



ΣΧΟΛΗ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ
ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ ΣΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΣΜΕΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΑΙ
ΕΛΕΓΚΤΙΚΗ

Διπλωματική Εργασία

Ο Φόρος ως Έννοια και η Φορολογία των Νομικών Προσώπων

Του

ΚΑΡΑΟΥΛΗ ΜΙΧΑΛΗ

Υποβλήθηκε ως απαιτούμενο για την απόκτηση του Μεταπτυχιακού Διπλώματος
στην Εφαρμοσμένη Λογιστική και Ελεγκτική

Θεσσαλονίκη 2020

*Αφιερώνεται στην
οικογένεια μου*

ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ

Με την ολοκλήρωση της παρούσας διπλωματικής θα ήθελα να ευχαριστήσω όλους τους ανθρώπους που με τον δικό τους τρόπο, ο καθένας με βοήθησε σημαντικά στην εκπόνηση της εργασίας.

Πρώτα από όλα θα ήθελα να ευχαριστήσω την οικογένεια μου, τους γονείς μου Νίκο και Ελένη και την αδερφή μου Κωνσταντίνα, που είναι πάντα δίπλα μου και με στηρίζουν σε κάθε βήμα μου αλλά και όλους τους φίλους μου για την στήριξη τους.

Επίσης, θα ήθελα να ευχαριστήσω όλους τους καθηγητές του μεταπτυχιακού προγράμματος εφαρμοσμένης λογιστικής και ελεγκτικής για όλα τα εφόδια που μου παρείχαν και για όλες τις γνώσεις που μου μετέδωσαν ώστε να εξελιχθώ επαγγελματικά αλλά και σαν άνθρωπος.

Περιεχόμενα

ΠΕΡΙΛΗΨΗ	6
ABSTRACT	7
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1	8
ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	8
1.1.Εισαγωγικές Παρατηρήσεις	8
1.2 Σκοπός της Εργασίας.....	10
1.3 Δομή της Εργασίας.....	10
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2	12
Ο ΦΟΡΟΣ ΚΑΙ Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ	12
2.1 Ο φόρος ως έννοια.....	12
2.2 Οι λειτουργίες των φόρων	13
2.3 Ιστορική αναδρομή των φόρων στην Ελλάδα.....	14
2.4 Γενικές αρχές του φόρου και της φορολογίας.....	17
2.5 Οι μορφές του φόρου.....	18
2.6 Είδη και διακρίσεις του φόρου.....	19
2.7 Πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα άμεσων και έμμεσων φόρων.....	22
2.8 Μετακύλιση των φόρων	24
2.9 Φοροδιαφυγή.....	25
2.10 Οι αιτίες της φοροδιαφυγής.....	27
2.11 Συνέπειες της φοροδιαφυγής.....	28
2.12 Τρόποι εξάλειψης της φοροδιαφυγής.....	29
2.13 Τα Πληροφοριακά συστήματα	30
2.14 Η σχέση φορολογίας και επενδύσεων	31
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3	33
ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ.....	33
3.1 Γενικές έννοιες	33
3.2 Οι Προσωπικές Εταιρείες.....	34
3.3 Οι Κεφαλαιουχικές εταιρείες	38
3.4 Μικτές Εταιρείες	39
3.5 Αντικείμενο του φόρου	42
3.6 Υποκείμενο του φόρου	43
3.7 Οι συντελεστές φορολογίας νομικών προσώπων	44
3.8 Φορολογία Εισοδήματος από επιχειρηματική και αγροτική δραστηριότητα.....	49
3.9 Εισόδημα από αγροτική δραστηριότητα	51

3.10 Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.)	52
3.11 Απαλλαγές των νομικών προσώπων	54
3.12 Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα	54
3.13 Φορολογικές αποσβέσεις.....	56
3.14 Αποτίμηση αποθεμάτων	57
3.15 Ο Covid 19 και οι επιπτώσεις στην οικονομία και στις επιχειρήσεις	57
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4.....	60
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΚΥΠΡΟΥ ΚΑΙ ΒΟΥΛΓΑΡΙΑΣ.....	60
4.1 Εισαγωγή.....	60
4.2 Φορολογία Νομικών Προσώπων στην Κυπριακή Δημοκρατία	60
4.3 Ο φόρος προστιθέμενης αξίας στη Κύπρο	63
4.4 Το φορολογικό σύστημα της Βουλγαρίας.....	64
4.5 Φορολογία Νομικών Προσώπων στην Βουλγαρία	65
4.6 Φόρος Προστιθέμενης Αξίας στη Βουλγαρία	66
4.7 Σύγκριση Φορολογικών Συστημάτων Ελλάδας με της Κύπρου και της Βουλγαρίας...	67
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5	70
ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ, ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΟΙ ΚΑΙ ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΓΙΑ ΜΕΛΛΟΝΤΙΚΗ ΕΡΕΥΝΑ .	70
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....	73

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Η φορολογία αποτελεί ένα σύστημα το οποίο εφαρμόζει η κάθε χώρα στον κόσμο με σκοπό την είσπραξη εσόδων ώστε να μπορέσει να παρέχει κοινωνικά αγαθά και υπηρεσίες σε όλους τους πολίτες της χώρας. Η φορολογία φυσικών και νομικών προσώπων αποτελεί μια μορφή εισροής χρημάτων στον δημόσιο τομέα και πραγματοποιείται από όλες τις χώρες. Τα φορολογικά συστήματα της κάθε χώρας διαφέρουν σε πολλά όπως είναι οι φορολογικοί συντελεστές αλλά και η μορφή που επιβάλλονται.

Τα τελευταία χρόνια η Ελλάδα μαστίζεται από μια πρωτόγνωρη οικονομική ύφεση και γίνεται σημαντική προσπάθεια ώστε να ανακάμψει η οικονομία της χώρας. Η άμεση ανάγκη για εισροή χρημάτων στον δημόσιο τομέα οδήγησε σε αλλαγές στην φορολογία των φυσικών και των νομικών προσώπων με την αύξηση των συντελεστών. Η οικονομική ύφεση σε συνδυασμό με την υψηλή φορολόγηση για τις επιχειρήσεις και τις εταιρείες, έχει μειώσει σε σημαντικό βαθμό τις επενδύσεις. Λόγω της υψηλής φορολογίας πολλές εταιρείες αποφεύγουν να εγκατασταθούν στη χώρα και προτιμάνε άλλες γειτονικές χώρες.

Ο σκοπός της συγκεκριμένης εργασίας είναι να αναφέρει την έννοια του φόρου και της φορολογίας, να εστιάσει στην φορολογία των εταιρειών, να αναφέρει προβλήματα που δημιουργεί η φοροδιαφυγή και να γίνει μια μελέτη του Ελληνικού φορολογικού συστήματος για τις εταιρείες σε σχέση με γειτονικά κράτη όπως είναι η Κύπρος και η Βουλγαρία. Στο τέλος προκύπτουν χρήσιμα συμπεράσματα όσον αφορά την μελέτη καθώς προτάσεις ώστε το φορολογικό σύστημα της Ελλάδας να γίνει πιο ελκυστικό για επενδύσεις.

Λέξεις Κλειδιά : Φόρος, Φορολογία, Ελλάδα, Εταιρείες

ABSTRACT

Taxation is a system applied by every country in the world in order to collect income so that it can provide social goods and services to all citizens of the country. Taxation of individuals and legal entities is a form of cash inflow into the public sector and is carried out by all countries. The tax systems of each country differ in many ways such as the tax rates and the form in which they are imposed.

In recent years, Greece has been plagued by an unprecedented economic downturn and a significant effort is being made to recover the country's economy. The immediate need for cash inflows in the public sector led to changes in the taxation of individuals and legal entities with the increase of rates. The economic downturn combined with high taxation for businesses and corporations, has significantly reduced investment. Due to the high taxes, many companies avoid settling in the country and prefer other neighboring countries.

The purpose of this paper is to mention the concept of tax and taxation, to focus on corporate taxation, to report problems created by tax evasion and to make a study of the Greek tax system for companies in relation to neighboring countries such as Cyprus and Bulgaria. In the end, useful conclusions emerge regarding the study as well as proposals to make the tax system of Greece more attractive for investments.

Keywords: Tax, Taxation, Greece, Companies

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

1.1.Εισαγωγικές Παρατηρήσεις

Η φορολογία και η φορολογική πολιτική αποτελεί τον βασικό άξονα της δημοσιονομικής πολιτικής για κάθε χώρα και θεωρείται το βασικό συστατικό στοιχείο της οικονομικής πολιτικής για την κυβέρνηση της κάθε χώρας. Όταν αναφέρεται ο όρος δημοσιονομική πολιτική νοείται ο τρόπος με τον οποίο διαμορφώνεται η φορολογία αλλά και άλλες κρατικές πηγές εσόδων. Η δημοσιονομική πολιτική έχει ως στόχο να υπάρξει μια εξισορρόπηση στις φάσεις του οικονομικού κύκλου αλλά και να δημιουργήσει μια προοδευτική οικονομία που θα έχει υψηλή απασχόληση και ο πληθωρισμός θα κινείται σε χαμηλά επίπεδα.

Η δημοσιονομική πολιτική στηρίζεται σε τρεις τομείς και αυτοί είναι οι εξής:

- Η φορολογική πολιτική.
- Η δανειακή πολιτική.
- Η πολιτική των δημοσίων δαπανών.

Η δημοσιονομική πολιτική είναι στην ουσία η αύξηση και η μείωση των κρατικών δαπανών και η αυξομείωση των φόρων. Ουσιαστικά τα δημοσιονομικά μέσα τα οποία χρησιμοποιεί μια κυβέρνηση για να παρεμβαίνει στην οικονομία είναι η φορολογία και οι δαπάνες. Για το κάθε κράτος η επιβολή και η είσπραξη φόρων αποτελούν την κυριότερη πηγή εσόδων ώστε να καλυφθούν όλες οι κρατικές ανάγκες. Με την επιβολή φόρου σε φυσικά και νομικά πρόσωπα, το κράτος προσπαθεί να εξασφαλίσει έσοδα ώστε να παρέχει δημόσια αγαθά στους πολίτες, να λειτουργήσει σωστά η δημόσια διοίκηση και να μπορέσουν να επιτευχθούν όλοι οι κοινωνικοί, πολιτικοί και οικονομικοί στόχοι. Για να μπορέσουν να καλυφθούν όλες οι δημόσιες ανάγκες, το κράτος προσδιορίζει τον προϋπολογισμό ανάλογα με τις ανάγκες που υπάρχουν. Ουσιαστικά όσο περισσότερες ανάγκες πρέπει να καλυφθούν, θα χρειαστούν

περισσότερα έσοδα οπότε θα υπάρξει και μεγαλύτερη φορολόγηση στα φυσικά και νομικά πρόσωπα.

Πολλές φορές ωστόσο, τα έσοδα από την φορολογία δεν επαρκούν ώστε να καλυφθούν όλες οι δημόσιες ανάγκες και το κράτος προσφεύγει στο δημόσιο δανεισμό, αλλά η φορολογία αποτελεί την μεγαλύτερη πηγή εσόδων. Η φορολογία είναι η επιβολή φόρων και θεωρείται η σημαντικότερη πηγή και χρησιμοποιείται για κρατικές παροχές στους πολίτες όπως αναφέρθηκε και προηγουμένως, ωστόσο αποτελεί και μια μέθοδο για την προσέλκυση επενδύσεων με την οικονομική ενδυνάμωση του κρατικού συστήματος. Μια χώρα η οποία αποτελεί πρόσφορο έδαφος για επενδύσεις, μπορεί να αυξήσει σημαντικά τα έσοδα της και να γίνει ιδιαίτερα ανταγωνιστική σε σχέση με γειτονικές χώρες. Βέβαια , με την επιβολή υψηλών φόρων, υπάρχει ο κίνδυνος να αμβλυνθεί η ανισότητα μεταξύ πολιτών και των επιπέδων των εισοδημάτων. Η πολιτική που ακολουθεί η κάθε χώρα σε σχέση με τα εισοδήματά της είναι άμεσα συνδεδεμένη και με την φορολογική πολιτική που ακολουθεί. Αυτό γίνεται διότι η φορολογία στηρίζεται κυρίως στους πόρους από τους πολίτες ώστε να διοχετεύσει όλα τα έσοδα στην παιδεία, στην υγεία και σε άλλες κοινωνικές δαπάνες (Μπάρμπας & Φινοκαλιώτης,2011).

Το φορολογικό σύστημα της Ελλάδας θεωρείται από αρκετούς προβληματικό και αρκετές φορές δυσνόητο. Χαρακτηρίζεται από πολυπλοκότητα και πολλές φορές θεωρείται άδικο ως προς τον τρόπο φορολόγησης φυσικών και νομικών προσώπων. Τα τελευταία χρόνια η Ελλάδα μαστίζεται από οικονομική ύφεση, η οποία δημιούργησε δύσκολες συνθήκες για όλους τους πολίτες και όλες τις επιχειρήσεις με την επιβολή υψηλότερων δεικτών φορολογίας. Τα εισοδήματα των πολιτών και των επιχειρήσεων μειώθηκαν αρκετά, δημιουργήθηκαν νέοι φόροι, και αυξήθηκαν οι συντελεστές του ΦΠΑ μαζί με άλλους.

1.2 Σκοπός της Εργασίας

Ο σκοπός της συγκεκριμένης εργασίας είναι να μπορέσει να διευρυνθεί σε βάθος ο φόρος ως έννοια αλλά και όλες οι πτυχές του, οι μορφές που έχει αλλά και για ποιον λόγο υπάρχουν οι φόροι και γίνεται η επιβολή τους από τα κράτη. Στόχος της παρούσας διπλωματικής είναι να γίνει η ανάλυση της φορολογίας για όλα τα νομικά πρόσωπα, οι μορφές και τα είδη των φόρων που επιβάλλονται σε αυτά, Να αναλυθούν οι συντελεστές φορολόγησης αλλά και να αναφερθεί η γενικότερη λειτουργία του φόρου.

Τέλος, κύριος στόχος είναι να αναφερθούν όλα όσα αφορούν το φορολογικό σύστημα της Ελλάδας αλλά και οι προοπτικές που δημιουργούνται για ένα πιο δίκαιο σύστημα καθώς και να γίνει σύγκριση μεταξύ Ελλάδος, Κύπρου και Βουλγαρίας. Η σύγκριση γίνεται σε χώρες που είναι γειτονικές με την Ελλάδα και υπάρχουν αρκετά κοινά στοιχεία μεταξύ των τριών χώρων. Σκοπός είναι να γίνει ανάλυση και να αναφερθούν τα κοινά και οι διαφορές στα φορολογικά συστήματα.

1.3 Δομή της Εργασίας

Στη παρούσα διπλωματική εργασία, στο πρώτο κεφάλαιο γίνεται μια εισαγωγή για την φορολογία και την δημοσιονομική πολιτική που ακολουθούν τα κράτη σε παγκόσμιο επίπεδο. Στο δεύτερο κεφάλαιο αναφέρονται οι έννοιες του φόρου, οι μορφές του, αναφέρεται το φαινόμενο της φοροδιαφυγής αλλά και για ποιους λόγους συμβαίνει αυτό αλλά γίνεται και αναφορά στο φορολογικό σύστημα της Ελλάδας με το πέρας των χρόνων.

Στο τρίτο κεφάλαιο γίνεται αναφορά στο τωρινό σύστημα φορολογίας της Ελλάδας. Πραγματοποιείται πλήρη ανάλυση στις μορφές των νομικών προσώπων που υπάρχουν καθώς και στην φορολογία που επιβάλλεται σε αυτές. Παρουσιάζονται όλοι οι δείκτες φορολόγησης αλλά και τα κριτήρια που οι εταιρείες φορολογούνται. Στο τέταρτο κεφάλαιο γίνεται αναφορά και ανάλυση στα φορολογικά συστήματα της Κύπρου και της Βουλγαρίας για τα νομικά πρόσωπα και στο πέμπτο κεφάλαιο υπάρχουν τα

συμπεράσματα που προκύπτουν από την σύγκριση με το φορολογικό σύστημα της Ελλάδας.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

Ο ΦΟΡΟΣ ΚΑΙ Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ

2.1 Ο φόρος ως έννοια

Ο φόρος μπορεί να οριστεί ως ένα μέρος του εισοδήματος από ένα φυσικό πρόσωπο ή ένα μέρος εισοδήματος από ένα νομικό πρόσωπο, το οποίο παρέχεται άμεσα και με χρηματική παροχή στον δημόσιο τομέα για να μπορέσουν να συγκεντρωθούν οικονομικοί πόροι για την κάλυψη δημόσιων δαπανών(Musgrave & Musgrave 1989). Οι οικονομικοί πόροι που προκύπτουν από την φορολόγηση φυσικών και νομικών προσώπων είναι απαραίτητοι ώστε να μπορέσουν οι δημόσιοι φορείς να παρέχουν όσα αγαθά χρειάζονται οι πολίτες όπως είναι οι δαπάνες για την υγεία και την παιδεία (Κυρίμη,2005).

Μια άλλη έννοια του φόρου που μπορεί να διατυπωθεί είναι πως ο φόρος αποτελεί μια χρηματική παροχή των ιδιωτών και των επιχειρήσεων προς την δημόσια εξουσία που γίνεται με χαρακτήρα αναγκαστικό ώστε να μπορέσουν να καλυφθούν όλες οι ανάγκες (Μπάρμπας & Φινοκαλιώτης,2011). Οι φόροι αποτελούν ένα αναγκαστικό μέσο για την μετάθεση πόρων από τον ιδιωτικό τομέα προς τον δημόσιο τομέα για την χρηματοδότηση δαπανών τις οποίες θα τις παρέχει το κράτος προς τους πολίτες. Ο φόρος καταβάλλεται από όλα τα φυσικά πρόσωπα που ζουν και εργάζονται στην χώρα και το εισόδημα τους προέρχεται από την χώρα. Ακόμα, όλα τα νομικά πρόσωπα τα οποία έχουν την βάση τους στην χώρα, φορολογούνται σε αυτή με βάση κάποια κριτήρια (Μπάρμπας & Φινοκαλιώτης,2011). .

Τα βασικά χαρακτηριστικά τα οποία συνθέτουν την έννοια είναι τα εξής και παρουσιάζονται παρακάτω :

- Ο χαρακτήρας του φόρου είναι άμεσος με χρηματική παροχή από τον ιδιωτικό τομέα προς τον δημόσιο τομέα, που είναι ουσιαστικά το κράτος.

- Ο φόρος είναι υποχρεωτικός από όλα τα φυσικά πρόσωπα και από όλα τα νομικά πρόσωπα.
- Η παροχή που υπάρχει από τον φόρο είναι οριστική.
- Η μονομέρεια που υπάρχει από τους ιδιώτες προς το κράτος. Στην ουσία είναι η παροχή μη ειδικού ανταλλάγματος προς του ιδιώτες από το κράτος, αλλά υπάρχει παροχή προς τους πολίτες με την παροχή άλλων υπηρεσιών.
- Οι λειτουργίες του φόρου οι οποίες είναι η κάλυψη δαπανών, η επιδίωξη οικονομικών στόχων και η επιδίωξη κοινωνικών στόχων από το κράτος.

2.2 Οι λειτουργίες των φόρων

Οι φόροι έχουν κάποιες λειτουργίες οι οποίες διακρίνονται σε τρεις κατηγορίες και αυτές είναι οι εξής :

- Η ταμειυτική λειτουργία των φόρων : Η ταμειακή λειτουργία είναι στην ουσία η συγκέντρωση όλων των φορολογικών εσόδων που προκύπτουν από τους ιδιώτες και διοχετεύονται στο δημόσιο τομέα ώστε να υπάρξει παροχή δωρεάν κοινωνικών υπηρεσιών προς τους πολίτες.
- Η κοινωνική λειτουργία των φόρων : Η κοινωνική λειτουργία του φόρου αναφέρεται στην χρησιμοποίηση του φόρου ως ένα μέσο αναδιανομής του εισοδήματος αλλά και του πλούτου για να μπορέσει να μειωθεί η κοινωνική ανισότητα.
- Η οικονομική λειτουργία των φόρων : Η συγκεκριμένη λειτουργία αναφέρεται στην χρησιμοποίηση του φόρου ως ένα μέσο για την άσκηση οικονομικής πολιτικής όπως είναι ανακατανομή των πόρων σε διάφορα αγαθά. Με την συγκεκριμένη ανακατανομή μπορεί να υπάρξει καταπολέμηση της ανεργίας, μείωση του πληθωρισμού αλλά και η σταθεροποίηση της εθνικής οικονομίας.

2.3 Ιστορική αναδρομή των φόρων στην Ελλάδα

Ο φόρος που επιβάλλει η κάθε χώρα σε όλα τα φυσικά πρόσωπα αλλά και σε όλα τα νομικά πρόσωπα δεν αποτελεί ένα τωρινό μέτρο. Συνέβαινε από αρχαιοτάτων χρόνων. Ωστόσο, οι φόροι δεν έχουν την σημερινή μορφή που έχει η φορολόγηση και η φορολογία αλλά υπάρχουν διαφορετικές μορφές. Ο φόρος ήταν είναι και θα είναι υποχρέωση του κάθε πολίτη που κατοικεί σε μια χώρα να πληρώνει ένα χρηματικό ποσό προς το κράτος και αυτό με την σειρά του να καλύπτει κοινωνικές ανάγκες. Όπως είναι υποχρέωση και για όλες τις οικονομικές οντότητες. Όπως γίνεται κατανοητό, ο φόρος υπήρχε από αρχαιοτάτων χρόνων και επιβαλλόταν από τοπικούς άρχοντες ή ηγεμόνες, οι οποίοι υποχρέωναν τους πολίτες να δώσουν αντικείμενα αξίας. Ο φόρος και η φορολογία στην Ελλάδα υπήρχε από πάντα και παρακάτω αναφέρεται η ιστορική αναδρομή στους φόρους που επιβαλλόταν ανά περιόδους. Οι φόροι ξεκινάνε από πολύ παλιά αλλά και είναι οι εξής (Taxheaven.gr):

Κατά τη περίοδο της Τουρκοκρατίας οι φόροι ήταν οι εξής .

- Ο φόρος της δεκάτης.
- Ο κεφαλικός φόρος.

Κατά την περίοδο της Ελληνικής Επανάστασης που διήρκησε από το 1821 έως το 1828 οι φόροι που επιβλήθηκαν ήταν οι κάτωθι.

- Ο φόρος της δεκάτης που προϋπήρχε.
- Ο φόρος για τη παραγωγή ρυζιού.
- Ο φόρος από την κατοχή αγροτεμάχιων.
- Οι φόροι από καρπούς.
- Οι εξαγωγικοί δασμοί.

Η φορολογία στη εποχή της βασιλείας Όθωνα την 1832 έως 1862.

- Η κατάργηση των εξαγωγικών δασμών.
- Η φορολογία για την κατοχή στρεμμάτων.
- Ο φόρος των επιτηδευματιών που εισήχθη το 1836.
- Ο φόρος από την κατοχή μελισσιών.

- Ο φόρος του Χαρτόσημου που εισήχθη το 1836.
- Τα Διαπύλια Τέλη που εισήχθησαν το 1847.
- Τα πρώτα Διόδια που έγιναν στην οδό Πειραιώς το 1836.
- Ο φόρος των Διοδίων το 1858.
- Η ίδρυση των Οικονομικών Εφοριών το 1854.

Η περίοδος από το 1862 έως και το 1893 περιλαμβάνει τους εξής φόρους (Taxheaven.gr) :

- Το 1877 γίνεται η φορολόγηση των Ανώνυμων Εταιρειών.
- Η φορολόγηση για τα περιβόλια.
- Η φορολογία για το κρασί.
- Η φορολογία για τα τσιγάρα.
- Η φορολόγηση του ελαιόλαδου αλλά και η φορολόγηση των ελαιών.
- Η φορολόγηση των ζώων το 1880.

Η περίοδος από το 1893 έως και το 1919 περιλαμβάνει τους εξής φόρους.

- Η φορολογία του εισοδήματος και κινητών αξιών το 1909 που περιλάμβανε το τέλος μεταβιβάσεως για τις κινητές αξίες και η επιβολή φόρου για έκτακτα κέρδη που προέκυψαν κατά την περίοδο του πολέμου.

Το 1919 η φορολογία στην Ελλάδα αλλάζει τελείως με την εισαγωγή τριών νόμων οι οποίοι είναι οι εξής:

- Ο νόμος για τη φορολογία των καθαρών εισοδημάτων.
- Ο νόμος για την φορολογία που αφορούν κληρονομίες, δωρεές και κέρδη από λαχεία.
- Ο νόμος για την φορολογία της ακίνητης ιδιοκτησίας.

Στην περίοδο του μεσοπολέμου που ήταν από το 1919 έως και το 1939, υπήρξαν οι εξής φόροι:

- Η επιβολή των τελών για διαφημίσεις.
- Τα τέλη Χαρτοσήμου .
- Τα τέλη κυκλοφορίας για αυτοκίνητα το 1920.

- Ο πρώτος φόρος περιουσίας το 1923.
- Ο τελωνιακός Κώδικας.

Στην περίοδο του Δεύτερου Παγκοσμίου Πολέμου υπήρξε το πολεμόσημο ο οποίος ήταν ένας προαιρετικός φόρος υπέρ του Εθνικού Αγώνος αλλά και ο φόρος των πλουτησάντων κατά την διάρκεια της κατοχής (Taxheaven.gr).

Από τη περίοδο 1946 έως και το 2020 υπάρχει η εισαγωγή των εξής φόρων και φορολογικών μεταρρυθμίσεων που είναι οι εξής :

- Υπάρχει η καθιέρωση των λογιστικών βιβλίων.

Την χρονιά 1958 υπάρχει μια φορολογική μεταρρύθμιση η οποία επιβάλλει φορολογία εισοδήματος για φυσικά πρόσωπα και το εισόδημα που φορολογείται από οποιοδήποτε εισόδημα με αφαίρεση των δαπανών που έγιναν για την απόκτηση αυτού του εισοδήματος. Τα εισοδήματα για τα οποία υπήρξε η μεταρρύθμιση ήταν τα εξής:

- Εισόδημα από κινητές αξίες.
- Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις.
- Εισόδημα από υπηρεσίες ελεύθερων επαγγελματιών.
- Εισόδημα οικοδομών.
- Εισόδημα εκμίσθωσης γης.
- Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις.
- Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.

Σημαντική μεταρρύθμιση ήταν και η εισαγωγή του τεκμαρτού εισοδήματος. Το τεκμαρτό εισόδημα υπολογιζόταν βάσει των δαπανών διαβίωσης για τον υπόχρεο σε φόρο. Ακόμα, εισήχθη η φορολογία εισοδήματος για νομικά πρόσωπα.

Άλλοι φόροι που εισήχθησαν μετά την διδακτορία και αφορούν την περίοδο από το 1974 και μετά ήταν οι εξής :

- Η καθιέρωση των τεκμηρίων έγινε το έτος 1978.
- Ο φόρος προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.).
- Η επιβολή του φόρου για ακίνητη περιουσία και οι οποίοι διακρίνονται σε φόρους κατοχής αλλά και σε φόρους μεταβίβασης της περιουσίας.
- Η καθιέρωση φορολογικών ταμειακών μηχανών.
- Η εισαγωγή τριών κατηγοριών βιβλίων και σύνδεση τους με το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (Ε.Γ.Λ.Σ.).

- Νομοθέτηση του κώδικα φορολογικής απεικόνισης συναλλαγών και προέβλεπε δύο κατηγορίες βιβλίων, τα απλογραφικά και τα διπλογραφικά.
- Η εισαγωγή των Ελληνικών Λογιστικών προτύπων.
- Η επιβολή του τέλους κινητής τηλεφωνίας.

2.4 Γενικές αρχές του φόρου και της φορολογίας

Ένα φορολογικό σύστημα θα πρέπει να διέπεται από κανόνες και αρχές ώστε να είναι δίκαιο και αποδοτικό. Για τον λόγο αυτό ένα φορολογικό σύστημα θα πρέπει να στηρίζεται στις βασικές αρχές της φορολογίας. Οι συγκεκριμένες αρχές δημιουργούν ένα πλέγμα προστασίας στον φορολογούμενο πολίτη και στη οικονομική οντότητα που είναι υπόχρεη για φορολόγηση. Επίσης, κατευθύνουν σωστά το κοινό και τις εταιρείες για την σωστή απόδοση των φόρων. Η φορολογία ισχύει για όλους τους πολίτες και για όλες τις επιχειρήσεις και θα πρέπει να επιβάλλεται ανάλογα με τις οικονομικές δυνατότητες του καθένα. Υπάρχουν δύο σημαντικές παράμετροι που διέπουν την φορολογία και αυτές είναι οι εξής. Η φορολογική ισότητα θα πρέπει να περιλαμβάνει τη καθολικότητα του φόρου και την φοροδοτική ικανότητα του πολίτη και της επιχείρησης. Η καθολικότητα του φόρου σημαίνει ότι ο φόρος η φορολογική υποχρέωση ισχύει για όλους και είναι γενική, ο φόρος επιβάλλεται σε όλους με βάσει γενικά κριτήρια με εξαιρέσεις οι οποίες γίνονται σε ειδικές περιπτώσεις. Όσον αφορά την φοροδοτική ικανότητα για τα φυσικά και τα νομικά πρόσωπα είναι το μέτρο για τη αντοχή και τα όρια των φορολογούμενων εισοδημάτων ώστε μετά την επιβολή του φόρου να απομένουν επαρκείς πόροι (Γεωργακόπουλος,2012).

Παρακάτω παρουσιάζονται όλες οι αρχές που διέπουν την φορολογία (Κυρίμη,2011):

- **Η αρχή της προσφορότητας του φόρου :** Είναι η αρχή με την οποία μπορεί να προσδιοριστεί η καταβολή του φόρου με όσο το δυνατόν λιγότερο διαχειριστικό κόστος. Τα τελευταία χρόνια η εν λόγω αρχή σημειώνει σημαντικές προόδους και υπάρχει μια αισιόδοξη προοπτική.
- **Η αρχή της βεβαιότητας του φόρου :** Η αρχή αυτής της αρχής κατοχυρώνει ότι ο φόρος θα πρέπει να είναι γνωστός από την αρχή για την επιβολή του αλλά ταυτόχρονα να είναι γνωστός και ο τρόπος που θα επιβληθεί. Επίσης, θα πρέπει ο φόρος να είναι γνωστός ως προς το ύψος του και το μέγεθος του και θα μπορεί

να επιβληθεί με νόμο αναδρομικής ισχύος που επεκτείνεται πέρα από το οικονομικό έτος του προηγούμενου έτους κατά το οποίο επιβλήθηκε. Επίσης, ο νόμος για την φορολογία θα πρέπει να είναι σταθερός και να μην υπάρχουν μεταβολές ώστε να μην υπάρχει αναδρομική φορολογία.

- **Αρχή του ευχερούς ελέγχου της επιβαλλόμενης φορολογίας:** Η συγκεκριμένη αρχή αφορά το πρόσωπο το οποίο φορολογείται είτε είναι φυσικό είτε νομικό και θα πρέπει να έχει στην διάθεση του νομικά όπλα μέσω των οποίων να μπορέσει να αμυνθεί σε περίπτωση φορολογικού λάθους ή αυθαιρεσιών της φορολογικής αρχής. Ουσιαστικά, η συγκεκριμένη αρχή βοηθάει τον φορολογούμενο ώστε να μην έχει κάποιο φόβο και να μπορεί να υποβάλλει ένσταση σε περίπτωση που γίνει κάποιο λάθος.
- **Η αρχή της απλότητας του φόρου:** Ο φόρος θα πρέπει να είναι απλός, να μπορεί να υπολογιστεί σωστά και η είσπραξη του να γίνεται με σαφήνεια και απλότητα χωρίς να υπάρχουν παρερμηνείες, Ο νόμος πρέπει να είναι σωστός, απλός και να μην αναιρεί τον νομοθέτη αλλά και να μην αλλοιώνει την πρόθεση του.
- **Η αρχή της αποφυγής της διπλής φορολογίας :** Είναι η αρχή της φορολογίας η οποία δεν ισχύει διότι επιβάλλονται πολλοί φόροι χωρίς να τηρούνται τα προσχήματα και η δικαιολογία λόγω εκτάκτων δημοσιονομικών αναγκών και καταστάσεων, ιδιαίτερα στην περίπτωση της Ελλάδας.

2.5 Οι μορφές του φόρου

Ο φόρος μπορεί να πάρει διαφορές μορφές και προσαρμόζεται ανάλογα με τα χαρακτηριστικά γνωρίσματα του εκάστοτε λαού αλλά και τις οικονομικές συνθήκες που επικρατούν στην χώρα. Ο φόρος μπορεί να προσαρμοστεί ανάλογα με τις οικονομικές δυνατότητες που επικρατούν αλλά και τις συγκυρίες που υπάρχουν. Η πολιτική που θα ακολουθήσει μια κυβέρνηση με την επιβολή του φόρου είναι σχέσεις αλληλένδετες και εξαρτώνται άμεσα από την οικονομική δυνατότητα που έχει το κράτος την δεδομένη χρονική περίοδο (Σέλλας,1989).

Ο φόρος επιβάλλεται από το κράτος με νόμο ώστε να μπορέσουν να εξασφαλιστούν οικονομικοί πόροι για το κράτος και αυτοί με την σειρά τους να χρησιμοποιηθούν για την παροχή δημόσιων αγαθών αλλά και να λειτουργήσουν σωστά και επαρκώς οι δημόσιες υπηρεσίες. Επίσης, ο φόρος είναι ένα μέσο εξασφάλισης για την δίκαιη και ίση κατανομή των δημόσιων δαπανών για τους πολίτες. Ωστόσο, και οι πολίτες μαζί με τα νομικά πρόσωπα θα πρέπει να είναι σωστοί ως προς την καταβολή του φόρου και να μην κάνουν παρατυπίες στην καταβολή του (Γεωργακόπουλος,2012)

2.6 Είδη και διακρίσεις του φόρου

Η διάκριση των φόρων γίνεται ως εξής :

- Με το φορολογικό αντικείμενο.
- Με το φορολογικό υποκείμενο.
- Ανάλογα την φορολογική βάση.
- Με τον φορολογικό συντελεστή.
- Με τον τρόπο υπολογισμού του φόρου.

Ως αντικείμενο του φόρου μπορεί να θεωρηθεί η βάση με το οποίο υπολογίζεται το ποσό του φόρου που υποχρεούται να καταβάλλει ο φορολογούμενος. Το αντικείμενο του φόρου ουσιαστικά πρέπει να αποδεικνύει την οικονομική δύναμη που έχει το πρόσωπο. Υποκείμενα του φόρου χαρακτηρίζονται τα φυσικά και νομικά πρόσωπα. Μπορούν να οριστούν όλα τα πρόσωπα τα οποία υπόκεινται σε φόρο, ακόμα και οι νομικές οντότητες.

Ως φορολογική βάση μπορεί να οριστεί το οικονομικό μέγεθος στο οποίο μπορεί να υπολογιστεί η φορολογική επιβάρυνση. Τέτοια μεγέθη είναι το εισόδημα, η περιουσία που κατέχει ένα άτομο ή μια επιχείρηση καθώς και η καταναλωτική δαπάνη. Η πλειοψηφία των θεωρητικών της οικονομίας, υποστηρίζουν ότι το εισόδημα θα πρέπει να βασίζεται στον υπολογισμό της φορολογικής υποχρέωσης γιατί με αυτό τον τρόπο μπορεί να υπολογιστεί ο δείκτης της οικονομικής ευμάρειας των φορολογούμενων (Δαλαμάγκας,2010).

Ως φορολογικός συντελεστής μπορεί να οριστεί ο φόρος που αντιστοιχεί σε κάθε μονάδα της φορολογικής βάσης

Ανάλογα με το φορολογικό αντικείμενο υπάρχουν οι εξής φόροι:

- Ο φόρος εισοδήματος.
- Ο φόρος επί της δαπάνης.
- Ο φόρος επί της περιουσίας ή του κεφαλαίου

Ανάλογα με το υποκείμενο του φόρου έχουμε τους εξής φόρους :

- Οι άμεσοι φόροι.
- Οι έμμεσοι φόροι.

Ανάλογα με την φορολογική βάση έχουμε τους εξής φόρους :

- Είναι οι πραγματικοί φόροι.
- Είναι οι προσωπικοί φόροι.

Ανάλογα με συντελεστή φορολογίας έχουμε τους εξής φόρους :

- Υπάρχουν οι αναλογικοί φόροι.
- Υπάρχουν οι πάγιοι φόροι.
- Υπάρχουν οι προοδευτικοί φόροι.

Ανάλογα με τον τρόπο υπολογισμού φορολογίας υπάρχουν οι εξής φόροι:

- Υπάρχουν οι ειδικοί φόροι.
- Υπάρχουν οι φόροι σύμφωνα με την αξία.

Οι φόροι που μπορούν να διακριθούν ανάλογα με την φορολογική βάση χωρίζονται σε φόρους πραγματικούς και προσωπικούς.

Ως πραγματικοί φόροι μπορούν να χαρακτηριστούν οι φόροι οι οποίοι επιβάλλονται σε ένα οικονομικό στοιχείο ενός φορολογούμενου χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η κατάσταση του φορολογούμενου. Στην ουσία , οι πραγματικοί φόροι επιβάλλονται όχι σε κάποιο πρόσωπο αλλά στις συναλλαγές ενός προσώπου και επιβάλλονται με βάση κριτήρια και όχι με το ύψος του εισοδήματος και άλλες συνθήκες(Μπάρμπας &

Φινοκαλιώτης,2011). Για να γίνει κατανοητή η έννοια των πραγματικών φόρων, οι πραγματικοί φόροι είναι ο φόρος προστιθέμενης αξίας αλλά και οι ειδικοί φόροι κατανάλωσης όπως είναι στα καύσιμα και στα ποτά.

Ως προσωπικοί φόροι μπορούν να χαρακτηριστούν οι φόροι οι οποίοι λαμβάνουν υπόψη το μέγεθος του εισοδήματος ή άλλες προσωπικές συνθήκες όπως είναι η οικογενειακή κατάσταση και ο τρόπος κτήσης του εισοδήματος (Δαλαμάγκας,2010). Στη κατηγορία των προσωπικών φόρων ανήκουν οι φόροι εισοδήματος φυσικών προσώπων ο οποίος επιβάλλεται στα φυσικά πρόσωπα αλλά και σε ιδιοκτήτες προσωπικών εταιρειών αφού αφαιρεθούν δαπάνες για την πραγματοποίηση των εισοδημάτων. Ακόμα, είναι ο φόρος εισοδήματος Νομικών προσώπων ο οποίος επιβάλλεται και υπολογίζεται με βάση τα καθαρά κέρδη (Τζούμας,2009).

Ανάλογα με την φορολογική βάση οι φόροι διακρίνονται σε άμεσους και σε έμμεσους φόρους. Είναι η βασική διάκριση των φόρων είναι η διάκριση τους σε άμεσους φόρους και σε έμμεσους φόρους.

Οι άμεσοι φόροι στην ουσία επιβάλλονται κατευθείαν στα εισοδήματα των φυσικών και των νομικών προσώπων αλλά υπάρχει επιβολή και στην ακίνητη περιουσία τους. Ακόμα, υπάρχει επιβολή σε δωρεές, κληρονομίες και σε άλλα τα οποία το πρόσωπο είτε φυσικό είτε νομικό πρέπει να καταβάλλει στο κράτος. Για να γίνει πιο κατανοητό, οι άμεσοι φόροι αφορούν όλους τους φόρους με τους οποίους επιβαρύνεται ο φορολογούμενος. Οι άμεσοι φόροι διακρίνονται σε προοδευτικούς και αναλογικούς φόρους (Τζούμας,2009).

Οι έμμεσοι φόροι είναι διαφορετικοί ως προς την επιβολή τους. Στην ουσία το πρόσωπο που καλείται να αποδώσει τον φόρο σε σχέση με το πρόσωπο στο οποίο επιβάλλεται ο φόρος είναι διαφορετικά. Τα έσοδα που λαμβάνονται από τους έμμεσους φόρους είναι έσοδα που προκύπτουν από όλες τις κοινωνικές ομάδες και έμμεσοι φόροι μπορούν να θεωρηθούν ο φόρος του κύκλου εργασιών, τα τέλη χαρτόσημου, οι ειδικοί φόροι κατανάλωσης στα ποτά, στα τσιγάρα και στα καύσιμα, καθώς και ο φόρος προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.). Ακόμα, οι φόροι χωρίζονται σε πάγιους, σε πραγματικούς, σε προσωπικούς και σε ειδικούς (Τζούμας,2009).

Στις αναπτυσσόμενες οικονομίες επικρατούν τις περισσότερες φορές οι άμεσοι φόροι ενώ στις αναπτυσσόμενες οικονομίες επικρατούν οι έμμεσοι φόροι. Στην Ελλάδα,

διαχρονικά επικρατούσαν οι έμμεσοι φόροι. Στις αναπτυγμένες οικονομίες επικρατούν οι άμεσοι φόροι διότι τα εισοδήματα είναι υψηλότερα, η λογιστική οργάνωση είναι σε καλύτερα επίπεδα, οι φορολογικές υπηρεσίες είναι σε καλύτερη κατάσταση και υπάρχει περισσότερη συνείδηση από τους πολίτες όσον αφορά την φοροδιαφυγή (Γεωργακόπουλος,2012).

2.7 Πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα άμεσων και έμμεσων φόρων

Η κάθε κυβέρνηση αντιμετωπίζει μεγάλο πρόβλημα όσον αφορά την επιβολή άμεσων και έμμεσων φόρων. Οι άμεσοι φόροι μπορούν να δείξουν μεγαλύτερο επίπεδο ανάπτυξης ενώ οι έμμεσοι φόροι δείχνουν το αντίθετο. Άμεσοι και έμμεσοι φόροι έχουν αρκετά πλεονεκτήματα αλλά και πολλά μειονεκτήματα. Παρακάτω θα αναλυθούν τα πλεονεκτήματα και τα μειονεκτήματα των άμεσων φόρων. Τα πλεονεκτήματα είναι τα εξής (Γκίνογλου,2004):

- Υπάρχει δικαιότερο σύστημα φορολόγησης με την επιβολή άμεσων φόρων.
- Η απόδοση των φόρων είναι σταθερή.
- Δεν υπάρχει μεγάλο κόστος για την είσπραξη των φόρων.
- Υπάρχει ελαστικότητα ως προς τις μεταβολές του εισοδήματος.
- Υπάρχει κοινωνική δικαιοσύνη διότι οι άμεσοι φόροι είναι προοδευτικοί.

Τα μειονεκτήματα των άμεσων φόρων είναι τα εξής :

- Οι συγκεκριμένοι φόροι δεν αποδίδονται άμεσα στο κράτος.
- Η διαδικασία είσπραξης τους είναι ιδιαίτερα πολύπλοκη.
- Οι άμεσοι φόροι ευνοούν περισσότερο την φοροδιαφυγή.

Όσον αφορά τους έμμεσους φόρους, τα πλεονεκτήματα τους είναι τα εξής :

- Η είσπραξη τους είναι ευκολότερη σε σχέση με τους άμεσους.
- Η καταβολή των έμμεσων φόρων είναι ευκολότερη και πιο γρήγορη.
- Το κόστος για το κράτος είναι ιδιαίτερα μικρό.
- Οι συγκεκριμένοι φόροι είναι στην ουσία προαιρετικοί επειδή βασίζονται στην κατανάλωση.

- Η φοροδιαφυγή κρίνεται δυσκολότερη.
- Η εφαρμογή και η επιβολή τους είναι ευκολότερη σε σχέση με τους άμεσους φόρους.

Οι φόροι διακρίνονται ακόμα και ανάλογα με τον φορολογικό συντελεστή και οι κατηγορίες είναι οι εξής :

- Αναλογικοί φόροι.
- Προοδευτικοί φόροι.

Οι αναλογικοί φόροι είναι οι φόροι στους οποίους ο φορολογικός συντελεστής παραμένει σταθερός ή γραμμικός, ανεξάρτητα από την φορολογική βάση. Ένα παράδειγμα αναλογικού φόρου είναι ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας ο οποίος ορίζεται σταθερούς συντελεστές 13 % και 24 %.

Οι προοδευτικοί φόροι είναι οι φόροι οι οποίοι ο φορολογικός συντελεστής αυξάνεται όταν αυξάνεται και η φορολογική βάση. Ένα παράδειγμα προοδευτικού φόρου είναι η φορολογία εισοδήματος για φυσικά πρόσωπα. Τα τελευταία χρόνια στις περισσότερες οικονομίες εφαρμόζονται προοδευτικοί φόροι ενώ οι έμμεσοι φόροι επιβάλλονται με αναλογικούς συντελεστές (Δαλαμάγκας,2010).

Οι αναλογικοί και οι προοδευτικοί φόροι έχουν πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα τα οποία θα παρουσιαστούν παρακάτω.

Οι αναλογικοί φόροι έχουν τα εξής πλεονεκτήματα (Δαλαμάγκας,2010) :

- Οι αναλογικοί φόροι δεν παρουσιάζουν δυσχέρειες στην εφαρμογή τους και αυτό βοηθάει σημαντικά τα αρμόδια όργανα αλλά και όλους τους φορολογούμενους που υπόκεινται στο φόρο.
- Οι αναλογικοί φόροι δεν εξασθενίζουν την επιχειρηματική δραστηριότητα.

Ωστόσο έχουν και μειονεκτήματα τα οποία είναι τα εξής :

- Οι αναλογικοί φόροι δεν μπορούν βοηθούν σημαντικά στην μείωση της άμβλυνσης των οικονομικών ανισοτήτων που υπάρχουν μεταξύ των φορολογούμενων.
- Η ισότητα που υπάρχει στην αντιμετώπιση όλων των φορολογούμενων οδηγεί ουσιαστικά στην μη τήρηση της βασικής αρχής της φορολογίας που αφορά την

ισότητα όλων των φορολογούμενων. Αυτό συμβαίνει διότι αντιμετωπίζει με τον ίδιο τρόπο ανόμοιες καταστάσεις.

Το πλεονεκτήματα και τα μειονεκτήματα των προοδευτικών φόρων είναι τα εξής :

- Το σημαντικότερο πλεονέκτημα είναι ότι με την χρησιμοποίηση προοδευτικών φόρων καλύπτεται σε μεγάλο βαθμό η κάλυψη κοινωνικών δαπανών για τις οικονομικά ασθενέστερες ομάδες. Αυτό συμβαίνει διότι οι εισφορές από τις ισχυρότερες κοινωνικά ομάδες, μπορούν να καλύψουν σε μεγάλο βαθμό κοινωνικές ανάγκες που επωφελούν όλους τους πολίτες. Όλο αυτό δημιουργεί ένα κλίμα μεγαλύτερης αλληλεγγύης μεταξύ των πολιτών.
- Το μεγαλύτερο μειονέκτημα είναι ότι πολλές φορές, δεν υπάρχει κίνητρο για επενδύσεις επειδή το κράτος ουσιαστικά απαιτεί από τον φορολογούμενο να υποστεί αυτός τις ζημιές ενώ παράλληλα δεν θα συμμετέχει στα κέρδη (Μπάρμπας & Φινοκαλιώτης,2011).

2.8 Μετακύλιση των φόρων

Η μετακύλιση ενός φόρων είναι στην ουσία η μετάθεση ενός φορολογικού βάρους από τον ιδιώτη σε έναν άλλο ιδιώτη. Η μετακύλιση γίνεται προς τα μπρος και προς τα πίσω. Στην περίπτωση που η μετακύλιση γίνεται προς τα εμπρός, ο φόρος μεταβιβάζεται στους καταναλωτές μέσω της αύξησης των τιμών στα προϊόντα. Αυτό επιβαρύνει τους τελικούς καταναλωτές. Στην περίπτωση που η μετακύλιση γίνεται προς τα πίσω, τότε ο φόρος μεταβιβάζεται στους κατόχους των παραγωγικών συντελεστών με την μείωση των καθαρών αμοιβών τους. Η μετακύλιση των φόρων έχει ιδιαίτερη σημασία από οικονομικής και κοινωνικής άποψης διότι από την μετακύλιση εξαρτώνται οι επιδράσεις των φόρων. Οι άμεσοι φόροι είναι δυσκολότερο να μετακυλιθούν σε σχέση με τους έμμεσους φόρους που η μετακύλιση τους θεωρείται πιο εύκολο γιατί μετακυλιούνται προς τους καταναλωτές αλλά δεν είναι ξεκάθαρα ποιον επιβαρύνουν τελικά (Γεωργακόπουλος,1997).

2.9 Φοροδιαφυγή

Η φοροδιαφυγή στην ουσία είναι το ποσό από ένα εισόδημα το οποίο ενώ θα έπρεπε να δηλωθεί για φορολογηθεί δεν συνέβη για κάποιους λόγους. Για να γίνει κατανοητή η φοροδιαφυγή αναφέρεται παρακάτω αναλυτικά (Matsaganis et al.,2010) :

- Το τμήμα του φόρου εισοδήματος που έχει αντιστοίχιση στο εισόδημα που θα έπρεπε να είχε δηλωθεί οικιοθελώς σύμφωνα με την νομοθεσία και αλλά για κάποιο λόγο δεν δηλώθηκε.
- Ο φόρος που δεν καταβλήθηκε στο κράτος λόγω κάποιων φορολογικών απαλλαγών για κίνητρα αλλά δεν αποδόθηκε.
- Το τμήμα από έμμεσους φόρους αλλά και το τμήμα από άμεσους φόρους που πρέπει να αποδοθεί το δημόσιο οικιοθελώς
- Η μη είσπραξη βεβαιωμένων φόρων και οφειλών που δεν εισπράττονται από το κράτος.
- Οι τόκοι από φόρους οι οποίοι αντιστοιχούν σε φόρους που δεν καταβάλλονται μετά την λήξη του φορολογικού έτους που θα έπρεπε να καταβληθούν.

Η φοροδιαφυγή αποτελεί μια παράνομη πράξη και είναι στην ουσία η απόκρυψη της φορολογητέας ύλης είτε είναι από φυσικό ή από νομικό πρόσωπο. Η φοροδιαφυγή αποτελεί ένα φαινόμενο το οποίο υπάρχει σε όλους τους τομείς της οικονομικής δραστηριότητας και συμβάλει σε σημαντικό βαθμό στην αύξηση της κοινωνικής ανισότητας. Έχει άμεση επίπτωση στην απώλεια δημόσιων εσόδων και στα υψηλά δημόσια ελλείμματα (Matsaganis et al.,2010).

Η φοροδιαφυγή μαστίζει αρκετές χώρες και αποτελεί σημαντικό πλήγμα για τις οικονομίες αυτών των χωρών. Όπως αναφέρθηκε και προηγουμένως, στην ουσία, η φοροδιαφυγή αποτελεί πλήγμα για την οικονομία γιατί οδηγεί στην απώλεια κρατικών εσόδων. Η Ελλάδα δεν θα μπορούσε να αποτελέσει εξαίρεση και αντιμετωπίζει και αυτή αρκετά προβλήματα σχετικά με την φοροδιαφυγή. Δεν αποτελεί ένα νέο φαινόμενο αλλά υπάρχει εδώ και μερικές δεκαετίες. Τα τελευταία χρόνια γίνεται μια

σημαντική προσπάθεια ώστε να μειωθεί αυτό το φαινόμενο με την εντατικοποίηση ελέγχων και την δημιουργία ηλεκτρονικών συστημάτων. Αυτό συμβαίνει λόγω της ανάγκης για κρατικά έσοδα, ειδικά τα τελευταία χρόνια που υπάρχει σημαντική οικονομική ύφεση στην Ελλάδα. Η φοροδιαφυγή συμβαίνει είτε από φυσικά πρόσωπα είτε από νομικά πρόσωπα. Η φοροδιαφυγή μπορεί να επιφέρει εκτός από οικονομικές συνέπειες, να επιφέρει και συνέπειες στον κοινωνικό ιστό της κάθε χώρας. Μπορεί να δημιουργήσει σημαντικά προβλήματα όπως είναι η αύξηση της κοινωνικής ανισότητας και της φτώχειας λόγω της χαμηλότερης φορολογικής εισπραξης από το κράτος (Varsadani,2011).

Ακόμα, η φοροδιαφυγή περιορίζει το κρατικό εισόδημα, επιδρά σημαντικά στην ζήτηση εργασίας αλλά και την κατανομή του εισοδήματος για την κατανάλωση και την αποταμίευση. Για να μπορέσει να περιοριστεί σε σημαντικό βαθμό η φοροδιαφυγή, θα πρέπει να γίνουν προσπάθειες από όλους σε τρεις παράγοντες οι οποίοι είναι οι εξής :

- Να υπάρξει βελτίωση στην εισπραξη των φόρων αλλά και να γίνεται σωστός έλεγχος σε όλους τους φορείς.
- Να υπάρξει απλούστευση στην νομοθεσία και στους νόμους που έχουν σχέση με την φορολογία για τα φυσικά και τα νομικά πρόσωπα.
- Να υπάρξει ενίσχυση στο φορολογικό πλαίσιο ώστε να μπορέσει να διασφαλιστεί η δίκαιη κατανομή στην φορολογική επιβάρυνση για τα φυσικά και νομικά πρόσωπα. Όλες οι διαδικασίες θα πρέπει να είναι σωστές και να λειτουργούν με διαφανείς τρόπους.

Η προσπάθεια θα πρέπει να είναι συλλογική από όλα τα μέρη, να υπάρξει θέσπιση κανόνων, να υπάρξει αποτελεσματικότερος έλεγχος αλλά κυρίως να υπάρξει αποφασιστικότητα για ριζική αλλαγή στο φορολογικό σύστημα. Ακόμα, θα πρέπει να υπάρξει αυστηριοποίηση των ποινών στα φυσικά και νομικά πρόσωπα που συντελούν στο φαινόμενο της φοροδιαφυγής. Όλα αυτά μπορούν να οδηγήσουν στην εξάλειψη του φαινομένου. Βέβαια, ο κυριότερος στόχος είναι να δημιουργηθεί φορολογική συνείδηση στους πολίτες και στα μέλη των εταιρειών ώστε να είναι τυπικοί στις φορολογικές τους υποχρεώσεις (Matsaganis et al, 2010).

Πολλές φορές γίνεται το λάθος στον ορισμό της φοροδιαφυγής και της φοροαποφυγής. Αρκετοί θεωρούν τις δύο έννοιες ως ταυτόσημες ενώ δεν ισχύει αυτό. Είναι σημαντικό

να αναφερθεί πως με τον όρο φοροαποφυγή νοείται η διαδικασία στην οποία υπάρχει αποφυγή καταβολής του φόρου. Τα χαρακτηριστικά της φοροαποφυγής είναι τα εξής και παρουσιάζονται παρακάτω :

- Σημαντικό χαρακτηριστικό είναι η εκμετάλλευση που υπάρχει στα κενά της φορολογίας και οι ασάφειες που υπάρχουν στην φορολογική νομοθεσία αλλά και η μυστικότητα που υπάρχει για αυτά τα κενά και τις ασάφειες. ώστε να επιτευχθεί η φοροαποφυγή.
- Η φοροαποφυγή είναι ένα φαινόμενο που χαρακτηρίζεται από πλαστότητα και μη ειλικρίνεια.

Στην ουσία με τον όρο φοροδιαφυγή νοείται η καταστρατήγηση του νόμου και του πνεύματος του ενώ στην περίπτωση της φοροδιαφυγής νοείται η μη καταβολή φόρου από φυσικά και νομικά πρόσωπα (Matsaganis et al.,2010).

2.10 Οι αιτίες της φοροδιαφυγής

Όπως αναφέρθηκε και προηγουμένως, η φοροδιαφυγή αποτελεί ένα φαινόμενο που ταλανίζει πολλές χώρες και πλήττει σημαντικά τις οικονομίες τους. Δημιουργεί σημαντικά προβλήματα στο οικονομικό επίπεδο μιας χώρας καθώς και στο κοινωνικό σύνολο. Τα αίτια που υπάρχει το φαινόμενο της φοροδιαφυγής είναι τα εξής και αναφέρονται παρακάτω (Matsaganis et al.,2010) :

- Το σημαντικότερο αίτιο είναι η έλλειψη φορολογικής συνείδησης από τους πολίτες και από τα μέλη των νομικών προσώπων.
- Η αδράνεια και η απάθεια που έχουν οι πολίτες σε ότι έχει σχέση με την φορολογία.
- Το νομοθετικό πλαίσιο που είναι αρκετά δυσνόητο και συνεχώς μεταβάλλεται.
- Η συχνή μεταβολή στους νόμους περί φορολογίας.
- Η έλλειψη εμπιστοσύνης που υπάρχει μεταξύ των πολιτών και των νομικών προσώπων σε σχέση με τον δημόσιο τομέα.
- Οι μηδαμινοί έλεγχοι που διενεργεί το κράτος.

Οι λόγοι που συμβαίνει το φαινόμενο της φοροδιαφυγής είναι οι εξής :

- Το μορφωτικό επίπεδο των πολιτών.
- Η διάρθρωση του φορολογικού συστήματος της Ελλάδας.
- Ο βαθμός ανάπτυξης της οικονομίας.
- Η φορολογική επιβάρυνση και ανισότητα της επιβάρυνσης.
- Η πολυπλοκότητα του φορολογικού συστήματος.
- Η έλλειψη οργάνωσης και το χαμηλό επίπεδο που υπάρχει στις φορολογικές και ελεγκτικές αρχές.
- Ο χαμηλός βαθμός οργάνωσης που υπάρχει στα περισσότερα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες.

Η φοροδιαφυγή μπορεί να εντοπιστεί σε πολλούς φόρους που επιβάλλονται και αυτοί είναι οι εξής(Matsaganis et al.,2010) :

- Στον φόρο εισοδήματος για τα φυσικά και τα νομικά πρόσωπα.
- Στον φόρο μισθωτών υπηρεσιών.
- Στον φόρο προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.)
- Στην φορολογία κεφαλαίου.
- Στους παρακρατούμενους φόρους.

Όσον αφορά τις επιχειρήσεις, η φοροδιαφυγή μπορεί να γίνει σε διάφορες επιχειρήσεις οι οποίες είναι οι εξής :

- Στις πολυεθνικές εταιρείες.
- Στις υπεράκτιες εταιρείες
- Στις τουριστικές επιχειρήσεις.
- Στις κατασκευαστικές επιχειρήσεις.

Ακόμα , η φοροδιαφυγή μπορεί να γίνει και από οποιαδήποτε μορφή επιχείρησης. Από μια ατομική επιχείρηση, μια ομόρρυθμη ή ετερόρρυθμη αλλά και από μια Ανώνυμη εταιρεία.

2.11 Συνέπειες της φοροδιαφυγής

Οι συνέπειες που έχει η φοροδιαφυγή είναι ιδιαίτερα σημαντικές στο οικονομικό κομμάτι αλλά και στο κοινωνικό για κάθε χώρα. Πιο ειδικά (Varsadani,2011) :

- Η φοροδιαφυγή συσσωρεύει τον οικονομικό πλούτο σε άτομα και εταιρείες οι οποίες δεν καταβάλλουν το σωστό ποσό που τους αναλογεί.
- Μειώνει σε μέγιστο βαθμό τα κρατικά έσοδα, τα οποία θα διοχετεύονταν σε κρατικές δαπάνες για παροχή κοινωνικών υπηρεσιών.
- Η φοροδιαφυγή οδηγεί σε μείωση κρατικών επενδύσεων.
- Αυξάνει το δημόσιο χρέος.
- Δημιουργεί ανισότητα στον ανταγωνισμό μεταξύ επιχειρήσεων και εταιρειών.
- Η φοροδιαφυγή επηρεάζει σε σημαντικό βαθμό την προσφορά και την ζήτηση σε όλους τους κλάδους της οικονομίας.
- Η φοροδιαφυγή μπορεί να επηρεάσει σε μεγάλο βαθμό την εγχώρια και την παγκόσμια οικονομία.

2.12 Τρόποι εξάλειψης της φοροδιαφυγής

Η φοροδιαφυγή αποτελεί ένα πρόβλημα μείζονος σημασίας για όλα τα κράτη παγκοσμίως και η μείωση της αλλά και η εξάλειψη της φοροδιαφυγής είναι ένα στοίχημα για όλες τις κυβερνήσεις. Με την μείωση ή και την εξάλειψη της, μπορούν να προκύψουν πολλά θετικά για κάθε κράτος, όπως είναι η ανάκαμψη της εθνικής οικονομίας με την εισροή περισσότερων εσόδων. Η εξάλειψη του φαινομένου έχει πολλά θετικά και για τους πολίτες αλλά και για τις εταιρείες που δραστηριοποιούνται στη χώρα όπως είναι η μείωση των φορολογικών συντελεστών αλλά και η αύξηση των επενδύσεων. Οι τρόποι εξάλειψης της φοροδιαφυγής είναι οι εξής (Τομπουλίδης,2015):

- Να βελτιωθούν οι λειτουργίες των ελεγκτικών υπηρεσιών και να υπάρχουν πιο συχνοί έλεγχοι.
- Να υπάρχει σωστή και ορθολογική διαχείριση του δημόσιου τομέα.
- Να υπάρχει δίκαιη κατανομή των φόρων και η φορολόγηση φυσικών και νομικών προσώπων να γίνεται με σωστά κριτήρια.

- Να υπάρχει συνεργασία μεταξύ των κρατών ώστε οι αρμόδιες υπηρεσίες να παρέχουν όλα τα στοιχεία ώστε να γίνεται σωστός έλεγχος σε περιπτώσεις συναλλαγών επιχειρήσεων με άλλα κράτη.
- Να υπάρχει ενδεδειγμένος έλεγχος σε καταθέσεις συναλλαγές που διενεργούνται μέσω τραπεζών.
- Να υπάρξει ένα κοινό μητρώο περιουσιακών στοιχείων με το μητρώο των τραπεζών ώστε να υπάρχει καλύτερη παρακολούθηση των συναλλαγών.
- Να υπάρξει βελτίωση σε όλα τα στάδια του ελέγχου και να υπάρχουν δικλίδες ασφαλείας σε κάθε στάδιο.
- Να υπάρξουν αυστηρότερες ποινές σε περίπτωση φοροδιαφυγής είτε από φυσικό είτε από νομικό πρόσωπο.

2.13 Τα Πληροφοριακά συστήματα

Τα τελευταία χρόνια ολοένα και περισσότερες χρησιμοποιούν πληροφοριακά συστήματα ώστε να μπορέσουν να αναλύουν καλύτερα όλα τα σημαντικά δεδομένα. Γίνονται πολλές επενδύσεις στον τομέα της τεχνολογίας και έχουν ως κύριο στόχο την δημιουργία καλύτερων πληροφοριακών συστημάτων. Στόχος είναι η μείωση του λειτουργικού κόστους και να υπάρχει καλύτερη αλληλεπίδραση μεταξύ πολιτών και εταιρειών σε σχέση με τις αρχές του κράτους. Σκοπός δημιουργίας τους είναι να υπάρχει μια καλύτερη σχέση μεταξύ κράτους και φυσικών και νομικών προσώπων, να υπάρχει μεγαλύτερη πληροφόρηση, να υπάρχει επικοινωνία και να διευκολυνθούν αρκετές διαδικασίες (Terpsiadou & Economides.2009).

Τα τελευταία χρόνια, η Ελλάδα οδεύει προς την σωστή κατεύθυνση όσον αφορά τον τεχνολογικό τομέα. Το πληροφοριακό σύστημα Taxisnet αποτελεί ένα βήμα ώστε να μπορέσουν να μειωθούν γραφειοκρατικές διαδικασίες και να γίνει η ζωή όλων πιο εύκολη. Ο Δημόσιος τομέας και οι διαδικασίες του στο Ελληνικό κράτος, μπορούν να χαρακτηριστούν απαρχαιωμένες, αλλά με την εισαγωγή πληροφοριακών συστημάτων, υπάρχει μια εξέλιξη σε όλα τα θέματα που είναι σημαντικά σε μια χώρα. Το Taxisnet αποτελεί ένα σύγχρονο πληροφοριακό σύστημα που είναι ένα χρήσιμο εργαλείο για την απλοποίηση διαδικασιών. Ειδικότερα, στο τομέα της φορολογίας, συμβάλλει τα μέγιστα για την διευκόλυνση διαδικασιών αλλά και την γρήγορη εξυπηρέτηση πολιτών

και εταιρειών. Αποτελεί πρότυπο για μελλοντικά συστήματα και στόχος είναι η βελτίωση στην παροχή υπηρεσιών φορολογικού ενδιαφέροντος.

Είναι ένα πληροφοριακό σύστημα το οποίο δίνει την δυνατότητα σε κάθε πολίτη και κάθε επιχείρηση να διαχειρίζεται και να επεξεργάζεται κάθε πληροφορία που έχει σχέση με το φυσικό και το νομικό πρόσωπο. Το Taxisnet έχει την δυνατότητα να προσαρμόζεται ανάλογα με τις συνθήκες που επικρατούν και να εφαρμόζει τις απαιτήσεις που προστάζει η τωρινή φορολογική νομοθεσία (Terpsiadou & Economides,2009).

2.14 Η σχέση φορολογίας και επενδύσεων

Η φορολογία στην Ελλάδα για τα φυσικά και τα νομικά πρόσωπα θεωρείται από τις υψηλότερες σε όλη την Ευρώπη. Ειδικότερα, η φορολογία για τα νομικά πρόσωπα, αποτελεί σημαντικό τροχοπέδη για να γίνει κάποια επένδυση στην Ελλάδα. Λόγω της οικονομικής ύφεσης που υπάρχει τα τελευταία χρόνια στην Ελλάδα, οι συντελεστές φορολογίας έχουν αυξηθεί σημαντικά. Αυτό αποτελεί ισχυρό πλήγμα για την οικονομία της χώρας καθώς δεν μπορούν να υπάρξουν έσοδα από άμεσες ξένες επενδύσεις. Η συνεχής αύξηση των φορολογικών συντελεστών αποτελεί αντικίνητρο για αρκετές επενδύσεις διότι υπάρχει ο κίνδυνος για υψηλή φορολογία, οι γραφειοκρατικές διαδικασίες καθώς και αβέβαιο οικονομικό περιβάλλον στο οποίο βρίσκεται η Ελλάδα. Όπως μπορεί να γίνει κατανοητό, η υψηλή φορολογία στα νομικά πρόσωπα, οδηγεί σε μείωση επενδύσεων. Η Ελλάδα έχει από τους υψηλότερους φορολογικούς συντελεστές για νομικά πρόσωπα με συντελεστή που είναι στο 29 %. Όλο αυτό έχει οδηγήσει σε ένα τέλμα την εθνική οικονομία και πρέπει να βρεθούν τρόποι για την προσέλκυση ξένων επενδύσεων.

Το πακέτο που θα προσφέρει η κάθε χώρα θα πρέπει να είναι ελκυστικό για οποιαδήποτε εταιρεία θέλει να δραστηριοποιηθεί στον χώρο της Ελλάδας. Η χώρα αποτελεί ένα σημείο αναφοράς με την γεωγραφική θέση που κατέχει, τον φυσικό και πολιτισμικό πλούτο που διαθέτει αλλά και με το εργατικό προσωπικό που διαθέτει. Ειδικότερα σε περιπτώσεις που υπάρχουν γειτονικές χώρες με ευνοϊκότερο φορολογικό

σύστημα όπως είναι η Κύπρος και η Βουλγαρία. Γίνεται μια προσπάθεια τα τελευταία χρόνια, να υπάρξει μείωση των επιβαρύνσεων για τα νομικά πρόσωπα ώστε να υπάρξουν περισσότερες επενδύσεις στον Ελλαδικό χώρο. Η Ελλάδα κινείται προς την σωστή κατεύθυνση με τη δημιουργία νέων πληροφοριακών συστημάτων, την δημιουργία κινήτρων για επενδύσεις καθώς και με την μείωση στους συντελεστές φορολογίας τόσο για φυσικά αλλά και νομικά πρόσωπα (Terpsiadou & Economides.2009).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ

3.1 Γενικές έννοιες

Στο κεφάλαιο αυτό θα ασχοληθούμε με τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες αλλά και την φορολόγηση τους στην Ελλάδα. Θα αναφερθούν οι μορφές των νομικών προσώπων και γενικές έννοιες τους καθώς και όλοι οι συντελεστές φορολογίας.

Ως νομικό πρόσωπο μπορεί να θεωρηθεί η κάθε επιχείρηση ή εταιρεία η οποία έχει νομική προσωπικότητα. Ακόμα, μπορεί να θεωρηθεί μια ένωση επιχειρήσεων με νομική προσωπικότητα. Ως νομική οντότητα μπορεί να θεωρηθεί κάθε μάρφωμα εταιρικής οργάνωσης ή μη. Τα νομικά πρόσωπα διακρίνονται σε πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου και σε νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου. Νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου θεωρούνται οι Κοινότητες, οι Δήμοι, τα Ιδρύματα Κοινωνικών Ασφαλίσεων, τα Πανεπιστήμια και διάφορα επιστημονικά σωματεία. Τα νομικά πρόσωπα Ιδιωτικού Δικαίου έχουν ιδιωτικούς σκοπούς και λειτουργούν με βάση κανόνες Αστικού Δικαίου. Ως νομικά πρόσωπα Ιδιωτικού Δικαίου μπορούν να θεωρηθούν τα Ιδρύματα, οι Επιτροπές εράνων και τα σωματεία. Γενικότερα θεωρούνται όλα τα νομικά πρόσωπα που έχουν μη κερδοσκοπικό χαρακτήρα. Οι οργανισμοί μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα είναι μια λογιστική οντότητα η οποία λειτουργεί προς όφελος της κοινωνίας και όχι προς όφελος των ιδιοκτητών, συνεταιίρων ή μετόχων. Όπως είναι λογικό δεν μπορεί να καθοριστεί καθαρό εισόδημα και δεν έχει κάποιο νόημα να γίνει αφού ο οργανισμός είναι μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα (Καραγιώργος,2016).

Τα Ελληνικά Λογιστικά Πρόσωπα εισάγουν την έννοια της οντότητας στην οποία ανήκει κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο με νομική οντότητα ή χωρίς νομική οντότητα, μια επιχείρηση ή ένας οργανισμός με κερδοσκοπικό ή όχι χαρακτήρα και ανήκει στο δημόσιο ή ιδιωτικό τομέα. Τέτοιες νομικές οντότητες είναι ένας συνεταιρισμός, μια υπεράκτια εταιρεία, κάθε μορφής καταπίστευμα ή κάθε μορφής παρόμοιο μάρφωμα. Ακόμα, είναι κάθε μορφή προσωπικής επιχείρησης ή οποιαδήποτε οντότητα που έχει

προσωπικό χαρακτήρα, κάθε μορφή κοινής επιχείρησης, η κοινοπραξία και κάθε μορφή εταιρείας αστικού δίκαιου.

Η διάκριση κάθε εταιρικής μορφής γίνεται με βάση κάποια κριτήρια από τα χαρακτηριστικά τους. Ένα από τα σημαντικότερα κριτήρια για τη διάκριση τους είναι το αντικείμενο με το οποίο πραγματεύονται και αναλόγως μπορούν να διακριθούν σε εταιρείες πρωτογενούς, δευτερογενούς και τριτογενούς τομέα. Μια άλλη διάκριση είναι με βάση τον φορέα. Η διάκριση γίνεται σε ιδιωτικές, κοινοτικές, δημοτικές, δημόσιες και μικτές. Διάκριση γίνεται με βάση τον σκοπό ίδρυσης τους που τις κατατάσσει σε κερδοσκοπικές και μη κερδοσκοπικές. Άλλη διάκριση γίνεται με βάση τον κύκλο εργασιών, το σύνολο του ενεργητικού και τον αριθμό των υπαλλήλων. Τέλος μια άλλη διάκριση που γίνεται είναι ανάλογα με το μέγεθος τους και αυτό ορίζεται σε μικρές, μεσαίες και μεγάλες. (Καραγιώργος,2016)

Η νομική μορφή που έχει η κάθε εταιρεία μπορεί να οριστεί σε ατομική, εταιρική και συλλογική. Οι εταιρικές επιχειρήσεις μπορούν να χωριστούν σε τρεις κατηγορίες οι οποίες περιλαμβάνουν τις εξής:

- Οι προσωπικές εταιρείες που χωρίζονται σε Ομόρρυθμες, σε Ετερόρρυθμες και σε Αφανείς Εταιρείες.
- Οι κεφαλαιουχικές Εταιρείες που αποτελούν τις ανώνυμες εταιρείες.
- Οι Μικτές εταιρείες οι οποίες χωρίζονται στις εξής : Στην Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης και στην Ιδιωτική Κεφαλαιουχική Εταιρεία.

3.2 Οι Προσωπικές Εταιρείες

Παρακάτω θα παρουσιαστούν και θα αναφερθούν όλες οι προσωπικές εταιρείες οι οποίες περιλαμβάνουν την Ομόρρυθμη εταιρεία, την Ετερόρρυθμη Εταιρεία και την Αφανή εταιρεία (Νεγκάκης,2016).

Ομόρρυθμη εταιρεία

Η Ομόρρυθμη εταιρεία ανήκει στην κατηγορία των προσωπικών εταιρειών και έχει την μορφή εμπορικής εταιρείας. Μπορεί να ιδρυθεί από δύο ή περισσότερα άτομα τα οποία συνδέονται με μια στενή γνωριμία ή συγγενικό δεσμό και έχουν ως σκοπό την διενέργεια εμπορικών πράξεων και την πραγματοποίηση κέρδους. Όλοι οι εταίροι έχουν την υποχρέωση να συμμετέχουν στην διοίκηση της εταιρείας και πρέπει να συμβάλλουν προσωπικά για την επίτευξη του εταιρικού σκοπού.

Όλα τα μέλη της εταιρεία ευθύνονται προσωπικά και απεριόριστα για όλη τη ατομική τους περιουσία και για το σύνολο των υποχρεώσεων της εταιρείας, ακόμα και στη περίπτωση της λύσης της. Στην περίπτωση λύσης της εταιρείας, δεν παύουν οι υποχρεώσεις για όλους τους εταίρους για τυχόν χρέη διότι είναι υπεύθυνοι. Ωστόσο, υπάρχει η δυνατότητα, τα μέλη να ορίσουν ένα πρόσωπο ως διαχειριστή για τέτοιες καταστάσεις. Η εταιρεία θεωρείται νομικό πρόσωπο και η σύστασή της γίνεται με έγγραφο το οποίο είναι ένα ιδιωτικό συμφωνητικό και ονομάζεται καταστατικό. Το καταστατικό θα πρέπει να δημοσιευτεί στο πρωτοδικείο της έδρας που δραστηριοποιείται η εταιρεία. Στο καταστατικό της εταιρεία αναφέρονται ρητά όλοι οι όροι και οι υποχρεώσεις της εταιρείας, τα δικαιώματα των εταίρων αλλά και οι λόγοι που μπορεί να οδηγήσουν στην λύση της εταιρείας. Η εισχώρηση για κάποιο νέο μέλος θα πρέπει να έχει την έγκριση από όλα τα υπόλοιπα μέλη της εταιρείας. Γενικά, οι ομόρρυθμες εταιρείες χαρακτηρίζονται από χαμηλά έξοδα για την σύσταση και την λειτουργία τους και δεν υπάρχει ελάχιστο ποσό αρχικού εταιρικού κεφαλαίου. Αυτό συμβαίνει διότι τα μέλη της εταιρείας είναι υπόχρεοι για την εταιρεία με την περιουσία τους. Η Ομόρρυθμη εταιρεία είναι προσωπική εταιρεία γιατί τα μέλη της συχνά συνδέονται με προσωπικούς δεσμούς και αυτό βοηθά σημαντικά στην ανάπτυξη σχέσεων με πελάτες και προμηθευτές, υπάρχει η δυνατότητα για άμεση προσαρμογή στις ανάγκες που προκύπτουν από την αγορά αλλά και η δυνατότητα και γρηγορότερη λήψη αποφάσεων σε ένα μικρό διάστημα (Νεγκάκης,2016) .

Ωστόσο, η ομόρρυθμη εταιρεία έχει και κάποια αρνητικά στοιχεία όπως είναι η αδυναμία για τη διαίρεση του κεφαλαίου σε μετοχές. Αυτό έχει ως αποτέλεσμα να υπάρχει απεριόριστη ευθύνη όλων των εταίρων με την προσωπική τους περιουσία, ακόμα και με την λύση της εταιρείας για τυχόν χρέη. Υπάρχει δυσκολία εξεύρεσης για

μακροπρόθεσμη χρηματοδότηση από τράπεζες και όλα αυτά αποτελούν σημαντικά εμπόδια για την επιλογή της συγκεκριμένης μορφής εταιρείας (Νεγκάκης,2016).

Ετερόρρυθμη Εταιρεία

Η Ετερόρρυθμη εταιρεία αποτελεί και αυτή προσωπική εταιρεία και έχει νομική υπόσταση. Μοιάζει αρκετά με την ομόρρυθμη εταιρεία ωστόσο έχει κάποιες σημαντικές διαφορές. Η Ετερόρρυθμη εταιρεία αποτελείται από ένα ή περισσότερα ομόρρυθμα μέλη και ένα ή περισσότερα ετερόρρυθμα μέλη. Υπάρχουν δύο κατηγορίες μελών στην συγκεκριμένη μορφή εταιρείας. Οι ομόρρυθμοι εταίροι ευθύνονται απεριόριστα για την εταιρεία ενώ οι ετερόρρυθμοι εταίροι ευθύνονται περιορισμένα. Η βασική διαφορά με την ομόρρυθμη εταιρεία είναι ότι η ευθύνη δεν βαρύνει τα μέλη στον ίδιο βαθμό.

Τα ομόρρυθμα μέλη ευθύνονται με όλη την προσωπική τους περιουσία για τις υποχρεώσεις της εταιρείας όπως συμβαίνει και στην ομόρρυθμη εταιρεία. Αντίθετα , τα ετερόρρυθμα μέλη έχουν την ευθύνη στον βαθμό του ποσού εισφοράς τους στην εταιρεία. Η εισφορά τους μπορεί να είναι σε μετρητά είτε σε είδος. Η εισφορά σε είδος μπορεί να προσδιοριστεί με βάση την εργασία, τον εξοπλισμό, τις κτιριακές εγκαταστάσεις και την τεχνογνωσία. Τα ετερόρρυθμα μέλη μπορούν είναι μέλη στη διοίκηση και να συμμετέχουν σε αυτή αλλά δεν έχουν την δυνατότητα στην εκπροσώπηση της εταιρείας προς τρίτους. Τέλος, οι ετερόρρυθμοι εταίροι θεωρούνται στη ουσία χρηματοδότες και δεν έχουν την δυνατότητα να συμμετέχουν στην λήψη αποφάσεων. Για την σύσταση της εταιρείας απαιτείται ένα ιδιωτικό συμφωνητικό και όχι ένα συμβολαιογραφικό έγγραφο. Το ιδιωτικό συμφωνητικό αποτελεί το καταστατικό της εταιρείας και πρέπει να υπογραφεί από όλους τους εταίρους(Νεγκάκης,2016).

Το κόστος για την συγκεκριμένη εταιρεία ανέρχεται στην καταβολή του τέλους επιτηδεύματος και είναι στα 1000 ευρώ. Αυτό ισχύει και τις ετερόρρυθμες αλλά και για τις ομόρρυθμες. Υπάρχει ένα κόστος για τα απλογραφικά βιβλία που τηρούν ως επί των πλείστων οι προσωπικές εταιρείες σύμφωνα με τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα.

Οι λογιστικές καταστάσεις που συντάσσουν και δημοσιεύουν περιορίζεται στην κατάσταση αποτελεσμάτων και στον Ισολογισμό.

Αφανής Εταιρεία

Η αφανής εταιρεία είναι μια εταιρεία σύμπραξης δύο ή περισσότερων εταίρων από τους οποίους μόνο ένας καλείται να είναι εμφανής και αναπτύσσει την δραστηριότητα της εταιρείας. Οι υπόλοιποι εταίροι ονομάζονται αφανείς, δεν εμφανίζονται σε καμία συναλλαγή προς τρίτους και δεν είναι υπόχρεοι για τυχόν χρέη της εταιρείας. Η σύμπραξη των προσώπων μπορεί να είναι είτε με φυσικά είτε με νομικά πρόσωπα(Νεγκάκης,2016).

Ο εταιρικός δεσμός υφίσταται μόνο στις σχέσεις μεταξύ των εταίρων διότι στις σχέσεις έξω από την εταιρεία φαίνεται ουσιαστικά μόνο ο εμφανής εταίρος και δείχνει να λειτουργεί μόνος του και φαίνεται να λειτουργεί την επιχείρηση του. Ο εμφανής εταίρος συναλλάσσεται αποκλειστικά στο όνομα του και είναι υπόχρεος ως προς τις απαιτήσεις που δημιουργούνται από τρίτους με όλη την περιουσία του.

Ο εμφανής εταίρος ασκεί την διαχείριση της εταιρείας και ότι αποκτάται από την εταιρεία ανήκει σε αυτόν. Οποιοσδήποτε φόρος που αναλογεί στη εταιρεία, καλείται να τον πληρώσει ο εμφανής εταίρος. Το αποτέλεσμα από τα έσοδα είτε είναι κέρδη είτε είναι ζημιές κατανέμεται ανάμεσα στους εταίρους με βάση την εταιρική σύμβαση που έχει υπογράψει. Όλα τα μέλη της εταιρείας έχουν την υποχρέωση να εισφέρουν στην εταιρεία για την επιδίωξη του σκοπού που είναι το κέρδος. Οι εισφορές των μελών μπορεί αν είναι χρηματικές αλλά και σε είδος όπως είναι η προσφορά εργασίας, τεχνογνωσίας και η παραχώρηση κτιριακών εγκαταστάσεων.

Η σύσταση για την αφανή εταιρεία χρειάζεται μια εταιρική σύμβαση μεταξύ των εταίρων ώστε να ρυθμίσει τις σχέσεις, τις εισφορές, την διανομή των κερδών και την ευθύνη που θα έχει ο καθένας για τυχόν ζημιές. Η σύμβαση μπορεί να είναι γραπτή ή και προφορική χωρίς να υπάρχει κάποιος περιορισμός. Ωστόσο, στην περίπτωση που υπάρχει εισφορά σε είδος, χρειάζεται ένα νομικό συστατικό γιατί απαιτείται μεταβίβαση κυριότητας ακινήτου(Νεγκάκης,2016).

3.3 Οι Κεφαλαιουχικές εταιρείες

Η συχνότερη νομική μορφή που επιλέγεται για την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας είναι η νομική μορφή της Ανώνυμης Εταιρείας. Η Ανώνυμη Εταιρεία ανήκει στις κεφαλαιουχικές εταιρείες, έχει νομική περιουσία και νομική προσωπικότητα και για τα χρέη της εταιρείας ευθύνεται μόνο η περιουσία της εταιρείας. Η ευθύνη για τον κάθε μέτοχο ανήκει μέχρι το ποσό της εισφοράς του. Η Ανώνυμη εταιρεία είναι εμπορική και το μετοχικό της κεφάλαιο διαιρείται σε ονομαστικές μετοχές. Η ίδρυση της εταιρείας μπορεί να γίνει από ένα ή περισσότερα πρόσωπα ή μπορεί να καταστεί και μονοπρόσωπη και όλες οι μετοχές να ανήκουν σε ένα μέτοχο. Τα μέλη της εταιρείας μπορεί να είναι φυσικά ή και νομικά πρόσωπα.

Βασικά χαρακτηριστικά της Ανώνυμης Εταιρείας είναι τα εξής :

- Η διαίρεση του κεφαλαίου γίνεται σε ίσα μερίδια και ενσωματώνονται στους τίτλους και στις μετοχές.
- Η μακρά διάρκεια της είναι συνήθως στα 50 έτη.
- Η λήψη των αποφάσεων γίνεται με πλειοψηφία.
- Η ευθύνη των μετόχων είναι περιορισμένη.
- Το αρχικό κεφάλαιο για την σύσταση της είναι αρκετά μεγάλο και ορίζεται στα 24000 ευρώ.
- Οι όροι για την δημοσιοποίηση κατά την ίδρυση της αλλά και κατά την διάρκεια ζωής της είναι ιδιαίτερα αυστηροί.
- Υπάρχουν δύο όργανα που είναι η Γενική Συνέλευση των Μετόχων και το Διοικητικό Συμβούλιο(Νεγκάκης,2016).

Για να μπορέσει να ιδρυθεί μια Ανώνυμη Εταιρεία θα πρέπει να υπάρξουν δύο φυσικά ή νομικά πρόσωπα αλλά απαιτούνται και άλλα βήματα για να γίνει η ίδρυση της εταιρείας. Αυτά είναι τα εξής:

- Να συνταχθεί καταστατικό με την παρουσία συμβολαιογράφου.

- Να γίνει υποβολή και κατάθεση στην αρμόδια νομαρχία του καταστατικού.
- Να γίνει υποβολή του καταστατικού και να υπάρξει έγκριση από το αρμόδιο επιμελητήριο.
- Να γίνει καταχώρηση στο μητρώο των Ανώνυμων Εταιρειών.
- Να υπάρξει η δημοσίευση του καταστατικού και να υπάρξει ανακοίνωση της ίδρυσης της εταιρείας στην εφημερίδα της κυβέρνησης.

Στο σημείο αυτό είναι σημαντικό να αναφερθεί πως για οποιαδήποτε τροποποίηση στο καταστατικό θα πρέπει να υπάρξει απόφαση της γενικής συνέλευσης. Όπως αναφέρθηκε και προηγουμένως, το ελάχιστο ποσό που απαιτείται για την ίδρυση μιας εταιρείας είναι στα 24000 ευρώ και θα πρέπει να καταβληθεί πλήρως είτε με τη μορφή χρημάτων είτε με την μορφή εισφοράς σε είδος. Το κεφάλαιο θα πρέπει να καταβληθεί στην αρχή της σύστασης της εταιρείας. Στην περίπτωση που το κεφάλαιο για την σύσταση της εταιρείας είναι σε είδος, τότε θα πρέπει να γίνει αποτίμηση του περιουσιακού στοιχείου. Τέλος, σε περίπτωση που το αρχικό κεφάλαιο ξεπερνά τις 100000 ευρώ απαιτείται η παρουσία δικηγόρου (Καραγιώργος,2016).

3.4 Μικτές Εταιρείες

Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης

Το κύριο χαρακτηριστικό της συγκεκριμένης εταιρείας είναι ότι η ευθύνη των εταίρων της εταιρείας είναι περιορισμένη όπως είναι και η διάρκεια της εταιρείας. Η Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης είναι στη ουσία μια μικτή εταιρική μορφή και έχει χαρακτηριστικά από τις προσωπικές και τις κεφαλαιουχικές εταιρείες. Η μεγαλύτερη ομοιότητα της εταιρείας με την Ανώνυμη Εταιρεία είναι η εταιρική ευθύνη. Συνάμα, αποτελεί και το σημαντικότερο πλεονέκτημα της γιατί για τις εταιρικές υποχρεώσεις της ευθύνεται μόνο η ίδια η εταιρεία με την περιουσία της. Σε καμία περίπτωση δεν ευθύνονται οι εταίροι της οι οποίοι αν και μετέχουν στην διαχείριση και στην διοίκηση της, ευθύνονται σε μικρό βαθμό και υπάρχει μόνο κίνδυνος να χάσουν τα εταιρικά τους

μερίδια. Η διαίρεση των εταιρικών μεριδίων γίνεται σε μερίδες συμμετοχής και η κάθε μια δεν μπορεί να είναι λιγότερο από 30 ευρώ.

Τα όργανα της εταιρείας είναι η γενική συνέλευση που συγκαλείται τουλάχιστον μια φορά το χρόνο και ο διαχειριστής που εκλέγεται από την γενική συνέλευση. Για την λήψη των αποφάσεων απαιτείται πλειοψηφία τόσο για τα εταιρικά μερίδια αλλά και για τους εταίρους. Η Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης είναι μια ιδιαίτερη μορφή εταιρείας η οποία είναι αρκετά διαδεδομένη και επιλέγεται συχνά. Οι λόγοι είναι οι εξής(Νεγκάκης,2016) :

- Η ευθύνη των εταίρων ορίζεται στο ποσό εισφοράς τους και όχι περαιτέρω.
- Υπάρχει μεγάλη ευελιξία για την λήψη των αποφάσεων σε σχέση με τις Ανώνυμες Εταιρείες.
- Υπάρχει βελτιωμένη πιστοληπτική ικανότητα λόγω της τήρησης διπλογραφικών βιβλίων αντίθετα με τις ομόρρυθμες και τις ετερόρρυθμες εταιρείες.

Το κόστος για την εν λόγω εταιρεία περιλαμβάνει την φορολογική δαπάνη, αλλά και την καταβολή του τέλους επιτηδεύματος και το τέλος τήρησης μερίδας στο Γ.Ε.ΜΗ.

Το καταστατικό της εταιρείας αποτελεί νομικό έγγραφο για την σύσταση της και αναφέρει όλα τα βασικά θέματα. Τέτοια θέματα είναι οι σχέσεις των μετόχων, η διοίκηση της εταιρείας, η διάρκεια ζωής της αλλά και η λύση της που μπορεί να γίνει με συμβολαιογράφο ή με την χρήση του καταστατικού και τη βοήθεια δικηγόρου(Νεγκάκης,2016).

Ιδιωτική Κεφαλαιουχική Εταιρεία

Η Ιδιωτική Κεφαλαιουχική Εταιρεία είναι μια νέα μορφή εταιρείας και στην ουσία λειτουργεί ως ενδιάμεσος κρίκος για τις μικρές και τις μεγάλες εταιρείες. Έχει αρκετές ομοιότητες με την Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης . Χαρακτηριστικό της Ιδιωτικής Κεφαλαιουχικής Εταιρείας είναι πως το απαιτούμενο αρχικό κεφάλαιο είναι μόλις 1 ευρώ. Το καταστατικό που συντάσσεται για την ΙΚΕ στην ουσία διαμορφώνει

τους κανόνες λειτουργίας της εταιρείας και υπάρχει μεγάλη ελευθερία στις διατάξεις του.

Η ευθύνη των εταίρων περιορίζεται στο ποσό της εισφοράς τους και δεν μπορεί να επεκταθεί στην ατομική τους περιουσία και το εταιρικό μερίδιο αντιπροσωπεύει την συμμετοχή του κάθε εταίρου. Είναι μια σημαντική ομοιότητα με την Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης.

Για την συμμετοχή των εταίρων υπάρχει η δυνατότητα να συμμετέχουν με κεφαλαιακές, εξωκεφαλαιακές και εγγυητικές εισφορές. Ωστόσο, η αξία των εξωκεφαλαιακών και εγγυητικών εισφορών δεν μπορεί να ξεπερνά το 75 % της ευθύνης που θα αναλάβει ο κάθε εταίρος απέναντι στους δανειστές της εταιρείας. Για τις υποχρεώσεις της εταιρείας ευθύνεται αποκλειστικά η εταιρεία με την περιουσία της.

Στην Ιδιωτική Κεφαλαιουχική Εταιρεία υπάρχει η δυνατότητα σύστασης της με μονοπρόσωπη μορφή ή να αλλάξει στη συνέχεια σε μονοπρόσωπη, στην περίπτωση που αποχωρήσει ένας ή περισσότεροι εταίροι. Το καταστατικό της εταιρείας ορίζεται με την μορφή ιδιωτικού εγγράφου και υπάρχει δυνατότητα να συνταχθεί και μια από τις αναγνωρισμένες γλώσσες της Ευρωπαϊκής Ένωσης (Νεγκάκης,2016) .

Η συγκεκριμένη μορφή εταιρείας έχει αρκετά πλεονεκτήματα που αναφέρονται παρακάτω :

- Το κόστος για την σύσταση και την λειτουργία της είναι ιδιαίτερα χαμηλό.
- Το κεφάλαιο για την σύσταση της είναι στην ουσία μηδαμινό διότι απαιτείται ελάχιστο κεφάλαιο 1 ευρώ.
- Η σύσταση της εταιρείας γίνεται γρήγορα και χωρίς πολλές διαδικασίες.
- Υπάρχει μεγάλη ταχύτητα και ευελιξία όσον αφορά την λήψη των αποφάσεων.
- Υπάρχει εύκολη προσαρμογή στις αλλαγές που δημιουργούνται από το οικονομικό κλίμα καθώς και από τις ανάγκες και τις επιδιώξεις των εταίρων.
- Η Ιδιωτική Κεφαλαιουχική Εταιρεία έχει νομική προσωπικότητα και ευθύνεται αποκλειστικά για τις εταιρικές υποχρεώσεις της με την περιουσία της.

Βέβαια, υπάρχουν και αρκετά μειονεκτήματα που έχει η εταιρεία και αυτά παρουσιάζονται παρακάτω :

- Η μεταβίβαση μεριδίων θεωρείται αρκετά δύσκολη.
- Η ιδιότητα της είναι αποκλειστικά εμπορική ανεξάρτητα από τον σκοπό σύσταση της.
- Δεν υπάρχει η δυνατότητα για άντληση χρημάτων από την Κεφαλαιαγορά.
- Βάσει νόμου ο διαχειριστής απαλλάσσεται από κάθε ευθύνη για τις ζημιές που μπορεί να προκαλέσει.

3.5 Αντικείμενο του φόρου

Όσον αφορά τον φόρο, το αντικείμενο φορολογίας για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες είναι ο φόρος εισοδήματος και επιβάλλεται κάθε χρόνο στα κέρδη της εταιρείας που τα απέκτησε στο προηγούμενο φορολογικό έτος με βάση τον άρθρο 44 του Ν.4172/2013. Είναι ο φόρος που επιβάλλεται στα ετήσια κέρδη που πραγματοποιούν τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες και προκύπτει από επιχειρηματική δραστηριότητα. Το εισόδημα προκύπτει αφού πρώτα αφαιρεθούν όλες οι δαπάνες που εκπίπτουν, οι αποσβέσεις και οι προβλέψεις για επισφαλείς Στην περίπτωση ζημιάς, αυτή μπορεί να μεταφερθεί στα επόμενα 5 έτη και να γίνει συμψηφισμός με κέρδη που θα προκύψουν. Ωστόσο, στην περίπτωση που το ιδιοκτησιακό καθεστώς αλλάξει σε ποσοστό μεγαλύτερο του 33 % και η μεταβολή έγινε για επιχειρηματικούς ή εμπορικούς λόγους και όχι για φοροδιαφυγή τότε δεν μπορεί αν γίνει μεταφορά ζημιών (Καραγιώργος,2016). .

Τα νομικά πρόσωπα αλλά και όλες οι νομικές οντότητες έχουν την υποχρέωση για προκαταβολή φόρου σε 100% επί του φόρου που προέκυψε την προηγούμενη φορολογική χρονιά. Εξαιρέση αποτελούν οι νέες επιχειρήσεις για τις οποίες η υποχρέωση προκαταβολής φόρου γίνεται με 50 % στα πρώτα τρία έτη λειτουργίας τους.

Στον φόρο του εισοδήματος δεν υπόκεινται μόνο οι Ελληνικές εταιρείες αλλά και οι αλλοδαπές εταιρείες που η εγκατάστασή τους είναι μόνιμη και βρίσκεται στην Ελλάδα.

Η έννοια της μόνιμης εγκατάστασης στην Ελλάδα στην ουσία περιλαμβάνει την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας μέσω γραφείου ή κάποιου παραρτήματος από αλλοδαπά νομικά πρόσωπα και οντότητες μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα. Τα κέρδη υπόκεινται σε φόρο και αφορούν τα έσοδα του νομικού προσώπου μετά από την αφαίρεση των δαπανών που πραγματοποιήθηκαν για το συμφέρον της επιχείρησης και εκπίπτουν από τον φόρο (Καραγιώργος,2016).

3.6 Υποκείμενο του φόρου

Τα υποκείμενα στο φόρο νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που υπόκεινται στο φόρο παρουσιάζονται και αναλύονται παρακάτω :

- Οι προσωπικές εταιρείες που συστάθηκαν στην Ελλάδα και είναι οι Ομόρρυθμες εταιρείες και οι Ετερόρρυθμες εταιρείες.
- Οι προσωπικές εταιρείες που συστήθηκαν στην αλλοδαπή και έχουν την φορολογική τους κατοικία στην Ελλάδα ή διατηρούν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα. Ακόμα, είναι οι εταιρείες οι οποίες αποκτούν εισόδημα στην Ελλάδα μέσω μερισμάτων, τόκων και μερισμάτων.
- Οι Κεφαλαιουχικές Εταιρείες οι οποίες συστήθηκαν στην Ελλάδα και αυτές είναι οι Ανώνυμες Εταιρείες, οι Εταιρείες Περιορισμένης Ευθύνης και Ιδιωτικές Κεφαλαιουχικές Εταιρείες.
- Οι Κεφαλαιουχικές Εταιρείες οι οποίες συστήθηκαν στην αλλοδαπή και έχουν φορολογική κατοικία στην Ελλάδα, διατηρούν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα ή αποκτούν εισόδημα από την Ελλάδα μέσω μερισμάτων, τόκων και δικαιωμάτων.
- Τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου και συστήθηκαν στην Ελλάδα ή στην αλλοδαπή.

- Οι συνεταιρισμοί και οι ενώσεις επιχειρήσεων όπως είναι οι αγροτικοί συνεταιρισμοί και οι αστικοί συνεταιρισμοί.
- Οι αφανείς εταιρείες που υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος για τα εισοδήματα που αποκτούν από επιχειρηματική δραστηριότητα.
- Οι αστικές επιχειρήσεις κερδοσκοπικού και μη χαρακτήρα που υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος και τα εισοδήματα τους προκύπτουν στην Ελλάδα ή και στην αλλοδαπή (Καραγιώργος,2016).

3.7 Οι συντελεστές φορολογίας νομικών προσώπων

Η φορολογία εισοδήματος για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες επιβάλλεται από τον κώδικα φορολογίας εισοδήματος. Όπως αναφέρθηκε και προηγουμένως τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες διακρίνονται σε δύο βασικές κατηγορίες (Παύλου & Γκούρλιας,2020) :

- Τα νομικά πρόσωπα κερδοσκοπικού χαρακτήρα
- Τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα

Ο φόρος επιβάλλεται στα ετήσια κέρδη που πραγματοποιούν τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες. Στην περίπτωση της παρακράτησης εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση που έχει αυτός που λαμβάνει την πληρωμή και είναι είτε φυσικό είτε νομικό πρόσωπο και η φορολογική του κατοικία δεν είναι στην Ελλάδα. Ωστόσο, στην περίπτωση που ο δικαιούχος του εισοδήματος είναι νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα και η φορολογική κατοικία βρίσκεται σε χώρα με την οποία υπάρχει σύμβαση για αποφυγή διπλής φορολογίας, η εφαρμογή φορολογίας γίνεται με τον χαμηλότερο συντελεστή που υπάρχει στην σύμβαση. Στην περίπτωση που υπάρχει απόληψη κερδών από νομικά πρόσωπα που τηρούν απλογραφικά βιβλία όπως είναι ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες, η παρακράτηση του φόρου δεν γίνεται διότι τα συγκεκριμένα κέρδη, φορολογούνται στο όνομα της συγκεκριμένης εταιρείας.

Ο φορολογικός συντελεστής για το φορολογικό έτος 2019 και μετά είναι στο 24 %. Ο συγκεκριμένος συντελεστής φορολόγησης αφορά για εισόδημα από επιχειρηματική

δραστηριότητα νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που τηρούν απλογραφικά βιβλία. Πιο ειδικά αφορά τις συγκεκριμένες εταιρείες οι οποίες αναφέρονται παρακάτω :

- Οι προσωπικές εταιρείες που είναι οι ομόρρυθμες και οι ετερόρρυθμες εταιρείες.
- Οι συνεταιρισμοί και οι ενώσεις τους.
- Οι κοινοπραξίες προσωπικών εταιρειών.
- Άλλες κοινοπραξίες που δεν υπάρχει συμμετοχή μόνο προσωπικών εταιριών.
- Αστικές κερδοσκοπικές και μη κερδοσκοπικές εταιρείες.
- Αφανείς εταιρείες.
- Εταιρείες μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα όπως σωματεία και ιδρύματα.

Ο συντελεστής φορολόγησης αλλά και παρακράτησης φόρου για εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα που τηρούν διπλογραφικά βιβλία και αφορά τις εξής εταιρείες :

- Οι προσωπικές εταιρείες που είναι οι ομόρρυθμες και οι ετερόρρυθμες εταιρείες.
- Οι συνεταιρισμοί και οι ενώσεις τους.
- Οι κοινοπραξίες προσωπικών εταιρειών.
- Άλλες κοινοπραξίες που δεν υπάρχει συμμετοχή μόνο προσωπικών εταιριών.
- Αστικές κερδοσκοπικές και μη κερδοσκοπικές εταιρείες.
- Αφανείς εταιρείες.
- Εταιρείες μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα όπως σωματεία και ιδρύματα.

Ο συντελεστής φορολογίας μέχρι και τις 1/1/2018 ήταν στο 29 % και συντελεστής παρακράτησης φόρου μερισμάτων στην διανομή κερδών ήταν στο 15%. Από 1/1/2019 ο συντελεστής φορολογίας είναι στο 24 % και συντελεστής παρακράτησης φόρου είναι

στο 10 %. Από 1/1/2020 ο συντελεστής φορολογίας παραμένει στα ίδια επίπεδα ήτοι στο 24 % και ο συντελεστής παρακράτησης φόρου μειώνεται στο 5 %.

Όσον αφορά τα πιστωτικά ιδρύματα, φορολογούνται με συντελεστή 29%. Ο συντελεστής φορολόγησης για τα αγροτικούς συνεταιρισμούς και τις ομάδες παραγωγών μέχρι και την 1/1/2019 ήταν στο 13 %. Από την 1/1/2020 ο συντελεστής φορολογίας μειώθηκε στο 10% (Παύλου & Γκούρλιας,2020).

Η προκαταβολή φόρου για όλα τα νομικά πρόσωπα και όλες τις νομικές οντότητες παρουσιάζεται παρακάτω στον πίνακα

Νομικά πρόσωπα και οντότητες	Ποσοστό προκαταβολής για το 2020
Α.Ε. Ε.Π.Ε. Ι.Κ.Ε.	100%
Τράπεζες	100%
Ο.Ε. , Ε.Ε	100%
Συνεταιρισμοί	100%
Νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα	100%
Αστικές κερδοσκοπικές και μη	100%
Κοινοπραξίες προσωπικών εταιρειών	100%
Λοιπές Κοινοπραξίες	100%
Φυσικά πρόσωπα από επιχειρηματική δραστηριότητα	100%
Λοιπές νομικές οντότητες	100%

Αφού αναλύθηκαν όλες οι μορφές νομικών προσώπων και νομικών οντότητων, αναφέρθηκαν οι συντελεστές φορολόγησης και ποσοστό προκαταβολής, παρουσιάζεται παρακάτω ένας συνοπτικός πίνακας (Παύλου & Γκούρλιας,2020).

Νομικά πρόσωπα και οντότητες	Συντελεστής φόρου για το έτος 2020	Ποσοστό προκαταβολής για το έτος 2020
Α.Ε.,Ε.Π.Ε., Ι.Κ.Ε.	24 %	100%
Τράπεζες	24 %	100%
Ο.Ε., Ε.Ε	24 %	100%
Συνεταιρισμοί	24 %	100%
Αστικές κερδοσκοπικές και μη	24 %	100%
Κοινοπραξίες προσωπικών εταιρειών	24 %	100%
Λοιπές Κοινοπραξίες	24 %	100%
Σωματεία και ιδρύματα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα	24 %	100%
Επιχειρηματική δραστηριότητα φυσικών προσώπων	45%(Υψηλότερη κλίμακα)	100%
Αγροτική δραστηριότητα	45%(Υψηλότερη κλίμακα)	100%
Αγροτικοί συνεταιρισμοί	13 %	100%

Λοιπές οντότητες	24 %	100%
-------------------------	-------------	-------------

Για να μπορέσει να γίνει μια σύγκριση με τους συντελεστές φορολόγησης για τα εισοδήματα νομικών προσώπων στην Ελλάδα, παρακάτω παρουσιάζεται ένας πίνακας που αφορά τους συντελεστές από το 2000 μέχρι και το 2019

Έτος	Συντελεστές Φορολογίας Νομικών Προσώπων
2000	40 %
2001	38 %
2002	35 %
2003	35 %
2004	35 %
2005	32 %
2006	29 %
2007	25 %
2008	25 %
2009	25 %
2010	24 %
2011	20 %
2012	20 %
2013	26 %
2014	26 %

2015	29 %
2016	29 %
2017	29 %
2018	29 %
2019	24 %

3.8 Φορολογία Εισοδήματος από επιχειρηματική και αγροτική δραστηριότητα

Όταν αναφέρεται ο όρος εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα νοείται το εισόδημα που αποκτάται από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας και δεν έχει σχέση με την φύση της δραστηριότητας. Για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες ως ακαθάριστα έσοδα εννοούνται τα έσοδα που προκύπτει από τις τελικές πωλήσεις, οι αμοιβές από την παροχή υπηρεσιών και το εισόδημα που έχει προκύψει από ακίνητα, από την συμμετοχή σε άλλες εμπορικές δραστηριότητες αλλά και εισοδήματα από κινητές αξίες(Παύλου & Γκούρλιας,2020)

Όσον αφορά την αγροτική δραστηριότητα, τα έσοδα που μπορεί να προκύψουν είναι από την παραγωγή των εξής προϊόντων :

- Γεωργικά προϊόντα.
- Κτηνοτροφικά προϊόντα.
- Πτηνοτροφικά προϊόντα.
- Αλιευτικά προϊόντα.
- Δασοκομικά προϊόντα

Από την 1/1/2020 η φορολογία ατομικών επιχειρήσεων, ελεύθερων επαγγελματιών και αγροτών θα γίνεται με συντελεστή 9 % ει των κερδών σε σχέση με το 22 % που ίσχυε το 2019. Ουσιαστικά αφορά όλες τις ατομικές επιχειρήσεις. Ακόμα υπάρχει μείωση κατά μίας ποσοστιαίας μονάδας για υψηλότερα κέρδη. Παρακάτω αναφέρεται και αναλύεται πως ήταν η φορολογία ατομικών επιχειρήσεων μέχρι και τις 31/12/2019 και τι ισχύει από 1/1/2020 (Παύλου & Γκούρλιας,2020).

Μέχρι 31/12/2019 ίσχυαν τα εξής :

- Κέρδη μέχρι και 20000 ευρώ, ο συντελεστής φορολογίας ήταν στο 22 %
- Κέρδη έως 30000 ευρώ, ο συντελεστής φορολογίας ήταν στο 29 %.
- Κέρδη έως 40000 ευρώ, ο συντελεστής φορολογίας ήταν στο 37 %.
- Κέρδη άνω των 40000 ευρώ, ο συντελεστής φορολογίας ήταν στο 45 %.

Από 1/1/2020 ισχύουν διαφορετικά κριτήρια φορολογίας για ατομικές επιχειρήσεις και είναι τα εξής :

- Κέρδη έως 10000 ευρώ φορολογούνται με συντελεστή 9 %.
- Κέρδη μέχρι 20000 ευρώ φορολογούνται με συντελεστή 22 %.
- Κέρδη μέχρι 30000 ευρώ ο συντελεστής φορολογίας είναι στο 28 %
- Κέρδη μέχρι 40000 ευρώ φορολογούνται στο 36 %
- Κέρδη άνω των 40000 ευρώ φορολογούνται με συντελεστή 44 %

Στη φορολογία ατομικής επιχείρησης η προκαταβολή του φόρου καταβάλλεται την πρώτη χρονιά και στη συνέχεια κάθε χρόνο επιστρέφεται και προκαταβάλλεται ο φόρος της επόμενης χρήσης. Επομένως μετά το πρώτο έτος, εάν τα εισοδήματα μένουν σταθερά, δεν μπορεί να γίνει αντιληπτή η επιβάρυνση.

Όσον αφορά τις νέες επιχειρήσεις ο φορολογικός συντελεστής για τα πρώτα τρία έτη είναι στο μισό του 9 % ήτοι 4,5 % στην περίπτωση που τα ακαθάριστα έσοδα δεν ξεπερνούν τις 10000 ευρώ. Δεν υπάρχει αφορολόγητο για τις ατομικές επιχειρήσεις. Η φορολογία ξεκινάει από το πρώτο ευρώ. Στην περίπτωση που η ατομική επιχείρηση

δηλώνει ζημιές ή μηδενικά κέρδη, ο επιχειρηματίας που κατέχει την ατομική επιχείρηση φορολογείται με τεκμήρια διαβίωσης (Παύλου & Γκούρλιας,2020).

3.9 Εισόδημα από αγροτική δραστηριότητα

Τα έσοδα που πραγματοποιούνται από αγροτική δραστηριότητα είναι τα εξής :

- Τα έσοδα που πραγματοποιούνται από πώληση αγροτικής παραγωγής.
- Οι εκκαθαρίσεις που γίνονται από τους αγροτικούς συνεταιρισμούς για λογαριασμό των αγροτών.
- Τα τιμολόγια αγοράς που εκδίδουν οι επιχειρήσεις σε αγρότες ειδικού καθεστώτος. Οι αγρότες ειδικού καθεστώτος είναι οι αγρότες οι οποίοι δεν τηρούν βιβλία.
- Οι βασικές επιδοτήσεις.
- Οι πράσινες επιδοτήσεις

. Οι πράσινες επιδοτήσεις οι οποίες δεν ξεπερνούν το ποσό των 12000 ευρώ δεν μπορούν να θεωρηθούν επιχειρηματικό έσοδο. Ακόμα, οι επενδυτικές επιδοτήσεις δεν μπορούν να θεωρηθούν έσοδο για την επιχείρηση, ωστόσο μπορούν να λειτουργήσουν αφαιρετικά για την αξία των παγίων και των αποσβέσεων των παγίων. Ακόμα, τα ποσά που δίνονται για αγροτικές επιδοτήσεις δεν θεωρούνται έσοδο για την επιχείρησης (Παύλου & Γκούρλιας,2020).

Επιχειρηματικές δαπάνες της αγροτικής επιχείρησης είναι οι εξής δαπάνες :

- Αυτές που πραγματοποιούνται για το συμφέρον της επιχείρησης ή συμβαίνουν στις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της,
- Αυτές που αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας.
- Αυτές που εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

Οι αγρότες ειδικού καθεστώτος δεν έχουν την υποχρέωση να τηρούν επίσημα λογιστικά βιβλία , όμως θα πρέπει να μπορούν να προσδιορίσουν το ετήσιο κέρδος τους

κατά τον γενικό κανόνα έσοδα μείον έξοδα που ισχύει και για τους αγρότες κανονικού καθεστώτος.

Όσον αφορά τους αγρότες οι οποίοι εντάσσονται σε καθεστώς ΦΠΑ, υπάρχουν κάποια κριτήρια που είναι τα εξής :

- Συνολικά ακαθάριστα έσοδα που προκύπτουν από αγροτική δραστηριότητα ύψους 15000 ευρώ.
- Η είσπραξη των επιδοτήσεων να είναι πάνω από 5000 ευρώ.
- Όσοι αγρότες έχουν παράλληλη επαγγελματική δραστηριότητα.

3.10 Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.)

Στην Ελλάδα και σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 2859/2000 εφαρμόζεται φόρος για τον κύκλο εργασιών και ονομάζεται φόρος προστιθέμενης αξίας. Ο συγκεκριμένος φόρος θεωρείται έμμεσος και αφορά πράξεις όπως είναι η παράδοση αγαθών , η παροχή υπηρεσιών αλλά και η ενδοκοινοτική απόκτηση και εισαγωγή αγαθών. Ως υποκείμενοι του φόρου είναι κάθε φυσικό και νομικό πρόσωπο είτε είναι ημεδαπό ή αλλοδαπό από την στιγμή που ασκεί οικονομική δραστηριότητα. Δεν έχει σημασία ο τόπος εγκατάστασης του προσώπου όπως δεν διαδραματίζει ρόλο ο σκοπός ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας.

Οι δήμοι, το Ελληνικό Δημόσιο , οι κοινότητες και άλλα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου δεν υπόκεινται στον φόρο για πράξεις που αφορούν παραδόσεις αγαθών και παροχή υπηρεσιών και ενεργούν για εκπλήρωση της αποστολής τους, ακόμα και στην περίπτωση γίνεται είσπραξη τελών, εισφορών και δικαιωμάτων (Παύλου & Γκούλιας,2020).

Αντικείμενο του φόρου προστιθέμενης αξίας είναι τα εξής και παρουσιάζονται παρακάτω :

- Η εισαγωγή αγαθών στο εσωτερικό της Ελλάδας.

- Η παράδοση αγαθών εφόσον η παράδοση γίνεται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο φόρο που ενεργεί με την συγκεκριμένη ιδιότητα.
- Η παροχή υπηρεσιών από την στιγμή που γίνεται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο φόρο και ενεργεί με αυτή την ιδιότητα.
- Η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που γίνεται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της Ελλάδας.

Οι συντελεστές που έχει ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας θα παρουσιαστούν παρακάτω. Οι κύριοι συντελεστές είναι στο 13 % και στο 24 % ωστόσο σε κάποια αγαθά και σε κάποιες περιοχές της χώρας διαφέρουν. Παρακάτω παρουσιάζονται αναλυτικά όλοι οι συντελεστές του Φ.Π.Α. (Παύλου & Γκούρλιας,2020).

Οι υπηρεσίες που ο συντελεστής είναι μειωμένος και αφορούν τους νομούς Έβρου, Δωδεκανήσων πλην Ρόδου και Καρπάθου , Σάμου, Λέσβου, Χίου είναι στο 4 % για εισιτήρια θεατρικών παραστάσεων ενώ στην υπόλοιπη επικράτεια στο 6 %. Η παροχή κατ οίκον υπηρεσιών για φροντίδα παιδιών, ηλικιωμένων, ασθενών και ατόμων με ειδικές ανάγκες ανέρχεται στο 9 %. Ακόμα , η διαμονή σε ξενοδοχεία και η μίσθωση χώρου για κατασκήνωση ανέρχεται και αυτή σε 9 %. Για την υπόλοιπη επικράτεια ισχύει συντελεστής 13 %. Οι λοιπές υπηρεσίες με κανονικό συντελεστή 24 % είναι με συντελεστή 17 %. Για αγαθά όπως είναι βιβλία, εφημερίδες και περιοδικά ισχύει συντελεστής 4 % ενώ στην υπόλοιπη επικράτεια ο συντελεστής που ισχύει είναι στο 6 %. Ακόμα τα φάρμακα και τα εμβόλια στους συγκεκριμένους νομούς είναι με συντελεστή 4 % ενώ στην υπόλοιπη επικράτεια στο 6 %

Βασικά αγαθά όπως είναι βασικά προϊόντα ευρείας κατανάλωσης : ψωμί, γάλα, κρέας, ψάρια, ελαιόλαδο, τυριά, ζυμαρικά, άλευρα, δημητριακά, λαχανικά, καφές, τσάι, αλάτι, ξύδι, διάφορα παρασκευάσματα διατροφής με βάση τα δημητριακά, τα αλεύρια, τα άμυλα, ζώντα ζώα, είδη για εξυπηρέτηση ατόμων με ειδικές ανάγκες, αγροτικά εφόδια, παιδικά καθίσματα αυτοκινήτου, πάνες για βρέφη, κράνη δικυκλιστών και ηλεκτρική ενέργεια ανέρχονται σε 9 % ενώ στην υπόλοιπη επικράτεια στο 13 %.

Τα καπνοβιομηχανικά προϊόντα, τα μεταφορικά μέσα και λοιπά προϊόντα που δεν αναφέρονται προηγουμένως, ο συντελεστής του Φ.Π.Α. ανέρχεται στο 24 % για όλη την Ελλάδα.

3.11 Απαλλαγές των νομικών προσώπων

Ωστόσο, υπάρχουν και κάποιες απαλλαγές φόρου για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες. Από τον φόρο εισοδήματος απαλλάσσονται οι εξής(Παύλου & Γκούρλιας,2020) :

- Η Τράπεζα της Ελλάδος για κάθε εισόδημα της.
- Οι Φορείς της Γενικής Κυβέρνησης όπως είναι η Κεντρική Κυβέρνηση, οι Οργανισμοί Κοινωνικής Ασφάλισης και οι Φορείς Τοπικής Αυτοδιοίκησης.
- Οι Οργανισμοί Συλλογικών Επενδύσεων σε Κινητές Αξίες και οι εταιρείες οι οποίες διαχειρίζονται αυτούς τους οργανισμούς.
- Το Ταμείο Αξιοποίησης Ιδιωτικής Περιουσίας του Δημοσίου και κάθε εισόδημα που προκύπτει από το ταμείο.
- Οι σχολικές επιτροπές μειονοτικών σχολείων πρωτοβάθμιας και δευτεροβάθμιας εκπαίδευσης.

3.12 Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα

Ο υπολογισμός του καθαρού εισοδήματος γίνεται μετά τη αφαίρεση των ακαθάριστων εσόδων όλες οι δαπάνες. Οι δαπάνες απόκτησης εισοδήματος είναι τα έξοδα μισθοδοσίας και άλλες δαπάνες όπως είναι η αγορά προϊόντων ή πρώτων υλών. Για να γίνει πιο κατανοητό, το καθαρό εισόδημα προκύπτει μετά την αφαίρεση όλων των δαπανών και εξόδων που συνέβαλλαν για την δημιουργία του εισοδήματος. Στις Ανώνυμες Εταιρείες ισχύουν και άλλες δαπάνες οι οποίες είναι οι εξής (Σταματόπουλος & Καραβοκύρης,2020). :

- Τα ποσά που θα καταβάλλει μια ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία για την εξαγορά ιδρυτικών τίτλων αλλά και οι τόκοι που θα καταβάλλει στους κατόχους των ιδρυτικών τίτλων εφόσον οι τόκοι δεν προέρχονται από τα κέρδη της.
- Οι τόκοι που θα καταβάλλει μια ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία στους κατόχους που έχουν προνομιούχες μετοχές από την στιγμή οι τόκοι δεν προέρχονται από τα κέρδη της.
- Οι αμοιβές και οι αποζημιώσεις των μελών που προκύπτουν από το διοικητικό συμβούλιο και βαρύνουν την ίδια εταιρεία.

Αφού αφαιρεθούν όλα τα ποσά των δαπανών που αναφέρθηκαν, προκύπτει το καθαρό εισόδημα των εταιρειών.

Ωστόσο, για να προσδιοριστεί το εισόδημα που θα φορολογηθεί από ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία, εταιρεία περιορισμένης ευθύνης ή και συνεταιρισμού περιλαμβάνονται στον υπολογισμό και μερίσματα ή κέρδη από συμμετοχές σε άλλες εταιρείες. Στην περίπτωση που τα αφορολόγητα έσοδα που περιλαμβάνονται στα καθαρά κέρδη της εταιρείας είναι μεγαλύτερα με βάση τον ισολογισμό τότε γίνεται διανομή κερδών με οποιοδήποτε τρόπο και το μέρος των κερδών που διανέμεται φορολογείται.

Όπως αναφέρθηκε και πιο πριν το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προκύπτει από τα έσοδα που προκύπτουν από τη επιχειρηματική δραστηριότητα μετά την έκπτωση από τις δαπάνες που αναλογούν. Σε αυτές τις δαπάνες περιλαμβάνονται και οι φορολογικές αποσβέσεις των παγίων στοιχείων αλλά και οι προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις. Ακόμα, έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρούνται και τα έσοδα που πωλούνται από στοιχεία ενεργητικού της επιχείρησης (Σταματόπουλος & Καραβοκύρης, 2007).

Οι εκπτώσεις των δαπανών που ισχύουν για όλες τις επιχειρήσεις αναφέρονται παρακάτω και είναι οι εξής :

- Οι δαπάνες οι οποίες χρησιμοποιούνται για το συμφέρον της επιχείρησης και για την ευμάρεια της.
- Οι δαπάνες που γίνονται ώστε να απεικονίζονται στα τηρούμενα βιβλία όλες οι συναλλαγές της επιχείρησης.

- Οι δαπάνες που γίνονται για επιστημονική και τεχνολογική έρευνα αλλά και όλες οι αποσβέσεις των παγίων και του εξοπλισμού που χρησιμοποιούν οι εταιρείες.

Βέβαια υπάρχουν και δαπάνες οι οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης, είναι οι μη εκπιπόμενες δαπάνες. Τέτοιες δαπάνες είναι οι εξής :

- Οι τόκοι από δάνεια που λαμβάνει η επιχείρηση από τρίτους εκτός από τραπεζικά και ομολογιακά δάνεια κατά το ποσό που τα δάνεια υπερβαίνουν τους τόκους που θα προέκυπταν στην περίπτωση που το επιτόκιο δανεισμού ήταν ίσο με το επιτόκιο των δανείων αλληλόχρεων λογαριασμών προς μη χρηματοπιστωτικές εταιρείες.
- Τα ακαθάριστα έσοδα τα οποία αφορούν κάθε δαπάνη από αγορά προϊόντων ή την λήψη υπηρεσιών και η αξία τους είναι άνω των 500 ευρώ, εφόσον η τμηματική ή η ολική εξόφληση έγινε με μετρητά και όχι με την χρήση τραπεζικού μέσου.
- Οι ασφαλιστικές εισφορές που δεν έχουν αποδοθεί στα ασφαλιστικά ταμεία.
- Οι προβλέψεις που γίνονται από την επιχείρηση και δεν ανήκουν στις προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις.
- Πρόστιμα και προσαυξήσεις για φορολογικές και ασφαλιστικές παραβάσεις.
- Ο φόρος εισοδήματος, ο φόρος προστιθέμενης αξίας, έκτακτες εισφορές από κέρδη και το τέλος επιτηδεύματος δεν εκπίπτουν στα ακαθάριστα έσοδα.

3.13 Φορολογικές αποσβέσεις

Για να μπορέσουν να προσδιοριστούν τα κέρδη από την επιχειρηματική δραστηριότητα, θα πρέπει να προσδιοριστούν τα ακαθάριστα έσοδα τα οποία εκπίπτουν. Οι επιχειρήσεις οι οποίες διαθέτουν πάγια περιουσιακά στοιχεία θα πρέπει να διενεργήσουν τις αποσβέσεις αλλά να διενεργήσουν και αποσβέσεις σε περιουσιακά στοιχεία κυριότητας τρίτων με την εφαρμογή συντελεστών φορολογικής απόσβεσης. Αν υπάρχει σύμβαση χρηματοδοτικής μίσθωσης, οι αποσβέσεις που διενεργούνται

είναι από τον μισθωτή. Οι νέες επιχειρήσεις έχουν την δυνατότητα να αναβάλλουν τις αποσβέσεις περιουσιακών στοιχείων τα πρώτα 3 φορολογικά έτη που λειτουργούν.

Σε μια χρηματοοικονομική μίσθωση, ως αξία του μισθωμένου παγίου υπολογίζονται όλες οι φορολογικές αποσβέσεις και λαμβάνεται υπόψη πάντα η μικρότερη τιμή ανάμεσα στην αγοραία αξία και την παρούσα αξία για μελλοντικά μισθώματα που θα καταβληθούν στο μισθωτή. Ο υπολογισμός τους γίνεται με σταθερούς συντελεστές απόσβεσης εκτός από κάποιες εξαιρέσεις όπως είναι εδαφικές εκτάσεις, κοσμήματα, αντίκες και έργα τέχνης. Όσες επιχειρήσεις διαθέτουν μηχανήματα και εξοπλισμό για την διενέργεια τεχνολογικής και επιστημονικής έρευνας έχουν αυξημένο συντελεστή 40 %. Οι φορολογικές αποσβέσεις είναι υποχρεωτικές για όλες τις επιχειρήσεις και γίνονται σε ετήσια βάση και απαγορεύεται η μεταφορά αποσβεσμένων ποσών μεταξύ των οικονομικών χρήσεων (Σταματόπουλος & Καραβοκύρης,2020).

3.14 Αποτίμηση αποθεμάτων

Τα αποθέματα εμπορευμάτων μιας εμπορικής επιχείρησης αποτιμώνται σύμφωνα με τις μεθόδους υπολογισμού που έχουν υιοθετηθεί από τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα. Κάθε εταιρεία η οποία είναι ετερόρρυθμη , ομόρρυθμη ή ατομική επιχείρηση όπως και κάθε εταιρεία του ιδιωτικού τομέα η οποία δεν ξεπερνά σε κύκλο εργασιών 1500000 ευρώ και θεωρούνται πολύ μικρές και δεν εφαρμόζουν προσαύξηση με έμμεσο κόστος για το κόστος παραγωγής αποθεμάτων (Σταματόπουλος & Καραβοκύρης,2020).

3.15 Ο Covid 19 και οι επιπτώσεις στην οικονομία και στις επιχειρήσεις

Η νόσος Covid 19 είναι μια νόσος η οποία αναπτύχθηκε το 2020 και εξελίχθηκε σε πανδημία η οποία έχει επηρεάσει όλη την ανθρωπότητα. Ο κόσμος, βρίσκεται σε μια πρωτόγνωρη κατάσταση και υπάρχει μια υγειονομική και οικονομική κρίση. Η πανδημία έχει αφήσει τα πάντα μετέωρα και στάσιμα και κανείς δεν γνωρίζει πως θα εξελιχτεί το μέλλον. Το μέγεθος των επιπτώσεων από την πανδημία είναι άγνωστο τόσο

από υγειονομικής αλλά και από οικονομικής άποψης. Αυτό θα φανεί από την διάρκεια και την έκταση της πανδημίας αλλά και τα μέτρα που ληφθούν από τις κυβερνήσεις. Όλα τα μέτρα που έχουν πάρει τα κράτη κατά της πανδημίας έχουν επηρεάσει σημαντικά την οικονομική δραστηριότητα.

Στο κέντρο όλων αυτών των εξελίξεων βρίσκονται τα νομικά πρόσωπα και οι επιχειρήσεις οι οποίες έχουν επηρεαστεί αρκετά από την πανδημία με μείωση των εσόδων τους. Η μεταβαλλόμενη οικονομία εξαιτίας της εξάπλωσης του ιού μπορεί να έχει σημαντικές έως και ολέθριες επιπτώσεις στην εικόνα μιας επιχείρησης. Ακόμα, και μια λάθος κίνηση από τα στελέχη μιας εταιρείας μπορεί να οδηγήσει στην κατάρρευση της εταιρείας. Οι καιροί που ζούμε είναι πολύ περίεργοι, ειδικά για την υγεία και την οικονομία και χρειάζεται ιδιαίτερη προσοχή από όλα τα μέρη. Η προτεραιότητα των επιχειρήσεων θα πρέπει να είναι να μπορέσουν να σταθεροποιήσουν τα επίπεδα ρευστότητας και να υπάρξει μια στρατηγική ώστε να μπορέσουν να εξέλθουν από αυτή την κρίση. Θα πρέπει να γίνουν οι σωστές επιλογές και οι σωστές ενέργειες ώστε να επιτευχθούν οι σκοποί της εκάστοτε επιχείρησης.

Κάποια από τα βήματα τα οποία θα πρέπει να εφαρμόσουν οι εταιρείες είναι τα εξής :

- Να υπάρξει σωστός προγραμματισμός για τις ενέργειες που θα γίνουν αλλά και να γίνει η πιο σωστή επιλογή.
- Να υπάρξει σταθεροποίηση στην επιχειρηματική δραστηριότητα και να γίνει μια αξιολόγηση σε όλα τα οικονομικά δεδομένα της εταιρείας.
- Να κατανοηθούν όλοι οι κίνδυνοι που απορρέουν από τις επιπτώσεις της πανδημίας στο οικονομικό κομμάτι της εταιρείας και να παρθούν τα κατάλληλα μέτρα.
- Να υπάρξουν εναλλακτικές ενέργειες σε περίπτωση που αποτύχει το αρχικό σχέδιο.
- Να υπάρξει σωστή πληροφόρηση των κινδύνων και να γίνει πλήρης ανάλυση για το σχέδιο ανάκαμψης της εταιρείας.

Όλα αυτά αποτελούν μέτρα και ενέργειες που θα πρέπει να κάνουν όλα τα νομικά πρόσωπα ώστε να διασφαλίσουν το μέλλον της εταιρείας. Ωστόσο, από μόνα τους όλα αυτά τα μέτρα δεν επαρκούν. Χρειάζεται το κάθε κράτος και η κάθε κυβέρνηση να πάρει σωστά μέτρα ώστε να βοηθήσει σημαντικά όλες τις επιχειρήσεις και όλες τις

εταιρείες. Θ πρέπει να διευκολύνει όλα τα νομικά πρόσωπα με ελάφρυνση στη φορολογία τους, να δώσει κίνητρα για νέες επενδύσεις και να μειώσει σημαντικά τους φορολογικούς συντελεστές. Συνοψίζοντας από όλα τα παραπάνω, μπορούμε να πούμε πως αυτή την δύσκολη περίοδο χρειάζονται γενναίες αποφάσεις από όλα τα μέρη ώστε να υπάρξει ελπίδα να ανακάμψει η οικονομία και υπάρξει σωστός χειρισμός της κρίσης που όλοι βιώνουμε. Είναι σημαντικό να γίνουν οι σωστές ενέργειες ώστε να μειωθούν σε σημαντικό βαθμό οι οικονομικές συνέπειες που θα δημιουργηθούν από τη πανδημία.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΚΥΠΡΟΥ ΚΑΙ ΒΟΥΛΓΑΡΙΑΣ

4.1 Εισαγωγή

Η Κύπρος ή όπως είναι επίσημα η ονομασία της Κυπριακή Δημοκρατία, είμαι ένα νησιώτικό κράτος της ανατολικής Μεσογείου το οποίο είναι το τρίτο μεγαλύτερο σε έκταση και πληθυσμό στην Μεσόγειο. Η Κύπρος είναι μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης από το 2004 και μέλος της Ευρωζώνης από το 2008. Η Κυπριακή Δημοκρατία θεωρείται ένα κράτος ανεπτυγμένο και έχει υψηλό δείκτη κατά κεφαλήν εισοδήματος αλλά και υψηλό δείκτη ανθρώπινης ανάπτυξης. Το πολίτευμα που έχει η δημοκρατία της Κύπρου είναι Προεδρική Δημοκρατία.

Το φορολογικό σύστημα της Κύπρου θεωρείται ως ένα από τα ελκυστικότερα φορολογικά συστήματα στην Ευρώπη διότι είναι απλό, είναι αποτελεσματικό και διάφανο. Εναρμονίζεται πλήρως με τους νόμους και τους κανονισμούς που θέτει η Ευρωπαϊκή Ένωση και αποτελεί συχνά διέξοδο για την σύσταση εταιρείας στη χώρα.

4.2 Φορολογία Νομικών Προσώπων στην Κυπριακή Δημοκρατία

Τα τελευταία χρόνια ολοένα και περισσότερες επιχειρήσεις προτιμούν την Κυπριακή Δημοκρατία για την εγκατάσταση της εταιρεία τους λόγω των ευνοϊκών φορολογικών συνθηκών. Ένα νομικό πρόσωπο μπορεί να θεωρηθεί φορολογικός κάτοικος της Δημοκρατίας της Κύπρου στην περίπτωση που έχει εγκατασταθεί στην χώρα και ακολουθεί τους κανόνες που θέτει το Κυπριακό κράτος. Ακόμα, η φορολογική κατοικία μιας εταιρείας ορίζεται όταν ο έλεγχος της και η διεύθυνση της είναι στην Κύπρο. Όταν μια εταιρεία είναι φορολογικός κάτοικος της Κυπριακής Δημοκρατίας φορολογείται στο εισόδημα που αποκτά ή προκύπτει από πηγές εντός και εκτός της Κυπριακής Δημοκρατίας. Στην περίπτωση που το νομικό πρόσωπο δεν είναι

φορολογικός κάτοικος της Κύπρου, τότε φορολογείται μόνο στα εισοδήματα που αποκτούνται ή προκύπτουν από πηγές που βρίσκονται εντός της Κυπριακής Δημοκρατίας (www.deloitte.com).

Ο βασικός συντελεστής φορολογίας για όλα τα νομικά πρόσωπα στην Κυπριακή Δημοκρατία ανέρχεται στο 12,5 %. Ωστόσο υπάρχουν και απαλλαγές από την φορολογία για τα νομικά πρόσωπα και αυτές είναι οι εξής (www.deloitte.com) :

- Τα μερίσματα έχουν πλήρη απαλλαγή.
- Οι τόκοι που αποκτούνται έχουν απαλλαγή. Εξαίρεση αποτελούν οι τόκοι οι οποίοι αποκτούνται από μια συνήθη διεξαγωγή της εταιρείας ή υπάρχει στενή σύνδεση με συνήθη διεξαγωγή της εταιρείας.
- Τα κέρδη που μπορεί να προκύψουν από την διάθεση τίτλων έχουν πλήρη απαλλαγή.
- Τα κέρδη που μπορεί να προκύψουν από συναλλαγματικές διαφορές έχουν πλήρη απαλλαγή εκτός από κέρδη που προκύπτουν από συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν από εμπορία συναλλάγματος.
- Τα κέρδη που προκύπτουν από μόνιμη εγκατάσταση στο εξωτερικό και διατηρείται .
- Τα ενοίκια από μια διατηρητέα οικοδομή απαλλάσσεται όλο το ποσό.
- Το όφελος από πλεόνασμα ή κέρδος που προκύπτει από αναδιάρθρωση μπορεί αν απαλλαχτεί και όλο.

Ως εκπιπτόμενες δαπάνες μπορούν να θεωρηθούν όλα τα έξοδα που έγιναν με σκοπό την κτήση του εισοδήματος και αφαιρούνται από τους υπολογισμούς για το φορολογητέο εισόδημα (Kalopetrides & Partners Ltd, 2018).

Τα έξοδα που εκπίπτουν είναι τα εξής :

- Οι τόκοι που γίνονται για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων και ωφελούν την επιχείρηση.

- Ο νοητός τόκος των κεφαλαίων για νέα κεφάλαια. Μπορεί να εκπέσει ως και 80 % του φορολογητέου εισοδήματος.
- Οι δαπάνες για συντήρηση μιας οικοδομής μπορεί να εκπέσουν ανάλογα με το εμβαδό της οικοδομής.
- Οι δωρεές σε πολιτικά κόμματα μπορεί να εκπέσουν ως και το ποσό των 50000 ευρώ.
- Τα κέρδη που προκύπτουν από την εκμετάλλευση άυλων περιουσιακών στοιχείων μπορούν να εκπέσουν ως και στο 80 %.
- Κέρδη από διάθεση άυλων στοιχείων μπορούν να εκπέσουν ως και στο 100 %.
- Όλες οι δαπάνες για επιστημονικές έρευνες μπορούν να εκπέσουν ως και 100 %.
- Οι εισφορές του εργοδότη για κάποια εγκεκριμένα ταμεία μπορούν να εκπέσουν ως και 100 %.
- Τα οφέλη που παρέχονται σε υπάλληλο ή ένα μέλος της οικογένειας του και έχουν συμπεριληφθεί στο εισόδημα του μπορούν να εκπέσουν ως και 100%.

Επίσης , μια εταιρεία έχει την δυνατότητα να αφαιρεί από το φορολογητέο εισόδημα, την ετήσια φθορά από τα περιουσιακά στοιχεία που χρησιμοποιεί η εταιρεία.

Ωστόσο δαπάνες που δεν εκπίπτουν στο φορολογητέο εισόδημα είναι οι εξής :

- Τα έξοδα που πραγματοποιήθηκαν και δεν ήταν αποκλειστικά για την κτήση του εισοδήματος.
- Έξοδα τα οποία δεν υποστηρίζονται από αποδεικτικά στοιχεία.
- Τα έξοδα από ιδιωτικό μηχανοκίνητο όχημα.
- Οι τόκοι που αναλογούν στο κόστος αγοράς ενός ιδιωτικού μηχανοκίνητου οχήματος ανεξάρτητα από την περίπτωση που χρησιμοποιείται ή όχι. Αυτό έχει γενική εφαρμογή για οποιαδήποτε περιουσιακό στοιχείο που δεν χρησιμοποιεί η εταιρεία.

Στην περίπτωση που μια εταιρεία έχει ζημιές, αυτές μπορούν να μεταφερθούν στα επόμενα 5 φορολογικά έτη και συμψηφιστούν με τα κέρδη. Ακόμα, ο συμψηφισμός φορολογητέων ζημιών επιτρέπεται μεταξύ εταιρειών οι οποίες είναι φορολογικοί κάτοικοι της Κύπρου και ανήκουν στο ίδιο συγκρότημα (www.deloitte.com).

4.3 Ο φόρος προστιθέμενης αξίας στη Κύπρο

Ο φόρος προστιθέμενης αξίας επιβάλλεται στις παραδόσεις και στις παροχές υπηρεσιών που γίνονται εντός της Κυπριακής Δημοκρατίας. Ακόμα, ο συγκεκριμένος φόρος επιβάλλεται στις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών και εισαγωγές από άλλα κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Τα υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα χρεώνουν το ΦΠΑ στις φορολογητέες παραδόσεις και χρεώνονται με ΦΠΑ στα αγαθά και τις υπηρεσίες τις οποίες αγοράζουν (www.deloitte.com).

Η νόμοι για τον ΦΠΑ στη Κύπρο περιλαμβάνουν τους εξής συντελεστές:

- Ο κανονικός συντελεστής είναι με 19 %.
- Οι μειωμένοι συντελεστές είναι με 9 %, 5 % και υπάρχει και ο μηδενικός.

Με τον κανονικό συντελεστή φορολογούνται όλες οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που δεν φορολογούνται με μειωμένο ή μηδενικό συντελεστή.

Με μειωμένο συντελεστή 9 % φορολογούνται όλες οι υπηρεσίες εστιατορίου και εστίασης, η διαμονή σε ξενοδοχεία και τουριστικά καταλύματα. Ακόμα, με 9 % φορολογούνται οι μεταφορές επιβατών στο εσωτερικό της Κύπρου με μέσο αστικό ή υπεραστικό.

Με μειωμένο συντελεστή 5 % φορολογούνται οι παραδόσεις τροφίμων και παρασκευασμένων τροφίμων και μη. Ακόμα και ποτών που δεν είναι οινοπνευματώδη. Οι παραδόσεις φαρμάκων και εμβολίων για ιατρική και κτηνιατρική χρήση καθώς και εφημερίδες και περιοδικά. Τέλος με συντελεστή 5 % φορολογούνται οι αθλητικές εκδηλώσεις, οι θεατρικές παραστάσεις, μουσεία και συναυλίες.

Με μηδενικό συντελεστή φορολογούνται οι εξαγωγές των αγαθών. Οι μετατροπές και επιδιορθώσεις πλοίων, οι ναυλώσεις και μισθώσεις πλοίων για ναυσιπλοΐα ανοικτής

θάλασσας αλλά και για μεταφορές επιβατών με κόμιστρο όπου ασκείται εμπορική ή άλλη δραστηριότητα. Μηδενικό συντελεστή έχουν και οι συντηρήσεις, ναυλώσεις και μισθώσεις αεροσκαφών που χρησιμοποιούνται από αεροπορικές εταιρείες (www.deloitte.com).

Εξαιρέσεις από τον φόρο προστιθέμενης αξίας είναι οι παρακάτω :

- Οι μισθώσεις από ακίνητη περιουσία η οποία χρησιμοποιείται για κατοικία.
- Η νοσοκομειακή και ιατρική περίθαλψη.
- Οι ταχυδρομικές υπηρεσίες.
- Οι χρηματοοικονομικές υπηρεσίες. Ωστόσο σε κάποιες ενδέχεται να υπάρχει φόρος.
- Η εκπαίδευση όλων των βαθμίδων με συγκεκριμένες προϋποθέσεις.

4.4 Το φορολογικό σύστημα της Βουλγαρίας

Η Βουλγαρία είναι μια χώρα της νοτιανατολικής Ευρώπης και βρίσκεται στην Βαλκανική Χερσόνησο. Το πολίτευμα της χώρας είναι η Κοινοβουλευτική Δημοκρατία. Η έκταση της είναι 110.994 τετραγωνικά χιλιόμετρα και έχει περίπου 7,1 εκατομμύρια κατοίκους. Η οικονομία της Βουλγαρίας είναι ανοικτή στην ελεύθερη οικονομία και ο ιδιωτικός της Τομέας χαρακτηρίζεται προηγμένος. Τα τελευταία χρόνια έχει ανεβεί σε υψηλά επίπεδα λόγω των στρατηγικών των βιομηχανιών. Από το 2007 η Βουλγαρία είναι κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης ενώ δεν έχει ενταχθεί ακόμα στο ευρώ διότι πρέπει να τηρούνται κάποιες προϋποθέσεις και κάποια κριτήρια ώστε μια χώρα να εισαχθεί στην ευρωζώνη. Το εθνικό νόμισμα της Βουλγαρίας είναι το Lev (Κωδικός BGN).

Η Βουλγαρία τα τελευταία χρόνια κατέγραψε υψηλούς ρυθμούς μεγέθυνσης λόγω της εισροής άμεσων ξένων επενδύσεων και η οικονομία της αναπτύσσεται με ρυθμούς της τάξης του 4 %. Το δημόσιο χρέος της Βουλγαρίας διατηρείται σε ποσοστό κάτω του 30 % σε σχέση με το ΑΕΠ της χώρας. Η Βουλγαρία θεωρείται αναδύομη οικονομία και ο ιδιωτικός τομέας παράγει το 80 % του ΑΕΠ της χώρας. Από αγροτική οικονομία

την δεκαετία του 1980, η χώρα έχει μετατραπεί σε βιομηχανική οικονομία. Ολοένα και περισσότερες επιχειρήσεις προσχωρούν στην ίδρυση εταιρειών στην Βουλγαρία λόγω του χαμηλού συντελεστή φορολογίας και των χαμηλών μισθών. Με την ένταξη της στην Ευρωπαϊκή Ένωση, ξεκίνησε η αναμόρφωση του φορολογικού συστήματος που είχε ως στόχο την δημιουργία ενός ελκυστικού συστήματος που θα έχει ως στόχο επενδύσεις στην χώρα και την τόνωση της επιχειρηματικότητας (www.taxexperts.gr).

4.5 Φορολογία Νομικών Προσώπων στην Βουλγαρία

Μια εταιρεία για να θεωρηθεί φορολογηθεί φορολογικός κάτοικος της Βουλγαρίας θα πρέπει να έχει συσταθεί σύμφωνα με την νομοθεσία της χώρας, να έχει έδρα στην Βουλγαρία και να έχει εγγραφεί στο τοπικό επιμελητήριο. Οι εταιρείες οι οποίες θεωρούνται φορολογικοί κάτοικοι της Βουλγαρίας φορολογούνται για το παγκόσμιο εισόδημα τους ενώ στην περίπτωση που υπάρχουν μόνιμες εγκαταστάσεις και οι κάτοικοι που δεν διαμένουν στην χώρα, φορολογούνται μόνο για το εισόδημα που προέρχεται από την Βουλγαρία (www.taxexperts.gr).

Τα κεφαλαιακά κέρδη περιέχονται στο εισόδημα το οποίο φορολογείται και συντελεστής φορολογίας ανέρχεται στο 10 %. Οι κυριότερες μορφές εταιρειών στην Βουλγαρία είναι η Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης και το ελάχιστο απαιτούμενο κεφάλαιο είναι 1 Lev (2 euro). Άλλη διαδεδομένη μορφή εταιρείας στην Βουλγαρία είναι η Ανώνυμη Εταιρεία και το ελάχιστο κεφάλαιο που απαιτείται είναι 50000 Lev ήτοι 25000 ευρώ. Όσον αφορά τον νόμο για τα εισοδήματα των εταιρειών, όλα τα νομικά πρόσωπα αλλά και όλες οι ενώσεις προσώπων που δεν έχουν νομική προσωπικότητα και συναλλάσσονται εμπορικά με την Βουλγαρία με φόρο εισοδήματος 10 %. Για τον συγκεκριμένο λόγο, όλες οι ενώσεις που δεν έχουν νομική προσωπικότητα, θεωρούνται και αυτές νομικά πρόσωπα. Ο συντελεστής που βρίσκεται στο 10 % εντάσσει την Βουλγαρία στα κράτη με προνομιακό φορολογικό καθεστώς. Ο συγκεκριμένος συντελεστής εντάσσει την Βουλγαρία στις χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης με τον χαμηλότερο συντελεστή σε χώρες που εφαρμόζουν ενιαίους φορολογικούς συντελεστές Τα νομικά πρόσωπα τα οποία θεωρούνται ημεδαπά, φορολογούνται για όλα τα κέρδη τους και δεν έχει σχέση αν αυτά πραγματοποιήθηκαν στην Βουλγαρία ή σε άλλη χώρα. Ωστόσο, τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα,

φορολογούνται με φόρο μόνο για τα κέρδη που σημειώθηκαν στην Βουλγαρία. Όσον αφορά τις ζημιές, αυτές μπορεί να συμψηφιστούν στην επόμενη πενταετία με κέρδη τα οποία θα προκύψουν (www.pwc.com).

Τα κέρδη από αγοραπωλησία εισηγμένων μετοχών σε χρηματιστήρια της Ευρωπαϊκής Ένωσης απαλλάσσονται από τον φόρο εισοδήματος. Οι πληρωμές που γίνονται από μη κατοίκους της Βουλγαρίας υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου. Πιο αναλυτικά, στα μερίσματα και στα προϊόντα εκκαθάρισης από Βουλγάρικη εταιρεία, ο συντελεστής παρακράτησης που εφαρμόζεται είναι στο 5 % ενώ στη περίπτωση που ο δικαιούχος είναι εταιρεία της Ευρωπαϊκής Ένωσης με έδρα χώρας στην Ένωση, δεν γίνεται παρακράτηση φόρου. (www.pwc.com).

Ωστόσο, στην περίπτωση που υπάρχουν τόκοι, δικαιώματα και τεχνικές αμοιβές, ο συντελεστής της παρακράτησης είναι στο 10 %. Είναι σημαντικό να αναφερθεί πως όσες Βουλγάρικες εταιρείες υπόκεινται σε παρόμοιους φόρους σε άλλα κράτη, τότε δικαιούνται έκπτωση στον φόρο. Η έκπτωση αυτή περιορίζεται για το ποσό του φόρου που έχει καταβληθεί στην Βουλγαρία. Ακόμα, σύμφωνα με το φορολογικό σύστημα της Βουλγαρίας, εισοδήματα που προκύπτουν από ξένα ακίνητα και από αλλοδαπές μόνιμες εγκαταστάσεις απαλλάσσονται από φόρο (Ταγκούλης,2015).

4.6 Φόρος Προστιθέμενης Αξίας στη Βουλγαρία

Ο Νόμος για τον φόρο προστιθέμενης αξίας έχει ισχύ από το 2007 και συγκεκριμένα από 1/1/2007, είναι και η ημερομηνία ένταξης της Βουλγαρίας στην Ευρωπαϊκή Ένωση. Ο φορολογικός συντελεστής για τον φόρο προστιθέμενης αξίας ανέρχεται στο 20 %. Εξαίρεση αποτελούν οι παροχές ξενοδοχείου που ο φόρος ανέρχεται στο 9 %.

Ο νόμος για τον φόρο προστιθέμενης αξίας είναι υποχρεωτικός αλλά και προαιρετικός. Όπως μπορεί να γίνει κατανοητό, υπάρχουν δύο μορφές εταιρειών και αυτές είναι οι εξής :

- Οι εταιρείες οι οποίες είναι σε καθεστώς ΦΠΑ.
- Οι εταιρείες που δεν είναι σε καθεστώς ΦΠΑ.

Οι εταιρείες οι οποίες έχουν υποχρέωση να εγγραφούν σε καθεστώς ΦΠΑ είναι οι εταιρείες οι οποίες πληρούν τα παρακάτω κριτήρια, τα οποία είναι τα εξής :

- Οι εταιρείες που έχουν κύκλο εργασιών άνω των 50000 Lev (25000euro).
- Οι εταιρείες που οι πωλήσεις που διενεργούν εξ αποστάσεως είναι άνω των 70000 Lev (35000 euro).
- Οι εταιρείες οι οποίες διενεργούν ενδοκοινοτικές συναλλαγές άνω των 20000 Lev (10000 euro)/

Είναι σημαντικό να αναφερθεί πως όσες εταιρείες πραγματοποιούν συναλλαγές με άλλες χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης, στην ουσία ενδοκοινοτικές συναλλαγές, απαλλάσσονται τελείως από το ΦΠΑ (www.pwc.com).

4.7 Σύγκριση Φορολογικών Συστημάτων Ελλάδας με της Κύπρου και της Βουλγαρίας

Από όλα όσα αναφέρθηκαν παραπάνω, προκύπτουν αρκετά χρήσιμα συμπεράσματα για τα φορολογικά συστήματα νομικών προσώπων Ελλάδας σε σχέση με τα φορολογικά συστήματα της Κύπρου και της Βουλγαρίας. Προκύπτουν ενδιαφέροντα συμπεράσματα ως προς τον τρόπο επιβολής των φόρων στα νομικά πρόσωπα και στις νομικές οντότητες. Είναι σημαντικό σε αυτό το σημείο της παρούσας διπλωματικής εργασίας να αναφερθεί πως η σύγκριση με τα συγκεκριμένα κράτη, έγινε για κάποιους λόγους, οι οποίοι θα αναφερθούν παρακάτω.

Πρώτα από όλα, Η Κύπρος και η Βουλγαρία, ανήκουν και οι δύο χώρες στην Ευρωπαϊκή Ένωση και είναι μέλη της Ένωσης τα οποία εντάχθηκαν μεταγενέστερα. Η Κύπρος ανήκει στην Ευρωπαϊκή Ένωση αλλά είναι και μέλος της ευρωζώνης και έχει το ίδιο νόμισμα με την Ελλάδα. Η σύγκριση είναι πιο εύκολη λόγω του ίδιου νομίσματος. Αντίθετα, η Βουλγαρία έχει διαφορετικό νόμισμα και μπορεί να υπάρξει μια αναλυτικότερη σύγκριση για τις διαφορές των δύο χωρών.

Ακόμα, τα δύο κράτη είναι πολύ κοντά στην Ελλάδα και έχουν πολλά όμοια χαρακτηριστικά με την Ελλάδα. Η σχέση Ελλάδας με την Κύπρο είναι ιδιαίτερη και

υπάρχει μια πολύ κοντινή σχέση μεταξύ των χωρών αλλά και των λαών. Οι δύο χώρες έχουν παρόμοια χαρακτηριστικά, οι λαοί ομιλούν την ίδια γλώσσα, ο εθνικός ύμνος είναι ο ίδιος και τα δύο κράτη είναι αδελφοποιημένα. Η οικονομία της Κύπρου αν και πέρασε δύσκολα, τα τελευταία χρόνια, ανακάμπτει σημαντικά και αποτελεί για αρκετές εταιρείες, ένα προσοδοφόρο έδαφος ώστε να μεταφερθούν εκεί ή να ιδρύσουν μια νέα εταιρεία. Λόγω των πολλών φοροαπαλλαγών που έχει η Κύπρος αλλά και για τον χαμηλό φορολογικό συντελεστή που είναι στο 12,5 %, αποτελεί στην ουσία ένα φορολογικό παράδεισο για αρκετές εταιρείες.

Όσον αφορά την Βουλγαρία, είναι μια χώρα η οποία συνορεύει με την Ελλάδα, ανήκει στην Βαλκανική χερσόνησο και έχει αρκετά κοινά με την Ελλάδα. Οι λαοί έχουν πολλά κοινά χαρακτηριστικά και υπήρχε καλή σχέση μεταξύ των δύο χωρών. Παρόλο, που η Βουλγαρία έχει διαφορετικό εθνικό νόμισμα και παρότι εντάχθηκε στην Ευρωπαϊκή Ένωση τα τελευταία χρόνια, κάνει σημαντικά βήματα προόδου. Ολοένα και περισσότερες εταιρείες αποφασίζουν να εγκατασταθούν στην Βουλγαρία λόγω των ευνοϊκότερων συνθηκών φορολόγησης. Τα τελευταία χρόνια, το φαινόμενο αυτό παρατηρείται και από Ελληνικές εταιρείες οι οποίες εδρεύουν πλέον στην Βουλγαρία. Ο φορολογικός συντελεστής για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες ορίζεται στο 10 % και είναι αρκετά πιο χαμηλός σε σχέση με την Ελλάδα που ο φόρος από 1/1/2020 είναι στο 24 %. Ενώ τα προηγούμενα έτη ήταν στο 29 %.

Η Ελλάδα έχει υπογράψει σύμβαση με την Βουλγαρία για την αποφυγή διπλής φορολογίας από το 1994 και η συγκεκριμένη σύμβαση ρυθμίζει την φορολόγηση για μισθωτές υπηρεσίες, για τόκους, δικαιώματα και μερίσματα που προκύπτουν. Η συμφωνία περιλαμβάνει τα εξής. Για πληρωμές που γίνονται από την Βουλγαρία προς την Ελλάδα υπάρχει 0 % στα μερίσματα, και 5 % για δικαιώματα και τους τόκους. Στην περίπτωση που οι πληρωμές γίνονται από την Ελλάδα προς την Βουλγαρία, υπάρχει φόρος μέχρι και 10% για τα μερίσματα, τους τόκους και τα δικαιώματα.

Επειδή η Βουλγαρία θεωρείται κράτος με προνομιακό καθεστώς οι συναλλαγές που γίνονται με την χώρα δεν μπορούν να αναγνωριστούν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα Ελληνικών εταιρειών εκτός από την περίπτωση που αυτές οι συναλλαγές μπορούν να αποδειχθούν ότι είναι αληθής (Ταγκούλης,2015).

Οι φόροι εισοδήματος που επιβάλλονται στα νομικά πρόσωπα και στις νομικές οντότητες έχουν σημαντικό αντίκτυπο στην ανάπτυξη της οικονομίας και στην εισροή

επενδύσεων για την εκάστοτε χώρα. Οι φόροι εισοδήματος επηρεάζουν άμεσα τον τόπο εγκατάστασης και τος άμεσες ξένες επενδύσεις.

Οι διαφορές που μπορεί να υπάρχουν στους συντελεστές φορολόγησης σε διάφορες χώρες μπορούν να προκαλέσουν μετατόπιση στα κέρδη εταιρειών, ιδιαίτερα σε πολυεθνικές εταιρείες. Αυτό συμβαίνει διότι οι εταιρείες μπορεί να είναι εγκαταστημένες σε χώρες που έχουν υψηλή αλλά και χαμηλή φορολογίας.

Η Ελλάδα έχει από τους υψηλότερες συντελεστές φορολογίας για τα νομικά πρόσωπα και είναι στο 24 %. Ενώ μέχρι και το φορολογικό έτος 2019, ο συντελεστής φορολογίας ήταν στο 28 %. Ενώ από 1/1/2020 ο συντελεστής φορολογίας μειώθηκε σημαντικά, αποτελεί ακόμα ένα από τους υψηλότερους στην Ευρώπη. Οι συντελεστές φορολογίας για τα νομικά πρόσωπα στα κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης μαζί με άλλες φορολογικές επιβαρύνσεις κυμαίνεται από 10 % έως 35 %. Ο μέσος όρος στην Ευρωπαϊκή Ένωση βρίσκεται στο 19,53 % και στην Ευρωζώνη στο 21,33 %. Η Ελλάδα βρίσκεται πάνω από τον μέσο όρο και στην Ευρωπαϊκή Ένωση και στην Ευρωζώνη. Θεωρείται από τις χώρες με την υψηλότερη φορολόγηση για τα νομικά πρόσωπα μαζί με χώρες όπως είναι η Γερμανία, η Ιταλία, η Πορτογαλία, το Βέλγιο και η Γαλλία.

Αντίθετα, χώρες όπως η Βουλγαρία και η Κύπρος έχουν από τους χαμηλότερους συντελεστές φορολογίας με συντελεστές 10 % και 12,5 %. Είναι γεγονός πως οι χαμηλοί συντελεστές έχουν βοηθήσει σημαντικά στην εισροή νέων επενδύσεων και επομένως βοηθά σημαντικά την εθνική οικονομία της χώρας. Ακόμα, ένα σημαντικό ζήτημα είναι ότι η φορολογική επιβάρυνση στην Ελλάδα επηρεάζεται και από την δυνατότητα συμψηφισμού που γίνεται για μεταφορά ζημιών. Στην Ελλάδα, υπάρχει αυτή η δυνατότητα για τα επόμενα 5 έτη. Ωστόσο, σε πολλά κράτη αυτή η δυνατότητα δίνεται για τα επόμενα 10 έτη (www.pwc.com).

Όσον αφορά τον φόρο προστιθέμενης αξίας η Ελλάδα έχει και πάλι από τους υψηλότερους συντελεστές με κανονικό συντελεστή στο 24 %. Ο μέσος όρος της Ευρωπαϊκής ένωσης είναι περίπου στο 21,46 %. Αντίθετα, η Κύπρος και Βουλγαρία κυμαίνονται στο 19 % και στο 20 % και βρίσκονται κάτω από τον μέσο όρο. Ακόμα και οι μειωμένοι συντελεστές είναι χαμηλότερα σε σχέση με την Ελλάδα που είναι στο 6% και στο 13 %. Η Κύπρος είναι στο 5 % και στο 9 % και η Βουλγαρίας στο 9 % (www.pwc.com).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ, ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΟΙ ΚΑΙ ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΓΙΑ ΜΕΛΛΟΝΤΙΚΗ ΕΡΕΥΝΑ

Συνοψίζοντας από όλα όσα έχουν αναφερθεί παραπάνω, θα μπορούσαμε να πούμε πως οι φορολογία στην Ελλάδα για τα νομικά πρόσωπα είναι από τις υψηλότερες στην Ευρωπαϊκή Ένωση. Οι φορολογικοί συντελεστές σε όλες τις κατηγορίες είναι πολύ υψηλοί, ακόμα και στον φόρο προστιθέμενης αξίας, στις παρακρατήσεις από τόκους, δικαιώματα και μερίσματα. Οι συντελεστές φορολογίας έχουν υποστεί σημαντική αύξηση τα τελευταία χρόνια και ειδικότερα από το 2011. Αυτό συνέβη κυρίως λόγω της χρηματοπιστωτικής κρίσης που βίωσε η Ελλάδα και υπήρχε η ανάγκη για άμεση εισροή χρημάτων στα κρατικά ταμεία. Ένας άλλος λόγος είναι το μακροχρόνιο πρόβλημα που έχει η χώρα με την φοροδιαφυγή. Αποτελεί ένα πρόβλημα που δείχνει να μην μπορεί να το διαχειριστούν οι αρμόδιες διοικήσεις, Βάσει εμπειρικών μελετών που έχουν διενεργηθεί στο παρελθόν, η Ελλάδα αντιμετωπίζει το συγκεκριμένο πρόβλημα ανεξάρτητα από το ύψος των φορολογικών συντελεστών. Ουσιαστικά δεν αποτελεί ένα νέο πρόβλημα αλλά υπάρχει αρκετά χρόνια. Το πρόβλημα εστιάζεται κυρίως στην μη αποτελεσματικότητα συλλογής των φόρων αλλά και στην έλλειψη ελέγχων (Ράπανος & Καπλάνογλου, 2014).

Όλοι οι παραπάνω παράγοντες έχουν οδηγήσει στην επιβράδυνση στην αποτελεσματικότητα του φορολογικού συστήματος και οδηγούν σε απώλειες κρατικών εσόδων αλλά μειώνουν αισθητά τους ρυθμούς ανάπτυξης της οικονομίας. Επίσης, λειτουργούν αρνητικά για την επιχειρηματικότητα αλλά και την προσέλκυση επενδύσεων. Αποτελούν τροχοπέδη για οποιαδήποτε εταιρεία να εγκατασταθεί στην Ελλάδα και να επενδύσει. Όλα αυτά έχουν ως αποτέλεσμα να μην δημιουργούνται νέες θέσεις εργασίας και να αυξάνεται η ανεργία.

Η Ελλάδα διαθέτει συντελεστές φορολογίας από τους υψηλότερους συντελεστές φορολογίας τόσο για τα νομικά πρόσωπα αλλά και για τα φυσικά πρόσωπα. Είναι πάνω από τον μέσο όρο σε σχέση με τα κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Αποτελεί ισχυρό αντικίνητρο για πολλές εταιρείες ώστε να εγκατασταθούν στην Ελλάδα και

προτιμούν να ιδρύσουν εταιρείες σε άλλες χώρες με χαμηλότερο συντελεστή. Πιο ειδικά, χώρες όπως η Κύπρος και η Βουλγαρία αποτελούν χώρες προτίμησης για πολλές εταιρείες διεθνώς ώστε να προσχωρήσουν σε επενδύσεις. Για τον λόγο αυτό έγινε και η σύγκριση μεταξύ των δύο αυτών χωρών και της Ελλάδας. Ο συντελεστής φορολόγησης για νομικά πρόσωπα είναι στο 24 % και αποτελεί από τους υψηλότερους δείκτες στην Ευρώπη. Αντίθετα η Κύπρος και Βουλγαρία έχουν από τους χαμηλότερους συντελεστές στην Ευρώπη με ποσοστό 12,5 % και 10 % αντίστοιχα. Στην ουσία αποτελεί κίνητρο για πολλές επιχειρήσεις ώστε να εγκατασταθούν αυτές τις χώρες και να επενδύσουν. Ακόμα και οι δείκτες για τον φόρο προστιθέμενης αξίας είναι από τους υψηλότερους στην Ελλάδα σε σχέση με τον μέσο όρο της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Η Κύπρος και η Βουλγαρία έχουν χαμηλότερους δείκτες από την Ελλάδα και είναι στο 19 % και 20 % αντίστοιχα. Ακόμα, και οι μειωμένοι συντελεστές είναι χαμηλότεροι σε σχέση με την Ελλάδα και είναι στο 9 % και στις δύο χώρες. Όλα αυτά είναι αποτρεπτικά για επενδύσεις στην Ελλάδα και όπως είναι λογικό πολλές εταιρείες στρέφονται για επενδύσεις σε άλλες χώρες με χαμηλούς συντελεστές φορολογίας, όπως η Κύπρος και η Βουλγαρία. Λόγω των ευνοϊκών συνθηκών φορολογίας που επικρατούν σε αυτές τις δύο χώρες έχουν αυξηθεί οι άμεσες επενδύσεις και η οικονομία τους αναπτύσσεται σταθερούς ρυθμούς.

Βέβαια, τα τελευταία χρόνια η Ελλάδα προσπαθεί να επανακάμψει και να βελτιώσει την οικονομία της. Κινείται προς την σωστή κατεύθυνση ώστε να προσελκύσει νέες επενδύσεις και να μπορέσει να πείσει στην ουσία, εταιρείες ώστε να εγκατασταθούν στη χώρα. Ήδη με τις νέες αλλαγές στη φορολογία υπάρχει ένα κλίμα αισιοδοξίας ώστε να υπάρξει αλλαγή προς το καλύτερο για τα οικονομικά δεδομένα της χώρας. Πιο συγκεκριμένα, η μείωση στη φορολογία για τα νομικά πρόσωπα από την χρήση του 2020 σε 24 % από 28 % είναι ένα βήμα προς τη σωστή κατεύθυνση. Ο στόχος είναι μέχρι το 2021 ο συντελεστής φορολογίας να μειωθεί στο 20 % ώστε να μπορέσει η χώρα να γίνει πιο ανταγωνιστική. Ακόμα, να υπάρξει σταδιακή μείωση του ΦΠΑ από 24 % και 13 % σε 22 % και 11 % αντίστοιχα. Ακόμα, να υπάρξει μείωση στη φορολόγηση μερισμάτων από 10 % σε 5 %. Επίσης, στόχος είναι να υπάρξει ευνοϊκή φορολόγηση για αγροτικά σχήματα με συντελεστή 10 % αλλά και να υπάρξουν κίνητρα για όλες τις επιχειρήσεις οι οποίες προχωρούν σε διάφορες επενδύσεις όπως είναι οι υπεραποσβέσεις, η αποσαφήνιση της φορολογικής κατοικίας αλλά και ο διπλασιασμός για την περίοδο συμψηφισμού ζημιών με κέρδη.

Συνοψίζοντας από όλα τα παραπάνω μπορούμε να καταλήξουμε σε κάποια ασφαλή συμπεράσματα. Η φορολογική πολιτική που ακολουθεί η κάθε χώρα αποτελεί μια από τις στρατηγικές που πρέπει να ακολουθήσει και έχει σημαντικό αντίκτυπο στην οικονομία της. Θα πρέπει μια χώρα να διασφαλίσει την φορολογική συμμόρφωση φυσικών και νομικών προσώπων, να εκσυγχρονίσει τις μεθόδους είσπραξης και έλεγχου αλλά και να μπορέσει να ενισχύσει την απασχόληση και να προωθήσει παράλληλα τις επενδύσεις. Όλα τα παραπάνω μπορούν να οδηγήσουν σε μια δυνατότερη εθνική οικονομία η οποία θα διασφαλίζει διαφάνεια και αξιοπιστία.

Η Ελλάδα, όπως προείπαμε, οδεύει προς αυτή την κατεύθυνση με στόχο να ενισχύσει την οικονομία της. Μειώνει τους συντελεστές φορολογίας στα νομικά πρόσωπα που έχει ως σκοπό την τόνωση της επιχειρηματικότητας αλλά και την προσέλκυση επενδύσεων. Άλλα σημαντικά μέτρα είναι η δυνατότητα που παρέχεται για συμψηφισμό ζημιών με κέρδη για δέκα έτη αντί για πέντε έτη. Άλλες αλλαγές που θα μπορούσε να κάνει μια χώρα είναι να χρησιμοποιήσει τους φόρους που επιβάλλει ώστε να κατευθύνει τις επιχειρηματικές τοποθετήσεις για πιο παραγωγικούς κλάδους της οικονομίας. Ακόμα, θα πρέπει να εστιάσει στη φορολογική συνείδηση πολιτών και νομικών προσώπων και να αναπτύξει σχέσεις εμπιστοσύνης. Τέλος, θα πρέπει να εκσυγχρονίσει τους φορολογικούς ελέγχους και να βελτιώσει την ηλεκτρονική διακυβέρνηση στη φορολογική διοίκηση.

Οι περιορισμοί για την μελέτη για την φορολόγηση νομικών προσώπων, ήταν πως έγινε μόνο με δύο χώρες της Ευρώπης σε σχέση με την Ελλάδα και δεν μπορεί να υπάρξει μια πλήρης ανάλυση για όλες τις χώρες της Ευρώπης που εξήγαγε περισσότερα και πιο ασφαλή συμπεράσματα. Όσον αφορά για προτάσεις για το μέλλον σχετικά με την φορολογία νομικών προσώπων, αυτές είναι να γίνει μελέτη με κράτη της Ευρωπαϊκής Ένωσης σε σχέση με κράτη που δεν είναι μέλη ή με κράτη από άλλες ηπείρους ώστε να υπάρξουν χρήσιμα συμπεράσματα.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

Γεωργακόπουλος Θ. Α., (2012), Εισαγωγή στη Δημόσια Οικονομική Δ' έκδοση, Αθήνα: Ε. Μπένου

Γεωργακόπουλος Θ. (1997), Εισαγωγή στη δημόσια οικονομική, Εκδόσεις Μπένου, Αθήνα

Γκίνογλου Δ. (2014), Φορολογική Λογιστική Ι, Εκδόσεις Ανικούλα, Θεσσαλονίκη.

Δαλαμάγκας, Β. Α. (2010). Εισαγωγή στη Δημόσια Οικονομική. Αθήνα: Κριτική Α.Ε.

Καραγιώργος, Θ. (2016). Λογιστική Εταιρειών και Φορολογία Εισοδήματος. Θεσσαλονίκη: Αφοί Θ. Καραγιώργου Ο.Ε.

Κυρίμη Π., (2011), Το φορολογικό σύστημα της χώρας μας. Η επιβολή του φόρου βάσει αντικειμενικών κριτηρίων.

Μπάρμπας, Ν. Ι., & Φινοκαλιώτης, Κ. Δ. (2011). Δημόσια Οικονομικά Γ' έκδοση, Αθήνα - Θεσσαλονίκη: Σάκκουλας.

Νεγκάκης Χ., (2016), Λογιστική Εταιρειών σύμφωνα με τα ΕΛ.Π., Θεσσαλονίκη

Παύλου Χ, & Γκούρλιας Ι.,(2020), Φορολογική Δήλωση 2020, Οικονομικές Εκδόσεις Ε.Ε., Θεσσαλονίκη

Ράπανος, Β., & Καπλάνογλου, Γ. (2014), Φορολογία και Οικονομική Ανάπτυξη: Η περίπτωση της Ελλάδας. Αθήνα.

Σελλάς Σ. (1989), Το ελληνικό φορολογικό σύστημα, Εκδόσεις Παπαζήση, Αθήνα

Σταματόπουλος Δ., & Καραβοκύρης, Α. (2007), Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος : Ανάλυση - Ερμηνεία. Αθήνα: Εκδόσεις Φορολογικού Ινστιτούτου.

Σταματόπουλος Δ. & Καραβοκύρης Α., (2020), Φορολογία Εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, Γ' Έκδοση Αθήνα

Ταγκούλης Α. (2015), Το Ελληνικό Φορολογικό σύστημα και η σύγκριση του με άλλα Ευρωπαϊκά

Τομπουλίδης, Π. (2015), Φορολογική Πολιτική και Οικονομική Ανάπτυξη. Αθήνα: Εθνική Σχολή Δημόσιας Διοίκησης & Αυτοδιοίκησης.

Φορτσάκης, Θ., & Σαββαΐδου, Κ. (2013), Φορολογικό Δίκαιο, Ελλάδα: Νομική Βιβλιοθήκη.

ΞΕΝΗ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

Collosa A., (2019), Which are the causes of tax evasion, InterAmerican Center of Tax Administrations

G. Kalopetrides & Partners Ltd. (2018). Φορολογικός Οδηγός 2018 – Κύπρος.

Matsaganis M. & Flevotomou M., (2010) Distributional implications of tax evasion in Greece. Hellenic Observatory Papers on Greece and Southeast Europe, Greece Paper

Musgrave, R., & Musgrave, P. (1989). Public Finance in Theory and Practice (Vol. 5th edition). McGraw - Hill International Editions.

Terpsiadou, M. H. & Economides, A. (2009) , The use of information systems in the Greek public financial services: the case of TAXIS

Vasardani M.,(2011), Bank of Greece, Economic Bulletin, bankofgreece.gr

Kalopetrides G. & Partners Ltd., (2018). Φορολογικός Οδηγός 2018 – Κύπρος.

ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΕΣ ΠΗΓΕΣ

www.taxheaven.gr

www.forin.gr

www.deloitte.com

www.pwc.com

www.e-forologia.gr

www.taxexperts.gr