

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ
ΣΧΟΛΗ: ΔΙΟΙΚΗΣΗ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑ
ΤΜΗΜΑ: ΕΛΕΓΚΤΙΚΗΣ & ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ

**ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ
ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΣΤΗΝ
ΕΛΛΑΔΑ, ΕΠΙΤΕΥΓΜΑΤΑ,
ΠΡΟΒΛΗΜΑΤΑ, ΠΡΟΟΠΤΙΚΕΣ**

ΕΠΟΠΤΗΣ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ: ΛΥΤΤΙΤΣΟΣ ΑΛΕΞΑΝΔΡΟΣ
ΣΠΟΥΔΑΣΤΡΙΑ: ΚΟΤΣΗ ΒΑΣΙΛΙΚΗ

ΚΑΛΑΜΑΤΑ ΟΚΤΩΒΡΙΟΣ 2004

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Αυτή η εργασία αναφέρεται στην Φορολογία Εισοδήματος Νομικών Προσώπων στην Ελλάδα. Το θέμα της φορολογίας σήμερα είναι τεράστιο. Αφού με τα έσοδα από τους φόρους η χώρα μας καλύπτει το 95% του προϋπολογισμού της, τα οποία δαπανούνται για τις κρατικές δαπάνες. Σύμφωνα με το Ν.2238/94 τα νομικά πρόσωπα χωρίζονται σε δυο μεγάλες κατηγορίες. Στα νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου κερδοσκοπικού χαρακτήρα και στα νομικά πρόσωπα δημόσιου ή ιδιωτικού δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα. Τα ακαθάριστα έσοδα των νομικών προσώπων προσδιορίζονται με βάση τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων τους. Σε περίπτωση που τα βιβλία και στοιχεία τους είναι ανεπαρκή, τότε προσδιορίζονται εξωλογιστικά.

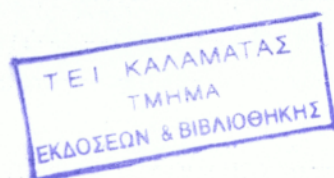
Έπειτα γίνεται αναφορά στην φορολογία κερδών εταιριών περιορισμένης ευθύνης. Τα κέρδη των οποίων προσδιορίζονται λογιστικά. Πότε υποβάλλεται η φορολογία εισοδήματος από τις ΕΠΕ στην Δ.Ο.Υ. και τι άλλο συμπεριλαμβάνονται και συνυποβάλλουν. Στην συνέχεια, ακολουθούν διάφορα παραδείγματα για το υπολογισμό του φόρου της ΕΠΕ και οι αντίστοιχες λογιστικές έγγραφες. Στο δεύτερο κεφάλαιο γίνεται αναφορά στην φορολογία κερδών των ανώνυμων εταιριών. Αναλύονται η σύνταξη, η έγκριση, η δημοσίευση του ισολογισμού των Α.Ε. και η φορολογική δήλωση. Έπειτα γίνεται αναφορά στην φορολογία κερδών συνεταιρισμών και των ενώσεων αυτών. Ποια κέρδη από τους συνεταιρισμούς φορολογούνται και πως φορολογούνται. Τα ποσά που προστίθενται και ποια αφαιρούνται από τον κύριο φόρο. Μέχρι τότε μπορούν να υποβάλλουν την φορολογική δήλωση. Στην συνέχεια υπάρχουν παραδείγματα φορολογίας κερδών προμηθευτικών συνεταιρισμών. Στην συνέχεια γίνεται αναφορά στα αγροτικά προϊόντα που υπόκεινται στην ειδική εισφορά υπέρ Ε.Λ.Γ.Α. και σ' αυτά που δεν υπόκεινται στην ειδική εισφορά. Σε ποια αξία επιβάλλεται η ειδική εισφορά, ποιοι είναι οι συντελεστές και ποιοι τελικά βαρύνουν με την ειδική εισφορά. Στο τέταρτο κεφάλαιο γίνεται αναφορά στην φορολογία των αλλοδαπών επιχειρήσεων. Ποια κέρδη από τις αλλοδαπές επιχειρήσεις φορολογούνται και πως φορολογούνται. Μέχρι ποτέ υποβάλλεται και ποια η παρακράτηση φόρου σε αλλοδαπές επιχειρήσεις. Στο τελευταίο κεφάλαιο παρατίθενται τα προβλήματα του φορολογικού μας συστήματος, τα επιτεύγματα και οι τρόποι βελτίωσής του.

Συμπερασματικά για να έχουμε μια σημαντική αναμορφώσει του φορολογικού μας συστήματος, είναι αναγκαίο να μελετηθεί συστηματικά, να εντοπιστούν οι αδυναμίες του και να βρεθούν τρόποι να μεταρρυθμιστεί χωρίς να διασαλευτεί η δημοσιονομική σταθερότητα.

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ
ΣΧΟΛΗ: ΔΙΟΙΚΗΣΗ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑ
ΤΜΗΜΑ: ΕΛΕΓΚΤΙΚΗΣ & ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ

**ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ
ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΣΤΗΝ
ΕΛΛΑΔΑ, ΕΠΙΤΕΥΓΜΑΤΑ,
ΠΡΟΒΛΗΜΑΤΑ, ΠΡΟΟΠΤΙΚΕΣ**



ΕΠΟΠΤΗΣ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ: ΛΥΓΓΙΤΣΟΣ ΑΛΕΞΑΝΔΡΟΣ
ΣΠΟΥΔΑΣΤΡΙΑ: ΚΟΤΣΗ ΒΑΣΙΛΙΚΗ

ΚΑΛΑΜΑΤΑ ΟΚΤΩΒΡΙΟΣ 2004

**ΤΗΝ ΕΡΓΑΣΙΑ ΜΟΥ ΤΗΝ ΑΦΙΕΡΩΝΩ
ΣΤΗΝ ΙΕΡΗ ΜΝΗΜΗ ΤΟΥ ΜΠΑΜΠΑ ΜΟΥ
ΝΙΚΟΛΑΟΥ**

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ

ΠΡΟΛΟΓΟΣ	6
ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ.....	7
ΓΕΝΙΚΑ	7
ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ	8
ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ Ν.2238/94.....	11
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ.....	11
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1.....	14
ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΕΡΔΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ	
ΕΥΘΥΝΗΣ.....	14
1.1 ΓΕΝΙΚΑ	14
1.2 ΔΗΛΩΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ Ε.Π.Ε.	15
1.2.1 ΤΙ ΑΛΛΟ ΣΥΜΠΛΗΡΩΝΕΤΑΙ ΚΑΙ ΣΥΝΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ ΜΕ ΤΗ ΔΗΛΩΣΗ ΤΗΣ Ε.Π.Ε	
ΣΤΗΝ Δ.Ο.Υ.	16
1.3 ΤΙ ΧΟΡΗΓΕΙΤΑΙ ΑΠΟ ΤΟ ΛΟΓΙΣΤΗ ΤΗΣ Ε.Π.Ε. ΣΤΟΥΣ ΕΤΑΙΡΟΥΣ ΓΙΑ ΤΑ ΚΕΡΔΗ ΠΟΥ	
ΤΟΥΣ ΑΝΑΛΟΓΟΥΝ.....	18
1.4 ΤΕΛΗ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ ΕΠΙ ΤΩΝ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΗΣ Ε.Π.Ε.	18
1.5 ΠΟΙΕΣ ΕΙΝΑΙ ΟΙ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ, ΣΤΗΝ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΠΟΥ ΟΙ ΖΗΜΙΕΣ ΧΡΗΣΗΣ	
ΜΕΤΑΤΡΕΠΟΝΤΑΙ ΣΕ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ (ΛΟΓΩ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ).....	18
1.6 ΔΙΑΝΟΜΗ Η ΚΕΦΑΛΟΠΟΙΗΣΗ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΩΝ Ε.Π.Ε.	19
1.7 ΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΚΑΙ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ ΤΗΣ Ε.Π.Ε.....	20
1.8 ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΓΙΑ ΤΙΣ Ε.Π.Ε.	20
1.8.1 1 ^ο ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ: ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΣΤΙΣ	
Ε.Π.Ε.	20
1.8.2 2 ^ο ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΕΡΔΩΝ Ε.Π.Ε.	21
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2.....	35
ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΕΡΔΩΝ ΑΝΩΝΥΜΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ.....	35
2.1 ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΩΝ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΣΤΙΣ Α.Ε.	35
2.1.1 ΠΩΣ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΝΤΑΙ ΤΑ ΚΕΡΔΗ ΤΩΝ Α.Ε.	36
2.1.2 ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΣΤΙΣ ΤΕΧΝΙΚΕΣ	
Α.Ε.	37
2.2 ΣΤΟΝ ΚΥΡΙΟ ΦΟΡΟ ΠΡΟΣΤΙΘΕΝΤΑΙ ΤΑ ΠΑΡΑΚΑΤΩ ΠΟΣΑ.....	38
2.2.1 ΤΑ ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΑΦΑΙΡΟΥΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΟΝ ΚΥΡΙΟ ΦΟΡΟ.....	39
2.3 ΜΕΧΡΙ ΠΟΤΕ ΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ Η ΔΗΛΩΣΗ ΤΗΣ Α.Ε. ΚΑΙ ΠΩΣ ΚΑΤΑΒΑΛΛΕΤΑΙ Ο	
ΦΟΡΟΣ ΤΗΣ.	40
2.3.1 ΠΡΟΘΕΣΜΙΕΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΤΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ Α.Ε. (Α.Υ.Ο.	
46097/Πολ.1125/10.5.01).....	41
2.4 ΠΟΙΑ ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΤΙΚΑ, ΕΓΤΡΑΦΑ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΥΠΟΒΑΛΛΟΝΤΑΙ ΜΑΖΙ ΜΕ ΤΗΝ	
ΔΗΛΩΣΗ ΚΕΡΔΩΝ ΧΡΗΣΗΣ 2003.	42
2.4.1 ΤΙ ΑΛΛΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΥΠΟΒΑΛΛΟΝΤΑΙ ΓΙΑ ΤΙΣ ΑΝΩΝΥΜΕΣ ΜΗ	
ΕΙΣΗΓΜΕΝΕΣ.	43
2.5 ΔΙΑΝΟΜΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΑΝΩΝΥΜΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ- ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΟΙ ΑΠΟ ΤΟ ΝΟΜΟ.....	44
2.6 ΈΚΠΤΩΣΗ ΔΑΠΑΝΩΝ ΑΠΟ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΜΗ ΕΙΣΗΓΜΕΝΩΝ ΜΕΤΟΧΩΝ.	44

2.7 ΣΥΝΤΑΞΗ, ΕΓΚΡΙΣΗ, ΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ, ΚΑΠ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ Α.Ε. – ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ.....	45
2.7.1 ΣΥΝΤΑΞΗ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ.....	45
2.7.2 ΣΥΓΚΛΗΣΗ ΓΕΝΙΚΗΣ ΣΥΝΕΛΕΥΣΗΣ.....	46
2.7.3 ΥΠΟΒΟΛΗ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΣΤΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΤΗΣ ΝΟΜΑΡΧΙΑΣ.....	46
2.8 ΣΕ ΠΟΙΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΔΙΟΡΙΖΟΝΤΑΙ ΟΡΚΩΤΟΙ ΕΛΕΓΚΤΕΣ.....	47
2.9 ΣΥΝΟΠΤΙΚΗ ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΤΩΝ ΣΗΜΑΝΤΙΚΩΝ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΩΝ ΓΙΑ Α.Ε.	48
2.11 ΤΕΚΜΑΡΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΝΟΙΚΙΑ- ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ, ΧΑΡΤΟΣΗΜΟ ΕΝΟΙΚΙΩΝ ΣΤΕ Α.Ε.	56
2.12 ΠΟΙΕΣ ΕΙΝΑΙ ΟΙ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ, ΣΤΗΝ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΠΟΥ ΟΙ ΖΗΜΙΕΣ ΧΡΗΣΗΣ ΜΕΤΑΤΡΕΠΟΝΤΑΙ ΣΕ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ (ΛΟΓΩ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ) ΣΤΗΝ Α.Ε.	56
2.13 ΓΕΝΙΚΟ ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΔΙΑΝΟΜΗΣ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ.....	57
2.14 ΔΗΛΩΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΤΗΣ Α.Ε.	66
2.14.1 ΔΗΛΩΣΗ ΑΠΟΔΟΣΗΣ ΤΕΛΩΝ, ΑΜΟΙΒΩΝ Δ.Σ. ΚΑΠ.	67
2.15 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΚΟΜΙΣΤΩΝ ΚΑΙ Α.Ε. ΓΙΑ ΤΙΣ ΑΝΩΝΥΜΕΣ ΜΕΤΟΧΕΣ ΠΟΥ ΔΕΝ ΕΙΝΑΙ ΕΙΣΑΓΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΧΡΗΜΑΤΙΣΤΗΡΙΟ.	67
2.16 ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΔΙΑΝΟΜΗΣ ΚΕΡΔΩΝ Α.Ε., ΟΤΑΝ ΑΥΤΑ ΔΕΝ ΕΠΑΡΚΟΥΝ ΓΙΑ ΔΙΑΝΟΜΗ Α΄ ΜΕΡΙΣΜΑΤΟΣ.....	68
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3.....	71
ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΕΡΔΩΝ ΤΩΝ ΣΥΝΕΤΑΙΡΙΣΜΩΝ ΚΑΙ ΤΩΝ ΕΝΩΣΕΩΝ ΑΥΤΩΝ.....	71
3.1 ΓΕΝΙΚΑ ΠΕΡΙ ΣΥΝΕΤΑΙΡΙΣΜΩΝ.....	71
3.2 ΠΟΙΑ ΚΕΡΔΗ ΑΠΟ ΤΟΥΣ ΣΥΝΕΤΑΙΡΙΣΜΟΥΣ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΝΤΑΙ ΚΑΙ ΠΩΣ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΝΤΑΙ.....	72
3.3 ΣΤΟΝ ΚΥΡΙΟ ΦΟΡΟ ΠΡΟΣΤΙΘΕΝΤΑΙ ΤΑ ΠΑΡΑΚΑΤΩ ΠΟΣΑ.....	74
3.3.1 ΑΠΟ ΤΟΝ ΚΥΡΙΟ ΦΟΡΟ ΑΦΑΙΡΟΥΝΤΑΙ ΤΑ ΕΞΗΣ ΠΟΣΑ.....	75
3.4 ΜΕΧΡΙ ΠΟΤΕ ΥΠΟΒΑΛΛΟΥΝ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΤΟΥΣ ΔΗΛΩΣΗ ΟΙ ΣΥΝΕΤΑΙΡΙΣΜΟΙ.....	76
3.5 ΧΑΡΤΟΣΗΜΟ ΚΕΡΔΩΝ ΓΕΩΡΓΙΚΩΝ ΣΥΝΕΤΑΙΡΙΣΜΩΝ.....	76
3.6 ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΕΡΔΩΝ ΠΟΥ ΔΙΑΝΕΜΟΝΤΑΙ ΣΤΑ ΜΕΛΗ ΤΩΝ ΣΥΝΕΤΑΙΡΙΣΜΩΝ.....	77
3.7 ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΚΕΡΔΩΝ ΣΥΝΕΤΑΙΡΙΣΜΩΝ.....	77
3.8 ΖΗΜΙΕΣ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ- ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΤΟΚΟΥΣ.....	88
3.9 ΤΕΚΜΑΡΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΝΟΙΚΙΑ- ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ ΚΑΙ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟ ΕΝΟΙΚΙΩΝ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΣΥΝΕΤΑΙΡΙΣΜΟΥΣ.....	88
3.10 ΠΟΙΕΣ ΕΙΝΑΙ ΟΙ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ, ΣΤΗΝ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΠΟΥ ΟΙ ΖΗΜΙΕΣ ΧΡΗΣΗΣ ΜΕΤΑΤΡΕΠΟΝΤΑΙ ΣΕ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ (ΛΟΓΩ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ) ΣΤΟΥΣ ΣΥΝΕΤΑΙΡΙΣΜΟΥΣ.....	88
3.12 ΕΙΣΠΡΑΞΗ ΚΑΙ ΑΠΟΔΟΣΗ ΤΗΣ ΕΙΔΙΚΗΣ ΕΙΣΦΟΡΑΣ ΠΟΥ ΒΑΡΑΙΝΕΙ ΤΟΝ ΠΩΛΗΤΗ ΤΗΣ ΕΓΧΩΡΙΑΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ (ΕΙΔΙΚΗ ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΗ ΕΙΣΦΟΡΑ ΥΠΕΡ Ε.Λ.Γ.Α.) (Ν.2040/92).	90
3.12.1 ΠΟΙΑ ΑΓΡΟΤΙΚΑ ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΥΠΟΚΕΙΝΤΑΙ ΣΤΗΝ ΕΙΔΙΚΗ ΕΙΣΦΟΡΑ ΥΠΕΡ Ε.Λ.Γ.Α.	90
3.12.2 ΠΟΙΑ ΑΓΡΟΤΙΚΑ ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΕΓΧΩΡΙΟΣ ΠΑΡΑΓΟΜΕΝΑ, ΔΕΝ ΥΠΟΚΕΙΝΤΑΙ ΣΤΗΝ ΕΙΔΙΚΗ ΕΙΣΦΟΡΑ.....	91
3.12.3 ΣΕ ΠΟΙΑ ΑΞΙΑ ΕΠΙΒΑΛΛΕΤΑΙ Η ΕΙΔΙΚΗ ΕΙΣΦΟΡΑ ΚΑΙ ΠΟΙΟΙ ΕΙΝΑΙ ΟΙ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ.....	92
3.12.4 ΟΙ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ ΤΗΣ ΕΙΔΙΚΗΣ ΕΙΣΦΟΡΑΣ.....	92

3.12.5 ΠΟΙΟΙ ΒΑΡΥΝΟΥΝ ΜΕ ΤΗΝ ΕΙΔΙΚΗ ΕΙΣΦΟΡΑ.	93
3.12.6 ΠΟΙΟΙ ΕΙΝΑΙ ΥΠΟΧΡΕΩΜΕΝΟΙ ΝΑ ΑΠΟΔΙΔΟΥΝ ΣΤΟ ΔΗΜΟΣΙΟ ΤΗΝ ΕΙΔΙΚΗ ΕΙΣΦΟΡΑ Ε.Λ.Γ.Α. – ΠΟΤΕ ΑΠΟΔΙΔΕΤΑΙ.	93
3.13 ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΚΑΙ ΑΠΟΔΟΣΗΣ ΤΗΣ ΕΙΔΙΚΗΣ ΕΙΣΦΟΡΑΣ.	94
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4.....	97
ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΤΩΝ ΑΛΛΟΔΑΠΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	97
4.1 ΓΕΝΙΚΑ ΠΕΡΙ ΑΛΛΟΔΑΠΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ.....	97
4.2 ΠΟΙΑ ΚΕΡΑΗ ΑΠΟ ΤΙΣ ΑΛΛΟΔΑΠΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΝΤΑΙ ΚΑΙ ΠΩΣ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΝΤΑΙ.....	98
4.3 ΜΕΧΡΙ ΠΟΤΕ ΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ Η ΔΗΛΩΣΗ ΑΠΟ ΤΙΣ ΑΛΛΟΔΑΠΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ.	100
4.4 ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΦΟΡΟΥ ΠΟΥ ΕΝΕΡΓΕΙΤΑΙ ΣΕ ΑΛΛΟΔΑΠΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ (ΑΡΘΡΟ 13, ΠΑΡ. 6, Ν.2238/94).	100
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5.....	103
ΚΡΙΤΙΚΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ. ΕΠΤΕΥΓΜΑΤΑ, ΠΡΟΒΛΗΜΑΤΑ ΚΑΙ ΠΡΟΟΠΤΙΚΕΣ	103
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	106
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ	107
ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	107

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Αναμφισβήτητα, για την ολοκλήρωση κάθε πτυχιακής εργασίας, απαιτείται αρκετή δουλειά για ένα επιθυμητό αποτέλεσμα. Όπως σε κάθε εργασία έτσι και σ' αυτή υπήρξαν κάποιες δυσκολίες. Όμως, με την καθοδήγηση και την αμέριστη συμπαράσταση του επιβλέποντος καθηγητή θεωρούμε ότι ολοκληρώθηκε επιτυχώς η ανάπτυξη της εργασίας.

Η εργασία αναφέρεται στην Φορολογία Εισοδήματος Νομικών Προσώπων στην Ελλάδα. Το θέμα της φορολογίας σήμερα είναι τεράστιο. Αφού με τα έσοδα από τους φόρους η χώρα μας καλύπτει το 95% του προϋπολογισμού της, τα οποία δαπανώνται για τις κρατικές δαπάνες.

Η εργασία έχει χωριστεί σε πέντε κεφάλαια. Στην εισαγωγή γίνεται αναφορά στο θέμα της φορολογίας, αναλύεται η έννοια του φόρου. *«Ο φόρος είναι η θυσία του ατόμου προς όφελος του κοινωνικού συνόλου. Ποια είναι όμως η δίκαιη θυσία... είναι πάντοτε το αναζητούμενο ιδεώδες»*. Ακολουθεί ο διαχωρισμός στα νομικά πρόσωπα υποκείμενα φόρου και γίνεται αναφορά στα ακαθάριστα έσοδα νομικών προσώπων. Στη συνέχεια, στο πρώτο κεφαλαίο αναλύεται η φορολογία κερδών εταιριών περιορισμένης ευθύνης.

Στο δεύτερο κεφαλαίο παρατίθεται η φορολογία κερδών ανώνυμων εταιριών. Η σύνταξη, η έγκριση, η δημοσίευση του ισολογισμού Α.Ε. και όλες οι πληροφορίες σχετικά με την φορολογική δήλωση των Α.Ε. Ύστερα αναλύεται η φορολογία κερδών συνεταιρισμών και των ενώσεων αυτών.

Στο τέταρτο κεφαλαίο γίνεται αναφορά στην φορολογία των αλλοδαπών επιχειρήσεων.

Στο τέλος γίνεται κριτική του Φορολογικού Συστήματος Νομικών Προσώπων στην Ελλάδα. Αναφέρονται τα επιτεύγματα, τα προβλήματα του φορολογικού μας συστήματος νομικών προσώπων και τι πρέπει να αλλάξει στο φορολογικό σύστημα των νομικών προσώπων, ώστε να μεταρρυθμιστεί χωρίς να διασαλευτεί η δημοσιονομική σταθερότητα.

ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

ΓΕΝΙΚΑ

Κράτος είναι λαός εγκατεστημένος σε ορισμένο έδαφος που είναι οργανωμένος με καταστατική συμφωνία σε νομικό πρόσωπο το οποίο ασκεί πρωτογενή εξουσία.

Οι ανάγκες του κράτους εμφανίζονται κάθε έτος στον κρατικό προϋπολογισμό ο οποίος ψηφίζεται από τη νομοθετική εξουσία του κράτους.

Ο εγκεκριμένος κρατικός προϋπολογισμός εξουσιοδοτεί την εκτελεστική εξουσία να εισπράττει τα δημόσια έξοδα του επόμενου έτους μες στα όρια των διατάξεων των νόμων.

Φόρος είναι το βάρος των δημόσιων δαπανών που αναλογεί σε κάθε πολίτη. Συνολικά αποτελεί για το κράτος έσοδο με το οποίο καλύπτει τα έξοδα του. Είναι το μέλος του εθνικού εισοδήματος που, μέσω του κράτους φτάνει στα χέρια των δημόσιων οργανισμών για να αποτελέσει γι' αυτούς το μέσο κάλυψης των αναγκών που απαιτούνται για την πραγματοποίηση των δραστηριοτήτων τους.

Ο άνθρωπος από την ενηλικίωση του συνηθίζει να ζει μαζί με τον φόρο που τον ακολουθεί πιστά σε όλη του την ζωή. Σε επιστολή του ο **Βενιαμίν Φραγκλίνος** αμερικανικός φιλόσοφος πολιτικός και εφευρέτης του αλεξικέραυνου γράφει: **στον κόσμο που ζούμε τίποτα δεν είναι τόσο βέβαιο, όσο ο θάνατος και ο φόρος.**

Το θέμα της φορολογίας σήμερα είναι τεράστιο. Με τα έσοδα από τους φόρους η χώρα μας καλύπτει το 95% περίπου του προϋπολογισμού της, τα οποία δαπανούνται για τις κρατικές ανάγκες της.

Με την συνθήκη της Ρώμης το 1957, δεν προβλέπεται ενιαία φορολογία για τα κράτη μέλη της Ε.Ε. Η συνθήκη τα παροτρύνει στο να συγκλίνουν τη φορολογική τους πολιτική προς τον μέσο όρο της άμεσης και έμμεσης φορολογίας των κρατών μελών. Το άρθρο 100 της Συνθήκης της Ε.Ο.Κ, ειδικά για την άμεση φορολογία ορίζει ότι: «Μετά από πρόταση της επιτροπής το συμβούλιο εκδίδει ομόφωνα οδηγίες για την προσέγγιση των νομοθετικών, κανονιστικών και διοικητικών διατάξεων των κρατών μελών, οι οποίες έχουν άμεση επίπτωση στην εγκαθίδρυση και λειτουργία της κοινής αγοράς». Οι διατάξεις όμως αυτές δεν κατορθώνονται μέχρι σήμερα που πραγματοποιήθηκε η νομισματική ενοποίηση, να αποφασίσουν ομόφωνα από το συμβούλιο της Ε.Ε.

Γίνεται λοιπόν αντιληπτό το μέγεθος του προβλήματος αρκεί να φανταστούμε ότι μετά την νομισματική ενοποίηση, οι κυβερνήσεις των κρατών μελών της Ε.Ε. θα ασχολούνται κατά το πλείστον μόνο με τα

δημόσια έσοδα και την κατανομή τους σε δημόσιες δαπάνες. Δηλαδή με τον προϋπολογισμό του κράτους. Αναφερθήκαμε ότι για το κράτος η φορολογία αποτελεί το πρώτιστο μέσο συλλογής των οικονομικών του πόρων που με την ορθολογική κατανομή τους μπορεί να επιτυγχάνει:

- ✓ Ανάπτυξη της χώρας.
- ✓ Την ανακατανομή του εθνικού εισοδήματος.
- ✓ Τη μείωση της ανεργίας.

ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Η έννοια του φόρου είναι απόλυτα δεμένη με την ύπαρξη του κράτους το οποίο έχει διάφορες ανάγκες και για να τις καλύψει, επιβάλλει στους πολίτες του (φυσικά πρόσωπα) αλλά και στις εταιρικές επιχειρήσεις και οργανισμούς (νομικά πρόσωπα) διάφορους φόρους και τέλη.

Όλα τα φυσικά ή νομικά πρόσωπα ενός κράτους είναι υποχρεωμένα ανάλογα με τις οικονομικές τους δυνατότητες, να καταβάλλουν φόρους. Η εισφορά αυτή σήμερα είναι χρηματική. Παλαιότερα μπορούσε να ήταν και σε είδος ή υπηρεσίες. Ένα λοιπόν στοιχείο της έννοιας του φόρου είναι η υποχρεωτική παροχή χρημάτων εκ μέρους των πολιτών.

Το κράτος από την πλευρά του είναι αναγκασμένο να προσφέρει στους πολίτες του την αντιπαροχή του. Η αντιπαροχή αυτή δεν είναι συγκεκριμένη και χωριστή, αναγκαστικά για κάθε πολίτη αλλά παρέχεται γενικά προς όλους τους πολίτες με την μορφή διάφορων υπηρεσιών του κράτους και σύμφωνα με τις αποφάσεις της εκάστοτε, εκλεγμένης από τους πολίτες, κυβέρνησής τους. Για λόγους κοινωνικής πολιτικής εκτός από τις γενικές υπηρεσίες που προσφέρει το κράτος και που όλοι οι πολίτες άμεσα ή έμμεσα έχουν ανάγκη, να προσφέρει ακόμα και ξεχωριστές για κάποιες κατηγορίες ή ομάδες πολιτών, όπως είναι οι ξεχωριστές παροχές σε ομάδες παλιννοστούντων, σεισμόπληκτων, κτλ. Αυτό συμβαίνει πάντοτε, αλλά τότε που το κράτος με τα όργανα διοίκησης του τις θεωρεί αναγκαίες.

Το κράτος απέναντι στην υποχρεωτική παροχή των φόρων από τους πολίτες του, προτάσσει τη δική του προαιρετική αντιπαροχή σε αυτούς με μορφή υπηρεσιών. Οι υπηρεσίες που αυτό προσφέρει είναι διάφορες και αφορούν την διοίκηση και διαχείριση του κράτους. Έχουν κοινωνικό σκοπό και εδραιώνουν το δημόσιο αίσθημα των πολιτών απέναντι του με ευχάριστο ή και με δυσάρεστο τρόπο καθιερώνουν την εμπιστοσύνη των πολιτών προς το κράτος. Για παράδειγμα το κτίσιμο, η συντήρηση και η λειτουργία ενός σχολείου είναι μια αντιπαροχή του κράτους που έχει ευγενικό και κοινωνικό χαρακτήρα. Δεν μπορούμε όμως να πούμε το ίδιο για το κτίσιμο, την λειτουργία και την συντήρηση μιας φυλακής και των

τροφίμων της, που είναι και αυτό επίσης μια κρατική αντιπαροχή τους, η οποία δεν έχει ευγενικό χαρακτήρα, αλλά θεωρείται από το κράτος κοινωνικά σκόπιμη για τη συμμόρφωση και την προστασία των πολιτών της.

Με τον κατάλληλο χειρισμό της διοίκησης του κράτους, από την κυβέρνηση του, τόσο κατά την επιβολή της υποχρεωτικής παροχής των φόρων, όσο και κατά την αντιπαροχή τους, είναι δυνατή η κοινωνική και οικονομική βελτίωση των πολιτών.

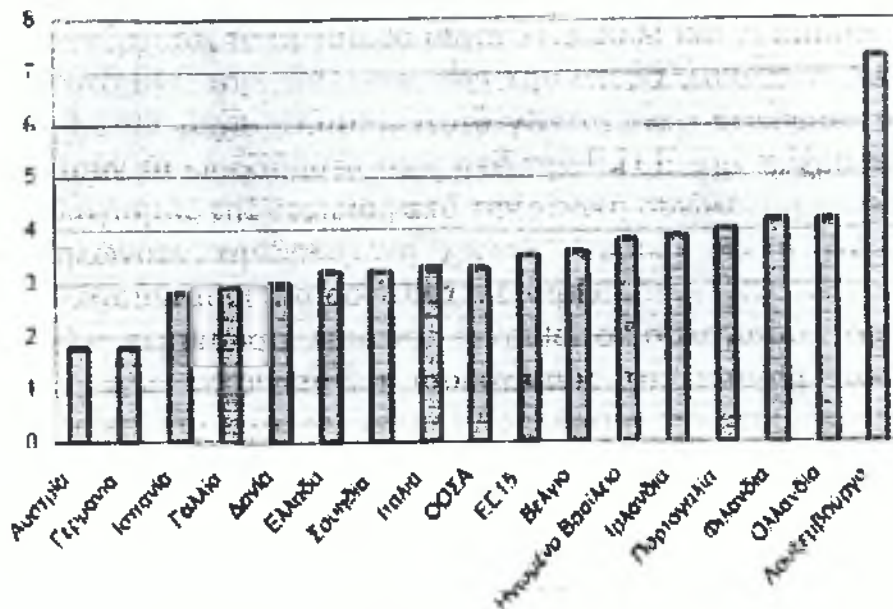
Φόρος είναι η αναγκαστική παροχή που επιβάλλεται στον πολίτη από το κράτος για την εκπλήρωση των κρατικών αναγκών του, χωρίς αυτό να υποχρεώνεται σε συγκεκριμένη αντιπαροχή, προσωπικά και για κάθε πολίτη ξεχωριστά.

Η φορολογία εισοδήματος είναι το σύνολο των οικονομικών αγαθών που αποκτά ένα φυσικό ή νομικό πρόσωπο, μέσα σε ένα χρονικό διάστημα. Τα οικονομικά αγαθά αποκτώνται από διαρκείς πηγές και είναι δυνατόν να καταναλωθούν χωρίς να μειωθεί η περιουσία του προσώπου που τα απόκτησε. Τα οικονομικά αυτά αγαθά αποκτούνται στη Ελλάδα ή στο εξωτερικό, μέσα σε ένα ημερολογιακό ή διαχειριστικό ή γεωργικό έτος και αποτιμούνται στο εθνικό νόμισμα της χώρας (ευρώ).

Αξιοσημείωτο είναι να αναφέρουμε ότι η φορολογία εισοδήματος αποτελεί τη βασική πηγή εσόδων του κρατικού προϋπολογισμού και αποδίδει σήμερα περίπου το 35% των συνολικών φορολογικών εσόδων του και το 10% του Α.Ε.Π. Παρόλα αυτά, η απόδοση της φορολογίας αυτής στη χώρα μας είναι σχετικά μειωμένη, αν συγκριθεί με τις αντίστοιχες φορολογίες στις άλλες χώρες της Ε.Ε. Συγκεκριμένα, ο φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων αποτελεί επίσης μία σημαντική πηγή εσόδων του κρατικού προϋπολογισμού και αποφέρει σήμερα περίπου το 13% των συνολικών φορολογικών εσόδων του κράτους και πάνω από 3% του Α.Ε.Π. Όπως φαίνεται στο διάγραμμα 1.1., η συμβολή του αυτή βρίσκεται πλησιέστερα προς το μέσο όρο των χωρών του Ο.Ο.Σ.Α. και της Ε.Ε., από ότι η συμβολή του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων που παρίσταται στο διάγραμμα 1.2. Η συμβολή του φόρου εισοδήματος αυξήθηκε δραστικά κατά τα τελευταία τριάντα χρόνια, αφού στις αρχές της δεκαετίας του '70 η απόδοση του φόρου ήταν μικρότερη από 0,5% του Α.Ε.Π.

ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ 1.1

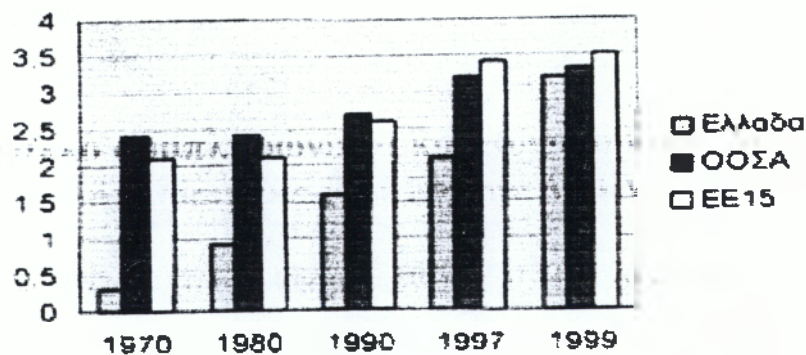
Η απόδοση του φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων ως ποσοστό στο ΑΕΠ, στις χώρες της ΕΕ το 1999



Πηγή: OECD Revenue Statistics 1965 - 2000, Paris 2001

ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ 1.2

Ο φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων ως ποσοστό στο ΑΕΠ στην Ελλάδα, στην ΟΟΣΑ και στην ΕΕ 1970 - 1999



Πηγή: OECD Revenue Statistics 1965 - 2000, Paris 2001

ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ Ν.2238/94.

Οι επιχειρήσεις και άλλες μορφές οικονομικών δραστηριοτήτων που ανήκουν στα νομικά πρόσωπα χωρίζονται σε δυο μεγάλες κατηγορίες, σύμφωνα με τον Ν.2238/94, άρθρο 101. Αυτές είναι:

1. Νομικά Πρόσωπα Ιδιωτικού Δικαίου, κερδοσκοπικού χαρακτήρα:

- ✓ Οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες οι οποίες ιδρύονται και λειτουργούν στη χώρα μας σύμφωνα με τις διατάξεις του εμπορικού νόμου 2190/1920.
- ✓ Οι ημεδαπές Εταιρίες Περιορισμένης Ευθύνης οι οποίες ιδρύονται και λειτουργούν στη χώρα μας σύμφωνα με τις διατάξεις του εμπορικού νόμου 3190/1955.
- ✓ Οι δημόσιες, δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις και εκμεταλλεύσεις κερδοσκοπικού χαρακτήρα, οι οποίες αποτελούν η όχι ίδια νομικά πρόσωπα.
- ✓ Οι γεωργικοί και αστικοί συνεταιρισμοί (αγροτικοί, αστικοί, προμηθευτικοί, καταναλωτικοί, βιοτεχνικοί, οικονομικοί, πιστωτικοί, κτλ.) που έχουν συσταθεί νόμιμα, καθώς και οι ενώσεις τους.
- ✓ Όλες οι αλλοδαπές επιχειρήσεις, οι οποίες λειτουργούν στην Ελλάδα σαν ατομικές ή με οποιανδήποτε οικονομικών ωφελημάτων.

2. Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου ή Ιδιωτικού Δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, ημεδαπά ή αλλοδαπά:

- ✓ Φιλανθρωπικά νομικά πρόσωπα (ορφανοτροφεία, γηροκομεία κτλ).
- ✓ Κοινωφελή νομικά πρόσωπα (νοσοκομεία κτλ).
- ✓ Πάσης φύσης κοινωφελή ιδρύματα.
- ✓ Όλα γενικά πρόσωπα που δεν επιδιώκουν κερδοσκοπικό σκοπό (σωματεία, σύλλογοι κτλ.).

ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

Στα νομικά πρόσωπα τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται με βάση τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων τους. Σε περίπτωση όμως που τα βιβλία και τα στοιχεία τους είναι ανεπαρκή, τότε τα ακαθάριστα έσοδα τους προσδιορίζονται εξωλογιστικά, με βάση δηλαδή τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει ο προϊστάμενος της αρμοδίας ελεγκτικής αρχής για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης. Στην περίπτωση αυτή λαμβάνονται υπόψη

οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει η επιχείρηση, το μικτό κέρδος που πραγματοποιεί από ομοειδείς επιχειρήσεις που λειτουργούν με παρόμοιες συνθήκες, το απασχολούμενο προσωπικό το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και τα ίδια κεφαλαία κίνησης, τα δάνεια και οι πιστωτές, τα έξοδα παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, τα έξοδα διαχείρισης και γενικά κάθε επαγγελματική δαπάνη (άρθρο 30, παρ. 2γ, Ν.2238/94). Ως ακαθάριστα έσοδα θεωρούνται αυτά που πραγματοποιούνται απ' όλες τις πηγές εισοδημάτων, δηλαδή και τα εισοδήματα από ακίνητα, από συμμετοχές σε άλλες επιχειρήσεις, από τεχνικές επιχειρήσεις. Επίσης, ακαθάριστα έσοδα νομικών προσώπων κερδοσκοπικού χαρακτήρα θεωρούνται:

- ✓ Το κέρδος από την πώληση πάγιων στοιχείων (μηχανημάτων, επίπλων, αυτοκινήτων κτλ.).
- ✓ 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.
- ✓ Η υπεραξία από συγχώνευση ή από μετατροπή επιχειρήσεων.
- ✓ Το ποσό της αποζημίωσης από ασφαλιστικές εταιρίες.
- ✓ Η υπεραξία από πώληση χρεογράφων.
- ✓ 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 αξίας.

Υπάρχουν και ποσά που δεν θεωρούνται έσοδα νομικών προσώπων κερδοσκοπικού χαρακτήρα και δεν φορολογούνται, αυτά είναι:

- ✓ Η διαφορά (το κέρδος) από την έκδοση μετοχών πάνω από το άρτιο που πραγματοποιείται με την 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 (Ν.27/75). Τα παραπάνω κέρδη με οποιοδήποτε τρόπο και αν διανεμηθούν περαιτέρω δεν υπόκεινται σε φορολογία (άρθρο 103, παρ.1ζ, Ν.2238/94). Το ίδιο ισχύει και για τις αλλοδαπές επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται πλοία με ξένη σημαία ή αεροσκάφη και πραγματοποιούν κέρδη στην Ελλάδα, με τον όρο φυσικά της αμοιβαιότητας (άρθρο 103, παρ. 1^η, Ν.2238/94).
- ✓ Τα εισοδήματα που αποκτούν οι αγροτικοί συνεταιρισμοί πρώτου, δεύτερου και τρίτου βαθμού από δραστηριότητες που εμπίπτουν στους σκοπούς που καθορίζονται από το καταστατικό τους (άρθρο 103, παρ.1θ, Ν.2238/94).

Δεν απαλλάσσονται όμως από το φόρο τα εξής ποσά:

- ✓ Τα εισοδήματα από κινητές αξίες.

- ✓ Τα εισοδήματα από εκμίσθωση ακίνητων.
- ✓ Τα εισοδήματα από εκμίσθωση ακίνητων και από κινητές αξίες.
- ✓ Τα κέρδη από λιανική πώληση σε τρίτους γεωργικών προϊόντων.
- ✓ Τα κέρδη από πώληση προϊόντων μετά από προηγούμενη επεξεργασία τους (όχι μόνο διαλογή, αποφλοιώση, παστερίωση κτλ.).
- ✓ Τα κέρδη από την πώληση σε τρίτους που είναι μέλη του συνεταιρισμού, αγαθών τρίτων προϊόντων, όχι συνεταιρισμού των μελών του, καθώς και τα κέρδη από την παροχή υπηρεσιών σε τρίτους που δεν είναι μέλη του συνεταιρισμού. Με τα κέρδη αυτά συμψηφίζονται οι τυχόν ζημίες, που προκύπτουν από κλάδους του συνεταιρισμού, που απαλλάσσονται από το φόρο (άρθρο 103, παρ.1θ, Ν.2238/94).

Σε περίπτωση που τα βιβλία και τα στοιχεία κάποιου νομικού προσώπου κριθούν ανεπαρκή και ανακριβή, τότε τα ακαθάριστα έσοδα και τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται εξωλογιστικά. Αυτό σημαίνει ότι σε περίπτωση που το νομικό πρόσωπο τηρεί βιβλία και στοιχεία Γ' κατηγορίας, τότε έχει το δικαίωμα να μεταφέρει για συμψηφισμό τη ζημία μιας χρήσης, ολόκληρη ή το υπόλοιπο τμήμα της, διαδοχικά στα 5 επόμενα διαχειριστικά έτη, αν πρόκειται για εμπορικές επιχειρήσεις, γεωργικές, ξενοδοχειακές, βιοτεχνικές, βιομηχανικές ή μεταλλευτικές επιχειρήσεις. Έτσι, η μεταφορά της ζημίας για συμψηφισμό με τα κέρδη επόμενων χρήσεων γίνεται όπως ακριβώς συμβαίνει και με τα φυσικά πρόσωπα, με την διάφορά μόνο ότι στα νομικά πρόσωπα είναι αδιάφορο από ποιες πηγές εισοδήματος προήλθε η ζημία, αφού μεταφέρεται στα επόμενα έτη για συμψηφισμό.

Η μεταφορά της ζημίας στα επόμενα έτη επιτρέπεται μόνο στην περίπτωση που πρόκειται να συμψηφισθεί η ζημία αυτή με κέρδη της χρήσης, στην οποία γίνεται η μεταφορά. Αν όμως και το αποτέλεσμα της τελευταίας αυτής χρήσης είναι και αυτό αρνητικό τότε οι ζημιές αυτές χωριστά θα πρέπει να παρακολουθούνται.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΕΡΔΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ.

1.1 ΓΕΝΙΚΑ

Τα καθαρά κέρδη της Ε.Π.Ε. προσδιορίζονται λογιστικά, δηλαδή με αφαίρεση από τ' ακαθάριστα έσοδα όλων των δαπανών που πραγματοποιήθηκαν για την Ε.Π.Ε. και είναι δουλεμένες.

Παρακάτω θα αναφέρουμε τον τρόπο φορολογίας στα κέρδη που πραγματοποιούν οι Ε.Π.Ε. Από τα συνολικά καθαρά κέρδη, αφαιρούνται τα μερίσματα ή κέρδη από συμμετοχή σε άλλες εταιρίες, διότι τα εισοδήματα αυτά φορολογούνται στις εταιρίες που πραγματοποιήθηκαν. Στη συνέχεια στα καθαρά κέρδη προστίθενται, τα έξοδα που δεν αναγνωρίζονται φορολογικά και τα κέρδη που προκύπτουν μετά την παραπάνω αναμόρφωση ονομάζονται «**Φορολογητέα Κέρδη**» και φορολογούνται στο όνομα της Ε.Π.Ε. με συντελεστή φόρου 35% (άρθρο 109, παρ.7, 2238/94).

Τα καθαρά κέρδη από τη χρήση 2002 και μετά στις Ε.Π.Ε. που απασχολούνται με την ανέγερση και πώληση οικοδομών ή με την εργοληπτική εκτέλεση δημόσιων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων, καθώς και των κοινοπραξιών στις οποίες συμμετέχουν, προσδιορίζονται με τις γενικές διατάξεις φορολογίας εισοδήματος (έσοδα-έξοδα = κέρδος) και όχι με τους συντελεστές 15% ή 10% κλπ. που καθορίζονται στο άρθρο 34 του Ν.2238/94 (άρθρο 7 παρ. 7, Ν. 2940/01, εκ. Υπ. Οικ. 1105743/Πολ. 1256/15.11.01).

Στο εισόδημα από ακίνητα που αποκτούν οι Ε.Π.Ε. επιβάλλεται και συμπληρωματικός φόρος 3%. Ο φόρος αυτός υπολογίζεται με πολλαπλασιασμό του ποσοστού 3% στο συνολικό ακαθάριστο εισόδημα που προέρχεται από ακίνητα (άρθρο 16, Ν.2065/92). Ο συμπληρωματικός αυτός φόρος δεν μπορεί να υπερβεί το ποσό του κύριου φόρου, όπως αυτός προσδιορίζεται πιο πάνω. Δηλαδή το ποσό του συμπληρωματικού αυτού φόρου με συντελεστή 3% δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερο από το ποσό του φόρου που προκύπτει με την εφαρμογή του συντελεστή 35% στα καθαρά κέρδη από την άσκηση της επιχειρηματικής δραστηριότητας.

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

- ✓ Ο φόρος που παρακρατήθηκε ή προκαταβλήθηκε.

- ✓ Ο φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή. Ο φόρος αυτός σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα και εφόσον φυσικά το εισόδημα αυτό υπόκειται σε φόρο.

Όταν το ποσό που παρακρατήθηκε ή προκαταβλήθηκε είναι μεγαλύτερο από το φόρο που αναλογεί, η επιπλέον διαφορά συμψηφίζεται στο υπόλοιπο ποσό που προκύπτει για βεβαίωση και ότι απομένει ως υπόλοιπο πιστωτικό επιστρέφεται.

Ο προκαταβλητέος φόρος υπολογίζεται για το εισόδημα της επόμενης χρήσης με ποσοστό 55% στο φόρο που αναλογεί στα συνολικά καθαρά κέρδη που φορολογούνται και αφορούν τη διαχειριστική χρήση που έληξε συμπεριλαμβανομένου και του συμπληρωματικού φόρου 3% που βαρύνει το εισόδημα αυτό από οικοδομές. Αυτό το ποσό της προκαταβολής αφαιρούνται τα ποσά φόρου που έχουν παρακρατηθεί στην πηγή. Αν η πρώτη διαχειριστική χρήση της εταιρίας είναι υπερδωδεκάμηνη, τότε ως προκαταβολή φόρου βεβαιώνεται το μέρος αυτής που αναλογεί σε δωδεκάμηνο χρονικό διάστημα. Ο προκαταβλητέος φόρος προστίθεται στο φόρο εισοδήματος και καταβάλλεται σε 8 ίσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες, η πρώτη με τη υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης και οι υπόλοιπες 7, μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα των επτά επόμενων, από την υποβολή της δήλωσης, μηνών (άρθρο 110, παρ. 1^α, Ν.2238/94, Διατ. 111298/92, Πολ. 1132/93).

1.2 ΔΗΛΩΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ Ε.Π.Ε.

Οι Ε.Π.Ε. συμπληρώνουν και υποβάλλουν στη Δ.Ο.Υ., μετά τη λήξη του έτους το έντυπο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος που είναι για τις Ε.Π.Ε. το Ε3, σε τρία έντυπα. Το ένα υπογεγραμμένο από τον αρμόδιο υπάλληλο της Δ.Ο.Υ. επιστρέφει στην επιχείρηση, ενώ τ' άλλα δύο παραμένουν στη Δ.Ο.Υ.

Μετά την λήξη του έτους και μέχρι 10 Μαΐου του επόμενου έτους υποβάλλεται η δήλωση της Ε.Π.Ε στη Δ.Ο.Υ. μέχρι 10.5.2004 (χωρίς δικαίωμα παράτασης λόγω Α.Φ.Μ.). Ο φόρος καταβάλλεται σε 8 ίσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες, η πρώτη με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης δηλαδή για τη χρήση 2003 μέχρι 10.5.2004 και οι υπόλοιπες 7 μέχρι και την τελευταία εργάσιμη μέρα των επτά επόμενων, από την υποβολή της δήλωσης, μηνών. Αν ο φόρος καταβληθεί ολόκληρος (εφάπαξ) με την εμπρόθεσμη δήλωση, τότε γίνεται έκπτωση 2,5% επί του καταβαλλομένου ποσού (άρθρο 110, παρ. 2, Ν.2238/94). Η

προκαταβολή φόρου 55% καταβάλλεται και αυτή σε 8 ίσες μηνιαίες δόσεις.

Οι εταίροι της Ε.Π.Ε. τα κέρδη από τη συμμετοχή τους αυτήν, τα δηλώνουν μέχρι 1 Μαρτίου του μεθεπόμενου έτους. Δηλαδή τα κέρδη της χρήσης 2003, εγκρίνονται από τη Γενική Συνέλευση των εταίρων που συνέρχεται το αργότερο μέχρι 31.3.2004 και οι εταίροι τα δηλώνουν στην ατομική τους δήλωση, που την υποβάλλουν στη Δ.Ο.Υ. το 2005 (από 1/1/05 μέχρι 1/3/05). Αυτό γίνεται γιατί θεωρείται ότι οι εταίροι αποκτούν τα εισοδήματα τους από την Ε.Π.Ε. την ημέρα που εγκρίνεται ο ισολογισμός της εταιρίας από την γενική συνέλευση και κατά συνέπεια τα δηλώνουν την επόμενη χρονιά. Φυσικά για τα κέρδη αυτά δεν φορολογούνται οι εταίροι αλλά η εταιρία.

Σε περίπτωση που δεν εγκριθεί ο ισολογισμός της Ε.Π.Ε., την ημέρα που εγκρίνεται ο ισολογισμός της εταιρίας από τη Γενική Συνέλευση και κατά συνέπεια τα δηλώνουν την επόμενη χρονιά. Φυσικά για τα κέρδη αυτά δεν φορολογούνται οι εταίροι αλλά η εταιρία.

Σε περίπτωση λύσης, συγχώνευσης ή μετατροπής της Ε.Π.Ε. το εισόδημα θεωρείται ότι αποκτιέται από αυτούς που έχουν την ιδιότητα του εταίρου την ημερομηνία της λύσης, συγχώνευσης ή μετατροπής, κατά περίπτωση (άρθρο 107, παρ 2δ, Ν.2238/94). Αν η λύση, συγχώνευση ή μετατροπή επέρχεται πριν από την πάροδο τριών μηνών από τη λήξη της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου και εφόσον ο ισολογισμός δεν έχει εγκριθεί από τη συνέλευση των εταίρων, το εισόδημα και των δύο διαχειριστικών περιόδων θεωρείται ότι αποκτιέται από αυτούς που έχουν την ιδιότητα του εταίρου, την ημερομηνία της λύσης, συγχώνευσης ή μετατροπής της εταιρίας.

Σε περίπτωση που η Ε.Π.Ε έχει υπερδωδεκάμηνη διαχειριστική χρήση, τότε αυτή υποχρεούται να υποβάλλει μια δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το συνολικό εισόδημα που προέκυψε στην υπερδωδεκάμηνη αυτή διαχειριστική χρήση, μέχρι τις 10.5 από τη λήξη της διαχειριστικής χρήσης.

1.2.1 Τι άλλο συμπληρώνεται και συνυποβάλλεται με τη δήλωση της Ε.Π.Ε στην Δ.Ο.Υ.

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

- ✓ Συμπληρώνεται σε τρία αντίτυπα και υποβάλλονται τα δυο στη Δ.Ο.Υ., το έντυπο «Μηχανογραφικό Δελτίο Οικονομικών Στοιχείων Επιχειρήσεων και Επιτηδευματιών» του τύπου Ε3.

- ✓ Αντίγραφο του ισολογισμού που συντάχθηκε με τη γενική εκμετάλλευση και με αποτελέσματα χρήσης νόμιμα υπογεγραμμένο, εις απλούν.
- ✓ Τρία αντίτυπα των πραγματοποιούμενων σε κάθε διαχειριστική χρήση επενδύσεων και αφορολόγητων εκπτώσεων του Ν.1892/90 και Ν.2601/98.
- ✓ Αν από τα εισοδήματα της Ε.Π.Ε. έχουν παρακρατηθεί ή έχουν προκαταβληθεί ποσά φόρου εισοδήματος, μαζί με τη δήλωση αποτελεσμάτων πρέπει να συνυποβάλλονται και τα πρωτότυπα των οικείων βεβαιώσεων από τις οποίες προκύπτουν τα παρακρατηθέντα ή προκαταβληθέντα ποσά φόρου.
- ✓ Κατάσταση σε δυο αντίτυπα για τις κατ' είδος δαπάνες κατά κατηγορία και το ποσό που διατέθηκε μέσα στην τελευταία χρήση για την πραγματοποίηση παραγωγικών επενδύσεων του Ν.2601/98.
- ✓ Αναλυτική κατάσταση μισθωμάτων οικοδομών-γαιών (έντυπο Ε2) εις απλούν.
- ✓ Βεβαίωση της Δ.Ο.Υ. όταν πρόκειται για νησιά μέχρι 3.100 κάτοικους (για τη μείωση του συντελεστή φορολογίας κατά 40%, άρθρο 118, Ν.2238/94).
- ✓ Αίτηση με την οποία ζητά η επιχείρηση τον έλεγχο της παραγωγικής επένδυσης του Ν.2601/98 που ολοκληρώθηκε η πραγματοποίηση της μέσα στη χρήση για την οποία υποβάλλεται η φορολογική δήλωση, όταν η επιχείρηση επέλεξε ως ενίσχυση τη φορολογική απαλλαγή. Όταν όμως η επένδυση έχει υπαχθεί σε φορολογική απαλλαγή και σε επιδότηση τόκων, τότε στην αίτηση θα πρέπει να αναγράφεται και η σχετική πράξη υπαγωγής. Με την αίτηση συνυποβάλλεται και η κατάσταση στην οποία θα πρέπει να αναγράφονται αναλυτικά όλες οι δαπάνες που αναφέρονται στην παραγωγική επένδυση, η οποία ολοκληρώθηκε μέσα στη χρήση καθώς και τα στοιχεία των αντιστοιχών φορολογικών στοιχείων (τιμολογίων), που εκδόθηκαν. Τα παραπάνω εφαρμόζονται ανάλογα και σε περίπτωση που οι παραγωγικές επενδύσεις του Ν.2601/98 πραγματοποιήθηκαν μέσω χρηματοδοτικής μίσθωσης (leasing).
- ✓ Απόσπασμα πρακτικών της συνέλευσης των εταιριών που αφορά τη διανομή των κερδών και την ημερομηνία έγκρισης του ισολογισμού.
- ✓ Υπεύθυνη δήλωση του Ν.1599/86 για το ύψος των τόκων από έντοκα γραμμάτια του Δημόσιου που έχει αποκτήσει η Ε.Π.Ε. μέσα στη χρήση και το ποσό φόρου 10% που αναλογεί σ' αυτούς (Πολ. 1014/01).
- ✓ Υπεύθυνη δήλωση του Ν.1599/86, με την οποία δηλώνεται ότι, «οι παραγωγικές δαπάνες που πραγματοποιούνται μέσα στην τελευταία χρήση προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία και

στοιχεία του Κ.Β.Σ.». Στη δήλωση αυτή περιλαμβάνονται επίσης και τα παρακάτω στοιχεία:

- 1) Το ποσό των κερδών που αναλήφθηκε από τους εταίρους κατά τη διάρκεια της χρήσης.
- 2) Το ποσό των αδιανέμητων καθαρών κερδών της χρήσης.
- 3) Το ποσό των καθαρών κερδών της χρήσης.
- 4) Το ποσό των κερδών που διατέθηκε για σχηματισμό τακτικού αποθεματικού.
- 5) Το ποσό των καθαρών κερδών που διατέθηκε για το σχηματισμό.

1.3 Τι χορηγείται από το λογιστή της Ε.Π.Ε. στους εταίρους για τα κέρδη που τους αναλογούν.

Ο λογιστής της Ε.Π.Ε, θα πρέπει να δώσει στους εταίρους της από έναν ισολογισμό και από μια βεβαίωση για τα κέρδη που διανέμονται και τους αναλογούν.

1.4 Τέλη χαρτοσήμου επί των καθαρών κερδών της Ε.Π.Ε.

Υπολογίζονται τέλη χαρτοσήμου και Ο.Γ.Α. σύνολο 1,2% στα καθαρά κέρδη, όπως αυτά υπολογίζονται για τη φορολογία του εισοδήματος (κέρδη ισολογισμού και δηλωμένες λογιστικά διαφορές), δηλαδή πριν από την αφαίρεση από τα κέρδη αυτά του παρακρατημένου φόρου εισοδήματος, αφορολόγητα αποθεματικά κλπ. (Υπ. Οικ. 183462/89). Το χαρτόσημο αυτό της Ε.Π.Ε. καταβάλλεται εφάπαξ με την υποβολή της δήλωσης, δηλαδή το αργότερο μέχρι 10 μέσου (Υπ. Οικ. 1104398/5561/0014/20.10.92), χωρίς να γίνεται έκπτωση πάνω από το ποσό αυτό.

1.5 Ποιές είναι οι λογιστικές ενέργειες, στην περίπτωση που οι ζημίες χρήσης μετατρέπονται σε φορολογητέα κέρδη (λόγω λογιστικών διαφορών).

Όταν στην Ε.Π.Ε προκύπτουν ζημίες χρήσης, αλλά στην συνέχεια προκύπτουν φορολογητέα κέρδη, επειδή οι λογιστικές διαφορές (έντυπο Ε5) είναι μεγαλύτερες από τις ζημίες χρήσης, τότε ο φόρος που προκύπτει από τα κέρδη που φορολογούνται στο όνομα της Ε.Π.Ε. θεωρείται «**Ζημία Φορολογικά Μη Αναγνωρίσιμη**». Παράδειγμα: η

Ε.Π.Ε. "Χ" παρουσιάζει με 31.12.03 ζημίες χρήσης (ισολογισμού) 100.000 ευρώ και λογιστικές διαφορές (λόγω προστίμων, ΙΧΕ αυτοκινήτων, κλπ) 75.000 ευρώ. Στην περίπτωση αυτή, τα φορολογητέα κέρδη είναι 25.000 ($100.000 - 75.000 = 25.000$). Τα κέρδη φορολογούνται με συντελεστή φόρου 35% και ο φόρος που προκύπτει είναι: $25.000 \times 35\% = 8.750$ ευρώ. Με το ποσό αυτό του φόρου και με ημερομηνία 31.12.03 χρεώνεται πρώτα ο λογαρ. 88.08 με πίστωση του λογ. 54.07 «φόρος εισοδήματος» και με χρέωση του λογ. 54.07, πιστώνεται ο λογαρ. 54.08 «λογ. Εκκαθαρ. Φόρου». Μετά, με πίστωση του λογαρ. 88.08, χρεώνεται ο λογαρ. 42.01.00.001 «ζημίες χρήσης φορολογικά μη αναγνωρίσιμες» στη συνέχεια μέσα στο επόμενο έτος 2004 όταν εξοφλείται ο φόρος αυτός, χρεώνεται ο λογαρ. 54.08.00.000 για να εξισωθεί και πιστώνεται με το ίδιο ποσό ο λογαρ. 38.00.00.000 «ταμείο επιχείρησης». Δεν σχηματίζεται τακτικό αποθεματικό γιατί υπάρχουν πραγματικά κέρδη (άρθρο 44, Ν.2190/20).

1.6 Διανομή ή κεφαλαιοποίηση αποθεματικών Ε.Π.Ε.

Τα αποθεματικά (τακτικά ή έκτακτα κλπ.) που έχει σχηματίσει η Ε.Π.Ε, όταν μοιράζονται ή όταν κεφαλαιοποιούνται δεν φορολογούνται τα κέρδη, από τα οποία σχηματίστηκαν.

Όσον αφορά τα αφορολόγητα αποθεματικά των διαφόρων αναπτυξιακών νόμων, που σχημάτισαν οι Ε.Π.Ε. (εκτός εκείνων του άρθρου 18 του Α.Ν. 942/49 και του άρθρου 10 του Α.Ν. 148/6) μπορούν να κεφαλαιοποιηθούν ολικά ή μερικά, με την προϋπόθεση όμως ότι μαζί με την κεφαλαιοποίηση θα αυξηθεί το εταιρικό κεφάλαιο κατά το ίδιο ποσό και σε μετρητά (άρθρο 101, παρ. 7, Ν. 1892/90). Στην περίπτωση αυτή, τα αποθεματικά που κεφαλαιοποιούνται φορολογούνται με συντελεστή 10%. Ο φόρος αυτός αποδίδει στο δημόσιο με δήλωση που υποβάλλεται μέσα σ' ένα μήνα από τη δημοσίευση της περίληψης του συμβολαιογραφικού έγγραφου, που συντάσσεται στο Φ.Ε.Κ. και καταβάλλεται σε 4 μήνες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης (Ν.1473/84 και άρθρο 7Ν.1892/90). **Προϋπόθεση:** να μην διαλυθεί η Ε.Π.Ε. ή να μην μειωθεί το εταιρικό της κεφάλαιο με σκοπό την επιστροφή των αποθεματικών στους εταίρους, 10 χρόνια από την κεφαλαιοποίηση των αποθεματικών αυτών. Τα ίδια ισχύουν και για τις Α.Ε. που δεν έχουν τις μετοχές τους εισηγμένες στο χρηματιστήριο. Για τις Α.Ε. που έχουν τις μετοχές τους εισηγμένες στο χρηματιστήριο με την κεφαλαιοποίηση επιβάλλεται φόρος 5% που καταβάλλει μέσα στις παραπάνω προθεσμίες, με τη διάφορα μόνο, ότι δεν υπάρχει υποχρέωση ισόποσης αύξηση του

μετοχικού κεφαλαίου, υποχρέωση που υπάρχει στις Ε.Π.Ε. και στις Α.Ε. που οι μετοχές τους δεν είναι εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αθηνών.

1.7 Δημοσίευση ισολογισμού και αποτελεσμάτων χρήσης της Ε.Π.Ε.

Οι διαχειριστές της Ε.Π.Ε. υποχρεώνονται να δημοσιεύουν τον ισολογισμό και την ανάλυση των αποτελεσμάτων χρήσης της επιχείρησης 20 μέρες τουλάχιστον πριν τη συνέλευση των εταίρων και το αργότερο μέχρι 10 Μαρτίου, στην εφημερίδα της κυβέρνησης και σε μια τοπική εφημερίδα (αναμένεται τροποποίηση αυτών των ημερομηνιών). Επίσης, οι διαχειριστές της Ε.Π.Ε., 20 μέρες τουλάχιστον πριν από τη συνέλευση των εταιριών, καταχωρούν στο θεωρημένο βιβλίο πρακτικών διαχείρισης, την έκθεση για όσα έχουν πράξει.

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

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

Όσα αποφασίζονται στη συνέλευση των εταίρων καταχωρούνται στο θεωρημένο από τη Δ.Ο.Υ., Βιβλίο Πρακτικών Συνελεύσεων.

1.8 Παραδείγματα εφαρμογής για τις Ε.Π.Ε.

1.8.1 1° Παράδειγμα: Υπολογισμός φόρου εισοδήματος στις Ε.Π.Ε.

Σε μια Ε.Π.Ε. υπάρχουν δυο εταίροι ο Α και ο Β με ποσοστό στα κέρδη 50% ο καθένας. Από τους εταίρους αυτούς ο Α είναι και διαχειριστής. Τα κέρδη της χρήσης 2003 είναι 200.000 ευρώ και δεν υπάρχουν λογιστικές διαφορές.

Ζητείται: Να υπολογιστεί ο φόρος εισοδήματος κερδών χρήσης 2003.

Λύση

Τα κέρδη της χρήσης που φορολογούνται είναι 200.000 ευρώ και το ποσοστό φόρου 35%. Με βάση τα δεδομένα αυτά έχουμε: $200.000 \times 35\% = 70.000$ ευρώ φόρος κερδών χρήσης 2003 και $70.000 \times 55\% = 38.500$ ευρώ προκαταβολή φόρου, σύνολο 108.500 ευρώ. Ο φόρος αυτός (70.000 ευρώ) θα καταβληθεί από την ΕΠΕ στη Δ.Ο.Υ. σε 8 ίσες μηνιαίες δόσεις και η προκαταβολή φόρου (€38.500) σε 8 ίσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης (δηλαδή το αργότερο μέχρι 10.05.04), οι δε υπόλοιπες 7 αντίστοιχα, μέχρι την τελευταία εργάσιμη για το δημόσιο μέρα των 7 επόμενων, από την λήξη υποβολής της δήλωσης, μηνών (π.χ. αν η δήλωση υποβλήθηκε το μήνα Μάιο, τότε οι επόμενες δόσεις θα λήγουν στις ημερομηνίες 30.6, 31.7, 31.8 και 30.9 αντίστοιχα κ.ο.κ) σε περίπτωση εφάπαξ καταβολής της συνολικής οφειλής, παρέχεται έκπτωση 2,5% στο καταβαλλόμενο ποσό (άρθρο 110, παρ. 2, Ν. 2238/94). Αφού καταβλήθηκε ο φόρος αυτός, στη συνέχεια, δεν υπάρχει καμία άλλη φορολογική υποχρέωση για τα κέρδη αυτά ούτε από τους εταίρους ούτε από την Ε.Π.Ε.

1.8.2 2^ο Παράδειγμα: Φορολογία κερδών Ε.Π.Ε.

(Όταν στα έσοδα της περιλαμβάνονται και έσοδα αφορολόγητα και κέρδη από συμμετοχή σε άλλες επιχειρήσεις που φορολογήθηκαν κατ' ειδικό τρόπο).

Στην εταιρία «ΒΗΤΑ» Ε.Π.Ε, με ακαθάριστα έσοδα 2.000.000 ευρώ, κατά το κλείσιμο των λογιστικών της βιβλίων με 31.12.2003, δίνονται τα εξής στοιχεία:

Πραγματικά καθαρά κέρδη βάσει ισολογισμού 380.000 ευρώ.

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

Α) Έσοδα από τόκους έντοκων γραμματίων του Δημόσιου ευρώ 40.000. το ποσό αυτό έχει ληφθεί υπόψη για την διαμόρφωση των πιο πάνω πραγματικών καθαρών κερδών και ο παρακρατημένος φόρος του είναι: $40.000 \times 10\% = 4.000$ ευρώ.

Β) Ο λογιστής με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης, προσδιόρισε λογιστικές διαφορές 60.000 ευρώ (έξοδα αυτοκινήτων 15.000 ευρώ, πρόστιμα και προσανυξήσεις 40.000 ευρώ, τόκοι χρεωστικοί και λοιπές δαπάνες που αναλογούν στα αφορολόγητα έσοδα 5.000 ευρώ, σύνολο 60.000 ευρώ).

Γ) Κέρδη από συμμετοχή σε Ο.Ε. με ποσοστό 50%. Η Ο.Ε. κατά τη διαχειριστική χρήση 2003, έχει πραγματοποιήσει καθαρά κέρδη που φορολογούνται στο όνομα της 80.000 ευρώ. Από τα κέρδη αυτά αναλογούν στην Ο.Ε., καθαρά κέρδη μετά το φόρο 26.000 ευρώ ($40.000 - 40.000 \times 35\% \text{ φόρος} = 26.000 \text{ ευρώ}$), τα οποία συμπεριλαμβάνονται στα πραγματικά κέρδη του ισολογισμού.

Δ) Επίσης, στα ακαθάριστα έσοδα συμπεριλαμβάνονται και έσοδα από εκμίσθωση καταστήματος ευρώ 44.000 και τεκμαρτό μίσθωμα από ιδιόχρηση των γραφείων της ευρώ 16.000.

Ε) Η προκαταβολή φόρου της προηγούμενης χρήσης 2002 ανήλθε στο ποσό των 10.000 ευρώ.

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

Εταίρος-διαχειριστής Α με ποσοστό συμμετοχής	45%
Εταίρος-διαχειριστής Β με ποσοστό συμμετοχής	35%
Εταίρος -διαχειριστής Γ με ποσοστό συμμετοχής	20%
Εταίρος-διαχειριστής Δ με ποσοστό συμμετοχής	10%
Σύνολο ποσοστό συμμετοχής	100%

Από τους εταίρους και διαχειριστές εταίρους κανένας δεν αμείβεται με μισθό. Ο ισολογισμός εγκρίθηκε από την Γενική Συνέλευση των εταίρων στις 28.3.2004 και αποφασίστηκε να διανεμηθούν στους εταίρους 30.000 ευρώ.

Ζητείται: Με βάση τα παραπάνω δεδομένα, να προσδιοριστεί ο φόρος που οφείλει να καταβάλει η Ε.Π.Ε. στη Δ.Ο.Υ.

Λύση

Υπολογισμός του φόρου εισοδήματος της Ε.Π.Ε. όταν δεν γίνεται καμία διανομή κερδών.

Α) Αναμόρφωση των κερδών του ισολογισμού σε φορολογητέα κέρδη.

Καθαρά κέρδη βάσει ισολογισμού	380.000
Πλέον λογιστικές διαφορές	60.000
Σύνολο δηλωθέντων κερδών	440.000
Μείον έσοδα από συμμετοχή στην Ο.Ε.	-26.000
Σύνολο κερδών που φορολογούνται	414.000

Β) Υπολογισμός του φόρου που οφείλει να καταβάλλει η Ε.Π.Ε.

Τα κέρδη που φορολογούνται είναι 414.000 ευρώ και ο συντελεστής φόρου 35%.

Έτσι έχουμε:

Κύριος φόρος ($14.000 \times 35\% = 72.450$)	72.450
Συμπληρωματικός φόρος	
($22.000 + 8.000 = 30.000 \rightarrow 30.000 \times 3\% = 900$ ευρώ)	900
Συνολικός φόρος	73.350
Τέλη χαρτοσήμου ($22.000 \times 3\% = 660$ ευρώ)	660
Ο.Γ.Α τελών χαρτοσήμου από εκμίσθωση ακινήτων	264
($22.000 \times 0.6 = 132$ ευρώ)	
Προκαταβολή φόρου προηγούμενης χρήσης	- 10.000
Φόρος (μαζί με το χαρτόσημο ακινήτων)	138.284
Προκαταβολή φόρου τρέχουσα χρήση	78.455
Σύνολο από οφειλόμενους φόρου & χαρτ. ακινήτων	216.769

Γ) Χαρτόσημο και Ο.Γ.Α. στα κέρδη της Ε.Π.Ε.

Χαρτόσημο κερδών ($440.000 \times 1\% = 4.400$ ευρώ)	4.400
Ο.Γ.Α Τελών Χαρτοσήμου ($220.000 \times 0,20\% = 440$ ευρώ)	880
Σύνολο Χαρτοσήμου & Ο.Γ.Α.	5.280

Δ) Διαχειριστές κερδών.

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

-Να διανεμηθεί το ποσό 30.000 ευρώ ως ποσό κερδών στους εταίρους (έτσι αποφάσισαν οι εταίροι).

-Για τακτικό αποθεματικό το ελάχιστο ποσό που ορίζει ο νόμος.

-Από τα υπόλοιπα κέρδη, ότι ποσό είναι 2.000 ευρώ και πάνω να μεταφερθεί για το σχηματισμό έκτακτου αποθεματικού και ότι ποσό είναι κάτω από 2.000 ευρώ να μεταφερθεί «ως υπόλοιπο κερδών εις νέο».

Με βάση την απόφαση αυτή της Γ.Σ για τη διανομή των κερδών, έχουμε:

Διαθεση Κερδών

Κέρδη ισολογισμού	380.000
Φόρος εισοδήματος	-146.700
Υπόλοιπο κερδών προς διάθεση	233.330
Τακτικό αποθεματικό ($380.000 \times 5\% = 19.000$)	-19.000
Διανεμόμενα κέρδη στους εταίρους	-30.000
Εκτακτο αποθεματικό	184.000
Υπόλοιπο κερδών εις νέο	-300
Σύνολο	223.300

Ε) Κατανομή των κερδών στους εταίρους.

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

ΠΙΝΑΚΑΣ ΚΑΤΑΝΟΜΗΣ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΣΤΟΥΣ ΕΤΑΙΡΟΥΣ

ΕΤΑΙΡΟΙ	ΠΟΣΟΣΤΑ ΣΤΑ ΣΥΜΜΕΤΟ- ΧΗΣ	ΚΕΡΔΗ ΠΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥ ΝΤΑΙ ΣΤΟ ΟΝΟΜΑ ΤΗΣ Ε.Π.Ε.	ΦΟΡΟΣ ΕΠΕ	ΚΑΘΑΡΟ ΠΟΣΟ ΚΕΡΔΩΝ ΣΤΟΥΣ ΦΟΡΟΥΣ	ΚΕΡΔΗ ΑΠΟ ΣΥΜΜΕ- ΤΟΧΗ ΣΤΗΝ Ε.Π.Ε.
Εταίρος-διαχ. Α	40%	165.600	58.680	106.920	10.400
Εταίρος-διαχ. Β	30%	124.200	44.010	80.190	7.800
Εταίρος-διαχ. Γ	20%	82.800	29.340	53.460	5.200
Εταίρος-διαχ. Δ	10%	41.400	14.670	26.730	2.600
Σύνολο	100%	414.000	146.700	267.500	26.000

Στ) Δήλωση απόδοσης του φόρου κερδών της Ε.Π.Ε.

Ο φόρος εισοδήματος και το χαρτόσημο ακίνητων που είναι συνολικά 138.284 ευρώ καταβάλλεται σε 8 ίσες δόσεις. Επίσης, η προκαταβολή φόρου για την τρέχουσα χρήση που είναι 78.485 ευρώ, καταβάλλεται και αυτή σε 8 ίσες δόσεις. Η πρώτη δόση καταβάλλεται την ημέρα που

υποβάλλεται η δήλωση. Αν καταβληθεί ολόκληρος ο φόρος και η προκαταβολή εφάπαξ γίνεται έκπτωση 2,5%. Το χαρτόσημο κερδών και η εισφορά Ο.Γ.Α. που είναι συνολικά 5.280 ευρώ καταβάλλεται εφάπαξ την ημέρα που υποβάλλεται και η δήλωση, χωρίς να γίνεται καμία έκπτωση.

Αναλυτικότερα: Μέχρι 10.5.2004 ο λογιστής της Ε.Π.Ε. θα πρέπει να συμπληρώσει και να υποβάλλει τη «ΔΗΛΩΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ» (έντυπο Ε5) στην αρμοδία Δ.Ο.Υ. Την ημέρα υποβολής της δήλωσης θα πρέπει να καταβληθεί στη Δ.Ο.Υ. τουλάχιστον το 1/8 του φόρου, το 1/8 της προκαταβολής και ολόκληρο το χαρτόσημο. Δηλαδή θα πρέπει να καταβληθούν τουλάχιστον τα εξής ποσά:

Φόρος ($138.284/8=17.285,5$)	17.285,5
Προκαταβολή ($19.621.25/8=9.870,62$)	9.810,62
Χαρτόσημο & Ο.Γ.Α. ($4.400+880$)	5.280
Συνολικό ποσό καταβολής	32.376,12

Τα υπόλοιπα ποσά του φόρου καταβάλλονται στις εξής προθεσμίες.

Ημερομηνίες	Φόρος	Προκαταβολή φόρου	Συνολικά ποσά φόρου
30.6.2004	17.285,5	9.810,62	27.096,12
30.7.2004	17.285,5	9.810,62	27.096,12
30.8.2004	17.285,5	9.810,62	27.096,12
30.9.2004	17.285,5	9.810,62	27.096,12
30.10.2004	17.285,5	9.810,62	27.096,12
30.11.2004	17.285,5	9.810,62	27.096,12
30.12.2004	17.285,5	9.810,62	27.096,12
Σύνολα	120.998,5	68.674,38	189.672,88

Καταβολή του Φόρου Εφάπαξ.

Σε περίπτωση καταβολής ολόκληρου του ποσού του φόρου εφάπαξ μέσα στο χρονικό διάστημα καταβολής της πρώτης δόσης, τότε γίνεται έκπτωση 2,5% πάνω στο συνολικό ποσό του φόρου. Δηλαδή, τότε καταβάλλεται το εξής ποσό:

Φόρος και προκαταβολή φόρου	211.349,78
Χαρτόσημο & ΟΓΑ χαρτοσήμου	5.280
Συνολικό ποσό για καταβολή	216.629,78

Εκπρόθεσμη Υποβολή της Δήλωσης.

Η εμπρόθεσμη δήλωση υποβάλλεται μέχρι 10.5.2004. Έτσι, αν η εκπρόθεσμη δήλωση υποβληθεί π.χ στις 22.6.2004, δηλαδή μετά 1 μηνά και 12 μέρες, τότε, για να γίνει η δήλωση δεκτή από τη Δ.Ο.Υ., θα πρέπει να καταβληθούν τα εξής ποσά:

Α' δόση φόρου	27.096,12
Προσαύξηση φόρου $73.350 \times 1,5\% \times 2$ μήνες	4.401
Σύνολο	31.497,12
Πλέον Χαρτόσημο Κερδών $440.00 \times 1\% =$	4.400
Προσαύξηση τελών χαρτ. $2200 \times 1,5\% \times 2$ μήνες =	132
Ο.Γ.Α Τελών Χαρτοσήμου $220000 \times 0,20\% =$	880
Σύνολο	5.412
Σύνολο ποσό για καταβολή	36.909.12

1.8.3 Παράδειγμα 3°

Διανομή κερδών Ε.Π.Ε - Συμπλήρωση Δήλωσης (Ε5)- Λογιστικές Εγγραφές Διανομής Κερδών.

Στην εταιρία "Ν. Παπαδόπουλος & Σια" Ε.Π.Ε. που ανήκει στη Β' Δ.Ο.Υ. Αθηνάς έχει αντικείμενο το γενικό εμπόριο. Τα εταιρικά μερίδια της εταιρίας είναι 100, που κατανέμονται στους εταίρους οι οποίοι συγχρόνως είναι και διαχειριστές, ως εξής:

Εταίρος-διαχειριστής Ν. Παπαδόπουλος, 60 μερίδια δηλαδή ποσοστό συμμετοχής 60%.

Εταίρος-διαχειριστής Π. Παυλάκος, 40 μερίδια δηλαδή ποσοστό συμμετοχής 40%. η εταιρία εδρεύει στη διεύθυνση Εγνατίας 10, Αθήνα με Α.Φ.Μ. 0236547141 και με Τ.Κ. 10251.

Μέσα στην χρήση 2003, η Ε.Π.Ε. πραγματοποίησε πωλήσεις 1.104.650 ευρώ και καθαρά κέρδη 140.000 ευρώ. Ο λογιστής προσδιόρισε και λογιστικές διαφορές 10.000 ευρώ οι οποίες επέρχονται από δαπάνες αυτοκινήτων που δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση.

Επίσης, μέσα στα ακαθάριστα έσοδα και τα καθαρά κέρδη περιλαμβάνονται και ενοίκια από εκμίσθωση καταστήματος 10.000 ευρώ και τεκμαρτό ενοίκιο από ιδιόχρηση των γραφείων της 5.000 ευρώ.

Η προκαταβολή φόρου της προηγούμενης χρήσης ήταν 5.500 ευρώ

Στη γενική συνέλευση των εταίρων που έγινε με ημερομηνία 31.3.04, αποφασίστηκε να διανεμηθούν τα κέρδη της χρήσης 2003, ως εξής:

1. Να υπολογιστεί ως τακτικό αποθεματικό το ποσοστό 5% πάνω στα καθαρά κέρδη.
2. Να υπολογιστεί ο φόρος και η προκαταβολή του φόρου της τρέχουσας χρήσης.
3. Να καταβληθεί στους εταίρους συνολικά το ποσό 30.000 ευρώ από τα κέρδη της χρήσης.
4. Από το υπόλοιπο των κερδών, ότι ποσό είναι από 500 ευρώ και πάνω να γίνει έκτακτο αποθεματικό και ότι ποσό είναι κάτω από 500 ευρώ να παραμείνει στο λογαριασμό «υπόλοιπο κερδών εις νέο».

Ζητείται: Να γίνει η διανομή των κερδών και οι σχετικές λογιστικές εγγραφές με βάση το Γ.Λ.Σ. Επίσης, να συμπληρωθεί και η δήλωση φορολογίας εισοδήματος της Ε.Π.Ε.

Λύση

Α) Διανομή των κερδών – Δήλωση (Ε5).

1. Υπολογισμός του φόρου (κύριου και συμπληρωματικού), του χαρτοσήμου ακίνητων και της προκαταβολής φόρου τρέχουσας χρήσης που βαρύνουν την ΕΠΕ.

Καθαρά κέρδη χρήσης	140.000
Λογιστικές διαφορές	10.000
Φορολογητέα κέρδη	150.000

Τα ενοίκια από εκμίσθωση καταστήματος είναι 10.000 ευρώ και το τεκμαρτό ενοίκιο από ιδιοχρηση των γραφείων της 5.000 ευρώ.

Ο συντελεστής φόρου είναι 35%, ο συντελεστής συμπληρωματικού φόρου πάνω στα ενοίκια (από εκμίσθωση και τεκμαρτά συνολικά) είναι 3%, τα τέλη χαρτοσήμου στα ενοίκια από εκμίσθωση είναι 3% και η εισφορά Ο.Γ.Α τελών χαρτοσήμου στα ενοίκια από εκμίσθωση είναι 0,60%. Με βάση λοιπόν τα δεδομένα αυτά έχουμε:

Κύριος φόρος ($150.000 \times 35\% = 52.500$)	52.500
Συμπληρωματικός φόρος ($10.000 + 5.000 = 15.000 \rightarrow 15.000 \times 3\% = 450$)	450
Φόρος που προκαταβλήθηκε	5.500
Τέλη Χαρτοσήμου ακίνητων	300
Ο.Γ.Α. Χαρτοσήμου ακίνητων ($10.000 \times 3\% = 300$)	300
Φόρος	47.622,5

Προκαταβολή φόρου τρέχουσας χρήσης	29.122,5
Συνολικό ποσό φόρου για καταβολή	76.932,5

2. Υπολογισμό του τακτικού αποθεματικού.

Τα πραγματικά καθαρά κέρδη είναι 140.000 ευρώ. Το ποσοστό για το σχηματισμό τακτικού αποθεματικού είναι 5%. Κατά συνέπεια έχουμε:

$$140.000 \times 5\% = 70.000 \text{ ευρώ} = \text{Τακτικό Αποθεματικό.}$$

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

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

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ ΚΕΡΔΩΝ ΤΗΣ Ε.Π.Ε. ΜΕ 31.12.03 (Κέρδη Ισολογισμού 140.000 ευρώ).

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΦΟΡΟΣ ΚΕΡΔΩΝ	ΚΕΡΔΗ ΜΕΤΑ ΤΟ ΦΟΡΟ
Τακτικό αποθεματικό		7.000
Φόρος που αναλογεί στην Ε.Π.Ε.	52.950	
Κέρδη που διανέμονται στους εταίρους		30.000
Έκτακτο αποθεματικό		50.000
Υπόλοιπο κερδών εις νέο		50
ΣΥΝΟΛΟ	52.950	87.050

4. Υπολογισμός του χαρτοσήμου κερδών.

Τα συνολικά κέρδη (συμπεριλαμβάνοντας και λογιστικές διαφορές) είναι 150.000 ευρώ. Τα κέρδη αυτά χαρτοσημαίνονται με συντελεστή 1,20% έτσι έχουμε:

Χαρτόσημο ($150.000 \times 1\% = 1.500$)	1.500
Ο.Γ.Α. Χαρτόσημο ($50.000 \times 0,20\% = 300$)	300
Σύνολο ($150.000 \times 1,20\% = 1.800$)	1.800

5. Συμπλήρωση και υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος-χαρτόσημο κερδών.

Με βάση τα δεδομένα του παραδείγματος, συμπληρώνεται η φορολογική δήλωση της εταιρίας. Τελευταία συμπληρώνεται η πρώτη σελίδα.

Η δήλωση υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. μέχρι στις 10 Μαΐου 2004. Μαζί με τη δήλωση καταβάλλεται και το 1/8 του φόρου και των τελών και το 1/8 της προκαταβολής φόρου τρέχουσας χρήσης που είναι συνολικά 9.616,56€. Αν ο φόρος καταβληθεί εφάπαξ τότε γίνεται έκπτωση 2,5%. Επίσης μαζί με την υποβολή της δήλωσης καταβάλλεται και ολόκληρο το χαρτόσημο και το Ο.Γ.Α. των κερδών που είναι συνολικά 1.800 ευρώ χωρίς να γίνεται έκπτωση στο ποσό αυτό.

Το υπόλοιπο ποσό του φόρου και της προκαταβολής θα καταβληθεί στους 7 επόμενους μήνες ως εξής: μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες μέρα του μήνα Ιουνίου €9.616,56, μέχρι την τελευταία εργάσιμη του μήνα Ιουλίου άλλες €9.616,56, μέχρι την τελευταία εργάσιμη μέρα του μήνα Αυγούστου άλλες κλπ. Δηλαδή η τελευταία δόση θα καταβληθεί μέχρι 31/2/04.

6. Χορήγηση βεβαίωσης στους εταίρους για τα κέρδη που τους αναλογούν.

Ο λογιστής της Ε.Π.Ε. θα πρέπει να χορηγήσει στον κάθε εταίρο μέχρι τις 15.2.2005 και από μία βεβαίωση για τα κέρδη της χρήσης 2003 που εγκρίθηκαν μέσα στη χρήση 2004. Επίσης είναι καλό να χορηγείται στους εταίρους και από μια φωτοτυπία της «Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος» της Ε.Π.Ε. καθώς και από μια φωτοτυπία της «Δήλωσης Απόδοσης Φόρου Επιχειρηματικής Αμοιβής».

Αναλυτικότερα:

Στον διαχειριστή-εταίρο Ν. Παπαδόπουλο αναλογεί το εξής ποσό από τα κέρδη:

Φορολογηθέντα κέρδη	90.000
Φόρος Ε.Π.Ε.	31.770
Υπόλοιπο κερδών που αναλογούν	58.230

Κατά τον ίδιο τρόπο υπολογίζεται ότι αναλογούν στον Π. Παυλάκο 38.820 (60.000-21.180= 38.820 ευρώ καθαρό ποσό).

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

N. Παπαδόπουλο & Σία Ε.Π.Ε.

Εγνατίας 10 Αθήνα

Α.Φ.Μ. 0263456841

Δ.Ο.Υ. Β' ΑΘΗΝΩΝ

ΒΕΒΑΙΩΣΗ

Βεβαιώνεται ότι τα συνολικά φορολογητέα κέρδη της εταιρίας μας «N. Παπαδόπουλος & Σία Ε.Π.Ε., ήταν κατά τη χρήση 2003 ευρώ 150.000.

Επίσης, ο συνολικός φόρος 35% των κερδών και ο συμπληρωματικός 3% των ακίνητων που καταβλήθηκε από την εταιρία ανήλθε στο ποσό των 52.950 ευρώ.

Στον Π. Παλαυκος που συμμετέχει στην εταιρία με ποσοστό 60%, που είναι συγχρόνως και διαχειριστής και που έχει διεύθυνση Πανεπιστημίου 23 Αθήνα, Α.Φ.Μ.0231546001, τα κέρδη που του αναλογούν αναλυτικά έχουν ως εξής:

<u>Κέρδη που φορολογήθηκαν στο όνομα της Ε.Π.Ε. και του αναλογούν</u>	
Ακαθάριστο ποσό	90.000
Φόρος που αναλογεί	
και καταβλήθηκε στην Ε.Π.Ε.	31.770
Υπόλοιπο καθαρών κερδών που αναλογούν	58.230

7. Κέρδη που αναλογούν με τις ατομικές τους δηλώσεις οι εταίροι.

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

Αναλυτικότερα: Ο εταίρος N. Παπαδόπουλος στην ατομική δήλωση που θα υποβάλλει μέσα στο έτος 2005 θα δηλώσει κέρδη 58.230 ευρώ που φορολογούνται στο όνομα της Ε.Π.Ε. και του αναλογούν από την χρήση 2003. Για τα κέρδη αυτά όμως δεν θα φορολογηθεί, γιατί φορολογήθηκαν στο όνομα της Ε.Π.Ε., με συντελεστή 35% και με το φόρο αυτό εξαντλήθηκε η φορολογική του υποχρέωση.

1.8.4 Λογιστικές εγγραφές με 31.12.2003

α) Με το ποσό του κύριου και συμπληρωματικού φόρου που είναι συνολικά 52.950 ευρώ, γίνονται οι εξής εγγραφές:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.03 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ		
	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ		
88.08.00 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟ ΔΙΑΘΕΣΗ		
88.08.00.000 Φόρος Εισοδήματος	52.950	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ		52.950
54.07.00.000 Λογ/σμός Εκκαθάρισης Φόρων		
Φόρος Εισοδήματος 2003.		

_____ 31.12.03 _____

54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ		
54.07.00.000 Φόρος εισοδήματος	52.950	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ		
54.08.00.000 Φόρος Εισοδήματος		52.950
Φόρος Εισοδήματος 2003.		

β) Με την προκαταβολή φόρου της τρέχουσας χρήσης που είναι 29.122,5€, γίνεται η εξής εγγραφή:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.03 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ		
	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.13.00.000 Προκαταβολή Φόρου Εισοδήμ.	29.122,5	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ		
54.08.00.000 Λογ/σμός Εκκαθάρισης Φόρων		29.122,5
Προκαταβολή φόρου τρέχουσας χρήσης.		

γ) Με την προκαταβολή φόρου της προηγούμενης χρήσης που είναι 5.500 ευρώ γίνεται η εξής εγγραφή:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.03 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ

ΧΡΕΩΣΗ ΠΙΣΤΩΣΗ

54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ

54.08.00.000 Λογ/σμός Εκκαθάρισης Φόρων 5.500

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ

33.13.00.000 Προκαταβολή Φόρου Εισοδήματος 5.500

Προκαταβολή Φόρου προηγούμενης χρήσης.

δ) Τα καθαρά κέρδη βάσει ισολογισμού είναι 140.000 Ευρώ και απεικονίζονται στην πίστωση του λογ. 89.99.00.000. Για τα κέρδη αυτά γίνεται η εξής εγγραφή:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.03 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ

ΧΡΕΩΣΗ ΠΙΣΤΩΣΗ

86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ

86.99.00.000 Καθαρό Αποτέλεσμα Χρήσης 140.000

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ

88.00.00.000 Καθαρό Κέρδος Χρήσης 2003 140.000

Κέρδη Χρήσης 2003.

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

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.03 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

ΧΡΕΩΣΗ ΠΙΣΤΩΣΗ

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ

88.00.00.000 Καθαρό Κέρδος Χρήσης 2003 140.000

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ

88.08.00.000 Φόρος Εισοδήματος 52.950

88.99.00.000 Κέρδη προς Διάθεση 87.050

Κέρδη προς Διάθεση.

στ) Τα κέρδη λουπόν προς διάθεση είναι συνολικά 87.050 ευρώ όπως φαίνεται και από τον πίνακα η διάθεση κερδών, σύμφωνα με την απόφαση της Γ.Σ. των εταίρων, έχει ως εξής

Τακτικό αποθεματικό	7.000
Έκτακτο αποθεματικό	50.000
Υπόλοιπο κερδών εις νέο	50
Ποσά που διανέμονται στους εταίρους	30.000
Σύνολο κερδών προς διάθεση	87.050

Η εγγραφή της Διάθεσης των Κερδών γίνεται ως εξής:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.03 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ

	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ		
88.99.00.000 Κέρδη προς Διάθεση	87.050	
41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ- ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ		
41.02.00.000 Τακτικό Αποθεματικό		7.000
41.04.00.000 Έκτακτο Αποθεματικό		50.000
42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ		
42.00.00.000 Υπόλοιπο Κερδών Χρήσης 2003		50
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
53.14.00.00 Ν. Παπαδόπουλος		18.000
53.14.00.00 Π. Παυλάκος		12.000
Εγγραφή Διάθεσης Κερδών.		

Λογιστικές εγγραφές που γίνονται μέσα στη χρήση 2004 και αφορούν τα κέρδη της χρήσης 2003.

α) Η δήλωση φορολογίας εισοδήματος της Ε.Π.Ε. έστω ότι υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. στις 10.5.04 που λήγει και η προθεσμία υποβολής της. Την ημέρα αυτή γίνονται οι εξής εγγραφές:

1. Για το χαρτόσημο και την εισφορά Ο.Γ.Α ακίνητων είναι συνολικά 360 ευρώ ($300 + 60 = 360$ ευρώ), γίνεται οι εξής εγγραφή:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 10.5.04 ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ

	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
63 ΦΟΡΟΙ- ΤΕΛΗ		
63.98.00.000 Χαρτοσήμου Μισθωμάτων	360	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ		
54.08.00.000 Λογ/σμός Εκκαθάρισης Φόρων		360
Χαρτόσημο Μισθωμάτων.		

2. Την ημέρα που υποβάλλεται η δήλωση καταβάλλεται και το 1/8 του φόρου και το 1/8 της προκαταβολής φόρου που είναι συνολικά 9.616,56 ευρώ. Με το ποσό αυτό γίνεται η εξής εγγραφή:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 10.5.04 ΤΑΜΕΙΟΥ

	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ		
54.08.00.000 Λογ/σμός Εκκαθάρισης Φόρων	9.616,56	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00.00.000 Ταμείο		9.616,56
Εξόφληση α' δόσης φόρου.		

3. α) Την ίδια μέρα που υποβάλλεται η δήλωση καταβάλλεται και ολόκληρο το ποσό του χαρτοσήμου κερδών που είναι 1.800 ευρώ. Με το ποσό αυτό γίνεται η εξής εγγραφή:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 10.5.04 ΤΑΜΕΙΟΥ

	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
63 ΦΟΡΟΙ – ΤΕΛΗ		
63.98.03.000 Χαρτόσημο Κερδών	1.800	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00.00.000 Ταμείο		1.800
Χαρτόσημο Κέρδη		

β) Την ημέρα που καταβάλλονται τα κέρδη που διανέμονται στους εταίρους και τα οποία είναι συνολικά 30.000 ευρώ, γίνεται η εξής εγγραφή:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 10.6.04 ΤΑΜΕΙΟΥ

	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
53.14.00.000 Ν. Παπαδόπουλος	18.000	
53.14.00.001 Π. Παυλάκος	12.000	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00.00.000 Ταμείο		30.000
Καταβολή Καθαρών Κερδών στους εταίρους.		

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΕΡΔΩΝ ΑΝΩΝΥΜΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ

2.1 Προσδιορισμός των καθαρών κερδών 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. Τέτοιες δαπάνες είναι οι α' και β' ύλες και τα υλικά συσκευασίας, οι αμοιβές και τα έξοδα προσωπικού, οι αμοιβές και τα έξοδα τρίτων, οι παροχές τρίτων, το τεκμαρτό ενοίκιο από ιδιόχρηση ακινήτων του επιχειρηματία, φόροι και τέλη, οι προβλέψεις για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων, δαπάνες επισκευής και συντήρησης, τα μισθώματα χρηματοδοτικής μίσθωσης, οι αποζημιώσεις, εκτός από αυτά αφαιρούνται κατά περίπτωση και οι παρακάτω δαπάνες, εφόσον γίνει παρακράτηση φόρου σ' αυτές με συντελεστή 35%.

1. Οι τόκοι που καταβάλλει η ημεδαπή Α.Ε. στους κατόχους των δικών της προνομιούχων μετοχών, εφόσον οι τόκοι αυτοί δεν προέρχονται από τα πρώτα κέρδη της.
2. 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 σύμβουλους ή προέδρους ή μέλη του Δ.Σ ή διευθυντές και γενικά σε πρόσωπα που εκπροσωπούν μόνιμα την εταιρία.
3. Οι αμοιβές και οι αποζημιώσεις μελών του διοικητικού συμβουλίου που βαρύνουν την ίδια την ανώνυμη εταιρία, σύμφωνα με διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 24 του Κ.Ν 2190/1920. 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 αναγνωρίζονται φορολογικά και εκπίπτουν από τα αντίστοιχα έσοδα της εταιρίας.
4. Οι τόκοι που καταβάλει η ημεδαπή Α.Ε. στους κατόχους των ιδρυτικών τίτλων της, εφόσον οι τόκοι αυτοί δεν προέρχονται από κέρδη της.
5. Τα ποσά που καταβάλει η ημεδαπή Α.Ε. στους κατόχους των δικών της προνομιούχων τίτλων, για την εξαγορά τους.

Στις παραπάνω περιπτώσεις η Α.Ε. παρακράτηση φόρου 35% και εξαντλείται έτσι η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων για το αποκτώμενο αυτό εισόδημα. Επίσης, στις αμοιβές και αποζημιώσεις που καταβάλλει η Α.Ε. στα μέλη του Δ.Σ για τις συμμετοχές σε συνεδριάσεις κλπ διενεργείται, και στις περιπτώσεις αυτές, παρακράτηση φόρου 35% και εξαντλείται, έτσι η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων μελών του Δ.Σ. για τα εισοδήματα αυτά.

Ο φόρος 35% στις παραπάνω περιπτώσεις 1^η, 2^η, 3^η, και 4^η 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 δεκαπενθήμερο του επόμενου από τη παρακράτηση του φόρου μήνα (άρθρο 60, παρ. 2, Ν.2238/94). Στην περίπτωση 5^η η παρακράτηση φόρου 35% 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 μετοχών. Η απόδοση και στην περίπτωση αυτή γίνεται μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου μήνα (από το μήνα της πίστωσης ή της καταβολής) (άρθρο 60, παρ.2, Ν. 2238/94).

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 35% 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 αποθεματικά για την κάλυψη των κινδύνων, που ισχύουν όταν αυτά υπολογίζονται πάνω στα καθαρά ασφάλιστρα με συντελεστή, που ορίζεται, κατά κλάδους, με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Εμπορίου.
- ✓ Τα μαθηματικά αποθέματα των ασφαλειών ζωής, τα οποία υπολογίζονται με βάση τους κανόνες της αναλογιστικής.

2.1.1 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 ζημία του προηγούμενου έτους ή των προηγούμενων 5 ετών, ανάλογα. Επίσης, αφαιρούνται τα μερίσματα ή τα κέρδη από συμμετοχή σε άλλες εταιρίες, διότι τα εισοδήματα αυτά

φορολογούνται στις εταιρίες που πραγματοποιήθηκαν (άρθρο 106, παρ. 1, Ν. 2238/94).

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 35% (άρθρο 106 και 109, Ν.2238/94).

Στη συνέχεια, τα κέρδη αυτά που απομένουν μετά την αφαίρεση του φόρου κατά ένα μέρος διανέμονται και κατά ένα άλλο μέρος παραμένουν στην εταιρία ως αποθεματικά ή ως υπόλοιπο κερδών εις νέο κλπ. Τα κέρδη που διανέμονται ονομάζονται και εισοδήματα από κινητές αξίες. (Γ' κατηγορίας). Για τα κέρδη αυτά, όταν καταβάλλονται δεν γίνεται καμία παρακράτηση φόρου.

Στις ημεδαπές 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 (άρθρο 99, παρ. 1, Ν.2238/94)

Όταν διανέμονται αφορολόγητα αποθεματικά διαφόρων αναπτυξιακών νόμων (π.χ. Ν.2601/98), τότε αυτά φορολογούνται κατά το χρόνο της διανομής με συντελεστή 35%, μετά την αναγωγή φυσικά αυτών σε μικτό ποσό, με την προσθήκη του φόρου που αναλογεί. Όταν κεφαλαιοποιούνται τέτοια αποθεματικά επιβάλλεται φόρος 5% για τις Α.Ε. με εισηγμένες μετοχές και 10% για τις υπόλοιπες Α.Ε.

2.1.2 ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΣΤΙΣ ΤΕΧΝΙΚΕΣ Α.Ε.

Τα καθαρά κέρδη των Α.Ε. που ασχολούνται με την ανέγερση και πώληση οικοδομών ή με την κατασκευή δημόσιων και ιδιωτικών τεχνικών έργων, καθώς και τα κέρδη από τις κοινοπραξίες στις οποίες συμμετέχουν από 1.1.2002 και μετά προσδιορίζονται κανονικά με τις γενικές διατάξεις (Εσοδα- Έξοδα = Κέρδη ή Ζημίες), όπως δηλαδή γίνεται και με άλλες επιχειρήσεις και όχι με βάση το άρθρο 34 του Ν.2238/94 (άρθρο 7, παρ. 7, Ν.2940/01).

2.2 ΣΤΟΝ ΚΥΡΙΟ ΦΟΡΟ ΠΡΟΣΤΙΘΕΝΤΑΙ ΤΑ ΠΑΡΑΚΑΤΩ ΠΟΣΑ.

A) Συμπληρωματικός φόρος 3%.

Σε περίπτωση που η Α.Ε. έχει εισόδημα και από ακίνητα, τότε επιβάλλεται συμπληρωματικός φόρος 3% στο συνολικό ακαθάριστο εισόδημα από τα ακίνητα (γραφεία, καταστήματα, οικίες, οικόπεδα, γήπεδα κλπ.) 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, που αναλογεί στο συνολικό φορολογητέο εισόδημα της Α.Ε. (άρθρο 109, παρ.3, Ν.2238/940).

Αν η Α.Ε. απαλλάσσεται από τον κύριο φόρο, τότε απαλλάσσεται και από τον συμπληρωματικό φόρο.

B) Τέλη χαρτοσήμου και Ο.Γ.Α χαρτοσήμου 3,60%.

Το ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων υπόκειται σε τέλη χαρτοσήμου και Ο.Γ.Α χαρτοσήμου που είναι συνολικά 3,60% (δηλαδή είναι 3% τέλη χαρτοσήμου και 0,06% Ο.Γ.Α. στο χαρτόσημο).

Γ) Προκαταβλητέος φόρος για την επόμενη (τρέχουσα) χρήση.

Για τον προσδιορισμό του προκαταβλητέου φόρου των Α.Ε. πολλαπλασιάζεται ο καταβλητέος φόρος (κύριος φόρος που αναλογεί και συμπληρωματικός) με το 55%.

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 (άρθρο 111, παρ.2, Ν.2238/940).

Σε περίπτωση που στο δηλωμένο εισόδημα από την Α.Ε. περιλαμβάνεται και το εισόδημα για το οποίο παρακρατήθηκε φόρος στην πηγή (δηλαδή παρακρατημένος φόρος από τόκους χορηγηθέντων δανείων κλπ.), 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 που προκαταβλητέου φόρου υπολογίζεται το 55% του φόρου που αναλογεί σε δωδεκάμηνη περίοδο (άρθρο 111, παρ.1, Ν.2238/94 Εγκ.Πολ.1248/12.11.92).

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 τη μείωση αναλογικά του προκαταβλητέου φόρου(και όχι του κύριου) και ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. υποχρεούται να απαντήσει μέσα σε 3 μήνες, όποτε αν δεν απαντήσει, τότε ο λογιστής μειώνει την προκαταβολή του φόρου για τις δόσεις που δεν είχαν γίνει ακόμα ληξιπρόθεσμες κατά την ημέρα της υποβολής της αίτησης και φυσικά κατά το ποσό που ζητούσε με την αίτηση να μειωθεί (Εγκ.1108987/Πολ.1270/26.11.01). Η αίτηση αυτή υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. στο διάστημα από 1/1.-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 (άρθρο 53, παρ.1 και άρθρο 111, παρ.4, του Ν.2238/94 Εγκ. Υπ. Οίκ. 1108987/Πολ.1270/26.11.01).

Δεν υπολογίζεται προκαταβολή στα διανεμόμενα ή κεφαλαιοποιούμενα κέρδη Α.Ε. που απαλλάσσονται από το φόρο εισοδήματος με βάση ειδικών διατάξεων νόμων (άρθρο 111, παρ. 6, Ν.2238/94). Επίσης, δεν υπολογίζεται προκαταβολή φόρου στα αφορολόγητα αποθεματικά των Α.Ε., Ε.Π.Ε. και συνεταιρισμών όταν αυτά διανέμονται ή κεφαλαιοποιούνται, καθώς επίσης και στα αποθεματικά που προέρχονται από εισοδήματα που προέρχονται από εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης, όταν αυτά επίσης διανέμονται ή κεφαλαιοποιούνται (άρθρο 111, παρ. 6, Ν.2238/94).

2.2.1 Τα ποσά που αφαιρούνται από τον κύριο φόρο.

1. Ο φόρος που τυχόν παρακρατήθηκε.
2. Ο φόρος που αναλογεί στο μέρος των κερδών που έχουν φορολογηθεί κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης όταν αυτά διανέμονται και με τα οποία έχουν προσανυζηθεί τα υποκείμενα σε φορολογία κέρδη της Α.Ε.
3. Ο προκαταβλημένος φόρος, δηλαδή ο φόρος που έχει προκαταβληθεί μέσα στον προηγούμενο χρόνο και αφορούσε τα εισοδήματα της χρήσης για την οποία γίνεται λόγος.

4. 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 ποσό εισοδήματος που προέκυψε στην αλλοδαπή. Δηλαδή, αν είχε προκαταβληθεί μεγαλύτερο ποσό, τότε ο φόρος που αφαιρείται είναι ίσος με το φόρο του εισοδήματος της αλλοδαπής που αναλογεί στην Ελλάδα.

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.

2.3 Μέχρι ποτέ υποβάλλεται η δήλωση της Α.Ε. και πως καταβάλλεται ο φόρος της.

Η Α.Ε. υποχρεώνεται να υποβάλει τη δήλωση του φόρου εισοδήματος της μέχρι τις 10 του πέμπτου μήνα, από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου (και αν η 10^η μέρα είναι αργία, η δήλωση υποβάλλεται μέχρι την επόμενη 11^η ή 12^η κλπ. εργάσιμη για το δημόσιο ημέρα). Δηλαδή η Α.Ε. που η διαχειριστική της χρήση λήγει στις 31.12, υποβάλει τη δήλωση της μέχρι 10/5 του αμέσως επόμενου έτους. Διαφορετικά η Α.Ε. που η διαχειριστική της χρήση λήγει στις 30.6 υποβάλει τη δήλωση της μέχρι της 10.11 του ίδιου έτους (άρθρο 110, παρ. 1, Ν. 2238/94).

Οι προθεσμίες όμως αυτές που υποβάλλεται η δήλωση της Α.Ε. παρατείνονται ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του Α.Φ.Μ. με αρχή το ψηφίο 1 και ολοκληρώνονται μέσα σε 11 ήμερες, ως εξής:

2.3.1 Προθεσμίες υποβολής της δήλωσης Α.Ε. (Α.Υ.Ο. 46097/Πολ.1125/10.5.01).

Τελευταίο ψηφίο Α.Φ.Μ.	
1	Μέχρι 10 Μαΐου.
2	Μέχρι την επόμενη εργάσιμη ημέρα της προθεσμίας που λήγει για το ψηφίο 1.
3	Μέχρι την επόμενη εργάσιμη ημέρα της προθεσμίας που λήγει για το ψηφίο 2.
4	Μέχρι την επόμενη εργάσιμη ημέρα της προθεσμίας που λήγει για το ψηφίο 3.
5	Μέχρι την επόμενη εργάσιμη ημέρα της προθεσμίας που λήγει για το ψηφίο 4.
6	Μέχρι την επόμενη εργάσιμη ημέρα της προθεσμίας που λήγει για το ψηφίο 5.
7	Μέχρι την επόμενη εργάσιμη ημέρα της προθεσμίας που λήγει για το ψηφίο 6.
8	Μέχρι την επόμενη εργάσιμη ημέρα της προθεσμίας που λήγει για το ψηφίο 7.
9	Μέχρι την επόμενη εργάσιμη ημέρα της προθεσμίας που λήγει για το ψηφίο 8.
10, 20, 30, 40, 50	Μέχρι την επόμενη εργάσιμη ημέρα της προθεσμίας που λήγει για το ψηφίο 9.
60,70,80,90,00	Μέχρι την επόμενη εργάσιμη ημέρα της προθεσμίας που λήγει για το ψηφίο 10,20, 30, 40, και 50.

Μαζί με την δήλωση καταβάλλεται και η πρώτη δόση (1/8) του φόρου εισοδήματος και του χαρτοσήμου, στην περίπτωση που υπάρχουν και εισοδήματα από ακίνητα, καθώς και το 1/8 του προκαταβλητέου φόρου εισοδήματος (άρθρο 110, παρ. 1, Ν.2238/94). Το υπόλοιπο ποσό του φόρου εισοδήματος καταβάλλεται στους αμέσως επόμενους 7 μήνες σε ίσα μηνιαία ποσά. Δηλαδή η πρώτη δόση καταβάλλεται στις 10.5, η δεύτερη καταβάλλεται στις 30.6, η τρίτη στις 31.7 κ.ο.κ. αν όλος ο φόρος καταβληθεί μέσα στη προθεσμία της α' δόσης γίνεται έκπτωση 2,5% πάνω στο καταβαλλόμενο ποσό (άρθρο 110, παρ.2, Ν.2238/94). Αν οι παραπάνω ημερομηνίες, που καταβάλλονται οι 7 μηνιαίες δόσεις, είναι αργίες για το δημόσιο, τότε η απόδοση γίνεται την τελευταία εργάσιμη για το δημόσιο ημέρα πριν από τις ημερομηνίες αυτές (άρθρο 110, Ν.2238/94).

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 Συμβούλιο, που αφορά την πρόταση διανομής των κερδών, όλα υπογεγραμμένα απ τον διευθύνοντα σύμβουλο ή τον πρόεδρο του Δ.Σ.

2.4 Ποιά δικαιολογητικά, έγγραφα και στοιχεία υποβάλλονται μαζί με την δήλωση κερδών χρήσης 2003.

Α) Τρία αντίτυπα από τα γραμμογραφημένα έντυπα που συμπληρώνονται από το λογιστή για τις επενδύσεις που έχουν πραγματοποιηθεί μέσα στη χρήση και αφορούν αφορολόγητες κρατήσεις των διάφορων αναπτυξιακών νόμων (π.χ Ν.2601/98).

Β) Τρία αντίτυπα από το έντυπο Ε3 «Μηχανογραφικό Δελτίο Οικονομικών Στοιχείων Επιχειρήσεων και Επιτηδευματιών».

Γ) Κατάσταση σε 2 αντίτυπα, στην οποία θα εμφανίζεται το είδος των δαπανών κατά κατηγορία και το ποσό που διατέθηκε μέσα στη χρήση 2003 για την πραγματοποίηση παραγωγικών επενδύσεων του άρθρου 3 του νόμου 2601/98, προκειμένου να καλυφθούν τα ειδικά αφορολόγητα αποθεματικά επενδύσεων με βάση του άρθρου 22 του Ν.1828/89 που έχουν σχηματιστεί από τα αδιανέμητα κέρδη της προηγούμενης χρήσης 2002.

Δ) Αναλυτική κατάσταση των μισθωμάτων οικοδομών Ε2.

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

Ζ) Αντίγραφο ισολογισμού με «Γενική Εκμετάλλευση» και με «Ανάλυση των Αποτελεσμάτων Χρήσης», καθώς και με απόσπασμα πρακτικών του διοικητικού συμβουλίου που αφορά την πρόταση διανομής των κερδών.

Η) Έγγραφο εκπροσώπησης, για αλλοδαπές επιχειρήσεις.

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

Π) Υπεύθυνη δήλωση του Ν.1599/86, στην οποία δηλώνονται ότι: τα στοιχεία της πιο πάνω περίπτωσης β' προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της χρήσης 2003. Επίσης, στην ίδια ή σε άλλη υπεύθυνη δήλωση του Ν.1599/86 αναγράφονται και τα παραπάνω στοιχεία:

- 1) Το ποσό των καθαρών κερδών της χρήσης.**
- 2) Το ποσό των καθαρών κερδών που διατέθηκε για το σχηματισμό του ειδικού αυτού αφορολόγητου αποθεματικού επενδύσεων.**
- 3) Το ποσό των κερδών που διανεμήθηκε με οποιαδήποτε μορφή.**
- 4) Το ποσό των κερδών που διατέθηκε για το σχηματισμό τακτικού αποθεματικού όπου υπάρχει υποχρέωση.**
- 5) Το ποσό των αδιανεμήτων κερδών.**

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

Σε περίπτωση που η Α.Ε. μπαίνει σε εκκαθάριση, υποχρεώνεται να υποβάλει 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 έναν μήνα από τη λήξη του και μετά τη λήξη της εκκαθάρισης υποβάλλεται οριστική δήλωση μέσα έναν μήνα. Ο φόρος καταβάλλεται σε μια δόση μαζί με τη δήλωση που υποβάλλεται (άρθρο 107, αρ. 2δ, Ν. 2238/94).

2.4.1 Τι άλλα φορολογικά στοιχεία υποβάλλονται για τις ανώνυμες μη εισηγμένες.

Οι κομιστές των ανώνυμων μετοχών που δεν είναι εισηγμένες στο χρηματιστήριο έχουν υποχρέωση κατά την εξαργύρωση των μέρισμα αποδείξεων να υποβάλλουν υπεύθυνη δήλωση του Ν.1599/86 και να δηλώσουν ότι «είναι κύριοι ή επικαρπωτές των μετοχών». Οι δηλώσεις αυτές αποστέλλονται από το λογιστή της επιχείρησης μέσα σε 2 μήνες από τη λήξη κάθε ημερολογιακού έτους, στη Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδια για τη φορολογία της ανώνυμης εταιρίας (άρθρο 79, παρ.3, Ν2238/94).

2.5 Διανομή των κερδών ανώνυμων εταιριών- περιορισμοί από το νόμο.

Τα κέρδη της κάθε Α.Ε. προσδιορίζονται λογιστικά από τα βιβλία της. Τα κέρδη αυτά, μετά και από τη σχετική φορολογική αναμόρφωση, φορολογούνται με συντελεστή 35%, εφόσον είναι κέρδη χρήσης 2003 και μετά (άρθρο 109, Ν.2238/94). Στη συνέχεια, από τα υπόλοιπα κέρδη παρακρατείτε το τακτικό αποθεματικό που είναι υποχρεωτικό μέχρι να φθάσει αυτό το 1/3 του μετοχικού κεφαλαίου. Το τακτικό αποθεματικό υπολογίζεται ως εξής: τα κέρδη χρήσης που προκύπτουν από τον ισολογισμό μειώνονται με ποσοστό 35% που είναι ο φόρος τους και το υπόλοιπο ποσό πολλαπλασιάζεται με συντελεστή 5%, έπειτα από τα κέρδη χρήσης αφαιρείται το α' μέρος που υπολογίζεται ως εξής: πολλαπλασιάζεται το καταβλημένο μετοχικό κεφαλαίο με το συντελεστή 6% και το ποσό που προκύπτει μειώνεται κατά 35% που είναι ο φόρος του και αυτό που απομένει είναι το α' μέρος. **Περιορισμός:** τα κέρδη του ισολογισμού μειώνονται με το ποσοστό 35% που είναι ο φόρος τους και με το ποσό του τακτικού αποθεματικού, όπως αυτό υπολογίστηκε πιο πάνω. Το υπόλοιπο που απομένει πολλαπλασιάζεται στο σύνολο του συντελεστή 35% που είναι ο συντελεστής του κατώτατου ορίου διανομής κερδών (και όχι ο συντελεστής 35% που έτυχε να συμπίπτει στην προκειμένη περίπτωση) 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 κεφαλαίο, τότε το ποσό αυτό δίνεται α' μέρος. Δεν είναι υποχρεωτικό να διανεμηθεί το 35% των κερδών, αλλά μόνο το 6% του καταβλημένου μετοχικού κεφαλαίου εφόσον το αποφασίσει η γενική συνέλευση με πλειοψηφία 65% και πάνω. Αν η Α.Ε. κατέχει δικές της μετοχές, τότε θα πρέπει να σχηματιστεί και αποθεματικό ισόποσο με την αξία των μετοχών αυτών (άρθρο 42^ε, παρ.13, Ν.2190/20). Τα υπόλοιπα κέρδη μοιράζονται σύμφωνα με αυτά που ορίζει το καταστατικό, δηλαδή καταβάλλεται το τυχόν β' μέρος και οι αμοιβές στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου, σχηματίζονται διάφορα αποθεματικά κλπ.

2.6 Έκπτωση δαπανών από μεταβίβαση μη εισηγμένων μετοχών.

Αν στα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης περιλαμβάνονται και τα έσοδα από μεταβίβαση μη εισαγόμενων μετοχών που φορολογήθηκαν αυτοτελώς με συντελεστή 5% (άρθρο 13, παρ. 2, Ν.2238/94), τότε για τον υπολογισμό του καθαρού κέρδους της επιχείρησης που υπόκειται σε

φορολογία, το συνολικό ποσό των δαπανών που πρόκειται να εκπέσει μειώνεται κατά εξής ποσά δαπανών, που βαραίνουν τα πιο πάνω ακαθάριστα έσοδα (άρθρο 31, παρ.8, Ν.2238/94).

Α) Κατά ένα μέρος από τους χρεωστικούς τόκους που εξευρίσκονται με επιμερισμό των τόκων αυτών μεταξύ των υποκείμενων στη φορολογία ακαθαρίστων εσόδων και αυτών που αναφέρονται πιο πάνω.

Β) Και κατά ποσοστό 5% των εσόδων από την μεταβίβαση μη εισηγμένων μετοχών ή των εσόδων από μερίσματα και κέρδη από συμμετοχή σε άλλες ημεδαπές επιχειρήσεις ως λοιπές δαπάνες. Το ποσό αυτό δεν μπορεί να υπερβεί το 20% των πάσης φύσης δαπανών της επιχείρησης (άρθρο 13, παρ. 2,99 και 106, Ν.2238/94).

2.7 ΣΥΝΤΑΞΗ, ΕΓΚΡΙΣΗ, ΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ, ΚΛΠ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ Α.Ε. – ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ.

2.7.1 ΣΥΝΤΑΞΗ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

Ο ισολογισμός της Α.Ε. συντάσσεται μέσα σε 4 μήνες από τη λήξη του έτους. Το πρακτικό αυτό συντάσσεται μέχρι το τέλος Απριλίου του επόμενου έτους και καταχωρίζεται στο θεωρημένο Βιβλίο Πρακτικών Διοικητικού Συμβουλίου.

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

Είκοσι μέρες πριν από την σύγκληση της Γενικής Συνέλευσης και το αργότερο μέχρι 10 Ιουνίου, δημοσιεύεται ο ισολογισμός, ο πίνακας λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσης (που φαίνεται και το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων), ο πίνακας διάθεσης των αποτελεσμάτων και η έκθεση των Ορκωτών λογιστών (όταν προβλέπεται έλεγχος από αυτούς), σε μια ημερήσια πολιτική εφημερίδα των Αθηνών, σε μια οικονομική εφημερίδα και σε μια ημερήσια ή εβδομαδιαία τουλάχιστον εφημερίδα που εκδίδει στη έδρα της εταιρίας και αν δεν εκδίδεται τέτοια εφημερίδα στην έδρα, τότε δημοσιεύεται σε αντιστοιχεί εφημερίδας της πρωτεύουσας του νόμου. Ειδικά, για τις Α.Ε. που εδρεύουν στο νόμο Αττικής (εκτός από το δήμο Αθηνών) αν δεν εκδίδεται ημερήσια ή εβδομαδιαία εφημερίδα στην έδρα, τότε δημοσιεύεται σε μια ημερήσια ή εβδομαδιαία εφημερίδα από εκείνες που εκδίδονται στην έδρα της

νομαρχία, στην οποία υπάγεται η εταιρία (άρθρο 26, παρ. 2γ, και άρθρο 43β, Ν.2190/20).

Αν η Α.Ε. είναι οικογενειακής μορφής και θεωρείται σίγουρη η απαρτία 100% στη γενική συνέλευση δεν είναι υποχρεωμένη η δημοσίευση της πρόσκλησης (άρθρο 26, παρ. 3, Ν.2190/20) αν όμως είναι υποχρεωτική, τότε δημοσιεύεται 10 μέρες τουλάχιστον πριν από την ημέρα συνεδρίασης της Γενικής Συνέλευσης (άρθρο 3, Π.Δ. 16.1.1930).

2.7.2 ΣΥΓΚΛΗΣΗ ΓΕΝΙΚΗΣ ΣΥΝΕΛΕΥΣΗΣ.

Μέχρι τις 30.6 του κάθε επόμενου έτους το αργότερο, συνέρχεται η τακτική Γενική Συνέλευση για την έγκριση του ισολογισμού κλπ. Αυτά που αποφασίζονται κατά τη γενική συνέλευση γράφονται στο θεωρημένο Βιβλίο Πρακτικών Γενικής Συνέλευσης.

2.7.3 ΥΠΟΒΟΛΗ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΣΤΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΤΗΣ ΝΟΜΑΡΧΙΑΣ.

- 1) 20 μέρες τουλάχιστον πριν από την τακτική συνέλευση και το αργότερο μέχρι 10 Ιουνίου υποβάλλονται στη διεύθυνση εταιριών της νομαρχίας τα εξής στοιχεία:
 - Αντίγραφα ισολογισμού (3 αντίτυπα) της προηγούμενης χρήσης, μαζί με τη γενική εκμετάλλευση, με την ανάλυση του λογ/σμού «Αποτελέσματα Χρήσης» καθώς και με την ανάλυση του λογ/σμού «Διάθεση Αποτελεσμάτων». Στο έντυπο του ισολογισμού θα πρέπει να αναγράφεται και ο αριθμός μητρώου της Α.Ε.
 - Αντίγραφο του πρακτικού του διοικητικού συμβουλίου που συγκαλεί τους μέτοχους σε τακτική γενική συνέλευση (αν η ημερομηνία σύγκληση δεν συμπεριλαμβάνει στο παραπάνω πρακτικό της σύνταξης της έκθεσης του Δ.Σ.).
 - Αντίγραφο του προσαρτήματος ισολογισμού και της ανάλυσης του λογ/σμού «Γενική Εκμετάλλευση».
 - Τριπλότυπο που αποδεικνύεται η καταβολή των νόμιμων τελών δημοσίευσης του ισολογισμού στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης.

- Από ένα φύλλο εφημερίδων στις οποίες έχουν δημοσιευθεί ο ισολογισμός και η πρόσκληση της τακτικής Γενικής Συνέλευσης. Επειδή η εκτύπωση του ΦΕΚ καθυστερεί η εταιρία πρέπει να υποβάλλει φωτοτυπία του ΤΑΠΕΤ.
- Αντίγραφο της έκθεσης των ελεγκτών για το παραπάνω ισολογισμό.
- Αντίγραφο της έκθεσης του διοικητικού συμβουλίου για τον ίδιο ισολογισμό.
- Αντίγραφο πρόσκλησης της Γενικής Συνέλευσης (με τα θέματα της Γενικής Συνέλευσης).

2) Μέσα σε 20 μέρες από την σύγκλιση 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.

2.8 Σε ποιες περιπτώσεις διορίζονται ορκωτοί ελεγκτές.

(Σε Α.Ε., σε Ε.Π.Ε., σε Ε.Ε. κατά μετοχές και σε Ο.Ε. ή Ε.Ε. που όλα τα ομόρρυθμα μέλη τους είναι Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. ή Ε.Ε. κατά μετοχές).

Οι παραπάνω εταιρίες ελέγχονται από ορκωτούς ελεγκτές στις περιπτώσεις που τα αριθμητικά τους στοιχεία υπερβαίνουν τουλάχιστον τα δυο από τα παραπάνω τρία αριθμητικά όρια (κριτήρια), με την προϋπόθεση ότι η Α.Ε. κλπ. Και τις δυο αμέσως προηγούμενες χρήσεις υπερβαίνει τα αριθμητικά όρια των δύο από τα κριτήρια αυτά (άρθρο 42^α, παρ. 6, Ν.2190/20).

Αριθμητικά κριτήρια (όρια)	Χρονική περίοδος από 1/1/02 και μετά (άρθρο 42 ^α παρ.6)
Α) Ενεργητικό ισολογισμού (πάγιο, κυκλοφορούν και διαθέσιμο).	1.500.000
Β) Καθαρός κύκλος εργασιών.	3.000.000
Γ) Μέσος όρος προσωπικού που απασχολήθηκε (άτομα).	50

2.9 ΣΥΝΟΠΤΙΚΗ ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΤΩΝ ΣΗΜΑΝΤΙΚΩΝ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΩΝ ΓΙΑ Α.Ε.

31.12.02: ΤΕΛΟΣ ΧΡΗΣΗΣ

**28.02.03: ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ
(ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ & ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ)
ΠΡΟΤΑΣΗ ΔΙΑΘΕΣΗ ΚΕΡΔΩΝ ΑΠΟ ΤΟ Δ.Σ.
ΕΤΟΙΜΑΣΙΑ ΑΠΟ ΛΟΓΙΣΤΗ
ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΗ ΚΕΡΔΩΝ
ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ (ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΔΙΑΘΕΣΗ)**

15.05.03: ΥΠΟΒΟΛΗ ΔΗΛΩΣΗΣ Φ.Ε. ΣΤΗΝ Δ.Ο.Υ.

**10.06.03: ΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ
ΣΥΓΚΛΙΣΗ ΣΕ ΤΑΚΤΙΚΗ ΓΕΝΙΚΗ ΣΥΝΕΛΕΥΣΗ. (Φ.Ε.Κ.-
ΠΟΛΙΤΙΚΗ ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ-ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΑΘΗΝΑ-
ΤΟΠΙΚΗ ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ)**

30.06.03:ΤΑΚΤΙΚΗ ΓΕΝΙΚΗ ΣΥΝΕΛΕΥΣΗ.

ΘΕΜΑΤΑ:

- ✓ ΥΠΟΒΟΛΗ & ΕΓΚΡΙΣΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ
- ✓ ΥΠΟΒΟΛΗ & ΕΓΚΡΙΣΗ ΕΚΘΕΣΕΩΝ Δ.Σ. ΕΛΕΓΚΤΩΝ
- ✓ ΕΓΚΡΙΣΗ ΔΙΑΘΕΣΗ ΚΕΡΔΩΝ
- ✓ ΑΠΑΛΛΑΓΗ ΕΥΘΥΝΩΝ ΑΠΟ Δ.Σ. Κ ΣΤΟΥΣ ΕΛΕΓΚΤΕΣ
- ✓ ΕΚΛΟΓΗ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΓΙΑ ΤΡΕΧΟΥΣΑ ΧΡΗΣΗΣ

31.08.03: ΠΛΗΡΩΜΗ ΜΕΡΙΣΜΑΤΟΣ

2.10 ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΓΙΑ ΤΗΣ Α.Ε.

2.10.1 1^ο ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ:

Φορολογία κερδών Α.Ε. όταν στα έσοδα της συμπεριλαμβάνονται και έσοδα απαλλασσόμενα καθώς και έσοδα φορολογούμενα με ειδικό τρόπο.

1^η περίπτωση: Όταν γίνεται και διανομή κερδών.

Τα αποτελέσματα χρήσης της εμπορικής και βιομηχανικής εταιρίας «Δέλτα Α.Ε.», η οποία έχει μετοχές ανώνυμες εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αθηνών, με 31.12.2003 προσδιορίζονται ως εξής:

Ακαθάριστα έσοδα από πωλήσεις	400.000
Έσοδα από τόκους καταθέσεων σε τράπεζες	5.000
Κέρδη από πώληση μη εισηγμένων μετοχών	10.000
Κέρδη από συμμετοχή κατά 20% σε Ο.Ε.	2.600
Ακαθάριστα έσοδα από ενοίκια καταστήματος	2.400
Έσοδα από μερίσματα Α.Ε. με μετοχές ανώνυμες	5.000
Σύνολο εσόδων	425.000
Ακαθάριστα έσοδα από πωλήσεις	400.000
– Κόστος πωλήσεων	250.000
Μικτά Κέρδη	150.000
πλέον:	
Αλλά έσοδα εκμετάλλευσης	25.000
(10.000 + 2.600 + 5.000 μερ. = 17.600 + 5.000 + 2.400 = 25.000)	
- Έξοδα διοίκησης και διάθεσης	40.000
- Τόκοι χρεωστικοί	-10.000
Κέρδη εκμετάλλευσης	125.000
- Έκτακτα και ανόργανα έξοδα	-25.000
Καθαρά κέρδη ισολογισμού χρήση 2003	100.000

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

Πρόστιμα	2.500
Έξοδα Ι.Χ. επιβατικών αυτοκινήτων	500
Σύνολο	3.000

Το ετήσιο τεκμαρτό ενοίκιο από ιδιόχρηση ενός διαμερίσματος της Α.Ε. που το χρησιμοποιεί ως γραφείο της είναι 2.500 ευρώ

Το Δ.Σ. αποφάσισε να διανείμει τα εξής κέρδη:

Για Α' & Β' μέρισμα	15.000 ευρώ
Για αμοιβές Δ.Σ.	5.000 ευρώ

Η προκαταβολή φόρου από την προηγούμενη χρήση 2002 είναι 20.000 ευρώ.

Ζητείται: Με βάση τα παραπάνω δεδομένα να υπολογιστεί ο φόρος που θα καταβληθεί από την Α.Ε. για τα κέρδη της χρήσης 2003 και να συνταχθεί ο πίνακας διανομής των κερδών.

Λύση

Α) Προσδιορισμός των φορολογητέων κερδών.

Καθαρά κέρδη χρήσης 2003 (βάσει ισολογισμού)	100.000
Πλέον:	
Τόκοι χρωστικοί που αναλογούν στα αφορολόγητα έσοδα (τόκοι 10.000×17.600 (αφορολόγητα έσοδα) / 425.000 (σύνολο εσόδων) = $414,12$)	414,12
Λοιπές δαπάνες που αναλογούν στα αφορολόγητα έσοδα	880
Λοιπά έξοδα που δεν αναγνωρίζονται φορολογικά	3.000
Σύνολο εξόδων που δεν αναγνωρίζονται φορολογικά	4.294,12
Σύνολο	104.294,12

Μείον

-Κέρδος από πώληση μετοχών	10.000
-Κέρδη από συμμετοχή σε Ο.Ε.	2.600
-Κέρδη από συμμετοχή σε Α..Ε	5.000
Σύνολο αφορολόγητων εσόδων και κερδών	17.600
Κέρδη χρήσης	86.694,12

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

Επειδή γίνεται διανομή κερδών και υπάρχουν αφορολόγητα έσοδα και έσοδα που φορολογήθηκαν κατά ειδικό τρόπο, τα κέρδη χρήσης που έχουν ήδη προσδιοριστεί στο ποσό των 20.000 ευρώ, αναμορφώνονται ως εξής:

Τα διανεμόμενα κέρδη είναι:

Α' & Β' μέρισμα.	15.000
Αμοιβές Δ.Σ. σύνολο διανεμομένων κερδών.	5.000
Σύνολο διανεμομένων κερδών.	20.000

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

Κέρδη από πώληση μη εισηγμένων μετοχών.	10.000
---	--------

Τα αφορολόγητα και τα κατ' ειδικό τρόπο φορολογούμενα έσοδα που αναλογούν στα διανεμόμενα κέρδη (προσαυξάνονται φυσικά και κατά 35% που είναι ο φόρος της Α.Ε. για να γίνουν έτσι μικτά) είναι:

Κέρδη από πώληση μη εισαγόμενων μετοχών. (10.000x20.000/100.000=2.000)	2.000
---	-------

Φόρος των κερδών από πώληση μη εισηγμένων μετοχών που αναλογούν στα διανεμόμενα κέρδη.	1.076,92
--	----------

Σύνολο	3.076,92
--------	----------

Κατά συνέπεια έχουμε:

Καθαρά κέρδη χρήσεως.	86.694,12
Αναλογία μικτού ποσού κερδών από πώληση μη εισαγόμενων μετοχών στα διανεμόμενα κέρδη.	3.076,92
Σύνολο φορολογητέων κερδών.	89.771,04

Γ) Υπολογισμός του φόρου που οφείλεται στο Δημόσιο

Κύριος φόρος: 89.876.045x35%=	31.419,86
Συμπληρωματικός φόρος (2.400 ενοίκια+2.500 τεκμαρτά ενοίκια)x3%=147	147
Σύνολο	31.566,86

Μείον

Προκαταβλητέος φόρος προηγούμενης χρήσης.	20.000
Παρακρατημένος φόρος που αναλογεί στους τόκους καταθέσεων.	7.500

Σύνολο	10.816,86
--------	-----------

Πλέον

Προκαταβολή φόρου για την επόμενη χρήση.
(31.566,86x55%=17361,77)

17.361,77

Σύνολο

28.178,64

Πλέον

Χαρτόσημο ενοικίου από ακίνητα.
(240.000X3%=72)

72

Ο.Γ.Α. χαρτοσήμου
(240.000X0,60%=14,4)

14,4

Σύνολο

28.265,04

Το ποσό οφειλομένου φόρου που είναι 10.816,86 ευρώ καταβάλλεται σε 8 ίσες μηνιαίες δόσεις και η προκαταβολή του φόρου είναι που 17.361,77 ευρώ καταβάλλεται και αυτή σε 8 ίσες μηνιαίες δόσεις. Από τις δόσεις αυτές, η πρώτη καταβάλλεται μαζί με την υποβολή της δήλωσης του νομικού προσώπου που υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. μέχρι 10/5/2004 και αν αυτή είναι αργία, την επόμενη εργάσιμη για το Δημόσιο ημέρα. Δηλαδή το ποσό αυτό θα καταβληθεί ως εξής:

Ημερομηνίες	Φόρος	Προκαταβολή φόρου	Συνολικά ποσά φόρων
Μέχρι			
10.5.04	1.352,11	2.170,22	3.522,33
30.6.04	1.352,11	2.170,22	3.522,33
31.7.04	1.352,11	2.170,22	3.522,33
31.8.04	1.352,11	2.170,22	3.522,33
30.9.04	1.352,11	2.170,22	3.522,33
31.10.04	1.352,11	2.170,22	3.522,33
30.11.04	1.352,11	2.170,22	3.522,33
31.12.04	1.352,11	2.170,22	3.522,33
Σύνολα	10.816,86	17.361,77	28.178,64

Δ) Πίνακας Διάθεσης Κερδών.

Τα κέρδη χρήση 2003 (βάσει ισολογισμού) που είναι 100.000 ευρώ, σύμφωνα με αυτά που ορίζονται στο συγκεκριμένο παράδειγμα μας, διανέμονται στον παρακάτω πίνακα ως εξής:

Πίνακας Διανομής Κερδών Χρήσης 2003

Κωδικοί λογαριασμών που Πιστώνονται	Λογαριασμοί που πιστώνονται	Φόρος	Κέρδη μετά από φόρο
54.07	Φόρος κερδών	31.566,86	
41.02	Τακτικό αποθεματικό		3.250
53.01	Α' & Β' μέρισμα		15.000
53.08	Αμοιβές Δ.Σ.		5.000
49.91	Αποθεματικά από κέρδη πώλησης μετοχών		
	Υπόλοιπο κερδών εις νέο		6.923,07
42.00			38.260,06
	ΣΥΝΟΛΟ	31.566,86	68.433,13

Ε) ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΔΙΑΘΕΣΗΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ

1. Τα καθαρά κέρδη χρήσης (βάσει ισολογισμού) είναι 400.000 ευρώ.
Με το ποσό αυτό γίνεται η εξής εγγραφή:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.03 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

ΧΡΕΩΣΗ ΠΙΣΤΩΣΗ

86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ

86.99.00.000 Καθαρά Αποτελέσματα Χρήσης 100.000

88 ΑΠΟΤΑΛΑΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ

88.00.00.000 Καθαρά Κέρδη 100.000

Καθαρά Κέρδη Χρήσης

2. Ο κύριος φόρος και ο συμπληρωματικός είναι συνολικά 31.566,86
€. Με το ποσό αυτό γίνονται οι παρακάτω δυο εγγραφές:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.03 ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ

	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ		
88.08.00.000 Φόρος εισοδήματος χρήσης 2003	31.566,86	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ		
54.07.00.000 Φόρος Εισοδήματος Χρήσης 2003		31.566,86
Εκκαθάριση Φόρων		

3. Ο παρακρατημένος φόρος από τόκους καταθέσεων απεικονίζεται στη χρέωση του λογ. 33.13.06.000 με το ποσό 3.000 ευρώ. Το ποσό 750 ($5.000 \times 15\% = 750$ ευρώ) θα μεταφερθεί στο λογ. 54.08 για να συμψηφιστεί με το φόρο εισοδήματος, ως εξής:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.03 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ

	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ		
54.08.00.000 Λογ/σμός Εκκαθάρισης Φόρων 2003	750	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.13.06.000 Παρακρατημ. Φόρος Εισοδ. από τόκους		750
Συμψηφισμός Φόρων		

4. Για την προκαταβολή φόρου που είναι 17.361,775 ευρώ καθώς και για την προκαταβολή φόρου της προηγούμενης χρήσης που είναι 20.000 ευρώ γίνονται οι εξής εγγραφές:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 32.12.03 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.13.00.000 Προκαταβολή Φόρου Εισοδ.	17.361,77	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ- ΤΕΛΗ		
54.08.00.000 Λογ/σμός εκκαθάρισης φόρων 2003.		17.361,77
Προκαταβολή Φόρου 2003		
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ		
54.08.00.000 Λογ/σμός Εκκαθάρισης		
Φόρων 2003	20.000	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.13.00.000 Προκαταβολή Φόρου Εισοδήματος		20.000
Προκαταβολή Φόρου του προηγ. έτους 2002		

5. Στη συνέχεια, γίνεται η εξής εγγραφή:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.03 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ		
88.00.00.000 Καθαρά Κέρδη	100.000	
88ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ		
88.08.00.000 Φόρος Εισοδήματος 2003		31.566,86
88.99.00.000 Κέρδη προς Διάθεση Χρήσης 2003		68.433,13
Κέρδη προς Διάθεση.		

6.ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.03 ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ

	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ		
88.99.00.000 Κέρδη προς Διαθ. Χρήσης 2003	68.433,13	
41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ – ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ		
41.02.00.000 Τακτικό Αποθεματικό		3.250
41.91.00.000 Αφορολόγητο Αποθεματικό από Κέρδη πώλησης μη εισηγμένων μετοχών		6.923,07
42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ		
42.00.00.000 Υπόλοιπο Κερδών εις Νέο		38.760,06
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
53.01.00.000 Μερίσματα ανώνυμων μετοχών 15.000		
53.08.00.000 Αμοιβές Δ.Σ.		5.000
Εγγραφή Διάθεσης Κερδών.		

2^Η ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΟΤΑΝ ΔΕΝ ΓΙΝΕΤΑΙ ΔΙΑΝΟΜΗ ΚΕΡΔΩΝ

Κύριος φόρος. $(86.694,12 \times 35\% = 30.341,94)$	30.341,94
Συμπληρωματικός φόρος $(4.800 \times 2500) \times 3\% = 147$	147
Σύνολο	30.489,94
Μείον:	
Προκαταβολή φόρου για την επόμενη χρήση.	20.000
Σύνολο	10.489,94
Πλέον:	
Προκαταβολή φόρου για την επόμενη χρήση.	16.769,46

Χαρτόσημο ΟΓΑ χαρτος. ακίνητων. ($2.400 \times 3,6\% = 86,4$)	86,4
Σύνολο καταβλητέου φόρου.	27.345,8
Η διάθεση των υπόλοιπων κερδών που είναι 69.510,06 ευρώ ($100.000 - 30.489,94 = 69.510,06$ ευρώ) γίνεται ως εξής:	
41.02.00.000 Τακτικό Αποθεματικό ($100.000 - 35.000 = 75.000 \rightarrow 75.000 \times 5\% = 3.250$)	3.250
41.91.00.000 Αποθεματικό από κέρδη πώληση μετοχών	10.000
42.00.00.000 Υπόλοιπο Κερδών	56.260,06
Σύνολο	69.510,06

2.11 Τεκμαρτό Εισόδημα από Ενοίκια- Συμπληρωματικός Φόρος, Χαρτόσημο Ενοικίων Στις Α.Ε.

Η Α.Ε. απαλλάσσεται από το φόρο εισοδήματος για το τεκμαρτό εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση ακινήτων της, διότι το ίδιο τεκμαρτό ενοίκιο από ιδιοχρησιμοποίηση αφαιρείται και ως δαπάνη, αν γίνει η σχετική λογιστική εγγραφή, η οποία φυσικά δεν είναι και υποχρεωτικό να γίνει (άρθρο 31, παρ. 1^α, Ν.2238-94, Εγκ.1004018-93). Το τεκμαρτό ενοίκιο έχει επίσης και συμπληρωματικό φόρο 3%, εφόσον όμως υπάρχει κύριος φόρος. Δηλαδή σε περίπτωση ζημιών χρήσης, δεν υπολογίζεται συμπληρωματικός φόρος γιατί δεν υπάρχει κύριος φόρος. Το τεκμαρτό ενοίκιο δεν εκπίπτει ποτέ από τα ακαθάριστα έσοδα, όταν προέρχεται από ακίνητα που χρησιμοποιούνται για άλλους σκοπούς, ή όταν εισφέρεται το ακίνητο κατά χρήση από τους μέτοχους. Δεν υπολογίζεται χαρτόσημο 1,20% στα κέρδη χρήσης που προέρχονται από Α.Ε.

2.12 Ποιες είναι οι λογιστικές ενέργειες, στην περίπτωση που οι ζημίες χρήσης μετατρέπονται σε φορολογητέα κέρδη (λόγω λογιστικών διαφορών) στην Α.Ε.

Όταν προκύπτουν ζημίες χρήσης στην Α.Ε. αλλά υπάρχουν όμως λογιστικές διαφορές (από πρόστιμα, από δαπάνες ΙΧΕ αυτοκινήτων κλπ) που είναι μεγαλύτερες από τις ζημίες αυτές της χρήσης, τότε προκύπτουν φορολογητέα κέρδη που φορολογούνται με συντελεστή

φόρου 35%. Ο φόρος αυτός που προκύπτει θεωρείται «ζημία φορολογικά μη αναγνωρίσιμη». Παράδειγμα στην Α.Ε. με ημερομηνία 31.12.03 προκύπτουν ζημίες χρήσης (ισολογισμού) 200.000 ευρώ και λογιστικές διαφορές (έξοδα φορολογικά μη αναγνωρίσιμα, πρόστιμα κλπ.) 300.000 ευρώ. Στην περίπτωση αυτή, παρόλο που υπάρχουν ζημίες χρήσης, φορολογούνται κέρδη 100.000 ευρώ ($300.000 - 200.000 = 100.000$ ευρώ) και ο φόρος με συντελεστή 35% είναι 35.000 ευρώ, ($100.000 \times 35\% = 35.000$). Με το ποσό του φόρου αυτού που είναι 35.000 ευρώ, χρεώνεται με 31.2.03, ο λογ. 42.01.00.001 «Ζημίες χρήσης φορολογικά μη αναγνωρίσιμες» και πιστώνεται ο λογαριασμός 54.08.00.000 «Λογ. Εκκαθάρισης Φόρων». Στη συνέχεια, μέσα στο επόμενο έτος 2004, όταν εξοφλείται ο φόρος αυτός, χρεώνεται ο λογ. 54.08.00.000 για να εξισωθεί και πιστώνεται με τι ίδιο ποσό ο λογ. 38.00.000 «Ταμείο Επιχείρησης». Δεν σχηματίζεται τακτικό αποθεματικό, γιατί δεν υπάρχουν πραγματικά κέρδη (άρθρο 44, Ν.2190/20).

2.13 Γενικό παράδειγμα διανομής των κερδών.

**(Υπολογισμός των φόρων και των φόρων και των σχετικών
έγγραφων Α.Ε.- Συμπλήρωση της δήλωσης).**

31.12.03 Γεγονός

Η βιομηχανία παραγωγής ψυγείων Α.Ε. με μέτοχους τον Αρμένη Γεώργιο με ποσοστό 10% και τον Αποστόλου Νίκο με ποσοστό 90% και με έδρα την Αθήνα, Κουμουνδούρου 10, εμφανίζει στο τέλος του έτους 2003 κέρδη 100.000 ευρώ και έχει υπόλοιπο από κέρδη του έτους 2002 250 ευρώ. Οι μετοχές της είναι όλες ονομαστικές εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αθηνών.

Σύμφωνα με το καταστατικό θα πρέπει να γίνει η εξής μοιρασιά:

- 1) Για τακτικό αποθεματικό 5%.
- 2) Για πρώτο μέρος το ελάχιστο ποσό που προβλέπει ο νόμος, το μετοχικό κεφάλαιο ανέρχεται σε 500.000 ευρώ, από τα οποία τα 50.000 ευρώ ανήκουν στο Αρμένη Γεώργιο και τα 900.000 ευρώ στον Αποστόλου Νίκο. (Το κεφάλαιο έχει καταβληθεί ολόκληρο μέχρι 31.12.02).

- 3) Για αμοιβή και ποσοστά διοικητικού συμβουλίου 7.500 ευρώ.
- 4) Για σχηματισμό αφορολόγητου αποθεματικού του Ν.2601/98 5.500,02 ευρώ.
- 5) Το υπόλοιπο, θα παραμένει στην επιχείρηση σαν έκτακτο αποθεματικό και ότι ποσό από το υπόλοιπο αυτό είναι κάτω από 500 ευρώ θα παραμείνει στην εταιρία σαν «ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΚΕΡΔΩΝ ΕΙΣ ΝΕΟ», το οποίο θα συμψηφιστεί με τα αποτελέσματα του επόμενου έτους.
- 6) Οι πωλήσεις ανέρχονται στα 1.500.000 ευρώ.

Ζητείται: Να γίνει η διανομή των κερδών και να υπολογιστεί ο φόρος εισοδήματος της Α.Ε.

ΛΥΣΗ

Ενέργειες - υπολογισμός του φόρου.

Πρώτα υπολογίζεται το τακτικό αποθεματικό, ύστερα το α' μέρος και μετά το αφορολόγητο αποθεματικό. Στη συνέχεια υπολογίζεται ο φόρος των κερδών και το υπόλοιπο που απομένει διατίθεται σύμφωνα με αυτά που ορίζει το καταστατικό και αποφασίζει το Δ.Σ.

Η διανομή λοιπόν και η φορολογία των κερδών ακολουθεί την εξής σειρά:

1) Τακτικό Αποθεματικό.

Το τακτικό αποθεματικό υπολογίζεται με συντελεστή 5% πάνω στα καθαρά κέρδη της χρήσης που απομένουν μετά την αφαίρεση του αντιστοίχου φόρου. Δηλαδή έχουμε:

$$100.000 \times 35\% = 35.000 \text{ ευρώ} = \text{Φόρος πραγματικών κερδών.}$$

$$100.000 - 35.000 = 65.000 \text{ ευρώ} = \text{Κέρδη χωρίς φόρο.}$$

$$65.000 \times 5\% = 3.250 = \text{Τακτικό αποθεματικό.}$$

2) Α' Μέρισμα.

α) Υπολογισμός του α' μερίσματος:

1. Ν.2190/20 – 5.000.000 x 6% =	30.000
Μείον φόρος που αναλογεί: 30.000 x 35% =	10.500

2. Ν.876/79-> Κέρδη 100.000-35.000 Φόρος – 3.250 Τακτικό Αποθ.=61.750 ευρώ.

$61.750 \times 35\% = 21.627,5$ ευρώ

Επειδή $21.627,5 > 19.500$ ευρώ, για πρώτο μέρισμα θα δοθεί το ποσό 21.627,5 ευρώ.

Αν οι μετοχές είναι 10.000 στον αριθμό, από τις οποίες οι 1.000 ανήκουν στον Αρμένη Γεώργιο και οι 9.000 στον Αποστόλου Νίκο, τότε το α' μέρισμα για κάθε μετοχή θα είναι $21.627,5 / 10.000$ μετοχές = 2,16275 ευρώ και το α' μέρισμα που δικαιούται ο κάθε μέτοχος θα είναι:

Αρμένη Γεώργιο 1.000 μετοχές $\times 2,16275$ ευρώ = 2.162,75 ευρώ

Αποστόλου Νίκο 9.000 μετοχές $\times 2,16275$ ευρώ = 19.464,75 ευρώ

Σύνολο 10.000 μετοχές $\times 2,16275$ ευρώ = 21.627,5 ευρώ

β) Για τα παραπάνω μερίσματα δε γίνεται καμία παρακράτηση φόρου, διότι τα ποσά αυτά φορολογήθηκαν στο όνομα του νομικού προσώπου. Τα μερίσματα λοιπόν αυτά μπορούν να εγγράφουν και σε πίνακα, ως εξής:

Πίνακας μερισμού του α' μερίσματος

Μέτοχοι	Καθαρό πληρωτέο ποσό	Παρατηρήσεις
Αρμένης Γεώργιο	2.162,75	
Αποστόλου Νίκος	19.464,75	
Σύνολο	21.627,5	

3) Αφορολόγητο Αποθεματικό (Ν.2601/98).

Το αφορολόγητο αποθεματικό του Ν. 2601/98 σχηματίζεται από τα πραγματικά καθαρά κέρδη της χρήσης που πραγματοποιήθηκε η επένδυση. Ως καθαρά κέρδη θεωρούνται αυτά που εμφανίζονται στον ισολογισμό και τα οποία προέρχονται από το σύνολο των δραστηριοτήτων της επιχείρησης και ανεξάρτητα από την περιοχή στην οποία ασκούνται οι δραστηριότητες αυτές. Δηλαδή για τον υπολογισμό

του αφορολόγητου αποθεματικού του Ν.2601/98 λαμβάνονται υπόψη τα συνολικά καθαρά κέρδη που προέρχονται από τον εμπορικό, τον βιομηχανικό και τον κλάδο παροχής υπηρεσιών είτε από τα διάφορα υποκαταστήματα της επιχείρησης. Αυτό λοιπόν το αφορολόγητο αποθεματικό του Ν. 2601/98 για τη χρήση 2003 το υπολόγισε ο λογιστής το ποσό 5.500,02 ευρώ.

Προσοχή: Για να μπορέσουμε να δικαιολογήσουμε τα παραπάνω αφορολόγητα ποσά θα πρέπει μαζί με την συμπλήρωση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος της Α.Ε. να συμπληρώσουμε και ένα έντυπο ειδικό για τις αφορολόγητες επενδύσεις που το παίρνουμε από τη Δ.Ο.Υ.

4) Υπολογισμός του φόρου για τα κέρδη της Α.Ε.

Για να υπολογίσουμε το φόρο που θα πληρώσει η Α.Ε. αφαιρούμε από τα κέρδη των 100.000 ευρώ που έχουν πραγματοποιηθεί μέσα στο έτος 2003 (συμπεριλαμβανόμενων και τυχόν λογιστικών διαφορών αν υπάρχουν), τα αφορολόγητα αποθεματικά και έτσι βρίσκουμε τα φορολογητέα κέρδη.

Δηλαδή $100.000 - 5500,02 = 94.499,98 = 33.074,99 \text{ €} = \text{φορολογητέα κέρδη}$

Ο συντελεστής φόρου είναι 35%, οπότε έχουμε:

$94.499,98 \times 35\% = 33074,99 \text{ ευρώ} = \text{Φόρος Κερδών Α.Ε.}$

5) Αμοιβές και ποσοστά μελών του Διοικητικού Συμβουλίου.

α) Αμοιβές στα μέλη του Δ.Σ.

Έστω ότι τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου είναι 3 και τους αναλογούν οι εξής αμοιβές:

Αρμένης Γεώργιος Πρόεδρος του Δ.Σ.	5.000
Αποστόλου Νίκος Αντιπρόεδρος του Δ.Σ.	2.250
Πέτρου Μαρία Σύμβουλος	250
Σύνολο	7.500

Για τις αμοιβές και τα ποσοστά του Δ.Σ. δεν γίνεται καμία παρακράτηση φόρου, διότι τα ποσά αυτά φορολογήθηκαν στο όνομα του νομικού προσώπου.

Για τις αμοιβές των μελών του Διοικητικού Συμβουλίου συντάσσεται συνήθως ο παρακάτω πίνακας:

**ΠΙΝΑΚΑΣ ΑΜΟΙΒΩΝ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ
ΣΤΙΣ 31.12.2003.**

ΟΝΟΜΑΤΕΠΩ- ΝΥΜΟ	ΙΔΙΩΤΗΣ	ΑΡ. ΦΟΡ. ΜΗΤΡΩΟΥ	ΑΡ.ΤΑΥΤ	ΔΟΥ	ΑΜ ΟΙΒ ΕΣ
Αρμένης Γεώργιος	Πρ. Δ.Σ.	0125647888	Κ 415861	--	5.000
Αποστόλου Νίκος	Αντ. Δ.Σ.	2325648777	Λ125686	--	2.250
Πέτρου Μαρία	Συμ.	8023695444	Π125896	--	250

β) Υπολογισμός του χαρτοσήμου αμοιβών Διοικητικού Συμβουλίου.

Οι αμοιβές Διοικητικού Συμβουλίου Α.Ε υπόκειται σε χαρτόσημο 1.2%, δηλαδή το χαρτόσημο της παραπάνω αμοιβής είναι:

7.500x1%=	75 ευρώ
Ο.Γ.Α χαρτόσημο	15 ευρώ
(7.500x0,20%=15)	
Σύνολο	90 ευρώ

Στη συνέχεια, συμπληρώνουμε μια έντυπη σε τριπλό αντίτυπο (είναι ίδια με εκείνη του χαρτοσήμου τιμολογίων πωλήσεων) και, μέσα σε δυο μέρες από την έγκριση του ισολογισμού, καταβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. το παραπάνω χαρτόσημο.

γ) Χορήγηση βεβαιώσεων για το μέρισμα και τις αμοιβές του Διοικητικού Συμβουλίου.

Η επιχείρηση είναι υποχρεωμένη να εκδώσει και να χορηγήσει μέχρι 25.2.05 σε κάθε μέτοχο και σε κάθε μέλος του Δ.Σ., βεβαίωση που θα απεικονίζει τα μερίσματα και τυχόν αμοιβές Δ.Σ. που του αναλογούν από την διανομή των κερδών της χρήσης 2003.

Η βεβαίωση εκδίδεται περίπου ως εξής:

(Στοιχεία Επιχείρησης)		Θεσσαλονίκη 10.01.2005
ΒΕΒΑΙΩΣΗ Για τα μερίσματα και τις αμοιβές Διοικητικών Συμβουλίων που καταβλήθηκαν από τα κέρδη της χρήσης 2003 (Ημερομηνία έγκρισης του ισολογισμού από τη Γενική Συνέλευση π.χ. 30.6.04, ημερομηνία καταβολής ή πίστωσης των δικαιούχων μερισμάτων κλπ. π.χ. 31.7.04). Βεβαιούνται ότι στον μέτοχο και πρόεδρο του διοικητικού συμβουλίου Αρμένη Γεώργιο με διεύθυνση.... Αριθμό φορολογικού μητρώου....και με αρμοδία για τη φορολογία του Δ.Ο.Υ. ...καταβλήθηκαν τα εξής ποσά για μέρισμα και αμοιβή διοικητικού συμβουλίου μέσα στο έτος 2004 από τα διανεμόμενα κέρδη της χρήσης 1.1.03- 31.12.03.		
		Καθαρά πληρωτέα ποσά (χωρίς φόρο)
19	ΟΝΟΜΑΣΤΙΚΕΣ	2.161,25
	ΕΙΣΗΓΜΕΝΕΣ ΣΤΟ	
	ΧΡΗΜΑΤΙΣΤΗΡΙΟ ΜΕΤΟΧΕΣ	5.000
2)	ΑΜΟΙΒΕΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΟΥ	
	ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ	
Σύνολο		7.161,25
Ο ΠΡΟΕΔΡΟΣ ΤΟΥ Δ.Σ.		

6) Ποσό από τα κέρδη για την δημιουργία έκτακτου αποθεματικού.

Στο παράδειγμα μας από τα συνολικά κέρδη της χρήσης 2003 και από το υπόλοιπο των κερδών 2002 αφαιρούνται αρχικά όλα τα ποσά που υπολογίσθηκαν, δηλαδή,

Κέρδη 2003 + υπόλοιπο κέρδη 2002 –αφορολόγητο αποθεματικό- φόρος-τακτικό αποθεματικό – Α΄ μέρισμα- αμοιβές Δ.Σ. = Υπόλοιπο Κερδών
Δηλαδή: $100.000 + 250 + 5.500,02 - 33.074,995 - 3.250 - 21.612,5 - 7.500 = 29.312,485$ ευρώ Υπόλοιπο Κερδών.

Από το ποσό αυτό τα 29.000 ευρώ θα θεωρηθούν σαν τακτικό αποθεματικό και οι 312,485 ευρώ (κάτω τον 1.000 ευρώ) θα θεωρηθούν σαν υπόλοιπο κερδών εις νέο. (Έτσι αποφασίσθηκε στο Δ.Σ. υπό την αίρεση της έγκρισης από τη Γενική Συνέλευση).

7) Συγκεντρωτικός πίνακας διανομής κερδών.

Σύμφωνα με τους παραπάνω υπολογισμούς συντάσσεται ο παρακάτω συγκεντρικός πίνακας διανομής κερδών, ως εξής:

ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ ΚΕΡΔΩΝ ΣΤΙΣ 31.12.2003.

(Κέρδη Χρήσης:100.000 ευρώ + Κέρδη Προηγούμενης Χρήσης 250 ευρώ=100.250 ευρώ)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΦΟΡΟΣ	ΚΕΡΔΗ ΜΕΤΑ ΑΠΟ ΦΟΡΟ
Αφορολόγητο αποθεματικό N.2601/98	33.074,995	5.500,02
Φόρος νομικών προσώπων		
Τακτικό αποθεματικό		3.250
Μερίσματα		21.612,5
Αμοιβές Δ.Σ.		7.500
Έκτακτο αποθεματικό		29.000
Υπόλοιπο κερδών εις νέο		312,485
ΣΥΝΟΛΟ	33.074,995	67.175,005

8) Υπολογισμός της προκαταβολής φόρου πάνω στα κέρδη της τρέχουσας χρήσης 2004.

Με βάση τα κέρδη τη χρήσης 2003 υπολογίζεται ο φόρος που προκαταβάλλεται για τα κέρδη της χρήσης 2004 ως εξής:

Συνολικός φόρος Ν.Π.: 33.074,99

Προκαταβολή φόρου τρέχουσας χρήσης: $33.074,995 \times 55\% = 18.191,25\text{€}$

9) Λογιστικές εγγραφές διανομής κερδών σύμφωνα με το Γ.Λ.Σ.

1) Εγγραφές διανομής κερδών 31.12.2003.

α) Ο λογ. 42.00.00.000 εμφανίζεται πιστωμένος με το ποσό 250 ευρώ που είναι το υπόλοιπο κερδών της προηγούμενης χρήσης. Με το ποσό αυτό γίνεται η εξής εγγραφή:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.03 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ		
42.00.00.000 Υπόλοιπο Κερδών 2002 εις νέο	250	
88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ		
88.02.00.000 Υπόλοιπο Κερδών Χρήσης 2002		250
Μεταφορά του Λογ.42.00 στο Λογ. 88.02		

β) Για το ποσό του φόρου της Α.Ε. που είναι 33074,99€ γίνονται οι εξής εγγραφές:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.03 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ		
88.08.00.000 Φόρος Εισοδήματος Χρήσης 2003	33.074,99	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ		
54.07.00.000 Φόρος Εισοδήματος 2003		33.074,99
Φόρος Εισοδήματος 2003		

54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ

	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
54.07.00.000 Φόρος Εισοδήματος 2003	33.074,995	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ		
54.08.00.000 Λογ. Εκκαθάρισης Φόρων 2003		33.074,995
Φόρος Εισοδήματος 2003		

γ) Τα καθαρά κέρδη χρήσης που είναι 100.000€ εμφανίζονται στην πίστωση του λογ. 88.00.00.000. ο λογ. λοιπόν 88.00.00.000 καθώς και οι λογ 88.02 και 88.08 εξισώνονται και μεταφέρονται στο λογ. 88.99.00.000.

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.13.03 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ		
88.00.00.000 Καθαρά Κέρδη Χρήσης 2003	100.000	
88.02.00.000 Υπόλοιπο Κερδών Χρήσης 2002	250	

88ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ	
88.08.00.000 Φόρος Εισοδήμ. Χρήσης 2003	33.074,99
88.99.00.000 Κέρδη προς Διάθεση Χρήσης 2003	67.175,005
Κέρδη προς Διάθεση 2003	

δ) Με βάση τον πίνακα διανομής κερδών, γίνεται η εξής εγγραφή:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.03 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
88ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ		
88.99.00.000 Κέρδη προς Διάθεση		
Χρήσης 2003	67.175,005	
41ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ		
41.02.00.000 Τακτικό αποθεματικό		3.250
41.05.00.000 Έκτακτο αποθεματικό		29.000
41.08.00.000 Αφορολόγητο Αποθεματικό Ν.2601/98		5.500,02
42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ		
42.00.00.000 Υπόλοιπο Κερδών 2003		312,485
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
53.01.00.000 Μερίσματα Ανώνυμων Μετοχών		21.612,5
53.08.00.000 Αμοιβές Δ.Σ.		7.500
Διάθεση Κερδών 2003		

ε) Για την προκαταβολή φόρου της τρέχουσας χρήσης που είναι 1.8191,25€ γίνεται η εξής εγγραφή:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.03 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
33ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.13.00.000 Προκαταβολή Φόρου Εισοδ.	18.191,25	
54ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥ-ΤΕΛΗ		
54.08.00.000 λογ. Εκκαθάρισης Φόρων 2003		18.191,25
Προκαταβολή Φόρου		

2) Εγγραφές που γίνονται κατά τη διάρκεια του έτους 2004 και αφορούν τα κέρδη της χρήσης 2003.

α)Εγγραφή πίστωσης των δικαιούχων.

Μετά την έγκριση του ισολογισμού από την τακτική γενική συνέλευση και μέσα στον επόμενο μήνα γίνεται η εγγραφή πίστωσης των δικαιούχων από μερίσματα και των δικαιούχων από αμοιβές Διοικητικού συμβουλίου.

Στο παράδειγμα μας, αν η τακτική γενική συνέλευση συνέλθει και εγκρίνει τον ισολογισμό με ημερομηνία 30.6.03, τότε μέχρι 31.7.04, στο Ημερολόγιο Διάφορων Πράξεων και με βάση τα δεδομένα του παραπάνω πίνακα γίνονται οι εξής εγγραφές:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.7.04 ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ

	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
53.01.00.000 Μερίσματα ανώνυμων μτχ.	21.612,5	
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
53.01.00.001 Αρμένη Γεώργιο		216,25
53.01.00.002 Πέτρου Νίκο		19.451,25
Εγγραφή πίστωσης των δικαιούχων του α' μερίσματος		

Στις 31.7.04

53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
53.08.00.000 Αμοιβές Δ.Σ.	7.500	
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
53.08.00.001 Αρμενη Γεώργιο		5.000
53.08.00.002 Αποστόλου Νίκο		2.250
53.08.00.003 Πέτρου Μαρία		250

β) Εγγραφή καταβολής του χαρτοσήμου των αμοιβών του Δ.Σ.

Για το χαρτόσημο αμοιβών Δ.Σ. σύμφωνα με τους υπολογισμούς, γίνεται στο Ημερολόγιο του Ταμείου και σε ημερομηνία που κυμαίνεται μέσα στο δίμηνο που ακολουθεί από την ημέρα έγκρισης του ισολογισμού η εξής εγγραφή:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 30.8.04 ΤΑΜΕΙΟΥ

	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
63 ΦΟΡΟΙ – ΤΕΛΗ		
63.98.06.000 Χαρτ. Αμοιβών τρίτων απαλ. . του Φ.Π.Α.	90	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00.00.000 Ταμείο Επιχείρησης		90
Καταβολή του χαρτοσήμου αμοιβών Δ.Σ.		

2.14 ΔΗΛΩΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΤΗΣ Α.Ε.

Η δήλωση φορολογίας εισοδήματος της Α.Ε. και τα αναλυτικά στοιχεία φορολογίας εισοδήματος υποβάλλονται στην αρμοδία Δ.Ο.Υ. μέχρι 10 Μαΐου σε τρία αντίτυπα, από τα οποία το ένα, θεωρημένο από τη Δ.Ο.Υ. επιστρέφει στην εταιρία. Με την υποβολή της δήλωσης καταβάλλεται το 1/8 του φόρου και το 1/8 της προκαταβολής του φόρου και οι υπόλοιπες 7 δόσεις καταβάλλονται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα των 7 επόμενων, από την υποβολή της δήλωσης, μηνών δηλαδή των μηνών Ιούνιο, Ιούλιο, Αύγουστο, Σεπτέμβριο κ.ο.κ. αν καταβληθεί ολόκληρο το ποσό του φόρου μαζί, τότε γίνεται έκπτωση 2.5%.

Μαζί με τη δήλωση στη Δ.Ο.Υ. ο ισολογισμός, η ανάλυση αποτελεσμάτων χρήσης, η διάθεση κερδών και απόσπασμα από το πρακτικό του διοικητικού συμβουλίου που αφορά την πρόταση διανομής των κερδών, καθώς και το έντυπο Ε3 «ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΙΚΟ ΔΕΛΤΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΩΝ». Σε περίπτωση που η Α.Ε. έχει υπερδωδεκάμηνη διαχειριστική χρήση, τότε αυτή υποχρεούται να υποβάλει μια δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το συνολικό εισόδημα που προέκυψε στην υπερδωδεκάμηνη αυτή διαχειριστική χρήσης, μέχρι τις 10.5 από τη λήξη της διαχειριστικής χρήσης.

2.14.1 ΔΗΛΩΣΗ ΑΠΟΔΟΣΗΣ ΤΕΛΩΝ, ΑΜΟΙΒΩΝ Δ.Σ. ΚΑΠ.

Μέσα σε δυο 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. Η δήλωση απόδοσης τελών χαρτοσήμου εγκρίνει τον ισολογισμό στις 30/6, υποβάλλεται μέχρι 30/8 και καταβάλλεται το χαρτόσημο όλο μαζί χωρίς δόσεις.

2.15 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΚΟΜΙΣΤΩΝ ΚΑΙ Α.Ε. ΓΙΑ ΤΙΣ ΑΝΩΝΥΜΕΣ ΜΕΤΟΧΕΣ ΠΟΥ ΔΕΝ ΕΙΝΑΙ ΕΙΣΑΓΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΧΡΗΜΑΤΙΣΤΗΡΙΟ.

Οι κάτοχοι των ανώνυμων μετοχών που δεν είναι εισηγμένες στο χρηματιστήριο κατά την εξαργύρωση των μερισματαποδείξεων υποχρεούνται να υποβάλλουν στην Α.Ε. υπεύθυνη δήλωση του Ν.1599/86 ότι «είναι κύριοι ή επικαρπωτές των μετοχών» (άρθρο 79, παρ.2, Ν.2238/94).

2.16 ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΔΙΑΝΟΜΗΣ ΚΕΡΔΩΝ Α.Ε., ΟΤΑΝ ΑΥΤΑ ΔΕΝ ΕΠΑΡΚΟΥΝ ΓΙΑ ΔΙΑΝΟΜΗ Α΄ ΜΕΡΙΣΜΑΤΟΣ.

Η εμπορική επιχείρηση «Δέλτα» Α.Ε. με έδρα την Αθηνά, Κουμουνδούρου 76, ασχολείται με το εμπόριο κουβερτών. Έχει μετοχικό κεφαλαίο 200.000 ευρώ που καταβλήθηκε στην εταιρία πριν το 2003. οι μετοχές της είναι ονομαστικές εισηγμένες στο χρηματιστήριο. Το τακτικό αποθεματικό που έχει σχηματισθεί πριν από τη διανομή των κερδών της χρήσης 2003 είναι 15.000 ευρώ. Τα κέρδη χρήσης 2003 είναι 7.500 ευρώ.

Ζητείται: Να γίνει διανομή των κερδών της χρήσης 2003.

Λύση

A) Υπολογισμός του φόρου εισοδήματος.

Από τα κέρδη της Α.Ε. γίνεται πρώτα ο υπολογισμός του φόρου εισοδήματος με συντελεστή 35%, εφαρμοσμένο πάνω σ' αυτά. Δηλαδή ο φόρος είναι:
 $5.000 \times 35\% = 1.750$ ευρώ = Φόρος Εισοδήματος Α.Ε.

B) Παρακράτηση κερδών για το σχηματισμό τακτικού αποθεματικού.

Από τα κέρδη χρήσης 2003 που απομένουν, μετά την αφαίρεση του φόρου εισοδήματος, γίνεται η παρακράτηση με συντελεστή 5% για το σχηματισμό του τακτικού αποθεματικού. Η παρακράτηση αυτή γίνεται υποχρεωτικά μέχρι ότου το τακτικό αποθεματικό φτάσει το 1/3 του μετοχικού κεφαλαίου, δηλαδή μέχρι ότου φτάσει $200.000/3 = 66.666,66$ ευρώ.

Στην περίπτωση μας, το τακτικό αποθεματικό είναι μόνο 15.000 ευρώ. Κατά συνέπεια, υπάρχουν ακόμα περιθώρια για το σχηματισμό τακτικού αποθεματικού.

Γι' αυτό γίνεται κανονικά η παρακράτηση για σχηματισμό τακτικού αποθεματικού, ως εξής:

5.000 ευρώ Κέρδη – 1.750 ευρώ Φόρος = 3.250 ευρώ Υπόλοιπο Κερδών.
Οπότε: $3.250 \times 5\% = 162,5$ Τακτικό Αποθεματικό.

γ) Διανομή κερδών.

Μετά την παρακράτηση κερδών για το σχηματισμό τακτικού αποθεματικού, σειρά έχει η διανομή του α' μερίσματος. Το μικρότερο ποσό που μπορούμε να διανείμουμε ως α' μέρισμα (σε περίπτωση που υπάρχουν κέρδη) είναι το 6% επί του καταβλημένου μετοχικού κεφαλαίου, μείον το φόρο 35% που αναλογεί στο ποσό αυτό. Σε περίπτωση όμως που το 35% των κερδών, που απομένουν μετά την αφαίρεση του φόρου των κερδών και του τακτικού αποθεματικού, είναι μεγαλύτερο από το 6% του μετοχικού κεφαλαίου, τότε παίρνεται ως α' μέρισμα. Τα κέρδη όμως της παραπάνω εταιρίας είναι μόνο 5.000 ευρώ, δηλαδή δεν φτάνουν ούτε για τη διανομή του 6% του μετοχικού κεφαλαίου που είναι:

$200.000 \times 6\% = 12.000 - 12.000 \times 35\% \text{ Φορος} = 4.200 \text{ ευρώ, υπόλοιπο } 7.800 \text{ ευρώ.}$

Στην περίπτωση αυτή ακολουθείται οι εξής διαδικασία:

Από τα κέρδη της επιχείρησης γίνεται πρώτα ο υπολογισμός και η αφαίρεση του φόρου με συντελεστή 35%. Στη συνέχεια επί του υπόλοιπου των κερδών γίνεται παρακράτησης για το τακτικό αποθεματικό και ότι περισσεύει, αποτελεί πλέον το καθαρό ποσό του α' μερίσματος που καταβάλλεται ελεύθερο φόρου στους μέτοχους. Ακολουθείται η εξής διαδικασία:

1) Υπολογισμός του φόρου εισοδήματος της Α.Ε.

$\text{Κέρδη } 5.000 \times 35\% = 1.750 \text{ ευρώ} = \text{φόρος εισοδήματος.}$

2) Υπολογισμός του τακτικού αποθεματικού

$\text{Κέρδη } 5.000 - 1.750 \text{ φόρος} = 3.250 \text{ ευρώ} = \text{κέρδη χωρίς φόρο.}$
 $3.250 \times 5\% = 162,5 \text{ ευρώ} = \text{τακτικό αποθεματικό.}$

Γ) Υπολογισμός του α' μερίσματος

$\text{Κέρδη } 5.000 - 1.750 \text{ (φόρος εισοδήματος)} - 162,5 \text{ ευρώ (τακτικό αποθεματικό)} = 3.087,5 \text{ ευρώ} = \text{καθαρό ποσό α' μερίσματος που καταβάλλεται στους μέτοχους.}$

Μετά τους παραπάνω υπολογισμούς, ο πίνακας διανομής κερδών συντάσσεται ως εξής:

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ ΚΕΡΔΩΝ 31.12.03
(Κέρδη Χρήσης 2003 5.000 ευρώ)

Λογαριασμοί	Διανεμόμενα κέρδη	Μη διανεμόμενα κέρδη
Τακτικό αποθεματικό	-	162,5
Α' μέρισμα	3.087,5	-
Φόρος κερδών	1.750	-

2.16.1 ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ: Με λογιστικές διαφορές που υπερβαίνουν τα πραγματικά κέρδη.

Αν στο παραπάνω παράδειγμα προέκυπταν και λογιστικές διαφορές π.χ. 25.000 ευρώ, τότε ο λογιστής θα ενεργούσε ως εξής:

Πραγματικά κέρδη:	5.000
Λογιστικές διαφορές:	25.000
Φορολογητέα κέρδη	30.000

$$30.000 \times 35\% = 10.500 = \text{Φόρος}$$

Οπότε, $10.500 - 5.000 = 5.500$ ευρώ ζημίες. Δηλαδή, στην περίπτωση αυτή, θα παρουσίαζε η Α.Ε. ζημίες 5.500 ευρώ και δεν θα γινόταν καμία παρακράτηση για τακτικό αποθεματικό ούτε για α' μέρισμα. Η ζημία 5.500 ευρώ εμφανίζεται στη χρέωση του λογ. 42.01 χωρίς όμως να αναγνωρίζεται φορολογικά, όποτε συμψηφίζεται με κέρδη επόμενων χρήσεων μόνο, εφόσον τα κέρδη αυτά πρώτα φορολογηθούν.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΕΡΔΩΝ ΤΩΝ ΣΥΝΕΤΑΙΡΙΣΜΩΝ ΚΑΙ ΤΩΝ ΕΝΩΣΕΩΝ ΑΥΤΩΝ.

3.1 Γενικά περί συνεταιρισμών.

Οι αγροτικοί συνεταιρισμοί έχουν όλες τις υποχρεώσεις που απορρέουν από τον Κ.Β.Σ. και δεν υπάγονται στο ειδικό καθεστώς των αγροτών. Αντίθετα, τα μέλη των συνεταιρισμών αυτών, αν έχουν και άλλες δραστηριότητες μπορούν να υπάγονται στο ειδικό καθεστώς αγροτών (Εγκ.Π.4336/87).

Οι αγροτικοί συνεταιρισμοί τηρούν τα βιβλία που προβλέπονται από τον Κ.Β.Σ. (από β' κατηγορίας και πάνω) (βλέπε και άρθρο Ν.1541, άρθρο 35). Δηλαδή, οι συνεταιρισμοί που πωλούν αγροτικοί προϊόντα για λογαριασμό τους ή για λογαριασμό παραγωγών του ειδικού ή του κανονικού καθεστώτος εντάσσονται σε κατηγορία τήρησης βιβλίων του Κ.Β.Σ., ανάλογα με τα συνολικά ακαθάριστα έσοδα που παρουσιάζουν οι συνεταιρισμοί αυτοί (από δικά τους έσοδα και από έσοδα τρίτων συνολικά), όχι όμως κατώτερη της Β' κατηγορίας.

Πέρα από τις υποχρεώσεις του Κ.Β.Σ., οι αγροτικοί συνεταιρισμοί υποχρεούνται να τηρούν και τα εξής βιβλία θεωρημένα από το Εποπτικό Συμβούλιο:

- Βιβλία πρακτικών συνεδριάσεων διοικητικών και εποπτικών συμβουλίων.
- Βιβλίο πρακτικών γενικών συνελεύσεων.
- Βιβλίο πρακτικών κλαδικής οργάνωσης παραγωγής.
- Βιβλίο παρουσίας της αγροτικής συνεταιριστικής οργάνωσης.
- Κάθε άλλο βιβλίο που προβλέπεται από το καταστατικό.
- Βιβλίο μητρώου μελών κλαδικής οργάνωσης παραγωγής.
- Επίσης, και Βιβλίο μητρώου των τακτικών και ειδικών μελών.

Οι αστικοί συνεταιρισμοί τηρούν και αυτοί τα βιβλία και στοιχεία που προβλέπονται από τον Κ.Β.Σ. (βιβλία β' κατηγορίας και πάνω). Επίσης, οι συνεταιρισμοί αυτοί τηρούν και τα παρακάτω βιβλία που θεωρούνται, πριν από τη χρήση τους, από το Ειρηνοδικείο της περιφέρειας που εδρεύει ο συνεταιρισμός (βλέπε και Ν.1667)

Τα βιβλία αυτά είναι:

- Βιβλίο Πρακτικών του Διοικητικού Συμβουλίου.

- Βιβλίο Πρακτικών του Εποπτικού Συμβουλίου.
- Βιβλίο Μητρώου μελών.
- Βιβλίο Πρακτικών της Γενικής Συνέλευσης.
- Επίσης, κάθε άλλο βιβλίο που προβλέπεται από το καταστατικό.

3.2 Ποια κέρδη από τους συνεταιρισμούς φορολογούνται και πως φορολογούνται

Στους συνεταιρισμούς που έχουν συσταθεί νόμιμα και τις ενώσεις αυτών, φορολογείται το συνολικό καθαρό εισόδημα ή κέρδος που προκύπτει στην ημεδαπή ή αλλοδαπή, πριν από την αφαίρεση των χορηγούμενων εκπτώσεων στα μέλη τους. Τα διανεμόμενα κέρδη και οι χορηγούμενες εκπτώσεις στα μέλη λαμβάνονται από το υπόλοιπο των κερδών, που απομένει κατά την αφαίρεση του αναλογούντος φόρου εισοδήματος. Δεν αναλαμβάνονται όμως για τον υπολογισμό των φορολογητέων κερδών υπ' όψιν οι χορηγούμενες επί των τιμολογίων πώλησης εκπτώσεις σε διατιμημένα είδη και μέχρι των επιτρεπόμενων από τις εκάστοτε ισχύουσες αγορανομικές διατάξεις ποσοστών (άρθρο 99, παρ. 1γ, Ν.2238/94).

Από τα συνολικά αυτά κέρδη, αφαιρείται η τυχόν ζημία του προηγούμενου έτους ή των προηγούμενων 5 ετών, κατά περίπτωση. Επίσης, αφαιρούνται τα κέρδη από την εκμετάλλευση των υπό ελληνική σημαία πλοίων τα οποία υπάγονται σε ειδικό φόρο. Τα κέρδη αυτά, σε περίπτωση διανομής των με οποιαδήποτε μορφή, δεν υπόκειται σε φορολογία εισοδήματος. Επίσης, στους γεωργικούς συνεταιρισμούς α' και β' βαθμού αφαιρούνται τα εισοδήματα που προέρχονται από την δραστηριότητα του καταστατικού τους.

Δεν αφαιρούνται ως εισοδήματα δραστηριότητας το καταστατικού τους και κατά συνέπεια φορολογούνται στους γεωργικούς συνεταιρισμούς τα εξής ποσά:

- Τα κέρδη από τη λιανική πώληση γεωργικών προϊόντων παραγωγής του συνεταιρισμού, ή των μελών αυτού από ίδια πρατήρια ή για κέρδη από πώληση αγροτικών προϊόντων λιανικώς για λογαριασμό τρίτων.
- Τα εισοδήματα από κινητά αξίες, εκτός από τους τόκους συναλλαγματικών εμπορικών συναλλαγών και εκτός από τους τόκους των δανείων ή πιστώσεων που γίνονται στα μέλη του συνεταιρισμού.
- Τα κέρδη από την πώληση προϊόντων μετά από την προηγούμενη κατεργασία ή διασκευή, η οποία μπορεί να

προσδώσει σε αυτά το χαρακτήρα βιομηχανικών προϊόντων. Δεν θεωρείται ως βιομηχανική επεξεργασία η διαλογή, εξευγενισμός, καθαρισμός, έκθλιψη, εκκόκκιση, εκχύμωση, αποφλοιώση, παστερίωση, η παραγωγή γαλακτοκομικών προϊόντων καθώς και η απλή συσκευασία για τη συντήρηση και μεταφορά των γεωργικών προϊόντων στον τόπο κατανάλωσης, ανεξάρτητα από τα μέσα που χρησιμοποιούνται για το σκοπό αυτό (άρθρο 103, παρ. 1θ, Ν.2238-94).

- Τα εισοδήματα από εκμίσθωσης οικοδομών και γαιών.
- Τα κέρδη από πώληση σε τρίτους που δεν είναι μέλη του συνεταιρισμού, αγαθών που δεν έχουν παραχθεί από τον ίδιο το συνεταιρισμό ή από τα μέλη του, καθώς και για τα κέρδη από παροχή υπηρεσιών σε τρίτους (άρθρο 103, παρ. 1θ (δδ), Ν.2238/94).

Στους οικοδομικούς συνεταιρισμούς μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, από τα συνολικά κέρδη, αφαιρείται η Διαφορά Υπερτιμήματος που προέρχεται από πωλούμενα οικόπεδα μόνο στα μέλη τους, εφόσον η διάφορα αυτή εμφανίζεται σε ειδικό λογαριασμό αποθεματικού και εφόσον χρησιμοποιηθεί αποκλειστικά για την εκτέλεση γενικά έργων κοινής ωφέλειας και για την εξυπηρέτηση των αναγκών του οικισμού 8 άρθρο, 103 παρ. 2, Ν 2238/94. Σε περίπτωση όμως που γίνει διανομή γι' οποιαδήποτε λόγο της διαφοράς υπερτιμήματος στα μέλη του συνεταιρισμού, τότε η διάφορα αυτή φορολογείται κανονικά ως κέρδος. Επίσης, από τα κέρδη των συνεταιρισμών αφαιρούνται και τα απαλλασσόμενα έσοδα από κινητές αξίες.

Από τα συνολικά καθαρά κέρδη αφαιρούνται τα παραπάνω αφορολόγητα ποσά και στο υπόλοιπο που απομένει προστίθενται τα διάφορα έξοδα που συνέβαλαν στην διαμόρφωση του αποτελέσματος και που δεν αναγνωρίζονται φορολογικά (όπως π.χ. πρόστιμα και προσαυξήσεις κλπ.).

Το τελικό ποσό κερδών διαμορφώνονται από τις παραπάνω προσθέσεις και αφαιρέσεις είναι το κέρδος που φορολογείται και αποκαλείται «φορολογητέο εισόδημα» ή «φορολογητέα κέρδη». Τα φορολογητέα αυτά κέρδη πολλαπλασιάζονται, στη συνέχεια, με το συντελεστή 35% και αυτό που προκύπτει αποτελεί τον κύριο φόρο που θα πληρώσει ο συνεταιρισμός στη Δ.Ο.Υ.

Αν στα καθαρά κέρδη που προκύπτουν από τον ισολογισμό του συνεταιρισμού, συμπεριλαμβάνονται και έσοδα αφορολόγητα (π.χ. έσοδα από τόκους γραμματίων του δημόσιου κλπ.) για τον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών προστίθεται στα κέρδη αυτό το μέρος των αφορολόγητων εσόδων, που αναλογεί στα

διανεμόμενα κέρδη με οποιαδήποτε μορφή, μετά την ανάγωση του εξευρισκομένου αυτού ποσού σε μικτό ποσό με την προσθήκη του αναλογούντος σε αυτό φόρου.

Το ίδιο ισχύει και όταν στα κέρδη του συνεταιρισμού περιλαμβάνονται και κέρδη που προσδιορίζουν ή φορολογήθηκαν κατά ειδικό τρόπο στο όνομα του (π.χ. τόκοι καταθέσεων τραπεζών κλπ.).

Αν τα αφορολόγητα έσοδα του συνεταιρισμού είναι μεγαλύτερα από τα κέρδη που προέκυψαν βάσει του ισολογισμού και επιπλέον λαμβάνει χώρα διανομή κερδών του συνεταιρισμού μετά φυσικά την ανάγωση αυτού σε μικτό ποσό με την προσθήκη του αναλογούντος φόρου. Σε περίπτωση αυτή η ζημία που προκύπτει μετά την λογιστική αναμόρφωση των αποτελεσμάτων που έχουν προκύψει, δεν μεταφέρεται για συμψηφισμό με τα θετικά εισοδήματα των επόμενων χρήσεων (άρθρο 106, παρ.2, Ν.2238/94).

Τα κέρδη από συμμετοχή σε άλλα νομικά πρόσωπα (π.χ. σε Α.Ε, Ε.Π.Ε.) θα εμφανίζονται στα βιβλία του συνεταιρισμού ως ακαθάριστα έσοδα με το καθαρό ποσό μερίσματος ή κερδών κλπ. που εισπράττουν και αφαιρούνται, προκειμένου να προσδιοριστεί το φορολογητέο εισόδημα του συνεταιρισμού.

3.3 Στον κύριο φόρο προστίθενται τα παρακάτω ποσά.

A) Τέλη χαρτοσήμου και Ο.Γ.Α. χαρτοσήμου 3,6%.

Πάνω στο τυχόν ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακίνητων μπαίνει χαρτόσημο 3% και Ο.Γ.Α. 20% πάνω στο χαρτόσημο, δηλαδή συνολικά:

$$3\% + 3\% \times 20\% = 3,6\%.$$

B) Συμπληρωματικός φόρος 3%.

Πάνω στο συνολικό ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα (από εκμίσθωση ή ιδιοχρησιμοποίηση συνολικά) επιβάλλεται και συμπληρωματικός φόρος 3%. Ο φόρος αυτός δεν επιβάλλεται στα εισοδήματα από ακίνητα των συνεταιρισμών που απαλλάσσονται από το φόρο εισοδήματος για τα εισοδήματα αυτά με βάση τις διατάξεις του άρθρου 103, Ν.2238/94).

Το ποσό του συμπληρωματικού φόρου δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερη από τον κύριο φόρο, που αναλογεί στο συνολικό φορολογητέο εισόδημα του συνεταιρισμού. Αν ο συνεταιρισμός απαλλάσσεται από τον κύριο φόρο, τότε απαλλάσσεται και από το συμπληρωματικό φόρο.

Γ) Προκαταβλητέος φόρος.

Για τον προσδιορισμό του προκαταβλητέου φόρου των συνεταιρισμών, πολλαπλασιάζεται ο καταβλητέος φόρος (κύριος φόρος που αναλογεί και συμπληρωματικός) με το 55%. Το ποσό που προκύπτει αποτελεί το ποσό του προκαταβλητέου φόρου.

Σε περίπτωση του που στο δηλούμενο εισόδημα από τον συνεταιρισμό περιλαμβάνεται και εισόδημα για το οποίο παρακρατήθηκε φόρος στην πηγή (δηλαδή παρακρατημένος φόρος από τους χορηγηθέντων δανείων το ποσό του φόρου που προκαταβάλλεται μειώνεται με το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε στην πηγή. Δεν εκπίπτουν τα ποσά του φόρου που έχουν παρακρατηθεί σε εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί με ειδικό τρόπο, με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης (π.χ. ο φόρος τόκων από τις καταθέσεις κλπ.) (άρθρο 111, Ν. 2238/94).

Σε περίπτωση που το φορολογητέο εισόδημα του συνεταιρισμού έχει υποστεί σημαντική μείωση (πάνω από 25%), τότε μπορεί ο λογιστής του συνεταιρισμού να ζητήσει με αίτηση τη μείωση αναλογικά του προκαταβλητέου φόρου. Η αίτηση αυτή υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. στο διάστημα από 1/1-30/9 του οικονομικού έτους, μέσα στο οποίο έγινε η βεβαίωση του φόρου και αφορά στο ποσό του φόρου των δόσεων που δεν έχουν λήξει ακόμα κατά το χρόνο της υποβολής της αίτησης (άρθρο 111, Ν.2238/94).

3.3.1 Από τον κύριο φόρο αφαιρούνται τα εξής ποσά.

A) Ο τυχόν φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή μέχρι το ποσό φόρου που αναλογεί στην Ελλάδα για το ίδιο αυτό εισόδημα κλπ.

B) Ο προκαταβλητέος φόρος, δηλαδή ο φόρος που έχει προκαταβληθεί μέσα στον προηγούμενο χρόνο και αφορούσε στα εισοδήματα της φετινής χρονιάς.

Το τελικό ποσό που απομένει, μετά τις παραπάνω προσθέσεις και αφαιρέσεις από τον κύριο φόρο, είναι το ποσό του φόρου που οφείλει

να καταβάλλει ο συνεταιρισμός στη Δ.Ο.Υ. για τα κέρδη που φορολογούνται στ' όνομα του.

Σε περίπτωση που έχει προκαταβληθεί ή που είχε παρακρατηθεί φόρος μεγαλύτερη απ' αυτόν που αναλογεί, το υπόλοιπο ποσό επιστρέφεται.

3.4 Μέχρι πότε υποβάλλουν τη φορολογική τους δήλωση οι συνεταιρισμοί.

Οι συνεταιρισμοί υποβάλουν τη φορολογική τους δήλωση μέχρι τις 10 του πέμπτου μήνα από τη λήξη της διαχειριστικής τους περιόδου. Δηλαδή ο συνεταιρισμός, που η διαχειριστική του χρήση λήγει στις 31/12, υποβάλλεται τη δήλωση του μέχρι τις 10/5 του αμέσως επόμενου έτους και αν είναι αργία μέχρι τη λήξη της πρώτης, μετά τις 10/5, εργάσιμες ημέρες. Αν η διαχειριστική χρήση του συνεταιρισμού λήγει στις 30/6, τότε η δήλωση φορολογίας υποβάλλεται μέχρι τις 10.11 του ίδιου έτους.

Μαζί με τη δήλωση καταβάλλεται και η πρώτη δόση που είναι 1/8 του φόρου εισοδήματος και του χαρτοσήμου (στην περίπτωση που υπάρχουν και εισοδήματα από ακίνητα) καθώς και το 1/8 του προκαταβλητέου φόρου. Το υπόλοιπο ποσό του φόρου εισοδήματος και της προκαταβολής καταβάλλονται στους αμέσως επόμενους 7 μήνες, σε ίσα μηνιαία ποσά. Δηλαδή, η πρώτη δόση καταβάλλεται στις 10/5, η δεύτερη στις 30.6, η τρίτη στις 31/7 κλπ. Αν όλος ο φόρος καταβληθεί μέσα στην προθεσμία της πρώτης δόσης γίνεται έκπτωση 2,5% κλπ. πάνω στο ποσό του φόρου.

Επίσης, αν οι παραπάνω ημερομηνίες (τελευταίες ημέρες των μηνών) είναι αργίες για το δημόσιο, η απόδοση γίνεται την τελευταία εργάσιμη για το δημόσιο ημέρα πριν από τις ημερομηνίες αυτές.

3.5 Χαρτόσημο κερδών γεωργικών συνεταιρισμών

Τα κέρδη χρήσης στους γεωργικούς συνεταιρισμούς, υπόκεινται και αυτά σε τέλος χαρτοσήμου 1.20% (Εγκ. Υπ. Οικ. 1027931/6.3.97).

3.6 Φορολογία κερδών που διανέμονται στα μέλη των συνεταιρισμών

Οι συνεταιρισμοί που διανέμουν με τη μορφή μερίσματος στα μέλη τους (αγρότες) καθώς και αμοιβές στα μέλη του Δ.Σ. και στους διευθυντές ή αμοιβές στο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό, δεν προβαίνουν σε καμία παρακράτησης φόρου, διότι τα ποσά αυτά προέρχονται από τα κέρδη 35%. Με τη φορολογία των κερδών στο όνομα του συνεταιρισμού επέρχεται εξάντληση της φορολογικής υποχρεώσεως για τα διανεμόμενα κέρδη, που σημαίνει ότι τα διανεμόμενα αυτά κέρδη δηλώνονται στις ατομικές δηλώσεις των μελών μόνο για κάλυψη του «πόθεν έσχες» και όχι για να ξαναφορολογηθούν (άρθρο 114, παρ.1, Ν.2238/94). Το μέρισμα ή την αμοιβή που τους καταβλήθηκε, τα μέλη του συνεταιρισμού θεωρείται ότι τα αποκτούν την ημερομηνία στη οποία κλείστηκε η διαχείριση (άρθρο 28, παρ.4, Ν.2238/94).

3.7 ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΚΕΡΔΩΝ ΣΥΝΕΤΑΙΡΙΣΜΩΝ.

3.7.1 1^ο Παράδειγμα:

Φορολογία κερδών προμηθευτικών συνεταιρισμών.

Ο προμηθευτικός συνεταιρισμός φαρμακοποιών «Χ», κατά τη χρήση 2003 πραγματοποίησε καθαρά κέρδη 500.000 ευρώ. Το ποσό αυτό πρόκυψε μετά την αφαίρεση ποσού έκπτωσης 100.000 ευρώ που χορηγήθηκε κατόπιν προέγκρισης από τη γενική συνέλευση των μελών έκπτωσης 10% σε όσα μέλη πραγματοποιήσουν μέσα στη χρήση 2003 αγορές πάνω από 40.000 ευρώ. Η Γ.Σ. των μελών που έγινε με 30.4.2004 ενέκρινε την παραπάνω έκπτωση και αποφάσισε να διανείμει μερίσματα 150.000 ευρώ κατ' αναλογία των συνεταιριστικών μερίδων.

Ζητείται: Να προσδιοριστεί ο φόρος που θα καταβληθεί στη Δ.Ο.Υ. από τον συνεταιρισμό αυτό.

Λύση

Καθαρά κέρδη	500.000
Πλέον χορηγηθείσες εκπτώσεις	100.000
Σύνολο κερδών	600.000

$600.000 \times 35\% = 210.000$ ευρώ.

$600.000 - 210.000 = 390.000$ ευρώ.

Διάθεση κερδών

Έκπτωση	100.000
Μέρισμα	150.000
Διάφορα αποθεματικά	140.000
Σύνολο	390.000

3.7.2 2^ο Παράδειγμα:

Φορολογία κερδών συνεταιρισμών, όταν στα έσοδα της συμπεριλαμβάνονται και έσοδα απαλλασσόμενα καθώς και έσοδα φορολογούμενα με ειδικό τρόπο.

1^η περίπτωση: Όταν γίνεται και διανομή κερδών.

Τα αποτελέσματα χρήσης του συνεταιρισμού «ΑΛΦΑ» με Γ' κατηγορίας βιβλία του Κ.Β.Σ. με ημερομηνία 31/12/04, υπολογίζονται ως εξής:

Ακαθάριστα έσοδα από πωλήσεις	400.000
Έσοδα από τόκους καταθέσεων σε τράπεζες	5.000
Κέρδη από συμμετοχή κατά 20% σε Ο.Ε.	12.600
Ακαθάριστα έσοδα από ενοίκια καταστήματος	2.400
Έσοδα από μερίσματα Α.Ε. με μετοχές ανώνυμες	5.000
Σύνολο εσόδων	425
Ακαθάριστα έσοδα από πωλήσεις	400.000
Κόστος πωλήσεων	250.000
Μικτά κέρδη	150.000

Πλέον: Αλλά έσοδα εκμετάλλευσης	25.000
Έσοδα διοίκησης και διάθεσης	40.000
Τόκοι χρεωστικοί	10.000

Κέρδη εκμετάλλευσης	125.000
-Έκτακτα και ανόργανα έξοδα	25.000
Καθαρά κέρδη ισολογισμού χρήσης 2003	100.000

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

Πρόστιμα	2.500
Έξοδα Ι.Χ. επιβατικών αυτοκινήτων	500
Σύνολο	3.000

Το ετήσιο τεκμαρτό ενοίκιο από ιδιόχρησης ενός διαμερίσματος του συνεταιρισμού που το χρησιμοποιεί ως γραφείο της είναι 2.500 ευρώ.

Το Δ.Σ. του συνεταιρισμού αποφάσισε να διανέμει τα εξής κέρδη:

Για μερίσματα	15.000
Για αμοιβές στο Δ.Σ.	5.000

Η προκαταβολή φόρου από την προηγούμενη χρήση 2002 είναι 20.000 ευρώ.

Ζητείται: Με βάση τα παραπάνω δεδομένα: να υπολογιστεί ο φόρος που θα καταβληθεί από το συνεταιρισμοί για τα κερδη της χρήσης 2003 και να συνταχθεί ο πίνακας διανομής των κερδών.

Λύση

A) προσδιορισμός των φορολογητέων κερδών.

Καθαρά κέρδη χρήσης 2003 (βάσει ισολογισμού)	100.000
--	---------

Πλέον:

Τόκοι χρεωστικοί που αναλογούν στα	
Αφορολόγητα έσοδα	531,76
(Τόκοι 10.000×22600 (αφορολ. έσοδα) / 425.000 (συν. εσόδων) = 531,765)	
Λοιπές δαπάνες που αναλογούν στα αφορολόγητα	

Έσοδα (αφορολ. έσοδα $22600 \times 5\% = 1.130$ ευρώ)	1.130
Λοιπά έξοδα που δεν αναγνωρίζονται φορολογικά (λογιστικές διαφορές = 3.000 ευρώ)	3.000
Σύνολο εξόδων που δεν αναγνωρίζονται φορολογικά	4.661,76

Σύνολο	104.661,76
--------	------------

Μείον:

-Έσοδα από τόκους καταθέσεων σε τράπεζες (Κέρδη φορολογηθέντα κατ' ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογίας)	5.000
-Κέρδη από συμμετοχή σε Ο.Ε. (Κέρδη από συμμετοχή)	12.600
-Κέρδη από συμμετοχή σε Α.Ε. (Κέρδη από μερίσματα)	5.000
Σύνολο αφορολόγητων εσόδων και κερδών	22.600

Κέρδη χρήσης	82.061,76
--------------	-----------

β) Αναμόρφωση των φορολογητέων κέρδη με την προσθήκη σ' αυτά της αναλογίας διανεμομένων κερδών στα αφορολόγητα έσοδα και στα έσοδα που φορολογήθηκαν κατά ειδικό τρόπο.

Επειδή γίνεται διανομή κερδών και υπάρχουν αφορολόγητα έσοδα και έσοδα που φορολογήθηκαν κατά ειδικό τρόπο, τα κέρδη χρήσης που έχουν ήδη προσδιοριστεί στο ποσό των 82.061,76 ευρώ, αναμορφώνονται ως εξής:

Τα διανεμόμενα κέρδη είναι:

Μέρισμα από το συνεταιρισμό	15.000
Αμοιβές στο Δ.Σ. του συν/σμου	5.000
Σύνολο διανεμομένων κερδών	20.000

Τα αφορολόγητα έσοδα και τα έσοδα που φορολογούνται κατ' ειδικό τρόπο είναι:

Έσοδα από τόκους καταθέσεων σε τράπεζες	5.000
Έσοδα αφορολόγητα	-
Σύνολο αφορολόγητων κλπ. εσόδων	5.000

Τα αφορολόγητα και τα κατ' ειδικό τρόπο φορολογούμενα έσοδα που αναλογούν στα διανεμόμενα κέρδη (προσαυξανόμενα φυσικά και κατά 35% που είναι ο φόρος του συνεταιρισμού, για να γίνουν έτσι μικτά) είναι:

Τόκοι καταθέσεων που αναλογούν στα διανεμόμενα κέρδη ($5.000 \times 20.000 \text{ διαν. κερ.} / 100.000 \text{ κερ. ισολογ.} = 1.000 \text{ ευρώ}$)	1.000
Φόρος των τόκων καταθέσεων που αναλογούν στα διανεμόμενα κέρδη ($1.000 \times 35/65$)	538,46
Σύνολο	1.538,46

Κατά συνέπεια έχουμε:

Καθαρά κέρδη χρήσης	82.061,76
Αναλογία μικτού ποσού από τόκους καταθέσεων	1.538,46
Σύνολο φορολογητέων κερδών	83.600,22

γ) Υπολογισμός του φόρου που οφείλεται στο Δημόσιο.

Κύριος φόρος $83.600,225 \times 35\% =$	29.260,08
Συμπληρωματικός φόρος	147
($2.400 \text{ ενοίκια} + 2500 \text{ τεκμαρτά ενοίκια}$) $\times 3\% = 147$	
Σύνολο	29.407,08

Μείον:

-Προκαταβλητέος φόρος προηγούμενης χρήσης	20.000
-Παρακρατημένος φόρος που αναλογεί στους τόκους καταθέσεων που διανέμονται	230,77
(τόκοι 1.000 + φόρος τόκων 538,46) $\times 15\% = 230,77$	
Σύνολο	9.176,31

Πλέον:

Προκαταβολή φόρου για την επόμενη χρήση ($29.407,08 \times 55\% = 16.173,895$)	16.173,89
Σύνολο	25.350,2

Πλέον:

Χαρτόσημο ενοικίου από ακίνητα $2.400 \times 3\%$	72
Ο.Γ.Α. χαρτοσήμου $2.400 \times 0,60\%$	14,4
Σύνολο	25.436,6

Το ποσό οφειλομένου φόρου που είναι 9.176,31 ευρώ καταβάλλεται σε 8 ίσες μηνιαίες δόσεις και η προκαταβολή φόρου που είναι 16.173,86 ευρώ επίσης σε 8 ίσες μηνιαίες δόσεις. Από τις δόσεις αυτές, η πρώτη καταβάλλεται μαζί με την υποβολή της δήλωσης του νομικού προσώπου που υποβάλει στη Δ.Ο.Υ. μέχρι 10/5/2004 και αν αυτή είναι αργία, την επόμενη εργάσιμη για το δημόσιο ημέρα. Δηλαδή, το ποσό αυτό θα καταβληθεί ως εξής:

Πίνακας με τους φόρους και τις προκαταβολές φόρων

Ημερομηνίες	Φόρος	Προκαταβολή φόρου	Συνολικά ποσά φόρων
Μέχρι 10.5.94	1.147.04	2.021.73	3.168.77
Μέχρι 30.6.94	1.147.04	2.021.73	3.168.77
Μέχρι 31.7.94	1.147.04	2.021.73	3.168.77
Μέχρι 31.8.94	1.147.04	2.021.73	3.168.77
Μέχρι 30.9.94	1.147.04	2.021.73	3.168.77
Μέχρι 31.10.94	1.147.04	2.021.73	3.168.77
Μέχρι 30.11.94	1.147.04	2.021.73	3.168.77
Μέχρι 31.12.94	1.147.04	2.021.73	3.168.77
Σύνολα	9.176.31	16.173.89	25.350.2

Δ) Πίνακας Διάθεσης Κερδών.

Τα κέρδη χρήσης 2003 (βάσει ισολογισμού) είναι 70.592,92€. Σύμφωνα με αυτά που ορίζονται στο συγκεκριμένο παράδειγμα μας, διανέμονται στον παρακάτω πίνακα ως εξής:

ΚΩΔΙΚΟΙ ΛΟΓ/ΣΜΩΝ ΠΟΥ ΠΙΣΤΩΝΟΝΤΑΙ	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΟΥ ΠΙΣΤΩΝΟΝΤΑΙ	ΦΟΡΟΣ	ΚΕΡΔΗ ΜΕΤΑ ΤΟ ΦΟΡΟ
54.07	Φόρος κερδών.	29.407,08	
53.01	Μέρισμα συνεταιρισμού.		15.000
53.08	Αμοιβές Δ.Σ. του συνεταιρισμού.		5.000
49.91	Αποθεματικά από έσοδα φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο.		3.461,54
42.00	Υπόλοιπο κερδών εις νέο		47.131,38
	Σύνολο	29.407,08	70.592,92

Ε) Λογιστικές Εγγραφές Διάθεσης Αποτελεσμάτων Χρήσης

1. Τα καθαρά κέρδη χρήσης (βάσει ισολογισμού) είναι 100.000 ευρώ με το ποσό αυτό γίνεται η εξής εγγραφή:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.03 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ

	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ		
86.99.00.000 Καθαρά Αποτελέσματα χρήσης	100.000	
88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ		
88.08.00.000 Καθαρά Κέρδη		100.000
Καθαρά Κέρδη Χρήσης		

2. Ο κύριος φόρος και ο συμπληρωματικός είναι συνολικά 29.407,08 ευρώ με το ποσό αυτό γίνονται οι παρακάτω δυο εγγραφές:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.03 ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ

	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ		
88.08.00.000 Φόρος Εισοδήματος χρήσης 2003	29.407,08	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ		
54.07.00.000 Φόρος Εισοδήματος χρήσης 2003		29.407,08
Φόρος Εισοδήματος		

54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ

54.07.00.000 Φόρος Εισοδήματος χρήσης 2003	29.407,08	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ		
54.08.00.000 Λογ. Εκκαθάρισης Φόρων 2003		29.407,08
Εκκαθάριση Φόρων		

3. Ο παρακρατημένος φόρος από τόκους καταθέσεων απεικονίζεται στη χρέωση του λογ. 33.13.06.000 με το ποσό 750 ευρώ ($5.000 \times 15\% = 750$ ευρώ). Το ποσό 1.538,46 ευρώ ($1.000 + 538,46 = 1.538,46$ ευρώ) από τους τόκους αυτούς αναλογεί στα διανεμόμενα. Κατά συνέπεια, και ο παρακρατημένος φόρος που αναλογεί στο ποσό 1.538,46 ευρώ, δηλαδή ο παρακρατημένος φόρος $1.538,46 \times 15\% = 230,77$ ευρώ θα μεταφερθεί στο λογ. 54.08 για να συμψηφιστεί με το Φόρο Εισοδήματος, ως εξής:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.03 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ		
54.08.00.000 Λογ. Εκκαθάρισης φόρων 2003	230.77	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		

33.13.06.000 Παρακρατημ. Φόρος Εισοδ. από τόκους	230.77
Συμψηφισμός Φόρων	

4. Για την προκαταβολή φόρου που είναι 16.173,895 ευρώ καθώς και για την προκαταβολή της προηγούμενης χρήσης που είναι 20.000 ευρώ γίνονται οι εξής εγγραφές:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.03 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ		
	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ

33.13.00.000 Προκαταβολή Φόρου Εισοδ.	16.173,89
---------------------------------------	-----------

54ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ

54.08.00.000 Λογ/σμός Εκκαθάρισης Φόρων 2003	16.173,89
Προκαταβολή Φόρου 2003	

54ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ- ΤΕΛΗ

54.08.00.000 Λογ/σμός Εκκαθ. Φόρων 2003	20.000
---	--------

33ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ

33.13.00.000 Προκαταβολή Φόρου Εισοδήματος	20.000
Προκαταβολή Φόρου 2003	

5. Στη συνέχεια, γίνεται η εξής εγγραφή:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.03 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ		
	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ

88ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ

88.00.00.000 Καθαρά Κέρδη	100.000
---------------------------	---------

88ΑΠΟΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ

88.08.00.000 Φόρος Εισοδήματος 2003	29.407,08
-------------------------------------	-----------

88.99.00.000 Κέρδη Προς Διάθεση Χρήσης 2003	70.592,92
---	-----------

Κέρδη Προς Διάθεση

6. Σύμφωνα με τα δεδομένα του πιο πάνω πίνακα, γίνεται η εγγραφή της διάθεσης των κερδών ως εξής:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.03 ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ		
	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ

88.99.00.000 Κέρδη προς Διάθ. χρήσ. 2003	70.592,92
--	-----------

41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ – ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ

41.91.00.000 Αφορολόγητο Αποθεματικό από

Τόκους Καταθέσεων 3.461,54

42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ

42.00.00.000 Υπόλοιπο Κερδών εις νέο 47.131,38

53. ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ

53.01.00.000 Μερίσματα Συνεταιρισμού 15.000

53.08.00.000 Αμοιβές Δ.Σ. Συνεταιρισμού 2.500

Εγγραφή Διάθεσης Κερδών

2^η περίπτωση: Όταν δεν γίνεται διανομή κερδών.Κύριος φόρος: $82.061,765 \times 35\% =$ 28.721,61Συμπληρωματικός φόρος: $(2.400 + 2.500) \times 3\% =$ 147

Σύνολο 28.868,61

Μείον:

Προκαταβλητέος προηγούμενης χρήσης 20.000

Σύνολο 8.868,61

Πλέον:Προκαταβολή φόρου για την επόμενη χρήση 15.877,74
($25.868,615 \times 55\% = 15.877,74$)Χαρτόσημα κ Ο.Γ.Α. Χαρτος. ακίνητων 86,4
($2.400 \times 3,60\%$)

Σύνολο Καταβλητέου Φόρου 24.827,75

Η διάθεση των υπόλοιπων κερδών που είναι 71.131,38 ευρώ ($100.000 - 28.868,61$) γίνεται ως εξής:

41.91.00.000 Αποθεματικό απ τόκους καταθέσεων σε ευρώ 5.000

42.00.00.0000 Υπόλοιπο κερδών εις νέο 66.131,38

Σύνολο 71.131,38

3.7.3 3° Παράδειγμα:

Προσδιορισμός του φόρου εισοδήματος του συνεταιρισμού όταν τα αφορολόγητα έσοδα καθώς και τα κέρδη που φορολογούνται αυτοτελώς είναι συνολικά μεγαλύτερα από τα καθαρά κέρδη που προκύπτουν με βάση τον ισολογισμό και εφόσον περαιτέρω λαμβάνει χώρα διανομή κερδών.

Ο συνεταιρισμός «Γ» έχει πραγματοποιήσει κατά τη διάρκεια της χρήσης 2003 καθαρά κέρδη βάσει ισολογισμού 135.000 ευρώ. Μεταξύ των ακαθάριστων εσόδων περιλαμβάνεται και 200.000 ευρώ που είναι τόκοι από καταθέσεις σε ευρώ. Από τη διοίκηση του συνεταιρισμού αποφασίστηκε να διανεμηθούν 30.000 ευρώ ως μέρισμα και 10.000 ευρώ ως αμοιβές στα μέλη του Δ.Σ. Με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος δηλώνονται και 15.000 ευρώ ως λογιστικές διαφορές (δαπάνες μη αναγνωριζόμενες προς έκπτωση από ακαθάριστα έσοδα).

Ζητείται: Να υπολογιστεί ο φόρος εισοδήματος του συνεταιρισμού και να γίνουν οι σχετικές λογιστικές εγγραφές.

Λύση

A) Υπολογισμός του φορολογητέου εισοδήματος.

Καθαρά Κέρδη βάσει ισολογισμού	135.000
Πλέον Λογιστικές Διαφορές	15.000
Δηλωθέντα Καθαρά Κέρδη	150.000

Μείον:

Έσοδα από τόκους καταθέσεων σε συνάλλαγμα	200.000
Ζημίες μετά τη φορολογική αναμόρφωση	50.000

Η ζημία αυτή, όταν υποβάλλεται η δήλωση, δεν μεταφέρεται στα επόμενα έτη για συμψηφισμό με αντίστοιχα κέρδη (Εγκ. 1135901/1.1.93 Υπ. Οικ.).

B) Υπολογισμός του φόρου εισοδήματος του συνεταιρισμού.

Επειδή προκύπτουν ζημίες και γίνεται διανομή κερδών, ο φόρος υπολογίζεται ως εξής:

Μερίσματα	30.000
Αμοιβές μελών συνεταιρισμού	10.000
Σύνολο διανεμομένων κερδών	40.000
Πλέον φόρος που αναλογεί στα διανεμόμενα (40.000x35%)	21.538,46
Φορολογητέα καθαρά κέρδη	61.538,46

Οφειλόμενος Φόρος Εισοδήματος: $61.538,46 \times 35\% = 21.538,46$

Γ) Υπολογισμός των αφορολογήτων αποθεματικών που πρέπει να σχηματιστούν.

Κέρδη βάσει ισολογισμού	135.000
-Κέρδη διανεμόμενα	40.000
-Φόρος εισοδήματος	21.538,46
Αποθεματικό από έσοδα φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο	73.461,54

Δ)Λογιστικές εγγραφές.

	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
88ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ		
88.00.00.000 Καθαρά Κέρδη Χρήσης	135.000	
88ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ		
88.08.00.000 Φόρος Εισοδήματος		21.538,46
88.99.00.000 Κέρδη προς Διάθεση		113.461,54
88ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ		
88.99.00.000 Κέρδη προς Διάθεση	113.461,54	
41ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ		
41.91.00.000 Αποθεματικό από Έσοδα		
Φορολογικά κατά ειδικό τρόπο		73.461,54
53ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
53.01.00.000 Μερίσματα Πληρωτέα		30.000
53.08.00.000 Αμοιβές Δ.Σ. Συνεταιρισμού		10.000

3.8 Ζημίες στη φορολογική δήλωση- έσοδα από τόκους.

Σε περίπτωση που προκύπτει ζημία από τη Δήλωση Εισοδήματος του προηγούμενου έτους (π.χ. λόγω εσόδων που απαλλάσσονται από το φόρο) η οποία υπερκαλύπτει τα κέρδη χρήσης και η οποία φυσικά δεν απεικονίζεται λογιστικά στα βιβλία της επιχείρησης, αλλά μόνο στο έντυπο της δήλωσης, τότε, αν γίνει διανομή κερδών, θα φορολογηθούν τα κέρδη αυτά που διανέμονται αφού πρώτα αναχθούν σε μικτά με την προσθήκη σε αυτά του αναλογούντος φόρου (Εγκ. Υπ. Οικ. 113590/1.11.93), αν δεν γίνει διανομή κερδών, τότε δεν φορολογείται κανένα ποσό.

3.9 Τεκμαρτό εισόδημα από ενοίκια- συμπληρωματικός φόρος και χαρτόσημο ενοικίων που αφορούν συνεταιρισμούς.

Ο συνεταιρισμός απαλλάσσεται από το φόρο εισοδήματος για το τεκμαρτό εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση ακίνητων της, διότι τι ίδιο τεκμαρτό ενοίκιο από ιδιοχρησιμοποίηση αφαιρείται και ως δαπάνη, αν γίνει η σχετική λογιστική εγγραφή, η οποία φυσικά δεν είναι και υποχρεωτικό να γίνει (άρθρο 31, παρ.1^α, Ν.238/94, Εκκ. 1004018/93). Το τεκμαρτό ενοίκιο έχει επίσης και συμπληρωματικό φόρο 3%, εφόσον όμως υπάρχει κύριος φόρος. Δηλαδή σε περίπτωση ζημιών χρήσης, δεν υπολογίζεται συμπληρώματος φόρος γιατί δεν υπάρχει κύριος φόρος. Το τεκμαρτό ενοίκιο δεν εκπίπτει ποτέ από το ακαθάριστα έσοδα, όταν εισφέρει το ακίνητο στα χρήση από τους συνεταιίρους. Υπολογίζεται και το χαρτόσημο 1,2% στα κέρδη χρήσης που προέρχονται από γεωργικούς συνεταιρισμούς (Εγκ. 1027931/6.3.97).

3.10 Ποιες είναι οι λογιστικές ενέργειες, στην περίπτωση που οι ζημίες χρήσης μετατρέπονται σε φορολογητέα κέρδη (λόγω λογιστικών διαφορών) στους συνεταιρισμούς.

Όταν προκύπτουν ζημίες χρήσης στους συνεταιρισμούς, αλλά υπάρχουν όμως λογιστικές διαφορές (από πρόστιμα, από δαπάνες ΙΧΕ αυτοκίνητων κλπ.) που είναι μεγαλύτερες από τις ζημίες αυτές της χρήσης, τότε προκύπτουν φορολογητέα κέρδη που φορολογούνται με συντελεστή φόρου 35%. Ο φόρος αυτός που προκύπτει θεωρείται «ζημία φορολογικά μη αναγνωρίσιμη».

Παράδειγμα: Στο συνεταιρισμό «Γ» με ημερομηνία 31/12/03 προκύπτουν ζημιές χρήσης (ισολογισμού) 400.000 ευρώ και λογιστικές διαφορές (έσοδα φορολογικά μη αναγνωρίσιμα, πρόστιμα κλπ.) 500.000 ευρώ. Στην περίπτωση αυτή παρόλο που υπάρχουν ζημιές χρήσης, φορολογούνται κέρδη 100.000 ευρώ και ο συντελεστής φορολογίας είναι 35% ευρώ. Χρεώνεται με 31.12.03, ο λογ. 42.01.00.001 «ζημιές χρήσης φορολογικά μη αναγνωρίσιμα» και πιστώνεται με το ίδιο ποσό ο λογ. 54.08.00.000 «Λογ. Εκκαθάρισης Φόρων». Στη συνέχεια, μέσα στο επόμενο έτος 2004, όταν εξοφλείται ο φόρος αυτός, χρεώνεται ο λογ. 54.08.00.000 για να εξισωθεί και πιστώνεται με το ίδιο ποσό ο λογ. 38.00.00.000 «Ταμείο Επιχείρησης».

3.11 Παρακράτηση φόρου κατά την καταβολή οικονομικών ενισχύσεων.

(Επιχορηγήσεων, επιδοτήσεων επί της αγροτικής παραγωγής) (Εγκ. Υπ. Οικ. 1074281/30.6.95, άρθρο 56 παρ. 1 Ν.2238/94, Ν.2325/24.7.95, άρθρο 14).

Οι συνεταιρισμοί και οι ενώσεις συνεταιρισμών καθώς και οι τράπεζες, το δημόσιο και τα Ν.Π.Δ.Δ., όταν καταβάλλουν επιχορηγήσεις ή επιδοτήσεις επί της παραγωγής σε δικαιούχους (πρόσωπα ή επιχειρήσεις οποιασδήποτε μορφής), που ασχολούνται κατά κύριο επάγγελμα με την παραγωγή φυτικών ή ζωικών προϊόντων και με την προϋπόθεση οι τα καταβαλλόμενα ποσά υπόκειται σε φορολογία εισοδήματος, τότε προβαίνουν σε παρακράτηση φόροι 0,5% στο συνολικό ποσό της επιχορήγησης ή της επιδότησης (από την αρχή μέχρι του έτους μέχρι την ημέρα είσπραξης της τελευταίας επιχορήγησης) όταν αυτό υπερβαίνει τα 7.350 ευρώ αλλά είναι μικρότερο από 14.700 ευρώ και όταν υπερβαίνει συνολικά το ποσό των 14.700 ευρώ με συντελεστή 1%. Από την παρακράτηση αυτή εξαιρούνται οι ορεινές και οι μειονεκτικές περιοχές. Στην περίπτωση που ο δικαιούχος δεν είναι κατά κύριο επάγγελμα παραγωγός φυτικών ή ζωικών προϊόντων, τότε γίνεται παρακράτησης φόρου 10% στο συνολικό ποσό της επιδότησης ή της επιχορήγησης, όταν αυτό υπερβαίνει τα 300 ευρώ, χωρίς διάκριση ορεινών και μειονεκτικών περιοχών. Από το ποσό του φόρου που προκύπτει παραπάνω αφαιρείται το ποσό του φόρου που, τυχόν έχει παρακρατηθεί σε προηγούμενη καταβολή επιχορηγήσεων ή επιδοτήσεων που γίνεται στη συγκεκριμένη καταβολή επιχορήγησης ή αν ο δικαιούχος της επιχορήγησης ή της επιδότησης είναι εξαγωγική επιχείρησης, δηλαδή επιχείρησης που εμπορεύεται αυτά και στις δραστηριότητες της δεν

περιλαμβάνεται η παραγωγή φυτικών ή ζωτικών προϊόντων, τότε δεν γίνεται καμία παρακράτηση φόρου εισοδήματος. Ο φόρος αυτός αποδίδεται στην αρμοδία Δ.Ο.Υ. μέσα στις πρώτες 20 μέρες των μηνών Μαρτίου, Μαΐου, Ιουλίου, Σεπτεμβρίου, Νοέμβριου και Ιανουαρίου κάθε έτους, με τη δήλωση που περιλαμβάνει τα ποσά του φόρου που παρακρατήθηκαν μέσα στο αμέσως προηγούμενο ημερολογιακό δίμηνο (άρθρο 56 και άρθρο 59, παρ.1, Ν.2238/94). Η υποβολή της δήλωσης πραγματοποιείται ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του Α.Φ.Μ. της επιχείρησης, με αρχή για το ψηφίο 1 την 20^η μέρα των μηνών αυτών και ολοκληρώνεται μέσα σε 11 εργάσιμες ημέρες (άρθρο 59 παρ. 1).

Στο τέλος του έτους και μέχρι τις 15.2 του επόμενου έτους, αυτοί που παρακρατήσαν τον πιο πάνω φόρο, θα πρέπει να χορηγήσουν βεβαίωση σε εκείνους στους οποίους κατέβαλαν επιχορηγήσεις ή επιδοτήσεις επί της παραγωγής, από την οποία να προκύπτουν τα ποσά αυτών, οι τυχόν, κρατήσεις με τις οποίες βαρύνεται ο δικαιούχος, καθώς και ο φόρος που έχει παρακρατηθεί.

3.12 Είσπραξη και απόδοση της ειδικής εισφοράς που βαρύνει τον πωλητή της εγχώριας παραγωγής (Ειδική Ασφαλιστική Εισφορά υπέρ Ε.Λ.Γ.Α.) (Ν.2040/92).

3.12.1 Ποιά αγροτικά προϊόντα υπόκεινται στην ειδική εισφορά υπέρ Ε.Λ.Γ.Α.

Στην ειδική εισφορά υπόκεινται τα παρακάτω εγχωρίως παραγόμενα αγροτικά προϊόντα και υποπροϊόντα:

Α. Φυτικής, ζωικής, αλιευτικής και υδατοκαλλιεργητικής προέλευσης που προέχοντα ως αμοιβή σε είδος των απασχολούμενων στην αγροτική παραγωγή. Στη ζωική παραγωγή υπάγονται και η πτηνοτροφία, η μελισσοκομία και η σηροτροφία. Επίσης ότι παρέχεται ως αμοιβή σε είδος για αλωνιστικά, εκθλιπτικά κλπ. Δικαιώματα που βαρύνουν τον ελαιοτριβεία κατά τον χρόνο πώλησης από τον ελαιοτριβεία του παραπάνω δικαιώματος θεωρείται παραγωγός για την αμοιβή του σε είδος.

Β. Τα καπνά σε φύλλα που αγοράζονται από το ελεύθερο εμπόριο.

Γ. Τα προερχόμενα από τη βιομηχανική ή βιοτεχνική επεξεργασία της αγροτικής παραγωγής. Δεν υπόκεινται επίσης στην ειδική εισφορά τα εγχώρια κατεψυγμένα ψάρια και οι σπόγγοι.

Δ. Φυτικής, ζωτικής, αλιευτικής και υδατοκαλλιεργικής προέλευσης, εκτός των δασικών προϊόντων. Στην εισφορά υπάγονται και τα δενδρύλλια των φυτωριακών επιχειρήσεων, τα ανθοκομικά και καλλωπιστικά φυτά που αναπτύσσονται σε ελεγχόμενο περιβάλλον (Υπ. Οικ. Εγκ. 1123667/93) κλπ.

Ε. Η ενίσχυση στην παραγωγή του ελαιόλαδου που χορηγείται από την Ε.Ε. στους ελαιοπαραγωγούς.

Στ. Τα αγροτικά προϊόντα τα οποία βάσει κανονισμών της Ε.Ε. παραδίδονται στην επέμβαση ή στην απόσυρση.

3.12.2 Ποιά αγροτικά προϊόντα εγχώριος παραγόμενα, δεν υπόκεινται στην ειδική εισφορά.

Ενδεικτικά αναφέρονται τα παρακάτω:

Α) Η ξυλεία, τα καύσιμα από ξύλο, καυσόξυλα, ξυλάνθρακες (κάρβουνα), πάσσαλοι, υπορθώματα (στηρίγματα) αμπελιού, καπνόβεργες, πλοκόραβδοι, καλλωπιστικοί κλάδοι, ρίζες ερείκης, δαδί, δαφνόφυλλα, κώνοι πεύκης και λοιπών κωνοφόρων δέντρων, σπόροι δασοπονικών ειδών, σπόροι φυτών βοσκότοπων, φυτόχωμα κλπ. Επίσης, οι κορμοί ξύλων απ καρύδια δεν υπάγονται στην εισφορά του ΕΛ.ΓΑ. (Εγκ.Υπ. Οικ.1195/12.7.95).

Β) Τα αγροτικά προϊόντα που παράγονται μέσα στην περιοχή του Αγίου Όρους.

3.12.3 Σε ποιά αξία επιβάλλεται η ειδική εισφορά και ποιοί είναι οι συντελεστές.

- α) Σημειώνεται ότι επί αγοράς αγροτικών προϊόντων απευθείας από τον παραγωγό δεν δίνεται δικαίωμα μείωσης της αξίας με τυχόν αναφερόμενα έξοδα επί των τιμολογίων.
- β) Όσα προϊόντα υπάρχουν στις αποθήκες των οποίων δεν δικαιολογείται με νόμιμα παραστατικά η εισαγωγή τους, θεωρούνται ως αγροτικά και κατά την πώληση επιβαρύνονται με την ειδική εισφορά η οποία και βαραίνει τον επιτηδευματία στον οποίο ανήκει η αποθήκη.
- γ) Αν η πώληση που γίνεται μέσω τρίτων, λαμβάνεται υπόψη η αξία πώλησης μειωμένη κατά την προμήθεια του τρίτου και τυχόν δαπανών (μεταφορικά κλπ.) που έχει πραγματοποιήσει ο τρίτος για λογαριασμό του παραγωγού.
- δ) Στην περίπτωση πώλησης εκτρεφόμενων ζώων, είναι η αξία του προκύπτει μετά την αφαίρεση από τα συνολικά ακαθάριστα έσοδα της αξίας των αγορασθέντων για πάχυνση ζώων, εφόσον στην αξία της αγοράς έχει επιβληθεί η εισφορά αυτή.
- ε) Για όσα πωλούνται στις λαϊκές αγορές, είναι η αξία που προσδιορίζεται από τις διευθύνσεις ή τα τμήματα εμπορίου των νομαρχιών ή του ταμείου λαϊκών αγορών.
- ζ) Αν η πώληση γίνεται απευθείας από τον αγρότη, λαμβάνεται υπόψη η αξία που αναφέρεται στο σχετικό παραστατικό πώλησης.
- η) Τα έσοδα από την πώλησης σαλιγκαριών δεν υπόκεινται στην εισφορά του Ε.Λ.Γ.Α. (Εγκ.10320631-2987-10.3.93 Υπ.Οικ.).
- θ) Στην περίπτωση πώλησης από τους εκμεταλλευτές ελαιοτριβείων και αλωνιστικών συγκροτημάτων των αγροτικών προϊόντων και υποπροϊόντων που προέρχονται από την αμοιβή τους σε είδος, η εισφορά 3% με την οποία επιβαρύνονται οι εκμεταλλευτές ελαιοτριβείων κλπ. Επιβάλλεται στην αξία πώλησης από τα ελαιοτριβεία των προϊόντων και υποπροϊόντων αυτών που εκφράζουν την αμοιβή τους σε είδος (Εγκ. 1118/93 Υπ.Οικ.). αντίθετα, η αμοιβή που εισπράττει, είτε σε είδος είτε σε χρήμα, από τους εκμεταλλευτές ελαιοτριβείων ή αλωνιστικών συγκροτημάτων, δεν υπόκειται στην εισφορά αυτή.

3.12.4 Οι συντελεστές της ειδικής εισφοράς (από 1.12.97 Εγκ.1128625/11.12.97) είναι:

- A) 3% για τα προϊόντα φυτικής προέλευσης.
B) 0,5% για τα προϊόντα ζωικής.

3.12.5 Ποιοι βαρύνουν με την ειδική εισφορά.

A) Οι εκμεταλλευτές αλωνιστικών συγκροτημάτων, ελαιοτριβείων, εκκοκκιστήρια κλπ. Για την σε είδος αμοιβή τους από τα σχετικά δικαιώματα.

B) Βαρύνεται ο πωλητής παραγωγός.

Ως παραγωγοί θεωρούνται και οι δασικοί ή αλιευτικοί συνεταιρισμοί που πωλούν την παραγωγή των εκτάσεων που έχουν ενοικιάσει από το δημόσιο ή τις κοινότητες.

3.12.6 Ποιοι είναι υποχρεωμένοι να αποδίδουν στο δημόσιο την ειδική εισφορά Ε.Λ.Γ.Α. – Πότε αποδίδεται.

Υποχρεωμένοι να αποδώσουν στο Δημόσιο την ειδική εισφορά είναι εκείνοι που έχουν υποχρέωση να εκδώσουν το φορολογικό στοιχείο του Κ.Β.Σ. ο τρόπος διακανονισμού (μετρητοίς ή επί πιστώσει) δεν επηρεάζει την υποχρέωση.

Η εισφορά παρακρατείται κατά τον χρόνο έκδοσης του παραστατικού. Στις περιπτώσεις που το παραστατικό της πώλησης το εκδίδει ο ίδιος ο παραγωγός την υποχρέωση απόδοσης της εισφοράς την έχει ο ίδιος.

Στις περιπτώσεις που οι πωλήσεις γίνονται από τρίτους για λογαριασμό των παραγωγών, η παρακράτηση της ειδικής εισφοράς από τον παραγωγό γίνεται κατά τον χρόνο έκδοσης της εκκαθάρισης και αναγράφεται πάνω στην εκδιδόμενη εκκαθάριση. Στην περίπτωση που οι αγροτικές συνεταιριστικές οργανώσεις στέλνουν τα προϊόντα των μελών τους (παραγωγών) σε τρίτο προς πώληση, τότε υπόχρεος για την παρακράτηση και απόδοση της εισφοράς υπέρ Ε.Λ.Γ.Α είναι ο τρίτος που δεν διενεργεί την πώληση και υποχρεούται σε έκδοση των σχετικών εκκαθαρίσεων. Έτσι, κατά την έκδοση από τις αγροτικές συνεταιριστικές οργανώσεις των εκκαθαρίσεων κατά παραγωγό, δεν υπάρχει υποχρέωση εκ νέου απόδοσης στο δημόσιο της εισφοράς Ε.Λ.Γ.Α., διότι αυτή αποδόθηκε όπως αναφέρθηκε πιο πάνω από τον τρίτο. Στις εκκαθαρίσεις όμως αυτές πρέπει να αναγράφεται ότι «την εισφορά υπέρ Ε.Λ.Γ.Α παρακράτησε ο τρίτος που διενέργησε την πώληση» (Εγκ. Υπ. Οικ. 1048172/93).

Η ειδική εισφορά υπέρ του Ε.Λ.Γ.Α. αποδίδεται στη Δ.Ο.Υ. μέχρι και την 20^η ημέρα των μηνών Μαΐου, Αυγούστου, Νοεμβρίου και Φεβρουάριου κάθε έτους που περιλαμβάνει τα εντός του αμέσως

προηγούμενου τριμήνου οφειλόμενα ποσά εισφοράς (π.χ. για το α' τρίμηνο που περιλαμβάνει το διάστημα από 1/1. – 31/1 η εισφορά του Ε.Λ.Γ.Α. καταβάλλεται μέχρι και στις 20/5 κ.ο.κ.) (Εγκ. Υπ.Οικ. 10433624-Πολ.1097-12/5/92, άρθρο 39, παρ. Κ.Β.Σ.).

3.13 ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΚΑΙ ΑΠΟΔΟΣΗΣ ΤΗΣ ΕΙΔΙΚΗΣ ΕΙΣΦΟΡΑΣ.

Η εταιρία «Χ & Σία Ο.Ε.» που ανήκει στην Β' Δ.Ο.Υ Αθηνών ασχολείται με την εμπορία κρεάτων. Κατά το α' τρίμηνο του 2004 αγόρασε από Έλληνες κτηνοτρόφους κρέατα για πώληση με τιμολόγια αγοράς που απεικονίζονται στον παρακάτω πίνακα:

ΠΙΝΑΚΑΣ ΑΓΟΡΑΣ ΚΡΕΑΤΩΝ ΑΠΟ ΚΤΗΝΟΤΡΟΦΟΥΣ ΠΑΡΑΓΩΓΟΥΣ

Είδος στοιχείου	Αύξων αριθμός τιμολογίου	Αξία τιμολόγιο	Εισφορά 0,5% Ε.Λ.Γ.Α	Καθαρό πληρωτέο ποσό
Τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων	17	20.000	100	19.900
Τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων	18	50.000	250	49.750
Τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων	19	30.000	150	29.850
Σύνολο	43	100.000	500	99.500

Η εταιρεία αυτή είχε αγοράσει πριν 8 μήνες και 10 μοσχάρια για πάχυνση αντί 30.000 ευρώ με τιμολόγιο αγοράς και είχε η εισφορά Ε.Λ.Γ.Σ. κανονικά. Τα μοσχάρια αυτά πωλήθηκαν μέσα στο α' τρίμηνο του 2004 με τα τιμολόγια πώλησης – δελτία αποστολής Νο 118 και Νο 135 αντί της συνολικής αξίας 50.000 ευρώ, πλέον Φ.Π.Α. 8% 4.000 ευρώ, σύνολο 54.000 ευρώ. Δηλαδή, υπάρχει διαφορά αξίας για την οποία δεν αποδόθηκε Ε.Λ.Γ.Α 20.000 ευρώ (50.000-30.000 ευρώ =20.000 ευρώ)

- Ζητείται:** Α) Να υπολογιστεί η εισφορά Ε.Λ.Γ.Α. που πρέπει να αποδοθεί μέχρι 20.5.04 και να συμπληρωθεί η σχετική δήλωση Ε.Λ.Γ.Α.
 Β) Να γίνουν οι σχετικές λογιστικές εγγραφές.

Λύση

Α) Με βάση τα παραπάνω δεδομένα συμπληρώνεται μια δήλωση Ε.Λ.Γ.Α., η οποία θα πρέπει να αποδοθεί στη Δ.Ο.Υ. ως εισφορά Ε.Λ.Γ.Α. το ποσό των 600 ευρώ.

Β) Λογιστικές εγγραφές για την ειδική εισφορά του Ε.Λ.Γ.Α.

- Όταν η επιχείρηση αγοράζει αγροτικά προϊόντα από αγρότες, εκδίδει θεωρημένο τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων. Πάνω στην αξία αγοράς δεν προσθέτει Φ.Π.Α. υπολογίζει όμως την εισφορά του Ε.Λ.Γ.Α την οποία αφαιρεί από την αξία αγοράς που απεικονίζει στο τιμολόγιο και το υπόλοιπο ποσό καταβάλλει στον αγρότη. Η αφαίρεση αυτή απεικονίζεται πάνω στο τιμολόγιο. Π.χ. για το τιμολόγιο Νο 17 που απεικονίζεται ότι αγοράστηκαν 50 αρνιά που έχουν συνολικά 1.000 κιλά και η τιμή αγοράς ανά κιλό είναι 20 ευρώ, τότε πάνω στο τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων γράφονται τα εξής ποσά:

Είδος	Τεμ	Κιλά	Τιμή	Αξία
Αρνιά	50	1.000	20	20.000
γάλακτος				
-εισφορά	0,5%			
Ε.Λ.Γ.Α				-100
Καθαρό				19.900
πληρωτέο				
ποσό				

- Με βάση τα παραπάνω ποσά του τιμολογίου Νο 17, αν υποθέσουμε ότι η αγορά έγινε «τοις μετρητοίς» στο ημερολόγιο γίνεται η εξής εγγραφή:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ ΤΑΜΕΙΟΥ

ΧΡΕΩΣΗ

ΠΙΣΤΩΣΗ

20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ

20.01.00.000 Αγορές αγροτικών προϊόντων

απαλλασσόμενες από τα Φ.Π.Α. 20.000

38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ

38.00.00.000 Ταμείο Επιχείρησης

19.900

54ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣΙ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ

54.06.00.000 Εισφορά Ε.Λ.Γ.Α

100

Τμ. Νο 17

3. Μετά τη λήξη του τριμήνου και μέχρι τις 20 του μεθεπόμενου μήνα, δηλαδή στο συγκεκριμένο παράδειγμα μέχρι 20/5/04 υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. η σχετική δήλωση και καταβάλλεται η εισφορά του Ε.Λ.Γ.Α που είναι συνολικά 600 ευρώ, με βάση το ποσό αυτό και στο ημερολόγιο ταμείου γίνεται η εξής εγγραφή:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 20.5.04 ΤΑΜΕΙΟΥ

	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ		
54.06.00.000 Εισφορά Ε.Λ.Γ.Α	600	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00.00.000 Ταμείο επιχείρησης		600
Καταβολή Ε.Λ.Γ.Α. α' τρίμηνου 2004		

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΤΩΝ ΑΛΛΟΔΑΠΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

4.1 Γενικά περί αλλοδαπών επιχειρήσεων

Οι αλλοδαπές επιχειρήσεις που έχουν μόνιμη πραγματική εγκατάσταση στην Ελλάδα έχουν τις ίδιες υποχρεώσεις με τις ημεδαπές επιχειρήσεις, όσον αφορά τον Κ.Β.Σ. δηλαδή, θα πρέπει η αλλοδαπή επιχείρηση να έχει στην Ελλάδα την έδρα της διοίκησης, ή το υποκατάστημα ή έστω το γραφείο, το εργοστάσιο, το ορυχείο ή τον τόπο κατασκευής κλπ. Για να υπόκειται στις υποχρεώσεις του Κ.Β.Σ. έτσι, αν μια αλλοδαπή επιχείρηση έχει το υποκατάστημα της στην Ελλάδα θα πρέπει στο υποκατάστημα αυτό να τηρείται ο ελληνικός Κ.Β.Σ. και να προσδιορίζονται κανονικά τα φορολογητέα κέρδη του, όπως γίνεται και με τις ελληνικές επιχειρήσεις στο εξωτερικό που δεν τηρούν τον ελληνικό Κ.Β.Σ. στο υποκατάστημα αλλά εκείνον του κράτους στο οποίο λειτουργούν.

Όταν κάποιος αλλοδαπός παρέχει υπηρεσίες για ελληνική επιχείρηση στο εξωτερικό δεν είναι υποχρεωμένος να τηρεί βιβλία ούτε να εκδίδει στοιχεία της χώρας που διανέμει και συγχρόνως η επιχείρηση της Ελλάδας απλή απόδειξη του άρθρου 15 του Κ.Β.Σ. (Στ.Ε.2651/88). Όσες από τις αλλοδαπές εταιρίες είναι Α.Ε. ή Ε.Π.Ε τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας κατ' εξαίρεση από τις εταιρίες αυτές μπορούν να τηρούν βιβλία Β' κατηγορίας, όσες αλλοδαπές επιχειρήσεις εγκαθίστανται στην Ελλάδα με βάση τον Α.Ν. 89/67 και τον 378/68, καθώς και τα υποκαταστήματα των αλλοδαπών αεροποριών επιχειρήσεων που λειτουργούν στην Ελλάδα και απαλλάσσονται από τη φορολογία εισοδήματος με τον όρο της αμοιβαιότητας (άρθρο 4 παρ. του Κ.Β.Σ). Ο ισολογισμός στις αλλοδαπές επιχειρήσεις και στις επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται ποντοπόροι πλοία συντάσσεται μέσα σε 6 μήνες από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου (8 άρθρο, 17 παρ, 8 του Κ.Β.Σ.).

Οι αλλοδαπές επιχειρήσεις που λειτουργούν στην Ελλάδα είναι υποχρεωμένες να τηρούν βιβλία και στοιχεία στην ελληνική γλώσσα και στο ελληνικό νόμισμα. Μόνο οι επιχειρήσεις του Α.Ν. 89/67 και 378/68 μπορούν να τηρούν τα βιβλία τους στην ξένη γλώσσα (ο Α.Ν. 89/67 ισχύει μέχρι 31.12.05 για αλλοδαπές επιχειρήσεις που εγκαταστάθηκαν στην Ελλάδα μέχρι 31.12.05, ενώ για τις υπόλοιπες δεν ισχύει ο Α.Ν.89/67, άρθρο 12, Ν.2992/02). Όταν μια επιχείρηση κάνει εισαγωγή αγαθών απ' το εξωτερικό, τότε στα βιβλία του καταχωρούνται τα

στοιχεία του εξωτερικού που συνοδεύουν τα αγαθά χωρίς να μεταφραστούν στην ελληνική γλώσσα, με ευρωπαϊσμένη όμως την αξία των αγαθών με την επίσημη τιμή πώλησης του συναλλάγματος κατά την ημέρα της συναλλαγής. Επίσης, όταν η επιχείρηση καταβάλλει σε αλλοδαπή επιχείρηση αμοιβή, ως αποδεικτικά στοιχείο για την έκπτωση της δαπάνης θεωρείται το σχετικό αποδεικτικό στοιχείο που εκδίδει στο εξωτερικό επισυναπτόμενο σε απόδειξη δαπάνης του άρθρου 15 που εκδίδεται για το σκοπό αυτό.

Ένας αλλοδαπός υπήκοος τρίτης χώρας (εκτός Ε.Ε.) για να θεωρήσει βιβλία και στοιχεία στην Ελλάδα θα πρέπει να προσκομίσει άδεια παραμονής και εργασίας. Επίσης, στις προσωπικές εταιρίες η άδεια αυτή πρέπει να προσκομίζονται από τους διαχειριστές και από τα λοιπά μέλη που παραμένουν και εργάζονται στην Ελλάδα, ενώ για όσα μέλη θα εργάζονται δεν απαιτείται να προσκομίζουν άδεια παραμονής (Εγκ. Πολ. 1134/91).

4.2 Ποια κέρδη από τις αλλοδαπές επιχειρήσεις φορολογούνται και πώς φορολογούνται

Οι αλλοδαπές επιχειρήσεις που λειτουργούν με οποιονδήποτε τύπο εταιρίας καθώς και οι πάσης φύσης αλλοδαποί οργανισμοί, οι οποίοι αποβλέπουν στην απόκτηση οικονομικών ωφελημάτων, φορολογούνται για το κτώμενων καθαρών εισόδημα ή κέρδος από πηγή που βρίσκεται στην Ελλάδα, καθώς και για το προκύπτον καθαρό κέρδος από την μόνιμη εγκατάσταση της επιχείρησης στην Ελλάδα (άρθρο 99, παρ. 1δ, Ν.2238/94). Για τον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών προκείμενου για υποκαταστήματα αλλοδαπών τραπεζών και ασφαλιστικών επιχειρήσεων, που λειτουργούν νόμιμα στην Ελλάδα, τα οποία αποκτούν και εισοδήματα που απαλλάσσονται από το φόρο ή εισοδήματα που φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο με εξάντλησης της φορολογικής υποχρέωσης, αφαιρούνται από τα καθαρά κέρδη που ορίζονται πιο πάνω, το μέρος αυτών που αναλογεί στα πιο πάνω εισοδήματα, και το οποίο υπολογίζει με επιμερισμό ανάλογα με τα ακαθάριστα έσοδα που υπόκεινται σε φορολογία και των απαλλασσόμενων ή φορολογούμενων κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης.

Οι αλλοδαπές επιχειρήσεις και οργανισμοί εγκατεστημένες ή μη στην Ελλάδα που εκμεταλλεύονται πλοία ή αεροσκάφη υπό ξένη σημαία υπόκεινται σε φόρο για το κέρδος, από τη μεταφορά επιβατικών, εμπορευμάτων και λοιπών πραγμάτων γενικά από ελληνικούς λιμένες και

αερολιμένες και μέχρι του λιμένος προορισμού ή μέχρι του αλλοδαπού λιμένος ή αερολιμένος επιβίβασης των επιβατών ή μεταφόρτωσης των εμπορευμάτων σε πλοίο ή αεροσκάφος άλλης αλλοδαπής επιχείρησης. Το κέρδος είναι 10% πάνω στα έσοδα αυτά. (άρθρα 37 και 105, παρ.8, Ν.2238/94).

Για να προσδιοριστεί το καθαρό κέρδος που προκύπτει στην Ελλάδα από τη μόνιμη εγκατάσταση αλλοδαπής επιχείρησης, η επιβάρυνση της μόνιμης εγκατάστασης στην Ελλάδα με γενικά έξοδα διαχειρίσεις και διάφορα αλλά έξοδα οργάνωσης και λειτουργίας αυτής, που πραγματοποιούνται από την έδρα της επιχείρησης που βρίσκεται στην αλλοδαπή, δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερη από 5% των εξόδων διοικητικής λειτουργίας που πραγματοποιείται στην Ελλάδα από τη μόνιμη εγκατάσταση της αλλοδαπής επιχείρησης (9 άρθρο 100, παρ.2, Ν.2238/94).

Για να αναγνωριστούν οι παραπάνω δαπάνες προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, θα πρέπει η αλλοδαπή επιχείρηση να προσκομίσει μέχρι του χρόνου που θα διενεργηθεί ο φορολογικός έλεγχος αυτής, βεβαίωση της αρμοδίας ελεγκτικής υπηρεσίας ή άλλης οικονομικής αρχής της χώρας που βρίσκεται η έδρα της αλλοδαπής επιχείρησης, από την οποία να προκύπτει:

Α) Ότι οι δαπάνες αυτές αναφέρονται σε Γενικά Έξοδα Διαχείριση και διάφορα αλλά πραγματοποιήθηκαν από την έδρα της επιχείρησης κατά τη διάρκεια της δεδομένης διαχειριστικής χρήσης στην αλλοδαπή και αφορούν αποκλειστικά τη διεξαγωγή των εργασιών της μόνιμης εγκατάστασης στην Ελλάδα της αλλοδαπής επιχείρησης (Αποφ. Υπ. Οικ. Ε. 11798/85, 1043228/15.4.97).

Β) Το συνολικό ποσό των δαπανών, το οποίο η έδρα της επιχείρησης έφερε σε χρέωση της μόνιμης εγκατάστασης στην Ελλάδα και το οποίο έχει καταχωρηθεί στα τηρούμενα λογιστικά βιβλία της επιχείρησης και, με τον όρο της αμοιβαιότητας, τα κέρδη των αλλοδαπών επιχειρήσεων από την εκμετάλλευση πλοίων με ξένη σημαία και από αεροσκάφη απαλλάσσονται από το φόρο.

Για τις αλλοδαπές επιχειρήσεις, οι οποίες έχουν στην Ελλάδα, ως αντικείμενο την παραγωγή ή και απλώς την μετά από αγορά ειδική κατεργασία, συσκευή κλπ., πρώτων υλών, το κέρδος που προκύπτει στην Ελλάδα από πώληση που δεν ενεργούνται στην Ελλάδα υπολογίζεται, εφόσον δεν καθορίζεται ακριβώς από τον ισολογισμό των επιχειρήσεων, από μερισμό που γίνεται του συνολικού κέρδους της επιχείρησης σε μέρη ανάλογα με τα ακαθάριστα έσοδα αυτής από τη πώληση προϊόντων και από τις λοιπές πωλήσεις της.

Τα καθαρά κέρδη της αλλοδαπής επιχείρησης φορολογούνται με συντελεστή 35%, δηλαδή όπως ακριβώς φορολογούνται τα κέρδη των

άλλων ανωνύμων εταιριών που οι μετοχές τους είναι ανώνυμες μη εισηγμένες στο χρηματιστήριο Αθηνών (άρθρο 109, παρ.1^α, Ν.2238/94). Κατά τον ίδιο τρόπο με εκείνον της Α.Ε. γίνεται και ο υπολογισμός του προκαταβληθέντος φόρου, του συμπληρωματικού φόρου κλπ.

Σε περίπτωση πίστωσης του κεντρικού καταστήματος ή ανάληψη ή εξαγωγή στο εξωτερικό κερδών ή αποθεματικών που δεν έχουν φορολογηθεί ή που έχουν φορολογηθεί κατ ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης, τότε φορολογούνται αυτά με το συντελεστή που ισχύει τον καιρό εκείνον.

Τα κέρδη των τεχνικών αλλοδαπών επιχειρήσεων φορολογούνται όπως των ημεδαπών τεχνικών επιχειρήσεων.

4.3 Μέχρι ποτέ υποβάλλεται η δήλωση από τις αλλοδαπές επιχειρήσεις.

Μετά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου και μέχρι τη 10η μέρα του πέμπτου μήνα, οι αλλοδαπές επιχειρήσεις υποβάλλουν δήλωση στη Δ.Ο.Υ., δηλαδή αν η χρήση κλείνει με 31/12 τότε μέχρι 10/5 του επόμενου έτους υποβάλλεται η δήλωση φορολογίας εισοδήματος της αλλοδαπής επιχείρησης στην αρμοδία Δ.Ο.Υ. (άρθρο 107 παρ. 2 και 1, Ν.2238/94).

Μαζί με την υποβολή της δήλωσης καταβάλλεται και το 1/8 του φόρου καθώς και το 1/8 τη προκαταβολής του φόρου. Το άλλο 1/8 καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη για το δημόσιο του επόμενου μήνα κλπ., δηλαδή όπως γίνεται και στην Α.Ε. σε περίπτωση καταβολής του φόρου εφάπαξ γίνεται έκπτωση 2,5% (άρθρο 110, παρ. 2, Ν.2238/94).

4.4 Παρακράτηση φόρου που ενεργείται σε αλλοδαπές επιχειρήσεις (άρθρο 13, παρ. 6, Ν.2238/94).

Α) Στις αποζημιώσεις ή δικαιώματα που αποκτούν οι αλλοδαπές επιχειρήσεις ή φυσικά νομικά πρόσωπα από την χρήση ή παραχώρησης στην Ελλάδα κινηματογραφικών ή τηλεοπτικών ταινιών η μαγνητοταινιών για ραδιοφωνικές εκπομπές και για την αναπαραγωγή βιντεοκασετών, υπολογίζετε φόρος 20% (άρθρο 13, παρ. 6).

Επίσης, στις αποζημιώσεις ή στα δικαιώματα ή στις αμοιβές που καταβάλλονται σε αλλοδαπές επιχειρήσεις και οργανισμούς για τη χρήσης ή παραχώρησης της χρήσης στην Ελλάδα τεχνικών μεθόδων

παραγωγής, τεχνικής βοήθειας, δικαιωμάτων ευρεσιτεχνίας, πνευματικής ιδιοκτησίας, εκμίσθωσης μηχανημάτων, οργάνωσης επιχειρήσεων και εκπαίδευσης προσωπικού στην Ελλάδα και για κάθε άλλου είδους συμβουλών, ξένα καλλιτεχνικά συγκροτήματα κλπ. Υπολογίζεται φόρος 20%.

Ο παραπάνω φόρος (20%) υπολογίζεται στο ακαθάριστο ποσό της αποζημίωσης ή του δικαιώματος και παρακρατείται κατά το χρόνο της πίστωσης ή της καταβολής της αντίστοιχης -αποζημίωσης ή του δικαιώματος. Δηλαδή στο δικαιούχο καταβάλλεται το υπόλοιπο που προκύπτει από την εξής αφαίρεση: ακαθάριστο ποσό μείον παρακρατούμενος φόρος.

Στη συνέχεια, συμπληρώνεται σχετική έντυπη δήλωση της Δ.Ο.Υ. και με βάση αυτήν, αποδίδεται στην αρμοδία Δ.Ο.Υ. μες στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου από την παρακράτησης μήνα. Δηλαδή για παρακράτηση φόρου που έγινε το μήνα Ιανουάριο καταβάλλεται φόρος στη Δ.Ο.Υ. μέχρι 15 Φεβρουαρίου.

Με την πιο πάνω παρακράτηση του φόρου, εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση του αλλοδαπού δικαιούχου από το φόρο εισοδήματος για τα εισοδήματα αυτά.

Οι τράπεζες υποχρεούνται να αρνηθούν την παροχή του ποσού συναλλάγματος που αναλογεί για την αποστολή στο εξωτερικό των αποζημιώσεων, δικαιωμάτων και αμοιβών, αν δεν προσκομισθεί σε αυτές αποδεικτικό καταβολής στο Δημόσιο του φόρου που αναλογεί στα εισοδήματα αυτά.

Β) Στις αλλοδαπές επιχειρήσεις και οργανισμούς που αναλαμβάνουν στην Ελλάδα την κατάρτιση μελετών και σχεδίων ή διεξαγωγή ερευνών τεχνικής, οικονομικής ή επιστημονικής γέννηκα φύσης (επίβλεψη, συντονισμό εκτέλεσης τεχνικών έργων κλπ.) επιβάλλεται, για τα καθαρά κέρδη που αποκτούν από τις υπηρεσίες αυτές, φόρος εισοδήματος με συντελεστή 20%, ο οποίος υπολογίζεται στη συνολική ακαθάριστη αμοιβή τους (άρθρο 13, παρ.7). Ο φόρος αυτός παρακρατείται κάθε φορά από τον υπόχρεο, όταν αυτός καταβάλλει την αμοιβή ή πιστώνει την αλλοδαπή επιχείρηση για την αμοιβή αυτή (π.χ. για σχέδια, μελέτες κλπ.) και αποδίδεται με σχετική δήλωση στη Δ.Ο.Υ. το αργότερο μέχρι της 15 του επόμενου από την παρακράτησης μήνα (άρθρο 13, παρ.6, Ν.2238/940). Ομοίως γίνεται παρακράτηση φόρου και στα ποσά που καταβάλλονται σε αλλοδαπά αθλητικά σωματεία, επαγγελματικά ή μη, καθώς και σε οποιοδήποτε τρίτο αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο, για τη μεταβίβαση σε ημεδαπά αθλητικά σωματεία, ανεξάρτητα από τη νομική μορφή τους, του δικαιώματος χρησιμοποίησης αλλοδαπών ποδοσφαιριστών, καλαθοσφαιριστών, πετοσφαιριστών και λοιπών αθλητών (άρθρο 13, παρ.6, Ν.2238/94).

Με την παρακράτηση του φόρου που ενεργείται σύμφωνα με τα πιο πάνω, εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση από το φόρο εισοδήματος των αλλοδαπών επιχειρήσεων και οργανισμών για τα κέρδη που αποκτούν από τις υπηρεσίες αυτές.

Οι τράπεζες υποχρεούνται να αρνηθούν την παροχή του ποσού συναλλάγματος που αναλογεί για την αποστολή στο εξωτερικό εισοδημάτων που αναφέρονται πιο πάνω, αν δεν προσκομισθεί σε αυτές αποδεικτικό καταβολής στο δημόσιο του φόρου που αναλογεί στα εισοδήματα αυτά.

Γ) Στις αλλοδαπές εταιρίες και οργανισμούς που αναλαμβάνουν την εργοληπτική κατασκευή δημόσιων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων στην Ελλάδα επιβάλλεται φόρος εισοδήματος για τα καθαρά κέρδη που αποκτούν από τις εργασίες αυτές, ο οποίος υπολογίζεται με συντελεστή:

- 1) Με την παρακράτηση του φόρου αυτού εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση από το φόρο εισοδήματος των αλλοδαπών εταιριών και οργανισμών για τα κέρδη που αποκτούν, από τις εργασίες αυτές (άρθρο 13, παρ 2, Ν.2238/94).
- 2) 4,20% στη συνολική ακαθάριστη αξία των ιδιωτών έργων γενικά.
- 3) 8,75% στη συνολική ακαθάριστη αξία των έργων χωρίς την αξία των υλικών για τα έργα που αναφέρονται στα ιδιωτικά τεχνικά έργα, για τα οποία ο εργολήπτης δεν χρησιμοποιεί δικά του υλικά.
- 4) 3,50% στη συνολική ακαθάριστη αξία, των έργων του δημόσιου, δήμων και κοινοτήτων, δημόσιων επιχειρήσεων ή εκμεταλλεύσεων, οργανισμών, ή επιχειρήσεων κοινής ωφέλειας και Νομικών Προσώπων Δημόσιου γενικά, ανεξάρτητα αν τα έργα εκτελούνται με υλικά του εργοδότη ή όχι.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5

ΚΡΙΤΙΚΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ. ΕΠΙΤΕΥΓΜΑΤΑ, ΠΡΟΒΛΗΜΑΤΑ ΚΑΙ ΠΡΟΟΠΤΙΚΕΣ

Η μέχρι σήμερα ελληνική εμπειρία των συμπληρώσεων και τροποποιήσεων του φορολογικού συστήματος μας μπορεί να θεράπυε περιστασιακά προβλήματα αλλά δε βοήθησε την ελληνική οικονομία και ειδικότερα τις επιχειρήσεις να προσχωρήσουν στο μεγάλο ανταγωνιστικό άλμα και να συγκλίνουν σε επιδόσεις με τις ευρωπαϊκές ανταγωνιστικές βιομηχανίες.

Το φορολογικό σύστημα της χώρας μας είναι φανερό ότι έχει κάποιες αδυναμίες και δεν εκπληρώνει την αποστολή του για δίκαιη αναδιανομή του εθνικού εισοδήματος, ούτε υλοποιεί την συνταγματική επιταγή να συνεισφέρουν οι πολίτες «χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη ανάλογα με τις δυνάμεις τους». Χαρακτηριστικό στοιχείο γι' αυτό είναι η διαχρονική υπεροχή των εμμέσων φόρων έναντι των άμεσων και η άντληση δυσανάλογα μεγάλου φόρου από τις οικονομικά αδύναμες τάξεις. Οποιαδήποτε μεταρρύθμιση του φορολογικού συστήματος για να θεωρηθεί δίκαιη και ριζική θα πρέπει κατ' αρχή να ανατρέψει τις δύο παραπάνω διαμορφωμένες φορολογικές αδικίες. Βασική αρχή που πρέπει να διέπει ένα σύγχρονο και κοινωνικά δίκαιο φορολογικό σύστημα, είναι η αύξηση των εσόδων του, σε επίπεδα που να εξυπηρετούν τις ανάγκες της κοινωνίας και η δίκαιη κατανομή των φορολογικών βαρών, σύμφωνα με την πραγματική φοροδοτική ικανότητα του κάθε πολίτη. Η φορολογική μεταρρύθμιση για να πάρει ουσιαστικό περιεχόμενο θα πρέπει να κινηθεί στις παρακάτω βασικές κατευθύνσεις:

► Να μη μεταβληθεί η ισχύουσα φορολογική μεταχείριση του εισοδήματος των νομικών προσώπων, ενώ σταδιακά να μειωθεί ο συντελεστής του φόρου. Προτείνουμε να μειωθεί σε 32,5% το 2004, σε 30% το 2005, σε 27.5% το 2006, σε 25% το 2007.

► Η εισαγωγή του λογιστικού προσδιορισμού των κερδών να συνδέεται από την αναγνώριση του κύρους των βιβλίων και εκτύπωση όλων των εξόδων.

► Να καταργηθεί η συνάφεια τριετίας (εξωλογιστικός προσδιορισμός).

► Να συμβάλλει στην πάταξη της φοροδιαφυγής και τον περιορισμό της παραοικονομίας.

► Να αναγνωρίζονται οι φορολογικές δηλώσεις και το κύρος των βιβλίων με το τεκμήριο της ειλικρινείας.

► Να διευκολύνονται η μεταβίβαση των ΜΜΕ των επιχειρήσεων.

► Να συμβάλλει στη δίκαιη κατανομή των φορολογικών βαρών.

► Να καθιερωθεί αφορολόγητο αποθεματικό για τις ΜΜΕ.

► Να μην έχουν αναδρομική ισχύ οι δυσμενέστεροι φορολογικοί νόμοι και ρυθμίσεις.

► Να ενισχύσει τις επιχειρηματικές δραστηριότητες που τεκμηριωμένα προωθούν την παραγωγική ανάπτυξη της χώρας και τις παραγωγικές επενδύσεις.

► Το φορολογικό σύστημα να είναι σταθερό τουλάχιστον για μια πενταετία.

► Για λόγους αναπτυξιακούς και ίσων όρων ανταγωνισμού προτείνεται η εναρμόνιση του συντελεστή των μη εισαγόμενων με το συντελεστή φορολογίας των εισηγμένων στο ΧΑΑ εταιρειών.

► Γενικά την αξιοποίηση της φορολογικής νομοθεσίας ως αναπτυξιακό εργαλείο προώθησης της εθνικής μας ανταγωνιστικότητας.

Επιπρόσθετα είναι αναγκαίο να εξαλειφθούν όλες οι δυσχέρειες στη λειτουργία των ελληνικών επιχειρήσεων και να δημιουργηθεί ταχύτατα ένα ευνοϊκό επιχειρησιακό περιβάλλον που θα λειτουργήσει θετικά στην προσέλκυση ξένων άμεσων επενδύσεων, ο τομέας αυτός μέχρι σήμερα συναντά ως μείζον ανυπέρβλητο εμπόδιο, μεταξύ άλλων, την πολυνομία του εθνικού μας συστήματος. Σύμφωνα με το International Institute for Management Denelopment, η Ελλάδα βρίσκεται στην 11^η θέση μεταξύ των ευρωπαϊκών χωρών, ως προς την προσέλκυση ξένων άμεσων επενδύσεων. Όποτε η τροποποίηση του φορολογικού μας συστήματος, με στόχο την σταθερή και αποδοτική λειτουργία κρίνεται χρονικά αναγκαίο, καθώς τα φορολογικά βάρη που υφίστανται οι επιχειρήσεις και οι εργαζόμενοι είναι ήδη από τα υψηλότερα στην Ευρώπη, με αποτέλεσμα η φοροδοτική τους ικανότητα να έχει εξαντληθεί. Ωστόσο θα πρέπει να δοθεί ιδιαίτερη έμφαση και προσοχή στις ιδιαιτερότητες και τις ανάγκες της ελληνικής πραγματικότητας και ειδικά της επιχειρηματικής κοινότητας, ώστε να μην οδηγηθούμε σε μια στείρα υιοθέτηση αποσπασματικών μέτρων και πολιτικών από την διεθνή εμπειρία.

Αξιοσημείωτο είναι να αναφέρουμε ότι για το 2005 η κυβέρνηση σχεδιάζει νέες φορολογικές μεταρρυθμίσεις οι οποίες εστιάζονται κατά κύριο λόγο στην κατάργηση των φοροαπαλλαγών, τη μείωση των ανώτατων συντελεστών φορολόγησης των επιχειρήσεων

και την τιμαριθμοποίηση του αφορολόγητου. Όσο αφορά τις επιχειρήσεις:

1. Ο συντελεστής φορολόγησης των κερδών των επιχειρήσεων θα μειωθεί από το 35% που είναι σήμερα στο 30%. Η μείωση αυτή σχεδιάζεται να αρχίσει από το 2005 και να γίνει σταδιακά με ποσοστό 1% έως 2% ετησίως.

2. Η δημιουργία ειδικού φορολογικού πλαισίου διάρκειας δέκα ετών για τις νέες επιχειρήσεις που πραγματοποιούν μεγάλες επενδύσεις. Το μέτρο περιλαμβάνεται στον νέο αναπτυξιακό νόμο και θα δώσει τη δυνατότητα σε νέες επιχειρήσεις να υπογράφουν «σύμβαση φορολόγησης» με το Ελληνικό Δημόσιο. Οι επιχειρήσεις αυτές θα πληρώνουν ετήσιο κατ' αποκοπή φόρο στο Δημόσιο με βάση το μέγεθος του ενεργητικού τους και θα αποκτούν ασυλία έναντι των φορολογικών ελέγχων.

3. Η κατάργηση της διπλής φορολόγησης των μικρομεσαίων επιχειρήσεων. Σήμερα φορολογούνται ως εισόδημα τα κέρδη που αποκομίζει ο ιδιοκτήτης της επιχείρησης με βάση τη φορολογία φυσικών προσώπων, αλλά και η ίδια η επιχείρηση με βάση τη φορολογία νομικών προσώπων για τα κέρδη που πραγματοποιεί. Στόχος του υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών είναι τα κέρδη των επιχειρήσεων να φορολογούνται μόνο μία φορά.

Συμπερασματικά, για να μπορέσει όμως να προχωρήσει μια σημαντική αναμορφώσει του φορολογικού μας συστήματος, είναι αναγκαίο να μελετηθεί συστηματικά, να εντοπιστούν οι αδυναμίες του και να βρεθούν τρόποι να μεταρρυθμιστεί χωρίς να διασαλευτεί η δημοσιονομική σταθερότητα. Μια πραγματική φορολογική μεταρρύθμιση, μπορεί να επιτύχει μόνο στη βάση της απλούστευσης των διαδικασιών και με στόχο τη βελτίωση της ποιότητας των υπηρεσιών, τη μείωση του χρόνου και του κόστους εξυπηρέτησης του πολίτη και τελικά την αύξηση των φορολογικών εσόδων του κρατικού εξοπλισμού, μέσω της δημιουργίας φορολογικής συνείδησης.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

Σταματόπουλος Δημήτρης, Φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, Εκδόσεις ELFORIN ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΙΝΣΤΙΤΟΥΤΟ, Αθήνα Ιούνιος 2003.

Αγαπητός Γεώργιος, Φορολογία Εισοδήματος στην Ελλάδα, εκδόσεις Κέντρο Προγραμματισμού και Οικονομικών Ερευνών, Αθήνα 1996.

Μέντης Γρηγόριος, Φορολογική νομοθεσία & πρακτική, Αθήνα 1994.

Καβαλάκης Γεώργιος, Φορολογία εισοδήματος, Αθήνα 1999.

ΙΣΤΟΣΕΛΙΔΕΣ

www.elforin.gr (Γενική Συνομοσπονδία Επαγγελματιών, Βιοτεχνών, Εμπόρων Ελλάδας)

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ ΜΑΡΤΙΟΥ

ΑΠΟ 15 ΜΕΧΡΙ 30/3/2004 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ
ΕΚ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ Ως υπ' αριθμ. 1005451/95/Α0012/22.1.2004
Απόφαση Υπουργού Οικονομικών
ΦΥΣΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ

Ο φορολογούμενος που θέλει να υποβάλλει ηλεκτρονικά τη δήλωση του, μέσω διαδικτύου, στην ηλεκτρονική διεύθυνση www.taxisnet.gr με χρήση προσωπικών κωδικών πρόσβασης, πρέπει να υποβάλει αίτηση στην άνω...

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ **ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ** **ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΗΝΟΣ** **ΣΕΠΤΕΜΒΡΙΟΥ - ΑΠΟ 1** **ΕΩΣ 20 ΣΕΠΤΕΜΒΡΙΟΥ**

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΗΝΟΣ
ΣΕΠΤΕΜΒΡΙΟΥ - ΑΠΟ 1 ΜΕΧΡΙ 20
ΣΕΠΤΕΜΒΡΙΟΥ

·ΕΙΔΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ ΕΠΙ ΤΩΝ
ΔΙΑΦΗΜΙΣΕΩΝ ΣΤΗΝ ΤΗΛΕΟΡΑΣΗ ΚΑΙ
ΑΓΓΕΛΙΟΣΗΜΟ
Καταβολή στα κατά τόπους καταστήματα της Εθνικής Τράπεζας της Ελλάδος από τον διαφημιζόμενο ή από τον μεσολαβούντα διαφημιστή, εφόσον αυτός ενεργεί κατ' εντολή του διαφημιζομένου, του ειδικού...

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ **ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ** **ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΗΝΟΣ** **ΑΥΓΟΥΣΤΟΥ - ΑΠΟ 1** **ΜΕΧΡΙ ΤΕΛΟΥΣ**

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ **ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ** **ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΗΝΟΣ** **ΣΕΠΤΕΜΒΡΙΟΥ - ΑΠΟ 1 ΕΩΣ** **30 ΣΕΠΤΕΜΒΡΙΟΥ**

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΗΝΟΣ ΣΕΠΤΕΜΒΡΙΟΥ -
ΑΠΟ 1 ΕΩΣ 30 ΣΕΠΤΕΜΒΡΙΟΥ

·ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΟΝ ΦΟΡΟ
ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ
α) Ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες
β) Δημόσιες, Δημοτικές ή κοινοτικές
επιχειρήσεις ή εκμεταλλεύσεις
κερδοσκοπικού χαρακτήρα που
αποτελούν ή όχι νομικά πρόσωπα
γ) Οι κατά τον Ν. 602 Συνεταιρισμοί
δ)...

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ **ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ** **ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΗΝΟΣ** **ΣΕΠΤΕΜΒΡΙΟΥ - ΑΠΟ 1 ΕΩΣ** **15 ΣΕΠΤΕΜΒΡΙΟΥ**

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΗΝΟΣ
ΣΕΠΤΕΜΒΡΙΟΥ

ΑΠΟ 1 ΜΕΧΡΙ 10 ΣΕΠΤΕΜΒΡΙΟΥ
·Ασφαλιστικές επιχειρήσεις
Δέκα ημέρες από τη λήξη της προθεσμίας
για το κλείσιμο του ισολογισμού
Υποβολή: δήλωσης και καταβολή του
παρακρατηθέντα φόρου 15% επί του
καταβληθέντος ή πιστωθέντος ποσού σε
δικαιούχο από την υπεραπόδοση
επενδύσεων των μαθηματικών ...

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΗΝΟΣ ΑΥΓΟΥΣΤΟΥ -
ΑΠΟ 1 ΕΩΣ 30 ΑΥΓΟΥΣΤΟΥ

·Ομόρρυθμες, ετερόρρυθμες εταιρείες,
κοινωνίες αστικού δικαίου που ασκούν
επιχείρηση ή επάγγελμα, αστικές
κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες,
συμμετοχικές ή αφανείς και κοινοπραξίες
που τηρούσαν βιβλία Α' και Β'
κατηγορίας του ΚΒΣ κατά το 2001 και
υπέβαλαν εμπρόθεσμη δήλωση.
Καταβολή...

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ
ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΗΝΟΣ
ΑΥΓΟΥΣΤΟΥ - ΑΠΟ 1 ΜΕΧΡΙ
20 ΑΥΓΟΥΣΤΟΥ

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΗΝΟΣ
ΑΥΓΟΥΣΤΟΥ - ΑΠΟ 1 ΜΕΧΡΙ 20
ΑΥΓΟΥΣΤΟΥ

·Κ.Β.Σ.: ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΓΟΡΕΣ
ΑΓΑΘΩΝ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΩΝ ΑΠΟ
ΙΔΙΩΤΕΣ

Υποβολή δήλωσης σε τέσσερα αντίγραφα
στην οποία αναφέρονται το τρίμηνο 1/4-
30/6/2002, το ονοματεπώνυμο, το
επάγγελμα, η διεύθυνση και ο ΑΦΜ του
επιτηδευματία που εκδίδει το τιμολόγιο
αγοράς αγαθών...

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ
ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΗΝΟΣ
ΑΥΓΟΥΣΤΟΥ - ΑΠΟ 1
ΜΕΧΡΙ 16 ΑΥΓΟΥΣΤΟΥ

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΗΝΟΣ ΑΥΓΟΥΣΤΟΥ

ΑΠΟ 1 ΜΕΧΡΙ 12 ΑΥΓΟΥΣΤΟΥ
Ασφαλιστικές επιχειρήσεις
Δέκα ημέρες από τη λήξη της προθεσμίας
για το κλείσιμο του ισολογισμού
Υποβολή: δήλωσης και καταβολή του
παρακρατηθέντα φόρου 15% επί του
καταβληθέντος ή πιστωθέντος ποσού σε
δικαιούχο από την υπεραπόδοση
επενδύσεων των μαθηματικών
αποθεμάτων...