



**ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΠΑΤΡΩΝ**
UNIVERSITY OF PATRAS

ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΠΑΤΡΩΝ

**ΣΧΟΛΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ**

ΤΜΗΜΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΤΟΥΡΙΣΜΟΥ

(πρώην Τμήμα Λογιστικής & Χρηματοοικονομικής – Μεσολόγγι)

ΘΕΜΑ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΔΙΚΑΙΟΥ

ΦΟΙΤΗΤΕΣ:

ΝΙΚΟΛΕΖΟΣ ΑΓΓΕΛΟΣ, ΑΜ 16708

ΠΟΛΥΔΩΡΟΣ ΧΡΗΣΤΟΣ, ΑΜ 16712

ΕΠΟΠΤΕΥΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ

Κος ΖΑΦΕΙΡΟΠΟΥΛΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ, 2021

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Στην παρούσα πτυχιακή εργασία θα ασχοληθούμε με το θέμα της φορολογίας των νομικών προσώπων δημοσίου.

Αρχικά θα δώσουμε την έννοια της φορολογίας , τα βασικά σημεία της φορολογίας , θα αναφερθούμε στα είδη των φόρων και στις διακρίσεις τους.

Η παροχή δημόσιων αγαθών και η λειτουργία της δημόσιας διοίκησης δεν θα ήταν εφικτές χωρίς τη συγκέντρωση φορολογικών εσόδων. Αυτό συνεπάγεται ότι το επίπεδο των δαπανών προσδιορίζει σε μεγάλο βαθμό το γενικό ύψος της φορολόγησης.

Η επιβολή φόρων συνιστά, επίσης, ένα εργαλείο για τη διόρθωση των αρνητικών εξωτερικοτήτων που πηγάζουν από την παραγωγή ή την κατανάλωση ορισμένων αγαθών και υπηρεσιών. Η φορολογική πολιτική επηρεάζει δραστικά τις επιδόσεις μιας οικονομίας, καθώς μεταβάλλει την κατανομή των πόρων μεταξύ δημόσιων και ιδιωτικών αγαθών (allocation function), καθώς και τη διανομή του εισοδήματος και του πλούτου μεταξύ των νοικοκυριών (distribution function).

Συγχρόνως, η φορολογία αποτελεί ουσιαστικό εργαλείο μακροοικονομικής διαχείρισης και πολιτικής, επιδιώκοντας τη σταθεροποίηση της οικονομίας (stabilization function), στο πλαίσιο των βασικών στόχων επίτευξης πλήρους απασχόλησης και μεγέθυνσής της. Ένα αποτελεσματικό φορολογικό σύστημα καταφέρνει να συγκεντρώνει επαρκή έσοδα με τις μικρότερες δυνατές στρεβλώσεις στην κατανομή των πόρων και με την επίτευξη διανομής του εισοδήματος που θεωρείται εν γένει δίκαιη.

Καθώς η φορολογία αναπόφευκτα επηρεάζει την οικονομική δραστηριότητα και τη διανομή του εισοδήματος, ένα φορολογικό σύστημα μπορεί να αξιολογηθεί βάσει κριτηρίων όπως: α) ο βαθμός στον οποίο μειώνει την οικονομική αποτελεσματικότητα, με δεδομένο το επιθυμητό επίπεδο εσόδων, β) ο βαθμός με τον οποίο προάγει την ισότητα και την οικονομική δικαιοσύνη, γ) η απλότητα και η διαφάνεια από την οποία χαρακτηρίζεται, δ) το διοικητικό κόστος εφαρμογής αλλά και το κόστος συμμόρφωσης των φορολογούμενων στις φορολογικές διατάξεις και ε) η ευελιξία και η σταθερότητά του.

Στην συνέχεια θα δώσουμε τον ορισμό των νομικών προσώπων, τον τρόπο λειτουργίας τους και θα εστιάσουμε στην έννοια και την λειτουργία των νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου και στον τρόπο φορολόγησής τους.

ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ

Θα θέλαμε να ευχαριστήσουμε , τον καθηγητή μας και επόπτη της εργασίας αυτής κο. Ζαφειρόπουλο Γεώργιο.

Επίσης θα θέλαμε να εκφράσουμε τις θερμές μας ευχαριστίες προς τις οικογένειές μας για την βοήθεια που μας παρείχαν καθ' όλη την διάρκεια των σπουδών μας.

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Στην εργασία αυτή θα αναφερθούμε στα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου και θα περιγράψουμε όλα τα στάδια της φορολόγησης τους.

Στην εισαγωγή παρατίθενται στοιχεία με λιτό τρόπο σχετικά με τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου.

Στο πρώτο κεφάλαιο της εργασίας αυτής αναφερόμαστε στην έννοια της φορολογίας και καταγράφουμε τα είδη των φόρων την λειτουργία τους και τις διακρίσεις τους.

Στο επόμενο κεφάλαιο περιγράφονται στοιχεία σχετικά με την έννοια των νομικών προσώπων και τις διακρίσεις τους. Εν συνεχεία, το τρίτο κεφάλαιο αφορά στα νομικά πρόσωπα του δημοσίου δικαίου ενώ στο τέταρτο κεφάλαιο περιγράφεται το φορολογικό πλαίσιο της Ελλάδας και η εφαρμογή του στα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου.

Στο πέμπτο κεφάλαιο αναφερόμαστε στα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα.

Τέλος στο έκτο κεφάλαιο παρατίθεται πρακτική εφαρμογή υπολογισμού του φόρου εισοδήματος νομικού προσώπου δημοσίου δικαίου.

ABSTRACT

In this paper we will refer to legal entities under public law and describe all the stages of their taxation.

The introduction provides brief information on legal persons governed by public law.

In the first chapter of this work we refer to the concept of taxation and record the types of taxes, their operation and their distinctions. The next chapter describes information about the concept of legal entities and their distinctions.

Then, the third chapter deals with legal entities under public law, while the fourth chapter describes the tax framework of Greece and its application to legal entities under public law.

In the fifth chapter we refer to the legal entities of public law of non-profit character. Finally, the sixth chapter presents a practical application for calculating the income tax of a legal entity under public law.

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

| | |
|---|----|
| ΕΙΣΑΓΩΓΗ | 1 |
| ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 ^Ο Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ | 3 |
| 1.1 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ | 3 |
| 1.1 ΤΑ ΣΥΝΘΕΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ | 4 |
| 1.1 ΤΑ ΕΙΔΗ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ | 4 |
| 1.3.1 ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΜΕ ΤΗΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΒΑΣΗ | 5 |
| 1.3.2 ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗΝ ΜΕΘΟΔΟ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ | 8 |
| 1.3.3 ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟΝ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ ΤΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ | 8 |
| 1.4 ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΑΝΑΔΡΟΜΗ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ | 11 |
| 1.5 ΟΙ ΑΡΧΕΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ | 13 |
| ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 ^Ο ΤΑ ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ | 15 |
| 2.1 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ | 15 |
| 2.2 ΣΥΣΤΑΣΗ ΚΑΙ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ | 16 |
| 2.3 ΟΙ ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΤΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ | 17 |
| ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 ^Ο ΤΑ ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΔΙΚΑΙΟΥ | 20 |
| 3.1 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΤΟΜΕΑ | 20 |
| 3.2 ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΤΟΜΕΑ | 21 |
| 3.3 ΤΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΤΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΤΟΜΕΑ | 22 |
| 3.4 ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ | 24 |
| ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4 ^Ο : ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ | 27 |
| 4.1 ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΑ ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ ΑΠΟ ΤΗΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ | 28 |
| 4.2 φορολογητέο Εισόδημα νομικών προσώπων | 29 |
| 4.2.1 ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗΣ ΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ | 29 |

| | |
|--|----|
| 4.2.2 ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΩΝ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ | 30 |
| 4.2.3 ΦΟΡΟΣ ΜΕΡΙΣΜΑΤΩΝ | 32 |
| 4.3 ΥΠΟΒΟΛΗ ΔΗΛΩΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΩΝ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ ΚΑΙ ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ | 32 |
| 4.4 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΣΥΜΜΟΡΦΩΣΗ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ | 33 |
| ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5 ^ο ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΔΙΚΑΙΟΥ ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΟΥ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ | 35 |
| 5.1 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΩΝ ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ | 35 |
| 5.2 Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΤΩΝ ΜΚΟ | 36 |
| 5.3 ΕΣΟΔΑ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΜΚΟ ΠΟΥ ΔΕΝ ΑΠΟΤΕΛΟΥΝ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΦΟΡΟΥ | 37 |
| 5.4 ΕΣΟΔΑ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΜΚΟ ΠΟΥ ΑΠΟΤΕΛΟΥΝ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΦΟΡΟΥ | 38 |
| 5.5 ΕΚΠΗΤΟΜΕΝΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ ΤΩΝ ΜΚΟ | 38 |
| 5.6 ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ | 39 |
| 5.7 ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ ΜΕΡΙΣΜΑΤΩΝ ΠΟΥ ΑΠΟΚΤΟΥΝ ΟΙ ΜΚΟ | 40 |
| 5.8 ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ ΜΚΟ ΦΟΡΕΩΝ ΓΕΝΙΚΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ | 40 |
| ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6 ^ο ΠΡΑΚΤΙΚΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ | 41 |
| ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ | 62 |
| ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ | 65 |

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Σύμφωνα με τις νομοθετικές ρυθμίσεις και τις μεταβολές στην πορεία του χρόνου που έχουν προκύψει στις αντιλήψεις για το ρόλο και την αποστολή του Κράτους, ο Δημόσιος Τομέας περιλαμβάνει:

α) Τις δημόσιες υπηρεσίες που υπάγονται στο νομικό πρόσωπο του Δημοσίου (δηλαδή την κεντρική δημόσια διοίκηση ή το Κράτος υπό την στενή έννοια του όρου).

β) Τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, που έχουν ιδρυθεί σύμφωνα με τις αρχές της τοπικής και καθ' ύλην αυτοδιοίκησης (εδώ υπάγονται οι Οργανισμοί Τοπικής Αυτοδιοίκησης α' και β' βαθμού αλλά και νομικά πρόσωπα όπως τα ασφαλιστικά ταμεία ή τα Ανώτατα Εκπαιδευτικά Ιδρύματα).

γ) Κάθε είδους κρατικές ή δημόσιες και παραχωρηθείσες επιχειρήσεις και οργανισμούς, όπως και τα νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που έχουν δημόσιο χαρακτήρα και επιδιώκουν κοινωφελείς ή άλλους δημόσιους σκοπούς.

δ) Τις τράπεζες που ανήκουν στο Δημόσιο (είτε συνολικά ή κατά πλειοψηφία).

ε) Όλες τις διαφορετικές θυγατρικές εταιρείες των ΝΠΔΔ και των δημοσίων επιχειρήσεων και οργανισμών (που εντάσσονται ωστόσο στις παραπάνω κατηγορίες β' και γ'), με την εξαίρεση τέλος των επιχειρήσεων των ΟΤΑ.

Γίνεται αντιληπτό, ότι στους εν λόγω οργανισμούς η δράση και συνολική τους λειτουργία διέπεται από ένα κανονιστικό πλαίσιο και αφορά στην κατάσταση του προσωπικού τους, τις αρμοδιότητες και τους σκοπούς της δράσης τους, τη διαχείριση των πόρων και στις διαδικασίες ελέγχου και εποπτείας τους.

Με βάση την προηγηθείσα ανάλυση μπορούν να ενταχθούν στην κατηγορία των δημοσίων οργανισμών (ή δημοσίων νομικών προσώπων) τα παρακάτω:

α) Το Κράτος υπό τη στενή έννοια του (το νομικό πρόσωπο του Δημοσίου)

β) Τα ΝΠΔΔ που έχουν ιδρυθεί από το κράτος και επιτελούν ειδικούς σκοπούς

δημοσίου συμφέροντος.

γ) Οι Οργανισμοί Τοπικής Αυτοδιοίκησης πρώτου και δευτέρου βαθμού και

δ) Τα Δημόσια Νομικά Πρόσωπα Ιδιωτικού Δικαίου (ΔΝΠΙΔ) που ενώ έχουν ιδρυθεί ή ελέγχονται διοικητικά ή διαχειριστικά από το Κράτος ή άλλον οργανισμό, ωστόσο η δράση τους διέπεται από το ιδιωτικό δίκαιο και δραστηριοποιούνται στον ιδιωτικό τομέα της οικονομίας της αγοράς.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^Ο Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ

1.1 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

Ως φορολογία θα ορίζαμε την επιβολή των υποχρεωτικών φόρων προς πολίτες, επιχειρήσεις και λοιπούς οργανισμούς οι οποίοι αποδίδονται στο κράτος.

Τα έσοδα αυτά που προέρχονται από την φορολογία είναι κρατικά έσοδα. Τα κρατικά αυτά έσοδα είναι πηγή των υποχρεωτικών φόρων των φυσικών προσώπων και των νομικών προσώπων και για την σύγχρονη οικονομία τα έσοδα αυτά αποτελούν ίσως την σημαντικότερη πηγή των δημοσίων εσόδων.

Θα μπορούσαμε να περιγράψουμε τον αντικειμενικό σκοπό της φορολογίας δίνοντας τρία παρακλάδια του σκοπού αυτού:

- Χρηματοδότηση των κρατικών δαπανών βάσει της δημοσιονομικής πολιτικής
- Σταθεροποίηση της οικονομικής ανάπτυξης και μετέπειτα ενίσχυσή της
- Ανακατανομή του πλούτου που αφορά την κοινωνική οικονομία για την άμβλυνση των ανισοτήτων.

Το κυβερνητικό έργο έχει συγκεκριμένη κυβερνητική πολιτική που ονομάζεται εισοδηματική πολιτική και αυτή έχει βάση τους πόρους που το κράτος αποκομίζει μέσα από την φορολογική πολιτική που εφαρμόζει. Οι φόροι λοιπόν είναι υποχρεωτικές εισφορές.

Ένας από τους πιο κλασσικούς ορισμούς που δόθηκε για την έννοια του φόρου είναι ο εξής: ο φόρος αποτελεί την άμεση αλλά και οριστική παροχή των ιδιωτών προς την δημόσια εξουσία, η οποία και είναι αναγκαία για να καλυφθούν τα δημόσια βάρη. (Jese G).

Ως κύρια χαρακτηριστικά των φόρων θα δίνουμε τα εξής:

- Ο φόρος είναι ένα υποχρεωτικό μέσο μετάθεσης των πόρων από τον ιδιωτικό τομέα προς τον δημόσιο τομέα.

- Ο φόρος είναι ένα μονομερές μέσον και ως εκ τούτου δεν συνεπάγεται κάποια αντίστοιχη ειδική αντιπαροχή των δημοσίων φορέων προς τους ιδιωτικούς. (Γεωργακόπουλος, Πατσουράτης).

1.2 ΤΑ ΣΥΝΘΕΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ

Τα στοιχεία τα οποία δύνανται να συνθέσουν την έννοια του φόρου είναι τα κάτωθι:

- Ο χαρακτήρας του ως άμεση χρηματική παροχή προς το κράτος
- Η παροχή του έχει υποχρεωτικό χαρακτήρα
- Ο χαρακτήρας της παροχής αυτής είναι οριστικός
- Η παροχή είναι μονομερής , δηλαδή δεν υπάρχει κάποιο αντάλλαγμα από το κράτος προς αυτόν που πληρώνει τον φόρο είτε πρόκειται για ιδιώτη είτε πρόκειται για νομικό πρόσωπο.

Ένα ακόμα σημαντικό συνθετικό στοιχείο του φόρου είναι και οι λειτουργίες του. Οι λειτουργίες αυτές είναι οι εξής:

- Η κάλυψη των δαπανών
- Η επιδίωξη πραγματοποίησης και των λοιπών οικονομικών και κοινωνικών στόχων του σύγχρονου κοινωνικού κράτους.

1.3 ΤΑ ΕΙΔΗ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ

Οι φόροι που επιβάλλονται μέσα από το φορολογικό πλαίσιο της χώρας μας μπορούν να διακριθούν σε διάφορα είδη.

Τα είδη θα διακριθούν με βάση τα εξής κριτήρια:

- Φορολογική βάση. Τα κριτήριο αυτό αφορά στο οικονομικό μέγεθος επί του οποίου θα υπολογιστεί ο φόρος αναφορικά και ως προς το πρόσωπο του φορολογούμενου.
- Με βάση την μέθοδο του προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης.
- Με βάση την μέθοδο του υπολογισμού τους.

- Με βάση τον χαρακτήρα του φορολογικού συντελεστή.
- Με βάση τον χαρακτήρα του συντελεστή φορολογίας.

1.3.1 ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΜΕ ΤΗΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΒΑΣΗ

Ως προς την φορολογική βάση διακρίνουμε τις εξής κατηγορίες φόρων:

- Τους πραγματικούς και τους προσωπικούς φόρους
- Τους άμεσους και τους έμμεσους φόρους.

ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΟΙ ΚΑΙ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΙ ΦΟΡΟΙ

Ως πραγματικούς και προσωπικούς φόρους ορίζονται οι φόροι οι οποίοι επιβάλλονται σε συγκεκριμένο οικονομικό στοιχείο ή σε συγκεκριμένη οικονομική πράξη του εκάστοτε φορολογούμενου.

Όμως για τους πραγματικούς και προσωπικούς φόρους δεν υπολογίζεται η προσωπική του κατάσταση δηλαδή δεν υπολογίζεται το ύψος των οικονομικών του αλλά ούτε και της περιουσίας του και των προσωπικών του στοιχείων.

Στην κατηγορία αυτή των πραγματικών φόρων ανήκουν οι εξής φόροι:

- Οι φόροι κατανάλωσης. Οι φόροι αυτοί είναι ο ΦΠΑ και λοιποί ειδικοί φόροι.
- Ο φόρος της μεταβίβαση των ακινήτων λόγω πώλησης

Για τους φόρους αυτούς δεν λαμβάνονται υπόψη στοιχεία της προσωπικής κατάστασης του φορολογούμενου.

Από την άλλη μεριά προσωπικοί είναι οι φόροι για τον υπολογισμό των οποίων θα ληφθούν υπόψη στοιχεία της προσωπικής κατάστασης του φορολογούμενου. Τα στοιχεία αυτά είναι τα κάτωθι:

- Η οικογενειακή κατάσταση του φορολογούμενου
- Οι προσωπικές δαπάνες του.
- Η συγγένειά του με τον κληρονομούμενο ή με τον δωρητή κλπ

Βέβαια θα πρέπει να αναφέρουμε ότι οι προσωπικοί φόροι συνδυάζουν τα πραγματικά στοιχεία με τα προσωπικά και έτσι δεν θεωρούνται αμιγώς προσωπικοί.

ΑΜΕΣΟΙ ΚΑΙ ΕΜΜΕΣΟΙ ΦΟΡΟΙ

Ως άμεσος θεωρείται ο φόρος ο οποίος υπολογίζεται με βάση το εισόδημα και την περιουσία του φορολογούμενου.

Οι άμεσοι φόροι διακρίνονται στους εξής:

- Φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων
- Φόρος κληρονομιάς
- Φόρος περιουσίας

Ως έμμεσοι ορίζονται οι φόροι οι οποίοι επιβαρύνουν την κατανάλωση η οποία θα γίνει εντός της ζώνης της χώρας αλλά επίσης επιβαρύνει και τα προϊόντα τα οποία εισάγονται από άλλες χώρες.

Ως άμεσοι χαρακτηρίζονται οι φόροι οι οποίοι για την βεβαίωση και την είσπραξή τους συντάσσονται συγκεκριμένοι ονομαστικοί κατάλογοι. Επίσης οι φόροι αυτοί προέρχονται από πηγές με σταθερό ή με περιοδικό χαρακτήρα. Ως έμμεσοι φόροι ορίζονται αυτοί οι οποίοι θα εισπραχθούν χωρίς ονομαστικούς καταλόγους αλλά μέσω μεμονωμένων πράξεων.

Έτσι λοιπόν με βάση τα ανωτέρω ο φόρος εισοδήματος είναι άμεσος φόρος αν και θα μπορούσε να καταταχθεί στους έμμεσους φόρους σε περίπτωση που θα παρακρατηθεί στην πηγή. Ο ΦΠΑ θα έπρεπε επίσης να υπαχθεί στους άμεσους φόρους διότι βεβαιώνεται και εισπράττεται με βάση ονομαστικούς καταλόγους.

Ως βασικό κριτήριο διαχωρισμού των φόρων σε κατηγορίες προτάθηκε το γενεσιουργό γεγονός του φόρου.

Με βάση λοιπόν το κριτήριο αυτό έχουμε να αναφέρουμε τα εξής:

- Οι άμεσοι φόροι είναι φόροι που επιβάλλονται σε φορολογική ύλη η οποία είναι σταθερή ή ακόμα και ανανεώνεται με περιοδικότητα.
- Οι έμμεσοι φόροι είναι φόροι οι οποίοι επιβάλλονται σε πράξεις μεμονωμένου χαρακτήρα από το κάθε άτομο.

Με βάση λοιπόν τα προαναφερθέντα στους άμεσους φόρους ανήκει ο φόρος εισοδήματος και στους έμμεσους φόρους ανήκουν οι φόροι κατανάλωσης.

Ένα ακόμη κριτήριο διάκρισης είναι και το κατά πόσο η φορολογική βάση φανερώνει με άμεσο τρόπο την φοροδοτική ικανότητα.

Συνέπεια του κριτηρίου αυτού είναι ότι:

- Στους άμεσους φόρους ανήκουν οι φόροι το αντικείμενο των οποίων δηλώνει με άμεσο τρόπο την ύπαρξη ή και την αύξηση της φοροδοτικής ικανότητας
- Έμμεσοι φόροι είναι φόροι οι οποίοι επιβάλλονται σε φορολογική βάση που έμμεσα φανερώνει την φοροδοτική ικανότητα του φορολογούμενου.

Σύμφωνα λοιπόν με το κριτήριο αυτό οι άμεσοι φόροι είναι:

- Ο φόρος εισοδήματος
- Ο φόρος επί της κατοχής περιουσίας
- Ο φόρος κληρονομιάς
- Ο φόρος δωρεών
- Ο φόρος γονικής παροχής.

Οι έμμεσοι φόροι είναι οι φόροι κατανάλωσης αγαθών και υπηρεσιών. Αυτοί μέσω του ύψους της φορολογητέας δαπάνης αναδεικνύουν την οικονομική δυνατότητα του φορολογούμενου.

Τώρα πια η διάκριση των φόρων σε άμεσους και έμμεσους αποφεύγεται στις συμβάσεις διπλής φορολογίας και εκεί στις περιπτώσεις αυτές αναφέρονται με ρητό τρόπο οι φόροι στους οποίους έχουν εφαρμογή οι συμβάσεις αυτές.

1.3.2 ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗΝ ΜΕΘΟΔΟ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

Με βάση την μέθοδο αυτή οι φόροι διακρίνονται σύμφωνα με τον τρόπο καθορισμού της φορολογητέας ύλης. Η φορολογική υποχρέωση των φορολογούμενων θα πρέπει να προσδιορίζονται με βάση την οικονομική τους δύναμη. Αυτή θεωρείται ως θεμελιώδης αρχή. Παρόλο όμως που θεωρείται θεμελιώδης αρχή παραβιάζεται από την λεγόμενη φοροδιαφυγή. Για να αποφευχθεί η φοροδιαφυγή, ο φορολογικός νομοθέτης προβλέπει τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης με βάση συγκεκριμένα κριτήρια.

Συνέπεια τούτου είναι ότι η φορολογητέα ύλη θα προσδιορίζεται με βάση συγκεκριμένα στοιχεία του φορολογούμενου των οποίων η ύπαρξη οδηγεί στο συμπέρασμα ότι υπάρχει συγκεκριμένη φοροδοτική ικανότητα.

Ο φορολογικός νομοθέτης κάνει ευρεία χρήση και των εσωτερικών τεκμηρίων με τον υπολογισμό του φορολογητέου εισοδήματος των επιχειρήσεων και ελευθέρων επαγγελματιών με βάση τους συντελεστές καθαρού κέρδους, αλλά και τα τεκμήρια απόκτησης περιουσιακών στοιχείων (πόθεν έσχες). Γίνεται λοιπόν ξεκάθαρο ότι η χρήση τεκμηρίων (ιδίως των «ενδείξεων») εγκυμονεί κινδύνους φορολόγησης ανύπαρκτης φορολογητέας ύλης. Για το λόγο αυτό η χρήση τους πρέπει να γίνεται με ιδιαίτερη προσοχή και σε κάθε περίπτωση θα πρέπει να παρέχεται στο φορολογούμενο δικαίωμα απόδειξης ότι το δηλωθέν εισόδημα είναι το πραγματικό.

1.3.3 ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟΝ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ ΤΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ

Με βάση το χαρακτηριστικό αυτό οι φόροι διακρίνονται στις εξής κατηγορίες

- Αναλογικοί φόροι.

Είναι οι φόροι οι οποίοι έχουν σταθερούς συντελεστές που αφορούν ποσοστό ανεξάρτητα από το ύψος της φορολογητέας ύλης. Παράδειγμα της κατηγορίας αυτής των φόρων είναι η φορολογία εισοδήματος των νομικών προσώπων. Για να φορολογηθεί το εισόδημα των νομικών προσώπων ορίζεται σταθερός συντελεστής ανεξάρτητα από το ύψος του φορολογητέου εισοδήματος.

- Προοδευτικοί φόροι.

Οι φόροι αυτοί έχουν συντελεστή ο οποίος αυξάνει στο μέτρο πάντα κατά το οποίο αυξάνει και η φορολογητέα ύλη. Ως παράδειγμα προοδευτικής φορολογίας θα θέταμε την φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων , την φορολογία κληρονομιάς , δωρεάς κλπ.

Βέβαια η κάθε κατηγορία φόρων παρουσιάζει και πλεονεκτήματα αλλά και μειονεκτήματα.

Οι αναλογικοί φόροι παρουσιάζουν τα εξής πλεονεκτήματα:

- Δεν έχουν δυσχέρειες στην εφαρμογή τους. Το γεγονός αυτό βοηθάει τα αρμόδια όργανα αλλά και τους φορολογούμενους να προσδιορίσουν εύκολα το οφειλόμενο ποσό.
- Δεν εξασθενίζουν την επενδυτική δραστηριότητα.

Στην αντίπερα όχθη τα μειονεκτηματά των αναλογικών φόρων είναι τα εξής:

- Αντιμετωπίζει ανόμοια εισοδήματα τα οποία έχουν μεγάλες διαφορές , με όμοιο τρόπο. Δηλαδή υπάρχει μία φαινομενική ισότητα με την οποία αντιμετωπίζονται οι φορολογούμενοι και στην ουσία προσβάλλεται η αρχή της ισότητας.
- Η αναλογική φορολογία δεν συνάδει με την αρχή της ουσιαστικής φορολογικής ισότητας η οποία κάνει απαραίτητη την κατανομή φορολογικών βαρών ανάλογα με την οικονομική δύναμη του κάθε φορολογούμενου.
- Η αναλογική φορολογία δεν δύναται να επιτελέσει μία από τις πιο σημαντικές λειτουργίες του φόρου. Η λειτουργία αυτή είναι η άμβλυνση των οικονομικών ανισοτήτων ανάμεσα στους φορολογούμενους.

Η κοινωνική και οικονομική λειτουργία επιτυγχάνεται σωστότερα μέσα από την προοδευτική φορολογία.

Η προοδευτική φορολογία μπορεί να πετύχει την μείωση των διαφορών του πλούτου. (Wagner A.). Διά μέσου λοιπόν της φορολογίας αφαιρείται από τα πλουσιότερα

άτομα μεγαλύτερο ποσοστό από ότι από τα άτομα που ανήκουν σε χαμηλότερες εισοδηματικές τάξεις και όλο αυτό οδηγεί στην άμβλυνση των ανισοτήτων.

Η προοδευτική φορολογία επιβάλλεται από τις αρχές της φορολογικής δικαιοσύνης και του Κοινωνικού Κράτους Δικαίου. Μέσα επίσης από την προοδευτική φορολογία επιδιώκεται αλλά και επιτυγχάνεται σε μεγάλο βαθμό η κάλυψη μέρους των κοινωνικών δαπανών οι οποίες διατίθενται στις οικονομικά ασθενέστερες κοινωνικές ομάδες από τις υψηλές συνεισφορές των πιο ισχυρών οικονομικά. Όλο αυτό καταδεικνύει έκφραση του κοινωνικού καθήκοντος αλληλεγγύης που συνδέει τους πολίτες.

Επίσης θα πρέπει να αναφέρουμε ότι η προοδευτική φορολογία μπορεί να λάβει μία από τις εξής μορφές:

- Ευθεία προοδευτική φορολογία. Μέσα από την μορφή αυτή ο φορολογικός συντελεστής αυξάνει παράλληλα με την αύξηση της φορολογητέας βάσης μέχρι ενός συγκεκριμένου σημείου. Έπειτα από αυτό το σημείο του εισοδήματος ή της περιουσίας ο φορολογικός συντελεστής μένει σταθερός και επιβαρύνει το υπερβάλλον ποσό.
- Ολικής προοδευτική φορολογία. Μέσα από την φορολογική νομοθεσία προβλέπονται κατηγορίες εισοδημάτων και αντίστοιχοι φορολογικοί συντελεστές. Έπειτα από την εξεύρεση του φορολογητέου ποσού, ο φορολογικός συντελεστής που ανήκει στην συγκεκριμένη κατηγορία, επιβάλλεται στο σύνολο της αξίας της φορολογητέας ύλης. Έτσι λοιπόν παρουσιάζεται το πλεονέκτημα της ευχέρειας υπολογισμού του φόρου που θα πρέπει να καταβληθεί.
- Κλιμακωτή προοδευτική φορολογία. Στο σύστημα αυτό η φορολογική νομοθεσία προβλέπει συγκεκριμένα κλιμάκια εισοδήματος αλλά και τον αντίστοιχο φορολογικό συντελεστή. Ο φόρος του κάθε κλιμακίου θα επιβληθεί μόνο στο εισόδημα του κλιμακίου αυτού και στην συνέχεια δεν θα αθροιστούν τα ποσά που αναλογούν σε

κάθε κλιμάκιο του φόρου. Το σύστημα λοιπόν αυτό ακολουθείται και στην ελληνική φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων.

Μέσα από το σύστημα αυτό της κλιμακωτής φορολογίας αποφεύγονται οι όποιες αδικίες δημιουργούνται μέσα από το προηγούμενο σύστημα φορολογίας. Για τον λόγο αυτό είναι και ένα σύστημα τα οποίο τυγχάνει ευρύτατη εφαρμογή. Το σύστημα αυτό εκτός από την φορολογία εισοδήματος εφαρμόζεται και στην φορολογία κληρονομιών και δωρεών.

-Φορολογία αντίστροφα προοδευτική. Το σύστημα αυτό της φορολογίας είναι σπάνιο και ισχύει όταν ο φορολογικός συντελεστής μειώνεται όσο αυξάνεται η φορολογική βάση. Έτσι λοιπόν σήμερα λοιπόν δεν επιβάλλεται μία τέτοια φορολογία. Αυτό ισχύει διότι μια τέτοια φορολογία θα παραβίαζε την συνταγματική αρχή της φορολογικής δικαιοσύνης , με βάση την οποία κάθε φορολογούμενος συμμετέχει στα φορολογικά βάρη με βάση την οικονομική του δύναμη. Με τον τρόπο αυτόν λοιπόν η αύξηση της φορολογητέας ύλης δεν μπορεί να οδηγήσει στην μείωση του φορολογικού συντελεστή.

1.4 ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΑΝΑΔΡΟΜΗ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

Η φορολογία φαίνεται να ξεκίνησε από την αρχαιότητα ως υποχρέωση ανθρώπων να καταβάλλουν αντικείμενα ή προϊόντα αξίας σε άρχοντες ή κράτη. Συνήθως σε κάθε περιοχή υπήρχε ένας άρχοντας με στρατιωτική, πολιτική εξουσία ή ήταν απλά ένας γαιοκτήμονας στον οποίο αποδίδονταν οι εισφορές, και αυτός με τη σειρά του τις έστελνε στην ανώτατη κρατική αρχή.

Άλλο αξιοσημείωτο φαινόμενο της αρχαιότητας και του Μεσαίωνα είναι η παροχή υπηρεσιών από τους άρχοντες με αντάλλαγμα το δικαίωμα της είσπραξης των φόρων μιας επαρχίας για δικό τους όφελος. Στον ελλαδικό χώρο επί Βυζαντίου παρατηρήθηκε το φαινόμενο οι εισφορές να καταβάλλονται στην κοινότητα αντί για κάποιο άρχοντα και αυτή με τη σειρά της να αποδίδεται στο κράτος.

Ιστορικά υπάρχουν περιπτώσεις όπου ο φορολογούμενος δεν είναι ένας πολίτης ή *περίοικος* (κάτοικος χωρίς πολιτικά δικαιώματα) μιας περιοχής, αλλά ένα ολόκληρο

κράτος. Σε αυτές τις περιπτώσεις ένα αναγνωρισμένο κράτος καταβάλλει υποχρεωτική εισφορά σε ένα άλλο μετά από σχετική συνθήκη που έχει υπογραφεί. Αυτό συνέβη στο Μεσαίωνα, όπου σλαβικά κράτη πλήρωναν στο Βυζάντιο φόρο, ενώ το ίδιο σε άλλες ιστορικές περιόδους πλήρωνε φόρο στην Περσία και την Οθωμανική Αυτοκρατορία.

Η φορολογία στην αρχαιότητα και το Μεσαίωνα ίσως συνδέθηκε με τη στρατιωτική κατάκτηση ή πολιτική κτήση όπως υποδηλώνει η χαρακτηριστική φράση *φόρος υποτέλειας*.

Σχεδόν ταυτόχρονα με τη φορολογία αναπτύχθηκε και το φαινόμενο της φοροδιαφυγής, ώστε να δημιουργηθούν ειδικές οργανώσεις συλλογής φόρων για την εξασφάλιση της είσπραξης των φόρων και τον ακριβή υπολογισμό του κάθε φόρου. Αυτές οι οργανώσεις ταυτόχρονα μπορούσαν να επιδικάσουν ποινές σε φοροφυγάδες.

Η φοροδιαφυγή ανέρχεται στην Ελλάδα σε 30 δις ευρώ ετησίως, κάνοντας την πρωταθλήτρια στην παραοικονομία, και η μείωση της κατά 20 δις ευρώ θα μπορούσε να μειώσει τους φόρους που καταβάλλουν οι φορολογούμενοι κατά ποσοστό 30%.

Οι υποχρεωτικές εισφορές αρχικά ήταν ένα μέρος της σοδειάς, όπως συνέβαινε στην αρχαία Αίγυπτο και αργότερα αντικαταστάθηκαν με χρήματα μετά την εφεύρεσή του. Ωστόσο, ο υπολογισμός της υποχρεωτικής καταβολής εξακολουθούσε να γίνεται με βάση την έκταση των κτημάτων του φορολογούμενου μέχρι και μετά τη Ρωμαϊκή Αυτοκρατορία σε πολλά κράτη.

Η φορολογία δεν είναι πάντα η μοναδική πηγή εσόδων ενός κράτους, υπάρχουν και περιπτώσεις όπου το κράτος ελέγχει μερικά μονοπώλια ως κύρια ή συμπληρωματική πηγή εσόδων, όπως συνέβη κάποτε στην Ελλάδα όταν το κράτος είχε τον έλεγχο ορυχείων της Χαλκιδικής. Εκτός από τους φόρους, ένα κράτος μπορεί να επιβάλλει εισφορές και σε εμπορικές συναλλαγές που γίνονται μέσα σε αυτό, ακόμα και όταν οι συναλλασσόμενοι δεν είναι πολίτες του κράτους.

Οι φόροι έχουν δύο βασικά γνωρίσματα:

1. Αποτελούν **αναγκαστικό μέσο** μετάθεσης πόρων από τον ιδιωτικό στο δημόσιο τομέα.

2. Αποτελούν **μονομερές μέσο**, δηλαδή συνεπάγονται μόνο παροχή από τους ιδιωτικούς φορείς προς τους δημόσιους φορείς χωρίς αντίστοιχα ειδική αντιπαροχή των τελευταίων προς τους πρώτους

1.5 ΟΙ ΑΡΧΕΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

- Αρχή της βεβαιότητας του φόρου. Η αρχή αυτή προέρχεται από το γεγονός ότι ο φόρος ή οποιοδήποτε άλλο οικονομικό βάρος δεν μπορεί να επιβληθεί με νόμο αναδρομικής ισχύος που να εκτείνεται πέρα από το οικονομικό έτος το προηγούμενο εκείνου κατά το οποίο επιβλήθηκε. Αυτό δηλαδή σημαίνει ότι ο φόρος θα πρέπει να είναι γνωστός εκ των προτέρων, όσον αφορά την ύπαρξή του και τον τρόπο που ο φόρος επιβάλλεται τόσο ως προς το ύψος όσο και ως προς το μέγεθός του. Για να επιτύχει ο κανόνας αυτός, θα πρέπει ο φορολογικός νόμος να είναι σταθερός και να μην εμφανίζονται διάφορες μεταβολές του και επίσης να μην επιβάλλουν αναδρομική φορολογία.
- αρχή προσφορότητας του φόρου που υλοποιείται μέσω της ανάπτυξης των ηλεκτρονικών υποδομών αλλά και της διαδικτυακής επικοινωνίας. Η αρχή αυτή προσδιορίζει την καταβολή του φόρου με όσο το δυνατόν μικρότερο κόστος.
- Αρχή του ευχερούς ελέγχου της επιβαλλόμενης φορολογίας. Αυτό σημαίνει ότι ο φορολογούμενος θα πρέπει να κατέχει όλα τα απαραίτητα όπλα με την βοήθεια των οποία θα μπορεί να αμύνεται ενάντια σε τυχόν λάθη , παραλείψεις ή αυθαιρεσίες της φορολογικής αρχής.
- Αρχή της απλότητας του φόρου. Με βάση την αρχή αυτή το αντικείμενο του φόρου, η διαδικασία βεβαίωσης αλλά και είσπραξής του χαρακτηρίζονται από απλότητα αλλά και σαφήνεια και έτσι δεν υπάρχει περιθώριο για παρερμηνεία

του τόσο από τους φορολογούμενους όσο και από τα ελεγκτικά όργανα της πολιτείας. Ο φορολογικός νόμος θα πρέπει να είναι σαφής.

- Αρχή της αποφυγής της διπλής φορολόγησης. Θα μπορούσαμε να πούμε ότι αυτή ίσως να θεωρείται και η πλέον καταπατημένη αρχή. Η πλειοψηφία των φόρων επιβάλλονται πάνω σε άλλους. Δεν τηρούνται τα προσχήματα και αυτό γίνεται ταυτόχρονα με την διαρκή αιτιολογία των έκτακτων δημοσιονομικών καταστάσεων και αναγκών.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^Ο ΤΑ ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ

2.1 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

Ως νομικό πρόσωπο θεωρείται η ένωση φυσικών προσώπων ή ακόμα και η ομάδα περιουσίας η οποία έχει αυτοτελώς την ικανότητα δικαίου, δηλαδή είναι υποκείμενο δικαιωμάτων και υποχρεώσεων.

Το νομικό πρόσωπο αναγνωρίζεται και ως υποκείμενο δικαιωμάτων και υποχρεώσεων με αυτοτελή ικανότητα Δικαίου.

Το νομικό πρόσωπο δύναται να αποκτήσει δικαιώματα και υποχρεώσεις χωρίς όμως να δεσμεύονται από αυτά τα μέλη του. Το νομικό πρόσωπο δεσμεύεται από τις πράξεις των οργάνων του και αποκτά δικαιώματα αλλά και υποχρεώσεις με απόφασή των μελών του.

Επίσης στα νομικά πρόσωπα είναι κρίσιμες και οι εξουσίες διαχείρισης και εκπροσώπησης. Δηλαδή οι εσωτερικές σχέσεις και οι σχέσεις με τρίτους. Το καταστατικό είναι ένας κανονισμός εντός του νομικού προσώπου ο οποίος και καθορίζει το όργανο που έχει τις εξουσίες αυτές αλλά επίσης καθορίζει και τον κανονισμό της εσωτερικής λειτουργίας του νομικού προσώπου.

Τα έγγραφα αυτά δύναται να εξειδικεύσουν στο πλαίσιο πάντα του νόμου, ποιο όργανο και πιο τρόπο θα πρέπει να λαμβάνει αποφάσεις ώστε το νομικό πρόσωπο να αναλάβει ένα δικαίωμα ή μία υποχρέωση.

Τα κύρια νομικά πρόσωπα του Αστικού Κώδικα είναι τα κάτωθι:

- Σωματείο
- Αστική εταιρεία
- Ίδρυμα
- Εμπορικές εταιρείες
- Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου
- Νομικά Πρόσωπα Ιδιωτικού Δικαίου

2.2 ΣΥΣΤΑΣΗ ΚΑΙ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

Για να συσταθεί και να ιδρυθεί ένα νομικό πρόσωπο θα πρέπει αρχικά να γίνει μία έγγραφη πράξη η οποία στην ουσία είναι η ιδρυτική πράξη σύστασης του νομικού προσώπου. Το έγγραφο αυτό μπορεί να συνιστά επίσης και το καταστατικό του νομικού προσώπου ή και ένα έγγραφο στο οποίο και να αναφέρεται η επίσημη επωνυμία του.

Κάθε νομικό πρόσωπο θα πρέπει να έχει νόμιμη έδρα. Ως έδρα χαρακτηρίζεται ο τόπος της μόνιμης εγκατάστασης του νομικού προσώπου. Είναι κατά βάση η πόλη και η διεύθυνση από όπου και εκτελούνται όλες οι εντολές αλλά και συγκεντρώνονται τα αποτελέσματα των δραστηριοτήτων του.

Η έδρα θα πρέπει απαραίτητα να προσδιορίζεται στην καταστατική πράξη του νομικού προσώπου.

Το νομικό πρόσωπο μπορεί να διοικείται από ένα ή και περισσότερα πρόσωπα. Όμως εάν σε ένα νομικό πρόσωπο υπάρχουν πολυμελείς διοικήσεις τότε οι όποιες αποφάσεις θα ληφθούν με την απόλυτη πλειοψηφία των παρόντων. Αυτό σημαίνει το ήμισυ των ψήφων συν μία ακόμη ψήφος. Μέσα λοιπόν από καταστατικό ορίζεται ακόμα και ο ελάχιστος αριθμός των παρόντων μελών της διοίκησης για να υπάρχει απαρτία.

Βέβαια μπορεί να οριστεί προσωρινή διοίκηση από το Πρωτοδικείο της περιοχής στην οποία εδρεύει το νομικό πρόσωπο.

2.3 ΟΙ ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΤΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

Τα νομικά πρόσωπα διακρίνονται με βάση τον τρόπο ίδρυσης και τον σκοπό για τον οποίο ιδρύθηκαν. Οι διακρίσεις των νομικών προσώπων είναι οι εξής:

- Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου. Ως ΝΠΔΔ χαρακτηρίζονται εκείνα τα νομικά πρόσωπα τα οποία που έχουν σκοπό την εξυπηρέτηση αλλά και την επιτέλεση κάποιας κρατικής λειτουργίας ή υπηρεσίας. Πρότυπο Νομικού Προσώπου Δημοσίου Δικαίου είναι η Πολιτεία δηλαδή το Κράτος. Λοιπά χαρακτηριστικά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου είναι οι οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης , δηλαδή οι δήμοι και οι περιφέρειες, η Εκκλησία της Ελλάδας, το ΝΑΤ, το ΙΚΑ κλπ

- Νομικά Πρόσωπα Ιδιωτικού Δικαίου. Τα ΝΠΙΔ είναι εκείνα τα οποία ιδρύονται από ιδιώτες και επίσης ακολουθούν τους κανόνες του ιδιωτικού δικαίου.

Τα ΝΠΙΔ ιδρύονται από το κράτος με βάση συγκεκριμένους κανόνες και επίσης αναλαμβάνουν δικαιώματα αλλά και υποχρεώσεις ανεξάρτητα από το κράτος και με βάση τους όρους του νόμου, χωρίς βέβαια να σημαίνει ότι όλα τα νομικά πρόσωπα που ανήκουν στο κράτος είναι απαραίτητα και δημοσίου δικαίου. Τα ΝΠΙΔ τα ιδρύουν οι ιδιώτες και ρυθμίζονται από το ιδιωτικό Δίκαιο.

Τα νομικά πρόσωπα μπορούν ακόμα να χαρακτηριστούν και ως νομικά πρόσωπα κερδοσκοπικού ή μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα. Ο χαρακτήρας αυτός θα πρέπει να αναφέρεται στο καταστατικό και επίσης να ελέγχεται από την αρμόδια ΔΟΥ.

Τα νομικά πρόσωπα τα οποία είναι μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα διαφέρουν στο ότι δεν διανέμουν κέρδη, όμως τα κέρδη αυτά τα διαθέτουν για την εξυπηρέτηση του σκοπού τους.

Η αναγνώριση από το δίκαιο της δυνατότητας απόκτησης νομικής προσωπικότητας σε ενώσεις προσώπων, που αποβλέπουν στην επίτευξη κάποιου κοινωνικού ή οικονομικού σκοπού, απετέλεσε αναπόφευκτη συνέπεια του κοινωνικού φαινομένου της ύπαρξης και δράσης οργανώσεων που ενσωματώνουν τη συλλογική δράση του ανθρώπου.

Τα νομικά πρόσωπα έχουν την ικανότητα να είναι υποκείμενα δικαίου και έτσι είναι φορείς έννομων δικαιωμάτων και υποχρεώσεων.

Ως μία από τις πιο βασικές διακρίσεις των νομικών προσώπων είναι αυτή που θεμελιώνεται στο νομικό καθεστώς. Αυτή διέπει την σύσταση, την οργάνωση αλλά και την λειτουργία τους. Δηλαδή καθορίζει το είδος των κανόνων δικαίου που εφαρμόζεται σε σχέση με αυτά.

Τα νομικά πρόσωπα του ιδιωτικού δικαίου ιδρύονται και δραστηριοποιούνται με βάση την ιδιωτική πρωτοβουλία και για τον λόγο αυτό η μορφή που μπορούν να λάβουν οριοθετείται σύμφωνα με τον νόμο. Τα ΝΠΙΔ τα οποία και ορίζονται ρητώς

και περιοριστικά στον Νόμο μπορούν να ιδρυθούν και να αποτελέσουν αυτοτελή υποκείμενα δικαίου.

Τα νομικά πρόσωπα τα οποία διέπονται από το ιδιωτικό δίκαιο θα διακριθούν περαιτέρω με κύριο κριτήριο τον χαρακτήρα του σκοπού που στοχεύουν μέσα από την δράση τους.

Έτσι λοιπόν τα ΝΠΙΔ διακρίνονται σε αυτά του αστικού δικαίου και σε αυτά του εμπορικού δικαίου. Τα ΝΠΙΔ αστικού δικαίου αποβλέπουν στην εξυπηρέτηση μη κερδοσκοπικού σκοπού και αυτά μπορεί να είναι τα σωματεία και τα ιδρύματα. Τα ΝΠΙΔ εμπορικού χαρακτήρα έχουν ως βασική επιδίωξη την επίτευξη οικονομικού σκοπού και αυτά είναι οι εμπορικές εταιρείες αλλά και διάφορα είδη συνεταιρισμών.

Τα ΝΠΙΔΔ έχουν κατά βάση ως αποστολή την άσκηση δημόσιας εξουσίας και επίσης την επιδίωξη κάποιου δημοσίου σκοπού. Η σκοπιμότητα δράσης των ΝΠΙΔΔ απεικονίζεται και στην ποικιλία των μορφών με την οποία αυτά εμφανίζονται στην πράξη. Στην κατηγορία αυτή ανήκουν:

- Το κράτος
- Το ελληνικό δημόσιο
- Οι οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης
- Η Εκκλησία της Ελλάδος
- Τα Επιμελητήρια
- Τα Ασφαλιστικά Ταμεία
- Τα Ανώτατα Εκπαιδευτικά Ιδρύματα
- Οι Επαγγελματικοί Σύλλογοι που επιδιώκουν την επίτευξη ειδικότερων σκοπών δημοσίου χαρακτήρα

Εκτός όμως από τις δύο ανωτέρω βασικές κατηγορίες διάκρισης, υπάρχουν και τα νομικά πρόσωπα τα οποία παράλληλα διέπονται τόσο από κανόνες δημοσίου όσο όμως και από κανόνες ιδιωτικού δικαίου. Βέβαια αυτό γίνεται σε διαφορετικό βαθμό

και έκταση , η οποία και εξαρτάται από το νομικό καθεστώς που επιλέχθηκε το κάθε νομικό πρόσωπο να έχει με βάση τον σκοπό του. Τα νομικά αυτά πρόσωπα συνιστούν μία διακριτή ενδιάμεση κατηγορία.

Αυτά λοιπόν τα νομικά πρόσωπα είναι μικτής φύσης ή και διφυούς χαρακτήρα. Σε αυτά λοιπόν υπάγονται κατά κανόνα τα νομικά πρόσωπα τα οποία ιδρύονται από το κράτος με την μορφή όμως νομικών προσώπων ιδιωτικού δικαίου. Η δράση τους συνδέεται με τομείς οι οποίοι ενδιαφέρουν το κοινωνικό σύνολο και επίσης δικαιολογούν τον κρατικό παρεμβατισμό. Στην κατηγορία αυτή ανήκουν νομικά πρόσωπα που ασκούν δημόσια υπηρεσία είναι δηλαδή οι λεγόμενες Δημόσιες Υπηρεσίες Κοινής Ωφέλειας και ακόμη ανήκουν και άλλοι φορείς όπως η Τράπεζα της Ελλάδος, φορείς δηλαδή στους οποίους ανατίθεται η άσκηση διοίκησης παράλληλα με την ιδιωτική τους δραστηριότητα.

Η σκοπιμότητα στην οποίαν αποβλέπει η επιλογή της προκείμενης φύσης για την οργάνωση και λειτουργία των ανωτέρω νομικών προσώπων συνδέεται κατά βάση με την ευελιξία που αυτή προσφέρει και την αποφυγή των γραφειοκρατικών διατυπώσεων του δημοσίου τομέα, οι οποίες ενδεχομένως θα παρεμπόδιζαν την αμεσότητα δράσης των συγκεκριμένων φορέων. Για τον λόγο αυτό άλλωστε τα νομικά πρόσωπα μικτής φύσης περιβάλλονται κατά κανόνα με τον τύπο της ανώνυμης εταιρείας.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^ο ΤΑ ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΔΙΚΑΙΟΥ

3.1 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΤΟΜΕΑ

Το πιο βασικό χαρακτηριστικό του δημοσίου τομέα είναι πως οι μονάδες του οι θεσμικές παρέχουν αγαθά ή και υπηρεσίες οι οποίες κατά βάση είναι μη εμπορεύσιμα προϊόντα και έτσι λοιπόν παρέχονται δωρεάν ή και σε χαμηλές τιμές.

Η χρηματοδότηση για να παραχθούν τα προϊόντα αυτά γίνεται κυρίως μέσα από υποχρεωτικές πληρωμές από μονάδες άλλων θεσμικών τομέων.

Ως δημόσιος τομέας θεωρείται η γενική κυβέρνηση υπό την προϋπόθεση πάντα ότι παράγει προϊόντα για το κοινωνικό σύνολο. Τα προϊόντα αυτά μπορεί να καταναλωθούν είτε ιδιωτικά είτε συλλογικά και επίσης οι συναλλαγές τους είναι μονομερείς διότι τα προϊόντα αυτά συνήθως δεν αγοράζονται με την καταβολή ορισμένου τιμήματος άμεσου ανταποδοτικού χαρακτήρα.

Ο δημόσιος τομέας χωρίζεται στους εξής υποτομείς:

- Κεντρική διοίκηση
- Τοπική αυτοδιοίκηση
- Οργανισμοί κοινωνικής ασφάλισης

Έτσι λοιπόν γίνεται αυτονόητο ότι ο τομέας της γενικής κυβέρνησης περιλαμβάνει όλες τις δημόσιες θεσμικές μονάδες μη εμπορεύσιμου προϊόντος.

Από το γεγονός αυτό πηγάζουν ορισμένες προϋποθέσεις που θα πρέπει να πληρούνται ώστε ένας φορέας να εντάσσεται στη γενική κυβέρνηση (Μπάρμπας & Φιλοκαλιώτης, 2008):

α) αναγνώριση του ως θεσμική μονάδα του οικονομικού συστήματος. Αυτό σημαίνει πως ο φορέας διαθέτει περιουσιακά στοιχεία, παράγει προϊόν, είναι σε θέση να λαμβάνει οικονομικές αποφάσεις και να είναι πλήρως υπεύθυνος για τις δραστηριότητες του απέναντι στο νόμο. Είναι επίσης υποχρεωμένος να τηρεί πλήρες σύνολο λογιστικών εγγράφων ,περιλαμβανόμενου και ισολογισμού.

β) Να έχει δημόσιο χαρακτήρα. Ο δημόσιος χαρακτήρας συνεπάγεται με χρηματοδότηση του φορέα από τη γενική κυβέρνηση και με την συμμετοχή της γενικής κυβέρνησης στην επιλογή των στρατηγικών στόχων και πολιτικών του

φορέα. Αυτό επιτυγχάνεται π.χ με την επιλογή της διοίκησης του φορέα από την γενική κυβέρνηση.

γ) Η δραστηριότητα της θεσμικής μονάδας θα πρέπει να σχετίζεται με την αναδιανομή του εθνικού εισοδήματος ή την παράγωγη μη εμπορεύσιμου αγαθού και να μην υπάρχει πώληση προϊόντος σε τιμές που να έχουν οικονομικό περιεχόμενο.

3.2 ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΤΟΜΕΑ

Με την ευρεία έννοια οι οργανισμοί που έχουν εκλεγμένες διοικήσεις από τον λαό μπορούν να θεωρηθούν ΝΠΔΔ, καθώς αν κι αυτές είναι κατοχυρωμένες από το Σύνταγμα, δεν προβλέπεται η αυτονομία των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης, δηλαδή η νομοθετική εξουσία των οργάνων τους (να θεσπίζουν δηλαδή αυτοτελείς κανόνες δικαίου). Με την σειρά τους οι νέοι ΟΤΑ, σύμφωνα και με τις προβλέψεις την πρόσφατης διοικητικής μεταρρύθμισης του προγράμματος "Καλλικράτης", διατηρούν το δικαίωμα να έχουν δικά τους ΝΠΔΔ και Επιχειρήσεις (με αρκετούς όμως περιορισμούς σε σχέση με το παρελθόν, καθώς ένας από τους στόχους του προγράμματος "Καλλικράτης" ήταν η μείωσή τους από 6000 σε 2000 από τις αρχές του 2011).

Υπάρχουν επίσης, μια σειρά από νομικά πρόσωπα που ιδρύονται κατ'εφαρμογή της καθ'ύλην αυτοδιοίκησης και επιτελούν κάποιο συγκεκριμένο και εξειδικευμένο σκοπό. Μεταξύ αυτών μπορούμε να αναφέρουμε τα Νοσοκομεία, τις ανώτερες και ανώτατες σχολές που έχουν Δημόσιο χαρακτήρα, τις Δημόσιες Βιβλιοθήκες και μια σειρά από άλλα που υπάγονται σε όλο το εύρος της Δημόσιας Διοίκησης (π.χ. ΝΠΔΔ του Υπουργείου Γεωργίας και μια σειρά άλλων Υπουργείων).

Τα ΝΠΔΔ ιδρύονται και καταργούνται μόνον με πράξη του εξουσιοδοτημένου Νομοθετικού Οργάνου. Απολαμβάνουν διοικητική και ενίοτε οικονομική αυτοτέλεια και διοικούνται συνήθως από πολυμελή διοικητικά συμβούλια. Σε άλλες περιπτώσεις προβλέπεται να υπάρχει και ένα δεύτερο συλλογικό όργανο με εκτελεστικό χαρακτήρα (π.χ. εκτελεστική ή διοικούσα επιτροπή).

Σύμφωνα με τις νομοθετικές ρυθμίσεις και τις μεταβολές στην πορεία του χρόνου που έχουν προκύψει στις αντιλήψεις για το ρόλο και την αποστολή του Κράτους, ο Δημόσιος Τομέας περιλαμβάνει: α) Τις δημόσιες υπηρεσίες που υπάγονται στο νομικό πρόσωπο του Δημοσίου (δηλαδή την κεντρική δημόσια διοίκηση ή το Κράτος υπό την στενή έννοια του όρου). β) Τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, που έχουν ιδρυθεί σύμφωνα με τις αρχές της τοπικής και καθ' ύλην αυτοδιοίκησης (εδώ υπάγονται οι Οργανισμοί Τοπικής Αυτοδιοίκησης α' και β' βαθμού αλλά και νομικά πρόσωπα όπως τα ασφαλιστικά ταμεία ή τα Ανώτατα Εκπαιδευτικά Ιδρύματα). γ) Κάθε είδους κρατικές ή δημόσιες και παραχωρηθείσες επιχειρήσεις και οργανισμούς, όπως και τα νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που έχουν δημόσιο χαρακτήρα και επιδιώκουν κοινωφελείς ή άλλους δημόσιους σκοπούς. δ) Τις τράπεζες που ανήκουν στο Δημόσιο (είτε συνολικά ή κατά πλειοψηφία). ε) Όλες τις διαφορετικές θυγατρικές εταιρείες των ΝΠΔΔ και των δημοσίων επιχειρήσεων και οργανισμών (που εντάσσονται ωστόσο στις παραπάνω κατηγορίες β' και γ'), με την εξαίρεση τέλος των επιχειρήσεων των ΟΤΑ.

3.3 ΤΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΤΟ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΤΟΜΕΑ

Στο δημόσιο τομέα ανήκουν οι οργανισμοί οι οποίοι κατά τη σύσταση, οργάνωση και λειτουργία τους χαρακτηρίζονται από τα εξής:

- Ιδρύονται κατόπιν νομοθετικής πρωτοβουλίας με πράξη δημόσιας εξουσίας (νόμος ή διάταγμα).
- Η οργάνωση και η λειτουργία τους διέπεται από την πράξη αυτή και προσδιορίζεται σαφώς η εξυπηρέτηση του δημοσίου συμφέροντος (δημόσιος σκοπός) ενώ τους θέτει υπό την εποπτεία του Κράτους.
- Ο έλεγχος της ιδιοκτησίας τους και η διαχείριση της περιουσίας τους ανήκουν στο Κράτος ή σε άλλα δημόσια νομικά πρόσωπα.
- Το Κράτος ή άλλοι δημόσιοι οργανισμοί ασκούν σε αυτούς αποφασιστική επιρροή είτε διορίζοντας τα όργανα διοίκησής τους είτε χρηματοδοτώντας τους. Γίνεται αντιληπτό, ότι στους εν λόγω οργανισμούς η δράση και συνολική τους λειτουργία

διέπεται από ένα κανονιστικό πλαίσιο και αφορά στην κατάσταση του προσωπικού τους, τις αρμοδιότητες και τους σκοπούς της δράσης τους, τη διαχείριση των πόρων και στις διαδικασίες ελέγχου και εποπτείας τους.

Με βάση την προηγηθείσα ανάλυση μπορούν να ενταχθούν στην κατηγορία των δημοσίων οργανισμών (ή δημοσίων νομικών προσώπων) τα παρακάτω:

α) Το Κράτος υπό τη στενή έννοια του (το νομικό πρόσωπο του Δημοσίου)

β) Τα ΝΠΔΔ που έχουν ιδρυθεί από το κράτος και επιτελούν ειδικούς σκοπούς δημοσίου συμφέροντος.

γ) Οι Οργανισμοί Τοπικής Αυτοδιοίκησης πρώτου και δευτέρου βαθμού και

δ) Τα Δημόσια Νομικά Πρόσωπα Ιδιωτικού Δικαίου (ΔΝΠΙΔ) που ενώ έχουν ιδρυθεί ή ελέγχονται διοικητικά ή διαχειριστικά από το Κράτος ή άλλον οργανισμό, ωστόσο η δράση τους διέπεται από το ιδιωτικό δίκαιο και δραστηριοποιούνται στον ιδιωτικό τομέα της οικονομίας της αγοράς.

Στην περίπτωση της καθ' ύλην ή κατά υπηρεσίες αυτοδιοίκησης, τα δημόσια νομικά πρόσωπα που συστήνονται είναι αρμόδια για την επιδίωξη κάποιου ειδικότερου σκοπού, σε αντίθεση με την τοπική αυτοδιοίκηση, της οποίας η γενική αρμοδιότητα παραμένει η διοίκηση των υποθέσεων σε ένα συγκεκριμένο γεωγραφικό κομμάτι της χώρας (π.χ. οι δήμοι). Επιπλέον αυτά τα νομικά πρόσωπα δύνανται για την αρτιότερη επίτευξη των στόχων τους να λαμβάνουν και άλλες θεσμικές μορφές, όπως ΝΠΙΔ ή δημόσιας επιχείρησης.

Βασικό χαρακτηριστικό των δημοσίων νομικών προσώπων ειδικών σκοπών είναι η διοικητική τους αυτοτέλεια. Η τελευταία συνίσταται στη δυνατότητα που τους παρέχει η νομοθεσία, ώστε τα αρμόδια όργανα των νομικών αυτών προσώπων (είτε είναι συλλογικά είτε μονομελή) να αποφασίζουν αυτοτελώς πάνω σε ζητήματα που σχετίζονται με το σύνολο της δραστηριότητάς τους αλλά και σε θέματα εσωτερικής οργάνωσης και λειτουργίας του εν λόγω φορέα ή οργανισμού. Αναλόγως του βαθμού της εποπτείας που ασκείται στο νομικό πρόσωπο και της απουσίας της κομματικής εξάρτησης των διοικητικών του οργάνων, η διοικητική αυτοτέλεια μπορεί να εξελιχθεί και σε καθεστώς διοικητικής ανεξαρτησίας του νομικού προσώπου, χωρίς ποτέ ωστόσο να φτάνει στην πλήρη αυτονομία από το Κράτος, αφού αυτό παραμένει

ο βασικός μέτοχος ή ιδιοκτήτης του. Εκτός από διοικητική αυτοτέλεια, τα δημόσια νομικά πρόσωπα ειδικών σκοπών απολαμβάνουν και καθεστώς οικονομικής ή δημοσιονομικής αυτοτέλειας. Πρόκειται για το γεγονός ότι διαθέτουν δική τους περιουσία, της οποίας η διαχείριση γίνεται με πράξη των διοικητικών τους οργάνων, καταρτίζοντας ξεχωριστό προϋπολογισμό και εφαρμόζοντας μεθόδους του ιδιωτικού τομέα των επιχειρήσεων (π.χ. διπλογραφικό σύστημα καταγραφής εσόδων-εξόδων).

Οι πόροι των δημόσιων αυτών οργανισμών και η περιουσία τους μπορούν να προέρχονται αφενός από τη χρηματοδότηση από το Δημόσιο ή τους οικείους ΟΤΑ ή άλλα νομικά πρόσωπα και αφετέρου από την καθιέρωση ανταποδοτικών ειδικών τελών (ως είσπραξη εύλογης αποζημίωσης από τους πολίτες για παρεχόμενη υπηρεσία). Εάν τέλος, η περιουσία ενός δημοσίου οργανισμού αυτής της φύσεως αρκεί για να καλύπτονται όλες οι λειτουργικές του ανάγκες, τότε μπορεί να γίνει λόγος και για καθεστώς οικονομικής αυτονομίας και όχι απλώς αυτοτέλειας.

3.4 ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

Υποκείμενο δικαίου δικαιωμάτων και υποχρεώσεων είναι τα πρόσωπα.

Η ιδιότητα του να είναι κάθε πρόσωπο υποκείμενο δικαιωμάτων και υποχρεώσεων, αποκαλείται ικανότητα δικαίου ή προσωπικότητα. Τα πρόσωπα διακρίνονται σε δύο βασικές κατηγορίες: 1) Τα Φυσικά Πρόσωπα, τα οποία είναι οι άνθρωποι. 2) Τα Νομικά Πρόσωπα. Πρόκειται για μια διαρκή ένωση προσώπων ή σύνολο περιουσίας, που επιδιώκει ή εξυπηρετεί ορισμένο κοινό σκοπό και έχει αναχθεί σε υποκείμενο δικαιωμάτων και υποχρεώσεων.

Τα νομικά πρόσωπα διακρίνονται με τη σειρά τους στις ακόλουθες κατηγορίες:

α) ΝΠΔΔ: Τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου συστήνονται με νόμο ή κανονιστική πράξη της Διοίκησης και τα όργανά τους ασκούν δημόσια εξουσία με στόχο την εξυπηρέτηση ενός δημοσίου σκοπού. Η λειτουργία των ΝΠΔΔ καθορίζεται από τους κανόνες του διοικητικού δικαίου, με τους οποίους ρυθμίζονται τόσο ζητήματα της εσωτερικής τους διάρθρωσης όσο και οι σχέσεις τους με τους πολίτες. Δύνανται να λαμβάνουν τη μορφή ιδρύματος (όπως στην περίπτωση των νοσοκομείων) ή και σωματείου στην περίπτωση των δημοσίων συλλόγων που

αποσκοπούν στην οργάνωση ενός επαγγέλματος (π.χ. τοπογράφων μηχανικών, δικηγόρων κ.λπ.) την εφαρμογή των κανόνων δεοντολογίας και τον έλεγχο των μελών τους. Η φύση των νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου είναι διακριτή από το νομικό πρόσωπο του κράτους, εφόσον διαθέτουν δική τους ξεχωριστή νομική προσωπικότητα και δεν ταυτίζονται με αυτό. Ωστόσο, τελούν υπό την καθοριστική επιρροή του Κράτους, αφού πέρα από το κανονιστικό πλαίσιο του Δημοσίου που διέπει τη λειτουργία τους, η συνολική εποπτεία και πολιτική τους καθοδήγηση βρίσκεται κάτω από τον απόλυτο έλεγχο της κυβερνητικής εξουσίας.

β) ΔΝΠΙΔ: Τα Δημόσια Νομικά Πρόσωπα Ιδιωτικού Δικαίου ιδρύονται και καταργούνται με νόμο ή κανονιστική πράξη της Διοίκησης, αλλά σε αντίθεση με τα ΝΠΙΔ ισχύει σε αυτά καταρχήν το ιδιωτικό δίκαιο. Τα περιουσιακά στοιχεία με τα οποία δημιουργούνται είναι περιουσία του Δημοσίου και οι δραστηριότητες που αναπτύσσουν στοχεύουν στην επίτευξη σκοπών δημοσίου συμφέροντος (κυρίως η 14 παραγωγή αγαθών και υπηρεσιών προς τους πολίτες). Ωστόσο το διοικητικό δίκαιο εφαρμόζεται και σε αυτή την περίπτωση όταν πρόκειται για ορισμένα ζητήματα εσωτερικής οργάνωσης, ή ρύθμισης της κατάστασης των μελών των οργάνων της διοίκησης.

Γ) Δημόσιες Εταιρείες: Πρόκειται για την περίπτωση δημόσιων νομικών προσώπων που ασκούν αποκλειστικά επιχειρηματικές δραστηριότητες και μπορεί να τους δοθεί η εταιρική μορφή του εμπορικού δικαίου (δηλαδή ανώνυμες εταιρείες). Επιδιώκεται με αυτόν τον τρόπο η εξομοίωση στο βαθμό του εφικτού, με τον τρόπο οργάνωσης και λειτουργίας των ιδιωτικών επιχειρήσεων αυτού του είδους, ώστε να απαλλάσσονται από τις δεσμεύσεις των ρυθμίσεων του διοικητικού δικαίου και να είναι πιο ευέλικτη και αποτελεσματική η δράση τους. Ιδρύονται με ειδική νομοθετική διάταξη ή κανονιστική πράξη της Διοίκησης και μέτοχοί τους ή εταίροι είναι υποχρεωτικά το Δημόσιο ή οι ΟΤΑ ή οποιοδήποτε άλλο δημόσιο νομικό πρόσωπο ειδικών σκοπών.

Δ) Δημόσιες επιχειρήσεις και οργανισμοί (ΔΕΚΟ): Στην περίπτωση αυτή υπάγονται οι δημόσιες οργανωτικές νομικές μορφές που συνδυάζουν τα χαρακτηριστικά λειτουργίας δημοσίου συμφέροντος και αρμοδιοτήτων με δράση όμως που αποσκοπεί στην ευελιξία, ελευθερία και αποτελεσματικότητα, όπως συμβαίνει στις μη κρατικές επιχειρήσεις του ιδιωτικού τομέα της οικονομίας.

Σύμφωνα με τη νομολογία του Ανωτάτου Ειδικού Δικαστηρίου (61/1997) πρόκειται για οργανισμούς που ιδρύονται από το κράτος «για την άσκηση επιχειρήσεως με τη μορφή της έναντι ανταλλάγματος προσφοράς υπηρεσιών και παραγωγής αγαθών για χάρη του δημοσίου συμφέροντος».

Πρόκειται για τον τομέα εκείνο της οικονομίας στον οποίο το δημόσιο επιλέγει να δραστηριοποιηθεί προκειμένου να καλύψει τις ανάγκες της κοινωνίας σε δημόσια αγαθά, τα οποία η ιδιωτική πρωτοβουλία αδυνατεί να παράγει και να διαθέσει εξαιτίας της μη προσοδοφόρας φύσης τους. Το Κράτος λοιπόν ασκεί αποφασιστική επιρροή στις δημόσιες επιχειρήσεις, οι οποίες ασκούν εμπορική ή βιομηχανική δραστηριότητα σύμφωνα με τα κριτήρια της οικονομικής αποτελεσματικότητας, αλλά αποσκοπούν πάντα στην εξυπηρέτηση του δημοσίου συμφέροντος και όχι στην ατομική κερδοσκοπία των μελών ή της διοίκησής τους. Η κριτική ωστόσο που είχε επισημανθεί ήδη από τη δεκαετία του '90 για τη δράση των δημοσίων επιχειρήσεων που λειτουργούν με καθεστώς κρατικής προστασίας στον καθαρά ανταγωνιστικό κομμάτι της οικονομίας, τονίζει τη ζημιογόνα τάση τους για το Δημόσιο που εκδηλώνεται με ζημίες, υποβάθμιση της ποιότητας των υπηρεσιών τους αλλά και κακοδιαχείριση

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4^ο: ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ

Στην Ελλάδα ένα νομικό πρόσωπο ή μια νομική οντότητα φορολογείται όταν έχει την φορολογική του κατοικία στην Ελλάδα, για το παγκόσμιο εισόδημά του ενώ παρέχεται δυνατότητα πίστωσης που τυχόν καταβληθέντος φόρου σε άλλη χώρα για το ίδιο εισόδημα. Παράλληλα, εάν η φορολογική του κατοικία βρίσκεται σε άλλη χώρα, φορολογείται στην Ελλάδα μόνο για τα εισοδήματα που προέρχονται από Ελληνική πηγή.

Ως εισόδημα Ελληνικής πηγής θεωρείται το εισόδημα που προκύπτει από δραστηριότητα που ασκείται μέσω μόνιμης εγκατάστασης στην Ελλάδα, καθώς μεταξύ άλλων και τα εισοδήματα από τόπους, μερίσματα, δικαιώματα, ακίνητα και από πώληση τίτλων ημεδαπής επιχείρησης και ακινήτων που βρίσκονται στην Ελλάδα.

Επίσης, ένα νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα αποκτά φορολογική κατοικία στην Ελλάδα, όταν έχει συσταθεί βάση του Ελληνικού Δικαίου και έχει την καταστατική του Έδρα στην χώρα ή όταν ο τόπος άσκησης πραγματικής διοίκησης βρίσκεται στον Ελλαδικό χώρο.

Για τον προσδιορισμό του τόπου άσκησης πραγματικής διοίκησης λαμβάνονται υπόψη τα πραγματικά περιστατικά και οι συνθήκες, όπως για παράδειγμα:

- Ο τόπος άσκησης καθημερινής διοίκησης
- Ο τόπος λήψης στρατηγικών αποφάσεων
- Ο τόπος κατοικίας των μελών των επιμέρους διοικητικών οργάνων

Ανεξάρτητα σε ποια χώρα βρίσκεται τυπικά η έδρα μία εταιρίας εάν προκύπτει από τα πραγματικά περιστατικά ότι ο τόπος άσκησης πραγματικής διοίκησης είναι η Ελλάδα, τότε η εταιρία αυτή μπορεί να θεωρηθεί ότι έχει τη φορολογική της κατοικία στην Ελλάδα (DeFacto) και να τεθεί θέμα φορολόγηση του παγκόσμιου εισοδήματος της και στην Ελλάδα. Η επιλογή μίας επιχείρησης να δραστηριοποιηθεί μέσω μόνιμης εγκατάστασης ή θυγατρικής εταιρίας μπορεί να επηρεάσει τον τρόπο φορολόγησής της. Έτσι, τα έσοδα των νομικών προσώπων που θεωρούνται εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, φορολογούνται κατόπιν αφαίρεσης εκπιπτόμενων δαπανών, αποσβέσεων και μεταφερόμενων ζημιών από προηγούμενα έτη.

Η φορολογία των νομικών προσώπων εφαρμόζεται στα κέρδη και γίνεται αναλογικά με βάση έναν συντελεστή. Συγκεκριμένα, από τα ακαθάριστα έσοδα αφαιρούνται οι

προβλεπόμενες από τον νόμο δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν για την απόκτησή τους και στο καθαρό εισόδημα υπολογίζεται ο φόρος που υποχρεούται 33 να πληρώσει το νομικό πρόσωπο.

Ως κέρδος ορίζεται η θετική διαφορά που υπάρχει μετά τον συμψηφισμό των εσόδων και των εξόδων.

4.1 ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΑ ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ ΑΠΟ ΤΗΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ

Από το φόρο εισοδήματος απαλλάσσονται:

α) Οι φορείς γενικής κυβέρνησης με εξαίρεση το εισόδημα που αποκτούν από κεφάλαιο και υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου. Για τους σκοπούς του προηγούμενου εδαφίου στους φορείς Γενικής Κυβέρνησης δεν περιλαμβάνονται οι κεφαλαιουχικές εταιρείες, εκτός από αυτές στις οποίες το κράτος ή νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου συμμετέχει με ποσοστό εκατό τοις εκατό (100%).

β) Η Τράπεζα της Ελλάδος

γ) Οι εταιρείες επενδύσεων χαρτοφυλακίου και οι οργανισμοί συλλογικών επενδύσεων σε κινητές αξίες (ΟΣΕΚΑ), που είναι εγκατεστημένοι στην ημεδαπή ή σε άλλο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή του Ευρωπαϊκού Οικονομικού Χώρου.

δ) Οι διεθνείς οργανισμοί, υπό τον όρο ότι η απαλλαγή από το φόρο προβλέπεται βάσει διεθνούς συμβάσεως που έχει κυρωθεί στην ημεδαπή ή τελεί υπό τον όρο της αμοιβαιότητας,

ε) το Ταμείο Αξιοποίησης Ιδιωτικής Περιουσίας του Δημοσίου Α. Ε. σύμφωνα με τη νομοθεσία που το διέπει.

4.2 ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

Λαμβάνοντας υπόψη ότι τα νομικά πρόσωπα ,που έχουν νομική προσωπικότητα και εμπορική ιδιότητα, καθώς και τις ατομικές επιχειρήσεις έχουν ως στόχο την επιχειρηματική δραστηριότητα απορρέει ότι για αυτήν θα απολάβουν κάποιο εισόδημα ,δηλαδή, κάποια έσοδα.

Τα έσοδα αυτά αποτελούν φορολογητέο εισόδημα το οποίο χαρακτηρίζεται ως Ακαθάριστο Εισόδημα.

Ακαθάριστο εισόδημα που αφορά κυρίως τα νομικά πρόσωπα είναι :

- Το εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα
- Το εισόδημα από κεφάλαιο.

Σύμφωνα με τον Ν.4172/2013 όλα τα έσοδα που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα θεωρούνται ως έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα και τα οποία φορολογούνται κατόπιν αφαίρεσης εκπιπτόμενων δαπανών, αποσβέσεων και τυχόν 28 ζημιών από προηγούμενα έτη. Από αυτή την λογιστική διαδικασία προκύπτουν τα κέρδη από την επιχειρηματική δραστηριότητα. Για τις περιπτώσεις των ατομικών επιχειρήσεων που εμφανίζουν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα θα ισχύουν οι διατάξεις των φυσικών προσώπων

4.2.1 ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗΣ ΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ

Α. Για τα νομικά πρόσωπα που τηρούν απλογραφικά βιβλία (εσόδων – εξόδων) όπως:

- Προσωπικές εταιρείες (Ο.Ε., Ε.Ε.,) .
- Συνεταιρισμοί και ενώσεις αυτών
- Κοινωνίες αστικού δικαίου, αστικές κερδοσκοπικές ή μη κερδοσκοπικές εταιρείες, συμμετοχικές ή αφανείς ,
- Κοινοπραξίες προσωπικών εταιρειών
- Λοιπές κοινοπραξίες (στις οποίες δεν συμμετέχουν μόνο προσωπικές εταιρείες),
- Λοιπές νομικές οντότητες που δεν συμπεριλαμβάνονται ανωτέρω,

-Μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα, σωματεία και ιδρύματα, ισχύει ο φορολογικός συντελεστής 29% και ο οποίος είναι σε ισχύ από 01.01.2016

B. Για τα νομικά πρόσωπα που τηρούν διπλογραφικά βιβλία(Ημερολόγιο) όπως:

-Α.Ε., Ε.Π.Ε., Ι.Κ.Ε.

-Τράπεζες

-Προσωπικές εταιρείες (Ο.Ε., Ε.Ε.)

-Κοινωνίες αστικού δικαίου, αστικές κερδοσκοπικές ή μη κερδοσκοπικές εταιρείες, συμμετοχικές ή αφανείς Κοινοπραξίες προσωπικών εταιρειών

- Λοιπές κοινοπραξίες (στις οποίες δεν συμμετέχουν μόνο προσωπικές εταιρείες)

-Λοιπές νομικές οντότητες που δεν συμπεριλαμβάνονται ανωτέρω ισχύει αντιστοίχως ο φορολογικός συντελεστής 29% και ο οποίος είναι σε ισχύ από 01.01.2016

Εξαιρέση αποτελούν οι αγροτικοί συνεταιρισμοί οι οποίοι έχουν φορολογικό συντελεστή 13%

Τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες από την 01.01.2019 θα φορολογούνται με συντελεστή είκοσι έξι τοις εκατό (26%) (εξαιρουμένων των πιστωτικών ιδρυμάτων της περίπτωσης 1 της παραγράφου 1 του άρθρου 3 του Ν. 4261/2014)

Σύμφωνα με το άρθρο 15 του Ν. 4472/2017, οι διατάξεις ισχύουν για εισοδήματα που αποκτώνται κατά το φορολογικό έτος που αρχίζει από 1.1.2019 και εφεξής και θα δηλώνονται το επόμενο φορολογικό έτος υπό την προϋπόθεση και στο βαθμό που, σύμφωνα με εκτίμηση του Διεθνούς Νομισματικού Ταμείου και της Ευρωπαϊκής Επιτροπής, σε συνεργασία με την Ευρωπαϊκή Κεντρική Τράπεζα, τον Ευρωπαϊκό Μηχανισμό Σταθερότητας και τις ελληνικές αρχές, στο πλαίσιο της τελικής αξιολόγησης του Προγράμματος Οικονομικής Προσαρμογής, δεν προκαλείται απόκλιση από τους μεσοπρόθεσμους δημοσιονομικούς στόχους, όπως αυτοί καθορίζονται στο ως άνω Πρόγραμμα.

4.2.2 ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΩΝ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ

Με βάση τη δήλωση που υποβάλλει το νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα και τους λοιπούς τίτλους βεβαίωσης που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας βεβαιώνεται ποσό ίσο με εκατό τοις εκατό (100%) του φόρου που προκύπτει για το φόρο που αναλογεί στο εισόδημα του διανυόμενου φορολογικού έτους.

Από το ποσό που βεβαιώνεται σύμφωνα με τις διατάξεις, εκπίπτει ο φόρος που παρακρατείται από πηγή Ελλάδος, εφόσον συντρέχει περίπτωση. Τα ποσοστά μειώνονται κατά πενήντα τοις εκατό (50%) για τα νέα νομικά πρόσωπα κατά τα τρία (3) πρώτα οικονομικά έτη από τη δήλωση έναρξης εργασιών τους. Η μείωση αυτή δεν εφαρμόζεται για τα νομικά πρόσωπα που προέρχονται από μετατροπή ή συγχώνευση άλλων επιχειρήσεων με βάση τις διατάξεις οποιουδήποτε νόμου.

Σε περίπτωση που μειωθεί το εισόδημα άνω του είκοσι πέντε τοις εκατό (25%), ο φορολογούμενος μπορεί να ζητήσει με αίτησή του τη μείωση του φόρου που βεβαιώθηκε κατά τις διατάξεις του προηγούμενου άρθρου.

Η αίτηση υποβάλλεται μέχρι το τέλος του μήνα Σεπτέμβριο του φορολογικού έτους στο οποίο έγινε η βεβαίωση και αφορά στα ποσά του φόρου για τις δόσεις που δεν έγιναν ληξιπρόθεσμες κατά το χρόνο της υποβολής της αίτησης.

Κατά την εκτίμηση της μείωσης του εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα λαμβάνονται ενδεικτικά υπόψη: α) Το ποσό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης στο τρέχον φορολογικό έτος, συγκρινόμενο με τα ακαθάριστα έσοδα της αντίστοιχης περιόδου του προηγούμενου φορολογικού έτους. β) Το ποσοστό των δαπανών και εξόδων διαχείρισης επί των ακαθάριστων εσόδων του τρέχοντος φορολογικού έτους σε σύγκριση με το αντίστοιχο ποσοστό του προηγούμενου φορολογικού έτους. γ) Οι ουσιώδεις μεταβολές που τυχόν επήλθαν στους παράγοντες διαμόρφωσης του μικτού κέρδους της επιχείρησης κατά το τρέχον φορολογικό έτος σε σχέση με το προηγούμενο. 20 δ) Κάθε άλλο στοιχείο από το οποίο πιθανολογείται μείωση του κέρδους του τρέχοντος φορολογικού έτους.

4.2.3 ΦΟΡΟΣ ΜΕΡΙΣΜΑΤΩΝ

Ο όρος «μερίσματα» αναφέρεται στο εισόδημα που προκύπτει από μετοχές, ιδρυτικούς τίτλους, ή άλλα δικαιώματα συμμετοχής σε κέρδη τα οποία δεν αποτελούν απαιτήσεις από οφειλές (χρέη), καθώς και το εισόδημα από άλλα εταιρικά δικαιώματα, στα οποία περιλαμβάνονται τα μερίδια, οι μερίδες συμπεριλαμβανομένων των προμερισμάτων και μαθηματικών αποθεματικών, οι συμμετοχές σε κέρδη προσωπικών επιχειρήσεων, οι διανομές των κερδών από κάθε είδους νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, καθώς και κάθε άλλο συναφές διανεμόμενο ποσό. Στα μερίσματα επιβάλλεται συντελεστής δεκαπέντε τοις εκατό (15%

4.3 ΥΠΟΒΟΛΗ ΔΗΛΩΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΩΝ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ ΚΑΙ ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες υποχρεούνται να δηλώνουν ηλεκτρονικά όλα τα εισοδήματά τους στη Φορολογική Διοίκηση. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την τελευταία ημέρα του έκτου μήνα από το τέλος του φορολογικού έτους.

Για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες που έχουν τεθεί υπό εκκαθάριση, η δήλωση υποβάλλεται μέσα σε ένα (1) μήνα από τη λήξη της εκκαθάρισης για τα εισοδήματα που αποκτήθηκαν κατά την περίοδο αυτή. Σε περίπτωση παράτασης της εκκαθάρισης πέραν του έτους υποβάλλεται προσωρινή δήλωση για τα εισοδήματα κάθε έτους - μέσα σε ένα (1) μήνα από τη λήξη του, επιφυλασσομένης της υποβολής οριστικής δήλωσης συγχρόνως με τη λήξη της εκκαθάρισης.

Για τα διαλυόμενα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες, για τα οποία δεν επιβάλλεται από το νόμο εκκαθάριση, η δήλωση υποβάλλεται μέσα σε ένα (1) μήνα από τη διάλυση και σε κάθε 25 περίπτωση πριν από τη διάθεση με οποιονδήποτε τρόπο των περιουσιακών στοιχείων τους. Ο φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων υπολογίζεται με βάση την ετήσια φορολογική δήλωση του φορολογούμενου και το ποσό της φορολογικής οφειλής καθορίζεται σύμφωνα με τα άρθρα 31 και 32 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, κατόπιν έκπτωσης: α) του

φόρου που παρακρατήθηκε, β) του φόρου που προκαταβλήθηκε, γ) του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή (σύμφωνα με το άρθρο 9 του Κ.Φ.Ε).

Ειδικά για τα μερίσματα που εισπράττει ημεδαπή μητρική εταιρεία από ημεδαπή ή αλλοδαπή θυγατρική της με έδρα σε άλλο κράτος-μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης (όταν δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε), από το ποσό του φόρου εκπίπτει το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε ως φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, καθώς και το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε ως φόρος επί του μερίσματος.

Σε περίπτωση που το ποσό του φόρου που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε είναι μεγαλύτερο από τον οφειλόμενο φόρο, η επιπλέον διαφορά επιστρέφεται. Η καταβολή του φόρου γίνεται σε έξι (6), κατ' ανώτατο όριο, ισόποσες μηνιαίες δόσεις από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από την καταληκτική ημερομηνία υποβολής της δήλωσης και οι υπόλοιπες πέντε (5) μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα των πέντε (5) επόμενων, μηνών. Για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες που έχουν λυθεί ή έχουν τεθεί υπό εκκαθάριση η καταβολή του φόρου γίνεται εφάπαξ και όχι αργότερα από την επόμενη εργάσιμη ημέρα από την υποβολή της δήλωσης.

4.4 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΣΥΜΜΟΡΦΩΣΗ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

ΤΥΠΙΚΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

| | |
|------------------------------|---|
| Φορολογικό έτος | <ul style="list-style-type: none">▶ Το φορολογικό έτος ταυτίζεται με το ημερολογιακό και ποτέ δεν υπερβαίνει τους 12 μήνες (ούτε στο πρώτο έτος λειτουργίας).▶ Όταν τηρούνται διπλογραφικά βιβλία το φορολογικό έτος μπορεί να λήγει στις 30 Ιουνίου.▶ Όταν αλλοδαπή μητρική κατέχει άνω του 50% ελληνικής εταιρείας, επιτρέπεται το φορολογικό έτος της ελληνικής να συμπίπτει με εκείνο της αλλοδαπής μητρικής της. |
| Υποχρέωση διαφύλαξης βιβλίων | <ul style="list-style-type: none">▶ Καταρχήν, 5 έτη από τη λήξη του φορολογικού έτους που αφορούν.▶ Επιτρέπεται σε έγγραφη ή ηλεκτρονική μορφή, εφόσον υπάρχει σύστημα αναζήτησης, εμφάνισης και εκτύπωσης ή αναπαραγωγής λογιστικών αρχείων. |

ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

| | |
|----------------------------|---|
| Υποβολή δήλωσης | Ετήσια υποχρέωση ηλεκτρονικής υποβολής δήλωσης φόρου εισοδήματος για όλα τα εισοδήματα. |
| Προθεσμία υποβολής δήλωσης | Μέχρι και την τελευταία ημέρα του 6ου μήνα από το τέλος του φορολογικού έτους. |
| Χρόνος πληρωμής φόρου | Έως και σε 8 ισόποσες μηνιαίες δόσεις: Η 1η δόση με την υποβολή της δήλωσης και οι υπόλοιπες 7 μέχρι την τελευταία ημέρα των επόμενων 7 μηνών (όχι πέραν του ίδιου φορολογικού έτους). |

ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΦΟΡΟΥ

| | |
|--------------------------|---|
| Υποχρεώσεις παρακράτησης | <ul style="list-style-type: none">▶ Φόρος μισθωτών υπηρεσιών (μισθός σε χρήμα και σε είδος).▶ Φόρος μερισμάτων, τόκων, δικαιωμάτων.▶ Φόρος για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές υπηρεσίες και άλλες αμοιβές για παρόμοιες υπηρεσίες.▶ Ειδική εισφορά αλληλεγγύης. |
| Χρόνος υποβολής δήλωσης | Το αργότερο 3 ημέρες πριν τη λήξη του 2ου μήνα από την ημερομηνία της πληρωμής που υπόκειται σε φόρο παρακράτησης. |
| Προθεσμία απόδοσης φόρου | Μέχρι την τελευταία ημέρα του 2ου μήνα από την ημερομηνία της πληρωμής που υπόκειται σε φόρο παρακράτησης. |

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5^ο ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΔΙΚΑΙΟΥ ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΟΥ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ

5.1 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΩΝ ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

Μη κερδοσκοπικό ονομάζεται ένα νομικό πρόσωπο, όταν σκοπός της λειτουργίας του δεν είναι η επίτευξη κέρδους, αλλά κάποιος κοινωφελής σκοπός όπως είναι οι **μη κυβερνητικές οργανώσεις (ΜΚΟ)**.

Ο μη κερδοσκοπικός χαρακτήρας δεν απαγορεύει την ανάληψη από την οργάνωση οικονομικών δραστηριοτήτων. Η ειδοποιός διαφορά από τα κερδοσκοπικά νομικά πρόσωπα είναι ότι το τυχόν κέρδος δε διανέμεται στα μέλη του νομικού προσώπου, αλλά παραμένει στην οργάνωση.

Πολλές μη κερδοσκοπικές οργανώσεις δραστηριοποιούνται οικονομικά, με σκοπό να διατηρήσουν ή και να αυξήσουν την ίδια περιουσία τους, ώστε να έχουν τα μέσα για την επίτευξη του κοινωφελούς τους σκοπού. Ο μη κερδοσκοπικός χαρακτήρας επίσης δεν αποκλείει την πρόσληψη και μισθοδοσία εργαζομένων. Αποκλειστικά μη κερδοσκοπικές οργανώσεις είναι τα σωματεία (σύλλογοι) και τα ιδρύματα.

Μη κερδοσκοπική, ανάλογα με το καταστατικό της, μπορεί να είναι και η αστική εταιρεία.

Αν διαλυθεί το σωματείο, απαγορεύεται από τον νόμο να διανεμηθεί η υπολειπόμενη περιουσία στα μέλη, ώστε να αποφευχθεί καταστρατήγηση του μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα. Το ίδρυμα δεν έχει μέλη, είναι σύνολο περιουσίας ταγμένο σε έναν σκοπό.

Παρά τις προβλέψεις του νόμου, δεν σημαίνει ότι δεν υπάρχουν μη κερδοσκοπικές οργανώσεις, των οποίων οι διαχειριστές λειτουργούν καταστρατηγώντας τον νόμο και τον σκοπό, που προβλέπει το καταστατικό. Αυτό κυρίως επιτυγχάνεται μισθοδοτώντας επιλεκτικά με υψηλούς μισθούς, διεξάγοντας οικονομικές πράξεις (αγορές και πωλήσεις) με δυσμενείς όρους σε βάρος της οργάνωσης ή παρεκκλίνοντας από τους σκοπούς του καταστατικού για λόγους εξυπηρέτησης προσωπικών συμφερόντων.

Τα ενεργά μέλη κατά κανόνα διασφαλίζουν την εφαρμογή του νόμου και του καταστατικού, ο σκοπός του οποίου είναι συνήθως υπέρ του κοινωνικού συνόλου ή μιας κατηγορίας ατόμων, σε τοπικό, εθνικό ή παγκόσμιο επίπεδο.

5.2 Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΤΩΝ ΜΚΟ

Ο Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος προβλέπει ότι τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου, στα οποία περιλαμβάνονται και τα κάθε είδους σωματεία και ιδρύματα, υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων, με εξαίρεση τα κάθε είδους έσοδα που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους, τα οποία δεν αποτελούν αντικείμενο επιβολής φόρου εισοδήματος.

Ενδεικτικά αναφέρονται περιπτώσεις τέτοιων εσόδων, όπως οι εισφορές (συνδρομές) και τα δικαιώματα εγγραφής των μελών τους, τα έσοδα από εράνους, κρατικές επιχορηγήσεις, χορηγίες ιδιωτών ή επιχειρήσεων, δωρεές τρίτων, λαχειοφόρους κληρώσεις, από διαφημίσεις που καταχωρίζονται σε περιοδικά που εκδίδονται και διανέμονται μόνο στα μέλη τους δωρεάν, καθώς και τα έσοδα από τη διάθεση φυλλαδίων και λοιπών εντύπων πνευματικού περιεχομένου των ιερών μονών.

Αντίθετα, τα έσοδα που αποκτούν τα πιο πάνω πρόσωπα από δραστηριότητα η οποία δεν συνιστά άσκηση της μη κερδοσκοπικής αποστολής τους αποτελούν αντικείμενο φορολογίας, έστω και αν διατίθενται για την εκπλήρωση του μη κερδοσκοπικού σκοπού τους, δεδομένου ότι μόνο τα έσοδα που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους δεν αποτελούν αντικείμενο φορολογίας (383/1973 γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους).

Σε αυτό το πλαίσιο, έσοδα που αποτελούν αντικείμενο φορολογίας είναι αυτά που προέρχονται από κεφάλαιο (τόκοι, εισόδημα από ακίνητη περιουσία κ.λπ.) και υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου. Επίσης, οι συνδρομές από τρίτους-μη μέλη, τα έσοδα από την έκδοση και πώληση περιοδικών, βιβλίων, εντύπων κ.λπ. σε τρίτους-μη μέλη, καθώς και από τις διαφημίσεις που καταχωρίζονται σε αυτά, τα έσοδα από τις διαφημίσεις σε φανέλες αθλητικών σωματείων, τα έσοδα (δίδακτρα) από λειτουργία

ιδιωτικών σχολείων, εργαστηρίων κ.λπ., τα έσοδα από την πώληση εικόνων, από την εκμετάλλευση ξενώνων και ραδιοφωνικών σταθμών από τις ιερές μονές κ.λπ.

Σε κάθε περίπτωση, βέβαια, η διαπίστωση της πραγματοποίησης εσόδων κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού των πιο πάνω προσώπων ανάγεται, ως θέμα πραγματικό, στην ελεγκτική αρμοδιότητα της φορολογικής αρχής, η οποία κρίνει επί του τεταγμένου σκοπού τους και για τον τρόπο κτήσης και διάθεσης των εσόδων τους (ΠΟΛ 10044/2015).

Σε φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων υπόκεινται τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου, που συστάθηκαν στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή και στα οποία περιλαμβάνονται και τα κάθε είδους σωματεία και ιδρύματα, με εξαίρεση μόνο τα κάθε είδους έσοδα, που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους, τα οποία δεν αποτελούν αντικείμενο φόρου, με βάση τις διατάξεις της περίπτ. γ' του άρθρου 45 του ν. 4172/2013 (Α' 167).

Το φορολογικό έτος των νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ταυτίζεται με το ημερολογιακό έτος. Ωστόσο, σε περίπτωση που τα υπόψη πρόσωπα τηρούν διπλογραφικά βιβλία, το φορολογικό έτος μπορεί να λήγει την 30 Ιουνίου (σχετ. η αριθ. ΠΟΛ.1223/2015, ΑΔΑ: ΒΜΠΧΗ-ΘΙΦ εγκύκλιος της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων).

5.3 ΕΣΟΔΑ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΜΚΟ ΠΟΥ ΔΕΝ ΑΠΟΤΕΛΟΥΝ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΦΟΡΟΥ

Ενδεικτικά, περιπτώσεις εσόδων που δεν αποτελούν αντικείμενο φόρου των νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα αποτελούν οι εισφορές (συνδρομές) και τα δικαιώματα εγγραφής των μελών τους, τα έσοδα από εράνους, κρατικές επιχορηγήσεις, χορηγίες ιδιωτών ή επιχειρήσεων, δωρεές τρίτων, λαχειοφόροι κληρώσεις από διαφημίσεις, που καταχωρούνται σε περιοδικά, τα οποία εκδίδονται και διανέμονται μόνο στα μέλη τους δωρεάν, καθώς και τα έσοδα από τη διάθεση φυλλαδίων και λοιπών εντύπων πνευματικού περιεχομένου των Ιερών Μονών (σχετ.

η αριθ. ΠΟΛ.1044/2015, ΑΔΑ: Ω5ΟΗΗ-ΜΩΑ, εγκύκλιος της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων).

5.4 ΕΣΟΔΑ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΜΚΟ ΠΟΥ ΑΠΟΤΕΛΟΥΝ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΦΟΡΟΥ

Τα έσοδα που αποκτούν τα εν λόγω πρόσωπα από δραστηριότητα, η οποία δεν συνιστά άσκηση της μη κερδοσκοπικής αποστολής τους, αποτελούν αντικείμενο φορολογίας, έστω και αν διατίθενται για την εκπλήρωση του μη κερδοσκοπικού σκοπού τους.

Για παράδειγμα, τα έσοδα από κεφάλαιο (τόκοι, μερίσματα, δικαιώματα, εισόδημα από ακίνητη περιουσία) και από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου, οι συνδρομές από τρίτους - μη μέλη, τα έσοδα από την έκδοση και πώληση περιοδικών, βιβλίων, εντύπων, κ.λπ. σε τρίτους - μη μέλη των ως άνω προσώπων, καθώς και από τις διαφημίσεις που καταχωρούνται σε αυτά, τα έσοδα από τις διαφημίσεις σε φανέλες αθλητικών σωματείων, τα έσοδα (δίδακτρα) από λειτουργία ιδιωτικών σχολείων και εργαστηρίων, καθώς και τα έσοδα από την πώληση εικόνων, από την εκμετάλλευση ξενώνων και ραδιοφωνικών σταθμών από τις Ιερές Μονές (σχετ. η αριθ. ΠΟΛ.1044/2015 εγκύκλιος).

5.5 ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ ΤΩΝ ΜΚΟ

Κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος των εν λόγω νομικών προσώπων και όσον αφορά στις δαπάνες, στις οποίες αυτά προβαίνουν, γίνεται διάκριση, ανάλογα με το αν αυτές αφορούν στην επιχειρηματική τους δραστηριότητα ή στην επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους. Το μέρος εκείνων των δαπανών, που αφορούν σε επιχειρηματική δραστηριότητα, εκπίπτει, κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος αυτού, με την επιφύλαξη των άρθρων 22 και 23 του ν. 4172/2013. Αντίθετα, δεν εκπίπτουν δαπάνες που αφορούν σε έσοδα, που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους, τα οποία δεν αποτελούν αντικείμενο φόρου. Περαιτέρω, σε περίπτωση που υπάρχουν δαπάνες που είναι κοινές, δηλαδή μπορούν να συμβάλλουν στη δημιουργία, τόσο εισοδήματος υπαγόμενου σε φόρο,

όσο και εισοδήματος μη υπαγόμενου σε φόρο, τότε επιμερίζονται κατά την αναλογία των αντίστοιχων εσόδων.

Τέλος, διευκρινίζεται ότι οι δαπάνες, που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού του νομικού προσώπου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, δεν εκπίπτουν σε καμία περίπτωση από το σύνολο των εσόδων του από επιχειρηματική δραστηριότητα, ανεξάρτητα αν αυτό αποκτά έσοδα που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού του ή όχι (σχετ. το με αριθ. ΔΕΑΦΒ 1087089 ΕΞ 2015/25.6.2015 έγγραφο και η αριθ. ΠΟΛ.1113/2015 εγκύκλιος της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων).

5.6 ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ

Το εισόδημα από ακίνητη περιουσία, που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, προκύπτει από την εκμίσθωση / υπεκμίσθωση (σε χρήμα ή σε είδος) ή από την ιδιοχρησιμοποίηση ή τη δωρεάν παραχώρηση χρήσης γης και ακινήτων, μετά από την έκπτωση των κάθε είδους δαπανών, που αφορούν στα ακίνητα (ήτοι, των δαπανών επισκευής, συντήρησης, ανακαίνισης, καθώς και των πάγιων και λειτουργικών δαπανών), σε ποσοστό 75% και ειδικά για το Άγιο Όρος, σε ποσοστό 100%, με βάση τις διατάξεις των παρ. 1, 2 και 3 του άρθρου 39 του ν. 4172/2013, καθώς και της αντίστοιχης τεκμαρτής δαπάνης ιδιοχρησιμοποίησης στο σύνολό της.

Επισημαίνεται, ότι στην έννοια των πάγιων και λειτουργικών δαπανών, που εκπίπτουν από το ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητη περιουσία, που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, περιλαμβάνονται και οι αποσβέσεις των ακινήτων, οι οποίες υπολογίζονται με βάση τις διατάξεις του άρθρου 24 του ν. 4172/2013 (σχετ. οι εγκύκλιοι, με αριθ. ΠΟΛ.1069/2015, ΑΔΑ:Ω0ΥΓΗ-ΗΩ2 της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων και 1069/2018).

Τέλος, διευκρινίζεται ότι κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος από ακίνητη περιουσία των νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, στην έννοια των δαπανών που εκπίπτουν περιλαμβάνονται μόνο αυτές, για τις οποίες βαρύνεται ο εκμισθωτής ή ο παραχωρών και όχι τυχόν δαπάνες, που βαρύνουν τον μισθωτή ή τον

παραχωρησιούχο, αντίστοιχα (π.χ. δαπάνη για ηλεκτρισμό ή για νερό, κ.λπ.) (σχετ. η αριθ. ΠΟΛ.1069/2018 εγκύκλιος).

5.7 ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ ΜΕΡΙΣΜΑΤΩΝ ΠΟΥ ΑΠΟΚΤΟΥΝ ΟΙ ΜΚΟ

Για τα μερίσματα, που εισπράττουν τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου, δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 68 του ν. 4172/2013, καθόσον σε καμία περίπτωση τα υπόψη νομικά πρόσωπα δεν εμπίπτουν στην έννοια της εταιρείας και ως εκ τούτου, τα εισοδήματα αυτά φορολογούνται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, με βάση τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 47 του ν. 4172/2013, συμψηφιζομένου μόνο του παρακρατηθέντος φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 64 του ίδιου ως άνω νόμου (σχετ. η αριθ. ΠΟΛ.1069/2018 εγκύκλιος).

5.8 ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ ΜΚΟ ΦΟΡΕΩΝ ΓΕΝΙΚΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ

Ειδικά, οι Φορείς Γενικής Κυβέρνησης, που είναι, είτε νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου (ν.π.δ.δ.), είτε νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου (ν.π.ι.δ.), φορολογούνται μόνο για εισόδημα από κεφάλαιο και υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου, με βάση τις διατάξεις της περίπτ. α' του άρθρου 46 του ν. 4172/2013 και εκπίπτουν τις δαπάνες που αντιστοιχούν στα εισοδήματα αυτά, ενώ δεν εκπίπτουν τις λοιπές δαπάνες.

Σε περίπτωση κοινών δαπανών, αυτές επιμερίζονται κατά την αναλογία των απαλλασσόμενων και μη εισοδημάτων (σχετ. οι εγκύκλιοι με αριθ.: α) ΠΟΛ.1069/2018 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., β) ΠΟΛ.1044/2015 της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων και γ) ΠΟΛ.1113/2015, ΑΔΑ: 6ΒΠΚΗ-ΝΧΝ της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6^Ο ΠΡΑΚΤΙΚΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΦΟΡΟΛ. ΔΗΛΩΣΗΣ Ν.Π. ΜΗ
ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΟΥ (ΚΟΙΝΟΦΕΛΟΥΣ ΙΔΡΥΜΑΤΟΣ)

Πίνακας 1: Τα έσοδα και έξοδα στο φορολογικό έτος 2016 αναλύονται στον ακόλουθο πίνακα

| Α. ΕΣΟΔΑ | Β. ΕΞΟΔΑ |
|---|--|
| Έσοδα από ενοίκια Ακίνητο «Α» Έσοδα από ενοίκιο 7.200,00 Ακίνητο «Β» Έσοδα από ενοίκιο <u>6.000,00</u> Συνολικά έσοδα ενοικίων <u>13.200,00</u> | Ενοίκια ----- Μισθοί 6.500,00 Εργοδ. Εισφορές 1.750,00 Αμοιβές τρίτων 1.200,00 Φόροι, τέλη χαρτοσήμου 900,00 Ανέγερση ακινήτων ----- <u>10.350,00</u> |
| Λοιπά έσοδα: από μερίσματα ----- από τόκους 3.200,00 από διαφημίσεις ----- από συνδρομές 15.000,00 από χορηγίες 38.000,00 από επιδοτήσεις Δημοσίου ----- λοιπά έσοδα <u>2.000,00</u> Γενικό σύνολο εσόδων <u>71.400,00</u> | Δαπάνες ακινήτων: δαπάνες επισκευής, συντήρησης, ανακαίνισης 4.500,00 πάγιες και λειτουργικές δαπάνες του ακινήτου (αποσβέσεις, ασφάλιστρα ακινήτου, κ.λπ.) 2.400,00 Για πραγματοποίηση του Σκοπού 5.600,00 Γενικό σύνολο δαπανών <u>22.850,00</u> |
| Εισόδημα από Ιδιοχρησιμοποίηση** ακινήτου («Γ» ακίνητο) (τεκμαρτό εισόδημα) Αντ. Αξία 180.000X3% = 5.400,00 (βλ. πολ.1069/23.3.2015) ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ <u>76.800,00</u> | Δαπάνη Ιδιοχρησιμοποίησης ακινήτου 5.400,00 (ταυτόχρονα εκπιπόμενη δαπάνη) ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ <u>28.250,00</u> |

Το ποσό 5.400,00 ευρώ, είναι το τεκμαρτό ενοίκιο από ιδιόχρηση του ακινήτου και καταχωρήθηκε μέχρι 31.12.16 στα βιβλία του Ιδρύματος και ως έξοδο και ως έσοδο με υπολογισμό 3% επί της αντικειμενικής αξίας της, αφού ελήφθη υπόψη η παρακάτω γνωμοδότηση του Σ.ΛΟ.Τ, προκειμένου να μην ληφθούν υπόψη (να συμψηφισθούν μεταξύ τους) και να μη διογκώσουν ούτε τα έξοδα ούτε τα έσοδα. (έγιναν δηλαδή εγγραφές σύμφωνα με τη γνωμοδότηση).

Συνέχεια στα δεδομένα της άσκησης:

Έχει παρακρατηθεί φόρος επί των τόκων $3.200,00 \times 15\% = 480,00$ ευρώ. Η προκαταβολή του προηγούμενου έτους είναι 1.200,00 ευρώ.

Ζητείται:

- να προσδιορισθούν τα φορολογητέα κέρδη του φορολογικού έτους 2016,
- να υπολογισθεί ο φόρος εισοδήματος 2016 και η προκαταβολή φόρου του 2017

να συμπληρωθεί η δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 (έντυπο Ν)

8. Πίνακας 2

| Κατανομή των εσόδων σε φορολογητέα και μη φορολογητέα: | | |
|---|---|---|
| Όλα τα έσοδα: | Έσοδα που αποτελούν αντικείμενο επιβολής φόρου εισοδήματος. | Έσοδα που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους και δεν αποτελούν αντικείμενο φορολογίας |
| Έσοδα από τόκους καταθέσεων | 3.200,00 | |
| Έσοδα από ενοίκια | 13.200,00* | |
| Έσοδα από συνδρομές | ----- | 15.000,00 |
| Έσοδα από χορηγίες | ----- | 38.000,00 |
| Λοιπά έσοδα | ----- | 2.000,00 |
| Σύνολο | <u>16.400,00</u> | <u>55.000,00</u> |
| * Ως ακαθάριστα έσοδα στο πίνακα 3^{Α4} του εντύπου Ν θα γραφεί το ποσό 18.600,00 ήτοι (13.200,00 + τεκμαρτό εισόδημα ιδιόχρησης 5.400,00), που μεταφέρονται από τον κωδικό 198 του πίνακα 3Α4. (Ως άρθρο 39 του ΚΦΕ – Ν.4172/2013). | | |

Χρήσιμες διευκρινήσεις για την συμπλήρωση του εντύπου Ν για τα Ν.Π. μη Κερδοσκοπικού χαρακτήρα.

Για την πληρότητα όλων των απαιτούμενων, θα αναφερθούμε πιο κάτω στις διατάξεις και στις σχετικές οδηγίες που έχουν δοθεί για τη φορολογία εισοδήματος των Νομικών Προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα:

Άρθρο 45 του ΚΦΕ-Ν.4172/2013.

Σε φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων υπόκεινται:

α) οι κεφαλαιουχικές εταιρείες που συστήθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή, β) οι προσωπικές εταιρείες που συστήθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή, γ) τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου που συστήθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή και στα οποία περιλαμβάνονται και τα κάθε είδους σωματεία και ιδρύματα, με εξαίρεση μόνο τα κάθε είδους έσοδα που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους, τα οποία δεν αποτελούν αντικείμενο φόρου, δ) συνεταιρισμοί και ενώσεις αυτών,

ε) κοινωνίες αστικού δικαίου, αστικές κερδοσκοπικές ή μη κερδοσκοπικές

εταιρείες, συμμετοχικές ή αφανείς εφόσον ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, στ) κοινοπραξίες,

ζ) οι νομικές οντότητες που ορίζονται στο άρθρο 2 του Κ.Φ.Ε. και δεν περιλαμβάνονται σε μια από τις προηγούμενες περιπτώσεις. Στην περίπτωση των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που τηρούν απλογραφικά βιβλία εφαρμόζονται αποκλειστικά οι διατάξεις του άρθρου 47 του παρόντος Κώδικα.

Άρθρο 39:

Οι ακόλουθες δαπάνες εκπίπτουν με τις παρακάτω προϋποθέσεις:

α) Αν ο εκμισθωτής ή ο παραχωρών είναι φυσικό πρόσωπο εκπίπτει ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) για δαπάνες επισκευής, συντήρησης, ανακαίνισης ή άλλες πάγιες και λειτουργικές δαπάνες του ακινήτου.

β) Αν ο εκμισθωτής ή ο παραχωρών είναι νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου και τα κάθε είδους ιδρύματα οι κάθε είδους δαπάνες εκπίπτουν σε ποσοστό εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%). Ειδικά για το Άγιο Όρος το ποσοστό της έκπτωσης για τις δαπάνες του προηγούμενου εδαφίου ανέρχεται σε ποσοστό εκατό τοις εκατό (100%).

γ) Αν ο εκμισθωτής ή ο παραχωρών είναι νομικό πρόσωπο ιδιωτικού δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα εκπίπτουν σε ποσοστό εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%),

οι δαπάνες επισκευής, συντήρησης, ανακαίνισης, καθώς και οι πάγιες και λειτουργικές δαπάνες.

δ) Το μίσθωμα που καταβάλλεται στις περιπτώσεις υπεκμίσθωσης.

ε) Οι δαπάνες αντιπλημμυρικών έργων και έργων αποξήρανσης ελών σε ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%).

στ) Το ποσό της αποζημίωσης που καταβάλλει, βάσει νόμου, ο εκμισθωτής στο μισθωτή για τη λύση της μισθωτικής σχέσης του ακινήτου.

ΠΟΛ. 1044/10.2.2015:

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

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

Αντίθετα, τα έσοδα που αποκτούν τα πιο πάνω πρόσωπα από δραστηριότητα η οποία δεν συνιστά άσκηση της μη κερδοσκοπικής αποστολής τους αποτελούν αντικείμενο φορολογίας, έστω και αν διατίθενται για την εκπλήρωση του μη κερδοσκοπικού σκοπού τους, δεδομένου ότι σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. γ' του άρθρου 45 του ν. 4172/2013, μόνο τα έσοδα που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους δεν αποτελούν αντικείμενο φορολογίας (σχετ. η αριθ. 383/1973 γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους).

Έσοδα που αποτελούν αντικείμενο φορολογίας, πέραν αυτών που προέρχονται από κεφάλαιο (τόκοι, εισόδημα από ακίνητη περιουσία, κ.λπ.) και υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου, είναι για παράδειγμα και οι συνδρομές από τρίτους - μη μέλη, τα έσοδα από την έκδοση και πώληση περιοδικών, βιβλίων, εντύπων, κ.λπ. σε τρίτους - μη μέλη των πιο πάνω προσώπων καθώς και από τις διαφημίσεις που καταχωρούνται σε αυτά, τα έσοδα από τις διαφημίσεις σε φανέλες αθλητικών σωματείων, τα έσοδα (δίδακτρα) από λειτουργία ιδιωτικών σχολείων, εργαστηρίων, κ.λπ., τα έσοδα από την πώληση εικόνων, από την εκμετάλλευση ξενώνων και ραδιοφωνικών σταθμών από τις Ιερές Μονές, κ.λπ.

Επισημαίνεται ότι σε κάθε περίπτωση η διαπίστωση της πραγματοποίησης εσόδων κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού των πιο πάνω προσώπων ανάγεται, ως θέμα πραγματικό, στην ελεγκτική αρμοδιότητα της φορολογικής αρχής, η οποία κρίνει επί του τεταγμένου σκοπού τους και για τον τρόπο κτήσης και διάθεσης των εσόδων τους».

ΠΟΛ.1059/18.3.2015:

«Περαιτέρω, επισημαίνεται ότι ειδικά για τις συνδρομές, χορηγίες, κ.λπ. που λαμβάνουν τα πρόσωπα της περ. γ' του άρθρου 45 του ν. 4172/2013 (νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα) έχουν εφαρμογή τα ειδικότερα αναφερόμενα στην ΠΟΛ.1044/10.2.2015 εγκύκλιό μας. Όσον αφορά στις αστικές μη κερδοσκοπικές εταιρείες, ως ακαθάριστο εισόδημά τους, υποκείμενο σε φόρο, θεωρείται μόνο αυτό που προέρχεται από επιχειρηματική δραστηριότητα (π.χ. τέλεση δημόσιων θεαμάτων, έκδοση εφημερίδων, προβολή κινηματογραφικών ταινιών, ενοίκια, τόκοι καταθέσεων, κ.λπ.).

Αντίθετα, οι συνδρομές και εγγραφές των μελών, καθώς και οι χορηγίες ή δωρεές προς αυτές, επειδή αποτελούν εισροές κεφαλαιουχικού χαρακτήρα, δηλαδή στερούνται τα εννοιολογικά γνωρίσματα του εισοδήματος, δεν εμπίπτουν στην έννοια των ακαθάριστων εσόδων για να φορολογηθούν.

Τέλος, τα ποσά των χορηγιών που τους παρέχονται για την τέλεση δραστηριοτήτων που εκτελούνται από τους υπόψη φορείς, μειώνουν το κόστος αυτών».

ΠΟΛ.1069/23.3.2015:

«Αν ο εκμισθωτής ή ο παραχωρών τη χρήση γης ή ακινήτου είναι νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ή ίδρυμα (το οποίο συστήνεται με τις διατάξεις του ν.4182/2013 ή με προεδρικό διάταγμα), εκπίπτουν οι κάθε είδους δαπάνες που αφορούν το ακίνητο, ήτοι, οι δαπάνες επισκευής, συντήρησης, ανακαίνισης, καθώς και οι πάγιες και λειτουργικές δαπάνες του ακινήτου, όπως αυτές ορίζονται πιο πάνω στην παράγραφο 3 της παρούσας, σε ποσοστό 75% και ειδικά για το Άγιο Όρος σε ποσοστό 100%.

Επισημαίνεται, ότι στην έννοια των πάγιων και λειτουργικών δαπανών που εκπίπτουν από το ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητη περιουσία που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, περιλαμβάνονται και οι αποσβέσεις του ακινήτου, οι οποίες υπολογίζονται με βάση τις διατάξεις του άρθρου 24 του ν.4172/2013.

Επομένως, αν για παράδειγμα ένα κοινωφελές ίδρυμα έχει έσοδα από ακίνητη περιουσία 30.000 ευρώ, έσοδα από μερίσματα και τόκους καταθέσεων 15.000 ευρώ και έσοδα πραγματοποιούμενα κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού του 10.000 ευρώ (συνδρομές, εισφορές, χορηγίες, κλπ.), τα οποία δεν αποτελούν αντικείμενο φόρου και παράλληλα έχει πραγματοποιήσει δαπάνες ύψους 21.000 ευρώ μέσα στο φορολογικό έτος, εκ των οποίων 10.000 ευρώ αφορούν την επισκευή και τη συντήρηση εκμισθωμένου ακινήτου, 6.000 ευρώ αφορούν πάγιες και λειτουργικές δαπάνες του ακινήτου (αποσβέσεις, ασφάλιστρα ακινήτου, κ.λπ.) και 5.000 ευρώ δαπάνες που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού του (χορήγηση υποτροφιών και δωρεών, καταβολή νοσηλίων, κλπ.), το εν λόγω ίδρυμα δικαιούται να εκπέσει από τα έσοδα από ακίνητη περιουσία σε ποσοστό 75% το ποσό των 12.000 ευρώ $[(10.000 + 6.000) \times 75\%]$.

Το υπόλοιπο ποσό των πιο πάνω δαπανών (25%) δεν εκπίπτει από τα λοιπά έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα του εν λόγω ιδρύματος (μερίσματα, τόκοι καταθέσεων), καθόσον, κατά ρητή διατύπωση του νόμου, οι υπόψη δαπάνες εκπίπτουν κατά ποσοστό 75%.

Τα ανωτέρω εφαρμόζονται και σε περίπτωση που ο εκμισθωτής ή ο παραχωρών τη χρήση γης ή ακινήτου είναι νομικό πρόσωπο ιδιωτικού δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα (περ. γ', παρ.3, άρθρο 39)».

ΠΟΛ. 1113/2.6.2015:

«iii) Ειδικά για τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα της περ. γ' του άρθρου 45 του ν. 4172/2013 διευκρινίζεται, ότι όσον αφορά στις δαπάνες που αυτά πραγματοποιούν, γίνεται διάκριση ανάλογα με το αν αυτές αφορούν στην επιχειρηματική τους δραστηριότητα ή στην επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους.

Το μέρος εκείνων των δαπανών που αφορούν σε επιχειρηματική δραστηριότητα εκπίπτει προκειμένου για τον προσδιορισμό του εισοδήματος αυτού, με την επιφύλαξη των άρθρων 22 και 23.

Αντίθετα, δεν εκπίπτουν δαπάνες που αφορούν έσοδα που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους, τα οποία δεν αποτελούν αντικείμενο φόρου.

Σε περίπτωση που υπάρχουν δαπάνες που είναι κοινές, δηλαδή μπορούν να συμβάλλουν στη δημιουργία τόσο εισοδήματος υπαγόμενου σε φόρο όσο και εισοδήματος μη υπαγόμενου σε φόρο, τότε οι δαπάνες αυτές επιμερίζονται κατά την αναλογία των αντίστοιχων εσόδων.

Τα ανωτέρω έχουν εφαρμογή και για αστικές μη κερδοσκοπικές εταιρείες της παρ. ε' του άρθρου 45 του ν. 4172/2013».

Αριθ. πρωτ.: ΔΕΑΦΒ 1087089 ΕΞ 2015/25.6.2015:

Πρόσθετες διευκρινίσεις σχετικά με τον προσδιορισμό του εισοδήματος νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα της περ. γ' του άρθρου 45 του ν.4172/2013

«4. Ενόψει των ανωτέρω και προς διευκρίνιση των πιο πάνω αναφερομένων, με την παρούσα παραθέτουμε το ακόλουθο παράδειγμα:

Έστω ότι ένα νομικό πρόσωπο μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα έχει έσοδα από ακίνητη περιουσία 10.000 ευρώ, έσοδα από τόκους καταθέσεων 15.000 ευρώ και έσοδα πραγματοποιούμενα κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού του 5.000 ευρώ (συνδρομές, εισφορές, κλπ.), τα οποία δεν αποτελούν αντικείμενο φόρου. Παράλληλα, έχει πραγματοποιήσει δαπάνες ύψους 19.000 ευρώ μέσα στο

φορολογικό έτος, εκ των οποίων 6.000 ευρώ αφορούν το ακίνητο (επισκευή, συντήρηση, ασφάλιστρα, αποσβέσεις, κλπ.), 10.000 ευρώ κοινές δαπάνες (πάγιες και λειτουργικές π.χ. μισθοδοσία) που συμβάλλουν στη δημιουργία τόσο εισοδήματος υπαγόμενου σε φόρο όσο και εισοδήματος μη υπαγόμενου σε φόρο και 3.000 ευρώ δαπάνες που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού του (χορήγηση υποτροφιών και δωρεών, κλπ.).

Με βάση τα αναφερόμενα πιο πάνω, ο προσδιορισμός του εισοδήματος του εν λόγω νομικού προσώπου γίνεται ως εξής:

Όσον αφορά στις δαπάνες που αφορούν το ακίνητο, αυτές εκπίπτουν σε ποσοστό 75% από το εισόδημα από ακίνητη περιουσία, ήτοι 4.500 ευρώ (6.000 x 75%) (Πίνακας 2Α του εντύπου Ν), ενώ το υπόλοιπο ποσό των πιο πάνω δαπανών (1.500 ευρώ) δεν εκπίπτει από τα λοιπά έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα του νομικού προσώπου.

Οι κοινές δαπάνες εκπίπτουν μόνο κατά το μέρος που αναλογούν στο εισόδημα που είναι υπαγόμενο σε φορολογία, ήτοι 8.333,33 ευρώ (10.000 x 25.000/30.000). Περαιτέρω, από τις εκπιπόμενες αυτές δαπάνες, ποσό 3.333,33 ευρώ (8.333,33 x 10.000/25.000) αναλογεί στο εισόδημα από ακίνητη περιουσία (Πίνακας 2Α του εντύπου Ν), το οποίο υπόκειται στον περιορισμό του 75%, ενώ το υπόλοιπο ποσό των 5.000 ευρώ αφορά στο εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα (τόκους καταθέσεων) (Πίνακας 2Β του εντύπου Ν).

Με βάση τα αναφερόμενα πιο πάνω, το καθαρό φορολογητέο εισόδημα του εν λόγω νομικού προσώπου προσδιορίζεται ως ακολούθως: καθαρό εισόδημα από ακίνητη περιουσία: $10.000 - [(6.000 + 3.333,33) \times 75\%] = 3.000$ ευρώ και καθαρό εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα: $15.000 - 5.000 = 10.000$ ευρώ. Σε κάθε περίπτωση είναι θέμα πραγματικό (ελέγχου) ο προσδιορισμός των κοινών δαπανών που εκπίπτουν από το εισόδημα από ακίνητα, λαμβάνοντας υπόψη και τις διατάξεις του άρθρου 39, παρ.3, και την ΠΟΛ.1069/23.3.2015. 5. Τέλος, διευκρινίζεται ότι οι δαπάνες που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού του νομικού προσώπου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα δεν εκπίπτουν σε καμία περίπτωση από το σύνολο των εσόδων του από επιχειρηματική δραστηριότητα, ανεξάρτητα αν

αυτό αποκτά έσοδα που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού του ή όχι».

Αριθ. πρωτ.: ΔΕΑΦΒ 1107041 ΕΞ 2015/6.8.2015:

Συμπληρωματικές οδηγίες σχετικά με τον προσδιορισμό του εισοδήματος νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα της περ. γ' του άρθρου 45 του ν.4172/2013

«3. Εξάλλου, με τις διατάξεις των περ.β' και γ' της παρ.3 του ίδιου ως άνω άρθρου και νόμου ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος από ακίνητη περιουσία, αν ο εκμισθωτής ή ο παραχωρών είναι νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου και τα κάθε είδους ιδρύματα ή νομικό πρόσωπο ιδιωτικού δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, αντίστοιχα, εκπίπτουν οι δαπάνες που προβλέπονται από τις ίδιες διατάξεις κατά τα οριζόμενα σε αυτές ποσοστά. 4. Κατόπιν των ανωτέρω, με την παρούσα διευκρινίζονται τα ακόλουθα: α. Για τα μερίσματα που εισπράττουν τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου (περ.γ' άρθρου 45 ν.4172/2013) δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 68, καθόσον σε καμία περίπτωση τα υπόψη νομικά πρόσωπα δεν εμπίπτουν στην έννοια της εταιρείας και ως εκ τούτου, τα εισοδήματα αυτά φορολογούνται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, με βάση τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 47 του ν.4172/2013, συμψηφίζομένου μόνο του παρακρατηθέντος φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 64 του ίδιου ως άνω νόμου.

Επομένως, τα υπόψη νομικά πρόσωπα όταν θα συμπληρώνουν τους πίνακες 3 Α1α, 3 Α1β, 3 Α1δ και 3 Α1ε του εντύπου Ν, κατά περίπτωση, ως ακαθάριστο ποσό θα καταχωρούν το μικτό ποσό με την προσθήκη μόνο του παρακρατηθέντος φόρου, συμπληρώνοντας παράλληλα το αντίστοιχο πεδίο του παρακρατηθέντος φόρου.

β. Σε περίπτωση που τα υπόψη νομικά πρόσωπα έχουν πραγματοποιήσει δαπάνες για ακίνητα από τα οποία δεν αποκτούν εισόδημα (π.χ. κενά) και δεδομένου ότι όλα τα έσοδα που αποκτούν θεωρούνται, με βάση τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 47 του ν. 4172/2013, ως έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα, συνάγεται ότι οι δαπάνες αυτές εκπίπτουν από το μηδενικό εισόδημα από ακίνητη περιουσία με τους όρους και προϋποθέσεις της παρ. 3 του άρθρου 39.

Αποτέλεσμα της έκπτωσης των ως άνω δαπανών είναι ότι δημιουργείται ζημία μεταφερόμενη φορολογικά στα επόμενα πέντε (5) φορολογικά έτη δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 27 του ίδιου νόμου, προκειμένου να συμψηφισθεί με τα μελλοντικά κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα των υπόψη νομικών προσώπων από οποιαδήποτε πηγή εσόδων και αν προέρχονται αυτά.

Τα ανωτέρω ισχύουν και για τις δαπάνες που αφορούν ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητα.

γ. Τέλος διευκρινίζεται, ότι κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος από ακίνητη περιουσία των νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, στην έννοια των δαπανών που εκπίπτουν περιλαμβάνονται μόνο αυτές για τις οποίες βαρύνεται ο εκμισθωτής ή ο παραχωρών και όχι τυχόν δαπάνες που βαρύνουν τον μισθωτή ή τον παραχωρησιούχο, αντίστοιχα (π.χ δαπάνη για ηλεκτρισμό ή για νερό, κ.λ.π.)».

ΠΟΛ. 1047/24.3.2017:

«21. Ο πίνακας 2 συμπληρώνεται υποχρεωτικά από τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα της περ.γ' του άρθρου 45 του ν.4172/2013, καθώς και από τους Φορείς Γενικής Κυβέρνησης που αποτελούν τέτοια πρόσωπα. Ειδικότερα, στον πίνακα 2Α αναγράφεται το συνολικό εισόδημα από ακίνητη περιουσία όπως μεταφέρεται από τον κωδικό 198 του πίνακα 3Α4, από το οποίο εκπίπτουν οι αντίστοιχες δαπάνες που αφορούν τα ακίνητα (75% ή 100%) κατά περίπτωση, με βάση τις διευκρινίσεις που έχουν δοθεί στην ΠΟΛ.1069/23.3.2015 εγκύκλιό μας, καθώς και η αντίστοιχη τεκμαρτή δαπάνη ιδιοχρησιμοποίησης στο σύνολό της.

Το ποσό του κωδικού 198 στον πίνακα 3Α4 θα συγκρίνεται με το σύνολο των ποσών που έχουν καταχωρηθεί στο έντυπο Ε2.

Επισημαίνεται ότι σε περίπτωση που τα υπόψη νομικά πρόσωπα έχουν πραγματοποιήσει δαπάνες για ακίνητα από τα οποία δεν αποκτούν εισόδημα (π.χ. κενά) και δεδομένου ότι όλα τα έσοδα που αποκτούν θεωρούνται, με βάση τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 47 του ν.4172/2013, ως έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα, οι δαπάνες αυτές εκπίπτουν από το μηδενικό εισόδημα από ακίνητη περιουσία με τους όρους και προϋποθέσεις της παρ.3 του άρθρου 39. Τα ανωτέρω ισχύουν και για τις δαπάνες που αφορούν ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητα. Τέλος,

διευκρινίζεται ότι κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος από ακίνητη περιουσία των νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, στην έννοια των δαπανών που εκπίπτουν περιλαμβάνονται μόνο αυτές για τις οποίες βαρύνεται ο εκμισθωτής ή ο παραχωρών και όχι τυχόν δαπάνες που βαρύνουν τον μισθωτή ή τον παραχωρησιούχο, αντίστοιχα (π.χ. δαπάνη για ηλεκτρισμό ή για νερό, κ.λπ.) (ΔΕΑΦΒ 1107041 ΕΞ 2015/6.8.2015 έγγραφό μας).

Στον πίνακα 2B αναγράφονται τα λοιπά έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα που αποτελούν αντικείμενο φόρου (πλην του εισοδήματος από ακίνητη περιουσία), όπως και οι συνολικές αντίστοιχες δαπάνες προκειμένου να προσδιοριστεί το καθαρό εισόδημα του σχετικού πίνακα.

Το εισόδημα αυτό συναθροιζόμενο με το αντίστοιχο εισόδημα του πίνακα 2Α καθώς και με την τυχόν ζημία από επιχειρηματική δραστηριότητα παρελθουσών χρήσεων, θα διαμορφώσει το φορολογητέο εισόδημα στον πίνακα 2Γ.

Το πεδίο «Ζημία από επιχειρηματική δραστηριότητα παρελθουσών χρήσεων» θα παραμένει ανενεργό για φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1.1.2015 και μετά, καθόσον το αντίστοιχο ποσό θα μεταφερθεί από τον κωδικό 039. Ειδικά, οι Φορείς Γενικής Κυβέρνησης που είναι είτε Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, είτε Νομικά Πρόσωπα Ιδιωτικού Δικαίου δεν θα συμπληρώνουν το πεδίο που αφορά στο εισόδημα από επιχειρηματικές συναλλαγές, καθόσον τα υπόψη νομικά πρόσωπα φορολογούνται μόνο για εισόδημα από κεφάλαιο και υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου. Τέλος, στον πίνακα 2Δ έχει ενσωματωθεί η κατάσταση Εσόδων-Εξόδων, προκειμένου να αναγράφονται τα συνολικά έσοδα και έξοδα των υπόψη νομικών προσώπων.

22. Στους πίνακες 3Α και 3Β αναγράφονται το εισόδημα από κεφάλαιο (Μερίσματα, Τόκοι, Δικαιώματα, Ακίνητη Περιουσία) και από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου αντίστοιχα, με βάση την επιμέρους ανάλυση των αντίστοιχων υποπινάκων. Ειδικότερα, επισημαίνεται ότι για τα μερίσματα που εισπράττουν τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου (περ.γ' άρθρου 45 ν.4172/2013) δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 68 του ν.4172/2013, καθόσον σε καμία περίπτωση τα υπόψη νομικά πρόσωπα δεν εμπίπτουν στην έννοια της εταιρείας και ως εκ τούτου, τα εισοδήματα αυτά

φορολογούνται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, με βάση τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 47 του ν.4172/2013, συμψηφισμένου μόνο του παρακρατηθέντος φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 64 του ίδιου ως άνω νόμου. Επομένως, τα υπόψη νομικά πρόσωπα όταν θα συμπληρώνουν τους πίνακες 3 Α1α, 3 Α1 β, 3 Α1γ, 3 Α1δ και 3 Α1ε, κατά περίπτωση, ως ακαθάριστο ποσό θα καταχωρούν το μικτό ποσό με την προσθήκη μόνο του παρακρατηθέντος φόρου, συμπληρώνοντας παράλληλα το αντίστοιχο πεδίο του παρακρατηθέντος φόρου (ΔΕΑΦΒ 1107041 ΕΞ 2015/6.8.2015 έγγραφό μας).

Πίνακας 3:

| Δαπάνες που εκπίπτουν από τα έσοδα ακινήτων του εν λόγω Ιδρύματος: | | | |
|--|--|---|---------------------------|
| | Δαπάνες επισκευής 75%* | Λειτουργικές δαπάνες ακινήτων 75%* | Σύνολο δαπανών |
| *«Αν ο εκμισθωτής ή ο παραχωρών είναι νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου, ή κάθε είδους ίδρυμα ή νομικό πρόσωπο ιδιωτικού δικαίου, <u>οι κάθε είδους δαπάνες εκπίπτουν σε ποσοστό 75%».</u> (βλ. περ. β' και γ' της παρ. 3, του άρθρου 39 του ΚΦΕ και πολ.1069/23-3-2015, 1113/ 2-6-2015. | 4.500,00X75%= 3.375,00 | 2.400,00X75%= 1.800,00 | 5.175,00 |
| Σύνολο | <u>3.375,00</u> | <u>1.800,00</u> | <u>5.175,00</u> |
| Εκτός από τα έξοδα που αφορούν άμεσα τα ακίνητα θα εκπέσουν από τα έσοδα από ακίνητα κατά 75% κατ' αναλογία το ποσό από τις κοινές λειτουργικές δαπάνες (βλ. πιο κάτω) | | | |

Επιμερισμός των λειτουργικών δαπανών που θα εκπέσουν από τα φορολογητέα έσοδα:

Πίνακας 4:

| Προσδιορισμός των φορολογητέων κερδών | | | |
|--|------------------|----------------------------------|---|
| | | Εκπιπτόμενες δαπάνες. | Καθαρά φορολογητέα κέρδη |
| Έσοδα από ενοίκια | 13.200,00 | 5.175,00+1.435,00 | 6.590,00 |
| Έσοδα από τόκους καταθέσεων | 3.200,00 | 464,00 | 2.736,00 |
| Σύνολα | 16.400,00 | 7.074,00 | 9.326,00 |

Διευκρινήσεις επί του ανωτέρω πίνακα προσδιορισμού των φορολογητέων κερδών:

Σύμφωνα με την δήλωση, οι κοινές λειτουργικές δαπάνες ανέρχονται στο ποσό των 10.350,00 ήτοι (22.850,00 - 4.500,00 - 2.400,00 - 5.600,00).

Από το σύνολο των εσόδων (71.400,00 ευρώ), υπάγονται σε φορολογία τα έσοδα από μίσθωση ακινήτων και τα έσοδα από τόκους (13.200,00 + 3.200,00).

Επομένως οι κοινές δαπάνες επιμερίζονται και εκπίπτουν μόνο κατά το μέρος που αναλογούν στο εισόδημα 16.400,00 που είναι υπαγόμενο σε φορολογία, ως ακολούθως:

α) Για το εισόδημα από ενοίκια θα εκπέσει: $10.350,00 \times 13.200,00 / 71.400,00 = 1.913,00$ ευρώ (Πίνακας 2Α του εντύπου Ν) και περαιτέρω το ποσό αυτό υπόκειται στον περιορισμό του 75%, ($1.913,00 \times 75\% = 1.435,00$ ευρώ).

Υπενθύμιση: Το υπόλοιπο ποσό των πιο πάνω δαπανών (25%) δεν εκπίπτει από τα λοιπά έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα του εν λόγω ιδρύματος (τόκοι καταθέσεων), καθόσον, κατά ρητή διατύπωση του νόμου, οι υπόψη δαπάνες εκπίπτουν κατά ποσοστό 75%. (πολ. 1069/23.3.2015)

β) Για το εισόδημα από τόκους: $10.350,00 \times 3.200,00 / 71.400,00 = 464,00$ ευρώ

Επαλήθευση: $10.350,00 \times (13.200,00 + 3.200,00) / 71.400,00 = 2.377,00$ ευρώ και

$2.377,00 \times 13.200,00 / 16.400,00 = 1.913,00$ ευρώ και το 75% = 1.435,00. Οπότε $2.377,00 - 1.913,00 = 464,00$ € (Πίνακας 2Β του εντύπου Ν).

Με βάση τα αναφερόμενα πιο πάνω, το καθαρό φορολογητέο εισόδημα του εν λόγω νομικού προσώπου προσδιορίζεται σύμφωνα με τον παραπάνω πίνακα 4.

Υπολογισμός οφειλόμενου φόρου (αρθ. 58Κ.Φ.Ε.)

Κύριος φόρος (9.326,00 x 29%) 2.704,54 €

Μείον :

Παρακρατηθείς φόρος Τοκ. Καταθ. 480,00€

Προκαταβολή φόρου προηγ. Έτους 1.200,00 € 1.680,00€

Οφειλόμενος Φόρος: 1.024,54 € (1)

Υπολογισμός οφειλόμενης προκαταβολής τρέγουσας χρήσης (αρθ. 71 Κ.Φ.Ε.)

Κύριος φόρος (2.704,54 x 100%) 2.704,54€

Μείον :

Παρακρατηθείς φόρος Τόκων Τραπ. καταθέσεων - 480,00

Οφειλόμενη Προκαταβολή Φόρου: 2.224,54 € (2)

Οφειλόμενα Τέλη:

Τέλη χαρτοσήμου ακινήτων (13.200,00 X 3%) 396,00


Εισφορά υπέρ ΟΓΑ (396 X 20%) 79,20

Σύνολο Τελών: 475,20 € (3)

Συνολικό ποσό οφειλής (1)+(2)+(3): 1.024,54 + 2.224,54 + 475,20 =3.724,28 ευρώ

| ΠΙΝΑΚΑΣ 2Δ : Κατάσταση Εσόδων - Εξόδων | | | | | | |
|--|------------------------|--------------------------------|------------------------|-----------------------|---|-----------------|
| Α. | Κινητές Αξίες | Εκμίσθωση Ακινήτων : | 13.200,00 | Β. | Ενοίκια : | 0,00 |
| | | Μερίσματα : | 0,00 | | Μισθοί : | 6.500,00 |
| Ε Σ Ο Δ Α | | Τόκοι : | 3.200,00 | Ε Ξ Ο Δ Α | Εργοδοτικές εισφορές : | 1.750,00 |
| | | ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΙΔΙΟΧΗΣΗ : | 5.400,00 | | Αμοιβές τρίτων : | 1.200,00 |
| | | Διαφημίσεις : | 0,00 | | Φόροι, Τέλη Χαρτοσήμου : | 900,00 |
| | | Συνδρομές : | 15.000,00 | | Ανέγερση Ακινήτων : | 0,00 |
| | | Χορηγίες : | 38.000,00 | | Δαπάνες Ακινήτων : | 6.900,00 |
| | | Επιδοτήσεις Δημοσίου : | 0,00 | | Για πραγματοποίηση σκοπού : | 5.600,00 |
| | | Λοιπά Έσοδα : | 2.000,00 | | Δαπάνη Ιδιοχρησιμοποίησης ακινήτου : | 5.400,00 |
| | Σύνολο ΕΣΟΔΩΝ : | 76.800,00 | Σύνολο ΕΞΟΔΩΝ : | 28.250,00 | | |

Ακολουθεί η συμπλήρωση του εντύπου Ε2 και του εντύπου Ν με τα δεδομένα της άσκησης που αφορά το παράδειγμα φορολογικής δήλωσης Ν.Π. μη κερδοσκοπικού (Ιδρύματος) φορολογικού έτους 2016.



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημόσιων Εσόδων

ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΓΙΑ ΤΑ ΜΙΣΘΩΜΑΤΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2016

E2

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΙΑ (ΦΥΣΙΚΟΥ Ή ΝΟΜΙΚΟΥ ΠΡΟΣΩΠΟΥ)
ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ / ΕΠΩΝΥΜΙΑ ΚΟΙΝΟΦΕΛΕΣ ΙΔΡΥΜΑ XXXXXXXX ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ
Α.Φ.Μ. 999999999 Ν.Π. ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΟ

| ΣΤ | ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ | | | | | ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΝΟΙΚΙΑΣΤΗ | | | | ΔΙΑΚΡΕΙΑ ΕΝΟΙΚΙΑΣΤΗ ΣΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016 | | | ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΟΝ ΥΠΟΧΡΕΟ | | | | | |
|-----------------|-------------------------------|------|-------------------------|---------|----------------------------------|---|--------------------------|--------------------------------------|--|--|-------|---------------|---|---|---|---------------------------------|--|----|
| | ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ | ΘΕΣΗ | ΜΑΤΗΡΙΟ | ΕΠΙΡΑΦΗ | ΕΙΣΟΔ. ΜΙΣΘΩΜΑΤΟΣ ΔΡΑΣΗ ΔΙΑΒΗΤΟΥ | Αριθμός Πρωτόκλητ. Ραβμάτας (9 πρώτα ψηφία) | Όνοματεπώνυμο / Επωνυμία | Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) | Αριθμός οίκου/σπιτιού/κατοικίας/συντάξιμου μισθώσεως/εκμισθωσής περιουσίας | ΑΠΟ | ΕΩΣ | ΜΗΝΕΣ (Συνολ) | ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΟ Η ΤΕΚΜΗΡΙΩ ΜΗΝΙΑΙΟ ΜΙΣΘΩΜΑ | Εκμίσθωση - υπεκμισθωση ακίνητης περιουσίας | Διακρέων παραχώρηση ακίνητης περιουσίας | Παραρτηματική έκτακτη περιουσία | Αποσπασματ. ασφάλιστρα από εκμισθωσ. ακίνητης περιουσίας | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 17 | 18 | 6 | 7 | 19 | 8 | 9 | 10 | 11 | 12 | 13 | 14 | 15 | 16 |
| 1 | ΚΗΦΙΣΙΑΣ | 3ος | Επικρατ. 2ος οφ. κ.τ.α. | 250,00 | 6 | 999999999 | Γ.ΙΩΑΝΝΟΥ | | 01/01 | 31/12 | 12,00 | 1.100,00 | 01,00 | | 13.200,00 | | | |
| 2 | ΒΑΛΛΑΡΙΤΟΥ | 3ος | Γραμμή | 202,00 | 33 | | ΔΙΟΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΗΣΗ | | 01/01 | 31/12 | 12,00 | 480,00 | 02,00 | | | | 5.400,00 | |
| ΑΘΡΩΣΙΜΑ | | | | | | | | | | | | | 13.200,00 | | | 5.400,00 | | |

ΠΡΟΣΟΧΗ: ΤΟ ΕΝΤΥΠΟ ΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ ΣΕ (1) ΔΙΠΛΥΠΟ

Για τα ακίνητα που είναι ημετελή ή μεταβιβασμένα μέσα στο φορολογικό έτος 2016, πρέπει να συμπληρωθεί ο πίνακας II της πίσω σελίδας. Οδηγίες συμπλήρωσης αυτού του εντύπου βρείτε στην πίσω σελίδα.

Επωνύμ. :
Όνομα :
Δ/ση :
Α.Φ.Μ. :
Αρ. Μητρ. αδ. άσκ. επαγγ/τος :
Κατηγορία αδειάς :
Αρμόδια Δ.Ο.Υ. :

Φ-01.002 / ΕΚΔΟΣΗ 2017

Στο έντυπο Ν Πίνακες 2Α, 2Α και 3Α4
(Υπενθυμίζεται ότι η απόκριση ή παροχή ανακριβών στοιχείων τιμωρείται από το νόμο).

**ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
I. ΕΚΜΙΣΘΟΥΜΕΝΑ ΚΤΛ. ΑΚΙΝΗΤΑ**

| α/α | ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ | | | | | ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΣΥΝΔΙΟΚΤΗΤΩΝ, ΣΥΝΕΠΙΚΑΡΩΤΩΝ, ΑΝΗΛΙΚΩΝ ΤΕΚΝΩΝ ΚΤΛ. ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ | | | | ΥΠΕΚΜΙΣΘΟΥΣΕΙΣ Μισθώματα που καταβλήθηκαν |
|-----|--|--------------------------------------|---|-----------------------|--|--|--------------------------|--------------------------------------|----------------------------|--|
| | ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ Οδός - Αριθ. - Πύλη ή Χωριό - Θέση - Ταχ. Κωδ. | ΘΕΣΗ Ποσ. αρ. Ποσ. φε. κτλ. | ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Ποσ. αρ. Ποσ. φε. κτλ. | ΕΠΙΘΕΩΣΗ Ποσ. Τ.Δ. | ΕΙΔΟΣ ΜΕΘΟΔΟΥ ΧΡΗΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΟΥ Ποσ. Τ.Δ. | Αριθμός Πρωτογενούς Ρευστός (9 πρώτα ψηφία) | Όνοματεπώνυμο / Επωνύμια | Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) | Διεύθυνση συνδιοκτικότητας | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 |
| | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | |

II. ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ ΠΟΥ ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016 ΕΙΝΑΙ ΗΜΙΤΕΛΗΣ Ή ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΤΗΚΕ Ή ΑΠΟΚΤΗΘΗΚΕ ΑΠΟ ΑΓΟΡΑ-ΚΑΗΡΟΝΟΜΙΑ-ΔΩΡΕΑ-ΓΟΝΙΚΗ ΠΑΡΟΧΗ ΚΤΛ

| α/α | ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ | Αριθμός Πρωτογ. Ρευστός | ΤΙΤΛΟΣ ΚΤΗΣΗΣ Ή ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΟΥ, ΑΡΙΘ. ΣΥΜΒΟΛΑΙΟΥ, ΟΝΟΜ/ΜΟ ΣΥΜΒΟΛΑΙΟΓΡΑΦΟΥ | 2017 |
|-----|------------------------------|-------------------------|---|------------|
| | | | | Ο ΔΗΛΩΝ |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |

ΟΔΗΓΙΕΣ ΓΙΑ ΤΗ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΤΟΥ ΕΝΤΥΠΟΥ

- | | |
|--|--|
| <p>1. Υποκείμενο του φόρου για το εισόδημα από ακίνητη περιουσία είναι ο ιδιοκτήτης, νομικός επεκτατικός ή εκάστη που έχει το δικαίωμα άσκησης ακίνητης περιουσίας με φυσικό συμβόλαιο, δικαστική απόφαση, χρηματιστήρια κ.λ.π. κατά περίπτωση, για το εισόδημα που αποκτά από εκμίσθωση, υπεκμίσθωση ή μίσθωση από ιδιοχρησιμοποίηση ή δωρεάν παραχώρηση της χρήσης σε τρίτο χωρίς ανταλλάγμα ενός ή περισσότερων ακινήτων ή γαζών (ακαθάρσιμα και μη ακαθάρσιμα ακίνητα, διακούς ή ο γραμμές εκπομπής, εγκαταστάσεις ή κατασκευές όπως λίμνες, δεξαμενές κ.τ.λ.) Στην περίπτωση που δικαιούνται κοινά, της οποίας φέρει προαποφασισμένη δωρεάν ή χρήση για κοινά με ποσοστά από ακινήτους σε κοινόχρηστο και αντίστοιχο, εξ ορισμού και εξ αρχής στις στήλες 8, εκτός από τα στοιχεία που προσκομίζονται που είναι χρήση, αναγράφεται σε παρένθεση η συγγένεια που με τον ιδιοκτήτη (γονίμης, τέκνου) και στη στήλη 14 δεν αναγράφεται τεκμαίριο εισόδημα από τη συγκεκριμένη δωρεάν παραχώρηση.</p> <p>2. Στο έντυπο αυτό καταγράφονται τα ακινήτα, κάθε υπόθετος, φυσικού ή νομικού προσώπου, ανεξάρτητα αν αποκτήσει από αυτό εισόδημα ή όχι, ενώ τα μη αναλαμβανόμενα κενά καταχωρούνται μόνο αν υπάρχουν εισοδήματα παραγόμενα ή τεκμαίρια. Σημειώνεται ότι και στην περίπτωση που το ακίνητο παραμένει ΚΕΝΟ όσο το χρόνο, πρέπει να συμπληρωθούν στο έντυπο με την ένδειξη ΚΕΝΟ.</p> <p>3. Πρέπει να συμπληρωθεί και να υποβληθεί μισθολόγιο Ε2 για τη σύνδεση όλων και αν η κίνητη περιουσία είναι κοινή. Τα εισοδήματα από ακίνητη περιουσία των εφορολογούμενων ανήλικων τέκνων για τα οποία υπάρχει υπερέχουσα υποβολή Ε2 συμπεριλαμβάνονται στο Ε2 του γονέα που αποκτά την γενική μέριμνα.</p> <p>Τα κενά των εφορολογούμενων ανήλικων τέκνων συμπληρώνονται εκτός από τον πρώτο τίτλο του υπαχρούμενου γονέα και στον τίτλο 1 των συγγενεμάτων σταθμίζονται αναγράφοντας τον α/α καταχώρησης της αναλυτικής κατάσταση, το αναμετατόμιο και τον Α.Φ.Μ. που τίθενται στις στήλες α/α, 7, 8.</p> <p>4. Στην περίπτωση νομικού προσώπου και νομικών οντιοτήτων το έντυπο Ε2 υποβάλλεται με την αντίστοιχη δήλωση του υπαχρούμενου νομικού προσώπου ή νομικής οντιότητας. Τα εισοδήματα από ακίνητη περιουσία των νομικών προσώπων και νομικών οντιοτήτων θα μεταφέρονται στις οικίες ενδείξεις του πίνακα της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του νομικού προσώπου ή της νομικής οντιότητας.</p> <p>5. Σε περίπτωση συνδιοκτικότητας, ανακυκλώσεως κ.λ.π. ακίνητης περιουσίας, στις οικίες στήλες, θα γραφτεί το ποσό του εισοδήματος εισοδήματος που αναλογεί στον υπόθετο με βάση το ποσοστό συνδιοκτικότητας.</p> <p>6. Στη στήλη 1 της αναλυτικής κατάστασης για τα μισθώματα οριζώνται η αξία τους κατά την εγγραφή και όχι των εκπτώσεων. Στη στήλη 4 συμπληρώνονται κατά περίπτωση η κατηγορία ακινήτου βάσει του περιουσιολογίου (Κατοικία, Μικροκατοικία, Διαμέρισμα, Κατάστημα, Γραφείο, Οικόπεδο, Αποθήκη, Χώρος Στάθμευσης κ.λ.π.)</p> | <p>7. Στη στήλη της υπεκμίσθωσης θα αναγράφεται το συνολικό μίσθωμα που έχει καταβληθεί από τον υπεκμισθωτή.</p> <p>8. Στη στήλη 17 συμπληρώνεται υποχρεωτικά το είδος της μίσθωσης και η χρήση του μισθώματος, όπως για παράδειγμα εκμίσθωση γραφείου ή δωρεάν παραχώρηση κατοικίας.</p> <p>9. Στη στήλη 18 συμπληρώνεται υποχρεωτικά ο αριθμός παραγωγής ΔΕΗ του ακινήτου ανεξάρτητα εάν έχει διακοπεί ή ηλεκτροδότηση ή είναι κενό. Σε περίπτωση μη ηλεκτροδοτούμενου ακινήτου θα συμπληρώνεται η αντίστοιχη πληροφορία.</p> <p>10. Στη στήλη 19 συμπληρώνεται ο αριθμός της δήλωσης πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας.</p> <p>11. Στις στήλες 12, 14 και 15 αναγράφεται το εισοδήματα εισοδήματα βάσει του είδους μίσθωσης: χρήσης του ακινήτου.</p> <p>12. Στη στήλη 16 αναγράφονται τα Ανεξαρτήτως εισοδήματα από εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας βάσει ατομικής διαπίστευσης πληροφορίες κ.τ.λ. (τηρ. 4, 998, 39 ΚΦΔ).</p> <p>13. Οι στήλες της έκδοσης "ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ" συμπληρώνονται έναντι κένου από τα ακίνητα και γίνονται που έχουν καταχωρηθεί στην ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΓΙΑ ΤΑ ΜΙΣΘΩΜΑΤΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ, συντρέχει περίπτωση συνδιοκτικότητας, ανεπικαρπίας κ.λ.π., πρόσφατης κτήσης, μεταβίβασης ή υπεκμίσθωσης. Στην περίπτωση αυτής συμπληρώνονται απαραίτητα τα "ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ" και κατά περίπτωση οι υπόλοιπες στήλες. Η συμπλήρωση των στοιχείων αυτών γίνεται με προσοχή, για να μπορεί να γνωρίζει η Υπηρεσία σε ποιά από τα δηλωθέντα ακίνητα ή γίνεις ενφερέται στις περιπτώσεις αυτές ο φορολογούμενος.</p> <p>14. Στον πίνακα II των συμπληρωματικών στοιχείων ακίνητης περιουσίας συμπληρώνονται τα στοιχεία των ακινήτων που αποκτήθηκαν μέσα στο φορολογικό έτος 2016 ή μέχρι 31/12/2016 (οικία, ημιόικια).</p> <p>15. Αν δεν υπάρχει μία αναλυτική κατάσταση μισθώσεων για όλη την ακίνητη περιουσία κάθε εισοδητή, τότε θα χρησιμοποιούνται περισσότερες έντυπα.</p> |
|--|--|



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

Φορολογικό Έτος : **2016**

Αριθμός Δήλωσης : _____
Τύπος Δήλωσης : ΤΡΟΠΟΛΗ

ΣΕ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ : ΝΑΙ ΟΧΙ
ΜΕ ΕΠΙΦΥΛΑΞΗ : ΝΑΙ ΟΧΙ

Προς την Δ.Ο.Υ. : **XXXXXXXX**

Εφαρμογή Δ.Λ.Π. / Ε.Λ.Π. : 650 ΝΑΙ ΟΧΙ 2

Δ.Ο.Υ. προηγούμενης δήλωσης : **XXXXXXXX**

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

| Στοιχεία ΥΠΟΧΡΕΟΥ | |
|--|---------------------------------------|
| ΕΠΩΝΥΜΙΑ ΚΟΙΝΟΦΕΛΕΣ ΙΔΡΥΜΑ XXXXXXXX Ν.Π. ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΟ | ΤΙΤΛΟΣ Αριθμός Φορολογικού Μητρώου |
| ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΔΡΑΣ (ΟΔΟΣ, ΑΡΙΘΜΟΣ, ΤΑΧ. ΚΩΔ.) XXXXXXXX | ΤΗΛΕΦΩΝΟ ΝΟΜΙΚΗ ΜΟΡΦΗ |

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

| Φορολογικά Αποκλάσματα: | Υπόλοιπα: |
|---|--|
| Φορολογητέα κέρδη 001 9.326,00 | 653 (β) στο άρθρο 73 ν. 3842/2010 <input type="checkbox"/> ΝΑΙ <input type="checkbox"/> ΟΧΙ <input checked="" type="checkbox"/> 2 |
| ή ζημία 003 | 652 γ) στην παρ. 2 άρθρου 58 ν. 4172/2013 και είσατε εγγεγραμμένοι στο μητρώο της ΠΑΣΙΤΕΣ <input type="checkbox"/> ΝΑΙ <input type="checkbox"/> ΟΧΙ <input checked="" type="checkbox"/> 2 |
| Φορολογική απαίτηση αρ. 27Α ν.4172/2013 995 | 655 Υποβολή δήλωσης για εισπρατ. μερίσματα πριν τη συμπλήρωση 24 μηνών (παρ. 1 άρθρου 48 ν.4172/2013) <input type="checkbox"/> ΝΑΙ <input type="checkbox"/> ΟΧΙ <input checked="" type="checkbox"/> 2 |
| Υπόλοιπα φορολογικής απαίτησης για επιστροφή 996 | 656 Κατάθεση εγγυητικής επιστολής (παρ. 3 άρθρου 48 ν.4172/2013) <input type="checkbox"/> ΝΑΙ <input type="checkbox"/> ΟΧΙ <input checked="" type="checkbox"/> 2 |

| ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΟΡΟΥ, ΤΕΛΩΝ, κ.λ.π. | | | |
|--|---|------------|---|
| Φόρος που αναλογεί : [521] | 9.326,00 | 29% x 13% | 004 2.704,54 |
| Απαλλαγή καταβολής φόρου ν. 3908/2011 (λόγω πραγματ. Επενδύσεων) | | | 579 |
| Μισθώματα για χρήση ακινήτου (παρ. 82 άρθρ.43 και παρ. 82 λαρθ.44 ν.4030/2011) | | | 575 |
| Άθροισμα : [(004) + (523)] - [(579) + (575)] | | | 700 2.704,54 (α) |
| (-) | Φόρος που παρακρατήθηκε ή καταβλήθηκε και δεν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση | | 009 480,00 |
| | Φόρος που παρακρατήθηκε ή καταβλήθηκε | | 090 |
| | Φόρος που προκαταβλήθηκε | | 008 1.200,00 |
| | Φόρος νομικού προσώπου για εισπρατ. Μερίσματα (παρ.3 άρθρ.68 ν.4172/2013) | | 052 |
| | Φόρος οικοδομικών επιχειρήσεων λόγω πώλησης ημιτελών οικοδομών | | 111 |
| | Πιστωτικό ποσό προηγούμενων χρήσεων (εφαρμογή παρ. 6 άρθρ. 3 ν. 4046/2012) | | 751 |
| Φόρος αλλοδαπής | | 600 | |
| Άθροισμα : (009) + (010) + (008) + (052) + (111) + (751) + (600) | | | 701 1.680,00 (β) |
| Πιστωτικό ποσό για συμψηφισμό | | | 012 (β) - (α) = (δ) |
| Χρεωτικό ποσό για συμψηφισμό | | | 011 1024,54 (α) - (β) = (γ) |
| Προκαταβολή φόρου τρέχοντος φορολογικού έτους | | | 014 2.224,54 |
| Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από ενοίκια ακινήτων | | | 006 396,00 |
| Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα τέλη χαρτοσήμου | | | 007 79,20 |
| Εισφορά ΕΛΓΑ 2% (αρθ. 13 ν. 3877/2010) υπέρ ΟΓΑ στα τέλη χαρτοσήμου | | | 910 |
| Τέλος επιτηδεύματος (αρθ. 31 ν. 3986/2011) | | | 911 |
| Άθροισμα : (011) + (014) + (006) + (007) + (910) + (911) | | | 702 3.724,28 (ε) |
| Συνολικό χρεωτικό ποσό για βεβαίωση | | | 704 3.724,28 (ε) - (δ) |
| Πιστωτικό ποσό | | | 703 (δ) - (ε) |
| Πιστωτικό ποσό κατ' εφαρμογή της παρ. 6 άρθρ. 3 ν.4046/2012 | | | 749 (στ) |
| Πιστωτικό ποσό για επιστροφή | | | 750 (δ) - (ε) - (στ) |

| | | | |
|---|---|---|---|
| ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ Έγινε έκπτωση για ποσό : Αριθμ. Τ.Α.Φ.Ε. : Ημ/νία : Ο ΕΝΕΡΓΗΣΑΣ ΤΗΝ ΕΚΠΤΩΣΗ | Παραλήφθηκε : Εμφατέλεσμα : Εισπράξιμα : Μήνας Εκπρ. : Ημ/νία : Ο Ενεργήσας τον έλεγχο και Παραλαβών (κωδ.): | Ο Νόμιμος Εκπρόσωπος Επώνυμο : XXXXXXXXXX Όνομα : Δ/ση : XXXXXXXXXX Α.Φ.Μ. : Ημ/νία : Ο Δηλών | Ο Πρωστάμενος Λογιστηρίου Επώνυμο : Όνομα : Δ/ση : Α.Φ.Μ. : Δ.Ο.Υ. : Αρ. Μητρ.δ.δ. Ασπ. καταγγ/τος Κατηγορ. : Ημ/νία : Ο Δηλών |
|---|---|---|---|

I. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ "ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ"

| | | |
|---|-----|-----------|
| Ακαθάριστα έσοδα χρήσης | 015 | 71.400,00 |
| Κέρδη ισολογισμού χρήσης βάσει Δ.Λ.Π. / Ε.Λ.Π. | 116 | |
| Ζημία βάσει ισολογισμού χρήσης βάσει Δ.Λ.Π. / Ε.Λ.Π. - Φ.Β. | 117 | |
| (+) Προσωρινές διαφορές μεταξύ Δ.Λ.Π. / Ε.Λ.Π. - Φ.Β. | 118 | |
| (-) Προσωρινές διαφορές μεταξύ Δ.Λ.Π. / Ε.Λ.Π. - Φ.Β. | 119 | |
| Φορολογικά κέρδη χρήσης | 016 | 9.326,00 |
| Φορολογική ζημία χρήσης | 017 | |
| Σε περίπτωση κερδών προστίθενται και σε περίπτωση ζημιάς αφαιρούνται | | |
| 1. Μη εισπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες | 455 | |
| 2. Υπόλοιπο Λογ/σμού "Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις (ν.2238/1994) | 453 | |
| 3. Χρωστική διαφορά λόγω πιστωτικού κινδύνου (παρ. 3 άρθ. 27 ν.4172/2013) | 457 | |
| 4. Μη διανεμηθέν εισόδημα ελεγχόμενης αλλοδαπής εταιρείας (άρθρο 66 ν.4172/2013) | 452 | |
| 5. | 454 | |
| Σύνολο κερδών | 024 | 9.326,00 |
| Υπόλοιπο ζημιών | 224 | |
| Σε περίπτωση κερδών αφαιρούνται και σε περίπτωση ζημιάς προστίθενται | | |
| 1. Έσοδα από μερίσματα ή κέρδη από συμμετοχή σε Ν.Π. (άρθ. 48 ν. 4172/2013) | 495 | |
| 2. Έσοδα που φορολογήθηκαν κατ'εφαρμογή των παρ. 12 & 13 του άρθρου 72 ν.4172/2013 | 474 | |
| 3. Υπεραξία από αναγκαστική απαλλοτρίωση ακινήτου | 458 | |
| 4. Υπεραξία από μεταβίβαση ημεδαπών εταιρικών ομολόγων (ν. 3156/2003) και εταιρικών ομολόγων που έχουν εκδοθεί από εταιρείες Ε.Ε., ΕΟΧ / ΕΖΕΣ | 465 | |
| 5. Υπεραξία από εκποίηση μεριδίων ΟΣΕΚΑ (ημεδαπών, Ε.Ε., ΕΟΧ / ΕΖΕΣ) | 466 | |
| 6. Υπεραξία από μεταβίβαση αυτοκινήτου Δ.Χ. (ν.2579/1998) | 470 | |
| 7. Υπεραξία λόγω συγχώνευσης (άρθ. 52,53 και 54 ν. 4172/2013) | 463 | |
| 8. Τόκο ομολόγων που εκδίδονται από ΕΤΧΣ κατ'εφαρμογή του προγράμματος Ρ5.1 | 467 | |
| 9. Κέρδη από διάθεση παραγόμενης ηλεκτρικής ενέργειας (παρ. 5 άρθ. 58 ν.4172/2013) | 459 | |
| 10. Απαλλασσόμενα έσοδα δωρέων γενικής κυβέρνησης (άρθ. 46 ν.4172/2013) | 468 | |
| 11. Έσοδα αστικών μη κερδοσκοπικών εταιρειών μη υποκείμενα σε φόρο | 471 | |
| 12. Απαλλασσόμενα έσοδα Τοπικών Οργανισμών Εγγείων Βελτιώσεων (ΤΟΕΒ) | 472 | |
| 13. Έσοδα απαλλασσόμενων Ν.Π. (άρθ. 46 ν.4172/2013) κ.λπ. | 469 | |
| 14. Έσοδα απαλλασσόμενων Ν.Π. (παρ. 14 και 15 άρθρου 72 ν.4172/2013) | 559 | |
| 15. Χρωστική διαφορά λόγω ανταλλαγής ομολόγων (Ρ51) των νομικών προσώπων των περιπτώσεων α', γ' και δ' άρθ. 45 ν. 4172/2013 | 752 | |
| 16. Οφέλη από τη διαγραφή χρέους στο πλαίσιο εξωδικαστικού συμβιβασμού ή σε εκτέλεση δικαστικής απόφασης (άρθρο 62 ν. 4389/2016) | 475 | |
| 17. Χρωστική διαφορά λόγω πιστωτικού κινδύνου (παρ.3 άρθ. 27 ν.4172/2013) | 473 | |
| 18. Αποσβέσεις αδειών Φ.Δ.Χ. του ν.3888/2010 (εξμολογ. Απόσβεση σε [097] χρόνια) | 550 | |
| 19. Ποσό που φορολογήθηκε κατά τις προηγούμενες χρήσεις λόγω αναμόρφωσης προβλέψεων | 462 | |
| 20. | 461 | |
| Κέρδη φορολογικού έτους | 029 | 9.326,00 |
| Ζημία φορολογικού έτους | 030 | |
| ΣΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΔΙΑΝΟΜΗΣ ΚΕΡΔΩΝ | | |
| α) Διανεμόμενα κέρδη τρέχοντος φορ/κού έτους από επιχειρηματική δραστηριότητα | 379 | |
| β) Διανεμόμενα κέρδη τρέχοντος φορ/κού έτους για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήμ. | 380 | |
| γ) Διανεμόμενα κέρδη τρέχοντος φορ/κού έτους φορέων Γενικής Κυβέρνησης για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος | 381 | |
| Συνολικό ποσό διανεμόμενων κερδών | 430 | |
| 1. Ποσό διανεμηθέντων κερδών του φορολογικού έτους που έληξε για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος (παρ. 1 άρθ. 47 ν. 4172/2013) | 382 | |
| 2. Πλέον φόρος που αναλογεί | 383 | |
| 3. Ποσό διανεμηθέντων κερδών του φορολογικού έτους που έληξε για τα οποία δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 1 άρθρου 47 ν.4172/2013 | 384 | |
| 4. Ποσό διανεμηθέντων ή κεφαλαιοποιηθέντων κερδών (αποθεματικών) για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος (παρ. 1 άρθ. 47 ν. 4172/2013) | 385 | |
| 5. Πλέον φόρος που αναλογεί | 386 | |
| 6. Άθροισμα : (382) + (383) + (385) + (386) | 387 | |
| Κέρδη | 038 | |
| Ζημία | 338 | |
| Ζημία παρελθουσών χρήσεων | 039 | |
| ΚΕΡΔΗ ΜΕΤΑ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ | 040 | 9.326,00 |

| ΑΦΑΙΡΕΣΗ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΩΝ ΑΝΑΠΤΥΣΙΑΚΩΝ ΝΟΜΩΝ, κ.λ.π. | | | | | | | |
|---|------------------|--|--------------|--|--|-----------------------------------|--|
| 1. Αφορολόγητο αποθεματικό ν. 1892/1990 | | 046 | | | | | |
| 2. Αφορολόγητο αποθεματικό ν. 2601/1998 | | 044 | | | | | |
| 3. Αφορολόγητο αποθεματικό ν. 3299/2004 | | 045 | | | | | |
| 4. Αφορολόγητο αποθεματικό άρθ. 71 ν.3842/2010 | | 041 | | | | | |
| Αφορολόγητο αποθεματικό για την μετακατάσταση επιζώντων σε επιχειρηματικά πάρεα | | | | | | | |
| 5. (παρ. 3 άρθ. 62 ν. 3982/2011) | | 099 | | | | | |
| 6. Δαπάνες Επιστημονικής και Τεχνολογικής Έρευνας (άρθ. 22Α ν.4172/2013) (Εξυλοποιηθεί) | | 060 | | | | | |
| 7. Ποσό επένδυσης για παραγωγή κινηματ/ικού έργου (παρ. 9-12 άρθ. 75 ν. 3842/2010) | | 076 | | | | | |
| 8. Έκπτωση λόγω απαγόρευσης ατόμων με αναπηρία (παρ. 10 άρθ. 4 ν. 3522/2010) (Εξυλοποιηθεί) | | 071 | | | | | |
| 9. Κέρδη Φορέων Κοινωνικής και Αλληλεγγύησης Οικονομίας που φορολογούνται στο όνομα των εργαζομένων (παρ. 2 άρθ. 72 ν. 4430/2016) | | 053 | | | | | |
| 10. _____ | | 059 | | | | | |
| | ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΚΕΡΔΗ | 048 | | | | | 9.326,00 |
| | ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΖΗΜΙΑΣ | 448 | | | | | |
| ΤΕΚΜΑΡΤΑ ΚΕΡΔΗ ΟΙΚΟΔΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ | | | | | | | |
| | | 100 | | | | | |
| ΚΑΘΑΡΟ ΓΕΩΡΓΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΓΙΑ ΕΠΙΒΟΛΗ ΕΙΣΦΟΡΑΣ (άρθ. 13 ν.3877/2010) | | | | | | | |
| | | 909 | | | | | |
| II. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΤΡΕΧΟΝΤΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ | | | | | | | |
| ΝΕΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ (μειωμένη προκαταβολή) | 950 | ΝΑΙ | 1 | Χρόνος έναρξης εργασιών (νέας επιχ.) | | | |
| 1. Φόρος κερδών | 2.704,54 | x 75% ή 100% | | 049 | | | 2.704,54 |
| 2. Μείον παρακρατηθείς φόρος από πηγή Ελλάδος | | | | 050 | | | 480,00 |
| 3. Προκαταβολή τρέχοντος φορολογικού έτους | | | | 051 | | | 2.224,54 |
| III. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΛΛΟΔΑΠΗΣ | | | | | | | |
| Εισόδημα για το οποίο καταβλήθηκε φόρος στην αλλοδαπή | | 610 | | | | | |
| Φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή | | 620 | | | | | |
| IV. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΠΑΛΛΑΓΗ (ν.3908/2011) | | | | | | | |
| Εγκριθείσα συνολική απαλλαγή από την καταβολή φόρου εισοδήματος βάσει του ν. 3908/2011 | | 576 | | | | | |
| Απαλλαγή καταβολής φόρου κατά το τρέχον φορολογικό έτος βάσει του ν. 3908/2011 | | 577 | | | | | |
| Υπόλοιπο απαλλαγής καταβολής φόρου βάσει του ν. 3908/2011 | | 578 | | | | | |
| V. ΧΡΕΩΣΤΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΛΟΓΩ ΣΥΜΜΕΤΟΧΗΣ ΣΤΟ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΑΝΤΑΛΛΑΓΗΣ ΟΜΟΛΟΓΩΝ - P.S.I. (ν.4046/2012) | | | | | | | |
| Συνολικό ποσό χρεωστικής διαφοράς | | 746 | | | | | |
| Συνολικό ποσό χρεωστικής διαφοράς που αποσβέστηκε στις προηγούμενες χρήσεις | | 747 | | | | | |
| Ποσό απόσβεσης χρεωστικής διαφοράς τρέχοντος φορολογικού έτους | | 753 | | | | | |
| Υπολειπόμενο ποσό χρεωστικής διαφοράς προς απόσβεση | | 746 | | | | | |
| VI. ΧΡΕΩΣΤΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΛΟΓΩ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΥ ΚΙΝΔΥΝΟΥ (παρ. 3 άρθ. 27 ν.4172/2013) | | | | | | | |
| Συνολικό ποσό χρεωστικής διαφοράς | | 811 | | | | | |
| Ποσό απόσβεσης χρεωστικής διαφοράς τρέχοντος φορολογικού έτους | | 812 | | | | | |
| Υπολειπόμενο ποσό χρεωστικής διαφοράς προς απόσβεση | | 813 | | | | | |
| Πίνακας 1 : ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ περ. β ΑΡΘΡΟΥ 45 Ν.4172/2013 | | | | | | | |
| Στοιχεία Εταιρών / Μελών - Κατανομή Κερδών στους Εταίρους / Μέλη Ν.Π. που τηρούν Απλογραφικά Βιβλία | | | | | | | |
| № | Α.Φ.Μ. Μελών | Όνοματεπώνυμο ή Επωνυμία | % Συμμετοχής | Μερίδια | Κέρδη Φορολογούμενα στο όνομα της εταιρείας κ.λ.π. (προ φόρου) (α) | Κόστος Φόρου Εταιρείας κ.λ.π. (β) | Καθαρό Ποσό Κερδών Εταίρων/Μελών (γ) = (α) - (β) |
| 1. | | | | | | | |
| 2. | | | | | | | |
| 3. | | | | | | | |
| 4. | | | | | | | |
| 5. | | | | | | | |
| 6. | | | | | | | |
| 7. | | | | | | | |
| ΣΥΝΟΛΑ | | | | | | | |
| Πίνακας 2 : ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ ΜΗ ΚΕΡΔΟΚΟΠΙΚΟΥ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ περ. γ ΑΡΘΡΟΥ 45 Ν.4172/2013 | | | | | | | |
| ΠΙΝΑΚΑΣ 2Α : Εισόδημα από Ακίνητη Περιουσία | | | | | | | |
| Συνολικό Εισόδημα από Ακίνητα | | Δαπάνες που εκπίπτουν και αφορούν τα ακίνητα (πλην ιδιοχρησιμοποίησης) | | Δαπάνη Ιδιοχρησιμοποίησης | | Κέρδος | Ζημία |
| 18.600,00 | | 75% 6.610,00 | | 100% | | 5.400,00 | 6.590,00 |
| ΠΙΝΑΚΑΣ 2Β : Λοιπά Έσοδα από Επιχειρηματική Δραστηριότητα | | | | | | | |
| Έσοδα | | Ακαθάριστο Ποσό | | Δαπάνες που εκπίπτουν (άρθ. 22 και 23 ν.4172/2013) | | Καθαρό Εισόδημα | |
| Εισοδ. από κεφάλαιο (πλην ακίνητ. περιουσίας) | | 3.200,00 | | | | Κέρδος | Ζημία |
| Εισόδημα από υπεραξία μεταβιβ. κεφαλαίου | | | | | | | |
| Ζημία από μεταβίβαση κεφαλαίου | | | | | | | |
| Εισόδημα από επιχειρηματικές συναλλαγές | | | | | | | |
| ΣΥΝΟΛΟ | | 3.200,00 | | 464,00 | | 2.736,00 | |
| Λοιπά έσοδα μη φορολογούμενα | | | | | | | |
| Ζημία από επιχειρηματική δραστηριότητα παρελθουσών χρήσεων : | | | | | | | |
| ΠΙΝΑΚΑΣ 2Γ : Φορολογητέο Εισόδημα | | | | | | | |
| Φορολογητέα κέρδη : | | | | 9.326,00 | | Ζημία : | |

| ΠΙΝΑΚΑΣ 2Δ : Κατάσταση Εσόδων - Εξόδων | | | | | | |
|---|------------------------|----------------------------------|---------------------|-----------------------------|-----------------------------|-----------|
| Α Ε Σ Ο Δ Α | Εκμίσθωση Ακινήτων : | | 13.200,00 | Β. | Ενοίκια : | |
| | Κινητές Αξίες | Μερίσματα : | | | Μισθοί : | 6.500,00 |
| | | Τόκοι : | 3.200,00 | | Εργοδοτικές εισφορές : | 1.750,00 |
| | ΙΔΙΟΧΡΗΣΗ : | | 5.400,00 | | Αμοιβές τρίτων : | 1.200,00 |
| | Διαφημίσεις : | | | | Φόροι, Τέλη Χαρτοσήμου : | 900,00 |
| | Συνδρομές : | | 15.000,00 | | Ανέγερση Ακινήτων : | |
| | Χορηγίες : | | 38.000,00 | | Δαπάνες Ακινήτων : | 6.900,00 |
| | Επιδότησεις Δημοσίου : | | | | Για πραγματοποίηση σκοπού : | 5.600,00 |
| | Λοιπά Έσοδα : | | 2.000,00 | | ΙΔΙΟΧΡΗΣΗ : | 5.400,00 |
| | Σύνολο ΕΣΟΔΩΝ : | | 76.800,00 | | Σύνολο ΕΞΟΔΩΝ : | 28.250,00 |
| Πίνακας 3: ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΗΓΕΣ | | | | | | |
| 3Α : ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ | | | | | | |
| Πίνακας 3Α1 : ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ (άρθ. 36 ν.4172/2013) | | | | | | |
| Πίνακας 3Α1α : Μερίσματα ημεδαπής πλην αυτών που εμπύτουν στις διατάξεις του αρθ. 48 ν.4172/2013 | | | | | | |
| a/a | A.Φ.Μ. | Ακαθάριστο Ποσό | Φόρος Ν.Π. | Παρακρατηθείς Φόρος | | |
| 1. | | | | | | |
| 2. | | | | | | |
| 3. | | | | | | |
| | | ΣΥΝΟΛΑ | | | | |
| Πίνακας 3Α1β : Μερίσματα αλλοδαπής θυγατρικής κ.μ. της Ε.Ε. πλην αυτών που εμπύτουν στις διατάξεις του αρθ. 48 ν.4172/2013 | | | | | | |
| a/a | Χώρα | A.Φ.Μ. | Ακαθάριστο Ποσό | Φόρος Ν.Π. | Παρακρατηθείς Φόρος | |
| 1. | | | | | | |
| 2. | | | | | | |
| 3. | | | | | | |
| | | ΣΥΝΟΛΑ | | | | |
| Πίνακας 3Α1γ : Μερίσματα αλλοδαπής θυγατρικής τρίτων χωρών | | | | | | |
| a/a | Χώρα | A.Φ.Μ. | Ακαθάριστο Ποσό | Φόρος Ν.Π. (Βάσει Σ.Α.Δ.Φ.) | Παρακρατηθείς Φόρος | |
| 1. | | | | | | |
| 2. | | | | | | |
| 3. | | | | | | |
| | | ΣΥΝΟΛΑ | | | | |
| Πίνακας 3Α1δ : Μερίσματα ημεδαπής από κέρδη παρελθουσών χρήσεων που δεν εμπύτουν στις διατάξεις του αρθ. 48 ν.4172/2013 | | | | | | |
| a/a | A.Φ.Μ. | Ακαθάριστο Ποσό | Φόρος Ν.Π. | Παρακρατηθείς Φόρος | | |
| 1. | | | | | | |
| 2. | | | | | | |
| 3. | | | | | | |
| | | ΣΥΝΟΛΑ | | | | |
| Πίνακας 3Α1ε : Μερίσματα αλλοδαπής θυγατρικής κ.μ. της Ε.Ε. από κέρδη παρελθουσών χρήσεων που δεν εμπύτουν στις διατάξεις του αρθ. 48 ν.4172/2013 | | | | | | |
| a/a | Χώρα | A.Φ.Μ. | Ακαθάριστο Ποσό | Φόρος Ν.Π. | Παρακρατηθείς Φόρος | |
| 1. | | | | | | |
| 2. | | | | | | |
| 3. | | | | | | |
| | | ΣΥΝΟΛΑ | | | | |
| Πίνακας 3Α2 : ΤΟΚΟΙ (άρθ. 37 ν.4172/2013) | | | | | | |
| a/a | Τόκοι Απαλλασσόμενοι | Τόκοι Υποκείμενοι σε Παρακράτηση | | | | |
| | | Ακαθάριστο Ποσό | Παρακρατηθείς Φόρος | | | |
| 1. | | 3.200,00 | 480,00 | | | |
| 2. | | | | | | |
| 3. | | | | | | |
| | | ΣΥΝΟΛΑ | 3.200,00 | 480,00 | | |
| Πίνακας 3Α3 : ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ (άρθ. 38 ν.4172/2013) | | | | | | |
| a/a | Χώρα | A.Φ.Μ. | Ακαθάριστο Ποσό | Παρακρατηθείς Φόρος | | |
| 1. | | | | | | |
| 2. | | | | | | |
| 3. | | | | | | |
| | | ΣΥΝΟΛΑ | | | | |

| Πίνακας 3Α4 : ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ (άρθ. 39 ν.4172/2013) | | |
|---|---------------|---------------------|
| Είδος Εισοδήματος | Κωδ | Ακαθάριστο Εισόδημα |
| Εκμίσθωση και υπεκμίσθωση (εκτός του ποσού κωδ. Αριθμ. 215) | 200 | 13.200,00 |
| Δωρεάν παραχώρηση | 209 | |
| Ιδιοχρησιμοποίηση | 210 | 5.400,00 |
| Εισόδημα από ακίνητη περιουσία που υπάγεται σε Φ.Π.Α. | 211 | |
| Εκμίσθωση και υπεκμίσθωση κατοικιών | 215 | |
| Εκμίσθωση και υπεκμίσθωση (άρθ. 4 ν.2234/1994 και παρ. 3 άρθ. 22 ν.4283/2014) | 199 | |
| | ΣΥΝΟΛΑ | 18.600,00 |

3B : ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΥΠΕΡΑΣΙΑ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ

| Πίνακας 3B1 : ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (άρθ. 41 ν.4172/2013) | | | | |
|--|------------------------|--------------------|----------|--------|
| α/α | Α.Φ.Μ. Συμβολαιογράφου | Αριθμός Συμβολαίου | Υπεραξία | Σημεία |
| 1. | | | | |
| 2. | | | | |
| 3. | | | | |
| 4. | | | | |
| 5. | | | | |
| ΣΥΝΟΛΑ | | | | |

| Πίνακας 3B2 : ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΤΙΤΛΩΝ (άρθ. 41 ν.4172/2013) | | | |
|---|--|----------|--------|
| α/α | Είδος Τίτλου | Υπεραξία | Σημεία |
| 1. | Μετοχές μη εισηγμένες | | |
| 2. | Μετοχές και άλλες κινητές αξίες εισηγμένες | | |
| 3. | Μερίδια ή μερίδες σε προσωρινές εταιρείες | | |
| 4. | Κρατικά ομόλογα και έντοκα γραμμάτια | | |
| 5. | Εταιρικά ομόλογα | | |
| 6. | Παράγωγα | | |
| ΣΥΝΟΛΑ | | | |

Πίνακας 4 : ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΠΡΟΥΠΟΘΕΣΕΩΝ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 48 Ν.4172/2013

| Πίνακας 4Α : ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ ΤΟΥ ΑΡΘ. 48 Ν.4172/2013 ΠΟΥ ΚΑΤΕΧΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΟ ΔΙΚΑΙΟΥΧΟ ΤΟΥ ΕΙΣΟΔ/ΤΟΣ | | | | | | | |
|---|------|--------|----------|------------------|--------------|------------------------------|------|
| α/α | Χώρα | Α.Φ.Μ. | Επωνυμία | Πλήρης Διεύθυνση | % Συμμετοχής | Ημ/νία κτήσης της συμμετοχής | Ποσό |
| 1. | | | | | | | |
| 2. | | | | | | | |
| 3. | | | | | | | |
| 4. | | | | | | | |
| 5. | | | | | | | |
| ΣΥΝΟΛΑ | | | | | | | |

Πίνακας 4B : ΣΥΝΔΡΟΜΗ ΠΡΟΥΠΟΘΕΣΕΩΝ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ ΑΡΘ. 48 Ν.4172/2013

| | |
|---|----------------|
| 1. Ο δικαιούχος (νομικό πρόσωπο) κατέχει ελάχιστο ποσοστό συμμετοχής τουλάχιστον 10%, επί τουλάχιστον δύο (2) έτη, της αξίας ή του πλήθους του μετοχικού ή βασικού κεφαλαίου ή των δικαιωμάτων ψήφου του νομικού προσώπου που προβαίνει στη διανομή. | ΝΑΙ 1 OXI 1 |
| 2. Ο καταβαλλών τα διανεμόμενα κέρδη (νομικό πρόσωπο) περιλαμβάνει στους τύπους των εταιρειών που απαριθμούνται στο Μέρος Α του Παραρτήματος Ι της Οδηγίας 2011/96/ΕΕ. | ΝΑΙ 1 OXI 1 |
| 3. Ο καταβαλλών τα διανεμόμενα κέρδη (νομικό πρόσωπο) είναι φορολογικός κάτοικος κράτους - μέλους της Ε.Ε. σύμφωνα με τη νομοθεσία του κράτους αυτού και δεν θεωρείται φορολογικός κάτοικος τρίτου κράτους εκτός Ε.Ε. κατ' εφαρμογή σύμβασης αποφυγής διπλής φορολογίας που έχει συναφθεί με αυτό τρίτο κράτος. | ΝΑΙ 1 OXI 1 |
| 4. Ο καταβαλλών τα διανεμόμενα κέρδη (νομικό πρόσωπο) υπόκειται, χωρίς τη δυνατότητα επιλογής ή απαλλαγής, σε έναν από τους φόρους που αναφέρονται στο Μέρος Β του Παραρτήματος Ι της Οδηγίας 2011/96/ΕΕ ή σε οποιονδήποτε άλλο φόρο αντικατάστασης έναν από τους φόρους αυτούς. | ΝΑΙ 1 OXI 1 |

ΥΠΕΥΘΥΝΗ ΔΗΛΩΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΥ / ΕΚΠΡΟΣΩΠΟΥ

Δηλώνω ότι πληρείται η ως άνω προϋπόθεση 1 του Πίνακα 4B και

ότι θα προσκομίσω στην ελεγκτική αρχή, όταν μου ζητηθεί τα

σχετικά έγγραφα που βεβαιώνουν τις προϋποθέσεις 2, 3 και 4 του

Πίνακα 4B.

ΝΑΙ 1

Πίνακας 4Γ : ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΓΓΥΗΤΙΚΗΣ ΕΠΙΣΤΟΛΗΣ ΥΠΕΡ ΤΟΥ ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ

| | | |
|--|---|--|
| Ποσό εισπραξιμένων κερδών | Π | |
| Συντελεστής φορολογίας εισοδήματος του νομικού προσώπου ή της μόνιμης εγκατάστασης | Ο | |
| Ποσό εγγύησης προς τη Φορολογική Αρχή | Σ | |
| Ημερομηνία και αριθμός της εγγυητικής επιστολής | Α | |

ΔΙΕΥΤΗΡΙΟ ΗΜΕΡΗΣΙΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ Δ.Α.Σ. - Έκδοση 1.0 - 2013

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Ο ΚΦΕ ρυθμίζει και τη φορολογία εισοδήματος των νομικών προσώπων, όπως κεφαλαιουχικές εταιρίες, προσωπικές εταιρίες, νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, συνεταιρισμοί, κοινωνίες αστικού δικαίου και κοινοπραξίες.

Στην περίπτωση της καθ' ύλην ή κατά υπηρεσίες αυτοδιοίκησης, τα δημόσια νομικά πρόσωπα που συστήνονται είναι αρμόδια για την επιδίωξη κάποιου ειδικότερου σκοπού, σε αντίθεση με την τοπική αυτοδιοίκηση, της οποίας η γενική αρμοδιότητα παραμένει η διοίκηση των υποθέσεων σε ένα συγκεκριμένο γεωγραφικό κομμάτι της χώρας (π.χ. οι δήμοι). Επιπλέον αυτά τα νομικά πρόσωπα δύνανται για την αρτιότερη επίτευξη των στόχων τους να λαμβάνουν και άλλες θεσμικές μορφές, όπως ΝΠΙΔ ή δημόσιας επιχείρησης.

Βασικό χαρακτηριστικό των δημοσίων νομικών προσώπων ειδικών σκοπών είναι η διοικητική τους αυτοτέλεια. Η τελευταία συνίσταται στη δυνατότητα που τους παρέχει η νομοθεσία, ώστε τα αρμόδια όργανα των νομικών αυτών προσώπων (είτε είναι συλλογικά είτε μονομελή) να αποφασίζουν αυτοτελώς πάνω σε ζητήματα που σχετίζονται με το σύνολο της δραστηριότητάς τους αλλά και σε θέματα εσωτερικής οργάνωσης και λειτουργίας του εν λόγω φορέα ή οργανισμού.

Αναλόγως του βαθμού της εποπτείας που ασκείται στο νομικό πρόσωπο και της απουσίας της κομματικής εξάρτησης των διοικητικών του οργάνων, η διοικητική αυτοτέλεια μπορεί να εξελιχθεί και σε καθεστώς διοικητικής ανεξαρτησίας του νομικού προσώπου, χωρίς ποτέ ωστόσο να φτάνει στην πλήρη αυτονομία από το Κράτος, αφού αυτό παραμένει ο βασικός μέτοχος ή ιδιοκτήτης του.

Εκτός από διοικητική αυτοτέλεια, τα δημόσια νομικά πρόσωπα ειδικών σκοπών απολαμβάνουν και καθεστώς οικονομικής ή δημοσιονομικής αυτοτέλειας. Πρόκειται για το γεγονός ότι διαθέτουν δική τους περιουσία, της οποίας η διαχείριση γίνεται με πράξη των διοικητικών τους οργάνων, καταρτίζοντας ξεχωριστό προϋπολογισμό και εφαρμόζοντας μεθόδους του ιδιωτικού τομέα των επιχειρήσεων (π.χ. διπλογραφικό σύστημα καταγραφής εσόδων-εξόδων). Οι πόροι των δημοσίων αυτών οργανισμών και η περιουσία τους μπορούν να προέρχονται αφενός από τη χρηματοδότηση από το Δημόσιο ή τους οικείους ΟΤΑ ή άλλα νομικά πρόσωπα και αφετέρου από την

καθιέρωση ανταποδοτικών ειδικών τελών (ως είσπραξη εύλογης αποζημίωσης από τους πολίτες για παρεχόμενη υπηρεσία). Εάν τέλος, η παρουσία ενός δημοσίου οργανισμού αυτής της φύσεως αρκεί για να καλύπτονται όλες οι λειτουργικές του ανάγκες, τότε μπορεί να γίνει λόγος και για καθεστώς οικονομικής αυτονομίας και όχι απλώς αυτοτέλειας

Η φύση των νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου είναι διακριτή από το νομικό πρόσωπο του κράτους, εφόσον διαθέτουν δική τους ξεχωριστή νομική προσωπικότητα και δεν ταυτίζονται με αυτό. Ωστόσο, τελούν υπό την καθοριστική επιρροή του Κράτους, αφού πέρα από το κανονιστικό πλαίσιο του Δημοσίου που διέπει τη λειτουργία τους, η συνολική εποπτεία και πολιτική τους καθοδήγηση βρίσκεται κάτω από τον απόλυτο έλεγχο της κυβερνητικής εξουσίας.

Απαλλάσσονται από το φόρο:

α) Το Ελληνικό Δημόσιο στο οποίο περιλαμβάνονται και οι αποκεντρωμένες δημόσιες υπηρεσίες, οι οποίες λειτουργούν ως ειδικά ταμεία, οι δήμοι και οι κοινότητες, τα δημοτικά και κοινοτικά ιδρύματα και τα λοιπά δημοτικά και κοινοτικά νομικά πρόσωπα, οι σύνδεσμοι δήμων και κοινοτήτων, οι αποκλειστικά αμιγείς δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις ύδρευσης, αποχέτευσης και διαχείρισης απορριμμάτων και τηλεθέρμανσης, η Ένωση Νομαρχιακών Αυτοδιοικήσεων Ελλάδος η Κεντρική Ένωση Δήμων και Κοινοτήτων της Ελλάδας και οι τοπικές ενώσεις δήμων και Κοινοτήτων για τα κάθε είδους εισοδήματα τους.

β) Τα εισοδήματα από οικοδομές γενικά και από εκμίσθωση γαιών που ανήκουν στους Ιερούς Ναούς, στις Ιερές Μητροπόλεις, στις Ιερές Μονές, στις Ιερές Μονές του Αγίου Όρους, στην Ιερά Μονή Πάτμου, στην Ιερά Μονή Σινά, στον Πανάγιο Τάφο, στο Οικουμενικό Πατριαρχείο Κωνσταντινουπόλεως, στα Πατριαρχεία Ιεροσολύμων και Αλεξανδρείας.

γ) Τα τεκμαρτά εισοδήματα από οικοδομές που ανήκουν σε δημόσιες, δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις ή εκμεταλλεύσεις κερδοσκοπικού χαρακτήρα, με ή χωρίς νομική προσωπικότητα και σε δημόσια ή δημοτικά εκπαιδευτικά ιδρύματα, εφόσον αυτές χρησιμοποιούνται για την εγκατάσταση και λειτουργία τους.

δ) Τα εισοδήματα από οικοδομές γενικά και από εκμίσθωση γαιών τα οποία αποκτούν τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα, που νόμιμα έχουν συσταθεί ή συνιστώνται και τα οποία επιδιώκουν αποδεδειγμένα κοινωφελείς σκοπούς.

ε) Τα τεκμαρτά εισοδήματα από ακίνητα τα οποία ανήκουν σε αναγνωρισμένα ξένα θρησκευόμενα και δόγματα, εφόσον χρησιμοποιούνται για την τέλεση της λατρείας τους και τη διεξαγωγή υπηρεσιών θρησκευτικής φύσης, με τον όρο της αμοιβαιότητας.

στ) Τα τεκμαρτά εισοδήματα από ακίνητα τα οποία ανήκουν σε ξένα κράτη, εφόσον χρησιμοποιούνται για την εγκατάσταση των πρεσβειών και προξενείων τους, με τον όρο της αμοιβαιότητας.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

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

Γκινόγλου Δ.(2016),Εφαρμογές φορολογικής Λογιστικής ,Εκδόσεις Ανικούλα

Σταματόπουλος, Δ. & Καραβοκύρης, Α. (2007). «Φορολογία Εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων», Εκδόσεις Elforin, Αθήνα.

Σταματόπουλος, Δ. & Καραβοκύρης, Α. (2009). «Φορολογία Εισοδήματος Φυσικών και Νομικών Προσώπων». Εκδόσεις Σταμούλη, Αθήνα.

Σταματόπουλος Δ. (2013) , Κώδικας φορολογικής απεικόνισης συναλλαγών , Εκδόσεις Elforin

Τσιάτουρας, Φ. (2010). «Φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων». Αθήνα.

Τσούμας Β.(2009) , Νομικά πρόσωπα δημοσίου και ιδιωτικού δικαίου , Εκδόσεις Νομική Βιβλιοθήκη

Φλώρος Α. (2010) , Φορολογική λογιστική , Εκδόσεις Σύγχρονη εκδοτική

ΔΙΑΔΙΚΤΥΑΚΕΣ ΠΗΓΕΣ

<https://www.e-forologia.gr/cms/viewContents.aspx?id=204891>

http://iobe.gr/docs/research/RES_29042018_REP_GR.pdf

https://acsmi.gr/files/general%20data/biotexnikon_thematon

<https://www.e-nomothesia.gr/kat-oikonomia/nomos-4646-2019-phek-201a-12-12-2019.html>

<https://www.taxheaven.gr/circulars/25282/arora-forologiko-plaisio-nomikwn-proswpwn-mh-kerdoskopikoy-xarakthra>

<https://www.lawspot.gr/nomika-nea/odigos-gia-forologika-zitimata-nomikon-prosopon-mi-kerdoskopikoy-haraktira-aade>