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

# Φορολογική Λογιστική ΙΙ

**Ενότητα 1:** Φορολογική – Λογιστική Βάση

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/)

**I. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ - ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΒΑΣΗ**

**1. Περί λογιστικού συστήματος και λογιστικών αρχείων**

**1.1.** Το λογιστικό σύστημα μιας οντότητας περιλαμβάνει τα διάφορα λογιστικά αρχεία αλλά και τις διαδικασίες και μεθόδους για την καταχώρηση των σχετικών συναλλαγών και γεγονότων, καθώς και για την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων. Τα λογιστικά αρχεία περιλαμβάνουν τόσο τα τηρούμενα «λογιστικά αρχεία (βιβλία)» όσο και τα «λογιστικά στοιχεία» (παραστατικά). Σημειώνεται ότι όπου σε άλλους νόμους γίνεται χρήση του όρου «Βιβλία και στοιχεία» ο όρος αυτός αναφέρεται στα λογιστικά αρχεία (λογιστικά βιβλία και λογιστικά στοιχεία) του παρόντος νόμου.

**1.2.** Τα λογιστικά αρχεία είναι τα ηλεκτρονικά ή φυσικά μέσα, στα οποία περιέχονται πληροφορίες αναγκαίες για την κατάρτιση και τον έλεγχο των χρηματοοικονομικών καταστάσεων. Τα λογιστικά αρχεία περιλαμβάνουν βάσεις πρωτογενών πληροφοριακών δεδομένων, παραστατικά των συναλλαγών και γεγονότων (λογιστικά στοιχεία), και άλλα λογιστικά αρχεία (λογιστικά βιβλία) στα οποία καταχωρούνται δεδομένα των συναλλαγών και γεγονότων. Ενδεικτικά παραδείγματα λογιστικών αρχείων είναι:

**α)** οι βάσεις δεδομένων ενός συστήματος πληροφορικής και οι αναλυτικές και συγκεντρωτικές αναφορές που παράγει, όπως τα κλασικά λογιστικά βιβλία (ημερολόγια, αναλυτικά και συγκεντρωτικά καθολικά και αναλυτικές απογραφές περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων),

**β)** οι τεχνικές προδιαγραφές που χρησιμοποιεί μια βιοτεχνική ή βιομηχανική επιχείρηση για την παραγωγή των προϊόντων και των υπηρεσιών της,

**γ)** αρχεία στα οποία παρακολουθούνται τα αποθέματα και οι κινήσεις τους κατά ποσότητα ή και αξία,

**δ)** τα κοστολογικά δεδομένα μιας περιόδου στα οποία αποτυπώνεται η συγκέντρωση του κόστους και η κατανομή της στους τελικούς φορείς (προϊόντα και υπηρεσίες),

**ε)** αναλυτικά υπολογιστικά φύλλα σε οποιαδήποτε μορφή, στα οποία γίνεται επεξεργασία δεδομένων για παραγωγή στοιχείων προς αυτούσια χρήση ή περαιτέρω επεξεργασία,

**στ)** μισθοδοτικές καταστάσεις και λοιπά στοιχεία που απαιτούνται για τη σύνταξή τους, όπως παρουσιολόγια και πίνακες εγκεκριμένων μισθών και παροχών,

**ζ)** τα παντός είδους τηρούμενα πρακτικά των διαφόρων οργάνων διοίκησης της οντότητας,

**η)** τα στοιχεία (παραστατικά) που εκδίδει μια οντότητα τα οποία συνοδεύουν τη διακίνηση των αποθεμάτων της,

**θ)** τα τιμολόγια και οι αποδείξεις λιανικής πώλησης που εκδίδει η οντότητα, ή τρίτος για λογαριασμό της, για την πώληση αγαθών και υπηρεσιών,

**ι)** τα στοιχεία που εκδίδονται για την πληρωμή ή την είσπραξη χρημάτων και χρεογράφων,

**ια)** τα στοιχεία (παραστατικά) που λαμβάνει η οντότητα από τρίτους στα πλαίσια της λειτουργίας της, όπως στοιχεία διακίνησης αγαθών, τιμολόγια αγοράς, στοιχεία πληρωμών και εισπράξεων και αντίγραφα κίνησης λογαριασμών,

**ιβ)** οι παντός είδους συμβάσεις στις οποίες υπεισέρχεται η οντότητα στα πλαίσια της λειτουργίας της,

**ιγ)** τα παντός είδους έγγραφα για την επικοινωνία με το προσωπικό της και τους τρίτους, περιλαμβανομένων των φορολογικών ασφαλιστικών και λοιπών εποπτικών και ρυθμιστικών αρχών,

**ιδ)** έγγραφα συντασσόμενα για κάλυψη υποχρεώσεων που προκύπτουν από τη φορολογική (π.χ. δηλώσεις Φ.Π.Α) ή άλλη νομοθεσία.

**1.3** Τα λογιστικά βιβλία, άλλα πρωτογενή ή δευτερογενή αρχεία και παραστατικά, όπου συντρέχει περίπτωση, υποστηρίζουν τις συντασσόμενες λογιστικές καταστάσεις.

**1.4.** Εισάγεται η αρχή ότι το λογιστικό σύστημα (μέθοδοι, διαδικασίες και λογιστικά αρχεία) προσαρμόζονται ανάλογα με το μέγεθος και τη φύση (συμπεριλαμβανομένης της πολυπλοκότητας) της οντότητας.

**1.5**. Στα λογιστικά αρχεία καταχωρείται κάθε συναλλαγή και γεγονός της οντότητας, ανεξάρτητα από την αξία. Δηλαδή, η έννοια του σημαντικού μεγέθους δεν έχει εφαρμογή στην καταχώρηση των επιπτώσεων των συναλλαγών και των γεγονότων. Συνεπώς, η οντότητα πρέπει να καταχωρεί στο λογιστικό της σύστημα τις επιπτώσεις όλων των συναλλαγών και όλων των γεγονότων και δεν δύναται να επικαλείται το ασήμαντο ποσό αυτών για να αιτιολογήσει μη καταχώρηση.

**1.6.** Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί τόσο τη λογιστική αξία όσο και τη φορολογική βάση, εφόσον διαφέρουν, των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση. Η υποχρέωση αυτή είναι αυτονόητη προϋπόθεση για την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων της οντότητας. Η παρακολούθηση δύναται να γίνεται με οποιοδήποτε πρόσφορο και ασφαλή τρόπο, ώστε να μπορούν να εξαχθούν οι απαραίτητες πληροφορίες για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, τη σύνταξη των φορολογικών δηλώσεων, και τη διασφάλιση της δυνατότητας διενέργειας ελέγχων.

**1.7**. Οι διαφορές μεταξύ φορολογικής και λογιστικής βάσης διακρίνονται σε μόνιμες και προσωρινές. **Προσωρινή διαφορά** βάσει του ορισμού του Παραρτήματος Α είναι η διαφορά μεταξύ της λογιστικής αξίας και της φορολογικής βάσης ενός στοιχείου, όταν η διαφορά αυτή αναστρέφεται στο μέλλον. Για παράδειγμα, όταν ένα έξοδο ποσού €100 αναγνωρίζεται λογιστικά στη χρήση 20Χ4 αλλά θα εκπεστεί για σκοπούς φορολογίας εισοδήματος στη χρήση 20Χ5, το λογιστικό αποτέλεσμα της χρήσεως 20Χ4 είναι μικρότερο κατά €100 από το φορολογικό αποτέλεσμα αυτής, ενώ στη χρήση 20Χ5 θα συμβεί το αντίστροφο. Τέτοια περίπτωση προκύπτει, για παράδειγμα, από τη χρήση διαφορετικών συντελεστών απόσβεσης για λογιστικούς και φορολογικούς σκοπούς ή από την αναγνώριση, στη διάρκεια του εργασιακού βίου των εργαζομένων, εξόδων για παροχές προς αυτούς μετά την αφυπηρέτηση. Τα ποσά αυτά αντιστρέφονται μέχρι την τελική εκκαθάριση των σχετικών στοιχείων. Για παράδειγμα, στην περίπτωση ενός παγίου η αντιστροφή των διαφορών των αποσβέσεων θα γίνει είτε με μέσω αντίθετων διαφορών αποσβέσεων σε μελλοντικές περιόδους (μικρότερες / μεγαλύτερες, αντίστοιχα, φορολογικές από λογιστικές) είτε μέσω του αποτελέσματος (κέρδους ή ζημίας) που θα προκύψει κατά την απόσυρση του παγίου. Στην περίπτωση προβλέψεων για παροχές σε εργαζομένους μετά την αφυπηρέτηση, η αντιστροφή θα γίνει κατά την καταβολή τους, χρόνος στον οποίο αυτές αναγνωρίζονται φορολογικά.

**1.8.** Σε αντιδιαστολή προς τις προσωρινές, **μόνιμες** είναι οι διαφορές μεταξύ λογιστικής και φορολογικής βάσης που δεν αντιστρέφονται. Για παράδειγμα εάν στη χρήση 20Χ4 η επιχείρηση κατέβαλε για προσαυξήσεις φόρων και πρόστιμα το ποσό των €200 ευρώ, ποσό που δεν αναγνωρίζεται φορολογικά, το λογιστικό αποτέλεσμα θα εμφανίζεται ισόποσα μειωμένο έναντι του φορολογικού, χωρίς η διαφορά αυτή να αντιστραφεί στο μέλλον.

**Άσκηση 1**η

Λογιστική και φορολογική βάση – δεδομένα μόνο για έσοδα και έξοδα περιόδου

Δίνονται τα παρακάτω δεδομένα από το ισοζύγιο της οντότητας (επιχείρηση) ΑΛΦΑ για το έτος 201Χ.

Πίνακας 3.1: Δεδομένα ισοζυγίου εσόδων και εξόδων της ΑΛΦΑ, 201Χ

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **Λογαριασμός** | **Λογιστική**  **αξία** |
| 1 | Πωλήσεις | 9.400 |
| 2 | Έξοδα μισθοδοσίας (πλην προβλέψεων) | 4.000 |
| 3 | Προβλέψεις αποζημίωσης προσωπικού (έξοδο) | 500 |
| 4 | Αποσβέσεις παγίων | 1.200 |
| 5 | Απομείωση ενσώματων παγίων | 500 |
| 6 | Αναστροφή απομείωσης χρηματοοικονομικών στοιχείων | 700 |
| 7 | Πρόστιμα και προσαυξήσεις | 100 |
| 8 | Έξοδα – προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες | 120 |
| 9 | Δαπάνες ψυχαγωγίας | 180 |
| 10 | Τέλος επιτηδεύματος | 100 |
| 11 | Λοιπά έξοδα και ζημιές | 300 |
| 12 | Λοιπά έσοδα και κέρδη | 200 |

Δίνονται οι παρακάτω πρόσθετες πληροφορίες:

1. Το ποσό των φορολογικά αναγνωρισμένων αποσβέσεων χρήσης ανέρχεται σε €1.400
2. Οι προβλέψεις (έξοδο) αποζημίωσης προσωπικού και η απομείωση παγίων δεν εκπίπτουν για σκοπούς φορολογίας εισοδήματος στο έτος που αναγνωρίζονται λογιστικά.
3. Τα πρόστιμα δεν αναγνωρίζονται φορολογικά αλλά συνιστούν μόνιμη διαφορά λογιστικής και φορολογικής βάσης (δεν αντιστρέφονται).
4. Η αναστροφή απομείωσης χρηματοοικονομικών στοιχείων (κέρδος) δεν υπόκειται σε φόρο εισοδήματος, συνιστώντας προσωρινή διαφορά λογιστικής– φορολογικής βάσης.
5. Για τα λοιπά έξοδα και ζημιές και τα λοιπά έσοδα και κέρδη δεν υπάρχουν διαφορές μεταξύ λογιστικής και φορολογικής βάσης (δεν υπάρχουν «λογιστικές διαφορές»).
6. Ο φορολογικός συντελεστής είναι 26%.

Με βάση τα παραπάνω:

α) Να καταρτιστεί ο πίνακας με τη λογιστική και φορολογική βάση των στοιχείων εσόδων και εξόδων της περιόδου.

β) Να υπολογιστεί το ποσό των φορολογητέων κερδών, του φόρου εισοδήματος και των καθαρών λογιστικών κερδών της περιόδου.

γ) Να καταρτιστεί ο πίνακας με τις διαφορές φορολογικής και λογιστικής βάσης, ταξινομημένες σε μόνιμες και προσωρινές.

**Λύση**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | **Λογαριασμός** | **Λογιστική**  **Βάση** | **Φορολογική βάση** |
| 1 | Πωλήσεις | 9.400 | 9.400 |
| 2 | Έξοδα μισθοδοσίας (πλην προβλέψεων) | -4.000 | -4.000 |
| 3 | Προβλέψεις αποζημίωσης προσωπικού (έξοδο) | -500 | 0 |
| 4 | Αποσβέσεις παγίων | -1.200 | -1.400 |
| 5 | Απομείωση ενσώματων παγίων | -500 | 0 |
| 6 | Αναστροφή απομείωσης χρηματοοικονομικών στοιχείων | 700 | 0 |
| 7 | Πρόστιμα και προσαυξήσεις | -100 | 0 |
| 8 | Έξοδα – προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες | -120 | 0 |
| 9 | Δαπάνες ψυχαγωγίας | -180 | 0 |
| 10 | Τέλος επιτηδεύματος | -100 | 0 |
| 11 | Λοιπά έξοδα και ζημιές | -300 | -300 |
| 12 | Λοιπά έσοδα και κέρδη | 200 | 200 |
| 13 | Κέρδη προ φόρων / Φορολογητέα κέρδη | 3.300 | 3.900 |

Διαφορές λογιστικής και φορολογικής βάσης και υπολογισμός φορολογητέων κερδών

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **Λογαριασμός** | **Λογιστική**  **Βάση** | **Φορολογική βάση** | **Διαφορά βάσεων** |
| **(Ι) Λογιστικά κέρδη ισολογισμού προ φόρων** | | | | **3.300** |
| **Πλέον** | | | | |
| **(ΙΙ) Προσωρινές (αναστρέψιμες) διαφορές** | | | | |
| 3 | Προβλέψεις αποζημίωσης προσωπικού (έξοδο) | -500 | 0 | 500 |
| 4 | Αποσβέσεις παγίων | -1.200 | -1.400 | -200 |
| 5 | Απομείωση ενσώματων παγίων | -500 | 0 | 500 |
| 6 | Αναστροφή απομείωσης χρηματοοικονομικών στοιχείων | 700 | 0 | -700 |
|  | Σύνολο προσωρινών διαφορών | -1.500 | -1.400 | 100 |
| **(ΙΙΙ) Μόνιμες λογιστικές διαφορές** | | | | |
| 7 | Πρόστιμα και προσαυξήσεις | -100 | 0 | 100 |
| 8 | Έξοδα – προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες | -120 | 0 | 120 |
| 9 | Δαπάνες ψυχαγωγίας | -180 | 0 | 180 |
| 10 | Τέλος επιτηδεύματος | -100 | 0 | 100 |
| Φορολογητέα κέρδη | | | | 3.900 |
| **μείον** | | | | |
| Φόρος εισοδήματος (3.900×26%) | | | | 1.014 |
| **Καθαρά λογιστικά κέρδη περιόδου** | | | | **2.886** |

**Άσκηση 2**η

Για την επιχείρηση ΒΗΤΑ δίνονται οι εξής πληροφορίες για τη χρήση 201Χ.

1. Τα πάγια αποσβένονται με λογιστικό συντελεστή 8% και φορολογικό 10%
2. Τα άυλα αποσβένονται με λογιστικό συντελεστή 15% και φορολογικό 10%
3. Τα διαθέσιμα για πώληση χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία επιμετρώνται στην εύλογη αξία με αναγνώριση των διαφορών σε αποθεματικό της καθαρής θέσης, ενώ φορολογικά παρακολουθούνται στο κόστος
4. Η αξία των αποθεμάτων δεν διαφέρει λογιστικά και φορολογικά
5. Οι απαιτήσεις υπόκεινται σε απομείωση λόγω επισφάλειας για λογιστικούς σκοπούς, ενώ φορολογικά παρακολουθούνται στο κόστος
6. Το εμπορικό χαρτοφυλάκιο (χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία) αποτιμάται σε εύλογες αξίες και οι μεταβολές καταχωρούνται στα αποτελέσματα, ενώ φορολογικά οι διαφορές αυτές δεν αναγνωρίζονται (το εμπορικό χαρτοφυλάκιο φορολογικά παρακολουθείται στο κόστος κτήσης).
7. Οι προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λογίζονται με την αρχή του δουλεμένου σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα ενώ οι πληρωμές μειώνουν την αξία τους. Από φορολογικής άποψης δεν αναγνωρίζονται οι προβλέψεις κατά το σχηματισμό τους αλλά αναγνωρίζονται (εκπίπτουν) οι καταβολές για τον προσδιορισμό του φόρου εισοδήματος.
8. Δεν έγινε διανομή κερδών στη διάρκεια της χρήσης.

Για τη ΒΗΤΑ δίνεται η λογιστική και φορολογική βάση των χρηματοοικονομικών της καταστάσεων:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 201Χ | | 201Χ-1 | |
|  | Λογιστι-κή αξία | Φορολο-γική βάση | Λογιστι-κή αξία | Φορολο-γική βάση |
| **Μη κυκλοφορούντα στοιχεία** | | | | |
| Ενσώματα πάγια (κόστος κτήσης) | 2.800 | 2.800 | 2.800 | 2.800 |
| Αποσβέσεις ενσώματων παγίων | -896 | -1.120 | -672 | -840 |
| Αναπόσβεστη αξία | 1.904 | 1.680 | 2.128 | 1.960 |
| Άυλα | 1.200 | 1.200 | 1.200 | 1.200 |
| Αποσβέσεις | -720 | -480 | -540 | -340 |
| Αναπόσβεστη αξία | 480 | 720 | 660 | 860 |
| Διαθέσιμα για πώληση χρηματοοικονομικά στοιχεία (κόστος) | 1.000 | 1.000 | 1.000 | 1.000 |
| Διαφορές επιμέτρησης στην εύλογη αξία | -100 | 0 | 10 | 0 |
| Εύλογη αξία διαθέσιμων για πώληση | 900 | 1.000 | 1.010 | 1.000 |
| **Σύνολο μη κυκλοφορούντων** | 3.284 | 3.400 | 3.798 | 3.820 |
|  | | | | |
| **Κυκλοφορούντα στοιχεία** | | | | |
| Αποθέματα | 300 | 300 | 200 | 200 |
| Εμπορικές απαιτήσεις (κόστος) | 350 | 350 | 600 | 600 |
| Απομειώσεις (επισφάλειες) | -120 | 0 | -100 | 0 |
| Καθαρή αξία εμπορικών απαιτήσεων | 230 | 350 | 500 | 600 |
| Εμπορικό χαρτοφυλάκιο (κόστος) | 200 | 200 | 0 | 0 |
| Διαφορές εύλογης αξίας εμπορικού χαρτοφυλάκιου | 50 | 0 | 0 | 0 |
| Εύλογη αξία εμπορικού χαρτοφυλάκιου | 250 | 200 | 0 | 0 |
| Διαθέσιμα | 20 | 20 | 5 | 5 |
| **Σύνολο κυκλοφορούντων στοιχείων** | 800 | 870 | 705 | 805 |
|  | | | | |
| **Σύνολο ενεργητικού** | **4.084** | **4.270** | **4.503** | **4.625** |
|  | | | | |
| **Καθαρή θέση** | | | | |
| Καταβλημένο κεφάλαιο | 2.500 | 2.500 | 2.500 | 2.500 |
| Διαφορές εύλογης αξίας διαθεσίμων για πώληση | -100 | 0 | 10 | 0 |
| Αποτελέσματα σε νέο | -479 | 307 | -522 | 300 |
| Σύνολο καθαρής θέσης | 1.921 | 2.807 | 1.988 | 2.800 |
| Προβλέψεις | | | | |
| Προβλέψεις για παροχές σε εργαζόμενους | 450 | 0 | 460 | 0 |
| Λοιπές προβλέψεις | 250 | 0 | 250 | 0 |
| Σύνολο προβλέψεων | 700 | 0 | 710 | 0 |
| Υποχρεώσεις | | | | |
| Τραπεζικά δάνεια | 700 | 700 | 900 | 900 |
| Εμπορικές υποχρεώσεις | 550 | 550 | 600 | 600 |
| Τρέχων φόρος εισοδήματος | 13 | 13 | 70 | 70 |
| Λοιπές υποχρεώσεις | 200 | 200 | 235 | 235 |
| Σύνολο υποχρεώσεων | 1.463 | 1.463 | 1.805 | 1.805 |
| **Σύνολο καθαρής θέσης προβλέψεων και υποχρεώσεων** | **4.084** | **4.270** | **4.503** | **4.605** |

Κατάσταση αποτελεσμάτων, ΒΗΤΑ

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | 201Χ | 201Χ-1 |
| Πωλήσεις | 2.000 | 2.000 |
| Αναλώσεις υλικών | -987 | -987 |
| Μεταβολή αποθεμάτων | 100 | 100 |
| Παροχές σε εργαζόμενους | -300 | -300 |
| Προβλέψεις παροχών σε εργαζόμενους μετά τη συνταξιοδότηση | -30 | 0 |
| Καταβολές αποζημιώσεων σε εργαζόμενους | 0 | -40 |
| Αποσβέσεις ενσώματων παγίων | -224 | -280 |
| Αποσβέσεις άυλων στοιχείων | -180 | -120 |
| Λοιπά έξοδα | -280 | -280 |
| Έξοδα ψυχαγωγίας | -15 | 0 |
| Τέλος επιτηδεύματος | -5 | 0 |
| Απομειώσεις εμπορικών απαιτήσεων | -20 | 0 |
| Κέρδος εμπορικού χαρτοφυλάκιου | 50 | 0 |
| Χρεωστικοί τόκοι | -43 | -43 |
| Πρόστιμα | -10 | 0 |
| **Κέρδη προ φόρου εισοδήματος** | **56** | **50** |
| Φόρος εισοδήματος (συντελ.26%) | 15 | 13 |
| **Κέρδη μετά από το φόρο εισοδήματος** | **41** | **37** |

Να καταρτιστεί ο πίνακας με τις διαφορές φορολογικής και λογιστικής βάσης, ταξινομημένες σε προσωρινές και μόνιμες.

**Λύση**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | Λογιστι-κή βάση | Φορολο-γική βάση | Διαφορά βάσεων |
| **Διαφορές στοιχείων ενεργητικού** | | | |
| Αποσβέσεις ενσώματων παγίων | -896 | -1.120 | -224 |
| Αποσβέσεις άυλων στοιχείων | -720 | -480 | 240 |
| Διαφορές επιμέτρησης διαθεσίμων για πώληση στην εύλογη αξία | -100 | 0 | 100 |
| **Σύνολο διαφορών μη κυκλοφορούντων** | -1.716 | -1.600 | 116 |
| Απομείωση εμπορικών απαιτήσεων | -120 | 0 | 120 |
| Διαφορές εύλογης αξίας εμπορικού χαρτοφυλάκιου | 50 | 0 | -50 |
| **Σύνολο κυκλοφορούντων στοιχείων** | -70 | 0 | 70 |
| **Σύνολο διαφορών ενεργητικού** |  |  | **186** |
|  | | | |
| **Διαφορές καθαρής θέσης** | | | |
| Διαφορές εύλογης αξίας διαθεσίμων για πώληση | -100 | 0 | 100 |
| Αποτελέσματα σε νέο | -479 | 307 | 786 |
| Σύνολο καθαρής θέσης | -579 | 307 | 886 |
| **Διαφορές προβλέψεων** | | | |
| Προβλέψεις για παροχές σε εργαζόμενους | 450 | 0 | -450 |
| Λοιπές προβλέψεις | 250 | 0 | -250 |
| Σύνολο προβλέψεων | 700 | 0 | −700 |
| **Σύνολο διαφορών καθαρής θέσης προβλέψεων και υποχρεώσεων** |  |  | **186** |

Διαφορές της κατάστασης αποτελεσμάτων και προσδιορισμός φορολογητέων κερδών

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | Λογιστι-κή βάση | Φορολο-γική βάση | Διαφορά βάσεων |
| (Ι) Λογιστικά κέρδη ισολογισμού προ φόρων | | | 56 |
| Πλέον: | | | |
| (ΙΙ) Προσωρινές (αναστρέψιμες) διαφορές | | | |
| Προβλέψεις παροχών σε εργαζόμενους μετά τη συνταξιοδότηση | -30 | 0 | 30 |
| Καταβολές αποζημιώσεων σε εργαζόμενους | 0 | -40 | -40 |
| Αποσβέσεις ενσώματων παγίων | -224 | -280 | -56 |
| Αποσβέσεις άυλων στοιχείων | -180 | -120 | 60 |
| Απομειώσεις εμπορικών απαιτήσεων | -20 | 0 | 20 |
| Κέρδος εμπορικού χαρτοφυλάκιου | 50 | 0 | -50 |
|  | -404 | -440 | -36 |
| Έξοδα ψυχαγωγίας | -15 | 0 | 15 |
| Τέλος επιτηδεύματος | -5 | 0 | 5 |
| Πρόστιμα | -10 | 0 | 10 |
|  | -30 | 0 | 30 |
| **Φορολογητέα κέρδη** | | | **50** |
| Φόρος εισοδήματος (συντελ.26%) | | | -13 |
| **Καθαρά λογιστικά κέρδη περιόδου (κέρδη προ φόρων μείον φόρος εισοδήματος)** | | | **43** |
| **Καθαρά (λογιστικά) κέρδη περιόδου (φορολογητέα κέρδη προ φόρων μείον φόρος εισοδήματος)** | | | **37** |

**Σημειώσεις**: Για τον υπολογισμό του φόρου εισοδήματος λαμβάνονται υπόψη μόνο οι διαφορές λογιστικής και φορολογικής βάσης της κατάστασης αποτελεσμάτων. Οι διαφορές λογιστικής και φορολογικής βάσης λογαριασμών του ισολογισμού θα επηρεάσουν τον υπολογισμό του φόρου εισοδήματος σε μελλοντικές περιόδους.

Η φορολογική βάση των «Αποτελεσμάτων σε νέο» του έτους 201Χ προκύπτει εάν στο ποσό του αντίστοιχου κονδυλίου του 201Χ-1 προστεθούν για τη χρήση 201Χ: α) το φορολογικό αποτέλεσμα μετά από φόρους (ποσό €37) και β) οι μόνιμες φορολογικές διαφορές (ποσό €-30).

Για την κατανόηση του θέματος αυτού σημειώνεται ότι τα ποσά των μόνιμων διαφορών της χρήσης 201Χ έχουν αφαιρεθεί από το λογιστικό αποτέλεσμα, καθώς αντιπροσωπεύουν έξοδα που έχουν μειώσει το ενεργητικό (ταμείο, εφόσον εξοφλούνται) και την καθαρή θέση (κέρδη σε νέο). Ωστόσο, τα ποσά αυτά δεν έχουν μειώσει τη φορολογική καθαρή θέση αφού προστέθηκαν για να υπολογιστούν τα φορολογητέα κέρδη και ο φόρος εισοδήματος. Συνεπώς πρέπει να αφαιρεθούν.

Τέλος, σημειώνεται ότι η φορολογική βάση των κερδών σε νέο αντιπροσωπεύει το ποσό που έχει ήδη υποβληθεί σε φόρο εισοδήματος, και συνεπώς είναι σημαντική πληροφορία για τη διανομή κερδών.

**Παράδειγμα 3**ο (Πώληση παγίου με διαφορετικές λογιστικές και φορολογικές αποσβέσεις)

Την 31.12.201Χ-1 η ΔΕΛΤΑ είχε στην κατοχή της πάγιο με τα εξής δεδομένα:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Λογιστική βάση | Φορολογική βάση |
| Αξία κτήσης | 1.300 | 1.300 |
| Σωρευμένες αποσβέσεις | 800 | 600 |
| Αναπόσβεστη αξία | 500 | 700 |

Το πάγιο πουλήθηκε την 2.1.201Χ αντί €550.

Να υπολογιστεί η λογιστική και η φορολογική βάση της συναλλαγής (κέρδος ή ζημιά) για τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις της ΔΕΛΤΑ της χρήσης 201Χ.

**Λύση**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Λογιστική βάση | Φορολογική βάση |
| Αξία κτήσης | 1.300 | 1.300 |
| Σωρευμένες αποσβέσεις | 800 | 600 |
| Αναπόσβεστη αξία | 500 | 700 |
| Τιμή πώλησης | 550 | 550 |
| Κέρδος/Ζημιά | 50 | -150 |

Από την πώληση προκύπτει λογιστικό κέρδος €50 και φορολογική ζημιά €150, το οποίο σημαίνει ότι είχαν γίνει περισσότερες λογιστικές αποσβέσεις απ’ ότι φορολογικές κατά €200. Επομένως, η διαφορά λογιστικής μείον φορολογικής βάσης είναι: 50-(-150)=200. Δηλαδή, από το λογιστικό αποτέλεσμα, το οποίο περιλαμβάνει κέρδος €50, θα αφαιρεθεί το ποσό της διαφοράς των €200 για να υπολογιστεί το φορολογητέο αποτέλεσμα της χρήσης.