[](http://www.teilar.gr/)

# Φορολογική Λογιστική ΙΙ

**Ενότητα 9: Φορολογική αντιμετώπιση των εταίρων-διαχειριστών Ε.Π.Ε.**

Διδάσκων: Παπαγεωργίου Γεώργιος, Έκτακτος Καθηγητής.

Τμήμα Λογιστικής και Χρηματοοικονομικής ΤΕΙ Θεσσαλίας

**Άδειες χρήσης.**

* Το παρόν εκπαιδευτικό υλικό υπόκειται σε άδειες χρήσης Creative Commons (C C). **Αναφορά δημιουργού (B Y), Μη εμπορική χρήση (N C), Μη τροποποίηση (N D), 3.0, Μη εισαγόμενο.**
* Για εκπαιδευτικό υλικό, όπως εικόνες, που υπόκειται σε άλλου τύπου άδειας χρήσης, η άδεια χρήσης αναφέρεται ρητώς.

[](http://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/3.0/deed.el)

**Χρηματοδότηση.**

* Το παρόν εκπαιδευτικό υλικό έχει αναπτυχθεί στα πλαίσια του εκπαιδευτικού έργου του διδάσκοντα.
* Το έργο υλοποιείται στο πλαίσιο του Επιχειρησιακού Προγράμματος «Εκπαίδευση και Δια Βίου Μάθηση» και συγχρηματοδοτείται από την Ευρωπαϊκή Ένωση (Ευρωπαϊκό Κοινωνικό Ταμείο) και από εθνικούς πόρους.

[](http://www.edulll.gr/)

**Η Φορολογική Αντιμετώπιση των Αμοιβών των Εταίρων**

**- Διαχειριστών**

Ο μισθός και οι κάθε είδους απολαβές που καταβάλλονται από εταιρία περιορισμένης ευθύνης σε εταίρους της για υπηρεσίες που παρέχουν σ' αυτή, εκπίπτουν ως έξοδα από το φορολογητέο εισόδημα.

Εφόσον, οι εταίροι είναι ασφαλισμένοι για τις υπηρεσίες αυτές σε οποιονδήποτε ασφαλιστικό οργανισμό ή ταμείο εκτός του Ιδρύματος Κοινωνικών Ασφαλίσεων, η εταιρεία θα πρέπει να παρακρατήσει φόρο με συντελεστή τριάντα πέντε τοις εκατό (35%). Ο συντελεστής παρακράτησης εφαρμόζεται στο ποσό που προκύπτει μετά την αφαίρεση των ασφαλιστικών εισφορών που καταβάλλονται και των αναλογούντων τελών χαρτοσήμου. Ο φόρος παρακρατείται από την εταιρία περιορισμένης ευθύνης κατά την καταβολή των μισθών (Ν.3842/2010 ισχύς από 23/4/2010) ή πίστωση των λογαριασμών των δικαιούχων. Με την παρακράτηση του πιο πάνω φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων για τους μισθούς που λαμβάνουν.

**Άσκηση Κ1**

Εστω ότι σε εταίρο – διαχειριστή Ε.Π.Ε. που είναι υποχρεωτικά ασφαλισμένος στο Ο.Α.Ε.Ε. (κλάδος Τ.Ε.Β.Ε) καταβάλλεται για τον μήνα Απρίλιο αμοιβή ύψους €1.000. Ο εταίρος έχει καταβάλει στον ΟΑΕΕ για εισφορές του Απριλίου €188 ενώ το χαρτόσημο υπολογίζεται με συντελεστή 1,20%. Η σχετική ημερολογιακή εγγραφή θα έχει ως εξής:

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | | | | **Χ**ρέωση | | **Π**ίστωση | |
| 61.98.00 | Αμοιβές εταίρων διαχειριστών | | | | 1.000 |  |
|  | 63.98.06 | Χαρτόσημο και ΟΓΑ αμοιβών διαχειριστών – εταίρων €1.000 1,2% | | |  | 12 |
|  | 54.09.00.013 | | Φόρος αμοιβών εταίρων – διαχειριστών *(€1.000* – *€188* – *€12) 35%* | |  | 280 |
|  | 38.00.00 | Ταμείο *(€ 1.000* – *€ 12* – *€ 280)* | | |  | 708 |

*Καταλογισμός αμοιβών εταίρων - διαχειριστών*

**Φόρος Εισοδήματος Νομικών Προσώπων στα Κέρδη της Εταιρείας Περιορισμένης Ευθύνης και της Ανώνυμης Εταιρείας[[[1]](#footnote-1)]**

**Υπολογισμός Κύριου Φόρου.** Η εταιρεία περιορισμένης ευθύνης υπόκειται σε φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων για το συνολικό φορολογητέο τhς εισόδημα που προκύπτει στην ημεδαπή ή αλλοδαπή. Ο φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων υπολογίζεται στο συνολικό φορολογητέο εισόδημα με συντελεστή 20%.

**Συμπληρωματικός φόρος**. Στο συνολικό ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα επιβάλλεται και συμπληρωματικός φόρος με συντελεστή 3%, με τον περιορισμό ότι αυτός δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερος από το ποσό του κύριου φόρου, εκτός εάν τα εισοδήματα από ακίνητα απαλλάσσονται από το φόρο εισοδήματος.

**Προκαταβολή φόρου διανυόμενης χρήσεως.** Επιπλέον καταβάλλεται ως προκαταβολή του φόρου εισοδήματος της διανυόμενης χρήσεως ποσό ίσο με το 80% του κύριου και του συμπληρωματικού φόρου. Το ποσό της προκαταβολής φόρου μειώνεται, εφόσον συντρέχει περίπτωση, κατά τα ποσά φόρου που εισπράττονται στην πηγή, εκτός εάν αυτά αφορούν εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης.

**Εκπτώσεις προκαταβλημένων και παρακρατημένων φόρων.**

Από το συνολικό ποσό φόρου που αναλογεί στο φορολογούμενο εισόδημα και του συμπληρωματικού φόρου εκπίπτουν οι φόροι που προκαταβλήθηκαν ή παρακρατήθηκαν στη πηγή, για το εισόδημα που υπάγεται σε φόρο. Όταν το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε ή προκαταβλήθηκε είναι μεγαλύτερο από το ποσό του φόρου που αναλογεί, η επιπλέον διαφορά συμψηφίζεται στο υπόλοιπο ποσό που προκύπτει για βεβαίωση.

**Παρακράτηση φόρου επί των διανεμομένων κερδών των εταιρειών περιορισμένης ευθύνης.** Στα κέρδη που διανέμουν ή κεφαλαιοποιούν οι ημεδαπές εταιρείες περιορισμένης ευθύνης, σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα, ημεδαπά ή αλλοδαπά, ενώσεις προσώπων ή ομάδες περιουσίας, ενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή 25%. Με την παρακράτηση αυτή εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων για τα πιο πάνω εισοδήματα. Αν δικαιούχος των κερδών είναι φυσικό πρόσωπο και ο υψηλότερος συντελεστής φορολογίας της κλίμακας του άρθρου 9 που προκύπτει μετά τη συνάθροιση των υπόψη κερδών με τα λοιπά εισοδήματα είναι μικρότερος του 25%, με την πιο πάνω παρακράτηση δεν εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση του δικαιούχου, αλλά τα υπόψη κέρδη από τις πιο πάνω συμμετοχές φορολογούνται με τις γενικές διατάξεις και το πιστωτικό υπόλοιπο φόρου επιστρέφεται.

**Άσκηση Κ2**

Εταιρεία περιορισμένης ευθύνης πραγματοποίησε, στη χρήση που έληξε στις 31/12/201X, κέρδη (λογιστικά και φορολογικά) ύψους € 100.000. Από τα παραπάνω κέρδη, η εταιρεία αποφάσισε να διανείμει στους εταίρους κέρδη ύψους € 70.000 ενώ τα υπόλοιπα θα μεταφερθούν εις νέο. Λαμβάνοντας υπόψη ότι υπάρχουν δυο εταίροι, οι Α και Β, με ποσοστά συμμετοχής στα αποτελέσματα 60% και 40% αντίστοιχα και ότι η προκαταβολή φόρου εισοδήματος που είχε πληρωθεί για τα κέρδη της χρήσεως 201Χ ανήλθε σε 12.000 €, έχουμε:

**Ι. Υπολογισμός Φόρου Εισοδήματος**

Φόρος Εισοδήματος *(100.000 Χ 20%)* 20.000

**ΙI.Υπολογισμός Προκαταβολής Φόρου Εισοδήματοw**

Φόρος Εισοδήματος 80% 16.000

Προκαταβολή Φόρου Εισοδήματος 16.000

**IΙΙ. Ποσό προς Καταβολή με την Υποβολή της Δήλωσης**

Φόρος Εισοδήματος 20.000

*Πλέον:* Προκαταβολή Φόρου Εισοδήματος Διανυομένης Χρήσεως 16.000

*Μείον:* Προκαταβολή Φόρου Εισοδήματος Χρήσεως που Έκλεισε 12.000

Ποσό προς Καταβολή 24.000

*Με την υποβολή της δήλωσης καταβάλλονται:*

1/8 Ποσού προς Καταβολή (*24.000 / 8*) 3.000

**V. Κατάρτιση Πίνακα Διάθεσης Αποτελεσμάτων**

**ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΗΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ**

Κέρδη Χρήσεως 100.000

*Μείον:* Φόρος Εισοδήματος 20.000

Κέρδη για διάθεση 80.000

Η διάθεση των κερδών γίνεται ως εξής:

Δοσοληπτικοί Λογαριασμοί Εταίρων 70.000

Κέρδη εις νέο 10.000

80.000

**VI. Ημερολογιακές Εγγραφές Διάθεσης των Αποτελεσμάτων**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  |  |  |

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Λογαριασμός | | | **Χ**ρέωση | | **Π**ίστωση | |
| 88.00 | Καθαρά κέρδη χρήσεως | | 100.000 |  | |
|  | 88.99 | Κέρδη προς διάθεση |  | 100.000 | |

*Μεταφορά του α' στον β'*

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | | | **Χ**ρέωση | | **Π**ίστωση | |
| 88.08 | Φόρος εισοδήματος | | 20.000 |  | |
|  | 54.07 | Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών |  | 20.000 | |

*Καταλογισμός φόρων εισοδήματος χρήσεως*

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | | | **Χ**ρέωση | | | **Π**ίστωση | |
| 54.07 | Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών | | | 20.000 |  | |
|  | 54.08 | Λ/σμός εκκαθαρίσεως φόρων-τελών ετήσιας δήλωσης φόρου εισοδήματος | |  | 20.000 | |

*Μεταφορά του α' στον β'*

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | | | | **Χ**ρέωση | | **Π**ίστωση | |
| 33.13 | Ελληνικό Δημόσιο-Προκαταβλημένοι και παρακρατημένοι φόροι | | | | |  |
| 33.13.00 | | Προκαταβολή φόρου εισοδήματος | | | 16.000 |  |
|  | | 54.08 | Λ/σμός εκκαθαρίσεως φόρων-τελών ετήσιας δήλωσης φόρου εισοδήματος | |  | 16.000 |

*Καταλογισμός προκαταβολής φόρου εισοδήματος τρέχ. χρήσης*

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | | | | **Χ**ρέωση | | **Π**ίστωση | | |
| 54.08 | Λ/σμός εκκαθαρίσεως φόρων-τελών ετήσιας δήλωσης φόρου εισοδήματος | | | | 12.000 | |  |
|  | 33.13 | Ελληνικό Δημόσιο-Προκαταβλημένοι και παρακρατημένοι φόροι | | | | |  |
|  | 33.13.00 | | Προκαταβολή φόρου εισοδήματος | |  | | 12.000 |

*Προκαταβολή φόρου εισοδήματος προηγ. έτους*

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | | | | **Χ**ρέωση | | **Π**ίστωση | |
| 88.99 | Κέρδη για διάθεση | | 20.000 | |  | |
|  | 88.08 | Φόρος εισοδήματος |  | | 20.000 | |

*Μεταφορά του β' στον α'*

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | | | | | **Χ**ρέωση | | **Π**ίστωση | |
| 88.99 | Κέρδη για διάθεση | | | 80.000 | |  | |
|  | 42.00 | Υπόλοιπο κερδών εις νέο | |  | | 10.000 | |
|  | 33.07 | Δοσοληπτικοί λ/σμοί εταίρων | |  | |  | |
|  | 33.07.00 | | Εταίρος Α |  | | 42.000 | |
|  | 33.07.01 | | Εταίρος Β |  | | 28.000 | |

*Διανομή των κερδών προς διάθεση*

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | | | | | **Χ**ρέωση | | | **Π**ίστωση | |
| 33.07 | Δοσοληπτικοί λ/σμοί εταίρων | | | | |  |  | |
| 33.07.00 | | Εταίρος Α | | | | 42.000 |  | |
| 33.07.01 | | Εταίρος Β | | | | 28.000 |  | |
|  | | 53.14 | Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς εταίρους | | | |  | |
|  | | 53.14.00 | | Εταίρος Α | |  | 31.500 | |
|  | | 53.14.01 | | Εταίρος Β | |  | 21.000 | |
|  | | 54.09.ΧΧ | | Φόρος διανεμομένων κερδών Ε.Π.Ε. | |  | 17.500 | |

*Παρακράτηση φόρου εισοδήματος και πίστωση των προσωπικών λογαριασμών των εταίρων*

**Κεφαλαιοποίηση Φορολογημένων Αποθεματικών**

Σύμφωνα με την φορολογική νομοθεσία, τα αποθεματικά που κεφαλαιοποιούνται δεν φορολογούνται στο όνομα του νομικού προσώπου επειδή έχουν ήδη φορολογηθεί. Η εταιρεία όμως υποχρεούται να παρακρατήσει φόρο διανεμομένων κερδών με συντελεστή 25%.

**Άσκηση Κ3**

Η εταιρεία περιορισμένες ευθύνης των Α και Β αποφασίζει την αύξηση του εταιρικού της κεφαλαίου κατά €15.000 με κεφαλαιοποίηση ισόποσων φορολογημένων αποθεματικών. Ζητούνται οι ημερολογιακές εγγραφές που προκύπτουν από τα παραπάνω γεγονότα:

**Λύση**

Σύμφωνα με τον Ν.2238/1994 (φορολογικό νόμο) στα διανεμόμενα ή κεφαλαιοποιούμενα κέρδη των ανωνύμων εταιρειών και εταιρειών περιορισμένης ευθύνης γίνεται παρακράτηση φόρου εισοδήματος με συντελεστή 25%. Κατά συνέπεια, το ποσό των €15.000 είναι το υπόλοιπο ενός ποσού στο οποίο παρακρατήθηκε φόρος με συντελεστή 25%.

Η εταιρεία θα διανείμει φορολογημένο αποθεματικό ύψους €20.000 ( = €15.000 / 75%). Στο ποσό αυτό θα παρακρατήσει φόρο ύψους €5.000 (= € 20.000 **/** 25%) και θα κεφαλαιοποιήσει το υπόλοιπο ποσό ύψους €15.000.

Οι ημερολογιακές εγγραφές που προκύπτουν από τα παραπάνω γεγονότα έχουν ως εξής:

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | | | **Χ**ρέωση | | | **Π**ίστωση | |
| 33.03 | Εταίροι λογαριασμός κάλυψης κεφαλαίου | | | 15.000 |  | |
|  | 40.06 | Εταιρικό κεφάλαιο | |  | 15.000 | |

*Κάλυψη της αυξήσεως του εταιρικού κεφαλαίου*

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | | | **Χ**ρέωση | | | **Π**ίστωση | |
| 41.05 | Έκτακτα αποθεματικά | | | 20.000 |  | |
|  | 88.07 | Λ/σμός αποθεματικών για διάθεση | |  | 20.000 | |

*Μεταφορά του α' στον β'*

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | | | **Χ**ρέωση | | **Π**ίστωση | |
| 88.07 | Λ/σμός αποθεματικών για διάθεση | | | 20.000 |  |
|  | 88.99 | Κέρδη για διάθεση | |  | 20.000 |

*Μεταφορά του α' στους β'*

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | | | | **Χ**ρέωση | | **Π**ίστωση | | |
| 88.99 | Κέρδη για διάθεση | | | | 20.000 | |  |
|  | 43.90 | Αποθεματικά διατιθέμενα για αύξηση κεφαλαίου | | |  | | 15.000 |
|  | 54.09.00 | | Φόρος διανεμομένων κερδών Ε.Π.Ε. | |  | | 5.000 |

*Παρακράτηση φόρου μερισμάτων και διάθεση αποθεματικών για αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου*

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | | | **Χ**ρέωση | | **Π**ίστωση | | |
| 43.90 | Αποθεματικά διατιθέμενα για αύξηση κεφαλαίου | | | 15.000 | |  |
|  | 33.03 | Εταίροι λογ/σμός κάλυψης κεφαλαίου | |  | | 15.000 |

*Καταβολή του κεφαλαίου που καλύφθηκε*

**Κεφαλαιοποίηση Αφορολόγητων Αποθεματικών**

Προσοχή χρειάζεται η περίπτωση στην οποία η αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου γίνεται με κεφαλαιοποίηση αποθεματικών τα οποία κατά τη σύστασή τους είτε ήταν αφορολόγητα (εξαιρούμενων των εσόδων από συμμετοχές και μερίσματα) είτε είχαν φορολογηθεί κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης. Σε αυτή τη περίπτωση τα αποθεματικά αυτά προστίθενται στα φορολογητέα κέρδη της χρήσεως που γίνεται η κεφαλαιοποίηση και υποβάλλονται σε φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων, η εταιρεία όμως έχει το δικαίωμα να συμψηφίσει τον φόρο που είχε παρακρατηθεί κατά τον σχηματισμό τους με αυτόν που αναλογεί στο νομικό πρόσωπο για τα ίδια εισοδήματα.

Του φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων εξαιρείται η κεφαλαιοποίηση των αποθεματικών των διαφόρων αναπτυξιακών νόμων για τα οποία ισχύουν, είτε οι διατάξεις του άρθρου 13 του Ν. 1473/1984, είτε οι διατάξεις του άρθρου 101 του Ν. 1892/1990.

**Άσκηση Κ4**

Η εταιρεία περιορισμένες ευθύνης των Α και Β αποφασίζει να αυξήσει το εταιρικό της κεφάλαιο κατά € 15.000 (500 εταιρικά μερίδια ονομαστικής αξίας €30 το ένα), κεφαλαιοποιώντας αφορολόγητα αποθεματικά του ισολογισμού. Προσδιορίστε το ύψος των αφορολόγητων αποθεματικών του ισολογισμού που θα απαιτηθούν για την ολοκλήρωση της παραπάνω αύξησης του κεφαλαίου. Διενεργείστε τις σχετικές ημερολογιακές εγγραφές υποθέτοντας ότι οι Α και Β συμμετέχουν στο κεφάλαιο και τα αποτελέσματα με ποσοστά 60% και 40% αντίστοιχα.

**Λύση**

Το αποθεματικό που θα διανεμηθεί θα είναι τόσο ώστε, αφενός, να καλύψει

την αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου και, αφετέρου, να χρηματοδοτήσει την

παρακράτηση του φόρου διανεμομένων κερδών. Συνεπώς, το αποθεματικό αυτό θα

ανέρχεται τουλάχιστον σε € 20.000 =

Σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία, όταν εταιρεία περιορισμένης ευθύνης διανέμει ή κεφαλαιοποιεί αφορολόγητα ή αυτοτελώς φορολογημένα αποθεματικά, τα αποθεματικά αυτά υποβάλλονται σε φόρο εισοδήματος μετά από αναγωγή σε φορολογητέο εισόδημα με την προσθήκη του φόρου που αναλογεί. Συνεπώς, το ποσό των €20.000 είναι το υπόλοιπο ενός θεωρητικού εισοδήματος το οποίο φορολογήθηκε με 20%. Στο κεφάλαιο αυτό θα πρέπει υπολογισθεί φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων με συντελεστή 25%.

**1η Περίπτωση**: Ο επιπλέον φόρος χρηματοδοτείται με τη διανομή αφορολόγητων αποθεματικών

Σ’ αυτή την περίπτωση, ο φόρος εισοδήματος επί των διανεμομένων και κεφαλαιοποιούμενων αφορολόγητων αποθεματικών θα μειώσει το αφορολόγητο αποθεματικό οπότε το ποσό που θα απομείνει για να διανεμηθεί στους εταίρους ή να κεφαλαιοποιηθεί θα πρέπει να ανέρχεται σε €20.000.

Έστω ότι το ποσό των αφορολόγητων αποθεματικών είναι Χ. Αυτό σημαίνει

ότι το θεωρητικό εισόδημα είναι



και ο φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων στο θεωρητικό εισόδημα είναι



Εφόσον αφαιρεθεί ο παραπάνω φόρος από το ποσό των αφορολόγητων αποθεματικών προς διανομή ή κεφαλαιοποίηση, θα πρέπει να απομείνει ποσό ύψους €20.000. Συνεπώς



Πράγματι, αν η εταιρεία διανείμει αφορολόγητο αποθεματικό ύψους €26.667,

θα επιβαρυνθεί με φόρο ύψους € 6.667 

Εφόσον αφαιρεθεί ο παραπάνω φόρος από το ύψος του αποθεματικού θα απομείνει για διανομή ή κεφαλαιοποίηση ποσό ύψους €20.000 (= €26.667 – €6.667). Επί του ποσού αυτού θα παρακρατηθεί φόρος μερισμάτων ύψους €5.000 (= € 20.000  25%) και το υπόλοιπο ποσό, ύψους €15.000 (= €20.000 – €5.000) θα κεφαλαιοποιηθεί.

Οι ημερολογιακές εγγραφές που προκύπτουν από τα παραπάνω γεγονότα, υποθέτοντας ότι τελικά το εταιρικό κεφάλαιο θα αυξηθεί μόνο κατά €15.000 (= 500 μερίδια  € 30), έχουν ως εξής:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |

33.03 Εταίροι λογαριασμός καλύψεως κεφαλαίου 15.000

40.06 Εταιρικό κεφάλαιο 15.000

*Κάλυψη της αύξησης του εταιρικού κεφαλαίου*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |

41.08 Αφορολόγητα αποθεματικά 26.667

88.07 Λ/σμός αποθεματικών προς διάθεση 26.667

*Μεταφορά του α' στον β'*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |

88.07 Λ/σμός αποθεματικών για διάθεση 26.667

88.99 Κέρδη για διάθεση 26.667

*Μεταφορά του α' στους β'*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |

88.08 Φόρος εισοδήματος 6.667

54.07 Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών 6.667

*Καταλογισμός του φόρου επί των διανεμομένων κερδών*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |

54.07 Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών 6.667  
 54.08 Λ/σμός εκκαθαρίσεως φόρων-τελών ετήσιας 6.667

δήλωσης φόρου εισοδήματος

*Μεταφορά των α' στον β'*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |

88.99 Κέρδη για διάθεση 26.667

88.08 Φόρος εισοδήματος 6.667

43.90 Αποθεματικά διατιθέμενα για αύξηση κεφαλαίου 15.000

33.07 Δοσολητικοί λογαριασμοί εταίρων

33.07.00 Εταίρος Α3.000

33.07.01Εταίρος Β 2.000

*Μεταφορά του α' στον β'*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |

54.08 Λ/σμός Εκκαθαρίσεως φόρων – τελών 6.667

ετήσιας δήλωσης φόρου εισοδήματος

38.00 Ταμείο 6.667

*Μεταφορά του α' στον β'*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |

33.07 Δοσολητικοί λογαριασμοί εταίρων

33.07.00 Εταίρος Α 3.000

33.07.01 Εταίρος Β 2.000

54.09.ΧΧ Φόρος διανεμομένων κερδών Ε.Π.Ε. 5.000

*20.000 Χ 25%*

*Παρακράτηση φόρου μερισμάτων και διάθεση των αποθεματικών* για αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |

43.90 Αποθεματικά διατιθέμενα 15.000

για αύξηση κεφαλαίου

33.03 Εταίροι λογαριασμός καλύψεως κεφαλαίου

33.03.00Εταίρος Α9.000

33.03.01 Εταίρος Β6.000

*Καταβολή του κεφαλαίου που καλύφθηκε*

Σημειώνεται ότι θα μπορούσε το ποσό των €20.000 να αχθεί πρώτα σε πίστωση του Δοσοληπτικού Λογαριασμού των Εταίρων και μετά να πιστωθεί ο λογαριασμός «*Αποθεματικά διατιθέμενα για αύξηση κεφαλαίου*».

**2**η **Περίπτωση**: Ο επιπλέον φόρος επιβαρύνει τα αποτελέσματα της χρήσεως στην οποία γίνεται η κεφαλαιοποίηση των αποθεματικών

Εναλλακτικά, η εταιρεία θα μπορούσε με τον επιπλέον φόρο που καλείται να πληρώσει να μην επιβαρύνει τα αφορολόγητα αποθεματικά αλλά τα κέρδη (ή τα κέρδη προς διάθεση) της χρήσεως. Σ’ αυτή την περίπτωση, το ύψος του αφορολόγητου αποθεματικού που θα διανεμηθεί ή θα κεφαλαιοποιηθεί περιορίζεται σε €20.000. Επί του ποσού αυτού θα παρακρατηθεί **φόρος διανεμομένων κερδών** ύψους €5.000 (€20.00025%) και θα κεφαλαιοποιηθεί ποσό ύψους €15.000. Ο φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων ύψους €6.667 θα μειώσει τα κέρδη προς διάθεση της χρήσεως που γίνεται η κεφαλαιοποίηση.

Σημειώνεται ότι δεν επιτρέπεται η έκπτωση του φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων από τα ακαθάριστα έσοδα, προκειμένου να υπολογισθεί το φορολογητέο εισόδημα, οπότε δεν θα υπάρξει και ανάλογη φορολογική ωφέλεια από την αναγνώρισή του.

Οι ημερολογιακές εγγραφές που προκύπτουν από τα παραπάνω γεγονότα έχουν ως εξής:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |

33.03 Εταίροι λογαριασμός καλύψεως κεφαλαίου

33.03.00 Εταίρος Α 9.000

* + 1. Εταίρος Β 6.000

40.06 Εταιρικό κεφάλαιο 15.000

*Κάλυψη της αυξήσεως του εταιρικού κεφαλαίου*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |

41.08 Αφορολόγητα αποθεματικά 20.000

88.07 Λ/σμός αποθεματικών προς διάθεση 20.000

*Μεταφορά του α' στον β'*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |

* 1. Λ/σμός αποθεματικών για διάθεση 20.000

88.99 Κέρδη για διάθεση 20.000

*Μεταφορά του α' στους β'*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |

88.08 Φόρος εισοδήματος 6.667

54.07 Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών 6.667

*Καταλογισμός του φόρου επί των διανεμομένων κερδών*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |

54.07 Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών 6.667

54.08 Λ/σμός εκκαθαρίσεως φόρων-τελών ετήσιας

δήλωσης φόρου εισοδήματος 6.667

*Μεταφορά των α' στον β'*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |

88.99 Κέρδη για διάθεση 20.000

43.90 Αποθεματικά διατ/να για αύξηση κεφαλαίου 15.000

33.07 Δοσολ. λογαριασμοί εταίρων

33.07.00Εταίρος Α 3.000

33.07.01Εταίρος Β 2.000

*Μεταφορά του α' στον β'*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |

54.08 Λογαριασμός Εκκαθαρίσεως φόρων – τελών 6.667

ετήσιας δήλωσης φόρου εισοδήματος

38.00 Ταμείο 6.667

*Μεταφορά του α' στον β'*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |

33.07 Δοσοληπτικοί λογαριασμοί εταίρων

33.07.00Εταίρος Α 3.000

33.07.01Εταίρος Β 2.000

54.09.ΧΧ Φόρος διανεμομένων κερδών Ε.Π.Ε. 5.000

20.000 Χ 25%

*Παρακράτηση φόρου μερισμάτων και διάθεση αποθεματικών για αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |

43.90 Αποθ/κά διατ/μένα για αύξηση κεφαλαίου 15.000

33.03 Εταίροι λογ/σμός καλύψεως κεφαλαίου

33.03.00Εταίρος Α 9.000

33.03.01Εταίρος Β 6.000

*Καταβολή του κεφαλαίου που καλύφθηκε*

Σ’ αυτή την περίπτωση, ο λογαριασμός (88.08) «*Φόρος Εισοδήματος*» μένει ανοικτός και θα κλείσει στο τέλος της χρήσεως στον λογαριασμό (88.99) «*Κέρδη προς διάθεση*».

**ΙΙΙ. Κριτική των δύο προσεγγίσεων**

Η πρώτη προσέγγιση, κατέληξε σε μία μείωση των ιδίων κεφαλαίων της Ε.Π.Ε. ύψους €26.667. Η εταιρεία πλήρωσε φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων ύψους €6.667, παρακράτησε και απέδωσε φόρο διανεμομένων κερδών ύψους €5.000 και αύξησε το εταιρικό της κεφάλαιο κατά €15.000.

Η δεύτερη προσέγγιση, κατέληξε σε μία μείωση των ιδίων κεφαλαίων της Ε.Π.Ε. συνολικού ύψους €26.667 (€20.000 από τα αποθεματικά και €6.667 από την μείωση των κερδών προς διάθεση της χρήσεως). Η εταιρεία πλήρωσε φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων ύψους €6.667, παρακράτησε και απέδωσε φόρο διανεμομένων κερδών ύψους €5.000 και αύξησε το εταιρικό της κεφάλαιο κατά €15.000.

Όπως προκύπτει από τα παραπάνω στοιχεία, η μόνη διαφορά μεταξύ των δύο μεθόδων είναι ότι με την πρώτη μέθοδο δεν επηρεάζονται τα κέρδη προς διάθεση της χρήσεως που έγινε η κεφαλαιοποίηση ενώ με τη δεύτερη προσέγγιση μειώνονται τα κέρδη προς διάθεση της χρήσεως που έγινε η κεφαλαιοποίηση κατά το ποσό του επιπλέον φόρου εισοδήματος. Η τελική όμως επίπτωση στα ίδια κεφάλαια της εταιρείας είναι η ίδια.

1. [] Όπως ισχύει μετά τη δημοσίευση του Ν. 3943/2011 (ΦΕΚ Α’ 66/31-3-2011). [↑](#footnote-ref-1)