

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΘΕΜΑΤΑ

” Το παράδειγμα που παρατίθεται θα βοηθήσει τους λογιστές των Α.Ε. στη σωστή συμπλήρωση της δήλωσης του φόρου εισοδήματος.

[ανάλυση] Παράθεση ολοκληρωμένου παραδείγματος φορολογίας εισοδήματος Ανωνύμων Εταιρειών

Προσδιορισμός φορολογητέου εισοδήματος και φόρου στις ΑΕ

Μετά από ένα καταγισμό φορολογικών νόμων μερικοί εκ των οποίων μέσα σε διάστημα 30 μηνών ανέτρεπαν τα φορολογικά δεδομένα όπως διαμορφώθηκαν μετά την ισχύ του Ν. 2065/92, εισάγοντας για πρώτη φορά με τις διατάξεις του Ν. 3697/2008 την παρακράτηση του φόρου 10% στα διανεμόμενα κέρδη της χρήσης 2009, στη συνέχεια ήρθε ο Ν. 3842/2010 ο οποίος προέβλεπε φορολογία με συντελεστή 40% στα διανεμόμενα κέρδη της χρήσεως 2010 και τέλος ο Ν. 3943/11 ο οποίος ουσιαστικά κατάργησε το Ν. 3842/2010 και προβλέπει: α) για τα κέρδη της χρήσης 2010 φόρο εισοδήματος 24% και για τα διανεμόμενα παρακράτηση φόρου 21%, και β) για τα κέρδη της χρήσης 2011 φόρο εισοδήματος 20% και για τα διανεμόμενα παρακράτηση φόρου 25%.

Του Παναγιώτη Παντάρη *

* Ο κ. Παντάρης είναι Ορκωτός Ελεγκτής Λογιστής, γραμματέας Τεχ. Γραφείου ΣΟΛ Α.Ε.

Ετσι κατέστη άμεση ανάγκη και προς ενημέρωση των λογιστριών για τον ακριβή προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών της χρήσης 2010 και της διαθέσεως αυτών, η παράθεση κατά το δυνατόν ολοκληρωμένου σχετικού παραδείγματος φορολογίας εισοδήματος ΑΕ.

ΔΙΑΘΕΣΗ ΚΕΡΔΩΝ Α.Ε.

(μετά την ισχύ των διατάξεων του Ν. 3943/11 και μέχρι εκδόσεως ερμηνευτικής εγκυκλίου)

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 1ον

Η ανώνυμη εταιρεία “ΑΛΦΑ ΑΒΕ”, η οποία έχει καταβλημένο μετοχικό κεφάλαιο ευρώ 15.000.000 στο οποίο συμμετέχουν κατά 80% ημεδαπή ΑΕ και από το έτος 2005 κατά 20% Γερμανική Α.Ε. Στη χρήση που έληξε στις 31.12.2010 (1/1/2010 - 31/12/2010) πραγματοποίησε καθαρά κέρδη ευρώ 8.000.000.

Τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσεως ανήλθαν σε ευρώ 40.000.000 και μεταξύ αυτών περιλαμβάνονται:

- «Κέρδη από πώληση μεριδίων αμοιβαίων κεφαλαίων εσωτερικού» ευρώ 600.000.
- «Έσοδα από συμμετοχές σε λοιπές επιχειρήσεις εσωτερικού» ευρώ 400.000 για τα οποία έχει παρακρατηθεί φόρος (10%) Ν. 3697/08 ποσού ευρώ 40.000 ο οποίος έχει απεικονισθεί σε χρέωση του λογ. 33. Απαίτηση από Ελληνικό Δημόσιο.
- «Τόκοι καταθέσεων τραπεζών εσωτερικού» ευρώ 300.000. Κατά την είσπραξη των τόκων αυτών παρακρατήθηκε φόρος 10% από ευρώ 30.000, ο οποίος έχει απεικονισθεί σε χρέωση του λογαριασμού 33.13.06.
- «Έσοδα φορολογηθέντα κατ' ειδικό τρόπο» ευρώ 1.800.000. Επί των εσόδων αυτών αποδόθηκε φόρος εισοδήματος, με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης της εταιρείας, ποσού ευρώ 216.000. Ο φόρος αυτός απεικονίζεται σε χρέωση του λογαριασμού 33.13.99.
- «Κέρδη από πώληση μετοχών εισηγμένων στο Χρηματιστήριο ευρώ 300.000.

Τα κέρδη αυτά η διοίκηση της εταιρείας δεν επιθυμεί να φορολογηθούν.

Μεταξύ των εξόδων και των βαρών της χρήσεως περιλαμβάνονται:

- Χρεωστικοί τόκοι ποσού ευρώ 3.000.000.
- Έξοδα που δεν προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 31 του Ν. 2238/94 η έκπτωσή τους από τα ακαθάριστα έσοδα, συνολικού ποσού ευρώ 680.000.
- Διαφορές φορολογικού ελέγχου ευρώ 950.000.
- Φόροι μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος ευρώ 50.000.

Από το τελευταίο προσωρινό ισοζύγιο (προ διαθέσεως των κερδών) προκύπτει ότι:

- Η ζημία της προηγούμενης χρήσεως ανέρχεται σε ευρώ 1.000.000.
- Το σχηματισμένο μέχρι την 31.12.2009 τακτικό αποθεματικό ανέρχεται σε ευρώ 4.790.000.

Από τη δήλωση φόρου εισοδήματος της προηγούμενης χρήσης, η

οποία υποβλήθηκε εμπρόθεσμα, προκύπτει ότι η φορολογική ζημία της χρήσεως 2009 ανέρχεται σε ευρώ 300.000.

Το διοικητικό συμβούλιο της ανώνυμης εταιρείας αποφάσισε στη συνεδρίαση της 28.3.2011 να προτείνει στη τακτική Γενική Συνέλευση των μετόχων, που θα συγκληθεί την 27η Ιουνίου 2011, όπως τα κέρδη της χρήσεως 2010 να διατεθούν σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Ν. 2190/1920, και να δοθούν στα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου αμοιβές συνολικού ποσού ευρώ 337.500.

Με βάση τα ανωτέρω να προσδιορισθεί ο οφειλόμενος φόρος εισοδήματος, η προκαταβολή φόρου της τρέχουσας χρήσης και να συνταχθεί ο πίνακας διαθέσεως των αποτελεσμάτων.

1.1 ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΑΚΤΙΚΟΥ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟΥ

Κέρδη χρήσεως	8.000.000		
Μείον:			
Διαφορές φορολογικού ελέγχου	950.000		
Φόροι μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος	50.000	1.000.000	
Υπόλοιπο κερδών		7.000.000	
Μείον:			
Ζημία προηγούμενης χρήσης	1.000.000		
Κέρδη άρθρου 45 Ν. 2190/1920		6.000.000	
Μείον:			
Αναλογών φόρος εισοδήματος 24%		1.440.000	
Υπόλοιπο κερδών		4.560.000	
Συντελεστής κράτησης τακτικού αποθεματικού		5%	
Κράτηση χρήσεως 2010		228.000	
ΤΑΚΤΙΚΟ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ			
Υπόλοιπο λογαριασμού 31.12.2009		4.790.000	
Κράτηση χρήσεως 2010		228.000	
ΣΥΝΟΛΟ		5.018.000	

Σύμφωνα με το άρθρο 44 του Ν. 2190/1920 η κράτηση για τακτικό αποθεματικό παύει να είναι υποχρεωτική όταν αυτό φθάσει τουλάχιστον το τρίτον του μετοχικού κεφαλαίου.

Μετοχικό κεφάλαιο ευρώ 15.000.000 X 1/3 = ευρώ 5.000.000

Συνεπώς η κράτηση για τακτικό αποθεματικό της χρήσεως 2010 περιορίζεται σε ευρώ 210.000 (4.790.000+210.000=5.000.000)

1.2 ΠΡΩΤΟ ΜΕΡΙΣΜΑ

Μετά την τροποποίηση της περίπτωσης β' της παραγράφου 2 του άρθρου 45 του Κ.Ν. 2190/1920 από το άρθρο 54 του Ν. 3604/2007, το υποχρεωτικό μέρισμα που διανέμεται από κέρδη ισολογισμών, προσδιορίζεται με βάση τις διατάξεις του άρθρου 3 του Α.Ν. 148/1967.

Κέρδη χρήσεως	8.000.000
Μείον:	
Διαφορές φορολογικού ελέγχου	950.000

Δαπάνες που αναλογούν σε απαλλασσό

1.3 Σύμφωνα με την παράγραφο 8 του άρθρου 31 του Ν. 2238/1994, επειδή στα ακαθάριστα έσοδα περιλαμβάνονται έσοδα αφορολόγητα, έσοδα φορολογηθέντα κατ' ειδικό τρόπο και έσοδα από συμμετοχή σε ημεδαπές επιχειρήσεις, οι δαπάνες που θα εκπέσουν από τα ακαθάριστα έσοδα μειώνονται:

- κατά τους αναλογούντες σε αυτά τα έσοδα χρεωστικούς τόκους, και
- κατά ποσοστό 5% επί των εσόδων αυτών ως λοιπές δαπάνες.

Η μείωση αυτή των δαπανών πραγματοποιείται στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, προσθέτοντας τα προαναφερόμενα ποσά στα φορολογητέα κέρδη κατά την αναμόρφωση των αποτελεσμάτων.

Σημειώνεται ότι σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 12 του Ν. 2238/1994, όπως αυτή τροποποιήθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 3 του Ν. 3091/2002 και ισχύει από 24.12.2002, οι «Τόκοι καταθέσεων τραπεζών εσωτερικού» φορολογούνται με τις γενικές

διατάξεις, εφόσον ο δικαιούχος του εισοδήματος δεν είναι πρόσωπο του άρθρου 2 του Ν. 2238/1994, ημεδαπή ή αλλοδαπή τραπεζική και ασφαλιστική επιχείρηση, συνεταιρισμός που έχει συσταθεί νόμιμα και ένωση συνεταιρισμών. Επίσης, μετά την τροποποίηση του άρθρου 13 του Ν. 2238/1994 από το άρθρο 39 του Ν. 3522/2006, από 1η Ιανουαρίου 2007 και μετά, δεν συντρέχει η περίπτωση εισόδου φορολογηθέντος κατ' ειδικό τρόπο. Η αναφορά τέτοιου εισοδού στο παρόν παράδειγμα γίνεται προκει-

Φόροι μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος	50.000	1.000.000
Υπόλοιπο κερδών		7.000.000
Μείον:		
Ζημία προηγούμενης χρήσης		1.000.000
Κέρδη άρθρου 45 Ν. 2190/1920		6.000.000
Μείον:		
Αναλογών φόρος εισοδήματος 24%		1.440.000
		4.560.000
Μείον:		
Κράτηση για τακτικό αποθεματικό		210.000
Υπόλοιπο κερδών		4.350.000
Ποσοστό επί του υπολοίπου των κερδών		35%
Διανεμητέο μέρισμα		1.522.500
ΔΙΑΝΕΜΟΜΕΝΑ ΚΕΡΔΗ		
Μέρισμα	ευρώ	1.522.500
Αμοιβές Διοικητικού Συμβουλίου		337.500
Σύνολο διανεμομένων		1.860.000

1.4 ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 106 του Ν. 2238/1994, επειδή στα ακαθάριστα έσοδα περιλαμβάνονται έσοδα αφορολόγητα και έσοδα φορολογηθέντα κατ' ειδικό τρόπο, με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης, για τον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών της εταιρείας προστίθεται σε αυτά το μέρος των εσόδων αυτών που αναλογεί στο μέρισμα (διανεμόμενα κέρδη), μετά από αναγωγή αυτού σε μικτό ποσό με την προσθήκη του αναλογούντος σε αυτό φόρου εισοδήματος.

Για τον προσδιορισμό των διανεμομένων κερδών που αναλογούν στα αφορολόγητα και στα κατ' ειδικό τρόπο φορολογηθέντα έσοδα λαμβάνονται τα συνολικά κέρδη που προκύπτουν από τον ισολογισμό της χρήσεως.

Στην προκειμένη περίπτωση, το υπουργείο Οικονομικών θεωρεί ως κέρδη ισολογισμού τα καθαρά κέρδη τα οποία προκύπτουν από την κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως (λογαριασμός 86.99), σύμφωνα με το έντυπο «Δήλωση φορολογίας εισοδήματος» και όχι τα κέρδη όπως αυτά προσδιορίζονται από το άρθρο 45 του Ν. 2190/1920, σύμφωνα με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 2 του άρθρου 99 του Ν. 2238/1994.

Καθαρά κέρδη ισολογισμού	8.000.000
Λογιστικές διαφορές	680.000
Δαπάνες που αναλογούν σε απαλλασσόμενα έσοδα	350.000
	9.030.000

Μείον		
Έσοδα από συμμετοχές	400.000	
Έσοδα αφορολόγητα	600.000	
Έσοδα φορολογηθέντα κατ' ειδικό τρόπο	1.800.000	
Κέρδη από πώληση μετοχών εισηγμένων	300.000	3.100.000

” Για τα κέρδη της χρήσης 2010 προβλέπεται φόρος εισοδήματος 24% και για τα διανεμόμενα παρακράτηση φόρου 21%.

” Για τα κέρδη της χρήσης 2011 προβλέπεται φόρος εισοδήματος 20% και για τα διανεμόμενα παρακράτηση φόρου 25%.

Κέρδη χρήσεως	5.930.000	
Πλέον		
Αναλογία αφορολογήτων εσόδων επί των διανεμομένων (1.860.000 X 600.000 : 8.000.000)	139.500	
Αναλογών φόρος εισοδήματος (139.500 X 0,24: 0,76)	<u>44.053</u>	183.553
Πλέον		
Αναλογία φορολογηθέντων εσόδων κατ' ειδικό τρόπο επί των διανεμομένων (1.860.000 X 1.800.000: 8.000.000)	418.500	
Αναλογών φόρος εισοδήματος (418.500 X 0,24: 0,76)	<u>132.158</u>	<u>550.658</u>
Σύνολο κερδών προς φορολογία	6.664.211	
Μείον:		
Ζημία (φορολογικά) προηγούμενης χρήσεως	<u>300.000</u>	
Κέρδη προς φορολογία	6.364.211	
Συντελεστής φορολογίας ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	<u>24%</u>	
1.5 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ ΑΡΘΡ. 38 Ν. 2238/1994	<u>300.000</u>	
Σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 38 του Ν. 2238/1994, τα κέρδη από την πώληση μετοχών εισηγμένων στο Χρηματιστήριο Αθηνών απαλλάσσονται από το φόρο, με την προϋπόθεση ότι τα κέρδη αυτά εμφανίζονται σε λογαριασμό ειδικού αποθεματικού με προορισμό το συμπληρωματικό ζηνιών που τυχόν θα προκύψουν στο μέλλον από πώληση μετοχών εισηγμένων ή μη.		
1.6 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ ΑΠΟ ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΑ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΣΟΔΑ		
Έσοδα αφορολόγητα	600.000	
Μείον		
Αναλογία αυτών επί των διανεμομένων	139.500	
Αναλογών φόρος εισοδήματος	<u>44.053</u>	<u>183.553</u>
Υπόλοιπο αφορολογήτων εσόδων	<u>416.447</u>	
1.7 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ ΑΠΟ ΕΣΟΔΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΘΕΝΤΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΙΚΟ ΤΡΟΠΟ		
Έσοδα φορολογηθέντα κατ' ειδικό τρόπο	1.800.000	
Μείον		
Αναλογία αυτών επί των διανεμομένων	418.500	
Αναλογών φόρος εισοδήματος	<u>132.158</u>	<u>550.658</u>
Υπόλοιπο αφορολογήτων εσόδων	<u>1.249.342</u>	
Τα ανωτέρω υπόλοιπα των αφορολογήτων εσόδων και των εσόδων φορολογηθέντων κατ' ειδικό τρόπο πρέπει να εμφανίζονται υποχρεωτικά σε ειδικούς λογαριασμούς αποθεματικών κατά περίπτωση, σύμφωνα με την απόφαση του Υπουργού των Οικονομικών 1044770/10159/Β0012, πολ. 1117/23.3.1993, η οποία εκδόθηκε σε εφαρμογή της παραγράφου 8 του άρθρου 106 του Ν. 2238/1994.		
1.8 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ ΑΠΟ ΕΣΟΔΑ ΕΚ ΣΥΜΜΕΤΟΧΩΝ Ν. 3697/08		
Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 Ν. 3943/11, θεωρείται ότι στα διανεμόμενα κέρδη περιλαμβάνεται και μία αναλογία των μερισμάτων από συμμετοχές για τα οποία έχει παρακρατηθεί σύμφωνα με το Ν. 3697/08 φόρος 10%. Το υπόλοιπο ποσό των εισπραχθέντων μερισμάτων που δεν διανεμήθηκε και το οποίο έχει φορολογηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις περί φορολογίας εισοδήματος, θα εμφανισθεί σε λογ/σμό ειδικού αποθεματικού το οποίο οποτεδήποτε διανεμηθεί ή κεφαλαιοποιηθεί δεν έχει φόρο εισοδήματος, έχει όμως παρακράτηση φόρου μερίσματος σε ποσοστό που θα ισχύει στη χρήση της διανομής ή κεφαλαιοποίησης.		
Διανεμόμενα	1.860.000	
Αναλογία μερισμάτων από συμμετοχές στα	<u>400.000</u> = 0,05	

Κέρδη του Ισολογισμού	8.000.000	
Συνεπώς τα διανεμόμενα 1.860.000 X 5% =	93.000	
προέρχονται από τα φορ/να με 10% μερίσματα Άρα αποθεματικό Ν. 3697/08 400.000 - 93.000 =	<u>307.000</u>	
1.9 ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΕΩΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ		
Καθαρά κέρδη χρήσεως	8.000.000	
Υπόλοιπο ζημιών προηγούμενων χρήσεων	1.000.000	
Διαφορές φορολογικού ελέγχου	<u>950.000</u>	<u>1.950.000</u>
Σύνολο	6.050.000	
Μείον		
Φόρος εισοδήματος	1.527.411	
Λοιποί μη ενσωματωμένοι στο λειψικό φόροι	<u>50.000</u>	<u>1.577.411</u>
Κέρδη προς διάθεση	<u>4.472.589</u>	
Τα κέρδη διατίθενται ως εξής:		
Τακτικό αποθεματικό	210.000	
Μερίσματα	1.522.500	
Αποθεματικό άρθρου 18 Ν. 3697/2008	307.000	
Αποθεματικό άρθρου 38 Ν. 2238/1994	300.000	
Αποθεματικό από απαλ/μενα της φορολογίας έσοδα	416.447	
Αποθεματικό από έσοδα φορ/θέντα κατ' ειδικό τρόπο	1.249.342	
Αμοιβές από ποσοστά μελών Διοικ. Συμβουλίου	337.500	
Υπόλοιπο κερδών εις νέον	<u>129.800</u>	<u>4.472.589</u>

1.10 ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΟΡΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

1.10.1 Οφειλόμενος κύριος φόρος εισοδήματος

Σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 109 του Ν. 2238/1994, από το συνολικό ποσό του φόρου εκπίπτουν:

α) Ο φόρος που προκαταβλήθηκε, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 111 του Ν. 2238/1994.

β) Ο φόρος που παρακρατήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 του Ν. 2238/1994.

γ) Ο φόρος που αναλογεί στο μέρος των φορολογηθέντων κατ' ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης, που διανέμεται και το οποίο έχει προσauξήσει τα κέρδη προς φορολογία της εταιρείας, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 106 του Ν. 2238/1994.

Φόρος εισοδήματος	1.527.411
Μείον:	

Παρακρατηθείς φόρος επί των τόκων τραπεζών εσωτερικού	30.000
---	--------

Καταβληθείς φόρος επί του μέρους των εσόδων των φορολογηθέντων κατ' ειδικό τρόπο που αναλογεί στα διανεμόμενα	
---	--

(216.000 X 550.658 : 1.800.000)	<u>66.079</u>	<u>96.079</u>
---------------------------------	---------------	---------------

Οφειλόμενος φόρος εισοδήματος	<u>1.431.332</u>
-------------------------------	------------------

1.10.2 Προκαταβολή φόρου εισοδήματος τρέχουσας χρήσης

Σύμφωνα με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 111, η προκαταβολή του φόρου ανέρχεται στο 80% του φόρου (κύριου και συμπληρωματικού) της κλειόμενης χρήσεως.

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 111 από το ποσό της προκαταβολής:

- εκπίπτουν οι παρακρατηθέντες στην πηγή φόροι,
- δεν εκπίπτουν οι παρακρατηθέντες φόροι επί των εισοδημάτων των φορολογηθέντων κατ' ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης.

Κύριος φόρος εισοδήματος	1.527.411
--------------------------	-----------

Ποσοστό προκαταβολής	<u>80%</u>
----------------------	------------

Μείον:	1.221.929
--------	-----------

Παρακρατηθείς φόρος επί των τόκων τραπεζών εσωτερικού	<u>30.000</u>
---	---------------

Προκαταβολή φόρου τρέχουσας χρήσης	<u>1.191.929</u>
------------------------------------	------------------

1.10.3 Εκκαθάριση φόρων-τελών επίσεως φόρου εισοδήματος

Οφειλόμενος κύριος φόρος εισοδήματος	1.431.332
--------------------------------------	-----------

Προκαταβολή φόρου τρέχουσας χρήσης	<u>1.191.929</u>
------------------------------------	------------------

Οφειλόμενο ποσό	<u>2.623.261</u>
-----------------	------------------

1.11 ΤΥΧΗ ΥΠΟΛΟΙΠΟΥ ΤΟΥ ΚΑΤΑΒΛΗΘΕΝΤΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΠΙ ΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΗΘΕΝΤΩΝ ΚΑΤ' ΕΙΔΙΚΟ ΤΡΟΠΟ

Ο φόρος που καταβλήθηκε επί των εσόδων των φορολογηθέντων κατ' ειδικό τρόπο από ευρώ 216.000, αντιστοιχεί σε ποσοστό 12% επί των εσόδων αυτών (ευρώ 1.800.000). Μετά το συμπληρωματικό του φόρου που αναλογεί στο μέρος των πιο πάνω εσόδων που διανεμήθηκε, το υπόλοιπο ποσό του φόρου, το οποίο αντιστοιχεί στο αποθεματικό από τα εν λόγω έσοδα, παραμένει στις απαιτήσεις εφόσον και το αντίστοιχο αποθεματικό παραμένει στα ίδια κεφάλαια.

Καταβληθείς φόρος 12%	216.000
-----------------------	---------

Μείον	
Φόρος που συμπληρώθηκε	<u>66.079</u>

Υπόλοιπο φόρου	<u>149.921</u>
----------------	----------------

Πράγματι:	
Έσοδα φορολογηθέντα κατ' ειδικό τρόπο	1.800.000

Μείον	
Αυτά που διανεμήθηκαν	<u>550.658</u>

Αποθεματικό από έσοδα φορολογηθέντα κατ' ειδικό τρόπο	1.249.342
---	-----------

Ποσοστό επί του κέρδους	<u>12%</u>
-------------------------	------------

Υπόλοιπο φόρου	<u>149.921</u>
----------------	----------------

1.12 ΤΥΧΗ ΤΟΥ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟΥ ΠΟΥ ΣΗΜΑΤΙΣΘΗΚΕ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΙΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 18 Ν. 3697/08

Σύμφωνα και με τα προαναφερθέντα στη § 1.8 το ποσό των ευρώ 307.000 (400.000 - 93.000) παραμένει και όταν θα διανεμηθεί δεν θα υπολογισθεί φόρος εισοδήματος, θα παρακρατηθεί φόρος σε ποσοστό που θα ισχύει στη χρήση διανομής ο οποίος όμως θα συμπληρωθεί με το υπόλοιπο ποσό φόρου που βρίσκεται στο λογ. 33 «Απαίτηση από το Ελληνικό Δημόσιο (40.000-9.300)=30.700». Ισόποσα θα μειωθεί και το ποσό που τελικά θα διανεμηθεί ή κεφαλαιοποιηθεί.

1.13 ΑΥΤΟΤΕΛΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΔΙΑΝΕΜΟΜΕΝΩΝ ΚΕΡΔΩΝ

Στο παράδειγμα μέτοχοι της «ΑΛΦΑ ΑΒΕ» είναι:

- κατά 80% Ελληνική Α.Ε. και
- κατά 20% Γερμανική Α.Ε.

Υπολογισμός φόρου και καθαρού ποσού διανεμόμενων κερδών

Συνολικά διανεμόμενα κέρδη:	
-----------------------------	--

- Μερίσματα	ευρώ 1.522.500
-------------	----------------

- Αμοιβές Δ.Σ.	ευρώ <u>337.500</u>
----------------	---------------------

Σύνολο διανεμόμενων	ευρώ 1.860.000
---------------------	----------------

Μείον: Μερίσματα που αναλογούν στην Γερμανική Α.Ε. (1.522.500 X 20%)	
--	--

που απαλλάσσονται της φορολογίας	ευρώ <u>304.500</u>
----------------------------------	---------------------

Διανεμόμενα κέρδη που υπάγονται στο 21%	ευρώ 1.555.500
---	----------------

Συνεπώς φόρος 21% επί των διανεμομένων (1.555.500 X 21%)	ευρώ 326.655
--	--------------

Μείον: Ο παρακρατηθείς φόρος κατά την είσπραξη	ευρώ <u>9.300</u>
--	-------------------

Τελικό ποσό οφειλόμενου φόρου	ευρώ <u>317.355</u>
-------------------------------	---------------------

Λογιστικές εγγραφές μετά την έγκριση του Ισολογισμού

Μερίσματα Πληρωτέα (1.522.500 - 304.500 = 1.218.000 X 21%)	255.780
--	---------

Οφειλόμενες αμοιβές τρίτων (Αμοιβές Δ.Σ.) (337.500 X 21%)	70.875
---	--------

Φόρος διανεμόμενων κερδών άρθρο 14, Ν. 3943/11	326.655
--	---------

Φόρος διανεμόμενων κερδών άρθρο 14, Ν. 3943/11	9.300
--	-------

Απαίτηση από το Ελλ. Δημόσιο 93.000 X 10%	9.300
---	-------

μέχρι 27/7/2011	
-----------------	--

Φόρος διανεμόμενων κερδών άρθρο 14, Ν. 3943/11	317.355
--	---------

Ταμείο	317.355
--------	---------

Επίλογος

Θέλω να πιστεύω ότι το ανωτέρω παράδειγμα θα βοηθήσει τους λογιστές των Α.Ε. στη σωστή συμπλήρωση της δήλωσης του φόρου εισοδήματος ενόψει μάλιστα και της, σε σύντομο χρονικό διάστημα, υποβολής της.

[SID:5209051]

μενα του φόρου έσοδα

μένουν να παρατεθεί ο φορολογικός χειρισμός του εάν εμφανισθεί ανάλογη περίπτωση στο μέλλον.

Τέλος, σύμφωνα με την εγκύκλιο του υπουργού των Οικονομικών 1115606/ 18.12.97, πολ. 1327), στα έσοδα που δεν θα υπαχθούν σε φορολογία με τις γενικές διατάξεις και στα οποία αναλογούν δαπάνες, με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου 31 του Ν. 2238/1994, δεν συμπεριλαμβάνονται τα κέρδη από πώληση μετοχών εισηγμένων στο Χρηματιστήριο. Τα κέρδη αυτά απαλλάσσονται από το φόρο εισοδήματος, με την προϋπόθεση ότι θα εμφανίζονται σε λογαριασμό ειδικού αποθεματικού με προορισμό το συμπληρωματικό ζηνιών που θα προκύψουν στο μέλλον από την πώληση χρεογράφων.

Έσοδα αφορολόγητα	ευρώ 600.000
-------------------	---------------------

Έσοδα φορολογηθέντα κατ' ειδικό τρόπο	ευρώ 1.800.000
---------------------------------------	-----------------------

Έσοδα από συμμετοχές	ευρώ <u>400.000</u>
----------------------	----------------------------

Σύνολο	ευρώ <u>2.800.000</u>
--------	------------------------------

Ακαθάριστα έσοδα	ευρώ <u>40.000.000</u>
------------------	-------------------------------

Χρεωστικοί τόκοι	ευρώ <u>3.000.000</u>
------------------	------------------------------

ΔΑΠΑΝΕΣ ΕΠΙ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

Χρεωστικοί τόκοι	ευρώ 210.000
------------------	---------------------

(3.000.000 X 2.800.000 : 40.000.000)	
--------------------------------------	--

Λοιπές δαπάνες (2.800.000 X 5%)	ευρώ 140.000
Σύνολο	ευρώ <u>350.000</u>

[SID:5215395]