

**ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ
ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ**

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ



Π Τ Υ Χ Ι Α Κ Η Ε Ρ Γ Α Σ Ι Α

**«ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΚΑΙ ΔΙΑΘΕΣΗ ΚΕΡΔΩΝ
Ο.Ε., Ε.Ε. & ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΑ»**

ΜΕΛΙΣΤΑ ΣΠΥΡ. ΒΑΣΙΛΙΚΗ

ΜΠΑΣΔΕΚΗ ΗΛ. ΕΛΕΝΗ

**ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ
ΒΑΣΚΑΝΤΗΡΑ ΦΩΤΕΙΝΗ**



Μ Ε Σ Ο Λ Ο Γ Γ Ι 2 0 0 7

**ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ
ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ**

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

Π Τ Υ Χ Ι Α Κ Η Ε Ρ Γ Α Σ Ι Α

**ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΚΑΙ ΔΙΑΘΕΣΗ ΚΕΡΔΩΝ
Ο.Ε., Ε.Ε. & ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΑ**

(υποβλήθηκε για έγκριση τον Οκτώβριο του 2007)

ΜΕΛΙΣΤΑ ΣΠΥΡ. ΒΑΣΙΛΙΚΗ (Α.Μ. 10525)

ΜΠΑΣΔΕΚΗ ΗΛ. ΕΛΕΝΗ (Α.Μ. 9825)

**ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ
ΒΑΣΚΑΝΤΗΡΑ ΦΩΤΕΙΝΗ**

Μ Ε Σ Ο Λ Ο Γ Γ Ι 2 0 0 7

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΕΣ	4
ΣΥΜΒΟΛΑ	4
ΠΡΟΛΟΓΟΣ	5
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1	6
1. ΕΙΣΑΓΩΓΗ	6
1.1. ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ	6
1.2. ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΤΙΣ ΕΜΠΟΡΙΚΕΣ ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ	7
<i>Οι εμπορικές εταιρείες διακρίνονται σε:</i>	9
• Προσωπικές	9
• Κεφαλαιουχικές	9
1.3. ΟΙ ΠΡΟΣΩΠΙΚΕΣ ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ	9
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2	12
2. ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΑΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ	12
2.1. ΕΝΝΟΙΑ ΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ	12
2.1.2. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	13
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΜΙΚΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	17
ΠΙΝΑΚΑΣ Γ'	24
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3	25
3. ΠΟΤΕ ΠΡΑΓΜΑΤΟΠΟΙΟΥΝΤΑΙ ΤΑ ΕΣΟΔΑ	25
3.1. ΠΟΤΕ ΠΡΑΓΜΑΤΟΠΟΙΟΥΝΤΑΙ ΤΑ ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΩΛΗΣΕΙΣ	25
3.2. ΠΟΤΕ ΠΡΑΓΜΑΤΟΠΟΙΟΥΝΤΑΙ ΤΑ ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	27
3.3. ΠΟΤΕ ΠΡΑΓΜΑΤΟΠΟΙΟΥΝΤΑΙ ΤΑ ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΕΚΤΕΛΕΣΗ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΡΓΩΝ	28
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4	29
4. ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΑΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ	29
4.1. ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ	29
4.2. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ	30
4.3. ΧΡΟΝΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ ΠΟΥ ΠΡΟΚΥΠΤΕΙ ΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ (ΑΡΘΡΟ 104, Ν. 3296/2004)	33
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5	34
5. ΟΜΟΡΡΥΘΜΗ ΕΤΑΙΡΙΑ	34
5.1. ΓΕΝΙΚΑ ΠΕΡΙ ΟΜΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ. (Ο.Ε.)	34
5.2. ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΤΗΣ Ο.Ε.	34
5.3. ΙΔΡΥΣΗ ΟΜΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ. (Ο.Ε.)	35
5.4. ΣΥΣΤΑΣΗ	36
5.5. Η ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ ΤΩΝ ΣΧΕΣΕΩΝ ΤΗΣ Ο.Ε. ΜΕ ΤΟΥΣ ΕΤΑΙΡΟΥΣ ΤΗΣ	37

5.6. ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΕΤΑΙΡΙΚΗΣ ΕΙΣΦΟΡΑΣ-ΒΑΣΙΚΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΣΥΣΤΑΣΕΩΣ ΤΗΣ Ο.Ε.	39
5.8. ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ.	42
5.9. ΔΙΑΘΕΣΗ ΚΕΡΔΩΝ ΟΜΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ (ΑΠΟ ΑΠΟΨΗ ΕΜΠΟΡΙΚΟΥ ΔΙΚΑΙΟΥ).	49

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6.....52

6. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΤΗΣ ΟΜΟΡΡΥΘΜΗΣ ΚΑΙ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ.	52
6.1. ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ.	52
6.2. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΤΩΝ ΟΜΟΡΡΥΘΜΩΝ ΚΑΙ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ – ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ.	52
6.3. ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 1.	57
6.4. ΑΜΟΙΒΕΣ ΣΕ ΕΤΑΙΡΟΥΣ Ο.Ε., Ε.Ε., ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΕΣ ΚΤΛ.	66
6.5. ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΤΗΣ ΖΗΜΙΑΣ ΧΡΗΣΕΩΣ ΓΙΑ ΣΥΜΨΗΦΙΣΜΟ ΜΕ ΚΕΡΔΗ ΕΠΟΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ.	67
6.5. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΤΗΣ ΟΜΟΡΡΥΘΜΗΣ ΚΑΙ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ.	67
6.7. ΕΠΙΒΟΛΗ ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟΥ ΦΟΡΟΥ ΣΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ.	68
6.8. ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ	68
6.9. ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ	69
6.10. ΧΡΟΝΟΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΤΗΣ ΔΗΛΩΣΕΩΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΤΩΝ ΟΜΟΡΡΥΘΜΩΝ ΚΑΙ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ ΚΑΙ ΤΩΝ ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΩΝ – ΑΡΜΟΔΙΑ ΔΟΥ.	70
<i>Οι ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρίες καθώς και οι κοινοπραξίες υποχρεούνται να υποβάλλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος στις ακόλουθες προθεσμίες, (άρθρο 64 παράγραφος 1 του ν. 2238/1994):</i>	70
6.11. ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΤΗΣ ΟΜΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ.	71
6.12. ΠΡΑΚΤΙΚΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΤΗΣ ΟΜΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ.	72

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7.....76

7. ΕΙΔΙΚΟΤΕΡΑ ΓΙΑ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΑΙ ΔΙΑΘΕΣΗ ΚΕΡΔΩΝ ΤΗΣ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ.	76
7.1. ΓΕΝΙΚΑ ΠΕΡΙ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ.	76
7.2. ΈΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΚΑΤΑ ΤΟΝ Ε.Ν.(ΕΜΠΟΡΙΚΟ ΝΟΜΟ)	77
7.3. ΑΠΛΗ ΚΑΙ ΚΑΤΑ ΜΕΤΟΧΕΣ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ.	78
7.4. ΕΤΑΙΡΙΚΗ ΕΠΩΝΥΜΙΑ.	78
7.5. ΕΤΑΙΡΙΚΕΣ ΕΙΣΦΟΡΕΣ.	79
7.6. ΣΥΣΤΑΣΗ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ.	80
7.7. ΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ ΚΑΤΑΣΤΑΤΙΚΟΥ.	80
7.8. ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ΚΑΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΟΥ ΕΤΑΙΡΟΥ.	80
7.9. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΣΤΑ ΚΕΡΔΗ ΤΩΝ Ε.Ε.	82
7.10. ΔΙΑΘΕΣΗ ΚΕΡΔΩΝ ΤΗΣ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΑΠΟ ΑΠΟΨΗ ΕΜΠΟΡΙΚΗΣ ΝΟΜΟΘΕΣΙΑΣ.	85
7.11. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΤΗΣ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ.	85
7.12. ΔΙΑΝΟΜΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΗΣ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΤΟΥΣ ΕΤΑΙΡΟΥΣ.	85

7.13. ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ	86
7.14. ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ	91

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8	101
8. ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΑ	101
8.1. ΈΝΝΟΙΑ ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΑΣ	101
8.2. ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΕΙΣ ΣΥΣΤΑΣΗΣ ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΑΣ	101
8.3. ΕΠΩΝΥΜΙΑ ΤΗΣ ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΑΣ	103
8.4. ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΓΝΩΡΙΣΜΑΤΑ ΤΗΣ ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΑΣ	104
8.5. ΛΥΣΗ ΤΗΣ ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΑΣ	104
8.6. ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΘΕΜΑΤΑ ΤΗΣ ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΑΣ	104
8.7. ΤΡΟΠΟΣ ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗΣ ΤΩΝ ΕΞΟΔΩΝ ΣΤΑ ΒΙΒΛΙΑ ΤΗΣ ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΑΣ	105
8.8. ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ 3%, ΟΤΑΝ ΣΤΟ ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ, ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΩΝ ΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΕΤΑΙ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ	105
8.9. ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ ΤΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ ΠΟΥ ΠΡΑΓΜΑΤΟΠΟΙΟΥΝΤΑΙ ΑΠΟ ΜΕΛΗ ΤΗΣ ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΑΣ ΓΙΑ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ ΑΥΤΗΣ	106
8.10. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΤΗΣ ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΑΣ	107
8.11. ΔΙΑΘΕΣΗ ΚΕΡΔΩΝ ΤΗΣ ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΑΣ	107
8.12. ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΠΟΣΟΣΤΩΝ ΣΥΜΜΕΤΟΧΗΣ ΣΕ ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΑ – ΑΠΟΧΩΡΗΣΗ ΜΕΛΟΥΣ ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΑΣ	107

ΕΠΙΛΟΓΟΣ	108
-----------------------	-----

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	109
---------------------------	-----

ΣΥΜΒΟΛΙΣΜΟΙ

Α.Ε. :	Ανώνυμη Εταιρία
Α.Κ. :	Αστικός Κώδικας
Α.Φ.Μ.:	Αριθμός Φορολογικού Μητρώου
Δ.Ο.Υ.:	Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία
Ε.Γ.Λ.Σ.:	Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο
Ε.Δ.:	Εμπορικό Δίκαιο
Ε.Ε.:	Ετερόρρυθμη Εταιρία
Ε.Ν. :	Εμπορικός Νόμος
Ε.Π.Ε.:	Εταιρία Περιορισμένης Ευθύνης
Κ.Β.Σ.:	Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων
Κ.λπ:	Και Λοιπά
Κ.Φ.Ε.:	Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος
Μ.Σ.Κ.Κ.:	Μοναδικός Συντελεστής Καθαρού Κερδους
Ο.Ε.:	Ομόρρυθμη Εταιρία
Υπ.Οικ.Εγκ.:	Υπουργική Οικονομική Εγκύκλιος
Φ.Ε.Κ.:	Εφημερίδα της Κυβερνήσεως
Φ.Π.Α.:	Φόρος Προστιθέμενης Αξίας

§: Παράγραφος

€: Ευρώ

ΕΙΣΟΔΟΣ

Όλοι πλέον γνωρίζουμε ότι η φορολογική νομοθεσία είναι πολύπλοκη με συστήματα κανόνων και εξαιρέσεων, με ένα σύνολο διατάξεων του οποίου η αρχή χάνεται στο βάθος του χρόνου. Οι μεταβολές, οι προσθήκες, οι τροποποιήσεις δημιουργούν διαρκώς ένα νεότερο σύνολο που παρακολουθείται δύσκολα και ερμηνεύεται εξίσου δύσκολα. Η πλήρης γνώση των διατάξεων αυτών και η ορθή εφαρμογή τους αποτελεί διαρκώς επιδιωκόμενο στόχο. Φοβόμαστε πως στην πορεία του χρόνου με την πολυπλοκότητα των διατάξεων αυτών, αντί να πλησιάζουμε στο στόχο, απομακρυνόμαστε εμείς ή απομακρύνεται ο στόχος.

Πρέπει πλέον κατά την άποψη μας να περάσουμε σε μία νέα εποχή όχι εξειδίκευσης και λεπτομερειακής περιγραφής διατάξεων κατά τομέα, κλάδο, ειδικότητα, περίπτωση, αλλά σε ομαδοποίηση περιπτώσεων, σε σχεδιασμό διατάξεων και πλαισίων, έστω και αν κάθε ομάδα ή μερικό σύνολο του πληθυσμού επιθυμεί να εντάσσεται σε δική της διάταξη είτε φορολογία, είτε έκπτωση, είτε τεκμήριο.

Η σχεδίαση γενικών διατάξεων – πλαισίων, η ομαδοποίηση χωρίς πολλές εξαιρέσεις θα οδηγήσει σε μερική απλοποίηση, θα βοηθήσει να πλησιάσουμε στη γνώση και στην ορθή εφαρμογή τόσο εκ μέρους των φορολογουμένων, όσο και εκ μέρους των φορολογικών αρχών, γιατί η εφαρμογή τους σήμερα και για τους ελεγχόμενους και για τους ελεγκτές εμφανίζει εξαιρετικές δυσκολίες ωστόσο στην εργασία αυτή προσπαθήσαμε να αναλύσουμε και να καταγράψουμε θέματα περί φορολογίας εισοδήματος και διάθεση κερδών νομικών προσώπων βάσει θεμελιωμένων διατάξεων και νόμων (ν. 2238/1998, ν. 3296/2004, ν. 3301/2004).

ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ

1. ΕΙΣΑΓΩΓΗ

1.1. ΈΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

Η επιχείρηση ορίζεται ως ένας αυτοτελής οργανισμός, ο οποίος με σειρά πράξεων και ενεργειών, οικονομικής φύσεως, αποβλέπει στον εφοδιασμό της αγοράς με αγαθά ή υπηρεσίες, με σκοπό το κέρδος.

Από τον ορισμό αυτό, συνάγεται ότι:

- Η επιχείρηση πρέπει να είναι συνταγμένη σε ένα οργανικό σύνολο (κοινωνικό), το οποίο επιδιώκει και εκτελεί σειρά οικονομικών πράξεων με συνέπεια (στα πλαίσια του νόμου) και ορισμένο σκοπό.
- Οι πράξεις και ενέργειες της επιχείρησης έχουν οικονομικό χαρακτήρα. Συνεπώς και οργανισμοί ακόμη ολόκληροι δεν είναι δυνατόν να θεωρηθούν ως αποτελούντες επιχειρήσεις, εφόσον στην όλη συμπεριφορά τους δεν προέχει το οικονομικό στοιχείο.
- Οι πράξεις της επιχείρησης (μεταξύ των οποίων και κυρίως η παραγωγή) διενεργούνται για λογαριασμό της απρόσωπης αγοράς. Άρα η έκβαση και η αποτελεσματικότητα αυτών είναι αβέβαιη και σ' αυτό ακριβώς συνίσταται ο **επιχειρηματικός κίνδυνος**.
- Το κίνητρο των επιχειρηματικών πράξεων είναι το κέρδος, το οποίο – κατά τις γνωστές θεωρίες της φιλελεύθερης οικονομικής σχολής – καλύπτει την αμοιβή του ίδιου κεφαλαίου, την εξασφάλιση αυτού από τον επιχειρηματικό κίνδυνο, την ανταμοιβή του επιχειρηματία για τους κόπους που καταβάλλει κ.λ.π.
- Η επιχείρηση – και όταν νομικώς άτυπη – έχει οικονομική αυτοτέλεια. Αυτό σημαίνει ότι έχει στη διάθεσή της για την εκπλήρωση του σκοπού της, ορισμένα μέσα, που είναι τα κεφάλαια της.

Με βάση τον παραπάνω ορισμό εναρμονίσθηκε και η νομολογία (Εμπορικό Δίκαιο) των ελληνικών δικαστηρίων, σύμφωνα με την οποία, ως **επιχείρηση** νοείται, κατά τα διδάγματα της οικονομικής επιστήμης, αλλά και κατά κοινή πείρα, το σύνολο των πραγμάτων, δικαιωμάτων, υποχρεώσεων και πραγματικών καταστάσεων, τα οποία έχουν οργανωθεί σε οικονομική ενότητα από ένα φυσικό (τον επιχειρηματία) ή νομικό πρόσωπο (εταιρείες), που επιδιώκει την επίτευξη κερδοσκοπικού, γενικώς αποτελέσματος.

1.2. ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΤΙΣ ΕΜΠΟΡΙΚΕΣ ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ

1.2.1. ΓΕΝΙΚΑ

Εταιρεία, σύμφωνα με το άρθρο 741 Α.Κ.(Αστικός Κώδικας), είναι σύμβαση στην οποία δύο ή και περισσότεροι «υποχρεώνονται» αμοιβαία στην επιδίωξη κοινού σκοπού, ιδίως οικονομικού, με κοινές εισφορές (Κεφάλαιο). Κοινές εισφορές νοούνται αυτές που τίθενται στη διάθεση όλων των εταίρων και η αξιοποίησή τους γίνεται για λογαριασμό όλων .

Οι εισφορές συνίστανται σε χρήμα, εργασία ή άλλα αντικείμενα (εμπορεύματα κτίρια κ.λ.π.) ή κάποια άλλη παροχή. Ακόμη και η εμπορική πίστη κάποιου μπορεί να αποτελέσει εισφορά.

Οι εισφορές, από λογιστική άποψη, ταξινομούνται σε τρεις κατηγορίες:

- σε χρήμα
- σε είδος και
- σε υπηρεσίες (προσωπική εργασία – τεχνικές γνώσεις).

Οι τελευταίες δεν είναι δεκτικές απογραφής και δεν αποτελούν μέρος του κεφαλαίου της εταιρείας.

Οι εταιρείες ανάλογα με το αντικείμενο των εργασιών τους διακρίνονται σε αστικές και εμπορικές.

- *Αστικές* είναι οι εταιρίες που ασχολούνται με αστικές πράξεις όπως αγοραπωλησίες ακινήτων.
- *Εμπορικές* είναι οι εταιρίες που ασχολούνται με εμπορικές πράξεις όπως αγοραπωλησίες εμπορευμάτων.

1.2.2. ΝΟΜΙΚΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΤΗΤΑ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΩΝ

Κατά τον αστικό κώδικα τα πρόσωπα διακρίνονται σε φυσικά και νομικά . Ο νομοθέτης δημιούργησε τα νομικά πρόσωπα γιατί τα φυσικά πρόσωπα όταν ενεργούν ατομικά δεν μπορούν να επιδιώξουν συλλογικούς σκοπούς. Η εταιρία ως νομικό πρόσωπο αποτελεί ένα αυτοτελές πρόσωπο ανεξάρτητο από τους εταίρους που έχει δική του δικαιοπρακτική ικανότητα και ενεργεί με δικό του όνομα (επωνυμία). Οι εμπορικές εταιρείες συνιστούν νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου(Ν.Π.Ι.Δ.), δηλαδή οι Ανώνυμες Εταιρείες, οι Εταιρείες Περιορισμένης Ευθύνης, οι Συνεταιρισμοί, η Ομόρρυθμος και η Ετερόρρυθμος Εταιρεία και αποκτούν την νομική προσωπικότητα από τη στιγμή της δημοσίευσης του καταστατικού τους .

Μόνο η Αφανής εταιρεία και η Συμπλοιοκτησία δεν αποτελούν νομικά πρόσωπα.

Κάθε νομικό πρόσωπο έχει:

- την εταιρική περιουσία που διακρίνεται από την προσωπική περιουσία των εταίρων
- την εθνικότητα (ημεδαπές αλλοδαπές) και
- την κατοικία (έδρα), που ορίζονται από το καταστατικό.

Η νομική προσωπικότητα που αρχίζει με τη δημοσίευση του καταστατικού της εταιρείας έχει και τις εξής συνέπειες:

- Η εταιρεία εκπροσωπείται απ' τους Διαχειριστές στις εταιρείες Ε.Π.Ε., Ο.Ε, και Ε.Ε, τα μέλη του Δ.Σ.(Διοικητικού Συμβουλίου) στην περίπτωση της Α.Ε. , και τους Εκκαθαριστές όταν η εταιρεία βρίσκεται στο στάδιο της διάλυσης.
- Η περιουσία της εταιρείας είναι υπέγγυος έναντι των δανειστών της εταιρείας και όχι των ατομικών δανειστών των εταίρων, το δε εταιρικό κεφάλαιο δεν μπορεί να μεταβληθεί χωρίς να τηρηθούν οι απαραίτητες διαδικασίες και νομικές διατυπώσεις δημοσιότητας.
- Οι εταίροι δεν έχουν δικαίωμα στα περιουσιακά στοιχεία της εταιρείας αλλά έχουν απαίτηση κατά του νομικού προσώπου της.
- Οι δανειστές των εταίρων δεν είναι δανειστές της εταιρεία.
- Δεν χωρεί συμψηφισμός μεταξύ των απαιτήσεων της εταιρείας κατά τρίτων έναντι απαιτήσεων των τρίτων κατά της εταιρείας.

Η νομική προσωπικότητα παραμένει αναλλοίωτη όταν τροποποιηθεί το καταστατικό. (π.χ. περιπτώσεις αποχώρησης θανάτου ή πρόσληψης νέου εταίρου).

1.2.3. ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΙΚΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ

Οι εμπορικές εταιρείες διακρίνονται σε:

- Προσωπικές
- Κεφαλαιουχικές

Προσωπικές εταιρείες είναι εκείνες, της οποίες η επιδίωξη του εταιρικού σκοπού στηρίζεται βασικά στην προσωπική συμβολή των εταίρων.

Σ' αυτή την κατηγορία υπάγονται η **Ομόρρυθμη (Ο.Ε.)**, η **Ετερόρρυθμη (Ε.Ε.)** και η **Αφανής εταιρεία**.

Κεφαλαιουχικές εταιρείες είναι εκείνες, της οποίες η επιδίωξη του εταιρικού σκοπού στηρίζεται όχι στην προσωπική συμβολή, αλλά βασικά στο Κεφάλαιο και στην παρουσία της εταιρείας.

Σ' αυτές ανήκουν η **Ανώνυμη Εταιρεία (Α.Ε.)**, η **Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης (Ε.Π.Ε.)**, η **Ετερόρρυθμη Εταιρεία με μετοχές**, ο **Συνεταιρισμός** και η **Συμπλοιοκτησία**.

1.3. ΟΙ ΠΡΟΣΩΠΙΚΕΣ ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ

1.3.1. ΓΕΝΙΚΑ

Προσωπικές Εταιρίες είναι εκείνες στις οποίες το προσωπικό στοιχείο (ενασχόληση, ευθύνη, προσωπικότητα του εταίρου) λαμβάνεται ιδιαίτερα υπόψη για την σύσταση, την διοίκηση και την λειτουργία τους.

Οι προσωπικές εταιρίες είναι οι εξής:

- Η Ομόρρυθμη Εταιρεία (Ο.Ε.)
- Η Απλή Ετερόρρυθμη Εταιρεία (Ε.Ε.)
- Η Ετερόρρυθμη Εταιρεία με Μετοχές.
- Η Αφανής ή Συμμετοχική Εταιρία.

Στις προσωπικές εταιρίες ο Νόμος επιβάλλει την ατομική οικονομική ευθύνη των εταίρων για τις οφειλές της εταιρίας και επίσης καθορίζει ότι για την διοίκηση και εκπροσώπηση της επιχείρησης αποφασίζει η πλειοψηφία προσώπων και όχι η πλειοψηφία κεφαλαίου.

1.3.1. ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ

- Υπάρχει το προσωπικό ενδιαφέρον των εταίρων. Οι εταίροι υποχρεωτικά διαθέτουν τις προσωπικές τους γνώσεις και εμπειρίες για την επιτυχία του σκοπού της εταιρίας.
- Η λήψη αποφάσεων όσον αφορά την δραστηριότητα της εταιρίας είναι ταχεία και άμεση.
- Εύκολη προσαρμογή στις μεταβαλλόμενες συνθήκες της αγοράς και της οικονομικής πραγματικότητας γενικότερα.
- Ευκολότερη μεταβολή του αντικειμένου της εταιρείας (ευελιξία) χωρίς σοβαρές οικονομικές συνέπειες αν αυτό εξυπηρετεί τα συμφέροντα της εταιρίας και τα συμφέροντα του συναλλασσόμενου καταναλωτικού κοινού.
- Συγκέντρωση περισσότερων ειδικοτήτων και ταλέντων μεταξύ των εταίρων.

1.3.2. ΜΕΙΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ

- Η μεγαλύτερη ευθύνη των εταίρων (εκτός από τα ετερόρρυθμα μέλη της ετερόρρυθμης εταιρίας).
- Η πιθανή διαφωνία των εταίρων μεταξύ τους προκαλεί εύκολα τη διάλυση τους.
- Η μικρή πιστοληπτική ικανότητα και επιφάνεια.
- Η περιορισμένη επιχειρηματική δραστηριότητα (μικρές επιχειρήσεις τοπικού χαρακτήρα).
- Η μεγαλύτερη θνησιμότητα των εταιριών αυτών. Η περιορισμένη ζωή καθότι μεταβολές της προσωπικής κατάστασης των εταίρων (θάνατος, ανικανότητα, πτώχευση) επιφέρουν κατά κανόνα την λύση της εταιρίας εκτός αν υπάρχει αντίθετη συμφωνία η οποία έχει διατυπωθεί στο καταστατικό.

Γενικά στις προσωπικές εταιρίες η επίτευξη του εταιρικού σκοπού στηρίζεται βασικά στην προσωπική συμβολή των εταίρων. Απαιτείται επομένως εκτός από τις καταβαλλόμενες εισφορές και η συνεχής συνεργασία όλων των εταίρων. Οι πράξεις οποιουδήποτε εταίρου υποχρεώνουν και δεσμεύουν την εταιρία και τους υπόλοιπους εταίρους.

Η ευθύνη της διοίκησης των εταιρικών υποθέσεων ανήκει σε όλους τους εταίρους παρ' ότι κάποιο από τα πρόσωπα των εταίρων ασκεί τα καθήκοντα του διαχειριστή. Για την έγκυρη λήψη αποφάσεων που αφορούν την συγκρότηση και οργάνωση της εταιρίας απαιτείται συμφωνία όλων των εταίρων, όπου δε απαιτείται ομοφωνία η πλειοψηφία υπολογίζεται με βάση τον αριθμό των εταίρων και όχι των εταιρικών μεριδίων.

Συνέπεια των παραπάνω είναι ότι η εταιρική ιδιότητα είναι συνδεδεμένη με την προσωπικότητα κάθε εταίρου και απαγορεύεται η μεταβίβαση της ιδιότητας αυτής (μεριδίου) χωρίς την συναίνεση των υπολοίπων εταίρων. Για την σύσταση προσωπικών εταιριών δεν απαιτείται από τον νόμο ελάχιστο ποσό κεφαλαίου. Το κεφάλαιο διαιρείται σε μερίδια και όχι σε μετοχές. Οι εταίροι επιτρέπεται να εισφέρουν αντί άλλης εισφοράς την προσωπική τους εργασία. Ο αριθμός των προσώπων που αποτελούν τις προσωπικές εταιρίες είναι μικρός (για να είναι δυνατή και έγκαιρη η λήψη αποφάσεων) και συνήθως τα πρόσωπα αυτά τις περισσότερες φορές συνδέονται με φιλία ή συγγένεια ή έχουν πολύ καλές προσωπικές σχέσεις.

2. ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΑΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

2.1. ΈΝΝΟΙΑ ΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

2.1.1. Ε.Γ.Λ.Σ.

Κατά το Ε.Γ.Λ.Σ «έσοδο είναι η χρηματική έκφραση της αγοραστικής δυνάμεως που αποκτάται, άμεσα ή έμμεσα, από τη δραστηριότητα της οικονομικής μονάδας και ειδικότερα από την πώληση ή εκμετάλλευση αγαθών, υπηρεσιών και δικαιωμάτων. Στην έννοια του εσόδου περιλαμβάνονται και τυχόν επιχορηγήσεις και άλλα παρόμοιας φύσεως κονδύλια που καταβάλλονται στην οικονομική μονάδα για την υποβοήθηση επιτεύξεως των σκοπών της.

Για την περιγραφή των εσόδων χρησιμοποιούνται διάφοροι όροι, όπως π.χ.:

- **Πωλήσεις** (για τις πωλήσεις προϊόντων, εμπορευμάτων)
- **Προμήθειες** (για τα έσοδα από μεσολαβητικές εργασίες)
- **Τόκοι** (για τα ποσά που λήφθηκαν από καταθέσεις σε τράπεζες ή από δάνεια) κ.λ.π.

Η **πρόσοδος** συνιστά ειδικότερη κατηγορία εσόδων. Πρόσοδος είναι το έσοδο που χαρακτηρίζεται από περιοδικότητα και απορρέει κατά κανόνα από επενδύσεις σε τίτλους (τοκομερίδια) ή σε προσοδοφόρα ακίνητα (μισθώματα). Το χαρακτηριστικό των εσόδων από την πώληση υλικών αγαθών είναι ότι συνεπιφέρουν κόστος των πωλήσεων με το οποίο συσχετίζονται για τον προσδιορισμό του μικτού κέρδους. Σημειώνεται ότι στις επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών ο σύνδεσμος εσόδων από πωλήσεις και κόστους πωλήσεων είναι ασθενής.

2.1.2. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

2.1.2.1. ΕΝΝΟΙΑ ΤΩΝ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

Ως ακαθάριστα έσοδα νοούνται τα έσοδα που προέρχονται από οριστικές πράξεις, δηλαδή οριστικά πραγματοποιηθείσες πωλήσεις που πραγματοποιήθηκαν μέσα στα πλαίσια της επαγγελματικής δραστηριότητας της επιχείρησης στη διάρκεια μίας χρήσεως ανεξάρτητα από το αν αυτές οι πράξεις συμφωνήθηκαν τοις μετρητοίς ή επί πίστωση. Το άρθρο 30 §1 του ν.2238/94 ορίζει ότι **ακαθάριστα έσοδα** θεωρούνται τα κάθε φύσεως αγαθά που απέκτησε η επιχείρηση από όλες τις εμπορικές συναλλαγές της.

Ειδικότερα ως ακαθάριστα έσοδα νοούνται:

- Το τίμημα των οριστικών πωλήσεων εμπορευμάτων ή προϊόντων ή πρώτων και βοηθητικών υλών, προκειμένου για τις εμπορικές ή βιομηχανικές ή και μικτές επιχειρήσεις.
- Το σύνολο των αμοιβών από παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιήθηκαν οριστικά, προκειμένου για τις επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών.
- Το σύνολο του τιμήματος από πωλήσεις και των αμοιβών από παροχή υπηρεσιών προκειμένου για μικτές επιχειρήσεις.
- Το σύνολο των παρεπόμενων εσόδων και κερδών από εργασίες που ενεργούνται παράλληλα με το κύριο αντικείμενο της επιχειρήσεως (π.χ. έσοδα από ακίνητα, από κινητές αξίες, από συμμετοχές σε άλλες επιχειρήσεις, τόκοι, συναλλαγματικές διαφορές, επιχορηγήσεις κ.λ.π.)
- Τα εισοδήματα από οποιαδήποτε άλλη πηγή.

Σημειώνεται ότι ως ακαθάριστα έσοδα νοούνται τα καθαρά, που προκύπτουν από τα μικτά (συνολικές πωλήσεις κ.λ.π.) μετά την αφαίρεση των επιστροφών και των εκπτώσεων που χορηγήθηκαν.

Ως **ακαθάριστα έσοδα από εξαγωγές**, λαμβάνονται τα έσοδα που πραγματοποιούνται από την πώληση εμπορευμάτων στο εξωτερικό και οι τυχόν πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές που προέκυψαν κατά τη μετατροπή στο εθνικό νόμισμα των απαιτήσεων που προέρχονται από την πώληση των εμπορευμάτων στο εξωτερικό κατά την ημέρα είσπραξης τους, καθώς και τα ποσά των επιδοτήσεων, επιστροφών φόρων, τελών και τόκων που εισπράττουν οι επιχειρήσεις λόγω εξαγωγών (Υπ.Οικ.Εγκ.Πολ.1146/7.6.1994).

Οι τόκοι που προέρχονται από συναλλαγματικές και γραμμάτια από εμπορικές συναλλαγές, καθώς και οι τόκοι που προέρχονται από τις μεταξύ των εμπόρων αποδεδειγμένες πωλήσεις εμπορευμάτων με πίστωση λογίζονται σαν κέρδος από εμπορική επιχείρηση με την προϋπόθεση ότι αυτός που αποκτά το εισόδημα αυτό ασκεί εμπορική επιχείρηση στην Ελλάδα και οι τόκοι προέρχονται από εργασίες της μόνιμης αυτής εγκατάστασης και επομένως οι πιο πάνω τόκοι από εμπορικές συναλλαγές της επιχείρησης αποτελούν ακαθάριστα έσοδα αυτής.

Τα έσοδα από παρεπόμενες εργασίες της επιχείρησης, που διενεργούνται στα πλαίσια της επαγγελματικής δραστηριότητάς της, παράλληλα προς τον κύριο σκοπό της και συμβάλλουν αποδεδειγμένα προς το συμφέρον της δηλαδή την επίτευξη κέρδους, προσauξάνουν τα ακαθάριστα έσοδά της. Ο φορολογικός νομοθέτης χαρακτηρίζει τα έσοδα ακαθάριστα, επειδή από αυτά αφαιρούνται οι αναγνωριζόμενες προς έκπτωση δαπάνες, προκειμένου να εξευρεθεί το φορολογητέο εισόδημα.

2.1.2.2 ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΠΩΛΗΣΗΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ Η ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ

Προσδιοριστικοί παράγοντες: ακαθάριστα έσοδα = κόστος πωληθέντων + μικτό κέρδος + πραγματικές δαπάνες και αποσβέσεις.

Γενικά

Τα δηλούμενα ακαθάριστα έσοδα για τις εμπορικές επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων πρέπει κατά αρχήν ανεξαρτήτως κατηγορίας τηρηθέντων βιβλίων, να είναι τουλάχιστον ίσα ή μεγαλύτερα του ποσού που προκύπτει από το άθροισμα του κόστους πωληθέντων (εμπορευμάτων ή προϊόντων), των εξόδων δαπανών της οικείας χρήσης συμπεριλαμβανομένων και των αποσβέσεων που αναλογούν καθώς και των μικρών κερδών.

Περαιτέρω όμως σύμφωνα με το άρθρο 15§3 του ν. 3296/2004, τα προσδιοριζόμενα κατά τα ανωτέρω ποσά ακαθάριστων εσόδων, δεν μπορεί συγχρόνως, σε καμία περίπτωση, να είναι μικρότερα:

- Αυτών που προκύπτουν από τα βιβλία και στοιχεία, προκειμένου περί βιβλίων Β' ή Γ' κατηγορίας ΚΒΣ.

Ως ακαθάριστα έσοδα των βιβλίων και στοιχείων προκειμένου να γίνει η σχετική σύγκριση, λαμβάνονται αποκλειστικά τα έσοδα από τη δραστηριότητα πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων και όχι οποιαδήποτε τυχόν άλλα έσοδα.(π.χ. πωλήσεις παγίων, ενοίκια, τόκους κ.λπ.)

- Των βάσει βιβλίων και στοιχείων εκροών στη φορολογία ΦΠΑ, καθώς και του συνόλου των χονδρικών πωλήσεων της οικείας χρήσης βάσει των εκδοθέντων οικείων φορολογικών στοιχείων, εφόσον υφίστανται χονδρικές πωλήσεις, προκειμένου περί βιβλίων Α' κατηγορίας ΚΒΣ.

Συνεπώς, εφόσον τα κατά τα ανωτέρω ποσά είναι μεγαλύτερα, λαμβάνονται αυτά ως ακαθάριστα έσοδα και όχι ως αυτά που προκύπτουν από το άθροισμα των προαναφερόμενων προσδιοριστικών παραγόντων (κόστος πωληθέντων, έξοδα και δαπάνες, μικτό κέρδος).

Περαιτέρω ως προς τους ανωτέρω προστιθέμενους προσδιοριστικούς παράγοντες, διευκρινίζονται ειδικότερα τα εξής:

1. Κόστος πωληθέντων = (Απογραφή έναρξης + Αγορές χρήσεις – απογραφή λήξης).

Ως κόστος πωληθέντων λαμβάνεται η αξία των εμπορεύσιμων αγαθών και των πρώτων υλών καθώς και των υλικών συσκευασίας και των αναλώσιμων υλικών που συνιστούν στοιχείο κόστους παραγωγής, που πωλήθηκαν ή αναλώθηκαν μέσα στη χρήση, στην οποία περιλαμβάνονται και οι ειδικές δαπάνες επεξεργασίας, αποθήκευσης, μεταφοράς καθώς και οι ενσωματωμένες στο κόστος παραγωγής δαπάνες.

Ειδικά για τις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Β' κατηγορίας ΚΒΣ και δεν διενεργείται απογραφή, ως απογραφής λήξης της διαχειριστικής περιόδου λαμβάνεται ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) επί των αγορών της ίδιας περιόδου και ως απογραφή έναρξης ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) επί των αγορών της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου, εκτός αν κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο τηρήθηκαν βιβλία Α' κατηγορίας ΚΒΣ.

Προκειμένου για επιχειρήσεις με βιβλία Β' κατηγορίας ΚΒΣ εμπορίας αγαθών για τα οποία εκ της φύσης τους δεν δικαιολογείται η ύπαρξη μεγάλου ύψους αποθεμάτων (π.χ. εμπορία νωπών κρεάτων), εφόσον πρόκειται για χρήσεις με υφιστάμενη απογραφής λήξης, αλλά χωρίς απογραφή έναρξης, ως απόθεμα έναρξης λαμβάνεται, αντί του ποσοστού 10% των αγορών της προηγούμενης χρήσης, η διενεργηθείσα απογραφή λήξης, εφόσον βέβαια αυτή είναι μικρότερη από το 10% των αγορών της προηγούμενης χρήσης.

Η αξία των τυχόν καταστραφέντων ή απολεσθέντων εμπορεύσιμων αγαθών ή προϊόντων, πρώτων και βοηθητικών υλών ή υλικών συσκευασίας και αναλωσίμων που συνιστούν στοιχείο κόστους, δεν λαμβάνεται υπόψη ως κόστος εφόσον αυτή αποδεικνύεται με νόμιμα παραστατικά με την προϋπόθεση ότι έχει καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία.

Τέλος διευκρινίζεται ότι αφορά ειδικά τα βιβλία Α' κατηγορίας, ότι δεν υπολογίζονται και δεν λαμβάνονται υπόψη αποθέματα, εκτός των περιπτώσεων αλλαγής κατηγορίας βιβλίων:

- Από την Γ' ή Β' κατηγορία στην Α', οπότε ως απογραφή έναρξης λαμβάνεται η απογραφή χρήσης της προηγούμενης χρήσης κατά την οποία τηρήθηκαν βιβλία Γ' ή Β' κατηγορίας ή επί μη διενέργειας απογραφής, αν τηρήθηκαν βιβλία Β' κατηγορίας, το 10% των αγορών της χρήσης αυτής

- Από την Α' κατηγορία στη Γ' οπότε σαν απογραφή λήξης λαμβάνεται η απογραφή έναρξης της επόμενης χρήσης κατά την οποία τηρήθηκαν βιβλία Γ' κατηγορίας.

2. Πραγματικές Δαπάνες – Έξοδα – Αποσβέσεις

Ως προς τα έξοδα και τις δαπάνες σε κάθε περίπτωση λαμβάνονται υπόψη οι πραγματικές δαπάνες που εξυπηρετούν και βαρύνουν την εκμετάλλευση της δραστηριότητας πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων, ανεξάρτητα αν αναγνωρίζονται ή δεν αναγνωρίζονται για οποιοδήποτε λόγο για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα κατά τις ισχύουσες διατάξεις των άρθρων 31 και 105 του ν. 2238/1994 και όχι τυχόν τεκμαρτές δαπάνες.

Με την εγκ. ΠΟΛ. 1020/10.2.2005 για το θέμα αυτό αναφέρεται ότι στον κωδικό του 122 του εντύπου Ε3 συμπεριλαμβάνονται οι πραγματικές και όχι τεκμαρτές δαπάνες που αφορούν την χρήση.

Ενδεικτικά αναφέρονται ότι:

- Γενικά έξοδα διαχείρισης (μισθοί, εργοδοτικά, ενοίκια, ασφάλιστρα, λογαριασμοί ΔΕΗ, κ.λπ.)
- Δεδουλευμένοι τόκοι κάθε είδους πιστώσεων
- Δαπάνες επισκευής
- Λουτές επαγγελματικές δαπάνες.

Ως αποσβέσεις λαμβάνονται οι αναλογούσες αποσβέσεις στην οικεία χρήση έστω και αν δεν έχουν διενεργηθεί και καταχωρηθεί στα τηρηθέντα βιβλία ή δεν έχουν υπολογιστεί ορθά.

Ευνόητο είναι ότι για τις τυχόν χρήσεις που δεν υπάρχουν πάγια ή αποδεδειγμένα αποσβεσμένα πάγια δεν υπολογίζονται και δεν προστίθενται αποσβέσεις.

3. Μικτό κέρδος (μικτό κέρδος = Κόστος πωληθέντων Χ Συντελεστή μικτού κέρδους).

Ως μικτό κέρδος λαμβάνεται αυτό που προκύπτει από την εφαρμογή επί του ως άνω προσδιοριζόμενου κόστους πωληθέντων του συντελεστή μικτού κέρδους.

Ο συντελεστής μικτού κέρδους προκύπτει από το κλάσμα που αριθμητή έχει τον προβλεπόμενο Μοναδικό Συντελεστή Καθαρού Κέρδους (Μ.Σ.Κ.Κ.) (επί εσόδων) ή εφόσον δεν προβλέπεται Μ.Σ.Κ.Κ., το μέσο όρο της κατηγορίας που εντάσσεται η δραστηριότητα ή επί περισσοτέρων του ενός Μ.Σ.Κ.Κ., το μέσο σταθμικό συντελεστή καθαρού κέρδους και παρανομαστή τον αριθμό εκατό (100) μείον το προβλεπόμενο Μ.Σ.Κ.Κ. ή το μέσο όρο της κατηγορίας που εντάσσεται η δραστηριότητα ή το μέσο σταθμικό συντελεστή καθαρού κέρδους, δηλαδή μικτού κέρδους
$$= \text{Μ.Σ.Κ.Κ.} / (100 - \text{Μ.Σ.Κ.Κ.})$$

Ο μέσος σταθμικός συντελεστής καθαρού κέρδους προκύπτει από τη διαίρεση των συνολικών καθαρών κερδών της χρήσης από όλους τους επί μέρους κλάδους πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων με διαφορετικούς Μ.Σ.Κ.Κ. προσδιοριζόμενων εξωλογιστικά με εφαρμογή επί των βάσει βιβλίων και στοιχείων ακαθάριστων εσόδων κάθε κλάδου του αντίστοιχου Μ.Σ.Κ.Κ. δια των συνολικών βάσει βιβλίων και στοιχείων ακαθάριστων εσόδων της χρήσης από όλους αυτούς τους κλάδους.

Σε περίπτωση που δεν προβλέπεται Μ.Σ.Κ.Κ. για την επιχείρηση τότε εφαρμόζεται ο μέσος όρος των συντελεστών του οικείου πίνακα στον οποίο εντάσσεται η επιχείρηση.

Π.χ. έστω Μ.Σ.Κ.Κ. = 13%.

Άρα Σ.Μ.Κ. = $13/100 - 13 = 0,1494252$

δηλαδή Σ.Μ.Κ. = 14,94%.

Παράδειγμα υπολογισμού του Μέσου Σταθμικού Συντελεστή για επιχειρήσεις με βιβλία Β' και Γ' κατηγορίας ΚΒΣ.

Για επιχειρήσεις με περισσότερους του ενός Μ.Σ.Κ.Κ. εφαρμόζεται ο μέσος σταθμικός συντελεστής που προκύπτει με διαίρεση των συνολικών καθαρών κερδών που προκύπτουν με την εφαρμογή των Μ.Σ.Κ.Κ. κατά κατηγορία εσόδων δια των συνολικών ακαθαρίστων εσόδων της διαχειριστικής περιόδου.

	ΑΚΑΘ. ΕΣΟΔΑ	Μ.Σ.Κ.Κ.	ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ
Είδος Α	30.000	12%	3.600
Είδος Β	45.000	13%	5.850
Είδος Γ	60.000	15%	9.000
ΣΥΝΟΛΑ	135.000		18.450

Μ.Σ.Κ.Κ. = $18.450 / 135.000 = 13.6666 = 13.67\%$

ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΑΜΙΓΩΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ.

Ως ακαθάριστα έσοδα για τις εμπορικές επιχειρήσεις αμιγώς παροχής των υπηρεσιών όπως αυτά προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία.

Σημείωση: δηλαδή εάν οι επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών υπάγονται στην διαδικασία της περαίωσης, ακαθάριστα έσοδα έως 150.000 ευρώ, χωρίς παραβάσεις ΚΒΣ τα ακαθάριστά τους έσοδα θεωρούνται ειλικρινή.

ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΜΙΚΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

Για τις μεικτές επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων και παροχής υπηρεσιών τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται ξεχωριστά για κάθε δραστηριότητα, οπότε το άθροισμα των επί μέρους τελικών ακαθαρίστων εσόδων κάθε δραστηριότητας αποτελεί το σύνολο των ακαθαρίστων εσόδων.

Εφόσον υπάρχουν κοινές δαπάνες αυτές επιμερίζονται στις δύο πιο πάνω επιμέρους δραστηριότητες ανάλογα με το ποσοστό συμμετοχής των ακαθάριστων εσόδων κάθε μίας από αυτές με βάση τα βιβλία και στοιχεία στα συνολικά ακαθάριστα έσοδα και των δύο δραστηριοτήτων, προκειμένου στη συνέχεια να ακολουθήσουν οι υπολογισμοί για τον προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων ειδικά της δραστηριότητας πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων για την οποία οι δαπάνες αποτελούν προσδιοριστικό παραγοντα.

Συνεπώς επί βιβλίων π.χ. Β' ή Γ' κατηγορίας ΚΒΣ, τα ακαθάριστα έσοδα της πιο πάνω δραστηριότητας δεν μπορεί σε καμία περίπτωση, να είναι μικρότερα των εσόδων της ίδιας δραστηριότητας με βάση τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία, ενώ και τα ακαθάριστα έσοδα συνολικώς της επιχείρησης από την εν λόγω δραστηριότητα και από την δραστηριότητα παροχής υπηρεσιών, δεν μπορεί σε καμία περίπτωση να είναι μικρότερα του συνόλου των ακαθάριστων εσόδων των εν λόγω δραστηριοτήτων βαση βιβλίων και στοιχείων.

2.1.2.3. ΈΣΟΔΑ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΣΥΜΦΩΝΙΕΣ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΣ ΜΕ ΤΟΥΣ ΠΕΛΑΤΕΣ ΤΗΣ

Σημειώνεται ότι ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται τα ποσά που η επιχείρηση δικαιούται πράγματι να απαιτήσει από τους πελάτες της, με βάση τη σχετική συμφωνία για την προσφορά προς αυτούς αγαθών ή υπηρεσιών και όχι τα έσοδα που θα μπορούσε η επιχείρηση να συμφωνήσει ως αντάλλαγμα των προσφερόμενων αγαθών ή υπηρεσιών βάση της αντικειμενικής τους αξίας, και τούτο ανεξάρτητα από την αιτία για την οποία, τυχόν, δεν συμφωνήθηκε το ανταποκρινόμενο στην αξία της παροχής μείζον αντάλλαγμα.

Στην περίπτωση αυτή, η φορολογική αρχή δεν δύναται να αμφισβητήσει τη συνολομολόγηση ορισμένου ανταλλάγματος παρά μόνο για εικονικότητα (Σ.τ.Ε. 726/1992 και 963/1976).

2.1.2.4. ΈΣΟΔΑ ΑΠΟ ΤΗΝ ΕΚΔΟΣΗ ΠΛΑΣΤΩΝ ΤΙΜΟΛΟΓΙΩΝ

Τα έσοδα από την έκδοση πλαστών τιμολογίων υπολογίζονται για την επιβολή φόρου εισοδήματος, πέραν του ότι η έκδοση τέτοιων τιμολογίων συνιστά λόγο απόρριψης των βιβλίων του εκδίδοντα και του αποδέκτη αυτών (Υπ. Οικ. Ε 1934/86, Πολ. 50.)

2.1.2.5. ΥΠΕΡΤΙΜΟΛΟΓΗΣΕΙΣ – ΥΠΟΤΙΜΟΛΟΓΗΣΕΙΣ

Όταν μεταξύ ημεδαπών επιχειρήσεων ή μεταξύ αλλοδαπής και ημεδαπής επιχείρησης συνάπτονται συμβάσεις αγοραπωλησίας ή παροχής υπηρεσιών με τίμημα ή αντάλλαγμα αδικαιολόγητα ανώτερο ή κατώτερο, κατά περίπτωση, από εκείνο που θα πραγματοποιείτο αν η σύμβαση γινόταν από άλλο πρόσωπο με τις συνθήκες που επικρατούν στην αγορά κατά το χρόνο κατάρτισης της σύμβασης, η προκύπτουσα διαφορά συνιστά διαφορά λόγω υπερτιμολόγησης ή υποτιμολόγησης και θεωρείται κατά (μαχητό) τεκμήριο κέρδος της επιχείρησης που εισέπραξε το μικρότερο τίμημα ή αντάλλαγμα και προσαυξάνει τα καθαρά

κέρδη της επιχείρησης που προκύπτουν από τα βιβλία της, χωρίς να επηρεάζει το κύρος των βιβλίων και στοιχείων (άρθρο 39 § 1 του ν.2238/94).

Τα ανώτερα εφαρμόζονται :

- Εφόσον η ημεδαπή εταιρία τελεί υπό τον έλεγχο της αλλοδαπής, λόγω συμμετοχής της δεύτερης στο κεφάλαιο ή τη διοίκηση της πρώτης.
- Αν πρόκειται για ημεδαπές επιχειρήσεις, όταν υπάρχει μεταξύ τους σχέση άμεσης ή έμμεσης ουσιώδους διοικητικής ή οικονομικής αξέρτησης ή ελέγχου.

2.1.3. Κ.Β.Σ.

Ως ακαθάριστα έσοδα της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου, για την ένταξη του επιτηδεύματι σε κατηγορία βιβλίων και γενικά για την εφαρμογή των διατάξεων του κώδικα (λ.χ. για την τήρηση βιβλίου αποθήκης), θεωρούνται τα έσοδα από πωλήσεις αγαθών και τα έσοδα από αμοιβές για υπηρεσίες που παρασχέθηκαν, όπως αυτά προσδιορίζονται για την εφαρμογή των διατάξεων περί φορολογίας εισοδήματος και φόρου προστιθέμενης αξίας. Δεν λαμβάνονται υπόψη στα ακαθάριστα έσοδα οι φόροι και άλλα δικαιώματα υπέρ του Δημοσίου και τρίτων που επιβάλλονται στις πωλήσεις αγαθών ή στις αμοιβές από παροχή υπηρεσιών και επιρρίπτονται στον πελάτη ή εισπράττονται από αυτόν.

Όταν πωλούνται αγαθά για λογαριασμό τρίτου, οι πωλήσεις αυτές λαμβάνονται ως ακαθάριστα έσοδα για την τήρηση βιβλίων. Επίσης, ακαθάριστο έσοδο για την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα αποτελούν οι τόκοι συναλλαγματικών και γραμματίων από εμπορικές συναλλαγές καθώς και οι τόκοι από πωλήσεις μεταξύ εμπόρων (Σ.τ.Ε.300/1982 και 1718/1984 και εγκύκλιος Υπ.Οικ.11885/ΠΟΛ.141/1985).

Δεν θεωρούνται ακαθάριστα έσοδα για την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα, όπως έχει γίνει δεκτό από τη διοίκηση: τα έσοδα από τα πριμ και τις επιστροφές διαφοράς τόκων και άλλων επιβαρύνσεων της εξαγωγικής δραστηριότητας των επιχειρήσεων, που δίδονται για την ενίσχυση της προσπάθειας διερευνησεως των εξαγωγών Ελληνικών προϊόντων και δεν έχουν σχέση με τις τιμές πώλησεως που επιτυγχάνονται από τον εξαγωγέα, τα έσοδα από πώληση παγίων περιουσιακών στοιχείων, η αξία των αυτοπαραδόσεων και η αξία των δειγμάτων και των δώρων μικρής αξίας (ΚΒΣ, Εγκ. §4.5.2.).

2.1.4. Φ.Π.Α.

Φορολογητέα αξία: Στη νομοθεσία περί Φ.Π.Α. δεν συναντάται ο όρος «ακαθάριστα έσοδα», αλλά «φορολογητέα αξία». Στην παράδοση αγαθών, στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, καθώς και στην παροχή υπηρεσιών, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η αντιπαροχή που έλαβε ή πρόκειται να λάβει ο προμηθευτής (πωλητής) των αγαθών ή αυτός που παρέχει τις υπηρεσίες, προσαυξημένη με οποιαδήποτε παροχή που συνδέεται άμεσα με αυτά (άρθρο 19 § 1 του ν.2859/2000).

2.1.5. ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ

2.1.5.1. ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΠΩΛΗΣΗΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ Η ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ.

Για τις εμπορικές επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων με βιβλία Β' ή Γ' κατηγορίας ΚΒΣ, τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται εξωλογιστικά με την εφαρμογή επί των ακαθάριστων εσόδων, όπως αναφέραμε και παραπάνω με τη την περίπτωση του Μ.Σ.Κ.Κ. Τα ίδια ισχύουν και για τις ομοειδείς επιχειρήσεις με βιβλία Α' κατηγορίας ΚΒΣ.

Περαιτέρω όμως σύμφωνα με το άρθρο 15§4 ν.3296/2004, τα προσδιοριζόμενα κατά τα ανωτέρω ποσά κερδών δεν μπορεί σε καμία περίπτωση, να είναι μικρότερα:

Των λογιστικώς προσδιοριζόμενων καθαρών κερδών περί βιβλίων Β' και Γ' κατηγορίας ΚΒΣ δηλαδή αυτών που προσδιορίζονται με την αφαίρεση από τα βάσει βιβλίων και στοιχείων ακαθάριστα έσοδα εκ της προηγούμενης δραστηριότητας, δηλαδή πώληση εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων, εξόδων και δαπανών που αφορούν την ίδια και μόνο δραστηριότητα.

Αυτών που προκύπτουν από την εφαρμογή επί των βάσει βιβλίων και στοιχείων αγορών της οικείας χρήσης που αφορούν την συγκεκριμένη δραστηριότητα, του ισχύοντος Μ.Σ.Κ.Κ. επί αγορών, εφόσον προβλέπεται Μ.Σ.Κ.Κ.

2.1.5.2. ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΑΜΙΓΩΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

Για τις εμπορικές επιχειρήσεις αμιγώς παροχής υπηρεσιών τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται κατ'αρχήν λογιστικά, με αφαίρεση των εκπιπόμενων κατά τις κείμενες διατάξεις εξόδων-δαπανών από τα ακαθάριστα έσοδα βάσει των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων.

2.1.5.3. ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΜΙΚΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

Για τις μεικτές επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων και παροχής υπηρεσιών τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται χωριστά για κάθε δραστηριότητα, σύμφωνα και με τα παραπάνω το άθροισμα των επιμέρους καθαρών κερδών κάθε δραστηριότητας αποτελεί το σύνολο των καθαρών κερδών.

Εφόσον υπάρχουν κοινές δαπάνες ισχύει ο ίδιος τρόπος και για τον προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων. Ειδικότερα σημειώνεται ως προς τη δραστηριότητα πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων τα καθαρά κέρδη ειδικά από τη δραστηριότητα αυτή δεν μπορεί σε καμία περίπτωση να είναι μικρότερα των καθαρών κερδών που κατά περίπτωση αναφέρονται και ανωτέρω για την συγκεκριμένη δραστηριότητα.

(Άρθρο 66 περαιώση – αυτοέλεγχος 13-17 ν. 3296/2004)

2.1.5.4. ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΙ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΜΕΓΑΛΥΤΕΡΑ ΤΩΝ ΠΟΣΩΝ ΤΗΣ ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ – ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟΥ.

Διευκρινίζεται γενικώς ότι αν τα δηλούμενα κέρδη ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη των επιχειρήσεων που υπάγονται στην ανωτέρω διαδικασία περαιώσης όπως αυτά προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία τους κατά εφαρμογή των γενικών διατάξεων είναι μεγαλύτερα αυτών που προκύπτουν με βάση τους ειδικούς υπολογισμούς του αυτοελέγχου τότε οι οικείες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ καθώς και λοιπών φορολογιών, θεωρούνται περαιωθείσες ως ειλικρινείς κατά το μέρος των εν λόγω δραστηριοτήτων που υπάγονται στη διαδικασία περαιώσης και δεν ελέγχονται ως προς τις δραστηριότητες αυτές με επιφύλαξη όσων ανωτέρω έχουν αναφερθεί (άρθρο 13) εφόσον είναι εμπρόθεσμες και ακριβείς με βάση τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων και συγχρόνως πληρούνται όλες οι προϋποθέσεις και δεν συντρέχουν λόγοι εξαιρέσεως από την διαδικασία περαιώσης. (σχετ.Εγκ.ΠΟΛ.1027/22.2.2005).

Συμπλήρωση πίνακα Ι για την περαίωση – αυτοέλεγχο στο έντυπο Ε3 (οικονομικά στοιχεία επιχειρήσεων) οδηγίες με εγκ. ΠΟΛ. 1020/10.2.2005.

Ο πίνακας Ι στο έντυπο Ε3 αφορά τον προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων και καθαρών κερδών του ν.3296/2004 για τις επιχειρήσεις που θα περαιώσουν χωρίς έλεγχο (προαιρετικά) με βάση τις διατάξεις του νόμου αυτού, τις δηλώσεις τους εφόσον βέβαια υπάγονται στις διατάξεις αυτές.

Στις διατάξεις αυτές υπάγονται επιχειρήσεις ανεξαρτήτως νομικής μορφής, με τηρηθέντα βιβλία οποιασδήποτε κατηγορίας ΚΒΣ καθώς και νόμιμα μη τηρούντες, λαμβάνοντας υπόψη τα όρια των ακαθάριστων εσόδων καθώς και τηρούντες που δεν έχει διαπιστωθεί παραβαση.

Η διαδικασία περαιώσης έχει διακριτή εφαρμογή κατά την κατηγορία βιβλίων του Κ.Β.Σ. καθώς και κλάδο δραστηριότητας (πώληση εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων, παροχής υπηρεσιών, ελευθερο επαγγελμα) λαμβάνοντας υπόψη τα ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη που προκύπτουν από την εκμετάλλευση της επιχείρησης.

Για τις μεικτές επιχειρήσεις (πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων, παροχής υπηρεσιών) ο προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων γίνεται χωριστά για κάθε δραστηριότητα.

Βιβλία β' και Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. (κόστος πωληθέντων).

Ως κόστος πωληθέντων λαμβάνονται υπόψη αγορές εμπορεύσιμων αγαθών, πρώτων και βοηθητικών υλών, υλικών συσκευασίας που συνιστούν στοιχείο κόστους παραγωγής, που πωλήθηκαν ή αναλώθηκαν μέσα στη χρήση.

Περιλαμβάνονται ακόμα και οι ειδικές δαπάνες επεξεργασίας, αποθήκευσης, μεταφοράς ασφαλείας κ.λπ. καθώς και οι ενσάματωμλενες στο κόστος δαπάνες.

Για τον υπολογισμό του κόστους πωληθέντων λαμβάνονται υπόψη οι αγορές της χρήσης συν τα αποθέματα της απογραφής έναρξης μείον τα αποθέματα της απογραφής λήξης.

Επίσης λαμβάνεται υπόψη αφαιρετικά η αξία καταστρεφέντων ή απωλεσθέντων εμπορεύσιμων αγαθών, υλικών συσκευασίας που συνιστούν κόστος παραγωγής, η οποία αποδεικνύεται ή δικαιολογείται με νόμιμα παραστατικά και με την προϋπόθεση ότι έχει καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία. Π.χ. Πρωτόκολλο καταστροφής αγαθών και λοιπά

έγγραφα και δικαιολογητικά που αποδουκνουν το γεγονός αυτό όπως Δελτίο Αποστολής προς τον τόπο απορριψης ή καταστροφής. Τα παραπάνω πρέπει να αναφέρονται αναλυτικά στις σημειώσεις του φορολογουμένου επί του εντύπου Ε3.

Τέλος, το προσδιοριζόμενο κόστος πωληθέντων δεν μπορεί σε καμία περίπτωση να είναι μικρότερο του μηδενος. (σχετ. εγκ. Π.Ο.Λ. 1020/10.2.2005).

Παράδειγμα:

Έστω μικτή επιχείρηση (ομόρρυθμη εταιρία) με κλάδο εμπόριας ελαστικών αυτοκινήτων Κ.Α. 4206 με Μ.Σ.Κ.Κ. 9% και με κλάδο παροχής υπηρεσιών εργαστήριο επισκευής ελαστικών αυτοκινήτων (βουλκανιζατέρ) Κ.Α. 8203 Μ.Σ.Κ.Κ. 30%, τηρεί βιβλία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και εμφανίζει στα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία της τα εξής δεδομένα σε ευρώ για την χρήση 2004.

Απογραφή έναρξης	20.000,00
Αγορές χρήσης	150.000,00
Απογραφές λήξης	30.000,00
Ακαθάριστα έσοδα εμπορίας Κ.Α. 4206	185.000,00
Ακαθάριστα έσοδα παροχής υπηρεσιων Κ.Α.	60.000,00
Σύνολο ακαθαριστων εσόδων βιβλίων και στοιχείων	245.000,00
Δαπάνες εμπορίας (εκ των οποίων 1000 δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση)	25.000,00
Δαπάνες παροχής υπηρεσιών	30.000,00
Κοινές δαπάνες	15.000,00

Προσδιορισμός ακαθάριστων εσόδων περαίωσης

Κλάδος εμπορίας

1. Κόστος Πωληθέντων

Απογραφή έναρξης χρήσης	20.000,00
Πλέον αγορές χρήσης	150.000,00
Σύνολο:	170.000,00
μείον απογραφή λήξης χρήσης	30.000,00
κόστος πωληθέντων	140.000,00
2. Δαπάνες Εμπορίας	25.000,00
(πλέον αναλογούσες κοινές δαπάνες) (15.000 X 185.000 / 245.000)	11.326,53
Σύνολο δαπανών εμπορίας	36.326,53

3. Μικτό Κέρδος = Κόστος Πωληθέντων X Σ.Μ.Κ.

$$\Sigma.Μ.Κ. = Μ.Σ.Κ.Κ. / (100 - Μ.Σ.Κ.Κ.) = 9 / (100 - 9) = 9,89$$

$$\text{Άρα Μικτό Κέρδος} = 140.000 \times 9,89 / 100 = 13.846,00$$

4. Ακαθάριστα Έσοδα = $140.000 + 36.326,53 + 13.846 = 190.172,53$

5. Άρα Ακαθάριστα έσοδα περαίωσης για την
εμπορία τα μεγαλύτερα δηλαδή 190.172,53

Ακαθάριστα έσοδα περαίωσης παροχής
υπηρεσιών από τα δεδομένα βιβλία 60.000,00

Σύνολο ακαθάριστων εσόδων περαίωσης 250.172,53

Προσδιορισμός καθαρών κερδών περαίωσης:

1.Α. Προσδιορισμός Καθαρών Κερδών Εμπορίας Βάσει του ν. 2238/1994

Ακαθάριστα έσοδα βάσει βιβλίων και στοιχείων	185.000,00	
Μείον κόστος πωληθέντων	140.000,00	
Μείον δαπάνες εμπορίας	36.326,53	
Καθαρά κέρδη λογιστικού προσδιορισμού	8.673,47	
Πλέον λογιστικές διαφορές	1.000,00	
Καθαρά κέρδη βάσει ν. 2238/1994	9.673,47	(1)

1. Β. Εξωλογιστικός προσδιορισμός καθαρών κερδών βάσει ν. 2238/1994

Ακαθάριστα Έσοδα Περαίωσης Εμπορίας	190.172,53	
Επί Μ.Σ.Κ.Κ.	9%	
Εξωλογιστικά καθαρά κέρδη	17.115,53	(2)
Τελικά κέρδη περαίωσης εμπορίας		
(2) > από (1)		

2. Α. Προσδιορισμός Καθαρών Κερδών Παροχής Υπηρεσιών Βάσει ν.2238/1994

Ακαθάριστα έσοδα βάσει βιβλίων και στοιχείων	60.000,00	
μείον Δαπάνες παροχής υπηρεσιών	33.673,47	
($30.000 + 15.000 \times 60.000 / 245.000$)		
Καθαρά κέρδη βάσει του ν. 2238/1994	26.326,53	(1)

2. Β. Εξωλογιστικός Προσδιορισμός Καθαρών Κερδών Βάσει του ν.2238/1994

Ακαθάριστα έσοδα περαίωσης παροχής υπηρεσιών	60.000,00	
Επί Μ.Σ.Κ.Κ.	30%	
Εξωλογιστικά καθαρά κέρδη Π.Υ.	18.000,00	(2)
3. τελικά καθαρά κέρδη περαίωσης Π.Υ. (1) > από (2)	26.326,53	(4)
4. Άρα συνολικά καθαρά κέρδη περαίωσης (3) + (4) =	43.442,06	

ΠΙΝΑΚΑΣ Γ'

Πίνακας Γ: ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ & ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΒΑΣΕΙ ΑΡΘ. 15 Ν. 3296/2004 ΓΙΑ ΠΕΡΑΙΩΣΗ ΧΩΡΙΣ ΕΛΕΓΧΟ

ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΑΜΙΓΩΣ ΕΜΠΟΡΙΑΣ - ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ Η ΉΠΙ ΜΙΚΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ, ΚΑΛΩΣ ΕΜΠΟΡΙΑΣ - ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ

ΕΣΤΟΣ ΛΗΘΕΝΤ (1)	121	ΔΑΠΑΝΕ Σ	122	ΣΥΝΤ. ΜΙΚΤΟΥ ΚΕΡΔΟΥΣ (3)	123	ΜΙΚΤΟ ΚΕΡΔΟΣ (4) (1X3)	ΣΥΝΟΛ Ο 1+2+4	125	ΑΚΑΘ. ΕΣ. ΒΙΒΛ. & ΣΤΟΙΧ.	126
	140.000,00	ΕΣΟΔΑ ΑΠΟΣΒ. (2)	36.326,53		9.89			190.172,53		185.000,00
		ΕΜΠΟΡΙΑ ΠΑΡΑΓ.	Π.Υ.	ΕΛΕΥΘ. ΕΠΑΓΓ.		ΣΥΝΟΛΑ				
ΑΘ. ΕΣ. ΒΙΒΛ. ΣΤ. ΝΑΓΡΑΦΕΤΑΙ ΤΟ ΣΤΑΔΥΤ. ΠΟΣΟ ΕΚ ΤΩΝ Α.125,125) (1)	127	190.172,53	132	60.000,00	137		142	250.172,53		
Ε.Κ.Κ. Η' Μ.Ο. ΝΤ.ΚΑΘ.ΚΕΡΔ.(2)	128	9,00	133	30,00	138					
ΩΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΚΑΘΑΡΑ ΡΑΗ(3)	129	17.115,53	134	18.000,00	139		143	35.115,53		
ΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΒΑΣΕΙ 8/94. (4)	130	9.673,47	135	26.326,53	140		144	36.000,00		
ΛΙΚΑ ΚΑΘ.ΚΕΡΔΗ (3),(4)	131	17.115,53	136	26.326,53	141		145	43.442,06		

3. ΠΟΤΕ ΠΡΑΓΜΑΤΟΠΟΙΟΥΝΤΑΙ ΤΑ ΕΣΟΔΑ

3.1. ΠΟΤΕ ΠΡΑΓΜΑΤΟΠΟΙΟΥΝΤΑΙ ΤΑ ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΩΛΗΣΕΙΣ

3.1.1. Ε.Γ.Λ.Σ.

«Το αντίτιμο της πωλήσεως είναι έσοδο από την στιγμή εκείνη που η πώληση θεωρείται πραγματοποιημένη. Η πώληση θεωρείται ότι πραγματοποιήθηκε αφότου το εμπόρευμα εξάγεται από την αποθήκη και παραδίδεται στον αγοραστή ή ταξιδεύει για λογαριασμό του ή, κατά περίπτωση, αφότου η υπηρεσία παρέχεται στον πελάτη.

Το αντίτιμο από πωλήσεις που έχουν συνομολογηθεί χωρίς να θεωρούνται πραγματοποιημένες, σύμφωνα με τα παραπάνω, δε θεωρείται έσοδο. Το αντίτιμο από πωλήσεις που πραγματοποιούνται με τη συμφωνία το εμπόρευμα να παραμένει στην αποθήκη του πωλητή προς φύλαξη για λογαριασμό του αγοραστή είναι έσοδο».

Από την αρχή της πραγματοποιήσεως της πωλήσεως απορρέει ότι όλες οι παραγγελίες που διαβιβάστηκαν στην επιχείρηση από τους πελάτες της, αλλά δεν εκτελέστηκαν δεν συνιστούν έσοδο, γιατί δεν έγινε η παράδοση των αγαθών ή η προσφορά των υπηρεσιών.

Έτσι, οι συνομολογημένες αλλά μη πραγματοποιημένες πωλήσεις δεν συνιστούν έσοδο.

3.1.2. Κ.Β.Σ.

Οι λ/σμοί των εσόδων από πωλήσεις ενημερώνονται με βάση τα τιμολόγια πωλήσεως και τα δελτία λιανικής πωλήσεως.

«Το τιμολόγιο εκδίδεται κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής των αγαθών στον παραλήπτη, κατά περίπτωση. Κατ'εξάιρεση όταν την διακίνηση έχει εκδοθεί δελτίο αποστολής, το τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο σε ένα μήνα από την παράδοση ή αποστολή των αγαθών στον αγοραστή και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλομένων» (άρθρο 12§14).

Όπως και επί τιμολογίων πωλήσεων η «απόδειξη λιανικής πωλήσεως εκδίδεται κατά κανόνα επί πωλήσεως αγαθών κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής των αγαθών» (άρθρο 13 § του Κ.Β.Σ.).

Έκδοση στοιχείου κτήσεως εσόδου (τιμολογίου πωλήσεως, δελτίου αποστολής – τιμολογίου, απόδειξη λιανικής πωλήσεως ή αλλού στοιχείου του Κ.Β.Σ.) δεν νοείται εφόσον δεν ταυτίζεται με την παράδοση του πωλούμενου αγαθού. Στην αντίθετη περίπτωση, εκδίδεται στοιχείο μη προβλεπόμενο από τον Κ.Β.Σ., όπως προτιμολόγιο, απόδειξη λήψεως προκαταβολής και μετά την ολοκλήρωση της συναλλαγής, που επέρχεται με την παράδοση του αγαθού ή την παροχή της υπηρεσίας, εκδίδεται το στοιχείο κτήσεως του εσόδου.

Μόνο για τις πωλήσεις αγαθών εκτός της χώρας, γίνεται δεκτό, ότι η έκδοση τιμολογίου μπορεί να προηγηθεί του χρόνου παραδόσεως ή ενάρξεως αποστολής των αγαθών (Κ.Β.Σ., Εγκ. §12.2.2).

Τα τιμολόγια πώλησης αγαθών και τα τιμολόγια παροχής υπηρεσιών, τα οποία εκδίδονται στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου, επιτρέπεται να εκδίδονται μέχρι την εικοστή ημέρα του επόμενου μήνα, με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα της διαχειριστικής περιόδου, εφόσον παραδίδονται μέχρι την ημέρα αυτή σε αυτόν που αφορούν (Κ.Β.Σ. άρθρο 12 §15, ισχύς από 17. 11. 1999, άρθρο 9 §16 του ν. 2753/99).

Από την πλούσια νομολογία αναφέρουμε τις ακόλουθες χαρακτηριστικές περιπτώσεις:

- Έκδοση τιμολογίων στην επόμενη χρήση συνιστά ανεπάρκεια, εκτός αν πρόκειται για πώληση υπό αίρεση (Σ.τΕ 2319/1991).
- Η έκδοση των τιμολογίων πωλήσεως στην επόμενη χρήση για εμπορεύματα αποσταλμένα με δελτία αποστολής, συνιστά σοβαρή ανεπάρκεια των βιβλίων, αφού συνεπάγεται διάσπαση των ακαθάριστων εσόδων που έχει ως αποτέλεσμα να εμφανίζεται η επιχείρηση ως μη υπόχρη σε τήρηση βιβλίου αποθήκης, εφόσον με τον τρόπο αυτό δεν εμφανίζεται υπέρβαση όρου. Η μη αναγραφή των αριθμών των εκδοθέντων δελτίων αποστολής στα εν συνέχεια εκδιδόμενα τιμολόγια πωλήσεως αποκλείει τη δυνατότητα ελέγχου της διακινήσεως και καθιστά το λογισμικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων ανέφικτο.
- Εάν τα τιμολόγια που η επιχείρηση εξέδωσε δεν συμφωνούν με τα βιβλία των αγοραστών, τα βιβλία της επιχειρήσεως κρίνονται ανακριβή και το φορολογητέο εισόδημα εξωλογιστικά (Σ.τΕ 1259/54).

3.1.3. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Στις πωλήσεις επί πίστωση διακρίνουμε :

- Όταν στις συμβάσεις και στα τιμολόγια πώλησεως δεν αναγράφονται διακεκριμένα οι τόκοι, σε φορολογία υπόκειται ολόκληρο το επί πίστωση συνομολογηθέν τίμημα (Στ.Ε 3514/1976).
- Όταν το τίμημα πώλησεως καλύπτεται μερικά η ολικά με συναλλαγματικές, οι οποίες θα εξοφληθούν σε περισσότερα χρόνια και οι τόκοι αναγράφονται χωριστά από την αξία του εμπορεύματος είτε στα τιμολόγια πώλησεως είτε σε άλλο θεωρημένο στοιχείο που μπορεί να συσχετιστεί με το τιμολόγιο πώλησεως, οι τόκοι αποτελούν εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις των χρήσεων στις οποίες οι τόκοι καθίστανται δουλεμένοι, με την προϋπόθεση ότι οι τόκοι παρακολουθούνται με κατάλληλες λογιστικές εγγραφές (Υπ. Οικ. Α 9844/1982 και Ε 8436/1982, Πολ. 164).

3.2. ΠΟΤΕ ΠΡΑΓΜΑΤΟΠΟΙΟΥΝΤΑΙ ΤΑ ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

3.2.1. Ε.Γ.Λ.Σ.

Το αντίτιμο της παροχής υπηρεσίας είναι έσοδο αφότου η υπηρεσία παρασχέθηκε στον πελάτη. Το αντίτιμο της παροχής υπηρεσίας που συνομολογήθηκε, αλλά δεν έχει ακόμα παρασχεθεί η υπηρεσία, δεν θεωρείται έσοδο.

3.2.3. Κ.Β.Σ.

Επί παροχής υπηρεσιών εκδίδεται, θεωρημένο «τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών» (άρθρο 12§14). Το τιμολόγιο εκδίδεται, συνεπώς και το έσοδο πραγματοποιείται, κατά το χρόνο που ολοκληρώνεται η παροχή. Όταν οι υπηρεσίες παρέχονται συνεχώς και σε διάρκεια, εκδίδεται τιμολόγιο κατά το χρόνο που καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής, για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε. Πάντως το τιμολόγιο δεν μπορεί να εκδοθεί πέραν της διαχειριστικής περιόδου που παρασχέθηκε η υπηρεσία.

3.3. ΠΟΤΕ ΠΡΑΓΜΑΤΟΠΟΙΟΥΝΤΑΙ ΤΑ ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΕΚΤΕΛΕΣΗ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΡΓΩΝ

3.3.1. Ε.Γ.Λ.Σ.

Το Ε.Γ.Λ.Σ. δεν αναφέρεται ειδικά στο χρόνο πραγματοποίησης των εσόδων από τεχνικά έργα. Για τα εκτελούμενα τεχνικά έργα εκδίδεται «τιμολόγιο εκτέλεσης έργων ή εγκαταστάσεως» (ΚΒΣ, άρθρο 12§§14, 15).

Το τιμολόγιο αυτό εκδίδεται:

- Όταν όλο το έργο ολοκληρωθεί και παραδοθεί, όχι όμως πέραν της διαχειριστικής περιόδου των συμβαλλομένων.
- Όταν το έργο συνεχίζεται και μετά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, τιμολογείται το τμήμα του έργου που έχει εκτελεστεί μέσα στη χρήση, ανεξάρτητα αν καταβάλλεται ή όχι το αντίτιμο αυτού.
- Όταν γίνονται προσωρινές επιμετρήσεις, το τιμολόγιο εκδίδεται σε ένα μήνα από την προσωρινή επιμέτρηση και πάντως μέσα στην ίδια φορολογική περίοδο που έγινε η επιμέτρηση.
- Όταν το τιμολόγιο αφορά δημόσια έργα δεν εκδίδεται στο χρόνο εκτέλεσής του έργου, αλλά στο χρόνο πιστοποίησης του εκτελεσθέντος έργου, έστω και αν η πιστοποίηση γίνει σε επόμενη χρήση και μέχρι το τέλος της διαχειριστικής περιόδου που έγινε η πιστοποίηση.

4. ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΑΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

4.1. ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

Από λογιστική άποψη, με κριτήριο την πηγή προελεύσεώς τους, τα έσοδα διακρίνονται σε οργανικά και ανόργανα:

- **Οργανικά έσοδα** (operating revenues) είναι εκείνα που αναφέρονται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσεως και συσχετίζονται με το οργανικό κόστος και τα οργανικά έξοδα για τον προσδιορισμό του οργανικού αποτελέσματος εκμεταλλεύσεως της επιχειρήσεως.
- **Ανόργανα έσοδα** (-operating revenues) είναι εκείνα που προέρχονται από τυχαίες και συμπτωματικές πράξεις, συναλλαγές ή άλλες δραστηριότητες της επιχειρήσεως, όπως π.χ. τα έσοδα από εκποίηση ενσώματων ή ασώματων πάγιων στοιχείων και τα έσοδα από λαχεία ή λαχνούς ομολογιακών δανείων. Στην κατηγορία των ανόργανων εσόδων περιλαμβάνονται και τα έκτακτα έσοδα που, αν και έχουν σχέση με τη βασική και τις δευτερεύουσες δραστηριότητες της επιχειρήσεως, η πραγματοποίησή τους οφείλεται σε έκτακτα γεγονότα και περιστατικά, όπως π. χ. οι πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές και οι καταπτώσεις εγγυήσεων ή ποινικών ρητρών υπέρ της επιχειρήσεως. Με κριτήριο το βαθμό ομολογιακών δανείων.

Στην κατηγορία των ανόργανων εσόδων περιλαμβάνονται και τα έκτακτα έσοδα που, αν και έχουν σχέση με τη βασική και τις δευτερεύουσες δραστηριότητες της επιχειρήσεως, η πραγματοποίησή τους οφείλεται σε έκτακτα γεγονότα και περιστατικά, όπως π.χ. οι πιστωτικές συναλλαγές διαφορές και οι καταπτώσεις εγγυήσεων ή ποινικών ρητρών υπέρ της επιχειρήσεως. Με κριτήριο το βαθμό ομαλότητας της πορείας της δραστηριότητας της επιχειρήσεως.

- **Ανώμαλα έσοδα** είναι εκείνα που οφείλονται σε απότομες μεταβολές της οικονομικής συγκυρία ή σε έκτακτα γεγονότα και περιστατικά που, κάτω από κανονικές συνθήκες, δεν αναμένονται και η χρονική διάρκειά τους είναι συνήθως περιορισμένη, όπως π.χ. τα έσοδα που προέρχονται από σοβαρές και έκτακτες, μερικές ή γενικές, διακυμάνσεις των τιμών από συγκυριακά γεγονότα οικονομικά, πολιτικά, κοινωνικά ή φυσικά που επηρεάζουν ή δημιουργούν πρόσκαιρη στενότητα στα μεγέθη προσφοράς και ζήτησεως ή από την αξιοποίηση, για μικρό χρονικό διάστημα, καταστάσεων μονοπωλιακής θέσεως στην αγορά λόγω τυχαίων περιστατικών.

Ως παράδειγμα, για την τελευταία αυτήν περίπτωση, αναφέρεται η απεργία του προσωπικού της μιας από τις δυο μεγάλες επιχειρήσεις παραγωγής τσιμέντου ή η καταστροφή από πυρκαγιά των εγκαταστάσεών της, γεγονότα που δημιουργούν, για την άλλη, μια δυνατότητα σημαντικής αυξήσεως των τιμών του προϊόντος και πραγματοποίησεως ανώμαλων κερδών για μικρό χρονικό διάστημα.

Εκτός από τις παραπάνω διακρίσεις των εσόδων που αναφέρει το Ε.ΓΛΣ, γνωστή είναι και η διάκριση τους σε δουλεμένα, που αφορούν και ωφελούν τα αποτελέσματα της τρέχουσας χρήσεως, και μη δουλεμένα που αφορούν και ωφελούν τα αποτελέσματα επόμενων χρήσεων.

4.2. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

Όπως προαναφέρθηκε στην § 1 τα έσοδα από φορολογική άποψη διακρίνονται κατ'αρχή σε ακαθάριστα και καθαρά.

Τα έσοδα, για την επιβολή του φόρου εισοδήματος, διακρίνονται περαιτέρω στις ακόλουθες κατηγορίες:

4.2.1. ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΑ ΚΑΙ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ

Ο φορολογικός νομοθέτης ακολουθεί τη βασική λογιστική αρχή της πραγματοποίησεως των εσόδων και δέχεται ότι τα έσοδα πρέπει να προέρχονται από ολοκληρωμένες (οριστικές) συναλλαγές και γενικότερα πράξεις και επομένως αποκλείει τις προβλέψεις εσόδων.

Συμπίπτει, συνεπώς, η έννοια των φορολογούμενων εσόδων με την έννοια των λογιστικών κερδών. Ορισμένα όμως έσοδα, με βάση ρητές διατάξεις απαλλάσσονται από την φορολογία εισοδήματος, οπότε ομιλούμε για αφορολόγητα έσοδα. Τέτοια έσοδα είναι σήμερα π.χ. τα έσοδα αμοιβαία κεφάλαια. Επισημαίνεται ότι επί αφορολόγητων εσόδων έχουμε απλώς αναστολή φορολογίας, αφού τα έσοδα αυτά οποτεδήποτε διανεμηθούν ή κεφαλαιοποιηθούν ή κατά την διάλυση της εταιρείας θα υποβληθούν σε πλήρη φορολόγηση.

4.2.2. ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΑ ΕΣΟΔΑ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΑ ΣΕ ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Τα έσοδα αυτά, κατά την πραγματοποίησή τους, υποβάλλονται σε παρακράτηση φόρο εισοδήματος, ο οποίος φόρος, στο τέλος της χρήσεως, συμψηφίζεται με το φόρο εισοδήματος που οφείλει η επιχείρηση, όπως είναι π.χ. τα έσοδα από τόκους χορηγηθέντος από την επιχείρηση δανείου.

4.2.3. ΈΣΟΔΑ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΑ ΚΑΤΑ ΕΙΔΙΚΟ ΤΡΟΠΟ ΜΕ ΕΞΑΝΤΛΗΣΗ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΣ

Τα έσοδα αυτά, κατά την πραγματοποίησή τους, φορολογούνται συνήθως με χαμηλούς συντελεστές φόρου.

Εφόσον ο αποκτών το εισόδημα είναι φυσικό πρόσωπο ή προσωπική εταιρία, επέρχεται εξάντληση της φορολογικής υποχρεώσεως, ενώ στις περιπτώσεις που το εισόδημα αποκτάται από ανώνυμη και περιορισμένης ευθύνης εταιρία και λοιπά πρόσωπα του άρθρου 101 του ν.2238/1994, η πλήρης φορολογία του εισοδήματος αναστέλλεται μέχρι της διανομής ή κεφαλαιοποίησώς του, όποτε γίνεται συμψηφισμός του φόρου που παρακρατήθηκε κατά την πραγματοποίηση του εισοδήματος.

4.2.4. ΈΣΟΔΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ

Τα έσοδα αυτά υποβάλλονται σε πλήρη φορολογία και επιπλέον σε πρόσθετο φόρο 3%.

Οι παραπάνω διακρίσεις των εσόδων από άποψη φορολογίας εισοδήματος είναι δυνατόν να κατηγοριοποιηθούν ως εξής:

1. Έσοδα υποκείμενα σε πλήρη φορολογία με το συντελεστή φορολογίας Α.Ε., Ε.Π.Ε., Ο.Ε., στη χρήση που πραγματοποιούνται.

Α. Φορολογούμενα έσοδα μη υποκείμενα σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος.

Β. Φορολογούμενα έσοδα υποκείμενα σε παρακράτηση φόρου.

2. Έσοδα φορολογούμενα κατά ειδικό τρόπο (με μειωμένο συντελεστή φορολογίας).

Α. Επί ατομικών επιχειρήσεων και προσωπικών εταιριών (Ο.Ε., Ε.Ε.) εξαντλείται πλήρως η φορολογική υποχρέωση, τόσο σε επίπεδο εταιρίας όσο και σε επίπεδο εταίρου.

Β. Επί Α.Ε. και Ε.Π.Ε. εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση σε επίπεδο εταιρίας. Επί διανομής ή κεφαλαιοποιήσεως υπόκεινται σε πλήρη φορολογία (αναστολή πλήρους φορολογίας).

3. Τα πέραν των τεκμαρτών εσόδων, λογιστικά κέρδη των τεχνικών εταιριών.

Φορολογική αντιμετώπιση όπως η προηγούμενη κατηγορία 2.

4. Έσοδα αφορολόγητα

Εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση σε επίπεδο εταιρίας. Επί διανομής ή κεφαλαιοποιήσεως υπόκεινται σε πλήρη φορολογία (αναστολή φορολογίας).

5. Έσοδα πλήρως φορολογημένα στο όνομα του νομικού προσώπου που τα πραγματοποίησε.

Έχει πλήρως εξαντληθεί η φορολογική υποχρέωση της αποκτώσας το εισόδημα εταιρίας καθώς και του μετόχου, εταίρου κ.λπ. αυτής.

6. Έσοδα από ακίνητα

Υπόκεινται σε πρόσθετο φόρο 3%

4.3. ΧΡΟΝΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ ΠΟΥ ΠΡΟΚΥΠΤΕΙ ΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ
(ΑΡΘΡΟ 104, Ν. 3296/2004)

1. Ως χρονική περίοδος κατά την οποία προκύπτει το εισοδημα, λαμβάνεται:

A. Η εταιρική χρήση ή το διαχειριστικό έτος, για τα νομικά πρόσωπα που τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κωδικα βιβλίων και στοιχείων.

B. Το ημερολογιακό έτος στις λοιπές περιπτώσεις.

2. για νομικά πρόσωπα που έχουν τεθεί σε εκκαθάριση ως διαχειριστική περίοδος για την εφαρμογή των διαταξεων του παρόντος, λαμβάνεται η περίοδος μεταξύ του χρόνου που τέθηκαν αυτά σε εκκαθάριση και του χρόνου λήξης αυτής.

5. ΟΜΟΡΡΥΘΜΗ ΕΤΑΙΡΙΑ

5.1. ΓΕΝΙΚΑ ΠΕΡΙ ΟΜΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ. (Ο.Ε.)

Ομόρρυθμη εταιρία είναι η εμπορική με νομική προσωπικότητα προσωπική εταιρία, η οποία έχει σκοπό τη διενέργεια εμπορικών πράξεων υπό εταιρική επωνυμία και της οποίας όλοι οι εταίροι (ομόρρυθμοι εταίροι) ευθύνονται έναντι των εταιρικών δανειστών «απεριοριστώσ» και εις «ολόκληρον» (άρθρα 20 και 22 Εμπορ. Ν.)

5.2. ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΤΗΣ Ο.Ε.

Η ομόρρυθμη εταιρία έχει τα ακόλουθα παρακάτω χαρακτηριστικά:

- Έχει **νομική προσωπικότητα**, που σημαίνει ότι έχει δική της περιουσία ξεχωριστή από τις ατομικές περιουσίες των εταίρων της, έχει δική της βούληση που εκφράζεται με τα αρμόδια όργανα της, συναλλάσσεται με τους τρίτους και αποκτά δικαιώματα και υποχρεώσεις ως ιδίον αυτοτελές νομικό πρόσωπο (άρθρο 70 Α.Κ.) και ευθύνεται για τα εταιρικά χρέη δια της ίδιας της περιουσίας.
- Είναι **εμπορική**, γιατί έχει κατ'ανάγκη σκοπό εμπορικό, δηλαδή τη διενέργεια εμπορικών πράξεων. Κατά τη κρατούσα μάλιστα γνώμη, την εμπορική ιδιότητα έχουν και οι ομόρρυθμοι εταίροι.
- Έχει **εταιρική επωνυμία**, δηλαδή το δικό της όνομα με το οποίο προσδιορίζεται στον κύκλο των εταιρικών συναλλαγών. Δεν απαιτείται στην επωνυμία της εταιρίας να αναφέρεται το αντικείμενο της επιχειρήσεως αρκεί να αναφέρονται σ'αυτήν τα «ονόματα των συνεταίρων»(άρθρο 21 Εμπορ. Ν.). Δεν είναι όμως απαραίτητο να αναγράφονται σ'αυτήν τα ονόματα όλων των εταίρων. Αρκεί να συμπεριλαμβάνεται το όνομα του ενός ή ορισμένων εταίρων και να προστεθούν και οι λέξεις «και Σια» (και Συντροφία) με την οποία υποδηλώνονται οι λοιποί εταίροι.

- Υφίσταται «απεριόριστη» και «εις ολόκληρον» ευθύνη όλων των εταίρων έναντι των εταιρικών δανειστών.

Κατ' αρχή έναντι των εταιρικών δανειστών υπέχει ευθύνη η εταιρία, αφού έχει δική της νομική προσωπικότητα. Λόγω όμως του αυστηρού προσωπικού χαρακτήρα της εταιρικής αυτής μορφής, ο νομός (άρθρο 22 Εμπορ.Ν.) ορίζει ότι για τα εταιρικά χρέη ευθύνονται και οι εταίροι («... υπόκεινται αλληλεγγύως εις όλας τας υποχρεώσεις της εταιρίας»).

Απεριόριστη ευθύνη σημαίνει ότι για τα χρέη της εταιρίας καθένας εταίρος ευθύνεται και δια της ατομικής του περιουσίας.

«Εις ολόκληρον» ευθύνη σημαίνει ότι ο καθένας εταίρος ευθύνεται για το συνολικό ποσό υποχρεώσεων της εταιρίας και δεν απαιτείται προηγούμενη εκτέλεση κατά της εταιρίας. Η ευθύνη καθενός εταίρου είναι ευθεία, πρωτογενής και προσωπική.

5.3. ΙΔΡΥΣΗ ΟΜΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ. (Ο.Ε.)

Για την ίδρυση ομόρρυθμης εταιρείας πρέπει να συμπράξουν δύο τουλάχιστον μέρη ή κατά την έκφραση του νόμου υποχρεούνται αμοιβαίως στην επιδίωξη κοινού σκοπού (άρθρο 741, Αστικού Κώδικα).

Τα ιδρυτικά μέλη της ομόρρυθμης εταιρείας μπορεί να είναι φυσικά ή νομικά πρόσωπα. Τα φυσικά πρόσωπα πρέπει να έχουν συμπληρώσει το δέκατο όγδοο (18ο) έτος της ηλικίας τους (σύμφωνα με το άρθρο 127 του Αστικού Κώδικα, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 3 του Ν.1329/83). Συμμετοχή ανηλίκου στην ίδρυση προσωπικής εταιρείας επιτρέπεται μόνο κατόπιν δικαστικής άδειας.

Βασικά χαρακτηριστικά της Ομόρρυθμης Εταιρείας είναι:

- Οι εταίροι της ομόρρυθμης εταιρείας ευθύνονται με ολόκληρη την περιουσία τους για όλες τις υποχρεώσεις της εταιρείας, με αλληλέγγυα ευθύνη τους
- Με τη λύση της εταιρείας δεν παύει η ευθύνη των εταίρων για τυχόν υπάρχοντα χρέη της εταιρείας
- Η ομόρρυθμη εταιρεία δεν χρειάζεται συμβολαιογραφικό έγγραφο για την κατάρτισή της, αντιθέτως αρκεί ένα ιδιωτικό συμφωνητικό.

5.4. ΣΥΣΤΑΣΗ

Τα συμβαλλόμενα μέρη κατά τη σύσταση της ομόρρυθμης εταιρίας συντάσσουν ιδιωτικό έγγραφο, το οποίο ονομάζεται καταστατικό. Το έγγραφο αυτό δεν είναι απαραίτητο να είναι δημόσιο. Εάν όμως το επιθυμούν οι συμβαλλόμενοι συντάσσεται ενώπιον συμβολαιογράφου, καθίσταται συνεπώς δημόσιο. Το άρθρο 369 του Αστικού Κώδικα ορίζει ότι για τη σύσταση προσωπικής εταιρίας απαιτείται συμβολαιογραφική πράξη όταν η εισφορά εταίρου περιλαμβάνει και εμπράγματο δικαίωμα επί ακινήτου. Το άρθρο 43 του Εμπορικού Νόμου περιέχει τα ελάχιστα στοιχεία που πρέπει να περιέχει το καταστατικό της.

«Η περίληψις (του καταστατικού) πρέπει να περιέχει τα ονόματα και τα πατρώνυμα, την ιδιότητα και την διαμονή των συνεταίρων, όχι όμως και των μετόχων ή ετερορρυθμών, την εμπορική επωνυμία της εταιρίας, τους συνεταίρους οι οποίοι διορίστησαν να διευθύνουν, να διοικούν και να υπογράφουν επί ονόματι της εταιρίας, την ποσότητα των καταβληθέντων ή καταβληθησομένων χρημάτων κατά μερίδα ή καθ' ετερορρυθμίαν, την εποχήν καθ' ήν η εταιρία άρχεται και καθ' ήν παύει»

Το καταστατικό υπογράφεται από όλους τους εταίρους. Αντίγραφο του υποβάλλεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. προς θεώρηση και πληρωμή του φόρου συγκεντρώσεως κεφαλαίου 1%.

Στη συνέχεια το θεωρημένο αντίγραφο προσκομίζεται στο οικείο επιμελητήριο για το δικαίωμα χρήσεως της επωνυμίας της εταιρίας, στο Ταμείο Νομικών και στο Ταμείο Προνοίας Δικηγόρων όπου καταβάλλεται εισφορά επί του ονομαστικού ποσού του εταιρικού κεφαλαίου 0,5% και 1% αντίστοιχα. Με όλες τις ανωτέρω θεωρήσεις το αντίγραφο του καταστατικού προσκομίζεται στο πρωτοδικείο της έδρας της εταιρίας για καταχώρηση στα οικεία βιβλία.

Στη συνέχεια το θεωρημένο από το πρωτοδικείο καταστατικό υποβάλλεται με τη δήλωση έναρξης άσκησης επιτηδεύματος και τα προβλεπόμενα κάθε φορά δικαιολογητικά βεβαιώσεις επιμελητηρίων, ασφαλιστικών ταμείων, μισθωτηρίων συμβολαίων ιδιοκτησίας, υπευθύνων δηλώσεων δωρεάν παραχώρησης κ.λ.π. στην αρμόδια Δ.Ο.Υ, με σκοπό τη χορήγηση Α.Φ.Μ και έναρξη λειτουργίας της επιχείρησης.

Με τη χορήγηση Α.Φ.Μ. η εταιρία αποκτά νομική προσωπικότητα και μπορεί να θεωρήσει τα βιβλία και τα στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ, λαμβανομένων υπόψη των όσων ορίζονται στις διατάξεις του άρθρ. 36 §2 και 8. Η πιο πάνω διαδικασία ακολουθείται και στις περιπτώσεις τροποποίησης του καταστατικού.

Η Ομόρρυθμη Εταιρία έχει τη δική της εταιρική επωνυμία, που αποτελείται από το όνομα ενός ή περισσότερων μελών με ενδεχόμενη προσθήκη και άλλων λέξεων ενδεικτικών του είδους της επιχείρησης ή της ένδειξης «& Σία», που καλύπτει τους μη αναφερόμενους εταίρους.

5.5. Η ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ ΤΩΝ ΣΧΕΣΕΩΝ ΤΗΣ Ο.Ε. ΜΕ ΤΟΥΣ ΕΤΑΙΡΟΥΣ ΤΗΣ

Από την απαρίθμηση των περιπτώσεων που πρέπει να προβλέπει το καταστατικό της Ο.Ε. προκύπτει ότι μεταξύ του νομικού προσώπου της εταιρίας και των εταίρων δημιουργούνται οικονομικές σχέσεις που επιβάλλουν την απεικόνιση τους σε λογαριασμούς οι οποίοι θα ανοίχτούν στο όνομα των εταίρων.

Για κάθε εταίρο ανοίγονται τόσοι λογαριασμοί όσα είναι τα διαφορετικά είδη σχέσεων που έχουν προκύψει μεταξύ αυτού και της εταιρίας.

Συνηθέστερες κατηγορίες τέτοιων λογαριασμών είναι οι ακόλουθες:

- **Λογαριασμοί καλύψεως κεφαλαίου.**

Είναι οι λογαριασμοί που ανοίγονται κατά την σύσταση της εταιρίας ή σε μεταγενέστερη αύξηση του κεφαλαίου της και απεικονίζουν την αναλυθείσα από κάθε εταίρο υποχρέωση εισφοράς, με το ποσό της οποίας χρεώνεται, ενώ πιστώνεται ο λογαριασμός «Εταιρικό κεφάλαιο». Οι λογαριασμοί των αναληφθεισών εισφορών κλείνουν όταν η υποχρέωση αυτή καταστεί ληξιπρόθεσμη, με χρέωση λογαριασμών οφειλόμενου κεφαλαίου στο όνομα των εταίρων, οι οποίοι ακολούθως κλείνουν κατά την καταβολή των εισφορών, με χρέωση των λογαριασμών που δέχονται την αξία των εισφερομένων στοιχείων (μετρητών, αγαθών ή δικαιωμάτων)

- **Λογαριασμοί κεφαλαιακών μερίδων.**

Οι λογαριασμοί αυτοί δεν αποτελούν προσωπικούς λογαριασμούς των εταίρων αλλά είναι αναλυτικοί του λογαριασμού «Εταιρικό Κεφάλαιο».

Το υπόλοιπό τους, πάντα πιστωτικό, φανερώνει την κεφαλαιακή μερίδα κάθε εταίρου, όπως διαμορφώθηκε από την κεφαλαιακή μερίδα κάθε εταίρου, όπως διαμορφώθηκε από την αρχική καταβολή και τις ενδεχόμενες αυξομειώσεις του εταιρικού κεφαλαίου.

- **Λογαριασμοί απολήψεων.**

Λειτουργούν κατά την διάρκεια της χρήσεως, χρεούμενοι με ποσά τα οποία έχει συμφωνηθεί να αναλαμβάνουν οι εταίροι για τις ατομικές ανάγκες. Τα ποσά αυτά θεωρούνται ως προκαταβολή έναντι των κερδών που αναμένεται να προκύψουν κατά την χρήση. Γι' αυτό δεν θεωρούμε έξοδα της χρήσεως και δεν συμβάλλουν στη διαμόρφωση του αποτελέσματος αλλά το χρεωστικό τους υπόλοιπο μεταφέρεται, στο τέλος της χρήσεως στους ατομικούς λογαριασμούς των εταίρων στην πίστωση των οποίων θα αχθεί και το κέρδος που δικαιούται να αναλάβει κάθε εταίρος. Η μη άμεση καταχώρηση των απολήψεων στους ατομικούς λογαριασμούς γίνεται για λόγους καλύτερου ελέγχου των αναλαμβανομένων ποσών.

- **Λογαριασμοί δανειακών σχέσεων.**

Αν μεταξύ της εταιρίας και των εταίρων δημιουργηθούν δανειακές σχέσεις, θα ανοιχτούν για την παρακούθηση τους, ιδιαίτεροι λογαριασμοί. Ως δανειακή σχέση θα πρέπει να νοείται η παροχή δανείων από εταίρους προς την εταιρία.

Το αντίστροφο θα πρέπει να αποκλειστεί επειδή θα αποτελούσε έμμεσο τρόπο αναλήψεως του εταιρικού κεφαλαίου.

- **Δοσοληπτικοί λογαριασμοί.**

Για να κάθε εταίρο ανοίγεται ατομικός λογαριασμός ο οποίος χρεώνεται ή πιστώνεται με ποσά αμέσως απαιτητά είτε από την εταιρία (τα χρεωστικά) είτε από τον εταίρο (τα πιστωτικά) ώστε και το υπόλοιπο που τελικώς διαμορφώνεται να θεωρείται αμέσως απαιτητό, από την εταιρία αν είναι χρεωστικό ή από τον εταίρο αν είναι πιστωτικό. Συνηθέστερες περιπτώσεις κινήσεως ενός δοσοληπτικού λογαριασμού εταίρου είναι οι ακόλουθες:

Χρεώνεται:

- Με κάθε ληξιπρόθεσμη υποχρέωση του εταίρου προς την εταιρία
- Με το χρεωστικό υπόλοιπο του λογαριασμού απολήψεων του εταίρου
- Με τα καταβαλλόμενα από την εταιρία ποσά είτε προς διακανονισμό των κερδών είτε έναντι πιστωτικού υπολοίπου που μπορεί να παρουσιάζει ο λογαριασμός
- Με τυχόν αρνητικό αποτέλεσμα που μπορεί να προκύψει κατά την λύση της εταιρίας
- Με κάθε άλλη απαίτηση της εταιρίας κατά του εταίρου, η οποία συμψηφίζεται με το επιχειρησιακό κέρδος.

Πιστώνεται:

- Με το κέρδος χρήσεως που αναλογεί στον εταίρο
- Με το κάθε ποσό που θα καταθέσει ο εταίρος για κάλυψη τρεχουσών υποχρεώσεων του (όχι εισφορών κεφαλαίου), που προκύπτουν από την εξέλιξη ή την διακοπή της δραστηριότητας της εταιρίας.
- Με τυχόν θετικό αποτέλεσμα που μπορεί να προκύψει κατά την διανομή της εταιρικής περιουσίας σε περίπτωση λύσεως της εταιρίας
- Με κάθε άλλη ληξιπρόθεσμη υποχρέωση της εταιρίας προς τον εταίρο.

Οι λογαριασμοί των εταίρων όλων των παραπάνω κατηγοριών ανοίγονται κατά το ΕΓΛΣ ως δευτεροβάθμιοι περιληπτικοί λογαριασμοί, αναλυόμενοι, στα κατώτερα επίπεδα, σύμφωνα με τις ανάγκες της οικονομικής μονάδας. Αυτή η ανάλυση είναι σκόπιμο να γίνεται κατά εταίρο.

Οι προβλεπόμενοι από το ΕΓΛΣ λογαριασμοί εταιρών των προσωπικών εταιριών είναι οι ακόλουθοι:

- 33.03 εταίροι, λογαριασμός καλύψεως κεφαλαίων
- 33.04 Οφειλόμενα κεφάλαια
- 33.07 Δοσοληπτικοί λογαριασμοί εταιρών
- 18.06 Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά εταιρών
- 45.18 Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς εταίρους και διοικούντες
- 53.14 Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς εταίρους

Στο ΕΓΛΣ δεν προβλέπονται λογαριασμοί απολήψεων.

Το κενό μπορεί να καλυφθεί, αν για αυτούς ανοιχτούν ιδιαίτεροι τριτοβάθμιοι λογαριασμοί στον λογαριασμό 33.07 «Δοσοληπτικοί λογαριασμοί εταιρών» ο οποίος θα αναλύεται ως εξής:

- 33.07.00 ατομικές απολήψεις εταίρου Α
- 33.07.01 Δοσοληπτικός λογαριασμός εταίρου Α
- 33.07.02 Ατομικές απολήψεις εταίρου Β
- 33.07.03 Δοσοληπτικός λογαριασμός εταίρου Β.

5.6. ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΕΤΑΙΡΙΚΗΣ ΕΙΣΦΟΡΑΣ-ΒΑΣΙΚΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΣΥΣΤΑΣΕΩΣ ΤΗΣ Ο.Ε.

Για την σύσταση εταιρίας απαιτείται η κάλυψη εταιρικού κεφαλαίου με το να αναλάβουν οι εταίροι την υποχρέωση καταβολής των κεφαλαιακών εισφορών. Η υλοποίηση της καταβολής πραγματοποιείται σε δεύτερο στάδιο. Τα δυο αυτά στάδια με τα οποία ολοκληρώνεται η εταιρική εισφορά απεικονίζονται με λογιστικές εγγραφές.

Το περιεχόμενο της εισφοράς μπορεί να είναι χρήμα, εργασία ή άλλα υλικά ή άυλα στοιχεία καθώς και κάθε άλλη παροχή (Α.Κ. 742). Η προσωπική εργασία μπορεί επίσης να αποτελέσει εισφορά στις προσωπικές εταιρίες μόνο, αλλά δεν μπορεί να αποτελέσει εταιρικό κεφάλαιο.

Σημειώνουμε ορισμένα στοιχεία που μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενα εισφοράς:

- Χρήματα ή καταθέσεις σε τράπεζα
- Εμπορεύματα αποτιμημένα στην αγοραία τους αξία
- Εμπορεύματα σε τρίτους για πώληση
- Γραμμα εισπρακτέα. Αυτά αποτιμώνται στην παρούσα αξία, λογιστικώς όμως εμφανίζονται στην ονομαστική αξία με παράλληλη δημιουργία ενός αντίθετου λογαριασμού που πιστώνεται με την διαφορά αναγωγής των γραμματίων. Ανάλογος χειρισμός γίνεται και για τα γραμμάτια πληρωτέα.
- Αξία φήμης και πελατείας και δίπλωμα ευρεσιτεχνίας
- Προσωπική εργασία
- Χρήση πράγματος, συνήθως παγίου, με την έννοια ότι ο εισφέρων επιθυμεί να του επιστραφεί κατά τη λύση της εταιρείας το εισφερθέν πράγμα και να μετέχει στο αποτέλεσμα δράσεως (Α.Κ. 779).
- Στοιχεία του πάγιου ενεργητικού
- Έξοδα ιδρύσεως. Σε περίπτωση που στο στάδιο ιδρύσεως και πριν η εταιρία αποκτήσει νομική προσωπικότητα, ένας από τους εταίρους είχε αναλάβει να καταβάλλει στους δικούς του πόρους τα έξοδα ιδρύσεως και ακολούθως τα συμψήφισε στην εισφορά του, τα έξοδα αυτά αναφέρονται στο ενεργητικό της εταιρείας και μπορούν να αποσβεθούν μέσα σε 5 χρόνια.

Όπως έχει λεχθεί με τις λογιστικές εγγραφές συστάσεως της Ο.Ε. (ή οποιαδήποτε άλλη εταιρία) πρέπει να απεικονιστούν τα εξής γεγονότα:

- Η ανάληψη εκ μέρους των εταίρων υποχρέωσης για εισφορά (κάλυψη του εταιρικού κεφαλαίου). Τούτο λογιστικώς εκφράζεται με χρέωση των λογαριασμών αναλειφθεισών εισφορών των εταίρων και πίστωση του λογαριασμού «Εταιρικό Κεφάλαιο».
- Η εμφάνιση της αναλειφθείσας εισφοράς ως οφειλής των εταίρων. Τούτο λογιστικώς εκφράζεται με την μεταφορά των αναλειφθεισών εισφορών στην χρέωση των λογαριασμών 33.04 «οφειλόμενο κεφάλαιο» ή και 18.12 «Οφειλόμενο κεφάλαιο (μακροπρόθεσμο)».
- Η εκπλήρωση της υποχρέωσης αυτής με την καταβολή της εισφοράς. Τούτο λογιστικώς εκφράζεται με χρέωση των λογαριασμών των εισφερόμενων ενεργητικών στοιχείων και πίστωση των λογαριασμών οφειλόμενου κεφαλαίου οι οποίοι μετά την ολοκλήρωση της καταβολής εξισώνονται.

5.6.1. ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Οι Α και Β αποφάσισαν να συστήσουν Ο.Ε. με εταιρικό κεφάλαιο 300.000 ευρώ από το οποίο ο Α καλύπτει ποσό 200.000 ευρώ και ο Β 100.000 ευρώ.

Οι εισφορές θα καταβληθούν σε μετρητά.

Οι λογιστικές εγγραφές είναι:

- Κατά την κάλυψη του κεφαλαίου:

33.03	Εταίροι, λογ/μοι καλύψεως κεφ.	300.000
33.03.00	Εταίροι Α,καλ. κεφ.	200.000
33.03.01	Εταίροι Β, καλ. κεφ.	<u>100.000</u>
40.06	Εταιρικό κεφάλαιο.	300.000
40.06.00	Κεφαλαιακή μερίδα. Α	200.000
40.06.01	Κεφαλαιακή μερίδα. Β	<u>100.000</u>

- Κατά την εμφάνιση του καλυφθέντος κεφαλαίου ως οφειλής των εταίρων:

33.04	Οφειλόμενο κεφάλαιο	300.000
33.04.00	Οφειλ. κεφ. Ετ. Α	200.000
33.04.01	Οφειλ. Κεφ. Ετ. Α.	<u>100.000</u>
33.00	Εταίροι,λογ/μος καλ. Κεφ.	300.000
33.03.00	Εταιρ. Α. Λογ.καλ. κεφ.	200.000
33.03.01	Εταιρ. Β. Λογ.καλ. κεφ.	<u>100.000</u>

- Κατά την καταβολή των εισφορών:

38.04	Ταμείο	300.000
33.04	Οφειλόμενο Κεφάλαιο	300.000
33.04.00	Οφειλ. Κεφ. εταιρ. Α	200.000
33.04.01	Οφειλ. Κεφ. εταιρ. Β.	<u>100.000</u>

5.7. ΤΡΟΠΟΙ ΚΑΘΟΡΙΣΜΟΥ ΣΥΜΜΕΤΟΧΗΣ ΣΤΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ

Η συμμετοχή στο αποτέλεσμα μπορεί να γίνει είτε με τον καθορισμό ενός ειδικού ποσοστού είτε βάσει του ποσοστού συμμετοχής στο Ε.Κ.

- Καθορισμός βάσει ειδικού ποσοστού.

Στην περίπτωση αυτή ορίζεται συγκεκριμένα το ποσοστό συμμετοχής κάθε εταίρου στα κέρδη ή στις ζημιές. Π.χ. ο εταίρος Α συμμετέχει στο αποτέλεσμα κατά 30% και ο εταίρος Β κατά 70%, ή ο Α συμμετέχει κατά 40% στα κέρδη και 25% στις ζημιές ενώ ο Β κατά 60% και 75% αντίστοιχα.

- Καθορισμός βάσει ποσοστού συμμετοχής στο Ε.Κ.

Στην περίπτωση αυτή η συμμετοχή γίνεται κατά τα ίδια ποσοστά ή κατά τις ίδιες αναλογίες με τα ποσοστά ή τις αναλογίες των εισφορών που απαρτίζουν το Ε.Κ. Αν π.χ. το κεφάλαιο μιας Ο.Ε. που ανέρχεται σε 1.000.000 ευρώ, έχει εισφερθεί κατά 600.000 ευρώ από τον Α (ποσοστό 60%) και 400.000 ευρώ από τον Β (ποσοστό 40%) η συμμετοχή στα αποτελέσματα θα είναι 60% και 40% αντίστοιχα.

Εξάλλου είναι σκόπιμο να συμφωνούνται οι όροι απολήψεων των εταίρων και να διατυπώνεται σαφώς στο καταστατικό αν ο υπολογισμός συμμετοχής στα κέρδη βασίζεται στο κεφάλαιο που πραγματικά διέθεσε κάθε εταίρος κατά την διάρκεια της χρήσεως.

5.8. ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

Το διανεμόμενο προς τους εταίρους ποσό κερδών είναι εκείνο που από τα λογιστικά κέρδη αφαιρεθεί ο φόρος εισοδήματος που αναλογεί στην Ο.Ε.

Λογιστικώς χρεώνεται ο λογαριασμός 88.99 «Κέρδη προς Διάθεση», με πίστωση των δοσοληπτικών λογαριασμών των εταίρων. Στην χρέωση των δοσοληπτικών λογαριασμών θα μεταφερθούν κατά υπόλοιπα των λογαριασμών ατομικών απολήψεων, οι οποίες αποτελούν προκαταβολές έναντι των κερδών της χρήσεως.

Παράδειγμα:

Έστω ότι η Ο.Ε. παρουσίασε στο τέλος της χρήσεως 2002, κέρδη 80.000 ευρώ, στα οποία μετέχουν οι εταίροι με ποσοστά συμμετοχής στο κεφάλαιο, τα οποία είναι αντίστοιχα, 55% και 45% (το 2002 ίσχυε συντελεστής 25%).

Τα κέρδη εμφανίζονται στην πίστωση του λογαριασμου 86.99 «καθαρά αποτελέσματα χρήσεως».

Ο λογαριασμός 33.07 «δοσοληπτικοί Λογαριασμοί εταίρων» αναλύεται στους παρακάτω τριτοβάθμιους:

<u>ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ</u>	<u>ΥΠΟΛΟΙΠΑ</u>
33.07.00 Ατομικές απολήψεις Ετ. Α	ΧΡ. 25.000 ευρώ
33.07.01 Δοσοληπτικός λογ. Ετ. Α	-
33.07.02 Ατομικές απολήψεις Ετ. Β.	ΧΡ. 18.000 ευρώ
33.07.03 Δοσοληπτικός λογ. Ετ. Β.	-

Για την φορολογική αναμόρφωση υποθετούμε ότι υπάρχουν λογιστικές διαφορές 30.000 ευρώ και έσοδα που απαλλασσονται από την φορολογία εισοδήματος 10.000 ευρώ.

Υπολογισμός φόρου νομικού προσώπου:	
Λογιστικά Κέρδη	80.000
Πλέον λογιστικές διαφορές	<u>30.000</u>
	110.000
Μείον απαλασσόμενα φόρου εισοδήματος	<u>10.000</u>
Φορολογικώς αναμορφωμένα Κέρδη	100.000
Μείον επιχ/κες αμοιβές	
Εταίρου Α 50.000 X 55%	27.500
Εταίρου Β 50.000 X 45%	<u>22.500</u>
Φορολογητέα κέρδη	50.000
Φόρος νομικού προσώπου 50.000 X 25%	12.500
Λογιστικά Κέρδη	80.000
Μείον φόρος εισοδήματος Ο.Ε.	<u>12.500</u>
Κέρδη για διανομή	<u>67.500</u>
Κέρδη εταίρου Α 67.500 X 55%	37.125
Κέρδη εταίρου Β 67.500 X 45%	<u>30.375</u>
	67.500

Οι λογιστικές εγγραφές θα διατυπωθούν ως εξής:

86.99 καθαρά αποτελέσματα χρήσεως	80.000	
88.00 καθαρά κέρδη χρήσεως		80.000
88.08 φόρος εισοδήματος	12.500	
54.07 φόρος εισοδήματος		12.500
88.00 καθαρά κέρδη χρήσεως	80.000	
88.89 κέρδη προς διάθεση		80.000
88.99 καθαρά κέρδη χρήσεως	12.500	
88.08 Φόρος Εισοδήματος		12.500
88.99 κέρδη προς διάθεση	67.500	
33.07 Δοσοληπτικοί λογ/μών ετ.		67.500
33.07.01 Δοσοληπτικ. Λογ.ετ. Α	37.125	
33.07.03 Δοσοληπτικ. Λογ.ετ. Β	<u>30.375</u>	
33.07 Δοσοληπτικοί λογ/μών ετ.	43.000	
33.07.01 Δοσολ. Λογ/μος ετ. Α	25.000	
33.07.03 Δοσολ. Λογ.μος ετ. Β	<u>18.000</u>	
33.07 Δοσολ. Λογ.μοι εταιρων		43.000
33.07.00 Ατομικές απολήψεις Α	25.000	
33.07.00 Ατομικές απολήψεις Β	<u>18.000</u>	

Οι δοσοληπτικοί λογαριασμοί των εταιρών τακτοποιούνται ταμειακώς.

Η διανομή του ποσού το οποίο προκύπτει ως κέρδος για διανομή, με άμεση εφαρμογή πάνω σ'αυτό των ποσοστών με τα οποία οι έταίροι μετέχουν στα κέρδη είναι σωστή μόνο αν συντρέχουν οι ακόλουθες δύο προϋποθέσεις:

- Οι εταίροι μετέχουν στα κέρδη με τα ίδια ποσοστά με τα οποία μετέχουν και στο κεφάλαιο.

Και

- Όλοι οι εταίροι παίρνουν επιχειρηματική αμοιβή.

Και οι δύο αυτές προϋποθέσεις υπήρχαν στο παράδειγμα.

Έστω αν οι Α και Β, που μετέχουν με 55% και 45% αντίστοιχα, μετέχουν στα κέρδη με ποσοστά 60% και 40% θα ήταν σφάλμα να μερίσουμε το κέρδος προς διανομή αναλογα με τα ποσοστά αυτά, δηλαδή:

Κέρδη εταίρου Α	67.500 X 60%	40.500
Κέρδη εταίρου Β	67.500 X 40%	<u>27.000</u>
		67.500

Ο ορθός υπολογισμός θα ήταν να μερισθεί το συνολό των λογιστικών κερδων συμφωνα με τα ποσοστα, το ποσό κάθε εταίρου να διαχωρισθεί σε επιχειρηματική αμοιβή και λοιπό διανεμόμενο κέρδος και στη συνέχεια να αφαιρεθεί ο συνολικός φόρος εισοδήματος κατανεμόμενος κατά εταίρο σε μέρη αναλογα των πέρα της επιχειρηματικής αμοιβής κερδών.

Οπότε:

	(1) Αναλογουν Κερδος	(2) επιχ/κή αμοιβή	(3)=(1-2) υπόλοιπο κερδους	(4) Φόρος εισοδήματος	(5) = (1 - 4) Διανεμόμενο ποσό
A	48.000	27.500	20.500	8.541,67	39.458,33
B	32.000	22.500	9.500	3.958,33	28.041,67
	<u>80.000</u>	<u>50.000</u>	<u>30.000</u>	<u>12.500,00</u>	<u>67.500,00</u>

Η διαφορά στο εξαγόμενο οφείλεται στο ότι οι επιχειρηματικές αμοιβές υπολογίσθηκαν με ποσοστά διαφορετικά εκείνων με τα οποία γίνεται η κατανομή των κερδών.

Παρόμοιος υπολογισμός πρέπει να γίνεται και όταν μεταξύ των εταίρων υπάρχουν ορισμένοι για τους οποίους δεν υπολογίζεται επιχειρηματική αμοιβή.

Οπότε στην Ο.Ε. «και Σία Ο.Ε» μετέχουν οι έταιροι Κ,Λ,Μ, και Ν, με ποσοστά συμμετοχής στο κεφάλαιο και τα κέρδη, αντιστοιχα 40%, 30%,20% και 10%. Αν έχουμε κέρδη ισολογισμού 400.000 ευρώ και λογιστικές διαφορες 100.000 ευρώ θα είναι:

Κέρδος Ισολογισμού	400.000
Λογιστικές Διαφορές	<u>100.000</u>
	500.000

Μείον οι επιχειρηματικές αμοιβές:

Κ 250.000 X 40%	100.000	
Λ 250.000 X 30%	75.000	
Μ 250.000 X 20%	<u>50.000</u>	<u>225.000</u>

Φορολογητέα κέρδη	275.000
Φόρος νομικού προσώπου 250.000 X 25%	68.750
Λογιστικά κέρδη	400.000
Μείον φόρος εισοδήματος Ο.Ε.	<u>68.750</u>
Κέρδη προς διάθεση	<u>331.250</u>

ΔΙΑΘΕΣΗ ΚΕΡΔΩΝ

ΕΤΑΙΡΟΙ	ΑΝΑΛΟΓΟΥΝ ΚΕΡΔΟΣ	ΕΠΙΧ/ΚΗ ΑΜΟΙΒΗ	ΥΠΟΛΟΙΠΟ	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΔΙΑΝΕΜΟΜΕΝΟ ΚΕΡΔΟΣ
Κ	160.000	100.000	60.000	23.571,43	136.428,57
Λ	120.000	75.000	45.000	17.678,57	102.321,43
Μ	80.000	50.000	30.000	11.785,71	68.214,29
Ν	40.000	-	40.000	15.714,29	24.285,71
ΣΥΝΟΛΑ	400.000	225.000	175.000	68.750,00	331.250,00

Με την παραπάνω διανομή έχει εξαντλήθει η φορολογική υποχρέωση του εταίρου Ν, ενώ οι υπόλοιποι θα φορολογηθούν ατομικώς για τα ποσά των επιχειρηματικών αμοιβών τους.

Σε περίπτωση που το αποτέλεσμα της χρήσεως είναι αρνητικό (ζημία) η επιχείρηση μπορεί να αποβλέψει στην τακτοποίησή του με συμψηφισμό κερδών των επομένων χρήσεων.

Σ' αυτήν την περίπτωση, η ζημία φέρεται στον ισολογισμό ως χρεωστικό υπόλοιπο του λογαριασμού «Ζημίες εις νέο» μέχρι να αποσβεσθεί από μελλοντικά κέρδη. Έτσι δεν χρειάζεται καμιά εγγραφή για την τακτοποίηση ζημίας στη χρήση που αυτή δημιουργήθηκε.

Ο λογαριασμός «Ζημίες εις νέον» θα περάσει μέσω του ισολογισμού, στην επόμενη χρήση και η εξίσωση του μπορεί να πραγματοποιηθεί, αν υπάρξουν επαρκή κέρδη, στο τέλος της νέας χρήσεως, δια μεταφοράς ισόποσου τμήματος κερδών, αν οι εταίροι μετέχουν και στα κέρδη και στις ζημίες με ίδια ποσοστά.

Έστω ότι η Ο.Ε. «Α και Β» παρουσίασε, στο τέλος της χρήσεως 2000 ζημία 95.000 ευρώ την οποίαν μπορεί να συμψηφιστεί με μελλοντικά κέρδη. Κατά την επόμενη χρήση 2001 η εταιρία παρουσίασε κέρδη 200.000 ευρώ. Οι εταίροι μετέχουν στα κέρδη και στις ζημίες ο Α κατά 2/3 και ο Β κατά 1/3.

Παραβλέποντας, για απλούστευση του παραδείγματος, τα σχετικά με τη φορολογία εισοδήματος του νομικού προσώπου παραθέτουμε τις εγγραφές διανομής κερδών:

88.00 Καθαρά κέρδη χρήσεως
88.99 Κέρδη προς διάθεση
Μεταφορά κέρδους χρήσεως

88.99 Κέρδη προς διάθεση
88.03 Ζημίες προηγούμενης καλύψεως
Μεταφορά προς κάλυψη ζημίας προηγούμενης χρήσεως

88.99 Κέρδη προς διάθεση
33.07 Δοσοληπτικοί Λογαριασμοί εταιρών
33.07.00 Δοσολ. Λογ. Ετ. Α
33.07.01 Δοσολ. Λογ. Ετ. Β

Αν όμως οι εταίροι μετείχαν με διαφορετικές αναλογίες στα κέρδη και στις ζημίες, τότε ο άμεσος αυτός συμψηφισμός δεν θα ήταν ορθό να πραγματοποιηθεί. Αν, π.χ. υποθέσουμε ότι στο προηγούμενο παράδειγμα η συμμετοχή των Α και Β στα κέρδη είναι αντίστοιχα 2/3 και 1/3 ενώ στις ζημίες μετέχουν κατά 50%, θα είχαμε την ακόλουθη κατανομή αποτελεσμάτων.

	Εταίρος Α	Εταίρος Β
Κέρδος χρήσεως 2001	133.333,33	66.666,67
Μείον Ζημία Χρήσεως 2000	<u>47.500,00</u>	<u>47.500,00</u>
Πιστωτικά Υπόλοιπα Εταίρων	85.833,33	49.166,67

Σ' αυτήν την περίπτωση θα έπρεπε να κατανεμηθούν και να μεταφερθούν στους ατομικούς λογαριασμούς χωριστά τα κέρδη από τις ζημίες. Ωστόσο οι εγγραφές διανομής κερδών διατυπώνονται ως εξής:

88.99	Κέρδη προς Διάθεση	105.000	
33.07	Δοσολ. Λογ. Εταίρων		105.000
33.07.00	Δοσολ. Λογ. Ετ. Α	85.833,33	
	Κέρδος 2001	133.333,33	
	-Ζημία 2000	47.500,00	
33.07.01	Δοσολ. Λογ. Ετ. Β	<u>19.166,67</u>	
	Κέρδος 2001	66.666,67	
	-Ζημία 2000	47.500,00	

Διανομή αποτελεσμάτων χρήσεων 2000 και 2001

Πρέπει να παρατηρήσουμε ότι όταν αποφασίζεται οι ζημίες να παραμένουν για συμψηφισμό με μελλοντικά κέρδη, δεν θα πρέπει να κατανέμονται και να μεταφέρονται στους λογαριασμούς των εταίρων στο τέλος της χρήσεως που δημιουργήθηκαν, αλλά θα πρέπει να εμφανίζονται ως ζημίες εις νέο στον ισολογισμό. Τούτο επιβάλλεται από την αρχή της ειλικρίνειας και σαφήνειας των ισολογισμών.

Τυχόν κατανομή της ζημίας στους ατομικούς λογαριασμούς των εταίρων θα οδηγούσε σε σύνταξη ισολογισμού ο οποίος αντί ακάλυπτης ζημίας θα ενεφάνιζε απαιτήσεις της Ο.Ε. έναντι των εταίρων, που δεν θα ήταν η ορθή απεικόνιση της περιουσιακής θέσεως της εταιρίας.

5.9. ΔΙΑΘΕΣΗ ΚΕΡΔΩΝ ΟΜΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ (ΑΠΟ ΑΠΟΨΗ ΕΜΠΟΡΙΚΟΥ ΔΙΚΑΙΟΥ)

5.9.1. ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΩΝ ΕΠΙ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ

5.9.1.1. ΕΜΠΟΡΙΚΟ ΔΙΚΑΙΟ

Το καταστατικό της εταιρίας πρέπει εκτός των άλλων, να καθορίζει και τον τρόπο διανομής των κερδών της εταιρίας στους εταίρους. Σε περίπτωση που το καταστατικό δεν ορίζει τρόπο διανομής των κερδών, οι εταίροι μετέχουν στα κέρδη κατ'ίσα μέρη, ανεξάρτητα από το ποσό της εισφοράς τους. (άρθρο 763 παρ. 2 Α.Κ.).

Αν η αναλογία καθενός εταίρου ορίστηκε μόνο για τις ζημιές, «εν αμφιβολία», η αναλογία αυτή ισχύει και για τα κέρδη (άρθρο 763 παρ. 3 Α.Κ.).

Συμφωνία κατά την οποία ένας από τους εταίρους αποκλείεται από τα κέρδη ή απαλλάσσεται από τις ζημιές είναι άκυρη (λεόντειος εταιρία). Είναι όμως ισχυρή συμφωνία με την οποία ο εταίρος που συνεισφέρει στην εταιρία μόνο για την εργασία του δεν θα συμμετέχει στις ζημιές (άρθρο 764 παρ. 3 Α.Κ.).

5.9.1.2. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Σύμφωνα με το άρθρο 28 παρ. 4 του ΚΦΕ, τα κέρδη των υπόχρεων του άρθρου 2 παρ. 4, καθώς και των ΕΠΕ θεωρείται ότι αποκτώνται από κάθε εταίρο ή μέλος ανάλογα με το ποσοστό συμμετοχής στα κέρδη της εταιρίας, αν τυχόν το ποσοστό αυτό είναι διαφορετικό από το ποσοστό συμμετοχής στο κεφαλαίο της εταιρίας (Υπ. Οικ. Εγγ. 1127246/2387/Α0012/27.1.1997).

Σημειώνεται ότι με το άρθρο 22 του ν. 3296/2004, το τέλος του χαρτοσήμου επί των κερδών των Ο.Ε. καταργήθηκε για τις διαχειριστικές χρήσεις που αρχίζουν από 1.1.2005 και μετά.

Ειδικότερα, με τις διατάξεις του άρθρου αυτού ορίζεται ότι:

Κατάργηση τέλους χαρτοσήμου καθαρών κερδών (Άρθρο 22, ν.3296/2004)

Καταργείται το τέλος χαρτοσήμου που προβλέπεται από τις διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 5 του άρθρου 15 του Π.Δ. της 28.7.1931 (ΦΕΚ 239 Α'), όπως συμπληρώθηκε με την παράγραφο 3 του άρθρου 20 του Ν. 1473/1984 (ΦΕΚ 127 Α'), για τα καθαρά κέρδη των ομόρρυθμων, ετερόρρυθμων και περιορισμένης ευθύνης εταιρειών, κερδοσκοπικών συνεταιρισμών, κοινοπραξιών, καθώς και αστικών εταιρειών και κοινωνιών αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση.

Η κατάργηση αυτή δεν συνεπάγεται υπαγωγή σε τέλος χαρτοσήμου της ανάληψης ποσών από τους εταίρους, διαρκούσης της εταιρικής χρήσης, έναντι κερδών της χρήσης αυτής, της διανομής των κερδών στους εταίρους ή της πίστωσης με αυτά των προσωπικών λογαριασμών των εταίρων, της μεταφοράς των κερδών στους λογαριασμούς κέρδη και ζημίες, τακτικού και έκτακτου αποθεματικού και της παραμονής των κερδών στους ανωτέρω λογαριασμούς.

• Η προηγούμενη παράγραφος ισχύει για καθαρά κέρδη που αφορούν διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από 1 Ιανουαρίου 2005 και μετά.»

5.9.1.3. ΔΥΝΑΤΟΤΑ ΔΗΜΙΟΥΡΓΙΑΣ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΩΝ

Τα κέρδη λοιπόν της ομόρρυθμης εταιρίας διανέμονται σύμφωνα με τα οριζόμενα στο καταστατικό της.

Έτσι το καταστατικό της εταιρίας δυνατό να ορίζει ότι δεν διανέμεται το σύνολο των κερδών της χρήσεως αλλά ότι ένα μέρος αυτών παραμένει στην εταιρία με τη μορφή αποθεματικών*, ή κερδών εις νέο.

Εάν το καταστατικό της εταιρίας δεν προβλέπει παρακράτηση κερδών για την δημιουργία αποθεματικών, οι εταίροι έχουν αξίωση για καταβολή ολόκληρου του ποσού των κερδών που τους αναλογεί. Δυνατό όμως και οι εταίροι να αποφασίσουν ομόφωνα για την ολική ή μερική παρακράτηση κερδών για την δημιουργία αποθεματικών, πράγμα που συμβαίνει συνήθως στις περιπτώσεις που οι εταιρίες προβαίνουν στο σχηματισμό αφορολόγητων αποθεματικών και εκπτώσεων αναπτυξιακών νόμων.

* Στις εταιρίες που η εξασφάλιση των συναλλασσόμενων με αυτές περιορίζεται μόνο στις περιουσίες των εταιριών (Α.Ε. & Ε.Π.Ε.), ο ρόλος των αποθεματικών είναι σημαντικός. Στις προσωπικές όμως εταιρίες, που οι εταίροι ευθύνονται απεριόριστως και με τις ατομικές περιουσίες, ο ρόλος των αποθεματικών είναι πολύ περιορισμένος.

5.9.1.4. ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΛΗΨΕΩΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗΣ ΑΜΟΙΒΗΣ

Ο νόμος δεν προβλέπει περί επιχειρηματικής αμοιβής των εταίρων. Γίνεται όμως δεκτό ότι το καταστατικό της εταιρίας δυνατό να προβλέπει ότι οι εταίροι έχουν δικαίωμα απολήψεως αμοιβής πριν από κάθε διανομή κερδών. Οι απολήψεις αυτές αποτελούν ένα είδος αντιμισθίας των εταίρων έναντι των υπηρεσιών που αυτοί παρέχουν στην εταιρία.

5.9.1.5. ΧΡΟΝΟΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΗΣ ΟΜΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ

Το άρθρο 762 Α.Κ. ορίζει σχετικά ότι «επί εταιρίας εχούσης διάρκεια πλεόν του έτους, ο λογαριασμός κλείεται και τα κέρδη διανέμονται, ενόσω εκ της εταιρικής συμβάσεως δεν προκύπτει άλλο τι, εις το τέλος έκαστου έτους».

Ο χρόνος διανομής των κερδών της ομόρρυθμης εταιρίας, λοιπόν πρέπει να προβλέπεται από το καταστατικό της εταιρίας. Σε περίπτωση σιωπής του καταστατικού τα κέρδη διανέμονται στο τέλος κάθε έτους.

Για να γίνει όμως η διανομή των κερδών σε εταιρίες που τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του ΚΒΣ (π.δ. 186/1992 άρθρο 17 παρ. 8), πρέπει να συνταχθεί ισολογισμός της εταιρίας.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του κώδικα αυτού, οι πράξεις του ισολογισμού, καθώς και το κλείσιμο αυτού, περατούνται εντός (3) μηνών από την λήξη της διαχειριστικής περιόδου.

ΚΕΡΔΗ

6. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΤΗΣ ΟΜΟΡΡΥΘΜΗΣ ΚΑΙ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ

6.1. ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

Με την φορολογική μεταρρύθμιση που επέφερε το φορολογικό καθεστώς της χώρας μας ο νόμος 2065/1992, οι προσωπικές εταιρίες, ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες και οι εταιρίες περιορισμένης ευθύνης κατέστησαν υποκείμενα φορολογίας. Συγκεκριμένα με το άρθρο 2 παρ. 4 ν.2238/1994 ορίζεται ότι «σε φόρο υπόκεινται επίσης, επίσης, οι ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρίες.»

Έτσι ενώ πριν από το ν.2065/1992 υποκείμενα φορολογίας στις εταιρίες αυτές ήταν οι εταίροι τους, για τα πραγματοποιούμενα από τις εταιρίες αποτελέσματα των εταιριών αυτών φορολογούνται στο όνομα των εταιριών και οι εταίροι λαμβάνουν τα κέρδη που τους αναλογούν από το υπόλοιπο των κερδών που απομένει μετά την αφαίρεση του φόρου εισοδήματος, υπολογιζομένου σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου αυτού.

6.2. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΤΩΝ ΟΜΟΡΡΥΘΜΩΝ ΚΑΙ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ – ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

6.2.1. ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Οι διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 10 του ν.2238/1994, όπως αντικαταστάθηκαν με το άρθρο 3 παρ. 1 του ν. 3296/2004 και ισχύουν σύμφωνα με την παράγραφο 2 του ίδιου άρθρου και νόμου από 1.1.2007, για τα εισοδήματα που προκύπτουν από διαχειριστικές χρήσεις που αρχίζουν από 1.1.2007 και μετά και ορίζουν τα εξής:

Τα καθαρά κέρδη των υποχρέων που αναφέρονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 2, όπως αυτά προσδιορίζονται με βάση τις διατάξεις αυτού του νόμου, φορολογούνται με συντελεστή:

- Είκοσι τοις εκατό (20%), προκειμένου για ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρίες και για τις κοινωνίες αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα.
- Είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) προκειμένου για κοινοπραξίες της παραγράφου 2 του άρθρου 2 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και για αστικές εταιρίες, συμμετοχικές και αφανείς εταιρίες.

Με το άρθρο 3 παράγραφος 3 του ν.3296/2004 ορίζεται περαιτέρω ότι ειδικά για τα εισοδήματα των ομόρρυθμων και ετερορρυθμων εταιριών που προκύπτουν:

- Στη διαχειριστική περίοδο από 1.1.2005 και μέχρι 31.12.2005, ο συντελεστής φορολογίας της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του Κ.Φ.Ε. ορίζεται σε είκοσι τέσσερα τοις εκατό (24%)

ΚΑΙ

- Στη διαχειριστική περίοδο από 1.1.2006 και μέχρι 31.12.2006 ο συντελεστής ορίζεται σε είκοσι δύο τοις εκατό (22%).

(Άρθρο 10. Φορολογία του εισοδήματος των εταιριών, κοινοπραξιών και κοινωνιών που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα.)

6.2.2. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Με το άρθρο 10 παρ. 1 του ν.2238/1994 ορίζεται περαιτέρω ότι από τα καθαρά κέρδη των ομορρυθμων και ετερορρυθμων εταιριών, προκειμένου να υπολογιστεί ο φόρος εισοδήματος, εκπίπτουν ή αφαιρούνται:

- Τα κέρδη που απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται αυτοτελώς, καθώς και τα κέρδη που προέρχονται από μερίσματα ημεδαπών ανωνύμων εταιριών ή συνεταιρισμών ή από αμοιβαία κεφάλαια ή από μερίδια ΕΠΕ ή από τη συμμετοχή της εταιρίας σε υπόχρεους που αναφέρονται στο άρθρο 10 παρ. 2 του ν.2238/1994 (Ο.Ε., Ε.Ε., Κοινωνίες αστικού δικαίου, συμμετοχικές ή αφανείς εταιρίες, κοινοπραξίες, κλπ.)
- Το πενήντα τοις εκατό (50%) των κερδών που απομένουν ύστερα από τις προηγούμενες εκπτώσεις αφαιρείται ως επιχειρηματική αμοιβή, κατά τα αμέσως παρακάτω εκτιθέμενα.

Με την επιβολή του φόρου επί των προσδιοριζόμενων κατά τον προαναφερόμενο τροποκερδών εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των προσώπων που συμμετέχουν στις ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρίες.

6.2.3. ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΑΜΟΙΒΗ

6.2.3.1. ΕΝΝΟΙΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗΣ ΑΜΟΙΒΗΣ ΚΑΙ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΥΤΗΣ

Η επιχειρηματική αμοιβή είναι ένα πλασματικό (θεωρητικό) ποσό που λαμβάνουν οι ομόρρυθμοι εταίροι και οι κοινωνοί φυσικά πρόσωπα ως αντάλλαγμα της προσωπικής τους εργασίας. Πρόκειται για υποτιθέμενο εισόδημα που αποκτούν οι τρεις ομόρρυθμοι εταίροι ή οι τρεις κοινωνοί με τα μεγαλύτερα ποσοστά συμμετοχής στην ομόρρυθμη ή ετερόρρυθμη εταιρεία ή κοινωνία.

Η αφαίρεση, από τα συνολικά κέρδη της Ο.Ε και Ε.Ε, της επιχειρηματικής αμοιβής είναι υποχρεωτική, ανεξάρτητα αν κάποιος από τους δικαιούχους αυτής εταιρίας δεν επιθυμεί να λάβει επιχειρηματική αμοιβή. Σε περίπτωση συμμετοχής του υπόχρεου φυσικού προσώπου, ως ομόρρυθμου εταίρου σε περισσότερες εταιρίες ή κοινωνίες, αυτός δικαιούται επιχειρηματική αμοιβή, μόνο από εκείνη την εταιρία ή κοινωνία, που αυτός από τη συμμετοχή του αποκτά τα μεγαλύτερα καθαρά κέρδη.

6.2.3.2. ΥΠΟΛΟΓΙΖΕΤΑΙ ΜΕΧΡΙ ΤΡΕΙΣ ΟΜΟΡΡΥΘΜΟΥΣ ΕΤΑΙΡΟΥΣ

Ειδικά, προκειμένου για ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρίες, από τα κέρδη που απομένουν ύστερα από την εφαρμογή των διατάξεων των παραπάνω εκπτώσεων αφαιρείται η επιχειρηματική αμοιβή για μέχρι τρεις ομόρρυθμους εταίρους φυσικά πρόσωπα με τα μεγαλύτερα ποσοστά συμμετοχής στην εταιρία.

Τονίζεται ότι η αφαίρεση από τα συνολικά κέρδη της ομόρρυθμης και της ετερόρρυθμης εταιρίας της επιχειρηματικής αμοιβής είναι υποχρεωτική, ανεξάρτητα αν κάποιος από τους δικαιούχους αυτής εταιρίας δεν επιθυμεί να λάβει επιχειρηματική αμοιβή.

Σε περίπτωση περισσότερων ομορρύθμων εταίρων με ίσα ποσοστά συμμετοχής, οι δικαιούχοι επιχειρηματικής αμοιβής καθορίζονται, κάθε έτος, από την εταιρία και δηλώνονται με την οικεία αρχική ετήσια δήλωση φορολογίας εισοδήματός της.

Η επιχειρηματική αμοιβή προσδιορίζεται με την εφαρμογή του ποσοστού συμμετοχής κάθε δικαιούχου εταίρου στο 50% των κερδών της εταιρίας, που δηλώθηκαν με την οικεία ετήσια δήλωσή της.

Κατά συνέπεια η επιχειρηματική αμοιβή υπολογίζεται και επί των δηλουμένων με ην οικεία ετήσια δήλωση λογιστικών διαφορών.

Οι κληρονόμοι αποβιώσαντος εταίρου δικαιούνται επιχειρηματική αμοιβή, είτε είναι ενήλικοι, είτε είναι ανήλικοι, είτε αποδέχτηκαν την κληρονομία «επ'ωφελεία απογραφής» (Εγκ.Πολ. 1156/6.6.1995)

6.2.3.3. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗΣ ΑΜΟΙΒΗΣ ΣΕ ΜΕΛΗ ΜΕ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΚΟ ΔΙΚΑΙΩΜΑ Ο.Ε.

Το Ν.Σ.Κ. με την 197/1995 γνωμοδότησή του έκανε δεκτά τα εξής:

Α. Οι κληρονόμοι αποβιώσαντος εταίρου υποκαθίστανται αυτοδίκαια κληρονομικό δικαιώματι στην θέση και στην εταιρική μερίδα του και έχουν όλα τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις του αποβιώσαντος εταίρου.

Β. Οι κληρονόμοι αυτοί δικαιούνται επιχειρηματική αμοιβή, είτε είναι ανήλικοι, είτε ενήλικοι, είτε αποδέχτηκαν την κληρονομία «επ'ωφελείας απογραφής» (Εγ.ΠΟΛ. 1156/6.6.1995).

Επιχειρηματική αμοιβή σε περίπτωση συμμετοχής ομορρύθμου εταίρου σε λυθείσα εταιρία εν συνεχεία συμμετοχής του σε άλλη νεοιδυθείσα εταιρία.

Σε περίπτωση συμμετοχής ομορρύθμου εταίρου σε λυθείσα εταιρία από την οποία δικαιούται επιχειρηματική αμοιβή και εν συνεχεία (όχι ταυτόχρονης) συμμετοχής σε άλλη νεοιδυθείσα εταιρία, εφόσον και από την εταιρία αυτή δικαιούται επιχειρηματική αμοιβή, θα αναγνωρίζεται και από τις δύο εταιρίες επιχειρηματική αμοιβή. (Σχετ. Εγκ. ΠΟΛ. 1071/24.2.1993)

6.2.3.4. Η ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΑΜΟΙΒΗ ΥΠΟΛΟΓΙΖΕΤΑΙ ΕΠΙ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΠΟΥ ΔΗΛΩΝΟΝΤΑΙ ΜΕ ΤΗΝ ΕΤΗΣΙΑ ΔΗΛΩΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ

Με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 του ν.2052/1992 ορίστηκε ότι «η επιχειρηματική αμοιβή προσδιορίζεται με την εφαρμογή του ποσοστού συμμετοχής αυτού του εταίρου στο 50% αυτών των κερδών της εταιρίας που δηλώθηκαν με την αρχική εμπρόθεσμη δήλωση.

Με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν.2214/1994 (ισχύς επί εισοδημάτων του οικ. Έτους 1994) ορίστηκε ότι «όταν η αρχική δήλωση υποβάλλεται εκπρόθεσμα μέχρι τριάντα (30) μέρες από την λήξη προθεσμίας υποβολής της, εξακολουθεί να ισχύει το δικαίωμα αφαίρεσης της επιχειρηματικής αμοιβής από τα κέρδη».

Η διάταξη αυτή καταργήθηκε με το άρθρο 1 παρ. 4 του ν.2954/2001 και με την παράγραφο 3 του ίδιου άρθρου και νόμου ορίστηκε ότι η επιχειρηματική αμοιβή υπολογίζεται επί των κερδών που δηλώθηκαν με την οικεία ετήσια δήλωση της εταιρίας, (ισχύς από 1.1.2001 και μετά).

Διευκρινίζεται ότι η επιχειρηματική αμοιβή δεν θα υπολογίζεται και στα επιπλέον κέρδη που ενδεχομένως προκύπτουν κατόπιν ελέγχου από την φορολογική αρχή. Συνεπώς τα επιπλέον ποσά κερδών θα φορολογούνται με συντελεστή φορολογίας της εταιρίας.

Σημειώνεται ότι αν μεταξύ των καθαρών κερδών της ομόρρυθμης εταιρίας συμπεριλαμβάνονται και έσοδα αφορολόγητα ή έσοδα φορολογηθέντα κατ'ειδικό τρόπο, καθώς επίσης αν η εταιρία σχηματίσει αφορολόγητες εκπτώσεις του ν.1892/1990 ή αφορολόγητα αποθεματικά επενδύσεων, ο υπολογισμός της επιχειρηματικής αμοιβής θα γίνει στο υπόλοιπο των κερδών που απομένει μετά την αφαίρεση των πιο πάνω εισοδημάτων ή αφορολόγητων εκπτώσεων και αφορολόγητων αποθεματικών.

6.2.3.5. ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΑΜΟΙΒΗ ΕΠΙ ΣΥΜΜΕΤΟΧΗΣ ΤΟΥ ΟΜΟΡΡΥΘΜΟΥ ΕΤΑΙΡΟΥ ΣΕ ΠΕΡΙΣΣΟΤΕΡΕΣ ΕΤΑΙΡΙΕΣ.

Σε περίπτωση συμμετοχής του υπόχρεου φυσικού προσώπου, ως ομόρρυθμου εταίρου σε περισσότερες από μία μόνο εταιρία (Ο.Ε., Ε.Ε.) της δικής του επιλογής μέχρι 31/12/2004.

Από 1.1.2005 όμως ο εταίρος δικαιούται επιχειρηματική αμοιβή μόνο από εκείνη την εταιρία που δηλώνει τα μεγαλύτερα καθαρά κέρδη (άρθρο 3 παράγραφος 6 του ν.3296/2004).

Αν σε ομόρρυθμη εταιρία εταίροι φυσικά πρόσωπα είναι περισσότεροι από τρεις και κάποιος από τους δικαιούμενους επιχειρηματικής αμοιβής τρεις πρώτους δηλώσει ότι θα λάβει επιχειρηματική αμοιβή από άλλη εταιρία που συμμετέχει, τότε στην περίπτωση αυτή επιχειρηματικής αμοιβής θα δικαιωθεί ο αμέσως επόμενος εταίρος από τους υπόλοιπους που έχει το μεγαλύτερο ποσοστό συμμετοχής.

Η επιχειρηματική αμοιβή, σύμφωνα με τις διατάξεις άρθρου 28 παράγραφο 3 του ν.2238/1994, αποτελεί εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις και συναθροίζεται με τα λοιπά εισοδήματα του δικαιούχου.

6.3. ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 1

Έστω ότι η Ο.Ε. «ΑΦΟΙ ΓΕΩΡΓΙΟΥ & ΣΙΑ » κατά την διαχειριστική περίοδο 1.1.2002-31.12.2002 πραγματοποίησε καθαρά κέρδη 200.000,00 ευρώ στα οποία περιλαμβάνονται 10.000 ευρώ κέρδη από αμοιβαία κεφάλαια.

Στην εταιρία συμμετέχουν η Ο.Ε. «Γ.ΣΠΑΝΟΣ & ΣΙΑ » με ποσοστό συμμετοχής 20% και τέσσερις εταίροι φυσικά πρόσωπα με ποσοστά συμμετοχής:

A. 25%

B. 25%

Δ. 10%

E. 20%

Κατά την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος η εταιρία προέβη σε αναμόρφωση των προκυψάντων κερδών με την προσθήκη λογιστικών διαφορών ευρώ 40.000,00.

Με βάση τα παραπάνω, ο οφειλόμενος φόρος από την Ο.Ε. προσδιορίζεται ως κατωτέρω:

Καθαρά κέρδη ισολογισμού	200.000,00
Πλέον: δηλωθείσες λογιστικές διαφορές	<u>40.000,00</u>
Σύνολο κερδών	240.000,00
Μείον : απαλασόμενα της φορολογίας έσοδα: (κέρδη από αμοιβαία κεφάλαια)	<u>10.000,00</u>
Σύνολο κερδών φορολογικής αναμόρφωσης	230.000,00

Μείον: Επιχειρηματική αμοιβή

Καθαρά κέρδη από τα οποία λαμβάνεται η επιχειρηματική αμοιβή

230.000,00 X 50% = 115.000,00

A. εταίρος ευρώ 115.000,00 X 25% = 28.750,00

B. εταίρος ευρώ 115.000,00 X 25% = 28.750,00

E. εταίρος ευρώ 115.000,00 X 20% = 23.000,00 80.500,00

Κέρδη φορολογητέα στο όνομα του φυσικού προσώπου 149.500,00

Αναλογών φόρος εισοδήματος ευρώ 149.500,00 X 20% = 29.900,00

Επειδή επιχειρηματική αμοιβή δικαιούνται μόνο τα ομόρρυθμα μέλη, φυσικά πρόσωπα, μέχρι τρεις εταίροι, με τα μεγαλύτερα ποσοστά συμμετοχής στα κέρδη της εταιρίας, ο Δ. εταίρος δεν δικαιούται επιχειρηματικής αμοιβής όπως επίσης και η Ο.Ε. «Γ. ΣΠΑΝΟΣ & ΣΙΑ».

Με την επιβολή του ανώτερου φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση, επί των κερδών αυτών, των προσώπων που συμμετέχουν στην εταιρία. Η εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης ισχύει για όλους γενικά τους εταίρους, φυσικά ή νομικά πρόσωπα, ημεδαπά ή αλλοδαπά, εκτός φυσικά από την επιχειρηματική τους αμοιβή για την οποία έχουν ίδια φορολογική υποχρέωση.

6.3.1. ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 2

Έστω ότι στην ομόρρυθμη εταιρία «Α Β & Δ» το εταιρικό κεφάλαιο ανέρχεται σε 10.000 € και ο εταίρος Α συμμετέχει με ποσοστό 50%, ο εταίρος Β με ποσοστό 30% και ο εταίρος Δ με ποσοστό 20%. Η εταιρία έχει διακριτικό τίτλο ΡΟΜΑΝΑ Ο.Ε., με έδρα Χαλάνδρι Αττικής και οδό Κ. Βάρναλη 6, με κύρια δραστηριότητα Εμπορική Επιχείρηση και Α.Φ.Μ. επιχείρησης 998920071 και Α.Φ.Μ. εταίρων 111111111, 111111112, 111111113 αντίστοιχα.

Στη συνέχεια να συμπληρωθεί η δήλωση φορολογίας εισοδήματος για την Ομόρρυθμη Εταιρία (Ε5).

Κατά τη διαχειριστική χρήση 2006 η εταιρία πραγματοποίησε καθαρά κέρδη 6.000€.

Οπότε:

Σύμφωνα με τα όσα αναφέραμε παραπάνω για να προσδιορίσουμε το φόρο που πρέπει να καταβάλει η εταιρία πρέπει από τα καθαρά κέρδη να αφαιρέσουμε την επιχειρηματική αμοιβή των εταίρων που αντιστοιχούν στα αναλογούντα στον καθένα κέρδη.

Κέρδη εταίρου Α	$6.000 \times 50\% = 3.000\text{€}$
Κέρδη εταίρου Β	$6.000 \times 30\% = 1.800\text{€}$
Κέρδη εταίρου Δ	$6.000 \times 20\% = 1.200\text{€}$

Στη συνέχεια προσδιορίζουμε την επιχειρηματική αμοιβή που αντιστοιχεί στα κέρδη του κάθε εταίρου.

Επιχειρηματική αμοιβή εταίρου Α	$3.000 \times 50\% = 1.500\text{€}$
Επιχειρηματική αμοιβή εταίρου Β	$1.800 \times 50\% = 900\text{€}$
Επιχειρηματική αμοιβή εταίρου Δ	$1.200 \times 50\% = 600\text{€}$
Σύνολο επιχειρηματικών αμοιβών	3.000€

Τα κέρδη που φορολογούνται στο όνομα της ομορρύθμου εταιρίας είναι:

Καθαρά κέρδη χρήσης	6.000€
Σύνολο επιχειρηματικών αμοιβών	3.000€
Φορολογητέα κέρδη	3.000€

Ο φόρος εισοδήματος της εταιρίας για τη διαχειριστική χρήση 2006 είναι:

$$3.000 \times 22\% = 660,00\text{€}$$

Η προκαταβολή φορολογίας εισοδήματος έναντι της επόμενης διαχειριστικής χρήσης ανέρχεται στο ποσό των:

$$660 \times 55\% = 363,00\text{€}$$

Συνεπώς θα καταβληθεί από την εταιρία το ποσό των:

$$660,00 + 363,00 = 1023,00\text{€}$$

Η διανομή των κερδών και ο φόρος εισοδήματος θα απεικονισθούν ως ακολούθως στα βιβλία της εταιρίας με βάση το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο.

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ		660,000
88.08 Φόρος εισοδήματος	660,00	
88.08.00 Φόρος εισοδήματος	660,00	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ		660,00
54.08 Λογαριασμός Εκκαθάρισης φόρου	660,00	
54.08.00 Φόρος εισοδήματος	660,00	
Φόρος εισοδήματος χρήσης		
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ		660,00
54.08 Λογαριασμός Εκκαθάρισης φόρου	660,00	
54.08.00 Φόρος εισοδήματος	660,00	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ		660,00
54.07 Φόρος εισοδήματος	660,00	
54.07.00 Φόρος εισοδήματος	<u>660,00</u>	
Φόρος εισοδήματος ...		

33. ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		363,00
33.13 Ελληνικό Δημόσιο – Προκαταβλημένοι φόροι	363,00	
33.13.00 Προκαταβολή φόρου εισοδ.	363,00	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ ΤΕΛΗ		363,00
54.07 Φόρος εισοδήματος	363,00	
54.07.00 Φόρος εισοδήματος	363,00	
Προκαταβολή φόρου τρέχουσας χρήσης...		
<hr/>		
88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ		2.340,00
88.99 Κέρδη προς διάθεση	2.340,00	
88.99.00 Κέρδη προς διάθεση	2.340,00	
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		2.340,00
53.14 Βραχυπρ. Υποχρ. Προς Εταίρ.	2.340,00	
53.14.01 Εταίρος Α	1.170,00	
53.14.02 Εταίρος Β	702,00	
53.14.04 Εταίρος Δ	468,00	
Διανομή Κερδών σε εταίρους.		

ΔΗΛΩΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Ο.Ε., Ε.Ε., ΑΣΤΙΚΩΝ, ΦΑΝΩΝ Ή ΣΥΜΜΕΤΟΧΙΚΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ,

ΚΟΙΝΩΝΙΩΝ ΑΣΤΙΚΟΥ ΔΙΚΑΙΟΥ ΚΑΙ ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΩΝ

Οικονομικό έτος 2007

Διαχείριση από 1/1/2006 έως 31/12/2006

Προς τη Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΑΝΔΡΙΟΥ

99892007

Η δήλωση του προηγ. οικον. έτους υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ.

Αριθ. Φορ. Μητρώου

Αριθ. Δήλωσης

Συνυποβάλεται έντυπο Ε9: 617 ΝΑΙ 1

ΑΡΧΙΚΗ
ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΗ

ΣΕ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ
ΜΕ ΕΠΙΦΥΛΑΞΗ

ΠΙΝΑΚΑΣ Α' ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ

ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ Α.Β.Κ. Δ. Ο.Ε. ΑΡΙΘ. ΤΑΥΤ.
 ΟΝΟΜΑ ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ Ή ΣΥΖΥΓΟΥ
 ΤΙΤΛΟΣ ΡΟΜΑΝΑ ΤΗΛ.
 ΕΔΡΑ: ΠΟΛΗ ΧΑΛΑΝΔΡΙ ΟΔΟΣ Κ. ΠΑΡΕΝΑΝΗ ΑΡΙΘ. 6 ΤΑΧ. ΚΩΔ. 15233
 ΚΥΡΙΑ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ ΕΜΠΟΡΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΚΑΔ⁽¹⁾

Όνοματεπώνυμο
 Επάγγελμα Διεύθυνση Αριθ. Τηλ.

ΠΙΝΑΚΑΣ Β' ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΜΕΤΑ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ

Συνολικά φορολογητέα κέρδη (από κωδ. 510 Πιν. Η') **001**
 Ή ζημιές (από κωδ. 515 Πιν. Η') **003**
 Τεκμαρτά κέρδη οικοδομικών επιχειρήσεων άρθρου 11 ν. 3296/2004 ⁽⁵⁾ **070**

Κανονικός συντελεστής φορολόγησης αρθ. 10 ν.2238/94 Συντελεστής αρθ. 18 ν.3296/2004

ΠΙΝΑΚΑΣ Γ' ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΟΡΟΥ, ΤΕΛΩΝ ΚΤΛ.

Φόρος που αναλογεί	Κώδικας	Κύριος και συμπλ. φόρος κτλ.	ΒΕΒΑΙΩΣΗ ⁽¹⁾
Φόρος που αναλογεί: <u>3.000</u> x <u>22</u> % ⁽⁴⁾	004	660,00	Σύνολο: Α.Χ.Κ. Ο Ενεργήσας τη βεβαίωση
Φόρος συμπληρωματικός 3%	005		
Άθροισμα (α)	700	660,00	ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ⁽¹⁾
Μείον: Φόρος εισοδ/τος που προκαταβλήθηκε	008		
>> >> >> παρακρατήθηκε	009		
>> άρθρου 7 του ν. 1160/1981 ⁽³⁾	010		
>> οικοδ. επιχ/σεων άρθρου 11 ν.3296/04 ⁽⁵⁾	111		
>> αλλοδαπής	600		Έγινε έκπτωση για ποσό
Άθροισμα αφαιρούμενων ποσών (β)	701		Αριθ. ΤΑΦΕ 20
Πιστωτικό ποσό (β-α)	012		Ο Ενεργήσας την έκπτωση
Ή Χρεωστικό ποσό (α-β)	011	660,00	Ελέχθηκαν τα αριθμητικά δεδομένα της δήλωσης 2007 Ο Ενεργήσας τον έλεγχο ΚΩΔ. ΑΡΙΘΜΟΣ
Προκαταβολή φόρου (ΝΑΙ-ΟΧΙ <input type="checkbox"/> ⁽¹⁾)	014	363,00	
Τέλη χαρτ/μου 3% από εκμίσθ. κτλ. ακινήτων	140		
Εισφορά ΟΓΑ στα τέλη χαρτ/μου	145		
Προσθ. φόρος % λόγω εκπροθέσμου	013		
Προσθ. Τέλη χαρτ/μου οικοδομών % >>	113		
Προσθ. Εισφορά ΟΓΑ χαρτ/μου % >>	997		
Άθροισμα χρεωστικών ποσών ⁽²⁾	157	1.023,00	
Συνολικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση (ε-δ)	160	1.023,00	
Η' Πιστωτικό ποσό για επιστροφή (δ-ε)	165		

ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΑΝ (ΕΥΡΩ)	1/8	100%
Φόρος:	82,50	
Προκαταβολή φόρου:	45,38	
Τέλη χαρτ/μου:		
ΟΓΑ χαρτ/μου:		
Προσθ. φόρος (εφάπαξ):		
Προσθ. Τέλος χαρτ. (εφάπαξ):		
Προσθ. εισφ. ΟΓΑ χαρτ. (εφάπαξ):		
Σύνολο:	127,88	

Ο Νόμιμος Εκπρόσωπος

Επώνυμο:
 Όνομα:
 Δ/ση:
 Α.Φ.Μ.:
 2007
 Ο ΔΗΛΩΝ

Ο προϊστάμενος λογιστηρίου κτλ.

Επων.:
 Όνομ.:
 Δ/ση:
 Α.Φ.Μ.:
 Αρμόδια Δ.Ο.Υ.:
 Αρ. Μητρ. άδ. άσκ. επαγγ/τος:
 Κατηγορία άδειας:
 2007
 Ο ΔΗΛΩΝ

Παραλήφθηκε: εμπρόθεσμα

Εκπρόθεσμα: (1)
 Μήνες
 εκπροθέσμου: (1)

..... 2007
 Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ

Αριθ. διπλοτύπου:

Ο Επιμελητής Είσπραξης

ΕΚΔΟΣΗ 2006

Οδηγίες συμπλήρωσης, ανάλυση δεσμών (1 έως 13) στην τελευταία σελίδα του εντύπου.

ΠΙΝΑΚΑΣ Δ' - ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ <<ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ>>

Ανάλυση ακαθαρίστων εσόδων χρήσης βάσει βιβλίων :			
Ακαθάριστα έσοδα από εμπορία - μεταποίηση		101	
>> >> από παροχή υπηρεσιών		102	
>> >> από ελευθέρια επαγγέλματα		103	
>> >> από λοιπές κατηγορίες εισοδήματος		104	
Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων χρήσης βάσει βιβλίων		015	
Ακαθάριστα έσοδα χρήσης άρθρου 15 ν.3296/2004		801	
Ακαθάριστα έσοδα κλάδων μη υπαγομένων στην περαιώση του ν.3296/2004 από κωδ. 101.		805	
Ακαθάριστα έσοδα κλάδων μη υπαγομένων στην περαιώση του ν.3296/2004 από κωδ. 102, 103, 104.		806	
Κέρδη χρήσης ⁽⁶⁾		016	6.000
Ζημιές χρήσης ⁽⁶⁾		017	
Σε περίπτωση κερδών προσπίπτει:	1. Φόροι που δεν εκπίπτουν	018	
(Σε περίπτωση ζημιών αφαιρούνται)	2. Ποσό αποσβέσεων που εκπέσθηκε πλέον των νομίμων	019	
	3. Πρόσθετοι φόροι - προσυζητήσεις - πρόστιμα ΚΒΣ.	020	
	4. Μισθοί και λοιπές απολαβές εταιρών-μελών	450	
	5. Δαπάνες Ε.Ι.Χ. αυτών που δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση	021	
	6. Λοιπές δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση	022	
	7. Δαπάνες που αφορούν αφορολ. έσοδα ή έσοδα φορολογ. με ειδικό τρόπο ή έσοδα από μερίσματα και συμμετοχές	023	
	Σύνολο κερδών	024	
	ή Υπόλοιπο ζημιών	124	
Τεκμαρτά κέρδη Τεχνικών Εταιριών ⁽⁷⁾		100	
Σε περίπτωση κερδών αφαιρούνται:	1. Μερίσματα ή κέρδη από συμμετοχές	026	
(Σε περίπτωση ζημιών προστίθενται)	2. Έσοδα φορολογηθέντα με ειδικό τρόπο (τόκοι καταθέσεων κτλ.)	027	
	3. Έσοδα Αφορολόγητα	028	
	4. Κέρδη από πώληση μετοχών εισηγμένων στο ΧΑΑ ή αλλοδαπά χρηματιστήρια	460	
	5.	461	
	Κέρδη χρήσης	029	
	ή Ζημιές χρήσης	030	
	Διαφορά καθαρών κερδών άρθρου 15 ν. 3296/2004	802	
	Καθαρά κέρδη αυτοελέγχου (029+802)		
	Ζημιές κλάδου μη υπαγομένου στην περαιώση του ν.3296/2004	803	
	Κέρδη κλάδου μη υπαγομένων στην περαιώση του ν. 3296/04	804	
	Ζημιές παρελθουσών χρήσεων	039	
	ΚΕΡΔΗ ΜΕΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ	040	
	ή ΖΗΜΙΕΣ ΜΕΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ	240	
ΑΦΑΙΡΕΣΗ ΑΦΟΡΟΛ. ΑΠΟΘΕΜ/ΚΩΝ ΑΝΑΠΤΥΞ. ΝΟΜΩΝ, Κ.Τ.Λ. :		043	
	1. Αφορολόγητο ποσό για επενδύσεις που έγιναν με το ν. 1262/1982	044	
	2. Αφορολόγητο ποσό για νέες στη χώρα επενδύσεις ν. 1892/1990	046	
	3. Αφορολόγητο Αποθεματικό ν. 2801/1998	061	
	4. Αφορολόγητο αποθεματικό ν.3299/2004	060	
	5. Δαπάνες επιστημονικής τεχνολογικής έρευνας (εξωλογιστικά)	059	
	6.		
	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ	048	
	ή ΖΗΜΙΕΣ	448	
	ΖΗΜΙΑ ΠΟΥ ΑΝΑΓΝΩΡΙΖΕΤΑΙ	449	

ΠΙΝΑΚΑΣ Ε' - ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ (επισημαίνεται αναλυτική κατάσταση μισθωμάτων)

	ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΚΑΘΑΡΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ
Εκμίσθωση και υπεκμίσθωση	400	405
Ιδιόχρηση, δωρεάν παραχώρηση	410	415
Σύνολο	420	425

ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ' ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΚΙΝΗΤΕΣ ΑΞΙΕΣ (τόκοι, τοκομερίδια κτλ. και μερίσματα από ημεδαπές ή αλλοδαπές ανώνυμες εταιρίες)

Α/Α	Προέλευση εισοδήματος		Περίοδος ισολογισμού	Χρονολογία απόκτησης	Ανάλυση Εισοδήματος	
	Ανώνυμη Εταιρία κτλ. ή κρεώστης	ΕΙΔΟΣ			Καθαρό ποσό	Φόρος πο παρακρατήθ
1						
2						
3						
4						
Εισοδήματα του πίνακα αυτού που φορολογούνται και μεταφέρονται στον πίνακα Η'				430		

ΠΙΝΑΚΑΣ Ζ' ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΣΥΜΜΕΤΟΧΗ ΣΕ Ο.Ε., Ε.Ε., Ε.Π.Ε., αλλοδαπές επιχ/σεις κτλ.

Α/Α	Επωνυμία - Νομ. μορφή	Α.Φ.Μ.	Διεύθυνση	Αρμόδια Δ.Ο.Υ.	Διαχ. περίοδος	Συνολικά καθαρά κέρδη (φοροληπτα και απολημνα που αναλογούν στην εταιρία κτλ.	Ποσ. συμμετ
1							
2							
3							
Εισοδήματα του πίνακα αυτού που φορολογούνται και μεταφέρονται στον πίνακα Η'						435	

ΠΙΝΑΚΑΣ Η' ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ Ή ΖΗΜΙΕΣ

Κέρδη (από κωδ. 048 Πιν. Δ')

Ή Ζημιές (από κωδ. 448 Πιν. Δ')

Προσθέτονται: (οι πιο κάτω ενδείξεις 1, 2 και 3 συμπληρώνονται μόνο από όσους τηρούν βιβλία Α' ή Β' κατηγορίας ΚΒΣ)
(Σε περίπτωση ζημιών αφαιρούνται)

1. Καθαρό εισόδημα από ακίνητα (από Κωδ. 425 Πιν. Ε')

2. Καθαρό εισόδημα από κινήτες αξίες που φορολογείται στο όνομα της εταιρίας κτλ. (από κωδ. 430 Πιν. ΣΤ')

3. Καθαρό εισόδημα από εταιρικές κτλ. συμμετοχές αλλοδαπής, Δ.Χ. αυτοκίνητα κτλ. (από κωδ. 435 Πιν. Ζ.)

*Αθροισμα
(β) Θετική διαφορά (Ζημιά)

500	6.000
501	

ΑΦΑΙΡΕΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗΣ ΑΜΟΙΒΗΣ: (ομορ. εταιρ. ή κοινωνού)

Α/Α	ΑΦΜ ΔΙΚΑΙΟΥΧΩΝ	Από κωδ. 500	x 1/2	x ποσοστό συμμεχης %	
1	621 111111111	6.000	3.000	50	505 1500
2	622 111111112	6.000	3.000	30	506 900
3	623 111111113	6.000	3.000	20	507 600
Συνολικά φορολογητέα κέρδη					510 3.000,00
Ή Ζημιές					515

ΠΙΝΑΚΑΣ Θ' ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ

Φόρος συνολικών φορολογητέων κερδών και συμπληρωματικός φόρος: (από κωδ. 700 Πιν. Γ') 660 x 55% (9) = 363

Εισθε νέα επιχείρηση; Ημερομηνία έναρξης: 950 ΝΑΙ 1 x 27,5%

Μείον φόροι που παρακρατήθηκαν κτλ. (από κωδικούς 009 και 010 Πιν. Γ')

Προκαταβολή φόρου 520 363

Εισόδημα για το οποίο καταβλήθηκε φόρος στην αλλοδαπή 610

Φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή 620

ΠΙΝΑΚΑΣ Ι' ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΤΑΙΡΩΝ / ΜΕΛΩΝ - ΚΑΤΑΝΟΜΗ ΚΕΡΔΩΝ ΣΤΟΥΣ ΕΤΑΙΡΟΥΣ / ΜΕΛΗ

Α/Α (10)	ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ	Α.Φ.Μ. ΜΕΛΩΝ	% ΣΥΜ. ΜΕΤΟ. ΧΗΣ	ΚΕΡΔΗ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΑ ΣΤΟ ΟΝΟΜΑ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΚΤΛ. (προ φόρου) (α)	ΚΥΡΙΟΣ ΚΑΙ ΣΥΜ-ΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟΣ ΦΟ-ΡΟΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΚΤΛ. (β) α x γ	ΚΑΘΑΡΟ ΠΟΣΟ ΚΕΡΔΩΝ ΕΤΑΙΡΩΝ/ΜΕΛΩΝ (γ) = (α) - (β)	ΑΦΜ άλλω νομικών προσο από τα οπο οι εταίροι / μ εισέπραξα επιχειρηματικι
1	A	621 111111111	50	631 1500	330	1.170,00	
2	B	622 111111112	30	632 900	199	1.099,00	
3	A	623 111111113	20	633 600	132	739,00	
4		624		634			641
5		625		635			642
6		626		636			643
7		627		637			644
8		628		638			645
9				639			
ΣΥΝΟΛΑ					660	3000	

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΓΡΑΦΗ ΑΦΜ

ΕΙ
ΣΕ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΒ' ΔΗΛΩΣΗ ΝΟΜΙΜΟΥ ΕΚΠΡΟΣΩΠΟΥ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΚΤΛ.

Δηλώνω ότι οι δικαιούχοι επιχειρηματικής αμοιβής είναι οι ακόλουθοι: ⁽¹²⁾ α)
 β)
 και γ)

..... 2
Ο ΔΗΛΩΝ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΓ' ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΟΜΟΡΡΥΘΜΩΝ ΕΤΑΙΡΩΝ ⁽¹³⁾

Ο υπογραμμένος δηλώνω, ότι συμμετέχω ως ομόρρυθμος ετα
 σε άλλη Ο.Ε. ή Ε.Ε. ή κοινωνός στις ακόλουθες εταιρίες ή κοινωνίες κληρονομικού δικαίου:

ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΝΟΜΙΚΗ ΜΟΡΦΗ	Α.Φ.Μ.	ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ	ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ.	ΚΕΡΔΗ ΧΡΗΣΗΣ 2006	ΠΟΣΟΣΤΟ ΣΥΜΜΕΤΕΧΣ	ΑΝΑΛΟΓΟ ΚΕΡΔΗ
.....
.....
.....

και θα λάβω επιχειρηματική αμοιβή από την

..... 2
Ο ΔΗΛΩΝ

Ο υπογραμμένος δηλώνω, ότι συμμετέχω ως ομόρρυθμος ετα
 σε άλλη Ο.Ε. ή Ε.Ε. ή κοινωνός στις ακόλουθες εταιρίες ή κοινωνίες κληρονομικού δικαίου:

ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΝΟΜΙΚΗ ΜΟΡΦΗ	Α.Φ.Μ.	ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ	ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ.	ΚΕΡΔΗ ΧΡΗΣΗΣ 2006	ΠΟΣΟΣΤΟ ΣΥΜΜΕΤΕΧΣ	ΑΝΑΛΟΓΟ ΚΕΡΔΗ
.....
.....
.....

και θα λάβω επιχειρηματική αμοιβή από την

..... 2
Ο ΔΗΛΩΝ

Ο υπογραμμένος δηλώνω, ότι συμμετέχω ως ομόρρυθμος ετα
 σε άλλη Ο.Ε. ή Ε.Ε. ή κοινωνός στις ακόλουθες εταιρίες ή κοινωνίες κληρονομικού δικαίου:

ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΝΟΜΙΚΗ ΜΟΡΦΗ	Α.Φ.Μ.	ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ	ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ.	ΚΕΡΔΗ ΧΡΗΣΗΣ 2006	ΠΟΣΟΣΤΟ ΣΥΜΜΕΤΕΧΣ	ΑΝΑΛΟΓΟ ΚΕΡΔΗ
.....
.....
.....

και θα λάβω επιχειρηματική αμοιβή από την

..... 2
Ο ΔΗΛΩΝ

- (1) Οι ενδείξεις αυτές θα συμπληρωθούν από την Υπηρεσία.
- (2) (011+014+140+145+013+113+997)
- (3) Συμπληρώνεται εφόσον η υπεροχία του άρθρου αυτού συμπεριλήφθηκε στον Κ.Α. 016 ή 017 του πίνακα Δ.
- (4) Για κέρδη που προκύπτουν από δραστηριότητες σε νησιά με πληθυσμό κάτω από 3.100 κατοίκους, ο συντελεστής μειώνεται κατά 40%.
- (5) Συμπληρώνεται από κοινοπραξίες ανέγερσης και πώλησης οικοδομών στις οποίες συμμετέχουν νομικά πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 101 του ΚΦΕ (ΑΕ, ΕΠΕ κλπ.), εφόσον οι χει περίπτωση εφαρμογής των εν λόγω διατάξεων. Στον κωδικό 070 του Πίνακα Β' αναγράφονται τα τεκμαίρα κέρδη από την πώληση ημιτελών οικοδομών μέσα στη χρήση 2006.
- (6) Αν η επιχείρηση τηρεί βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. θα γραφούν τα κέρδη ή η ζημία του ισολογισμού (Λ86.99). Αν τηρεί βιβλία Α' ή Β' κατηγορίας τα κέρδη ή η ζημία (όπου αν ρίζεται) Δ', Ε' και Ζ' κατηγορίας.
- (7) Επισημαίνεται αναλυτική κατάσταση προσδιορισμού των τεκμαίρων κερδών.
- (8) Η αρνητική διαφορά είναι κέρδος και συμπληρώνεται στον Κ.Α. 500.
- (9) Η μείωση του συντελεστή ισχύει για τις επιχειρήσεις που έχουν κάνει έναρξη δραστηριότητας μετά την 1/1/2005 για τα τρία (3) πρώτα οικονομικά έτη από την έναρξη δραστηριότητας.
- (10) Στις γραμμές (1,2,3) του πίν. Ι αναγράφονται τα δεδομένα των εταιρών / μελών (μέχρι 3) που έχουν πάρει επιχ. αμοιβή από την εταιρία. Στις γραμμές (4 έως 8) του ίδιου πίνακα αναγράφονται τα δεδομένα των εταιρών / μελών που δεν έχουν πάρει επιχ. αμοιβή από την εταιρία.
- (11) Σε περίπτωση που ο πίνακας αυτός δεν επαρκεί, θα επισυνάψετε κατάσταση και θα μεταφέρετε τα σύνολα της κατάστασης στον κωδ. 639 του πίνακα Ι του εντύπου.
- (12) Γράψτε το επώνυμο, όνομα και όνομα πατέρα ή συζύγου.
- (13) Αν δεν επαρκεί ο χώρος για τις συμμετοχές των εταιρών, υποβάλλεται όμοια δήλωση για τις επιπλέον συμμετοχές.

Τα στοιχεία των φορολογουμένων είναι από ρητα. Διατηρούνται από το Υπουργείο Οικονομίας και Οικονομικών σε αρχείο που υπάγεται στην Αρχή Πρόστασίας Δεδομ. Προσωπικού Χαρακτήρα και λειτουργεί σύμφωνα με το ν.2472/1997 και τις ειδικές ρυθμίσεις των φορολογικών νόμων. Κάθε φορολογούμενος έχει δικαίωμα πρόσβασης στα στοιχεία που τον αφορούν.

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΓΡΑΦΗ ΑΦΜ

Ε5
ΣΕ

Υ.Ε.Δ.Δ. ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

6.3.2. ΑΦΑΙΡΕΙΤΑΙ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΑΜΟΙΒΗ ΓΙΑ ΤΟΝ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟ ΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΚΕΡΔΩΝ Ο.Ε. ΜΕ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ

Τα καθαρά κέρδη των Ο.Ε. που απομένουν μετά την αφαίρεση επιχειρηματικής αμοιβής για μέχρι τρεις εταίρους φυσικά πρόσωπα με τα μεγαλύτερα ποσοστά συμμετοχής, φορολογούνται με τον προβλεπόμενο συντελεστή. Ο τρόπος φορολόγησης των κερδών των ομορρύθμων εταιριών ισχύει ανεξάρτητα από την πηγή προέλευσης των εισοδημάτων της (εισοδήματα από άσκηση εμπορικής δραστηριότητας ή από ακίνητα).

Σχετικά με την αφαίρεση επιχειρηματικής αμοιβής έχουν εφαρμογή και στην περίπτωση κατά την οποία ομόρρυθμη εταιρία αποκτά εισοδήματα από εκμίσθωση και υπεκμίσθωση ακινήτων.

6.3.3. ΓΙΑ ΤΟΝ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗΣ ΑΜΟΙΒΗΣ ΚΑΙ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΛΑΜΒΑΝΟΝΤΑΙ ΥΠΟΨΗ ΜΟΝΟ ΟΙ ΕΤΑΙΡΟΙ ΕΚΕΙΝΟΙ ΠΟΥ ΥΠΑΡΧΟΥΝ ΚΑΤΑ ΤΗ ΛΗΞΗ ΤΗΣ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ

Κατά την υποβολή των δηλώσεων από τα υπόχρεα νομικά πρόσωπα (Ο.Ε., Ε.Ε.) για τον υπολογισμό της επιχειρηματικής αμοιβής και των κερδών (ανά ομόρρυθμο εταίρο) που φορολογήθηκαν αυτοτελώς στο όνομα της εταιρίας λαμβάνονται υπόψη μόνο οι εταίροι εκείνοι που κατά την λήξη της διαχειριστικής περιόδου, με την εταιρική ιδιότητα και τα ποσοστά συμμετοχής τους στην εταιρία κατά το χρόνο αυτό, ανεξάρτητα εάν κατά την διάρκεια της διαχειριστικής περιόδου επήλθε οποιαδήποτε μεταβολή στα πρόσωπα των εταίρων, στα ποσοστά τους ή στην ιδιότητά τους.

6.4. ΑΜΟΙΒΕΣ ΣΕ ΕΤΑΙΡΟΥΣ Ο.Ε., Ε.Ε., ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΕΣ ΚΤΛ.

Από τα ακαθάριστα έσοδα των Ο.Ε., Ε.Ε. καθώς και των αστικών εταιριών ή κοινοπραξιών δεν εκπίπτουν οι μισθοί και οι κάθε είδους απολαβές των εταίρων ή μελών τους προκειμένου να προσδιοριστεί το καθαρό φορολογητέο εισόδημά τους. (άρθρο 31 παράγραφος 1α ν.2238/1994).

Όταν με λογιστικές εγγραφές καταχωρούνται τα ποσά των μισθών ή των αμοιβών αυτών στα έξοδα της εταιρίας, θα πρέπει, κατά την κατάρτιση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, τα ποσά αυτά να προστίθενται στο δηλούμενο εισόδημα.

Σημειώνεται ότι οι εταίροι δεν έχουν υποχρέωση έκδοσης στοιχείων για τις αμοιβές αυτές, αφού φορολογούνται στο όνομα του νομικού προσώπου.

Για την καταχώρηση των αμοιβών αυτών στα λογιστικά βιβλία της εταιρίας πρέπει να εκδίδεται απόδειξη δαπάνης του άρθρου 15 του ΚΒΣ παράγραφος 92.3-92.5.

6.5. ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΤΗΣ ΖΗΜΙΑΣ ΧΡΗΣΕΩΣ ΓΙΑ ΣΥΜΨΗΦΙΣΜΟ ΜΕ ΚΕΡΔΗ ΕΠΟΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ

Μετά το ν.2065/1992, με τον οποίο οι προσωπικές εταιρίες (Ο.Ε., Ε.Ε., και Ε.Π.Ε.) κατέστησαν υποκείμενα φορολογίας, η ζημία που τυχόν προκύπτει από τη δραστηριότητα των εταιριών αυτών μεταφέρεται προς συμψηφισμό με κέρδη των επόμενων πέντε (5) ετών, όπως ακριβώς γίνεται με τις προϋποθέσεις στην ανώνυμη εταιρία.

6.5. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΤΗΣ ΟΜΟΡΡΥΘΜΗΣ ΚΑΙ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ

Ο φόρος εισοδήματος της ομόρρυθμης και ετερόρρυθμης προκύπτει με πολλαπλασιασμό των φορολογητέων κερδών της χρήσεως, όπως αυτά προσδιορίζονται σύμφωνα με όσα αναφέρθηκαν στην προηγούμενη παράγραφο, επί τον συντελεστή φορολογίας του άρθρου 10 παράγραφος 1 του ν.2238/1994 που έχει ως εξής:

Εταιρίες, κοινωνίες, αφανείς εταιρίες, κοινοπραξίες	Διαχειριστική χρήση από:			
	1.1.-31.12.04	1.1.-31.12.05	1.1.-31.12.06	1.1.2007
1. Ομόρρυθμες	25%	24%	22%	20%
2. Ετερόρρυθμες	25%	24%	22%	20%
3. Κοιν.Αστ. Δικ.	25%	24%	22%	20%
4. Κοινοπραξίες	35%	32%	29%	25%
5. Αστικές Ετ.	35%	32%	29%	25%
6. Συμμετοχ. Ετ.	35%	32%	29%	25%
7. Αφανείς Ετ.	35%	32%	29%	25%
8. Δικηγορ. Ετ.	25%	25%	25%	25%
9. Συμβολ. Ετ.	25%	25%	25%	25%

Με την επιβολή του φόρου αυτού εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των εταιρών (φυσικών και νομικών προσώπων, ημεδαπών ή αλλοδαπών) για τα κέρδη της Ο.Ε. (για την επιχειρηματική αμοιβή τους όμως έχουν ξεχωριστή φορολογική υποχρέωση σύμφωνα με τα παραπάνω).

Με τις διατάξεις του άρθρου 10§1 του Κ.Φ.Ε. (όπως ορίζεται με το άρθρο 3§1 του ν. 3296/2004) ορίζεται η σταδιακή μείωση του φορολογικού συντελεστή με τον οποίον φορολογούνται τα καθαρά κέρδη των ομόρρυθμων και ετερόρρυθμων εταιριών, των εταιριών αστικού δικαίου που ασκούν επεξεργασία ή επάγγελμα. Ο συντελεστής μειώνεται από 25% σε 20% για τα εισοδήματα που προκύπτουν από διαχειριστικές χρήσεις που αρχίζουν κατά έτος, όπως φαίνεται στον παραπάνω πίνακα ανεξάρτητα τότε τελειώνουν οι χρήσεις αυτές.

Παράδειγμα

Επιχείρηση που ακολουθεί διαχειριστική χρήση 1/7 έως 30/6 του επομένου έτους, για τα εισοδήματα της από την χρήση 1.7.2005 έως 30.6.2006 θα φορολογηθεί με 24%. Στην περίπτωση που η χρήση είναι υπεδωδεκάμηνη για τα κέρδη αυτής της χρήσης, για τα οποία, όπως είναι γνωστό θα υποβληθούν δύο δηλώσεις, θα εφαρμοστεί ο ίδιος συντελεστής φορολόγησης. (σχετ. Εγκ. ΠΟΛ. 1016/7.2.2005).

6.7. ΕΠΙΒΟΛΗ ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟΥ ΦΟΡΟΥ ΣΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ

Αν στο συνολικό εισόδημα περιλαμβάνεται και εισόδημα από ακίνητα, ανεξάρτητα αν προέρχεται από εκμίσθωση ή ιδιόχρηση, το ακαθάριστο ποσό αυτού υποβάλλεται και σε συμπληρωματικό φόρο, ο οποίος υπολογίζεται με συντελεστή τρία τοις εκατό (3%).

Το ποσό του συμπληρωματικού αυτού φόρου δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερο από του φόρου που αναλογεί στο φορολογούμενο εισόδημα και του συμπληρωματικού φόρου μπορεί να είναι μεγαλύτερο από το ποσό του φόρου που αναλογεί στο συνολικό εισόδημα του υπόχρεου, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 10 του ν.2238/1994.

6.8. ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ

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

- Ο φόρος που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 52, 54, 55 και 58 του ν.2238/1994, στο εισόδημα που υπόκειται σε φόρο με βάση το άρθρο αυτό.
- Ο φόρος που αποδεδειγμένα καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα που προέκυψε σε αυτήν υπόκειται σε φόρο. Ο φόρος αυτός σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα.

6.9. ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Για πληρέστερη κατανόηση των παραπάνω παραθέτουμε το παράδειγμα στην ερμηνευτική εγκύκλιο 1018050/πολ. 1062/1993:

Ομόρρυθμη εταιρία με δύο μέλη, με ποσοστό συμμετοχής 50% ο καθένας αποκτά καθαρά κέρδη στην Ελλάδα 4.000 ευρώ και στην αλλοδαπή 2.000 ευρώ.

Υπολογισμός του φόρου:

Καθαρά κέρδη στην Ελλάδα	ευρώ 4.000
Καθαρά κέρδη στην αλλοδαπή	<u>ευρώ 2.000</u>
Σύνολο	ευρώ 6.000

Επιχειρηματική αμοιβή:

<i>Εταίροι:</i> Α' 50% X 3.000 =	ευρώ 1.500	
B' 50% X 3.000 =	ευρώ 1.500	ευρώ 3.000
		<u>ευρώ 3.000</u>
Κύριος φόρος 3.000 X 30% =	<u>ευρώ 900</u>	
(ισχύων τότε συντελεστής)		

Το ποσό αυτό μερίζεται:

- στο εισόδημα της ημεδαπής	$900 \times 4/6 =$	ευρώ 600
- στο εισόδημα της αλλοδαπής	$900 \times 2/6 =$	ευρώ 300
		<u>ευρώ 900</u>

Αν το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή είναι μεγαλύτερο του ποσού των 300 ευρώ η επιπλέον διαφορά δεν συμψηφίζεται ούτε επιστρέφεται. Όταν το ποσό του φόρου που αναλογεί, τούτο συμψηφίζεται στο τυχόν υπόλοιπο ποσό που προκύπτει για βεβαίωση.

Σύμφωνα με το άρθρο 52 παράγραφος 1 του ν. 2238/1994, για το φόρο που αναλογεί στο εισόδημα του διανυόμενου οικονομικού έτους βεβαιώνεται και καταβάλλεται μαζί με το φόρο της κλειόμενης χρήσεως ποσού φόρου ίσο με το πενήντα πέντε τοις εκατό (55%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

Αν στη δήλωση περιλαμβάνονται και εισοδήματα για τα οποία ο φόρος παρακρατήθηκε για τα εισοδήματα αυτά εκπίπτει από το φόρο της προκαταβολής.

6.10. ΧΡΟΝΟΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΤΗΣ ΔΗΛΩΣΕΩΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΤΩΝ ΟΜΟΡΡΥΘΜΩΝ ΚΑΙ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ ΚΑΙ ΤΩΝ ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΩΝ – ΑΡΜΟΔΙΑ ΔΟΥ.

Οι ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρίες καθώς και οι κοινοπραξίες υποχρεούνται να υποβάλλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος στις ακόλουθες προθεσμίες, (άρθρο 64 παράγραφος 1 του ν. 2238/1994):

- Μέχρι την 1η Απριλίου του οικείου οικονομικού έτους, αν η εταιρεία ή η κοινοπραξία ή η κοινωνία δεν τηρεί βιβλία ή τηρεί βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Η υποβολή της δήλωσης πραγματοποιείται ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του αριθμού φορολογικού μητρώου (Α.Φ.Μ.) του φορολογουμένου με αρχή το ψηφίο 1 και ολοκληρώνεται μέσα σε έντεκα (11) εργάσιμες ημέρες.
- Μέχρι τις 15 Απριλίου του οικείου οικονομικού έτους, αν η εταιρεία έχει ως αντικείμενο εργασιών την αντιπροσώπευση ή πρακτόρευση ασφαλιστικών εταιρειών ή τη μεσιτεία ασφαλειών, καθώς και την πρακτόρευση ή αντιπροσώπευση τραπεζών ή αν αυτή συμμετέχει σε εταιρεία ή κοινοπραξία που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας του κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και εφόσον η διαχειριστική περίοδος αυτής λήγει μέσα στους μήνες Νοέμβριο ή Δεκέμβριο του προηγούμενου ημερολογιακού έτους.
- Αν, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της περίπτωσης β της παραγράφου 5 του άρθρου 28 και του τρίτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 29, η διαχειριστική περίοδος είναι υπερδωδεκάμηνη, υποβάλλονται δύο δηλώσεις, μία για τη δωδεκάμηνη περίοδο και μία για τη μικρότερη περίοδο, μέσα στην προθεσμία που ορίζεται για τη δήλωση της δωδεκάμηνης περιόδου. Στην περίπτωση αυτήν η κατανομή των αποτελεσμάτων γίνεται με βάση τα ακαθάριστα έσοδα καθεμιάς περιόδου.

- Μέσα σε τρεισήμισι (3,5) μήνες από την ημερομηνία λήξης της διαχειριστικής περιόδου, αν η εταιρεία ή η κοινοπραξία ή η κοινωνία τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας του κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.
- Μέσα σε τρεις (3) μήνες από την ημερομηνία λύσης, μετατροπής ή συγχώνευσης της εταιρείας ή κοινοπραξίας, κατά περίπτωση, και εφόσον η εταιρεία ή η κοινοπραξία τηρεί βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και η διαχειριστική περίοδος της λήγει μέχρι τις 30 Νοεμβρίου του οικείου οικονομικού έτους.

Αρμόδιος για την παραλαβή των δηλώσεων και τον έλεγχο τους, την εξεύρεση του εισοδήματος αυτών που δεν έχουν επιδώσει δηλώσεις και γενικά για την επιβολή του φόρου είναι ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της περιφέρειας στην οποία βρίσκεται η έδρα των υποχρέων, που αναφέρονται στην παρ. 4 του άρθρου 2 κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης.

Πριν από την υποβολή εκπρόθεσμης δήλωσης νομίμως επαναλαμβάνεται ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, που ήταν αρμόδιος για το αμέσως προηγούμενο της υποβολής της εκπρόθεσμης δήλωσης χρονικό διάστημα.

6.11. ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΤΗΣ ΟΜΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 παράγραφος 3 του ν. 2238/1994, τα ποσά του φόρου, της προκαταβολής και των τελών ή εισφορών, που οφείλονται με βάση τη δήλωση αυτού του άρθρου, καταβάλλονται σε οκτώ (8) ίσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης, οι δε υπόλοιπες επτά (7), μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα των επτά (7) επόμενων μηνών, από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης.

Σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης δήλωσης καταβάλλονται μαζί με αυτήν οι ληξιπρόθεσμες δόσεις και οι πρόσθετοι φόροι που ορίζονται στο άρθρο 86. Δήλωση, που υποβάλλεται χωρίς την ταυτόχρονη καταβολή των αναφερόμενων στα προηγούμενα εδάφια ποσών, θεωρείται απαράδεκτη και δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα.

Στην περίπτωση που ο οφειλόμενος φόρος με βάση την εμπρόθεσμη δήλωση καταβάλλεται εφάπαξ μέσα στην προθεσμία υποβολής της δήλωσης παρέχεται έκπτωση ενάμισι τοις εκατό (1,5%) στο συνολικό ποσό αυτού και των λοιπών συμβεβαιούμενων με αυτόν οφειλών.

Διευκρινίζεται ότι το οφειλόμενο χαρτόσημο κερδών 1% πλέον εισφορά ΟΓΑ 20% καταβαλλόταν ολόκληρο εφάπαξ με την υποβολή εμπρόθεσμης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (Υπ. Οικ. 1104398/0014/20.10.1992). Το χαρτόσημο καταργήθηκε για τα κέρδη που πραγματοποιούνται από 1.1.2005 όπως προαναφέραμε στην 2.1.

6.12. ΠΡΑΚΤΙΚΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΤΗΣ ΟΜΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ

Η Ο.Ε. «Α. ΑΝΔΡΕΟΥ & ΣΙΑ » κατά τη διαχειριστική χρήση 1.1.2000 – 31.12.2000 πραγματοποίησε καθαρά κέρδη βάσει ισολογισμού ευρώ 50.000.

Το αποτέλεσμα αυτό προέκυψε ως εξής:

Α. Ακαθάριστα Έσοδα από πωλήσεις εμπορευμάτων	472.000	
Β. Ακαθάριστα Έσοδα από εκμίσθωση γραφείων	5.000	
Γ. Έσοδα από τόκους καταθέσεων σε ημεδαπή Τράπεζα	11.765	
Επί των τόκων παρακρατήθηκε φόρος 15% (11.765 – 1.765)		10.000
Δ. Κέρδη από συμμετοχή σε Ο.Ε. κατά 50%. Η εταιρία αυτή στη Χρήση 2000 πραγματοποίησε καθαρά κέρδη ευρώ 40.000		487.000
Αναλογούντα κέρδη μετά την αφαίρεση του φόρου εισοδήματος (40.000 * 50% = 20.000 – μείον φόρος προς 25% ⁽¹⁾ = 5.000 =)		<u>15.000</u>
Σύνολο Εσόδων		502.000
<i>Μείον:</i>		
Κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων	352.000	
Μισθοί Α' εταίρου	8.000	
Τόκοι χρεωστικοί	30.000	
Λοιπές δαπάνες	<u>62.000</u>	<u>452.000</u>
Καθαρά κέρδη 2000		<u>50.000</u>

Κατά την υποβολή της οικείας ετήσιας δήλωσης φόρου εισοδήματος αναμόρφωσε το αποτέλεσμα με τις πιο κάτω δαπάνες, επειδή δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα:

Μισθοί εταίρου Α' 8.000

Δαπάνες που αφορούν τα φορολογήγιστα έσοδα:

Α. Μέρος χρεωστικών τόκων 1.494

$30.000 * (25.000/502.000)$

Β. Για λοιπές δαπάνες (25.000 * 5%) 1.250

Γ. προσαυξήσεις – πρόστιμα 2.256

Σύνολο 13.000

Κατά την χρήση 2000 εταίροι της εταιρίας είναι ο Α. Ανδρέου και ο Β. Βασιλείου με ποσοστό συμμετοχής 50% ο καθένας. Την 30.6.2000 ο Β. Βασιλείου μεταβίβασε στο Γ. Γεωργίου ποσοστό συμμετοχής 20%.

Με βάση τα παραπάνω ζητείται:

- Το ποσό της επιχειρηματικής αμοιβής που δικαιούται κάθε εταίρος
- Το ποσό των φορολογητέων κερδών του νομικού προσώπου της Ο.Ε.
- Το ποσό του οφειλόμενου φόρου, προκαταβολής φόρου και λοιπών τελών που οφείλονται με την οικεία ετήσια δήλωση φόρου εισοδήματος της Ο.Ε.
- Το ποσό του χαρτοσήμου επί των κερδών της Ο.Ε.
- Το ποσό των κερδών της χρήσεως που δικαιούται κάθε εταίρος.

Λύση:

▪ Καθαρά κέρδη βάσει ισολογισμού 50.000

Πλέον: Δηλωθείσες λογιστικές διαφορές 13.000

Σύνολο δηλωθέντων κερδών 63.000

Μείον: Έσοδα φορολογημένα με ειδικό τρόπο 10.000

Μείον: Κέρδη από συμμετοχή σε Ο.Ε. 15.000 25.000

38.000

Επιχειρηματική αμοιβή (38.000 X 50% =) 19.000

Κατανομή επιχειρηματικής αμοιβής:

A. Ανδρέου : $19.000 * 50\% * 12/12 =$	9.500	
B. Βασιλείου : $19.000 * 30\% * 12/12 =$	5.700	
Γ. Γεωργίου : $19.000 * 20\% * 12/12 =$	<u>3.800</u>	
Φορολογητέα κέρδη χρήσεως:		<u>19.000</u>

Υπολογισμός φόρου χρήσεως 2000:

Κύριος φόρος ($19.000 * 25\% =$)	4.750	
Συμπληρωματικός φόρος (ενοίκια $5.000 * 3\% =$)	<u>150</u>	4.900
Προκαταβολή χρήσεως 2000 ($4.900 * 55\% =$)		2.695
Τέλη χαρτοσήμου εισοδήματος από οικοδομές ($= 5.000 * 3.6\%$)		<u>180</u>
Σύνολο ποσών που οφείλονται βάσει της δηλώσεως φόρου εισοδήματος της Ο.Ε.		<u>7.775</u>

Χαρτόσημο κερδών εταιρίας

Καθαρά κέρδη χρήσεως 2000 βάσει ισολογισμού		50.000
Πλέον: Δηλωθείσες λογιστικές διαφορές		<u>13.000</u>
Σύνολο δηλωθέντων κερδών		<u>63.000</u>
Τέλη χαρτοσήμου κερδών χρήσεως 2000 ($63.000 * 1.2 =$)		<u>756</u>
Κατανομή των κερδών στους εταίρους		
Καθαρά κέρδη χρήσεως		50.000
Μείον: φόρος εισοδήματος		<u>4.900</u>
Κέρδη προς διάθεση		<u>45.100</u>

Η κατανομή των κερδών στους εταίρους γίνεται ως εξής:

	Επιχειρ. Αμοιβ.		Συμμετοχή σε κέρδη της Ο.Ε.
A. Ανδρέου: $45.100 * 50\% =$	22.550	- 9.500	= 13.050
B. Βασιλείου: $45.100 * 30\% =$	13.530	- 5.700	= 7.830
Γ. Γεωργίου: $45.100 * 20\% =$	9.020	- 3.800	= 5.220
Σύνολα:	45.100	- 19.000	= 26.100

Σημειώνεται ότι το ποσό της επιχειρηματικής αμοιβής που πήρε κάθε εταίρος θα δηλωθεί από αυτόν ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις (άρθρο 28 παράγραφος 3 του ν.2238/1994)

Ενώ το ποσόν που του αναλογεί από τα εναπομένοντα (μετά την αφαίρεση του φόρου εισοδήματος και της επιχειρηματικής αμοιβής) κέρδη της εταιρίας δεν θα υπαχθεί σε φορολογία, αφού έχει ήδη φορολογηθεί στο όνομα της Ο.Ε. αλλά θα δηλωθεί από αυτόν, στη δήλωση φορολογίας που θα υποβάλλει, ως ποσό (έσοδο) που φορολογήθηκε με εξάντληση της φορολογικής υποχρεώσεώς του.

7. ΕΙΔΙΚΟΤΕΡΑ ΓΙΑ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΑΙ ΔΙΑΘΕΣΗ ΚΕΡΔΩΝ ΤΗΣ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ.

7.1. ΓΕΝΙΚΑ ΠΕΡΙ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ

Ετερόρρυθμη είναι η εμπορική με νομική προσωπικότητα προσωπική εταιρία, που έχει σκοπό την ενέργεια εμπορικών πράξεων υπό εμπορική επωνυμία και της οποίας ένας ή περισσότεροι ευθύνονται έναντι των εταιρικών δανειστών απεριόριστα και εις ολόκληρον, (ομόρρυθμη), ενώ ένας ή περισσότεροι (ετερόρρυθμοι) εταίροι ευθύνονται περιορισμένα.

Η ετερόρρυθμη εταιρία είναι ειδικής μορφής ομόρρυθμη εταιρία, γι' αυτό εφαρμόζονται και για αυτήν κατά βάση τα όσα ισχύουν για τις ομόρρυθμες εταιρίες. Η βασική της διαφορά με την ομόρρυθμη έγκειται στο ότι υπάρχουν δύο ειδών εταίροι. Οι ομόρρυθμοι, που ευθύνονται για τα εταιρικά χρέη απεριόριστα και εις ολόκληρον, και οι ετερόρρυθμοι, που ευθύνονται μόνο μέχρι της αξίας εισφοράς τους στην εταιρία.

Επίσης θα πρέπει να σημειώσουμε τα εξής σημεία:

- Δεν μπορεί να περιληφθεί το όνομα των ετερόρρυθμων εταίρων στην εταιρική επωνυμία.
- Δεν μπορούν οι ετερόρρυθμοι εταίροι να αναλάβουν καθήκοντα διαχείρισης της εταιρίας ούτε να δημιουργούν δεσμεύσεις έστω και μεμονωμένων πράξεων, στο όνομα ή για λογαριασμό της εταιρίας.
- Δεν μπορούν οι ετερόρρυθμοι να εισφέρουν προσωπική εργασία αλλά η κεφαλαιακή των μερίδα πρέπει να εκφράζει πραγματική υλική αξία (χρήμα ή είδος).
- Στους τίτλους των λογαριασμών που ανοίγονται στο όνομα των ετερόρρυθμων εταίρων, πρέπει να αναγράφεται η ιδιότητά τους σαν ετερόρρυθμοι εταίροι, για λόγους σαφήνειας και αποφυγής κάθε αμφιβολίας.

- Για τον υπολογισμό του φόρου εισοδήματος του νομικού προσώπου της ετερόρρυθμης εταιρίας, δεν μπορεί να υπολογιστεί επιχειρηματική αμοιβή στον ετερόρρυθμο εταίρο.
- Κατά την κατανομή της ζημίας χρήσεως στους ετερόρρυθμους εταίρους θα πρέπει η ζημία αυτή να μην υπερβαίνει τα όρια της ευθύνης των. Το υπόλοιπο της ζημίας που δεν καλύπτουν οι ετερόρρυθμοι εταίροι αναλαμβάνεται από τους ομόρρυθμους εταίρους με την αναλογία συμμετοχής στις ζημίες.

7.2. ΈΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΚΑΤΑ ΤΟΝ Ε.Ν.(ΕΜΠΟΡΙΚΟ ΝΟΜΟ)

Σύμφωνα με τα άρθρα 23 και 26 του Εμπορικού Νόμου ετερόρρυθμη εταιρεία είναι η συσταίνόμενη μεταξύ ενός ή πολλών, αλληλεγγύως υπευθύνων και ενός ή πολλών συνεταίρων, απλών χρηματοδοτών, οι οποίοι ονομάζονται ετερόρρυθμοι και ευθύνονται μόνο μέχρι του ποσού της εισφοράς τους. Χαρακτηριστικό στοιχείο, λοιπόν, της ετερόρρυθμης εταιρείας είναι η διαίρεση των εταίρων σε δύο κατηγορίες: τους ομόρρυθμους και τους ετερόρρυθμους.

7.2.1. ΟΜΟΡΡΥΘΜΟΙ ΕΤΑΙΡΟΙ.

Η ευθύνη των ομορρυθμών εταίρων απέναντι στους πιστωτές της εταιρείας είναι - όπως και στην ομόρρυθμη εταιρεία- αλληλέγγυα και απεριόριστη. Κάθε ομόρρυθμος εταίρος ευθύνεται μαζί με την εταιρεία και τους άλλους ομόρρυθμους εταίρους «εις ολόκληρον» για τα χρέη της εταιρείας.

7.2.2. ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΟΙ ΕΤΑΙΡΟΙ.

Αντίθετα, ο κάθε ετερόρρυθμος εταίρος έχει περιορισμένη ευθύνη απέναντι στους πιστωτές της εταιρείας, που δεν μπορεί να υπερβεί το ποσό της εισφοράς του στην εταιρεία.

Η ετερόρρυθμη εταιρεία έχει νομική προσωπικότητα και καταλέγεται μεταξύ των εμπορικών προσωπικών εταιρειών. Συνεπώς, έχει την εμπορική ιδιότητα, οι πράξεις της τεκμαίρεται ότι είναι εμπορικές, μπορεί να πτωχεύσει κλπ.

Στην ετερόρρυθμη εταιρεία εφαρμόζονται όλες οι διατάξεις του Εμπορικού Νόμου (τόσο περί ετερόρρυθμης, όσο και περί ομόρρυθμης εταιρείας) και συμπληρωματικώς αυτές περί εταιρειών του Αστικού Κώδικα.

7.3. ΑΠΛΗ ΚΑΙ ΚΑΤΑ ΜΕΤΟΧΕΣ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ

Ο νόμος (άρθρα 24-28 και 47-50 Ε.Ν.) διακρίνει δύο είδη ετερορρυθμων εταιρειών: την απλή ετερόρρυθμη και την κατά μετοχές ετερόρρυθμη εταιρεία. Η βασική διαφορά μεταξύ των δύο αυτών εταιρικών τύπων είναι ότι στην απλή τα μερίδια των ετερορρυθμων εταίρων (που δεν επιτρέπεται να παρασταθούν με τίτλους) είναι κατ' αρχήν αμεταβίβαστα και ανεκχώρητα, ενώ στην κατά μετοχές ετερόρρυθμη εταιρεία, τα μερίδια των ετερορρυθμων εταίρων παρίστανται με μετοχικούς τίτλους (όπως στην ανώνυμη εταιρεία), που είναι ελεύθερα μεταβιβαστοί.

7.4. ΕΤΑΙΡΙΚΗ ΕΠΩΝΥΜΙΑ

Στην παράγραφο 2 του άρθρου 23 του Εμπορικού Νόμου ορίζεται ότι η ετερόρρυθμη εταιρεία διευθύνεται «υπό εταιρικήν επωνυμίαν», που φέρει κατ' ανάγκη το όνομα ενός ή περισσοτέρων ομορρυθμων εταίρων. Και στο άρθρο 25 Ε.Ν. διατυπώνεται ο παραπάνω ορισμός πιο κατηγορηματικά:

Το όνομα του (οποιοδήποτε) ετερόρρυθμου εταίρου «δεν δύναται να εισέλθει εις την εταιρικήν επωνυμίαν».

Συνεπώς, η επωνυμία της ετερόρρυθμης εταιρείας θα γίνει από ένα ή περισσότερα ονόματα ομόρρυθμων εταίρων με ενδεχόμενη προσθήκη και άλλων λέξεων ενδεικτικών του είδους της ασκούμενης επιχειρήσεως. Ακόμα, μπορεί να προστεθεί δίπλα στο όνομα ή τα ονόματα της επωνυμίας η ένδειξη «και Σία» (δηλαδή και συντροφιά), η οποία θα καλύπτει τους μη αναφερόμενους στην επωνυμία εταίρους, αδιάφορο αν αυτοί είναι ομόρρυθμοι ή ετερόρρυθμοι.

Δεν αναφέρει κυρώσεις ο νόμος για την περίπτωση που το όνομα ενός ετερόρρυθμου εταίρου περιλήφθηκε στην εταιρική επωνυμία. Έχει γίνει δεκτό, όμως, από τη νομολογία ότι, σε τέτοια περίπτωση, ο ετερόρρυθμος αυτός εταίρος ευθύνεται απέναντι στους καλόπιστους τρίτους, όπως και κάθε ομόρρυθμος (απεριόριστα και σε ολόκληρο).

7.5. ΕΤΑΙΡΙΚΕΣ ΕΙΣΦΟΡΕΣ

Κατά την έκφραση του άρθρου 23 του Εμπορικού Νόμου, ο ετερόρρυθμος εταίρος είναι απλός χρηματοδότης. Ωστόσο, έγινε δεκτό ότι μπορεί η εισφορά του να συνίσταται όχι μόνο σε χρήματα, αλλά και σε είδος (κινητά ή ακίνητα πράγματα, κατά κυριότητα ή μόνο κατά χρήση).

Σχετικά με το αν η προσωπική εργασία του ετερορρυθμου εταίρου μπορεί να αποτελέσει αντικείμενο εισφοράς του στην εταιρεία, καλό είναι να αποφεύγεται γιατί οι διατάξεις των άρθρων 27 και 28 του Εμπορικού Νόμου μπορούν να δημιουργήσουν πρόβλημα. Επειδή κατά το άρθρο 27 ο ετερόρρυθμος εταίρος δεν μπορεί να κάμει καμιά πράξη διαχειρίσεως ή να εργασθεί στις υποθέσεις της εταιρείας ούτε κατ' επιτροπήν (1'. Και κατά το άρθρο 28, εάν παραβεί την παραπάνω απαγόρευση, ευθύνεται αλληλεγγύως με τους ομόρρυθμους εταίρους για όλα τα χρέη και όλες τις υποχρεώσεις της εταιρείας.

Το γεγονός ότι το άρθρο 23 Ε.Ν. χαρακτηρίζει τον ετερόρρυθμο εταίρο απλό χρηματοδότη δεν πρέπει να δημιουργήσει αμφιβολία ως προς την εταιρική του ιδιότητα. Ο ετερόρρυθμος εταίρος δεν είναι δανειστής της εταιρείας, αφού με την εισφορά του αποκτά δικαιώματα στα κέρδη της εταιρείας και υφίσταται τις ζημιολγόνες συνέπειες αυτής (έστω και μόνο μέχρι του ποσού της εισφοράς του).

7.6. ΣΥΣΤΑΣΗ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

Η σύσταση της ετερόρρυθμης εταιρείας γίνεται, όπως και της ομόρρυθμης, με ιδιωτικό ή συμβολαιογραφικό έγγραφο (άρθρο 39 Ε.Ν.), το οποίο υπογράφεται από όλους τους εταίρους (ομόρρυθμους και ετερόρρυθμους). Κατά τα λοιπά, ακολουθείται η διαδικασία της ομόρρυθμης, όπως αυτή αναπτύσσεται λεπτομερώς στην παράγραφο 7.6. της εργασίας.

7.7. ΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ ΚΑΤΑΣΤΑΤΙΚΟΥ

Τα άρθρα 43-44 Ε.Ν. ομιλούν για δημοσίευση περιλήψεως καταστατικού, η οποία μπορεί να υπογράφεται μόνο από τους ομόρρυθμους εταίρους. Στην πράξη έχει επικρατήσει και ορθώς να κατατίθεται στο αρμόδιο πρωτοδικείο για δημοσίευση ολόκληρο το καταστατικό, το οποίο, βέβαια, έχει υπογραφεί από το σύνολο των εταιρών.

7.8. ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ΚΑΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΟΥ ΕΤΑΙΡΟΥ

Σε αντίθεση με τον ομόρρυθμο εταίρο της εμπορικής ετερόρρυθμης εταιρείας (που είναι έμπορος), ο ετερόρρυθμος εταίρος αυτής δεν καθίσταται έμπορος από μόνη την πράξη της συμμετοχής του σ' αυτήν, έστω κι αν γίνει δεκτή η άποψη ότι η συμμετοχή καθαυτή είναι πράξη εμπορική.

Η διαχείριση της ετερόρρυθμης εταιρείας ανήκει στους ομόρρυθμους εταίρους αυτής, που την ασκούν όπως και στην ομόρρυθμη εταιρεία. Ο ετερόρρυθμος εταίρος δεν μπορεί να κάνει καμιά πράξη διαχείρισεως ή να εργασθεί στις υποθέσεις της εταιρείας ούτε κατ' επιτροπήν (άρθρο 27 Ε.Ν.). Η αληθινή έννοια της διατάξεως αυτής είναι ότι ο ετερόρρυθμος εταίρος δεν μπορεί να εργασθεί σε υποθέσεις της εταιρείας κατά τρόπο που θα ήταν δυνατό να προκληθεί στους συναλλασσόμενους η εντύπωση πως ενεργεί σαν διαχειριστής. Μπορεί, όμως, να αναλάβει υπηρεσία υπαλλήλου στην εταιρεία (με

σχέση μισθώσεως εργασίας ιδιωτικού δικαίου). Επίσης, δεν δικαιούται να εκπροσωπεί την εταιρεία έναντι τρίτων.

Δεν παραβιάζεται, όμως, η θεσπιζόμενη από το άρθρο 27 του Εμπορικού Νόμου απαγόρευση αναμιξεως του ετερόρρυθμου εταίρου στις πράξεις της εταιρείας, όταν αυτός μετέχει (μαζί με όλα τα άλλα μέλη της) στη λήψη αποφάσεων εσωτερικής φύσεως, όπως π.χ. αναδιοργάνωσης της εταιρείας. Επίσης, ο ετερόρρυθμος εταίρος διατηρεί αλώβητο το δικαίωμα του να ελέγχει τον τρόπο διαχειρίσεως της εταιρείας και να ζητεί σχετικές πληροφορίες από τους διαχειριστές της.

Από τα παραπάνω γίνεται αντιληπτό ότι οι περιορισμοί στην ανάμιξη του ετερόρρυθμου εταίρου στα πράγματα της εταιρείας αφορούν μόνο τις προς τα έξω σχέσεις αυτού (με τους τρίτους που συναλλάσσονται με την εταιρεία, τις αρχές κ.ο.κ.), ενώ δεν ισχύουν για τις προς τα έσω σχέσεις αυτού (με τους συνεταίρους του).

Υποχρέωση να εισφέρει την εισφορά του στην εταιρεία και ευθύνη μέχρι του ύψους αυτής για τα χρέη της εταιρείας έχει ο ετερόρρυθμος εταίρος. Επίσης υποχρεούται να συντελεί στην προώθηση των εταιρικών σκοπών και δεν δικαιούται να ενεργεί για δικό του ή για λογαριασμό τρίτων πράξεις αντίθετες με τα συμφέροντα της εταιρείας (άρθρο 747 Α.Κ.).

Για τη μεταβίβαση της εταιρικής μερίδας του ετερόρρυθμου εταίρου ισχύουν όσα και επί ομόρρυθμου εταίρου. Δηλαδή, απαιτείται συναίνεση όλων των εταίρων ή (εφόσον υπάρχει σχετική ρήτρα στο καταστατικό) απόφαση της πλειοψηφίας αυτών.

Απεριόριστη ευθύνη ομορρυθμών εταίρων Ε.Ε. Οι ομόρρυθμοι εταίροι τόσο της ομόρρυθμης, όσο και της ετερόρρυθμης εταιρείας έχουν απεριόριστη ευθύνη για τα χρέη της εταιρείας.

Από το συνδυασμό δε των διατάξεων των άρθρων 1 και 22 του Εμπορικού Νόμου και του άρθρου 1047 § 1 του Κ. Πολ. Δ. προκύπτει ότι οι ευθυνόμενοι ως ομόρρυθμοι εταίροι ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εμπορικής εταιρείας, είναι από μόνη την ιδιότητα τους "αυτή έμποροι και υπόκεινται σε προσωπική κράτηση για τα εμπορικά χρέη της εταιρείας, ευθυνόμενοι «εις ολόκληρον» με αυτήν. Αυτά εφαρμόζονται και για χρέη της εταιρείας προς το Δημόσιο.

7.9. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΣΤΑ ΚΕΡΔΗ ΤΩΝ Ε.Ε.

Τα καθαρά κέρδη των υποχρέων φορολογούνται με συντελεστή:

Είκοσι τοις εκατό (20%) για χρήσεις από 1.1.2007

Έναρξη ισχύος για τα εισοδήματα που προκύπτουν από διαχειριστικές χρήσεις που αρχίζουν από 1.1.2007 και μετά ενώ για τα εισοδήματα των Ε.Ε. που προκύπτουν από διαχειριστικές περιόδους από 1.1.2005 και μέχρι 31.12.2005 ο συντελεστής φορολογίας της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του Κ.Φ.Ε. ορίζεται σε είκοσι τέσσερις τοις εκατό (24%) ενώ για που προκύπτουν από διαχειριστικές χρήσεις από 1.1.2006 έως και 31.12.2006 ο συντελεστής ορίζεται σε είκοσι δύο τοις εκατό (22%). (Ν. 3296/2004 Άρθρο 3§3.

7.9.1. ΑΠΟ ΤΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΑΦΑΙΡΟΥΝΤΑΙ

Προκειμένου να υπολογιστεί ο φόρος εισοδήματος των ετερόρρυθμων εταίρων από τα καθαρά κέρδη των Ε.Ε. εκπίπτουν τα κέρδη τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται αυτοτελώς, καθώς τα κέρδη τα οποία προέρχονται από μερίσματα ημεδαπών ανώνυμων εταιριών ή συνεταιρισμών ή από μερίδια περιορισμένης ευθύνης.

Ειδικά για τις Ο.Ε. και Ε.Ε. από τα κέρδη που απομένουν ύστερα από την εφαρμογή σχετικών διατάξεων αφαιρείται η επιχειρηματική αμοιβή για μέχρι τρεις ομόρρυθμους εταίρους με τα μεγαλύτερα ποσοστά συμμετοχής. Σε περίπτωση περισσότερων με ίσα ποσοστά συμμετοχής οι δικαιούχοι επιχειρηματικής αμοιβής καθορίζονται από την εταιρία και δηλώνονται με την οικεία αρχική ετήσια δήλωσή τους.

Η επιχειρηματική αμοιβή προσδιορίζεται με την εφαρμογή ποσοστού συμμετοχής αυτού του εταίρου στο πενήντα τοις εκατό (50%) αυτών των κερδών της εταιρίας που δηλώθηκαν με την οικεία ετήσια δήλωσή της.

7.9.2. Η ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΑΜΟΙΒΗ ΑΦΑΙΡΕΙΤΑΙ ΥΠΟΧΡΕΩΤΙΚΑ ΜΕ ΤΗΝ ΔΗΛΩΣΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΑΠΟ ΤΗΝ ΕΤΑΙΡΙΑ ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΑ ΑΝ Η ΔΗΛΩΣΗ ΕΙΝΑΙ ΕΜΠΡΟΘΕΣΜΗ Η ΕΚΠΡΟΘΕΣΜΗ.

Η επιχειρηματική αμοιβή αρχικά αφαιρείται μόνο από τα δηλωθέντα κέρδη με την αρχική εμπρόθεσμη ή εκπρόθεσμη αρχική δήλωση, αλλά εκπρόθεσμη μέχρι 30 ημέρες. Από τα καθαρά κέρδη των διαχειρήσεων που κλείνουν μετά από τις 30.12.2000 (με την τροποποίηση των διατάξεων του άρθρου 10§1 του Κ.Φ.Ε. του Ν.2954/2001) καταργήθηκε η στέρηση του δικαιώματος αφαίρεσης επιχειρηματικής αμοιβής από τα συνολικά κέρδη των δικαιούχων όταν η οικεία δήλωσή τους υποβάλλεται εκπρόθεσμα και μετά την πάροδο 30 ημερών από την λήξη προθεσμίας υποβολής της.

Δηλαδή σε κάθε περίπτωση από το οικονομικό έτος 2001 οι υπόχρεοι θα υπολογίζουν επιχειρηματική αμοιβή, εφόσον βέβαια υπάρχουν οι σχετικές προϋποθέσεις (για μέχρι τρεις εταιρους, κλπ.) και ανεξάρτητα αν υπέβαλλαν τις σχετικές τους δηλώσεις εμπρόθεσμα ή εκπρόθεσμα.

Σημειώνεται ότι δεν καταργείται η υποχρέωση καθορισμού μελών – εταιρών φυσικών προσώπων που δικαιούνται επιχειρηματική αμοιβή με την υποβολή της ετήσιας αρχικής εμπρόθεσμης ή εκπρόθεσμης δήλωσής τους.

Επίσης καταργήθηκε ο περιορισμός του υπολογισμού του ποσού της επιχειρηματικής αμοιβής μόνο με βάση τα κέρδη που δηλώνονται με την αρχική δήλωση της Ε.Ε. (Ο.Ε. Κοινοπραξία) με ανήλικα μέλη. Κατά συνέπεια, είναι δυνατό να μεταβληθεί το ποσό της επιχειρηματικής αμοιβής όταν είτε με βάση συμπληρωματική δήλωση που υποβάλλει η εταιρία αυξάνονται τα κέρδη, είτε με ανακλητική δήλωσή της μειώνονται, έστω και η μείωση αυτή γίνεται δεκτή ύστερα από την διενέργεια σχετικού ελέγχου.

Αντίθετα, δεν υπάρχει τέτοια δυνατότητα μεταβολής του ποσού της επιχειρηματικής αμοιβής όταν τα κέρδη της εταιρίας (ή κοινωνίας) μεταβάλλονται με την έκδοση φύλλου ελέγχου ύστερα από την διενέργεια σχετικού ελέγχου.

Τα παραπάνω ισχύουν από 1.1.2001 και μετά και καταλαμβάνουν τα καθαρά εισοδήματα και τα κέρδη διαχειρίσεων που κλείνουν μετά από τις 31.12.2000.

Επίσης, υποχρέωση αφαίρεσης επιχειρηματικής αμοιβής υπάρχει και για τις δηλώσεις οικ. έτους 2001 οι οποίες είχαν ήδη υποβληθεί, εκπρόθεσμα, μετά την πάροδο 30 ημερών από την λήξη της προθεσμίας υποβολής τους, καθώς και για αυτές που δεν είχαν ακόμα υποβληθεί εφόσον υπήρχαν οι προϋποθέσεις που ορίζονται με το νόμο. (Άρθρο 10§1 Κ.Φ.Ε. ΠΟΛ. 1122/12.4.2002).

7.9.3. Η ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΑΜΟΙΒΗ ΑΦΑΙΡΕΙΤΑΙ ΥΠΟΧΡΕΩΤΙΚΑ ΑΠΟ ΤΑ ΚΕΡΔΗ

Οι Ετερόρρυθμες εταιρίες (Ομόρρυθμες, Κοινωνίες) στις οποίες περιλαμβάνονται και ανήλικοι από τα κέρδη που απομένουν μετά την αφαίρεση:

Α. Των κερδών τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται αυτοτελώς (τόκοι εντόκων γραμματίων Δημοσίου, τόκοι καταθέσεων κ.λπ.)

Β. Των κερδών τα οποία προέρχονται από μερίσματα ημεδαπών Α.Ε. ή συνεταιρισμών ή κερδών από μερίδια εταιρίας περιορισμένης ευθύνης ή από τη συμμετοχή σε υποχρέους που αναφέρονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 2 Ν. 2238/1994. (Ο.Ε., Ε.Ε. & Κοινοπραξίες) αφαιρείται επιχειρηματική αμοιβή για μέχρι τρεις ομόρρυθμους εταιρους φυσικά πρόσωπα με τα μεγαλύτερα ποσοστά συμμετοχής στην εταιρία.

Τονίζεται ότι η αφαίρεση από τα συνολικά κέρδη της ετερόρρυθμης και ομόρρυθμης εταιρίας της επιχειρηματικής αμοιβής καθορίζονται, κάθε έτος, από την εταιρία και δηλώνονται με την οικεία αρχική ετήσια εμπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματός της.

7.9.4. ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΑΜΟΙΒΗ ΑΠΟ ΤΗΝ ΕΤΑΙΡΙΑ ΜΕ ΤΑ ΜΕΓΑΛΥΤΕΡΑ ΚΕΡΔΗ

Με τις διατάξεις του άρθρου 10§1 του Κ.Φ.Ε. καταργείται το δικαίωμα του ομόρρυθμου εταίρου να επιλέξει τη λήψη επιχειρηματικής αμοιβής από την εταιρία που επιθυμεί σε περίπτωση συμμετοχής του σε δυο ή περισσότερες εταιρίες και ορίζεται η λήψη επιχειρηματικής αμοιβής από την εταιρία με τα μεγαλύτερα κέρδη.

Τα παραπάνω ισχύουν για τα εισοδήματα που αποκτώνται από την 1^η Ιανουαρίου 2005 και μετά. Δηλαδή για εισοδήματα που προκύπτουν από χρήσεις 1.1.2005 και μετά. (Σχετ. Εγκ. ΠΟΛ. 1016/7.2.2005.)

Όταν ένα φυσικό πρόσωπο είναι ομόρρυθμος εταίρος σε περισσότερες εταιρίες δικαιούται επιχειρηματική αμοιβή από μία εταιρία (Ο.Ε., Ε.Ε.) κατ'επιλογήν (ίσχυσε μέχρι 31/12/2004).

Μέχρι 31.12.2004 σε περίπτωση συμμετοχής ενός φυσικού προσώπου, ως ομόρρυθμου εταίρου σε περισσότερες εταιρίες, αυτός δικαιούται επιχειρηματική αμοιβή από μια εταιρία (Ο.Ε., Ε.Ε.). η επιλογή αυτή δηλώνεται με την οικεία αρχική εμπρόθεσμη ή εκπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, που υποβάλλεται κάθε έτος από την εταιρία και δεν ανακαλείται.

Τονίζεται ότι η ανωτέρω επιλογή είναι δεσμευτική για τον ομόρρυθμο εταίρο για κάθε χρήση ξεχωριστά.

Για τα εισοδήματα που αποκτώνται από 1.1.2005 καταργήθηκε το δικαίωμα μέλους της εταιρίας να επιλέξει τη λήψη επιχειρηματικής αμοιβής από όποια εταιρία γιατί από 1.1.2005 σύμφωνα με το άρθρο 10§1 έβδομο εδάφιο του ΚΦΕ, η λήψη επιχειρηματικής αμοιβής γίνεται από μία εταιρία, εκείνη με τα μεγαλύτερα δηλωθέντα καθαρά κέρδη.

7.9.5. ΔΕΝ ΥΠΟΛΟΓΙΖΕΤΑΙ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΑΜΟΙΒΗ ΜΕΤΑ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟ

Η επιχειρηματική αμοιβή που δικαιούνται οι ομόρρυθμοι εταίροι (μέχρι τρεις) ή οι κοινωνοί φυσικά πρόσωπα (μέχρι τρεις) υπολογίζεται μόνο κατά την δήλωση των κερδών από την Ο.Ε. ή Ε.Ε. είτε η δήλωση αυτή είναι εκπρόθεσμη ή εμπρόθεσμη ή συμπληρωματική ή ανακλητική.

Δεν παρέχεται η δυνατότητα μεταβολής του ποσού επιχειρηματικής αμοιβής όταν τα κέρδη της Ο.Ε. & της Ε.Ε. μεταβάλλονται με την έκδοση φύλλου ελέγχου, από την διενέργεια σχετικού ελέγχου. Δηλαδή, τα επιπλέον κέρδη που υπολογίζει ο έλεγχος φορολογούνται όλα στο όνομα της εταιρίας με τον προβλεπόμενο συντελεστή.

7.10. ΔΙΑΘΕΣΗ ΚΕΡΔΩΝ ΤΗΣ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΑΠΟ ΑΠΟΨΗ ΕΜΠΟΡΙΚΗΣ ΝΟΜΟΘΕΣΙΑΣ

Τα όσα αναπτύχθηκαν παραπάνω για το δικαίωμα δημιουργίας αποθεματικών, τη λήψη επιχειρηματικής αμοιβής από τον ομόρρυθμο εταίρο, ισχύουν ανάλογα και στις ετερόρρυθμες εταιρίες. Επισημαίνεται μόνο ότι ο ετερόρρυθμος εταίρος δεν είναι δυνατό να είναι διαχειριστής της εταιρίας. Συνεπώς δεν δικαιούται επιχειρηματική αμοιβή.

7.11. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΤΗΣ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ

Τα όσα αναπτύχθηκαν στο προηγούμενο κεφάλαιο, σχετικά με τη φορολογία των κερδών των ομόρρυθμων εταιριών, ισχύουν και για τις ομόρρυθμες εταιρίες.

Επισημαίνεται μόνο ότι η προβλεπόμενη για τους ομόρρυθμους εταίρους επιχειρηματική αμοιβή δεν λογίζεται για τους ομόρρυθμους εταίρους, όπως προεκτέθηκε, οι εταίροι αυτοί δεν επιτρέπεται να ασκούν διαχείριση των εταιρικών υποθέσεων. Η συμβολή τους στην εταιρία περιορίζεται στην καταβολή της εισφοράς τους σε αυτήν.

7.12. ΔΙΑΝΟΜΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΗΣ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΤΟΥΣ ΕΤΑΙΡΟΥΣ

Τα ποσά, από φορολογική άποψη, κατανέμονται στους εταίρους με βάση τα ποσοστά συμμετοχής τους στο κεφάλαιο της εταιρίας και όχι με βάση τα ποσοστά συμμετοχής τους στα κέρδη της εταιρίας αν τυχόν αυτά τα ποσοστά είναι διαφορετικά από τα ποσοστά συμμετοχής στο κεφάλαιο της εταιρίας. (Υπ.Οικ.Εγγ. 1127246/2387/Α0012/27.1.1997).

7.13. ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Στην ετερόρρυθμη εταιρία συμμετέχουν ο Α. Αναστασίου ομόρρυθμος εταίρος, ο Β. Βασιλείου, ομόρρυθμος εταίρος και ο Γ. Γεωργίου ετερόρρυθμος εταίρος με ποσοστά 40%, 30% και 30% αντίστοιχα με επωνυμία Α. Θεοδορίδης & Σία Ε.Ε., με έδρα Μεταμόρφωση Αττικής και ΔΟΥ Ν. Φιλαδέλφειας με ΑΦΜ εταιρίας 998999999, και ΑΦΜ εταίρων 999999999, 999999998, 999999997 αντίστοιχα.

Κατά την διαχειριστική περίοδο 1/1/2006 έως και 31/12/2006 η εταιρία πραγματοποιεί καθαρά κέρδη 40.000€. Στην συνέχεια να συμπληρωθεί το έντυπο (Ε 5).

Σύμφωνα με το ποσοστό συμμετοχής τους τα καθαρά κέρδη που αντιστοιχούν στον καθένα από τους εταίρους είναι:

Εταίρος Α. ομόρρυθμος	$40.000 \times 40\% = 16.000$
Εταίρος Β. ομόρρυθμος	$40.000 \times 30\% = 12.000$
Εταίρος Γ. ετερόρρυθμος	$40.000 \times 30\% = 12.000$

Από τα κέρδη που αντιστοιχούν στους εταίρους η επιχειρηματική αμοιβή που αντιστοιχεί στους δύο ομορρύθμους εταίρους είναι:

Επιχειρηματική αμοιβή εταίρου Α. ομόρρυθμου	$16.000 \times 50\% = 8.000$
Επιχειρηματική αμοιβή εταίρου Β. ομόρρυθμου	$12.000 \times 50\% = \underline{6.000}$
Σύνολο επιχειρηματικής αμοιβής	14.000

Αφαίρεση επιχειρηματικής αμοιβής του Ετ.Ετ. Γ. από τα κέρδη

Ετερόρρυθμος Εταίρος Γ. $40.000 \times 50\% = 20.000$
Ποσοστό που συμμετέχει $20.000 \times 30\% = 6.000$

Συνεπώς στο όνομα της εταιρίας φορολογούνται:

Καθαρά κέρδη χρήσης	40.000
Μείον Επιχειρηματική αμοιβή εταίρου Γ.	<u>6.000</u>
Κέρδη φορολογούμενα στο νομικό πρόσωπο	34.000
Φόρος εισοδήματος	$34.000 \times 22\% = 7.480$
Προκαταβολή φόρου επόμενης χρήσης	$7.480 \times 55\% = 4.114$

ΔΗΛΩΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Ο.Ε., Ε.Ε., ΑΣΤΙΚΩΝ, ΑΦΑΝΩΝ Ή ΣΥΜΜΕΤΟΧΙΚΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ,

ΚΟΙΝΩΝΙΩΝ ΑΣΤΙΚΟΥ ΔΙΚΑΙΟΥ ΚΑΙ ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΩΝ

Οικονομικό έτος 2007

Διαχείριση από 1/6/2005 έως 31/12/2006

Προς τη Δ.Ο.Υ. Ν. ΦΙΛΑΔΕΛΦΕΙΑΣ

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

Αριθ. Φορ. Μητρώου

Αριθ. Δήλωσης

9	9	8	9	9	9	9	9
---	---	---	---	---	---	---	---

Η δήλωση του προηγ. οικον. έτους υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ.

ΑΡΧΙΚΗ	
ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΗ	

ΣΕ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ
ΜΕ ΕΠΙΦΥΛΑΞΗ

Συνυποβάλλεται έντυπο Ε9: **617|ΝΑ|1**

ΠΙΝΑΚΑΣ Α' ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ

ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ ΑΘΕΟΔΩΡΙΔΗΣ ΚΙ ΣΙΑ ΕΕ ΑΡΙΘ. ΤΑΥΤ.

ΟΝΟΜΑ ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ Ή ΣΥΖΥΓΟΥ

ΤΙΤΛΟΣ ΤΗΛ.

ΕΔΡΑ: ΠΟΛΗ ΜΕΤΑΜΟΡΦΩΣΗ ΟΔΟΣ Α. ΠΑΠΑΝΔΡΕΟΥ ΑΡΙΘ. 76 ΤΑΧ. ΚΩΔ.

ΚΥΡΙΑ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ ΚΑΔ⁽¹⁾

Στοιχεία φορολογητέων: Ονοματεπώνυμο Διεύθυνση Αριθ. Τηλ.

ΠΙΝΑΚΑΣ Β' ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΜΕΤΑ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ

Συνολικά φορολογητέα κέρδη (από κωδ. 510 Πιν. Η') **001**

Ή ζημιές (από κωδ. 515 Πιν. Η') **003**

Τεκμηρατά κέρδη οικοδομικών επιχειρήσεων άρθρου 11 ν. 3296/2004 ⁽⁵⁾ **070**

Κανονικός συντελεστής φορολόγησης αρθ. 10 ν.2298/94 Συντελεστής αρθ. 18 ν.3296/2004

ΠΙΝΑΚΑΣ Γ' ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΟΡΟΥ, ΤΕΛΩΝ ΚΤΛ.

Φόρος που αναλογεί	Κύριος και συμπλ/κός φόρος κτλ.	ΒΕΒΑΙΩΣΗ ⁽¹⁾
Φόρος που αναλογεί: <u>32000</u> x <u>22</u> % ⁽⁴⁾	<u>7.040,00</u>	Σύνολο:
Φόρος συμπληρωματικός 3%		Α.Χ.Κ.
Άθροισμα (α)	<u>7.480,00</u>	Ο Ενεργήσας τη βεβαίωση
Μείον: φόρος εισοδ/τος που προκαταβλήθηκε		ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ⁽¹⁾
>> >> >> παρακρατήθηκε		Έγινε έκπτωση για ποσό
>> άρθρου 7 του ν. 1160/1981 ⁽³⁾		Αριθ. ΤΑΦΕ
>> οικισθ. επιχ/σεων άρθρου 11 ν.3296/04 ⁽⁵⁾		Ο Ενεργήσας την έκπτωση
>> αλλοδαπής		Ελέχθηκαν τα αριθμητικά δεδομένα της δήλωσης
Άθροισμα αφαιρούμενων ποσών (β)		.....2007 ΚΩΔ. ΑΡΙΘΜ
Πιστωτικό ποσό (β-α)		Ο Ενεργήσας τον έλεγχο
Ή Χρεωστικό ποσό (α-β)	<u>7.480,00</u>	.....
Προκαταβολή φόρου (ΝΑΙ-ΟΧΙ <input type="checkbox"/> ⁽¹⁾)	<u>4.114,00</u>	.....
Τέλη χαρτί/μου 3% από εκμίσθ. κτλ. ακινήτων		.....
Εισφορά ΟΓΑ στα τέλη χαρτί/μου		.....
Προσθ. φόρος % λόγω εκπροθέσμου		.....
Προσθ. Τέλη χαρτί/μου οικοδομών % >>		.....
Προσθ. Εισφορά ΟΓΑ χαρτί/μου % >>		.....
Άθροισμα χρεωστικών ποσών ⁽²⁾ (ε)	<u>11.594,00</u>	.....
Συνολικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση (ε-δ)	<u>11.594,00</u>	.....
Η' Πιστωτικό ποσό για επιστροφή (δ-ε)		.....

ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΑΝ (ΕΥΡΩ)	1/8	100%
Φόρος:	<u>935,00</u>	
Προκαταβολή φόρου:	<u>514,25</u>	
Τέλη χαρτί/μου:		
ΟΓΑ χαρτί/μου:		
Προσθ. φόρος (εφάπαξ):		
Προσθ. Τέλος χαρτ. (εφάπαξ):		
Προσθ. εισφ. ΟΓΑ χαρτ. (εφάπαξ):		
Σύνολο:	<u>1.449,25</u>	

Παραλήφθηκε: εμπρόθεσμα

Εκπρόθεσμα:

Μήνες εκπροθέσμου:

..... 2007

Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ

Ο Νόμιμος Εκπρόσωπος

Επώνυμο:

Όνομα:

Δ/ση:

Α.Φ.Μ.:

..... 2007

Ο ΔΗΛΩΝ

Ο προϊστάμενος λογιστηρίου κτλ.

Επων.:

Όνομ.:

Δ/ση:

Α.Φ.Μ.:

Αρμόδια Δ.Ο.Υ.:

Αρ. Μητρ. άδ. άσκ. επαγγ/τος:

Κατηγορία άδειας:

..... 2007

Ο ΔΗΛΩΝ

Ο Επιμελητής Είσπραξης

Οδηγίες συμπλήρωσης, ανάλυση δεικτών (1 έως 13) στην τελευταία σελίδα του εντύπου.

ΠΙΝΑΚΑΣ Δ' - ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ <<ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ>>

Ανάλυση ακαθαρίστων εσόδων χρήσης βάσει βιβλίων :

Ακαθάριστα έσοδα από εμπορία - μεταποίηση	101	
>> >> από παροχή υπηρεσιών	102	
>> >> από ελευθέρια επαγγέλματα	103	
>> >> από λοιπές κατηγορίες εισοδήματος	104	
Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων χρήσης βάσει βιβλίων	015	
Ακαθάριστα έσοδα χρήσης άρθρου 15 ν.3296/2004	801	
Ακαθάριστα έσοδα κλάδων μη υπαγομένων στην περαιώση του ν.3296/2004 από κωδ. 101	805	
Ακαθάριστα έσοδα κλάδων μη υπαγομένων στην περαιώση του ν.3296/2004 από κωδ. 102, 103, 104	806	
Κέρδη χρήσης ⁽⁶⁾	016	40.000,00
Ζημιές χρήσης ⁽⁶⁾	017	

Σε περίπτωση κερδών προστίθενται:	1. Φόροι που δεν εκπίπτουν	018	
(Σε περίπτωση ζημιών αφαιρούνται)	2. Ποσό αποσβέσεων που εκπέσθηκε πλέον των νομίμων	019	
	3. Πρόσθετοι φόροι - προσαυξήσεις - πρόστιμα ΚΒΣ	020	
	4. Μισθοί και λοιπές απολαβές εταιριών-μελών	450	
	5. Δαπάνες Ε.Ι.Χ. αυτών που δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση	021	
	6. Λοιπές δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση	022	
	7. Δαπάνες που αφορούν αφορολ. έσοδα ή έσοδα φορολογ. με ειδικό τρόπο ή έσοδα από μερίσματα και συμμετοχές	023	

Σύνολο κερδών	024	40.000
ή Υπόλοιπο ζημιών	124	
Τεκμαρτά κέρδη Τεχνικών Εταιριών ⁽⁷⁾	100	

Σε περίπτωση κερδών αφαιρούνται:	1. Μερίσματα ή κέρδη από συμμετοχές	026	
(Σε περίπτωση ζημιών προστίθενται)	2. Έσοδα φορολογηθέντα με ειδικό τρόπο (τόκοι καταθέσεων κτλ.)	027	
	3. Έσοδα Αφορολόγητα	028	
	4. Κέρδη απο πώληση μετοχών εισηγμένων στο ΧΑΑ ή αλλοδαπό χρηματιστήριο	460	
	5.	461	

Κέρδη χρήσης	029	40.000
ή Ζημιές χρήσης	030	

Διαφορά καθαρών κερδών άρθρου 15 ν. 3296/2004	802	
Καθαρά κέρδη αυτοελέγχου (029+802)	803	
Ζημιές κλάδου μη υπαγομένου στην περαιώση του ν.3296/2004	804	
Κέρδη κλάδου μη υπαγομένου στην περαιώση του ν. 3296/04	039	
Ζημιές παρελθουσών χρήσεων	040	90.000
ΚΕΡΑΗ ΜΕΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ	240	
ή ΖΗΜΙΕΣ ΜΕΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ		

ΑΦΑΙΡΕΣΗ ΑΦΟΡΟΛ. ΑΠΟΘΕΜ/ΚΩΝ ΑΝΑΠΤΥΞ. ΝΟΜΩΝ, Κ.Τ.Λ. :

1. Αφορολόγητο ποσό για επενδύσεις που έγιναν με το ν. 1262/1982	043	
2. Αφορολόγητο ποσό για νέες στη χώρα επενδύσεις ν. 1892/1990	044	
3. Αφορολόγητο Αποθεματικό ν. 2601/1998	046	
4. Αφορολόγητο αποθεματικό ν.3299/2004	061	
5. Δαπάνες επιστημονικής τεχνολογικής έρευνας (εξωλογιστικά)	060	
6.	059	

ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΑΗ	048	40.000
ή ΖΗΜΙΕΣ	448	
ΖΗΜΙΑ ΠΟΥ ΑΝΑΓΝΩΡΙΖΕΤΑΙ	449	

ΠΙΝΑΚΑΣ Ε' - ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ. (επισυνάπτεται αναλυτική κατάσταση μισθωμάτων)

	ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΚΑΘΑΡΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ
Εκμίσθωση και υπεκμίσθωση	400	405
Ιδιόχρηση, δωρεάν παραχώρηση	410	415
Σύνολο	420	425

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΓΡΑΦΗ ΑΦΜ

Ε5
ΣΕΛ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ' ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΚΙΝΗΤΕΣ ΑΞΙΕΣ (Τόκοι, τοκομερίδια κτλ. και μερίσματα από ημεδαπές ή αλλοδαπές ανώνυμες εταιρίες

Α/Α	Προέλευση εισοδήματος		Περίοδος ισολογισμού	Χρονολογία απόκτησης	Ανάλυση Εισοδήματος	
	Ανώνυμη Εταιρία κτλ. ή χρεώστης	ΕΙΔΟΣ			Καθαρό ποσό	Φόρος που παρακρατήθη
1						
2						
3						
4						
Εισοδήματα του πίνακα αυτού που φορολογούνται και μεταφέρονται στον πίνακα Η'					430	

ΠΙΝΑΚΑΣ Ζ' ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΣΥΜΜΕΤΟΧΗ ΣΕ Ο.Ε., Ε.Ε., Ε.Π.Ε., αλλοδαπές επιχ/σεις κτλ.

Α/Α	Επωνυμία - Νομ. μορφή	Α.Φ.Μ.	Διεύθυνση	Αρμόδια Δ.Ο.Υ.	Διαχ. περίοδος	Συνολικά καθαρά κέρδη (Φοροληπμένα και απαλλεμένα που αναλογούν στην εταιρία κτλ.)	Ποσο συμμετ.
1							
2							
3							
Εισοδήματα του πίνακα αυτού που φορολογούνται και μεταφέρονται στον πίνακα Η'						435	

ΠΙΝΑΚΑΣ Η' ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΚΕΡΔΗ Ή ΖΗΜΙΕΣ

Κέρδη (από κωδ. 048 Πιν. Δ')

Ή Ζημιές (από κωδ. 448 Πιν. Δ')

Προσθέτονται: (οι πιο κάτω ενδείξεις 1, 2 και 3 συμπληρώνονται μόνο από όσους τηρούν βιβλία Α' ή Β' κατηγορίας ΚΒΣ)

(Σε περίπτωση ζημιών αφαιρούνται)

1. Καθαρό εισόδημα από ακίνητα (από Κωδ. 425 Πιν. Ε')

2. Καθαρό εισόδημα από κινητές αξίες που φορολογείται στο όνομα της εταιρίας κτλ. (από κωδ. 430 Πιν. ΣΤ')

3. Καθαρό εισόδημα από εταιρικές κτλ. συμμετοχές αλλοδαπής, Δ.Χ. αυτοκίνητα κτλ. (από κωδ. 435 Πιν. Ζ.)

Άθροισμα (β) Θετική διαφορά (Ζημιά)

500	40.000
501	

ΑΦΑΙΡΕΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗΣ ΑΜΟΙΒΗΣ: (ομορ. εταιρ. ή κοινωνού)

Α/Α	ΑΦΜ ΔΙΚΑΙΟΥΧΩΝ	Από κωδ. 500	x 1/2	x ποσοστό συμμετ. %			
1	621 999999999	40.000		30	505	6.000	
2	622				506		
3	623				507		
Συνολικά φορολογητέα κέρδη						510	34.000
Ή Ζημιές						515	

ΠΙΝΑΚΑΣ Θ' ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ

Φόρος συνολικών φορολογητέων κερδών και συμπληρωματικός φόρος: (από κωδ. 700 Πιν. Γ') x 55% (β)

Εισθε νέα επιχείρηση; Ημερομηνία έναρξης: 950 ΝΑΙ 1 x 27,5%

Μείον φόροι που παρακρατήθηκαν κτλ. (από κωδικούς 009 και 010 Πιν. Γ')

Προκαταβολή φόρου

520	2.114,00
610	
620	

ΠΙΝΑΚΑΣ Ι' ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΤΑΙΡΩΝ / ΜΕΛΩΝ - ΚΑΤΑΝΟΜΗ ΚΕΡΔΩΝ ΣΤΟΥΣ ΕΤΑΙΡΟΥΣ / ΜΕΛΗ

Α/Α (10)	ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ	Α.Φ.Μ. ΜΕΛΩΝ	% ΣΥΜ-ΜΕΤΟΧΗΣ	ΚΕΡΔΗ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΑ ΣΤΟ ΟΝΟΜΑ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΚΤΛ. (προ φόρου) (α)	ΚΥΡΙΟΣ ΚΑΙ ΣΥΜ-ΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΚΤΛ. (β)	ΚΑΘΑΡΟ ΠΟΣΟ ΚΕΡΔΩΝ ΕΤΑΙΡΩΝ/ΜΕΛΩΝ (γ) = (α) - (β)	ΑΦΜ άλλων νομικών προσώπων / εταιριών / επιχειρηματική
1	Γ. ΓΕΩΡΓΙΟΥ	621 999999999	30	631 12.000	2.640,00	9.360	
2		622		632 6.000	1.320,00	4.680	
3	Α. ΑΝΑΣΤΑΣΙΟΥ	623 999999998	40	633 16.000	3.520	12.480	
4	Β. ΒΑΣΙΛΙΟΥ	624 999999997	30	634 12.000	2.640	9.360	641
5		625		635			642
6		626		636			643
7		627		637			644
8		628		638			645
9				639			
ΣΥΝΟΛΑ							

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΒ' ΔΗΛΩΣΗ ΝΟΜΙΜΟΥ ΕΚΠΡΟΣΩΠΟΥ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΚΤΛ.

Δηλώνω ότι οι δικαιούχοι επιχειρηματικής αμοιβής είναι οι ακόλουθοι: (12) α)
 β)
 και γ)

..... 2
Ο ΔΗΛΩΝ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΓ' ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΟΜΟΡΡΥΘΜΩΝ ΕΤΑΙΡΩΝ (13)

Ο υπογραμμένος δηλώνω, ότι συμμετέχω ως ομόρρυθμος εταίρος σε άλλη Ο.Ε. ή Ε.Ε. ή κοινωνός στις ακόλουθες εταιρίες ή κοινωνίες κληρονομικού δικαίου:

ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΝΟΜΙΚΗ ΜΟΡΦΗ	Α.Φ.Μ.	ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ	ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ.	ΚΕΡΔΗ ΧΡΗΣΗΣ 2006	ΠΟΣΟΣΤΟ ΣΥΜ/ΧΗΣ	ΑΝΑΛΟΓΟ ΚΕΡΔΗ
.....
.....

και θα λάβω επιχειρηματική αμοιβή από την

..... 2
Ο ΔΗΛΩΝ

Ο υπογραμμένος δηλώνω, ότι συμμετέχω ως ομόρρυθμος εταίρος σε άλλη Ο.Ε. ή Ε.Ε. ή κοινωνός στις ακόλουθες εταιρίες ή κοινωνίες κληρονομικού δικαίου:

ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΝΟΜΙΚΗ ΜΟΡΦΗ	Α.Φ.Μ.	ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ	ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ.	ΚΕΡΔΗ ΧΡΗΣΗΣ 2006	ΠΟΣΟΣΤΟ ΣΥΜ/ΧΗΣ	ΑΝΑΛΟΓΟ ΚΕΡΔΗ
.....
.....

και θα λάβω επιχειρηματική αμοιβή από την

..... 3
Ο ΔΗΛΩΝ

Ο υπογραμμένος δηλώνω, ότι συμμετέχω ως ομόρρυθμος εταίρος σε άλλη Ο.Ε. ή Ε.Ε. ή κοινωνός στις ακόλουθες εταιρίες ή κοινωνίες κληρονομικού δικαίου:

ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΝΟΜΙΚΗ ΜΟΡΦΗ	Α.Φ.Μ.	ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ	ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ.	ΚΕΡΔΗ ΧΡΗΣΗΣ 2006	ΠΟΣΟΣΤΟ ΣΥΜ/ΧΗΣ	ΑΝΑΛΟΓΟ ΚΕΡΔΗ
.....
.....

και θα λάβω επιχειρηματική αμοιβή από την

..... 4
Ο ΔΗΛΩΝ

- (1) Οι ενδείξεις αυτές θα συμπληρωθούν από την Υπηρεσία.
- (2) (011+014+140+145+013+113+997)
- (3) Συμπληρώνεται εφόσον η υπεραξία του άρθρου αυτού συμπεριλήφθηκε στον Κ.Α. 016 ή 017 του πίνακα Δ.
- (4) Για κέρδη που προκύπτουν από δραστηριότητες σε νησιά με πληθυσμό κάτω από 3.100 κατοίκους, ο συντελεστής μειώνεται κατά 40%.
- (5) Συμπληρώνεται από κοινοπραξίες ανέγερσης και πώλησης οικοδομών στις οποίες συμμετέχουν νομικά πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 101 του ΚΦΕ (ΑΕ, ΕΠΕ κλπ.), εφόσον σε χει περίπτωση εφαρμογής των εν λόγω διατάξεων. Στον κωδικό 070 του Πίνακα Β' αναγράφονται τα τεκμαρτά κέρδη από την πώληση ημιπελών οικοδομών μέσα στη χρήση 2006
- (6) Αν η επιχείρηση τηρεί βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. θα γραφούν τα κέρδη ή η ζημία του ισολογισμού (Λ/86.99). Αν τηρεί βιβλία Α' ή Β' κατηγορίας τα κέρδη ή η ζημία (όπου αναρίζεται) Δ', Ε' και Ζ' κατηγορίας.
- (7) Επισυνάπτεται αναλυτική κατάσταση προσδιορισμού των τεκμαρτών κερδών.
- (8) Η αρνητική διαφορά είναι κέρδος και συμπληρώνεται στον Κ.Α. 500.
- (9) Η μείωση του συντελεστή ισχύει για τις επιχειρήσεις που έχουν κάνει ένορξη δραστηριότητας μετά την 1/1/2005 για τα τρία (3) πρώτα οικονομικά έτη από την ένορξη δραστηριότητας.
- (10) Στις γραμμές (1,2,3) του πίν. Ι αναγράφονται τα δεδομένα των σταθρών / μελών (μέχρι 3) που έχουν πάρει επιχ. αμοιβή από την εταιρία. Στις γραμμές (4 έως 8) του ίδιου πίνακα αναγράφονται τα δεδομένα των σταθρών / μελών που δεν έχουν πάρει επιχ. αμοιβή από την εταιρία.
- (11) Σε περίπτωση που ο πίνακας αυτός δεν επαρκεί, θα επισυνάψετε κατάσταση και θα μεταφέρετε τα σύνολα της κατάστασης στον κωδ. 639 του πίνακα Ι του εντύπου.
- (12) Γράψτε το επώνυμο, όνομα και όνομα πατέρα ή συζύγου.
- (13) Αν δεν υπάρχει χώρος για τις συμμετοχές των σταθρών, υποβάλλεται όμοια δήλωση για τις επιπλέον συμμετοχές.

Τα στοιχεία των φορολογουμένων είναι απόρρητα. Διατηρούνται από το Υπουργείο Οικονομίας και Οικονομικών σε αρχείο που υπάρχει στην Αρχή Προστασίας Δεδομένων Προσωπικού Χαρακτήρα και λειτουργεί σύμφωνα με το ν.2472/1997 και τις ειδικές ρυθμίσεις των φορολογικών νόμων. Κάθε φορολογούμενος έχει δικαίωμα πρόσβασης στα στοιχεία που τον αφορούν.

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΓΡΑΦΗ ΑΦΜ ΕΡ
ΜΙ

Υ.Π.Ε.Α.Δ. ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

7.14. ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Στην εταιρία «Δημήτριος Δημητρίου & Σία Ε.Ε.» με διακριτικό τίτλο «ΙΩΛΚΟΣ» με έδρα την Αθήνα και οδό Πεντέλης 40 με κύρια δραστηριότητα Εμπορική Επιχείρηση στην οποία μετέχουν κατά ποσοστά οι Ομόρρυθμοι εταίροι 60%, 20%, 10%, οι Α. Ανδρέου, Β. Βασιλείου και Γ. Γεωργίου αντίστοιχα και κατά 10% ο Ετερόρρυθμος εταίρος Δ. Δημητρίου με ποσοστό συμμετοχής 10% με ΑΦΜ εταιρίας 988899999 και ΑΦΜ εταίρων 222222222, 22222223, 222222224, 222222225 αντίστοιχα.

Κατά την διαχειριστική περίοδο 1/1/2006 έως και 31/12/2006 η εταιρία πραγματοποιεί καθαρά κέρδη 100.000€ και αναλογούντα φόρο για το έτος 2006, 22%.

Τα καθαρά κέρδη προκύπτουν με βάση τα εξής στοιχεία:

Απογραφή έναρξης	85.000
Απογραφή χρήσεως	400.000
Πωλήσεις	600.000
Αμοιβές προσωπικού	54.000
Ενοίκια	18.000
ΔΕΗ-ΟΤΕ	5.000
Διάφορα έξοδα	10.000
Αποσβέσεις	3.000

Στη συνέχεια να συμπληρωθεί η δήλωση φορολογίας εισοδήματος για την Ομόρρυθμη Εταιρία (Ε 5) αφού υπολογιστεί το κόστος πωληθέντων και τα καθαρά κέρδη αναλυτικά (Ε 3).

Άρα:

Απογραφή έναρξεως	85.000
Αγορές χρήσεως	<u>400.000</u>
Σύνολο	<u>485.000</u>

Απογραφή λήξεως	<u>75.000</u>
Κόστος πωληθέντων	410.000

Πωλήσεις	<u>600.000</u>
Μικτά κέρδη	<u>190.000</u>
Αμοιβές προσωπικού	54.000
Ενοίκια	18.000
ΔΕΗ-ΟΤΕ	5.000
Διάφορα έξοδα	10.000
Αποσβέσεις	3.000

Σύνολο: 90.000

Καθαρά κέρδη 100.000

Οπότε:

Κατανομή Κερδών

Εταίρος Α. Ανδρέου ομόρρυθμος	$100.000 \times 60\% = 60.000$
Εταίρος Β. Βασιλείου ομόρρυθμος	$100.000 \times 20\% = 20.000$
Εταίρος Γ. Γεωργίου ομόρρυθμος	$100.000 \times 10\% = 10.000$
Εταίρος Δ. Δημητρίου ετερόρρυθμος	$100.000 \times 10\% = 10.000$

Αφαίρεση επιχειρηματικής αμοιβής Ετερ. Ετ. Δ. Δημητρίου:

$$100.000,00 \times 50\% = 50.000,00$$

$$50.000,00 \times 10\% = 500,00$$

Συνολικά φορολογητέα Κέρδη:

$$100.000,00 - 500,00 = 99.500,00$$

Φόρος που αναλογεί:

$$99.500,00 \times 22\% = 21.890,00$$

Προκαταβολή φόρου:

$$21.890,00 \times 55\% = 12.039,00$$

**ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΙΚΟ ΔΕΛΤΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΩΝ**

Υποβάλλεται σε δύο αντίτυπα και συνοδεύει τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του επιτηδευματία ή της επιχείρησης

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2007

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ 002 Από 1/1/2006 003 έως 31/12

ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ * 004

ΑΡΙΘΜΟΣ ΦΑΚΕΛΟΥ Α.Ε. 006

ΕΙΔΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ 008 ΤΡΟΠ/ΚΗ 1 ΑΝΑΚ/ΤΙΚΗ

Δ.Ο.Υ. ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΑΡΧΗΝ 005
Δ.Ο.Υ. ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΗΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ 007
ΑΡΜΟΔΙΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΚΕΝΤΡΟ 017

Κατηγορία βιβλίων έδρας	** 019	A	1	B	2	Γ	3	ΔΒ	4	ΔΓ	5	ΕΓ	6
Από μη τήρησης	** 726	Μη υπόχρ.	1	Απαλλασσόμενοι	2	Απαλλασσόμενοι με Α.Π.Δ.	3	Χρήσεις που κλείστανε εντός της διαχ. περιόδου	7				

ΠΙΝΑΚΑΣ Α'. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟΥ

Α.Φ.Μ.	018 0191020304050607080910	Κωδικός Αριθμός Κοινων. Ασφαλιστικής Έδρας	705	Κ.Α. Δ. που αντιστοιχεί στα εισοδήματα αποκτάμενα έσοδα	761
ΕΠΩΝΥΜΟ Α'	ΕΠΩΝΥΜΟ Β'		ΟΝΟΜΑ	ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ	

ΕΠΩΝΥΜΙΑ (Μη Φυσικού Προσώπου) ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ ΔΗΜΗΤΡΙΟΥ ΤΙ ΔΙΑ ΕΞ

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΣΥΖΥΓΟΥ (Συμπληρώνονται μόνο όταν η πιο πάνω επιχείρηση είναι ατομική και ανήκει στη σύζυγο)

Α.Φ.Μ.	041	ΟΝΟΜΑ	ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ
--------	-----	-------	--------------

ΠΙΝΑΚΑΣ Β'. ΣΤΟΙΧΕΙΑ Κ.Β.Σ. ΕΚΔΟΘΕΝΤΑ ΣΤΗ ΧΡΗΣΗ

Τίτλος στοιχείου (Αποδ. λιαν. Πώλησης, τιμολ. πώλησης κτλ.)	Στοιχεία που εκδόθηκαν		Τίτλος στοιχείου (Αποδ. λιαν. Πώλησης, τιμολ. πώλησης κτλ.)	Στοιχεία που εκδόθηκαν	
	Από Νο	Μέχρι Νο		Από Νο	Μέχρι Νο
1.			6.		
2.			7.		
3.			8.		
4.			9.		
5.			10.		

ΠΙΝΑΚΑΣ Γ'. ΛΟΙΠΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

Υποκαταστήματα	061	Φορολογικές αποθήκες	062	Βιβλίο αποθήκης	** 063	ΝΑΙ	1	ΟΧΙ	2	ΝΑΙ ΠΡΟΑΙΡΕΤ								
Αποθηκευτικοί χώροι	064	Μόνιμα απασχολούμενο προσωπικό	065	Βιβλίο Παραγωγής - Κοστολογίου	** 066	ΝΑΙ	1	ΟΧΙ	2	ΝΑΙ ΠΡΟΑΙΡΕΤ								
Εκθέσεις	067	Εποχικά απασχολούμενο προσωπικό	068	Τήρηση Αναλυτικής Λογιστικής	** 069	ΝΑΙ	1	ΟΧΙ	2	ΝΑΙ ΠΡΟΑΙΡΕΤ								
Εργαζόμ. Λοιποί εκτός έδρας χώροι	070	Ανέλεγκτες χρήσεις (περιλαμβάνεται η κλειόμενη)	071	Τήρηση βιβλίων μηχανογραφικά	** 072	ΝΑΙ	1	ΟΧΙ	2	ΜΕΙΚΤΑ								
Λοιποί εκτός έδρας χώροι	073	Συνδεδεμένες επιχειρήσεις (Αρ.90 ν.2190/1920)	074	Υποχρέωση Απογραφής	** 075	ΝΑΙ	1	ΟΧΙ	2	ΝΑΙ ΠΡΟΑΙΡΕΤ								
Πώληση αγαθών μέσω διαδικτύου	** 076	ΝΑΙ	1	ΟΧΙ	2	Παροχή υπηρεσιών μέσω διαδικτύου	** 077	ΝΑΙ	1	ΟΧΙ	2	Τήρηση βιβλίων σύμφωνα με τα Δ.Α.Π.	** 078	ΝΑΙ	1	ΟΧΙ	2	ΝΑΙ ΠΡΟΑΙΡΕΤ

ΠΙΝΑΚΑΣ Δ'. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΔΗΛΟΥΝΤΟΣ ΚΑΙ ΥΠΕΥΘΥΝΟΥ ΓΙΑ ΤΗ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΤΟΥ ΕΝΤΥΠΟΥ ΚΑΙ ΤΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

α) Στοιχεία δηλούντος	Ο δηλών είναι: **	** 736	Ο ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΑΣ	1	ΑΝΤΙΠΡΟΣΩΠΟΣ	2	ΝΟΜΙΜΟΣ ΕΚΠΡΟΣΩΠΟΣ	3	ΑΝΤΙΚΛΗΤΣ
ΕΠΩΝΥΜΟ Α'	ΕΠΩΝΥΜΟ Β'		ΟΝΟΜΑ	ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ					
Α.Φ.Μ.	741	Κωδικός Δ.Ο.Υ.	ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ	ΕΙΔΟΣ	ΑΡΙΘΜΟΣ	ΦΥΛΟ	A	1	
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ	ΟΔΟΣ - ΑΡΙΘΜΟΣ - Η ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ - ΧΩΡΙΟ		ΔΗΜΟΣ Ή ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ	ΤΑΧ. ΚΩΔ.	ΤΗΛΕΦΩΝΟ				
β) Στοιχεία συμπληρώσαντος	Το έντυπο συμπληρώθηκε από: **	** 750	ΤΟΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΑ	1	ΜΙΣΘΩΤΟ ΛΟΓΙΣΤΗ	2	ΛΟΓΙΣΤΗ ΟΧΙ ΜΙΣΘΩΤΟ	3	

ΠΙΝΑΚΑΣ Ε'. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΓΙΑ ΕΝΟΙΚΙΑ ΠΟΥ ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΑΝ ΚΑΙ ΕΠΙΔΟΤΗΣΕΙΣ ΠΟΥ ΕΙΣΠΡΑΧΘΗΚΑΝ

ΣΥΝΟΛΟ ΕΠΙΔΟΤΗΣΕΩΝ ΠΟΥ ΕΙΣΠΡΑΧΘΗΚΑΝ ΣΤΗ ΧΡΗΣΗ	081	ΣΥΝΟΛΟ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΩΝ ΠΟΥ ΕΙΣΠΡΑΧΘΗΚΑΝ ΣΤΗ ΧΡΗΣΗ	904		
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΟΙΚΙΩΝ ΠΟΥ ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΑΝ ΣΤΗ ΧΡΗΣΗ, ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΑ ΑΝ ΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΟΝΤΑΙ ΟΛΑ ΣΤΟΝ ΠΑΡΑΚΑΤΩ ΠΙΝΑΚΑ ***		905			
Διεύθυνση εγκατάστασης	Χαρακτήρ. εγκατάστασης (Κεντρικό, Υποκατάστημα κτλ.)	Περίοδος μίσθωσης	Όνοματεπώνυμο Εκμισθωτή	Α.Φ.Μ. Εκμισθωτή	Ποσό
				671	672
				673	674
				675	676
				677	678
				679	680
				906	907

Ημερομ. 2007	Ημερομ. 2007	Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ		Ο ΥΠΟΒΑΛΛΩΝ	
Ο ΔΗΛΩΝ	Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ	011	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ	Η δήλωση υποβάλλεται, είτε αυτοπροσώπως, είτε από οποιονδήποτε τρίτο, με την επίδειξη της ταυτότητάς του.	
	A.Φ.Μ.			A.Φ.Μ.	
	010			012	
Επών. :	Επώνυμο:			Επώνυμο:	
Όνομ. :	Όνομα :			Όνομα :	
Δ/νση :	Δ/νση :			Δ/νση :	
Αρμόδια Δ.Ο.Υ. :	Αρ. Μητρ. έδ. άσκ. επαγγ/τος :			Αριθ. Δ. Ταυτ. :	
Κατηγορία έδδειας :	(Σφραγίδα και υπογραφή)				

* Συμπληρώνεται από την υπηρεσία. ** Σημειώνεται Χ στο τετράγωνο της απάντησης από το φορολογούμενο (προσχή: όχι στον αριθμό). *** Εάν καταβλήτε ενοίκια σε περισσότερους εκμισθωτές συμπληρώστε κατάσταση. Στον πίνακα αναγράφονται τα ενοίκια που βαρύνουν την κλειόμενη χρήση. *** Οι ενδείξεις αυτές συμπληρώνονται εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 38 του ν. 2873/2000

ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ'. ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ - ΕΛΕΥΘΕΡΟΙ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΕΣ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Α', Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ

α) Αγορές	Εσωτερικού	Εισαγωγές	β) Απογραφή	Εναρξης	Λήξης
εμπορευμάτων	231 400.000,00	232	εμπορεύματα	256 850.000,00	257 750.000,00
α' & β' υλών-υλικών συστ.	235	236	έτοιμα προϊόντα και υποπροϊόντα	259	260
αναλώσιμων υλικών	239	240	πρώτες και βοηθητικές ύλες	261	262
ανταλλακτικών παγίων	243	244	υλικά συσκευασίας	264	265
ειδών συσκευασίας	247	248	ημιπελή	267	268
Σύνολο αγορών	251 400.000,00	252	υπολείμματο	270	271
Αγορές παγίων χρήσης	811 10.000,00	812	Σύνολο απογραφής	520 950.000,00	521 750.000,00

γ) Ακαθάριστα Έσοδα Εμπορίας - Μεταποίησης	δ) Δαπάνες	Εμπορίας - Μεταποίησης	Παροχής Υπηρεσιών	Ελεύθερων Επαγγελ.	
χονδρική πώληση εμπορευμάτων	263 100.000,00	αμοιβές προσωπικού	522 54.000,00	523	524
λεπτική πώληση εμπορευμάτων	266 500.000,00	αμοιβές και έξοδα τρίτων	525	526	527
χονδρική πώληση προϊόντων	269	παροχές τρίτων, φόροι-τέλη	528 23.000,00	529	530
λεπτική πώληση προϊόντων	272	ιδιόχρηση	531	532	533
λοιπά έσοδα δραστηριότητας	273	διάφορα έξοδα	534 10.000,00	535	536
Σύνολο Εσόδων Εμπορ.-Μετ.	540 600.000,00	τόκα και συναφή έξοδα	537	538	539

ε) Ακαθάριστα Έσοδα Παροχής Υπηρεσιών	στ) Εξολογστ. προοδior. κερδών επιχ/σεων με βιβλία Α' κατ. (άρθρ.32 ν.2238/94) και ακαθάριστα έσοδα ανά Μ.Σ.Κ.Κ. για βιβλία Β' κ				
Π.Υ. Προς το Δημόσιο	279	απασβέσεις παγίων	541 3.000,00	542	543
Π.Υ.	276	Σύνολο δαπανών	544 90.000,00	545	546
Π.Υ.	519				

Κωδ. αρθ. πινάκων Μ.Σ.Κ.Κ.	Σύνολο αγορών	Συνολικά καθαρά κέρδη (€)	Ακαθάριστα έσοδα	Λοιπών υπεραριθμικών κέρδων (€)	Καθαρά κέρδη
302	303	351	304	359	305
308	309	352	310	360	311
314	315	353	316	361	317

ζ) Ακαθάριστα Έσοδα Ελεύθερων Επαγγελματιών	Κωδ. αρθ. πινάκων Μ.Σ.Κ.Κ.	Σύνολο αγορών	Συνολικά καθαρά κέρδη (€)	Ακαθάριστα έσοδα	Λοιπών υπεραριθμικών κέρδων (€)	Καθαρά κέρδη	
ιδιωτική πελατεία	274	320	321	354	322	362	323
Π.Υ. προς το Δημόσιο Τομέα	277	326	327	355	328	363	329
επιτηδευματίες κ.τ.λ.**	280	332	333	356	334	364	335
μελέτες μηχανικών	275		834	357	835	365	836
λοιπά έσοδα Ελεύθερων Επαγγ.	278		339	358	340	366	341
Σύνολο Εσόδων Ελ. Επαγγ/τιών	283	Σύνολο	343		344		345

η) Λογιστικός προσδιορισμός καθαρών κερδών επιχειρήσεων με βιβλία Β' Κατηγορίας	Εμπορίας - Μεταποίησης	Παροχής Υπηρεσιών	Ελεύθερων Επαγγελματιών	Συνολικά
Σύνολο Ακαθάριστων Εσόδων	548 600.000,00	549	550	551 600.000,00
Μείων: Κόστος Πωληθέντων (Αναλώσεων)	552 440.000,00	553	554	555 440.000,00
Μείων: Δαπάνες χρήσης	556 90.000,00	557	558	559 90.000,00
Κέρδος βάσει Λογιστικού προσδιορισμού	560 170.000,00	561	562	563 170.000,00
Πλέον: Δαπάνες μη εκπαιτούμενες	564	565	566	567
Καθαρό Κέρδος με λογιστικό προσδιορισμό	568 170.000,00	569	570	571 170.000,00

ΠΙΝΑΚΑΣ Ζ'. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Α' ή Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΚΑΙ ΕΛΕΥΘΕΡΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ

πλέον: έσοδα περ. α', β', γ, δ' παρ. 1 αρ. 32, περ. α,β', γ, δ, παρ. 3 αρ. 50 ν. 2238/1994 κτλ.	840	αφορολ. εκπαιύσεις αναπτ. νόμων	592
δαπάνη αγοράς Φ.Τ.Μ.***	336	Δαπάνη Επιστ. έρευνας (εξολογιστικά)	318
*** διαφορά δαπανών	324	** είδος μελέτης	342
		Φορολογητέα Καθαρά Κέρδη	346 100.000,00

ΠΙΝΑΚΑΣ Η'. ΓΕΝΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ

α) Ισολογισμού	Εναρξης ***	Λήξης	β) Έσοδα	
1. Κεφάλαιο (Α1)	161	162	συνολικά έσοδα από παροχή υπηρεσιών (Α73)	459
2. Διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το όριο (Α11)	165	166	επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων (Α74)	465
3. Διαφορές αναπροσαρμογής (Α111)	169	170	έσοδα παρεπόμενων ασχολιών (Α75)	467
4. Αποθεματικά κεφάλαια (Α112)	173	174	έσοδα κεφαλαίων (Α76)	469
5. Αποκλείσματα σε νέο (Α113)	177	178	ιδιοπαραγωγή παγίων & χρησιμοπ. προβλ. εκμετάλλευσης (Α78)	471
6. Εισπραχθέντες υποχρεώσεις (Γ1)	181	182	έκτακτα και ανόργανα έσοδα και κέρδη	475
7. Εισπραχθέντες υποχρεώσεις (Γ1)	185	186	γ) Κόστη	
8. Μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικού (Δ)	189	190	αξία παραχθέντων προϊόντων ετοίμων και ημιτελών	412
9. Οφειλόμενο κεφάλαιο (Α)	193	194	κόστος α' & β' υλών - υλικών συσκευασίας	416
10. Κεφάλαιο επιχειρητικό στην επόμενη χρήση (Δ14)	163	164	κόστος αναλώσιμων υλικών που αναλώθηκαν	420
11. Πελάτες (Δ11)	167	168	κόστος ανταλλακτικών παγίων που αναλώθηκαν	424
12. Γραμμάτια εισπρακτέα (Δ12)	171	172	κόστος ειδών συσκευασίας που αναλώθηκαν	425
13. Υποσχετικές επιστολές και λοιπά τίτλοι (Δ12α)	175	176	δαπάνες παραγωγής	428
14. Γραμμάτια σε καθυστέρηση (Δ13)	179	180	φύρα βιομηχανοποίησης	431
15. Επιταγές εισπρακτέες μεταχρονολογημένες (Δ13α)	183	184	δ) Δαπάνες	
16. Επιταγές με καθυστέρηση (επρωταξιζόμενες) (Δ13β)	187	188	σύνολο δαπανών για παροχή υπηρεσιών	461
17. Επισφάλεις - επίδοχοι πελάτες και χρεώστες (Δ13γ)	191	192	έκτακτα και ανόργανα έξοδα και ζημιές	477

* Οι επιχειρήσεις και οι ελεύθεροι επαγγελματίες με βιβλία Β' κατγ. συμπληρώνουν μόνο τη στήλη "κωδ. αρθ. πινάκων Μ.Σ.Κ.Κ.", "ακαθάριστα έσοδα" και "συνολικά καθ. κέρδη (%)".
 ** Επιτηδευματίες Β' ή Γ' κατηγορίας Κ.Β.Ε. οι οποίοι παρακράτησαν φόρο από αυτές τις μετρήσεις.
 *** Μόνο για μηχανικούς, αρχιτέκτονες κτλ. Στην κωδ. 324 αναγράφεται η διαφορά πραγματικών τεκμαρτών δαπανών, ενώ στο κωδ. 342 αναγράφεται η κατηγορία μελέτης. Τα τεκμαρτά κέρδη των μηχανικών προσδιορίζονται στον υποπ. στ' του πίνακα.
 **** Συμπληρώνεται μόνο όταν τα σχετικά στοιχεία δεν προκύπτουν από την απογραφή λήξης, στο έντυπο Ε3 της προηγούμενης χρήσης, ομοίως για τα στοιχεία έναρξης του πίνακα θ', υποπίνακας ε.
 ***** Συμπληρώνεται μόνο στην περίπτωση εξολογιστικού προσδιορισμού του εισοδήματος από επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Ε.

ΠΑΚΟΣ Θ'. ΑΝΑΛΥΤΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ

Πωλήσεις	Χονδρικές Εσωτερικού	Λιανικές Εσωτερικού	Ενδοκοινοτικές Παραδόσεις	Εξαγωγές	Πωλήσεις στο Δημόσιο
τορνεμάτων	466	478	474	470	841
εξιδρών ετοιμών και ημιτελών	464	476	472	468	842
επιτοίμων - υπολειμμάτων	480	843	844	845	846
ε β' υλών - υλικών συσκευασίας	462	847	848	849	850
κλωσμών υλικών	484	851	852	853	854
αλλακτικών παγίων	486	855	856	857	858
ών συσκευασίας	487	859	860	861	862
ΣΥΝΟΛΟ ΠΩΛΗΣΕΩΝ	488	863	864	865	866
λήψεις για λογαριασμό τρίτων	508	512	867	868	869
λήψεις παγίων	195	870	871	872	873
κόστος από παροχή υπηρεσιών	στο εσωτερικό	στην Ευρωπαϊκή Ένωση	σε τρίτες χώρες	γ) Κόστος προϊόντων - εμπορευμάτων (κλειόμενη χρήση)	
μήθεις - μισπίεις	453	874	875	κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων 404	
κοπή υπηρεσιών στο Δημόσιο	455			κόστος πωληθέντων προϊόντων 408	
	457	876	877	Σύνολο (Κόστος πωληθέντων) 434	

Αγορές	Εσωτερικού	Εξαγωγές	Ενδοκοιν. αποκτήσεις	ε) Απογραφή εμπορευμάτων στοιχείων πρώτων και βοηθ. υλών	Έναρξης	Λήξης
τορνεμάτων	401	402	403	εμπορεύματα	426	427
β' υλών - υλικ. συσκ.	405	406	407	προϊόντα έτοιμα και ημιτελή	429	430
κλωσμών υλικών	409	410	411	υποπροϊόντα και υπολείμματα	432	433
αλλακτικών παγίων	413	414	415	παραγωγή σε εξέλιξη	435	436
ιν συσκ. (Λ28)	417	418	419	α' & β' υλκ. - υλικά συσκευασίας	437	438
Σύνολο αγορών	421	422	423	αναλώσιμα υλικά	440	441
Αγορές παγίων	878	879	880	αυταλλακτικά παγίων στοιχείων	443	444
Δαπάνες (συνολικά)				είδη συσκευασίας (Λ28)	446	447
βέες και έξοδα προσωπικού (Λ80)	439		ζ) Αποτρίλεσματα και δείκτες	Σύνολο απογραφής	449	450
βέες και έξοδα τρίτων (Λ81)	442		ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΑΠΟ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	463		η) Έσοδα κατά Μ.Σ.Κ.Κ.
χρέες τρίτων (Λ82)	445		ΜΙΚΤΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΑΠΟ ΠΩΛΗΣΕΕ	496		Κωδικός αριθμός πηόων Μ.Σ.Κ.Κ.
τι - τέλη (Λ83)	448		ΟΛΙΚΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ	473	490	Έσοδα
ορα έξοδα (Λ84)	451		ΚΑΘΑΡΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΧΡΗΣΗΣ	479	494	495
ι και συναφή έξοδα (Λ85)	452		ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΠΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΝΤΑΙ	481	498	499
βέσεις παγίων (Λ86)	454		ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ	483	502	503
λέψεις εκμετάλλευσης (Λ88)	456		ΑΛΛΑ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΚΕΡΔΗ	485	506	507
ικά έξοδα υποκαταστημάτων (Λ89)	458		% μικτό εμπορικό αποτέλεσμα επί κόστους	500	881	511
ισμα Λ95+Λ97 (με πρόσχημο)	460		% μικτό εμπορικό αποτέλεσμα επί πωλήσεων	504	882	883
Γενικό σύνολο εξόδων	462		% αποτέλεσμα παροχής υπηρεσιών επί εσόδων	884	885	886

ΠΑΚΟΣ Γ'. ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ & ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ ΑΡΘ. 15 ν. 3296/04 ΓΙΑ ΠΕΡΑΙΩΣΗ ΧΩΡΙΣ ΕΛΕΓΧΟ (για επιχ. και ελεύθ. επαγ/τίες άρθρ. 14 ν. 3296/04)**

ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΑΜΙΓΩΣ ΕΜΠΟΡΙΑΣ - ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ Ή ΕΠΙ ΜΙΚΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ, ΚΛΑΔΟΣ ΕΜΠΟΡΙΑΣ - ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ									
121	122	123	124	125	126				
ΕΣΟΔΑ	ΕΣΟΔΑ	ΕΣΟΔΑ	ΕΣΟΔΑ	ΕΣΟΔΑ	ΕΣΟΔΑ				
121	122	123	124	125	126				
ΕΜΠΟΡΙΑ - ΠΑΡΑΓΩΓΗ	ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	ΕΛΕΥΘΕΡΙΟ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ	ΣΥΝΟΛΑ						
127	132	137	142						
128	133	138							
129	134	139	143						
130	135	140	144						
131	136	141	145						

ΠΑΚΟΣ ΙΑ'. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΟΥ ΓΕΩΡΓΙΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΑ ΒΙΒΛΙΑ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΑ **

Νομός (Δήμος / Διαμέρισμα ή κοινότητα) εκμετάλλευσης	Έκταση σε στρέμματα	Είδος αγροτ. παραγωγής (φυτικό ή ζωικό προϊόν)	Ακαθάριστο εισόδημα (1)	Συν/σής καθαρού κέρδους (2)	Καθαρά κέρδη (3) = (1) x (2)
			ΣΥΝΟΛΟ 631	ΣΥΝΟΛΟ 632	

ΠΑΚΟΣ ΙΒ'. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΟΥ ΓΕΩΡΓΙΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ

Νομός (Δήμος / Διαμέρισμα ή κοινότητα) εκμετάλλευσης	Είδος παραγωγής: α) ε είδος κλλιέργειας γής β) είδος εκτροφής ζώων γ) είδος άλλης μονάδας	Αριθμός στρεμμάτων ζώων άλλων μονάδων (1)	Ορεινό Ημιορεινό Πεδινό	Αρδευόμενο Μη αρδευόμενο	Καθαρό εισόδημα α) ανά στρέμ. β) ανά κεραιή ζώου γ) ανά άλλη μονάδα (2)	Συνολικό καθαρό εισόδημα άρθρ 42 ν. 2238/1994 (3) = (1) X (2)
					ΣΥΝΟΛΟ 635	

α) Ενοίκια που καταβλήθηκαν για εκμίσθωση γεωργικής γής		636
β) Αξία κανούργου πάγιου εξοπλισμού	637	x 25% ή 50% (άρθρο 43 ν. 2238/1994)
γ) Αξία μειώσεων (636 + 638)	639	Φορολογούμενο εισόδημα 642

γερικές οδηγίες συμπλήρωσης του εντύπου καθώς και εγκυκλίους εφαρμογής των διατάξεων των αρθρ. 13 έως και 17 του ν. 3296/04, όνεται υποχρεωτικά από τα Νομικά Πρόσωπα με γεωργικά εισοδήματα.

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΓ'. ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ*				ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΔ'. ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΟΙΚΟΔΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ*			
Ακαθάριστα έσοδα από πιστοποιημένες τεχνικών έργων ή αξία μισθώσεως ιδιωτικού έργου	Συντ/σής καθαρού κέρδους	Καθαρά (τεκμαρτά) κέρδη		Συνολική αξία εργαλαβικών ή συμβολαίων αγοράς οικοπέδων	Συνολικά ακαθάριστα έσοδα από πωλήσεις διαμερισμάτων κτλ. (Άρθρο 34, 35 καδδ. ν.2238/1994)	Συντ/σής καθαρού κέρδους	Συνολικά καθαρά (τεκμαρτά) κέρδη
	10%	602		620		15%	622
	12%	604		623		15%	625
	25%	608		626		15%	628
	ΣΥΝΟΛΑ	608		626		15%	628

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΕ'. ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΟΙΚΟΔΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

Α/Α	Τοποθεσία τεχνικού έργου	Είδος έργου (δημόσιο, ιδιωτικό κλπ.)	Ακαθάριστα έσοδα από πιστοποιημένες τεχνικών έργων ή αξία εκτελεσθέντος ιδιωτικού έργου	Αξία υλικών		Συντ/σής καθαρού κέρδους	Καθαρά (τεκμαρτά) κέρδη
				Εργαλάβου	Εργοδότη		
1.			609				613
2.			610				614
3.			611				615
			ΣΥΝΟΛΟ	612			616
							Διαφορά κερδών ****
							617

Α/Α	Α/Α εργαλαβικού ή συμβολαίου αγοράς ακινήτου και ονομαστικό ποσό συμβολαιογράφου	Τοποθεσία τεχνικού έργου	Αξία εργαλαβικού ή συμβολαίου αγοράς οικοπέδου	Ακαθάριστα έσοδα από πωλήσεις διαμερισμάτων κτλ. (Άρθρο 34, 35 καδδ. ν.2238/1994)	Συντ/σής καθαρού κέρδους	Καθαρά (τεκμαρτά) κέρδη
2.			683			689
			ΣΥΝΟΛΟ	684		680
						Διαφορά κερδών ****
						691

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΣΤ'. ΕΙΔΙΚΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ Παραγράφου 5 άρθρου 33 ν. 2238/1994**

Ε. Δ. Χ. (ΤΑΞΙ)***		Αριθμός Κυκλοφορίας	Ποσοστό συνδιοικησίας %	Καθαρά κέρδη (1)			Ποσό μείωσης λόγω έδρας (2)	Υπόλοιπο Καθαρών Κερδών (3) = (1) - (2)	Συνολικό Ελάχιστο Εισόδημα
Έδρα	Οδηγός Ιδιοκτήτης			Οδηγός Τρίτος	Εκμεταλεπτής Μη Ιδιοκτήτης				
									Μήνες Λειτουργίας
									890
Λ. Δ. Χ. ενταγμένα σε ΚΤΕΛ***		Αριθμός Κυκλοφορίας	Ποσοστό συνδιοικησίας %	Καθαρά κέρδη (1)			Ποσό μείωσης λόγω έδρας (2)	Υπόλοιπο Καθαρών Κερδών (3) = (1) - (2)	Συνολικό Ελάχιστο Εισόδημα
Έδρα	Οδηγός Ιδιοκτήτης			Οδηγός Τρίτος	Εκμεταλεπτής Μη Ιδιοκτήτης				
									Μήνες Λειτουργίας
									897
Φ. Δ. Χ.		Αριθμός Κυκλοφορίας	Ωφέλιμο Φορτίο	Ποσοστό συνδιοικησίας %	Ποσά Φόρου (1)		Ποσό μείωσης λόγω έδρας (2)	Υπόλοιπο Ποσού Φόρου (3) = (1) - (2)	Συνολικό Ελάχιστο Εισόδημα
Έδρα	Οδηγός Ιδιοκτήτης				Οδηγός Τρίτος				
									Μήνες Λειτουργίας
									898
									ΣΥΝΟΛΟ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΖ'. ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΕΚΜΕΤΑΛΕΥΤΩΝ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΩΝ Δ.Χ. (Συμπληρώνεται ΜΟΝΟ από τους εκμεταλεπτές ταξί, Λ.Δ.Χ. ενταγμένων σε ΚΤΕΛ και Φ.Δ.Χ. που δεν τηρούν βιβλία Γ κατηγορίας.)

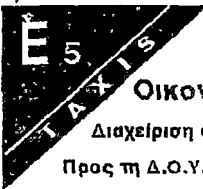
Είδος χύματος	Αριθμός Κυκλοφορίας	Μειωτό φορτίο για τα φορτηγά	Ωφέλιμο φορτίο φορτηγού Δ.Χ.	Είδος καυσίμου Β/Κ - Π/Κ Υ/Γ	Εκμεταλεπτής Ιδιοκτήτης		Εκμεταλεπτής μη Ιδιοκτήτης	Ακαθάριστα έσοδα		Έξοδα	Καθαρά κέρδη
					Οδηγός ίδιος	Οδηγός τρίτος		651	652		
								651	652		653
								654	655		656
								657	658		659
								660	661		662

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΗ'. ΕΙΔΙΚΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ Παραγράφου 6 άρθρου 33 ν. 2238/1994

ΕΝΟΙΚΙΑΖΟΜΕΝΑ ΕΠΙΠΛΩΜΕΝΑ ΔΩΜΑΤΙΑ - ΔΙΑΜΕΡΙΣΜΑΤΑ (Μέχρι και 7 δωμάτια)				Προσαύξηση λόγω εκμεταλεπσης Καρέ ή Σνάκ-Μπαρ στον ίδιο χώρο ή λόγω μη τήρησης βιβλίων (ΝΑΙ-ΟΧΙ)	ΚΑΜΠΙΝΓΚ		
Κατηγορία	Δήμος - Κοινότητα εγκατάστασης	Αριθμός διαμετρίων	Α/Α		Δήμος - Κοινότητα εγκατάστασης	Αριθμός θέσεων σκηνών-τροχόσπιτων-αυτοκινήτων	
Ενοικιαζόμενα δωμάτια					1.		
Μονόχωρα (studio) διαμερ.					2.		
Δύοχωρα διαμερίσματα					3.		
Τρίχωρα διαμερίσματα					4.		

Σημειώσεις φορολογούμενου:

*Συμπληρώνεται ο πίνακας ΙΓ' και ΙΔ' θα συμπληρώνεται ανάλογα και ο Πίνακας ΙΕ'.
 **Συμπληρώνεται ο Πίνακας ΙΣΤ', συμπληρώνονται ανάλογα και οι Πίνακες ΙΖ' και ΙΤ'.
 ***Κάνεται από εκμεταλεπτή Ε.Δ.Χ. (ΤΑΞΙ) και Λ.Δ.Χ. ενταγμένων σε ΚΤΕΛ μόνο αν επιλέξουν να φορολογηθούν τεκμαρτά.
 **Κάνεται η διαφορά λογιστικών τεκμαρτών κερδών παρ. 5,β άρθρου 34 ν.2238/1994



ΔΗΛΩΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Ο.Ε., Ε.Ε., ΑΣΤΙΚΩΝ, ΑΦΑΝΩΝ Ή ΣΥΜΜΕΤΟΧΙΚΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ,

Οικονομικό έτος 2007 ΚΟΙΝΩΝΙΩΝ ΑΣΤΙΚΟΥ ΔΙΚΑΙΟΥ ΚΑΙ ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΩΝ

9 8 8 3 9 9 9

Διαχείριση από 11/1/2006 έως 31/12/2006

Προς τη Δ.Ο.Υ.

Αριθ. Φορ. Μητρώου (1)

Αριθ. Δήλωσης (1)

Η δήλωση του προηγ. οικον. έτους υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ.

ΑΡΧΙΚΗ
ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΗ

ΣΕ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ
ΜΕ ΕΠΙΦΥΛΑΞΗ

Συνυποβάλεται έντυπο Ε9: 617|ΝΑΙ|1

ΠΙΝΑΚΑΣ Α' ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ

ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ ΑΛΗΜΠΡΙΟΥ ΑΛΗΜΠΡΙΟΥ Κ' ΣΙΑ ΕΕ ΑΡΙΘ. ΤΑΥΤ.

ΟΝΟΜΑ ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ Ή ΣΥΖΥΓΟΥ

ΤΙΤΛΟΣ "ΙΟΡΓΑΝΟΣ" ΤΗΛ.

ΕΔΡΑ: ΠΟΛΗ ΑΘΗΝΑ ΟΔΟΣ ΠΕΝΤΕΛΗΣ ΑΡΙΘ. ΤΑΧ. ΚΩΔ.

ΚΥΡΙΑ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ ΕΜΠΟΡΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΣΗ ΚΑΔ(1)

Όνοματεπώνυμο Αριθ. Τηλ.

Επάγγελμα Διεύθυνση

ΠΙΝΑΚΑΣ Β' ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΜΕΤΑ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ

Συνολικά φορολογητέα κέρδη (από κωδ. 510 Πιν. Η') 001

Ή ζημιές (από κωδ. 515 Πιν. Η') 003

Τεκμαρτά κέρδη οικοδομικών επιχειρήσεων άρθρου 11 ν. 3296/2004 (5) 070

Κανονικός συντελεστής φορολόγησης αρθ. 10 ν.2238/94 Συντελεστής αρθ. 18 ν.3296/2004

ΠΙΝΑΚΑΣ Γ' ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΟΡΟΥ, ΤΕΛΩΝ ΚΤΛ.

Φόρος που αναλογεί:	Κύριος και συμπλ/κός φόρος κτλ.	ΒΕΒΑΙΩΣΗ (1)
Φόρος που αναλογεί: 995,00 x 22 % (4) 004	21.890	Σύνολο:
Φόρος συμπληρωματικός 3% 005		A.X.K.
Άθροισμα (α) 700	21.890	Ο Ενεργήσας τη βεβαίωση
Μείον: Φόρος εισοδ/τος που προκαταβλήθηκε 008		
>> >> >> παρακρατήθηκε 009		
>> άρθρου 7 του ν. 1160/1981 (3) 010		
>> οικοδ. επιχ/σεων άρθρου 11 ν.3296/04 (5) 111		
>> αλλοδαπή 600		
Άθροισμα αφαιρούμενων ποσών (β) 701		
Πιστωτικό ποσό (β-α) (δ) 012		
Ή Χρεωστικό ποσό (α-β) (γ) 011	21.890,00	
Προκαταβολή φόρου (ΝΑΙ-ΟΧΙ) (1) 014	12039,50	Ο Ενεργήσας την έκπτωση
Τέλη χαρτ/μου 3% από εκμίσθ. κτλ. ακινήτων 140		
Εισφορά ΟΓΑ στα τέλη χαρτ/μου 145		
Προσθ. φόρος % λόγω εκπροθέσμου 013		
Προσθ. τέλη χαρτ/μου οικοδομών% >> 113		
Προσθ. Εισφορά ΟΓΑ χαρτ/μου% >> 997		
Άθροισμα χρεωστικών ποσών (2) (ε) 157	33.929,50	Ελέγχθηκαν τα αριθμητικά δεδομένα της δήλωσης
Συνολικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση (ε-δ) 160	33.929,50	Ο Ενεργήσας τον έλεγχο ΚΩΔ. ΑΡΙΘΜΟΣ 2007
Η' Πιστωτικό ποσό για επιστροφή (δ-ε) 165		

ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΑΝ (ΕΥΡΩ)	1/8	100%
Φόρος:	2776,3	
Προκαταβολή φόρου:	1504,9	
Τέλη χαρτ/μου:		
ΟΓΑ χαρτ/μου:		
Προσθ. φόρος (εφάπαξ):		
Προσθ. Τέλος χαρτ. (εφάπαξ):		
Προσθ. εισφ. ΟΓΑ χαρτ. (εφάπαξ):		
Σύνολο:	4281,2	

Ο Νόμιμος Εκπρόσωπος

Επώνυμο:

Όνομα:

Δ/νση:

Α.Φ.Μ.:

..... 2007

Ο ΔΗΛΩΝ

Ο προϊστάμενος λογιστηρίου κτλ.

Επων.:

Όνομ.:

Δ/νση:

Α.Φ.Μ.:

Αρμόδια Δ.Ο.Υ.:

Αρ. Μητρ. άδ. άσκ. επαγγ/τος:

Κατηγορία άδειας:

..... 2007

Ο ΔΗΛΩΝ

Αριθ. Διπλοτύπου:

Ο Επιμελητής Είσπραξης

*Οδηγίες συμπλήρωσης, ανάλυση δεικτών (1 έως 13) στην τελευταία σελίδα του εντύπου.

ΠΙΝΑΚΑΣ Δ' - ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ <<ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ>>

Ανάλυση ακαθάριστων εσόδων χρήσης βάσει βιβλίων :

Ακαθάριστα έσοδα από εμπορία - μεταποίηση	101	
>> >> από παροχή υπηρεσιών	102	
>> >> από ελευθέρια επαγγέλματα	103	
>> >> από λοιπές κατηγορίες εισοδήματος	104	
Σύνολο ακαθάριστων εσόδων χρήσης βάσει βιβλίων	015	
Ακαθάριστα έσοδα χρήσης άρθρου 15 ν.3296/2004	801	
Ακαθάριστα έσοδα κλάδων μη υπαγομένων στην περαίωση του ν.3296/2004 από κωδ. 101	805	
Ακαθάριστα έσοδα κλάδων μη υπαγομένων στην περαίωση του ν.3296/2004 από κωδ. 102, 103, 104.	806	
Κέρδη χρήσης ⁽⁶⁾	016	100.000
Ζημιές χρήσης ⁽⁶⁾	017	

Σε περίπτωση κερδών προστίθενται:

(Σε περίπτωση ζημιών αφαιρούνται)

1. Φόροι που δεν εκπίπτουν
2. Ποσό αποσβέσεων που εκπέσθηκε πλέον των νομίμων
3. Πρόσθετοι φόροι - προσαυξήσεις - πρόστιμα ΚΒΣ.
4. Μισθοί και λοιπές απολαβές εταιριών-μελών
5. Δαπάνες Ε.Ι.Χ. αυτών που δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση
6. Λοιπές δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση
7. Δαπάνες που αφορούν αφορολ. έσοδα ή έσοδα φορολογ. με ειδικό τρόπο ή έσοδα από μερίσματα και συμμετοχές

018		
019		
020		
450		
021		
022		
023		
024	→	100.000
124	→	
100	→	

Σύνολο κερδών

ή Υπόλοιπο ζημιών

Τεκμαρτά κέρδη Τεχνικών Εταιριών⁽⁷⁾

Σε περίπτωση κερδών αφαιρούνται:

(Σε περίπτωση ζημιών προστίθενται)

1. Μερίσματα ή κέρδη από συμμετοχές
2. Έσοδα φορολογηθέντα με ειδικό τρόπο (τόκοι καταθέσεων κτλ.)
3. Έσοδα Αφορολόγητα
4. Κέρδη από πώληση μετοχών εισηγμένων στο ΧΑΑ ή αλλοδαπά χρηματιστήρια
5.

025		
027		
028		
460		
461		
029	→	100.000
030	→	
802	→	
803	→	
804	→	
039	→	
040	→	100.000
240	→	

Κέρδη χρήσης

ή Ζημιές χρήσης

Διαφορά καθαρών κερδών άρθρου 15 ν. 3296/2004

Καθαρά κέρδη αυτοελέγχου (029+802)

Ζημιές κλάδου μη υπαγομένου στην περαίωση του ν.3296/2004

Κέρδη κλάδου μη υπαγομένων στην περαίωση του ν. 3296/04

Ζημιές παρελθουσών χρήσεων

ΚΕΡΔΗ ΜΕΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ

ή ΖΗΜΙΕΣ ΜΕΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ

ΑΦΑΙΡΕΣΗ ΑΦΟΡΟΛ. ΑΠΟΘΕΜ/ΚΩΝ ΑΝΑΠΤΥΞ. ΝΟΜΩΝ, Κ.Τ.Λ. :

1. Αφορολόγητο ποσό για επενδύσεις που έγιναν με το ν. 1262/1982
2. Αφορολόγητο ποσό για νέες στη χώρα επενδύσεις ν. 1892/1990
3. Αφορολόγητο Αποθεματικό ν. 2601/1998
4. Αφορολόγητο αποθεματικό ν.3299/2004
5. Δαπάνες επιστημονικής τεχνολογικής έρευνας (εξωλογιστικά)
6.

043		
044		
046		
061		
060		
059		
048	→	100.000
448	→	
449	→	

ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΚΕΡΔΗ

ή ΖΗΜΙΕΣ

ΖΗΜΙΑ ΠΟΥ ΑΝΑΓΝΩΡΙΖΕΤΑΙ

ΠΙΝΑΚΑΣ Ε' - ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ. (επισυνάπτεται αναλυτική κατάσταση μισθωμάτων)

	ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΚΑΘΑΡΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ
Εκμίσθωση και υπεκμίσθωση	400	405
Ιδιόχρηση, δωρεάν παραχώρηση	410	415
Σύνολο	420	425

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΓΡΑΦΗ ΑΦΜ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ' ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΚΙΝΗΤΕΣ ΑΞΙΕΣ (Τόκοι, τοκομερίδια κτλ. και μερίσματα από ημεδαπές ή αλλοδαπές ανώνυμες εταιρίες)

Α/Α	Προέλευση εισοδήματος		Περίοδος ισολογισμού	Χρονολογία απόκτησης	Ανάλυση Εισοδήματος	
	Ανώνυμη Εταιρία κτλ. ή χρεώστης	ΕΙΔΟΣ			Καθαρό ποσό	Φόρος που παρακρατήθηκε
1						
2						
3						
4						
Εισοδήματα του πίνακα αυτού που φορολογούνται και μεταφέρονται στον πίνακα Η'					430	

ΠΙΝΑΚΑΣ Ζ' ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΣΥΜΜΕΤΟΧΗ ΣΕ Ο.Ε., Ε.Ε., Ε.Π.Ε., αλλοδαπές επιχ/σεις κτλ.

Α/Α	Επωνυμία - Νομ. μορφή	Α.Φ.Μ.	Διεύθυνση	Αρμόδια Δ.Ο.Υ.	Διαχ. περίοδος	Συνολικά καθαρά κέρδη (φορολόγηση και απαλλαγμένα που αναλογούν στην εταιρία κτλ.)	Ποσοστό συμμετοχής
1							
2							
3							
Εισοδήματα του πίνακα αυτού που φορολογούνται και μεταφέρονται στον πίνακα Η'						435	

ΠΙΝΑΚΑΣ Η' ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΚΕΡΔΗ Ή ΖΗΜΙΕΣ

Κέρδη (από κωδ. 048 Πιν. Δ')

Ή Ζημιές (από κωδ. 448 Πιν. Δ')

Προσθέτονται: (οι πιο κάτω ενδείξεις 1, 2 και 3 συμπληρώνονται μόνο από όσους τηρούν βιβλία Α' ή Β' κατηγορίας ΚΒΣ)

(Σε περίπτωση ζημιών αφαιρούνται)

1. Καθαρό εισόδημα από ακίνητα (από Κωδ. 425 Πιν. Ε')

2. Καθαρό εισόδημα από κινήτες αξίες που φορολογείται στο όνομα της εταιρίας κτλ. (από κωδ. 430 Πιν. ΣΤ')

3. Καθαρό εισόδημα από εταιρικές κτλ. συμμετοχές αλλοδαπής, Δ.Χ. αυτοκίνητα κτλ. (από κωδ. 435 Πιν. Ζ.)

Α/Α	ΑΦΜ ΔΙΚΑΙΟΥΧΩΝ	Από κωδ. 500	x 1/2	x ποσοστό συμμετοχής %	Αθροισμα	(β) Θετική διαφορά (ζημιά)
1	621 Δ 22222225	100.000	50.000	10%	500	100.000
2	622				506	
3	623				507	500
Συνολικά φορολογητέα κέρδη						510 99.500
Ή Ζημιές						515

ΠΙΝΑΚΑΣ Θ' ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ

Φόρος συνολικών φορολογητέων κερδών και συμπληρωματικός φόρος: (από κωδ. 700 Πιν. Γ') x 55% ⁽⁹⁾	21890	12.039
Είσαθε νέα επιχείρηση; Ημερομηνία έναρξης:	950 ΝΑΙ 1	x 27,5%
Μειών φόροι που παρακρατήθηκαν κτλ. (από κωδικούς 009 και 010 Πιν. Γ')		
Προκαταβολή φόρου	520	12.039,
Εισόδημα για το οποίο καταβλήθηκε φόρος στην αλλοδαπή	610	
Φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή	620	

ΠΙΝΑΚΑΣ Ι' ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΤΑΙΡΩΝ / ΜΕΛΩΝ - ΚΑΤΑΝΟΜΗ ΚΕΡΔΩΝ ΣΤΟΥΣ ΕΤΑΙΡΟΥΣ / ΜΕΛΗ

Α/Α (10)	ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ	Α.Φ.Μ. ΜΕΛΩΝ	% ΣΥΜ-ΜΕΤΟ-ΧΗΣ	ΚΕΡΔΗ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΑ ΣΤΟ ΟΝΟΜΑ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΚΤΛ. (προ φόρου) (α)	ΚΥΡΙΟΣ ΚΑΙ ΣΥΜ-ΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟΣ ΦΟ-ΡΟΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΚΤΛ. (β) = α x 22%	ΚΑΘΑΡΟ ΠΟΣΟ ΚΕΡΔΩΝ ΕΤΑΙΡΩΝ/ΜΕΛΩΝ (γ) = (α)-(β)	ΑΦΜ άλλων νομικών προσώπων από τα οποία οι εταίροι / μέλη εισέπραξαν επιχειρηματική αμ
1	Δ	621 22222225	10	631 10.000,00	2.200	7.800	
2		622		632 500,00	110	390	
3	Α	623 22222223	60	633 60.000	13.200	46.800	
4	Β	624 22222223	20	634 20.000	4.400	15.600	641
5	Γ	625 22222224	10	635 10.000	2.200	7.800	642
6		626		636			643
7		627		637			644
8		628		638			645
9				639			
ΣΥΝΟΛΑ					92.000	78.000	

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΒ' ΔΗΛΩΣΗ ΝΟΜΙΜΟΥ ΕΚΠΡΟΣΩΠΟΥ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΚΤΛ.

Δηλώνω ότι οι δικαιούχοι επιχειρηματικής αμοιβής είναι οι ακόλουθοι: ⁽¹²⁾ α)
 β)
 και γ)

..... 20
Ο ΔΗΛΩΝ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΓ' ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΟΜΟΡΡΥΘΜΩΝ ΕΤΑΙΡΩΝ ⁽¹³⁾

Ο υπογραμμένος δηλώνω, ότι συμμετέχω ως ομόρρυθμος εταίρος σε άλλη Ο.Ε. ή Ε.Ε. ή κοινωνός στις ακόλουθες εταιρίες ή κοινωνίες κληρονομικού δικαίου:

ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΝΟΜΙΚΗ ΜΟΡΦΗ Ε.Ε	Α.Φ.Μ.	ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ	ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ.	ΚΕΡΔΗ ΧΡΗΣΗΣ 2006 100.000	ΠΟΣΟΣΤΟ ΣΥΜ/ΧΗΣ 10%	ΑΝΑΛΟΓΟΥΝ ΚΕΡΔΗ 10.000
.....

και θα λάβω επιχειρηματική αμοιβή από την

..... 200
Ο ΔΗΛΩΝ

Ο υπογραμμένος δηλώνω, ότι συμμετέχω ως ομόρρυθμος εταίρος σε άλλη Ο.Ε. ή Ε.Ε. ή κοινωνός στις ακόλουθες εταιρίες ή κοινωνίες κληρονομικού δικαίου:

ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΝΟΜΙΚΗ ΜΟΡΦΗ	Α.Φ.Μ.	ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ	ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ.	ΚΕΡΔΗ ΧΡΗΣΗΣ 2006	ΠΟΣΟΣΤΟ ΣΥΜ/ΧΗΣ	ΑΝΑΛΟΓΟΥΝ ΚΕΡΔΗ
.....

και θα λάβω επιχειρηματική αμοιβή από την

..... 200
Ο ΔΗΛΩΝ

Ο υπογραμμένος δηλώνω, ότι συμμετέχω ως ομόρρυθμος εταίρος σε άλλη Ο.Ε. ή Ε.Ε. ή κοινωνός στις ακόλουθες εταιρίες ή κοινωνίες κληρονομικού δικαίου:

ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΝΟΜΙΚΗ ΜΟΡΦΗ	Α.Φ.Μ.	ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ	ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ.	ΚΕΡΔΗ ΧΡΗΣΗΣ 2006	ΠΟΣΟΣΤΟ ΣΥΜ/ΧΗΣ	ΑΝΑΛΟΓΟΥΝ ΚΕΡΔΗ
.....

και θα λάβω επιχειρηματική αμοιβή από την

..... 200
Ο ΔΗΛΩΝ

- (1) Οι ενδείξεις αυτές θα συμπληρωθούν από την Υπηρεσία.
- (2) (011+014+140+145+013+113+997)
- (3) Συμπληρώνεται εφόσον η υπεραξία του άρθρου αυτού συμπεριλήφθηκε στον Κ.Α. 016 ή 017 του πίνακα Δ.
- (4) Για κέρδη που προκύπτουν από δραστηριότητες σε νησιά με πληθυσμό κάτω από 3.100 κατοίκους, ο συντελεστής μειώνεται κατά 40%.
- (5) Συμπληρώνεται από κοινοπραξίες ανέγερσης και πώλησης οικοδομών στις οποίες συμμετέχουν νομικά πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 101 του ΚΦΕ (ΑΕ, ΕΠΕ κλπ.), εφόσον συντρέχει περίπτωση εφαρμογής των εν λόγω διατάξεων. Στον κωδικό 070 του Πίνακα Β' αναγράφονται τα τεκμαρτά κέρδη από την πώληση ημιπελών οικοδομών μέσα στη χρήση 2006.
- (6) Αν η επιχείρηση τηρεί βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. θα γραφούν τα κέρδη ή η ζημία του ισολογισμού (Α/86.99). Αν τηρεί βιβλία Α' ή Β' κατηγορίας τα κέρδη ή η ζημία (όπου αναγράφεται) Δ', Ε' και Ζ' κατηγορίας.
- (7) Επισυνάπτεται αναλυτική κατάσταση προσδιορισμού των τεκμαρτών κερδών.
- (8) Η αρνητική διαφορά είναι κέρδος και συμπληρώνεται στον Κ.Α. 500.
- (9) Η μείωση του συντελεστή ισχύει για τις επιχειρήσεις που έχουν κάνει έναρξη δραστηριότητας μετά την 1/1/2005 για τα τρία (3) πρώτα οικονομικά έτη από την έναρξη δραστηριότητας.
- (10) Στις γραμμές (1,2,3) του πίν. Ι αναγράφονται τα δεδομένα των εταιρών / μελών (μέχρι 3) που έχουν πάρει επιχ. αμοιβή από την εταιρία. Στις γραμμές (4 έως 8) του ίδιου πίνακα αναγράφονται τα δεδομένα των εταιρών / μελών που δεν έχουν πάρει επιχ. αμοιβή από την εταιρία.
- (11) Σε περίπτωση που ο πίνακας αυτός δεν επαρκεί, θα επισυνάψετε κατάσταση και θα μεταφέρετε τα σύνολα της κατάστασης στον κωδ. 639 του πίνακα Ι του εντύπου.
- (12) Γράψτε το επώνυμο, όνομα και όνομα πατέρα ή συζύγου.
- (13) Αν δεν επαρκεί ο χώρος για τις συμμετοχές των εταιρών, υποβάλλεται όμοια δήλωση για τις επιπλέον συμμετοχές.

Τα στοιχεία των φορολογουμένων είναι απόρρητα. Δια τηρούνται από το Υπουργείο Οικονομίας και Οικονομικών σε αρχείο που υπάγεται στην Αρχή Προστασίας Δεδομένα Προσωπικού Χαρακτήρα και λειτουργεί σύμφωνα με το ν.2472/1997 και τις ειδικές ρυθμίσεις των φορολογικών νόμων. Κάθε φορολογούμενος έχει δικαίωμα πρόσβασης στα στοιχεία που τον αφορούν.

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΓΡΑΦΗ ΑΦΜ

.....

8. ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΑ

8.1. ΈΝΝΟΙΑ ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΑΣ

«Κοινοπραξία επιτηδευματιών είναι από κοινού σύμπραξη περισσότερων του ενός προσώπων (φυσικών ή νομικών) για την εκτέλεση ορισμένης εργασίας (συνήθως τεχνικής) με σκοπό το κέρδος.

Έχει προσωρινό κυρίως χαρακτήρα, είναι ιδίτυπο πρόσωπο, δεν αναγνωρίζεται από τον Εμπορικό Νόμο, οροθετείται από το φορολογικό δίκαιο για την εξυπηρέτηση ορισμένων συναλλαγών.

« Η κοινοπραξία επιτηδευματιών θεωρείται επιτηδευματίας και έχει όλες τις υποχρεώσεις του ΚΒΣ (τήρηση βιβλίων, έκδοση στοιχείων, κλπ.)» (ΚΒΣ. Εγκ. §2.2).

8.2. ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΕΙΣ ΣΥΣΤΑΣΗΣ ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΑΣ

Το άρθρο 2 § 1 του ΚΒΣ ορίζει ότι κάθε επιτηδευματίας «τηρεί, εκδίδει, παρέχει ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλλάσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση», κατά την §2 του ίδιου άρθρου:

2. Η κοινοπραξία επιτηδευματιών, που θεωρείται επιτηδευματίας για την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα αυτού, εφόσον έχει ορισμένη επαγγελματική διεύθυνση, αποβλέπει στη διενέργεια συγκεκριμένης πράξης, αποδεικνύεται με έγγραφη συμφωνία, που κατατίθεται στην αρμόδια Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία (Δ.Ο.Υ.) πριν από την έναρξη των εργασιών της, και τα μέλη της είναι διαζευκτικά ή αθροιστικά:

- i. Φυσικό ή νομικό πρόσωπο που το καθένα ασκεί δική του επιχείρηση ή ελεύθερο επάγγελμα,
- ii. Ομόρρυθμο μέλος διαφορετικής ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρίας,
- iii. Αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο που ασκεί επιχείρηση εκτός της ελληνικής επικράτειας, με την προϋπόθεση ότι έχει λάβει αριθμό φορολογικού μητρώου στην Ελλάδα πριν τη συμμετοχή του στην κοινοπραξία και αυτή εκπροσωπείται από ημεδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο.

Η προϋπόθεση της διενέργειας συγκεκριμένης πράξης δεν απαιτείται προκειμένου για κοινοπραξία επιτηδευματιών που έχει ως αντικείμενο εργασιών:

- i. Την αποκλειστικά εκτός της χώρας πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών ή προβολή και προώθηση ελληνικών προϊόντων με οποιονδήποτε τρόπο,
- ii. Την εκμετάλλευση συγκοινωνιακών γραμμών πλοίων,
- iii. Την εκμετάλλευση διεθνών λεωφορειακών γραμμών,
- iv. Τη διενέργεια περιηγητικών πλόων και
- v. Την εκμετάλλευση ρυμουλκών και ναυαγοσωστικών πλοίων.

Σύμφωνα με τις διατάξεις αυτές, για να θεωρηθεί επιτηδευματίας η Κοινοπραξία, δηλαδή για να αναγνωριστεί φορολογικά, πρέπει να συντρέχουν αθροιστικά οι εξής προϋποθέσεις (ΚΒΣ, άρθρο 2 § 2 και Εγκ. § 2.2.1.):

- Να έχει ορισμένη επαγγελματική διεύθυνση (πόλη, οδός, αριθμός) η διεύθυνση αυτή αναγράφεται απαραίτητα στο συμφωνητικό (συστατικό).
- Να αποβλέπει στη διενέργεια μιας συγκεκριμένης πράξης. Ο σκοπός που αναγράφεται απαραίτητα στο συμφωνητικό, πρέπει να είναι συγκεκριμένος και να μην έχει διαρκή χαρακτήρα.

Παράδειγμα η κατασκευή της αερογέφυρας στη συμβολή των οδών Καβάλας και Κωνσταντινουπόλεως – της πόλης της Αθήνας – είναι συγκεκριμένη πράξη αντίθετα η κατασκευή αερογέφυρας (αόριστα) δεν είναι συγκεκριμένη πράξη.

Συγκεκριμένη πράξη, για την εκτέλεση της οποίας συνίσταται συνήθως κοινοπραξία, είναι η εκτέλεση ενός δημοσίου έργου, η εισαγωγή μιας παρτίδας εμπορεύματος, η παραγωγή μιας τηλεοπτικής ή κινηματογραφικής ταινίας κλπ. Συνέχιση της κοινοπραξίας για εκτέλεση άλλου έργου δεν επιτρέπεται.

Παράδειγμα

Η σύσταση κοινοπραξίας με σκοπό την έρευνα αγοράς της Ρωσίας για την εξαγωγή ελληνικών υποδημάτων.

- Να αποδεικνύεται με έγγραφη συμφωνία (συμφωνητικό) των μερών, που κατατίθεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. πριν από την έναρξη των εργασιών της. Σημειώνεται ότι αρμόδια Δ.Ο.Υ.

- Είναι εκείνη στην περιφέρεια της οποίας βρίσκεται η επαγγελματική διεύθυνση της κοινοπραξίας.
- Όταν αλλάζει η έδρα της κοινοπραξίας απαιτείται τροποποίηση καταστατικού, κατάθεση αυτού στη Δ.Ο.Υ. και να υποβληθεί δήλωση μεταβολών.
- Να ασκεί κάθε μέλος της κοινοπραξίας, φυσικό ή νομικό πρόσωπο, δική του επιχείρηση ή ελευθέριο επάγγελμα ή να είναι ομόρρυθμο μέλος διαφορετικής ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρίας.

Σημειώνεται ότι με τις διατάξεις του ΚΒΣ επιτρέπεται η σύσταση κοινοπραξίας μεταξύ προσώπων που ασκούν ελευθέριο επάγγελμα, σε αντίθετα με τον προηγούμενο ΚΦΣ (Π.Δ. 99/1977) όπου ρητά απαγορευόταν η κοινοπραξία μεταξύ ελεύθερων επαγγελματιών.

Σε ορισμένες περιπτώσεις, μετά την σύσταση της κοινοπραξίας, από λόγους κυρίως τεχνικούς (εκτέλεση ορισμένης εργασίας από ειδικευμένο πρόσωπο κλπ.), επιβάλλεται σε αυτήν η είσοδος σ'αυτήν και νέου μέλους. Στην περίπτωση αυτή η νέα έγγραφη συμφωνία να κατατεθεί στον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ.

Με βάση τα παραπάνω γίνεται δεκτό ότι και η αποχώρηση μέλους της κοινοπραξίας είναι επιτρεπτή, αρκεί και στην περίπτωση αυτή να κατατεθεί στον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. νέα έγγραφη συμφωνία και τα εναπομείναντα μέλη της κοινοπραξίας να είναι περισσότερα του ενός.

Αντίθετη θέση (μη δυνατότητα αποχώρησης μέλους) ισοδυναμεί με περιορισμό της επαγγελματικής ελευθερίας και φραγμό στην οικονομική δραστηριότητα των ατόμων.

8.3. ΕΠΩΝΥΜΙΑ ΤΗΣ ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΑΣ

Με τις διατάξεις του άρθρου 2 παρ 2 του ΚΒΣ όπως ισχύουν από 1.1.2003 με το άρθρο 1 παρ 2 του ν. 3052/2002 ορίστηκε πως θα πρέπει να είναι η επωνυμία της κοινοπραξίας. Σύμφωνα με την διάταξη αυτή:

«Η επωνυμία της κοινοπραξίας απαρτίζεται από τα ονοματεπώνυμα (φυσικά πρόσωπα) ή την επωνυμία (νομικά πρόσωπα) όλων των μελών ή τουλάχιστον του ενός εξ αυτών και τη φράση "και Σία".» το ποιο μέλος της κοινοπραξίας θα γράφει στην επωνυμία επαφίεται στη διακριτική ευχέρεια των μελών και η δυνατότητα αναγραφής ενός μόνου μέλους στην επωνυμία αφορά όλες τις κοινοπραξίες ανεξάρτητα από τον αριθμό των μελών.

8.4. ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΓΝΩΡΙΣΜΑΤΑ ΤΗΣ ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΑΣ

Τα κυριότερα χαρακτηριστικά γνωρίσματα είναι:

- Στερείται νομικής προσωπικότητας κατά το εμπορικό δίκαιο, αναγνωρίζεται όμως από το φορολογικό δίκαιο ως επιτηδευματίας και έχει όλες τις φορολογικές υποχρεώσεις που προβλέπεται από το δίκαιο αυτό για τους επιτηδευματίες.
- Δεν έχει ίδιο κεφαλαίο, αλλά αντλεί από τα μέλη της τα κεφάλαια που απαιτούνται για την εκτέλεση του σκοπού της. Τα κεφάλαια αυτά θεωρούνται ως «καταθέσεις μελών» και υπόκεινται σε τέλος χαρτοσήμου.
- Η είσοδος νέου μέλους στην κοινοπραξία ή η αποχώρηση μέλους από αυτήν είναι επιτρεπτή αρκεί να κατατεθούν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. νέες έγγραφες συμφωνίες.
- Κοινοπραξία με αλλοδαπή εταιρία που δεν ασκεί δική της επιχείρηση στην Ελλάδα δεν αναγνωρίζεται φορολογικά.
- Η κοινοπραξία δεν έχει συνήθως δικά της μέσα παραγωγής, δικό της εξειδικευμένο προσωπικό διατίθενται συνήθως από κοινοπρακτούντα μέλη της.

8.5. ΛΥΣΗ ΤΗΣ ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΑΣ

Η κοινοπραξία δεν έχει συγκεκριμένη διάρκεια ζωής. Λύεται αυτοδικαίως με την ολοκλήρωση των συγκεκριμένων πράξεων για τις οποίες συστηθεί. Επίσης η κοινοπραξία λύεται και στην περίπτωση που το ένα εκ των δυο μελών της (νομικό πρόσωπο) λυθεί. Εάν τα μέλη είναι περισσότερα τότε συνεχίζεται με τα λοιπά μέλη.

8.6. ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΘΕΜΑΤΑ ΤΗΣ ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΑΣ

8.6.1. ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ ΤΗΣ ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΑΣ

Σύμφωνα με τις διατάξεις του ΚΒΣ (άρθρο 2 παρ 1 & 2) η κοινοπραξία έχει όλες τις υποχρεώσεις των επιτηδευματιών, δηλαδή «τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει, τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μες σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον ΚΒΣ.»

Εντούτοις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 2 περ. δ.' του ΚΒΣ, ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. της έδρας του επιτηδευματία μπορεί με απόφαση του: «να επιτρέπει στην κοινοπραξία επιτηδευματιών, αντί για την τήρηση δικών της βιβλίων, την παρακολούθηση των εργασιών της σε ιδιαίτερο χώρο ή σε ιδιαίτερη σειρά λογαριασμών των βιβλίων που προβλέπονται από τον Κώδικα αυτό και τηρούνται από ένα μέλος της», υπό την απαραίτητη προϋπόθεση ότι τα βιβλία του μέλους της κοινοπραξίας δεν είναι κατηγορίας κατώτερης εκείνης που πρέπει να τηρεί η κοινοπραξία.

Σημειώνεται ότι όταν αλλάζει η Δ.Ο.Υ. της έδρα δεν υπάρχει υποχρέωση θεώρησης νέων βιβλίων και στοιχείων αρκεί επί των των στοιχείων να τίθεται η νέα διεύθυνση. (Τήρηση θεωρημένου βιβλίου κινητής αποθήκης).

8.7. ΤΡΟΠΟΣ ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗΣ ΤΩΝ ΕΞΟΔΩΝ ΣΤΑ ΒΙΒΛΙΑ ΤΗΣ ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΑΣ

« Για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών της κοινοπραξίας σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 31 και 32 του ν.2238/1994, πρέπει στα τηρούμενα από την κοινοπραξία βιβλία να καταχωρούνται όλα τα ακαθάριστα έσοδα αυτής και όλες τις δαπάνες, είτε αυτές πραγματοποιούνται από κοινοπραξία, είτε από τα μέλη της για λογαριασμό της κοινοπραξίας.

Η καταχώρηση όλων των δαπανών που αφορούν την κοινοπραξία στα βιβλία της (στο βιβλίο εσόδων εξόδων) μπορεί να γίνεται είτε ενιαία (σε μια στήλη) ανεξάρτητα από ποιον πραγματοποιούνται, εφόσον αφορούν την κοινοπραξία, είτε ξεχωριστά (σε ιδιαίτερες στήλες του βιβλίου εσόδων - εξόδων), για κάθε κατηγορία δαπανών, δηλαδή για τα γενικά έξοδα (κοινές δαπάνες), για κάθε κατηγορία δαπανών, δηλαδή για τα έξοδα του άλλου εργοταξίου (ειδικές δαπάνες), είτε με άλλο τρόπο (πάντα στα βιβλία της κοινοπραξίας), πρόσφορο όμως για τον προσδιορισμό και την κατανομή των καθαρών κερδών στα μέλη της κοινοπραξίας, σύμφωνα με το συστατικό της έγγραφο» (Υπ. Οικ. Εγγρ. 1198/18.1.1985)

8.8. ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ 3%, ΟΤΑΝ ΣΤΟ ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ, ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΩΝ ΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΕΤΑΙ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ

Αν στο συνολικό εισόδημα των εταιριών, κοινοπραξιών κ.λπ. περιλαμβάνεται και εισόδημα από ακίνητα (γραφεία, καταστήματα, αποθήκες, οικίες, οικόπεδα, γήπεδα κ.λπ.) ανεξάρτητα αν αυτό προέρχεται από εκμίσθωση ή ιδιοχρησιμοποίηση, το ακαθάριστο ποσό αυτού υποβάλλεται και σε συμπληρωματικό φόρο, ο οποίος υπολογίζεται με συντελεστή 3%. Το ποσό του συμπληρωματικού φόρου δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερο από το ποσό του φόρου που αναλογεί στο συνολικό εισόδημα του υπόχρεου.

Παράδειγμα

Κοινοπραξία δύο ομορρυθμών εταιριών, με ποσοστό συμμετοχής 50% ο καθένας για την χρήση 2006 με βάση τα δεδομένα εσόδων – εξόδων, δήλωσε καθαρά κέρδη από εμπορική δραστηριότητα 4.000 ευρώ και ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση καταστήματος που χρησιμοποιείται για φροντιστήριο 2.400 ευρώ (200X12). Οι δαπάνες επισκευής και συντήρησης του καταστήματος ανήλθαν για την χρήση 2002 στο συνολικό ποσό των 360 ευρώ.

Προσδιορισμός φορολογητέου εισοδήματος

Καθαρά κέρδη από εμπορική δραστηριότητα	4.000,00
Καθαρό εισόδημα από εμπορική δραστηριότητα 2.400 μείον 240 (αποσβέσεις) 2.400,00)	2.160,00
Σύνολο	6.160,00
Επιχειρηματική αμοιβή	
Ο.Ε. (Α.) 50% X 3.080 =	1.540,00
Ο.Ε. (Β.) 50% X 3.080 =	1.540,00
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ	3.080,00
Κύριος φόρος 3.080 X 22% =	677,60
Συμπληρωματικός φόρος 2.400 X 3%	72,00
Σύνολο	749,60

8.9. ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ ΤΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ ΠΟΥ ΠΡΑΓΜΑΤΟΠΟΙΟΥΝΤΑΙ ΑΠΟ ΜΕΛΗ ΤΗΣ ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΑΣ ΓΙΑ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ ΑΥΤΗΣ

Οι δαπάνες που πραγματοποιούνται από τα μέλη της κοινοπραξίας και αφορούν την κοινοπραξία πρέπει να καταχωρούνται στα βιβλία της με πίστωση του μέλους που πραγματοποιεί την δαπάνη. Η κατανομή των δαπανών αυτών στα μέλη της κοινοπραξίας είναι θέμα που πρέπει να ρυθμίζεται με ειδική συμφωνία μεταξύ των κοινοπρακτούντων.

8.10. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΤΗΣ ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΑΣ

Με το άρθρο 10 παρ 1 του ν.2238/1994, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 3 παρ 1 του ν.3296/2004 και ισχύει για τα εισοδήματα που προκύπτουν από διαχειριστικές χρήσεις που αρχίζουν από 1.1.2007 και μετά, τα καθαρά κέρδη των κοινοπραξιών του άρθρου 2 παρ 2 του ΚΒΣ φορολογούνται με συντελεστή 25%.

Εξάλλου με το άρθρο 3 παρ 4 του ν.3296/2004 ορίζεται ότι για τα εισοδήματα των κοινοπραξιών που προκύπτουν:

- Στις διαχειριστικές χρήσεις από 1.1.2005 και μέχρι 31.12.2005 φορολογούνται με συντελεστή 32%, και
- Στις διαχειριστικές χρήσεις από 1.1.2006 και μέχρι 31.12.2006 φορολογούνται με συντελεστή 29%.

8.11. ΔΙΑΘΕΣΗ ΚΕΡΔΩΝ ΤΗΣ ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΑΣ

Για την διάθεση κερδών των κοινοπραξιών του άρθρου 2 παρ 2 του ΚΒΣ εφαρμόζονται ανάλογα τα όσα εκτίθενται στο παρόν έργο για τη διάθεση των κερδών των ομορρυθμών και ετερορρυθμών εταιριών. Σημειώνεται ότι κάθε μέλος της κοινοπραξίας συμμετέχει στα κέρδη κατά το ποσοστό συμμετοχής του σε αυτή.

8.12. ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΠΟΣΟΣΤΩΝ ΣΥΜΜΕΤΟΧΗΣ ΣΕ ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΑ – ΑΠΟΧΩΡΗΣΗ ΜΕΛΟΥΣ ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΑΣ

Ο όρος «εταιρικό μερίδιο» πρέπει να νοηθεί ως πλέγμα δικαιωμάτων και υποχρεώσεων συγκεκριμένης επιχείρησης. Κατά συνέπεια, ο όρος εταιρικό μερίδιο δεν περιορίζεται στα εταιρικά μερίδια των προσωπικών εταιριών και ΕΠΕ, αλλά σε κάθε τέτοια μεταβίβαση πλέγματος δικαιωμάτων και υποχρεώσεων και συνεπώς περιλαμβάνει στην έννοια του και μάλιστα κατευθείαν και όχι με αναλογική εφαρμογή τη μεταβίβαση ποσοστών σε κοινοπραξία.

Σκοπός του νομοθέτη ήταν πάντοτε η φορολόγηση της ωφέλειας δηλαδή του έκτακτου κέρδους που προκύπτει από τη μεταβίβαση εταιρικού μεριδίου όσο και σε περίπτωση μεταβίβασης ποσοστού συμμετοχής σε κοινοπραξία ή αστικού δικαίου, εναπόκειται δε στα πραγματικά περιστατικά εάν σε κάθε συγκεκριμένη περίπτωση μεταβίβασης προέκυψε ωφέλεια ή ζημία.

Επισημαίνεται ότι από 17.11.1999 εξαιρούνται οι μεταβιβάσεις μεριδίων κοινοπραξιών τεχνικών έργων (άρθρο 13 παρ. 1 του ν.2238/1994).

Ο Κώδικας φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων είναι ένα μεγάλο σύνολο διαχρονικού σχεδιασμού διατάξεων. Είναι ένα πολύπλοκο νομοθέτημα για το οποίο απαιτείται συνδυαστική ανάλυση. Πέραν του κώδικα φορολογίας εισοδήματος ισχύει παράλληλα ένας τεράστιος αριθμός συναφών διατάξεων με ειδικές ρυθμίσεις σε ένα μεγάλο πλήθος άλλων νόμων.

Η γνώση όλου αυτού του πλέγματος των διατάξεων είναι απαραίτητη και ενδιαφέρει κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο της χώρας μας. Το σύνολο όλων αυτών των διατάξεων, οι αποφάσεις που έχουν εκδοθεί, οι γνωμοδοτήσεις, η δικαστηριακή νομολογία, η διοικητική ερμηνεία απαρτίζουν το φορολογικό σύστημα. Το φορολογικό σύστημα θα πρέπει να είναι δίκαιο και απλό.

Ο σκοπός μας και ο στόχος μας ήταν να συμβάλουμε στην γνώση με την καταγραφή των διατάξεων της φορολογίας και διάθεσης κερδών με εύχρηστο και αναλυτικό τρόπο. Στην προσπάθεια αυτή πιστεύουμε ότι δημιουργήσαμε μία ολοκληρωμένη εργασία με ανάλυση και καταγραφή των σχετικών διατάξεων και εφαρμογή αυτών με παραδείγματα.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

• ΒΙΒΛΙΑ

1. Σακέλλη Ι. Εμμανουήλ, Αναστασιάδης Γ. Ιωάννης, Φορολογία και διάθεση των κερδών των εταιριών, κίνητρα ιδιωτικών επενδύσεων, Α και Β τόμος, Εκδόσεις Ε. Σακέλλη (2005).
2. Σταματόπουλος Δημήτρης, Καραβοκύρης Αντώνης, Φορολογία Εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων. Τόμος Α, Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα (2001).
3. Κράτσης Αγαπητός, Φορολογία εισοδήματος (2007).
4. Σταματόπουλος Δημήτρης, Καραβοκύρης Αντώνης, Φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων. Τόμος Α, Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα (2005).
5. Σταματόπουλος Δημήτρης, Καραβοκύρης Αντώνης, Φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων. Τόμος Β, Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα (2005).
6. Σταματόπουλος Δημήτρης, Καραβοκύρης Αντώνης, Φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων. Τόμος Γ, Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα (2005).

• ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΕΦΗΜΕΡΙΔΕΣ

Άρθρα, Καθημερινή

1. Περί σύστασης των εταιριών του Μιχαηλόπουλου Γρηγόρη
2. Φορολογία των κερδών Ο.Ε. και Ε.Ε., του Ράλλη Παναγιώτη
3. Τήρηση βιβλίου αποθήκης, του Ζελενίτσας Μιχάλη

• ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ

1. Αριστοτέλειο Πανεπιστήμιο Θεσσαλονίκης, Τμήμα Οικονομικών Επιστημών, Επικ.
Καθηγητής Νεγκάκης Χρήστος.

<http://www.web.auth.gr>

2. www.ifo.gr

3. www.koinopraxia.gr

4. <http://www.informatica.com>

5. <http://www.teficon.gr>

6. <http://www.loisatis.gr>