

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ

ΕΙΣΑΓΩΓΙΚΟ ΜΕΡΟΣ

Σελ.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

ΑΜΟΙΒΕΣ ΜΕΛΩΝ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

1.1.	Γενικά.....	47
1.2.	Έννοια αμοιβών	47
1.3.	Διάκριση αμοιβών βάσει του εμπορικού νόμου	47
1.4.	Διάκριση των αμοιβών βάσει του Ε.Λ.Π.....	49
1.5.	Διάκριση των αμοιβών βάσει της φορολογίας εισοδήματος.....	50
1.6.	Αμοιβές άρθρου 24, Ν. 2190/1920	53
	1.6.1. Διοικητικό Συμβούλιο	53
	1.6.2. Διευθύνων Σύμβουλος ή Εντεταλμένος Σύμβουλος.....	54
	1.6.3. Αμοιβές διοικητικού συμβουλίου (μελών και Διευθύνων Συμβούλων) βάσει του άρθρου 24, Ν. 2190/1920).....	56
1.7.	Αμοιβές μελών διοικήσεως και διευθυντών βάσει του άρθρου 23α, Ν. 2190/1920	57
	1.7.1. Παροχή άλλων υπηρεσιών από τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου	57
	1.7.2. Γενικοί Διευθυντές - Διευθύνοντες Υπάλληλοι.....	58
	1.7.3. Σχέση που συνδέει τα πρόσωπα εμπιστοσύνης, εποπτείας ή διεύθυνσης με την ανώνυμη εταιρεία	59
	1.7.4. Αμοιβές μελών διοικήσεως (συμβούλων και διευθυντών) βάσει του άρθρου 23α, Ν. 2190/1920).....	60

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

ΣΥΓΚΡΟΤΗΣΗ - ΕΚΛΟΓΗ - ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ -ΣΧΕΣΕΙΣ ΣΥΜΒΟΥΛΩΝ ΜΕ ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΚΑΙ ΤΡΙΤΟΥΣ

2.1.	Συγκρότηση διοικητικού συμβουλίου	64
2.2.	Εκλογή διοικητικού συμβουλίου	64
2.3.	Λειτουργία διοικητικού συμβουλίου.....	66
2.4.	Διατάξεις του εμπορικού νόμου που ρυθμίζουν τις σχέσεις των μελών του διοικητικού συμβουλίου με την εταιρεία και τρίτους	70
	Άρθρο 18. Εκπροσώπηση ανώνυμης εταιρείας	70
	Άρθρο 19. Θητεία μελών διοικητικού συμβουλίου.....	71
	Άρθρο 20. Σύγκληση του διοικητικού συμβουλίου.....	71

	Σελ.
<i>Άρθρο 21.</i> Λήψη αποφάσεων από το διοικητικό συμβούλιο	72
<i>Άρθρο 22.</i> Αρμοδιότατα του διοικητικού συμβουλίου	72
<i>Άρθρα 22α.</i> Ευθύνη μελών διοικητικού συμβουλίου.....	73
<i>Άρθρο 22β.</i> Άσκηση αξιώσεων της εταιρείας κατά των μελών του διοικητικού συμβουλίου	74
<i>Άρθρο 23.</i> Απαγόρευση ανταγωνισμού	75
<i>Άρθρο 23α.</i> Δάνεια κι άλλες συμβάσεις με μέλη διοικητικού συμβουλίου και διευθυντές της εταιρείας	75
<i>Άρθρο 24.</i> Αμοιβές μελών διοικητικού συμβουλίου.....	75

ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ
ΑΜΟΙΒΕΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΩΝ ΣΥΜΒΟΥΛΩΝ ΓΙΑ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ
ΠΟΥ ΠΡΟΣΦΕΡΟΥΝ ΣΤΗΝ ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ
ΒΑΣΕΙ ΤΟΥ ΝΟΜΟΥ Ή ΤΟΥ ΚΑΤΑΣΤΑΤΙΚΟΥ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3
ΔΙΑΝΕΜΟΜΕΝΑ ΚΕΡΔΗ ΣΤΑ ΜΕΛΗ
ΤΟΥ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ

3.1. Στοιχεία τα οποία λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό των διανεμόμενων κερδών	76
3.2. Διάθεση του «υπολοίπου» των καθαρών κερδών.....	77
3.3. Φορολογικές υποχρεώσεις λόγω διανομής κερδών στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου που προκύπτουν μετά την κατάρτιση των οικονομικών καταστάσεων και μέχρι την έγκρισή τους από τη γενική συνέλευση	78
3.4. Φορολογικές υποχρεώσεις που προκύπτουν μετά την έγκριση της διάθεσης των κερδών από τη γενική συνέλευση.....	79
3.4.1. Εισόδημα - Οι διανομές των κερδών από κάθε είδους νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, χαρακτηρίζεται από το φορολογικό νόμο 4172/2013 ως «μέρισμα»	79
3.4.2. Παρακράτηση φόρου από τα διανεμόμενα κέρδη	79
3.4.3. Χρόνος καταβολής της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής	80
3.4.4. Απόδοση του φόρου	80
3.4.5. Εξάντληση φορολογικής υποχρέωσης.....	80
3.4.6. Χαρτόσημο αμοιβών μελών διοικητικού συμβουλίου.....	80
3.4.7. Απόδοση τέλους χαρτοσήμου	80
3.4.8. Ασφαλιστικές εισφορές	80
3.5. Η λογιστική των αμοιβών των μελών του διοικητικού συμβουλίου	81
3.5.1. Αμοιβές καταβαλλόμενες βάσει του άρθρου 24.....	81
3.5.2. Η λογιστική των αμοιβών του άρθρου 24.....	83
3.5.2.1. Αμοιβές στα μέλη διοικήσεως της εταιρείας από τα κέρδη	83
3.5.3. Αναφορά στο προσάρτημα των ποσών που δόθηκαν στην περίοδο για αμοιβές σε μέλη διοικητικών, διαχει-	

	Σελ..
ριστικών και εποπτικών συμβουλίων στα πλαίσια των καθηκόντων τους	85
3.6. Προκαταβολή αμοιβών έναντι των κερδών	85

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4
ΠΑΓΙΑ ΚΑΤΑ ΣΥΝΕΔΡΙΑΣΗ ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΗ
Ή ΕΞΟΔΑ ΠΑΡΑΣΤΑΣΕΩΣ

4.1. Γενικά	86
4.1.1. Πώς καθορίζονται	86
4.1.2. Φορολογία εισοδήματος εξόδων παραστάσεως – Λοιπές κρατήσεις	86
4.2. Ύξοδα παραστάσεως καθοριζόμενα από το καταστατικό	90
4.2.1. Πώς καθορίζονται	90
4.2.2. Η λογιστική	90
4.2.3. Φορολογική αναγνώριση της δαπάνης εξόδων παραστάσεως καθορισμένων από το καταστατικό	91
4.3. Ύξοδα παραστάσεως καταβαλλόμενα με την έγκριση της γενικής συνέλευσης	91
4.3.1. Πώς καθορίζονται	91
4.3.2. Η λογιστική των εξόδων παραστάσεως που τελούν υπό την έγκριση της γενικής συνέλευσης	93
4.3.2.1. Γενικά	93
4.3.2.2. Η λογιστική των αμοιβών του άρθρου 24 βάσει των απόψεων του ΣΛΟΤ	95
4.3.3. Φορολογική αναγνώριση της δαπάνης εξόδων παραστάσεως υπό αίρεση.	96
4.3.4. Εισόδημα	97
4.4. Ύξοδα κινήσεως καταβαλλόμενα στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου	98

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5
ΛΟΙΠΕΣ ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΕΙΣ

(εκτός μισθού αμοιβές -παροχές άνευ ανταλλάγματος - αποζημιώσεις λόγω αποχωρήσεως)

5.1. Έννοια λοιπών αμοιβών	101
5.2. Εκτός μισθού αμοιβές	103
5.2.1. Έννοια	103
5.2.2. Αμοιβές Διευθύνοντος ή Εντεταλμένου Συμβούλου	105
5.2.3. Η λογιστική των εκτός μισθού αμοιβών	107
5.2.4. Φορολογική αναγνώριση εκτός μισθού αμοιβών	107
5.2.5. Φορολογία και χαρτόσημο, εκτός μισθού αμοιβών	108
5.3. Παροχές άνευ ανταλλάγματος	108
5.3.1. Έννοια	108
5.3.2. Παροχές άνευ ανταλλάγματος κατά τον εμπορικό νόμο..	109
5.3.3. Αμοιβές που κρίθηκαν ως παροχές άνευ ανταλλάγματος	110

	Σελ.
5.3.4. Πότε τα ταξίδια των μελών του διοικητικού συμβουλίου θεωρούνται ως παροχές άνευ ανταλλάγματος	111
5.3.5. Φορολογική αναγνώριση παροχών άνευ ανταλλάγματος	112
5.3.6. Φορολογία παροχών άνευ ανταλλάγματος	113
5.3.7. Παρακράτηση και απόδοση φόρου	114
5.3.8. Χαρτόσημο παροχών άρθρου 26, παρ. 5, Ν.Δ. 3323/1955	115
5.3.9. Η λογιστική των παροχών άνευ ανταλλάγματος	116
5.4. Αποζημιώσεως λόγω αποχωρήσεως	116
5.4.1. Αποχώρηση διοικητικού συμβούλου - καταβολή αποζημιώσεως	116
5.4.2. Φορολογία και χαρτόσημο της οικειοθελώς καταβαλλόμενης αποζημιώσεως σε μέλη του διοικητικού συμβουλίου	117
5.4.3. Φορολογική αναγνώριση της οικειοθελώς καταβαλλόμενης αποζημιώσεως σε μέλος του διοικητικού συμβουλίου	117
5.4.4. Η λογιστική των οικειοθελών αποζημιώσεων λόγω αποχώρησης μελών διοικητικού συμβουλίου	118

ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ

ΑΜΟΙΒΕΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΩΝ ΣΥΜΒΟΥΛΩΝ ΓΙΑ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΠΟΥ ΠΡΟΣΦΕΡΟΥΝ ΣΤΗΝ ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΠΕΡΑ ΑΠΟ ΑΥΤΕΣ ΠΟΥ ΥΠΟΧΡΕΟΥΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΟ ΝΟΜΟ Ή ΤΟ ΚΑΤΑΣΤΑΤΙΚΟ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6

ΑΜΟΙΒΕΣ ΣΤΑ ΜΕΛΗ ΤΟΥ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ ΛΟΓΩ ΕΙΔΙΚΩΝ ΣΧΕΣΕΩΝ

6.1. Αμοιβές λόγω ειδικών σχέσεων	119
6.1.1. Αμοιβές λόγω συμμετοχής στη διοίκηση και εποπτεία της εταιρείας.....	119
6.1.2. Αμοιβές λόγω ειδικών σχέσεων	119
6.2. Έγκριση συμβάσεων εξαρτημένης εργασίας ή εντολής.....	122
6.2.1. Προϋποθέσεις εγκρίσεως	122
6.2.2. Καθορισμός αμοιβών	126
6.2.3. Χορήγηση μελλοντικής αυξήσεως.....	129
6.3. Μισθοί μελών διοικητικού συμβουλίου οι οποίοι προϋπήρξαν υπάλληλοι της ανώνυμης εταιρείας.....	130
6.4. Φορολογική αναγνώριση δαπάνης μισθών μελών διοικητικού συμβουλίου.....	131
6.4.1. Γενικές αρχές φορολογικής εκπτώσεως των μισθών των μελών του διοικητικού συμβουλίου.....	131
6.4.2. Κρίση του Σ.π.Ε. για την προέγκριση των αμοιβών από τη γενική συνέλευση των μετόχων	133
6.4.3. Φορολογική έκπτωση εργοδοτικών εισφορών μέχρι 31.12.2013.....	134

	Σελ.
6.4.4. Ασφάλιστρα ομαδικής ασφάλισης προσωπικού	135
6.5. Φορολογία μισθού που καταβάλλεται στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου ανώνυμης εταιρείας.....	135
6.5.1. Γενικά.....	135
6.5.2. Φορολογία μισθών μελών διοικητικού συμβουλίου.	137
6.6. Παρακράτηση φόρου εισοδήματος από μισθούς που καταβάλλονται στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου ανώνυμης εταιρείας	141
6.6.1. Παρακράτηση φόρου εισοδήματος από 1.1.2014.....	141
6.6.2. Παρακράτηση φόρου εισοδήματος μέχρι 31.12.2013	142
6.6.2.1. Μισθοί φορολογούμενοι ως εισόδημα εμπορικών επιχειρήσεων	142
6.6.2.2. Μισθοί φορολογούμενοι ως εισόδημα μισθωτών υπηρεσιών	144
6.6.3. Χαρτόσημο μισθών μελών διοικητικού συμβουλίου	144
6.6.4. Χορήγηση βεβαίωσης στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου για τους καταβαλλόμενους σε αυτούς μισθούς	145
6.7. Φορολογία αμοιβών συμβούλων ελευθέρων επαγγελματιών - Παρακράτηση φόρου.....	146
6.8. Μισθοί μελών διοικητικού συμβουλίου ανώνυμης ναυτιλιακής εταιρείας	146

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7

ΥΠΟΧΡΕΩΤΙΚΗ ΑΣΦΑΛΙΣΗ ΤΩΝ ΜΕΛΩΝ ΤΟΥ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ

7.1. Ασφάλιση στον Ε.Φ.Κ.Α. - Ασφαλιστικές εισφορές αμοιβών μελών διοικητικού συμβουλίου ανώνυμης εταιρείας	148
7.1.1. Μέλη διοικητικού συμβουλίου ανώνυμης εταιρείας τα οποία λαμβάνουν αμοιβές.....	148
7.1.2. Μέλη διοικητικού συμβουλίου ανώνυμης επαγγελματικής ή βιοτεχνικής ή εμπορικής εταιρείας εφόσον είναι μέτοχοι με ποσοστό άνω του 3%	148
7.1.3. Φορολογική έκπτωση ασφαλιστικών εισφορών	149
7.2. Ασφάλιση στο Τ.Α.Ε., Τ.ΕΒΕ. και Ι.Κ.Α.	149
7.2.1. Με τις ειδικές διατάξεις της νομοθεσίας του Ι.Κ.Α.	151
7.2.2. Με τις κοινές διατάξεις της νομοθεσίας του Ι.Κ.Α.	154
7.2.3. Ανακεφαλαίωση διατάξεων ασφάλισης μελών Δ.Σ.	156
7.3. Ταυτόχρονη κυρία ασφάλιση στο ΤΑΕ ή ΤΕΒΕ και στο Ι.Κ.Α.	158
7.4. Παράλληλη ασφάλιση.....	161
7.4.1. Για ασφαλισμένους μέχρι 31.12.1992	161
7.4.2. Ασφαλισμένοι στους φορείς κοινωνικής ασφάλισης από 1.1.1993.....	162
7.5. Δικαιώματα του μέλους τους διοικητικού συμβουλίου στην περίπτωση μη νόμιμης ασφάλισης στο Ι.Κ.Α.....	164

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8
ΛΥΣΗ ΣΥΜΒΑΣΕΩΣ ΕΞΑΡΤΗΜΕΝΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ
ΜΕΛΩΝ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ

8.1.	Λύση συμβάσεως εργασίας.....	166
8.2.	Καταγγελία συμβάσεως εργασίας ιδρυτικών μελών και μετόχων – υπαλλήλων της ανώνυμης εταιρείας.....	167
8.3.	Φορολογία αποζημιώσεως που καταβάλλεται από νομικά πρόσωπα σε μέλη του διοικητικού συμβουλίου λόγω λύσεως της σχέσεως που τους συνδέει	168
	8.3.1. Γενικά.....	168
	8.3.2. Αυτοτελής φορολογία εισοδήματος.....	169
	8.3.3. Φόρος δωρεάς.....	170
8.4.	Χαρτόσημο αποζημιώσεως	170
8.5.	Φορολογική αναγνώριση αποζημιώσεως που καταβάλλεται στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου χωρίς νόμιμη υποχρέωση	172
8.6.	Η λογιστική των αποζημιώσεων λόγω λύσεως της σχέσεως εργασίας.....	172
8.7.	Παράδειγμα υπολογισμού αποζημιώσεως που καταβάλλεται σε μέλος του διοικητικού συμβουλίου.....	176

ΜΕΡΟΣ ΤΡΙΤΟ
ΑΜΟΙΒΕΣ ΔΙΕΥΘΥΝΤΩΝ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 9

9.1.	Γενικά.....	178
9.2.	Αμοιβές διευθυντών λαμβανόμενες ως ποσοστά από τα κέρδη της χρήσεως	178
9.3.	Υποχρεώσεις της ανώνυμης εταιρείας που προκύπτουν από τη διανομή κερδών στους διευθυντές και στους διαχειριστές ...	179
	9.3.1. Φορολογικές υποχρεώσεις	179
	9.3.2. Ασφαλιστικές υποχρεώσεις	179
9.4.	Συμβάσεις με γενικούς διευθυντές και διευθυντές	180
	9.4.1. Συμβάσεις απαγορευμένες	180
	9.4.2. Συμβάσεις καταρτιζόμενες μετά από έγκριση της γενικής συνέλευσης.....	181
	9.4.3. Επιτρεπόμενες συμβάσεις	182
9.5.	Οι «παροχές άνευ ανταλλάγματος» που λαμβάνουν τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου και οι διευθυντές θεωρούνται κατά νόμιμο μαχητό τεκμήριο ως εισόδημα κινητών αξιών	184

	ΚΕΦΑΛΑΙΟ 10	
	ΠΡΑΚΤΙΚΑ ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ	186

ΜΕΡΟΣ ΤΕΤΑΡΤΟ
ΑΜΟΙΒΕΣ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΩΝ Ε.Π.Ε.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 11
ΠΕΡΙ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΕΩΣ ΚΑΙ ΕΚΠΡΟΣΩΠΗΣΕΩΣ ΤΗΣ Ε.Π.Ε.

11.1.	Γενικά περί διαχείρισεως της Ε.Π.Ε.	192
11.2.	Διαφορές ως προς την εκπροσώπηση (διαχείριση) μεταξύ Ε.Π.Ε., προσωπικών εταιρειών και Α.Ε.	193
11.3.	Διακρίσεις της διαχείρισεως.....	193
	11.3.1. νόμιμη διαχείριση και εκπροσώπηση της Ε.Π.Ε.....	193
	11.3.2. Κατ' εξουσιοδότηση διαχείριση και εκπροσώπηση.....	194
	11.3.2.1. Ανάθεση της διαχείρισεως σε εταίρο.....	194
	11.3.2.2. Ανάθεση της διαχείρισεως σε μη εταίρο	195
11.4.	Απαγόρευση διορισμού διαχειριστών Ε.Π.Ε.	196
11.5.	Εξουσία διαχειριστών	196
11.6.	Υποχρεώσεις διαχειριστών.....	197
11.7.	Ευθύνη των διαχειριστών.....	198

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 12
Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΑΙ Η ΔΙΑΘΕΣΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ
ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ

12.1.	Η διάθεση των κερδών της Ε.Π.Ε.....	199
	12.1.1. Σύγκλιση γενικής συνέλευσης της Ε.Π.Ε.	199
	12.1.2. Η διάθεση του αποτελέσματος των Ε.Π.Ε.	199
	12.1.3. Προσωρινές απολήψεις κερδών προσωπικών εταιρειών και νομικών οντοτήτων	202
12.2.	Γενικά περί αμοιβής διαχειριστή - εταίρου	202
12.3.	Τρόπος φορολογίας μισθού ή οποιασδήποτε άλλης απολαβής που καταβάλλεται σε εταίρους Ε.Π.Ε. στην οποία συμμετέχουν.....	203
12.4.	Παρακράτηση φόρου από αμοιβή διαχειριστή εταίρου	203
12.5.	Φορολογική αναγνώριση μισθού διαχειριστή εταίρου.....	204
	12.5.1. Φορολογική έκπτωση αμοιβών	204
	12.5.2. Φορολογική έκπτωση ασφαλιστικών εισφορών.....	204
12.6.	Χαρτοσήμανση αμοιβής διαχειριστή - εταίρου	205
12.7.	Χαρτόσημο κερδών Ε.Π.Ε.	205
12.8.	Οι διαχειριστές εταίροι δεν ασφαρίζονται στο Ι.Κ.Α.	206
12.9.	Η διάθεση των κερδών της Ε.Π.Ε.....	206
	12.9.1. Παράδειγμα διανομής κερδών.....	206
	12.9.2. Φορολογία διανεμόμενων κερδών Ε.Π.Ε. και χρονοδιάγραμμα απόδοσης φόρων και υποβολής δηλώσεων.	210
12.10.	Ετήσια και ενοποιημένη έκθεσης διαχείρισης του ή των διαχειριστών.....	210
12.11.	Δημοσίευση οικονομικών καταστάσεων, εκθέσεων διαχειριστών και ελεγκτών	210
12.12.	Φορολογικά θέματα εταιρειών περιορισμένης ευθύνης	211
	12.12.1. Διανομή κερδών Ε.Π.Ε. με απόφαση της έκτακτης γενικής συνέλευσης	211

	Σελ.
12.12.2. Ζημία από την εκκαθάριση αλλοδαπής εταιρείας περιορισμένης ευθύνης	211
12.12.3. Εισοδήματα από Ε.Π.Ε. εσωτερικού και εξωτερικού ..	211

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 12α
ΔΙΑΘΕΣΗ ΚΑΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ
ΤΩΝ ΟΜΟΡΡΥΘΜΩΝ ΚΑΙ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ

12α.1. Η σύνταξη χρηματοοικονομικών καταστάσεων από τις ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες	212
12α.1.1. Οι διατάξεις της εμπορικής νομοθεσίας	212
12α.1.2. Οι διατάξεις των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων ...	212
12α.1.3. Τήρηση λογιστικών βιβλίων	213
12α.1.4. Χρόνος περάτωσης της κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.....	214
12α.1.5. Έγκριση χρηματοοικονομικών καταστάσεων	214
12α.2. Διανομή κερδών και ζημιών από τις ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες	215
12α.2.1. Οι διατάξεις του εμπορικού νόμου	215
12α.2.1.1. Γενικά περί διάθεσης κερδών	215
12α.2.1.2. Σχηματισμός τακτικού και αφορολογίτων αποθεματικών	216
12α.2.2. Χρόνος υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων	216
12α.3. Η φορολογία των κερδών της ομόρρυθμης και ετερόρρυθμης εταιρείας	216
12α.3.1. Ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες τηρούσες διπλογραφικά βιβλία.....	216
12α.3.1.1. Συντελεστής φορολογίας κερδών	216
12α.3.1.2. Διανεμόμενα κέρδη.....	216
12α.3.1.3. Χρόνος απόκτησης του δικαιώματος είσπραξης των διανεμόμενων κερδών.....	217
12α.3.1.4. Ποσοστό παρακράτησης φόρου από τα διανεμόμενα μερίσματα.....	217
12α.3.1.5. Χρόνος παρακράτησης	217
12α.3.1.6. Εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης κυρίως για τα φυσικά πρόσωπα.....	217
12α.3.1.7. Μη εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες.....	218
12α.3.1.8. Εξαιρέσεις από την παρακράτηση του φόρου	218
12α.3.1.9. Υπόχρεος για τη διενέργεια της παρακράτησης.....	218
12α.3.2. Ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες τηρούσες απλογραφικά βιβλία.....	219
12α.3.2.1. Συντελεστής φορολογίας κερδών	219
12α.3.2.2. Διανεμόμενα κέρδη. Δεν ενεργείται παρακράτηση φόρου, καθόσον τα κέρδη αυτά φορολογούνται μόνο στο όνομα του νομικού προσώπου ή της νομι-	

	Σελ.
κής οντότητας	219
12α.3.2.3. Χρόνος απόκτησης του δικαιώματος είσπραξης των διανεμόμενων κερδών.....	219
12α.4. Προσωρινές απολήψεις κερδών ή διανομή κερδών παρελθουσών χρήσεων, προσωπικών εταιρειών και νομικών οντοτήτων.	219
12α.4.1. Οι διατάξεις του εμπορικού νόμου.....	219
12α.4.2. Φορολογία προσωρινών απολήψεων	220
12α.4.2.1. Προσωπικές εταιρείες τηρούσες διπλογραφικά βιβλία	220
12α.4.2.2. Προσωπικές εταιρείες τηρούσες απλογραφικά βιβλία	220
12α.4.3. Χρόνος κτήσης του εισοδήματος	220
12α.5. Προσωπικές εταιρείες οι οποίες εμπίπτουν στις διατάξεις των άρθρων 43α και 43β του κωδ. Ν. 2190/1920.....	220
12α.5.1. Τήρηση διπλογραφικών βιβλίων.....	220
12α.5.2. Ετήσια και ενοποιημένη έκθεσης διαχείρισης του ή των διαχειριστών	220
12α.5.3. Δημοσίευση οικονομικών καταστάσεων	221
12α.5.4. Τακτικός έλεγχος χρηματοοικονομικών καταστάσεων	221
Φορολογική μεταχείριση αμοιβών μελών προσωπικών εταιρειών (ομορρυθμών, ετερορρυθμών και αστικών εταιρειών)	
12α.6. Πότε προκύπτει σύμβαση εξηρημένης εργασίας και πότε σύμβαση εταιρείας.....	222
12α.7. Η προσφορά υπηρεσιών του εταίρου στην εταιρεία.....	223
12α.7.1. Εταιρική εργασιακή σχέση (εισφορά εργασίας).....	224
12α.7.2. Παροχή πρόσθετης εργασίας από τον εταίρο στην εταιρεία.....	224
12α.8. Οι αμοιβές λόγω παροχής υπηρεσιών διαχείρισης ή/και εκπροσώπησης του εταίρου προς την εταιρεία: α) χαρακτηρίζονται ως εισόδημα από μισθωτή εργασία και β) εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των εταιρειών.....	225
12α.9. Αμοιβές φυσικού προσώπου μέλους προσωπικών εταιρειών (Ο.Ε., Ε.Ε.) και αστικών εταιρειών οι οποίες απορρέουν από τη συμμετοχή του στην εταιρεία και δεν προέρχονται από τα κέρδη	226
12α.10. Διευκρινίσεις του Υπ. Οικονομικών (με την πολ. 1139/30.06.2015)	228
12α.11. Φορολογική μεταχείριση ασφαλιστικών εισφορών μελών προσωπικών εταιρειών (Ο.Ε., Ε.Ε.) και αστικών εταιρειών.....	228
12α.12. Έξοδος εταίρου από την εταιρεία. Αυτοτελής φόρος υπεραξίας.....	228
12α.13. Παράδειγμα διανομής και φορολογίας ομόρρυθμης εταιρείας	229
12α.14. Συμφημισμός φορολογικών ζημιών ομόρρυθμης και ετερόρρυθμης εταιρείας.....	231

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 13
ΠΕΡΙ ΑΜΟΙΒΗΣ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΗ ΜΗ ΕΤΑΙΡΟΥ

13.1.	Γενικά.....	232
13.2.	Φορολογική αναγνώριση μισθού διαχειριστή μη εταίρου.....	232
13.3.	Παρακράτηση φόρου και χαρτοσήμου.....	233
13.4.	Ασφάλιση στο Ι.Κ.Α. διαχειριστών ΕΠΕ μη εταίρων.....	233
13.5.	Ασφάλιση στον Ε.Φ.Κ.Α.	234

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 14
ΠΕΡΙ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΤΩΝ ΑΜΟΙΒΩΝ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΩΝ
Ε.Π.Ε.

14.1.	Σε ποιους λογαριασμούς καταχωρούνται οι αμοιβές των διαχειριστών.....	235
--------------	---	-----

ΜΕΡΟΣ ΠΕΜΠΤΟ
Η ΔΙΑΘΕΣΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΗΣ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 15
ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΟΣ
(ΚΕΡΔΟΣ Η ΖΗΜΙΑ ΧΡΗΣΕΩΣ)

15.1.	Έννοια καθαρών κερδών	236
15.2.	Περί του λογαριασμού 82 «Αποτελέσματα χρήσεως»	237
15.3.	Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις των πολύ μικρών επιχειρήσεων.....	237
15.3.1.	Οι ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες, οι ατομικές επιχειρήσεις κ.α. οποίες έχουν κύκλο εργασιών μέχρι ευρώ 1.500.000 χαρακτηρίζονται ως πολύ μικρές οντότητες (επιχειρήσεις).....	237
15.3.2.	Ανώνυμες εταιρείες, Ε.Π.Ε., Ι.Κ.Ε., ετερόρρυθμες κατά μετοχές και Ο.Ε. ή Ε.Ε όταν όλοι οι εταίροι των προσώπων αυτών έχουν περιορισμένη ευθύνη	242
15.4.	Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις των μικρών επιχειρήσεων	246
15.4.1.	Οι ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες, οι ατομικές επιχειρήσεις κ.α. οποίες έχουν κύκλο εργασιών άνω των ευρώ 1.500.000 χαρακτηρίζονται ως μικρές οντότητες (επιχειρήσεις).....	246
15.4.2.	Μικρές ανώνυμες εταιρείες, Ε.Π.Ε., Ι.Κ.Ε, ετερόρρυθμες κατά μετοχές και ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες όταν όλοι οι εταίροι των προσώπων αυτών έχουν περιορισμένη ευθύνη.....	246

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 16
Η ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΤΗΣ ΑΝΩΝΥΜΗΣ
ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

16.1.	Το σύστημα φορολογίας εισοδήματος της ανώνυμης εταιρείας και της ΕΠΕ που καθιέρωσε ο Ν. 2065/1992	252
16.2.	Περί του φόρου εισοδήματος της ανώνυμης εταιρείας	255
	16.2.1. Γενικά.....	255
	16.2.2. Διάκριση του φόρου εισοδήματος της ανώνυμης εταιρείας	256
16.3.	Λοιποί μη ενσωματούμενοι στο λειτουργικό κόστος φόροι	259
16.4.	Ο φόρος εισοδήματος και οι λοιποί μη ενσωματούμενοι στο λειτουργικό κόστος φόροι είναι εταιρικά βάρη	260
16.5.	Φορολογία εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων βάσει του Ν. 4172/2013	261
	16.5.1. Αντικείμενο του φόρου	261
	16.5.2. Υποκείμενο του φόρου.....	262
	16.5.3. Απαλλασσόμενα νομικά πρόσωπα	262
	16.5.4. Έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα- Έννοια κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα	263
	16.5.5. Διανομή ή Κεφαλαιοποίηση κερδών	264
	16.5.6. Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες.....	264
	16.5.7. Είσπραξη ενδοομιλικών μερισμάτων – Απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος. Σε ποιες περιπτώσεις παρέχεται απαλλαγή	265
	16.5.8. Το ποσό των εισπραττόμενων μερισμάτων που απαλλάσσεται της φορολογίας εμφανίζεται σε ειδικό λογαριασμό αποθεματικού.....	266
	16.5.9. Φορολογικός συντελεστής (άρθρο 58, Ν. 4172/2013).....	267
	16.5.10. Φορολογητέο εισόδημα νομικών προσώπων.....	267
16.6.	Εκκαθάριση νομικών προσώπων	268
16.7.	Μερίσματα (Έννοια μερισμάτων – Παρακράτηση φόρου – Εξάντληση φορολογικής υποχρέωσης)	268
	16.7.1. Έννοια του όρου «μερίσματα» βάσει του Ν. 4172/2013	268
	16.7.2. Θεωρείται ως μέρισμα όποιο ποσό διανέμεται από νομικά πρόσωπα (ανώνυμες εταιρείες, Ε.Π.Ε., Ι.Κ.Ε. προσωπικές και οντότητες) οι οποίες τηρούν διπλογραφικά βιβλία.....	269
	16.7.3. Προσωπικές εταιρείες και οντότητες οι οποίες τηρούν απλογραφικά βιβλία – Διανομή κερδών. Δεν ενεργείται παρακράτηση φόρου, καθόσον τα κέρδη αυτά φορολογούνται μόνο στο όνομα του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας.....	269
16.8.	Παρακράτηση φόρου από μερίσματα.....	270
	16.8.1. Ποσοστό παρακράτησης	270
	16.8.2. Χρόνος παρακράτησης.....	270
	16.8.3. Προσωρινές απολήψεις κερδών προσωπικών εταιρει-	

	Σελ.
ών και νομικών οντοτήτων	272
16.8.4. Εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης για τους μετόχους:	
α) ημεδαπά φυσικά πρόσωπα ή.....	272
β) φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που δεν έχει τη φορολογική κατοικία του και δεν διατηρεί μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα και τα νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που δεν ασκούν δραστηριότητα στην Ελλάδα μέσω γραφείου, παραρτήματος, κ.λπ	272
16.8.5. Μέτοχοι ημεδαπά νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες, κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα, ή μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα των αλλοδαπών νομικών προσώπων.....	273
16.8.6. Εξαιρέσεις από την παρακράτηση φόρου μερισμάτων..	273
16.8.7. Υπόχρεος για τη διενέργεια της παρακράτησης.....	273
16.8.8. Απώδοση φόρου μερισμάτων.....	273

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 17

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΑΚΤΙΚΟΥ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟΥ ΚΑΙ ΠΡΩΤΟΥ ΜΕΡΙΣΜΑΤΟΣ - ΔΙΑΘΕΣΗ ΥΠΟΛΟΙΠΟΥ ΚΕΡΔΩΝ

17.1. Κέρδη επί των οποίων υπολογίζεται το τακτικό αποθεματικό καθώς και το πρώτο μέρισμα	274
17.2. Τακτικό αποθεματικό	275
17.3. Διανομή μερίσματος	277
17.4. Διάθεση του «υπολοίπου» των καθαρών κερδών.....	280
17.5. Υπολογισμός τακτικού αποθεματικού και πρώτου μερίσματος όταν από τα κέρδη της χρήσεως υπολογίζονται συγχρόνως και αφορολόγητα αποθεματικά αναπτυξιακών νόμων.....	281

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 18

Η ΕΠΙΒΡΑΒΕΥΣΗ ΤΗΣ ΠΑΡΑΓΩΓΙΚΟΤΗΤΑΣ ΤΟΥ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ ΣΤΟ ΤΕΛΟΣ ΤΗΣ ΧΡΗΣΕΩΣ

18.1. Αμοιβές λόγω επιβράβευσης των προσπαθειών του προσωπικού	285
18.1.1. Τρόποι επιβράβευσης.....	285
18.1.2. Η λογιστική των αμοιβών.....	285
18.2. Έκτακτες παροχές καταβαλλόμενες στο προσωπικό ως επιβράβευση των επιτυχών προσπαθειών του	286
18.2.1. Η λογιστική των εκτάκτων αμοιβών	286
18.2.2. Πότε οι έκτακτες αμοιβές θεωρούνται ότι περιλαμβάνονται στην έννοια των τακτικών αμοιβών	287
18.2.3. Ασφαλιστικές εισφορές επί των εκτάκτων παροχών.....	288
18.2.4. Εισόδημα και χαρτόσημο εκτάκτων παροχών.....	289
18.3. Διανομή κερδών στο προσωπικό των ανωνύμων εταιρειών	291

	Σελ.
18.3.1. Η διάθεση των κερδών της ανώνυμης εταιρείας.....	291
18.3.2. Ποσοστό των κερδών που διατίθεται στο προσωπικό....	291
18.3.3. Φορολογία διανεμόμενων κερδών στο προσωπικό ανωνύμων εταιρειών.....	293
18.3.3.1. Εισόδημα	293
18.3.3.2. Χρόνος κτήσεως εισοδήματος.....	294
18.3.3.3. Παρακράτηση φόρου	294
18.3.4. Χαρτόσημο αμοιβών.....	294
18.3.5. Ασφαλιστικές εισφορές	295
18.3.6. Τα ποσοστά των κερδών που διανέμονται στο προσω- πικό δεν θεωρούνται τακτικές αποδοχές	296
18.3.7. Σε ποιες περιπτώσεις η διανομή κερδών στο προσωπι- κό θεωρείται δωρεά.....	297

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 19

ΑΠΑΓΟΡΕΥΣΕΙΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ ΚΕΡΔΩΝ

19.1. Οι εταιρείες απαγορεύεται να διανείμουν κέρδη όταν το ανα- πόσβεστο υπόλοιπο των εξόδων εγκαταστάσεως δεν καλύπτε- ται από προαιρετικά αποθεματικά.....	299
19.2. Οι ανώνυμες εταιρείες απαγορεύεται να διανείμουν κέρδη όταν το σύνολο των ιδίων κεφαλαίων γίνει μικρότερο από το άθροισμα του μετοχικού κεφαλαίου και των αποθεματικών που απαγορεύεται η διανομή τους	302

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 20

ΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ ΚΑΙ ΕΓΚΡΙΣΗ ΤΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΔΙΑΘΕΣΕΩΣ ΚΕΡΔΩΝ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

20.1. Χρόνος καταρτίσεως και δημοσιεύσεως των οικονομικών καταστάσεων της ανώνυμης εταιρείας	305
20.2. Πρόσκληση για γενική συνέλευση των μετόχων	309
20.3. Παράδειγμα διανομής κερδών ανώνυμης εταιρείας	310
20.3.1. Υπολογισμός στοιχείων «Πίνακα Διαθέσεως Αποτελε- σμάτων».....	311
20.3.2. Υπολογισμός προκαταβολής φόρου εισοδήματος	315
20.3.3. Λογιστικές εγγραφές φορολογίας και διάθεσης κερ- δών.....	315
20.3.3.1. Αποτέλεσμα μετά φορολογία – Προκαταβολή φόρου – Μέρισμα.....	315
20.3.3.2. Η λογιστική των αμοιβών των μελών του διοικητικού συμβουλίου	317
20.3.4. Χρονοδιάγραμμα απόδοσης φόρων και υποβολή δηλώσεων.....	323

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 21
ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ
ΑΠΟ ΤΗ ΓΕΝΙΚΗ ΣΥΝΕΛΕΥΣΗ ΤΩΝ ΜΕΤΟΧΩΝ

21.1.	Τροποποίηση των οικονομικών από την τακτική γενική συνέλευση των μετόχων.....	324
21.1.1.	Τροποποίηση του αποτελέσματος των κλειόμενης χρήσεως.....	324
21.1.2.	Τροποποίηση της προτάσεως διανομής κερδών	327
21.2.	Τροποποίηση οικονομικών καταστάσεων από το δικαστήριο ...	327
21.3.	Παράλειψη συντάξεως οικονομικών καταστάσεων.....	328

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 22
ΔΙΑΝΟΜΗ ΠΡΟΜΕΡΙΣΜΑΤΟΣ

22.1.	Γενικά περί της διανομής προσωρινού μερίσματος από τις ανώνυμες εταιρείες.....	329
22.2.	Η σύνταξη προσωρινού ισολογισμού.....	329
22.3.	Λογιστικά βιβλία που θα καταχωρηθεί ο προσωρινός Ισολογισμός	332
22.4.	Διάθεση προσωρινού μερίσματος	334
22.5.	Χρόνος κήσεως εσόδου από προμερίσματα.....	335
22.6.	Διανομή εικονικών κερδών.....	335

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 23
Η ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΟΥ ΑΡΝΗΤΙΚΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΟΣ
(Ή ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΩΝ ΖΗΜΙΩΝ)

23.1.	Η «διάθεση» του αρνητικού αποτελέσματος	336
23.2.	Η λογιστική της μελλοντικής καλύψεως του αρνητικού αποτελέσματος.....	337
23.2.1.	Γενικά περί της λογιστικής αποσβέσεως των ζημιών	337
23.2.2.	Ορθός συμψηφισμός ζημιών με μελλοντικά κέρδη.....	338
23.2.3.	Λανθασμένος συμψηφισμός ζημιών με μελλοντικά κέρδη	339
23.2.4.	Συμπέρασμα	340
23.3.	Συμψηφισμός ζημίας με μελλοντικά κέρδη.....	340
23.4.	Απόσβεση ζημίας ανώνυμης εταιρείας με μείωση του μετοχικού κεφαλαίου.....	341
23.5.	Απόσβεση ζημίας ανώνυμης εταιρείας με διάθεση τακτικού αποθεματικού	343
23.6.	Απόσβεση ζημίας με τη θετική διαφορά επιμέτρησης περιουσιακών στοιχείων στην εύλογη αξία	344
23.7.	Η αύξηση των ζημιών των ανώνυμων εταιρειών και των ΕΠΕ τις οδηγεί στη λύση τους (ή στο νομικό θάνατο)	345
23.7.1.	Γενικά.....	345
23.7.2.	Κατώτατα όρια των ιδίων κεφαλαίων της ανώνυμης	

	Σελ.
εταιρείας	346
23.7.3. Κατώτατα όρια των ιδίων κεφαλαίων της ΕΠΕ	350
23.8. Οι ζημίες επηρεάζουν τη διανομή των κερδών και αποθεματικών της ανώνυμης εταιρείας	350
23.9. Περί του αρνητικού φορολογικού αποτελέσματος (ή της φορολογικής ζημιάς).....	351
23.9.1. Μεταφορά ζημιών (από επιχειρηματική δραστηριότητα) άρθρο 27, Ν. 4172/2013.....	351
23.9.2. Συμψηφισμός φορολογικής ζημιάς με τα φορολογητέα κέρδη της ίδιας χρήσεως	353
23.9.2.1. Διατάξεις βάσει του Ν. 2238/1994	353
23.9.2.2. Διατάξεις βάσει του Ν. 4172/2003	357
23.9.3. Συμψηφισμός φορολογικής ζημιάς με τα φορολογητέα κέρδη επόμενων χρήσεων.....	358
23.10. Απαγορεύσεις μεταφοράς της φορολογικής ζημιάς	370
23.10.1. Απαλλασσόμενες της φορολογίας εισοδήματος δεν μπορούν να μεταφέρουν τη φορολογική ζημία	370
23.10.2. Οι επιχειρήσεις δεν μπορούν να μεταφέρουν στην επόμενη χρήση για συμψηφισμό τη φορολογική ζημία που προέρχεται από έσοδα απαλλασσόμενα του φόρου ή φορολογηθέντα κατ' ειδικό τρόπο.....	370
23.11. Απώλεια του δικαιώματος μεταφοράς της ζημιάς.....	371
23.12. Η τεχνική μεταφοράς για συμψηφισμό της φορολογικής ζημιάς στα επόμενα πέντε (5) έτη	372
23.12.1. Η μεταφορά της ζημιάς στις επόμενες πέντε (5) χρήσεις επιτρέπεται μόνο εάν οι χρήσεις αυτές έχουν κέρδη.....	372
23.12.2. Η ζημία δεν μεταφέρεται στην επόμενη χρήση, όταν το αποτέλεσμα της επόμενης χρήσεως είναι ζημιογόνο	372
23.12.3. Ο συμψηφισμός των μεταφερόμενων ζημιών με τα κέρδη της χρήσεως προηγείται του σχηματισμού αφορολογήτων εκπτώσεων	373
23.13. Τα διανεμόμενα κέρδη (μερίσματα, αμοιβές Δ.Σ. κ.λπ.) δεν μπορούν να συμψηφισθούν με μεταφερόμενες φορολογικές ζημίες - Φορολογική ζημία προερχόμενη από έσοδα συμμετοχών	375
23.14. Κεφαλαιοποίηση ή διανομής κερδών για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος - Ύπαρξη φορολογικών ζημιών.....	376

ΜΕΡΟΣ ΕΚΤΟ

ΔΙΑΘΕΣΗ Ή ΚΕΦΑΛΑΙΟΠΟΙΗΣΗ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΩΝ ΚΑΙ ΥΠΟΛΟΙΠΟΥ ΚΕΡΔΩΝ ΕΙΣ ΝΕΟΝ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 24

ΚΕΦΑΛΑΙΟΠΟΙΗΣΗ Ή ΔΙΑΘΕΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΜΕΝΩΝ

**ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΩΝ
ΚΑΙ ΥΠΟΛΟΙΠΟΥ ΚΕΡΔΩΝ ΕΙΣ ΝΕΟΝ**

24.1.	Το σύστημα φορολογίας της ανώνυμης εταιρείας και της ΕΠΕ που καθιέρωσε ο Ν. 2065/1992.....	377
24.2.	Διάθεση ή κεφαλαιοποίηση από 30.6.1992 και μετά αποθεματικών και υπολοίπου κερδών εις νέον φορολογηθέντων με το σύστημα που ίσχυε προ του Ν. 2065/1992.....	377
24.3.	Φορολογημένα αποθεματικά και υπόλοιπο κερδών εις νέον σχηματισθέντα από φορολογημένα κέρδη ισολογισμών που έληξαν μέχρι 29.6.1992	379
	24.3.1. Φορολογημένα αποθεματικά και υπόλοιπο κερδών εις νέον σχηματισθέντα από κέρδη διαχειριστικών χρήσεων που έληξαν μέχρι 30.12.1991.....	379
	24.3.2. Φορολογημένα αποθεματικά και υπόλοιπο κερδών εις νέον σχηματισθέντα από κέρδη διαχειριστικών χρήσεων που έληξαν από 31.12.1991 έως 29.6.1992.....	381
24.4.	Διάθεση ή κεφαλαιοποίηση αποθεματικών και υπολοίπου κερδών εις νέον που σχηματίστηκαν από κέρδη διαχειριστικών χρήσεων που κλείνουν από 30.6.1992 και μετά.....	383
24.5.	Φορολογημένα αποθεματικά άρθρου 8, Ν. 2579/1998	383
	24.5.1. Φορολογία αφορολόγητων αποθεματικών βάσει του άρθρου 8 του Ν. 2579/1998	383
	24.5.2. Φορολογία αφορολόγητων αποθεματικών που σχηματίστηκαν μέχρι 29.6.1992 και εμφανίζονται την 17.2.1998 στα έκτακτα αποθεματικά και στο υπόλοιπο κερδών εις νέον.....	384
	24.5.3. Παρατηρήσεις για το αφορολόγητο αποθεματικό «Έκπτωση επί της εφ' άπαξ καταβολής φόρου εισοδήματος».....	387
24.6.	Λοιπά θέματα κεφαλαιοποιήσεως φορολογημένων αποθεματικών	388
24.7.	Διανομή ή κεφαλαιοποίηση φορολογημένων αποθεματικών προηγούμενων χρήσεων βάσει του Ν. 4172/2013	388
	24.7.1. Γενικά περί φορολογίας αποθεματικών προηγούμενων χρήσεων	388
	24.7.1.1. Θεωρείται ως μέρισμα όποιο ποσό διανέμεται από νομικά πρόσωπα (ανώνυμες εταιρείες, Ε.Π.Ε., Ι.Κ.Ε. προσωπικές και οντότητες) που τηρούν διπλογραφικά βιβλία.....	389
	24.7.1.2. Διανομή ή κεφαλαιοποίηση κερδών παρελθουσών χρήσεων	389
	24.7.1.3. Διανομή ή κεφαλαιοποίηση αποθεματικών από κέρδη παρελθουσών χρήσεων των ΕΠΕ και των προσωπικών εταιρειών	389
	24.7.1.4. Έγκριση της διανομής αποθεματικών ή κερδών προηγούμενων χρήσεων από τη γενική συνέλευση	

	Σελ.
των μετόχων ή εταιρών.....	390
24.7.2. Πρόσωπα άρθρου 45 με διπλογραφικά λογιστικά βιβλία-φορολογία αποθεματικών προηγούμενων χρήσεων. (Υπ. Οικονομικών πολ. 1059/2015).....	392
24.7.2.1. Διανομή ή κεφαλαιοποίηση αφορολογήτων αποθεματικών προηγούμενων χρήσεων (ή αποθεματικά για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων)	392
24.7.2.2. Διανομή ή κεφαλαιοποίηση αποθεματικών προηγούμενων χρήσεων που έχουν φορολογηθεί κατ' ειδικό τρόπο (π.χ. αποθεματικά από τόκους καταθέσεων)	393
24.7.2.3. Αφορολόγητα αποθεματικά αναπτυξιακών νόμων.....	394
24.7.2.4. Αφορολόγητα αποθεματικά από επιχορηγήσεις παγίων	395
24.7.2.5. Αφορολόγητα αποθεματικά που σχηματίζονται με βάση τις διατάξεις του νέου Κ.Φ.Ε. (Ν. 4172/2013)	396
24.7.2.6. Αφορολόγητα αποθεματικά που σχηματίζονται με βάση τα απαλλασσόμενα της φορολογίας εισοδήματος ενδοεταιρικά μερίσματα (άρθρο 48, Ν. 4172/2013).....	396
24.7.2.7. Αφορολόγητα αποθεματικά από την υπερτίμηση από αναγκαστική απαλλοτρίωση ακινήτου	397
24.7.2.8. Κέρδη του φορολογικού έτους που έληξε. - Διανομή κερδών για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων.....	398
24.7.3. Πρόσωπα άρθρου 45 με απλογραφικά λογιστικά βιβλία-φορολογία αποθεματικών προηγούμενων χρήσεων.....	399

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 25

ΚΕΦΑΛΑΙΟΠΟΙΗΣΗ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΑΝΑΠΤΥΞΙΑΚΩΝ ΝΟΜΩΝ

25.1. Γενικά.....	400
25.2. Φορολογία κεφαλαιοποιούμενων αφορολόγητων αποθεματικών	401
25.2.1. Γενικές αρχές φορολογίας.....	401
25.2.2. Αποθεματικά αναπτυξιακών νόμων	401
25.2.2.1. Αωνυμών εταιρειών με μετοχές εισηγμένες στο Χρηματιστήριο	402
25.2.2.2. Λοιπών αωνυμών εταιρειών και ΕΠΕ.....	404
25.2.2.3. Συντελεστές φορολογίας.....	406
25.2.2.4. Υποβολή δηλώσεων.....	406
25.2.2.5. Απόδοση φόρου	407
25.2.2.6. Η λογιστική των φόρων κεφαλαιοποιήσεως αποθεματικών	407

	Σελ.
25.2.2.7. Παραγωγικότητα δαπάνης φόρου	407
25.2.2.8. Εξάντληση φορολογικής υποχρεώσεως	408
25.2.3. Ειδικά αφορολόγητα αποθεματικά επενδύσεων	408
25.2.3.1. Εμπορικών επιχειρήσεων	408
25.2.3.2. Βιομηχανικών κ.λπ. επιχειρήσεων άρθρου 2 Ν. 1892/1990	409
25.2.4. Συνέπειες σε περίπτωση διαλύσεως της επιχειρήσεως ή μειώσεως του κεφαλαίου μετά την κεφαλαιοποίηση αφορολόγητων αποθεματικών.....	410
25.2.4.1. Αναπτυξιακών νόμων	410
25.2.4.2. Ειδικά αποθεματικά άρθρα 22, Ν. 1828/1989.....	410
25.2.4.3. Ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού εμπορικών επιχειρήσεων	411
25.2.4.4. Μέχρι ποιο σημείο μπορεί να μειωθεί το μετοχικό κεφάλαιο με βάση τις διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας	411
25.3. Ποιο όργανο είναι αρμόδιο για αύξηση του μετοχικού κεφα- λαίου με κεφαλαιοποίηση αποθεματικών	411
25.4. Πώς θα διανεμηθούν οι νέες μετοχές	411
25.5. Καταχώρηση πληροφοριών για αύξηση του κεφαλαίου	412
25.6. Απαλλαγή από το φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου	412

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 26

ΔΙΑΝΟΜΗ ΚΕΡΔΩΝ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ.

26.1. Διανομή ή κεφαλαιοποίηση κερδών παρελθουσών χρήσεων....	413
26.2. Ποιο όργανο είναι αρμόδιο για τη διάλυση των αποθεματικών της εταιρείας.....	413
26.3. Χρόνος κτήσης του εισοδήματος	417
26.4. Διανομή κερδών παρελθουσών χρήσεων σε μέλη του Διοικη- τικού Συμβουλίου και στο προσωπικό ανώνυμης εταιρείας με απόφαση έκτακτης Γενικής Συνέλευσης	418
26.5. Διανομή κερδών και αποθεματικών προηγούμενων χρήσεων με απόφαση του διοικητικού συμβουλίου.....	418
26.6. Λοιπά θέματα	418

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 27

«ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΠΟ ΤΗΝ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΚΑΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ ΣΤΗ ΕΥΛΟΓΗ ΑΞΙΑ»

27.1. Εμφάνιση στον ισολογισμό του λογαριασμού «Διαφορές από την επιμέτρηση περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων στη εύλογη αξία».....	420
27.2. Η λογιστική του λογαριασμού «Διαφορές από την επιμέτρηση περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων στη εύλογη αξία» .	421
27.3. Πότε κεφαλαιοποιούνται ή διανέμονται οι «Διαφορές από	

	Σελ.
την επιμέτρηση περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων στη εύλογη αξία».....	421
27.4. Αναβαλλόμενη φορολογία επί της διαφορά εύλογης αξίας από την επιμέτρηση στην εύλογη αξία.....	421
27.5. Παράδειγμα.....	422
27.6. Πληροφορίες στο προσάρτημα.....	427

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 28

Η ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΩΝ ΛΑΜΒΑΝΟΜΕΝΩΝ ΔΩΡΕΑΝ ΜΕΤΟΧΩΝ

28.1. Η λογιστική των λαμβανόμενων δωρεάν μετοχών λόγω κεφα- λαιοποίησως ιδίων κεφαλαίων	428
28.2. Κεφαλαιοποίηση φορολογημένων αποθεματικών και υπολοί- που κερδών εις νέον	431
28.3. Κεφαλαιοποίηση αφορολόγητων αποθεματικών	432

ΜΕΡΟΣ ΕΒΔΟΜΟ

ΟΙ ΜΕΤΑΒΟΛΕΣ ΤΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ ΤΗΣ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 29

Η ΑΥΞΗΣΗ ΤΟΥ ΜΕΤΟΧΙΚΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ ΤΗΣ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

29.1. Όργανα αύξησεως μετοχικού κεφαλαίου ανώνυμης εταιρείας	434
29.2. Αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου από την καταστατική γενι- κή συνέλευση	434
29.2.1. Γενικά.....	434
29.2.2. Στο καταστατικό δεν υπάρχει διάταξη για αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου	435
29.2.3. Τα αποθεματικά της ανώνυμης εταιρείας υπερβαίνουν το 1/4 του καταβλημένου μετοχικού κεφαλαίου	435
29.2.4. Ποσοστά καταστατικής γενικής συνέλευσης για αύξη- σης του μετοχικού κεφαλαίου.....	436
29.3. Αύξηση μετοχικού κεφαλαίου με συνήθη γενική συνέλευση.....	437
29.3.1. Κατά την πρώτη πενταετία από τη σύσταση της ανώνυ- μης εταιρείας, εφόσον προβλέπεται από το καταστατι- κό	437
29.3.2. Αύξηση κεφαλαίου που επιβάλλεται από διάταξη νόμου	438
29.3.3. Αύξηση κεφαλαίου με κεφαλαιοποίηση αποθεματικών	439
29.4. Αύξηση μετοχικού κεφαλαίου με απόφαση του διοικητικού συμβουλίου.....	440
29.4.1. Γενικά.....	440
29.4.2. Το διοικητικό συμβούλιο έχει δικαίωμα από το κατα- στατικό να αυξάνει το μετοχικό κεφάλαιο.....	440
29.4.3. Η γενική συνέλευση μπορεί να εκχωρήσει το δικαίωμα	

	Σελ..
στο διοικητικό συμβούλιο να αυξάνει το μετοχικό κεφάλαιο	441
29.4.4. Η γενική συνέλευση μπορεί να ανανεώσει το δικαίωμα του διοικητικού συμβουλίου να αυξάνει το μετοχικό κεφάλαιο.....	442
29.4.5. Παράδειγμα	442
29.4.5.1. Αύξηση μετοχικού κεφαλαίου την 30.9.2003 με απόφαση του διοικητικού συμβουλίου.....	442
29.4.5.2. Αυξήσεις μετοχικού κεφαλαίου την 30.10.2003 και την 31.1.2004 από τη συνήθη γενική συνέλευση.....	443
29.4.5.3. Τροποποιήσεις καταστατικού	443
29.5. Αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου αρχικά από το Διοικητικό Συμβούλιο και στη συνέχεια από τη γενική συνέλευση.....	444
29.6. Διαδικασία αυξήσεως του μετοχικού κεφαλαίου	444
29.6.1. Τι αναφέρει η απόφαση του αρμόδιου οργάνου για την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου	444
29.6.2. Προθεσμία καταβολής του μετοχικού κεφαλαίου	445
29.6.3. Δικαίωμα προτίμησης των παλαιών μετόχων	446
29.6.4. Η καταβολή μετρητών για αύξηση μετοχικού κεφαλαίου πραγματοποιείται υποχρεωτικά με κατάθεση σε ειδικό τραπεζικό λογαριασμό	447
29.6.5. Πιστοποίηση καταβολής μετοχικού κεφαλαίου	447
29.6.6. Υποβολή στοιχείων στο Υπουργείο Εμπορίου	448
29.6.7. Εκποίηση αδιάθετων κλασματικών υπολοίπων	448
29.6.8. Σύμβαση ανάληψης μετοχών.....	449
29.7. Έξοδα αυξήσεως κεφαλαίου.....	449
29.7.1. Η λογιστική των εξόδων αυξήσεως κεφαλαίου	449
29.7.2. Φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου	449
29.7.3. Απαλλαγή από το φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου.....	450
29.8. Η λογιστική της αυξήσεως του μετοχικού κεφαλαίου	451
29.9. Καταθέσεις χρημάτων από μετόχους για αύξηση μετοχικού κεφαλαίου.....	452
29.10. Αύξηση κεφαλαίου με εισφορές σε είδος.....	452
29.10.1. Εισφερόμενα είδη και αποτίμησή τους.....	452
29.10.2. Δυνατότητα μη αποτίμησης των εταιρικών εισφορών...	454
29.10.3. Αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου με συμψηφισμό χρεών	455
29.11. Μερική καταβολή του μετοχικού κεφαλαίου	456

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 29α
ΠΟΣΑ ΠΡΟΟΡΙΖΟΜΕΝΑ ΓΙΑ ΑΥΞΗΣΗ ΜΕΤΟΧΙΚΟΥ
ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ

29α.1. Καταθέσεις των μετόχων για αύξηση του κεφαλαίου	459
29α.2. Προθεσμία καταβολής του ποσού του μετοχικού κεφαλαίου.....	460
29α.3. Καταθέσεις μετόχων με προορισμό την μελλοντική αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου.....	461
29α.4. Ο έλεγχος του λογαριασμού 42.00 «Καταθέσεις μετόχων»	464

	Σελ..
29α.5. Χαρτόσημο επί των ποσών των καταθέσεων.....	465
29α.6. Απόφαση γενικής συνέλευσης των μετόχων για αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου	466
29α.7. Η λογιστική της αύξησης κεφαλαίου.....	467
29α.8. Αναίρεση της ανέκκλητης δέσμευσης	469

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 30 **Η ΜΕΙΩΣΗ ΤΟΥ ΜΕΤΟΧΙΚΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ**

30.1. Γενικά	471
30.2. Περιπτώσεις μείωσης του μετοχικού κεφαλαίου	472
30.2.1. Υποχρεωτική μείωση του μετοχικού κεφαλαίου	473
30.2.2. Εκούσια μείωση του μετοχικού κεφαλαίου	473
30.2.2.1. Πραγματική μείωση κεφαλαίου.....	473
30.2.2.2. Ονομαστική μείωση κεφαλαίου.....	474
30.3. Οι προϋποθέσεις μειώσεως του μετοχικού κεφαλαίου	476
30.3.1. Απόφαση καταστατικής γενικής συνέλευσης.....	476
30.3.2. Εξασφάλιση των δανειστών	478
30.3.3. Έγκριση της μείωσης του μετοχικού κεφαλαίου από τη Διοίκηση	479
30.3.4. Διατυπώσεις δημοσιότητας	479
30.3.5. Τροποποίηση του καταστατικού	479
30.4. Περιορισμοί στη μείωση του μετοχικού κεφαλαίου	480
30.4.1. Γενικός περιορισμός	480
30.4.2. Υποχρεώσεις της ανώνυμης εταιρείας από την κεφαλαιοποίηση των ωφελειών γενικά που προκύπτουν από την αναπροσαρμογή των παγίων και των αφορολόγητων αποθεματικών	480
30.4.3. Μέχρι ποιο ποσό μπορεί να μειωθεί το μετοχικό κεφάλαιο με βάση τις διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας.....	482
30.5. Η λογιστική της μειώσεως του μετοχικού κεφαλαίου.....	485
30.5.1. Μείωση με επιστροφή στους μετόχους της ονομαστικής αξίας.....	485
30.5.2. Εξαγορά και ακύρωση ορισμένου αριθμού μετοχών.....	486
30.5.3. Ζημία που προκύπτει σε μείωση του μετοχικού κεφαλαίου και σε αντίστοιχη μείωση της ονομαστικής αξίας των μετοχών της – Ζημία λόγω συμμετοχής σε εταιρεία η οποία εκκαθαρίσθηκε	489
30.6. Εξαγοράσιμες μετοχές.....	489
30.7. Μείωσης του κεφαλαίου της αποκτώσας εταιρείας σε μετασηματισμό του άρθρου 54, του Ν. 4172/2013	491

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 31 **ΑΠΟΣΒΕΣΗ ΜΕΤΟΧΙΚΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ**

31.1. Γενικά	492
---------------------------	-----

	Σελ..
31.2. Η λογιστική της αποσβέσεως του μετοχικού κεφαλαίου	494
31.3. Φορολογία εισοδήματος κατά τη διάλυση της ανώνυμης εταιρείας.....	497
31.3.1. Τι ισχύει μέχρι 31.12.2013 με τις διατάξεις του Ν. 2238/1994	497
31.3.2. Τι ισχύει από 1.1.2014 με τις διατάξεις του Ν. 4172/2013	497

ΜΕΡΟΣ ΟΓΔΩΟ
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΘΕΜΑΤΑ ΔΙΕΘΝΩΝ ΟΜΪΩΝ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 32
ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΥΡΩΠΑΙΚΩΝ ΟΜΪΩΝ

32.1. Είσπραξη ενδοομιλικών μερισμάτων - Απαλλαγή από φόρο εισοδήματος - Διατάξεις που ισχύουν από 1.1.2014 (άρθρο 48, παρ.1, Ν.4172/2013).....	501
32.1.1. Είσπραξη ενδοομιλικών μερισμάτων όταν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 48	501
32.1.1.1. Απαλλαγή από φόρο εισοδήματος	501
32.1.2. Οι αλλαγές του άρθρου 8, του Ν. 4378/2016 στη φορολογική νομοθεσία για τα ενδοομιλικά μερίσματα	502
32.1.2.1 Φορολογική μεταχείριση των υβριδικών δανείων μεταξύ συνδεδεμένων επιχειρήσεων	502
32.1.2.2. Φορολογική μεταχείριση μη γνήσιων ρυθμίσεων στον βαθμό που δεν τίθενται σε εφαρμογή για βάσιμους εμπορικούς λόγους	503
32.1.2.3. Αλλαγές στο Παράρτημα Α1 του Ν. 2578/1998.....	504
32.1.2.4. Έναρξη ισχύος των διατάξεων του άρθρου 8, του Ν. 4378/2016	504
32.1.3. Εμφάνιση αφορολογήτων εσόδων από μερίσματα στα λογιστικά βιβλία του λήπτη – μετόχου.....	504
32.1.3.1. Διατάξεις που ισχύουν για ισολογισμούς από 1.1.2014 και μετά	504
32.1.3.2. Δαπάνες που αναλογούν στα απαλλασσόμενα μερίσματα	505
32.1.3.3. Παράδειγμα εφαρμογής του άρθρου 48, του Ν. 4172/2013	506
32.1.3.4. Επιχειρήσεις με ζημιογόνα αποτελέσματα.....	506
32.1.3.5. Διανομή ή κεφαλαιοποίηση του άνω αποθεματικού....	507
32.1.3.6. Ζημίες και διανομή αποθεματικού.....	507
32.1.3.7. Η λογιστική σχηματισμού του αποθεματικού.....	507
32.1.4. Είσπραξη ενδοομιλικών μερισμάτων όταν δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 48	509
32.1.5. Ο λήπτης (νομικό πρόσωπο) δεν πληροί την προϋπόθεση διακράτησης του ποσοστού συμμετοχής (24 μήνες) κατά το χρόνο χορήγησης του φορολογικού πλεονεκτή-	

	Σελ..
ματος	511
32.1.5.1. Πρέπει να καταθέσει στη Φορολογική Διοίκηση εγγυητική επιστολή, υπέρ του Ελληνικού Δημοσίου, ίση με το ποσό του φόρου που θα όφειλε να καταβάλει σε περίπτωση μη χορήγησης της απαλλαγής	511
32.1.5.2. Εάν ο φορολογούμενος παύει να διακρατεί το ελάχιστο ποσοστό συμμετοχής πριν τη συμπλήρωση των 24 μηνών, η εγγύηση καταπίπτει υπέρ του Ελληνικού Δημοσίου	512
32.1.5.3. Εάν ο λήπτης δικαιούχος δεν καταθέσει εγγυητική επιστολή και φορολογηθεί θα πρέπει να υποβάλλει κατά το χρόνο της συμπλήρωσης των 24 μηνών τροποποιητική δήλωση προκειμένου να ληφθεί υπόψη το σχετικό ποσό εισοδήματος, ως απαλλασσόμενο έσοδο.....	513
32.1.5.4. Εάν η προϋπόθεση διακράτησης πληρωθεί πριν την ημερομηνία υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους συμπλήρωσης της ως άνω προϋπόθεσης.....	513
32.2. Πληρωμή ενδοεταιρικών μερισμάτων σε μητρικές φορολογικούς κατοίκους χωρών Ευρωπαϊκής Ένωσης.- Διατάξεις που ισχύουν από 1.1.2014	514
32.2.1. Απαλλαγή από την παρακράτηση φόρο εισοδήματος (άρθρο 63, παρ.1, Ν.4172/2013)	514
32.2.2. Φορολογική μεταχείριση των μερισμάτων που λαμβάνουν νομικά πρόσωπα από την κοινοπραξία στην οποία συμμετέχουν	515
32.3. Τι ισχύει για τα διανεμόμενα κέρδη μεταξύ θυγατρικών και μητρικών εταιρειών διαφορετικών κρατών μελών	518

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 33

ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΕΣ ΑΛΛΟΔΑΠΕΣ ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ.

33.1. Ημεδαπές μητρικές επιχειρήσεις επικεφαλής διεθνών ομίλων για τις οποίες ισχύει το άρθρο 66, του Ν. 4172/2013	526
33.1.1. Η διάταξη της παρ. 1 του άνω άρθρου 66 – Χαρακτηρισμός μιας αλλοδαπής εταιρείας ως «ελεγχόμενη αλλοδαπή εταιρεία».....	526
33.1.2. Πότε το φορολογητέο εισόδημα της ημεδαπής μητρικής περιλαμβάνει το μη διανεμηθέν εισόδημα της αλλοδαπής θυγατρικής.....	526
33.1.2.1. Προϋποθέσεις χαρακτηρισμού αλλοδαπής θυγατρικής ως «ελεγχόμενη αλλοδαπή εταιρεία».....	527
33.1.2.2. Πότε το εισόδημα της ελεγχόμενης αλλοδαπής φορολογείται στην ημεδαπή.....	527
33.1.3. Περίπτωση όπου το ποσοστό συμμετοχής πληρούται από κοινού από συνδεδεμένα πρόσωπα	529

33.2.	Ελληνικές μητρικές επιχειρήσεις επικεφαλής διεθνών ομίλων, όπου οι θυγατρικές είναι κάτοικοι κρατών - μέλους της Ε.Ε. ή κάτοικος χώρας που είναι συμβαλλόμενο μέρος της συμφωνίας για τον Ε.Ο.Χ.....	529
33.2.1.	Η διάταξη της παρ. 2 του άνω άρθρου 66. - Σε ποιες περιπτώσεις δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις για την ΕΑΕ.....	529
33.2.2.	Απαιτείται απόδειξη περί επιδίωξης από την ΕΑΕ πραγματικής οικονομικής δραστηριότητας στη Ε.Ε. ή στη χώρα του ΕΟΧ και όχι επίπλαστη κατάσταση	530
33.2.2.1.	Επιδίωξης πραγματικής οικονομικής δραστηριότητας	530
33.2.2.2.	Επίπλαστη κατάσταση	530
33.2.3.	Οι διατάξεις του άρθρου 66 δεν εφαρμόζονται στις εταιρείες του Ν.27/1975 και του Ν.Δ. 2687/1953.....	530
33.3.	Οι κατηγορίες εισοδήματος που λαμβάνονται υπόψη για την εφαρμογή του άρθρου 66, του Ν. 4172/2013.....	530
33.3.1.	Η διάταξη της παρ. 3 του άνω άρθρου 66.....	530
33.4.	Ο συντελεστής φορολογίας εισοδήματος που επιβάλλεται στις κατηγορίες εισοδήματος που αναφέρονται στο άρθρο 66, του Ν. 4172/2013	532
33.5.	Ως φορολογητέο εισόδημα λαμβάνεται υπόψη το σύνολο του μη διανεμηθέντος εισοδήματος της ΕΑΕ του οικείου φορολογικού έτους, όπως αυτό προκύπτει από τον επίσημο ισολογισμό της	532
33.6.	Διαφορετικά φορολογικά έτη μεταξύ μητρικής και ΕΑΕ.....	533
33.7.	Εισόδημα από ΕΑΕ σε νόμισμα εκτός του ευρώ.....	533
33.7.1.	Χρόνος απόκτησης του εισοδήματος	533
33.7.2.	Συναλλαγματική ισοτιμία μετατροπής του ξένου νομίσματος	533
33.8.	Το ποσό του καταβλητέου φόρου εισοδήματος μειώνεται κατά το ποσό του φόρου εισοδήματος της ΕΑΕ που τυχόν καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα αυτό	533
33.9.	Απαλλαγεί από τη φορολογία εισοδήματος των μελλοντικών διανεμόμενων κερδών της ΕΑΕ	533
33.10.	Έναρξη εφαρμογής	534

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 34 **ΥΠΟΚΕΦΑΛΑΙΟΔΟΤΗΣΗ**

34.1.	Εισαγωγή στην έννοια της υποκεφαλαιοδότησης.....	535
34.2.	Ποιες δαπάνες τόκων δεν αναγνωρίζονται ότι εκπίπτουν φορολογικά από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων	536
34.2.1.	Από την 1.1.2017 και μετά	536
34.2.2.	Από 1.1.2014 έως και την 31.12.2016.....	536
34.3.	Έννοια του όρου «πλεονάζουσες δαπάνες»	536
34.4.	Πότε οι πλεονάζουσες δαπάνες τόκων αναγνωρίζονται πλήρως ως εκπιπτόμενες φορολογικές δαπάνες	537

	Σελ..
34.5.	Πώς προσδιορίζεται το μη εκπιπόμενο ποσό τόκων 537
34.6.	Κάθε δαπάνη τόκων που δεν εκπίπτει μεταφέρεται χωρίς χρονικό περιορισμό για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων..... 538
34.7.	Σε ποιες περιπτώσεις δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 49 του Ν. 4172/2013 541

ΜΕΡΟΣ ΕΝΑΤΟ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 35

ΛΥΣΗ ΚΑΙ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

35.1.	Λύση και εκκαθάριση ανώνυμης εταιρείας..... 543
35.1.1.	Λύση και διορισμός εκκαθαριστών..... 543
35.1.2.	Εκκαθάριση ανώνυμης εταιρείας..... 544
35.1.2.1.	Καταχώρηση στο Γ.Ε.ΜΗ. 544
35.1.2.2.	Χρόνος έναρξης της περιόδου της εκκαθάρισης. - Κεφαλαιουχικές εταιρείες..... 545
35.1.2.3.	Κατά το στάδιο της εκκαθάρισης η ανώνυμη εταιρεία εξακολουθεί να υφίσταται ως νομικό πρόσωπο 545
35.1.2.4.	Διορισμός εκκαθαριστών 546
35.1.2.5.	Συμβάσεις εκκαθαριστών 546
35.1.2.6.	Αμοιβές εκκαθαριστών..... 546
35.1.2.7.	Οι εκκαθαριστές διαχειρίζονται τις υποθέσεις της ανώνυμης εταιρείας και την εκπροσωπούν προς τα έξω και ενώπιον των δικαστηρίων 547
35.1.2.8.	Ευθύνη εκκαθαριστών για χρέη προς το Δημόσιο 548
35.2.	Υποχρεώσεις των εκκαθαριστών..... 548
35.2.1.	Ισολογισμός λήξης τελευταίας χρήσης λειτουργίας της επιχείρησης 548
35.2.2.	Ισολογισμός έναρξης εκκαθάρισης..... 550
35.2.2.1.	Νομικά πρόσωπα που τίθενται σε εκκαθάριση 550
35.2.2.2.	Νομικά πρόσωπα σε αδράνεια 551
35.2.3.	Πράξεις κατά τη διάρκεια της εκκαθάρισης..... 551
35.2.4.	Ενδιάμεσες Οικονομικές Καταστάσεις 553
35.2.5.	Ισολογισμός λήξης εκκαθάρισης 554
35.3.	Περάτωση της εκκαθάρισης..... 556
35.4.	Αναβίωση και επαναλειτουργία της ανώνυμης εταιρείας 556
35.5.	Ελεγκτές κατά την εκκαθάριση..... 559
35.6.	Έγκριση οικονομικών καταστάσεων 559
35.7.	Φορολογία εισοδήματος κατά τη διάλυση της ανώνυμης εταιρείας 559
35.7.1.	Γενικά 559
35.7.1.1.	Τι ίσχυε μέχρι 31.12.2013 με τις διατάξεις του Ν. 2238/1994 559
35.7.1.2.	Τι ισχύει από 1.1.2014 με τις διατάξεις του Ν. 4172/2013 560

	Σελ.
35.7.1.3. Συμφηφισμός μεταφερόμενων ζημιών	561
35.7.2. Αφορολόγητα αποθεματικά επί εκκαθάρισης εταιρειών.- Φορολόγηση αφορολόγητων αποθεματικών του ν. 2238/1994 με βάση τις διατάξεις των παρ.12 και 13 του άρθρου 72 του ν.4172/2013 στην περίπτωση υπό εκκαθά- ριση εταιρειών	562
35.7.3. Υποχρεώσεις της ανώνυμης εταιρείας από την κεφα- λαιοποίηση των ωφελειών γενικά που προκύπτουν από την αναπροσαρμογή των παγίων και των αφορολογη- των αποθεματικών	564
35.8. Φορολογικά θέματα νομικών προσώπων και νομικών οντοτή- των υπό εκκαθάριση	568
35.8.1. Υποβολή δήλωσης και καταβολή φόρου (άρθρο 68, Ν. 4172/2013).....	568
35.8.2. Χρόνος έναρξης της περιόδου της εκκαθάρισης	569
35.8.3. Εκκαθάριση προσωπικών εταιρειών	569
35.9. Ζημία που προκύπτει από την εκκαθάριση	570
35.9.1. Ζημία που προκύπτει από την εκκαθάριση εταιρείας ή κοινοπραξίας	570
35.9.2. Ζημία από την εκκαθάριση αλλοδαπής εταιρείας.....	570

ΜΕΡΟΣ ΔΕΚΑΤΟ

ΟΙ ΜΕΤΑΣΧΗΜΑΤΙΣΜΟΙ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 52 ΚΑΙ 54 Ν.4172/2013

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 36

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΔΙΕΥΚΟΛΥΝΣΕΙΣ ΚΑΙ ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΟΥΣ ΜΕΤΑΣΧΗΜΑΤΙΣΜΟΥΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

Οι νόμοι για φορολογικά κίνητρα επι μετασχηματισμών επιχειρήσεων από το έτος 1957 έως το Ν. 4172/2013 (μετατροπές, συγχωνεύσεις, απορροφήσεις, διασπάσεις και εισφορές κλάδων)	572
--	-----

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 37

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΣΠΑΣΕΙΣ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ

(Βάσει των νέων διατάξεων του άρθρου 54, του Ν. 4172/2013 μετά τις
τροποποιήσεις του άρθρου 60, του Ν. 4438/2016).

37.1. Ποιες είναι οι προϋποθέσεις εφαρμογής των άρθρων 52 έως 54, του Ν. 4172/2013	574
37.1.1. Πεδίο εφαρμογής	574
37.1.2. Οι άνω προϋποθέσεις πρέπει να πληρούνται σωρευτι- κά.....	574
37.1.3. Πρόσθετες φορολογικές υποχρεώσεις υπαγωγής στο άρθρο 54	575
37.1.3.1. Εισφέρουσες και λήπτριες έχουν τη φορολογική τους κατοικία τους στην Ελλάδα ή σε άλλο κράτος - μέλους της Ε.Ε.	575

	Σελ.
37.1.3.2. Παρέχεται η δυνατότητα στη Φορολογική Διοίκηση να επιβάλλει προϋποθέσεις.....	575
37.2. Σε ποιες περιπτώσεις εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 54	575
37.2.1. Μεταβίβαση στοιχείων ενεργητικού και παθητικού	575
37.2.1.1. Η εισφέρουσα και η λήπτρια φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδος μεταβιβάζουν κλάδο που βρίσκεται στην Ελλάδα ή σε άλλο κράτος - μέλος της Ε.Ε.....	575
37.2.1.2. Η εισφέρουσα είναι φορολογικός κάτοικος άλλου κράτους - μέλους της Ε.Ε. και η λήπτρια εταιρεία είναι κάτοικος Ελλάδος . Η μεταβίβαση δεν συνδέεται με την εκτός Ελλάδος μόνιμη εγκατάσταση της λήπτριας εταιρείας	576
37.2.1.3. Η εισφέρουσα εταιρεία είναι κάτοικος Ελλάδος ή άλλου κράτους - μέλους της Ε.Ε. με μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα (το αναφέρει η αιτιολογική) και η λήπτρια εταιρεία είναι φορολογικός κάτοικος άλλου κράτους - μέλους της Ε.Ε. Η μεταβίβαση συνδέεται με μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα της λήπτριας εταιρείας	577
37.2.2. Μεταβίβαση κλάδου δραστηριότητας που συνιστά μόνιμη εγκατάσταση σε άλλο κράτος - μέλος της Ε.Ε.....	577
37.3. Επιπρόσθετες προϋποθέσεις υπαγωγής στο άρθρο 54	579
37.3.1. Στη συγχώνευση με απορρόφηση η λήπτρια είναι υφιστάμενη.....	579
37.3.2. Στη διάσπαση (ανεξάρτητα εάν είναι προβλεπόμενη από τον εμπορικό νόμο ή εάν αποτελεί μερική διάσπαση) οι λήπτριες μπορεί να είναι υφιστάμενες ή νέες εταιρείες	579
- Η διαφορά της μερικής διάσπασης από την προβλεπόμενη με τις διατάξεις του άρθρου 52 εισφορά ενεργητικού	579
37.3.3. Έννοια του κλάδου στη μερική διάσπαση	580
37.3.3.1. Η λήπτρια κατά τη μεταβίβαση του κλάδου προβαίνει σε αύξηση του μετοχικού της κεφαλαίου, αποδίδοντας στην εισφέρουσα εταιρεία μετοχές.....	580
- Αρνητική καθαρή θέση του κλάδου.....	580
37.3.3.2. Ο εισφερόμενος κλάδος θα πρέπει να εξάγει αυτοτελές λογιστικό αποτέλεσμα	580
37.3.3.3. Η εισφέρουσα και η λήπτρια πρέπει να είναι λειτουργούσες (ή η λήπτρια να συστήνεται) πριν και μετά την εισφορά	580
37.3.4. Η υπαγωγή στις διατάξεις των άρθρων 52 έως και 54 του Ν. 4172/2013 δεν είναι υποχρεωτική	580
37.3.5. Εξακολουθούν να παραμένουν σε ισχύ οι διατάξεις του Ν.2578/1998.....	581
37.3.6. Πως αποδεικνύεται η υπαγωγή στο άρθρο 54	581
37.3.7. Περισσότερες λήπτριες και εισφέρουσες εταιρείες.....	581

	Σελ.
37.4. Το νέο άρθρο 54, του Ν. 4172/2013 – Συγχωνεύσεις και διασπάσεις	581
37.4.1. Συγχωνεύσεις και διασπάσεις.....	581
37.4.2. Έννοια της συγχώνευσης εταιρειών	581
- Στη συγχώνευση με απορρόφηση η απορροφούμενη λήπτρια πρέπει να υφίσταται.....	582
- Συγχώνευση με ίδρυση νέας εταιρείας.....	582
37.4.3. Έννοια της διάσπασης εταιρειών	582
37.4.3.1. Η παρ.3 του άρθρου 54.....	582
37.4.3.2. Διάσπαση εταιρειών προβλεπόμενες από το εταιρικό δίκαιο.....	583
37.4.3.3. Διάσπαση εταιρειών μη προβλεπόμενες από το εταιρικό δίκαιο	583
- Διαφορά μερικής διάσπασης από εισφορά ενεργητικού.....	584
- Έννοια κλάδου δραστηριότητας	584
- Παράδειγμα	584
37.5. Σε ποιες περιπτώσεις οι διατάξεις του άρθρου 54 δεν εφαρμόζονται	585
- Απορρόφηση ανώνυμης εταιρείας από Ε.Π.Ε.....	585
- Συγχώνευση με εξαγορά	585
- Μετατροπές επιχειρήσεων.....	585
- Μετασηματισμοί ατομικών επιχειρήσεων και προσωπικών εταιριών.....	586
37.6. Αποτίμησης των εισφερομένων στοιχείων, διαπίστωσης της πραγματικής αξίας και της σχέσης ανταλλαγής . Πρώτο φορολογικό έτος λήπτριας - Υποβολή φορολογικής δήλωσης	586
- Πραγματική αξία των μετασηματιζόμενων εταιρειών	586
- Πρώτο φορολογικό έτος λήπτριας.....	586
- Υποβολή φορολογικής δήλωσης από την εισφέρουσα	586
37.7. Παράδειγμα. Συγχώνευση με απορρόφηση βάσει του άρθρου 54, Ν. 4172/2013 και των άρθρων 69 έως 77 του Ν. 2190/1920 ...	586
37.8. Η συγχώνευση ή η διάσπαση βάσει του άρθρου 54 δεν συνεπάγεται φορολόγηση της προκύπτουσας υπεραξίας	590
37.8.1. Σε επίπεδο λήπτριας δεν τίθεται θέμα υπεραξίας κατά το χρόνο του μετασηματισμού.....	590
37.8.1.1. Η διάταξη της παρ. 8 του άρθρου 54.....	590
- Μη φορολόγηση της προκύπτουσας υπεραξίας.....	590
- Αύξηση μετοχικού κεφαλαίου	590
37.8.1.2. Η όποια υπεραξία θα φορολογηθεί στη λήπτρια εταιρεία κατά τον χρόνο της μεταβίβασης των εισφερομένων στοιχείων.....	590
- Περίπτωση περαιτέρω μετασηματισμού.....	591
37.8.1.3. Απεικόνιση υπεραξίας για τη λήπτρια (απορροφώσα) εταιρεία	591
- Οι απόψεις της ΕΛΤΕ σχετικά με την εμφάνιση της υπεραξίας.....	591
37.8.2. Ανταλλαγή και αποτίμηση λαμβανόμενων τίτλων	591

	Σελ.
37.8.2.1. Αποτίμηση λαμβανόμενων τίτλων. - Η διάταξη της παρ. 16, του άρθρου 54	591
- Μέτοχος της αποκτώμενης εταιρείας είναι φυσικό πρόσωπο..	592
- Μέτοχος της αποκτώμενης εταιρείας είναι νομικό πρόσωπο ..	592
- Ζημία η οποία προκύψει κατά την ανταλλαγή.....	592
- Μείωσης του κεφαλαίου της αποκτώσας εταιρείας	593
37.8.2.2. Ο μέτοχος ή εταίρος της εισφέρουσας εταιρείας δεν υπόκειται σε φόρο για την υπεραξία που αποκτά, με εξαίρεση τη χρηματική καταβολή.....	593
37.8.2.3. Ανταλλαγή τίτλων	593
37.8.3. Προϋποθέσεις προκειμένου η λήπτρια εταιρεία ή εταιρείες να προβαίνουν σε χρηματική καταβολή πέραν της έκδοσης ή μεταβίβασης τίτλων.....	594
- Μεταβίβαση ιδίων τίτλων	595
- Μετοχές άλλων εταιρειών	595
- Φορολογία λόγω μείωσης του κεφαλαίου της αποκτώσας εταιρείας.....	595
37.9. Αποσβέσεις από τη λήπτρια των στοιχείων ενεργητικού της εισφέρουσας.....	595
- Παράδειγμα	595
37.10. Αποθεματικά και προβλέψεις της εισφέρουσας	597
- Αφορολόγητα αποθεματικά προερχόμενα από προηγούμενο μετασχηματισμό της εισφέρουσας με το Ν.Δ. 1297/1972	598
- Σε περίπτωση που η εισφέρουσα έχει ενταχθεί στους αναπτυξιακούς Ν.2601/ 1998, Ν.3299/2004 και Ν.3908/2011	598
α) Συνεχίζουν να ενεργούνται αφορολόγητες εκπτώσεις.....	598
β) Δεν επιτρέπεται κεφαλαιοποίηση των άνω αποθεματικών και προβλέψεων	598
- Ένταξη της εισφέρουσας ή του κλάδου σε ειδικό καθεστώς...	598
37.11. Φορολογικές ζημιές εισφέρουσας	598
- Απώλεια του δικαιώματος μεταφοράς	599
- Η εισφέρουσα εταιρεία κατά τον χρόνο της εισφοράς έχει ζημία-Εμφάνιση της ζημίας σε ειδικό λογαριασμό	599
- Περίπτωση διασυνοριακού μετασχηματισμού	599
- Κρίσιμος χρόνος για το δικαίωμα μεταφοράς της ζημίας.....	599
- Παράδειγμα	599
37.12. Υπεραξία που δημιουργείται υπέρ της λήπτριας εταιρείας κατά τη συγχώνευση ή διάσπαση. - Φορολογική αντιμετώπιση του Goodwill.....	601
Η μητρική απορροφά τη θυγατρική.....	601
Η θυγατρική απορροφά τη μητρική.....	601
37.13. Μη εφαρμογή ευεργετημάτων	602

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 38**ΕΙΣΦΟΡΑ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ ΕΝΑΝΤΙ ΤΙΤΛΩΝ.**

(Βάσει των νέων διατάξεων του άρθρου 52, του Ν. 4172/2013
μετά τις τροποποιήσεις του άρθρου 32, του Ν. 4465/2017)

38.1.	Ποιες είναι οι προϋποθέσεις εφαρμογής των άρθρων 52 έως 54, του Ν. 4172/2013	603
38.1.1.	Πεδίο εφαρμογής	603
38.1.2.	Οι άνω προϋποθέσεις πρέπει να πληρούνται σωρευτικά.....	603
38.1.3.	Πρόσθετες φορολογικές υποχρεώσεις υπαγωγής στο άρθρο 52.....	604
38.1.3.1.	Εισφέρουσες και λήπτριες έχουν τη φορολογική τους κατοικία τους στην Ελλάδα ή σε άλλο κράτος - μέλους της Ε.Ε.	604
38.1.3.2.	Εισφέρουσες και λήπτριες έχουν το ίδιο φορολογικό καθεστώς	604
38.1.3.3.	Παρέχεται η δυνατότητα στη Φορολογική Διοίκηση να επιβάλλει προϋποθέσεις.....	604
38.2.	Πεδίο εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 52	604
38.2.1.	Η εισφέρουσα και η λήπτρια, φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδος, εισφέρουν ενεργητικό.....	605
38.2.2.	Η εισφέρουσα είναι φορολογικός κάτοικος άλλου κράτους - μέλους της Ε.Ε. και η λήπτρια εταιρεία είναι κάτοικος Ελλάδος. Η μεταβίβαση δεν συνδέεται με την εκτός Ελλάδος μόνιμη εγκατάσταση της λήπτριας εταιρείας.....	605
38.2.3.	Η εισφέρουσα εταιρεία είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδος ή άλλου κράτους - μέλους της Ε.Ε. με μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα και η λήπτρια εταιρεία κάτοικος άλλου κράτους - μέλους της Ε.Ε. Η μεταβίβαση συνδέεται με μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα της λήπτριας εταιρείας	606
38.2.4.	Σε μεταβίβαση κλάδου ή κλάδων δραστηριότητας που συνιστούν μία ή περισσότερες μόνιμες εγκαταστάσεις που ευρίσκονται σε άλλο κράτος - μέλος της Ε.Ε.....	607
	- Μη εφαρμογή ευεργετικών διατάξεων.....	608
	- Παράδειγμα	608
38.2.5.	Μετατροπή υποκαταστήματος σε θυγατρική εταιρεία....	608
	- Εισφορά ελληνικού υποκαταστήματος εγκατεστημένου στην αλλοδαπή.....	608
38.3.	Επιπρόσθετες προϋποθέσεις υπαγωγής εισφοράς ενεργητικού έναντι τίτλων στο άρθρο 52	608
38.3.1.	Η εισφέρουσα να μην λύεται μετά την εισφορά	609
38.3.2.	Η λήπτρια μπορεί να είναι υφιστάμενη ή νεοϊδρυόμενη	609
38.3.3.	Η λήπτρια κατά τη μεταβίβαση του κλάδου προβαίνει σε αύξηση του μετοχικού της κεφαλαίου, αποδίδοντας	

	Σελ.
στην εισφέρουσα εταιρεία μετοχές	609
- Αρνητική καθαρή θέση του κλάδου.....	609
38.3.4. Ο εισφερόμενος κλάδος θα πρέπει να εξάγει αυτοτε- λές λογιστικό αποτέλεσμα	609
38.3.5. Η εισφέρουσα και η λήπτρια πρέπει να είναι λειτουρ- γούσες (ή η λήπτρια να συστήνεται) πριν και μετά την εισφορά.....	609
38.3.6. Η υπαγωγή στις διατάξεις των άρθρων 52 έως και 54 του Ν. 4172/2013 δεν είναι υποχρεωτική	609
38.3.7. Εξακολουθούν να παραμένουν σε ισχύ οι διατάξεις του Ν. 2578/1998	610
38.3.8. Πως αποδεικνύεται η υπαγωγή στο άρθρο 52	610
38.4. Το νέο άρθρο 52, του Ν. 4172/2013 - Εισφορές ενεργητικού έναντι τίτλων.....	610
38.4.1. Ποιες εισφορές ενεργητικού έναντι τίτλων αφορά το άρθρο 52.....	610
38.5. Έννοια εισφοράς ενεργητικού – κλάδου	610
38.5.1. Έννοια εισφοράς ενεργητικού.....	610
38.5.2. Έννοια κλάδου - Η διάταξη του άρθρου 52.....	611
- Κλάδος συμμετοχών	611
- Εταιρείες με αυτοτελή κλάδο εκμετάλλευσης ακινήτων.....	611
38.5.3. Έννοια τμήματος επιχείρησης.....	611
38.5.4. Η νομολογία.....	612
38.5.4.1. Έννοια επιχείρησης.....	612
38.5.4.2. Η διάκριση του κλάδου δεν μπορεί να γίνει ανάλογα με τα πρόσωπα τα οποία η επιχείρηση χρησιμοποιεί για την εξεύρεση πελατών	612
- Παράδειγμα	612
38.5.4.3. Κλάδος χρηματοδοτικής μίσθωσης.....	613
38.6. Αποτίμησης των εισφερομένων στοιχείων, διαπίστωσης της σχέσης ανταλλαγής - Πρώτο φορολογικό έτος λήπτριας	614
- Πρώτο φορολογικό έτος λήπτριας.....	614
38.7. Παράδειγμα - Εισφορά κλάδου βάσει του Ν. 4172/2013	615
38.8. Η εισφορά ενεργητικού δεν συνεπάγεται φορολόγηση της προκύπτουσας υπεραξίας	618
38.8.1. Σε επίπεδο λήπτριας εταιρείας δεν τίθεται θέμα υπε- ραξίας κατά τον χρόνο του μετασχηματισμού.....	618
38.8.1.1. Η διάταξη της παρ. 3, του άρθρου 52.....	618
- Αύξηση μετοχικού κεφαλαίου	619
38.8.1.2. Η όποια υπεραξία θα προσδιορισθεί και θα φορολο- γηθεί στη λήπτρια εταιρεία κατά τον χρόνο της μετα- βίβασης των εισφερόμενων στοιχείων	619
- Μεταβίβαση	619
- Περίπτωση περαιτέρω μετασχηματισμού.....	619
38.8.1.3. Απεικόνιση υπεραξίας για τη λήπτρια (απορροφώσα) εταιρεία	619
- Οι απόψεις της ΕΛΤΕ σχετικά με την εμφάνιση της υπερα-	

	Σελ.
ξίας. - Τήρηση των λογαριασμών τάξεως	619
38.8.2. Αποτίμηση λαμβανόμενων τίτλων από την εισφέρουσα .	620
38.8.2.1. Η διάταξη της παρ. 7, του άρθρου 52.....	620
38.8.2.2. Η υπεραξία στα βιβλία της εισφέρουσας εταιρείας.....	620
38.8.2.3. Μεταβίβαση των αποκτώμενων τίτλων εντός τριετίας.	621
38.8.3. Αρνητική καθαρή θέση του κλάδου.....	621
38.9. Αποσβέσεις από τη λήπτρια των στοιχείων ενεργητικού της εισφέρουσας.....	621
- Παράδειγμα	621
38.10. Αποθεματικά και προβλέψεις της εισφέρουσας	623
- Αφορολόγητα αποθεματικά προερχόμενα από προηγούμενο μετασχηματισμό της εισφέρουσας με το Ν.Δ. 1297/1972.....	623
- Περίπτωση που η εισφέρουσα έχει ενταχθεί στους αναπτυξιακούς Ν.2601/1998, Ν.3299/2004 και Ν.3908/2011	624
α) Συνεχίζουν να ενεργούνται αφορολόγητες εκπώσεις.....	624
β) Δεν επιτρέπεται κεφαλαιοποίηση των άνω αποθεματικών και προβλέψεων	624
- Ένταξη της εισφέρουσας ή του κλάδου σε ειδικό καθεστώς...	624
38.11. Φορολογικές ζημίες εισφέρουσας	624
- Απώλεια του δικαιώματος μεταφοράς.....	624
- Η εισφέρουσα εταιρεία κατά τον χρόνο της εισφοράς έχει λογιστική ζημία - Εμφάνιση της ζημίας σε ειδικό λογαριασμό	624
- Περίπτωση διασυννοριακού μετασχηματισμού	625
- Κρίσιμος χρόνος για το δικαίωμα μεταφοράς της ζημίας.....	625
38.12. Μη εφαρμογή ευεργετημάτων	626

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 39

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΚΙΝΗΤΡΑ ΓΙΑ ΜΕΤΑΣΧΗΜΑΤΙΣΜΟΥΣ ΚΑΤΑ ΤΑ ΑΡΘΡΑ 52 ΕΩΣ ΚΑΙ 55 ΤΟΥ Ν. 4172/2013

39.1. Άρθρο 61, Ν. 4438/2016	628
39.2. Η αιτιολογική έκθεση του άρθρου 61, του Ν. 4438/2016.....	628
39.3. Η ερμηνευτική οδηγία του άρθρου 61, Ν. 4438/2016.....	629
39.4. Χρόνος ισχύος των φορολογικών ευεργετημάτων.....	631
39.5. Ισχύς των διατάξεων του Ν. 2166/1993 . του Ν.Δ.1297/1972 και του Ν. 2515/1993	632

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 40

ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΣΤΑ ΚΙΝΗΤΡΑ ΚΑΙ ΣΤΙΣ ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΙΣ ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕΤΑΞΥ ΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΝΟΜΩΝ

40.1. Ποιες εταιρείες μπορούν να συγχωνευθούν.....	633
40.2. Στη συγχώνευση με απορρόφηση, η λήπτρια είναι:.....	635
40.3. Ποιες εταιρείες μπορούν να διασπασθούν.....	635
40.4. Στη διάσπαση, η λήπτρια είναι:.....	636
40.5. Προϋποθέσεις (γενικά)	636

	Σελ.
40.6. Βασικές προϋποθέσεις.....	637
40.7. Διαδικασία του μετασχηματισμού καθορίζεται βάσει των διατάξεων της εταιρικής νομοθεσίας	637
40.8. Εκτίμηση περιουσιακών στοιχείων εισφερόμενου κλάδου	639
40.9. Σχέση ανταλλαγής μετοχών	639
40.10. Ανταλλαγή και αποτίμηση λαμβανόμενων τίτλων	641
40.11. Ανταλλαγή τίτλων	642
40.12. Προϋποθέσεις προκειμένου η λήπτρια εταιρεία ή εταιρείες να προβαίνουν σε χρηματική καταβολή πέραν της έκδοσης ή μεταβίβασης τίτλων	643
40.13. Οικονομικές καταστάσεις για την εκτίμηση (απορροφώσας και απορροφούμενης).....	644
40.14. Οικονομικές καταστάσεις απορροφούμενης κατά το χρόνο έγκρισης	645
40.15. Οικονομικές καταστάσεις μετασχηματισμού της απορροφώσας.....	645
40.16. Πρώτο φορολογικό έτος λήπτριας.....	646
40.17. Υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.....	646
40.18. Συναλλαγές της απορροφούμενης μέχρι την έγκριση από τη διοίκηση.....	647
40.19. Κεφάλαιο λήπτριας εταιρείας.....	647
40.20. Μείωσης του κεφαλαίου της αποκτώσας εταιρείας	648
40.21. Φορολογία υπεραξίας σε επίπεδο λήπτριας κατά το χρόνο του μετασχηματισμού	649
40.22. Η όποια υπεραξία θα προσδιορισθεί και θα φορολογηθεί στη λήπτρια εταιρεία κατά τον χρόνο της μεταβίβασης των εισφερόμενων στοιχείων	649
40.23. Εμφάνιση της υπεραξίας στα βιβλία της λήπτριας.....	650
40.24. Ο μέτοχος ή εταίρος της εισφέρουσας εταιρείας δεν υπόκειται σε φόρο για την υπεραξία που αποκτά, με εξαίρεση τη χρηματική καταβολή.....	651
40.25. Απόσβεση υπεραξίας – Goodwill.Λογιστικές απόψεις.....	652
40.26. Φορολογικές απόψεις για την υπεραξία.....	652
40.27. Φορολογία μεταβίβασης ακινήτων	657
40.28. Μεταφορά Ζημιών	659
40.29. Μεταφορά αποθεματικών & προβλέψεων απ/νης.....	660
40.30. Εμφάνιση ιδιαιτέρως των αφορολογήτων αποθεματικών αναπτυξιακών νόμων	661
40.31. Αποσβέσεις παγίων απορροφούμενης.....	663
40.32. Περιορισμοί έκδοσης ονομαστικών μετοχών	664
40.33. Απαλλαγή από κάθε φόρο, τέλη χαρτοσήμου ή οποιοδήποτε άλλο τέλος υπέρ του Δημοσίου, καθώς και από κάθε εισφορά ή δικαιώματα υπέρ οποιουδήποτε τρίτου.....	665
40.34. Φόρος εισοδήματος μεταβιβαζόμενων αυτοκινήτων.....	666
40.35. Φ.Π.Α.	667
40.36. Μεταβίβαση εισφερόμενων μετοχών	669
40.37. Φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίων.....	670

40.38. Η οδηγία του Υπ. Οικονομικών πολ. 1388/2001 για το φόρο συγγέντρωσης κεφαλαίου.....	671
40.39. Διάλυση συγχωνεύουσας ή νέας εταιρείας.....	673

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 41

ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΣΤΑ ΚΙΝΗΤΡΑ ΚΑΙ ΣΤΙΣ ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΙΣΦΟΡΑ ΚΛΑΔΩΝ ΜΕΤΑΞΥ ΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΝΟΜΩΝ

41.01. Ποιες εταιρείες μπορούν να εισφέρουν κλάδους	674
41.02. Μετατροπή υποκαταστήματος αλλοδαπής επιχείρησης σε ανώνυμη εταιρεία	675
41.03. Προϋποθέσεις (γενικά).....	677
41.04. Βασικές προϋποθέσεις.....	677
41.05. Επιπρόσθετες προϋποθέσεις :	
<i>α) Η εισφέρουσα να μην λύεται μετά την εισφορά.....</i>	678
<i>β) Ο εισφερόμενος κλάδος θα πρέπει να εξάγει αυτοτελές λογιστικό αποτέλεσμα.....</i>	678
<i>γ) Η λήπτρια μπορεί να είναι υφιστάμενη ή νεοϊδρυόμενη.....</i>	678
<i>δ) Η λήπτρια κατά τη μεταβίβαση του κλάδου προβαίνει σε αύξηση του μετοχικού της κεφαλαίου, αποδίδοντας στην εισφέρουσα εταιρεία μετοχές.....</i>	678
<i>ε) Η εισφέρουσα και η λήπτρια πρέπει να είναι λειτουργούσες (ή η λήπτρια να συστήνεται) πριν και μετά την εισφορά.....</i>	678
41.06. Διαδικασία του μετασχηματισμού καθορίζεται βάσει των διατάξεων της εταιρικής νομοθεσίας.....	678
41.07. Εκτίμηση περιουσιακών στοιχείων εισφερόμενου κλάδου	680
41.08. Σχέση ανταλλαγής μετοχών	680
41.09. Συναλλαγές της απορροφούμενης μέχρι την έγκριση από τη διοίκηση	682
41.10. Κεφάλαιο λήπτριας εταιρείας.....	682
41.11. Προσωρινή λογιστική κατάσταση.....	683
41.12. Πρώτο φορολογικό έτος λήπτριας.....	684
41.13. Φορολογία υπεραξίας σε επίπεδο λήπτριας.....	685
41.14. Η όποια υπεραξία θα προσδιορισθεί και θα φορολογηθεί στη λήπτρια εταιρεία κατά τον χρόνο της μεταβίβασης των εισφερόμενων στοιχείων	686
41.15. Εμφάνιση της υπεραξίας στα βιβλία της λήπτριας.....	687
41.16. Φορολογία υπεραξίας σε επίπεδο εισφέρουσας	688
41.17. Μεταβίβαση των αποκτώμενων τίτλων εντός τριετίας	688
41.18. Κεφαλαιοποίηση της υπεραξίας από τη λήπτρια	689
41.19. Φορολογία μεταβίβασης ακινήτων	690
41.20. Μεταφορά Ζημιών	692
41.21. Μεταφορά αποθεματικών & προβλέψεων απ/νης.....	693
41.22. Εμφάνιση ιδιαιτέρως των αφορολογήτων αποθεματικών αναπτυξιακών νόμων	695
41.23. Αποσβέσεις παγίων απορροφούμενης.....	697

	Σελ.
41.24. Περιορισμοί έκδοσης ονομαστικών μετοχών	698
41.25. Απαλλαγή από κάθε φόρο, τέλη χαρτοσήμου ή οποιοδήποτε άλλο τέλος υπέρ του Δημοσίου, καθώς και από κάθε εισφορά ή δικαιώματα υπέρ οποιουδήποτε τρίτου.....	699
41.26. Φόρος εισοδήματος μεταβιβαζόμενων αυτοκινήτων.....	700
41.27. Φ.Π.Α.	702
41.28. Φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίων.....	703
41.29. Η οδηγία του Υπ. Οικονομικών πολ. 1388/2001 για το φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου.....	704
41.30. Διάλυση συγχωνεύουσας ή νέας εταιρείας.....	706