

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΠΑΤΡΩΝ

**ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ**

**ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΚΑΙ
ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΟΡΩΝ – ΤΕΛΩΝ ΕΤΗΣΙΑΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΦΟΡΟΥ
ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΣΕ Α.Ε.**

**ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ:
Γ. ΣΩΤΗΡΟΠΟΥΛΟΣ**

**ΣΠΟΥΔΑΣΤΡΙΑ:
Π.ΠΑΝΤΕΛΙΔΟΥ**

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ

1.ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ	ΣΕΛ.1
2.ΠΡΟΛΟΓΟΣ	ΣΕΛ.2
3. Α.ΕΙΣΑΓΩΓΗ:ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΣΕΛ.3
Β.ΚΑΦΑΛΑΙΟ Ι:ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ	ΣΕΛ.6
Γ.ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΙΙ:ΗΜΕΔΑΠΗ ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ	ΣΕΛ.14
Δ.ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΙΙΙ:ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ	ΣΕΛ.23
Ε.ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΙV:ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ	ΣΕΛ.76
ΣΤ.ΚΕΦΑΛΑΙΟ V:ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΟ ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ Α.Ε.	ΣΕΛ.87
4.ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	ΣΕΛ.97

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Το θέμα της πτυχιακής εργασίας που έχω αναλάβει είναι: Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών και εκκαθάριση φόρων-τελών ετήσιας δήλωσης φόρου εισοδήματος σε Α.Ε.

Αναπτύσσω αυτό το θέμα αναλύοντας σε κάθε κεφάλαιο ξεχωριστά τις εξής έννοιες:

α. Ξεκινώντας, στην εισαγωγή παραθέτω την έννοια του φόρου εισοδήματος και γράφω λίγα λόγια γενικά για αυτόν. Ακολουθεί μια αναφορά στα νομικά πρόσωπα αναλύοντας διάφορα χαρακτηριστικά τους γνωρίσματα.

β. Στο πρώτο κεφάλαιο, ξεκινάω μιλώντας γενικά για τη φορολογία εισοδήματος των νομικών προσώπων και παρέχω πληροφορίες που τα αφορούν σε σχέση με το αντικείμενο του φόρου, τις απαλλαγές που έχουν από το φόρο εισοδήματος, τις προθεσμίες δήλωσης φορολογίας, το πώς γίνεται η καταβολή του φόρου.

γ. Στο δεύτερο κεφάλαιο, μιλάω για την ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία. Αναφέρω το χρόνο έναρξης φορολογίας της Α.Ε., τον τρόπο φορολογίας των κερδών, την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού, τη διάρκεια διαχειριστικής περιόδου και τη προκαταβολή φόρου.

δ. Στο τρίτο κεφάλαιο, ασχολήθηκα με την Α.Ε. Στο κεφάλαιο αυτό δίνονται λεπτομερής πληροφορίες για τα ακαθάριστα έσοδα των νομικών προσώπων, για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών στις Α.Ε., τον πίνακα με τους συντελεστές φόρου για τις Α.Ε., για την διανομή των καθαρών κερδών, για το τακτικό αποθεματικό, για τα μερίσματα και την διανομή τους, για την φορολόγηση των καθαρών κερδών, για τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος και τελειώνει αναφέροντας ενδεικτικά για τις αλλοδαπές εταιρείες στην Ελλάδα.

ε. Στο τέταρτο κεφάλαιο, αναφέρω λίγα στοιχεία για τα διεθνή λογιστικά πρότυπα.

στ. Και τέλος, στο πέμπτο κεφάλαιο, παραθέτω ένα πραγματικό παράδειγμα μίας Α.Ε. με διανομή κερδών, με προκαταβολή φόρου, με τη σύνταξη του εντύπου Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος Φ.01 και με λογιστικές εγγραφές.

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

1.ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Τα φυσικά και νομικά πρόσωπα έχουν την δυνατότητα να είναι υποκείμενα δικαιωμάτων και υποχρεώσεων, έννομων σχέσεων και καταστάσεων αλλά ταυτόχρονα είναι και φορείς δυνατοτήτων και ελευθεριών. Οι δυνατότητες αυτές τα καθιστούν υπόχρεα στο φόρο, γεγονός που τους δημιουργεί την υποχρέωση να υποβάλλουν δηλώσεις και να καταβάλουν στο Δημόσιο το φόρο που αναλογεί στις φορολογητέες πράξεις που ενεργούνται από αυτά.

Δεδομένου ότι η κάθε χώρα διέπεται από τη δική της φορολογική νομοθεσία για τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος και συνεπώς του αποδοτέου φόρου, υπάρχουν διαφορές μεταξύ των φορολογικών κανόνων της κάθε χώρας και των λογιστικών κανόνων που ορίζονται από τα Δ.Λ.Π.

2.ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ

Τα υποκείμενα σε φόρο εισοδήματος νομικά πρόσωπα διακρίνονται σε δύο κατηγορίες:

1.Στα νομικά πρόσωπα κερδοσκοπικού χαρακτήρα στα οποία περιλαμβάνονται:

- Οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες
- Οι ημεδαπές εταιρίες περιορισμένης ευθύνης
- Οι δημόσιες, δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις και εκμεταλλεύσεις κερδοσκοπικού χαρακτήρα, αποτελούσες ή όχι ίδια νομικά πρόσωπα
- Οι συνεταιρισμοί που έχουν συσταθεί νόμιμα και οι ενώσεις αυτών
- Οι αλλοδαπές επιχειρήσεις, οι οποίες λειτουργούν στην Ελλάδα με οποιοδήποτε τύπο εταιρίας και οι αλλοδαποί οργανισμοί, οι οποίοι αποβλέπουν στην απόκτηση οικονομικών ωφελημάτων.

Οι μετοχές της Α.Ε. είναι ανώνυμες ή ονομαστικές, αυτό βεβαίως εξαρτάται από τη βούληση των ιδρυτών της, πράγμα που δεν ισχύει για τις περιπτώσεις που αφορούν τις Τραπεζικές, Ασφαλιστικές, Σιδηροδρομικές και Αεροπορικές Α.Ε., καθώς και αυτές που ασκούν επιχείρηση παραγωγής φωταερίου, παραγωγής και διανομής ηλεκτρικού ρεύματος, ύδρευσης και αποχέτευσης πόλεων, τηλεπικοινωνιών, ραδιοφωνίας και κατασκευής παντός είδους πολεμικού υλικού, όπου ο νομοθέτης τις θέλει ονομαστικές. Αν, όμως, οι ιδρυτές επιθυμούν οι μετοχές της υπό σύσταση εταιρίας να μην μεταβιβάζονται ευχερώς σε τρίτους, τότε θα πρέπει να τις κάνουν ονομαστικές.

Συνήθως, στην πράξη, οι μετοχές των Α.Ε. που ιδρύονται με μετρητά εκτός των παραπάνω αναφερομένων εξαιρέσεων, είναι ανώνυμες. Από το είδος της μετοχής εξαρτάται ο τρόπος της μεταβίβασής της.

Επίσης ονομαστικές μετοχές, πέραν των ανωτέρων εταιριών πρέπει να έχουν και οι πιο κάτω αναφερόμενες εταιρίες:

- Οι μετοχές των ημεδαπών Α.Ε. που έχουν ως αντικείμενο εργασιών, την εκμετάλλευση κλινικών, διαγνωστικών κέντρων, κέντρων αποθεραπείας και αποκατάστασης, γηροκομείων, εκπαιδευτηρίων, φροντιστηρίων, ινστιτούτων επαγγελματικής κατάρτισης, επαγγελματικών σχολών και γενικά την παροχή ιατροφαρμακευτικής περίθαλψης ή εκπαίδευσης οποιασδήποτε μορφής και βαθμίδας, είναι υποχρεωτικά ονομαστικές στο σύνολό τους.
- Οι μετοχές των τηλεοπτικών και ραδιοφωνικών επιχειρήσεων, που λειτουργούν με τη μορφή της Α.Ε. είναι υποχρεωτικά ονομαστικές,
- Χρηματιστηριακές εταιρίες, ΕΠΔΕ, Ε.Π.Ε.Υ. Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών, Αθλητικές Ποδοσφαιρικές και Καλαθοσφαίρισης.
- Αυτές που ασχολούνται με την ανέγερση και πώληση οικοδομών, εφόσον τα κεφάλαιά τους στα οποία συμπεριλαμβάνονται και τα πάσης φύσεως αποθεματικά που έχουν σχηματίσει είναι επενδεδυμένα σε αστικά ακίνητα κατά ποσοστό 60% και άνω, καθότι από το νόμο θεωρούνται κτηματικές εταιρίες.
- Επί τμηματικής καταβολής του μετοχικού κεφαλαίου, οι μετοχές μέχρι ολοσχερούς εξοφλήσεώς τους είναι ονομαστικές.
- Οι μετοχές των εταιριών εκμετάλλευσης ακινήτων.
- Οι μετοχές των προερχόμενων από από συγχώνευση ή μετατροπή εταιριών.
- Οι μετοχές των Α.Ε. Χρηματοδοτικής Μίσθωσης(leasing).
- Οι μετοχές των Α.Ε. παροχής επιχειρηματικού κεφαλαίου.
- Οι μετοχές των Ανωνύμων Χρηματιστηριακών Εταιριών.
- Οι μετοχές των Α.Ε. επιχειρήσεων τύπου.
- Οι μετοχές των αθλητικών Α.Ε.
- Οι μετοχές των Α.Ε. διαχείρισης αμοιβαίων κεφαλαίων.
- Οι μετοχές των Α.Ε. διαχείρισης ενεργητικού και παθητικού Τραπεζών.
- Οι μετοχές των Α.Ε. πρακτορείας επιχειρηματικών απαιτήσεων(factoring).
- Οι μετοχές των Α.Ε. που μετέχουν στις διαδικασίες ανάληψης έργων ή προμηθειών του Δημοσίου ή των νομικών προσώπων του ευρύτερου Δημοσίου Τομέα.

Η ονομαστική αξία των μετοχών δεν μπορεί να είναι μικρότερη των τριάντα λεπτών(0,30) του Ευρώ και μεγαλύτερη των 100 Ευρώ. Οι μετοχές των Α.Ε. που δεν είναι εισηγμένες στο Χ.Α.Α. υπόκεινται σε αυτοτελή φορολογία η πραγματική αξία που προκύπτει κατά τη μεταβίβαση και ο αναλογών φόρος ανέρχεται σε ποσοστό 5% επί της πραγματικής αξίας αυτών και αποδίδεται εφάπαξ από τον πωλητή αυτών στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του, πριν από τη μεταβίβασή τους.

2.Στα νομικά πρόσωπα Δημοσίου ή Ιδιωτικού Δικαίου, ημεδαπά ή αλλοδαπά μη κερδοσκο-

πικού χαρακτήρα, στα οποία ενδεικτικά περιλαμβάνονται:

- Τα φιλανθρωπικά νομικά πρόσωπα
- Τα κοινωφελή νομικά πρόσωπα
- Τα πάσης φύσεως κοινωφελή ιδρύματα
- Τα εν γένει νομικά πρόσωπα που δεν επιδιώκουν σκοπό κερδοσκοπικό.

Από τα παραπάνω νομικά πρόσωπα ιδιαίτερη σημασία από φορολογική άποψη, λόγω της μείζονος οικονομικής τους δυναμικότητας και της απόδοσή τους σε φόρο, έχουν οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες και οι εταιρίες περιορισμένης ευθύνης.

Ο φόρος επιβάλλεται στο συνολικό, από κάθε πηγή, καθαρό εισόδημα, που αποκτάται, από τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα κερδοσκοπικού χαρακτήρα και από τις αλλοδαπές εταιρίες και οργανισμούς.

Επίσης επιβάλλεται στα εισοδήματα των ημεδαπών και αλλοδαπών νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα.

Ο φόρος επιβάλλεται για κάθε οικονομικό έτος στο συνολικό καθαρό εισόδημα, το οποίο αποκτήθηκε από τα ημεδαπά και αλλοδαπά νομικά πρόσωπα κερδοσκοπικού χαρακτήρα, κατά τ αμέσως προηγούμενο διαχειριστικό έτος και από τα ημεδαπά και αλλοδαπά νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, κατά το αμέσως προηγούμενο ημερολογιακό έτος.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ

1.ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

1.1 ΓΕΝΙΚΑ ΠΕΡΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΤΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

Η φορολογία εισοδήματος των νομικών προσώπων έχει επιβληθεί στην Ελλάδα με το Ν.Δ.3843/1958.Μέχρι και το έτος 1958 ίσχυε η προβλεπόμενη από το Ν.1640/1919 φορολογία καθαρών προσόδων.

Με το φορολογικό αυτό σύστημα, προκειμένου για τις ανώνυμες εταιρίες και τους συνεταιρισμούς, δεν φορολογείται ολόκληρο το ποσό των κερδών στο όνομα του νομικού προσώπου, αλλά το μέρος των μη διανεμόμενων κερδών φορολογείται στο όνομα της Α.Ε. ή του συνεταιρισμού, ενώ τα διανεμόμενα κέρδη φορολογούνται στο όνομα των δικαιούχων μετόχων, συμβούλων διευθυντών, εργαζομένων, μελών συνεταιρισμού.

Με το ως άνω σύστημα φορολογίας αποφεύγεται η διπλή φορολογία του εισοδήματος, καθόσον σε κάθε περίπτωση τελικά τα κέρδη των Α.Ε. και συνεταιρισμών φορολογούνται μόνο στο όνομα των δικαιούχων που αποκτούσαν αυτά.

Πρέπει να διευκρινισθεί ότι ο πιο πάνω τρόπος φορολογίας δεν εφαρμόστηκε για τα υπόλοιπα νομικά πρόσωπα (Ε.Π.Ε, προσωπικές εταιρίες).Τα εισοδήματα αυτών, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.Δ.3323/1955,εθεωρούντο ότι αποκτήθηκαν από τα μέλη των εταιριών αυτών και όχι από το νομικό πρόσωπο. Έτσι με το σύστημα αυτό φορολογείται το νομικό πρόσωπο της Ε.Π.Ε, Ο.Ε. κλπ, αλλά φορολογούνται οι δικαιούχοι εταίροι για το αναλογούν σε καθένα από αυτούς μερίδιο κερδών από τη συμμετοχή τους στην εταιρία.

Το ανωτέρω σύστημα φορολογίας εισοδήματος ίσχυσε μέχρι το έτος 1992,οπου έγιναν θεσμικές μεταβολές με το Ν.2065/1992 σχετικά με τον τρόπο φορολογίας.

Η σημαντικότερη από τις καινοτομίες του ήταν η ενιαία φορολογία των κερδών όλων των νομικών προσώπων με ένα ενιαίο συντελεστή που ορίστηκε σε ποσοστό 35%,επι του συνόλου των φορολογητέων κερδών αυτών.

Τα κύρια γνωρίσματα της φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων πλέον είναι
-Ο φόρος επιβάλλεται ενιαίος στο συνολικό από κάθε πηγή καθαρό εισόδημα, το οποίο αποκτάται από τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα κερδοσκοπικού χαρακτήρα και από τις αλλοδαπές εταιρίες και οργανισμούς.

-Ο φόρος επιβάλλεται σε ορισμένα εισοδήματα που αποκτούν τα ημεδαπά και αλλοδαπά, νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα.

-Ο φόρος επιβάλλεται κάθε οικονομικό έτος στο συνολικό καθαρό εισόδημα, το οποίο αποκτήθηκε από τα ημεδαπά και αλλοδαπά νομικά πρόσωπα κερδοσκοπικού χαρακτήρα, κατά το αμέσως προηγούμενο διαχειριστικό έτος και προκειμένου για ημεδαπά και αλλοδαπά νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα για το εισόδημα που αποκτήθηκε κατά το αμέσως προηγούμενο ημερολογιακό έτος.

-Ο αναλογικός φορολογικός συντελεστής 35% για όλα εν γένει τα ημεδαπά και αλλοδα-

πά νομικά πρόσωπα, που επιβάλλεται στα συνολικά φορολογητέα κέρδη, διανεμόμενα ή μη. Με την μεταβολή του φόρου αυτού επέρχεται εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης του νομικού προσώπου, αλλά και των λαμβανόντων τα διανεμόμενα κέρδη.

-Στα διανεμόμενα κέρδη με οποιαδήποτε μορφή δεν γίνεται παρακράτηση φόρου από την καταβάλλουσα τα ποσά αυτά εταιρία. Ούτε υπόκεινται σε περαιτέρω φορολογία, εξαντλούμενης της φορολογικής υποχρέωσης με την καταβολή του φόρου 35% στο όνομα του νομικού προσώπου. Δεν παρέχεται όμως η δυνατότητα στους δικαιούχους αυτών των εισοδημάτων, ανεξάρτητα αν έχουν μεγάλο ή μικρό εισόδημα, να συναθροίσουν τα εισοδήματα αυτά με τα άλλων εισοδημάτων τους και να φορολογηθούν με τις γενικές διατάξεις φορολογίας εισοδήματος. Αντιθέτως, τα εισοδήματα αυτά ως προερχόμενα από τα φορολογητέα κέρδη, μπορούν να χρησιμοποιηθούν για δικαιολόγηση τεκμηρίων.

1.2 ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Για τον καθορισμό των φορολογικών υποχρεώσεων των νομικών προσώπων γίνεται διάκριση μεταξύ ημεδαπών και αλλοδαπών νομικών προσώπων. Για τον χαρακτηρισμό ανώνυμης εταιρίας ή νομικού προσώπου γενικά ως ημεδαπού, λαμβάνεται υπόψη η πραγματική έδρα του νομικού προσώπου κατά το δίκαιο της οποίας έχει συσταθεί και λειτουργεί. Επομένως, τα νομικά πρόσωπα που έχουν την έδρα τους στην Ελλάδα, κατά τους νόμους της οποίας έχουν συσταθεί και λειτουργούν, θεωρούνται ως ημεδαπά, ενώ τα λοιπά νομικά πρόσωπα που έχουν την έδρα τους στην αλλοδαπή θεωρούνται ως αλλοδαπά. Τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα έχουν απεριόριστη φορολογική υποχρέωση, δηλαδή υπόκεινται στο φόρο εισοδήματος τόσο τα εισοδήματα αυτών τα οποία προκύπτουν στην ημεδαπή, όσο και τα εισοδήματα τα οποία προκύπτουν στην αλλοδαπή. Αντίθετα, τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα έχουν περιορισμένη φορολογική υποχρέωση, δηλαδή υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος μόνο τα εισοδήματα τα οποία προκύπτουν από τη μόνιμη εγκατάσταση που έχουν στην Ελλάδα.

1.3 ΕΝΝΟΙΑ ΜΟΝΙΜΗΣ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ ΑΛΛΟΔΑΠΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

Οι περιπτώσεις κατά τις οποίες τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα αποκτούν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα καθορίζονται λεπτομερώς από το νόμο και είναι εξής:

Όταν μια αλλοδαπή επιχείρηση ή οργανισμός

-Διατηρεί στην Ελλάδα ένα ή περισσότερα καταστήματα, πρακτορεία, γραφεία, αποθήκες,

εργοστάσια ή εργαστήρια, καθώς επίσης εγκαταστάσεις, οι οποίες αποσκοπούν στην εκμετάλλευση φυσικών πόρων.

-Προβαίνει στη βιομηχανοποίηση πρώτων υλών ή επεξεργασία γεωργικών προϊόντων σε ίδιες ή τρίτων εγκαταστάσεις.

-Συμμετέχει σε προσωπική εταιρία ή σε Ε.Π.Ε. που εδρεύουν στην Ελλάδα.

-Διατηρεί αποθέματα εμπορευμάτων από τα οποία εκτελεί παραγγελίες για λογαριασμό

της.

-Διεξάγει εργασίες στην Ελλάδα ή παρέχει υπηρεσίες με αντιπρόσωπο, ο φορολογικός έλεγχος, βεβαίωση της αρμόδιας ελεγκτικής υπηρεσίας ή άλλης οικονομικής αρχής της χώρας, στην οποία έχει την έδρα της η αλλοδαπή επιχείρηση, από την οποία να προκύπτει:

-Το συνολικό ποσό των δαπανών, που έχει καταχωρηθεί στα βιβλία του κεντρικού της αλλοδαπής επιχείρησης και σε χρέωση του υποκαταστήματος που βρίσκεται στην Ελλάδα.

-Ότι οι δαπάνες αυτές αποτελούνται από γενικά έξοδα διαχείρισεως και διάφορα άλλα έξοδα διευθύνσεως και οργανώσεως, τα οποία πραγματοποιήθηκαν από το κεντρικό της αλλοδαπής επιχειρήσεως στην κρινόμενη διαχειριστική περίοδο για λογαριασμό του υποκαταστήματος στην Ελλάδα.

1.4 ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Για ορισμένα νομικά πρόσωπα ή ορισμένα επιμέρους εισοδήματα, προβλέπονται και αναγνωρίζονται διάφορες απαλλαγές οι οποίες είναι οι εξής:

1.Απαλλάσσονται του φόρου:

-Το Ελληνικό δημόσιο, καθώς και οι Δήμοι και οι Κοινότητες, τα δημοτικά και κοινοτικά ιδρύματα, τα λοιπά δημοτικά και κοινοτικά νομικά πρόσωπα, η Κεντρική Ένωση Δήμων και Κοινοτήτων της Ελλάδος και οι τοπικές ενώσεις δήμων και κοινοτήτων για τα κάθε φύσης εισοδήματά τους.

-Τα εισοδήματα από οικοδομές γενικά και από εκμίσθωση γαιών των ιερών ναών, των ιερών μητροπόλεων, των ιερών μονών, καθώς και τα τεκμαρτά εισοδήματα από ακίνητα, τα οποία ανήκουν σε δημόσιες, δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις και σε εκπαιδευτικά ιδρύματα που δεν είναι ιδιωτικά και χρησιμοποιούνται για την εγκατάσταση και λειτουργία τους.

-Τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα, τα οποία υπάρχουν ή συνιστώνται νόμιμα και επιδιώκουν αποδεδειγμένα σκοπούς κοινωφελείς για τα εισοδήματα από οικοδομές γενικά και από εκμίσθωση γαιών. Εξαιρετικά, τα ημεδαπά κοινωφελή ιδρύματα απαλλάσσονται του φόρου και για τα εισοδήματα από μερίσματα από μετοχές αλλοδαπών και ημεδαπών ανωνύμων εταιριών και από τόκους από ομολογίες.

-Και τέλος τα εισοδήματα από οικοδομές γενικά και από εκμίσθωση γαιών που ανήκουν στο Οικουμενικό Πατριαρχείο Κωνσταντινουπόλεως και στα Πατριαρχεία Ιεροσολύμων και Αλεξάνδρειας.

2.Απαλλάσσονται του φόρου τα ακόλουθα εισοδήματα των εξής νομικών προσώπων:

α)Με τον ορό της αμοιβαιότητας:

-τα τεκμαρτά εισοδήματα από ακίνητα, που ανήκουν σε ανεγνωρισμένα ξένα θρησκευτικά και δόγματα και χρησιμοποιούνται από αυτά για την τέλεση της λατρείας τους και διεξαγωγή θρησκευτικής φύσης υπηρεσιών,

-τα τεκμαρτά εισοδήματα από ακίνητα, που ανήκουν σε ξένα κράτη και χρησιμοποι-

ούνται για την εγκατάσταση των Πρεσβειών και Προξενείων των κρατών αυτών, -τα κέρδη των αλλοδαπών επιχειρήσεων που πραγματοποιούνται στην Ελλάδα από την εκμετάλλευση πλοίων με ξένη σημαία και αεροσκαφών.

β) Τα κέρδη των ημεδαπών ανώνυμων ή συνεταιρισμών ή ενώσεων αυτών, που προέρχονται από την εκμετάλλευση πλοίων με ελληνική σημαία.

γ) Η υπεραξία που προκύπτει από την πώληση οικοπέδων οικοδομικού συνεταιρισμού μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, προς τα μέλη αυτού.

δ) Τα εισοδήματα των γεωργικών συνεταιρισμών, τα οποία αποκτούν από τη δραστηριότητά τους η οποία εμπίπτει στο σκοπό που καθορίζεται από το καταστατικό τους.

3. Απαλλάσσονται του φόρου τα εξής εισοδήματα:

α) Οι τόκοι των κάθε φύσεως καταθέσεων στην Ελλάδα σε ημεδαπές τράπεζες ή υποκαταστήματα αλλοδαπών τραπεζών που λειτουργούν νόμιμα στην Ελλάδα.

β) Τα εισοδήματα από κινητές αξίες που κτώνται από νομικά πρόσωπα.

γ) Τα εισοδήματα που απαλλάσσονται της φορολογίας με σύμβαση, η οποία έχει κυρωθεί με νόμο.

4. Δημοτικές ή κοινοτικές επιχειρήσεις συνεταιριστικού χαρακτήρα.

Παρέχεται η δυνατότητα σε οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης και φυσικά πρόσωπα να συστήσουν δημοτικές ή κοινοτικές επιχειρήσεις συνεταιριστικού χαρακτήρα. Οι δημοτικές και κοινοτικές αυτές επιχειρήσεις θα έχουν τις φορολογικές απαλλαγές των συνεταιρισμών. Κατά την πρώτη πενταετία της λειτουργίας τους, οι παραπάνω συνεταιριστικές επιχειρήσεις απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος όπως και οι αμιγείς δημοτικές ή κοινοτικές επιχειρήσεις.

5. Ανώνυμες εταιρίες άρθρου 44 Ν. 1416/1984

Παρέχεται η δυνατότητα στους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης και στις τοπικές ενώσεις δήμων και κοινοτήτων να συστήσουν, μαζί με τους συνεταιρισμούς, ανώνυμες εταιρίες. Κατά την πρώτη πενταετία της λειτουργίας τους οι παραπάνω Α.Ε. απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος για τα μη διανεμόμενα κέρδη, ενώ τα διανεμόμενα φορολογούνται στο όνομα των δικαιούχων, εκτός αν αυτοί απαλλάσσονται του φόρου σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις.

6. Δημοτικές εταιρίες λαϊκής βάσης.

Παρέχεται η δυνατότητα στους φορείς τοπικής αυτοδιοίκησης, στους συνεταιρισμούς και άλλα φυσικά ή νομικά πρόσωπα να συστήσουν δημοτικές εταιρίες λαϊκής βάσης. Για να είναι νόμιμη η σύσταση των εταιριών αυτών θα πρέπει να υπάρχουν μεταξύ των άλλων και οι εξής προϋποθέσεις:

- Οι φορείς της τοπικής αυτοδιοίκησης να διατηρούν κοινές μετοχές που θα αντιπροσωπεύουν αθροιστικά τουλάχιστον το 35% του μετοχικού κεφαλαίου, ενώ μαζί με τους συνεταιρισμούς θα πρέπει να κατέχουν την πλειοψηφία, δηλαδή να έχουν το 51% του μετοχικού κεφαλαίου. Καθένας από τους λοιπούς εταίρους, φυσικά ή νομικά πρόσωπα, θα έχει μετοχές κοινές που θα αντιπροσωπεύουν μέχρι 2% του μετοχικού κεφαλαίου.

-Όλες οι μετοχές, κοινές μετοχές θα είναι δεσμευμένες ονομαστικές και οι προνομιούχες χωρίς δικαίωμα ψήφου.

-Στο διοικητικό συμβούλιο της εταιρίας θα συμμετέχει εκπρόσωπος των εργαζομένων, αν αυτοί θα είναι περισσότεροι από είκοσι(20).

-Σε κάθε δημοτική εταιρία λαϊκής βάσης θα υπάρχει εποπτικό συμβούλιο.

-Αν η εταιρία διαλυθεί, οι οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης που συμμετέχουν σ'αυτήν θα έχουν δικαίωμα προτίμησης για την αγορά της περιουσίας που εκποιείται. Όσοι από τους μετόχους της πιο πάνω εταιρίας λαϊκής βάσης είναι φυσικά πρόσωπα, πρέπει να είναι δημότες του δήμου ή της κοινότητας ή να κατοικούν στο νομό ή τουλάχιστον να κατάγονται από το νομό στον οποίο υπάγεται ο δήμος ή η κοινότητα. Οι δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις λαϊκής βάσης που πληρούν τις πιο πάνω προϋποθέσεις, θα έχουν για την πρώτη διετία της λειτουργίας τους, τις φορολογικές απαλλαγές των αμιγών δημοτικών και κοινοτικών επιχειρήσεων, δηλαδή θα απαλλάσσονται από κάθε δημόσιο, δημοτικό, κοινοτικό κ.λπ. φόρο, άμεσο ή έμμεσο, συνεπώς και από το φόρο εισοδήματος.

Η απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος περιλαμβάνει τα κέρδη που θα πραγματοποιήσουν οι εταιρίες λαϊκής βάσης κατά την πρώτη διετία από τη λειτουργία τους και με την προϋπόθεση ότι τα κέρδη αυτά θα παραμείνουν στην εταιρία και δεν θα διανεμηθούν στους μετόχους. Σε περίπτωση που τα κέρδη αυτά διανεμηθούν με οποιαδήποτε μορφή, θα φορολογηθούν στο όνομα των δικαιούχων που αποκτούν αυτά, εκτός και αν οι δικαιούχοι απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος, με τις ισχύουσες διατάξεις. Από 30 Ιουνίου 1992, τα κέρδη των Α.Ε., ανεξάρτητα αν διανέμονται ή όχι, εφόσον φορολογούνται, θα υπάγονται σε φορολογία στο όνομα της Α.Ε., όπως και τα κέρδη των Α.Ε. που έχουν μετοχές ονομαστικές μη εισηγμένες στο Χρηματιστήριο. Από το οικονομικό έτος 1997 καταργήθηκαν όλες οι απαλλαγές των δημοτικών και κοινοτικών επιχειρήσεων από το φόρο εισοδήματος που προβλεπόταν και κατά συνέπεια τα κέρδη των ανωτέρω επιχειρήσεων θα φορολογούνται με συντελεστή 35%.

1.5 ΔΗΛΩΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

Κάθε νομικό πρόσωπο που υπόκειται σε φορολογία υποχρεούται σε να υποβάλει κάθε χρόνο δήλωση φορολογίας εισοδήματος στον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. μέσα στις κατωτέρω προθεσμίες:

-Νομικά πρόσωπα κερδοσκοπικού χαρακτήρα

Οι ημεδαπές Α.Ε., Ε.Π.Ε., δημόσιες, δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις, συνεταιρισμοί και αλλοδαπές επιχειρήσεις πρέπει να υποβάλλουν τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος μέχρι τη δέκατη ημέρα του πέμπτου μήνα από την ημερομηνία λήξης της διαχειριστικής περιόδου, για τα εισοδήματα που απέκτησαν μέσα σ'αυτή.

Επομένως, τα νομικά πρόσωπα που κλείνουν ισολογισμό με 31 Δεκεμβρίου πρέπει να υποβάλλουν τη δήλωσή τους μέχρι 10 Μαΐου του επόμενου έτους και αυτά που κλείνουν ισολογισμό σε 30 Ιουνίου μέχρι 10 Νοεμβρίου του ίδιου έτους.

Περαιτέρω, μπορεί να μεταφέρεται ειδικά για τις ημεδαπές Α.Ε. η ημερομηνία λήξης της προθεσμίας που ορίζεται πιο πάνω και η υποβολή της δήλωσης να γίνεται ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του Α.Φ.Μ του νομικού προσώπου.

Όλες οι ημεδαπές Α.Ε., που κλείνουν ισολογισμό με 31 Δεκεμβρίου κάθε έτους θα υποβάλλουν αυτή ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του Α.Φ.Μ. τους, ως εξής:

-Οι Α.Ε. των οποίων ο Α.Φ.Μ. λήγει στο ψηφίο 1,μέχρι την 10η Μαΐου.

-Οι Α.Ε. των οποίων ο Α.Φ.Μ. λήγει στο ψηφίο 2,μέχρι την επόμενη εργάσιμη ημέρα της προθεσμίας που λήγει για το ψηφίο 1.

-Οι Α.Ε. των οποίων ο Α.Φ.Μ. λήγει στο ψηφίο 3,μέχρι την επόμενη εργάσιμη ημέρα της προθεσμίας που λήγει για το ψηφίο 2.

-Οι Α.Ε. των οποίων ο Α.Φ.Μ. λήγει στο ψηφίο 4,μέχρι την επόμενη εργάσιμη ημέρα της προθεσμίας που λήγει για το ψηφίο 3.

-Οι Α.Ε. των οποίων ο Α.Φ.Μ. λήγει στο ψηφίο 5,μέχρι την επόμενη εργάσιμη ημέρα της προθεσμίας που λήγει για το ψηφίο 4.

-Οι Α.Ε. των οποίων ο Α.Φ.Μ. λήγει στο ψηφίο 6,μέχρι την επόμενη εργάσιμη ημέρα της προθεσμίας που λήγει για το ψηφίο 5.

-Οι Α.Ε. των οποίων ο Α.Φ.Μ. λήγει στο ψηφίο 7,μέχρι την επόμενη εργάσιμη ημέρα της προθεσμίας που λήγει για το ψηφίο 6.

-Οι Α.Ε. των οποίων ο Α.Φ.Μ. λήγει στο ψηφίο 8,μέχρι την επόμενη εργάσιμη ημέρα της προθεσμίας που λήγει για το ψηφίο 7.

-Οι Α.Ε. των οποίων ο Α.Φ.Μ. λήγει στο ψηφίο 9,μέχρι την επόμενη εργάσιμη ημέρα της προθεσμίας που λήγει για το ψηφίο 8.

-Οι Α.Ε. των οποίων ο Α.Φ.Μ. λήγει στο ψηφίο 10,20,30,40 και 50,μέχρι την επόμενη εργάσιμη ημέρα της προθεσμίας που λήγει για το ψηφίο 9.

-Οι Α.Ε. των οποίων ο Α.Φ.Μ. λήγει στο ψηφίο 60,70,80,90 και 00,μέχρι την επόμενη εργάσιμη ημέρα της προθεσμίας που λήγει για το ψηφίο 10,20,30,40 και 50.

Το νομικό πρόσωπο της Α.Ε. φορολογείται για τα συνολικά του κέρδη, αν η γενική συνέλευση των μετόχων, η οποία βάσει του νόμου είναι το αρμόδιο όργανο για τον τρόπο διανομής των κερδών, δεν συνέλθει εντός εξαμήνου από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου προκειμένου να εγκρίνει την προταθείσα από το Δ.Σ. διανομή των κερδών ή συνέρχεται και τροποποιεί αυτή, δεν μεταβάλλεται το φορολογητέο εισόδημα της Α.Ε. που έχει δηλωθεί, πλην της περίπτωσης, κατά την οποία μεταξύ των εισοδημάτων της Α.Ε. συμπεριλαμβάνονται και έσοδα αφορολόγητα ή εισοδήματα, φορολογηθέντα ή προσδιορισθέντα κατά ειδικό τρόπο.

-Νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα

Τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ημεδαπά ή αλλοδαπά, δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου υποβάλλουν τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος μέχρι τις 15 Απριλίου κάθε έτους.

Η υποχρέωση υποβολής δήλωσης υπάρχει, ανεξάρτητα αν τα εισοδήματά τους αυτά υπόκεινται ή όχι σε φορολογία. Με τη δήλωση αυτή πρέπει υποχρεωτικά να

συνυποβάλλεται αναλυτική κατάσταση εσόδων και εξόδων.

Σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, ως αφετηρία για τον υπολογισμό του πρόσθετου φόρου (1,50% για κάθε μήνα καθυστέρησης), λαμβάνεται η επόμενη ημέρα από τη λήξη της προθεσμίας.

-Νομικά πρόσωπα υπό εκκαθάριση

Τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα που τίθενται σε εκκαθάριση, υποχρεούνται να υποβάλλουν τη φορολογική δήλωση εντός μηνός από τη λήξη της εκκαθάρισης για τα εισοδήματα τα οποία απέκτησαν κατά την περίοδο αυτή. Σε περίπτωση παράτασης της εκκαθάρισης πέρα του έτους, επιδίδεται προσωρινή δήλωση για τα εισοδήματα κάθε έτους εντός μηνός από τη λήξη αυτού, επιφυλασσομένης της υποβολής οριστικής δήλωσης κατά τη λήξη της εκκαθάρισης.

-Νομικά πρόσωπα υπό διάλυση

Τα διαλυμένα νομικά πρόσωπα, για τα οποία δεν επιβάλλεται από το νόμο εκκαθάριση, υποχρεούνται να επιδώσουν δήλωση εντός μηνός από τη διάλυση αυτών και σε κάθε περίπτωση πριν από τη διάθεση των περιουσιακών τους στοιχείων με οποιοδήποτε τρόπο.

1.6 ΑΡΜΟΔΙΟΣ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ Δ.Ο.Υ

Αρμόδιος Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. για την παραλαβή των δηλώσεων των νομικών προσώπων, τον έλεγχο αυτών, την εξεύρεση του εισοδήματος εκείνων που δεν δήλωσαν και για τη βεβαίωση του οφειλόμενου φόρου είναι:

1. Για τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα ο προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. της περιφέρειας όπου βρίσκεται η έδρα αυτών

2. Για τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα ο προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. της περιφέρειας, όπου βρίσκεται στην Ελλάδα η κύρια μόνιμη εγκατάσταση αυτών. Κατ'εξαιρεση, αν πρόκειται για νομικά πρόσωπα (ημεδαπές Α.Ε., δημόσιες, δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις και εκμεταλλεύσεις, αλλοδαπές εταιρίες και οργανισμούς), που έχουν την έδρα ή την κύρια μόνιμη εγκατάσταση:

α. Στην περιφέρεια διαμερισμάτων Αθηνών, Δυτικής και Ανατολικής Αττικής της Νομαρχίας Αττικής, αρμόδιος είναι ο προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. φορολογίας Ανώνυμων Εμπορικών Εταιριών Αθηνών ή ο προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. φορολογίας Ανώνυμων Βιομηχανικών Εταιριών Αθηνών, ανάλογα με το αντικείμενο εργασιών αυτών.

β. Στην περιφέρεια του Διαμερίσματος Πειραιώς, ο προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. φορολογίας Ανώνυμων Εταιριών Πειραιώς.

γ. Στην περιφέρεια Θεσσαλονίκης, ο προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. φορολογίας Ανώνυμων Εταιριών Θεσσαλονίκης.

Για τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα που δεν έχουν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα, αρμόδιος προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. για το σύνολο των εισοδημάτων τους που αποκτούν από κάθε πηγή στην Ελλάδα είναι προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. Ανώνυμων Εμπορικών Εταιριών Αθηνών.

Για τις αλλοδαπές και ημεδαπές ναυτιλιακές επιχειρήσεις που υπάγονται στις διατάξεις του Α.Ν. 89/1967 και 378/1968 και του άρθρου 25 του Ν.27/1975 ή τις μικτές που έχουν και ναυτιλιακό κλάδο, αρμόδιος προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. είναι ο κατά τόπο αρμόδιος προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. για την φορολογία των πλοίων.

Ομοίως, αν πρόκειται για ημεδαπά ή αλλοδαπά νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, ο προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. της περιφέρειας που βρίσκεται η έδρα τους ή η κύρια μόνιμη εγκατάσταση. Κατ'εξαιρέση, αν πρόκειται για ημεδαπά ή αλλοδαπά νομικά πρόσωπα που έχουν έδρα ή κύρια μόνιμη εγκατάσταση στην περιφέρεια των Δ.Ο.Υ. Πειραιώς και Νικαίας, αρμόδιος ο Γ' Πειραιώς.

1.7 ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Ο φόρος εισοδήματος, ο συμπληρωματικός φόρος, η προκαταβολή φόρου εισοδήματος, τα τέλη χαρτοσήμου και εισφοράς υπέρ ΟΓΑ που οφείλονται με βάση τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος από τα νομικά πρόσωπα κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα, καταβάλλονται σε πέντε ίσες μηνιαίες δόσεις. Από τις πέντε δόσεις, η πρώτη καταβάλλεται με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης, οι δε υπόλοιπες τέσσερις την τελευταία εργάσιμη ημέρα των τεσσάρων επόμενων, από την υποβολή της δήλωσης, μηνών.

Από το οικονομικό έτος 1995 παρασχέθηκε έκπτωση ποσοστού 5% σε περίπτωση εφάπαξ καταβολής του οφειλόμενου συνολικού ποσού με την εμπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, ενώ από το 1998 το ποσοστό έκπτωσης μειώθηκε σε 2,5% και από το οικονομικό έτος 2005 το ποσοστό έκπτωσης μειώθηκε σε 1,5%. Ενώ, τέλος, από το οικονομικό έτος και μετά καταργείται και η έκπτωση 1,5% σε περίπτωση εφάπαξ καταβολής του ποσού που προέκυψε από την εμπρόθεσμη δήλωση όλων των νομικών προσώπων.

Τέλος, για όλες τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος από το οικονομικό έτος 2004 και μετά, προβλέπεται ότι για όλα τα νομικά πρόσωπα κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα, τα οφειλόμενα με βάση τη δήλωση, ποσά καταβάλλονται σε 8 ίσες μηνιαίες δόσεις, αντί των 5 που ίσχυαν.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ

2.1 ΗΜΕΛΑΠΗ ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΙΑ - ΧΡΟΝΟΣ ΕΝΑΡΞΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΤΗΣ Α.Ε.

Οι Α.Ε. καθίστανται υποκείμενο δικαιωμάτων και υποχρεώσεων από του χρόνου που αυτές αποκτούν νομική προσωπικότητα. Κατά συνέπεια για τα κέρδη, τα οποία αποκτούν από του χρόνου αυτού και μετά έχουν υποχρέωση για την καταβολή του οφειλόμενου για αυτά φόρου εισοδήματος. Η νομική προσωπικότητα της Α.Ε. άρχεται κατά τη διοικητική και δικαστηριακή νομολογία, από τη χρονολογία δημοσίευσης στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως του καταστατικού αυτής και της Υπουργικής απόφασης με την οποία παρέχεται η άδεια ίδρυσης της εταιρίας.

Από του χρόνου αυτού άρχεται υφιστάμενο το νομικό πρόσωπο της εταιρίας και επομένως για τα κέρδη τα οποία κτώνται από του χρόνου αυτού και εφεξής θα υπάρχει υποχρέωση για την καταβολή του οφειλόμενου για αυτά κέρδη φόρου εισοδήματος. Πριν να συσταθεί η εταιρία, δηλαδή κατά το προπαρασκευαστικό στάδιο, η υπό σύσταση Α.Ε. δεν έχει φορολογικές υποχρεώσεις.

2.2 ΔΙΕΝΕΡΓΟΥΜΕΝΕΣ ΠΡΑΞΕΙΣ ΠΡΙΝ ΑΠΟ ΝΟΜΙΜΗ ΣΥΣΤΑΣΗ ΤΗΣ Α.Ε.

Σε πολλές περιπτώσεις Α.Ε., πριν τη νόμιμη σύστασή τους, πραγματοποιούν διάφορα έξοδα πρώτης εγκατάστασης, αγορές παγίων κυρίως περιουσιακών στοιχείων και άλλες πράξεις που είναι αναγκαίες για τη σύσταση του νομικού προσώπου. Για τις συναλλαγές αυτές που πραγματοποιούνται πριν από τη νόμιμη σύσταση του νομικού προσώπου, προβλέπεται η καταχώρηση αυτών σε προσωρινά βιβλία.

•Θεώρηση βιβλίων-Αρμόδιος προϊστάμενος Δ.Ο.Υ.

Επειδή δεν είναι δυνατή η θεώρηση οριστικών βιβλίων σε υπό σύσταση νομικό πρόσωπο, το οποίο ενδέχεται να πραγματοποιεί δαπάνες κατά το χρονικό διάστημα μέχρι τη μόνιμη σύστασή του, προβλέπεται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. για τις συναλλαγές που πραγματοποιούνται στο διάστημα αυτό, η καταχώρησή τους σε προσωρινά βιβλία, τα οποία θεωρούνται στο όνομα εκείνου από τους ιδρυτές της επιχείρησης, που θα τα προσκομίσει στον προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. κατοικίας του, εφόσον πρόκειται για ιδρυτή φυσικό πρόσωπο μη επιτηδευματία ή της Δ.Ο.Υ. φορολογίας εισοδήματός του, εφόσον πρόκειται για ιδρυτή επιτηδευματία. Αν ο ιδρυτής είναι πρόσωπο που έχει έδρα, κατοικία διαμονή ή εγκατάσταση σε άλλη χώρα, τα προσωρινά βιβλία θεωρούνται στο όνομα του νομίμου εκπροσώπου του στην Ελλάδα.

•Περιεχόμενο βιβλίων πρώτης εγκατάστασης.

Στα βιβλία πρώτης εγκατάστασης καταχωρούνται τα έξοδα πρώτης εγκατάστασης, οι αγορές και λοιπές συναλλαγές ου είναι αναγκαίες για τη σύσταση του νομικού

προσώπου ή την έναρξη λειτουργίας της επιχείρησης. Έχει γίνει όμως δεκτό ότι για την εξυπηρέτηση της άμεσης λειτουργίας των νέων επιχειρήσεων, μπορεί ο ιδρυτής να διενεργήσει και αγορές εμπορεύσιμων στοιχείων στο όνομά του και για λογαριασμό του υπό σύσταση νομικού προσώπου και να τις καταχωρήσει στο τηρούμενο βιβλίο πρώτης εγκατάστασης. Δεν έχει όμως την ευχέρεια να διενεργεί πωλήσεις εμπορευμάτων για λογαριασμό του υπό σύσταση νομικού προσώπου.

- Κατηγορία βιβλίων πρώτης εγκατάστασης.

Δεν ορίζεται η κατηγορία των τηρούμενων προσωρινών βιβλίων. Κατά συνέπεια, ο ιδρυτής έχει τη δυνατότητα να θεωρήσει, ως προσωρινά, πλήρη λογιστικά βιβλία τρίτης κατηγορίας ή μόνο ημερολόγιο και γενικό καθολικό, ή ακόμα βιβλίο εσόδων-εξόδων ή αγορών.

- Τρόπος καταχώρησης-Μεταφορά των δεδομένων στα οριστικά βιβλία.

Τα δεδομένα των προσωρινών βιβλίων μεταφέρονται συγκεντρωτικά στα οριστικά βιβλία της επιχείρησης ευθύς μετά τη σύστασή της και πριν καταχωρηθούν σε αυτά άλλες συναλλαγές εκτός από τις εγγραφές συστάσεως. Αν ο ιδρυτής είναι επιτηδευματίας(φυσικό ή νομικό πρόσωπο)μπορεί, αντί να τηρήσει προσωρινά βιβλία πρώτης εγκατάστασης, να καταχωρεί τα έξοδα πρώτης εγκατάστασης στα δικά του βιβλία, σε διακεκριμένες στήλες, σε περίπτωση τήρησης βιβλίων πρώτης και δεύτερης κατηγορίας ή σε διακεκριμένους λογαριασμούς σε περίπτωση τήρησης βιβλίων τρίτης κατηγορίας. Οι εγγραφές αυτές που αφορούν το υπό σύσταση νομικό πρόσωπο μεταφέρονται σύμφωνα με τα παραπάνω στα οριστικά βιβλία της επιχείρησης.

- Μη τήρηση βιβλίων πρώτης εγκατάστασης.

Με τις νέες διατάξεις, από τις 22/12/2006,παρέχεται η δυνατότητα μη τήρησης βιβλίου πρώτης εγκατάστασης για τα έξοδα, αγορές και λοιπές συναλλαγές που πραγματοποιούνται από τον ιδρυτή ημεδαπού ή αλλοδαπού νομικού προσώπου μέχρι τη σύστασή του ή από τον ιδρυτή ατομικής επιχείρησης ή κοινοπραξίας μέχρι την υποβολή της δήλωσης έναρξης επαγγέλματος, με την προϋπόθεση ότι τα έξοδα αυτά καταχωρούνται αναλυτικά στα βιβλία των προσώπων αυτών μέχρι την 15η ημέρα του επόμενου μήνα από τη σύστασή τους(προκειμένου για νομικό πρόσωπο) ή από την ημερομηνία έναρξης επαγγέλματος(προκειμένου για ατομική επιχείρηση ή κοινοπραξία).

2.3 ΤΡΟΠΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΩΝ ΗΜΕΔΑΠΩΝ Α.Ε.

Για πολλά χρόνια οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες φορολογούταν ως νομικό πρόσωπο μόνο για τα αδιανέμητα κέρδη, ενώ για τα διανεμόμενα κέρδη φορολογούταν οι δικαιούχοι που αποκτούσαν αυτά(μέτοχοι, μέλη Δ.Σ., διευθυντές και εργαζόμενοι).Με το Ν.2065/1992 επήλθε ριζική μεταβολή στον τρόπο φορολογίας των κερδών των Α.Ε. Με το νέο καθεστώς ολόκληρο το φορολογητέο εισόδημα της Α.Ε. φορολογείται στο όνομα του νομικού προσώπου, οι δε μέτοχοι, μέλη του Δ.Σ., διευθυντές και εργατοϋπαλληλικό προσωπικό λαμβάνουν τα μερίσματα, τα ποσοστά και τις αμοιβές από το υπόλοιπο των κερδών που απομένει μετά την αφαίρεση του αναλογούντος φόρου εισοδήματος. Με την

καταβολή του φόρου επ'ονόματι του νομικού προσώπου υπάρχει πλήρης εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης της εταιρίας, των μετόχων, των μελών του Δ.Σ. και λοιπών δικαιούχων. Περαιτέρω στα διανεμόμενα κέρδη με την μορφή μερισμάτων, αμοιβών και ποσοστών μελών Δ.Σ., αμοιβών στους εργαζομένους, δεν προβλέπεται από το νόμο παρακράτηση φόρου και επομένως οι δικαιούχοι λαμβάνουν τα εισοδήματα αυτά καθαρά, καθώς επίσης δεν προβλέπεται περαιτέρω φορολογία των εισοδημάτων αυτών. Οι δικαιούχοι όμως των εισοδημάτων αυτών σε καμία περίπτωση, ανεξάρτητα από το ύψος του αποκτημένου εισοδήματος, δεν έχουν τη δυνατότητα να τα συμπεριλάβουν αυτά στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, να τα συναθροίσουν με τα άλλα εισοδήματά τους και να φορολογηθούν με τις γενικές διατάξεις φορολογίας εισοδήματος, συμψηφίζοντας το ποσό του φόρου που έχει καταβληθεί στο όνομα του νομικού προσώπου της Α.Ε. Τα εισοδήματα αυτά θα χρησιμοποιηθούν μόνον για δικαιολόγηση τεκμηρίων. Το νέο καθεστώς φορολογίας των Α.Ε. άρχισε εφαρμοζόμενο από τα κέρδη των ισολογισμών που έκλεισαν την 30/06/1992 και εφεξής.

Αντικείμενο φόρου στις ημεδαπές γενικά Α.Ε., με εξαίρεση τις τραπεζικές και ασφαλιστικές, είναι το συνολικό τους καθαρό εισόδημα ή κέρδος που προκύπτει από δραστηριότητα στην ημεδαπή ή αλλοδαπή και ότι τα ποσά των κερδών που διανέμουν, λαμβάνονται από το υπόλοιπο των κερδών που απομένει μετά την αφαίρεση του αναλογούντος φόρου εισοδήματος. Επομένως, ο φόρος εισοδήματος Α.Ε. υπολογίζεται επί του συνολικού φορολογητέου εισοδήματος της εταιρίας πριν από την αφαίρεση των πάσης φύσεως διανεμομένων κερδών. Τα διανεμόμενα κέρδη λαμβάνονται σε κάθε περίπτωση από το υπόλοιπο των πραγματικών της κερδών που προκύπτει μετά την αφαίρεση από αυτά του φόρου που αναλογεί στα συνολικά(προ της διανομής)φορολογητέα κέρδη.

2.4 ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΚΛΕΙΣΙΜΑΤΟΣ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

Ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού είναι η τελευταία ημέρα της διαχειριστικής χρήσης. Η εμπορική νομοθεσία δεν καθορίζει την ημερομηνία αυτή, αλλά αφήνει την εταιρία να καθορίσει με το καταστατικό της την ημερομηνία αυτή, ανάλογα με τις ανάγκες της. Αντίθετα, ο Κ.Β.Σ. ορίζει την ημερομηνία την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού. Με τις διατάξεις αυτές η διαχειριστική περίοδος του επιτηδευματία που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας λήγει στις 31 Δεκεμβρίου ή στις 30 Ιουνίου κάθε έτους. Στην περίπτωση αυτή, επιλέγει ο επιτηδευματίας τη χρονολογία της λήξεως της διαχειριστικής περιόδου. Το δικαίωμα αυτό το ασκεί μόνο μια φορά και κατά τη διαχειριστική περίοδο ενάρξεως των εργασιών του, θεωρούμενης ως διαχειριστικής περιόδου ενάρξεως και εκείνης που άρχισε για πρώτη φορά να τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας λόγω ύψους ακαθάριστων εσόδων.

Εξαίρεση για το χρόνο λήξης της διαχειριστικής περιόδου που αναφέρθηκε ανωτέρω, γίνεται για:

-το υποκατάστημα, πρακτορείο ή άλλη εγκατάσταση αλλοδαπής επιχείρησης και

-την ημεδαπή επιχείρηση, στην οποία μετέχει αλλοδαπή με ποσοστό κεφαλαίου 50% τουλάχιστον που μπορούν να κλείνουν τη διαχείρισή τους κατά το χρόνο που κλείνει τη διαχείρισή της η αλλοδαπή επιχείρηση.

Όταν η ημεδαπή εταιρία στο κεφάλαιο της οποίας μετέχει με ποσοστό 50% ή μεγαλύτερο, άλλη ημεδαπή εταιρεία, στο κεφάλαιο της οποίας μετέχει αλλοδαπή επιχείρηση με το ίδιο ή μεγαλύτερο ποσοστό, η πρώτη εταιρεία μπορεί να κλείνει την διαχείρισή της αντί στις 30 Ιουνίου ή 31 Δεκεμβρίου κάθε έτους, κατά το χρόνο που κλείνει τη διαχείρισή της η αλλοδαπή επιχείρηση.

Η ημεδαπή επιχείρηση που τηρεί βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. στο κεφάλαιο της οποίας μετέχει με ποσοστό τουλάχιστον 50% άλλη ημεδαπή επιχείρηση, κατά το χρόνο που κλείνει τη διαχείρισή της η συμμετέχουσα επιχείρηση.

Σε περίπτωση μετάθεσης του χρόνου λήξης της διαχειριστικής περιόδου, η μετάθεση αυτή θεωρείται πάντοτε ως παράταση της δωδεκάμηνης περιόδου, συνάγεται ότι και το υποκατάστημα της αλλοδαπής επιχείρησης ή η ημεδαπή εταιρία σε περίπτωση αλλαγής της λήξης της διαχειριστικής περιόδου της αλλοδαπής ή ημεδαπής, κατά περίπτωση εταιρείας, δεν μπορεί να κλείσει διαχειριστική περίοδο διάρκειας μικρότερης των 12 μηνών.

Τα ανωτέρω έχουν εφαρμογή από τις 17/11/1999 και μετά.

2.5 ΧΡΟΝΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ ΠΡΟΚΥΨΕΩΣ ΤΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ - ΓΕΝΙΚΑ

Η χρονική περίοδος προκύψεως του εισοδήματος, αναλόγως της κατηγορίας τηρήσεως βιβλίων που προβλέπεται από τον Κ.Β.Σ. Ειδικότερα:

- Στα νομικά πρόσωπα κερδοσκοπικού χαρακτήρα, τα οποία από το νόμο υποχρεούνται να τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ., είτε λόγω νομικής μορφής, είτε από τον κύκλο των εργασιών ή οικειοθελώς τηρούν αυτά, ως χρονική περίοδος προκύψεως του εισοδήματος λαμβάνεται το διαχειριστικό έτος ή εταιρική χρήση, η οποία συμπίπτει με το ημερολογιακό έτος μόνον όταν ο ισολογισμός κλείνεται την 31η Δεκεμβρίου κάθε έτους.
- Στα λοιπά νομικά πρόσωπα, ως χρονική περίοδος προκύψεως του εισοδήματος λαμβάνεται το ημερολογιακό έτος.

2.5.1 ΔΙΑΡΚΕΙΑ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ

Η διαχειριστική περίοδος περιλαμβάνει κατά κανόνα δωδεκάμηνο χρονικό διάστημα.

Σύμφωνα με τον Κ.Β.Σ. η διαχειριστική περίοδος περιλαμβάνει δωδεκάμηνο χρονικό διάστημα. Μπορεί όμως η διαχειριστική περίοδος να περιλαμβάνει χρονικό διάστημα:

-μικρότερο του δωδεκάμηνου, στις περιπτώσεις ενάρξεως, λήξεως ή διακοπής των εργασιών του επιτηδευματία και

-μεγαλύτερο του δωδεκαμήνου και μέχρι εικοσιτέσσερις(24)μήνες κατά την έναρξη των εργασιών που τηρεί υποχρεωτικώς ή προαιρετικώς βιβλία τρίτης κατηγορίας. Ως διαχειριστική περίοδος ενάρξεως θεωρείται και αυτή κατά την οποία ο επιτηδευματίας

άρχισε, λόγω ύψους ακαθαρίστων εσόδων, να τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας. Συνεπώς, η διαχειριστική περίοδος αυτή μπορεί να περιλαμβάνει χρονικό διάστημα μεγαλύτερο του δωδεκάμηνου.

Διευκρινίζεται ότι στην περίπτωση που Α.Ε. συστάθηκε στις 31 Δεκεμβρίου (δηλαδή η διοικητική απόφαση για τη σύστασή της καταχωρήθηκε στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιριών), μπορεί να ορίζει λήξη της πρώτης διαχειριστικής περιόδου την 31 Δεκεμβρίου του μεθεπόμενου χρόνου, δηλαδή διάρκεια 24 μήνες και μια μέρα. Στην περίπτωση που η διαχειριστική περίοδος είναι υπερδωδεκάμηνη, προέκυψε το ζήτημα αν το εισόδημα της υπερδωδεκάμηνης διαχειριστικής περιόδου θα φορολογηθεί ολόκληρο σε ένα οικονομικό έτος ή θα κατανεμηθεί σε δύο οικονομικά έτη.

Όταν τα νομικά πρόσωπα κερδοσκοπικού χαρακτήρα έχουν υπερδωδεκάμηνη διαχειριστική περίοδο, το εισόδημα της περιόδου αυτής θα φορολογηθεί ολόκληρο στο οικείο οικονομικό έτος. Προς τούτο τα νομικά αυτά πρόσωπα υποχρεούνται να υποβάλλουν μια δήλωση φορολογίας εισοδήματος και φορολογούνται για το συνολικό καθαρό εισόδημα της υπερδωδεκάμηνης διαχειριστικής χρήσης, χωρίς να υπάρχει η δυνατότητα κατανομής του εισοδήματος αυτού σε δύο διαχειριστικές περιόδους.

Περαιτέρω, η διαχειριστική περίοδος μπορεί να περιλαμβάνει χρονικό διάστημα, μικρότερο του δωδεκαμήνου, είτε κατά την έναρξη λειτουργίας του νομικού προσώπου, είτε κατά τη λήξη ή διακοπή ή παύση των εργασιών του. Στις περιπτώσεις αυτές το εισόδημα της μικρότερης αυτής περιόδου θα φορολογηθεί στο οικείο οικονομικό έτος, εκτός αν πρόκειται για νομικό που τίθεται σε εκκαθάριση.

2.5.2 ΜΕΤΑΘΕΣΗ ΧΡΟΝΟΥ ΛΗΞΗΣ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ

Συχνά επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. προβαίνουν σε μετάθεση του χρόνου λήξεως της διαχειριστικής περιόδου εκλέγοντας νέον χρόνο σύνταξης απογραφής και ισολογισμού που προσφέρεται καλύτερα στο είδος των εργασιών τους.

Η μετάθεση του χρόνου λήξεως της διαχειριστικής περιόδου παρέχεται από τους έξι περιορισμούς:

- Να υποβληθεί αίτηση από την επιχείρηση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Η αίτηση πρέπει να υποβληθεί το αργότερο μέχρι το τέλος του ενδέκατου μηνός της διαχειριστικής περιόδου που ζητείται η παράταση του χρόνου λήξης. Η εκπροθέσμως υποβαλλόμενη αίτηση θεωρείται ως μη υποβληθείσα και δεν εξετάζεται από την αρμόδια Δ.Ο.Υ.
- Να συντρέχουν ειδικοί λόγοι που να δικαιολογούν τη μετάθεση του χρόνου λήξεως της διαχειριστικής περιόδου. Ως ειδικοί λόγοι που δικαιολογούν τη μετάθεση αυτή είναι κυρίως η μεταβολή του αντικειμένου εργασιών, η έναρξη νέου κλάδου εργασιών, η αναδιοργάνωση στη λειτουργία της επιχείρησης, η μηχανοργάνωσή της κ.λπ.
- Η μετάθεση του χρόνου λήξεως πλέον να γίνεται από τις 31 Δεκεμβρίου στις 20 Ιουνίου και αντιστρόφως, εκτός αν πρόκειται για επιχειρήσεις ελεγχόμενες από άλλες οι οποίες μπορούν να κλείνουν ισολογισμό κατά το χρόνο που κλείνει ισολογισμό η αλλοδαπή

επιχείρηση.

Προκειμένου να διαπιστωθεί ότι υφίστανται οι ανωτέρω προϋποθέσεις, θα πρέπει να ενεργείται έλεγχος και βάσει αυτού θα εκδίδεται από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. πράξη ή απόφαση για την αποδοχή ή απόρριψη του αιτήματος της επιχείρησης. Η απόφαση αυτή, πρέπει να κοινοποιείται στην επιχείρηση το αργότερο μέσα σε ένα μήνα από την υποβολή της σχετικής αίτησης, για να γνωρίζει έγκαιρα αυτή το χρόνο κλεισίματος του ισολογισμού και να έχει τον αναγκαίο χρόνο προς σύνταξη απογραφής, σε περίπτωση που η απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. είναι απορριπτική.

Εάν η μετάθεση του χρόνου λήξεως της διαχειριστικής περιόδου γίνει χωρίς να εγκριθεί αυτή από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., η μετάθεση αυτή δεν είναι νόμιμη και αν πραγματοποιηθεί θα έχει ως συνέπεια την απόρριψη των βιβλίων της επιχείρησης και τον καθορισμό των κερδών εξωλογιστικά.

Σημειώνεται ότι η περιεχόμενη έγκριση της μετάθεσης του χρόνου λήξεως της διαχειριστικής περιόδου επιμηκύνει τη διάρκεια της χρήσης στην οποία δίνεται η έγκριση αυτή, από 12 σε 18 μήνες.

Η μετάθεση του χρόνου λήξεως της πρώτης διαχειριστικής περιόδου Α.Ε. που έχει ορίσει με το καταστατικό της διάρκεια μικρότερη των 24 μηνών, μπορεί να επιμηκυνθεί μέχρι και 24 μήνες, αρκεί η τροποποίηση του καταστατικού και η ολοκλήρωση της σχετικής διαδικασίας να γίνει πριν από τη λήξη της αρχικά ορισθείσας διαχειριστικής περιόδου.

Παρασχέθηκε η δυνατότητα στα εγκατεστημένα στη χώρα μας υποκαταστήματα αλλοδαπών επιχειρήσεων και στις ημεδαπές επιχειρήσεις των οποίων το κεφάλαιο ανήκει σε αλλοδαπές επιχειρήσεις κατά ποσοστό 50% ή μεγαλύτερο, να κλείνουν τη διαχειριστική τους χρήση και σε μικρότερο του 12μήνου χρονικό διάστημα και να προσαρμόζεται ο χρόνος κλεισίματος ισολογισμού των ως άνω συνδεδεμένων μεταξύ τους επιχειρήσεων, προκειμένου να διευκολυνθεί η ενοποίηση των οικονομικών καταστάσεων των ομίλων.

Επίσης παρασχέθηκε η δυνατότητα στις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. να σμικρύνουν τη διαχειριστική τους περίοδο, εφόσον συντρέχουν ειδικοί λόγοι που την επιβάλλουν. Για την αλλαγή αυτή απαιτείται έγκριση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., μετά από σχετική αίτηση του επιτηδευματία, η οποία υποβάλλεται το αργότερο ένα μήνα πριν από την αιτούμενη λήξη της υπό σύντμηση διαχειριστικής περιόδου.

Οι ρυθμίσεις αυτές έχουν εφαρμογή για τις διαχειριστικές περιόδους που κλείνουν με 30 Ιουνίου 2000 και μετά.

2.6 ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΠΟΥ ΤΙΘΕΝΤΑΙ ΣΕ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ.

Ως διαχειριστική περίοδος των νομικών προσώπων που τίθενται σε εκκαθάριση λαμβάνεται η περιλαμβανομένη μεταξύ του χρόνου θέσεως αυτών σε εκκαθάριση και

του χρόνου λήξεως της εκκαθάρισεως. Επομένως, η διαχειριστική περίοδος των Α.Ε. που τίθενται σε εκκαθάριση αρχίζει από την ημερομηνία έναρξης της εκκαθάρισης του νομικού προσώπου και λήγει με την ολοκλήρωσή της. Περαιτέρω, επειδή η εκκαθαριστική περίοδος συνήθως υπερβαίνει τον ένα χρόνο, προβλέπεται στις περιπτώσεις που η εκκαθάριση του νομικού προσώπου διαρκεί πέραν του έτους, η υποβολή προσωρινών δηλώσεων για τα εισοδήματα εκάστου έτους και οριστικής δήλωσης κατά το χρόνο λήξης της εκκαθάρισης. Στις δηλώσεις αυτές περιλαμβάνονται τα πάσης φύσεως εισοδήματα που αποκτούν τα νομικά αυτά πρόσωπα και τα οποία υπόκεινται σε φορολογία.

2.7 ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ

Η αναλογούσα προκαταβολή φόρου για τα εισοδήματα της τρέχουσας χρήσης υπολογίζεται σε ποσοστό 50% επί του αθροίσματος του κυρίου και του συμπληρωματικού φόρου.

Με τις διατάξεις της παραγράφου 9 του άρθρου 6 του Ν.3296/2004 προβλέπεται μείωση της προκαταβολής φόρου για όλα τα νομικά πρόσωπα που ιδρύονται από την 1/1/2005 και μετά κατά ποσοστό 50%. Η μείωση αυτή ισχύει για τα τρία πρώτα οικονομικά έτη από την έναρξη των εργασιών. Η ανωτέρω μείωση δεν εφαρμόζεται για νομικά πρόσωπα που προέρχονται από μετατροπή ή συγχώνευση άλλων επιχειρήσεων με βάση τις διατάξεις οποιουδήποτε νόμου.

Υπερδωδεκάμηνη διαχειριστική χρήση

Σε περίπτωση που η Α.Ε. ή άλλο νομικό πρόσωπο έχει υπερδωδεκάμηνη διαχειριστική χρήση, υποχρεούνται να υποβάλλουν μια δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το συνολικό εισόδημα που προέκυψε στην υπερδωδεκάμηνη αυτή διαχειριστική περίοδο. Σε υπερδωδεκάμηνη διαχειριστική χρήση, ως προκαταβολή φόρου εισοδήματος βεβαιώνεται το μέρος αυτής που αναλογεί σε δωδεκάμηνο χρονικό διάστημα.

2.8 ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΟΥ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ

Έτσι καθορίζεται ο τρόπος προσδιορισμού των ακαθάριστων εσόδων και του φορολογητέου καθαρού εισοδήματος των ημεδαπών και αλλοδαπών νομικών προσώπων κερδοσκοπικού χαρακτήρα.

2.8.1 ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ

Ειδικότερα, στα ακαθάριστα έσοδα των νομικών προσώπων περιλαμβάνονται:

1. Τα έσοδα από εμπορικές εργασίες, δηλαδή το τίμημα των πωλήσεων που πραγματοποιήθηκαν οριστικά, καθώς επίσης και οι αμοιβές από παροχή υπηρεσιών.
2. Τα έσοδα από ακίνητα.

Για τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος από ακίνητα θα αφαιρεθούν χωρίς κανένα περιορισμό, οι αποσβέσεις, οι δαπάνες επισκευής και συντήρησης των ακινήτων και οποιεσδήποτε άλλες δαπάνες που αφορούν τα ακίνητα. Από το ακαθάριστο εισόδημα

από ακίνητα εκπίπτει το ποσό της αποζημίωσης που υποχρεούται να καταβάλλει ο εκμισθωτής νομικό πρόσωπο στο μισθωτή επί εμπορικών μισθώσεων κατά τη λύση της μισθωτικής σχέσης του ακινήτου. Το ποσό της αποζημίωσης αυτής εκπίπτει από το ακαθάριστο εισόδημα που αποκτά ο εκμισθωτής από αυτό το ίδιο ακίνητο, μέσα στο έτος που καταβλήθηκε η αποζημίωση. Σε περίπτωση που το εισόδημα του συγκεκριμένου ακινήτου του έτους που καταβλήθηκε η αποζημίωση, δεν επαρκεί για να καλύψει την αποζημίωση, το τυχόν αρνητικό ποσό δεν συμψηφίζεται με τυχόν εισοδήματα άλλων ακινήτων, αλλά ούτε και με άλλα θετικά εισοδήματα που αποκτά ο εκμισθωτής από άλλες πηγές. Σε περίπτωση ιδιόχρησης ακινήτου, δεν υπάρχει υποχρέωση εμφάνισης στα βιβλία του τεκμαρτού μισθώματος από την ιδιόχρηση του ακινήτου.

3. Τα έσοδα από κινητές αξίες:

- Τα έσοδα από τόκους χορηγηθέντων δανείων

- Τα έσοδα από τόκους έντοκων γραμματίων του δημοσίου, ομολόγων κ.τ.λ.

- Τα έσοδα από τόκους καταθέσεων σε ημεδαπή τράπεζα, για τα οποία με την παρακράτηση του φόρου 15% υπάρχει εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης.

Σε αυτή την περίπτωση στα βιβλία καταχωρείται το μικτό ποσό του εσόδου από τόκους και το ποσό του παρακρατηθέντος φόρου 15% επί των τόκων εμφανίζεται στο λογαριασμό 33.13 του Ε.Λ.Σ. Το ποσό αυτό του φόρου θα παραμείνει σε αυτό το λογαριασμό μέχρι να διανεμηθούν τα έσοδα από τόκους. Αν όμως κατά τη χρήση που αποκτήθηκαν οι τόκοι καταθέσεων, στην επιχείρηση προκύψουν ζημίες βάση του ισολογισμού, ο παρακρατηθείς φόρος 15% δεν έχει λόγω ύπαρξης και παραμονής στο λογαριασμό 33.13, λόγω μη δυνατότητας διανομής των τόκων αυτών και κατά συνέπεια το ποσό του παρακρατηθέντος φόρου μεταφέρεται στα αποτελέσματα χρήσεως.

2.8.2 ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ

Για την εξεύρεση καθαρού εισοδήματος αφαιρούνται από τα ακαθάριστα έσοδα οι αναγνωριζόμενες δαπάνες απόκτησης του εισοδήματος, οι οποίες αφορούν τις εμπορικές γενικά επιχειρήσεις. Επομένως, για την εξεύρεση του καθαρού κέρδους των νομικών προσώπων κερδοσκοπικού χαρακτήρα, είτε αυτό προέρχεται από καθαρώς εμπορικές εργασίες ή από επενδύσεις κεφαλαίου σε ακίνητα ή κινητές αξίες, θα αφαιρείται κάθε δαπάνη που έγινε για την απόκτηση εισοδήματος. Οι δαπάνες αυτές αναφέρονται περιοριστικά στο νόμο και συνεπώς πέρα των δαπανών αυτών καμία άλλη δαπάνη δεν μπορεί να αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των νομικών προσώπων. Οι δαπάνες που αφαιρούνται από τα ακαθάριστα έσοδα είναι:

1. Τα γενικά έξοδα διαχείρισης, οι δαπάνες συντήρησης και επισκευής μηχανημάτων και επαγγελματικών εγκαταστάσεων, η αξία των χρησιμοποιηθεισών πρώτων υλών και άλλων εμπορευσίμων αγαθών, οι δεδουλευμένοι τόκοι των δανείων ή πιστώσεων, οι αποσβέσεις των πάγιων στοιχείων, η πρόβλεψη για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων, οι δαπάνες διαφημίσεων και τα ασφάλιστρα για ομαδικές ασφαλίσεις ζωής του εργατοϋπαλληλικού προσωπικού.

2. Προβλέπεται ότι από τα ακαθάριστα έσοδα των ημεδαπών Α.Ε. εκπίπτονται και οι ακόλουθες δαπάνες:

- Τα ποσά που καταβάλλει ημεδαπή Α.Ε. για την εξαγορά ιδρυτικών τίτλων αυτής, καθώς και των τόκων που καταβάλλουν αυτές στους κατόχους ιδρυτικών τίτλων, με την προϋπόθεση ότι οι τόκοι αυτοί βαρύνουν την εταιρία και δεν προέρχονται από τα κέρδη της.

- Οι τόκοι που καταβάλλουν ημεδαπές Α.Ε. στους κατόχους προνομιούχων μετοχών, εφόσον οι τόκοι αυτοί δεν προέρχονται από τα κέρδη της.

- Οι αμοιβές και οι αποζημιώσεις που καταβάλλονται κατά τη διάρκεια της χρήσης στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου για τις υπηρεσίες που προσφέρουν αυτοί στην Α.Ε., λόγω της ιδιότητάς τους και της συμμετοχής τους στις συνεδριάσεις του Δ.Σ. και οι οποίες βαρύνουν την εταιρία.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ

Α.Ε.

3.1 ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΩΝ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΤΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΟΥ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ

Τα ακαθάριστα έσοδα των νομικών προσώπων προσδιορίζονται με βάση τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων τους. Σε περίπτωση όμως που τα βιβλία και τα στοιχεία τους όμως είναι ανεπαρκή, τότε, τα ακαθάριστα έσοδά τους προσδιορίζονται εξωλογιστικά. Ως ακαθάριστα έσοδα θεωρούνται αυτά που πραγματοποιούνται απ'όλες τις πηγές εισοδημάτων, δηλαδή τα εισοδήματα από ακίνητα, από κινητές αξίες, από συμμετοχές σε άλλες επιχειρήσεις, από τεχνικές επιχειρήσεις κλπ.

3.2 ΠΟΙΑ ΑΛΛΑ ΠΟΣΑ ΘΕΩΡΟΥΝΤΑΙ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΟΥ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ

-Το κέρδος που προέρχεται από τη μείωση του μετοχικού κεφαλαίου, εξαιτίας αγοράς από την ίδια την Α.Ε. των μετοχών της, σε τιμή χαμηλότερη από εκείνη της ονομαστικής τους αξίας.

-Τα έσοδα από την εκχώρηση δικαιωμάτων ή προνομίων σε τρίτους, ή του αέρα, ή της επωνυμίας, ή του σήματος, ή και ολόκληρης ακόμα της επιχείρησης κλπ.

-Το κέρδος από την πώληση πάγιων στοιχείων.

-Το ποσό της αποζημίωσης από ασφαλιστικές εταιρίες.

-Η υπεραξία από πώληση χρεογράφων.

-Η υπεραξία από συγχώνευση ή από μετατροπή επιχειρήσεων.

3.3 ΠΟΙΑ ΠΟΣΑ ΔΕΝ ΘΕΩΡΟΥΝΤΑΙ ΕΣΟΔΑ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΟΥ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ ΚΑΙ ΔΕΝ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΝΤΑΙ

-Η διαφορά(το κέρδος)από την έκδοση μετοχών πάνω από το άρτιο, που πραγματοποιείται με τη σύσταση ή με την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου της επιχείρησης.

-Το κέρδος που προκύπτει από την εξαγορά των δικών της ομολογιών.

-Τα κέρδη από την εκμετάλλευση πλοίων με Ελληνική σημαία των Α.Ε., των συνεταιρισμών και των ενώσεων αυτών, όταν φυσικά τα κέρδη αυτά υπόκεινται στον ειδικό φόρο που ισχύει για τα πλοία.

-Τα εισοδήματα, που αποκτούν οι αγροτικοί συνεταιρισμοί από δραστηριότητες που εμπίπτουν στους σκοπούς που καθορίζονται από το καταστατικό τους. Δεν απαλλάσσονται όμως από το φόρο τα εξής ποσά:

α. τα εισοδήματα από εκμίσθωση ακινήτων και από κινητές αξίες,

β. τα κέρδη από πώληση προϊόντων μετά από προηγούμενη επεξεργασία τους,

γ. τα κέρδη από τη λιανική πώληση σε τρίτους γεωργικών προϊόντων,
 δ. τα κέρδη από την πώληση σε τρίτους, που δεν είναι μέλη του συνεταιρισμού, αγαθών τρίτων προσώπων καθώς και τα κέρδη από παροχή υπηρεσιών σε τρίτους που δεν είναι μέλη του συνεταιρισμού. Με τα κέρδη αυτά συμψηφίζονται οι τυχόν ζημιές, που προκύπτουν από κλάδους του συνεταιρισμού, που απαλλάσσονται από το φόρο.

-Τα εισοδήματα από κινητές αξίες.

3.4 ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΕΡΔΩΝ Α.Ε.

3.4.1 ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΩΝ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΣΤΙΣ Α.Ε.

Τα καθαρά κέρδη της Α.Ε. προσδιορίζονται λογιστικά, δηλαδή με αφαίρεση από τα ακαθάριστα έσοδα όλων των δαπανών που πραγματοποιήθηκαν για την Α.Ε. Εκτός από τις δαπάνες που αναφέρθηκαν παραπάνω, από τα ακαθάριστα έσοδα της Α.Ε.

αφαιρούνται, κατά περίπτωση και οι παρακάτω δαπάνες, εφόσον φυσικά γίνεται παρακράτηση φόρου σ'αυτές με συντελεστή 25% για τις χρήσεις από 1/1/2007 και μετά:

- α. Τα ποσά που καταβάλλει η ημεδαπή Α.Ε. στους κατόχους των δικών της προνομιούχων τίτλων, για την εξαγορά τους.
- β. Οι τόκοι που καταβάλλει η ημεδαπή Α.Ε. στους κατόχους των ιδρυτικών τίτλων της, εφόσον οι τόκοι αυτοί δεν προέρχονται από τα κέρδη της.
- γ. Οι τόκοι που καταβάλλει η ημεδαπή Α.Ε. 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 Α.Ε. Δηλαδή όταν καταβάλλονται αμοιβές και αποζημιώσεις στα μέλη του Δ.Σ. και τα ποσά αυτά δεν προέρχονται από τα κέρδη της εταιρίας αλλά επιβαρύνουν την επιχείρηση ως έξοδα, τότε αυτά αναγνωρίζονται φορολογικά και εκπίπτουν από τα αντίστοιχα έσοδα της επιχείρησης.
- 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 Δ.Σ. ή διευθυντές και γενικά σε πρόσωπα που εκπροσωπούν νόμιμα την Α.Ε.

Σε όλες τις παραπάνω περιπτώσεις, η Α.Ε. προβαίνει σε παρακράτηση φόρου 25% και εξαντλείται έτσι η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων για το κτώμενο αυτό εισόδημα. Επίσης, στις αμοιβές και αποζημιώσεις που καταβάλλει η Α.Ε. στα μέλη του Δ.Σ. για τις συμμετοχές σε συνεδριάσεις κλπ. διενεργείται, παρακράτηση φόρου 32% ή 29% ή 25% και εξαντλείται έτσι η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων μελών του Δ.Σ. για τα εισοδήματα αυτά.

Ο φόρος 25% στις περιπτώσεις β', γ', δ' και ε' 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 α' η παρακράτηση φόρου 25% γίνεται κατά την καταβολή των ποσών αυτών ή την εγγραφή τους σε πίστωση των δικαιούχων και το αργότερο μέσα

σ'ένα μήνα από την έγκριση από τη Γ.Σ. των μετόχων. Η απόδοση και στην περίπτωση αυτή γίνεται μέσα στο πρώτο 15νθήμερο του επόμενου μήνα.

Αν τα παραπάνω ποσά που καταβάλλονται για τόκους ιδρυτικών τίτλων κλπ. προέρχονται από τα διανεμόμενα κέρδη δεν γίνεται καμία παρακράτηση φόρου, γιατί τα ποσά αυτά φορολογούνται με συντελεστή 25% στο όνομα της Α.Ε.

Επίσης για τις ασφαλιστικές Α.Ε. εκπίπτουν ως δαπάνες και τα παρακάτω ποσά:

- οι κρατήσεις για ζημίες που έχουν συμβεί, όταν αυτές καθορίζονται με πραγματογνωμοσύνη
- τα μαθηματικά αποθέματα των ασφαλειών ζωής, τα οποία υπολογίζονται με βάση τους κανόνες της αναλογιστικής
- τα αποθέματα για την κάλυψη των κινδύνων, που ισχύουν όταν αυτά υπολογίζονται πάνω στα καθαρά ασφάλιστρα με συντελεστή, που ορίζεται, κατά κλάδο, με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Εμπορίου.

Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων των εκ μετατροπής παρεχόμενων νέων εταιρειών βάσει του Ν.Δ. 1297/1972 και του άρθ. 18 του Ν. 3296/2004 τρόπος υπολογισμού τους

Σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθ. 19 του Ν. 849/78 οι εταιρείες που θα προέλθουν από τη μετατροπή ή συγχώνευση επιχειρήσεων βάσει των διατάξεων του Ν.Δ. 1297/72 μετά την 22 Δεκεμβρίου 1978, προκειμένου να υπολογίσουν τις εκπιπτόμενες από τα ακαθάριστα έσοδα τους αποσβέσεις με τα ποσοστά που προβλέπονται από τις ισχύουσες εκάστοτε διατάξεις ως βάση υπολογισμού αυτών θα λαμβάνεται η αναπόσβεστη αξία που οριστικά έχει προσδιορισθεί από τον οικ. έφορο για κάθε πάγιο περιουσιακό στοιχείο, προσαυξημένη κατά την αναλογούσα σε αυτή υπεραξία.

Σύμφωνα με την εν λόγω διάταξη η απόσβεση που αναλογεί στην αποσβεσθείσα αξία του παγίου περιουσιακού στοιχείου που εισφέρεται από την μετατρεπομένη ή συγχωνευόμενη επιχείρηση, ΔΕΝ ΕΚΠΙΠΤΕΤΑΙ, από τα ακαθάριστα έσοδα της νέας εταιρείας προκειμένου να υπολογισθούν τα καθαρά φορολογητέα κέρδη αυτής που φορολογούνται βάσει των ισχυουσών εκάστοτε διατάξεων.

Κατά συνέπεια, οι αποσβέσεις που αναλογούν στην αποσβεσθείσα αξία των πάγιων περιουσιακών στοιχείων θα προσαυξήσει τα φορολογητέα της κέρδη με φορολογική αναμόρφωση των προκυπτόντων από τα βιβλία της καθαρών κερδών.

Για την καλύτερη κατανόηση αυτών, υποθέτουμε ότι, ατομική επιχείρηση είχε μετατραπεί την 31/12/2005 σε Αν. Εταιρεία και ότι στα λογιστικά της βιβλία εμφανίζονται την 31/12/2004 μεταξύ των άλλων α) Ακίνητο (χωρίς την αξία του οικοπέδου) 2.000.000 ευρώ και οι ενεργηθείσες επ' αυτού αποσβέσεις που έχουν αναγνωρισθεί φορολογικώς ύψους 1.600.000 ευρώ.

β) Μηχανήματα αξίας κτήσεως 500.000 ευρώ για τα οποία έχουν ενεργηθεί αποσβέσεις 100.000 ευρώ και έχουν αναγνωρισθεί φορολογικώς. ((Α) μηχάνημα 300.000 ευρώ ενεργηθείσες αποσβέσεις 80.000 ευρώ (Β) Μηχάνημα 200.000 ευρώ ενεργηθείσες αποσβέσεις 20.000 ευρώ).

Έστω ότι η επιτροπή εκτίμησε το ακίνητο (κτίριο) της επιχείρησης στο ποσό του 1.000.000 ευρώ και τα μηχανήματα στο ποσό των 800.000 ευρώ (Μηχάνημα (Α) σε 450.000, μηχανήματα (Β) σε 250.000 ευρώ).

Με βάση των εν λόγω στοιχείων οι αποσβέσεις που θα υπολογισθούν την 31/12/2006 θα έχουν ως εξής:

1 ΑΚΙΝΗΤΟ

α) Αναπόσβεστη αξία: Αξία κτήσης 2.000.000 μείον Αποσβέσεις 1.600.000 ευρώ = 400.000 ευρώ.

β) Υπολογισμός υπεραξίας: Αξία επιτροπής 1.000.000 μείον αναπόσβεστη αξία 400.000 = 600 ευρώ.

γ) Υπολογισμός υπεραξίας που αναλογεί στην αναπόσβεστη αξία: Υπεραξία 600.000. Αναπόσβεστη αξία 400.000, Αξία κτήσης 2.000.000 = 120.000 ευρώ.

δ) Αξία επί της οποίας θα υπολογίζει τις αποσβέσεις η νέα εταιρεία:

Αναπόσβεστη αξία 400.000 + Υπεραξία που αναλογεί στην αναπόσβεστη αξία 120.000 = 520.000 ευρώ.

2 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ

Μηχάνημα (Α)

α) Αναπόσβεστη αξία: 220.000 (300.000 - 80.000) ευρώ.

β) Υπεραξία: 130.000 (450.000 - 220.000) ευρώ.

γ) Υπεραξία που αναλογεί στην αναπόσβεστη αξία 130.000
220.000

300.000 = 95.333 ευρώ

δ) Αξία επί της οποίας θα υπολογίζει τις αποσβέσεις στο μηχανήματα (Α) η νέα εταιρεία:
Αναπόσβεστη αξία 220.000 + υπεραξία που αναλογεί στην αναπόσβεστη αξία 95.333 = 315.333 ευρώ.

Μηχάνημα (Β)

Ακολουθούμε την πιο πάνω διαδικασία για τον προσδιορισμό της αξίας επί της οποίας θα υπολογίζονται οι αποσβέσεις της νέας εταιρείας και το ίδιο πράττουμε για όλα τα υπόλοιπα πάγια στοιχεία που ενδεχομένως να έχει η μετατρεπόμενη επιχείρηση.

Εδώ θα πρέπει να σημειωθεί ότι, αν στο πιο πάνω παράδειγμα οι αποσβέσεις που ενήργησε η επιχείρηση στα κτίρια είναι 1.600.000 ευρώ, ενώ από το φάκελο της Δ.Ο.Υ. προκύπτει ότι έπρεπε να έχουν γίνει είναι 1.700.000 ευρώ καθ' ότι σε κάποια διαχειριστική χρήση πραγματοποίησε λιγότερες κατά 100.000 ευρώ τις όποιες αποσβέσεις η επιχείρηση έχει απολέσει.

Τότε η υπεραξία που αναλογεί στην αναπόσβεστη αξία προσδιορίζεται ως εξής:
Υπεραξία (1.000.000 - 400.000) 600.000 αναπόσβεστη αξία, αξία κτήσης 600.000
Αξία κτήσης 2.000.000 μείον Αποσβέσεις Δ.Ο.Υ. 1.700.000 = Αξία κτήσης
2.000.000 ευρώ

-600.000 300.000

200.000 = 90.000

Επομένως η αξία του ακινήτου επί της οποίας θα υπολογίζονται οι φορολογικές αποσβέσεις ανέρχεται σε 300.000 η αναπόσβεστη και υπεραξία που αναλογεί στην αναπόσβεστη αξία 90.000 ευρώ = 390.000 ευρώ αντί της βάσει των βιβλίων προκυψάσης αξίας των 520.000 ευρώ, όπως προσδιορίστηκε πιο πάνω.

Ζημία επιχείρησης που δηλώνεται με τη φορολογική της δήλωση για συμψηφισμό τις επόμενες χρήσεις υπό ορισμένες προϋποθέσεις

Σύμφωνα με το τρίτο εδάφιο της παραγρ. 1 του άρθ. 61 του Κ.Φ.Ε. όπως αυτό ισχύει μετά την αντικατάσταση του από την παραγρ. 1 του άρθ. 9 του Ν. 352/22-12-2006, η παράλειψη του υπόχρεου να επιδώσει μέχρι το τέλος του οικείου οικ. έτους δήλωση, στην οποία αναγράφεται η ζημία που προέκυψε στο ίδιο οικονομικό έτος, του στερεί το δικαίωμα συμψηφισμού της που προβλέπει το άρθ. 4 παραγρ. 3 του Κ.Φ.Ε. δηλ. τον συμψηφισμό της τα επόμενα χρόνια με τους όρους και προϋποθέσεις που προβλέπει η εν λόγω διάταξη.

Μισθώματα ενοικίασης επιβατικών αυτοκινήτων ΙΧ από εταιρείες Leasing εκπιπόμενα ή μη

Σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης β' της παρ. 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε., το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία δεύτερης και τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα μεταξύ άλλων και των δαπανών για τη συντήρηση και επισκευή των επαγγελματικών γενικά εγκαταστάσεων, μηχανημάτων και αυτοκινήτων οχημάτων. Ειδικά, οι δαπάνες συντήρησης, λειτουργίας, επισκευής, κυκλοφορίας, αποσβέσεων και μισθωμάτων που καταβάλλονται σε εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης για επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης με κυλινδρισμό κινητήρα μέχρι (1.600) κυβικά εκατοστά, που έχουν στην κυριότητα τους οι επιχειρήσεις ή που έχουν μισθωμένα από τρίτους, εκπίπτουν μέχρι εξήντα τοις εκατό (60%) του συνολικού ύψους αυτών, εφόσον αυτά χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης.

Για αυτοκίνητα μεγαλύτερου κυβισμού εκπίπτει, με τις ίδιες προϋποθέσεις, ποσοστό μέχρι είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) των πιο πάνω δαπανών. Ο περιορισμός αυτός δεν εφαρμόζεται στις επιχειρήσεις που ασχολούνται με την εκμίσθωση επιβατικοί αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης, καθώς και στις επιχειρήσεις που χρησιμοποιούν τα αυτοκίνητα τους αποκλειστικά για την εκπαίδευση υποψηφίων οδηγών.

Τα μισθώματα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις σε επιχειρήσεις ενοικίασης αυτοκινήτων, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα τους, μέχρι ποσοστό 60% για Ε.Ι.Χ. αυτοκίνητα μέχρι 1.600 κ.ε. και μέχρι 25% για Ε.Ι.Χ. αυτοκίνητα με μεγαλύτερο κυβισμό στις περιπτώσεις που από τη σύμβαση μίσθωσης με τις πιο πάνω επιχειρήσεις προβλέπεται η αγορά του αυτοκινήτου από τη μισθώτρια επιχείρηση σε προσυμφωνημένη τιμή.

Επίσης, σε περίπτωση που επιχείρηση μισθώνει αυτοκίνητο Ι.Χ. με τη μέθοδο της μακροχρόνιας μίσθωσης από εταιρεία ενοικίασεως αυτοκινήτων, η οποία προηγουμένως το

έχει μισθώσει με χρηματοδοτική μίσθωση από εταιρεία leasing, τότε η έκπτωση των δαπανών συντήρησης, επισκευής και μισθωμάτων του εν λόγω αυτοκινήτου υπόκειται στους περιορισμούς που προβλέπονται για τις μισθώσεις αυτοκινήτων, καθόσον οι περισσότερες από τις εμπλεκόμενες στις εν λόγω συναλλαγές, εταιρείες ενοικιάσεως αυτοκινήτων είναι θυγατρικές εταιρειών leasing.

Επειδή στην πράξη έχουν διαπιστωθεί σημαντικά προβλήματα κατά την εφαρμογή όσων αναφέρονται πιο πάνω, δεδομένου ότι, οι επιχειρήσεις που μισθώνουν αυτοκίνητα συμβάλλονται αποκλειστικά και μόνο με τις εταιρείες ενοικιάσεως αυτοκινήτων, ενώ δεν είναι πάντα ευχερής η εκ των προτέρων εξακρίβωση από τις ενδιαφερόμενες επιχειρήσεις εάν τα προς μίσθωση αυτοκίνητα ανήκουν κατά κυριότητα στη δεύτερη ή σε κάποια εταιρεία χρηματοδοτικής μίσθωσης με αποτέλεσμα να μην είναι ευχερής η συμμόρφωση τους προς τις οδηγίες της Διοίκησης, αυτή προχώρησε στην έκδοση της υπ αριθ. 1065011/10936/Β0012/Πολ. 1139/8-12-2006 εγκ. Δ/γης βάσει της οποίας γίνεται δεκτό ότι τα μισθώματα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις σε εταιρείες ενοικιάσεως αυτοκινήτων (εκτός leasing), ανεξάρτητα αν οι εταιρείες αυτές έχουν αγοράσει τα ενοικιαζόμενα αυτοκίνητα ή τα έχουν μισθώσει από εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, χωρίς τους περιορισμούς που αναφέρονται στην περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε. Εδώ θα πρέπει να σημειωθεί ότι τα ανωτέρω δεν ισχύουν στις περιπτώσεις που από τη σύμβαση μίσθωσης προβλέπεται η αγορά των αυτοκινήτων από τη μισθώτρια επιχείρηση σε προσυμφωνημένη τιμή.

Διαφορές καταμέτρησης Ταμείου και αξιόγραφων, προστίθενται στα καθαρά κέρδη των επιχειρήσεων και φορολογούνται με τις γενικές διατάξεις.

Κατά τους διενεργούμενους σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις φορολογικούς ελέγχους από τα αρμόδια ελεγκτικά όργανα επί επιτηδευματιών με βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. από αυτά διενεργείται υποχρεωτικός έλεγχος ταμείου και αξιόγραφων, ο οποίος και προηγείται των λοιπών ελεγκτικών επαληθεύσεων. Στις περιπτώσεις διαπίστωσης αρνητικών ή θετικών διαφορών με βάση τον παραπάνω έλεγχο, οι διαφορές αυτές, πέραν των λοιπών συνεπειών και ανεξαρτήτως της προσέλευσης τους, προστίθενται ως διαφορές καθαρών κερδών και παράλληλα προσαυξάνουν τα ακαθάριστα έσοδα του υπόχρεου, προκειμένου τα έσοδα αυτά να ληφθούν υπόψη για τον προσδιορισμό των φόρων, τελών, και εισφορών στις λοιπές φορολογίες.

Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων εξ εκμίσθωσης ακινήτων από 1/1/2007 και μετά

Το τέλος χαρτοσήμου που επιβάλλεται στα μισθώματα από εκμίσθωση κατοικιών γενικά, που αποκτώνται από 1/1/2007 και μέχρι 31/12/2007 περιορίζεται στο ήμισυ (50%) και από 1/1/2008 και μετά καταργείται.

Εδώ θα πρέπει να σημειωθεί ότι, ο αναφερόμενος στις διατάξεις όρος «κατοικιών γενικά» θα πρέπει να περιλαμβάνει πέραν κατοικιών, τα οικοτροφεία, σχολεία, φροντιστήρια, αίθουσες κινηματογράφων ή θεάτρων, ξενοδοχεία, κλινικές και εστιατόρια και ΟΧΙ τις περιπτώσεις που χρησιμοποιούνται για λοιπές χρήσεις, όπως καταστήματα, γραφεία κλπ.

Αυτό προκύπτει και έμμεσα, εκ του γεγονότος ότι για τις οικοδομές που χρησιμοποιούνται ως κατοικίες, οικοτροφεία, σχολεία κλπ., οι αποσβέσεις αυτών μέχρι 31-12-2006 υπολογίζονται με ποσοστό 10% και από 1/1/2007 και μετά με ποσοστό 5%.

Ενώ για τα κτίρια που χρησιμοποιούνται για λοιπές χρήσεις, οι αποσβέσεις αυτών από 5% που ήταν μέχρι 31/12/2006, το ποσοστό περιορίζεται από 1/1/2007 και μετά σε 3%.

Δήλωση φορολογίας εισοδήματος Α.Ε. λόγω μη έγκρισης της προταθείσας από το Δ.Σ. διανομής των κερδών της

Η προθεσμία υποβολής τροποποιητικής δήλωσης από Α.Ε. λόγω μη έγκρισης της προταθείσας από το Δ.Σ. διανομής κερδών ή από τη Γ.Σ. ή δεν συνέλθει εντός εξαμήνου από τη λήξη της διαχειριστικής χρήσης τότε η τροποποιητική δήλωση φορολογίας θα πρέπει να υποβληθεί κατά περίπτωση στις πιο πάνω ημερομηνίες. Έτσι, εάν η Γ.Σ. των μετόχων, η οποία βάσει του νόμου είναι το αρμόδιο όργανο για τον τρόπο διανομής των κερδών, δεν συνέλθει εντός 6μήνου από τη λήξη της χρήσης, προκειμένου να εγκρίνει την προταθείσα από το Δ.Σ. διανομή των κερδών, ή συνέρχεται και τροποποιεί αυτή, είναι αυτονόητο ότι δεν μεταβάλλεται το φορολογητέο εισόδημα της Α.Ε. που έχει ήδη δηλωθεί, πλην της περίπτωσης βέβαια που μεταξύ των εισοδημάτων της Α.Ε. συμπεριλαμβάνονται και έσοδα αφορολόγητα ή εισοδήματα φορολογηθέντα ή προσδιορισθέντα κατ' ειδικό τρόπο.

Προβλέπεται πλέον ότι στις πιο πάνω περιπτώσεις οι Α.Ε. υποχρεούνται να υποβάλλουν τροποποιητική δήλωση εντός 30 ημερών από τη λήξη του 6μήνου για τα φορολογητέα κέρδη που προκύπτουν κατά την εφαρμογή των παραγρ. 2 και 3 του άρθρου 106 του Κ.Φ.Ε. Ο φόρος και η προκαταβολή φόρου που τυχόν οφείλονται με βάση την τροποποιητική αυτή δήλωση καταβάλλονται σε 3 ίσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης και οι υπόλοιπες δύο μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα των δύο επόμενων μηνών. Είναι αυτονόητο ότι θα προκύψει διαφορά φόρου, αν η Γ.Σ. των μετόχων εγκρίνει εντός του 6μήνου τη διανομή μεγαλύτερου ποσού κερδών από εκείνο που είχε προτείνει το Δ.Σ. (στο οποίο συμπεριλαμβάνονται και έσοδα αφορολόγητα ή κέρδη προσδιορισθέντα ή φορολογηθέντα κατ' ειδικό τρόπο). Αντίθετα σε περίπτωση που η Γ.Σ. των μετόχων εντός του 6μήνου εγκρίνει τη διανομή μικρότερου ποσού κερδών ή δεν συνέλθει καθόλου, με την τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος που θα υποβληθεί σύμφωνα με τα πιο πάνω θα προκύψει επιστροφή φόρου. Περαιτέρω προβλέπεται ότι αν στη συνέχεια (μετά την παρέλευση του 6μήνου) και πάντως μέσα στην ίδια χρήση εγκριθεί ολικά ή μερικά η διανομή των κερδών από τη Γ.Σ. των μετόχων, θα υποβληθεί εντός 30 ημερών από το χρόνο έγκρισης της διανομής από τη Γ.Σ. συμπληρωματική δήλωση και ο οφειλόμενος φόρος θα καταβληθεί εφάπαξ με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης. Τα παραπάνω εφαρμόζονται κατά περίπτωση και για τις ημεδαπές Ε.Π.Ε. και τους συνεταιρισμούς.

Πρόσθετοι φόροι - Πρόστιμα στη φορολογία εισοδήματος βάσει του Ν. 2523/97 -Πρόσθετοι φόροι και περιορισμοί αυτών κατά το συμβιβασμό

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. Ι του άρθρου Ι του Ν. 2523/97 όπως αντικαταστάθηκαν και ισχύουν για τα εισοδήματα που αποκτούνται από 1/1/2005 και τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθ. 24 του Ν. 3296/2004 και μετά επιβάλλονται πρόσθετοι φόροι αν, ο κατά τη φορολογία εισοδήματος υπόχρεος δεν υποβάλλει φορολογική ή υποβάλλει ανακριβή ή εκπρόθεσμη και ανεξάρτητη από την πρόθεση του να αποφύγει ή μη την πληρωμή του αναλογούντος φόρου. Οι πρόσθετοι αυτοί φόροι, κατά περίπτωση, έχουν ως εξής:

α. Αν υποβάλει εκπρόθεσμη δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) επί του οφειλόμενου με τη δήλωση φόρου, για κάθε μήνα καθυστέρησης, από την επόμενη ημέρα εκείνης που έληξε η προθεσμία υποβολής της δήλωση.

β. Αν υποβάλει ανακριβή δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε λόγω της ανακρίβειας, για κάθε μήνα καθυστέρησης.

γ. Αν δεν υποβάλει δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό 2,5% επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε λόγω μη υποβολής δήλωσης, για κάθε μήνα καθυστέρησης από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της.

Οι πρόσθετοι αυτοί φόροι εφαρμόζονται για τα εισοδήματα που αποκτώνται από 1/1/2005.

Ανακριβής δήλωση θεωρείται η δήλωση στην οποία μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση τα όσα δηλώθηκαν με αυτή και του φόρου που καταλογίζεται υφίσταται διαφορά, ανεξάρτητα από την αιτία στην οποία οφείλεται αυτή (κατόπιν ελέγχου, συμβιβασμού, δικαστικής απόφασης κ.λπ.).

Όταν έχει υποβληθεί εκπρόθεσμη συμπληρωματική δήλωση, ως φόρος που προκύπτει με τη δήλωση θεωρείται το συνολικό ποσό φόρου αρχικής και συμπληρωματικής δήλωσης. Σε περίπτωση καταλογισμού ποσού φόρου μετά από έλεγχο, ο πρόσθετος φόρος ανακρίβειας επιβάλλεται στη διαφορά του φόρου μεταξύ του ποσού που προκύπτει με την αρχική συν τη συμπληρωματική δήλωση και του ποσού του φόρου που από έλεγχο καταλογίζεται.

Σε περίπτωση μερικής διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, για τον προσδιορισμό της ανακρίβειας επί της τυχόν επιπλέον διαφοράς που προσδιορίζεται από το δικαστήριο, λαμβάνεται υπόψη η διαφορά μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογητέα ύλη που προσδιορίστηκε από το δικαστήριο και του φόρου που αναλογεί στη φορολογητέα ύλη που προέκυψε από τη μερική διοικητική επίλυση της διαφοράς. Εξάλλου, ο χρόνος υπολογισμού των προσθέτων φόρων ως και ο περιορισμός αυτών, μετά από διοικητική ή δικαστική επίλυση της διαφοράς, αναλυτικά έχουν ως εξής:

α. Τα ποσοστά των προσθέτων φόρων που ορίζονται πιο πάνω υπολογίζονται κατ' αρχήν μέχρι την έκδοση της οικείας καταλογιστικής πράξης του φόρου.

β. Όταν εκδοθεί απόφαση του διοικητικού πρωτοδικείου ενεργείται, με βάση τα όσα έχουν γίνει δεκτά από την πρωτόδικη απόφαση, νέα εκκαθάριση του οφειλόμενου κύριου και πρόσθετου φόρου με χρονικό σημείο αφετηρίας υπολογισμού του πρόσθετου φόρου την επόμενη ημέρα εκείνης κατά την οποία έληξε η προθεσμία υποβολής της φορολογικής δήλωσης. Η αυτή διαδικασία ακολουθείται και με βάση τα όσα έχουν γίνει δεκτά με την εφευιακή απόφαση ή την απόφαση του Σ.τ.Ε. ή την απόφαση, που εκδίδεται μετά από αναίρεση.

γ. Όταν δεν υποβληθεί φορολογική δήλωση, χρονικό σημείο αφετηρίας υπολογισμού του πρόσθετου φόρου είναι η επόμενη ημέρα της ημερομηνίας κατά την οποία έληξε για το φορολογούμενο η κατά νόμο προθεσμία υποβολής της δήλωσης του.

δ. Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων σε καμιά περίπτωση δεν μπορούν να υπερβούν: α) το εκατό τοις εκατό (100%) για την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης και β) το διακόσια τοις εκατό (200%) για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολή δήλωσης, του φόρου για την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε ο υπόχρεος.

ε. Στη φορολογία εισοδήματος, για την επιβολή πρόσθετου φόρου ως φόρος που οφείλεται με βάση τη δήλωση θεωρείται αυτός που προκύπτει είτε από το εισόδημα που εξευρίσκεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4, είτε από το εισόδημα που προσδιορίζεται με βάση τις διατάξεις των άρθρων 15 έως και 19 του Κ.Φ.Ε.

στ. Ο πρόσθετος φόρος λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης επιβάλλεται και συμβιβαιώνεται με το φόρο της δήλωσης, ενώ στις περιπτώσεις της ανακριβούς ή μη υποβολής δήλωσης επιβάλλεται με καταλογιστική πράξη του φόρου. Εξαιρετικά, ο πρόσθετος φόρος λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης επιβάλλεται με καταλογιστική πράξη της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στις περιπτώσεις που η δήλωση δεν υποβάλλεται σε δημόσια οικονομική υπηρεσία, ή άλλη αρχή αρμόδια για την επιβολή πρόσθετου φόρου.

ζ. Όταν η διαφορά λυθεί με δικαστικό συμβιβασμό ή ολικά ή μερικά με διοικητική επίλυση, ο επιπλέον πρόσθετος φόρος υπολογίζεται για το ποσό του φόρου μέχρι το χρονικό σημείο της υπογραφής της συμβιβαστικής ή διοικητικής επίλυσης της διαφοράς και ο πρόσθετος φόρος που προκύπτει συνολικά περιορίζεται στα τρία πέμπτα (3/5) αυτού.

-Φορολογικά πρόστιμα στη φορολογία εισοδήματος

Εξάλλου σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 4 του Ν. 2523/97 επιβάλλεται πρόστιμο που ορίζεται από 117 έως 1.170 ευρώ από 11/9/1997, για παραβάσεις της φορολογίας νομοθεσίας και ΜΟΝΟ. Επίσης επιβάλλεται το εν λόγω πρόστιμο και στις περιπτώσεις που δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή, καθώς και στις περιπτώσεις που δεν προβλέπεται επιβολή προσθέτου φόρου. Ενώ σε περίπτωση που η διαφορά για το πρόστιμο αυτό λυθεί με δικαστικό συμβιβασμό ή με διοικητική επίλυση, τότε αυτό περιορίζεται στα 1/3 αυτού.

Με τις διατάξεις των παρ. 1, 2 και 3 του άρθρου 9 του παραπάνω νόμου ορίζονται αφενός μεν τα πρόσωπα σε βάρος των οποίων επιβάλλονται τα σχετικά πρόστιμα,

αφετέρου δε οι αρμόδιοι προϊστάμενοι Δ.Ο. Υ. που εκδίδουν την απόφαση επιβολής προστίμων, ενώ με την παρ. 5 του εν λόγω άρθρου οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που ακολουθεί εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση.

Εδώ σημειώνεται ότι το πιο πάνω λόγω ανακρίβειας πρόστιμο δεν επιβάλλεται, εφόσον το ύψος της διαφοράς του κύριου και του συμπληρωματικού φόρου του τέλους ή εισφοράς ανέρχεται μέχρι του ποσού για το οποίο αμελείται η βεβαίωση του.

-Λοιπές φορολογικές κυρώσεις στη φορολογία εισοδήματος

Διοικητικές κυρώσεις στη φορολογία εισοδήματος

Με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 15 του Ν. 2523/97 ορίζονται οι περιπτώσεις για τις οποίες το Διοικητικό Εφετείο, με την ίδια απόφαση, με την οποία καθορίζεται η φορολογητέα ύλη στη φορολογία εισοδήματος και στους παρακρατούμενους φόρους, τέλη και εισφορές επί μη υποβολής ή υποβολής ανακριβούς δήλωσης, αναγγέλλει υποχρεωτικά μία τουλάχιστον από τις πιο κάτω αναφερόμενες κυρώσεις, εφόσον το τέλος, ο κύριος φόρος ή εισφορά που οφείλεται βάσει της απόφασης αυτής υπερβαίνει το ποσό του 3.000 Ευρώ ή έχει υποβάλει δήλωση αλλά μεταξύ του βάσει δήλωσης οφειλόμενου κύριου φόρου, τέλους ή εισφοράς και του οφειλόμενου κύριου φόρου, τέλους ή εισφοράς βάσει της φορολογητέας ύλης, η οποία καθορίστηκε τελεσίδικα, υπάρχει διαφορά μεγαλύτερη από το ποσό των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ που αντιστοιχεί σε ποσοστό μεγαλύτερο του είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) επί του κύριου φόρου ή τέλους ή εισφοράς που αναλογεί με βάση τη δήλωση, απαγγέλλει υποχρεωτικά σε βάρος του υπόχρεου μία τουλάχιστον από τις κυρώσεις:

- α) Την απώλεια του δικαιώματος συμμετοχής σε δημοπρασίες του Δημοσίου, των νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, των κοινωφελών ιδρυμάτων και οργανισμών κοινής ωφέλειας για χρονικό διάστημα ενός (1) έτους.
- β) Την απώλεια του δικαιώματος λήψης πιστοποιητικού φορολογικής ενημερότητας για χρονικό διάστημα τριών (3) μηνών.
- γ) Την απαγόρευση για περίοδο τριών (3) ετών της σύναψης σύμβασης με το Δημόσιο ή άλλους δημόσιους οργανισμούς ή φορείς.
- δ) Την απώλεια για περίοδο τριών (3) ετών του δικαιώματος λήψης δανείων με την εγγύηση του Δημοσίου ή δημόσιων επιχορηγήσεων ή κρατικών πιστώσεων.

Αν οριστικοποιηθεί η καταλογιστική πράξη του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, λόγω μη άσκησης προσφυγής ή άσκησης προσφυγής η οποία κρίθηκε τελεσίδικα ως εκπρόθεσμη ή κατέστη τελεσίδικη με απόφαση του διοικητικού πρωτοδικείου και συντρέχουν οι προϋποθέσεις της προηγούμενης παραγράφου, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας υποχρεώνεται να ζητήσει με αίτηση του από το διοικητικό εφετείο να επιβάλλει ποινές που προβλέπει η προηγούμενη παράγραφος. Η

απαγγέλλουσα τις στερήσεις απόφαση κοινοποιείται από το γραμματέα του διοικητικού εφετείου στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας.

Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας οφείλει χωρίς υπαίτια καθυστέρηση να ανακοινώνει στις αρμόδιες αρχές την καταλογιστική του πράξη ή την απόφαση του διοικητικού εφετείου με τις οποίες επιβάλλονται οι κυρώσεις της παρ. 1.

Οι κυρώσεις, τις οποίες προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου αυτού και των προηγούμενων άρθρων 10 έως και 14 επιβάλλονται ανεξάρτητα από τους πρόσθετους φόρους και τα πρόστιμα που προβλέπουν οι διατάξεις του νόμου 2523/97.

Τα παραπάνω αναφερόμενα δεν εφαρμόζονται σε περίπτωση διοικητικής επίλυσης της διαφοράς ή κατάργησης της δίκης, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.Δ. 4600/1966 (ΦΕΚ 242 Α).

Ποινικές κυρώσεις λόγω μη υποβολής φορολογικής δήλωσης

Εξάλλου σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 17 του Ν. 2523/97 προσδιορίζεται πότε διαπράττεται αδίκημα λόγω μη υποβολής ή υποβολής ανακριβούς δήλωσης στη φορολογία εισοδήματος και καθορίζονται οι σχετικές ποινές. Έτσι:

1. Αδίκημα φοροδιαφυγής στη φορολογία εισοδήματος διαπράττει όποιος προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή φόρου εισοδήματος παραλείπει να υποβάλλει δήλωση ή υποβάλλει ανακριβή δήλωση, αποκρύπτοντας καθαρά εισοδήματα από οποιαδήποτε πηγή εισοδήματος. Ως απόκρυψη καθαρών εισοδημάτων νοείται και η περίπτωση κατά την οποία καταχωρούνται στα βιβλία εικονικές ολικά ή μερικά δαπάνες ή γίνεται επίκληση στη φορολογική δήλωση τέτοιων δαπανών, ώστε να μην εμφανίζονται καθαρά εισοδήματα ή να εμφανίζονται αυτά μειωμένα.

2. Ο δράστης του αδικήματος αυτού τιμωρείται: α) Με ποινή φυλάκισης τουλάχιστον ενός (1) έτους, εφόσον ο φόρος που αναλογεί στα καθαρά εισοδήματα που έχουν αποκρύψει υπερβαίνει σε κάθε διαχειριστική περίοδο το ποσό των 15.000 Ευρώ και β) Με ποινή κάθειρξης μέχρι δέκα (10) ετών, εφόσον ο φόρος που αναλογεί στα καθαρά εισοδήματα που έχουν αποκρύψει υπερβαίνει σε κάθε διαχειριστική περίοδο το ποσό των 150.000 Ευρώ.

Ενώ με τη διάταξη της παρ. 3 του ως άνω άρθρου, προσδιορίζονται οι όροι «καθαρό εισόδημα» και «φόρος που αναλογεί στο καθαρό εισόδημα» είτε πρόκειται για φυσικά είτε για νομικά πρόσωπα του άρθρου 101 του Κ.Φ.Ε., έτσι:

α) Ως καθαρό εισόδημα νοείται για τα φυσικά πρόσωπα το καθαρό φορολογητέο εισόδημα αυτών που έχει αποκρύψει και για τα πρόσωπα της παρ. 4 του άρθρου 2 και του άρθρου 101 του Κ.Φ.Ε., το ποσό των καθαρών φορολογητέων κερδών που έχει αποκρύψει και β) Ως φόρος που αναλογεί στο καθαρό εισόδημα νοείται για τα φυσικά πρόσωπα ο φόρος που προκύπτει με βάση τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 9 του Κ.Φ.Ε. για το εισόδημα αυτό και για τα πρόσωπα της παρ. 4 του άρθρου 2 και του άρθρου 101 του Κ.Φ.Ε. ο φόρος που προκύπτει με την εφαρμογή στα καθαρά αυτά φορολογητέα κέρδη του συντελεστή φορολογίας που ισχύει για καθένα από αυτά.

Τέλος εδώ σημειώνεται ότι οι ποινικές κυρώσεις του άρθρου αυτού εφαρμόζονται επί εισοδημάτων που αποκτώνται από 1/1/1998 και μετά.

Αυτουργοί και συνεργοί του αδικήματος φοροδιαφυγής στις Αν. Εταιρείες.

Με βάση τις διατάξεις του άρθρου 20 του Ν. 2523/97 ορίζονται ποια πρόσωπα θεωρούνται αυτουργοί και συνεργοί των αδικημάτων φοροδιαφυγής κατά τρόπο σαφή και ενιαίο για όλες τις μορφές των αδικημάτων αυτών, έτσι πλέον:

1. Στα νομικά πρόσωπα ως αυτουργοί του αδικήματος της φοροδιαφυγής θεωρούνται:

α) Στις ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες, οι πρόεδροι των Δ.Σ., οι διευθύνοντες ή εντεταλμένοι ή συμπράττοντες σύμβουλοι, οι διοικητές, οι γενικοί διευθυντές ή διευθυντές, ως και εν γένει κάθε πρόσωπο εντεταλμένο είτε άμεσα από το νόμο είτε από ιδιωτική βούληση είτε με δικαστική απόφαση στη διοίκηση ή διαχείριση αυτών. Αν ελλείπουν όλα τα παραπάνω πρόσωπα, 03ς αυτουργοί θεωρούνται τα μέλη των διοικητικών συμβουλίων των εταιρειών αυτών, εφόσον ασκούν πράγματι προσωρινά ή διαρκώς ένα από τα καθήκοντα που αναφέρονται πιο πάνω.

β) Στις εταιρείες ομόρρυθμες ή ετερόρρυθμες, οι ομόρρυθμοι εταίροι ή διαχειριστές αυτών και στις περιορισμένης ευθύνης εταιρείες, οι διαχειριστές αυτών και όταν ελλείπουν ή απουσιάζουν αυτοί, ο κάθε εταίρος.

γ) Στους συνεταιρισμούς, οι πρόεδροι ή οι γραμματείς ή οι ταμίες ή οι διαχειριστές αυτών.

2. Στις κοινοπραξίες, κοινωνίες, αστικές, συμμετοχικές ή αφανείς εταιρείες, ως αυτουργοί του αδικήματος της φοροδιαφυγής θεωρούνται οι εκπρόσωποί τους και αν ελλείπουν αυτοί, τα μέλη τους. Όταν στα μέλη αυτών περιλαμβάνονται και νομικά πρόσωπα ή αλλοδαπές επιχειρήσεις ή αλλοδαποί οργανισμοί, εφαρμόζονται ανάλογα και οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 3.

3. Στις αλλοδαπές επιχειρήσεις γενικά και στους κάθε είδους αλλοδαπούς οργανισμούς, ως αυτουργοί του αδικήματος της φοροδιαφυγής θεωρούνται οι διευθυντές ή αντιπρόσωποι ή πράκτορες, που έχουν στην Ελλάδα.

4. Επίσης, αυτουργοί θεωρούνται και: α) Όσοι δυνάμει νόμου ή δικαστικής απόφασης ή διάταξης τελευταίας βούλησης είναι διαχειριστές αλλότριας περιουσίας και β) Ο επίτροπος ή κηδεμόνας ή διοικητής αλλότριων κατά τις διατάξεις του Α.Κ.

5. Ως άμεσοι συνεργοί του αδικήματος της φοροδιαφυγής θεωρούνται ο προϊστάμενος του λογιστηρίου κάθε μορφής ή τύπου επιχείρησης ή όποιος συμπράττει με οποιονδήποτε τρόπο γενικά στη διάπραξη των αδικημάτων του παρόντος, ως τοιούτου νοουμένου και του υπογράφοντος τη δήλωση ως πληρεξούσιος.

6. Οι ανωτέρω αυτουργοί και συνεργοί τιμωρούνται εφόσον κατά το χρόνο διάπραξης του αδικήματος είχαν την ιδιότητα αυτή και εφόσον γνώριζαν ή από την ιδιότητα τους και εν όψει των συγκεκριμένων περιστάσεων γίνεται φανερό ότι γνώριζαν για τις πράξεις ή παραλείψεις, με τις οποίες εκπληρώθηκαν οι όροι των αδικημάτων του παρόντος.

Βεβαίωση ποσοστού φόρου εισοδήματος, τελών χαρτοσήμου, Φ.Σ.Κ., Φ.Π.Α., κ.λπ. σε περίπτωση άσκησης προσφυγής

Σχετικά με το πιο πάνω θέμα το Υπ. Οικον. και Οικονομικών σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 9 του άρθ. 5 και του άρθ. 33 του Ν. 3296/2004, ορίζεται ότι από 14/12/2004, σε περίπτωση άσκησης προσφυγής, το ποσοστό βεβαίωσης του φόρου εισοδήματος και των προσαυξήσεων αυτού που προβλέπει το πρώτο εδάφιο της παρ. 6 του άρθ. 74 του Κ.Φ.Ε. του Φ.Π.Α. που προβλέπει η παρ. 2 του άρθ. 53 του 2859/2000. (Κωδικ. Φ.Π.Α.), μειώνεται από 25% και 30% αντίστοιχα, σε 10%.

Η εν λόγω μείωση αφορά και στις ειδικές φορολογίες, για τις οποίες γίνεται κατά κανόνα, παραπομπή ως προς τη διαδικασία βεβαίωσης, στη φορολογία εισοδήματος ή του Φ.Π.Α.

Κατόπιν των ανωτέρω σε περιπτώσεις άσκησης εμπρόθεσμης προσφυγής, βεβαιώνεται ποσοστό 10% του αμφισβητούμενου φόρου κυρίου και πρόσθετου φόρου κλπ. στις πιο κάτω αναφερόμενες φορολογίες ήτοι:

1. Τέλη χαρτοσήμου
2. Φόρος Συγκέντρωσης Κεφαλαίου (Φ.Σ.Κ.)
3. Εισφορά υπέρ ΕΛΓΑ και εισφορά δακοκτονίας
4. Φόρος Κύκλου Εργασιών (στα ασφάλιστρα)
5. Ειδικός φόρος τηλεοπτικών διαφημίσεων
6. Τέλος συνδρομητών κινητής τηλεφωνίας
7. Δικαιώματα του Δημοσίου στα εισιτήρια εισόδου στα καζίνο
8. Ειδικός φόρος εισιτηρίων κινηματογράφων
9. Πρόστιμο για εγκατάσταση ειδικά διασκευασμένων τραπεζιών χωρίς την καταβολή του νόμιμου τέλους.
10. Κάθε άλλη περίπτωση για την οποία γίνεται παραπομπή στη φορολογία εισοδήματος ή του Φ.Π.Α.

Εδώ θα πρέπει να σημειωθεί ότι σε περίπτωση άσκησης προσφυγής κατά της απόφασης επιβολής προστίμου λόγω διεξαγωγής ή εγκατάστασης απαγορευμένου παιγνίου (αρ. 5, Ν. 3037/2002), δεν εφαρμόζεται η ανωτέρω ρύθμιση για το μειωμένο συντελεστή αλλά το πρόστιμο βεβαιώνεται ολόκληρο, καθόσον οι σχετικές διατάξεις για την επιβολή του, δεν παραπέμπουν, ως προς τη διαδικασία βεβαίωσης, στη φορολογία εισοδήματος ή Φ.Π.Α.

Επίσης αναφέρεται ότι, σε περίπτωση προσωρινής πράξης κατά τις διατάξεις του Ν.Δ. 4242/62, για τις ειδικές φορολογίες που προβλέπεται η δυνατότητα έκδοσης τέτοιας πράξης, βεβαιώνεται ολόκληρο το ποσό που καταλογίζεται και όχι το 10%, γιατί σύμφωνα με το άρθρο 18 του νομοθετικού αυτού διατάγματος δεν αναστέλλεται η προσωρινή βεβαίωση.

3.4.2 ΠΩΣ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΝΤΑΙ ΤΑ ΚΕΡΔΗ ΤΩΝ Α.Ε.

Από τον ισολογισμό της Α.Ε. 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 εταιρίες, διότι τα εισοδήματα αυτά φορολογούνται στις εταιρίες 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 το υπόλοιπο που απομένει φορολογείται με συντελεστή 25% για τις χρήσεις από την 1/1/2007 και μετά.

3.4.3 ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΤΟΥΣ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΤΙΣ Α.Ε.

1/1-31/12/2004	1/1-31/12/2005	1/1-31/12/2006	Από 1/1/2007 και μετά
-Α.Ε.	29%	25%	35%
-Αμοιβές μελών Δ.Σ.	29%	25%	35%
			32%

ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ: α. Αν σε κάποια από τις επόμενες χρήσεις, η εταιρία αποφασίσει να διανείμει κάποιο ποσό αποθεματικού από αφορολόγητα έσοδα, το οποίο είχε ήδη 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, που θα πρέπει να μην 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 του αφορολόγητου αποθεματικού που απεικονίζεται στο λογαριασμό 41.90(ή 41.91), 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 41.91) και όχι προσαυξημένο με το φόρο που αναλογεί στο ποσό αυτό.

β. Για τα κέρδη που προκύπτουν από δραστηριότητες οι οποίες ασκούνται από Α.Ε. στα νησιά με πληθυσμό 3100 κατοίκους, ο συντελεστής φόρου μειώνεται κατά 40%, οπότε για την χρήση 2007 από 25% γίνεται 15%. Η μείωση αυτή ισχύει μέχρι τις 31/12/2015.

γ. Η πραγματική αξία πώλησης μετοχών(κέρδος)μη εισαγμένων στο Χρηματιστήριο Αθηνών, που μεταβιβάζονται από φυσικά ή νομικά πρόσωπα, ημεδαπά ή αλλοδαπά, φορολογείται αυτοτελώς με συντελεστή 5%.

Στη συνέχεια, τα κέρδη αυτά που απομένουν μετά την αφαίρεση του φόρου κατά ένα μέρος διανέμονται και κατά ένα άλλο παραμένουν στην εταιρία ως αποθεματικά ή ως υπόλοιπο κερδών εις νέο.

Στις ημεδαπές Α.Ε., 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 φόρου που ισχύει εκείνο το χρόνο. Όταν κεφαλαιοποιούνται τέτοια αποθεματικά επιβάλλεται φόρος 5% για τις Α.Ε. με εισαγμένες μετοχές και 10% για τις υπόλοιπες Α.Ε.

3.4.4 ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΣΤΙΣ ΤΕΧΝΙΚΕΣ Α.Ε

Τα καθαρά κέρδη των Α.Ε. που ασχολούνται με την κατασκευή δημόσιων και ιδιωτικών τεχνικών έργων, προσδιορίζονται κανονικά με τις γενικές διατάξεις(έσοδα-έξοδα= κέρδη ή ζημιές),όπως δηλαδή γίνεται και με τις άλλες επιχειρήσεις. Τα καθαρά κέρδη όμως στις Α.Ε. που ασχολούνται με την ανέγερση και πώληση οικοδομών προσδιορίζονται στα χρόνια της κατασκευής με ειδικό τρόπο και όταν ολοκληρωθεί με λογιστικό τρόπο.

3.4.5 ΣΤΟΝ ΚΥΡΙΟ ΦΟΡΟ ΠΡΟΣΤΙΘΕΝΤΑΙ ΚΑΙ ΤΑ ΠΑΡΑΚΑΤΩ ΠΟΣΑ -ΤΕΛΗ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ ΚΑΙ Ο.Γ.Α. ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ 3,60% ΣΤΑ ΕΝΟΙΚΙΑ

Το ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων υπόκειται σε τέλη χαρτοσήμου 3% και Ο.Γ.Α. στο χαρτόσημο 20%.

-ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ 3%

Σε περίπτωση που η Α.Ε. έχει εισοδήματα και από ακίνητα, τότε επιβάλλεται συμπληρωματικός φόρος 3% στο συνολικό ακαθάριστο εισόδημα από τα ακίνητα. Δηλαδή, όλο το εισόδημα από εκμίσθωση ή ιδιοχρησιμοποίηση οικοδομών και από εκμίσθωση γαιών που δεν απαλλάσσονται του φόρου, αθροιστικά λαμβανόμενο, υπόκειται και σε συμπληρωματικό φόρο 3%. Το ποσό του συμπληρωματικού φόρου δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερο από τον κύριο φόρο. Αν η Α.Ε. απαλλάσσεται από τον κύριο φόρο, τότε απαλλάσσεται και από τον συμπληρωματικό φόρο.

-ΠΡΟΚΑΤΑΒΛΗΤΕΟΣ ΦΟΡΟΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΠΟΜΕΝΗ(ΤΡΕΧΟΥΣΑ)ΧΡΗΣΗ

Για τον προσδιορισμό του προκαταβλητέου φόρου των Α.Ε. πολλαπλασιάζεται ο καταβλητέος φόρος(κύριος και συμπληρωματικός)με το 65%. Το ποσοστό αυτό γίνεται 32,50% για τα νομικά πρόσωπα που ιδρύονται από την 1/1/2005 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. Το ποσό που προκύπτει αποτελεί το ποσό του προκαταβλητέου φόρου.

Επίσης, προκαταβολή φόρου υπολογίζεται και στις Α.Ε. και γενικά στα νομικά

πρόσωπα όταν έχουν τεθεί υπό εκκαθάριση και υποβάλλουν προσωρινές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος.

Σε περίπτωση που στο δηλωμένο εισόδημα από την Α.Ε., περιλαμβάνεται και εισόδημα για το οποίο παρακρατήθηκε φόρος στην πηγή, το ποσό του φόρου που προκαταβάλλεται μειώνεται με το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε στην πηγή.

Αν η διαχειριστική χρήση για την Α.Ε. τυχαίνει να είναι υπερδωδεκάμηνη, για τον υπολογισμό του προκαταβλητέου φόρου υπολογίζεται το 65% του φόρου που αναλογεί σε δωδεκάμηνη περίοδο.

Σε περίπτωση που το φορολογητέο εισόδημα της Α.Ε. έχει υποστεί σημαντική μείωση (πάνω από 25%), τότε μπορεί ο λογιστής της Α.Ε. να ζητήσει με αίτηση τη μείωση αναλογικά του προκαταβλητέου φόρου και ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. υποχρεούται να απαντήσει μέσα σε 3 μήνες. Αν δεν απαντήσει, 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 1/1 μέχρι 30/9 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 της Α.Ε. που απαλλάσσονται από το φόρο εισοδήματος με βάση ειδικών διατάξεων νόμων. Επίσης, δεν υπολογίζεται προκαταβολή φόρου στα αφορολόγητα αποθεματικά των Α.Ε. 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.

3.4.6 ΑΠΟ ΤΟΝ ΚΥΡΙΟ ΦΟΡΟ ΑΦΑΙΡΟΥΝΤΑΙ ΤΑ ΕΞΗΣ ΠΟΣΑ

α. Ο φόρος που τυχόν παρακρατήθηκε.

β. Ο προκαταβεβλημένος 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.

δ. Ο φόρος που αναλογεί στο μέρος των κερδών που έχουν φορολογηθεί κατ'ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης όταν αυτά διανέμονται και με τα οποία έχουν προσανζηθεί τα υποκείμενα σε φορολογία κέρδη της Α.Ε.

Σε περίπτωση που ο φόρος που έχει προκαταβληθεί ή που έχει παρακρατηθεί φόρος μεγαλύτερος από το φόρο που αναλογεί (κύριο και συμπληρωματικό), το υπόλοιπο συμψηφίζεται με την προκαταβολή του φόρου εισοδήματος του επόμενου οικονομικού έτους. Το τυχόν πιστωτικό 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 του φόρου που οφείλει να καταβάλλει η Α.Ε. στη Δ.Ο.Υ. για τα κέρδη της χρήσης.

3.4.7 ΜΕΧΡΙ ΠΟΤΕ ΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ Η ΔΗΛΩΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΤΗΣ Α.Ε. ΚΑΙ ΠΩΣ ΚΑΤΑΒΑΛΛΕΤΑΙ Ο ΦΟΡΟΣ ΤΗΣ

Η Α.Ε. υποχρεώνεται να υποβάλλει τη δήλωση του φόρου εισοδήματός της μέχρι τις 10 του πέμπτου μήνα, από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου. Δηλαδή η Α.Ε. που η διαχειριστική της χρήση λήγει στις 31/12, υποβάλλει τη δήλωσή της μέχρι της 10/5 του αμέσως επόμενου έτους. Διαφορετικά η Α.Ε. που η διαχειριστική της χρήση λήγει στις 30/6 υποβάλλει τη δήλωσή της μέχρι της 10/11 του ίδιου έτους.

Οι προθεσμίες όμως αυτές παρατείνονται ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του Α.Φ.Μ. με αρχή το ψηφίο 1 και ολοκληρώνεται μέσα σε 11 εργάσιμες μέρες, ως εξής:

ΤΕΛΕΥΤΑΙΟ ΨΗΦΙΟ Α.Φ.Μ.

1
2
3
4
5
6
7
8
9
10,20,30,40,50
60,70,80,90,00

ΠΡΟΘΕΣΜΙΕΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ

Μέχρι 10 Μαΐου
Μέχρι την επόμενη εργάσιμη μέρα της προθεσμίας που λήγει για το ψηφίο 1.
Μέχρι την επόμενη εργάσιμη μέρα της προθεσμίας που λήγει για το ψηφίο 2.
Μέχρι την επόμενη εργάσιμη μέρα της προθεσμίας που λήγει για το ψηφίο 3.
Μέχρι την επόμενη εργάσιμη μέρα της προθεσμίας που λήγει για το ψηφίο 4.
Μέχρι την επόμενη εργάσιμη μέρα της προθεσμίας που λήγει για το ψηφίο 5.
Μέχρι την επόμενη εργάσιμη μέρα της προθεσμίας που λήγει για το ψηφίο 6.
Μέχρι την επόμενη εργάσιμη μέρα της προθεσμίας που λήγει για το ψηφίο 7.
Μέχρι την επόμενη εργάσιμη μέρα της προθεσμίας που λήγει για το ψηφίο 8.
Μέχρι την επόμενη εργάσιμη μέρα της προθεσμίας που λήγει για το ψηφίο 9.
Μέχρι την επόμενη εργάσιμη μέρα της προθεσμίας που λήγει για το ψηφίο 10,20,30,40 και 50.

Σε περίπτωση που η ημέρα στην οποία μια 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. Αν όλος ο φόρος καταβληθεί μέσα στη προθεσμία της α' δόσης δεν γίνεται καμία έκπτωση πάνω στο καταβαλλόμενο ποσό.

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 Δ.Σ.

Επίσης, μαζί με τη δήλωση κερδών χρήσης 2007 υποβάλλονται συγχρόνως και τα εξής, κατά περίπτωση, δικαιολογητικά έγγραφα και στοιχεία:

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

-Σε περίπτωση που η Α.Ε. μπαίνει σε εκκαθάριση, υποχρεώνεται να υποβάλλει τη φορολογική της δήλωση μέσα σ'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 σ'ένα μήνα από τη λήξη του και μετά τη λήξη της εκκαθάρισης υποβάλλεται οριστική δήλωση μέσα σε ένα μήνα. Ο φόρος καταβάλλεται σε μία δόση μαζί με τη δήλωση που υποβάλλεται.

-Σε περίπτωση που διαλύεται μια Α.Ε. 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 οποιοδήποτε τρόπο.

Δήλωση που υποβάλλεται χωρίς την καταβολή του φόρου, θεωρείται απαράδεκτη και δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα.

3.5.1 ΔΗΛΩΣΗ ΑΠΟΔΟΣΗΣ ΤΕΛΩΝ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ, ΑΜΟΙΒΩΝ Δ.Σ. κλπ.

Μέσα σε δύο μήνες από την έγκριση του ισολογισμού από τη Γ.Σ. συμπληρώνεται η δήλωση απόδοσης τελών χαρτοσήμου για τις αμοιβές του Δ.Σ. και του προσωπικού που παρέχονται κατά την έγκριση του ισολογισμού. Πιο συγκεκριμένα, η δήλωση απόδοσης τελών χαρτοσήμου όταν η επιχείρηση εγκρίνει τον ισολογισμό στις 30/6, υποβάλλεται μέχρι 30/8 και καταβάλλεται το χαρτόσημο όλο μαζί χωρίς δόσεις.

3.5.2 ΔΙΑΝΟΜΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ Α.Ε.- ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΟΙ ΑΠΟ ΤΟ ΝΟΜΟ

Τα κέρδη της κάθε Α.Ε. προσδιορίζονται λογιστικά από τα βιβλία της. Τα κέρδη αυτά, μετά και από σχετική φορολογική αναμόρφωση, φορολογούνται με συντελεστή 25% για τις χρήσεις από 1/1/2007 και μετά. Στη συνέχεια, από τα υπόλοιπα κέρδη της παρακρατείται το τακτικό αποθεματικό που είναι υποχρεωτικό μέχρι να φτάσει αυτό το 1/3 του μετοχικού κεφαλαίου. Το τακτικό αποθεματικό υπολογίζεται ως εξής: Τα κέρδη χρήσης που προκύπτουν από τον ισολογισμό μειώνονται με το ποσοστό 25%, που είναι ο φόρος τους και το υπόλοιπο ποσό υπολογίζεται με το συντελεστή 5%. Στη συνέχεια, από τα κέρδη χρήσης αφαιρείται το α' μέρος που υπολογίζεται ως εξής: Πολλαπλασιάζεται το καταβλημένο μετοχικό κεφάλαιο με το συντελεστή 6% και το ποσό που προκύπτει μειώνεται κατά 25% που είναι ο φόρος του, και αυτό που απομένει είναι το α' μέρος.

Υπάρχει όμως και ο εξής περιορισμός: Τα κέρδη του ισολογισμού μειώνονται με το ποσοστό 25% που είναι ο φόρος τους και με το ποσό του τακτικού αποθεματικού όπως αυτό υπολογίστηκε πιο πάνω. Το υπόλοιπο που απομένει πολλαπλασιάζεται στο σύνολό του με το συντελεστή 35% που είναι ένας συντελεστής κατώτατου ορίου διανομής κερδών και το ποσό που προκύπτει από τον πολλαπλασιασμό αυτό, αν είναι μεγαλύτερο από το παραπάνω ποσό που προκύπτει με την εφαρμογή του 6% στο μετοχικό κεφάλαιο, τότε το ποσό αυτό παίρνεται ως α' μέρος.

3.5.3 ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ ΚΑΙ ΚΕΡΔΗ ΑΠΟ ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ

Αν στα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης περιλαμβάνονται και έσοδα από μερίσματα και κέρδη από συμμετοχή σε ημεδαπές εταιρίες, τότε για να υπολογιστεί το κέρδος που θα φορολογηθεί, θα πρέπει πρώτα να μειωθούν οι δαπάνες με τα εξής ποσά:

- Ένα ποσό από τους χρεωστικούς τόκους που εξευρίσκεται με επιμερισμό των τόκων αυτών μεταξύ των υποκειμένων στη φορολογία ακαθάριστων εσόδων.
- Ποσοστό 5% από τα έσοδα από μερίσματα και κέρδη από συμμετοχή σε άλλες ημεδαπές επιχειρήσεις ως λοιπές δαπάνες. Το ποσό αυτό δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερο από το 20% των πάσης φύσης δαπανών της επιχείρησης.

3.5.4 ΣΥΝΤΑΞΗ, ΕΓΚΡΙΣΗ, ΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ κλπ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ Α.Ε.- ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ ΣΥΝΤΑΞΗ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

Ο ισολογισμός της Α.Ε. συντάσσεται μέσα σε 4 μήνες από τη λήξη του έτους.

3.5.5 ΣΥΝΤΑΞΗ ΠΡΑΚΤΙΚΟΥ ΣΥΝΕΔΡΙΑΣΗΣ ΤΟΥ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΡΤΙΣΗ ΤΟΥ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

Το πρακτικό αυτό συντάσσεται μέχρι τέλος Απριλίου του επόμενου έτους και καταχωρείται στο θεωρημένο βιβλίο Πρακτικών Διοικητικού Συμβουλίου.

3.5.6 ΣΥΝΤΑΞΗ ΠΡΑΚΤΙΚΟΥ ΕΚΘΕΣΗΣ ΤΟΥ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ ΠΡΟΣ ΤΗ ΓΕΝΙΚΗ ΣΥΝΕΛΕΥΣΗ ΓΙΑ ΤΟΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟ ΤΟΥ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΟΥ ΕΤΟΥΣ ΚΑΙ ΚΑΘΟΡΙΣΜΟ ΤΗΣ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑΣ ΣΥΓΚΛΗΣΗΣ ΤΗΣ Γ.Σ.

Συντάσσεται συνήθως μέσα στο μήνα Μάιο(το αργότερο μέχρι 10 Ιουνίου)και καταχωρείται στο θεωρημένο βιβλίο Πρακτικών του Διοικητικού Συμβουλίου.

3.5.7 ΥΠΟΒΟΛΗ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΣΤΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΤΗΣ ΝΟΜΑΡΧΙΑΣ

1).20 ημέρες τουλάχιστον πριν από την Τακτική Συνέλευση και το αργότερο μέχρι 10 Ιουνίου υποβάλλονται στη διεύθυνση εταιριών της Νομαρχίας τα εξής στοιχεία:

- Αντίγραφο ισολογισμού(3 αντίτυπα)της προηγούμενης χρήσης, μαζί με τη γενική εκμετάλλευση, με την 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 Α.Ε.
- Αντίγραφο του προσαρτήματος ισολογισμού και της ανάλυσης του λογαριασμού γενική εκμετάλλευση.
- Τριπλότυπο που αποδεικνύεται η καταβολή των νομίμων 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.
- 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 σύγκλησης δεν συμπεριλαμβάνεται στο παραπάνω πρακτικό της σύνταξης της έκθεσης του Δ.Σ.)

2).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.

3.5.8 ΣΕ ΠΟΙΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΔΙΟΡΙΖΟΝΤΑΙ ΟΡΚΩΤΟΙ ΕΛΕΓΚΤΕΣ

Οι εταιρίες ελέγχονται από ορκωτούς ελεγκτές στις περιπτώσεις που τα αριθμητικά τους στοιχεία υπερβαίνουν τουλάχιστον τα δύο από τα παρακάτω τρία αριθμητικά όρια(κριτήρια),με την προϋπόθεση ότι η Α.Ε. κατά τις δύο αμέσως προηγούμενες χρήσεις υπερβαίνει τα αριθμητικά όρια των δύο από τα κριτήρια αυτά ή τηρεί τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα.

Αριθμητικά κριτήρια(Όρια)	Χρονική περίοδος από 01.01.07 και μετά
α.)Ενεργητικό ισολογισμού(Πάγιο, Κυκλοφορούν και Διαθέσιμο)	2.500.000
β.)Καθαρός κύκλος εργασιών	5.000.000
γ.)Μέσος όρος προσωπικού που απασχολήθηκε(άτομα)	50

(Σημ.: Μέσος όρος προσωπικού, αθροίζονται τα άτομα που απασχολούνται έστω και μία μέρα και το άθροισμα αυτό διαιρείται με το σύνολο των εργασιμων ημερών του έτους.)

Για να σταματήσει μια επιχείρηση να ελέγχεται από Ορκωτούς Ελεγκτές, θα πρέπει για δύο συνεχείς χρήσεις να μην υπερβαίνει τα δύο από τα τρία παραπάνω κριτήρια, οπότε στην τρίτη χρήση παύει η υποχρέωσή της για έλεγχο από Ορκωτούς Ελεγκτές.

3.6 ΠΟΙΕΣ ΕΙΝΑΙ ΟΙ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ, ΣΤΗΝ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΠΟΥ ΟΙ ΖΗΜΙΕΣ ΧΡΗΣΗΣ ΜΕΤΑΤΡΕΠΟΝΤΑΙ ΣΕ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ(ΛΟΓΩ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ)ΣΤΙΣ Α.Ε.

Όταν προκύπτουν ζημιές χρήσης στην Α.Ε., αλλά υπάρχουν όμως λογιστικές διαφορές(από πρόστιμα, από δαπάνες αυτοκινήτων)που είναι μεγαλύτερες από τις ζημιές αυτές της χρήσης, τότε προκύπτουν φορολογητέα κέρδη που φορολογούνται με συντελεστή φόρου 25%για τις χρήσεις από 1/1/07και μετά. Ο φόρος αυτός που προκύπτει θεωρείται ζημιά φορολογικά μη αναγνωρίσιμη.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ: Στην Α.Ε. «Γ» με ημερομηνία 31.12.07 προκύπτουν ζημιές χρήσεις (ισολογισμού) 200.000 ευρώ και λογιστικές διαφορές (έξοδα φορολογικά μη αναγνωρίσιμα, πρόστιμα κλπ.) 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 25% είναι 25.000 ευρώ, ($100.000 \times 25\% = 25.000$ ευρώ). Με το ποσό του φόρου αυτού που είναι 25.000 ευρώ, χρεώνεται με 31.12.07, 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 2008, 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». Σε αυτή την περίπτωση δεν σχηματίζεται τακτικό αποθεματικό γιατί δεν υπάρχουν πραγματικά κέρδη.

3.7 ΔΙΑΝΟΜΗ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ Α.Ε.

Το καταστατικό της Α.Ε. πρέπει να περιέχει διατάξεις για τον Ισολογισμό και τη διάθεση κερδών αυτής, δίνοντας συγχρόνως και τα πλαίσια μέσα στα οποία πρέπει να κινείται αυτό για τον τρόπο της διάθεσής των.

Σύμφωνα λοιπόν με τις ισχύουσες διατάξεις επιβάλλεται κράτηση από τα καθαρά κέρδη της χρήσης ορισμένου ποσοστού για το σχηματισμό του τακτικού αποθεματικού

και τη διανομή του πρώτου μερίσματος, ενώ για το υπόλοιπο αφήνει στο καταστατικό της ευχέρεια να καθορίσει τη διάθεση αυτών.

Τα προς διανομή κέρδη προέρχονται από κέρδη της χρήσης, ενώ ενδέχεται να προέρχονται και από προηγούμενες χρήσεις όπως αυτά είναι το υπόλοιπο κερδών εις νέο και τα αποθεματικά που επιτρέπεται η διανομή τους. Τα διανεμόμενα κέρδη λαμβάνονται από το υπόλοιπο των κερδών που απομένει μετά την αφαίρεση του αναλογούντος φόρου εισοδήματος.

Για να διανεμηθούν τα κέρδη της χρήσης, πρέπει να υπάρχουν ορισμένες προϋποθέσεις, όπως:

-Πλήρης απόσβεση όλων των εξόδων εγκατάστασης, ερευνών και ανάπτυξης καθώς και των εξόδων παραχωρήσεων και δικαιωμάτων βιομηχανικής ιδιοκτησίας, εκτός αν το υπόλοιπο των εξόδων αυτών είναι μικρότερο από το άθροισμα των προαιρετικών αποθεματικών και του υπολοίπου των κερδών εις νέο.

-Διατήρηση ελάχιστου ορίου ίδιων κεφαλαίων. Δεν μπορεί να γίνει οποιαδήποτε διανομή στους μετόχους, εφόσον, κατά την ημερομηνία λήξης της τελευταίας χρήσης, το σύνολο των ίδιων κεφαλαίων της εταιρίας, είναι ή μετά από τη διανομή αυτή, θα γίνει κατώτερο από το ποσό του μετοχικού κεφαλαίου, προσαυξημένο με τα αποθεματικά για τα οποία η διανομή τους απαγορεύεται από το νόμο ή το καταστατικό. Το ποσό αυτό του μετοχικού κεφαλαίου μειώνεται κατά το ποσό που δεν έχει ακόμα κληθεί να μεταβληθεί.

Το ποσό που διανέμεται στους μετόχους δεν μπορεί να υπερβαίνει το ποσό των αποτελεσμάτων της τελευταίας χρήσης που έχει λήξη, προσαυξημένο με τα κέρδη που προέρχονται από προηγούμενες χρήσεις και τα αποθεματικά για τα οποία επιτρέπεται και αποφασίστηκε από τη Γ.Σ. η διανομή τους. Το συνολικό αυτό ποσό μειώνεται κατά το ποσό των ζημιών προηγούμενων χρήσεων και τα ποσά που επιβάλλεται να διατεθούν για το σχηματισμό αποθεματικών σύμφωνα με το νόμο και το καταστατικό. Δεν λαμβάνεται υπ'όψη το ποσό των ζημιών προηγούμενων χρήσεων, που προέρχονται από την πρώτη εφαρμογή των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής

Πληροφόρησης(Δ.Π.Χ.Π.).Κάθε ποσό που διανέμεται στους μετόχους κατά παράβαση των διατάξεων, επιστρέφεται από αυτούς που το εισέπραξαν, αν η εταιρία αποδείξει ότι οι μέτοχοι γνώριζαν ή όφειλαν να γνωρίζουν ότι οι διανομές που έγιναν σ'αυτούς δεν ήταν σύννομες.

Τέλος, απαγορεύεται να διανεμηθούν κέρδη της παρούσας ή και των προηγούμενων χρήσεων στους μετόχους, στα μέλη του Δ.Σ., στους διευθυντές και διαχειριστές, στο προσωπικό κλπ. όταν στον ισολογισμό υπάρχει αναπόσβεστο υπόλοιπο "εξόδων πολυετούς απόσβεσης" ή και "έξοδα ερευνών ορυχείων-μεταλλείων -λατομείων", "έξοδα λοιπών ερευνών", "δικαιώματα εκμεταλλεύσεων ορυχείων-μεταλλείων-λατομείων" και "λοιπές παραχρήσεις" μη καλυπτόμενο από προαιρετικά αποθεματικά και από υπόλοιπο κερδών εις νέο.

Συνεπώς στα προαιρετικά αποθεματικά δεν περιλαμβάνονται: το τακτικό αποθεματικό, τα καταστατικά ή ειδικού προορισμού αποθεματικά διαφορά από έκδοση

μετοχών υπέρ το άρτιο καθώς και οι διαφορές αναπροσαρμογής των παγίων περιουσιακών στοιχείων.

3.8 ΤΑΚΤΙΚΟ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ

Ετησίως παρακρατείται ποσοστό 5% τουλάχιστον επί των καθαρών κερδών για σχηματισμό τακτικού αποθεματικού. Ενώ για τις ασφαλιστικές εταιρίες η παρακράτηση αυτή ανέρχεται σε 20%. Η κράτηση αυτή είναι υποχρεωτική, υπολογίζεται δε στα πραγματικά καθαρά κέρδη της χρήσης μετά την αφαίρεση όλων των εξόδων και όλων των ζημιών καθώς και των προβλεπόμενων από το νόμο αποσβέσεων και παντός άλλου εταιρικού βάρους των ζημιών προηγούμενων χρήσεων, αν υπάρχουν, και του φόρου εισοδήματος. Με άλλα λόγια το τακτικό αποθεματικό υπολογίζεται στα καθαρά κέρδη της χρήσης που εμφανίζονται στον Κωδ.Λογαριασμού 88.00 του Γ.Λ.Σ., αφού προηγουμένως έχουν αφαιρεθεί τα ποσά που ενδεχομένως εμφανίζονται στους Κωδ.Λογαρ. 88.03, 88.04, 88.06, 88.08, και 88.09 του Γ.Λ.Σ.

Η Α.Ε. δεν υποχρεούται να δημιουργήσει τακτικό αποθεματικό στις παρακάτω περιπτώσεις:

- Όταν το ύψος αυτού φθάσει το 1/3 του μετοχικού κεφαλαίου της.
- Όταν γίνεται φορολογική αναμόρφωση των κερδών της χρήσης και ο φόρος εισοδήματος υπερκαλύπτει το σύνολο των καθαρών κερδών της.
- Όταν τα κέρδη της χρήσης, υπερκαλύπτονται από ζημιές προηγούμενων χρήσεων.

Εδώ πρέπει να σημειωθεί ότι το τακτικό αποθεματικό σχηματίζεται από τα κέρδη της χρήσης(λογιστικά)και αφού αφαιρεθεί ο αναλογών επ'αυτών φόρος εισοδήματος και όχι ο αναλογών επ'αυτού φόρος εισοδήματος που έχει προκύψει από ενδεχόμενη φορολογική αναμόρφωση των κερδών.

Αξίζει να αναφερθεί ότι:

- α. Στο καταστατικό είναι δυνατό να προβλεφθεί ποσοστό μεγαλύτερο του 5% των ετήσιων καθαρών κερδών όπως 6% ή 7% κλπ. για τακτικό αποθεματικό, οπότε το μεγαλύτερο αυτό ποσοστό θα είναι υποχρεωτικό για παρακράτηση από τη Γ.Σ.
- β. Στο καταστατικό είναι δυνατό να καθοριστεί μεγαλύτερο το ποσοστό του σχηματισμένου αποθεματικού, πέρα από το οποίο θα παύει η κράτηση, οπότε πάλι η διάταξη αυτή του καταστατικού θα είναι υποχρεωτική από τη Γ.Σ.

Στις περιπτώσεις που το καταστατικό εξουσιοδοτεί τη Γ.Σ. για τον τρόπο διάθεσης του υπολοίπου των ετήσιων κερδών που απομένει μετά την αφαίρεση των υποχρεωτικών ποσών για τακτικό αποθεματικό και για πρώτο μέρισμα, η Γ.Σ. δικαιούται να διαθέσει και άλλο ποσό κερδών για τακτικό αποθεματικό ,πέρα δηλαδή από εκείνο που προβλέπει ως υποχρεωτικό ο νόμος ή το καταστατικό. Στην περίπτωση αυτή το προαιρετικά σχηματιζόμενο πρόσθετο τακτικό αποθεματικό, θα πρέπει να εμφανίζεται σε ειδικό τεταρτοβάθμιο λογαριασμό και η Γ.Σ., με μεταγενέστερη απόφασή της, να το διαθέσει ελεύθερα, ακόμη και για διανομή στους μετόχους, αφού η ίδια προαιρετικά και ελεύθερα το είχε σχηματίσει.

Επίσης πρέπει να αναφερθεί ότι το τακτικό αποθεματικό υπολογίζεται επί των πραγματικών καθαρών κερδών της χρήσης και όχι επί του υπολοίπου των κερδών προηγούμενων χρήσεων που διανέμονται στην παρούσα χρήση. Το τακτικό αποθεματικό χρησιμοποιείται αποκλειστικά για εξίσωση, προ πάσης διανομής μερίσματος, του τυχόν χρεωστικού υπολοίπου του λογαριασμού "κερδών και ζημιών" που απεικονίζεται στον Ισολογισμό.

Τέλος το τακτικό αποθεματικό έχει αποκλειστικό προορισμό να καλύψει τις ζημιές που προκύπτουν με τη σύνταξη του ισολογισμού τέλους χρήσης και δεν επιτρέπεται να χρησιμοποιηθεί κατά τη διάρκεια της χρήσης, για κάλυψη ζημιών που προέκυψαν ενδιάμεσως. Ο νόμος απαιτεί ρητά η χρησιμοποίηση για κάλυψη ζημιών να γίνει "προ πάσης διανομής μερίσματος", η οποία διανομή γίνεται μόνο βάσει του ισολογισμού τέλους χρήσης, συνεπώς επιτρέπεται να καλυφθούν οι ζημιές της παρούσας ή προηγούμενων χρήσεων μόνο με βάση τον ισολογισμό τέλους χρήσης και μετά από απόφαση της τακτικής Γ.Σ. των μετόχων.

Εδώ πρέπει να τονιστεί ότι η χρησιμοποίηση του τακτικού αποθεματικού για κάλυψη των ζημιών δεν είναι υποχρεωτική, με την έννοια ότι η Γ.Σ. δικαιούται: ή να αφήσει τις ζημιές της χρήσης ακάλυπτες για να καλυφθούν με κέρδη επόμενων χρήσεων ή να χρησιμοποιήσει για την κάλυψη αυτών, με άλλα αποθεματικά που επιτρέπεται η διανομή τους.

3.9 ΜΕΡΙΣΜΑ- ΠΡΟΜΕΡΙΣΜΑ-ΔΙΑΝΟΜΗ

3.9.1 ΠΡΩΤΟ ΜΕΡΙΣΜΑ ΚΑΙ ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟ

Από τα κέρδη της χρήσης μετά την αφαίρεση των ζημιών των προηγούμενων χρήσεων και του τακτικού αποθεματικού, παρακρατείται ποσοστό τουλάχιστον 6% επί του καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου, για τη διανομή του πρώτου μερίσματος στους μετόχους αφού αφαιρεθεί ο αναλογούν σ' αυτό φόρος εισοδήματος.

Αντίθετα, προβλέπεται διανομή μερίσματος σε μετρητά, κάθε χρόνο στους μετόχους, ποσοστό τουλάχιστον 35% επί των καθαρών κερδών του Ισολογισμού μετά την αφαίρεση του τακτικού αποθεματικού μόνο και των κερδών από εκποίηση μετοχών θυγατρικής εταιρίας και του φόρου εισοδήματος, εφόσον βεβαίως το ύψος του μερίσματος αυτού είναι μεγαλύτερο από εκείνο που προκύπτει παραπάνω.

Εδώ πρέπει να σημειωθεί, ότι η σύγκριση των δύο μερισμάτων πρέπει να γίνει, αφού πρώτα αφαιρεθεί από το μέρισμα που προκύπτει ο αναλογών επ' αυτού φόρος εισοδήματος δεδομένου ότι το μέρισμα που διανέμεται, προέρχεται από τα κέρδη που έχουν φορολογηθεί στο όνομα της εταιρίας.

Στην περίπτωση που η εταιρία υποχρεούται να διανέμει μέρισμα με βάση τις διατάξεις της δεύτερης περίπτωσης, η Γ.Σ. μπορεί, με ειδική απαρτία και πλειοψηφία, να αποφασίσει τα εξής:

-Με απαρτία και πλειοψηφία κατά 65% τουλάχιστον του καταβεβλημένου Μ.Κ., να μη διανέμει ως μέρισμα το 35% των κερδών, αν είναι μεγαλύτερο, αλλά μικρότερο ποσό, με

την προϋπόθεση ότι η διαφορά μεταξύ του μερίσματος του 35% επί των κερδών και αυτού του 6% επί του καταβεβλημένου κεφαλαίου μεταφέρεται στα βιβλία της εταιρίας σε ειδικό λογαριασμό αποθεματικού προς κεφαλαιοποίηση, το οποίο υποχρεούται σε κεφαλαιοποίηση μέσα σε 4 χρόνια από το χρόνο σχηματισμού του με έκδοση νέων μετοχών που θα παραδώσει στους δικαιούχους μετόχους της.

-Με απαρτία και πλειοψηφία κατά 70% τουλάχιστον, να μη διανέμει ως μέρισμα το 35% των κερδών, αλλά το πρώτο μέρισμα, όπως αναφέρθηκε παραπάνω, στην πρώτη περίπτωση, και ανέρχεται στο ύψος του 6% επί του καταβεβλημένου Μ.Κ.

-Με απαρτία και πλειοψηφία 100% να μη διανέμει ούτε πρώτο, αλλά ούτε και πρόσθετο μέρισμα, με την προϋπόθεση ότι το ποσό αυτό θα διατεθεί για την κάλυψη αναγκών της εταιρίας και όχι για τη διανομή αμοιβών Δ.Σ.

Το μέρισμα καταβάλλεται στους μετόχους, μέσα σε 2 μήνες από την απόφαση της Τακτικής Γ.Σ. που ενέκρινε τον Ισολογισμό και παραγράφεται μετά από μια πενταετία από το τέλος του έτους που γεννήθηκε η απαίτηση, δηλαδή από το τέλος του έτους που εγκρίθηκε ο Ισολογισμός της χρήσης που αναφέρεται αυτό.

Από φορολογικής δε πλευράς, το μέρισμα, αποτελεί για το μέτοχο εισόδημα από "κινητές αξίες" και δεν υπόκειται σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος, καθότι προέρχεται από εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί στο όνομα της Α.Ε. και εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση του δικαιούχου μετόχου για το εισόδημα αυτό.

Ενώ, οι μέτοχοι Α.Ε. που οι μετοχές τους είναι ανώνυμες και δεν είναι εισηγμένες στο Χ.Α.Α., έχουν υποχρέωση κατά την εξαργύρωση των μερισματοποδείξεων να υποβάλουν υπεύθυνη δήλωση του Ν.1599/1986, ότι είναι κύριοι ή επικαρπωτές των μετοχών που εισπράττουν το μέρισμα. Αν όμως δεν υποβληθεί η δήλωση αυτή, ο ενεργών την εξαργύρωση των μερισματοποδείξεων, έχει υποχρέωση να αρνηθεί την εξόφλησή τους.

3.9.2 ΔΙΑΝΟΜΗ ΤΟΥ ΕΠΙΠΛΕΟΝ ΣΧΗΜΑΤΙΣΘΕΝΤΟΣ ΤΑΚΤΙΚΟΥ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟΥ Α.Ε., ΑΠΟ ΜΟΡΦΗ ΠΡΟΣΘΕΤΟΥ ΜΕΡΙΣΜΑΤΟΣ ΣΤΟΥΣ ΜΕΤΟΧΟΥΣ ΤΗΣ.

Είναι δυνατή η διανομή του επί πλέον του 1/3 του Μ.Κ. σχηματισθέντος υποχρεωτικού τακτικού αποθεματικού ποσού Α.Ε., υπό την προϋπόθεση ότι το επιπλέον σχηματισθέν ποσό προβλέπεται από τη σχετική καταστατική διάταξη, οπότε στην περίπτωση αυτή θα απαιτείται σχετική τροποποίηση του καταστατικού, αλλά ποτέ όμως το υπόλοιπο του τακτικού αποθεματικού δεν μπορεί να είναι μικρότερο του 1/3 του Μ.Κ. της εταιρίας.

Κατά συνέπεια αν το τακτικό αποθεματικό που σχηματίστηκε κατά διάφορες περιόδους υπερβαίνει το προβλεπόμενο, το επιπλέον ποσό μπορεί να διανεμηθεί εφόσον δεν υπάρχει σχετική απαγόρευση στο καταστατικό και αν υπάρχει τότε απαιτείται τροποποίηση του σχετικού άρθρου ώστε να είναι δυνατή η διανομή της διαφοράς μεταξύ του υποχρεωτικού και του προαιρετικού σχηματισθέντος τακτικού αποθεματικού ποσού

από τη Γ.Σ. των μετόχων της εταιρίας υπό μορφή πρόσθετου μερίσματος.

3.9.3 ΠΡΟΜΕΡΙΣΜΑΤΑ

Επιτρέπεται η διανομή κερδών κατά τη διάρκεια της χρήσης, υπό μορφή προμερίσματος ή ποσοστών επί τη βάσει λογιστικής κατάστασης που συντάσσεται σε δεδομένη χρονική στιγμή και περιλαμβάνει τα κέρδη της περιόδου από τη λήξη της τελευταίας χρήσης, για την οποία έχουν κλείσει οι ετήσιοι λογαριασμοί μέχρι και συγκεκριμένη ημερομηνία.

Από τα κέρδη αυτά, θα πρέπει να αφαιρεθούν, αν υπάρχουν οι ζημιές προηγούμενων χρήσεων, καθώς και το τακτικό αποθεματικό και το υπόλοιπο ήμισυ αυτών μπορεί να διατεθεί για προμέρισμα.

Για τη διανομή του εν λόγω προμερίσματος θα πρέπει να συντρέχουν οι παρακάτω προϋποθέσεις:

- Να δημοσιευθεί η λογιστική αυτή κατάσταση 20 τουλάχιστον ημέρες προ της διανομής, σε μία ημερήσια πολιτική εφημερίδα που εκδίδεται στην Αθήνα και έχει μεγάλη κυκλοφορία κατά την κρίση του Δ.Σ., καθώς επίσης και στο Φ.Ε.Κ., αφού προηγουμένως έχει ελεγχθεί από Ορκωτό Ελεγκτή, αν πρόκειται για εταιρία που είναι εισηγμένη στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών και να τη υποβληθεί στη Δ/ση Εμπορίου για καταχώριση στο Μ.Α.Ε.
- Να εγκριθεί η διανομή του προμερίσματος από τα αρμόδια όργανα σύμφωνα με το νόμο ή το Καταστατικό, από Έκτακτη Γ.Σ. ή το Διοικητικό Συμβούλιο της εταιρίας. Επειδή δεν προβλέπεται ποιο θα είναι το αρμόδιο όργανο να εγκρίνει τη διανομή του προμερίσματος, αν δεν αναφέρεται κάτι στο καταστατικό, αυτή η έγκριση μπορεί να δοθεί και από το Δ.Σ. της εταιρίας, πράγμα που αποδέχεται στην πράξη και η Διοίκηση.
- Τα διανεμόμενα προμερίσματα δεν μπορούν να υπερβούν το ήμισυ των αναφερόμενων τη λογιστική κατάσταση καθαρών κερδών της περιόδου, αφού προηγουμένως έχουν αφαιρεθεί από αυτά, ο αναλογών φόρος εισοδήματος και το τακτικό αποθεματικό. Τα διανεμόμενα προμερίσματα δεν υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος, όπως συμβαίνει και με τα μερίσματα που καταβάλλονται μετά την έγκριση του Ισολογισμού από την ετήσια Γ.Σ.
- Το μέρισμα, αφού αφαιρεθεί το προμέρισμα, καταβάλλεται ελεύθερο φόρου, καθότι τα συνολικά κέρδη φορολογούνται στο όνομα της εταιρίας.
- Ο φόρος λοιπόν των συνολικών φορολογητέων εισοδημάτων καταβάλλεται στο Δημόσιο με τη φορολογική δήλωση που υποβάλλεται, μέχρι τη δέκατη (10^η) ημέρα του πέμπτου μήνα από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου για τα εισοδήματα που αποκτήθηκαν μέσα στην περίοδο αυτή και εγκρίνονται από την ετήσια Τακτική Γ.Σ. των μετόχων μέσα σε διάστημα έξι μηνών από τη λήξη της διαχειριστικής χρήσης.
- Υποβολή στη Νομαρχία ή στο Υπουργείο Εμπορίου, της λογιστικής κατάστασης, μετά της ημερήσιας εφημερίδας, ως και φωτοαντιγράφου του διπλότυπου της Δ.Ο.Υ., που δημοσιεύθηκε η εν λόγω λογιστική κατάσταση, στο Φ.Ε.Κ.

Εδώ, πρέπει να σημειωθεί ότι, αν τα διανεμηθέντα προσωρινά μερίσματα είναι ανώτερα των προς διανομή οριστικών κερδών κατά το κλείσιμο του Ισολογισμού στο τέλος της διαχειριστικής χρήσης, οι μέτοχοι που εισέπραξαν αυτά υποχρεούνται να επιστρέψουν στην εταιρία τα επιπλέον εισπραχθέντα ποσά.

Επίσης πρέπει να τονιστεί ότι το εισπραχθέν από τους μετόχους προμέρισμα θεωρείται εισόδημα για τη δικαιολόγηση τεκμηρίων, μόνο κατά το χρόνο έγκρισης των μερισμάτων, από τη Γ.Σ. των μετόχων, και όχι η περίοδος της εισπραξής τους από τους δικαιούχους.

Τα προμερίσματα υπόκεινται στο αναλογικό τέλος χαρτοσήμου 1,20%.

3.9.4 ΠΑΡΑΓΡΑΦΗ ΜΕΡΙΣΜΑΤΟΣ ΜΕΤΟΧΩΝ Α.Ε.

Η αξίωση του μετόχου ή του κυρίου της μερισματαπόδειξης για μέρισμα δημιουργείται κάθε χρόνο από την έγκριση του Ισολογισμού και παραγράφεται σε 5 χρόνια αρχίζει δε από το τέλος του χρόνου που εγκρίθηκε ο Ισολογισμός και λήφθηκε η απόφαση της διανομής από τη Γ.Σ. ή το Δ.Σ. και αποδίδεται στο Δημόσιο.

3.9.5 ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΕΜΦΑΝΙΣΗ ΤΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΩΝ

Τα νομικά πρόσωπα υποχρεούνται να εμφανίζουν στα βιβλία τους σε ειδικούς λογαριασμούς αποθεματικών καθώς και στον πίνακα διάθεσης των αποτελεσμάτων τα καθαρά κέρδη που δεν διανέμονται σε κάθε χρήση και τα οποία προέρχονται από έσοδα απαλλασσόμενα της φορολογίας με βάση τις διατάξεις διαφόρων νόμων ή από έσοδα φορολογηθέντα ή προσδιορισθέντα κατά ειδικό τρόπο.

Τα έσοδα αυτά χωρίζονται σε δύο κατηγορίες και αναλυτικά έχουν ως εξής:

-Έσοδα απαλλασσόμενα της φορολογίας εισοδήματος, λογιστική εμφάνιση αυτών. Τα έσοδα αυτά προέρχονται, από τόκους εντόκου Γραμματίων του Δημοσίου, τόκους καταθέσεων σε ξένο νόμισμα, τόκους Ομολογιακών δανείων κ.λπ. και εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση για την Α.Ε. Κατά την εισπραξη τους αυτά εμφανίζονται στον Κωδ.Λογ. 76.01 του Γ.Λ.Σ. και εφόσον δεν διανεμηθούν, η Α.Ε. έχει υποχρέωση να τα εμφανίσει και στον Κωδ.Λογαριασμό του Ε.Λ.Σ. 41.90: «Αποθεματικά από απαλλασσόμενα της φορολογίας έσοδα» και να παραμείνουν μέχρι να διανεμηθούν. Κατά τη διανομή τους όμως, σύμφωνα με το άρθρο 106 του Κ.Φ.Ε. θα αναχθούν σε μεικτά με την προσθήκη του φόρου εισοδήματος και θα υπαχθούν σε φορολογία σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε.

-Έσοδα φορολογηθέντα κατ' ειδικό τρόπο και λογιστική εμφάνιση αυτών ως και του παρακρατηθέντος φόρου

Τα έσοδα που προέρχονται, από κέρδη φορολογηθέντα κατ' ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης και επί των οποίων έχει γίνει παρακράτηση φόρου, ή από προερχόμενα από τόκους καταθέσεων ή από ωφέλεια από την εκχώρηση ή μεταβίβαση αυτοτελώς κάθε δικαιώματος το οποίο είναι συναφές με την άσκηση της επιχείρησης ή

του επαγγέλματος, όπως της μίσθωσης, ή υπομίσθωσης ή του δικαιώματος προνομίου ή του διπλώματος ευρεσιτεχνίας και άλλων παρομοίων δικαιωμάτων κ.λπ. ή από τη μεταβίβαση εταιρικού μεριδίου ή ολόκληρης επιχείρησης, με τα άυλα στοιχεία αυτής, όπως αέρας, επωνυμία, σήμα, προνόμια κ.λπ. παρακολουθούνται σε ειδικούς λογαριασμούς καθ' όλη τη διάρκεια ζωής της επιχείρησης.

Έτσι τα έσοδα αυτά εμφανίζονται κατά την είσπραξη τους, με ολόκληρο το ποσό στον Κωδ. Λογ. 76.01 του Γ.Α.Σ. και στο Λογ. 33.Β ο φόρος που παρακρατήθηκε για τα εν λόγω έσοδα, ενώ αν δεν διανεμηθούν τελικά μεταφέρονται στον Κωδ. Λογ. του Ε.Λ.Σ. 41.91: «Αποθεματικά από έσοδα φορολογηθέντα κατ' ειδικό τρόπο». Σε περίπτωση που τα παραπάνω έσοδα είναι μεγαλύτερα των κερδών του Ισολογισμού στον πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων θα εμφανισθεί ως αποθεματικό το ποσό που απομένει μετά την αφαίρεση, από τα κέρδη του Ισολογισμού, του φόρου εισοδήματος, των τυχόν κρατήσεων για σχηματισμό αποθεματικών (Τακτικό, αφορολόγητων εκπτώσεων, αναπτυξιακών νόμων κ.λπ.) των τυχόν διανεμομένων ποσών κ.λπ., ενώ εδώ πρέπει να σημειωθεί ότι στην περίπτωση που τα έσοδα αυτά καλύπτουν ζημίες της τρέχουσας χρήσης και επομένως κατά τη διανομή δεν απομένουν ή αν απομείνει έστω ένα μέρος εξ αυτών, τότε ο παρακρατηθείς φόρος ή το μέρος αυτού που αναλογεί στα συμψηφιζόμενα έσοδα, μεταφέρεται από τους οικείους λογαριασμούς του 33.13 στο Λογ. 63.13

3.10 ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ Α.Ε.

Το συνολικό καθαρό εισόδημα ή το κέρδος που αποκτούν οι ημεδαπές Α.Ε. στην ημεδαπή ή αλλοδαπή καθώς και οι αλλοδαπές επιχειρήσεις που λειτουργούν με οποιοδήποτε τύπο εταιρείας ως και οι κάθε είδους αλλοδαποί οργανισμοί, φορολογείται με συντελεστή 35%. Για τον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών των υποκαταστημάτων αλλοδαπών Τραπεζών και ασφαλιστικών επιχειρήσεων που λειτουργούν νόμιμα στην Ελλάδα, αφαιρούνται από το συνολικό καθαρό εισόδημα ή κέρδος τους το μέρος που αναλογεί στα αφορολόγητα έσοδα ή στα εισοδήματα που φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης, υπάρχουν σχετικά εισοδήματα στα καθαρά τους κέρδη. Για τον προσδιορισμό του μέρους αυτών γίνεται επιμερισμός των συνολικών καθαρών κερδών ανάλογα με το ύψος των φορολογούμενων εσόδων και των αφορολόγητων ή κατά ειδικό τρόπο φορολογηθέντων κερδών, με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης εσόδων. Επίσης πρέπει να σημειωθεί ότι, όταν στο φορολογητέο εισόδημα περιλαμβάνεται και εισόδημα από ακίνητα, το συνολικό αυτό ακαθάριστο εισόδημα υποβάλλεται και σε συμπληρωματικό φόρο 3%, ο οποίος φόρος δεν μπορεί να υπερβεί το ποσόν του φόρου εισοδήματος που αντιστοιχεί στα συνολικά δηλούμενα εισοδήματα. Απεναντίας δεν υπόκεινται στο συμπληρωματικό φόρο τα εισοδήματα από ακίνητα των Α.Ε που απαλλάσσονται της Φορολογίας Εισοδήματος.

3.10.1 ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ Α.Ε.

Για τις ασφαλιστικές εταιρείες, εκπίπτουν τα αποθεματικά ασφαλειών ζωής ως και οι καλύψεις των εν ισχύ κινδύνων, καθώς και οι κρατήσεις για αποζημιώσεις, ενώ για τις τραπεζικές εταιρείες οι ειδικές προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις.

Πέραν όμως των ανωτέρω δαπανών από τα ακαθάριστα έσοδα των Α.Ε. εκπίπτουν και τα παρακάτω ποσά:

α Τα ποσά για την εξαγορά ιδρυτικών τίτλων της εταιρείας ως και των τόκων που καταβάλλει στους κατόχους αυτών, αν δεν προέρχονται από τα κέρδη της.

β. Οι τόκοι που καταβάλλει στους κατόχους προνομιούχων μετοχών αυτής, εφόσον οι τόκοι δεν προέρχονται από τα κέρδη της.

γ. Οι αμοιβές και οι αποζημιώσεις μελών του Διοικητικού Συμβουλίου που βαρύνουν την ίδια την εταιρεία.

Θα πρέπει να σημειωθεί ότι με τον πρόσφατο φορολογικό νόμο, επήλθαν ορισμένες τροποποιήσεις που αφορά τις εκπιπτόμενες από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων δαπάνες, οι οποίες αναλυτικά έχουν:

-Ασφάλιστρα απασχολούμενου προσωπικού επιχειρήσεων.

Τα ασφάλιστρα που καταβάλουν οι επιχειρήσεις για ομαδική ασφάλιση ζωής στο εργατοτεχνικό προσωπικό της για χρήσεις που αρχίζουν από 1/1/2005 και μετά, δεν μπορεί να υπερβεί για τον καθένα τους τα 1.500 ευρώ ετησίως.

-Δαπάνες Ι.Χ.Ε. αυτοκινήτων επιχειρήσεων.

Οι δαπάνες συντήρησης, λειτουργίας, επισκευής, κυκλοφορίας, αποσβέσεων και μισθωμάτων που καταβάλλονται σε εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης με κυλινδρισμό κινητήρα μέχρι χίλια εξακόσια (1.600) κυβικά εκατοστά, που έχουν στην κυριότητα τους οι επιχειρήσεις ή που έχουν μισθωμένα από τρίτους, εκπίπτουν μέχρι εξήντα τοις εκατό (60%) του συνολικού ύψους αυτών για χρήσεις που αρχίζουν από 1/1/2005 και μετά, εφόσον αυτά χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης και για τα ΙΧ επιβατικά αυτοκίνητα άνω των 1600 CC οι εκπιπόμενες από τα ακαθάριστα έσοδα δαπάνες αυτών ανέρχονται στο 25%.

-Απόσβεση πάγιων στοιχείων μικρής αξίας.

Για χρήσεις που αρχίζουν από 1/1/2005 και μετά, για πάγια στοιχεία των οποίων η αξία κτήσης του καθενός είναι μέχρι χίλια διακόσια (1.200) ευρώ, μπορούν να αποσβεσθούν εξ ολοκλήρου μέσα στη χρήση κατά την οποία αυτή χρησιμοποιήθηκαν ή τέθηκαν σε λειτουργία.

-Αποσβέσεις πάγιων περιουσιακών στοιχείων της αυτής κατηγορίας (Συντελεστής).

Για χρήσεις που αρχίζουν από 1/1/2005 και μετά για τον υπολογισμό των αποσβέσεων στα πάγια περιουσιακά στοιχεία που ανήκουν στην ίδια κατηγορία, οι επιχειρήσεις μπορούν να επιλέγουν και να χρησιμοποιούν είτε τον κατώτερο, είτε τον ανώτερο συντελεστή απόσβεσης, είτε οποιονδήποτε άλλο ενδιάμεσο συντελεστή μεταξύ κατώτερου και ανώτερου και με την προϋπόθεση ότι ο συντελεστής που επιλέγεται θα χρησιμοποιείται σταθερά μέχρι την πλήρη απόσβεση των πιο πάνω πάγιων στοιχείων.

-Αποσβέσεις επισφαλών απαιτήσεων από 1/1/2005 και μετά.

Από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων εκπίπτονται εκτός των άλλων ετησίως για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων ποσοστό 5%ο επί της αναγραφόμενης αξίας στα τιμολόγια πώλησης ή παροχής υπηρεσιών προς επιτηδευματίες, μετά την αφαίρεση: αα) των επιστροφών ή εκπτώσεων ββ) της αξίας των πωλήσεων ή παροχής υπηρεσιών προς το Δημόσιο, δήμους και κοινότητες, δημόσιες επιχειρήσεις και νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου και γγ) του ειδικού φόρου κατανάλωσης πετρελαιοειδών, του φόρου κατανάλωσης καπνού και λοιπών φόρων που εμπεριέχονται στην τιμή πώλησης.

Ειδικά για τις επιχειρήσεις σταθερής και κινητής τηλεφωνίας, τις επιχειρήσεις ύδρευσης αποχέτευσης, τις επιχειρήσεις παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας, καθώς και τις επιχειρήσεις εκμετάλλευσης συνδρομητικών τηλεοπτικών σταθμών, καθώς και τις επιχειρήσεις διανομής και παροχής φυσικού αερίου, το ποσό της πρόβλεψης υπολογίζεται με ποσοστό 1% επί της αξίας των υπηρεσιών ή συνδρομητικών που αναγράφεται στα εκδιδόμενα στοιχεία προς επιτηδευματίες ή ιδιώτες, με εξαίρεση αυτά που εκδίδονται προς το Δημόσιο.

Ομοίως, υπολογίζεται πρόβλεψη με ποσοστό 1% επί της αναγραφόμενης στις αποδείξεις λιανικής πώλησης αξίας, η οποία προκύπτει από λιανικές πωλήσεις διαρκών καταναλωτικών αγαθών, με την προϋπόθεση ότι στις αποδείξεις αυτές αναγράφεται διακεκριμένα το είδος, η ποσότητα και η αξία των συγκεκριμένων αγαθών.

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 ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) του συνολικού χρεωστικού υπολοίπου του λογαριασμού «Πελάτες», όπως αυτό εμφανίζεται στην απογραφή τέλους χρήσης.

Η έκπτωση της δαπάνης αυτής από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων εμφανίζεται στα τηρούμενα βιβλία αυτών σε ειδικό λογαριασμό «Προβλέψεις για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων».

Η σχηματιζόμενη ως άνω πρόβλεψη χρησιμοποιείται για την απόσβεση (διαγραφή) πελατών οι οποίοι είναι ανεπίδεκτοι είσπραξης.

Για τους πελάτες που διαγράφονται και για τους οποίους δεν έχουν ασκηθεί ένδικα μέσα, η επιχείρηση υποχρεούται να γνωστοποιεί σε αυτούς ότι διέγραψε την επισφαλή απαίτηση της, εφόσον το ποσό της επισφαλούς απαίτησης, ανά πελάτη, υπερβαίνει τα 1.000 ευρώ. Επίσης, για τους πελάτες αυτούς, 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. Η πιο πάνω κατάσταση υποβάλλεται στην αρμόδια για τη φορολογία της επιχείρησης Δ.Ο.Υ. σε τρία (3) αντίγραφα, μέχρι τη λήξη της προθεσμίας.

Πέραν της σχηματιζόμενης κατά τα ανωτέρω πρόβλεψης, κανένα άλλο ποσό δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων. 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 μη επαληθεύσεως των προβλέψεων με επισφαλείς απαιτήσεις. Το υπόλοιπο αυτό ποσό μεταφέρεται στα ακαθάριστα έσοδα της επόμενης διαχειριστικής περιόδου, υποκείμενο σε φορολογία με τις γενικές διατάξεις.

Αναλυτικότερα το θέμα της απόσβεσης των επισφαλών απαιτήσεων έχει ως εξής: Με την πιο πάνω διάταξη καθιερώνεται ο σχηματισμός πρόβλεψης, η οποία αναγνωρίζεται φορολογικά προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα. Η πρόβλεψη αυτή υπολογίζεται σε ποσοστά 0,5% επί της αναγραφόμενης αξίας στα τιμολόγια πώλησης ή παροχής υπηρεσιών που έχουν εκδοθεί αποκλειστικά προς επιτηδευματίες αφού προηγουμένως αφαιρεθούν οι εκπτώσεις ή επιστροφές που προκύπτουν από τα βιβλία.

Επομένως, για τον υπολογισμό της πρόβλεψης δεν λαμβάνονται υπόψη:

-Η αξία των τιμολογίων πωλήσεων ή παροχής υπηρεσιών στις περιπτώσεις που εκδίδονται αυτά προς ιδιώτες.

-Τα έσοδα από λιανικές πωλήσεις ή παροχής υπηρεσιών προς ιδιώτες, έστω και αν αυτά έχουν πραγματοποιηθεί με πίστωση του τιμήματος. Σημειώνεται ότι ο σχηματισμός πρόβλεψης 0,5% λόγω απώλειας από επισφαλείς πελάτες μόνο στις χονδρικές πωλήσεις είναι συνταγματικά ανεκτός.

-Οι χονδρικές πωλήσεις για τις οποίες δεν έχει εκδοθεί τιμολόγιο πώλησης π.χ. πώληση επαγγελματικού αυτοκινήτου με συμβολαιογραφική πράξη.

-Η αξία των πωλήσεων ή παροχής υπηρεσιών προς το δημόσιο, δήμους και κοινότητες, δημόσιες επιχειρήσεις, οργανισμούς ή επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας και προς τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, λόγω της φερεγγυότητας των πελατών αυτών.

-Τα ποσά του ειδικού φόρου κατανάλωσης πετρελαιοειδών, του φόρου κατανάλωσης καπνού και των λοιπών ειδικών φόρων που εμπεριέχονται στην τιμή πώλησης.

Οι επιχειρήσεις που χρησιμοποιούν για τη διάθεση των προϊόντων τους αντιπροσώπους προς τους οποίους στέλνουν τα εμπορεύματα τους με δελτίο αποστολής και στη συνέχεια ακολουθεί η έκδοση εκκαθαρίσεων δεν δικαιούνται για τις πωλήσεις αυτές να ενεργούν πρόβλεψη επισφαλών απαιτήσεων αφού δεν εκδίδεται τιμολόγιο πώλησης. Το δικαίωμα αυτό το έχει ο αντιπρόσωπος για τις περαιτέρω χονδρικές πωλήσεις των ίδιων εμπορευμάτων στις οποίες προβαίνει.

Ο Φ.Π.Α. αναγραφόμενος στα τιμολόγια πώλησης ή παροχής υπηρεσιών επειδή δεν θεωρείται ως ακαθάριστο έσοδο.

Εδώ σημειώνεται ότι η πρόβλεψη για επισφαλείς απαιτήσεις υπολογίζεται μόνο επί της αναγραφόμενης στα τιμολόγια πώλησης ή παροχής υπηρεσιών αξίας προς επιτηδευματίες, δημιουργεί όμως προβλήματα σε ορισμένες επιχειρήσεις, οι οποίες αν και έχουν επισφαλείς απαιτήσεις εν τούτοις δεν μπορούν να σχηματίσουν πρόβλεψη για επισφαλείς απαιτήσεις, επειδή από τον Κ.Β.Σ. δεν προβλέπεται να εκδίδουν τιμολόγια παροχής υπηρεσιών αλλά αποδείξεις παροχής υπηρεσιών.

Οι επιχειρήσεις που τηρούν πρόσθετα βιβλία, οι ελεύθεροι επαγγελματίες και οι επιχειρήσεις ενοικιάσεως αυτοκινήτων για τις υπηρεσίες που παρέχουν σε άλλους επιτηδευματίες μπορούν να σχηματίζουν πρόβλεψη επισφαλών απαιτήσεων 0,5% εφόσον προκύπτουν από τα βιβλία τους οι παρεχόμενες υπηρεσίες προς επιτηδευματίες (χονδρικές) και μόνο και όχι προς ιδιώτες.

Επίσης οι ασφαλιστικές επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία του Κ.Β.Σ., μπορούν να υπολογίζουν το ποσοστό 0,5% στα έσοδα τους, που προέρχονται από υπηρεσίες που παρέχουν σε επαγγελματίες για τις οποίες εκδίδουν, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ., απόδειξη παροχής υπηρεσιών και όχι τιμολόγιο.

Ειδικά για τις επιχειρήσεις σταθερής και κινητής τηλεφωνίας, τις επιχειρήσεις ύδρευσης - αποχέτευσης, τις επιχειρήσεις παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας καθώς και τις επιχειρήσεις εκμετάλλευσης συνδρομητικών τηλεοπτικών σταθμών, το ποσό της πρόβλεψης υπολογίζεται σε ποσοστό 1% επί της αξίας των υπηρεσιών ή συνδρομητικών που αναγράφεται στα εκδιδόμενα βάσει του Κ.Β.Σ. στοιχεία προς επιτηδευματίες ή ιδιώτες με εξαίρεση αυτά που εκδίδονται προς το Δημόσιο, δήμους και κοινότητες, δημόσιες επιχειρήσεις, οργανισμούς ή επιχειρήσεις κοινής ωφελείας και Ν.Π.Δ.Δ.

Ομοίως, υπολογίζεται πρόβλεψη σε ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) επί της αναγραφόμενης στις αποδείξεις λιανικής πώλησης αξίας, η οποία προκύπτει από λιανικές πωλήσεις με πίστωση διαρκών καταναλωτικών αγαθών με την προϋπόθεση ότι στις αποδείξεις αυτές αναγράφεται διακεκριμένα το είδος, η ποσότητα και η αξία των συγκεκριμένων αγαθών.

Η έκπτωση της δαπάνης για επισφαλείς απαιτήσεις εμφανίζεται στο ειδικό λογαριασμό «Προβλέψεις για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων». Η εμφάνιση της πρόβλεψης αυτής στα βιβλία της επιχείρησης στο τέλος της διαχειριστικής χρήσης θα γίνει ως εξής:

ΛΗΞΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ 31/12/20XX

		X	Π
83	Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους	10.000	
83.11	Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις		
83.11.00	Πρόβλεψη για επισφαλείς πελάτες		
44	Προβλέψεις		10.000
44.11	Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις		
44.11.00	Προβλέψεις για επισφαλείς πελάτες		
Σχηματισμός πρόβλεψης χρήσης 20XX επί των ακαθάριστων εσόδων της χρήσης			

Το ποσό της πρόβλεψης για κάθε διαχειριστική χρήση συναθροιζόμενο με το ποσό που εμφανίζεται ήδη στο λογαριασμό 44.11 «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις»

λόγω σχηματισμού προβλέψεων σε προγενέστερες χρήσεις με βάση τις ίδιες διατάξεις, δεν μπορεί να υπερβεί το 30% του συνολικού χρεωστικού υπολοίπου του λογαριασμού «Πελάτες» όπως αυτός εμφανίζεται στην απογραφή τέλους χρήσης.

Στην περίπτωση αυτή από το χρεωστικό υπόλοιπο του λογαριασμού «Πελάτες» θα αφαιρεθούν οι απαιτήσεις κατά του δημοσίου, των δήμων ή κοινοτήτων, των δημοσίων επιχειρήσεων, οργανισμών ή επιχειρήσεων κοινής ωφελείας και των Ν.Π.Δ.Δ., δηλαδή θα αφαιρεθούν τα υπόλοιπα των λογαριασμών: 30.02 «Ελληνικό Δημόσιο» και 30.03 «Ν.Π.Δ.Δ. και Δημόσιες Επιχειρήσεις». Για τον προσδιορισμό του «συνολικού χρεωστικού υπολοίπου του λογαριασμού πελάτες», συναθροίζονται τα χρεωστικά υπόλοιπα των λογαριασμών του Ε.Γ.Α.Σ. που πρέπει να προέρχονται από πωλήσεις προς επιχειρήσεις του ιδιωτικού τομέα, είναι:

Κωδικός	Λογαριασμός	Χρεωστικό υπόλοιπο 31.12.2005
30.00	Πελάτες εσωτερικού	XXXX
30.07	Πελάτες αντίθετος λογαριασμός αξίας ειδών συσκευασίας	XXXX
30.01	Πελάτες εξωτερικού	XXXX
30.97	Πελάτες επισφαλείς	XXXX
30.99	Λοιποί πελάτες Λογαριασμός επιδίκων απαιτήσεων	XXXX
	Σύνολο	XXXX

Πρέπει να σημειωθεί ότι τα υπόλοιπα των πιο πάνω λογαριασμών πρέπει να έχουν μειωθεί με τις επιστροφές και τις εκπτώσεις πωλήσεων, ενώ οι προκαταβολές πελατών αποχωρίζονται από αυτά και καταχωρούνται στο παθητικό του ισολογισμού.

Επίσης, στο λογαριασμό του παθητικού «Προκαταβολές πελατών» καταχωρούνται τα πιστωτικά υπόλοιπα των πελατών έναντι παραγγελιών τους ενώ οι χορηγούμενες στους πελάτες εκπτώσεις είναι διαμορφωτικό στοιχείο των καταχωρημένων στο ενεργητικό του ισολογισμού χρεωστικών υπολοίπων.

Επίσης, δεν πρέπει να λαμβάνεται υπόψη το υπόλοιπο του λογαριασμού «Γραμμάτια εισπρακτέα», καθόσον ρητά αναφέρεται στο νόμο ότι θα πρέπει να λαμβάνεται μόνο το χρεωστικό υπόλοιπο του λογαριασμού «Πελάτες».

3.10.2 ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΥΠΟΛΟΙΠΟΥ ΠΡΟΒΛΕΨΕΩΝ ΕΠΙΣΦΑΛΩΝ ΑΠΑΙΤΗΣΕΩΝ ΤΗΣ 31/12/2004

Το ποσό των προβλέψεων που εμφανίζουν οι επιχειρήσεις στο λογαριασμό 44.11 «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις» του πρώτου ισολογισμού που θα συντάξουν μετά την 30ή Δεκεμβρίου 2004, δηλ. την 31/12/2004 ή 30/6/2005 λόγω μη επαλήθευσης των προβλέψεων με επισφαλείς απαιτήσεις φορολογείται αυτοτελώς με συντελεστή είκοσι πέντε τοις εκατό (25%). Η απόδοση του φόρου αυτού γίνεται με την υποβολή δήλωσης στην αρμόδια για τη φορολογία της επιχείρησης Δ.Ο.Υ., εντός δύο μηνών από

τη λήξη της προθεσμίας σύνταξης του ισολογισμού. Ο φόρος καταβάλλεται σε τρεις ίσες διμηνιαίες δόσεις, από τις οποίες, η μεν πρώτη με την υποβολή της δήλωσης, οι δε υπόλοιπες δύο, μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα των αντίστοιχων δύο διμήνων. Δήλωση που υποβάλλεται χωρίς την καταβολή του πιο πάνω ποσού φόρου θεωρείται ως μη υποβληθείσα και δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα. Με την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση της επιχείρησης, των μετόχων, εταίρων, καθώς και του επιχειρηματία που ασκεί ατομικά την επιχείρηση. Σε περίπτωση κεφαλαιοποίησης ή διανομής του εναπομείναντος ποσού δεν οφείλεται φόρος εισοδήματος.

3.10.3 ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΔΙΑΝΟΜΗΣ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ Α.Ε.

1.ΑΝΩΝΥΜΗ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΕΙΣΗΓΜΕΝΗ ΣΤΟ Χ.Α.Α ΕΓΚΑΤΕΣΤΗΜΕΝΗ ΣΤΗΝ ΕΠΑΡΧΙΑ.

Η βιομηχανική εταιρεία «ΕΨΙΛΟΝ» Α.Ε. που είναι εγκατεστημένη στο Αργός κατά τη διαχειριστική περίοδο 1/1/98-31/12/98 πραγματοποίησε καθαρά κέρδη δρχ. 80.000.000. Οι μετοχές της ανώνυμης εταιρείας είναι στο σύνολο τους ονομαστικές, εισηγμένες στο Χρηματιστήριο.

Το καταβεβλημένο μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας, ανέρχεται σε δρχ. 200.000.000. Μεταξύ των ακαθαρίστων εσόδων της, συμπεριλαμβάνονται και α) έσοδα από ενοίκια καταστήματος ύψους δρχ. 4.000.000, β) τόκοι ομολόγων του δημοσίου (αφορολόγητοι) δρχ. 8.000.000, γ) τόκοι τραπεζών δρχ. 2.000.000 επί των οποίων έχει παρακρατηθεί φόρος δρχ. 300.000 και δ) έσοδα συμμετοχής στην ομόρρυθμη εταιρεία «ΑΦΟΙ ΒΗΤΑ & ΣΙΑ Ο.Ε.», ύψους δρχ. 6.000.000.

Η προκαταβολή φόρου του προηγούμενου οικονομικού έτους 1998 ανέρχεται σε δρχ. 5.000.000.

Κατά την υποβολή της δήλωσης στις 15/4/1999, η εταιρεία αναμόρφωσε τα Προκύψαντα από τον Ισολογισμό καθαρά κέρδη με προσθήκη λογιστικών διαφορών δρχ. 10.000.000.

Το Διοικητικό Συμβούλιο της εταιρείας πρότεινε στη Γενική Συνέλευση των μετόχων να δεχθεί:

Το σχηματισμό τακτικού αποθεματικού δρχ. 2.600.000.

Τη διανομή πρώτου μερίσματος δρχ. 12.000.000 καθώς και την καταβολή αμοιβών στα μέλη του Δ.Σ. ύψους δρχ. 2.000.000 και μετρητά στο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό δρχ. 4.000.000.

Με βάση τα ανωτέρω, οι φορολογικές υποχρεώσεις της εταιρείας διαμορφώνονται ως ακολούθως:

Ι) ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΚΕΡΔΩΝ

Καθαρά κέρδη βάσει Ισολογισμού χρήσεως 80.000.000

Πλέον: Δηλωθείσες λογιστικές διαφορές ¹		<u>10.000.000</u>
Σύνολο δηλωθέντων κερδών		90.000.000
<u>Αφαιρούνται:</u> 1. Κέρδη από συμμετοχές	6.000.000	
2. Αφορολόγητα έσοδα	8.000.000	
3. Έσοδα φορολογούμενα κατ' ειδικό τρόπο	<u>2.000.000</u>	<u>16.000.000</u>
Υπόλοιπο φορολογητέων κερδών		<u>74.000.000</u>

ΠΡΟΣΤΙΘΕΝΤΑΙ ΛΟΓΩ ΔΙΑΝΟΜΗΣ ΚΕΡΔΩΝ:

1. Αναλογούνται διανεμόμενα κέρδη στα αφορολόγητα έσοδα		
<u>Διανεμ. κέρδη 18.000.000 x Αφορολ. έσοδα 8.000.000 =</u>		1.800.000
Κέρδη ισολογισμού δρχ. 80.000.000		
Πλέον : Ο φόρος που αναλογεί στο πιο πάνω ποσό		
Δρχ. 1.800.00 x 35/65 =		969.230
Σύνολο		<u>2.769.230</u>
2. Αναλογούνται διανεμόμενα κέρδη στα φορολογούμενα κατ' ειδικό τρόπο έσοδα		
<u>Διαν. κέρδη 18.000.000 x κέρδη φορ. κατ' ειδικό τρόπο 2.000.000 =</u>		450.000
Κέρδη ισολογισμού δρχ. 80.000.000		
Πλέον : Ο φόρος που αναλογεί στο πιο πάνω ποσό		
Δρχ. 450.000 x 35/65 =		242.308
Σύνολο φορολογητέων κερδών νομ. προσώπων		<u>692.308</u> Δρχ.
<u>3.461.538</u>		

77.461.538

II) ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟΥ ΦΟΡΟΥ

A) Κύριος φόρος δρχ. 77.461.538 x 35% =		
27.111.538		
B) Συμπληρ/κός φόρος ακιν. 4.000.000. x 3% =		
<u>120.000</u>		
Σύνολο		
27.231.538		
Μείον:		
1. Προκαταβολή φόρου προηγ. οικον. έτους		5.000.0000
2. Παρακρατηθείς φόρος που αναλογεί στα κατ' ειδικόν τρόπο φορολογηθέντα εισοδήματα (692.308 x 15%)		103.846
5.103.846		

Οφειλόμενος φόρος
22.127.692

III) ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΗ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ ΚΑΙ ΛΟΙΠΑ ΤΕΛΗ

Προκαταβολή φόρου δρχ. 27.231.538 x 55% =	14.997.346
Χαρτόσημο μισθωμάτων δρχ. 4.000.000 x 3% =	120.000
ΟΓΑ επί χαρτοσήμου δρχ. 120.000 x 20% =	<u>24.000</u>
Σύνολο οφειλής	37.296.038

IV) ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΗΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

Καθαρά κέρδη χρήσεως	80.000.000
<u>Μείον</u> : Φόρος εισοδήματος	<u>27.231.538</u>
Υπόλοιπο κερδών	52.768.462

ΚΕΡΔΗ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ

1. Τακτικό αποθεματικό	2.600.000
2. Μερίσματα	12.000.000
3. Αμοιβές Δ.Σ.	2.000.000
4. Κέρδη στους εργαζομένους	4.000.000
5. Αφορολόγητο αποθεματικό τόκων	5.230.000
6. Αφορολόγητο αποθεματικό από έσοδα φορολογηθέντα κατ' ειδικό τρόπο	1.307.692
7. Υπόλοιπο κερδών εις νέον	<u>25.630.000</u>
Σύνολο	52.768.462

2. ΔΙΑΝΟΜΗ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΕΙΣΗΓΜΕΝΗΣ ΣΤΟ Χ.Α.Α. ΕΓΚΑΤΕΣΤΗΜΕΝΗΣ ΣΤΗΝ ΑΘΗΝΑ

Η βιομηχανική ανώνυμη εταιρεία «ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟΥ Α.Ε.» έκλεισε ισολογισμό 31/12/1998 με καθαρά κέρδη δρχ. 80.000.000. Η εταιρεία είναι εγκατεστημένη στην Αθήνα. Το καταβεβλημένο μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας ανέρχεται σε δρχ. 200.000.000 και οι μετοχές της είναι ανώνυμες εισηγμένες στο Χρηματιστήριο. Το Διοικητικό Συμβούλιο της εταιρείας πρότεινε στη Γενική Συνέλευση των μετόχων να δεχθεί:

(α) Το σχηματισμό του κατά το νόμο επιβαλλομένου τακτικού αποθεματικού, (β) τη διανομή του κατά το νόμο πρώτου μερίσματος και (γ) την καταβολή στα μέλη του Δ.Σ. αμοιβών δρχ. 8.000.000.

Με βάση τα ανωτέρω, οι φορολογικές υποχρεώσεις της εταιρείας διαμορφώνονται ως κατωτέρω:

I) ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΑΚΤΙΚΟΥ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟΥ

Καθαρά κέρδη ισολογισμού	Δρχ. 80.000.000
Μείον: Ο αναλογών φόρος εισοδήματος δρχ. 80.000.000 x 35% =	28.000.000
Υπόλοιπο κερδών επί του οποίου θα υπολογισθεί το τακτικό αποθεματικό	<u>52.000.000</u>
ήτοι δρχ. 52.000.000 x 5% =	<u>2.600.000</u>

II) ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΠΡΩΤΟΥ ΜΕΡΙΣΜΑΤΟΣ

α) Βάσει άρθρου 45 του κ.ν. 2190/1920

μετοχ. κεφ. 200.000.000 x 6% = 12.000.000

β) Βάσει άρθρου 1 του ν. 876/1979

Καθαρά κέρδη 52.000.000 μείον τακτ.

αποθ/κό 2.600.000 = 49.400.000 x 35% = 17.290.000

(στρογγ. 18.000.000)

Άρα θα διανεμηθεί πρώτο μέρισμα

18.000.000

III) ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟΥ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 22Ν.1828/1989

Καθαρά κέρδη χρήσεως Δρχ. 80.000.000

Μείον: 1) Τακτικό αποθεματικό Δρχ. 2.600.000

2) Μερίσματα 18.000.000

3) Αμοιβές Δ.Σ. 8.000.000

Σύνολο 28.600.000

Προστίθεται: Ο αναλογών φόρος

(28.600.000 x 35/65) 14.500.000

44.000.000

Αδιανέμητα κέρδη

36.000.000

Άρα η εταιρεία δικαιούται στη χρήση να

σχηματίσει αφορολόγητο ποσό 36.000.000 x 30% =

10.800.000

IV) ΕΜΦΑΝΙΣΗ ΑΝΩΤΕΡΩ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ

Συνολικά καθαρά κέρδη ισολογισμού χρήσης 80.000.000

ΔΙΑΝΟΜΗ ΚΕΡΔΩΝ

Μερίσματα Δρχ. 18.000.000

Αμοιβές Δ.Σ. 8.000.000

Σύνολο 26.000.000

Αφαιρούνται:

Ειδικό αφορολόγητο αποθεματικό άρθρου 22ν. 1828/89

10.800.000

Σύνολο φορολογητέων κερδών

69.200.000

V) ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟΣ ΦΟΡΟΣ

Καθαρά κέρδη 69.200.000 x 35% =

24.220.000

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗΣ ΚΕΡΔΩΝ

Καθαρά κέρδη χρήσης	80.000.000	
Μείον: Φόρος εισοδήματος	<u>24.220.000</u>	57.780.000

ΚΕΡΔΗ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ

1. Τακτικό αποθεματικό		2.600.000
2. Μερίσματα		18.000.000
3. Αμοιβές μελών Δ.Σ.		8.000.000
4. Αφορολόγητο αποθεματικό άρθρου 22 ν. 1828/1989		10.800.000
5. Υπόλοιπο κερδών εις νέον		<u>18.830.000</u>
Σύνολο		57.780.000

3.11 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ Α.Ε.**3.11.1 ΕΙΔΗ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ**

Τα αποθεματικά των Ανων. Εταιρειών και γενικά των επιχειρήσεων διακρίνονται στις παρακάτω κατηγορίες:

1. Σε αφορολόγητα αποθεματικά που έχουν σχηματισθεί με βάση τους διαφόρους αναπτυξιακούς νόμους.
2. Σε αποθεματικά που προέρχονται από εισοδήματα που απαλλάσσονται της φορολογίας όπως:
 - Το ειδικό αποθεματικό υπεραξίας εκ πώλησεως μετοχών εισηγμένων στο Χ.Α.Α.
 - Αποθεματικό τεχνικών επιχειρήσεων.
 - Το αποθεματικό εξ εκδόσεως μετοχών υπέρ το άρτιο.
 - Το αποθεματικό από απαλλασσόμενα της φορολογίας έσοδα.
3. Σε αποθεματικά που προέρχονται από εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί κατά ειδικό τρόπο και εξαντλήθηκε η φορολογική υποχρέωση.
4. Σε αποθεματικά από υπεραξία μετοχών που προέρχονται από απόσχιση κλάδου ή από συγχώνευση Αν. Εταιρειών στις οποίες συμμετέχει η Αν. Εταιρεία, από αύξηση των συμμετοχών της εταιρείας και από διανομή μετοχών κατόπιν κεφαλαιοποίησης της υπεραξίας που προέκυψε από την αναπροσαρμογή των παγίων στοιχείων της θυγατρικής ή άλλης εταιρείας στην οποία συμμετέχουν.
5. Σε φορολογηθέντα αποθεματικά, όπως αυτά είναι:
Το τακτικό, τα έκτακτα προαιρετικά, το υπόλοιπο κερδών εις νέο, τα ειδικά, τα αποθεματικά για τις ίδιες μετοχές και αποθεματικά αυτασφαλίσεως.
ΚΩΔ. 41.90 Αποθεματικά από απαλλασσόμενα της φορολογίας έσοδα.

3.11.2 ΔΙΑΝΟΜΗ – ΚΕΦΑΛΑΙΟΠΟΙΗΣΗ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΩΝ**ΔΙΑΝΟΜΗ Ή ΚΕΦΑΛΑΙΟΠΟΙΗΣΗ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΩΝ**

Τα διανεμόμενα ή Κεφαλαιοποιούμενα οποτεδήποτε αφορολόγητα αποθεματικά Ανω. Εταιρειών, Ε.Π.Ε., ή Συνεταιρισμών, φορολογούνται αυτοτελώς, κατά το χρόνο της διανομής ή κεφαλαιοποίησης τους στο όνομα της Ανω. Εταιρείας, χωρίς αυτά να συναθροίζονται με τα λοιπά αποτελέσματα βάσει του Ισολογισμού της εταιρείας κατά το χρόνο της διανομής ή της κεφαλαιοποίησης.

Η φορολόγηση των αποθεματικών αυτών γίνεται με τις ισχύουσες εκάστοτε διατάξεις, περί φορολογίας Ανω. Εταιρειών.

Ο υπολογισμός του φόρου γίνεται επί των διανεμομένων αφορολόγητων αποθεματικών, αφού προηγουμένως προσαυξηθούν οι αξίες αυτών κατά το ποσόν του αναλογούντος φόρου. Εδώ πρέπει να τονισθεί όλως ιδιαίτερος η προσαύξηση των διανεμομένων αποθεματικών με τον αναλογούντα σε αυτά φόρο, γίνεται λόγω του ότι τα διανεμόμενα από τις ανώνυμες εταιρείες κέρδη λαμβάνονται από το υπόλοιπο των κερδών που απομένει μετά την αφαίρεση του αναλογούντος σε αυτά φόρου εισοδήματος.

Κατά συνέπεια, η διανομή ολοκλήρου του ποσού που εμφανίζεται στο Λογ. 41.90 «Αποθεματικά από απαλλασσόμενα της φορολογίας έσοδα» είναι αδύνατη. Μπορεί όμως να διανεμηθούν μόνο μέχρι του ποσού που προκύπτει μετά την αφαίρεση από αυτά του αναλογούντος φόρου εισοδήματος.

Με βάση λοιπόν των ανωτέρω, το ποσό του αφορολογήτου αποθεματικού που αποφασίζει η Γενική Συνέλευση των μετόχων να διανείμει, ένα συγκεκριμένο ποσό (X), αυτό θεωρείται πάντα ότι είναι καθαρό δηλαδή ΑΝΕΥ ΦΟΡΟΥ εισοδήματος και γι' αυτό το λόγο, διάταξη επιβάλλει την αναγωγή του πρώτα σε μεικτό ποσό με την προσθήκη του αναλογούντος φόρου και στη συνέχεια τη φορολόγηση του προκύπτοντος συνολικού ποσού.

Για να γίνει περισσότερο κατανοητό το θέμα αυτό, όπου στην πράξη υπάρχει μεγάλη σύγχυση, δίδεται το παρακάτω παράδειγμα:

Έστω ότι η ανώνυμη εταιρεία «ΖΗΤΑ» μέσω της Γενικής Συνέλευσης αποφασίζει να διανείμει το έτος 2001 το υπόλοιπο του αφορολογήτου αποθεματικού που εμφανίζεται στο Λογ. 41.90 «Αποθεματικά απαλλασσόμενα της φορολογίας έσοδα» ύψους 10.000.000 δρχ.

Το ποσό που μπορεί να διανείμει ή εν πάση περιπτώσει να κεφαλαιοποιήσει είναι της τάξης των 6.500.000 δρχ., διότι από το ποσό των 10.000.000 δρχ., αφαιρείται ο φόρος εισοδήματος με συντελεστή 35% ή τον ισχύοντα κατά την χρήση συντελεστή φορολογίας ύψους 3.500.000 δρχ. (10.000.000 x 35%).

Άρα οι μέτοχοι θα εισπράξουν ως μέρισμα των ποσό των 6.500.000 δρχ. που απομένει μετά την αφαίρεση του αναλογούντος φόρου.

Με άλλα λόγια, εφόσον οι μέτοχοι θα εισπράξουν το ποσό των 6.000.000 δρχ., σύμφωνα με τις διατάξεις που αναφέρθηκαν πιο πάνω.

Το ποσό αυτό πρέπει να υπαχθεί σε φορολογία εισοδήματος με συντελεστή 40%, αφού προηγουμένως αναχθεί σε μεικτό με την προσθήκη του αναλογούντος φόρου.

Επομένως το υπαγόμενο σε φορολογία ποσό ισούται με $6.000.000 + 6.000.000 \times 35/65 = 6.500.000 + 4.500.000 = 10.000.000$ και ο φόρος ισούται με $10.000.000 \times 35\% = 4.500.000$ δρχ.

Με την καταβολή δε του φόρου από την Ανων. Εταιρεία, εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων (Μετόχων της Εταιρείας), για τα διανεμηθέντα ή κεφαλαιοποιημένα αυτά αποθεματικά.

Για την απόδοση του αναλογούντος στα αποθεματικά αυτά φόρου, η Ανων. Εταιρεία υποχρεούται να υποβάλει τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επομένου μήνα από αυτόν που λήφθηκε απόφαση για τη διανομή ή κεφαλαιοποίηση από το αρμόδιο όργανο, τη Γενική Συνέλευση των μετόχων της.

Ο φόρος που προκύπτει από την υποβαλλόμενη δήλωση, καταβάλλεται σε τρεις (3) ίσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη μαζί με τη δήλωση, οι δε υπόλοιπες δύο (2) μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα των δύο επομένων μηνών, από την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης.

3.12 ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

Οι Ανώνυμες Εταιρείες με βάση τον Ισολογισμό και τις λογιστικές καταστάσεις που συντάσσουν στο τέλος της κάθε διαχειριστικής χρήσης έχουν, μεταξύ των άλλων, και τις παρακάτω φορολογικές υποχρεώσεις.

3.12.1 Υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος:

α.1. Χρόνος υποβολής φορολογικής δήλωσης ανωνύμων εταιρειών

Για τις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας, η ποσοτική καταγραφή των αποθεματικών στο βιβλίο απογραφών ή σε καταστάσεις, γίνεται μέχρι την 20ή ημέρα του μεθεπομένου από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου μήνα.

Οι Ανώνυμες Εταιρείες είναι υποχρεωμένες να καταχωρήσουν τις πράξεις Ισολογισμού και να κλείσουν αυτόν μέσα σε 4 μήνες από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, η προθεσμία αυτή δεν μπορεί να υπερβεί την προθεσμία υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Η δήλωση φορολογίας εισοδήματος της ημεδαπής Ανων. Εταιρείας υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. της έδρας της εταιρείας και μέχρι την 10η ημέρα του πέμπτου μήνα από την ημερομηνία λήξης της διαχειριστικής περιόδου, για τα εισοδήματα που αποκτήθηκαν μέσα στη χρήση αυτή. Ο φόρος και η προκαταβολή φόρου καταβάλλονται σε 5 μηνιαίες δόσεις από τις οποίες η πρώτη με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης.

- Η υπό εκκαθάριση Ανων. Εταιρεία, υποβάλλει τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος μέσα σε 1 μήνα από τη λήξη αυτής. Αν παραταθεί η εκκαθάριση πέραν του έτους υποβάλλεται προσωρινή δήλωση για τα εισοδήματα κάθε έτους, μέσα σε ένα μήνα από τη λήξη του έτους και οριστική κατά τη λήψη της εκκαθάρισης.

- Τα διαλυόμενα νομικά πρόσωπα για τα οποία δεν επιβάλλεται από το Νόμο εκκαθάριση, εντός μηνός από της διάλυσης και εν πάση περιπτώσει προ της διάθεσης των περιουσιακών στοιχείων των.

Οι ημεδαπές Ανων. Εταιρείες που τα Δ.Σ. έχουν προτείνει τη διανομή κερδών στα οποία συμπεριλαμβάνονται και εισοδήματα απαλλασσόμενα της φορολογίας ή κέρδη προσδιορισθέντα ή φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο, εφόσον μέσα σε έξι μήνες από τη λήξη της διαχειριστικής χρήσης δεν συνέλθει η Γ.Σ. για να εγκρίνει την προταθείσα διανομή από το Δ.Σ. ή συνέρχεται και τροποποιεί την προταθείσα αυτή διανομή, υποχρεούνται να υποβάλλουν τροποποιητική δήλωση εντός 30 ημερών, από τη λήξη του εξαμήνου, για τα φορολογητέα κέρδη που προκύπτουν, ο τυχόν δε οφειλόμενος φόρος και η προκαταβολή, βάσει της τροποποιητικής δήλωσης, καταβάλλεται σε τρεις (3) ίσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης και οι υπόλοιπες δύο (2) την τελευταία εργάσιμη ημέρα των δύο επομένων μηνών.

Εξάλλου, σε περίπτωση μεταγενέστερης, αλλά εντός της ίδιας διαχειριστικής χρήσης μερικής ή ολικής έγκρισης διανομής αφορολόγητων ή κατά ειδικό τρόπο φορολογούμενων κερδών, υποβάλλεται συμπληρωματική δήλωση μέσα σε 30 ημέρες από τον χρόνο έγκρισης από τη Γ.Σ., ο οφειλόμενος δε φόρος καταβάλλεται εφάπαξ με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης.

Τα προηγούμενα που αναφέρονται στην υποβολή συμπληρωματικής δήλωσης και την εφάπαξ καταβολή του προκύπτοντος φόρου, έχουν εφαρμογή και στην περίπτωση που η τακτική ή έκτακτη Γ.Σ. των μετόχων της εταιρείας αποφασίσει την περαιτέρω διανομή κερδών (μερίσματα κ.λπ.) από τα κέρδη της περατωθείσας διαχειριστικής χρήσης, στα οποία περιλαμβάνονται και εισοδήματα απαλλασσόμενα ή κέρδη προσδιορισθέντα ή φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο, με την προϋπόθεση ότι η σχετική απόφαση θα έχει ληφθεί μέχρι τη λήξη της χρήσης που ακολουθεί αυτή από την οποία διανέμονται τα κέρδη.

Η δήλωση φορολογίας εισοδήματος υποβάλλεται σε 3 αντίγραφα και υπογράφεται από το νόμιμο εκπρόσωπο αυτής, ως και από τον προϊστάμενο του Λογιστηρίου ή από τον υπεύθυνο λογιστή που τηρεί τα βιβλία και συνοδεύεται με όλα τα σχετικά δικαιολογητικά. Η δήλωση που υποβάλλεται θεωρείται απαράδεκτη και δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα, αν δεν καταβληθούν οι αναφερόμενοι σ' αυτήν, φόροι και τέλη.

Σε περίπτωση καταβολής εφάπαξ του συνολικού ποσού της οφειλής που αναφέρεται στη φορολογική δήλωση, παρέχεται έκπτωση 2,50% επί του καταβαλλομένου ποσού. Τέλος, πρέπει να τονιστεί ότι το υπουργείο Οικονομικών καθόρισε τον τόπο υποβολής και τη χρονολογία των φορολογικών δηλώσεων των Α.Ε.

α.2. Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος Αν. Εταιρείας (Υπόδειγμα)

Αν μεταξύ των ακαθαρίστων εσόδων περιλαμβάνονται και έσοδα όπως:

- α. Από πώληση μετοχών μη εισηγμένων στο Χ.Α.Α. για τις οποίες καταβλήθηκε φόρος εισοδήματος 5% επί της πραγματικής αξίας
- β. Από REPOS
- γ. Από πώληση μετοχών εισηγμένων στο Χ.Α.Α.
- δ. Από μερίσματα Αν. Εταιρειών
- ε. Από έκπτωση λόγω εξόφλησης του φόρου εισοδήματος 2,5% και του Φ.Μ.Α.Π. 5% εφάπαξ
- στ. Από τόκους εντόκων γραμματίων του Ελ. Δημοσίου που παρακρατήθηκε ο σχετικός φόρος εισοδήματος.

Κατά τον υπολογισμό των σχετικών αφορολόγητων εκπτώσεων και του ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού καθώς και των φορολογητέων κερδών της Αν. Εταιρείας, θα πρέπει να ληφθούν υπόψη και τα πιο κάτω αναφερόμενα.

Ο υπολογισμός των αφορολόγητων εκπτώσεων υπολογίζονται επί των καθαρών κερδών της χρήσης (Λογ. 86.99) μετά την αφαίρεση των ζημιών (Λογ. 88.03, 88.04) των Διαφορών Φορολογικού Ελέγχου (88.06) λοιπών φόρων μη ενσωματωμένων στο λειτουργικό κόστος (Λογ. 88.09) πλέον των δηλωθεισών με την αρχική δήλωση λογιστικών διαφορών και των διανεμηθέντων κερδών.

Εδώ πρέπει να σημειωθεί ότι στις λογιστικές διαφορές πρέπει να προστεθούν και οι δαπάνες που αναλογούν στα αφορολόγητα ή κατά ειδικό τρόπο φορολογηθέντα έσοδα, όπου δεν αναγνωρίζονται οι δαπάνες για χρεωστικούς τόκους (αναλογία) και για λοιπές 5% επί των πιο κάτω εσόδων:

Αφορολόγητα έσοδα (REPOS, κέρδη από πώληση αμοιβαίων κεφαλαίων) ή κατ' ειδικό τρόπο φορολογηθέντα (Τόκοι Ταμιευτηρίου, καταθέσεων, κέρδη από πώληση μετοχών μη εισηγμένων στο Χ.Α.Α., έσοδα από τόκους δανείων, μερίσματα από Α.Ε. και κέρδη από συμμετοχές σε Ε.Π.Ε., Ο.Ε., Ε.Ε. και κοινοπραξίες.

Ενώ απεναντίας δεν περιλαμβάνονται στη διάταξη αυτή τα έσοδα από κέρδη εκ πώλησης μετοχών εισηγμένων στο Χ.Α.Α. και η έκπτωση 2,5% λόγω εξόφλησης των φόρων εισοδήματος και φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας 5%, καθότι τα έσοδα αυτά θα πρέπει κατά τη διανομή να μεταφέρονται αυτούσια σε ειδικά αφορολόγητα αποθεματικά μέσω του πίνακα διάθεσης κερδών. Όσον αφορά τον υπολογισμό του ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού αυτό υπολογίζεται επί των καθαρών κερδών που προσδιορίζονται μετά τη φορολογική αναμόρφωση των και την αφαίρεση απ' αυτών των διανεμηθέντων κερδών όπως και οι εκπτώσεις μετά βεβαίως την αφαίρεση όλων των σχηματισθεισών αφορολόγητων εκπτώσεων των διαφόρων αναπτυξιακών Νόμων, αν έχουν πραγματοποιηθεί, από τα κέρδη της σχετικής χρήσης.

Τέλος σημειώνεται ότι οι αφορολόγητες εκπτώσεις του Ν. 2601/98 υπολογίζονται επί των καθαρών κερδών του Ισολογισμού, μετά την αφαίρεση των διανεμηθέντων κερδών

και των κερδών που χρησιμοποιήθηκαν για την δημιουργία των αφορολογητών εκπτώσεων για την κάλυψη υπολοίπων αξιών επενδύσεων των αναπτυξιακών νόμων.

Τα κέρδη από την πώληση μετοχών μη εισηγμένων στο Χ.Α.Α. που εμφανίζονται στο Λογ. 76.04.02 του Γ.Λ.Σ. αν δεν διανεμηθούν θα πρέπει να μεταφερθούν στο ειδικό αποθεματικό, μέσω της διανομής, στο Κωδ. Λογ. 41.91. και ο αναλογούν στα τυχόν διανεμηθέντα από αυτά κέρδη, φόρος, να εκπεσθεί από το συνολικό οφειλόμενο φόρο του Νομικού Προσώπου, ενώ δεν εκπίπτει από τον φόρο της προκαταβολής του επόμενου χρόνου κατά τον υπολογισμό αυτού.

Ακόμη θα πρέπει να σημειωθεί ότι κατά τη διανομή των κερδών, αν μεταξύ αυτών υπάρχουν και τα πιο πάνω αναφερόμενα κέρδη, οφείλουμε να προβούμε σε φορολογική αναμόρφωση αυτών κατά την σύνταξη της Δήλωσης της Φορολογίας Εισοδήματος και να προστεθούν στα φορολογητέα κέρδη με την προσθήκη στο μέρος αυτών που διανέμονται και του αναλογούντος φόρου εισοδήματος.

Ενώ όπως προαναφέρθηκε και πιο πάνω, από τα κέρδη που απαλλάσσονται της φορολογίας (μερίσματα, κέρδη από συμμετοχές, αφορολόγητα έσοδα, έσοδα φορολογηθέντα κατ' ειδικό τρόπο, κέρδη από την πώληση μετοχών στο Χ.Α.Α. κ.λπ.), δεν λαμβάνεται η αναλογία των κερδών (εσόδων) από τις εισηγμένες στο Χ.Α.Α. μετοχών, των μερισμάτων Α.Ε. και συμμετοχών, καθώς και τις εκπτώσεις από την εμπρόθεσμη πληρωμή ολόκληρου του ποσού των φόρων εισοδήματος και μεγάλης ακίνητης περιουσίας, προκειμένου να διαμορφωθούν τα φορολογηθέντα κέρδη της Αν. Εταιρείας.

3.12.2 Υποβαλλόμενα στοιχεία με τη φορολογική δήλωση Α.Ε. στη Δ.Ο.Υ.

β.1. Πρακτικό Δ.Σ. Έγκρισης Ισολογισμού και αποτελέσματα χρήσης (Υπόδειγμα)

ΠΡΑΚΤΙΚΟ ΤΟΥ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ

ΤΗΣ.....Α.Ε.

ΤΗΣ 27ης ΑΠΡΙΛΙΟΥ 200Χ

Στ....., σήμερα την 27η Απριλίου 200... ημέρα Παρασκευή και ώρα 10.00 συνήλθε στα γραφεία της εταιρείας οδός....., πρόσκληση του προέδρου κ....., το Διοικητικό Συμβούλιο της εταιρείας με την επωνυμία..... Α.Ε. προς συζήτηση και λήψη απόφασης επί του κατωτέρω θέματος:

Σ' αυτήν παραβρέθηκαν οι κ.:

1., Πρόεδρος και Διευθύνων Σύμβουλος
2., Σύμβουλος
3., Σύμβουλος
4., Σύμβουλος

Σύμφωνα με το νόμο και το καταστατικό το Διοικητικό Συμβούλιο αρχίζει τη συζήτηση του μοναδικού θέματος της Ημερήσιας Διάταξης.

Θέμα: Έγκριση του Ισολογισμού της 31/12/200X ως και τα αποτελέσματα χρήσης

Επί του θέματος αυτού, ο Πρόεδρος του Διοικητικού Συμβουλίου κ.....

πληροφορεί τα μέλη ότι κατά το έτος 200....ο καθαρός κύκλος εργασιών εκ πωλήσεως προϊόντων ανήλθε

σε..... εκατομμύρια ευρώ έναντι των..... εκατομμυρίων ευρώ του 200...

Τα έξοδα Διοικητικής λειτουργίας ανήλθαν σε..... χιλιάδες ευρώ έναντι των.....

χιλιάδων ευρώ του 200...και τα έξοδα Διάθεσης σε..... χιλιάδες ευρώ έναντι των..... χιλιάδων ευρώ του προηγούμενου χρόνου ενώ τα έκτακτα έξοδα σε

.....χιλιάδες ευρώ έναντι των..... Χιλιάδων ευρώ του 200..., και τα

χρηματοπιστωτικά σε..... χιλιάδες ευρώ έναντι των..... χιλιάδων ευρώ του προηγούμενου χρόνου.

Κατόπιν των ανωτέρω προτείνει αφενός μεν την έγκριση του Ισολογισμού της 31/12/200...και τα αποτελέσματα της χρήσης αυτής που εμφανίζει καθαρά κέρδη της τάξης των 2.033.086 ευρώ αφετέρου δε τη διάθεση αυτών ως εξής:

1.Για τακτικό αποθεματικό	100.154
2.Για μερίσματα	100.000
3.Για διανομή κερδών στο προσωπικό	94.410
4.Για αφορολόγητο αποθεματικό ν.1262/82	37.959
5.Για αφορολόγητο αποθεματικό νέων επενδύσεων ν.1828/89	395.434
6.Για φόρο εισοδήματος	525.941
7.Υπολοιπο κερδών εις νέο	<u>749.188</u>
Σύνολο	2.033.086

Κατόπιν αυτού, το Διοικητικό Συμβούλιο μετά από διαλογική συζήτηση αποδέχεται ομόφωνα τις προτάσεις αυτές του κ. Προέδρου και αποφασίζει παμψηφεί υπέρ αυτών. Μη υπάρχοντος άλλου θέματος για συζήτηση ο Πρόεδρος κηρύσσει τη λήξη της συνεδρίασης.

Ο Πρόεδρος

Τα Μέλη

Ακριβές Αντίγραφο

Αθήνα.....200

Ο Πρόεδρος του Δ.Σ.

β.2. Λοιπά υποβαλλόμενα στοιχεία με τη Φορολογική Δήλωση Α. Ε.

- Ισολογισμός με τα Αποτελέσματα Χρήσης, νόμιμα υπογεγραμμένος.
- Αντίγραφο του Λογαριασμού Γενικής Εκμετάλλευσης (Λογ. 80) όπως αυτός θα καταχωρηθεί στο Βιβλίο Απογραφών και Ισολογισμού και αυτός υπογεγραμμένος.

- Αναλυτική κατάσταση των μελών του Διοικητικού Συμβουλίου, που πήραν αμοιβές, αν διανεμήθηκαν.

- Αναλυτική κατάσταση του προσωπικού με τα διανεμηθέντα κέρδη, αν έχει γίνει διανομή.

- Κατάσταση προσδιορισμού φορολογητέων κερδών.

Επίσης :

- Συμπληρωματικά στοιχεία Εισοδήματος έντυπο Ε4, σε δύο (2) αντίτυπα.

- Τρία (3) αντίτυπα δηλώσεων των πραγματοποιούμενων σε κάθε διαχειριστική χρήση επενδύσεων και αφορολόγητων εκπτώσεων των διάφορων αναπτυξιακών νόμων.

- Κατάσταση σε δύο (2) αντίτυπα, στην οποία θα εμφανίζεται το είδος των δαπανών κατά κατηγορία και το ποσό που διατέθηκε μέσα στη χρήση 2008 για την πραγματοποίηση παραγωγικών επενδύσεων, προκειμένου να καλυφθούν τα ειδικά αφορολόγητα αποθεματικά επενδύσεων, που έχουν σχηματισθεί από τα αδιανέμητα κέρδη των οικον. ετών 2006, 2007 και 2008 με υπεύθυνη δήλωση του ν. 1599/1986 με την οποία θα δηλώνεται ότι τα στοιχεία αυτά προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία.

- Υπεύθυνη δήλωση του ν. 1599/1986, για το ειδικό αποθεματικό επενδύσεων, που έχει σχηματίσει η επιχείρηση από τα αδιανέμητα κέρδη της κλειόμενης διαχειριστικής χρήσης, η οποία περιλαμβάνει τα ακόλουθα στοιχεία:

α. Το ποσό των καθαρών κερδών της χρήσης.

β. Το ποσό των κερδών που διατέθηκε για τον σχηματισμό τακτικού αποθεματικού, όπου υπάρχει τέτοια υποχρέωση.

γ. Το ποσό των κερδών που διανεμήθηκε με οποιαδήποτε μορφή.

δ. Το ποσό των αδιανέμητων καθαρών κερδών της χρήσης.

ε. Το ποσό των καθαρών κερδών που διατέθηκε για το σχηματισμό του ειδικού αυτού αποθεματικού επενδύσεων.

- Αναλυτική κατάσταση μισθωμάτων ακινήτων Ε2

- Βεβαιώσεις των φόρων που έχουν παρακρατηθεί.

- Έγγραφο εκπροσώπησης, προκειμένου για αλλοδαπές επιχειρήσεις.

Για τη διευκόλυνση του προσδιορισμού των φορολογητέων κερδών του νομικού προσώπου, κατά την υποβολή της Δήλωσης του νομικού προσώπου, επιβάλλεται η σύνταξη αναλυτικής κατάστασης υπολογισμού των αφορολόγητων κρατήσεων κατά αναπτυξιακό νόμο, της οποίας η μορφή μπορεί να έχει ως εξής:

β.3. Κατάσταση υπολογισμού αφορολόγητων κρατήσεων χρήσης 2006

α. Αφορ. Αποθεμ. Ν. 1262/82 (Αξία Επένδυσης Περιοχής Δ' ευρώ 22.200.022 επί συνόλου προ αποσβέσεων παγίου ενεργητικού 22.200.000 ευρώ)

- Καθαρά κέρδη Ισολογισμού 6.327.033

- Μείον: τόκοι και υπεραξία από πώληση αυτοκινήτων 2.065.694

Καθαρά κέρδη εκμετάλλευσης		4.261.339
- <u>Πλέον:</u> Λογιστικές διαφορές δήλωσης		<u>349.119</u>
	Σύνολο	4.610.458
- <u>Μείον:</u> Κέρδη Εμπορικού κλάδου		<u>50.000</u>
	Υπόλοιπο	4.560.458

Μείον:

- Τακτικό αποθεματικό	205.360	
- Μερίσματα	1.370.600	
- Αμοιβές εργατικού προσωπικού	<u>140.900</u>	
	Σύνολο	1.717.130

Πλέον: Ο αναλογών φόρος εισοδήματος

1.717.130 x 35/65 924.608 2.641.738

Καθαρά κέρδη υπολογισμού Αφορολογ.Αποθεματικού 1.918.720

Επομένως, το αφορολόγητο αποθεματικό της περιοχής Δ' ισούται με τα συνολικά καθαρά κέρδη μετά τη φορολογική αναμόρφωση επί το συντελεστή που αναλογεί στη σχέση επένδυση δια το σύνολο παγίου ενεργητικού προ αποσβέσεων και το γινόμενο που θα προκύψει επί το συντελεστή της αφορολόγητης έκπτωσης της Δ' περιοχής ήτοι

1.918.720 x 99,99% = 1.918.720 x 90% περίπου 1.726.848

β. Αφορ. Αποθεμ. Ν.1892/90 (Αξία Επένδυσης Περιοχής Δ' ευρώ 17.760.000 επί συνόλου προ αποσβέσεων παγίου ενεργητικού 22.200.000 ευρώ)

- Καθαρά κέρδη	4.560.458x80%	3.648.366
- <u>Μείον:</u> Αναλογία τακτικού και διανεμόμενων κερδών	2.641.738x80%	2.109.326
Καθαρά κέρδη στα οποία υπολογίζεται το αφορολ.αποθεματικό		1.539.040

γ. Ειδικό αφορ.αποθεματικό Αρθ.22 Ν.1828/1989

- Καθαρά κέρδη Ισολογισμού		6.327.033
- <u>Μείον:</u>		
Τακτικό αποθεματικό	205.360	
Μερίσματα	1.370.600	
Αμοιβές εργατ/κου προσωπικού	<u>140.900</u>	
	Σύνολο	1.716.860

Πλέον: Ο αναλογών φόρος εισοδ.

(1.717.130x35/65) 924.608 2.641.738

Καθαρά κέρδη υπολογισμού Ειδ. Αποθεματικού 3.685.295

Επομένως το ειδικό αφορολόγητο αποθεματικό της

τα 3 Οικον. έτη από την υποβολή της δήλωσης έναρξης των εργασιών, αρχής γενομένης από 1/1/2005 και μετά και εφαρμόζεται από το οικ. έτος 2006 και μετά.

- Θα πρέπει να αναφερθεί ότι, δεν υπολογίζεται προκαταβολή στα διανεμόμενα ή κεφαλαιοποιούμενα κέρδη Αν. Εταιρειών που απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος, βάσει ειδικών διατάξεων νόμων, καθώς και επί των εισοδημάτων που ορίζονται από τις διατάξεις των παραγρ. 4 και 5 του Κ.Φ.Ε. (Αφορολόγητα αποθεματικά και εισοδήματα φορολογηθέντα κατ' ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης).

- Υποβολή Φορολογικών Δηλώσεων φορολ. Εισοδήματος Α.Ε.

Οι Αν. Εταιρείες που κλείνουν διαχείριση 31/12/XX υποχρεούνται να υποβάλλουν τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος μέχρι την 10 Μαΐου.

Όταν κλείνουν διαχείριση σε άλλη ημερομηνία, μέχρι την δέκατη μέρα (10) του πέμπτου μήνα από τη λήξη της διαχείρισης.

Η πιο πάνω νέα προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των Αν. Εταιρειών ισχύει για κέρδη που θα προκύψουν από ισολογισμούς που κλείνουν από 31/12/99 και μετά.

Με απόφαση του Υπ. Οικονομικών καθορίστηκε ότι όλες οι ημεδαπές Αν. Εταιρείες που κλείνουν ισολογισμό με 31 Δεκεμβρίου κάθε έτους θα υποβάλλουν τη δήλωση αυτή ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του Α.Φ.Μ. τους ως εξής:

- α) Οι ανώνυμες εταιρείες, των οποίων ο Α.Φ.Μ. λήγει στο ψηφίο 1, μέχρι την 10η Μαΐου.
- β) Οι ανώνυμες εταιρείες, των οποίων ο Α.Φ.Μ. λήγει στο ψηφίο 2, μέχρι την επόμενη εργάσιμη ημέρα της προθεσμίας που λήγει για το ψηφίο 1.
- γ) Οι ανώνυμες εταιρείες, των οποίων ο Α.Φ.Μ. λήγει στο ψηφίο 3, μέχρι την επόμενη εργάσιμη ημέρα της προθεσμίας που λήγει για το ψηφίο 2.
- δ) Οι ανώνυμες εταιρείες, των οποίων ο Α.Φ.Μ. λήγει στο ψηφίο 4, μέχρι την επόμενη εργάσιμη ημέρα της προθεσμίας που λήγει για το ψηφίο 3.
- ε) Οι ανώνυμες εταιρείες, των οποίων ο Α.Φ.Μ. λήγει στο ψηφίο 5, μέχρι την επόμενη εργάσιμη ημέρα της προθεσμίας που λήγει για το ψηφίο 4.
- στ) Οι ανώνυμες εταιρείες, των οποίων ο Α.Φ.Μ. λήγει στο ψηφίο 6, μέχρι την επόμενη εργάσιμη ημέρα της προθεσμίας που λήγει για το ψηφίο 5.
- ζ) Οι ανώνυμες εταιρείες, των οποίων ο Α.Φ.Μ. λήγει στο ψηφίο 7, μέχρι την επόμενη εργάσιμη ημέρα της προθεσμίας που λήγει για το ψηφίο 6.
- η) Οι ανώνυμες εταιρείες, των οποίων ο Α.Φ.Μ. λήγει στο ψηφίο 8, μέχρι την επόμενη εργάσιμη ημέρα της προθεσμίας που λήγει για το ψηφίο 7.
- θ) Οι ανώνυμες εταιρείες, των οποίων ο Α.Φ.Μ. λήγει στο ψηφίο 9, μέχρι την επόμενη εργάσιμη ημέρα της προθεσμίας που λήγει για το ψηφίο 8.
- ι) Οι ανώνυμες εταιρείες, των οποίων ο Α.Φ.Μ. λήγει στα ψηφία 10, 20, 30, 40 και 50, μέχρι την επόμενη εργάσιμη ημέρα της προθεσμίας που λήγει για το ψηφίο 9.
- ια) Οι ανώνυμες εταιρείες, των οποίων ο Α.Φ.Μ. λήγει στα ψηφία 60, 70, 80, 90

και 00 μέχρι την επόμενη εργάσιμη ημέρα της προθεσμίας που λήγει για τα ψηφία 10, 20, 30, 40 και 50.

Σε περίπτωση που η 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.

Με την αυτή Υπουργική απόφαση προβλέπεται ότι οι πιο πάνω ημερομηνίες υποβολής δήλωσης έχουν και τα εγκατεστημένα στην Ελλάδα Υποκαταστήματα των αλλοδαπών επιχειρήσεων εφ' όσον υφίσταται σύμβαση αποφυγής διπλής φορολογίας μεταξύ της χώρας που έχει την έδρα της η αλλοδαπή εταιρεία και της Ελλάδας.

Ο φόρος και η προκαταβολή φόρου καταβάλλονται σε οκτώ (8) μηνιαίες δόσεις από τις οποίες η πρώτη με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης. Εάν ο φόρος καταβληθεί εφάπαξ μέσα στην προθεσμία της πρώτης δόσης παρέχεται έκπτωση 1,5% αρχής γενομένης από το οικ. έτος 2005 μέχρι και το οικ. έτος 2006.

Εδώ σημειώνεται ότι η έκπτωση 1,50% στην εφ' άπας καταβολή καταργήθηκε από το οικ. έτος 2007 και μετά.

Κατ' εξαίρεση τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα που έχουν τεθεί υπό εκκαθάριση μέχρι την 10 μέρα του 5 μήνα από την ημερομηνία που τέθηκαν σε εκκαθάριση και μέσα σε ένα μήνα από τη λήξη εκκαθάρισης ή από τη λήξη κάθε έτους με προσωρινή δήλωση, όταν η εκκαθάριση συνεχίζεται πέραν του έτους διαχειριστικής περιόδου.

Εδώ πρέπει να σημειωθεί ότι αν η Γ.Σ. των μετόχων δεν συνέλθει εντός του εξαμήνου για να εγκρίνει τον Ισολογισμό της χρήσης που έληξε ή αν τροποποιήσει τη διανομή των κερδών που πρότεινε το Δ.Σ. της εταιρείας, τότε εντός 30 ημερών από τη λήξη του εν λόγω εξαμήνου πρέπει να υποβληθεί συμπληρωματική δήλωση και αν στα διανεμηθέντα κέρδη περιλαμβάνονται και αφορολόγητα έσοδα ή φορολογηθέντα κατ' ειδικό τρόπο για τα ποσά αυτά οφείλεται φόρος εισοδήματος αφού προηγουμένως αναχθούν σε μικτά με τον ισχύοντα φορολογικό συντελεστή και ο οφειλόμενος φόρος και η προκαταβολή καταβάλλεται σε 3 ίσες μηνιαίες δόσεις εκ των οποίων η 1η με την υποβολή της δήλωσης και οι υπόλοιπες 2 την τελευταία εργάσιμη ημέρα των 2 επόμενων μηνών.

Το ίδιο ισχύει και στην περίπτωση μεταγενέστερης αλλά μέσα στην ίδια διαχειριστική για την έγκριση του Ισολογισμού χρήση μερική ή ολική έγκριση της διανομής με τη διαφορά ότι ο οφειλόμενος φόρος καταβάλλεται ΕΦΑΠΑΞ με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης.

Τα πιο πάνω ισχύουν και στην περίπτωση περαιτέρω διανομής κερδών του ίδιου οικονομικού έτους εφόσον αυτή λάβει χώρα μέχρι τη λήξη της τρέχουσας διαχειριστικής χρήσης.

- Καταβολή του φόρου εισοδήματος Αν, Εταιρείας βάσει της αρχικής εμπρόθεσμης δήλωσης

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 109 του Κ.Φ.Ε. οι Αν. Εταιρείες και γενικότερα τα Νομικά Πρόσωπα της παραγρ. 1 του άρθ. 101 του εν λόγω Κώδικα (Δημόσιες,

Δημοτικές και Κοινοτικές Επιχειρήσεις εκμετάλλευσης κερδοσκοπικού χαρακτήρα ανεξάρτητα αν αποτελούν ή ΟΧΙ ίδια νομικά πρόσωπα, συνεταιρισμοί, αλλοδαπές επιχειρήσεις που λειτουργούν με οποιονδήποτε τύπο εταιρείες, αλλοδαποί οργανισμού που αποβλέπουν σε κέρδη και ημεδαπές Ε.Π.Ε.) για τα συνολικά φορολογηθέντα εισοδήματα που αποκτούν κατά τη διάρκεια της διαχειριστικής τους χρήσης που αρχίζει από 1/1/2007 και μετά, υπόκεινται σε φορολογία εισοδήματος με συντελεστή 25%.

Επίσης και τα εισοδήματα των ημεδαπών και αλλοδαπών νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα φορολογούνται με τον ίδιο συντελεστή από το οικ. έτος 2008 και μετά.

Ενώ τα εισοδήματα που αποκτούν από εκμίσθωση οικοδομών και γαιών οι Ιεροί Ναοί, οι ιερές Μονές, οι Ιερές Μητροπόλεις, Αποστολική Διακονία, η Ιερά Μονή Πάτμου, τα ημεδαπά Νομικά Πρόσωπα που νόμιμα έχουν συσταθεί ή συνιστώνται και τα οποία αποδεδειγμένα επιδιώκουν κοινωφελείς σκοπούς καθώς και τα ημεδαπά κοινωφελή ιδρύματα κ.λπ. φορολογούνται για το οικ. έτος 2005 με συντελεστή 10%, ο οποίος μειώνεται σε 7% για το οικ. έτος 2006 και σε 4% για το οικ. έτος 2007, ενώ από το οικ. έτος 2008 και μετά απαλλάσσονται της φορολογίας.

Πέραν όμως του ανωτέρω φόρου, επιβάλλεται και συμπληρωματικός φόρος 3% στο συνολικό ακαθάριστο εισόδημα από τα ακίνητα, ο οποίος όμως φόρος δεν είναι δυνατόν να υπερβεί το ποσό του φόρου εισοδήματος που προκύπτει από τα δηλούμενα συνολικά καθαρά εισοδήματα.

Εδώ θα πρέπει να σημειωθεί ότι συμπληρωματικός φόρος δεν επιβάλλεται στα εισοδήματα από ακίνητα των νομικών προσώπων που απαλλάσσονται της φορολογίας βάσει του αρθ. 103 του Κ.Φ.Ε.

Από το συνολικό αυτό φόρο (κύριο και συμπληρωματικό) εκπίπτει ο φόρος που παρακρατήθηκε ή προεισπράχθηκε ή αποδεδειγμένα καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για εισοδήματα που προέκυψαν σε αυτή και υπόκεινται σε φορολογία.

Ειδικά, για μερίσματα που εισπράττει ημεδαπή μητρική εταιρεία από αλλοδαπή θυγατρική της εταιρεία, εκπίπτει το άθροισμα των ποσών του φόρου που τυχόν καταβλήθηκε ως φόρος εισοδήματος νομικού προσώπου, καθώς και του φόρου που παρακρατήθηκε ως φόρος επί του μερίσματος, τόσο στο επίπεδο θυγατρικής, όσο και στο επίπεδο οποιασδήποτε άλλης θυγατρικής χαμηλότερου επιπέδου του ίδιου ή άλλου κράτους με αυτήν, κατά το μέρος το οποίο αναλογεί στο πιο πάνω μερίσμα που εισπράττει η ημεδαπή μητρική εταιρεία.

Για την απόδειξη του ύψους του φόρου αυτού που έχει καταβληθεί εκτός Ελλάδας απαιτείται βεβαίωση από Ορκωτό ελεγκτή ή άλλη αρμόδια αρχή της χώρας καταβολής του.

Πέραν όμως του πιο πάνω φόρου εισοδήματος για τα καθαρά εισοδήματα που οφείλουν να καταβάλλουν οι Αν. Εταιρείες και τα λοιπά νομικά πρόσωπα στη Δ.Ο.Υ. της έδρας τους, οφείλουν επίσης και προκαταβολή επ' αυτού για την τρέχουσα διαχειριστική χρήση.

Η προκαταβολή αυτή υπολογίζεται με βάση την οριστική δήλωση του νομικού προσώπου ή τον οριστικό τίτλο, σε 65% και ειδικά για τις τραπεζικές ημεδαπές Αν. Εταιρείες και τα υποκαταστήματα αλλοδαπών Τραπεζών που λειτουργούν νόμιμα στην Ελλάδα σε 80%.

Ειδικά όμως, τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ημεδαπά ή αλλοδαπά νομικά πρόσωπα Δημόσιου ή Ιδιωτικού δικαίου στα οποία περιλαμβάνονται και τα κάθε είδους ιδρύματα η προκαταβολή ανέρχεται σε ποσοστό 55%.

Εδώ θα πρέπει να τονισθεί ότι τα πιο πάνω αναφερόμενα ποσοστά προκαταβολής, μειώνονται κατά 50% για τα νέα νομικά πρόσωπα κατά τα 3 πρώτα οικ. έτη από τη δήλωση έναρξης εργασιών τους.

Η μείωση όμως αυτή δεν ισχύει για τα νομικά πρόσωπα που προέρχονται από μετατροπή ή συγχώνευση άλλων επιχειρήσεων με βάση οποιουδήποτε νόμου, από 1 Ιανουαρίου 2005 και μετά.

Επίσης εδώ πρέπει να αναφερθεί ότι, όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω για την προκαταβολή, ισχύουν και για τα νομικά πρόσωπα που έχουν τεθεί υπό εκκαθάριση και υποβάλλουν προσωρινές δηλώσεις.

Τέλος αναφέρεται ότι, τα ποσά του φόρου που εισπράττονται στην πηγή με παρακράτηση, καθώς και η προκαταβολή που καταβλήθηκε, συμψηφίζονται με τον οφειλόμενο για τη χρήση φόρο και το υπόλοιπο καταβάλλεται σε 8 ίσες μηνιαίες δόσεις.

Για τον υπολογισμό της προκαταβολής του 80% ή 65% ανάλογα της Αν. Εταιρείας, λαμβάνεται υπόψη το ποσό του φόρου που αναλογεί επί των καθαρών εισοδημάτων της χρήσης, προσαυξημένος με τον συμπληρωματικό φόρο 3% και από το γινόμενο αφαιρούνται, οι παρακρατηθέντες ή καταβληθέντες φόροι όπως οι φόροι επί των τόκων, επί της αξίας των πωλουμένων μετοχών Αν. Εταιρειών μη εισηγμένων στο Χ.Α.Α. μεριδίων Ε.Π.Ε., υπεραξίας εκ της πώλησης αυτοκινήτων, μερισμάτων αλλοδαπής θυγατρικής εταιρείας, και το υπόλοιπο βεβαιώνεται ως προκαταβολή για την τρέχουσα χρήση και καταβάλλεται μετά το φόρο εισοδήματος σε 8 ίσες μηνιαίες δόσεις.

3.13 ΑΛΛΟΔΑΠΕΣ ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ

α. Έννοια νόμιμης εγκατάστασης στην Ελλάδα

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 100 του Κ.Φ.Ε. τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα θεωρείται ότι έχουν νόμιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα εφόσον:

1. Διατηρούν στην Ελλάδα ένα ή περισσότερα καταστήματα, πρακτορεία, παραρτήματα, γραφεία, αποθήκες, εργοστάσια ή εργαστήρια, καθώς και εγκαταστάσεις που αποσκοπούν στην εκμετάλλευση φυσικών πόρων ή
2. Προβαίνουν στην βιομηχανοποίηση πρώτων υλών ή επεξεργασία γεωργικών προϊόντων με δικές τους εγκαταστάσεις ή με τη χρήση εγκαταστάσεων τρίτων στην Ελλάδα, οι οποίοι ενεργούν ύστερα από εντολή και για λογαριασμό τους.

3. Διεξάγουν στην Ελλάδα εργασίες ή παρέχουν υπηρεσίες μέσω αντιπροσώπων, οι οποίοι είναι εξουσιοδοτημένοι και μπορούν να διαπραγματεύονται και να συνάπτουν συμβάσεις για λογαριασμό του αλλοδαπού νομικού προσώπου.

Επίσης και όταν οι εργασίες ή υπηρεσίες προσφέρονται από τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα, χωρίς αντιπρόσωπο, εφόσον αφορούν είτε στην κατάρτιση

β. Βιβλία και στοιχεία αλλοδαπών εταιρειών

β.1. Αλλοδαπές εταιρείες εκμετάλλευσης κατ' αποκλειστικότητα ακινήτων

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 2 του Κ.Β.Σ., οι αλλοδαπές εταιρείες που αποκτούν εισοδήματα μόνο από ακίνητα στην Ελλάδα δεν έχουν νόμιμη εγκατάσταση εδώ, καθότι δεν εμπίπτουν στις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 100 του Κ.Φ.Ε. δεδομένου ότι το εισόδημα αυτών προσδιορίζεται, σύμφωνα με την παρ. 9 του άρθρου 105 του Κ.Φ.Ε., που παραπέμπει στις διατάξεις των άρθρων 21 έως 23 του Κ.Φ.Ε. έχουν υποχρέωση τήρησης βιβλίων και στοιχείων που προβλέπει ο Κ.Β.Σ.

β.2. Αλλοδαπές εταιρείες με μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα

Εξάλλου σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 4 του Κ.Β.Σ. οι αλλοδαπές ανώνυμες εταιρείες και Ε.Π.Ε. που εγκαθίστανται στην Ελλάδα, υποχρεούνται να τηρούν βιβλία Γ κατηγορίας που προβλέπει το άρθρο 7 του Κ.Β.Σ.

γ. Φορολογία εισοδήματος αλλοδαπών εταιρειών

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 107 του Κ.Φ.Ε., η αλλοδαπή εταιρεία υποχρεούται να υποβάλει φορολογική δήλωση μέχρι την 10η Μαΐου του επόμενου χρόνου για τα ενοίκια που εισέπραξε το προηγούμενο έτος, στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. της.

Το έντυπο της δήλωσης είναι αυτό που χρησιμοποιούν οι Ανώνυμες Εταιρείες και με τη δήλωση που υποβάλλεται σε τρία (3) αντίτυπα, συνυποβάλλονται και τα έντυπα (Ε2) Αναλυτικής Κατάστασης Μισθωμάτων, χωρίς να υπάρχει υποχρέωση υποβολής των συμπληρωματικών στοιχείων (Ε3) που προβλέπονται για τα λοιπά νομικά πρόσωπα.

Με την υποβολή της δήλωσης, υπολογίζεται ο φόρος εισοδήματος που ανέρχεται σε ποσοστό σύμφωνα με την παρ. 1 εδάφ. α του άρθρου 109 του Κ.Φ.Ε.

Εξάλλου σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 109 του Κ.Φ.Ε. υπολογίζεται και συμπληρωματικός φόρος 3% και τα τέλη χαρτοσήμου και ΟΓΑ 3,6%ο επί του συνολικού ακαθαρίστου εισοδήματος.

Ήδη με την παρ. 4 του άρθ. 3 του Ν. 3522/2006, τα τέλη χαρτοσήμου κατ' επέκταση και του ΟΓΑ επ' αυτών, από 1/1/2008 καταργούνται για τα εισπραττόμενα από την ημερομηνία αυτή και μετά, ενώ για την περίοδο από 1/1/2007 περιορίζονται στο ήμισυ δηλ στο 1,8% μετά του ΟΓΑ, για τα εισοδήματα εξ εκμισθώσεως οικιών γενικά και ΟΧΙ καταστημάτων κλπ. εγκαταστάσεων όπως τουλάχιστον αυτό προκύπτει από το νόμο.

Τέλος, επί του συνολικού φόρου εισοδήματος και του συμπληρωματικού, υπολογίζεται προκαταβολή που ανέρχεται στο 55% αυτών. Τα συνολικά δε ποσά του κυρίως φόρου του συμπληρωματικού της προκαταβολής, των τελών χαρτοσήμου και του ΟΓΑ, καταβάλλονται σε 8 ίσες μηνιαίες δόσεις, εκ των οποίων η πρώτη με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης και οι υπόλοιπες επτά (7) την

τελευταία εργάσιμη ημέρα των επομένων τεσσάρων, από την υποβολή της φορολογικής δήλωσης μηνών.

Εδώ πρέπει να σημειωθεί ότι, αν με την υποβολή της δήλωσης καταβληθούν όλα τα οφειλόμενα ποσά, παρέχεται έκπτωση ποσοστού 1,5% επ' αυτών, ενώ αν δεν καταβληθεί η πρώτη δόση, η δήλωση θεωρείται απαράδεκτη και δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα (άρθρο 110 παρ. 2 του Κ.Φ.Ε.).

Ήδη από το οικ. έτος 2007 και μετά, η παρεχόμενη έκπτωση 1,5% λόγω της εφ' άπαξ εξόφλησης του οφειλόμενου φόρου που αναφέρεται στην προηγούμενη παράγραφο, καταργήθηκε με την παρ. 12 του άρθ. 4 του Ν. 3522/2006.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΕΤΑΡΤΟ ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ

4.1 ΓΕΝΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΓΙΑ ΤΑ Δ.Λ.Π.

Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα είναι κανόνες και παραδοχές που έχουν αναγνωρισθεί διεθνώς οι οποίες προδιαγράφουν τα στοιχεία και τις πληροφορίες που πρέπει να συνοδεύουν τις δημοσιοποιούμενες οικονομικές καταστάσεις μιας επιχείρησης.

Οι κανόνες αυτοί καθορίζουν την αποτίμηση των επί μέρους περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων της επιχείρησης και κατ' επέκταση την καθαρή θέση αυτής σε προσδιορισμένη χρονική περίοδο π.χ. 1/1 - 30/6/2005 ή 1/1 - 31/12/2005 δηλαδή των ενδιάμεσων (τριμηνιαίων) ως και των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων, ενοποιημένων ή μη.

Οι οικονομικές καταστάσεις περιλαμβάνουν, τον ισολογισμό, το λογαριασμό αποτελεσμάτων, την κατάσταση μεταβολών της καθαρής περιουσίας, την κατάσταση των Ταμιακών ροών και το προσάρτημα.

Ειδικότερα ο ισολογισμός, περιλαμβάνει ομαδοποιημένες τις αξίες των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων της επιχείρησης.

Ο λογαριασμός αποτελεσμάτων περιόδου, περιλαμβάνει ομαδοποιημένα τα έσοδα και έξοδα αυτής.

Η κατάσταση μεταβολών της καθαρής περιουσίας, περιλαμβάνει τις αυξήσεις με νέα κεφάλαια, μη διανεμηθέντα κέρδη κλπ., ως και της μείωσης αυτής (μερισμάτων κ.λπ.).

Η κατάσταση των ταμιακών ροών, περιλαμβάνει τις εισπράξεις και πληρωμές αυτής και τέλος το προσάρτημα, που περιλαμβάνει πληροφορίες και πρόσθετα επεξηγηματικά στοιχεία για τις οικονομικές καταστάσεις της επιχείρησης του οποίου η σύνταξη δε είναι υποχρεωτική.

Εδώ πρέπει να σημειωθεί ότι σύμφωνα με τα Δ.Λ.Π. οι οικονομικές καταστάσεις μιας επιχείρησης αποτελούν ένα ενιαίο και αδιάσπαστο σύνολο και δεν είναι επιτρεπτή η αποσπασματική δημοσίευση.

Η Ευρωπαϊκή Ένωση με τον κανονισμό 1725/29.9.2003 υιοθέτησε τα Δ.Λ.Π. μαζί με τις ισχύουσες διερμηνείες με μοναδική εξαίρεση τα Δ.Λ.Π. # 32 και # 39.

Ήδη το Συμβούλιο των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων που είναι ένας οργανισμός στον οποίο συμμετέχουν οι περισσότερες χώρες του κόσμου προχώρησε στην αναθεώρηση των Δ.Λ.Π. # 32 και # 39 ώστε και αυτά να μπορέσει να τα καταστήσει ικανά για να γίνουν αποδεκτά από την Ευρωπαϊκή Ένωση (Ε.Ε.) όπως και τα υπόλοιπα.

Ο πίνακας των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων μετά των σχετικών διερμηνειών τους που υιοθετήθηκαν από την Ε.Ε. με τον παραπάνω κανονισμό έχουν ως πιο κάτω.

Εδώ πρέπει να σημειωθεί ότι ορισμένα από αυτά όπως το Δ.Λ.Π 1, 2, 8, 10, 16, 17, 21, 24, 27, 28, 31, 33 και 40 έχουν επανεκδοθεί το Δεκέμβριο του 2003 σε βελτιωμένη μορφή.

α. Πίνακας Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (Δ.Λ.Π.)	β. Διερμηνείες των Δ.Λ.Π.
<p>ΔΛΠ 1: Παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων (αναθεωρημένο 1997)</p> <p>ΔΛΠ 2: Αποθέματα (αναθεωρημένο 1993)</p> <p>ΔΛΠ 7: Καταστάσεις ταμιακών ροών (αναθεωρημένο 1992)</p> <p>ΔΛΠ 8: Καθαρό κέρδος ή ζημία περιόδου, βασικά λάθη και μεταβολές στις λογιστικές αρχές (αναθεωρημένο 1993).</p> <p>ΔΛΠ 10: Γεγονότα με την ημερομηνία του ισολογισμού (αναθεωρημένο 1999)</p> <p>ΔΛΠ 11: Συμβάσεις κατασκευής έργων (αναθεωρημένο 1993)</p> <p>ΔΛΠ 12: Φόροι εισοδήματος (αναθεωρημένο 2000)</p> <p>ΔΛΠ 14: Πληροφόρηση κατά τομέα (αναθεωρημένο 1997)</p> <p>ΔΛΠ 15: Πληροφορίες που εμφανίζουν τις επιδράσεις από τις μεταβολές των τιμών (υπάρχει πρόθεση ανάκλησης του)</p> <p>ΔΛΠ 16: Ενσώματα πάγια (αναθεωρημένο 1998)</p> <p>ΔΛΠ 17: Μισθώσεις (αναθεωρημένο 1997)</p> <p>ΔΛΠ 18: Έσοδα (αναθεωρημένο 1993)</p>	<p>Οι Διερμηνείες της μόνιμης επιτροπής Διερμηνειών που έχουν υιοθετηθεί από την Ευρωπαϊκή Ένωση και ισχύουν από τον Σεπτέμβριο του 2003 έχουν ως εξής</p> <p>ΜΕΔ-1: Αρχή της συνέπειας - Διαφορετικές μέθοδοι προσδιορισμού του κόστους των αποθεμάτων (Αποσύρεται από 1/1/2005)</p> <p>ΜΕΔ-2: Αρχή της συνέπειας - Κεφαλαιοποίηση του κόστους δανεισμού (Αποσύρεται από 1/1/2005)</p> <p>ΜΕΔ-3: Απάλειψη ή πραγματοποιηθέντων κερδών και ζημιών από συναλλαγές με συγγενείς επιχειρήσεις (Αποσύρεται από 1/1/2005)</p> <p>ΜΕΔ-6: Κόστος τροποποίησης υπάρχοντος λογισμικού (Αποσύρεται από 1/1/2005)</p> <p>ΜΕΔ-7: Εισαγωγή του Ευρώ (ΔΛΠ 21)</p> <p>ΜΕΔ-8: Πρώτη εφαρμογή των διεθνών λογιστικών προτύπων ως βασικό λογιστικό πλαίσιο (Αποσύρεται από 1/1/2005)</p> <p>ΜΕΔ-9: Ενοποιήσεις επιχειρήσεων - Ταξινόμηση είτε ως εξαγορές είτε ως συνενώσεις συμφερόντων (ΔΛΠ 22)</p> <p>ΜΕΔ-10: Κρατική υποστήριξη - Μη ύπαρξη συγκεκριμένης σχέσης με τις λειτουργικές δραστηριότητες της επιχείρησης (ΔΛΠ 20)</p> <p>ΜΕΔ-11: Συνάλλαγμα - Κεφαλαιοποίηση ζημιών που προέρχονται από σοβαρές υποτιμήσεις του νομίσματος (Αποσύρεται από 1/1/2005)</p> <p>ΜΕΔ-12: Ενοποίηση - Οικονομικές μονάδες ειδικού σκοπού (ΔΛΠ 27)</p> <p>ΜΕΔ-13: Από κοινού ελεγχόμενες οικονομικές μονάδες - Μη νομισματικές συνεισφορές από κοινοπρακτούντες (ΔΛΠ 31)</p> <p>ΜΕΔ-14: Ενσώματα πάγια - Αποζημίωση για την απομείωση ή ζημία στοιχείων (Αποσύρεται από 1/1/2005)</p>

<p>ΔΛΠ 19: Παροχές σε εργαζομένους (αναθεωρημένο 2002)</p> <p>ΔΛΠ 20: Λογιστική των κρατικών επιχορηγήσεων και γνωστοποίηση της κρατικής υποστήριξης (αναθεωρημένο 1994)</p> <p>ΔΛΠ 21: Οι επιδράσεις των μεταβολών στις τιμές συναλλάγματος (αναθεωρημένο 1993)</p> <p>ΔΛΠ 22: Ενοποιήσεις επιχειρήσεων (αναθεωρημένο 1998)</p> <p>ΔΛΠ 23: Κόστος δανεισμού (αναθεωρημένο 1993)</p> <p>ΔΛΠ 24: Γνωστοποιήσεις συνδεδεμένων μερών (αναθεωρημένο 1994)</p> <p>ΔΛΠ 26: Λογιστική και πληροφόρηση για τα προγράμματα παροχών εξόδου από την υπηρεσία (αναθεωρημένο 1994)</p> <p>ΔΛΠ 27: Ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις και λογιστική επενδύσεων σε θυγατρικές επιχειρήσεις (αναθεωρημένο 2000)</p> <p>ΔΛΠ 28: Λογιστική επενδύσεων σε συγγενείς επιχειρήσεις (αναθεωρημένο 2000)</p> <p>ΔΛΠ 29: Χρηματοοικονομική πληροφόρηση σε υπερπληθωριστικές οικονομίες (αναθεωρημένο 1994)</p> <p>ΔΛΠ 30: Γνωστοποιήσεις στις οικονομικές καταστάσεις των τραπεζών και των όμοιων χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων (αναθεωρημένο 1994)</p> <p>ΔΛΠ 31: Χρηματοοικονομική πληροφόρηση για τα δικαιώματα σε κοινοπραξίες (αναθεωρημένο 2000)</p> <p>ΔΛΠ 33: Κέρδη ανά μετοχή (1997)</p> <p>ΔΛΠ 34: Ενδιάμεσες οικονομικές καταστάσεις (1998)</p> <p>ΔΛΠ 35: Διακοπτόμενες εκμεταλλεύσεις (1998)</p> <p>ΔΛΠ 36: Απομείωση αξίας περιουσιακών στοιχείων (1998)</p> <p>ΔΛΠ 37: Προβλέψεις, ενδεχόμενες υποχρεώσεις και ενδεχόμενες απαιτήσεις (1998)</p> <p>ΔΛΠ 38: Άυλα περιουσιακά στοιχεία (1998)</p> <p>ΔΛΠ 40: Επενδύσεις σε ακίνητα (2000)</p> <p>ΔΛΠ 41: Γεωργία (2001)</p>	<p>ΜΕΔ-15: Λειτουργικές μισθώσεις - Κίνητρα (ΔΛΠ 17)</p> <p>ΜΕΔ-18: Συνέπεια - Εναλλακτικές μέθοδοι (Αποσύρεται από 1/1/2005)</p> <p>ΜΕΔ-19: Τηρούμενο νόμισμα - Αποτίμηση και παρουσίαση οικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με τα Δ.Λ.Π. 21 και 29 (Αποσύρεται από 1/1/2005)</p> <p>ΜΕΔ-20: Μέθοδος καθαρής θέσης -Καταχώριση ζημιών (Αποσύρεται από 1/1/2005)</p> <p>ΜΕΔ-21: Φόροι εισοδήματος - Ανάκτηση αναπροσαρμοσμένων ή αποσβέσιμων περιουσιακών στοιχείων (ΔΛΠ 12)</p> <p>ΜΕΔ-22: Ενοποιήσεις επιχειρήσεων -Μεταγενέστερη προσαρμογή εύλογων αξιών και υπεραξίας που καταχωρήθηκαν αρχικά (ΔΛΠ 22)</p> <p>ΜΕΔ-23: Ενσώματα πάγια - Κόστος σημαντικής επιθεώρησης ή γενικών επισκευών (Αποσύρεται από 1/1/2005)</p> <p>ΜΕΔ-24: Κέρδη ανά μετοχή Χρηματοπιστωτικά εργαλεία και λοιπές συμβάσεις που μπορεί να διακανονιστούν σε μετοχές (Αποσύρεται από 1/1/2005)</p> <p>ΜΕΔ-25: Φόροι εισοδήματος - Μεταβολές στο φορολογικό καθεστώς μιας επιχείρησης ή των μετόχων της (ΔΛΠ 12)</p> <p>ΜΕΔ-27: Εκτίμηση της ουσίας των συναλλαγών που συνεπάγονται το νομικό τύπο μιας μίσθωσης</p> <p>ΜΕΔ-28: Ενοποιήσεις επιχειρήσεων -«Ημερομηνία ανταλλαγής» και εύλογη αξία των συμμετοχικών τίτλων</p> <p>ΜΕΔ-29: Γνωστοποίηση - Ρυθμίσεις για την παραχώρηση πρόσβασης σε υπηρεσίες</p> <p>ΜΕΔ-30: Τηρούμενο νόμισμα - Μετατροπή από το νόμισμα αποτίμησης σε νόμισμα παρουσίασης (Αποσύρεται από 1/1/2005)</p> <p>ΜΕΔ-31: Έσοδα - Συναλλαγές ανταλλαγής που εμπεριέχουν υπηρεσίες διαφήμισης</p> <p>ΜΕΔ-32: Άυλα περιουσιακά στοιχεία -Κόστος του διαδικτυακού τύπου</p> <p>ΜΕΔ-33: Ενοποίηση και μέθοδος καθαρής θέσης - Δυνητικά δικαιώματα ψήφου και κατανομή των δικαιωμάτων ιδιοκτησίας (Αποσύρεται από 1/1/2005)</p>
---	---

4.2 ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ Δ.Λ.Π. ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ

Τα Δ.Λ.Π. [INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS (I.A.S.)] σύμφωνα με το άρθρ. 1 του Ν. 2992/20.3.2002 (Φ.Ε.Κ. 54/20.3.2002 Τεύχος Α') όπως αυτό τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε με το άρθρ. 21 του Ν. 3148/2003 σε συνδυασμό με το άρθρο 13 του Ν. 3229/10.2.2004 με το οποίο προστέθηκε στο Κ.Ν. 2190/20 15 κεφάλαιο για τα Δ.Λ.Π. εφαρμόζονται και στη χώρα μας κατά την κατάρτιση και τη δημοσίευση των οικονομικών καταστάσεων.

Οι οικονομικές καταστάσεις περιλαμβάνουν τα εξής:

- α. Τον ισολογισμό.
- β. Την κατάσταση αποτελεσμάτων.
- γ. Την κατάσταση μεταβολών των ιδίων κεφαλαίων.
- δ. Την κατάσταση ταμιακών ροών και
- ε. Τις σημειώσεις επί των οικονομικών καταστάσεων π.χ. από 1/1/2005 έως 31/12/2005 ή από 1/7/2005 έως 30/6/2006.

Εδώ πρέπει να τονισθεί ότι ο Ν. 3229/2004 παρέχει τη δυνατότητα απόκλισης από το Ελληνικό Γεν. Λογ. Σχέδιο (Ε.Γ.Λ.Σ.) ή τα αντίστοιχα κλαδικά, για την εύρυθμη εφαρμογή των Δ.Λ.Π. και μάλιστα επιβάλλει αυτή, στην περίπτωση σύγκρουσης των κανόνων αποτίμησης, οι οποίοι κανόνες αντικαθίστανται από αυτούς των Δ.Λ.Π.

Ι. Διεθνή Λογιστικά Πρότυπο (Δ.Λ.Π.), υπόχρεες για την εφαρμογή τους Ελληνικές Επιχειρήσεις.

Σύμφωνα με τις διατάξεις των δύο πρώτων εδαφίων της παρ. 1 του άρθρ. 134 του Κ.Ν. 2190/20 όπως αυτά αντικαταστάθηκαν με την παρ. 1 του άρθρ. 11 του Ν. 3301/23.12.04 και την παρ. 2 του άρθρ. 3 του Ν. 3487/2006 υπόχρεοι για την κατάργηση των Δ.Λ.Π. είναι οι πιο κάτω αναφερόμενες εταιρείες.

Οι Αν. Εταιρείες των οποίων οι μετοχές ή άλλες κινητές αξίες είναι εισηγμένες σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά, καθώς και τα πιστωτικά και τα χρηματοδοτικά ιδρύματα, που ορίζονται στις παραγρ. 1 και 6 του άρθρου 2 του Ν. 2076/1992 (Φ.Ε.Κ. 130 Α') και έχουν τη μορφή Α.Ε. συντάσσουν Ετήσιες Οικονομικές Καταστάσεις σύμφωνα με τα Δ.Λ.Π., που υιοθετούνται από την Ε.Ε., όπως προβλέπεται από τον Κανονισμό (ΕΚ) 1606/2002 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης της 19ης Ιουλίου 2002, που δημοσιεύθηκε στην Επίσημη Εφημερίδα των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων (L 243) και των Κανονισμών, που εκδίδονται από την Επιτροπή (Commission) κατ' εξουσιοδότηση των άρθρων 3 και 6 του Κανονισμού αυτού. Από τη διάταξη αυτή εξαιρείται η Τράπεζα της Ελλάδος.

Επιπλέον οι μητρικές εταιρείες συντάσσουν Ετήσιες Ενοποιημένες Οικονομικές Καταστάσεις σύμφωνα με τα Πρότυπα που προαναφέρονται. Η υποχρέωση αυτή εκτείνεται: α) για οιοσδήποτε άλλες περιοδικές οικονομικές καταστάσεις, που η δημοσίευση τους είναι υποχρεωτική από διάταξη νομού, και β) για τις Ετήσιες Οικονομικές Καταστάσεις των μη εισηγμένων επιχειρήσεων που δεν εφαρμόζουν ήδη τα

Δ.Λ.Π. και ενοποιούνται, οι οποίες είναι εγκατεστημένες στην Ελλάδα ή εκτός Ελλάδος εφόσον από τη Νομοθεσία της χώρας εγκατάστασης τους παρέχεται η επιλεκτική δυνατότητα εφαρμογής των Δ.Λ.Π. και οι οποίες αντιπροσωπεύουν αθροιστικά ποσοστό μεγαλύτερο από 5% του ενοποιημένου κύκλου εργασιών ή του ενοποιημένου ενεργητικού ή των ενοποιημένων αποτελεσμάτων μετά την αφαίρεση της αναλογίας των μετοχών της μειοψηφίας.

Εδώ πρέπει να σημειωθεί ότι, όταν η μητρική Αν. Εταιρεία είναι υποχρεωμένη να συντάσσει ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις με βάση τα Δ.Λ.Π., επειδή οι μετοχές της είναι εισηγμένες στο Χρηματιστήριο τότε και οι θυγατρικές της ανώνυμες εταιρείες και εταιρείες περιορισμένης ευθύνης είναι υποχρεωμένες από το άρθρο 134, παρ. 1 του Κ.Ν. 2190/1920, να συντάσσουν ετήσιες οικονομικές καταστάσεις βάσει των Δ.Λ.Π. Εδώ σημειώνεται ότι η εν λόγω υποχρέωση δεν ισχύει για τις «μικρές θυγατρικές» όπως έχει ερμηνεύσει την παραγρ. 1 του άρθ. 134 του Κ.Ν. 2190/20, το Σ.Λ.Ο.Τ. με το υπ' αριθ. 050803/0030/2005 έγγραφο του ότι όταν αθροίζονται τα υπό του νόμου προβλεπόμενα ενοποιημένα στοιχεία όλων των υπό ενοποίηση οικ. καταστάσεων των μη εισηγμένων θυγατρικών εταιρειών και το άθροισμα αυτών δεν υπερβαίνει το 5% των αντίστοιχων ενοποιημένων μεγεθών του ομίλου αφού βεβαίως αφαιρεθούν από τα δικαιώματα της μειοψηφίας, απαλλάσσονται από την εφαρμογή σύνταξης βάσει των Δ.Π.Χ.Π. για τις ατομικές τους οικονομικές καταστάσεις.

Με την παρ. 2 του άρθ. 134 του Κ.Ν. 2190/20 οι μη εισηγμένες και μη συνδεδεμένες με αυτές ανώνυμες εταιρείες και οι εταιρείες περιορισμένης ευθύνης μπορούν να συντάσσουν τις προβλεπόμενες από την παράγραφο 1 του άρθρου αυτού Οικονομικές Καταστάσεις, σύμφωνα με τα υιοθετούμενα από την Ευρωπαϊκή Ένωση Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, εφόσον η εφαρμογή των προτύπων αυτών έχει εγκριθεί από Γενική Συνέλευση των μετόχων ή εταίρων της εταιρείας με απόφαση, που λαμβάνεται σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 29 και της παραγράφου 1 του άρθρου 31 ή του άρθρου 13 του Ν. 3190/1955 (Φ.Ε.Κ. 91/9Α/16.4.55), αντίστοιχα, και υπό την προϋπόθεση ότι η σχετική απόφαση θα προβλέπει την εφαρμογή των Προτύπων, για τουλάχιστον πέντε (5) συνεχόμενες χρήσεις. Αν δεν προσδιορίζεται ο χρόνος εφαρμογής των προτύπων, η σχετική απόφαση θα ισχύει μέχρι ανακλήσεως της, η οποία όμως δεν μπορεί να γίνει προ της παρέλευσης της πενταετίας. Η προαιρετική επιλογή της υιοθέτησης των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων από μητρική εταιρεία εγκατεστημένη στην Ελλάδα αυτόματα συνεπάγεται την υιοθέτηση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων από όλες τις συνδεδεμένες, όπως αυτές ορίζονται στην περίπτωση α' της παραγράφου 5 του άρθρου 42ε, με τη μητρική εταιρεία επιχειρήσεις, οι οποίες είναι εγκατεστημένες στην Ελλάδα ή εκτός Ελλάδος, εφόσον από τη νομοθεσία της χώρας εγκατάστασης τους παρέχεται η επιλεκτική δυνατότητα εφαρμογής των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων.

II. Οικονομικές καταστάσεις βάσει των Δ.Α.Π., υπόχρεοι σύνταξης · δημοσίευσης αυτών

Η σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων βάσει των Δ.Α.Π. πραγματοποιείται σύμφωνα με την παραγρ. 1 του άρθ. 134 του Κ.Ν. 2190/20 όπως αυτό προστέθηκε με το άρθ. 13 του Ν. 3229/2004, και αυτό τροποποιήθηκε με τις παρ. 1 και 2 του άρθ. 11 του Ν. 3301/23-12-04 και των παρ. 2 του άρθ. 3 του Ν. 3487/2006 από τις πιο πάνω αναφερόμενες επιχειρήσεις.

Εξ άλλου με βάση τις διατάξεις της παραγρ. 2 του άρθ. αυτού, οι μη εισηγμένες Αν. Εταιρείες και μη συνδεδεμένες με αυτές εταιρείες καθώς και οι Ε.Π.Ε. μπορούν (προαιρετικά), να συντάσσουν τις προαναφερόμενες οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με τα Δ.Α.Π. υπό την προϋπόθεση της έγκρισης εφαρμογής τους από τη Γ.Σ. των μετόχων ή των εταίρων, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγρ. 1 και 2 του άρθ. 29 του Κ.Ν. 2190/20 και της παραγρ. 1 του άρθ. 31 ή του άρθ. 13 του Ν. 3190/55, αντίστοιχα, και υπό την προϋπόθεση, ότι η σχετική απόφαση θα προβλέπει την εφαρμογή των Δ.Α.Π. τουλάχιστον για 5 συνεχείς χρήσεις. Αν όμως η σχετική απόφαση της Γεν. Συνέλευσης ΛΕΝ προσδιορίζει το χρόνο εφαρμογής των Δ.Α.Π., η σχετική απόφαση θα ισχύει μέχρι ανάκλησης της, η οποία όμως δεν μπορεί να γίνει προ της παρέλευσης της 5ετίας.

Επίσης εδώ πρέπει να τονισθεί ότι η προαιρετική επιλογή υιοθέτησης των Δ.Α.Π. από τη μητρική εταιρεία που είναι εγκατεστημένη στην Ελλάδα αυτόματα συνεπάγεται την υιοθέτηση των Δ.Α.Π. και από όλες τις συνδεδεμένες επιχειρήσεις όπως αυτές ορίζονται στην περίπτ. α' της παραγρ. 5 του άρθ. 42 ε' του Κ.Ν. 2190/20 και είναι εγκατεστημένες στην Ελλάδα ή εκτός Ελλάδας, εφόσον και από τη νομοθεσία της χώρας εγκατάστασης τους παρέχεται η επιλεκτική δυνατότητα εφαρμογής των Δ.Α.Π. οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις και στην περίπτωση των εισηγμένων εταιρειών οι ενδιάμεσες (τριμηνιαίες) καθώς και οι ενοποιημένες αυτές, που συντάσσονται σύμφωνα με τα Δ.Α.Π. είτε υποχρεωτικά είτε προαιρετικά, πρέπει να δημοσιοποιούνται υποχρεωτικά, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 135 του Κ.Ν. 2190/20.

Ειδικότερα σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 1 του άρθ. 135 του εν λόγω νόμου, οι Ετήσιες Οικονομικές Καταστάσεις και οι Ετήσιες Ενοποιημένες Οικονομικές Καταστάσεις των ανωνύμων εταιρειών, καθώς και η Έκθεση του Διοικητικού Συμβουλίου και το Πιστοποιητικό Ελέγχου της παραγράφου 4 του άρθρου 43β του Κ.Ν. 2190/20 είκοσι (20) τουλάχιστον ημέρες πριν από τη συνεδρίαση της Γενικής Συνέλευσης και, σε περίπτωση τροποποίησης τους, μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την τροποποίηση:

- α. Καταχωρούνται στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών (Μ.Α.Ε.) και ανακοίνωση περί της καταχώρησης τους δημοσιεύεται, με επιμέλεια της αρμόδιας υπηρεσίας της Νομαρχίας ή Υπ. Ανάπτυξης και με δαπάνες της εταιρείας, στο Φ.Ε.Κ., τεύχος Α.Ε. και Ε.Π.Ε.
- β. Αναρτώνται σε χώρο του διαδικτύου, ο οποίος είναι προσπελάσιμος στο ευρύ κοινό και παραμένουν προσπελάσιμες για χρονικό διάστημα δύο τουλάχιστον ετών από την πρώτη δημοσίευση τους και
- γ. Εφόσον πρόκειται για εταιρείες με μετοχές ή άλλες κινητές αξίες τους εισηγμένες σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά, κατατίθενται στην Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς.

Επίσης σύμφωνα με την παραγρ. 2 του άρθ. 135 του εν λόγω νόμου, οι Ετήσιες Οικονομικές Καταστάσεις και οι Ετήσιες Ενοποιημένες Οικονομικές Καταστάσεις των εταιρειών περιορισμένης ευθύνης (Ε.Π.Ε.), καθώς η Έκθεση του Διαχειριστή ή των Διαχειριστών και το Πιστοποιητικό Ελέγχου του άρθρου 23 του Ν. 3190/1955, είκοσι (20) τουλάχιστον ημέρες πριν από τη συνεδρίαση της Γενικής Συνέλευσης και, σε περίπτωση τροποποίησης τους, μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την τροποποίηση:

- α. Καταχωρούνται στο Μητρώο Εταιρειών Περιορισμένης Ευθύνης, που τηρείται από το Γραμματέα του Πρωτοδικείου, όπου έχει την έδρα της η εταιρεία και ανακοίνωση περί της καταχώρησης τους δημοσιεύεται, με επιμέλεια του διαχειριστή ή των διαχειριστών και με δαπάνες της εταιρείας στο Φ.Ε.Κ Τεύχος Α.Ε. και Ε.Π.Ε.
- β. Αναρτώνται σε χώρο του διαδικτύου, ο οποίος είναι προσπελάσιμος στο ευρύ κοινό, και παραμένουν προσπελάσιμες για χρονικό διάστημα δύο (2) τουλάχιστον ετών από την πρώτη δημοσίευση τους.

III. Δημοσιεύσιμα συνοπτικά οικονομικά στοιχεία των εταιρειών που συντάσσουν ετήσιες και ενδιάμεσες οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με τα Δ.Λ.Π.

Με βάση τη παραγρ. 4 του άρθ. 135 του Κ.Ν. 2190/20 που προστέθηκε με το άρθρο 13 του Ν. 3229/2004 προβλέπεται ότι τα συνοπτικά οικονομικά στοιχεία που ορίστηκαν με την υπ' αριθ. 23861/587/18.6.2004 κοινή Υπ. Απόφαση των Υπ. Οικ. και Οικον. και Ανάπτυξης, των εταιρειών που συντάσσουν ετήσιες ή ενδιάμεσες οικονομικές καταστάσεις (εισηγμένες στο Χ.Α.Α. εταιρείες, άρθ. 3 Π.Δ. 360/85) καθώς και ενοποιημένες, σύμφωνα με το Δ.Λ.Π., υποχρεούνται πέραν της δημοσιοποίησης αυτών σύμφωνα με τις παραγρ. 1 και 2 του εν λόγω άρθρου και αναφέρονται αναλυτικά πιο πάνω, να δημοσιεύουν αυτά καθώς και τις πληροφορίες που ορίζονται στην εν λόγω υπουργική απόφαση, αυτούσια τόσο στο Φ.Ε.Κ. όσο και στον Τύπο.

Τα ετήσια συνοπτικά στοιχεία συντάσσονται με ευθύνη του Δ.Σ. ή των διαχειριστών της Ε.Π.Ε. πρέπει να προκύπτουν από τις οικονομικές καταστάσεις της εταιρείας και να δημοσιεύονται αυτούσια στο Φ.Ε.Κ. (Τεύχος Α.Ε. και Ε.Π.Ε., και στον Τύπο) πέραν της πιο πάνω αναφερόμενης από την παραγρ. 1 και 2 του εν λόγω άρθρου δημοσιοποίησης τους.

Εδώ θα πρέπει να σημειωθεί ότι οι θυγατρικές αυτές επιχειρήσεις δεν απαλλάσσονται, από τη σύνταξη των οικονομικών τους καταστάσεων σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Π. για τους σκοπούς ενοποίησης της μητρικής του εταιρείας.

Επίσης, πρέπει να διευκρινισθεί ότι, προκειμένου να συνταχθούν οι οικον. καταστάσεις τους κατά τον υπολογισμό των σχετικών αθροισμάτων δεν λαμβάνονται υπόψη οι δι-εταιρικές συναλλαγές τους.

Τέλος πρέπει να αναφερθεί ότι σύμφωνα με το άρθ. 106 του Κ.Ν. 2190/20 όταν μια επιχείρηση που δεν είναι εισηγμένη στο Χρηματιστήριο και στο κεφάλαιο αυτής συμμετέχει άλλη επιχείρηση (μητρική) με ποσοστό 20% έως 50% αλλά όμως η μητρική δεν μπορεί να εκλέξει διοίκηση στην εν λόγω επιχείρηση, αυτή θεωρείται συγγενής

επιχείρηση και δεν είναι υποχρεωμένη να εφαρμόσει τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφορικής (Δ.Π.Χ.Π.) δηλ. τα Δ.Λ.Π. για τις δικές της οικον. καταστάσεις, αλλά όμως πρέπει η συγγενής αυτή επιχείρηση να παράσχει όλα τα απαραίτητα στοιχεία στην άλλη επιχείρηση και επένδυσε στο κεφάλαιο αυτής προκειμένου αυτή να συντάξει τις δικές της οικον. καταστάσεις βάσει των Δ.Π.Χ.Π.

IV. Λογιστικά βιβλία και κανόνες αποτίμησης περιουσιακών στοιχείων των επιχειρήσεων που συντάσσουν οικονομικές καταστάσεις βάσει των ΔΛΠ.

Επειδή οι κανόνες αποτίμησης των επί μέρους περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων των επιχειρήσεων που προδιαγράφονται από τα Δ.Λ.Π. διαφέρουν από αυτές των λοιπών που δεν εφαρμόζουν τα εν λόγω πρότυπα και οι οποίες κανόνες ορίζονται από τη φορολογική νομοθεσία, βάσει των οποίων εξάγεται το οικονομικό αποτέλεσμα το οποίο υπάγεται σε φορολογία, για την εξομάλυνση αυτή, η παράγραφος 2 του άρθ. 140 του Κ.Ν. 2190/20, προβλέπει την τήρηση ξεχωριστού ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ καθώς και ΚΑΘΟΛΙΚΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ στα οποία επιπρόσθετα αυτά βιβλία, πέραν των λοιπών προβλεπόμενων από τη φορολογική νομοθεσία, καταχωρούνται και παρακολουθούνται οι διαφορές που προκύπτουν από την αποτίμηση των περιουσιακών αυτών στοιχείων και υποχρεώσεων βάσει της φορολογικής νομοθεσίας και των κανόνων των Δ.Λ.Π.

Με την ενοποίηση του κυρίως καθολικού (λογιστικό) με το καθολικό των φορολογικών διαφορών, κατά λογαριασμό, παρέχεται η δυνατότητα προσδιορισμού του φορολογητέου κέρδους ή ζημίας σύμφωνα με τις ισχύουσες φορολογικές διατάξεις και τους φορολογικούς κανόνες αποτίμησης των επιμέρους περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων των επιχειρήσεων που εφαρμόζουν τα Δ.Λ.Π.

Για τη θεώρηση του ημερολογίου και του Καθολικού των Φορολογικών Διαφορών, ισχύουν βάσει της παραγρ. 7 του άρθ. 140 του Κ.Ν. 2190/20, αναλογικά οι διατάξεις του Κ.Β.Σ.

Έτσι επί μηχανογραφικής τήρησης των λογιστικών βιβλίων, από τις επιχειρήσεις που εφαρμόζουν τα Δ.Λ.Π., το εν λόγω ημερολόγιο και καθολικό τηρείται αθεώρητο ή ενταμιεύεται σε ηλεκτρονικά μέσα και τα δεδομένα τους απεικονίζονται διακεκριμένα στο αθεώρητο ισοζύγιο λογαριασμών «Γενικού - Αναλυτικών Καθολικών (Κ.θ. 275). (Εγκ. Υπ. Εθν. Οικον. και Οικονομικών 1039114/ 10548/Β0012/Πολ. 1044/10.5.2004.

Σχετικά με τους κανόνες αποτίμησης και τα φορολογητέα κέρδη των επιχειρήσεων που εφαρμόζουν τα Δ.Λ.Π. παρατηρούνται τα εξής:

1. Κανόνες αποτίμησης βάσει των ΔΛΠ.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 139 του Κ.Ν. 2190/20 οι εταιρείες που συντάσσουν οικονομικές καταστάσεις, σύμφωνα με τα υιοθετούμενα από την Ευρωπαϊκή Ένωση Δ.Λ.Π. έχουν δικαίωμα να αποκλίνουν από τις διατάξεις του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου (Ε.Γ.Λ.Σ.) ή των αντίστοιχων κλαδικών, στο βαθμό που η διοίκηση της εταιρείας κρίνει, αιτιολογημένα, ότι η απόκλιση είναι

αναγκαία για την εύρυθμη εφαρμογή αυτών (Δ.Λ.Π.) και υποχρεούνται να αποκλίνουν, όπου οι προδιαγραφόμενοι από τους υφιστάμενους νόμους κανόνες αποτίμησης των επί μέρους περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων έρχονται σε αντίθεση με τους κανόνες αποτίμησης, που προδιαγράφονται από τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα χωρίς να επιτρέπεται η χρησιμοποίηση των υποχρεωτικών λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ. με διαφορετικό περιεχόμενο από αυτό των εν λόγω λογαριασμών. Οι διατάξεις των άρθρων 42α, 42β, 42γ, 42δ, 42ε, 43, 43α, 105 και 107 του Κ.Ν. 2190/20 και κάθε άλλη αντίθετη νομοθετική διάταξη δεν έχουν εφαρμογή στην περίπτωση των εταιρειών που συντάσσουν, είτε υποχρεωτικά είτε προαιρετικά, οικονομικές καταστάσεις με βάση τα Δ.Λ.Π.

Η αποτίμηση της ακίνητης περιουσίας των επιχειρήσεων, για σκοπούς σύνταξης οικονομικών καταστάσεων με βάση τα Δ.Λ.Π., γίνεται σύμφωνα με τα Πρότυπα αυτά. Όπου προκύπτει αξία μεγαλύτερη από την αντικειμενική αξία των ακινήτων, η μεγαλύτερη αυτή αξία πρέπει να αποδεικνύεται και να τεκμηριώνεται από εκτιμητές αδιαμφισβήτητου κύρους και οι σχετικές εκθέσεις των εκτιμητών πρέπει να τίθενται υπόψη των Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών, που ελέγχουν τις οικονομικές καταστάσεις στις οποίες αντικατοπτρίζονται οι αξίες των ακινήτων.

2. Φορολογητέο κέρδη ή ζημιές των επιχειρήσεων που εφαρμόζουν τα ΔΛΠ.

Με βάση τις διατάξεις της παραγρ. 1 του άρθ. 140 του Κ.Ν. 2190/20 τα φορολογητέα κέρδη ή ζημιές των επιχειρήσεων που εφαρμόζουν τα Δ.Λ.Π. δεν επηρεάζονται από την εφαρμογή αυτών, καθότι οι διαφορές που προκύπτουν από την αποτίμηση των περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων των επιχειρήσεων και εμφανίζονται στο ημερολόγιο και στο καθολικό των λογιστικών διαφορών, προστίθενται ή αφαιρούνται από τα λογιστικά κέρδη ή ζημιές που προκύπτουν από τα λογιστικά βιβλία των επιχειρήσεων αυτών κατά την ενοποίηση των δυο καθολικών (Κυρίως Καθολικό και Καθολικό Φορολογικών Διαφορών) κατά λογαριασμό.

Εδώ σημειώνεται ότι τα δυο αυτά καθολικά θα πρέπει να έχουν τους ίδιους λογαριασμούς, ώστε να είναι δυνατή η άμεση ενσωμάτωση των ανά πάσα στιγμή.

Για καλύτερη κατανόηση των ανωτέρω υποθέτουμε ότι η επιχείρηση «ΒΗΤΑ» που εφαρμόζει τα Δ.Λ.Π. έχει ανάγκη δημιουργίας πρόβλεψης για επισφαλείς απαιτήσεις ύψους 250.000 ευρώ εκ της οποίας φορολογικά εκπεστέα είναι μόνο 50.000 ευρώ.

Η επιχείρηση αυτή στα λογιστικά της βιβλία θα χρεώσει αποτελεσματικό λογαριασμό εξόδων με το ποσό των 250.000 ευρώ με ταυτόχρονη πίστωση ενός λογαριασμού «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις» (μειωτικού των απαιτήσεων) με το ίδιο ποσό των 250.000 ευρώ.

Ταυτόχρονα, στο ημερολόγιο των Φορολογικών Διαφορών η εγγραφή αυτή θα αντιλογισθεί μερικώς με το ποσό των 200.000 ευρώ, χρεώσει του λογαριασμού «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις», πιστώσει του αποτελεσματικού λογαριασμού εξόδου με το ίδιο ποσό των 200.000 ευρώ.

Με τον τρόπο αυτό το άθροισμα των υπολοίπων των δυο καθολικών τον λογαριασμό εξόδου και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις, θα εμφανίζουν υπόλοιπο 50.000

ευρώ όσο θα είναι και το ποσό της φορολογητέας εκπεστέας δαπάνης, δηλ. των 50.000 ευρώ.

Επίσης πρέπει να τονισθεί ότι σύμφωνα με την παραγρ.3 του εν λόγω άρθρου οι διαφοροποιήσεις που απεικονίζονται στο ημερολόγιο των Φορολογικών Διαφορών καθώς και στο Καθολικό αυτών, δεν επηρεάζουν από φορολογικής πλευρά το κύρος των βιβλίων της επιχείρησης, όπως επίσης και η λογιστική αναγνώριση περιουσιακών στοιχείων ή υποχρεώσεων στα λογιστικά βιβλία της εταιρείας, δεν συνθέτει λόγο αμφισβήτησης της αποδεικτικής εγκυρότητας αυτών από φορολογικής πλευράς.

V. Χρηματοδοτικές μισθώσεις βάσει των Δ.Λ.Π.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 141 του Κ.Ν. 2190/20 όλες ανεξαιρέτως οι εταιρείες, που συνάπτουν χρηματοδοτικές μισθώσεις, είτε ως εκμισθωτές είτε ως μισθωτές, έχουν τη δυνατότητα της επιμέτρησης και απεικόνισης των συναλλαγών αυτών στα λογιστικά τους βιβλία, είτε με βάση τους κανόνες που προδιαγράφονται στα Δ.Λ.Π. είτε με βάση τους ισχύοντες κανόνες της φορολογικής νομοθεσίας, υπό την προϋπόθεση ότι η μέθοδος που επιλέγεται ακολουθείται με συνέπεια μέχρι τη λήξη της κάθε συγκεκριμένης χρηματοδοτικής μίσθωσης.

Η υιοθέτηση της προδιαγραφόμενης από τα Δ.Λ.Π. μεθόδου λογιστικής απεικόνισης των χρηματοδοτικών μισθώσεων από πλευράς του μισθωτή ουσιαστικά επιβάλλει την απεικόνιση της αξίας των μισθωμένων περιουσιακών στοιχείων μαζί με τα άλλα ιδιόκτητα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης καθώς επίσης και την απόσβεση αυτών κατ' αναλογικό τρόπο, με παράλληλη απεικόνιση της σχετικής οφειλής προς την εκμισθώτρια εταιρεία τόσο για το οφειλόμενο κεφάλαιο όσο και για τους σχετικούς τόκους (δεδουλευμένους) της χρηματοδότησης που πρέπει να βαρύνουν τον λογαριασμό των αποτελεσμάτων, μετά των σχετικών αποσβέσεων. Η μέθοδος αυτή δεν συνεπάγεται αναμόρφωση του λογιστικού κέρδους (ή ζημιάς), για σκοπούς προσδιορισμού του φορολογητέου κέρδους (ή ζημιάς).

Ειδικότερα, κατά την πρώτη εφαρμογή της προδιαγραφόμενης από τα Δ.Λ.Π. μεθόδου λογιστικής απεικόνισης υφιστάμενης σύμβασης χρηματοδοτικής μίσθωσης, η διαφορά που προκύπτει μεταξύ των μέχρι της στιγμής εκείνης λογιστικά αναγνωρισθέντων εσόδων ή εξόδων και των εσόδων ή εξόδων που θα είχαν αναγνωρισθεί, εάν είχε εφαρμοσθεί η προδιαγραφόμενη από τα Δ.Λ.Π. μέθοδος, από την αρχική σύναψη της χρηματοδοτικής μισθωτικής σύμβασης, προστίθεται ή αφαιρείται από το φορολογητέο κέρδος (ή ζημιά) που προκύπτει μέσα στη χρήση κατά την οποία εφαρμόζεται, για πρώτη φορά, η μέθοδος που προδιαγράφεται από τα Δ.Λ.Π.

Εδώ πρέπει να σημειωθεί ότι οι ανώνυμες εταιρείες και εταιρείες περιορισμένης ευθύνης, που εφαρμόζουν, είτε υποχρεωτικά είτε προαιρετικά, τα υιοθετηθέντα από την Ευρωπαϊκή Ένωση Δ.Λ.Π., υποχρεούνται να υιοθετούν την προδιαγραφόμενη από τα Δ.Λ.Π. μέθοδο λογιστικής απεικόνισης των συμβάσεων χρηματοδοτικής μίσθωσης, αλλά έχουν το δικαίωμα, αν το επιθυμούν, να αναμορφώνουν το λογιστικό τους κέρδος (ή

ζημιά), με βάση τους ισχύοντες κανόνες της φορολογικής νομοθεσίας, για σκοπούς προσδιορισμού του φορολογητέου τους κέρδους (ή ζημιάς).

VI. Ισοζύγιο Γενικού (κυρίως) Καθολικού και Ισοζύγιο Γενικού Καθολικού Φορολογικών Διαφορών επιχείρησης που εφαρμόζει τα Δ.Α.Π. (Υπόδειγμα).

Πιο κάτω παρατίθεται το ισοζύγιο γενικού (κυρίως) καθολικού και του Γενικού Καθολικού των Φορολογικών Διαφορών ως και το ενοποιημένο αυτών, επιχείρησης με 31/12/XX, με την παρατήρηση ότι, στο ημερολόγιο των Φορολογικών Διαφορών και κατά συνέπεια στο Καθολικό των Φορολογικών Διαφορών εμφανίζονται μόνο οι ετεροχρονισμένες και μόνιμες διαφορές από την εφαρμογή των κανόνων αποτίμησης βάσει της φορολογικής νομοθεσίας και των Δ.Α.Π. των περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης και ΟΧΙ οι διαφορές που προκύπτουν από το γεγονός ότι ορισμένα έξοδα δεν εκπίπτουν φορολογικά δηλ. δεν αποτελούν εκπεστέες δαπάνες, όπως π.χ. τα φορολογικά πρόστιμα, το μέρος των δαπανών των επιβατικών αυτοκινήτων, οι αποσβέσεις που αναλογούν στην υπεραξία των παγίων των επιχειρήσεων που έχουν μετατραπεί με βάση το Ν.Δ. 1297/72 κλπ. οι όποιες δαπάνες αυξάνουν τα φορολογητέα κέρδη της επιχείρησης μέσω της υποβαλλόμενης φορολογικής δήλωσης εξωλογιστικά, μέσα στη χρήση που πραγματοποιήθηκαν.

Για παράδειγμα αναφέρεται ότι, αν η αξία των παγίων στοιχείων της επιχείρησης που πρέπει να αναπροσαρμοσθούν με βάση των κανόνων των Δ.Α.Π. η υπεραξία που προκύπτει αυξάνει την λογιστική αξία των παγίων αυτών με παράλληλη ισόποση αύξηση της καθαρής θέσης αυτής μέσω ειδικού αποθεματικού κεφαλαίου.

Η υπεραξία αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία κατά την περίοδο της εγγραφής της αναπροσαρμογής της αξίας των πάγιων στοιχείων, αλλά αναβάλλεται μέχρι την ημέρα της εκποίησης τους ή της φορολογικής αναπροσαρμογής της αξίας αυτών βάσει ειδικών διατάξεων νόμων, καθότι κατά την εκποίηση ή τη φορολογική αναπροσαρμογή τους. από την τιμή πώλησης ή την αναπροσαρμοσμένη αξία αφαιρείται το κόστος κτήσης ή της φορολογικής αναπροσαρμοσμένης αξίας τους που εμφανίζονται την στιγμή αυτή, στα λογιστικά βιβλία της επιχείρησης, προ της πώλησης ή αναπροσαρμογής τους.

Όσον αφορά την αναγνώριση εσόδων και εξόδων υπό των Δ.Α.Π. θα μπορούσαμε να πούμε ότι είναι σπάνιες, καθότι περιορίζονται βασικά στην αποτίμηση των περιουσιακών στοιχείων των επιχειρήσεων για τον προσδιορισμό της πραγματικής οικονομικής κατάστασης αυτών σε δεδομένη χρονική στιγμή και μόνο.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΕΜΠΤΟ

ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΟ ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ Α.Ε.

Στο κεφάλαιο αυτό θα αναλύσω ένα πραγματικό παράδειγμα της επιχείρησης ΤΙΤΑΝ Α.Ε. με διανομή κερδών, με λογιστικές διαφορές, με αφορολόγητα έσοδα ή έσοδα που φορολογούνται με ειδικό τρόπο, προκαταβολή και παρακράτηση φόρου στον λογαριασμό 33.13. Υπολογισμός προκαταβολής τρέχουσας χρήσης . Σύνταξη εντύπου δήλωσης φορολογίας εισοδήματος Φ01. Λογιστικές εγγραφές διανομής κερδών, φόρου εισοδήματος και προκαταβολής φόρου.

Αρχικά, παραθέτω τον δημοσιευμένο ισολογισμό της εταιρείας και ύστερα τον ισολογισμό και την κατάσταση του λογαριασμού των αποτελεσμάτων για την χρήση που έληξε την 31 Δεκεμβρίου.

Στη συνέχεια, παίρνοντας τα στοιχεία που αφορούν την εταιρεία και όχι τον όμιλο, μέσα από υπολογισμούς κάνω την διανομή των κερδών και συμπληρώνω το έντυπο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος Φ-01.

Τέλος πραγματοποιώ τις εγγραφές διανομής των κερδών.

Ισολογισμός της 31ης Δεκεμβρίου

(ποσά σε χιλιάδες €)

	Σημ.	Όμιλος		Εταιρία	
		2008	2007	2008	2007
ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ					
Ενσώματες ακινητοποιήσεις	11	1.896.579	1.303.924	270.592	262.214
Επενδυτικά ακίνητα	12	-	-	6.796	6.996
Ασώματες ακινητοποιήσεις	13	545.088	301.189	-	-
Συμμετοχές σε θυγατρικές	14	-	-	1.262.303	515.777
Συμμετοχές σε συγγενείς εταιρίες	15	10.178	4.136	-	-
Διαθέσιμα προς πώληση χρηματοοικονομικά στοιχεία	16	2.418	2.497	107	107
Λοιπά μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία	17	39.297	29.048	3.551	3.386
Αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις	18	2.622	203	-	-
Σύνολο παγίου ενεργητικού		2.496.182	1.640.997	1.543.349	788.480
Αποθέματα	19	284.852	226.253	99.994	85.250
Απαιτήσεις και προπληρωμές	20	315.949	288.118	96.621	130.213
Παράγωγα χρηματοοικονομικά μέσα		2.524	657	-	15
Διαθέσιμα προς πώληση χρηματοοικονομικά στοιχεία	16	62	2.361	61	61
Διαθέσιμα και ταμιακά ισοδύναμα	21	94.521	167.478	31.263	13
Σύνολο κυκλοφορούντος ενεργητικού		697.908	684.867	227.939	215.552
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ		3.194.090	2.325.864	1.771.288	1.004.032
ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ ΚΑΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ					
Μετοχικό κεφάλαιο (84.546.774 μετοχές των € 4,00)	22	338.187	169.065	338.187	169.065
Διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο	22	22.826	22.826	22.826	22.826
Δικαιώματα προαίρεσεως αγοράς μετοχών	22	10.713	7.016	10.713	7.016
Τόκεις μετοχές	22	-92.299	-35.945	-92.299	-35.945
Λοιπά αποθεματικά	23	433.747	396.997	462.987	558.753
Κέρδη εις νέο		682.882	612.868	53.110	83.844
Σύνολο καθαρής θέσης μετόχων Εταιρίας		1.396.056	1.172.827	795.524	805.559
Δικαιώματα Μειοψηφίας		38.078	22.112	-	-
Σύνολο Καθαρής Θέσης (α)		1.434.134	1.194.939	795.524	805.559
Μακροπρόθεσμες τραπεζικές υποχρεώσεις	24	945.193	589.833	759.000	3.609
Αναβαλλόμενες φορολογικές υποχρεώσεις	18	204.433	124.063	21.625	29.079
Υποχρεώσεις συνταξιοδοτικών παροχών	25	41.157	39.332	23.702	21.102
Προβλέψεις	26	23.235	20.934	2.182	2.887
Λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις	27	14.093	16.510	6.406	6.747
Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις		1.228.111	790.672	812.915	63.424
Βραχυπρόθεσμες τραπεζικές υποχρεώσεις	24	263.145	146.405	87.580	49.987
Προμηθευτές και λοιπές υποχρεώσεις	28	254.849	168.018	75.269	63.996
Παράγωγα χρηματοοικονομικά μέσα		-	87	-	87
Υποχρεώσεις από φόρο εισοδήματος	8	10.708	12.911	-	7.442
Προβλέψεις	26	3.143	12.832	-	13.537
Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις		531.845	340.253	162.849	135.049
Σύνολο υποχρεώσεων (β)		1.759.956	1.130.925	975.764	198.473
ΣΥΝΟΛΟ ΚΑΘΑΡΗΣ ΘΕΣΗΣ ΚΑΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ (α+β)		3.194.090	2.325.864	1.771.288	1.004.032

Κατάσταση Λογαριασμού Αποτελεσμάτων για την χρήση που έληξε την 31 Δεκεμβρίου

(ποσά σε χιλιάδες €)

	Σημ.	Όμιλος		Εταιρία	
		2008	2007	2008	2007
Κύκλος εργασιών	3	1.578.458	1.496.915	548.620	535.859
Κόστος πωλήσεων		-1.046.968	-936.825	-352.691	-322.779
Μικτά κέρδη προ αποσβέσεων		531.490	560.090	195.929	213.080
Άλλα έσοδα εκμετάλλευσης	4	23.197	19.239	11.790	13.846
Συμμετοχή στα κέρδη συγγενών εταιριών	15	3.519	3.447	-	-
Έξοδα διοικητικής λειτουργίας		-119.437	-108.586	-43.529	-41.352
Έξοδα λειτουργίας διαθέσεως		-25.755	-24.199	-4.709	-4.553
Άλλα έξοδα εκμετάλλευσης	4	-32.962	-22.065	-11.001	-10.427
Κέρδη προ φόρων, χρηματοδοτικών, επενδυτικών αποτελεσμάτων και αποσβέσεων		380.052	427.926	148.480	170.594
Αποσβέσεις που αναλογούν στο κόστος πωλήσεων	5	-102.219	-89.279	-9.907	-9.629
Αποσβέσεις που αναλογούν στα έξοδα διοικητικής λειτουργίας και διάθεσης	5	-7.259	-5.503	-1.112	-1.055
Κέρδη προ φόρων, χρηματοδοτικών και επενδυτικών αποτελεσμάτων		270.574	333.144	137.461	159.910
Έσοδα συμμετοχών και χρεογράφων		283	74	7.699	2.656
Έσοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας	6	23.818	12.712	2.697	3.560
Έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας	6	-84.659	-45.584	-34.565	-6.338
Κέρδη προ φόρων		210.016	300.346	113.292	159.788
Μείον: Φόρος εισοδήματος	8	7	-56.127	-7.328	-41.017
Κέρδη μετά από φόρους		210.023	244.219	105.964	118.771
Τα καθαρά κέρδη αναλογούν σε :					
Μετόχους της Εταιρίας		208.224	239.739	105.964	118.771
Μετόχους της Μειοψηφίας		1.799	4.480	-	-
		210.023	244.219	105.964	118.771
Κέρδη μετά από φόρους ανά μετοχή - βασικά (σε €)	9	2,5336	2,8452	1,2893	1,4096
Κέρδη μετά από φόρους ανά μετοχή - προσαρμοσμένα (σε €)	9	2,5254	2,8360	1,2852	1,4050

ΔΙΑΝΟΜΗ ΚΕΡΔΩΝ

1. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Τα κέρδη που εμφανίζει η TITAN A.E. στο τέλος του 2008 είναι 113.292 ευρώ. Επίσης εμφανίζει και 83.844 ευρώ κέρδη, που έχουν απομείνει από το έτος 2007, δηλαδή σύνολο κερδών 197.136 ευρώ. Τα κέρδη αυτά θα κατανεμηθούν ως εξής:

- α) 5% των κερδών της χρήσης για σχηματισμό τακτικού αποθεματικού
- β) 6% του μετοχικού κεφαλαίου για καθαρό α' μέρος στους μετόχους και όχι λιγότερο του 35% των κερδών που ορίζει ο Ν.876/79.
- γ) το υπόλοιπο από τα κέρδη (αφού αφαιρεθεί το πόσο του τακτικού αποθεματικού, το ποσό που αντιστοιχεί στο α' μέρος και ο φόρος των κερδών) θα παραμείνει στην επιχείρηση για σχηματισμό έκτακτου αποθεματικού. Το Μετοχικό Κεφάλαιο της εταιρείας είναι 338.187 ευρώ. Σύμφωνα με τα παραπάνω έχουμε τα εξής :

1. ΤΑΚΤΙΚΟ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ

$113.292 * 25\% = 28.323$ ευρώ	φόρος πραγματικών κερδών
$113.292 - 28.323 = 84.969$ ευρώ	κέρδη χωρίς φόρο
$84.969 * 5\% = 4.248,45$ ευρώ	τακτικό αποθεματικό

2. Α' ΜΕΡΙΣΜΑ

-N.2190/20	$338.187 * 6\% = 20.291,22$ ευρώ	
Μείον φόρος που αναλογεί	$20.291,22 * 25\% = 5.072,81$ ευρώ	
Υπόλοιπο κερδών	15.218,41 ευρώ	
-N.876/97	κέρδη 113.292 ευρώ	
Μείον φόρος	28.323 ευρώ	
Μείον τακτικό αποθεματικό	4.248,45 ευρώ	
Υπόλοιπο	80.720,55 ευρώ	

$80.720,55 * 35\% = 28.252,19$ ευρώ

Επειδή $28.252,19 > 15.218,45$ για α' μέρος θα δοθεί το ποσό των 28.252,19 ευρώ.

3. ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

$113.292 * 25\% = 28.323$ ευρώ

4. ΕΚΤΑΚΤΟ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ

$197.136 - 4.248,45 - 28.252,19 - 28.323 = 136.312,35$

136.000 ευρώ έκτακτο αποθεματικό

312,35 ευρώ υπόλοιπο κερδών εις νέο.

ΕΝΤΥΠΟ ΔΗΛΩΣΗΣ ΦΟΡΩΛ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΧΡΗΣΗΣ 2006

Φ-01
010
TAXIS

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

Οικονομικό έτος 2006
Διαχείριση από 11/108 - 31/12/08
Αριθ.Φορ. Μητρώου
Αριθ. Δήλωσης
Αριθ. Φακέλλου

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

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΕΤΑΙΡΙΑΣ **
ΣΕ ΕΚΚΑΘ/ΣΗ
ΜΕ ΕΠΙΦΥΛΑΞΗ

ΔΗΛΩΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

ΤΟΥ ΥΠΟΧΡΕΟΥ	Νομική μορφή	A.E. TITAN	Εθνικότητα	
	Επωνυμία		Τόπος	
ΑΝΤΙΣΤΡΗ-ΤΟΥ	Εδρα: Πόλη	Οδός	Αριθμός	ΤΑΧ.ΚΩΔ
	Αντικείμενο εργασιών		Αριθ.Τηλεφ	ΚΑΕ
Αποτελέσματα μετά φορολογική αναμόρφωση	Ονοματεπώνυμο			
	Επάγγελμα	Διεύθυνση	Αριθ.Τηλεφ	
	Φορολογητέα κέρδη	001	113.292	
	Η συνολικό κέρδος (επί αλλοδαπών εταιριών κλπ.)	002		
	Η ζημία	003		
	Τεκμηριωτά κέρδη οικονομικών επιχειρήσεων άρθρου 11 ν. 3296/2004	070		

Κανονικός συντελεστής φορολόγησης		Συντελεστής άρθρου 9 Ν. 2992/2002	
ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΟΡΟΥ, ΤΕΛΟΣ ΚΛΠ.		ΕΥΡΩ	ΒΕΒΑΙΩΣΗ ** (ΕΥΡΩ)
Φόρος που αναλογεί [113.292 x 25%] * (α)	004	28.323	Φόρος
Συμπληκός φόρος 3% στο ακαθ. εισόδημα από ακίνητα	(β) 005		Τέλη χαρτας
Άθροισμα (α+β)	(γ) 700	28.323	ΟΓΑ χαρτας
Μείων. φόρος που προκαταβλήθηκε	(στ) 008		Πρόσθ. φόρος
>> >> παρακρατήθηκε	(ζ) 009		Πρόσθ. τέλος χαρτ.
>> >> παρακρατήθηκε στα φορολογηθέντα			Πρόσθ. εισφ.ΟΓΑ χαρτ.
κατά ειδικό τρόπο εισοδήματα	(η) 410		Προκαταβολή φόρου
Φόρος οικοδ. επιχ άρθρου 11 ν. 3296/2004	(θ) 111		εισοδήματος
Φόρος αλλοδαπής και αρ. 10 ν. 2578/1998	(ι) 600		Σύνολο:
Άθροισμα (στ+ζ+η+θ+ι)	(κα) 701		Α.Χ.Κ.
Πιστωτικό ποσό για συμψηφισμό (ία-γ)	(κ) 012		Ο ενεργήσας τη βεβαίωση
Χρεωτικό ποσό για βεβαίωση (γ-ια)	(λβ) 011	28.323	
Προκαταβολή φόρου τρέχουσας χρήσεως ΝΑΙ/ΟΧΙ**	(ιβ) 014	18.409,95	
Τέλη χαρτας 3% στο ακαθ. εισοδ. από ακινήτα	(δ) 006		Ελέγχθηκαν τα αριθμητικά
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα τέλη χαρτοσήμου	(ε) 007		δεδομένα της δήλωσης
Πρόσθετος φόρος % λόγω εκπροθ.	(ιδ) 013		
Πρόσθετο τέλος χαρτ. % λόγω εκπροθ.	(ιε) 113		
Πρόσθ. εισφορά ΟΓΑ χαρτ. % λόγω εκπροθ.	(ιστ) 997		
Άθροισμα (ιβ+ιδ+ε+ς+ιθ+ιε+ιστ)	(ιζ) 702	46.732,95	Ο ενεργήσας τον έλεγχο.
Συνολικό χρεωτικό ποσό για βεβαίωση (ιζ-γ)	(ιζ) 704	46.732,95	
Η Πιστωτικό ποσό για ειστροφή (γ-ιζ)	703		

ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΑΝ (ΕΥΡΩ)	1/8	100%	ΠΟΣΑ ΧΑΡ/ΜΟΥ ΚΑΘ. ΚΕΡΔΩΝ ΣΥΝΕΤΑΙΡΙΣΜΩΝ ΚΑΙ ΕΠΕ (Για καταβολή)	Ο Νόμιμος Εκπρόσωπος	2006
Φόρος:			Καθ. κέρδη (024)	Ο ΔΗΛΩΝ	ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ
Τέλη χαρτοσήμου:			x 1% =	Ο Προϊστάμ. Λογιστηρίου κλπ.	Έγινε έκπτωση για ποσό Ευρώ.
ΟΓΑ χαρτοσήμου:			Πρόσθ. τέλος χαρτ. % =	Επώνυμο:	Αρ. Τ.Α.Φ.Ε.
Προκαταβολή φόρου:	2.301,24		ΟΓΑ χαρτ. 20% =	Όνομα:	
Πρόσθ. φόρος (εφάπαξ):			Πρόσθ. εισφ. ΟΓΑ χαρτ. (εφάπαξ)	Δ/ση:	2006
Πρόσθ. τέλος χαρτ. (εφάπαξ):			Σύνολο:	Α.Φ.Μ.:	
Πρόσθ εισφ.ΟΓΑ χαρτ./εφάπαξ:			Αριθ. διπλ.	Αρμόδια Δ.Ο.Υ.:	
Σύνολο:	2.301,24		Ο Επμελητής Είσπραξης	Αρ. μητρ. ασκ. επαγγ/τος:	Ο Ενεργήσας την έκπτωση
Αριθ. διπλοτύπου:			Ο Επμελητής Είσπραξης	Κατηγορία άδειας:	
Ο Επμελητής Είσπραξης					2006
Παράλκ: εμπρόθεσμη **					
Εκπρόθεσμη **					
Μήνες εκπροθέσμου *					
Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ					
2006					
			ΔΕΝ οφείλεται για χρήσεις που άρχισαν από 1/1/2005 και μετά	Ο ΔΗΛΩΝ	

I. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ "ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ"			ΠΟΣΑ	
Ακαθάριστα έσοδα χρήσης: α) άρθρου 15 ν. 3296/2004		801	β) βιβλίων: 015	
Κέρδη ισολογισμού χρήσης (N 86.99)			016	113.292
Τη ζημία βάσει ισολογισμού χρήσης			017	
Σε περίπτωση κερδών προστίθενται και σε περίπτωση ζημίας αφαιρούνται:	1. Φόροι που δεν εκπίπτουν	018		
	2. Ποσό απορβέσεων που εκτέθηκε πλεόν 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	→	113.292
	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 (υπερέβα 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	→	113.292
	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		
	ΣΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΔΙΑΝΟΜΗΣ ΚΕΡΔΩΝ			
	Μερίσματα	031		
	Αμοιβές μελών Δ.Σ. και Διευτών	032		
	Αμοιβές εργατοϋπαλληλικού προσωπικού	033		
	Συνολικό ποσό διανεμομένων κερδών ΕΠΕ και ΣΥΝ/ΜΟΝ	429		
	ΣΥΝΟΛΟ	430		
Προστίθενται:	1. Μέρας αφορολ. εσόδων που αναλογούν στα διανεμόμενα	034		
	Διαν. Κέρδη x Αφορολ. Έσοδα			
	Κέρδη ισολογισμού			
	2. Πλεόν φόρος που αναλογεί στο πιο πάνω ποσό	035		
	3. Μέρας κερδών φορολογηθέντων κατά ειδικό τρόπο που αναλογούν στα διανεμόμενα	036		
	Διαν. Κέρδη x Κέρδη φορολ. κατ' ειδ. τρόπο			
	Κέρδη ισολογισμού			
	4. Πλεόν φόρος που αναλογεί στο πιο πάνω ποσό	037		
	Κέρδη	038	→	113.292
	Ζημιά	338	→	
	Ζημιά παρελθουσών χρήσεων	039	→	
	ΚΕΡΔΗ ΜΕΤΑ ΦΟΡΟΛ. ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ	040	→	113.292
	ΖΗΜΙΑ ΜΕΤΑ ΦΟΡΟΛ. ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ	400	→	
	ΑΦΑΙΡΕΣΗ ΑΦΟΡΟΛ. ΑΠΟΘΕΜ/ΚΩΝ ΑΝΑΠΤ. ΝΟΜΩΝ, ΚΑΠ.			
	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. Δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας ν. 3296/2004, άρθρο 9 παρ. 8 (Εξωλογιστικά)	060		
	7.	059		
	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΚΕΡΔΗ	048	→	113.292
	ΖΗΜΙΑ	448	→	
	ΖΗΜΙΑ ΠΟΥ ΑΝΑΓΝΩΡΙΖΕΤΑΙ	449	→	
	ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΧΡΗΣΗΣ	800		
ΝΕΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ (πρωτόμνη προκαταβολή)	950	ΝΑΙ	1	Χρόνος έναρξης εργασιών (νέας επιχείρησης)
II. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΤΡΕΧΟΥΣΑΣ ΧΡΗΣΗΣ				
1. Φόρος κερδών και συμπληρ. φόρος	28.303	(65% ή 32,5%	049	18.409,95
2. Μεϊον παρακρατηθείς φόρος επί τόκων, 3% κλπ.			050	
3. Προκαταβλητή τρέχουσας χρήσης			051	

2. ΟΙ ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ ΚΕΡΔΩΝ

	ΒΟΗΘΗΤΙΚΗ	X	Π
1. Ο λογαριασμός 42.00 μεταφέρεται στο λογαριασμό 88.02 ως εξής:			
42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ		83.844	
42.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο			
42.00.00.000 Υπόλοιπο κερδών χρήσης 2007 εις νέο	83.844		
88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ			83.844
88.02 Υπόλοιπο κερδών προηγούμενων χρήσεων			
88.02.00.000 Υπόλοιπο κερδών χρήσης 2007	83.844		
ΑΙΤ.: Μεταφορά του λογ. 42.00 στο λογ. 88.02			
2. Σύμφωνα με το φόρο εισοδήματος της Α.Ε., γίνονται οι εξής εγγραφές:			
88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ		28.323	
88.08 Φόρος εισοδήματος			
88.08.00.000 Φόρος εισοδήματος χρήσης 2008	28.323		
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ			28.323
54.07 Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών			
54.07.00.000 Φόρος εισοδήματος χρήσης 2008	28.323		
ΑΙΤ.: Μεταφορά του φόρου της Α.Ε. στο λογ. 54.07			
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ		28.323	
54.07 Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών			
54.07.00.000 Φόρος εισοδήματος κερδών χρήσης 2008	28.323		
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ			28.323
54.08 Λογ.εκκαθάρισης φόρων			
54.08.00.000 Λογ.εκκαθάρισης φόρων χρήσης 2008	28.323		
ΑΙΤ.: Μεταφορά από λογ. 54.07 στο λογ. 54.08 του φόρου εισοδήματος.			

3. Οι λογαριασμοί 88.00, 88.02, 88.08 μεταφέρονται στο λογ. 88.99 ως εξής:

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ		197.136	
88.00 Καθαρά κέρδη χρήσης			
88.00.00.000 Καθαρά κέρδη χρήσης 2008	113.292		
88.02 Υπόλοιπο κεδών εις νέο			
88.02.00.000 Υπόλοιπο κερδών χρήσης 2007	83.844		
88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ			197.136
88.99 Κέρδη προς διάθεση			
88.99.00.000 Κέρδη προς διάθεση χρήσης 2008	197.136		

ΑΙΤ.: Μεταφορά των λογ. 88.00, 88.02 στο λογ. 88.99

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ		28.323	
88.99 Κέρδη προς διάθεση			
88.99.00.000 Κέρδη προς διάθεση χρήσης 2008	28.323		
88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ			28.323
88.08 Φόρος εισοδήματος			
88.08.00.00 Φόρος εισοδήματος χρήσης 2008	28.323		

ΑΙΤ.: Μεταφορά του λογ.88.08 στο λογ. 88.99

4. Με τα κέρδη προς διάθεση που είναι 168.813 (197.136-28323=168.813), γίνεται η εξής εγγραφή:

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ		168.813	
88.99 Κέρδη προς διάθεση			
88.99.00.000 Κέρδη προς διάθεση χρήσης 2008	168.813		
41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ-ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΕΣ			140.248,45
41.02 Τακτικό αποθεματικό	4.248,45		
41.02.00.000 Τακτικό αποθεματικό επιχείρησης			
41.05 Έκτακτα αποθεματικά	136.000		
41.05.00.000 Έκτακτο αποθεματικό επιχείρησης			
42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ			312,35
42.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο			
42.00.00.001 Υπόλοιπο κερδών χρήσης 2008	312,35		
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ			28.252,20
53.01 Μερισίματα πληρωτέα			
53.01.00.000 Μερισίματα ανωνύμων μετοχών	28.252,20		

ΑΙΤ.: Διανομή κερδών

5. Η Α.Ε. οφείλει να καταβάλλει στη Δ.Ο.Υ. και την προκαταβολή του φόρου για την τρέχουσα χρήση.

Η προκαταβολή αυτή υπολογίζεται ως εξής:

Φόρος κερδών Α.Ε. $28.323 * 65\% = 18.409,95$ ευρώ =

προκαταβολή φόρου τρέχουσας χρήσης.

Με βάση το ποσό αυτό της προκαταβολής φόρου γίνεται

η εξής εγγραφή:

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		18.409,95	
33.13 Ελληνικές Δημοσίου προκαταβολές και παρακρατούμενοι φόροι			
33.13.00.000 Προκαταβολή φόρου εισοδήματος	18.409,95		
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ			18.409,95
54.08 Λογ.εκκαθάρισης φόρων			
54.08.00.000 Λογ.εκκαθάρισης φόρων 2008	18.409,95		
ΑΙΤ.: Εγγραφή για την προκαταβολή φόρου εισοδήματος 2008			

Οι παραπάνω εγγραφές κλεισίματος ισολογισμού γίνονται μέσα στο χρονικό διάστημα από 1.1.2009 – 30.4.2009, αλλά με ημερομηνία 31.12.2008. Στη συνέχεια, μετά την έγκριση του ισολογισμού από την τακτική Γενική Συνέλευση και μέσα στον επόμενο μήνα, γίνεται η εγγραφή πίστωσης (ή καταβολής) των δικαιούχων από μερίσματα.

Π.χ. Αν η τακτική Γενική Συνέλευση συνέλθει και εγκρίνει τον ισολογισμό με ημερομηνία 30.6.2009, τότε μέχρι 31.7.2009, στο ημερολόγιο διαφόρων πράξεων χρεώνεται ο λογαριασμός 53.01.00.000 με το συνολικό ποσό των μερισμάτων που θα διανεμηθούν και τα οποία είναι 28.252,20 ευρώ για να εξισωθεί και πιστώνεται ο κάθε μέτοχος χωριστά με τα ποσά που δικαιούνται να εισπράξουν από την εταιρεία ως μέρισμα.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

Δ.ΣΤΑΜΑΤΟΠΟΥΛΟΣ
Α. ΚΑΡΑΒΟΚΥΡΗΣ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ ΦΥΣΙΚΩΝ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ
ΕΚΔΟΣΗ ΜΑΡΤΙΟΣ 2008

Γ.ΚΑΠΕΛΑΡΗΣ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΟΔΗΓΟΣ ΕΤΟΥΣ 2008
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΕΠΙΘΕΩΡΗΣΗ ΜΑΙΟΣ 2008
ΕΚΔΟΣΕΙΣ Γ. ΓΡΙΒΑΣ

ΜΕΝΤΗΣ

ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΗΣ

INTERNET