

β) Αν δεν έχει γίνει η παρακράτηση φόρου, όλα τα πρόσωπα, που είχαν μία από τις πιο πάνω ιδιότητες κατά το χρόνο που υπήρχε η υποχρέωση παρακράτησης του φόρου.

Σημαντικό δε είναι να τονίσουμε σε αυτό το σημείο, ότι σύμφωνα με την τρίτη παράγραφο του άρθρου 50 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, αν κατά το χρόνο διάλυσης νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας δεν έχουν εξοφληθεί όλες οι φορολογικές υποχρεώσεις του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, περιλαμβανόμενων των παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, οι κατά το χρόνο διάλυσης αυτών μέτοχοι ή εταίροι κεφαλαιουχικών εταιρειών με ποσοστό συμμετοχής τουλάχιστον δέκα τοις εκατό (10%) ευθύνονται αλληλεγγύως με το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα για την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, μέχρι του ποσού των αναληφθέντων κερδών ή απολήψεων σε μετρητά ή σε είδος λόγω της ιδιότητας του μετόχου ή εταίρου κατά τα τρία (3) τελευταία έτη προ της λύσης.

Τέλος, τα εταιρικά μερίδια απαγορεύεται να παρασταθούν με μετοχές. Τυχόν εκδιδόμενοι τίτλοι για τη μερίδα συμμετοχής (σύνολο των εταιρικών μεριδίων) των συνεταίρων απλώς πιστοποιούν την εταιρική τους ιδιότητα σύμφωνα με το άρθρο 27 του ν.3190/1955.

Στην περίπτωση αυτή και μόνο για ολόκληρη τη μερίδα συμμετοχής του εταίρου στην Ε.Π.Ε. μπορεί να εκδοθεί έγγραφο από την εταιρεία, το οποίο ενέχει απλώς τη θέση απόδειξης της εταιρικής ιδιότητας, ενώ θα πρέπει σε αυτό να αναγράφεται η ένδειξη «ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΜΗ ΦΕΡΟΥΣΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ ΑΞΙΟΓΡΑΦΟΥ».

1.2.1 Διάθεση κερδών Εταιρείας Περιορισμένης Ευθύνης (Ε.Π.Ε.)

Σύμφωνα με τις παρ. 1 και 2 του άρθρου 22 του ν. 3190/1955, στο τέλος κάθε εταιρικής χρήσης με μέριμνα του διαχειριστή συντάσσονται οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις, οι οποίες εγκρίνονται από τη συνέλευση των εταίρων. Η σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων βάσει των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (Ε.Λ.Π.) γίνεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4308/2014 (Α'251). Στις περιπτώσεις σύνταξης των οικονομικών καταστάσεων βάσει των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (Δ. Π.Χ. Α.) εφαρμόζονται οι σχετικές διατάξεις των Ευρωπαϊκών Κανονισμών.

Εταιρείες περιορισμένης ευθύνης που είναι **μητρικές**, σύμφωνα με τα κριτήρια των παραγράφων 2 έως 9 του άρθρου 32 του ν. 4308/2014, υποχρεούνται στη σύνταξη ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του ίδιου άρθρου με την επιφύλαξη του άρθρου 33 του ν. 4308/2014. Κατά τα λοιπά, για την ενοποίηση ισχύουν τα άρθρα 31 έως 34 του ν. 4308/2014. Οι ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις συντάσσονται με μέριμνα του διαχειριστή και ανακοινώνονται στη συνέλευση των εταίρων.

Αποθεματικό κεφάλαιο:

Περαιτέρω, σύμφωνα με το άρθρο 24 του ν. 3190/1955, ετησίως **αφαιρείται το εικοστό τουλάχιστον (σ.σ. 5%) των καθαρών κερδών προς σχηματισμό αποθεματικού**. Η αφαίρεση αυτή παύει να είναι υποχρεωτική όταν το αποθε-

ματικό φθάσει το ένα τρίτο (1/3) του κεφαλαίου. Πρόσθετα αποθεματικά μπορεί να προβλέπονται από το καταστατικό ή να αποφασίζονται από τους εταίρους με πλειοψηφία τουλάχιστον πλέον του ενός δευτέρου (1/2) του συνολικού αριθμού των εταίρων, οι οποίοι εκπροσωπούν τουλάχιστον το 65% του εταιρικού κεφαλαίου.

Διανομή κερδών:

Σύμφωνα με το άρθρο 24α του ν. 3190/1955, αν δεν προβλέπεται διαφορετικά στο καταστατικό, οι εταίροι έχουν δικαιώματα επί των καθαρών κερδών που προκύπτουν από τις ετήσιες οικονομικές καταστάσεις **ανάλογα με τα εταιρικά τους μερίδια.**

Αν πραγματοποιήθηκε **διανομή μη πραγματικών κερδών**, οι εταίροι που έλαβαν αυτά **υποχρεούνται να τα αποδώσουν.** Η αγωγή για την αναζήτηση αυτών **παραγράφεται πέντε (5) έτη** μετά την καταβολή αυτών.

1.2.1.1 Παράδειγμα διανομής κερδών Ε.Π.Ε.

Η εταιρεία «TRANSYLVANIAN HUNGER A.E.», θυγατρική της «DARKTHRONE Ε.Π.Ε.» καταβάλλει μέρισμα 250.000,00 € στη μητρική της στις 31.10.2019.

Η εταιρεία «DARKTHRONE Ε.Π.Ε.» αποτελείται από 4 εταίρους με ποσοστά συμμετοχής ως κάτωθι:

Εταίρος	Ποσοστό συμμετοχής (%)	Ποσό συμμετοχής
A	30%	900.000,00
B	35%	1.050.000,00
Γ	25%	750.000,00
Δ	10%	300.000,00
Σύνολο	100%	3.000.000,00

Όσον αφορά την είσπραξη του μερίσματος, στα βιβλία της «DARKTHRONE Ε.Π.Ε.» θα γίνει στις 31.10.2019 η εξής εγγραφή:

Κωδικός	Περιγραφή	Χρέωση	Πίστωση
38.02	Καταθέσεις όψεως	250.000,00	
74.02	Μερίσματα από συμμετοχές σε θυγατρικές		250.000,00
31.10.2019 - Είσπραξη μερίσματος από τη θυγατρική «TRANSYLVANIAN HUNGER A.E.»			

Στο τέλος της χρήσης 2019, τα λογιστικά κέρδη της «DARKTHRONE Ε.Π.Ε.» ανέρχονται σε 1.500.000,00 €.

Δεδομένου ότι το ποσοστό συμμετοχής της «DARKTHRONE Ε.Π.Ε.» στην «TRANSYLVANIAN HUNGER A.E.» είναι 70% (>10%) και έχει αποκτηθεί από

τις 3.5.2015 (χρόνος διακράτησης άνω των 24 μηνών), πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 48 του ν. 4172/2013 για την απαλλαγή από το φόρος εισοδήματος του ανωτέρω ενδοομιλικού μερίσματος (βλ. σχετ. θ.9.1)

Συνεπώς, τα κέρδη προς διάθεση υπολογίζονται ως εξής:

Λογιστικά κέρδη προ φόρου	1.500.000,00
(-) Έσοδα από ενδοομιλικά μερίσματα (άρθ. 48 ν. 4172/2013)	(250.000,00)
(+) Δαπάνες τόκων δανείου για τη συμμετοχή στη θυγατρική	15.000,00
Φορολογητέα κέρδη	1.265.000,00
Φόρος εισοδήματος (24%)	303.600,00
Λογιστικά κέρδη προ φόρου	1.500.000,00
(-) Φόρος εισοδήματος (24%)	(303.600,00)
Κέρδη προς διάθεση	1.196.400,00

Η εταιρεία υποχρεούται να συγκεντρώσει αποθεματικό ύψους 5% επί των καθαρών κερδών τουλάχιστον εωσότου το αποθεματικό καλύψει το 1/3 του κεφαλαίου της, ήτοι 3.000.000,00 x 1/3 = **1.000.000,00 €**.

Σύμφωνα με τα κέρδη προς διάθεση το 5% ανέρχεται στο ποσό των 1.196.400,00 x 5% = **59.820,00 €**.

Έστω ότι από τις προηγούμενες χρήσεις έχει συσσωρευτεί αποθεματικό κεφάλαιο του άρθρου 24 του ν. 3190/1955 (βλ. σχετ. θ.1.2.1) ύψους 950.000,00 € και απαιτούνται ακόμη 50.000,00 € προκειμένου η εταιρεία να καλύψει την ελάχιστη υποχρέωση που έχει για συγκέντρωση αποθεματικού.

Συνεπώς, για την κλειομένη χρήση, το ποσό του αποθεματικού το οποίο υποχρεωτικά αφαιρείται **δύνата να περιοριστεί στις 50.000,00 €**.

Επιπλέον, το ποσό των **εισπραττόμενων μερισμάτων που απαλλάσσεται της φορολογίας εισοδήματος** με βάση τις διατάξεις του άρθρου 48 του ν. 4172/2013, προκειμένου για τα νομικά πρόσωπα που τηρούν διπλογραφικά βιβλία, **εμφανίζεται σε ειδικό λογαριασμό αποθεματικού, το οποίο όμως δεν φέρει τον όρο «αφορολόγητο»** όπως άλλωστε έχει διευκρινιστεί με την ΠΟΛ.1007/2.1.2014 για τα αφορολόγητα έσοδα που προβλέπονται από τις διατάξεις του νέου Κ.Φ.Ε., μεταξύ των οποίων περιλαμβάνονται και τα εισπραττόμενα μερίσματα κατ' εφαρμογή του άρθρου 48.

Τέλος, κατόπιν πρότασης του διαχειριστή της Ε.Π.Ε. έγινε δεκτό να **διανεμηθούν στους εταίρους 440.000,00 €**.

Με βάση όλα τα ανωτέρω, η διάθεση των κερδών θα γίνει ως εξής:

Αποθεματικό κεφάλαιο	50.000,00
Διανεμόμενα κέρδη στους εταίρους	440.000,00

Ειδικό αποθεματικό από ενδοομιλικά μερίσματα	250.000,00
Κέρδη εις νέο	456.400,00
Κέρδη προς διάθεση	1.196.400,00

Οι λογιστικές εγγραφές για τα ανωτέρω είναι οι κάτωθι:

Κωδικός	Περιγραφή	Χρέωση	Πίστωση
69.01	Τρέχων φόρος (έξοδο) περιόδου	303.600,00	
54.01.01	Φόρος εισοδήματος ετήσιας δήλωσης		303.600,00
<i>31.12.2019 – Φόρος εισοδήματος</i>			

Από τις λογιστικές εγγραφές κλεισίματος των αποτελεσματικών λογαριασμών των ομάδων 2, 6, 7 κοκ., ο λογαριασμός 82.01 εμφανίζει πιστωτικό υπόλοιπο 1.500.000,00 €. Μετά τον υπολογισμό του φόρου θα γίνουν οι κάτωθι εγγραφές για να προκύψει το κέρδος μετά από φόρους και τα κέρδη εις νέο:

Κωδικός	Περιγραφή	Χρέωση	Πίστωση
82.01	Συγκέντρωση αποτελεσματικών λογαριασμών	303.600,00	
69.01	Τρέχων φόρος (έξοδο) περιόδου		303.600,00
<i>31.12.2019 – Κλείσιμο λογαριασμού φόρου εισοδήματος</i>			

Κωδικός	Περιγραφή	Χρέωση	Πίστωση
82.01	Συγκέντρωση αποτελεσματικών λογαριασμών	1.196.400,00	
82.02	Καθαρό κέρδος περιόδου (μετά από φόρους)		1.196.400,00
<i>31.12.2019 – Καθαρά κέρδη μετά από φόρους</i>			

Κωδικός	Περιγραφή	Χρέωση	Πίστωση
82.02	Καθαρό κέρδος περιόδου (μετά από φόρους)	1.196.400,00	
49.01	Κέρδος εις νέο		1.196.400,00
<i>31.12.2019 – Μεταφορά κερδών στα Κέρδη εις νέο</i>			

Ο επιμερισμός του ποσού που θα διανεμηθεί στους εταίρους είναι ο κάτωθι:

Εταίρος	Ποσοστό συμμετοχής (%)	Διανεμόμενα μερίσματα
A	30%	132.000,00
B	35%	154.000,00

Γ	25%	110.000,00
Δ	10%	44.000,00
Σύνολο	100%	440.000,00

Κωδικός	Περιγραφή	Χρέωση	Πίστωση
49.01	Κέρδος εις νέο	1.196.400,00	
48.01	Αποθεματικά καταστατικού		50.000,00
53.05.X1	Μερίσματα πληρωτέα εταίρου Α		132.000,00
53.05.X2	Μερίσματα πληρωτέα εταίρου Β		154.000,00
53.05.X3	Μερίσματα πληρωτέα εταίρου Γ		110.000,00
53.05.X4	Μερίσματα πληρωτέα εταίρου Δ		44.000,00
46	Αποθεματικά νόμων		250.000,00
49.01	Κέρδη εις νέο		456.400,00

10.9.2020 – Διάθεση κερδών χρήσης

Εταίρος	Ποσοστό συμμετοχής (%)	Διανεμόμενα μερίσματα	Παρακρατούμενος φόρος 5%
A	30%	132.000,00	6.600,00
B	35%	154.000,00	7.700,00
Γ	25%	110.000,00	5.500,00
Δ	10%	44.000,00	2.200,00
Σύνολο	100%	440.000,00	22.000,00

Κωδικός	Περιγραφή	Χρέωση	Πίστωση
53.05.X1	Μερίσματα πληρωτέα εταίρου Α	6.600,00	
53.05.X2	Μερίσματα πληρωτέα εταίρου Β	7.700,00	
53.05.X3	Μερίσματα πληρωτέα εταίρου Γ	5.500,00	
53.05.X4	Μερίσματα πληρωτέα εταίρου Δ	2.200,00	
54.03.03	Παρακρατούμενος φόρος διανεμόμενων μερισμάτων		22.000,00

10.9.2020 - Παρακράτηση φόρου διανεμόμενων μερισμάτων