



**ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ**

**ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ**

**ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗ**

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ ΜΕ ΘΕΜΑ:**

**«Φορολογία Εισοδήματος Νομικών Προσώπων στην Ελλάδα»**

**ΣΥΝΤΑΞΗ- ΕΠΙΜΕΛΕΙΑ:**

**Κωνσταντίνα Κωνσταντίνου**

**Θεσσαλονίκη, 2022**

## **ΥΠΕΥΘΥΝΗ ΔΗΛΩΣΗ ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΚΤΗ**

Η Κωνσταντίνα Κωνσταντίνου, γνωρίζοντας τις συνέπειες της λογοκλοπής, δηλώνω υπεύθυνα ότι η παρούσα εργασία με τίτλο «Φορολογία Εισοδήματος Νομικών Προσώπων στην Ελλάδα» αποτελεί προϊόν αυστηρά προσωπικής εργασίας και όλες οι πηγές που έχω χρησιμοποιήσει έχουν δηλωθεί κατάλληλα στις βιβλιογραφικές παραπομπές και αναφορές. Τα σημεία όπου έχω χρησιμοποιήσει ιδέες, κείμενο ή / και πηγές άλλων συγγραφέων, αναφέρονται ευδιάκριτα στο κείμενο με την κατάλληλη παραπομπή και η σχετική αναφορά περιλαμβάνεται στο τμήμα των βιβλιογραφικών αναφορών.

Η ΔΗΛΟΥΣΑ

ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΑ ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟΥ

## **ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ**

Θα ήθελα να ευχαριστήσω τον επιβλέποντα καθηγητή μου ,για την υποστήριξη και καθοδήγηση στην διπλωματική μου εργασία. Επίσης θα ήθελα να ευχαριστήσω την οικογένειά μου για την αμέριστη συμπαράσταση και ενθάρρυνση σε κάθε προσπάθειά μου κατά την διάρκεια της εκπόνησης αυτής της διπλωματικής.

Κωνσταντίνα Κωνσταντίνου

# Περίληψη

Το φορολογικό πλαίσιο που ισχύει μέσα σε μια χώρα επιδρά στο κάθε νομικό πρόσωπο, στην οικονομία ως σύνολο και κατ' επέκταση στην ανάπτυξη της χώρας. Αντικείμενο της παρούσας εργασίας είναι η μελέτη και παρουσίαση της φορολογίας νομικών προσώπων στην Ελλάδα.

Στην Ελλάδα, τα τελευταία έτη έχουν γίνει μεγάλες αλλαγές από το κράτος στον τρόπο που παρακολουθεί φορολογικά τις επιχειρήσεις, αλλά και τα φυσικά πρόσωπα. Επίσης, οι αλλαγές στα ποσοστά φορολόγησης είναι πολύ συχνές, διότι δεν υπάρχει στην χώρα μας σταθερό φορολογικό πλαίσιο κάτι το οποίο προβληματίζει όλες τις επιχειρήσεις που δραστηριοποιούνται στην χώρα. Η αποτελεσματικότητα των αλλαγών αυτών και των μεταρρυθμίσεων που ακολουθούν είναι υπό διαρκή αμφισβήτηση.

Στην παρούσα εργασία εστιάζουμε στον τρόπο φορολόγησης των νομικών προσώπων στην Ελλάδα και ειδικότερα αναλύουμε τις επιδράσεις στην φορολογία των προσώπων αυτών και στον διαχωρισμό του τρόπου τήρησης των βιβλίων (απλογραφικά και διπλογραφικά).

Ειδικότερα, το επίκεντρο αυτής της έρευνας είναι πως έχει αλλάξει ο φόρος με την πάροδο του χρόνου και στα δύο σενάρια, αφού η τήρηση των βιβλίων εξαρτάται τόσο από το νομικό καθεστώς όσο και από το μέγεθος της οικονομικής μονάδας. Η έρευνα υποδηλώνει ότι η στρατηγική διαχωρισμού που βασίζεται στην τήρηση βιβλίων, η οποία προκάλεσε ανισότητες στους φόρους των νομικών οργανισμών, εγκαταλείπεται όλο και περισσότερο.

## Λέξεις κλειδιά

**Φορολογία, επιχειρήσεις, εισόδημα**

# **ABSTRACT**

The tax framework that applies within a country affects every legal entity, the economy as a whole and, by extension, the development of the country. The object of this paper is the study and presentation of the taxation of legal entities in Greece.

In Greece, in recent years there have been major changes by the state in the way it monitors companies and individuals for tax purposes. Also, changes in taxation rates are very frequent because there is no fixed tax framework in our country, something that worries all businesses operating in the country. The effectiveness of these changes and the reforms that follow are in constant question.

In this paper, we focus on the taxation of legal entities in Greece and in particular analyze the effects on the taxation of these entities and on the separation of the way of keeping books (simple and double). The electronic books of AADE are expected to be a very important step for the digital transformation of the state and will occupy us in the coming years, since they are going to contribute to increasing trust between businesses and the Ministry of Finance.

In particular, the focus of this research is how the tax has changed over time in both scenarios, since bookkeeping depends on both the legal status and the size of the economic unit. The research suggests that the bookkeeping-based unbundling strategy, which has caused disparities in corporate tax, is increasingly being abandoned.

## **Keywords**

**Taxation, business, income**

## Πίνακας περιεχομένων

Περίληψη.....	iv
ABSTRACT .....	v
Κεφάλαιο 1 <sup>ο</sup> : Εισαγωγή .....	1
1.2 Σκοπός της εργασίας .....	1
1.3 Δομή Εργασίας.....	2
Κεφάλαιο 2 <sup>ο</sup> : Επισκόπηση Βιβλιογραφίας.....	4
Κεφάλαιο 3 <sup>ο</sup> : Γενικά για τη φορολογία.....	7
3.1 Η έννοια της φορολογίας και οι στόχοι της .....	7
3.1.1 Αρχές της καλής Φορολογίας.....	7
3.2 Φορολόγηση και οικονομική ανάπτυξη .....	8
3.3 Η έννοια του φόρου.....	9
3.4 Η έννοια της φοροδιαφυγής, οι συνέπειές της και τρόποι αντιμετώπισης.....	10
3.5 Φορολογικό σύστημα στην Ελλάδα.....	12
3.5.1 Μεταρρυθμίσεις του Φορολογικού Συστήματος στην Ελλάδα.....	15
3.5.2 Η φύση και τα προβλήματα του ελληνικού φορολογικού συστήματος: επιτεύγματα και προκλήσεις στη βελτίωση της ελληνικής επιχειρηματικότητας.....	16
Κεφάλαιο 4 <sup>ο</sup> : Φορολογία Εισοδήματος.....	17
4.1 Φορολογούμενη Βάση.....	18
4.2 Τρόπος φορολογίας των εισοδημάτων .....	19
4.3 Γενικές συνταγματικές αρχές .....	20
Κεφάλαιο 5 <sup>ο</sup> : Τα Νομικά Πρόσωπα και η Φορολόγησή τους.....	21
5.1 Νομικά πρόσωπα.....	21
5.1.1 Η φορολογία των Νομικών Προσώπων Δημοσίου και Ιδιωτικού Δικαίου.....	23
5.2 Κατηγορίες Επιχειρήσεων.....	25
5.3 Απαλλαγές Νομικών Προσώπων .....	26
5.4 Διεθνής Φορολογία Εταιριών.....	27
5.5 Φορολογικοί συντελεστές Νομικών Προσώπων.....	27
5.6 Πότε και γιατί φορολογείται ένα νομικό πρόσωπο στην Ελλάδα; .....	29
5.7 Φορολόγηση νομικού προσώπου το οποίο τηρεί απλογραφικά βιβλία.....	31
5.7.1 Φορολόγηση νομικού προσώπου το οποίο τηρεί διπλογραφικά βιβλία.....	32
Κεφάλαιο 6 <sup>ο</sup> : Επιβολή φόρου.....	33
6.1 Επιβολή του Φόρου ( Άρθρο 98, 99, 110) .....	33

6.2 Προκαταβολή νομικών προσώπων .....	34
6.3 Υποχρεώσεις από τον Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.) .....	37
Κεφάλαιο 7 <sup>ο</sup> : Οντότητες.....	38
7.1 Χαρακτηρισμός μεγέθους οντοτήτων και προσδιορισμός οικονομικών καταστάσεων που πρέπει να συντάσσουν με βάση τα ΕΛΠ.....	38
7.2 Διαχειριστική περίοδος ατομικής επιχείρησης με διπλογραφικά βιβλία .....	41
7.3 Μετασχηματισμοί με τους Ν. 2166/93 και ν.δ. 1297/1972.....	42
7.4 Νομικά Πρόσωπα και οι διατάξεις του Ν. 2166/1993 .....	43
7.5 Έσοδα που αποτελούν αντικείμενο φορολογίας. ....	43
Κεφάλαιο 8 <sup>ο</sup> : Μελέτη Περιπτώσεων Φορολόγησης Νομικών Προσώπων Κύπρου και Ελλάδας.....	45
8.1 Ο Φόρος Εισοδήματος Νομικών Προσώπων της Κύπρου.....	45
8.1.1 Μερίσματα .....	46
8.1.2 Τόκοι .....	46
8.2 Σύγκριση φορολογίας νομικών προσώπων Ελλάδας και Κύπρου .....	47
Συμπεράσματα.....	49
Προτάσεις για μελλοντική έρευνα .....	52
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....	53
Παράρτημα.....	59

## Πίνακες

Πίνακας 1 Νομικά Πρόσωπα- Νομικές Οντότητες: Με τήρηση διπλογραφικού λογιστικού συστήματος, Taxheaven 2021 .....	30
Πίνακας 2 Υποχρεώσεις των πολύ μικρών οντοτήτων με απλογραφικά βιβλία κατά το κλείσιμο της χρήσης.....	32
Πίνακας 3 Προκαταβολή Φόρου Εισοδήματος.....	36
Πίνακας 4 Φορολογία Νομικών Προσώπων .....	37
Πίνακας 5 Μέγεθος Οντοτήτων .....	41
Πίνακας 6 Σύγκριση Φορολογίας Νομικών Προσώπων Ελλάδας και Κύπρου .....	48
Πίνακας 7 Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος Νομικών Προσώπων .....	59
Πίνακας 8 Νομικά Πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα.....	60



## Διαγράμματα

Διάγραμμα 1 Διακύμανση των εσόδων από φόρους, ΕΛΣΤΑΤ .....	13
Διάγραμμα 2 Αναλογίες Φόρου προς ΑΕΠ στις χώρες του ΟΟΣΑ, 2018 .....	14
Διάγραμμα 3 Στατιστικά έσοδα 2021- Ελλάδα, ΕΛΣΤΑΤ .....	15
Διάγραμμα 4 Πορεία των φορολογικών εσόδων ως προς το ΑΕΠ από το 2009 έως και το 2018, Taxheaven 2019 .....	15
Διάγραμμα 5 Η διάκριση των Νομικών Προσώπων .....	22
Διάγραμμα 6 Φόρος Εισοδήματος Νομικών Προσώπων στην Κύπρο για τα έτη 2006-2018 .	46

## **Κεφάλαιο 1<sup>ο</sup>: Εισαγωγή**

Η φύση της οικονομίας και τα διαρθρωτικά της χαρακτηριστικά επηρεάζουν δίχως αμφιβολία την ικανότητα φορολόγησης και τα είδη των φόρων που μπορούν να επιβληθούν. Οι σύγχρονες φορολογικές πολιτικές επιδιώκουν πολλούς στόχους πολιτικής. Η φορολογία ως δραστηριότητα στοχεύει να αυξήσει τα απαραίτητα κονδύλια για τις δημόσιες δαπάνες, για την αναδιανομή εσόδων, για τη σταθεροποίηση της οικονομίας και για την υπέρβαση των εξωτερικών επιπτώσεων.

Μέσα από τη φορολογία δύναται να επηρεαστεί η κατανομή των πόρων, ενώ ταυτόχρονα θα πρέπει να είναι υποστηρικτική στην οικονομική ανάπτυξη. Σε αυτό το πλαίσιο και λαμβάνοντας υπόψη το πλήθος των οικονομικών και πολιτικών μεταρρυθμίσεων που έχουν πραγματοποιηθεί στην Ελλάδα την τελευταία δεκαετία, και ειδικότερα στο φορολογικό πλαίσιο, ενδιαφέρον αποκτά η μελέτη του εάν και κατά πόσο οι μεταρρυθμίσεις αυτές επηρέασαν το φορολογικό σύστημα και δημιούργησαν αναπτυξιακές δυνάμεις.

Τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων με διπλογραφικά βιβλία που διατηρούν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα. Έχουν συσταθεί στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή, είτε ζουν μόνιμα στην Ελλάδα, είτε θεωρούνται φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδος και φορολογούνται με υψηλό συντελεστή τα τελευταία χρόνια, αποτελούν ένα διαχρονικό ζήτημα στις συζητήσεις για τη φορολογική πολιτική εάν ένας συγκεκριμένος φόρος πρέπει να επιβάλλεται επίσημα στα κέρδη της επιχείρησης και να εισπράττεται από αυτά.

### **1.2 Σκοπός της εργασίας**

Ο σκοπός της παρούσας διπλωματικής εργασίας είναι να γίνει μια σημαντική σύνδεση με τον φόρο και την ιδέα κατανόησής του, τις διαδικασίες που χρησιμοποιούν τα κράτη για την είσπραξη του φόρου και τον σκοπό της δημιουργίας του. Για αυτό το λόγο, έπειτα από μία συζήτηση για τους φόρους και τις μορφές του, θα πραγματοποιηθεί μία ανάλυση για τα

βασικά στοιχεία του ελληνικού φορολογικού συστήματος Περιγράφεται τόσο η λειτουργία του φόρου όσο και η εφαρμογή του σε νομικά πρόσωπα.

Παράλληλα, στόχος της εργασίας είναι να εξετάσει τη φοροδιαφυγή και τους λόγους πίσω από αυτήν, καθώς και να καταστήσει ευκολότερο για όλους να κατανοήσουν το εύρος της φορολογίας και πως προκύπτουν τα τεκμήρια διαβίωσης. Ταυτόχρονα, θα εξεταστούν και οι πρόσφατες προσπάθειες που έγιναν με τη χρήση ποικίλων τεχνικών μέσων για τη διευκόλυνση της φορολογικής διαδικασίας.

Τέλος, η εργασία θα ολοκληρωθεί με τη σύγκριση του φορολογικού συστήματος της Ελλάδας με το φορολογικό σύστημα της Κύπρου. Επιλέχθηκε η συγκεκριμένη σύγκριση καθώς η Κύπρος είναι ένα έθνος που μοιάζει με την Ελλάδα από πολλές απόψεις. Στόχος είναι να απεριθμηθούν όλες οι ομοιότητες και οι παραλλαγές μεταξύ των φορολογικών συστημάτων, καθώς και να συζητηθούν πιθανές βελτιώσεις στον τρόπο φορολογίας των Ελλήνων πολιτών.

### **1.3 Δομή Εργασίας**

Στο πρώτο κεφάλαιο της εργασίας, γίνεται μια εισαγωγή όσον αφορά τη φορολογία και τα πλεονεκτήματά της και για την επιχειρηματική δραστηριότητα των νομικών προσώπων με διπλογραφικά βιβλία, στο κεφάλαιο αυτό αναφέρεται ο σκοπός της εργασίας αυτής.

Στο δεύτερο κεφάλαιο, γίνεται η βιβλιογραφική επισκόπηση ενώ στο τρίτο κεφάλαιο, αναφέρονται οι έννοιες φορολογία και οι στόχοι της, οι αρχές της καλής φορολογίας, η φορολόγηση και οικονομική ανάπτυξη, καθώς και η έννοια του φόρου. Επίσης, αναλύεται η έννοια της φοροδιαφυγής, οι συνέπειές της και οι τρόποι αντιμετώπισής της, το φορολογικό σύστημα στην Ελλάδα, οι μεταρρυθμίσεις του Φορολογικού Συστήματος στην Ελλάδα και τέλος, γίνεται αναφορά στη φύση και τα προβλήματα του ελληνικού φορολογικού συστήματος, δηλαδή τα επιτεύγματα και οι προκλήσεις στη βελτίωση της ελληνικής επιχειρηματικότητας.

Το τέταρτο κεφάλαιο παρέχει αναλυτική πληροφόρηση σχετικά με τις κατηγορίες των φόρων και τη διάκρισή τους, βασικές έννοιες που αφορούν την φορολογία εισοδήματος ενώ αναλυτική είναι και η αναφορά στις ισχύουσες διατάξεις και τους Νόμους που ακολουθούνται σήμερα.

Στη συνέχεια, στο πέμπτο κεφάλαιο, αναφέρονται τα Νομικά Πρόσωπα και η Φορολόγησή τους. Πιο συγκεκριμένα, δίνεται η έννοια του όρου των Νομικών Προσώπων, καθώς και ένα σχετικό γράφημα που αφορά την κατηγοριοποίηση των νομικών προσώπων. Ακόμη, αναφέρονται η φορολογία των Νομικών Προσώπων Δημοσίου και Ιδιωτικού Δικαίου, οι κατηγορίες των επιχειρήσεων, οι απαλλαγές Νομικών Προσώπων, η Διεθνής Φορολογία Εταιριών και η δομή φορολόγησης. Απαντώνται τα ερωτήματα σχετικά με το πότε και το γιατί φορολογείται ένα νομικό πρόσωπο στην Ελλάδα, ενώ στη συνέχεια, αναλύεται η δομή φορολογίας του και η αφαίρεση των τόκων από τα μερίσματα. Τέλος, δίνονται πληροφορίες για το νομικό πρόσωπο το οποίο τηρεί απλογραφικά και διπλογραφικά βιβλία και για τη φορολογία των Νομικών Προσώπων Δημοσίου και Ιδιωτικού Δικαίου, καθώς και οι φορολογικοί συντελεστές τους.

Θέμα του επόμενου κεφαλαίου είναι η επιβολή φόρου και πιο συγκεκριμένα, αναλύεται η επιβολή του Φόρου (Άρθρο 98), η επιβολή του Φόρου (Άρθρου 99), η καταβολή του φόρου (Άρθρου 110). Τέλος, αναλύεται η προκαταβολή των νομικών προσώπων.

Αντικείμενο του έβδομου κεφαλαίου είναι ο χαρακτηρισμός μεγεθών οντοτήτων και προσδιορισμός οικονομικών καταστάσεων που πρέπει να συντάσσουν με βάση τα ΕΛΠ, η διαχειριστική περίοδος ατομικής επιχείρησης με διπλογραφικά βιβλία, μη ύπαρξη δικαιώματος υπερδωδεκάμηνης χρήσης για νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που τηρούν διπλογραφικά βιβλία, δηλαδή μετασχηματισμοί σύμφωνα με το νόμο 2166/1993 και νδ.1297/1972 που αφορούν τα νομικά πρόσωπα. Επιπρόσθετα, αναφέρονται τα έσοδα των νομικών προσώπων δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, τα έσοδα από μισθώματα που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα.

Στο όγδοο και τελευταίο κεφάλαιο της εργασίας γίνεται μελέτη περιπτώσεων μεταξύ της Φορολόγησης Νομικών Προσώπων Ελλάδας σε σύγκριση με της Κύπρου. Παρατίθενται, οι περιορισμοί της έρευνας και οι προτάσεις για μελλοντική έρευνα. Για αποδεικτικά στοιχεία έχουν χρησιμοποιηθεί πίνακες αλλά και διαγράμματα προέκυψαν έπειτα από έρευνα στο διαδίκτυο.

## Κεφάλαιο 2<sup>ο</sup>: Επισκόπηση Βιβλιογραφίας

Η συνεισφορά της φορολογίας είναι να παρέχει στις κυβερνήσεις τα κεφάλαια που χρειάζονται για να επενδύσουν στην ανάπτυξη, ανακούφιση από τη φτώχεια και παροχή δημόσιων υπηρεσιών (Anastasiou and Kremastioti, 2021). Προσφέρει ένα αντίδοτο για την ενίσχυση της εξάρτησης από αναπτυσσόμενες χώρες και παρέχει δημοσιονομική βιωσιμότητα, την οποία έχει ανάγκη κάθε σύγχρονη χώρα. Ο σχεδιασμός του φορολογικού συστήματος είναι επίσης στενά συνδεδεμένος με το εγχώριο και το διεθνές επίπεδο, μεταξύ άλλων όσον αφορά τη διαφάνεια και τη δικαιοσύνη. Η κινητοποίηση εγχώριων πόρων δεν είναι απλώς θέμα αύξησης εσόδων. Αφορά το σχεδιασμό ενός φορολογικού συστήματος που προάγει τη συμπερίληψη, ενθαρρύνει τη χρηστή διακυβέρνηση, ταιριάζει με τις απόψεις της κοινωνίας για τις κατάλληλες ανισότητες εισοδήματος και πλούτου και προωθεί την κοινωνική δικαιοσύνη και την ευνομία στον οικονομικό τομέα της χώρας (Anastasiou and Kremastioti, 2021).

Παράγοντες που επηρεάζουν τη φορολογική πολιτική, συμπεριλαμβανομένης της φορολογικής επιβάρυνσης, μπορεί να είναι αρκετά σημαντικοί. Έρευνες έχουν δείξει ότι υπάρχουν περισσότερα κενά είσπραξης όταν αυξάνονται οι φορολογικές επιβαρύνσεις (HampusLyttkens, 2012). Αυτό οδηγεί σε έναν φαύλο κύκλο όπου τα ζητήματα είσπραξης οδηγούν σε αυξημένες φορολογικές υποχρεώσεις (Καραβίτης, Παϊπέτης και Πρινωτάκη, 2022). Καταλήγουμε στο συμπέρασμα ότι παρά το γεγονός ότι το απόθεμα των φορολογικών οφειλών μπορεί να μειωθεί σημαντικά μόνο μέσω εκτεταμένων διαγραφών επισφαλειών, κυρώσεων και βελτιώσεων στη φορολογική διοίκηση, η φορολογική πολιτική, παρά την ανεπαρκή συνθήκη, μπορεί να εξασφαλίσει κάπως τον έλεγχο αυξήσεων του φορολογικού χρέους (Καραβίτης, Παϊπέτης και Πρινωτάκη, 2022).

Επιπρόσθετα, στη διαδικασία ανάπτυξης, τα κράτη όχι μόνο αυξάνουν τα επίπεδα φορολογίας αλλά και υφίστανται έντονες αλλαγές στα φορολογικά μοντέλα, με αυξανόμενη έμφαση στις ευρύτερες φορολογικές βάσεις, δηλαδή με λιγότερες εξαιρέσεις. Και καθώς ορισμένοι φόροι - ιδίως εμπορικοί τείνουν να μειώνονται, στον ανεπτυγμένο κυρίως κόσμο, οι φόροι επί του εισοδήματος και της προστιθέμενης αξίας παίρνουν το βάρος της αύξησης των εσόδων για την υποστήριξη των παραγωγικών και αναδιανεμητικών λειτουργιών του κράτους (Πατσούρας, 2021).

Επομένως, μπορεί κανείς να συμπεράνει μέσα από μελέτες ότι η φορολογία είναι αναπόσπαστο στοιχείο για την ενίσχυση της αποτελεσματικής λειτουργίας του κράτους και για να το κοινωνικό συμβόλαιο μεταξύ κυβερνήσεων και πολιτών (Πατσούρας, 2021). Με την ενθάρρυνση του διαλόγου μεταξύ των κρατών και των πολιτών τους, η φορολογική διαδικασία είναι κεντρική για να είναι πιο αποτελεσματική και υπεύθυνη. Οι μεταρρυθμίσεις που ξεκινούν στη φορολογική διοίκηση ενδέχεται να επεκταθούν και σε άλλα μέρη του κοινού τομέα.

Ωστόσο, αυτό αλλάζει στη σύγχρονη εποχή, με την καλύτερη κατανόηση των ζητημάτων σε μακροοικονομικό επίπεδο και με μια σειρά προσπαθειών για τη συλλογή μικρο-δεδομένων (Roger H. Gordon, James R. Hines Jr, 2002). Εν μέρει, αυτό αντανakλά μια αυξανόμενη επίγνωση των πολιτικών αρχών αναφορικά με το γεγονός ότι ένα καλύτερο φορολογικό σύστημα βοηθά το κράτος και στηρίζει την οικονομική ανάπτυξη. Η ατομική και η εταιρική συμπεριφορά αποκλίνει από αυτό που μπορεί να προβλεφθεί από τις βασικές θεωρίες (Roger H. Gordon, James R. Hines Jr, 2002). Οι φορολογικοί συντελεστές και οι φορολογικές δομές έχουν μεγάλο αντίκτυπο στην οικονομική δραστηριότητα και υπάρχουν πολλά χαρακτηριστικά συμπεριφοράς που είναι δύσκολο να εξηγηθούν με απλά μικροοικονομικά κίνητρα.

Το γεγονός ότι τα δημόσια έσοδα αποτελούν έναν από τους κυριότερους μοχλούς ανάπτυξης είναι αδιαμφισβήτητο. Υπό αυτό το πρίσμα, οι φόροι αποτελούν τον πυρήνα της ανάπτυξης ενός κράτους ή μιας οικονομίας. Στον αντίποδα, η διαδεδομένη πρακτική της φοροδιαφυγής προκαλεί πρόσθετες δημοσιονομικές εξωτερικές επιπτώσεις (Odysseas Kopsidas, 2021). Αυτές οι ιδέες είναι χρήσιμες για την εξήγηση της συμπεριφοράς και των τηρούμενων φορολογικών πολιτικών. Υπονοούν ότι οι διεθνείς συμφωνίες ενδέχεται να αυξήσουν την αποτελεσματικότητα των φορολογικών συστημάτων σε όλο τον κόσμο. Ωστόσο, η κυβερνητική επιρροή και η φορολογική συνείδηση μειώθηκαν σημαντικά κατά την αντιμετώπιση της φορολογίας ως σύστημα (Karagiorgos, Lazos, Lois, Katsifas and Kasiouli, 2022). Επίσης, πολλά φορολογικά συστήματα έχουν μικρό αντίκτυπο μείωσης των ανισοτήτων σε εισόδημα και πλούτο και μόνο ένα μικρό ποσοστό πολιτών είναι στο φορολογικό σύστημα. Για να βοηθήσουμε τις αναπτυσσόμενες χώρες πρέπει να διασφαλιστεί ότι η βοήθεια που απευθύνεται στην ανάπτυξη του φορολογικού συστήματος είναι συνεκτικό και αποτελεσματικό (Karagiorgos, Lazos, Lois, Katsifas and Kasiouli, 2022).

Η ολοκλήρωση των παγκόσμιων κεφαλαιαγορών έχει σημαντικές επιπτώσεις στο σχεδιασμό και τον αντίκτυπο των φορολογικών πολιτικών. Πρόσφατα όμως έχει αποκτήσει υψηλότερο πολιτικό προφίλ ως η ευρύτερη ανάπτυξη. Η κοινότητα αναγνωρίζει όλο και περισσότερο τον κεντρικό ρόλο της φορολογίας στην ανάπτυξη. Αυτό είναι μια εξαιρετικά ευπρόσδεκτη και σημαντική εξέλιξη (Theodoros Kounadeasetal., 2022).

Από την άλλη μεριά, οι μεμονωμένοι επενδυτές μπορούν να χρησιμοποιήσουν μια σειρά από στρατηγικές για να αποφύγουν εγχώριους φόρους στο εισόδημά τους από εγχώριες πηγές καθώς και φόρους επί του εισοδήματός τους από διεθνείς πηγές (RogerH.Gordon,JamesR.HinesJr, 2002). Η δύναμη άσκησης φορολογικής εξουσίας, θεωρείται δεδομένη στα περισσότερα από τα βασικά δημόσια οικονομικά (RogerH.Gordon, JamesR.HinesJr, 2002).

Πιο συγκεκριμένα, όσον αφορά το εισόδημα των νομικών προσώπων, τα κέρδη που πραγματοποιούν νομικά πρόσωπα και νομικοί οργανισμοί σε ετήσια βάση υπόκεινται σε φόρους εισοδήματος (Minfin.gr, 2016). Τα φυσικά και νομικά πρόσωπα υπόκεινται σε φόρο 24% επί των εμπορικών κερδών που αποκτούνται. Ακόμη, όσον αφορά το καθαρό εισόδημα των νομικών οντοτήτων, το ίδιο υπολογίζεται ως συνολικά έσοδα μείον τυχόν έξοδα που ο Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος (ΚΦΕ) κρίνει ότι εκπίπτουν (Minfin.gr, 2016).

Οι μικρές ανοιχτές οικονομίες αντιμετωπίζουν ιδιαίτερα υψηλό κόστος όταν επιδιώκουν να φορολογήσουν τις αποδόσεις από τις τοπικές επενδύσεις κεφαλαίου, σύμφωνα με τους Diamond και Mirrlees, 1971α, Diamond και Mirrlees, 1971β, καθώς οι τοπικοί παράγοντες απορροφούν το κόστος τέτοιων φόρων με τη μορφή αναποτελεσματικής παραγωγής (Gordon and Hines, 2002). Σύμφωνα με τον Richman (1963), τυχόν φόροι που καταβάλλονται σε ξένες κυβερνήσεις θα πρέπει να αφαιρούνται μόνο από το εγχώριο φορολογητέο εισόδημα, καθώς τα έθνη μπορεί ταυτόχρονα να επιθυμούν να φορολογήσουν το παγκόσμιο εισόδημα κεφαλαίου των κατοίκων της χώρας (Gordon and Hines, 2002).

Η παραδοσιακή έρευνα επικεντρώνεται στα όρια που επιβάλλονται από τους περιορισμούς των κινήτρων που συνδέονται με τις ασύμμετρες πληροφορίες ή μερικές φορές με τα πολιτικά κίνητρα και όχι με τις διοικητικές ικανότητες του κράτους. Έτσι, τα δημόσια οικονομικά και η φορολογία παραμένουν ένα σχετικά ανεξερεύνητο πεδίο.

Όπως προκύπτει από την επισκόπηση της βιβλιογραφίας, για τη δημιουργία και την εφαρμογή φορολογικών κανόνων, η ενοποίηση των παγκόσμιων κεφαλαιαγορών έχει

σημαντικές προεκτάσεις. Σε αυτό επικεντρώνεται και η παρούσα εργασία με την έρευνα σχετικά με τη φορολογία εισοδήματος νομικών προσώπων.

## **Κεφάλαιο 3<sup>ο</sup>: Γενικά για τη φορολογία**

### **3.1 Η έννοια της φορολογίας και οι στόχοι της**

Φορολογία είναι η καταβολή υποχρεωτικών φόρων τους οποίους επιβάλλει ένα κράτος και είναι σημαντική πηγή αύξησης των δημοσίων εσόδων. Έχει τρεις στόχους οι οποίοι είναι οι εξής: α) η χρηματοδότηση των δαπανών ενός κράτους, β) η οικονομική ανάπτυξη και γ) η ανακατάταξη του πλούτου για να μην υπάρχουν ανισότητες στα μέλη της κοινωνίας.

#### **3.1.1 Αρχές της καλής Φορολογίας**

Υπάρχει από τις πρώτες μορφές διακυβέρνησης στην ιστορία: από την αρχαία Αίγυπτο, όταν οι Φαραώ εισέπρατταν φόρους με τη μορφή μεριδίων αγροτικής παραγωγής και εργασίας, στην αρχαία Ρώμη όπου οι αγρότες έπρεπε να πληρώσουν το ένα δέκατο της παραγωγής τους (decima) στη φορολογική διοίκηση (aerarium)(Samson, 2002). Υπάρχει, ακόμη και στη μεσαιωνική Ευρώπη, όπου ένα παρόμοιο φορολογικό σύστημα έγινε μια πηγή χρηματοδότησης για την Εκκλησία(FutureLearn, 2013).

Σήμερα, οι κυβερνήσεις έχουν αναπτύξει πιο εξελιγμένα συστήματα και διαδικασίες για τον καθορισμό του ποιος φορολογείται, τι φορολογείται (η «φορολογική βάση»), πόσο φορολογείται και ποιες προσωπικές συνθήκες των φορολογουμένων πρέπει να ληφθούν υπόψη. Ποιες είναι όμως οι αρχές που πρέπει να στηρίζουν τη φορολογία και πώς αυτές επηρεάζουν την καθημερινότητά μας (FutureLearn, 2013);

Πρώτον, ενώ είναι αλήθεια ότι συνήθως εφαρμόζεται μέσω της καταναγκαστικής εξουσίας μιας δημόσιας αρχής, η φορολογία δεν πρέπει να επιβάλλεται αυθαίρετα. Πράγματι, πολλοί σύγχρονοι θεσμοί περιλαμβάνουν ορισμένους περιορισμούς στην ανεξέλεγκτη επιβολή φόρων, με το κοινοβούλιο συνήθως να πρέπει να εγκρίνει τις προτάσεις της εκτελεστικής εξουσίας (για παράδειγμα, το 1628, η αναφορά των δικαιωμάτων εισήγαγε



περιορισμούς στο Στέμμα στη μη κοινοβουλευτική φορολογία στην Αγγλία)(HeinOnline, 2021). Αντίθετα, θα πρέπει να εξετάζεται προσεκτικά πώς η αναγκαστική απόκτηση χρημάτων επηρεάζει τους φορολογούμενους: αφενός, η φορολογία παρέχει μια θεμελιώδη πηγή εισοδήματος για τη διοίκηση της κυβέρνησης και την παροχή δημόσιων υπηρεσιών. Αφετέρου, η φορολογία μειώνει τα ατομικά διαθέσιμα εισοδήματα και τα επιχειρηματικά κέρδη και επομένως θα μπορούσε να έχει αρνητικό αντίκτυπο στις αποφάσεις σχετικά με την εργασία, την κατανάλωση και τις επενδύσεις (FutureLearn, 2013).

### **3.2 Φορολόγηση και οικονομική ανάπτυξη**

Ένα από τα πιο σημαντικά μέσα που διαθέτει μια κυβέρνηση για τη δημιουργία εσόδων και την επίτευξη των μοναδικών στόχων της είναι η φορολογία.

Η ιδέα ότι περισσότεροι φόροι οδηγούν σε βραδύτερη ανάπτυξη υποστηρίζεται από την πλειονότητα των εμπειρικών μελετών που διερευνούν τη σχέση μεταξύ των ρυθμών οικονομικής ανάπτυξης και της φορολογίας (Ξαφά, 2019).

Σύμφωνα με μελέτες, οι χώρες με χαμηλούς φόρους αναπτύσσονται πιο γρήγορα από εκείνες με υψηλότερους φόρους και ακόμη, υπήρξε σημαντική αρνητική επίδραση στο ρυθμό της οικονομικής ανάπτυξης τόσο από τους μέσους φορολογικούς συντελεστές όσο και από τους οριακούς φορολογικούς συντελεστές.

Πιο συγκεκριμένα, τα μοντέλα της ενδογενούς ανάπτυξης χρησιμοποιούνται ευρέως στη μακροοικονομία, κυρίως επειδή είναι συνεπείς με το γεγονός ότι ο ρυθμός αύξησης της παραγωγής, ο λόγος κεφαλαίου-παραγωγού. (in, 2012) Επίσης, ένα φορολογικό σύστημα είναι «βέλτιστο» όταν επιτυγχάνει τον κοινωνικό στόχο είτε της αποδοτικότητας είτε της κοινωνικής δικαιοσύνης. Επειδή η αποδοτικότητα και η κοινωνική δικαιοσύνη έρχονται σε σύγκρουση, όταν η κοινωνική δικαιοσύνη ορίζεται ως *ex post* ισότητα, η φορολογία μπορεί επίσης να είναι <<η βέλτιστη>> όταν επιτυγχάνει την ισορροπία ή την αντιστάθμιση μεταξύ αποδοτικής και κοινωνικά δίκαιης φορολογίας (Πατσούρας, 2021).

Επιπλέον, το επίπεδο χρηματοοικονομικής ένταξης για κάθε χώρα υπολογίζεται χρησιμοποιώντας μια νέα κατασκευή του δείκτη χρηματοοικονομικής ένταξης (Ινστιτούτο Χρηματοοικονομικού Αλφαριθμητισμού, 2019). Ο ρόλος της χρηματοοικονομικής ένταξης στην οικονομική ανάπτυξη εκτιμάται στη συνέχεια χρησιμοποιώντας μια τεχνική παλινδρόμησης.

Τα κύρια ευρήματα αποκάλυψαν ότι υπάρχει μια επίδραση κατωφλίου της σχέσης χρηματοοικονομικής ενσωμάτωσης-ανάπτυξης, που σημαίνει ότι η χρηματοοικονομική ενσωμάτωση εμφανίζει μια μη μονότονη θετική σχέση με την οικονομική ανάπτυξη (Ινστιτούτο Χρηματοοικονομικού Αλφαριθμητισμού, 2019). Η θετική επίδραση είναι πιο έντονη σε υψηλό επίπεδο από ό,τι στο χαμηλό επίπεδο του δείκτη χρηματοοικονομικής ένταξης. Αυτά τα νέα ευρήματα θα πρέπει να παρακινήσουν τους υπεύθυνους χάραξης πολιτικής και τον τραπεζικό τομέα σε κάθε χώρα να καταβάλουν μεγαλύτερη προσπάθεια για την αύξηση του επιπέδου χρηματοοικονομικής ένταξης για την τόνωση της βιώσιμης οικονομικής ανάπτυξης (European Commission - European Commission, 2022).

Σε ένα μοντέλο όπου οι πράκτορες έχουν άνισες δεξιότητες και ετερογενείς προτιμήσεις έναντι της κατανάλωσης και του ελεύθερου χρόνου, αναζητούμε τον βέλτιστο φόρο με βάση τις αρχές της αποτελεσματικότητας και της δικαιοσύνης και υπό περιορισμούς συμβατότητας κινήτρων. Οι αρχές δικαιοσύνης που εξετάζονται εδώ είναι:

1. Μια αδύναμη εκδοχή της αρχής μεταφοράς.
2. Μια συνθήκη που αποκλείει την αναδιανομή όταν όλοι οι πράκτορες έχουν τις ίδιες δεξιότητες.

Με τέτοιες αρχές κατασκευάζουμε και αιτιολογούμε συγκεκριμένες κοινωνικές προτιμήσεις και αντλούμε ένα απλό κριτήριο για την αξιολόγηση των χρονοδιαγραμμάτων φορολογίας εισοδήματος. Δηλαδή, όσο χαμηλότερος είναι ο μεγαλύτερος μέσος φορολογικός συντελεστής στο εύρος των χαμηλών εισοδημάτων, τόσο το καλύτερο. Ο βέλτιστος φόρος θα πρέπει να παρέχει τις μεγαλύτερες επιδοτήσεις στους φτωχούς εργαζόμενους (τους πράκτορες που έχουν τις χαμηλότερες δεξιότητες και επιλέγουν τον μεγαλύτερο χρόνο εργασίας) (Pigou-Dalton, 2009).

### **3.3 Η έννοια του φόρου**

Προκειμένου να υποστηριχθούν οι κρατικές δαπάνες και άλλες δημοσιονομικές δαπάνες (περιφερειακές, δημοτικές ή εθνικές), μια κρατική υπηρεσία πρέπει να επιβάλει φόρο ή άλλου είδους εισφορά σε έναν νομικό οργανισμό. Η φορολογική συμμόρφωση σχετίζεται με τις πολιτικές που εφαρμόζονται από ένα άτομο. Επιδιώκεται να διασφαλιστεί ότι οι

φορολογούμενοι θα πληρώνουν το κατάλληλο ποσό φόρου την κατάλληλη στιγμή και λαμβάνουν τις κατάλληλες εκπτώσεις φόρου και ελαφρύνσεις. Η πρώτη γνωστή φορολογία έγινε στην Αρχαία Αίγυπτο γύρω στο 3000–2800 π.Χ. Η μη έγκαιρη πληρωμή, μαζί με φοροδιαφυγή ή αντίσταση στη φορολόγηση, τιμωρείται από το νόμο. Οι φόροι διακρίνονται σε άμεσους ή έμμεσους και πληρώνονται είτε σε χρήμα είτε ως ισοδύναμο εργασίας. Το εισόδημα ή τα περιουσιακά στοιχεία των πολιτών υπόκεινται σε άμεση φορολογία. Με άλλα λόγια, οι άμεσοι φόροι πληρώνονται από κάθε άτομο με όνομα και επώνυμο, καθιστώντας εμφανές ποιος είναι υπεύθυνος για την πληρωμή του φόρου. Λόγω αυτού του γεγονότος, καθιερώνεται επίσης η περίοδος συσσώρευσης. Ενώ, οι έμμεσοι φόροι είναι αυτοί που περιλαμβάνουν τον φόρο προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) και τους ειδικούς φόρους κατανάλωσης στην αλκοόλη, τον καπνό και την ενέργεια (AppliedEconomics, 2022).

Οι πιο πολλές χώρες ακολουθούν ένα φορολογικό σύστημα, έτσι ώστε να κάνουν τις πληρωμές για δημόσιες, κοινές ή συμφωνημένες εθνικές ανάγκες και για τις λειτουργίες της κυβέρνησης. Μερικοί επιβάλλουν ένα ενιαίο ποσοστό φορολογίας στο προσωπικό ετήσιο εισόδημα, αλλά οι περισσότεροι φόροι κλίμακας είναι προοδευτικοί βάσει των ποσών του ετήσιου εισοδήματος (Schechtl, 2021) . Χρεώνεται φόρος στο εισόδημα ενός ατόμου καθώς και στο εταιρικό εισόδημα στις πιο πολλές χώρες. Οι χώρες ή οι υπομονάδες πολλές φορές επιβάλλουν επίσης φόρους κληρονομιάς, φόρους περιουσίας, φόρους δώρων, φόρους ιδιοκτησίας, φόρους επί των πωλήσεων, φόρους χρήσης, φόρους μισθοδοσίας, δασμούς κ.ά. (Schechtl, 2021).

Από οικονομική άποψη, οι φόροι μεταφέρουν χρήματα από ιδιώτες ή εταιρίες στο δημόσιο. Αυτό έχει τη δυνατότητα να τονώσει και να περιορίσει την οικονομική επέκταση.

### **3.4 Η έννοια της φοροδιαφυγής, οι συνέπειές της και τρόποι αντιμετώπισης**

Η φοροδιαφυγή αποτελεί ένα σοβαρό έγκλημα - απάτη σε βάρος του κράτους. Γενικά με τον όρο φοροδιαφυγή εννοούμε την οποιαδήποτε απόκρυψη φορολογητέας ύλης ενός φορολογούμενου φυσικού ή νομικού προσώπου από τις Φορολογικές Αρχές.

Κάθε δημοσιονομικός στόχος επηρεάζεται αρνητικά από τη φοροδιαφυγή. Το φορολογικό σύστημα κάθε έθνους αποτελείται από τους διαφορετικούς φόρους που επιβάλλει για τη δημιουργία του απαιτούμενου εισοδήματος. Σημαντικό μέρος αυτών των φόρων είναι η φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων. Ωστόσο, μια σειρά από μεταβλητές, είτε συνδέονται με τη νοοτροπία των φορολογουμένων είτε με τη φορολογική διοίκηση, προκαλούν αναποτελεσματικότητα της φορολογικής διοίκησης, γεγονός που προκαλεί μεγάλα προβλήματα, με κυριότερη αναμφισβήτητα τα φαινόμενα φοροδιαφυγής(Γεωργίου, 2021). Επιπρόσθετα, η κατανομή του εισοδήματος γίνεται λιγότερο ίση. Αυτό οφείλεται στους παρακάτω παράγοντες. Αρχικά, οι φόροι που έπρεπε να πληρώσουν οι φοροφυγάδες μεταφέρονται σε υπεύθυνους ή μη ικανούς, για απόδοση του φόρου, φορολογούμενους. Δεύτερον, η κατανομή των μέσων παραγωγής δεν τα βελτιστοποιεί, καθώς οι επιχειρήσεις που μπορεί να μην είναι παραγωγικές αλλά να επιδίδονται σε φοροδιαφυγή τυγχάνουν προνομιακής μεταχείρισης. Τρίτον, όταν αυξάνεται η άμεση φοροδιαφυγή και το κράτος είναι υποχρεωμένο να βασίζεται περισσότερο στην έμμεση φορολογία, αυξάνεται και η αντίστροφη προοδευτικότητα του φορολογικού συστήματος.

Επιπλέον, η ικανότητα των φορολογουμένων να εξοικονομούν χρήματα επιδεινώνεται, αναγκάζοντας την κυβέρνηση να δανειστεί ή να εκδώσει νέο νόμισμα. Με αυτόν τον τρόπο, η διαδικασία ανάπτυξης επιβραδύνεται και η μάχη ενάντια στις οικονομικές αναταραχές γίνεται λιγότερο αποτελεσματική. Όταν, για παράδειγμα, το κράτος αποφασίσει να αυξήσει τους συντελεστές του Φόρου Εισοδήματος φυσικών προσώπων, για να περιστείλει τον πληθωρισμό, η φοροδιαφυγή θα περιορίσει την αποτελεσματικότητα του εν λόγω μέτρου.

Το κράτος πρέπει να προβεί σε συγκεκριμένες ενέργειες προκειμένου να περιοριστούν τα φαινόμενα φοροδιαφυγής. Η ορθολογική οργάνωση και λειτουργία των φορολογικών υπηρεσιών (μηχανογραφημένο, μορφωμένο, καλοπληρωμένο και μη διεφθαρμένο σύστημα και λοιπό προσωπικό), η κατάλληλη δομή του φορολογικού συστήματος, η αποκατάσταση πνεύματος εμπιστοσύνης και συνεργασίας μεταξύ των φορολογικών αρχών, η δίκαιη κατανομή των φορολογικών βαρών μεταξύ των φορολογικών αρχών, η συνεπής διαχείριση των δημοσίων κονδυλίων, η αποφυγή της υπερβολικής φορολογίας κ.λπ. είναι μερικά παραδείγματα αυτών των μέτρων.

### 3.5 Φορολογικό σύστημα στην Ελλάδα

Η φορολογία εισοδήματος νομικών προσώπων αποτελεί βασικό τμήμα του φορολογικού συστήματος σε όλες τις αναπτυγμένες χώρες. Στην Ελλάδα σημειώθηκε πτώση των εσόδων κατά 14,9% το Μάρτιο του 2020 σε σχέση με τα έσοδα του Μαρτίου το 2019. Όσον αφορά τις εισπράξεις ΦΠΑ, σημειώθηκε μείωση τον Μάρτιο του 2020 κατά 12,4%, ή από τα 160,5 εκατ. ευρώ που εισπράχθηκαν το 2019 στα 140,5 εκατ. ευρώ που εισπράχθηκαν το 2020. Η φορολογία εισοδήματος νομικών προσώπων με τη μορφή του προσωπικού προοδευτικού φόρου, που εφαρμόζεται σήμερα, εισήχθη το 1955 με το Ν.Δ. 3323/ 1955, αντικαθιστώντας το Ν. 1640 του 1919 «περί φορολογίας εισοδήματος καθαρών προσόδων». Από τότε το σύστημα φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων έχει υποστεί σωρεία μεταβολών και τροποποιήσεων. Υπολογίζεται ότι από το 1960 και μετά ψηφίζονταν κατά μέσο όρο τρεις έως τέσσερις φορολογικοί νόμοι κάθε χρόνο. Το 1994 ενοποιήθηκαν με τον Ν. 2238, σε ενιαίο κείμενο όλες οι διάσπαρτες διατάξεις που αφορούσαν τη φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων. Ο νόμος αυτός αποτελεί τον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος που ισχύει σήμερα, με τις διάφορες μεταβολές που έχουν εισαχθεί έκτοτε (ROSEN, GAYER, ΡΑΠΑΝΟΣ, ΚΑΠΛΑΝΟΓΛΟΥ, 2011).

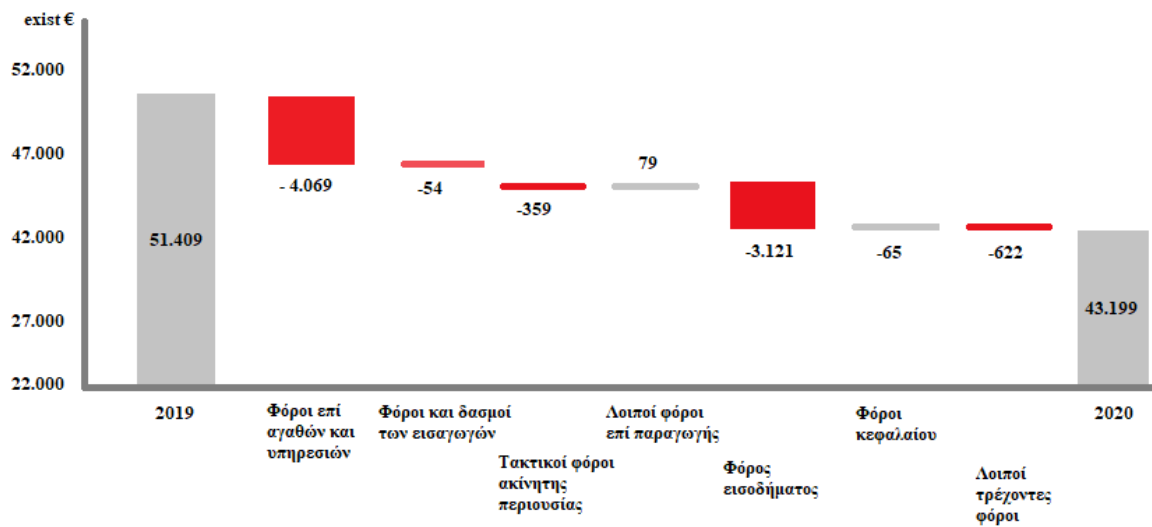
Στην Ελλάδα όλοι οι φόροι στο εισόδημα είναι προοδευτικοί. Αυτό σημαίνει πώς όταν κάποιος κερδίζει υψηλότερο εισόδημα, ο συντελεστής φόρου εισοδήματος θα αυξηθεί (Ανάλυση and Αναμόρφωσης, 2018).

Όλοι υπόκεινται σε καταβολή φόρων στην Ελλάδα ως μισθωτοί ή ως ελεύθεροι επαγγελματίες για το ατομικό τους εισόδημα. Εάν φέρει κανείς την ιδιότητα του «μόνιμου κατοίκου», τότε οι φόροι θα εξαρτηθούν από το πού προέρχονται: Ελλάδα ή τον υπόλοιπο κόσμο.

Εάν κάποιος δεν είναι κάτοικος Ελλάδας, υπόκειται σε φόρους μόνο για το ατομικό εισόδημα στην Ελλάδα, ενώ αν είναι παντρεμένος, θα φορολογηθεί χωριστά, αν και μπορεί να υπάρξουν κάποιες πιθανές προσαρμογές (Ανάλυση and Αναμόρφωσης, 2018).

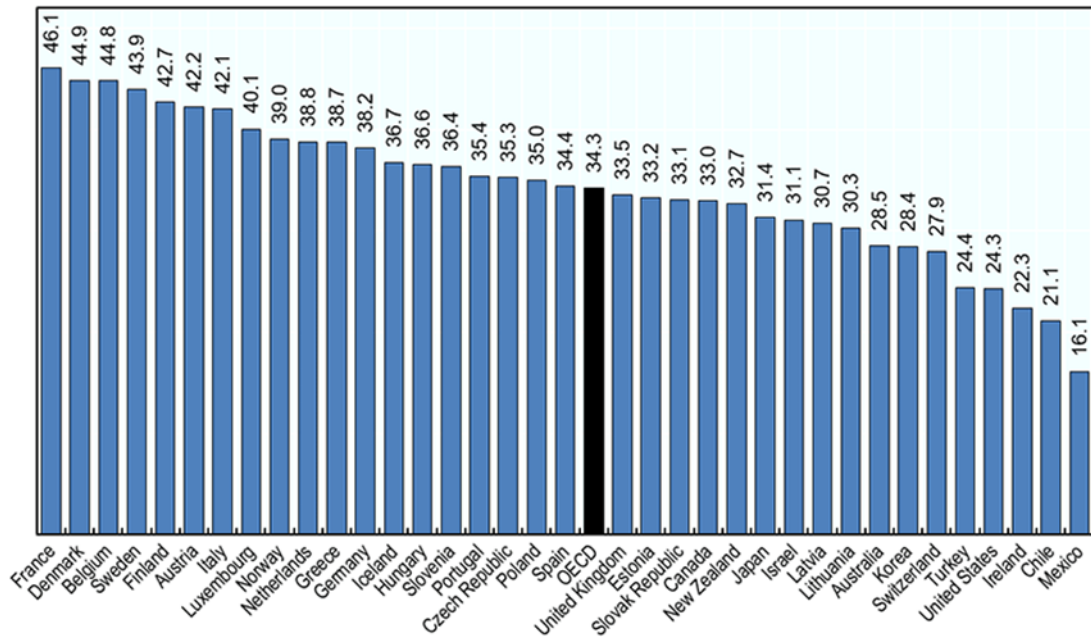
Στην περίπτωση που κάποιος είναι κάτοικος κράτους μέλους της ΕΕ και το 90% του συνόλου του προσωπικού του εισοδήματος προέρχεται από την Ελλάδα, τότε μπορεί να επωφεληθεί από διάφορες κρατήσεις και πιστώσεις (@Taxheaven, 2013).

Πριν από την εφαρμογή των ΔΠΧΠ υπήρχαν ισχυρά κίνητρα για τις εταιρίες που αντιμετώπιζαν υψηλότερες φορολογικές πιέσεις να περιορίσουν (επιδεινώσουν) την ανοδική (πρωτική) διαχείριση των οικονομικών κερδών λόγω άμεσων φορολογικών επιπτώσεων. Η υιοθέτηση των ΔΠΧΠ μείωσε τη συμμόρφωση λογιστικής-φορολογίας, απαλλάσσοντας έτσι τα χρηματοοικονομικά έσοδα από φορολογικές επιπτώσεις. Όπως αναμενόταν, διαπιστώνεται ότι η φορολογική πίεση είναι ένας σημαντικός αρνητικός καθοριστικός παράγοντας των διακριτικών δεδουλευμένων κατά την περίοδο πριν από τα ΔΠΧΠ. Ωστόσο, αυτό το αποτέλεσμα εξαφανίζεται με το νέο καθεστώς ΔΠΧΠ.



Διάγραμμα 1 Διακύμανση των εσόδων από φόρους, ΕΛΣΤΑΤ

**Tax-to-GDP ratios in OECD countries, 2018**



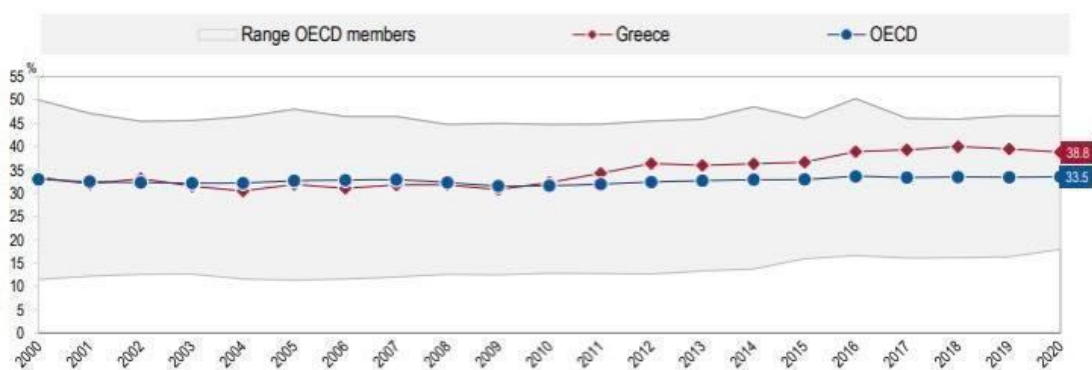
Note: Preliminary data for 2018 were not available for Australia and Japan.

*Διάγραμμα 2 Αναλογίες Φόρου προς ΑΕΠ στις χώρες του ΟΟΣΑ, 2018*

Τα έσοδα από τον φόρο εισοδήματος εταιριών συνεχίζουν να αυξάνονται από το 2014, φθάνοντας στο 9,3% των συνολικών φορολογικών εσόδων στον ΟΟΣΑ το 2017. Για πρώτη φορά από το 2008, τα έσοδα από εταιρική φορολογία ήταν πάνω από το 9% των συνολικών φορολογικών εσόδων.

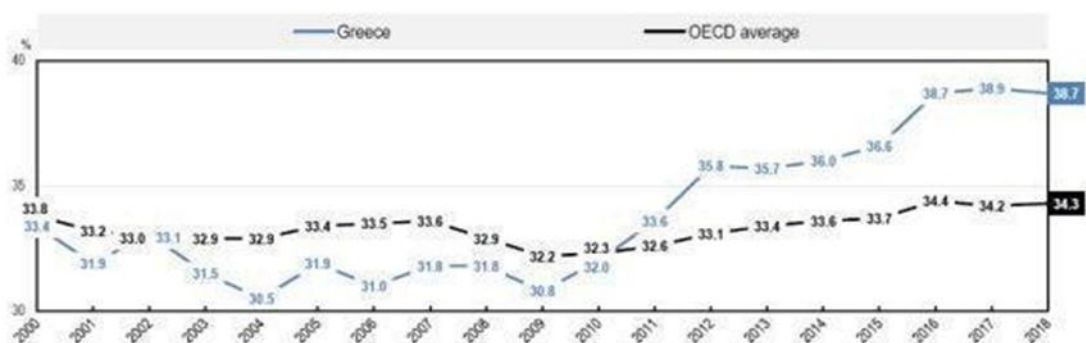
### **Αναλογία φόρου προς ΑΕΠ με την πάροδο του χρόνου**

Η ετήσια έκθεση των στατιστικών εσόδων του ΟΟΣΑ διαπίστωσε ότι ο λόγος φόρου προς ΑΕΠ στην Ελλάδα μειώθηκε κατά 0,7 τοις εκατό μονάδες από 39,5% το 2019 σε 38,8% το 2020. Μεταξύ 2019 και 2020 ο μέσος όρος του ΟΟΣΑ αυξήθηκε ελαφρά από 33,4% σε 33,5%. Ο λόγος φόρου προς ΑΕΠ στην Ελλάδα αυξήθηκε από 33,4% το 2000 σε 38,8% το 2020. Την ίδια περίοδο, ο μέσος όρος του ΟΟΣΑ το 2020 ήταν ελαφρώς υψηλότερος από αυτόν του 2000 (33,5% έναντι 32,9%). Την περίοδο εκείνη ο υψηλότερος λόγος φορολογίας-ΑΕΠ στην Ελλάδα ήταν 40,0% το 2018, με το χαμηλότερο να είναι 30,5% το 2004 (SHARRATT Michael, 2015).



Διάγραμμα 3 Στατιστικά έσοδα 2021- Ελλάδα, ΕΛΣΤΑΤ

Το παρακάτω διάγραμμα δείχνει την πορεία των φορολογικών εσόδων ως προς το ΑΕΠ από το 2009 έως και το 2018, σε σχέση με τις χώρες του ΟΟΣΑ. Σημειώνεται, ότι η Ελλάδα παρουσιάζει μια συνεχή αύξηση των φορολογικών εσόδων ως προς το ΑΕΠ από το 2009 και μετά με μία μικρή μείωση από το 2017 στο 2018.



Διάγραμμα 4 Πορεία των φορολογικών εσόδων ως προς το ΑΕΠ από το 2009 έως και το 2018, Taxheaven 2019

### 3.5.1 Μεταρρυθμίσεις του Φορολογικού Συστήματος στην Ελλάδα

Για πολλά χρόνια η Ελλάδα δεν έχει κάνει συστηματική προσπάθεια επανασχεδιασμού ολόκληρου του φορολογικού συστήματος. Οι αλλαγές στη φορολογία έγιναν με αποσπασματικό τρόπο και πολλές από αυτές οδήγησαν σε ένα περίπλοκο και αδιαφανές σύστημα, που χαρακτηρίζεται από στενές βάσεις και αρκετά υψηλούς συντελεστές. Υπήρξε επίσης, γενική έλλειψη ισχυρής και ενιαίας φορολογικής επιβολής (Pwc.com, 2021).. Παρά τη σημαντική πρόοδο, τα τελευταία χρόνια, στη διεύρυνση της φορολογικής βάσης και στη



βελτίωση της φορολογικής συμμόρφωσης καθώς και της διοίκησης πρέπει να γίνουν περισσότερο για τη βελτίωση της αποτελεσματικότητας, της ισότητας και της συνολικής απόδοσης του φορολογικού συστήματος. Για το σκοπό αυτό, η κυβέρνηση είχε δηλώσει ότι σχεδίαζε να εισαγάγει μέτρα ευρείας κλίμακας το 2022. Σύμφωνα με έρευνες διαπιστώνεται ότι οι κύριες προτεραιότητες για τη μεταρρύθμιση θα πρέπει να περιλαμβάνουν περαιτέρω βελτίωση της διαφάνειας και της αξιοπιστίας του φορολογικού συστήματος, συμπεριλαμβανομένης της κατάργησης της φορολογικής αμνηστίας και του τραπεζικού απορρήτου για φορολογικούς σκοπούς, εξαλείφοντας την ισχυρή προκατάληψη υπέρ των αυτοαπασχολούμενων (Pwc.com, 2021).

### **3.5.2 Η φύση και τα προβλήματα του ελληνικού φορολογικού συστήματος: επιτεύγματα και προκλήσεις στη βελτίωση της ελληνικής επιχειρηματικότητας**

Το ασταθές φορολογικό σύστημα είναι τεράστιο αντικίνητρο για την ανάληψη επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, καθώς οι συχνές αλλαγές στο φορολογικό σύστημα δημιουργούν εξαιρετικά δύσκολα προβλήματα. Είναι ένα σημαντικό εμπόδιο για την επιχειρηματικότητα, δεν αντιμετωπίζει τις οικονομικές ανισότητες, είναι πολύ περίπλοκο, αλλάζει πολύ συχνά και γίνεται με τρόπο που διευκολύνει τη φοροδιαφυγή (The Nature and Problems of Greek TaxSystem: Achievements and Challenges in Improving Greek Entrepreneurship | EmeraldInsight, 2021).

Σύμφωνα με έρευνες που έχουν γίνει στη χώρα μας, οι παράγοντες που αποθαρρύνουν τους επενδυτές από το να επενδύσουν στη χώρα μας είναι η υψηλή φορολογία, το περίπλοκο θεσμικό πλαίσιο, η γραφειοκρατία, η διαφθορά, η πολιτική ρευστότητα και η περιορισμένη πρόσβαση στη χρηματοδότηση. Αυτοί οι παθογόνοι παράγοντες εμποδίζουν την ικανότητα της οικονομίας να παράγει ανταγωνιστικά αγαθά και ποιοτικές υπηρεσίες στην αγορά (The Nature and Problems of Greek TaxSystem: Achievements and Challenges in Improving Greek Entrepreneurship | EmeraldInsight, 2021).

Επιπλέον, ένα σοβαρό πρόβλημα που αντιμετωπίζει η Ελλάδα κατά την προσπάθειά της για τη δημοσιονομική εξυγίανση είναι η φοροδιαφυγή, η οποία αποτελεί συχνά πεδίο συνεχών νομοθετικών τροποποιήσεων και πολιτικών δεσμεύσεων (Pwc.com, 2021). Παρόλο που οι ταμειακές επιπτώσεις της φοροδιαφυγής στα δημόσια έσοδα γίνονται αντιληπτές από το κοινωνικό σύνολο, οι συνακόλουθες οικονομικές και κοινωνικές συνέπειές της δεν είναι ιδιαίτερα ορατές (The Nature and Problems of Greek TaxSystem: Achievements and Challenges in Improving Greek Entrepreneurship | EmeraldInsight, 2021).

Το κεντρικό ερώτημα στη φορολογία και την ανάπτυξη είναι: «πώς περνάει η κυβέρνηση από την άνοδο 10% του ΑΕΠ σε φόρους σε αύξηση περίπου 40%;». Οι φορολογικές διαδικασίες έχουν αυξηθεί λόγω της επέκτασης των διεθνών εμπορικών ευκαιριών, διοικητικών στρατηγικών και της τεχνολογίας. Ως αποτέλεσμα, η φορολογική πολυπλοκότητα αυξάνεται και επιβαρύνει τους πολίτες, τις επιχειρήσεις και την εφορία. Παραδοσιακά αίτια πολυπλοκότητας εντοπίζονται στην πολιτική αστάθεια, τη νομοθεσία, την κεντρική και επιχειρησιακό σχεδιασμό. Η ερμηνεία της νομοθεσίας επηρεάζει σε μεγάλο βαθμό τη φορολογική ενημερότητα. Σε μια προσπάθεια ανίχνευσης των παραγόντων που περιπλέκουν το φορολογικό σύστημα, εστάλησαν ερωτηματολόγια σε φορολογούμενους και φορολογικές αρχές για να διερευνήσουν την αντίληψή τους για την πολυπλοκότητα. Μέσω της παραγοντικής ανάλυσης, τα αποτελέσματα παρήγαγαν παράγοντες που απλοποιούν ή περιπλέκουν ένα φορολογικό σύστημα. Μερικά από τα αποτελέσματα ήταν αναμενόμενα με τους παραδοσιακούς παράγοντες πολυπλοκότητας όπως είναι η διοίκηση και τα πληροφοριακά συστήματα (Taxheaven, 2019).

## **Κεφάλαιο 4<sup>ο</sup>: Φορολογία Εισοδήματος**

Το κέρδος της δραστηριότητας της εταιρίας υπολογίζεται από τα αποτελέσματα των λογαριασμών οικονομικών αποτελεσμάτων που καταρτίζονται σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα του Ν. 4308/14. Το κέρδος υπολογίζεται χρησιμοποιώντας τον πίνακα ετήσιων φορολογικών αποτελεσμάτων εάν η επιχείρηση χρησιμοποιεί Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα.

Τα κέρδη που προέκυψαν από την άσκηση της δραστηριότητας της Ε.Π.Ε, φορολογούνται με τον ισχύοντα κάθε φορά συντελεστή, ο οποίος, σήμερα, έχει φτάσει το 24%, μετά την αφαίρεση των κερδών:

A) που απαλλάσσονται ή φορολογούνται αυτοτελώς, εφόσον τα κέρδη αυτά δε διανεμηθούν στους εταίρους.

B) από μερίσματα ημεδαπών Α.Ε., συνεταιρισμών, αμοιβαίων κεφαλαίων, από μερίδια Ε.Π.Ε., της συμμετοχής σε Ο.Ε., Ε.Ε., Κοινωνίες Αστικού Δικαίου, Αστικές Εταιρίες, Συμμετοχικές, Αφανείς και Κοινοπραξίες.

Τα κέρδη που διανέμονται από την Ε.Π.Ε. στους εταίρους υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου με τον ισχύοντα κάθε φορά συντελεστή, ο οποίος, σήμερα, ανέρχεται στο 5%. Ο φόρος παρακρατείται κατά την απόδοση του ποσού στον εταίρο και αποδίδεται εντός του προβλεπόμενου χρονικού διαστήματος. Το εισόδημα αυτό δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα κατά την υποβολή της φορολογικής δήλωσης του εταίρου, καθώς με την απόδοση του φόρου από την εταιρία εξαντλείται φόρου με τον ισχύοντα κάθε φορά συντελεστή, ο οποίος, σήμερα, ανέρχεται στο 100%.

#### **4.1 Φορολογούμενη Βάση**

Το ποσό που απομένει μετά τη μείωση της φορολογικής βάσης του φόρου είναι η φορολογική βάση. Μόλις αποφασιστεί ότι ένα συγκεκριμένο γεγονός πρέπει να φορολογηθεί από τη φορολογική βάση, θα γίνουν οι όποιες απαραίτητες κρατήσεις και στη συνέχεια θα υπάρξει ένα νέο ποσό που θα χρησιμεύσει ως φορολογική βάση (Economy-pedia.com, 2021).

Μετά τον υπολογισμό της φορολογικής βάσης πρέπει να εφαρμοστεί ο φορολογικός συντελεστής για να καθοριστεί ο τελικός φορολογικός συντελεστής, ο οποίος θα καταβληθεί στη διοίκηση (Economy-pedia.com, 2021).

Οι μειώσεις που εφαρμόζονται στη φορολογική βάση είναι αυτές που αντιστοιχούν σε κάθε φόρο. Ενδεικτικά, στον Φόρο Προσωπικού Εισοδήματος οι αντίστοιχες μειώσεις θα εφαρμοστούν σε δαπάνες που γίνονται με σκοπό τη δημιουργία εισοδήματος (Economy-pedia.com, 2021).

Ως φορολογική βάση, μπορεί να θεωρηθεί οποιοδήποτε χρηματοοικονομικό ή μη, χαρακτηριστικό των φορολογουμένων (Economy-pedia.com, 2021).

Μερικά από αυτά ήταν καθαρά εμπορικής φύσης, όπως ο αριθμός τους, ενώ άλλα δεν είχαν απόλυτα οικονομικό χαρακτήρα, όπως για παράδειγμα ο αριθμός παραθύρων του σπιτιού ενός φορολογούμενου, ή ακόμα και μόνο το γεγονός ότι υπάρχει στη ζωή.

Ωστόσο, στις μέρες μας, η φορολογική βάση αποτελείται συχνά από διάφορα οικονομικά χαρακτηριστικά του φορολογούμενου, συμπεριλαμβανομένου του εισοδήματος,

του πλούτου και της κατανάλωσής του, ιδιαίτερα των καταναλωτικών των δαπανών. Στις μέρες μας, η φορολογική βάση είναι συχνά διαφορετική.

Την εποχή πριν από τη Βιομηχανική Επανάσταση, η κύρια βάση για τους φόρους ήταν η ιδιοκτησία. Η ιδιοκτησία χρησίμευσε ως το πρωταρχικό μέσο παραγωγής εσόδων κατά τη διάρκεια αυτής της περιόδου και παρείχε μια εικόνα για το επίπεδο οικονομικού πλούτου μεταξύ του πληθυσμού (Hodgson, 2021). Για το λόγο αυτό, θεωρήθηκε ως το καταλληλότερο οικονομικό μέγεθος για τον καθορισμό της φορολογικής ευθύνης των κατοίκων. Το ακίνητο έπαψε να είναι το πιο πρακτικό μέγεθος για να υπολογίζει φόρους μετά από εκείνη την εποχή, ωστόσο, και η θέση της πήρε το εισόδημα καθώς ο δευτερογενής και τριτογενής τομέας της οικονομίας αναπτύχθηκαν και κατέλαβαν την ηγετική θέση στα συνολικά έσοδα (Hodgson, 2021) .

Σήμερα, η πλειονότητα των θεωρητικών των δημοσίων οικονομικών συμφωνεί ότι το εισόδημα πρέπει να είναι ο πρωταρχικός παράγοντας που λαμβάνεται υπόψη κατά τον καθορισμό των φορολογικών υποχρεώσεων, διότι χρησιμεύει ως ο πρωταρχικός μετρητής της οικονομικής υγείας και κατά συνέπεια, της ικανότητας των φορολογουμένων να συνεισφέρουν στη χρηματοδότηση των δημοσίων δαπανών. Ωστόσο, η ιδιοκτησία πρέπει επίσης να ληφθεί υπόψη κατά τον υπολογισμό του φόρου.

Αυτό ισχύει διότι εάν δύο φορολογούμενοι βγάζουν το ίδιο χρηματικό ποσό, αλλά ο ένας έχει ακίνητη περιουσία και ο άλλος όχι, ο πρώτος μπορεί να έχει μεγαλύτερη συνεισφορά στη χρηματοδότηση των δημοσίων δαπανών. Μετά από αυτό, πολλές θεωρίες υποστηρίζουν ότι οι καταναλωτικές δαπάνες, θα πρέπει να χρησιμεύουν ως το πρωταρχικό θεμέλιο για τον προσδιορισμό του οφειλόμενου φόρου.

## **4.2 Τρόπος φορολογίας των εισοδημάτων**

Αντί της ακολουθούμενης πολιτικής φορολογίας του εισοδήματος σε επίπεδο προσώπου και συνάθροιση, κατά κανόνα, των εισοδημάτων όλων των πηγών εισοδήματος σε μία ενιαία προοδευτική κλίμακα, που είχε υιοθετηθεί και εφαρμοζόταν για εισοδήματα που

αποκτήθηκαν μέχρι 31.12.2012 (παλαιός Κ.Φ.Ε.) με το Ν. 4110/2013 που εφαρμόζονταν για εισοδήματα, τα οποία αποκτήθηκαν από 1.1.2013 μέχρι 31.12.2013, υιοθετήθηκε η φορολόγηση των εισοδημάτων ανάλογα με την πηγή προέλευσής τους και του μη επηρεασμού της φορολογίας του προσώπου από τα λοιπά του εισοδήματα, πρακτική την οποία επαναλαμβάνουν οι νέες διατάξεις του Ν. 4172/2013 (KPMG, 2021).

Επίσης, μεταβλητές φορολογικής πολιτικής όπως η φορολογική επιβάρυνση μπορεί να παίξουν κρίσιμο ρόλο. Σύμφωνα με έρευνες, ισχύει ότι η αύξηση του φόρου ενισχύει τα κενά συλλογής. Αυτό δημιουργεί έναν φαύλο κύκλο, ενώ τα κενά συλλογής ωθούν σε υψηλότερες φορολογικές επιβαρύνσεις και ούτω καθεξής (Karavitis, Pairetis and Priniotaki, 2022). Δεδομένων των δημοσιονομικών περιορισμών της οικονομίας συμπεραίνουμε ότι αν και το απόθεμα φορολογικών οφειλών μπορεί να μειωθεί σημαντικά μόνο μέσω εκτεταμένων διαγραφών μη εξυπηρετούμενων οφειλών και κυρώσεων και βελτίωσης της φορολογικής διοίκησης, η φορολογική πολιτική, αν και μια μη επαρκής συνθήκη μπορεί να εξασφαλίσει σε κάποιο βαθμό τον έλεγχο των αυξήσεων των φορολογικών οφειλών (Karavitis, Pairetis and Priniotaki, 2022).

### 4.3 Γενικές συνταγματικές αρχές

Οι γενικές συνταγματικές αρχές είναι οι θεμελιώδεις νομικοί κανόνες που καθορίζονται από το φορολογικό σύστημα (Σελίδα 1 |, n.d.). Οι πρόσθετες διατάξεις του συνταγματικού νομοθέτη είναι οι εξής:

- Η νομιμότητα της φορολογικής προϋπόθεσης.
- Η ιδέα ότι όλοι οι βουλευτές πρέπει να εγκρίνουν τη βεβαίωση και είσπραξη του φόρου.
- Η φορολογική βεβαιότητα ως έννοια.
- Η θεωρία της ίσης φορολογίας.
- Προϋπόθεση φορολογίας χωρίς διακρίσεις.

- Η έννοια της μη αναδρομικότητας του φόρου.
- Αρχές που απορρέουν από τις εγγυήσεις της προσωπικής ελευθερίας.

## **Κεφάλαιο 5<sup>ο</sup>: Τα Νομικά Πρόσωπα και η Φορολόγησή τους**

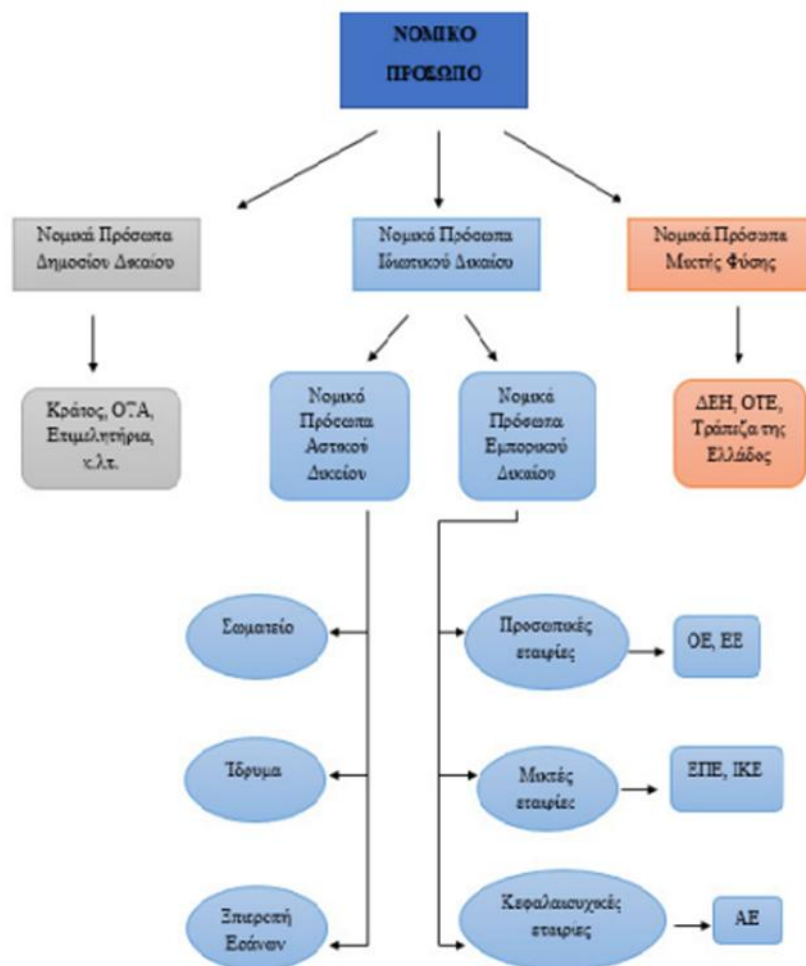
### **5.1 Νομικά πρόσωπα**

Νομικό πρόσωπο χαρακτηρίζεται μια ένωση φυσικών προσώπων ή ομάδα περιουσίας που έχει αυτοτελώς ικανότητα Δικαίου, είναι δηλαδή υποκείμενο δικαιωμάτων και υποχρεώσεων. Επίσης, ενώ το άτομο είναι αντικείμενο φορολογίας, η σχέση μεταξύ του ατόμου και του εισοδήματός του συχνά δεν είναι σαφής. Συχνά αυτή η ασάφεια είναι αποτέλεσμα νομικών σχέσεων που μπορεί να προηγούνται της φορολογίας των φυσικών προσώπων και θα υπήρχαν ακόμη και αν δεν υπήρχε φορολογικό σύστημα. Η σχέση μεταξύ του φορολογικού νόμου και συγκεκριμένων νομικών μέσων για τον έλεγχο και τη χρήση του εισοδήματος και του πλούτου από άτομα και ομάδες ατόμων, για επαγγελματικούς ή προσωπικούς λόγους, έχει διερευνηθεί συχνά και λεπτομερώς. Έτσι, δεν λείπει η δογματική ανάλυση του πλούτου ή του δικαιώματος στο εισόδημα με τη μορφή μετοχών μιας εταιρίας, από το συμφέρον του σε ένα ιδιωτικό καταπίστευμα ή ένα συνταξιοδοτικό ταμείο, από την επένδυσή του σε ένα αμοιβαίο κεφάλαιο κ.λπ. Υπήρξε, ωστόσο, πολύ λίγη συγκριτική ανάλυση. Επιπλέον, η σύνδεση μεταξύ ενός ατόμου και του εισοδήματος ή του πλούτου μπορεί να εξασθενήσει, σε μεγαλύτερο ή μικρότερο βαθμό (Cooper and Gordon, 1998).

Τα νομικά πρόσωπα φορολογούνται με ένα ξεχωριστό φορολογικό καθεστώς. Τα φορολογικά έσοδα από το φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων αντιπροσωπεύουν περίπου το 9.3% των φορολογικών εσόδων του τακτικού προϋπολογισμού του κράτους (@Taxheaven, 2019).

Βασική διάκριση τους είναι σε: νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου (Ν.Π.Δ.Δ.) και νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου (Ν.Π.Ι.Δ). Πιο συγκεκριμένα όσον αφορά τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, οι κανονισμοί δημοσίου δικαίου ελέγχουν τον τρόπο οργάνωσης

και λειτουργίας τους. Οι φορολογικές αρχές και τα διοικητικά συμβούλια εταιριών έχουν δικαίωμα σε αυτά. Τα νομικά όργανα του βρίσκονται συνεχώς υπό κρατική επιτήρηση. Είναι δυνατή η ενσωμάτωση ιδιωτικών νομικών φορέων στο είδος της νομοθεσίας και η μετατροπή τους σε οντότητες δημοσίου δικαίου, όπως ιδρύματα, δικηγορικά γραφεία, επιτροπές συγκέντρωσης κεφαλαίων και συνδικάτα.



Διάγραμμα 5Η διάκριση των Νομικών Προσώπων

Τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου είναι αυτά, τα οποία δημιουργήθηκαν από την κυβέρνηση. Είναι διοικητικά ελαφρώς αποκομμένα από τον κρατικό μηχανισμό με αποτέλεσμα να εκτελούν συγκεκριμένο δημόσιο καθήκον που είναι κρατική αρμοδιότητα αλλά τους ανατίθεται από το κράτος, αποκτώντας έτσι αυτή τη δημόσια εξουσία (jenny, 2022). Δεσμεύονται από τις υποχρεώσεις του Δημοσίου Λογιστηρίου και είναι ανεξάρτητοι στην περιουσία τους. (π.χ. η Πολιτεία, Οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης (δήμοι και περιφέρειες) η Εκκλησία της Ελλάδος και το Ι.Κ.Α.).

Επιπλέον, το ιδιωτικό δίκαιο χρησιμοποιείται από οργανισμούς δικαίου που υποστηρίζουν ιδιωτικά συμφέροντα (HeinOnline, 2021). Ιδρύθηκαν και χρησιμοποιούνται για την εκπλήρωση προσωπικών στόχων. Τα νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου προκύπτουν από ομάδες περιουσιακών στοιχείων που διαιρούνται με ιδρυτικά έγγραφα για συγκεκριμένους σκοπούς, όπως δημόσιους ή φιλανθρωπικούς σκοπούς (άρθρο 108 ΑΚ), οπότε προτείνεται η ονομαστική ίδρυση, ή από ενώσεις φυσικών προσώπων που επιδιώκουν μη - κερδοσκοπικούς σκοπούς, όπως δασκάλους, ψυχαγωγία και αθλητισμό (άρθρο 78 ΑΚ), ή από ανήκουστη ένωση δύο ή περισσότερων ατόμων (Capital.gr, 2009). Αυτή η ομάδα επιχειρήσεων περιλαμβάνει επιτροπές συγκέντρωσης κεφαλαίων. Αυτοί προσπαθούν να συγκεντρώσουν χρήματα μέσω δραστηριοτήτων και άντλησης κεφαλαίων για ορισμένους φιλανθρωπικούς ή πολιτικούς στόχους, όπως, για παράδειγμα, την κατασκευή μιας εκκλησίας. Αντί να εξυπηρετούν μια μακροπρόθεσμη λειτουργία, εξυπηρετούν μια σύντομη.

Τα Σωματεία, τα Ιδρύματα, οι Εταιρείες και οι Συνεταιρισμοί είναι οι τέσσερις κύριοι τύποι Ιδιωτικών Νομικών Προσώπων του Ελληνικού Αστικού και Εμπορικού Δικαίου (Capital.gr, 2009). Πιο συγκεκριμένα, μια ένωση είναι μια ομάδα δύο ή περισσότερων ατόμων που έχουν κοινό στόχο ή ενδιαφέρον. Ένα ίδρυμα είναι ένας οργανισμός που έχει έναν καθορισμένο στόχο, είτε είναι για κέρδος είτε όχι. Επιπλέον, η Εταιρεία είναι η ένωση φυσικών ή νομικών προσώπων που εργάζονται προς έναν κοινό στόχο. Μια εταιρεία μπορεί να έχει επιπλέον σκοπούς εκτός από την παραγωγή κέρδους, όπως πολιτικούς, φιλανθρωπικούς ή θρησκευτικούς. Η Διεθνής Συνεταιριστική Συμμαχία ορίζει έναν συνεταιρισμό ως «μια ανεξάρτητη ομάδα πολιτών που δημιουργήθηκε εθελοντικά για να εκπληρώσει τις κοινές οικονομικές, κοινωνικές και πολιτικές ανάγκες και στόχους τους, μέσω μιας συνιδιοκτήτριας και δημοκρατικά διαχειριζόμενης εταιρείας».

### **5.1.1 Η φορολογία των Νομικών Προσώπων Δημοσίου και Ιδιωτικού Δικαίου**

Ο Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος (ΚΦΕ) περιγράφει τον φόρο που επιβάλλεται στα κέρδη που παράγονται από νόμιμες εταιρίες ως φόρο εισοδήματος εταιριών (Minfin.gr, 2016). Σύμφωνα με το άρθρο 45 του ΚΦΕ, τα υποκείμενα νομικά πρόσωπα που είναι επιρρεπή στο εισόδημα είναι νομικά πρόσωπα:

1. Εταιρίες με κεφάλαιο που έχουν ιδρυθεί στην Ελλάδα ή σε άλλο έθνος.
2. Μεμονωμένες εταιρίες που ιδρύθηκαν είτε στην Ελλάδα είτε στο εξωτερικό.
3. Οργανισμοί ιδιωτικού ή δημοσίου δικαίου που ιδρύθηκαν στην Ελλάδα ή αλλού αλλά δεν έχουν κερδοσκοπικό χαρακτήρα. Στην περίπτωση αυτή, τα κέρδη από το αποθεματικό των σκοπών των νομικών προσώπων δεν φορολογούνται.
4. Οργανώσεις συνεταιρισμών.



5. Εταιρίες αστικού δικαίου, αστικές κερδοσκοπικές και μη κερδοσκοπικές εταιρίες, καθώς και ανώνυμες και ομόρρυθμες εταιρίες.

6. Συνεργασίες.

Θα πρέπει να τονιστεί σε αυτό το σημείο ότι τα νομικά πρόσωπα ενδέχεται να έχουν περιστασιακά εισοδήματα που δεν υπόκεινται σε φορολογία. Τα ακόλουθα είναι ειδικά απαλλαγμένα από φόρους εισοδήματος: α) οι φορείς της γενικής κυβέρνησης, με εξαίρεση τα εισοδήματα που προέρχονται από υπεραξίες και μεταβιβάσεις κεφαλαίου, β) η Τράπεζα της Ελλάδας γ) εταιρίες επενδύσεων χαρτοφυλακίου που είναι μέλη της Ένωσης, είτε έχουν την έδρα τους στην Ελλάδα είτε σε άλλη χώρα. δ) διεθνείς οργανισμούς. ε) Το Ταμείο Αξιολόγησης Ιδιωτικής Περιουσίας του Δημοσίου. και στ) σχολικές επιτροπές και σχολικές επιθεωρήσεις μειονοτικών δημοτικών σχολείων και δευτεροβάθμιας εκπαίδευσης. Όσον αφορά τους φορο-απαλλασσόμενους φορείς της γενικής κυβέρνησης, αυτοί δεν περιλαμβάνουν κεφαλαιουχικές εταιρίες όπου το κράτος ή ένα νομικό πρόσωπο αναγνωρισμένο σύμφωνα με το δημόσιο δίκαιο δεν είναι 100% συγγενικό τους (ν.4172, 2013).

Το άρθρο 58 του ΚΦΕ καθορίζει τον φορολογικό συντελεστή στον οποίο υπόκεινται τα έσοδα των νομικών προσώπων. Ειδικότερα, ανεξαρτήτως νομικής μορφής, ο φορολογικός συντελεστής στα κέρδη από εμπορική δραστηριότητα για νομικά πρόσωπα και εταιρίες που συμμορφώνονται με τα διπλογραφικά βιβλία για το έτος 2022 θα είναι 22%, καθώς θα γίνει μείωση του συντελεστή από την κυβέρνηση από το 24% που ίσχυε μέχρι το 2021.

Ειδικός φορολογικός συντελεστής 13% εφαρμόζεται στα εισοδήματα από αγροτικούς συνεταιρισμούς και ομίλους παραγωγών.

Σύμφωνα με το άρθρο 39 του Αστικού Κώδικα φορολογούνται με συντελεστή 3% και τα νομικά πρόσωπα που αποκτούν έσοδα από ακίνητα. Το εισόδημα από την ενοικίαση κτισμάτων, μηχανημάτων, ανέσεων, καλλιεργήσιμης γης, λατομείων και κοινοχρήστων ακινήτων θεωρείται εισόδημα στο πλαίσιο αυτό.

Ο φόρος επί των διανεμόμενων μερισμάτων, ο οποίος είναι 15% επί του ποσού είναι ο τελευταίος φόρος για την άσκηση εμπορικής δραστηριότητας σε νόμιμες εταιρίες.

Ο φορολογικός συντελεστής είναι 22% για νομικά πρόσωπα που διαθέτουν βιβλία διπλωμάτων. Ωστόσο, ας ληφθεί υπόψη ότι τα εκπιπτόμενα κόστη, οι αποσβέσεις και οι

ζημίες που μεταφέρθηκαν από προηγούμενα έτη πρέπει να λαμβάνονται υπόψη κατά τον υπολογισμό των κερδών για φορολογία. Ειδικά για τις νόμιμες επιχειρήσεις που δεν εμπίπτουν στην κατηγορία των κεφαλαιουχικών εταιριών αλλά υπόκεινται ωστόσο σε φορολογικό συντελεστή 22%, η φορολογική τους υποχρέωση εξαντλείται με συγκεκριμένο συντελεστή.

Επομένως, τα μερίσματα δεν υπόκεινται σε πρόσθετους φόρους. Τα έξοδα που θεωρούνται εκπιπτόμενα είναι αυτά που πραγματοποιούνται για επιχειρηματικούς σκοπούς, αφορούν πραγματικές συναλλαγές και αναλαμβάνονται για την επίτευξη αυτού του στόχου.

Ωστόσο, ορισμένα έξοδα δεν εκπίπτουν, συμπεριλαμβανομένων των τόκων δανείων, των απλήρωτων ασφαλιστικών πληρωμών, των προστίμων, του φόρου εισοδήματος, των εξόδων ψυχαγωγίας και των προσωπικών εξόδων που συνολικά υπερβαίνουν τα 500 ευρώ και δεν καταβλήθηκαν μέσω συναλλαγής τραπεζικού μέσου (Ίδρυμα Οικονομικών & Βιομηχανικών Ερευνών, 2018).

## **5.2 Κατηγορίες Επιχειρήσεων**

Οι επιχειρήσεις χωρίζονται σε Ατομικές και Εταιρικές. Οι ατομικές επιχειρήσεις έχουν μόνο έναν ιδιοκτήτη ή ιδρυτή που είναι ο μόνος απασχολούμενος ή βοηθούμενος από κάποιον αριθμό ατόμων. Οι εταιρικές επιχειρήσεις προέρχονται από την συνεργασία δύο ή περισσότερων ατόμων, που συνδέονται μεταξύ τους με εταιρικό δεσμό στην ανάγκη εξεύρεσης κεφαλαίων για την επιχείρηση, είτε στην ανάγκη ενίσχυσης της επιχειρηματικής δραστηριότητας, είτε και για τους δύο αυτούς λόγους. Οι εταιρικές επιχειρήσεις διακρίνονται: σε εταιρείες προσωπικές όπως είναι οι Ομόρρυθμες, οι Ετερόρρυθμες, οι Αφανείς-Συμμετοχικές και σε εταιρείες κεφαλαιουχικές, δηλαδή σε Ανώνυμες και σε Μικτές όπως είναι οι Εταιρίες Περιορισμένης Ευθύνης (ΕΠΕ) και τις Ιδιωτική Κεφαλαιουχική Εταιρία (ΙΚΕ). Σύμφωνα με τον Εμπορικό Νόμο ονομάζουμε Ομόρρυθμη την εταιρεία που ιδρύεται από δύο ή περισσότερα άτομα, τα οποία συνδέονται με συγγενικό δεσμό ή με στενή γνωριμία με σκοπό την διενέργεια εμπορικών πράξεων κάτω από την εμπορική επωνυμία και τη την

πραγματοποίηση κέρδους. Ετερόρρυθμη Εταιρεία είναι εκείνη της οποίας ένας ή περισσότεροι εταίροι ευθύνονται αλληλέγγυα και απεριόριστα και ένας ή περισσότεροι που ευθύνονται μέχρι του ποσού της εισφοράς του. Η εταιρεία που διαφέρει από τους λοιπούς εταιρικούς τύπους είναι η συμμετοχική ή αφανής εταιρεία επειδή ένας από τους εταίρους που καλείται εμφανής ή διαχειριστής, αναπτύσσει τη δραστηριότητα της εταιρείας, ενώ οι υπόλοιποι εταίροι ονομάζονται αφανείς. Επίσης, όσον αφορά τις Κεφαλαιουχικές Εταιρίες, ο θεσμός της ανώνυμης εταιρείας θεωρείται ένα από τα μεγαλύτερα επιτεύγματα της ιδιωτικής πρωτοβουλίας, για τον λόγο ότι η συγκέντρωση μεγάλων κεφαλαίων μπορεί να προέλθει από οποιαδήποτε πηγή, κατηγορία αποταμιευτών ή χώρα, ενώ, τη διοίκηση της ανώνυμης εταιρείας αναλαμβάνουν ικανά στελέχη και ακόμη, Η Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης ανήκει στις μικτές εταιρείες. Η Ε.Π.Ε. έχει γνωρίσει μεγάλη επιτυχία στη χώρα μας, γιατί συνδυάζει τα πλεονεκτήματα της ομόρρυθμης εταιρείας και εκείνα της ανώνυμης εταιρείας.

### **5.3 Απαλλαγές Νομικών Προσώπων**

Η Κεντρική Κυβέρνηση, η Τοπική Αυτοδιοίκηση και οι Οργανισμοί Κοινωνικής Ασφάλισης είναι παραδείγματα Φορέων Γενικής Κυβέρνησης. Οι Φορείς αυτοί υπόκεινται σε φόρους μόνο επί του εισοδήματος που προέρχεται από κεφάλαιο (μερίσματα, δικαιώματα τόκων, ενοίκια από ακίνητα), καθώς και σε υπεραξίες από μεταβιβάσεις κεφαλαίων (ακίνητα, επιχειρήσεις, τίτλοι).

- Η Τράπεζα της Ελλάδος είναι υπεύθυνη για όλα τα έσοδά της.
- Οι Οργανισμοί Συλλογικών Επενδύσεων σε Κινητές Αξίες (ΟΣΕΚΑ) και η διαχείριση αυτών από το εσωτερικό ή το εξωτερικό, με εξαίρεση τα εγχώρια κέρδη που φορολογούνται χωρίς απαλλαγές και υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου. Η συγκεκριμένη κατάταξη περιέχει και τους ΟΣΕΚΑ που έχουν συσταθεί σε διαφορετικό κράτος μέλος του Οικονομικού Χώρου ή της Ένωσης.
- Η φράση «διεθνείς οργανισμοί» καλύπτει τις εξαιρέσεις ελληνικών οργανισμών από το καθήκον των ελληνικών οργανισμών να πληρώνουν φόρο εισοδήματος στο κατάλληλο ξένο κράτος για τα έσοδα που κερδίζουν σε αυτό το κράτος.
- Το Ταμείο Αξιοποίησης Ιδιωτικής Περιουσίας του Δημοσίου Α.Ε. από κάθε είδους έσοδα που προκύπτουν από τις εργασίες του Ταμείου (Τ.Α.Ι.Π.Ε.Δ.).

- Σχολικές επιτροπές και επιθεωρήσεις πρωτοβάθμιας και δευτεροβάθμιας εκπαίδευσης που διοικούνται από τη μειονότητα.

## **5.4 Διεθνής Φορολογία Εταιριών**

Εκτός από τις ατομικές επιχειρήσεις, τις εταιρικές σχέσεις και τις εταιρίες, οι φορολογούμενοι συχνά δομούν τις επιχειρήσεις τους με άλλους νόμιμους τρόπους. Τα ανθρώπινα όντα και τα νομικά πρόσωπα διακρίνονται βάσει του αστικού δικαίου. Η νομική υπόσταση ενός οργανισμού βασίζεται στην εταιρική του δομή, αλλά ένας ατομικός ιδιοκτήτης είναι πάντα φυσικό πρόσωπο. Η νομική προσωπικότητα συχνά περιορίζεται για συνεργασίες. Τόσο με εταίρους όσο και με εξωτερικά μέρη, μπορούν να συνάψουν συμβάσεις με το όνομα της εταιρικής σχέσης. Μια αλλαγή εταίρων μπορεί να οδηγήσει στο τέλος της νομικής ύπαρξης μιας εταιρικής σχέσης. Αντίθετα, οι εταιρίες λαμβάνουν πλήρη νομική ταυτότητα βάσει του εταιρικού δικαίου. Οι συμβάσεις μεταξύ μιας εταιρίας και άλλων μερών, καθώς και οι συμφωνίες με τους μετόχους της, αποτελούν αντικείμενο διαπραγμάτευσης από τους διευθυντές της επιχείρησης. Μια αλλαγή στην ιδιοκτησία των μετοχών δεν έχει καμία επίδραση στο νομικό καθεστώς της εταιρίας (Schreiber, 2012).

## **5.5 Φορολογικοί συντελεστές Νομικών Προσώπων**

Ο συντελεστής του φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων είναι αναλογικός και είναι 25% για εισοδήματα της χρήσης 2007 και μεταγενέστερα. Ο συντελεστής αυτός είναι χαμηλός σε σύγκριση με το παρελθόν. Μόλις το 2004, πριν από τη φορολογική μεταρρύθμιση που εφαρμόστηκε με το Ν. 3296/2004, ο συντελεστής ήταν 35%. Ο νόμος αυτός μείωσε το συντελεστή σε 32% για τη χρήση 2005, σε 29% για τη χρήση 2006 και περαιτέρω στο 25% για τη χρήση 2007 και μετά.

Ωστόσο, όπως και στην περίπτωση του φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων, το ύψος του φορολογικού συντελεστή που ορίζει ο νόμος δε δίνει ουσιαστικές πληροφορίες για

το πραγματικό φορολογικό βάρος. Πρέπει να γνωρίζουμε ακριβώς ποιες εκπτώσεις επιτρέπονται από το ακαθάριστο εισόδημα των νομικών προσώπων. Επίσης, για τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος επιτρέπεται η αφαίρεση των δαπανών απόκτησης του εισοδήματος, όπως αυτές καθορίζονται για το εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις στη φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων.

Οι νομικές επιχειρήσεις επιτρέπεται να αφαιρούν ένα ευρύ φάσμα δαπανών από το εισόδημά τους πριν πληρώσουν τον φόρο, ο οποίος αναφέρεται λεπτομερώς στους φορολογικούς νόμους. Αυτά τα κόστη προορίζονται να αντιπροσωπεύουν την τιμή παραγωγής εισοδήματος. Τα μερίσματα, τα οποία είναι τα κόστη που σχετίζονται με τη χρηματοδότηση μέσω της έκδοσης μετοχών, δεν εκπίπτουν.

Πιο συγκεκριμένα, όσον αφορά τους Φορολογικούς συντελεστές των Νομικών Προσώπων:

1.α) Τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες που τηρούν διπλογραφικά βιβλία, εξαιρουμένων των πιστωτικών ιδρυμάτων που εμπίπτουν στην περίπτωση β' της παρούσας παραγράφου, καθώς και οι υπόχρεοι των περιπτώσεων β', γ', δ', ε', στ' και ζ' του άρθρου 45 που τηρούν απλογραφικά βιβλία, φορολογούνται με συντελεστή 24% για τα εισοδήματα του φορολογικού έτους 2019 και εφεξής.

β) Τα πιστωτικά ιδρύματα της περίπτωσης 1 της παραγράφου 1 του άρθρου 3 του ν. 4261/2014, εφόσον έχουν ενταχθεί και για τα φορολογικά έτη που υπάγονται στις ειδικές διατάξεις του άρθρου 27Α, φορολογούνται με συντελεστή 29%.

2. Τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα που αποκτούν οι αγροτικοί συνεταιρισμοί του ν. 4383/2016 (ΣΣ ήδη ν.4673/2020) και οι νομικές οντότητες που αναγνωρίζονται από το Υπουργείο Αγροτικής Ανάπτυξης και Τροφίμων ως Ομάδες και Οργανώσεις παραγωγών του άρθρου 27 του Κανονισμού (Ε.Ε.) 1305/2013 και περιλαμβάνονται στο τηρούμενο Μητρώο Οργανώσεων Παραγωγών και Ομάδων (ΜΟΠΟ) δυνάμει του άρθρου 7 παράγραφος 1 της υπ' αριθμ. 397/18235/2017 απόφασης (Β' 601) φορολογούνται με συντελεστή δεκατρία (13%).

3. Ο φορολογούμενος που αποκτά εισόδημα το οποίο υπόκειται σε παρακράτηση φόρου σύμφωνα με το άρθρο 62 περιλαμβάνει το εισόδημα αυτό στα φορολογητέα κέρδη του πριν

την αφαίρεση του παρακρατούμενο φόρου. Ο πληρωτέος από το φορολογούμενο φόρος σε σχέση με το λόγω εισόδημα μειώνεται κατά το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε.

4. Για τους φορολογούμενους των περιπτώσεων α', β', δ', ε' και στ' του άρθρου 45 οι συντελεστές της παραγράφου 1 μειώνονται κατά το ποσοστό σαράντα τοις εκατό (40%) για τα κέρδη που προκύπτουν από επιχειρηματική δραστηριότητα που ασκείται σε νησιά με πληθυσμό, σύμφωνα με την τελευταία απογραφή, κάτω από τις τρεις χιλιάδες εκατό (3.100) κατοίκους. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου ισχύει μέχρι την 31η Δεκεμβρίου 2015.

5. Τα κέρδη των επιχειρήσεων των περιπτώσεων α', β', δ', ε' και στ' του άρθρου 45, εφόσον αυτές εμπίπτουν στην έννοια των πολύ μικρών επιχειρήσεων, όπως ορίζονται στη Σύσταση 2003/361/ΕΚ της Επιτροπής της 6ης Μαΐου 2003, από τη διάθεση παραγόμενης ηλεκτρικής ενέργειας προς την εταιρία <<Δ.Ε.Η. Α.Ε.>> ή άλλο προμηθευτή, μετά από την ένταξή τους στο <<Ειδικό Πρόγραμμα Ανάπτυξης Φωτοβολταϊκών Συστημάτων μέχρι δέκα kw, κατόπιν απόφασης των Υπουργών Οικονομικών, Ανάπτυξης και Περιβάλλοντος, η οποία εκδίδεται σύμφωνα με την παρ.3 του άρθρου 14 του ν.3468/2006 (Α'8), απαλλάσσονται του φόρου. Η εν λόγω απαλλαγή χορηγείται με την προϋπόθεση ότι τα κέρδη εμφανίζονται σε ειδικό λογαριασμό με την ονομασία <<Ειδικό Πρόγραμμα Ανάπτυξης Φωτοβολταϊκών Συστημάτων μέχρι δέκα (10) kw. Σε κάθε περίπτωση διανομής ή κεφαλαιοποίησής τους, φορολογούνται σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος κώδικα κατά το χρόνο διανομής ή κεφαλαιοποίησής τους αντίστοιχα.

## **5.6 Πότε και γιατί φορολογείται ένα νομικό πρόσωπο στην Ελλάδα;**

Όταν έχει τη φορολογική του κατοικία στην Ελλάδα, υπόκειται σε φορολογία για το σύνολο του εισοδήματός του, αν φόροι που έχουν καταβληθεί στο εξωτερικό για το ίδιο εισόδημα μπορούν να πιστωθούν.

Εάν η φορολογική του κατοικία είναι εκτός Ελλάδας, υπόκειται αποκλειστικά σε ελληνικούς εισαγωγικούς φόρους. Μεταξύ άλλων, υπολογίζει εισόδημα από ακίνητα, έκδοση τίτλων εγχώριων εταιρειών και ακίνητα που βρίσκονται στην Ελλάδα ως έσοδα από ελληνική πηγή. Επιπλέον, περιλαμβάνει κέρδη από επιχειρηματικές δραστηριότητες που

υποστηρίζονται από μόνιμη παρουσία στην Ελλάδα. (Φορολογία Νομικών Προσώπων Μέρος του Συνοπτικού Οδηγού Φορολογίας 2016, n.d.) (HeinOnline, 2021).

Στον πίνακα 1 παρουσιάζονται οι φορολογικοί συντελεστές των Νομικών Προσώπων-Νομικών Οντοτήτων με τήρηση διπλογραφικού λογιστικού συστήματος κατά το φορολογικό έτος 2021. Μπορεί να παρατηρηθεί ότι το χαμηλότερο ποσοστό ήταν για τους αγροτικούς συνεταιρισμούς (10%) ενώ το υψηλότερο αφορούσε τα πιστωτικά ιδρύματα (29%).

Πίνακας 1 Νομικά Πρόσωπα- Νομικές Οντότητες: Με τήρηση διπλογραφικού λογιστικού συστήματος, Taxheaven 2021

Φορολογικό έτος 2021	Φορολογικός συντελεστής %
-Α.Ε., Ε.Π.Ε., Ι.Κ.Ε.	22%
-Προσωπικές εταιρείες (Ο.Ε., Ε.Ε.)	22%
-Κοινωνίες αστικού δικαίου, αστικές κερδοσκοπικές ή μη κερδοσκοπικές εταιρείες, συμμετοχικές ή αφανείς	22%
-Κοινοπραξίες προσωπικών εταιρειών	22%
-Λοιπές κοινοπραξίες (στις οποίες δεν συμμετέχουν μόνο προσωπικές εταιρείες)	22%
-Πιστωτικά ιδρύματα όπως ορίζονται στο σημείο 1 της παρ. 1 του άρθρου 4 του Κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 575/2013, εφόσον έχουν ενταχθεί και για τα φορολογικά έτη που υπάγονται στις ειδικές διατάξεις του άρθρου 27Α.	29%
-Αγροτικοί συνεταιρισμοί και νομικές οντότητες που αναγνωρίζονται από το Υπ.Αγρ. ανάπτυξης ως Ομάδες και Οργανώσεις παραγωγών του άρθρου 27 του Κανονισμού (ΕΕ) 1305/2013	10%
-Λοιπές νομικές οντότητες που δεν συμπεριλαμβάνονται ανωτέρω	22%

Επιπλέον, σύμφωνα με αναφορές είναι πολλοί οι λόγοι που έχουν αναφερθεί για να δικαιολογήσουν τον ξεχωριστό φόρο των νομικών προσώπων (εταιριών): Πρώτον, αντίθετα με την άποψη ότι οι ανώνυμες εταιρίες, ειδικότερα οι πολύ μεγάλες, όντως είναι διακεκριμένες οντότητες.

Οι μεγάλες ανώνυμες εταιρίες, για παράδειγμα, έχουν χιλιάδες μετόχους και οι μάνατζερ τέτοιων εταιριών ελέγχονται ελάχιστα, ίσως και καθόλου, από τους μετόχους. Οι περισσότεροι οικονομολόγοι σίγουρα θα συμφωνούσαν ότι υπάρχει διαχωρισμός της ιδιοκτησίας και του ελέγχου στις μεγάλες εταιρίες, και αυτό δημιουργεί σημαντικά προβλήματα στο να κατανοήσει κανείς πώς λειτουργεί μια ανώνυμη εταιρία. Όμως αυτό δε σημαίνει ότι η ανώνυμη εταιρία πρέπει να φορολογείται ξεχωριστά.

Ένας δεύτερος λόγος που δικαιολογεί τη φορολόγηση των νομικών προσώπων είναι ότι αυτά απολαμβάνουν ορισμένα ειδικά προνόμια από την κοινωνία, και το πιο σημαντικό από όλα είναι ότι σε πολλές μορφές εταιριών οι μέτοχοι έχουν περιορισμένη ευθύνη. Ο φόρος

εισοδήματος των νομικών προσώπων είναι δυνατόν να θεωρηθεί σαν χρέωση του χρήστη αυτού του πλεονεκτήματος. Ωστόσο, δεν υπάρχει λόγος να πιστέψουμε ότι τα καταβαλλόμενα έσοδα προσεγγίζουν τα πλεονεκτήματα που απολαμβάνουν οι εταιρίες.

Τέλος, ο φόρος εταιριών προστατεύει την ακεραιότητα του φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων.

Όταν τα νομικά πρόσωπα δανείζονται, οι τόκοι που πληρώνουν στους δανειστές τους αφαιρούνται κατά τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος. Και πάλι, η αιτιολόγηση είναι ότι τα επιχειρηματικά έξοδα πρέπει να εκπίπτουν. Ωστόσο, όταν οι εταιρίες χρηματοδοτούν τις δραστηριότητές τους εκδίδοντας μετοχές, τα μερίσματα, τα οποία καταβάλλονται στους μετόχους δεν εκπίπτουν από τα έσοδα της εταιρίας.

## **5.7 Φορολόγηση νομικού προσώπου το οποίο τηρεί απλογραφικά βιβλία**

Το Απλογραφικό Λογιστικό σύστημα (προηγουμένως βιβλίο Β' κατηγορίας) τηρεί το βιβλίο εσόδων-εξόδων. Για τις επιχειρήσεις που τηρούν απλογραφικά βιβλία η εκκαθάριση φόρου, θα λαμβάνει υπόψη την κατηγορία βιβλίων, όπως αυτή έχει δηλωθεί στο Μητρώο της Δ.Ο.Υ. Επίσης, για τη μεταφορά των μη εκπιπόμενων δαπανών στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος (κωδικός 455 του εντύπου Ν) απαιτείται η προηγούμενη συμπλήρωση της κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης.

Σε περίπτωση αφορολόγητων αποθεματικών δεν θα συμπληρώνεται ο πίνακας Ζ του εντύπου Ε3, αλλά η αφαίρεσή τους πραγματοποιείται από τα αντίστοιχα πεδία στο νέο έντυπο (περιοχή «αφαίρεση αφορολόγητων αποθεματικών αναπτυξιακών νόμων κλπ.») ([www.aade.gr](http://www.aade.gr)).

Επιπλέον, όταν τα εν λόγω νομικά πρόσωπα τηρούν απλογραφικά βιβλία, τα συνολικά κέρδη τους φορολογούνται με τον ισχύοντα κάθε φορά συντελεστή, ο οποίος, σήμερα, ανέρχεται σε είκοσι τέσσερα τοις εκατό (24%). Τα κέρδη των εταιριών δεν υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου στο πρόσωπο του εταίρου αλλά μόνο σε ειδική εισφορά αλληλεγγύης.



Με την επιβολή του φόρου αυτού εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των προσώπων που συμμετέχουν σε αυτά τα νομικά πρόσωπα (Ο.Ε.- Ε.Ε., κλπ) για τα συγκεκριμένα κέρδη.

Πίνακας 2Υποχρεώσεις των πολύ μικρών οντοτήτων με απλογραφικά βιβλία κατά το κλείσιμο της χρήσης

ΚΑΘΟΡΙΣΜΟΣ ΜΕΓΕΘΟΥΣ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ (Άρθρο 2 ΕΛΠ)			
Κατάταξη	Σύνολο ενεργητικού	Καθαρός κύκλος εργασιών	Μ/Ο απασχολούμενων κατά τη διάρκεια της περιόδου
Πολύ μικρές άρθρου 1 § 2γ (δηλαδή ΟΕ, ΕΕ, ατομική, κλπ)*	-	≤ 1.500.000,00	-
Πολύ μικρές οντότητες άρθρου 1 § 2α (Α.Ε., Ε.Π.Ε., ΙΚΕ κλπ) και 2β**	≤ 350.000,00	≤ 700.000,00	≤ 10
Μικρές άρθρου 1 § 2γ, δηλαδή ΟΕ, ΕΕ, ατομική, κλπ)***	-	> 1.500.000,00	-
Μικρές Οντότητες**	≤ 4.000.000,00	≤ 8.000.000,00	≤ 50
Μεσαίες Οντότητες**	≤ 20.000.000,00	≤ 40.000.000,00	≤ 250
Μεγάλες Οντότητες****	> 20.000.000,00	> 40.000.000,00	> 250

- \* Μόνη προϋπόθεση ο κύκλος εργασιών να μην υπερβαίνει το ποσό του € 1.500.000,00.
- \*\* Κατά την ημερομηνία του ισολογισμού τους δεν υπερβαίνουν τα όρια 2 τουλάχιστον εκ των 3 κριτηρίων
- \*\*\* Μια οντότητα εντάσσεται στην κατηγορία των μικρών οντοτήτων (από πολύ μικρή), όταν υπερβεί το όριο του (καθαρού) κύκλου εργασιών 1.500.000 ευρώ. Ως μικρή πλέον οντότητα, θα υποχρεούται να συντάσσει Ισολογισμό, και εκ του λόγου αυτού οφείλει να χρησιμοποιεί διπλογραφικό λογιστικό σύστημα. Διευκρινίζεται ότι η οντότητα αυτή θα συνεχίσει να θεωρείται ως μικρή οντότητα (υπέρβαση καθαρού κύκλου εργασιών 1.500.000 ευρώ), έστω και εάν τα άλλα δύο κριτήρια είναι κατώτερα των ορίων των πολύ μικρών οντοτήτων (σύνολο ενεργητικού ≤350.000 και μέσος όρος προσωπικού ≤50).
- \*\*\*\* Κατά την ημερομηνία του ισολογισμού τους υπερβαίνουν τα όρια 2 τουλάχιστον εκ των 3 κριτηρίων.

### 5.7.1 Φορολόγηση νομικού προσώπου το οποίο τηρεί διπλογραφικά βιβλία

Στη διπλογραφία τα βιβλία είναι περισσότερα από ένα. Με τη διπλογραφική μέθοδο μπορεί να τηρηθεί οποιοδήποτε λογιστικό σύστημα (κλασικό ή συγκεντρωτικό), βάσει των αρχών της Λογιστικής.

Όταν τηρούν διπλογραφικά βιβλία, τα συνολικά κέρδη των παραπάνω υποχρεων (Ο.Ε.- Ε.Ε., αστικές εταιρίες, κοινοπραξίες κλπ) υπόκειται σε φόρο με τον ισχύοντα κάθε φορά συντελεστή, ο οποίος, σήμερα, ανέρχεται σε είκοσι τέσσερα τοις εκατό (24%).

Για τους εταίρους των εν λόγω νομικών προσώπων όταν λαμβάνουν μέρος από τα διανεμόμενα κέρδη διενεργείται παρακράτηση φόρου με τον ισχύοντα κάθε φορά συντελεστή, ο οποίος, σήμερα, ανέρχεται σε πέντε τοις εκατό (5%).

Με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, οι προσωπικές εταιρίες προκαταβάλουν έναντι των κερδών της επόμενης περιόδου φόρο με τον ισχύοντα κάθε φορά συντελεστή, ο οποίος, σήμερα, ανέρχεται σε 100%.

## **Κεφάλαιο 6<sup>ο</sup>: Επιβολή φόρου**

### **6.1 Επιβολή του Φόρου ( Άρθρο 98, 99, 110)**

#### **Άρθρο 98**

Κάθε νομικό πρόσωπο που λαμβάνει καθαρό εισόδημα από κάθε πηγή στο άρθρο 101 υπόκειται σε φορολογία.

#### **Άρθρο 99**

Αντικείμενο του φόρου είναι: Όλα τα καθαρά έσοδα ή κέρδη που πραγματοποιούνται στο εσωτερικό ή στο εξωτερικό σε εγχώριες ανώνυμες επιχειρήσεις και εταιρείες περιορισμένης ευθύνης, εκτός από τραπεζικές και ασφαλιστικές εταιρείες. Το υπόλοιπο των κερδών που παραμένει μετά την αφαίρεση του κατάλληλου φόρου εισοδήματος χρησιμοποιείται για τον υπολογισμό των διανεμητέων κερδών. Ειδικά στις εγχώριες τραπεζικές και ασφαλιστικές ανώνυμες εταιρείες, το σύνολο των καθαρών εσόδων ή κερδών που δημιουργούνται στο εσωτερικό ή στο εξωτερικό μετά την αφαίρεση του τμήματος τους που αντιστοιχεί στο αφορολόγητο εισόδημα ή που φορολογείται με συγκεκριμένο τρόπο ικανοποιώντας πλήρως η φορολογική υποχρέωση. Ολόκληρα τα καθαρά κέρδη διαιρούνται ανάλογα με το ποσό των φορολογικών εσόδων και το ποσό που είναι αφορολόγητο ή φορολογείται με συγκεκριμένο τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης για τον υπολογισμό του κλάσματος των κερδών που μπορεί να αποδοθούν σε αυτά τα είδη εισοδήματος.

Επιπρόσθετα, σε περίπτωση διανομής, στα ανωτέρω φορολογικά κέρδη προστίθεται το τμήμα των αφορολόγητων κερδών ή των διαφοροποιημένων κερδών μετά την εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης που αντιστοιχεί στα διανεμόμενα κέρδη με διαφορετική μορφή. Αυτό γίνεται αφού μειωθεί το ποσό του ποσού που βρέθηκε σε μικρό και προστεθεί το αντίστοιχο ποσό στον φόρο αυτό.

Επιπλέον, στις εγχώριες εταιρείες περιορισμένης ευθύνης που είναι απαλλαγμένες από φόρο εισοδήματος λόγω μοναδικών νομικών κανόνων, το αντικείμενο κεφαλαιοποιείται ή διανέμεται σε διάφορες μορφές κερδών αφού μειωθεί σε αμελητέο ποσό με την προσθήκη

του ισχύοντος φόρου εισοδήματος. Το ίδιο ισχύει για κέρδη που έχουν κεφαλαιοποιηθεί ή για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος.

Κατ' εξαίρεση, το σύνολο των καθαρών εσόδων ή κερδών των εταιρειών περιορισμένης ευθύνης που δημιουργούνται σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 29 του Ν. 588/1977 (ΦΕΚ 148 Α') υπόκειται σε φόρο στο όνομα καθενός από τους εταίρους αυτούς για την μέρος των κερδών που αποδίδεται στη συμμετοχή της στην εταιρεία και όχι το όνομα του νομικού προσώπου.

## **Άρθρο 110**

1. Καταβάλλονται τα ποσά που απαιτούνται βάσει του άρθρου 107 βάσει της δήλωσης, συμπεριλαμβανομένου του φόρου εισοδήματος, της προκαταβολής φόρου εισοδήματος που υπολογίζεται βάσει του άρθρου 111, του χαρτοσήμου κ.λπ.

α) Από τα νομικά πρόσωπα που υποβάλλουν δήλωση σύμφωνα με τα οριζόμενα στις περιπτώσεις α' και β' της παραγράφου 2 του άρθρου 107 του παρόντος, σε οκτώ (ίσες μηνιαίες δόσεις από τις άλλες, η πρώτη με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης, και τα υπόλοιπα επτά (7), μέχρι τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης.

β) Από νομικά πρόσωπα που υποβάλλουν δήλωση σύμφωνα με τις κατευθυντήριες γραμμές των περιπτώσεων γ και δ της παραγράφου 2 του παρόντος άρθρου 107, άπαξ με την υποβολή της προσωρινής ή οριστικής δήλωσης πριν από την προθεσμία.

2. Δήλωση κρίνεται απαράδεκτη και δεν έχει έννομα αποτελέσματα εάν υποβληθεί χωρίς την καταβολή των ποσών που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο.

Δίνεται εφάπαξ έκπτωση ενάμιση τοις εκατό (1,5%) επί του καταβληθέντος ποσού σε περίπτωση εξόφλησης του συνόλου της οφειλής, όπως αναφέρεται στην προηγούμενη παράγραφο, μαζί με την εμπρόθεσμη δήλωση.

## **6.2 Προκαταβολή νομικών προσώπων**

Η προκαταβολή φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων και οντοτήτων υπολογίζεται με βάση: τη δήλωση που υποβάλλει το νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα και τους λοιπούς

τίτλους βεβαίωσης που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (η πράξη εκτιμώμενου, διορθωτικού και προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, λοιποί εκτελεστοί τίτλοι που απαριθμούνται στο άρθρο 45 του ν.4174/2013)

Ένα ποσοστό του ισοδύναμου φόρου προς το εισόδημα από το τρέχον φορολογικό έτος χρησιμοποιείται για τον προσδιορισμό του ποσού που πιστοποιείται ως προκαταβολή. Εάν το φορολογικό έτος είναι μικρότερο από 12 μήνες, η προκαταβολή υπολογίζεται κανονικά, δηλαδή χωρίς καμία μείωση.

Το ποσοστό της προκαταβολής ορίζεται σε πενήντα πέντε τοις εκατό (55%) για τα κέρδη που προκύπτουν σε φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 έως και την 31η Δεκεμβρίου του ίδιου έτους, σε εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) για τα κέρδη που προκύπτουν σε φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2015 έως και την 31η Δεκεμβρίου του ίδιου έτους. Για τα κέρδη που προκύπτουν σε φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2016 και μετά το ποσοστό της προκαταβολής που βεβαιώνεται μετά την σταδιακή αύξηση είναι 100%. Για τα νομικά πρόσωπα και για τις νομικές οντότητες, η προκαταβολή μειώνεται κατά 50% κατά την πρώτη τριετία από τη δήλωση έναρξης εργασιών τους. Στον παρακάτω πίνακα παρουσιάζεται το είδος της επιχειρηματικής δραστηριότητας και τα ποσοστά της προκαταβολής στο κάθε είδος ξεχωριστά (@Taxheaven).

Πίνακας 3 Προκαταβολή Φόρου Εισοδήματος

<b>ΕΙΔΟΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ</b>	<b>ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ</b>
<b>Φυσικά Πρόσωπα (ατομικές επιχειρήσεις, ελεύθεροι επαγγελματίες)</b>	<b>55%</b>
<b>ΑΓΡΟΤΕΣ</b>	<b>55%</b>
<b>Α.Ε., Ε.Π.Ε., Ι.Κ.Ε.</b>	<b>80%</b>
<b>ΤΡΑΠΕΖΕΣ</b>	<b>100%</b>
<b>Προσωπικές εταιρείες (Ο.Ε. , Ε.Ε.)</b>	<b>80%</b>
<b>Μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα, σωματεία, ιδρύματα</b>	<b>80%</b>
<b>Συνεταιρισμοί και ενώσεις αυτών</b>	<b>80%</b>
<b>Κοινωνίες αστικού δικαίου, αστικές κερδοσκοπικές ή μη κερδοσκοπικές εταιρείες, συμμετοχικές ή αφανείς</b>	<b>80%</b>
<b>Κοινοπραξίες προσωπικών εταιρειών</b>	<b>80%</b>

<b>ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ</b>	
ΕΙΔΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ	ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ
Ο.Ε., Ε.Ε. με απλογραφικά και διπλογραφικά βιβλία	22%
Α.Ε., Ε.Π.Ε., Ι.Κ.Ε	22%
ΤΡΑΠΕΖΕΣ	29%
Αγροτικοί συνεταιρισμοί οι ομάδες παραγωγών	10%
Μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα, σωματεία και ιδρύματα	22%
Συνεταιρισμοί και ενώσεις αυτών με απλογραφικά και διπλογραφικά βιβλία	22%
Κοινωνίες αστικού δικαίου, αστικές κερδοσκοπικές ή μη κερδοσκοπικές εταιρείες, συμμετοχικές ή αφανείς με απλογραφικά και διπλογραφικά βιβλία	22%
Κοινοπραξίες προσωπικών εταιρειών και λοιπών (στις οποίες δεν συμμετέχουν μόνο προσωπικές εταιρείες) με απλογραφικά και διπλογραφικά βιβλία	22%
Λοιπές εταιρείες που δε συμπεριλαμβάνονται ανωτέρων με απλογραφικά και διπλογραφικά βιβλία	22%

### 6.3 Υποχρεώσεις από τον Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.)

Σύμφωνα με τον Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.) άρθρο 2 παράγραφος 3, μόνο τα δεδομένα που περιγράφονται ειδικά στον παρόντα Κώδικα πρέπει να εκδίδονται και να διατηρούνται από το κράτος και από οποιονδήποτε άλλο νομικό οργανισμό που δεν είναι επιχείρηση, όπως επιτροπές, ιδρύματα και ενώσεις μη κερδοσκοπικών ατόμων (όπως συνδικάτα) (όχι και τήρηση βιβλίων).

Κατά την εκτέλεση ενεργειών παροχής προϊόντων ή υπηρεσιών που υπόκεινται σε ΦΠΑ, τα άτομα αυτά (Ιδρύματα και Σύλλογοι) θεωρείται ότι ασκούν μόνο εμπορική δραστηριότητα και υπόκεινται στις ευθύνες που ορίζονται στο άρθρο 2 του Κ.Β.Σ., παράγραφος 1. (δηλ. , υποχρεούνται επίσης να τηρούν τα κατάλληλα βιβλία που ορίζονται στον κωδικό).

## **Κεφάλαιο 7<sup>ο</sup>: Οντότητες**

### **7.1 Χαρακτηρισμός μεγέθους οντοτήτων και προσδιορισμός οικονομικών καταστάσεων που πρέπει να συντάσσουν με βάση τα ΕΛΠ**

Σύμφωνα με το άρθρο 2 του Ν. 4308/2014, όταν μια οντότητα υπερβαίνει ή δεν υπερβαίνει τα όρια δύο από τα τρία κριτήρια των παραγράφων 1 και 3 έως 5 ή το κριτήριο της παραγράφου 2 που ακολουθεί για δύο συνεχόμενες περιόδους, για τους σκοπούς της σε εφαρμογή των διατάξεων του νόμου αυτού, η μεταβολή της κατηγορίας μεγέθους εφαρμόζεται από την περίοδο μετά τις δύο διαδοχικές λόγω περιόδων (Analoggroup.gr, 2015).

#### **Πολύ μικρές οντότητες.**

Πολύ μικρές οντότητες είναι αυτές που, από την ημερομηνία του ισολογισμού, εμπίπτουν σε δύο από τις τρεις κατηγορίες αλλά όχι και στις τρεις.

α) Συνολικού ενεργητικού αξίας 350.000 ευρώ.

β) Καθαρά έσοδα 700.000 ευρώ.

γ) Ο τυπικός αριθμός εργαζομένων της περιόδου ήταν 10 άτομα.

Εάν κανένας άλλος κανονισμός δεν ορίζει ρητά το αντίθετο, πολύ μικροί οργανισμοί μπορούν να ετοιμάσουν έναν συνοπτικό ισολογισμό και μια συνοπτική κατάσταση αποτελεσμάτων (Analoggroup.gr, 2015).

Στην κατηγορία των πολύ μικρών επιχειρήσεων εντάσσονται ειδικότερα οι ετερόρρυθμες εταιρίες, οι ομόρρυθμες εταιρίες, οι ατομικές επιχειρήσεις και κάθε άλλος φορέας που υποχρεούται να εφαρμόσει τη νομοθεσία αυτή με φορολογική ή άλλη νομοθετική ρύθμιση, εφόσον τα ετήσια έσοδά τους δεν υπερβαίνουν το 1.500.000 ευρώ (Revival, 2018). Εκτός εάν επιτρέπεται ρητά από άλλους νόμους, οι προαναφερόμενες οντότητες μπορούν να συντάσσουν μόνο κατάσταση κερδών και ζημιών.

### **Μικρές οντότητες.**

Μικρές οντότητες είναι εκείνες που κατά την ημερομηνία του ισολογισμού, δεν υπερβαίνουν τα όρια δύο τουλάχιστον από τα ακόλουθα τρία κριτήρια:

1. Συνολικού ενεργητικού αξίας 4.000.000 ευρώ.
2. 8.000.000 ευρώ καθαρά έσοδα.
3. Ο μέσος αριθμός εργαζομένων κατά τη χρονική περίοδο ήταν 50.

Γενικά, οι οικονομικές καταστάσεις των πολύ μικρών και μικρών επιχειρήσεων περιλαμβάνουν τα ακόλουθα:

1. Κατάσταση Οικονομικής Θέσης ή Ισολογισμός, όπως ισχύει.
2. Η Δήλωση Ευρημάτων
3. Το Παράρτημα

### **Μεσαίες οντότητες.**

Οι μεσαίες εταιρίες εμπίπτουν μεταξύ της πολύ μικροσκοπικής και της μικρής κατηγορίας και, από την ημερομηνία του ισολογισμού, δεν υπερβαίνουν τα όρια για τουλάχιστον δύο από τα τρία κριτήρια:

1. 20.000.000 ευρώ είναι το σύνολο του ενεργητικού.
2. 40.000.000 ευρώ καθαρές πωλήσεις.
3. Υπήρχαν κατά μέσο όρο 250 εργαζόμενοι κατά τη χρονική περίοδο.

Οι χρηματοοικονομικοί λογαριασμοί των μεσαίων οντοτήτων αποτελούνται από:

1. Κατάσταση Οικονομικής Θέσης ή Ισολογισμός, όπως ισχύει.
2. Η Δήλωση Ευρημάτων.



3. Κατάσταση Μεταβολών Ιδίων Κεφαλαίων.
4. Το Παράρτημα

### **Μεγάλες οντότητες.**

Ως μεγάλες οντότητες ορίζονται εκείνες που, κατά την ημερομηνία του ισολογισμού τους, υπερβαίνουν τουλάχιστον δύο από τα ακόλουθα τρία κατώτατα όρια:

1. 20.000.000 ευρώ είναι το σύνολο του ενεργητικού.
2. 40.000.000 ευρώ καθαρές πωλήσεις.
3. Υπήρχαν κατά μέσο όρο 250 εργαζόμενοι κατά τη χρονική περίοδο.

Οι οικονομικές καταστάσεις μεγάλων εταιριών περιλαμβάνουν:

1. Κατάσταση Οικονομικής Θέσης ή Ισολογισμός
2. Η Δήλωση Διαπιστώσεων
3. Κατάσταση Μεταβολών Ιδίων Κεφαλαίων
4. Κατάσταση Ταμείων
5. Το Παράρτημα

Πίνακας 5 Μέγεθος Οντοτήτων

Κατηγορίες οντοτήτων	Κριτήρια μεγέθους (κάλυψη 2 από τα 3)		
	Μέσος όρος προσωπικού	Σύνολο ενεργητικό	Καθαρός κύκλος εργασιών
Πολύ μικρές Άρθρου 1, παρ. 2γ (δηλαδή ΟΕ, ΕΕ, ατομική, κλπ)			< 1.500.000
Μικρές Άρθρου 1, παρ. 2γ, δηλαδή ΟΕ, ΕΕ, ατομική, κλπ)			> 1.500.000
Πολύ μικρές Άρθρου 1 παρ. 2α και 2β	10	350.000	< 700.000
Μικρές Άρθρου 1 παρ. 2α και 2β	< 50	< 4.000.000	< 8.000.000
Μεσαίες (όλες)	< 250	< 20.000.000	< 40.000.000
Μεγάλες (όλες)	> 250	> 20.000.000	> 40.000.000

## 7.2 Διαχειριστική περίοδος ατομικής επιχείρησης με διπλογραφικά βιβλία

Με το άρθρο 8 § 1 του Ν. 4172/2013 (ΚΦΕ), το φορολογικό έτος ταυτίζεται με το ημερολογιακό έτος. Για τα νομικά πρόσωπα ή τις νομικές οντότητες που τηρούν διπλογραφικά βιβλία το φορολογικό έτος μπορεί να λήγει στις 30 Ιουνίου. Σε καμία περίπτωση το φορολογικό έτος δεν μπορεί να υπερβαίνει τους δώδεκα μήνες.

Επίσης, με την παρ. 3 του ίδιου άρθρου, ο φόρος που επιβάλλεται, αφορά σε εισόδημα που αποκτήθηκε το αμέσως προηγούμενο φορολογικό έτος.

Από τις διατάξεις αυτές συνεπάγεται ότι μόνο τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που τηρούν διπλογραφικά βιβλία δύνανται να έχουν φορολογικό έτος που λήγει 30 Ιουνίου. Απεναντίας, όσον αφορά τις επιχειρήσεις νομικών προσώπων που τηρούν διπλογραφικά βιβλία, το φορολογικό τους έτος πρέπει να λήγει 31 Δεκεμβρίου εκάστου έτους, καθόσον υποχρεωτικά το φορολογικό έτος ταυτίζεται με το ημερολογιακό.

Κατόπιν αυτών ατομικές επιχειρήσεις που τηρούσαν διπλογραφικά βιβλία και είχαν διαχειριστική περίοδο που έκλεινε 30/6, έπρεπε ειδικά για την διαχειριστική περίοδο που άρχιζε από 1.7.2013 να κλείσουν χρήση στις 31.12.2013.

Συνεπώς, από 1.1.2014 που εφαρμόζονται οι διατάξεις του νέου ΚΦΕ, η διαχειριστική περίοδος ατομικής επιχείρησης ακόμα και με διπλογραφικά βιβλία θα είναι εναρμονισμένη με το φορολογικό έτος, το οποίο ταυτίζεται με το ημερολογιακό έτος.

### **7.3 Μετασχηματισμοί με τους Ν. 2166/93 και ν.δ. 1297/1972.**

Με τον σχηματισμό με τους Ν. 2166/93 και ν.δ. 1297/1972, δεν υπάρχει δικαίωμα υπερδωδεκάμηνης χρήσης για νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που τηρούν διπλογραφικά βιβλία.

Για χρήσεις που αρχίζουν από 1.1.2014 και μετά καταργείται γενικά η υπερδωδεκάμηνη περίοδος, δηλαδή σε καμία περίπτωση το φορολογικό έτος δεν μπορεί να υπερβαίνει τους δώδεκα μήνες, ούτε για την πρώτη χρήση.

Για παράδειγμα, ημεδαπή ανώνυμη εταιρία με έναρξη εργασιών τον Μάρτιο του έτους 2018 μπορεί να ορίσει ότι το φορολογικό της έτος λήγει στις 30 Ιουνίου ή στις 31 Δεκεμβρίου εκάστου έτους, οπότε το πρώτο φορολογικό της έτος λήγει στις 30 Ιουνίου 2018 ή στις 31 Δεκεμβρίου 2018, αντίστοιχα.

Τα ανωτέρω ισχύουν και για τα νομικά πρόσωπα ή τις νομικές οντότητες που μετασχηματίζονται με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. ή με ειδικές διατάξεις νόμων (Ν. 2166/1993, ν.δ. 1297/1972 κ.λπ.).

## **7.4 Νομικά Πρόσωπα και οι διατάξεις του Ν. 2166/1993**

Σημειώνεται ότι τα νομικά πρόσωπα που μετασχηματίζονται με τις διατάξεις του Ν. 2166/1993 και το προερχόμενο από το μετασχηματισμό νομικό πρόσωπο υποβάλλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το χρονικό διάστημα από την επόμενη της ημερομηνίας σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού και μετά, δεδομένου όμως ότι μετά την έναρξη ισχύος του Ν. 4172/2013, ήτοι από 1/1/2014 και μετά, δεν επιτρέπονται οι υπερδωδεκάμηνες χρήσεις, σε περίπτωση μετασχηματισμού με βάση τις διατάξεις του νόμου αυτού (2166/1993) η ολοκλήρωση του μετασχηματισμού με βάση τις διατάξεις του νόμου αυτού (2166/1993) η ολοκλήρωση του μετασχηματισμού πρέπει να γίνει το πολύ εντός ενός έτους (δωδεκάμηνο ή υποδωδεκάμηνο φορολογικό έτος, κατά περίπτωση).

Τα πιο πάνω σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 §1 του Ν. 4172/2013 έχουν εφαρμογή για εισοδήματα που αποκτώνται στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου 2014 και μετά.

## **7.5 Έσοδα που αποτελούν αντικείμενο φορολογίας.**

Τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων με εξαίρεση τα κάθε είδους έσοδα που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους, τα οποία δεν αποτελούν αντικείμενο επιβολής φόρου εισοδήματος.

Ενδεικτικά αναφέρονται περιπτώσεις τέτοιων εσόδων, όπως οι εισφορές (συνδρομές) και τα δικαιώματα εγγραφής των μελών τους, τα έσοδα από εράνους, κρατικές επιχορηγήσεις, χορηγίες ιδιωτών ή επιχειρήσεων, δωρεές τρίτων, λαχειοφόρους κληρώσεις, από διαφημίσεις, οι οποίες καταχωρούνται σε περιοδικά που εκδίδονται και διανέμονται μόνο στα μέλη τους δωρεάν, καθώς τα έσοδα από τη διάθεση φυλλαδίων και λοιπών εντύπων πνευματικού περιεχομένου των Ιερών Μονών (σχετ. η Γνωμ. ΝΣΚ 389/2000).

Δεν αποτελούν αντικείμενο του φόρου εισοδήματος τα κάθε είδους έσοδα που πραγματοποιούν κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα πρόσωπα είτε αυτά είναι δημοσίου δικαίου, είτε ιδιωτικού δικαίου (σύλλογοι, σωματεία, ιδρύματα, κοινωφελή ιδρύματα, κ.λπ.). Άρθρο 45 περ. γ' ΚΦΕ. (KPMG, 2021)

Αντίθετα, όλα τα άλλα έσοδά τους (ενοίκια, δραστηριότητες κερδοσκοπικού χαρακτήρα πέραν του επιδιωκόμενου σκοπού, κ.λπ.) φορολογούνται με τις γενικές διατάξεις των νομικών προσώπων, όπως ορίζεται στο άρθρο 58 §1 του ΚΦΕ, όπου ορίζεται ότι φορολογούνται με τον γενικό συντελεστή φορολογίας των κερδών των νομικών προσώπων (από 1.1.2019 με συντελεστή 24%, ανεξάρτητα εάν τηρούν απλογραφικά ή διπλογραφικά βιβλία).

Θέμα διανομής μερισμάτων δεν τίθεται στα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα πρόσωπα, εάν όμως συμβεί, τότε αυτά φορολογούνται με το γενικό συντελεστή των μερισμάτων 5% για τα διανεμηθέντα από 1.1.2020 (Σταματόπουλος, Καραβοκύρης, 2020).

Οι βασικότερες αλλαγές στην φορολογία νομικών προσώπων τα τελευταία έτη συμβαίνουν διάφορες αλλαγές στην φορολογία των Νομικών Προσώπων. Οι πιο σημαντικές είναι οι εξής (KPMG, 2021):

A) Με τον Ν. 3842 /2010 αυξήθηκαν οι συντελεστές φορολογίας των προσωπικών εταιριών και των νομικών προσώπων . Επιπρόσθετα, με τον Ν. 4172 /2013 ξεκίνησε να ισχύει νέα κλίμακα φορολογίας για τα νομικά πρόσωπα, η οποία είναι και πάλι προσαυξημένη με την προηγούμενη .

B) Με τον Ν. 3842/2010 υπάρχει επιπλέον φορολόγηση όπως επισημάναμε ήδη των ποσών που θέλει να διανείμει μία εταιρία από το υπόλοιπο κερδών εις νέον.

Γ) Με τον Ν. 3986/2011 ίσχυε για πρώτη φορά το τέλος επιτηδεύματος , είναι ένας προκαθορισμένος φόρος το ποσό του οποίου καθορίζεται κάθε έτος και αφορά επιχειρήσεις κάθε νομικής μορφής.

Δ) Δεν ισχύει από 01/01/2014 η περαίωση που είχε εισαχθεί με τον Ν. 3296/2004 και έδινε την δυνατότητα σε επιχειρήσεις και ελεύθερους επαγγελματίες να κάνουν χρήση αυτού του μέτρου και να περαιώνουν τις χρήσεις.

Ε) Με το Ν. 3842/2010 ουσιαστικά έγινε υποχρεωτική πλέον η φορολογική αναμόρφωση δαπανών που δεν εκπίπτουν , με πάρα πολύ αυστηρά κριτήρια για τον επιμερισμό των δαπανών αυτών που δεν είναι παραγωγικές .

Ζ) Καθιερώθηκε η υποβολή και τεκμηρίωση φακέλου ενδοομιλικών συναλλαγών και αφορά εταιρίες οι οποίες είτε συμμετέχουν ή μία στην άλλη – είτε έχουν κοινή διοίκηση . Αυτό σημαίνει ένα μεγάλο κόστος για τις εταιρίες που υποχρεούνται να υποβάλουν τέτοιο φάκελο διότι απαιτείται τα στοιχεία να ελεγχθούν από Ορκωτό Ελεγκτή Λογιστή.

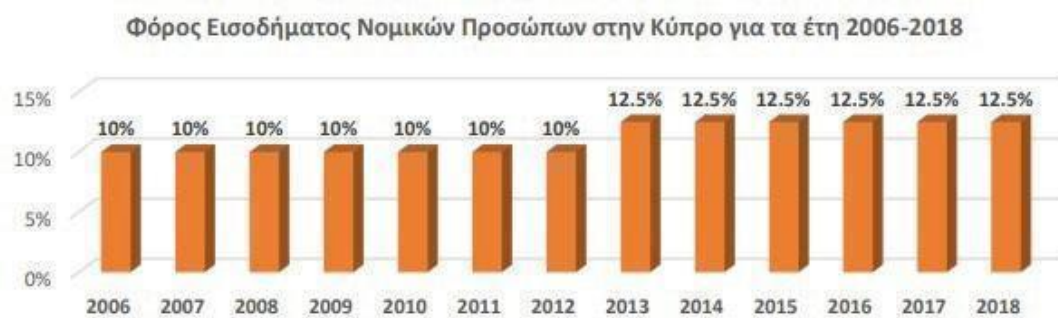
## **Κεφάλαιο 8<sup>ο</sup>: Μελέτη Περιπτώσεων Φορολόγησης Νομικών Προσώπων Κύπρου και Ελλάδας**

### **8.1 Ο Φόρος Εισοδήματος Νομικών Προσώπων της Κύπρου**

Μια εταιρία η οποία είναι φορολογικός κάτοικος της Κυπριακής Δημοκρατίας, πρέπει να πληρώνει φόρους για κάθε έσοδο το οποίο λαμβάνει ή αποκομίζει, στο εσωτερικό και στο εξωτερικό.

Η Εταιρία υπόκειται σε φόρο μόνο επί του εισοδήματος που δημιουργείται ή προέρχεται από πηγές που βρίσκονται εντός της Δημοκρατίας, εφόσον δεν είναι φορολογικός κάτοικος της Δημοκρατίας. Επιχείρηση της οποίας ο έλεγχος και η διοίκηση ασκούνται στη Δημοκρατία θεωρείται ότι είναι κάτοικος οικονομικά ([www2.deloitte.com](http://www2.deloitte.com), 2018). Όλες οι επιχειρήσεις πρέπει να πληρώσουν εταιρικό φόρο 12,5%.

Υπό ορισμένες συνθήκες, η φορολογική ζημία από το τρέχον φορολογικό έτος προσαρμόζεται επίσης με τα φορολογητέα κέρδη των επόμενων πέντε ετών, εάν δεν μπορεί να συμψηφιστεί με άλλα εισοδήματα.



*Διάγραμμα 6 Φόρος Εισοδήματος Νομικών Προσώπων στην Κύπρο για τα έτη 2006-2018*

### 8.1.1 Μερίσματα

Δεν εξαιρούνται τα μερίσματα που δίνονται αμέσως μετά την παρέλευση τεσσάρων ετών από το τέλος του έτους από το οποίο προήλθαν τα προαναφερθέντα μερίσματα, ωστόσο εξαιρούνται τα μερίσματα που εισπράττει επιχείρηση κάτοικος Δημοκρατίας από άλλη εταιρεία με έδρα τη Δημοκρατία. Επιπρόσθετα, μερίσματα που λαμβάνονται από εταιρεία που εδρεύει στη Δημοκρατία ή εταιρεία που δεν εδρεύει στη Δημοκρατία αλλά έχει μόνιμη εγκατάσταση στη Δημοκρατία, καθώς και μερίσματα που παράγονται άμεσα ή έμμεσα από μερίσματα για τα οποία έχει ήδη καταβληθεί έκτακτη εισφορά.

Η απαλλαγή δεν ισχύει εάν η εταιρεία που καταβάλλει το μέρισμα εμπλέκεται άμεσα ή έμμεσα σε περισσότερο από το 50% των δραστηριοτήτων που δημιουργούν εισόδημα από επενδύσεις και ο εξωτερικός φόρος εισοδήματός της είναι ουσιαστικά χαμηλότερος από τη φορολογική επιβάρυνση οποιασδήποτε άλλης εταιρείας που είναι είτε κάτοικος τη Δημοκρατία ή δεν έχει μόνιμη εγκατάσταση εκεί (Jenkins, Sokhanvar and Altiook, n.d.).

### 8.1.2 Τόκοι

Οι τόκοι που αποκτώνται κατά την τακτική δραστηριότητα δεν θεωρούνται ως τόκοι για ασυνήθιστες εισαγωγές άμυνας, ούτε θεωρούνται ως τόκοι στενά συνδεδεμένοι με την κανονική δραστηριότητα ή τόκοι που αποκτώνται μέσω συλλογικών επενδυτικών σχεδίων.

Ένα άτομο έχει το δικαίωμα να λάβει επιστροφή της εισφοράς που παρακρατήθηκε επί του ποσού που ισοδυναμεί με 3% εάν το συνολικό ετήσιο εισόδημά του, συμπεριλαμβανομένων των τόκων, είναι μικρότερο από 12.000 €.

## 8.2 Σύγκριση φορολογίας νομικών προσώπων Ελλάδας και Κύπρου

Στην Ελλάδα και στην Κύπρο προκαταβάλλεται ο φόρος 100% για τα νομικά πρόσωπα. Για τα τρία πρώτα χρόνια που λειτουργεί νεοσύστατο νομικό πρόσωπο στην Ελλάδα, η προκαταβολή φόρου εισοδήματος μειώνεται στο 50%.

Οι φόροι από νομικές εταιρίες δεν προπληρώνονται στην Κύπρο. Στην Κύπρο στη 31<sup>η</sup> Ιουλίου κάθε έτους εκτιμάται το ποσό του οφειλόμενου φόρου επί των προβλεπόμενων κερδών της τρέχουσας χρήσης, και προκαταβάλλεται σε ποσοστό 100% με δύο ισόποσες δόσεις την 31<sup>η</sup> Ιουλίου και την 31η Δεκεμβρίου αντίστοιχα (Capital.gr, 2020). Ωστόσο, το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε για το τρέχον έτος είναι μικρότερο από το 75% του τελικού φόρου, επομένως προστίθεται επιπλέον χρέωση 10% στον τελικό φόρο.

Από την άλλη πλευρά, εάν το ποσό του φόρου είναι υψηλότερο από το ποσό του τελικού φόρου που καταβλήθηκε για το τρέχον έτος με βάση τα αναμενόμενα κέρδη, οι φορολογικές αρχές θα χρησιμοποιήσουν την υπερβάλλουσα πληρωμή για να συμψηφίσουν τυχόν μη καταβληθέντες φόρους στο μέλλον.

Τα νομικά πρόσωπα στην Κύπρο δεν υποχρεούνται να πληρώσουν φόρο εισοδήματος επί του εισοδήματος από μερίσματα, όπως σημειώσαμε παραπάνω στην εργασία μας. Όμως, έκτακτη αμυντική εισφορά 17% (SDC), η οποία αφαιρείται στην πηγή, επιβάλλεται σε όλους τους κατοίκους της Κύπρου. Οι κάτοικοι της Κύπρου που δεν πληρώνουν φόρους απαλλάσσονται από την ειδική αμυντική εισφορά.

Ωστόσο, η χρήση αυτών των δικαιωμάτων εκτός Κύπρου δεν υπόκειται σε φόρους ή πνευματικά δικαιώματα.



**ΣΥΓΚΡΙΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΚΥΠΡΟΥ ΚΑΙ ΕΛΛΑΔΑΣ**

	<b>Ελλάδα</b>	<b>Κύπρος</b>
<b>Υποκεφαλαιοδότηση</b>	<b>Τόκου/ Κέρδη προ τόκων/ φόρων και αποσβέσεων</b>	<b>Δεν εφαρμόζεται</b>
<b>Μερίσματα</b>	10%	0%
<b>Τόκοι</b>	15%	0%
<b>Δικαιώματα</b>	20%	0%- 10%
<b>Υπηρεσίες</b>	20%	Δεν ισχύει
<b>Υπεραξία</b>	28%	20%
<b>Κόστος/ Μισθός Μεικτός</b>	125%	120%
<b>ΦΠΑ</b>	13%	9%
<b>Ακίνητα</b>	Ανάλογα	0.6%- 1.9%
<b>Μεταβίβαση Ακινήτων</b>	ΦΠΑ 23%, 3% φόρος	ΦΠΑ 19%, 3%, 8%
<b>Χαρτόσημο</b>	3.60%	0.20%
<b>Φόρος Συγκέντρωσης Κεφαλαίου</b>	1% επί του κεφαλαίου μόνο στην αύξηση του Μετοχικού Κεφαλαίου	0.6% επί του κεφαλαίου
<b>Τέλος Παρεπιδημούντων</b>	0.5% επί εσόδων διαμονής, διατροφής	Δεν ισχύει
<b>Φορολογία Αμοιβών Διοικητικού Συμβουλίου</b>	Θεωρούνται μισθωτές υπηρεσίες (22%- 42%) Πλέον Έκτακτη εισφορά, Αλληλεγγύης, Πλέον χαρτόσημο	Θεωρούνται μισθωτές υπηρεσίες (0%- 35%), Πλέον Έκτακτη εισφορά
<b>Κατασκευαστικά Τέλη</b>	3%	Δεν ισχύει
<b>Ειδικός Φόρος Ακινήτων</b>	15%	Δεν ισχύει

## Συμπεράσματα

Ολοκληρώνοντας την παρούσα εργασία, είναι χρήσιμο να αναφέρουμε ορισμένα βασικά συμπεράσματα και οι περιορισμοί της μελέτης, καθώς και να γίνουν προτάσεις για μελλοντική έρευνα.

Το κράτος καθώς και οι άνθρωποι και οι επιχειρήσεις που πληρώνουν φόρους ενδιαφέρονται πολύ για τον φόρο εισοδήματος. Το κράτος είναι ένα αποτελεσματικό εργαλείο για την επιβολή της οικονομικής και κοινωνικής πολιτικής, επομένως για τους φορολογούμενους αντιπροσωπεύει ένα σημαντικό και υπολογίσιμο μέρος του εισοδήματος ή των κερδών τους.

Επιπλέον, πολλές είναι και οι νομοτεχνικές βελτιώσεις για τη διευκόλυνση των φορολογούμενων και της φορολογικής διοίκησης, ενώ σημαντικές αλλαγές αφορούσαν τη σταδιακή κατάργηση των αφορολόγητων αποθεματικών, τη φορολόγηση των διανεμόμενων κερδών, την επίτευξη φορολογικής ουδετερότητας μεταξύ εταιρικών μορφών, την παρακράτηση φόρου σε αμοιβές και την εξάλειψη της αναλυτικής κατηγοριοποίησης των δαπανών που εκπίπτουν.

Οι μεταρρυθμίσεις του διεθνούς φορολογικού συστήματος αντικατοπτρίζουν εν μέρει την ιδέα ότι η καλύτερη μέθοδος για την αύξηση των εσόδων με τις λιγότερες στρεβλώσεις είναι: α) η εφαρμογή χαμηλών συντελεστών σε μια ευρεία φορολογική βάση. και β) διατηρεί την εμπιστοσύνη στα φορολογικά δεδομένα για την ακεραιότητα του φορολογικού συστήματος μέσω της εφαρμογής της δικαιοσύνης και της απλότητας.

Επιπρόσθετα, η φορολογία εισοδήματος αποτελείται από πληθώρα φορολογικών διατάξεων και αλλάζει συχνά, καθιστώντας δύσκολη την ενημέρωση των πελατών και την παραγωγή. Λόγω της επικείμενης απειλής παρατυπιών και παρανομιών, καθώς και της επακόλουθης επιβολής προστίμων, είναι δύσκολο για αυτούς να εφαρμόσουν επαρκώς τους νόμους.

Η σωστή και ενδεδειγμένη γνώση του τρέχοντος φορολογικού κώδικα απαλείφει τα εμπόδια και καθιστά ευκολότερες τις επιλογές σχετικά με τις οικονομικές και διοικητικές προκλήσεις της επιχείρησης, καθώς και γενικότερα φορολογικά ζητήματα.

Στη φορολογία εταιρικών κερδών, παρατηρείται σημαντική αρνητική επίδραση των φορολογικών συντελεστών στις επενδύσεις και την επιχειρηματική δραστηριότητα και ακόμη όσον αφορά, τις επιχειρήσεις η απλούστευση του πολύπλοκου συστήματος φορολογικών και άλλων αναπτυξιακών κινήτρων, καθώς και η έμφαση στα φορολογικά κίνητρα αντί των επιδοτήσεων θα μπορούσε να συμβάλλει στην εύκολη διαχείριση και στη διευκόλυνση της εργασίας των φορολογικών και διοικητικών αρχών.

Ειδικότερα, τα νομικά πρόσωπα που τηρούσαν απλογραφικά βιβλία τα οποία είχαν κέρδη άνω των 50.000€ επιβαρυνόταν με υψηλότερη φορολογία, λόγω των κλιμακωτών φορολογικών συντελεστών.

Ωστόσο, η στρέβλωση αυτή διορθώνεται το 2016, όπου ανεξαρτήτως της κατηγορίας των βιβλίων υπάρχει σύγκλιση στους φορολογικούς συντελεστές.

Και στο σημείο αυτό, γεννάται πραγματικά το ερώτημα εάν η επιλογή του μεγέθους του νομικού προσώπου (η οποία εν τέλει καθορίζει την κατηγορία των βιβλίων), είναι ένας παράγοντας ο οποίος μπορεί να χρησιμοποιηθεί από την φορολογική διοίκηση στην άσκηση φορολογικής πολιτικής.

Επιπλέον, από την περίπτωση μελέτης που πραγματοποιήθηκε παραπάνω όσον αφορά την Φορολογία Εισοδήματος Νομικών Προσώπων Ελλάδας και Κύπρου γίνεται αντιληπτό ότι οι φόροι στα νομικά πρόσωπα προκαταβάλλονται 100% σε Ελλάδα και Κύπρο. Ένα νεοσύστατο νομικό πρόσωπο στην Ελλάδα χρειάζεται μόνο να πληρώσει προκαταβολικά το 50% του φόρου εισοδήματός του για τα τρία πρώτα χρόνια που δραστηριοποιείται και ακόμα, δεν γίνονται προπληρωμές από τους φόρους των νομικών εταιριών της Κύπρου.

Η παρούσα έρευνα περιορίστηκε στη μελέτη ενός συγκεκριμένου χαρακτηριστικού το οποίο επιλέγεται ως παράγοντας για τη διαφορετική φορολόγηση εταιριών με την ίδια νομική υπόσταση. Συγκεκριμένα το χαρακτηριστικό αυτό είναι τα τηρούμενα βιβλία και κατ' επέκταση το μέγεθος της νομικής οντότητας.

Ωστόσο, από το ελληνικό φορολογικό σύστημα, προβλέπονται και άλλοι παράγοντες οι οποίοι χρησιμοποιούνται ως κριτήρια για επιβολής διαφορετικής φορολογικής κλίμακας. Επιπλέον, στη φορολόγηση των νομικών προσώπων έχουμε διάκριση ως προς την πηγή του εισοδήματος.

Εστιάζοντας τη μελέτη σε ένα μόνο κριτήριο, περιορίζεται το φάσμα των επιλογών που δίνεται από το φορολογικό σύστημα. Επιχειρούμε δηλαδή να αναλύσουμε ένα αρκετά πολύπλοκο σύστημα, κάνοντας βασικές και απλοϊκές παραδοχές.

Η ταυτόχρονη ανάλυση περισσότερων του ενός κριτηρίων, θα εμπλούτιζε την έρευνα και θα έδινε στα αποτελέσματα ισχυρότερη δύναμη γενίκευσης.

## Προτάσεις για μελλοντική έρευνα

Τα αποτελέσματα της παρούσας εργασίας, είναι ικανά να αποτελέσουν τη βάση ώστε μελλοντικά να διερευνηθούν ερωτήματα σχετικά με το πώς η φορολόγηση των νομικών προσώπων εξελίσσεται διαχρονικά στην Ελλάδα. Συνδυάζοντας τη φορολογική αντιμετώπιση τόσο των φυσικών όσο και των νομικών προσώπων, μπορούμε να χαρτογραφήσουμε με λεπτομέρεια το φορολογικό σύστημα και να αξιολογήσουμε εν συνεχεία την αποδοτικότητά του.

Εκτός από τη μελέτη της φορολογίας εισοδήματος και πρόσθετο όφελος θα είχε η μελέτη της διαχρονικής εξέλιξης και άλλων φόρων, είτε άμεσων, είτε έμμεσων.

Επιστημονικό ενδιαφέρον θα είχε και η ταυτόχρονη με τα ανωτέρω μελέτη της διαχρονικής εξέλιξης δεικτών ευημερίας, με τη χρήση ποσοτικών αλλά και ποιοτικών μεταβλητών.

Γενικότερα, η μελέτη της διαχρονικής εξέλιξης των μεταβολών στη φορολόγηση, μπορεί να αποτελέσει τη βάση στη γενικότερη μελέτη της εξέλιξης της οικονομίας της χώρας. Σε αυτό το πλαίσιο, το απώτερο ερώτημα όλων είναι αν και κατά πόσο οι φορολογικές μεταρρυθμίσεις μπορούν να οδηγήσουν στην οικονομική ανάπτυξη.

## ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

### Ξενόγλωσση βιβλιογραφία

- Applied Economics. (2022). Estimating excise tax revenue elasticity and buoyancy for tobacco products and alcoholic beverages: evidence from Greece. [online] Available at: <https://www.tandfonline.com/doi/abs/10.1080/00036846.2022.2032581> [Accessed 13 Nov. 2022].
- Battaglini, M. and Coate, S. (2008). Pareto efficient income taxation with stochastic abilities. *Journal of Public Economics*, [online] 92(3-4), pp.844–868. doi:10.1016/j.jpubeco.2007.06.006.
- Capasso, S., Cicatiello, L., De Simone, E., Gaeta, G.L. and Mourão, P.R. (2021). Fiscal transparency and tax ethics: does better information lead to greater compliance? *Journal of Policy Modeling*, [online] 43(5), pp.1031–1050. doi:10.1016/j.jpolmod.2020.06.003.
- Cooper, G. and Gordon, R. (1998). Taxation of Legal Persons and their Owners. *International Monetary Fund*, [online] 2. Available at: <https://www.imf.org/external/pubs/nft/1998/tlaw/eng/ch19.pdf> [Accessed 5 Jul. 2022].
- Cremer, M. (2021). A brief introduction of Greek Company Law: A legal perspective | cremer-law.com. [online] cremer-law.com. Available at: <https://cremer-law.com/a-brief-introduction-of-greek-company-law/> [Accessed 19 Aug. 2022].
- Dell’Anno, R., Gómez-Antonio, M. and Pardo, A. (2006). The shadow economy in three Mediterranean countries: France, Spain and Greece. A MIMIC approach. *Empirical Economics*, [online] 33(1), pp.51–84. doi:10.1007/s00181-006-0084-3.
- Europa.eu. (2022). Access2Markets Φόρος προστιθέμενης αξίας. [online] Available at: <https://trade.ec.europa.eu/access-to-markets/el/content/foros-prostithemenis-axias-0> [Accessed 9 Sep. 2022].
- European Commission. (2017). *Φορολογία*. Διαθέσιμο στο [https://ec.europa.eu/info/sites/default/files/file\\_import/european-semester\\_thematic-factsheet\\_taxation\\_el\\_0.pdf](https://ec.europa.eu/info/sites/default/files/file_import/european-semester_thematic-factsheet_taxation_el_0.pdf).

- European Commission - European Commission. (2022). Press corner. [online] Available at: [https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/el/ip\\_21\\_6568](https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/el/ip_21_6568) [Accessed 13 Nov. 2022].
- Fiscaltransparency.org.mk. (2014). What is fiscal transparency? [online] Available at: <http://www.fiscaltransparency.org.mk/index.php/shto-pretstavuva-fiskalnata-transparentnost> [Accessed 5 Jul. 2022].
- FutureLearn. (2013). What are the principles of good taxation? [online] Available at: <https://www.futurelearn.com/info/courses/public-financial-management/0/steps/14705#:~:text=In%20The%20Wealth%20of%20Nations,with%20personal%20and%20family%20needs.> [Accessed 11 Aug. 2022].
- Hampus Lyttkens, C. (2012). Economic Analysis of Institutional Change in Ancient Greece. [online] doi:10.4324/9780203077634.
- HeinOnline. (2021). About | HeinOnline. [online] Available at: <https://heinonline.org/HOL/LandingPage?handle=hein.journals/uclalr20&div=7&id=&page=> [Accessed 12 Sep. 2022].
- Hodgson, G.M. (2021). Financial institutions and the British Industrial Revolution: did financial underdevelopment hold back growth? *Journal of Institutional Economics*, [online] 17(3), pp.429–448. doi:10.1017/s174413742000065x.
- in (2012). How do taxes affect the economy in the long run? [online] Tax Policy Center. Available at: <https://www.taxpolicycenter.org/briefing-book/how-do-taxes-affect-economy-long-run#:~:text=Budget%20and%20Economy-> [Accessed 5 Jul. 2022].
- Jenkins, G., Sokhanvar, A. and Altiok, H. (n.d.). Reforming the Individual Direct Taxation System of North Cyprus. [online] Available at: [https://cri-world.com/publications/qed\\_dp\\_4574.pdf](https://cri-world.com/publications/qed_dp_4574.pdf) [Accessed 24 Nov. 2022].
- jenny (2022). Γενικό Διοικητικό Δίκαιο: Έννοια και οριοθέτηση του δημόσιου τομέα (Διαδικτυακό μάθημα της 14-03-2022) - Ευγενία Πρεβεδούρου. [online] Ευγενία Πρεβεδούρου.
- Kaplanoglou, G. and Rapanos, V.T. (2015). Why do people evade taxes? New experimental evidence from Greece. *Journal of Behavioral and Experimental Economics*, [online] 56, pp.21–32. doi:10.1016/j.socec.2015.02.005.

- KPMG. (2021). Greece – Taxation of international executives. [online] Available at: <https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2021/09/greece-taxation-of-international-executives.html> [Accessed 6 Aug. 2022].
- KPMG. (2022). Home - KPMG Global. [online] Available at: <https://home.kpmg/xx/en/home.html> [Accessed 7 Sep. 2022].
- Minfin.gr. (2016). 1.2. Εισόδημα Νομικών Προσώπων - Γενικές Φορολογικές Πληροφορίες - Υπουργείο Οικονομικών.
- Nelson, R.M., Belkin, P., Mix, D.E. and CONGRESS, O. (2012). Greece’s Debt Crisis: Overview, Policy Responses, and Implications. [online] DTIC. Available at: <https://apps.dtic.mil/sti/citations/ADA517744> [Accessed 13 Nov. 2022].
- Revival. (2018). Κατηγορίες οντοτήτων ΕΛΠ και αλλαγή κατηγορίας μεγέθους - Revival. [online] Available at: <https://www.revivalsa.com/katigories-ontotiton-elrp-kai-allagi-katigorias-megethous/> [Accessed 20 Nov. 2022].
- Samson, W.D. (2002). History of Taxation. The International Taxation System, [online] pp.21–41. doi:10.1007/978-1-4615-1071-0\_2.
- Schechtel, M. (2021). LWS Working Paper Series Luxembourg Income Study (LIS), asbl No. 35 Inheritance Taxation in Comparative Perspective. [online] Available at: <http://www.lisdatacenter.org/wps/lwswps/35.pdf>.
- Taxation and Economic Growth. (2008). OECD Economics Department Working Papers. [online] doi:10.1787/241216205486.
- Taxexperts.gr. (2016). Σημαντικές αλλαγές στη φορολογική νομοθεσία της Αγγλίας | TaxExperts.
- The Nature and Problems of Greek Tax System: Achievements and Challenges in Improving Greek Entrepreneurship | Emerald Insight. (2021). Emerald.com, [online] pp.165–176. doi:10.1108/9781839099823.
- Theodoros Kounadeas, Nikolaos Eriotis, Paraskevi Boufounou and Donta, S. (2022). Analysis of the Factors Affecting Tax Evasion in Greece. [online] ResearchGate. Available at: [https://www.researchgate.net/publication/358729978\\_Analysis\\_of\\_the\\_Factors\\_Affecting\\_Tax\\_Evasion\\_in\\_Greece](https://www.researchgate.net/publication/358729978_Analysis_of_the_Factors_Affecting_Tax_Evasion_in_Greece) [Accessed 7 Nov. 2022].
- Unisoft.gr. (2019). myDATA – Ηλεκτρονικά Βιβλία Α.Α.Δ.Ε. – Ηλεκτρονική Τιμολόγηση – Unisoft. [online] Available at: <https://www.unisoft.gr/my-data->



platform/?gclid=Cj0KCCQjwsrWZBhC4ARIsAGGUJuqJLRjFREF1cs7h\_AuNa5LZ3LJeeHmI8ejHgP2I5C3\_-8K14A0VdAaAjnAEALw\_wcB [Accessed 23 Sep. 2022].

#### Ελληνική βιβλιογραφία

- Ανάλυση, Σ. and Αναμόρφωσης, Π. (2018). Η φορολογία Εισοδήματος στην Ελλάδα. [online] Available at: [http://iobe.gr/docs/research/RES\\_29042018\\_REP\\_GR.pdf](http://iobe.gr/docs/research/RES_29042018_REP_GR.pdf) [Accessed 13 Nov. 2022].
- Anastasiou, A. and Kremastioti, V. (2021). The impact of taxation on growth: the case of Greece. *Theoretical and Applied Economics*, [online] XXVIII (2), pp.285–293. Available at: <http://store.ectap.ro/articole/1550.pdf>.
- Capital.gr (2020). Προκαταβολή φόρου: Τα σενάρια μείωσης και το παράδειγμα της Κύπρου. [online] Capital.gr. Available at: <https://www.capital.gr/arthra/3464618/prokataboli-forou-ta-senaria-meiosis-kai-to-paradeigma-tis-kyprou> [Accessed 13 Nov. 2022].
- Γεωργίου, Δ. (2021). Η φορολογία εισοδήματος στην Ελλάδα και η αποτελεσματικότητα της φορολογικής διοίκησης. *Uniwa.gr*. [online] doi:<https://polynoe.lib.uniwa.gr/xmlui/handle/11400/733>.
- Έκθεση για την εξέλιξη και τη διακύμανση των εσόδων από φόρους Διεύθυνση Στρατηγικού Σχεδιασμού Τμήμα Οικονομικών Μελετών και Ανάλυσης Εσόδων. (n.d.). [online] Available at: [https://www.aade.gr/sites/default/files/2020-03/apologistiko\\_deltio\\_esodwn\\_2019.pdf](https://www.aade.gr/sites/default/files/2020-03/apologistiko_deltio_esodwn_2019.pdf) ΕΚΘΕΣΗ -ΙΟΥΝΙΟΣ 2021 ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗ ΑΡΧΗ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ. (n.d.). [online] Available at: [https://www.aade.gr/sites/default/files/2021-09/ekthesi\\_esodwn\\_june2021.pdf](https://www.aade.gr/sites/default/files/2021-09/ekthesi_esodwn_june2021.pdf) ΣΥΧΝΕΣ ΕΡΩΤΗΣΕΙΣ -ΑΠΑΝΤΗΣΕΙΣ [www.aade.gr](http://www.aade.gr) Έντυπο Ν. (n.d.). [online] Available at: [https://www.aade.gr/sites/default/files/2022-05/FAQs\\_N.pdf](https://www.aade.gr/sites/default/files/2022-05/FAQs_N.pdf).
- Ξαφά, Μ. (2019). Φορολογική Πολιτική. Μικρότερο κράτος, λιγότεροι φόροι.
- OdysseasKopsidas (2021). Tax Education: Balance Between Direct and Indirect Taxation, Establishment of the OECD and Examination of Its Application to the Tax Rates of Greece. *Economics World*, 9(2). doi:10.17265/2328-7144/2021.02.003.

- Πατσούρας, Ν. (2021). Άμεση φορολόγηση στην Ελλάδα. Φορολογικές πολιτικές ως μοχλός ανάπτυξης. Uniwa.gr. [online] doi:<https://polynoe.lib.uniwa.gr/xmlui/handle/11400/616>.
- |. (2013). Άρθρο - Φορολογική μεταχείριση των νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα με το ν.4172/2013 (βάσει της ΠΟΛ.1044/10.02.2015) |. [online] Available at: <https://taxpress.gr/archives/19284> [Accessed 22 Aug. 2022].

## ΣΥΓΓΡΑΜΜΑΤΑ

- ROSEN S.HARVEY, GAYER TED, ΡΑΠΙΑΝΟΣ Β., ΚΑΠΛΑΝΟΓΛΟΥ ΓΕΩΡΓΙΑ.(2011). *Δημόσια Οικονομική*, Εκδόσεις: Κριτική, pp. 683- 821
- Δημήτρης Σταματόπουλος, Αντώνης Καραβοκύρης.(2020). *Φορολογία Εισοδήματος Φυσικών και Νομικών Προσώπων*, pp. 1205- 1209

## Πηγές από το διαδίκτυο

- Aade.gr. (2019). myDATA | ΑΑΔΕ. [online] Available at: <https://www.aade.gr/mydata> [Accessed 23 Sep. 2022].
- Analoggroup.gr. (2015). [online] Available at: <https://www.analoggroup.gr/xarakthrismos-megethous-ontotitwn> [Accessed 27 Aug. 2022].
- Capital.gr (2009). Νομικά πρόσωπα δημοσίου και ιδιωτικού δικαίου. [online] Capital.gr. Available at: <https://www.capital.gr/nomika-themata/727154/nomika-prosopa-dimosiou-kai-idiotikou-dikaiou> [Accessed 20 Nov. 2022].
- Economy-pedia.com. (2021). Φορολογική βάση - Τι είναι, ορισμός και έννοια - 2021 - Economy-Wiki.com. [online] Available at: <https://el.economy-pedia.com/11032173-payable-base> [Accessed 5 Sep. 2022].
- <https://dspace.lib.uom.gr/bitstream/2159/22917/3/KatsiantoniAgoriMsc2019.pdf>.
- Ζέκιου, Ε. (2022). Χρηματοδότηση Νομικών προσώπων, εν μέσω της υγειονομικής κρίσης, από χρηματοπιστωτικούς και δημόσιους φορείς. Library.uop.gr. [online] doi:<https://amitos.library.uop.gr/xmlui/handle/123456789/6736> Φορολογία Νομικών Προσώπων Μέρος του Συνοπτικού Οδηγού Φορολογίας 2016. (n.d.). [online] Available at: <https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/pdf/2016/06/gr-kpmg-tax-guide-2016-legal-entities-tax.pdf> [Accessed 20 Jul. 2022].
- [http://okeanis.lib2.uniwa.gr/xmlui/bitstream/handle/123456789/2081/de\\_201400187.pdf?sequence=1&isAllowed=y](http://okeanis.lib2.uniwa.gr/xmlui/bitstream/handle/123456789/2081/de_201400187.pdf?sequence=1&isAllowed=y)

- <https://polynoe.lib.uniwa.gr/xmlui/bitstream/handle/11400/1624/Paschaloglou%20Eva%20ggelia%2009419.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- Ινστιτούτο Χρηματοοικονομικού Αλφαριθμητισμού. (2019). Τι είναι η Χρηματοοικονομική Ένταξη και γιατί είναι σημαντική για τις κοινωνίες - Ινστιτούτο Χρηματοοικονομικού Αλφαριθμητισμού. [online] Available at: <https://www.gfli.gr/ti-einai-i-chrimatooikonomiki-entaxi-kai-giati-einai-simantiki-gia-tis-koinonies/> [Accessed 13 Nov. 2022].
- Taxheaven.gr. (2021). Γ. Χριστόπουλος: Αλλάξατε κατηγορία βιβλίων από διπλογραφικά σε απλογραφικά; Τικάνατεμετααδιανεμητακέρδη; | Taxheaven. [online] Available at: <https://www.taxheaven.gr/news/55509/g-xristopoylos-allaxate-kathgoria-bibliwn-apo-diplografika-se-aplografika-ti-kanate-me-ta-adianemhtakerdh?output=printer> [Accessed 22 Aug. 2022].
- Taxheaven κόμβος φορολογικής και λογιστική ενημέρωσης (2021). κλίμακες και συντελεστές φορολογίας εισοδήματος. [online] Taxheaven.gr. Available at: <https://www.taxheaven.gr/klimakes> [Accessed 27 Aug. 2022].
- Taxheaven Circulars (2015). ΠΟΛ.1076/26.3.2015. [online] @Taxheaven. Available at: <https://www.taxheaven.gr/circulars/20640/pol-1076-26-3-2015> [Accessed 13 Nov. 2022].
- @Taxheaven. (2019). Φορολογικά έσοδα προς ΑΕΠ - Στην 11η θέση η Ελλάδα ανάμεσα στις χώρες του ΟΟΣΑ. [online] Available at: <https://www.taxheaven.gr/news/46598/forologika-esoda-pros-aep-sthn-11h-oesh-hellada-anamesa-stis-xwres-toy-oosa> [Accessed 22 Sep. 2022].
- @Taxheaven. (2013). Ομογενείς-κάτοικοι εξωτερικού: Τι πρέπει να γνωρίζουν - Ποια δικαιώματα και υποχρεώσεις ισχύουν γι' αυτούς και για τους φορολογικούς κατοίκους Ελλάδος. [online] Available at: <https://www.taxheaven.gr/news/39723/omogeneis-katoikoi-exwterikoy-ti-prepei-na-gnwrizoun-poia-dikaiwmata-kai-yproxrewseis-isxyoun-gi-aytoys-kai-gia-toys-forologikoys-katoikoys-ellados> [Accessed 13 Nov. 2022].
- Σελίδα 1 | . (n.d.). [online] Available at: [https://ec.europa.eu/info/sites/default/files/file\\_import/european-semester\\_thematic-factsheet\\_taxation\\_el\\_0.pdf](https://ec.europa.eu/info/sites/default/files/file_import/european-semester_thematic-factsheet_taxation_el_0.pdf) [Accessed 13 Nov. 2022].

# Παράρτημα

## Απλογραφικά

Πίνακας 7Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος Νομικών Προσώπων



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

Φορολογικό Έτος: \_\_\_\_\_

Αριθμός Δήλωσης: \_\_\_\_\_

Τύπος Δήλωσης:  ΑΡΧΙΚΗ  ΤΡΟΠΙΚΗ

ΣΕ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ:  ΝΑΙ  1

ΜΕ ΕΠΙΦΥΛΑΞΗ:  ΝΑΙ  1

Προς την Δ.Ο.Υ.: \_\_\_\_\_

Δ.Ο.Υ. προηγούμενης δήλωσης: \_\_\_\_\_

Έλεγχος υποχρεωτικός από νόμιμο  
ελεγκτή ή ελεγκτικό γραφείο:  649  ΝΑΙ  1  ΟΧΙ  2

Στοιχεία ΥΠΟΧΡΕΟΥ	
ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΤΙΤΛΟΣ
Αριθμός Φορολογικού Μητρώου	
Δ/ΝΣΗ ΕΔΡΑΣ (ΠΟΛΗ, ΟΔΟΣ, ΑΡΙΘΜΟΣ, ΤΑΧ. ΚΩΔ.)	ΤΗΛΕΦΩΝΟ
ΝΟΜΙΚΗ ΜΟΡΦΗ	

Στοιχεία ΕΚΠΡΟΣΩΠΟΥ	
ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ	Αριθμός Φορολογικού Μητρώου
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ (ΠΟΛΗ, ΟΔΟΣ, ΑΡΙΘΜΟΣ, ΤΑΧ. ΚΩΔ.)	ΤΗΛΕΦΩΝΟ

Φορολογητέα Αποτελέσματα:	
Φορολογητέα Κέρδη	001
ή Ζημία	003
Φορολογητέα κέρδη της παρ. 2 του άρθρ. 71Z ν.4172/2013	087
Κέρδος που φορολογείται (παρ.1 άρθρ.47 ν.4172/2013)	079
Κέρδος που φορολογείται (παρ.1 άρθρ.47 ν.4172/2013) και αφορά	

Υπάγεστε:					
652	Στην παρ. 2 του άρθρου 58 του ν.4172/2013 και είστε εγγεγραμμένοι στο Μητρώο του άρθρου 22 του ν.4673/2020 ή στο Μητρώο Οργανώσεων Παραγωγών και Ομάδων	ΝΑΙ	1	ΟΧΙ	2
666	Στις διατάξεις του άρθρου 27α του ν. 4172/2013	ΝΑΙ	1	ΟΧΙ	2
686	Στις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 71Z του ν. 4172/2013	ΝΑΙ	1	ΟΧΙ	2

Πίνακας 8 Νομικά Πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα

Πίνακας 2: ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΟΥ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ περ. γ' ΑΡΘΡΟΥ 45 Ν. 4172/2013					
Πίνακας 2Α: Εισόδημα από Ακίνητη Περιουσία					
Συνολικό Εισόδημα από Ακίνητα	Δαπάνες που εκπίπτουν και αφορούν τα ακίνητα (πλην ιδιοχρησιμοποίησης) (περ. 38 και 39 άρθ. 38 ν.4172/2013)		Δαπάνη Ιδιοχρησιμοποίησης	Κέρδος	Ζημία
	75%	100%			
<b>Πίνακας 2Β: Λοιπά Έσοδα από Επιχειρηματική Δραστηριότητα</b>					
Έσοδα		Ακαθάριστο Ποσό	Δαπάνες που εκπίπτουν (άρθ. 22 και 23 ν.4172/2013)	Καθαρό Εισόδημα	
Εισόδ. από κεφάλαιο (πλην ακίνητ. περιουσίας)			Κρεμαστική διαφορά λόγω ανταλλαγής ομαλόγων (PSE)	Κέρδος	Ζημία
Εισόδημα από υπεραξία μεταβιβ. κεφαλαίου					
Ζημία από μεταβίβαση κεφαλαίου					
Εισόδημα από επιχειρηματικές συναλλαγές					
<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>					
Λοιπά έσοδα μη φορολογούμενα					
Ζημία από επιχειρηματική δραστηριότητα παρελθουσών χρήσεων:					
<b>Πίνακας 2Γ: Φορολογητέο Εισόδημα</b>		Φορολογητέα Κέρδη:		Ζημία:	
<b>Πίνακας 2Δ: Κατάσταση Εσόδων - Εξόδων</b>					
<b>A.</b>	Κινητές Αξίες	Εκμίσθωση Ακινήτων:	<b>B.</b>	Ενοίκια:	
		Μερίσματα:		Μισθοί:	
<b>E</b>	Τόκοι:		<b>E</b>	Εργοδοτικές Εισφορές:	
				Αμοιβές Τρίτων:	
<b>Σ</b>	Διαφημίσεις:		<b>Ξ</b>	Φόροι, Τέλη Χαρτοσήμου:	
		Συνδρομές:		Ανέγερση Ακινήτων:	
<b>O</b>	Χορηγίες:		<b>O</b>	Δαπάνες Ακινήτων:	
		Επιδότησεις Δημοσίου:		Για πραγματοποίηση σκοπού:	
<b>Δ</b>	Λοιπά Έσοδα:		<b>Δ</b>		
<b>A</b>	<b>Σύνολο ΕΣΟΔΩΝ:</b>		<b>A</b>	<b>Σύνολο ΕΞΟΔΩΝ:</b>	