

**ΤΕΙ ΔΥΤΙΚΗΣ ΕΛΛΑΔΟΣ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ**

**ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ
«Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΩΝ Α.Ε.»**



ΜΑΡΙΑ ΠΑΠΑΓΓΕΛΟΠΟΥΛΟΥ

ΕΥΘΥΜΙΟΣ ΠΑΠΑΝΑΣΤΑΣΟΠΟΥΛΟΣ

ΕΠΟΠΤΕΥΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ: ΒΑΦΕΙΑΔΗΣ ΝΙΚΟΛΑΟΣ

ΠΑΤΡΑ 2016

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ	5
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1	7
ΓΕΝΙΚΑ ΓΙΑ ΤΙΣ ΑΕ	7
1.1 ΠΡΟΥΠΟΘΕΣΕΙΣ Α.Ε.	8
1.2 ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ Α.Ε,	8
1.3 ΣΥΣΤΑΣΗ Α.Ε. ΚΑΙ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΝΟΜΙΚΗΣ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΤΗΤΑΣ.....	17
1.4 ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ- ΜΕΙΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ Α.Ε.	20
1.5 ΔΙΑΦΟΡΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΑΕ ΑΠΟ ΑΛΛΟΥΣ ΤΥΠΟΥΣ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ.....	23
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2	27
ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΕΔΡΩΝ ΑΕ.....	27
2.1 ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΚΕΡΔΩΝ.....	28
2.2 ΔΙΑΝΕΜΟΜΕΝΑ Η ΚΕΦΑΛΑΙΟΠΟΙΟΥΜΕΝΑ ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ Η ΚΕΡΑΗ.	28
2.3.ΠΡΟΜΕΡΙΣΜΑΤΑ.....	29
2.4 ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΜΕΤΟΧΩΝ.....	32
2.5 ΑΞΙΑ ΜΕΤΟΧΩΝ	33
2.6 ΑΥΞΗΣΗ ΤΟΥ ΜΕΤΟΧΙΚΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ	33
ΤΡΟΠΟΙ ΑΥΞΗΣΗΣ ΜΕΤΟΧΙΚΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ	34
ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΑΥΞΗΣΗΣ.....	36
2.7 ΜΕΙΩΣΗ ΜΕΤΟΧΙΚΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ.....	37
ΤΡΟΠΟΙ ΜΕΙΩΣΗΣ ΜΕΤΟΧΙΚΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ	37
2.8 ΑΠΟΣΒΕΣΗ ΜΕΤΟΧΙΚΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ.....	38
2.9 ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ	39
ΑΡΘΡΟ 1: ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ.....	39
ΑΡΘΡΟ 18: ΕΝΣΩΜΑΤΑ ΚΑΙ ΑΥΛΑ ΠΑΓΙΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ...	40

ΑΡΘΡΟ 19: ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	45
ΑΡΘΡΟ 24: ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΚΑΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ ΣΤΗΝ ΕΥΛΟΓΗ ΑΞΙΑ	50
ΑΡΘΡΟ25: ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΗΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ.....	52
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3	58
ΤΟ ΠΛΑΙΣΙΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΤΟΥ 2015.....	58
3.1 ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ 2015.....	59
3.2 ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗΣ	59
3.3 ΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΤΗΣ ΚΡΙΣΗΣ	65
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4	69
ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΑΕ.....	69
ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 1	70
ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ	70
ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 2	72
ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΑΝΑ ΕΤΟΣ.....	72
ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 3	74
ΎΝΤΥΠΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΩΝ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ ΣΕ ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΟΥΣ ΑΡΙΘΜΟΥΣ	74
ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΕΓΓΡΑΦΟΥ	74
ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 4	86
ΗΠΕΙΡΩΤΙΚΗ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΑ ΕΜΦΙΑΛΩΣΕΩΝ ΒΙΚΟΣ Α.Ε.	86
ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 5	92
ΧΗΤΟΣ Α.Β.Ε.Ε	92
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	99

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Ο άνθρωπος προσπαθώντας να βελτιώσει την ποιότητα ζωής του, προέβει σε ενώσεις προσώπων με σκοπό, μέσω της ένωσης των ατομικών δυνάμεων, να πετύχει πολλαπλάσια κέρδη και οφέλη. Κάθε οικονομική οντότητα που μέσα από τις οικονομικού χαρακτήρα πράξεις και ενέργειές της παρέχει αγαθά ή υπηρεσίες με στόχο την κερδοφορία, αποτελεί μια επιχείρηση.

Εταιρεία είναι η νομική μορφή μέσω της οποίας μπορεί να πραγματοποιηθεί μια ένωση προσώπων και αποτελεί τη σύμβαση δύο ή περισσοτέρων νομικών είτε φυσικών προσώπων, τα οποία δεσμεύονται μέσω κοινών εισφορών στην επιδίωξη ενός κοινού σκοπού συνηθέστερα οικονομικού. Η εταιρεία είναι μια σύμβαση στην οποία οι εταίροι έχουν κοινά συμφέροντα και είναι άτυπη διότι δημιουργείται απλά με την συναίνεση των συμβαλλόμενων μελών.

Η περιουσία της εταιρείας είναι ανεξάρτητη από τα πρόσωπα που την ιδρύουν ή συμμετέχουν στο μετοχικό της κεφάλαιο. Οι εταιρείες μπορεί να διακρίνονται, ανάλογα με τον σκοπό τους, σε **αστικές**, οι οποίες έχουν κατά κύριο λόγο κοινωνικούς, πολιτιστικούς και άλλους σκοπούς, δίχως να έχουν εμπορική δραστηριότητα και σε **εμπορικές** οι οποίες μέσω τις δραστηριότητές τους αποβλέπουν στην επίτευξη κέρδους.

Οι εμπορικές εταιρείες έχουν νομική προσωπικότητα και διακρίνονται σε **προσωπικές** και **κεφαλαιουχικές**. Οι προσωπικές εταιρείες είναι ολιγομελής, βασίζονται στη προσωπική συμβολή των εταίρων, οι οποίοι λαμβάνουν από κοινού αποφάσεις ανεξαρτήτως του μέγεθος της συμμετοχής τους και δεν προϋποθέτουν ελάχιστο όριο εταιρικού κεφαλαίου. Οι Ομόρρυθμες και οι Ετερόρρυθμες εταιρείες είναι προσωπικές εμπορικές εταιρείες και ρυθμίζονται νομοθετικά από τις διατάξεις του Αστικού Κώδικα και τα άρθρα του Εμπορικού νόμου.

Αντιθέτως στις κεφαλαιουχικές κυρίαρχο ρόλο ασκεί το εταιρικό κεφάλαιο που εισφέρεται από τους εταίρους. Το ελάχιστο όριο του εταιρικού ή μετοχικού κεφαλαίου καθορίζεται από τη νομοθεσία και οι εταίροι φέρουν ευθύνη έως του ύψους της εισφοράς τους. Η Ανώνυμη Εταιρεία και η Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης είναι τα σημαντικότερα είδη εμπορικών κεφαλαιουχικών εταιρειών.

Οι προσωπικές εταιρείες (Ο.Ε. Ε.Ε.) νομοθετήθηκαν στη χώρα μας πολύ νωρίς (μετά τη σύσταση του νεότερου ελληνικού κράτους) και οι ανώνυμες εταιρείες έκαναν την εμφάνιση τους με το Ν. 2190/1920 (δηλαδή, σε μία εποχή που μόλις είχε αρχίσει η βιομηχανική ανάπτυξη), ενώ οι Εταιρείες περιορισμένης ευθύνης άργησαν πολύ να δημιουργηθούν. Μόλις το 1955, με το Ν. 3190/1955, εισήχθη ο θεσμός των Ε.Π.Ε.. Όμως παρά την καθυστερημένη της εμφάνιση η Ε.Π.Ε. εξαπλώθηκε ταχύτατα.

Οι εταιρείες αποτελούν νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου και έχουν τις ίδιες υποχρεώσεις με τα φυσικά πρόσωπα. Διαθέτουν την δική τους επωνυμία έδρα ιθαγένεια και περιουσία ανεξάρτητη από αυτή των εταίρων. Τα χαρακτηριστικά της εταιρείας αναφέρονται αναλυτικά στο καταστατικό της το οποίο συντάσσεται κατά την έναρξη και δημοσιοποιείται.

Η Ανώνυμη Εταιρεία αποτελεί σήμερα ίσως την πιο ευέλικτη μορφή εταιρείας και τη συνηθέστερη περίπτωση κεφαλαιουχικών εταιριών η οποία παρουσιάζει την μεγαλύτερη πολυμορφία έχει αρκετές διαφοροποιήσεις σε σχέση με τις υπόλοιπες εταιρείες και είναι μονόδρομος για την επίτευξη μεγάλου κέρδους. Σε αυτήν την εργασία θα ασχοληθούμε με την Ανώνυμη εταιρεία και πιο συγκεκριμένα με τις συνθήκες φορολόγησης των κερδών της στην Ελλάδα της κρίσης.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1
ΓΕΝΙΚΑ ΓΙΑ ΤΙΣ ΑΕ

1.1 ΠΡΟΥΠΟΘΕΣΕΙΣ Α.Ε.

Η ανώνυμη εταιρεία εμφανίζει τον πιο οργανωμένο εμπορικό νόμο· σε σχέση με τις άλλες μορφές εταιρειών, εμφανίζεται με το Ν. 2190/1920 ο οποίος με την πάροδο έχει υποβληθεί σε αλλαγές και τροποποιήσεις ώστε να μπορεί να εναρμονισθεί και με την Ευρωπαϊκή Ένωση. Για την ίδρυση και την λειτουργία της ανώνυμης εταιρείας πρέπει να ακολουθηθούν κάποιες διαδικασίες.

Για την ίδρυση της εταιρείας πρέπει να συμπράξουν τουλάχιστον δύο μέρη ή κατά την έκφραση του νόμου το κεφάλαιο αυτής πρέπει να αναληφθεί τουλάχιστον από δύο ιδρυτές. Ιδρυτές Α.Ε. μπορεί εκτός από Φυσικά Πρόσωπα να είναι και Νομικά Πρόσωπα. Η αναλογία συμμετοχής των ιδρυτών δεν ορίζεται συνεπώς σε μετοχικό κεφάλαιο 1.000 μετοχών, ο ένας ιδρυτής μπορεί ν' αναλάβει τις 999 και ο άλλος μία μόνο μετοχή. Δεν επηρεάζει όμως την σύσταση και την λειτουργία της Α.Ε. το γεγονός της μετέπειτα συγκέντρωσης όλων των μετοχών σε ένα πρόσωπο.

Οι ιδρυτές που συμβάλουν στη σύσταση της Α.Ε. πρέπει κατά βάση να είναι ενήλικοι και να έχουν την ικανότητα διενέργειας εμπορικών πράξεων. Συμμετοχή ανηλίκου στην ίδρυση ανώνυμης εταιρείας επιτρέπεται μόνο κατόπιν δικαστικής άδειας, λόγω του ότι δεν έχουν δικαιοπρακτική ικανότητα.

1.2 ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ Α.Ε.,

α) Καταστατικό Κατ' αρχήν συντάσσεται το καταστατικό της ανώνυμης εταιρείας, παρουσία δικηγόρου κατά την υπογραφή του συμβολαίου συστάσεως ανώνυμης εταιρείας. Το καταστατικό είναι ένα

έγγραφο το οποίο περιέχει τη σύμβαση της σύστασης της Α.Ε. Επίσης το καταστατικό περιλαμβάνει τους όρους οργάνωσης και λειτουργίας της Α.Ε., τις συμβάσεις ανάληψης του μετοχικού κεφαλαίου, τα ατομικά στοιχεία των φυσικών ή νομικών προσώπων που το υπεγραψαν όπως επίσης και το ποσό των δαπανών σύστασης .

β) Επωνυμία. Η επωνυμία λαμβάνεται υποχρεωτικά από το αντικείμενο εργασιών που ασκεί η εταιρεία, εκτός αν ο σκοπός της περιλαμβάνει πολλά αντικείμενα, οπότε στη περίπτωση αυτή η εταιρεία μπορεί να λαμβάνεται από τα κυριότερα από αυτά. Η επωνυμία πρέπει να περιέχει και τις λέξεις *Ανώνυμη Εταιρεία* , ενώ παράλληλα μπορεί να περιέχει το ονοματεπώνυμο του Ιδρυτού ή Ιδρυτών, ή άλλου φυσικού προσώπου ή την επωνυμία εμπορικής εταιρείας και δεν επιτρέπεται να συγχέεται με άλλη επωνυμία. Όταν η επωνυμία αφορά τραπεζική Α.Ε. ο νόμος προβλέπει πως η επωνυμία αυτής πρέπει να εγκριθεί από το Υπουργείο Εθνικής Οικονομίας. Το νομικό συμβούλιο του κράτους με την υπ' αριθμ. 202/1972 απόφαση του δέχτηκε ότι απαγορεύεται ρητώς να αναφέρεται στην επωνυμία η λέξη *Εθνική* ή *Εθνικός*.

Σύμφωνα με την παράγραφο 5 του άρθρου 5 του Κ.Ν. 2190/20 η διεύρυνση του σκοπού της εταιρείας δεν συνεπάγεται και την υποχρεωτική μεταβολή της εταιρικής επωνυμίας, με την οποία η εταιρεία είναι γνωστή στις συναλλαγές της. Ενώ με την παράγραφο 6 τοθ ίδιου άρθρου η εταιρεία για τις διεθνείς συναλλαγές της μπορεί να εκφράσει την επωνυμία και σε ξένη γλώσσα σε πιστή μετάφραση ή με λατινικά στοιχεία, πράγμα που μέχρι σήμερα δεν ήταν δυνατόν να γίνει.

Η μεταβολή της επωνυμίας της Α.Ε. επιτρέπεται, αλλά απαιτείται απόφαση της Γενικής Συνελεύσεως που λαμβάνεται με συνήθη απαρτία και πλειοψηφία. Επίσης χρειάζεται εγκριτική απόφαση του νομάρχη και δημοσίευση στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

γ) Έδρα. Έδρα της ανώνυμης εταιρείας ορίζεται ένας δήμος ή μία κοινότητα της ελληνικής επικράτειας. Από την έδρα της προσδιορίζεται η εθνικότητα και η ικανότητα της ρυθμίζεται από το δίκαιο της έδρας. Δεν είναι απαραίτητο να αναγράφεται η ακριβής διεύθυνση, αν όμως αναγράφεται, σε περίπτωση αλλαγής της, απαιτείται τροποποίηση του καταστατικού. Η έδρα της Α.Ε. είναι ο τόπος της υποχρεωτικής συγκλήσεως της γενικής συνελεύσεως των μετόχων.

δ) Σκοπός. Ο σκοπός της ανώνυμης εταιρείας αναφέρεται υποχρεωτικά στο καταστατικό, σε διαφορετική περίπτωση η εταιρεία κηρύσσεται άκυρη, όπως επίσης άκυρη κηρύσσεται και στην περίπτωση παράνομου σκοπού της εταιρείας. Κάθε ανώνυμη εταιρεία είναι εμπορική επιχείρηση. Κατά συνέπεια η ανώνυμη εταιρεία είναι έμπορος από τον νόμο κατά αντικειμενικό κριτήριο. Στο σκοπό χρειάζεται να υπάρχει περιληπτική περιγραφή των κυρίων και παρεπομένων δραστηριοτήτων με τις οποίες πρόκειται να ασχοληθεί η ΑΕ ενώ παράλληλα θα πρέπει να σημειωθεί, αν πρόκειται να είναι μικρή σε μέγεθος μεταποιητική μονάδα, ότι είναι «ΒΙΟΤΕΧΝΙΚΗ». Ο χαρακτηρισμός αυτός είναι απαραίτητος για να μπορεί να εγγραφεί στο “Βιοτεχνικό Επιμελητήριο της Ελλάδος”, διότι εκ του λόγου αυτού θα έχει ορισμένα πλεονεκτήματα που έχουν οι μικρομεσαίες μεταποιητικές επιχειρήσεις . Αυτά όμως τελευταία τείνουν να καταργηθούν. Η μεταβολή του αντικειμένου της ανώνυμης εταιρείας, συνιστά τροποποίηση του καταστατικού της και η σχετική απόφαση της γενικής συνέλευσης των μετόχων πρέπει να ληφθεί με την αυξημένη πλειοψηφία και απαρτία.

ε) Διάρκεια. Ο νόμος δεν ορίζει την διάρκεια της εταιρείας. Συνήθως ορίζεται διάρκεια αυτής 30-50 χρόνια και αυτό γίνεται για ν' αποφεύγονται οι τροποποιήσεις του καταστατικού.

στ) Μετοχικό κεφάλαιο, τρόπος καταβολής. Το μετοχικό κεφάλαιο αναγράφεται σε χρήμα ακόμη και όταν ή εισφορές των μετόχων είναι σε είδος, ενώ απαγορεύεται να αναφέρεται σε ξένο νόμισμα εκτός εξαιρέσεων. Επίσης εδώ θα πρέπει να σημειωθεί ότι το μέχρι 24.000 € μετοχικό κεφάλαιο πρέπει να καταβληθεί είτε σε μετρητά, είτε σε είδος κατά τη σύστασή της, ενώ στο σχετικό με την καταβολή του κεφαλαίου άρθρο του καταστατικού δεν χρειάζεται να αναφερθεί ότι το κεφάλαιο καταβλήθηκε, όπως αυτό χρειάζεται στο καταστατικό της ΕΠΕ. Το ελάχιστο μετοχικό κεφάλαιο για τη σύσταση ΑΕ εμπορικής, βιομηχανικής ή παροχής υπηρεσιών σήμερα είναι 24.000€, ενώ η εταιρεία που πρόκειται να προσφύγει στο κοινό για την εν όλο ή εν μέρει κάλυψη του κεφαλαίου της με δημόσια εγγραφή πρέπει να έχει ελάχιστο μετοχικό κεφάλαιο 300.000€, και όταν προέρχεται από συγχώνευση ή μετατροπή, βάσει του Ν.1297/72, 180.000€ ή 300.000€, ανάλογα, ή όταν η εταιρεία προέρχεται από μετασχηματισμό επιχειρήσεων 30.000€. Εδώ πρέπει να αναφερθεί ότι με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 13 του ΚΝ 2190/20, παρέχεται η ευχέρεια να ορισθεί στο καταστατικό ότι, κατά τη διάρκεια της πρώτης πενταετίας από τη σύσταση της εταιρείας, το διοικητικό Συμβούλιο έχει το δικαίωμα με απόφασή του που λαμβάνεται με πλειοψηφία των 2/3 τουλάχιστον του συνόλου των μελών του να αυξάνει το μετοχικό κεφάλαιο μερικά ή ολικά με την έκδοση νέων μετοχών, για ποσό που δεν μπορεί να υπερβεί το αρχικό μετοχικό κεφάλαιο και να εκδίδει ομολογιακό δάνειο με έκδοση ομολογιών μετατρέψιμων σε μετοχές, για ποσό που δεν μπορεί να υπερβεί το μισό του καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου. Επίσης οι παραπάνω αρμοδιότητες μπορούν να εκχωρηθούν στο διοικητικό Συμβούλιο και με απόφαση της Γενικής Συνέλευσης, έστω και αν δεν υπάρχει τέτοια πρόβλεψη στο αρχικό καταστατικό της εταιρείας, η οποία απόφαση υπόκειται στις διατυπώσεις δημοσιότητας του άρθρου 7β του

ΚΝ2190/20. Τέλος σημειώνεται, ότι με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 13 του ΚΝ 2190/20, παρέχεται η ευχέρεια να ορισθεί στο αρχικό καταστατικό της Ανώνυμης Εταιρείας ότι η Γενική Συνέλευση έχει το δικαίωμα με απόφαση της που λαμβάνεται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 29 παρ. 1 και 31 παρ.1 «περί απλής απαρτίας και πλειοψηφίας», να αυξάνει το μετοχικό της κεφάλαιο μερικά ή ολικά με έκδοση νέων μετόχων συνολικά μέχρι το πενταπλάσιο του αρχικού μετοχικού κατά τη διάρκεια της πρώτης πενταετίας από τη σύστασή της, χωρίς τη δυνατότητα ανανέωσης αυτής για άλλη πενταετία , πράγμα που μπορούσε να γίνει πριν από την τροποποίηση της εν λόγω παραγράφου.

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

αξία των μετοχών δεν μπορεί να είναι μικρότερη των 0,30€ και μεγαλύτερη των 100 €

η) Διοικητικό Συμβούλιο και η θητεία αυτού. Στο καταστατικό πρέπει ν' αναφέρεται αφενός μεν ο κατώτερος και ο ανώτερος αριθμός των μελών του διοικητικού συμβουλίου, ο οποίος συνήθως εμφανίζεται και ορίζεται από τέσσερα μέχρι επτά μέλη. Αν υπάρξει παραίτηση ή θάνατος μέλους του Δ.Σ. δεν μπορεί ν' αντικατασταθεί ή το διοικητικό συμβούλιο δεν μπορεί να συγκαλέσει έκτακτη γενική συνέλευση. Πρέπει να ορισθεί καινούριο Δ.Σ. το οποίο θα συγκαλέσει έκτακτη γενική συνέλευση για να εκλέξει νέο διοικητικό συμβούλιο. Η διάρκεια του Δ.Σ. μπορεί να είναι μέχρι 5 χρόνια, συνήθως είναι μέχρι και την πρώτη Γενική Συνέλευση που συνέρχεται για να εγκρίνει τις πρώτες εταιρικές καταστάσεις.

θ) Γενική Συνέλευση. Η Γενική Συνέλευση των μετόχων της εταιρείας είναι το ανώτατο όργανο της και δικαιούται να αποφασίζει για κάθε υπόθεση της Α.Ε. Η Γ.Σ. αποφασίζει για μετατροπή, συγχώνευση, διάλυση της εταιρείας. Για την τροποποίηση του καταστατικού, την αύξηση και μείωση κεφαλαίου, έκδοση δανείου με ομολογίες, εκλογή μελών του Δ.Σ., διορισμό εκκαθαριστών, διανομή καθαρών κερδών και έγκριση των ετησίων οικονομικών καταστάσεων. Η Γ.Σ. συγκαλείται από το Δ.Σ. και συνέρχεται τακτικά στην έδρα της εταιρείας τουλάχιστον μία φορά το χρόνο πάντοτε μέσα στο πρώτο εξάμηνο από τη λήξη κάθε εταιρικής χρήσης.

ια) Πρώτο Διοικητικό Συμβούλιο και Ελεγκτές: Με το καταστατικό πρέπει να ορίζεται ο αριθμός των μελών του Διοικητικού Συμβουλίου, που θα διοικούν την εταιρεία ως και η διάρκεια αυτού, η οποία πρέπει να είναι μέχρι και πέντε χρόνια, σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερη από την εξαετία. Συνήθως στην πράξη η θητεία του πρώτου

διοικητικού Συμβουλίου που διορίζεται από το καταστατικό, αρχίζει από τη νόμιμη σύσταση της εταιρείας και λήγει με την ετήσια Γενική Συνέλευση που συνέρχεται για να εγκρίνει τις οικονομικές καταστάσεις της πρώτης εταιρικής χρήσης.

Επίσης από το καταστατικό ή από την εκάστοτε Γενική Συνέλευση των μετόχων θα πρέπει να ορίζονται δύο τακτικοί και δύο αναπληρωματικοί ελεγκτές πτυχιούχοι ανωτάτων σχολών που να έχουν άδεια άσκησης οικονομολογικού επαγγέλματος από το Οικονομικό Επιμελητήριο Ελλάδος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 του Π.Δ.475/91 ή ένας Τακτικός Ορκωτός Ελεγκτής, αν υπάρχει σχετική υποχρέωση, χωρίς βέβαια να είναι απαραίτητο και η εκλογή αναπληρωματικού καθότι δεν μπορεί να γίνει αντικατάσταση ορκωτού ελεγκτή εκτός αν αυτός δηλώσει αδυναμία, όπως αυτό προβλέπεται από την παρ. 4 του άρθρου 75 του νόμου 1769/1991 ενώ παράλληλα πρέπει να καθοριστεί και η αμοιβή αυτών.

Εδώ πρέπει να σημειωθεί ότι οι διοριζόμενοι ή εκλεγόμενοι ως άνω ελεγκτές, αν οι ΑΕ δεν ελέγχονται από ορκωτούς, μπορούν να αναδιορίζονται όχι όμως για περισσότερες από πέντε εταιρικές χρήσεις.

Δεν μπορούν να ορισθούν ελεγκτές, σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 37 του ΚΝ 2190/20, πρόσωπα που ίδρυσαν την εταιρεία και είναι μέτοχοι ή μέλη του ΔΣ της εταιρείας ή συγγενείς αυτών μέχρι και του δευτέρου βαθμού εξ αίματος ή αγχιστείας, υπάλληλοι της εταιρείας ή εξαρτημένης προς αυτήν εταιρείας, Δημόσιοι υπάλληλοι ΝΠΔΔ, Τραπεζών και επιχειρήσεων κοινής ωφελείας.

Τέλος σημειώνεται ότι στο καταστατικό πρέπει να αναφέρονται όλα τα στοιχεία των μελών του Διοικητικού Συμβουλίου ως και των ελεγκτών της εταιρείας (επάγγελμα, έτος γέννησης, τόπος κατοικίας, αριθμός ταυτότητας, υπηκοότητα και για τους ελεγκτές ο αριθμός αδειάς άσκησης

οικονομολογικού επαγγέλματος του Οικονομικού Επιμελητηρίου Ελλάδος), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ΚΝ 2190/201) Δικαιώματα Μετοχών. Σ' αυτό το σημείο του καταστατικού αναφέρεται στο δικαίωμα ψήφου ανάλογα με τις μετοχές που έχουν στην κατοχή τους. Κάθε μετοχή παρέχει δικαίωμα ψήφου στην Γ.Σ.

ιβ) Λογιστικά βιβλία. Οι Α.Ε., άσχετα με το ύψος που θα έχουν στη προηγούμενη διαχειριστική περίοδο, τα ακαθάριστα έσοδα και από την αρχή της λειτουργίας τους είναι υποχρεωμένες να τηρούν Γ' κατηγορίας βιβλία. Τα βιβλία διατηρούνται υποχρεωτικά για 15 χρόνια. Τα κυριότερα από αυτά είναι:

Βιβλίο απογραφών και Ισολογισμών

Στο βιβλίο αυτό καταχωρείται η απογραφή έναρξης και στο τέλος κάθε χρήσης η απογραφή και ο ισολογισμός τέλους χρήσης

Συγκεντρωτικό Ημερολόγιο

Σε αυτό καταχωρούνται στο τέλος κάθε μήνα συγκεντρωτικά, όλες οι λογιστικές εγγραφές που προέρχονται από τα αναλυτικά ημερολόγια.

Γενικό Καθολικό

Είναι οι λογαριασμοί οι οποίοι μεταφέρονται όλες οι εγγραφές από το συγκεντρωτικό ημερολόγιο.

Βιβλίο Γραμμάτων Εισπρακτέων και Βιβλίο Γραμμάτων Πληρωτέων

Εκεί καταχωρούνται τα γραμμάτια εισπρακτέα και πληρωτέα

Αναλυτικά Ημερολόγιο

Στο Αναλυτικό Ημερολόγιο Ταμείου καταχωρούνται οι πράξεις που γίνονται μετρητοίς και στο Αναλυτικό Ημερολόγιο Διαφόρων Πράξεων όλες τις άλλες πράξεις που γίνονται συμψηφιστικός.

Βιβλίο Πρακτικών Συνεδριάσεων των Γενικών Συνελεύσεων

Είναι το βιβλίο το οποίο θεωρείται από την Δ.Ο.Υ. για να καταχωρεί περιληπτικά τις συζητήσεις και τις αποφάσεις των Γενικών Συνελεύσεων των μετόχων.

Βιβλίο Πρακτικών Διοικητικού Συμβουλίου

Ομοίως σε αυτό καταχωρούνται οι συζητήσεις και οι αποφάσεις του διοικητικού συμβουλίου.

Βιβλίο Μετόχων

Το βιβλίο αυτό έχει ιδιαίτερη γραμμογράφηση ώστε να μπορούν να καταχωρηθούν τα στοιχεία κάθε μετόχου και ο αριθμός των μετοχών τις οποίες αυτός κατέχει.

Βιβλίο Μετοχών

Και αυτό έχει ειδική γραμμογράφηση και καταχωρούνται οι τίτλοι μετοχών κατά αριθμητική σειρά και κατά σειρά εκδόσεως.

ιγ) Ισολογισμός και διάθεση κερδών. Στο τέλος της εταιρικής χρήση το Δ.Σ. καταρτίζει τις ετήσιες οικονομικές καταστάσεις και την έκθεση διαχείρισης. Οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις, δημοσιεύονται 20 ημέρες πριν την Γ.Σ., στις εφημερίδες. Οι οικονομικές καταστάσεις ελέγχονται από τους ελεγκτές της εταιρείας και θεωρούνται από τον πρόεδρο του Δ.Σ. από τον διευθύνοντα σύμβουλο και από τον διευθυντή του λογιστηρίου τότε μόνο πάνε προς έγκριση στην Γ.Σ. Η διάθεση κερδών ακολουθεί την εξής διαδικασία: α) Προηγείται η διάθεση του ποσοστού για την σχημάτιση του τακτικού αποθεματικού, β) Ακολουθεί η διάθεση του ποσού που απαιτείται για την καταβολή του πρώτου μερίσματος και γ) Η Γ.Σ. διαθέτει ελεύθερα το υπόλοιπο ποσό.

ιδ) Ακυρότητα Διάλυση και εκκαθάριση της εταιρείας. Η Α.Ε.

προχωρεί σε διάλυση όταν περάσει ο χρόνος διάρκειας της, με απόφαση της Γ.Σ. και όταν η εταιρεία κηρυχθεί σε πτώχευση. Η εκκαθάριση γίνεται από Δ.Σ. μέχρι να ορισθούν εκκαθαριστές από την Γ.Σ.

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

α) Το καταστατικό δεν περιλαμβάνει διατάξεις για την επωνυμία, το σκοπό, το ύψος και τον τρόπο καταβολής του μετοχικού κεφαλαίου.

β) Ο σκοπός της εταιρείας είναι παράνομος και αντίκειται στην δημόσια τάξη.

γ) Ο αριθμός των ιδρυτών είναι μικρότερος των δύο.

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

ε) Το συστατικό έγγραφο δεν είναι δημόσιο (συμβολαιογραφικό)

Η ακύρωση της εταιρείας επέρχεται με την έκδοση της τελεσίδικης δικαστικής αποφάσεως αλλά ανατρέχει στο χρόνο της πρωτόδικης αποφάσεως. Η τελεσίδικη απόφαση καταχωρείται στο μητρώο Α.Ε. της οικείας νομαρχίας και δημοσιεύεται στην εφημερίδα της κυβερνήσεως.

1.3 ΣΥΣΤΑΣΗ Α.Ε. ΚΑΙ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΝΟΜΙΚΗΣ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΤΗΤΑΣ

Η Διαδικασία σύστασης μιας Α.Ε. είναι η εξής:

α) Σύσταση καταστατικού Α.Ε.

Κατ' αρχάς συντάσσεται το καταστατικό της Α.Ε. που υποχρεωτικά συντάσσεται στη δημοτική γλώσσα. Η παράσταση δικηγόρου κατά την υπογραφή του συμβολαίου συστάσεως Α.Ε. είναι υποχρεωτική.

β) Υπογραφή της ιδρυτικής πράξεως της Α.Ε.

Το ιδρυτικό συμβόλαιο υπογράφεται από τα ιδρυτικά μέλη της Α.Ε. και τον συμπράττοντα δικηγόρο και συντάσσεται πάντα ενώπιον συμβολαιογράφου. Οι ιδρυτές μπορούν να παρίστανται και να υπογράψουν όλοι αυτοπροσώπως ή να αντιπροσωπευθούν με συμβολαιογραφικό πληρεξούσιο από άλλα πρόσωπα υπογράψουν αντί για αυτούς.

Ένα αντίγραφο του συμβολαίου υποβάλλεται στην εποπτεύουσα αρχή (αρμόδια νομαρχία) προς έγκριση. Την άδεια συστάσεως Α.Ε. την χορηγεί η εποπτεύουσα αρχή (νομάρχης), εκτός από τις Τραπεζικές και Ασφαλιστικές Α.Ε., τις εταιρείες επενδύσεων χαρτοφυλακίου και αμοιβαίων κεφαλαίων, τις αθλητικές Α.Ε. και τις Α.Ε. που έχουν τις μετοχές τους εισαγόμενες στο Χρηματιστήριο Αθηνών. Η άδεια συστάσεως για όλες αυτές χορηγείται από το Υπουργείο Εμπορίου.

γ) Φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου 1%

Μέσα σε 15 ημέρες από την καταχώρηση της πράξεως συστάσεως μετατροπής ή συγχώνευσης Α.Ε. στο Μητρώο Α.Ε. της οικείας Νομαρχίας, οι ιδρυτές της εταιρείας οφείλουν να καταβάλουν στη Δ.Ο.Υ. της έδρας αυτής το φόρο συγκεντρώσεως κεφαλαίου, που ανέρχεται σε ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) στο ύψος του Μετοχικού Κεφαλαίου. Το αποδεικτικό καταβολής του φόρου προσκομίζεται στην αρμόδια Υπηρεσία της οικείας Νομαρχίας, ή του Υπουργείου, όπου έχει υποβληθεί το καταστατικό της εταιρείας προς έγκριση.

δ) Ανταποδοτικό τέλος 1%ο υπέρ Επιτροπής Ανταγωνισμού

Με το άρθρο 1 παράγραφος 5 του νόμου 2837/2000 καθιερώθηκε η καταβολή ανταποδοτικό τέλος ένα τις χιλίους στη σύσταση και αύξηση κεφαλαίου μόνο των Α.Ε.

ε) Θεώρηση ιδρυτικού συμβολαίου από το οικείο Επιμελητήριο

Το ιδρυτικό συμβόλαιο, που περιέχει και το καταστατικό της Α.Ε. προσκομίζεται στο οικείο Επιμελητήριο, το οποίο χορηγεί βεβαίωση περί του ελέγχου της επωνυμίας και του διακριτικού τίτλου αυτής.

Οι συμβολαιογράφοι είναι υποχρεωμένοι να μην προβαίνουν στη σύνταξη εγγράφου συστάσεως εταιρείας και οι νομαρχίες να μην εγκρίνουν καταστατικό, εάν δεν προσκομισθεί προέγκριση του οικείου επιμελητηρίου για το δικαίωμα χρήσεως της επωνυμίας και του διακριτικού τίτλου αυτών.

στ) Δημοσιότητα συστάσεως Α.Ε.

Μετά την έγκριση του καταστατικού και τη χορήγηση της σχετικής άδειας της λειτουργίας της Α.Ε., η αρμόδια υπηρεσία της Νομαρχίας εγγράφει την νεοιδρυθείσα εταιρεία στο ειδικό μητρώο, το οποίο τηρεί για τις ανώνυμες εταιρίες. Στη συνέχεια, η ίδια υπηρεσία της Νομαρχίας αποστέλλει για δημοσίευση στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως σχετική ανακοίνωση για την σύσταση της Α.Ε. και την καταχώρηση της συστατικής πράξης στο Μητρώο Α.Ε.

Με τις δυο αυτές πράξεις (καταχώρηση στο μητρώο και δημοσίευση στο Φ.Ε.Κ.) ολοκληρώνεται η διαδικασία συστάσεως της Α.Ε., ωστόσο η απόκτηση της νομικής προσωπικότητας της εταιρείας γίνεται με την καταχώρηση στο οικείο μητρώο Α.Ε. της αποφάσεως του νομάρχη με την οποία παρέχεται η άδεια συστάσεως και η έγκριση του καταστατικού. Αφού δοθεί η έγκριση η εταιρεία καταχωρείται στο Μητρώο Ανωνύμων εταιριών και λαμβάνει έναν αριθμό μητρώου (ο οποίος πρέπει να αναγράφεται σε όλα τα έντυπα της εταιρείας μαζί με το μητρώο στο οποίο αυτή έχει καταχωρηθεί). Από την ημερομηνία αυτή η

εταιρεία θεωρείται ότι έχει αποκτήσει νομική προσωπικότητα. Δημοσιεύεται στο Δελτίο Ανωνύμων Εταιρειών και Εταιρειών Περιορισμένης Ευθύνης της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως, περίληψη του καταστατικού μαζί με την απόφαση για καταχώρηση της εταιρείας στο Μητρώο Ανώνυμων Εταιρειών.

Ανακεφαλαιώνοντας τα παραπάνω, τα απαιτούμενα έξοδα για την σύσταση μιας Α.Ε. είναι τα εξής:

Α) Στον συμβολαιογράφο για την δημιουργία συμβολαίων για την σύσταση της Α.Ε.

Β) Στο Εθνικό Τυπογραφείο για την δημοσίευση της ανακοινώσεως.

Γ) Στον δικηγόρο για την αμοιβή του για την σύνταξη του συμβολαίου συστάσεως Α.Ε.

Δ) Τον φόρο Συγκεντρώσεως Κεφαλαίου 1% επί του ποσού του μετοχικού κεφαλαίου.

Ε) Το ανταποδοτικό τέλος υπέρ Επιτροπής Ανταγωνισμού ποσοστού ένα τοις χιλίοις (1‰) στο ύψος του κεφαλαίου.

Όσον αφορά τα έξοδα για την σύσταση της Α.Ε. με εισφορές σε είδος επιβάλλεται να προηγηθεί εκτίμηση της αξίας αυτών από επιτροπή. Η συγκρότηση αυτής της επιτροπής γίνεται κατόπιν αιτήσεως των ενδιαφερομένων προς την εποπτεύουσα αρχή (αρμόδια νομαρχία ή Υπουργείο Εμπορίου). Τα οδοιπορικά έξοδα και αποζημίωση των μελών της επιτροπής καθορίζονται με απόφαση του Υπουργού Εμπορίου και καταβάλλονται υποχρεωτικά από τους ενδιαφερόμενους μετά το πέρας της εκτιμήσεως.

1.4 ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ- ΜΕΙΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ Α.Ε.

Ποια είναι τα πλεονεκτήματα μιας Α.Ε.;

1. Υπάρχει δυνατότητα να συγκεντρωθεί μεγαλύτερο κεφάλαιο σε σχέση με τα άλλα είδη επιχειρήσεων.

2. Υπάρχει μεγάλη δυνατότητα προσέλκυσης δανειακών κεφαλαίων. Οι Α.Ε. λόγω του μεγέθους τους μπορούν να χρηματοδοτούνται εύκολα με ξένα κεφάλαια όπως από δανεισμό με σύναψη ομολογιακού δανείου, δανεισμός με σύναψη τραπεζικού δανείου, δανεισμός από το εθνικό ταμείο επιχειρηματικότητας και ανάπτυξης κτλ χωρίς πολυδαίδαλες διαδικασίες και περιορισμούς.

3. Μπορεί να μπει στο Χρηματιστήριο Αθηνών. Μια Α.Ε. μπορεί να εισαχθεί σε ένα χρηματιστήριο και να διαπραγματευθεί τις μετοχές της. Η τιμή μιας εισηγμένης μετοχής, πέραν του μεριδίου του μετοχικού κεφαλαίου περιέχει πληροφορίες. Αυτές οι πληροφορίες (για την αγορά και την επιχείρηση) σε συνάρτηση με την προσφορά και ζήτηση των μετοχών προκαλούν αλλαγές της τιμής της χωρίς ουσιαστικά να αυξομειώνεται το εταιρικό κεφάλαιο της.

4. Οι μέτοχοι έχουν περιορισμένη ευθύνη ίση με την αξία των μετοχών που κατέχουν έτσι σε περίπτωση ζημιών ή πτώχευσης ο κάθε μέτοχος είναι υπεύθυνος μέχρι του ποσού που έχει καταβάλει για της μετοχές του, οπότε, στην χειρότερη περίπτωση οι μετοχές του χάνουν τελείως την αξία τους.

5. Η μεγάλη της διάρκεια (συνήθως 50 ετών).

6. Η λήψη των αποφάσεων κατά πλειοψηφία. Ο μέτοχος συμμετέχει μέσω της γενικής συνέλευσης στην εκλογή της διοίκησης (Δ.Σ.) της εταιρείας το οποίο προβαίνει στη λήψη αποφάσεων όπως ο καθορισμός της πολιτικής της εταιρείας, στον ορισμό των καθηκόντων του Δ.Σ, στην έγκριση του ισολογισμού και τις αλλαγές του καταστατικού, ανάλογα με τον αριθμό των μετοχών που διαθέτει σύμφωνα με την αρχή της πλειοψηφίας . Στη γενική συνέλευση των μετόχων κάθε μέτοχος διαθέτει τόσες ψήφους όσες είναι οι μετοχές που κατέχει. Το

πλεονέκτημα της πλειοψηφίας όμως χάνεται στη περίπτωση που ένας μέτοχος έχει στη κατοχή του το πλειοψηφικό πακέτο των μετοχών.

Ποια είναι τα μειονεκτήματα μιας Α.Ε.;

1. Απαιτείται σχετικά μεγάλο αρχικό μετοχικό κεφάλαιο. Παρόλο που το κατώτατο όριο μετοχικού κεφαλαίου το οποίο απαιτείται για τη δημιουργία μιας Α.Ε. έχει μειωθεί σε 24.000 ευρώ ακόμα θεωρείτε μεγάλο ειδικά στην περίοδο της οικονομικής κρίσης την οποία βιώνει η χώρα μας.

2. Υπάρχει υψηλό κόστος έναρξης. Πέραν του μεγάλου μετοχικού κεφαλαίου η δημιουργία μιας ανώνυμης εταιρείας περιλαμβάνει και λοιπά έξοδα σε υπηρεσίες και επαγγελματίες οι οποίοι είναι απαραίτητοι κατά τη σύσταση και απόκτηση νομικής προσωπικότητας στα οποία συμπεριλαμβάνονται αμοιβές σε δικηγόρους, συμβολαιογράφους, επιμελητήριο, φόρους και τέλη.

3. Υπάρχουν αυστηρές νομικές και λειτουργικές διατυπώσεις οι οποίες καθορίζονται από την εκάστοτε νομοθεσία το καταστατικό και τα όργανα διοίκησης της Α.Ε. που αφορούν τις λειτουργίες τα νομικά πλαίσια και προθεσμίες τα οποία δεν πρέπει να υπερβεί η Α.Ε. Επίσης οι Α.Ε. υπόκεινται σε τακτικούς ελέγχους.

4. Η φορολογία επί των κερδών των ΑΕ είναι αρκετά υψηλή και αυτό οδηγεί τις επιχειρήσεις στο να φεύγουν στο εξωτερικό για να τυγχάνουν ευνοϊκότερης φορολογίας είτε τις οδηγεί, σε συνδυασμό με την οικονομική κρίση, σε αδυναμία κάλυψης των υποχρεώσεων της ή ακόμα και σε λουκέτο.

5. Πρέπει να δημοσιοποιούνται τα οικονομικά στοιχεία. Η Ανώνυμη Εταιρεία πρέπει να διατηρεί ορισμένες διατυπώσεις δημοσιότητας, οι οποίες προστατεύουν τρίτους και κυρίως τους συναλλασσόμενους. Μέσα σε αυτές είναι η δημοσίευση των ετήσιων αποτελεσμάτων (δηλαδή

τον Ισολογισμό, τα Αποτελέσματα Χρήσεως και Αποτελέσματα Διάθεσης) στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως και σε μια πολιτική εφημερίδα.

1.5 ΔΙΑΦΟΡΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΑΕ ΑΠΟ ΑΛΛΟΥΣ ΤΥΠΟΥΣ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ

Κάθε τύπος επιχείρησης έχει ξεχωριστά χαρακτηριστικά και η επιλογή του εξυπηρετεί ορισμένη οικονομική σκοπιμότητα. Έτσι, μία επιχείρηση μπορεί να είναι :

Ατομική επιχείρηση: ιδιαίτερα διαδεδομένη μορφή. Πλεονέκτημα της αποτελεί η μεγάλη ευελιξία ως προς τις επιχειρηματικές αποφάσεις που αφορούν το είδος της δραστηριότητας, την επιλογή των τεχνικών μεθόδων και το μέγεθος της παραγωγής. Τα πλεονεκτήματα αυτά είναι ουσιώδη, περισσότερο για τις μικρές και μεσαίου μεγέθους αγροτικές, βιοτεχνικές και εμπορικές επιχειρήσεις, στις οποίες έχει μεγάλη σημασία η προσωπική επίβλεψη και πρωτοβουλία. Στην περίπτωση, όμως, που το είδος της δραστηριότητας επιβάλλει την ανάπτυξη μεγάλου μεγέθους, τότε η εταιρική μορφή της επιχείρησης είναι συχνά η πιο κατάλληλη.

Εταιρική επιχείρηση: την επιχείρηση αυτή κατέχουν δύο ή περισσότερα άτομα, οι εταίροι, που συνδέονται μεταξύ τους με μια σχέση που ονομάζεται εταιρική, η οποία καθορίζεται ανάλογα με το είδος της κάθε εταιρίας.

Αποτελείται από βασικές μορφές επιχείρησης, **ομόρρυθμη, ετερόρρυθμη, ανώνυμη εταιρεία και εταιρεία περιορισμένης ευθύνης.**

Ομόρρυθμη Εταιρεία (Ο.Ε.): Η Ο.Ε. είναι εταιρεία την οποία ιδρύουν δύο τουλάχιστον εταίροι, εισφέροντας όσο κεφάλαιο τους χρειάζεται ή όσο διαθέτουν χωρίς να δεσμεύονται για συγκεκριμένο ποσό από τον νόμο. Καθένας από τους εταίρους (οι οποίοι είναι όλοι ομόρρυθμοι) ευθύνεται με όλη τους την περιουσία και για το σύνολο των υποχρεώσεων της εταιρείας, άσχετα με το ποσό της εισφοράς τους. Επιπλέον, υπόκεινται σε προσωπική κράτηση όταν βρίσκονται σε αδυναμία να εξοφλήσουν τους πιστωτές τους. Στη διοίκηση συμμετέχουν ισότιμα όλοι οι εταίροι, ενώ η πιστοληπτική ικανότητα, λόγω του τρόπου κατανομής ευθύνης, είναι αρκετά καλή.

Ετερόρρυθμη Εταιρεία (Ε.Ε.): Ε.Ε. είναι η εταιρεία που ιδρύεται από δυο ή περισσότερα πρόσωπα που έχουν σκοπό να εμπορεύονται με εταιρική επωνυμία. Από αυτά τα πρόσωπα ένας τουλάχιστον εταίρος είναι υπεύθυνος με όλη του την περιουσία για τα χρέη της εταιρείας ο οποίος είναι ομόρρυθμος εταίρος, ενώ ένας ή περισσότεροι εταίροι ευθύνονται μόνο μέχρι του ποσού της εισφοράς τους και είναι ετερόρρυθμοι εταίροι. Η επωνυμία της Ε.Ε. σχηματίζεται μόνο από τα ονόματα όλων, μερικών ή ενός από τους ομόρρυθμους εταίρους. Στη περίπτωση που ετερόρρυθμος εταίρος συμπεριληφθεί στην επωνυμία είτε διαχειριστεί υπόθεσή της επιχείρησης ευθύνεται απεριόριστα στα χρέη και τις υποχρεώσεις της.

Ανώνυμη Εταιρεία (Α.Ε.): Στις Α.Ε. που είναι μετοχικές, κάθε εταίρος (μέτοχος) είναι υπεύθυνος μόνο για το ποσοστό συμμετοχής του, δηλαδή, για τον αριθμό των μετοχών τις οποίες διαθέτει. Το μετοχικό κεφάλαιο που απαιτείται είναι αρκετά μεγάλο. Ο μέτοχος συμμετέχει στην εκλογή της διοίκησης της εταιρείας, στη διαμόρφωση των γενικών αρχών της πολιτικής και στα κέρδη, ανάλογα με τον αριθμό των μετοχών που διαθέτει. Στη γενική συνέλευση των μετόχων κάθε μέτοχος διαθέτει τόσους ψήφους, όσες είναι οι μετοχές που κατέχει. Σε περίπτωση ζημιών

ή πτωχεύσεως είναι υπεύθυνος μέχρι του ποσού που έχει καταβάλει για τις μετοχές του, δηλαδή, στη χειρότερη περίπτωση, οι μετοχές του χάνουν τελείως την αξία τους.

Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης (Ε.Π.Ε.): Είναι ένας ενδιάμεσος τύπος μεταξύ των προσωπικών εταιρειών (Ο.Ε. και Ε.Ε.) και της ανώνυμης εταιρείας (Α.Ε.). Το κύριο γνώρισμα των εταιρειών αυτών είναι το μικρό κεφάλαιο που χρειάζεται για τη σύστασή τους και η περιορισμένη ευθύνη των εταίρων τους μέχρι το ύψος του κατατεθειμένου εταιρικού κεφαλαίου, όπως ακριβώς συμβαίνει και με τις ανώνυμες εταιρείες, σε αντίθεση με τις προσωπικές εταιρείες. Τα εταιρικά μερίδια, που δεν μπορούν να παρασταθούν με μετοχές, δεν μπορούν να μεταβιβαστούν αν δεν συμφωνήσουν όλοι οι εταίροι. Η Ε.Π.Ε. διοικείται από τη γενική συνέλευση των εταίρων. Η διαχείριση της εταιρίας ανήκει σε όλους τους εταίρους αλλά υπάρχει η δυνατότητα να οριστούν διαχειριστές/ης που να μην είναι απαραίτητα εταίροι.

Συνοψίζοντας η Α.Ε. χρειάζεται μεγαλύτερο εταιρικό κεφάλαιο για την δημιουργία της από τα άλλα είδη εταιρειών (Ο.Ε. Ε.Ε. Ε.Π.Ε.), η ευθύνη των μετόχων/εταίρων σε περίπτωση ζημιών ή πτωχεύσεως φτάνει μέχρι το ποσό των μετοχών που διαθέτουν και όχι μέχρι το σύνολο της προσωπικής τους περιουσίας όπως συμβαίνει με τους ομόρρυθμους εταίρους σε Ο.Ε. Ε.Ε., το κόστος σύστασης της Α.Ε. πέραν του κεφαλαίου είναι μεγαλύτερο από τις υπόλοιπες, οι όροι δημοσιότητας μιας Α.Ε. κατά τη σύστασή της και κατά την διάρκεια της ζωής της είναι πιο αυστηροί σε σχέση με τους άλλους τύπους εταιρειών, είναι ο μόνος τύπος εταιρείας που το κεφάλαιο της χωρίζεται σε μετοχές και οι οποίες μεταβιβάζονται εύκολα, οι Α.Ε. όπως και οι Ε.Π.Ε τηρούν μόνο διπλογραφικά βιβλία σε αντίθεση με Ο.Ε. Ε.Ε. τέλος οι Ανώνυμες εταιρείες είναι οι μόνες των οποίων το εταιρικό τους

κεφάλαιο είναι χωρισμένο σε μετοχές και μπορούν να μπουν στο Χρηματιστήριο Αθηνών.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2
ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΕΔΡΩΝ ΑΕ

2.1 ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΚΕΡΔΩΝ.

Από το οικονομικό έτος 2014 ο συντελεστής φορολογίας του συνολικού φορολογητέου εισοδήματος των ανωνύμων εταιρειών αυξάνεται σε 26%. (άρθρο 109, παρ. 1, πρώτο εδάφιο Ν. 2238/1994 όπως τροποποιημένο με το άρθρο 9, παρ. 30, του Ν. 4110/2013 ισχύει) Η άνω διάταξη ισχύει για τα εισοδήματα που αποκτώνται από το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) (άρθρο 28, παρ. 1, περ. α, Ν. 4110/2013) Σύμφωνα με το άρθρο 102, του Ν. 2238/1994, ο φόρος επιβάλλεται κάθε οικονομικό έτος στο συνολικό καθαρό εισόδημα από κάθε πηγή που αποκτάται για τα νομικά πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 101, στα οποία περιλαμβάνονται και οι ανώνυμες εταιρείες, κατά τη διαχειριστική περίοδο η οποία λήγει μέσα στο χρονικό διάστημα από την 1η Αυγούστου του προηγούμενου ημερολογιακού έτους μέχρι τις 31 Ιουλίου του οικείου οικονομικού έτους.

2.2 ΔΙΑΝΕΜΟΜΕΝΑ Η ΚΕΦΑΛΑΙΟΠΟΙΟΥΜΕΝΑ ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ Η ΚΕΡΔΗ.

Στα μερίσματα ή κέρδη που κεφαλαιοποιούν ή διανέμουν οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες, σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα, ημεδαπά ή αλλοδαπά, ενώσεις προσώπων ή ομάδες περιουσίας, ενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%). Εξάντληση φορολογικής υποχρέωσης Με την παρακράτηση αυτή εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων για τα πιο πάνω εισοδήματα. Συμψηφισμός παρακρατηθέντων φόρων. Όταν ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία προβαίνει σε διανομή κερδών και στα έσοδά της περιλαμβάνονται έσοδα από τη συμμετοχή της σε άλλο νομικό πρόσωπο της παραγράφου 1 του άρθρου 101 και της παραγράφου 4 του άρθρου 2 που τηρούν διπλογραφικά

βιβλία, για τα οποία έχει παρακρατηθεί φόρος, από το φόρο που υποχρεούται να αποδώσει με τη δήλωση που ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 54, αφαιρείται το μέρος του φόρου που έχει ήδη παρακρατηθεί σε βάρος της και αναλογεί στα διανεμόμενα από την ίδια κέρδη τα οποία προέρχονται από τις πιο πάνω συμμετοχές. Πληρωμή μερίσματος στην αλλοδαπή μητρική με έδρα κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Οι διατάξεις του πρώτου εδαφίου δεν εφαρμόζονται όταν τα κέρδη καταβάλλονται σε εταιρεία άλλου κράτους μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης, της οποίας η καταβάλλουσα τα κέρδη ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία είναι θυγατρική, εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 11 του ν. 2578/1998. Ο φόρος που έχει παρακρατηθεί σε βάρος του νομικού προσώπου του προηγούμενου εδαφίου επιστρέφεται σε αυτό κατά το μέρος που αναλογεί στα κέρδη που διανέμει σε εταιρεία άλλου κράτους μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης, εφόσον τηρούνται οι προϋποθέσεις του προηγούμενου εδαφίου. Επίσης, επιστρέφεται ο φόρος που έχει παρακρατηθεί σε βάρος της ανώνυμης εταιρείας κατά το μέρος που αναλογεί στα μερίσματα που διανέμει προς το Δημόσιο. Η άνω διάταξη ισχύει για διανεμόμενα κέρδη που εγκρίνονται από γενικές συνελεύσεις από την 1.1. 2014 και μετά (άρθρο 28, παρ. 1, περ. η, Ν. 4110/2013)

2.3.ΠΡΟΜΕΡΙΣΜΑΤΑ.

Τα ανωτέρω ισχύουν και για τα προμερίσματα, δηλαδή από τα διανεμόμενα προμερίσματα παρακρατείται φόρος 10%. Με την παρακράτηση αυτή εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων (άρθρο 54, παρ. 1, Ν. 2238/1994 όπως τροποποιημένο με το άρθρο 6, παρ. 2, του Ν. 4110/2013 ισχύει) Η άνω διάταξη ισχύει για τα προμερίσματα που εγκρίνονται από γενικές συνελεύσεις από την 1.1.

2014 και μετά (άρθρο 28, παρ. 1, περ. η, Ν. 4110/2013). Σύμφωνα με το άρθρο 46, του κωδ. Ν. 2190/1920 τα προμερίσματα καταβάλλονται με απόφαση του διοικητικού συμβουλίου της ανώνυμης εταιρείας μετά από είκοσι ημέρες από τη δημοσίευση της προσωρινής οικονομικής κατάστασης από την οποία προκύπτουν : α) η εταιρική περιουσία κατά τη χρονική στιγμή σύνταξης της προσωρινής οικονομικής κατάστασης και β) το προσωρινό αποτέλεσμα (μετά φορολογία) από την αρχή της τρέχουσας χρήσης έως την ημερομηνία σύνταξης της προσωρινής οικονομικής κατάστασης. Τα άνω καταβαλλόμενα προμερίσματα τελούν υπό την έγκριση της μέλλουσας να συνέλθει τακτικής γενικής συνέλευσης η οποία θα εγκρίνει το προμέρισμα αλλά και τις οριστικές οικονομικές καταστάσεις της χρήσεως κατά τη διάρκεια της οποίας καταβλήθηκε αυτό.

Ανώνυμη εταιρεία που διανέμει ή κεφαλαιοποιεί το έτος 2014 φορολογημένο αποθεματικό €11.111 θα παρακρατήσει φόρο ($11.111 \times 10\% =$) €1.111 και θα διανείμει στους μετόχους ή θα κεφαλαιοποιήσει το ποσό €10.000 .

Η άνω διάταξη ισχύει για διανεμόμενα ή κεφαλαιοποιούμενα κέρδη που εγκρίνονται από γενικές συνελεύσεις από την 1.1. 2014 και μετά (άρθρο 28, παρ. 1, περ. η, Ν. 4110 / 2013) Σημειώνεται ότι το Υπ. Οικονομικών με την εγκύκλιο πολ.1129/2011 γνωστοποίησε ότι για τα κέρδη παρελθουσών χρήσεων που διανέμονται με απόφαση έκτακτης γενικής συνέλευσης των μετόχων με βάση την 950/1977 γνωμοδότηση της Ολομέλειας του Ν.Σ.Κ. η οποία έχει γίνει αποδεκτή από τη χρόνος απόκτησης των εισοδημάτων αυτών είναι ο χρόνος έγκρισης αυτών από την τακτική γενική συνέλευση των μετόχων. Επίσης, με την ίδια εγκύκλιο έχει γίνει δεκτό, ότι η ανώνυμη εταιρία που διένειμε μερίσματα στους μετόχους της από έκτακτα αποθεματικά προηγούμενων χρήσεων με απόφαση της έκτακτης γενικής συνέλευσης, θα παρακρατήσει φόρο

με τους φορολογικούς συντελεστές που ισχύουν κατά το χρόνο που η τακτική γενική συνέλευση των μετόχων επικυρώνει, ρητά ή έμμεσα, την απόφαση της έκτακτης γενικής συνέλευσης.

α) Φορολογία του συνόλου των κερδών της Α.Ε. στην πηγή με συντελεστή 26%.

Σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 109 του Ν. 2238/94, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 14 § 9 του Ν. 3943/2011, για τα νομικά πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 101 του Ν. 2238/94 (μεταξύ των οποίων οι ανώνυμες εταιρείες και οι Ε.Π.Ε.), ο φόρος υπολογίζεται με συντελεστή είκοσι έξη τοις εκατό (26%) στο συνολικό φορολογητέο εισόδημά τους (δηλ. στο σύνολο των καθαρών κερδών τους). Η ρύθμιση αυτή ίσχυσε για τις χρήσεις 2012 και 2013 (οικον. έτη 2013 και 2014, αντίστοιχα).

β) Φορολογία διανεμομένων στους μετόχους κερδών.

Τα φορολογηθέντα κατά τα άνω στην πηγή συνολικά καθαρά κέρδη της Α.Ε. με συντελεστή 26%, τα οποία διανέμονται στους μετόχους ως μέρισμα, έχουν, επιπροσθέτως, παρακράτηση φόρου 10%. Τούτο ορίζει η διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 54 του Ν. 2238/94, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 6 § 2 του Ν. 4110/2013 και ίσχυσε για διανεμόμενα κέρδη που εγκρίνονταν από γενικές συνελεύσεις από την 1/1/2014 και μετά, σύμφωνα με την περίπτωση η' της παραγράφου 1 του άρθρου 28 του ίδιου νόμου. Με την παρακράτηση αυτή εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων για τα πιο πάνω εισοδήματα.

γ) Αμοιβές, ποσοστά μελών Δ. Συμβουλίου Α.Ε.

Στις αμοιβές των μελών του Διοικητικού Συμβουλίου, που βαρύνουν την ίδια την ανώνυμη εταιρεία (σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 24 του Κ.Ν. 2190/20) ενεργείται παρακράτηση φόρου, με συντελεστή σαράντα τοις εκατό (40%), κατά την καταβολή ή την εγγραφή τους σε πίστωση του δικαιούχου (βλ. άρθρο 54 παράγραφος 5 εδάφια δεύτερο και τρίτο, Ν. 2238/94 όπως αντικαταστάθηκαν με το άρθρο 6 § 5 περ. α' του Ν. 4110/2013 και ίσχυσαν για εισοδήματα αυτού του είδους που αποκτήθηκαν τη χρήση 2013). Μέχρι 31/12/2012 το ποσοστό του παρακρατούμενου φόρου ήταν 35%.

Με την παρακράτηση αυτή εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση του δικαιούχου για τα εισοδήματα αυτά (βλ. εδάφιο τέταρτο της παραγράφου 5 του άρθρου 54 του Ν. 2238/94, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 18 § 4 του Ν. 3967/2008).

2.4 ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΜΕΤΟΧΩΝ

Προνομιούχες Μετοχές: Είναι οι μετοχές όπου ο νόμος δίνει τα περισσότερα προνόμια. Τα προνόμια που παρέχει ο νόμος σ' αυτές τις μετοχές έναντι των κοινών:

1) Λήψη πρώτου μερίσματος πριν από τις κοινές μετοχές, ακόμα και σε χρήσεις που δεν διανέμεται μέρισμα.

2) Προνομιακή απόδοση του προϊόντος εκκαθάρισης. Οι προνομιούχες μετοχές εκδίδονται με δικαίωμα ψήφου ή και χωρίς δικαίωμα ψήφου. Οι προνομιούχες μετοχές με δικαίωμα ψήφου μπορεί να εκδοθούν και σαν

μετατρέψιμες και σε κοινές μετοχές, οπότε ορίζεται και ο χρόνος μετατροπής. Το δικαίωμα μετατροπής ασκείται από τον ίδιο τον προνομιούχο μέτοχο με ατομική του δήλωση.

Οι προνομιούχες μετοχές χωρίς δικαίωμα ψήφου έχουν ίδια προνόμια με τις μετοχές μετά ψήφου, αλλά έχουν τα εξής μειονεκτήματα:

- είναι μη αναστρέψιμες και
- δεν έχουν δικαίωμα ψήφου στις Γενικές Συνελεύσεις της εταιρείας.

Κοινές μετοχές: Ο κάτοχος κοινής μετοχής έχει το δικαίωμα του εκλέγειν και εκλέγεσθαι στη διοίκηση της εταιρείας. Κάθε μετοχή αντιστοιχεί σε μία ψήφο.

2.5 ΑΞΙΑ ΜΕΤΟΧΩΝ

Πραγματική ή (τρέχουσα) Αξία της Μετοχής

Είναι αυτή που προκύπτει από την διαίρεση της πραγματικής καθαρής θέσης της εταιρείας δια τον αριθμό των μετοχών. Η πραγματική καθαρή θέση προκύπτει, αφού αποτιμηθούν τα στοιχεία Ενεργητικού και Παθητικού στην τρέχουσα αξία τους.

Χρηματιστηριακή αξία της Μετοχής

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

2.6 ΑΥΞΗΣΗ ΤΟΥ ΜΕΤΟΧΙΚΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ

Κάθε αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου εμπορικής ανώνυμης εταιρείας αποτελεί τροποποίηση του καταστατικού και για αυτό

απαιτείται απόφαση της γενικής συνελεύσεως των μετόχων με ειδική πλειοψηφία. Κατ' εξαίρεση όμως:

- Επιτρέπεται να δοθεί, από το καταστατικό ή με απόφαση της γενικής συνελεύσεως, εξουσιοδότηση στο διοικητικό συμβούλιο να αυξάνει το μετοχικό κεφάλαιο, εκδίδοντας νέες μετοχές, με απόφασή του που λαμβάνεται με πλειοψηφία των 2/3 του συνόλου των μελών του.

- Επιτρέπεται να οριστεί στο καταστατικό ότι η γενική συνέλευση έχει τα δικαιώματα να αποφασίσει, με συνήθη πλειοψηφία, αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου, εκδίδοντας νέες μετοχές, μέχρι το τετραπλάσιο του αρχικά καταβλημένου κεφαλαίου ή μέχρι το διπλάσιο από την έγκριση σχετικής τροποποίησης του καταστατικού.

Οι αυξήσεις του μετοχικού κεφαλαίου δεν αποτελούν τροποποίηση καταστατικού.

Τονίζεται ότι καμιά αύξηση του κεφαλαίου δεν επιτρέπεται πριν από τη δημοσίευση της προσκλήσεως για καταβολή της τελευταίας οφειλόμενης δόσεως.

ΤΡΟΠΟΙ ΑΥΞΗΣΗΣ ΜΕΤΟΧΙΚΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ

Οι τρόποι αύξησης του μετοχικού κεφαλαίου είναι οι εξής:

1. με πρόσθετες εισφορές των παλαιών μετόχων ή είσοδο νέων μετόχων,
2. με απορρόφηση άλλης επιχείρησης,
3. με κεφαλαιοποίηση της υπεραξίας από την αναπροσαρμογή της αξίας των στοιχείων του πάγιου ενεργητικού,
4. με κεφαλαιοποίηση αποθεματικών με κεφαλαιοποίηση τμήματος του παθητικού.

Αύξηση Μετοχικού Κεφαλαίου με Κεφαλαιοποίηση Αποθεματικών. Κατά την κεφαλαιοποίηση ή διανομή αποθεματικών αφορολόγητων ή φορολογηθέντων κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης, τα αποθεματικά αυτά προστίθενται στο φορολογητέο εισόδημα της χρήσεως που γίνεται η κεφαλαιοποίηση ή διανομή.

Από πλευρά λογιστικής, τα αποθεματικά που πρόκειται να κεφαλαιοποιηθούν θα μεταφερθούν σε πίστωση του λογαριασμού (88.07) «Λογαριασμός αποθεματικών προς διάθεση». Από τον (88.07) θα μεταφερθεί, ο μεν φόρος εισοδήματος που επιβαρύνει τα αποθεματικά στον λογαριασμό (54.07) «Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών», το δε υπόλοιπο που απομένει στον λογαριασμό (88.99) «Κέρδη προς διάθεση». Από τον (88.99), τα αποθεματικά που πρόκειται να κεφαλαιοποιηθούν θα μεταφερθούν είτε στον (43.02) «Μερίσματα χρήσεως προς αύξηση μετοχικού κεφαλαίου» στον βαθμό που η διανομή αποθεματικών εξομοιώνεται με διανομή μερίσματος είτε στον (43.90) «Αποθεματικά διατιθέμενα για αύξηση κεφαλαίου». Ο (43.02) ή ο (43.90) κλείνουν συμψηφίζόμενοι με τον λογαριασμό (33.03)

«Μέτοχοι λογαριασμός καλύψεως κεφαλαίου». Όλη αυτή η διαδικασία, αν και δείχνει γραφειοκρατική ενδείκνυται επειδή η κεφαλαιοποίηση των αποθεματικών απαιτεί έγκριση της γενικής συνέλευσης των μετόχων και μεσολαβούν μεγάλα χρονικά διαστήματα από τη λήψη της απόφασης του Διοικητικού Συμβουλίου για κεφαλαιοποίηση, μέχρι την έγκρισή της από τη Γενική Συνέλευση των μετόχων και την ολοκλήρωση των διαδικασιών της αυξήσεως.

Αύξηση Μετοχικού Κεφαλαίου με Μετατροπή Ομολογιών σε Μετοχές κατά την έκδοση ομολογιακού δανείου (για ποσό, όμως, που δεν μπορεί να υπερβεί το μισό του καταβλημένου μετοχικού κεφαλαίου) επιτρέπεται να χορηγείται στους ομολογιακούς.

ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΑΥΞΗΣΗΣ

33	ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ	XXX
33.03	Μέτοχοι Λογ/σμός Καλύψεως Κεφαλαίου	
33.03.00	Εταίρος Α	
33.03.02	Εταίρος Β	
40.	ΜΕΤΟΧΙΚΟ	ΚΕΦΑΛΑΙΟ
XXX		
40.02	Οφειλ. Μετοχ. Κεφάλ. κοινών Μετόχων	
	<u>Κάλυψη Μετοχικού Κεφαλαίου</u>	
33	ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ	XXX
33.04	Οφειλόμενο Κεφάλαιο	
33.04.00	ΕΤΑΙΡΟΣ Α	
33.04.01	ΕΤΑΙΡΟΣ Β	
33	ΧΡΕΩΣΤΕΣ	ΔΙΑΦΟΡΟΙ
XXX		
33.03	Μέτοχοι Λογ/σμός Καλύψεως Κεφαλαίου	
33.03.00	Εταίρος Α	
33.03.01	Εταίρος Β	
	<u>Κάλυψη Μετοχικού Κεφαλαίου</u>	
38	ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	XXX
38.03	Καταθέσεις όψεως σε Ευρώ	

XXX

33.04 Οφειλόμενο Κεφάλαιο

33.04.00 Εταίρος Α

33.04.01 Εταίρος Β

Καταβολή Μετρητών για αύξηση

40. ΜΕΤΟΧΙΚΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ

XXX

40.02 Οφειλ.Μετοχ.Κεφάλ.κοινών Μετόχων

40. ΜΕΤΟΧΙΚΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ

XXX

40.00 Καταβλημένο μετοχ.κεφάλαιο κοινών μετοχών

Οριστικοποίηση αύξησης Κεφαλαίου

2.7 ΜΕΙΩΣΗ ΜΕΤΟΧΙΚΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ

Η μείωση μπορεί να πραγματοποιηθεί με απόφαση της Γενικής Συνέλευσης των μετοχών είτε λόγω των συσσωρευμένων ζημιών, είτε λόγω του αυξημένου υπόλοιπου ταμείου της εταιρείας.

Στη πρώτη περίπτωση, η μείωση έχει ως σκοπό την εξυγίανση της εταιρίας, ώστε να είναι δυνατή η διανομή κερδών στους μετόχους της μελλοντικά. Στην δεύτερη περίπτωση, η μείωση του κεφαλαίου αποσκοπεί στην ελάττωση του αυξημένου ταμείου για την κάλυψη προσωπικών ως επί το πλείστον αναγκών των μετοχών της ή ακόμα και της ίδιας της εταιρίας όταν αυτή μάλιστα είναι οικογενειακής μορφής, οπότε στην περίπτωση αυτή έχουμε απόσβεση κεφαλαίου.

ΤΡΟΠΟΙ ΜΕΙΩΣΗΣ ΜΕΤΟΧΙΚΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ

Η μείωση του μετοχικού κεφαλαίου μπορεί να πραγματοποιηθεί με τους πιο κάτω αναφερόμενους τρόπους είτε:

✓ Με μείωση της ονομαστικής αξίας των μετοχών.

Η μείωση του κεφαλαίου μπορεί να συμβεί επί πραγματικής μείωσης, όποτε στην πρώτη περίπτωση που έχουμε δυσανάλογο κεφάλαιο προς τις ανάγκες της επιχείρησης επιστρέφεται στο μέτοχο για κάθε μετοχή το ποσό, κατά το οποίο καθεμία από αυτές μειώθηκε, ενώ στη δεύτερη περίπτωση δεν έχουμε σχετική καταβολή στους μετόχους.

✓ Με μείωση του αριθμού των μετοχών.

Στην περίπτωση αυτή δεν έχουμε μείωση της ονομαστικής τους αξίας, αλλά μείωση του αριθμού των μετοχών.

✓ Με απόκτηση των ίδιων μετοχών της.

2.8 ΑΠΟΣΒΕΣΗ ΜΕΤΟΧΙΚΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ

Με την απόσβεση του μετοχικού κεφαλαίου επιστρέφεται στους μετόχους το σύνολο, ή τμήμα του μετοχικού κεφαλαίου μέσα από την διανομή είτε αποθεματικών, είτε κερδών.

Με την απόσβεση του κεφαλαίου, το μέγεθος του μετοχικού κεφαλαίου δεν μειώνεται, αλλά μειώνεται η καθαρά θέση της εταιρείας.

Από τεχνική πλευρά, η εταιρεία θα αντικαταστήσει τις μετοχές που αποσβέστηκαν με μετοχές επικαρπίας, οι οποίες διατηρούν όλα τα προνόμια των μετοχών που δεν έχουν αποσβεσθεί με εξαίρεση:

- τη λήψη του πρώτου μερίσματος στο οποίο δεν συμμετέχουν
- τη διανομή του μετοχικού κεφαλαίου κατά την εκκαθάριση στην οποία δεν συμμετέχουν, αν και συμμετέχουν στην διανομή του ποσού που απομένει μετά από την απόδοση του μετοχικού κεφαλαίου στις μη αποσβεσθείσες μετοχές.

Από λογιστική πλευρά, το ποσό, το οποίο θα καταβληθεί στους κατόχους των μετοχών που αποσβέστηκαν καταλογίζεται στην πίστωση του λογαριασμού (53.16) «Μέτοχοι - αξία μετοχών τους προς απόδοση λόγω αποσβέσεως ή μειώσεως του μετοχικού κεφαλαίου».

Επιπλέον, θα χρεωθεί ένας από τους λογαριασμούς (40.00) «Μετοχικό κεφάλαιο κοινών μετοχών» ή (40.01) «Καταβλημένο μετοχικό κεφάλαιο προνομιούχων μετοχών και θα πιστωθεί ένας από τους λογαριασμούς (40.04) «Κοινό μετοχικό κεφάλαιο αποσβεσμένο» ή

(40.05) «Προνομιούχο μετοχικό κεφάλαιο αποσβεσμένο», ανάλογα με την περίπτωση. Οι λογαριασμοί του αποσβεσμένου μετοχικού κεφαλαίου απεικονίζονται ξεχωριστά στον ισολογισμό της εταιρείας.

2.9 ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ

Με βάση το νόμο 4308/2014 τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα ξεκινούν να εφαρμόζονται από 1/1/2015.

ΑΡΘΡΟ 1: ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Οι ρυθμίσεις του νόμου αφορούν:

Τα νομικά πρόσωπα που έχουν τη μορφή της ανώνυμης εταιρείας, της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης, της ετερόρρυθμης κατά μετοχές εταιρείας, και της ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρείας.

Οι παρακάτω κατηγορίες οντοτήτων έχουν υποχρέωση σύνταξης των χρηματοοικονομικών τους καταστάσεων βάσει των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς όπως αυτά έχουν υιοθετηθεί από την Ευρωπαϊκή Ένωση δυνάμει του κανονισμού 1606/2002 (ΔΠΧΑ -

υποχρεωτική εφαρμογή ΔΠΧΑ), για τις ατομικές και ενοποιημένες χρηματοοικονομικές τους καταστάσεις:

- Ø Οι ανώνυμες εταιρείες παροχής επενδυτικών υπηρεσιών του νόμου 3606/2007 (οδηγία 2004/39/ΕΚ).
- Ø Οι ανώνυμες εταιρείες επενδύσεων χαρτοφυλακίου του νόμου 3371/2005.
- Ø Οι ανώνυμες εταιρείες επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία του νόμου 2778/1999.
- Ø Οι ανώνυμες εταιρείες κεφαλαίου επιχειρηματικών συμμετοχών του νόμου 2367/1995.
- Ø Οι ανώνυμες εταιρείες διαχείρισης αμοιβαίων κεφαλαίων του νόμου 4099/2012 (οδηγία 2009/65/ΕΚ).

ΑΡΘΡΟ 18: ΕΝΣΩΜΑΤΑ ΚΑΙ ΑΥΛΑ ΠΑΓΙΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

1. Ενσώματα, βιολογικά και άυλα πάγια στοιχεία. Τα στοιχεία αυτά αναγνωρίζονται αρχικά στο κόστος κτήσης και μεταγενέστερα επιμετρώνται στο αποσβέσιμο κόστος κτήσεως. Ειδικότερα, στα πάγια περιλαμβάνονται, μεταξύ άλλων:

- α) Η υπεραξία, ως άυλο στοιχείο.
- β) Οι δαπάνες βελτίωσης παγίων.
- γ) Οι δαπάνες επισκευής και συντήρησης, μόνο όταν εμπίπτουν στον ορισμό του περιουσιακού στοιχείου. Σε κάθε άλλη περίπτωση, οι σχετικές δαπάνες αναγνωρίζονται ως έξοδο, σύμφωνα με το άρθρο 25.

δ) Οι δαπάνες ανάπτυξης, οι οποίες αναγνωρίζονται ως περιουσιακό στοιχείο όταν, και μόνον όταν, πληρούνται όλες οι κατωτέρω προϋποθέσεις:

δ1) Υπάρχει πρόθεση και τεχνική δυνατότητα εκ μέρους της οντότητας να ολοκληρώσει τα σχετικά στοιχεία, ούτως ώστε να είναι διαθέσιμα προς χρήση ή διάθεση.

δ2) Εκτιμάται ως σφόδρα πιθανό ότι τα στοιχεία αυτά θα αποφέρουν μελλοντικά οικονομικά οφέλη.

δ3) Υπάρχει αξιόπιστο σύστημα επιμέτρησης των αποδοτέων σε αυτά ποσών κόστους.

Σε κάθε άλλη περίπτωση, η σχετική δαπάνη αναγνωρίζεται ως έξοδο, σύμφωνα με το άρθρο 25.

ε) Το κόστος αποσυναρμολόγησης, απομάκρυνσης ή αποκατάστασης ενσώματων πάγιων στοιχείων, όταν η σχετική υποχρέωση γεννάται για την επιχείρηση ως αποτέλεσμα της εγκατάστασης του παγίου ή της χρήσης του στη διάρκεια μιας συγκεκριμένης περιόδου, για σκοπούς άλλους από την παραγωγή αποθεμάτων στη διάρκεια αυτής της περιόδου. Όταν το εν λόγω κόστος σχετίζεται με την παραγωγή αποθεμάτων στη διάρκεια μιας συγκεκριμένης περιόδου, το κόστος αυτό επιβαρύνει τα παραχθέντα αποθέματα.

3. Προσαρμογή αξιών

α) Αποσβέσεις

α.1) Η αξία των παγίων περιουσιακών στοιχείων που έχουν περιορισμένη ωφέλιμη ζωή υπόκειται σε απόσβεση. Η απόσβεση αρχίζει όταν το περιουσιακό στοιχείο είναι έτοιμο για τη χρήση για την οποία προορίζεται και υπολογίζεται με βάση την εκτιμώμενη ωφέλιμη οικονομική ζωή του.

α.2) Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη επιλογής της κατάλληλης μεθόδου απόσβεσης για τη συστηματική κατανομή της αξίας του παγίου στην ωφέλιμη οικονομική ζωή του.

α.3) Η απόσβεση διενεργείται είτε με τη σταθερή μέθοδο είτε με τη φθίνουσα είτε με τη μέθοδο των παραγόμενων μονάδων.

α.4) Η γη δεν υπόκειται σε απόσβεση. Ωστόσο, βελτιώσεις της με περιορισμένη ΩΔΖ υπόκεινται σε απόσβεση.

α.5) Έργα τέχνης, αντίκες, κοσμήματα και άλλα πάγια στοιχεία που δεν υπόκεινται σε φθορά ή αχρήστευση, δεν αποσβένονται.

α.6) Η υπεραξία και τα άυλα περιουσιακά στοιχεία με απεριόριστη ζωή δεν υπόκεινται σε απόσβεση αλλά σε ετήσιο έλεγχο απομείωσης της αξίας τους.

α.7) Η υπεραξία, οι δαπάνες ανάπτυξης και τα άυλα περιουσιακά στοιχεία με ΩΔΖ που δεν μπορεί να προσδιοριστεί αξιόπιστα υπόκεινται σε απόσβεση με μερίδιο απόσβεσης τα 10 έτη.

β) Απομείωση

β.1) Τα πάγια περιουσιακά στοιχεία που επιμετρώνται στο κόστος ή στο αποσβέσιμο κόστος υπόκεινται σε έλεγχο απομείωσης της αξίας τους όταν υπάρχουν σχετικές ενδείξεις. Ζημιές απομείωσης προκύπτουν όταν η ανακτήσιμη αξία ενός παγίου καταστεί μικρότερη από την λογιστική του αξία.

β.2) Ενδείξεις απομείωσης αποτελούν (i) η μείωση αξίας ενός στοιχείου πέραν του ποσού που θα αναμενόταν ως αποτέλεσμα του χρόνου (ii) δυσμενείς μεταβολές στο τεχνολογικό, οικονομικό και νομικό περιβάλλον της οντότητας (iii) η αύξηση των επιτοκίων της αγοράς ή άλλων ποσοστών αποδόσεων μιας επένδυσης που είναι πιθανόν να

οδηγήσει σε σημαντική μείωση της ανακτήσιμης αξίας του στοιχείου και
(iv) απαξίωση ή φυσική βλάβη ενός στοιχείου.

β.3) οι ζημιές απομείωσης αναγνωρίζονται στα αποτελέσματα ως έξοδο

β.4) οι ζημιές απομείωσης αναστρέφονται στα αποτελέσματα όταν οι συνθήκες που τις προκάλεσαν παύουν να υφίστανται.

4. Παύση αναγνώρισης παγίων

α) Ένα πάγιο στοιχείο παύει να αναγνωρίζεται στον ισολογισμό όταν το στοιχείο αυτό διατίθεται, ή όταν δεν αναμένονται πλέον μελλοντικά οικονομικά οφέλη από τη χρήση ή τη διάθεση του.

33

β) Το κέρδος ή ζημία που προκύπτει από την παύση αναγνώρισης παγίου στοιχείου προσδιορίζεται ως η διαφορά μεταξύ του καθαρού προϊόντος της διάθεσης, αν υπάρχει, και της λογιστικής αξίας του στοιχείου.

γ) Το κέρδος ή η ζημία από την παύση αναγνώρισης παγίου στοιχείου περιλαμβάνεται στην κατάσταση αποτελεσμάτων στο χρόνο που το στοιχείο παύει να αναγνωρίζεται, εκτός εάν προβλέπεται διαφορετικά από τον παρόντα νόμο.

5. Χρηματοδοτική μίσθωση

α) Ένα περιουσιακό στοιχείο που περιέρχεται στην οντότητα (μισθωτής) με χρηματοδοτική μίσθωση αναγνωρίζεται ως περιουσιακό στοιχείο της οντότητας με το κόστος κτήσης που θα είχε προκύψει εάν το στοιχείο αυτό είχε αγοραστεί, με ταυτόχρονη αναγνώριση αντίστοιχης υποχρέωσης προς την εκμισθώτρια οντότητα (υποχρέωση χρηματοδοτικής μίσθωσης). Μεταγενέστερα, τα εν λόγω πάγια στοιχεία αντιμετωπίζονται λογιστικά βάσει των προβλέψεων του παρόντος νόμου για τα αντίστοιχα ιδιόκτητα στοιχεία. Η υποχρέωση χρηματοδοτικής

μίσθωσης αντιμετωπίζεται ως δάνειο, το δε μίσθωμα διαχωρίζεται σε χρεολύσιο, το οποίο μειώνει το δάνειο, και σε τόκο που αναγνωρίζεται ως χρηματοοικονομικό έξοδο.

β) Από την πλευρά του εκμισθωτή, τα περιουσιακά στοιχεία που εκμισθώνονται σε τρίτους δυνάμει χρηματοδοτικής μίσθωσης εμφανίζονται αρχικά ως απαιτήσεις με ποσό ίσο με την καθαρή επένδυση στη μίσθωση. Μεταγενέστερα η απαίτηση χρηματοδοτικής μίσθωσης αντιμετωπίζεται ως χορηγηθέν δάνειο, το δε μίσθωμα διαχωρίζεται σε χρεολύσιο, το οποίο μειώνει το δάνειο, και σε τόκο που αναγνωρίζεται ως χρηματοοικονομικό έσοδο.

γ) Πώληση περιουσιακών στοιχείων που στη συνέχεια επαναμισθώνονται με χρηματοδοτική μίσθωση, λογιστικά αντιμετωπίζεται από τον πωλητή ως εγγυημένος δανεισμός. Το εισπραττόμενο από την πώληση ποσό αναγνωρίζεται ως υποχρέωση η οποία μειώνεται με τα καταβαλλόμενα χρεολύσια, ενώ οι σχετικοί τόκοι αναγνωρίζονται ως χρηματοοικονομικό έξοδο. Τα πωληθέντα στοιχεία συνεχίζουν να αναγνωρίζονται στον ισολογισμό ως περιουσιακά στοιχεία.

6. Λειτουργική μίσθωση

α) Ο εκμισθωτής παγίων παρουσιάζει στον ισολογισμό του τα εκμισθωμένα σε τρίτους περιουσιακά στοιχεία βάσει λειτουργικής μίσθωσης, σύμφωνα με τη φύση του κάθε περιουσιακού στοιχείου. Τα μισθώματα αναγνωρίζονται ως έσοδα στα αποτελέσματα με την σταθερή μέθοδο σε ολόκληρη τη διάρκεια της μίσθωσης, εκτός εάν μία άλλη συστηματική μέθοδος είναι περισσότερο αντιπροσωπευτική για την κατανομή του εσόδου των μισθωμάτων στη διάρκεια της μίσθωσης.

β) Ο μισθωτής παγίων βάσει λειτουργικής μίσθωσης αναγνωρίζει τα μισθώματα ως έξοδα στα αποτελέσματα με την σταθερή μέθοδο σε όλη

τη διάρκεια της μίσθωσης, εκτός εάν μία άλλη συστηματική μέθοδος είναι περισσότερο αντιπροσωπευτική για την κατανομή του εξόδου των μισθωμάτων στη διάρκεια της μίσθωσης.

ΑΡΘΡΟ 19: ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

1. Όλα τα χρηματοοικονομικά στοιχεία αναγνωρίζονται αρχικά στο κόστος.
2. Μεταγενέστερα της αρχικής αναγνώρισης, τα χρηματοοικονομικά στοιχεία επιμετρώνται στο κόστος κτήσεως μείον ζημίες απομείωσης.
3. Ειδικότερα, μεταγενέστερα της αρχικής αναγνώρισης τα έντοκα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία επιμετρώνται στο αποσβέσιμο κόστος με τη χρήση της μεθόδου του πραγματικού επιτοκίου ή με την σταθερή μέθοδο, αντί του κόστους της παραγράφου 2 του παρόντος άρθρου, εάν η μέθοδος του αποσβέσιμου κόστους έχει σημαντική επίπτωση στα ποσά των χρηματοοικονομικών καταστάσεων. Η μέθοδος του αποσβέσιμου κόστους κτήσης χρησιμοποιείται μόνο κατά την επιμέτρηση έντοκων χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων. Ως έντοκα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία θεωρούνται και τα στοιχεία εκείνα που τεκμερείται ότι εμπεριέχουν σημαντικά ποσά τόκων, έστω και εάν αυτό δεν ορίζεται ρητά.
4. Τα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία υπόκεινται σε έλεγχο απομείωσης, όταν υπάρχουν σχετικές ενδείξεις.
5. Ενδείξεις απομείωσης θεωρείται ότι υφίστανται όταν:

- α) Υπάρχουν προφανείς, σοβαρές χρηματοοικονομικές δυσκολίες του εκδότη ή του υπόχρεου των χρηματοοικονομικών στοιχείων, ή
 - β) Η λογιστική αξία είναι σημαντικά υψηλότερη από την εύλογη αξία αυτών των στοιχείων (όταν η εύλογη αξία υπάρχει), ή
 - γ) Δυσμενείς τοπικές, εθνικές ή διεθνείς συνθήκες αυξάνουν την πιθανότητα αθέτησης βασικών δεσμεύσεων που απορρέουν από τα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία.
6. Ζημία απομείωσης προκύπτει όταν η λογιστική αξία του στοιχείου είναι μεγαλύτερη από το ποσό που η οντότητα εκτιμά ότι θα ανακτήσει από το στοιχείο αυτό.
7. Το ποσό που η οντότητα εκτιμά ότι θα ανακτήσει από ένα χρηματοοικονομικό περιουσιακό στοιχείο είναι το μεγαλύτερο από:
- α) Την παρούσα αξία του ποσού που εκτιμάται ότι θα ληφθεί από το περιουσιακό στοιχείο, υπολογιζόμενη με τη χρήση του αρχικού πραγματικού επιτοκίου, ή
 - β) Την εύλογη αξία του στοιχείου, μειωμένη με το απαιτούμενο κόστος πώλησης.
8. Οι ζημιές απομείωσης αναγνωρίζονται στην κατάσταση αποτελεσμάτων και αναστρέφονται ως κέρδη σε αυτή, όταν οι συνθήκες που τις προκάλεσαν πάντως να υφίστανται. Αναστροφή γίνεται μέχρι της αξίας που θα είχε το στοιχείο, εάν δεν είχε αναγνωριστεί ζημιά απομείωσης. Ειδικότερα, για τα χρηματοοικονομικά στοιχεία του μη κυκλοφορούντος ενεργητικού οι ζημιές απομείωσης αναγνωρίζονται όταν εκτιμάται ότι η απομείωση είναι μόνιμου χαρακτήρα.

9. Η οντότητα παύει να αναγνωρίζει ένα χρηματοοικονομικό περιουσιακό στοιχείο όταν και μόνον όταν:
- α) Εκπνεύσουν τα συμβατικά δικαιώματα επί των ταμιακών ροών του στοιχείου, ή
 - β) Μεταβιβάσει όλους ουσιαστικά τους κινδύνους και τα οφέλη που προκύπτουν από την κυριότητα του στοιχείου αυτού.
10. Κατά την παύση αναγνώρισης ενός χρηματοοικονομικού περιουσιακού στοιχείου αναγνωρίζεται ως κέρδος ή ζημία στα αποτελέσματα, η διαφορά μεταξύ της λογιστικής αξίας
11. και του ανταλλάγματος που λαμβάνεται (συμπεριλαμβανομένου κάθε νέου περιουσιακού στοιχείου που αποκτάται μείον κάθε νέα υποχρέωση που αναλαμβάνεται).
12. 11. Τα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία παρουσιάζονται στον ισολογισμό ως μη κυκλοφορούντα ή ως κυκλοφορούντα, ανάλογα με τις προθέσεις της διοίκησης της οντότητας και τον συμβατικό ή εκτιμώμενο χρόνο διακανονισμού τους.

ΑΡΘΡΟ 20: ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

1. Τα αποθέματα αναγνωρίζονται αρχικά στο κόστος κτίσης.
2. Το κόστος κτίσης των αποθεμάτων περιλαμβάνει το σύνολο των δαπανών που απαιτούνται για να φτάσουν αυτά στην παρούσα κατάστασή τους.
3. Το κόστος παραγωγής προϊόντος ή υπηρεσίας προσδιορίζεται με μία από τις μεθόδους κοστολόγησης και περιλαμβάνει:

- α) Το κόστος πρώτων υλών, αναλώσιμων υλικών, εργασίας και ότι κόστος σχετίζεται με το εν λόγω στοιχείο
- β) μια εύλογη αναλογία σταθερών και μεταβλητών εξόδων που σχετίζονται έμμεσα με το εν λόγω στοιχείο αν τα έξοδα αυτά αναφέρονται στην περίοδο παραγωγής
4. Τα κόστη διανομής και διοίκησης δεν επιβαρύνουν το κόστος παραγωγής.
5. Όταν απαιτείται σημαντική περίοδος χρόνου για να καταστούν τα αποθέματα έτοιμα για την χρήση ή πώληση τους, το κόστος τους μπορεί να επιβαρύνεται με τόκους εντόκων υποχρεώσεων για την προαναφερθείσα περίοδο.
6. Μετά την αρχική αναγνώριση, τα αποθέματα επιμετρώνται στην κατά είδος χαμηλότερη αξία μεταξύ κόστους κτίσης και καθαρής ρευστοποιήσιμης αξίας
7. Το κόστος κτήσης του τελικού αποθέματος:
- α) Προσδιορίζεται σύμφωνα με τη μέθοδο Πρώτο Εισαχθέν – Πρώτο εξαχθέν (FIFO) ή τη μέθοδο μέσου σταθμικού κόστους ή άλλη γενικά αποδεκτή μέθοδο. Η LIFO δεν επιτρέπεται.
- β) Η ίδια μέθοδος χρησιμοποιείται για ίδιας φύσης και χρήσης αποθέματα. Ενώ δικαιολογείται να χρησιμοποιηθεί διαφορετική σε διαφορετικής φύσης χρήσης αποθέματα.
- γ) Το κόστος αποθεμάτων που δεν είναι συνήθως αντικαταστατά και των αγαθών και υπηρεσιών που παράγονται και προσδιορίζονται για ειδικά έργα, προσδιορίζονται με τη μέθοδο του εξατομικευμένου κόστους.
8. Οι αγορές αναλώσιμων υλικών που δεν είναι σημαντικές για το μέγεθος της οντότητας μπορούν να αντιμετωπίζονται ως έξοδα περιόδου.

ΑΡΘΡΟ 22: ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

1. Χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις. Οι χρηματικές υποχρεώσεις αναγνωρίζονται αρχικά στο οφειλόμενο ποσό τους
2. Ποσά που αφορούν υπέρ ή υπό το άρτιο έκδοση, καθώς και το κόστος που σχετίζεται άμεσα με την ανάληψη των υποχρεώσεων αντιμετωπίζονται ως έξοδα ή έσοδα της περιόδου στην οποία οι υποχρεώσεις αναγνωρίστηκαν αρχικά.
3. Μεταγενέστερα της αρχικής αναγνώρισης οι χρηματικές υποχρεώσεις επιμετρώνται στα οφειλόμενα ποσά.
4. Οι χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις αναγνωρίζονται αρχικά και επιμετρώνται μεταγενέστερα στο αποσβέσιμο κόστος με τη μέθοδο του πραγματικού επιτοκίου ή τη σταθερή μέθοδο.
5. Ειδικότερα για την επιμέτρηση των υποχρεώσεων η αρχική αναγνώριση τους γίνεται στο καθαρό ποσό που αναλαμβάνεται, λαμβανομένων υπ' όψιν των ποσών που αφορούν υπέρ ή υπό το άρτιο έκδοση, τόκους καθώς και το κόστος ανάληψης αυτών.
6. Οι προκύπτοντες τόκοι από τις υποχρεώσεις αναγνωρίζονται ως έξοδα στα αποτελέσματα, εκτός εάν βαρύνουν το κόστος περιουσιακών στοιχείων.
7. Η οντότητα παύει να αναγνωρίζει μια υποχρέωση όταν, και μόνο όταν, η συμβατική δέσμευση εκπληρώνεται, ακυρώνεται ή εκπνέει.
8. Τροποποίηση των όρων υφιστάμενης χρηματοοικονομικής υποχρέωσης (από δυσχέρεια του οφειλέτη είτε όχι) αντιμετωπίζεται ως εξόφληση της αρχικής και αναγνώριση νέας υποχρέωσης.
9. Η διαφορά μεταξύ λογιστικής αξίας μιας υποχρέωσης που εξοφλείται ή μεταβιβάζεται σε ένα τρίτο μέρος και του ανταλλάγματος που καταβάλλεται, συμπεριλαμβανόμενης της λογιστικής αξίας άλλων, εκτός μετρητών, μεταβιβαζόμενων

- περιουσιακών στοιχείων και νέων υποχρεώσεων αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα.
10. Οι μη χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις αναγνωρίζονται αρχικά και επιμετρώνται μεταγενέστερα στο ονομαστικό ποσό που αναμένεται να απαιτηθεί για τον διακανονισμό τους.
 11. Οι προβλέψεις αναγνωρίζονται αρχικά και επιμετρώνται μεταγενέστερα στο ονομαστικό ποσό που αναμένεται να απαιτηθεί για το διακανονισμό τους.
 12. Οι προβλέψεις στην παρούσα αξία των ποσών που αναμένεται να απαιτηθούν εάν η επιμέτρηση με βάση τη παρούσα αξία αναμένεται να έχει σημαντική επίπτωση στα ποσά των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.
 13. Οι προβλέψεις για παροχές σε εργαζόμενους μετά την έξοδο από την υπηρεσία επιμετρώνται ή στα προκύπτοντα από την νομοθεσία ονομαστικά ποσά είτε με βάση αποδεκτή αναλογιστική μέθοδο.
 14. Διαφορές που προκύπτουν κατά την επανεκτίμηση είτε κατά τον διακανονισμό των μη χρηματοοικονομικών υποχρεώσεων, των προβλέψεων εντός, αναγνωρίζονται ως κέρδη ή ζημιές της περιόδου.

ΑΡΘΡΟ 24: ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΚΑΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ ΣΤΗΝ ΕΥΛΟΓΗ ΑΞΙΑ

1. Εναλλακτικά των οριζόμενων στα άρθρα 18 έως 23, παρέχεται η δυνατότητα τα περιουσιακά στοιχεία και οι υποχρεώσεις του παρόντος άρθρου να επιμετρώνται μεταγενέστερα της αρχικής τους αναγνώρισης στην εύλογη αξία τους.
2. Όταν ένα περιουσιακό στοιχείο ή υποχρέωση ενός κονδυλίου του ισολογισμού επιμετράται σύμφωνα με το παρόν άρθρο, όλα τα

επιμέρους περιουσιακά στοιχεία και υποχρεώσεις παρόμοιας φύσης του σχετικού κονδυλίου επιμετρώνται στην εύλογη αξία.

3. Η επιμέτρηση σύμφωνα με το παρόν άρθρο γίνεται μόνο όταν η εύλογη αξία ενός περιουσιακού στοιχείου ή υποχρέωσης μπορεί να επιμετρηθεί αξιόπιστα. Όταν η εύλογη αξία ενός περιουσιακού στοιχείου ή υποχρέωσης δεν μπορεί να επιμετρηθεί αξιόπιστα, το στοιχείο αυτό επιμετράται με τη μέθοδο του κόστους.
4. Όταν επιλέγεται η επιμέτρηση στην εύλογη αξία για χρηματοοικονομικά μέσα που ταξινομούνται ως «Διαθέσιμα για πώληση χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία», «Χρηματοοικονομικά στοιχεία του εμπορικού χαρτοφυλακίου» και «Χρηματοοικονομικά στοιχεία κατεχόμενα για αντιστάθμιση», η επιμέτρηση αυτή εφαρμόζεται στο σύνολο των επιμέρους περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων και των τριών κατηγοριών.

5. Ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητα

- α) Κέρδη (θετικές διαφορές) από την επιμέτρηση των ιδιοχρησιμοποιούμενων ακινήτων στην εύλογη αξία τους αναγνωρίζονται, κατά στοιχείο ακινήτου, ως διαφορά στην καθαρή θέση στην περίοδο που προκύπτουν.

8. Αποθέματα εμπορευμάτων

- α) Εμπορεύματα οι τιμές των οποίων διαπραγματεύονται σε οργανωμένες αγορές και τα οποία προορίζονται για πώληση στα πλαίσια κερδοσκοπικών συναλλαγών, μπορούν να επιμετρώνται στην εύλογη αξία τους, μείον το κόστος που απαιτείται για την διάθεση τους.

β) Οι διαφορές από την επιμέτρηση των εν λόγω στοιχείων στην εύλογη αξία τους αναγνωρίζονται ως κέρδη ή ζημίες στα αποτελέσματα της περιόδου που προκύπτουν.

ΑΡΘΡΟ25: ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΗΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

1. Τα στοιχεία του παρόντος άρθρου αναγνωρίζονται στην κατάσταση αποτελεσμάτων στο ενδεδειγμένο κατά περίπτωση κονδύλι και βάσει των παραγράφων 2 έως 14 κατωτέρω.
2. Τα έσοδα αναγνωρίζονται εντός της περιόδου στην οποία καθίστανται δουλευμένα.
3. Τα έσοδα από πώληση αγαθών αναγνωρίζονται όταν πληρούνται όλα τα παρακάτω:
 - α) Μεταβιβάζονται στον αγοραστή οι ουσιαστικοί κίνδυνοι και τα οφέλη που συνδέονται με την κυριότητα τους.
 - β) Τα αγαθά γίνονται αποδεκτά από τον αγοραστή.
 - γ) Τα οικονομικά οφέλη από τη συναλλαγή μπορούν να επιμετρηθούν αξιόπιστα και θεωρείται σφόδρα πιθανή η εισροή τους στην οντότητα.
4. Τα έσοδα από παροχή υπηρεσιών και κατασκευαστικά συμβόλαια αναγνωρίζονται με βάση το ποσοστό ολοκλήρωσης (μέθοδος του ποσοστού ολοκλήρωσης) και εφόσον θεωρείται σφόδρα πιθανή η εισροή του οικονομικού οφέλους της συναλλαγής. Εναλλακτικά, μπορεί να εφαρμόζεται η μέθοδος της ολοκληρωμένης σύμβασης, όταν δεν επηρεάζονται σημαντικά τα μεγέθη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.
5. Τα έσοδα που προέρχονται από τη χρήση περιουσιακών στοιχείων της οντότητας από τρίτους αναγνωρίζονται ως εξής:

- α) Οι τόκοι βάσει χρονικής αναλογίας με τη μέθοδο του πραγματικού επιτοκίου, ή τη σταθερή μέθοδο.
- β) Τα μερίσματα ή παρόμοιας φύσης εισόδημα από τη συμμετοχή στην καθαρή θέση άλλων οντοτήτων όταν εγκρίνονται από το αρμόδιο όργανο που αποφασίζει τη διανομή τους.
- γ) Τα δικαιώματα βάσει των σχετικών συμβατικών όρων.
6. Τα έσοδα των παραγράφων 3 έως 4 του παρόντος άρθρου επιμετρώνται σε ποσά καθαρά από κάθε επιστροφή, έκπτωση ή φόρο επί των πωλήσεων.
7. Τα έσοδα των παραγράφων 3 έως 5 του παρόντος άρθρου αναγνωρίζονται διακεκριμένα από τα σχετικά έξοδα.
8. Τα κέρδη από επιμετρήσεις περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων, συμπεριλαμβανομένων των κερδών από αναστροφές προβλέψεων και απομειώσεων, αναγνωρίζονται βάσει των ρυθμίσεων του παρόντος νόμου.
9. Τα κέρδη που προκύπτουν από τη διαγραφή περιουσιακών στοιχείων ή υποχρεώσεων αναγνωρίζονται όταν τα περιουσιακά στοιχεία ή οι υποχρεώσεις διαγράφονται από τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.
10. Κάθε άλλο έσοδο ή κέρδος αναγνωρίζεται βάσει των ρυθμίσεων του παρόντος νόμου στην κατάσταση αποτελεσμάτων.
11. Τα κέρδη παρουσιάζονται κατάλληλα στην κατάσταση αποτελεσμάτων με το καθαρό ποσό τους.
12. Τα έξοδα περιλαμβάνουν:
- α) Τα έξοδα ίδρυσης.

- β) Το κόστος κτήσης ή κόστος παραγωγής, κατά περίπτωση, των πωληθέντων αγαθών ή υπηρεσιών.
- γ) Τις πάσης φύσεως δαπάνες μισθοδοσίας εργαζομένων, περιλαμβανομένων των προβλέψεων για μελλοντικές παροχές.
- δ) Τα έξοδα έρευνας.
- ε) Τα έξοδα ανάπτυξης.
- στ) Τις επισκευές και συντηρήσεις.
- ζ) Τις αποσβέσεις ενσώματων και άυλων πάγιων στοιχείων,
- η) Τις προβλέψεις για λοιπούς κινδύνους και έξοδα,
- θ) Τους τόκους και τα συναφή έξοδα.
- ι) Τα έξοδα και τις ζημιές που προκύπτουν από την επιμέτρηση περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων σύμφωνα με τον παρόντα νόμο.
- ια) Τις ζημιές που προκύπτουν από τη διαγραφή περιουσιακών στοιχείων.
- ιβ) Τις λοιπές προκύπτουσες ζημιές που παρουσιάζονται με το καθαρό ποσό τους.
- ιγ) Το φόρο εισοδήματος της περιόδου, τρέχοντα και αναβαλλόμενο, κατά περίπτωση.
- ιδ) Κάθε άλλο έξοδο που έχει προκύψει και δεν περιλαμβάνεται στις προηγούμενες κατηγορίες

ΑΡΘΡΟ 34: ΚΑΝΟΝΕΣ ΚΑΤΑΡΤΙΣΗΣ ΕΝΟΠΟΙΗΜΕΝΩΝ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ

1. Οι ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις καταρτίζονται σύμφωνα με τα υποδείγματα Β.7 έως και Β. 10 του παραρτήματος Β του παρόντος νόμου.
2. Τα άρθρα 16 έως 29 του παρόντος νόμου εφαρμόζονται αναφορικά με τις ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις, λαμβάνοντας

υπόψη τις ουσιώδεις προσαρμογές που προκύπτουν από τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά των ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων σε σύγκριση με τις ετήσιες χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

3. Τα περιουσιακά στοιχεία και οι υποχρεώσεις των οντοτήτων που περιλαμβάνονται στην ενοποίηση ενσωματώνονται στο σύνολο τους στον ενοποιημένο ισολογισμό.

4. Οι λογιστικές αξίες των μετοχών στο κεφάλαιο των οντοτήτων που περιλαμβάνονται στην ενοποίηση συμψηφίζονται έναντι της αναλογίας που αντιπροσωπεύουν στην καθαρή θέση εκείνων των οντοτήτων, ως εξής:

α) Εκτός της περίπτωσης μετοχών στο κεφάλαιο της μητρικής οντότητας που κατέχονται είτε από την ίδια την οντότητα είτε από άλλη οντότητα που περιλαμβάνεται στην ενοποίηση, οι οποίες αντιμετωπίζονται ως ίδιες μετοχές σύμφωνα με τον παρόντα νόμο, ο εν λόγω συμψηφισμός γίνεται με βάση τις λογιστικές αξίες που υπάρχουν κατά την ημερομηνία που εκείνες οι οντότητες περιελήφθησαν στην ενοποίηση για πρώτη φορά. Οι διαφορές που προκύπτουν από τον συμψηφισμό κατανέμονται, στο βαθμό που είναι δυνατόν, σε εκείνα τα στοιχεία του ενοποιημένου ισολογισμού, των οποίων οι εύλογες αξίες είναι μεγαλύτερες ή μικρότερες από τις λογιστικές αξίες τους.

β) Η διαφορά που απομένει μετά την εφαρμογή της περίπτωσης (α) αφορά υπεραξία και αντιμετωπίζεται λογιστικά ως εξής:

β1) Η θετική διαφορά εμφανίζεται στον ενοποιημένο ισολογισμό ως περιουσιακό στοιχείο με τον τίτλο «Υπεραξία» και αντιμετωπίζεται, κατά περίπτωση, βάσει των παραγράφων 3(α)(6) ή 3(α)(7) του άρθρου 18.

β2) Η αρνητική διαφορά υποδηλώνει αγορά σε τιμή ευκαιρίας και μεταφέρεται άμεσα στα αποτελέσματα των ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων ως κέρδος.

γ) Όταν η μητρική και η θυγατρική ελέγχονται τελικά από το ίδιο μέρος τόσο πριν όσο και μετά την ενοποίηση, και εφόσον ο έλεγχος δεν είναι προσωρινός, δεν εφαρμόζονται οι προβλέψεις του δεύτερου εδαφίου της περίπτωσης (α) και η περίπτωση (β) της παρούσης παραγράφου. Στην περίπτωση αυτή η λογιστική αξία της κατεχόμενης από τη μητρική επένδυσης συμψηφίζεται με την αξία που αντιστοιχεί στο ποσοστό των ιδίων κεφαλαίων της θυγατρικής που κατέχει η μητρική, και τυχόν διαφορές καταχωρούνται στα αποτελέσματα εις νέο του ενοποιημένου ισολογισμού.

Όταν μετοχές θυγατρικών οντοτήτων που περιλαμβάνονται στην ενοποίηση κατέχονται από πρόσωπα άλλα εκτός του ομίλου, το ποσό που αποδίδεται σε αυτές τις μετοχές εμφανίζεται ξεχωριστά στην καθαρή θέση του ενοποιημένου ισολογισμού ως «δικαιώματα που δεν ασκούν έλεγχο».

Τα έσοδα, κέρδη, έξοδα και ζημίες των οντοτήτων που περιλαμβάνονται στην ενοποίηση ενσωματώνονται πλήρως στην ενοποιημένη κατάσταση αποτελεσμάτων.

Το ποσό του κέρδους ή ζημίας που αποδίδεται στις μετοχές που αναφέρονται στην παράγραφο 5 του παρόντος άρθρου εμφανίζεται ξεχωριστά στην ενοποιημένη κατάσταση αποτελεσμάτων, ως κέρδος ή ζημία που αποδίδεται στα δικαιώματα που δεν ασκούν έλεγχο.

Οι ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις εμφανίζουν τα περιουσιακά στοιχεία, τις υποχρεώσεις, τις χρηματοοικονομικές θέσεις, τα κέρδη ή τις ζημίες των οντοτήτων που περιλαμβάνονται στην

ενοποίηση, ως να ήταν μια οντότητα. Ιδιαίτερα, τα κατωτέρω απαλείφονται από τις ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις:

- α) Υποχρεώσεις και απαιτήσεις μεταξύ των οντοτήτων.
- β) Έσοδα, κέρδη, έξοδα και ζημίες που σχετίζονται με συναλλαγές μεταξύ των οντοτήτων.
- γ) Κέρδη και ζημίες που προκύπτουν από συναλλαγές μεταξύ των οντοτήτων, όταν περιλαμβάνονται στις λογιστικές αξίες των περιουσιακών στοιχείων.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3
ΤΟ ΠΛΑΙΣΙΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΤΟΥ 2015

3.1 ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ 2015

Για τα νομικά πρόσωπα επέρχονται οι εξής αλλαγές:

- Αυξάνεται ο συντελεστής φορολογίας εισοδήματος από 26% σε 29%:
- Στις κεφαλαιουχικές εταιρείες (Α.Ε., ΕΠΕ, ΙΚΕ)
- Στις προσωπικές εταιρείες (Ο.Ε., Ε.Ε.), τις κοινωνίες, τις αστικές εταιρείες, τις συμμετοχικές και αφανείς εταιρείες, τους συνεταιρισμούς (εκτός των αγροτικών), τις κοινοπραξίες και τις λοιπές νομικές οντότητες που τηρούν διπλογραφικά βιβλία.
- Παραμένουν ως έχουν οι συντελεστές και η κλίμακα φορολογίας :
- Στις προσωπικές εταιρείες (Ο.Ε., Ε.Ε.), τις κοινωνίες, τις αστικές εταιρείες, τις συμμετοχικές και αφανείς εταιρείες, τους συνεταιρισμούς (εκτός των αγροτικών), τις κοινοπραξίες και τις υπόλοιπες νομικές οντότητες που τηρούν απλογραφικά βιβλία. Ειδικότερα, αυτά τα νομικά πρόσωπα εξακολουθούν να φορολογούνται με την ακόλουθη κλίμακα :
- Φορολογητέο εισόδημα 50.000 ευρώ, συντελεστής 26%
- Φορολογητέο εισόδημα άνω των 50.000 ευρώ, συντελεστής 33%
- Στους αγροτικούς συνεταιρισμούς και τις ομάδες παραγωγών που εξακολουθούν να φορολογούνται με συντελεστή 13%.

3.2 ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗΣ

Σε ό,τι αφορά τους συντελεστές προκαταβολής φόρου εισοδήματος των νομικών προσώπων και των νομικών οντοτήτων, αυξήθηκε στο 100% από 80% ο συντελεστής των κεφαλαιουχικών εταιρειών, των κοινοπραξιών που δεν συμμετέχουν μόνο προσωπικές εταιρείες, των συνεταιρισμών και ενώσεων συνεταιρισμών και των λοιπών νομικών οντοτήτων, ενώ για τις προσωπικές εταιρείες, τις κοινωνίες, τις αστικές εταιρείες, τις συμμετοχικές, τις αφανείς και τις κοινοπραξίες προσωπικών

εταιρειών αυξήθηκε ο συντελεστής στο 75% από 55%, αλλά ειδικά και μόνο για τα εισοδήματα και τα κέρδη που προκύπτουν στο φορολογικό έτος 2015.

ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ

Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων και καταβολή του φόρου, καθώς και πίστωση φόρου αλλοδαπής Ορίζεται ρητά, ότι όλα τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες, όπως αυτά νοούνται στο άρθρο 2 του ίδιου νόμου και τα οποία είναι υποκείμενα φόρου με βάση τις διατάξεις του άρθρου 45, υποχρεούνται σε υποβολή δήλωσης φορολογίας στη Φορολογική Διοίκηση ηλεκτρονικά για όλα τα εισοδήματά τους, ανεξαρτήτως αν τα εν λόγω εισοδήματα υπόκεινται ή όχι σε φορολογία, με εξαίρεση τα γραφεία ή υποκαταστήματα αλλοδαπών ναυτιλιακών επιχειρήσεων που εγκαθίστανται στην Ελλάδα με βάση τις διατάξεις του άρθρου 25 του ν.27/1975, για τα οποία έχει γίνει δεκτό από την Διοίκηση ότι δεν υποχρεούνται σε υποβολή δήλωσης φόρου εισοδήματος για το απαλλασσόμενο κατά τις διατάξεις αυτές εισόδημα. Διευκρινίζεται, ότι υποχρέωση υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος υφίσταται και στην περίπτωση που τα πιο πάνω νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες δεν αποκτούν εισόδημα. Επιπλέον, επισημαίνεται ότι η άτυπη ένωση ιδιοκτητών και ενοίκων πολυκατοικίας ή άλλου κτιρίου δεν υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το εισόδημα από εκμίσθωση, υπεκμίσθωση ή δωρεάν παραχώρηση κοινοχρήστων χώρων σε ακίνητα, καθ' όσον το εισόδημα αυτό φορολογείται στο όνομα των ιδιοκτητών των διηρημένων ιδιοκτησιών κατά το ποσοστό συμμετοχής καθενός στους κοινόχρηστους χώρους βάσει του κανονισμού της

πολυκατοικίας και οι πραγματοποιηθείσες δαπάνες επιμερίζονται στα μέλη της ένωσης. Σε περίπτωση όμως που αποκτά εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Με την παράγραφο 2 του άρθρου αυτού ορίζεται, ότι η δήλωση φορολογίας υποβάλλεται μέχρι και την τελευταία ημέρα του έκτου μήνα από το τέλος του φορολογικού έτους, όπως αυτό ορίζεται στο άρθρο 8 του ίδιου νόμου. Για τον υπολογισμό της εκπνοής της προθεσμίας αυτής εφαρμόζονται οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 7 του ν.4174/2013. Για παράδειγμα, ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία με φορολογικό έτος από 1.01.2014 έως 31.12.2014 υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος μέχρι τις 30.06.2015, ενώ με φορολογικό έτος από 1.07.2014 έως 30.06.2015 υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος μέχρι τις 31.12.2015. Αντίστοιχα, ημεδαπή Α.Ε. που ανήκει σε ποσοστό που υπερβαίνει το 50% σε αλλοδαπή εταιρεία και χρησιμοποιεί το φορολογικό έτος αυτής που λήγει στις 30.11.2015, υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος μέχρι τις 31.05.2016. Διευκρινίζεται, ότι τα ανωτέρω ισχύουν και σε περίπτωση που νομικό πρόσωπο/ νομική οντότητα τίθεται σε εκκαθάριση, για το φορολογικό έτος πριν από την περίοδο της εκκαθάρισης. Όπως έχει γίνει δεκτό από τη Διοίκηση με την ΠΟΛ.1084/24.03.2014 εγκύκλιο, ως χρόνος έναρξης της περιόδου της εκκαθάρισης για τις κεφαλαιουχικές εταιρείες (Α.Ε., Ε.Π.Ε., Ι.Κ.Ε.) λογίζεται η ημερομηνία καταχώρησης της σχετικής απόφασης των αρμόδιων οργάνων (γενική συνέλευση μετόχων ή εταίρων) στο Γ.Ε.ΜΗ. (Γενικό Εμπορικό Μητρώο), ενώ για τις προσωπικές εταιρείες (Ο.Ε., Ε.Ε.), η ημερομηνία καταχώρησης στο Γ.Ε.ΜΗ. της απόφασης των μελών ή εταίρων ή του καταστατικού λύσης της εταιρείας. Σε περίπτωση λύσης κεφαλαιουχικής ή προσωπικής εταιρείας λόγω παρόδου του χρόνου διάρκειας, ως χρόνος έναρξης της περιόδου της εκκαθάρισης

λαμβάνεται υπόψη η επομένη της ημερομηνίας λήξης της διάρκειάς της. Σε περίπτωση λύσης κεφαλαιουχικής ή προσωπικής εταιρείας με δικαστική απόφαση, ως χρόνος έναρξης της περιόδου της εκκαθάρισης λαμβάνεται υπόψη η ημερομηνία που προσδιορίζεται από τη δικαστική απόφαση. Για παράδειγμα, ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία με φορολογικό έτος που λήγει στις 31.12.2014 και η οποία τίθεται σε εκκαθάριση στις 14.05.2015, υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος μέχρι τις 30.11.2015 για το φορολογικό έτος που έληξε πριν από την περίοδο της εκκαθάρισης (ήτοι, από 1.01.2015 έως 13.05.2015). Αντίστοιχα, σε περίπτωση που το φορολογικό έτος της Α.Ε. λήγει στις 30.06.2015 και τεθεί σε εκκαθάριση στις 15.09.2015, υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος μέχρι τις 31.03.2016 για το φορολογικό έτος που έληξε πριν από την περίοδο της εκκαθάρισης (ήτοι, από 1.07.2015 έως 14.09.2015). Ειδικά για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες που έχουν τεθεί υπό εκκαθάριση, η δήλωση υποβάλλεται μέσα σε ένα (1) μήνα από τη λήξη της εκκαθάρισης για τα εισοδήματα που αποκτήθηκαν κατά την περίοδο αυτή και σε περίπτωση παράτασης της εκκαθάρισης πέραν του έτους (ήτοι, πέραν των δώδεκα μηνών), υποβάλλεται προσωρινή δήλωση για τα εισοδήματα κάθε έτους μέσα σε ένα (1) μήνα από τη λήξη του, επιφυλασσομένης της υποβολής οριστικής δήλωσης συγχρόνως με τη λήξη της εκκαθάρισης.

Με την παράγραφο 3 του άρθρου αυτού προσδιορίζεται ο φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, ο οποίος υπολογίζεται με βάση την ετήσια φορολογική δήλωση του φορολογούμενου και το ποσό της φορολογικής οφειλής καθορίζεται με βάση τα άρθρα 31 (άμεσος προσδιορισμός του φόρου που προκύπτει χωρίς περαιτέρω ενέργεια, ταυτόχρονα με την υποβολή της φορολογικής δήλωσης) και 32 (διοικητικός προσδιορισμός του φόρου) του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4174/2013), μετά την έκπτωση: α) του

φόρου που παρακρατήθηκε, β) του φόρου που προκαταβλήθηκε και γ) του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή με βάση το άρθρο 9 του ν.4172/2013. Επισημαίνεται, ότι κατά τον προσδιορισμό του φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων και πριν από την έκπτωση των παραπάνω ποσών (περιπτώσεις α', β' και γ') αφαιρείται το ποσό της απαλλαγής από την καταβολή φόρου κατά το τρέχον φορολογικό έτος λόγω πραγματοποίησης παραγωγικών επενδύσεων, στα πλαίσια των διατάξεων του ν.3908/2011 (φορολογική απαλλαγή ν.3908/2011), καθώς και το διπλάσιο ποσό του μισθώματος που καταβάλλεται για τη χρήση ακινήτου στην περιοχή Γεράνι - Μεταξουργείο, με βάση τις διατάξεις της παρ. Β2 των άρθρων 43 και 44 του ν. 4030/2011 (φορολογικά κίνητρα αποκατάστασης κτιρίων στο ιστορικό κέντρο της Αθήνας), για επιχειρήσεις που έχουν κάνει χρήση των εν λόγω κινήτρων. Όσον αφορά στη σειρά έκπτωσης των φόρων που προβλέπονται στις πιο πάνω περιπτώσεις α', β' και γ' και δεδομένου, ότι οι διατάξεις του άρθρου 68 παρ.3 του ν.4172/2013 περιλαμβάνουν ρυθμίσεις ουσιωδώς όμοιες με εκείνες των προϊσχυουσών διατάξεων του άρθρου 109 παρ. 4 και 5 του ν. 2238/1994, για την ερμηνεία των οποίων έχουν εκδοθεί οι δεσμευτικές για τη Διοίκηση υπ' αριθμ. 1765/2014, 2988/2014 και 2539/2014 αποφάσεις του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, διευκρινίζεται ότι αυτοί θα πρέπει να εκπίπτουν από το συνολικό ποσό φόρου με την σειρά που ορίζουν οι εν λόγω διατάξεις, ήτοι, πρώτα ο φόρος που παρακρατήθηκε, μετά ο προκαταβλητέος φόρος και τέλος ο φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή. Επισημαίνεται, ότι στην έννοια του φόρου που παρακρατήθηκε (περίπτωση α'), περιλαμβάνεται τόσο ο φόρος που παρακρατήθηκε στα εισοδήματα του τρέχοντος φορολογικού έτους, όπως για παράδειγμα ο φόρος που παρακρατήθηκε από τη μεσολαβούσα τράπεζα ως φορέα πληρωμής στο εισόδημα από τόκους αλλοδαπής, καθώς και τυχόν παρακρατηθείς φόρος στο εισόδημα από

μερίσματα αλλοδαπής, όσο και ο φόρος που είχε παρακρατηθεί σε εισοδήματα προηγούμενων φορολογικών ετών φορολογηθέντων κατ' ειδικό τρόπο με βάση τις προϊσχύουσες διατάξεις του ν.2238/1994, τα οποία εμφανίσθηκαν σε λογαριασμό αποθεματικού (κατά το μέρος που δεν διανεμήθηκαν) και τα οποία σε περίπτωση κεφαλαιοποίησης ή διανομής τους θεωρούνται ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, με βάση τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 47 του ν. 4172/2013 (κεφαλαιοποίηση ή διανομή κερδών για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων). Για παράδειγμα, ημεδαπή Α.Ε. που έχει αποκτήσει εισοδήματα φορολογηθέντα κατ' ειδικό τρόπο για τα οποία παρακρατήθηκε φόρος με βάση τις προϊσχύουσες διατάξεις του ν.2238/1994 και τα οποία εμφανίζονται σε λογαριασμό αποθεματικού (ειδικό αφορολόγητο αποθεματικό), σε περίπτωση που με απόφαση της γενικής συνέλευσης των μετόχων προβεί στη διανομή ή κεφαλαιοποίηση ολόκληρου ή μέρους αυτού, εντός του έτους 2014, θα έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 47 και του άρθρου 64 (περί παρακράτησης φόρου 10%) του ν.4172/2013. Επομένως, στην περίπτωση αυτή το εν λόγω αποθεματικό αποτελεί κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα και υπάγεται σε φορολογία στο φορολογικό έτος 2014, συναθροιζόμενο με τα λοιπά εισοδήματα της εταιρείας και ο φόρος που παρακρατήθηκε θα εκπέσει από τον αναλογούντα φόρο εισοδήματος.

Προκαταβολή ΦΠΑ

Σύμφωνα με τη διάταξη, το ποσό του ΦΠΑ που αναλογεί στο σύνολο των συναλλαγών οι οποίες γίνονται με οποιονδήποτε τρόπο και ιδίως μέσω χρήσης πιστωτικής ή χρεωστικής κάρτας, ηλεκτρονικής τραπεζικής (e-banking), τραπεζικής κατάθεσης σε εξόφληση

τιμολογίου ή τραπεζικής επιταγής, δεσμεύεται από την τράπεζα και αποδίδεται κατευθείαν στο Δημόσιο εντός 5 ημερών από τη διενέργεια της πληρωμής. Σε περίπτωση φορολογουμένων που υποβάλλουν δήλωση ΦΠΑ, η τράπεζα χορηγεί βεβαίωση για το εισπραχθέν ποσό ΦΠΑ, ώστε να υπολογίζεται στη δήλωση του φορολογουμένου. Για τις υπηρεσίες αυτές τα τραπεζικά ιδρύματα δεν χρεώνουν δαπάνες ή οποιαδήποτε αμοιβή. Με απόφαση του γενικού γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ρυθμίζεται η διαδικασία εφαρμογής της διάταξης της παρούσας παραγράφου, καθώς και κάθε ζήτημα σε σχέση με την απόδοση και την επιστροφή ΦΠΑ.

3.3 ΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΤΗΣ ΚΡΙΣΗΣ

Η δυσβάστακτη φορολογία των κερδών των επιχειρήσεων σε συνδυασμό με την οικονομική κρίση, που συνεπάγεται μείωση των πωλήσεων και μεγαλύτερους/νέους φόρους, τη φορολογία στα κτίρια/εγκαταστάσεις, τις αυξημένες εργοδοτικές εισφορές και την αδυναμία των τραπεζών να χρηματοδοτήσουν με ευνοϊκούς όρους τις επιχειρήσεις λόγω αστάθειας του τραπεζικού συστήματος μαζί με τα capital controls αποτελούν έναν ασφυκτικό συνδυασμό για τις επιχειρήσεις και εταιρείες οι οποίες αναγκάζονται για να επιβιώσουν είτε να απολύσουν εργαζομένους, είτε να καταφύγουν στη λύση της πώλησης τους σε ξένες πολυεθνικές, είτε να περιορίσουν τους τομείς δραστηριότητάς τους είτε να μεταφερθούν σε άλλες χώρες με πιο ευνοϊκή φορολογία και επενδυτικές συνθήκες για να αποφύγουν το λουκέτο.

Αρκετές είναι οι εταιρείες που μετέφεραν την έδρα τους είτε μέρος των εγκαταστάσεων(αποθήκες, μέρος της παραγωγής τους) σε χώρες με φιλικότερο επενδυτικό περιβάλλον στα χρόνια της κρίσης για να

γλυτώσουν από την δυσβάσταχτη φορολογία επί των κερδών, που σήμερα είναι 29% και την προκαταβολή 100%, είτε για λόγους βιοσιμότητας αλλά και για να μπορούν να εξασφαλίζουν ευκολότερα και με μικρότερους περιορισμούς δάνεια με χαμηλότερα επιτόκια από ξένες τράπεζες τα οποία χρησιμοποιούν για ανάπτυξη ή ακόμα και για την αποπλήρωση δανείων που έχουν πάρει από ελληνικές τράπεζες. Παραδείγματα αυτού του φαινομένου αποτελούν:

Χαρακτηριστικό παράδειγμα αποτελεί η γαλακτοβιομηχανία ΦΑΓΕ Α.Ε., η οποία είναι η μεγαλύτερη Ελληνική βιομηχανία γιαουρτιού και μια από τις πιο επιτυχημένες στον τομέα των εξαγωγών επιχειρήσεις με πωλήσεις 550 εκατομμύρια ευρώ το 2012 συνέστησε την ίδια χρονιά, εταιρεία συμμετοχών στο Λουξεμβούργο, τη Fage International S.A., η οποία αποτελεί τη μητρική όλων των δραστηριοτήτων. Αυτή η κίνηση ήταν σωστή γιατί το 2015 έκλεισε με πωλήσεις 578 εκατομμύρια ευρώ με το 82,4% του τζίρου να αποτελούν της πωλήσεις του εξωτερικού.

Η Coca-Cola Hellenic, η οποία είχε την έδρα της στην Αθήνα, επίσης έκανε εταιρεία συμμετοχών στην πόλη Ζούγκ της Ελβετίας και μετέφερε την έδρα της εκεί για να χαίρει των πλεονεκτημάτων που προαναφερθήκαν.

Η S&B Βιομηχανικά Ορυκτά Α.Ε. η οποία είναι ένας από τους μεγαλύτερους παραγωγούς βωξίτη και μπετονίτη στην Ελλάδα το 2013 απορροφήθηκε από τον Γαλλικό κολοσσό στον τομέα των ορυκτών imerys, που έχει έσοδα της τάξης των 3,7 δισ. ευρώ ετησίως, επομένως έφυγε από το ελληνικό χρηματιστήριο και μετέφερε την έδρα της στο Λουξεμβούργο και τώρα μπορεί να χρηματοδοτηθεί από ξένες τράπεζες με ευνοϊκά επιτόκια της τάξης του 3,5% όπως και η imerys.

Πρέπει επίσης να αναφερθούμε και σε κάποια ηχηρά παραδείγματα επιχειρήσεων οι οποίες έπεσαν τελικά θύματα της κρίσης:

Ένα από τα αρκετά γνωστά λουκέτα είναι αυτό της Nutriart (πρώην Κατσέλης). Οι τίτλοι τέλους για μια μεγάλη επιχείρηση στον κλάδο των τροφίμων γράφτηκαν με την δικαστική απόφαση πτώχευσης το 2013. Η εταιρεία ήταν αντιμέτωπη με μεγάλα οικονομικά προβλήματα και ήλπιζε σε συμφωνία αναδιάρθρωσης του δανεισμού της από της τράπεζες. Τα προβλήματα έγιναν εμφανή όταν προέβη σε μείωση της παραγωγής της στην προσπάθεια της να μειώσει τα κόστη το οποίο είχε ως αποτέλεσμα τον μειωμένο ανεφοδιασμό των καταστημάτων με προϊόντα της το οποίο είχε ως αποτέλεσμα τη περαιτέρω μείωση των πωλήσεων. Χαρακτηριστικό είναι πως ο κύκλος εργασιών της από τα 79,25 εκατομμύρια ευρώ που ήταν το 2010 έφτασε τα 20,23 εκατομμύρια ευρώ το 2012. Η πτώχευσή της οδήγησε στην ανεργία 480 υπαλλήλους .

Μια ακόμα πτώχευση ήταν αυτή της εταιρείας ρουχισμού Sprider η οποία είχε κάνει αίτηση υπαγωγής στο άρθρο 99 αλλά δεν έγινε δεκτή και το 2013 οδηγήθηκε στο λουκέτο. Η εταιρεία έριξε την ευθύνη του κλεισίματος στις τράπεζες κατά κύριο λόγο λόγω της άρνησής τους να συνεχίσουν να την χρηματοδοτούν με τα ποσά που της παρείχαν ως τότε που σε συνάρτηση με τη κρίση αλλά και μια πυρκαγιά που είχε ξεσπάσει σε κάποια αποθήκη της για την οποία δεν αποζημιώθηκε από την ασφαλιστική της οδήγησαν στο κλείσιμο. Περίπου 800 εργαζόμενοι βρέθηκαν χωρίς δουλειά.

Το πιο πρόσφατο παράδειγμα πτώχευσης μεγάλης επιχείρησης είναι αυτό της Ηλεκτρονικής Αθηνών Α.Ε. της οποίας τα καταστήματα από 14-4-2016 παραμένουν κλειστά. Η πορεία της επιχείρησης και γενικότερα της οικονομίας μαζί με τα capital control συνετέλεσαν στη μείωση της εμπιστοσύνης των ξένων προμηθευτών προς την Ηλεκτρονική και σε συνδυασμό με τη στάση των ελληνικών τραπεζών να μην παρέχουν την απαιτούμενη χρηματοδότηση που χρειαζόταν η εταιρεία λόγω αδυναμίας και κλείσιμο των τραπεζών, οδήγησε την

εταιρεία σε ασφυκτικό πρόβλημα ρευστότητας που οδήγησε στο να χάνει όλο και μεγαλύτερο μερίδιο αγοράς και να αυξάνονται οι ζημιές μέχρι που γράφτηκαν οι τίτλοι τέλους για την εταιρεία και τους περίπου 580 υπαλλήλους της.

Χαρακτηριστικό είναι πως από 1/1/2015 μέχρι 31/12/2015 σύμφωνα με το ΓΕΜΗ είχαμε 587 νέες συστάσεις Α.Ε. και 742 διαγραφές και αυτό το αρνητικό κλίμα συνεχίστηκε στο πρώτο τρίμηνο του 2016 με 146 συστάσεις και 329 διαγραφές Α.Ε. και όσο η οικονομία είναι σε ύφεση αυτό το φαινόμενο δυστυχώς θα συνεχίζεται.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4
ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΑΕ

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 1

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

Ανώνυμη Εταιρεία κατά τη διαχειριστική χρήση 1.1-31.12.2015 πραγματοποίησε καθαρά κέρδη βάσει ισολογισμού ευρώ 335.135 Το διοικητικό 2 συμβούλιο προτείνει να διανεμηθούν μερίσματα στους μετόχους ευρώ 100.000. Η άνω εταιρεία έχει ακάλυπτο ποσό ζημίας προηγούμενων χρήσεων συμψηφιζόμενο φορολογικά ευρώ 500.000 το οποίο δεν εμφανίζεται στα βιβλία της επιχείρησης, αλλά στις υποβληθείσες τα προηγούμενα έτη δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος. Το ποσό αυτό είχε προκύψει κατά δήλωση μετά την αναμόρφωση των αποτελεσμάτων. Βάσει των άνω διατάξεων της περ. α, της παρ.1, του άρθρου 99 του Ν.2238/1994 τα φορολογητέα κέρδη της εταιρείας και ο οφειλόμενος επ' αυτών φόρος έχουν ως εξής:

Διανεμόμενα Κέρδη ευρώ 100.000

πλέον: Αναλογών σε αυτά φόρος (100.000 x 26/74) ευρώ 35.135

Σύνολο φορολογητέων Κερδών ευρώ 135.135

Επειδή, το ποσό των ζημιών προηγούμενων χρήσεων που αναγνωρίζεται φορολογικά, υπερκαλύπτει το ποσό των κερδών της χρήσης 2013, προκύπτει ότι δεν απομένουν κέρδη προς φορολογία. Επομένως, το ποσό ευρώ 100.000 που θα διανεμηθεί προέρχεται από κέρδη για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος. Αντικείμενο φόρου για την άνω εταιρεία, αποτελεί το ποσό των καθαρών κερδών που διανέμεται (ευρώ 100.000) μετά την αναγωγή αυτού σε μικτό ($100.000 : 0,74 =$) 135.135 με την προσθήκη του αναλογούντος σε αυτό φόρου (ευρώ 35.135) και ο οφειλόμενος φόρος εισοδήματος προσδιορίζεται στο ποσό ευρώ ($135.135 \times 26\% =$) 35.135. Επίσης, βάσει των νέων διατάξεων του

Ν. 4110 / 2013, από το ποσό των διανεμόμενων κερδών ευρώ 100.000 η άνω ανώνυμη εταιρεία θα παρακρατήσει φόρο μερισμάτων ευρώ $(100.000 \times 10\% =)$ 10.000. Σύμφωνα με τα ανωτέρω η νόμιμη διάθεση κερδών είναι η εξής:

Κέρδη χρήσεως (προ φόρου) 335.135

μείον: Φόρος εισοδήματος (35.135)

Κέρδη προς διάθεση 300.000

Η διάθεση των κερδών γίνεται ως εξής:

α) Τακτικό αποθεματικό $(300.000 \times 5\%)$ 15.000

β) Πρώτο μέρισμα $(300.000 - 15.000) \times 35\%$ 100.000

γ) Αφορολόγητο αποθεματικό 185.000 Σύνολο: 300.000

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 2

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΑΝΑ ΕΤΟΣ

Έχουμε μια Α.Ε. με καθαρά κέρδη 40.000 ευρώ. Θα μελετήσουμε ποια είναι η φορολογική επιβάρυνση για τρία διαδοχικά φορολογικά έτη (2014,2015,2016) και για καλύτερη σύγκριση θα πάρουμε ως δεδομένο ότι και τις τρεις χρονιές τα καθαρά κέρδη είναι τα ίδια.

Φορολογικό έτος 2014

Καθαρά κέρδη ΦΕ 2014 : 40.000,00 €
Φόρος 26%..... : 10.400,00 €
Προκαταβολή 80%-2014: 8.320,00 €
Μείον Προκ/βολή 2013.: -8.320,00 € (Θεωρούμε ότι και στο 2013 , είχαμε το ίδιο αποτέλεσμα)
Σύν. Πληρωτέου Φόρου.: 10.400,00 €
Φόρος μερισμάτων 10%: 2.960,00 € (Θεωρούμε ότι δόθηκε ως μέρισμα, όλο το υπόλοιπο)

Συνολική Φορολογική Επιβάρυνση για το ΦΕ 2014 : 13.360,00 €

Φορολογικό έτος 2015

Καθαρά κέρδη ΦΕ 2015 : 40.000,00 €
Φόρος 29%.....: 11.600,00 €
Προκ/βολή 100%-2015.: 11.600,00 €
Μείον Προκ/βολή 2014.: -8.320,00 €
Σύν. Πληρωτέου Φόρου.: 14.880,00 €
Φόρος μερισμάτων 10%: 2.840,00 € (Θεωρούμε ότι δόθηκε ως μέρισμα, όλο το υπόλοιπο)

Συνολική Φορολογική Επιβάρυνση για το ΦΕ 2015 : 17.720,00 €

Φορολογικό έτος 2016

Καθαρά κέρδη ΦΕ 2016 : 40.000,00 €

Φόρος 29%.....: 11.600,00 €

Προκ/βολή 100%-2016: 11.600,00 €

Μείον Προκ/βολή 2015..:-11.600,00 €

Σύν. Πληρωτέου Φόρου.: 11.600,00 €

Φόρος μερισμάτων 10%: 2.840,00 € (Θεωρούμε ότι δόθηκε ως
μέρισμα, όλο το υπόλοιπο)

Συνολική Φορολογική Επιβάρυνση για το ΦΕ 2016 : 14.440,00 €

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 3

ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΜΑΙΡΤΗΜ ΑΕ

**ΈΝΤΥΠΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΝΟΜΙΚΩΝ
ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΩΝ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ ΣΕ
ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΟΥΣ ΑΡΙΘΜΟΥΣ
ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΕΓΓΡΑΦΟΥ**

ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΜΑΙΡΤΗΜ

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΣ 2014

I. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ

Κύκλος εργασιών (πωλήσεις) 603.212,02

Μείον :Κόστος πωλήσεων 396.551,31

Μικτά αποτελέσματα (κέρδη) εκμεταλλεύσεως 206.660,71

Πλέον: 1.Άλλα έσοδα εκμεταλλεύσεως

Σύνολο

Μείον :

1.Έξοδα διοικητικής λειτουργίας 26.205,79

1.Έξοδα λειτουργίας διάθεσης 127.419,46

Μερικά αποτελέσματα (κερδη-ζημιές) εκμεταλλεύσεως 53.035,46

ΠΑΕΟΝ:

2. Έσοδα χρεογράφων

4. Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα 234,83

Μείον:

3.Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα 777,52

Ολικά αποτελέσματα (κέρδη-ζημιές) εκμεταλλεύσεως 52.492,77

II. Πλέον: ΕΚΤΑΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

1.Εκτακτα και ανόργανα έσοδα	5.962,98	
4.Εσοδα από προβλέψεις προηγ. χρήσεων	5.962,98	
Μείον: 4.Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους	5.962,98	
Μείον:		
1.Εκτακτα και ανόργανα έξοδα		
3.Έξοδα προηγούμενων χρήσεων.		
Οργανικά και έκτακτα αποτελέσματα (κέρδη-ζημιές)	58.455,75	
ΜΕΙΟΝ: Σύνολο αποσβέσεων παγίων στοιχείων	31.300,45	
Μείον : Οι από αυτές ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος.	31.300,45	0
ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ (κέρδη-ζημιές) ΧΡΗΣΕΩΣ προ φόρων	58.455,75	

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΗΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ 2014

Καθαρά αποτελέσματα (κέρδη-ζημιές) χρήσεως	58.455,75
Υπόλοιπο κερδών προηγ.χρήσεων	<u>88.321,82</u>
Σύνολο	<u>146.777,57</u>
Μείον: Φόρος εισοδήματος	<u>15.953,51</u>
Κέρδη προς διάθεση	<u>130.824,06</u>
Η διάθεση κερδών γίνεται ως εξής:	
8.Υπόλοιπο κερδών εις νέο	<u><u>130.824,06</u></u>

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΜΑΙΡΤΗΜ ΑΕ ΤΗΣ 31ης ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2014

<u>ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>		<u>ΠΑΘΗΤΙΚΟ</u>	
Γ. ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		Α. ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ	
II. Ενσώματες ακινητοποιήσεις	1.252.511,78	I. Κεφάλαιο	656.000,00
Μείον αποσβέσεις	994.852,82	III. Διαφορές αναπροσαρμογής- Επιχορηγήσεις Επενδύσεων	33.286,01
Σύνολο ακινητοποιήσεων	257.658,96	IV. Αποθεματικά κεφάλαια	73.375,04
Σύνολο πάγιου ενεργητικού (ΓII)	257.658,96	V. Αποτελέσματα εις νέο	130.824,06
Δ. ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		Σύνολο ιδίων κεφαλαίων(ΔI+ΔIII+ΔIV+ΔV)	893.485,11
I. Αποθέματα	173.057,87		
II. Απαιτήσεις	186.640,10		
IV. Διαθέσιμα	298.173,91		
Σύνολο κυκλοφορούντος ενεργητικού (ΔI+ΔII+ΔIV)	657.871,88	Γ. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ	
		II. Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις	22.045,73
		Σύνολο υποχρεώσεων (ΓII)	22.045,73
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	915.530,84	ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	915.530,84

**ΔΗΛΩΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ
ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΩΝ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ**

Φορολογητέα Αποτελέσματα:			
Φορολογητέα Κέρδη:	001		61.359,66
ή Ζημία:	003		

Υπάγεστε

:

α) στην παρ. 4 άρθρου 58 ν.4172/2013	N AI	1	OX I	2
β) στο άρθρο 73 ν.3842/2010	N AI	1	OX I	2

ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΟΡΟΥ, ΤΕΛΩΝ , κ.λπ.					
Φόρος που αναλογεί: [521]	61.359,66	x 26% ή 13%	004	15.953,51	(α)
Φόρος που αναλογεί: [522]		x 33%	523		
Απαλλαγή καταβολής φόρου ν. 3908/2011 (λόγω πραγματ. Επενδύσεων)			579		
Μισθώματα για χρήση ακινήτου (παρ. Β2 άρθ. 43 και παρ. Β2 άρθ. 44 ν.4030/2011)			575		
Άθροισμα: [(004) + (523)] - [(579) + (575)]			700	15.953,51	
		Φόρος που παρακρατήθηκε	009		
		Φόρος που προκαταβλήθηκε	008	13.309,72	
		Φόρος που καταβλήθηκε	052		
		Φόρος οικοδομικών επιχειρήσεων λόγω πώλησης ημιτελών οικοδομών	111		
		Πιστωτικό ποσό προηγούμενων χρήσεων (εφαρμογή παρ. 6 άρθ. 3 ν.4046/2012)	751		
		Φόρος αλλοδαπών	600		
(-)					

Άθροισμα: (009) + (008) + (052) + (111) + (751) + (600)		701	13.309,72	(β)
Πιστωτικό ποσό για συμψηφισμό		012		(β) - (α) = (δ)
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση		011	2.643,79	(α) - (β) = (γ)
Προκαταβολή φόρου τρέχοντος φορολογικού έτους		014	15.953,51	
Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων		006		
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα τέλη χαρτοσήμου		007		
Εισφορά ΕΛΓΑ 2% (άρθ. 13 ν.3877/2010)		910		
Τέλος επιτηδεύματος (άρθ. 31 ν.3986/2011)		911	800	
Άθροισμα: (011) + (014) + (006) + (007) + (910) + (911)		702	19.397,30	(ε)
Συνολικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση		704	19.397,30	(ε) - (δ)
Πιστωτικό ποσό		703		(δ) - (ε)
Πιστωτικό ποσό κατ' εφαρμογή της παρ. 6 άρθ. 3 ν.4046/2012		749		(στ)
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή		750		(δ) - (ε) - (στ)

. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ "ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ"			
Ακαθάριστα έσοδα χρήσης	015	603.446,85	
Κέρδη ισολογισμού χρήσης βάσει Δ.Λ.Π.	116		
Ή ζημία βάσει ισολογισμού χρήσης βάσει Δ.Λ.Π.	117		
(+) Προσωρινές διαφορές μεταξύ Δ.Λ.Π. - Φ.Β.	118		
(-) Προσωρινές διαφορές μεταξύ Δ.Λ.Π. - Φ.Β.	119		
Φορολογικά κέρδη χρήσης	016	58.455,75	
Φορολογική ζημία χρήσης	017	.....
Σε περίπτωση κερδών προστίθενται και σε περίπτωση ζημιάς αφαιρούνται			
1. Μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες	455	2903,91	
2. Πιστωτικά υπόλοιπα αποθεματικών (παρ. 12 και 13 άρθ. 72 ν.4172/2013)	456		
3. Χρεωστική διαφορά λόγω πιστωτικού κινδύνου (παρ. 3 άρθ. 27 ν.4172/2013)	457		
Σύνολο κερδών	024	.....	61.359,66
Υπόλοιπο ζημιών	224	.....
Σε περίπτωση κερδών αφαιρούνται και σε περίπτωση ζημιάς προστίθενται			
1. Έσοδα από μερίσματα ή κέρδη από συμμετοχή σε Ν.Π. (άρθ. 48 ν.4172/2013)	495		
2. Υπεραξία από αναγκαστική απαλλοτρίωση ακινήτου	458		
3. Υπεραξία από μεταβίβαση ημεδαπών εταιρικών ομολόγων (ν.3156/2003) και εταιρικών ομολόγων που έχουν εκδοθεί από εταιρείες Ε.Ε., ΕΟΧ / ΕΖΕΣ	465		
4. Υπεραξία από εκποίηση μεριδίων ΟΣΕΚΑ (ημεδαπών, Ε.Ε., ΕΟΧ / ΕΖΕΣ)	466		
5. Τόκοι ομολόγων που εκδίδονται από ΕΤΧΣ κατ' εφαρμογή του προγράμματος Ρ.Σ.Ι.	467		
6. Υπεραξία λόγω συγχώνευσης (άρθ. 52, 53 και 54 ν.4172/2013)	463		
7. Κέρδη από διάθεση παραγόμενης ηλεκτρικής ενέργειας (παρ. 5 άρθ. 58 ν.4172/2013)	459		
8. Απαλλασσόμενα έσοδα φορέων Γενικής Κυβέρνησης (άρθ. 46 ν.4172/2013)	468		
9. Έσοδα απαλλασσόμενων Ν.Π. (άρθ. 46 ν.4172/2013)	469		
10. "Κέρδη απαλλασσόμενων	559		

11. Ποσό που φορολογήθηκε από τις προηγούμενες χρήσεις λόγω αναμόρφωσης προβλέψεων	462	
12. Χρεωστική διαφορά λόγω ανταλλαγής ομολόγων (PSI) των νομικών προσώπων των περιπτώσεων α', γ' και δ' άρθ. 45 ν.4172/2013	752	
13. Χρεωστικό υπόλοιπο αποθεματικών (παρ. 12 και 13 άρθ. 72 ν.4172/2013)	464	
14. Αποσβέσεις αδειών Φ.Δ.Χ. του ν.3888/2010 (εξωλογ. απόσβεση σε [097]_χρόνια)	550	
15.....	461	
Κέρδη φορολογικού έτους	029	61.359,66
Ζημιά φορολογικού έτους	030	
ΣΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΔΙΑΝΟΜΗΣ ΚΕΡΔΩΝ		
α) Διανεμόμενα κέρδη τρέχοντος φορ/κού έτους από επιχειρηματική δραστηριότητα	379	
β) Διανεμόμενα κέρδη τρέχοντος φορ/κού έτους για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήμ.	390	
γ) Διανεμόμενα κέρδη τρέχοντος φορ/κού έτους φορέων Γενικής Κυβέρνησης για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος	381	
Συνολικό ποσό διανεμόμενων κερδών	430	
1. Ποσό διανεμηθέντων κερδών του φορολογικού έτους που έληξε για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος (παρ. 1 άρθ. 47 ν.4172/2013)	382	
2. Πλέον φόρος που αναλογεί	383	
3. Ποσό διανεμηθέντων κερδών από μερίσματα (άρθ. 48 ν.4172/2013)	384	
4. Ποσό διανεμηθέντων ή κεφαλαιοποιηθέντων κερδών (αποθεματικών) για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος (παρ. 1 άρθ. 47 ν.4172/2013)	385	
5. Πλέον φόρος που αναλογεί	386	
6. Άθροισμα: (382) + (383) + (385) + (386)	387	
Κέρδη	038	61.359,66
Ζημιά	338	

Ζημία παρελθουσών χρήσεων	039	.....
ΚΕΡΔΗ ΜΕΤΑ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ	040	.....	61.359,66
ΖΗΜΙΑ ΜΕΤΑ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ	400	.....
ΑΦΑΙΡΕΣΗ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΩΝ ΑΝΑΠΤΥΞΙΑΚΩΝ ΝΟΜΩΝ, κ.λπ.			
1. Αφορολόγητο αποθεματικό ν. 1892/1990	046		
2. Αφορολόγητο αποθεματικό ν.3299/2004	045		
3. Αφορολόγητο αποθεματικό άρθ. 71 ν.3842/2010	041		
4. Αφορολόγητο αποθεματικό για την μετεγκατάσταση επιχ/σεων σε επιχειρηματικά πάρκα (παρ. 3 άρθ. 62 ν.3982/2011)	099		
5. Δαπάνες Επιστημονικής και Τεχνολογικής Έρευνας (άρθ. 22Α ν.4172/2013) (Εξωλογιστικά)	060		
6. Ποσό επένδυσης για παραγωγή κινηματ/κού έργου (παρ. 9-12 άρθ.73 ν.3842/2010)	076		
7. Έκπτωση λόγω απασχόλησης ατόμων με αναπηρία (παρ. 10 άρθ. 4 ν.3522/2010) (Εξωλογιστ.)	071		
8.....	059		
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΚΕΡΔΗ	048	.....	61.359,66
ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΖΗΜΙΑΣ	448	.....
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΚΕΡΗ ΠΟΥ ΑΝΤΙΣΟΙΧΟΥΝ ΣΤΟ ΜΕΙΩΜΕΝΟ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ (παρ. 4, αρθ. 58, ν.4172/2013)	900	.....

ΤΕΚΜΑΡΤΑ ΚΕΡΔΗ ΟΙΚΟΔΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ				100	
ΚΑΘΑΡΟ ΓΕΩΡΓΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΓΙΑ ΕΠΙΒΟΛΗ ΕΙΣΦΟΡΑΣ (άρθ. 13 v.3877/2010)				909	
II. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΤΡΕΧΟΝΤΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ					
ΝΕΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ (μειωμένη προκαταβολή)	950	ΝΑΙ	1	Χρόνος έναρξης εργασιών (νέας επιχ.):	
1. Φόρος κερδών _____ χ 55% ή 80% ή 100% (τράπεζες)				049	15.953,51
2. Μείον παρακρατηθείς φόρος από πηγή Ελλάδος				050	
3. Προκαταβολή τρέχοντος φορολογικού έτους				051	15.953,51
III. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΛΛΟΔΑΠΗΣ					
Εισόδημα για το οποίο καταβλήθηκε φόρος στην αλλοδαπή				610	
Φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή				620	
IV. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΠΑΛΛΑΓΗ (v.3908/2011)					
Εγκριθείσα συνολική απαλλαγή από την καταβολή φόρου εισοδήματος βάσει του v.3908/2011				576	
Απαλλαγή καταβολής φόρου κατά το τρέχον φορολογικό έτος βάσει του v.3908/2011				577	
Υπόλοιπο απαλλαγής καταβολής φόρου βάσει του v.3908/2011				578	
V. ΧΡΕΩΣΤΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΛΟΓΩ ΣΥΜΜΕΤΟΧΗΣ ΣΤΟ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΑΝΤΑΛΛΑΓΗΣ ΟΜΟΛΟΓΩΝ - P.S.I. (v.4046/2012)					
Συνολικό ποσό χρεωστικής διαφοράς				746	
Συνολικό ποσό χρεωστικής διαφοράς που αποσβέσθηκε στις προηγούμενες χρήσεις				747	
Ποσό απόσβεσης χρεωστικής διαφοράς τρέχοντος φορολογικού έτους				753	
Υπολειπόμενο ποσό χρεωστικής διαφοράς προς απόσβεση				748	
VI. ΧΡΕΩΣΤΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΛΟΓΩ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΥ ΚΙΝΔΥΝΟΥ (παρ. 3 άρθ. 27 v.4172/2013)					
Συνολικό ποσό χρεωστικής διαφοράς				811	
Ποσό απόσβεσης χρεωστικής διαφοράς τρέχοντος φορολογικού έτους				812	
Υπολειπόμενο ποσό χρεωστικής διαφοράς προς απόσβεση				813	

Πίνακας 3Α4: ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ (άρθ. 39 ν.4172/2013)		
Είδος Εισοδήματος	Κωδ	Ακαθάριστο Εισόδημα
Εκμίσθωση και υπεκμίσθωση (εκτός του ποσού κωδ. Αρίθμ. 215)	200	
Ιδιοχρησιμοποίηση - Δωρεάν Παραχώρηση	210	16.670,64
Εισόδημα από ακίνητη περιουσία που υπάγεται σε Φ.Π.Α.	211	
Εκμίσθωση και υπεκμίσθωση κατοικιών	215	
Εκμίσθωση και υπεκμίσθωση (άρθ. 4 ν.2234/1994 και παρ. 3 άρθ. 22 ν.4283/2014)	199	
ΣΥΝΟΛΑ :	198	16.670,64

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 4

ΗΠΕΙΡΩΤΙΚΗ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΑ ΕΜΦΙΑΛΩΣΕΩΝ ΒΙΚΟΣ Α.Ε.

ΗΠΕΙΡΩΤΙΚΗ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΑ ΕΜΦΙΑΛΩΣΕΩΝ ΒΙΚΟΣ Α.Ε.

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΣ 2014

ΗΠΕΙΡΩΤΙΚΗ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΑ ΕΜΦΙΑΛΩΣΕΩΝ ΒΙΚΟΣ Α.Ε.

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΣ 2014

I. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	
Κύκλος εργασιών (πωλήσεις)	66.549.471,20
Μείον :Κόστος πωλήσεων	36.238.185,07
Μικτά αποτελέσματα (κέρδη) εκμεταλλεύσεως	30.311.286,13
Πλέον: 1.Άλλα έσοδα εκμεταλλεύσεως	65.526,53
Σύνολο	30.376.812,66
Μείον :	
1.Έξοδα διοικητικής λειτουργίας	1.811.287,63
1.Έξοδα λειτουργίας διάθεσης	16.003.552,67
Μερικά αποτελέσματα (κερδη)εκμεταλλεύσεως	12.561.972,36
ΠΛΕΟΝ:	
2. Έσοδα χρεογράφων	41.538,00
3. Πιστωτικοί τόκοι	246.298,50

Μείον:		
3.Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα		185.624,86
Ολικά αποτελέσματα (κέρδη-ζημιές) εκμεταλλεύσεως		<u>12.664.184,00</u>

II. Πλέον: ΕΚΤΑΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

1. Έκτακτα και ανόργανα έσοδα	57.493,63
2. Έκτακτα κέρδη	4.481,94
3. Έσοδα προηγούμενων χρήσεων	25.861,04

Μείον:

1. Έκτακτα και ανόργανα έξοδα	22.169,66
2. Έκτακτες ζημιές	258.900,41
3. Έξοδα προηγούμενων χρήσεων	-382.132,22
4. Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους	188.896,56
Οργανικά και έκτακτα αποτελέσματα (κέρδη-ζημιές)	<u>12.853.082,56</u>

ΜΕΙΟΝ: Σύνολο αποσβέσεων παγίων στοιχείων 3.349.550,23

Μείον : Οι από αυτές μη ενσωματωμένες στο 3.215.656,51

λειτουργικό κόστος. 133.893,72

ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ (κέρδη-ζημιές) ΧΡΗΣΕΩΣ προ φόρων 12.719.188,84

**ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΗΣ
ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ 2014**

Καθαρά αποτελέσματα (κέρδη-ζημιές) χρήσεως	12.719.188,84
Αφορολόγητα αποθεματικά για αυτοτελή φορολόγηση	20.482,09
Σύνολο	<u>12.739.670,93</u>
Μείον 1. φόρος εισοδ.	3.373.703,99
Λοιποί μη ενσωμα. Στο λειτ.κόστος	2.600,00
Φόρος αφορολογήτων αποθεματικών	<u>3.891,59</u>
Κέρδη προς διάθεση	9.359.475,35
Η διάθεση κερδών γίνεται ως εξής:	
τακτικό αποθεματικό	470.513,79
μερίσματα απο κέρδη χρήσεως	8.872.371,06
μερίσματα από διάθεση αποθεματικών	16.590,50
	<u>9.359.475,35</u>

ΗΠΕΙΡΩΤΙΚΗ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΑ ΕΜΦΙΑΛΩΣΕΩΝ ΒΙΚΟΣ Α.Ε.

<u>ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>		<u>ΠΑΘΗΤΙΚΟ</u>	
Β. ΕΞΟΔΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ	203.778,58		
Γ. ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		Α. ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ	
I. Ασώματες ακινητοποιήσεις	2.837.168,37	I. Κεφάλαιο	9.166.365,00
II. Ενσώματες ακινητοποιήσεις	89.423.687,17	II. Διαφορές αναπροσαρμογής-Επιχορηγήσεις Επενδύσεων	456.474,29
Μείον αποσβέσεις	69.269.532,51	IV. Αποθεματικά κεφάλαια	60.323.123,51
Σύνολο ακινητοποιήσεων (ΓI+ΓII)	22.991.323,03		
III. Συμ/χες και μακροπ απαιτήσεις	4.499.146,16		
Σύνολο πάγιου ενεργητικού (ΓI+ΓII+ΓIII)	27.490.469,19		
Δ. ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		Σύνολο ιδίων κεφαλαίων (ΑI+ΑII+ΑIV)	69.945.962,80
I. Αποθέματα	7.471.096,28		
II. Απαιτήσεις	25.174.019,49	Γ. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ	
III. Χρεόγραφα	9.535.835,40	I. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις	2.900.000,02
IV. Διαθέσιμα	28.005.352,14	II. Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις	25.006.813,48
Σύνολο κυκλοφορούντος ενεργητικού(ΔI+ΔII+ΔIII+ΔIV)	70.186.303,31		

**Ε. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ
ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ**

224.228,22

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ

16.813.802,58

**ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ
ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ(Β+Γ+Δ+Ε)**

98.104.779,30

Σύνολο υποχρεώσεων

27.906.813,50

**Δ. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ
ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ**

252.003,00

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ

16.813.802,58

**ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ
ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ(Α+Γ+Δ)**

98.104.779,30

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 5

ΧΗΤΟΣ Α.Β.Ε.Ε (ΖΑΓΟΡΙ)

ΧΗΤΟΣ Α.Β.Ε.Ε

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΣ 2014

I. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	
Κύκλος εργασιών (πωλήσεις)	41.202.804,31
Μείον :Κόστος πωλήσεων	<u>21.633.577,09</u>
Μικτά αποτελέσματα (κέρδη) εκμεταλλεύσεως	19.569.227,22
Πλέον : 1.Άλλα έσοδα εκμεταλλεύσεως	<u>2.604,00</u>
Σύνολο	19.571.831,22
Μείον :	
1.Έξοδα διοικητικής λειτουργίας	3.196.556,20
1.Έξοδα λειτουργίας διάθεσης	<u>13.288.833,95</u>
Μερικά αποτελέσματα (κερδη-ζημιές) εκμεταλλεύσεως	3.086.441,07
ΠΛΕΟΝ:	
2. Έσοδα χρεογράφων	0,00
3. Πιστωτικοί τόκοι	129.419,59
Μείον:	
3.Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα	<u>21.275,77</u>
Ολικά αποτελέσματα (κέρδη-ζημιές) εκμεταλλεύσεως	3.194.584,89
II. Πλέον: ΕΚΤΑΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ	
1.Έκτακτα και ανόργανα έσοδα	50.621,13

2. Έκτακτα κέρδη	3.522,69	
3. Έσοδα προηγούμενων χρήσεων	65.057,12	
Μείον:		
1. Έκτακτα και ανόργανα	8.601,38	
2. Έκτακτες ζημιές	9.140,98	
3. Έξοδα προηγούμενων χρήσεων.	122.131,11	
4. Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους	143.561,73	
Οργανικά και έκτακτα αποτελέσματα κέρδη	3.030.350,63	
ΜΕΙΟΝ: Σύνολο αποσβέσεων παγίων στοιχείων	1.183.041,09	
Μείον : Οι από αυτές ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος.	1.183.041,09	0,00
ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ (κέρδη-ζημιές) ΧΡΗΣΕΩΣ προ φόρων		3.030.350,63

**ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΗΣ
ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ 2014**

Καθαρά αποτελέσματα (κέρδη-ζημιές) χρήσεως	3.030.350,63
Υπόλοιπο κερδών προηγ.χρήσεων	<u>3.721.786,99</u>
Σύνολο	6.752.137,62
Μείον 1. φόρος εισοδ.	803.751,39
3. Λοιποί μη ενσωμα. Στο λειτ.κόστος	<u>2.892,40</u>

Κέρδη προς διάθεση 5.945.493,83

Η διάθεση κερδών γίνεται ως εξής:

Μερίσματα από κέρδη χρήσεως	784.860,81
Υπόλοιπο κερδών εις νέον	<u>5.160.633,02</u>
	5.945.493,83

ΧΗΤΟΣ Α.Β.Ε.Ε

<u>ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>		<u>ΠΑΘΗΤΙΚΟ</u>	
Β. ΕΞΟΔΑ			
ΕΓΚ/ΣΗΣ	110.869,40		
Γ. ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		Α. ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ	
I+II Ασώματες και Ενσώματες ακινητοποιήσεις ΓΙ+ΓΙΙ	35.615.523,42	I. Μετοχικό κεφάλαιο	2.337.240,00
Μείον αποσβέσεις	26.482.228,20	III. Διαφορές αναπροσαρμογής-Επιχορηγήσεις Επενδύσεων	53.311,83
Σύνολο ακινητοποιήσεων (ΓΙ+ΓΙΙ)	9.133.295,22	IV. Αποθεματικά κεφάλαια	23.342.552,14
III Συμμετοχές και μακρ/σμες απαιτήσεις	101.447,98		
Σύνολο πάγιου ενεργητικού (ΓΙ+ΓΙΙ+ΓΙΙΙ)	9.234.743,20	V. Αποτελέσματα εις νέον	5.160.633,02
Δ. ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		Σύνολο ιδίων κεφαλαίων(ΑΙ+ΑΙΙΙ+ΙV+V)	30.893.736,99
I. Αποθέματα	3.719.107,57		
II. Απαιτήσεις	18.916.489,88	Γ. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ	
III. Χρεόγραφα	4.424.526,82		
IV. Διαθέσιμα	3.314.589,50	II. Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις	8.627.477,44
Σύνολο κυκλοφορούντος ενεργητικού			

(ΔΙ+ΔΙΙ+ΔΙΙΙ+ΔΙΥ)	30.374.713,77		
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ	1.061.176,49	Σύνολο υποχρεώσεων (ΓΠ) Δ. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	8.627.477,44
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ(Β+Γ+Δ+Ε)	39.720.326,37	Λογαριασμοί τάξεως παθητικού ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ (Α+Γ+Δ)	199.111,94 1.061.176,49 39.720.326,37

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

Καραγιάννης Δημήτριος, Καραγιάννης Ιωάννης, 2004, *Φορολογικά-Φοροτεχνικά-Φορολογικές δηλώσεις*, Θεσσαλονίκη, εκδόσεις Αρίων

Πεταλάς Κωνσταντίνος, 2005, *Γνωρίζοντας την Α.Ε. από νομική, λογιστική και φορολογική άποψη*

Λεοντάρη Κ. Μιλτιάδη, 2002, *Ανώνυμες Εταιρείες*, Αθήνα, εκδόσεις Πάμισος

https://www.proseminars.eu/blog_articles/43342015/

<http://www.kathimerini.gr/823605/article/oikonomia/ellhnikh-oikonomia/sto-29-o-foros-epi-twn-kerdwn-epixeirhsewn>

https://www.proseminars.eu/seminars/tekm_timon_larisa/

https://www.proseminars.eu/seminars/expertelp_40_athens/

<http://www.moneypedia.gr>

<http://www.e-boss.gr>

<http://www.taxheaven.gr>