



ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΚΡΗΤΗΣ

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

**‘Η ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ ΔΙΑΝΕΜΟΜΕΝΩΝ ΜΕΡΙΣΜΑΤΩΝ
ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΙΣ ΑΛΛΑΓΕΣ ΤΟΥ ΝΕΟΥ
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΝΟΜΟΥ 3842/2010’**



ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ: ΑΝΔΡΟΥΛΑΚΗΣ ΓΙΩΡΓΟΣ

ΣΠΟΥΔΑΣΤΡΙΑ: ΒΑΡΟΥΞΑΚΗ ΑΝΑΣΤΑΣΙΑ

Α.Μ.: 6972

ΗΡΑΚΛΕΙΟ, ΑΠΡΙΛΙΟΣ 2011

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1ο ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ

1.1 ΟΡΙΣΜΟΣ.....	ΣΕΛ.6
1.2 ΕΙΔΗ ΜΕΡΙΣΜΑΤΩΝ.....	ΣΕΛ.6
1.3 ΤΡΟΠΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗΣ ΜΕΡΙΣΜΑΤΩΝ.....	ΣΕΛ.7
1.4 ΣΩΦΡΕΥΤΙΚΟ ΜΕΡΙΣΜΑ.....	ΣΕΛ.8
1.5 ΚΟΙΝΑ ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ ΜΕΤΟΧΩΝ.....	ΣΕΛ.9
1.6 ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ ΚΑΙ ΑΝΑΠΤΥΞΗ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ.....	ΣΕΛ.9
1.7 ΜΕΡΙΣΜΑΤΙΚΗ ΑΠΟΔΟΣΗ.....	ΣΕΛ.9
1.8 ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΙΔΙΩΝ ΜΕΤΟΧΩΝ ΑΠΟ Α.Ε.....	ΣΕΛ.10
1.9 ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ ΚΑΙ ΓΝΩΣΤΙΚΑ ΣΗΜΕΙΑ ΑΝΑΦΟΡΑΣ.....	ΣΕΛ.12
1.10 ΜΕΡΙΣΜΑΤΙΚΗ ΠΟΛΙΤΙΚΗ ΚΑΙ ΨΥΧΟΛΟΓΙΚΗ ΤΙΜΟΛΟΓΗΣΗ...ΣΕΛ.13	

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2ο Ο ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΝΟΜΟΣ 2190/1920 ΚΑΙ ΤΑ ΑΡΘΡΑ ΑΥΤΟΥ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΑ ΔΙΑΝΕΜΟΜΕΝΑ ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ

2.1 ΝΟΜΟΣ 2190/2010- "ΠΕΡΙ ΑΝΩΝΥΜΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ"	
2.1.1.ΑΡΘΡΟ 3- ΠΡΟΝΟΜΙΟΥΧΕΣ ΚΑΙ ΔΕΣΜΕΥΜΕΝΕΣ ΜΕΤΟΧΕΣ.....	ΣΕΛ.15
2.1.1.1.ΑΡΘΡΟ 3Α.....	ΣΕΛ.17
2.1.1.2.ΑΡΘΡΟ 3Β.....	ΣΕΛ.18
2.1.2. ΑΡΘΡΟ 24.....	ΣΕΛ.18
2.1.3.ΑΡΘΡΟ 42.....	ΣΕΛ.19
2.1.3.1. ΑΡΘΡΟ 42α- ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΓΙΑ ΤΟΥΣ ΕΤΗΣΙΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ (ΕΤΗΣΙΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ).....	ΣΕΛ.19

2.1.3.2.ΑΡΘΡΟ 42β- ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΓΙΑ ΤΗ ΔΟΜΗ ΤΟΥ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΚΑΙ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ΄΄ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ΄΄.....	ΣΕΛ.21
2.1.3.3.ΑΡΘΡΟ 42Γ.....	ΣΕΛ.23
2.1.3.4.ΑΡΘΡΟ 42δ- ΔΟΜΗ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ΄΄ΑΠΟΤΕΛΕΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ΄΄ΚΑΙ ΤΟΥ΄΄ΠΙΝΑΚΑ ΔΙΑΘΕΣΗΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ΄΄.....	ΣΕΛ.23
2.1.3.5.ΑΡΘΡΟ 42ε- ΕΙΔΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΓΙΑ ΟΡΙΣΜΕΝΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΚΑΙ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ΄΄ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ΄΄.....	ΣΕΛ.23
2.1.4.ΑΡΘΡΟ 43- ΚΑΝΟΝΕΣ ΑΠΟΤΙΜΗΣΗΣ.....	ΣΕΛ.28
2.1.5.ΑΡΘΡΟ 44.....	ΣΕΛ.35
2.1.5.1. ΑΡΘΡΟ 44Α.....	ΣΕΛ.35
2.1.6.ΑΡΘΡΟ 45.....	ΣΕΛ.36
2.1.7.ΑΡΘΡΟ 46.....	ΣΕΛ.36
2.1.7.1.ΑΡΘΡΟ 46Α.....	ΣΕΛ.37
2.2 ΠΕΡΙΛΗΨΗ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ ΤΟΥ ΝΟΜΟΥ 2190/1920.....	ΣΕΛ.37
2.3 ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ.....	ΣΕΛ.45

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3ο Ο ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΝΟΜΟΣ 2238/1994 ΚΑΙ ΤΑ ΑΡΘΡΑ ΑΥΤΟΥ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΑ ΔΙΑΝΕΜΟΜΕΝΑ ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ.

3.1 ΝΟΜΟΣ 2238/1994- ΚΥΡΩΣΗ ΤΟΥ ΚΩΔΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

3.1.1.ΑΡΘΡΟ 10- ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΤΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ,ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΩΝ ΚΑΙ ΚΟΙΝΩΝΙΩΝ ΠΟΥ ΑΣΚΟΥΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ Ή ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ.....	ΣΕΛ.48
---	--------

3.1.2.ΑΡΘΡΟ 13- ΑΥΤΟΤΕΛΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ Ή ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΑ.....	ΣΕΛ.49
3.1.3.ΑΡΘΡΟ 25- ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΕΙΔΙΚΩΝ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΩΝ.....	ΣΕΛ.53
3.1.4.ΑΡΘΡΟ 26- ΧΡΟΝΟΣ ΑΠΟΚΤΗΣΗΣ ΤΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ.....	ΣΕΛ.54
3.1.5.ΑΡΘΡΟ 27- ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΟ ΚΑΙ ΚΑΘΑΡΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ.....	ΣΕΛ.56
3.1.6.ΑΡΘΡΟ 30- ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ.....	ΣΕΛ.56
3.1.7.ΑΡΘΡΟ 31- ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΚΑΘΑΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ.....	ΣΕΛ.58
3.1.8.ΑΡΘΡΟ 54- ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΦΟΡΟΥ ΣΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΚΙΝΗΤΕΣ ΑΞΙΕΣ.....	ΣΕΛ.67
3.1.9.ΑΡΘΡΟ 99- ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ.....	ΣΕΛ.69
3.1.10.ΑΡΘΡΟ 101- ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ.....	ΣΕΛ.71
3.1.11.ΑΡΘΡΟ 105- ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΟΥ ΚΑΙ ΚΑΘΑΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ.....	ΣΕΛ.72
3.1.12.ΑΡΘΡΟ 106- ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ.....	ΣΕΛ.75
3.1.13.ΑΡΘΡΟ 109- ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ.....	ΣΕΛ.78

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4ο ΟΙ ΑΛΛΑΓΕΣ ΤΟΥ ΝΕΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΝΟΜΟΥ 3842/2010 ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΑ ΔΙΑΝΕΜΟΜΕΝΑ ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ,ΣΕ ΣΧΕΣΗ ΜΕ ΤΟΝ ΚΩΔΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ (Κ.Φ.Ε.) 2238/1994.

4.1 ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ Α.Ε. ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟΝ ΝΕΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΝΟΜΟ 3842/2010.....	ΣΕΛ.81
---	--------

4.2 ΟΙ ΑΛΛΑΓΕΣ ΤΟΥ ΝΟΜΟΥ 3842/2010 ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΑ ΔΙΑΝΕΜΟΜΕΝΑ ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ,ΣΕ ΣΧΕΣΗ ΜΕ ΤΟΝ Κ.Φ.Ε. 2238/1994...	ΣΕΛ.81
<u>ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ</u>	ΣΕΛ.89
<u>ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΗ ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΟΣ ΜΕΤΑ ΤΙΣ ΑΛΛΑΓΕΣ ΤΟΥ ΝΟΜΟΥ 3842/2010</u>	ΣΕΛ.92
<u>ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ</u>	ΣΕΛ.94
<u>ΠΗΓΕΣ</u>	ΣΕΛ.96

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Η ψήφιση του νόμου 3842/2010 με τίτλο “ΑΠΟΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΚΑΙΩΣΥΝΗΣ, ΑΝΤΙΜΕΤΩΠΙΣΗ ΤΗΣ ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗΣ ΚΑΙ ΑΛΛΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ”, επέφερε σημαντικές αλλαγές στον κορμό του φορολογικού μας συστήματος. Μετά τον παραπάνω νόμο ψηφίστηκαν κι άλλοι οι οποίοι συνέθεσαν το ισχύον τοπίο στα φορολογικά δρώμενα της χώρας μας. Ομολογουμένως, οι αλλαγές που επήλθαν ήταν πολλές και σημαντικές σε όλα τα αντικείμενα (φορολογία εισοδήματος, Φ.Π.Α., Κ.Β.Σ κ.λ.π) με αποτέλεσμα να έχει δημιουργηθεί μια σύγχυση στους επαγγελματίες του χώρου (λογιστές, οικονομολόγους, φοροτεχνικούς, εφοριακούς, νομικούς, κ.λ.π) για το τι ακριβώς ισχύει σε ορισμένες περιπτώσεις και κυρίως από πότε ισχύει.

Μέσα από την παρούσα ανάλυση, θα γίνει μια κωδικοποίηση των αλλαγών που ισχύουν από 1/1/2011 ή αυτών που θα εφαρμοστούν μέσα στο έτος 2011, οι οποίες αφορούν τα διανεμόμενα μερίσματα.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο

ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ

1.1 ΟΡΙΣΜΟΣ

Μέρισμα ονομάζεται το μερίδιο ανα μετοχή των καθαρών κερδών μιας εταιρείας που διανέμεται στους μετόχους της.

Τα μερίσματα συνήθως δίνονται σε μετρητά αλλά μπορούν να δωθούν και με την μορφή μετοχών ή άλλων περιουσιακών στοιχείων. Τα μερίσματα παρέχουν ένα κίνητρο στους επενδυτές να κατέχουν μετοχές από μεγάλες εταιρείες ακόμα και αν δεν αναμένεται μεγάλη ανάπτυξη από αυτές. Το μέρισμα συνήθως αναφέρεται με όρους χρηματικής αξίας, δηλαδή πόσα ευρώ θα αποδώσει κάθε μετοχή, αλλά μπορεί να αναφέρεται επίσης ως ποσοστό επί της αγοραίας αξίας της μετοχής, όρος γνωστός και ως μερισματική απόδοση.

Οι εταιρείες δεν είναι υποχρεωμένες να αποδώσουν μέρισμα.

1.2 ΕΙΔΗ ΜΕΡΙΣΜΑΤΩΝ

Οι εταιρείες διανέμουν διαφορετικά είδη μερισμάτων:

- ✚ **Μέρισμα σε Μετρητά (Cash Dividends):** Είναι η πιο συνηθισμένη και δημοφιλής μορφή διανομής των κερδών μιας εταιρείας. Ένα μέρος των κερδών καταβάλλεται στους μετόχους σε χρηματικές μονάδες ανά μετοχή (π.χ. €/μετοχή).
- ✚ **Μέρισμα σε Μετοχές (Stock Dividends):** Τα μερίσματα παίρνουν τη μορφή επιπλέον μετοχών της ίδιας εταιρείας ή κάποιας θυγατρικής της.
- ✚ **Μέρισμα σε Ομόλογα (Bond Dividend):** Σε περιπτώσεις που η εταιρεία δεν έχει επαρκές κεφάλαιο για να πληρώσει μερίσματα σε μετρητά μπορεί να προχωρήσει στην έκδοση για να καλύψει τις απαιτήσεις προς τους μετόχους. Ο βασικός στόχος των μερισμάτων σε ομόλογα είναι ουσιαστικά μια αναβολή της άμεσης πληρωμής σε μετρητά. Οι κάτοχοι των ομολόγων πέραν της πληρωμής στην ημερομηνία λήξης λαμβάνουν επίσης τακτικά τόκους επί των ομολόγων τους.
- ✚ **Μέρισμα σε Είδος (Property Dividends):** Τα μερίσματα αυτά έχουν τη μορφή προϊόντων ή υπηρεσιών που παρέχονται από την εταιρεία. Καταβάλλονται από την επιχείρηση στο μέτοχο ως στοιχεία του ενεργητικού όπως χρυσός, ασήμι κλπ.

✚ **Ιδιαίτερα ή Έκτακτα Μερίσματα (Special Dividends):** Διανέμονται σπάνια και σε ειδικές περιπτώσεις, όπως σε εποχές που η εταιρεία κερδίζει μια δικαστική διαμάχη, πουλάει μια επιχειρηματική της δραστηριότητα ή ρευστοποιεί επενδύσεις. Κάποιες εταιρείες καταβάλλουν τέτοια μερίσματα όταν έχουν πλεόνασμα μετρητών, με σκοπό να ενισχυθεί η αγοραία αξία των μετοχών τους. Μερικές φορές τα μερίσματα αυτά θεωρούνται ως επιστροφή κεφαλαίου με την έννοια ότι η εταιρεία επιστρέφει ένα μέρος των χρημάτων που επενδύονται από τους μετόχους. Έτσι ονομάζονται επίσης Μερίσματα Κεφαλαίου και είναι αφορολόγητα.

1.3 ΤΡΟΠΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗΣ ΜΕΡΙΣΜΑΤΩΝ

Με το προσχέδιο νόμου το οποίο δόθηκε στη δημοσιότητα μετά την έγκρισή του από το Υπουργικό Συμβούλιο, πέραν των άλλων διατάξεων, προβλέπεται η εκ νέου αλλαγή στον τρόπο φορολόγησης των κερδών των νομικών προσώπων (Α.Ε., κ.λπ.):

Μέχρι το οικονομικό έτος 2008 τα συνολικά κέρδη των νομικών προσώπων φορολογούντο στο όνομα αυτών και τα ποσά τα οποία διανεμόντο ως μερίσματα στους μετόχους ή ως αμοιβές και ποσοστά εκτός μισθού στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου και τα διευθυντικά στελέχη ή ως αμοιβές εκτός μισθού στο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό ή ως κέρδη στου εταίρους καταβάλλοντο ελεύθερα φόρου διότι είχε εξαντληθεί η φορολογική υποχρέωση με τη φορολόγηση των κερδών επ' ονόματι του νομικού προσώπου.

Στη συνέχεια, με τον Ν.3842/2010 άλλαξε ο τρόπος φορολόγησης των κερδών για όλα τα νομικά πρόσωπα με την καθιέρωση χαμηλού συντελεστή 24% βαθμιαία μειούμενου στο 20% για τα αδιανεμήτα κέρδη, και μεγαλύτερου συντελεστή 40% για τα διανεμόμενα κέρδη, με ισχύ για κέρδη ισολογισμών που θα έκλειναν με ημερομηνία 31.12.2010. Ο τρόπος αυτός, προκάλεσε πολλές αντιδράσεις, και το οικονομικό επιτελείο της κυβέρνησης βλέποντας τα προβλήματα τα οποία δημιούργησε, τον καθιστά ανενεργό καθιερώνοντας νέο.

Ειδικότερα, από τις χρήσεις που αρχίζουν από 1.1.2011 μειώνεται ο φορολογικός συντελεστής από 24% που ήταν σε 20% , και θα εφαρμόζεται για το σύνολο των κερδών. Με τη φορολόγηση αυτή θα εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση της εταιρείας σε ό,τι αφορά αυτά τα κέρδη, εκτός από αυτά που στη συνέχεια θα διανεμηθούν στους μετόχους ή εταίρους για τα οποία το προσχέδιο νόμου προβλέπει παρακράτηση φόρου με συντελεστή 25%. Ειδικά για τα κέρδη του 2010 οι συντελεστές που θα εφαρμοσθούν είναι 24% στο σύνολο των κερδών και 21% για την

παρακράτηση φόρου. Η παρακράτηση θα διενεργείται από το νομικό πρόσωπο που καταβάλλει τα κέρδη και ο φόρος θα αποδίδεται στο Δημόσιο. Στη συνέχεια τα κέρδη αυτά, τα οποία αναλογούν σε φυσικά πρόσωπα (μετόχους, εταίρους), θα εντάσσονται στη φορολογική κλίμακα των φυσικών προσώπων, και σύμφωνα με όσα αναφέρονται στο προσχέδιο νόμου, θα εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση για την πλειοψηφία των δικαιούχων. Για τους έχοντες χαμηλά εισοδήματα προβλέπεται δικαίωμα επιστροφής του παρακρατούμενου φόρου, ενώ για τα μεγαλύτερα εισοδήματα ουσιαστικά θα εξαντλείται η φορολογία, αφού τα κέρδη αυτά θα έχουν φορολογηθεί με συντελεστή 20% σε επίπεδο νομικού προσώπου και με συντελεστή 25% σε επίπεδο παρακράτησης φόρου διανεμομένων.

Μη παραβλέποντας ότι η αλλαγή αυτή είναι ένα ακόμα τρανταχτό παράδειγμα αιφνιδιαστικής μεταβολής του φορολογικού συστήματος της χώρας μας, μπορούμε να πούμε, κατ' αρχήν, ότι ο νέος τρόπος φορολόγησης των κερδών είναι σαφώς καλύτερος από τον εισαχθέντα-αλλά ουδέποτε εφαρμοσθέντα- τρόπο που καθιέρωσε ο Ν. 3842/2010 διότι:

- α) Ο φόρος επί των διανεμομένων κερδών θα είναι παρακρατούμενος, με αποτέλεσμα να μπορούν να εφαρμοσθούν πλήρως οι συμβάσεις για την αποφυγή της διπλής φορολογίας που έχει υπογράψει η χώρα μας, όπως επίσης και οι οδηγίες της Ευρωπαϊκής Ένωσης περί μητρικών θυγατρικών, ειδικότερα η οδηγία η οποία προβλέπει ότι οι ημεδαπές εταιρείες δεν θα προβαίνουν σε παρακράτηση φόρου επί των κερδών που διανέμουν προς εταιρείες άλλων κρατών – μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης, των οποίων είναι θυγατρικές.
- β) Επειδή, με τις καταργούμενες διατάξεις η φορολόγηση των διανεμομένων με 40% θα γινόταν επ' ονόματι του νομικού προσώπου, πέραν της αυξημένης συνολικής φορολογικής επιβάρυνσης, θα υπήρχε σημαντικά αυξημένη προκαταβολή φόρου εισοδήματος, σε μια περίοδο κατά την οποία η ρευστότητα των επιχειρήσεων έχει μειωθεί δραματικά.

1.4 ΣΩΡΕΥΤΙΚΟ ΜΕΡΙΣΜΑ

Σωρευτικό μέρισμα είναι το μέρισμα που μοιράζει μία εταιρεία στους προνομιούχους μετόχους σε επόμενες οικονομικές περιόδους, αν την τρέχουσα δεν είναι δυνατόν να τους πληρώσει.

Αν μία εταιρεία δεν καταφέρει να πληρώσει μέρισμα στους προνομιούχους μετόχους, τα μερίσματα αυτά συσσωρεύονται και στο μέλλον οφείλει να αποπληρώσει πρώτα αυτούς πριν αποδώσει μέρισμα σε οποιονδήποτε κοινό μέτοχο.

Σε αντίθεση με τις κοινές μετοχές όπου η εταιρεία έχει το δικαίωμα να μην αποδώσει μέρισμα,

τα μερίσματα των προνομιούχων μετοχών αποτελούν υποχρέωσή της, ανεξαρτήτως αν η εταιρεία έχει κέρδη ή όχι.

1.5 ΚΟΙΝΑ ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ ΜΕΤΟΧΩΝ

Δεν υπάρχει καμία βεβαιότητα σε ένα κοινό μετοχικό μέρισμα. Μια εταιρεία αποφασίζει τι μέρισμα θα πρέπει να πληρώσει για τη θέσπιση κοινών μετοχών, κάθε φορά που κάνει την καταβολή μερίσματος. Οι κάτοχοι τους έχουν δικαίωμα να παρίστανται και να ψηφίζουν στις συνελεύσεις. Στις κοινές μετοχές καταβάλλεται μέρισμα μόνο αν επαρκέσουν τα κέρδη και ύστερα από την πληρωμή του μερίσματος των προνομιούχων μετοχών, των ομολογιών κλπ. Το μέρισμα που καταβάλλεται κάθε φορά δεν είναι καθορισμένο, όπως συνήθως συμβαίνει με τις προνομιούχες μετοχές. Σε περίπτωση διάλυσης της εταιρείας οι κάτοχοι των κοινών μετοχών ικανοποιούνται τελευταίοι.

1.6 ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ ΚΑΙ ΑΝΑΠΤΥΞΗ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

Οι εταιρείες που προσφέρουν μέρισμα είναι συνήθως εταιρείες που έχουν περάσει το στάδιο της ανάπτυξης και δεν χρειάζεται πλέον να επανεπενδύουν συνεχώς τα κέρδη τους, έτσι επιλέγουν να πληρώσουν τους μετόχους τους.

Αντιθέτως, οι εταιρείες υψηλής ανάπτυξης σπάνια προσφέρουν μέρισμα, γιατί όλα τα κέρδη τους επανεπενδύονται για να διατηρηθεί αυτή η ανάπτυξη.

1.7 ΜΕΡΙΣΜΑΤΙΚΗ ΑΠΟΔΟΣΗ

Μερισματική απόδοση είναι το μέρισμα που πληρώνει μία εταιρεία ως ποσοστό επί της χρηματιστηριακής τιμής της μετοχής, για μια συγκεκριμένη χρονική περίοδο.

Υπολογίζεται διαιρώντας το ετήσιο μέρισμα με την τιμή της μετοχής.

$$\text{Μερισματική απόδοση} = \frac{\text{Ετήσιο μέρισμα ανα μετοχή}}{\text{Τιμή μετοχής}}$$

Παράδειγμα:

Αν μία μετοχή πληρώνει μέρισμα 1€ σε διάστημα ενός χρόνου και διαπραγματεύεται στα 25€, τότε έχει μερισματική απόδοση 4%.

Οι μεγάλες και ώριμες εταιρείες τείνουν να έχουν μεγαλύτερες μερισματικές αποδόσεις από τις πιο καινούριες ενώ εταιρείες με μεγάλη ανάπτυξη δεν έχουν μερισματική απόδοση γιατί δεν μοιράζουν καθόλου μέρισμα.

Η μερισματική απόδοση είναι ένας τρόπος να μετρηθεί το κέρδος που προσφέρει μία μετοχή για κάθε ευρώ που επενδύεται σε αυτή. Οι επενδυτές που θέλουν να εξασφαλίσουν ένα ελάχιστο εισόδημα θα προτιμήσουν τις μετοχές με τις υψηλότερες μερισματικές αποδόσεις.

Παράδειγμα:

Αν δύο επιχειρήσεις πληρώνουν μέρισμα 1€ μετοχή, αλλά η Α διαπραγματεύεται στα 25€ ενώ η Β στα 20€, τότε η Α έχει μερισματική απόδοση 4% ενώ η Β 5%.

Έτσι αν οι εταιρείες είναι κατά τα άλλα πανομοιότυπες, οι επενδυτές θα επιλέξουν την εταιρεία με την υψηλότερη μερισματική απόδοση (Β).

1.8 ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΙΔΙΩΝ ΜΕΤΟΧΩΝ ΑΠΟ Α.Ε.

Η ανώνυμη εταιρεία, κεφαλαιουχική, ευθύνεται απέναντι στους εταιρικούς δανειστές μόνο μέχρι το ύψος του μετοχικού της κεφαλαίου. Αυτό όμως δεν σημαίνει ότι η εταιρική περιουσία, που αντιστοιχεί στο μετοχικό κεφάλαιο, παραμένει αποταμιευμένη, αλλά αντιθέτως χρησιμοποιείται για τους σκοπούς της εταιρείας και υπόκειται στον επιχειρηματικό κίνδυνο.

Η διανομή ωστόσο της εταιρικής περιουσίας, υπό τη μορφή είτε της επιστροφής εισφορών είτε της διαθέσεως μη πραγματικά επιτευχθέντων κερδών, δεν επιτρέπεται ακόμη και αν συμφωνούν όλοι οι μέτοχοι. Πρόκειται κατ' ουσία για λογιστική δέσμευση της εταιρικής περιουσίας, η οποία επιτυγχάνεται με την αναγραφή του μετοχικού κεφαλαίου στο παθητικό σκέλος του ισολογισμού της.

Εντούτοις, μια περίπτωση έμμεσης επιστροφής εισφορών αποτελεί η απόκτηση από την εταιρεία δικών της (ιδίων) μετοχών. Προκειμένου δε να αποκτήσει η εταιρεία ίδιες μετοχές καταβάλλει στον μέχρι τότε μέτοχό της το αντίτιμό τους, στο οποίο περιλαμβάνεται και η αξία της εισφοράς του. Με τον τρόπο αυτό η εταιρική περιουσία μειώνεται χωρίς να υπάρχει όφελος για την

εταιρεία. Αυτός είναι και ο λόγος για τον οποίο η απόκτηση από την ΑΕ δικών της μετοχών επιτρέπεται μόνον υπό ιδιαίτερα αυστηρές προϋποθέσεις.

Ο νόμος 2190/1920, (όπως τροποποιήθηκε με το νόμο 3604/2007), προβλέπει ότι η εταιρεία μπορεί, η ίδια ή με πρόσωπο που ενεργεί στο όνομά του αλλά για λογαριασμό της, να αποκτήσει δικές της μετοχές, μόνο όμως μετά από έγκριση της Γενικής Συνέλευσης των μετόχων, η οποία ορίζει τους όρους και τις προϋποθέσεις των προβλεπόμενων αποκτήσεων και, ιδίως, τον ανώτατο αριθμό μετοχών που είναι δυνατόν να αποκτηθούν, τη διάρκεια για την οποία χορηγείται η σχετική έγκριση (που δεν μπορεί να υπερβαίνει τους 24 μήνες) και, σε περίπτωση απόκτησης από επαχθή αιτία (πχ πώληση), τα κατώτατα και ανώτατα όρια της αξίας απόκτησης.

Οι αποκτήσεις πραγματοποιούνται με ευθύνη των μελών του Διοικητικού Συμβουλίου, η δε ονομαστική αξία των αποκτώμενων μετοχών δεν επιτρέπεται να υπερβαίνει το 1/10 του καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου. Η απόκτηση μετοχών δεν επιτρέπεται επίσης να έχει ως αποτέλεσμα τη μείωση των ιδίων κεφαλαίων σε ποσό κατώτερο του αθροίσματος του μετοχικού κεφαλαίου και των μη διανεμομένων αποθεματικών. Δεν αποκλείεται μάλιστα η συναλλαγή να αφορά μόνο μετοχές που έχουν εξοφληθεί πλήρως.

Κατ' εξαίρεση επιτρέπεται η απόκτηση ιδίων μετοχών, η ονομαστική αξία των οποίων υπερβαίνει το 1/10 του καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου, εφόσον οι μετοχές αυτές πρόκειται να διανεμηθούν από την εταιρεία στο προσωπικό της ή στο προσωπικό συνδεδεμένης με αυτήν εταιρείας και εφόσον η διανομή πραγματοποιηθεί εντός ανατρεπτικής προθεσμίας δώδεκα μηνών από τον χρόνο απόκτησης των μετοχών αυτών.

Επιτρέπεται επίσης, άνευ προϋποθέσεως, η απόκτηση ιδίων μετοχών από την ΑΕ σε εκτέλεση απόφασης για μείωση του κεφαλαίου ή ως συνέπεια εξαγοράς μετοχών, καθώς και μετά από καθολική μεταβίβαση περιουσίας. Περαιτέρω, επιτρέπεται η απόκτηση ιδίων μετοχών, που έχουν αποπληρωθεί πλήρως, από χαριστική αιτία, καθώς και η απόκτηση ιδίων μετοχών από τράπεζες και άλλους πιστωτικούς οργανισμούς ως προμήθεια για αγορά. Επιπλέον, επιτρέπεται η απόκτηση ιδίων μετοχών με βάση υποχρέωση που προκύπτει από το νόμο ή δικαστική απόφαση με σκοπό την προστασία των μειωσιφούντων μετόχων, κυρίως σε περίπτωση συγχώνευσης, αλλαγής του σκοπού ή της μορφής της εταιρείας, μεταφοράς της έδρας στο εξωτερικό ή επιβολής περιορισμών στη μεταβίβαση των μετοχών, καθώς και η απόκτηση με σκοπό την ικανοποίηση υποχρεώσεων της εταιρείας από ανταλλάξιμο ομολογιακό δάνειο.

Επιτρεπτή είναι και η απόκτηση ιδίων μετοχών που εξοφλήθηκαν πλήρως με πλειστηριασμό μέσω αναγκαστικής εκτέλεσης, που πραγματοποιήθηκε για την ικανοποίηση αξίωσης της εταιρείας έναντι του κυρίου των μετοχών αυτών. Σε όλες τις παραπάνω περιπτώσεις η απόκτηση

από την ΑΕ μετοχών της δεν επιτρέπεται να έχει ως αποτέλεσμα τη μείωση των ιδίων κεφαλαίων της σε ποσό κατώτερο του αθροίσματος του μετοχικού κεφαλαίου και των μη διανεμομένων αποθεματικών.

Οι μετοχές που αποκτήθηκαν κατ' εξαίρεση με έναν από τους παραπάνω τρόπους, πλην της μείωσης κεφαλαίου και της εξαγοράς, πρέπει να μεταβιβασθούν εντός προθεσμίας τριών ετών το αργότερο από το χρόνο απόκτησής τους, εκτός αν η ονομαστική αξία τους δεν υπερβαίνει το 1/10 του καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου. Οι μετοχές που αποκτήθηκαν εξάλλου κατά παράβαση των διατάξεων του νόμου πρέπει να μεταβιβασθούν εντός προθεσμίας ενός έτους από το χρόνο απόκτησής τους.

Οι μετοχές που δεν μεταβιβάζονται μέσα στις προθεσμίες αυτές ακυρώνονται. Η ακύρωση αυτή γίνεται με μείωση του μετοχικού κεφαλαίου κατά το αντίστοιχο ποσό με απόφαση της ΓΣ, η οποία λαμβάνεται με τη συνήθη απαρτία και πλειοψηφία. Σε περίπτωση παράβασης της υποχρέωσης αυτής επιβάλλεται σε κάθε υπαίτιο μέλος του ΔΣ πρόστιμο ύψους 30.000 ευρώ. Η μεταβίβαση των μετοχών μπορεί να γίνει σε κάθε περίπτωση και μετά την πάροδο της προθεσμίας, το αργότερο μέχρι την ακύρωσή τους.

Τα μερίσματα που αντιστοιχούν στις ίδιες μετοχές προσαυξάνουν αυτά των λοιπών μετόχων, ενώ το ίδιο συμβαίνει κατά κανόνα και με το δικαίωμα προτίμησης σε περίπτωση αύξησης του μετοχικού κεφαλαίου. Τέλος, σε περίπτωση επιτρεπόμενης αναγραφής των ιδίων μετοχών στο ενεργητικό του ισολογισμού, η ΑΕ οφείλει να σχηματίζει και να διατηρεί ισόποσο αποθεματικό.

1.9 ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ ΚΑΙ ΓΝΩΣΤΙΚΑ ΣΗΜΕΙΑ ΑΝΑΦΟΡΑΣ

Παρόλο που είναι γνωστό ότι τα μερίσματα δεν παίζουν ρόλο στην αξία μιας επιχείρησης, οι επενδυτές έχουν μία προτίμηση σε μερίσματα που δίδονται σε μετρητά.

Αυτή την αντίδραση των επενδυτών λαμβάνουν υπ' όψιν τους οι διοικητές των επιχειρήσεων όταν καθορίζουν την μερισματική πολιτική και, σε γενικές γραμμές, τείνουν να ακολουθούν μία προσχεδιασμένη συντηρητική και σταθερή μερισματική πολιτική. Αυτό το κάνουν γιατί θεωρούν ότι οι επενδυτές:

- ✚ θέλουν τα μερίσματα γιατί τους βοηθούν σε προβλήματα εσωτερικού ελέγχου (περιορισμός της κατανάλωσης στο ποσό του μερίσματος) ,
- ✚ αποφεύγουν τον φόβο της μετάνοιας χρηματοδοτώντας την κατανάλωση από το μέρισμα (δεν πουλούν μετοχές που μπορεί να ανέβει η αξία τους στο μέλλον) ,

- ✚ με βάση την θεωρία προοπτικής, πείθουν τους εαυτούς τους ότι παίρνουν μία σωστή απόφαση αγοράζοντας μετοχές που πληρώνουν υψηλά μερίσματα (καλύτερα μετρητά σήμερα παρά μία αβέβαιη κεφαλαιακή υπεραξία στο μέλλον).

1.10 ΜΕΡΙΣΜΑΤΙΚΗ ΠΟΛΙΤΙΚΗ ΚΑΙ ΨΥΧΟΛΟΓΙΚΗ ΤΙΜΟΛΟΓΗΣΗ

Ψυχολογική τιμολόγηση ονομάζεται η τιμολόγηση προϊόντων ακριβώς κάτω από έναν στρογγυλό αριθμό. Αυτό γίνεται γιατί τα πολλαπλάσια του δέκα είναι γνωστικά σημεία αναφοράς, όταν αξιολογούνται και γίνονται αντιληπτοί από τα άτομα αριθμοί με πολλά νούμερα. Με άλλα λόγια οι άνθρωποι τείνουν να σκέφτονται περιληπτικά αριθμούς με πολλά νούμερα ως πολλαπλάσια του 10, πράγμα που σημαίνει ότι τα ψηφία μετά το πρώτο ψηφίο συνήθως αγνοούνται. Αυτή την τάση των ανθρώπων προσπαθεί να εκμεταλλευθεί η ψυχολογική τιμολόγηση κι έτσι ένας αφύσικα υψηλός αριθμός προϊόντων έχει τιμές όπως π.χ. 19,99€. Τα αποτελέσματα μελετών δείχνουν ότι η ψυχολογική τιμολόγηση δημιουργεί μεγαλύτερες πωλήσεις γιατί οι πελάτες υποεκτιμούν την πραγματική τιμή. Η ψυχολογική τιμολόγηση επηρεάζει και τους επενδυτές καθώς δίνουν μεγαλύτερο βάρος στα πρώτα στοιχεία των μερισμάτων ανά μετοχή, οπότε οι διοικητές των επιχειρήσεων μπορεί να μπου στον πειρασμό να ορίσουν τα μερίσματα κοντά σε ένα γνωστικό σημείο αναφοράς.

Παράδειγμα:

Ένα μερίσμα ανά μετοχή της τάξεως των 2€ μπορεί να γίνει αντιληπτό από τους επενδυτές ως υπερβολικά υψηλό σε σχέση με ένα μερίσμα ανά μετοχή της τάξεως των 1,99€.

Εάν οι διοικητές των επιχειρήσεων όντως καθορίζουν τα μερίσματα με βάση αυτόν τον τρόπο τότε θα έπρεπε να υπάρχει πολύ υψηλή συχνότητα μικρών ψηφίων και μία πολύ χαμηλή συχνότητα μεγάλων ψηφίων στο δεύτερο σημείο των μερισμάτων ανά μετοχή.

Πράγματι αποτελέσματα ερευνών δείχνουν ότι οι συχνότητες των ψηφίων στο δεύτερο σημείο των μερισμάτων δεν ακολουθούν τις θεωρητικές τους κατανομές, αλλά υπάρχει μία υψηλότερη και στατιστικά σημαντική ύπαρξη μηδενικών στο δεύτερο σημείο των μερισμάτων ανά μετοχή συνδυασμένη με μία χαμηλότερη και στατιστικά σημαντική ύπαρξη μεγάλων ψηφίων στο δεύτερο σημείο των μερισμάτων ανά μετοχή.

Η τάση αυτή είναι συμβατή με την ιδέα ότι οι μάνατζερ καθορίζουν τα μερίσματα με βάση

γνωστικά σημεία αναφοράς γνωρίζοντας ότι οι επενδυτές ακολουθούν κανόνες στρογγυλοποίησης.

Παράδειγμα:

Ένα μέρισμα της τάξεως του 1,50€ ενδέχεται να στρογγυλοποιηθεί από τους επενδυτές πρώτα στο 2€ προκειμένου να εκτιμηθεί το μέγεθός του, ενώ ένα μέρισμα της τάξεως του 1,4€ ενδέχεται να στρογγυλοποιηθεί πρώτα στο 1€ προκειμένου να εκτιμηθεί το μέγεθός του.

Έτσι, είναι λογικό για τους μάνατζερ να θέτουν τα μερίσματα με αυτόν τον τρόπο προκειμένου να ικανοποιούν τις προτιμήσεις των επενδυτών για μερίσματα, και ταυτόχρονα να ελαχιστοποιούν το ποσό που δίνουν σε μετρητά για μέρισμα.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο

Ο ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΝΟΜΟΣ 2190/1920 ΚΑΙ ΤΑ ΑΡΘΡΑ ΑΥΤΟΥ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΑ ΔΙΑΝΕΜΟΜΕΝΑ ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ

2.1 ΝΟΜΟΣ 2190/1920

“ΠΕΡΙ ΑΝΩΝΥΜΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ”

2.1.1 ΑΡΘΡΟ 3

Προνομιούχες και δεσμευμένες μετοχές.

1. Επιτρέπεται να ορίζεται με διατάξεις του καταστατικού προνόμιο υπέρ μετοχών. Το προνόμιο αυτό συνίσταται στη μερική ή ολική απόληψη, πριν από τις κοινές μετοχές, του διανεμόμενου μερίσματος, σύμφωνα με τις ειδικότερες διατάξεις του καταστατικού, και στην προνομιακή απόδοση του καταβληθέντος από τους κατόχους των προνομιούχων μετοχών κεφαλαίου από το προϊόν της εκκαθάρισης της εταιρικής περιουσίας, συμπεριλαμβανομένης της συμμετοχής τούτων στα υπέρ το άρτιο ποσά, που είχαν τυχόν καταβληθεί. Ομοίως, επιτρέπεται να ορίζεται ότι σε περίπτωση μη διανομής μερίσματος σε μια ή περισσότερες χρήσεις, το προνόμιο υπέρ των μετοχών αφορά στην προνομιακή καταβολή μερισμάτων και για τις χρήσεις κατά τις οποίες δεν έγινε διανομή μερίσματος.
2. Το καταστατικό μπορεί να ορίζει ότι οι προνομιούχες μετοχές παρέχουν σταθερό μέρος ή ότι συμμετέχουν εν μέρει μόνο στα κέρδη της εταιρείας. Χορήγηση άλλων προνομίων περιουσιακής φύσης, περιλαμβανομένης της απόληψης ορισμένου τόκου ή της συμμετοχής, κατά προτεραιότητα, σε κέρδη από ορισμένη εταιρική δραστηριότητα, κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στο καταστατικό, δεν αποκλείεται. Το καταστατικό, ομοίως, μπορεί να ορίζει ότι η απόληψη ορισμένου τόκου μπορεί να γίνει με την προϋπόθεση ότι οι προνομιούχες μετοχές δεν θα συμμετέχουν στα κέρδη της εταιρείας, για συγκεκριμένο χρονικό διάστημα, που καθορίζεται κατά την έκδοσή τους. Τα δικαιώματα που παρέχουν οι προνομιούχες μετοχές υπόκεινται στους περιορισμούς του άρθρου 44α. Προνομιούχες μετοχές της ίδιας σειράς έκδοσης παρέχουν ίσα δικαιώματα.
3. Οι προνομιούχες μετοχές μπορούν να εκδοθούν και ως μετατρέψιμες σε κοινές μετοχές. Η

μετατροπή γίνεται είτε υποχρεωτικά, σύμφωνα με τις διατάξεις του καταστατικού είτε με άσκηση σχετικού δικαιώματος του μετόχου. Οι όροι και οι προθεσμίες της μετατροπής ορίζονται στο καταστατικό. Το δικαίωμα της μετατροπής ασκείται από τον προνομιούχο μέτοχο ατομικά με δήλωσή του προς την εταιρεία και η μετατροπή ισχύει από τη λήψη της δήλωσης αυτής, εκτός εάν το καταστατικό προβλέπει άλλο χρονικό σημείο.

4. Οι προνομιούχες μετοχές μπορούν να εκδοθούν και χωρίς δικαίωμα ψήφου ή με δικαίωμα ψήφου περιοριζόμενο σε ορισμένα ζητήματα, σύμφωνα με τις διατάξεις του καταστατικού.

5. Κατάργηση ή περιορισμός του προνομίου από την εταιρεία επιτρέπεται μόνο μετά από απόφαση, η οποία λαμβάνεται σε ιδιαίτερη γενική συνέλευση των προνομιούχων μετόχων στους οποίους αφορά το προνόμιο, με πλειοψηφία των δύο τρίτων (2/3) του εκπροσωπούμενου προνομιούχου κεφαλαίου. Για τη σύγκληση της γενικής αυτής συνέλευσης, τη συμμετοχή σε αυτήν, την παροχή πληροφοριών, την ψηφοφορία, καθώς και την ακυρότητα ή την ακύρωση των αποφάσεών της, εφαρμόζονται αναλόγως οι σχετικές με τη γενική συνέλευση των μετόχων διατάξεις. Για τη μετατροπή, σε κοινές, των προνομιούχων μετοχών, που δεν έχουν εκδοθεί ως μετατρέψιμες κατά την παράγραφο 3, απαιτείται, εκτός από την απόφαση των προνομιούχων μετόχων του πρώτου εδαφίου και απόφαση της γενικής συνέλευσης των μετόχων που κατέχουν κοινές μετοχές, η οποία λαμβάνεται με πλειοψηφία των δύο τρίτων (2/3) του εκπροσωπούμενου κοινού μετοχικού κεφαλαίου. Οι γενικές αυτές συνελεύσεις των μετόχων, που κατέχουν προνομιούχες και κοινές μετοχές, ευρίσκονται σε απαρτία και συνεδριάζουν έγκυρα για τα θέματα της ημερήσιας διάταξης σύμφωνα με τις παραγράφους 3 και 4 του άρθρου 29.

6. Αι κατά τας διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων εκδιδόμενοι προνομιούχοι μετοχαί δέον να διακρίνονται σαφώς από των κοινών μετοχών και να αναγράφωσι δια μεγάλων στοιχείων επί της προσθίας αυτών όψεως τας λέξεις «Προνομιούχος Μετοχή» ως και τα κύρια χαρακτηριστικά αυτών, π.χ. «μετατρέψιμος», «μετά η άνευ ψήφου» κ.λπ., επί δε της οπίσθιας όψεως την έκτασιν και του όρους του παρεχομένου προνομίου.

7. Δια διατάξεων του καταστατικού δύναται να επιτραπή η έκδοσις δεσμευμένων ονομαστικών μετοχών, των οποίων η μεταβίβασις εξαρτάται από την έγκρισιν της εταιρείας. Την έγκρισιν παρέχει το Διοικητικό Συμβούλιον ή η Γενική Συνέλευσις κατά τα υπό του καταστατικού οριζόμενα. Το καταστατικόν δύναται να ορίση τους λόγους δι' ους επιτρέπεται η άρνησις της εγκρίσεως. Με εξαίρεση τη μεταβίβαση μετοχών αιτία θανάτου, το καταστατικό μπορεί να ορίσει και άλλες μορφές περιορισμών στη μεταβίβαση των ονομαστικών μετοχών, όπως ιδίως: α) το ανεπίτρεπτο της μεταβίβασης, αν οι μετοχές δεν προσφερθούν προηγουμένως στους λοιπούς μετόχους ή σε ορισμένους από αυτούς, β) την υπόδειξη, εκ μέρους της εταιρείας,

μετόχου ή τρίτου που θα αποκτήσει τις μετοχές, εάν ο μέτοχος επιθυμεί τη μεταβίβασή τους. Το καταστατικό πρέπει να ορίζει τη διαδικασία, τους όρους και την προθεσμία, εντός της οποίας η εταιρεία εγκρίνει τη μεταβίβαση ή προβαίνει στην υπόδειξη αγοραστή. Αν παρέλθει η προθεσμία αυτή, η μεταβίβαση των μετοχών είναι ελεύθερη. Οι περιορισμοί της παρούσας παραγράφου δεν επιτρέπεται να καθιστούν τη μεταβίβαση αδύνατη. Μεταβιβάσεις κατά παράβαση των διατάξεων του καταστατικού είναι άκυρες.

8. Το καταστατικό μπορεί να προβλέπει ότι στις περιπτώσεις της προηγούμενης παραγράφου, εάν η εταιρεία αρνηθεί να εγκρίνει τη μεταβίβαση των μετοχών ή δεν δίνει απάντηση στο μέτοχο εντός της προβλεπόμενης από το καταστατικό προθεσμίας, υποχρεούται, μετά από αίτηση του μετόχου και εντός τριών (3) μηνών από την υποβολή αυτής, να εξαγοράσει τις μετοχές σύμφωνα με το άρθρο 49α του παρόντος νόμου. Η προθεσμία της παραγράφου 3 του άρθρου 49α αρχίζει από τη λήξη της προθεσμίας του προηγούμενου εδαφίου.

9. Το όργανο, που λαμβάνει την απόφαση έκδοσης ομολογιακού δανείου με ονομαστικές, μετατρέψιμες ή ανταλλάξιμες ομολογίες, μπορεί να αποφασίσει και την εφαρμογή στις εκδιδόμενες ομολογίες τυχόν περιορισμών που προβλέπονται από το καταστατικό και αφορούν στη μεταβίβαση των μετοχών. Μεταβιβάσεις ομολογιών κατά παράβαση των περιορισμών αυτών είναι άκυρες.

2.1.1.1 ΑΡΘΡΟ 3α

1.(α) Η γενική συνέλευση μπορεί να αποφασίζει σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 29 παρ. 3 και 31 παρ. 2 την έκδοση ομολογιακού δανείου, με το οποίο χορηγείται στους ομολογιούχους δικαίωμα μετατροπής των ομολογιών τους σε μετοχές της εταιρείας. (β) Το διοικητικό συμβούλιο μπορεί να αποφασίζει την έκδοση ομολογιακού δανείου με μετατρέψιμες ομολογίες υπό τις προϋποθέσεις της παραγράφου 1 του άρθρου 13. (γ) Επί των αποφάσεων των περιπτώσεων α' και β' εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις για τη δημοσιότητα της απόφασης για την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου και οι διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου 13.

2. Στην απόφαση του αρμόδιου οργάνου ορίζεται ο χρόνος και ο τρόπος άσκησης του δικαιώματος, η τιμή ή ο λόγος μετατροπής ή το εύρος τους. Η τελική τιμή ή ο λόγος μετατροπής ορίζονται από το διοικητικό συμβούλιο της εταιρείας πριν από την έκδοση του δανείου. Απαγορεύεται χορήγηση μετοχών ονομαστικής αξίας ανώτερης της τιμής έκδοσης των μετατρεπόμενων ομολογιών.

3. Η διάταξη της παραγράφου 1 του άρθρου 13α του παρόντος εφαρμόζεται ανάλογα. Μετά την ολοκλήρωση της κάλυψης του δανείου, το διοικητικό συμβούλιο της εκδότριας πιστοποιεί την καταβολή του ομολογιακού δανείου με ανάλογη εφαρμογή του άρθρου 11 του παρόντος. Σε περίπτωση παράβασης επιβάλλονται οι ποινές που προβλέπονται στο άρθρο 58α του παρόντος.
4. Με την άσκηση του δικαιώματος μετατροπής των ομολογιών, επέρχεται ισόποση αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου. Το διοικητικό συμβούλιο της εταιρείας υποχρεούται μέχρι τη λήξη του επόμενου μηνός από την ημέρα άσκησης του δικαιώματος μετατροπής να διαπιστώνει την αύξηση και να αναπροσαρμόζει το περί κεφαλαίου άρθρο του καταστατικού, τηρώντας τις διατυπώσεις δημοσιότητας του άρθρου 7β.
5. Οι αυξήσεις κεφαλαίου της παραγράφου 4 δεν αποτελούν τροποποίηση του καταστατικού.

2.1.1.2 ΑΡΘΡΟ 3β

Η γενική συνέλευση μπορεί να αποφασίζει, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 29 παρ. 3 και 31 παρ. 2, την έκδοση ομολογιακού δανείου, με το οποίο χορηγείται στους ομολογιούχους δικαίωμα είτε προς λήψη, πέραν του τόκου, και ορισμένου ποσοστού επί των κερδών που υπολείπονται μετά την απόληψη του κατά το άρθρο 45 πρώτου μερίσματος από τους προνομιούχους και κοινούς μετόχους είτε προς λήψη άλλης πρόσθετης παροχής, που εξαρτάται από το ύψος της παραγωγής ή το εν γένει επίπεδο δραστηριότητας της εταιρείας.

2.1.2 ΑΡΘΡΟ 24

1. Πάσα επί των κερδών χορηγουμένη εις μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου αμοιβή, δέον να λαμβάνηται εκ του απομένοντος υπολοίπου των καθαρών κερδών μετά την αφαίρεσιν των κρατήσεων δια τακτικών αποθεματικών και του απαιτουμένου ποσού προς διανομήν του πρώτου μερίσματος υπέρ των μετόχων, ίσου τουλάχιστον προς 6% επί του καταβεβλημένου εταιρικού κεφαλαίου.
2. Πάσα ετέρα, μη καθοριζόμενη κατά ποσόν υπό του καταστατικού, χορηγουμένη δε εξ οιουδήποτε λόγου εις σύμβουλον αμοιβή ή αποζημίωσις θεωρείται βαρύνουσα την εταιρείαν, μόνον, εάν εγκριθή δι' ειδικής αποφάσεως της τακτικής γενικής συνελεύσεως. Αύτη δύναται να μειωθή υπό του Δικαστηρίου εάν κατ' αγαθήν κρίσιν είναι υπέρογκος και αντετάχθησαν κατά της ληφθείσης αποφάσεως μέτοχοι εκπροσωπούντες το 1/10 του εταιρικού κεφαλαίου.

3. Η διάταξης της προηγούμενης παραγράφου δεν εφαρμόζεται προκειμένου περί αμοιβών οφειλομένων εις μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου δι' υπηρεσίας αυτών παρεχομένης εις την εταιρείαν επί τη βάσει ειδικής σχέσεως μισθώσεως και εργασίας ή εντολής.

2.1.3 ΑΡΘΡΟ 42

1. Η εταιρική χρήσις δεν δύναται να περιλαμβάνη πλείονας των δώδεκα μήνας.
2. Εξαιρετικώς δύναται η πρώτη εταιρική χρήσις να ορισθή δια διάστημα μη υπερβαίνον τους είκοσι τέσσαρας μήνας.

2.1.3.1 ΑΡΘΡΟ 42α

Γενικές διατάξεις για τους ετήσιους λογαριασμούς (ετήσιες οικονομικές καταστάσεις).

1. Οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις περιλαμβάνουν: (α) τον ισολογισμό, (β) το λογαριασμό «αποτελέσματα χρήσεως», (γ) τον «πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων» και (δ) το προσάρτημα. Τα έγγραφα αυτά αποτελούν ενιαίο σύνολο και ελέγχονται όπως ορίζουν τα άρθρα 36, 36α και 37. Οι ανώνυμες εταιρείες, των οποίων μετοχές ή άλλες κινητές αξίες είναι εισηγμένες σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά, καθώς και οι ενοποιούμενες σε αυτές επιχειρήσεις, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 134, καταρτίζουν, επιπροσθέτως, κατάσταση μεταβολών ιδίων κεφαλαίων, καθώς και κατάσταση ταμιακών ροών. Τις καταστάσεις του προηγούμενου εδαφίου καταρτίζουν και όσες ανώνυμες εταιρείες συντάσσουν ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις των οποίων μετοχές ή άλλες κινητές αξίες δεν είναι εισηγμένες σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά, καθώς και οι ενοποιούμενες σε αυτές επιχειρήσεις. Με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομίας και Οικονομικών και Ανάπτυξης, καθορίζεται το περιεχόμενο της κατάστασης μεταβολών ιδίων κεφαλαίων και της κατάστασης ταμιακών ροών που προβλέπονται στο προηγούμενο εδάφιο.
2. Οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις καταρτίζονται υποχρεωτικά με βάση τις διατάξεις αυτού του άρθρου, καθώς και των άρθρων 42β, 42γ, 42δ, 42ε, 43 και 43α και εμφανίζουν με απόλυτη σαφήνεια την πραγματική εικόνα της περιουσιακής διάρθρωσης, της χρηματοοικονομικής θέσης και των αποτελεσμάτων χρήσης της εταιρείας.

3. Σε περίπτωση που η εφαρμογή των διατάξεων αυτού του άρθρου, καθώς και των άρθρων 42β, 42γ, 42δ, 42ε, 43 και 43α, δεν επαρκεί για την παρουσία της πραγματικής εικόνα που απαιτείται σύμφωνα με τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου 2, παρέχονται όλες οι αναγκαίες συμπληρωματικές πληροφορίες για την επίτευξη του σκοπού αυτού. Εάν, σε εξαιρετικές περιπτώσεις, η εφαρμογή μιας από τις παραπάνω διατάξεις έρχεται σε αντίθεση με τις αρχές της προηγούμενης παραγράφου 2, επιβάλλεται παρέκκλιση από αυτή τη διάταξη για να αποδοθεί η πραγματική εικόνα που προβλέπεται από την πιο πάνω παράγραφο 2. Κάθε τέτοια παρέκκλιση αναφέρεται στο προσάρτημα μαζί με την πλήρη αιτιολόγησή της και με πληροφορίες για τις επιδράσεις της πάνω στην περιουσιακή διάρθρωση, τη χρηματοοικονομική θέση και τα αποτελέσματα χρήσης της εταιρείας.
4. Όσοι από τους τίτλους των λογαριασμών των υποδειγμάτων, στα οποία παραπέμπουν τα άρθρα 42γ και 42δ, δεν προσιδιάζουν στην ειδικότερη φύση των ανώνυμων εταιρειών διαχείρισης αμοιβαίων κεφαλαίων του Ν.Δ. 608/1970 «Περί εταιρειών επενδύσεων χαρτοφυλακίου και αμοιβαίων κεφαλαίων» (ΦΕΚ Α' 170/1970) μπορούν να τροποποιούνται έτσι ώστε οι ισολογισμοί και οι λογαριασμοί αποτελεσμάτων που συντάσσονται από τις εταιρείες αυτές να πληρούν τις αρχές της παραπάνω παρ. 2. Η τροποποίηση αυτή γίνεται με αποφάσεις του Υπουργού Εμπορίου, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης.
5. Για να ληφθεί από τη γενική συνέλευση έγκυρη απόφαση πάνω στις οικονομικές καταστάσεις που έχουν εγκριθεί από το διοικητικό συμβούλιο, πρέπει να έχουν υπογραφεί από τρία διαφορετικά πρόσωπα, ήτοι από: α) τον πρόεδρο του διοικητικού συμβουλίου ή τον αναπληρωτή του, β) το διευθύνοντα ή εντεταλμένο σύμβουλο και, σε περίπτωση που δεν υπάρχει τέτοιος σύμβουλος ή η ιδιότητα του συμπίπτει με εκείνη των ανωτέρω προσώπων, από ένα μέλος του διοικητικού συμβουλίου που ορίζεται από αυτό και γ) τον υπεύθυνο για τη διεύθυνση του λογιστηρίου. Οι παραπάνω σε περίπτωση διαφωνίας από πλευράς νομιμότητας του τρόπου κατάρτισης των οικονομικών καταστάσεων, οφείλουν να εκθέτουν εγγράφως τις αντιρρήσεις τους στη γενική συνέλευση.
6. Κάθε εταιρεία, η οποία, κατά την ημερομηνία κλεισίματος του πρώτου μετά την έναρξη ισχύος αυτού του Νόμου ισολογισμού της, δεν υπερβαίνει τα αριθμητικά όρια των δύο από τα παρακάτω τρία κριτήρια: α) σύνολο ισολογισμού δύο εκατομμύρια πεντακόσιες χιλιάδες (2.500.000) ευρώ, όπως αυτό προκύπτει από την άθροιση των στοιχείων Α μέχρι Ε του ενεργητικού στο υπόδειγμα ισολογισμού που παραπέμπει το άρθρο 42γ και β) καθαρός κύκλος εργασιών πέντε εκατομμύρια (5.000.000) ευρώ. γ. μέσος όρος προσωπικού που απασχολήθηκε κατά τη διάρκεια της χρήσης, 50 άτομα, μπορεί να δημοσιεύει συνοπτικό ισολογισμό, που να

εμφανίζει μόνο τους λογαριασμούς οι οποίοι, στο υπόδειγμα που παραπέμπει το άρθρο 42γ, χαρακτηρίζονται με γράμματα και λατινικούς αριθμούς, με το όρο ότι οι απαιτήσεις και υποχρεώσεις θα διαχωρίζονται σε μακροπρόθεσμες και βραχυπρόθεσμες, με την έννοια της παραγράφου 6 του άρθρου 42ε. Οι εταιρείες αυτές, εφόσον δεν υπάγονται στις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 134, μπορούν να μην εκλέγουν τους ελεγκτές τους από το Σώμα Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών.

7. Η ευχέρεια της προηγούμενης παρ. 6 παρέχεται και στις εταιρείες που παύουν να υπερβαίνουν τα όρια των δύο από τα τρία κριτήρια της ίδιας παραγράφου, σε δύο τουλάχιστον συνεχείς χρήσεις.

8. Η ευχέρεια της παραπάνω παρ. 6 παύει να παρέχεται στις εταιρείες των προηγούμενων παρ. 6 και 7, οι οποίες υπερβαίνουν τα όρια των δύο από τα τρία κριτήρια της παραπάνω παρ. 6 σε δύο συνεχείς χρήσεις.

2.1.3.2 ΑΡΘΡΟ 42β

Γενικές διατάξεις για τη δομή του ισολογισμού και του λογαριασμού «αποτελέσματα χρήσεως».

1. Η δομή του ισολογισμού και του λογαριασμού «αποτελέσματα χρήσεως» και ιδιαίτερα η ακολουθούμενη στα πλαίσια αυτού του Νόμου μορφή εμφάνισης των οικονομικών αυτών καταστάσεων, απαγορεύεται να μεταβάλλεται από τη μια χρήση στην άλλη. Παρέκκλιση από την αρχή αυτή επιτρέπεται μόνο σε εξαιρετικές περιπτώσεις, με τον όρο ότι η παρέκκλιση αυτή θα αναφέρεται στο προσάρτημα και θα αιτιολογείται επαρκώς.

2. Οι λογαριασμοί που προβλέπονται στα υποδείγματα στα οποία παραπέμπουν τα άρθρα 42γ και 42δ, καταχωρούνται στον ισολογισμό, στο λογαριασμό «αποτελέσματα χρήσεως» και στον πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων», ξεχωριστά ο καθένας και με τη σειρά που καθορίζεται στα υποδείγματα αυτά. Λογαριασμός στον οποίο δεν υπάρχει ποσό, ούτε της κλειόμενης, ούτε της προηγούμενης χρήσης, παραλείπεται. Επιτρέπεται η παραπέρα ανάλυση των λογαριασμών που παρατίθενται στα υποδείγματα των άρθρων 42γ και 42δ, με τον όρο ότι δε θα μεταβάλλεται η σειρά των λογαριασμών αυτών. Επίσης, επιτρέπεται η προσθήκη και άλλων λογαριασμών, εφόσον το περιεχόμενό τους δεν περιλαμβάνεται σε κάποιον από τους υποχρεωτικούς λογαριασμούς των παραπάνω υποδειγμάτων. Όταν ένα στοιχείο ενεργητικού ή παθητικού σχετίζεται με περισσότερους από έναν υποχρεωτικούς λογαριασμούς, το στοιχείο αυτό

καταχωρείται στο λογαριασμό στον οποίο προσιδιάζει περισσότερο, αλλά η σχέση του με τους άλλους λογαριασμούς αναφέρεται στο προσάρτημα, εφόσον αυτό χρειάζεται για την κατανόηση των οικονομικών καταστάσεων.

3. Η δομή και οι τίτλοι των λογαριασμών που έχουν αραβική αρίθμηση στα υποδείγματα ισολογισμού και λογαριασμού «αποτελέσματα χρήσεως», στα οποία παραπέμπουν τα άρθρα 42γ και 42δ, πρέπει να προσαρμόζονται ανάλογα, όταν η ειδική φύση της επιχείρησης το απαιτεί, ώστε οι χρησιμοποιούμενοι τίτλοι λογαριασμών να υποδηλώνουν με σαφήνεια τα απεικονιζόμενα στοιχεία. Η καταχώρηση ανομοιογενών στοιχείων στον ίδιο λογαριασμό, απαγορεύεται. Κάθε προσαρμογή που γίνεται σύμφωνα με τα παραπάνω, αναφέρεται και αιτιολογείται στο προσάρτημα.

4. Οι λογαριασμοί των υποδειγμάτων του ισολογισμού και των αποτελεσμάτων χρήσης, στα οποία παραπέμπουν τα άρθρα 42γ και 42δ, οι οποίοι έχουν αραβική αρίθμηση, μπορούν να συγχωνεύονται όταν: α. τα ποσά τους είναι ασήμαντα και η συγχώνευσή τους δε θίγει τις αρχές της παραγράφου 2 του άρθρου 42α, και β. η συγχώνευση γίνεται για χάρη μεγαλύτερης σαφήνειας, με τον όρο ότι οι συγχωνευόμενοι λογαριασμοί θα αναλύονται στο προσάρτημα.

5. Τα ποσά των λογαριασμών του ενεργητικού και του παθητικού του ισολογισμού, καθώς και του λογαριασμού «αποτελέσματα χρήσεως», απεικονίζονται σε δύο τουλάχιστον στήλες, στις οποίες αντιπαρατίθενται τα αντίστοιχα και ομοειδή κονδύλια της κλειόμενης και της προηγούμενης χρήσης. Σε περίπτωση όμως που στοιχεία της προηγούμενης χρήσης δεν είναι ομοειδή και συγκρίσιμα με τα αντίστοιχα της κλειόμενης χρήσης, γίνεται κατάλληλη αναμόρφωσή τους. Κάθε τέτοια αναμόρφωση αναφέρεται και επεξηγείται στο προσάρτημα.

6. Εταιρεία που έχει υποκαταστήματα ενσωματώνει στον ετήσιο ισολογισμό και στο λογαριασμό «αποτελέσματα χρήσεως» τα ενεργητικά και τα παθητικά στοιχεία, καθώς και τα έσοδα και τα έξοδα των υποκαταστημάτων της, και συγχωνεύει τα σχετικά ποσά στους οικείους λογαριασμούς του ισολογισμού και των αποτελεσμάτων χρήσης, συμψηφίζοντας κάθε αμοιβαία χρεωπαίτηση, τόσο των υποκαταστημάτων μεταξύ τους, όσο και μεταξύ υποκαταστημάτων και κεντρικού.

7. Απαγορεύεται οποιοσδήποτε συμψηφισμός μεταξύ κονδυλίων των λογαριασμών ενεργητικού και παθητικού ή των λογαριασμών εσόδων και εξόδων και η εμφάνιση μόνο της μεταξύ τους διαφοράς.

8. Κατά την αναγραφή των αριθμητικών στοιχείων στους λογαριασμούς Ισολογισμού και Αποτελεσμάτων Χρήσεως, λαμβάνονται υπόψη η ουσία της απεικονιζόμενης συναλλαγής και ο σχετικός διακανονισμός.

2.1.3.3 ΑΡΘΡΟ 42γ

Ο ισολογισμός καταρτίζεται σε δύο παράπλευρα σκέλη, στο πρώτο από τα οποία περιλαμβάνεται το ενεργητικό και στο δεύτερο το παθητικό, σύμφωνα με το υπόδειγμα της παρ. 4.1.103 του άρθρου 1 του Π.Δ. 1123/1980 «Περί ορισμού του περιεχομένου και του χρόνου ενάρξεως της προαιρετικής εφαρμογής του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου» (ΦΕΚ Α' 75/1980), σε συνδυασμό με όσα ορίζονται στις παραγράφους 4.1.101 και 4.1. 102 του άρθρου 1 του ίδιου Προεδρικού Διατάγματος, αναφορικά με το περιεχόμενο κάθε κατηγορίας και κάθε λογαριασμού του ισολογισμού αυτού.

2.1.3.4 ΑΡΘΡΟ 42 δ

Δομή του λογαριασμού «αποτελέσματα χρήσεως» και του «πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων» .

1. Ο λογαριασμός «αποτελέσματα χρήσεως» καταρτίζεται σε κάθετη διάταξη, σύμφωνα με το υπόδειγμα της παρ. 4.1.202 του άρθρου 1 του Π.Δ. 1123/1980, σε συνδυασμό με όσα ορίζονται στην παράγραφο 4.1.201 του άρθρου 1 του ίδιου Προεδρικού Διατάγματος, αναφορικά με το περιεχόμενο κάθε επιμέρους κατηγορίας του λογαριασμού αυτού.
2. Ο «πίνακας διαθέσεως αποτελεσμάτων» καταρτίζεται σύμφωνα με το υπόδειγμα της παρ. 4.1.302 του άρθρου 1 του Π.Δ. 1123/1980 σε συνδυασμό με όσα ορίζονται στην παρ. 4.2.301 του ίδιου Προεδρικού Διατάγματος, αναφορικά με το περιεχόμενο κάθε επιμέρους κατηγορίας του πίνακα αυτού.

2.1.3.5 ΑΡΘΡΟ 42ε

Ειδικές διατάξεις για ορισμένα στοιχεία του ισολογισμού και του λογαριασμού «αποτελέσματα χρήσεως».

1. Έξοδα εγκατάστασης (πολυετούς απόσβεσης) είναι οι υποκείμενες σε τμηματική απόσβεση

δαπάνες, οι οποίες πραγματοποιούνται για την ίδρυση και οργάνωση της εταιρείας, την απόκτηση των διαρκών μέσων εκμετάλλευσης και την επέκταση ή την αναδιοργάνωσή της.

2. Στο πάγιο ενεργητικό περιλαμβάνεται το σύνολο των αγαθών, αξιών και δικαιωμάτων, που προορίζονται να παραμείνουν μακροχρόνια και με την ίδια περίπου μορφή στην εταιρεία, με στόχο να χρησιμοποιούνται για την επίτευξη των σκοπών της. Επίσης, περιλαμβάνονται οι συμμετοχές και οι μακροπρόθεσμες απαιτήσεις, με την έννοια των παρ. 5 και 6 αυτού του άρθρου.

3. Ασώματες ακινητοποιήσεις (άυλα πάγια στοιχεία) είναι τα ασώματα οικονομικά αγαθά, που αποκτούνται από την εταιρεία με σκοπό να χρησιμοποιούνται παραγωγικά για χρονικό διάστημα οπωσδήποτε μεγαλύτερο από ένα έτος. Στους λογαριασμούς της κατηγορίας των ασωμάτων ακινητοποιήσεων περιλαμβάνονται τα ποσά που καταβάλλονται για την απόκτηση τέτοιων αγαθών, καθώς και τα ποσά που δαπανούνται από την εταιρεία για τη δημιουργία των αγαθών αυτών.

4. Ενσώματα πάγια στοιχεία είναι τα υλικά αγαθά που αποκτούνται από την εταιρεία για να τα χρησιμοποιεί για την εκπλήρωση του σκοπού της, κατά τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής τους, η οποία οπωσδήποτε είναι μεγαλύτερη από ένα έτος.

5. Ως συμμετοχές, που καταχωρούνται στους λογαριασμούς της κατηγορίας «συμμετοχές και άλλες μακροπρόθεσμες χρηματοοικονομικές απαιτήσεις», ορίζονται τα δικαιώματα συμμετοχής στο κεφάλαιο άλλων επιχειρήσεων, οποιασδήποτε νομικής μορφής, τα οποία αντιπροσωπεύουν ποσοστό τουλάχιστον 10% του κεφαλαίου των επιχειρήσεων αυτών και αποκτούνται με σκοπό διαρκούς κατοχής τους. Οι συμμετοχές και οι απαιτήσεις και οι υποχρεώσεις σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις, καθώς και οι μετοχές της εταιρείας που κατέχονται από την ίδια (ίδιες μετοχές) σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν κάθε φορά, καταχωρούνται μόνο στους λογαριασμούς που έχουν προβλεφτεί για τις περιπτώσεις αυτές στο υπόδειγμα ισολογισμού του άρθρου 42γ.

Για την εφαρμογή αυτού του Νόμου, συνδεδεμένες επιχειρήσεις είναι: α. Οι επιχειρήσεις εκείνες μεταξύ των οποίων υπάρχει σχέση μητρικής επιχείρησης προς θυγατρική. Σχέση μητρικής σχέσης προς θυγατρική υπάρχει όταν μία επιχείρηση (μητρική): α.α. ή έχει την πλειοψηφία του κεφαλαίου ή των δικαιωμάτων ψήφου μιας άλλης (θυγατρικής) επιχείρησης, έστω και αν η πλειοψηφία αυτή σχηματίζεται ύστερα από συνυπολογισμό των τίτλων και δικαιωμάτων που κατέχονται από τρίτους για λογαριασμό της μητρικής επιχείρησης, β.β. ή ελέγχει την πλειοψηφία των δικαιωμάτων ψήφου μιας άλλης (θυγατρικής) επιχείρησης ύστερα από συμφωνία με άλλους μετόχους ή εταίρους της επιχείρησης αυτής, γ.γ. η συμμετέχει στο κεφάλαιο μιας άλλης επιχείρησης και έχει το δικαίωμα, είτε άμεσα, είτε μέσω τρίτων, να διορίζει

ή να παύει την πλειοψηφία των μελών των οργάνων διοίκησης της επιχείρησης αυτής (θυγατρικής), δδ) - ή έχει την εξουσία να ασκεί ή πράγματι ασκεί κυριαρχική επιρροή ή έλεγχο σε άλλη επιχείρηση (θυγατρική επιχείρηση), - ή, με άλλη επιχείρηση (θυγατρική επιχείρηση), υπάγονται στην ενιαία διεύθυνση της μητρικής επιχείρησης. Για την εφαρμογή των παραπάνω υποπεριπτώσεων στα ποσοστά συμμετοχής ή στα δικαιώματα ψήφου, καθώς και στα δικαιώματα διορισμού ή ανάκλησης που έχει η μητρική επιχείρηση, πρέπει να προστίθενται τα ποσοστά συμμετοχής και τα δικαιώματα κάθε άλλης επιχείρησης που είναι θυγατρική της ή θυγατρική θυγατρικής της. Για την εφαρμογή των παραπάνω περιπτώσεων αα, ββ, γγ και δδ, από τα αναφερόμενα ποσοστά συμμετοχής ή δικαιώματα ψήφου πρέπει να αφαιρούνται εκείνα που απορρέουν από: (1) τις μετοχές ή τα μερίδια που κατέχονται για λογαριασμό άλλου προσώπου εκτός της μητρικής ή θυγατρικής επιχείρησης, ή (2) τις μετοχές ή τα μερίδια που κατέχονται για εγγύηση, εφόσον τα δικαιώματα αυτά ασκούνται σύμφωνα με τις οδηγίες που έχουν δοθεί, ή που κατέχονται για ασφάλεια δανείων που χορηγήθηκαν στα πλαίσια συνήθους επιχειρηματικής δραστηριότητας στον τομέα της χορήγησης δανείων, υπό τον όρο ότι αυτά τα δικαιώματα ψήφου ασκούνται προς όφελος του παρέχοντος την εγγύηση. Για την εφαρμογή των παραπάνω περιπτώσεων αα και ββ, από το σύνολο του κεφαλαίου ή των δικαιωμάτων ψήφου των μετόχων ή εταίρων της θυγατρικής επιχείρησης πρέπει να αφαιρούνται τα ποσοστά κεφαλαίου ή τα δικαιώματα ψήφου που απορρέουν από τις μετοχές ή μερίδια που κατέχονται, είτε από την ίδια επιχείρηση, είτε από θυγατρικές της επιχειρήσεις, είτε από πρόσωπο που ενεργεί στο όνομά του, αλλά για λογαριασμό των επιχειρήσεων αυτών β. Οι συνδεμένες επιχειρήσεις της προηγούμενης περίπτωσης α, και κάθε μία από τις θυγατρικές ή τις θυγατρικές των θυγατρικών των συνδεμένων αυτών επιχειρήσεων. γ. Οι θυγατρικές επιχειρήσεις των προηγούμενων περιπτώσεων α και β, άσχετα αν μεταξύ των θυγατρικών αυτών δεν υπάρχει απευθείας δεσμός συμμετοχής. δ. Οι συνδεμένες επιχειρήσεις των προηγούμενων περιπτώσεων α, β και γ και κάθε άλλη επιχείρηση που συνδέεται με αυτές με τις σχέσεις των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 96 6. Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις είναι απαιτήσεις των οποίων η προθεσμία εξόφλησης λήγει μετά το τέλος της επόμενης χρήσης. Όλες οι άλλες απαιτήσεις είναι βραχυπρόθεσμες και καταχωρούνται στους οικείους λογαριασμούς του κυκλοφορούντος ενεργητικού. Τα ανωτέρω ισχύουν, αναλόγως, και για τη διάκριση των υποχρεώσεων σε μακροπρόθεσμες και βραχυπρόθεσμες, για το σκοπό της χωριστής εμφάνισής τους στους οικείους λογαριασμούς υποχρεώσεων του παθητικού.

7. Οι αποσβέσεις των στοιχείων του πάγιου ενεργητικού και των εξόδων εγκατάστασης καταχωρούνται στο ενεργητικό, αφαιρετικά από την αξία κτήσης ή ιδιοκατασκευής του κάθε

στοιχείου του ισολογισμού, ώστε για κάθε λογαριασμό να εμφανίζεται η αξία κτήσης ή ιδιοκατασκευής, οι σωρευμένες μέχρι τη λήξη της χρήσης αποσβέσεις και η αναπόσβεστη αξία του στοιχείου.

8. Οι μεταβολές που έγιναν μέσα στη χρήση στα στοιχεία πάγιου ενεργητικού και στις αποσβέσεις τους, αναφέρονται στο προσάρτημα. Ειδικότερα, για τον καθένα από τους λογαριασμούς πάγιων στοιχείων που εμφανίζονται στο ενεργητικό αναφέρονται χωριστά, η αξία κτήσης ή το κόστος ιδιοκατασκευής, οι προσθήκες και βελτιώσεις, οι μειώσεις και οι μεταφορές που έγιναν μέσα στην χρήση, καθώς και οι αποσβέσεις της χρήσης, οι τυχόν διορθώσεις που έγιναν μέσα στη χρήση πάνω στις αποσβέσεις των προηγούμενων χρήσεων, οι συνολικές αποσβέσεις μέχρι την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού και η αναπόσβεστη αξία κατά την ημερομηνία αυτή. Σε περίπτωση που κατά την πρώτη εφαρμογή της διάταξης αυτής της παραγράφου ανακύψουν δυσκολίες στη συγκέντρωση των δεδομένων της παραπάνω ανάλυσης, είναι δυνατό να ληφθεί σαν αξία κτήσης ή κόστους ιδιοκατασκευής η αναπόσβεστη αξία των στοιχείων αυτών κατά την έναρξη της χρήσης, με την προϋπόθεση ότι θα γίνεται σχετική διευκρίνιση στο προσάρτημα. Οι διατάξεις αυτής της παραγράφου εφαρμόζονται αναλόγως και για τα έξοδα εγκατάστασης.

9. Εμπράγματα δικαιώματα της εταιρείας σε ακίνητα απεικονίζονται στην κατηγορία των ενσώματων ακινητοποιήσεων. Εμπράγματα ασφάλειες, που χορηγήθηκαν από την εταιρεία σε ενσώματες ακινητοποιήσεις της, αναφέρονται στον ισολογισμό ή στο προσάρτημα, με ιδιαίτερη μνεία των εμπράγματων ασφαλειών που χορηγήθηκαν υπέρ συνδεδεμένων επιχειρήσεων. Όμοια παρουσίαση γίνεται επίσης και για κάθε μορφή εγγύησης που χορηγήθηκε από την εταιρεία.

10. Μετοχές επικαρπίας ή ιδρυτικοί τίτλοι, που εκδόθηκαν από ανώνυμη εταιρεία, αναφέρονται στον ισολογισμό ή στο προσάρτημα.

11. Στους «λογαριασμούς τάξεως» απεικονίζονται ιδίως τα αλλότρια περιουσιακά στοιχεία, οι αμφοτεροβαρείς συμβάσεις και οι κάθε μορφής εγγυήσεις, καθώς και οι εμπράγματα ασφάλειες. Σχετικές αναλύσεις παρέχονται στο προσάρτημα. Τα ποσά των «λογαριασμών τάξεως» αποτελούν ιδιαίτερο άθροισμα, το οποίο δεν προστίθεται στα συνολικά αθροίσματα των λογαριασμών του ενεργητικού και του παθητικού.

12. Έξοδα που πληρώθηκαν μέσα στην κλειόμενη χρήση, αλλά αφορούν την επόμενη ή τις επόμενες χρήσεις, καθώς και έσοδα που αφορούν την κλειόμενη χρήση, αλλά δεν εισπράχθηκαν ή δεν χρεώθηκαν σε προσωπικούς λογαριασμούς μέσα σ' αυτή, εμφανίζονται χωριστά στους μεταβατικούς λογαριασμούς ενεργητικού. Έσοδα που εισπράχθηκαν μέσα στην κλειόμενη χρήση, αλλά αφορούν την επόμενη ή τις επόμενες χρήσεις, καθώς και έξοδα που

πραγματοποιήθηκαν και αφορούν την κλειόμενη χρήση, αλλά δεν πληρώθηκαν ή δεν πιστώθηκαν σε προσωπικούς λογαριασμούς μέσα σ' αυτή, εμφανίζονται χωριστά στους μεταβατικούς λογαριασμούς παθητικού. Όταν το σύνολο των εσόδων που αφορούν την κλειόμενη χρήση, αλλά δεν εισπράχθηκαν ή δεν χρεώθηκαν μέσα σ' αυτή, ή το σύνολο των εξόδων που πραγματοποιήθηκαν και αφορούν την κλειόμενη χρήση, αλλά δεν πληρώθηκαν ή δεν πιστώθηκαν μέσα σ' αυτή, είναι σημαντικό, γίνεται σχετική ανάλυση στο προσάρτημα.

13. Σε περίπτωση που στο τέλος της χρήσης κατέχονται ίδιες μετοχές σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν κάθε φορά, σχηματίζεται αποθεματικό ισόποσο με την αξία κτήσης των μετοχών αυτών. Το σχετικό ποσό καταχωρείται σε λογαριασμό του παθητικού με τίτλο «αποθεματικό για ίδιες μετοχές». Το αποθεματικό αυτό σχηματίζεται από τα κέρδη της χρήσης, από τα οποία επιτρέπεται να αφαιρεθούν προηγούμενος μόνο τα ποσά που είναι αναγκαία για το σχηματισμό του τακτικού αποθεματικού και για τη διανομή πρώτου μερίσματος. Αν δεν υπάρχουν κέρδη για σχηματισμό του παραπάνω αποθεματικού, ο λογαριασμός του ενεργητικού «ίδιες μετοχές» εμφανίζεται στο παθητικό αφαιρετικά από το άθροισμα των ίδιων κεφαλαίων.

14. Οι προβλέψεις για κινδύνους και έξοδα προορίζονται να καλύψουν ζημίες, δαπάνες ή υποχρεώσεις της κλειόμενης και των προηγούμενων χρήσεων, που διαφαίνονται σαν πιθανές κατά την ημέρα σύνταξης του ισολογισμού, αλλά δεν είναι γνωστό το ακριβές μέγεθός τους ή ο χρόνος στον οποίο θα προκύψουν. Οι προβλέψεις αυτές σχηματίζονται κάθε χρόνο σε ύψος που καλύπτει τα αναγκαία όρια. Οι προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία, που υπολογίζονται και σχηματίζονται στο τέλος κάθε χρήσης, καλύπτουν, τουλάχιστον, τις αποζημιώσεις εξόδου από την υπηρεσία λόγω συνταξιοδότησης. Κατά την πρώτη χρήση εφαρμογής των διατάξεων αυτού του Νόμου παρέχεται η δυνατότητα στις εταιρείες να καταχωρήσουν στο λογαριασμό «λοιπά έξοδα πολυετούς αποσβέσεως» τις σωρευμένες προβλέψεις για αποζημιώσεις προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία, που αντιστοιχούν στην προϋπηρεσία του προσωπικού τους κατά τις προηγούμενες χρήσεις. Οι προβλέψεις αυτές αποσβένονται τμηματικά και ισόποσα, μέσα σε μία πενταετία. Αν το ποσό που εμφανίζεται στο λογαριασμό «λοιπές προβλέψεις» είναι σημαντικό, παρέχεται ανάλυσή του στο προσάρτημα. Οι προβλέψεις που αφορούν υποτιμήσεις περιουσιακών στοιχείων του ενεργητικού σχηματίζονται σε ύψος που καλύπτει τις υποτιμήσεις των στοιχείων αυτών, κατά την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού, και εμφανίζονται στο ενεργητικό του ισολογισμού αφαιρετικά από τα στοιχεία από τα στοιχεία στα οποία αναφέρονται. Οι προβλέψεις δεν επιτρέπεται να χρησιμοποιούνται για την προσαρμογή της αξίας στοιχείων του Ενεργητικού.

15.α. Το καθαρό ύψος του «κύκλου εργασιών» περιλαμβάνει τα ποσά των εσόδων που

πραγματοποιούνται από την πώληση προϊόντων ή την παροχή υπηρεσιών, μέσα στα πλαίσια της συνήθους δραστηριότητας της εταιρείας, από τα οποία έχουν αφαιρεθεί οι εκπτώσεις πωλήσεων και οι υπέρ του Δημοσίου και τρίτων εισπραττόμενοι φόροι. β. Στους λογαριασμούς «έκτακτα και ανόργανα έσοδα» και «έκτακτα και ανόργανα έξοδα» καταχωρούνται τα έσοδα ή έξοδα που δεν προέρχονται από τη συνήθη δραστηριότητα της εταιρείας. Αν τα ποσά των εσόδων ή των εξόδων αυτών είναι σημαντικά, παρέχεται ανάλυσή τους, στο προσάρτημα, μαζί με διευκρινήσεις, αναφορικά με τη φύση τους και την επίδρασή τους στον υπολογισμό του φόρου εισοδήματος της εταιρείας για την κλειόμενη χρήση. Τα ανωτέρω ισχύουν και για τυχόν έσοδα ή έξοδα που καταχωρήθηκαν στην κλειόμενη χρήση, αλλά αφορούν προηγούμενες χρήσεις.

2.1.4 ΑΡΘΡΟ 43

Κανόνες αποτίμησης.

1. Τα ποσά των ετησίων οικονομικών καταστάσεων πρέπει να προκύπτουν από περιουσιακά στοιχεία που έχουν αποτιμηθεί σύμφωνα με τους κανόνες αυτού του άρθρου. Η αποτίμηση γίνεται με βάση την αρχή της τιμής κτήσης ή του κόστους παραγωγής και των πιο κάτω γενικών αρχών: α. θεωρείται ως δεδομένη η συνέχιση της δραστηριότητας της εταιρείας. β. Οι μέθοδοι αποτίμησης εφαρμόζονται πάγια, χωρίς μεταβολές από χρήση σε χρήση. γ. Η αρχή της συντηρητικότητας εφαρμόζεται πάντοτε και ιδιαίτερα: - σε κάθε χρήση περιλαμβάνονται μόνο τα κέρδη που έχουν πραγματοποιηθεί μέσα σ' αυτή, - λαμβάνονται υπόψη όλες οι υποχρεώσεις που προέκυψαν κατά τη διάρκεια του τρέχοντος ή των προηγούμενων οικονομικών ετών, ακόμα και αν οι εν λόγω υποχρεώσεις καθίστανται εμφανείς κατά το χρονικό διάστημα που μεσολαβεί μεταξύ της ημερομηνίας του Ισολογισμού και της ημερομηνίας κατάρτισης αυτού. - λογίζονται οι απαραίτητες αποσβέσεις και προβλέψεις, ανεξάρτητα από το αν κατά τη χρήση προκύπτει καθαρό κέρδος ή ζημία. Επίσης, λαμβάνονται υπόψη όλες οι προβλεπόμενες υποχρεώσεις και πιθανές ζημίες που προέκυψαν κατά τη διάρκεια του τρέχοντος ή των προηγούμενων οικονομικών ετών, ακόμα και αν οι εν λόγω υποχρεώσεις ή ζημίες καθίστανται εμφανείς μόνον κατά το χρονικό διάστημα που μεσολαβεί μεταξύ της ημερομηνίας του Ισολογισμού και της ημερομηνίας κατάρτισης αυτού. δ. Τα έσοδα και τα έξοδα που αφορούν τη χρήση λογίζονται σ' αυτή, ανεξάρτητα από το χρόνο της είσπραξης ή της πληρωμής τους. ε. Τα περιουσιακά στοιχεία των λογαριασμών του ενεργητικού και του παθητικού αποτιμούνται χωριστά και όπως ορίζεται

στις επόμενες παραγράφους. στ. Τα ποσά ανοίγματος των λογαριασμών της χρήσης συμφωνούν απόλυτα με τον ισολογισμό κλεισίματος της προηγούμενης χρήσης.

2. Παρέκκλιση από τις αρχές της προηγούμενης παραγράφου 1 επιτρέπεται μόνο σε εξαιρετικές περιπτώσεις. Κάθε τέτοια παρέκκλιση αναφέρεται στο προσάρτημα, κατάλληλα αιτιολογημένη, όπου παρατίθενται οι επιδράσεις της στην περιουσιακή διάρθρωση, στη χρηματοοικονομική θέση και στα αποτελέσματα χρήσης της εταιρείας.

3. α. Τα ποσά των εξόδων εγκατάστασης (πολυετούς απόσβεσης) των κατηγοριών «έξοδα ιδρύσεως και πρώτης εγκαταστάσεως» και «τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου», καθώς και τα ποσά των λογαριασμών «έξοδα αυξήσεως κεφαλαίου και εκδόσεως ομολογιακών δανείων», «έξοδα κτήσεως ακινητοποιήσεων», «έξοδα αναδιοργανώσεως» και «λοιπά έξοδα πολυετούς αποσβέσεως», της κατηγορίας «λοιπά έξοδα εγκαταστάσεως», αποσβένονται, είτε εφάπαξ κατά το έτος πραγματοποίησής τους, είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία.

β. Ομολογίες που εκδόθηκαν από την εταιρεία εμφανίζονται στο παθητικό με την τιμή στην οποία η εταιρεία οφείλει να τις εξοφλήσει. Οι διαφορές από τη διάθεση ομολογιών σε τιμή μικρότερη από την ονομαστική τους, καθώς και οι διαφορές από την εξόφληση ομολογιών σε τιμή μεγαλύτερη από την ονομαστική τους, καταχωρούνται στο λογαριασμό εξόδων πολυετούς απόσβεσης «διαφορές εκδόσεως και εξοφλήσεως ομολογιών» της κατηγορίας «λοιπά έξοδα εγκαταστάσεως». Οι διαφορές αυτές αποσβένονται με τμηματικές ισόποσες δόσεις μέχρι τη λήξη της προθεσμίας εξόφλησης του ομολογιακού δανείου. γ. Οι συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν κατά την πληρωμή ή την αποτίμηση σε δραχμές των υποχρεώσεων από δάνεια ή πιστώσεις σε ξένο νόμισμα, εφόσον τα δάνεια ή οι πιστώσεις αυτές χρησιμοποιήθηκαν αποκλειστικά για την απόκτηση πάγιων περιουσιακών στοιχείων, καταχωρούνται στο λογαριασμό της κατηγορίας των εξόδων εγκατάστασης (πολυετούς απόσβεσης) «συναλλαγματικές διαφορές δανείων για κτήσεις πάγιων στοιχείων» και αποσβένονται τμηματικά, ανάλογα με την υπόλοιπη κανονική χρονική διάρκεια του δανείου ή της πίστωσης, όπως ορίζεται από τις σχετικές διατάξεις της περιπτ. 23 της παρ. 2.2.110 του άρθρου 1 του Π.Δ. 1123/1980 «Περί ορισμού του περιεχομένου και του χρόνου ενάρξεως της προαιρετικής εφαρμογής του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου» (ΦΕΚ Α' 75/1980), όπως τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε με τη διάταξη της παρ. 12 του μοναδικού άρθρου του Π.Δ. 502/1984 «τροποποίηση και συμπλήρωση των διατάξεων του Π.Δ. 1123/1980» (ΦΕΚ Α' 179/1984). Τα ποσά και ο λογιστικός χειρισμός των παραπάνω συναλλαγματικών διαφορών, που αφορούν τη χρήση, αναφέρονται στο προσάρτημα. δ. Μέχρι την πλήρη απόσβεση όλων των εξόδων εγκατάστασης «πολυετούς απόσβεσης» απαγορεύεται οποιαδήποτε διανομή κερδών, εκτός αν το

αναπόσβεστο υπόλοιπο των εξόδων αυτών είναι μικρότερο από το άθροισμα των προαιρετικών αποθεματικών και του υπολοίπου των κερδών εις νέο. ε. Τα ποσά εμφανίζονται στα έξοδα εγκατάστασης «πολυετούς απόσβεσης», που αφορούν τη χρήση, αναλύονται και επεξηγούνται στο προσάρτημα.

4. α. Οι διατάξεις των περιπτώσεων α, δ και ε της προηγούμενης παραγράφου 3 εφαρμόζονται και για τα έξοδα ερευνών και ανάπτυξης των λογαριασμών «έξοδα ερευνών ορυχείων-μεταλλείων-λατομείων» και «έξοδα λοιπών ερευνών», καθώς και για τις παραχωρήσεις και δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας των λογαριασμών «δικαιώματα εκμετάλλευσης ορυχείων-μεταλλείων-λατομείων» και «λοιπές παραχωρήσεις», εκτός αν ειδικές διατάξεις της νομοθεσίας προβλέπουν διαφορετική ρύθμιση. β. Η υπεραξία της επιχειρήσεως (GOODWILL), που δημιουργείται κατά την εξαγορά ή συγχώνευση ολόκληρης οικονομικής μονάδας και που είναι ίση με τη διαφορά μεταξύ του ολικού τμήματος αγοράς και της πραγματικής αξίας των επιμέρους περιουσιακών στοιχείων της, καταχωρείται στο λογαριασμό «υπεραξία επιχειρήσεως» των ασώματων ακινητοποιήσεων και αποσβένεται, είτε εφάπαξ, είτε τμηματικά και ισόποσα, σε περισσότερες από μία χρήσεις, οι οποίες δεν είναι δυνατό να υπερβαίνουν τα πέντε έτη. Τα ποσά που εμφανίζονται στο λογαριασμό «υπεραξία επιχειρήσεως» αναλύονται και επεξηγούνται στο προσάρτημα. γ. Τα ποσά που καταχωρούνται στο λογαριασμό «δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας» της κατηγορίας των ασώματων ακινητοποιήσεων «παραχωρήσεις και δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας» αποσβένονται σε ισόποσες ετήσιες αποσβέσεις μέσα στο χρόνο της παραγωγικής χρησιμότητας κάθε άυλου στοιχείου. Πάντως, η απόσβεση πρέπει να έχει ολοκληρωθεί μέχρι τη λήξη του χρόνου της παρεχόμενης από το νόμο προστασίας, σε περιπτώσεις που η προστασία αυτή έχει περιορισμένη διάρκεια. δ. Τα ποσά της κατηγορίας «λοιπές ασώματες ακινητοποιήσεις» των λογαριασμών «δικαιώματα χρήσεως ενσώματων πάγιων στοιχείων» και «λοιπά δικαιώματα», αποσβένονται με ισόποσες ετήσιες αποσβέσεις, μέσα στο χρόνο που καθορίζεται συμβατικά για τη χρησιμοποίηση κάθε άυλου πάγιου στοιχείου.

5.α. Με την επιφύλαξη των διατάξεων της παρακάτω περίπτ. ε, καθώς και της παραγράφου 9 αυτού του άρθρου, τα ενσώματα πάγια περιουσιακά στοιχεία αποτιμούνται στην αξία της τιμής κτήσης ή του κόστους ιδιοκατασκευής τους. Η αξία αυτή προσαυξάνεται με τις δαπάνες προσθηκών και βελτιώσεων και μειώνεται με τις αποσβέσεις που προβλέπονται από αυτό το άρθρο. β. Τιμή κτήσης είναι η τιμολογιακή αξία αγοράς, η οποία προσαυξάνεται με τα ειδικά έξοδα αγοράς και μειώνεται με τις σχετικές εκπτώσεις. Τα έξοδα κτήσης των ακινήτων, όπως είναι οι φόροι μεταβίβασης, τα συμβολαιογραφικά και μεσιτικά έξοδα και οι αμοιβές μελετητών και δικηγόρων, δεν περιλαμβάνονται στην τιμή κτήσης των στοιχείων αυτών. Τα έξοδα αυτά

καταχωρούνται στο λογαριασμό «έξοδα κτήσεως ακινητοποιήσεων» της κατηγορίας «λοιπά έξοδα εγκαταστάσεως». γ. Κόστος παραγωγής ή ιδιοκατασκευής είναι η τιμή κτήσης των πρώτων υλών και διάφορων υλικών, που χρησιμοποιήθηκαν στην παραγωγή των συγκεκριμένων προϊόντων ή ιδιοκατασκευών. Η τιμή αυτή προσυξάνεται με αναλογία γενικών εξόδων αγορών, καθώς και με το κόστος κατεργασίας που απαιτήθηκε για να φθάσουν τα σχετικά προϊόντα ή οι ιδιοκατασκευές στη θέση και στην κατάσταση που βρίσκονται τη στιγμή της απογραφής τους. δ. Η απόσβεση του καθενός από τα πάγια περιουσιακά στοιχεία είναι ανάλογη της ετήσιας μείωσης της αξίας του, που οφείλεται τόσο στη χρησιμοποίηση του στοιχείου αυτού, όσο και στη πάροδο του χρόνου και στην οικονομική απαξίωσή του. Η απόσβεση του κάθε στοιχείου ενεργείται συστηματικά και ομοιόμορφα μέσα στις χρήσεις της πιθανολογούμενης διάρκειας παραγωγικής χρησιμοποίησής του και σύμφωνα με τις ειδικές διατάξεις της νομοθεσίας που ισχύει κάθε φορά. Τυχόν πρόσθετες αποσβέσεις που γίνονται με βάση ειδικές φορολογικές διατάξεις με τη μορφή αναπτυξιακών κινήτρων, παρατίθενται αναλυτικά, κατά κατηγορία παγίου, στο προσάρτημα, με μνεία των σχετικών φορολογικών διατάξεων. ε. Σε περίπτωση υποτίμησης ενσώματου παγίου περιουσιακού στοιχείου, άσχετα αν αυτό υπόκειται η όχι σε απόσβεση, εφόσον η υποτίμηση προβλέπεται ότι θα είναι διαρκής, σχηματίζεται ανάλογη πρόβλεψη, ώστε η αποτίμηση του στοιχείου αυτού, κατά την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού, να γίνεται στη χαμηλότερη τιμή μεταξύ της τιμής κτήσης ή του κόστους ιδιοκατασκευής και της υποτιμημένης τρέχουσας τιμής του. Οι προβλέψεις αυτές βαρύνουν τα αποτελέσματα χρήσης και το ποσό τους εμφανίζεται χωριστά στο λογαριασμό «αποτελέσματα χρήσεως» ή στο προσάρτημα, όταν είναι αξιόλογο. Η αποτίμηση στην παραπάνω χαμηλότερη τιμή μπορεί να μη συνεχισθεί σε περίπτωση που οι λόγοι που επέβαλαν την προσαρμογή της αξίας έπαψαν να υπάρχουν.

6. Για την αποτίμηση των συμμετοχών και χρεωγράφων εφαρμόζονται τα ακόλουθα: α) Οι μετοχές ανωνύμων εταιρειών, οι ομολογίες και τα λοιπά χρεόγραφα, καθώς και τα μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων και οι συμμετοχές σε επιχειρήσεις, που δεν έχουν τη μορφή ανώνυμης εταιρείας, αποτιμούνται στην κατ' είδος χαμηλότερη τιμή, μεταξύ της τιμής κτήσεως τους και της τρέχουσας τιμής τους. Ειδικότερα, οι τράπεζες και εν γένει τα πιστωτικά ιδρύματα του ν. 2076/1992, αποτιμούν το χαρτοφυλάκιο των συμμετοχών και χρεωγράφων τους, στη συνολικά χαμηλότερη τιμή, μεταξύ της τιμής κτήσεως τους και της τρέχουσας τιμής τους. β) Ως τρέχουσα τιμή, για την εφαρμογή αυτού του Νόμου, θεωρείται: (βα) Για τους εισηγμένους στο Χρηματιστήριο τίτλους (μετοχές, ομολογίες, κ.λπ.), ο μέσος όρος της χρηματιστηριακής τιμής τους κατά τον τελευταίο μήνα της χρήσεως. (ββ) Για τα μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων, ο μέσος όρος της καθαρής τιμής τους κατά τον τελευταίο μήνα της χρήσεως. (βγ) Για τις μετοχές

ανωνύμων εταιρειών, που δεν είναι εισηγμένες στο Χρηματιστήριο, τις συμμετοχές σε άλλες (πλην ΑΕ) επιχειρήσεις και τους τίτλους με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων των άλλων αυτών επιχειρήσεων, που συντάσσουν οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με τις διατάξεις αυτού του Νόμου, η εσωτερική λογιστική αξία των μετοχών ή των συμμετοχών ή των τίτλων των επιχειρήσεως αυτών, όπως προκύπτει από το νόμιμα συνταγμένο τελευταίο ισολογισμό τους. Στην περίπτωση που ο τελευταίος νόμιμα συνταγμένος ισολογισμός των πιο πάνω επιχειρήσεων, με βάση τα δεδομένα του οποίου προσδιορίστηκε η τρέχουσα τιμή των μη εισηγμένων στο Χρηματιστήριο μετοχών ή συμμετοχών σε λοιπές (πλην ΑΕ) επιχειρήσεις, δεν έχει ελεγχθεί από αναγνωρισμένο κατά νόμο ελεγκτή, αναγράφεται σημείωση στον Ισολογισμό και στο προσάρτημα στην οποία αναφέρεται ότι, στους αντίστοιχους λογαριασμούς του ενεργητικού περιλαμβάνονται και μετοχές ανωνύμων εταιρειών ή συμμετοχές σε λοιπές (πλην ΑΕ) επιχειρήσεις συγκεκριμένης αξίας κτήσεως (ή αποτιμήσεως) αντίστοιχα μη εισηγμένες στο Χρηματιστήριο και ότι ο Ισολογισμός (ή οι ισολογισμοί), με βάση τον οποίο έγινε ο προσδιορισμός της εσωτερικής λογιστικής αξίας αυτών των μετοχών και συμμετοχών, δεν έχει ελεγχθεί από αναγνωρισμένο κατά νόμο ελεγκτή. γ) Για την τιμή (αξία) κτήσεως των συμμετοχών και χρεωγράφων εφαρμόζονται τα οριζόμενα στις περιπτ. 2 και 3 της παραγρ. 2.2.112 του άρθρου 1 του ΠΔ 1123/1980. Ειδικά για τους τίτλους σταθερού εισοδήματος (ομολογιών, ομολόγων του Ελληνικού Δημοσίου, Τραπεζικών ομολόγων και εντόκων γραμματίων του Ελληνικού Δημοσίου) των οποίων η διαπραγμάτευση στο Χρηματιστήριο γίνεται στην καθαρή τιμή τους, δίχως το δεδουλευμένο μέχρι την αγορά τους τόκο, αξία (τιμή) κτήσεώς τους είναι η καθαρή τιμή τους αυτή, που καταχωρείται σε ιδιαίτερους υπολογαριασμούς με την ονομασία "αξία κτήσεως τίτλων" ενταγμένους στους λογαριασμούς κάθε είδους τίτλων σταθερού εισοδήματος. Για την μέθοδο υπολογισμού της τιμής κτήσεως των συμμετοχών και χρεωγράφων, εφαρμόζεται η περ. β' της επόμενης παραγρ. 7. δ) Όταν η τρέχουσα τιμή είναι χαμηλότερη της τιμής κτήσεως, η διαφορά χρεώνεται στο λογαριασμό 68.01 "Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών και χρεωγράφων" του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου του ΠΔ 1123/1980, με πίστωση αντίστοιχων αντίθετων λογαριασμών προβλέψεων κατά κατηγορία τίτλων, που δημιουργούνται τους λογαριασμούς 18.00.99, 18.01.99 και 34.99 του ίδιου ΠΔ. Κατά τον επανυπολογισμό των προβλέψεων, που γίνεται στο τέλος κάθε επόμενης χρήσεως, σύμφωνα με τα παραπάνω αναπροσαρμόζονται τα ποσά των προβλέψεων, που εμφανίζονται στους πιο πάνω αντίθετους λογαριασμούς, με βάση τα δεδομένα της νέας χρήσεως, είτε με χρέωση των υπολογαριασμών του λογαριασμού 68 (σηματισμός συμπληρωματικής προβλέψεως), είτε με πίστωση των υπολογαριασμών του λογαριασμού 84.00 "έσοδα από αχρησιμοποίητες προβλέψεις

προηγούμενων χρήσεων" του Π.Δ. 1123/1980. ε) Για τον προσδιορισμό της δραχμικής τρέχουσας αξίας των κινητών αξιών (χρεωγράφων και άλλων τίτλων) σε ξένο νόμισμα, εφαρμόζονται αναλόγως οι σχετικές διατάξεις της υποπαραγρ. 2.3.301 του άρθρου 1 του ΠΔ 1123/1980, όπως ισχύει. στ) Τα κάθε φύσεως χρέωγραφα και τίτλοι, που έχουν χαρακτήρα προθεσμιακής κατάθεσης και δεν έχουν εισαχθεί στο Χρηματιστήριο, αποτιμούνται στην κατ' είδος παρούσα αξία του κατά την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού, η οποία προσδιορίζεται με βάση το ετήσιο επιτόκιο του κάθε χρεωγράφου ή τίτλου.

7.α. Τα αποθέματα, εκτός από τα υπολείμματα, τα υποπροϊόντα και τα ελαττωματικά προϊόντα, αποτιμούνται στην κατ' είδος χαμηλότερη τιμή, μεταξύ της τιμής κτήσεως ή του κόστους παραγωγής τους και της τιμής στην οποία η επιχείρηση δύναται να τα αγοράσει (τρέχουσα τιμή αγοράς) ή να τα παράγει (τρέχουσα τιμή αναπαραγωγής) κατά την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού. Εάν η τρέχουσα τιμή αγοράς ή αναπαραγωγής είναι χαμηλότερη από την τιμή κτήσεως ή το ιστορικό κόστος παραγωγής, αλλά μεγαλύτερη από την καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία, τότε η αποτίμηση γίνεται στην καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία. Τα υπολείμματα, τα υποπροϊόντα, τα ελαττωματικά προϊόντα και τα συμπαράγωγα προϊόντα, αποτιμούνται σύμφωνα με όσα ορίζονται στις περιπτ. 3, 4, 11, 12, 13 και 14 της παρ. 2.2.205 του άρθρου 1 του ΠΔ 1123/1980. Για την εφαρμογή των διατάξεων της παρούσας παραγράφου λαμβάνονται υπόψη οι εννοιολογικοί προσδιορισμοί της τιμής κτήσεως, της τρέχουσας τιμής αγοράς, του ιστορικού κόστους παραγωγής και της καθαρής ρευστοποιήσιμης αξίας, που ορίζονται στις περιπτ. 6, 8, 9 και 10 της παραγρ. 2.2.205 του άρθρου 1 του ΠΔ 1123/1980. β. Η μέθοδος υπολογισμού της τιμής κτήσης ή του κόστους παραγωγής των αποθεμάτων, καθώς και της τιμής κτήσης των κινητών αξιών, επιλέγεται, από την εταιρεία, από τις μεθόδους της περίπτ. 7 της παρ. 2.2.205 του άρθρου 1 του Π.Δ. 1123/1980 και εφαρμόζεται άγια, από χρήση σε χρήση. Αλλαγή της εφαρμοζόμενης μεθόδου δεν επιτρέπεται, εκτός αν υπάρχει μεταβολή συνθηκών, ή άλλος σοβαρός λόγος, οπότε η αλλαγή της μεθόδου αναφέρεται και αιτιολογείται στο προσάρτημα μαζί με την επίδραση της αλλαγής αυτής στην διαμόρφωση των αποτελεσμάτων χρήσης. γ. Σε περίπτωση που η εμφανιζόμενη στον ισολογισμό αξία, όπως έχει προσδιοριστεί με την εφαρμογή μιας από τις μεθόδους της προηγούμενης περίπτ. β., διαφέρει σημαντικά από την αξία που προκύπτει με βάση την τελευταία, σε σχέση με την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού, γνωστή τιμή της αγοράς, η διαφορά αυτή σημειώνεται στο προσάρτημα, συνολικά για κάθε κατηγορία περιουσιακών στοιχείων.

8.α. Οι απαιτήσεις που είναι ανεπίδεκτες είσπραξης αποσβένονται ολοσχερώς, ενώ οι επισφαλείς απαιτήσεις απεικονίζονται στον ισολογισμό με την πιθανή τους αξία κατά το χρόνο σύνταξης

του. β. Οι απαιτήσεις και οι υποχρεώσεις σε ξένο νόμισμα, καθώς και τα τυχόν διαθέσιμα σε ξένο νόμισμα, εμφανίζονται στον ισολογισμό με το ποσό των δραχμών που προκύπτει από τη μετατροπή του κάθε ξένου νομίσματος με βάση την επίσημη τιμή του κατά την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού. Με την επιφύλαξη της διατάξεως της περιπτ. γ. της παραπάνω παρ. 3, οι συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν κατά την αποτίμηση των απαιτήσεων και των υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα καταχωρούνται σε ιδιαίτερους λογαριασμούς, κατά ξένο νόμισμα, χωριστούς για τις βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις και υποχρεώσεις και χωριστούς για τις μακροπρόθεσμες και μεταφέρονται στα αποτελέσματα χρήσης, όπως ορίζεται από τις σχετικές διατάξεις της περιπτωσ. 4 της παραγράφου 2.3.2. του άρθρου 1 του Π.Δ. 1123/1980, όπως τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε με τη διάταξη της παρ. 23 του μοναδικού άρθρου του Π.Δ. 502/1984. Οι συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν κατά την αποτίμηση τυχόν διαθέσιμων σε ξένο νόμισμα, μεταφέρονται στα αποτελέσματα χρήσης.

9. Αναπροσαρμογή της αξίας των περιουσιακών στοιχείων του πάγιου ενεργητικού δεν επιτρέπεται, εκτός αν αυτή γίνεται σε εφαρμογή ειδικού νόμου. Για την εφαρμογή αυτού του Νόμου, η αναπροσαρμοσμένη αξία των στοιχείων αυτών θεωρείται και αξία κτήσης τους. Κάθε τέτοια αναπροσαρμογή, που έγινε μέσα στην κλειόμενη χρήση, αναφέρεται και επεξηγείται στο προσάρτημα, μαζί με πλήρη ανάλυση της κίνησης του σχετικού λογαριασμού που περιλαμβάνεται στις «διαφορές αναπροσαρμογής».

10. Για την εφαρμογή της παρ. 6 του άρθρου 42β, τα εκφρασμένα σε ξένο νόμισμα στοιχεία υποκαταστημάτων που έχουν την έδρα τους στο εξωτερικό μετατρέπονται σε δραχμές ως εξής:

α. Τα στοιχεία του πάγιου ενεργητικού, πλην των μακροπρόθεσμων απαιτήσεων, και οι κινητές αξίες (χρεόγραφα και άλλοι τίτλοι) μετατρέπονται σε δραχμές με την τιμή του ξένου νομίσματος της ημέρας κτήσης (αγοράς ή ιδιοκατασκευής) κάθε στοιχείου. Οι διατάξεις των παρ. 5 και 6 εφαρμόζονται αναλόγως. β. Τα αποθέματα μετατρέπονται σε δραχμές με την τιμή του ξένου νομίσματος της ημέρας κτήσης τους (αγοράς ή παραγωγής). Οι διατάξεις της παρ. 7 εφαρμόζονται αναλόγως. γ. Τα διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία, καθώς και οι απαιτήσεις και οι υποχρεώσεις, μετατρέπονται σε δραχμές με την τιμή του ξένου νομίσματος της ημέρας κλεισίματος του ισολογισμού. δ. Τα έξοδα και τα έσοδα μετατρέπονται σε δραχμές με την μέση τιμή του ξένου νομίσματος της διαχειριστικής περιόδου στην οποία αναφέρονται. Για τον προσδιορισμό αυτής της τιμής αθροίζονται οι μέσες τιμές αγοράς και πώλησης του ξένου νομίσματος, που ίσχυαν κατά την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου και κατά το τέλος κάθε μήνα αυτής, και το άθροισμα διατηρείται με τον αριθμό των μηνών της περιόδου, προσαυξημένο κατά μία μονάδα. Για τις συναλλαγματικές διαφορές, που τυχόν θα προκύψουν από τις

μετατροπές των προηγούμενων περιπτώσεων α-δ της παραγράφου αυτής, εφαρμόζονται τα ακόλουθα: α) Οι συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν από τη μετατροπή σε δραχμές των στοιχείων που πάγιου ενεργητικού, πλην των μακροπρόθεσμων απαιτήσεων, καθώς και από τη μετατροπή των κινητών αξιών, των αποθεμάτων, των διαθέσιμων περιουσιακών στοιχείων και των εξόδων και των εσόδων, μεταφέρονται στο λογαριασμό «αποτελέσματα χρήσεως». β) Για τις συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν από τη μετατροπή σε δραχμές των απαιτήσεων και των υποχρεώσεων, εφαρμόζονται αναλόγως οι παραπάνω διατάξεις της περιπτ. γ. της παρ. 3 και της περιπτ. β, εδάφιο δεύτερο, της παρ. 8.

11. Στην περίπτωση που δε λειτουργεί υποκατάστημα, για τη μετατροπή σε δραχμές των περιουσιακών στοιχείων της εταιρείας, που βρίσκονται στο εξωτερικό και είναι εκφρασμένα σε ξένο νόμισμα, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις της προηγούμενης παρ. 10.

2.1.5 ΑΡΘΡΟ 44

Ετησίως αφαιρείται το εικοστόν τουλάχιστον των καθαρών κερδών προς σχηματισμόν τακτικού αποθεματικού. Η προς σχηματισμόν αποθεματικού αφαίρεσις παύει ούσα υποχρεωτική, άμα ως τούτο φθάση τουλάχιστον το τρίτον του εταιρικού κεφαλαίου. Το αποθεματικόν τούτο χρησιμοποιείται αποκλειστικώς προς εξίσωσιν προ πάσης διανομής μερίσματος του τυχόν χρεωστικού υπολοίπου του λογαριασμού κερδών και ζημιών.

2.1.5.1 ΑΡΘΡΟ 44α

1. Με την επιφύλαξη των διατάξεων για τη μείωση του μετοχικού κεφαλαίου, δεν μπορεί να γίνει οποιαδήποτε διανομή στους μετόχους, εφόσον, κατά την ημερομηνία λήξης της τελευταίας χρήσης, το σύνολο των ιδίων κεφαλαίων της εταιρείας, όπως προσδιορίζονται στο υπόδειγμα ισολογισμού που προβλέπεται από το άρθρο 42γ, είναι ή, μετά από τη διανομή αυτή, θα γίνει κατώτερο από το ποσό του μετοχικού κεφαλαίου, προσαυξημένου με τα αποθεματικά για τα οποία η διανομή τους απαγορεύεται από το νόμο ή το καταστατικό. Το ποσό αυτού του μετοχικού κεφαλαίου μειώνεται κατά το ποσό που δεν έχει ακόμα κληθεί να καταβληθεί.
2. Το ποσό που διανέμεται στους μετόχους δεν μπορεί να υπερβαίνει το ποσό των αποτελεσμάτων της τελευταίας χρήσης που έχει λήξει, προσαυξημένο με τα κέρδη που

προέρχονται από προηγούμενες χρήσεις και τα αποθεματικά για τα οποία επιτρέπεται και αποφασίστηκε από τη Γενική Συνέλευση η διανομή τους, και μειωμένο κατά το ποσό των ζημιών προηγούμενων χρήσεων και τα ποσά που επιβάλλεται να διατεθούν για το σχηματισμό αποθεματικών σύμφωνα με το νόμο και το καταστατικό. Το προς διανομή ποσό καταβάλλεται τους μετόχους μέσα σε δύο μήνες από την απόφαση της τακτικής Γενικής Συνέλευσης που ενέκρινε τις ετήσιες οικονομικές καταστάσεις.

3. Η έννοια της διανομής των προηγούμενων παρ. 1 και 2 περιλαμβάνει ιδίως την καταβολή των μερισμάτων και των τόκων από μετοχές.

2.1.6 ΑΡΘΡΟ 45

1. Καθαρά κέρδη της εταιρείας είναι τα προκύπτοντα μετά την αφαίρεση εκ των πραγματοποιηθέντων ακαθαρίστων κερδών παντός εξόδου, πάσης ζημίας, των κατά τον νόμον αποσβέσεων και παντός άλλου εταιρικού βάρους.
2. Τα καθαρά κέρδη διανέμονται κατά την εξής σειράν: α) αφαιρείται η κατά τον παρόντα νόμο ή το καταστατικόν κράτησις δια τακτικόν αποθεματικών. β) κρατείται το απαιτούμενο ποσό για την καταβολή του μερίσματος, που προβλέπεται από το άρθρο 3 του α.ν.148/1967 (ΦΕΚ 173 Α'). γ) το υπόλοιπον διατίθεται κατά τους ορισμούς του καταστατικού.
3. Αποφάσει της Γενικής Συνελεύσεως λαμβανομένη κατά τας διατάξεις των άρθρων 29 παράγραφος 3 και 31 παράγραφος 2 δύνανται τα μετά την διανομήν του πρώτου μερίσματος διανεμητέα κατά το καταστατικόν εις τους μετόχους κέρδη, να διατεθούν προς αύξησιν του εταιρικού κεφαλαίου δι' εκδόσεως νέων μετοχών παρεχομένων εις του μετόχους άνευ πληρωμής, αντί προσθέτου μερίσματος. Εν τη περιπτώσει ταύτη εφαρμόζονται τα υπό της παραγράφου 3 του άρθρου 3α οριζόμενα.

2.1.7 ΑΡΘΡΟ 46

1. Η διανομή προσωρινών μερισμάτων ή ποσοστών επιτρέπεται μόνον εφ' όσον είκοσι τουλάχιστον ημέρας προ αυτής δημοσιευθή δια τινός ημερησίας εφημερίδος εκ των εκδιδόμενων εν Αθήναις και ευρύτερον κυκλοφορουσών, κατά την κρίσιν του Διοικητικού Συμβουλίου και δια του Δελτίου Ανωδύμων Εταιρειών και Εταιρειών Περιορισμένης Ευθύνης της Εφημερίδος

της Κυβερνήσεως άμα τη καταρτίσει και υποβληθή εις το Υπουργείον Εμπορίου λογιστική κατάστασις περί της εταιρικής περιουσίας.

2. Τα ούτω διανεμόμενα δεν δύνανται να υπερβώσι το ήμισυ των κατά την λογιστικήν κατάστασιν καθαρών κερδών.

2.1.7.1 ΑΡΘΡΟ 46α

Κάθε ποσό που διανέμεται στους μετόχους κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 44α, 45 και 46, επιστρέφεται από αυτούς που το εισέπραξαν, αν η εταιρία αποδείξει ότι οι μέτοχοι γνώριζαν ή, λαμβανομένων υπόψη των περιστάσεων, όφειλαν να γνωρίζουν ότι οι διανομές που έγιναν σ' αυτούς δεν ήταν σύννομες.

2.2 ΠΕΡΙΛΗΨΗ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ ΤΟΥ ΝΟΜΟΥ 2190/1920

Ο νόμος δίνει εξαιρετική βαρύτητα στον τρόπο διαθέσεως των καθαρών κερδών της χρήσεως , γι' αυτό και οι σχετικές με τη διανομή κερδών διατάξεις του καταστατικού κατατάσσονται στις θεμελιώδεις διατάξεις , αφού ο Ν. 2190/1920 στο άρθρο 2 ορίζει ότι : « το καταστατικό της ανώνυμης εταιρείας , πρέπει να περιέχει διατάξεις που αφορούν τον ισολογισμό και τη διάθεση των κερδών ».

▪ Προτεραιότητα στη διάθεση των κερδών

Ο νόμος αυτός , αφ' ενός μέσω του Ε.Γ.Λ.Σ. (το οποίο παραπέμπει στο άρθρο 42§2 καθορίζει τη σειρά με την οποία διατίθενται τα καθαρά κέρδη της χρήσεως .Η σειρά αυτή είναι υποχρεωτική , δεν επιτρέπεται δηλαδή , ή μεταβολή της , γιατί οι διατάξεις που την καθορίζουν είναι αναγκαστικής εφαρμογής και έχει ως εξής:

1. Κάλυψη των ζημιών προηγούμενων χρήσεων
2. Κάλυψη των διαφορών φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων
3. Κάλυψη των Λοιπών μη ενσωματωμένων στο λειτουργικό κόστος φόρων
4. Κράτηση για φόρο εισοδήματος
5. Κράτηση για τακτικό αποθεματικό

6. Κράτηση για διανομή στους μετόχους πρώτου μερίσματος
7. Διάθεση του υπολοίπου των καθαρών κερδών (κατά τους ορισμούς του καταστατικού και τις αποφάσεις της Τακτικής Γενικής Συνέλευσης)
8. Αποθεματικά καταστατικού
9. Πρόσθετο μέρισμα
10. Αμοιβές και ποσοστά Δ.Σ.
11. Μέρισμα στο προσωπικό
12. Αποθεματικά (φορολογημένα και αφορολόγητα αποθεματικά)
13. Υπόλοιπο κερδών εις νέο.

▪ **Κάλυψη ζημιών προηγούμενων χρήσεων**

Για την υποχρέωση εξαλείψεως των ζημιών με κέρδη των επόμενων χρήσεων , από άποψη εμπορικού δικαίου , ισχύουν τα εξής :

α) Η εξάλειψη των ζημιών με τα κέρδη των επόμενων χρήσεων είναι υποχρεωτική εφόσον και καθ' Όσον πραγματοποιούνται κέρδη (άρθρα 45§ 1 και 44α § 2) , διότι τα κέρδη αυτά ούτε σε μερίσματα ούτε σε αποθεματικά μπορούν να διατεθούν , αν προηγουμένως δεν εξαλειφθούν οι υπάρχουσες ζημιές. Το άρθρο 5 § 1 αναφέρει επί λέξει τα εξής: Καθαρά κέρδη της εταιρείας είναι τα προκύπτοντα μετά την αφαίρεση εκ' των πραγματοποιηθέντων ακαθαρίστων κερδών παντός εξόδου, πάσης ζημίας, των κατά νόμων αποσβέσεων και παντός άλλου εταιρικού βάρους.

β) Η εξάλειψη των ζημιών είναι υποχρεωτική σε περίπτωση που η εταιρεία επιθυμεί να διανεμίει μερίσματα , ποσοστά Δ.Σ. κλπ. από κέρδη προηγούμενων χρήσεων (αποθεματικά ή κέρδη εις νέον) , άρθρο 44 § 1.

γ) Αν υπάρχουν ζημιές στην έκταση που προβλέπει το άρθρο 48 § 1γ , δηλαδή αν το σύνολο των ιδίων κεφαλαίων της εταιρείας όπως προσδιορίζεται στον ισολογισμό , είναι μικρότερο από το 1/10 του μετοχικού κεφαλαίου και συντρέχει περίπτωση ανακλήσεως της άδειας συστάσεως της εταιρείας από τη Διοίκηση , η εξάλειψη των ζημιών με μείωση του μετοχικού κεφαλαίου , είναι υποχρεωτική .Εκτός αν η εταιρεία αδιαφορεί για τον κίνδυνο αυτόν. Αν οι ζημιές υπολείπονται του ύψους αυτού , η εξάλειψη τους δεν είναι υποχρεωτική και παραλείπεται ιδιαίτερα στις περιπτώσεις που αναμένονται κέρδη στις επόμενες χρήσεις.

δ) Η εξάλειψη της ζημίας με τη διάθεση οποιουδήποτε αποθεματικού νόμιμου , ή καταστατικού , φορολογημένου ή αφορολόγητου είναι προαιρετική.

Τα παραπάνω ισχύουν και για τις διαφορές φορολογικού ελέγχου και τους λοιπούς μη ενσωματωμένους στο λειτουργικό κόστος φόρους.

▪ **Τακτικό αποθεματικό**

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 44, ετησίως παρακρατείται ποσοστό 5% τουλάχιστον επί των καθαρών κερδών για σχηματισμό Τακτικού Αποθεματικού (για τις ασφαλιστικές εταιρείες ανέρχεται σε 20%) . Το καταστατικό της εταιρείας είναι δυνατόν να ορίσει ποσοστό μεγαλύτερο του 5% (ή στις ασφαλιστικές εταιρείες του 20%), όχι όμως και μικρότερο . Η κράτηση αυτή είναι υποχρεωτική, εκτός εάν το σωρευμένο του ύψος καλύπτει το 1/3 του Μετοχικού Κεφαλαίου. Υπολογίζεται επί των λογιστικών κερδών μετά την αφαίρεση κάθε εταιρικού βάρους, επομένως και του φόρου εισοδήματος. Ειδικά όταν στη διανομή κερδών περιλαμβάνονται αφορολόγητα αποθεματικά το τακτικό αποθεματικό υπολογίζεται μετά την αφαίρεση του αναλογούντος φόρου. Αυτό διότι διαφορετικά θα οδηγούμαστε σε αδιέξοδο αφού για τον υπολογισμό του Τ.Α. απαιτείται να είναι γνωστός ο φόρος εισοδήματος και για τον υπολογισμό των αφορολόγητων αποθεματικών απαιτείται να είναι γνωστό το ύψος του Τ.Α.

▪ **Πρώτο μέρος**

α) Απαγόρευση διανομής κερδών στους μετόχους .

Με βάση τη διάταξη της § 3δ του άρθρου 43 ,ορίζεται ότι μέχρι την πλήρη απόσβεση όλων των εξόδων εγκατάστασης (πολυετούς απόσβεσης) απαγορεύεται οποιαδήποτε διανομή κερδών, εκτός αν το αναπόσβεστο υπόλοιπο των εξόδων αυτών είναι μικρότερο από το άθροισμα των προαιρετικών αποθεματικών και του υπολοίπου των κερδών εις νέον.

Ως προαιρετικά αποθεματικά εννοούνται:

Τα ελεύθερα αποθεματικά , δηλαδή τα αποθεματικά που σχηματίστηκαν με απόφαση γενικής συνέλευσης . Στην κατηγορία αυτή υπάγονται και τα αφορολόγητα αποθεματικά μετά από την αφαίρεση του αναλογούντος φόρου εισοδήματος .Τα καταστατικά αποθεματικά, έχουν ως σκοπό να διανεμηθούν στους μετόχους, δηλαδή τα αποθεματικά που σκοπούν στην ενίσχυση των μερισμάτων στις χρήσεις που τα κέρδη δεν επαρκούν. Το τακτικό αποθεματικό που σχηματίστηκε πέρα από το υποχρεωτικό, δηλαδή το μέρος εκείνο που σχηματίστηκε πέρα από το υποχρεωτικό όριο που καθορίζεται από το νόμο.

β) Μέγιστο όριο κερδών που είναι δυνατόν να διανεμηθούν στους μετόχους.

Με τη διάταξη της § 2 του άρθρου 44α του, ορίζεται ότι: το ποσό που διανέμεται στους μετόχους δεν μπορεί να υπερβαίνει το ποσό των αποτελεσμάτων της τελευταίας χρήσης που έχει λήξει

προσαυξημένο με τα κέρδη που προέρχονται από προηγούμενες χρήσεις και τα αποθεματικά για τα οποία επιτρέπεται η διανομή τους και μειωμένο κατά το ποσό των ζημιών των προηγούμενων χρήσεων και τα ποσά που επιβάλλεται να διατεθούν για το σχηματισμό αποθεματικών σύμφωνα με το νόμο και το καταστατικό .

γ) Προσδιορισμός του ποσού του πρώτου μερίσματος των μετόχων.

Ως πρώτο μέρισμα εννοούμε το μέρισμα που η εταιρεία υποχρεούται σύμφωνα με το νόμο να διανείμει στους μετόχους. Αποκαλείται πρώτο μέρισμα σε αντιδιαστολή με το πρόσθετο μέρισμα που η εταιρεία, με ελεύθερη απόφαση της τακτικής γενικής συνελεύσεως των μετόχων ή με διάταξη καταστατικού, είναι δυνατό να διανείμει στους μετόχους. Το πρώτο μέρισμα που διανέμεται υποχρεωτικά στους μετόχους υπολογίζεται με βάση το καταβεβλημένο κεφάλαιο και με βάση τα κέρδη της χρήσεως:

• *Υπολογισμός με βάση το κεφάλαιο:*

Σύμφωνα με το άρθρο 45 § 2 παρ. (β), από τα καθαρά κέρδη της χρήσεως «κρατείται το απαιτούμενο ποσόν δια την καταβολή πρώτου μερίσματος 6% τουλάχιστον επί του καταβεβλημένου εταιρικού κεφαλαίου».

• *Υπολογισμός με βάση τα καθαρά κέρδη της χρήσεως :*

- 1) Οι ανώνυμοι εταίροι υποχρεούνται να διανέμουν σε μετρητά, κατ' έτος, στους μετόχους ποσοστό τουλάχιστον το 35% επί των καθαρών κερδών, μετά την αφαίρεση του τακτικού αποθεματικού, εφόσον τα διανεμόμενα κέρδη είναι μεγαλύτερα από αυτό που προκύπτει από την εφαρμογή της περίπτωσης (β) της παραγράφου 2 του άρθρου 45.
- 2) Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου δεν εφαρμόζονται αν η γενική συνέλευση των μετόχων με πλειοψηφία τουλάχιστον 65% του καταβεβλημένου εταιρικού κεφαλαίου αποφασίσει αυτό. Στην περίπτωση αυτήν, το μη διανεμόμενο μέρισμα μέχρι τουλάχιστον ποσοστού 35% επί των καθαρών κερδών, που προβλέπεται από την προηγούμενη παράγραφο, μεταφέρεται στα βιβλία της εταιρείας σε ειδικό λογαριασμό αποθεματικού προς κεφαλαιοποίηση. Το αποθεματικό αυτό υποχρεούται η ανώνυμη εταιρεία εντός τετραετίας από το χρόνο του σχηματισμού του να το κεφαλαιοποιήσει, με έκδοση νέων μετοχών που παραδίδει δωρεάν στους δικαιούχους μετόχους.
- 3) Οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 δεν εφαρμόζονται εφόσον το αποφασίσει η Γενική Συνέλευση με πλειοψηφία 70% τουλάχιστον του καταβεβλημένου εταιρικού κεφαλαίου.

Σύμφωνα με τις ισχύουσες φορολογικές διατάξεις που επιβάλλουν φόρο εισοδήματος επί του συνόλου των κερδών της χρήσεως: από το ποσό που εξευρίσκεται με βάση το καταβεβλημένο κεφάλαιο με συντελεστή 6% πρέπει ν' αφαιρεθεί ο αναλογούν φόρος εισοδήματος. Για τον

υπολογισμό του μερίσματος με βάση τα κέρδη της χρήσεως, από τα συνολικά κέρδη της χρήσεως πρέπει να αφαιρεθεί ο αναλογούν φόρος εισοδήματος, υπολογιζόμενος με το συντελεστή φορολογίας της εταιρείας 35% .Από το ποσό που απομένει, πρέπει να αφαιρεθεί η κράτηση για τακτικό αποθεματικό ,και το 35% του υπολοίπου λογίζεται ως πρώτο μέρισμα.

Ο νόμος επίσης ορίζει την οργάνωση και τη διοίκηση της Α.Ε.

▪ Γενική Συνέλευση

Η Γενική Συνέλευση των μετόχων Ανώνυμης Εταιρείας είναι το ανώτατο και κυρίαρχο όργανο της εταιρείας και δικαιούται να αποφασίζει για κάθε εταιρική υπόθεση για όλα τα βασικά και κρίσιμα θέματα, οι αποφάσεις δε αυτές που λαμβάνονται σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου, υποχρεώνουν και τους απόντες ή και τους διαφωνούντες μετόχους, όπως αναφέρεται στο άρθρο 33.

Ο τόπος συγκλήσεως της γενικής συνέλευσης

Η γενική συνέλευση συνέρχεται υποχρεωτικά στην έδρα της εταιρείας. Εξαιρετικώς, όμως, επιτρέπεται να συνέρχεται η γενική συνέλευση και σε άλλο τόπο κείμενο μετά από ειδική άδεια του υπουργού εμπορίου. Η άδεια αυτή δεν απαιτείται όταν στη συνέλευση παρίστανται ή αντιπροσωπεύονται μέτοχοι που εκπροσωπούν το σύνολο του μετοχικού κεφαλαίου και κανείς μέτοχος δεν αντιλέγει στην πραγματοποίησή της και στη λήψη αποφάσεων. Η δυνατότητα συγκλήσεως της γενικής συνέλευσης των μετόχων και εκτός έδρας της εταιρείας (αλλά, πάντως, εντός της Ελλάδας) παρασχέθηκε με την τροποποίηση του άρθρου 25. Το άρθρο αυτό καθιερώνει την υποχρεωτική σύγκληση της γενικής συνελεύσεως των μετόχων κάθε εταιρική χρήση και εντός έξι (6) το πολύ μηνών από τη λήψη αυτής. Αυτή είναι η λεγόμενη τακτική γενική συνέλευση, που εγκρίνει τα πεπραγμένα και τον ισολογισμό της χρήσεως που έκλεισε, απαλλάσσει το διοικητικό συμβούλιο και τους ελεγκτές από κάθε ευθύνη για την κλεισθείσα χρήση, εκλέγει νέο διοικητικό συμβούλιο (αν έχει λήξει η θητεία του) και ελεγκτές για την επόμενη χρήση και μπορεί να πάρει και άλλες αποφάσεις. Όμως από την όλη οικονομία των σχετικών διατάξεων του νόμου, προκύπτει ότι υπάρχει ευχέρεια συγκλήσεως και έκτακτων γενικών συνελεύσεων. Έτσι οι γενικές συνελεύσεις των μετόχων διακρίνονται σε:

α) Τακτικές Γενικές Συνελεύσεις.

Η τακτική γενική συνέλευση συνέρχεται υποχρεωτικώς, στην έδρα της εταιρείας, κάθε εταιρική χρήση και ενός 6 μηνών από της λήξεως της χρήσεως. Συγκαλείται από το διοικητικό συμβούλιο και η σχετική πρόσκληση δημοσιεύεται τουλάχιστον είκοσι (20) ημέρες πριν από την ημέρα της γενικής συνέλευσης.

β) Επαναληπτικές γενικές συνελεύσεις.

Όταν, για οποιοδήποτε λόγο πρέπει να επαναληφθεί μια πραγματοποιηθείσα γενική συνέλευση, τότε η διαδικασία προσκλήσεως είναι η ίδια, αλλά η προθεσμία δημοσίευσής της σχετικής προσκλήσεως συντέμνεται σε δέκα (10) ημέρες.

γ) Έκτακτες γενικές συνελεύσεις.

Έκτακτη γενική συνέλευση είναι κάθε συνέλευση που συνέρχεται εκτάκτως (σε οποιαδήποτε χρονική στιγμή) έπειτα από αίτηση κάποιων προσώπων, που από το νόμο έχουν αυτό το δικαίωμα. Επίσης το διοικητικό συμβούλιο έχει το δικαίωμα να συγκαλέσει έκτακτη γενική συνέλευση των μετόχων οποτεδήποτε κρίνει τούτο αναγκαίο. Τέλος, το διοικητικό συμβούλιο υποχρεούται να τη συγκαλέσει αν τη ζητούσαν μέτοχοι εκπροσωπώντας το 1/20 του καταβεβλημένου κεφαλαίου.

δ) Καταστατικές γενικές συνελεύσεις.

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

ε) Καθολικές γενικές συνελεύσεις.

Όταν στη γενική συνέλευση εκπροσωπείται το σύνολο του μετοχικού κεφαλαίου, αυτή καλείται καθολική και η σύγκλησή της είναι έγκυρη, έστω και αν δεν τηρήθηκαν οι προθεσμίες δημοσίευσής ή ακόμα αν δεν δημοσιεύθηκε καθόλου πρόσκληση, αρκεί να έχει ληφθεί απόφαση σε προηγούμενη συνεδρίαση του διοικητικού συμβουλίου περί συγκλήσεως της γενικής συνέλευσης και να έχει ορισθεί ο τόπος και η ημερομηνία συγκλήσεως. Πάντως, σε μια καθολική γενική συνέλευση, που συγκλήθηκε χωρίς να έχει δημοσιευθεί πρόσκληση προς τους μετόχους, αυτή εγκύρως αποφασίζει για κάθε θέμα εντός ή εκτός ημερησίας διατάξεως.

στ) Αυτόκλητες γενικές συνελεύσεις.

Αυτόκλητη καλείται η γενική συνέλευση των μετόχων, που συνέρχεται χωρίς καμιά ειδοποίηση ή πρόσκληση προς τους μετόχους. Η εποπτεύουσα αρχή (νομαρχία, Υπουργείο Εμπορίου) θεωρεί άκυρη τη γενική συνέλευση, που συνέρχεται αυτόκλητη, χωρίς να έχει προηγηθεί

απόφαση του διοικητικού συμβουλίου της εταιρείας, περί συγκλίσεώς της, έστω και αν ήθελε να βρεθεί παρών σ' αυτή ολόκληρο το μετοχικό κεφάλαιο.

Δημοσίας τάξεως είναι οι διατάξεις του άρθρου 25 περί συγκλήσεως και συγκροτήσεως των γενικών συνελεύσεων ,και συνεπώς η παράβασή τους επιφέρει ακυρότητα των αποφάσεών τους.

▪ **Διοικητικό Συμβούλιο**

Η γενική συνέλευση των μετόχων εκλέγει το διοικητικό συμβούλιο, στο οποίο και αναθέτει την εν γένει διοίκηση των εταιρικών υποθέσεων, εκτός ορισμένων καθοριστικών αποφάσεων, που κατά το νόμο, ανήκουν στην αποκλειστική αρμοδιότητά της. Έτσι, στην πράξη, το διοικητικό συμβούλιο της ανώνυμης εταιρείας αποτελεί το ανώτατο όργανο διοικήσεως αυτής.

Κυριότερες αρμοδιότητές του:

Εκπροσωπεί την εταιρεία δικαστικώς και εξωδίκως, διοικεί την εταιρεία διεκπεραιώνοντας όλες τις καθημερινές (τρέχουσες) εργασίες της, μέσα στα πλαίσια που διαγράφουν το καταστατικό της εταιρείας και ενδεχομένως σχετικές αποφάσεις της γενικής συνελεύσεως των μετόχων. Το διοικητικό συμβούλιο, κατ' αρχήν, ενεργεί συλλογικώς, αλλά του παρέχεται από το νόμο το δικαίωμα να μεταβιβάζει μέρος ή το σύνολο των αρμοδιοτήτων του σε ένα ή περισσότερα μέλη ή και σε τρίτα πρόσωπα.

❖ **Διευθύνων ή Εντεταλμένος Σύμβουλος**

Συνήθως, το διοικητικό συμβούλιο ορίζει ένα ή περισσότερα από τα μέλη του και τα εξουσιοδοτεί να ενεργούν για λογαριασμό του, ώστε να γίνεται πιο ευέλικτη η άσκηση της διοικήσεως. Τα μέλη αυτά λέγονται διευθύνοντες ή εντεταλμένοι σύμβουλοι. Αρμοδιότητες έχουν όσες τους μεταβιβάζει το διοικητικό συμβούλιο.

❖ **Γενικός διευθυντής**

Διορίζεται από το διοικητικό συμβούλιο. Άλλοτε υπάρχει παράλληλα με το διευθύνοντα σύμβουλο και άλλοτε είναι το ίδιο πρόσωπο. Στον γενικό διευθυντή ανατίθεται, κυρίως, διοικητικά καθήκοντα, ενώ ο διευθύνων σύμβουλος μπορεί να έχει το σύνολο των αρμοδιοτήτων του διοικητικού συμβουλίου.

❖ **Διευθυντές, τμηματάρχες κ.τ.λ.**

Ανάλογα με το οργανόγραμμα που διαθέτει κάθε εταιρεία, το διοικητικό συμβούλιο ή ο γενικός διευθυντής διορίζει τους προϊστάμενους των διαφόρων τμημάτων, διευθύνσεων και άλλων

υπηρεσιών αυτής. Αν υπάρχει σχετικός κανονισμός, οι διατάξεις που προβλέπουν λεπτομερώς τον τρόπο πληρώσεως των θέσεων αυτών, τα καθήκοντα κάθε προϊσταμένου και τον τρόπο λειτουργίας των διαφόρων υπηρεσιών.

Συλλογική ενέργεια Δ. Συμβουλίου

Η ανώνυμη εταιρεία είναι νομικό πρόσωπο και ως εκ τούτου πρέπει να ορίζονται τα φυσικά πρόσωπα που θα ασκούν τη διοίκηση αυτής.

Το καταστατικό μπορεί να ορίσει, ότι ένα και περισσότερα μέλη του διοικητικού συμβουλίου ή άλλα πρόσωπα δικαιούνται να εκπροσωπούν την εταιρεία γενικώς ή σε ορισμένου είδους πράξεις.

Ποιό δικαιούνται να διορισθούν μέλη του Δ.Σ.

Μέλη του Δ.Σ. της ανώνυμης εταιρείας μπορούν να διορισθούν φυσικά πρόσωπα, αμφοτέρων φύλων, που έχουν δικαιοπρακτική ικανότητα, που έχουν συμπληρώσει το 18ο έτος της ηλικίας τους και δεν τελούν υπό απαγόρευση κ.τ.λ. Οι γραμματικές γνώσεις των μελών του διοικητικού συμβουλίου δεν ενδιαφέρουν αλλοδαπά, καθώς και πρόσωπα που δεν είναι μέτοχοι της εταιρείας επιτρέπεται να διορισθούν μέλη του διοικητικού συμβουλίου. Επίσης, στο διοικητικό συμβούλιο επιτρέπεται να συμμετέχουν και νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου, τα οποία εκπροσωπούνται με τους νόμιμους εκπροσώπους αυτών.

Χρόνος και τόπος συγκλήσεως του Διοικητικού Συμβουλίου

Ο νόμος ορίζει ότι το διοικητικό συμβούλιο οφείλει να συνέρχεται τουλάχιστον μια φορά κάθε ημερολογιακού μήνα, χωρίς όμως να απειλεί κυρώσεις, σε περίπτωση μη τηρήσεως της επιταγής του αυτής. Η σύγκληση και η συνεδρίαση του διοικητικού συμβουλίου γίνεται στην έδρα της εταιρείας. Κατ' εξαίρεση, επιτρέπεται να ορίζεται στο καταστατικό και άλλος – εκτός της έδρας της εταιρείας – τόπος, όπου θα μπορεί να συνεδριάζει το διοικητικό συμβούλιο. Αν ο κατά τον τρόπο αυτό οριζόμενος στο καταστατικό τόπος είναι στο εξωτερικό, τότε απαιτείται και ειδική άδεια από το Υπουργείο Εμπορίου.

2.3 ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

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

Καθαρά κέρδη χρήσεως	€ 650.000
Κέρδη εις νέο προηγ. Χρήσεων	€ 30.000
Καταβλημένο Μετοχικό Κεφάλαιο	€ 300.000
Διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων	€ 55.000
Δαπάνες Ε.Ι.Χ. κατά το μέρος που δεν εκπίπτουν στη Φορολογία Εισοδήματος	€ 12.000
Πρόστιμα και προσαυξήσεις	€ 11.000
Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα	€ 22.000

Τα έσοδα της εταιρείας αναλύονται ως εξής:

Έσοδα από εμπορική δραστηριότητα	€ 1.300.000
Έσοδα από συμμετοχές	€ 20.000
Έσοδα από ακίνητα	€ 60.000
Έσοδα από τόκους ομολογιακών δανείων του Δημοσίου	€ 10.000
Κέρδη από πώληση μεριδίων αμοιβαίων κεφαλαίων	€ 30.000
Έσοδα από τόκους καταθέσεων	€ 5.000
Σύνολο	€ 1.425.000

Παρακρατημένος φόρος από καταθέσεις	€ 4.000
Παρακρατημένος φόρος από πωλήσεις στο Δημόσιο	€ 7.200
Προκαταβολή φόρου έναντι κερδών προηγ. Χρήσεως	€ 40.000

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

1. Το σχηματισμό του κατά νόμο τακτικού αποθεματικού
2. Τη διανομή του προβλεπόμενου από το νόμο υποχρεωτικού πρώτου μερίσματος

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

1.ΤΑΚΤΙΚΟ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ:

Καθαρά κέρδη χρήσεως	650.000,00
<u>Μείον:</u> Διαφορές φορ. Ελέγχου πρ. Χρήσεως	55.000,00
	<u>=595.000,00</u>
<u>Μείον:</u> Ο φόρος που αναλογεί (25%)	148.750,00
	<u>=446.250,00</u>
Τακτικό Αποθεματικό:446.250 X 5%	= 22.312,50

Σύμφωνα με το άρθρο 44 του Νόμου 2190/1920, ετησίως το 1/20 των κερδών διατίθεται για σχηματισμό Τακτικού Αποθεματικού. Ο σχηματισμός του Τακτικού Αποθεματικού είναι υποχρεωτικός μέχρι το ποσό να φτάσει στο ένα τρίτο του Εταιρικού Κεφαλαίου. Ο σχηματισμός γίνεται από τα κέρδη της χρήσης μετά την αφαίρεση κάθε ζημίας και κάθε εταιρικού βάρους.

2.ΔΙΑΝΟΜΗ ΜΕΡΙΣΜΑΤΟΣ

Υπολογισμός Μερισματος:

Υπόλοιπο καθαρών κερδών για σχηματισμό Τ.Α.	446.250,00
<u>Μείον:</u> Τακτικό Αποθεματικό	22.312,50
Υπόλοιπο για σχηματισμό α' μερίσματος	<u>=423.937,50</u>
Επί συντελεστή α' μερίσματος	*35%
Α μέρισμα	=148.378,13

Διανεμόμενα κέρδη:

Α' μέρισμα	148.378,13
Αμοιβές μελών Δ.Σ.	+100.000,00
Διανεμόμενα κέρδη	=248.378,13

Οι ανώνυμες εταιρείες υποχρεούνται να διανέμουν ως πρώτο μέρισμα ποσοστό ίσο με το 35% των καθαρών κερδών της χρήσεως ,μετά την αφαίρεση του Τακτικού Αποθεματικού, των τυχόν ζημιών προηγούμενων χρήσεων του φόρου εισοδήματος και εφόσον το ποσό αυτό είναι μεγαλύτερο από το ποσό που ορίζεται απ' το άρθρο 45 του Νόμου 2190/1920.

Στην περίπτωση που το ποσόν του μερίσματος είναι μεγαλύτερο του προβλεπόμενου από το άρθρο 45, η Γενική Συνέλευση μπορεί να αποφασίσει τα εξής:

- Με πλειοψηφία 70% τουλάχιστον, να μη διανέμει ως μέρισμα το 35% των κερδών, αλλά το πρώτο μέρισμα που προβλέπεται από τις διατάξεις της παρ. 2β, του άρθ. 45.:("κρατείται το απαιτούμενον ποσόν δια την καταβολήν πρώτου μερίσματος 6% τουλάχιστον επί του καταβεβλημένου εταιρικού κεφαλαίου")*
- Σημειώνεται ότι με πλειοψηφία 100% του καταβεβλημένου Μ.Κ. η εταιρεία μπορεί να μη διανέμει ούτε πρώτο, αλλά ούτε και πρόσθετο μέρισμα, με την προϋπόθεση ότι το ποσό αυτό θα διατεθεί για την κάλυψη αναγκών της εταιρείας και όχι για τη διανομή αμοιβών του Δ.Σ.*

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^ο

Ο ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΝΟΜΟΣ 2238/1994 ΚΑΙ ΤΑ ΑΡΘΡΑ ΑΥΤΟΥ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΑ ΔΙΑΝΕΜΟΜΕΝΑ ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ

3.1 ΝΟΜΟΣ 2238/1994

“ΚΥΡΩΣΗ ΤΟΥ ΚΩΔΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ”

3.1.1 ΑΡΘΡΟ 10

Φορολογία του εισοδήματος των εταιρειών, κοινοπραξιών και κοινωνιών που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα.

1. Τα καθαρά κέρδη των υποχρέων, που αναφέρονται στην παρ. 4 του άρθρου 2, όπως αυτά προσδιορίζονται με βάση τις διατάξεις αυτού του νόμου, φορολογούνται με συντελεστή τριανταπέντε τοις εκατό (35%) μετά την αφαίρεση:

- α) των κερδών τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται αυτοτελώς,
- β) των κερδών τα οποία προέρχονται από μερίσματα ημεδαπών ανωνύμων εταιρειών ή συνεταιρισμών ή κερδών αμοιβαίων κεφαλαίων ή κερδών από μερίδια εταιρείας περιορισμένης ευθύνης ή από τη συμμετοχή σε υποχρέους που αναφέρονται στην παρ. 4 του άρθρου 2,
- γ) ειδικώς, προκειμένου για τις ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες από τα κέρδη που απομένουν ύστερα από την εφαρμογή των διατάξεων των ως άνω περιπτώσεων α' και β', αφαιρείται επιχειρηματική αμοιβή, για μέχρι τρεις ομόρρυθμους εταίρους φυσικά πρόσωπα με τα μεγαλύτερα ποσοστά συμμετοχής. Σε περίπτωση περισσότερων με ίσα ποσοστά συμμετοχής, οι δικαιούχοι επιχειρηματικής αμοιβής καθορίζονται από την εταιρεία και δηλώνονται με την οικεία αρχική ετήσια εμπρόθεσμη δήλωσή τους. Τα ποσοστά αυτά δεν ισχύουν για τις εταιρείες του άρθρου 13 του ν. 718/1977 (ΦΕΚ 304 Α'). Η επιχειρηματική αμοιβή προσδιορίζεται με την εφαρμογή του ποσοστού συμμετοχής αυτού του εταίρου στο πενήντα τοις εκατό (50%) αυτών των κερδών της εταιρείας, που δηλώθηκαν με την αρχική εμπρόθεσμη δήλωση. Όταν η αρχική δήλωση υποβάλλεται εκπρόθεσμα και μέχρι τριάντα (30) ημέρες από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της, εξακολουθεί να ισχύει το δικαίωμα αφαίρεσης της επιχειρηματικής αμοιβής από τα κέρδη. Σε περίπτωση συμμετοχής του υπόχρεου φυσικού προσώπου, ως

ομόρρυθμου εταίρου ή διαχειριστή εταίρου εταιρείας περιορισμένης ευθύνης σε περισσότερες εταιρείες, αυτός δικαιούται επιχειρηματική αμοιβή, από μία από αυτές, κατ' επιλογήν του. Η επιλογή αυτή δηλώνεται με την οικεία αρχική εμπρόθεσμη ή εκπρόθεσμη, κατά περίπτωση, δήλωση της εταιρείας και δεν ανακαλείται. Με την επιβολή αυτού του φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση, επί των κερδών αυτών, των προσώπων που συμμετέχουν σε αυτούς τους υποχρέους.

2. Αν στο συνολικό εισόδημα περιλαμβάνεται και εισόδημα από ακίνητα, το ακαθάριστο ποσό αυτού υποβάλλεται και σε συμπληρωματικό φόρο ο οποίος υπολογίζεται με συντελεστή τρία τοις εκατό (3%). Το ποσό του συμπληρωματικού φόρου αυτής της παραγράφου δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερο από το ποσό του φόρου που αναλογεί στο συνολικό εισόδημα του υποχρέου, σύμφωνα με την παράγραφο 1.

3. Από το συνολικό ποσό του φόρου που αναλογεί στο φορολογούμενο εισόδημα και του συμπληρωματικού φόρου εκπίπτουν: α) Ο φόρος που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 52, 54, 55 και 58 στο εισόδημα που υπόκειται σε φόρο με βάση αυτό το άρθρο. β) Ο φόρος που αποδεδειγμένα καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα που προέκυψε σε αυτήν και υπόκειται σε φόρο. Ο φόρος αυτός σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα.

4. Όταν το ποσό του φόρου που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε είναι μεγαλύτερο από το ποσό του φόρου που αναλογεί, τούτο συμψηφίζεται στο τυχόν υπόλοιπο ποσό που προκύπτει για βεβαίωση.

5. Για την εξεύρεση του συνολικού καθαρού φορολογητέου εισοδήματος των υποχρέων της παρ. 4 του άρθρου 2 εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις των παραγράφων 3, 4 και 7 του άρθρου 4.

3.1.2 ΑΡΘΡΟ 13

Αυτοτελής φορολόγηση εισοδήματος από επιχειρήσεις ή επαγγέλματα.

1. Φορολογείται αυτοτελώς λογιζόμενο ως εισόδημα:

α) Με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) κάθε κέρδος ή ωφέλεια που προέρχεται από τη μεταβίβαση εταιρικού μεριδίου ή ολόκληρης επιχείρησης με τα άυλα στοιχεία αυτής, όπως αέρας, επωνυμία, σήμα, προνόμια κ.λπ.. β) Με συντελεστή τριάντα τοις εκατό (30%) κάθε

κέρδος ή ωφέλεια που προέρχεται από την εκχώρηση ή μεταβίβαση αυτοτελώς κάθε δικαιώματος, το οποίο είναι συναφές με την άσκηση της επιχείρησης ή του επαγγέλματος, όπως του δικαιώματος της μίσθωσης ή υπομίσθωσης ή του προνομίου ή του διπλώματος ευρεσιτεχνίας και άλλων παρόμοιων δικαιωμάτων, καθώς και της άδειας κυκλοφορίας των αυτοκινήτων οχημάτων ή μοτοσυκλετών δημόσιας χρήσης που μεταβιβάζονται. Με εκχώρηση εξομοιώνεται και η παραίτηση από μισθωτικά δικαιώματα. Ο φόρος αυτός παρακρατείται από τον υπόχρεο για την καταβολή του κέρδους ή της ωφέλειας κατά την πίστωση ή την καταβολή αυτών στο δικαιούχο.

2. Η νόμιμη αμοιβή όσων ασχολούνται ατομικώς με την ανέγερση οικοδομών προς πώληση, εφόσον αυτοί με την ιδιότητά τους ως αρχιτέκτονες ή πολιτικοί μηχανικοί εκπόνησαν μερικώς ή ολικώς τη μελέτη ή επέβλεψαν την εκτέλεση των εργασιών του οικοδομικού έργου, θεωρείται ότι αποκτάται στο ημερολογιακό έτος που πραγματοποιείται η πρώτη πώληση από το ακίνητο και φορολογείται αυτοτελώς με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%), πλέον εισφοράς Ο.Γ.Α. δεκαπέντε τοις εκατό (15%) στο ποσό του φόρου. Ο φόρος αυτός υπολογίζεται στη νόμιμη αμοιβή μειωμένη κατά δέκα τοις εκατό (10%) και καταβάλλεται με δήλωση που υποβάλλεται μέσα στο μήνα Ιανουάριο κάθε χρόνου.

3. Αν ο αρχιτέκτονας ή πολιτικός μηχανικός, ο οποίος αναλαμβάνει τη σύνταξη της μελέτης ή την επίβλεψη ανέγερσης οικοδομής, συμμετέχει στην επιχείρηση που αναλαμβάνει την ανέγερση και πώληση της οικοδομής, την οποία αφορά η μελέτη ή η επίβλεψη, επιβάλλεται σε βάρος της επιχείρησης φόρος εισοδήματος, ο οποίος υπολογίζεται με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%) στο ακαθάριστο ποσό της νόμιμης αμοιβής, ανεξάρτητα από κάθε άλλη επιβάρυνση των αποτελεσμάτων της επιχείρησης από φόρο εισοδήματος, πλέον εισφοράς Ο.Γ.Α. δεκαπέντε τοις εκατό (15%) στο ποσό του φόρου. Σε περίπτωση εφαρμογής της διάταξης αυτής της παραγράφου, ο δικαιούχος της αμοιβής αρχιτέκτονας ή πολιτικός μηχανικός ή μηχανολόγος ή ηλεκτρολόγος μηχανικός, καθώς και τα λοιπά πρόσωπα που συμμετέχουν στην επιχείρηση, απαλλάσσονται από κάθε άλλη επιβάρυνση από φόρο εισοδήματος από την αιτία αυτή. Οι διατάξεις αυτής της παραγράφου εφαρμόζονται μόνο στις περιπτώσεις κατά τις οποίες πριν από τη χρονολογία έκδοσης της πολεοδομικής άδειας, κατατεθεί για το σκοπό αυτό στη δημόσια οικονομική υπηρεσία της έδρας της επιχείρησης, κοινή δήλωση αυτού που συνέταξε τη μελέτη ή θα επιβλέψει την εκτέλεση του έργου μηχανικού και της επιχείρησης και συγχρόνως καταβληθεί ο φόρος που αναλογεί σύμφωνα με τα παραπάνω. Σε περίπτωση που δεν υποβληθεί δήλωση και δεν καταβληθεί ο φόρος, εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 50 και 52 παράγραφος 4.

4. Αν ο αρχιτέκτονας ή πολιτικός μηχανικός που υπογράφει τη μελέτη ή αναλαμβάνει την επίβλεψη είναι μισθωτός της επιχείρησης, η οποία αναλαμβάνει τη μελέτη ή επίβλεψη ή ανέγερση της οικοδομής, η επιχείρηση μπορεί να ζητήσει να επιβληθεί σε αυτό φόρος δεκαπέντε τοις εκατό (15%) στο ακαθάριστο ποσό της νόμιμης αμοιβής, πλέον εισφοράς Ο.Γ.Α. δεκάπεντε τοις εκατό (15%) στο ποσό του φόρου. Το ποσό της αμοιβής μειώνεται κατά το ποσό των ακαθάριστων αποδοχών από μισθωτές υπηρεσίες που καταβάλλονται στον παραπάνω μηχανικό κατά το χρονικό διάστημα από την έναρξη της μελέτης μέχρι την αποπεράτωση της οικοδομής. Ο φόρος της παραγράφου αυτής καταβάλλεται πριν από την έκδοση της πολεοδομικής άδειας. Η διάταξη του δεύτερου εδαφίου της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζεται αναλόγως. Αν η επιχείρηση δεν ζητήσει την εφαρμογή των διατάξεων των προηγούμενων εδαφίων για το ποσό της αμοιβής που φορολογείται κατά τις διατάξεις αυτές, το ποσό αυτό λογίζεται ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες του μηχανικού, ο οποίος υπέγραψε τη μελέτη και ανέλαβε την επίβλεψη, για το οποίο η επιχείρηση υποχρεούται να υποβάλει δήλωση και να καταβάλει το φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 57 και 59.

5. Στις αποζημιώσεις ή τα δικαιώματα που καταβάλλονται σε αλλοδαπές επιχειρήσεις και οργανισμούς που δεν έχουν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα ή σε φυσικά πρόσωπα κατοίκους αλλοδαπής που δεν ασκούν επάγγελμα ή επιχείρηση στην Ελλάδα. α) για τη χρήση η παραχώρηση της χρήσης τεχνικών μεθόδων παραγωγής, τεχνικής ή τεχνολογικής βοήθειας, δικαιωμάτων ευρεσιτεχνίας, σημάτων και προνομίων, σχεδίων ή προτύπων γενικά, αποτελεσμάτων ερευνών κινηματογραφικών και τηλεοπτικών ταινιών, μαγνητοταινιών για ραδιοφωνικές εκπομπές αναπαραγωγής βιντεοκασετών, πνευματικής ιδιοκτησίας αναδημοσίευσης άρθρων και μελετών και λοιπών συναφών δικαιωμάτων. β) για την εκμίσθωση μηχανημάτων, εγκαταστάσεων και γενικά κινητών πραγμάτων, την επισκευή και συντήρηση μηχανημάτων και λοιπού εξοπλισμού, την οργάνωση επιχειρήσεων, την εκπαίδευση προσωπικού και για την παροχή οποιασδήποτε υπηρεσίας και κάθε είδους συμβουλών στην Ελλάδα, καθώς και στις αμοιβές, που καταβάλλονται σε ξένα καλλιτεχνικά συγκροτήματα ή μεμονωμένους καλλιτέχνες κατοίκους ξένων χωρών για τη συμμετοχή τους σε διάφορες καλλιτεχνικές εκδηλώσεις στην Ελλάδα, ενεργείται από τον υπόχρεο για την καταβολή, παρακράτηση φόρου εισοδήματος που βαρύνει το δικαιούχο της αποζημίωσης ή του δικαιώματος ή της αμοιβής.

Ο φόρος αυτός υπολογίζεται στο ακαθάριστο ποσό της αποζημίωσης ή του δικαιώματος ή της αμοιβής, ανεξάρτητα αν για την καταβολή αυτήν απαιτείται ή όχι απόφαση του Υπουργού Εθνικής Οικονομίας, σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 7 του ν. 4171/1961 (ΦΕΚ 93 Α'), όπως

ισχύει, με συντελεστή: αα) Δέκα τοις εκατό (10%) για αποζημιώσεις ή δικαιώματα που καταβάλλονται σε αλλοδαπές επιχειρήσεις ή φυσικά πρόσωπα για τη χρήση ή παραχώρηση χρήσης στην Ελλάδα κινηματογραφικών ή τηλεοπτικών ταινιών, μαγνητοταινιών για ραδιοφωνικές εκπομπές και για την αναπαραγωγή βιντεοκασετών. ββ) Είκοσι τοις εκατό (20%) για αποζημιώσεις ή δικαιώματα ή αμοιβές των λοιπών περιπτώσεων της παραγράφου αυτής. Με την παρακράτηση του φόρου που ενεργείται σύμφωνα με τα πιο πάνω, εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση του αλλοδαπού δικαιούχου από το φόρο εισοδήματος για τα εισοδήματά του αυτά. Σε όλες τις περιπτώσεις, στον αλλοδαπό δικαιούχο καταβάλλεται η διαφορά μεταξύ του ποσού της αποζημίωσης, δικαιώματος ή αμοιβής, που δικαιούται να λάβει και του παρακρατούμενου φόρου που αναλογεί στο ποσό αυτής. Η παρακράτηση του φόρου που οφείλεται ενεργείται κατά την πίστωση ή την καταβολή της αποζημίωσης ή του δικαιώματος ή της αμοιβής στο δικαιούχο και η απόδοσή του γίνεται με σχετική δήλωση στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου από την παρακράτηση μήνα. Οι τράπεζες υποχρεούνται να αρνηθούν την παροχή του ποσού συναλλάγματος, που αναλογεί για την αποστολή στο εξωτερικό των αποζημιώσεων, δικαιωμάτων και αμοιβών που αναφέρονται στην παρούσα παράγραφο, αν δεν προσκομισθεί σε αυτές αποδεικτικό καταβολής στο Δημόσιο του φόρου που αναλογεί στα εισοδήματα αυτά.

6. Στις αλλοδαπές επιχειρήσεις και οργανισμούς που αναλαμβάνουν στην Ελλάδα κατάρτιση μελετών και σχεδίων ή τη διεξαγωγή ερευνών τεχνικής, οικονομικής ή επιστημονικής γενικά φύσεως, ανεξάρτητα αν αυτές εκπονούνται στην Ελλάδα ή στην αλλοδαπή ή την επίβλεψη και συντονισμό εκτέλεσης τεχνικών έργων που πραγματοποιούνται από τρίτους στην Ελλάδα ή την παροχή επιστημονικής φύσεως συμβουλών προς τον κύριο του εκτελούμενου στην Ελλάδα τεχνικού έργου, επιβάλλεται, για τα καθαρά κέρδη του αποκτούν από τις υπηρεσίες αυτές, φόρος εισοδήματος με συντελεστή δεκαεπτά και μισό τοις εκατό (17,50%), ο οποίος υπολογίζεται στη συνολική ακαθάριστη αμοιβή τους. Ο φόρος αυτός παρακρατείται από τον υπόχρεο για την καταβολή κατά την εκάστοτε πίστωση ή την καταβολή της αμοιβής στο δικαιούχο και αποδίδεται με σχετική δήλωση στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία το βραδύτερο μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου από την παρακράτηση μήνα. Με την παρακράτηση του φόρου που ενεργείται σύμφωνα με τα πιο πάνω, εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση από το φόρο εισοδήματος των αλλοδαπών επιχειρήσεων και οργανισμών για τα κέρδη που αποκτούν από τις υπηρεσίες αυτές. Οι τράπεζες υποχρεούνται να αρνηθούν την παροχή του ποσού συναλλάγματος που αναλογεί για την αποστολή στο εξωτερικό εισοδημάτων, που

αναφέρονται στην παρούσα παράγραφο, αν δεν προσκομισθεί σε αυτές αποδεικτικό καταβολής στο Δημόσιο του φόρου που αναλογεί στα εισοδήματα αυτά.

7. Στις αλλοδαπές εταιρείες και οργανισμούς που αναλαμβάνουν την εργοληπτική κατασκευή δημόσιων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων στην Ελλάδα, επιβάλλεται φόρος εισοδήματος για τα καθαρά κέρδη που αποκτούν από τις εργασίες αυτές, ο οποίος υπολογίζεται με συντελεστή που ορίζεται:α) Τέσσερα τοις εκατό (4%) στη συνολική ακαθάριστη αξία των έργων του Δημοσίου, δήμων και κοινοτήτων,δημόσιων επιχειρήσεων ή εκμεταλλεύσεων, οργανισμών ή επιχειρήσεων κοινής ωφελείας και νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου γενικά, ανεξάρτητα αν τα έργα εκτελούνται με υλικά του εργολήπτη ή όχι.β) Τέσσερα και ογδόντα τοις εκατό (4.80%) στη συνολική ακαθάριστη αξία των ιδιωτικών έργων, γενικά. γ) Δέκα τοις εκατό (10%) στη συνολική ακαθάριστη αξία των έργων χωρίς την αξία των υλικών για έργα που αναφέρονται στην πιο πάνω περίπτωση β', για τα οποία ο εργολήπτης δεν χρησιμοποιεί δικά του υλικά. Ο παραπάνω τρόπος φορολογίας εφαρμόζεται στις αλλοδαπές εργοληπτικές εταιρείες και οργανισμούς, που συμβάλλονται απευθείας με το Δημόσιο και τα λοιπά πρόσωπα που αναφέρονται στην παρούσα παράγραφο. Ο φόρος που επιβάλλεται στις πιο πάνω περιπτώσεις παρακρατείται από τον υπόχρεο για την καταβολή, εργοδότη κατά την εκάστοτε πίστωση ή την καταβολή της αξίας του έργου στο δικαιούχο και αποδίδεται με σχετική δήλωση στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου από την παρακράτηση μήνα. Με την παρακράτηση του φόρου αυτού εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση από το φόρο εισοδήματος των αλλοδαπών εταιρειών και οργανισμών για τα κέρδη που αποκτούν από τις εργασίες αυτές.Οι διατάξεις της παρούσας παραγράφου εφαρμόζονται ανάλογα και στις αλλοδαπές εταιρείες και οργανισμούς που ασχολούνται με την εκτέλεση μηχανολογικών και ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων, επιφυλασσομένων των διατάξεων του άρθρου 12 του ν. 542/1977 (ΦΕΚ 41 Α').

3.1.3 ΑΡΘΡΟ 25

Εισόδημα ειδικών περιπτώσεων.

1. Το εισόδημα που προέρχεται από αποθεματικά ανωνύμων εταιρειών, τα οποία διανέμονται ή

κεφαλαιοποιούνται με οποιονδήποτε τρόπο και σε οποιονδήποτε χρόνο, ανεξάρτητα αν η διανομή τους γίνεται σε χρήμα ή σε ακίνητα ή σε κινητά ή σε άλλες αξίες, λογίζεται ως εισόδημα από κινητές αξίες.

2. Το ποσό που λαμβάνουν οι κάτοχοι ιδρυτικών τίτλων ανώνυμης εταιρείας, κατά την εξαγορά τους από αυτή, λογίζεται ως εισόδημα από κινητές αξίες.
3. Κάθε δάνειο που συνομολογείται μεταξύ ιδιωτών ή παρέχεται από εταιρεία προς τα μέλη της ή τρίτους, λογίζεται ότι συνάπτεται με ελάχιστο επιτόκιο αυτό που ισχύει για τα έντοκα γραμμάτια του Δημοσίου τρίμηνης διάρκειας κατά το χρόνο σύναψης του δανείου.
4. Οι τόκοι συναλλαγματικών και γραμματίων από εμπορικές συναλλαγές, οι τόκοι από τις αποδειγμένες πωλήσεις εμπορευμάτων με πίστωση μεταξύ εμπόρων και οι προκύπτοντες τόκοι υπερημερίας, λόγω καθυστέρησης στην καταβολή του πιστωθέντος τιμήματος, δεν λογίζονται ως εισόδημα από κινητές αξίες, αλλά ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις, με την προϋπόθεση ότι αυτός που αποκτά το εισόδημα αυτό ασκεί εμπορική γενικά επιχείρηση στην Ελλάδα ή προκειμένου για αλλοδαπό, ότι αυτός έχει μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα και οι τόκοι προέρχονται από εργασίες της μόνιμης αυτής εγκατάστασης. Ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις λογίζονται και οι τόκοι της παραγράφου αυτής που επιδικάζονται με δικαστική απόφαση.
5. Παροχές σε χρήμα ή σε είδος και γενικά παροχές χρηματικής αποτιμήσεως, που γίνονται από ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία, χωρίς νόμιμη ή συμβατική, για το σκοπό αυτόν, υποχρέωση προς διευθύνοντες ή εντεταλμένους συμβούλους ή προέδρους ή μέλη του διοικητικού συμβουλίου ή διευθυντές και γενικά προς πρόσωπα τα οποία εκπροσωπούν νόμιμα αυτή, λογίζονται ως εισόδημα από κινητές αξίες των ανωτέρω προσώπων, με την προϋπόθεση ότι έχουν βαρύνει τα αποτελέσματα χρήσεως της οικείας διαχειριστικής χρήσης.

3.1.4 ΑΡΘΡΟ 26

Χρόνος απόκτησης του εισοδήματος.

Χρόνος απόκτησης του εισοδήματος από κινητές αξίες θεωρείται:

1. Για τα κέρδη που διανέμονται από τις ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες με τη μορφή μερισμάτων, προμερισμάτων, αμοιβών και ποσοστών στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου, αμοιβών και

ποσοστών, εκτός μισθού, σε διευθυντές και αμοιβών στο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό τους, ο χρόνος έγκρισης αυτών από τη γενική συνέλευση των μετόχων.

2. Για τους τόκους που προέρχονται από ιδρυτικούς τίτλους και προνομιούχες μετοχές, ο χρόνος έγκρισής τους από τη γενική συνέλευση των μετόχων και προκειμένου για τοκομερίδια.

3. Για τα εισοδήματα της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 24, ο χρόνος εξαργύρωσης ή είσπραξης των μερισμάτων και τόκων.

4. Για τους τόκους του πρώτου εδαφίου της περίπτωσης γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 24, ο χρόνος κατά τον οποίο αυτοί καθίστανται ληξιπρόθεσμοι και απαιτητοί, ενώ για τους τόκους του δεύτερου εδαφίου της περίπτωσης γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 24, ο χρόνος καταβολής ή πίστωσης των τόκων. Σε περίπτωση κατά την οποία εξοφλείται το κεφάλαιο δανείου ή απαίτηση γενικά ή παρέχεται συναίνεση, με ιδιωτική βούληση ή με βάση δικαστική απόφαση, για την εξάλειψη υποθήκης ή προσημείωσης, που είχε εγγραφεί προς ασφάλεια του δανείου ή γενικά απαίτησης, θεωρείται, μη επιτρεπόμενης ανταποδείξεως, ότι εξοφλούνται ταυτόχρονα, καθιστάμενοι απαιτητοί και οι μέχρι του χρόνου εξόφλησης του δανείου ή εξάλειψης της υποθήκης ή της προσημείωσης αναλογούντες τόκοι, οι οποίοι δεν εδηλώθησαν από τον υπόχρεο, ούτε έχουν υπαχθεί διαφορετικώς σε φορολογία μέχρι τη χρονολογία αυτή.

Οι τόκοι αυτοί, προκειμένου να υπαχθούν σε φορολογία, μπορούν να κατανεμηθούν, μετά από αίτηση του φορολογουμένου, στο έτος εξόφλησης και στα δύο προηγούμενα έτη και σε κάθε περίπτωση όχι πέραν από το έτος της συνολογίσεως του δανείου ή της δημιουργίας της απαίτησης.

5. Για τα κέρδη, που προέρχονται από ημεδαπά αμοιβαία κεφάλαια, ο χρόνος έγκρισής τους από την Α.Ε. διαχειρίσεως και προκειμένου για κέρδη που προέρχονται από αμοιβαία κεφάλαια αλλοδαπής, ο χρόνος είσπραξης αυτών.

6. Για τα εισοδήματα που αναφέρονται στις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 25, ο χρόνος έγκρισής τους από τη γενική συνέλευση των μετόχων.

7. Για τα εισοδήματα που αναφέρονται στην περίπτωση στ' της παραγράφου 1 του άρθρου 24, στην παράγραφο 5 του άρθρου 25, καθώς και για τις αμοιβές μελών διοικητικού συμβουλίου ανώνυμης εταιρείας, που δεν προέρχονται από τη διάθεση των καθαρών κερδών της, ο χρόνος της καταβολής ή πίστωσης αυτών στο όνομα των δικαιούχων.

3.1.5 ΑΡΘΡΟ 27

Ακαθάριστο και καθαρό εισόδημα.

1. Το εισόδημα που προκύπτει σύμφωνα με τα άρθρα 24 και 25 αποτελεί το ακαθάριστο εισόδημα από κινητές αξίες. Από το εισόδημα αυτό εκπίπτει κάθε φόρος, τέλος ή δικαίωμα υπέρ του Δημοσίου ή οποιουδήποτε τρίτου, που βαρύνει αυτό το εισόδημα.
2. Το ποσό που απομένει, μετά τις εκπτώσεις που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο, αποτελεί το καθαρό εισόδημα από κινητές αξίες.
3. Κατ' εξαίρεση, για τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος από τόκους οι οποίοι επιδικάστηκαν σε φυσικά πρόσωπα, εκπίπτουν οι τόκοι που καταβάλλονται σε δανειοδοτικούς φορείς, μέχρι το ύψος του συνολικού ακαθάριστου εισοδήματος από τόκους, εφόσον το ποσό των οφειλόμενων τόκων δεν έχει ληφθεί υπόψη κατά τον προσδιορισμό του συνολικού ή του καθαρού εισοδήματος άλλης κατηγορίας ή δεν έχει εκπεσθεί από το συνολικό εισόδημα του οφειλέτη φυσικού προσώπου.

3.1.6 ΑΡΘΡΟ 30

Ακαθάριστο εισόδημα.

1. Ως ακαθάριστο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις λαμβάνεται το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων από τις κάθε είδους εμπορικές συναλλαγές αυτών.
2. Ο προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων των εμπορικών επιχειρήσεων ενεργείται ως ακολούθως:
 - α) Για επιχειρήσεις που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, τα ακαθάριστα έσοδα εξευρίσκονται με βάση τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων. Εξαιρετικά, για επιχειρήσεις πρακτόρων κρατικών λαχείων, ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται για μεν τις λιανικές πωλήσεις λαχείων που διενεργούνται μέσω των καταστημάτων τους, η προμήθεια που δικαιούνται, για δε τις χονδρικές πωλήσεις, ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) της ονομαστικής αξίας των λαχείων για τη μεσολάβηση πώλησης αυτών.
 - β) Για επιχειρήσεις που τηρούν ακριβή βιβλία και στοιχεία πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, τα ακαθάριστα έσοδά εξευρίσκονται με την προσθήκη του μικτού

κέρδους στο συνολικό κόστος των εμπορεύσιμων αγαθών, χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας, τα οποία αγοράστηκαν μέσα στη χρήση ή των έτοιμων προϊόντων που έχουν παραχθεί από τις πρώτες και βοηθητικές ύλες που αγοράστηκαν μέσα στην ίδια χρήση. Το μικτό εμπορικό ή βιομηχανικό κέρδος, κατά περίπτωση, βρίσκεται με σύγκριση των τιμών κτήσης και πώλησης των αγαθών που διατέθηκαν από την επιχείρηση. Σε περίπτωση που για την κρινόμενη επιχείρηση δεν υπάρχουν τέτοια στοιχεία, λαμβάνεται υπόψη ο συντελεστής μικτού κέρδους άλλων ομοειδών επιχειρήσεων. Όταν το μικτό κέρδος καθορίζεται από το Υπουργείο Εμπορίου, προκειμένου να προσδιοριστούν τα ακαθάριστα έσοδα, ως ποσοστό μικτού κέρδους λαμβάνεται το ανώτατο όριο του συντελεστή που έχει καθοριστεί από το Υπουργείο αυτό.

Σε περίπτωση που το Υπουργείο Εμπορίου έχει καθορίσει δραχμικό μικτό κέρδος γίνεται αναγωγή αυτού σε ποσοστιαίο. Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής, θεωρείται ότι τα εμπορεύσιμα αγαθά πουλήθηκαν όλα μέσα στη χρήση και ότι οι πρώτες και βοηθητικές ύλες μεταποιήθηκαν και πουλήθηκαν μέσα στη χρήση ως έτοιμα προϊόντα, ανεξάρτητα από το αν η διάθεσή τους γίνεται χονδρικός ή λιανικός. Στις επιχειρήσεις που αρχίζουν για πρώτη φορά τις εργασίες τους και εφόσον το επόμενο έτος συνεχίζουν να τηρούν βιβλία πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, θεωρείται ότι πουλήθηκαν μέσα στη χρήση από τα εμπορεύσιμα αγαθά, τόσα δωδέκατα αυτών όσοι οι μήνες της πραγματικής λειτουργίας της επιχείρησης. Τμήμα του μήνα λογίζεται ως ακέραιος μήνας. Το υπόλοιπο ποσό προστίθεται στις αγορές του αμέσως επόμενου έτους και λογίζεται ως αγορά του έτους αυτού. Σε περίπτωση αλλαγής της κατηγορίας των βιβλίων και στοιχείων που τηρούνται από την επιχείρηση: αα) Από την πρώτη στη δεύτερη κατηγορία, τα ακαθάριστα έσοδα κατά τη διαχειριστική περίοδο, κατά την οποία τηρήθηκαν για πρώτη φορά βιβλία δεύτερης κατηγορίας, δεν μπορούν να υπερβούν τα ακαθάριστα έσοδα, τα οποία βρίσκονται με βάση τα αγορασθέντα εμπορεύσιμα αγαθά ή παραχθέντα έτοιμα προϊόντα μέσα σε αυτήν την περίοδο.

Όταν όμως τα ακαθάριστα έσοδα αυτής της περιόδου που προκύπτουν με βάση τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων, μειωμένα κατά τα ακαθάριστα έσοδα της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου, κατά την οποία είχαν τηρηθεί βιβλία πρώτης κατηγορίας, είναι μεγαλύτερα από τα ακαθάριστα έσοδα της ίδιας περιόδου που βρίσκονται με βάση τα αγορασθέντα εμπορεύσιμα αγαθά ή παραχθέντα έτοιμα προϊόντα, τότε τα μεγαλύτερα αυτά ακαθάριστα έσοδα θεωρούνται ως έσοδα της διαχειριστικής περιόδου, κατά την οποία τηρήθηκαν για πρώτη φορά βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. ββ) Από την πρώτη στην τρίτη κατηγορία, τα ακαθάριστα έσοδα κατά την τελευταία, πριν από την αλλαγή της

κατηγορίας των βιβλίων, διαχειριστική περίοδο βρίσκονται με βάση τα αγορασθέντα κατά την περίοδο αυτή εμπορεύσιμα αγαθά ή παραχθέντα έτοιμα προϊόντα, μειωμένα κατά την αξία των αγαθών που εμφανίζονται στην απογραφή έναρξης της διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία έγινε η αλλαγή της κατηγορίας βιβλίων. γγ) Από τη δεύτερη ή τρίτη στην πρώτη κατηγορία, τα ακαθάριστα έσοδα κατά τη διαχειριστική περίοδο, κατά την οποία τηρήθηκαν για πρώτη φορά βιβλία πρώτης κατηγορίας βρίσκονται με βάση την αξία των αγορασθέντων κατά την περίοδο αυτή εμπορεύσιμων αγαθών ή παραχθέντων προϊόντων, η οποία προσαυξάνεται με την αξία των εμπορεύσιμων αγαθών ή παραχθέντων έτοιμων προϊόντων που αποδειγμένα δεν διατέθηκαν ή δεν χρησιμοποιήθηκαν, εφόσον τηρήθηκαν βιβλία δεύτερης κατηγορίας ή που εμφανίζονται στην απογραφή, εφόσον τηρήθηκαν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

γ) Για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή τα τηρούμενα είναι κατώτερα της προσήκουσας κατηγορίας ή ανεπαρκή ή ανακριβή, τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται εξωλογιστικά, με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης. Στην περίπτωση αυτή λαμβάνονται υπόψη οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει η επιχείρηση, το μικτό κέρδος που πραγματοποιείται από ομοειδείς επιχειρήσεις που λειτουργούν με παρόμοιες συνθήκες, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ίδιων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης και γενικά κάθε επαγγελματική δαπάνη.

3. Στις περιπτώσεις β' και γ' της προηγούμενης παραγράφου, η κρίση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για τον προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων πρέπει να μην απέχει από τα δεδομένα της κοινής πείρας.

4. Ειδικά η αξία παραγγελιών λουλουδιών, η οποία διακανονίζεται με τη μεσολάβηση επιτηδευματιών ή άλλων προσώπων, συνιστά πώληση αγαθών για τον ανθοπώλη που εκτελεί την παραγγελία, μειωμένη κατά τα ποσά προμηθειών.

3.1.7 ΑΡΘΡΟ 31

Λογιστικός προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος.

1. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων, που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, καθώς και των επιχειρήσεων που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, εφόσον αυτές παρέχουν αποκλειστικά υπηρεσίες και στερούνται αξιόλογων αποθεμάτων κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο, των ακόλουθων εξόδων: α) Των γενικών εξόδων διαχείρισης, στα οποία περιλαμβάνονται και: αα) Τα έξοδα μισθοδοσίας και αμοιβής του προσωπικού, εφόσον έχουν καταβληθεί ή βεβαιωθεί οι ασφαλιστικές εισφορές υπέρ του Ι.Κ.Α. ή άλλου ασφαλιστικού οργανισμού, εκτός αν από την κείμενη νομοθεσία προβλέπεται μερική ή ολική απαλλαγή από την υποχρέωση για την καταβολή εισφορών. Επίσης, τα έξοδα μισθοδοσίας του υπαλληλικού προσωπικού της επιχείρησης που συνδέεται με τον εργοδότη με συγγενικό δεσμό εξ αίματος ή εξ αγχιστείας μέχρι τον τέταρτο βαθμό, εφόσον καταβλήθηκαν ή βεβαιώθηκαν οι ασφαλιστικές εισφορές κύριας ή επικουρικής υποχρεωτικής ασφάλισης στο Ι.Κ.Α. ή άλλους ασφαλιστικούς οργανισμούς. Προκειμένου για τις ομόρρυθμες, ετερόρρυθμες και περιορισμένης ευθύνης εταιρείες, τις κοινοπραξίες, κοινωνίες και αστικές εταιρείες κερδοσκοπικού χαρακτήρα, η διάταξη εφαρμόζεται στην περίπτωση που η συγγενική σχέση υπάρχει μεταξύ εργαζομένου και κάποιου από τα μέλη της εταιρείας, κοινοπραξίας ή κοινωνίας. Κατ' εξαίρεση, από τα ακαθάριστα έσοδα των υποχρέων της παραγράφου 4 του άρθρου 2 και των εταιριών περιορισμένης ευθύνης δεν εκπίπτουν οι μισθοί και οι κάθε είδους απολαβές των εταίρων ή μελών τους.ββ) Το τεκμαρτό ενοίκιο των ακινήτων που ανήκουν στον επιχειρηματία και χρησιμοποιούνται από την επιχείρηση, εφόσον αυτό υπολογίστηκε στο εισόδημα από ακίνητα.γγ) Η αξία των ακινήτων που μεταβιβάζονται, καθώς και τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται λόγω δωρεάς στο Δημόσιο, τους δήμους και τις κοινότητες του Κράτους, τα ανώτατα εκπαιδευτικά ιδρύματα, τα κρατικά και δημοτικά νοσηλευτικά Ιδρύματα και τα νοσοκομεία που αποτελούν νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου και επιχορηγούνται από τον Κρατικό Προϋπολογισμό, καθώς και το Ταμείο Αρχαιολογικών Πόρων. Η αξία των ακινήτων καθορίζεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του ν. 1249/1982 ή ύστερα από εκτίμηση που ενεργείται από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, σύμφωνα με τις διατάξεις περί φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων, στις περιοχές που δεν ισχύει το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων. Η αξία των ιατρικών μηχανημάτων και των ασθενοφόρων αυτοκινήτων, που μεταβιβάζονται λόγω δωρεάς στα κρατικά και δημοτικά νοσηλευτικά ιδρύματα και τα νοσοκομεία που

αποτελούν νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου και επιχορηγούνται από τον Κρατικό Προϋπολογισμό. Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται λόγω δωρεάς προς τα κοινωφελή ιδρύματα, τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα σωματεία που παρέχουν υπηρεσίες εκπαίδευσης και χορηγούν υποτροφίες, τους Ιερούς Ναούς, τις Ιερές Μονές του Αγίου Όρους, τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, καθώς και τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που νόμιμα έχουν συσταθεί ή συνιστώνται και τα οποία επιδιώκουν κοινωφελείς σκοπούς και σε οποιοδήποτε αθλητικό σωματείο, που έχει συσταθεί νόμιμα και είναι αναγνωρισμένο από τη Γενική Γραμματεία Αθλητισμού, εφόσον οι δωρεές αυτές προορίζονται για την καλλιέργεια και ανάπτυξη των ερασιτεχνικών τους τμημάτων. Επίσης, τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται μέχρι ποσοστό δεκαπέντε τοις εκατό (15%) του συνολικού καθαρού εισοδήματος ή κερδών που προκύπτουν από ισολογισμούς, λόγω χορηγίας προς τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που νόμιμα υφίστανται ή συνιστώνται, εφόσον επιδιώκουν σκοπούς πολιτιστικούς. Πολιτιστικοί σκοποί είναι ιδίως, η καλλιέργεια, η προαγωγή και διάδοση των γραμμάτων, της μουσικής, του χορού, του θεάτρου, του κινηματογράφου, της ζωγραφικής, της γλυπτικής και των τεχνών γενικότερα, καθώς και η ίδρυση, επέκταση και συντήρηση των αναγνωρισμένων ιδιωτικών μουσείων, όπως τέχνης, φυσικής ιστορίας, εθνολογικών και λαογραφικών. Με κοινές αποφάσεις των Υπουργών Οικονομικών και Πολιτισμού καθορίζονται, μετά από έλεγχο του Υπουργείου Πολιτισμού, τα νομικά πρόσωπα που επιδιώκουν πολιτιστικούς σκοπούς για την εφαρμογή αυτών των διατάξεων. Όταν τα ποσά των δωρεών και των χορηγιών αυτής της περίπτωσης, με εξαίρεση τις δωρεές που καταβάλλονται στους δωρεοδόχους του πρώτου εδαφίου, υπερβαίνουν τις ογδόντα χιλιάδες (80.000) δραχμές ετησίως, λαμβάνονται υπόψη μόνον εφόσον έχουν κατατεθεί στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων. Ειδικώς, τα χρηματικά ποσά, που καταβάλλονται λόγω δωρεάς σε αθλητικά σωματεία, λαμβάνονται υπόψη μόνον εφόσον κατατίθενται σε λογαριασμό στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων ή σε Τράπεζα που νόμιμα λειτουργεί στην Ελλάδα. Τα ποσά αυτών των δωρεών εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, εφόσον υφίστανται τα ακόλουθα δικαιολογητικά: ι) Το πρωτότυπο του παραστατικού κατάθεσης του ποσού της δωρεάς. ιι) Αντίγραφο πρακτικού του διοικητικού συμβουλίου περί αποδοχής της δωρεάς, θεωρημένο από τον προϊστάμενο του γραφείου φυσικής αγωγής του νομού της έδρας του σωματείου. ιιι) Αντίγραφο της σελίδας του βιβλίου ταμείου του σωματείου, όπου έχει καταχωρηθεί το ποσό της δωρεάς, θεωρημένο από τον παραπάνω προϊστάμενο του γραφείου φυσικής αγωγής. Τα χρηματικά ποσά αυτών των δωρεών και χορηγιών δεν πρέπει να έχουν εκπέσει με βάση άλλη διάταξη του παρόντος. δδ) Τα ασφάλιστρα που καταβάλλουν οι

επιχειρήσεις για ομαδική ασφάλιση ζωής του εργατοϋπαλληλικού προσωπικού τους, στην έννοια της οποίας συμπεριλαμβάνεται και η χορήγηση εφάπαξ ποσού ή περιοδικά καταβαλλόμενης παροχής σε χρήμα, μετά το χρόνο συνταξιοδότησης του ανωτέρω προσωπικού.β) Των δαπανών για τη συντήρηση και επισκευή των επαγγελματικών γενικά εγκαταστάσεων, μηχανημάτων και αυτοκινήτων οχημάτων. Ειδικά, οι δαπάνες συντήρησης, λειτουργίας, επισκευής, κυκλοφορίας, αποσβέσεων και μισθωμάτων που καταβάλλονται σε εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης για επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης με κυλινδρισμό κινητήρα μέχρι δύο χιλιάδες (2.000) κυβικά εκατοστά, που έχουν στην κυριότητά τους οι επιχειρήσεις ή που έχουν μισθωμένα από τρίτους, εκπίπτουν μέχρι ογδόντα τοις εκατό (80%) του συνολικού ύψους αυτών, εφόσον χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης. Για αυτοκίνητα μεγαλύτερου κυβισμού εκπίπτει, με τις ίδιες προϋποθέσεις, ποσοστό μέχρι είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) των πιο πάνω δαπανών.Ο περιορισμός αυτός δεν εφαρμόζεται στις επιχειρήσεις που ασχολούνται με την εκμίσθωση επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης, καθώς και στις επιχειρήσεις που χρησιμοποιούν τα αυτοκίνητά τους αποκλειστικά για την εκπαίδευση υποψήφιων οδηγών.

γ) Της αξίας των πρώτων και βοηθητικών υλών που χρησιμοποιήθηκαν, καθώς και των άλλων εμπορεύσιμων αγαθών, στην οποία περιλαμβάνονται και οι ειδικές δαπάνες επεξεργασίας, αποθήκευσης, μεταφοράς, ασφάλειας κλπ. δ) Των δεδουλευμένων κάθε είδους τόκων δανείων ή πιστώσεων, γενικά, της επιχείρησης. Εξαιρούνται οι τόκοι υπερημερίας λόγω οφειλής φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων προς το Δημόσιο ή άλλα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου.

ε) Των ποσών των κάθε είδους φόρων, τελών και δικαιωμάτων, που βαρύνουν την επιχείρηση. Ως χρόνος έκπτωσης λογίζεται ο χρόνος της καταβολής αυτών υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων. Δεν εκπίπτουν οι τυχόν καταβαλλόμενοι από την επιχείρηση κάθε είδους φόροι που βαρύνουν τρίτους. στ) Των ποσών των αποσβέσεων για την κάλυψη της φθοράς των κάθε είδους εγκαταστάσεων ή μηχανημάτων ή φθαρτών υλικών, συναφών με τη λειτουργία της επιχείρησης και γενικά κάθε κινητής ή ακίνητης περιουσίας της επιχείρησης, εφόσον αυτές έγιναν με οριστικές εγγραφές, σύμφωνα με τους ειδικούς όρους που ορίζονται για κάθε επιχείρηση.

Η διενέργεια των τακτικών αποσβέσεων είναι προαιρετική για ισολογισμούς που κλείνουν οι επιχειρήσεις μετά τις 30 Δεκεμβρίου 1992. Πάγια στοιχεία, των οποίων η αξία κτήσης εκάστου είναι μέχρι διακόσιες χιλιάδες (200.000)δραχμές, δύναται να αποσβένονται εξ' ολοκλήρου μέσα στη χρήση κατά την οποία αυτά χρησιμοποιήθηκαν ή τέθηκαν σε λειτουργία. Οι αποσβέσεις διενεργούνται με τη σταθερή μέθοδο απόσβεσης επί της αξίας κτήσης των πάγιων περιουσιακών στοιχείων, προσαυξημένης με τις δαπάνες προσθηκών και βελτιώσεων, με εξαίρεση τα

καινούργια μηχανήματα και το λοιπό μηχανολογικό ή τεχνικό εξοπλισμό παραγωγής που αποκτώνται από 1.1.1993 και μετά, για τα οποία οι αποσβέσεις διενεργούνται με τη φθίνουσα μέθοδο απόσβεσης. Τα ανώτατα όρια των ποσοστών αποσβέσεων, που δύνανται να πραγματοποιήσουν οι επιχειρήσεις, καθορίζονται από τις διατάξεις προεδρικού διατάγματος, όπως τούτο ισχύει κάθε φορά. Εξαιρετικά, οι βιομηχανικές, βιοτεχνικές, μεταλλευτικές, λατομικές και οι μικτές επιχειρήσεις αυτών και μόνο κατά τις δύο συνεχείς χρήσεις που λήγουν μετά τις 30 Δεκεμβρίου 1992, δύνανται να ενεργήσουν συνολικά αποσβέσεις στα μηχανήματα και το λοιπό μηχανολογικό ή τεχνικό εξοπλισμό παραγωγής που έχουν αποκτήσει μέχρι 31 Δεκεμβρίου 1992, με οποιονδήποτε συντέλεστή απόσβεσης προκρίνουν, υπό την προϋπόθεση ότι το σύνολο των αποσβέσεων αυτών των πάγιων στοιχείων, δεν δύναται να υπερβεί το είκοσι τοις εκατό (20%) των καθαρών κερδών του μεταποιητικού κλάδου σε κάθε χρήση, όπως αυτά προκύπτουν πριν από τον υπολογισμό των αποσβέσεων αυτών. ζ) Των μαθηματικών αποθεμάτων των ασφαλιστικών εταιρειών, καθώς και των αποθεματικών για την αποκατάσταση του ενεργητικού που, με βάση σύμβαση, θα περιέλθει μετά την πάροδο ορισμένου χρόνου στο Δημόσιο ή σε τρίτους. η) Της ζημίας που πραγματοποιήθηκε από φθορά, απώλεια ή υποτίμηση κεφαλαίου. Προκειμένου για ακίνητα, για τον υπολογισμό της ζημίας αυτών, ως τιμή πώλησης δεν δύναται να ληφθεί ποσό μικρότερο της αξίας, όπως αυτή προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις περί φορολογίας μεταβιβάσεως ακινήτων. Ειδικά, η αναπόσβεστη αξία κατεδαφισθέντων κτιρίων της επιχείρησης δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα αυτής. θ) Του ποσού των προβλέψεων για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων. Το ποσό της πρόβλεψης αυτής υπολογίζεται σε ποσοστό μισό τοις εκατό (0,5%) επί της αναγραφόμενης στα τιμολόγια πώλησης ή παροχής υπηρεσιών αξίας προς επιτηδευματίες, μετά την αφαίρεση: αα) των επιστροφών ή εκπτώσεων, ββ) της αξίας των πωλήσεων ή παροχής υπηρεσιών προς το Δημόσιο, δήμους και κοινότητες, δημόσιες επιχειρήσεις, οργανισμούς ή επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας και νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου και γγ) του ειδικού φόρου κατανάλωσης πετρελαιοειδών, του φόρου κατανάλωσης καπνού και λοιπών φόρων που εμπεριέχονται στην τιμή πώλησης. Το ποσό αυτό της πρόβλεψης για κάθε διαχειριστική χρήση, συναθροιζόμενο με το ποσό της διενεργηθείσας πρόβλεψης σε προγενέστερες διαχειριστικές χρήσεις, που εμφανίζεται στα τηρούμενα βιβλία της επιχείρησης, δεν μπορεί να υπερβεί το πενήντα τοις εκατό (50%) του συνολικού χρεωστικού υπολοίπου του λογαριασμού "Πελάται", όπως αυτό εμφανίζεται στην απογραφή τέλους χρήσης. Για τον υπολογισμό του χρεωστικού υπολοίπου των πελατών δεν περιλαμβάνονται τυχόν υπόλοιπα που αφορούν το Δημόσιο, δήμους ή κοινότητες,

δημόσιες επιχειρήσεις, οργανισμούς ή επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας και νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου. Η έκπτωση της δαπάνης αυτής από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων εμφανίζεται στα τηρούμενα βιβλία αυτών σε ειδικό λογαριασμό "Προβλέψεις για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων". Αν σε δεδομένη διαχειριστική χρήση το ποσό των πραγματοποιηθεισών προβλέψεων, που εμφανίζονται στον ως άνω λογαριασμό, είναι μεγαλύτερο του πενήντα τοις εκατό (50%) του χρεωστικού υπολοίπου, του λογαριασμού, "Πελάται" της διαχειριστικής αυτής χρήσης, το ποσό της πραγματοποιηθείσας πρόβλεψης κατά το υπερβάλλον μέρος αυτής μεταφέρεται στα "Αποτελέσματα χρήσεως" της διαχειριστικής αυτής χρήσης και υπόκειται σε φόρο εισοδήματος. Πέραν της σχηματιζόμενης κατά τα ανωτέρω πρόβλεψης, ουδέν άλλο ποσό αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων. ι) Των δικαιωμάτων ή αποζημιώσεων που καταβάλλονται σε επιχειρήσεις και οργανισμούς για τη χρησιμοποίηση τεχνικής βοήθειας, ευρεσιτεχνιών, σημάτων σχεδίων, μυστικών βιομηχανικών μεθόδων και τύπων, πνευματικής ιδιοκτησίας και άλλων συναφών δικαιωμάτων. Οι διατάξεις της περίπτωσης αυτής εφαρμόζονται για τα δικαιώματα ή αποζημιώσεις που αφορούν διαχειριστικές χρήσεις που λήγουν μετά την 30ή Δεκεμβρίου 1992. ια) Των δαπανών επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας κατά το χρόνο της πραγματοποίησής τους, με εξαίρεση τις δαπάνες που αφορούν πάγιο εξοπλισμό, οι οποίες αποσβένονται ισόποσα σε τρία (3) χρόνια. Τα κριτήρια χαρακτηρισμού των πιο πάνω δαπανών καθορίζονται με απόφαση του Υπουργού Βιομηχανίας, Ενέργειας και Τεχνολογίας. ιβ) Των ποσών των εξόδων πρώτης εγκατάστασης και κτήσης ακινήτων αποσβένονται, είτε εφάπαξ κατά το έτος πραγματοποίησής τους, είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία. ιγ) Των δαπανών επισκευής και συντήρησης που πραγματοποιούνται σε μισθούμενα ακίνητα, κατά το χρόνο της πραγματοποίησής τους. Τα ποσά των δαπανών βελτιώσεων και προσθηκών σε μισθούμενα ακίνητα εκπίπτουν ισόποσα από τα ακαθάριστα έσοδα των χρήσεων που διαρκεί η μίσθωση και σε κάθε περίπτωση όχι πέραν των πέντε (5) ετών. ιδ) Των ποσών των δαπανών διαφημίσεων που βαρύνουν την επιχείρηση κατά το έτος της έκδοσης του προβλεπόμενου φορολογικού στοιχείου. Ειδικά τα ποσά των δαπανών, που υπόκεινται σε τέλος διαφημίσεων υπέρ δήμων και κοινοτήτων, δεν αναγνωρίζονται ως δαπάνη της διαφημιζόμενης επιχείρησης, αν δεν αποδεικνύεται η καταβολή του τέλους που αναλογεί με τριπλότυπο είσπραξης του οικείου δήμου ή κοινότητας. ιε) Των ποσών των προβλέψεων για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία, που σχηματίζονται στο τέλος κάθε διαχειριστικής χρήσης και καλύπτουν τις αποζημιώσεις προσωπικού λόγω συνταξιοδότησής του κατά το επόμενο έτος. ιστ) Των μισθωμάτων που καταβάλλει ο μισθωτής στις εταιρείες του ν.1665/1986 (ΦΕΚ 194 Α') για την

εκπλήρωση υποχρεώσεών του από συμβάσεις χρηματοδοτικής μίσθωσης.

2. Σε ορισμένες επιχειρήσεις αναγνωρίζεται, από την 1η Ιανουαρίου 1992 έως και την 31η Δεκεμβρίου 1996, έκπτωση χωρίς δικαιολογητικά, από τα ακαθάριστα έσοδα αυτών, για την αντιμετώπιση ειδικών δαπανών για τις οποίες, λόγω της φύσεώς τους, δεν είναι εφικτή η λήψη αποδεικτικών στοιχείων, υπολογιζόμενη στα αναφερόμενα πιο κάτω ακαθάριστα έσοδα με βάση την ακόλουθη κλίμακα. Σε ακαθάριστα έσοδα μέχρι τρία δισεκατομμύρια δραχμές, ποσοστό έκπτωσης δύο τοις εκατό (2%) και σε ακαθάριστα έσοδα από τρία δισεκατομμύρια δραχμές και πάνω, ποσοστό έκπτωσης ένα τοις εκατό (1%). Ως ακαθάριστα έσοδα, επί των οποίων υπολογίζεται η έκπτωση χωρίς δικαιολογητικά, λαμβάνονται τα εξής: α) Για τις εξαγωγικές επιχειρήσεις, τα ακαθάριστα έσοδα αυτών που προέρχονται από εξαγωγές κάθε είδους προϊόντων. β) Για τις επιχειρήσεις που παρέχουν υπηρεσίες και εργασίες στην αλλοδαπή, στα ακαθάριστα έσοδά τους από τις υπηρεσίες και εργασίες αυτές, από τις οποίες εισάγεται συνάλλαγμα. γ) Για τις επιχειρήσεις έκδοσης ημερήσιων, εβδομαδιαίων, δεκαπενθήμερων, μηνιαίων πολιτικών, αθλητικών και οικονομικών εφημερίδων και περιοδικών γενικά, τα ακαθάριστα έσοδα αυτών από την πώληση των εντύπων και από καταχωρήσεις γενικά σε αυτά. δ) Για τις επιχειρήσεις ραδιοφωνίας -τηλεόρασης, τα προερχόμενα μόνο από διαφημίσεις ακαθάριστα έσοδα. ε) Για τις ημεδαπές ξενοδοχειακές επιχειρήσεις και κατασκηνωτικά κέντρα, τα προερχόμενα από αλλοδαπούς πελάτες έσοδά τους, στα οποία, εκτός των εσόδων από διανυκτερεύσεις, περιλαμβάνονται και αυτά του κυλικείου και εστιατορίου από αλλοδαπούς πελάτες. στ) Για τα γραφεία γενικού τουρισμού του ν. 393/1976 (ΦΕΚ 199 Α'), τα προερχόμενα από αλλοδαπούς πελάτες έσοδα. Εξαιρητικά, για τις επιχειρήσεις εξαγωγής πετρελαιοειδών προϊόντων και για τις μεταφορικές επιχειρήσεις διεθνών οδικών εμπορευματικών μεταφορών του ν. 383/1976 (ΦΕΚ 182 Α') αναγνωρίζεται έκπτωση χωρίς δικαιολογητικά, που υπολογίζεται σε ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) στα έσοδά τους από εξαγωγές πετρελαιοειδών προϊόντων και από τη διενέργεια διεθνών οδικών εμπορευματικών μεταφορών, αντίστοιχα. Ειδικά για τις επιχειρήσεις έκδοσης ημερήσιων και εβδομαδιαίων πολιτικών, αθλητικών και οικονομικών εφημερίδων και περιοδικών, αναγνωρίζεται έκπτωση χωρίς δικαιολογητικά που υπολογίζεται σε ποσοστό τέσσερα τοις εκατό (4%) και των ακαθάριστων εσόδων, των οριζομένων από τις ίδιες διατάξεις και ανεξάρτητα από το ύψος τους.

3. Επί μικτών επιχειρήσεων ή επιχειρήσεων με παρεπόμενα έσοδα, η ζημία που τυχόν προκύπτει μετά τη διενέργεια της έκπτωσης, που προβλέπει η προηγούμενη παράγραφος, δέν συμψηφίζεται με τα κέρδη άλλων κλάδων της επιχείρησης ή τα εισοδήματα αυτής από άλλες πηγές. Η ζημία αυτή μεταφέρεται για συμψηφισμό με τα κέρδη του ίδιου κλάδου στις επόμενες πέντε συνεχείς

χρήσεις, με την προϋπόθεση ότι και στις χρήσεις αυτές η επιχείρηση τηρεί επαρκή και ακριβή βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Σε περίπτωση αδυναμίας λογιστικού διαχωρισμού των καθαρών κερδών που προκύπτουν από κάθε κλάδο, τα κέρδη αυτά υπολογίζονται με επιμερισμό του συνόλου των καθαρών κερδών της επιχείρησης με βάση τα ακαθάριστα έσοδα κάθε κλάδου.

4. Σε εμπορικές επιχειρήσεις, οι οποίες σε συνεργασία με αλλοδαπούς οίκους εξάγουν βιομηχανικά, βιοτεχνικά, χειροτεχνικά, γεωργικά, κτηνοτροφικά, οπωροκηπευτικά, μεταλλευτικά και λατομικά προϊόντα, καθώς και προϊόντα αλιείας με ανταλλαγή αγαθών από το εξωτερικό μετά από έγκριση του Ελληνικού Δημοσίου, όταν απαιτείται αυτή, αναγνωρίζεται χωρίς δικαιολογητικά έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, που υπολογίζεται σε ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) στο ποσό της προμήθειας που παίρνουν .

5. Στις βιομηχανικές και βιοτεχνικές επιχειρήσεις, οι οποίες ενεργούν για λογαριασμό των αλλοδαπών οίκων βιομηχανοποίηση ή επεξεργασία πρώτων υλών που εισάγονται από την αλλοδαπή και επανεξάγονται με τη μορφή έτοιμων ή ημιέτοιμων προϊόντων, αναγνωρίζεται δικαίωμα έκπτωσης, χωρίς δικαιολογητικά, ποσοστού πέντε τοις εκατό (5%) στο ποσό των ακαθάριστων εσόδων τους, τα οποία προέρχονται από την αμοιβή που παίρνουν για τις υπηρεσίες αυτές.

6. Η ζημία των επιχειρήσεων, οι οποίες αναφέρονται στις παραγράφους 4 και 5, που τυχόν προκύπτει μετά τη διενέργεια των εκπτώσεων που ορίζονται στις παραγράφους 2, 3, 4 και 5, δεν συμψηφίζεται με τα κέρδη άλλων κλάδων της επιχείρησης ή με τα κέρδη από τη συμμετοχή της σε άλλες επιχειρήσεις ή με τα εισοδήματα από άλλες πηγές. Η ζημία αυτή μπορεί να μεταφέρεται, για συμψηφισμό με τα κέρδη των πιο πάνω κλάδων της επιχείρησης στις πέντε (5) επόμενες συνεχείς χρήσεις, με την προϋπόθεση ότι και σε αυτές τις χρήσεις η επιχείρηση τηρεί επαρκή και ακριβή βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Στην περίπτωση των μικτών επιχειρήσεων, ο συμψηφισμός ενεργείται με τα κέρδη των κλάδων αυτών. Αν υπάρχει αδυναμία λογιστικού διαχωρισμού των κερδών που προκύπτουν από κάθε κλάδο, αυτά υπολογίζονται με επιμερισμό του συνόλου των κερδών της επιχείρησης με βάση τα ακαθάριστα έσοδα από κάθε κλάδο.

7. Για τον προσδιορισμό του κόστους των μενόντων προϊόντων στις βιομηχανικές και βιοτεχνικές επιχειρήσεις, συνυπολογίζεται στην αξία των υλικών που χρησιμοποιήθηκαν και ανάλογο ποσοστό εξόδων παραγωγής, στα οποία περιλαμβάνονται και οι τακτικές αποσβέσεις των πάγιων περιουσιακών στοιχείων.

8. Σε περίπτωση κατά την οποία στα ακαθάριστα έσοδα περιλαμβάνονται και έσοδα που απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος ή φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης ή έσοδα από μερίσματα και κέρδη από συμμετοχή σε ημεδαπές εταιρείες, για τον υπολογισμό του καθαρού κέρδους της επιχείρησης που υπόκειται σε φορολογία, το συνολικό ποσό των δαπανών που πρόκειται να εκπεσθεί μειώνεται κατά τα εξής ποσά δαπανών, που βαρύνουν τα πιο πάνω ακαθάριστα έσοδα: α) Ποσό των χρεωστικών τόκων που εξευρίσκεται με επιμερισμό των τόκων αυτών μεταξύ των υποκείμενων στη φορολογία ακαθάριστων εσόδων και αυτών που αναφέρονται πιο πάνω.β) Ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) των εσόδων που απαλλάσσονται της φορολογίας ή φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης ή των εσόδων από μερίσματα και κέρδη από συμμετοχή σε άλλες ημεδαπές επιχειρήσεις, ως λοιπές δαπάνες. Το ποσό αυτό δεν μπορεί να υπερβαίνει το είκοσι τοις εκατό (20%) των πάσης φύσεως δαπανών της επιχείρησης. Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής δεν εφαρμόζονται για τραπεζικές, ασφαλιστικές επιχειρήσεις, εταιρείες επενδύσεων χαρτοφυλακίου και αμοιβαία κεφάλαια.
9. Αποζημιώσεις, καθώς και πάσης φύσεως αμοιβές, που οφείλονται από επιχειρήσεις ή επιτηδευματίες σε οποιοδήποτε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, με βάση δικαστική ή διαιτητική απόφαση ή οποιαδήποτε αναγνώριση ή συμβιβασμό, δεν αναγνωρίζονται ως δαπάνη για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών, που υπάγονται στη φορολογία εισοδήματος του οφειλέτη, εάν πριν από την καταβολή ή πίστωση αυτών, δεν υποβληθεί στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία φορολογίας του δικαιούχου αντίγραφο της απόφασης ή του εγγράφου και θεωρηθεί από αυτή η απόφαση ή το έγγραφο, βάσει του οποίου θα καταβληθεί ή πιστωθεί η αποζημίωση ή αμοιβή στο δικαιούχο.
10. Οι αποζημιώσεις που καταβάλλονται από ασφαλιστικές εταιρείες σε δικαιούχους ασφαλισμένων αυτοκινήτων, για ζημιές που προξενήθηκαν στα αυτοκίνητα αυτά, δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των ασφαλιστικών επιχειρήσεων, προκειμένου να υπολογιστούν τα καθαρά κέρδη για τη φορολογία του εισοδήματος, αν δεν καλύπτονται από νόμιμα δικαιολογητικά που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Τα πρόσωπα που παραβαίνουν τη διάταξη αυτής της παραγράφου ή δηλώνουν ανακριβή στοιχεία υπόκεινται για κάθε παράβαση σε πρόστιμο που ορίζεται στο άρθρο 87 αυτού του νόμου.
11. Στην περίπτωση που η επιχείρηση απασχολεί λογιστή και η δήλωση φόρου εισοδήματος δεν υπογράφεται από αυτόν, οι αποδοχές αυτού δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα

έσοδα της επιχείρησης και επιβάλλεται πρόστιμο σε βάρος του λογιστή μέχρι το ένα τέταρτο (1/4) των ετήσιων αποδοχών του.

12. Η εταιρεία χρηματοδοτικής μίσθωσης του ν.1665/1986 έχει δικαίωμα να ενεργεί αποσβέσεις στα μίσθια ίσες με το σύνολο των αποσβέσεων που θα είχε δικαίωμα να ενεργήσει ο μισθωτής, αν είχε προβεί στην αγορά τους.

13. Για τον υπολογισμό των καθαρών κερδών των εταιρειών του ν.1665/1986 επιτρέπεται να ενεργείται για την κάλυψη επισφαλών απαιτήσεών τους έκπτωση έως δυο τοις εκατό (2%) του υψους των μισθωμάτων, ληξιπρόθεσμων ή όχι, από όλες τις συμβάσεις χρηματοδοτικής μίσθωσης, τα οποία δεν είχαν εισπραχθεί στις 31 Δεκεμβρίου κάθε έτους. Η έκπτωση αυτή φέρεται σε ειδικό αποθεματικό πρόβλεψης.

14. Οι εκπτώσεις των προηγούμενων παραγράφων ενεργούνται με την προϋπόθεση ότι τα ποσά αυτών έχουν αναγραφεί στα βιβλία της επιχείρησης.

15. Το ποσό που απο μένει μετά τις εκπτώσεις του παρόντος άρθρου αποτελεί το καθαρό εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις.

3.1.8 ΑΡΘΡΟ 54

Παρακράτηση φόρου στο εισόδημα από κινητές αξίες.

1. Στα διανεμόμενα κέρδη των ημεδαπών ανώνυμων εταιρειών, με τη μορφή μερισμάτων, προμερισμάτων, αμοιβών και ποσοστών, εκτός μισθού, των μελών του διοικητικού συμβουλίου και των διευθυντών, καθώς και των αμοιβών εργατοϋπαλληλικού προσωπικού, ουδεμία παρακράτηση φόρου ενεργείται, ως φορολογούμενα τα εισοδήματα αυτά στο όνομα του νομικού προσώπου. Εξαιρετικά, στα μερίσματα που διανέμονται από ημεδαπές εταιρείες επενδύσεων χαρτοφυλακίου και στα κέρδη από ημεδαπά αμοιβαία κεφάλαια, ενεργείται παρακράτηση φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις των άρθρων 16 και 48 του ν.1969/1991.

2. Στα εισοδήματα, της περίπτωσης στ' της παρ. 1 του άρθρου 24 ενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%), εξαντλούμενης της φορολογικής υποχρέωσης του δικαιούχου για τα εισοδήματα αυτά.

3. Στα λοιπά εισοδήματα των άρθρων 24 και 25 ενεργείται παρακράτηση, έναντι του φόρου που αναλογεί με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) επιφυλλασσομένων των διατάξεων του άρθρου 12 του παρόντος. Εξαιρετικά, για αμοιβές μελών διοικητικού συμβουλίου και τόκους από

ιδρυτικούς τίτλους και προνομιούχες μετοχές, που εκπίπτουν, σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α', β', γ' της παρ. 6 του άρθρου 105 από τα ακαθάριστα έσοδα, καθώς και για τα εισοδήματα των παραγράφων 2 και 5 του άρθρου 25, ενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή τριάντα πέντε τοις εκατό (35%) εξαντλουμένης της φορολογικής υποχρέωσης του δικαιούχου για τα εισοδήματα αυτά. Στα εισοδήματα του προηγούμενου εδαφίου, που προέρχονται από ανώνυμη εταιρεία, της οποίας οι μετοχές είναι ανώνυμες μη εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αθηνών, η παρακράτηση φόρου ενεργείται με συντελεστή σαράντα τοις εκατό (40%). Αν όμως η ανώνυμη εταιρεία έχει ονομαστικές και ανώνυμες μετοχές, ο αυξημένος συντελεστής παρακράτησης φόρου εφαρμόζεται στην περίπτωση κατά την οποία ο αριθμός των ανώνυμων μετοχών που υπάρχουν κατά την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου είναι ίσος ή μεγαλύτερος από το πενήντα τοις εκατό (50%) του συνόλου των μετοχών.

4. Η παρακράτηση φόρου ενεργείται: α) Για εισοδήματα από αμοιβές μελών διοικητικού συμβουλίου, τόκους από ιδρυτικούς τίτλους και προνομιούχες μετοχές, που εκπίπτουν, σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α', β' και γ' της παρ. 6 του άρθρου 105 από τα ακαθάριστα έσοδα, καθώς και για τα εισοδήματα της παρ. 5 του άρθρου 25 κατά την καταβολή ή την εγγραφή τους σε πίστωση του δικαιούχου. β) Για τα εισοδήματα της περίπτωσης στ' της παρ. 1 του άρθρου 24, κατά την καταβολή ή την εγγραφή τους σε πίστωση του δικαιούχου ή της εγγραφής αυτών στον οικείο λογαριασμό των βιβλίων της ασφαλιστικής εταιρείας. γ) Για τα εισοδήματα της παρ. 2 του άρθρου 25 κατά την καταβολή ή την εγγραφή τους σε πίστωση του δικαιούχου και το αργότερο μέσα σε ένα (1) μήνα από την έγκριση από τη γενική συνέλευση των μετόχων. δ) Για εισοδήματα από ομολογίες και χρεόγραφα των ημεδαπών νομικών προσώπων δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου, καθώς και από κινητές αξίες γενικά αλλοδαπής προέλευσης, κατά την εξαργύρωση των τοκομεριδίων ή της εισπράξεως των μερισμάτων από το δικαιούχο. ε) Για τόκους, από την καταβολή τους ή την εγγραφή τους στα βιβλία του οφειλέτη σε πίστωση του δανειστή. στ) Για τα μερίσματα που διανέμουν οι ημεδαπές εταιρείες επενδύσεων χαρτοφυλακίου, κατά το χρόνο έγκρισής τους από τη γενική συνέλευση των μετόχων. ζ) Για τα κέρδη από ημεδαπά αμοιβαία κεφάλαια, κατά το χρόνο έγκρισής τους από την Α.Ε. Διαχειρίσεως.

5. Υπόχρεος σε παρακράτηση φόρου ορίζεται:

α) Για τα εισοδήματα των περιπτώσεων α', β', γ' και στ' της προηγούμενης παραγράφου, η ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία που τα καταβάλλει. β) Για τα εισοδήματα της περίπτωσης δ' της προηγούμενης παραγράφου, αυτός που ενεργεί στην Ελλάδα την εξαργύρωση ή την καταβολή τους. γ) Για τα εισοδήματα της περίπτωσης ε' της προηγούμενης παραγράφου, ο χρεώστης που

καταβάλλει τους τόκους,δ) Για τα εισοδήματα της περίπτωσης ζ' της προηγούμενης παραγράφου η Α.Ε. Διαχειρίσεως που τα καταβάλλει.

3.1.9 ΑΡΘΡΟ 99

Αντικείμενο του φόρου.

1. Αντικείμενο του φόρου είναι:

α) Σε ημεδαπές γενικά ανώνυμες εταιρείες και εταιρείες περιορισμένης ευθύνης, με εξαίρεση τις τραπεζικές και ασφαλιστικές εταιρείες, το συνολικό καθαρό εισόδημα ή κέρδος που προκύπτει στην ημεδαπή ή αλλοδαπή. Τα διανεμόμενα κέρδη λαμβάνονται από το υπόλοιπο των κερδών, που απομένει μετά την αφαίρεση του αναλογούντος φόρου εισοδήματος. Ειδικά, σε ημεδαπές τραπεζικές και ασφαλιστικές ανώνυμες εταιρείες, το συνολικό καθαρό εισόδημα ή κέρδος, που προκύπτει στην ημεδαπή ή αλλοδαπή μετά την αφαίρεση του μέρους αυτών, που αναλογεί στα αφορολόγητα έσοδα ή στα εισοδήματα που φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης. Για τον προσδιορισμό του μέρους των κερδών που αναλογούν στα αφορολόγητα έσοδα ή στα εισοδήματα που φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης γίνεται επιμερισμός των συνολικών καθαρών κερδών, ανάλογα με το ύψος των φορολογούμενων εσόδων και των αφορολόγητων ή των φορολογηθέντων κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης εσόδων. Περαιτέρω, σε περίπτωση διανομής, στα ανωτέρω προκύψαντα φορολογούμενα κέρδη,προστίθεται το μέρος των αφορολόγητων κερδών ή των φορολογούμενων κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης, που αναλογούν στα διανεμόμενα κέρδη με οποιαδήποτε μορφή, μετά την αναγωγή του εξευρισκόμενου αυτού ποσού σε μικτό ποσό με την προσθήκη του αναλογούντος σε αυτό φόρου. Επίσης, επί ημεδαπών ανώνυμων εταιρειών, οι οποίες απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος βάσει ειδικών διατάξεων νόμων, αντικείμενο φόρου είναι τα κεφαλαιοποιούμενα ή διανεμόμενα με οποιαδήποτε μορφή κέρδη,μετά την αναγωγή αυτών σε μικτό ποσό με την προσθήκη του αναλογούντος σε αυτά φόρου εισοδήματος.Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου έχουν ανάλογη εφαρμογή και σε οποιαδήποτε περίπτωση κεφαλαιοποίησης ή διανομής κερδών για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος.β) Σε δημόσιες, δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις και εκμεταλλεύσεις κερδοσκοπικού χαρακτήρα ανεξάρτητα αν αποτελούν ή όχι ίδια νομικά πρόσωπα, το συνολικό καθαρό εισόδημα ή κέρδος.γ) Στους συνεταιρισμούς που έχουν

συσταθεί νόμιμα και στις ενώσεις αυτών, στο συνολικό καθαρό εισόδημα ή κέρδος που προκύπτει στην ημεδαπή ή αλλοδαπή, πριν από την αφαίρεση των χορηγούμενων εκπτώσεων στα μέλη τους. Τα διανεμόμενα κέρδη και οι χορηγούμενες εκπτώσεις στα μέλη λαμβάνονται από το υπόλοιπο των κερδών, που απομένει μετά την αφαίρεση του αναλογούντος φόρου εισοδήματος. Για την εφαρμογή της διάταξης αυτής δεν λαμβάνονται υπόψη οι χορηγούμενες επί των τιμολογίων πωλήσεως εκπτώσεις σε διατιμημένα είδη και μέχρι των επιτρεπόμενων από τις εκάστοτε ισχύουσες αγορανομικές διατάξεις ποσοστών.δ) Σε αλλοδαπές επιχειρήσεις που λειτουργούν με οποιονδήποτε τύπο εταιρίας, καθώς και στους κάθε είδους αλλοδαπούς οργανισμούς οι οποίοι αποβλέπουν στην απόκτηση οικονομικών ωφελημάτων, το καθαρό εισόδημα ή κέρδος το οποίο προκύπτει από πηγή που βρίσκεται στην Ελλάδα, καθώς και το καθαρό κέρδος το οποίο προκύπτει από τη μόνιμη εγκατάσταση της επιχείρησης στην Ελλάδα κατά την έννοια του άρθρου 100. Για τον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών, προκειμένου για υποκαταστήματα αλλοδαπών τραπεζών και ασφαλιστικών επιχειρήσεων, που λειτουργούν νόμιμα στην Ελλάδα, τα οποία αποκτούν και εισοδήματα που απαλλάσσονται του φόρου ή εισοδήματα που φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης, αφαιρούνται από τα καθαρά κέρδη που ορίζονται στο προηγούμενο εδάφιο, το μέρος αυτών που αναλογεί στα πιο πάνω εισοδήματα, το οποίο εξευρίσκεται με επιμερισμό ανάλογα με τα ακαθάριστα έσοδα που υπόκεινται σε φορολογία και των απαλλασσομένων ή φορολογηθέντων κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης. Σε αλλοδαπές επιχειρήσεις και οργανισμούς, ανεξάρτητα αν είναι εγκατεστημένοι ή όχι στην Ελλάδα, που εκμεταλλεύονται πλοία υπό ξένη σημαία ή αεροσκάφη, λογίζεται ότι προκύπτει στην Ελλάδα και υπόκειται σε φόρο, το κέρδος από τη μεταφορά επιβατών, εμπορευμάτων και λοιπών πραγμάτων γενικά από ελληνικούς λιμένες και αερολιμένες και μέχρι το λιμένα προορισμού ή μέχρι τον αλλοδαπό λιμένα ή αερολιμένα επιβίβασης των επιβατών ή μεταφόρτωσης των εμπορευμάτων και λοιπών πραγμάτων σε πλοίο ή αεροσκάφος άλλης αλλοδαπής επιχείρησης.ε) Σε ημεδαπά νομικά πρόσωπα δημόσιου ή ιδιωτικού δικαίου, μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, το καθαρό εισόδημα που προκύπτει στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή μόνο από την εκμίσθωση ακινήτων καθώς και από κινητές αξίες. Δεν αποτελούν αντικείμενο φορολογίας τα λοιπά εισοδήματα αυτών των νομικών προσώπων, καθώς και τα κάθε είδους άλλα έσοδα τους που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους. στ) Σε αλλοδαπά νομικά πρόσωπα δημόσιου ή ιδιωτικού δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, το καθαρό εισόδημα από κάθε πηγή, που προκύπτει στην ημεδαπή. Δεν αποτελούν αντικείμενο

φορολογίας τα κάθε είδους άλλα έσοδα αυτών των νομικών προσώπων που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους.

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

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

3.1.10 ΑΡΘΡΟ 101

Υποκείμενο του φόρου.

1. Στο φόρο υπόκεινται: α) Οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες. β) Οι δημόσιες, δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις και εκμεταλλεύσεις κερδοσκοπικού χαρακτήρα ανεξάρτητα αν αποτελούν ή όχι ίδια νομικά πρόσωπα. γ) Οι συνεταιρισμοί που έχουν συσταθεί νόμιμα και οι ενώσεις τους. δ) Οι αλλοδαπές επιχειρήσεις που λειτουργούν με οποιονδήποτε τύπο εταιρείας, καθώς και οι κάθε είδους αλλοδαποί οργανισμοί που αποβλέπουν στην απόκτηση οικονομικών ωφελημάτων. ε) Οι ημεδαπές εταιρείες περιορισμένης ευθύνης.
2. Επίσης, στο φόρο αυτόν υπόκεινται και τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ημεδαπά ή αλλοδαπά νομικά πρόσωπα δημόσιου ή ιδιωτικού δικαίου, στα οποία περιλαμβάνονται και τα κάθε είδους ιδρύματα.

3.1.11 ΑΡΘΡΟ 105

Προσδιορισμός ακαθάριστου και καθαρού εισοδήματος νομικών προσώπων.

1. Ως ακαθάριστα έσοδα των νομικών προσώπων της παρ. 1 του άρθρου 101 λαμβάνονται:
 - α) Το τίμημα των οριστικών πωλήσεων που έχουν πραγματοποιηθεί, καθώς και οι αμοιβές από παροχή υπηρεσιών που έχουν αποκτηθεί.β) Το εισόδημα από ακίνητα, από κινητές αξίες, από συμμετοχή σε άλλες εμπορικές επιχειρήσεις, από γεωργικές επιχειρήσεις, όπως αυτό προκύπτει από τις διατάξεις των άρθρων 13 παράγραφος 1, 20, 21, 22, 24, 25, 28 παράγραφοι 1, 2 και 3, των 30, 37, 40, 41, καθώς και κάθε εισόδημα από οποιαδήποτε άλλη πηγή σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 3 του άρθρου 48.
2. Από τα ακαθάριστα έσοδα της προηγούμενης παραγράφου, εκπίπτουν οι δαπάνες απόκτησης εισοδήματος όπως αυτές ορίζονται στο άρθρο 31. Τα έξοδα μισθοδοσίας εργαζομένου σε ανώνυμη εταιρεία και συνδεδεμένου με διοικητικό σύμβουλο της εταιρείας αυτής με συγγενικό δεσμό εξ αίματος ή εξ αγχιστείας μέχρι και τον τέταρτο βαθμό εκπίπτουν μόνον εφόσον καταβλήθηκαν οι ασφαλιστικές εισφορές κύριας ή επικουρικής υποχρεωτικής ασφάλισης στο Ι.Κ.Α. ή άλλους ασφαλιστικούς οργανισμούς.
3. Για τις ασφαλιστικές ανώνυμες εταιρείες εκπίπτουν, επιπλέον, από τα ακαθάριστα έσοδα:
 - α) Τα μαθηματικά αποθέματα των ασφαλειών ζωής, τα οποία υπολογίζονται με βάση τους κανόνες της αναλογιστικής.β) Τα αποθεματικά για την κάλυψη των κινδύνων που ισχύουν, τα οποία υπολογίζονται επί των καθαρών ασφαλιστρών με συντελεστή που ορίζεται, κατά κλάδους με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Εμπορίου.γ) Οι κρατήσεις για ζημίες που έχουν συμβεί, οι οποίες λαμβάνονται όπως αυτές καθορίζονται με πραγματογνωμοσύνη, η οποία καταχωρείται υποχρεωτικά στο βιβλίο επισυμβασών ζημιών, που προβλέπεται από την περίπτωση ια' της παρ. 5 του άρθρου 10 του π.δ. 186/1993, μειωμένες κατά το ποσό της τυχόν συμμετοχής των αντασφαλιστών στις κρατήσεις αυτές. Ως καθαρό ασφαλιστρο νοείται, για την εφαρμογή αυτής της παραγράφου, το ολικό ποσό του ασφαλιστρού μειωμένο κατά το ποσό του αντασφαλιστρού.
4. Οι τράπεζες επιτρέπεται να εκπίπτουν, αντί των ποσών των αποσβέσεων των επισφαλών απαιτήσεων για τις οποίες έχουν γίνει οριστικές εγγραφές, ποσοστό στο ποσό του ετήσιου μέσου όρου των πραγματικών χορηγήσεων, όπως αυτό προκύπτει από τις μηνιαίες λογιστικές καταστάσεις τους. Τέτοιες χορηγήσεις είναι οι απαιτήσεις κεφαλαίου και οι απαιτήσεις των εγγεγραμμένων τόκων, όχι όμως και επισφαλών ή μη εισπράξιμων τόκων των επισφαλών απαιτήσεων ή απαιτήσεων μη παραγωγικών, τους οποίους οι τράπεζες δικαιούνται να

μην εμφανίζουν ή εγγράφουν στα βιβλία τους, έχουν όμως υποχρέωση να αποδεικνύουν ότι πρόκειται για τέτοιους τόκους. Στις χορηγήσεις αυτές δεν περιλαμβάνονται τα δάνεια γενικά προς το Δημόσιο και τα νομικά πρόσωπα δημόσιου δικαίου, τα δάνεια γενικά για τα οποία δόθηκε εγγύηση του Δημοσίου και οι καταθέσεις σε άλλες Τράπεζες. Το πιο πάνω ποσοστό ορίζεται: α) Σε δύο τοις χιλίοις (2%) για τις κτηματικές τράπεζες του ν. 3221/1924 (ΦΕΚ 210 Α'), με εξαίρεση τις χορηγήσεις προς τις ξενοδοχειακές και τουριστικές επιχειρήσεις στις οποίες το ποσοστό ορίζεται σε ένα τοις εκατό (1%). β) Σε δύο τοις εκατό (2%) για τράπεζες επενδύσεων. γ) Σε ένα τοις εκατό (1%) για τις άλλες τράπεζες. Ως πραγματική χορήγηση νοείται και η από τις τράπεζες επενδύσεων κάλυψη στο σύνολο του ή εν μέρει ομολογιακού δανείου ιδιωτικών επιχειρήσεων ή η απόκτηση μετοχών κατά τη σύσταση ανώνυμης εταιρείας ή αύξηση του κεφαλαίου της, για το χρονικό διάστημα κατά το οποίο οι τίτλοι των ομολογιών ή μετοχών παραμένουν στο χαρτοφυλάκιο της τράπεζας. Οι πιο πάνω διατάξεις που αφορούν στις τράπεζες επενδύσεων εφαρμόζονται και στις ναυτιλιακές τράπεζες, καθώς επίσης και για τις εργασίες που ενεργούνται και για τα κεφάλαια που χρησιμοποιούνται αποκλειστικά για εξαγωγικές δραστηριότητες από τράπεζες εξωτερικού εμπορίου και από ειδικά εξαγωγικά τμήματα άλλων τραπεζών.

5. Επίσης, οι τράπεζες εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα τους για τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της εταιρικής χρήσης, αιτιολογημένες κατά περίπτωση προβλέψεις για απόσβεση απαιτήσεων, το ύψος των οποίων μπορεί να υπερβαίνει τα προβλεπόμενα από την προηγούμενη παράγραφο ποσοστά έκπτωσης. Κατά το μέρος που οι πιο πάνω προβλέψεις δεν επαληθευθούν και δεν ενεργηθούν οριστικές εγγραφές διαγραφής των απαιτήσεων μέσα στις επόμενες τρεις (3) χρήσεις από τη χρήση σχηματισμού τους, η τραπεζική επιχείρηση υποχρεούται μέσα σε τρεις μήνες από τη λήξη της τρίτης χρήσης να υποβάλει συμπληρωματική δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικείου οικονομικού έτους, στο οποίο σχηματίστηκε η πρόβλεψη. Η δήλωση αυτή είναι εκπρόθεσμη και επιβάλλονται επί του φόρου που προκύπτει από τη δήλωση αυτήν οι προσαυξήσεις που προβλέπονται για την εκπρόθεσμη υποβολή της δήλωσης.

6. Πλέον των αναφερόμενων στις προηγούμενες παραγράφους δαπανών, από τα ακαθάριστα έσοδα των ημεδαπών ανώνυμων εταιρειών εκπίπτουν και οι ακόλουθες: α) Τα ποσά που καταβάλλει ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία για την εξαγορά ιδρυτικών τίτλων αυτής, καθώς και οι τόκοι που καταβάλλει στους κατόχους ιδρυτικών τίτλων της, εφόσον οι τόκοι αυτοί δεν προέρχονται από τα κέρδη της.

β) Οι τόκοι που καταβάλλει ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία στους κατόχους προνομιούχων μετοχών αυτής, εφόσον οι τόκοι δεν προέρχονται από τα κέρδη της.γ) Οι αμοιβές και αποζημιώσεις μελών του διοικητικού συμβουλίου που βαρύνουν την ίδια την ανώνυμη εταιρεία, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ 2 του άρθρου 24 του κ.ν.2190/1920.

7. Το ποσό που απομένει μετά τις εκπτώσεις που αναφέρονται στις παραγράφους 2,3,4,5 και 6 αποτελεί το συνολικό καθαρό εισόδημα των νομικών προσώπων της παρ. 1 του άρθρου 101.

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

9. Για τον προσδιορισμό των τυχόν εισοδημάτων που αποκτούν από πηγές που υπάρχουν στην Ελλάδα, αλλοδαπές επιχειρήσεις ή οργανισμοί που δεν διατηρούν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα κατά την έννοια του άρθρου 100, εφαρμόζονται οι διατάξεις του δεύτερου μέρους του πρώτου τμήματος του παρόντος, που αναφέρονται στον προσδιορισμό του εισοδήματος των φυσικών προσώπων.

10. Οι διατάξεις του άρθρου 39 εφαρμόζονται και για τα νομικά πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 101. Επίσης, οι ίδιες διατάξεις εφαρμόζονται ανάλογα και για τις αλλοδαπές επιχειρήσεις ή οργανισμούς που αποκτούν με τις διατάξεις του άρθρου 100 μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα, όταν η επιχείρηση που εδρεύει στην αλλοδαπή επιβάλλει στο υποκατάστημα, πρακτορείο, εργοστάσιο κ.λπ., που βρίσκεται στην Ελλάδα όρους εμπορικής ή οικονομικής συνεργασίας καταφανώς επαχθέστερους εκείνων, οι οποίοι θα συνομολογούντο αν η συναλλαγή εγένετο με τρίτους, με αποτέλεσμα να επέρχεται μετάθεση του κέρδους στην αλλοδαπή. Στην περίπτωση αυτή το κέρδος αυτό θεωρείται ότι προέκυψε στην Ελλάδα και επαυξάνει το κέρδος του υποκαταστήματος, πρακτορείου, εργοστασίου κ.λπ. που προκύπτει από τη δραστηριότητα του στην Ελλάδα.

11. Οι διατάξεις των άρθρων 4 παράγραφοι 3, 4 και 7, 32, 34, 35, 36 και 38 εφαρμόζονται αναλόγως και για τα νομικά πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 101. Κατ' εξαίρεση, ο ειδικός τρόπος προσδιορισμού του κέρδους με βάση το άρθρο 34 δεν εφαρμόζεται στην Εθνική Κτηματική Τράπεζα της Ελλάδος για τις ανεγειρόμενες από αυτήν οικοδομές, τις οποίες διαθέτει στους καταθέτες του στεγαστικού ταμειυτηρίου της.

12. Τα εισοδήματα των νομικών προσώπων και ιδρυμάτων της παρ. 2 του άρθρου 101 προσδιορίζονται ως εξής: α) Τα εισοδήματα από ακίνητα, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 20 έως 23.β) Τα εισοδήματα από κινητές αξίες, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 24 έως 27. Κατ' εξαίρεση, για τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος από τόκους που αποκτούν αυτά τα νομικά πρόσωπα, εκπίπτουν οι τόκοι που καταβάλλονται σε δανειοδοτικούς φορείς, μέχρι το ύψος του συνολικού ακαθάριστου εισοδήματος από τόκους.γ) Τα εισοδήματα από γεωργικές εκμεταλλεύσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 40 και 41.δ) Τα εισοδήματα τα οποία δεν μπορούν να υπαχθούν σε μία από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παρ. 2 του άρθρου 4, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 48, 49 και 50.

13. Για την εξεύρεση του συνολικού καθαρού φορολογητέου εισοδήματος των νομικών προσώπων και ιδρυμάτων της προηγούμενης παραγράφου, εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις των παρ. 3, 4 και 7 του άρθρου 4.

14. Ο φόρος του παρόντος, οι πρόσθετοι φόροι και τα πρόστιμα δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση κατά τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος.

3.1.12 ΑΡΘΡΟ 106

Υπολογισμός φορολογητέου εισοδήματος.

1. Όταν μεταξύ των εισοδημάτων των νομικών προσώπων της παρ. 1 του άρθρου 101 του παρόντος, συμπεριλαμβάνονται και μερίσματα ή κέρδη από συμμετοχή σε άλλες εταιρείες, των οποίων τα κέρδη έχουν φορολογηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος ή του άρθρου 10, τα εισοδήματα αυτά αφαιρούνται από τα συνολικά καθαρά κέρδη προκειμένου υπολογισμού των φορολογητέων κερδών του νομικού προσώπου. Σε περίπτωση όμως, που στα καθαρά κέρδη ημεδαπής ανώνυμης εταιρείας, εταιρείας περιορισμένης ευθύνης και συνεταιρισμού, συμπεριλαμβάνονται, εκτός από τα μερίσματα και τα κέρδη από συμμετοχή σε άλλες εταιρείες, που αναφέρονται πιο πάνω και εισοδήματα φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης ή αφορολόγητα έσοδα και περαιτέρω λαμβάνει χώρα διανομή κερδών, για τον προσδιορισμό των διανεμόμενων κερδών, που αναλογούν στα εισοδήματα, που προβλέπουν οι διατάξεις των παραγράφων 2 και 3 του παρόντος άρθρου, λαμβάνονται τα συνολικά καθαρά κέρδη, που προκύπτουν από τους ισολογισμούς των νομικών αυτών προσώπων.

2. Αν στα καθαρά κέρδη, που προκύπτουν από ισολογισμούς συνεταιρισμών, εταιρειών περιορισμένης ευθύνης και ημεδαπών ανώνυμων εταιρειών, πλην τραπεζικών και ασφαλιστικών, συμπεριλαμβάνονται και έσοδα αφορολόγητα, για τον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών του νομικού προσώπου προστίθεται σε αυτά το μέρος των αφορολόγητων εσόδων, που αναλογεί στα διανεμόμενα κέρδη με οποιαδήποτε μορφή, μετά την αναγωγή του εξευρισκόμενου αυτού ποσού σε μικτό ποσό με την προσθήκη του αναλογούντος σε αυτό φόρου. Αν όμως τα αφορολόγητα έσοδα του νομικού προσώπου είναι μεγαλύτερα από τα προκύψαντα, βάσει ισολογισμού, καθαρά κέρδη και περαιτέρω λαμβάνει χώρα διανομή κερδών με οποιαδήποτε μορφή, το μέρος των κερδών που διανέμεται φορολογείται στο όνομα του νομικού προσώπου κατά την αναγωγή αυτού σε μικτό ποσό με την προσθήκη του αναλογούντος σε αυτό φόρου. Στην περίπτωση αυτή, επί της ζημίας που προκύπτει μετά τη λογιστική αναμόρφωση των προκυψάντων αποτελεσμάτων, η οποία λαμβάνει χώρα με την υποβολή της δήλωσης του άρθρου 107, δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 4.

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

4. Αφορολόγητα αποθεματικά ανώνυμων εταιρειών, εταιρειών περιορισμένης ευθύνης ή συνεταιρισμών, ανεξάρτητα του χρόνου σχηματισμού τους, διανεμόμενα ή κεφαλαιοποιούμενα οποτεδήποτε, φορολογούνται κατά το χρόνο της διανομής ή κεφαλαιοποίησης με βάση τις διατάξεις του παρόντος στο όνομα του νομικού προσώπου, μετά την αναγωγή αυτών σε μικτό ποσό με την προσθήκη του αναλογούντος φόρου. Τα ως άνω διανεμόμενα ή κεφαλαιοποιούμενα αποθεματικά φορολογούνται αυτοτελώς, μη συναθροίζαμενων των ποσών αυτών με το προκύπτον αποτέλεσμα του ισολογισμού, κατά το χρόνο που γίνεται η διανομή ή κεφαλαιοποίηση. Προς τούτο, το νομικό πρόσωπο υποχρεούται να υποβάλλει δήλωση του άρθρου 107 μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου μήνα από το μήνα που λαμβάνεται η απόφαση από το αρμόδιο όργανο για διανομή ή κεφαλαιοποίηση των αποθεματικών. Ο προκύπτων φόρος καταβάλλεται σε τρεις ίσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες, η πρώτη ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης, οι δε υπόλοιπες δύο την τελευταία εργάσιμη ημέρα των δύο (2) επόμενων, από την υποβολή της δήλωσης, μηνών. Με την καταβολή του ως άνω φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων για τα διανεμόμενα ή κεφαλαιοποιούμενα αποθεματικά.

Τα ανωτέρω δεν έχουν εφαρμογή: α) σε αφορολόγητα αποθεματικά, για την κεφαλαιοποίηση των οποίων ισχύουν οι διατάξεις του άρθρου 13 του ν.1473/1984 (ΦΕΚ 127 Α') και του άρθρου 101 του ν.1892/1990, β) σε περίπτωση διανομής ή κεφαλαιοποίησης αφορολόγητων αποθεματικών που έχουν σχηματίσει μέχρι του χρόνου έναρξης ισχύος του ν.2065/1992 οι εταιρείες περιορισμένης ευθύνης, με εξαίρεση τα σχηματισθέντα βάσει αναπτυξιακών νόμων αποθεματικά. Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής εφαρμόζονται ανάλογα και για τις επιχειρήσεις της περίπτωσης δ' της παρ.1 του άρθρου 101, σε περίπτωση πίστωσης του κεντρικού καταστήματος ή ανάληψης ή εξαγωγής στο εξωτερικό κερδών ή αποθεματικών που δεν έχουν φορολογηθεί στο όνομα του νομικού προσώπου, ανεξάρτητα του χρόνου σχηματισμού τους. Στην περίπτωση αυτή η δήλωση του άρθρου 107, για την καταβολή του οφειλόμενου φόρου υποβάλλεται μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου μήνα από το μήνα που γίνεται η πίστωση ή η ανάληψη ή η εξαγωγή στο εξωτερικό των κερδών ή αποθεματικών και ο οφειλόμενος φόρος καταβάλλεται μέσα στην προθεσμία, που ορίζεται από την παράγραφο αυτή.

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

6. Σε περίπτωση διάλυσης ημεδαπής ανώνυμης εταιρείας θεωρείται ως κέρδος, φορολογούμενο στο όνομα του νομικού προσώπου, το ποσό που λαμβάνουν οι μέτοχοι πέραν του πράγματι καταβληθέντος και μη επιστραφέντος σε αυτούς μετοχικού κεφαλαίου και των κερδών που έχουν υπαχθεί σε φορολογία με βάση τις διατάξεις του παρόντος. Ως πράγματι καταβληθέν από τους μετόχους ποσό θεωρείται το μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας, προσαυξημένο κατά τα αποθεματικά τα σχηματισθέντα από καταβολή των μετόχων κατά την τυχόν υπέρ το άρτιον έκδοση των μετοχών.

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

7. Σε περίπτωση εξαγοράς ή με οποιονδήποτε τρόπο απόκτησης από ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία ιδίων αυτής μετοχών με σκοπό την απόσβεση ή μείωση του κεφαλαίου της, το ποσό που καταβάλλεται στους μετόχους πέραν του πράγματι καταβληθέντος από αυτούς αντίτιμου μετοχών και μη επιστραφέντος σε αυτούς, προέρχεται από το υπόλοιπο των κερδών που προκύπτει μετά την αφαίρεση του αναλογούντος, με βάση το άρθρο 109 του παρόντος, φόρου, από τα συνολικά κέρδη. Ως πράγματι καταβληθέν από τους μετόχους ποσό θεωρείται το μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας, προσαυξημένο κατά τα αποθεματικά τα σχηματισθέντα από την τυχόν υπέρ το άρτιον έκδοση των μετοχών. Το ανωτέρω ποσό που λαμβάνουν οι μέτοχοι δεν υπόκειται σε φορολογία εφόσον το νομικό πρόσωπο δεν έχει, μέσα στη διαχειριστική χρήση που λαμβάνει χώρα η απόσβεση ή μείωση του κεφαλαίου, εισοδήματα απαλλασσόμενα της φορολογίας ή προσδιοριζόμενα ή φορολογούμενα κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης. Σε περίπτωση ύπαρξης των πιο πάνω εισοδημάτων, έχουν ανάλογη εφαρμογή οι διατάξεις των παραγράφων 2 και 3 του παρόντος άρθρου.

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

3.1.13 ΑΡΘΡΟ 109

Υπολογισμός του φόρου.

1. Ο φόρος υπολογίζεται στο συνολικό φορολογητέο εισόδημα του υπόχρεου νομικού προσώπου, με φορολογικούς συντελεστές, οι οποίοι καθορίζονται, κατά κατηγορία υπόχρεων, ως εξής: α) Για τις ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες, των οποίων οι μετοχές κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου είναι ανώνυμες μη εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αθηνών και για τις αλλοδαπές εταιρείες και οργανισμούς που αποβλέπουν στην απόκτηση οικονομικών ωφελημάτων, σαράντα τοις εκατό (40%). β) Για τις λοιπές ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες, τριάντα πέντε τοις εκατό (35%). Σε περίπτωση ημεδαπών ανώνυμων εταιρειών που έχουν ονομαστικές

και ανώνυμες μετοχές μη εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αθηνών, ο συντελεστής της περίπτωσης α' επιβάλλεται στο μέρος των κερδών που αναλογεί στον αριθμό των υπαρχουσών ανώνυμων μετοχών. Για την εξεύρεση του πιο πάνω μέρους κερδών επιμερίζονται τα συνολικά καθαρά κέρδη ανάλογα με τον αριθμό των ονομαστικών και ανώνυμων μετοχών που προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου. γ) Για τα λοιπά νομικά πρόσωπα, που αναφέρονται στο άρθρο 101, τριάντα πέντε τοις εκατό (35%).

2. Ειδικά για εταιρείες περιορισμένης ευθύνης, ο συντελεστής της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζεται στα καθαρά κέρδη που απομένουν μετά την αφαίρεση από τα συνολικά καθαρά κέρδη, επιχειρηματικής αμοιβής για φυσικά πρόσωπα διαχειριστές εταίρους, και μέχρι τρεις, οι οποίοι συμμετέχουν στην εταιρεία με τα μεγαλύτερα ποσοστά συμμετοχής.

Σε περίπτωση περισσότερων διαχειριστών εταίρων με ίσα ποσοστά συμμετοχής, οι δικαιούχοι επιχειρηματικής αμοιβής καθορίζονται από την εταιρεία και δηλώνονται με την οικεία αρχική ετήσια εμπρόθεσμη δήλωση της. Ως ποσοστά λαμβάνονται εκείνα που υφίστανται κατά το χρόνο έγκρισης του ισολογισμού της. Αν αυτός δεν εγκριθεί μέσα σε χρονικό διάστημα τριών (3) μηνών από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, λαμβάνονται υπόψη τα ποσοστά που έχουν αυτοί κατά την τελευταία ημέρα του τριμήνου. Η ανωτέρω επιχειρηματική αμοιβή θεωρείται ως λαμβανόμενη, από το ήμισυ των συνολικών καθαρών κερδών της εταιρείας, που δηλώνονται με την αρχική εμπρόθεσμη δήλωση και κατά το ποσοστό συμμετοχής των διαχειριστών. Όταν η αρχική δήλωση υποβάλλεται εκπρόθεσμα και μέχρι τριάντα (30) ημέρες από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της, εξακολουθεί να ισχύει το δικαίωμα αφαίρεσης της επιχειρηματικής αμοιβής από τα κέρδη. Όταν ο διαχειριστής συμμετέχει σε περισσότερες της μιας εταιρείες περιορισμένης ευθύνης ή σε άλλες προσωπικές εταιρείες ως ομόρρυθμος εταίρος, αυτός δικαιούται επιχειρηματικής αμοιβής από μία από αυτές, κατ'επιλογή του.

Η επιλογή αυτή δηλώνεται με την οικεία αρχική εμπρόθεσμη ή εκπρόθεσμη, κατά περίπτωση, δήλωση της εταιρείας και δεν ανακαλείται.

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

4. Από το συνολικό ποσό του φόρου που αναλογεί στο φορολογούμενο εισόδημα και του συμπληρωματικού φόρου εκπίπτουν:α) Ο φόρος που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 55, 111 και 114 του παρόντος στο εισόδημα που υπόκειται σε φόρο.β) Ο φόρος που αναλογεί στο μέρος των φορολογηθέντων κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης εισοδημάτων, που διανέμονται και με τα οποία έχουν προσανυξηθεί τα υποκείμενα σε φορολογία κέρδη του νομικού προσώπου, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 106 του παρόντος.Ειδικά για τις τραπεζικές και ασφαλιστικές ανώνυμες εταιρείες εκπίπτει από το συνολικό φόρο του νομικού προσώπου, ολόκληρο το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε για εισοδήματα φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης.γ) Ο φόρος που αποδεδειγμένα καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα που προέκυψε σε αυτήν και υπόκειται σε φόρο. Ο φόρος αυτός σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα.

5. 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.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4^ο

ΟΙ ΑΛΛΑΓΕΣ ΤΟΥ ΝΕΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΝΟΜΟΥ 3842/2010 ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΑ ΔΙΑΝΕΜΟΜΕΝΑ ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ, ΣΕ ΣΧΕΣΗ ΜΕ ΤΟΝ ΚΩΔΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ (Κ.Φ.Ε.) 2238/1994.

4.1 ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ Α.Ε. ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟΝ ΝΕΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΝΟΜΟ 3842/2010.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.3842/2010 καταργείται η αυτοτελής φορολόγηση 10% για διανεμόμενα κέρδη με τη μορφή μερισμάτων, προμερισμάτων, αμοιβών και ποσοστών, εκτός μισθού, των μελών του διοικητικού συμβουλίου και των διευθυντών, καθώς και των αμοιβών εργατοϋπαλληλικού προσωπικού για ισολογισμούς που θα συνταχθούν από 31/12/2010 και μετά και για τα κέρδη που δεν διανεμήθηκαν τα προηγούμενα έτη τα οποία θα ενταχθούν στο νέο νομοσχέδιο.

Το νέο νομοσχέδιο ξεχωρίζει πλέον τα μερίσματα που προέρχονται από την αλλοδαπή και τα μερίσματα που προέρχονται από την ημεδαπή.

4.2 ΟΙ ΑΛΛΑΓΕΣ ΤΟΥ ΝΟΜΟΥ 3842/2010 ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΑ ΔΙΑΝΕΜΟΜΕΝΑ ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ, ΣΕ ΣΧΕΣΗ ΜΕ ΤΟΝ Κ.Φ.Ε. 2238/1994.

1) ΑΡΘΡΟ 13 §1

...Κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 54 του Κ.Φ.Ε. ίσχυε:

Στα κέρδη που διανέμουν οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες με τη μορφή, αμοιβών και ποσοστών των μελών του διοικητικού συμβουλίου και των διευθυντών, αμοιβών εργατοϋπαλληλικού προσωπικού, εκτός μισθού, καθώς και μερισμάτων ή προμερισμάτων σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα ημεδαπά ή αλλοδαπά, ενώσεις προσώπων ή ομάδες περιουσίας, ανεξάρτητα αν η καταβολή τους γίνεται σε μετρητά ή μετοχές, ενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%). Με την παρακράτηση αυτή εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων για τα πιο πάνω εισοδήματα.

Ειδικά, οι ημεδαπές εταιρείες δεν προβαίνουν σε παρακράτηση φόρου επί των κερδών

που διανέμουν προς εταιρείες άλλων κρατών μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης, των οποίων είναι θυγατρικές.

Αν στα καθαρά κέρδη ημεδαπής ανώνυμης εταιρείας περιλαμβάνονται και μερίσματα από συμμετοχή της σε άλλες ανώνυμες εταιρείες, για τα οποία έχει διενεργηθεί παρακράτηση φόρου 10%, σε περίπτωση διανομής κερδών, αφαιρείται από το φόρο που υποχρεούται να καταβάλλει για τα διανεμόμενα κέρδη με τη δήλωση που προβλέπεται από τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 54 του Κ.Φ.Ε., το μέρος του ήδη παρακρατηθέντος φόρου που αναλογεί στα διανεμόμενα κέρδη που προέρχονται από τα μερίσματα αυτά.

...Και αντικαθίσταται με την §1 του άρθρου 13 ως εξής:

Στα διανεμόμενα κέρδη των ημεδαπών ανωνύμων εταιρειών με τη μορφή μερισμάτων, προμερισμάτων, αμοιβών και ποσοστών, εκτός μισθού, των μελών του διοικητικού συμβουλίου και των διευθυντών, καθώς και των αμοιβών εργατοϋπαλληλικού προσωπικού, ουδεμία παρακράτηση φόρου ενεργείται, ως φορολογούμενα τα εισοδήματα αυτά στο όνομα του νομικού προσώπου.

2) ΑΡΘΡΟ 13 §2

...Κατά την παράγραφο 3 του άρθρου 54 του Κ.Φ.Ε. ίσχυε:

Στα μερίσματα που εισπράττουν φυσικά πρόσωπα κάτοικοι Ελλάδος από ανώνυμες εταιρείες της αλλοδαπής ενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%). Με την παρακράτηση αυτή εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων για τα πιο πάνω εισοδήματα.

...Και αντικαθίσταται με την §2 του άρθρου 13 ως εξής:

Στα μερίσματα που εισπράττουν φυσικά πρόσωπα κάτοικοι Ελλάδας από νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες της αλλοδαπής, δεν διενεργείται παρακράτηση φόρου και το εισόδημα αυτό φορολογείται μαζί με τα λοιπά εισοδήματα του φυσικού προσώπου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται ο τρόπος, ο χρόνος, η διαδικασία και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής. (κλίμακα φόρου εισοδήματος βάση του Ν.2238/1994 όπως αντικαταστάθηκε με την παρ.1 του άρθρου 1 του Ν.3842/2010).

3) Άρθρο 13 §3

...Κατά την περ. ζ' της παραγράφου 6 του άρθρου 54 του Κ.Φ.Ε. ίσχυε:

ζ) Ειδικά για τα εισοδήματα που αναφέρονται στην παράγραφο 1, η παρακράτηση ενεργείται κατά την καταβολή ή την εγγραφή των εισοδημάτων αυτών σε πίστωση των δικαιούχων και σε κάθε περίπτωση όχι αργότερα από ένα μήνα από την έγκριση του ισολογισμού από τη γενική συνέλευση των μετόχων. Σε περίπτωση διανομής μερισμάτων από κέρδη προηγούμενων χρήσεων, η παρακράτηση φόρου ενεργείται μέσα σε ένα μήνα από τη λήψη της σχετικής απόφασης από τη γενική συνέλευση των μετόχων. Ο παρακρατηθείς φόρος αποδίδεται με την υποβολή δήλωσης στο Δημόσιο εφάπαξ εντός του επόμενου μήνα από αυτόν εντός του οποίου έγινε η παρακράτηση.

...Και καταργείται με την §3 του άρθρου 13.

4) Άρθρο 13 §4

...Κατά των περ. α' και β' της παραγράφου 7 του άρθρου 54 του Κ.Φ.Ε. ίσχυε:

7. Υπόχρεος σε παρακράτηση φόρου ορίζεται:

- α) Για τα εισοδήματα των περιπτώσεων α', β', γ' και ζ' της προηγούμενης παραγράφου, η ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία που τα καταβάλλει.
- β) Για τα εισοδήματα της παραγράφου 3 και της περίπτωσης δ' της προηγούμενης παραγράφου, αυτός που ενεργεί στην Ελλάδα την εξαργύρωση ή την καταβολή τους.

...Και αντικαθίσταται με την §4 του άρθρου 13 ως εξής:

- α) Για τα εισοδήματα των περιπτώσεων α', β' και γ' της προηγούμενης παραγράφου, η ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία που τα καταβάλλει.
- β) Για τα εισοδήματα της περίπτωσης δ' της προηγούμενης παραγράφου, αυτός που ενεργεί στην Ελλάδα την εξαργύρωση ή την καταβολή τους.

5) Άρθρο 13 §5

Ενιαίος συντελεστής 35% σε όλα τα εισοδήματα από εμπορικές επιχειρήσεις ανεξαρτήτως μορφής νομικού προσώπου σε σχέση με προηγούμενο νομοσχέδιο που προέβλεπε στις Ε.Π.Ε. φορολογία 25%.

Βάση της παρ.3 του άρθρου 28 μερικά εισοδήματα από εμπορικές επιχειρήσεις θεωρούνται:

1. Τα ποσά που καταβάλλουν με τη μορφή μερίσματος ή αμοιβής στα μέλη τους οι συνεταιρισμοί που έχουν συσταθεί νόμιμα.
2. Τα κέρδη από παρεπόμενες εργασίες που ενεργούνται από την επιχείρηση παράλληλα με τον κύριο σκοπό της.
3. Η επιχειρηματική αμοιβή του ομόρρυθμου εταίρου και του κοινωνού, η οποία προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 10 και 109.
4. Ο μισθός που καταβάλλεται από ανώνυμη εταιρεία στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου της, για τις υπηρεσίες που παρέχουν βάσει ειδικής σύμβασης μίσθωσης εργασίας ή εντολής, εφόσον για τις υπηρεσίες αυτές τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου είναι ασφαλισμένα σε οποιονδήποτε, εκτός του Ιδρύματος Κοινωνικών Ασφαλίσεων, ασφαλιστικό οργανισμό ή ταμείο. Επίσης, ο μισθός και οι κάθε είδους απολαβές που καταβάλλονται από εταιρεία περιορισμένης ευθύνης σε εταίρους της για υπηρεσίες που παρέχουν σ' αυτή, εφόσον οι εταίροι είναι ασφαλισμένοι για τις υπηρεσίες αυτές σε οποιονδήποτε ασφαλιστικό οργανισμό ή ταμείο εκτός του Ιδρύματος Κοινωνικών Ασφαλίσεων.

6) Άρθρο 13 §5 και §6

...Κατά του πρώτου εδαφίου της παρ. α' της παραγράφου 1 του άρθρου 55 του

Κ.Φ.Ε. ίσχυε:

α) Στα εισοδήματα που αναφέρονται στην περίπτωση στ' της παραγράφου 3 του άρθρου 28 με συντελεστή τριάντα πέντε τοις εκατό (35%) για τους μισθούς που καταβάλλονται από ανώνυμη εταιρεία στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου και είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) για μισθούς και κάθε είδους απολαβές που καταβάλλει η εταιρεία περιορισμένης ευθύνης σε εταίρους της.

...Και αντικαθίσταται με την §5 και §6 του άρθρου 13 ως εξής:

Στα εισοδήματα που αναφέρονται στην περίπτωση στ' της παραγράφου 3 του άρθρου 28 με συντελεστή τριάντα πέντε τοις εκατό (35%).

Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου έχουν εφαρμογή για τους μισθούς ή απολαβές που καταβάλλουν οι εταιρείες περιορισμένης ευθύνης στους εταίρους τους από τη δημοσίευση του παρόντος και μετά.

7) Άρθρο 13 §7

...Η παράγραφος 1 του άρθρου 109 του Κ.Φ.Ε. έχει ως εξής:

Πίνακας φορολόγησης των κάτωθι νομικών προσώπων βάση της παραγράφου 1 του άρθρου 101:

- α) Οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες.
- β) Οι δημόσιες, δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις και εκμεταλλεύσεις κερδοσκοπικού χαρακτήρα ανεξάρτητα αν αποτελούν ή όχι ίδια νομικά πρόσωπα.
- γ) Οι συνεταιρισμοί που έχουν συσταθεί νόμιμα και οι ενώσεις τους.
- δ) Οι αλλοδαπές επιχειρήσεις που λειτουργούν με οποιονδήποτε τύπο εταιρείας, καθώς και οι κάθε είδους αλλοδαποί οργανισμοί που αποβλέπουν στην απόκτηση οικονομικών ωφελημάτων.
- ε) Οι ημεδαπές εταιρείες περιορισμένης ευθύνης.

Διαχειριστική Περίοδος	Ποσοστό φορολόγησης
1.1.2010 έως 31.12.2010	24%
1.1.2011 έως 31.12.2011	23%
1.1.2012 έως 31.12.2012	22%
1.1.2013 έως 31.12.2013	21%

...Βάση του Ν.3842/23-4-2010 (ΦΕΚ 58Α΄) προστίθενται οι εξής παράγραφοι:

- β) Για τα κέρδη που διανέμουν οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες με τη μορφή αμοιβών και ποσοστών στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου και στους διευθυντές, αμοιβών στο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό, εκτός μισθού, καθώς και μερισμάτων ή προμερισμάτων σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα, ημεδαπά ή αλλοδαπά, ή νομικές οντότητες, ενώσεις προσώπων ή ομάδες περιουσίας, ανεξάρτητα αν η καταβολή τους γίνεται σε μετρητά ή μετοχές, η ανώνυμη εταιρεία καταβάλλει φόρο με συντελεστή σαράντα τοις εκατό (40%). Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζονται και για τα κέρδη που κεφαλαιοποιούν ή διανέμουν οι ημεδαπές εταιρείες περιορισμένης ευθύνης και οι συνεταιρισμοί σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα, ημεδαπά ή αλλοδαπά, ή νομικές οντότητες, ενώσεις προσώπων ή ομάδες περιουσίας, καθώς και για τα κέρδη που εξάγει ή πιστώνει υποκατάστημα εγκατεστημένο στην Ελλάδα στο κεντρικό του στην αλλοδαπή.
- γ) Για το φόρο της προηγούμενης περίπτωσης εκδίδεται στο όνομα του φυσικού

προσώπου βεβαίωση, η οποία περιέχει, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα στοιχεία: το ονοματεπώνυμο, τον Α.Φ.Μ. και τη διεύθυνση του δικαιούχου φυσικού προσώπου, το ποσό που διανεμήθηκε σε αυτόν, την ημερομηνία της έγκρισης και καταβολής, καθώς και το ποσό του φόρου της περίπτωσης β' που αντιστοιχεί στο ποσό του εισοδήματός του από τα μερίσματα αυτά.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται ο τύπος και το περιεχόμενο της βεβαίωσης την οποία οφείλει να χορηγεί η διανεμούσα ανώνυμη εταιρεία, εταιρεία περιορισμένης ευθύνης ή συνεταιρισμός, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή της περίπτωσης αυτής.

δ) Όταν δικαιούχος του εισοδήματος από μερίσματα ή κέρδη από συμμετοχές είναι φυσικό πρόσωπο, το εισόδημα αυτό φορολογείται με τις γενικές διατάξεις, και από τον αναλογούντα φόρο εκπίπτει ο φόρος που καταβλήθηκε σύμφωνα με την περίπτωση β'.

ε) Αν στα καθαρά κέρδη ημεδαπής ανώνυμης εταιρείας ή εταιρείας περιορισμένης ευθύνης ή συνεταιρισμού περιλαμβάνονται και μερίσματα ή κέρδη από τη συμμετοχή του σε άλλη ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία ή εταιρεία περιορισμένης ευθύνης ή συνεταιρισμού, για τα οποία έχει καταβληθεί φόρος στα διανεμόμενα κέρδη, σε περίπτωση διανομής κερδών, από το φόρο που υποχρεούται να καταβάλει με βάση τις διατάξεις της περίπτωσης β', αφαιρείται το μέρος του φόρου που έχει ήδη καταβληθεί και αναλογεί στα διανεμόμενα κέρδη τα οποία προέρχονται από τις πιο πάνω συμμετοχές.

Οι διατάξεις των περιπτώσεων β' έως και ε' έχουν εφαρμογή και για κέρδη παρελθουσών χρήσεων που διανέμονται ή κεφαλαιοποιούνται από 1.1.2011. Από το φόρο που οφείλεται με βάση την περίπτωση β' αφαιρείται ο φόρος που καταβλήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης α' ή του άρθρου 109, όπως ίσχυε πριν την τροποποίησή του με τον παρόντα νόμο και αντιστοιχεί στα εισοδήματα αυτά.

8) Άρθρο 13 §8

...Κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 114 του Κ.Φ.Ε. ίσχυε:

Οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες που διανέμουν κέρδη με τη μορφή μερισμάτων, προμερισμάτων, αμοιβών και ποσοστών, εκτός μισθού, στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου και στους διευθυντές, καθώς και αμοιβών στο εργατοϋπαλληλικό

προσωπικό, προβαίνουν σε παρακράτηση φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 1 του άρθρου 54 του παρόντος.

Οι συνεταιρισμοί και οι ημεδαπές εταιρείες περιορισμένης ευθύνης δεν προβαίνουν σε παρακράτηση φόρου για τα κέρδη που διανέμουν, αλλά με την καταβολή του οριζόμενου, από το άρθρο 109 του παρόντος, φόρου εισοδήματος, επέρχεται εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης και για τα κέρδη αυτά.

...Και αντικαθίσταται με την §8 του άρθρου 13 ως εξής:

Οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες και συνεταιρισμοί που διανέμουν κέρδη με τη μορφή μερισμάτων, προμερισμάτων, αμοιβών και ποσοστών, εκτός μισθού, στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου και στους διευθυντές, καθώς και αμοιβών στο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό, δεν προβαίνουν σε παρακράτηση φόρου, ως φορολογούμενα τα εισοδήματα αυτά στο όνομα του νομικού προσώπου. Τα ανωτέρω εφαρμόζονται και στα διανεμόμενα, από εταιρείες περιορισμένης ευθύνης, κέρδη, καθώς και στα κέρδη που εξάγονται ή πιστώνονται από υποκατάστημα εγκατεστημένο στην Ελλάδα στο κεντρικό του στην αλλοδαπή.

9) Άρθρο 13 §9

...Ισχύς:

Οι διατάξεις των παραγράφων 1, 2, 3, 4, 7 και 8 του άρθρου αυτού έχουν εφαρμογή για κέρδη που προκύπτουν από ισολογισμούς που συντάσσονται με 31 Δεκεμβρίου 2010 και μετά.

ΣΥΝΟΠΤΙΚΑ:

Βάσει των παραγράφων 1,2,3 περ. β), γ), δ) και ε) διενεργήθηκαν οι εξής αλλαγές:

1) Κέρδη ημεδαπών ανωνύμων εταιρειών και εταιρειών περιορισμένης ευθύνης (οι οποίες δεν περιλαμβάνοντουσαν στο προηγούμενο νομοσχέδιο) που διανέμονται με οποιοδήποτε τρόπο από 1.1.2011 και μετά καταβάλουν φόρο 40%, τα οποία:

α) για τα φυσικά πρόσωπα εκδίδεται βεβαίωση και το εισόδημα φορολογείται από τις γενικές διατάξεις ενώ ο φόρος εκπίπτει από τον αναλογούντα φόρο που προκύπτει βάση της φορολογίας φυσικών προσώπων,

- β) για τα νομικά πρόσωπα αφαιρείται το μέρος του φόρου που έχει ήδη καταβληθεί και αναλογεί στα διανεμόμενα κέρδη τα οποία προέρχονται από τις πιο πάνω συμμετοχές.
- 2) Κέρδη αλλοδαπών νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που εισπράττονται από φυσικά πρόσωπα κάτοικοι Ελλάδας φορολογούνται βάση της φορολογίας φυσικών προσώπων.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Σύμφωνα με το άρθρο 45 §2, περιπτ. β του Ν.2190/2010, η Α.Ε. είναι υποχρεωμένη να διανέμει κάθε έτος σε μέρισμα "τουλάχιστον το 35% των καθαρών λογιστικών κερδών της χρήσεως, μετά την αφαίρεση μόνο του τακτικού αποθεματικού", καθώς και του αποθεματικού για ίδιες μετοχές, εφόσον συντρέχει η περίπτωση του άρθρου 16 §8, περιπτ. δ.

Προκειμένου να είναι απλά κατανοητή η περιγραφή των χειρισμών, χρησιμοποιούμε το παρακάτω παράδειγμα.

Σύνολο καθαρών κερδών χρήσεως 2011 (ισολογισμού 31/12/2011)	€ 6.000.000
Στα ακαθάριστα έσοδα περιλαμβάνονται μερίσματα από συμμετοχές σε άλλες Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. που εισπράχθηκαν από την 25/7/2011 ονομαστικού ποσού	€ 1.600.000
Από τα μερίσματα αυτά έχει παρακρατηθεί φόρος 40%	€ 640.000

Με απόφαση του Δ.Σ. προτείνεται στη Γ.Σ. τα πιο πάνω κέρδη της χρήσεως να διατεθούν ως εξής: α) Να αφαιρεθούν οι προβλεπόμενοι φόροι και από το υπόλοιπο των καθαρών κερδών να κρατηθεί το προβλεπόμενο από το νόμο ποσό για τακτικό αποθεματικό και να διανεμηθεί σε μέρισμα το υποχρεωτικό ποσό του 35% των καθαρών κερδών της χρήσεως που προβλέπεται από το νόμο. β) Από τα απομένοντα κέρδη να αφαιρεθεί το ποσό 500.000 ευρώ για "υπόλοιπο κερδών εις νέο" και με το απομένον υπόλοιπο να κερδών να σχηματιστεί έκτακτο αποθεματικό.

Για τον υπολογισμό του διανεμόμενου μερίσματος πρέπει να προηγηθεί ο υπολογισμός του αναλογούντος φόρου και του τακτικού αποθεματικού, και μετά να γίνει ο υπολογισμός του καταβλητέου φόρου και των λοιπών αποθεματικών.

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΝΑΛΟΓΟΥΝΤΟΣ ΦΟΡΟΥ:

Καθαρά λογιστικά κέρδη χρήσεως 2011	€ 6.000.000
Υποχρεωτικό μέρισμα (6.000.000*35%=) 2.100.000*40%= φόρος	€ 840.000
Μη διανεμόμενα κέρδη (το υπόλοιπο) 3.900.000*23%=φόρος	€ 897.000

ΣΥΝΟΛΟ ΑΝΑΛΟΓΟΥΝΤΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔ.

€ 1.737.000

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΑΚΤΙΚΟΥ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟΥ:

Καθαρά λογιστικά κέρδη χρήσεως 2011	€ 6.000.000
-Αναλογουν φόρος εισοδήματος (ως προηγ.)	- € 1.737.000
Υπόλοιπο (επί του οποίου υπολογίζεται το τακτ.αποθ.)	€ 4.263.000
-Τακτικό αποθεματικό (4.263.000* 5% =)	- € 213.150
Υπόλοιπο (επί του οποίου υπολογίζεται το υποχρ.μέρισμα)	€ 4.049.850
-Υποχρεωτικό μέρισμα (4.049.850* 35%=)	<u>καθαρό € 1.417.448</u>

Αναγωγή σε μικτό με προσθήκη του αναλογούντος φόρου:

1.417.448 * 100 = Υποχρεωτικό μέρισμα μικτό € 2.362.413

60

Σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 109 και 106 του Κ.Φ.Ε., στο διανεμόμενο μέρισμα ποσού € 2.362.413, θεωρήται ότι περιλαμβάνεται από τα μερίσματα από συμμετοχές ονομαστικού ποσού € 1.600.000 ποσό : [(1.600.000 * 2.362.413) : 6.000.000] = € 629.977.

Δηλαδή το ποσό των μερισμάτων από συμμετοχές και ο παρακρατηθείς φόρος γι' αυτά προς 40% ποσού € 640.000 αντιστοιχούν αναλογικά :

- Στα διανεμόμενα κέρδη € 629.977 και φόρος προς 40% = € 251.991
- Στα μη διανεμόμενα κέρδη € 970.023 και φόρος προς 40% = € 388.009

ΣΥΝΟΛΟ: € 1.600.000 € 640.000

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΚΑΤΑΒΛΗΤΕΟΥ ΦΟΡΟΥ:

- Διανεμόμενα κέρδη € 2.362.413 * 40% = φόρος € 944.965
- Φόρος που αντιστοιχεί στην αναλογία από μερίσματα συμμετοχών - € 251.991

ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ: € 692.974

- Μη διανεμόμενα κέρδη € 3.637.587

-Περιλαμβανόμενη αναλογία μερισμάτων συμμετοχών	- € 970.023
	= € 2.667.564
	2.667.564 * 23% = € 613.540
<u>ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ:</u>	<u>€ 1.306.514</u>

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΩΝ (ΤΑΚΤΙΚΟΥ ΚΑΙ ΕΚΤΑΚΤΟΥ):

Καθαρά λογιστικά κέρδη χρήσεως 2011	€ 6.000.000
- Ο καταβαλλόμενος φόρος εισοδήματος για την κλειόμενη χρήση	- € 1.306.514
<u>ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΚΕΡΔΩΝ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ:</u>	<u>€ 4.693.486</u>

Στο ποσό αυτό υπολογίζεται κράτηση για αποθεματικό που ανέρχεται σε:

	4.693.486 * 5% =	€ 234.674
+ [Διανεμόμενα κέρδη € 2.362.413 -Φόρος εισοδήματος € 944.965] =		+ € 1.417.448
+ Υπόλοιπο κερδών εις νέο (απόφαση Δ.Σ.)		+ € 500.000
<u>ΣΥΝΟΛΟ:</u>		<u>€ 2.152.122</u>

ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΤΟ ΟΠΟΙΟ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΗΝ ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ Δ.Σ. ΔΙΑΤΙΘΕΤΑΙ ΓΙΑ ΣΧΗΜΑΤΙΣΜΟ ΤΟΥ ΕΚΤΑΚΤΟΥ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟΥ: 4.693.486 – 2.152.122 = € 2.541.364.

ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΗ ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΟΣ ΜΕΤΑ ΤΙΣ ΑΛΛΑΓΕΣ
ΤΟΥ ΝΟΜΟΥ 3842/2010

Σύνολο καθαρών κερδών χρήσεως 2011 (ισολ.31/12/2011) € 6.000.000

Στα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης 2011 περιλαμβάνονται και μερίσματα από συμμετοχές σε άλλες Α.Ε.ή Ε.Π.Ε.που εισπράχθηκαν

την 25/7/2011 ονομαστικού ποσού € 1.600.000

Από τα μερίσματα αυτά έχει παρακρατηθεί φόρος προς 40% € 640.000

Με απόφαση του Δ.Σ. προτείνεται στη Γ.Σ. τα πιο πάνω κέρδη της χρήσεως 2011 να διατεθούν ως εξής:

α)Να διανεμηθεί σε μέρισμα το ποσό € 1.500.000

β)Να διατεθεί για αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου το ποσό € 1.800.000

Σύνολο διανεμόμενων κερδών € 3.300.000

Μη διανεμόμενα κέρδη € 2700.000

γ)Να κρατηθεί το προβλεπόμενο τακτικό αποθεματικό

δ)Να αφαιρεθεί από τα απομένοντα κέρδη ο φόρος εισοδήματος των μη διανεμόμενων κερδών, καθώς και το ποσό € 500.000για "υπόλοιπο κερδών εις νέο" και με το απομένον υπόλοιπο κερδών να σχηματισθεί έκτακτο αποθεματικό.

Σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 109 και 106 του Κ.Φ.Ε., στα διανεμόμενα μερίσματα (σε μετρητά και μετοχές) ποσού € 3.300.000θεωρήται ότι περιλαμβάνεται από τα μερίσματα από συμμετοχές ονομαστικού ποσού € 1.600.000ποσό : [(1.600.000 * 3.300.000): 6.000.000 =] € 880.000Δηλαδή, το ποσό των μερισμάτων από συμμετοχές και ο παρακρατηθείς γι'αυτά φόρος προς 40% ποσού € 640.000αντιστοιχούν αναλογικά:

➤ Στα διανεμόμενα κέρδη € 880.000και φόρος προς 40% = € 352.000

➤ Στα μη διανεμόμενα κέρδη € 720.000και φόρος προς 40% = € 288.000

ΣΥΝΟΛΟ: € 1.600.000 € 640.000

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΚΑΤΑΒΛΗΤΕΟΥ ΦΟΡΟΥ:

➤ Διανεμόμενα κέρδη € 3.300.000 * 40% = φόρος € 1.320.000

-Φόρος που αντιστοιχεί στην αναλογία από μερίσματα συμμετοχών	- € 352.000
<u>ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ:</u>	<u>€ 968.000</u>
➤ Μη διανεμόμενα κέρδη	€ 2.700.000
-Περιλαμβανόμενη αναλογία μερισμάτων συμμετοχών	- € 720.000
	= € 1.980.000
	1.980.000 * 23% = <u>€ 455.400</u>
<u>ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ:</u>	<u>€ 1.423.400</u>

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΩΝ (ΤΑΚΤΙΚΟΥ ΚΑΙ ΕΚΤΑΚΤΟΥ):

Καθαρά λογιστικά κέρδη χρήσεως 2011	€ 6.000.000
- Ο καταβαλλόμενος φόρος εισοδήματος για την κλειόμενη χρήση	- € 1.423.400
<u>ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΚΕΡΔΩΝ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ:</u>	<u>€ 4.576.600</u>

Στο ποσό αυτό υπολογίζεται κράτηση για τακτικό αποθεματικό που ανέρχεται σε:

	$4.576.600 * 5\% =$	€ 228.830
+ [Διανεμόμενα κέρδη € 3.300.000 -Φόρος εισοδήματος € 1.320.000] =		+ € 1.980.000
+ Υπόλοιπο κερδών εις νέο (απόφαση Δ.Σ.)		+ € 500.000
<u>ΣΥΝΟΛΟ:</u>		<u>€ 2.708.830</u>

ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΤΟ ΟΠΟΙΟ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΗΝ ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ Δ.Σ. ΔΙΑΤΙΘΕΤΑΙ ΓΙΑ ΣΧΗΜΑΤΙΣΜΟ ΤΟΥ ΕΚΤΑΚΤΟΥ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟΥ: $4.576.600 - 2.708.830 = \underline{\underline{€ 1.867.770}}$.

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Με την ολοκλήρωση της παρούσας εργασίας, διαπιστώνουμε πώς αλλάζει ο τρόπος φορολογίας στα κέρδη των Α.Ε. για ισολογισμούς που κλείνουν την 31/12/2010 και μετά.

Συγκεκριμένα, έχουμε σε γενικές γραμμές διάσπαση των κερδών της Α.Ε. σε διανεμόμενα και αδιανεμήτα. Η διαφορά σε σχέση με παλαιότερα, είναι ότι τώρα, με τις αλλαγές αυτές παρουσιάζεται ως υπόχρεο το νομικό πρόσωπο και για τους δύο αυτούς φόρους.

Διαφαίνεται δηλαδή, ότι δεν υπάρχει παρακράτηση φόρου (10%) για τα διανεμόμενα κέρδη, ενώ στη συνέχεια ο φόρος των διανεμόμενων κερδών συμψηφίζεται σε επίπεδο φυσικού προσώπου.

Περαιτέρω, η παράγραφος 1 του άρθρου 109 του Κ.Φ.Ε. (υπολογισμός φόρου), αντικαθίσταται από τις νέες διατάξεις (παράγραφος 7 του άρθρου 13), και χωρίζεται σε δύο περιπτώσεις:

- ❖ **Φορολογία αδιανεμήτων κερδών**, με φθίνουσα κλιμάκωση των συντελεστών υπολογισμού του φόρου, από 24% για τη χρήση 2010, σε 23% για τη χρήση 2011, σε 22% για τη χρήση 2012, σε 21% για τη χρήση 2013, και τέλος σε 20% για τη χρήση 2014 και μετά.
- ❖ **Φορολογία διανεμόμενων κερδών**, με οποιαδήποτε μορφή (μερίσματα, προμερίσματα, αμοιβές και ποσοστά στα μέλη του Δ.Σ., εκτός μισθού αμοιβές, αμοιβές στο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό), προς οποιονδήποτε (φυσικά ή νομικά πρόσωπα, ημεδαπά ή αλλοδαπά, ενώσεις προσώπων κ.λ.π.) και ανεξαρτήτως αν η καταβολή γίνεται σε μετρητά ή μετοχές, η Α.Ε. καταβάλλει φόρο που υπολογίζεται με συντελεστή 40%.

Μέχρι αυτό το σημείο, το συμπέρασμα που προκύπτει, είναι ότι η Α.Ε., επιβαρύνεται με δύο φόρους: επί των αδιανεμήτων και επί των διανεμόμενων κερδών. Ωστόσο, προχωρώντας στην παράγραφο 7 του άρθρου 13, του Νέου Φορολογικού Νόμου, διαπιστώνουμε ότι ο δεύτερος φόρος (αυτός που υπολογίζεται επί των διανεμόμενων, με συντελεστή 40%), δε συγκεντρώνει τα χαρακτηριστικά του εταιρικού βάρους για την Α.Ε. Και αυτό γιατί, η εταιρεία είναι υποχρεωμένη να χορηγήσει βεβαίωση στο όνομα του φυσικού προσώπου, η οποία θα περιέχει τόσο το ποσό που διανεμήθηκε, όσο και το ποσό του φόρου που αντιστοιχεί σε αυτό. Επιπλέον, το εισόδημα αυτό, θα φορολογείται στη συνέχεια (για το φυσικό πρόσωπο), με τις γενικές διατάξεις βεβαίως, από τον αναλογούντα φόρο θα εκπίπτει ο φόρος που καταβλήθηκε από την Α.Ε. με τον συντελεστή 40%.

Συνεπώς, για τα κέρδη της χρήσης 2009, θα εφαρμοστεί για τελευταία φορά η παρακράτηση του 10%, ενώ από 1/1/2011, για τα κέρδη παρελθουσών χρήσεων που διανέμονται ή κεφαλαιοποιούνται, θα έχουν εφαρμογή οι νέες διατάξεις, με την φορολόγηση του 40%.

ΠΗΓΕΣ

ΒΙΒΛΙΑ:

- “ΤΑ ΔΙΑΝΕΜΟΜΕΝΑ ΚΕΡΔΗ ΚΑΙ ΤΑ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ ΤΩΝ ΑΝΩΝΥΜΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ” - ΕΜΜΑΝΟΥΗΛ Ι. ΣΑΚΕΛΛΗ.
- “ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ” - ΑΓΑΠΗΤΟΥ Σ. ΚΡΑΤΣΗ.
- “ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΕΠΙΘΕΩΡΗΣΗ” , ΙΟΥΝΙΟΣ 2010.
- “ΛΟΓΙΣΤΗΣ” , ΣΕΠΤΕΜΒΡΙΟΣ 2010.

ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΕΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΕΙΣ:

- www.egritos.gr
- www.reporter.gr
- www.wikipedia.org
- www.taxheaven.gr
- www.euretirio.com
- www.greekopinions.gr
- www.tovima.gr
- www.capital.gr
- www.issuu.com
- www.mnec.gr
- www.tax.voria.gr
- www.e-tameio.gr
- www.eges.gr
- www.taxnews.tv

