

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΚΡΗΤΗΣ

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

Τσαντάκη Γεωργία

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΟΜΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

Εισηγητής: Καστρινός Ευστράτιος

Ηράκλειο Μάρτιος 2008

Περιεχόμενα

Κεφάλαιο 1	
Εισαγωγή	
Χαρακτηριστικά Ομόρρυθμης εταιρίας (Ο.Ε.)	
1.1 Έννοια.....σελ 4	
1.2 Προσωπικότητα Ο.Ε.....σελ 4	
1.3 Απεριόριστη ευθύνη εταίρων.....σελ 6	
1.4 Εμπορική ιδιότητα εταιρείας και εταίρων.....σελ 7	
1.5 Σύσταση Ομόρρυθμης Εταιρείας(Σύμβαση εταιρίας)σελ 7	
Κεφάλαιο 2	
Εισόδημα	
2.1 Κατηγορίες εισοδήματοςσελ 9	
2.2 Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις (έννοια και κτήση εισοδήματος).....σελ 9	
2.3 Διαχειριστική περίοδοςσελ 10	
2.4 Προσδιορισμός του καθαρού κέρδους των επιχειρήσεων.....σελ 10	
2.5 Εξωλογιστικός προσδιορισμός του εισοδήματος των επιχειρήσεων.....σελ 12	
2.6 Ακαθάριστο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις.....σελ 13	
2.7 Προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων των εμπορικών επιχειρήσεων.....σελ 13	
Κεφάλαιο 3	
3.1 Φορολογία Ο.Ε.....σελ 15	
3.2 Φορολογητέα κέρδησελ 15	
3.3 Συντελεστής φορολογίας – Φόρος εισοδήματοςσελ 15	
3.4 Επιχειρηματική αμοιβή.....σελ 17	
3.5 Υπολογισμός προκαταβολής φόρου.....σελ 17	
3.6 Προθεσμία καταβολής φόρου δήλωσης για το οικ. Έτος 2007.....σελ 18	
3.7 Υπολογισμός δαπανών όταν υπάρχουν απαλλασσόμενα έσοδα (βιβλία Γ' κατηγορίας).....σελ 19	
3.8 Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.....σελ 20	

Κεφάλαιο 4	
4.1 Παραδείγματα για την εύρεση του καθαρού κέρδους.....σελ 22	
Παράδειγμα 1.....σελ 22	
Παράδειγμα 2.....σελ 27	
Παράδειγμα 3.....σελ 33	
Παράδειγμα 4.....σελ 37	
Κεφάλαιο 5	
5.1 Επίλογοςσελ 42	

Κεφάλαιο 1^ο

Εισαγωγή

Χαρακτηριστικά Ομόρρυθμης εταιρίας (Ο.Ε.)

1.1 Έννοια

Την έννοια της ομόρρυθμης εταιρείας δίνει ο Εμπορικός Νόμος στα άρθρα 20-22 αυτού. Ειδικότερα το άρθρο 20 Ε.Ν. ορίζει: «Ομόρρυθμος (εταιρεία) είναι η συστανομένη μεταξύ δύο ή και πολλών, σκοπόν έχόντων να συνεμπορεύονται υπό επωνυμίαν εταιρικήν». Η επιστήμη και η νομολογία, καθώς και διάφορες άλλες διατάξεις με κατάληξη τελικά, το άρθρο 784 του Αστικού Κώδικα, συμπλήρωσαν τον παραπάνω ορισμό, προσθέτοντας ότι η ομόρρυθμη εταιρεία έχει δική της νομική προσωπικότητα, διακεκριμένη από αυτήν των εταίρων της. Συνέπεια αυτού είναι ότι έχει δική της νομική ύπαρξη, επωνυμία, κατοικία (έδρα), ιθαγένεια και δική της περιουσία. Το άρθρο 741 Α.Κ. προσδιορίζει ότι η επιδίωξη του κοινού σκοπού της εταιρείας (που είναι ιδίως οικονομικός) γίνεται με κοινές εισφορές των εταίρων. Εξάλλου οι διατάξεις του Αστικού Κώδικα περί εταιρειών (άρθρα 741-784) αφορούν, βασικά, τις αστικές εταιρείες, εφαρμόζονται όμως και στις εμπορικές προσωπικές εταιρείες.

1.2 Προσωπικότητα Ο.Ε.

Όπως σημειώθηκε και παραπάνω, τόσο η ομόρρυθμη εταιρεία, όσο και η ετερόρρυθμη, έχουν δική τους νομική προσωπικότητα, δηλαδή, αποτελούν νομικά πρόσωπα.

Η έναρξη της νομικής προσωπικότητας της προσωπικής εταιρείας επέρχεται με τη δημοσίευση του καταστατικού της στα ειδικά βιβλία του αρμόδιου πρωτοδικείου. Το τέλος δε αυτής επέρχεται από τη στιγμή που

θα τελειώσει η εκκαθάριση της εταιρείας και η διανομή του καθαρού ενεργητικού στους πρώην εταίρους.

Η νομική προσωπικότητα της Ο.Ε. παραμένει αναλλοίωτη και όταν τροποποιηθεί το καταστατικό της, εξακολουθεί δε και μέχρι το τέλος της εκκαθαρίσεως για τις ανάγκες αυτής. Η ομόρρυθμη εταιρεία αποκτά νομική προσωπικότητα με την κατά νόμο δημοσίευση του καταστατικού της (πριν να συμβεί αυτό δεν μπορεί να συμβάλλεται ούτε να γίνεται υποκείμενο δικαιωμάτων και σε περίπτωση που οι εταίροι της υπό σύσταση Ο.Ε. συνάψουν δικαιοπραξίες με τρίτους — πριν τη δημοσίευση του καταστατικού της εταιρείας — γίνονται αυτοί (οι εταίροι) φορείς των σχετικών δικαιωμάτων, έστω και αν οι συναλλασσόμενοι απέβλεπαν στην εταιρεία).

Το γεγονός ότι η προσωπική εταιρεία αποτελεί νομικό πρόσωπο έχει ορισμένες νομικές συνέπειες, όπως: Έχει επωνυμία, κατοικία (έδρα), ιθαγένεια και όργανα (φυσικά πρόσωπα) που την εκπροσωπούν και διοικούν (διαχειρίζονται) τις εταιρικές υποθέσεις και την εταιρική περιουσία. Έδρα της εταιρείας (κατοικία) είναι ο τόπος, όπου λειτουργεί η διοίκηση (διαχειριστές) αυτής. Κατά των εκπροσώπων (διαχειριστών) της προσωπικής εταιρείας μπορεί να διαταχθεί προσωπική κράτηση για απαιτήσεις εμπορικές ή από αδικοπραξία, σύμφωνα με το άρθρο 1047 § 3 του Κ. Πολ. Δικονομίας. Ακόμα, η εταιρεία έχει την ικανότητα να αποκτά κυριότητα επί κινητών και ακινήτων πραγμάτων, αλλά και άλλα δικαιώματα. Έτσι, έχει δική της περιουσία, διακεκριμένη από εκείνη των εταίρων της. Τα ακίνητα της προσωπικής εταιρείας καταχωρούνται σε ειδική μερίδα του οικείου υποθηκοφυλακείου. Επίσης, η εταιρεία έχει δικαίωμα να επιδιώξει ικανοποίηση για ηθική βλάβη που υπέστη η προσωπικότητα της. Τέλος, η εταιρεία έχει το δικαίωμα να συμμετέχει ως μέλος άλλης εταιρείας, οποιουδήποτε τύπου, και να παρίσταται στο δικαστήριο ως διάδικο μέρος, εκπροσωπούμενη από τους νόμιμους εκπροσώπους της.

1.3 Απεριόριστη ευθύνη εταίρων

Στο άρθρο 22 Ε.Ν. ορίζεται: «Οι ομόρρυθμοι συνεταίροι, οι αναφερόμενοι εις το καταστατικόν της εταιρείας έγγραφον, υπόκεινται αλληλεγγύως εις όλας τας υποχρεώσεις της εταιρείας, αν και υπογεγραμμένος παρ' ενός μόνου των συνεταίρων, υπό την εταιρικήν όμως επωνυμίαν». Η έννοια της αλληλεγγύης είναι η της σε ολόκληρο ενοχής κατά τον Αστικό Κώδικα. Την αλληλέγγυα ευθύνη φέρουν τόσο το νομικό πρόσωπο της Ο.Ε., όσο και όλα τα (ομόρρυθμα) μέλη αυτής για την πληρωμή των υποχρεώσεων που έχει αναλάβει νομίμως η εταιρεία. Ο δανειστής, επομένως, δικαιούται (σύμφωνα με το άρθρο 482 Α.Κ.) να απαιτήσει το χρέος της εταιρείας από οποιοδήποτε εταίρο θέλει είτε ολόκληρο είτε εν μέρει.

Να τονιστούν ιδιαιτέρως τα χαρακτηριστικά σημεία της ευθύνης των ομορρύθμων εταίρων:

- Οι εταίροι της ομόρρυθμης εταιρείας (που είναι όλοι τους ομόρρυθμοι) ευθύνονται απεριόριστα και σε ολόκληρο. Το «απεριόριστα» σημαίνει ότι οι ομόρρυθμοι εταίροι ευθύνονται με ολόκληρη την περιουσία τους, ενώ το «εις ολόκληρον» σημαίνει αλληλέγγυα ευθύνη μεταξύ όλων των εταίρων.
- Την ίδια ευθύνη έχουν και οι ομόρρυθμοι εταίροι της ετερόρρυθμης εταιρείας.
- Σε περίπτωση λύσεως της εταιρείας δεν λύονται και οι υφιστάμενες συμβάσεις αυτής, έστω κι αν αναφέρονται σε χρόνο μεταγενέστερο της λύσεως. Οι ομόρρυθμοι εταίροι ευθύνονται μαζί με την εταιρεία για την εκπλήρωση των νομίμων υποχρεώσεων «εις ολόκληρον» έκαστος και ο δανειστής δικαιούται να απαιτήσει το χρέος από οποιοδήποτε συνοφειλέτη.
- Σε περίπτωση μετατροπής ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρείας σε ανώνυμη, οι τέως ομόρρυθμοι εταίροι εξακολουθούν να ευθύνονται απεριόριστα και «εις ολόκληρον» για τις μέχρι της μετατροπής αναληφθείσες υποχρεώσεις της προσωπικής εταιρείας.

Ανάλογη εφαρμογή της διατάξεως του άρθρου 53 § 4 του Ν. 3190/55, που προβλέπει την παραπάνω ευθύνη των ομόρρυθμων εταίρων σε περίπτωση μετατροπής προσωπικής εταιρείας σε Ε.Π.Ε.(2).

- Κάθε νέος ομόρρυθμος εταίρος, που εισέρχεται σε προσωπική εταιρεία, ευθύνεται για όλα τα χρέη αυτής, ασχέτως αν αυτά δημιουργήθηκαν πριν ή μετά την είσοδο του στην εταιρεία, εκτός αν υπάρχει αντίθετη συμφωνία μεταξύ των εταίρων, για τα προγενέστερα (της εισόδου του) χρέη της εταιρείας.

1.4 Εμπορική ιδιότητα εταιρείας και εταίρων

Η ομόρρυθμη εταιρεία έχει την εμπορική ιδιότητα κατά το ουσιαστικό κριτήριο, δηλαδή, από τη δραστηριότητα που αναπτύσσει (εμπορικές πράξεις). Οι ομόρρυθμοι εταίροι τόσο των ομορρύθμων όσο και των ετερορρύθμων εταιρειών είναι έμποροι. Ο ετερόρρυθμος εταίρος εμπορικής ετερορρύθμου εταιρείας δεν αποκτά την εμπορική ιδιότητα από μόνο το γεγονός της συμμετοχής του σ' αυτήν, αλλά η μεμονωμένη πράξη της συμμετοχής του είναι πράξη εμπορική.

Η ομόρρυθμη εταιρεία κρίνεται κατά το ουσιαστικό κριτήριο και συνεπώς αποκτά την εμπορική ιδιότητα. Οσάκις κατά το καταστατικό της σκοπό ενεργεί κυρίως και συνήθως εμπορικές πράξεις. Οι ομόρρυθμοι εταίροι αποκτούν την εμπορική ιδιότητα και επομένως υπόκεινται σε προσωπική κράτηση για τα χρέη της εταιρείας από μόνη τη συμμετοχή τους σ' αυτήν.

1.5 Σύσταση Ομόρρυθμης Εταιρείας (Σύμβαση εταιρείας)

Με τη σύμβαση εταιρείας δύο ή περισσότεροι υποχρεούνται αμοιβαίως στην επιδίωξη κοινού σκοπού (ιδίως οικονομικού) με κοινές εισφορές (άρθρο 741 Α.Κ.). Η σύμβαση της ομόρρυθμης (αλλά και της ετερόρρυθμης) εταιρείας πρέπει να καταρτίζεται εγγράφως, αλλά το έγγραφο μπορεί να είναι ιδιωτικό (άρθρο 39 Ε.Ν.). Προβλέπονται και τα

άρθρα 43 και 44 Ε.Ν., που ομιλούν για τη δημοσίευση των καταστατικών (συστατικών εγγράφων) των ομορρυθμών και ετερορρυθμών εταιριών, τα οποία πρέπει να δημοσιεύονται στο αρμόδιο δικαστήριο.

. Για τη σύσταση Ο.Ε. δεν προβλέπεται κατώτατο όριο κεφαλαίου. Το κεφάλαιο της εταιρίας μπορεί να αυξάνεται οποτεδήποτε, χωρίς να υπάρχει κανένα περιοριστικό ανώτατο όριο, μετά από σχετική απόφαση των εταίρων. Επειδή όμως η αύξηση του κεφαλαίου αποτελεί τροποποίηση του καταστατικού, η εν λόγω πράξη πρέπει είτε να συνταχθεί με ιδιωτικό συμφωνητικό, είτε με συμβολαιογραφικό έγγραφο. Όπως αναφέρθηκε ανωτέρω, για κάθε τροποποίηση του καταστατικού ακολουθούνται οι προβλεπόμενες διατυπώσεις δημοσιότητας και συνεπώς, αντίγραφο πρέπει να κατατεθεί στη Γραμματεία του Πρωτοδικείου της έδρας της εταιρίας.

Κεφάλαιο 2^ο

Εισόδημα

2.1 Κατηγορίες εισοδήματος

Σύμφωνα με το Ν. 2238/1994 το εισόδημα διακρίνεται στις παρακάτω κατηγορίες:

- 1) Εισόδημα από ακίνητα
- 2) Εισόδημα από κινητές αξίες
- 3) Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις
- 4) Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις
- 5) Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες
- 6) Εισόδημα από ελεύθερα επαγγέλματα και από κάθε άλλη πηγή.

2.2 Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις (έννοια και κτήση εισοδήματος)

Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις είναι το κέρδος που αποκτάται από ατομικές ή εταιρικές επιχειρήσεις, εμπορικές, βιοτεχνικές, βιομηχανικές ή από την άσκηση οποιουδήποτε κερδοσκοπικού επαγγέλματος που δεν υπάγεται στα ελεύθερα επαγγέλματα που αναφέρονται στο άρθρο 48.

Επίσης θεωρείται εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις:

- 1) Τα κέρδη από παρεπόμενες εργασίες που ενεργούνται από την επιχείρηση παράλληλα με τον κύριο σκοπό της.
- 2) Το κέρδος από την άσκηση επιχείρησης αγοραπωλησίας ακινήτων γενικά, εκτός από τις τεχνικές επιχειρήσεις των οποίων το κέρδος βρίσκεται με ειδικό τρόπο.
- 3) Ο μισθός η οποιαδήποτε άλλης φύσης απολαβή του εταίρου από την εταιρία περιορισμένης ευθύνης στην οποία συμμετέχει.

- 4) Η ωφέλεια που προέρχεται από οργανωμένη επιχείρηση πώλησης οικοπέδων ή αγροτεμαχίων τα οποία προέρχονται από εδαφικές εκτάσεις της επιχείρησης, οι οποίες είναι εντός ή εκτός σχεδίου πόλεως, δήμου ή κοινότητας και οι οποίες έχουν καταταμηθεί ή ρυμοτομηθεί.
- 5) Ο μισθός που καταβάλλεται στα μέλη του Δ.Σ. ανώνυμης εταιρίας, που είναι ασφαλισμένα στο Ταμείο Ασφάλισης Εμπόρων ή στο Ταμείο Επαγγελματιών Βιοτεχνών Ελλάδος ή σε κάθε άλλη περίπτωση, εφόσον κατά το χρόνο της παροχής της εξηρημένης εργασίας συμμετέχουν με ποσοστό πάνω από 3% στο κεφάλαιο της Α.Ε.
- 6) Τα ποσά που καταβάλλονται με τη μορφή μερισμάτων ή αμοιβών στα μέλη συνεταιρισμού ο οποίος έχει συσταθεί με το νόμο 602.

2.3 Διαχειριστική περίοδος

Σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. και σε συνδυασμό με το άρθρο 26 του Ν. 3323/55 η διαχειριστική περίοδος περιλαμβάνει δωδεκάμηνο χρονικό διάστημα.

Εξαίρεση υπάρχει στις εξής περιπτώσεις:

1) χρονικό διάστημα μικρότερο του δωδεκαμήνου στις περιπτώσεις έναρξης ή διακοπής των εργασιών του επιτηδευματία,

2) μεγαλύτερο του δωδεκαμήνου αλλά όχι μεγαλύτερο από εικοσιτεσσάρων μηνών κατά την έναρξη των εργασιών του επιτηδευματία που τηρεί βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ.

Σαν διαχειριστική περίοδος ενάρξεως θεωρείται και αυτή κατά την οποία ο επιτηδευματίας άρχισε λόγω ύψους ακαθάριστων εσόδων, να τηρεί βιβλία Γ' κατηγορίας.

Για τις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Α' και Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. η διαχειριστική περίοδος λήγει στις 31 Δεκεμβρίου κάθε έτους, ενώ για τις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων υποχρεούνται να κλείνουν διαχείριση στις 30 Ιουνίου ή στις 31 Δεκεμβρίου κάθε έτους.

2.4 Προσδιορισμός του καθαρού κέρδους των επιχειρήσεων

Στις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. το καθαρό κέρδος προσδιορίζεται λογιστικώς από τα βιβλία και στοιχεία που τηρούν οι επιχειρήσεις, τα οποία πρέπει να είναι ακριβή και επαρκή.

Στις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και παρέχουν μόνο υπηρεσίες χωρίς να διαθέτουν αξιόλογα αποθέματα κατά τη λήξη της διαχειριστικής χρήσης, τότε το καθαρό κέρδος βρίσκεται λογιστικά αν αφαιρεθούν από τα ακαθάριστα έσοδα οι παρακάτω δαπάνες:

- 1) Οι δαπάνες για την επισκευή και τη συντήρηση των αυτοκινήτων, των μηχανημάτων και των επαγγελματικών εγκαταστάσεων της επιχείρησης, ειδικά για αυτοκίνητα μέχρι 2000 κυβικά εκατοστά εκπίπτει μέχρι το 80% των δαπανών ενώ για αυτοκίνητα μεγαλύτερου κυβισμού εκπίπτει ποσοστό μέχρι 25% των δαπανών.
- 2) Το κόστος των πρώτων και βοηθητικών υλών που χρησιμοποιήθηκαν καθώς και το κόστος των άλλων εμπορεύσιμων αγαθών. Στο κόστος αυτό περιλαμβάνονται και οι ειδικές δαπάνες αποθήκευσης, ασφάλειας, μεταφοράς κ.λ.
- 3) Οι φόροι οποιασδήποτε μορφής που βαρύνουν την επιχείρηση, με εξαίρεση τους φόρους που βαρύνουν τρίτους και τους καταβάλλει η επιχείρηση η επιχείρηση και το φόρο εισοδήματος της επιχείρησης
- 4) Τα γενικά έξοδα διαχείρισης στα οποία περιλαμβάνονται τα ενοίκια, τα τηλεφωνικά, οι αμοιβές προσωπικού εφ' όσον έχουν καταβληθεί στο ΙΚΑ ή σε άλλο ασφαλιστικό οργανισμό οι ασφαλιστικές εισφορές που αναλογούν σε αυτές, η αξία των ακινήτων που μεταβιβάζονται στο δημόσιο και οι δωρεές που γίνονται σε αυτό στους δήμους και κοινότητες σε διάφορα ιδρύματα εκπαιδευτικά, φιλανθρωπικά κ.λ.
- 5) Οι αποσβέσεις των παγίων περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης, των οποίων οι συντελεστές απόσβεσης καθορίζονται από τις διατάξεις του προεδρικού διατάγματος 88/1973 όπως αυτό ισχύει με τις τροποποιήσεις που του γίνονται κάθε φορά.
- 6) Οι δεδουλευμένοι χρεωστικοί τόκοι της επιχείρησης με εξαίρεση τους τόκους υπερημερίας λόγω οφειλής φόρων, τελών, προστίμων και εισφορών προς το δημόσιο ή άλλα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου.
- 7) Η ζημιά από επισφαλείς απαιτήσεις η οποία προκύπτει από οριστικές λογιστικές εγγραφές στα βιβλία της επιχείρησης.
- 8) Οι δαπάνες για διαφήμιση που βαρύνουν την επιχείρηση, κατά το χρόνο έκδοσης του προβλεπόμενου φορολογικού στοιχείου.
- 9) Τα ποσά των προβλέψεων για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία, που σχηματίζονται στο τέλος κάθε διαχειριστικής χρήσης και καλύπτουν τις αποζημιώσεις προσωπικού λόγω συνταξιοδότησής του κατά το επόμενο έτος.

- 10) Οι δαπάνες για επιστημονική και τεχνολογική έρευνα κατά το χρόνο της πραγματοποίησής τους, με εξαίρεση τις δαπάνες που αφορούν πάγιο εξοπλισμό, οι οποίες αποσβένονται ισόποσα σε τρία χρόνια.
- 11) Οι δαπάνες συντήρησης και επισκευής σε μισθούμενα ακίνητα, κατά το χρόνο πραγματοποίησής τους. Οι δαπάνες αυτές εκπίπτουν ισόποσα από τα ακαθάριστα έσοδα των χρήσεων που διαρκεί η μίσθωση, όχι όμως μεγαλύτερη των πέντε ετών.
- 12) Οι δαπάνες που γίνονται για την πρώτη εγκατάσταση και κτήση ακινήτων οι οποίες αποσβένονται είτε εφάπαξ κατά το έτος πραγματοποίησής τους είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μια πενταετία.
- 13) Η ζημιά από φθορά, απώλεια ή υποτίμηση κεφαλαίου, π.χ. φθορά των μηχανημάτων της επιχείρησης, ζημιά από πώληση ακινήτων. Συγκεκριμένα για τον υπολογισμό της ζημιάς των ακινήτων, η τιμή πώλησης του ακινήτου δεν μπορεί να είναι μικρότερη της αξίας του ακινήτου, όπως αυτή προσδιορίζεται από τις διατάξεις περί φορολογίας.
- 14) Τα μαθηματικά αποθέματα ασφαλιστικών εταιριών.

Για τις υπόλοιπες επιχειρήσεις οι οποίες τηρούν βιβλία Α' και Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. καθώς επίσης και για τις και για τις επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία ή τηρούν ανακριβή ή ανεπαρκή βιβλία, το καθαρό κέρδος προσδιορίζεται εξωλογιστικώς.

2.5 Εξωλογιστικός προσδιορισμός του εισοδήματος των επιχειρήσεων

Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία και στοιχεία πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, καθώς και των επιχειρήσεων που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία ή τηρούν ανακριβή ή ανεπαρκή βιβλία και στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ., προσδιορίζεται εξωλογιστικώς με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς, κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθαρού κέρδους.

Σε αυτά τα ακαθάριστα έσοδα δεν συμπεριλαμβάνονται τα ακόλουθα ποσά εσόδων:

- α) Οι τόκοι από συναλλακτικές πράξεις, με εξαίρεση τους τόκους των συναλλαγματικών και γραμματίων από εμπορικές συναλλαγές και τους τόκους από αποδεδειγμένες πωλήσεις εμπορευμάτων με πίστωση μεταξύ εμπόρων, που αποτελούν εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις.

β) Η αυτόματη υπερτίμηση κεφαλαίου της επιχείρησης.

γ) Τα ποσά που έχουν εισπραχθεί από επισφαλείς απαιτήσεις που έχουν αποσβεστεί, εφόσον είχαν γίνει δεκτές από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό του φορολογούμενου εισοδήματος.

δ) Τα ποσά που έχουν εισπραχθεί από φόρους, εισφορές και τέλη της επιχείρησης, εφόσον είχαν καταβληθεί αχρεωστήτως και είχαν γίνει δεκτά από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό του φορολογούμενου εισοδήματος.

Τα ποσά των πιο πάνω περιπτώσεων α΄ έως δ΄ προστίθενται στο καθαρό κέρδος της επιχείρησης, το οποίο προκύπτει από την εφαρμογή του συντελεστή καθαρού κέρδους.

2.6 Ακαθάριστο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις

Ακαθάριστο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις είναι το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων που πραγματοποίησε μια επιχείρηση μέσα σε μια διαχειριστική περίοδο από όλες τις εμπορικές συναλλαγές της.

Οι εμπορικές συναλλαγές μίας επιχείρησης προέρχονται :

- 1) Από τις πωλήσεις των διαφόρων αγαθών ανεξάρτητα αν αυτές έγιναν με πίστωση ή της μετρητής και
- 2) Από την παροχή υπηρεσιών.

2.7 Προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων των εμπορικών επιχειρήσεων

Ο προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων των επιχειρήσεων γίνεται ως εξής:

1) Για τις επιχειρήσεις που τηρούν ακριβή βιβλία και στοιχεία Α΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ. τα ακαθάριστα έσοδα βρίσκονται αν στο συνολικό κόστος των εμπορευμάτων που αγοράστηκαν ή των ετοιμών προϊόντων που παρήχθησαν σε μία διαχειριστική περίοδο προσθέσουμε το μικτό κέρδος (εμπορικό ή βιομηχανικό). Το μικτό εμπορικό ή βιομηχανικό κέρδος βρίσκεται με σύγκριση των τιμών κτήσης και πώλησης των αγαθών που διατέθηκαν από την επιχείρηση.

Παράδειγμα:

Μέση τιμή πώλησης των αγαθών	500 ευρώ
Μέσο κόστος	<u>450 ευρώ</u>
Μικτό κέρδος	50 ευρώ

Άρα σε κόστος αγοράς 500 ευρώ έχουμε μικτό κέρδος 50 ευρώ, οπότε το ποσοστό του μικτού κέρδους με βάση το κόστος είναι:

$$\frac{50 \times 100}{500} = 10 \%$$

Αν το συνολικό κόστος των αγαθών που αγοράστηκαν σε μια διαχειριστική περίοδο ήταν 20.000 ευρώ τότε τα ακαθάριστα έσοδα από πωλήσεις είναι 22.000 ευρώ επειδή $20.000 \times 10\% = 2.000$ ευρώ μικτό κέρδος.

Αν θεωρηθεί ότι όλα τα αγαθά που αγοράστηκαν μέσα στη χρήση πουλήθηκαν τότε: $20.000 + 2.000 = 22.000$ ευρώ είναι τα ακαθάριστα έσοδα από πωλήσεις.

Σε περίπτωση που δεν υπήρχαν στοιχεία για την επιχείρηση (τιμή κτήσεως, τιμή πώλησης κ.λ.) τότε λαμβάνουμε υπ' όψη το συντελεστή μικτού κέρδους των άλλων ομοειδών επιχειρήσεων.

2) Για τις επιχειρήσεις που τηρούν ακριβή και επαρκή βιβλία και στοιχεία Β' ή Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., τα ακαθάριστα έσοδα βρίσκονται με βάση τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων τους.

Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής θεωρείται ότι τα εμπορεύσιμα αγαθά πουλήθηκαν όλα μέσα στη διαχειριστική χρήση και οι πρώτες και βοηθητικές ύλες μεταποιήθηκαν και πουλήθηκαν ως έτοιμα προϊόντα.

Κεφάλαιο 3^ο

3.1 Φορολογία Ο.Ε.

Με την δημοσίευση στο ΦΕΚ του νόμου 2065/30-06-1992 και την έναρξη ισχύος του οι ομόρρυθμες εταιρίες άρχισαν να υπόκεινται στη φορολογία του εισοδήματός τους. Πριν την έναρξη ισχύος του νόμου αυτού δεν φορολογούνταν το καθαρό εισόδημα της εταιρίας στο όνομά της, αλλά ο κάθε εταίρος φορολογούνταν σύμφωνα με τα κέρδη που του αναλογούσαν.

3.2 Φορολογητέα Κέρδη:

A) Εταιρίες με βιβλία Γ' κατηγορίας:

Τα φορολογητέα κέρδη της Ο.Ε. προσδιορίζονται όταν στα καθαρά κέρδη του ισολογισμού προστεθούν τυχόν εκπιπτόμενες δαπάνες και αφαιρεθούν:

1) Το σύνολο των εσόδων που φορολογήθηκαν αυτοτελώς ή φορολογήθηκαν με ειδικό τρόπο.

2) Το σύνολο των κερδών από μερίσματα ημεδαπών, ανωνύμων εταιριών, κερδών από αμοιβαία κεφάλαια, κερδών από συμμετοχές σε εταιρίες κ.α.

3) Η επιχειρηματική αμοιβή των διαχειριστών εταίρων.

4) Τυχών ζημιά από προηγούμενες χρήσεις.

B) Εταιρίες με βιβλία Β' κατηγορίας:

Από τη χρήση 2003 οι επιχειρήσεις αυτές φορολογούνται με τα λογιστικά κέρδη. Επίσης από τη χρήση 2003 συμψηφίζονται και οι ζημιές των εταίρων με βιβλία Γ' κατηγορίας στα 3 επόμενα χρόνια (από 1/1/2005 στα επόμενα 5 χρόνια).

3.3 Συντελεστής φορολογίας – Φόρος εισοδήματος

Σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 3296/2004 ο φορολογικός συντελεστής με τον οποίο φορολογούνται οι ομόρρυθμες εταιρίες μειώνεται σταδιακά. Από **25%** που ήταν για διαχειριστικές περιόδους που άρχισαν πριν από την 1/1/2005 σε **24%** για διαχειριστικές περιόδους που άρχισαν μετά την 1/1/2005, **22%** για διαχειριστικές περιόδους που άρχισαν από την 1/1/2006 και **20%** για διαχειριστικές περιόδους που θα αρχίσουν από 1/1/2007 και μετά.

Ο.Ε.	ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΕΣ ΠΕΡΙΟΔΟΙ ΠΟΥ ΑΡΧΙΣΑΝ ΠΡΙΝ ΤΗΝ 1/1/2005	ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΕΣ ΠΕΡΙΟΔΟΙ ΠΟΥ ΑΡΧΙΣΑΝ ΑΠΟ 1/1/2005	ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΕΣ ΠΕΡΙΟΔΟΙ ΠΟΥ ΑΡΧΙΣΑΝ ΑΠΟ ΤΗΝ 4/1/2006	ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΕΣ ΠΕΡΙΟΔΟΙ ΠΟΥ ΘΑ ΑΡΧΙΣΟΥΝ ΑΠΟ ΤΗΝ 1/1/2007 ΚΑΙ ΜΕΤΑ
ΓΕΝΙΚΟΣ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ	25%	24%	22%	20%
ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΝΗΣΙΩΝ ΜΕ ΠΛΗΘΥΣΜΟ ΚΑΤΩ ΑΠΟ 3100 ΚΑΤΟΙΚΟΥΣ	15%	14.4%	13,2%	12%

Στο φόρο που υπολογίζεται με την εφαρμογή του συντελεστή φορολογίας στο εναπομείναν ποσό προστίθεται συμπληρωματικός φόρος με συντελεστή 3% στα εισοδήματα από εκμίσθωση, δωρεάν παραχώρηση ή ιδιόχρηση ακινήτων και αφαιρούνται:

- Α) Ο φόρος που προκαταβλήθηκε
- Β) Ο φόρος που παρακρατήθηκε
- Γ) Ο φόρος που καταβλήθηκε στο εξωτερικό για εισοδήματα που προέκυψαν σε αυτό.

Με το φόρο εισοδήματος που προκύπτει εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση για τα κέρδη αυτά για τους εταίρους της ομορρύθμου εταιρίας είτε είναι φυσικά είτε νομικά πρόσωπα.

Όταν το σύνολο των προκαταβλημένων και παρακρατημένων φόρων είναι μεγαλύτερο του συνολικού φόρου, αυτό συμψηφίζεται με το υπόλοιπο ποσό που προκύπτει για καταβολή.

Στο ποσό του συνολικού φόρου και για το φορολογητέο εισόδημα της διανυόμενης διαχειριστικής περιόδου καταβάλλεται προκαταβολή φόρου με ποσοστό 55%.

3.4 Επιχειρηματική αμοιβή

Η επιχειρηματική αμοιβή είναι ένα πλασματικό ποσό που λαμβάνουν οι ομόρρυθμοι εταίροι και οι κοινωνοί σε κοινωνίες ως αντάλλαγμα της προσωπικής τους εργασίας. Πρόκειται δηλαδή για υποτιθέμενο εισόδημα που αποκτούν οι τρεις ομόρρυθμοι εταίροι ή οι τρεις κοινωνοί με τα μεγαλύτερα ποσοστά συμμετοχής στην ομόρρυθμη εταιρία ή κοινωνία.

Η αφαίρεση από τα συνολικά κέρδη της Ο.Ε, της επιχειρηματικής αμοιβής είναι υποχρεωτική ανεξάρτητα αν κάποιος από τους δικαιούχους αυτής εταιρός δεν επιθυμεί να λάβει επιχειρηματική αμοιβή. Σε περίπτωση συμμετοχής του υπόχρεου φυσικού προσώπου ως ομόρρυθμου εταίρου σε περισσότερες εταιρίες ή κοινωνίες, τότε σύμφωνα με νέα διάταξη που ισχύει για τα εισοδήματα που αποκτήθηκαν από 1/1/2005 και μετά, προβλέπεται η λήψη επιχειρηματικής αμοιβής μόνο από μια εταιρία, εκείνη δηλαδή που αποφέρει σε αυτόν βάση του ποσοστού συμμετοχής του, τα μεγαλύτερα καθαρά κέρδη (παρ 6 του άρθρου 3 του Ν.3296/2004).

Η επιχειρηματική αμοιβή προσδιορίζεται με την εφαρμογή του ποσοστού συμμετοχής του κάθε δικαιούχου εταίρου στο 50% των κερδών της εταιρίας που δηλώθηκαν με την αρχική δήλωση, είτε αυτή είναι εμπρόθεσμη είτε είναι εκπρόθεσμη. Συνεπώς η επιχειρηματική αμοιβή υπολογίζεται και επί των δηλουμένων με την αρχική δήλωση λογιστικών διαφορών. Βέβαια τονίζεται ότι η επιχειρηματική αμοιβή δεν θα υπολογίζεται στα επιπλέον κέρδη που τυχόν προκύψουν από μελλοντικό φορολογικό έλεγχο, αλλά στο σύνολό τους τα κέρδη αυτά φορολογούνται με το συντελεστή 22% ή 20%, ανάλογα.

Αν στο συνολικό εισόδημα περιλαμβάνεται και εισόδημα από ακίνητα (γραφεία, καταστήματα οικίες κ.α.) ανεξάρτητα αν αυτό προέρχεται από εκμίσθωση ή ιδιοχρησιμοποίηση, το ακαθάριστο ποσό του εισοδήματος αυτού υποβάλλεται σε συμπληρωματικό φόρο 3% επί του ακαθάριστου εισοδήματος οικοδομών. Το ποσό αυτό δεν μπορεί να είναι ανώτερο του κυρίου φόρου.

3.5 Υπολογισμός προκαταβολής φόρου

Επί του ποσού του κυρίου και συμπληρωματικού φόρου υπολογίζεται προκαταβολή φόρου ίση με το 55% του ποσού αυτού, με αφαίρεση τυχόν παρακρατηθέντων. Παρέχεται δικαίωμα μείωσης προκαταβλητέου φόρου και στις εταιρίες κλπ. όπως στα φυσικά πρόσωπα (άρθρ 5 παρ. 16 ν. 2753/1999). Στις νέες εταιρίες βεβαιώνεται προκαταβλητέος φόρος μειωμένος κατά 50% στα 3 πρώτα οικονομικά έτη από την έναρξη των δραστηριοτήτων τους (παρ 4 άρθρο 2 Ν. 2238/1994). Εξαιρείται η

περίπτωση εταιρίας που κάνει έναρξη δραστηριότητας μετά από εικονική λύση προηγούμενης εταιρίας ή διακοπή ατομικής επιχείρησης που είχε την ίδια δραστηριότητα στην ίδια επαγγελματική εγκατάσταση και έχει τους ίδιους εταίρους ή μεταξύ των εταίρων της περιλαμβάνεται και το φυσικό πρόσωπο που είχε την ατομική επιχείρηση. Ισχύει για εταιρίες που ιδρύονται από 1/1/2005 και μετά (παρ 8 του άρθρου 5 του Ν. 3296/2004). Η μείωση αυτή δεν εφαρμόζεται για τις εταιρίες που προέρχονται από μετατροπή ή συγχώνευση άλλων επιχειρήσεων με βάση τις διατάξεις οποιουδήποτε νόμου. Επίσης, σε περίπτωση εκμισθουμένων ακινήτων υπολογίζεται χαρτόσημο 3,6% επί του ακαθάριστου εισοδήματος οικοδομών.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 10 του Ν.3522/2006 αφαιρείται από τα καθαρά κέρδη των επιχειρήσεων ανεξάρτητα από κατηγορία βιβλίων ποσό 1500 ευρώ για κάθε άτομο που απασχολεί με ποσοστό αναπηρίας 67% και άνω.

3.6 Προθεσμία καταβολής φόρου δήλωσης για το οικ. Έτος 2007.

Τα ποσά του φόρου δήλωσης, της προκαταβολής και των τυχόν τελών ή εισφορών που οφείλονται με βάση τη δήλωση, καταβάλλονται σε 8 ίσες μηνιαίες δόσεις από τις οποίες η πρώτη με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης και κάθε μία από τις επόμενες την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα των αντίστοιχων μηνών. Σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης δήλωσης καταβάλλονται μαζί με αυτήν οι ληξιπρόθεσμες δόσεις και οι πρόσθετοι φόροι που ορίζονται από τα άρθρα 1 ή 4 του ν. 2523/1997, δηλαδή 1% για κάθε μήνα καθυστέρησης. Αν δεν προκύπτει φόρος, τότε επιβάλλεται πρόστιμο 120-1.200 ευρώ, μειωμένο συμβιβαστικά στο 1/3.

Σε διάλυση οικοδομικής εταιρίας (Ο.Ε.) το καθαρό κέρδος που προκύπτει με βάση τα ακαθάριστα έσοδα φορολογείται στο όνομα της υπό διάλυσης εταιρίας με τον προβλεπόμενο συντελεστή στο έτος διάλυσης (άρθρο 3 §20 ν. 2753/1999).

Σε περίπτωση καταβολής του φόρου στην προθεσμία της πρώτης δόσης, η έκπτωση 1,5% καταργήθηκε από το οικονομικό έτος 2007 σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 3522/2006).

3.7 Υπολογισμός δαπανών όταν υπάρχουν απαλλασσόμενα έσοδα (βιβλία Γ' κατηγορίας).

Σε περίπτωση κατά την οποία στα ακαθάριστα έσοδα περιλαμβάνονται και έσοδα που απαλλάσσονται από το φόρο εισοδήματος ή φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης ή έσοδα από μερίσματα και κέρδη από συμμετοχή σε ημεδαπές εταιρίες, για τον υπολογισμό του καθαρού κέρδους της επιχείρησης που υπόκεινται σε φορολογία, το συνολικό ποσό των δαπανών που πρόκειται να εκπεσθεί μειώνεται κατά τα εξής ποσά δαπανών που βαρύνουν τα πιο πάνω ακαθάριστα έσοδα:

A) Ποσό των χρεωστικών τόκων που βρίσκεται με επιμερισμό των τόκων αυτών μεταξύ των υποκείμενων σε φορολογία ακαθάριστων εσόδων και αυτών που αναφέρονται πιο πάνω.

B) Ποσοστό 5% των εσόδων που απαλλάσσονται της φορολογίας ή φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης ή των εσόδων από μερίσματα και κέρδη από συμμετοχές σε άλλες ημεδαπές επιχειρήσεις, ως λοιπές δαπάνες. Το ποσό αυτό δεν μπορεί να υπερβαίνει το 20% των δαπανών της επιχείρησης.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 1:

Η ομόρρυθμη εταιρία τηρεί βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και έχει αντικείμενο εργασιών την κατασκευή διακοσμητικών κεριών.

Κατά τη χρήση 2006 πραγματοποίησε τα ακόλουθα σε ευρώ:

Ακαθάριστα έσοδα από πωλήσεις		98.000
Ακαθάριστα έσοδα από τόκους καταθέσεων ταμειυτηρίου		<u>2.000</u>
Σύνολο		100.000
Κόστος πωληθέντων	70.200	
Τόκοι χρεωστικοί	5.000	
Γενικά έξοδα	<u>15.000</u>	90.200
	Καθαρά κέρδη	<u>9.800</u>

Ο φορολογούμενος αναμόρφωσε την οικεία δήλωση ως εξής:

Τόκοι χρεωστικοί (5.000) X 2%	100	
Γενικά έξοδα (συμμετοχή και τόκων) 2.000 X 5%	<u>100</u>	<u>200</u>
Καθαρά κέρδη (μετά την φορολογική αναμόρφωση)		10.000
Μείον κέρδη φορολογούμενα αυτοτελώς		<u>2.000</u>
	Υπόλοιπο κερδών	8.000

Στην Ο.Ε. συμμετέχουν

ο Α με ποσοστό 60%	X 50% των κερδών	επιχειρηματική αμοιβή	2.400
ο Β με ποσοστό 20%	X 50% των κερδών	επιχειρηματική αμοιβή	800
ο Γ με ποσοστό 15%	X 50% των κερδών	επιχειρηματική αμοιβή	600

ο Δ με ποσοστό 5% X 50% των κερδών επιχειρηματική αμοιβή -----
Σύνολο επιχειρηματικής αμοιβής 3.800

ΣΗΜΕΙΩΣΗ: Επιχειρηματική αμοιβή δικαιούνται μέχρι 3 εταίροι και υπολογίζεται με βάση το ποσοστό συμμετοχής τους στην Ο.Ε. επί του 50% των κερδών. Η επιχειρηματική αμοιβή φορολογείται με τις ατομικές δηλώσεις των εταίρων.

Κέρδη φορολογητέα ως άνω	8.000
Μείον επιχειρηματικές αμοιβές	<u>3.800</u>
Υπόλοιπο φορολογητέων κερδών	4.200
Με συντελεστή φορολογίας 22% = φόρος εταιρίας	924
Μείον προκαταβληθέντα φόρο	0
Πλέον προκαταβολή φόρου 924 X 55%	<u>508</u>
Σύνολο οφειλόμενων	1.452

Από 1/1/2005 το χαρτόσημο κερδών καταργήθηκε.

3.8 Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος

Η δήλωση υποβάλλεται στην αρμόδια για τη φορολογία της εταιρίας Δ.Ο.Υ. νόμιμα υπογεγραμμένα από το διαχειριστή αυτής και τον υπεύθυνο λογιστή φοροτεχνικό, και περιλαμβάνει τα εξής έντυπα:

1)Έντυπο Ε5: δήλωση φορολογίας εισοδήματος Ο.Ε, σε τρία αντίτυπα εκ των οποίων το ένα υπογεγραμμένο από τον αρμόδιο για την παραλαβή του υπάλληλο παραμένει στην επιχείρηση.

2)Έντυπο Ε3: αναλυτικά στοιχεία φορολογίας εισοδήματος, σε 3 αντίτυπα εκ των οποίων το ένα υπογεγραμμένο από τον αρμόδιο για την παραλαβή του υπάλληλο παραμένει στην επιχείρηση.

3)Ισολογισμός: κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσης, πίνακας διάθεσης αποτελεσμάτων, σε δύο αντίτυπα.

4)Κατάσταση λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης, σε δύο αντίτυπα.

5)Έντυπο Ε2: αναλυτική κατάσταση μισθωμάτων ακινήτων, εφ' όσον υπάρχουν έσοδα από εκμίσθωση ακινήτων, σε δύο αντίτυπα εκ των οποίων το ένα υπογεγραμμένο από τον αρμόδιο για την παραλαβή του υπάλληλο παραμένει στην επιχείρηση.

6)Τα ειδικά έντυπα που προβλέπονται σε περίπτωση σχηματισμού αφορολόγητων αποθεματικών- εκπτώσεων, αναπτυξιακών νόμων.

7)Βεβαιώσεις κερδών ή ζημιών στην περίπτωση που η εταιρία συμμετέχει σε άλλες εταιρίες, κοινωνίες ή κοινοπραξίες.

8)Βεβαιώσεις παρακρατημένων φόρων, εφ' όσον συντρέχει αυτή η περίπτωση.

Κεφάλαιο 4°

4.1 Παραδείγματα για την εύρεση του καθαρού κέρδους

Παράδειγμα 1)

Εμπορική επιχείρηση (Ο.Ε.) με Μ.Σ.Κ.Κ. 5% και 16% και συντελεστές Φ.Π.Α. 9%, 13% και 19%.

Αποτελέσματα βάσει βιβλίων και στοιχείων
Οικονομικά στοιχεία χρήσης :

ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ

Απογραφή έναρξης	80.000,00
Απογραφή λήξης	<u>30.000,00</u>

ΑΓΟΡΕΣ

Αγορές χρήσης εσωτερικού	150.000,00	
Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις	50.000,00	
Εισαγωγές από τρίτες χώρες	<u>20.000,00</u>	<u>220.000,00</u>

ΠΩΛΗΣΕΙΣ

Πωλήσεις εμπορευμάτων 8%	20.000,00	
Πωλήσεις εμπορευμάτων 18%	40.000,00	
Πωλήσεις εμπορευμάτων 9%	50.000,00	
Πωλήσεις εμπορευμάτων 13%	60.000,00	
Πωλήσεις εμπορευμάτων 19%	<u>130.000,00</u>	<u>300.000,00</u>

ΔΑΠΑΝΕΣ

Αμοιβές και έξοδα προσωπικού	40.000,00	
Αμοιβές και έξοδα τρίτων	10.000,00	
Παροχές τρίτων (ΔΕΗ, ΟΤΕ, ΕΥΔΑΠ)	8.000,00	
Φόροι-Τέλη	2.000,00	
Διάφορα έξοδα	20.000,00	
Τόκοι και συναφή έξοδα	8.000,00	
Αποσβέσεις παγίων στοιχείων	<u>2.000,00</u>	<u>90.000,00</u>

Οι πωλήσεις με Μ.Σ.Κ.Κ. 5% είναι 100.000,00 ευρώ στο Μ.Σ.Κ.Κ. 16% είναι 200.000,00.

ΛΥΣΗ:

1. Προσδιορισμός καθαρών κερδών βάση βιβλίων και στοιχείων:

	Αποθέματα έναρξης	80.000,00	
Πλέον	Αγορές χρήσης	150.000,00	
Μείον	Αποθέματα λήξης	<u>30.000,00</u>	
	Κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων		<u>200.000,00</u>
	Πωλήσεις	300.000,00	
Μείον	Κόστος πωληθέντων	200.000,00	
	Μικτό κέρδος		<u>100.000,00</u>
	Μικτά κέρδη	100.000,00	
Μείον	Δαπάνες	90.000,00	
	Καθαρά κέρδη		<u>10.000,00</u>

2. Δεδομένα- αποτελέσματα βάσει του προαιρετικού ειδικού τρόπου προσδιορισμού ακαθαρίστων εσόδων και καθαρών κερδών.

Προσδιορισμός κόστους πωληθέντων:

	Αποθέματα έναρξης	80.000,00	
Πλέον	Αγορές χρήσης	150.000,00	
Μείον	Αποθέματα λήξης	30.000,00	
	Κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων		<u>200.000,00</u>

3. Προσδιορισμός Μεσοσταθμικού Σ.Κ.Κ.

ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ	Μ.Σ.Κ.Κ	ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ
100.000,00	5%	5.000,00
200.000,00	16%	32.000,00
280.000,00	ΣΥΝΟΛΑ	37.000,00

$$\boxed{\text{ΜΕΣΟΣΤΑΘΜΙΚΟΣ Σ.Κ.Κ.}} = \frac{37.000,00}{300.000,00} = 12,33\%$$

4. Προσδιορισμός συντελεστή μικτού κέρδους (Σ.Μ.Κ)

$$\text{Σ.Μ.Κ} = \frac{12,33}{100-12,33} = \frac{12,33}{87,67} = 14,06\%$$

Προσδιορισμός μικτού κέρδους

ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ		Σ.Μ.Κ.		ΜΙΚΤΟ ΚΕΡΔΟΣ
$\boxed{200.000,00}$	X	$\boxed{14,06\%}$	=	$\boxed{28.120,00}$

Προσδιορισμός ακαθάριστων εσόδων

ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ		ΜΙΚΤΟ ΚΕΡΔΟΣ		ΔΑΠΑΝΕΣ		ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ
$\boxed{200.000,00}$	+	$\boxed{28.120,00}$	+	$\boxed{90.000,00}$	=	$\boxed{318.120,00}$

Σύγκριση ακαθάριστων εσόδων, προσδιορισμός διαφοράς εκροών και Φ.Π.Α.

Για τη διαχειριστική περίοδο 1/1/2006 – 31/12/2006 (οικον. Έτος 2007) η επιχείρηση προκειμένου να μην πέσει σε φορολογικό έλεγχο πρέπει να αποδεχθεί ακαθάριστα έσοδα ύψους 318.120,00 ευρώ επειδή είναι μεγαλύτερα από εκείνα που προκύπτουν από τα βιβλία και στοιχεία 300.000,00 ευρώ και να καταβάλλει τη διαφορά Φ.Π.Α. που δημιουργήθηκε.

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΘΕΝΤΑ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ		ΑΚΑΘ. ΕΣΟΔΑ ΒΑΣΕΙ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ		ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
$\boxed{318.120,00}$	-	$\boxed{300.000,00}$	=	$\boxed{18.120,00}$

ΠΙΝΑΚΑΣ ΚΑΤΑΝΟΜΗΣ ΔΙΑΦΟΡΑΣ Φ.Π.Α.				
ΣΥΝΤΕΛΕΣΤ. Φ.Π.Α.	ΕΚΡΟΕΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΚΡΟΩΝ Ν. 3296/2004	ΕΚΡΟΕΣ Ν. 3296/2004
9%	70.000,00	23,33%	4.227,00	74.217,00
13%	60.000,00	20%	3.624,00	63.624,00
19%	170.000,00	56,67%	10.268,00	180.278,60
ΣΥΝΟΛΟ	300.000,00	100%	18.120,00	318.120,00

ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΚΡΟΩΝ	ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ Φ.Π.Α.	ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟΣ Φ.Π.Α.
4.227,40	X 9%	= 380,46
3.624,00	X 13%	= 471,12
10.268,60	X 19%	= 1.951,03
18.120,00	ΣΥΝΟΛΑ	2.802,61

Προσδιορισμός καθαρών κερδών εξωλογιστικά

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΘΕΝΤΑ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ Μ.Σ.Κ.Κ. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΘΕΝΤΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ

$$318.120,00 \quad \times \quad 12,33\% = 39.224,19$$

Σύγκριση καθαρών κερδών, προσδιορισμός διαφοράς φόρου εισοδήματος:

Για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2006 (Οικονομικό έτος 2007) προκειμένου να μην πέσει η επιχείρηση σε τακτικό φορολογικό έλεγχο πρέπει να αποδεχθεί καθαρά κέρδη ύψους 39.224,00 ευρώ επειδή είναι μεγαλύτερα από εκείνα που προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία ύψους 10.000,00.

ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΘΕΝΤΑ
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ

10.000,00

<

39.224,19

Παράδειγμα 2)

Μικτή επιχείρηση (Ο.Ε.) με Μ.Σ.Κ.Κ. 16% στην εμπορία και 25% στην παροχή υπηρεσίας και συντελεστή Φ.Π.Α. 13% και 19%.

Δεδομένα – αποτελέσματα βάσει βιβλίων και στοιχείων
Οικονομικά στοιχεία χρήσης:

ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ

Απογραφή έναρξης	40.000,00	
Απογραφή λήξης	<u>50.000,00</u>	

ΑΓΟΡΕΣ

Αγορές χρήσης εσωτερικού	70.000,00	
Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις	50.000,00	
Εισαγωγές από τρίτες χώρες	30.000,00	<u>150.000,00</u>

ΠΩΛΗΣΕΙΣ

Πωλήσεις εμπορευμάτων 13%	40.000,00	
Πωλήσεις εμπορευμάτων 18%	60.000,00	
Πωλήσεις εμπορευμάτων 19%	100.000,00	
Παροχή υπηρεσιών 18%	30.000,00	
Παροχή υπηρεσιών 19%	60.000,00	<u>290.000,00</u>

ΔΑΠΑΝΕΣ

Αμοιβές και έξοδα προσωπικού	50.000,00	
Αμοιβές και έξοδα τρίτων	15.000,00	
Παροχές τρίτων (ΔΕΗ, ΟΤΕ, ΕΥΔΑΠ)	25.000,00	
Φόροι – τέλη	5.000,00	
Διάφορα έξοδα	6.000,00	
Τόκοι και συναφή έξοδα	7.000,00	
Αποσβέσεις παγίων στοιχείων	<u>2.000,00</u>	<u>110.000,00</u>

ΛΥΣΗ:

- 1) Κατανομή δαπανών χρήσης (στο παράδειγμα θεωρούμε όλες τις δαπάνες κοινές)

α) Κλάδος εμπορίας

Έσοδα κλάδου εμπορίας $\frac{200.000,00}{290.000,00} \times 100 = 68,97\%$
Συνολικά ακαθάριστα έσοδα

Δαπάνες κλάδου εμπορίας $110.000,00 \times 68,97\% = 75.867,00$

β) Κλάδος παροχής υπηρεσιών

Έσοδα κλάδου παροχής υπηρεσιών $\frac{90.000,00}{290.000,00} \times 100 = 31,03\%$
Συνολικά ακαθάριστα έσοδα

Δαπάνες κλάδου παροχής υπηρεσιών $110.000,00 \times 31,03\% = 34.133,00$

2) Προσδιορισμός καθαρών κερδών βάσει βιβλίων και στοιχείων

α) Κλάδος εμπορίας

Αποθέματα έναρξης 40.000,00
Πλέον Αγορές χρήσης 150.000,00
Μείον Αποθέματα λήξης 50.000,00

Κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων 140.000,00

Πωλήσεις 200.000,00
Μείον Κόστος πωληθέντων 140.000,00

Μικτό κέρδος χρήσης 60.000,00

Μικτά κέρδη 60.000,00
Μείον Δαπάνες εμπορικού κλάδου 75.867,00

Καθαρή ζημία κλάδου εμπορίας - 15.867,00

β) Κλάδος παροχής υπηρεσιών

Έσοδα παροχής υπηρεσιών 90.000,00
Μείον Δαπάνες παροχής υπηρεσιών 34.133,00

Καθαρά κέρδη κλάδου παροχής υπηρεσιών 55.867,00

Καθαρά κέρδη χρήσης (εμπορία και παροχή υπηρεσιών) 55.867,00 –
15.867,00 = 40.000,00

Αποτελέσματα βάσει του προαιρετικού ειδικού τρόπου προσδιορισμού ακαθάριστων εσόδων και καθαρών κερδών.

1) Προσδιορισμός κόστους πωληθέντων

Αποθέματα έναρξης	40.000,00
Πλέον Αγορές χρήσης	150.000,00
Μείον Αποθέματα λήξης	<u>50.000,00</u>

Κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων 140.000,00

2) Προσδιορισμός συντελεστή μικτού κέρδους (Σ.Μ.Κ.)

$$\text{Σ.Μ.Κ.} = \frac{16}{100-16} = \frac{16}{84} = \boxed{19,05\%}$$

3) Προσδιορισμός μικτού κέρδους

ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ	Σ.Μ.Κ.	ΜΙΚΤΟ ΚΕΡΔΟΣ
<u>140.000,00</u>	X <u>19,05%</u>	= <u>26.670,00</u>

4) Προσδιορισμός ακαθάριστων εσόδων

α) Κλάδος εμπορίας

ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ	ΜΙΚΤΟ ΚΕΡΔΟΣ	ΔΑΠΑΝΕΣ ΕΜΠΟΡΙΑΣ	ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ
<u>140.000,00</u>	+ <u>26.670,00</u>	+ <u>75.867,00</u>	= <u>242.537,00</u>

β) Κλάδος παροχής υπηρεσιών

ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΈΣΟΔΑ ΒΑΣΕΙ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΘΕΝΤΑ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ
<u>90.000,00</u>	= <u>90.000,00</u>

γ) Σύνολο ακαθάριστων εσόδων

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΘΕΝΤΑ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΕΜΠΟΡΙΑΣ	ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΘΕΝΤΑ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΘΕΝΤΑ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ
-------------------------------------------------	-------------------------------------------------------------	----------------------------------------------------

242.537,00 + 90.000,00 = 332.537,00

Σύγκριση ακαθάριστων εσόδων, προσδιορισμός διαφοράς εκροών και Φ.Π.Α.

Για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2006 (οικονομικό έτος 2007) η επιχείρηση για να μην υπαχθεί σε τακτικό φορολογικό έλεγχο πρέπει να αποδεχθεί ακαθάριστα έσοδα ύψους 332.537,00 ευρώ επειδή είναι μεγαλύτερα από εκείνα που προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία ύψους 290.000,00 ευρώ, και να καταβάλει τη διαφορά Φ.Π.Α. ως ακολούθως:

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΘΕΝΤΑ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ	ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΒΑΣΕΙ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
----------------------------------------	-------------------------------------------------------	----------------------------------

332.537,00 - 290.000,00 = 42.537,00

ΠΙΝΑΚΑΣ ΚΑΤΑΝΟΜΗΣ ΔΙΑΦΟΡΑΣ ΦΠΑ ΕΜΠΟΡΙΑΣ- ΜΕΤΑΠΟΙΗΣΗΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΣΥΝΟΛΟΥ ΕΚΡΟΩΝ				
ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΦΠΑ	ΕΚΡΟΕΣ ΕΜΠΟΡΙΑΣ	ΠΟΣΟΣΤΟ ΚΑΤΑΝΟΜΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΚΡΟΩΝ	ΕΚΡΟΕΣ N.3296/2004
13%	40.000,00	20%	8.507,40	48.507,40
19%	160.000,00	80%	34.029,60	194.029,60
ΣΥΝΟΛΟ	200.000,00	100%	42.537,00	242.537,00
	ΠΛΕΟΝ	ΕΚΡΟΕΣ ΑΠΟ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ		90.000,00
		ΑΞΙΑ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΝ		40.000,00
	ΣΥΝΟΛΑ ΕΚΡΟΩΝ			372.537,00

ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΚΡΟΩΝ	ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΦΠΑ	ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟΣ ΦΠΑ
8.507,40	X 13%	= 1105,96
34.029,60	X 19%	= 6.465,62
42.537,00	ΣΥΝΟΛΑ	7.571,58

1) Προσδιορισμός καθαρών κερδών

α) Κλάδος εμπορίας

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΘΕΝΤΑ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΕΜΠΟΡΙΑΣ	Μ.Σ.Κ.Κ.	ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΘΕΝΤΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ
242.537,00	X 16%	= 38.805,92

β) Κλάδος παροχής υπηρεσιών

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΘΕΝΤΑ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ	Μ.Σ.Κ.Κ.	ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΘΕΝΤΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ
90.000,00	X 25%	= 22.500,00
ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΘΕΝΤΑ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ	ΔΑΠΑΝΕΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΘΕΝΤΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ
90.000,00	- 34.133,00	= 55.867,00

Όπως φαίνεται και από τα παραπάνω, τα λογιστικώς προσδιορισθέντα κέρδη του κλάδου παροχής υπηρεσιών είναι μεγαλύτερα από αυτά που προκύπτουν με τον ετήσιο προαιρετικό ειδικό τρόπο υπολογισμού, οπότε λαμβάνονται υπ όψιν τα λογιστικώς προσδιορισθέντα.

Συνολικά καθαρά κέρδη

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΘΕΝΤΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΕΜΠΟΡΙΑΣ	ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΘΕΝΤΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΘ. ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ
38.805,92	+ 55.867,00	= 94.672,92

Σύγκριση καθαρών κερδών, προσδιορισμός διαφοράς φόρου εισοδήματος.

Για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2006 (οικονομικό έτος 2007) η επιχείρηση για να μην υπαχθεί σε τακτικό φορολογικό έλεγχο πρέπει να αποδεχθεί ακαθάριστα κέρδη ύψους 94.672,92 ευρώ επειδή είναι μεγαλύτερα από εκείνα που προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία ύψους 40.000,00.

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΘΕΝΤΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ	ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΒΑΣΕΙ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ
94.672,92	> 40.000,00	= 54.672,92

Πρέπει να αναφέρουμε ότι για τις μικτές επιχειρήσεις είναι απαραίτητος ο μερισμός των δαπανών σύμφωνα με τα πραγματικά δεδομένα και όχι σύμφωνα με τη συμμετοχή των εσόδων του κλάδου αυτού στα συνολικά ακαθάριστα έσοδα. Ο μερισμός των δαπανών με πραγματικά γεγονότα σε κάθε κλάδο βοηθάει στη σωστή απεικόνιση του κόστους και κατά συνέπεια των οικονομικών καταστάσεων και ακόμα βοηθάει στη μείωση της συνολικής φορολογικής επιβάρυνσης που προκύπτει από τις παραπάνω διατάξεις. Μόνο οι κοινές δαπάνες μερίζονται βάση της συμμετοχής των ακαθάριστων εσόδων του κάθε κλάδου στο σύνολο των ακαθάριστων εσόδων.

Παράδειγμα 3)

Φορολογία και διάθεση αποτελεσμάτων (κερδών) εμπορικής Ο.Ε.

Είδος επιχείρησης	Εμπορική
Αριθμός εταίρων	Τρεις διαχειριστές
Ποσοστά εταίρων	Εταίρος Α' - 50%, Εταίρος Β' - 30%, Εταίρος Γ' - 20%
Χρήση	1 ^η (1/1/2006-31/12/2006)
Ακαθάριστα έσοδα	800.000,00
Παρακρατηθείς Φ.Ε. από πωλήσεις στο δημόσιο	20.000,00
Καθαρά κέρδη ισολογισμού	300.000,00
Μη εκπιπτόμενες στη Φ.Ε. δαπάνες	50.000,00
Ποσοστό αποθεματικού καταστατικού	10%

α) Να σχηματισθεί το αποθεματικό που προβλέπεται από το καταστατικό της εταιρίας (στα καθαρά κέρδη ισολογισμού μετά την αφαίρεση του βαρύνοντος την εταιρία φόρου εισοδήματος).

β) Να διανεμηθεί στους εταίρους το υπόλοιπο των κερδών.

Βάσει των ανωτέρω στοιχείων να συνταχθεί ο πίνακας διάθεσης των αποτελεσμάτων της χρήσης, να υπολογισθεί ο φόρος εισοδήματος, η προκαταβολή του φόρου εισοδήματος και να γίνουν οι λογιστικές εγγραφές.

ΛΥΣΗ:

1) Υπολογισμός φορολογητέων κερδών

	Καθαρά κέρδη ισολογισμού	300.000,00
Πλέον	Μη εκπιπτόμενες δαπάνες	<u>50.000,00</u>
	Φορολογητέα κέρδη	<u>350.000,00</u>
Μείον	Επιχειρηματική αμοιβή εταίρου Α' (350.000,00 X ½) X 50%	87.500,00
Μείον	Επιχειρηματική αμοιβή εταίρου Β' (350.000,00 X ½) X 30%	52.500,00
Μείον	Επιχειρηματική αμοιβή εταίρου Γ' (350.000,00 X ½) X 20%	35.000,00

Σύνολο φορολογητέων κερδών		<u>175.000,00</u>
2) Υπολογισμός φόρου εισοδήματος		
Φορολογητέα κέρδη		175.000,00
Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών (175.000,00 X 22%)		38.500,00
Μείον Φόρος που παρακρατήθηκε	20.000,00	
Χρεωστικό ποσό		18.500,00
3) Υπολογισμός προκαταβολής φόρου		
Κύριος και συμπληρωματικός φόρος (38.500,00 X 27,5%)		10.587,50
Μείον Φόρος που παρακρατήθηκε	20.000,00	
Προκαταβολή φόρου		<u>Μηδέν</u>
4) Υπολογισμός καταβληθέντων ποσών με την υποβολή δήλωσης		
Φόρος εισοδήματος 1/8	2.312,50	
Σύνολο καταβολής		<u>2.312,50</u>
5) Υπολογισμός αποθεματικού καταστατικού και υπολοίπου προς διάθεση		
Καθαρά κέρδη ισολογισμού		300.000,00
Μείον Φόρος εισοδήματος	38.500,00	
Υπόλοιπο καθαρών κερδών		<u>261.500,00</u>
Μείον Αποθεματικό καταστατικού (261.500,00 X 10%)	26.150,00	
Υπόλοιπο κερδών προς διάθεση		<u>235.350,00</u>
6) Υπολογισμός διανεμόμενων κερδών στους εταίρους		
Υπόλοιπο κερδών προς διάθεση		235.350,00
Εταίρος Α' (235.350,00 X 50%)	117.675,00	
Εταίρος Β' (235.350,00 X 30%)	70.605,00	
Εταίρος Γ' (235.350,00 X 20%)	47.070,00	
		<u>235.350,00</u>
7) Πίνακας διάθεσης κερδών χρήσης		
Καθαρά αποτελέσματα (κέρδη) χρήσης	300.000,00	88.00
		(86.99)
Μείον Φόρος εισοδήματος	38.500,00	88.08

Κέρδη προς διάθεση 261.500,00 (88.99)

Η διάθεση των κερδών γίνεται ως εξής:

Αποθεματικό καταστατικού	26.150,00	41.03
Κέρδη σε εταίρους	235.350,00	53.14
	<u>261.500,00</u>	

8) Λογιστικές εγγραφές

<u>1</u>	
86.99.00.00 Καθαρά αποτελέσματα χρήσεως	300.000,00
88.00.00.00 Καθαρά κέρδη χρήσης	300.000,00

Χρεώνεται ο λογαριασμός 86.99.00.00 Καθαρά αποτελέσματα χρήσεως για να κλείσει και πιστώνεται ο λογαριασμός 88.00.00.00 Καθαρά κέρδη χρήσεως.

Οι λογιστικές εγγραφές τακτοποίησης του φόρου εισοδήματος έχουν ως εξής:

<u>2</u>	
88.08.00.00 Φόρος εισοδήματος	38.500,00
54.07.00.00 Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών	38.500,00

Χρεώνεται ο λογαριασμός 88.08.00.00 Φόρος εισοδήματος και πιστώνεται ο λογαριασμός 54.07.00.00 Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών.

<u>3</u>	
54.07.00.00 Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών	38.500,00
54.08.00.00 Λογ/σμός εκκαθάρισης φορ-τελών ετήσιας ΔΦΕ	38.500,00

Χρεώνεται ο λογαριασμός 54.07.00.00 Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών και πιστώνεται ο λογαριασμός 54.08.00.00 Λογαριασμός εκκαθάρισης φόρων – τελών ετήσιας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

<u>4</u>	
54.08.00.00 Λογ/σμός εκκαθάρισης φορ.-τελών ετήσιας ΔΦΕ	20.000,00
33.13.10.00 Παρακρ. Φ.Ε. από πωλ. στο δημόσιο ή ΝΠΔΔ	20.000,00

Χρεώνεται ο λογαριασμός 54.08.00.00 Λογαριασμός εκκαθάρισης φόρων-τελών ετήσιας ΔΦΕ και πιστώνεται ο λογαριασμός 33.13.10.00 Παρακρατημένος φόρος εισοδήματος από πωλήσεις στο Ελληνικό Δημόσιο ή ΝΠΔΔ.

5

88.00.00.00	Καθαρά κέρδη χρήσεως	300.000,00
88.99.00.00	Κέρδη προς διάθεση	300.000,00

Χρεώνεται ο λογαριασμός 88.00.00.00 Καθαρά κέρδη χρήσης και πιστώνεται ο λογαριασμός 88.99.00.00 Κέρδη προς διάθεση.

6

88.99.00.00	Κέρδη προς διάθεση	38.500,00
88.08.00.00	Φόρος εισοδήματος	38.500,00

Χρεώνεται ο λογαριασμός 88.99.00.00 Κέρδη προς διάθεση και πιστώνεται ο λογαριασμός 88.08.00.00 Φόρος εισοδήματος

Από τις παραπάνω εγγραφές προκύπτει η εξής εικόνα για το λογαριασμό 88.99.00.00:

88.99.00.00
Κέρδη προς διάθεση

ΧΡΕΩΣΗ		ΠΙΣΤΩΣΗ	
Φόρος εισοδήματος	38.500,00	Καθαρά κέρδη χρήσης	300.000,00
Κέρδη προς διάθεση	261.500,00		
ΣΥΝΟΛΟ	300.000,00	ΣΥΝΟΛΟ	300.000,00

7

88.99.00.00	Κέρδη προς διάθεση	261.500,00
41.03.00.00	Αποθεματικό καταστατικού	26.150,00
53.14.00.00	Εταίρος Α΄	117.675,00
53.14.00.01	Εταίρος Β΄	70.605,00
53.14.00.02	Εταίρος Γ΄	47.070,00

Χρεώνεται ο λογαριασμός 88.99.00.00 Κέρδη προς διάθεση και πιστώνονται οι λογαριασμοί 41.03.00.00 Αποθεματικό καταστατικού και 53.14.00.00-01-02 Λογαριασμοί βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων προς εταίρους.

Παράδειγμα 4)

Φορολογία και διάθεση αποτελεσμάτων (κερδών) εμπορικής Ο.Ε. με έσοδα από ακίνητα.

Είδος επιχείρησης	Εμπορική
Αριθμός εταίρων	Τρεις διαχειριστές
Ποσοστά εταίρων	Εταίρος Α΄ - 50%, Εταίρος Β΄ - 30%, Εταίρος Γ΄ 20%
Ακαθάριστα έσοδα εμπορικής δραστηριότητας	1.000.000,00
Ακαθάριστα έσοδα από ενοικίαση ακινήτων	700.000,00
Σύνολο ακαθάριστων εσόδων	1.700.000,00
Παρακρατηθείς Φ.Ε. από πωλήσεις στο Δημόσιο	7.000,00
Προκαταβολή φόρου εισοδήματος	20.000,00
Καθαρά κέρδη ισολογισμού	150.000,00
Μη εκπιπτόμενες στη Φ.Ε. δαπάνες	30.000,00
Ποσοστό αποθεματικού καταστατικού	5%

α) Να σχηματισθεί το αποθεματικό που προβλέπεται από το καταστατικό της εταιρίας (Με ποσοστό 5% στα καθαρά κέρδη ισολογισμού μετά την αφαίρεση του βαρύνοντος την εταιρία φόρου εισοδήματος).

β) Να διανεμηθεί στους εταίρους το υπόλοιπο των κερδών.

Βάση των ανωτέρω στοιχείων να συνταχθεί ο πίνακας διάθεσης των αποτελεσμάτων της χρήσης, να υπολογισθεί ο φόρος εισοδήματος, η προκαταβολή του φόρου εισοδήματος και να γίνουν οι λογιστικές εγγραφές.

ΛΥΣΗ:

1) Υπολογισμός φορολογητέων κερδών

	Καθαρά κέρδη ισολογισμού	150.000,00
Πλέον	Μη εκπιπτόμενες δαπάνες	30.000,00
	Φορολογητέα κέρδη	<u>180.000,00</u>
Μείον	Επιχειρηματική αμοιβή εταίρου Α΄	

	(180.000,00 X ½) X 50%	45.000,00
Μείον	Επιχειρηματική αμοιβή εταίρου Β΄ (180.000,00 X ½) X 30%	27.000,00
Μείον	επιχειρηματική αμοιβή εταίρου Γ΄ (180.000,00 X ½) X 20%	18.000,00
	Σύνολο φορολογητέων κερδών	<u>90.000,00</u>

2) Υπολογισμός κυρίου φόρου εισοδήματος

	Φορολογητέα κέρδη	90.000,00
	Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών (90.000,00 X 22%)	<u>19.800,00</u>

3) Υπολογισμός συμπληρωματικού φόρου στα έσοδα από ακίνητα

	Έσοδα από ακίνητα	700.000,00
	Συμπληρωματικός φόρος (700.000,00 X 3%)	<u>21.000,00</u>
	Περιορισμός συμπληρωματικού φόρου Στο ύψος του κυρίου	<u>22.000,00</u>

4) Υπολογισμός συνολικού φόρου εισοδήματος

	Κύριος φόρος	19.800,00
Πλέον	Συμπληρωματικός φόρος	<u>19.800,00</u>
	Σύνολο κυρίου και συμπληρωματικού φόρου	<u>39.600,00</u>
Μείον	Φόρος που παρακρατήθηκε	7.000,00
Μείον	Φόρος που προκαταβλήθηκε	20.000,00
	Χρεωστικό ποσό	<u>12.600,00</u>

5) Υπολογισμός προκαταβολής φόρου

	Κύριος και συμπληρωματικός φόρος (39.600,00 X 55%)	21.780,00
Μείον	Φόρος που παρακρατήθηκε	7.000,00
	Προκαταβολή φόρου	<u>14.780,00</u>

6) Υπολογισμός καταβλητέων ποσών με την υποβολή της δήλωσης

	Φόρος εισοδήματος 1/8	1.575,00
--	-----------------------	----------

Προκαταβολή Φ.Ε. 1/8	1.847,50	
Σύνολο καταβολής		<u>3.422,50</u>

7) Υπολογισμός αποθεματικού καταστατικού και υπολοίπου προς διάθεση

	Καθαρά κέρδη ισολογισμού	150.000,00
Μείον	Φόρος εισοδήματος	39.600,00
	Υπόλοιπο καθαρών κερδών	110.400,00
Μείον	Αποθεματικό καταστατικού (110.400,00 X 5%)	5.520,00
	Υπόλοιπο κερδών προς διάθεση	<u>104.880,00</u>

8) Υπολογισμός διανεμομένων κερδών στους εταίρους

	Υπόλοιπο καθαρών κερδών προς διάθεση	104.880,00
	Εταίρος Α' (104.880,00 X 50%)	52.440,00
	Εταίρος Β' (104.880,00 X 30%)	31.464,00
	Εταίρος Γ' (104.880,00 X 20%)	20.976,00
		<u>104.880,00</u>

9) Πίνακας διάθεσης κερδών χρήσεως

	Καθαρά αποτελέσματα (κέρδη) χρήσεως	150.000,00	88.00
Μείον	Φόρος εισοδήματος	39.600,00	(88.08)
	Κέρδη προς διάθεση	110.400,00	88.99
	Η διάθεση των κερδών γίνεται ως εξής:		
	Αποθεματικό καταστατικού	5.520,00	41.03
	Κέρδη σε εταίρους	104.880,00	53.14
		<u>110.400,00</u>	

10) Λογιστικές εγγραφές

		1	
86.99.00.00	Καθαρά αποτελέσματα χρήσης	150.000,00	
88.00.00.00	Καθαρά κέρδη χρήσης		150.000,00

Χρεώνεται ο λογαριασμός 86.99.00.00 Καθαρά αποτελέσματα χρήσεως για να κλείσει και πιστώνεται ο λογαριασμός 88.00.00.00 Καθαρά κέρδη χρήσεως.

Οι λογιστικές εγγραφές τακτοποίησης έχουν ως εξής:

2		
88.08.00.00	Φόρος εισοδήματος	39.600,00
54.07.00.00	Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών	39.600,00

Χρεώνεται ο λογαριασμός 88.08.00.00 Φόρος εισοδήματος και πιστώνεται ο λογαριασμός 54.07.00.00 Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών.

3		
54.07.00.00	Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών	39.600,00
54.08.00.00	Λογ/σμός εκκαθ. φορ.–τελών ετήσιας Δ.Φ.Ε.	39.600,00

Χρεώνεται ο λογαριασμός 54.07.00.00 Φόρος εισοδήματος φορολογητέων Κερδών και πιστώνεται ο λογαριασμός 54.08.00.00 Λογ/σμός εκκαθάρισης φορών – τελών ετήσιας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

4		
54.08.00.00	Λογ/σμός εκκαθαρ. φορών–τελών ετήσιας Δ.Φ.Ε.	7.000,00
33.13.10.00	Παρακρ Φ.Ε. από πωλ. στο Δημόσιο ή ΝΠΔΔ	7.000,00

Χρεώνεται ο λογαριασμός 54.08.00.00 Λογαριασμός εκκαθάρισης φορών–τελών ετήσιας Δ.Φ.Ε και πιστώνεται ο λογαριασμός 33.13.10.00 Παρακρατημένος φόρος εισοδήματος από πωλήσεις στο Ελληνικό Δημόσιο ή ΝΠΔΔ.

5		
54.08.00.00	Λογ/σμός εκκαθάρ.φορών-τελών ετήσιας ΔΦΕ	20.000,00
33.13.00.00	Προκαταβολή φόρου εισοδήματος	20.000,00

Χρεώνεται ο λογαριασμός 54.08.00.00 Λογαριασμός εκκαθάρισης φορών-τελών ετήσιας ΔΦΕ και πιστώνεται ο λογαριασμός 33.13.00.00 Προκαταβολή φόρου εισοδήματος.

6		
33.13.00.00	Προκαταβολή φόρου εισοδήματος	14.780,00
54.08.00.00	Λογ/σμός εκκαθάρ.φορών-τελών ετήσιας ΔΦΕ	14.780,00

Χρεώνεται ο λογαριασμός 33.13.00.00 Προκαταβολή φόρου εισοδήματος και πιστώνεται ο λογαριασμός 54.08.00.00 Λογαριασμός εκκαθάρισης φορών-τελών ετήσιας ΔΦΕ.

7		
88.00.00.00	Καθαρά κέρδη χρήσης	150.000,00

88.99.00.00 Κέρδη προς διάθεση 150.000,00

Χρεώνεται ο λογαριασμός 88.00.00.00 Καθαρά κέρδη χρήσης και πιστώνεται ο λογαριασμός 88.99.00.00 Κέρδη προς διάθεση.

8

88.99.00.00	Κέρδη προς διάθεση	39.600,00
88.08.00.00	Φόρος εισοδήματος	39.600,00

Χρεώνεται ο λογαριασμός 88.99.00.00 Κέρδη προς διάθεση και πιστώνεται ο λογαριασμός 88.08.00.00 Φόρος εισοδήματος.

Από τις παραπάνω εγγραφές προκύπτει η εξής εικόνα για το λογαριασμό 88.99.00.00:

88.99.00.00
Κέρδη προς διάθεση

ΧΡΕΩΣΗ		ΠΙΣΤΩΣΗ	
Φόρος εισοδήματος	39.600,00	Καθαρά κέρδη χρήσεως	150.000,00
Κέρδη προς διάθεση	140.400,00		
ΣΥΝΟΛΟ	150.000,00	ΣΥΝΟΛΟ	150.000,00

9

88.99.00.00	Κέρδη προς διάθεση	110.400,00
41.03.00.00	Αποθεματικά καταστατικού	5.520,00
53.14.00.00	Εταίρος Α΄	52.440,00
53.14.00.01	Εταίρος Β΄	31.464,00
53.14.00.02	Εταίρος Γ΄	20.976,00

Χρεώνεται ο λογαριασμός 88.99.00.00 Κέρδη προς διάθεση και πιστώνονται οι λογαριασμοί 41.03.00.00 Αποθεματικά καταστατικού, και 53.14.00.00 - 01 – 02 Λογαριασμοί βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων προς εταίρους.

Κεφάλαιο 5

5.1 Επίλογος

Στην παραπάνω εργασία αναλύσαμε τη φορολογία εισοδήματος των ομορρύθμων εταιριών.

Στο 1^ο Κεφάλαιο είδαμε συνοπτικά τα χαρακτηριστικά της ομόρρυθμης εταιρίας και των ομορρύθμων εταίρων, την ευθύνη των εταίρων απέναντι στην εταιρία καθώς επίσης και τη σύσταση της Ο.Ε.

Στο 2^ο Κεφάλαιο αναλύσαμε τις κατηγορίες εισοδήματος σύμφωνα με το Ν. 2238/1994. Προσδιορίσαμε τη διάρκεια της διαχειριστικής περιόδου σύμφωνα με το νόμο που ισχύει σε κάθε περίπτωση και ανάλογα με την κατηγορία που ανήκει η επιχείρηση σύμφωνα με τον Κ.Β.Σ. Επίσης προσδιορίσαμε το καθαρό κέρδος των επιχειρήσεων λογιστικά και εξωλογιστικά, αναλύσαμε τους όρους « Ακαθάριστο εισόδημα», «Ακαθάριστα έσοδα», και «Καθαρό εισόδημα»

Στο Κεφάλαιο 3 αναλύσαμε τη φορολογία της ομόρρυθμης εταιρίας και αναλύσαμε τους συντελεστές φορολογίας που ισχύουν σήμερα. Αναλύσαμε ακόμα τον όρο «επιχειρηματική αμοιβή» και πως υπολογίζεται αυτή. Επίσης υπολογίσαμε την προκαταβολή φόρου και είδαμε τα έντυπα που περιλαμβάνονται στη Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος.

Το 4^ο Κεφάλαιο περιλαμβάνει παραδείγματα για την εύρεση του καθαρού κέρδους στις Ο.Ε. καθώς και έντυπα συμπληρωμένα για την καλύτερη κατανόηση των παραδειγμάτων.

Βιβλιογραφία

- 1) φορολογικές σημειώσεις 2007 7^η έκδοση Γιώργος Α. Κορομηλάς, Ιανουάριος 2007
- 2) INTERNET
- 3) Σημειώσεις μαθήματος φορολογικής Λογιστικής 2005, Καστρινός Ευστράτιος.