

**Α.Τ.Ε.Ι. ΠΑΤΡΑΣ**  
**ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ**  
**ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ**

**ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**

**ΘΕΜΑ:**

**ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΑΙ ΔΙΑΘΕΣΗ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ  
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΤΩΝ ΑΝΩΝΥΜΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ  
ΚΑΙ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ  
ΕΥΘΥΝΗΣ**



**ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ :**  
**ΣΙΔΕΡΗ ΜΑΡΙΑ**

**ΣΠΟΥΔΑΣΤΕΣ**

**ΣΑΒΒΟΥΛΙΔΟΥ ΟΛΓΑ**

**A.M. 6742**

**ΣΙΔΕΡΗ ΕΛΕΝΗ-ΚΑΛΛΙΟΠΗ**

**A.M. 6583**

**ΣΙΛΒΕΣΤΡΟΥ ΓΕΩΡΓΙΑ**

**A.M. 6743**

**ΠΑΤΡΑ**

**ΣΕΠΤΕΜΒΡΙΟΣ 2006**

ΘΕΜΑ: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ & ΔΙΑΘΕΣΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ  
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ Α.Ε. & Ε.Π.Ε.  
ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ : ΣΙΔΕΡΗ ΜΑΡΙΑ

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1<sup>ο</sup>

### 1.1 Έννοια της εταιρείας.

Στην κοινωνική συμβίωση των ανθρώπων, δεν είναι λίγες οι περιπτώσεις κατά τις οποίες το μεμονωμένο άτομο αισθάνεται ανίσχυρο να επιδιώξει, με μόνες τις δικές του δυνάμεις, κάποιον σκοπό. Ο σκοπός αυτός, στην γενική αυτή θεώρηση, δεν είναι απαραίτητο να ανάγεται στο πεδίο της οικονομικής δραστηριότητας, αλλά μπορεί να είναι ιδεολογικός, όπως για παράδειγμα η διάδοση πολιτικών ή θρησκευτικών δοξασιών. Ακόμα, μπορεί να αποβλέπει στην ατομική κερδοσκοπία ή στην αποκόμιση κάποιων γενικότερων κοινωνικών ωφελημάτων. Και από τη στιγμή που η επίτευξή υπερακοντίζει τις ατομικές δυνατότητες, η σύμπραξη περισσότερων ατόμων καθίσταται απαραίτητη. Ο νομικός θεσμός, στα πλαίσια του οποίου μπορεί να πραγματοποιηθεί μια τέτοια σύμπραξη, είναι η εταιρεία.

Κατά το άρθρο 741 του Αστικού Κώδικα, με τη σύμβαση εταιρείας δύο ή περισσότερα άτομα αναλαμβάνουν αμοιβαίως την υποχρέωση να επιδιώξουν με κοινές εισφορές κάποιο σκοπό, ιδίως οικονομικό.

Παρουσιάζεται, δηλαδή, η εταιρική συνεργασία ως δικαιοπραξία ιδιωτικού δικαίου στην οποία οι βουλήσεις των συνεργαζομένων προσώπων βαίνουν παράλληλες προς την αυτή κατεύθυνση, αντίθετα με ό,τι συνήθων συμβαίνει στις δικαιοπραξίες, όπου επιδιώκεται η σύμπτωση βουλήσεων αντίρροπων τάσεων, για παράδειγμα αγοροπωλησία, σύναψη δανείου κ.λ.π.

Με την ευρεία αυτή έννοια, εταιρείες αποτελούν:

- Τα σωματεία
- Οι ερανικές επιτροπές,
- Οι εταιρείες αστικού δικαίου,
- Οι εταιρείες εμπορικού δικαίου.

Οι τελευταίες, οι κύριοι τύποι των οποίων και μόνο θα μας απασχολήσουν, είναι εκείνες που προβλέπονται από το εμπορικό δίκαιο.

## 1.2 Οι εταιρείες του εμπορικού δικαίου.

Οι εταιρείες του εμπορικού δικαίου μπορούν να καταταγούν σε τρεις βασικές κατηγορίες.

1. Στις προσωπικές εταιρείες, στις οποίες προέχει το λεγόμενο προσωπικό στοιχείο, η προσωπικότητα των εταίρων, στο οποίο κυρίως στηρίζεται η όλη συγκρότηση και λειτουργία και το οποίο αποτελεί την κύρια εγγύηση των πιστωτών .
2. Στις κεφαλαιουχικές ή κεφαλαιακές εταιρείες, στις οποίες κυρίαρχο στοιχείο είναι το κεφάλαιο που έχει συγκεντρωθεί τόσο από τις εισφορές των εταίρων όσο και από τα μη διανεμηθέντα κέρδη (αποθεματικά). Το προσωπικό στοιχείο στις εταιρείες αυτές είναι ουσιαστικά ανύπαρκτο και η επιχειρησιακή βαρύτητα κάθε εταίρου προσδιορίζεται από το ποσοστό συμμετοχής του στο κεφάλαιο.
3. Στις μικτές εταιρείες, που αποτελούν ενδιάμεσες μορφές μεταξύ προσωπικών και κεφαλαιουχικών για να καλύψουν κάποιες μορφές επιχειρησιακής συγκροτήσεως στις οποίες το προσωπικό στοιχείο είναι σκόπιμο να συνυπάρχει με το κεφαλαιουχικό.

Η Ελληνική εμπορική νομοθεσία αναγνωρίζει εννέα εταιρικούς τύπους, από τους οποίους οι επτά μπορούν να καταταγούν στις παραπάνω βασικές κατηγορίες, ενώ οι υπόλοιποι δύο αποτελούν ιδιόρρυθμες εταιρείες. Οι τύποι αυτοί είναι:

- 1) Προσωπικές Εταιρείες:
  - i. Ομόρρυθμη Εταιρεία,
  - ii. Ετερόρρυθμη Εταιρεία
  - iii. Αφανής ή Συμμετοχική Εταιρεία.
- 2) Κεφαλαιουχικές Εταιρείες:
  - i. Ανώνυμη Εταιρεία
  - ii. Ναυτική Εταιρεία
- 3) Μικτές Εταιρείες:
  - i. Ετερόρρυθμη κατά μετοχές Εταιρεία,
  - ii. Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης

4) Ιδιόρρυθμες Εταιρείες:

- i. Συνεταιρισμός
- ii. Συμπλοιοκτησία.

Πρέπει να σημειωθεί ότι το εμπορικό δίκαιο της χώρας μας προβλέπει τους παραπάνω εταιρικούς τύπους κατά τρόπο περιοριστικό. Δεν είναι δυνατόν, δηλαδή, να συσταθεί εταιρεία η οποία να περιβληθεί έναν άλλο νομικό τύπο διαφορετικό από τους παραπάνω τους οποίους ρητά προβλέπει η νομοθεσία μας.

Κάθε εταιρεία που περιβάλλεται οποιονδήποτε από τους προβλεπόμενους τύπους, εκτός από την αφανή εταιρεία και τη συμπλοιοκτησία, αποκτά νομική προσωπικότητα και καθίσταται νομικό πρόσωπο, ανεξάρτητο από τους εταίρους. Έχει δική του δικαιοπρακτική ικανότητα, με δικό του όνομα (επωνυμία), κατευθύνει τη δραστηριότητα του από ένα συγκεκριμένο τόπο (έδρα) που αποτελεί το ανάλογο της κατοικίας των φυσικών προσώπων και αποκτά ιθαγένεια, η οποία προσδιορίζεται από τον τόπο της έδρας. Έτσι, κάθε εταιρεία που εδρεύει στην Ελλάδα θεωρείται ότι έχει την ελληνική ιθαγένεια.

Προϋποθέσεις για την σύσταση εταιρείας είναι:

- Τυπική ή άτυπη σύμβαση, κατά τις επιταγές του νόμου, μεταξύ των εταίρων,
- Ικανότητα για δικαιοπραξία
- Εισφορά από τους συμβαλλομένους κεφαλαίου που δεν είναι πάντοτε απαραίτητο να αποτελείται από μετρητά, αλλά μπορεί να συνίσταται σε εισφορά υλικών ή άυλων περιουσιακών στοιχείων,
- Θεμιτό του επιδιωκόμενου σκοπού
- Δημοσιότητα, για τις εταιρείες που έχουν νομική προσωπικότητα.

Η πρόθεση για εταιρική δραστηριότητα, απαραίτητη προϋπόθεση σε ορισμένους τύπους εταιρειών, δεν είναι πάντοτε απαραίτητη, κυρίως στις κεφαλαιουχικές εταιρείες όπου για παράδειγμα οι μέτοχοι μιας ανώνυμης εταιρείας ενδιαφέρονται περισσότερο ως κεφαλαιούχοι – επενδυτές παρά ως επιχειρηματίες.

Οι εταιρείες εμπορικού δικαίου που έχουν νομική προσωπικότητα αποκτούν την εμπορική ιδιότητα με βάση το αντικειμενικό είτε το υποκειμενικό κριτήριο. Οι

προσωπικές εταιρείες (ομόρρυθμη, απλή ετερόρρυθμη) καθώς και η ετερόρρυθμη κατά μετοχές εταιρεία, χαρακτηρίζονται ως εμπορικές εφόσον διενεργούν κατά σύστημα πράξεις από αυτές που ρητά χαρακτηρίζονται από τον εμπορικό νόμο ως δραστηριότητα (αντικειμενικό κριτήριο). Συνεπώς προσωπική εταιρεία η οποία δεν έχει ως συνήθη δραστηριότητα τη διενέργεια εμπορικών πράξεων αποκτά εμπορική ιδιότητα, όπως για παράδειγμα όταν μια ομόρρυθμη ή ετερόρρυθμη εταιρεία έχει ως αντικείμενο εργασιών της την αγοραπωλησία ακινήτων.

Αντίθετα, η ανώνυμη εταιρεία, η εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, η ναυτική εταιρεία και ο συνεταιρισμός χαρακτηρίζονται τυπικώς από το νόμο ως εμπορικές (τυπικό ή υποκειμενικό κριτήριο).

Το ποιος είναι ο προσφορότερος νομικός τύπος που θα πρέπει να περιβληθεί μια συνιστώμενη εταιρεία, είναι θέμα πραγματικό και η λύση που θα δοθεί εξαρτάται από τις ιδιαίτερες συνθήκες κάθε περίπτωσης. Θα μπορούσε να λεχθεί ότι, με εξαίρεση μικρό αριθμό περιπτώσεων όπου ο τύπος επιβάλλεται από το νόμο (π.χ. τράπεζες, ασφαλιστικές επιχειρήσεις, εταιρίες επενδύσεων και χαρτοφυλακίου, που ιδρύονται και λειτουργούν μόνο ως ανώνυμες εταιρείες), η απάντηση στο ερώτημα αυτό δίδεται από την προσεκτική στάθμιση των πλεονεκτημάτων και μειονεκτημάτων που παρουσιάζει κάθε τύπος, τα οποία δεν θα εξετάσουμε διότι η περαιτέρω επεξήγηση θα έθετε εκτός θέματος την πτυχιακή μας εργασία. Σε πολύ γενικές γραμμές μπορεί να λεχθεί ότι μεγάλες εταιρείες, οι οποίες για να λειτουργήσουν είναι απαραίτητο να συγκεντρώσουν μεγάλα κεφάλαια και αποβλέπουν σε μακροχρόνια άσκηση της επιχειρηματικής δραστηριότητας, θα προτιμήσουν τον τύπο της ανώνυμης εταιρείας. Αντίθετα, δραστηριότητες που δεν απαιτούν μεγάλα κεφάλαια θα περιβληθούν κάποιον από τους τύπους των προσωπικών ή των μικτών εταιρειών.

### **1.3 Νομική προσωπικότητα και οικονομική οντότητα των εταιρικών επιχειρήσεων.**

Η επιχειρηματική δραστηριότητα, είτε ασκείται με ατομική είτε με εταιρική μορφή, απαιτεί να διατεθούν για τους σκοπούς της κάποια κεφάλαια τα οποία

καλούνται να εισφέρουν οι φορείς της ή και τρίτα πρόσωπα (δανειστές – χρηματοδότες).

Η ύπαρξη αυτών των κεφαλαίων, τα οποία κατευθύνονται για την επίτευξη μιας συγκεκριμένης οικονομικής δραστηριότητας, προσδίδει στην επιχείρηση μια οικονομική οντότητα. Δημιουργεί μια ενότητα λογισμού η οποία είναι άσχετη από τη νομική προσωπικότητα που μπορεί να υπάρχει ή να μην υπάρχει, όπως το τελευταίο τούτο συμβαίνει στις ατομικές επιχειρήσεις, στην συμμετοχική εταιρεία και στη συμπλοιοκτησία.

Το πρόβλημα που τίθεται είναι ποια σχέση υπάρχει ανάμεσα στην οικονομική οντότητα των επιχειρήσεων και στον φορέα επιχειρηματία. Ερωτάται δηλαδή αν η επιχείρηση συνιστά μια αυθύποστατη και ανεξάρτητη οικονομική οντότητα σε σχέση με τον επιχειρηματία ή είναι μεν ανυπόστατη αλλά όχι και ανεξάρτητη, με την έννοια ότι έχει συσταθεί για την εξυπηρέτηση των συμφερόντων του επιχειρηματία.

Όπως είναι γνωστό, ο νομοθέτης προκειμένου να ρυθμίσει τις σχέσεις που προκύπτουν από την οικονομική δραστηριότητα, διαμόρφωσε κανόνες Δικαίου με τους οποίους εξυπηρετείται ευρύτερα η οικονομική ζωή. Έτσι, μέσα στα πλαίσια των κανόνων του Δικαίου διαμορφώθηκε η έννοια του νομικού προσώπου.

Ο νομοθέτης ενδιαφέρεται, όπως είναι φυσικό, να προσδιορίσει ποιος υποχρεώνεται σε αποζημίωση, ποιος είναι ο οφειλέτης και ποιος ο πιστωτής, ποιος νομιμοποιείται μέσα στα πλαίσια των κειμένων νόμων να αξιώσει πράξη ή παράλειψη κ.ο.κ. Η νομική θεωρητική σκέψη κινείται σε διαφορετικά πλαίσια και η κατεύθυνση της έχει διαφορετικό προορισμό από τη σκέψη του οικονομολόγου αλλά και του επιχειρηματικού κόσμου.

Για τον οικονομολόγο και τον επιχειρηματία, το πραγματικό γεγονός της συγκεντρωμένης παραγωγικής προσπάθειας προς την ανάπτυξη της οποίας αποβλέπουν συνήθως οι επιχειρηματίες και από την οποία θα απορρεύσουν συμφέροντα, αποτελεί θέμα οργάνωσης και διοικήσεως συμφερόντων. Και αυτή η ανάγκη υπαγορεύει και την ανάγκη της θεωρητικής θεμελιώσεως των φαινομένων που συνδέονται με αυτά.

Για τον επιχειρηματία και τον επιχειρησιακό οικονομολόγο, το σύνολο των παραγωγικών μέσων της επιχειρήσεως συνιστά αναμφισβήτητα μια ανεξάρτητη οντότητα λογισμού που προορίζεται να εξυπηρετήσει το ιδιωτικό κατά βάση συμφέρον. Ο επιχειρηματίας θεωρεί το σύνολο του κεφαλαίου που δεσμεύει στην παραγωγή ανεξάρτητη οικονομική οντότητα. Στη θεώρηση του αυτή αγνοεί συνήθως τις θεωρητικές θέσεις του νομοθέτη και συμμορφώνεται απλώς προς τους κείμενους νόμους σε ό,τι αφορά στην προστασία των δικαιωμάτων των τρίτων. Συνεπώς είναι διαφορετική η αντιμετώπιση των διατιθέμενων παραγωγικών μέσων, από την πλευρά του επιχειρηματία, σε σύγκριση με τη νομική αντιμετώπιση του ίδιου θέματος.

Η νομική προσωπικότητα για τον επιχειρηματία αποτελεί ισχύοντα θεσμό Δικαίου, νομική συνθήκη, που επιδρά πιθανώς πάνω στο αποτέλεσμα, αλλά το ανεξάρτητο της μιας πράξεως του από την άλλη, η αποσυσχέτιση των δραστηριοτήτων του, το αυθυπόστατο δεδομένου σκοπού έναντι άλλου, για την επίτευξη του οποίου διατέθηκαν άλλα παραγωγικά μέσα, είναι οικονομικό γεγονός αναμφισβήτητο που απορρέει ως προϊόν επιχειρηματικού ορθολογισμού, επιχειρησιακή τακτική. Στο σημείο αυτό η επιχειρηματική σκέψη παρουσιάζει σχεδόν καθολικότητα, σε αντίθεση με τη νομική αντιμετώπιση του θέματος της προσωπικότητας όπου παρατηρούνται σημαντικές διαφοροποιήσεις χρονικές, γεωγραφικές, μορφολογικές, φορολογικές κ.λ.π.

Οι θεωρητικές απόψεις κατατάσσονται στις ακόλουθες τρεις κατηγορίες:

1) Απόψεις μακροοικονομικής θεωρήσεως

Αα) Θεωρία της μετοχικής ιδιοκτησίας. Σύμφωνα με τη θεωρία αυτή, οι κεφαλαιουχικές ενώσεις, όπως για παράδειγμα οι Α.Ε. αποτελούν ενώσεις των μετόχων, οι οποίοι έχουν ενοχικό δικαίωμα επί της εταιρικής περιουσίας. Το τυχόν υφιστάμενο νομικό πρόσωπο αποτελεί απλώς πλάσμα δικαίου που ενεργεί στο όνομα του αλλά για λογαριασμό των μετόχων.

Αβ) Θεωρία της αυθυπόστατης οντότητας της κεφαλαιακής ενώσεως. Κατά την θεωρία αυτή, η κεφαλαιουχική ένωση έχει κατά νόμο, αλλά και στην πραγματικότητα, δική της προσωπικότητα. Ενεργεί, φορολογείται, ενάγει

και ενάγεται, έχει δίκη της περιουσία, δικαιοπρακτεί προς όφελος όλων όσων επενδύουν μακροπρόθεσμα σε αυτήν.

Είναι φανερό ότι η άποψη αυτή ανταποκρίνεται στην έννοια της νομικής προσωπικότητας και στην οργανωτική θεωρία όπως αναπτύσσεται στις γενικές αρχές του Δικαίου.

2) Απόψεις μικροοικονομικής θεωρήσεως – Θεωρία περί κοινωνικού θεσμού. Κατά την άποψη αυτή, οι κεφαλαιουχικές ενώσεις αποτελούν κοινωνικοοικονομικές μονάδες των οποίων η νομική προσωπικότητα, αποτελεί μέσο προς διευκόλυνση των συναλλαγών.

3) Απόψεις βασιζόμενες στις νομοθετικές ρυθμίσεις. Θεωρία περί συνόλου έννομων σχέσεων. Σύμφωνα με αυτήν, οι κεφαλαιουχικές ενώσεις συνιστούν σύνολο έννομων σχέσεων. Η θεωρία αυτή αποτελεί μια περισσότερο εξελιγμένη και ευρύτερη μορφή παλαιότερων νομικών αντιλήψεων περί περιουσίας, σύμφωνα με τις οποίες η περιουσία αποτελεί πλέγμα εμπράγματων και ενοχικών σχέσεων (δικαιωμάτων και υποχρεώσεων). Πρόκειται για μια θεωρητική αντίληψη που, σε συνδυασμό με τη θεωρία της αυθυπόστατης οντότητας, έχει επηρεάσει βαθύτατα τη λογιστική θεωρία και τεχνική.

Κάθε μια από τις παραπάνω θεωρίες υπαγορεύει διαφορετική προσαρμογή της λογιστικής και οικονομικής σκέψεως.

Η παραδοχή της πρώτης θεωρίας υπαγορεύει ότι η λογιστική σκέψη και οργάνωση πρέπει να τείνουν στην εξυπηρέτηση των συμφερόντων του μετόχου και η μέτρηση της αποδοτικότητας του κεφαλαίου να στηρίζεται στη μέτρηση του βαθμού μεγιστοποιήσεως του ατομικού επιχειρηματικού κέρδους. Το μέρος και το αποθεματικό αποτελούν εισόδημα του μετόχου, που το διαχειρίζεται για λογαριασμό και κατά βούληση του η Ανώνυμη Εταιρεία, ο δε τόκος συνιστά έξοδο.

Η παραδοχή της δεύτερης θεωρίας υπαγορεύει ότι οι εκθέσεις και οι αναλύσεις των λογαριασμών ή γενικότερα όλα τα επιχειρησιακά μεγέθη προσαρμόζονται και εξυπηρετούν τις απαιτήσεις και τα συμφέροντα της προσωπικότητας της επιχείρησης, αλλά έναντι όλων που κατά οποιοδήποτε τρόπο έχουν επενδύσει στην κεφαλαιουχική εταιρεία. Η μέτρηση της αποδοτικότητας των



κεφαλαίων πρέπει να παίρνει υπόψη της τα λειτουργικά μεγέθη εσόδων και δαπανών που συνδέονται αυστηρά με την επιχειρησιακή δραστηριότητα και με ολόκληρο το χρησιμοποιούμενο κεφάλαιο, ίδιο και ξένο. Η φύση του μερίσματος δεν διαφέρει από τη φύση του τόκου του ξένου κεφαλαίου: και τα δύο συνιστούν διανομή εισοδήματος της εταιρείας. Κάτω από αυτή τη θεώρηση, η διπλή φορολόγηση αυτών των μεγεθών μπορεί να βρει αιτιολόγηση.

Η παραδοχή της τρίτης απόψεως υπαγορεύει ότι η λογιστική σκέψη και η γενικότερη δραστηριότητα των κεφαλαιουχικών εταιριών θα πρέπει να εξυπηρετεί το κοινωνικό σύνολο, και οι λογιστικές αναλύσεις να ενημερώνουν την ευρύτερη κοινή γνώμη για τα επιτεύγματα και τη συμβολή των οικονομικών οργανισμών στην κοινωνική ανάπτυξη. Ο τόκος και το μερίσμα συνιστούν έξοδο, ενώ η φορολογία των κερδών εκφράζει τη συμμετοχή του κοινωνικού συνόλου στο εισόδημα της επιχειρήσεως.

Τέλος η παραδοχή της τέταρτης απόψεως υπαγορεύει ότι η λογιστική οργάνωση θα πρέπει να είναι τέτοια, ώστε να παρακολουθεί τις προβλεπόμενες από το νόμο συνθήκες και προϋποθέσεις των οικονομικών πράξεων, άσχετα με την θεωρητική δεοντολογία.

Θα πρέπει να σημειωθεί ότι οι παραπάνω θεωρητικές διαφοροποιήσεις δεν ακολουθούνται πάντα από όλους τους συγγραφείς κατά τρόπο αμιγή. Αναμίξεις στοιχείων από διαφορετικές θεωρίες καθώς και αντιφάσεις παρουσιάζονται συχνά ακόμη και στους βασικούς υποστηρικτές της μιας ή της άλλης θεωρητικής προσεγγίσεως.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2<sup>ο</sup>

### 2.1 Γενικά περί φορολογίας εμπορικών επιχειρήσεων.

Σήμερα ο εμπορικός και βιομηχανικός κόσμος εμφανίζεται με τη μορφή διαφόρων τύπων επιχειρήσεων που ο καθένας έχει και το δικό του τρόπο φορολογίας. Από φορολογικής πλευράς, για τα κέρδη θεωρείται αναγκαίο να αναφερθούν τα εξής που αφορούν κάθε περίπτωση χωριστά:

### 2.2 Πως φορολογούνται τα κέρδη από ατομική επιχείρηση

Τα κέρδη της ατομικής επιχείρησης φορολογούνται στο όνομα του φυσικού προσώπου που την έχει, ασχέτως αν τα κέρδη παρέμειναν στην επιχείρηση για την επέκταση των δραστηριοτήτων της ή τα χρησιμοποίησε για την κάλυψη των οικογενειακών αναγκών. Για τα κέρδη της ατομικής επιχείρησης δεν συμπληρώνεται χωριστή δήλωση κερδών, αλλά τα δηλώνει ο επιχειρηματίας στην ατομική του δήλωση. Επισυνάπτεται όμως στην ατομική του δήλωση σε διπλούν, για κάθε μια ατομική επιχείρηση, συμπληρωμένο και το έντυπο τύπου Ε<sub>3</sub> «ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ» ανάλογα.

### 2.3 Πίνακας με τους φορολογικούς συντελεστές (για Ο.Ε. Ε.Ε. κοινωνίες κ.λ.π.)

Είδος Ν.Π. (Εταιρεία – κοινοπραξία κ.λ.π.)	Από 01/01/04 – 31/12/04	Από 01/01/05 – 31/12/05	Από 01/01/06 – 31/12/06	Από 01/01/07 και μετά
Ο.Ε., Ε.Ε., Κοινωνία Αστικού Δικαίου	25%	24%	22%	20%
Κοινοπραξίες αστικές εταιρείες – Συμμετοχικές και αφανείς εταιρείες	35%	32%	29%	25%
Δικηγορικές εταιρείες Π.Δ. Συμβολαιογραφικές εταιρείες Π.Δ	25%	25%	25%	25%

## 2.4 Πως φορολογούνται τα κέρδη που προέρχονται από Ο.Ε. , Ε.Ε., καθώς και από κοινωνίες αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα

1. Όπως φαίνεται και από τον παραπάνω πίνακα, τα καθαρά κέρδη από τις επιχειρήσεις αυτές που πραγματοποιούνται μέσα στη χρήση 2005 (από 01/01/05 – 31/12/05) φορολογούνται με συντελεστή 24%, τα κέρδη της χρήσης 2006 με συντελεστή 22%, ενώ τα κέρδη που πραγματοποιούνται μέσα στις διαχειριστικές χρήσεις από 01/01/07 και μετά φορολογούνται με συντελεστή 20% (άρθρο 10 παρ. 1<sup>α</sup> Ν.2238/94). Για να βρεθούν τα κέρδη που φορολογούνται, θα πρέπει πρώτα να αφαιρεθούν από τα κέρδη της χρήσης τα εξής ποσά.

Α) Τα κέρδη, τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται αυτοτελώς (όπως οι τόκοι από καταθέσεις, από πράξεις γeros, από ομολογιακά δάνεια του δημοσίου κ.λ.π.)

Β) Τα κέρδη, τα οποία προέρχονται από μερίσματα ημεδαπών ανωνύμων εταιρειών ή συνεταιρισμών ή τα κέρδη από αμοιβαία κεφάλαια ή τα κέρδη από μερίδια εταιρείας περιορισμένης ευθύνης ή τα κέρδη από τη συμμετοχή σε άλλες Ο.Ε., Ε.Ε., κοινοπραξίες, κοινωνίες αστικού δικαίου κ.λ.π.

Γ) Ειδικά, για τις ομόρρυθμες (Ο.Ε.) και τις ετερόρρυθμες εταιρείες (Ε.Ε.), από τα κέρδη που απομένουν μετά την αφαίρεση των παραπάνω κερδών που απαλλάσσονται από το φόρο, των μερισμάτων κ.λ.π. αφαιρείται επιπλέον και η επιχειρηματική αμοιβή, για μέχρι τρεις ομορρύθμους εταίρους φυσικά πρόσωπα με τα μεγαλύτερα ποσοστά συμμετοχής στην εταιρεία. Σε περίπτωση περισσοτέρων με ίσα ποσά συμμετοχής, οι δικαιούχοι επιχειρηματικής αμοιβής καθορίζονται κάθε έτος από την εταιρεία και δηλώνονται με την οικεία αρχική ετήσια δήλωση Ε<sub>5</sub>, είτε αυτή υποβάλλεται εμπρόθεσμα είτε εκπρόθεσμα. Η αφαίρεση, από τα συνολικά κέρδη της Ο.Ε., Ε.Ε., της επιχειρηματικής αμοιβής είναι υποχρεωτική, ανεξάρτητα αν κάποιος από τους δικαιούχους αυτής της εταιρείας δεν επιθυμεί να λάβει επιχειρηματική αμοιβή. Στις εταιρείες μεταξύ εκτελωνιστών, η επιχειρηματική αμοιβή κατανέμεται σε όλους του ομόρρυθμους εταίρους, φυσικά πρόσωπα, ανάλογα με το ποσοστό συμμετοχής τους στην εταιρεία, ανεξάρτητα από τον αριθμό τους. Στις Ο.Ε., οι

κληρονόμοι αποβιώσαντος εταίρου δικαιούνται την επιχειρηματική αμοιβή είτε αυτοί είναι ενήλικοι, είτε αυτοί είναι ανήλικοι. Επιχειρηματική αμοιβή με τον ίδιο τρόπο αναγνωρίζεται και στις κοινωνίες κληρονόμων δικαίου στις οποίες περιλαμβάνονται και ανήλικοι κοινωνοί. Δηλαδή, μέχρι να ενηλικιωθούν όλα τα ανήλικα μέλη της κοινωνίας, υπολογίζεται επιχειρηματική αμοιβή μέχρι 3 κοινωνούς που έχουν τα μεγαλύτερα ποσοστά συμμετοχής στην κοινωνία, ανεξάρτητα αν οι κοινωνοί αυτοί είναι τα ανήλικα μέλη αυτής ή όχι. Αρκεί βέβαια να μην παίρνουν επιχειρηματική αμοιβή και από άλλη εταιρεία για την ίδια χρήση. Στις άλλες κοινωνίες (εκτός δηλαδή από εκείνες του κληρονομικού δικαίου), δεν αναγνωρίζεται επιχειρηματική αμοιβή έστω και αν έχουν ανήλικα μέλη.

Η επιχειρηματική αμοιβή προσδιορίζεται με την εφαρμογή του ποσοστού συμμετοχής του κάθε δικαιούχου εταίρου στο 50% των κερδών της εταιρείας που δηλώθηκαν με την αρχική δήλωση, είτε αυτή είναι εμπρόθεσμη, είτε είναι εκπρόθεσμη. Δηλαδή, η επιχειρηματική αμοιβή υπολογίζεται και πάνω στις δηλωμένες, με την εμπρόθεσμη ή εκπρόθεσμη αρχική δήλωση, λογιστικές διαφορές. Στη συνέχεια όμως, όταν υποβάλλεται συμπληρωματική δήλωση (λόγω αύξησης ή μείωσης των αρχικών φορολογητέων κερδών), τότε και πάλι αναγνωρίζεται επιχειρηματική αμοιβή στους δικαιούχους εταίρους (είτε αυτή είναι με θετικά ποσά λόγω αύξησης των αρχικών κερδών, είτε με αρνητικά ποσά λόγω μείωσης των αρχικών κερδών). Δεν υπολογίζεται όμως επιχειρηματική αμοιβή στα επιπλέον κέρδη που τυχόν προκύψουν από μελλοντικό φορολογικό έλεγχο, αλλά στο σύνολο τους τα κέρδη αυτά φορολογούνται με το συντελεστή 24% ή 22% ή 20% ανάλογα.

Σε περίπτωση συμμετοχής του υπόχρεου φυσικού προσώπου, ως ομόρρυθμοι εταίρου σε περισσότερες εταιρείες ή κοινωνίες, αυτός δικαιούται επιχειρηματική αμοιβή μόνο από εκείνη την εταιρεία ή κοινωνία, που από τη συμμετοχή του αποκτά τα μεγαλύτερα καθαρά κέρδη. Αν σε κάποια Ο.Ε. (ή Ε.Ε.) συμμετέχουν περισσότεροι από τρεις ομόρρυθμοι εταίροι και αν κάποιος από τους τρεις πρώτους που δικαιούται επιχειρηματική αμοιβή θα λάβει υποχρεωτικά επιχειρηματική αμοιβή από άλλη εταιρεία που συμμετέχει (π.χ. επειδή από την άλλη εταιρεία δηλώνει μεγαλύτερα καθαρά κέρδη), τότε στην περίπτωση αυτή επιχειρηματική αμοιβή

δικαιούται ο αμέσως επόμενος εταίρος από τους υπόλοιπους που έχει το μεγαλύτερο ποσοστό συμμετοχής.

Αν μεταξύ των καθαρών κερδών της Ο.Ε., ή Ε.Ε. συμπεριλαμβάνονται και έσοδα αφορολόγητα ή έσοδα φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο, καθώς επίσης αν η εταιρεία σχηματίσει αφορολόγητο αποθεματικό του Ν 3299/04, τότε ο υπολογισμός της επιχειρηματικής αμοιβής γίνεται στο υπόλοιπο των κερδών που απομένουν μετά την αφαίρεση των πιο πάνω αφορολόγητων κλπ εσόδων ή αφορολόγητων εκπτώσεων και αφορολόγητου αποθεματικού.

## **2.5 Φορολογία κερδών που προέρχονται από αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, συμμετοχικές ή αφανείς, καθώς και από κοινοπραξίες του άρθρου 2 παρ. 2 του Κ.Β.Σ.**

Τα καθαρά κέρδη των παραπάνω επιχειρήσεων που πραγματοποιούνται μέσα στην χρήση 2005 (από 01/01/05 έως 31/12/05) φορολογούνται με συντελεστή 32%, τα κέρδη της χρήσης 2006 με συντελεστή 29%, ενώ τα κέρδη που πραγματοποιούνται στις διαχειριστικές χρήσεις από 01/01/07 και μετά φορολογούνται με συντελεστή 25%. Οι αστικές εταιρείες μεταξύ δικηγόρων φορολογούνται με συντελεστή 25% για τα κέρδη που πραγματοποιούν στις χρήσεις από το 2005 και μετά.

Για να προσδιοριστούν τα κέρδη που θα φορολογηθούν, θα πρέπει πρώτα να αφαιρεθούν από τα κέρδη χρήσης τα εξής ποσά:

- A) Τα κέρδη, τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται αυτοτελώς.
- B) Τα κέρδη, τα οποία προέρχονται από μερίσματα ημεδαπών ανώνυμων εταιρειών ή συνεταιρισμών ή τα κέρδη από αμοιβαία κεφάλαια ή τα κέρδη από μερίδια σε Ε.Π.Ε. ή από τη συμμετοχή σε Ο.Ε., Ε.Ε., κοινωνίες κ.λ.π. ή από συμμετοχή σε άλλες κοινοπραξίες ή αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, συμμετοχικές ή αφανείς.

Με την καταβολή αυτού του φόρου, εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση για τα κέρδη αυτά των προσώπων που συμμετέχουν σε αυτές τις εταιρείες. Δηλαδή οι ομόρρυθμοι εταίροι θα φορολογηθούν ως φυσικά πρόσωπα μόνο για την επιχειρηματική τους αμοιβή.

## 2.6 Συμπληρωματικός Φόρος.

Αν στο συνολικό εισόδημα περιλαμβάνεται και εισόδημα από ακίνητα, (γραφεία, καταστήματα, αποθήκες, οικείες, οικόπεδα, γήπεδα κ.λ.π.) ανεξάρτητα αν αυτό προέρχεται από εκμίσθωση ή ιδιοχρησιμοποίηση, το ακαθάριστο ποσό αυτού υποβάλλεται και σε συμπληρωματικό φόρο, ο οποίος υπολογίζεται με συντελεστή 3%. Το ποσό του συμπληρωματικού φόρου δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερο από το ποσό του φόρου που αναλογεί στο συνολικό εισόδημα της εταιρείας, όπως αυτός υπολογίζεται πιο πάνω.

## 2.7 Παρακρατούμενοι φόροι – μεταφορά ζημιάς

Από το συνολικό ποσό του φόρου που αναλογεί στο φορολογούμενο εισόδημα και του συμπληρωματικού φόρου εκπίπτουν:

A) Ο φόρος που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε.

B) Ο φόρος που αποδεδειγμένα καταβλήθηκε στην αλλοδαπή από την εταιρεία για το εισόδημα που προέκυψε σε αυτήν και υπόκειται σε φόρο στην Ελλάδα. Ο φόρος αυτός σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα.

Όταν το ποσό του φόρου που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε είναι μεγαλύτερο από το ποσό του φόρου που αναλογεί, τούτο συμψηφίζεται με το τυχόν υπόλοιπο ποσό που προκύπτει για βεβαίωση και αν προκύψει και πάλι πιστωτικό υπόλοιπο, αυτό επιστρέφεται.

Η ζημία που τυχόν προκύψει από τη δραστηριότητα των εταιρειών αυτών, μεταφέρεται για να συμψηφιστεί με τα κέρδη που τυχόν προκύψουν στα επόμενα 5 έτη από την ίδια την εταιρεία και όχι από τους εταίρους.

## 2.8 Προκαταβολή Φόρου

Μαζί με το φόρο καταβάλλεται και η προκαταβολή του φόρου που είναι ίση με το 55% του φόρου (συμπεριλαμβανομένου και του συμπληρωματικού φόρου 3%). Από το ποσό αυτού του πολλαπλασιασμού αφαιρείται ο φόρος που παρακρατήθηκε και το υπόλοιπο που απομένει αποτελεί την προκαταβολή φόρου για την τρέχουσα

χρήση. Αν το εισόδημα προσδιορίζεται τεκμαρτά, τότε για τον προσδιορισμό του προκαταβλητέου φόρου λαμβάνεται υπόψη ο φόρος που αναλογεί στο τεκμαρτό αυτό εισόδημα. Για υπερδωδεκάμηνη χρήση, η προκαταβολή φόρου περιορίζεται στα δωδέκατα της χρήσης κ.λ.π. όπως δηλαδή γίνεται και στις Ανώνυμες Εταιρίες. Όταν όμως υποβάλλεται δήλωση από καινούρια Ο.Ε., Ε.Ε., κοινωνία αστικού δικαίου ή από κοινοπραξία κ.λ.π. (δηλαδή από καινούριους υπόχρεους) τότε ο συντελεστής υπολογισμού για την προκαταβολή του φόρου μειώνεται κατά 50% και γίνεται 27,50% ( $55\% \times 50\% = 27,50\%$ ) για τα πρώτα 3 οικονομικά έτη από την έναρξη της δραστηριότητάς τους. Εξαιρούνται οι εταιρείες που κάνουν έναρξη δραστηριότητας μετά από εικονική λύση ή εικονική διακοπή άλλης επιχείρησης.

Όταν υποβάλλεται ατομική δήλωση για πρώτη φορά, τότε η προκαταβολή του φόρου περιορίζεται στο μισό. Όταν στη συνέχεια υποβάλλεται τροποποιητική δήλωση και γίνεται νέα εκκαθάριση τότε, αν μειωθεί ο φόρος, μειώνεται ανάλογα και η προκαταβολή του φόρου.

Σε περίπτωση μετατροπής ή συγχώνευσης Ο.Ε., Ε.Ε. ή κοινοπραξίας και κοινωνίας που ασκεί επιχείρηση ή επάγγελμα σε οποιονδήποτε τύπο εταιρείας, η προκαταβολή φόρου εισοδήματος υπολογίζεται κανονικά.

Στις εταιρείες που λύνονται μπορεί να ζητηθεί η επιστροφή της προκαταβολής του φόρου, εφόσον υποβάλλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος και εφόσον φυσικά η εταιρεία εξακολουθεί να υπάρχει στο στάδιο της εκκαθάρισης. Στις εταιρείες εκτελωνιστών δεν υπολογίζεται προκαταβολή φόρου.

## 2.9 Ποια ποσά θεωρούνται κέρδη από εμπορικές επιχειρήσεις.

Κέρδη από εμπορικές επιχειρήσεις θεωρούνται εκείνα τα ποσά που προέρχονται από τις περιπτώσεις που κατονομάζονται αμέσως παρακάτω.

1) Το κέρδος που προκύπτει από την λειτουργία μιας από τις παραπάνω αναφερόμενες εμπορικές επιχειρήσεις. Δηλαδή, το κέρδος που αποκτείται από ατομική ή εμπορική επιχείρηση, βιομηχανική ή βιοτεχνική, ή από την άσκηση οποιουδήποτε κερδοσκοπικού επαγγέλματος το οποίο δεν υπάγεται στα ελευθέρια επαγγέλματα. Τέτοιο κέρδος θεωρείται και εκείνο που πραγματοποιείται από

παρεπόμενες εργασίες όπως για παράδειγμα από πώληση ενός μηχανήματος ή από αγοραπωλησία ακινήτων, που γίνεται από εμπορική και όχι από τεχνική επιχείρηση, γιατί στις τεχνικές επιχειρήσεις το κέρδος βρίσκεται με ειδικό τρόπο. Ως κέρδος θεωρείται η επιπλέον διαφορά μεταξύ της αξίας του ακινήτου που πωλήθηκε και της αξίας αυτού κατά το χρόνο της αγοράς. Ως αξία πώλησης λαμβάνεται η αντικειμενική αξία (ή αξία εκτίμησης αν δεν υπάγεται στον αντικειμενικό προσδιορισμό), εκτός αν στο συμβόλαιο ορίζεται μεγαλύτερη αξία, οπότε λαμβάνεται αυτή ως αξία πώλησης.

Επίσης κέρδος θεωρείται και το θετικό αποτέλεσμα από μεμονωμένη ή συμπτωματική πράξη της επιχείρησης, καθώς και η πώληση μέσα σε δύο χρόνια από την απόκτηση εξ υπαχθούς αιτίας εδαφικών εκτάσεων που βρίσκονται εκτός σχεδίου πόλεως και έχουν μεγάλη αξία.

2) Το κέρδος που πραγματοποιούν οι οργανωμένες επιχειρήσεις πώλησης οικοπέδων ή αγροτεμαχίων που έχουν κατατμηθεί ή ρυμοτομηθεί και βρίσκονται εντός ή εκτός σχεδίου πόλεως, Δήμου ή Κοινότητας. Ως κέρδος θεωρείται η επιπλέον διαφορά μεταξύ της αξίας της έκτασης η οποία πωλήθηκε και της αξίας της πριν από την κατάτμηση ή ρυμοτόμηση. Ως αξία πώλησης λαμβάνεται η αντικειμενική αξία (ή η αξία εκτίμησης αν δεν υπάγεται στον αντικειμενικό προσδιορισμό), εκτός αν στο συμβόλαιο αναγράφεται μεγαλύτερη αξία, οπότε παίρνεται η μεγαλύτερη αυτή αξία ως αξία πώλησης.

3) Τα μερίσματα που καταβάλλονται στα μέλη των συνεταιρισμών

4) Τα κέρδη από παρεπόμενες εργασίες που διενεργούνται από την επιχείρηση, παράλληλα με τον κύριο σκοπό της.

5) Η επιχειρηματική αμοιβή του ομόρρυθμου εταίρου των Ο.Ε. και Ε.Ε., καθώς και του κοινωνού που είναι μέλος κοινωνίας κληρονομικού δικαίου στην οποία μετέχουν και ανήλικοι.

6) Ο μισθός που καταβάλλεται από Α.Ε. στα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου της, για τις υπηρεσίες που παρέχονται βάσει ειδικής σύμβασης μίσθωσης εργασίας ή εντολής (μετά από προέγκριση της γενικής συνέλευσης), εφόσον για τις υπηρεσίες αυτές τα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου είναι ασφαλισμένα με οποιονδήποτε, εκτός του Ι.Κ.Α., ασφαλιστικό οργανισμό ή ταμείο. Από τους μισθούς αυτούς



αφαιρούνται πρώτα οι ασφαλιστικές εισφορές και το χαρτόσημο του ασφαλισμένου 0,6% και στο υπόλοιπο που απομένει γίνεται παρακράτηση φόρου 32% για τη χρήση 2005, 29% για τη χρήση 2006 και 25% για τις χρήσεις από 01/01/07 και μετά, που τον αποδίδει η Ανώνυμη Εταιρεία στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. μέσα στο πρώτο εικοσαήμερο μετά τη λήξη του προηγούμενου διμήνου. Με το φόρο αυτό εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση για τους δικαιούχους. Τα ίδια με εκείνα που ισχύουν για τους μισθούς των μελών τους Διοικητικού Συμβουλίου στις Ανώνυμες Εταιρείες, ισχύουν και για τους μισθούς και τις κάθε είδους απολαβές που καταβάλλονται από Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης σε εταίρους της για τις υπηρεσίες που παρέχουν σε αυτή, εφόσον οι εταίροι είναι ασφαλισμένοι για τις υπηρεσίες αυτές σε οποιοδήποτε ασφαλιστικό οργανισμό (εκτός από το Ι.Κ.Α.)

Αν το μέλος του Διοικητικού Συμβουλίου είναι ασφαλισμένο στο Ι.Κ.Α. με πλήρη ασφάλιση (και όχι μόνο για ιατροφαρμακευτική περίθαλψη), τότε ο μισθός που λαμβάνει θεωρείται ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες. Οι μισθοί που καταβάλλονται στα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου, αναγνωρίζονται ως δαπάνη προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, ανεξάρτητα αν θεωρούνται εισοδήματα από εμπορικές επιχειρήσεις ή από μισθωτές υπηρεσίες, εφόσον είναι παραγωγική δαπάνη και υπάρχει προέγκριση της μίσθωσης εργασίας (όταν χρειάζεται) από τη γενική συνέλευση των μετόχων. Τα ίδια ισχύουν και για τους μετόχους της Εταιρείας Περιορισμένης Ευθύνης.

7) Η αυτόματη υπερτίμηση που πραγματοποιήθηκε στο πάγιο κεφάλαιο, που χρησιμοποιεί η επιχείρηση (ατομική, Ο.Ε., Ε.Ε., Ε.Π.Ε., Α.Ε. κλπ) καθώς και η υπερτίμηση περιουσιακών στοιχείων που δεν πραγματοποιήθηκε εφόσον αυτή έχει περιληφθεί στην απογραφή, θεωρούνται ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις υποκείμενο σε φορολογία με τις γενικές διατάξεις. Επίσης, το υπερτίμημα (υπεραξία) που προκύπτει από την πώληση ιδιοχρησιμοποιούμενου από την επιχείρηση ακινήτου, θεωρείται ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις οπότε προστίθεται στα λοιπά εισόδημα της επιχείρησης για να φορολογηθεί με τις γενικές διατάξεις ανάλογα με το είδος της επιχείρησης. Για τον υπολογισμό του υπερτιμήματος που προκύπτει από την πώληση ακινήτων, ως τιμή πώλησης δεν μπορεί να ληφθεί ποσοστό

μικρότερο της αξίας, όπως αυτή προσδιορίζεται από τον νόμο στις μεταβίβασης ακινήτων.

Κατά εξαίρεση, η υπερτίμηση από την αναγκαστική απαλλοτρίωση ακινήτου, το οποίο ιδιοχρησιμοποιείται ή έχει ιδιοχρησιμοποιηθεί για την άσκηση του αντικειμένου εργασιών της επιχείρησης, απαλλάσσεται από το φόρο, εφόσον τηρούνται γ' κατηγορίας βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και εφόσον εμφανίζεται σε ιδιαίτερο λογαριασμό αφορολόγητου αποθεματικού. Το παραπάνω αφορολόγητο αποθεματικό, φορολογείται σε περίπτωση διανομής του ή διάλυσης της επιχείρησης.

8) Οι τόκοι από πωλήσεις εμπορεύσιμων αγαθών που πραγματοποιούνται, με πίστωση ή με συναλλαγματικές μεταξύ εμπόρων.

9) Οι αποδόσεις από συμβάσεις ή πράξεις πάνω σε παράγωγα χρηματοοικονομικά προϊόντα που πραγματοποιούνται από επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία γ' κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Ο φόρος είναι 1,5% πάνω στον ημερήσιο τζίρο (Πωλήσεις) και βαρύνει τον πωλητή των μετοχών όταν αυτές είναι εισαγμένες στο χρηματιστήριο κ.λ.π.

10) Το ποσό της αποζημίωσης που καταβάλλει ο εκμισθωτής στο μισθωτή σε περίπτωση καταγγελίας της σύμβασης εμπορικής ή επαγγελματικής μίσθωσης ακινήτου, με βάση νόμο ή μετά από δικαστική απόφαση ή μετά από συμφωνία μεταξύ των διαδίκων που παραιτήθηκαν από σχετική δίκη, καθώς και αποζημίωση για αποκατάσταση ζημιών σε ακίνητο. Το ακαθάριστο ποσό της παραπάνω αποζημίωσης υπόκειται και σε παρακράτηση φόρου 20% που αποδίδεται εφάπαξ στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. της έδρας του εκμισθωτή μετά τη λήξη του διμήνου και μέχρι τις 20/03, 20/05, 20/07, 20/09, 20/11 ή 20/01 αντίστοιχα. Το ποσό όμως της αποζημίωσης που καταβάλλεται χωρίς να γίνει αγωγή από τον εκμισθωτή για να αποχωρήσει από το κτίριο φορολογείται με συντελεστή 20%.

**2.10 Ποια ποσά από εμπορικές επιχειρήσεις απαλλάσσονται από το φόρο.**

Τέτοια ποσά που απαλλάσσονται από το φόρο είναι:

A) Τα κέρδη από εκμετάλλευση πλοίων, όταν η διάθεση των αλιευμάτων γίνεται χονδρικός, τα οποία υπόκεινται στον ειδικό φόρο του Νόμου 27/75. Στον ειδικό αυτό φόρο του Ν 27/75 που αφορά τα πλοία, υπάγονται και τα μισθώματα ανταλλακτηρίων συναλλάγματος που λειτουργούν σε χώρο των επιβατηγών πλοίων και δεν υπάγονται αυτά στο φόρο του Νόμου 2238/94. Επίσης, απαλλάσσεται από το φόρο και η υπεραξία που προκύπτει από την πώληση τουριστικών πλοίων.

B) Τα κέρδη από τη λιανική πώληση ή από την άσκηση του επαγγέλματος του μικροπωλητή ή από την εκμετάλλευση περιπτέρου ή από την εκμετάλλευση καφενείου, κυλικείου, κουρείου κ.λ.π. μέσα στα κτίρια και καταστήματα στα οποία στεγάζονται δημόσιες γενικά υπηρεσίες ή δημοτικές ή κοινοτικές και εκκλησιαστικές υπηρεσίες ή υπηρεσίες Νομικών Προσώπων Δημοσίου Δικαίου, τα οποία κέρδη, πραγματοποιούνται από αναπήρους και θύματα πολέμου, εφόσον η εκμετάλλευση γίνεται από τους ίδιους. Η φορολογική απαλλαγή των κερδών από την εκμετάλλευση περιπτέρου που πραγματοποιούνται από ανάπηρους και θύματα πολέμου, στους οποίους έχει χορηγηθεί σχετική άδεια, παρέχεται όχι μόνο στην περίπτωση αυτοπρόσωπης εκμετάλλευσης του περιπτέρου από τον ίδιο, δηλαδή τον ανάπηρο, αλλά και από τους εξ αίματος και εξ αγχιστείας συγγενείς του αναπήρου, εφόσον αυτοί πράγματι συνοικούν με αυτόν.

Επίσης, απαλλάσσεται από το φόρο και το ποσό (μισθώμα) που παίρνουν τα πρόσωπα αυτά από την παραχώρηση της εκμετάλλευσης του περιπτέρου σε τρίτα πρόσωπα. Τα τρίτα πρόσωπα που εκμεταλλεύονται τα περίπτερα, δεν απαλλάσσονται από το φόρο.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3<sup>ο</sup>

### 3.1 Έλεγχος – Προετοιμασία για το κλείσιμο της χρήσης.

Πριν την διαδικασία κλεισίματος της χρήσης των εταιρειών που τηρούν υποχρεωτικά ή προαιρετικά γ' κατηγορίας βιβλία, απαιτείται μια σειρά ενεργειών και προετοιμασίας. Οι ενέργειες αυτές συνοπτικά είναι:

1) Έλεγχος υπολοίπων Προμηθευτών – Πελατών με απευθείας επικοινωνία ή εάν κρίνεται σκόπιμο με αποστολή επιβεβαιωτικών επιστολών. Με τον τρόπο αυτό:

- α) Αποφεύγονται παραλείψεις καταχωρήσεων εκδοθέντων φορολογικών παραστατικών
- β) Επιτυγχάνεται συμφωνία των συγκεντρωτικών καταστάσεων ΚΕΠΥΟ
- γ) Διενεργείται διαχειριστικός έλεγχος (π.χ. διερεύνηση περιπτώσεων λανθασμένων πληρωμών)
- δ) Αποκαλύπτονται τυχόν ακίνητα υπόλοιπα και διερευνάται ο λόγος ύπαρξης τους (για ακίνητα υπόλοιπα απαιτήσεων θα πρέπει να γίνει εκτίμηση τυχόν απώλειας αυτών, λαμβάνοντας υπόψη τις σχετικές διατάξεις)
- ε) Διερευνάται αν η κίνηση των λογαριασμών είναι ασυνήθης σε σχέση με τη φύση του λογαριασμού, για παράδειγμα αν χρεωστικοί λογαριασμοί παρουσιάζονται πιστωτικοί ή το αντίθετο.

Ιδιαίτερος έλεγχος πρέπει να γίνεται σε λογαριασμούς πελατών – προμηθευτών για το αν αφορούν προκαταβολές και δεν έχουν εκδοθεί ή και καταχωρηθεί τιμολόγια ή ενδεχόμενα αν έχουν καταχωρηθεί σε λανθασμένο κωδικό πελάτη ή προμηθευτή. Επίσης πρέπει να ελέγχονται πληρωμές ή εισπράξεις για το αν έχουν καταχωρηθεί σε λανθασμένο κωδικό συναλλασσόμενου (για συναλλασσόμενο που είναι και πελάτης και προμηθευτής ταυτόχρονα).

2) Έλεγχος αναμενόμενων φορολογικών στοιχείων και πιο συγκεκριμένα:

- α) Έλεγχος για το αν τιμολογήθηκαν όλα τα εμπορεύματα ή υλικά τα οποία παρελήφθησαν με Δελτίο Αποστολής.

β) Έλεγχος τιμολογήσεων για εκδοθέντα Δελτία Αποστολής μέχρι της 31/12/2005.

γ) Έλεγχος έκδοσης πιστωτικών τιμολογίων που αφορούν επιστροφές, με ιδιαίτερη προσοχή σε αυτά που αφορούν εκπτώσεις τζίρου (που δίνονται κατόπιν συμφωνίας, η οποία γνωστοποιείται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.).

3) Φυσική καταμέτρηση διαθεσίμων, επιταγών εισπρακτέων, συναλλαγματικών και συμφωνία τους με τους αντίστοιχους λογαριασμούς της Γενικής Λογιστικής. Σημειώνεται ότι με τη γνωμάτευση του Σ.Λ.Ο.Τ. έπαυσε να είναι υποχρεωτική η λογιστικοποίηση και η παρακολούθηση των επιταγών στους λογαριασμούς 33.90 επιταγές εισπρακτέες (μεταχρονολογημένες) και 53.90 ή 53.91 – 53.97 με τίτλο επιταγές πληρωτέες (μεταχρονολογημένες), πλην όμως αυτές θα πρέπει οπωσδήποτε για λόγους διαχειριστικής τάξεως να παρακολουθούνται είτε εξωλογιστικά είτε σε λογαριασμούς τάξεως.

4) Αποτίμηση συμμετοχών & χρεογράφων σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

5) Αποτίμηση λογαριασμών σε ξένο νόμισμα. Βασική αρχή αποτελεί η παρακολούθηση των συναλλαγματικών διαφορών κατά νόμισμα στο λογαριασμό 44.14.

α) Συναλλαγματικές διαφορές αποτίμησης βραχυπρόθεσμων Απαιτήσεων – Υποχρεώσεων.

➤ Αν στο λογαριασμό 44.14 συναλλαγματικές διαφορές βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων ύστερα από το συμψηφισμό πιστωτικών – χρεωστικών διαφορών προκύπτει χρεωστικό υπόλοιπο, αυτό μεταφέρεται στον λογαριασμό 81.00.04 συναλλαγές διάφορες.

➤ Εάν από το συμψηφισμό προκύψει πιστωτικό υπόλοιπο, τότε αυτό εμφανίζεται στο κονδύλι Β2 Λοιπές Προβλέψεις Του Παθητικού.

β) Συναλλαγματικές Διαφορές αποτίμησης μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων – απαιτήσεων.

➤ Οι τυχόν χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές που θα προκύψουν μετά από συμψηφισμό μεταφέρονται στα αποτελέσματα χρήσης.

➤ Ως προς τις πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές μετά τον τυχόν συμψηφισμό χρεωστικών συναλλαγματικών διαφορών, ισχύουν τα προβλεπόμενα στο Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο.

γ) Οι χρεωστικές και πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν από την αποτίμηση παγίων, διαθεσίμων χρεογράφων κ.λ.π. μεταφέρονται στα αποτελέσματα χρήσης.

δ) Για συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν από την αποτίμηση δανείων για κτήση παγίων στοιχείων, εφαρμόζονται τα προβλεπόμενα του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου.

Με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1042/2005 έγινε δεκτό ότι οι χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές που προέκυψαν από 01/01/2004 έως 31/12/2004 , είτε κατά την αποτίμηση τέλους χρήσης και οι απαιτήσεις αυτές προήλθαν από πράξεις της χρήσης, θα αποσβεστούν είτε εφάπαξ, είτε ισόποσα σε τρεις συνεχόμενες χρήσεις. Αν ακολουθήθηκε η τμηματική απόσβεση, αυτή επηρεάζει και τα Αποτελέσματα Χρήσης 2005.

6) Έλεγχος βεβαιώσεων παρακρατηθέντων φόρων από πελάτες της εταιρείας (εργολάβων 3%, φόρος 1%, 4%, 8% για πωλήσεις προς το Δημόσιο, τόκων καταθέσεων 15% κ.λ.π.) με σκοπό το συμψηφισμό αυτών στη φορολογία εισοδήματος και συμφωνία με τους λογαριασμούς της λογιστικής 33.13 Ελληνικό δημόσιο παρακρατηθέντες φόροι.

7) Σε περίπτωση τήρησης θεωρημένης Αποθήκης, συμφωνία της στήλης των εισαγωγών (Αγορών) με τους λογαριασμούς αγορών της ομάδας «2» της Γενικής Λογιστικής (Εμπορεύματα, Πρώτες Ύλες κ.λ.π.) και της στήλης των εξαγωγών με τους λογαριασμούς πωλήσεων της ομάδας 7 της Γενικής Λογιστικής (Πωλήσεις εμπορευμάτων, προϊόντων).

8) Χρονική τακτοποίηση αγορών – εξόδων μέσω των μεταβατικών λογαριασμών 36 Μεταβατικοί Λογαριασμού Ενεργητικού και 56 Μεταβατικοί Λογαριασμοί

Παθητικού, ώστε να καταχωρηθούν στα αποτελέσματα χρήσεως μόνο τα δεδουλευμένα ποσά της χρήσεως.

9) Συμφωνία λογαριασμών δανειακών υποχρεώσεων με τράπεζες – καταχώρηση τόκων Δ' τριμήνου – Συμφωνία αξιόγραφων που βρίσκονται στην τράπεζα.

10) Έλεγχος απόδοσης των λογαριασμών διαχείρισης και προκαταβολών των επί απόδοσει λογαριασμών των εργαζομένων και συνεργατών της επιχείρησης με την τακτοποίηση και απόδοση των εξόδων.

11) Έλεγχος υπολοίπων φόρων – τελών προσωπικού και ασφαλιστικών ταμείων, αν αφορούν τις υποχρεώσεις που προκύπτουν από τις τελευταίες μισθοδοσίες του έτους.

12) Διαγραφή ανεπίδεκτων εισπράξεων πελατών και έλεγχος για τυχόν εισπράξεις απαιτήσεων που είχαν διαγραφεί παλαιότερα και μεταφορά αυτών στα έσοδα προηγούμενων χρήσεων. Έλεγχος ότι οι προβλέψεις επισφαλών πελατών (σωρευτικά στην τρέχουσα και τις προηγούμενες χρήσεις) δεν υπερβαίνουν το 30% του συνολικού χρεωστικού υπολοίπου του λογαριασμού πελατών.

Για τις διαχειριστικές χρήσεις που αρχίζουν από 01/01/2005 και μετά, επανέρχεται καταρχήν το καθεστώς που είχε θεσπιστεί με το Ν 2065/1992, με ορισμένες τροποποιήσεις, δηλαδή ο σχηματισμός πρόβλεψης από τις επιχειρήσεις, ανεξάρτητα αν υπάρχουν ή όχι επισφαλείς απατήσεις. Ειδικότερα, καθιερώνεται ο σχηματισμός πρόβλεψης, η οποία αναγνωρίζεται φορολογικά για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα. Το ποσό της πρόβλεψης αυτής υπολογίζεται σε ποσοστό 0,5% επί της αναγραφόμενης αξίας στα τιμολόγια πώλησης ή παροχής υπηρεσιών προς επιτηδευματίες εσωτερικού και εξωτερικού, (αφού προηγουμένως αφαιρεθούν οι επιστροφές ή εκπτώσεις που προκύπτουν από τα βιβλία, τα έσοδα που έχουν πραγματοποιηθεί από πωλήσεις ή παροχή υπηρεσιών προς το Δημόσιο, δήμους και κοινότητες, δημόσιες επιχειρήσεις, οργανισμούς ή επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας και Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου λόγω της φερεγγυότητας των πελατών αυτών, καθώς και ο ειδικός φόρος κατανάλωσης πετρελαιοειδών, ο φόρος κατανάλωσης καπνού και οι λοιποί φόροι που εμπεριέχονται στην τιμή πώλησης). Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας με τον οποίο επιβαρύνονται οι πωλήσεις ή οι υπηρεσίες, δεν αποτελεί ακαθάριστο έσοδο της επιχείρησης και δεν πρέπει να συμπεριλαμβάνεται

στην αξία των τιμολογίων επί της οποίας υπολογίζεται η πρόβλεψη. Το ποσό των ως άνω προβλέψεων για κάθε διαχειριστική χρήση, συναθροιζόμενο με το ποσό της πρόβλεψης που έγινε σε προγενέστερες διαχειριστικές χρήσεις και η οποία εμφανίζεται στα τηρούμενα βιβλία της επιχείρησης, δεν μπορεί να υπερβεί το 30% του συνολικού χρεωστικού υπολοίπου του λογαριασμού «πελάτες», όπως αυτό εμφανίζεται στην απογραφή τέλους χρήσης. Στον υπολογισμό του χρεωστικού υπολοίπου των πελατών δεν περιλαμβάνεται το Δημόσιο, Δήμοι και κοινότητες κ.λ.π. ούτε το υπόλοιπο που λογαριασμού Γραμμάτια Εισπρακτέα, ενώ αφαιρούνται επιστροφές και εκπτώσεις πωλήσεων. Οι προκαταβολές πελατών δεν λαμβάνονται υπόψη, καθόσον αυτές καταχωρούνται σε λογαριασμό παθητικού.

Η διαγραφή των ανεπίδεκτων εισπράξεων πελατών γίνεται με χρέωση του λογαριασμού 44.11 «προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις» με πίστωση των λογαριασμών των απαιτήσεων όταν αυτές καταστούν ανεπίδεκτες εισπράξεως.

Για τους πελάτες που διαγράφονται και για τους οποίους δεν έχουν ασκηθεί ένδικα μέσα, η επιχείρηση υποχρεούται να γνωστοποιήσει σε αυτούς, ότι διέγραψε την επισφαλή απαιτήσή της, εφόσον το ποσό της επισφαλούς απαίτησης, ανά πελάτη υπερβαίνει τα 1.000 €. Επίσης, για τους πελάτες αυτούς που διαγράφονται χωρίς να ασκηθούν ένδικα μέσα, η επιχείρηση συντάσσει συγκεντρωτική κατάσταση με πλήρη στοιχεία για τον καθένα, στην οποία αναγράφονται το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, το επάγγελμα, η διεύθυνση, η δημόσια οικονομική υπηρεσία και ο αριθμός φορολογικού μητρώου του πελάτη, καθώς και το διαγραφέν ποσό.

Ο χαρακτηρισμός και η διαγραφή ορισμένων πελατών ως επισφαλών είναι θέμα που κρίνεται από την επιχείρηση με βάση τα στοιχεία και έγγραφα που έχει στη διάθεση της και δεν ερευνάται κατά το διενεργούμενο έλεγχο στην επιχείρηση εκ μέρους της Φορολογούσας Αρχής, αν πράγματι οι διαγραφέντες πελάτες είναι επισφαλής ή όχι. Στην περίπτωση όμως που κάποιος πελάτης κρίθηκε από την επιχείρηση ως επισφαλής και προέβη στη διαγραφή αυτού και στη συνέχεια, το ποσό της απαίτησης του εισπραχθεί, η επιχείρηση έχει υποχρέωση να μεταφέρει το ποσό που εισέπραξε στα αποτελέσματα χρήσεως.



Πέραν της σχηματιζόμενης κατά της ανωτέρω πρόβλεψης, κανένα άλλο ποσό δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων. Εκτός αν το ποσό των πράγματι επισφαλών απαιτήσεων, για τις οποίες έχουν εξαντληθεί όλα τα ένδικα μέσα, είναι μεγαλύτερο εκείνου που προκύπτει από την εφαρμογή του αντίστοιχου ποσοστού πρόβλεψης (πτώχευση του πελάτου και δεν υφίσταται πτωχευτική περιουσία για ικανοποίηση της απαίτησης). Στην περίπτωση αυτή, το επιπλέον ποσό, που δεν καλύπτεται από την σχηματισθείσα πρόβλεψη, μπορεί να αποσβεσθεί στη διαχειριστική αυτή χρήση με οριστικές εγγραφές. Το ποσό της πρόβλεψης που εμφανίζεται στο λογαριασμό 44.11 προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις δεν υπόκειται σε φορολογία εισοδήματος, εκτός και αν στο τέλος κάθε πενταετίας, αρχής γενομένης από τη διαχειριστική περίοδο 2005 υφίσταται στον ως άνω λογαριασμό υπόλοιπο, λόγω του γεγονότος ότι στο διάστημα της πενταετίας τα ποσά των επισφαλών απαιτήσεων που διαγράφηκαν, δεν κάλυψαν ολόκληρο το ποσό της σχηματισθείσας πρόβλεψης στο διάστημα αυτό. Το υπόλοιπο αυτό ποσό μεταφέρεται στα ακαθάριστα έσοδα της επόμενης διαχειριστικής περιόδου, υποκείμενο σε φορολογία με τις γενικές διατάξεις του Ν3296/2004.

13) Διενέργεια πρόβλεψης αποζημίωσης προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία (τουλάχιστον το 40% επί του ποσού αποζημίωσης που δικαιούται το προσωπικό εάν απολυθεί την 31/12 της τρέχουσας χρήσης). Κατάρτιση ιδιαίτερης κατάστασης για τους εργαζόμενους που ενδεχόμενα συνταξιοδοτούνται στο επόμενο έτος, επειδή με βάση τις φορολογικές διατάξεις η πρόβλεψη αυτή εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα σε αντίθεση με την πρόβλεψη αποζημίωσης του λοιπού προσωπικού.

### 3.2 Απογραφή Αποθεμάτων

Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας ενεργεί καταμέτρηση όλων των στοιχείων της επαγγελματικής του περιουσίας που υπάρχουν κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, καταγραφή και αποτίμηση τους στο βιβλίο απογραφών, στις ημερομηνίες που ορίζονται από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

Ως επαγγελματική περιουσία του επιτηδευματία θεωρείται α) το σύνολο των στοιχείων του ενεργητικού που έχουν σχέση με την άσκηση του επαγγέλματος του, όπως είναι τα πάγια περιουσιακά στοιχεία (ακίνητα, μηχανήματα, μέσα μεταφοράς κ.λ.π.) τα αποθέματα (πρώτες και βοηθητικές ύλες, είδη συσκευασίας, προϊόντα, εμπορεύματα κ.λ.π.), τα χρεόγραφα, τα γραμμάτια εισπρακτέα, κάθε είδους επαγγελματική απαίτηση, τα διαθέσιμα κ.λ.π.) β) το σύνολο των στοιχείων του παθητικού, όπως είναι τα βραχυπρόθεσμα ή μακροπρόθεσμα δάνεια, γραμμάτια πληρωτέα, οφειλόμενα ενοίκια και κάθε είδους επαγγελματική υποχρέωση του επιτηδευματία σε τρίτους που υπάρχει κατά την ημέρα της απογραφής και γ) το σύνολο των στοιχείων της καθαρής περιουσίας, όπως είναι τα αποθεματικά κάθε μορφής, κεφάλαιο κ.λ.π.

Η απογραφή που συντάσσεται κατά τη λήξη μιας διαχειριστικής περιόδου, αποτελεί την απογραφή έναρξης της επόμενης διαχειριστικής περιόδου.

Ο επιτηδευματίας που πρόκειται να τηρήσει για πρώτη φορά βιβλία τρίτης κατηγορίας, προαιρετικά ή υποχρεωτικά, υποχρεούται να συντάξει απογραφή έναρξης, που καταχωρείται στο βιβλίο απογραφών, μέσα στις ίδιες προθεσμίες και με τον ίδιο τρόπο με τον οποίο καταχωρείται και η απογραφή λήξης.

Όταν δεν υπάρχουν πάγια περιουσιακά στοιχεία και αποθέματα, ο επιτηδευματίας μπορεί να μη συντάξει απογραφή έναρξης, με την προϋπόθεση ότι θα καταχωρηθούν αναλυτικά τα λοιπά στοιχεία του ενεργητικού και του παθητικού στην εγγραφή ανοίγματος των βιβλίων τρίτης κατηγορίας.

Αποθέματα, για την εφαρμογή των διατάξεων του κώδικα είναι τα εμπορεύσιμα αγαθά, όπως:

Α) Εμπορεύματα, δηλαδή τα υλικά αγαθά (αντικείμενα, ύλες, υλικά) που αποκτούνται με σκοπό να μεταπωληθούν στην κατάσταση που αγοράζονται,

Β) Έτοιμα προϊόντα, δηλαδή τα υλικά αγαθά που παράγονται, κατασκευάζονται ή συναρμολογούνται με σκοπό την πώληση τους,

Γ) Ημιτελή προϊόντα, δηλαδή τα υλικά αγαθά που μετά από κατεργασία σε ορισμένο στάδιο ( ή στάδια), είναι έτοιμα για παραπέρα βιομηχανοποίηση (ή κατεργασία) ή για πώληση στην ημιτελή τους κατάσταση,

Δ) Υποπροϊόντα, δηλαδή τα υλικά αγαθά (προϊόντα) που παράγονται μαζί με τα κύρια προϊόντα, σε διάφορα στάδια της παραγωγικής διαδικασίας, από τις ίδιες πρώτες και βοηθητικές ύλες. Τα υποπροϊόντα επαναχρησιμοποιούνται σαν πρώτη ύλη ή πωλούνται αυτούσια.

Ε) Υπολείμματα, δηλαδή υλικά κατάλοιπα της παραγωγικής διαδικασίας, κατά κανόνα άχρηστα. Στην κατηγορία των υπολειμμάτων εντάσσονται και τα ακατάλληλα για βιομηχανοποίηση ή κανονική αξιοποίηση διάφορα υλικά ή έτοιμα ή ημιτελή προϊόντα.

Στ) Η παραγωγή αγαθών σε εξέλιξη, δηλαδή οι πρώτες ύλες, τα βοηθητικά υλικά, τα ημιτελή προϊόντα και άλλα στοιχεία κόστους (π.χ. εργασία, γενικά βιομηχανικά έξοδα), τα οποία κατά τη διάρκεια της χρήσης ή στο τέλος αυτής, κατά την απογραφή, βρίσκονται στο κύκλωμα της παραγωγικής διαδικασίας για κατεργασία.

Ζ) Οι πρώτες και βοηθητικές ύλες, δηλαδή τα υλικά αγαθά που προορίζονται για βιομηχανική επεξεργασία ή συναρμολόγηση, για παραγωγή ή κατασκευή προϊόντων.

Η) Υλικά συσκευασίας, δηλαδή τα υλικά αγαθά που πρόκειται να χρησιμοποιηθούν για τη συσκευασία των προϊόντων, ώστε τα τελευταία να φτάσουν στην κατάσταση εκείνη στην οποία είναι δυνατό ή σκόπιμο να προσφέρονται στην πελατεία.

Θ) Αναλώσιμα υλικά, δηλαδή υλικά αγαθά που προορίζονται να αναλωθούν για συντήρηση του πάγιου εξοπλισμού και γενικά για την εξασφάλιση των αναγκαίων συνθηκών λειτουργίας των κύριων και βοηθητικών υπηρεσιών της επιχείρησης.

Ι) Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων, δηλαδή τα υλικά αγαθά που προορίζονται να αναλωθούν για συντήρηση και επισκευή του πάγιου εξοπλισμού.

Ια) Είδη συσκευασίας, δηλαδή τα υλικά μέσα που χρησιμοποιούνται για συσκευασία εμπορευμάτων ή προϊόντων και παραδίδονται στους πελάτες μαζί με το περιεχόμενό τους. Τα είδη συσκευασίας είναι επιστρεπτέα ή μη επιστρεπτέα, ανάλογα με τη συμφωνία που γίνεται κατά την πώληση σχετικά με την επιστροφή τους ή μη.

Τα αποθέματα, όπως αυτά προσδιορίζονται στην προηγούμενη παράγραφο, που κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, βρίσκονται στα χέρια του επιτηδευματία ή σε τρίτους κ.λ.π. καταμετρούνται και καταγράφονται στο βιβλίο απογραφών χωριστά για κάθε αποθηκευτικό χώρο.

Ως ξεχωριστός αποθηκευτικός χώρος θεωρείται αυτός που διακρίνεται χωρικά από άλλο. Έτσι, ξεχωριστός αποθηκευτικός χώρος είναι το κεντρικό, το υποκατάστημα, η αποθήκη, οι εγκαταστάσεις τρίτου και γενικά οποιοσδήποτε χώρος στον οποίον υπάρχουν αποθέματα του επιτηδευματία. Κατά τη δικαστηριακή νομολογία (ΣτΕ 3856/1974), ως ξεχωριστοί αποθηκευτικοί χώροι θεωρούνται και οι αυτοτελείς χώροι που δεν επικοινωνούν μεταξύ τους, έστω και αν βρίσκονται στο ίδιο κτίριο ή στον ίδιο όροφο.

Η καταχώρηση των αποθεμάτων, κατά αποθηκευτικό χώρο στο βιβλίο απογραφών, γίνεται με οριζόντια ή με κάθετη ανάπτυξη των χώρων αυτών, με μνεία του τίτλου ή της διεύθυνσης του αποθηκευτικού χώρου π.χ. κεντρικό κατάστημα οδού Αιόλου 10, αποθήκη οδού Σίνα 18, αποθέματα σε αποθήκη του επιτηδευματία «Χ» κ.λ.π.

Η εγγραφή καταχώρησης των αποθεμάτων στο βιβλίο απογραφών περιλαμβάνει:

- α) Το είδος του αγαθού, όπως αυτό προσδιορίζεται κατά την περιγραφή στο τιμολόγιο αγοράς αυτού.
- β) την ποσότητα του αγαθού, όπως αυτή καταμετρείται κατά το τέλος της διαχειριστικής περιόδου
- γ) τη μονάδα μέτρησης, που είναι ίδια με τη μονάδα με την οποία αγοράζεται ή πωλείται το αγαθό
- δ) την κατά μονάδα αξία, με την οποία αποτιμάται το αγαθό. Οι κυριότερες μέθοδοι υπολογισμού της τιμής μονάδας είναι η εξής :

α. FIFO (First In – First Out): πρώτη εισαγωγή –πρώτη εξαγωγή. Σε συνθήκες πληθωρισμού τα αποθέματα τέλους εμφανίζονται στην υψηλότερη δυνατή αξία, γεγονός που εμφανίζει αυξημένη Καθαρή Περιουσία

ΘΕΜΑ: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ & ΔΙΑΘΕΣΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ  
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ Α.Ε. & Ε.Π.Ε.  
ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ : ΣΙΔΕΡΗ ΜΑΡΙΑ

β. LIFO (Last In – First Out): τελευταία εισαγωγή – πρώτη εξαγωγή. Σε συνθήκες πληθωρισμού τα αποθέματα τέλους εμφανίζονται στη χαμηλότερη δυνατή αξία, γεγονός που εμφανίζει μειωμένη Καθαρή Περιουσία

γ. Μέσο σταθμικό κόστος: Η τιμή ανά μονάδα υπολογίζεται με τον τύπο:

$$\frac{\text{συνολικό κόστος αποθεμάτων περιόδου}}{\text{συνολική ποσότητα αποθεμάτων περιόδου}}$$

Πρόκειται για την απλούστερη και συνηθέστερη μέθοδο

δ. Κυκλοφοριακός (ή κινητός) μέσος όρος ή διαδοχικά υπόλοιπα:

Για την κατανόηση του, έστω τα υπεραπλουστευμένα δεδομένα

Ιανουάριος	Αρχικό Απόθεμα	1.000 Kgr	x	100	€ =	100.000	€
Μάρτιος	Ανάλωση	-900 Kgr	x	100	€ =	-90.000	€
	Υπόλοιπο	100 Kgr	x	100	€ =	10.000	€
Απρίλιος	Αγορά	1.500 Kgr	x	96,8	€ =	145.200	€
	Υπόλοιπο	1.600 Kgr	x	97 <sup>1</sup>	€ =	155.200	€
Ιούνιος	Πώληση	-600 Kgr	x	97	€ =	-58.200	€
	Υπόλοιπο	1.000 Kgr	x	97	€ =	97.000	€
Σεπτέμβριος	Αγορά	2.000 Kgr	x	109	€ =	218.000	€
	Υπόλοιπο	3.000 Kgr	x	105 <sup>2</sup>	€ =	315.000	€
Νοέμβριος	Πώληση	-1.800 Kgr	x	105	€ =	-189.000	€
Δεκέμβριος	Τελικό Απόθεμα	1.200 Kgr	x	105	€ =	126.000	€

(1)  $155.200 / 1.600 = 97$     (2)  $315.000 / 3.000 = 105$

Η ποσότητα του τελικού αποθέματος είναι 1.200 Kgr και η τιμή μονάδας είναι 105 € και η αξία αποτίμησης είναι 126.000 €.

Πρόκειται για μέθοδο που προτιμάται από επιχειρήσεις που εφαρμόζουν τη μηχανογραφική ενημέρωση και επιδιώκουν βραχυχρόνια αποτελέσματα (μηνιαία, τριμηνιαία κ.λ.π.)

Ως επιπλέον μέθοδο αναφέρεται και του ποσοστού μικρού κέρδους, η οποία δεν μπορεί να θεωρηθεί ως "αποδεκτή μέθοδος" και έχει το μειονέκτημα ότι η

τιμή μονάδας των μενόντων υπολογίζεται κατά προσέγγιση. Ειδικά, όμως, για επιχειρήσεις που δεν τηρούν αποθήκη (για παράδειγμα τα πολυκαταστήματα ή τα Super Markets, τα οποία μετά από έγκριση της Επιτροπής Λογιστικών Βιβλίων απαλλάσσονται της τήρησης αποθήκης) αποτελεί την αναγκαία λύση προσδιορισμού της αξίας αποτίμησης των αποθεμάτων της απογραφής.

ε) και τη συνολική αξία κάθε αγαθού.

Το είδος του αγαθού, η ποσότητα και η μονάδα μέτρησης αυτού καταχωρούνται στο βιβλίο απογραφής μέχρι τις 20 του μεθεπόμενου μήνα από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου ενώ η τιμή μονάδας και η συνολική αξία απογραφής κάθε αγαθού καταχωρούνται στο βιβλίο απογραφής μέχρι την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού, δηλαδή εντός τριών μηνών για τις Εταιρείες Περιορισμένης Ευθύνης και εντός τεσσάρων μηνών για τις Ανώνυμες Εταιρείες.

### 3.3 Αποσβέσεις πάγιων περιουσιακών στοιχείων.

Σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία που ισχύει, η διενέργεια των τακτικών (και κατά επέκταση και των πρόσθετων) αποσβέσεων, για τη κάλυψη της φθοράς των κάθε είδους εγκαταστάσεων ή μηχανημάτων ή φθαρτών υλικών, συναφών με τη λειτουργία της επιχείρησης και γενικά κάθε κινητής ή ακίνητης περιουσίας, είναι προαιρετική για τους ισολογισμούς που κλείνουν οι επιχειρήσεις μετά τις 30 Δεκεμβρίου 1992. Εφόσον όμως αυτές καταλογιστούν με οριστικές εγγραφές και σύμφωνα με τους ειδικούς όρους που ισχύουν για κάθε δραστηριότητα, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης προκειμένου να προσδιοριστεί το φορολογητέο της εισόδημα. Αντίθετη η εμπορική νομοθεσία η οποία απαιτεί, σε εφαρμογή της αρχής της συντηρητικότητας, να λογίζονται οι απαραίτητες αποσβέσεις και προβλέψεις ανεξάρτητα από το αποτέλεσμα χρήσεως και ακόμα η απόσβεση κάθε παγίου να είναι ανάλογη της ετήσιας μείωσης της αξίας του. Σύμφωνα με τα νομοθετήματα που ορίζονται σχετικά με τη διενέργεια των τακτικών αποσβέσεων των ενσώματων παγίων περιουσιακών στοιχείων έχουμε:

1. Για τον υπολογισμό των αποσβέσεων εφαρμόζεται η μέθοδος της σταθερής απόσβεσης, με εξαίρεση τα καινούρια μηχανήματα για τα οποία θα χρησιμοποιείται η σταθερή ή η φθίνουσα απόσβεση.
2. Οι αποσβέσεις υπολογίζονται με βάση τους προβλεπόμενους από την νομοθεσία συντελεστές ετήσιας τακτικής απόσβεσης για κάθε κατηγορία αποσβέσιμων πάγιων στοιχείων.
3. Δεν επιτρέπεται ο λογισμός αποσβέσεων με συντελεστές μεγαλύτερους από εκείνους που προβλέπονται από την νομοθεσία. Επίσης δεν επιτρέπεται ο λογισμός αποσβέσεων με συντελεστές μικρότερους από τους ελάχιστους συντελεστές που η νομοθεσία προβλέπει ως υποχρεωτικούς.
4. Η διενέργεια αποσβέσεων είναι υποχρεωτική ανεξάρτητα από την ύπαρξη ή μη κερδών. Η διενέργεια αποσβέσεων διακόπτεται από τη στιγμή που το σύνολο των διενεργημένων αποσβέσεων για κάθε αποσβέσιμο στοιχείο γίνει ίσο με την αποσβεστέα αξία αυτού του στοιχείου (μείον ενός λεπτού 0,01 €) ανεξάρτητα από το αν εξακολουθεί η παραγωγική χρησιμοποίησή του.
5. Ο υπολογισμός των αποσβέσεων γίνεται από τη στιγμή που το πάγιο στοιχείο αρχίζει να χρησιμοποιείται ή να λειτουργεί. Αν ο χρόνος αυτός δε συμπίπτει με την έναρξη της λογιστικής χρήσεως, η απόσβεση υπολογίζεται σε τόσα δωδέκατα της ετήσιας αποσβέσεως, όσοι είναι οι μήνες μέχρι το τέλος της χρήσεως, στους οποίους περιλαμβάνεται και ο μήνας μέσα στον οποίο το πάγιο στοιχείο αρχίζει να χρησιμοποιείται ή να λειτουργεί.
6. Οι αποσβέσεις των παγίων στοιχείων, τα οποία παραμένουν σε αδράνεια για χρονικό διάστημα που διαρκεί συνέχεια πέρα από έξι μήνες, υπολογίζονται για το διάστημα αυτό με μειωμένους συντελεστές.
7. Πάγια στοιχεία των οποίων η αξία κτήσης, κάθε στοιχείου ξεχωριστά είναι μικρότερη ή ίση από χίλια διακόσια (1.200 €) ευρώ επιτρέπεται να αποσβεσθούν εξ' ολοκλήρου μέσα στη χρήση κατά την οποία αυτά χρησιμοποιήθηκαν ή τέθηκαν σε λειτουργία.
8. Οι νέες επιχειρήσεις κατά τις τρεις (3) πρώτες διαχειριστικές χρήσεις τους, οι οποίες ακολουθούν εκείνης εντός της οποίας άρχισε η λειτουργία τους, έχουν

την δυνατότητα είτε να μη διενεργούν μεν αποσβέσεις επί αυτών, είτε να χρησιμοποιούν ως συντελεστές απόσβεσης το 50% των συντελεστών απόσβεσης (όπως προκύπτουν από το προεδρικό διάταγμα). Την επιλογή την οποία θα κάνουν θα πρέπει να την ακολουθήσουν για όλα τα πάγια στοιχεία τους και δεν μπορούν να τη μεταβάλλουν κατά τη διάρκεια των τριών αυτών διαχειριστικών χρήσεων. Κατά τη διαχειριστική χρήση τους εντός της οποίας άρχισε η λειτουργία τους υποχρεώνεται να διενεργούν αποσβέσεις επί των παγίων στοιχείων τους χρησιμοποιώντας το 100% των συντελεστών αποσβέσεων.

9. Οι επιχειρήσεις που ιδρύουν υποκαταστήματα δικαιούνται για τις τρεις πρώτες διαχειριστικές χρήσεις, που ακολουθούν εκείνης της χρήσεως μέσα στην οποία άρχισε η παραγωγική τους λειτουργία, είτε να μην προβαίνουν σε απόσβεση των παγίων στοιχείων του υποκαταστήματος είτε να υπολογίζουν τις αποσβέσεις με μειωμένο συντελεστή κατά 50%.

10. Η απόσβεση οριζόντων ιδιοκτησιών (διαμερίσματα κ.λ.π.) υπολογίζεται μόνο στην αξία των κτισμάτων και όχι και στην αξία του οικοπέδου. Για τον υπολογισμό της πραγματικής αξίας των ακινήτων λαμβάνονται υπόψη η συνολική επιφάνεια, τα στοιχεία δομήσεως των κτισμάτων. Ο διαχωρισμός της αξίας του γηπέδου από την αξία των κτισμάτων προκύπτει από σχετική έκθεση αρμοδίου πολιτικού μηχανικού.

11. Οι εγκαταστάσεις των επικίνδυνων γενικά επιχειρήσεων αποσβένονται με συντελεστή 20%. Οι εγκαταστάσεις των επιχειρήσεων παραγωγής πολεμικών ειδών αποσβένονται με συντελεστή 33%

12. Τα εργαλεία που χρησιμοποιήθηκαν για πρώτη φορά κατά τη διάρκεια της χρήσεως αποσβένονται με συντελεστή 100%

13. Τα ανταλλακτικά αποσβένονται 100% μέσα στη χρήση στην οποία αγοράστηκαν και χρησιμοποιήθηκαν.

14. Τα καλούπια για την παραγωγή προϊόντων αποσβένονται 100% μέσα στην χρήση στην οποία αγοράστηκαν και χρησιμοποιήθηκαν.



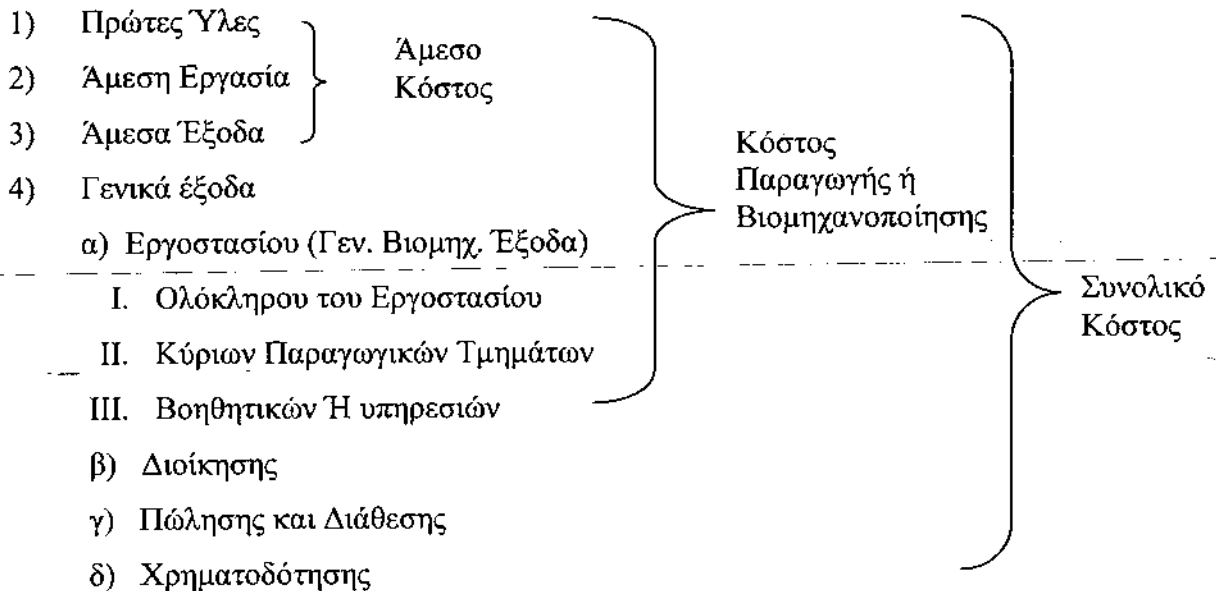
15. Για τον υπολογισμό των τακτικών αποσβέσεων με τη φθίνουσα μέθοδο, τα ποσοστά των αποσβέσεων που προβλέπονται για τη σταθερή μέθοδο, πολλαπλασιάζονται για κάθε πάγιο περιουσιακό στοιχείο με συντελεστή τρία (3).

16. Σε περίπτωση που, εφαρμόζοντας τη μέθοδο φθίνουσας απόσβεσης σε μια διαχειριστική χρήση, η αναπόσβεστη αξία των πάγιων περιουσιακών στοιχείων, μειωμένη με τις αποσβέσεις που αναλογούν στη χρήση αυτή, είναι μικρότερη από το 10% της αξίας κτήσης προσαυξημένης με τις δαπάνες προσθηκών και βελτιώσεων, ή της αναπροσαρμοσμένης αξίας αυτών, τότε ολόκληρο το ποσό της αναπόσβεστης αξίας δύναται να αποσβεσθεί κατά τη διαχειριστική αυτή χρήση.

Από λογιστικής πλευράς, οι τακτικές αποσβέσεις που διενεργούνται σε κάθε λογιστική χρήση και καταχωρούνται στη χρέωση του λογαριασμού 66 Αποσβέσεις παγίων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος (βαρύνουν δηλαδή το λειτουργικό κόστος) με πίστωση των προβλεπόμενων από το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο αντίθετων λογαριασμών των λογαριασμών των παγίων (10.99, 11.99, 12.99, 13.99, 14.99 ή 16.99) και στο τέλος της χρήσεως, αυτές οι αποσβέσεις θα κατανέμονται μεταξύ της λειτουργίας παραγωγής, της διοικητικής λειτουργίας, της λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως και της λειτουργίας διαθέσεως.

### 3.4 Ανάλυση συνολικού κόστους λειτουργίας της επιχείρησης.

Το συνολικό κόστος λειτουργίας μπορεί να αναλυθεί σαν το σύνολο του κόστους παραγωγής, διοίκησης, πωλήσεων και χρηματοδότησης:



Τα στοιχεία που συνθέτουν το κόστος παραγωγής ή βιομηχανοποίησης μπορούν να ομαδοποιηθούν και κατά άλλο τρόπο ώστε να προκύψουν δεδομένα προς αξιοποίηση ανάλογα με τις ανάγκες της εκάστοτε οικονομικής μονάδας. Εμείς παρουσιάζουμε τις πιο γενικές ομαδοποιήσεις των βασικών στοιχείων για τον προσδιορισμό του οικονομικού αποτελέσματος χρήσεως:

Πρώτες Ύλες είναι όλα τα κύρια υλικά τα οποία ενσωματώνονται στο παραγόμενο προϊόν. Αποτελούν τμήμα του άμεσου κόστους, διότι επιβαρύνουν απευθείας το παραγόμενο προϊόν. Στο παραγόμενο προϊόν ενσωματώνονται και άλλα υλικά τα οποία, λόγω της μικρής τους αξίας σε σχέση με τα κυριότερα υλικά, ονομάζονται «βοηθητικά υλικά». Αναλυτικότερα, σαν πρώτες ύλες θεωρούνται:

- 1) Τα υλικά που αγοράζονται ειδικά για την παραγωγή των προϊόντων της επιχείρησης και τα οποία αποθηκεύονται στην αποθήκη πρώτων υλών για να εξαχθούν από αυτήν όταν πρέπει να χρησιμοποιηθούν.

- 2) Τα προϊόντα που έχουν ήδη παραχθεί αλλά ξαναχρησιμοποιούνται για την παραγωγή άλλων προϊόντων και τα οποία παραλαμβάνονται από την αποθήκη ετοιμών προϊόντων.
- 3) Τα ημικατεργασμένα που προχωρούν , σύμφωνα με την παραγωγική διαδικασία, από μια επεξεργασία σε άλλη ή από ένα τμήμα του εργοστασίου σε άλλο.

Άμεση εργασία, είναι η εργασία την οποία προσφέρουν οι εργάτες οι οποίοι ασχολούνται άμεσα με την επεξεργασία των πρώτων υλών. Η επεξεργασία αυτή περιλαμβάνει όλο το φάσμα των εργασιών, από την αρχική μορφοποίηση μέχρι την τελειοποίηση του προϊόντος, ανεξάρτητα από το εάν γίνεται χειρονακτικά ή μέσω του χειρισμού μηχανημάτων.

Άμεσα έξοδα, είναι όλα εκείνα τα οποία γίνονται για ένα συγκεκριμένο φορέα κόστους, εκτός βέβαια από τις πρώτες ύλες και την άμεση εργασία, άρα πρέπει να τον επιβαρύνουν άμεσα και να συμπεριληφθούν στο άμεσο κόστος του. Για παράδειγμα τα εξής έξοδα είναι άμεσα:

- 1) το ενοίκιο μιας μηχανής που χρησιμοποιείται για την παραγωγή ενός συγκεκριμένου μόνο προϊόντος.
- 2) Τα έξοδα που αφορούν την συντήρηση ενός τέτοιου μηχανήματος.
- 3) Τα έξοδα που αφορούν τον σχεδιασμό ενός συγκεκριμένου φορέα κόστους.

Γενικά έξοδα είναι όλα τα υπόλοιπα έξοδα της επιχείρησης. Τα γενικά έξοδα χωρίζονται σε τέσσερις κατηγορίες: Εκείνα που αφορούν το εργοστάσιο (ολόκληρο ή τα κύρια παραγωγικά τμήματα ή τις υπηρεσίες του), εκείνα που αφορούν τη Διοίκηση της επιχείρησης, εκείνα που αφορούν τις Πωλήσεις ή τη Διάθεση των προϊόντων και εκείνα που αφορούν την Χρηματοδότηση της επιχείρησης.

Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα, είναι όλα τα έξοδα που δημιουργούνται από την έναρξη της παραγωγής μέχρι του σημείου όπου τα προϊόντα είναι έτοιμα να μπουν στην αποθήκη ετοιμών προϊόντων ή να σταλούν στον πελάτη και τα οποία θα βαρύνουν τα παραγόμενα προϊόντα, χωρίς όμως να μπορούν να αντιστοιχηθούν άμεσα με αυτά. Παραδείγματα τέτοιων εξόδων είναι:

- 1) Τα ενοίκια και τα ασφάλιστρα που πληρώνονται για το εργοστάσιο
- 2) Η έμμεση εργασία, δηλαδή η εργασία η οποία προσφέρεται όχι για να γίνει επεξεργασία του προϊόντος αλλά για να υποβοηθηθεί η επεξεργασία αυτή. Για παράδειγμα η εργασία του αποθηκάρου, των επιθεωρητών, των συντηρητών μηχανημάτων, των καθαριστριών κ.λ.π. είναι έμμεση εργασία.
- 3) Η ενέργεια για να κινηθούν τα μηχανήματα του εργοστασίου.
- 4) Οι υπηρεσίες που προσφέρουν στη παραγωγή τα βοηθητικά τμήματα του εργοστασίου, όπως το γραφείο κινήσεως, αναψυκτήριο κ.λ.π.
- 5) Τα διάφορα αναλώσιμα υλικά όπως στουπιά, μηχανέλαια, εργαλεία κ.λ.π. Τα αναλώσιμα υλικά πολλές φορές ονομάζονται και έμμεσα υλικά.
- 6) Οι αποσβέσεις, η συντήρηση και η επισκευές των κτιρίων του εργοστασίου, των μηχανημάτων, των εργαλείων κ.λ.π.
- 7) Ο μισθός του διευθυντή του εργοστασίου.

Γενικά Έξοδα Διοίκησης, είναι τα έξοδα που δημιουργούνται στα πλαίσια της διοίκησης της επιχείρησης. Για παράδειγμα το ενοίκιο, ο φωτισμός και η θέρμανση των κεντρικών γραφείων, οι μισθοί των γραμματέων, των λογιστών, του γενικού διευθυντή, οι αμοιβές νομικών συμβούλων κ.λ.π.

Γενικά Έξοδα Πωλήσεων ή Διάθεσης, είναι τα έξοδα που δημιουργούνται για να προωθηθούν οι πωλήσεις και να φτάσουν τα προϊόντα στον τελικό καταναλωτή. Για παράδειγμα η διαφήμιση, ο μισθός του διευθυντή πωλήσεων, οι προμήθειες των πωλητών, τα μεταφορικά, η προετοιμασία προσφορών, τα έξοδα αποθήκης των ετοιμών προϊόντων, τα μεταφορικά, τα υλικά συσκευασίας κ.λ.π.

Γενικά Έξοδα Χρηματοδότησης, είναι τα έξοδα που έχουν σχέση με τη χρηματοδότηση της επιχείρησης, δηλαδή αυτά που καταβάλλονται για τη δανειοδότησή της.

### **3.5 Προσδιορισμός των αποτελεσμάτων στο τέλος της χρήσεως.**

Για τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων στο τέλος της χρήσεως, ισχύουν τα εξής:

1) Επιχειρήσεις που δεν υποχρεούνται στην τήρηση ούτε βιβλίου αποθήκης, ούτε των λογαριασμών της ομάδας 9 (Αναλυτική Λογιστική). Σε αυτή την περίπτωση, ισχύουν τα εξής:

α) Εμπορικές Επιχειρήσεις

Οι επιχειρήσεις αυτές, στο τέλος της χρήσεως διενεργούν πραγματική απογραφή των αποθεμάτων τους, τα οποία αποτιμώνται σύμφωνα με όσα ορίζονται στον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Μετά τη διενέργεια της απογραφής, τα υπόλοιπα των λογαριασμών των ομάδων 2, 6 και 7 μεταφέρονται στο λογαριασμό (80.00) «Γενική Εκμετάλλευση» και εξισώνονται. Στη συνέχεια, ο λογαριασμός (80.00) πιστώνεται με την αξία των αποθεμάτων της απογραφής τέλους. Μετά την εγγραφή αυτή, ο λογαριασμός (80.00) δείχνει με το υπόλοιπο του το καθαρό αποτέλεσμα εκμετάλλευσης.

Στη συνέχεια, το καθαρό αποτέλεσμα εκμετάλλευσης μεταφέρεται στο λογαριασμό (80.01) «Μικτά Αποτελέσματα Εκμεταλλεύσεως (Κέρδη ή Ζημιές)».

Στην πίστωση του ίδιου λογαριασμού (80.01) μεταφέρονται τα έξοδα των λειτουργιών Διοικήσεως, Ερευνών & Αναπτύξεως, Διαθέσεως και Χρηματοδοτήσεως, με χρέωση του λογαριασμού (80.02) «Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων». Το κόστος των λειτουργιών αυτών, όταν δεν τηρούνται οι λογαριασμοί της ομάδας 9, προσδιορίζονται με την εξωλογιστική κατάρτιση φύλλου μερισμού των λειτουργικών κατά είδος εξόδων.

Στη χρέωση του ίδιου λογαριασμού (80.01) μεταφέρονται επίσης τα δεδομένα των λογαριασμών (74) «Επιχορηγήσεις και άλλα έσοδα πωλήσεων», (75) «Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών», (76.00) «Έσοδα συμμετοχών», (76.01) «Έσοδα χρεογράφων», από τα δεδομένα των λογαριασμών (76.02) «Δεδουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων» έως και (76.98) «Λοιπά έσοδα κεφαλαίων» πλην (76.04) οι πιστωτικοί τόκοι και τα συναφή έσοδα, και το υπόλοιπο του λογαριασμού (78.05) «χρησιμοποιημένες προβλέψεις προς

κάλυψη εξόδων εκμεταλλεύσεως». Συγχρόνως πιστώνεται ο λογαριασμός (80.03) «Έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων».

Μετά από τις παραπάνω εγγραφές, έχουν καταρτιστεί, εσωλογιστικά, όλοι οι λογαριασμοί από τους οποίους καταρτίζεται ο λογαριασμός (86) «Αποτελέσματα Χρήσεως», οι οποίοι είναι οι εξής:

- (80.01) «Μικτά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως»,
- (80.02) «Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων»,
- (80.03) «Έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων»,
- (81) «Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα»,
- (82) «Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων»
- (83) «Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους»,
- (84) «Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων»
- (85) «Αποσβέσεις πάγιων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος»

Τα υπόλοιπα των παραπάνω λογαριασμών μεταφέρονται στον λογαριασμό (86) «Αποτελέσματα Χρήσεως» και ειδικότερα, σε έναν από τους δευτεροβάθμιους (86.00) «Αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως», (86.01) «Χρηματοοικονομικά αποτελέσματα», (96.02) «Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα» ή (86.03) «Μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις πάγιων». Το υπόλοιπο του λογαριασμού (86) μεταφέρεται στο λογαριασμό (86.99) «Καθαρά Αποτελέσματα Χρήσεως».

#### β) Επιχειρήσεις Παροχής Υπηρεσιών

Οι ουσιαστικές διαφορές των επιχειρήσεων παροχής υπηρεσιών από τις εμπορικές επιχειρήσεις είναι, πρώτον, το ότι οι επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών δεν έχουν συνήθως αποθέματα και δεύτερον ότι δεν τηρούν τους λογαριασμούς της ομάδας 9.

#### γ) Μεταποιητικές Επιχειρήσεις

Αυτές οι επιχειρήσεις διενεργούν πραγματική απογραφή των αποθεμάτων τους στο τέλος της χρήσεως, τα οποία αποτιμούν σύμφωνα με τα όσα αναφέρονται στον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Ο προσδιορισμός του

ιστορικού κόστους κτήσεως, προτείνεται από το Εθνικό Συμβούλιο Λογιστικής να γίνεται ως εξής:

I. Για τα αγοραζόμενα αποθέματα, λαμβάνονται υπόψη εξωλογιστικά στοιχεία αγορών κατά είδος αποθέματος. Εάν δεν είναι δυνατή η συγκέντρωση τέτοιων στοιχείων, τότε εφαρμόζεται λόγω της απλότητας υπολογισμού για τον προσδιορισμό την τιμής κτήσεως η μέθοδος F.I.F.O.

II. Για τα προερχόμενα από την παραγωγή αποθέματα, το ιστορικό κόστος παραγωγής να προσδιορίζεται εξωλογιστικά, με την κατάρτιση φύλλου μερισμού των οργανικών (λειτουργικών) κατά είδος εξόδων και των αποθεμάτων που αναλώθηκαν στην λειτουργία παραγωγής και στις άλλες λειτουργίες. Σύμφωνα με το φύλλο μερισμού και τα δεδομένα των απογραφών, προσδιορίζεται εξωλογιστικά το κόστος παραγωγής καθώς επίσης και το μικτό και καθαρό αποτέλεσμα και στη συνέχεια πραγματοποιούνται οι σχετικές ημερολογιακές εγγραφές.

2) Επιχειρήσεις που υποχρεούνται στην τήρηση βιβλίου αποθήκης και των λογαριασμών της ομάδας 9. Σε αυτή την περίπτωση, ισχύουν τα εξής:

i. Οι λογαριασμοί των αποθεμάτων, (20) «Εμπορεύματα», (24) «Πρώτες και βοηθητικές ύλες – Υλικά συσκευασίας», (25) «Αναλώσιμα υλικά», (26) «Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων» και (28) «Είδη συσκευασίας»:

- χρεώνονται μόνο με το κόστος της αρχικής και τελικής απογραφής και το κόστος αγορών της χρήσεως,

- πιστώνονται μόνο στο τέλος της χρήσεως, κατά τη μεταφορά του κόστους της αρχικής απογραφής και των αγορών στο λογαριασμό (80.000 «Λογαριασμός Γενικής Εκμεταλλεύσεως», ο οποίος καταρτίζεται υποχρεωτικά με λογιστικές εγγραφές και καταχωρείται στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών.

ii. Οι λογαριασμοί των αποθεμάτων, (21) «Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή», (22) «υποπροϊόντα και υπολείμματα» και (23) «Παραγωγή σε εξέλιξη»:

- χρεώνονται μόνο με το κόστος της αρχικής και της τελικής απογραφής,

- πιστώνονται μόνο στο τέλος της χρήσεως, κατά τη μεταφορά του κόστους της αρχικής απογραφής στο λογαριασμό (80.00) «Λογαριασμός Γενικής Εκμεταλλεύσεως».

Κατά συνέπεια, οι λογαριασμοί της ομάδας 2 δεν μπορούν να δεχτούν εγγραφές που αφορούν :

- το κόστος των παραγόμενων έτοιμων προϊόντων, υποπροϊόντων και της παραγωγής σε εξέλιξη,
  - το κόστος των αναλώσεων πρώτων υλών, αναλώσιμων υλικών, ανταλλακτικών παγίων, ειδών συσκευασίας, ημιτελών προϊόντων, κ.λ.π.
  - το κόστος των πωλούμενων αποθεμάτων, γενικά
  - το κόστος των διακινήσεων των αποθεμάτων μεταξύ των διαφόρων κέντρων αποθηκείσεως, υποκαταστημάτων, σε τρίτους κ.λ.π.
  - το κόστος των διαφορών απογραφής, των κλοπών και υπεξαίρέσεων, των καταστροφών, κ.λ.π.
  - τις αποκλίσεις από το πρότυπο κόστος, όταν η επιχείρηση εφαρμόζει την πρότυπη κοστολόγηση
- iii. Το ιστορικό κόστος παραγωγής προσδιορίζεται από τους λογαριασμούς της ομάδας 9 εφαρμόζοντας ένα από τα παρακάτω συστήματα:
- το σύστημα της πλήρους αυτονομίας των λογαριασμών της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως έναντι της χρηματοοικονομικής λογιστικής,
  - το σύστημα της συλλειτουργίας της χρηματοοικονομικής λογιστικής και της αναλυτικής λογιστικής.

### 3.6 Παράδειγμα προσδιορισμού αποτελεσμάτων χρήσεως.

Την 31/12/2005, τα υπόλοιπα ορισμένων λογαριασμών του γενικού καθολικού της βιομηχανικής εταιρία «ΑΒΓ» Ε.Π.Ε. που τηρεί βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., έχουν ως εξής:



ΘΕΜΑ: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ & ΔΙΑΘΕΣΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ  
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ Α.Ε. & Ε.Π.Ε.  
ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ : ΣΙΔΕΡΗ ΜΑΡΙΑ

21.00	Αποθέματα έτοιμων προϊόντων αρχής περιόδου	14.000 €
23.00	Παραγωγή σε εξέλιξη αρχής περιόδου	5.000 €
24.00	Απόθεμα πρώτων υλών αρχής περιόδου	19.000 €
24.01	Αγορές πρώτων υλών	164.000 €
60.00	Αμοιβές έμμισθου προσωπικού	14.000 €
60.01	Αμοιβές ημερομίσθιου προσωπικού	78.000 €
60.03	Εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις έμμισθου προσωπικού	4.000 €
60.04	Εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις ημερομίσθιου προσωπικού	25.000 €
62.00	Ηλεκτρικό ρεύμα παραγωγής	8.000 €
62.03	Τηλεπικοινωνίες	2.000 €
62.07	Επισκευές και συντηρήσεις	12.000 €
62.98	Λοιπές παροχές τρίτων	3.000 €
64.00	Έξοδα μεταφορών	7.000 €
64.01	Έξοδα ταξιδιών	3.000 €
64.03	Έξοδα εκθέσεων – επιδείξεων	1.000 €
64.07	Έντυπα και γραφική ύλη	1.500 €
64.08	Υλικά άμεσης ανάλωσης	2.500 €
65.02	Προεξοφλητικοί τόκοι και έξοδα τραπεζών	4.000 €
65.05	Τόκοι και έξοδα λοιπών βραχ/σθων τραπεζικών χρημ/σεων	31.000 €
66.01	Αποσβέσεις κτιρίων	8.000 €
66.02	Αποσβέσεις μηχανημάτων	25.000 €
66.03	Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων	12.000 €
66.04	Αποσβέσεις επίπλων και λοιπού εξοπλισμού	2.000 €
68.00	Προβλέψεις για αποζημ. Προσ/κου λόγω εξόδου από την υπηρεσία	4.000 €
70.00	Έσοδα από πωλήσεις εμπορευμάτων εσωτερικού	590.000 €
75.05	Ενοίκια κτιρίων	4.000 €

ΘΕΜΑ: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ & ΔΙΑΘΕΣΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ  
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ Α.Ε. & Ε.Π.Ε.  
ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ : ΣΙΔΕΡΗ ΜΑΡΙΑ

76.01	Έσοδα χρεογράφων	6.000 €
81.02	Έκτακτες ζημιές	5.000 €
82.00	Έξοδα προηγούμενων χρήσεων	8.000 €
82.01	Έσοδα προηγούμενων χρήσεων	4.000 €
83.11	Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις	9.000 €

---

Κατά την απογραφή τέλους χρήσεως διαπιστώνονται, μεταξύ των άλλων τα εξής:

- Αποθέματα έτοιμων προϊόντων, 8.000 €
- Αποθέματα πρώτων υλών, 14.000 €
- Παραγωγή σε εξέλιξη, 9.000 €

Ζητούνται οι ημερολογιακές εγγραφές προσδιορισμού του αποτελέσματος χρήσεως, υποθέτοντας ότι η επιχείρηση δεν τηρεί τους λογαριασμούς της ομάδας 9.

ΘΕΜΑ: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ & ΔΙΑΘΕΣΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ  
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ Α.Ε. & Ε.Π.Ε.  
ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ : ΣΙΔΕΡΗ ΜΑΡΙΑ

Λύση

Εφόσον δεν τηρούνται οι λογαριασμοί της ομάδας 9, το κόστος παραγωγής υπολογίζεται εξωλογιστικά χρησιμοποιώντας φύλλο μερισμού

Έστω ότι το φύλλο μερισμού που καταρτίστηκε έχει ως εξής:

Λογαριασμός	Λειτουργία Παραγωγής	Διοικητική Λειτουργία	Χρημ/μική Λειτουργία	Λειτουργία Διαθέσεως
Αμοιβές Έμμισθου Προσωπικού	2.000,00 €	6.000,00 €	0,00 €	6.000,00 €
Αμοιβές Ημερομίσθιου Προσωπ.	73.000,00 €	2.000,00 €	0,00 €	3.000,00 €
Εργοδοτικές εισφορές έμμισθου προσωπικού	571,43	1.714,29 €	0,00 €	1.714,29 €
Εργοδοτικές εισφορές ημερομίσθιου προσωπικού	23.397,44 €	641,03 €	0,00 €	961,54 €
Ηλεκτρικό ρεύμα παραγωγής	8.000,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €
Τηλεπικοινωνίες	100,00 €	500,00 €	0,00 €	1.400,00 €
Επισκευές & συντηρήσεις	7.500,00 €	3.500,00 €	0,00 €	1.000,00 €
Λοιπές Παροχές Τρίτων	0,00 €	2.600,00 €	0,00 €	400,00 €
Έξοδα μεταφορών	4.500,00 €	300,00 €	0,00 €	2.200,00 €
Έξοδα ταξιδιών	800,00 €	0,00 €	0,00 €	2.200,00 €
Έξοδα εκθέσεων	0,00 €	0,00 €	0,00 €	1.000,00 €
Έντυπα & γραφική ύλη	0,00 €	1.000,00 €	0,00 €	500,00 €
Υλικά άμεσης ανάλωσης	1.500,00 €	800,00 €	0,00 €	200,00 €
Προεξοφλητικοί τόκοι & έξοδα τραπεζών	0,00 €	0,00 €	4.000,00 €	0,00 €
Τόκοι & έξοδα λοιπών βραχ/σμων τραπεζικών χρηματοδοτήσεων	0,00 €	0,00 €	31.000,00 €	0,00 €
Αποσβέσεις κτιρίων	6.000,00 €	1.300,00 €	0,00 €	700,00 €
Αποσβέσεις μηχανημάτων	25.000,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €
Αποσβέσεις Μεταφορικών	6.000,00 €	1.000,00 €	0,00 €	5.000,00 €

ΘΕΜΑ: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ & ΔΙΑΘΕΣΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ  
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ Α.Ε. & Ε.Π.Ε.  
ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ : ΣΙΔΕΡΗ ΜΑΡΙΑ

Μέσων				
Αποσβέσεις επίπλων	0,00 €	1.500,00 €	0,00 €	500,00 €
Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού	3.260,78 €	347,83 €	0,00 €	391,31 €
<b>ΣΥΝΟΛΑ</b>	<b>161.629,74 €</b>	<b>23.203,14 €</b>	<b>35.000,00 €</b>	<b>27.167,12 €</b>

Αγορές Χρήσης	164.000,00 €	
Αποθέματα Έναρξης	24.000,00 €	+
Αποθέματα Τέλους	23.000,00 €	-
Έξοδα Λειτουργίας Παραγωγής	161.629,74 €	+
<b>Κόστος Παραγωγής</b>	<b>326.629,74 €</b>	

Κόστος Παραγωγής	326.629,74 €	
Αποθέματα Ετοιμών Αρχής	14.000,00 €	+
Αποθέματα Ετοιμών Τέλους	8.000,00 €	-
<b>Κόστος Πωληθέντων</b>	<b>332.629,74 €</b>	

Πωλήσεις Χρήσεως	590.000,00 €	
Κόστος Πωληθέντων	332.629,74 €	-
<b>Μικτό Αποτέλεσμα χρήσεως</b>	<b>257.370,26 €</b>	
<b>(Μικτό Κέρδος)</b>		

ΘΕΜΑ: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ & ΔΙΑΘΕΣΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ  
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ Α.Ε. & Ε.Π.Ε.  
ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ : ΣΙΔΕΡΗ ΜΑΡΙΑ

Μικτό Κέρδος	257.370,26 €	
Έξοδα διοικητικής λειτουργίας	23.203,14 €	-
Έξοδα Χρημ/μικής λειτουργίας	35.000,00 €	-
Έξοδα λειτουργίας διαθέσεως	27.167,12 €	-
Έκτακτες Ζημιές	5.000,00 €	-
Έξοδα προηγούμενων Χρήσεων	8.000,00 €	-
Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις	9.000,00 €	-
Έσοδα από ενοίκια κτιρίων	4.000,00 €	+
Έσοδα χρεογράφων	6.000,00 €	+
Έσοδα προηγούμενων χρήσεων	4.000,00 €	+
<b>Καθαρά Κέρδη Χρήσεως</b>	<b>164.000,00 €</b>	

### 3.7 Δημοσίευση ισολογισμού και αποτελεσμάτων χρήσης της Ε.Π.Ε.

Οι διαχειριστές της Ε.Π.Ε. υποχρεώνονται να δημοσιεύσουν τον ισολογισμό και την ανάλυση των αποτελεσμάτων χρήσης της επιχείρησης 20 μέρες τουλάχιστον πριν τη συνέλευση των εταίρων και το αργότερο μέχρι 10 Μαρτίου, στην εφημερίδα της Κυβερνήσεως και σε μια τοπική εφημερίδα (αναμένεται τροποποίηση των ημερομηνιών αυτών)

Η Ε.Π.Ε. σύμφωνα με το νόμο (Κ.Β.Σ. άρθρο 7 § 2) είναι υποχρεωμένη να εφαρμόζει το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο. Συνεπώς συντάσσει και δημοσιεύει υποχρεωτικά τις οικονομικές καταστάσεις που προβλέπονται από το Σχέδιο. Θυμίζουμε ότι οι καταστάσεις αυτές, είναι οι παρακάτω, με τη σειρά που δημοσιεύονται:

- Λογιστικές:

Ο ισολογισμός καταρτίζεται σε δύο παράπλευρα σκέλη. Στο πρώτο εμφανίζεται το Ενεργητικό και στο δεύτερο το Παθητικό. Τα ποσά των λογαριασμών απεικονίζονται σε δύο τουλάχιστον στήλες, στις οποίες εμφανίζονται τα ποσά κατά αντιπαράθεση της κλειόμενης και της προηγούμενης χρήσης. Σε περίπτωση που στοιχεία της προηγούμενης χρήσης δεν είναι ομοειδή και συγκρίσιμα με τα

αντίστοιχα της κλειόμενης, γίνεται κατάλληλη αναμόρφωσή τους. Η μορφή εμφάνισης του ισολογισμού, αλλά και των άλλων οικονομικών καταστάσεων απαγορεύεται να μεταβάλλεται από χρήση σε χρήση. Παρέκκλιση επιτρέπεται σε εξαιρετικές περιπτώσεις και με την προϋπόθεση ότι η αλλαγή αυτή θα αναφέρεται και θα αιτιολογείται επαρκώς στο προσάρτημα. Απαγορεύεται, τέλος, οποιοσδήποτε συμψηφισμός μεταξύ των κονδυλίων των λογαριασμών Ενεργητικού και Παθητικού, καθώς και των λογαριασμών εσόδων και εξόδων και η εμφάνιση, της μεταξύ τους διαφοράς.

Ο λογαριασμός «αποτελέσματα χρήσεως» με τη μορφή της «κατάστασης λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως» που καταρτίζεται σε κάθετη διάταξη, σύμφωνα με τα υπόδειγμα του άρθρου 1 του Προεδρικού Διατάγματος 1123/1980 «περί ενιαίου λογιστικού σχεδίου». Στο ίδιο άρθρο αναφέρεται και το περιεχόμενο κάθε επιμέρους κατηγορίας του λογαριασμού αυτού.

Ο λογαριασμός «αποτελέσματα προς διάθεση» με τη μορφή του πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων. Ο πίνακας διαθέσεως αποτελεσμάτων καταρτίζεται σύμφωνα με τις ίδιες διατάξεις που αναφέρονται στον «αποτελέσματα χρήσεως». Βλέπετε εκτενέστερη αναφορά στην παράγραφο 3.10 του ίδιου κεφαλαίου.

- Μη λογιστικές

Το προσάρτημα του ισολογισμού και των αποτελεσμάτων. Το προσάρτημα είναι μια νέα οικονομική κατάσταση που καθιερώνεται από το Προεδρικό Διάταγμα 409/86 και που μέχρι την έναρξη ισχύος του προεδρικού Διατάγματος (01/01/87) δεν προβλεπόταν η σύνταξη του από το Νόμο 2190. Το προσάρτημα περιλαμβάνει ένα πλήθος πληροφοριών για τις υπόλοιπες οικονομικές καταστάσεις, που συνοπτικά είναι οι παρακάτω:

- ▶ Οι μέθοδοι αποτίμησης των διαφόρων περιουσιακών στοιχείων που εφάρμοσε η εταιρεία.
- ▶ Ανάλυση των συμμετοχών της εταιρείας στο κεφάλαιο άλλων εταιρειών σε ποσοστό μεγαλύτερο του 10%. Η ανάλυση περιλαμβάνει την επωνυμία και την έδρα της εταιρείας, το ποσοστό συμμετοχής στο κεφάλαιο της, το σύνολο των ιδίων κεφαλαίων και το αποτέλεσμα της τελευταίας χρήσης.

- ▶ Τα ποσά των υποχρεώσεων με προθεσμία εξόφλησης πάνω από 5 χρόνια, όπως και εκείνων που για εξασφάλιση τους έχουν δοθεί εμπράγματα ασφάλειες.
- ▶ Ανάλυση του κύκλου εργασιών κατά γεωγραφικές αγορές.
- ▶ Ο μέσος όρος του αριθμού του προσωπικού που απασχολήθηκε στη διάρκεια της χρήσης.
- ▶ Οι διαφορές από υποτίμηση κυκλοφορούντων στοιχείων του Ενεργητικού, οι λόγοι στους οποίους οφείλονται και η φορολογική του μεταχείριση.
- ▶ Η έκταση επηρεασμού των αποτελεσμάτων χρήσης, σε περίπτωση παρεκκλίσεων από τις μεθόδους αποτίμησης.
- ▶ Τα ποσά των οφειλόμενων φόρων, καθώς και εκείνα που αναμένεται να προκύψουν από την κλειόμενη χρήση.
- ▶ Τα ποσά που βάρυναν τη χρήση για αμοιβές με τις οποίες συντάσσει ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις, η εταιρεία.
- ▶ Τους λόγους για τους οποίους η εταιρεία απέκτησε μέσα στη χρήση δικές της μετοχές σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 16 του Νόμου 2190.
- ▶ Οποιοσδήποτε πληροφορίες που απαιτούνται από άλλες διατάξεις και κρίνονται απαραίτητες για την αρτιότερη πληροφόρηση των εταίρων και των τρίτων.

Επίσης, οι διαχειριστές της Ε.Π.Ε. 20 μέρες τουλάχιστον πριν από τη συνέλευση των εταίρων, καταχωρούν στο θεωρημένο βιβλίο πρακτικών διαχείρισης, την έκθεση για όσα έχουν πράξει.

Στη συνέχεια, συνέρχεται η συνέλευση των εταίρων, σε τακτική συνέλευση, το αργότερο μέχρι 31 Μαρτίου και αποφασίζει για την έγκριση του ισολογισμού και τη διάθεση των αποτελεσμάτων χρήσης, καθώς επίσης και για την απαλλαγή των διαχειριστών από κάθε ευθύνη.

Σε περίπτωση που η συνέλευση των εταίρων αναμορφώσει τον ισολογισμό που είχαν συντάξει οι διαχειριστές, τότε ο νέος ισολογισμός μαζί με την καινούρια ανάλυση αποτελεσμάτων ξαναδημοσιεύονται στην εφημερίδα της Κυβερνήσεως και σε μια τοπική εφημερίδα μέσα σε 20 μέρες από τη συνέλευση.

Όσα αποφασίζονται στη συνέλευση των εταίρων καταχωρούνται στο θεωρημένο από τη Δ.Ο.Υ. βιβλίο πρακτικών συνελεύσεων.

### **3.8 Σύνταξη, έγκριση, δημοσίευση ισολογισμών Ανωνύμων Εταιριών.**

Ο ισολογισμός των Ανωνύμων Εταιριών συντάσσεται μέσα σε 4 μήνες από τη λήξη του οικονομικού έτους. Μετά συντάσσεται πρακτικό συνεδρίασης του Διοικητικού Συμβουλίου για τη κατάρτιση του ισολογισμού. Το πρακτικό αυτό συντάσσεται μέχρι τέλους Απριλίου του επόμενου έτους και καταχωρείται στο θεωρημένο βιβλίο Πρακτικών Διοικητικού Συμβουλίου. Ακολουθεί η σύνταξη πρακτικού έκθεσης του Διοικητικού Συμβουλίου προς τη Γενική Συνέλευση για τον ισολογισμό του προηγούμενου έτους και τον καθορισμό της ημερομηνίας σύγκλισης της Γενικής Συνέλευσης. Συντάσσεται συνήθως μέσα στον μήνα Μάιο – το αργότερο μέχρι 10 Ιουνίου – και καταχωρείται στο θεωρημένο βιβλίο Πρακτικών του Διοικητικού Συμβουλίου.

Είκοσι μέρες πριν από τη σύγκλιση της Γενικής Συνέλευσης και το αργότερο μέχρι 10 Ιουνίου, δημοσιεύεται ο ισολογισμός, ο πίνακας λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσης (που να φαίνεται και το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων), ο πίνακας διάθεσης των αποτελεσμάτων και η έκθεση των Ορκωτών Λογιστών (όταν προβλέπεται έλεγχος από αυτούς), σε μια ημερήσια Πολιτική Εφημερίδα των Αθηνών, σε μια Οικονομική Εφημερίδα και σε μια ημερήσια ή εβδομαδιαία τουλάχιστον εφημερίδα που εκδίδεται στην έδρα της εταιρείας και αν δεν εκδίδεται τέτοια εφημερίδα στην έδρα, τότε δημοσιεύεται σε αντίστοιχη εφημερίδα της πρωτεύουσας του νομού. Ειδικά για τις Ανώνυμες Εταιρείες που εδρεύουν στον νομό Αττικής (εκτός από το Δήμο Αθηνών), αν δεν εκδίδεται ημερήσια ή εβδομαδιαία εφημερίδα στην έδρα, τότε δημοσιεύεται σε μια ημερήσια ή εβδομαδιαία εφημερίδα από εκείνες που εκδίδονται στην έδρα της Νομαρχίας, στην οποία υπάγεται η εταιρεία.

Αν η Ανώνυμη Εταιρεία είναι οικογενειακής μορφής και θεωρείται σίγουρη η απαρτία 100% στη Γενική Συνέλευση, δεν είναι υποχρεωτική η δημοσίευση της



πρόσκλησης. Αν όμως είναι υποχρεωτική, τότε δημοσιεύεται 10 μέρες τουλάχιστον πριν από την ημέρα συνεδρίασης της Γενικής Συνέλευσης.

Μέχρι τις 30/06 του κάθε επόμενου έτους, το αργότερο, συνέρχεται η Τακτική Γενική Συνέλευση για την έγκριση του ισολογισμού κ.λ.π. Αυτά που αποφασίζονται κατά τη Γενική Συνέλευση γράφονται στο θεωρημένο βιβλίο Πρακτικών Γενικής Συνέλευσης.

### 3.9 Υποβολή στοιχείων στη Διεύθυνση της Νομαρχίας

Ι. 20 μέρες τουλάχιστον πριν από την Τακτική Συνέλευση και το αργότερο μέχρι 10 Ιουνίου υποβάλλονται στη διεύθυνση της Νομαρχίας τα εξής στοιχεία:

- Αντίγραφο ισολογισμού (3 αντίτυπα) της προηγούμενης χρήσης, μαζί με τη «γενική εκμετάλλευση», με τη ανάλυση του λογαριασμού «αποτελέσματα χρήσης», καθώς και με την ανάλυση του λογαριασμού «διάθεση αποτελεσμάτων». Στο έντυπο του ισολογισμού θα πρέπει να αναγράφεται και ο αριθμός μητρώου της Αωνύμου Εταιρείας

- Αντίγραφο του προσαρτήματος ισολογισμού και της ανάλυσης του λογαριασμού «Γενική Εκμετάλλευση»

- Τριπλότυπο που αποδεικνύεται η καταβολή των νόμιμων τελών δημοσίευσης του ισολογισμού στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης

- Αντίγραφο πρόσκλησης της Γενικής Συνέλευσης (με τα θέματα της γενικής συνέλευσης)

- Από ένα φύλλο εφημερίδων στις οποίες έχουν δημοσιευθεί ο ισολογισμός και η πρόσκληση της Τακτικής Γενικής Συνέλευσης. Επειδή η εκτύπωση του Φ.Ε.Κ. καθυστερεί η εταιρία πρέπει να υποβάλλει φωτοτυπία του ΤΑΠΕΤ.

- Αντίγραφο της έκθεσης των ελεγκτών για τον παραπάνω ισολογισμό.

- Αντίγραφο της έκθεσης του Διοικητικού Συμβουλίου για τον ίδιο ισολογισμό

- Αντίγραφο του Πρακτικού του Διοικητικού Συμβουλίου που συγκαλεί τους μετόχους σε Τακτική Γενική Συνέλευση (αν η ημερομηνία σύγκλισης δεν συμπεριλαμβάνεται στο παραπάνω πρακτικό της σύνταξης της έκθεσης του Διοικητικού Συμβουλίου)

II. Μέσα σε 20 ημέρες από την έγκριση του ισολογισμού από την Τακτική Γενική Συνέλευση, υποβάλλεται στην υπηρεσία διεύθυνσης εταιριών της Νομαρχίας αντίγραφο των Πρακτικών της Γενικής Συνέλευσης μαζί με αντίγραφα του ισολογισμού, της γενικής εκμετάλλευσης, των αποτελεσμάτων χρήσης και των αποτελεσμάτων διάθεσης, που έχουν εγκριθεί. Επίσης, υποβάλλεται στη διεύθυνση της νομαρχίας και ανακοίνωση, σε τριπλούν, με τα στοιχεία των εκλεγέντων από τη γενική συνέλευση ελεγκτών.

### 3.10 Η διάθεση του κέρδους

#### A) Για τις Ανώνυμες Εταιρείες

Το καθαρό αποτέλεσμα της χρήσεως σε μια εταιρεία, μπορεί να είναι κέρδος ή ζημία.

Η περίπτωση της ζημιάς λόγω του κεφαλαιουχικού χαρακτήρα της Ανώνυμης Εταιρείας δεν επιβαρύνει τους Μετόχους αλλά την ίδια την εταιρεία. Η ζημιά χρήσεως παραμένει λοιπόν στον Ισολογισμό μειώνοντας την καθαρή της θέση με σκοπό να αποσβεσθεί μελλοντικά από κέρδη ή με μείωση του Μετοχικού Κεφαλαίου.

Το κέρδος της χρήσεως, αντίθετα υπόκειται σε διάθεση σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στο Ν. 2190 (άρθρα 45 και 46), το καταστατικό της εταιρείας και τους φορολογικούς Νόμους.

Το κέρδος της χρήσης θεωρείται εισόδημα για τη Ανώνυμη Εταιρεία και υπόκειται στις διατάξεις φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων. Οι διατάξεις αυτές προβλέπουν αρκετές λεπτομέρειες ώστε να βρεθεί η βάση επιβολής του φόρου, δηλαδή τα φορολογητέα κέρδη.

Σε αυτό το σημείο πρέπει να διευκρινισθεί ότι το προκύπτον, από τη λογιστική διαδικασία και σύμφωνα με το λογιστικό δίκαιο, κέρδος δεν αναγνωρίζεται από τις φορολογικές διατάξεις και για αυτό υπάρχει η φορολογική αναμόρφωση του «λογιστικού κέρδους» πριν επιβληθεί ο συντελεστής του φόρου εισοδήματος.

Το καθαρό κέρδος που προκύπτει στο τέλος της χρήσεως από το λογαριασμό «Αποτελέσματα χρήσεως», πρέπει να διατεθεί για τους παρακάτω κατά σειρά λογαριασμούς, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 45 του Ν. 2190 και το άρθρο 4

του Ν.Δ. 3843/58 «φορολογία νομικών προσώπων» όπως τροποποιήθηκε από το Ν. 2065/92 «Αναμόρφωση της φορολογίας και άλλες διατάξεις».

i. Για δημιουργία Τακτικού Αποθεματικού.

Από τα καθαρά κέρδη της χρήσεως αφαιρείται τουλάχιστον το 5% αυτών για το σχηματισμό τακτικού αποθεματικού. Το αποθεματικό αυτό χρησιμοποιείται αποκλειστικά για την εξάλειψη των ζημιών του ισολογισμού πριν από οποιαδήποτε διανομή μερίσματος. Η υποχρέωση για σχηματισμό αποθεματικού παύει όταν αυτό φθάσει το 1/3 του μετοχικού κεφαλαίου.

ii. Για καταβολή Πρώτου Μερίσματος.

Μετά την κράτηση για Τακτικό Αποθεματικό, διανέμεται ως πρώτο μέρισμα το μεγαλύτερο ποσό που προκύπτει μεταξύ του 6% του καταβλημένου μετοχικού κεφαλαίου και του 35% των καθαρών κερδών της χρήσεως που απομένουν μετά την κράτηση για Τακτικό Αποθεματικό.

Τα πιο πάνω δεν εφαρμόζονται με απόφαση της Γενικής Συνέλευσης των μετόχων που θα παρθεί με πλειοψηφία 80% του καταβλημένου μετοχικού κεφαλαίου. Στην περίπτωση αυτή το μη διανεμόμενο πρώτο μέρισμα κεφαλαιοποιείται και οι νέες μετοχές εκδίδονται δωρεάν στους μετόχους.

Τα πιο πάνω δεν εφαρμόζονται με απόφαση της Γενικής Συνελεύσεως των μετόχων που θα παρθεί με πλειοψηφία 95% του καταβλημένου μετοχικού κεφαλαίου.

iii. Το υπόλοιπο διαθέτεται σύμφωνα με τα οριζόμενα στο καταστατικό της εταιρείας, ή της αποφάσεις της Γενικής Συνέλευσης, συνηθισμένοι λόγοι διάθεσης του υπόλοιπου αυτού είναι:

- Για διανομή μερίσματος στους κατόχους ιδρυτικών τίτλων.
- Για ποσοστά και αμοιβές στα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου.
- Για πρόσθετα μερίσματα στους μετόχους.
- Το υπόλοιπο και άλλων μορφών αποθεματικών κεφαλαίων.
- Το υπόλοιπο παραμένει στον ισολογισμό για να διατεθεί σε επόμενες χρήσεις.

Ένα άλλο πρόβλημα που προκύπτει πριν ακόμα φτάσουμε στο στάδιο της διάθεσης των κερδών, είναι ο προσδιορισμός του φορολογητέου εισοδήματος,

σύμφωνα με το άρθρο 8 του Ν.Δ. 3843/58 «περί φορολογίας Νομικών Προσώπων», το φορολογητέο εισόδημα μιας ανωνύμου εταιρείας προκύπτει αν από το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων (που καθορίζονται με λεπτομέρεια), εκπέσουν οι αντίστοιχες δαπάνες που έγιναν για να αποκτηθεί το εισόδημα (λεπτομερείς αναφορά γίνεται στην σχετική παράγραφο στο ίδιο κεφάλαιο 3.5)

Επομένως η σειρά διαθέσεως των κερδών της ανωνύμων εταιρειών, μετά την ισχύ του Ν. 2065/92, είναι η παρακάτω:

- Αφαιρείται ο φόρος εισοδήματος
- Συμψηφίζονται τυχόν ζημιές προηγούμενων χρήσεων που δημιουργήθηκαν το πολύ 5 έτη νωρίτερα
- Υπολογίζεται το τακτικό αποθεματικό
- Υπολογίζεται το υποχρεωτικό πρώτο μέρος
- Ακολουθούν οι λόγοι διανομής που προβλέπονται από το καταστατικό.

Προκειμένου να αποφευχθεί η διανομή του κεφαλαίου της εταιρείας στους μετόχους με τη μορφή μερίσματος, η νομοθεσία προσδιόρισε μια σειρά από περιπτώσεις στις οποίες απαγορεύεται ρητά η διανομή κερδών στους μετόχους. Αυτοί οι περιορισμοί είναι οι εξής:

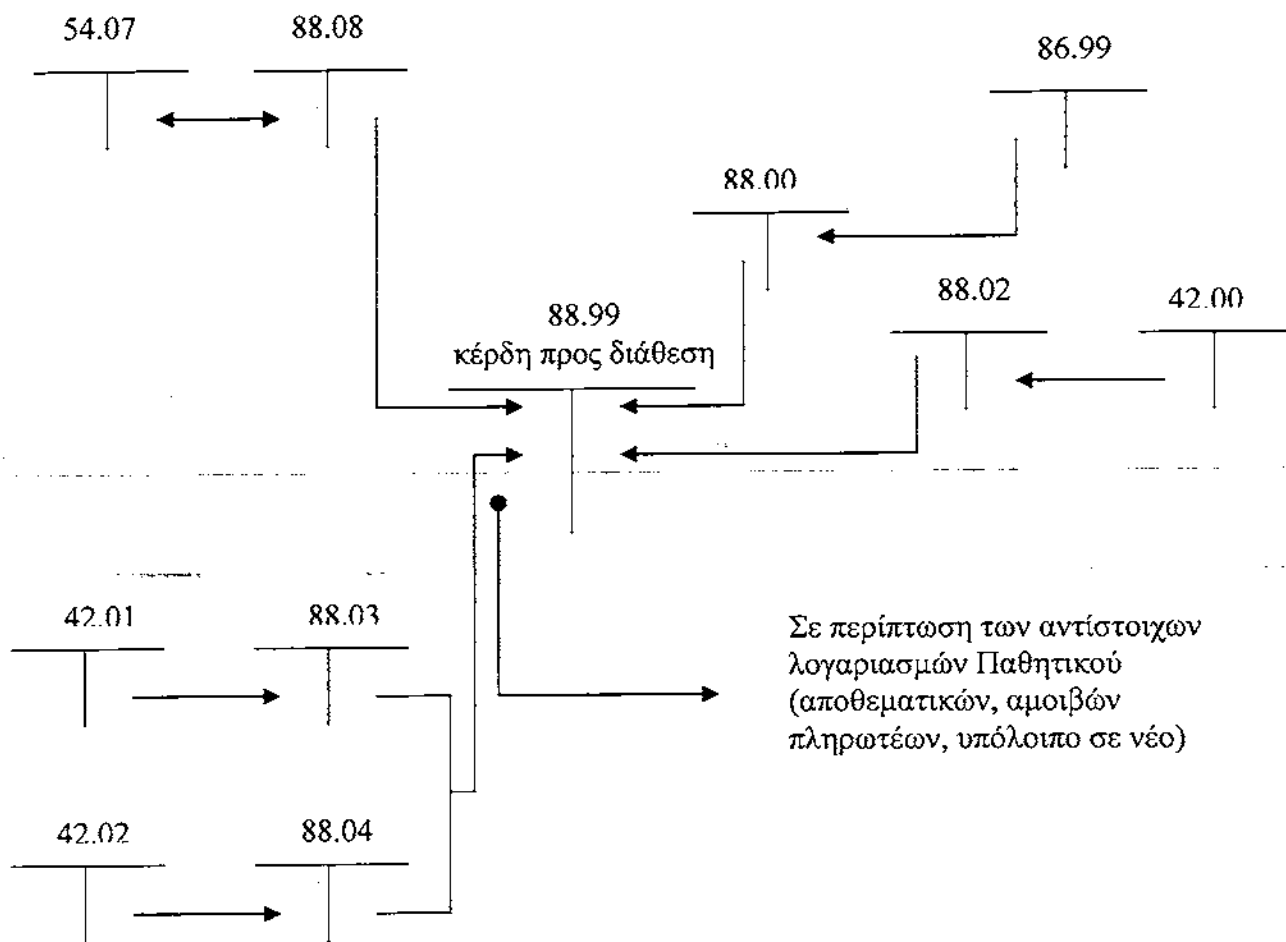
- Καμία διανομή κερδών στους μετόχους δεν μπορεί να πραγματοποιηθεί εάν, την ημερομηνία του τελευταίου ισολογισμού, το σύνολο των ιδίων κεφαλαίων της εταιρείας είναι, ή θα γίνει μετά την διανομή αυτή, κατώτερο από το καταβλημένο μετοχικό κεφάλαιο προσαυξημένο με τα αποθεματικά των οποίων η διανομή απαγορεύεται από το καταστατικό ή το νόμο.
- Το ποσό που διανέμεται στους μετόχους δεν μπορεί να υπερβαίνει το ποσό των αποτελεσμάτων της τελευταίας χρήσης που έχει κλείσει, προσαυξημένο με τα κέρδη που προέρχονται από προηγούμενες χρήσεις και τα αποθεματικά για τα οποία επιτρέπεται και αποφασίστηκε από την γενική συνέλευση η διανομή τους, και μειωμένο κατά το ποσό των ζημιών προηγούμενων χρήσεων και τα ποσά που επιβάλλεται να διατεθούν για το σχηματισμό αποθεματικών σύμφωνα με το νόμο ή το καταστατικό.

- Μέχρι την πλήρη απόσβεση όλων των εξόδων εγκαταστάσεως πολυετούς αποσβέσεως απαγορεύεται οποιαδήποτε διανομή κερδών, εκτός εάν το αναπόσβεστο υπόλοιπο των εξόδων αυτών είναι μικρότερο από το άθροισμα των προαιρετικών αποθεματικών και του υπόλοιπου των κερδών εις νέο.

Από λογιστική άποψη η διάθεση των κερδών της Ανώνυμης Εταιρείας γίνεται μέσω του λογαριασμού 88 «Αποτελέσματα προς διάθεση» μετά από μεταφορά σε αυτόν του καθαρού κέρδους χρήσεως από το λογαριασμό 86.99 «Καθαρά Αποτελέσματα Χρήσεως». Πιο συγκεκριμένα οι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί του 88 που είναι:

88.00	Καθαρά κέρδη χρήσεως
88.01	Ζημιές χρήσεως
88.02	Υπόλοιπο κερδών προηγούμενων χρήσεων (που μεταφέρεται από το λογαριασμό του Ισολογισμού που ευρίσκεται 42.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο)
88.03	Ζημιές προηγούμενης χρήσεως προ κάλυψη (που μεταφέρεται από το λογαριασμό Ισολογισμού 42.01 Υπόλοιπο ζημιών χρήσεως.)
88.04	Ζημιές προηγούμενων χρήσεων προς κάλυψη (που μεταφέρεται από το λογαριασμό του Ισολογισμού 42.02 Υπόλοιπο ζημιών προηγούμενων χρήσεων)
88.07	Αποθεματικά προς διάθεση, που μεταφέρονται από το λογαριασμό 41....
88.08	Φόρος εισοδήματος (που εμφανίζεται με πίστωση του λογαριασμού 54.07 Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών.)
88.09	Λοιποί μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος φόροι
88.98	Ζημιές σε νέο
88.99	Κέρδη προς διάθεση

Σχηματικά, η διάθεση των κερδών της Ανώνυμης Εταιρείας σύμφωνα με το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο λειτουργεί όπως:



Να σημειωθεί ότι η διάθεση των κερδών εμφανίζεται σε πίνακα σύμφωνα με τα προβλεπόμενα από το Ε.Γ.Λ.Σ. που δημοσιεύεται μαζί με τις υπόλοιπες οικονομικές καταστάσεις.

ΘΕΜΑ: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ & ΔΙΑΘΕΣΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ  
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ Α.Ε. & Ε.Π.Ε.  
ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ : ΣΙΔΕΡΗ ΜΑΡΙΑ

**ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΕΩΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ**

				Ποσά κλειόμενης χρήσεως 2005	Ποσά Προηγούμενης χρήσεως 2004
88.00 ή 88.01 (86.99)		Καθαρά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) χρήσεως		XXX	XXX
88.02-04 (42.00-02)	(+) ή (-)	Υπόλοιπο αποτελεσμάτων (κερδών ή ζημιών) προηγούμενων χρήσεων		XXX	XXX
88.06 (42.04)	(+) ή (-)	Διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων		(- XXX)	XXX
88.07	(+)	Αποθέματα προς διάθεση		<u>XXX</u>	<u>XXX</u>
Υπόλοιπο 41		Σύνολο		XXX	XXX
88.08	ΜΕΪΟΝ	1 Φόρος εισοδήματος και εισφορά Ο.Γ.Α.	XXX	XXX	
88.09		2 Λοιποί μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος φόροι	<u>XXX</u>	<u>XXX</u>	
88.99		Κέρδη προς διάθεση		<u>XXX</u>	<u>XXX</u>
		ή			
88.98		Ζημιές εις νέο		<u>(- XXX)</u>	<u>(- XXX)</u>
		Η διάθεση των κερδών γίνεται ως εξής:			
41.02		1 Τακτικό αποθεματικό		XXX	XXX
53.01		2 Πρώτο μέρισμα		XXX	XXX
53.01		3 Πρόσθετο μέρισμα		XXX	XXX
41.03		4 Αποθεματικά καταστατικού (αναφέρονται οι σχετικές διατάξεις)		XXX	XXX
41.04-05		5 ειδικά και έκτακτα αποθεματικά (αναφέρεται ο σκοπός)		XXX	XXX
41.08		6 Αφορολόγητα αποθεματικά (αναφέρονται οι σχετικές διατάξεις)		XXX	XXX
53.08		7 Αμοιβές από ποσοστά μελών διοικητικού συμβουλίου		XXX	XXX
42.00		8 Υπόλοιπο κερδών εις νέο		<u>XXX</u>	<u>XXX</u>
				<u>XXX</u>	<u>XXX</u>

Παράδειγμα :

Η Ανώνυμη Εταιρεία «Χ» που έχει Μετοχικό Κεφάλαιο 60.000 ευρώ (6.000 κοινές μετοχές x 10 ευρώ) καταβλημένο εξ ολοκλήρου, εμφανίζει κατά το τέλος της χρήσεως 200 x καθαρά κέρδη 20.000 ευρώ (88.00 «Καθαρά κέρδη χρήσης» με Πιστωτικό Υπόλοιπο 20.000 ευρώ) και υπόλοιπο κερδών σε νέο 2.400 ευρώ (42.00 υπόλοιπο κερδών σε νέο με Πιστωτικό Υπόλοιπο 2.400 ευρώ ).

Εκτός από τους προβλεπόμενους από το Νόμο 2190 και από το Νόμο περί άμεσης φορολογίας υποχρεωτικούς λόγους διανομής, το καταστατικό της εταιρείας προβλέπει και τους παρακάτω κατά σειρά:

- Για μερίσματα σε κατόχους κοινών ιδρυτικών τίτλων ποσό ίσο με το 20% Καθαρών Κερδών προς διανομή μείον το τακτικό αποθεματικό και το πρώτο μέρος των Μετόχων.
- Για αμοιβές Διοικητικού Συμβουλίου 3.000 ευρώ.
- Το υπόλοιπο για έκτακτο αποθεματικό στρογγυλοποιημένο σε 100 ευρώ.
- Το κάτω των 100 ευρώ τυχόν υπόλοιπο, κέρδη σε νέο.

Σημειώνεται ότι:

- Στο καθαρό κέρδος της χρήσεως έχουν συμπεριληφθεί δαπάνες ύψους 200 ευρώ που δεν αναγνωρίζονται φορολογικά (λογιστικές διαφορές).
- Το πιστωτικό υπόλοιπο του λογαριασμού 41.02 «τακτικό αποθεματικό» είναι 7.000 ευρώ

Για να ολοκληρωθεί η διάθεση του κέρδους της εταιρείας αυτής πρέπει να αντιμετωπισθούν τα εξής στάδια:

**Α' στάδιο:** Να υπολογισθούν τα ποσά για διάθεση (σύμφωνα με τα προβλεπόμενα από τους Νόμους και το καταστατικό)

**Β' στάδιο:** Να συνταχθεί ο ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΗΣ (σύμφωνα με το προβλεπόμενα από το Ε.Γ.Λ.Σ.)

**Γ' στάδιο:** Να γίνουν οι λογιστικές εγγραφές (σύμφωνα επίσης με τα προβλεπόμενα στο Ε.Γ.Λ.Σ.)



**Α' στάδιο: ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΙ ΤΩΝ ΠΟΣΩΝ ΓΙΑ ΔΙΑΘΕΣΗ ΚΑΤΑ ΣΕΙΡΑ**

Τα κέρδη προς διάθεση είναι:

ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΧΡΗΣΕΩΣ	20.000,00
+ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΚΕΡΔΩΝ ΣΕ ΝΕΟ (προηγ. χρήσης)	<u>2.400,00</u>
	22.400,00

**1<sup>ος</sup> υποχρεωτικός λόγος διάθεσης: Ο ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ**

ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΧΡΗΣΕΩΣ	20.000,00	
+ ΔΑΠΑΝΕΣ ΠΟΥ ΔΕΝ ΑΝΑΓΝΩΡΙΖΟΝΤΑΙ		
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ	200,00	
ΣΥΝΟΛΟ	<u>20.200,00</u>	
- ΖΗΜΙΕΣ ΠΟΥ ΚΑΛΥΠΤΟΝΤΑΙ	-	
- ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΕΣΟΔΑ	-	
- ΕΣΟΔΑ ΠΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΗΘΗΚΑΝ ΣΤΗΝ ΠΗΓΗ ΤΟΥΣ	-	
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ	<u>20.200,00</u>	
ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ = ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ Χ 35% = 20.200,00 Χ 35%		<b>7.070,00</b>

**2<sup>ος</sup> υποχρεωτικός λόγος διάθεσης: ΤΟ ΤΑΚΤΙΚΟ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ**

ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΧΡΗΣΕΩΣ	20.000,00
- ΖΗΜΙΕΣ ΠΟΥ ΚΑΛΥΠΤΟΝΤΑΙ	-
- ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	7.070,00
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΠΡΟΣ ΔΙΑΝΟΜΗ	<u>12.930,00</u>

ΤΑΚΤΙΚΟ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ = ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΠΡΟΣ  
ΔΙΑΝΟΜΗ Χ 5%

ΤΑΚΤΙΚΟ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ = 12.930,00 Χ 5% = 646,50

ΥΠΑΡΧΟΥΝ Τ.Α. 7.000 + ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΟ 646,50 < 1/3 **646,50**

Μ.Κ. 7.646,50 < 1/3 Χ 60.000

Επομένως κρατείται υποχρεωτικό όλο το ευρεθέν ποσό

ΘΕΜΑ: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ & ΔΙΑΘΕΣΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ  
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ Α.Ε. & Ε.Π.Ε.  
ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ : ΣΙΔΕΡΗ ΜΑΡΙΑ

**3<sup>ος</sup> υποχρεωτικός λόγος διάθεσης: Α' ΜΕΡΙΣΜΑ ΣΤΟΥΣ ΜΕΤΟΧΟΥΣ**

α) ΚΑΤΑΒΛΗΜΕΝΟ Μ.Κ. X 6%

$$60.000 \times 6\% = 3.600,00 \text{ €}$$

β) (ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΠΡΟΣ ΔΙΑΝΟΜΗ – Τ.Α.) X 35%

$$12.930,00 - 646,50) \times 35\% = 4.299,20$$

κρατείται το μεγαλύτερο ποσό για Α' ΜΕΡΙΣΜΑ ΣΤΟΥΣ  
ΜΕΤΟΧΟΥΣ **4.299,20**

**4<sup>ος</sup> λόγος διάθεσης (καταστατικού): ΜΕΡΙΣΜΑ ΣΤΟΥΣ ΚΑΤΟΧΟΥΣ ΚΟΙΝΩΝ  
ΙΔΡΥΤΙΚΩΝ ΤΙΤΛΩΝ**

ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΠΡΟΣ ΔΙΑΝΟΜΗ	12.930,00	
- ΤΑΚΤΙΚΟ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ	646,50	
- Α' ΜΕΡΙΣΜΑ ΜΕΤΟΧΩΝ	4.299,20	
	<u>7.984,30</u>	
ΜΕΡΙΣΜΑ ΣΤΟΥΣ ΚΑΤΟΧΟΥΣ Κ.Ι.Τ. = $9.984,30 \times 20\% =$		<b>1.596,90</b>

**5<sup>ος</sup> λόγος διάθεσης (καταστατικό): ΑΜΟΙΒΕΣ Δ.Σ.**

Εφάπαξ ποσό **3.000,00**

**6<sup>ος</sup> λόγος διάθεσης καταστατικού: ΕΚΤΑΚΤΟ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟΥ**

Το υπόλοιπο των κερδών είναι:

Καθαρά κέρδη χρήσης		20.000,00	
ΠΛΕΟΝ Υπόλοιπο κερδών σε νέο		2.400,00	
ΜΕΙΟΝ τα διατεθέντα:		<u>22.400,00</u>	
Φόρος εισοδήματος	7.070,00		
Τακτικό αποθεματικό	646,50		
Α' μέρισμα στους Μετόχους	4.299,20		
Μέρισμα στους κατόχους Κ.Ι.Τ.	1.596,90		
Αμοιβές Δ.Σ.	3.000,00	16.612,60	
ΥΠΟΛΟΙΠΟ		<u>5.787,40</u>	
Επομένως για τακτικό αποθεματικό ποσό στρογγυλοποιημένο σε 100 ευρώ			<b>5.700,00</b>

ΘΕΜΑ: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ & ΔΙΑΘΕΣΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ  
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ Α.Ε. & Ε.Π.Ε.  
ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ : ΣΙΔΕΡΗ ΜΑΡΙΑ

7<sup>ος</sup> λόγος διάθεσης: ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΚΕΡΔΩΝ ΣΕ ΝΕΟ

Υπόλοιπο κερδών: 5.787,40

- Έκτακτο Αποθεματικό 5.700,00

ΣΥΝΟΛΟ

87,40

22.400,00

Β' στάδιο: ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΗΣ ΚΕΡΔΩΝ

		ΠΟΣΑ ΚΛΕΙΟΜΕΝΗΣ ΧΡΗΣΕΩΣ 2005	ΠΟΣΑ ΠΡΟΗΓΟΥ- ΜΕΝΗΣ ΧΡΗΣΕΩΣ 2004
88,00	Καθαρά Αποτελέσματα Κέρδη Χρήσης	20.000,00	
88.02	ΠΛΕΟΝ Υπόλοιπο Κερδών προηγ. χρήσεων	<u>2.400,00</u>	
	Σύνολο	22.400,00	
88.98	ΟΜΕΙΟΝ 1. Φόρος εισοδήματος	7.070,00	
88.99	Κέρδη προς διάθεση	15.330,00	
	Η διάθεση των κερδών γίνεται:		
41.02	1. Τακτικό αποθεματικό	646,50	
53.01	2. Πρώτο μέρισμα	4.299,20	
53.01	3. Μέρισμα κατόχων Κ.Ι.Τ.	1.596,90	
41.05	5. Έκτακτα Αποθεματικά	5.700,00	
53.08	7. Αμοιβές Μελών Διοικητικού Συμβουλίου	3.000,00	
42.00	8. Υπόλοιπο Κερδών σε νέο	87,40	
	Σύνολο	<u>15.330,00</u>	

ΘΕΜΑ: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ & ΔΙΑΘΕΣΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ  
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ Α.Ε. & Ε.Π.Ε.  
ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ : ΣΙΔΕΡΗ ΜΑΡΙΑ

Γ' στάδιο: ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΓΓΡΑΦΕΣ

(1)

Κωδικοί	Περιγραφή	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
88	Αποτελέσματα προς διάθεση	7.070,00	
88.08	Φόρος εισοδήματος		
54	Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη		7.070,00
54.07	Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών		
	Εμφάνιση υποχρέωσης καταβολής φόρου		

(2)

Κωδικοί	Περιγραφή	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
42	Αποτελέσματα εις νέο	2.400,00	
42.00	Υπόλοιπο κερδών εις νέο		
88	Αποτελέσματα προς διάθεση		2.400,00
88.02	Υπόλοιπο κερδών προηγ. χρήσης		
	Μεταφορά λογαριασμού		

(3)

Κωδικοί	Περιγραφή	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
88	Αποτελέσματα προς διάθεση	22.400,00	
88.00	Καθαρά κέρδη χρήσης	20.000,00	
88.02	Υπόλοιπο κερδών προηγ. χρ.	2.400,00	
88	Αποτελέσματα προς διάθεση		22.400,00
88.99	Κέρδη προς διάθεση		
	Μεταφορά λογαριασμού		

(4)

Κωδικοί	Περιγραφή	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
88	Αποτελέσματα προς διάθεση	7.070,00	
88.99	Κέρδη προς διάθεση		
88	Αποτελέσματα προς διάθεση		7.070,00
88.08	Φόρος εισοδήματος		
	Μεταφορά λογαριασμού		

ΘΕΜΑ: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ & ΔΙΑΘΕΣΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ  
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ Α.Ε. & Ε.Π.Ε.  
ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ : ΣΙΔΕΡΗ ΜΑΡΙΑ

(5)

Κωδικοί	Περιγραφή	Β. ΣΤΗΛΗ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
88	Αποτελέσματα προς διάθεση		15.330,00	
88.99	Κέρδη προς διάθεση			
41	Αποθεματικά - διαφορές αναπροσ. - επιχορηγήσεις επενδύσεων			6.346,50
41.02	Τακτικό αποθεματικό	646,50		
41.05	Έκτακτο αποθεματικό	5.700,00		
42	Αποτελέσματα σε νέο			87,40
42.00	Υπόλοιπο κερδών σε νέο			
53	Πιστωτές διάφοροι			8.896,10
53.01	Μερίσματα πληρωτέα			
53.01.00	Α' μέρισμα	4.299,20		
53.01.01	Μερίσματα Κ.Ι.Τ.	1.596,90		
53.08	Δικαιούχοι Αμοιβών			
53.08.00	Αμοιβές Δ.Σ.	3.000,00		
	Διάθεση κερδών όπως Νόμος και Καταστατικό			

Μετά τη διάθεση τα καθολικά των δευτεροβαθμίων λογαριασμών θα είναι ως εξής:

54.08 Φόρος εισοδήματος  
φορολογητέων κερδών

54.07 Φόρος εισοδήματος  
φορολογητέων κερδών

7.070.00

7.070.00

7.070.00

**ΘΕΜΑ: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ & ΔΙΑΘΕΣΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ  
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ Α.Ε. & Ε.Π.Ε.  
ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ : ΣΙΔΕΡΗ ΜΑΡΙΑ**

88.00 Καθαρά κέρδη χρ.		42.00 Υπολ.Κερδών εις νέο		88.02 Υπολ. Κερδών προηγούμενης χρήσης	
20.000,00	20.000,00	2.400,00	2.400,00	<u>2.400,00</u>	<u>2.400,00</u>
			87.40		

**88.99 Κέρδη προς διάθεση**

7.070.00	22.400.00
15.330.00	
<u>22.400,00</u>	<u>22.400,00</u>

**B) Για τις Εταιρείες Περιορισμένης Ευθύνης**

Η διάθεση των αποτελεσμάτων στην εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, έχει τα χαρακτηριστικά της μικτής εταιρείας: επιβάλλεται να σχηματίσει τακτικό αποθεματικό, όπως στις ανώνυμες εταιρείες και αναγνωρίζεται επιχειρηματική αμοιβή στους διαχειριστές – εταίρους, όπως στην ομόρρυθμη εταιρεία.

Εξάλλου, από φορολογική άποψη, τα κέρδη της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης φορολογούνται με τον ίδιο όπως και στην ανώνυμη εταιρεία συντελεστή (π.χ. 32%), ενώ αναγνωρίζεται και η μεταφορά ζημίας, για συμψηφισμό, με μελλοντικά κέρδη μέχρι και πέντε ετών.

Με αυτά τα δεδομένα, η διανομή του κέρδους ακολουθεί την παρακάτω σειρά:

- Υπολογίζεται η επιχειρηματική αμοιβή προκειμένου να προσδιοριστεί η φορολογική υποχρέωση της εταιρείας.
- Αφαιρείται ο φόρος εισοδήματος που θα καταβληθεί.

- Πάνω στο αρχικό ποσό του κέρδους, πριν από την αφαίρεση της επιχειρηματικής αμοιβής, υπολογίζεται με συντελεστή 5% το ποσό του τακτικού αποθεματικού.
- Μετά από την αφαίρεση και του τακτικού αποθεματικού, το υπόλοιπο από τα κέρδη, μοιράζεται στους εταίρους.

Όπως είναι αυτονόητο, η Συνέλευση των Εταίρων μπορεί να αποφασίσει να μη μοιραστεί το κέρδος, αλλά μετά τον υπολογισμό της επιχειρηματικής αμοιβής, την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων και την κράτηση για το τακτικό αποθεματικό, τα κέρδη να μείνουν αδιανέμητα και να μεταφερθούν στη νέα χρήση.

Στην περίπτωση αυτή ισχύει πανομοιότυπα η λογιστική διαδικασία, που ακολουθούμε και στην ομόρρυθμη εταιρεία.

Καθόσον αφορά στην φορολόγηση των εταίρων, σημειώνεται ότι τόσο τα κέρδη όσο και οι τυχόν αποδοχές τους από την εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, φορολογούνται στην Δ' κατηγορία, όπου φορολογούνται τα κέρδη από εμπορικές επιχειρήσεις.

Για το ξεκαθάρισμα της σχετικής διαδικασίας, παραθέτουμε το παρακάτω παράδειγμα:

Κέρδη που πραγματοποιήθηκαν	€ 180.000,00
Εταίροι: «Α» συμμετοχή 40%	
«Β» συμμετοχή 25%	
«Γ» συμμετοχή 20%	
«Δ» συμμετοχή 15%	

Διαχειριστές είναι οι «Α», «Β» και «Δ»

Υπολογίζεται υποχρεωτικά η επιχειρηματική αμοιβή όπως παρακάτω:

ΘΕΜΑ: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ & ΔΙΑΘΕΣΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ  
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ Α.Ε. & Ε.Π.Ε.  
ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ : ΣΙΔΕΡΗ ΜΑΡΙΑ

Κέρδη για τον υπολογισμό της αμοιβής	
180.000,00 X 50% = 90.000,00	
Επιχ. Αμοιβή εταίρου «Α» => 90.000 X 40% = 36.000,00	
Επιχ. Αμοιβή εταίρου «Β» => 90.000 X 25% = 22.500,00	- 58.500,00
Κέρδη για φορολόγηση στο όνομα της εταιρείας	121.500,00
Φόρος εισοδήματος Ε.Π.Ε. 121.500,00 X 35% =	- 42.525,00
Υπόλοιπο κερδών	78.975,00
Ακολουθεί ο υπολογισμός του υποχρεωτικού (5% των κερδών)	- 3945,75
Τακτικού Αποθεματικού: 78.975,00 X 5%=	
Υπόλοιπο κερδών για διανομή	75.026,25

Δικαιούνται οι εταίροι:

«Α» 75.026,25 X 40% = 30.010,50

«Β» 75.026,25 X 25% = 18.756,56

«Γ» 75.026,25 X 20% = 15.005,25

«Δ» 75.026,25 X 15% = 11.253,94

Από την επιχειρηματική αμοιβή αποκλείστηκε ο εταίρος «Γ», επειδή δεν βρίσκεται ανάμεσα στους διαχειριστές και ο εταίρος «Δ», επειδή δεν βρίσκεται ανάμεσα στους τρεις πρώτους σε ποσοστό εταίρους.

Παρακρατούμενα από την επιχειρηματική αμοιβή:

Επί αμοιβής εταίρου «Α»:

Φόρος εισοδήματος 36.000,00 X 20% = 7.200,00

Χαρτόσημο 7.200,00 X 1,2% = 86,40 7.286,40

Επί αμοιβής εταίρου «Β»:

Φόρος εισοδήματος 22.500,00 X 20% = 4.500,00

Χαρτόσημο 4.500,00 X 1,2% = 54,00 4.554,00

Σύνολο φόρου 7.200,00 + 4.500,00 = 11.700,00

Σύνολο Χαρτοσήμου 86,40 + 54,00 = 140,40



ΘΕΜΑ: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ & ΔΙΑΘΕΣΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ  
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ Α.Ε. & Ε.Π.Ε.  
ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ : ΣΙΔΕΡΗ ΜΑΡΙΑ

Πρώτη, η εγγραφή μεταφοράς των καθαρών κερδών της χρήσης στο λογαριασμό της διανομής :

(1)

Κωδικοί	Περιγραφή	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
86	Αποτελέσματα χρήσεως	180.000,00	
86.99	Καθαρά αποτελέσματα χρήσεως		
88	Αποτελέσματα προς διάθεση		180.000,00
88.00	Καθαρά κέρδη χρήσεως		
	Μεταφορά των καθαρών κερδών της χρήσης		

Ακολουθούν, οι σχετικές λογιστικές εγγραφές, της παραπάνω διανομής, με τη σειρά που υπολογίστηκαν τα διάφορα ποσά:

Πρώτα λοιπόν, η λογιστική εγγραφή λογισμού του φόρου εισοδήματος ε/ των κερδών, προκειμένου να προκύψει το καθαρό διαθέσιμο αποτέλεσμα.

(2)

Κωδικοί	Περιγραφή	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
88	Αποτελέσματα προς διάθεση	42.525,00	
88.08	Φόρος εισοδήματος		
54	Υποχρεώσεις από φόρους - τέλη		42.525,00
54.07	Φόρους εισοδ. Φορολογητέων κερδών		
	Λογισμός φορολογικής υποχρέωσης φόρου εισοδήματος ε/ των κερδών		

Δεύτερη η εγγραφή μεταφοράς του φόρου εις βάρος του κέρδους

(3)

Κωδικοί	Περιγραφή	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
88	Αποτελέσματα προς διάθεση	42.525,00	
88.00	Καθαρά κέρδη χρήσεως		

ΘΕΜΑ: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ & ΔΙΑΘΕΣΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ  
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ Α.Ε. & Ε.Π.Ε.  
ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ : ΣΙΔΕΡΗ ΜΑΡΙΑ

88	Αποτελέσματα προς διάθεση	42.525,00
88.08	Φόρος εισοδήματος	
	Μεταφορά του φόρου σε μείωση του αποτελέσματος	

Ακολουθεί η μεταφορά του διαθέσιμου αποτελέσματος, προκειμένου να ακολουθήσει η διανομή του σύμφωνα με τους παραπάνω υπολογισμούς

(4)

Κωδικοί	Περιγραφή	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
88	Αποτελέσματα προς διάθεση	137.475,00	
88.00	Καθαρά κέρδη χρήσεως		
88	Αποτελέσματα προς διάθεση		137.475,00
88.99	Κέρδη προς διάθεση		
	Μεταφορά των διαθέσιμων κερδών		

Ακολουθούν οι λογιστικές εγγραφές της διανομής του διαθέσιμου κέρδους

(5)

Κωδικοί	Περιγραφή	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
88	Αποτελέσματα προς διάθεση	3.948,75	
88.99	Κέρδη προς διάθεση		
41	Αποθεματικά – διαφ. αναπροσαρμ.. – επιχορηγήσεις επενδύσεων		3.948,75
41.02	Τακτικό αποθεματικό		
	Λογισμός τακτικού αποθεματικού της χρήσης		

(6)

Κωδικοί	Περιγραφή	Β. ΣΤΗΛΗ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
88	Αποτελέσματα προς διάθεση		58.500,00	
88.99	Κέρδη προς διάθεση			

ΘΕΜΑ: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ & ΔΙΑΘΕΣΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ  
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ Α.Ε. & Ε.Π.Ε.  
ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ : ΣΙΔΕΡΗ ΜΑΡΙΑ

33	Χρεώστες διάφοροι		58.500,00
33.07	Δοσοληπτικοί λογ. Εταίρων		
33.07.00	Εταίρος «Α»	36.000,00	
33.07.01	Εταίρος «Β»	22.500,00	
	Λογισμός της επιχειρηματικής αμοιβής της χρήσης 2005		

(7)

Κωδικοί	Περιγραφή	Β. ΣΤΗΛΗ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
33	Χρεώστες διάφοροι		11.840,40	
33.07	Δοσοληπτικοί λογ. Εταίρων			
33.07.00	Εταίρος «Α»	7.286,40		
33.07.01	Εταίρος «Β»	4.554,00		
54	Υποχρεώσεις από φόρους - τέλη			11.840,40
54.09	Λοιποί φόροι – τέλη			
54.09.XX	Φόρος εισοδ./επιχ.αμοιβ.	11.700,00		
54.09.XX	Χαρτοσ.ε/φ.εισοδ.επ.αμ.	140,40		
	Λογισμός των φόρων ε/ της επιχειρηματικής αμοιβής			

(8)

Κωδικοί	Περιγραφή	Β. ΣΤΗΛΗ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
88	Αποτελέσματα προς διάθεση		75.026,25	
88.99	Κέρδη προς διάθεση			
33	Χρεώστες διάφοροι			75.026,25
33.07	Δοσοληπτικοί λογ. εταιρών			
33.07.00	Εταίρος «Α»	30.010,50		
33.07.00	Εταίρος «Β»	18.756,56		
33.07.00	Εταίρος «Γ»	15.005,25		
33.07.00	Εταίρος «Δ»	11.253,94		
	Διανομή του αποτελέσματος στους εταίρους			

ΘΕΜΑ: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ & ΔΙΑΘΕΣΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ  
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ Α.Ε. & Ε.Π.Ε.  
ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ : ΣΙΔΕΡΗ ΜΑΡΙΑ

Μετά από την καταχώρηση των παραπάνω εγγραφών οι σχετικοί λογαριασμοί εμφανίζουν την παρακάτω εικόνα:

86 Αποτελέσματα Χρήσεως  
86.99 Καθαρά αποτελ. Χρήσης

180.000,00	180.000,00 Υπολ.
------------	------------------

88 Αποτελέσματα προς διάθεση  
88.00 Καθαρά κέρδη χρήσης

42.525,00	180.000,00
<u>137.475,00</u>	
180.000,00	180.000,00

54 Υποχρ. από φόρους - τέλη  
54.07 Φόρος εισοδ. Φορ. κερδών

42.525,00	11.840,40
-----------	-----------

88.08 Φόρος εισοδήματος

42.525,00	42.525,00
-----------	-----------

41 Αποθ/κα – Διαφ. Αναπροσ.  
41.02 Τακτικό Αποθεματικό

3.948,75
----------

88.99 Κέρδη προς διάθεση

3.948,75	137.475,00
58.500,00	
<u>75.026,25</u>	
137.475,00	137.475,00

33 Χρεώστες διάφοροι  
33.07 Δοσοληπτικοί λογ. Εταίρων

11.840,40	58.500,00
	75.026,25

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4<sup>ο</sup>

### 4.1 Γενικά για την Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης.

Ο θεσμός της Εταιρείας Περιορισμένης Ευθύνης (Ε.Π.Ε.) εισήχθη στην Ελλάδα με τον νόμο 3190/1955 προκειμένου να υπάρξει ένας τύπος εταιρείας που να προσφέρεται σε μεσαίες κυρίως επιχειρήσεις για τις οποίες, τόσο η μορφή της προσωπικής εταιρείας όσο και της κεφαλαιουχικής (Α.Ε.), παρουσιάζουν σοβαρά μειονεκτήματα.

Πράγματι, το απερίοριστο της ευθύνης των ομόρρυθμων εταίρων στις προσωπικές εταιρείες, καθώς και η εξάρτηση της τύχης των επιχειρήσεων που έχουν περιβληθεί τύπο Ο.Ε. ή Ε.Ε. από τα πρόσωπα των εταίρων, αποτελούν σοβαρά αντικίνητρα για την ανάπτυξη επιχειρηματικής δραστηριότητας σε περιπτώσεις που η εταιρεία προβλέπεται να έχει διαστάσεις οι οποίες θα ξεπερνούν αισθητά το μικρό μέγεθος.

Αλλά και ο τύπος της Ανώνυμης Εταιρείας μπορεί να μην είναι ο ενδεδειγμένος, όχι μόνο επειδή το ελάχιστο όριο κεφαλαίου που επιβάλλει ο νόμος είναι κατά πολύ υψηλότερο από εκείνο των προσωπικών εταιρειών, αλλά ακόμα επειδή η Ανώνυμη Εταιρεία έχει δομή προσανατολισμένη στην εξυπηρέτηση των μεγάλου μεγέθους επιχειρήσεων και υπόκειται σε έντονο κρατικό έλεγχο και εποπτεία που αποβλέπουν στην προστασία των πιστωτών και των μετόχων της μειοψηφίας.

Αυτές τις περιπτώσεις όπου καθίσταται η ανάγκη να υπάρξει ένας ενδιάμεσος τύπος εταιρείας που να μπορεί να παρεμβληθεί μεταξύ των προσωπικών και ανωνύμων εταιρειών, θέλησε να εξυπηρετήσει ο νομοθέτης, εισάγοντας το θεσμό της Εταιρείας Περιορισμένης Ευθύνης. Στον τύπο αυτό των εταιρειών αμβλύνεται, χωρίς όμως και να εξαφανίζεται, το προσωπικό στοιχείο, ενώ ταυτόχρονα ο κεφαλαιουχικός χαρακτήρας δεν είναι ιδιαίτερα έντονος.

### 4.2 Χαρακτηριστικά της Εταιρείας Περιορισμένης Ευθύνης.

Στην Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης, για τις εταιρικές υποχρεώσεις ευθύνεται μόνο η εταιρεία με την περιουσία της, ενώ οι εταίροι ευθύνονται περιορισμένα μέχρι

του ποσού της εισφοράς των. Εξαιρέση στον περιορισμό της ευθύνης των εταίρων υπάρχει μόνο για τις υποχρεώσεις που ανέλαβε η εταιρεία σε περίοδο κατά την οποία όλα τα εταιρικά μερίδια ήταν συγκεντρωμένα στα χέρια ενός μόνο προσώπου, οπότε αυτό ευθύνεται απεριορίστως σε περίπτωση αφερεγγυότητας της εταιρείας

Έτσι, κύριο χαρακτηριστικό της Ε.Π.Ε. είναι το περιορισμένο της ευθύνης των εταίρων, που μπορεί γενικώς να παραβληθεί με την ευθύνη των μετόχων της Ανώνυμης Εταιρείας. Μεταξύ όμως Ε.Π.Ε. και Α.Ε. υπάρχει βασική διαφορά που συνίσταται στο ότι τα εταιρικά μερίδια στα οποία υποδιαιρείται το κεφάλαιο της Ε.Π.Ε. δεν μπορούν να αντιπροσωπευθούν από μετοχικούς τίτλους.

Ακόμα, η λήψη των αποφάσεων στην Γενική Συνέλευση των εταίρων της Ε.Π.Ε. λαμβάνεται με πλειοψηφία πλέον του μισού του όλου αριθμού των εταίρων ενώ ταυτόχρονα οι πλειοψηφούντες εταίροι πρέπει να εκπροσωπούν πάνω από το μισό του κεφαλαίου. Εισάγεται δηλαδή σύνθετο κριτήριο πλειοψηφίας προσώπων και κεφαλαίων, γεγονός που τονίζει τον ενδιάμεσο χαρακτήρα της.

#### **4.3 Προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων**

Τα ακαθάριστα έσοδα των εταιρειών περιορισμένης ευθύνης προσδιορίζονται με βάση τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων τους. Θεωρούνται ως ακαθάριστα έσοδα οι πωλήσεις (χονδρικές και λιανικές) που έχουν πραγματοποιηθεί οριστικά καθώς και οι αμοιβές από παροχή υπηρεσιών που έχουν αποκτηθεί, αφού αφαιρεθούν οι εκπτώσεις και οι επιστροφές.

Όταν κατά τον έλεγχο διαπιστωθεί ότι αποκρύφτηκε φορολογητέα ύλη (ακαθάριστα έσοδα) ή ότι δεν εκδόθηκαν στοιχεία ή ότι εκδόθηκαν πλαστά – εικονικά στοιχεία που χαρακτηρίζουν τα βιβλία ανεπαρκή ή ανακριβή τότε, τα ακαθάριστα έσοδα με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει ο προϊστάμενος της αρμόδια ελεγκτικής αρχής, προσδιορίζονται εξωλογιστικά.

#### **4.4 Ποιες δουλεμένες δαπάνες αφαιρούνται από τα ακαθάριστα έσοδα.**

1) Οι πρώτες και βοηθητικές ύλες και τα υλικά συσκευασίας: Τέτοιες είναι: η αξία αγοράς, τα μεταφορικά, τα αποθήκευτρα, οι ειδικές δαπάνες επεξεργασίας, οι δασμοί,

οι ασφάλειες και τα διάφορα άλλα ειδικά έξοδα που βαραίνουν μόνον εκείνες από τις πρώτες και βοηθητικές ύλες και τα υλικά συσκευασίας που χρησιμοποιήθηκαν για την παραγωγή των προϊόντων αυτών που πουλήθηκαν μέσα στην ίδια χρήση. Με άλλα λόγια, είναι το κόστος των αναλώσεων που αντιστοιχεί στα προϊόντα που πουλήθηκαν.

2) Τα εμπορεύσιμα αγαθά: Από τα αγαθά που αγοράζονται και μεταπωλούνται όπως είναι, αφαιρείται η αξία αγοράς, τα μεταφορικά, τα αποθήκευτρα κ.λ.π. που αντιστοιχούν μόνο στα πουλημένα εμπορεύματα. Αυτό λέγεται «κόστος πωλημένων εμπορευμάτων»

3) Οι αμοιβές και τα έξοδα προσωπικού: Στα έξοδα αυτά περιλαμβάνονται κυρίως οι αμοιβές προσωπικού, για τις οποίες καταβλήθηκαν ή βεβαιώθηκαν οι αντίστοιχες εισφορές στους ασφαλιστικούς οργανισμούς, εκτός αν από την κείμενη νομοθεσία προβλέπεται μερική ή ολική απαλλαγή από την υποχρέωση για την καταβολή εισφορών. Επίσης, αναγνωρίζονται προς έκπτωση οι μισθοί και οι κάθε είδους απολαβές που καταβάλλουν οι εταιρείες περιορισμένης ευθύνης στους εταίρους τους, εφόσον τα πρόσωπα αυτά, για τις υπηρεσίες που προσφέρουν στις Ε.Π.Ε. έχουν ασφαλιστεί σε οποιονδήποτε ασφαλιστικό οργανισμό ή ταμείο.

Δεν αναγνωρίζεται ο μισθός του ίδιου του επιχειρηματία, της συζύγου του όμως ο μισθός αναγνωρίζεται εφόσον καταβλήθηκαν οι εισφορές στο Ι.Κ.Α. και εφόσον προσφέρει πραγματική εργασία στην επιχείρηση. Επίσης, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα ως φορολογικά αναγνωρίσιμες δαπάνες οι μισθοί και οι κάθε είδους απολαβές των εταίρων. Εκπίπτουν όμως από τα ακαθάριστα έσοδα οι εργοδοτικές εισφορές των μισθών αυτών που βαρύνουν τον εργοδότη.

4) Οι αμοιβές και τα έξοδα τρίτων: Τέτοια είναι οι αμοιβές λογιστικών γραφείων, οι αμοιβές δικηγόρων, τα δικαστικά έξοδα, οι προμήθειες κ.λ.π.

5) Οι παροχές τρίτων: Αυτές είναι η Δ.Ε.Η., ο Ο.Τ.Ε., τα ταχυδρομικά τέλη τα ενοίκια, τα έξοδα συντήρησης κτιρίων, μηχανημάτων, μεταφορικών μέσων κ.λ.π. Ειδικότερα: Από τα έξοδα συντήρησης, λειτουργίας, επισκευής, κυκλοφορίας και απόσβεσης καθώς επίσης και από τα μισθώματα που καταβάλλονται σε εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης και αφορούν τα Ι.Χ. επιβατικά αυτοκίνητα που έχουν στην

κυριότητα τους οι επιχειρήσεις ή που έχουν μισθωμένα από τρίτους, αφαιρείται το 60% για αυτά που έχουν κυλινδρισμό μέχρι 1600 κ.ε. και το 25% για αυτά που έχουν πάνω από 1600 κ.ε. Ο παραπάνω περιορισμός ισχύει και για τα αυτοκίνητα μικτής χρήσης (όπως είναι π.χ. τα station wagon κ.λ.π.). Ο περιορισμός αυτός δεν ισχύει για τα ενοίκια που καταβάλλονται σε επιχειρήσεις που ενοικιάζουν αυτοκίνητα (εκτός leasing), ενώ αντίθετα για τις δαπάνες επισκευής, συντήρησης, καύσιμα κ.λ.π. που πραγματοποιούνται από το μισθωμένα Ι.Χ. αυτοκίνητα ισχύει ο παραπάνω περιορισμός 25% ή 60% (ανάλογα). Δηλαδή, το υπόλοιπο 75% ή 40% αντίστοιχα, δεν αναγνωρίζεται φορολογικά και θεωρείται ως «λογιστική διαφορά». Ο παραπάνω περιορισμός δεν ισχύει και για τις επιχειρήσεις που χρησιμοποιούν τα αυτοκίνητα τους αποκλειστικά για την εκπαίδευση των υποψηφίων οδηγών, ούτε και για τα Ι.Χ. λεωφορεία και τα Ι.Χ. φορτηγά αυτοκίνητα. Δηλαδή, στις περιπτώσεις αυτές τα μισθώματα που καταβάλλονται για τη μίσθωση επιβατικών Ι.Χ. αυτοκινήτων εκπίπτουν εξολοκλήρου από τα ακαθάριστα έσοδα.

6) Επίσης, αφαιρείται το τεκμαρτό ενοίκιο από ιδιόχρηση ακινήτων του επιχειρηματία, μειωμένο με τα ποσοστά αποσβέσεων και συντηρήσεων που είναι συνολικά μέχρι 25% για τις οικοδομές και μέχρι 10% για τα γραφεία κ.λ.π. εφόσον φυσικά το τεκμαρτό αυτό ενοίκιο δηλωθεί σαν εισόδημα από οικοδομές στην ατομική δήλωση του επιχειρηματία, αλλιώς απαλλάσσεται το τεκμαρτό εισόδημα από το φόρο εισοδήματος.

7) Φόροι και τέλη: Τέτοιοι είναι οι φόροι, τα τέλη συναλλαγματικών κ.λ.π. εφόσον δεν συνυπολογίζονται στο κόστος των υλικών, που καταναλώθηκαν ή στο κόστος των εμπορευμάτων που πουλήθηκαν (δεν εκπίπτουν οι φόροι που καταναλώνει η επιχείρηση και βαρύνουν τρίτους, με εξαίρεση τον ειδικό φόρο τραπεζικών εργασιών που επιβάλλεται στις πάσης φύσης ωφέλειες από μετοχικούς τίτλους). Ως χρόνος έκπτωσης, λογίζεται ο χρόνος της καταβολής αυτών υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων.

8) Οι ειδικές δαπάνες που εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα όπως, των διαφόρων εξόδων μεταφορών, δηλαδή τα έξοδα κινήσεως των μεταφορικών μέσων που ανήκουν κατά κυριότητα στην οικονομική μονάδα, όσο και τα έξοδα μεταφοράς προσωπικού και υλικών αγαθών όταν η μεταφορά πραγματοποιείται με μέσα τρίτων οι οποίοι αναλαμβάνουν το έργο αυτό. Τα έξοδα ταξιδιών, για ταξίδια εσωτερικού ή



εξωτερικού, όλα τα σχετικά έξοδα κινήσεως, διανυκτερεύσεως και διατροφής των υπηρεσιακών ταξιδιών του προσωπικού. Τα έξοδα προβολής και διαφημίσεως κατά διαφημιστικό μέσο, διάφορα έξοδα προβολής όπως για παράδειγμα έξοδα συνεδρίων, δεξιώσεων, υποδοχής, φιλοξενίας και άλλα έξοδα που προέρχονται από συμβατικές υποχρεώσεις εγγυήσεως πωλήσεων, έξοδα αποστολής δειγμάτων και άλλα. Τα έξοδα εκθέσεων και επιδείξεων δηλαδή, κάθε είδους έξοδα για την οργάνωση εκθέσεων και επιδείξεων με τις οποίες επιδιώκεται η προώθηση των πωλήσεων. Τα ειδικά έξοδα προωθήσεως εξαγωγών, δηλαδή, τα ειδικά έξοδα που γίνονται για την προώθηση των εξαγωγών σύμφωνα με ειδικές διατάξεις της νομοθεσίας. Οι δαπάνες για συνδρομές σε περιοδικά και εφημερίδες καθώς και σε επαγγελματικές οργανώσεις και χρηματιστήρια, τα ποσά δωρεών και επιχορηγήσεων για κοινωφελείς και άλλους σκοπούς. Τα έξοδα για εκτύπωση και αγορά εντύπων, για υλικά πολλαπλών εκτυπώσεων ή για έξοδα πολλαπλών εκτυπώσεων σε εγκαταστάσεις τρίτων, καθώς και για γραφική ύλη και υλικά γραφείου, τα έξοδα άμεσης αναλώσεως όπως καύσιμα θερμάνσεως, υλικά καθαριότητας, υλικά φαρμακείου κ.λ.π. Τα έξοδα δημοσιεύσεως ισολογισμών, προσκλήσεων, αγγελιών, ανακοινώσεων, όλα τα έξοδα που σχετίζονται με την αγορά, πώληση και διαχείριση συμμετοχών και χρεογράφων και γενικά όλα τα έξοδα λειτουργίας οργάνων διοίκησης και διάθεσης.

9) Τα ποσά των εξόδων πρώτης εγκατάστασης και κτήσης ακινήτων. Τα έξοδα αυτά αποσβένονται είτε εφάπαξ κατά το έτος πραγματοποίησής τους, είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μια πενταετία.

10) Οι τόκοι και τα συναφή έξοδα: Τέτοια είναι οι τόκοι της χρήσης που έχουν δουλευτεί και οι τόκοι υπερημερίας, που προέρχονται από δάνεια της επιχείρησης. Δεν αφαιρούνται οι τόκοι ιδίων κεφαλαίων. Επίσης, δεν αφαιρούνται, δηλαδή δεν εκπίπτουν φορολογικά ως φορολογικά αναγνωρίσιμες δαπάνες, οι τόκοι υπερημερίας λόγω οφειλής φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων προς το Δημόσιο ή άλλα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου.

11) Οι αποσβέσεις. Τέτοιες είναι οι τακτικές αποσβέσεις με τη σταθερή μέθοδο που είναι και υποχρεωτικές. Υπολογίζονται πάνω στην αρχική αξία και στις βελτιώσεις που έχουν τα πάγια στοιχεία ιδιοκτησίας της επιχείρησης (εκτός από τα οικόπεδα). Επίσης για την αγορά ηλεκτρονικών υπολογιστών και του λογισμικού που

παρέχονται στους υπαλλήλους της επιχείρησης για τηλεργασία, εκπίπτουν στο σύνολο τους ως δαπάνη της επιχείρησης. Επίσης η απόσβεση των ηλεκτρονικών υπολογιστών και του λογισμικού που αγοράζονται ως πάγια στοιχεία της επιχείρησης, μπορεί να υπολογίζεται και εφάπαξ, κατά τη χρήσης μέσα στην οποία τίθενται τα περιουσιακά στοιχεία σε λειτουργία.

#### **4.5 Προσδιορισμός των Καθαρών Κερδών**

Τα καθαρά κέρδη των εταιρειών περιορισμένης ευθύνης που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία, προσδιορίζονται λογιστικά, δηλαδή με αφαίρεση από τα ακαθάριστα έσοδα όλων των δαπανών που πραγματοποιήθηκαν για την επιχείρηση και είναι δουλεμένες. Όταν όμως τηρούνται βιβλία ανεπαρκή και ανακριβή, τότε τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται εξωλογιστικά.

#### **4.6 Πως φορολογούνται τα κέρδη που πραγματοποιούν οι Ε.Π.Ε.**

Από τα συνολικά καθαρά κέρδη, όπως αυτά προσδιορίστηκαν πιο πάνω, αφαιρούνται τα μερίσματα ή κέρδη από συμμετοχή σε άλλες εταιρείες, διότι τα εισοδήματα αυτά φορολογούνται στις εταιρείες που πραγματοποιήθηκαν.

Στη συνέχεια, στα καθαρά κέρδη προστίθενται, τα έξοδα που δεν αναγνωρίζονται φορολογικά και τα κέρδη που προκύπτουν, μετά την παραπάνω αναμόρφωση, ονομάζονται «φορολογητέα κέρδη» και φορολογούνται στο όνομα της Εταιρείας Περιορισμένης Ευθύνης ως εξής: Τα κέρδη της χρήσης 2005 με συντελεστή φόρου 32%, τα κέρδη της χρήσης 2006 με συντελεστή φόρου 29% και τα κέρδη των διαχειριστικών χρήσεων από 01/01/07 και μετά με συντελεστή φόρου 25%, ενώ τα κέρδη των διαχειριστικών χρήσεων που άρχισαν μέσα στο 2004 ο συντελεστής φόρου είναι 35%.

Για τα κέρδη που προκύπτουν από δραστηριότητες οι οποίες ασκούνται από Ε.Π.Ε. στα νησιά με πληθυσμό μέχρι 3.100 κατοίκους, ο συντελεστής φόρου μειώνεται κατά 40% και από 32% για τη χρήση 2005 γίνεται 19,20%. Η μείωση αυτή ισχύει μέχρι και 31/12/15.

#### **4.7 Προσδιορισμός φορολογητέων κερδών στις τεχνικές Ε.Π.Ε.**

Τα καθαρά κέρδη στις Ε.Π.Ε., που απασχολούνται με την εργοληπτική εκτέλεση δημόσιων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων, καθώς και των κοινοπραξιών στις οποίες συμμετέχουν, προσδιορίζονται με τις γενικές διατάξεις φορολογίας εισοδήματος (έσοδα – έξοδα = κέρδη) και όχι με τους συντελεστές 15% ή 10% κ.λ.π. που καθορίζονται από σχετικό νόμο. Τα καθαρά κέρδη όμως στις Ε.Π.Ε. που απασχολούνται με την ανέγερση και πώληση οικοδομών προσδιορίζονται με ειδικό τρόπο.

#### **4.8 Συμπληρωματικός φόρος 3% στο εισόδημα από ακίνητα**

Στο εισόδημα από ακίνητα που αποκτούν οι Ε.Π.Ε. επιβάλλεται και συμπληρωματικός φόρος 3%. Ο φόρος αυτός υπολογίζεται με πολλαπλασιασμό του ποσοστού 3% στο συνολικό ακαθάριστο εισόδημα που προέρχεται από ακίνητα. Ο συμπληρωματικός αυτός φόρος δεν μπορεί να υπερβεί το ποσό του κύριου φόρου, όπως αυτός προσδιορίζεται πιο πάνω. Δηλαδή, το ποσό του συμπληρωματικού αυτού φόρου με συντελεστή 3% δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερο από το ποσό του φόρου που προκύπτει με την εφαρμογή του συντελεστή 32% ή 29% ή 25% ανάλογα, στα καθαρά κέρδη από την άσκηση της επιχειρηματικής δραστηριότητας.

#### **4.9 Από το συνολικό ποσό του φόρου που αναλογεί στο φορολογούμενο εισόδημα και του συμπληρωματικού φόρου αφαιρούνται:**

- A) Ο φόρος που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε.
- B) Ο φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή. Ο φόρος αυτός σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα και εφόσον φυσικά αυτό υπόκειται σε φόρο. Όταν το ποσό του φόρου που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε είναι μεγαλύτερο από το φόρο που αναλογεί, η επιπλέον διαφορά συμψηφίζεται στο υπόλοιπο ποσό που προκύπτει για βεβαίωση και, ότι απομένει ως πιστωτικό υπόλοιπο, επιστρέφεται.

#### **4.10 Προκαταβλητέος φόρος για την επόμενη χρήση.**

Υπολογίζεται προκαταβλητέος φόρος για το εισόδημα της επόμενης χρήσης με ποσοστό 65% στο φόρο που αναλογεί στα συνολικά καθαρά κέρδη που φορολογούνται και αφορούν τη διαχειριστική χρήση που έληξε, συμπεριλαμβανομένου και του συμπληρωματικού φόρου 3% που βαρύνει το εισόδημα αυτό από οικοδομές. Από το ποσό της προκαταβολής αφαιρούνται τα ποσά φόρου που έχουν παρακρατηθεί στην πηγή. Αν η πρώτη διαχειριστική χρήση της εταιρείας είναι υπερδωδεκάμηνη, τότε ως προκαταβολή φόρου βεβαιώνεται μέρος αυτής που αναλογεί σε δωδεκάμηνο χρονικό διάστημα. Ο προκαταβλητέος φόρος προστίθεται στο φόρο εισοδήματος και καταβάλλεται σε 8 ίσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες, η πρώτη με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης και οι υπόλοιπες 7, μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα των επτά επόμενων, από την υποβολή της δήλωσης, μηνών.

Η προκαταβολή φόρου μειώνεται κατά 50% και γίνεται 32,50% (από 65%) για τα 3 πρώτα χρόνια, όταν ιδρύεται καινούρια Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης. Δεν ισχύει η μείωση αυτή όταν η ίδρυση της εταιρείας προέρχεται από μετατροπή ή συγχώνευση άλλων επιχειρήσεων.

#### **4.11 Μέχρι πότε υποβάλλεται η δήλωση φορολογίας εισοδήματος χρήσης της Ε.Π.Ε.**

Οι Εταιρείες Περιορισμένης Ευθύνης συμπληρώνουν και υποβάλλουν στην Δ.Ο.Υ. μετά τη λήξη του έτους, το έντυπο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος που είναι και για τις Ε.Π.Ε. το Φ01.010, σε τρία αντίτυπα. Το ένα υπογεγραμμένο από τον αρμόδιο υπάλληλο της Δ.Ο.Υ. επιστρέφει στην επιχείρηση, ενώ τα άλλα δύο παραμένουν στην Δ.Ο.Υ. και υποβάλλεται μετά την λήξη του έτους και μέχρι 10 Μαΐου του επόμενου έτους. Δηλαδή, για τα αποτελέσματα της χρήσης 2005 η δήλωση της Ε.Π.Ε. υποβάλλεται στην Δ.Ο.Υ. μέχρι 10/05/06 (Χωρίς δικαίωμα παράτασης λόγω Α.Φ.Μ.).

#### **4.12 Πότε δηλώνουν οι εταίροι τα κέρδη που τους αναλογούν από την Ε.Π.Ε.**

Οι εταίροι της Ε.Π.Ε. τα κέρδη από την συμμετοχή τους σε αυτήν, τα δηλώνουν μέχρι 1 Μαρτίου του μεθεπόμενου έτους. Δηλαδή, τα κέρδη της χρήσης 2005, εγκρίνονται μετά την Γενική Συνέλευση των εταίρων που συνέρχεται το αργότερο μέχρι 31/03/06 και οι εταίροι τα δηλώνουν στην ατομική τους δήλωση, που την υποβάλλουν στην Δ.Ο.Υ. το 2007 (από 01/01/07 μέχρι 01/03/07) Αυτό γίνεται, γιατί θεωρείται ότι οι εταίροι αποκτούν τα εισοδήματα τους από την Ε.Π.Ε., την ημέρα που εγκρίνεται ο ισολογισμός της εταιρίας από τη γενική συνέλευση και κατά συνέπεια τα δηλώνουν την επόμενη χρονιά. Φυσικά, για τα κέρδη αυτά δεν φορολογούνται οι εταίροι αλλά η εταιρεία.

Σε περίπτωση που δεν εγκριθεί ο ισολογισμός της Ε.Π.Ε. μέσα σε 3 μήνες, το εισόδημα θεωρείται ότι αποκτείται από αυτούς, που έχουν την ιδιότητα του εταίρου την 31/03.

Σε περίπτωση λύσης, συγχώνευσης ή μετατροπής της Ε.Π.Ε., το εισόδημα θεωρείται ότι αποκτείται από αυτούς που έχουν την ιδιότητα του εταίρου την ημερομηνία λύσης, συγχώνευσης ή μετατροπής, κατά περίπτωση.

Αν η λύση, συγχώνευση ή μετατροπή επέρχεται πριν από την πάροδο τριών μηνών από την λήξη της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου και εφόσον ο ισολογισμός δεν έχει εγκριθεί από τη συνέλευση των εταίρων, το εισόδημα και των δύο διαχειριστικών περιόδων θεωρείται ότι αποκτείται από αυτούς που έχουν την ιδιότητα του εταίρου, την ημερομηνία λύσης, συγχώνευσης ή μετατροπής της εταιρείας.

Σε περίπτωση που η Ε.Π.Ε. έχει υπερδωδεκάμηνη χρήση, τότε αυτή υποχρεούται να υποβάλλει μια δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το συνολικό εισόδημα που προέκυψε στην υπερδωδεκάμηνη αυτή διαχειριστική χρήση, μέχρι τις 10/05 από την λήξη της διαχειριστικής χρήσης.

#### **4.13 Τι άλλο συμπληρώνεται και συνυποβάλλεται με την δήλωση της Ε.Π.Ε. στη Δ.Ο.Υ**

Μαζί με τη δήλωση αποτελεσμάτων της Ε.Π.Ε. συμπληρώνονται και συνυποβάλλονται και τα εξής:

- 1) Συμπληρώνεται σε τρία αντίτυπα και υποβάλλονται τα δύο στην Δ.Ο.Υ. (γιατί το άλλο παραμένει στην εταιρεία), το έντυπο «ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΙΚΟ ΔΕΛΤΙΟ ΟΙΚΟΝ. ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΩΝ» του τύπου Ε3.
- 2) Αντίγραφο του «ισολογισμού» που συντάχθηκε με «γενική εκμετάλλευση» και με «αποτελέσματα χρήσης» νόμιμα υπογεγραμμένο, εις απλούν.
- 3) Αν από τα εισοδήματα της Ε.Π.Ε. έχουν παρακρατηθεί ή έχουν προκαταβληθεί ποσά φόρου εισοδήματος, μαζί με την δήλωση αποτελεσμάτων πρέπει να συνυποβάλλονται και τα πρωτότυπα των οικείων βεβαιώσεων από τις οποίες προκύπτουν τα παρακρατηθέντα ή προκαταβληθέντα ποσά φόρου.
- 4) Τρία αντίγραφα των πραγματοποιούμενων σε κάθε διαχειριστική χρήση επενδύσεων και αφορολόγητων εκπτώσεων.
- 5) Κατάσταση σε δύο αντίτυπα για τις κατά είδος δαπάνες κατά κατηγορία και το ποσό που διατέθηκε μέσα στην τελευταία χρήση για την πραγματοποίηση παραγωγικών επενδύσεων.
- 6) Υπεύθυνη δήλωση του Ν 1599/86, για το ειδικό αφορολόγητο αποθεματικό του Ν 1828/89 με την οποία δηλώνεται ότι, «οι παραγωγικές δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν μέσα στην τελευταία χρήση προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων». Στη δήλωση αυτή περιλαμβάνονται επίσης και τα παρακάτω στοιχεία: α) Το ποσό των καθαρών κερδών της χρήσης, β) το ποσό των κερδών που διατέθηκε για σχηματισμό τακτικού αποθεματικού, γ) Το ποσό των κερδών που αναλήφθηκε από τους εταίρους κατά τη διάρκεια της χρήσης, δ) Το ποσό των αδιανέμητων καθαρών κερδών της χρήσης και ε) Το ποσό των καθαρών κερδών που διατέθηκε για το σχηματισμό του ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού επενδύσεων.
- 7) Απόσπασμα πρακτικών της συνέλευσης των εταίρων που αφορά τη διανομή των κερδών και την ημερομηνία έγκρισης του ισολογισμού.
- 8) Αναλυτική κατάσταση μισθωμάτων οικοδομών – γαιών ( Έντυπο Ε2), εις απλούν.

- 9) Σε περίπτωση συμμετοχής σε άλλες εταιρείες ή κοινωνίες ή κοινοπραξίες, βεβαίωση για τα κέρδη ή τις ζημιές αυτών.
- 10) Υπεύθυνη δήλωση του Ν 1599/86, με την οποία να δηλώνετε ότι τα στοιχεία της παραπάνω περίπτωσης (5) προκύπτουν από τα βιβλία και στοιχεία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων που τηρεί η επιχείρηση.
- 11) Βεβαίωση της Δ.Ο.Υ. όταν πρόκειται για νησιά μέχρι 3.100 κατοίκους (για τη μείωση του συντελεστή φορολογίας κατά 40%)
- 12) Αίτηση με την οποία να ζητά η επιχείρηση τον έλεγχο της παραγωγικής επένδυσης του Ν 3299/04 που ολοκληρώθηκε η πραγματοποίηση της μέσα στη χρήση για την οποία υποβάλλεται η φορολογική δήλωση, όταν η επιχείρηση επέλεξε ως ενίσχυση τη φορολογική απαλλαγή. Όταν όμως η επένδυση έχει υπαχθεί σε φορολογική απαλλαγή και σε επιδότηση τόκων, τότε στην αίτηση θα πρέπει να αναγράφεται και η σχετική Πράξη Υπαγωγής. Με την αίτηση συνυποβάλλεται και κατάσταση, στην οποία θα πρέπει να αναγράφονται αναλυτικά όλες οι δαπάνες που αναφέρονται στην παραγωγική επένδυση η οποία ολοκληρώθηκε μέσα στη χρήση καθώς και τα στοιχεία των αντίστοιχων φορολογικών στοιχείων (τιμολογίων κ.λ.π.) που εκδόθηκαν. Τα παραπάνω εφαρμόζονται ανάλογα και σε περίπτωση που οι παραγωγικές επενδύσεις του Ν 3299/04 πραγματοποιήθηκαν μέσω χρηματοδοτικής μίσθωσης (Leasing)
- 13) Υπεύθυνη δήλωση του Ν 1599/86 για το ύψος των τόκων από έντοκα γραμμάτια του δημοσίου που έχει αποκτήσει η Ε.Π.Ε. μέσα στη χρήση και το ποσό του φόρου 10% που αναλογεί σε αυτούς.

#### **4.14 Ποιες είναι οι λογιστικές ενέργειες, στην περίπτωση που οι ζημιές χρήσης μετατρέπονται σε φορολογητέα κέρδη (λόγω λογιστικών διαφορών).**

Όταν στην Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης, προκύπτουν ζημιές, αλλά στη συνέχεια όμως προκύπτουν φορολογητέα κέρδη, επειδή οι λογιστικές διαφορές (έντυπο Ε5) είναι μεγαλύτερες από τις ζημιές χρήσης, τότε ο φόρος που προκύπτει





#### 4.15 Παράδειγμα εφαρμογής 1<sup>ο</sup>

Σε μία Ε.Π.Ε. υπάρχουν δυο εταίροι ο Α και ο Β με ποσοστό στα κέρδη 50% ο καθένας. Από τους εταίρους αυτούς ο Α είναι και διαχειριστής. Τα κέρδη της χρήσης 2005 είναι 100.000 € και δεν υπάρχουν λογιστικές διαφορές.

Ζητείται: Να υπολογιστεί ο φόρος εισοδήματος κερδών χρήσης 2005.

#### Λύση:

Τα κέρδη της χρήσης που φορολογούνται είναι 100.000 € και το ποσοστό φόρου είναι 32%. Με βάση τα δεδομένα αυτά έχουμε:

$100.000 \times 32\% = 32.000$  € φόρος κερδών χρήσης 2005 και  $32.000 \times 65\% = 20.800$  € προκαταβολή φόρου, σύνολο 52.800 €. Ο φόρος αυτός (32.000) θα καταβληθεί από την Ε.Π.Ε. στη Δ.Ο.Υ. σε 8 ίσες μηνιαίες δόσεις και η προκαταβολή φόρου (20.800 €) σε 8 ίσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης (δηλαδή το αργότερο μέχρι 10/05/06), οι δε υπόλοιπες 7 αντίστοιχα, μέχρι την τελευταία εργάσιμη για το Δημόσιο μέρα των 7 επόμενων. Από τη λήξη υποβολής της δήλωσης, μηνών (για παράδειγμα αν η δήλωση υποβλήθηκε τον Μάιο, τότε οι 7 επόμενες δόσεις θα λήγουν στις ημερομηνίες 30/06, 31/07, 31/08 και 30/09 αντίστοιχα κ.ο.κ.). Σε περίπτωση εφάπαξ καταβολής της συνολικής οφειλής, παρέχεται έκπτωση 1,5% στο καταβαλλόμενο ποσό. Αφού καταβληθεί ο φόρος αυτός, στη συνέχεια, δεν υπάρχει καμία άλλη φορολογική υποχρέωση για τα κέρδη ούτε από τους εταίρους ούτε από την Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης.

#### 4.16 Παράδειγμα εφαρμογής 2<sup>ο</sup>

Στην εταιρία «ΑΛΦΑ» Ε.Π.Ε. με ακαθάριστα έσοδα 1.000.000 € κατά το κλείσιμο των λογιστικών της βιβλίων με 31/12/2005 δίνονται τα εξής στοιχεία:

Πραγματικά καθαρά κέρδη βάσει ισολογισμού 190.000 €

Για τη διαμόρφωση των κερδών που θα φορολογηθούν, λαμβάνονται υπόψη και τα εξής στοιχεία:

1. Έσοδα από τόκους εντόκων γραμματίων του Δημοσίου 20.000 €. Το ποσό αυτό έχει ληφθεί υπόψη για τη διαμόρφωση των πιο πάνω πραγματικών

- καθαρών κερδών και ο παρακρατημένος φόρος του είναι  $20.000 \times 10\% = 2.000 \text{ €}$
2. Ο λογιστής, με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης, προσδιόρισε λογιστικές διαφορές 32.200 € (έξοδα αυτοκινήτων 7.500 €, πρόστιμα και προσαυξήσεις 22.000 €, λοιπές δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται φορολογικά 2.700 € σύνολο 32.200 €)
  3. Κέρδη από συμμετοχή σε Ομόρρυθμο Εταιρεία με ποσοστό 50%. Η Ο.Ε. κατά τη διαχειριστική χρήση 2005, έχει πραγματοποιήσει καθαρά κέρδη που φορολογούνται στο όνομα της 40.000 €. Από τα κέρδη αυτά, αναλογούν στην Ο.Ε. καθαρά κέρδη μετά το φόρο 15.200 € ( $20.000 - 20.000 \times 24\% \text{ φόρος} = 4.800 \text{ €}$ ), τα οποία συμπεριλαμβάνονται στα πραγματικά κέρδη του ισολογισμού.
  4. Επίσης, στα ακαθάριστα έσοδα συμπεριλαμβάνονται και έσοδα από εκμίσθωση καταστήματος 22.000 € και τεκμαρτό μίσθωμα από ιδιόχρηση των γραφείων της 8.000 €
  5. Η προκαταβολή φόρου της προηγούμενης χρήσης 2004 ανήλθε στο ποσό των 5.000 €

Στην εταιρεία συμμετέχουν οι εξής εταίροι (από τους οποίους ορισμένοι είναι και διαχειριστές):

Εταίρος – διαχειριστής Α με ποσοστό συμμετοχής	40%
Εταίρος – διαχειριστής Β με ποσοστό συμμετοχής	30%
Εταίρος – διαχειριστής Γ με ποσοστό συμμετοχής	20%
Εταίρος απλός Δ με ποσοστό συμμετοχής	10%
Σύνολο ποσοστών συμμετοχής	<u>100%</u>

Από τους εταίρους καθώς και από τους διαχειριστές εταίρους κανένας δεν αμοίβεται με μισθό. Ο ισολογισμός εγκρίθηκε από τη Γενική Συνέλευση των εταίρων στις 28/03/2006 και αποφασίστηκε να διανεμηθούν στους εταίρους 15.000 €.

Ζητείται: Με βάση τα πιο πάνω δεδομένα, να προσδιοριστεί ο φόρος που οφείλει να καταβάλει η Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης στην Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία που ανήκει.

**Λύση:**

Υπολογισμός του φόρου εισοδήματος της Εταιρείας Περιορισμένης Ευθύνης, όταν δεν γίνεται καμία διανομή κερδών

1. Αναμόρφωση των κερδών του ισολογισμού σε φορολογητέα κέρδη

Καθαρά κέρδη βάσει ισολογισμού	190.000
Πλέον λογιστικές διαφορές	<u>32.200</u>
Σύνολο δηλωθέντων κερδών	222.200
Μείον έσοδα από συμμετοχή στην Ο.Ε.	<u>- 15.200</u>
Σύνολο κερδών που φορολογούνται	<u>207.000</u>

2. Υπολογισμός του φόρου που οφείλει να καταβάλλει η Ε.Π.Ε.

Τα κέρδη που φορολογούνται είναι 207.000 € και ο συντελεστής φόρου είναι 32%

Έτσι έχουμε:

Κύριος φόρος ( $207.000 \times 32\% = 66.240$ )	66.240	
Συμπληρωματικός φόρος		
( $22.000 + 8.000 = 30.000 \rightarrow 30.000 \times 3\% = 900$ €)	900	
	67.140	67.140
		67.140
Τέλη χαρτοσήμου από εκμίσθωση ακινήτων		
( $22.000$ ενοίκια $\times 3\% = 660$ )		660
Ο.Γ.Α. τελών χαρτοσήμου από εκμίσθωση ακινήτων		
( $22.000 \times 0,6\% = 132$ €)		132
Προκαταβολή φόρου προηγούμενης χρήσης		-5.000
Φόρος (μαζί και το χαρτόσημο ακινήτων)		62.932
Προκαταβολή φόρου για την τρέχουσα χρήση		
( $67.140 \times 65\% = 43.641$ €)		<u>43.641</u>
Σύνολο από οφειλόμενους φόρους και χαρτόσημο ακινήτων		<u>106.573</u>

### 3. Διάθεση Κερδών

Οι διαχειριστές αποφάσισαν (και η συνέλευση των εταίρων των ενέκρινε) τα συνολικά κέρδη να διατεθούν ως εξής:

- Να διανεμηθεί το ποσό 15.000 € ως ποσό κερδών στους εταίρους. (Έτσι αποφάσισαν οι εταίροι)
- Για τακτικό αποθεματικό το ελάχιστο ποσό που ορίζει ο νόμος
- Από τα υπόλοιπα κέρδη, ό,τι ποσό είναι από 1.000 ευρώ και πάνω να μεταφερθεί για σχηματισμό έκτακτου αποθεματικού και ό,τι ποσό είναι κάτω από 1.000 ευρώ να μεταφερθεί ως «υπόλοιπο κερδών εις νέο»

Με βάση την απόφαση αυτής της Γενικής Συνέλευσης για την διανομή των κερδών, έχουμε:

#### Διάθεση κερδών

Κέρδη ισολογισμού	190.000
- φόρος εισοδήματος	<u>-67.140</u>
Υπόλοιπο κερδών προς διάθεση	<u>122.860</u>
Τακτικό αποθεματικό $122.860 \times 5\% = 6.143 \text{ €}$	6.143
Διανεμόμενα κέρδη στους εταίρους	15.000
Έκτακτο αποθεματικό	100.000 *
Υπόλοιπο κερδών εις νέο	<u>1.717 *</u>
σύνολο	<u>122.860</u>

- $122.860 - 6.143 - 15.000 = 101.717$  ευρώ. Από τα 101.717 € το ποσό που είναι πάνω από 1.000 € δηλαδή το ποσό 100.000 ευρώ μεταφέρεται στο έκτακτο αποθεματικό και το υπόλοιπο ποσό που είναι 1.717 ευρώ παραμένει ως «υπόλοιπο κερδών εις νέο». Αυτό γίνεται για να απεικονίζονται τα έκτακτα αποθεματικά με στρογγυλοποιημένα τα τελευταία ψηφία τους (και γιατί έτσι αποφάσισαν οι εταίροι).

ΘΕΜΑ: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ & ΔΙΑΘΕΣΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ  
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ Α.Ε. & Ε.Π.Ε.  
ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ : ΣΙΔΕΡΗ ΜΑΡΙΑ

4. Κατανομή των κερδών στους εταίρους

Τα κέρδη που φορολογούνται στο όνομα της εταιρείας, κατανέμονται στους εταίρους ως εξής:

ΠΙΝΑΚΑΣ ΚΑΤΑΝΟΜΗΣ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΣΤΟΥΣ ΕΤΑΙΡΟΥΣ

Εταίροι	Ποσοστά Συμμετοχής	Κέρδη που φορολογούνται στο όνομα της Ε.Π.Ε.	Φόρος Ε.Π.Ε.	Καθαρό ποσό κερδών στους εταίρους	Κέρδη από συμμετοχή στην Ε.Π.Ε.
Ετ.-Διαχ. Α	40%	82.800 <sup>1</sup>	26.856 <sup>2</sup>	55.944 <sup>3</sup>	5.200 <sup>5</sup>
Ετ.-Διαχ. Β	30%	62.100	20.142	41.958	3.900
Ετ.-Διαχ. Γ	20%	41.400	13.428	27.972	2.600
Εταίρος Δ	10%	20.700	6.714	13.986	1.300
Σύνολο	100%	207.000 <sup>4</sup>	67.140 <sup>4</sup>	139.860	13.000 <sup>6</sup>

1.  $207.000 \times 40\% = 82.200 \text{ €}$

2.  $67.140 \times 40\% = 26.856 \text{ €}$

3.  $82.800 - 26.856 = 55.944 \text{ € κ.ο.κ.}$

4. Αναμόρφωση των κερδών του ισολογισμού σε φορολογητέα κέρδη & Συμπληρωματικός Φόρος

5.  $13.000 \times 40\% = 5.200 \text{ κ.ο.κ.}$

6. Από απόφαση των εταίρων

Έτσι ο εταίρος Α θα δηλώσει κέρδη 61.144 € ( $55.944 + 5.200 = 61.144 \text{ €}$ ) στον κωδ. 659 του πίνακα 6 της ατομικής του δήλωσης που θα υποβληθεί στις αρχές του 2007, χωρίς να φορολογηθεί για το ποσό αυτό κ.ο.κ.

5. Δήλωση απόδοσης του φόρου κερδών της Ε.Π.Ε.

Ο φόρος εισοδήματος και το χαρτόσημο ακινήτων που είναι συνολικά 62.932 ευρώ καταβάλλεται σε 8 ίσες δόσεις. Επίσης, η προκαταβολή φόρου για την τρέχουσα χρήση που είναι 43.641 ευρώ καταβάλλεται και αυτή σε 8 ίσες δόσεις. Η

ΘΕΜΑ: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ & ΔΙΑΘΕΣΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ  
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ Α.Ε. & Ε.Π.Ε.  
ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ : ΣΙΔΕΡΗ ΜΑΡΙΑ

πρώτη δόση καταβάλλεται την ημέρα που υποβάλλεται η δήλωση. Αν καταβληθεί ολόκληρος ο φόρος και η προκαταβολή εφάπαξ γίνεται έκπτωση 1,5%.

Αναλυτικότερα: Μέχρι 10/05/2006 ο λογιστής της Ε.Π.Ε. θα πρέπει να συμπληρώσει και να υποβάλλει τη «ΔΗΛΩΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ» (έντυπο Ε5) στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.. Την ημέρα υποβολής της δήλωσης θα πρέπει να καταβληθεί στη Δ.Ο.Υ. τουλάχιστον το 1/8 της προκαταβολής. Δηλαδή, θα πρέπει να καταβληθούν τουλάχιστον τα εξής ποσά:

Φόρος	62.932 / 8 μήνες =	7.866,50
Προκαταβολή	43.641 / 8 μήνες =	5.455,13
Συνολικό ποσό για καταβολή		<u>13.321,63</u>

Τα υπόλοιπα ποσά του φόρου καταβάλλονται στις εξής προθεσμίες

Ημερομηνίες	Φόρος	Προκαταβολή Φόρου	Συνολικά Ποσά φόρου
Μέχρι 30/06/2006	7.866,50	5.455,12	13.321,62
Μέχρι 31/07/2006	7.866,50	5.455,12	13.321,62
Μέχρι 31/08/2006	7.866,50	5.455,12	13.321,62
Μέχρι 30/09/2006	7.866,50	5.455,12	13.321,62
Μέχρι 31/10/2006	7.866,50	5.455,12	13.321,62
Μέχρι 31/11/2006	7.866,50	5.455,12	13.321,62
Μέχρι 31/12/2006	7.866,50	5.455,12	13.321,62
Σύνολα	55.065,50	38.185,87	93.251,37

Καταβολή του φόρου εφάπαξ

Σε περίπτωση καταβολής ολόκληρου του ποσού εφάπαξ μέσα στο χρονικό διάστημα καταβολής της πρώτης δόσης, τότε γίνεται έκπτωση 1,5% πάνω στο συνολικό ποσό του φόρου. Δηλαδή, τότε καταβάλλεται το εξής ποσό:

Φόρος και προκαταβολή φόρου ( $106.573 \times 98,5\% = 104.974,41$  ευρώ)

Εκπρόθεσμη υποβολή της δήλωσης (προσαύξηση 1% ανά μήνα)

ΘΕΜΑ: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ & ΔΙΑΘΕΣΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ  
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ Α.Ε. & Ε.Π.Ε.  
ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ : ΣΙΔΕΡΗ ΜΑΡΙΑ

Η εμπρόθεσμη δήλωση υποβάλλεται μέχρι 10/05/2006. Έτσι αν η εκπρόθεσμη δήλωση υποβληθεί για παράδειγμα στις 22/06/2006, δηλαδή μετά από 1 μήνα και 12 μέρες, τότε, για να γίνει η δήλωση δεκτή από τη Δ.Ο.Υ. θα πρέπει να καταβληθούν τα εξής ποσά:

Α' δόση φόρου	13.321,63
Προσαύξηση φόρου ( $67.140 \times 1\% \times 2$ μήνες)	<u>1.342,80</u>
Σύνολο (ποσό για καταβολή)	<u>14.664,43</u>

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5<sup>ο</sup>

### 5.1 Γενικά για τις Ανώνυμες Εταιρείες

Η εξέλιξη του οικονομικού βίου, η οποία επέφερε τη διεύρυνση των συναλλαγών και την ανάπτυξη των αγορών, καθώς επίσης και η τεχνολογική πρόοδος δημιούργησαν τη μεγάλη σύγχρονη επιχείρηση η οποία, για τη χρηματοδότηση της παραγωγικής διαδικασίας, έχει ανάγκη να συγκεντρωθούν σημαντικά κεφάλαια.

Η συγκέντρωση όμως μέσω παραγωγής και η διάθεση κεφαλαίων σε μια συγκεκριμένη οικονομική δραστηριότητα, όχι μόνο, πέρα από ένα σημείο, είναι δύσκολο να πραγματοποιηθεί από λίγα πρόσωπα, όπως είναι συνήθως οι εταίροι μιας προσωπικής εταιρείας, αλλά αυξάνει υπέρμετρα τις συνέπειες ως προς το χρηματοδότη, σε περίπτωση κακής εκβάσεως των εργασιών, εφόσον οι ευθύνες του επεκτείνονται στο σύνολο της περιουσίας ως φορέα του κεφαλαίου.

Η Ανώνυμη Εταιρεία αναπτύχθηκε ως μορφή συγκροτήσεως της επιχειρηματικής δραστηριότητας, η οποία επιτρέπει να αρθούν οι παράγοντες εκείνοι που αποτελούν αντικίνητρα στη συγκρότηση ατομικών επιχειρήσεων ή προσωπικών εταιριών.

Την ανάπτυξη, λοιπόν, της Ανώνυμης Εταιρείας υπαγόρευσαν βασικά:

- A) Η ανάγκη συγκεντρώσεως κεφαλαίων σημαντικού ύψους,
- B) Η ανάγκη διασποράς και περιορισμού του κινδύνου που προέρχεται από τη συγκέντρωση αυτή των κεφαλαίων.
- Γ) Η ανάγκη να μεταβιβάζεται με ευχέρεια η ιδιότητα του κεφαλαιούχου – εταίρου (μετόχου) ώστε αυτός να μπορεί να αποδεσμεύει εύκολα τα κεφάλαια του από μία συγκεκριμένη οικονομική δραστηριότητα.

Έτσι αναπτύχθηκε ο θεσμός της Ανώνυμης Εταιρείας, της οποίας το εταιρικό κεφάλαιο διαιρείται σε ισόποσα τμήματα που αντιπροσωπεύονται από έγγραφους τίτλους (μετοχές) οι οποίοι μπορούν να μεταβιβασθούν, ενώ κάθε εταίρος ευθύνεται μέχρι του ποσού εισφοράς του.



## 5.2 Χαρακτηριστικά της Ανώνυμης Εταιρείας

Τα κύρια χαρακτηριστικά, λοιπόν, των επιχειρήσεων που έχουν μορφή ανώνυμης εταιρείας είναι:

- 1) Η καθαρή περιουσία (ίδιο κεφάλαιο) της επιχείρησης διαχωρίζεται σε μετοχικό κεφάλαιο και σε μη μετοχικό κεφάλαιο (αποθεματικά, διαφορές υπέρ το άρτιο, ποσά προοριζόμενα για αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου, κέρδη εις νέο κ.λ.π.)
- 2) Φορείς του κεφαλαίου των ανωνύμων Εταιρειών, είναι οι κάτοχοι των τίτλων μετοχών (μέτοχοι) οι οποίοι διατηρούν ενοχικό και όχι εμπράγματο δικαίωμα επί της περιουσίας της Ανώνυμης Εταιρείας. Οι μέτοχοι δεν έχουν τα δικαιώματα εταίρου προσωπικής εταιρείας και πολλές φορές δεν έχουν τη συνείδηση επιχειρηματία, αλλά μάλλον του κεφαλαιούχου – επενδυτή.
- 3) Η ιδιότητα του μετόχου μεταβιβάζεται με τη μεταβίβαση του τίτλου της μετοχής.
- 4) Τα δικαιώματα και οι υποχρεώσεις κάθε μετόχου εξαρτώνται από το ύψος της κεφαλαιακής του συμμετοχής, για αυτό η ανώνυμη εταιρεία χαρακτηρίζεται ως κεφαλαιουχική ή κεφαλαιακή εταιρεία και όχι ως προσωπική.
- 5) Η Ανώνυμη Εταιρεία αποτελεί νομικό πρόσωπο, του οποίου τα δικαιώματα και οι υποχρεώσεις απορρέουν από το νόμο και το καταστατικό.
- 6) Κατά ρητή διάταξη του νόμου έχει την εμπορική ιδιότητα, έστω και αν το αντικείμενο των εργασιών της δεν είναι οι εμπορικές πράξεις.
- 7) Η οικονομική ευθύνη των μετόχων έναντι των τρίτων περιορίζεται μέχρι το ποσό συμμετοχής τους στη διαμόρφωση του κεφαλαίου της ανώνυμης εταιρείας.

Η Ανώνυμη Εταιρεία, είναι η εταιρική μορφή που επικρατεί κατά την ανάληψη σημαντικών επιχειρηματικών δραστηριοτήτων. Με υποτυπώδη μορφή εμφανίζεται στις εμπορικές πόλεις της Ευρώπης από το ΙΕ' αιώνα, παίρνει όμως την ανάπτυξη της κατά τον ΙΗ' αιώνα ιδίως στην Αγγλία και Ολλανδία, όταν με τις ανακαλύψεις νέων χωρών άρχισε να αναπτύσσεται έντονα η επιχειρηματική δραστηριότητα για την εκμετάλλευσή τους. Η βιομηχανική επανάσταση, η δημιουργία επιχειρήσεων εντάσεως πάγιου κεφαλαίου υπήρξαν παράγοντες που συντέλεσαν στη διάδοση της.

Στην Ελλάδα ο θεσμός της Ανώνυμης Εταιρείας εισήχθη από την Εθνοσυνέλευση της Επιδαύρου, και οι πρώτες Ανώνυμες Εταιρείες της χώρας μας υπήρξαν τραπεζικές και ασφαλιστικές επιχειρήσεις, όπως η Εθνική Χρηματιστική Τράπεζα (1828), η Εμπορική Τράπεζα Πειραιώς και Παλαιών Πατρών (1840), η Εθνική Τράπεζα της Ελλάδος (1841) κ.α.

Το νομικό πλαίσιο όμως που διέπει τις Ανώνυμες Εταιρείες, άργησε να διαμορφωθεί. Για σειρά ετών ο θεσμός της Ανώνυμης Εταιρείας ρυθμιζόταν εντελώς ανεπαρκώς από ολιγάριθμα άρθρα του εμπορικού κώδικα και μόνο το 1918 ψηφίστηκε ο νόμος 1348 με τον οποίο επιχειρήθηκε η επιβολή διοικητικής εποπτείας στις Ανώνυμες Εταιρείες, καθορίστηκαν κάποιες υποχρεώσεις σχετικά με τη σύνταξη του ισολογισμού και επιβλήθηκαν ορισμένες ποινικές διατάξεις. Ο νόμος αυτός υπήρξε ατελής και για αυτό σύντομα αντικαταστάθηκε από τον νεότερο νόμο 2190/1920 ο οποίος αποτελεί, ακόμα και σήμερα, έπειτα από συμπληρώσεις και τροποποιήσεις, τον βασικό πυρήνα της περί ανωνύμων εταιρειών νομοθεσίας μας, κωδικοποιημένος με το Β.Δ. 174/1963. Τελευταίες ριζικές τροποποιήσεις και συμπληρώσεις έγιναν με τα Προεδρικά Διατάγματα 409/1986 και 498/1987, με τα οποία προσαρμόστηκε η περί ανωνύμων εταιρειών νομοθεσία μας προς τις οδηγίες των Ε.Ο.Κ. 1<sup>η</sup>, 2<sup>η</sup>, 3<sup>η</sup>, 4<sup>η</sup>, 6<sup>η</sup>, και 7<sup>η</sup>. Υπάρχει διοικητική κωδικοποίηση που καταρτίστηκε με τη φροντίδα του Υπουργείου Εμπορίου (Φεβρουάριος 1988), η οποία όμως, σε ορισμένα σημεία, έχει τροποποιηθεί στο μεταξύ.

### **5.3 Προσδιορισμός των καθαρών κερδών στις Ανώνυμες Εταιρείες**

Τα καθαρά κέρδη της ανώνυμης εταιρείας προσδιορίζονται λογιστικά, δηλαδή με αφαίρεση από τα ακαθάριστα έσοδα όλων των δαπανών που πραγματοποιήθηκαν για την ανώνυμη εταιρεία. Εκτός από τις δαπάνες, από τα ακαθάριστα έσοδα της ανώνυμης εταιρείας αφαιρούνται, κατά περίπτωση και οι παρακάτω δαπάνες, εφόσον φυσικά γίνει παρακράτηση φόρου σε αυτές με συντελεστή 32% για τη χρήση 2005, 29% για τη χρήση 2006 και 25% για τις χρήσεις από 01/01/2007 και μετά.

Α) Τα ποσά που καταβάλλει η ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία στους κατόχους των δικών της προνομιούχων τίτλων της, για την εξαγορά τους.

Β) Οι τόκοι που καταβάλλει η ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία στους κατόχους των ιδρυτικών τίτλων της, εφόσον οι τόκοι αυτοί δεν προέρχονται από τα κέρδη της.

Γ) Οι τόκοι που καταβάλλει η ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία στους κατόχους των δικών της προνομιούχων μετοχών, εφόσον οι τόκοι αυτοί δεν προέρχονται από τα κέρδη της.

Δ) Οι αμοιβές και οι αποζημιώσεις μελών του διοικητικού συμβουλίου που βαρύνουν την ίδια την ανώνυμη εταιρεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 2190/1920. Δηλαδή, όταν καταβάλλονται αμοιβές και αποζημιώσεις στα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου και τα ποσά αυτά δεν προέρχονται από τα κέρδη της εταιρείας αλλά επιβαρύνουν την επιχείρηση ως έξοδα, τότε αυτά αναγνωρίζονται φορολογικά και εκπίπτουν από τα αντίστοιχα έσοδα της εταιρείας.

Ε) Οι παροχές σε χρήμα ή σε είδος και γενικά οι παροχές που μπορούν να αποτιμηθούν χρηματικά, οι οποίες γίνονται χωρίς νόμιμη ή συμβατική υποχρέωση προς διευθύνοντες ή εντεταλμένους συμβούλους ή προέδρους ή μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου ή διευθυντές και γενικά σε πρόσωπα που εκπροσωπούν νόμιμα την ανώνυμη εταιρεία.

Στις παραπάνω περιπτώσεις η ανώνυμη εταιρεία προβαίνει σε παρακράτηση φόρου 32% ή 29% ή 25% ανάλογα με τη χρήση και εξαντλείται έτσι η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων για το κτώμενο αυτό εισόδημα. Επίσης, στις αμοιβές και αποζημιώσεις που καταβάλλει η ανώνυμη εταιρεία στα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου για τις συμμετοχές σε συνεδριάσεις κ.λ.π. διενεργείται, και στις περιπτώσεις αυτές, παρακράτηση φόρου 32% ή 29% ή 25% και εξαντλείται έτσι η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων μελών του Διοικητικού Συμβουλίου για τα εισοδήματα αυτά.

Ο φόρος 32% ή 29% ή 25% στις παραπάνω περιπτώσεις παρακρατείται κατά την καταβολή ή την εγγραφή της πίστωσης των δικαιούχων για τα πιο πάνω ποσά. Η απόδοση του φόρου αυτού γίνεται μέσα στο πρώτο 15νθήμερο του επόμενου, από την παρακράτηση του φόρου, μήνα. Στην περίπτωση εξαγοράς προνομιούχων τίτλων, η παρακράτηση φόρου 32% ή 29% ή 25% γίνεται κατά την καταβολή των ποσών αυτών ή την εγγραφή τους σε πίστωση των δικαιούχων και τα αργότερο μέσα σε ένα μήνα από την έγκριση από τη Γενική Συνέλευση των μετόχων. Η απόδοση και στην

περίπτωση αυτή γίνεται μέσα στο πρώτο 15νήμερο του επόμενου μήνα, από το μήνα της πίστωσης ή της καταβολής.

Αν από τα παραπάνω ποσά που καταβάλλονται για τόκους ιδρυτικών τίτλων κ.λ.π. προέρχονται από τα διανεμόμενα κέρδη δεν γίνεται καμία παρακράτηση φόρου, γιατί τα ποσά αυτά φορολογούνται με συντελεστή 32% ή 29% ή 25% ανάλογα, στο όνομα της ανώνυμης εταιρείας.

Επίσης, για τις ασφαλιστικές Ανώνυμες Εταιρείες εκπίπτουν ως δαπάνες και τα παρακάτω ποσά:

Α) Τα μαθηματικά αποθέματα των ασφαλειών ζωής, τα οποία υπολογίζονται με βάση τους κανόνες της αναλογιστικής.

Β) Τα αποθεματικά για την κάλυψη των κινδύνων, που ισχύουν όταν αυτά υπολογίζονται πάνω στα καθαρά ασφάλιστρα με συντελεστή, που ορίζεται, κατά κλάδους, με κοινή απόφαση του Υπουργείου Οικονομικών και Εμπορίου

Γ) Οι κρατήσεις για ζημιές που έχουν συμβεί, όταν αυτές καθορίζονται με πραγματογνωμοσύνη.

#### **5.4 Πως φορολογούνται τα κέρδη των Ανωνύμων Εταιρειών.**

Από τον ισολογισμό της Ανώνυμης Εταιρείας προκύπτουν τα συνολικά πραγματικά καθαρά κέρδη. Από τα συνολικά αυτά κέρδη, αφαιρείται η τυχόν ζημιά του προηγούμενου έτους ή των προηγούμενων 5 ετών, κατά περίπτωση. Επίσης αφαιρούνται τα μερίσματα ή τα κέρδη από συμμετοχή σε άλλες εταιρείες, διότι τα εισοδήματα αυτά φορολογούνται στις εταιρείες που πραγματοποιήθηκαν. Στη συνέχεια, στα ίδια αυτά συνολικά κέρδη προστίθενται και τα έξοδα που δεν αναγνωρίζονται φορολογικά προς έκπτωση και αφαιρούνται τα τυχόν αφορολόγητα αποθεματικά διαφόρων αναπτυξιακών νόμων και τα υπόλοιπα που απομένει φορολογείται με συντελεστή 32% για τη χρήση 2005, 29% για τη χρήση 2006 και με συντελεστή 25% για τις χρήσεις από 01/01/2007 και μετά.

**ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΤΟΥΣ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ ΦΟΡΟΥΣ ΓΙΑ ΤΙΣ Α.Ε. Ε.Π.Ε. κ.λ.π.**

Είδος Ν.Π. (Εταιρία – Κοινοπραξία κ.λ.π.)	01/01/2004 – 31/12/2004	01/01/2005 – 31/12/2005	01/01/2006 – 31/12/2006	Από 01/01/2007 και μετά
- Ανώνυμες Εταιρείες, Ε.Π.Ε. - Ημεδαπά και Αλλοδαπά Ν.Π. μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα	35%	32%	29%	25%
- Αμοιβές μελών Δ.Σ. – διαχειριστών – Εταίρων Ε.Π.Ε.	35%	32%	29%	25%

Θα πρέπει να σημειωθεί επίσης ότι για τα κέρδη που προκύπτουν από δραστηριότητες οι οποίες ασκούνται από Ανώνυμες Εταιρείες που εδρεύουν στα νησιά με πληθυσμό μέχρι 3.100 κατοίκους, ο συντελεστής φόρου μειώνεται κατά 40% οπότε για τη χρήση 2005 από 32% γίνεται 19,20% για παράδειγμα. Η μείωση αυτή ισχύει μέχρι τις 31/12/2015.

Αν σε κάποια από τις επόμενες χρήσεις, η εταιρεία αποφασίσει να διανείμει κάποιο ποσό αποθεματικού από αφορολόγητα έσοδα, το οποίο είχε είδη σχηματιστεί σε προηγούμενες χρήσεις και απεικονιζόταν μέχρι τότε στην πίστωση του λογαριασμού 41.90 (ή 41.91), τότε και το ποσό αυτό του αφορολόγητου αποθεματικού που διανέμεται θα αναχθεί πρώτα σε μικτό ποσό, με τον όρο φυσικά, το μικτό αυτό ποσό να υπερβαίνει το συνολικό ποσό που απεικονίζεται στην πίστωση του λογαριασμού 41.90 (ή 41.91). Δηλαδή, κατά τη χρήση εκείνη που αποφασίζεται να διανεμηθεί ολόκληρο το ποσό αυτό δεν ανάγεται πρώτα σε μικτό, γιατί συνολικά το αφορολόγητο αποθεματικό που θα φορολογηθεί θα πρέπει να είναι ίσο με το ποσό που βρίσκεται στην πίστωση του λογαριασμού 41.90 (ή του λογαριασμού 41.91) και όχι προσαυξημένο με το φόρο που αναλογεί στο ποσό αυτό.

Στη συνέχεια, τα κέρδη αυτά που απομένουν μετά την αφαίρεση του φόρου κατά ένα μέρος διανέμονται και κατά ένα άλλο μέρος παραμένουν στην εταιρεία ως αποθεματικά ή ως υπόλοιπο εις νέο κ.λ.π. Τα κέρδη που διανέμονται ονομάζονται

και εισοδήματα από κινητές αξίες (Γ' κατηγορίας). Για τα κέρδη αυτά, όταν καταβάλλονται δεν γίνεται καμία παρακράτηση φόρου.

Στις ημεδαπές Ανώνυμες Εταιρείες οι οποίες απαλλάσσονται από το φόρο εισοδήματος βάσει ειδικών διατάξεων νόμων, τα κεφαλαιοποιούμενα ή διανεμόμενα με οποιαδήποτε μορφή κέρδη φορολογούνται, μετά την προσθήκη φυσικά στα κέρδη αυτά του αναλογούντος φόρου εισοδήματος. Το ίδιο ισχύει και σε οποιαδήποτε άλλη περίπτωση κεφαλαιοποίησης ή διανομής κερδών για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος.

Όταν διανέμονται αφορολόγητα αποθεματικά διαφόρων αναπτυξιακών νόμων, τότε αυτά φορολογούνται κατά το χρόνο της διανομής με συντελεστή 32% ή 29% ή 25% ανάλογα, μετά την αναγωγή φυσικά αυτών σε μικτό ποσό, με την προσθήκη του φόρου που αναλογεί. Όταν κεφαλαιοποιούνται τέτοια αποθεματικά επιβάλλεται φόρος 5% για τις ανώνυμες εταιρείες, με εισαγμένες μετοχές και 10% για τις υπόλοιπες Ανώνυμες Εταιρείες.

### **5.5 Προσδιορισμός των φορολογητέων κερδών στις τεχνικές Ανώνυμες Εταιρείες**

Τα καθαρά κέρδη των Ανωνύμων Εταιρειών που ασχολούνται με την κατασκευή δημόσιων και ιδιωτικών τεχνικών έργων, καθώς και τα κέρδη από τις κοινοπραξίες στις οποίες συμμετέχουν αυτές προσδιορίζονται κανονικά με τις γενικές διατάξεις (έσοδα - έξοδα = κέρδη ή ζημιές), όπως δηλαδή γίνεται και με τις άλλες επιχειρήσεις. Τα καθαρά κέρδη όμως στις ανώνυμες εταιρείες που ασχολούνται με την ανέγερση και πώληση οικοδομών προσδιορίζονται στα χρόνια κατασκευής με ειδικό τρόπο.

### **5.6 Στον κύριο φόρο προστίθενται και τα παρακάτω ποσά:**

#### **α) Συμπληρωματικός φόρος 3%**

Σε περίπτωση που η ανώνυμη εταιρεία έχει εισοδήματα και από ακίνητα, τότε επιβάλλεται συμπληρωματικός φόρος 3% στο συνολικό ακαθάριστο εισόδημα από τα ακίνητα (γραφεία, καταστήματα, οικίες, οικόπεδα, γήπεδα κ.λ.π.) Δηλαδή, όλο το εισόδημα από εκμίσθωση ή ιδιοχρησιμοποίηση οικοδομών και από εκμίσθωση γαιών που δεν απαλλάσσονται του φόρου, αθροιστικά λαμβανόμενο, υπόκειται και σε

συμπληρωματικό φόρος 3%. Το ποσό του συμπληρωματικού φόρου δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερο από τον κύριο φόρο, που αναλογεί στο συνολικό φορολογητέο εισόδημα της ανωνύμου εταιρείας.

Αν η ανώνυμη εταιρεία όμως απαλλάσσεται από τον κύριο φόρο, τότε απαλλάσσεται και από τον συμπληρωματικό φόρο.

β) Τέλη χαρτοσήμου και Ο.Γ.Α. χαρτοσήμου 3,60% στα ενοίκια

Το ακαθάριστο εισόδημα και εκμίσθωση ακινήτων υπόκειται σε τέλη χαρτοσήμου και Ο.Γ.Α. χαρτοσήμου που είναι συνολικά 3,60% (δηλαδή είναι 3% τέλη χαρτοσήμου και 20% Ο.Γ.Α. στο χαρτόσημο).

γ) Προκαταβλητέος φόρος για την επόμενη (τρέχουσα) χρήση

Για τον προσδιορισμό του προκαταβλητέου φόρου των ανωνύμων εταιρειών πολλαπλασιάζεται ο καταβλητέος φόρος (κύριος φόρος που αναλογεί και συμπληρωματικός) με το 65%. Το ποσοστό αυτό γίνεται 32,50% ( $65\% \times 50\% = 32,50\%$ ) για τα νομικά πρόσωπα που ιδρύονται από 01/01/2005 και μετά και αφορά η μείωση αυτή τα 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 οποιονδήποτε νόμο)

Το ποσό που προκύπτει αποτελεί το ποσό του προκαταβλητέου φόρου. Επίσης προκαταβολή φόρου υπολογίζεται και στις ανώνυμες εταιρείες και γενικά στα νομικά πρόσωπα όταν έχουν τεθεί υπό εκκαθάριση και υποβάλλουν προσωρινές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος.

Σε περίπτωση που στο δηλωμένο εισόδημα από την ανώνυμη εταιρεία περιλαμβάνεται και εισόδημα για το οποίο παρακρατήθηκε φόρος στην πηγή (δηλαδή παρακρατούμενος φόρος από τόκους χορηγηθέντων δανείων κ.λ.π.), το ποσό του φόρου που προκαταβάλλεται μειώνεται με το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε από την πηγή.

Αν η διαχειριστική χρήση για την ανώνυμη εταιρεία, τυχαίνει να είναι υπερδωδεκάμηνη, για τον προσδιορισμό του προκαταβλητέου φόρου υπολογίζεται το 65% του φόρου που αναλογεί σε δωδεκάμηνη χρήση.

Σε περίπτωση που το φορολογητέο εισόδημα της ανώνυμης εταιρείας έχει υποστεί σημαντική μείωση (πάνω από 25%) τότε μπορεί ο λογιστής της ανωνύμου

εταιρείας να ζητήσει με αίτηση τη μείωση αναλογικά του προκαταβλητέου φόρου (και όχι του κύριου φόρου) και ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. υποχρεούται να απαντήσει μέσα σε 3 μήνες, οπότε αν δεν απαντήσει, τότε ο λογιστής μειώνει την προκαταβολή του φόρου για τις δόσεις που δεν είχαν γίνει ακόμα ληξιπρόθεσμες κατά την ημέρα υποβολής της αίτησης και φυσικά κατά το ποσοστό που ζητούσε με την αίτηση να μειωθεί. Η αίτηση αυτή υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. στο διάστημα από 01/01 – 30/09 του οικονομικού έτους, μέσα στο οποίο γίνεται η βεβαίωση του φόρου και αφορά στο ποσό του φόρου των δόσεων που δεν έχουν λήξει ακόμα κατά το χρόνο της υποβολής της αίτησης.

Δεν υπολογίζεται προκαταβολή στα διανεμόμενα ή κεφαλαιοποιούμενα κέρδη ανωνύμων εταιρειών που απαλλάσσονται από το φόρο εισοδήματος με βάση ειδικών διατάξεων νόμων. Επίσης, δεν υπολογίζεται προκαταβολή φόρου στα αφορολόγητα αποθεματικά των ανωνύμων εταιρειών, εταιρειών περιορισμένης ευθύνης και συνεταιρισμών όταν αυτά διανέμονται ή κεφαλαιοποιούνται, καθώς επίσης και στα αποθεματικά που προέρχονται από εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης όταν αυτά επίσης διανέμονται ή κεφαλαιοποιούνται.

### **5.7 Ποσά που αφαιρούνται από τον κύριο φόρο**

- α) Ο φόρος που τυχόν παρακρατήθηκε
- β) Ο προκαταβλημένος φόρος, δηλαδή ο φόρος που είχε προκαταβληθεί μέσα στον προηγούμενο χρόνο και αφορούσε τα εισοδήματα της χρήσης για την οποία γίνεται λόγος.
- γ) Οι παρακρατημένοι φόροι στην αλλοδαπή. Από το φόρο που προκαταβλήθηκε στην αλλοδαπή, για εισοδήματα που προέκυψαν εκεί, δεν μπορεί να αφαιρεθεί ποσό μεγαλύτερο από το φόρο που αναλογεί στην Ελλάδα για το ίδιο ποσό εισοδήματος που προέκυψε στην αλλοδαπή. Δηλαδή, αν είχε προκαταβληθεί μεγαλύτερο ποσό, τότε ο φόρος που αφαιρείται είναι ίσος με το φόρο του εισοδήματος της αλλοδαπής που αναλογεί στην Ελλάδα.
- δ) Ο φόρος που αναλογεί στο μέρος των κερδών που έχουν φορολογηθεί κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης όταν αυτά διανέμονται και με τα



οποία έχουν προσαυξηθεί τα υποκείμενα σε φορολογία κέρδη της ανώνυμης εταιρείας. Σημειώνεται ότι σε περίπτωση που είχε προκαταβληθεί ή που είχε παρακρατηθεί φόρος μεγαλύτερος από το φόρο που αναλογεί (κύριο και συμπληρωματικό φόρο), το υπόλοιπο συμψηφίζεται με την προκαταβολή του φόρου εισοδήματος του επόμενου οικονομικού έτους. Το τυχόν υπόλοιπο που προκύπτει από το συμψηφισμό αυτό επιστρέφεται.

Το τελικό ποσό που απομένει, μετά τις παραπάνω προσθέσεις και αφαιρέσεις από τον κύριο φόρο, είναι το ποσό που οφείλει να καταβάλλει η ανώνυμη εταιρεία στη Δ.Ο.Υ. για τα κέρδη της χρήσης.

#### **5.8 Μέχρι πότε υποβάλλεται η δήλωση της Ανώνυμης Εταιρίας και πως καταβάλλεται ο φόρος της.**

Η Ανώνυμη Εταιρία υποχρεώνεται να υποβάλλει τη δήλωση του φόρου εισοδήματος της μέχρι τις 10 του πέμπτου μήνα, από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου (και αν η 10<sup>η</sup> μέρα είναι αργία, η δήλωση υποβάλλεται μέχρι την επόμενη 11<sup>η</sup> ή 12<sup>η</sup> κ.λ.π. εργάσιμη για το δημόσιο ημέρα). Δηλαδή η Ανώνυμη Εταιρία που η διαχειριστική της χρήση λήγει στις 31/12, υποβάλλει τη δήλωση μέχρι 10/05 του αμέσως επόμενου έτους. Διαφορετικά η Ανώνυμη Εταιρία που η διαχειριστική της χρήση λήγει στις 30/06 υποβάλλει τη δήλωση της μέχρι της 10/11 του ίδιου έτους.

Οι προθεσμίες όμως αυτές που υποβάλλεται η δήλωση της Ανώνυμης Εταιρίας παρατείνονται ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του Αριθμού Φορολογικού Μητρώου με αρχή το ψηφίο 1 και ολοκληρώνονται μέσα σε 11 εργάσιμες ημέρες, ως εξής:

**Προθεσμίες υποβολής της δήλωσης Ανώνυμης Εταιρίας**

<i>Τελευταίο Ψηφίο Α.Φ.Μ.</i>	<i>Προθεσμίες υποβολής της δήλωσης των Α.Ε.</i>
1	Μέχρι 10 Μαΐου
2	Μέχρι την επόμενη εργάσιμη ημέρα της προθεσμίας που λήγει για το ψηφίο 1
3	Μέχρι την επόμενη εργάσιμη ημέρα της προθεσμίας που λήγει για το ψηφίο 2
4	Μέχρι την επόμενη εργάσιμη ημέρα της προθεσμίας που λήγει για το ψηφίο 3
5	Μέχρι την επόμενη εργάσιμη ημέρα της προθεσμίας που λήγει για το ψηφίο 4
6	Μέχρι την επόμενη εργάσιμη ημέρα της προθεσμίας που λήγει για το ψηφίο 5
7	Μέχρι την επόμενη εργάσιμη ημέρα της προθεσμίας που λήγει για το ψηφίο 6
8	Μέχρι την επόμενη εργάσιμη ημέρα της προθεσμίας που λήγει για το ψηφίο 7
9	Μέχρι την επόμενη εργάσιμη ημέρα της προθεσμίας που λήγει για το ψηφίο 8
10, 20, 30, 40, 50	Μέχρι την επόμενη εργάσιμη ημέρα της προθεσμίας που λήγει για το ψηφίο 9
60, 70, 80, 90, 00	Μέχρι την επόμενη εργάσιμη ημέρα της προθεσμίας που λήγει για το ψηφίο 10, 20, 30, 40 και 50

Σε περίπτωση που ημέρα στην οποία μία από τις πιο πάνω προθεσμίες είναι εξαιρέσιμη ή αργία για τις δημόσιες υπηρεσίες, τότε η προθεσμία αυτή μεταφέρεται στην αμέσως επόμενη εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα και οι τυχόν επόμενες αυτής μεταφέρονται διαδοχικά στις κατά σειρά αντίστοιχες επόμενες εργάσιμες ημέρες.

Μαζί με τη δήλωση καταβάλλεται και η πρώτη δόση (1/8) του φόρου εισοδήματος και του χαρτοσήμου ενοικίων, στην περίπτωση που υπάρχουν και εισοδήματα από ακίνητα, καθώς και το 1/8 του προκαταβλητέου φόρου εισοδήματος. Το υπόλοιπο ποσό του φόρου εισοδήματος καταβάλλεται στους αμέσως επόμενους 7 μήνες σε ίσα μηνιαία ποσά. Δηλαδή η πρώτη δόση καταβάλλεται στις 10/05, η δεύτερη καταβάλλεται στις 30/06, η τρίτη 31/04 κ.ο.κ. Αν όλος ο φόρος καταβληθεί μέσα στη προθεσμία της πρώτης δόσης γίνεται έκπτωση 1,5% πάνω στο καταβαλλόμενο ποσό. Αν οι παραπάνω ημερομηνίες, που καταβάλλονται οι 7 μηνιαίες δόσεις, είναι αργίες για το δημόσιο, τότε η απόδοση γίνεται την τελευταία εργάσιμη για το Δημόσιο ημέρα πριν από τις ημερομηνίες αυτές.

Μαζί με τη δήλωση υποβάλλονται στη Δ.Ο.Υ. αντίγραφο του ισολογισμού, αντίγραφο της γενικής εκμετάλλευσης, της ανάλυσης των αποτελεσμάτων χρήσης και απόσπασμα των πρακτικών του Διοικητικού Συμβουλίου, που αφορά την πρόταση διανομής των κερδών, όλα υπογεγραμμένα από τον διευθύνοντα σύμβουλο ή τον πρόεδρο του Διοικητικού Συμβουλίου.

Επίσης, μαζί με τη δήλωση των κερδών χρήσης 2005 υποβάλλονται συγχρόνως και τα εξής, κατά περίπτωση, δικαιολογητικά έγγραφα και στοιχεία:

- 1) Τρία αντίτυπα από τα γραμμογραφημένα έντυπα που συμπληρώνονται από το λογιστή για τις επένδυση που έχουν πραγματοποιηθεί μέσα στη χρήση και αφορούν αφορολόγητες κρατήσεις των διαφόρων αναπτυξιακών νόμων
- 2) Κατάσταση σε 2 αντίτυπα, στην οποία θα εμφανίζονται το είδος των δαπανών κατά κατηγορία και το ποσό που διατέθηκε μέσα στη χρήση 2005 για την πραγματοποίηση παραγωγικών επενδύσεων, προκειμένου να καλυφθούν τα ειδικά αφορολόγητα αποθεματικά επενδύσεων που έχουν σχηματιστεί από τα αδιανέμητα κέρδη της προηγούμενης χρήσης 2004.
- 3) Υπεύθυνη δήλωση του Ν 1599/86, στην οποία δηλούται, ότι τα στοιχεία της πιο πάνω περίπτωσης (2) προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της χρήσης 2005. Επίσης, στην ίδια ή σε άλλη υπεύθυνη δήλωση του Ν. 1599/86 αναγράφονται και τα παρακάτω στοιχεία: α) Το ποσό των καθαρών κερδών της χρήσης, β) Το ποσό των κερδών που διατέθηκε για το σχηματισμό τακτικού αποθεματικού όπου υπάρχει υποχρέωση, γ) Το ποσό των κερδών που διανεμήθηκε με οποιαδήποτε μορφή, δ) Το

ποσό των αδιανέμητων κερδών της χρήσης και ε) Το ποσό των καθαρών κερδών που διατέθηκε για το σχηματισμό του ειδικού αυτού αφορολόγητου αποθεματικού επενδύσεων.

4) Αίτηση με την οποία να ζητά η επιχείρηση τον έλεγχο της παραγωγικής επένδυσης του Ν 2601/98 που ολοκληρώθηκε μέσα στη χρήση για την οποία υποβάλλεται η φορολογική δήλωση, όταν η επιχείρηση επέλεξε ως ενίσχυση τη φορολογική απαλλαγή. Όταν όμως η επένδυση έχει υπαχθεί σε φορολογική απαλλαγή και σε επιδότηση τόκων, τότε στην αίτηση θα πρέπει να αναγράφεται και η σχετική πράξη υπαγωγής. Συνυποβάλλεται μαζί με τη αίτηση και κατάσταση με όλες τις δαπάνες αναλυτικά που αφορούν την επένδυση η οποία ολοκληρώθηκε μέσα στη χρήση με φωτοτυπία τα στοιχεία (τιμολόγια κ.λπ.) που εκδόθηκαν. Τα παραπάνω εφαρμόζονται ανάλογα και στην περίπτωση που οι παραγωγικές επενδύσεις του Ν. 2601/98 πραγματοποιήθηκαν μέσω χρηματοδοτικής μίσθωσης (Leasing)

5) Τρία αντίτυπα από το έντυπο Ε3 «Μηχανογραφικό Δελτίο Οικονομικών στοιχείων επιχειρήσεων και επιτηδευματιών» (το ένα για την επιχείρηση)

6) Βεβαιώσεις των φόρων που έχουν παρακρατηθεί.

7) Αναλυτική κατάσταση των μισθωμάτων οικοδομών Ε2.

8) Αντίγραφο του ισολογισμού με «γενική εκμετάλλευση» και με «ανάλυση των αποτελεσμάτων χρήσης», καθώς και με απόσπασμα πρακτικών του Διοικητικού Συμβουλίου που αφορά την πρόταση διανομής των κερδών.

9) Έγγραφο εκπροσώπησης, προκειμένου για αλλοδαπές επιχειρήσεις.

10) Βεβαίωση από τη Δ.Ο.Υ. του υποκαταστήματος που βρίσκεται σε νησί με πληθυσμό κάτω από 3.100 κατοίκους, για τη μείωση του συντελεστή φόρου κατά ποσοστό 40%.

11) Υπεύθυνη δήλωση του Ν. 1599/86 για τους τόκους από έντοκα γραμμάτια του Δημόσιου

12) Καταστάσεις για τα τεχνικά έργα και τις οικοδομές.

Σε περίπτωση μεταγενέστερης, αλλά μέσα στην ίδια διαχειριστική χρήση, μερικής ή ολικής έγκρισης της διανομής, υποβάλλονται συμπληρωματική δήλωση μέσα σε 30 μέρες από το χρόνο έγκρισης από τη γενική συνέλευση και ο οφειλόμενος φόρος καταβάλλεται εφάπαξ με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης.

Σε περίπτωση που η Ανώνυμη Εταιρεία μπαίνει σε εκκαθάριση, υποχρεώνεται να υποβάλλει τη φορολογική της δήλωση μέσα σε ένα μήνα από τη λήξη της εκκαθάρισης για τα εισοδήματα που αποκτήθηκαν μέσα στο χρόνο αυτό. Αν όμως η εκκαθάριση διαρκεί περισσότερο από ένα έτος, υποβάλλεται προσωρινή δήλωση για τα εισοδήματα εκκαθάρισης του κάθε έτους μέσα σε ένα μήνα από τη λήξη του και μετά τη λήξη της εκκαθάρισης υποβάλλεται η οριστική δήλωση μέσα σε ένα μήνα. Ο φόρος καταβάλλεται σε μια δόση μαζί με τη δήλωση που υποβάλλεται.

Σε περίπτωση που διαλύεται μια Ανώνυμη Εταιρεία χωρίς να απαιτείται από το νόμο και εκκαθάριση, τότε υποβάλλεται δήλωση μέσα σε ένα μήνα από τη διάλυσή της και πριν από τη διάθεση των περιουσιακών της στοιχείων με οποιονδήποτε τρόπο. Δήλωση που υποβάλλεται χωρίς την καταβολή του φόρου, θεωρείται απαράδεκτη και δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα.

#### **5.9 Τι άλλα φορολογικά στοιχεία υποβάλλονται για τις ανώνυμες μη εισαγμένες μετοχές**

Οι κομιστές των ανωνύμων μετόχων που δεν είναι εισαγμένες στο χρηματιστήριο έχουν υποχρέωση κατά την εξαργύρωση των μερισματαποδείξεων να υποβάλλουν υπεύθυνη δήλωση του Ν. 1599/86 και να δηλώσουν ότι είναι κύριοι ή επικαρπωτές των μετοχών. Οι δηλώσεις αυτές αποστέλλονται από το λογιστή της επιχείρησης μέσα σε 2 μήνες από τη λήξη κάθε ημερολογιακού έτους στην Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδια για τη φορολογία της ανώνυμης εταιρείας.

#### **5.10 Έκπτωση δαπανών από μεταβίβαση μη εισαγμένων μετοχών**

Αν στα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης περιλαμβάνονται και έσοδα από μεταβίβαση μη εισαγμένων μετοχών που φορολογήθηκαν αυτοτελώς με συντελεστή 5%, τότε για τον υπολογισμό του καθαρού κέρδους της επιχείρησης που υπόκειται σε φορολογία, το συνολικό ποσό των δαπανών που πρόκειται να εκπέσει μειώνεται κατά τα εξής ποσά δαπανών, που βαρύνουν τα πιο πάνω ακαθάριστα έσοδα.

- 1) Κατά ένα μέρος από τους χρεωστικούς τόκους που εξευρίσκεται με επιμερισμό των τόκων αυτών μεταξύ των υποκείμενων στη φορολογία ακαθάριστων εσόδων και αυτών που αναφέρονται πιο πάνω και

- 2) Κατά ποσοστό 5% των εσόδων από τη μεταβίβαση μη εισαγμένων μετοχών ή των εσόδων από μερίσματα και κέρδη από συμμετοχή σε άλλες ημεδαπές επιχειρήσεις, ως λοιπές δαπάνες. Το ποσό αυτό δεν μπορεί να υπερβεί το 20% των πάσης φύσης δαπανών της επιχείρησης.

Σημειώνεται επίσης ότι, απαλλασσόμενο έσοδα θεωρείται και το ποσό της διαφοράς μεταξύ της τιμής πώλησης και της τιμής κτήσης των χρεογράφων.

### 5.11 Παράδειγμα

1<sup>η</sup> περίπτωση: Όταν γίνεται και διανομή κερδών

Τα αποτελέσματα χρήσης της εμπορικής και βιομηχανικής εταιρείας ΑΣΤΗΡ Α.Ε. η οποία έχει μετοχές ανώνυμες εισαγμένες στο χρηματιστήριο Αθηνών, με 31/12/2005 προσδιορίζονται ως εξής:

Ακαθάριστα έσοδα από πωλήσεις	800.000
Έσοδα από τόκους καταθέσεων σε τράπεζες (για το ποσό αυτό παρακρατήθηκε από τις τράπεζες φόρος $10.000 \times 10\% = 1.000$ ευρώ. Το καθαρό ποσό που εισπράχθηκε είναι $9.000$ ( $10.000 - 1.000 = 9.000$ €). Το ποσό $1.000$ € παρακολουθείται στη χρέωση του λογαριασμού 33.13.06.000 «παρακρατημένος φόρος εισοδήματος από τόκους»	10.000
Κέρδος από πώληση μη εισαγμένων μετοχών	20.000
Κέρδη από συμμετοχή 20% σε Ο.Ε. (συνολικά κέρδη Ο.Ε. (μετά την επιχειρηματική αμοιβή) $(34.210,53 \times (1-24\% \text{ φόρος})) = 26.000 \rightarrow 26.000 \times 20\% = 5.100$ ευρώ	5.200
Ακαθάριστα έσοδα από ενοίκια καταστήματος	4.800
Έσοδα από μερίσματα Α.Ε. με μετοχές ανώνυμες $(14.705,88 - \text{φόρος } 14.705,88 \times 32\% = 4.705,88 = 10.000$ €	<u>10.000</u>
Σύνολο εσόδων	<u>850.000</u>
Ακαθάριστα έσοδα από πωλήσεις	800.000
- Κόστος πωλήσεων	<u>-500.000</u>
Μικτά κέρδη	300.000
Πλέον : Άλλα έσοδα εκμετάλλευσης $(20.000 + 5.200 + 10.000 \text{ μερ.} = 35.200 + 10.000 \text{ τόκοι} + 4.800 = 50.000$ €)	50.000

ΘΕΜΑ: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ & ΔΙΑΘΕΣΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ  
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ Α.Ε. & Ε.Π.Ε.  
ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ : ΣΙΔΕΡΗ ΜΑΡΙΑ

- Έξοδα διοίκησης και διάθεσης	-80.000
- Τόκοι χρεωστικοί	<u>-20.000</u>
Κέρδη εκμετάλλευσης	250.000
- Έκτακτα και ανόργανα έξοδα	<u>-50.000</u>
Καθαρά κέρδη ισολογισμού χρήσης 2005	<u>200.000</u>

Ο λογιστής της επιχείρησης προσδιόρισε τις παρακάτω λογιστικές διαφορές (που συμπεριλαμβάνονται στην πιο πάνω διαμόρφωση των κερδών):

Πρόστιμα	5.000
Έξοδα Ι.Χ. επιβατικών αυτοκινήτων	<u>1.000</u>
Σύνολο	<u>6.000</u>

Το ετήσιο τεκμαρτό ενοίκιο από ιδιόχρηση ενός διαμερίσματος της Α.Ε. που το χρησιμοποιεί ως γραφείο της είναι 5.000 ευρώ

Το Διοικητικό Συμβούλιο αποφάσισε να διανείμει τα εξής κέρδη:

Για Α' & Β' μέρος	30.000
Για αμοιβές Δ.Σ.	10.000

Η προκαταβολή φόρου από την προηγούμενη χρήση 2004 είναι 40.000 ευρώ

Ζητείται: Με βάση τα παραπάνω δεδομένα: Να υπολογιστεί ο φόρος που θα καταβληθεί από την Α.Ε. για τα κέρδη της χρήσης 2005 και να συνταχθεί ο πίνακας διανομής των κερδών.

ΘΕΜΑ: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ & ΔΙΑΘΕΣΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ  
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ Α.Ε. & Ε.Π.Ε.  
ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ : ΣΙΔΕΡΗ ΜΑΡΙΑ

**Λύση:**

1. Προσδιορισμός των φορολογητέων κερδών

Καθαρά κέρδη χρήσης 2005 (βάσει ισολογισμού)		200.000,00
Πλέον: Τόκοι χρεωστικοί που αναλογούν στα αφορολόγητα έσοδα		828,24
(τόκοι 20.000 x $\frac{35.200 \text{ (αφορολόγητα έσοδα)}}{850.000 \text{ (σύνολο εσόδων)}} = 828,24$ )		
Λοιπές δαπάνες που αναλογούν στα αφορολόγητα έσοδα (αφορολόγητα έσοδα 35.200 x 5% = 1.760 €)	<u>1.760,00</u>	
Λοιπά έξοδα που δεν αναγνωρίζονται φορολογικά (λογιστικές διαφορές = 6.000,00 ευρώ)		<u>6.000,00</u>
Σύνολο εξόδων που δεν αναγνωρίζονται φορολογικά	<u>8.588,24</u>	<u>8.588,24</u>
Σύνολο		<u>208.588,24</u>
Μείον: - Κέρδος από πώληση μετοχών	20.000,00	
- Κέρδη από συμμετοχή σε Ο.Ε. (κέρδη από συμμετοχή σε Ο.Ε.)	5.200,00	
- Κέρδη από συμμετοχή σε Α.Ε. (κέρδη από μερίσματα)	<u>10.000,00</u>	
Σύνολο αφορολόγητων εσόδων και κερδών	<u>35.200,00</u>	<u>-35.200,00</u>
Κέρδη χρήσης		<u>173.388,24</u>

2. Αναμόρφωση των φορολογητέων κερδών με την προσθήκη σε αυτά της αναλογίας διανεμομένων κερδών στα αφορολόγητα έσοδα και στα έσοδα που φορολογήθηκαν κατά ειδικό τρόπο.

Επειδή γίνεται διανομή κερδών και υπάρχουν αφορολόγητα έσοδα και έσοδα που φορολογήθηκαν κατά ειδικό τρόπο, τα κέρδη χρήσης που έχουν ήδη προσδιοριστεί στο ποσό των 173.388,24 ευρώ, αναμορφώνονται ως εξής:

Τα διανεμόμενα κέρδη είναι :

Α' & Β' μέρισμα	30.000
Αμοιβές Δ.Σ.	<u>10.000</u>



ΘΕΜΑ: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ & ΔΙΑΘΕΣΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ  
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ Α.Ε. & Ε.Π.Ε.  
ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ : ΣΙΔΕΡΗ ΜΑΡΙΑ

Σύνολο διανεμομένων κερδών 40.000

Τα αφορολόγητα έσοδα και τα έσοδα που φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο στην περίπτωση μας είναι :

Κέρδη από πώληση μη εισαγμένων μετοχών 20.000,00

Τα αφορολόγητα και τα κατά ειδικό φορολογούμενα έσοδα που αναλογούν στα διανεμόμενα κέρδη (προσαυξανόμενα φυσικά και κατά 32% που είναι ο φόρος της Α.Ε. για να γίνουν έτσι μικτά) είναι:

Κέρδη από πώληση εισαγμένων μετοχών 4.000,00

$$20.000 \times \frac{40.000 \text{ διανεμόμενα κέρδη}}{200.000 \text{ κέρδη ισολογισμού}} = 4.000 \text{ ευρώ}$$

Φόρος των κερδών από πώληση μη εισαγμένων μετοχών 1.882,35

$$4.000 \times \frac{32}{68} = 1.882,35 \text{ ευρώ}$$

Σύνολο 5.882,35

Κατά συνέπεια έχουμε:

Καθαρά κέρδη χρήσης 173.388,24

Αναλογία μικτού ποσού κερδών από πώληση 5.882,35

μη εισαγμένων μετοχών στα διανεμόμενα κέρδη

Σύνολο φορολογητέων κερδών 179.270,59

Σημειώνεται ότι το υπόλοιπο ποσό από τα κέρδη πώλησης μη εισαγμένων μετοχών που είναι 14.117,65 ευρώ ( $20.000 - 4.000 - 1.882,35 = 14.117,65$  ευρώ) θα παραμείνει στην πίστωση του λογαριασμού 41.91 «Αποθεματικά από έσοδα φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο». Το αποθεματικό αυτό θα φορολογηθεί όταν διανεμηθεί ή όταν κεφαλαιοποιηθεί με τον συντελεστή φόρου (για παράδειγμα 25%), αφού πρώτα αναχθεί σε μικτό ποσό με την προσθήκη του αναλογούντος σε αυτό φόρου. Συνολικά όμως, θα πρέπει να φορολογηθεί στις επόμενες χρήσεις, από το λογαριασμό 41.91 το ποσό 14.117,65 ευρώ. Αυτό σημαίνει ότι κατά τη χρήση που θα

ΘΕΜΑ: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ & ΔΙΑΘΕΣΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ  
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ Α.Ε. & Ε.Π.Ε.  
ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ : ΣΙΔΕΡΗ ΜΑΡΙΑ

αποφασιστεί να διανεμηθεί ολόκληρο το υπόλοιπο ποσό του λογαριασμού 41.91, τότε το ποσό αυτό του αφορολόγητου αποθεματικού θα προστεθεί στα κέρδη της χρήσης χωρίς να προσαυξηθεί πρώτα με το φόρο (για παράδειγμα 25%).

Αναλυτικότερα, αν από το ποσό 14.117,65 ευρώ, που απεικονίζεται στην πίστωση του λογαριασμού 41.91, αποφασιστεί να διανεμηθεί σε κάποια χρήση (για παράδειγμα μέσα στο έτος 2007) φορολογείται λόγω διανομής το εξής ποσό:  $3.000 / 0,75 = 4.000$  ευρώ, οπότε θα μείνει ως υπόλοιπο στο λογαριασμό 41.91 το ποσό 10.117,65 ευρώ. ( $14.117,65 - 4.000 = 10.117,65$  ευρώ). Στη συνέχεια, αν σε κάποια από τις επόμενες χρήσεις, διανεμηθεί ολόκληρο το ποσό του λογαριασμού 41.91 που είναι 10.117,65 ευρώ, τότε το ποσό αυτό δεν ανάγεται πρώτα σε μικτό ποσό, αλλά προστίθεται στα κέρδη για να φορολογηθεί μόνο το ποσό 10.117,65 ευρώ γιατί σε όλες τις επόμενες χρήσεις από τότε που σχηματίστηκε, συνολικά (αθροιστικά) θα πρέπει να φορολογηθεί το ποσό 14.117,65 ευρώ και όχι αναγόμενο αυτό σε μικτό κέρδος.

3. Υπολογισμός του φόρου που οφείλεται στο Δημόσιο

Κύριος φόρος $179.270,59 \times 32\%$	57.366,59
Συμπληρωματικός φόρος	<u>294,00</u>
$(4.800 \text{ ενοίκια} + 5.000 \text{ τεκμαρτά ενοίκια}) \times 3 = 294 \text{ €}$	
Σύνολο	57.660,59
Μείον: - Προκαταβλητέος φόρος προηγούμενης χρήσης	- 40.000,00
- Παρακρατημένος φόρος που αναλογεί στους τόκους καταθέσεων	<u>- 1.000,00</u>
Σύνολο	16.660,59
Πλέον: Προκαταβολή φόρου για την επόμενη χρήση	<u>37.479,59</u>
$(57.660,59 \times 65\% = 37.479,38 \text{ ευρώ})$	
Σύνολο	54.139,97
Πλέον: Χαρτόσημο & Ο.Γ.Α. ενοικίου από ακίνητα	<u>172,80</u>
$(4.800 \times 3,6\% = 172,80)$	
Σύνολο	<u>54.312,77</u>

ΘΕΜΑ: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ & ΔΙΑΘΕΣΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ  
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ Α.Ε. & Ε.Π.Ε.  
ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ : ΣΙΔΕΡΗ ΜΑΡΙΑ

Το ποσό οφειλόμενου φόρου που είναι 16.660,59 ευρώ, η προκαταβολή του φόρου που είναι 37.479,38 ευρώ, καθώς και το χαρτόσημο και ο Ο.Γ.Α. που είναι 172,80 ευρώ καταβάλλονται σε 8 ίσες μηνιαίες δόσεις. Από τις δόσεις αυτές, η πρώτη καταβάλλεται μαζί με την υποβολή της δήλωσης του νομικού προσώπου που υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. μέχρι 10/05/2006 και αν αυτή είναι αργία, την επόμενη εργάσιμη για το Δημόσιο ημέρα. Δηλαδή, το ποσό αυτό θα καταβληθεί σε δόσεις, ως εξής:

Πίνακας με τους φόρους και τις προκαταβολές φόρων

Ημερομηνίες	Φόρος	Προκαταβολή Φόρου	Χαρτόσημο & Ο.Γ.Α.	Συνολικά ποσά φόρων
Μέχρι 10/05/06	2.082,57	4.684,92	21,60	6.789,09
Μέχρι 30/06/06	2.082,57	4.684,92	21,60	6.789,09
Μέχρι 31/07/06	2.082,57	4.684,92	21,60	6.789,09
Μέχρι 31/08/06	2.082,57	4.684,92	21,60	6.789,09
Μέχρι 30/09/06	2.082,57	4.684,92	21,60	6.789,09
Μέχρι 31/10/06	2.082,57	4.684,92	21,60	6.789,09
Μέχρι 30/11/06	2.082,57	4.684,92	21,60	6.789,09
Μέχρι 31/12/06	2.082,60	4.684,94	21,60	6.789,14
Σύνολα	16.660,59	37.479,38	172,80	54.312,77

4. Πίνακας διάθεσης κερδών

Τα κέρδη χρήσης 2005 (βάσει ισολογισμού) που είναι 200.000 ευρώ, σύμφωνα με αυτά που ορίζονται στο συγκεκριμένο παράδειγμα μας, διανέμονται στον παρακάτω πίνακα, ως εξής:

Πίνακας διανομής κερδών χρήσης 2005

Κωδικοί λογαριασμών που πιστώνονται	Λογαριασμοί που πιστώνονται	Φόρος	Κέρδη μετά το φόρο
54.07	Φόρος Κερδών	57.660,59	
41.02	Τακτικό Αποθεματικό $200.000 \times 32\% = 64.000$ $(200.000 - 64.000) \times 5\% = 6.800 \text{ €}$		6.800,00
53.01	Α' & Β' μέρισμα		30.000,00
53.08	Αμοιβές Δ.Σ.		10.000,00
49.91	Αποθεματικά από κέρδη πώλησης μη εισαγμένων μετοχών		14.117,65
42.00	Υπόλοιπο κερδών εις νέο		81.421,76
	Σύνολο	57.660,59	142.339,41

5. Λογιστικές εγγραφές διάθεσης αποτελεσμάτων χρήσης

i. Τα καθαρά κέρδη χρήσης (βάσει ισολογισμού) είναι 200.000 ευρώ. Με το ποσό αυτό γίνεται η εξής εγγραφή:

Κωδικοί	Περιγραφή	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
86	Αποτελέσματα χρήσης		
86.99.00.000	Καθαρά αποτελέσματα χρήσης	200.000	
88	Αποτελέσματα προς διάθεση		
88.00.00.000	Καθαρά κέρδη		200.000
	Καθαρά κέρδη χρήσης		

ii. Ο κύριος φόρος και ο συμπληρωματικός είναι συνολικά 57.660,59 ευρώ. Με το ποσό αυτό γίνονται οι παρακάτω δύο εγγραφές:

ΘΕΜΑ: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ & ΔΙΑΘΕΣΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ  
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ Α.Ε. & Ε.Π.Ε.  
ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ : ΣΙΔΕΡΗ ΜΑΡΙΑ

Κωδικοί	Περιγραφή	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
88	Αποτελέσματα προς διάθεση		
88.08.00.000	Φόρος εισοδήματος χρήσης 2005	57.660,59	
54	Υποχρεώσεις από φόρους - τέλη		
54.07.00.000	Φόρος εισοδήματος χρήσης 2005		57.660,59
	Φόρος εισοδήματος		
54	Υποχρεώσεις από φόρους - τέλη		
54.07.00.000	Φόρος εισοδήματος χρήσης 2005	57.660,59	
54	Υποχρεώσεις από φόρους - τέλη		
54.08.00.000	Λογ. εκκαθάρισης φόρων 2005		57.660,59
	Εκκαθάριση φόρων		

iii. Ο παρακρατημένος φόρος από τόκους καταθέσεων απεικονίζεται στη χρέωση του λογαριασμού 33.13.06.000 με το ποσό 1.000 ευρώ (10.000 x 10% = 1.000 ευρώ). Το ποσό αυτό θα μεταφερθεί στο λογαριασμό 54.08 για να συμψηφιστεί με το φόρο εισοδήματος, ως εξής:

Κωδικοί	Περιγραφή	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
54	Υποχρεώσεις από φόρους - τέλη		
54.08.00.000	Λογ. Εκκαθάρισης φόρων 2005	1.000	
33	Χρεώστες διάφοροι		
33.13.06.000	Παρακρατημ. Φόροι εισοδήματος από τόκους		1.000
	Συμψηφισμός φόρων		

iv. Για την προκαταβολή φόρου που είναι 37.479,38 ευρώ, καθώς και για την προκαταβολή φόρου της προηγούμενης χρήσης που είναι 40.000 ευρώ γίνονται οι εξής εγγραφές:

Κωδικοί	Περιγραφή	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
33	Χρεώστες διάφοροι		
33.13.00.000	Προκαταβολή φόρου εισοδήματος	37.479,38	
54	Υποχρεώσεις από φόρους - τέλη		
54.08.00.000	Λογ. Εκκαθάρισης φόρων 2005		37.479,38
	Προκαταβολή φόρου		

ΘΕΜΑ: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ & ΔΙΑΘΕΣΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ  
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ Α.Ε. & Ε.Π.Ε.

ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ : ΣΙΔΕΡΗ ΜΑΡΙΑ

54	Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη		
54.08.00.000	Λογ. Εκκαθάρισης φόρων 2005	40.000	
33	Χρεώστες διάφοροι		
33.13.00.000	Προκαταβολή φόρου εισοδήματος		40.000
	Προκαταβολή φόρου του προη. Έτους 2004		

ν. Στη συνέχεια, γίνεται η εξής εγγραφή:

Κωδικοί	Περιγραφή	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
88	Αποτελέσματα προς διάθεση		
88.00.00.000	Καθαρά κέρδη	200.000	
88	Αποτελέσματα προς διάθεση		
88.08.00.000	Φόρος εισοδήματος 2005		57.660,59
88.99.00.000	Κέρδη προς διάθεση χρήσης 2005		142.339,41
	Κέρδη προς διάθεση		

νι. Σύμφωνα με τα δεδομένα του πίνακα διανομής κερδών, γίνεται η εγγραφή της  
διάθεσης των κερδών ως εξής:

Κωδικοί	Περιγραφή	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
88	Αποτελέσματα προς διάθεση		
88.99.00.000	Κέρδη προς διάθεση χρήσης 2005	142.339,41	
41	Αποθεματικά – διαφορές αναπροσ.		
41.02.00.000	Τακτικό αποθεματικό		6.800,00
41.91.00.000	Αφορολόγητο αποθεματικό από κέρδη πώλησης μη εισαγμ. μετοχών		14.117,65
42	Αποτελέσματα εις νέο		
42.00.00.000	Υπόλοιπο κερδών εις νέο		81.421,76
53	Πιστωτές διάφοροι		
53.01.00.000	Μερίσματα ανωνύμων μετοχών		30.000,00
53.08.00.000	Αμοιβές Δ.Σ.		10.000,00
	Εγγραφή διάθεσης κερδών		

**2<sup>η</sup> Περίπτωση:** Όταν δεν γίνεται διανομή κερδών

Κύριος φόρος: $173.388,24 \times 32\% =$	55.484,24
Συμπληρωματικός φόρος $(4.800 + 5.000) \times 3\%$	<u>294,00</u>
Σύνολο	55.778,24
Μείον: Προκαταβλητέος φόρος προηγούμενης χρήσης	-40.000,00
Παρακρατούμενος φόρος τόκων	<u>-1.000,00</u>
Σύνολο	14.000,00
Πλέον: Προκαταβολή φόρου για την επόμενη χρήση ( $55.778,24 \times 65\% = 36.255,86$ ευρώ)	36.255,86
Χαρτόσημο & Ο.Γ.Α. χαρτοσήμου ακινήτων $(4.800 \times 3,6\%)$	<u>172,80</u>
Σύνολο καταβλητέου φόρου	<u>51.206,90</u>

Η διάθεση των υπόλοιπων κερδών που είναι 144.221,76 ευρώ ( $200.000 - 55.778,28 = 144.221,76$  ευρώ), γίνεται ως εξής:

41.02.00.000	Τακτικό αποθεματικό	6.800,00
	$(200.000 - 64.000 = 136.000 \rightarrow 136.000 \times 5\% = 6.800$	
41.91.00.000	Αποθεματικό από κέρδη πώλησης μετοχών	20.000,00
42.00.00.000	Υπόλοιπο κερδών εις νέο	<u>117.421,76</u>
	Σύνολο	<u>144.221,76</u>

**5.12 Τεκμαρτό εισόδημα από ενοίκια – συμπληρωματικός φόρος, χαρτόσημο ενοικίων Α.Ε.**

Η Α.Ε. απαλλάσσεται από το φόρος εισοδήματος για το τεκμαρτό εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση ακινήτων της, διότι το ίδιο τεκμαρτό ενοίκιο από ιδιοχρησιμοποίηση αφαιρείται και ως δαπάνη, αν γίνει η σχετική λογιστική εγγραφή, η οποία φυσικά δεν είναι και υποχρεωτικό να γίνει. Το τεκμαρτό ενοίκιο έχει επίσης και συμπληρωματικό φόρο 3% εφόσον όμως υπάρχει κύριος φόρος. Δηλαδή, σε περίπτωση ζημιών χρήσης, δεν υπολογίζεται συμπληρωματικός φόρος γιατί δεν υπάρχει κύριος φόρος. Το τεκμαρτό ενοίκιο δεν εκπίπτει ποτέ από τα ακαθάριστα

έσοδα, όταν προέρχεται από ακίνητα που χρησιμοποιούνται για άλλους σκοπούς, ή όταν εισφέρεται το ακίνητο κατά χρήση από τους μετόχους.

**5.13 Ποιες είναι οι λογιστικές ενέργειες, στην περίπτωση που οι ζημιές χρήσης μετατρέπονται σε φορολογητέα κέρδη (λόγω λογιστικών διαφορών) στις Α.Ε.**

Όταν προκύπτουν ζημιές χρήσης στην Α.Ε. αλλά υπάρχουν όμως λογιστικές διαφορές (από πρόστιμα, από δαπάνες Ι.Χ.Ε. αυτοκινήτων κ.λ.π.) που είναι μεγαλύτερες από τις ζημιές αυτές της χρήσης, τότε προκύπτουν φορολογητέα κέρδη που φορολογούνται με συντελεστή φόρου 32% για τη χρήση 2005, 29% για τη χρήση 2006 και με συντελεστή 25 % για τις χρήσεις από 01/01/2007 και μετά. Ο φόρος αυτός που προκύπτει θεωρείται «ζημιά φορολογικά μη αναγνωρίσιμη».

Παράδειγμα: Στην Α.Ε. «Γ» με ημερομηνία 31/12/2005 προκύπτουν ζημιές χρήσης (ισολογισμού) 200.000 ευρώ και λογιστικές διαφορές (έξοδα φορολογικά μη αναγνωρίσιμα, πρόστιμα κ.λ.π.) 300.000 ευρώ. Στην περίπτωση αυτή, παρόλο που υπάρχουν ζημιές χρήσης, φορολογούνται κέρδη 100.000 ευρώ ( $300.000 - 200.000 = 100.000$  ευρώ) και ο φόρος με συντελεστή 32% είναι 32.000 ευρώ, ( $100.000 \times 32\% = 32.000$  ευρώ). Με το ποσό του φόρου αυτού που είναι 32.000 ευρώ, χρεώνεται με 31/12/2005 ο λογαριασμός 42.01.00.001 «Ζημιές χρήσης φορολογικά μη αναγνωρίσιμες» και πιστώνεται με το ίδιο ποσό ο λογαριασμός 54.08.00.000 «Λογαριασμός εκκαθάρισης φόρων». Στη συνέχεια, μέσα στο επόμενο έτος 2006, όταν εξοφλείται ο φόρος αυτός, χρεώνεται ο λογαριασμός 54.08.00.000 για να εξισωθεί και πιστώνεται με το ίδιο ποσό ο λογαριασμός 38.00.00.000 «Ταμείο επιχείρησης». Δεν σχηματίζεται τακτικό αποθεματικό, γιατί δεν υπάρχουν πραγματικά κέρδη.



## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6<sup>ο</sup>

### 6.1 Φορολογική αλληλεγγύη των χρήσεων

Αν και ο φόρος εισοδήματος επιβάλλεται στο φορολογητέο εισόδημα κάθε χρήσεως ξεχωριστά, η φορολογική νομοθεσία επιτρέπει περιορισμένη – από πλευράς χρονικής εκτάσεως- εφαρμογή της φορολογικής αλληλεγγύης των χρήσεων.

Η φορολογική αλληλεγγύη των χρήσεων σημαίνει ότι αν και το εισόδημα μιας χρήσεως προσδιορίζεται από τα έσοδα και τα έξοδα που πραγματοποιήθηκαν στη συγκεκριμένη χρήση, προκειμένου να προσδιοριστεί η υποχρέωση της εταιρείας από φόρους εισοδήματος επιτρέπεται στον προσδιορισμό του υποβαλλόμενου σε φόρο εισοδήματος να συμψηφιστούν ζημιές προηγούμενων χρήσεων με κέρδη της τρέχουσας χρήσεως.

Η χρονική έκταση εφαρμογής της φορολογικής αλληλεγγύης των χρήσεων είναι περιορισμένη από τη φορολογική νομοθεσία στο βαθμό που ο συμψηφισμός των ζημιών με κέρδη επόμενων χρήσεων πρέπει να γίνει μέσα σε κάποιο συγκεκριμένο χρονικό διάστημα, διαφορετικά χάνεται το δικαίωμα συμψηφισμού. Ο φορολογικός συμψηφισμός ζημιών με κέρδη επόμενων χρήσεων θα πρέπει να γίνει στις πέντε (5) επόμενες χρήσεις και καλύπτει μόνο τις ζημιές που προκύπτουν από τις παρακάτω δραστηριότητες :

- 1) εμπορικές επιχειρήσεις
- 2) γεωργικές επιχειρήσεις
- 3) βιομηχανικές, βιοτεχνικές και μεταλλευτικές επιχειρήσεις
- 4) ξενοδοχειακές επιχειρήσεις

Η Διοίκηση έχει κρίνει ότι σε περίπτωση που ανώνυμη εταιρία έχει περισσότερους από έναν κλάδους εκμεταλλεύσεως και επειδή υποβάλλεται σε φόρο εισοδήματος για το συνολικό της εισόδημα, θα συμψηφίζεται η συνολική ζημιά της χρήσεως με το συνολικό κέρδος της αμέσως επόμενης χρήσεως χωρίς να γίνεται διαχωρισμός κατά κλάδο εκμεταλλεύσεως. Αυτό γίνεται επειδή είναι τελείως διαφορετική η βάση της φορολογίας εισοδήματος των νομικών προσώπων από αυτή των φυσικών προσώπων. Από το 1992 και μετά, όποτε και οι εταιρείες

περιορισμένης ευθύνης υποβάλλονται σε φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων, όπως και οι ανώνυμες εταιρείες, το ίδιο θα πρέπει να ισχύει και για αυτές.

Σημειώνεται ότι αρνητικά εισοδήματα από πηγή που βρίσκεται στην αλλοδαπή συμψηφίζονται μόνο με θετικά εισοδήματα που προκύπτουν στην αλλοδαπή.

### Παράδειγμα 1

Έστω ότι ανώνυμη βιομηχανική εταιρεία πραγματοποίησε στις χρήσεις 1998 – 2005 τα πιο κάτω αποτελέσματα:

Χρήση	Αποτέλεσμα
1998	(3.000.000) €
1999	(2.000.000) €
2000	(1.000.000) €
2001	500.000 €
2002	800.000 €
2003	1.000.000 €
2004	3.000.000 €
2005	5.000.000 €
Σύνολο	4.300.000 €

Σύμφωνα με τα πιο πάνω οι ζημιές των χρήσεων 1998 – 2000 θα συμψηφιστούν με τα κέρδη των χρήσεων 2001-2005 ως εξής:

1) Από τις ζημιές της χρήσης 1998 θα συμψηφιστούν φορολογικά, μόνο 2.300.000 € ( δηλ. 500.000 € με τα κέρδη της χρήσης 2001, 800.000 € με τα κέρδη της χρήσης 2002 και 1.000.000 € με τα κέρδη της χρήσης 2003)

2) Οι ζημιές των χρήσεων 1999 και 2000, ύψους 2.000.000 € και 1.000.000 € αντίστοιχα, θα συμψηφιστούν με τα κέρδη της χρήσεως 2004.

3) Το τίμημα των ζημιών της χρήσεως 1998 για το οποίο έληξε η πενταετής περίοδος που ρητά προβλέπεται από τη νομοθεσία για την εφαρμογή της φορολογικής αλληλεγγύης των χρήσεων θα εξαλειφθεί:

- είτε συμψηφιζόμενο με τα κέρδη της χρήσεως 2005 ( η εταιρία όμως θα υποβληθεί σε φόρο εισοδήματος για εισόδημα ύψους 5.000.000 € και όχι για εισόδημα ύψους 4.300.000 €

- είτε με μείωση του μετοχικού κεφαλαίου
- είτε με τη χρησιμοποίηση κάποιου αποθεματικού.

### Παράδειγμα 2

Έστω ότι ανώνυμη εταιρεία πραγματοποίησε στη χρήση 2005 τα παρακάτω αποτελέσματα:

- A) κέρδη από τη δραστηριότητα της στο εσωτερικό της χώρας ύψους 5.000.000 €
- B) ζημιές από τον εξαγωγικό της κλάδο ύψους 3.000.000 € οι οποίες αναλύονται ως εξής:
  - ζημιές ύψους 1.000.000 € από την εξαγωγική της δραστηριότητα
  - ζημιές ύψους 2.000.000 € από την έκπτωση των χωρίς δικαιολογητικά ειδικών εξόδων εξαγωγών.

Σύμφωνα με τα παραπάνω η ανώνυμη εταιρεία θα φορολογηθεί στη χρήση 2005 για εισόδημα ύψους

$$5.000.000 - 1.000.000 = 4.000.000 \text{ €}$$

και θα μεταφερθεί για συμψηφισμό στις αμέσως πέντε επόμενες συνεχείς χρήσεις με κέρδη από τον εξαγωγικό της κλάδο ζημιά ύψους 2.000.000 €

Σε αυτή την περίπτωση ο πίνακας διαθέσεως των αποτελεσμάτων χρήσεως θα έχει ως εξής

Κέρδη χρήσεως	2.000.000
Μείον φόρος εισοδήματος	1.400.000
Κέρδη προς διάθεση	600.000

Ενώ η μεταφερόμενη προς συμψηφισμό ζημιά από την έκπτωση των ειδικών εξόδων εξαγωγών θα παρακολουθηθεί με λογαριασμούς τάξεως.

### 6.2 Συμψηφισμός Ζημιάς με κέρδη προηγούμενων χρήσεων

Στην Ελλάδα δεν επιτρέπεται, σε αντίθεση με άλλες χώρες (όπως για παράδειγμα στις Ηνωμένες Πολιτείες της Αμερικής και στον Καναδά), ο φορολογικός συμψηφισμός των ζημιών της τρέχουσας χρήσεως με κέρδη προηγούμενων χρήσεων. Σε περίπτωση λοιπόν που εμφανίζόμενα στον Ισολογισμό αποθεματικά (τα οποία ως γνωστόν προέρχονται από αδιανέμητα κέρδη προηγούμενων χρήσεων)

χρησιμοποιηθούν για την εξάλειψη ζημιάς τότε, αφενός δεν επιστρέφεται στην εταιρία ο φόρος εισοδήματος που είχε καταβληθεί κατά τον σχηματισμό των πιο πάνω αποθεματικών και αφετέρου διατηρεί η εταιρεία το δικαίωμα του φορολογικού συμψηφισμού του ποσού της ζημιάς που εξαλείφθηκε, με κέρδη επόμενων χρήσεων.

### **Παράδειγμα**

Ανώνυμη εταιρεία πραγματοποίησε στη χρήση 2005 ζημιά ύψους 10.000.000 € την οποία και συμψήφισε με αποθεματικά του ισολογισμού της ( τα οποία είχαν φορολογηθεί κατά τον σχηματισμό τους με συντελεστή 35%).

Σε αυτή την περίπτωση τα αποθεματικά του ισολογισμού θα μειωθούν κατά 10.000.000 €. Η εταιρεία όμως διατηρεί το δικαίωμα μεταφοράς για συμψηφισμό, με κέρδη επόμενων χρήσεων, ίσο ποσό ζημιάς (φορολογικής και όχι λογιστικής). Η παρακολούθηση του δικαιώματος θα γίνει με λογαριασμούς τάξεως)

### **6.3 Εξάλειψη ζημιάς με μείωση του μετοχικού / εταιρικού κεφαλαίου**

Σε περίπτωση που ζημιά εξαλειφθεί με ισόποση μείωση του μετοχικού ή εταιρικού κεφαλαίου, χάνεται για την εταιρεία το δικαίωμα συμψηφισμού του ποσού της ζημιάς που εξαλείφθηκε επειδή με τη μείωση του μετοχικού κεφαλαίου η ζημιά μεταφέρεται στους μετόχους.

### **6.4 Ζημιά που προκύπτει όταν τα αφορολόγητα και αυτοτελώς φορολογηθέντα έσοδα υπερβαίνουν τα λογιστικά κέρδη.**

Σε περίπτωση που τα αφορολόγητα έσοδα ή τα φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο εισοδήματα είναι μεγαλύτερα από τα λογιστικά κέρδη και περαιτέρω λαμβάνει χώρα διανομή κερδών με οποιαδήποτε μορφή, το μέρος των κερδών που διανέμεται φορολογείται στο όνομα του νομικού προσώπου κατά την αναγωγή αυτού σε μικό με την προσθήκη του φόρου που αναλογεί. Στην περίπτωση αυτή, η ζημιά που προκύπτει μετά την λογιστική αναμόρφωση των αποτελεσμάτων δεν μεταφέρεται στις επόμενες χρήσεις για συμψηφισμό με κέρδη των αμέσως επόμενων πέντε (5) χρήσεων.

### 6.5 Προϋποθέσεις για τον φορολογικό συμψηφισμό ζημιάς.

Οι προϋποθέσεις σύμφωνα με τις οποίες μιας επιχείρηση αποκτά το δικαίωμα φορολογικού συμψηφισμού της ζημιάς μιας χρήσεως με τα κέρδη των αμέσως επόμενων πέντε χρήσεων είναι οι εξής:

- 1) Η ζημιά να προκύπτει από τα λογιστικά βιβλία της εταιρείας τα οποία και θα πρέπει να έχουν αναγνωρισθεί ως επαρκή και ειλικρινή τόσο στη χρήση που πρόκυψε η ζημιά όσο και στη χρήση που μεταφέρεται.
- 2) Η ζημιά την οποία έχει δικαίωμα η εταιρεία να μεταφέρει για συμψηφισμό πρέπει όχι μόνο να είναι πραγματική αλλά και να αναγνωρίζεται από τη φορολογική νομοθεσία, δηλαδή η ύπαρξη της και το μέγεθος της να προσδιορίζεται από το φορολογικό και όχι το λογιστικό εισόδημα. Εάν δε κατά τον φορολογικό έλεγχο των βιβλίων της επιχείρησης διαπιστωθεί ότι η φορολογική ζημιά είναι μικρότερη από αυτή που δηλώθηκε (για παράδειγμα επειδή καταλογίστηκαν έξοδα μη εκπίπτοντα φορολογικά και δεν έγινε φορολογική αναμόρφωση των αποτελεσμάτων κατά την υποβολή της ετήσιας δηλώσεως φόρου εισοδήματος) τότε το ποσό της προς συμψηφισμό ζημιάς πρέπει να μειώνεται κατά το ποσό των εξόδων που δεν εκπίπτουν.
- 3) Η ζημιά η οποία πρόκειται να μεταφερθεί για συμψηφισμό θα πρέπει να έχει συμπεριληφθεί στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος της εταιρείας. Επιπλέον η δήλωση πρέπει να έχει υποβληθεί μέσα στις προθεσμίες που ορίζει ο νόμος και οπωσδήποτε μέχρι το τέλος του οικείου οικονομικού έτους.
- 4) Δεν επιτρέπεται η απευθείας μεταφορά της ζημιάς στη μεθεπόμενη χρήση, ούτε και του τμήματος που απομένει για συμψηφισμό από ανεπάρκεια των κερδών της επόμενης χρήσεως.
- 5) Σε περίπτωση αλλαγής του φορέα της επιχείρησης χάνεται το δικαίωμα συμψηφισμού των ζημιών που ήδη υπάρχουν με κέρδη επόμενων χρήσεων. Δεν συνεπάγεται όμως αλλαγή του φορέα η μετατροπή της νομικής μορφής της επιχειρήσεως από ανώνυμη εταιρεία σε εταιρεία περιορισμένης ευθύνης.
- 6) Σε περίπτωση στην οποία στη χρήση που πρόκυψε η ζημιά η εταιρεία ήταν απαλλαγμένη από φόρο εισοδήματος, δεν δημιουργείται δικαίωμα συμψηφισμού των ζημιών αυτής της χρήσεως.

- 7) Σε περίπτωση που τα κέρδη της εταιρείας προσδιορίζονται με τεκμαρτό τρόπο (για παράδειγμα τεχνική εταιρεία) η εταιρεία δεν χάνει το δικαίωμα μεταφοράς της ζημιάς προς συμψηφισμό με κέρδη επομένων χρήσεων.
- 8) Δεν αναγνωρίζεται δικαίωμα μεταφοράς για συμψηφισμό ζημιάς εταιρείας η οποία βρίσκεται σε αδράνεια και δεν πραγματοποιεί έσοδα.
- 9) Αναγνωρίζεται δικαίωμα μεταφοράς για συμψηφισμό ζημιάς από εταιρεία η οποία βρίσκεται σε λειτουργία έστω και αν δεν πραγματοποίησε έσοδα κατά την χρήση.

#### 6.6 Λογιστικός χειρισμός των μεταφερόμενων προς συμψηφισμό ζημιών

Από λογιστική πλευρά και σύμφωνα με το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο:

- 1) Οι ζημιές μιας χρήσεως που μεταφέρονται στην επόμενη χρήση θα μεταφέρονται στον αντίθετο λογαριασμό της καθαρής θέσεως (42.01) «Υπόλοιπο ζημιών χρήσεως εις νέο» από το λογαριασμό (88.98) «Ζημιές εις νέο»
- 2) Στο τέλος της επόμενης χρήσεως, οι μεν ζημιές που πρόκειται να εξαλειφθούν, συμψηφιζόμενες με κέρδη θα μεταφέρονται στη χρέωση του λογαριασμού (88.04) «Ζημιές προηγούμενης χρήσεως προς κάλυψη», οι δε ζημιές που δεν πρόκειται να εξαλειφθούν θα μεταφέρονται στη χρέωση του αντίθετου λογαριασμού της καθαρής θέσεως (42.02) «Υπόλοιπο ζημιών προηγούμενων χρήσεων»
- 3) Στο τέλος κάθε χρήσεως το τμήμα των ζημιών το οποίο πρόκειται να εξαλειφθεί συμψηφιζόμενο με κέρδη θα μεταφέρεται στη χρέωση του λογαριασμού (88.05) «Ζημιές προηγούμενων χρήσεων προς κάλυψη»
- 4) Οι λογαριασμοί (88.04) «Ζημιές προηγούμενων χρήσεων προς κάλυψη» και (88.05) «Ζημιές προηγούμενων χρήσεων προς κάλυψη» θα χρεώνονται με τα ποσά των ζημιών που πρόκειται να εξαλειφθούν και θα κλείσουν ως εξής:
  - Σε περίπτωση που μετά τον συμψηφισμό δεν πρόκειται να προκύψουν κέρδη προς διάθεση ή ζημιές εις νέον, συμψηφιζόμενοι με τους αντίστοιχούς λογαριασμούς των κερδών και αποθεματικών τα οποία πρόκειται να τις εξαλείψουν.

- Σε περίπτωση που μετά τον συμψηφισμό θα απομείνουν κέρδη προς διάθεση ή θα προκύψουν ζημιές εις νέο, μεταφερόμενοι σε έναν από τους λογαριασμούς (88.98) « Ζημιές εις νέον» ή (88.99) «Κέρδη προς διάθεση» Σημειώνεται ότι σε καμία περίπτωση το σύνολο των συμψηφιζόμενων σε καθεμία χρήση ζημιών θα είναι μεγαλύτερο από το άθροισμα:

- (+) Καθαρά αποτελέσματα χρήσεως
- (+) Υπόλοιπο κερδών προηγούμενης χρήσεως
- (+) Αποθεματικά προς διάθεση
- (+) Διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων
- (-) Λοιποί μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος φόροι

γιατί θα υπάρξει αλλοίωση της εικόνας που παρέχει για την επιχείρηση ο Πίνακας Διαθέσεως των Αποτελεσμάτων και ο Ισολογισμός.

Οι χειρισμοί του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου που εκτέθηκαν παραπάνω δεν καλύπτουν πλήρως το θέμα διότι αγνοούν τη φορολογική πλευρά του ζητήματος η οποία επηρεάζεται, ως γνωστών, από τους πιο κάτω παράγοντες:

- 1) Το χρονικό διάστημα που έχει μεσολαβήσει από την λογιστική χρήση που έχει πραγματοποιηθεί η ζημιά μέχρι τη χρήση στην οποία πραγματοποιείται ο συμψηφισμός
- 2) Το κλάδο δραστηριότητας από τον οποίο πρόκυψε η ζημιά
- 3) Το κατά πόσο η λογιστική ζημιά είναι μεγαλύτερη, μικρότερη ή ίση με τη φορολογική ζημιά

Αυτούς όμως τους παράγοντες θα πρέπει να λάβει ο λογιστής της επιχειρήσεως υπόψη κατά την κατάστρωση του σχεδίου λογαριασμών της επιχειρήσεως.

Έτσι και για διευκόλυνση του έργου του λογιστηρίου, οι λογαριασμοί (42.01) «Υπόλοιπο ζημιών χρήσεως εις νέο» και (42.02) «Υπόλοιπο ζημιών προηγούμενων χρήσεων» θα πρέπει να αναλύονται σε δευτεροβάθμιους, τριτοβάθμιους και τεταρτοβάθμιους λογαριασμούς από όπου να προκύπτει:

- Η χρήση στην οποία προέκυψε η ζημιά, ώστε να είναι δυνατή η εξακρίβωση του χρόνου στον οποίο χάνεται, από φορολογική πλευρά, το δικαίωμα φορολογικού συμψηφισμού της.
- Ο κλάδος δραστηριότητας από τον οποίο προκύπτει η ζημιά

- Ο φορολογικός ή απλώς, λογιστικός χαρακτήρας αυτής

Προσοχή θέλουν οι εξής δυο περιπτώσεις:

A) Όταν στην ίδια χρήση προκύπτει συγχρόνως και φορολογητέο εισόδημα και μεταφερόμενη εις νέο φορολογική ζημιά για συμψηφισμό με κέρδη επόμενων χρήσεων. Σε αυτή την περίπτωση η μεταφερόμενη εις νέο φορολογική ζημιά, στο μέτρο που δεν αντιστοιχεί σε λογιστική ζημιά, θα πρέπει να απεικονίζεται με λογαριασμούς τάξεως

B) Όταν φορολογική ζημιά συμψηφίζεται με αποθεματικά οπότε το μεταφερόμενο εις νέο δικαίωμα φορολογικού συμψηφισμού ζημιών θα πρέπει να αποδίδεται με λογαριασμούς τάξεως.



## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7<sup>ο</sup>

### 7.1 Αφορολόγητες εκπτώσεις επενδύσεων του Ν.2601/1998

Οι αφορολόγητες εκπτώσεις επενδύσεων έχουν ως σκοπό να ενθαρρύνουν επιλεγμένες επενδύσεις, σε επιλεγμένους κλάδους, στις διάφορες γεωγραφικές περιοχές της χώρας. Τελευταίο τέτοιο νομοθέτημα είναι ο Ν. 2601/1998.

Ο Ν.2601/1998 μεταξύ των άλλων, παρέχει το ευεργέτημα των αφορολόγητων εκπτώσεων που γίνονται μετά την πραγματοποίηση της παραγωγικής επένδυσης.

### 7.2 Έννοια αφορολόγητων εκπτώσεων επενδύσεων.

Στη προσπάθεια τους οι κυβερνητικές αρχές να ενθαρρύνουν την περιφερειακή ανάπτυξη στη χώρα, έχουν εκδώσει μια σειρά από νομοθετήματα με τα οποία παρέχονται κίνητρα για επενδύσεις στις διάφορες γεωγραφικές περιοχές της χώρας. Ένα από αυτά τα κίνητρα είναι και το δικαίωμα των επιχειρήσεων να μειώσουν το φορολογητέο τους εισόδημα κατά ένα ορισμένο ποσοστό (αφορολόγητη έκπτωση) για «παραγωγικές επενδύσεις» που έχουν πραγματοποιήσει.

Τα βασικά χαρακτηριστικά του Ν. 2601/1998 είναι τα εξής:

- 1) Λεπτομερής προσδιορισμός των επενδύσεων που θεωρούνται παραγωγικές.
- 2) Λεπτομερής προσδιορισμός των επιχειρήσεων που μπορούν να πραγματοποιήσουν παραγωγικές επενδύσεις και να τύχουν των ευεργετημάτων του νόμου.
- 3) Διαχωρισμός της επικράτειας σε τέσσερις (4) γεωγραφικές ζώνες που είναι οι εξής: Α, Β, Γ και Δ. Η έκταση των ευεργετημάτων προσδιορίζονται από τη γεωγραφική ζώνη που γίνεται η επένδυση.
- 4) Παροχή δύο εναλλακτικών ευεργετημάτων που έχουν ως εξής:
  - δωρεάν επιχορήγηση του κόστους της επένδυσης, επιδότηση των τόκων των τραπεζικών δανείων και επιδότηση της χρηματοδοτικής μίσθωσης ή
  - διενέργεια αφορολόγητων εκπτώσεων επενδύσεων μετά τη πραγματοποίηση της επένδυσης και επιδότηση των τόκων των τραπεζικών δανείων,

Τα παραπάνω ευεργετήματα είναι διαζευκτικά με την έννοια ότι εφόσον μια επιχείρηση επιλέξει να κάνει χρήση ενός των ευεργετημάτων για την υλοποίηση μιας επένδυσης στερείται του δικαιώματος να κάνει χρήση και κάποιου άλλου από τα ευεργετήματα για την ίδια επένδυση.

### 7.3 Υπολογισμός αφορολόγητων εκπτώσεων επενδύσεων.

Το δικαίωμα πραγματοποίησης αφορολόγητων εκπτώσεων επενδύσεων, παρέχεται σε επιχειρήσεις που πραγματοποιούν παραγωγικές επενδύσεις στις ζώνες Β, Γ και Δ.

Οι αφορολόγητες εκπτώσεις επενδύσεων του Ν. 2601/1998 προβλέπουν τη μείωση του φορολογητέου εισοδήματος των επιχειρήσεων που είναι εγκατεστημένες ή μεταφέρονται ή ιδρύονται στις περιοχές Β, Γ και Δ εφόσον πραγματοποιήσουν νέες παραγωγικές επενδύσεις μέσα στα χρονικά πλαίσια που ισχύει ο νόμος. Τα ποσοστά των αφορολόγητων εκπτώσεων επενδύσεων ορίζονται επί της αξίας των νέων παραγωγικών επενδύσεων ή επί του συνολικού μισθώματος της χρηματοδοτικής μίσθωσης και κλιμακώνονται ως εξής ( τα νούμερα στην παρένθεση αφορούν ειδικές επενδύσεις ) :

Περιοχές	Ποσοστό αφορολόγητης έκπτωσης επί της αξίας της επένδυσης ή επί του συνολικού μισθώματος της χρηματοδοτικής μίσθωσης
Α	- (60 %)
Β	40 % (70 %)
Γ	70 % (100 %)
Δ	100 % (100 %)

Τονίζεται ότι όλα αυτά εφαρμόζονται και επί της αξίας εξοπλισμού που χρησιμοποιείται με χρηματοδοτική μίσθωση σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 1665/1986 εφόσον στη σύμβαση ορίζεται ότι μετά τη λήξη της μίσθωσης ο εξοπλισμός θα περιέρχεται στην κυριότητα του μισθωτή.

Για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών που θα αποτελέσουν τη βάση υπολογισμού των αφορολόγητων εκπτώσεων επενδύσεων, λαμβάνονται υπόψη τα καθαρά κέρδη του ισολογισμού που περιλαμβάνονται στην αρχική δήλωση φόρου εισοδήματος ανεξάρτητα από τη δραστηριότητα που προέρχονται μετά την αφαίρεση των κρατήσεων για το σχηματισμό τακτικού αποθεματικού και των κερδών της χρήσης που διανέμονται πραγματικά ή λαμβάνονται από τους εταίρους ή τον επιχειρηματία. Δηλαδή, από τα κέρδη του ισολογισμού θα αφαιρεθούν τα διανεμόμενα κέρδη, η κράτηση για τακτικό αποθεματικό και οι φορολογικά συμψηφιζόμενες ζημιές των προηγούμενων χρήσεων.

Ειδικά για τις ανώνυμες εταιρείες, αφαιρούνται το τακτικό αποθεματικό και τα διανεμόμενα κέρδη μετά από την αναγωγή αυτών σε φορολογητέο εισόδημα δια της προσθήκης του φόρου που αναλογεί, καθώς και ο φόρος των λογιστικών διαφορών και ο συμπληρωματικός φόρος. Στις υπόλοιπες μορφές εταιρειών, δηλαδή την ομόρρυθμη και ετερόρρυθμη εταιρεία καθώς και την εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, προσοχή θέλει να αφαιρεθούν τα πραγματικά διανεμόμενα κέρδη και όχι οι επιχειρηματικές αμοιβές, διότι η επιχειρηματική αμοιβή έχει να κάνει με τον τρόπο φορολογίας τους εισοδήματος και όχι με τη διανομή του.

Κατά μια άποψη, τα αφορολόγητα έσοδα καθώς και τα αυτοτελώς φορολογούμενα έσοδα θα πρέπει να αφαιρούνται, προκειμένου να υπολογισθεί η αφορολόγητη έκπτωση επενδύσεων. Κάτι τέτοιο όμως δεν προκύπτει από το κείμενο του νόμου.

#### **7.4 Προϋποθέσεις πραγματοποίησες των αφορολόγητων εκπτώσεων επενδύσεων.**

Οι προϋποθέσεις για τη πραγματοποίηση των αφορολόγητων εκπτώσεων επενδύσεων του Ν. 2601/1998 έχουν ως εξής:

- 1) Να μην έχει τύχει η επένδυση της δωρεάν επιχορηγήσεως και της επιδοτήσεως επιτοκίου που προβλέπονται από τον ίδιο νόμο.
- 2) Θα πρέπει οι αφορολόγητες εκπτώσεις επενδύσεων να πραγματοποιούνται από τα κέρδη της χρήσεως που έγινε η επένδυση ή η χρηματοδοτική μίσθωση του εξοπλισμού. Εάν δεν πραγματοποιηθούν κέρδη κατά τη χρήση αυτή ή αυτά

που θα πραγματοποιηθούν δεν επαρκούν, η αφορολόγητη έκπτωση πραγματοποιείται τα ποσοστά αξίας των επενδύσεων που ορίζονται στον νόμο.

Σε περίπτωση που η υλοποίηση της παραγωγικής επένδυσης διαρκεί πέραν της μιας χρήσεως, παρέχεται η δυνατότητα σχηματισμού αφορολόγητης έκπτωσης από τα κέρδη της κάθε χρήσης για τα έξοδα ανέγερσης που πραγματοποιήθηκαν μέσα σε αυτή, με την προϋπόθεση ότι η επένδυση θα ολοκληρωθεί μέσα σε μια πενταετία από το χρόνο έναρξης της. Σε αντίθετη περίπτωση, η επιχείρηση θα υποβάλλει (εκπρόθεσμες) συμπληρωματικές δηλώσεις φόρου εισοδήματος για τις αφορολόγητες εκπτώσεις επενδύσεων που διενέργησε κάθε χρόνο. Το ίδιο ισχύει και για ορισμένες επενδύσεις εκσυγχρονισμού του εξοπλισμού παραγωγής.

- 3) Οι αφορολόγητες εκπτώσεις επενδύσεων που πραγματοποιούνται σε μια χρήση και υπολογίζονται επί των λογιστικών κερδών, θα πρέπει να εμφανίζονται με την μορφή αφορολόγητου αποθεματικού σε ξεχωριστούς λογαριασμούς στα λογιστικά βιβλία της επιχείρησης. Ειδικότερα, αυτές θα καταχωρούνται στην πίστωση του λογαριασμού (41.08.XX) «Αφορολόγητο Αποθεματικό Επενδύσεων Ν.2601/1998», που είναι αναλυτικός λογαριασμός του (41.08) «Αφορολόγητα αποθεματικά ειδικών διατάξεων νόμων».
- 4) Η επιχείρηση θα πρέπει να τηρεί λογιστικά βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ.
- 5) Η επιχείρηση θα πρέπει να τηρεί θεωρημένο βιβλίο επενδύσεων. Σε αυτό θα τηρούνται εξωλογιστικά και κατά αναπτυξιακό νόμο:
  - Ξεχωριστός λογαριασμός για κάθε είδος πάγιου περιουσιακού στοιχείου των παραγωγικών επενδύσεων, ο οποίος χρεώνεται με τη συνολική αξία κτήσης του και πιστώνεται με την ενεργούμενη κάθε φορά αφορολόγητη έκπτωση που υπολογίζει η επιχείρηση στα κέρδη των βιβλίων και στις λογιστικές διαφορές ή με την αξία της τυχόν πώλησης του.

Σε περίπτωση αγοράς κτιρίων που αποτελούν παραγωγική επένδυση, προσοχή πρέπει να δοθεί στο διαχωρισμό της αξίας του κτιρίου από αυτή του οικοπέδου επί του οποίου το κτίριο είναι κτισμένο, επειδή τα οικοπέδα δεν αποτελούν παραγωγική

επένδυση και συνεπώς δεν επιτρέπεται ο σχηματισμός αφορολόγητων εκπτώσεων επενδύσεων επί της αξίας αυτών.

Προκειμένου περί σύμβασης χρηματοδοτικής μίσθωσης, θα αναγράφεται στον τίτλο του λογαριασμού και η ένδειξη "leasing". Σε αυτή τη περίπτωση θα χρεώνεται ο λογαριασμός με την αξία του μισθίου που αναγράφεται στο τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών που έχει εκδώσει ο προμηθευτής προς την εταιρεία Leasing και θα πιστώνεται με τη σχηματιζόμενη κάθε φορά αφορολόγητη έκπτωση. Σε περίπτωση που μετά τη λήξη της σύμβασης χρηματοδοτικής μίσθωσης η επιχείρηση δεν αποκτά την κυριότητα του πάγιου, ο ανωτέρω λογαριασμός πιστώνεται με την αξία του πάγιου που αναφαιρέτο στη σύμβαση χρηματοδοτικής μίσθωσης ή στο συνημμένο σε αυτή παράρτημα.

Ο παραπάνω ξεχωριστός λογαριασμός κατά είδος πάγιου στοιχείου μπορεί να τηρείται και ως εξής:

- Για τα έπιπλα και σκεύη καθώς και τον λοιπό εξοπλισμό μπορεί να τηρείται κατά ομοειδείς κατηγορίες παγίων (για παράδειγμα εξοπλισμός ξενοδοχείων: λευκά είδη, πιάτα, προύνια, μαχαίρια ποτήρια κ.λ.π.)
  - Για τα λοιπά πάγια (μηχανήματα κ.λ.π.) μπορεί να παρακολουθούνται κατά ομοειδής κατηγορίες, εφόσον για αυτά τηρούνται ξεχωριστές μερίδες στο μητρώο παγίων στο οποίο παρακολουθείται για κάθε πάγιο ξεχωριστά και η ενεργούμενη αφορολόγητη έκπτωση.
    - Συγκεντρωτικός λογαριασμός ο οποίος χρεώνεται με την αναγνωριζόμενη για έκπτωση κάθε χρόνο αξία των πραγματοποιούμενων νέων επενδύσεων και πιστώνεται με τα ποσά της αφορολόγητης έκπτωσης που υπολογίζει κάθε φορά η επιχείρηση, τόσο στα λογιστικά της κέρδη, όσο και στις λογιστικές διαφορές,
- 5) Η επιχείρηση θα πρέπει να καταχωρεί στο βιβλίο απογραφών αναλυτικά και ξεχωριστά τις νέες παραγωγικές επενδύσεις από τα λοιπά πάγια στοιχεία της ίδιας κατηγορίας (για παράδειγμα Μηχανήματα Ν. 2601/1998, Μεταφορικά Μέσα Ν. 2601/1998 κ.λ.π.)
- 6) Η επιχείρηση θα πρέπει να τηρεί σε ιδιαίτερο φάκελο τα αποδεικτικά στοιχεία των νέων επενδύσεων τα οποία έχουν οριστεί ως εξής:

- 1) Για την αγορά καινούργιου μηχανολογικού εξοπλισμού:
  - Αντίγραφο του σχετικού τιμολογίου αγοράς. Προκειμένου για εισαγωγή καινούριων μηχανημάτων από το εξωτερικό, επικυρωμένο αντίγραφο του τιμολογίου αγοράς τους. Η επικύρωση αυτή θα γίνεται από τη μεσολαβούσα, κατά την εισαγωγή, τράπεζα ή υποκατάστημα αυτής.
  - Βεβαίωση του ημεδαπού ή αλλοδαπού οίκου που προμήθευσε τα μηχανήματα στην οποία να βεβαιώνεται ότι αυτά ήταν καινούργια κατά τον χρόνο της αγοράς των.
- 2) Για τα κάθε είδους κτίσματα, αντίγραφα της οικείας οικοδομικής άδειας που πρέπει να έχει επικυρωθεί νόμιμα, καθώς και βεβαίωση του αρμόδιου Πολεοδομικού γραφείου ή νομομηχανικούς από την οποία να προκύπτει ότι ολοκληρώθηκε το έργο για το οποίο είχε δοθεί η άδεια, καθώς και ο χρόνος ολοκλήρωσης του.
- 3) Για τα λοιπά πάγια, τα δικαιολογητικά που αναφέρονται στην περίπτωση 1) για το μηχανολογικό εξοπλισμό.
- 4) Για κάθε άλλο έξοδο που αποτελεί παραγωγική επένδυση, τα στοιχεία που προβλέπονται από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.
- 5) Προκειμένου για επενδύσεις που πραγματοποιούνται με σύμβαση χρηματοδοτικής σύμβασης του Ν.1665/1986:
  - Επικυρωμένο αντίγραφο της σύμβασης χρηματοδοτικής μίσθωσης μαζί με τα συνημμένα σε αυτή παραρτήματα.
  - Επικυρωμένο από την εταιρεία χρηματοδοτικής μίσθωσης αντίγραφο του τιμολογίου πώλησης του οίκου από τον οποίο είχε αγοραστεί το εκμισθωμένο κινητό πράγμα και βεβαίωση από την οποία να βεβαιώνεται ότι αυτό ήταν καινούριο κατά το χρόνο της πώλησης.
- 7) Οι επιχειρήσεις που επιλέγουν το καθεστώς των αφορολόγητων εκπτώσεων επενδύσεων θα πρέπει να συνυποβάλλουν κάθε χρόνο με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος και έντυπη σε τριπλούν δήλωση στην οποία θα αναγράφονται περιληπτικά, τα έξοδα κατά είδος και αξία που έγιναν μέσα στη χρήση για την πραγματοποίηση της επένδυσης, το ποσό της αφορολόγητης

έκπτωσης που διενήργησε η επιχείρηση μέσα στη χρήση, καθώς και τα καθαρά κέρδη επί των οποίων υπολογίστηκε αυτή.

- 8) Η επιχείρηση υποχρεούται όπως, εντός τεσσάρων μηνών από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου μέσα στην οποία ολοκληρώθηκε η επένδυση υποβάλλεται αίτηση στην αρμόδια για τη φορολογία της Δ.Ο.Υ. με την οποία θα ζητά τον έλεγχο της πραγματοποιηθείσας παραγωγικής επένδυσης. Η αίτηση θα συνοδεύεται με μια κατάσταση στην οποία θα αναγράφονται αναλυτικά όλα τα έξοδα που αποτελούν τη πραγματοποιηθείσα παραγωγική επένδυση (αριθμός τιμολογίου, προμηθευτής, είδος εξόδου και αξία). Οι Δ.Ο.Υ. υποχρεούνται όπως μέχρι το τέλος της χρήσης στην οποία υποβλήθηκε η αίτηση να προβεί σε έλεγχο για να διαπιστώσει αν συντρέχουν οι προϋποθέσεις για την αναγνώριση αυτών ως παραγωγικών επενδύσεων του Ν. 2601/1998.

#### **7.5 Προϋποθέσεις υποβολής σε φόρο εισοδήματος των αφορολόγητων εκπτώσεων επενδύσεων.**

Οι αφορολόγητες εκπτώσεις επενδύσεων που έχουν πραγματοποιηθεί, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 2601/1998, προστίθενται στα κέρδη της επιχείρησης και υποβάλλονται σε φόρο εισοδήματος στη χρήση στην οποία:

- Α) Πουλήθηκαν τα πάγια περιουσιακά στοιχεία, που αποτελούν τις παραγωγικές τις επενδύσεις πριν περάσουν πέντε (5) χρόνια από τότε που αγοράστηκαν και για το ποσό που η αφορολόγητη έκπτωση αντιστοιχεί στην αξία των πάγιων αυτών στοιχείων, εκτός εάν αυτά αντικατασταθούν μέσα σε έξι μήνες από τη λήξη της χρήσεως που έγινε η πώληση με νέα πάγια στοιχεία ίσης τουλάχιστον αξίας τα οποία συγκεντρώνουν τις προϋποθέσεις της παραγωγικής επενδύσεως που ορίζει ο νόμος. Σε περίπτωση όμως που τα πωληθέντα πάγια στοιχεία αντικατασταθούν μέσα στις παραπάνω προθεσμίες από νέα πάγια, που αποτελούν παραγωγική επένδυση, μικρότερης όμως αξίας, τότε αντικείμενο φορολογίας αποτελεί το ποσό της αφορολόγητης εκπτώσεως που πραγματοποιήθηκε για τα πάγια που πωλήθηκαν και που δεν καλύφθηκε από την αξία των αγορασθέντων πάγιων στοιχείων.

Β) Θα γίνει διανομή ή ανάληψη του ποσού της αφορολόγητης εκπτώσεως που έχει πραγματοποιηθεί και για το ποσό που διανέμεται.

Γ) Θα διαλυθεί η ατομική επιχείρηση ή η εταιρεία λόγω θανάτου του επιχειρηματία ή μέλους της εταιρείας.

Ακόμα, σε περίπτωση μη υλοποίησης της παραγωγικής επένδυσης μέσα τη προθεσμία των πέντε (5) ετών που ορίζει ο νόμος, η επιχείρηση υποχρεούνται στην υποβολή συμπληρωματικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος για κάθε οικονομικό έτος και για το μέρος των κερδών που απαλλάχθηκαν της φορολογίας λόγω σχηματισμού της αφορολόγητης έκπτωσης. Αυτές οι δηλώσεις θεωρούνται εκπρόθεσμες και υπόκεινται σε πρόσθετο φόρο σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις. Το συνολικό ποσό του φόρου εισοδήματος και πρόσθετου φόρου που οφείλεται με βάση τη δήλωση αυτή καταβάλλεται σε πέντε (5) ίσες μηνιαίες δόσεις, η μεν πρώτη με την υποβολή της δήλωσης, οι δε υπόλοιπες την τελευταία εργάσιμη ημέρα των τεσσάρων επόμενων από την υποβολή της δήλωσης ποσών.

### Παράδειγμα

Ανώνυμη Βιομηχανική εταιρεία, της οποίας όλες οι μετοχές είναι εισηγμένες στο Χρηματιστήριο, πραγματοποίησε στην περιοχή Γ, μέσα στη χρήση 2005 νέες παραγωγικές επενδύσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 2601/1998 ύψους 30.000 €

Τα καθαρά κέρδη της χρήσεως ανήλθαν σε 20.000 € τα οποία διανεμήθηκαν ως εξής: για πρώτο μέρος στους μετόχους 10.000 € για ποσοστά και αμοιβές μελών διοικητικού συμβουλίου 2.000 € και για τακτικό αποθεματικό 5.000 €

Σύμφωνα με τα πιο πάνω έχουμε:

- 1) Δικαίωμα πραγματοποίησης αφορολόγητων εκπτώσεων επενδύσεων Ν. 2601/1998:

$$30.000 \times 70 \% = 21.000 \text{ €}$$

- 2) Υπολογισμός αφορολόγητης έκπτωσης Ν. 2601/1998 χρήσεως 2005



ΘΕΜΑ: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ & ΔΙΑΘΕΣΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ  
 ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ Α.Ε. & Ε.Π.Ε.  
 ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ : ΣΙΔΕΡΗ ΜΑΡΙΑ

Καθαρά κέρδη ισολογισμού		30.000,00
Μείον		
Τακτικό αποθεματικό	5.000,00	
Πλέον φόρος που αναλογεί	<u>2.692,31</u>	<u>7.692,31</u>
Μείον		
Διανεμόμενα κέρδη	12.000,00	
Πλέον φόρος που αναλογεί	<u>6.461,54</u>	<u>18.461,54</u>
Υπόλοιπο κερδών		3.846,15
.. Αφορολόγητο αποθεματικό Ν. 2601/1998		3.846,15

- 3) Μεταφερόμενο δικαίωμα πραγματοποίησης αφορολόγητων εκπτώσεων επενδύσεων Ν. 2601/1998

$$21.000,00 - 3.846,15 = 17.153,85$$

- 4) Προσδιορισμός φορολογητέου εισοδήματος
- |                             |                 |
|-----------------------------|-----------------|
| Λογιστικά κέρδη             | 30.000,00       |
| Μείον αφορολόγητα εκπτώσεις |                 |
| Επενδύσεων Ν. 2601/1998     | <u>3.846,15</u> |
| Φορολογητέο εισόδημα        | 26.153,85       |

- 5) Προσδιορισμός φόρων – τελών ετήσιας δήλωσης φόρου εισοδήματος

Κύριος φόρος (26.153,85 x 35%)	9.153,85
Προκαταβολή φόρου χρήσεως	5.034,62
2005 (9.153,85 x 55%)	
Χαρτόσημο αμοιβών μελών Δ.Σ. (2.000,00 x 1,20 %)	24,00

6) Πίνακας Διαθέσεως των Αποτελεσμάτων

Καθαρά κέρδη χρήσεως	30.000,00
Μείον φόρος εισοδήματος	( 9.153,85)
Κέρδη προς διάθεση	20.846,15

Η διάθεση των κερδών γίνεται ως εξής:

Τακτικό Αποθεματικό	5.000,00
Πρώτο μέρισμα	10.000,00
Αφορολόγητο αποθεματικό επενδύσεων Ν. 2601/1998	3.846,15
Αμοιβές και ποσοστά μελών Δ.Σ.	<u>2.000,00</u>
	20.846,15

**Παράδειγμα**

Έστω μια ανώνυμη βιομηχανική εταιρεία που είναι εγκαταστημένη στην περιοχή Γ πραγματοποίησε μέσα στη χρήση 01/01/2003 – 31/12/2003 αγορά καινούργιου μηχανήματος αξίας 10.000,00 € και ότι πραγματοποίησε το σύνολο της αφορολόγητης εκπτώσεως που δικαιούτο (δηλαδή  $10.000,00 \times 75 \% = 7.500,00 \text{ €}$ ) από τα κέρδη της ίδιας χρήσεως.

Αν υποθεθεί ότι η επιχείρηση θα προβεί σε πώληση του μηχανήματος την 10/03/2005 και ότι μέχρι την 30/06/2005 η επιχείρηση:

- Δεν προβεί σε νέες παραγωγικές επενδύσεις, τότε, το εισόδημα της χρήσεως που έκλεισε στις 31/12/2005 θα αυξηθεί κατά το ποσό της αφορολόγητης εκπτώσεως, δηλαδή κατά 7.500,00 €
- Προβεί σε νέες παραγωγικές επενδύσεις ύψους 8.000,00 € τότε, το εισόδημα της χρήσεως που έκλεισε στις 31/12/2005 θα αυξηθεί κατά το ποσό της αφορολόγητης εκπτώσεως που δεν καλύφθηκε με νέες επενδύσεις (δηλαδή κατά  $[(10.000,00 - 8.000,00) \times 75 \%] = 1.500,00 \text{ €}$ )
- Προβεί σε νέες παραγωγικές επενδύσεις ύψους 13.000,00 € τότε, το μεν φορολογητέο εισόδημα της χρήσεως που έκλεισε στις 31/12/2005 δεν

επηρεάζεται, η δε εταιρεία μπορεί να πραγματοποιήσει αφορολόγητες εκπτώσεις επενδύσεων πάνω στη διαφορά της αναγνωριζόμενης προς έκπτωση αξίας της νέας παραγωγικής επένδυσεως από την αντίστοιχη αξία του μηχανήματος που πουλήθηκε, (δηλαδή ποσό ύψους  $[(13.000,00 - 10.000,00) \times 75\%] = 2.250,00 \text{ €}$  )

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8<sup>ο</sup>

### 8.1 Κεφαλαιοποίηση και Διανομή Αποθεματικών

Στη διανομή ή κεφαλαιοποίηση αποθεματικών διακρίνουμε τις εξής περιπτώσεις :

1. Προκειμένου για αποθεματικά από κέρδη που είχαν φορολογηθεί στο όνομα του νομικού προσώπου και τα οποία είχαν σχηματιστεί στις διαχειριστικές χρήσεις που έληξαν μέχρι και την 29<sup>η</sup> Ιουνίου 1992 και διανέμονται με οποιαδήποτε μορφή ή κεφαλαιοποιούνται, υποβάλλονται σε φορολογία με συντελεστή 5% που υπολογίζεται επί του ποσού που διανέμεται ή κεφαλαιοποιείται και δεν επιστρέφεται ούτε συμψηφίζεται ο φόρος εισοδήματος που είχε καταβληθεί κατά το χρόνο που προέκυψαν τα εισοδήματα αυτά. Ο φόρος που οφείλεται αποδίδεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. εφάπαξ, μέσα σε ένα μήνα από το χρόνο που η γενική συνέλευση εγκρίνει τη διανομή ή κεφαλαιοποίηση αυτών των αποθεματικών. Ο φόρος αυτός βαρύνει την επιχείρηση και δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της ούτε συμψηφίζεται με το φόρο εισοδήματος που οφείλεται στην επιχείρηση. Με την καταβολή αυτού του φόρου εξαντλείται κάθε φορολογική υποχρέωση από το φόρο εισοδήματος της εταιρίας και των δικαιούχων για τα κέρδη που κεφαλαιοποιήθηκαν ή διανεμήθηκαν. Από λογιστική πλευρά, αυτός ο φόρος θα καταλογιστεί στη χρέωση του λογαριασμού (88.08) «Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών».

2. Προκειμένου για αποθεματικά που προέρχονται από κέρδη που έχουν φορολογηθεί κανονικά στο όνομα της εταιρείας και προέρχονται από χρήσεις που έληξαν μετά την 19<sup>η</sup> Ιουνίου 1992, οι πράξεις της διανομής ή της κεφαλαιοποίησης των δεν παρουσιάζουν ιδιαίτερο ενδιαφέρον, από φορολογική πλευρά.

3. Προκειμένου όμως αποθεματικά που προέρχονται από απαλλασσόμενα της φορολογίας έσοδα ή από έσοδα που έχουν φορολογηθεί κατά ειδικό τρόπο που διανέμονται ή κεφαλαιοποιούνται από ανώνυμη εταιρεία ή εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, αυτά υπόκεινται σε φορολόγηση μετά από αναγωγή σε φορολογητέο εισόδημα δια της προσθήκης του φόρου που αναλογεί. Από το ποσό του φόρου που

προκύπτει αφαιρείται ο φόρος που έχει παρακρατηθεί στη πηγή για τα εισοδήματα αυτά.

Η φορολόγηση των γίνεται αυτοτελώς, κατά το χρόνο που γίνεται η διανομή ή κεφαλαιοποίηση των χωρίς να συναθροίζονται με τα υπόλοιπα κέρδη. Ο φόρος που προκύπτει αποδίδεται σε τρεις ίσες μηνιαίες δόσεις, με δήλωση που υποβάλλεται μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου μήνα, από το μήνα που λαμβάνεται η απόφαση για τη διανομή ή κεφαλαιοποίηση των. Μαζί με τη δήλωση πληρώνεται και η πρώτη δόση, ενώ οι υπόλοιπες δύο δόσεις πληρώνονται μέχρι τη τελευταία εργάσιμη ημέρα των δύο επόμενων από την υποβολή της δήλωσης μηνών. Με τη καταβολή του φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση του δικαιούχου για τα διανεμόμενα ή κεφαλαιοποιούμενα αποθεματικά.

4. Όσα αναφέρονται στην παράγραφο 2. παραπάνω δεν ισχύουν σε περίπτωση:

- Κεφαλαιοποίησης αφορολόγητων αποθεματικών με τις διατάξεις του άρθρου 13 του Ν. 1473/1984 και του άρθρου 101 του Ν. 1892/1990.
- Διανομής ή κεφαλαιοποίησης αφορολόγητων αποθεματικών που είχαν σχηματίσει οι εταιρείες περιορισμένης ευθύνης μέχρι του χρόνου έναρξης ισχύος του Ν. 2065/1992, με εξαίρεση τα αφορολόγητα αποθεματικά των αναπτυξιακών νόμων.
- Διανομής ή κεφαλαιοποίησης αποθεματικών που έχουν σχηματιστεί μέχρι την έναρξη ισχύος του Ν. 2238/1994 από μερίσματα προερχόμενα από συμμετοχή σε άλλες ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες, επί των οποίων ούτε υπολογίζεται φόρος εισοδήματος ούτε όμως επιτρέπεται η επιστροφή του παρακρατημένου φόρου μερισμάτων.
- Διανομής ή κεφαλαιοποίησης των αφορολόγητων αποθεματικών για μελλοντικές επενδύσεις των Ε2665/1988 και 1055503/1828 Αποφάσεων του Υπουργού Οικονομικών και του άρθρου 22 του Ν. 1828/1989.

5. Επί διανομής ή κεφαλαιοποίησης με οποιαδήποτε μορφή κερδών ανώνυμης εταιρείας που απαλλάσσεται του φόρου εισοδήματος βάσει ειδικών διατάξεων νόμων, υποβάλλονται σε φόρο τα κέρδη αυτά μετά την αναγωγή των σε φορολογητέο εισόδημα με την προσθήκη του φόρου που αναλογεί.

### Παράδειγμα

Η ανώνυμη εταιρεία «ΑΒΓ», της οποίας οι μετοχές είναι όλες ονομαστικές, αποφασίζει την κεφαλαιοποίηση αποθεματικού από απαλλασσόμενα της φορολογίας έσοδα ύψους 7.000,00 €. Σε αυτή τη περίπτωση σε φορολογία θα υπαχθεί εισόδημα ύψους 10.769,23 (= 7.000,00 / 0,65) και θα πληρωθεί φόρος ύψους 3.769,23. Το μετοχικό κεφάλαιο θα αυξηθεί κατά 3.230,77 € (7.000,00 – 3769,23)

Οι σχετικές ημερολογιακές εγγραφές θα έχουν ως εξής:

α) για τη διανομή του αφορολόγητου αποθεματικού:

Κωδ.	Περιγραφή Λογαριασμού	Χρέωση	Πίστωση
41.90	Αποθεματικά από απαλλασσόμενα της φορολογίας έσοδα	7.000,00	
88.07	Λογαριασμός αποθεματικών προς διάθεση Μεταφορά του α' στον β'		7.000,00
88.08	Φόρος εισοδήματος	3.769,23	
54.07	Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών Καταλογισμός του φόρου εισοδήματος επί του διανεμόμενου αφορολόγητου αποθεματικού		3.769,23
88.07	Λογαριασμός αποθεματικών για διάθεση	3.230,77	
43.02	Διαθέσιμα μερίσματα χρήσεως προς αύξηση μετοχικού κεφαλαίου Μεταφορά του α' στους β'		3.230,77
54.07	Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών	3.769,23	
54.08	Λογαριασμός εκκαθαρίσεως φόρων – τελών ετήσιας δήλωσης φόρου εισοδήματος Μεταφορά του α' στους β'		3.769,23

ΘΕΜΑ: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ & ΔΙΑΘΕΣΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ  
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ Α.Ε. & Ε.Π.Ε.  
ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ : ΣΙΔΕΡΗ ΜΑΡΙΑ

B) για τη κάλυψη και καταβολή του μετοχικού κεφαλαίου			
33.03	Μέτοχοι – λογαριασμός καλύψεως κεφαλαίου	3.230,77	
40.02	Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο κοινών μετόχων Για την κάλυψη του μετοχικού κεφαλαίου		3.230,77
44.02	Διαθέσιμα μερίσματα χρήσεως προς αύξηση μετοχικού κεφαλαίου	3.230,77	
33.03	Μέτοχοι – λογαριασμός καλύψεως κεφαλαίου Μεταφορά του β' στον α'		3.230,77
40.02	Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο κοινών μετόχων	3.230,77	
40.00	Καταβλημένο μετοχικό κεφάλαιο κοινών μετόχων Μεταφορά του α' στον β'		3.230,77

## 8.2 Κεφαλαιοποίηση αφορολόγητων αποθεματικών του άρθρου 13 του Ν. 1473/1984

Το άρθρο 13 του Ν. 1473/1984 επιτρέπει την κεφαλαιοποίηση των αφορολόγητων αποθεματικών των διαφόρων αναπτυξιακών νόμων των ανωνύμων εταιρειών των οποίων οι μετοχές δεν είναι εισηγμένες στο χρηματιστήριο και των εταιρειών περιορισμένης ευθύνης, με εξαίρεση τα αποθεματικά του άρθρου 18 του Α.Ν. 942/1945 (πρόκειται για αποθεματικά για κάλυψη ζημιών που είχαν σχηματιστεί μέχρι 31/12/1970) και το αποθεματικό της παραγράφου 4 του άρθρου 10 του Α.Ν. 148/1967 (πρόκειται για αποθεματικά από πώληση χρεογράφων), με την προϋπόθεση ότι στην ίδια χρήση η εταιρεία θα προβεί σε ισόποση αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου ή του εταιρικού κεφαλαίου με καταβολή μετρητών. Επιτρέπει επίσης την κεφαλαιοποίηση των αποθεματικών των ανωνύμων τεχνικών και εργοληπτικών εταιρειών που προέρχονται από το τμήμα των λογιστικών κερδών που δεν έχουν φορολογηθεί επειδή υπερβαίνουν τα τεκμαρτά κέρδη. Τα αποθεματικά που κεφαλαιοποιούνται φορολογούνται με 10%.

Ο φόρος που προκύπτει αποδίδεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. με δήλωση που υποβάλλεται, προκειμένου για ανώνυμες εταιρείες μέσα σε έναν μήνα από τη δημοσίευση στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως της απόφασης του Υπουργείου Εμπορίου που εγκρίνει την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου ή, προκειμένου για εταιρεία περιορισμένης ευθύνης μέσα σε έναν μήνα από τη δημοσίευση της περίληψης του συμβολαιογραφικού εγγράφου που συντάσσεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Η καταβολή του φόρου γίνεται σε τέσσερις (4) ίσες εξαμηνιαίες δόσεις από τις οποίες η πρώτη με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης. Με την καταβολή του φόρου εξαντλείται κάθε φορολογική υποχρέωση της εταιρείας και των μέτοχων της για τα αποθεματικά που κεφαλαιοποιήθηκαν.

Ο φόρος αυτός βαρύνει την εταιρεία και δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της εταιρείας κατά τον υπολογισμό των φορολογητέων κερδών, ούτε συμψηφίζεται με το φόρο εισοδήματος που οφείλεται από την εταιρεία.

Σε περίπτωση που πριν από τη πάροδο δέκα (10) ετών από τη κεφαλαιοποίηση των αποθεματικών διαλυθεί η εταιρεία ή μειωθεί το μετοχικό της κεφάλαιο με σκοπό επιστροφής των αποθεματικών στους μετόχους / εταίρους, αυτά δεν λογίζονται φορολογικά ως κεφάλαιο αλλά προστίθενται στα φορολογητέα κέρδη της χρήσεως που έγινε η διάλυση ή διανομή, μετά την αφαίρεση του φόρου που καταβλήθηκε. Εξαιρέση η περίπτωση διάλυσης με σκοπό τη μετατροπή ή συγχώνευση της με άλλη επιχείρηση με σκοπό την ίδρυση ανώνυμης εταιρείας ή εταιρείας περιορισμένης ευθύνης ή σε περίπτωση εξαγοράς ή απορρόφησης της από άλλη εταιρεία.

### **8.3 Κεφαλαιοποίηση Αφορολόγητων Αποθεματικών του άρθρου 101 του Ν. 1892/1990**

Το άρθρο 101 του Ν.1892/1990 επιτρέπει την κεφαλαιοποίηση των αφορολόγητων αποθεματικών των αναπτυξιακών νόμων πλην του άρθρου 18 του Α.Ν. 942/1949 και το αποθεματικό της παραγράφου 4 του άρθρου 10 του Α.Ν. 148/1967 των ανωνύμων εταιρειών των οποίων οι μετοχές είναι εισαγμένες στο χρηματιστήριο. Τα αποθεματικά που κεφαλαιοποιούνται φορολογούνται με 5%.



Ο φόρος που προκύπτει αποδίδεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. με δήλωση που υποβάλλεται μέσα σε έναν μήνα από τη δημοσίευση στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως της απόφασης του Υπουργού Εμπορίου που εγκρίνει την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου. Η καταβολή του φόρου γίνεται σε τέσσερις (4) ίσες τριμηνιαίες δόσεις από τις οποίες η πρώτη με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης. Με την καταβολή του φόρου εξαντλείται κάθε φορολογική υποχρέωση της εταιρείας και των μετόχων της για τα αποθεματικά που κεφαλαιοποιήθηκαν.

Ο φόρος αυτός βαρύνει την εταιρεία και δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της εταιρείας κατά τον υπολογισμό των φορολογητέων κερδών, ούτε συμψηφίζεται με το φόρο εισοδήματος που οφείλεται από την εταιρεία.

Σε περίπτωση που πριν από την πάροδο δέκα (10) ετών από την κεφαλαιοποίηση των αποθεματικών διαλυθεί η εταιρεία ή μειωθεί το μετοχικό κεφάλαιο με σκοπό επιστροφής των αποθεματικών στους μετόχους, αυτά δεν λογίζονται φορολογικά ως κεφάλαιο αλλά προστίθενται στα φορολογητέα κέρδη της χρήσεως που έγινε η διάλυση ή διανομή, μετά την αφαίρεση του φόρου εισοδήματος που είχε καταβληθεί κατά την κεφαλαιοποίηση των. Εξαιρείται η περίπτωση διάλυσης με σκοπό την ίδρυση ανώνυμης εταιρείας ή σε περίπτωση εξαγοράς ή απορρόφησης της από άλλη ανώνυμη εταιρεία.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 9<sup>ο</sup>

### 9.1 Γενικό παράδειγμα διανομής των κερδών – υπολογισμού των φόρων και των σχετικών εγγραφών της Ε.Π.Ε. – συμπλήρωση της δήλωσης

Στην εταιρεία «ΑΦΟΙ ΣΙΛΒΕΣΤΡΟΥ & ΣΙΑ Ε.Π.Ε.» που ανήκει στη Δ.Ο.Υ. Αχαρνών έχει αντικείμενο την κατεργασία ξύλου – ξυλοτορνευτήριο. Τα εταιρικά μερίδια της εταιρείας είναι 100, που κατανέμονται στους εταίρους οι οποίοι είναι και διαχειριστές, ως εξής:

Εταίρος – διαχειριστής Γεώργιος Τρ. Σιλβέστρος, 60 μερίδια, δηλαδή ποσοστό συμμετοχής 60%.

Εταίρος – διαχειριστής Θεόφιλος Τρ. Σιλβέστρος, 40 μερίδια, δηλαδή ποσοστό συμμετοχής 40%.

Η εταιρεία εδρεύει στη διεύθυνση Χρήστου Δημητρήση 20 (Ρεδαιστού), Αχαρναί με Α.Φ.Μ. 095417233.

Μέσα στη χρήση 2005, η Ε.Π.Ε. πραγματοποίησε πωλήσεις 2.209.300 ευρώ και καθαρά κέρδη 280.000 ευρώ. Ο λογιστής προσδιόρισε και λογιστικές διαφορές 20.000 ευρώ οι οποίες προέρχονται από «δαπάνες αυτοκινήτων που δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση».

Επίσης, μέσα στα ακαθάριστα έσοδα και τα καθαρά κέρδη περιλαμβάνονται και ενοίκια από εκμίσθωση καταστήματος (εκθεσιακός χώρος) 20.000 ευρώ και τεκμαρτό ενοίκιο από ιδιόχρηση των γραφείων της 10.000 ευρώ.

Η προκαταβολή φόρου της προηγούμενης χρήσης ήταν 11.000 ευρώ

Στη γενική συνέλευση των εταίρων, που έγινε με ημερομηνία 31/03/2006, αποφασίστηκε να διανεμηθούν τα κέρδη της χρήσης 2005, ως εξής:

1. Να υπολογιστεί ως τακτικό αποθεματικό το ποσοστό 5% πάνω στα καθαρά κέρδη.
2. Να υπολογιστεί ο φόρος και η προκαταβολή της τρέχουσας χρήσης.
3. Να καταβληθεί στους εταίρους συνολικά το ποσό 60.000 ευρώ από τα κέρδη της χρήσης.

4. Από το υπόλοιπο των κερδών, ό,τι ποσό είναι από 1.000 ευρώ και πάνω να γίνει έκτακτο αποθεματικό και ό,τι ποσό είναι κάτω από 1.000 ευρώ να παραμείνει στο λογαριασμό «υπόλοιπο κερδών εις νέο»

**Ζητείται:** Να υπολογιστεί ο φόρος, να γίνει η διανομή των κερδών και οι σχετικές λογιστικές εγγραφές με βάση το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο, να συμπληρωθεί και η δήλωση φορολογίας εισοδήματος της Ε.Π.Ε.

**Λύση:**

**Α) Υπολογισμός Φόρου – Διανομή Κερδών της Ε.Π.Ε.**

1. Υπολογισμός του φόρου (κύριου και συμπληρωματικού), του χαρτοσήμου ακινήτων και της προκαταβολής φόρου τρέχουσας χρήσης που βαρύνουν την Ε.Π.Ε.

Καθαρά κέρδη χρήσης	280.000
Λογιστικές διαφορές	<u>20.000</u>
Φορολογητέα κέρδη	300.000

Τα ενοίκια από εκμίσθωση καταστήματος είναι 20.000 ευρώ και το τεκμαρτό ενοίκιο από ιδιόχρηση των γραφείων της 10.000 ευρώ.

Ο συντελεστής φόρου είναι 32%, ο συντελεστής συμπληρωματικού φόρου πάνω στα ενοίκια (από εκμίσθωση και τεκμαρτά συνολικά) είναι 3%, τα τέλη χαρτοσήμου στα ενοίκια από εκμίσθωση είναι 3% και η εισφορά Ο.Γ.Α. τελών χαρτοσήμου στα ενοίκια από εκμίσθωση είναι 0,60%. Με βάση λοιπόν τα δεδομένα αυτά έχουμε:

Κύριος φόρος	96.000	
$300.000 \times 32\% = 96.000$		
Συμπληρωματικός φόρος	<u>900</u>	
$(20.000 + 10.000 = 30.000 \rightarrow 30.000 \times 3\% = 900)$		
	96.900	96.900
Φόρος που προκαταβλήθηκε		-11.000

ΘΕΜΑ: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ & ΔΙΑΘΕΣΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ  
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ Α.Ε. & Ε.Π.Ε.  
ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ : ΣΙΔΕΡΗ ΜΑΡΙΑ

Τέλη χαρτοσήμου ακινήτων (20.000 x 3% = 600 ευρώ)	600
Ο.Γ.Α. χαρτοσήμου ακινήτων (20.000 x 0,60% = 120 ευρώ)	<u>120</u>
Φόρος (μαζί με τα τέλη χαρτοσήμου ακινήτων)	86.620
Προκαταβολή φόρου τρέχουσας χρήσης (96.900 x 65% = 62.985)	<u>62.985</u>
Συνολικό ποσό φόρου για καταβολή	<u>149.605</u>

**2. Υπολογισμός του τακτικού αποθεματικού**

Τα πραγματικά καθαρά κέρδη είναι 280.000 ευρώ. Το ποσοστό για σχηματισμό τακτικού αποθεματικού είναι 5%. Κατά συνέπεια, έχουμε:

$$(280.000 - 96.900) \times 5\% = 9.155 \text{ ευρώ} \Rightarrow \text{Τακτικό αποθεματικό}$$

**3. Πίνακας διανομής κερδών στην Ε.Π.Ε.**

Με βάση τα όσα αποφασίστηκαν στη συνέλευση των εταίρων και με βάση τους πιο πάνω υπολογισμούς, συντάσσεται ο πίνακας διανομής των κερδών της Ε.Π.Ε. ως εξής:

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ ΚΕΡΔΩΝ ΤΗΣ Ε.Π.Ε. ΜΕ 31/12/2005

(Κέρδη ισολογισμού 280.000 ευρώ)

Λογαριασμοί	Φόρος κερδών	Κέρδη μετά το φόρο
Τακτικό αποθεματικό		9.155
Φόρος που αναλογεί στην Ε.Π.Ε.	96.900	
Κέρδη που διανέμονται στους εταίρους		60.000
Έκτακτο αποθεματικό		* 113.000
Υπόλοιπο κερδών εις νέο		* 945
Σύνολο	96.900	183.100

$$* 280.000 - 9.155 - 96.600 - 60.000 = 113.945 \text{ ευρώ}$$

Έκτακτο αποθεματικό 113.000 (ποσό πάνω από 1.000 ευρώ) και

Υπόλοιπο κερδών 945 (ποσό κάτω από 1.000 ευρώ)

Σύνολο 113.945

#### 4. Συμπλήρωση και υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος

Με βάση τα δεδομένα του παραδείγματος, συμπληρώνεται η φορολογική δήλωση της εταιρείας. (παρουσιάζεται συμπληρωμένη δήλωση εισοδήματος με τα δεδομένα του παραδείγματος σε ακόλουθες σελίδες).

Η δήλωση υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. μέχρι τις 10 Μαΐου 2006.

Μαζί με τη δήλωση καταβάλλεται και το 1/8 του φόρου και των τελών και το 1/8 της προκαταβολής φόρου τρέχουσας χρήσης που είναι συνολικά 18.700,63 ευρώ. Αν ο φόρος καταβληθεί εφάπαξ τότε γίνεται έκπτωση 1,5%.

Το υπόλοιπο ποσό του φόρου και της προκαταβολής θα καταβληθεί στους 7 επόμενους μήνες ως εξής: μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες μέρα του Ιουνίου 18.700,63 ευρώ, μέχρι την τελευταία εργάσιμη μέρα του μήνα Ιουλίου άλλα 18.700,63 ευρώ, μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα Αυγούστου άλλα 18.700,63 ευρώ κ.λ.π. Δηλαδή η τελευταία δόση θα καταβληθεί μέχρι 31/12/2006.

#### 5. Χορήγηση βεβαίωσης στους εταίρους για τα κέρδη που τους αναλογούν

Ο λογιστής της Ε.Π.Ε. θα πρέπει να χορηγήσει στον κάθε εταίρο μέχρι τις 15/02/2007 και από μια βεβαίωση για τα κέρδη της χρήσης 2005 που εγκρίθηκαν μέσα στη χρήση 2006. Επίσης είναι καλό να χορηγείται στους εταίρους και από μια φωτοτυπία της «δήλωσης φορολογίας εισοδήματος» της Ε.Π.Ε. καθώς και από μια φωτοτυπία της «δήλωσης απόδοσης φόρου επιχειρηματικής αμοιβής»

Αναλυτικότερα:

Στον διαχειριστή – εταίρο Γεώργιο Τρ. Σιλβέστρο αναλογεί το εξής ποσό από τα κέρδη:

Φορολογηθέντα κέρδη ( $300.000 \times 60\% = 180.000$ ευρώ)	180.000
- Φόρος Ε.Π.Ε. ( $96.900 \times 60\% = 58.140$ ευρώ)	-58.140
Υπόλοιπο κερδών που τον αναλογούν	121.860

ΘΕΜΑ: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ & ΔΙΑΘΕΣΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ  
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ Α.Ε. & Ε.Π.Ε.  
ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ : ΣΙΔΕΡΗ ΜΑΡΙΑ

Κατά τον ίδιο τρόπο υπολογίζεται ότι αναλογούν στον κ. Θεόφιλο Τρ. Σιλβέστρο (120.000 ευρώ – 38.760 ευρώ = καθαρό ποσό 81.240 ευρώ) (το ποσοστό του είναι 40%)

Για τα ποσά λοιπόν αυτά που τους αναλογούν, τους χορηγείται και από μια βεβαίωση συμπληρωμένη ως εξής:

ΑΦΟΙ ΣΙΑΒΕΣΤΡΟΥ & ΣΙΑ Ε.Π.Ε. Κατεργασία ξύλου – Ξυλοτορνευτήριο Χρ. Δημητρέση 20, Αχαρναί Α.Φ.Μ. 095417233 Δ.Ο.Υ. Αχαρνών		
		Αχαρναί 15/02/2007
<b>ΒΕΒΑΙΩΣΗ</b>		
Βεβαιώνεται ότι τα συνολικά φορολογητέα κέρδη της εταιρείας μας «ΑΦΟΙ ΣΙΑΒΕΣΤΡΟΥ & ΣΙΑ Ε.Π.Ε.» ήταν κατά τη χρήση 2005 ευρώ 300.000		
Επίσης, ο συνολικός φόρος 32% των κερδών και ο συμπληρωματικός 3% των ακινήτων που καταβλήθηκε από την εταιρία ανήλθε στο ποσό των 96.900 ευρώ.		
Στον Κ. Γεώργιο Τρ. Σιλβέστρο που συμμετέχει στην εταιρεία με ποσοστό 60%, που είναι συγχρόνως και διαχειριστής και που έχει διεύθυνση Σωκράτους & Πίνδου 13, Αχαρναί, Α.Φ.Μ. 116862826 και Δ.Ο.Υ. Αχαρνών, τα κέρδη που του αναλογούν αναλυτικά έχουν ως εξής:		
Κέρδη που φορολογήθηκαν στο όνομα της Ε.Π.Ε. και του αναλογούν		
Ακαθάριστο ποσό	180.000	
- Φόρος που αναλογεί και καταβλήθηκε από την Ε.Π.Ε.	<u>-58.140</u>	
Υπόλοιπο καθαρών κερδών που αναλογούν στον Κ. Σιλβέστρο	<u>121.860</u>	
Ο Βεβαιών		

Σημειώνεται ότι η βεβαίωση αυτή χορηγείται στον εταίρο – διαχειριστή Κ. Γεώργιο Τρ. Σιλβέστρο το αργότερο μέχρι 15/02/2007.

#### 6. Κέρδη που δηλώνουν με τις ατομικές τους δηλώσεις οι εταίροι

Οι εταίροι της Ε.Π.Ε. (είτε αυτοί είναι διαχειριστές, είτε όχι) δηλώνουν στην ατομική τους δήλωση τα υπόλοιπα κέρδη που τους αναλογούν μετά την αφαίρεση του αντίστοιχου φόρου μόνο για να καλύψουν το τεκμήριο και δεν φορολογούνται για τα κέρδη αυτά.

Αναλυτικότερα: ο εταίρος Γεώργιος Τρ. Σιλβέστρος στον κωδικό 431 του πίνακα 6 της ατομικής του δήλωσης που θα υποβάλλει μέσα στο έτος 2007 θα δηλώσει κέρδη 121.860 ευρώ που φορολογήθηκαν στο όνομα της Ε.Π.Ε. και του αναλογούν από τη χρήση 2005. Για τα κέρδη αυτά όμως δεν θα φορολογηθεί, γιατί φορολογήθηκαν στο όνομα της Ε.Π.Ε. με συντελεστή 32% και με το φόρο αυτό εξαντλήθηκε η φορολογική του υποχρέωση.

#### Β) Λογιστικές εγγραφές

Α) Με το ποσό του κύριου και συμπληρωματικού φόρου που είναι συνολικά 96.900 ευρώ, γίνονται οι εξής εγγραφές:

Κωδικοί	Περιγραφή	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
88	Αποτελέσματα προς Διάθεση		
88.08.00.000	Φόρος εισοδήματος	96.900	
54	Υποχρεώσεις από φόρους - τέλη		
54.07.00.000	Φόρος εισοδήματος		96.900
	Φόρος εισοδήματος 2005		
54	Υποχρεώσεις από φόρους - τέλη		
54.07.00.000	Φόρος εισοδήματος	96.900	
54	Υποχρεώσεις από φόρους - τέλη		
54.08.00.000	Λογ. Εκκαθάρισης φόρων		96.900
	Φόρος εισοδήματος 2005		

ΘΕΜΑ: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ & ΔΙΑΘΕΣΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ  
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ Α.Ε. & Ε.Π.Ε.  
ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ : ΣΙΔΕΡΗ ΜΑΡΙΑ

Β) Με την προκαταβολή φόρου της τρέχουσας χρήσης που είναι 62.985 ευρώ γίνεται η εξής εγγραφή:

Κωδικοί	Περιγραφή	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
33	Χρεώστες διάφοροι		
33.13.00.000	Προκαταβολή φόρου εισοδήματος	62.985	
54	Υποχρεώσεις από φόρους - τέλη		
54.08.00.000	Λογ. Εκκαθάρισης φόρων		62.985
	Προκαταβολή φόρου τρέχουσας χρήσης		

Γ) Με την προκαταβολή φόρου της προηγούμενης χρήσης που είναι 11.000 ευρώ γίνεται η εξής εγγραφή

Κωδικοί	Περιγραφή	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
54	Υποχρεώσεις από φόρους - τέλη		
54.08.00.000	Λογ. Εκκαθάρισης φόρων	11.000	
33	Χρεώστες διάφοροι		
33.13.00.000	Προκαταβολή φόρου εισοδήματος		11.000
	Προκαταβολή φόρου προηγούμενης χρήσης		

Δ) Τα καθαρά κέρδη βάσει ισολογισμού είναι 280.000 ευρώ και απεικονίζονται στην πίστωση του λογαριασμού 86.99.00.000. Για τα κέρδη αυτά γίνεται η εξής εγγραφή

Κωδικοί	Περιγραφή	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
86	Αποτελέσματα χρήσης		
86.99.00.000	Καθαρό αποτέλεσμα χρήσης -	280.000	
88	Αποτελέσματα προς διάθεση		
88.00.00.000	Καθαρό κέρδος χρήσης 2005		280.000
	Κέρδη χρήσης 2005		



ΘΕΜΑ: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ & ΔΙΑΘΕΣΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ  
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ Α.Ε. & Ε.Π.Ε.  
ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ : ΣΙΔΕΡΗ ΜΑΡΙΑ

Ε) Για τον προσδιορισμό των κερδών προς διάθεση γίνεται η εξής εγγραφή

Κωδικοί	Περιγραφή	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
88	Αποτελέσματα προς διάθεση		
88.00.00.000	Καθαρό κέρδος χρήσης 2005	280.000	
88	Αποτελέσματα προς διάθεση		
88.08.00.000	Φόρος εισοδήματος		96.900
88.99.00.000	Κέρδη προς διάθεση		183.100
	Κέρδη προς διάθεση		

Στ) Τα κέρδη λοιπόν προς διάθεση είναι συνολικά 183.100 ευρώ. Όπως φαίνεται και από τον πίνακα, η διάθεση των κερδών, σύμφωνα με την απόφαση της Γενικής Συνέλευσης των εταίρων, έχει ως εξής:

Τακτικό αποθεματικό	9.155
Έκτακτο αποθεματικό	113.000
Υπόλοιπο κερδών εις νέο	945
Ποσά που διανέμονται στους εταίρους	<u>60.000</u>
Σύνολο κερδών προς διάθεση	183.100

Η εγγραφή της διάθεσης των κερδών γίνεται ως εξής:

Κωδικοί	Περιγραφή	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
88	Αποτελέσματα προς διάθεση		
88.99.00.000	Κέρδη προς διάθεση	183.100	
41	Αποθεματικά-διαφορές αναπροσ.		
41.02.00.000	Τακτικό αποθεματικό		9.155
41.04.00.000	Έκτακτο αποθεματικό		113.000
42	Αποτελέσματα εις νέο		
42.00.00.000	Υπόλοιπο κερδών χρήσης 2005		945

ΘΕΜΑ: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ & ΔΙΑΘΕΣΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ  
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ Α.Ε. & Ε.Π.Ε.  
ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ : ΣΙΔΕΡΗ ΜΑΡΙΑ

53	Πιστωτές διάφοροι	
53.14.00.000	Γεώργιος Τρ. Σιλβέστρος	36.000
53.14.00.001	Θεόφιλος Τρ. Σιλβέστρος	24.000
	Εγγραφή διάθεσης κερδών	

**Λογιστικές εγγραφές που γίνονται μέσα στη χρήση 2006 και αφορούν τα κέρδη της χρήσης 2005**

Α) Η δήλωση φορολογίας εισοδήματος της Ε.Π.Ε. έστω ότι υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. στις 12/05/2006 που λήγει και η προθεσμία υποβολής της. Την ημέρα αυτή γίνονται οι εξής εγγραφές:

- 1) Για το χαρτόσημο και την εισφορά Ο.Γ.Α. ακινήτων που είναι συνολικά 720 ευρώ ( $600 + 120 = 720$  ευρώ), γίνεται η εξής εγγραφή:

Κωδικοί	Περιγραφή	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
63	Φόροι – Τέλη		
63.98.00.000	Χαρτόσημο μισθωμάτων	720	
54	Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη		
54.08.00.000	Λογ. Εκκαθάρισης φόρων		720
	Χαρτόσημο μισθωμάτων		

- 2) Την ημέρα που υποβάλλεται η δήλωση καταβάλλεται και το 1/8 του φόρου και το 1/8 της προκαταβολής φόρου που είναι συνολικά 18.700,63 ευρώ. Με το ποσό αυτό γίνεται η εξής εγγραφή:

ΘΕΜΑ: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ & ΔΙΑΘΕΣΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ  
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ Α.Ε. & Ε.Π.Ε.  
ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ : ΣΙΔΕΡΗ ΜΑΡΙΑ

Κωδικοί	Περιγραφή	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
54	Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη		
54.08.00.000	Λογ. Εκκαθάρισης φόρων	18.700,63	
38	Χρηματικά διαθέσιμα		
38.00.00.000	Ταμείο επιχείρησης		18.700,63
	Εξόφληση α΄ δόσης φόρου		

3) Την ημέρα που καταβάλλονται τα κέρδη που διανέμονται στους εταίρους και τα οποία είναι συνολικά 6.000 ευρώ, γίνεται η εξής εγγραφή: (π.χ. με ημερομηνία 10/06/2006)

Κωδικοί	Περιγραφή	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
53	Πιστωτές διάφοροι		
53.14.00.000	Γεώργιος Τρ. Σιλβέστρος	36.000	
53.14.00.001	Θεόφιλος Τρ. Σιλβέστρος	24.000	
38	Χρηματικά Διαθέσιμα		
38.00.00.000	Ταμείο επιχείρησης		60.000
	Καταβολή κερδών στους εταίρους		

Έντυπο δήλωσης φορολ. εισοδ/τος νομικών προσώπων κερδοσκ. χαρακτήρα ΠΑΝΗ τραπεζικών και ασφαλιστικών επιχειρήσεων.

Διαχείριση από 01/01/05 - 31/12/05  
 Αριθ.Φορ. Μητρώου 01954107935  
 Αριθ. Δήλωσης  
 Αριθ. Φακέλλου

Προς τον ΔΟΥ ΑΓΙΑΡΜΟΝ  
 Η δήλωση του προηγούμενου οικ. έτους υποβλήθηκε στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΑΡΜΟΝ

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΕΤΑΙΡΙΑΣ \*\*  
 ΣΕ ΕΚΚΑΘ/ΣΗ  
 ΜΕ ΕΠΙΦΥΛΑΞΗ

**ΔΗΛΩΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ**

ΤΟΥ ΥΠΟΧΡΕΟΥ Νομική μορφή Ε.Π.Ε. Εθνικότητα  
 Επωνυμία ΑΦΟΙ ΣΙΛΒΕΣΤΡΟΥ & ΣΙΑ Ε.Π.Ε. Τίτλος  
 Έδρα: Πόλη ΑΓΙΑΡΜΟΝ Οδός ΑΡΧΑΓΓΕΛΟΥ Αριθμός 90 ΤΑΧ.ΚΩΔ. 13671 Αριθ.Τηλεφ. 9102400611  
 Αντικείμενο εργασιών ΚΑΤΕΡΓΑΣΙΑ ΞΗΛΟΥ - ΞΗΛΟΤΟΡΞΕΥΜΑΤΩΝ ΚΑΕ

ΑΝΤΙΚΑΤΗ-ΤΟΥ Ονοματεπώνυμο  
 Επάγγελμα Διεύθυνση Αριθ.Τηλεφ.

Αποτελέσματα μετά φορολογική αναμόρφωση  
 Φορολογητέα κέρδη 001 300.000  
 Ή συνολικό κέρδος (επί αλλοδαπών εταιριών κλιτ.) 002  
 Ή ζημία 003  
 Τεκμαρτά κέρδη οικοδομικών επιχειρήσεων άρθρου 11 ν. 3296/2004 070

Κανονικός συντελεστής φορολόγησης		Συντελεστής άρθρου 9 Ν. 2992/2002	
ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΟΡΟΥ, ΤΕΛΩΝ ΚΑΠ.		ΕΥΡΩ	ΒΕΒΑΙΩΣΗ ** (ΕΥΡΩ)
Φόρος που αναλογεί [- 300.000, 00 - x 32%] * (α)	004	96.000,00	Φόρος
Συμπληκός φόρος 3% στο ακαθ. εισόδημα από ακίνητα (β)	005	900,00	Τέλη Χαρτ.σ.
Άθροισμα (α+β)	(γ)	96.900,00	ΟΓΑ Χαρτ.σ.
Μείων: Φόρος που παρακατέβληθηκε (στ)	008	11.000,00	Πρόσθ. φόρος
>> >> παρακρατήθηκε (ζ)	009		Πρόσθ. τέλος χαρτ.
>> >> παρακρατήθηκε στα φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο εισοδήματα (η)	410		Πρόσθ. εισφ.ΟΓΑ χαρτ.
Φόρος οικοδ. επιχ. άρθρου 11 ν. 3296/2004 (θ)	111		Προκαταβολή φόρου εισοδήματος
Φόρος αλλοδαπής και αρ. 10 ν. 2578/1998 (ι)	600		Σύνολο:
Άθροισμα (στ+ζ+η+θ+ι)	(ια)	11.000,00	Α.Χ.Κ.
Πιστωτικό ποσό για συμψηφισμό (ια-γ)	(ιγ)	012	Ο ενεργήσας τη βεβαίωση
Χρεωτικό ποσό για βεβαίωση (γ-ια)	(ιβ)	011	
Προκαταβολή φόρου τρέχουσας χρήσεως ΝΑΙ/ΟΧΙ**	(ιθ)	014	
Τέλη Χαρτ.σ. 3% στο ακαθ. εισοδ. από εκμίσθ. Ακίντων (δ)	006	600,00	Ελέγχθηκαν τα αριθμητικά δεδομένα της δήλωσης
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα τέλη χαρτοσήμου (ε)	007	120,00	
Πρόσθετος φόρος % λόγω εκπροθ. (ιδ)	013		
Πρόσθετο τέλος χαρτ. % λόγω εκπροθ. (ιε)	113		
Προσθ. εισφορά ΟΓΑ χαρτ. % λόγω εκπροθ. (ιστ)	997		
Άθροισμα (β+ιβ+δ+ε+ιδ+ιε+ιστ)	(ιζ)	702	
Συνολικό χρεωτικό ποσό για βεβαίωση (ιζ-γ)	704	149.605,00	Ο ενεργήσας τον έλεγχο.
Ή Πιστωτικό ποσό για επιστροφή (ιγ-ιζ)	703	149.605,00	

ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΑΝ (ΕΥΡΩ)	1/8	100%	ΠΟΣΑ ΧΑΡΙΤΜΟΥ ΚΑΘ. ΚΕΡΔΩΝ ΣΥΝΕΤΑΙΡΙΣΜΩΝ ΚΑΙ ΕΠΕ (Για καταβολή)	Ο Νόμιμος Εκπρόσωπος 2006	ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ
Φόρος:	10.734,50		Καθ. κέρδη (024)	Ο ΔΗΛΩΝ	Έγινε έκπτωση για ποσό Ευρώ.
Τέλη χαρτοσήμου:	75,00		x 1% =	Ο Προϊστάμ. Λογιστηρίου κλιτ.	Αρ. Τ.Α.Φ.Ε.
ΟΓΑ χαρτοσήμου:	15,00		Πρόσθ. τέλος χαρτ. % =	Όνομα:	
Προκαταβολή φόρου:	7.843,13		ΟΓΑ χαρτ. 20% =	Δ/νος:	
Πρόσθ. φόρος (εφάπαξ):			Πρόσθ. εισφ. ΟΓΑ χαρτ. (εφάπαξ)	Α.Φ.Μ.:	2006
Πρόσθ. τέλος χαρτ. (εφάπαξ):			Σύνολο:	Αρμόδια Δ.Ο.Υ.:	
Πρόσθ. εισφ. ΟΓΑ χαρτ. (εφάπαξ):			Αριθ. διπλ.:	Αρ. μητρ. ασκ. επαγγ/τος:	Ο Ενεργήσας την έκπτωση
Σύνολο:	18.700,63		Ο Επιμελητής Είσπραξης	Κατηγορία άδειας:	
Αριθ. διπλοτύπου:			ΔΕΝ σφείλεται για χρήσεις που άρχισαν από 1/1/2005 και μετά		2006
Ο Επιμελητής Είσπραξης				Ο ΔΗΛΩΝ	
Παραλκς: εμπρόθεσμα **					
Εκπρόθεσμα **					
Μήνες εκπροθέμου **					
Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ					

\* Για κέρδη που προκύπτουν από δραστηριότητες σε νησιά με πληθυσμό κάτω από 3.100 κατοίκους ο συντελεστής μειώνεται κατά 40%.  
 \*\* Συμπληρώνεται από την Υπηρεσία

**Ι. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ "ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ"**

		801	β) βιβλίων:	015	ΠΟΣΑ	
	Ακαθάριστα έσοδα χρήσης: α) άρθρου 15 ν. 3296/2004				9.209.300,00	
	Κέρδη ισολογισμού χρήσης (Α/ 86.99)			016	980.000,00	
	Ή ζημία βάσει ισολογισμού χρήσης			017		
Σε περίπτωση κερδών προστίθενται και σε περίπτωση ζημίας αφαιρούνται:	1. Φόροι που δεν εκπίπτουν	018				
	2. Ποσό αποσβέσεων που εκπέσθηκε πλέον των νομίμων	019				
	3. Πρόσθετοι φόροι - προσαυξήσεις - πρόστιμα ΚΒΣ	020				
	4. Δαπάνες αυτοκινήτων που δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση	021			90.000,00	
	5. Λοιπές δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση	022				
	6. Δαπάνες που αφορούν αφορολ. έσοδα ή έσοδα φορολογ. κατ' ειδικό τρόπο ή έσοδα από μερίσματα και συμμετοχές	023			20.000,00	
	7.	025				
	Σύνολο κερδών	024	→		300.000,00	
	Υπόλοιπο ζημιών	224	→			
Σε περίπτωση κερδών αφαιρούνται και σε περίπτωση ζημίας προστίθενται:	1. Μερίσματα ή κέρδη από συμμετοχές	026				
	2. Έσοδα φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο (υπεραξία από πώληση μετοχών ΜΗ εισηγμένων)	027				
	3. Έσοδα Αφορολόγητα (π.χ. κέρδη από αμοιβαία κεφάλαια)	028				
	4. Κέρδη από πώληση μετοχών εισηγμένων στο ΧΑΑ ή αλλοδαπά χρηματιστήρια	460				
	5.	461				
		Κέρδη χρήσεως	029	→		300.000,00
		Ζημιά χρήσεως	030	→		
		* Τεκμαρτά κέρδη Τεχνικών εταιριών	100	→		
		Επιπλέον καθαρά κέρδη υπαγόμενης στο άρθ. 15 του ν. 3296/2004 δραστηριότητας	802	→		
		Καθαρά κέρδη (αυτοελέγχου)		→		
	Ζημία από δραστηριότητα μη υπαγόμενη στην αυτοπεραίωση	803				
	Κέρδη από δραστηριότητα μη υπαγόμενη στην αυτοπεραίωση	804				
	<b>ΣΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΔΙΑΝΟΜΗΣ ΚΕΡΔΩΝ</b>					
	Μερίσματα	031				
	Αμοιβές μελών Δ.Σ. και Δ/ντών	032				
	Αμοιβές εργατοϋπαλληλικού προσωπικού	033				
	Συνολικό ποσό διανεμομένων κερδών ΕΠΕ και ΣΥΝ/ΜΩΝ	429				
		430				
	<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>					
		034				
Προστίθενται:	1. Μέρος αφορολ. εσόδων που αναλογούν στα διανεμόμενα					
	Διαν. Κέρδη ..... x Αφορολ. Έσοδα					
	Κέρδη ισολογισμού					
		035				
	2. Πλέον φόρος που αναλογεί στο πιο πάνω ποσό					
		036				
	3. Μέρος κερδών φορολογηθέντων κατά ειδικό τρόπο που αναλογούν στα διανεμόμενα					
	Διαν. Κέρδη ..... x Κέρδη φορολ. κατ' ειδ. τρόπο					
	Κέρδη ισολογισμού					
		037				
	4. Πλέον φόρος που αναλογεί στο πιο πάνω ποσό					
	Κέρδη	038	→		300.000,00	
	Ζημιά	338	→			
	Ζημία παρελθουσών χρήσεων	039	→			
	<b>ΚΕΡΔΗ ΜΕΤΑ ΦΟΡΟΛ. ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ</b>	040	→		300.000,00	
	<b>ΖΗΜΙΑ ΜΕΤΑ ΦΟΡΟΛ. ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ</b>	400	→			
	<b>ΑΦΑΙΡΕΣΗ ΑΦΟΡΟΛ. ΑΠΟΘΕΜ/ΚΩΝ ΑΝΑΠΤ. ΝΟΜΩΝ, ΚΛΠ.</b>					
	1. Αφορολόγητο ποσό για επενδύσεις που έγιναν με το ν. 289/1976	042				
	2. Αφορολόγητο ποσό για επενδύσεις που έγιναν με το ν. 1262/1982	043				
	3. Αφορολόγητο ποσό για νέες στη Χώρα επενδύσεις ν. 1892/1990	044				
	4. Αφορολόγητο αποθεματικό ν. 2601/1998	046				
	5. Αφορολόγητο Αποθεματικό ν. 3299/2004	045				
	6. Δοπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας ν. 3296/2004, άρθρο 9 παρ. 8 (Εξωλογιστικά)	060				
	7.	059				
	<b>ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ</b>	048	→		300.000,00	
	<b>ΖΗΜΙΑ</b>	448	→			
	<b>ΖΗΜΙΑ ΠΟΥ ΑΝΑΓΝΩΡΙΖΕΤΑΙ</b>	449	→			
				800	9.209.300,00	

ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΧΡΗΣΗΣ

ΝΕΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ (μειωμένη προκαταβολή)	950	ΝΑΙ	1	Χρόνος έναρξης εργασιών (νέας επιχείρησης)
---------------------------------------	-----	-----	---	--

**ΙΙ. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΤΡΕΧΟΥΣΑΣ ΧΡΗΣΗΣ**

1. Φόρος κερδών και συμπληρ. φόρος	96.900,00	x 65%	62.985,00
2. Μείον παρακρατηθείς φόρος επί τόκων, 3% κλπ.			
3. Προκαταβολή τρέχουσας χρήσης			62.985,00

\* Επισυνάπτεται αναλυτική κατάσταση προσδιορισμού των τεκμαρτών κερδών

\*\*Καταχωρείται το ίδιο ποσό με αυτό του ΚΑ: 015

**III. ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΗΓΕΣ**  
**A. Εισόδημα από ακίνητα (ανακεφαλαίωση\*)**

200	Εκμίσθωση και Υπεκμίσθωση	210	Ιδιόχρηση	Σύνολο

**B. Εισόδημα από κινητές αξίες**  
**Τόκοι, τοκομερίδια κ.λ.π. ως και μερίσματα από συμμετοχή σε άλλες ανώνυμες εταιρίες**

Α/Α	Προέλευση εισοδήματος		Φορολογηθέντα Μερίσματα	Περίοδος ισολογισμού	Χρονολογία κλήσης	Ανάλυση εισοδήματος	
	Ανώνυμη Εταιρία κλπ. ή χρεώστης	Είδος				Καθαρό ποσό	Φόρος που παρακρατήθηκε
1							
2							
3							
4							
5							
6							
7							

**Γ. Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις**

Α/Α	Περιοχή (Δήμος ή κοινότητα) αγροκτήματος	Είδος Παραγωγής	Αριθμός στρεμμάτων	Εισόδημα
1				
2				
3				
	<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>			250

**Δ. Εισόδημα από συμμετοχή σε ΕΠΕ, προσωπικές εταιρίες, κοινοπραξίες κλπ.**

Α/Α	Επωνυμία, Νομική Μορφή	Διεύθυνση	Αρμόδια Δ.Ο.Υ.	Διαγ/κή περίοδος	Συνολικό καθαρό κέρδος επιχ/σης	Ποσοστό συμ/χής	Ποσό εισοδήματος	Καταβληθείς φόρος στο όνομα του νομ. προσώπου
1								
2								
3								
4								
5								
6								
7								

**IV. ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΔΗΛΩΣΗΣ (Σύνθεση Διοικητικού Συμβουλίου\*\*)**

Α/Α	Επώνυμο - Όνομα - Όνομα Πατρός	Αριθμός Φορολ. Μητρώου	Ιδιότητα στο νόμιμο πρόσωπο	Διεύθυνση κατοικίας	Διάρκεια	Παρατηρήσεις
1	ΣΙΔΒΕΣΤΡΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ	073971936				
2	ΣΙΔΒΕΣΤΡΟΣ ΘΕΟΦΙΛΟΣ	085943169				
3						
4						
5						
6						
7						

**V. ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΩΝ ΕΤΑΙΡΩΝ ΚΑΙ ΛΟΙΠΩΝ ΕΤΑΙΡΩΝ ΕΠΕ**

Α/Α	ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΙΔΙΟΤΗΤΑ	Α.Φ.Μ.	ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ	ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ.
1	ΣΙΔΒΕΣΤΡΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ				
2	ΣΙΔΒΕΣΤΡΟΣ ΘΕΟΦΙΛΟΣ				
3					
4					

\* Επισυνάπτεται αναλυτική κατάσταση μισθωμάτων \*\* Αναγράφεται η σύνθεση του Διοικητικού Συμβουλίου και κάθε μεταβολή στη διάρκεια της χρήσης

**VI. ΕΠΕΝΔΥΣΕΙΣ v. 3299/2004**

Αξία επενδύσεων του v. 3299/2004 που πραγματοποιήθηκαν στη χρήση ..... και υπάγονται στο καθεστώς της φορολογικής απαλλαγής του άρθρου 4 του ίδιου νόμου.

ΕΠΕΝΔΥΤΙΚΑ ΣΧΕΔΙΑ	ΠΕΡΙΟΧΗ Α'	ΠΕΡΙΟΧΗ Β'	ΠΕΡΙΟΧΗ Γ'	ΠΕΡΙΟΧΗ Δ'
ΠΡΩΤΟΓΕΝΗΣ ΤΟΜΕΑΣ	301	311	321	331
ΔΕΥΤΕΡΟΓΕΝΗΣ ΤΟΜΕΑΣ	302	312	322	332
ΤΟΥΡΙΣΜΟΣ	303	313	323	333
ΤΡΙΤΟΓΕΝΗΣ ΤΟΜΕΑΣ	304	314	324	334
ΛΟΙΠΑ	306	316	326	336
ΣΥΝΟΛΑ	614 *	634 *	654 *	674 *

\* Μεταφορά από τους αντίστοιχους κωδικούς των "ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΠΕΡΙ ΤΗΣ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΗΣ ΕΚΠΤΩΣΗΣ ΓΙΑ ΝΕΕΣ ΠΑΡΑΓΩΓΙΚΕΣ ΕΠΕΝΔΥΣΕΙΣ ΠΟΥ ΕΓΙΝΑΝ ΣΤΗ ΧΩΡΑ ΒΑΣΕΙ ΤΟΥ v. 3299/2004".

**VII. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΩΝ**

ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ΚΑΙ ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΕΙΣ, ΚΑΤΑΒΛΗΘΕΝΤΑ ΣΤΗΝ ΑΛΛΟΔΑΠΗ	340 *
ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΘΕΙΣ ΚΑΙ ΑΠΟΔΟΘΕΙΣ ΦΟΡΟΣ ΣΤΑ ΠΙΟ ΠΑΝΩ ΠΟΣΑ	341
ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ - ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΤΗΝ ΑΛΛΟΔΑΠΗ	342 *

\* Δικαιώματα και αποζημιώσεις που συνιστούν δαπάνη ή εισόδημα, αντίστοιχα, της επιχείρησης για τη χρήση 2005, βάσει των διατάξεων του v. 2238/1994.

**ΟΔΗΓΙΕΣ**

**1. Υπόχρεοι για υποβολή της δήλωσης.**

Η δήλωση αυτή υποβάλλεται από τα νομικά πρόσωπα της παραγρ. 1 του άρθρου 101 του v. 2238/1994 (ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες, συνεταιρισμούς και ενώσεις αυτών, εταιρείες περιορισμένης ευθύνης, αλλοδαπές εταιρείες, δημόσιες, δημοτικές επιχειρήσεις κλπ.) με εξαίρεση τις ανώνυμες τραπεζικές και ασφαλιστικές εταιρείες για τις οποίες υπάρχει διαφορετικό έντυπο δηλώσεως φορολογίας εισοδήματος.

**2. Χρόνος υποβολής της φορολογ. δήλωσης - Υποχρέωση καταβολής της πρώτης δόσης του φόρου εισοδ/τος κλπ.**

Η δήλωση υποβάλλεται, σε τρία αντίτυπα μέχρι την 10η ημέρα του πέμπτου μήνα από τη λήξη της διαχειρ. περιόδου. Από τα ανωτέρω αντίτυπα, τα δύο (2) παραμένουν στη Δ.Ο.Υ. το δε τρίτο, αφού θεωρηθεί, επέχει θέση απόδειξης υποβολής της δήλωσης. Τονίζεται ότι, μαζί με τη δήλωση πρέπει να καταβληθεί και η προβλεπόμενη από το νόμο πρώτη δόση φόρου εισοδήτος, τελών κλπ. οι δε υπόλοιπες επτά (7), μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα των επτά (7) επόμενων μηνών, από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης. Σε περίπτωση εφάπαξ καταβολής ολοκλήρου του οφειλόμενου ποσού παρέχεται έκπτωση 1,5%.

Επίσης, στη δήλωση πρέπει απαραίτητα:

- α) Να αναγράφεται στο επάνω δεξιό μέρος αυτής ο αριθμός φορολογικού μητρώου, καθώς και ο αριθμός φακέλλου της επιχείρησης, εφόσον η αρμόδια για την παραλαβή της δήλωσης Δ.Ο.Υ. τηρεί το αρχείο της κατά αύξοντα αριθμό φακέλλου, και
- β) Να συμπληρώνονται με ακρίβεια τα στοιχεία του υπόχρεου. Ειδικά η επωνυμία του νομικού προσώπου πρέπει να είναι αυτή που ορίζεται στο καταστατικό του. Επίσης, αναλυτικά πρέπει να γράφεται και το αντικείμενο των εργασιών της επιχείρησης.

**3. Δικαιολογητικά που πρέπει να υποβάλλονται μαζί με τη φορολογική δήλωση.**

Μαζί με τη δήλωση υποβάλλονται:

- α) Αντίγραφο ισολογισμού με ανάλυση του λογαριασμού "Αποτελέσματα Χρήσεως", νόμιμα υπογεγραμμένο, καθώς και αντίγραφο του λογ. "εκμετάλλευσης".
- β) Το έντυπο Ε3 Μηχανογραφικό δελτίο οικονομικών στοιχείων επιχειρήσεων και επιτηδευσιατών.
- γ) Τρία (3) αντίτυπα των πραγματοποιούμενων σε κάθε διαχειριστική χρήση επενδύσεων και αφορολόγητων κρατήσεων των διαφόρων αναπτυξιακών νόμων (v. 289/1976, v. 1262/1982, v. 1892/1990, v. 2601/1998 και v. 3299/2004).

Τα έντυπα αυτά θα υποβάλλονται και στην περίπτωση που δεν έγιναν επενδύσεις μέσα στη διαχειριστική χρήση που έληξε, εφόσον συνεχίζεται κατά τη χρήση αυτή η αφορολόγητη έκπτωση για την αξία των επενδύσεων των προηγούμενων διαχειριστικών χρήσεων που δεν έχει καλυφθεί από κέρδη μέχρι του χρόνου αυτού. Επίσης στην περίπτωση που πραγματοποιήθηκε ζημία στη διαχειριστική χρήση που έληξε, θα υποβάλλονται τα πιο πάνω έντυπα για γενόμενες, μέσα στη χρήση αυτή επενδύσεις και για την αξία των επενδύσεων που δεν καλύφθηκε κατά τις προηγούμενες διαχειριστικές χρήσεις.

δ) Κατάσταση σε δύο αντίτυπα, στην οποία θα εμφανίζεται το ποσό που διατέθηκε μέσα στη διαχειρ. χρήση 2005 για την πραγματοποίηση παραγωγικών επενδύσεων του άρθρου 3 του v. 2601/1998, πρόκειμένου να καλυφθούν τα σχηματισθέντα ειδικά αφορολόγητα αποθεματικά επενδύσεων από τα αδιανέμητα κέρδη των χρήσεων. 2002 (μόνο αυτές που προήλθαν από μετασχηματισμό άλλων επιχειρήσεων), 2003 και 2004 και υπεύθυνη δήλωση με την οποία θα δηλώνεται ότι τα στοιχεία αυτά προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία.

ε) Βεβαίωση του Υπουργείου Ανάπτυξης με την οποία εγκρίνονται επενδυτικά σχέδια των υποπεριπτώσεων (ii), (iii), (iv), (vii), (xi) της περίπτωσης ε' και των υποπεριπτώσεων (vi), (vii), (viii) της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 3 του v. 3299/2004, τα οποία αφορούν την ίδρυση ή επέκταση βιομηχανικών μονάδων, την παραγωγή καινοτομικών προϊόντων, την αγορά και εγκατάσταση σύγχρονων συστημάτων αυτοματοποίησης διαδικασιών και μηχανογράφησης κλπ. καθώς επίσης και αντίστοιχες βεβαιώσεις έγκρισης επενδυτικών σχεδίων οι οποίες ορίζονται στις παραγράφους 16, 17, 18, 20, 21 και 22 του άρθρου 5 του v. 3299/2004.

στ) Απόσπασμα πρακτικών του Διοικητικού Συμβουλίου ή της συνέλευσης των εταίρων ΕΠΕ που αφορά την πρόταση διανομής των κερδών.

ζ) Βεβαίωση των φόρων που έχουν παρακρατηθεί.

η) Έγγραφο εκπροσώπησης, προκειμένου για αλλοδαπές επιχειρήσεις.

θ) Δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9) εφόσον επήλθε μεταβολή.

## 9.2 Γενικό παράδειγμα διανομής των κερδών – υπολογισμού των φόρων και των σχετικών εγγραφών Α.Ε. – συμπλήρωση της δήλωσης

Η «SILVES A.B.E.E. » με μετόχους τον Θεόδωρο Σιλβέστρο με ποσοστό 10% και τον Ματθαίο Σιλβέστρο με ποσοστό 90% και με έδρα το Βαθύ Αυλίδας στη Χαλκίδα, εμφανίζει στο τέλος του έτους 2005 κέρδη 200.000 ευρώ και έχει υπόλοιπο από κέρδη του έτους 2004 500 ευρώ. Οι μετοχές της είναι όλες ονομαστικές εισαγμένες στο χρηματιστήριο Αθηνών.

Σύμφωνα με το καταστατικό θα πρέπει να γίνει η εξής διανομή:

1. Για τακτικό αποθεματικό 5%
  2. Για πρώτο μέρισμα το ελάχιστο ποσό που προβλέπει ο νόμος ( το μετοχικό κεφάλαιο ανέρχεται σε 1.000.000 ευρώ, από τα οποία τα 100.000 ανήκουν στον Θεόδωρο Σιλβέστρο και τα 900.000 στον Ματθαίο Σιλβέστρο. Το κεφάλαιο έχει καταβληθεί ολόκληρο μέχρι 31/12/2004.
  3. Για αμοιβή και ποσοστά διοικητικού συμβουλίου 15.000 ευρώ.
  4. Για σχηματισμό αφορολόγητου αποθεματικού 11.000 ευρώ.
  5. Το υπόλοιπο, θα παραμείνει στην επιχείρηση σαν έκτακτο αποθεματικό και ό,τι ποσό από το υπόλοιπο αυτό είναι κάτω από 5.000 ευρώ θα παραμείνει στην εταιρία σαν «Υπόλοιπο κερδών εις νέο, το οποίο θα συμψηφισθεί με τα αποτελέσματα του επόμενου έτους.
  6. Οι πωλήσεις ανέρχονται στα 3.000.000 ευρώ
- Ζητείται: Να γίνει η διανομή των κερδών και να υπολογισθεί ο φόρος εισοδήματος της Ανώνυμης Εταιρείας.

### Λύση:

Ενέργειες – Υπολογισμός του φόρου

Πρώτα υπολογίζεται το τακτικό αποθεματικό, ύστερα το πρώτο μέρισμα και μετά το αφορολόγητο αποθεματικό. Στη συνέχεια υπολογίζεται ο φόρος των κερδών και το υπόλοιπο που απομένει διατίθεται σύμφωνα με αυτά που ορίζει το καταστατικό και αποφασίζει το Διοικητικό Συμβούλιο.

Η διανομή λοιπόν και η φορολογία των κερδών ακολουθεί την εξής σειρά:



### 1) Τακτικό αποθεματικό

Το τακτικό αποθεματικό υπολογίζεται με συντελεστή 5% πάνω στα καθαρά κέρδη της χρήσης (δηλαδή του ισολογισμού) που απομένουν μετά την αφαίρεση του αντίστοιχου φόρου. Έτσι έχουμε:

$$200.000 \times 32\% = 64.000 \text{ ευρώ} = \text{Φόρος πραγματικών κερδών}$$

$$200.000 - 64.000 = 136.000 \text{ ευρώ} = \text{Κέρδη χωρίς φόρο}$$

$$136.000 \times 5\% = 6.800 = \text{Τακτικό αποθεματικό}$$

### 2) Πρώτο μέρισμα

#### α) Υπολογισμός του πρώτου μερίσματος

1. Ν.2190/20 $\rightarrow$ $1.000.000 \times 6\% =$	60.000 ευρώ
Μείον φόρος που αναλογεί: $60.000 \times 32\% =$	<u>-19.200 ευρώ</u>
Υπόλοιπο κερδών	<u>40.800 ευρώ</u>

2. Ν.879/79  $\rightarrow$  Κέρδη 200.000 – 64.000 φόρος – 6.800 τακτικό αποθεματικό =  
129.200 ευρώ.

$$129.200 \times 35\% = 45.220 \text{ ευρώ}$$

Επειδή  $45.220 > 40.800$  ευρώ, για πρώτο μέρισμα θα δοθεί το ποσό των 45.220 ευρώ, που είναι το μεγαλύτερο ποσό μεταξύ αυτών των δύο.

Αν οι μετοχές είναι 10.000 στον αριθμό, από τις οποίες οι 1.000 ανήκουν στον Θεόδωρο Σιλβέστρο και οι 9.000 στον Ματθαίο Σιλβέστρο, τότε το πρώτο μέρισμα για κάθε μετοχή θα είναι  $45.220 / 10.000$  μετοχές = 4.522 ευρώ και το πρώτο μέρισμα που δικαιούται ο κάθε μέτοχος θα είναι :

Θεόδωρος Σιλβέστρος	1.000 μετοχές $\times$ 4.522 € =	4.522 ευρώ
Ματθαίος Σιλβέστρος	<u>9.000</u> μετοχές $\times$ 4.522 € =	<u>40.698</u> ευρώ
Σύνολο	10.000 μετοχές $\times$ 4.522 € =	<u>45.220</u> ευρώ

β) Για τα παραπάνω μερίσματα δε γίνεται καμία παρακράτηση φόρου, διότι τα ποσά αυτά φορολογήθηκαν στο όνομα του νομικού προσώπου.

Τα μερίσματα λοιπόν αυτά μπορούν να γραφτούν και σε πίνακα, ως εξής:

ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕΡΙΣΜΟΥ ΤΟΥ ΠΡΩΤΟΥ ΜΕΡΙΣΜΑΤΟΣ

ΜΕΤΟΧΟΙ	ΚΑΘΑΡΟ ΠΛΗΡΩΤΕΟ ΠΟΣΟ	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ
Θεόδωρος Σιλβέστρος	4.522	
Ματθαίος Σιλβέστρος	40.698	
ΣΥΝΟΛΟ	45.220	

**3) Αφορολόγητο αποθεματικό**

Το αφορολόγητο αποθεματικό σχηματίζεται από τα πραγματικά καθαρά κέρδη της χρήσης που πραγματοποιήθηκε η επένδυση. Ως καθαρά κέρδη θεωρούνται αυτά που εμφανίζονται στον ισολογισμό και τα οποία προέρχονται από το σύνολο των δραστηριοτήτων της επιχείρησης και ανεξάρτητα από την περιοχή στην οποία ασκούνται οι δραστηριότητες αυτές. Δηλαδή, για τον υπολογισμό του αφορολόγητου αποθεματικού λαμβάνονται υπόψη τα συνολικά καθαρά κέρδη που προέρχονται από τον εμπορικό, τον βιομηχανικό και τον κλάδο παροχής υπηρεσιών είτε αυτά προέρχονται από το κεντρικό είτε από τα διάφορα υποκαταστήματα της επιχείρησης. Αυτό λοιπόν το αφορολόγητο αποθεματικό για τη χρήση 2005 το υπολόγισε ο λογιστής στο ποσό 11.000 ευρώ.

Για να μπορέσουν να δικαιολογηθούν τα παραπάνω αφορολόγητα ποσά θα πρέπει, μαζί με την συμπλήρωση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος της Α.Ε. να συμπληρωθεί και ένα έντυπο ειδικό για τις αφορολόγητες επενδύσεις που το παίρνουμε από τη Δ.Ο.Υ.

Μείωση του φόρου στις Ανώνυμες Εταιρείες, όταν προέρχονται από συγχωνεύσεις ή από απορροφήσεις.

Στις Α.Ε. που προέρχονται από συγχωνεύσεις ή απορροφήσεις, για τα κέρδη που προκύπτουν στον πρώτο, μετά το μετασχηματισμό, ισολογισμό φορολογούνται με συντελεστή 25% και στο δεύτερο ισολογισμό με συντελεστή 30%. Επίσης, αν μέσα στο έτος 2005 συγχωνευτούν δύο ή περισσότερες επιχειρήσεις και από τη συγχώνευση αυτή προέλθει εταιρεία ανωτέρας μορφής, για παράδειγμα αν μια Ε.Π.Ε. και μια ατομική επιχείρηση συγχωνευτούν και από τη συγχώνευση αυτή προέλθει η Α.Ε., τότε με τη λήξη της πρώτης διαχειριστικής χρήσης της Α.Ε. (έστω 31/12/2006,

λόγω υπερδωδεκάμηνου), ο συντελεστής φόρου της Α.Ε. θα είναι μειωμένος κατά 10 ποσοστιαίες μονάδες (δηλαδή 22% αντί 32% του 2005) και με 31/12/2007 (δεύτερη χρήση) ο συντελεστής φόρου θα είναι μειωμένος κατά 5 ποσοστιαίες μονάδες (δηλαδή θα είναι 20% αντί 25%)

#### 4) Υπολογισμός του φόρου για τα κέρδη της Α.Ε.

Για να υπολογίσουμε το φόρο που θα πληρώσει η Α.Ε., αφαιρούμε, από τα κέρδη των 200.000 ευρώ που έχουν πραγματοποιηθεί μέσα στο έτος 2005 (συμπεριλαμβανομένων και των τυχόν λογιστικών διαφορών αν υπάρχουν), τα αφορολόγητα αποθεματικά (11.000 ευρώ) και έτσι βρίσκουμε τα φορολογητέα κέρδη.

Δηλαδή  $200.000 - 11.000 = 189.000$  ευρώ = φορολογητέα κέρδη. Ο συντελεστής φόρου είναι 32%. Οπότε έχουμε:  $189.000 \times 32\% = 60.480$  ευρώ = φόρος κερδών Α.Ε.

#### 5) Αμοιβές και ποσοστά μελών Διοικητικού Συμβουλίου

##### α) Αμοιβές στα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου

Έστω ότι τα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου είναι 3 και τους αναλογούν οι εξής αμοιβές:

Θεόδωρος Σιλβέστρος Πρόεδρος του Δ.Σ.	10.000 ευρώ
Ματθαίος Σιλβέστρος Αντιπρόεδρος Δ.Σ.	4.500 ευρώ
Τριαντάφυλλος Σιλβέστρος Διευθύνων Σύμβουλος	500 ευρώ
Σύνολο	15.000 ευρώ

Για τις αμοιβές και τα ποσοστά του Διοικητικού Συμβουλίου δεν γίνεται καμία παρακράτηση φόρου, διότι τα ποσά αυτά φορολογήθηκαν στο όνομα του νομικού προσώπου.

Για τις αμοιβές των μελών του Διοικητικού Συμβουλίου συντάσσεται συνήθως ο παρακάτω πίνακας .

ΠΙΝΑΚΑΣ ΑΜΟΙΒΩΝ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ ΜΕ 31/12/2005

ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ	ΙΔΙΩΤΗΣ	Α.Φ.Μ.	ΑΡ.ΤΑΥΤ.	Δ.Ο.Υ.	ΑΜΟΙΒΕΣ
Θεόδωρος Σιλβέστρος	Πρ. Δ.Σ.	076333965	E 583259	Αχαρνών	10.000
Ματθαίος Σιλβέστρος	Αντιπρ. Δ.Σ.	08332396	Z 593297	Αχαρνών	4.500
Τριαντάφυλλος Σιλβέστρος	Διευθ.Συμβ.	07806061	K 983567	Αχαρνών	500
		Σύνολο			15.000

**β) Υπολογισμός του χαρτόσημου αμοιβών Διοικητικού Συμβουλίου**

Οι αμοιβές Διοικητικού Συμβουλίου Α.Ε. υπόκεινται σε χαρτόσημο 1,2%.

Δηλαδή το χαρτόσημο της παραπάνω αμοιβής είναι:

$$15.000 \times 1\% = 150 \text{ ευρώ}$$

$$\text{Το Ο.Γ.Α. χαρτοσήμου είναι } 15.000 \times 0,20\% = \underline{30} \text{ ευρώ}$$

$$\text{Σύνολο} \quad \underline{\underline{180}} \text{ ευρώ}$$

Στη συνέχεια, συμπληρώνεται μια δήλωση έντυπη σε τριπλό αντίτυπο (είναι ίδια με εκείνη του χαρτοσήμου τιμολογίων πωλήσεων) και, μέσα σε δύο μήνες από την έγκριση του ισολογισμού, καταβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. το παραπάνω χαρτόσημο

**γ) Χορήγηση βεβαιώσεων για τα μερίσματα και τις αμοιβές Διοικητικού Συμβουλίου.**

Η επιχείρηση είναι υποχρεωμένη να εκδώσει και να χορηγήσει μέχρι 15/02/2007 σε κάθε μέτοχο και σε κάθε μέλος του Διοικητικού Συμβουλίου, βεβαίωση που θα απεικονίζει τα μερίσματα και τις τυχόν αμοιβές Δ.Σ. που του αναλογούν από την διανομή των κερδών της χρήσης 2005

Η βεβαίωση εκδίδεται περίπου ως εξής:

Σημειώνεται ότι αν οι μετοχές ήταν ανώνυμες μη εισαγμένες στο χρηματιστήριο τότε, για να εισπράξει ο πρόεδρος του Δ.Σ. τα 14.522 ευρώ που είναι το μέρισμα από τις ανώνυμες μη εισαγμένες στο χρηματιστήριο μετοχές, θα έπρεπε να συμπληρώσει και μια δήλωση του Ν. 1599/86 που να δηλώνει ότι είναι κύριος ή επικαρπωτής των μετοχών.

SILVES Ανώνυμη Βιομηχανική  
Εμπορική Εταιρεία Επίπλων  
Θέση Βρύσες Βαθύ Αυλίδας  
ΑΦΜ 999873641 – ΔΟΥ Χαλκίδας  
Αρ.Μ.Α.Ε. : 52080/12/Β/02 (05)/5  
Τηλ: 22620 – 72190 – 193 – 194  
Fax: 22620 – 72191

Χαλκίδα 10/01/2007

### ΒΕΒΑΙΩΣΗ

Για τα μερίσματα και τις αμοιβές Διοικητικών Συμβουλίων που καταβλήθηκαν από τα κέρδη της χρήσης 2005 (ημερομηνία έγκρισης του ισολογισμού από τη Γενική Συνέλευση για παράδειγμα 30/06/2006, ημερομηνία καταβολής ή πίστωσης των δικαιούχων μερισμάτων κ.λ.π. για παράδειγμα 31/07/2006).

Βεβαιούται ότι στον μέτοχο και Πρόεδρο του διοικητικού Συμβουλίου Θεόδωρο Σιλβέστρο με διεύθυνση Σωκράτους και Πίνδου 13, Αχαρναί, με αριθμό φορολογικού μητρώου 076333965 και με αρμόδια για τη φορολογία του Δ.Ο.Υ. Αχαρνών, καταβλήθηκαν τα εξής ποσά για μέρισμα και για αμοιβή Διοικητικού Συμβουλίου μέσα στο έτος 2006 από τα διανεμόμενα κέρδη της χρήσης 01/01/2005 – 31/12/2005.

	Καθαρά πληρωτέα ποσά (χωρίς φόρο)
1) Ονομαστικές εισαγμένες στο χρηματιστήριο μετοχές	4.522
2) Αμοιβές Διοικητικού Συμβουλίου	10.000
Σύνολο	14.522

Ο Πρόεδρος του Δ.Σ.

**6) Ποσό από τα κέρδη για τη δημιουργία έκτακτου αποθεματικού**

Στο παράδειγμα μας από τα συνολικά κέρδη της χρήσης 2005 και από το υπόλοιπο των κερδών του 2004 αφαιρούνται αρχικά όλα τα παραπάνω ποσά που υπολογίσθηκαν, δηλαδή:

Κέρδη 2005 + Υπόλοιπο κέρδη 2004 – Αφορολόγητο αποθεματικό – Φόρος – Τακτικό αποθεματικό – Πρώτο μείρισμα – Αμοιβές Διοικητικού Συμβουλίου = Υπόλοιπο κερδών.

Δηλαδή:  $200.000 + 500 - 11.000 - 60.480 - 6.800 - 45.220 - 15.000 = 62.000$   
ευρώ = υπόλοιπο κερδών.

Από το ποσό αυτό, τα 60.000 ευρώ θα θεωρηθούν σαν έκτακτο αποθεματικό και τα 2.000 ευρώ (ποσό κάτω των 5.000 ευρώ) θα θεωρηθεί σαν υπόλοιπο κερδών εις νέο. (Έτσι αποφασίσθηκε στο Διοικητικό Συμβούλιο υπό την αίρεση της έγκρισης από τη Γενική Συνέλευση)

**7) Συγκεντρωτικός πίνακας διανομής κερδών**

Σύμφωνα με τους παραπάνω υπολογισμούς συντάσσεται ο παρακάτω συγκεντρωτικός πίνακας κερδών, ως εξής:

**ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ ΚΕΡΔΩΝ 31/12/2005**

(Κέρδη χρήσης 200.000 ευρώ + κέρδη προηγούμενης χρήσης 500 ευρώ = 200.500 ευρώ)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΦΟΡΟΣ	ΚΕΡΔΗ ΜΕΤΑ ΤΟ ΦΟΡΟ
Αφορολόγητο αποθεματικό		11.000
Φόρος Νομικών προσώπων	60.480	
Τακτικό αποθεματικό		6.800
Μερίσματα		45.220
Αμοιβές Διοικητικού Συμβουλίου		15.000
Έκτακτο αποθεματικό		60.000
Υπόλοιπο κερδών εις νέο		2.000
Σύνολο	60.480	140.020

**8) Υπολογισμός της προκαταβολής φόρου πάνω στα κέρδη της τρέχουσας  
χρήσης 2006.**

Με βάση τα κέρδη της χρήσης 2005 υπολογίζεται ο φόρος που προκαταβάλλεται  
για τα κέρδη της χρήσης 2006 ως εξής:

Συνολικός φόρος Νομικού Προσώπου 60.480

Προκαταβολή φόρου τρέχουσας χρήσης:  $60.480 \times 65\% = 39.312$  ευρώ

**9) Λογιστικές εγγραφές διανομής κερδών σύμφωνα με το Γενικό Λογιστικό  
Σχέδιο.**

**1. Εγγραφές διανομής κερδών με 31/12/2005**

α) Ο λογαριασμός 42.00.00.000 εμφανίζεται πιστωμένος με το ποσό 500 ευρώ  
που είναι το υπόλοιπο κερδών της προηγούμενης χρήσης. Με το ποσό αυτό γίνεται η  
εξής εγγραφή:

Κωδικοί	Περιγραφή	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
42	Αποτελέσματα χρήσης		
42.00.00.000	Υπόλοιπο κερδών 2004 εις νέο	500	
88	Αποτελέσματα προς διάθεση		
88.02.00.000	Υπόλοιπο κερδών χρήσης 2004		500
	Μεταφορά του λογ. 42.00 στον 88.02		

β) Για το ποσό του φόρου της Ανώνυμης Εταιρίας που είναι 60.480 ευρώ  
γίνονται οι εξής εγγραφές:

Κωδικοί	Περιγραφή	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
88	Αποτελέσματα προς διάθεση		
88.08.00.000	Φόρος εισοδήματος χρήσης 2005	60.480	
54	Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη		
54.07.00.000	Φόρος εισοδήματος 2005		60.480
	Φόρος εισοδήματος 2005		
54	Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη		
54.07.00.000	Φόρος εισοδήματος 2005	60.480	
54	Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη		
54.08.00.000	Λογ. Εκκαθάρισης φόρων 2005		60.480
	Φόρος εισοδήματος 2005		

ΘΕΜΑ: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ & ΔΙΑΘΕΣΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ  
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ Α.Ε. & Ε.Π.Ε.  
ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ : ΣΙΔΕΡΗ ΜΑΡΙΑ

γ) Τα καθαρά κέρδη χρήσης που είναι 200.000 ευρώ εμφανίζονται στην πίστωση του λογαριασμού 88.00.00.000. Ο λογαριασμός λοιπόν 88.00.00.000 καθώς και οι λογαριασμοί 88.02. και 88.08 εξισώνονται και μεταφέρονται στο λογαριασμό 88.99.00.000 ως εξής:

Κωδικοί	Περιγραφή	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
88	Αποτελέσματα προς διάθεση		
88.00.00.000	Καθαρά κέρδη χρήσης 2005	200.000	
88.02.00.000	Υπόλοιπο κερδών χρήσης 2004	500	
88	Αποτελέσματα προς διάθεση		
88.08.00.000	Φόρος εισοδήματος χρήσης 2005		60.480
88.99.00.000	Κέρδη προς διάθεση χρήσης 2005		140.020
	Κέρδη προς διάθεση 2005		

δ) Με βάση τον πίνακα διανομής κερδών, γίνεται η εξής εγγραφή:

Κωδικοί	Περιγραφή	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
88	Αποτελέσματα προς διάθεση		
88.99.00.000	Κέρδη προς διάθεση χρήσης 2005	140.020	
41	Αποθεματικά		
41.02.00.000	Τακτικό αποθεματικό		6.800
41.05.00.000	Έκτακτο αποθεματικό		60.000
41.08.00.000	Αφορολόγητο αποθεματικό		11.000
42	Αποτελέσματα προς διάθεση		
42.00.00.000	Υπόλοιπο κερδών 2005		2.000
53	Πιστωτές διάφοροι		
53.01.00.000	Μερίσματα ανωνύμων μετοχών		45.220
53.08.00.000	Αμοιβές Διοικητικού Συμβουλίου		15.000
	Διάθεση κερδών 2005		



ΘΕΜΑ: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ & ΔΙΑΘΕΣΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ  
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ Α.Ε. & Ε.Π.Ε.

ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ : ΣΙΔΕΡΗ ΜΑΡΙΑ

ε) Για την προκαταβολή φόρου της τρέχουσας χρήσης που είναι 39.312 ευρώ γίνεται η εξής εγγραφή:

Κωδικοί	Περιγραφή	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
33	Χρεώστες διάφοροι		
33.13.00.000	Προκαταβολή φόρου εισοδήματος	39.312	
54	Υποχρεώσεις από φόρους - τέλη		
54.08.00.000	Λογ. Εκκαθάρισης φόρων 2005		39.312
	Προκαταβολή φόρου		

Σημειώνεται ότι για την προκαταβολή φόρου της προηγούμενης χρήσης 2004 (αν υπήρχε) θα γινόταν ακριβώς αντίθετη εγγραφή από αυτή έγινε πιο πάνω. Δηλαδή, αν η προκαταβολή της προηγούμενης χρήσης ήταν 20.000 ευρώ, τότε με αυτό το ποσό θα χρεωνόταν ο λογαριασμός 54.08.00.000 και θα πιστωνόταν ο λογαριασμός 33.13.00.000

**2. Εγγραφές που γίνονται κατά τη διάρκεια του έτους 2006 και αφορούν τα κέρδη της χρήσης 2005**

**α) Εγγραφή πίστωσης των δικαιούχων**

Μετά την έγκριση του ισολογισμού από την Τακτική Συνέλευση και μέσα στον επόμενο μήνα γίνεται η εγγραφή πίστωσης (ή καταβολής) των δικαιούχων από μερίσματα και των δικαιούχων από αμοιβές Διοικητικού Συμβουλίου.

Στο παράδειγμα μας, αν η Τακτική Γενική Συνέλευση συνέλθει και εγκρίνει τον ισολογισμό με ημερομηνία 30/06/2006, τότε μέχρι 31/07/2006, στο ημερολόγιο διαφόρων πράξεων και με βάση τα δεδομένα του πίνακα αμοιβών διοικητικού συμβουλίου και του πίνακα διανομής των κερδών γίνονται οι εγγραφές πίστωσης των δικαιούχων, ως εξής:

Κωδικοί	Περιγραφή	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
53	Πιστωτές Διάφοροι		
53.01.00.000	Μερίσματα ανωνύμων μετόχων	45.220	
53	Πιστωτές διάφοροι		
53.01.00.001	Θεόδωρος Σιλβέστρος		4.522
53/01.00.002	Ματθαίος Σιλβέστρος		40.698
	Εγγραφή πίστωσης των δικαιούχων του πρώτου μερίσματος		

ΘΕΜΑ: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ & ΔΙΑΘΕΣΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ  
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ Α.Ε. & Ε.Π.Ε.  
ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ : ΣΙΔΕΡΗ ΜΑΡΙΑ

Κωδικοί	Περιγραφή	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
53	Πιστωτές Διάφοροι		
53.08.00.000	Αμοιβές Διοικητικού Συμβουλίου	15.000	
53	Πιστωτές Διάφοροι		
53.08.00.001	Θεόδωρος Σιλβέστρος		10.000
53.08.00.002	Ματθαίος Σιλβέστρος		4.500
53.08.00.003	Τριαντάφυλλος Σιλβέστρος		500
	Εγγραφή πίστωσης των δικαιούχων αμοιβών Διοικητικού Συμβουλίου		

**β) Εγγραφή καταβολής του χαρτοσήμου των αμοιβών του Διοικητικού Συμβουλίου**

Για το χαρτόσημο αμοιβών Διοικητικού Συμβουλίου με τους υπολογισμούς που έχουμε ήδη κάνει, γίνεται στο ημερολόγιο ταμείου και με ημερομηνία που κυμαίνεται μέσα στο δίμηνο που ακολουθεί από την ημέρα έγκρισης του ισολογισμού η εξής εγγραφή:

(έστω ότι η καταβολή του χαρτοσήμου αμοιβών Διοικητικού Συμβουλίου έγινε με ημερομηνία 30/08/2006)

Κωδικοί	Περιγραφή	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
63	Φόροι - Τέλη		
63.98.06.000	Χαρτόσημο αμοιβών τρίτων απαλ. του Φ.Π.Α.	180	
38	Χρηματικά Διαθέσιμα		
38.00.00.000	Ταμείο επιχείρησης		180
	Καταβολή του χαρτοσήμου αμοιβών Δ.Σ.		

Αν η Γενική Συνέλευση συνέλθει για παράδειγμα στις 13 Ιουνίου, η απόδοση του χαρτοσήμου θα γίνει μέχρι τις 13/08 (ή την τελευταία ημέρα για το Δημόσιο πριν από τις 13/08).

### **Δήλωση φορολογίας εισοδήματος της Ανωνύμου Εταιρείας**

Η δήλωση φορολογίας εισοδήματος της Α.Ε. και τα αναλυτικά στοιχεία φορολογίας εισοδήματος υποβάλλεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. μέχρι 10 Μαΐου σε τρία αντίτυπα, από τα οποία το ένα, θεωρημένο από τη Δ.Ο.Υ επιστρέφει στην εταιρεία. Με την υποβολή της δήλωσης καταβάλλεται το 1/8 του φόρου και π 1/8 της προκαταβολής του φόρου και οι υπόλοιπες 7 δόσεις καταβάλλονται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα των 7 επόμενων, από την υποβολή της δήλωσης, μηνών, δηλαδή των μηνών Ιούνιο, Ιούλιο, Αύγουστο, Σεπτέμβριο κ.ο.κ. Αν καταβληθεί ολόκληρο το ποσό του φόρου μαζί, τότε γίνεται έκπτωση 1,5%.

Μαζί με τη δήλωση δίνονται στη Δ.Ο.Υ. ο ισολογισμός, η ανάλυση αποτελεσμάτων χρήσης, η διάθεση κερδών και απόσπασμα από το πρακτικό του Διοικητικού Συμβουλίου που αφορά την πρόταση διανομής των κερδών, καθώς και το έντυπο Ε3.

Στο παράδειγμα μας, η δήλωση φορολογίας εισοδήματος της Α.Ε. παρουσιάζεται συμπληρωμένη στις επόμενες σελίδες.

Σε περίπτωση που η Α.Ε. έχει υπερδωδεκάμηνη διαχειριστική χρήση, τότε αυτή υποχρεούται να υποβάλλει μια δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το συνολικό εισόδημα που προέκυψε στην υπερδωδεκάμηνη αυτή διαχειριστική χρήση, μέχρι τις 10/05 από τη λήξη της διαχειριστικής χρήσης.

### **Δήλωση απόδοσης τελών χαρτοσήμου, αμοιβών Δ.Σ. κ.λ.π.**

Μέσα σε δύο μήνες από την έγκριση του ισολογισμού από τη Γενική Συνέλευση συμπληρώνεται η δήλωση απόδοσης τελών χαρτοσήμου για τις αμοιβές του Διοικητικού Συμβουλίου και του προσωπικού που παρέχονται κατά την έγκριση του ισολογισμού. Η δήλωση απόδοσης τελών χαρτοσήμου κ.λ.π. όταν η επιχείρηση εγκρίνει τον ισολογισμό στις 30/06, υποβάλλεται μέχρι 30/08 και καταβάλλεται το χαρτόσημο όλο μαζί χωρίς δόσεις.

**Υποχρεώσεις κοιμιστών και Α.Ε. για τις ανώνυμες μετοχές που δεν είναι εισαγμένες στο χρηματιστήριο.**

Οι κάτοχοι των ανωνύμων μετοχών που δεν είναι εισαγμένες στο χρηματιστήριο, κατά την εξαργύρωση των μερισματαποδείξεων υποχρεούνται να υποβάλλουν στην Ανώνυμη Εταιρεία υπεύθυνη δήλωση του Ν. 1599/86 ότι «είναι κύριοι ή επικαρπωτές των μετοχών».

Η δήλωση αυτή αποστέλλεται από το λογιστή της Ανωνύμου Εταιρείας, μέσα σε 2 μήνες από τη λήξη του ημερολογιακού έτους, στη Δ.Ο.Υ. της Ανωνύμου Εταιρείας.

Διαχείριση από 01/01/05 - 31/12/05  
 Αριθ. Φορ. Μητρώου 919198136411  
 Αριθ. Δήλωσης  
 Αριθ. Φακέλλου

Έντυπο δήλωσης φορολ. εισοδ/τος νομικών προσώπων κερδοσ. χαρακτήρα ΠΔΗΝ τραπεζικών και ασφαλιστικών επιχειρήσεων.

Προς τον ΔΟΥ ΧΑΛΚΙΔΑΣ  
 Η δήλωση του προηγούμενου οικ. έτους υποβλήθηκε στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΕΤΑΙΡΙΑΣ \*\*  
 ΣΕ ΕΚΚΑΘ/ΣΗ  
 ΜΕ ΕΠΙΦΥΛΑΞΗ

**ΔΗΛΩΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ**

Νομική μορφή: A.E. Εθνικότητα: ΕΛΛΗΜΙΚΗ  
 Επωνυμία: SILYES A.B.E.E. Τίτλος:  
 Έδρα: Πόλη: ΑΥΛΙΔΑ Οδός: ΘΕΣΗ ΒΡΥΞΕΣ Αριθμός: TAX.ΚΩΔ. 34100 Αριθ.Τηλεφ. 99690/79190  
 Αντικείμενο εργασιών: ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΑ ΕΠΙΠΛΟΥ ΚΑΕ

Όνοματεπώνυμο:  
 Επάγγελμα: Διεύθυνση: Αριθ.Τηλεφ.

Αποτελέσματα μετά φορολογική αναμόρφωση

Φορολογητέα κέρδη	001	189.000
Ή συνολικό κέρδος (επί αλλοδαπών εταιριών κλπ.)	002	
Ή ζημία	003	
Τεκμαρτά κέρδη οικοδομικών επιχειρήσεων άρθρου 11 ν. 3296/2004	070	

Κανονικός συντελεστής φορολόγησης		Συντελεστής άρθρου 9 Ν. 2392/2002	
ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΟΡΟΥ, ΤΕΛΩΝ ΚΑΠ.		ΕΥΡΩ	ΒΕΒΑΙΩΣΗ ** (ΕΥΡΩ)
Φόρος που αναλογεί [ 189.000,00 x 32% ] * (α)	004	60.480,00	Φόρος
Συμπλ/κός φόρος 3% στο ακαθ. εισόδημα από ακίνητα	(β) 005		Τέλη Χαρτος.
*Αθροισμα (α+β)	(γ) 700	60.480,00	ΟΓΑ Χαρτος.
Μείων: Φόρος που προκαταβλήθηκε	(στ) 008		Πρόσθ. φόρος
>> >> παρακρατήθηκε	(ζ) 009		Πρόσθ. τέλος χαρτ.
>> >> παρακρατήθηκε στα φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο εισοδήματα	(η) 410		Πρόσθ. εισφ.ΟΓΑ χαρτ.
Φόρος οικοδ. επιχ. άρθρου 11 ν. 3296/2004	(θ) 111		Προκαταβολή φόρου εισοδήματος
Φόρος αλλοδαπής και αρ. 10 ν. 2578/1998	(ι) 600		Σύνολο:
*Αθροισμα (στ+ζ+η+θ+ι)	(ια) 701		Α.Χ.Κ.
Πιστωτικό ποσό για συμψηφισμό (α-γ)	(ιγ) 012		Ο ενεργήσας τη βεβαίωση
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση (γ-ια)	(ιβ) 011	60.480,00	
Προκαταβολή φόρου τρέχουσας χρήσεως ΝΑΙ/ΟΧΙ**	(ιθ) 014	39.312,00	
Τέλη Χαρτος. 3% στο ακαθ. εισοδ. από εκμίσθ. Ακ/των	(δ) 006		Ελεγχθηκαν τα αριθμητικά δεδομένα της δήλωσης
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα τέλη χαρτοσήμου	(ε) 007		
Πρόσθετος φόρος % λόγω εκπροθ.	(ιδ) 013		
Πρόσθετο τέλος χαρτ. % λόγω εκπροθ.	(ιε) 113		
Πρόσθ. εισφορά ΟΓΑ χαρτ. % λόγω εκπροθ.	(ιστ) 997		
*Αθροισμα (ιβ+ιθ+δ+ε+ιδ+ιε+ιστ)	(ιζ) 702	99.792,00	Ο ενεργήσας τον έλεγχο.
Συνολικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση (ιζ-ιγ)	704	99.792,00	
Ή Πιστωτικό ποσό για επιστροφή (ιγ-ιζ)	703		

ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΑΝ (ΕΥΡΩ)	1/8	100%	ΠΟΣΑ ΧΑΡ/ΜΟΥ ΚΑΘ. ΚΕΡΔΩΝ ΣΥΝΕΤΑΙΡΙΣΜΩΝ ΚΑΙ ΕΠΕ (Για καταβολή)	Ο Νόμιμος Εκπρόσωπος	ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ
Φόρος:	7.560,00		Καθ. κέρδη (024)	2006	Έγινε έκπτωση για ποσό Ευρώ.
Τέλη χαρτοσήμου:			x 1% =	Ο ΔΗΛΩΝ	Αρ. Τ.Α.Φ.Ε.
ΟΓΑ χαρτοσήμου:	4.914,00		Πρόσθ. τέλος χαρτ. % =	Ο Προϊστάμ. Λογιστηρίου κλπ.	
Προκαταβολή φόρου:			ΟΓΑ χαρτ. 20% =	Επώνυμο:	
Πρόσθ. φόρος (εφάπαξ):			Πρόσθ. εισφ. ΟΓΑ χαρτ. (εφάπαξ)	Όνομα:	
Πρόσθ. τέλος χαρτ. (εφάπαξ):			Σύνολο:	Δ/ση:	2006
Πρόσθ. εισφ. ΟΓΑ χαρτ. (εφάπαξ):			Αριθ. διπλ.	Α.Φ.Μ.:	
Σύνολο:	19.474,00		Αριθ. μητρ. ασκ. επαγγ/τος:	Αρμόδια Δ.Ο.Υ.:	Ο Ενεργήσας την έκπτωση
Αριθ. διπλοτύπου:			Αριθ. διπλ.	Κατηγορία άδειας:	
Ο Επιμελητής Είσπραξης			Ο Επιμελητής Είσπραξης		
Παραλ/κε: εμπρόθεσμα **					
Εκπρόθεσμα **					
Μήνες εκπροθέσιμου **					
2006					
Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ					
			ΔΕΝ οφείλεται για χρήσεις που άρχισαν από 1/1/2005 και μετά	Ο ΔΗΛΩΝ	

\* Για κέρδη που προκύπτουν από δραστηριότητες σε νησιά με πληθυσμό κάτω από 3.100 κατοίκους ο συντελεστής μειώνεται κατά 40%.  
 \*\* Συμπληρώνεται από την Υπηρεσία

**Ι. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ "ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ"**

		ΠΟΣΑ		
	Ακαθάριστα έσοδα χρήσης: α) άρθρου 15 ν. 3296/2004	801	β) βιβλίων: 015	3.000.000,00
	Κέρδη ισολογισμού χρήσης (Ν 86.99)		016	900.000,00
	Η ζημία βάσει ισολογισμού χρήσης		017	
Σε περίπτωση κερδών προστίθενται και σε περίπτωση ζημίας αφαιρούνται:	1. Φόροι που δεν εκπίπτουν	018		
	2. Ποσό αποσβέσεων που εκπέσθηκε πλέον των νομίμων	019		
	3. Πρόσθετοι φόροι - προσαυξήσεις - πρόστιμα ΚΒΣ	020		
	4. Δαπάνες αυτοκινήτων που δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση	021		
	5. Λοιπές δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση	022		
	6. Δαπάνες που αφορούν αφορολ. έσοδα ή έσοδα φορολογ. κατ' ειδικό τρόπο ή έσοδα από μερίσματα και συμμετοχές	023		
	7.	025		
	Σύνολο κερδών	024	→	900.000,00
	Υπόλοιπο ζημιών	224	→	
Σε περίπτωση κερδών αφαιρούνται και σε περίπτωση ζημίας προστίθενται:	1. Μερίσματα ή κέρδη από συμμετοχές	026		
	2. Έσοδα φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο (υπεράβα από πώληση μετοχών ΜΗ εισηγμένων)	027		
	3. Έσοδα Αφορολόγητα (π.χ. κέρδη από αμοibaία κεφάλαια)	028		
	4. Κέρδη από πώληση μετοχών εισηγμένων στο ΧΑΑ ή αλλοδαπά χρηματιστήρια	460		
	5.	461		
	Κέρδη χρήσεως	029	→	900.000,00
	Ζημίες χρήσεως	030	→	
	* Τεκμαρτά κέρδη Τεχνικών εταιριών	100	→	
	Επιπλέον καθαρά κέρδη υπαγόμενης στο άρθ. 15 του ν. 3296/2004 δραστηριότητας	802		
	Καθαρά κέρδη (αυτοελέγχου)		→	
	Ζημία από δραστηριότητα μη υπαγόμενη στην αυτοπεραίωση	803		
	Κέρδη από δραστηριότητα μη υπαγόμενη στην αυτοπεραίωση	804		
	<b>ΣΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΔΙΑΝΟΜΗΣ ΚΕΡΔΩΝ</b>			
	Μερίσματα	031		45.920,00
	Αμοιβές μελών Δ.Σ. και Δ/ντών	032		15.000,00
	Αμοιβές εργατοϋπαλληλικού προσωπικού	033		
	Συνολικό ποσό διανεμομένων κερδών ΕΠΕ και ΣΥΝ/ΜΩΝ	429		
	<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>	430		60.920,00
Προστίθενται:	1. Μέρος αφορολ. εσόδων που αναλογούν στα διανεμόμενα	034		
	Διαν. Κέρδη ..... x Αφορολ. Έσοδα			
	Κέρδη ισολογισμού			
	2. Πλέον φόρος που αναλογεί στο πιο πάνω ποσό	035		
	3. Μέρος κερδών φορολογηθέντων κατά ειδικό τρόπο που αναλογούν στα διανεμόμενα	036		
	Διαν. Κέρδη ..... x Κέρδη φορολ. κατ' ειδ. τρόπο			
	Κέρδη ισολογισμού			
	4. Πλέον φόρος που αναλογεί στο πιο πάνω ποσό	037		
	Κέρδη	038	→	900.000,00
	Ζημίες	338	→	
	Ζημίες παρελθουσών χρήσεων	039	→	
	ΚΕΡΔΗ ΜΕΤΑ ΦΟΡΟΛ. ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ	040	→	900.000,00
	ΖΗΜΙΑ ΜΕΤΑ ΦΟΡΟΛ. ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ	400	→	
	<b>ΑΦΑΙΡΕΣΗ ΑΦΟΡΟΛ. ΑΠΟΘΕΜ/ΚΩΝ ΑΝΑΠΤ. ΝΟΜΩΝ, ΚΛΠ.</b>			
	1. Αφορολόγητο ποσό για επενδύσεις που έγιναν με το ν. 289/1976	042		
	2. Αφορολόγητο ποσό για επενδύσεις που έγιναν με το ν. 1262/1982	043		
	3. Αφορολόγητο ποσό για νέες στη Χώρα επενδύσεις ν. 1892/1990	044		
	4. Αφορολόγητο αποθεματικό ν. 2601/1998	046		11.000,00
	5. Αφορολόγητο Αποθεματικό ν. 3299/2004	045		
	6. Δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας ν. 3296/2004, άρθρο 9 παρ. 8 (Εξωλογιστικά)	060		
	7.	059		11.000,00
	<b>ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ</b>	048	→	189.000,00
	<b>ΖΗΜΙΑ</b>	448	→	
	<b>ΖΗΜΙΑ ΠΟΥ ΑΝΑΓΝΩΡΙΖΕΤΑΙ</b>	449	→	
	<b>ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΧΡΗΣΗΣ</b>		800	3.000.000,00

ΝΕΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ (μειωμένη προκαταβολή) 950 ΝΑΙ 1 Χρόνος έναρξης εργασιών (νέας επιχείρησης)

**ΙΙ. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΤΡΕΧΟΥΣΑΣ ΧΡΗΣΗΣ**

1. Φόρος κερδών και συμπληρ. φόρος	60.480,00 x 65% = 39.312,00	049	39.312,00
2. Μείον παρακρατηθείς φόρος επί τόκων, 3% κλπ.		050	
3. Προκαταβολή τρέχουσας χρήσης		051	39.312,00

\* Επισυνάπτεται αναλυτική κατάσταση προαδιορισμού των τεκμαρτών κερδών      \*\* Καταχωρείται το ίδιο ποσό με αυτό του ΚΑ: 015

**III. ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΗΓΕΣ**  
**A. Εισόδημα από ακίνητα (ανακεφαλαίωση\*)**

200	Εκμίσθωση και Υπεκμίσθωση	210	Ιδιόχρηση	Σύνολο

**B. Εισόδημα από κινητές αξίες**  
**Τόκοι, τοκομερίδια κ.λ.π. ως και μερίσματα από συμμετοχή σε άλλες ανώνυμες εταιρίες**

Α/Α	Πρόβλεψη εισοδήματος		Φορολογηθέντα Μερίσματα	Περίοδος ισολογισμού	Χρονολογία κτήσης	Ανάλυση εισοδήματος	
	Ανώνυμη Εταιρία κλπ. ή χρεώστης	Είδος				Καθαρό ποσό	Φόρος που παρακρατήθηκε
1							
2							
3							
4							
5							
6							
7							

**Γ. Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις**

Α/Α	Περιοχή (Δήμος ή κοινότητα) αγροκτήματος	Είδος Παραγωγής	Αριθμός στρεμμάτων	Εισόδημα
1				
2				
3				
	<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>			250

**Δ. Εισόδημα από συμμετοχή σε ΕΠΕ, προσωπικές εταιρίες, κοινοπραξίες κλπ.**

Α/Α	Επωνυμία, Νομική Μορφή	Διεύθυνση	Αρμόδια Δ.Ο.Υ.	Διαχ/κή περίοδος	Συνολικό καθαρό κέρδος επιχ/σης	Ποσοστό συμ/χής	Ποσό εισοδήματος	Καταβληθείς φόρος στο όνομα του νομ. προσώπου
1								
2								
3								
4								
5								
6								
7								

**IV. ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΔΗΛΩΣΗΣ (Σύνθεση Διοικητικού Συμβουλίου\*\*)**

Α/Α	Επώνυμο - Όνομα - Όνομα Πατρός	Αριθμός Φορολ. Μητρώου	Ιδιότητα στο νομικό πρόσωπο	Διεύθυνση κατοικίας	Διάρκεια	Παρατηρήσεις
1	ΖΙΛΒΕΣΤΡΟΣ ΘΕΟΔΩΡΟΣ	046333965	ΠΡΟΕΔΡΟΣ			
2	ΖΙΛΒΕΣΤΡΟΣ ΜΑΤΘΑΙΟΣ	08339396	ΑΝΤΙΠΡΟΕΔΡΟΣ			
3	ΖΙΛΒΕΣΤΡΟΣ ΤΡΙΑΝΤΑΦΥΛΛΟΣ	04806061	ΔΙΕΥΘ. ΣΥΜΒΟΥΛΟΣ			
4						
5						
6						
7						

**V. ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΩΝ ΕΤΑΙΡΩΝ ΚΑΙ ΛΟΙΠΩΝ ΕΤΑΙΡΩΝ ΕΠΕ**

Α/Α	ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΙΔΙΟΤΗΤΑ	Α.Φ.Μ.	ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ	ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ.
1					
2					
3					
4					

\* Επισυνάπτεται αναλυτική κατάσταση μισθωμάτων \*\* Αναγράφεται η σύνθεση του Διοικητικού Συμβουλίου και κάθε μεταβολή στη διάρκεια της χρήσης

**VI. ΕΠΕΝΔΥΣΕΙΣ v. 3299/2004**

Αξία επενδύσεων του v. 3299/2004 που πραγματοποιήθηκαν στη χρήση ..... και υπάγονται στο καθεστώς της φορολογικής απαλλαγής του άρθρου 4 του ίδιου νόμου.				
ΕΠΕΝΔΥΤΙΚΑ ΣΧΕΔΙΑ	ΠΕΡΙΟΧΗ Α'	ΠΕΡΙΟΧΗ Β'	ΠΕΡΙΟΧΗ Γ'	ΠΕΡΙΟΧΗ Δ'
ΠΡΩΤΟΓΕΝΗΣ ΤΟΜΕΑΣ	301	311	321	331
ΔΕΥΤΕΡΟΓΕΝΗΣ ΤΟΜΕΑΣ	302	312	322	332
ΤΟΥΡΙΣΜΟΣ	303	313	323	333
ΤΡΙΤΟΓΕΝΗΣ ΤΟΜΕΑΣ	304	314	324	334
ΛΟΙΠΑ	306	316	326	336
ΣΥΝΟΛΑ	614 *	634 *	654 *	674 *

\* Μεταφορά από τους αντίστοιχους κωδικούς των \*ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΠΕΡΙ ΤΗΣ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΗΣ ΕΚΠΤΩΣΗΣ ΓΙΑ ΝΕΕΣ ΠΑΡΑΓΩΓΙΚΕΣ ΕΠΕΝΔΥΣΕΙΣ ΠΟΥ ΕΓΙΝΑΝ ΣΤΗ ΧΩΡΑ ΒΑΣΕΙ ΤΟΥ v. 3299/2004\*.

**VII. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΩΝ**

ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ΚΑΙ ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΕΙΣ, ΚΑΤΑΒΛΗΘΕΝΤΑ ΣΤΗΝ ΑΛΛΟΔΑΠΗ	340 *
ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΘΕΙΣ ΚΑΙ ΑΠΟΔΟΘΕΙΣ ΦΟΡΟΣ ΣΤΑ ΠΙΟ ΠΑΝΩ ΠΟΣΑ	341
ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ - ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΤΗΝ ΑΛΛΟΔΑΠΗ	342 *

\* Δικαιώματα και αποζημιώσεις που συνιστούν δαπάνη ή εισόδημα, αντίστοιχα, της επιχείρησης για τη χρήση 2005, βάσει των διατάξεων του v. 2238/1994.

**ΟΔΗΓΙΕΣ**

**1. Υπόχρεοι για υποβολή της δήλωσης.**

Η δήλωση αυτή υποβάλλεται από τα νομικά πρόσωπα της παραγρ. 1 του άρθρου 101 του v. 2238/1994 (ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες, συνεταιρισμούς και ενώσεις αυτών, εταιρείες περιορισμένης ευθύνης, αλλοδαπές εταιρείες, δημόσιες, δημοτικές επιχειρήσεις κλπ.) με εξαίρεση τις ανώνυμες τραπεζικές και ασφαλιστικές εταιρείες για τις οποίες υπάρχει διαφορετικό έντυπο δηλώσεως φορολογίας εισοδήματος.

**2. Χρόνος υποβολής της φορολογ. δήλωσης - Υποχρέωση καταβολής της πρώτης δόσης του φόρου εισοδ/τος κλπ.**

Η δήλωση υποβάλλεται, σε τρία αντίτυπα μέχρι την 10η ημέρα του πέμπτου μήνα από τη λήξη της διαχειρ. περιόδου. Από τα ανωτέρω αντίτυπα, τα δύο (2) παραμένουν στη Δ.Ο.Υ. το δε τρίτο, αφού θεωρηθεί,πέχει θέση απόδειξης υποβολής της δήλωσης. Τονίζεται ότι, μαζί με τη δήλωση πρέπει να καταβληθεί και η προβλεπόμενη από το νόμο πρώτη δόση φόρου εισοδ/τος, τελών κλπ, οι δε υπόλοιπες επτά (7), μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα των επτά (7) επόμενων μηνών, από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης. Σε περίπτωση εφάπαξ καταβολής ολοκλήρου του οφειλόμενου ποσού παρέχεται έκπτωση 1,5%.

Επίσης, στη δήλωση πρέπει αναγράφονται:

- α) Να αναγράφεται στο επάνω δεξιά μέρος αυτής ο αριθμός φορολογικού μητρώου, καθώς και ο αριθμός φακέλλου της επιχείρησης, εφόσον η αρμόδια για την παραλαβή της δήλωσης Δ.Ο.Υ. τηρεί το αρχείο της κατά αύξοντα αριθμό φακέλλου, και
- β) Να συμπληρώνονται με ακρίβεια τα στοιχεία του υπόχρεου. Ειδικά η επωνυμία του νομικού προσώπου πρέπει να είναι αυτή που ορίζεται στο καταστατικό του. Επίσης, αναλυτικά πρέπει να γράφεται και το αντικείμενο των εργασιών της επιχείρησης.

**3. Δικαιολογητικά που πρέπει να υποβάλλονται μαζί με τη φορολογική δήλωση.**

Μαζί με τη δήλωση υποβάλλονται:

- α) Αντίγραφο ισολογισμού με ανάλυση του λογαριασμού "Αποτελέσματα Χρήσεως", νόμιμο υπογεγραμμένο, καθώς και αντίγραφο του λογ. "εκμετάλλευσης".
- β) Το έντυπο Ε3 Μηχανογραφικό δελτίο οικονομικών στοιχείων επιχειρήσεων και επιτηδευματιών.
- γ) Τρία (3) αντίτυπα των πραγματοποιούμενων σε κάθε διαχειριστική χρήση επενδύσεων και αφορολόγητων κρατήσεων των διαφόρων αναπτυξιακών νόμων (v. 289/1976, v. 1262/1982, v. 1892/1990, v. 2601/1998 και v. 3299/2004).

Τα έντυπα αυτά θα υποβάλλονται και στην περίπτωση που δεν έγιναν επενδύσεις μέσα στη διαχειριστική χρήση που έληξε, εφόσον συνεχίζεται κατά τη χρήση αυτή η αφορολόγητη έκπτωση για την αξία των επενδύσεων των προηγούμενων διαχειριστικών χρήσεων που δεν έχει καλυφθεί από κέρδη μέχρι του χρόνου αυτού. Επίσης στην περίπτωση που πραγματοποιήθηκε ζημία στη διαχειριστική χρήση που έληξε, θα υποβάλλονται τα πιο πάνω έντυπα για γενόμενες, μέσα στη χρήση αυτή επενδύσεις και για την αξία των επενδύσεων που δεν καλύφθηκε κατά τις προηγούμενες διαχειριστικές χρήσεις.

δ) Κατάσταση σε δύο αντίτυπα, στην οποία θα εμφανίζεται το ποσό που διατέθηκε μέσα στη διαχειρ. χρήση 2005 για την πραγματοποίηση παραγωγικών επενδύσεων του άρθρου 3 του v. 2601/1998, προκειμένου να καλυφθούν τα σχηματισθέντα ειδικά αφορολόγητα αποθεματικά επενδύσεων από τα διανεμήσιμα κέρδη των χρήσεων 2002 (μόνο αυτές που προήλθαν από μετασχηματισμό άλλων επιχειρήσεων), 2003 και 2004 και υπεύθυνη δήλωση με την οποία θα δηλώνεται ότι τα στοιχεία αυτά προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία.

ε) Βεβαίωση του Υπουργείου Ανάπτυξης με την οποία εγκρίνονται επενδυτικά σχέδια των υποπεριπτώσεων (ii), (iii), (iv), (vii), (xi) της περίπτωσης ε' και των υποπεριπτώσεων (vi), (vii), (viii) της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 3 του v. 3299/2004, τα οποία αφορούν την ίδρυση ή επέκταση βιομηχανικών μονάδων, την παραγωγή καινοτομικών προϊόντων, την αγορά και εγκατάσταση σύγχρονων συστημάτων αυτοματοποίησης διαδικασιών και μηχανογράφησης κλπ. καθώς επίσης και αντίστοιχες βεβαιώσεις έγκρισης επενδυτικών σχεδίων οι οποίες ορίζονται στις παραγράφους 16, 17, 18, 20, 21 και 22 του άρθρου 5 του v. 3299/2004.

στ) Απόσπασμα πρακτικών του Διοικητικού Συμβουλίου ή της συνέλευσης των εταίρων ΕΠΕ που αφορά την πρόταση διανομής των κερδών.

ζ) Βεβαίωση των φόρων που έχουν παρακρατηθεί.

η) Έγγραφο εκπροσώπησης, προκειμένου για αλλοδαπές επιχειρήσεις.

θ) Δήλωση στοιχείων ακινήτων (Εθ) εφόσον επήλθε μεταβολή.



## **ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ**

❖ **Η ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΩΝ ΕΜΠΟΡΙΚΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ**

ΘΕΟΔΩΡΑ Δ. ΠΑΠΑΔΑΤΟΥ

❖ **ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ**

ΒΑΣΙΛΕΙΟΥ Ν. ΣΑΡΕΝΤΗ

❖ **ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ – ΦΟΡΟΤΕΧΝΙΚΑ**

ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ Ι. ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΗΣ

❖ **ΕΨΙΛΟΝ 7**

ΕΒΔΟΜΑΔΙΑΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΕΡΙΟΔΙΚΟ

❖ **ΕΙΔΙΚΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ & ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΘΕΜΑΤΑ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ**

ΔΗΜΟΣΘΕΝΗΣ Α. ΧΕΒΑΣ

❖ **ΘΕΜΑΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ**

ΔΗΜΟΣΘΕΝΗΣ Α. ΧΕΒΑΣ

❖ **ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ**

ΠΑΝΑΓΙΩΤΗ Γ. ΠΑΣΧΟΥ

ΘΕΟΔΩΡΟΥ Α. ΓΕΩΡΓΑΚΟΠΟΥΛΟΥ

❖ **ΚΩΔΙΚΑΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ – ΚΩΔΙΚΟΠΟΙΗΣΗ ΚΑΙ  
ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΒΑΣΙΣΜΕΝΗ ΣΤΑ ΕΠΙΜΕΡΟΥΣ ΑΡΘΡΑ**

ΠΑΝΑΓΙΩΤΗΣ Γ. ΠΑΣΧΟΣ

❖ **ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΟΣΤΟΥΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ Ι. ΒΕΝΙΕΡΗΣ

**ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ**

§	ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 <sup>ο</sup>	Σελ.
1.1	Έννοια της εταιρείας	2
1.2	Οι εταιρείες του εμπορικού δικαίου	3
1.3	Νομική προστασία και οικονομική οντότητα των εταιρικών επιχειρήσεων	5
	<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2<sup>ο</sup></b>	
2.1	Γενικά περί φορολογίας εμπορικών επιχειρήσεων	10
2.2	Πως φορολογούνται τα κέρδη από ατομική επιχείρηση	10
2.3	Πίνακας με τους φορολογικούς συντελεστές (για Ο.Ε., Ε.Ε. κ.λ.π.)	10
2.4	Πως φορολογούνται τα κέρδη που προέρχονται από Ο.Ε., Ε.Ε., καθώς και από κοινωνίες αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση	11
2.5	Φορολογία κερδών που προέρχονται από αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, συμμετοχές ή αφανείς, καθώς και από κοινοπραξίες του άρθρου 2 παραγράφου 2 του Κ.Β.Σ.	13
2.6	Συμπληρωματικός φόρος	13
2.7	Παρακρατούμενοι φόροι – μεταφορά ζημιάς	14
2.8	Προκαταβολή φόρου	14
2.9	Ποια ποσά θεωρούνται κέρδη από εμπορικές επιχειρήσεις	15
2.10	Ποια ποσά από εμπορικές επιχειρήσεις απαλλάσσονται από το φόρο	18
	<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3<sup>ο</sup></b>	
3.1	Έλεγχοι – προετοιμασία για το κλείσιμο της χρήσης	20
3.2	Απογραφή αποθεμάτων	25
3.3	Αποσβέσεις παγίων περιουσιακών στοιχείων	29
3.4	Ανάλυση συνολικού κόστους λειτουργίας της επιχείρησης	33
3.5	Προσδιορισμός των αποτελεσμάτων στο τέλος της χρήσης	35

ΘΕΜΑ: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ & ΔΙΑΘΕΣΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ  
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ Α.Ε. & Ε.Π.Ε.  
ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ : ΣΙΔΕΡΗ ΜΑΡΙΑ

3.6	Παράδειγμα προσδιορισμού αποτελέσματος χρήσης	39
3.7	Δημοσίευση ισολογισμού και αποτελεσμάτων χρήσης της Ε.Π.Ε.	43
3.8	Σύνταξη, έγκριση, δημοσίευση ισολογισμών Α.Ε.	45
3.9	Υποβολή στοιχείων στη διεύθυνση της Νομαρχίας	46
3.10	Η διάθεση του κέρδους	47
	<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4<sup>ο</sup></b>	
4.1	Γενικά για την Ε.Π.Ε.	66
4.2	Χαρακτηριστικά της Ε.Π.Ε.	66
4.3	Προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων	67
4.4	Ποιες δεδουλευμένες δαπάνες αφαιρούνται από τα ακαθάριστα έσοδα	67
4.5	Προσδιορισμός των καθαρών κερδών	71
4.6	Πως φορολογούνται τα κέρδη που πραγματοποιούν οι Ε.Π.Ε.	71
4.7	Προσδιορισμός φορολογητέων κερδών στις τεχνικές Ε.Π.Ε.	71
4.8	Συμπληρωματικός φόρος 3% στο εισόδημα από ακίνητα	72
4.9	Από το συνολικό ποσό του φόρου που αναλογεί στο φορολογούμενο εισόδημα και του συμπληρωματικού φόρου αφαιρούνται:	72
4.10	Προκαταβλητέος φόρος για την επόμενη χρήση	72
4.11	Μέχρι πότε υποβάλλεται η δήλωση φορολογίας εισοδήματος χρήσης της Ε.Π.Ε.	73
4.12	Πότε δηλώνουν οι εταίροι τα κέρδη που τους αναλογούν από την Ε.Π.Ε.	73
4.13	Τι άλλο συμπληρώνεται και συνυποβάλλεται με τη δήλωση της Ε.Π.Ε. στη Δ.Ο.Υ.	74
4.14	Ποιες είναι οι λογιστικές ενέργειες, στην περίπτωση που οι ζημιές χρήσης μετατρέπονται σε φορολογητέα κέρδη (λόγω λογιστικών διαφορών)	76
4.15	Παράδειγμα εφαρμογής 1 <sup>ο</sup>	77
4.16	Παράδειγμα εφαρμογής 2 <sup>ο</sup>	78

ΘΕΜΑ: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ & ΔΙΑΘΕΣΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ  
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ Α.Ε. & Ε.Π.Ε.  
ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ : ΣΙΔΕΡΗ ΜΑΡΙΑ

	<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5<sup>ο</sup></b>	
5.1	Γενικά για τις Α.Ε.	84
5.2	Χαρακτηριστικά της Α.Ε.	85
5.3	Προσδιορισμός των καθαρών κερδών στις Α.Ε.	86
5.4	Πως φορολογούνται τα κέρδη των Α.Ε.	88
5.5	Προσδιορισμός των φορολογητέων κερδών στις τεχνικές Α.Ε.	90
5.6	Στον κύριο φόρο προστίθενται και τα παρακάτω ποσά:	90
5.7	Ποσά που αφαιρούνται από τον κύριο φόρο	92
5.8	Μέχρι πότε υποβάλλεται η δήλωση της Α.Ε. και πως καταβάλλεται ο φόρος της	93
5.9	Τι άλλα φορολογικά στοιχεία υποβάλλονται για τις ανώνυμες μη εισαγμένες μετοχές	96
5.10	Έκπτωση δαπανών από μεταβίβαση μη εισαγμένων μετοχών	97
5.11	Παράδειγμα	97
5.12	Τεκμαρτό εισόδημα από ενοίκια – συμπληρωματικός φόρος χαρτόσημο ενοικίων Α.Ε.	106
5.13	Ποιες είναι οι λογιστικές ενέργειες, στην περίπτωση που οι ζημιές χρήσης μετατρέπονται σε φορολογητέα κέρδη (λόγω λογιστικών διαφορών) στις Α.Ε.	106
	<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6<sup>ο</sup></b>	
6.1	Φορολογική αλληλεγγύη των χρήσεων	108
6.2	Συμψηφισμός ζημιάς με κέρδη προηγούμενων χρήσεων	110
6.3	Εξάλειψη ζημιάς με μείωση του μετοχικού / εταιρικού κεφαλαίου	111
6.4	Ζημιά που προκύπτει όταν τα αφορολόγητα και αυτοτελώς φορολογηθέντα έσοδα υπερβαίνουν τα λογιστικά κέρδη	111
6.5	Προϋποθέσεις για το φορολογικό συμψηφισμό ζημιάς	112
6.6	Λογιστικός χειρισμός των μεταφερόμενων προς συμψηφισμό ζημιών	113

ΘΕΜΑ: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ & ΔΙΑΘΕΣΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ  
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ Α.Ε. & Ε.Π.Ε.  
ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ : ΣΙΔΕΡΗ ΜΑΡΙΑ

	<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7<sup>ο</sup></b>	
7.1	Αφορολόγητες εκπτώσεις επενδύσεων του Ν. 2601/1998	116
7.2	Έννοια αφορολόγητων εκπτώσεων επενδύσεων	116
7.3	Υπολογισμός αφορολόγητων εκπτώσεων επενδύσεων	117
7.4	Προϋποθέσεις πραγματοποίησης των αφορολόγητων εκπτώσεων επενδύσεων	118
7.5	Προϋποθέσεις υποβολής σε φόρο εισοδήματος των αφορολόγητων εκπτώσεων επενδύσεων	122
	<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8<sup>ο</sup></b>	
8.1	Κεφαλαιοποίηση και διανομή αποθεματικών	125
8.2	Κεφαλαιοποίηση αφορολόγητων αποθεματικών του άρθρου 13 του Νόμου 1473/1984	129
8.3	Κεφαλαιοποίηση αφορολόγητων αποθεματικών του άρθρου 101 του Νόμου 1892/1990	130
	<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 9<sup>ο</sup></b>	
9.1	Γενικό παράδειγμα διανομής κερδών – υπολογισμός των φόρων και των σχετικών εγγραφών της Ε.Π.Ε. – συμπλήρωση της δήλωσης	132
9.2	Γενικό παράδειγμα διανομής κερδών – υπολογισμού των φόρων και των σχετικών εγγραφών της Α.Ε. – συμπλήρωση της δήλωσης	145
	<b>Βιβλιογραφία</b>	162
	<b>Περιεχόμενα</b>	163