήλωση έναρξης εργασιών τους, που προβλέπεται από τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 36 του Ν.2859/2000 (ΦΕΚ 248 Α). Η μείωση αυτή δεν εφαρμόζεται για τα νομικά πρόσωπα που προέρχονται από μετατροπή ή συγχώνευση άλλων επιχειρήσεων με βάση τις διατάξεις οποιουδήποτε νόμου.

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4: ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ – Α.Ε. ΚΑΙ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ**

### **4.1 Ορισμός Ακίνητης Περιουσίας**

Η ακίνητη περιουσία περιλαμβάνει το σύνολο εκείνων των στοιχείων (real estate), που ανήκουν σε συγκεκριμένη ιδιοκτησία. Το σύνολο των περιουσιακών στοιχείων της ακίνητης περιουσίας περιλαμβάνει τη γη και οτιδήποτε είναι οικοδομημένο επί της επικράτειας της. Ως ακίνητη περιουσία μπορεί να χαρακτηριστεί και η περιουσία η οποία δεν μπορεί να μετακινηθεί, όπως π.χ. το χρήμα και άλλα μεταβιβάσιμα στοιχεία (τιμαλφή).

Η ακίνητη περιουσία παρέχει το πλαίσιο άσκησης δικαιωμάτων στους ιδιοκτήτες της. Τα δικαιώματα αναφέρονται στην εκμετάλλευση της είτε μέσω της ενοικίασης (πρόσοδοι ενοικίου), είτε μέσω της χρήσης της ως παραγωγικό συντελεστή (γη, εγκαταστάσεις). Με οικονομολογικούς όρους μπορεί να υποστηριχθεί ότι η ακίνητη περιουσία συνιστά έναν σημαντικό παραγωγικό συντελεστή της οικονομίας. Με επιχειρηματικούς όρους, η ακίνητη περιουσία συνιστά αναμφίβολα ένα μέσο υλοποίησης των τεθέντων στόχων της επιχείρησης.<sup>16</sup>

Όντας ένα ιδιαίτερα σημαντικό αγαθό, η ακίνητη περιουσία αποτελεί αντικείμενο αγοραπωλησίας. Αυτό σημαίνει ότι λειτουργεί και αναπτύσσεται μια ορισμένη αγορά ακίνητης περιουσίας με τα προϊόντα της να αποτελούν αντικείμενο συναλλαγής. Η συμμετοχή στις αγορές ακίνητης περιουσίας για τις επιχειρήσεις, αποτελεί ένα σημαντικό δείγμα οικονομικής ευρωστίας, υπό την έννοια ότι συνδέονται με την ανάπτυξη τους.

---

<sup>16</sup> Φίλιππας, 2006

Πρόκειται για μια διαδικασία η οποία επιτρέπει στις σύγχρονες επιχειρήσεις να προβαίνουν σε σημαντικές επενδύσεις με σκοπό την αύξηση του κεφαλαίου τους.

Τα βασικά χαρακτηριστικά της ακίνητης περιουσίας μπορούν να συνοψιστούν ως εξής:<sup>17</sup>

- Η περιουσία είναι αδιαίρετη και μοναδική
- Τα περιουσιακά στοιχεία της ακίνητης περιουσίας δεν έχουν ρευστή υπόσταση και μπορούν να ρευστοποιηθούν μόνο όταν πωληθεί
- Η διαχείριση της ακίνητης περιουσίας διέπεται από υψηλά κόστη συναλλαγών
- Τέλος, η λήψη πληροφοριών σχετικά με την ακίνητη περιουσία συνιστά μια δύσκολη διαδικασία, υπό την έννοια ότι συχνά η εκτίμηση της δεν είναι ένα εύκολο εγχείρημα.

Επιγραμματικά η ακίνητη περιουσία μπορεί να επιμεριστεί σε δύο βασικές κατηγορίες. Η πρώτη περιλαμβάνει τη γη και η δεύτερη τα κτίρια που οικοδομούνται επί αυτής. Το χαρακτηριστικό στοιχείο της γης είναι ότι είναι ορισμένη και συνεπώς η εμπορική της αξία βαίνει αυξανόμενη ιδιαίτερα όταν βρίσκεται κοντά σε αγορές. Από την άλλη πλευρά τα κτίρια, συνιστούν εγκαταστάσεις εντός των οποίων λαμβάνει χώρα η λειτουργία των επιχειρήσεων. Αποτελούν μέρος του πάγιου και τεχνολογικού εξοπλισμού και χρησιμοποιούνται σε καθημερινή βάση. Τα κτήρια των επιχειρήσεων μπορούν να χρησιμοποιηθούν ως γραφεία, ως εργοστάσια, ως βιομηχανικοί χώροι και ως καταστήματα.

Τα παραπάνω σημαίνουν ότι η διαχείριση της ακίνητης περιουσίας έχει μεγάλη σημασία για τις επιχειρήσεις. Η αποτελεσματική διαχείριση της ακίνητης περιουσίας μπορεί να συμβάλλει αποφασιστικά στην ανάπτυξη των επιχειρήσεων και συνεπώς στην αύξηση της κερδοφορίας τους. Αυτό προκύπτει από το ότι η ακίνητη περιουσία αποτελεί μέρος του πάγιου εξοπλισμού των επιχειρήσεων.

Συνεπώς η διαχείριση της ακίνητης περιουσίας χρήζει λογιστικής καταγραφής σε συγκεκριμένους λογαριασμούς του Εθνικού Λογιστικού Σχεδίου. Η καταγραφή των οικονομικών γεγονότων που συνδέονται με την ακίνητη περιουσία της σύγχρονης οικονομικής μονάδας, παρέχει τη δυνατότητα όχι για γνώση των αποδόσεων της, αλλά και για βελτίωση της λήψης αποφάσεων σχετικά με την ακίνητη περιουσία. Προκειμένου να καταστεί κατανοητή αυτή η διάσταση παρουσιάζονται παρακάτω οι βασικές διαστάσεις των λογιστικών λογαριασμών που αφορούν την ακίνητη περιουσία.

---

<sup>17</sup> Καραμούζης & Χαρδούβελης, 2007

Πρωτίστως υπάρχει ο λογαριασμός 10 (Εδαφικές Εκτάσεις), οποίος επιμερίζεται στα ακόλουθα στοιχεία επόμενου πίνακα. Όπως μπορεί να γίνει κατανοητό, οι εδαφικές εκτάσεις που μπορεί μια επιχείρηση να χρησιμοποιεί στη λειτουργία της είναι τα γήπεδα-οικόπεδα, τα ορυχεία, τα μεταλλεία, τα λατομεία, οι αγροί, οι φυτείες και τα δάση. Είναι εύλογο ότι η χρήση αυτών των στοιχείων συνδέεται άμεσα με τη λειτουργία και τη δραστηριοποίηση της επιχείρησης (Ε.Γ.Λ.Σ., 2005).

<b>10.00</b>	<b>Γήπεδα - οικόπεδα</b>
<b>10.01</b>	<b>Ορυχεία</b>
<b>10.02</b>	<b>Μεταλλεία</b>
<b>10.03</b>	<b>Λατομεία</b>
<b>10.04</b>	<b>Αγροί</b>
<b>10.05</b>	<b>Φυτείες</b>
<b>10.06</b>	<b>Δάση</b>
<b>10.99</b>	<b>Αποσβεσμένες εδαφικές εκτάσεις</b>

Πίνακας 4.1 Λογαριασμός 10 (Εδαφικές Εκτάσεις)-Πηγή: Ε.Γ.Λ.Σ.

Γίνεται εύκολα κατανοητό ότι ο λογαριασμός 10 (Εδαφικές Εκτάσεις), και οι υπό-λογαριασμοί του, συνδέονται με τη χρήση της γης δηλαδή τη βασική διάσταση της λειτουργίας ακίνητης περιουσίας. Ο επόμενος λογαριασμός 11(Κτίρια-Εγκαταστάσεις Κτιρίων-Τεχνικά Έργα), απορρέει από τη χρήση των κτιρίων που συνιστά την άλλη σημαντική διάσταση της ακίνητης περιουσίας(Ε.Γ.Λ.Σ., 2004).

<b>11.00</b>	<b>Κτίρια- Εγκαταστάσεις Κτιρίων</b>
--------------	--------------------------------------



11.01	Τεχνικά έργα εξυπηρέτησης μεταφορών
11.02	Λοιπά Τεχνικά Έργα
11.03	Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων
11.07	Κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων σε ακίνητα τρίτων
11.08	Τεχνικά έργα εξυπηρέτησης μεταφορών σε ακίνητα τρίτων
11.09	Λοιπά Τεχνικά Έργα σε ακίνητα τρίτων
11.10	Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων τρίτων
11.12	Κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων εκτός εκμεταλλεύσεως
11.13	Τεχνικά έργα εξυπηρέτησης μεταφορών εκτός εκμεταλλεύσεως
11.14	Λοιπά τεχνικά έργα εκτός εκμεταλλεύσεως
11.15	Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων εκτός εκμεταλλεύσεως
11.21	Κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
11.22	Τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
11.23	Λοιπά τεχνικά έργα σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
11.24	Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
11.99	Αποσβεσμένα κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων - Τεχνικά

Πίνακας 4.2 Λογαριασμός 11 (Κτίρια-Εγκαταστάσεις Κτιρίων-Τεχνικά Έργα),-Πηγή: Ε.Γ.Λ.Σ.

Ο παραπάνω πίνακας παρέχει το πλαίσιο κατανόησης της χρήσης των κτιρίων από την σύγχρονη επιχείρηση. Όπως μπορεί τα κτίρια των επιχειρήσεων έχουν ιδιαίτερη σημαντική βαρύτητα τόσο στη λογιστική καταγραφή τους, όσο και στην επιχειρηματική τους διάσταση. Τα κτίρια συνδέονται με την επιχείρηση τόσο με τη λειτουργική όσο και με την τεχνική τους διάσταση.

## **4.2 Λογιστική Παρακολούθηση της Αξίας Ακίνητης Περιουσίας**

Ιδιαίτερη σημασία για την κατανόηση της παρακολούθησης αξίας ακίνητης περιουσίας έχει η λογιστική παρακολούθηση της. Η αξία κτήσης των ακινήτων που έχει στη διάθεση της μια επιχείρηση βασίζεται στο κόστος κτήσης τους. Με βάση αυτό το κόστος λαμβάνει χώρα και η λογιστική καταγραφή τους στο σύνολο των ενεργητικών στοιχείων της σύγχρονης επιχείρησης. Καθώς όμως όλα τα περιουσιακά στοιχεία υπόκεινται σε απόσβεση, είναι ευνόητο ότι η λογιστική αξία των εδαφικών εκτάσεων και των κτιρίων μιας επιχειρηματικής μονάδας φθίνει στον χρόνο. Με άλλα λόγια η λογιστική αξία των κτιρίων είναι μικρότερη από την αξία κτήσης τους.

Είναι χρήσιμο σε αυτό το σημείο να τονιστεί ότι υπάρχουν διαφορές ανάμεσα στην άσκηση των δικαιωμάτων επί των κτιρίων (π.χ. ενοίκια) και στην αξία τους (λογιστική αξία). Οι πρόσοδοι ενοικίων καταγράφονται στα λογιστικά έσοδα της επιχείρησης. Αντιθέτως στους λογαριασμούς ενεργητικού καταγράφονται οι διαφορές που υφίσταται η αξία των ακίνητων περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης(Ε.Γ.Λ.Σ., 2004).

Σε αυτό το επίπεδο, αναδεικνύεται και η σημασία της αντικειμενικής αξίας της ακίνητης περιουσίας. Η αντικειμενική αξία του ακινήτου αποτελεί το βασικό τεκμήριο της φορολόγησής του. Αναλυτικότερα η αντικειμενική αξία ενός ακινήτου, προκύπτει διαμέσου του χώρου εγκατάστασής του και εκφράζεται ανά τετραγωνικό μέτρο. Η αντικειμενική αξία των ακινήτων συνιστά μέγεθος το οποίο καθορίζεται από αποφάσεις του Υπουργείου Οικονομικών. Σκοπός της έκδοσης των αντικειμενικών αξιών είναι η φορολόγηση των ακινήτων (κτιρίων και οικοπέδων), κατά τη διαδικασία αγοραπωλησίας. Με άλλα λόγια το

στοιχείο που έχει σημασία είναι ότι η αντικειμενική αξία των ακινήτων συνδέεται άμεσα με την προσπάθεια για καταπολέμηση της φοροδιαφυγής.<sup>18</sup>

Τέλος αναφορά αξίζει να γίνει στην εμπορική αξία της ακίνητης περιουσίας. Η εμπορική αξία της ακίνητης περιουσίας συνιστά αποτέλεσμα της προσφοράς και της ζήτησης ακινήτων και εμφανίζει αποκλίσεις είτε προς τα πάνω, είτε προς τα κάτω από την αντικειμενική αξία. Ωστόσο είναι σπάνιο οι εμπορικές αξίες των ακινήτων να βρίσκονται κάτω από τις αντικειμενικές τους αξίες.

### 4.3 Φόροι επί της Ακίνητης Περιουσίας

Καθώς οι φόροι επιβάλλονται επί της ακίνητης περιουσίας είναι εύλογο ότι η ακίνητη περιουσία συνιστά τεκμήριο φορολόγησης. Ο φόρος ακίνητης περιουσίας επιβάλλεται επί της αντικειμενικής αξίας των ακινήτων, όπως τονίστηκε και παραπάνω. Μέχρι πρόσφατα η βασική μορφή φόρου ακίνητης περιουσίας ήταν ο φόρος μεγάλης ακίνητης περιουσίας.

Ο φόρος μεγάλης ακίνητης περιουσίας επιβάλλεται στους ιδιοκτήτες ακινήτων, των οποίων η ακίνητη περιουσία ξεπερνά ένα προκαθορισμένο εμβαδό. Είναι ευνόητο ότι ο φόρος επιβάλλεται με βάση μια φορολογική προοδευτική κλίμακα και συνεπώς επιβαρύνει περισσότερο τις μεγάλες περιουσίες. Είναι χρήσιμο να τονιστεί ότι το ύψος του φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας προσδιορίζεται και από τη θέση του ακινήτου, την παλαιότητα του, όπως επίσης και από την οικογενειακή κατάσταση του ιδιοκτήτη.

Ακόμη σχετικός φόρος με την ακίνητη περιουσία είναι ο φόρος μεταβίβασης ακινήτου. Πρόκειται για τέλος που επιβάλλεται κατά τη διαδικασία της αγοραπωλησίας του ακινήτου και επιβαρύνει τον αγοραστή. Η επιβολή και η είσπραξη του φόρου πραγματοποιείται πριν την υπογραφή του συμβολαίου και συνιστά τυπικά προϋπόθεση ολοκλήρωσης της αγοραπωλησίας. Το μέγεθος του φόρου υπολογίζεται βάση της αξίας του ακινήτου που βρίσκεται προς πώληση.

Ακόμη είναι χρήσιμο να τονιστεί ότι κατά τη διαδικασία της αγοραπωλησίας επιβάλλεται και ο φόρος υπερτιμήματος. Πρόκειται για φόρο που επιβαρύνει τον πωλητή ακίνητης περιουσίας. Το τίμημα του φόρου προκύπτει μέσα από τη διαφορά της αξίας κτήσης και της αξίας πώλησης του ακινήτου.

---

<sup>18</sup> Καραμούζης & Χαρδούβελης, 2007

Οι παραπάνω φόροι συνδέονται επί της ουσίας με τη μεταβίβαση περιουσίας καθώς και με την κατοχή περιουσίας σημαντικού αριθμού ακινήτων. Ως εκ τούτου μπορεί να υποστηριχθεί ότι οι φόροι αυτοί και κυρίως ο φόρος μεγάλης ακίνητης περιουσίας επιβάρυνε τις μεγάλες επιχειρήσεις. Αντίστοιχα οι φόροι μεταβίβασης και υπερτιμήματος εντάσσονται στο ευρύτερο πλαίσιο της επενδυτικής δραστηριότητας σε ακίνητη περιουσία των σύγχρονων επιχειρήσεων.<sup>19</sup>

Ωστόσο κατά τη διάρκεια των τελευταίων ετών έχει επιβληθεί ένας νέος φόρος στη κατοχή και στη χρήση των ακινήτων. Πρόκειται για τον φόρο ακίνητης περιουσίας ο οποίος επιβάλλεται στο σύνολο των ακινήτων και όχι αποκλειστικά στους κατόχους του φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας. Σημειώνεται ότι ο φόρος αυτός ονομάστηκε αρχικά ως Έκτακτο Ειδικό Τέλος Ακινήτων, ενώ πλέον ονομάζεται Ενιαίος Φόρος Ακινήτων.

Ο φόρος αυτός επιβάλλεται στα ακίνητα όπως είναι οι κατοικίες, οι επιχειρηματικές εγκαταστάσεις, τα γραφεία, τα καταστήματα και τα οικόπεδα που βρίσκονται εντός των σχεδίων πόλεως. Το σύνολο του φόρου προσδιορίζεται από την τιμή ζώνης του ακινήτου, τον συντελεστή εμπορικότητας και την οικογενειακή κατάσταση του ιδιοκτήτη. Σύμφωνα με τις νέες προθέσεις του Υπουργείου Οικονομικών, υπήρξε ο σχεδιασμός ο νέος φόρος ακινήτων να εισπράττεται από την Εφορία (Διεύθυνση Οικονομικών Υπηρεσιών), και όχι μέσω του λογαριασμού της Δ.Ε.Η., πρακτική που επικράτησε μέχρι πρόσφατα. Ωστόσο επικράτησε και πάλι το σενάριο για είσπραξη μέσω του λογαριασμού της Δ.Ε.Η.

Είναι χρήσιμο σε αυτό το σημείο να τονιστεί ότι η είσπραξη αυτού του φόρου μέσω του λογαριασμού της Δ.Ε.Η. προκάλεσε σημαντικές αναδιαρθρώσεις στην αγορά των ακινήτων. Πιο συγκεκριμένα η υπέρμετρη συχνά φορολόγηση επέφερε σημαντική πτώση της ζήτησης ακινήτων. Συνεπώς παρατηρήθηκαν υποχωρήσεις και στα γενικότερα επίπεδα της εμπορικής αξίας ακινήτων.

Το παραπάνω στοιχείο έχει ιδιαίτερη σημασία όσον αφορά την προοπτική της επενδυτικής δραστηριότητας των μικρομεσαίων επιχειρήσεων. Η επιβολή αυτού του φόρου λειτουργεί ανασταλτικά όσον αφορά την επέκταση πολλών μικρομεσαίων επιχειρήσεων. Από την άλλη πλευρά δεν μπορεί παρά να τονιστεί ότι ο φόρος ακινήτων, στην πρόσφατη μορφή του μπορεί να προκαλέσει σημαντικά προβλήματα ακόμη και στη λειτουργία των επιχειρήσεων.

#### **4.4 Ειδικές Περιπτώσεις**

---

<sup>19</sup> Φορτσάκης, 2013

Ορισμένες περιπτώσεις συνδέονται με τη φορολόγηση των επιχειρήσεων. Ο στόχος της ασκούμενης φορολογικής πολιτικής είναι η αύξηση της φορολόγησης της ακίνητης περιουσίας των οικονομικών μονάδων. Η αύξηση αυτή θα περιλαμβάνει τη φορολόγηση των ιδιοχρησιμοποιούμενων ακινήτων και γαιών των επιχειρήσεων από 0,1% της αξίας σε 0,2%. Πρόκειται αναμφίβολα για μια σημαντική εξέλιξη, η οποία επι της ουσίας θα συμβάλλει στον διπλασιασμό της φορολόγησης των επιχειρήσεων. Παρά το ότι τα ταμεία του κράτους θα αυξήσουν τα έσοδα τους, ωστόσο θα προκληθούν σημαντικές διαταραχές στη λειτουργία των επιχειρήσεων.

Ωστόσο είναι χρήσιμο να τονιστεί ότι σύμφωνα με τον νομοθετικό σχεδιασμό θα υπάρξουν και ορισμένες βελτιώσεις. Πιο συγκεκριμένα υπάρχει η πρόβλεψη για φορολόγηση των οικοπέδων εντός των οποίων υπάρχουν ιδοχρησιμοποιούμενα ακίνητα να ανέρχεται στο 0,2% της αξίας τους και όχι στο 0,3% που είναι σήμερα. Ακόμη υπάρχουν προβλέψεις για κατάργηση του φόρου ακίνητης περιουσίας στα κοινωφελή ιδρύματα καθώς και στην Εκκλησία της Ελλάδος.

Τέλος δεν μπορεί να παραβλεφθεί ότι υπάρχει πρόβλεψη για διατήρηση της φορολογίας των τουριστικών επιχειρήσεων σε χαμηλότερα επίπεδα. Καθώς οι τουριστικές επιχειρήσεις συνδέουν άμεσα τη λειτουργία τους με τη χρήση των γαιών και των κτιριακών τους εγκαταστάσεων είναι ευνόητο ότι η ρύθμιση αυτή θα εξακολουθήσει να επιτρέψει την ανάπτυξη τους. Ακόμη λαμβάνοντας υπόψη την ιδιαίτερα βαρύνουσα σημασία που έχει ο τουρισμός για την οικονομική ανάπτυξη της χώρας μπορεί να καταστεί κατανοητή η σημασία του παρόντος μέτρου.

Επιγραμματικά λοιπόν μπορεί να υποστηριχθεί ότι η ακίνητη περιουσία έχει καίριο ρόλο στην ανάπτυξη των επιχειρήσεων. Εκτός από τη χρήση της καίριο ρόλο διαδραματίζει και η εκμετάλλευσή της. Ωστόσο η φορολογία που επιβάλλεται στην ακίνητη περιουσία των σύγχρονων επιχειρήσεων μπορεί να λειτουργήσει αποτρεπτικά όσον αφορά την περαιτέρω ανάπτυξη τους.

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5: ΦΟΡΟΣ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΑΝΩΝΥΜΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ**

### **5.1 Η Ιστορία του Φ.Α.Π**

Ο Φ.Α.Π. κάθε φορά επιβαλλόταν ως πολιτικό επιχείρημα και ανήκει στην κατηγορία Φόροι Περιουσίας, όπως προαναφέρθηκε σε προηγούμενο σημείο<sup>20</sup>. Σύμφωνα με την Πανελλήνια Ομοσπονδία Ιδιοκτητών Ακινήτων (Π.ΟΜ.ΙΔ.Α), ο συγκεκριμένος φόρος ποτέ δεν πέτυχε δημοσιονομικούς στόχους και αποτελούσε αντικίνητρο για επενδύσεις σε ακίνητα, δημιουργούσε ανασφάλεια και αναστάτωση στους φορολογούμενους και πρόσφερε στον κόσμο ακόμα μία γραφειοκρατική διαδικασία.

1975: Επιβάλλεται για πρώτη φορά ο Φ.Α.Π. με την μορφή ετήσιου φόρου επί της αστικής περιουσίας.

1980: Καταργήθηκε ο Φ.Α.Π. μετά από έντονες αντιδράσεις των ιδιοκτητών, αλλά και της ίδιας της αποτυχίας του. Σημαντικότερο όλων είναι πως κρίθηκε και αντισυνταγματικός από το ΣτΕ. Στη θέση του όμως επιβλήθηκε πρόσθετος φόρος 2-4% στα μισθώματα και του Φ.Μ.Α. κατά 2%

1982: Επιβλήθηκε για δεύτερη (2<sup>η</sup>) φορά ο Φ.Α.Π. και μάλιστα με συντελεστή 2% ετησίως, γεγονός που ξεσήκωσε έντονες αντιδράσεις και σωρεία διαδηλώσεων.

1993: Καταργείται τελείως ο νόμος και το Φ.Α.Π και στη θέση του επιβλήθηκε το ΤΑΠ, ένας συμπληρωματικός φόρος μισθωμάτων με συντελεστή 3%

1997: Επανέρχεται για Τρίτη φορά, αλλά πλέον ως Φ.Μ.Α.Π (φόρος μεγάλης ακίνητης περιουσίας) με συντελεστή 0,3 – 0,8%.

2007: Καταργείται εκ νέου με τον νόμο 3634/2008 και στη θέση του επιβλήθηκε το Ε.Τ.ΑΚ. με χαμηλό συντελεστή 1 τοις χιλίοις. Δυστυχώς όμως παρέμειναν όλοι οι φόροι και τα τέλη που επιβλήθηκαν σε αντικατάστασή του.

2010: Ο Φ.Α.Π. επανέρχεται.

---

<sup>20</sup> Βλέπε, διάκριση φόρων

## 5.2 Από το Ε.Τ.ΑΚ στον Φ.Α.Π

Από το έτος 2008 και για κάθε επόμενο έτος, επιβάλλεται ενιαίο τέλος στην ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στην Ελλάδα και ανήκει σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα την 1η Ιανουαρίου κάθε έτους.

Από το έτος 2010 καταργείται το ενιαίο τέλος ακινήτων (Ε.Τ.ΑΚ.) και αντικαθίσταται με νέο φόρο στην ακίνητη περιουσία (Φ.Α.Π), για τους σκοπούς του οποίου λαμβάνεται υπόψη η περιουσιακή κατάσταση του φορολογούμενου προσώπου την 1η Ιανουαρίου κάθε έτους με έναρξη την 1.1.2010.

Πολύ σύντομα περάσαμε από τον Ε.Τ.ΑΚ στον Φ.Α.Π με τις αλλαγές να έρχονται σταδιακά, όπως θα περιγράψουμε παρακάτω.

- Για το έτος 2008 ίσχυσε το ΕΤΑΚ με μοναδικό συντελεστή 1 ο/οο (ένα τοις χιλίσις), και με απαλλασσόμενη την αξία της κύριας κατοικίας έως 300.000 ευρώ.

Άρα 2008 - ΕΤΑΚ

- Μαζί με το ΕΤΑΚ του έτους 2009, με απαλλασσόμενο ποσό 100.000 ευρώ ανά άτομο, επιβλήθηκε έκτακτη εισφορά επί της ακίνητης περιουσίας με την εξής φορολογική κλίμακα:

Μαζί όμως με το Ε.Τ.ΑΚ. του 2009, θα κληθούν να πληρώσουν και την Έκτακτη Εισφορά που επιβλήθηκε στην μεγάλη Ακίνητη Περιουσία φυσικών προσώπων τα προοδευτικά κλιμάκια της έκτακτης εισφοράς είναι τα παρακάτω:<sup>21</sup>

- Για φορολογητέα αξία, από 400.000,00€μέχρι και 600.000,00€, 1 %.
- Για φορολογητέα αξία, από 600.001,00€μέχρι και 800.000,00€, 2 %.
- Για φορολογητέα αξία, από 800.001,00€μέχρι και 1.000.000,00€, 3 %.
- Για φορολογητέα αξία, από 1.000.001,00€μέχρι και 1.300.000,00€, 4 %.
- Για φορολογητέα αξία, από 1.300.001,00€μέχρι και 1.600.000,00€, 5 %.
- Για φορολογητέα αξία, από 1.600.001,00€μέχρι και 2.000.000,00€, 6 %.
- Για φορολογητέα αξία, από 2.000.001,00€μέχρι και 2.500.000,00€, 7 %.
- Για φορολογητέα αξία, από3.000.001,00€και άνω, 9 %.

Άρα 2009 – ΕΤΑΚ + Έκτακτη Εισφορά

---

<sup>21</sup> taxfriend.gr

- Καταργείται το 2010 το ΕΤΑΚ και επανέρχεται ο ετήσιος Φόρος Ακίνητης Περιουσίας (ΦΑΠ), με αυτόματη εκτίμηση και βεβαίωση και με την παρακάτω εξοντωτική φορολογική κλίμακα:

Οι φορολογικοί συντελεστές διαμορφώνονται ως εξής:

- Για φορολογητέα αξία, ως 400.000,00€ 0%.
- Για φορολογητέα αξία, από 400.001,00€μέχρι και 500.000,00€, 1 %.
- Για φορολογητέα αξία, από 500.001,00€μέχρι και 600.000,00€, 3 %.
- Για φορολογητέα αξία, από 600.001,00€μέχρι και 700.000,00€, 6 %.
- Για φορολογητέα αξία, από 700.001,00€μέχρι και 800.000,00€, 9 %.
- Για φορολογητέα αξία, από 800.001,00€μέχρι και 5.000.000,00€, 1%.
- Για φορολογητέα αξία, από 5.000.001,00€και πάνω 2%. για 3 έτη

Άρα 2010 – Ο Νέος Φ.Α.Π.

- Ο ΦΑΠ σύμφωνα με την προηγούμενη κλίμακα ΔΕΝ εφαρμόστηκε ποτέ λόγω δυσκολιών με τη μηχανογράφηση του Υπουργείου. Τελικά το 2011 με τον "εφαρμοστικό νόμο" του "μεσοπρόθεσμου" ο ΦΑΠ αυξήθηκε για το έτος 2011 και μετά με μείωση του αφορολόγητου ορίου και διπλασιασμό του συντελεστή του πρώτου κλιμακίου, δηλαδή με προσαύξηση κατά 500 ευρώ στους περισσότερους υπόχρεους

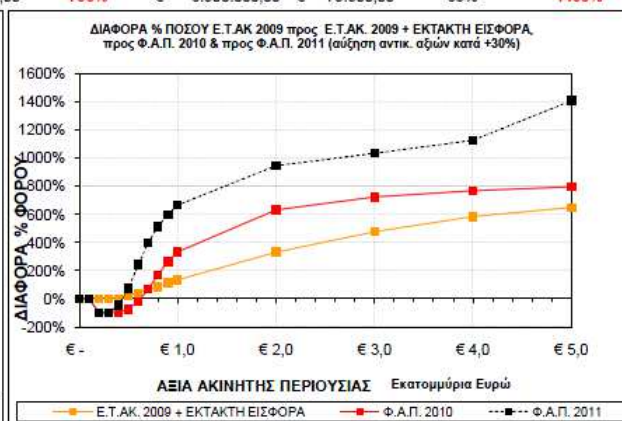
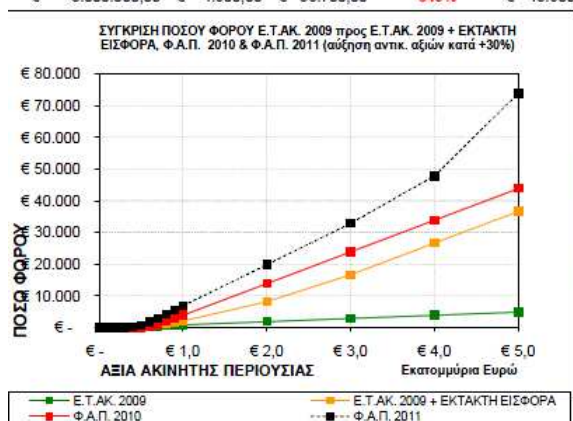
Κατόπιν αυτών, η κλίμακα του ΦΑΠ για τα έτη 2011 και μετά διαμορφώνεται ήδη σε:

- Για φορολογητέα αξία, ως 200.000,00€ 0%.
- Για φορολογητέα αξία, από 200.001,00€μέχρι και 500.000,00€, 2 %.
- Για φορολογητέα αξία, από 500.001,00€μέχρι και 600.000,00€, 3 %.
- Για φορολογητέα αξία, από 600.001,00€μέχρι και 700.000,00€, 6 %.
- Για φορολογητέα αξία, από 700.001,00€μέχρι και 800.000,00€, 9 %.
- Για φορολογητέα αξία, από 800.001,00€μέχρι και 5.000.000,00€, 1%.
- Για φορολογητέα αξία, από 5.000.001,00€και πάνω 2%. για 3 έτη



Εικόνα: Συγκριτικός Πίνακας ΕΤΑΚ 2009, ΕΤΑΚ 2009 + ΕΚΤ. ΕΙΣΦΟΡΑ, ΦΑΠ 2010 και ΦΑΠ 2011 (+30%)

ΣΗΜΕΡΙΝΗ ΑΝΤΙΚ. ΑΞΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ	ΠΟΣΟ Ε.Τ.ΑΚ. 2009	ΠΟΣΟ ΕΤΑΚ 2009 + ΕΚΤ. ΕΙΣΦ.	ΔΙΑΦΟΡΑ (%) Ε.Τ.ΑΚ. 2009 - ΕΚΤ. ΕΙΣΦ.	ΠΟΣΟ Φ.Α.Π. 2010	ΔΙΑΦΟΡΑ (%) Ε.Τ.ΑΚ. 2009 - ΦΑΠ 2010	ΑΞΙΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΜΕ ΑΥΞΗΣΗ ΑΝΤΙΚ. ΑΞΙΩΝ	ΠΟΣΟ Φ.Α.Π. 2011 (+30%)	ΔΙΑΦΟΡΑ (%) Φ.Α.Π. 2010 - Φ.Α.Π. 2011	ΔΙΑΦΟΡΑ (%) ΕΤΑΚ 2009 - Φ.Α.Π. 2011
€ -	€ -	€ -	0%	€ -	0%	€ -	€ -	0%	0%
€ 100.000,00	€ -	€ -	0%	€ -	0%	€ 130.000,00	€ -	0%	0%
€ 200.000,00	€ 100,00	€ 100,00	0%	€ -	-100%	€ 260.000,00	€ -	0%	-100%
€ 300.000,00	€ 200,00	€ 200,00	0%	€ -	-100%	€ 390.000,00	€ -	0%	-100%
€ 400.000,00	€ 300,00	€ 300,00	0%	€ -	-100%	€ 520.000,00	€ 160,00	0%	-47%
€ 500.000,00	€ 400,00	€ 500,00	25%	€ 100,00	-75%	€ 650.000,00	€ 700,00	600%	75%
€ 600.000,00	€ 500,00	€ 700,00	40%	€ 400,00	-20%	€ 780.000,00	€ 1.720,00	330%	244%
€ 700.000,00	€ 600,00	€ 1.000,00	67%	€ 1.000,00	67%	€ 910.000,00	€ 3.000,00	200%	400%
€ 800.000,00	€ 700,00	€ 1.300,00	86%	€ 1.900,00	171%	€ 1.040.000,00	€ 4.300,00	126%	514%
€ 900.000,00	€ 800,00	€ 1.700,00	113%	€ 2.900,00	263%	€ 1.170.000,00	€ 5.600,00	93%	600%
€ 1.000.000,00	€ 900,00	€ 2.100,00	133%	€ 3.900,00	333%	€ 1.300.000,00	€ 6.900,00	77%	667%
€ 2.000.000,00	€ 1.900,00	€ 8.200,00	332%	€ 13.900,00	632%	€ 2.600.000,00	€ 19.900,00	43%	947%
€ 3.000.000,00	€ 2.900,00	€ 16.700,00	476%	€ 23.900,00	724%	€ 3.900.000,00	€ 32.900,00	38%	1034%
€ 4.000.000,00	€ 3.900,00	€ 26.700,00	585%	€ 33.900,00	769%	€ 5.200.000,00	€ 47.900,00	41%	1128%
€ 5.000.000,00	€ 4.900,00	€ 36.700,00	649%	€ 43.900,00	796%	€ 6.500.000,00	€ 73.900,00	68%	1408%



Πηγή: pomida.gr

### 5.3 Αντικείμενα του Φ.Α.Π

Ως ακίνητη περιουσία για την εφαρμογή του νόμου αυτού περιλαμβάνονται:

- το δικαίωμα της πλήρους ή ψιλής κυριότητας ή επικαρπίας επί ακινήτων. Ακίνητα θεωρούνται αυτά που χαρακτηρίζονται έτσι σύμφωνα με τα άρθρα 948 και 953 του Αστικού Κώδικα.
- η παραχώρηση του δικαιώματος αποκλειστικής χρήσης σε κοινόκτητο τμήμα υπογείου, πυλωτής, δώματος ή ακάλυπτου χώρου οικοδομής, που χρησιμοποιείται ως θέση στάθμευσης, βοηθητικός χώρος και κολυμβητική δεξαμενή.

### 5.4 Υποκείμενα του Φ.Α.Π.

Κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ανεξάρτητα από την ιθαγένεια, κατοικία ή την έδρα του, φορολογείται για την ακίνητη περιουσία του, που βρίσκεται στην Ελλάδα την 1η Ιανουαρίου

του έτους φορολογίας, ανεξαρτήτως των μεταβολών που τυχόν επέρχονται κατά τη διάρκεια του έτους αυτού.

Υπόχρεοι είναι:<sup>22</sup>

- Όσοι έχουν αποκτήσει ακίνητο με αγορά ή με οποιαδήποτε άλλη αιτία, ανεξάρτητα από τη μεταγραφή του τίτλου κτήσης τους, ήτοι:
  - ο Ο αποκτών το ακίνητο από την ημερομηνία σύνταξης του οριστικού συμβολαίου κτήσης.
  - ο Ο κύριος του ακινήτου, από την ημερομηνία τελεσιδικίας της δικαστικής απόφασης καταδίκης σε δήλωση βουλήσεως ή δικαστικής απόφασης με την οποία αναγνωρίζεται δικαίωμα κυριότητας ή άλλο εμπράγματο δικαίωμα σε ακίνητο από οποιαδήποτε αιτία.
  - ο Ο υπερθεματιστής, από την ημερομηνία σύνταξης της κατακυρωτικής έκθεσης, σε περιπτώσεις πλειστηριασμού.
  - ο Οι κληρονόμοι ακίνητης περιουσίας.
  - ο Όσοι έχουν αποκτήσει ακίνητο με οριστικό συμβόλαιο δωρεάς αιτία θανάτου, εφόσον ο θάνατος επήλθε μέχρι την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου της φορολογίας έτους.

Επίσης, υπόχρεοι είναι:

- ο Ο εκ προσυμφώνου αγοραστής ακινήτου, στις περιπτώσεις σύνταξης προσυμφώνου με αυτοσύμβαση.
- ο Οι δικαιούχοι διαμερισμάτων - κατοικιών του Οργανισμού Εργατικής Κατοικίας, οι οποίοι έχουν παραλάβει αυτά χωρίς οριστικά παραχωρητήρια.
- ο Ο υπόχρεος γονέας, για την ακίνητη περιουσία των προστατευόμενων τέκνων του.
- ο Ο κηδεμόνας, για την ακίνητη περιουσία σχολάζουσας κληρονομιάς.
- ο Ο εκτελεστής διαθήκης, για την κληρονομιαία ακίνητη περιουσία για όσο διάστημα τη διαχειρίζεται και τη διοικεί.
- ο Ο σύνδικος της πτώχευσης, για την πτωχευτική ακίνητη περιουσία.
- ο Ο νομέας των επίδικων ακινήτων.
- ο Ο μισθωτής ακινήτων, για τα οποία έχει συναφθεί σύμβαση χρηματοδοτικής μίσθωσης, για όσο χρόνο διαρκεί η σύμβαση.

---

<sup>22</sup> express.gr

## 5.5 Προσδιορισμός Αξιών Ακινήτου

Για τον υπολογισμό του Φ.Α.Π λαμβάνεται υπόψη η αξία που έχουν τα ακίνητα ή τα εμπράγματα σε αυτά δικαιώματα, κατά την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας.

Ως φορολογητέα αξία του ακινήτου ή του εμπράγματος σε αυτό δικαίωματος για τα νομικά πρόσωπα, λαμβάνεται η αξία που προσδιορίζεται με τις διατάξεις των άρθρων 41 και 41α του ν. 1249/1982 (ΦΕΚ 43 Α'), όπου εφαρμόζεται το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού, και με την παράγραφο 2 του άρθρου 3 του α.ν. 1521/1950 (ΦΕΚ 245 Α'), στις λοιπές περιπτώσεις.

Για τον υπολογισμό της φορολογητέας αξίας σε ακίνητα που βρίσκονται σε περιοχές που δεν εφαρμόζεται το σύστημα ΑΠΑΑ ως τιμή ανά τετραγωνικό μέτρο λαμβάνεται η τιμή οικοπέδου που προκύπτει από τη χαμηλότερη τιμή ζώνης και το μικρότερο Συντελεστή Αξιοποίησης Οικοπέδου και συντελεστή Οικοπέδου και ζώνης του οικείου δήμου ή κοινότητας.

Παρουσιάζεται στα πλαίσια της εργασίας το παρακάτω παράδειγμα προσδιορισμού της αξίας ακινήτου για μία ανώνυμη εταιρία με αναπροσαρμοσμένη αξία.

### **Υποθετικό Παράδειγμα (με αναπροσαρμογή της αξίας)**

---

---

Ανώνυμη εταιρία έχει στην κατοχή της γήπεδο, το οποίο αγόρασε το έτος 1994 και στον Ισολογισμό της εμφανίζεται με αξία κτήσης 200.000 €. Με βάση το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού, η αξία του γηπέδου ανέρχεται στο ποσό των 300.000 €. Επί του γηπέδου ανέγειρε κτίριο το οποίο έχει αξία 800.000 €, ενώ με βάση το αντικειμενικό σύστημα η αξία του ανέρχεται σε 1.200.000 €. Οι αποσβέσεις που πραγματοποιήθηκαν μέχρι το προηγούμενο έτος από το έτος αναπροσαρμογής, ανέρχονται σε 160.000 €. Το έτος 2000 αγόρασε όμορο γήπεδο, η αξία του οποίου ανέρχεται σε 200.000 € και έκτισε κτίριο, η κατασκευή του οποίου ολοκληρώθηκε το 2001 και κόστισε 800.000 €, ενώ κατά το επόμενο έτος 2002 πραγματοποίησε προσθήκες στο κτίριο αξίας 160.000 €. Οι αντικειμενικές αξίες του γηπέδου ανέρχονται σε 240.000 € και του κτιρίου σε 1.000.000 €, ενώ οι αποσβέσεις

μέχρι το προηγούμενο έτος από το έτος αναπροσαρμογής ανέρχονται σε 140.000 €. Η επιχείρηση εμφανίζει στα βιβλία της ζημίες της τάξεως των 240.000 €.

Έχοντας υπόψη την αξία και τον χρόνο κτήσης των γηπέδων προβαίνουμε στην αναπροσαρμογή του:

#### Αναπροσαρμογή αξίας Γηπέδων

Χρόνος κτήσης	Αξία κτήσης	Συντελεστής Αναπροσ/γής.	Αναπροσ/μένη Αξία	Αξία αντικ. Προσδ/σμού
Γήπεδο κτήσης 1994	200.000	x 1,45	290.000	300.000
Γήπεδο κτήσης 2000	200.000	x 1,40	280.000	240.000
<b>Σύνολο</b>	<b>400.000</b>		<b>570.000</b>	<b>540.000</b>

Επειδή η αντικειμενική αξία του γηπέδου που αποκτήθηκε το έτος 2000 είναι μικρότερη από την αξία αναπροσαρμογής, η τελευταία αξία περιορίζεται στο ποσό των 240.000 €.

Επομένως, στα βιβλία της εταιρίας, το γήπεδο κτήσεως 1994 θα εμφανιστεί με το ποσό των 290.000 € και το γήπεδο κτήσεως 2000 με το ποσό των 240.000 €.

Με βάση τους ισχύοντες συντελεστές αναπροσαρμογής, τα κτίρια και η αξία κτήσεως του κτιρίου αναπροσαρμόζονται ως εξής:

Χρόνος κτήσης	Αξία κτήσης	Συντελεστής Αναπροσαρμ.	Αναπρ. Αξία βάσει συντελ.	Προσθήκες 2002	Αναπρσ. αξία προσθ.
2000	800.000	x 1,35	1.080.000		
2001	800.000	x1,30	1.040.000	160.000 x 1,25=	200.000
<b>Σύνολο</b>	<b>1.600.000</b>		<b>2.120.000</b>	<b>160.000</b>	<b>200.000</b>

Για τα παραπάνω κτίρια οι αντικειμενικές αξίες ανέρχονται σε 1.200.000 και 1.000.000 αντίστοιχα.

Συνεπώς, για το κτίριο το οποίο αποκτήθηκε το 2001, η αντικειμενική του αξία θα περιοριστεί στο 1.000.000 €.

Επομένως, η αναπροσαρμοσμένη αξία των κτιρίων θα εμφανιστεί, για το πρώτο κτίριο στο ποσό του 1.080.000 €, για το δεύτερο κτίριο σε 1.000.000 €.

Η αναπροσαρμογή των αποσβέσεων θα πραγματοποιηθεί με τους ίδιους συντελεστές που πραγματοποιήθηκε η αναπροσαρμογή των κτιρίων.

Συνεπώς, οι αποσβέσεις του πρώτου κτιρίου θα προσδιοριστούν με συντελεστή 1,35, ενώ οι αποσβέσεις του δεύτερου κτιρίου με συντελεστή  $(1.000.000 / 960.000)$  1,0416. Και έχουμε :

**Αποσβέσεις πρώτου κτιρίου:  $160.000 \times 1,35 = 216.000 \text{ €}$**   
**Αποσβέσεις δεύτερου κτιρίου:  $140.000 \times 1,0416 = 145.824 \text{ €}$**

Η φορολόγηση των ακινήτων πλέον θα γίνουν με την αναπροσαρμοσμένη αξία που προέκυψε με τους παραπάνω υπολογισμούς.

## **5.6 Υπολογισμός Φ.Α.Π.**

Η ακίνητη περιουσία κάθε προσώπου φορολογείται χωριστά. Έτσι για τα νομικά πρόσωπα ισχύουν:

**Η αξία των ακινήτων των νομικών προσώπων φορολογείται με συντελεστή έξι τοις χιλίοις (6%).**

### Υπό – Περιπτώσεις:

Η αξία των ακινήτων των ημεδαπών και των αλλοδαπών, με τον όρο της αμοιβαιότητας, νομικών προσώπων ιδιωτικού ή δημοσίου δικαίου, μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, που επιδιώκουν αποδεδειγμένα σκοπούς κοινωφελείς, θρησκευτικούς, φιλανθρωπικούς και εκπαιδευτικούς, καθώς και τα υποκείμενα σε τέλος ακίνητα των νομικών προσώπων των περιπτώσεων ι', ια' και ιβ' του άρθρου 8, φορολογείται με συντελεστή τρία τοις χιλίοις (3%).

Με συντελεστή ένα τοις χιλίοις (1%) φορολογούνται:<sup>23</sup>

- Η αξία των κτισμάτων των ακινήτων τα οποία ιδιοχρησιμοποιούνται για την παραγωγή ή την άσκηση εμπορικής δραστηριότητας από επιχειρήσεις ανεξαρτήτως αντικειμένου εργασιών.
- Η αξία των κτισμάτων των ακινήτων, τα οποία ιδιοχρησιμοποιούνται από τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα.
- Τα υποκείμενα σε τέλος ακίνητα των περιπτώσεων ζ', η', με εξαίρεση τα ακίνητα των νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου που φορολογούνται με συντελεστή τρία τοις χιλίοις (3%), και θ', του άρθρου 8 του παρόντος.

<sup>23</sup> forologikanea.gr

- Τα ακίνητα που περιλαμβάνονται στο ενεργητικό των εταιρειών επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία και των Αμοιβαίων Κεφαλαίων Ακίνητης Περιουσίας.

Το τέλος που αναλογεί στη συνολική αξία των κτισμάτων που υπόκεινται σε φορολογία, δεν μπορεί να είναι μικρότερο από ένα (1) ευρώ ανά τετραγωνικό μέτρο με εξαίρεση τα ημιτελή κτίσματα και τα γεωργικά και κτηνοτροφικά κτήρια.

Για τα έτη 2009 και 2010 και μετά η αξία των ιδιοχρησιμοποιούμενων ακινήτων των ξενοδοχειακών επιχειρήσεων οποιασδήποτε μορφής υπάγεται σε τέλος με συντελεστή 0,33%. Για την περίπτωση αυτή δεν έχει εφαρμογή το ελάχιστο όριο του ενός (1) ευρώ ανά τετραγωνικό μέτρο των κτισμάτων.

## **5.7 Υποβολή δήλωσης και Προθεσμία**

Κάθε νομικό πρόσωπο που έχει ακίνητο την πρώτη Ιανουαρίου κάθε έτους, υποχρεούται να υποβάλλει δήλωση ενιαίου τέλους ακίνητης περιουσίας μέχρι και τη 15η Μαΐου του οικείου έτους. Η υποβολή της δήλωσης πραγματοποιείται ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του Α.Φ.Μ. του φορολογουμένου, με αρχή το ψηφίο 1 και ολοκληρώνεται μέσα σε δέκα (10) εργάσιμες ημέρες.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών μπορεί να παρατείνεται η προθεσμία που ορίζεται στο προηγούμενο εδάφιο.

Η δήλωση υποβάλλεται από τον νόμιμο εκπρόσωπο του νομικού προσώπου ή από πρόσωπο που έχει ειδικά προς τούτο εξουσιοδοτηθεί από αυτόν.

Η δήλωση συντάσσεται σε έντυπο (βλ. Παράρτημα 2) που χορηγείται δωρεάν από το Δημόσιο. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών καθορίζεται ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης, καθώς και τα δικαιολογητικά ή άλλα στοιχεία που υποβάλλονται μαζί με αυτή.

Επιπρόσθετα θα πρέπει να σημειωθεί ότι αρμόδια Δ.Ο.Υ. για την παραλαβή της δήλωσης φόρου ακίνητης περιουσίας νομικών προσώπων είναι η Δ.Ο.Υ. φορολογίας εισοδήματος τους.

Μαζί με την δήλωση του Φ.Α.Π είναι απαραίτητο το πιστοποιητικό φόρου ακίνητης περιουσίας για συμβολαιογραφικά έγγραφα που συντάσσονται από 1ης Ιανουαρίου 2012 και

έπειτα, με το οποίο νομικό πρόσωπο μεταβιβάζει με αντάλλαγμα ή χαριστική αιτία την κυριότητα ενός ακινήτου ή μεταβιβάζει ή δημιουργεί εμπράγματα δικαιώματα σε αυτό.<sup>24</sup>

## **Μελέτη Περίπτωσης 1**

---

Ακίνητο νομικού προσώπου που στις δηλώσεις φόρου ακίνητης περιουσίας ετών 2010 και 2011 είχε δηλωθεί ως οικόπεδο, γίνεται ανέγερση κτισμάτων και σύσταση οριζόντιας ιδιοκτησίας εντός του 2011. Ο υπόχρεος, το έτος 2012, μεταβιβάζει συγκεκριμένη οριζόντια ιδιοκτησία με ποσοστό εξ αδιαιρέτου που αντιστοιχεί στο συνολικό οικόπεδο.

---

Στην περίπτωση αυτή το υπόχρεο νομικό πρόσωπο υποβάλλει υπεύθυνη δήλωση Ν. 1599/1986 με την οποία δηλώνει ότι δεν είχε υποχρέωση να συμπεριλάβει το συγκεκριμένο κτίσμα στις δηλώσεις Φ.Α.Π. τα έτη 2010 και 2011 διότι η ανέγερση των κτισμάτων άρχισε μετά την 1-1- 2011. Επίσης, υποβάλλει αίτηση λήψης πιστοποιητικού για τα εκατοστά του οικοπέδου που αντιστοιχούν στο κτίσμα για τα έτη 2010 και 2011. Η Δ.Ο.Υ., εφόσον έχει δηλωθεί το συνολικό οικόπεδο, χορηγεί πιστοποιητικό για τα εκατοστά που αντιστοιχούν στην οριζόντια ιδιοκτησία που μεταβιβάζεται.

## **Μελέτη Περίπτωσης 2**

---

Ακίνητο που στη δήλωση φόρου ακίνητης περιουσίας έτους 2010 είχε δηλωθεί ως οικόπεδο. Εντός του 2010 γίνεται ανέγερση κτισμάτων και σύσταση οριζόντιας ιδιοκτησίας. Το υπόχρεο νομικό πρόσωπο το έτος 2012 μεταβιβάζει συγκεκριμένη οριζόντια ιδιοκτησία με το ποσοστό εξ αδιαιρέτου που αντιστοιχεί στο συνολικό οικόπεδο.

---

Στην περίπτωση αυτή το υπόχρεο νομικό πρόσωπο υποβάλλει υπεύθυνη δήλωση Ν. 1599/1986 με την οποία δηλώνει ότι δεν είχε υποχρέωση να συμπεριλάβει το συγκεκριμένο κτίσμα στη δήλωση Φ.Α.Π. έτους 2010 διότι η ανέγερση των κτισμάτων άρχισε μετά την 1-1- 2011.

Για το 2011 η Δ.Ο.Υ. θα χορηγήσει πιστοποιητικό ότι δηλώθηκε το μεταβιβαζόμενο ακίνητο στη δήλωση Φ.Α.Π. 2011 και βάσει της περ. ιζ' του άρθρου 29 του ν. 3482/2010 είναι απαλλασσόμενο ή κατεβλήθη ο αναλογών φόρος. Επίσης, θα χορηγήσει πιστοποιητικό για τα

---

<sup>24</sup> Σχετική Υπουργική Απόφαση ΠΟΛ.1265/30.12.2011 - [olakala.gr/oikonomia](http://olakala.gr/oikonomia)

εκατοστά του οικοπέδου που αντιστοιχεί στην οριζόντια ιδιοκτησία που μεταβιβάζεται με τη σημείωση ότι δηλώθηκε στις δηλώσεις Φ.Α.Π. τα έτη 2010 και 2011 και κατέβαλε το φόρο που αναλογεί.

### **Μελέτη Περίπτωσης 3**

---

Στην περίπτωση που μεταβιβάζεται κτίσμα που ανεγείρεται από νομικό πρόσωπο και απαλλάσσεται από το Φ.Α.Π. για τρία έτη από την έκδοση της αρχικής οικοδομικής άδειας

---

Το νομικό πρόσωπο οφείλει να περιγράψει στη σχετική αίτηση το ποσοστό επί του οικοπέδου που αντιστοιχεί στη συγκεκριμένη οριζόντια ιδιοκτησία αλλά και το κτίσμα που έχει ανεγερθεί και έχει αναγραφεί στον πίνακα 2 της δήλωσης Φ.Α.Π. ως απαλλασσόμενο.

Ο προϊστάμενος της αρμόδιας για τη φορολογία εισοδήματός του Δ.Ο.Υ. χορηγεί ένα πιστοποιητικό της παρ.1 της πολ 1265 στο οποίο αναφέρεται τόσο το ποσοστό του οικοπέδου όσο και το κτίσμα επ' αυτού όπως αυτά έχουν αποτυπωθεί στη δήλωση Φ.Α.Π. του νομικού προσώπου.

### **Μελέτη Περίπτωσης 4**

---

Ποιος είναι υπόχρεος να προσκομίσει το πιστοποιητικό του άρθρου 48 ν. 3842/2010 σε περίπτωση που μεταβιβάζεται ακίνητο που ανεγέρθηκε με το σύστημα της αντιπαροχής από νομικό πρόσωπο, έχει παρέλθει η τριετία από την έκδοση της αρχικής οικοδομικής άδειας και με βάση το εργολαβικό συμφωνήθηκε να το πάρει ο εργολάβος;

---

Στην περίπτωση αυτή, από το έτος 2011 και έπειτα, υπόχρεος να δηλώσει το ακίνητο στη δήλωση Φ.Α.Π. είναι ο εργολάβος. Συνεπώς, αν ο εργολάβος είναι νομικό πρόσωπο οφείλει να υποβάλει αίτηση για την έκδοση του πιστοποιητικού έτους 2011. Επίσης, υποβάλλει και υπεύθυνη δήλωση με την οποία δηλώνει ότι δεν είχε υποχρέωση να συμπεριλάβει αυτό στη δήλωση φόρου ακίνητης περιουσίας έτους 2010, επισυνάπτοντας φωτοτυπία του εργολαβικού συμβολαίου.

Η Δ.Ο.Υ. αφού ελέγξει τα στοιχεία χορηγεί το πιστοποιητικό και επιστρέφει και ένα αντίγραφο της υπεύθυνης δήλωσης θεωρημένο.

### **Μελέτη Περίπτωσης 5**

---

Τι προβλέπεται στο φόρο ακίνητης περιουσίας νομικών προσώπων για τα ανεγειρόμενα κτίσματα

---



Από το έτος 2011 τα κτίσματα οικοδομής που ανεγείρονται απαλλάσσονται από το φόρο ακίνητης περιουσίας για τρία έτη από την έκδοση της αρχικής οικοδομικής αδείας, εκτός αν στο διάστημα αυτό έχουν εκμισθωθεί ή χρησιμοποιηθεί με οποιονδήποτε τρόπο.

Προκειμένου όμως να τύχουν της απαλλαγής αυτής απαιτείται να προσκομίσουν φωτοαντίγραφο της αρχικής οικοδομικής αδείας.

Στην περίπτωση αυτή, σε φόρο υπόκειται το οικόπεδο.

### **Μελέτη Περίπτωσης 6**

---

**Πως φορολογούνται στο φόρο ακίνητης περιουσίας νομικών προσώπων τα διατηρητέα κτίσματα που επισκευάζονται**

---

Από το έτος 2011 τα διατηρητέα κτίσματα απαλλάσσονται από το φόρο ακίνητης περιουσίας για όσο χρόνο διαρκεί η ανακατασκευή ή η επισκευή τμημάτων ή η επισκευή καταστραφέντων αρχιτεκτονικών μελών, εφόσον δεν έχει παρέλθει πενταετία από την ημερομηνία χορήγησης της οικείας άδειας. Η απαλλαγή αυτή ισχύει και για το γήπεδό τους.

Προκειμένου όμως να τύχουν της απαλλαγής αυτής απαιτείται η οικεία άδεια.

### **Μελέτη Περίπτωσης 7**

---

**Πως φορολογείται στο φόρο ακίνητης περιουσίας νομικών προσώπων το δικαίωμα υψούν οικοπέδου επί του οποίου υπάρχουν κτίσματα**

---

Από το έτος 2011 το δικαίωμα υψούν οικοπέδου επί του οποίου υπάρχουν κτίσματα κατοικιών ή επαγγελματικών στεγών, εφόσον βρίσκονται σε πυκνοδομημένες περιοχές με συντελεστή αξιοποίησης οικοπέδου μεγαλύτερο του 2,5 απαλλάσσεται από το φόρο ακίνητης περιουσίας.

Για να χορηγηθεί η συγκεκριμένη απαλλαγή απαιτείται ο τίτλος του ακινήτου (π.χ. συμβόλαιο, σύσταση) καθώς και τα φύλλα υπολογισμού αξίας οικοπέδου.

### **Μελέτη Περίπτωσης 8**

---

**Ποιος είναι υπόχρεος σε δήλωση ακίνητης περιουσίας και καταβολής φόρου για ακίνητα που έχει συναφθεί σύμβαση χρηματοδοτικής μίσθωσης (leasing)**

---

Υπόχρεος σε δήλωση και καταβολή φόρου για τα ακίνητα που έχει συναφθεί σύμβαση χρηματοδοτικής μίσθωσης είναι ο κύριος του ακινήτου και όχι ο μισθωτής.

## **5.8 Καταβολή του Φ.Α.Π**

Για τα νομικά πρόσωπα το τέλος που αναλογεί καταβάλλεται σε τρεις (3) ίσες διμηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης, οι δε υπόλοιπες την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα των διμήνων που ακολουθούν. Δήλωση που υποβάλλεται χωρίς την ταυτόχρονη καταβολή της πρώτης δόσης, θεωρείται απαράδεκτη και δεν παράγει έννομα αποτελέσματα.

Εδώ θα πρέπει να τονίσουμε πως με βάση τα [forologikanea.gr](http://forologikanea.gr), δεν προβλέπεται από τον νόμο έκπτωση σε περίπτωση εφάπαξ καταβολής.

## **5.9 Κυρώσεις**

Οι συμβολαιογράφοι και οι φύλακες μεταγραφών που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις που προβλέπονται από την παράγραφο 1 του άρθρου 18 υπόκεινται σε πρόστιμο που ορίζεται σε δύο χιλιάδες (2.000) ευρώ, για κάθε παράβαση. Τα πρόστιμα αυτά επιβάλλονται με ιδιαίτερη πράξη του αρμόδιου προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. φορολογίας μεταβίβασης ακινήτου. Κατά τη διοικητική επίλυση της διαφοράς το πρόστιμο που επιβλήθηκε μειώνεται στο ένα τρίτο (1/3) αυτού.

Στις περιπτώσεις εκπρόθεσμης δήλωσης ακινήτου και εφόσον ζητηθεί το πιστοποιητικό του άρθρου 18 εντός εξαμήνου από την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης, επιβάλλεται αυτοτελές πρόστιμο ισόποσο του αναλογούντος βάσει της υποβληθείσας δήλωσης τέλους για το ακίνητο.

## ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Στα πλαίσια της ανάπτυξης της εργασίας διαπιστώθηκαν αρκετά συμπεράσματα που αποτυπώνονται στην ενότητα αυτή.

Βασικά συμπεράσματα σχετικά με τα πρώτα κεφάλαια δεν υπάρχουν καθώς αποτελούν μια απεικόνιση της υπάρχουσας κατάστασης. Το μόνο που κρατάμε από τα πρώτα κεφάλαια είναι η λογική επιβολής φόρων σε περιόδους κρίσης, που σύμφωνα με την βιβλιογραφία η μείωση της φορολόγησης είναι αυτή που θα δώσει ώθηση στην αγορά και θα επαναφέρει την οικονομία μιας χώρας μακριά από την ύφεση.

Η Ελλάδα με την φορολογία της και ειδικότερα με τα εσωτερικά θέματα γραφειοκρατίας κυρίως δεν μπορεί να προσεγγίσει εύκολα μεγάλες επιχειρήσεις που να θελήσουν να επενδύσουν στην χώρα.

Στο πέραςμα του χρόνου τα φορολογικά θέματα γίνονται συχνά αντικείμενο εντάσεων και συγκρούσεων καθώς πολλά από τα στοιχεία που αναλύθηκαν φαίνεται πως αντιμετωπίζονται τις περισσότερες φορές αρνητικά. Το γεγονός αυτό όμως έχει να κάνει και με το ίδιο το κράτος, καθώς βλέπουμε πως η μία φορολογική νομοθεσία διαδέχεται την άλλη και μάλιστα σε σύντομο χρονικό διάστημα.

Για την φορολογία των Α.Ε, επειδή θεωρείται βασική δύναμη στα χέρια της πολιτείας και η εξέλιξη της μπορεί να οδηγήσει σε ανάπτυξη της χώρας, τυγχάνει πολλές φορές ευνοϊκότερης μεταχείρισης σε σχέση με τα φορολογητέα ποσά που καλείται να καταβάλει, αλλά και με περιορισμένους φορολογικούς συντελεστές.

Ο Φ.Α.Π είναι ένας φόρος που στην πάροδο των χρόνων άλλαξε ουκ ολίγες φορές και μάλιστα εκτός από την ουσία που ήταν η επιβολή κάποιου φόρου στην ακίνητη περιουσία, άλλαξε και η ονομασία του τροποποιώντας μια φορολογική μεταρρύθμιση, της περισσότερες φορές όμως στην πράξη παρέμενε ο ίδιος.

Τέλος, σχολιάζοντας τον τελευταίο νόμο για το Φ.Α.Π. θα μπορούσαμε να πούμε σχεδόν με βεβαιότητα πως σε σχέση με παλαιότερα πλήττει περισσότερο τους οικονομικά ισχυρότερους, βάζοντας αρκετά ισχυρούς συντελεστές φορολογίας στα ακίνητα μεγάλης αξίας και ειδικά όταν αυτά είναι στα χέρια νομικών προσώπων.

## **ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ – ΑΡΘΡΟΓΡΑΦΙΑ**

- Doing Business (2011). Making a difference for entrepreneurs, World Bank
- Αληφάντης Γ. (2001). Διανεμόμενα κέρδη ΑΕ και ΕΠΕ, δεύτερη έκδοση, εκδόσεις Πάμισος, Αθήνα
- Αναστασοπούλου – Φορτσάκη (2003). Φορολογικό Δίκαιο, β' έκδοση, Αθήνα
- Αντωνόπουλος Β. (2008). Δίκαιο Α.Ε. και Ε.Π.Ε, εκδ. Σάκκουλα, Θεσσαλονίκη
- Καραγιάννης Δ., (2010), Φορολογικά – Φοροτεχνικά, Παραδείγματα και εφαρμογές στην πράξη, 13η Έκδοση, Θεσσαλονίκη.
- Καράγιωργας Δ. (1981). Δημοσιονομικοί Θεσμοί, Αθήνα
- Καραμούζης Ν., Χαρδούβελης Γ., (2007) Αγορά κατοικίας: τάσεις και επενδυτικές ευκαιρίες, Εκδόσεις Σάκκουλας Αθήνα
- ΚΕΜΕ – ΕΒΕΑ (2011) - Η φορολόγηση των επιχειρήσεων εν μέσω κρίσης, Αθήνα
- Κορομηλάς Γ. (2011). Φορολογικές Σημειώσεις, 10η έκδοση
- Θεοχαροπούλου Λ. (2002). Φορολογικό Δίκαιο, εκδ. Γενικών, Θεσσαλονίκη
- Νεγκάκης Χ., σημειώσεις μαθημάτων (2011) – Ανώνυμη Εταιρία
- Παμπούκης (1994). Δίκαιο ανώνυμης εταιρίας, τεύχος β', εκδόσεις β', Αθήνα
- Παντάρη Π. (18/05/2011). Προσδιορισμός φορολογητέου εισοδήματος και φόρου στις Α.Ε., εφημερίδα Ναυτεμπορική / Φορολογικά Θέματα.
- Ρόκας Ν. (1996). Εμπορικές Εταιρίες, έκδοση 4η, Αθήνα.
- Σταματόπουλος Δ. και Καραβοκύρης Α. (2010), Φορολογία Εισοδήματος Φυσικών & Νομικών Προσώπων, ELFORIN «ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΙΝΣΤΙΤΟΥΤΟ», Αθήνα
- Φιλίππας Ν., (2006), Επενδύσεις, Εκδόσεις Το Οικονομικό, Αθήνα
- Φινοκαλιώτης Κ. (2005). Φορολογικό Δίκαιο. Γ' εκδ., εκδόσεις Σάκκουλα, Θεσσαλονίκη

- Φορτσάκης, Θ., (2013), Φορολογική Νομοθεσία, Νομική Βιβλιοθήκη
- Φλώρος Α. (2010). Φορολογική Λογιστική, Σύγχρονη Εκδοτική, Αθήνα
- Χέβας Δ., Παπαδάκη Α., (2004), "Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο", Έκδοση 2004, Εκδόσεις Οικονομικού Πανεπιστημίου Αθηνών, Αθήνα

## **ΛΟΙΠΕΣ ΠΗΓΕΣ**

- [www.express.gr](http://www.express.gr)
- [www.epixeirisi.gr](http://www.epixeirisi.gr)
- [www.pomida.gr](http://www.pomida.gr)
- [www.taxfriend.gr](http://www.taxfriend.gr)
- [www.forologikanea.gr](http://www.forologikanea.gr)
- [www.olakala.gr](http://www.olakala.gr) / [oikonomia](http://oikonomia.gr)
- [www.taxheaven.gr](http://www.taxheaven.gr)

# ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 1: Έντυπο Φ01-010

**Φ-01**  
**010**  
**TAXIS**

**Έντυπο δήλωσης φορολ. εισοδ/τος νομικών προσώπων κερδοσκ. χαρακτήρα ΠΛΗΝ τραπεζικών και ασφαλιστικών επιχειρήσεων.**

**Οικονομικό έτος 2012**

Προς τον .....  
 Η δήλωση του προηγούμενου οικ. έτους υποβλήθηκε στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ....  
 Συμμετοχή σε Όμιλο: 618  ΝΑΙ  1  
 Έλεγχος υποχρεωτικός από νόμιμο ελεγκτή ή ελεγκτικό γραφείο 649  ΝΑΙ  1  ΟΧΙ  2

Διαχείριση από .....  
 Αριθ.Φορ. Μητρώου .....  
 Αριθ. Δήλωσης .....  
 Αριθ. Φακέλλου .....  
 ΣΕ ΕΚΚΑΘ/ΣΗ   
 ΜΕ ΕΠΙΦΥΛΑΞΗ

## ΔΗΛΩΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

ΤΟΥ ΥΠΟΧΡΕΟΥ	Νομική μορφή.....	Εθνικότητα.....
	Επωνυμία.....	Τίτλος.....
ΑΝΤΙΚΛΗ- ΤΟΥ	Όδός.....	Αριθμός.....
	Αντικείμενο εργασιών.....	Αριθ.Τηλεφ.....
Αποτελέσματα μετά φορολογική αναμόρφωση	Φορολογητέα κέρδη.....	001
	Ή συνολικό κέρδος (επί αλλοδαπών εταιριών κλπ.).....	002
	Ή ζημία.....	003
	Τεκμαρτά κέρδη οικοδομικών επιχειρήσεων άρθρου 11 ν. 3296/2004.....	070
Υπάγεσθε: α) αρθ. 118 ν.2238/94 <input type="checkbox"/> ΝΑΙ <input checked="" type="checkbox"/> 1 ** β) αρθ. 73 ν.3842/10 <input type="checkbox"/> ΝΑΙ <input checked="" type="checkbox"/> 1 *** γ) αρθ. 18 ν.3296/04 <input type="checkbox"/> ΝΑΙ <input checked="" type="checkbox"/> 1 ****		
ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΟΡΟΥ, ΤΕΛΩΝ ΚΛΠ.		
Φόρος που αναλογεί [.....].....	004	ΕΥΡΩ
Συμπλ.κός φόρος 3% στο ακαθ. εισόδημα από ακίνητα.....	005	
Απαλλαγή καταβολής φόρου ν.3809/2011 (Λόγω πραγματ. επενδύσεων).....	579	
Μισθώματα για χρήση ακινήτου (ν. 4030/2011 άρθρα: 43 παρ. Β2, 44 παρ. Β2).....	575	
<b>Άθροισμα (004+005) - (579+575).....</b>	<b>(α) 700</b>	
<b>Μείων:</b> Φόρος που προκαταβλήθηκε.....	008	
>> >> παρακρατήθηκε.....	009	
>> >> παρακρατήθηκε στα φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο εισοδήματα.....	410	
Φόρος οικοδ. επιχ. άρθρου 11. ν. 3296/2004.....	111	
Φόρος αλλοδαπής και αρ. 10 ν. 2578/1998.....	600	
<b>Άθροισμα (008+009+410+111+600).....</b>	<b>(β) 701</b>	
Πιστωτικό ποσό για συμψηφισμό (β-α).....	(δ) 012	
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση (α-β).....	(γ) 011	
Προκαταβολή φόρου τρέχουσας χρήσεως ΝΑΙ/ΟΧΙ* <input type="checkbox"/>	014	
Τέλη Χαρτος. στο ακαθ. εισοδ. από εκμίσθ. ακ/των.....	006	
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα τέλη χαρτοσήμου.....	007	
Εισφορά ΕΛΓΑ 2% (αρ. 13 ν.3877/2010).....	910	
Πρόσθετος φόρος..... % λόγω εκτροθ.....	013	
Πρόσθετο τέλος χαρτ..... % λόγω εκτροθ.....	113	
Διάφορα ΟΓΑ επί προσθ. τέλους χαρτοσήμου.....	997	
Προσθ. Εισφορά ΕΛΓΑ αρθ. 13 ν.3877/2010.....	911	
<b>Άθροισμα (011+014+006+007+910+013+113+997+911).....</b>	<b>(ε) 702</b>	
Συνολικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση.....	(ε-δ) 704	
Ή Πιστωτικό ποσό για επιστροφή.....	(δ-ε) 703	
ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΑΝ (ΕΥΡΩ)	1/8	100%
Φόρος.....		
Τέλη χαρτοσήμου:.....		
ΟΓΑ χαρτοσήμου:.....		
Εισφορά ΕΛΓΑ:.....		
Προκαταβολή φόρου:.....		
Πρόσθετος φόρος: (ολόκληρο το ποσό).....		
Πρόσθ. τέλος χαρτ.: (ολόκληρο το ποσό).....		
Πρόσθ. Εισφ. ΟΓΑ χαρτ.: (ολόκληρο το ποσό).....		
Πρόσθ. εισφ. ΕΛΓΑ:.....		
Σύνολο:.....		
Αριθ. διπλοτύπου:.....		
Ο Επιμελητής Εισπραξης		
Παραλήφθηκε:.....		
Εμπρόθεσμα: * <input type="checkbox"/>		
Εκπρόθεσμα: * <input type="checkbox"/>		
Μήνες.....		
Εκπρόθεσμοι: * <input type="checkbox"/>		
..... 2012		
Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ		
Ελέγχθηκαν τα αριθμητικά δεδομένα της δήλωσης..... 2012 ΚΩΔ ΑΡΙΘΜΟΣ*.....		
Ο Ενεργήσας τον έλεγχο.....		
ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ*.....		
Έγινε έκπτωση για ποσό.....		
Αρ. Τ.Α.Φ.Ε. .... 2012		
Ο Ενεργήσας την έκπτωση.....		
ΒΕΒΑΙΩΣΗ*.....		
Σύνολο:.....		
Α.Χ.Κ. ....		
Ο Ενεργήσας τη βεβαίωση.....		
Ο Νόμιμος Εκπρόσωπος.....		
Επώνυμο:.....		
Όνομα:.....		
Δ/ση:.....		
Α.Φ.Μ.:.....		
..... 2012		
Ο ΔΗΛΩΝ		
Ο Προϊστάμ. Λογιστηρίου κλπ. ....		
Επώνυμο:.....		
Όνομα:.....		
Δ/ση:.....		
Α.Φ.Μ.:.....		
Αρμόδια Δ.Ο.Υ.:.....		
Αρ.Μητρ.αδ.ασκ.επαγγ/τος:.....		
Κατηγορία άδειας:.....		
..... 2012		
Ο ΔΗΛΩΝ		

\*Συμπληρώνεται από την Υπηρεσία  
 \*\*Τα κέρδη που προκύπτουν από δραστηριότητες σε σχέση με πληθυσμό κάτω από 3.100 κατοίκους ο συντελεστής μειώνεται κατά 40%.  
 \*\*\* Μείωση κατά τρεις (3) ποσοστιαίες μονάδες του συντελεστή φορολογίας νομικών προσώπων των οποίων μειώνεται για δύο (2) συνεχόμενες διαχειριστικές περιόδους ο κύκλος εργασιών, χωρίς μείωση του αριθμού των εργαζομένων.  
 \*\*\*\* Τα κέρδη της προερχόμενης από τη συγχώνευση εταιρείας φορολογούνται για το πρώτο οικονομικό έτος με μειωμένο συντελεστή κατά δέκα (10) μονάδες και για το επόμενο με μειωμένο συντελεστή κατά πέντε (5) μονάδες.

## ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 2: Δήλωση Φ.Α.Π. νομικών προσώπων

<b>ΔΗΛΩΣΗ ΦΟΡΟΥ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ</b>		ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ: *								
Για ακίνητα που υπάρχουν την 1η Ιανουαρίου 2012		ΑΡΙΘΜΟΣ ΦΑΚΕΛΛΟΥ: *								
Προς τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ.: <input style="width: 100px;" type="text"/> * <input style="width: 30px;" type="text"/>		<b>ΕΙΔΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ</b> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 25%;">ΑΡΕΣΗ</td> <td style="width: 25%;">ΤΡΟΠΗ - ΣΥΜΠΛΗ</td> <td style="width: 25%;">ΑΝΑΚΛΗΤΗ</td> <td style="width: 25%;">ΜΕΣΠΗΝΩΣΗ</td> </tr> <tr> <td style="height: 20px;"></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> </table>	ΑΡΕΣΗ	ΤΡΟΠΗ - ΣΥΜΠΛΗ	ΑΝΑΚΛΗΤΗ	ΜΕΣΠΗΝΩΣΗ				
ΑΡΕΣΗ	ΤΡΟΠΗ - ΣΥΜΠΛΗ		ΑΝΑΚΛΗΤΗ	ΜΕΣΠΗΝΩΣΗ						
Η δήλωση του προηγούμενου έτους υποβλήθηκε στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ.: <input style="width: 100px;" type="text"/> * <input style="width: 30px;" type="text"/>										
<b>Α. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΥΠΟΧΡΕΟΥ</b>										
ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΤΙΤΛΟΣ	ΤΗΛΕΦΩΝΟ	<b>Α.Φ.Μ.</b>							
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΒΑΡΑΣ (ΟΔΟΣ - ΑΡΙΘΜΟΣ - ΤΑΧ. ΚΩΔ. - ΣΥΝΟΙΚΙΑ - ΠΟΛΗ Ή ΧΩΡΙΟ)										
<b>Β. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΝΟΜΙΜΟΥ ΕΚΠΡΟΣΩΠΟΥ Ή ΑΝΤΙΚΛΗΤΟΥ</b>										
ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ	ΤΗΛΕΦΩΝΟ	<b>Α.Φ.Μ.</b>								
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ (ΟΔΟΣ - ΑΡΙΘΜΟΣ - ΤΑΧ. ΚΩΔ. - ΣΥΝΟΙΚΙΑ - ΠΟΛΗ Ή ΧΩΡΙΟ)										
<b>Γ. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ</b>										
<b>1. Υπολογισμός φόρου που αντιστοιχεί στα γήπεδα :</b>										
	<b>Α ξ ί α</b>	Επιπλέον Φορ.Π.Σ.	<b>Φ.Α.Π.</b>							
101		6 %	111							
102		3 %	112							
103		1 %	113							
105		0,33 %	115							
<b>Σύνολο (111+112+113+115):</b>			<b>114</b>							
<b>2. Υπολογισμός φόρου που αντιστοιχεί στα ημιτελή κτίσματα στα γεωργικά &amp; κτηνοτροφικά κτίσματα όλων των νομικών προσώπων καθώς στα ιδιοχρησιμοποιούμενα κτίσματα των ξενοδοχειακών επιχειρήσεων :</b>										
	<b>Α ξ ί α</b>	Επιπλέον Φορ.Π.Σ.	<b>Φ.Α.Π.</b>							
201		6 %	211							
202		3 %	212							
203		1 %	213							
305		0,33 %	315							
<b>Σύνολο (211+212+213+315):</b>			<b>214</b>							
<b>3. Υπολογισμός φόρου που αντιστοιχεί στα λοιπά κτίσματα :</b>										
	<b>Α ξ ί α</b>	Επιπλέον Φορ.Π.Σ.	<b>Φ.Α.Π.</b>							
301		6 %	311							
302		3 %	312							
303		1 %	313							
<b>Σύνολο (311+312+313):</b>			<b>314</b>							
<b>4. Φόρος που αντιστοιχεί στα κτίσματα βάσει του 1€/τ.μ. :</b>										
	Επιπλέον επιβάρυνση		<b>Φ.Α.Π.</b>							
401	Χ 161μ		414							
<b>Αναγράφεται το μεγαλύτερο ποσό φόρου μεταξύ των κωδικών 314 κ'414</b>			<b>514</b>							
<b>Δ. Εκκαθάριση Φόρου</b>										
<b>ΣΥΝΟΛΙΚΟ Φ.Α.Π. (114+214+514)</b>	<b>614</b>		<b>714</b>							
Πρόσθετος Φόρος % λόγω εκπροθέσμου	524		724							
Συνολικό ποσό για βεβαίωση ή επιστροφή	634		734							
Στη δήλωση αναγράφονται μόνο απαλλασσόμενα ακίνητα <input type="checkbox"/> <b>955</b> <input type="checkbox"/> <b>ΝΑΙ</b> <input type="checkbox"/> <b>1</b> Υπερβλήθη 99 έτους 2012 <input type="checkbox"/> <b>617</b> <input type="checkbox"/> <b>ΝΑΙ</b> <input type="checkbox"/> <b>1</b>										
Ο Νόμιμος Εκπρόσωπος 2012 Ο ΔΗΛΩΣΗ		ΠΑΡΑΛΛΗΛΟΓΡΗΦΕΣ Επιπρόθεσμο: <input type="checkbox"/> Σηρόθεσμο: <input type="checkbox"/> Μήνες Εκπρ.: <input type="text"/>								
Ο Πρωτοδικάριος Λογιστηρίου κ.λ.π. ΕΠΩΝΥΜΟ: _____ Δ/νση: _____ Α.Φ.Μ.: _____ 2012 Ο ΔΗΛΩΣΗ		Ποσό που καταβλήθηκε _____ 2012 Ο Επικεφαλής Εισπραξής								
* Στοιχισμένα από την Υπηρεσία ** Αν αναφέρεται ποσό που καταβλήθηκε είναι οριστικός αριθμός, πληκτικά το πρόομο κλήν (!) εάν αφορά στη δήλωση της Διαφοράς										

Πηγή: : taxheaven.gr

Σελίδα 1