



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

Διπλωματική Εργασία

Φορολογία Ανωνύμων Εταιρειών

Της

Χαρέλη Βασιλικής

Υποβλήθηκε ως απαιτούμενο για την απόκτηση του Μεταπτυχιακού Διπλώματος
στην

Εφαρμοσμένη Λογιστική και Ελεγκτική

Θεσσαλονίκη, 2021

Αφιερώνεται στον παππού μου και στο γιο μου.

ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ

Θα ήθελα να ευχαριστήσω τους γονείς και την αδερφή μου, που στέκονται δίπλα μου σε κάθε νέο εγχείρημα, με στηρίζουν συνεχώς, και τους οφείλω ολόκληρη την διαδρομή των σπουδών μου έως σήμερα. Τέλος, θα ήθελα να πω ένα μεγάλο ευχαριστώ στον σύζυγό μου για την συμπαράσταση, βοήθεια και κατανόηση που έδειξε κατά την διάρκεια των μεταπτυχιακών μου σπουδών.

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Στην παρούσα εργασία γίνεται αναφορά στη φορολογία εταιριών εμπορικού δικαίου και ειδική ανάλυση της φορολογίας των Ανωνύμων Εταιριών. Το φορολογικό σύστημα στην Ελλάδα τροποποιείται αρκετά συχνά από τις εκάστοτε κυβερνήσεις και απασχολεί καθημερινά ένα μεγάλο μέρος της κοινωνίας μας, ιδιαίτερος, εν μέσω κρίσης. Γενικότερα, στην κοινωνική ζωή και ιδιαίτερα μετά τη βιομηχανική επανάσταση, δημιουργούνται, αναπτύσσονται και εξελίσσονται κοινωνικές μορφές, ικανές να προσδιορίσουν ακόμη και την ίδια την οργάνωση της κοινωνικής ζωής και να επηρεάσουν την οικονομία της. Οι μορφές αυτές είναι ένα σύνολο προσώπων που αποτελούν αυτοτελείς οντότητες, στις οποίες το εμπορικό δίκαιο προσδίδει νομική προσωπικότητα και τις ονομάζει νομικά πρόσωπα. Επομένως, με την παρούσα μελέτη θα παρουσιάσουμε τις βασικές φορολογικές έννοιες, θα ανατρέξουμε ιστορικά στην έννοια της φορολόγησης των επιχειρήσεων και θα παρουσιάσουμε συνοπτικά την διάκριση των φόρων σε άμεσους και έμμεσους καθώς και την έννοια και τα χαρακτηριστικά γνωρίσματα του φόρου εισοδήματος στην Ελλάδα. Στα επόμενα κεφάλαια θα γίνει εκτενής ανάλυση και συγγραφή του καθεστώτος φορολογίας των ελληνικών ανωνύμων εταιριών, της έννοιας και των χαρακτηριστικών της, της σύστασής της και θα παρουσιαστούν διατυπώσεις ίδρυσης, μεταβολής και διατήρησης βιβλίων ανωνύμων εταιριών με αναφορές στη γενική συνέλευση, στο διοικητικό συμβούλιο, στους ελεγκτές, στους ιδρυτικούς τίτλους, στη σύνταξη οικονομικών καταστάσεων και διανομής αποτελεσμάτων χρήσης, στην αύξηση/μείωση κεφαλαίου, στη διάθεση των κερδών, στην απόσβεση του κεφαλαίου και τέλος στη διάλυση και εκκαθάριση τους.

Πίνακας Περιεχομένων

ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ	3
ΠΕΡΙΛΗΨΗ	4
Πίνακας Περιεχομένων	5
Κατάλογος Πινάκων	7
Κατάλογος Εικόνων	8
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ	2
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2ο : ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΗ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑΣ	3
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 ^ο : ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ	7
3.1. Έννοια- Διακρίσεις νομικών προσώπων	7
3.2. Εταιρίες του Εμπορικού Δικαίου.....	9
3.3. Ιστορική Αναδρομή Εμπορικών Εταιριών και συγκεκριμένα των Ανωνύμων Εταιριών	10
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4ο : ΑΝΑΛΥΣΗ ΑΝΩΝΥΜΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ	12
4.1. Εισαγωγή.....	12
4.2. Έννοια και χαρακτηριστικά Α.Ε.	12
4.3. Σύσταση Α.Ε.....	13
4.4. Η Γενική Συνέλευση.....	17
4.5. Το Διοικητικό Συμβούλιο	19
4.6. Οι ελεγκτές	21
4.7. Ιδρυτικοί τίτλοι.....	22
4.8. Οικονομικές καταστάσεις.....	23
4.9. Αποθεματικά -Μερίσματα - Διάθεση κερδών	23
4.10. Αύξηση/ Μείωση Κεφαλαίου	25
4.11. Απόσβεση κεφαλαίου	28
4.12. Διάλυση - Εκκαθάριση.....	29
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5ο : ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ	32
5.1. Βασικές φορολογικές έννοιες	32
5.2. Κανόνες φορολογίας	33
5.3. Διάκριση των φόρων.....	34
5.4. Έννοια εισοδήματος	35
5.5. Χαρακτηριστικά φορολογίας και φόρος εισοδήματος Α.Ε.	36

5.6. Ν. 4799/2021 Μειώσεις στο φόρο εισοδήματος και άλλες διατάξεις	45
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6ο : CASE STUDIES.....	49
6.1. CASE STUDY 1	49
6.2. CASE STUDY 2	50
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7: ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΟΙ ΚΑΙ ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΓΙΑ ΜΕΛΛΟΝΤΙΚΗ ΕΡΕΥΝΑ ...	54
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ - ΔΙΑΔΙΚΤΥΑΚΕΣ ΠΗΓΕΣ	58
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ.....	62

Κατάλογος Πινάκων

Πίνακας 1	37
Πίνακας 2	38
Πίνακας 3	41

Κατάλογος Εικόνων

Εικόνα 1	8
Εικόνα 2	Σφάλμα! Δεν έχει οριστεί σελιδοδείκτης.
Εικόνα 3	Σφάλμα! Δεν έχει οριστεί σελιδοδείκτης.
Εικόνα 4	Σφάλμα! Δεν έχει οριστεί σελιδοδείκτης.
Εικόνα 5	Σφάλμα! Δεν έχει οριστεί σελιδοδείκτης.
Εικόνα 6	Σφάλμα! Δεν έχει οριστεί σελιδοδείκτης.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Στην επιστήμη του φορολογικού δικαίου, η ανάπτυξη των κανόνων της λεγόμενης "δημοσιονομικής προσάρτησης", ο μετασχηματισμός της έννοιας της φορολογικής κυριαρχίας καθώς και η γνώση των εκάστοτε φορολογικών νόμων κρίνονται αναγκαία για την ομαλή λειτουργία και βιωσιμότητα των εταιριών, γενικότερα και ιδίως των Ανωνύμων.

Οι Ανώνυμες Εταιρίες είναι κεφαλαιουχικές εταιρίες και εντάσσονται στις πιο δυναμικές επιχειρηματικές μονάδες, που αποτελούν σημαντικό μοχλό ανάπτυξης της οικονομίας του κράτους. Η διαδικασία και οι προϋποθέσεις σύστασης τους, τις καθιστά από τις πιο ελκυστικές μορφές εταιριών στον επιχειρηματικό κλάδο. Για την εκπόνηση της συγκεκριμένης εργασίας χρησιμοποιήθηκε η μέθοδος της βιβλιογραφικής ανασκόπησης.

Ο σκοπός της συγκεκριμένης εργασίας είναι η μελέτη και η ανάλυση της δομής και του φορολογικού συστήματος των Ανωνύμων Εταιριών. Θα γίνει λεπτομερής παρουσίαση φορολογικών ζητημάτων και επίλυσής τους. Παρουσιάζεται ο νέος νόμος 4799/2021 που αφορά μειώσεις στο φόρο εισοδήματος και άλλες διατάξεις συνυφασμένες με τη φορολόγηση των εταιριών.

Πιο συγκεκριμένα, η εργασία χωρίζεται σε τέσσερα επιμέρους κεφάλαια. Στο πρώτο κεφάλαιο, γίνεται αναφορά στα νομικά πρόσωπα, στις εταιρίες εμπορικού δικαίου και ιστορική αναδρομή των ανώνυμων εταιριών. Εν συνεχεία, στο δεύτερο κεφάλαιο παρουσιάζονται λεπτομερώς οι διαδικασίες σύστασης, λειτουργίας και οικονομικών καταστάσεων τους, αναλύοντας την τωρινή νομοθετική ρύθμιση καθώς όπως είναι ευρέως διαδεδομένο οι φορολογικοί νόμοι αλλάζουν με συχνούς ρυθμούς. Στο τρίτο κεφάλαιο, αναλύεται η φορολογία εισοδήματος, με την διάκριση των φόρων και τα χαρακτηριστικά της φορολογίας ενώ στο τέταρτο κεφάλαιο παρουσιάζονται δύο σημαντικά παραδείγματα φορολογικών ζητημάτων ανωνύμων εταιριών και η επίλυσή τους. Τέλος, ακολουθούν τα συμπεράσματα, η βιβλιογραφική έρευνα και οι διαδικτυακές πηγές που χρησιμοποιήθηκαν για την υλοποίηση της συγκεκριμένης εργασίας.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΗ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑΣ

Η φορολογία των ανώνυμων εταιριών έχει αποτελέσει επι σειρά ετών αντικείμενο μελέτης τόσο σε εθνικό όσο και σε διεθνές επίπεδο. Για το λόγο αυτό μεγάλος είναι ο όγκος των βιβλιογραφικών αναφορών που αναλύουν τις αλλαγές του φορολογικού συστήματος των ΑΕ σε νομοθετικό και λογιστικό επίπεδο. Από το 1900 μέχρι και σήμερα, η φορολογική λογιστική στη χώρα μας έχει διαφοροποιηθεί και εξελιχθεί αρκετές φορές.

Το 1909 ο Νόμος 3393 σχετικά με τον φόρο επί του πραγματικού καθαρού εισοδήματος, είχε ως αποτέλεσμα την προοδευτική φορολογία από 3% έως 7%, στο καθαρό εισόδημα. Το έτος 1919 αποτελεί την αφετηρία της φορολογικής μεταρρύθμισης και είναι η βάση της σύγχρονης ελληνικής φορολογικής πολιτικής. Η φορολογική αυτή πολιτική περιλαμβάνει τους νόμους περί φορολογίας των καθαρών εισοδημάτων, περί φορολογίας των κληρονομιών και της αυτομάτου υπερτιμίσεως της ακίνητου ιδιοκτησίας. Ήταν αναλυτικός επειδή επέβαλε διαφορετικό φορολογικό συντελεστή ανάλογα με τον τύπο του εισοδήματος και επίσης προέβλεπε την φορολογία εισοδήματος από εκμίσθωση οικοδομών και γαιών, από εμπορικές επιχειρήσεις, από μίσθωση υπηρεσιών κ.α.

Ο νόμος αυτός 1640/1919 αποτέλεσε σημαντικό εγχείρημα της εποχής, καθώς μέλημά του ήταν η φορολογική δικαιοσύνη μεταξύ των πολιτών. Ο νόμος αυτός καθιέρωσε για πρώτη φορά την άμεση φορολογία στα εισοδήματα, και είχε ως βασικό σκοπό τον εκσυγχρονισμό με την επιβολή ενιαίας φορολογίας σε όλη την χώρα, καθώς και την φορολογική δικαιοσύνη και ισότητα. Συνέπεια αυτού ήταν να εισαχθεί στην Ελλάδα το μικτό σύστημα φορολόγησης, σύμφωνα με το οποίο, ο φόρος διακρινόταν σε αναλογικό και συνθετικό. Έτσι, τα εισοδήματα υπάγονταν σε επτά φορολογητέες κατηγορίες (από οικοδομές, εκμίσθωση γεωργικής γης, κινητές αξίες, εμπορικές και βιομηχανικές επιχειρήσεις, γεωργικές επιχειρήσεις, μισθούς, και αμοιβές από ελεύθερα επαγγέλματα. Σε πρώτη φάση, για τον υπολογισμό του φόρου σε κάθε μία κατηγορία, εφαρμοζόταν κάποιος ειδικός αναλογικός φορολογικός συντελεστής, ο οποίος ήταν ενιαίος για όλα τα εισοδήματα. Σε δεύτερη φάση, όλα τα έσοδα από κάθε κατηγορία αθροίζονταν, κι αν υπερέβαιναν ένα καθορισμένο ποσό, τότε φορολογούνταν με προοδευτικό φορολογικό συντελεστή, ο λεγόμενος «πρόσθετος (συνθετικός) φόρος».

Συγκεκριμένα, ως βάση της άμεσης φορολογίας ελήφθη, η κατά το δυνατόν, ουσιαστική εξακρίβωση της οικονομικής δύναμης κάθε φορολογούμενου, με την εισαγωγή της φορολογίας επί της καθαρής προσόδου. Το σύστημα αυτό στηριζόταν στην αναλυτική φορολόγηση, δηλαδή κάθε «καθαρή πρόσοδος» από οικοδομές, αγροτική γη, κινητές αξίες, κέρδη από επιχειρήσεις, αμοιβές μισθωτών και ελεύθερων

επαγγελματιών φορολογούνταν χωριστά και διαφορετικά (Εθνικό Τυπογραφείο, 1919).

Το Νομοθετικό Διάταγμα (Ν.Δ.) 3843 δημοσιεύθηκε στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, την 30η Σεπτεμβρίου του 1958 και φέρει τον τίτλο «Περί φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων» (Εθνικό Τυπογραφείο, 1958). Το παρόν νομοθετικό διάταγμα μαζί με αυτό «περί φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (Ν.Δ. 3323/1955) πήραν τη θέση του Ν.1640/1919 «Περί φορολογίας καθαρών προσόδων», που αναφέρεται παραπάνω.

Το Ν.Δ.3843/1958 ρύθμιζε θέματα φορολογίας των νομικών προσώπων, ενώ ταυτόχρονα όριζε ότι οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες φορολογούνταν στο όνομά τους για τα μη διανεμόμενα κέρδη. Ωστόσο, τα κέρδη που διανέμονταν ως μερίσματα στους μετόχους ή ως αμοιβές και ποσοστά στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου ή λοιπές αμοιβές σε προσωπικό και διευθύνοντα στελέχη, φορολογούνταν στο όνομα των δικαιούχων.

Οι νόμοι ν.1640/1919, ΝΔ 3323/1955 και ΝΔ 3843/1958 αποτέλεσαν σημεία σταθμοί οι οποίοι ρύθμιζαν θέματα φορολογίας νομικών και φυσικών προσώπων (Γκίνογλου 2014). Ο ενιαίος Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος Φυσικών και Νομικών Προσώπων που θεσπίστηκε με το ν. 2238/1994 , αποτέλεσε μια σημαντική φορολογική μεταρρύθμιση. Στην Ελλάδα η βασική νομοθεσία για τις ανώνυμες εταιρείες υπήρξε ο Εμπορικός Νόμος (Εμπ.Ν.) με διάφορες στοιχειώδεις διατάξεις, οι οποίες καταργήθηκαν με το νόμο 3604/2007. Από τον Εμπορικό Νόμο μέχρι το 1920 λίγες υπήρξαν οι διατάξεις για την ανώνυμη εταιρία.

Μια σειρά νόμων (ν.3697/2008, ν. 3845/2010, ν. 3943/2011, ν. 4172/2013 και ν. 4334/2015) οδήγησαν σε αλλαγές στη φορολογία των ανώνυμων εταιριών.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου 3697/2008 προέκυψαν σημαντικές αλλαγές όσον αφορά τους φορολογικούς συντελεστές, τη φορολογία των μερισμάτων και των διαφόρων ειδών εισοδημάτων της επιχείρησης. Συγκεκριμένα αναφέρετε στη φορολογία των κερδών από την πώληση μετοχών εισηγμένων στο Χ.Α. (άρθρο 16). Στη φορολογία μερισμάτων και λοιπών εισοδημάτων (άρθρο 18), στη μείωση συντελεστών φόρου και αύξηση συντελεστών προκαταβολής φόρου εισοδήματος (άρθρο 19), την φορολογία μερισμάτων που εισπράττουν τα αμοιβαία κεφάλαια, οι εταιρείες επενδύσεων χαρτοφυλακίου κ.λπ. (άρθρο 20) και την κατάργηση φόρου σε πωλήσεις μετοχών εισηγμένων στο Χ.Α. ή σε αλλοδαπά χρηματιστήρια (άρθρο 21).

Σε συνέχεια των φορολογικών μεταρρυθμίσεων με το νόμο 3845/2010 οι ανώνυμες εταιρίες πλήττονται ισχυρά με την επιβολή έκτακτης εισφοράς. Η εισφορά αυτή επιβάλλεται στο σύνολο του καθαρού εισοδήματος και αυξάνεται με την αύξηση των κερδών της εταιρίας φτάνοντας το 10% όταν τα καθαρά κέρδη υπερβαίνουν τα 5.000.000€.

Τον επόμενο χρόνο ψηφίστηκε ο νόμος 3943/2011 ο οποίος με το άρθρο 14 επιφέρει αλλαγές στη φορολογία των μερισμάτων και των κερδών που διανέμουν τα νομικά πρόσωπα. Συγκεκριμένα γίνεται υποχρεωτική για της ανώνυμες εταιρίες η παρακράτηση φόρου με συντελεστή 25% ο οποίος μπορεί να κυμανθεί έως 21% για κέρδη που διανεμήθηκαν εντός του έτους 2011.

Το 2013 με την ψήφιση του νόμου 4110 ίσχυε ότι Σε ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες, εταιρίες περιορισμένης ευθύνης και ιδιωτικές κεφαλαιουχικές εταιρίες το συνολικό καθαρό εισόδημα ή κέρδος που προκύπτει στην ημεδαπή ή αλλοδαπή. Τα διανεμόμενα κέρδη λαμβάνονται από το υπόλοιπο των κερδών, που απομένει μετά την αφαίρεση του αναλογούντος φόρου εισοδήματος. Επίσης, επί ημεδαπών ανώνυμων εταιριών ή εταιριών περιορισμένης ευθύνης ή ιδιωτικών κεφαλαιουχικών εταιριών, οι οποίες απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος βάσει ειδικών διατάξεων νόμων, αντικείμενο φόρου είναι τα κεφαλαιοποιούμενα ή διανεμόμενα με οποιαδήποτε μορφή κέρδη, μετά την αναγωγή αυτών σε μικτό ποσό με την προσθήκη του αναλογούντος σε αυτά φόρου εισοδήματος. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου έχουν ανάλογη εφαρμογή και σε οποιαδήποτε περίπτωση κεφαλαιοποίησης ή διανομής κερδών για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος.

Πέραν του φόρου εισοδήματος που οφείλεται στις περιπτώσεις που αναφέρονται στα δύο προηγούμενα εδάφια, στα κέρδη που διανέμονται από την ανώνυμη εταιρεία ή εταιρεία περιορισμένης ευθύνης ή ιδιωτική κεφαλαιουχική εταιρεία ενεργείται και παρακράτηση φόρου σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 54 ή την περίπτωση δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 55, κατά περίπτωση.

Σύμφωνα με το νόμο 4334/2015 προέκυψαν σημαντικές αλλαγές στη φορολογία των ανώνυμων εταιριών. Αρχικά αυξήθηκε η προκαταβολή φόρου εισοδήματος των εταιριών από 80% στο 100% οδηγώντας σε προβλήματα ρευστότητας και βιωσιμότητας. Επίσης αυξήθηκε από το 55% στο 75% το ποσοστό της προκαταβολής φόρου εισοδήματος των νομικών προσώπων και οντοτήτων μόνο για τις κοινοπραξίες των προσωπικών εταιριών, για τα κέρδη που προκύπτουν στο φορολογικό έτος που άρχισε από την 1 Ιανουαρίου του 2015 έως και την 31^η Δεκεμβρίου του ίδιου έτους.

Τα συγγραφικά έργα των Πομόνη και Παπαδάτου (2006) και του Νεγκάκη (2016) αναλύουν την λογιστική νομοθεσία που διέπει μια ανώνυμη και το φορολογικό σύστημα της χώρας μας όπως διαμορφώθηκε από το Ε.Γ.Λ.Σ. και το ν. 2190/1920 έως το 2012. Επίσης οι Καραβοκύρης και Σταματόπουλος (2005) αλλά και ο Γκίνογλου (2014) αναλύουν λεπτομερώς τη φορολογική νομοθεσία και τους αντίστοιχους κώδικες φορολογικού εισοδήματος παρέχοντας μια ολοκληρωμένη και εμπειρισταωμένη πληροφορία για τις ΑΕ. Αξίζει να αναφερθεί ότι ο Νεγκάκης (2016) αναλύει τις νομοθετικές ρυθμίσεις του ν.4308/2014 με τον οποίο καταργείται το Ε.Γ.Λ.Σ. και επιβάλλονται οι οικονομικές καταστάσεις με νέα μορφή.

Από 1η Ιανουαρίου 2019, ισχύει ο νέος νόμος για τις Ανώνυμες Εταιρίες (Ν. 4548/2018) αντί του προηγούμενου νόμου 2190/1920, ο οποίος καταργήθηκε. Επίσης με τον Ν. 4601/2019 καταργήθηκαν και τα κεφάλαια του Ν. 2190/1920, που αφορούν Μετατροπές Συγχωνεύσεις, Διασπάσεις, κ.λπ. Γενικότερα ολόκληρο το λογιστικό δίκαιο, το ελεγκτικό δίκαιο, το σύστημα δημοσιότητας και το δίκαιο των μετασχηματισμών έχει ήδη αποχωριστεί από το νόμο για τις ανώνυμες εταιρίες.

Προσφάτως με τον νόμο 4799/2021 επέρχονται νέες μεταβολές όσον αφορά το φορολογικό σύστημα που διέπει τις ανώνυμες εταιρίες (taxheaven).

Επιλογικά, αυτό που χρήζει ιδιαίτερης αναφοράς είναι η συνεχής μεταβολή του φορολογικού συστήματος των ανώνυμων εταιριών και ειδικότερα την τελευταία 20ετία με συνεχής τροποποιήσεις και καταργήσεις των φορολογικών νόμων. Η σταθεροποίηση ενός δίκαιου και καλά οργανωμένου φορολογικού συστήματος θα πρέπει να αποτελεί την άμεση προτεραιότητα ενός οργανωμένου κράτους, το οποίο θα στοχεύει στην ανάπτυξη και εξέλιξη των εταιρών που δραστηριοποιούνται σε αυτό καθώς επίσης και την προσέλκυση νέων επενδυτών.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^ο : ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ

3.1. Έννοια- Διακρίσεις νομικών προσώπων

Στην περίληψη έχει δοθεί μια σύντομη ορολογία των νομικών προσώπων, τα οποία αποτελούν τη βάση της συγκεκριμένης μελέτης. Πιο συγκεκριμένα, τα νομικά πρόσωπα είναι οι ενώσεις προσώπων ή τα σύνολα περιουσίας που επιδιώκουν ή εξυπηρετούν ορισμένο σκοπό και αναγνωρίζονται από το εμπορικό δίκαιο ως αυτοτελή υποκείμενα δικαίου, προσδίδοντάς τους νομική προσωπικότητα και κατέχοντας υποχρεώσεις και δικαιώματα.

Τα βασικά στοιχεία της έννοιας των νομικών προσώπων είναι τα εξής:

1. η ένωση προσώπων ή το σύνολο της περιουσίας
2. η επιδίωξη ή εξυπηρέτηση ορισμένου σκοπού
3. η απόκτηση νομικής προσωπικότητας σύμφωνα με τους όρους του νόμου

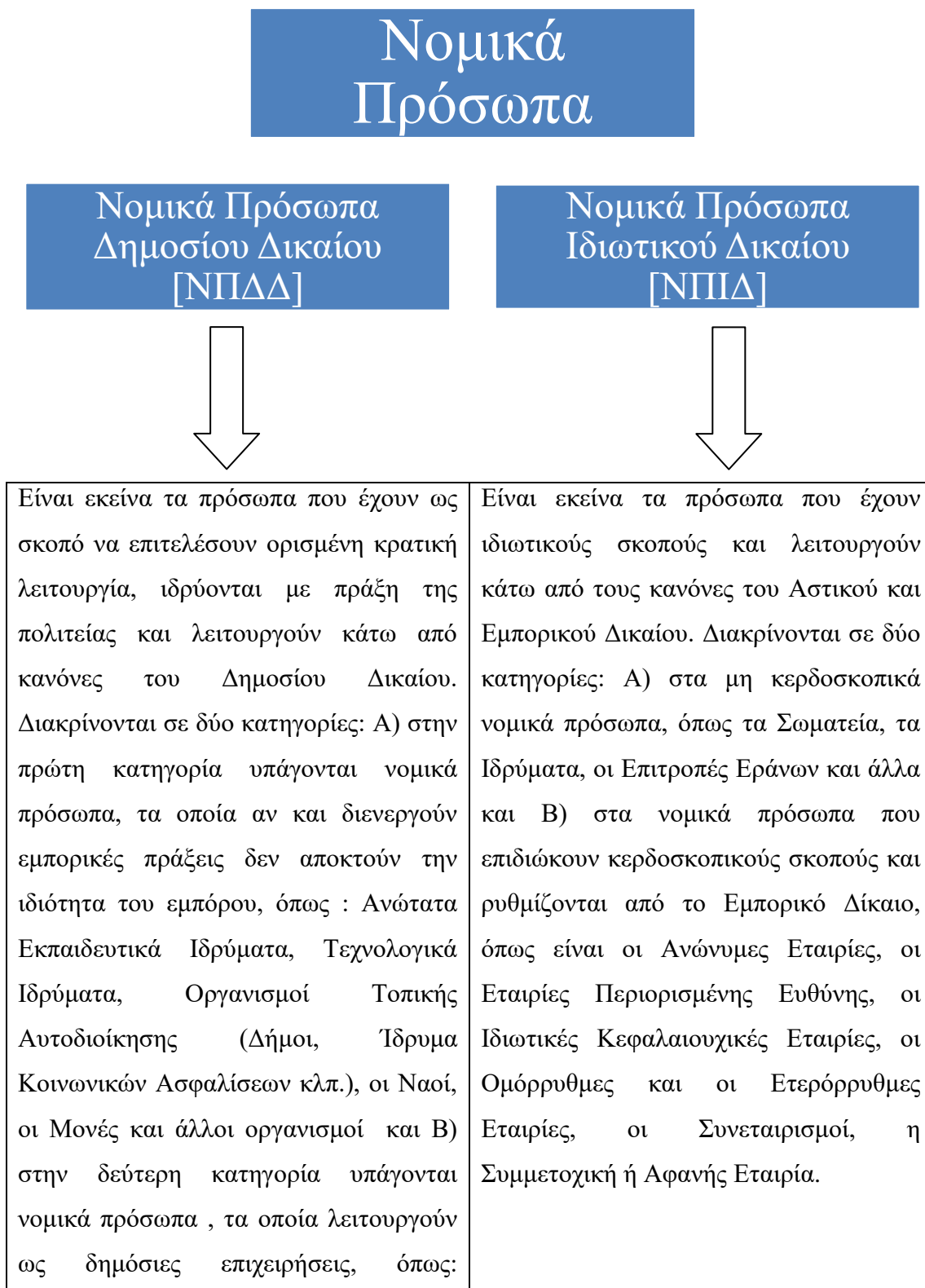
Από τα άνωθεν προκύπτει μια πρώτη διάκριση των νομικών προσώπων, η εξής:

- Νομικά πρόσωπα σωματειακής μορφής, που είναι αυτά που συνίστανται σε ένωση προσώπων
- Νομικά πρόσωπα ιδρυματικής μορφής, που συνίστανται σε σύνολο περιουσίας.

Επομένως με βάση την πρώτη διάκριση και εφόσον γίνει αποδεκτό ότι μόνο ο άνθρωπος είναι εκ φύσεως υποκείμενο δικαιωμάτων και υποχρεώσεων, δηλαδή διαθέτει ικανότητα δικαίου, οτιδήποτε άλλο εκτός από τον άνθρωπο θεωρείται ότι έχει ικανότητα δικαίου, είναι δημιούργημα της έννομης τάξης και με βάση το εμπορικό δίκαιο ονομάζεται νομικό πρόσωπο.

Διάκριση νομικών προσώπων:

Εικόνα 1



3.2. Εταιρίες του Εμπορικού Δικαίου

Ονομάζονται έτσι γιατί προβλέπονται και ρυθμίζονται από το ελληνικό εμπορικό δίκαιο. Ένας από τους κλάδους του εμπορικού δικαίου είναι το εταιρικό δίκαιο, το οποίο ρυθμίζει τους όρους ίδρυσης και λειτουργίας των ενώσεων προσώπων ιδιωτικού δικαίου, οι οποίες έχουν ιδρυθεί με δικαιοπραξία για την επιδίωξη ενός στόχου που είναι κοινός στα μέλη τους. Συγκεκριμένα, το εταιρικό δίκαιο ρυθμίζει τόσο τις σχέσεις που αναπτύσσονται στο εσωτερικό τμήμα της εταιρίας (σχέσεις μεταξύ των εταίρων και της εταιρίας, τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις τους, τον τρόπο λειτουργίας και λήψης αποφάσεων) όσο και τις σχέσεις της με τους τρίτους (εκπροσώπηση, ευθύνη).

Στις εμπορικές εταιρίες δύο είναι οι βασικές αρχές που διέπουν τη λογιστική παρακολούθησή τους:

1η αρχή: κάθε εμπορική εταιρία είναι νομικό πρόσωπο και κατά συνέπεια έχει περιουσία, επωνυμία, όργανα διοίκησης και έδρα.

2η αρχή: σε όλες τις εμπορικές εταιρίες ισχύει η "αρχή της σταθερότητας του κεφαλαίου". Σύμφωνα με την αρχή αυτή, κάθε μείωση ή αύξηση κεφαλαίου πρέπει να γίνει μετά από τροποποίηση του καταστατικού ακολουθώντας τους κανόνες δημοσίευσης στο Εμπορικό Μητρώο [Γ.Ε.ΜΗ.].

Οι εταιρίες διακρίνονται σε προσωπικές, όπου επικρατεί η προσωπικότητα των εταίρων και σε κεφαλαιουχικές που κυριαρχούν οι εισφορές τους.

Στις προσωπικές εταιρίες, ο βασικός παράγοντας λειτουργίας είναι οι ίδιοι οι εταίροι και ο εταιρικός σκοπός επιτυγχάνεται μέσω της δικής τους εργασίας και σύμπραξης. Οι εταιρίες αυτές είναι άρρηκτα συνδεδεμένες με το πρόσωπο των εταίρων. Οι εταίροι υπέχουν υποχρέωση πίστης στις μεταξύ τους σχέσεις και ευθύνονται για τα χρέη της εταιρίας με την προσωπική τους περιουσία. Οι κύριες μορφές προσωπικών εταιριών είναι η ομόρρυθμη και η ετερόρρυθμη εταιρία.

Στις κεφαλαιουχικές εταιρίες, βασικός παράγοντας είναι το κεφάλαιο, ενώ το πρόσωπο των εταίρων είναι αδιάφορο για τη συνέχιση της εταιρίας: ο θάνατος ή η πτώχευση ενός από τους εταίρους δεν την επηρεάζουν. Επομένως, δεν ισχύουν οι αρχές της ισότητας και της πίστης που συναντώνται στην Ομόρρυθμη και στην Ετερόρρυθμη εταιρία. Οι εταίροι δεν ασκούν οι ίδιοι διαχείριση, καθώς η διοίκηση της εταιρίας ασκείται από ειδικά όργανα. Οι εταίροι εκφράζουν τη γνώμη τους στο πλαίσιο της γενικής συνέλευσης της εταιρίας, όπου οι αποφάσεις λαμβάνονται με κεφαλαιουχική πλειοψηφία και η έκταση των δικαιωμάτων κάθε εταίρου εξαρτάται από το ύψος της εισφοράς του. Στις κεφαλαιουχικές εταιρίες ευθύνεται μόνο η εταιρία για τα εταιρικά χρέη και όχι οι εταίροι. Οι βασικοί τύποι κεφαλαιουχικών εταιριών είναι η Ανώνυμη Εταιρία, η Ιδιωτική Κεφαλαιουχική Εταιρία και η Εταιρίας Περιορισμένης Ευθύνης.

3.3. Ιστορική Αναδρομή Εμπορικών Εταιριών και συγκεκριμένα των Ανωνύμων Εταιριών

Η ιστορία της εμφάνισης και φορολόγησης πρώιμων μορφών εμπορικών εταιριών ανάγεται στις πρώτες οργανωμένες κοινωνίες. Από τις πρώτες μορφές κοινωνικής οργάνωσης υπήρχε κάποιος με οργανωτικό ή διοικητικό ρόλο. Για τη φορολόγηση γινόταν χρήση προϊόντων αξίας ή βρωσίμων αγαθών μέχρι να κάνει την εμφάνισή του το χρήμα. Είτε υπήρχε βασιλιάς ή γαιοκτήμονας ή πολιτική και στρατιωτική εξουσία υπήρχε καταβολή κάποιου είδους εισφοράς. Συνήθως υπήρχαν συγκεκριμένοι εισπράκτορες του φόρου, που με τη σειρά τους τη μετέφεραν στον εκάστοτε άρχοντα.

Οι πρώτες μορφές ανώνυμων εταιριών έχουν εντοπιστεί το Μεσαίωνα. Ωστόσο, παρακολουθώντας την ιστορία της συγκεκριμένης εταιρικής μορφής παρατηρούμε ότι δημιουργήθηκαν τον 17ο και 18ο αιώνα σε ευρωπαϊκές χώρες και πιο συγκεκριμένα στην Ολλανδία, την Αγγλία και τη Γερμανία και επρόκειτο για ιδιωτικές και κρατικές εταιρίες. Οι εταιρίες αυτές, οι οποίες είχαν νομική προσωπικότητα και αντίστοιχο κύρος κατάφεραν να διεισδύσουν στον επιχειρηματικό κόσμο άλλων χωρών και αποικιών όπως η Ινδία, η Αμερική και άλλες. Το μεσαίωνα ο φόρος πήρε μια πιο συγκεκριμένη μορφή, που μοιάζει

περισσότερο με τη σημερινή. Οι άρχοντες ή γαιοκτήμονες κάποιας περιοχής λάμβαναν το φόρο με αντάλλαγμα την παροχή κάποιας υπηρεσίας. Πιο συγκεκριμένα κατά την περίοδο της γαιοκτησίας οι περιοχές ήταν χωρισμένες σε διοικητικές μονάδες, που ανάλογα το καθεστώς που υπαγόταν τους αναλογούσε ο αντίστοιχος φόρος. Με αυτό τον τρόπο για πρώτη φορά η φορολογία δεν αντιστοιχούσε σε ένα συγκεκριμένο άτομο αλλά σε μια ολόκληρη κοινότητα. Το 1807, με την είσοδο του Γαλλικού Εμπορικού Κώδικα (Code de Commerce) η ίδρυση της Α.Ε. απαιτούσε κυβερνητική άδεια η οποία χορηγούνταν από την αντίστοιχη διοίκηση. Γενικότερα ο 19ος αιώνας υπήρξε εποχή ανάπτυξης του δικαίου της Α.Ε. Τα δίκαια των κρατών της Ευρώπης, ιδίως της Γαλλίας και της ενωμένης Γερμανίας, δημιούργησαν τον τύπο της ευρωπαϊκής Α.Ε., με τα κοινά χαρακτηριστικά της διοικητικά εποπτευόμενης εταιρίας, της ίδρυσης της εταιρίας με βάση το «κανονιστικό σύστημα» (διοικητικός έλεγχος της πλήρωσης ορισμένων νόμιμων προϋποθέσεων για την ίδρυση), της περιορισμένης ευθύνης των μετόχων, της διοίκησής της από διοικητικό συμβούλιο, της προστασίας των δανειστών μέσω του θεσμού του μετοχικού κεφαλαίου, αλλά και της πολύ περιορισμένης δυνατότητας εισαγωγής καταστατικών ρυθμίσεων κατ' απόκλιση εκείνων του νόμου. Παράλληλα παρουσιάστηκε το πιο φιλελεύθερο μοντέλο της αμερικανικής Α.Ε., χωρίς διοικητική εποπτεία, και με μεγαλύτερη καταστατική ελευθερία. Επίσης κατά τον 19ο αιώνα η ανάπτυξη των κεφαλαιαγορών βοήθησε την ανάπτυξη της Α.Ε., αλλά και τη δημιουργία δικαίου για την προστασία των επενδυτών.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ4ο : ΑΝΑΛΥΣΗ ΑΝΩΝΥΜΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ

4.1. Εισαγωγή

Η ανώνυμη εταιρία είναι εμπορική εταιρία η οποία από 1η Ιανουαρίου 2019 ρυθμίζεται από το νέο νόμο για τις Ανώνυμες Εταιρείες (Ν. 4548/2018) αντί του προηγούμενου (εμβληματικού) νόμου 2190/1920, ο οποίος καταργήθηκε. Επίσης με τον Ν. 4601/2019 καταργήθηκαν και τα κεφάλαια του Ν. 2190/20, που αφορούν Μετατροπές Συγχωνεύσεις, Διασπάσεις, κ.λπ.

Για το λόγο ότι το ελεγκτικό και λογιστικό δίκαιο, το δίκαιο των μετασχηματισμών και το σύστημα δημοσιότητας αφορούν γενικότερα κι άλλες εταιρικές μορφές, ο νόμος ξεχώρισε τους παραπάνω παράγοντες ως αποκλειστικούς της ανώνυμης εταιρίας.

4.2. Έννοια και χαρακτηριστικά Α.Ε.

Κάθε ανώνυμη εταιρία χαρακτηρίζεται από το νόμο ως εμπορική, ανεξάρτητα από το σκοπό της. Σύμφωνα με το Εμπορικό Δίκαιο η Α.Ε. είναι πάντα εμπορική εταιρεία ακόμα και όταν δεν ασκεί εμπορία. Με βάση τον νόμο των ανώνυμων εταιριών, η συγκεκριμένη εταιρική μορφή αποτελεί μια νομική, εμπορική και κεφαλαιουχική οντότητα κερδοσκοπικού χαρακτήρα. Το μετοχικό κεφάλαιο είναι ορισμένο και αποτελεί το αρχικό κεφάλαιο ίδρυσης το οποίο χωρίζεται σε ίσα μερίδια που ονομάζονται μετοχές.

Τα χαρακτηριστικά γνωρίσματα της Ανωνύμου Εταιρίας είναι τα εξής:

- Στην ανώνυμη εταιρία όλοι οι εταίροι- μέτοχοι ευθύνονται μέχρι του ποσού της εισφοράς τους.
- Το κεφάλαιό της διαιρείται σε ίσα τμήματα, τις μετοχές, οι οποίες μπορεί να είναι ανώνυμες ή ονομαστικές και ενσωματώνονται σε τίτλους μίας ή περισσότερων μετοχών.

- Η λειτουργία των Α.Ε. μπορεί να διαρκέσει αρκετά χρόνια, περίπου 30-50 έτη.
- Η ανώνυμη εταιρία ανήκει στις κεφαλαιουχικές εταιρίες και επομένως τα πρόσωπα [εταίροι] που την απαρτίζουν μπορούν να αλλάζουν χωρίς να υπάρχει διακοπή ή λύση των εταιρικών σχέσεων.
- Οι μέτοχοι έχουν περιορισμένη ευθύνη. Με βάση το αντίστοιχο κεφάλαιο που έχουν διαθέσει καθορίζονται τα δικαιώματα και οι υποχρεώσεις τους.
- Η επωνυμία της εταιρίας θα πρέπει να υποδηλώνει το αντικείμενο εργασιών της και να περιέχονται οι λέξεις "Ανώνυμη Εταιρία".
- Μια Α.Ε. αποτελείται από τη Γενική Συνέλευση των μετόχων καθώς και από το Διοικητικό Συμβούλιο.
- Η Α.Ε. οφείλει να ακολουθεί μια σειρά από αυστηρούς όρους δημοσιότητας, τόσο κατά την ίδρυσή της όσο και κατά τη διάρκεια της λειτουργίας της. Οι δημοσιεύσεις αναρτώνται στο Εμπορικό Μητρώο [Γ.Ε.ΜΗ.], το οποίο εξυπηρετείται από τα εκάστοτε Επιμελητήρια.
- Το Διοικητικό Συμβούλιο παίρνει αποφάσεις σχετικά με τη διαχείριση της περιουσίας της εταιρίας. Η Γενική Συνέλευση αποφασίζει για εξίσου σημαντικά θέματα όπως είναι η αύξηση κεφαλαίου, η λύση ή η διάλυση της εταιρίας. Οι αποφάσεις ορίζονται με βάση την πλειοψηφία των μετόχων, για αυτό το λόγο είναι πολύ σημαντικό να παρευρίσκονται όλοι οι μέτοχοι και στη διαδικασία λήψης τους αλλά και στη διεξαγωγή των Γενικών Συνελεύσεων.
- Με τη μεταβίβαση του τίτλου μετοχής μεταβιβάζεται και η ιδιότητα του μετόχου.

4.3. Σύσταση Α.Ε.

Προκειμένου να συσταθεί μια ΑΕ, πρέπει ο ενδιαφερόμενος να απευθυνθεί στην Υπηρεσία μιας Στάσης, που διατίθεται στην ιστοσελίδα του Γ.Ε.ΜΗ. (Γενικού Εμπορικού Μητρώου). Σε ότι αφορά στο ελάχιστο κεφάλαιο που χρειάζεται για τη σύσταση της, τούτο ανέρχεται στα 24.000 ευρώ. Βέβαια σε ορισμένες περιπτώσεις το εν λόγω ποσό αυξάνεται, και μπορεί να καταβληθεί είτε σε μετρητά είτε σε είδος. Επιπροσθέτως, οι μέτοχοι καλούνται να πληρώσουν το τέλος καταχώρησης Γ.Ε.ΜΗ.,

το οποίο ανέρχεται στο 10 ευρώ, ένα χρηματικό ποσό για την εγγραφή στο επιμελητήριο, που καθορίζεται από το εκάστοτε επιμελητήριο, όπως επίσης και το τέλος για την Επιτροπή Ανταγωνισμού, το οποίο ισούται με το 1% του αναγραφόμενου κεφαλαίου που υπάρχει στο καταστατικό. Ενώ, σε περίπτωση που δεν συσταθεί για κάποιο λόγο η ΑΕ, τότε όλο το ποσό του κεφαλαίου επιστρέφεται εντός 30 ημερών στους μετόχους, πλην του Γραμματίου Κόστους Σύστασης Εταιρείας.

Το καταστατικό της Α.Ε. πρέπει να περιέχει τις εξής διατάξεις:

- a. **Την εταιρική επωνυμία και το σκοπό της εταιρείας.** Η επωνυμία λαμβάνεται από το αντικείμενο των εργασιών και τη δραστηριότητα της εταιρείας, εκτός και αν ο σκοπός περιλαμβάνει πολλά αντικείμενα, οπότε η επωνυμία μπορεί να λαμβάνεται από τα κυριότερα από αυτά. Στην επωνυμία θα πρέπει υποχρεωτικά να αναγράφεται η φράση "Ανώνυμη Εταιρεία". Σε περίπτωση που ο σκοπός της εταιρείας διευρύνεται, δε συνεπάγεται αναγκαστικά και μεταβολή της εταιρικής επωνυμίας.
- b. **Την έδρα της εταιρείας.** Έδρα ορίζεται ο δήμος ή κοινότητα της ελληνικής επικράτειας και όχι συγκεκριμένη διεύθυνση, ώστε να μην απαιτείται τροποποίηση του καταστατικού σε περίπτωση αλλαγής διεύθυνσης, παρά μόνο σε περίπτωση αλλαγής δήμου ή κοινότητας.
- c. **Τη διάρκεια της εταιρείας.** Η διάρκεια της ανώνυμης εταιρείας είναι ορισμένου ή απεριόριστου χρόνου. Η διάρκεια ορισμένου χρόνου ορίζεται σε έτη. Αν δεν ορίζεται ο χρόνος της διάρκειας στο καταστατικό, η διάρκεια είναι απεριόριστου χρόνου. Στην περίπτωση της απεριόριστης διάρκειας η εταιρεία λύεται σύμφωνα με τις παρ. 1, στοιχ. β', γ' και δ', και 2 του άρθρου 164. Η διάρκεια ορισμένου χρόνου μπορεί να παραταθεί με απόφαση της γενικής συνέλευσης των μετόχων λαμβανόμενη με αυξημένη απαρτία και πλειοψηφία. Αν δεν ορίζεται κάτι άλλο στην απόφαση αυτή, η διάρκεια της εταιρείας γίνεται απεριόριστη. Η διάρκεια της ανώνυμης εταιρείας μπορεί να μετατραπεί από ορισμένο σε απεριόριστο χρόνο και αντίστροφα με απόφαση της γενικής συνέλευσης λαμβανόμενη με αυξημένη απαρτία και πλειοψηφία.
- d. **Το κεφάλαιο και τον τρόπο καταβολής του μετοχικού κεφαλαίου.** Το μετοχικό κεφάλαιο της ανώνυμης εταιρείας εκφράζεται σε ευρώ. Το ελάχιστο ύψος του κεφαλαίου της ανώνυμης εταιρείας ορίζεται στο ποσό των είκοσι

πέντε χιλιάδων (25.000) ευρώ, ολοσχερώς καταβεβλημένο κατά τη σύσταση της εταιρείας.

- e. **Το είδος, τον αριθμό, την ονομαστική αξία και την έκδοση των μετοχών/μετοχικοί τίτλοι.** Το μετοχικό κεφάλαιο αποτελείται μόνο από στοιχεία ενεργητικού που μπορούν να τύχουν χρηματικής αποτίμησης. Τα στοιχεία αυτά δεν μπορεί να περιλαμβάνουν απαιτήσεις οι οποίες προέρχονται από εκτέλεση εργασιών ή παροχή υπηρεσιών. Το κεφάλαιο της ανώνυμης εταιρείας διαιρείται σε μετοχές. Οι μετοχές μπορούν να ενσωματώνονται σε μετοχικούς τίτλους μιας ή περισσότερων μετοχών ή, υπό τις προϋποθέσεις του νόμου, να είναι άυλες. Η ονομαστική αξία κάθε μετοχής δεν μπορεί να ορισθεί σε ποσό κατώτερο των τεσσάρων λεπτών (0,04) του ευρώ ούτε ανώτερο των εκατό (100) ευρώ. Η ονομαστική αξία των μετοχών πρέπει να είναι η ίδια για όλες τις μετοχές. Κατ' εξαίρεση, μετοχές που ανήκουν σε μια σειρά ή κατηγορία μπορούν να έχουν διαφορετική ονομαστική αξία από τις άλλες. Απαγορεύεται η έκδοση μετοχών σε τιμή κατώτερη του αρτίου. Η διαφορά που προκύπτει από την έκδοση μετοχών σε τιμή ανώτερη του αρτίου δεν μπορεί να διατεθεί για πληρωμή μερισμάτων ή ποσοστών, μπορεί όμως να κεφαλαιοποιηθεί. Οι μετοχές της εταιρείας είναι ονομαστικές. Η εταιρεία οφείλει να τηρεί βιβλίο μετόχων. Στο βιβλίο αυτό καταχωρίζονται οι μέτοχοι, με αναγραφή του ονοματεπωνύμου ή της εταιρικής επωνυμίας και της διεύθυνσης ή της έδρας τους, καθώς και του επαγγέλματος και της εθνικότητας του κάθε μετόχου. Σε κάθε περίπτωση αναγράφεται ο αριθμός και η κατηγορία των μετοχών, που κατέχει κάθε μέτοχος. Το καταστατικό μπορεί να προβλέπει την ηλεκτρονική τήρηση του βιβλίου ή και την τήρησή του από κεντρικό αποθετήριο τίτλων, πιστωτικό ίδρυμα ή από επιχείρηση επενδύσεων, που έχουν το δικαίωμα να φυλάσσουν χρηματοπιστωτικά μέσα. Ως μέτοχος έναντι της εταιρείας θεωρείται ο εγγεγραμμένος στο βιβλίο αυτό. Οι μετοχικοί τίτλοι μπορεί να είναι απλοί ή πολλαπλοί. Αν έχουν εκδοθεί πολλαπλοί τίτλοι, μετά από αίτηση κάθε μετόχου, η εταιρεία υποχρεούται να αντικαταστήσει τους υπάρχοντες τίτλους με νέους, που ενσωματώνουν μικρότερο αριθμό μετοχών. Μέχρι την έκδοση οριστικών μετοχικών τίτλων, η εταιρεία μπορεί να εκδώσει προσωρινούς τίτλους. Το καταστατικό μπορεί να αποκλείει ή να περιορίζει την υποχρέωση της εταιρείας να εκδίδει μετοχικούς τίτλους. Στην περίπτωση αυτή το καταστατικό ορίζει τον τρόπο απόδειξης της

μετοχικής ιδιότητας, προκειμένου να ασκηθούν τα δικαιώματα εκ των μετοχών. Εάν το καταστατικό δεν περιέχει σχετικό όρο, καθώς και σε οποιαδήποτε άλλη περίπτωση που δεν εκδίδονται μετοχικοί τίτλοι, η απόδειξη της μετοχικής ιδιότητας γίνεται με βάση τα στοιχεία του βιβλίου που τηρείται ή τους τυχόν εκδοθέντες προσωρινούς τίτλους και, αν παρίσταται ανάγκη, με τα έγγραφα που κατέχει ο μέτοχος. Οι μετοχές της εταιρείας μπορεί να τηρούνται σε λογιστική μορφή, μετά από απλοποίηση ή ακινητοποίηση σύμφωνα με τον Κανονισμό (ΕΕ) 909/2014 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της 23ης Ιουλίου 2014 σχετικά με τη βελτίωση του διακανονισμού αξιόγραφων στην Ευρωπαϊκή Ένωση και τα κεντρικά αποθετήρια τίτλων και για την τροποποίηση των οδηγιών 98/26/ΕΚ και 2014/65/ΕΕ και του Κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 236/2012 (ΕΕ L 257/28.8.2014) και τα ειδικότερα προβλεπόμενα στις κείμενες διατάξεις. Το καταστατικό της εταιρείας προβλέπει τον εκ των ανωτέρω ειδικότερο τρόπο έκδοσης και τήρησης των μετοχών της σε κεντρικό αποθετήριο τίτλων. Σε περίπτωση μετοχών που έχουν εκδοθεί σε λογιστική μορφή κατά την παρ. 6, μέτοχος έναντι της εταιρείας θεωρείται ο εγγεγραμμένος στο μητρώο κεντρικού αποθετηρίου τίτλων ή ο ταυτοποιούμενος ως τέτοιος μέσω των εγγεγραμμένων διαμεσολαβητών.

- f. **Τον αριθμό των μετοχών κάθε κατηγορίας, εάν υπάρχουν περισσότερες κατηγορίες μετοχών.**
- g. **Τη σύγκλιση, τη συγκρότηση, τη λειτουργία και τις αρμοδιότητες του Διοικητικού Συμβουλίου.**
- h. **Τη σύγκλιση, τη συγκρότηση, τη λειτουργία και τις αρμοδιότητες των Γενικών Συνελεύσεων.**
- i. **Τους ελεγκτές.**
- j. **Τα δικαιώματα των μετόχων.**
- k. **Τον ισολογισμό και τη διάθεση των κερδών.**
- l. **Τη λύση της εταιρίας και την εκκαθάριση της περιουσίας της.**
- m. **Τα ατομικά στοιχεία των φυσικών ή νομικών προσώπων που υπέγραψαν το καταστατικό καθώς και το συνολικό ποσό των δαπανών που απαιτήθηκαν για τη σύσταση της εταιρίας.**

4.4. Η Γενική Συνέλευση

Η γενική συνέλευση των μετόχων είναι το ανώτατο όργανο της εταιρείας και δικαιούται να αποφασίζει για κάθε εταιρική υπόθεση. Οι αποφάσεις της δεσμεύουν και τους απόντες ή διαφωνούντες μετόχους.

Οι αποφάσεις της γενικής συνέλευσης λαμβάνονται είτε κατόπιν σύγκλησης και συνεδρίασης της γενικής συνέλευσης, σύμφωνα με τα άρθρα 119 επ., είτε με ψηφοφορία αλλά χωρίς συνεδρίαση, σύμφωνα με το άρθρο 135. Με απόφαση της γενικής συνέλευσης ισοδυναμούν αποφάσεις των μετόχων που λαμβάνονται με κατάρτιση και υπογραφή πρακτικού σύμφωνα με το άρθρο 136.

Το καταστατικό προβλέπει την έδρα της εταιρείας ή της περιφέρειας ορισμένου δήμου εντός της περιφέρειας της έδρας ή όμορου της έδρας όπου θα συνεδριάσει η Γενική Συνέλευση. Η Γενική Συνέλευση μπορεί να συνέρχεται στην περιφέρεια του δήμου της έδρας της ρυθμιζόμενης αγοράς στην περίπτωση των εταιριών των οποίων οι μετοχές είναι εισηγμένες σε ρυθμιζόμενες αγορές. Στην αντίθετη περίπτωση, όπου οι μετοχές δεν είναι εισηγμένες σε ρυθμιζόμενη αγορά, η γενική συνέλευση μπορεί να συνεδριάζει και σε άλλο τόπο όπως προβλέπεται στο καταστατικό, το οποίο μετά από απόφαση του διοικητικού συμβουλίου μπορεί επίσης να προβλέψει ακόμα και την εξ' ολοκλήρου συμμετοχή των μετόχων από απόσταση μέσω ηλεκτρονικών μέσων.

Γενικότερα, στην περίπτωση που στη γενική συνέλευση γίνεται παράσταση ή αντιπροσώπευση των μετόχων που αποτελούν το σύνολο του κεφαλαίου με δικαίωμα ψήφου και δεν υπάρχει αντίθετη άποψη σχετικά με την πραγματοποίηση της συνεδρίασης και της λήψης των αποφάσεων, τότε η συνέλευση μπορεί να λαμβάνει μέρος σε οποιοδήποτε τόπο χωρίς να προβλέπεται στο καταστατικό.

Δικαίωμα συμμετοχής στη γενική συνέλευση έχει κάθε μέτοχος με αποδεδειγμένη την ιδιότητά του την ημέρα συνεδρίασης της γενικής συνέλευσης. Εάν οι μέτοχοι έχουν νομική οντότητα μπορούν να μετέχουν στη γενική συνέλευση μέσω των αντιπροσώπων που έχουν ορίσει εξ' αρχής. Οι μέτοχοι χωρίς δικαίωμα ψήφου

μπορούν να μετέχουν στη γενική συνέλευση με τη διαφορά ότι δεν αποτελούν μέρος της απαρτίας για τη λήψη αποφάσεων.

Το καταστατικό μπορεί να ορίζει ότι οι μετοχές δεν επιτρέπεται να εξαγοραστούν ή να πωληθούν πριν από τη διεξαγωγή της γενικής συνέλευσης. Το διοικητικό συμβούλιο θα πρέπει να καταρτίζει τον πίνακα των μετόχων που κατέθεσαν τις μετοχές ή τα έγγραφα εκπροσώπησής τους και να τα διαθέτει στους μετόχους τουλάχιστον είκοσι τέσσερις ώρες πριν την διεξαγωγή της συνέλευσης. Στον συγκεκριμένο πίνακα υπάρχουν όλα τα στοιχεία των μετόχων ή/ και των αντιπροσώπων τους καθώς και ο εκάστοτε αριθμός των μετοχών και των ψήφων.

Η εταιρία παραδίδει τις ετήσιες χρηματοοικονομικές καταστάσεις της, τις εκθέσεις του διοικητικού συμβουλίου και τις αντίστοιχες των ελεγκτών, δέκα ημέρες πριν την πραγματοποίηση της τακτικής γενικής συνέλευσης.

Στην περίπτωση ύπαρξης διαδικτυακού τόπου η εταιρία υποχρεούται να αναρτά τα στοιχεία και τυχόν αλλαγές στο συγκεκριμένο διαδικτυακό τόπο. Σε οποιαδήποτε άλλη περίπτωση, τα στοιχεία αποστέλλονται στους μετόχους μετά από γνωστοποίηση των τελευταίων των στοιχείων επικοινωνίας τους. Τουλάχιστον πέντε ημέρες πριν την προβλεπόμενη ελάχιστη προθεσμία θα πρέπει να αποστέλλεται η επιστολή με αποδεδειγμένο τρόπο, όπως είναι η χρήση του ηλεκτρονικού ταχυδρομείου. Αν δεν έχουν γνωστοποιηθεί τα στοιχεία των μετόχων, τότε οι μέτοχοι είναι αυτοί οι οποίοι θα πρέπει να αιτηθούν ενημέρωσης κατόπιν σχετικού τους αιτήματος.

Από τη στιγμή της δημοσίευσης της διεξαγωγής της γενικής συνέλευσης μέχρι και την ημέρα πραγματοποίησής της, η εταιρία θα πρέπει να γνωστοποιήσει στους μετόχους τις εξής πληροφορίες: την πρόσκληση της γενικής συνέλευσης, τον συνολικό αριθμό των κατηγοριών των μετοχών κατά την ημέρα της γενικής συνέλευσης και τα έντυπα που πρόκειται να χρησιμοποιηθούν. Στην περίπτωση των εταιριών οι οποίες είναι εισηγμένες σε ρυθμιζόμενη αγορά θα πρέπει να παρέχουν στους μετόχους όλα τα έγγραφα που θα υποβληθούν στη γενική συνέλευση, τις αποφάσεις του διοικητικού συμβουλίου και των μετόχων για θέματα που έχουν συζητηθεί στις ημερήσιες διατάξεις.

Με εξαίρεση τις εταιρίες των οποίων οι μετοχές είναι εισηγμένες σε ρυθμιζόμενη αγορά ή είναι άυλες, το καταστατικό προβλέπει τη σύνδεση της συμμετοχής των μετόχων στη γενική συνέλευση από την προηγούμενη κατάθεση τους στο εταιρικό ταμείο, στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων ή σε οποιοδήποτε άλλο πιστωτικό ίδρυμα, που δραστηριοποιείται στην Ελλάδα ή σε άλλο κράτος μέλος και έχει δικαίωμα αποδοχής τίτλων προς φύλαξη. Στην ίδια περίπτωση η συμμετοχή των μετόχων εξαρτάται από την υποβολή των εγγράφων εκπροσώπησής τους σε προγενέστερο χρόνο και εφόσον προβλέπεται στο καταστατικό.

Η Γενική Συνέλευση αποφασίζει για:

- I. τροποποιήσεις του καταστατικού
- II. εκλογή μελών του Δ.Σ. και ελεγκτών
- III. έγκριση του ισολογισμού
- IV. διάθεση των ετήσιων κερδών
- V. συγχώνευση, διάσπαση, μετατροπή, διάλυση
- VI. διορισμό εκκαθαριστών

Τέλος, η Γενική Συνέλευση μετά την ψήφιση του ισολογισμού αποφασίζει για την απαλλαγή του Δ.Σ. και των ελεγκτών από κάθε ευθύνη αποζημίωσης, εκτός και αν ο ισολογισμός περιέχει παραλείψεις ή ψευδείς δηλώσεις από τις οποίες αποκρύπτεται η πραγματική κατάσταση της εταιρίας.

4.5. Το Διοικητικό Συμβούλιο

Κατά το άρθρο 121 παρ. 5, η γενική συνέλευση εκλέγει το διοικητικό συμβούλιο και κατά το άρθρο 69 του Αστικού Κώδικα το διοικητικό συμβούλιο ορίζεται με δικαστική απόφαση. Το καταστατικό προβλέπει το πρώτο διοικητικό συμβούλιο καθώς και τον αριθμό των μελών του διοικητικού συμβουλίου το οποίο είτε ορίζεται από το καταστατικό είτε από τη γενική συνέλευση.

Τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου θα πρέπει να είναι τουλάχιστον τρία και να μην ξεπερνούν τα δεκαπέντε. Στην περίπτωση πρόβλεψης συγκεκριμένου αριθμού μελών στο καταστατικό της εταιρίας, τότε η γενική συνέλευση καθορίζει τον ακριβή αριθμό τους. Επίσης, εάν προβλέπεται στο καταστατικό, μέλος του διοικητικού

συμβουλίου μπορεί να είναι και νομικό πρόσωπο. Στην εν λόγω περίπτωση, το νομικό πρόσωπο θα πρέπει να ορίζει και να δημοσιεύει το φυσικό πρόσωπο που πρόκειται να το εκπροσωπεί σε όλες τις δραστηριότητες, λήψης αποφάσεων, άσκησης εξουσιών και είναι εξ' ολοκλήρου συνυπεύθυνο με το νομικό πρόσωπο για τη σωστή εταιρική διαχείριση. Με βάση το νόμο, εάν δεν οριστεί το εκπροσωπούμενο φυσικό πρόσωπο μέσα σε δεκαπέντε ημέρες από το διορισμό του νομικού προσώπου ως μέλους του διοικητικού συμβουλίου τότε αυτό παύει να υφίσταται και θεωρείται ενεργή η αυτόματη παραίτησή του από μέλους του διοικητικού συμβουλίου.

Με βάση την παρ. 1 του άρθρου 79, στην περίπτωση απώλειας της ιδιότητας μέλους του διοικητικού συμβουλίου (παραίτηση, θάνατος ή άλλως), προβλέπεται η αντικατάστασή τους μέσω εκλογής από το διοικητικό συμβούλιο εφόσον δεν υπάρχουν ήδη εκλεγέντα αναπληρωματικά μέλη. Για την εκλογή θα πρέπει να συμμετέχουν τουλάχιστον τρία ενεργά εναπομείναντα μέλη. Ακολουθεί η δημοσίευση της εκλογικής απόφασης και η ανακοίνωσή της στην αμέσως επόμενη γενική συνέλευση στην οποία και αντικαθίστανται τα εκλεγέντα μέλη. Σύμφωνα με το καταστατικό, η διαχείριση και η εκπροσώπηση της εταιρίας συνεχίζεται από τα υπόλοιπα μέλη ακόμα και αν δεν προχωρήσει η αντικατάσταση μέσω εκλογής, με τη συνθήκη ότι το πλήθος των μελών του διοικητικού συμβουλίου είναι άνω του 50% επί του αρχικού συνόλου των μελών. Ισχύει και πάλι το ελάχιστο των τριών μελών του διοικητικού συμβουλίου.

Το διοικητικό συμβούλιο είναι υπεύθυνο για την σωστή διοίκηση της εταιρίας, την οποία και εκπροσωπεί δικαστικά στις ανάλογες περιπτώσεις, ενεργώντας συλλογικά. Τα άρθρα 78, 79, 80 καθορίζουν την εκλογή των μελών του διοικητικού συμβουλίου. Οι σύμβουλοι, είτε πρόκειται για μετόχους ή μη, μπορούν να επανεκλεγούν.

Η συνεδρίαση του διοικητικού συμβουλίου κρίνεται έγκυρη εφόσον υπάρχει απαρτία, δηλαδή συμμετέχουν ιδίως ή δι' αντιπροσώπων το 50% πλέον ενός των συμβούλων και πάντοτε ο συνολικός αριθμός τους θα πρέπει να είναι μεγαλύτερος ή ίσος των τριών. Με βάση το νόμο ή το καταστατικό της εταιρίας, απαιτείται απόλυτη πλειοψηφία ώστε να κριθούν έγκυρες οι αποφάσεις του διοικητικού συμβουλίου. Στην περίπτωση ισοψηφίας, η ψήφος του προέδρου του διοικητικού συμβουλίου καθορίζει το τελικό αποτέλεσμα. . Η αντιστοιχία αντιπροσωπευόμενων μελών προς

ελλείποντα μέλη είναι μονοσήμαντη και θα πρέπει να ανατεθεί σε πρόσωπα που αποτελούν μέλη του διοικητικού συμβουλίου, εξαιρουμένης της περίπτωσης ανάθεσης σε τυχόν αναπληρωματικό μέλος του.

4.6. Οι ελεγκτές

Οι ελεγκτές αποτελούν ένα ειδικό ανεξάρτητο όργανο που είναι επιφορτισμένο με τον έλεγχο της διαχείρισης της ΑΕ, ο οποίος επιβάλλεται λόγω των πολυποίκιλων συμφερόντων που είναι συνυφασμένα με τη λειτουργία της.

Οι ελεγκτές ασκούν τον τακτικό («υποχρεωτικό») έλεγχο της Α.Ε., αφού προηγουμένως διοριστούν από την τακτική Γ.Σ. των μετόχων (άρθρα 34 § 1 περ. β' ΚΝ 2190/1920 – 117 § 1 περ. β' Ν. 4548/2018 και άρθρο 42 Ν. 4449/2017), ενώ παράλληλα υφίσταται και η δυνατότητα διενέργειας έκτακτου ή δικαστικού ελέγχου, ο οποίος ασκείται από πρόσωπα που διορίζονται από το δικαστήριο κατόπιν αιτήματος της μειοψηφίας των μετόχων, της Επιτροπής Κεφαλαιαγοράς ή του Υπουργού Ανάπτυξης ή της κατά περίπτωση αρμόδιας εποπτεύουσας αρχής (άρθρα 40 ΚΝ 2190/1920 – 142 Ν. 4548/2018). Όσον αφορά τον τακτικό έλεγχο, αξίζει επισημάνσεως ότι σύμφωνα με το Ν. 4336/2015 (άρθρο 2 Παρ. Α Υποπαρ. Α.1), σε υποχρεωτικό τακτικό έλεγχο από έναν ή περισσότερους ορκωτούς ελεγκτές λογιστές ή ελεγκτικές εταιρίες του Ν. 4449/2017 υπόκεινται α) οι χαρακτηριζόμενες από το Ν. 4308/2014 ως μεσαίες ή μεγάλες οντότητες (άρθρα 1 και 2 Ν. 4308/2014), β) οι ανωτέρω αναφερθείσες οντότητες ανεξαρτήτως μεγέθους όταν χαρακτηρίζονται ως δημοσίου ενδιαφέροντος ή συμφέροντος, γ) οι όμιλοι όταν χαρακτηρίζονται ως μεγάλοι σύμφωνα με το άρθρο 31 § 3 Ν. 4308/2014 και δ) οι όμιλοι ανεξαρτήτως μεγέθους, όταν αυτοί χαρακτηρίζονται ως δημοσίου ενδιαφέροντος ή συμφέροντος. Αφότου οι ελεγκτές διενεργήσουν τον τακτικό έλεγχο υποβάλλουν στη Γ.Σ. έκθεση ελέγχου, η οποία περιλαμβάνει τα στοιχεία που ορίζονται στο άρθρο 32 του Ν. 4449/2017.

4.7. Ιδρυτικοί τίτλοι

Με βάση το καταστατικό, όταν συστήνεται μια ανώνυμη εταιρία και για δραστηριότητες που έχουν παράσχει όλοι ή μερικοί εκ των ιδρυτών, δύναται να λάβουν ως ανταμοιβή ένα συγκεκριμένο αριθμό ιδρυτικών τίτλων κάτω του ενός δεκάτου του αριθμού των εκδιδόμενων μετοχών. Οι εν λόγω τίτλοι δεν έχουν ονομαστική αξία, αλλά η ύπαρξή τους έγκειται στην σύνδεσή τους με συγκεκριμένο ποσό που δεν μπορεί να υπερβεί το ένα τέταρτο επί των καθαρών κερδών της εταιρίας, μετά τις αφαιρέσεις της αντίστοιχης κράτησης που αφορά στη δημιουργία τακτικού αποθεματικού, καθώς και του παρακρατηθέντος ποσού που προορίζεται για τη διανομή του ελάχιστου μερίσματος στους μετόχους. Σχετικά με το δικαίωμα συμμετοχής στη διοίκηση και διαχείριση της εταιρίας καθώς και με το προϊόν εκκαθάρισης της περιουσίας, οι ιδρυτικοί τίτλοι δεν αποτελούν προϋπόθεση.

Το καταστατικό ορίζει ότι μετά την παρέλευση δεκαετίας από την έκδοση των ιδρυτικών τίτλων ή και συντομότερα, η εταιρία έχει δικαίωμα εξαγοράς και ακύρωσης έναντι αντιτίμου, το οποίο καθορίζεται αναλυτικά εντός του καταστατικού. Το μέγιστο όριο στην τιμή του αντιτίμου για το σύνολο των τίτλων αντιστοιχεί στο δεκαπλάσιο του μέσου ετήσιου μερίσματος που καταβλήθηκε συνολικά στους ιδρυτικούς τίτλους κατά τα τελευταία πέντε έτη. Το άρθρο 159 καθορίζει τα ποσά καταβολής στους κατόχους ιδρυτικών τίτλων. Στην περίπτωση των κοινών ιδρυτικών τίτλων υλοποιούνται οι διατάξεις των άρθρων 40, 41, 42.

Υπάρχει η δυνατότητα έκδοσης εξαιρετικών ιδρυτικών τίτλων έναντι παροχής ορισμένων αντικειμένων σε είδος εκ μέρους των μετόχων ή τρίτων, τόσο κατά τη σύσταση όσο και κατά το διάστημα ενεργούς λειτουργίας της εταιρίας. Με βάση τα άρθρα 17 και 18, τα οποία καθορίζουν την έκθεση αποτίμησης των παρεχόμενων αντικειμένων, η γενική συνέλευση, βάσει της έκθεσης αποφασίζει με αυξημένη απαρτία και πλειοψηφία σχετικά με την έκδοση εξαιρετικών ιδρυτικών τίτλων. Στην περίπτωση αυτή, το καταστατικό προβλέπει το ποσοστό συμμετοχής στα κέρδη, τη διάρκεια ισχύος των ιδρυτικών τίτλων καθώς και τους όρους εξαγοράς τους.

4.8. Οικονομικές καταστάσεις

Σύμφωνα με τον Ν.4308/2014 οι οικονομικές καταστάσεις περιλαμβάνουν:

- Κατάσταση ισολογισμού
- Κατάσταση Αποτελεσμάτων
- Κατάσταση Μεταβολής Καθαρής Θέσης
- Κατάσταση Χρηματοροών
- Προσάρτημα, με σημειώσεις

4.9. Αποθεματικά -Μερίσματα - Διάθεση κερδών

Τα αποθεματικά αποτελούν συσσωρευμένα κέρδη τα οποία δεν έχουν διανεμηθεί στους μετόχους, ούτε έχουν ενσωματωθεί στο μετοχικό κεφάλαιο αλλά προσαυξάνουν τα ίδια κεφάλαιά της. Τα αποθεματικά διακρίνονται σε υποχρεωτικά και προαιρετικά ανάλογα με το νόμο, σε εμφανή και αφανή ανάλογα με το αν εμφανίζονται στον ισολογισμό ή όχι, σε ψευδοαποθεματικά ή λανθάνοντα δηλαδή αποθεματικά που αυξάνουν την καθαρή θέση και σχηματίζονται για διάφορους λόγους αλλά όμως δεν είναι αποθεματικά και ανάλογα με το σκοπό για τον οποίο δημιουργούνται διακρίνονται σε ειδικά και έκτακτα.

Το διοικητικό συμβούλιο έχει τη δυνατότητα, εντός της χρήσης, να αποφασίσει για τη διανομή προσωρινών μερισμάτων με βάση τις παρακάτω συνθήκες:

- a) κατάρτιση οικονομικών καταστάσεων, οι οποίες παρουσιάζουν τα αντίστοιχα αναγκαία ποσά
- b) οι συγκεκριμένες οικονομικές καταστάσεις θα πρέπει να δημοσιευθούν δύο μήνες πριν τη διανομή των προσωρινών μερισμάτων

Το μέγιστο διανεμηθέν ποσό θα πρέπει να αντιστοιχεί στο αντίστοιχο ποσό των κερδών που σημειώθηκαν μετά το πέρας της τελευταίας χρήσης, στο οποίο αφ' ενός προστίθενται και τα κέρδη που μεταφέρθηκαν από την τελευταία χρήση αλλά δεν έχουν διατεθεί, καθώς και οι κρατήσεις από τα αποθεματικά που διατίθενται για το σκοπό αυτό και αφ' ετέρου αφαιρούνται:

- a) τα ποσά των πιστωτικών κονδυλίων που προκύπτουν από την κατάσταση των αποτελεσμάτων χρήσης και δεν αποτελούν πραγματοποιημένα κέρδη
- b) τα ποσά των ζημιών που προέκυψαν από προηγούμενες χρήσεις
- c) τα ποσά που υποχρεωτικά διατίθενται για το σχηματισμό αποθεματικών βάσει νόμου και του καταστατικού

Η έκθεση που αφορά στο ύψος των εν λόγω κερδών υποβάλλεται στο διοικητικό συμβούλιο από τα πρόσωπα άσκησης τακτικού ελέγχου της εταιρίας. Μετά από απόφαση της γενικής συνέλευσης ή του διοικητικού συμβουλίου, εκτελείται η διανομή των κερδών καθώς και των προαιρετικών αποθεματικών εντός της τρέχουσας χρήσης, η οποία στη συνέχεια υπόκειται σε δημοσιότητα.

Για το σχηματισμό του τακτικού αποθεματικού προβλέπεται ετησίως η αφαίρεση τουλάχιστον του ενός εικοστού επί των καθαρών κερδών μέχρι να αγγίξει τουλάχιστον το ένα τρίτο του κεφαλαίου. Από αυτό το σημείο και έπειτα, η εν λόγω αφαίρεση παύει να είναι υποχρεωτική. Ο λόγος ύπαρξης του τακτικού αποθεματικού έγκειται στην αποκλειστική χρήση του πριν από κάθε διανομή μερίσματος με στόχο την εξίσωση του χρεωστικού υπολοίπου της κατάστασης των αποτελεσμάτων χρήσης, εφόσον αυτό υφίσταται.

Η κατάσταση αποτελεσμάτων παρουσιάζει τα καθαρά κέρδη της εταιρίας τα οποία προκύπτουν κατόπιν εφαρμογής της ισχύουσας νομοθεσίας. Με βάση το άρθρο 159, η γενική συνέλευση αποφασίζει τη διανομή των καθαρών κερδών με την εξής ιεραρχία:

- a) τα αναγραφόμενα στην κατάσταση αποτελεσμάτων ποσά των πιστωτικών κονδυλίων που δεν αποτελούν πραγματοποιημένα κέρδη, αφαιρούνται.
- b) η κράτηση για το τακτικό αποθεματικό, όπως αυτό ορίζεται στον παρόντα νόμο και το καταστατικό της εταιρίας, αφαιρείται.
- c) αφαιρείται το προβλεπόμενο ποσό για την καταβολή του ελάχιστου μερίσματος.
- d) με βάση το άρθρο 159, διατίθενται το υπόλοιπο των καθαρών κερδών και τα τυχόν προκύπτοντα λοιπά κέρδη όπως ορίζει το καταστατικό και οι αποφάσεις της γενικής συνέλευσης.

Η τακτική γενική συνέλευση, εφόσον εγκρίνει τις ετήσιες χρηματοοικονομικές καταστάσεις προχωρά εντός διμήνου στην καταβολή του προς διανομή ποσού στους μετόχους.

4.10. Αύξηση/ Μείωση Κεφαλαίου

Όταν πρόκειται για αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου, το αρμόδιο εταιρικό όργανο υποχρεούται να παρουσιάσει κατ' ελάχιστον τα εξής:

- το ποσό της αύξησης
- τον τρόπο κάλυψής της
- την προθεσμία κάλυψης
- τον αριθμό των προς έκδοση μετοχών
- το είδος των προς έκδοση μετοχών
- την ονομαστική αξία των μετοχών
- την τιμή διάθεσης των μετοχών

Στην περίπτωση της τακτικής αύξησης κεφαλαίου, το διοικητικό συμβούλιο μπορεί κατόπιν εξουσιοδότησης από τη γενική συνέλευση, να καθορίσει την τιμή διάθεσης των νέων μετοχών ή το επιτόκιο και τον τρόπο υπολογισμού των προς έκδοση προνομιούχων μετοχών με δικαίωμα είσπραξης τόκου. Το χρονικό διάστημα ισχύος της εξουσιοδότησης του διοικητικού συμβουλίου ορίζεται σαφώς από τη γενική συνέλευση και μπορεί να διαρκέσει έως και ένα έτος. Με βάση το άρθρο 20 και με την προϋπόθεση της ενεργούς εξουσιοδότησης του διοικητικού συμβουλίου, η προθεσμία καταβολής του κεφαλαίου ξεκινά με τη λήψη της απόφασης του συμβουλίου, σύμφωνα με την οποία, προσδιορίζεται η τιμή διάθεσης των μετοχών ή/ και το επιτόκιο ή ο τρόπος προσδιορισμού του, για κάθε περίπτωση. Ακολουθεί η δημοσίευση της εξουσιοδότησης.

Εφόσον υπάρχουν περισσότερες κατηγορίες μετοχών, οι αποφάσεις της γενικής συνέλευσης που αφορούν στην αύξηση του κεφαλαίου και στην εξουσιοδότηση του διοικητικού συμβουλίου για την εν λόγω αύξηση θα πρέπει να πάρουν την έγκριση από τις κατηγορίες των μετόχων, των οποίων τα δικαιώματα προσβάλλονται από τις αποφάσεις αυτές. Δεν τίθεται θέμα προσβολής των δικαιωμάτων των μετόχων, όταν η

αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου πραγματοποιείται χωρίς νέες εισφορές και οι νέες εκδοθείσες ανά κατηγορία μετοχές δε διαφοροποιούνται ως προς την παροχή δικαιωμάτων από τις αντίστοιχες προηγούμενες τους και επομένως δεν προκύπτει μεταβολή στα ποσοστά συμμετοχής των μετόχων των αντίστοιχων κατηγοριών. Στην περίπτωση προσβολής των δικαιωμάτων των μετόχων, οι τελευταίοι αποφασίζουν και καθορίζουν την τελική απόφαση της γενικής συνέλευσης που αφορά στην αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου. Η απόφαση των μετόχων πραγματοποιείται σε ιδιαίτερη συνέλευση με την προϋπόθεση αυξημένης απαρτίας και πλειοψηφίας.

Σχετικές διατάξεις που αφορούν στη γενική συνέλευση των μετόχων εφαρμόζονται στις κάτωθι περιπτώσεις:

- σύγκληση ιδιαίτερης συνέλευσης των μετόχων, των οποίων τα δικαιώματα προσβάλλονται από την απόφαση της αύξησης του μετοχικού κεφαλαίου
- συμμετοχή στην παραπάνω συνέλευση
- παροχή πληροφοριών
- αναβολή λήψης αποφάσεων
- ψηφοφορία
- ακύρωση αποφάσεων

Στην περίπτωση της μείωσης του κεφαλαίου, απαραίτητη προϋπόθεση είναι η απόφαση της γενικής συνέλευσης, μετά από αυξημένη απαρτία και πλειοψηφία. Εξαιρέση αποτελεί, η περίπτωση της παρ. 5/ άρθρο 21 ή της παρ. 6/ άρθρο 49.

Η παρ. 2/ άρθρο 15 ορίζει το ελάχιστο ποσό μείωσης του κεφαλαίου, το οποίο αν είναι κάτω του ορίου θα πρέπει να έχει προβλεφθεί η ταυτόχρονη αύξησή του τουλάχιστον έως το κατώτερο όριο ή η ταυτόχρονη μετατροπή της εταιρικής μορφής σε άλλη. Με βάση τις διατάξεις των άρθρων 26 και 27 οι μέτοχοι διατηρούν δικαίωμα προτίμησης στην αύξηση του κεφαλαίου ανάλογα με το ποσοστό συμμετοχής τους στο κεφάλαιο.

Θα πρέπει να γίνεται σαφής αναφορά του σκοπού μείωσης του κεφαλαίου καθώς και του τρόπου πραγματοποίησής της κατά την πρόσκληση για τη σύγκληση της γενικής συνέλευσης. Μετά την απόφαση μείωσης, το καταστατικό τροποποιείται και για αυτό το λόγο θα πρέπει να υποβληθεί σε δημοσιότητα. Επιπλέον, εφόσον η

εταιρία διαθέτει διαδικτυακό ιστότοπο οφείλει να προβεί στην αντίστοιχη δημοσίευση μέσω ανάρτησης της απόφασης.

Υπό την προϋπόθεση ύπαρξης περισσότερων κατηγοριών μετόχων, οι αποφάσεις της γενικής συνέλευσης που αφορούν στη μείωση του κεφαλαίου και στην εξουσιοδότηση του διοικητικού συμβουλίου για την εν λόγω μείωση θα πρέπει να πάρουν την έγκριση από τις κατηγορίες των μετόχων, των οποίων τα δικαιώματα προσβάλλονται από τις αποφάσεις αυτές. Η απόφαση των μετόχων πραγματοποιείται σε ιδιαίτερη συνέλευση με την προϋπόθεση αυξημένης απαρτίας και πλειοψηφίας. Σχετικές διατάξεις που αφορούν στη γενική συνέλευση των μετόχων εφαρμόζονται στις κάτωθι περιπτώσεις:

- σύγκληση ιδιαίτερης συνέλευσης των μετόχων, των οποίων τα δικαιώματα προσβάλλονται από την απόφαση της αύξησης του μετοχικού κεφαλαίου
- συμμετοχή στην παραπάνω συνέλευση
- παροχή πληροφοριών
- αναβολή λήψης αποφάσεων
- ψηφοφορία
- ακύρωση αποφάσεων

Οι διατάξεις των άρθρων 17 και 18 καθορίζουν την αποτίμηση των εισφορών σε είδος και μπορούν να εφαρμοστούν για την ολική ή μερική μείωση του κεφαλαίου σε είδος. Η γενική συνέλευση θα πρέπει να αποφασίσει παρουσιάζοντας με λεπτομέρειες και ακρίβεια τη διανομή των περιουσιακών στοιχείων στους μετόχους. Δεν κρίνεται απαραίτητη η αποτίμηση σε είδος, εφόσον οι μέτοχοι συμφωνήσουν στον τρόπο υλοποίησης της μείωσης. Και στην περίπτωση αυτή, βρίσκουν εφαρμογή οι διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 30, με εξαίρεση την περίπτωση κατά την οποία το ύψος του ειδικού αποθεματικού δε ξεπερνά το ένα δέκατο του κεφαλαίου, όπως αυτό διαμορφώνεται κατόπιν μείωσης. Ανάμεσα στους σκοπούς μείωσης κεφαλαίου συγκαταλέγεται και ο σχηματισμός ειδικού αποθεματικού, το οποίο μπορεί να αξιοποιηθεί αποκλειστικά για την εκ νέου κεφαλαιοποίησή του ή για τον συμψηφισμό του για λόγους απόσβεσης ζημιών της εταιρίας.

4.11. Απόσβεση κεφαλαίου

Σχετικά με την απόσβεση του κεφαλαίου, η γενική συνέλευση αποφασίζει την ολική ή μερική απόσβεσή του μετά από αυξημένη απαρτία και πλειοψηφία. Μόνο στην περίπτωση που προβλέπεται από το καταστατικό, η απόσβεση του κεφαλαίου μπορεί να υλοποιηθεί και με απλή απαρτία και πλειοψηφία. Η απόσβεση δεν συνεπάγεται απαραίτητα και μείωση του κεφαλαίου. Μετά την απόφαση της γενικής συνέλευσης για απόσβεση του κεφαλαίου, ακολουθεί η δημοσιότητά της. Με βάση τα άρθρα 159 και 160, οι τρόποι υλοποίησης της απόσβεσης είναι οι ακόλουθοι:

- καταβολή του συνόλου της ονομαστικής αξίας των μετοχών στους μετόχους
- καταβολή μέρους της ονομαστικής αξίας των μετοχών στους μετόχους
- χρήση σχηματισμένων ειδικών αποθεματικών
- χρήση επιτρεπόμενων προς διανομή ποσών
- ολική ή μερική απαλλαγή των μετόχων από την υποχρέωση πληρωμής του καλυφθέντος και μη καταβληθέντος κεφαλαίου

Σύμφωνα με το άρθρο 161 και στην περίπτωση αποσβεσθείσων μετοχών, οι μέτοχοι συνεχίζουν να απολαμβάνουν τα δικαιώματα από τη μετοχική σχέση, εκτός των δικαιωμάτων επιστροφής της εισφοράς τους και συμμετοχής στη διανομή του ελάχιστου μερίσματος.

Εφόσον υπάρχουν περισσότερες κατηγορίες μετοχών, οι αποφάσεις της γενικής συνέλευσης που αφορούν στην απόσβεση του κεφαλαίου θα πρέπει να πάρουν την έγκριση από τις κατηγορίες των μετόχων, των οποίων τα δικαιώματα προσβάλλονται από τις αποφάσεις αυτές. Η απόφαση των μετόχων πραγματοποιείται σε ιδιαίτερη συνέλευση με την προϋπόθεση αυξημένης απαρτίας και πλειοψηφίας. Σχετικές διατάξεις που αφορούν στη γενική συνέλευση των μετόχων εφαρμόζονται στις κάτωθι περιπτώσεις:

- σύγκληση ιδιαίτερης συνέλευσης των μετόχων, των οποίων τα δικαιώματα προσβάλλονται από την απόφαση της αύξησης του μετοχικού κεφαλαίου
- συμμετοχή στην παραπάνω συνέλευση
- παροχή πληροφοριών

- αναβολή λήψης αποφάσεων
- ψηφοφορία
- ακύρωση αποφάσεων

4.12. Διάλυση - Εκκαθάριση

Η λύση της Α.Ε. γίνεται με την πάροδο του χρόνου διάρκειας αυτής, όπως ορίζεται στο καταστατικό. Επίσης, μπορεί να λυθεί με απόφαση της Γενικής Συνέλευσης με πλειοψηφία 2/3 του καταβεβλημένου κεφαλαίου των μετόχων και η απόφαση αυτή δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Ακόμα, λύεται σε περίπτωση πτώχευσης, οπότε η λύση επέρχεται από την έκδοση της πτωχευτικής απόφασης.

Στην περίπτωση που δεν υφίσταται πτώχευση, η εταιρία λύεται και ακολουθεί η εκκαθάρισή της. Εφόσον δεν προβλέπεται στο καταστατικό της εταιρίας, το διοικητικό συμβούλιο υποχρεούται να εκτελέσει όλες τις ενέργειες εκκαθάρισης, όπως αυτές ορίζονται στις περ. α' και δ' της παρ. 1 του άρθρου 164. Αυτό ισχύει μέχρι η γενική συνέλευση να ορίσει τον εκκαθαριστή της εταιρίας, το οποίο προβλέπεται στην περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 164. Με βάση τα άρθρα 165 και 166, το δικαστήριο ορίζει τον εκκαθαριστή και αποφασίζει την κήρυξη της λύσης της εταιρίας. Στην περίπτωση που το καταστατικό δεν προβλέπει, η γενική συνέλευση ή το δικαστήριο μπορεί να διορίσει και έναν μόνο εκκαθαριστή. Με το διορισμό του εκκαθαριστή, το διοικητικό συμβούλιο παύει αυτοδικαίως να υφίσταται, υπό την προϋπόθεση ότι διαφυλάσσονται τα συμφέροντα της εταιρίας και δεν εκτίθενται σε οποιοδήποτε κίνδυνο. Άλλως, το διοικητικό συμβούλιο υποχρεούται να συνεχίσει τη διαχείριση της εταιρίας μέχρι ο εκκαθαριστής να αναλάβει τις αρμοδιότητές του. Οι διατάξεις που ισχύουν για το διοικητικό συμβούλιο βρίσκουν εφαρμογή και στην περίπτωση των εκκαθαριστών, των οποίων οι ενέργειες και οι αποφάσεις καταχωρούνται συνοπτικά στα πρακτικά του διοικητικού συμβουλίου. Κατόπιν αίτησης του μετόχου που εκπροσωπεί το ένα δέκατο του κεφαλαίου ή του εκκαθαριστή, το δικαστήριο δύναται να παραλείψει ή να διακόψει το στάδιο της εκκαθάρισης με τη διαδικασία της εκούσιας δικαιοδοσίας. Επίσης, μπορεί να προβεί στην άμεση διαγραφή της εταιρίας από το Γ.Ε.ΜΗ., εφόσον τα περιουσιακά στοιχεία της εταιρίας δεν επαρκούν για να καλύψουν τα έξοδα της εκκαθάρισης. Η περίπτωση

αυτή, συνήθως ισχύει μετά από απόρριψη της αίτησης πτώχευσης της εταιρίας που οφείλεται σε ανεπαρκή περιουσία του οφειλέτη των εξόδων κάλυψης της πτωχευτικής διαδικασίας. Έτσι, το δικαστήριο ενδέχεται να καθορίσει τρόπους διάθεσης των τυχόν περιουσιακών στοιχείων ώστε να καταβληθούν οι απαραίτητες εργατικές, δικηγορικές, ασφαλιστικές και φοροτεχνικές απαιτήσεις.

Στη διαδικασία της εκκαθάρισης συμμετέχουν και τα μέλη του τελευταίου διοικητικού συμβουλίου μέσω της παροχής των απαραίτητων στοιχείων προς τον εκκαθαριστή με στόχο τη βελτιστοποίηση του χρόνου και του αποτελέσματος ολοκλήρωσης της εκκαθάρισης. Υποχρέωσή τους αποτελεί η επίδοση κάθε περιουσιακού εταιρικού στοιχείου που βρισκόταν στην κατοχή τους.

Κατόπιν ανάληψης των καθηκόντων τους, οι εκκαθαριστές θα πρέπει να προβούν σε απογραφή των περιουσιακών στοιχείων της εταιρίας, καθώς και στη δημοσίευση του ισολογισμού έναρξης εκκαθάρισης, ο οποίος δεν υπόκειται σε έγκριση της γενικής συνέλευσης. Ο χρόνος διενέργειας της απογραφής ορίζεται μέσα στο τρίμηνο μετά την ανάληψη των καθηκόντων τους.

Δε σημειώνεται καμία μεταβολή στα δικαιώματα της γενικής συνέλευσης των μετόχων κατά το διάστημα διενέργειας εκκαθάρισης. Στις αρμοδιότητες των εκκαθαριστών συγκαταλέγονται:

- η άμεση περάτωση όλων των εκκρεμών υποθέσεων της εταιρίας
- η ρευστοποίηση της εταιρικής περιουσίας (με την επιφύλαξη της παρ. 8)
- η εξόφληση των χρεών
- η είσπραξη των απαιτήσεων

Επιπρόσθετα, προβλέπεται η ενέργεια νέων πράξεων προς εξυπηρέτηση της εκκαθάρισης και των εταιρικών συμφερόντων.

Στις αρμοδιότητες των εκκαθαριστών μπορούν να προστεθούν:

- η εκποίηση της ακίνητης εταιρικής περιουσίας
- η εκποίηση της επιχείρησης εν συνόλω ή κατά κλάδους ή μεμονωμένων παγίων στοιχείων της

υπό την προϋπόθεση της παρέλευσης τριμήνου από τη λύση της. Στο διάστημα αυτό, μπορεί να καθοριστεί δικαστικά (άρθρα 739 του Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας) η κατώτατη τιμή πώλησης των ακινήτων, κλάδων, τμημάτων ή συνόλου της επιχείρησης, κατόπιν αίτησης των μετόχων ή και των δανειστών. Η δικαστική απόφαση είναι δεσμευτική προς τους εκκαθαριστές, δεν μπορεί να υποβληθεί σε τακτικά ή έκτακτα ένδικα μέσα, ωστόσο δύναται να αναθεωρηθεί (άρθρο 758 του Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας) εφόσον η εκποίηση κρίνεται αδύνατη.

Σύμφωνα με τα άρθρα 1913 του Αστικού Κώδικα, προβλέπεται η δικαστική εκκαθάριση κληρονομιάς, εφόσον έχει υπάρξει σχετική αίτηση στο δικαστήριο από τους εκκαθαριστές. Η εκδίκασή της πρόκειται να εκτελεστεί σύμφωνα με τη διαδικασία της εκούσιας δικαιοδοσίας. Στο στάδιο αυτό προβλέπεται η περίπτωση της αναγκαστικής εκτέλεσης κατά της εταιρίας.

Για την εκπλήρωση των σκοπών της εκκαθάρισης και εφόσον έχει λυθεί η εταιρία, οι μέτοχοι έχουν την υποχρέωση της καταβολής του κεφαλαίου που τους αναλογεί και δεν το έχουν καταβάλλει. Σε ετήσια βάση, υλοποιείται η σύνταξη των ενδιάμεσων χρηματοοικονομικών καταστάσεων από τους εκκαθαριστές, οι οποίοι τις υποβάλλουν στη γενική συνέλευση και θα πρέπει να παρουσιάζονται με ακρίβεια οι λόγοι παρεμπόδισης της ολοκλήρωσης της εκκαθαριστικής διαδικασίας. Ακολουθεί η δημοσιότητα των εν λόγω ενδιάμεσων χρηματοοικονομικών καταστάσεων και σε συνέχεια η σύνταξη, η έγκριση από τη γενική συνέλευση και η δημοσίευση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων περάτωσης της εκκαθάρισης. Στο στάδιο αυτό, το συνολικό έργο των εκκαθαριστών και η απαλλαγή των ελεγκτών τίθενται προς έγκριση από τη γενική συνέλευση.

Μετά την ολοκλήρωση και έγκριση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων περάτωσης της εκκαθάρισης, ακολουθεί η διανομή του προϊόντος της εκκαθάρισης στους μετόχους αναλόγως δικαιωμάτων. Εφόσον υπάρχει συμφωνία μεταξύ των μετόχων, η διανομή του προϊόντος της εκκαθάρισης δύναται να πραγματοποιηθεί με αυτούσια απόδοση των περιουσιακών εταιρικών στοιχείων στους μετόχους.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5ο : ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ

5.1. Βασικές φορολογικές έννοιες

Η επιβολή των φόρων έχει τις ρίζες της βαθιά στην ιστορία. Στα σύγχρονα κράτη, εξυπηρετεί αφενός δημοσιονομικούς σκοπούς και αφετέρου κοινωνικοοικονομικούς σκοπούς. Το Δημόσιο αποβλέπει στην εξοικονόμηση των απαραίτητων πόρων ώστε να εξυπηρετήσει τις πάσης φύσεως ανάγκες των πολιτών, όπως η Δημόσια ασφάλεια, η Δημόσια υγεία, η Παιδεία και άλλα. Παράλληλα, η επιβολή των φόρων και κυρίως του φόρου εισοδήματος αποπνέει στην κοινωνική σκοπιμότητα των φόρων, η οποία συμβάλλει στη δικαιότερη κατανομή του πλούτου και την αποφυγή οικονομικών και κοινωνικών ανισοτήτων μεταξύ των πολιτών. Συγκεκριμένα, με την επιβολή των φόρων και κυρίως των έμμεσων και δασμών που επιβάλλονται στα εισαγόμενα αγαθά το κάθε κράτος αποβλέπει στη στήριξη και προστασία των εγχώριων αγαθών και την ανάπτυξη ανταγωνιστικών μονάδων έναντι άλλων χωρών.

Στην οικονομία γενικότερα ο σκοπός για κάλυψη μεγαλύτερου πεδίου κρατικής δραστηριότητας αυξάνει τις ανάγκες χρηματικών διαθεσίμων του Κράτους. Έτσι για να αυξηθεί το εθνικό εισόδημα οι οικονομικοί σκοποί του Κράτους είναι η δημιουργία Δημόσιων παραγωγικών δραστηριοτήτων καθώς και η ανάπτυξη της Ιδιωτικής επιχειρηματικότητας.

Ο φόρος είναι αφενός ένα οικονομικό φαινόμενο, καθώς είναι το υποχρεωτικό μέσο μεταφοράς της αγοραστικής δύναμης από τον ιδιωτικό τομέα στο δημόσιο και αφετέρου θεσμού του δικαίου, που σχετίζεται με ορισμένους περιορισμούς της κρατικής εξουσίας. Με βάση τον καθηγητή Gaston Jeze γίνεται αποδεκτός ο κλασικός ορισμός της έννοιας του φόρου, σύμφωνα με τον οποίο ο φόρος είναι χρηματικός, υποχρεωτικός, τελικός και χωρίς ιδιαίτερη προσοχή. Έτσι, καταλήγουμε στο συμπέρασμα ότι τα στοιχεία που συνθέτουν την έννοια του φόρου είναι τα ακόλουθα:

- α) ο χαρακτήρας του ως οικονομικό όφελος του ατόμου προς το κράτος,
- β) η υποχρέωση του παραπάνω οφέλους

γ) η τελική φύση του οφέλους

δ) τη μονομέρεια της πρόβλεψης, δηλαδή την έλλειψη ειδικής αντιπαροχής και

ε) τις λειτουργίες του φόρου, οι οποίες συνίστανται όχι μόνο στην κάλυψη των εξόδων αλλά και στην επίτευξη άλλων οικονομικών και κοινωνικών στόχων του κράτους. Ενόψει του ανωτέρου ορισμού του φόρου και της ξεκάθαρης θέσης αυτού περί φορολογίας των ιδιωτών, γίνεται δεκτό ότι τόσο το Κράτος όσο και τα λοιπά ΝΠΔΔ εκφεύγουν της φορολογίας, εφόσον ενεργούν ως φορείς δημόσιας εξουσίας. Επιπλέον από την υποχρέωση καταβολής φόρου απαλλάσσονται και τα αλλοδαπά κράτη αλλά και οι εκπρόσωποί τους. Τέλος, σε μια προσπάθεια διαχωρισμού των φορέων φορολογικής εξουσίας, ήτοι αυτών που έχουν την εξουσία επιβολής φορολογικών βαρών και των αποδεκτών των φορολογικών εσόδων, εκείνων δηλαδή στους οποίους καταλήγουν τα φορολογικά έσοδα, διαπιστώνουμε πως στην πρώτη κατηγορία εντάσσονται το κράτος, ως νομικό πρόσωπο, οι Ο.Τ.Α. αλλά και η Ευρωπαϊκή Κοινότητα, ενώ τη δεύτερη κατηγορία συναπαρτίζουν η Ευρωπαϊκή Κοινότητα, το Κράτος, οι Ο.Τ.Α, τα ΝΠΔΔ αλλά και τα ΝΠΙΔ. Στις δύο τελευταίες μάλιστα περιπτώσεις ανακύπτει το ιδιαίτερος ενδιαφέρον ζήτημα της θέσπισης φόρων υπέρ τρίτων.

5.2. Κανόνες φορολογίας

Η επιβολή των φόρων διέπεται από ορισμένους κανόνες σε όλα τα φορολογικά κράτη, τα οποία δεσμεύονται να τους τηρούν, ως γενικές αρχές και αυτοί είναι οι εξής:

- ο κανόνας της **καθολικότητας** του φόρου, σύμφωνα με τον οποίο επιβάλλεται χωρίς διάκριση και εξαιρέσεις σε όλους τους πολίτες ενός κράτους.
- ο κανόνας της **φορολογικής δικαιοσύνης** με βάση τον οποίο ο κάθε φορολογούμενος πολίτης συνεισφέρει στα δημόσια βάρη ανάλογα με τα εισοδήματά του και την οικονομική του αντοχή.
- ο κανόνας της **παραγωγικότητας** με βάση τον οποίο η επιβολή του φόρου θα πρέπει να γίνεται με τέτοιο τρόπο ώστε να πετυχαίνεται η καλύτερη δυνατή ταμειωτική απόδοσή του αλλά και οπωσδήποτε να μην οδηγεί τους πολίτες

στην αναζήτηση άλλων μεθόδων και ενεργειών που ενδεχομένως να οδηγούν σε καταπάτηση του φορολογικού νόμου.

- ο κανόνας της **απλότητας** του φόρου, σύμφωνα με τον οποίο οι θεσπιζόμενες διατάξεις θα πρέπει να είναι όσο το δυνατόν πιο απλές και κατανοητές τόσο από τους εφαρμοστές των φορολογικών αυτών νόμων όσο και από τους ίδιους τους φορολογούμενους.
- ο κανόνας της **βεβαιότητας και σταθερότητας** του φόρου για τη σωστή εφαρμογή των φορολογικών διατάξεων. Προϋποθέτει την έγκαιρη και επαρκή ενημέρωση των φορολογούμενων σχετικά με τις φορολογικές τους υποχρεώσεις ώστε να προβαίνουν στην εμπρόθεσμη τακτοποίησή τους αποφεύγοντας τις τυχόν κυρώσεις εκπρόθεσμης καταβολής.
- ο κανόνας του **διαφορισμού των εισοδημάτων** ο οποίος επιβάλλει τη διαφορετικότητα της φορολογικής επιβάρυνσης εισοδημάτων ή αγαθών όπως λόγου χάρη τα εισοδήματα από κεφάλαια ή εργασία, τα είδη πολυτελείας, τα είδη λαϊκής κατανάλωσης και άλλα.
- ο κανόνας της **αποφυγής διπλής φορολογίας**, με βάση τον οποίο έχουν υπογραφεί διμερείς συμβάσεις και θα πρέπει να εφαρμόζεται τόσο σε εθνικό όσο και σε πολυεθνικό επίπεδο.

5.3. Διάκριση των φόρων

Το εισόδημα που αποκτά κάθε πολίτης, φορολογείται με πολλούς και διαφορετικούς τρόπους από την εκάστοτε Δημόσια υπηρεσία. Οι δύο βασικές κατηγορίες των φόρων είναι:

- **οι άμεσοι φόροι**, οι οποίοι είναι ονομαστικοί και με βάση τους οποίους γίνεται η φορολόγηση των εισοδημάτων αλλά και συγκεκριμένων οικονομικών συναλλαγών και πράξεων (γονικές παροχές, δωρεές) των φυσικών και νομικών προσώπων. Η άμεση φορολόγηση είναι η καταβολή των εισφορών άμεσα από τους πολίτες προς το κράτος. Η φορολόγηση αυτή θεωρείται "αξιοκρατική", γιατί μπορεί να γίνει διάκριση των προσώπων σε εισοδηματικές τάξεις και να καθοριστεί ανάλογα το ύψος του φορολογικού βάρους.

- **οι έμμεσοι φόροι**, οι οποίοι είναι πραγματικοί.. Η έμμεση φορολόγηση είναι η καταβολή των εισφορών και γίνεται με μη άμεσο τρόπο. Επιβάλλεται στο δαπανώμενο εισόδημα και στηρίζεται στη λογική της άντλησης εσόδων σε περιπτώσεις που δεν είναι αυτό εφικτό ή εύκολο μέσω των κλιμάκων της άμεσης ή μέσω της πραγματοποίησης ορισμένων γεγονότων ή συναλλαγών. Παραδείγματα έμμεσης φορολόγησης αποτελούν ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ), ο φόρος κύκλου εργασιών , τέλη χαρτοσήμου, φόρος μεταβίβασης ακινήτων.

Μια δεύτερη κατηγορία φόρων, με βάση το αντικείμενο της φορολογίας είναι η εξής:

- **Φορολογία εισοδήματος:** επαναλαμβάνεται κατά σταθερή χρονική στιγμή, σε ετήσια πάντα βάση, στο πρόσωπο του ίδιου φορολογούμενου και επιβάλλεται επί της απόκτησης εισοδήματος.
- **Φόροι επί δαπανών:** οι φόροι αυτοί είναι έμμεσοι και επιβάλλονται με την ευκαιρία της χρησιμοποίησης του εισοδήματος ή του κεφαλαίου.
- **Φόροι περιουσίας:** συσχετίζονται άμεσα με την περιουσία του φορολογούμενου και συνήθως επιβάλλεται κατά τη μεταβολή της κυριότητας, λόγω μεταβίβασης, κληρονομιάς κ.λπ.

5.4. Έννοια εισοδήματος

Ο φόρος εισοδήματος επιβάλλεται στο πραγματοποιηθέν σε ορισμένη χρονική περίοδο εισόδημα από τα φυσικά και τα νομικά πρόσωπα, καθώς και τις λοιπές νομικές οντότητες. Η επιβολή φόρου στο εισόδημα εδράζεται στην παραδοχή ότι το εισόδημα απεικονίζει την αγοραστική δύναμη των φορολογουμένων και κατ' επέκταση προσδιορίζει την οικονομική τους δύναμη. Το εισόδημα μπορεί να οριστεί ως το περιοδικό αποτέλεσμα από την εκμετάλλευση μιας διαρκούς πηγής η οποία προέρχεται είτε από εργασία, είτε από κεφάλαιο [ακίνητα, τίτλοι κλπ.] είτε αμφότερα [εμπορική επιχείρηση κλπ]. Επικρατεί και εφαρμόζεται η τριμερής θεωρία του εισοδήματος, σύμφωνα με την οποία για να χαρακτηριστεί ένα έσοδο ως εισόδημα θα πρέπει να ισχύουν τα κάτωθι:

- να έχει περιοδικό χαρακτήρα
- να έχει μόνιμη πηγή προέλευσης
- να γίνεται τακτική εκμετάλλευση αυτής της πηγής

5.5. Χαρακτηριστικά φορολογίας και φόρος εισοδήματος

A.E.

Υπάρχουν πολλά χαρακτηριστικά που μπορούμε να εντοπίσουμε στη Φορολογία των Ανωνύμων εταιρειών και είναι τα εξής:

- Το συνολικό από κάθε πηγή εισόδημα του Νομικού Προσώπου είναι το αντικείμενο του φόρου.
- Ανεξάρτητα από την πηγή προέλευσης ο φορολογικός συντελεστής ορίζεται αναλογικός και εφαρμόζεται επί του συνολικού καθαρού εισοδήματος. Ανάλογα με τον σκοπό τον οποίο επιδιώκει το Νομικό πρόσωπο μπορεί να διαφοροποιηθεί ο φορολογικός συντελεστής.
- Ο κίνδυνος της διπλής φορολόγησης εξαλείφεται με το τρέχων καθεστώς της φορολογίας των Νομικών προσώπων γιατί το διανεμόμενο εισόδημα στους δικαιούχους (μετόχους κ.λπ.) λαμβάνεται από το υπόλοιπο του εισοδήματος μετά την αφαίρεση του αναλογούντος φόρου
- Το ευρύτερο φάσμα της φορολογίας είναι επιτυχημένο καθώς περιλαμβάνει τα φορολόγηση και των αλλοδαπών νομικών προσώπων δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου.

Επιβάλλεται φόρος στο συνολικό καθαρό εισόδημα από κάθε πηγή που αποκτάται από ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες. Για τον υπολογισμό του καθαρού εισοδήματος χαρακτηρίζονται ως ακαθάριστα έσοδα τα εξής:

- Οι πωλήσεις αγαθών και υπηρεσιών
- Τα εισοδήματα που προέρχονται από ακίνητα όπως για παράδειγμα εκμισθώσεις οικοπέδων
- Τα εισοδήματα που προέρχονται από κινητές αξίες όπως είναι τα μερίσματα και οι τόκοι
- Τα εισοδήματα από τη συμμετοχή σε εμπορικές επιχειρήσεις

- Τα εισοδήματα που προέρχονται από τον γεωργικό κλάδο
- Τα εισοδήματα που προκύπτουν από υπεραξίες.

Παράθεση φορολογικών συντελεστών εταιριών με τήρηση διπλογραφικού λογιστικού συστήματος:

Φορολογικό έτος 2020	Φορολογικός συντελεστής %
A.E., E.Π.E., I.K.E.	24%
Προσωπικές εταιρείες (O.E., E.E.)	24%
Κοινωνίες αστικού δικαίου, αστικές κερδοσκοπικές ή μη κερδοσκοπικές εταιρείες, συμμετοχικές ή αφανείς	24%
Κοινοπραξίες προσωπικών εταιριών	24%
Λοιπές κοινοπραξίες (στις οποίες δεν συμμετέχουν μόνο προσωπικές εταιρείες)	24%
Πιστωτικά ιδρύματα όπως ορίζονται στο σημείο 1 της παρ. 1 του άρθρου 4 του Κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 575/2013 , εφόσον έχουν ενταχθεί και για τα φορολογικά έτη που υπάγονται στις ειδικές διατάξεις του άρθρου 27Α	29%
Αγροτικοί συνεταιρισμοί και νομικές οντότητες που αναγνωρίζονται από το Υπ. Αγρ. ανάπτυξης ως Ομάδες και Οργανώσεις παραγωγών του άρθρου 27 του Κανονισμού (ΕΕ) 1305/2013	10%
Λοιπές νομικές οντότητες που δεν συμπεριλαμβάνονται ανωτέρω	24%

Πίνακας 1 (TaxHeaven, 2021)

Παράθεση προκαταβολής φόρου εισοδήματος:

	Φορολογικό έτος	Φορολογικό έτος		Φορολογικό έτος
	2018	2019*		2020
		Μείωση του κύκλου εργασιών ΦΠΑ το 1ο εξάμηνο 2020 έναντι του 1ου εξαμήνου 2019	Συντελεστής	Συντελεστής
Φυσικά πρόσωπα με επιχειρηματική δραστηριότητα	100%	≥ 5% έως και 15%	70%	55%
		15,01% έως και 25%	50%	
		25,01% έως και 35%	30%	
		>35%	0%	
Νομικά	95%	≥ 5% έως και 15%	70%	70%

πρόσωπα και νομικές οντότητες	15,01% έως και 25%	50%
	25,01% έως και 35%	30%
	>35%	0%

Πίνακας 2 (TaxHeaven, 2021)

* Σύμφωνα με το έκτο εδάφιο της παρ. 59 του άρθρου 72 ΚΦΕ και σε ότι αφορά τη μείωση προκαταβολής για το φορολογικό έτος 2019: «Οι διατάξεις της μείωσης της προκαταβολής δεν εφαρμόζονται για νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες ή φυσικά πρόσωπα που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα, για τα οποία εφαρμόζονται η παρ. 3 του άρθρου 71 του ΚΦΕ και το τελευταίο εδάφιο της παρ.1 του άρθρου 69 του ΚΦΕ (μείωση προκαταβολής στο 50% για τα νέα νομικά πρόσωπα), αντίστοιχα, με εξαίρεση τις επιχειρήσεις της περ. α' του πέμπτου εδαφίου της απόφαση Ε.2132/2020, για τις οποίες το ποσό της προκαταβολής φόρου εισοδήματος μηδενίζεται (Ε.2132/2020).

Σημείωση: Οι διατάξεις περί προκαταβολής φόρου για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες δεν ισχύουν:

- για τις εταιρείες που μετασχηματίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 52 και 54 του παρόντος, του ν.δ. 1297/1972 και του ν. 2166/1993 κατά περίπτωση,
- για τις ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες που συγχωνεύονται σε ανώνυμη εταιρεία ή διασπώνται, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 68, 80 και 81, κατά περίπτωση, του κ.ν. 2190/1920 (Α' 37),
- για τις ημεδαπές εταιρείες περιορισμένης ευθύνης που συγχωνεύονται σε εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, σύμφωνα με το άρθρο 54 του ν. 3190/1955 (Α' 91),
- για τις αγροτικές συνεταιριστικές οργανώσεις που συγχωνεύονται σε νέα ή υφιστάμενη αγροτική συνεταιριστική οργάνωση, καθώς και τις δευτεροβάθμιες ή τριτοβάθμιες αγροτικές συνεταιριστικές οργανώσεις που μετατρέπονται σε ανώνυμη εταιρεία ή εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 του ν. 2810/2000 (Α' 61).

- για τα νομικά πρόσωπα που μετασχηματίζονται, σύμφωνα με ειδικές διατάξεις νόμου, σε άλλο νομικό πρόσωπο που εμπίπτει στις διατάξεις της ίδιας παραγράφου,
- για τα διανεμόμενα ή κεφαλαιοποιούμενα κέρδη ανωνύμων εταιρειών, που απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος, βάσει ειδικών διατάξεων νόμων.

Μειώσεις φόρου εισοδήματος (άρθρο 16 Κ.Φ.Ε.)

Το άρθρο 16 του ν.4172/ 2013 (ΚΦΕ) αντικαταστάθηκε από το άρθρο 9 του νόμου 4646/2019. Το εν λόγω άρθρο αφορά στη μείωση του αναλογούντος φόρου με κριτήριο την οικογενειακή κατάσταση καθώς και στον περιορισμό της αναλόγως εισοδήματος. Επιπλέον, αναθεωρήθηκαν τα ποσά της μείωσης του φόρου που προκύπτει από το άρθρο 15 του νόμου 4172/ 2013, στοχεύοντας στην αναρμόνισή τους με τους νέους μειωμένους συντελεστές φορολόγησης του εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις. Η αναθεώρηση των ποσών της μείωσης ορίζεται ως ακολούθως:

- για τον φορολογούμενο ο οποίος δεν έχει εξαρτώμενα μέλη και το φορολογητέο εισόδημα δεν υπερβαίνει τις είκοσι χιλιάδες ευρώ, από χίλια εννιακόσια ευρώ σε επτακόσια εβδομήντα επτά (777) ευρώ
- για τον φορολογούμενο με ένα εξαρτώμενο μέλος, από χίλια εννιακόσια πενήντα ευρώ σε οκτακόσια δέκα ευρώ
- για τον φορολογούμενο με δύο εξαρτώμενα μέλη από δύο χιλιάδες ευρώ σε εννιακόσια ευρώ
- για τον φορολογούμενο με τρία εξαρτώμενα μέλη από δύο χιλιάδες εκατό ευρώ σε χίλια εκατόν είκοσι ευρώ
- για τον φορολογούμενο με τέσσερα εξαρτώμενα μέλη από δύο χιλιάδες εκατό ευρώ σε χίλια τριακόσια σαράντα ευρώ
- για τον φορολογούμενο με πέντε και πλέον εξαρτώμενα μέλη, το ποσό της μείωσης αγγίζει τα διακόσια είκοσι ευρώ ανά μέλος

Στην περίπτωση που το φορολογητέο εισόδημα προέρχεται από μισθωτές υπηρεσίες και συντάξεις και ξεπερνά τις δώδεκα χιλιάδες ευρώ, η μείωση του φόρου αγγίζει τα είκοσι ευρώ ανά χίλια ευρώ φορολογητέου εισοδήματος με κατώτερο όριο το ποσό της μείωσης του φόρου της παραγράφου 1 του άρθρου 9 του νόμου 4646/2019.

Μείωση της προκαταβολής φόρου

Φυσικά πρόσωπα

Στην περίπτωση κατά την οποία ένα φυσικό πρόσωπο αποκτά εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα και υποβάλλει δήλωση για πρώτη φορά, το προς βεβαίωση ποσό της προκαταβολής του φόρου εισοδήματος περιορίζεται στο 50% (διατάξεις παρ.1/άρθρο 69/ν.4172/2013).

Εάν το ποσοστό μείωσης του εισοδήματος υπερβαίνει το είκοσι πέντε τοις εκατό, ο φορολογούμενος δύναται να αιτηθεί τη μείωση του φόρου που καθορίζεται με τις διατάξεις του αρ.69/ΚΦΕ. Βάσει του αρ.70.ΚΦΕ, η προθεσμία υποβολής της εν λόγω αίτησης ορίζεται στις 30 Σεπτέμβρη.

Νομικά πρόσωπα

Τα ποσοστά προκαταβολής του φόρου εισοδήματος των νομικών προσώπων και των νομικών οντοτήτων ελαττώνονται κατά το ήμισυ για τα νέα νομικά πρόσωπα και ο χρόνος υλοποίησής τους εντοπίζεται στα τρία πρώτα οικονομικά έτη που ακολουθούν τη δήλωση έναρξης των εργασιών (διατάξεις της παρ.3/άρθρο 71/ν. 4172/2013). Για να εφαρμοστεί αυτή η μείωση, τα νομικά πρόσωπα δεν θα πρέπει να προέρχονται από συγχώνευση ή μετατροπή άλλων επιχειρήσεων.

Στην περίπτωση μείωσης του φορολογητέου εισοδήματος άνω του είκοσι πέντε τοις εκατό, ο φορολογούμενος δύναται να αιτηθεί τη μείωση της προκαταβολής φόρου, όπως ορίζεται στις διατάξεις του άρθρου 69, του νόμου 4172/ 2013 (ΠΟΛ. 1060/ 2015) (διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 71 του νόμου 4172/ 2013).

Παράθεση παρακράτησης φόρου μερισμάτων εταιριών:

	<i>Χρόνος κτήσης εισοδήματος</i>		<i>Φορολογικός συντελεστής παρακράτησης</i>
	2020	2021	
Προμερίσματα ΑΕ	2020	2021	5%
Μερίσματα από κέρδη ΑΕ	2020	2021	5%
Μερίσματα από κέρδη ΕΠΕ-ΙΚΕ	2020	2021	5%
Προσωρινές απολήψεις κερδών ΕΠΕ-ΙΚΕ	2020	2021	5%

Προσωρινές απολήψεις κερδών ΟΕ-ΕΕ Με διπλογραφικό σύστημα	2020	2021	5%
Μερίσματα εταίρων από ΟΕ-ΕΕ Με διπλογραφικό σύστημα	2020	2021	5%

Πίνακας 3- (TaxHeaven, 2021)

Υπολογισμός Φορολογητέου Εισοδήματος

Πρώτα θα γίνει ο υπολογισμός των ακαθάριστων εσόδων, τα οποία αποτελούν το εισόδημα από ακίνητα, κινητές αξίες, γεωργικές επιχειρήσεις, συμμετοχή σε άλλες επιχειρήσεις καθώς και το τμήμα των οριστικών πωλήσεων που έχουν εκτελεστεί και τις αμοιβές από παροχή υπηρεσιών που έχουν αποκτηθεί.

Από τα ακαθάριστα έσοδα εκπίπτουν τα εξής:

- οι δαπάνες απόκτησης εισοδήματος.
- τα ποσά εξαγοράς ιδρυτικών τίτλων της Α.Ε. και τους τόκους που καταβάλλει στους κατόχους εφόσον δεν προέρχονται από τα κέρδη της.
- τα έξοδα μισθοδοσίας εργαζομένων σε Α.Ε. Στην περίπτωση εργαζομένου σε Α.Ε. και συνδεδεμένου με μέλος του Δ.Σ. με συγγενικό βαθμό εξ' αίματος ή εξ' αγχιστείας μέχρι και τον τέταρτο βαθμό εκπίπτουν μόνο εφόσον καταβλήθηκαν ασφαλιστικές εισφορές κύριας ή επικουρικής υποχρεωτικής ασφάλισης στο ΙΚΑ ή άλλους ασφαλιστικούς οργανισμούς.
- οι τόκοι που καταβάλλει η Α.Ε. σε κατόχους προνομιούχων μετοχών εφόσον δεν προέρχονται από τα κέρδη της.
- οι αποζημιώσεις μελών Δ.Σ. που βαρύνουν την ίδια την Α.Ε.

Μετά την αφαίρεση των εκπτώσεων προκύπτει το συνολικό καθαρό εισόδημα των Α.Ε.

Ο φόρος, οι πρόσθετοι φόροι και τα πρόστιμα δεν αποτελούν αντικείμενο έκπτωσης για τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος. Επομένως, αντικείμενου φορολόγησης των Α.Ε. αποτελεί το συνολικό τους καθαρό εισόδημα ή κέρδος. Τα διανεμηθέντα κέρδη λαμβάνονται από το υπόλοιπο των κερδών που απομένει μετά την αφαίρεση του αναλογούντος φόρου εισοδήματος. Άρα, τα μερίσματα που καταβάλλει στους μετόχους, οι αμοιβές πέραν των μισθών προς τα

μέλη του Δ.Σ. ή τους διευθυντές, τα κέρδη που καταβάλλει με τη μορφή μετρητών στο υπαλληλικό προσωπικό και τα κέρδη που καταβάλλει στους κατόχους ιδρυτικών τίτλων λόγω εξαγοράς τους, λαμβάνονται από το υπόλοιπο των πραγματικών κερδών που προκύπτει μετά από την αφαίρεση του φόρου που αναλογεί στα συνολικά φορολογητέα κέρδη.

Στην περίπτωση των ασφαλιστικών ή τραπεζικών Α.Ε., ως αντικείμενο φόρου ορίζεται το συνολικό καθαρό εισόδημα ή κέρδος που προκύπτει μετά από την αφαίρεση του μέρους των κερδών που αναλογεί στα αφορολόγητα έσοδά τους ή στα εισοδήματά τους που φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης. Το μέρος των κερδών που αναλογεί στα αφορολόγητα έσοδα ή στα φορολογούμενα εισοδήματα κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης εξευρίσκεται με επιμερισμό των συνολικών καθαρών κερδών, ανάλογα με το ύψος των εσόδων που υπόκεινται σε φορολογία και των αφορολόγητων ή των φορολογηθέντων κατά ειδικό τρόπο εσόδων με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης. Όταν γίνεται διανομή των κερδών, τότε στα προκύπτοντα φορολογούμενα κέρδη προστίθεται το μέρος των αφορολόγητων κερδών ή φορολογούμενων κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης που αναλογούν στα διανεμόμενα με οποιονδήποτε τρόπο κέρδη, μετά την αναγωγή του εξευρισκόμενου ποσού σε μικτό ποσό με την προσθήκη του αναλογούντος σε αυτό φόρου.

Διάθεση κερδών

Η διάθεση κερδών ανώνυμης εταιρίας είχε οριστεί αρχικά από το νόμο, από τον οποίο συνεχίζουν να χρησιμοποιούνται οι περισσότερες διατάξεις, με επιπλέον όμως κάποιες αλλαγές που εισήχθησαν.

Η διανομή κερδών θα πρέπει να ορίζεται σαφώς στο καταστατικό της εταιρίας.

Κρίνεται ζωτικής σημασίας σημαντικό η ύπαρξη σαφή προσδιορισμού του ύψους και του τρόπου διάθεσης των καθαρών κερδών της χρήσης μιας επιχείρησης και συγκεκριμένα το καταστατικό της Α.Ε., πρέπει να περιέχει διατάξεις που αφορούν τον ισολογισμό και τη διάθεση των κερδών.

Υπάρχει συγκεκριμένη σειρά με την οποία γίνεται η διάθεση των κερδών, η οποία είναι υποχρεωτική και είναι η εξής:

- A. Κάλυψη των ζημιών προηγούμενων χρήσεων
- B. Κάλυψη των διαφορών φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων
- C. Κάλυψη των Λοιπών μη ενσωματωμένων στο λειτουργικό κόστος φόρων
- D. Κράτηση για φόρο εισοδήματος
- E. Κράτηση για τακτικό αποθεματικό
- F. Κράτηση για διανομή στους μετόχους πρώτου μερίσματος
- G. Διάθεση του υπολοίπου των καθαρών κερδών (κατά τους ορισμούς του καταστατικού και τις αποφάσεις της Τακτικής Γενικής Συνέλευσης)
- H. Αποθεματικά καταστατικού
- I. Πρόσθετο μέρισμα
- J. Αμοιβές και ποσοστά Δ.Σ.
- K. Μέρισμα στο προσωπικό
- L. Αποθεματικά (φορολογημένα και αφορολόγητα αποθεματικά)
- M. Υπόλοιπο κερδών εις νέο

Πριν της εκτέλεσης της διανομής των κερδών θα πρέπει να περάσει κάποιο χρονικό διάστημα ώστε να σχηματιστεί τακτικό αποθεματικό και να γίνει η διανομή μερισμάτων με βάση πάντα τη μερισματική πολιτική που ακολουθεί η εταιρία. Για να γίνει διανομή κερδών εντός μιας χρήσης θα πρέπει να πληρούνται οι παρακάτω προϋποθέσεις:

Θα πρέπει να έχει γίνει πλήρης απόσβεση των εξόδων για εγκαταστάσεις, για έρευνα και δαπανών παραχώρησης και δικαιωμάτων βιομηχανικής ιδιοκτησίας και χρήσης, εκτός αν το συνολικό υπόλοιπο των παραπάνω χρεών είναι μικρότερο από το άθροισμα του υπολοίπου κερδών εις νέο και των προαιρετικών αποθεματικών.

Αν το μετοχικό κεφάλαιο συν τα αποθεματικά που δεν μπορούν να διανεμηθούν από το νόμο ή το καταστατικό της εταιρίας είναι μεγαλύτερο από το σύνολο των ιδίων κεφαλαίων της επιχείρησης, τότε δεν θα γίνει διανομή μερίσματος στους μετόχους της εταιρίας.

Δεν γίνεται να γίνει διανομή ποσού μεγαλύτερου από τα συνολικά κέρδη της χρήσης, πλέον των κερδών που προέρχονται από τις προηγούμενες χρήσεις και των αποθεματικών για τα οποία επιτρέπεται να διανεμηθούν και έχει αποφασιστεί από τη Γενική Συνέλευση η διανομή τους. Το ανώτερο άθροισμα μειώνεται από το σύνολο των ζημιών προηγούμενων χρήσεων και από τα ποσά που επιβάλλεται να διατεθούν για σχηματισμό αποθεματικών.

Οι παρακάτω μορφές εταιριών είναι εφικτό να μην διανέμουν κέρδη στους μετόχους, τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου, τους διευθυντές και του διαχειριστές των εταιριών, αν και εφόσον είναι προσδιορισμένη η πράξη μη διανομής κερδών στο καταστατικό της εταιρίας, υπό προϋποθέσεις ή χωρίς.

- Ανώνυμες εταιρείες
- Εταιρείες Περιορισμένης Ευθύνης
- Ετερόρρυθμες κατά μετοχές εταιρείες
- Ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες όταν όλοι οι απεριόριστα ευθυνόμενοι εταίροι είναι Α.Ε., ΕΠΕ ή ετερόρρυθμες κατά μετοχή εταιρείες

Σκελετός διάθεσης κερδών Α.Ε.

Καθαρά κέρδη χρήσεως

Υπόλοιπο ζημιών προηγούμενων χρήσεων

Διαφορές φορολογικού ελέγχου

Σύνολο

Μείον

Φόρος εισοδήματος

Λοιποί μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό φόροι

Κέρδη προς διάθεση

Τα κέρδη διατίθενται ως εξής:

- Τακτικό αποθεματικό - Μερίσματα

- Εκκαθάριση φόρων δηλώσεως φόρου εισοδήματος - Οφειλόμενος κύριος φόρος εισοδήματος: Από το συνολικό ποσό του φόρου εκπίπτουν:
 - I. Ο φόρος που προκαταβλήθηκε, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 111 του Ν. 2238/1994.
 - II. Ο φόρος που παρακρατήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 του Ν. 2238/1994.
 - III. Ο φόρος που αναλογεί στο μέρος των φορολογηθέντων κατ' ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης, που διανέμεται και το οποίο έχει προσαυξήσει τα κέρδη προς φορολογία της εταιρείας, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 106 του Ν. 2238/1994.
- Προκαταβολή φόρου εισοδήματος τρέχουσας χρήσης: από το ποσό της προκαταβολής εκπίπτουν οι παρακρατηθέντες στην πηγή φόροι.
- Τύχη υπολοίπου του καταβληθέντος φόρου επί των εσόδων των φορολογηθέντων κατ' ειδικό τρόπο: μετά το συμψηφισμό του φόρου που αναλογεί στο μέρος των εσόδων που διανεμήθηκε, το υπόλοιπο ποσό του φόρου, το οποίο αντιστοιχεί στο αποθεματικό από τα εν λόγω έσοδα, παραμένει στις απαιτήσεις εφόσον και το αντίστοιχο αποθεματικό παραμένει στα ίδια κεφάλαια.
- Τύχη του αποθεματικού που σχηματίστηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18Ν.3697/08: το ποσό παραμένει και όταν θα διανεμηθεί δεν θα υπολογισθεί φόρος εισοδήματος, θα παρακρατηθεί φόρος σε ποσοστό που θα ισχύει στη χρήση διανομής ο οποίος όμως θα συμψηφισθεί με το υπόλοιπο ποσό φόρου που βρίσκεται στο λογ. 33 «Απαίτηση από το Ελληνικό Δημόσιο». Ισόποσα θα μειωθεί και το ποσό που τελικά θα διανεμηθεί ή κεφαλαιοποιηθεί.

5.6. Ν. 4799/2021 Μειώσεις στο φόρο εισοδήματος και άλλες διατάξεις

Ο Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος (νόμος 4172/ 2013 - ΚΦΕ) και άλλες διατάξεις έχουν υποστεί τροποποιήσεις και διαμορφώθηκαν με βάση το νέο νόμο 4799/2021. Μια σύνοψη των αλλαγών παρατίθεται παρακάτω:

I. Στην περίπτωση νομικών και φυσικών προσώπων που δραστηριοποιούνται στον επιχειρηματικό χώρο, ο συντελεστής της προκαταβολής φόρου εισοδήματος μειώνεται ως εξής:

- ✓ Ο συντελεστής προκαταβολής φόρου εισοδήματος μειώνεται από 100% σε 55% στην περίπτωση των φυσικών προσώπων που δραστηριοποιούνται επιχειρηματικά και ισχύει για την προκαταβολή φόρου που βεβαιώνεται με τη φορολογική δήλωση έτους μεταγενέστερου του 2020.
- ✓ Ο συντελεστής προκαταβολής φόρου εισοδήματος μειώνεται από 100% σε 80% στην περίπτωση των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων και ισχύει για την προκαταβολή φόρου που βεβαιώνεται με τη φορολογική δήλωση έτους μεταγενέστερου του 2021. Για το έτος 2020, ο αντίστοιχος συντελεστής προκαταβολής φόρου ορίζεται στο 70%.
- ✓ Η προκαταβολή φόρου εισοδήματος δεν υπόκειται σε καμία αλλαγή και παραμένει στο 100% για τις ελληνικές τραπεζικές ανώνυμες εταιρίες και τα υποκαταστήματα αλλοδαπών τραπεζών που εδρεύουν και λειτουργούν στην Ελλάδα για τα φορολογικά έτη 2020 και μεταγενέστερα.

II. Στην περίπτωση νομικών προσώπων, των οποίων τα εισοδήματα αποκτήθηκαν κατά το φορολογικό έτος 2021 και μεταγενέστερα, σημειώνεται μείωση του συντελεστή φορολογίας εισοδήματος στο 22%. Πιο αναλυτικά:

- ✓ Μείωση από 24% σε 22%
- ✓ Διατήρηση του 24% για το φορολογικό έτος 2020
- ✓ Με βάση το άρθρο 27Α ΚΦΕ, προβλέπεται διατήρηση του συντελεστή φορολογίας εισοδήματος στο 29% για την περίπτωση των πιστωτικών ιδρυμάτων για τα φορολογικά έτη που υπάγονται στις διατάξεις περί αναβαλλόμενης φορολογικής απαίτησης.

III. Αναστολή της επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης σε συγκεκριμένα εισοδήματα για τα φορολογικά έτη 2021 και 2022. Πιο αναλυτικά:

- ✓ Εξαιρουμένων των εισοδημάτων από μισθωτή εργασία στο δημόσιο τομέα και των συντάξεων, προβλέπεται απαλλαγή της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης για το φορολογικό έτος 2021. Η απαλλαγή αφορά στο εισόδημα από μισθωτή εργασία στον ιδιωτικό τομέα, καθώς και στα εισοδήματα από επιχειρηματική δραστηριότητα, από κεφάλαιο το οποίο περιλαμβάνει εισόδημα από ακίνητα, τόκους, μερίσματα και δικαιώματα και από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου.
- ✓ Προβλέπεται απαλλαγή της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης για το φορολογικό έτος 2022 για τα εισοδήματα που αποκτήθηκαν από μισθωτή εργασία στον ιδιωτικό τομέα.

IV. Στην περίπτωση των φαρμακευτικών επιχειρήσεων και των Κατόχων Αδείας Κυκλοφορίας (Κ.Α.Κ.) φαρμακευτικών προϊόντων, η κατανομή της ωφέλειας, που προκύπτει από τον συμψηφισμό της αυτόματης επιστροφής (clawback) της φαρμακευτικής δαπάνης με δαπάνες έρευνας και ανάπτυξης ορίζεται σε πέντε ισόποσες δόσεις. Πιο αναλυτικά:

- ✓ Η ωφέλεια που προκύπτει από τον συμψηφισμό της αυτόματης επιστροφής (clawback) της φαρμακευτικής δαπάνης με δαπάνες έρευνας και ανάπτυξης κατανέμεται εξίσου μέσα σε πέντε φορολογικά έτη με εναρκτήριο έτος το φορολογικό έτος εντός του οποίου θα προκύπτει η ωφέλεια και τίθεται σε ισχύ από το φορολογικό έτος 2020 και έπειτα.

V. Οι διατάξεις που αφορούν στην επιβολή του φόρου πώλησης σε χρηματιστηριακές συναλλαγές υφίστανται τροποποίηση. Πιο αναλυτικά:

- ✓ Οι διατάξεις του φόρου πώλησης χρηματιστηριακών συναλλαγών τροποποιήθηκαν στο 0,2% επί της αξίας πώλησης μετοχών μετά τη χορήγηση άδειας λειτουργίας στην εταιρία "Ελληνικό Κεντρικό Αποθετήριο Τίτλων Α.Ε." (ΕΛΚΑΤ) υπό την ονομασία Κεντρικό

Αποθετήριο Τίτλων (ΚΑΤ) (παρ. 1 του άρθρου 29 του νόμου 4569/2018) και τίθεται σε ισχύ από 12.04.2021.

- ✓ Σύμφωνα με την τελευταία διάταξη σχετικά με το φόρο πώλησης, δεν σημειώνονται ουσιαστικές αλλαγές ως προς το πεδίο εφαρμογής του φόρου. Ωστόσο, γίνεται ξεκάθαρο το πλαίσιο στο οποίο εφαρμόζεται η φορολογία, διευκρινίζονται οι τρόποι συλλογής και απόδοσης του φόρου και ορίζεται η επιβολή προστίμων και κυρώσεων κατά τη μη συμμόρφωση.
- ✓ Για τις πωλήσεις μετοχών που περιλαμβάνονται σε συλλογικούς λογαριασμούς αλυσίδας επιχειρήσεων και καθορίζονται εκτός του Κεντρικού Αποθετηρίου Τίτλων (ΚΑΤ), ο τρόπος με τον οποίο συγκεντρώνεται και καταβάλλεται ο φόρος καθορίζεται από τους αντίστοιχους διαμεσολαβητές της αλυσίδας και αναλαμβάνεται από τον εγγεγραμμένο διαμεσολαβητή τον μετέχοντα στο Κεντρικό Αποθετήριο Τίτλων (ΚΑΤ). Επίσης, ορίζονται τα υπόχρεα για την καταβολή και απόδοση του φόρου πρόσωπα, ενώ σε περίπτωση εκπρόθεσμης, ανακριβούς ή μη υποβολής δήλωσης για την καταβολή και την απόδοση του φόρου προβλέπεται αντίστοιχη επιβολή προστίμων και κυρώσεων.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6ο : CASESTUDIES

6.1. CASE STUDY 1

Η ασφαλιστική εταιρία X Α.Ε. έχει καθαρά κέρδη έξι εκατομμύρια ευρώ (6.000.000) για το έτος 2019 και τα ακαθάριστα έσοδα ήταν δέκα εκατομμύρια ευρώ (10.000.000).

Οι τόκοι των καταθέσεων εσωτερικού ανερχόταν στα έξι εκατομμύρια ευρώ (6.000.000) ετησίως. Ο φόρος επί των τόκων αυτών ανέρχεται στο 10%, δηλαδή στα 600.000 ευρώ. Κατά την απόφαση του διοικητικού συμβουλίου θα πρέπει να κρατηθεί τακτικό αποθεματικό ύψους 160.000 ευρώ και σε μερίσματα θα πρέπει να διανεμηθεί το ποσό των 800.000 ευρώ. Εμείς καλούμαστε να υπολογίσουμε :

1. Τα κέρδη που απαλλάσσονται από τη φορολογία
2. Τον φόρο εισοδήματος
3. Να συντάξουμε τον πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων

Λύση:

1) Κέρδη που απαλλάσσονται από τη φορολογία

Καθαρά κέρδη χρήσης	4.000.000
Έσοδα φορολ/ ντα κατ' ειδικό τρόπο	6.000.000
Ακαθάριστα έσοδα	20.000.000
Κέρδη αφορολόγητα <i>(4.000.000*6.000.000)/20.000.000</i>	1.200.000

2) Φόρος εισοδήματος

Για τον υπολογισμό του φόρου εισοδήματος υπολογίζουμε τρεις παραμέτρους: τα φορολογηθέντα κέρδη, τα αφορολόγητα κέρδη και κέρδη που φορολογούνται κατ' ειδικό τρόπο.

Τα κέρδη των νομικών προσώπων φορολογούνται με συντελεστή 20%. Συνεπώς:

Καθαρά κέρδη χρήσης	4.000.000
Κέρδη αφορολόγητα	-1.200.000
<i>Αποτέλεσμα</i>	2.800.000

Αφορολόγητα κέρδη με αναλογία στα μερίσματα (800.000*1.200.000)/4.000.000	240.000
Αναλογούν φόρος εισοδήματος (240.000*0,2)/0,8	60.000
Φορολογητέα κέρδη	3.100.000
Συντελεστής φορολογίας	0,2
Φόρος εισοδήματος	620.000

Αποθεματικό Από Έσοδα Απαλλασσόμενα Της Φορολογίας

Έσοδα απαλ/ μενα	1.200.000
Αφορολ/ τα κέρδη με αναλογία στα μερίσματα	240.000
Αναλογούν φόρος εισοδήματος	60.000
Υπόλοιπο εσόδων απαλ/ μενα της φορολογίας	900.000

3) Πίνακας Διαθέσεως Αποτελεσμάτων

Καθαρά κέρδη χρήσης	4.000.000
Φόρος εισοδήματος	-620.000
Κέρδη προς διάθεση	3.380.000

6.2. CASE STUDY 2

Η εταιρία Ψ Α.Ε. έχει καθαρά κέρδη τρεισήμισι εκατομμύρια ευρώ (€3.500.000) για το έτος 2010 και τα ακαθάριστα έσοδα ήταν τρία εκατομμύρια και διακόσιες χιλιάδες ευρώ (€3.200.000).

Έχουμε τα εξής στοιχεία:

Καθαρά κέρδη	700.000
Μη εκπιπτόμενες δαπάνες	50.000
Διαφορές φορολογικού ελέγχου χρήσεων	80.000
Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα	60.000

Το Δ.Σ. προτείνει προς τη Γ.Σ. τη διανομή των κερδών ως ακολούθως και καλούμαστε να τα υπολογίσουμε:

- α) Σε τακτικό αποθεματικό
- β) Σε πρώτο μέρισμα
- γ) Σε αμοιβές Δ.Σ. [100.000,00]
- δ) Σε αποθεματικό από απαλλασσόμενα έσοδα
- ε) Σε υπόλοιπο κερδών εις νέον.

Λύση:

Σύνολο εσόδων	3.500.000
Ακαθάριστα έσοδα	3.200.000
Πλέον αφορολόγητα έσοδα	300.000

Υπολογισμός Τακτικού Αποθεματικού

Καθαρά κέρδη	700.000
Μείον διαφορές φορολογικού ελέγχου	80.000
Υπόλοιπο	620.000
Μείον αναλογών φόρος εισοδήματος (620.000 X 25%)	-155.000
Υπόλοιπο για τακτικό αποθεματικό	465.000
Τακτικό Αποθεματικό (465.000 X 5%)	23.250
Υπόλοιπο για Α μέρισμα	441.750

Υπολογισμός Α' μερίσματος

Α' μέρισμα: $441.750 \times 35\% = 154.612,50$

Υπολογισμός συνόλου διανεμόμενων κερδών

Α' μέρισμα	154.612,50
Πλέον αμοιβές Δ.Σ	100.000
Σύνολο διανεμόμενων κερδών	254.612,50

Υπολογισμός μη εκπιπτόμενων δαπανών που αφορούν τα αφορολόγητα έσοδα

Δαπάνες μη εκπιπτόμενες (300.000 X 5%)	15.000
Πλέον χρεωστικοί τόκοι μη εκπιπτόμενοι (60.000 X 300.000/ 3.500.000)	5.142,86
Σύνολο εκπιπτόμενων δαπανών αφορολόγητων εσόδων	20.142,86

Σύνολο μη εκπιπτόμενων δαπανών

Μη εκπιπτόμενες δαπάνες (300.000 X 5%)	50.000
Πλέον μη εκπιπτόμενες δαπάνες αφορολόγητων εσόδων	20.142,86
Σύνολο εκπιπτόμενων δαπανών αφορολόγητων εσόδων	70.142,86

Υπολογισμός φορολογητέων κερδών

Καθαρά κέρδη Ισολογισμού	700.000
Πλέον μη εκπιπτόμενες δαπάνες	70.142,86
Μείον αφορολόγητα έσοδα	300.000
Υπόλοιπο φορολογητέων κερδών	470.142,86
Πλέον μέρος αφορολόγητων εσόδων που αναλογούν στα διανεμόμενα κέρδη (254.612,50 X 300.000/ 700.000)	109.119,64
Πλέον αναλογών φόρος εισοδήματος (109.119,64 X 25/75)	36.373,21
Σύνολο φορολογητέων κερδών	615.635,71

Υπολογισμός φόρου εισοδήματος

Φορολογητέα κέρδη: 615.635,71

Φόρος Εισοδήματος: 615.635,71 X 25% = 153.908,92

Υπολογισμός προκαταβολής φόρου

Προκαταβολή φόρου: 153.908,92 X 80% =123.127,13

Πίνακας διαθέσεως κερδών

Καθαρά κέρδη	700.000
Μείον διαφορές φορολογικού ελέγχου	80.000,00
Μείον φόρος εισοδήματος	153.908,92
Κέρδη προς διάθεση	466.091,08

Επομένως, η διάθεση γίνεται ως εξής:

α) Σε τακτικό αποθεματικό	23.250
β) Σε πρώτο μέρισμα	154.612,50
γ) Σε αμοιβές Δ.Σ.	100.000
δ) Σε αποθεματικό από απαλλασσόμενα έσοδα (300.000-145.492,85)	154.507,15
ε) Σε υπόλοιπο κερδών εις νέον	33.721,43
Σύνολο	466.091,08

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7: ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΟΙ ΚΑΙ ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΓΙΑ ΜΕΛΛΟΝΤΙΚΗ ΕΡΕΥΝΑ

Η επαφή με τους νόμους είναι καθημερινή και αναπόφευκτη. Αυτό ισχύει ιδιαίτερα, για τους κανόνες σύμφωνα με τους οποίους πρέπει να συμμορφώνονται και να ακολουθούν οι επιχειρήσεις στην καθημερινή λειτουργία τους και τους οποίους συναντάμε στη ζωή μας διαρκώς είτε είμαστε εργαζόμενοι, είτε εργοδότες.

Η βιωσιμότητα ενός κράτους εξαρτάται διαχρονικά και σε σημαντικό βαθμό από την επιβολή των φόρων καθώς διενεργούνται αυξομειώσεις σε πολλούς συντελεστές φόρων ώστε να επιτύχει υψηλότερη εισφορά σε επίπεδο εσόδων. Αυτό όμως οδηγεί στην αδυναμία αντιμετώπισης των υποχρεώσεων των πολιτών και των επιχειρήσεων.

Σε παγκόσμιο επίπεδο, ένα φορολογικό σύστημα προκειμένου να αποτελέσει τη βάση της οικονομικής ανάπτυξης μέσω της ανάληψης επιχειρηματικής δράσης εκ μέρους των φορολογουμένων αλλά και της προσέλκυσης των επενδύσεων, πρέπει να χαρακτηρίζεται από αποτελεσματικότητα, σταθερότητα, απλότητα και δικαιοσύνη. Η χώρα εν μέσω κρίσης καταβάλλει προσπάθειες να αναπτυχθεί μέσω των επενδύσεων. Η συγκεκριμένη προοπτική, δυστυχώς, αποτυγχάνει για ποικίλους λόγους, οι πιο σημαντικοί εκ των οποίων είναι η γραφειοκρατία, η οικονομική, φορολογική και πολιτική αστάθεια που επικρατεί καθώς και ο συνδυασμός των ανωτέρω που καθιστούν την Ελλάδα ως χώρα με μη ευνοϊκούς όρους για την προσέλκυση επενδύσεων. Για να αναστραφεί αυτή η παραδοχή θα πρέπει να εκτελεστούν μια σειρά από ουσιαστικές μεταρρυθμίσεις στον πυρήνα του φορολογικού συστήματος ώστε να επέλθει μείωση των φορολογικών συντελεστών, δικαιότερη κατανομή των φορολογικών βαρών και ταυτόχρονη αύξηση των φορολογικών εσόδων ώστε να δημιουργηθούν καταλληλότερες συνθήκες προσέλκυσης επενδύσεων. Ειδικότερα, το φορολογικό σύστημα θα πρέπει να παρέχει κίνητρα στους φορολογούμενους προκειμένου να δημιουργήσουν επιχειρηματικές

δραστηριότητες και να αναλάβουν επενδυτικούς κινδύνους και όχι υψηλούς φορολογικούς συντελεστές με αυξημένη φορολογική επιβάρυνση, δυσβάστακτα πρόστιμα σε περίπτωση ακούσιας παρατυπίας, παράγοντες που οδηγούν στην ατονία και της εθνικής οικονομίας και την άνθιση της φοροδιαφυγής.

Πέραν όμως των παραπάνω προβληματικών συστημάτων, αποτρεπτικό παράγοντα για την επιχειρηματική δράση συνιστά και η συνεχής τροποποίηση των φορολογικών ρυθμίσεων οι οποία αυξάνει την αβεβαιότητα και την ανασφάλεια των φορολογούμενων κάθε κλίμακας που υπόκεινται στο πεδίο εφαρμογής τους. Αυτές οι διαρκείς αλλαγές του φορολογικού συστήματος οφείλονται στις εναλλαγές των κυβερνήσεων, οδηγώντας στην έλλειψη σταθερότητας, στον περιορισμό της προβλεψιμότητας και στην αυξημένη πολυπλοκότητα του συγκεκριμένου συστήματος.

Εν προκειμένω, η Α.Ε., η οποία αποτελεί την "ναυαρχίδα" συγκέντρωσης της οικονομικής δύναμης, με κατώτατο κεφάλαιο ίδρυσης τις €25.000 είναι μια κεφαλαιουχική εταιρεία, της οποίας το κεφάλαιο είναι διαιρεμένο σε μετοχές και είναι πάντα μια εμπορική εταιρεία ακόμα και όταν δεν ασκεί εμπορία και υπόκειται σε συγκεκριμένο φορολογικό σύστημα. Η λειτουργία της Α.Ε. έρχεται συχνά αντιμέτωπη με μια συνεχώς μεταβαλλόμενη, υψηλή, διπλή φορολογία που πλήττει τα κέρδη της και "σαμποτάρει" την επιχειρηματική της δραστηριότητα. Τη συγκεκριμένη δυσμενή κατάσταση έρχεται να διορθώσει ο νέος νόμος Ν. 4799/2021, ο οποίος έχει αναλυθεί παραπάνω. Η Α.Ε. εμπνέει αυξημένη εμπιστοσύνη στον κύκλο των συναλλασσομένων της, όπως είναι οι τράπεζες, οι προμηθευτές, οι πελάτες κ.ο.κ.. Το ίδιο εμπνέει και μεταξύ των μετόχων. Η εύκολη μεταβίβαση των μετοχών παρέχει δυνατότητα ταχείας αλλαγής φορέα. Η ιδιότητα αυτή των εταιρικών μεριδίων παρέχει, ακόμα, δυνατότητες άμεσης εξυγιάνσεως και αναπτύξεως της ανώνυμης εταιρείας. Μια Α.Ε. που βρίσκεται σε οικονομική δυσχέρεια μπορεί να δανειοδοτηθεί με ενέχυρο τις μετοχές της ή να δεχθεί νέους μετόχους με σκοπό την εξασφάλιση της υγιούς λειτουργίας και συνέχισής της. Η ευθύνη των μετόχων της ανώνυμης εταιρείας απέναντι στους δανειστές της περιορίζεται στο ύψος της συμμετοχής τους σ' αυτήν. Ο επιχειρηματίας που θέλει να αναπτύξει επιχειρηματική δραστηριότητα, χωρίς να θέσει σε κίνδυνο το σύνολο της περιουσίας του, θα προτιμήσει την ίδρυση Ανώνυμης Εταιρείας. Η υπεραξία, που τυχόν προκύπτει κατά την πώληση των

μετοχών λόγω διαφοράς τιμής πώλησεως και τιμής κτήσεως, απαλλάσσονταν από το φόρο εισοδήματος. Υπάρχουν βέβαια, και άλλα φορολογικά πλεονεκτήματα, όπως η απαλλαγή του εισφερομένου κεφαλαίου κατά τη σύσταση της ανώνυμης εταιρείας, των καταστατικών, της μεταβιβάσεως μετοχών, της διανομής κερδών κ.λπ. από τα τέλη χαρτοσήμου ή άλλη εισφορά υπέρ Δημοσίου ή τρίτων. Αφορολόγητη είναι και η υπεραξία των εισφερόμενων ειδών για το σχηματισμό του μετοχικού κεφαλαίου, εφόσον η ανώνυμη εταιρεία προέρχεται από μετατροπή ή συγχώνευση. Η ανώνυμη εταιρεία υποχρεούται από το νόμο να τηρεί τα περισσότερα και σοβαρότερα βιβλία από κάθε άλλη μορφή επιχειρήσεως. Επίσης, εντάσσεται στον έλεγχο του κράτους, που ασκείται από την οικεία περιφέρεια και το Υπουργείο Ανάπτυξης (έλεγχος γενικών συνελεύσεων μετόχων, ισολογισμών κ.λπ.) και ακόμα υποχρεούται σε τυπικές δημοσιότητες (δημοσίευση στον τύπο του ισολογισμού και της προσκλήσεως των μετόχων σε γενική συνέλευση, στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως του ισολογισμού, της συνθέσεως και κάθε αλλαγής του διοικητικού συμβουλίου, της έδρας και των αυξήσεων του μετοχικού κεφαλαίου της εταιρείας κ.ο.κ.). Με όλα αυτά αναγκάζεται να έχει μεγαλύτερη τάξη στο λογιστήριό της και να είναι σε θέση να παρέχει σοβαρότερα και πιο αξιόπιστα λογιστικά στοιχεία. Από την κατάσταση αυτή ωφελούνται τόσο οι μέτοχοι, όσο και οι δανειστές της εταιρείας, αλλά και οι δημόσιες αρχές.

Στον αντίποδα των παραπάνω πλεονεκτημάτων λειτουργίας μιας Α.Ε., έγκειται το κόστος έναρξης, το οποίο είναι αρκετά υψηλό, η υποχρεωτική τήρηση βιβλίων Γ' κατηγορίας ανεξαρτήτου ορίου, οι ιδιαίτερες διατυπώσεις σύγκλησης διοικητικού συμβουλίου, γενικής συνέλευσης κλπ. Θα πρέπει να είναι γνώριμη η ισχύουσα φορολογική νομοθεσία, οι συντελεστές φορολογίας εισοδήματος και ο τρόπος προσδιορισμού των αποτελεσμάτων, τα οποία σε ένα γενικώς αβέβαιο και διαρκώς τροποποιούμενο φορολογικό σύστημα, καθιστούν την λειτουργία της πολλές φορές περίπλοκη και τις γενικότερες προκλήσεις επενδύσεων ανούσιες και εν τέλει αποτρεπτικές.

Αξίζει να σημειωθεί ότι η επιτυχία και η αποτελεσματικότητα ενός φορολογικού συστήματος εξαρτάται από τη συνεργασία και την αμοιβαία σύμπνοια του κράτους με τον φορολογούμενο. Έτσι απαιτείται αφενός πρόνοια του κράτους για τη θέσπιση αποτελεσματικού, σταθερού, απλού και δίκαιου φορολογικού συστήματος και αφετέρου εκούσια συμμόρφωση του

φορολογουμένου με τους φορολογικούς κανόνες. Αυτό σημαίνει ότι απαιτείται τόσο ο φορολογικός νομοθέτης ως προς τη θέσπιση δίκαιων φορολογικών κανόνων, όσο και φορολογούμενος ως προς την τήρησή τους να διακατέχονται από «φορολογική συνείδηση».

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ - ΔΙΑΔΙΚΤΥΑΚΕΣ ΠΗΓΕΣ

i. Βιβλιογραφία

Ανδρεάκης Ν., (2009), "Φορολογία Εισοδήματος Ανωνύμων Εταιριών με βάση τα Ελληνικά και διεθνή λογιστικά Πρότυπα", Π.Μ.Σ. στη λογιστική & χρηματοοικονομική, Πανεπιστήμιο Μακεδονίας

Ανδρουλάκης Ο., Κληρονόμος Ν., Τσάλκα Α., (2014), "Φορολογία Εισοδήματος Προσωπικών και Κεφαλαιουχικών Εταιρειών", Τμήμα Λογιστικής, Τεχνολογικό Εκπαιδευτικό Ίδρυμα Κρήτης

Γκίνογλου Δ., (2014), Φορολογική Λογιστική Α' Τόμος, Εκδόσεις Broken

Γυφτάκη, Μ., (2009), "Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων", Εκδόσεις Kinitron

Δημήτρακας Α., (2007), "Ανώνυμες Εταιρίες", Εκδόσεις Πάμμισος

Ηλιόκαυτος Δ., (2006), "Πρακτικός Οδηγός Ανωνύμων Εταιριών", Εκδόσεις Σταμούλης

Καραβοκύρης Α. Σταματόπουλος Δ., (2005), Φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, Ανάλυση - ερμηνεία 3500 θέματα: Άρθρα 1-30

Καραγιάννης Ι. –Καραγιάννη Α. – Καραγιάννης Δ., (2015), "Φορολογικά - Φοροτεχνικά- Υπολογισμός του φόρου εισοδήματος - φορολογικές δηλώσεις - παραδείγματα και εφαρμογές στην πράξη (Ο.Ε., Ε.Ε., Ι.Κ.Ε., Ε.Π.Ε., Α.Ε., Ατομικές κλπ", 18η Έκδοση Θεσσαλονίκη

Καραγιώργος Θ., (2004), "Φορολογική Πρακτική", Εκδόσεις Γερμανός

Καραγιώργος Θ., Γεωργίου Γ., (2004), "Λογιστική Εταιριών και φορολογία Εισοδήματος", Εκδόσεις Γερμανός

Καραγιώργος Θ., Παπαδόπουλος Δ., (2003), "Εισαγωγή στη Χρηματοοικονομική Λογιστική", Εκδόσεις Γερμανός

Καραγιώργος Θ., Παπαδόπουλος Δ., (2003), "Χρηματοοικονομική Λογιστική, Θεωρητική Διερεύνηση στα πλαίσια της Ελληνικής Πραγματικότητας", Εκδόσεις Γερμανός

Κατσάρα Ε., (2016), 'Η Φορολογία Των Ανώνυμων Εταιρειών με τον 2238/94 και τον 4172/13'

Λεοντάρης Μ., (2008),"Ανώνυμες Εταιρείες", Εκδόσεις Πάμισος

Μέντης Γ., (2018), Δικαιοδορολογίας Εισοδήματος, Νομική Βιβλιοθήκη

Μπίρμπας Ι., (2017), "Φορολογία και Οικονομική Μεγέθυνση", Σχολή Οικονομικών Επιστημών, Τμήμα Διεθνών και Ευρωπαϊκών Οικονομικών Σπουδών, Οικονομικό Πανεπιστήμιο Αθηνών

Νεγκάκης, Χ., (2016), Λογιστική Εταιριών Σύμφωνα με τα Ελληνικά και Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, Εκδόσεις Αειφόρος Λογιστική

Πομόνης, Ν. και Παπαδάτου Θ. (2006), Η Λογιστική Εμπορικών Εταιρειών, Σταμούλης ΑΕ

Σαρσέντη Β. – Παπαναστασάτου Α. ,(2007), "Λογιστική Εταιριών", Εκδόσεις Αθ. Σταμούλης

Σινανιώτη -Μαρούδη Α., (2010), "Εμπορικό Δίκαιο -Εταιρίες", Εκδόσεις Σάκουλα

Σκουρής Ν., (2014), "Η φορολογία εισοδήματος των Α.Ε. και Ε.Π.Ε. στην Ελλάδα από το 2002 έως το 2013", Τμήμα Λογιστικής, Τεχνολογικό Εκπαιδευτικό Ίδρυμα Πειραιά

Σπηλιόπουλος Ο. , (2007), "Δίκαιο Εμπορικής Δραστηριότητας και των φορέων άσκησης της", Εκδόσεις Διόνικος

Τόμπρου Κ., Τόμπρου Ι., Διγώνη Π., (2017), "Φορολογία Ανωνύμων Εταιριών από το 1980 έως το 2015", Σχολή Διοίκησης και οικονομίας, Τμήμα Λογιστικής, Τεχνολογικό Εκπαιδευτικό Ίδρυμα Δυτικής Ελλάδας

Φλώρος Α. , (2009), "Φορολογική λογιστική", εκδόσεις Σύγχρονη Εκδοτική Ε.Π.Ε

Χατζάρα Ε., (2019), "Η φορολογία εισοδήματος της Ανώνυμης Εταιρίας", Δημοκρίτειο Πανεπιστήμιο Θράκης, Νομική Σχολή, Πρόγραμμα Μεταπτυχιακών Σπουδών

Χατζηγάγιος, Θ., (2015), Δίκαιο Εμπορικών Εταιρειών. Θεσσαλονίκη

Χρυσάφη Ε., (2014), "Το Ελληνικό φορολογικό σύστημα και η σύγκρισή του με συστήματα άλλων Ευρωπαϊκών χωρών", Σχολή Επιστημών Διοίκησης Επιχειρήσεων, Τμήμα Λογιστικής και Χρηματοοικονομικής

ii. Διαδικτυακές Πηγές

<http://www.accountancygreece.gr>

<http://gemi.ebeh.gr>

<http://www.forologikanea.gr/>

<http://www.opengov.gr/>

<https://ec.europa.eu>

<https://eclass.upatras.gr>

<https://tax-profit.gr>

<https://www.ey.com/>

<https://www.e-nomothesia.gr>

<https://www.forin.gr/>

<https://www.gsis.gr/>

<https://www.nomisma.gr>

<https://www.taxheaven.gr>

<https://www.tovima.gr/>

Γ.Ε.ΜΗ. (2016) 'Άρθρο 7 ΣΥΝΘΕΣΗ ΚΑΙ ΘΗΤΕΙΑ ΤΟΥ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΟΥ

ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ΄.

Accountancy Greece τεύχος 28

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

ΠΡΟΤΥΠΟ ΚΑΤΑΣΤΑΤΙΚΟ Α.Ε. (Γ.Ε.ΜΗ., 2016)

(Περιλαμβάνει το ελάχιστο περιεχόμενο όπως προβλέπεται στο άρθρο 9 του Ν. 4441/16 (ΦΕΚ 227/06.12.2016) και στο άρθρο 2 του Κ.Ν.2190/20 (ΦΕΚ Α' 37/30.03.1963)).

Άρθρο 1

ΣΥΣΤΑΣΗ – ΕΤΑΙΡΙΚΟΣ ΤΥΠΟΣ - ΕΠΩΝΥΜΙΑ

Συστήνεται με το παρόν καταστατικό Ανώνυμη Εταιρεία με την επωνυμία «.....» και το διακριτικό Τίτλο «.....»

Άρθρο 2

ΕΔΡΑ

Έδρα της εταιρείας ορίζεται ο Δήμος

Άρθρο 3

ΣΚΟΠΟΣ

Σκοπός της εταιρείας

είναι:.....

Άρθρο 4

ΔΙΑΡΚΕΙΑ

Η διάρκεια της εταιρείας ορίζεται σε έτη, αρχίζει από την καταχώριση του παρόντος καταστατικού στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο (Γ.Ε.ΜΗ.) και λήγει την.....

Άρθρο 5
ΜΕΤΟΧΙΚΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ – ΜΕΤΟΧΕΣ

Το μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας ορίζεται σε (00.000) ευρώ που αναλύεται ως εξής: καταβεβλημένο ποσό (00,0000 ευρώ) με μετρητά και/ή ποσό(00,000 ευρώ) με εισφορά σε είδος, διαιρούμενο σε χιλιάδες (00.000) ονομαστικές ή ανώνυμες μετοχές, ονομαστικής αξίαςευρώ εκάστης.

Άρθρο 6
ΓΕΝΙΚΗ ΣΥΝΕΛΕΥΣΗ

Η Γενική Συνέλευση των μετόχων της εταιρείας είναι το ανώτατο όργανό της, συγκαλείται και αποφασίζει για κάθε υπόθεση που αφορά την εταιρεία, όπως ο νόμος ορίζει.

Άρθρο 7
ΣΥΝΘΕΣΗ ΚΑΙ ΘΗΤΕΙΑ ΤΟΥ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ

1. Η εταιρεία διοικείται από Διοικητικό Συμβούλιο που αποτελείται από () έως () μέλη.
2. Τα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου εκλέγονται από τη Γενική Συνέλευση των μετόχων της εταιρείας για θητεία ετών που παρατείνεται μέχρι την πρώτη Τακτική Γενική Συνέλευση μετά τη λήξη της θητείας τους.

Άρθρο 8
ΕΤΑΙΡΙΚΗ ΧΡΗΣΗ

Η εταιρική χρήση είναι δωδεκάμηνης διάρκειας και λήγει την / /20 του ιδίου έτους. Εξαιρετικά η πρώτη εταιρική χρήση της εταιρείας αρχίζει από την καταχώριση στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο (Γ.Ε.ΜΗ.) του παρόντος και εφόσον απαιτείται, της Διοικητικής απόφασης της αρμόδιας εποπτεύουσας αρχής για τη χορήγηση αδειάς σύστασης και έγκρισης και έγκριση του καταστατικού και θα λήγει την_____.

Άρθρο 9
ΣΥΝΘΕΣΗ ΠΡΩΤΟΥ Δ.Σ.

Το πρώτο Διοικητικό Συμβούλιο αποτελείται από τους:

- 1) Πλήρη στοιχεία ταυτότητας (ονοματεπώνυμο, ονοματεπώνυμο γονέων, αριθμός δελτίου ταυτότητας ή διαβατηρίου, τόπος και χρόνος γέννησης, Υπηκοότητα, πλήρης διεύθυνση κατοικίας, Α.Φ.Μ.), Πρόεδρος.
- 2) Πλήρη στοιχεία ταυτότητας (ονοματεπώνυμο, ονοματεπώνυμο γονέων, αριθμός δελτίου ταυτότητας ή διαβατηρίου, τόπος και χρόνος γέννησης, πλήρης διεύθυνση κατοικίας, Α.Φ.Μ.), Αναπληρωτή πρόεδρο.
- 3) Πλήρη στοιχεία ταυτότητας (ονοματεπώνυμο, ονοματεπώνυμο γονέων, αριθμός δελτίου ταυτότητας ή διαβατηρίου, τόπος και χρόνος γέννησης, πλήρης διεύθυνση κατοικίας, Α.Φ.Μ.), Μέλος.
- 4)

Άρθρο 10

Για όσα θέματα δεν ρυθμίζονται με το παρόν καταστατικό εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κ.Ν. 2190/1920, όπως ισχύει.

Αυτά συμφώνησαν, συνομολόγησαν και συναποδέχθηκαν οι συμβαλλόμενοι:

α)..... (Όνομα, Επώνυμο,
Πατρώνυμο)

β)..... (Όνομα, Επώνυμο,
Πατρώνυμο)

γ).....

δ)

και αφού διαβάστηκε και βεβαιώθηκε το περιεχόμενό του υπογράφεται από όλους
στ....., σήμερα,.....

