



**ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΠΑΤΡΩΝ**
UNIVERSITY OF PATRAS

ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΠΑΤΡΩΝ

ΣΧΟΛΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ & ΔΙΟΙΚΗΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

ΔΙΟΙΚΗΣΗ ΤΟΥΡΙΣΜΟΥ

**(ΠΡΩΗΝ ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΠΡΩΗΝ ΤΕΙ ΔΥΤΙΚΗΣ
ΕΛΛΑΔΟΣ)**

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

**ΕΠΙΔΡΑΣΕΙΣ ΤΩΝ ΚΡΑΤΙΚΩΝ
ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΤΗΣ
ΑΝΑΒΑΛΛΟΜΕΝΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΣΤΙΣ
ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ**

Ανδριάνα Βασιλοπούλου

ΑΡΧΙΚΟΣ ΕΠΙΒΛΕΠΟΝ

ΣΑΛΙΓΚΟΣ ΑΘΑΝΑΣΙΟΣ

ΕΠΙΒΛΕΠΟΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ

ΣΜΑΡΑΓΙΔΟΣ ΒΑΣΙΛΕΙΟΣ

ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ 2020

Πνευματικά δικαιώματα

Copyright © Ανδριάνα Βασιλοπούλου, [2020]

Με επιφύλαξη παντός δικαιώματος. All rights reserved.

Η έγκριση της πτυχιακής εργασίας από το Τμήμα Λογιστικής και Χρηματοοικονομικής του ΤΕΙ Δυτικής Ελλάδας δεν υποδηλώνει απαραίτητως και αποδοχή των απόψεων του συγγραφέα εκ μέρους του Τμήματος

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Αρχικά, στην εργασία μου αναφέρω στο πρώτο κεφάλαιο στην κρατική επιχορήγηση, η οποία θεωρείται μια ενίσχυση από το κράτος, με τη μορφή του χρήματος. Στην συνέχεια, αναλύω την έννοια του εσόδου, το οποίο προκύπτει από τις συνήθεις δραστηριότητες μιας οικονομικής οντότητας. Έπειτα, γίνεται και μια αναφορά, στο πώς αντιμετωπίζεται φορολογικά η κρατική επιχορήγηση. Στο δεύτερο κεφάλαιο, αναλύονται κάποια πράγματα γύρω από το θεσμικό πλαίσιο, με βάση το ΔΛΠ και το ΕΓΛΣ. Στο επόμενο κεφάλαιο, σχολιάζω την αναβαλλόμενη φορολογία και τον φόρο. Όπου, αναβαλλόμενη φορολογία είναι η διαφορά της λογιστικής και φορολογικής βάσης. Με βάση αυτά τονίζονται και οι βασικές αρχές των Διεθνή Λογιστικών Προτύπων. Υπάρχουν και κάποια παραδείγματα, με σκοπό την καλύτερη κατανόηση. Στο τέταρτο κεφάλαιο, γίνεται μια αναφορά στις Βασικές Αρχές μιας διαπεριοδικής κατανομής των φόρων, μέσω κάποιων παραδειγμάτων. Και κλείνοντας, με το πέμπτο κεφάλαιο, εκεί αναλύονται οι οικονομικές καταστάσεις, οι οποίες είναι μια δεδομένη οικονομική απεικόνιση με συγκεκριμένα ποιοτικά χαρακτηριστικά της οικονομικής θέσης μιας επιχείρησης, και των συναλλαγών που έχουν γίνει γι' αυτή. Και κάτι ακόμα που αναφέρεται, είναι η επίδραση της επιχορήγησης και του φόρου.

Λέξεις Κλειδιά: φορολογική αναμόρφωση, κρατικές επιχορηγήσεις, κρατικές επιχορηγήσεις περιουσιακών στοιχείων, φόροι, φόροι εισοδήματος και χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

SUMMARY

At first, in the first chapter of my dissertation I refer to the public subsidization, which assumed a state backing with money aspect. Afterwards, I analyze the signification of income, which arise from a regular course of business. Then, it is mentioned how public subsidization is dealt with tax. The second chapter, is refer to the case of institutional background according to Greek financial reporting standards and Greek general accounting system. In the next chapter, I comment on deferred taxation and tax. Which deferred taxation is the difference accounting basis and tax base. According to above the basic principles of international financial reporting standards are accent. Also there are some examples in order to understand better. In the fourth chapter, is referring to the basic principles of a transverse allocation of taxes, through examples. In conclusion, the fifth chapter is about financial statements which is given the economic representation with specifically qualitatively features of financial position of a business and its financial trading. Last but not least is mentioned the effect of subsidization and tax.

Keywords: Fiscal reformation, public subsidization, public subsidization tangible assets, taxes, income taxes and financial states

ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ

Η παρούσα πτυχιακή εκπονήθηκε από την φοιτήτρια Ανδριάννα Βασιλοπούλου του τμήματος Λογιστικής και Χρηματοοικονομικής το έτος 2019-2020.

Θα ήθελα να εκφράσω τις ευχαριστίες και την ευγνωμοσύνη μου στους επιβλέποντες καθηγητές μου, τον κύριο Σαλίγκο Αθανάσιο και τον κύριο Σμαράιδο Βασίλειο για τις συμβουλές και την βοήθειά τους που μου έδωσαν κατά τη διάρκεια της πτυχιακής. Επίσης θα ήθελα να ευχαριστήσω και τους υπόλοιπους καθηγητές μου στην πορεία μου ως προπτυχιακή φοιτήτρια. Και τέλος ευχαριστώ τους γονείς μου που με στήριξαν για τις σπουδές μου.

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Το πιο σημαντικό έσοδο του κράτους είναι φόροι στους πολίτες και στις εταιρείες. Όπου το κράτος χρησιμοποιεί τους φόρους προκειμένου να παρέχει δωρεάν υπηρεσίες στους πολίτες όπως είναι η υγεία, οι δρόμοι, εκπαίδευση κλπ. Αν όμως δεν είχε έσοδα θα έπρεπε το κράτος να κοστολογήσει την κάθε υπηρεσία. Όπως, για παράδειγμα, να μην υπάρχει δωρεάν νοσοκομείο (δημόσια) και να πληρώνουν ένα αντίστοιχο ποσό για κάθε υπηρεσία. Αλλά είναι δύσκολο έως αδύνατο να οριστεί τιμή για τα δημόσια αγαθά. Και σε περιόδους ύφεσης με μεγάλη ανεργία δεν θα μπορούσαν να έχουν αυτές τις υπηρεσίες. Η κάθε εταιρεία έχει πολλούς φόρους και υποχρεώσεις να αντιμετωπίσει, είναι δύσκολο εκ μέρους του, αλλά, πρέπει το κράτος να κάνει μια μείωση των φόρων για να γίνουν όλοι τυπικοί και έτσι να πληρώνουν τους φόρους. Στο δεύτερο κομμάτι της πτυχιακής αναφέρομαι στις κρατικές επιχορηγήσεις, είναι πολύ καλό που το κράτος προσφέρει βοήθεια στις επιχειρήσεις με κάποια χρήματα, έτσι, μπορούν να καλύψουν τις ανάγκες τους. Επομένως, και οι επιχειρήσεις, πρέπει αυτά τα χρήματα να τα χρησιμοποιούν αποδοτικά, εφόσον, το κράτος τους εμπιστεύτηκε και τους έδωσε τα χρήματα, πρέπει, να δείξουν την ικανότητά τους για να πάει καλύτερα και η Ελλάδα.

Πίνακας περιεχομένων

| | |
|--|----|
| ΠΕΡΙΛΗΨΗ | 4 |
| SUMMARY | 5 |
| ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ | 6 |
| ΕΙΣΑΓΩΓΗ..... | 7 |
| Κεφάλαιο 1. Κρατική επιχορήγηση..... | 10 |
| 1.1 Έννοια και ορισμός | 10 |
| 1.2 Η έννοια του εσόδου | 10 |
| 1.3 Αρχές αναγνώρισης και λογιστικοποίηση εσόδων..... | 11 |
| 1.4 Αντιμετώπιση της κρατικής επιχορηγήσεις φορολογικά | 14 |
| 1.5 Σχέδιο οικονομικής ανάπτυξης από Ε.Ε..... | 15 |
| 1.6 Φορολογικά κίνητρα..... | 15 |
| 1.7 Λογιστικές Πολιτικές | 16 |
| Κεφάλαιο 2: θεσμικό πλαίσιο..... | 18 |
| 2.1 ΔΛΠ 20 Λογιστική των κρατικών επιχορηγήσεων και γνωστοποίηση της κρατικής υποστήριξη | 18 |
| 2.2 Οι έννοιες του κόστους, της δαπάνης και του εξόδου..... | 18 |
| 2.3 Αρχές αναγνώρισης και λογιστικοποίηση των εξόδων | 19 |
| 2.4 Η Αρχή της αντιπαράθεσης των εσόδων και των εξόδων..... | 20 |
| 2.5 Κρατικές επιχορηγήσεις εξόδων | 20 |
| 2.6 Κρατικές επιχορηγήσεις περιουσιακών στοιχείων | 21 |
| 2.7 Κρατικές επιχορηγήσεις με την μορφή εγγυήσεων..... | 22 |
| 2.7.1 Είδη εγγυήσεων | 22 |
| 2.8 Παραδείγματα κρατικών επιχορηγήσεων..... | 23 |
| Κεφάλαιο 3. Αναβαλλόμενος Φόρος..... | 28 |
| 3.1 Έννοια Φόρου..... | 28 |
| 3.2 ΔΛΠ12 Φόροι Εισοδήματος..... | 29 |
| 3.3 Βασικές αρχές των Διεθνή Λογιστικών Προτύπων..... | 29 |
| 3.4 Τρέχουσα φορολογία και Αναβαλλόμενη φορολογία | 32 |
| 3.5 Φορολογική βάση στοιχείου ενεργητικού | 35 |
| 3.6 Φορολογική βάση στοιχείου υποχρέωσης..... | 35 |
| 3.7 Ζημιές και αναβαλλόμενη φορολογία | 35 |
| 3.8 ΕΛΠ και αναβαλλόμενη φορολογία..... | 36 |
| 3.8.1 Παράδειγμα αναβαλλόμενης φορολογική απαίτησης και υποχρεώσεις..... | 36 |

| | |
|---|----|
| 3.9 Προκαταβολή φόρου εισοδήματος..... | 38 |
| Κεφάλαιο 4. Βασικές αρχές μιας διαπεριοδικής κατανομής των φόρων | 38 |
| 4.1 Κατανομή του φόρου εισοδήματος | 38 |
| 4.2 Επιμέτρηση των αναβαλλόμενων φόρων | 44 |
| 4.2.1 Ο χρησιμοποιούμενος φορολογικός συντελεστής..... | 44 |
| Κεφάλαιο 5. Οικονομικές καταστάσεις..... | 45 |
| 5.1 Κατάσταση ισολογισμού | 46 |
| 5.1.1 Κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης | 48 |
| 5.1.2 Πίνακας διάθεσης αποτελεσμάτων..... | 49 |
| 5.1.3 Ο λογαριασμός γενικής εκμετάλλευσης..... | 50 |
| 5.1.4 Προσαρτήματα και γνωστοποιήσεις..... | 50 |
| 5.2 Κρατικές επιχορηγήσεις και οικονομικές καταστάσεις..... | 50 |
| 5.3 Επιρροή επιχορηγήσεων..... | 51 |
| 5.4 Απεικόνιση του αναβαλλόμενου φόρου στις οικονομικές καταστάσεις | 52 |
| 5.4.1 Γνωστοποιήσεις για φόρους έξοδα ή έσοδα..... | 53 |
| Κεφάλαιο 6 Συμπέρασμα | 54 |
| 7.Βιογραφία..... | 55 |
| 7.1 Πηγές από βιβλία..... | 55 |
| 7.2 Ηλεκτρονικές πηγές..... | 55 |

Κεφάλαιο 1. Κρατική επιχορήγηση

1.1 Έννοια και ορισμός

Θεωρείται η ενίσχυση από το κράτος με την μορφή μεταφορά χρημάτων σε μια εταιρεία, ως ανταπόδοση για κάποια στο παρελθόν ή μελλοντική συμμόρφωση με συγκεκριμένες συνθήκες που έχουν να κάνουν με της λειτουργίες της δραστηριότητας της επιχειρήσεις. Στην συνέχεια οι κρατικές επιχορηγήσεις μπορούν να αφορούν είτε κάποια επιχορήγηση περιουσιακών στοιχείων ή κάποια επιχορήγηση εξόδων. Στις κρατικές επιχορηγήσεις δεν περιέχονται αρχικά οι μορφές κρατικής ενίσχυσης στις οποίες δεν μπορεί να λογικά να δοθεί μια αξία, επίσης οι συναλλαγές με το κράτος που δεν μπορούν να γίνει ο διαχωρισμός με τις συνηθισμένες συναλλαγές της επιχειρήσεις. (Ν. 4308/2014, Ε.Λ.Π.) Όπως για πχ αγορές, πωλήσεις κ.α.

1.2 Η έννοια του εσόδου

α. «Έσοδο είναι η ακαθάριστη εισροή οικονομικών ωφελημάτων, στη διάρκεια της περιόδου, που προκύπτει από τις συνήθεις δραστηριότητες μιας οικονομικής οντότητας, όταν αυτές οι εισροές έχουν ως αποτέλεσμα μια αύξηση των ιδίων κεφαλαίων, εκτός από εκείνη που σχετίζεται με εισφορά κεφαλαίου από μετόχους ή εταίρους». (IAS παράγρ.7)

β. Το πρότυπο αναφέρει επίσης στον ορισμό ότι ως έσοδο θεωρείται εκείνο που προκύπτει από τις συνήθεις δραστηριότητες μια οικονομικής οντότητας. Έσοδα από συνήθη δραστηριότητα π.χ. για ένα ξενοδοχείο είναι τα έσοδα από διανυκτερεύσεις, από το εστιατόριο, το μπαρ, κλπ. Αντίστοιχα για μια τράπεζα έσοδα από συνήθη δραστηριότητα είναι τα έσοδα από τόκους δανείων, από προμήθειες που λαμβάνει από τη διαμεσολάβηση της στο διεθνές εμπόριο, από ενοικίαση θυρίδων θησαυροφυλακίου κλπ.

Αν, όμως, ένα ξενοδοχείο στο πλαίσιο ανακαίνισης του πουλήσει παλαιά έπιπλα και μαρισμό, τα κέρδη που θα πραγματοποιήσει από αυτή την πώληση δεν θεωρούνται ότι προέρχονται από συνήθη δραστηριότητα και γι' αυτό τιτλοφορούνται στις οικονομικές καταστάσεις ως «λοιπά έσοδα». Αντίστοιχα για μια τράπεζα λοιπά έσοδα θεωρούνται τα κέρδη από πωλήσεις βιβλίων από εκδοτική δραστηριότητα κλπ.

γ. Τέλος, το πρότυπο διευκρινίζει ότι, όταν οι εταίροι ή μέτοχοι καταβάλλουν χρήματα για την αύξηση του κεφαλαίου της επιχείρησής τους, οι καταβολές αυτές αυξάνουν μεν την καθαρή θέση της επιχείρησης, πλην όμως δεν θεωρούνται ότι αποτελούν έσοδα.

1.3 Αρχές αναγνώρισης και λογιστικοποίηση εσόδων

Για να καταχωρίσουμε ένα ποσό ως έσοδο στα λογιστικά βιβλία μιας επιχείρησης αποτελεί ένα ιδιαίτερα δύσκολο, κάποιες φορές θέμα το οποίο το IAS 18 αντιμετωπίζει παρέχοντας αναλυτικές οδηγίες στις παραγράφους 14 έως και 34.

Διακρίνει σχετικά τις ακόλουθες περιπτώσεις εσόδων:

- από πωλήσεις αγαθών,
- από παροχή υπηρεσιών, και
- από τόκους και μερίσματα.

Κοινές προϋποθέσεις αναγνώρισης εσόδων και στις τρεις περιπτώσεις είναι να υπάρχει η πιθανότητα ότι μελλοντικά οικονομικά οφέλη θα εισρεύσουν στην επιχείρηση και τα οφέλη αυτά θα μπορούν να υπολογιστούν με αξιοπιστία. Στις δυο πρώτες περιπτώσεις απαιτείται όπως τα κόστη που πραγματοποιήθηκαν και έχουν σχέση με κάθε συναλλαγή να μπορούν να υπολογιστούν και αυτά με αξιοπιστία.

Για κάθε περίπτωση προβλέπονται και επιπλέον ότι:

α. Έσοδα από πωλήσεις αγαθών

α1. Η επιχείρηση έχει μεταφέρει στον αγοραστή όλους τους κινδύνους και οφέλη που προέρχονται από την κυριότητα των αγαθών.

Για παράδειγμα, θα αναφέρουμε στη συνέχεια τις πωλήσεις που γίνονται στο πλαίσιο του διεθνούς εμπορίου με τους όρους FOB και CIF.

Ο χρόνος αναγνώρισης των εσόδων από πωλήσεις επηρεάζεται σημαντικά από όρους που τίθενται στα συμβόλαια αγοραπωλησίας, στο πλαίσιο της διεθνούς διακίνησης αγαθών.

Όντως, ένα μεγάλο θέμα που υπάρχει στις χερσαίες και θαλάσσιες μεταφορές προϊόντων και εμπορευμάτων είναι το ποιός φέρει τον κίνδυνο καταστροφής ή απώλειας του φορτίου στα διάφορα στάδια της μεταφοράς.

Η ύπαρξη σήμερα πανίσχυρων ασφαλιστικών και αντασφαλιστικών εταιριών δίνει την ευκαιρία στις επιχειρήσεις να αγοράζουν ασφαλιστική κάλυψη από τις εταιρίες αυτές, καταβάλλοντας βέβαια και το σχετικό κόστος.

Καθώς η διαδρομή που κάνουν τα αγαθά από τις αποθήκες του πωλητή μέχρι τις αποθήκες του αγοραστή συνδυάζει πολλές φορές χερσαία (π.χ. φορτηγά, τρένα) και θαλάσσια (π.χ. πλοία ξηρού και υγρού φορτίου) μέσα μεταφοράς, δημιουργείται το ερώτημα σε ποιο ακριβώς σημείο έχουμε μεταφορά του κινδύνου από τον πωλητή στον αγοραστή. Η απάντηση θα καθορίσει και το χρόνο αναγνώρισης του αντίστοιχου εσόδου από την πλευρά του πωλητή.

Για να αποφευχθούν λοιπόν οι παρεξηγήσεις και παρερμηνείες, το Διεθνές Εμπορικό Επιμελητήριο έχει επεξεργαστεί και διατυπώσει κανόνες και όρους, τους γνωστούς Incoterms, οι οποίοι αποτελούν το πλαίσιο που πραγματοποιούνται οι πωλήσεις στο πλαίσιο του διεθνούς εμπορίου.

- **Όρος Free on Board (FOB)**

Οι Incoterms συνδέουν τη ρήτρα FOB αποκλειστικά με θαλάσσια μεταφορά. Σε αυτή την περίπτωση ο πωλητής έχει εκπληρώσει την υποχρέωση του προς τον αγοραστή, εάν παραδοθούν στο λιμάνι φόρτωσης που εκ των προτέρων έχουν καθορίσει τα δυο μέρη.

Έτσι, λοιπόν, η αναγνώριση του εσόδου γίνεται κατά το χρόνο που τα αγαθά θα παραδοθούν στο λιμάνι φόρτωσης, δεδομένου ότι από το σημείο αυτό ο κίνδυνος έχει μεταφερθεί στον αγοραστή, ο οποίος πρέπει να φροντίσει για την ασφάλεια του φορτίου μέχρι το λιμάνι προορισμού και στη συνέχεια στις αποθήκες του.

- **Όρος Cost, Insurance, Freight (CIF)**

Αυτός είναι ο συνηθέστερος όρος που χρησιμοποιείται στις διεθνείς μεταφορές. Σημαίνει ότι το ποσό που θα καταβάλλει ο αγοραστής περιλαμβάνει και τα έξοδα ασφάλισης και μεταφοράς (ναύλους) μέχρι το λιμάνι προορισμού, εκτός, από το κόστος των αγαθών.

Για παράδειγμα, αν, ένας Έλληνας εξαγωγέας φρούτων που εδρεύει Μανωλάδα και παράγει φράουλες τις πουλάει σε Ιταλό εισαγωγέα με τον όρο CIFΑγκόνα, αυτό σημαίνει ότι στην τιμή πώλησης των φραουλών περιλαμβάνονται όλα τα έξοδα μεταφοράς και ασφάλισης τους από την Μανωλάδα μέχρι την Αγκόνα. Στις υποχρεώσεις του πωλητή είναι να παραδώσει τα αγαθά στο λιμάνι πώλησης (π.χ. Πάτρα) και να τα ασφαλίσει για λογαριασμό του αγοραστή, καταβάλλοντας με δικά του έξοδα το κόστος της ασφάλισης και των ναύλων.

Οι συμβάσεις CIF δεν δεσμεύουν τον πωλητή για το λιμάνι φόρτωσης δίνοντας του την ευχέρεια της επιλογής, ανάλογα το ποιο τον εξυπηρετεί καλύτερα.

Με βάση όσα εκθέσαμε, η αναγνώριση του εσόδου από την πώληση των φραουλών θα γίνει κατά τον χρόνο παράδοσής τους στο πλοίο του λιμανιού φόρτωσης και την ταυτόχρονη ασφάλισή τους.

α.2. Η επιχείρηση ούτε συνεχίζει να αναμειγνύεται με τη διαχείριση, στο βαθμό που αυτή συνδέεται συνήθως με την κυριότητα, ούτε ασκεί αποτελεσματικό έλεγχο στα αγαθά που πωλήθηκαν.

Το πρότυπο με τη διατύπωση αυτή θέτει μια επιπλέον προϋπόθεση για την αναγνώριση του εσόδου από πωλήσεις αγαθών δεν αρκεί μόνο στη μεταφορά των κινδύνων από τον πωλητή στον αγοραστή, αλλά απαιτεί και την διακοπή οποιασδήποτε ανάμειξης του πωλητή στη διαχείριση και τον έλεγχο των αγαθών που πουλήθηκαν.

β. Έσοδα από παροχή υπηρεσιών

Το στάδιο ολοκλήρωσης της συναλλαγής, κατά την ημερομηνία του ισολογισμού, μπορεί να καθοριστεί με αξιοπιστία.

Η αναγνώριση του εσόδου με βάση το στάδιο ολοκλήρωσης της συναλλαγής αναφέρεται ως μέθοδος ποσοστιαίας ολοκλήρωσης.

Το IAS 11 που αντιμετωπίζει το λογιστικό χειρισμό συμβάσεων κατασκευής τεχνικών έργων οδοποιίας, κτηριακών εγκαταστάσεων κλπ, απαιτεί την αναγνώριση με βάση τη μέθοδο της ποσοστιαίας ολοκλήρωσης.

γ. Έσοδα από τόκους, δικαιώματα και μερίσματα

Τα έσοδα θα αναγνωρίζονται με βάση τους εξής κανόνες:

- οι τόκοι με τη μέθοδο του πραγματικού επιτοκίου
- τα δικαιώματα θα αναγνωρίζονται σύμφωνα με την αρχή των δεδουλευμένων εσόδων/εξόδων, ανάλογα με την ουσία της σχετικής σύμβασης, και τέλος
- τα μερίσματα θα αναγνωρίζονται όταν έχει θεμελιωθεί το αντίστοιχο δικαίωμα από το μέτοχο. Σύμφωνα με την ελληνική νομοθεσία (άρθρο 34 παρ. 1δ κ.ν. 2190/1920), το δικαίωμα αυτό θεμελιώνεται την ημέρα που εγκρίνεται η διανομή μερίσματος από τη γενική συνέλευση των μετόχων.

1.4 Αντιμετώπιση της κρατικής επιχορηγήσεις φορολογικά

Αναφορικά με τις διατάξεις της παρ. 1 άρθρου 21 του ν. 4172/2013 ως κέρδος από την δραστηριότητα της επιχείρησης είναι τα συνολικά έσοδα από τις συναλλαγές τις επιχειρήσεις μετά από την αφαίρεση των εξόδων της επιχείρησης, των αποσβέσεων, τις προβλέψεις για επισφαλείς πελάτες και απαιτήσεις γενικότερα. Όπως για παράδειγμα όταν έχουμε έναν πελάτη που έχει να εξοφλήσει τον λογαριασμό του πάνω από 1 μιση χρόνο περίπου τότε η επιχείρηση υποχρεώνεται να κάνει πρόβλεψη ότι μπορεί ν μην εισπράξει ένα μέρος από αυτόν τον πελάτη, και όταν περάσει μεγάλο χρονικό διάστημα τότε θα πρέπει να κάνει διαγραφή απαιτήσεις όταν έχει την βεβαιότητα ότι ο πελάτης δεν θα την εξοφλήσει. Στην συνέχεια στα έσοδα εμπεριέχονται και τα έσοδα από πώληση περιουσιακών στοιχείων του ενεργητικού όπως για παράδειγμα η πώληση ενός παγίου, επίσης και το προϊόν της εκκαθάρισης που προκύπτουν κατά την χρήση του φορολογικού έτους. Στις ανωτέρω διατάξεις δεν εξαιρούνται οι επιδοτήσεις από τις συναλλαγές τις επιχειρήσεις από τα έσοδα, αλλά στον υπολογισμό του φόρου εισοδήματος μετριοούνται κανονικά. Επιπλέον τα εισπραττόμενα ποσά από τις επιχορηγήσεις για αγορά παγίων δεν είναι προσθετά στοιχεία των ακαθάριστων εσόδων δηλαδή δεν αυξάνουν τα έσοδα της επιχείρησης, όμως αποτελούν αφαιρετό στοιχείο για τις πραγματοποιήσες νέες επενδύσεις. Επίσης οι αποσβέσεις μετριοούνται στην αξία κτήσης αφού πρώτα αφαιρεθούν τα πόσα των επιχορηγήσεων. Οι επιχορηγήσεις είναι αφορούν συγκεκριμένα έξοδα όπως θα

αναφερθούμε παρακάτω δεν αυξάνουν τα έσοδα της επιχειρήσεις όπως για παράδειγμα επιχορήγηση αποτελεί το ΟΑΕΔ που δίνει στις επιχειρήσεις για πρόσληψη προσωπικού για καταπολέμηση ανεργίας επιδοτούμενα προγράμματα. Στις παραπάνω περιπτώσεις γίνονται διαφορές ανάμεσα στην λογιστική και φορολογική βάση που πρέπει να εμφανιστούν στον ανάλογα πίνακα φορολογικής

1.5 Σχέδιο οικονομικής ανάπτυξης από Ε.Ε.

Το 2008 η Ευρωπαϊκή Ένωση ανακοίνωσε ένα σχέδιο οικοδομικής ανάπτυξης όπου βασίζεται σε δύο βασικούς άξονες αρχικά σε βραχυπρόθεσμα μέτρα για να αύξηση την ζήτηση και να σταθεροποίηση της εργασία και οι πολίτες να ξανά αποκτήσουν στην εμπιστοσύνη τους, έπειτα σε «έξυπνες επενδύσεις» για να εξασφαλίσουν υψηλότερη ανάπτυξη και όσο γίνεται καλύτερη ευημερία μακροπρόθεσμη. Είχαν προβλέψει στο σχέδιο παροχή έγκαιρων και στοχευόμενων προσωρινών φορολογικά κίνητρα περίπου στο 1,5% του κοινοτικού Α.Ε.Π.. Το σχέδιο της Ευρωπαϊκής Ένωσης αναφέρει ότι το κάθε κράτος είναι να πάρει κάποια μέτρα για το καλό των πολιτών του. Τα κράτη μέλη θέλουν να βοηθήσουν όσο μπορούν τα νοικοκυριά και τις βιομηχανίες που θεωρούνται ευάλωτες. Είχαν σαν στόχο αυτά τα μέτρα να προωθήσουν την επιχειρηματικότητα, έρευνα στην καινοτομία, σε κλάδους όπως η βιομηχανία αυτοκινήτων και κατασκευαστές. Επίσης το σχέδιο αυτό γίνεται για την ανάκαμψη και σκοπό να αντιμετωπίσουν τις αλλαγές του κλίματος και να εμφανιστούν νέας θέσεις εργασίας.

1.6 Φορολογικά κίνητρα

Το σχέδιο ανάκαμψης περιλαμβάνει περίπου 200 δις φορολογικά κίνητρα. Επομένως τα κράτη μέλη που θα εφαρμόσουν τα μέτρα ανάκαμψης θα έχουν όφελος με δύο τρόπους: θα αυξήσουν την ζήτηση στις δικές τους οικονομίες δηλαδή θα αγοράζουν περισσότερα και θα αυξηθούν και οι πωλήσεις, μετά θα αυξήσουν την ζήτηση και σε άλλα κράτη μέλη, όπου αυτό σημαίνει θα δίνουν μεγάλη προώθηση στους δικούς του εξαγωγείς. Συμφωνά με το σχέδιο οικονομικής ανάπτυξης το 2008 αναφέρει το εξής: « Ως μέρος της συμβολής της ΕΕ σε αυτά τα φορολογικά κίνητρα, το σχέδιο προτείνει την επιτάχυνση της καταβολής ποσών [έως 6,3 δις. ευρώ] από τα διαρθρωτικά και κοινωνικά ταμεία. Για να βελτιωθούν οι διασυνδέσεις στον τομέα της ενέργειας και η ευρυζωνική υποδομή η Επιτροπή θα διαθέσει άλλα 5 δις. Ευρώ

την περίοδο 2009-2010. Η Ευρωπαϊκή Τράπεζα Επενδύσεων θα αυξήσει τις ετήσιες παρεμβάσεις της στην ΕΕ κατά 15 δισ. Ευρώ περίπου το 2009 και κατά ένα ανάλογο ποσό το 2010.»

1.7 Λογιστικές Πολιτικές

α. Σύμφωνα με το IAS 8.5 λογιστικές πολιτικές είναι οι συγκεκριμένες αρχές, βάσεις, παραδοχές, κανόνες και πολιτικές που εφαρμόζονται από μια επιχείρηση κατά την προετοιμασία και παρουσίαση των οικονομικών της καταστάσεων. Χαρακτηριστικά παραδείγματα λογιστικών πολιτικών αποτελούν οι εξής δυο περιπτώσεις:

- ο υπολογισμός του κόστους των αποθεμάτων είτε χρησιμοποιώντας τη μέθοδο FIFO είτε τη μέθοδο του μέσου σταθμικού κόστους, και
- η αποτίμηση των αποθεμάτων στη χαμηλότερη τιμή μεταξύ του κόστους τους και της καθαρής ρευστοποιήσιμης αξίας τους.

Σε μερικές περιπτώσεις τα πρότυπα επιτρέπουν στις επιχειρήσεις την επιλογή ανάμεσα σε εναλλακτικές λογιστικές πολιτικές ενώ σε κάποιες άλλες δεν παρέχεται εναλλακτική λογιστική πολιτική.

β. Η εφαρμογή των λογιστικών πολιτικών που επιλέγονται από κάθε επιχείρηση θα πρέπει να γίνονται με συνέπεια, καθώς αυτό βοηθάει στη συγκρισιμότητα των λογιστικών καταστάσεων μεταξύ διαφορετικών περιόδων.

Έτσι, δεδομένου ότι η μεταβολή μιας λογιστικής πολιτικής επηρεάζει σημαντικά τα στοιχεία που περιέχονται στις λογιστικές καταστάσεις, η μεταβολή λογιστικής πολιτικής από περίοδο σε περίοδο επιτρέπεται μόνο εάν αυτό:

- απαιτείται από κάποιο IFRS ή
- οδηγεί σε οικονομικές καταστάσεις που παρέχουν αξιόπιστη και πιο χρήσιμη πληροφόρηση σχετικά με τις επιπτώσεις των συναλλαγών, άλλων γεγονότων ή συνθηκών στην οικονομική θέση, στα αποτελέσματα και στις ταμειακές ροές της επιχείρησης.

γ. Όμως και στην περίπτωση μεταβολής της λογιστικής πολιτικής, η αξιοπιστία και η συγκρισιμότητα των λογιστικών καταστάσεων παραμένουν ανάμεσα στις κύριες

προτεραιότητες. Επομένως, απαιτείται συγκεκριμένος λογιστικός χειρισμός. Σύμφωνα με τον IAS 8.19, μπορούμε να διακρίνουμε τις δυο περιπτώσεις:

- εάν η μεταβολή στη λογιστική πολιτική οφείλεται στην αρχική εφαρμογή ενός λογιστικού προτύπου, η επιχείρηση πρέπει να χειριστεί τη μεταβολή σύμφωνα με τις μεταβατικές διατάξεις, αν υπάρχουν, που παρέχονται από το συγκεκριμένο πρότυπο, και
- εάν δεν παρέχονται μεταβατικές διατάξεις ή εάν η μεταβολή έχει γίνει προαιρετικά από την επιχείρηση στα πλαίσια της βελτίωσης των λογιστικών της καταστάσεων, η επιχείρηση πρέπει να εφαρμόσει τη μεταβολή αναδρομικά.
- Σύμφωνα με το IAS 8.22 όταν μια μεταβολή σε λογιστική πολιτική εφαρμόζεται αναδρομικά, η επιχείρηση οφείλει να προσαρμόσει όλα τα συγκριτικά ποσά που παρουσιάζονται στις λογιστικές καταστάσεις και επηρεάζονται από τη μεταβολή στη λογιστική πολιτική για κάθε προγενέστερη περίοδο που παρουσιάζεται, ως εάν η λογιστική πολιτική να ήταν ανέκαθεν σε χρήση.

δ. Η αναδρομική εφαρμογή της νέας λογιστικής πολιτικής προβλέπεται, καθώς ενισχύει τη συγκρισιμότητα των στοιχείων που παρουσιάζονται στις λογιστικές καταστάσεις. Δυστυχώς όμως σε κάποιες περιπτώσεις είναι ανέφικτη η αναδρομική εφαρμογή μιας νέας λογιστικής πολιτικής, καθώς δεν μπορούν να προσδιοριστούν είτε οι επιπτώσεις ανά περίοδο είτε η συσσωρευτική επίπτωση της μεταβολής. Σε αυτήν την περίπτωση:

- εάν είναι ανέφικτο να καθοριστούν οι επιπτώσεις σε μια ή περισσότερες συγκριτικές περιόδους, η επιχείρηση πρέπει να εφαρμόσει τη νέα λογιστική πολιτική στη νεότερη περίοδο που η αναδρομική εφαρμογή είναι εφικτή, ενώ
- εάν είναι εφικτό να καθοριστεί η σωρευτική επίδραση της μεταβολής στην αρχή της τρέχουσας περιόδου για όλες τις προηγούμενες, η επιχείρηση πρέπει να προσαρμόσει τις συγκριτικές πληροφορίες, ώστε εφαρμόσει τη νέα λογιστική πολιτική μελλοντικά από την παλαιότερη ημερομηνία που αυτό είναι εφικτό.

Σύμφωνα με το IAS 8.5 μελλοντική εφαρμογή μιας μεταβολής σε λογιστική πολιτική και η αναγνώριση της επίδρασης από μια μεταβολή σε λογιστική εκτίμηση είναι αντίστοιχα:

α. η εφαρμογή της νέας λογιστικής πολιτικής σε συναλλαγές, άλλα γεγονότα και περιστάσεις μετά την ημερομηνία που έγινε η μεταβολή της πολιτικής, και

β. η αναγνώριση της επίδρασης από τη μεταβολή στη λογιστική εκτίμηση στην τρέχουσα και στις μελλοντικές περιόδους που επηρεάζονται από τη μεταβολή.

Κεφάλαιο 2: Θεσμικό πλαίσιο

2.1 ΔΛΠ 20 Λογιστική των κρατικών επιχορηγήσεων και γνωστοποίηση της κρατικής υποστήριξης

Σύμφωνα με το ΔΛΠ 20 για την παρακολούθηση της κρατικής επιχορήγησης λογιστικά αναφέρει ότι το πρότυπο δεν ασχολείται με:

- Τα προβλήματα που υπάρχουν κατά την λογιστική απεικονίζει κρατικών επιχορηγήσεων στις οικονομικές καταστάσεις που δείχνουν τις επιρροές από τις αλλαγές της κάθε πληροφορίας.
- Η κρατική υποστήριξη, που δίνεται σε μια επιχείρηση με την μορφή πλεονεκτημάτων όπου εμφανίζονται για να υπολογιστεί το φορολογητέο εισόδημα είτε εφαρμόζουν από τον φόρο εισοδήματος όπως φορολογικές απαλλαγές, ή φορολογικές εκπτώσεις για επενδύσεις, μειωμένοι συντελεστές φόρου.
- Η Κρατική παίρνει μέρος στην ιδιοκτησία της επιχείρησης.

2.2 Οι έννοιες του κόστους, της δαπάνης και του εξόδου

Σύμφωνα με το ΕΓΛΣ, «κόστος είναι η διάθεση ή επένδυση αγοραστικής δύναμης για την απόκτηση υλικών ή άυλων αγαθών και υπηρεσιών, με σκοπό τη χρησιμοποίησή τους για την πραγματοποίηση εσόδων από πωλήσεις ήταν κάλυψη κοινωνικών αναγκών». (Κόντος, 2015: 118)

Τα ΕΓΛΣ αναφέρουν «Δαπάνη είναι η διαδικασία ή η ενέργεια πραγματοποιήσεως του κόστους ή του έξοδου. Δαπανώ σημαίνει ενεργώ ή ακολουθώ τις αναγκαίες

διαδικασίες υλοποίησης μιας επένδυσης σε υλικά αγαθά και υπηρεσίες» (Κόντος, 2015: 119) για π.χ. δαπάνες για την αγορά έπιπλα, εμπορεύματα, κτιρίου ή για τη χρησιμοποίηση υπηρεσιών τρίτων και για τη μίσθωση της εργασίας υπαλλήλων.

Τα ΕΓΛΣ θεωρούν ως «έξοδο είναι το κόστος που βαρύνει τα έσοδα της χρήσης». (Κόντος, 2015: 119)

Το κόστος γίνεται έξοδο όταν:

- όταν πωλείται το αγαθό και είναι μέσα σε αυτό, όπως για π.χ. πώληση ποτήρια έχουν μέσα το κόστος όπου μπορεί να είναι η εργασία σε αυτούς που δουλεύουν πάνω σε αυτά
- όταν παρέχουν υπηρεσίες που συνδέονται άμεσα και αποκλειστικά με τη δημιουργία εσόδων για την επιχείρηση. Όπως για π.χ. ένα λογιστήριο παρέχει τις υπηρεσίες του και έχει σαν κόστος τους εργαζόμενους, το χαρτί που χρησιμοποιεί.

Όλα τα κόστη, με ελάχιστες εξαιρέσεις, θα αλλάζουν κάποια περίοδο σε έξοδα με την μόνη διαφορά που έχουν μεταξύ τους είναι ο χρόνος που θα συμβεί αυτό. Ο χρόνος αυτός εξαρτάται από το χρόνο που διαπιστώνεται ότι τα κόστη αυτά συνέβαλαν στην πραγματοποίηση εσόδων.

2.3 Αρχές αναγνώρισης και λογιστικοποίηση των εξόδων

Δεν υπάρχει κάποιο συγκεκριμένο πρότυπο που να καλύπτει τα θέματα των εξόδων. Γενικές κατευθύνσεις, ορισμοί και οδηγίες περιλαμβάνονται στο Πλαίσιο Αρχών, όπου και καταφεύγουμε για την ανάπτυξη του θέματος.

Σύμφωνα με το Πλαίσιο Αρχών-παραγρ.4.49, τα έξοδα αναγνωρίζονται στην κατάσταση αποτελεσμάτων όταν έχει προκληθεί μείωση των μελλοντικών οικονομικών ωφελειών, σχετίζονται με μείωση ενός στοιχείου ενεργητικού ή αύξηση ενός στοιχείου υποχρέωσης. Αυτό πρακτικά σημαίνει ότι, όταν γίνεται αναγνώριση αύξησης ενός στοιχείου υποχρέωσης είτε με την αναγνώριση μείωσης ενός στοιχείου ενεργητικού.

2.4 Η Αρχή της αντιπαράθεσης των εσόδων και των εξόδων

Η Αρχή της αντιπαράθεσης εσόδων και εξόδων μας δίνει μια γενική οδηγία, ορίζοντας ότι για την αναγνώριση ενός κόστους ως έξοδο, εκείνο που έχει μεγαλύτερη σημασία είναι η αντιπαράβολή του με το αντίστοιχο έσοδο, αφού το έξοδο αποτελεί στην ουσία τη θυσία για την πραγματοποίηση του συγκεκριμένου εσόδου. Κάθε έξοδο δηλαδή είναι σε μια διαρκή αντιπαράθεση με κάποιο έσοδο, από αυτή δε την υποθετική αναμέτρηση θα διαπιστωθεί στο τέλος αν η επιχείρηση θα πραγματοποιήσει κέρδος (έσοδα > έξοδα), ζημία (έσοδα < έξοδα) ή θα έχει μηδενικό αποτέλεσμα (έσοδα = έξοδα).

Εκείνο που θα πρέπει να διευκρινισθεί από την αρχή είναι ότι κάθε έξοδο υπάρχει πάντα αντίστοιχο έσοδο, έστω και αν αυτό το έσοδο είναι ποσοτικά μηδέν. Αν για παράδειγμα έχουμε μια επιχείρηση που παρέχει υπηρεσίες καθορισμού κτηρίων και απασχολεί για το σκοπό αυτό καθαρίστριες, το κόστος των μισθών των καθαριστριών αποτελεί έξοδο της περιόδου και πρέπει να αντιπαραβληθεί με το αντίστοιχο έσοδο από παροχή υπηρεσιών υπάρχει, απλώς ποσοτικά για τη συγκεκριμένη περίοδο είναι μηδέν, επειδή η επιχείρηση δεν είχε την ευκαιρία να αναλάβει, την περίοδο αυτή, κάποιο έργο καθορισμού κτηρίων.

2.5 Κρατικές επιχορηγήσεις εξόδων

Συμφωνά με τα Ε.Λ.Π. το άρθρο 23 Οι κρατικές επιχορηγήσεις εξόδων αφορούν τα έξοδα που εμφανίζονται στις υποχρεώσεις που επράχθησαν αυτή την περίοδο ή γίνονται οριστικά ότι θα εισπραχτούν είτε υπάρχει η βεβαιότητα ότι θα εισπραχθούν. Τις περισσότερες φορές η έκκριση της επιχορήγησης θεωρείται ότι εκκρίθηκε όταν η επιχείρηση έχει αποδείχτηκα στοιχεία που επιτρέπει την είσπραξη της. Αυτές οι επιχορηγήσεις γίνονται δεχτές με τα πόσα που εκκρίνονται ή εισπράττονται. Επίσης οι κρατικές επιχορηγήσεις εξόδων πηγαίνουν στα αποτελέσματα ως έσοδο στην χρήση που αφορούν όπου οι δαπάνες επιχορηγήθηκαν και φαινόταν στα αποτελέσματα. Οι επιχορηγήσεις καταχωρούνται στον λογαριασμό 58 υποχρεώσεις από επιχορηγήσεις από αυτόν τον λογαριασμό μετά μεταφέρονται στον λογαριασμό 71.03 επιχορηγήσεις λοιπών εξόδων, δηλαδή κάθε τέλος της χρήσης θα γίνεται η εγγραφή με χρέωση ο 58 και πίστωση ο 71.03 που σημαίνει ότι μειώνεται κάθε χρόνο

η υποχρέωση της επιχορήγησης και αυτό λειτουργεί σαν έσοδο. Στο τέλος του κεφαλαίου θα υπάρχει και παράδειγμα για ανάλυση των επιχορηγήσεων εξόδων.

2.6 Κρατικές επιχορηγήσεις περιουσιακών στοιχείων

Οι επιχορηγήσεις εκτός από τα έξοδα, αφορούν και τα περιουσιακά στοιχεία δηλαδή τα πάγια. Αρχικά όπως αποσβένεται ένα πάγιο έτσι σε αυτή την περίπτωση οι επιχορηγήσεις αποσβένονται και αυτό το ποσό μεταφέρονται στις οικονομικές καταστάσεις ως έσοδο και συμφωνά με την αρχή του δεδουλευμένου πηγαίνει για τη κάθε χρήση που αφορά δηλαδή για την χρήση που αφορά. Αυτό γίνεται μέχρι η επιχείρηση τελειώσει όλες τις εκκρεμότητες που συνδέονται με την χορήγηση της επιχορήγησης. Έστω ότι ένας επιχειρηματίας πήρε μια επιχορήγηση για να αναπτύξει το εργοστάσιο του και σε άλλα προϊόντα εκτός από το γάλα και σε γιαούρτι, για αυτή την επέκταση χρειάζονται 8 νέοι υπάλληλοι για να χρειάζονται τις μηχανές και την συσκευασία, και για την λειτουργία της μονάδας το λιγότερο 6 χρόνια. Εάν δεν τηρηθούν αυτές οι προϋποθέσεις που είχαν τεθεί από την αρχή επιστρέφεται η επιχορήγηση στην κρατική αρχή που την χορήγησε. Αν η επιχείρηση επιλεγεί την μέτρηση των μηχανημάτων (πάγια, περιουσιακά στοιχεία) όπου η επιχορηγήσεις θα πρέπει να μεταφέρονται στα έσοδα στις οικονομικές καταστάσεις. Επομένως η επιχορήγηση θεωρείται δεδουλευμένο έσοδο στο 6 έτος όταν η επιχείρηση εκπληρώσει όλες τις προϋποθέσεις οριστικά. Συμπερασματικά στο τέλος του 6 έτους θα πρέπει όλο το ποσό από τις υποχρεώσεις επιχορηγήσεων να έχει μεταφερθεί στα έσοδα αποτελέσματα. Στην συνέχεια όταν έχουμε μια κρατική επιχορήγηση που αφορά πάγια που έχει εισπραχθεί αμέσως, αναγνωρίζεται μόνο όταν γίνει σίγουρη με βεβαιότητα ή εγκριθεί ότι θα εισπραχθεί. Οι επιχορηγήσεις αυτού του είδους φαίνονται ως υποχρεώσεις στην χρήση που είναι σίγουρες και αργότερα αποσβένονται. Αν υπάρχει η αβεβαιότητα σε σχέση με το πόσο εισπράξεις της επιχορήγησης όμως η επένδυση γίνει και τελικά η εισπράξει γίνει στο τέλος του επόμενου έτους τότε κρίνεται ότι είναι αναγνωρίσιμη όταν θα είναι σίγουρο. Μια άλλη περίπτωση είναι να καταστραφεί το πάγιο που εισπράχθηκε η επιχορήγηση σε μια τέτοια περίπτωση το υπόλοιπο του λογαριασμού 58 μεταφέρεται μαζί με τις συσσωρευμένες αποσβέσεις στον λογαριασμό του πάγιο. Έχω αναφέρει παρακάτω παράδειγμα. Τα ανωτέρω για τις επιχορηγήσεις δεν ισχύουν για αυτές που εισπράττονται συμφωνά με τον νόμο 3299/2004, τα πόσα που εισπράττουν οι

επιχειρήσεις φαίνονται στον λογαριασμό αφορολόγητου αποθεματικού όπου δεν μπορεί να κατανεμηθεί πριν περάσει όλο το χρονικό διάστημα που έχει οριστεί. Τα αποθέματα που έχουν παραχθεί μετά την επιχορήγηση εμφανίζονται σε ξεχωριστό λογαριασμό στα βιβλία της επιχείρησης. Αν όμως γίνει η κατανομή της επιχορήγησης πριν περάσει το χρονικό διάστημα που πρέπει τότε θα επιβληθούν κυρώσεις. Το συγκεκριμένο αποθεματικό δεν υποβάλλεται σε φορολογία εισοδήματος με τον όρο ότι θα μείνει αμετάβλητο ή κεφαλαιοποιεί πριν περάσουν κάποια χρόνια που ορίζει ο νόμος. Αν γίνει κεφαλαιοποίηση ή κατανομή γίνεται μόλις περάσει το χρονικό διάστημα υπόκειται σε φορολογία με φορολογικό συντελεστή 1/3 του συντελεστή φορολογίας. Όμως σε περίπτωση που γίνει η κεφαλαιοποίηση ή κατανομή πριν το επιτρεπόμενο χρονικό διάστημα τότε φορολογείται με τον συντελεστή φορολογίας εισοδήματος 29%. Συμπερασματικά για την ανωτέρω περίπτωση η επιχορήγηση δεν μεταφέρεται στον λογαριασμό 58 αλλά σε λογαριασμό της ομάδας 4 αποθεματικά. Το ποσό από τα αποθεματικά δεν μεταφέρεται στα έσοδα όπου δεν φορολογείται μόνο όταν γίνει η κεφαλαιοποίηση ή κατανομή, και για το πάγιο θα αναφέρεται η αξία κτήσης και θα λαμβάνουν υπόψη οικονομικές καταστάσεις τις αποσβέσεις του παγίου και όχι της επιχορηγήσεις.

2.7 Κρατικές επιχορηγήσεις με την μορφή εγγυήσεων

Συμφωνά με την επίσημη εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Επιτροπής το 2008 ανακοινώθηκε ότι οι κρατικές επιχορηγήσεις δίνονται με την μορφή εγγυήσεων. Έχουν σαν σκοπό με αυτή την ενέργεια την λεπτομερή καθοδήγηση για τα κράτη μέλη με τις αρχές που έχει η Επιτροπή.

2.7.1 Είδη εγγυήσεων

Τις περισσότερες φορές έχουμε συνδέσει τις εγγυήσεις με τα δάνεια ή μια οικονομική υποχρέωση ή επιταγές. Όμως υπάρχουν διαφορές μορφές εγγυήσεων ανάλογα με την νομική του μορφή όπου έχουμε τις ακόλουθες μορφές:

- Γενικές εγγυήσεις είναι οι εγγυήσεις που παρέχονται σε επιχειρήσεις που σχετίζονται με μια συναλλαγή όπως μπορεί να είναι το δάνειο, επενδύσεις στο μετοχικό κεφάλαιο κ.α.
- Εγγυήσεις που δίνονται από ένα συγκεκριμένο μέσο σε αντίθεση που σχετίζονται με τη καταστατική μορφή της επιχείρησης.
- Εγγυήσεις που παρέχονται άμεσα.

- Απεριόριστες εγγυήσεις σε αντίθεση με εγγυήσεις που δεσμεύονται ως το ποσό ή την διάρκεια τους. Ως ενίσχυση η Επιτροπή θεωρεί και με καλύτερους όρους χρηματοδότησης που θέλουν να έχουν οι επιχειρήσεις, όπου η νομική μορφή αποτρέπει την πτώχευση ή άλλες μορφές αφερεγγυότητας. Το ίδιο ισχύει όταν το κράτος έχει συμμετοχή σε μια εταιρεία με απεριόριστη ευθύνη.
- Εγγυήσεις που παρέχονται από συμβατική διάταξη ή από άλλη νόμιμη αιτία σε αντίθεση με τις άλλες εγγυήσεις όπου η μορφή τους είναι λιγότερο ορατή.

Κυρίως στην τελευταία μορφή, αν δεν υπάρχουν οι κατάλληλες νομικές ή λογιστικές έγγραφες αυτό οδηγεί συχνά σε περιορισμένη ανιχνευσιμότητα.

2.8 Παραδείγματα κρατικών επιχορηγήσεων

Παράδειγμα 1: Η εταιρεία Βήτα Α.Ε. αγόρασε ενσώματο πάγιο (έπιπλα, Η/Υ) αξίας κτήσεως 1.200.000 ευρώ, το οποίο έτυχε κρατική επιχορήγηση 40%. Η επιχορήγηση εισπράχθηκε την 1/1/20X0. Έστω ότι ο συντελεστής απόσβεσης είναι 10%. Οι λογιστικές εγγραφές είναι οι παρακάτω:

| A/A | Λογαριασμός | Χρέωση | Πίστωση |
|----------------------------|---------------------------|-----------|-----------|
| 1) | 15.01 Αξία κτήσης επίπλων | 1.200.000 | |
| | 38 Ταμειακά διαθέσιμα | | 1.200.000 |
| ΑΙΤ: Αγορά παγίου | | | |
| 2) | 38 Ταμειακά διαθέσιμα | 480.000 | |
| | 58 Κρατικές επιχορηγήσεις | | 480.000 |
| ΑΙΤ: Είσπραξη επιχορήγησης | | | |

Αρχικά βλέπουμε την εγγραφή με την αγορά των επίπλων όπου αφού αυξάνονται τα έπιπλα με την αγορά χρεώνονται και τα ταμειακά διαθέσιμα με την πληρωμή μειώνονται και άρα πιστώνονται συμφωνά με τον κανόνα της λογιστικής. Και στην συνέχεια την εγγραφή με την είσπραξη της επιχορήγησης επειδή εισπράτουμε αυξάνεται το ταμείο αρά χρεώνεται και στην πίστωση πάνε οι επιχορηγήσεις επειδή αυξάνεται ο λογαριασμός του παθητικού. Στο τέλος κάθε χρήσης, πρώτον υπολογίζουμε αποσβέσεις για το πάγιο όπου κάνουμε λογιστική εγγραφή και δεύτερον αποσβέσεις για την επιχορήγηση όμως οι αποσβέσεις από την επιχορήγηση συμπεριφέρεται ανάποδα από τα πάγια δηλαδή των παγίων είναι έξοδο όπου χρεώνεται ο 66, ενώ στις επιχορηγήσεις είναι έσοδο δηλαδή όσο αποσβένονται οι

επιχορηγήσεις μειώνεται και η υποχρέωση που οφείλουμε. Επίσης τα Ε.Λ.Π. προτείνουν τον λογαριασμό 71.01 Απόσβεσης επιχορηγήσεων. Παρακάτω θα δούμε τις λογιστικές εγγραφές αποσβέσεων.

- Η ετήσια απόσβεση των επίπλων είναι στις:

$$1.200.000 (\chi) 10\% = 120.000$$

- Η ετήσια απόσβεση της επιχορήγησης θα είναι:

$$480.000 (\chi) 10\% = 48.000$$

| A/A | Λογαριασμός | Χρέωση | Πίστωση |
|------------------------------|--------------------------------------|---------|---------|
| | 66.04 Αποσβέσεις επίπλων | 120.000 | |
| 3) | 15.02 Σωρευμένες αποσβέσεις επίπλων | | 120.000 |
| ΑΙΤ: Αποσβέσεις επίπλων | | | |
| | 58 Κρατικές επιχορηγήσεις | 48.000 | |
| 4) | 71.01 Αποσβ. Επιχορηγ. Πάγιων στοιχ. | | 48.000 |
| ΑΙΤ: Αποσβέσεις επιχορήγησης | | | |

| Λογαριασμός 58 - Κρατικές επιχορηγήσεις | | | | | |
|--|----------------------------------|---------------|----------------|---------------------|-----------------------|
| Αιτιολογία | Περιγραφή | Χρέωση | Πίστωση | Χρ. Υπόλοιπο | Πιστ. Υπόλοιπο |
| 1/1/20X0 | Αγορά μηχανήματος με επιχορήγηση | | 480.000 | | 480.000 |
| 31/12/20X0 | X/58 - Π/71.01 | 48.000 | | | 432.000 |
| 31/12/20X2 | X/58 - Π/71.02 | 48.000 | | | 384.000 |
| 31/12/20X3 | X/58 - Π/71.03 | 48.000 | | | 336.000 |
| | | | | | |
| 31/12/2010 | X/58 - Π/71.03 | 48.000 | | | 0 |

| Λογαριασμός 15.02 - Σωρευμένες αποσβέσεις επίπλων | | | | | |
|--|---------------------------|---------------|----------------|---------------------|-----------------------|
| Αιτιολογία | Περιγραφή | Χρέωση | Πίστωση | Χρ. Υπόλοιπο | Πιστ. Υπόλοιπο |
| 1/1/20X0 | Αποσβέσεις χρήσεως (X/66) | | 120.000 | | 120.000 |
| 31/12/20X0 | Αποσβέσεις χρήσεως (X/66) | | 120.000 | | 240.000 |
| 31/12/20X2 | Αποσβέσεις χρήσεως (X/66) | | 120.000 | | 360.000 |
| 31/12/20X3 | Αποσβέσεις χρήσεως (X/66) | | 120.000 | | 480.000 |
| | | | | | |
| 31/12/2010 | Αποσβέσεις χρήσεως (X/66) | | 99.999 | | 1.199.999 |

Παράδειγμα 2: Οι Η/Υ με κόστος κτήσης 1.200.000 ευρώ (λογ. 15.01) το οποίο αγοράστηκε με επιχορήγηση, καταστρέφεται στις 31/12/20X2. Ολογαριασμός 13.02

για την χρήση 20X2 όπως βλέπουμε και στο προηγούμενο παράδειγμα στον πίνακα με το υπόλοιπο του λογαριασμού είναι 360.000 και στον άλλο πίνακα με το υπόλοιπο του λογαριασμού 58 για την 20X2 είναι 384.000. Αυτά τα ποσά πρέπει να μεταφερθούν στον λογαριασμό του παγίου γιατί το πάγιο καταστράφηκε άρα πρέπει να κλείσει ο λογαριασμός του παγίου.

- Ζημία = 1.200.000 – 360.000 – 384.000 = 456.000

Η λογιστική εγγραφή θα γίνει είναι η εξής:

| Ημ/νία | Λογαριασμός | Χρέωση | Πίστωση |
|--|-------------------------------------|---------|-----------|
| 31/12/20X2 | 15.02 Σωρευμένες αποσβέσεις επίπλων | 360.000 | |
| | 58 Κρατικές επιχορηγήσεις | 384.000 | |
| | 67.02 Ζημίες από καταστροφές | 456.000 | |
| | 15.01 Αξία κτήσης επίπλων | | 1.200.000 |
| Αιτ: Καταστροφή μηχανήματος 31/12/20X2 | | | |

Παράδειγμα 3: Επιχορήγηση Εξόδων

Η εταιρεία Βήτα Α.Ε. έλαβε την 31/5/20X0 επιχορήγηση για κάλυψη εξόδων πρόσληψης και μισθοδοσίας 12 ατόμων για 3 έτη

- Έξοδα πρόσληψης ανά άτομο είναι 4.500 ευρώ αυτά αφορούν μόνο για το πρώτο έτος.
- Έξοδα μισθοδοσίας 9.000 ευρώ ανά υπάλληλο κατά έτος.
- Συνολική επιχορήγηση = 12 άτομα (χ) 4.500 + 12 άτομα (χ) 9.000 (χ) 3 = 54.000 + 324.000 = 378.000

Ημερομηνία πρόληψης 01/07/20X0. Παρακάτω θα δούμε τις λογιστικές εγγραφές.

| Έτος | Έξοδα πρόληψης | Έξοδα μισθοδοσίας |
|------|-----------------------|----------------------------------|
| 20X0 | 12 (χ) 4.500 = 54.000 | 6/12 (χ) (12 (χ) 9.000) = 54.000 |
| 20X1 | - | 12 (χ) 9.000 = 108.000 |
| 20X2 | - | 13 (χ) 9.000 = 108.000 |
| 20X3 | - | 6/12 (χ) (12 (χ) 9.000) = 54.000 |

| A/A | Ημ/νία | Λογαριασμός | Χρέωση | Πίστωση |
|---|------------|-----------------------------------|---------|---------|
| 1) | 31/05/20X0 | 38 Ταμειακά διαθέσιμα | 378.000 | |
| | | 58 Κρατικές επιχορηγήσεις | | 378.000 |
| Αιτ: Είσπραξη επιχορήγησης | | | | |
| 2) | 31/12/20X0 | 58 Κρατικές επιχορηγήσεις | 108.000 | |
| | | 71.03 Επιχορηγήσεις λοιπών εξόδων | | 108.000 |
| Αιτ: Έσοδα επιχορήγησης (πρόσληψη και μισθοδοσία) | | | | |
| 3) | 31/12/20X1 | 58 Κρατικές επιχορηγήσεις | 108.000 | |
| | | 71.03 Επιχορηγήσεις λοιπών εξόδων | | 108.000 |
| Αιτ: Έσοδα επιχορήγησης (μισθοδοσίας) | | | | |
| 4) | 31/12/20X2 | 58 Κρατικές επιχορηγήσεις | 108.000 | |
| | | 71.03 Επιχορηγήσεις λοιπών εξόδων | | 108.000 |
| Αιτ: Έσοδα επιχορήγησης (μισθοδοσία) | | | | |
| 5) | 31/12/20X3 | 58 Κρατικές επιχορηγήσεις | 54.000 | |
| | | 71.03 Επιχορηγήσεις λοιπών εξόδων | | 54.000 |
| Αιτ: Έσοδα επιχορήγησης (μισθοδοσία 1 εξαμήνου) | | | | |

Στην αρχή βλέπουμε μια εγγραφή όπου γίνεται η είσπραξη τις επιχορηγήσεις όπου είναι το συνολικό ποσό που θα είναι και για τα 3 έτη. Στην συνέχεια βλέπουμε την εγγραφή από το πρώτο έτος όπου περιλαμβάνει τα έξοδα πρόσληψης και μισθοδοσίας που είναι για τους 6 μήνες από τον Ιούνιο που γίνεται η πρόσληψη μέχρι το τέλος της χρήσης. Μετά βλέπουμε άλλες δύο εγγραφές για τα επόμενα δυο χρήσης που αρχίζει και σβήνεται η επιχορήγηση και τελευταία εγγραφή η εξόφληση της επιχορήγησης.

Κεφάλαιο 3. Αναβαλλόμενος Φόρος

Η αναβαλλόμενη φορολογία προκύπτει από την διαφορά της λογιστικής και φορολογικής βάσης όπου στην φορολογική βάση δεν αναγνωρίζονται κάποιες δαπάνες που αναφέρει το άρθρο 43 του Νόμου 4172/2013 και έτσι διατυπώνεται οι διάφορες που πηγαίνουν στο έντυπο της φορολογική αναμόρφωση. Συμφωνά με τον Νόμο του ΕΛΠ και το άρθρο 23 οι επιχειρήσεις πρέπει να αναγνωρίζουν τον αναβαλλόμενο φόρο εισοδήματος στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, επίσης και τις αναβαλλόμενες φορολογικές υποχρεώσεις όμως οι αναβαλλόμενες απαιτήσεις αναγνωρίζονται ως τον βαθμό που είναι τεκμηριωμένες για τα φορολογητέα κέρδη έναντι των εκπιπτόμενων προσωρινών διαφορών.

3.1 Έννοια Φόρου

Ο φόρος θεωρείται ένα έξοδο για κάθε φυσικό πρόσωπο ή κάθε φορολογική μονάδα όμως για το κράτος είναι μια σημαντική πηγή εσόδων ώστε με αυτά τα χρήματα μπορεί και παρέχει δωρεάν το σύστημα υγείας, εκπαίδευση δηλαδή όλοι συμβάλουν στα έσοδα του κράτους που αυτό ονομάζεται φορολογία. Έχουμε μια σημαντική διάκριση φόρων την άμεση και έμμεση φορολόγηση. Ως άμεση φορολόγηση θεωρείται ο φόρος εισοδήματος δηλαδή επιβάλλεται ο φόρος με έμφαση στους φορολογούμενους πάνω σε νούμερα όπου προσδιορίζεται ο φόρος ξεχωριστά για τον καθένα σε άλλη περίπτωση ως έμμεση φορολόγηση είναι ο φόρος που επιβάλλεται σε ένα τρόφιμο όταν αγοράζεται πχ ο καφές περιέχει φόρος ο οποίος ονομάζεται Φόρος Προστιθέμενης Αξίας λεγόμενος και Φ.Π.Α., αυτόν τον φόρο τον πληρώνει όποιος πάει να αγοράσει τα προϊόντα ανεξάρτητα την οικονομική τάξη. Οι έμμεσοι φόροι λέγονται και φόροι κατανάλωσης. Επίσης με την άμεση φορολόγηση αυτός που φορολογείται έρχεται σε επαφή με τις φορολογικές αρχές ενώ με την έμμεση

φορολόγηση έρχεται σε επαφή με την επιχείρηση όπου αγοράζει το προϊόν όπου σε αυτόν πληρώνει τον φόρο, και μετά η επιχείρηση υποχρεούνται να πληρώσει τον φόρο με την υποβολή του έντυπου Φ2 ΦΠΑ.

3.2 ΔΛΠ12 Φόροι Εισοδήματος

Σύμφωνα με αυτό το πρότυπο υποστηρίζει το λογιστικό χειρισμό του φόρου εισοδήματος καθώς και ο τρόπος λογιστικής παρακολούθησης των τρεχουσών και μελλοντικών φορολογικών συνέπειες από:

- Τη μελλοντικός διακανονισμός της λογιστικής αξίας απαιτήσεων.
- Συναλλαγές και άλλα γεγονότα του τρέχοντος έτους όπου εμφανίζονται στις οικονομικές καταστάσεις.

Δηλαδή ξεχωρίζει τους πόρους εισοδήματος σε τρέχοντες και αναβαλλόμενους (προέρχονται από τις λογιστικές εγγραφές). Όπου οι λογιστικές διαφορές χωρίζονται σε δυο κατηγορίες:

- Μόνιμες όπως οι αποσβέσεις που δεν μεταβάλλονται.
- Προσωρινές που μεταβάλλονται πιο συχνά.

3.3 Βασικές αρχές των Διεθνή Λογιστικών Προτύπων

- Αρχή του ιστορικού κόστους ή της τιμής κτήσεως

Αποτελεί μια από τις κυριότερες βάση από τήμησης όλων των στοιχείων μιας επιχείρησης όπως το Ενεργητικό και Παθητικό όταν αγοράζονται ή είναι στην ιδιοκτησία της επιχείρησης. Η τιμή αγοράς ενός αγαθού καθορίζεται μεταξύ αντιτιθεμένων συμφέροντα του αγοραστή και πωλητή αφού αποδεικνύεται από τεκμήρια όπως μπορεί να είναι τιμολόγια, συμβόλαια κ.α.

- Αρχή της συντηρητικότητας

Συμφώνα με ανωτέρω αρχή όπου αναφέρει ότι τα έξοδα θα πρέπει να αναγνωρίζονται όσο τον δυνατόν πιο σύντομα γίνεται, ενώ τα έσοδα όσο γίνεται πιο αργότερα, οι ζημιές είναι ένας κίνδυνος που μπορεί να γίνουν αν δεν έχουν πραγματοποιηθεί ακόμη αλλά τα κέρδη μονό όταν πραγματοποιηθούν και δεν αποτελούν μια πιθανή περίπτωση. Επίσης αποτιμάται το ενεργητικό και τα έσοδα χαμηλότερο ποσό ωστόσο

το παθητικό τα στοιχεία του και έξοδα αποτιμούνται στο υψηλότερο ποσό. Επίσης τα έσοδα αναγνωρίζονται και καταχωρούνται μονό εφόσον πραγματοποιηθούν, όμως τα έξοδα και οι ζημίες με την εμφάνισή τους ή και κατά της πρόβλεψης του εξόδου και ζημίες. Πιο συγκεκριμένα για τις ζημίες απαιτούνται λιγότερες αποδείξεις από ότι τα κέρδη. Η αρχή της συντηρητικότητας εφαρμόζεται μόνο όταν υπάρχει αμφιβολία για κάποια μέθοδο είτε του ενεργητικού είτε του παθητικού.

- Η αρχή της αναγνώρισης του εσόδου

Η αρχή αυτή μας αποδεικνύει ότι τα έσοδα αναγνωρίζονται μόνο όταν πραγματοποιηθούν χωρίς να παίζει ρόλο ο χρόνος εισπράξεως, και δεν μετρούνται οι πιθανές προβλέψεις εσόδων. Η αρχή αυτή είναι ένα αποτέλεσμα της αρχής της συντηρητικότητας, μια από τις προϋποθέσεις είναι ότι η πώληση αναγνωρίζεται κατά την στιγμή παραδόσεις των αγαθών.

- Αρχή της συσχέτισης εσόδων και εξόδων

Η συγκεκριμένη αρχή αποτελεί την βάση για την αρχή των δεδουλευμένου εσόδων και εξόδων. Υποστηρίζεται από την αρχή της συσχέτισης εσόδων και εξόδων ότι τα έξοδα πραγματοποιούνται και αναγνωρίζονται κατά την λογιστική περίοδο που αναγνωρίζονται και τα έσοδα που γίνονται με αυτά. Όπου έχουμε δυο διακρίσεις την άμεση και έμμεση, η άμεση αναφέρει ότι τα έξοδα συσχετίζονται με έσοδα δηλαδή αφορούν το ίδιο εμπόρευμα για παράδειγμα μια επιχείρηση παράγει ένα προϊόν το οποίο τα έσοδα από πωλήσεις και κόστος πωληθέντων αφορούν το ίδιο προϊόν. Ενώ έμμεση είναι όταν τα έξοδα δεν προέρχονται από τα συγκεκριμένα έσοδα όπως είναι τα έξοδα διοίκησης, διάθεσης που σχετίζονται με τα συνολικά έσοδα.

- Αρχή των δεδουλευμένων εσόδων και εξόδων ή της αυτοτέλειας των χρήσεων

Η αρχή αυτή αναφέρει ότι στα αποτελέσματα χρήσης λαμβάνονται υπόψη μονό τα έσοδα και έξοδα που αφορούν αυτή την χρήση ανεξάρτητα από το πότε εισπράχθηκαν, δηλαδή μας ενδιαφέρει ποτέ πραγματοποιήθηκαν. Για παράδειγμα αν έχουμε ένα λογαριασμό του ρεύματος ο οποίος έλαβε η επιχείρηση στις 25.1.2020 που αφορά το διάστημα 10.12.19-19.1.20 αρά θα πρέπει να γίνει διαχωρισμός του εξόδου για την χρήση που αφορά για το 2019 με την βοήθεια των μεταβατικών λογαριασμών θα γίνει μια λογιστική εγγραφή το 2019 που θα ξεχωρίσει το έξοδα για να πάει στις οικονομικές καταστάσεις 2019 για εκείνοι το

μέρος που αφορά την χρήση του 2019. Συνεπώς η αρχή αυτή είναι η σημαντικότερη για την λογιστική.

- Αρχή της επαρκούς αποκάλυψης

Έπειτα η αρχή αυτή μας συστήνει ότι οι καταστάσεις που έχουν δημοσιευτεί θα πρέπει να περιέχουν με κατανοητό τρόπο, σαφή και συνοπτική αποκάλυψη όλες τις σημαντικές αρχές, υποθέσεις, κανόνες και διαδικασίες που έχουν χρησιμοποιήσει για να καταρτιστούν οι οικονομικές καταστάσεις ώστε να φαίνεται τα στοιχεία για να φαίνονται αληθές οι καταστάσεις. Επίσης θα πρέπει να περιέχουν τις εξής πληροφορίες:

- Μέθοδοι αποτίμησης αποθεμάτων και αποσβέσεων των παγίων.
 - Αλλαγή λογιστικών προτύπων διότι υπάρχει αλλαγή στο αποτέλεσμα
 - Αριθμός κυκλοφορουσών μετοχών
 - Ανανέωση στοιχείων ισολογισμού
 - Πληροφορίες και στοιχεία για ενοποιημένες καταστάσεις
 - Στοιχεία για συμβάσεις, εγγυήσεις τα οποία δεν εμφανίζονται στους λογαριασμούς
 - Πληροφορίες για σημαντικά γεγονότα που είναι σημαντικά για την πορεία της επιχείρησης
- Αρχή της ουσιαστικότητας των πληροφοριών

Στην συνέχεια με αυτή την αρχή όπου ορίζει ότι οι πληροφορίες που δημοσιεύονται θα πρέπει να είναι σημαντικές για το άτομο που διαβάσει τις οικονομικές καταστάσεις, δεν υπάρχει κάποιο κριτήριο για το ποια πληροφορία είναι σημαντική, αυτό εξαρτάται από τον λογιστή που δημοσιεύει τις οικονομικές καταστάσεις και από την εμπειρία του, και την προσωπική κρίση του λογιστή.

- Αρχή της συγκρισιμότητας των πληροφοριών

Η αρχή αυτή υποστηρίζει ότι οικονομικές καταστάσεις θα πρέπει να παρέχουν την ουσιαστική πληροφόρηση στους σε αυτούς που απευθύνονται οι καταστάσεις ειδικότερα όταν παρέχουν και στοιχεία προηγούμενης χρήσης. Δηλαδή συγκρίνει πληροφορίες που σχετίζονται με τις λογιστικές μεθόδους που αναφέρονται σε λογιστικές περιόδους.

- Αρχή της συνέπειας των λογιστικών μεθόδων

Αρχικά αυτή η αρχή συνδέεται με την προηγούμενη διότι για να είναι συγκρίσιμες οι πληροφορίες θα πρέπει πρώτα να είναι συνεπείς οι επιχειρήσεις όταν χρησιμοποιήσουν τις λογιστικές μεθόδους. Επομένως η συνέπεια στις λογιστικές μεθόδους σημαίνει να έχουν μια σταθερή μέθοδο όπου δεν θα υπάρχει αλλαγή έκτος αν κάποια νέα μέθοδος που θα αλλάξει εμφανίζει με πιο αντικειμενικό τρόπο την πραγματικότητα των οικονομικών καταστάσεων όμως θα πρέπει να γίνονται γνωστά οι επιδράσεις στα αποτελέσματα.

- Αρχή της αντικειμενικότητας και της επαληθευσιμότητας

Στην συγκεκριμένη αρχή έχουμε μια σημαντική διάκριση αμερόληπτες και επαληθεύσιμες μετρήσεις. Πρώτον οι αμερόληπτες μετρήσεις είναι αυτές οι οποίες δεν επηρεάζονται από εκτιμήσεις οι κρίσεις από εξωλογιστικά γεγονότα όπως για πχ τραπεζικές συναλλαγές. Τέλος οι επαληθεύσιμες μετρήσεις είναι αυτές που στηρίζονται σε δικαιολογητικά στοιχεία. «Η μέτρηση αυτή είναι πιο εύκολη από την αμερόληπτη, εκείνη του ιστορικού κόστους, που ορίζει ως αποτίμηση βάση αποτίμησης την αξία κτήσεως κατά την έκδοση παραστατικών εγγράφων και την καταχώρηση τους στα λογιστικά βιβλία. Ο βαθμός επαληθευσιμότητας εξαρτάται από τον βαθμό της αποδεικτικής δύναμης των σχετικών δικαιολογητικών.»

3.4 Τρέχουσα φορολογία και Αναβαλλόμενη φορολογία

Όπως και τα φυσικά πρόσωπα κάνουν φορολογική δήλωση έτσι πρέπει να κάνουν και τα νομικά πρόσωπα οι επιχειρήσεις που είναι υποχρεωμένες να κάνουν δήλωση κάθε χρήση, και μετά μόλις γίνει η υποβολή της δήλωσης να πληρώσουν και τον φόρο που αντιστοιχεί στην δήλωση. Στην συνέχεια προκαλείται πολλές φορές μια διαφορά ανάμεσα στο λογιστικό και φορολογικό αποτέλεσμα, το λογιστικό αποτέλεσμα βγαίνει συμφωνά με τις λογιστικές αρχές όπως τις αναφέραμε και παραπάνω ενώ το φορολογητέο αποτέλεσμα συμφωνά με την φορολογική νομοθεσία. Αυτή η διαφορά ανάμεσα στο λογιστικό και φορολογικό αποτέλεσμα έχει δυο διαφορετικές προέλευσης:

- Μόνιμες διαφορές: μόνιμες ή οριστικές λέγονται αυτές οι διαφορές που δεν πρόκειται να αλλάξουν στο μέλλον. Για παράδειγμα μια εταιρεία κάνει την δήλωση ΦΠΑ εκπρόθεσμα όπου επιβάλλεται ένα πρόστιμο, η επιχείρηση πληρώνει το πρόστιμο αλλά είναι υποχρεούται να το απεικονίσει στα λογιστικά βιβλία της άρα συνεπώς θα φανεί και στο λογιστικό αποτέλεσμα δηλαδή στα κέρδη αν έχει. Όμως η νομοθεσία οι φορολογικές αρχές έχουν αντίθετη άποψη για αυτό το θέμα, αυτό σημαίνει ότι για να βγάλει το αποτέλεσμα φορολογικά το πρόστιμο δεν θα πρέπει να αφαιρεθεί από τα έσοδα διότι δεν το αναγνωρίζει ως δαπάνη η φορολογική νομοθεσία. Και με αυτόν τον τρόπο εμφανίζονται οι λογιστικές διαφορές.
- Προσωρινές διαφορές: οι διαφορές ανάμεσα στο λογιστικό και φορολογικό αποτέλεσμα που ανήκουν στις προσωρινές διαφορές. Μερικές φορές χρησιμοποιείται ο ορισμός θετική ή αρνητική διαφορά αυτό μπορεί να δημιουργηθεί είτε σε μια χρονική περίοδο είτε στις επόμενες περιόδους. Για παράδειγμα ένα Λογιστικό γραφείο Παπαδόπουλος ΟΕ που είναι στην Πάτρα αγοράζει την 1.1.2016 στην αφορά ηλεκτρονικών υπολογιστών αξίας 4.200. Οι φορολογικές αρχές επιτρέπουν στην επιχείρηση να γίνει η απόσβεση σε ένα έτος, ενώ συμφωνά με την ωφέλιμη διάρκειας ζωής του οι υπολογιστές θα πρέπει να αποσβεστούν σε 4 χρόνια. Αν ο φορολογικός συντελεστής είναι 29%. Αν και τα κέρδη προ φόρων και αποσβέσεων είναι 7.500, για κάθε ένα έτος στην σειρά που μας ενδιαφέρουν όπως τα 2016, 2017, 2018, 2019.

Επομένως: Αρχικά βλέπουμε τα φορολογικά κέρδη

| | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 |
|--|--------------|--------------|--------------|--------------|
| Κέρδη προ φόρων & αποσβέσεων | 7.500 | 7.500 | 7.500 | 7.500 |
| (-) Αποσβέσεις για φορολογικούς λόγους | 4.200 | - | - | - |
| (=) Κέρδη προς φορολόγηση | 3.300 | 7.500 | 7.500 | 7.500 |
| (-) Φόρος 29% | 957 | 2175 | 2175 | 2175 |

(=) Κέρδη μετά τον φόρο **2.343** **5.325** **5.325** **5.325**

Και στην συνέχεια θα αναφερθούμε πως τα κέρδη θα διαμορφωθούν λογιστικά

| | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 |
|---------------------------------------|--------------|--------------|--------------|--------------|
| Κέρδη προ φόρων & αποσβέσεων | 7.500 | 7.500 | 7.500 | 7.500 |
| (-) Αποσβέσεις για λογιστικούς λόγους | 1050 | 1050 | 1050 | 1050 |
| (=) Κέρδη προς φορολόγηση | 6.450 | 6.450 | 6.450 | 6.450 |
| (-) Φόρος που αναλογεί | 600 | 1.600 | 1.600 | 1.600 |
| (=) Κέρδη μετά τον φόρο | 5.850 | 4.850 | 4.850 | 4.850 |

Συγκριτικά τα φορολογικά με λογιστικά αρχικά βλέπουμε ότι και στους δύο πίνακες τα κέρδη πριν αφαιρεθούν οι αποσβέσεις και ο φόρος είναι τα ίδια μετά μόλις αφαιρεθούν αλλάζουν τα καθαρά κέρδη. Στον πρώτο πίνακα βλέπουμε αφαιρούνται οι αποσβέσεις των υπολογιστών στην πρώτη χρήση όμως τα κέρδη μετά τον φόρο είναι πολύ χαμηλά, εντούτοις στον δεύτερο πίνακα που είναι συμφωνά με τις λογιστικές αρχές οι αποσβέσεις αφαιρούνται χρήση με την χρήση και όχι όλες μαζί όπως στον πρώτο πίνακα που λέει η νομοθεσία τα λογιστικά κέρδη για το 2016 παρατηρούνται αυξημένα αφού δεν έχουμε μεγάλο ποσό φόρου και τις επόμενες περιόδους μειώνονται αλλά είναι σταθερά επειδή οι αποσβέσεις και το ποσό του φόρου που αναλογεί μένουν σταθερά. «Η μέθοδος προσδιορισμού για τον αναβαλλόμενο φόρο είναι γνωστή ως μέθοδος της υποχρέωσης ή και απαίτησης για την καταβολή ή και ανάκτηση ποσών για το φόρο εισοδήματος με βάση την κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης.» (Κόντος,2015)

3.5 Φορολογική βάση στοιχείου ενεργητικού

Αξίζει να αναφερθούμε στην φορολογική βάση ενός στοιχείου στο ενεργητικό. Το οποίο μπορεί να χρησιμοποιηθεί για να προσδιοριστούν τα φορολογητέα οικονομικά οφέλη τα οποία θα εισρεύσουν σε μια οικονομική οντότητα κατά την ανάκληση της λογιστικής αξίας του στοιχείου ενεργητικού. Έτσι έχουμε ως αποτέλεσμα την φορολογική βάση του στοιχείου ενεργητικού να είναι ίση με τη λογιστική του αξία εφόσον τα οικονομικά οφέλη που προ αναφέρθηκαν δεν είναι φορολογητέα. Από οικονομική και λογιστική άποψη μια επιχείρηση θεωρείται ότι ξανά κερδίζει ένα στοιχείο του ενεργητικού, στην περίπτωση που θα της επιστραφεί το ποσό που επένδυσε για την απόκτηση του στοιχείου με οποιονδήποτε τρόπο.

3.6 Φορολογική βάση στοιχείου υποχρέωσης

Η φορολογική βάση ενός στοιχείου υποχρέωσης σύμφωνα με τον ίδιο συγγραφέα είναι το λογιστικό υπόλοιπο του στοιχείου, μείον κάθε ποσό που θα πρέπει να πέσει φορολογικά σε σχέση με αυτή την υποχρέωση σε μελλοντικές περιόδους. Τώρα εάν υπάρξει έσοδο το οποίο εισπράττεται προκαταβολικά, η φορολογική βάση της υποχρέωσης είναι η λογιστική της αξία, μείον κάθε ποσό από το έσοδο το οποίο δεν θα είναι φορολογητέο σε μελλοντικές περιόδους.

3.7 Ζημιές και αναβαλλόμενη φορολογία

Όταν μια επιχείρηση δημιουργεί σε μια οικονομική χρήση ζημιές, έχει την δυνατότητα σύμφωνα με το άρθρο 27 του ν.4172/2013 να συμψηφίσει τις ζημιές με κέρδη τα οποία θα προκύψουν τις επόμενες πέντε χρήσεις. Αν η επιχείρηση όμως δεν κέρδη στο διάστημα των πέντε ετών ή τα κέρδη δεν επαρκούν για να συμψηφιστούν με τις ζημιές, τότε το δικαίωμα συμψηφισμού χάνεται ολόκληρο ή εν μέρει.

3.8 ΕΛΠ και αναβαλλόμενη φορολογία

Τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα στην παράγραφο 3 του άρθρου 23 του ν.4308/2014 δίνουν την ευκαιρία στις επιχειρήσεις να αναγνωρίζουν αναβαλλόμενο φόρο στις χρηματοοικονομικές τους καταστάσεις. Όσες επιχειρήσεις χρησιμοποιούν αυτή την ευκαιρία θα πρέπει να αναγνωρίζουν όλες τις αναβαλλόμενες φορολογικές υποχρεώσεις. Τώρα, σχετικά με τις αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις, σύμφωνα με τα ΕΛΠ, θα πρέπει να αναγνωρίζονται στον βαθμό που είναι σφόδρα πιθανό και αποδεδειγμένο ότι θα υπάρχουν φορολογητέα κέρδη, έναντι των οποίων να μπορούν να χρησιμοποιηθούν οι εκπιπτόμενες προσωρινές διαφορές.

Τα ΕΛΠ ορίζουν επίσης όταν υπάρχουν χρεωστικά και πιστωτικά υπόλοιπα για αναβαλλόμενους φόρους, τα ποσά αυτά συμψηφίζονται κατά την παρουσίασή τους στο ισολογισμό και στην κατάσταση αποτελεσμάτων.

Τέλος, τα ΕΛΠ ορίζουν στις παραγράφους 4 και 5 του άρθρου 23 ότι τα ποσά που αναγνωρίζονται για αναβαλλόμενο φόρο, και στην απαίτηση αλλά και στην υποχρέωση, προκύπτουν τόσο κατά την αρχική αναγνώριση όσο και αργότερα από την εφαρμογή κάθε φορά του ισχύοντος φορολογικού συντελεστή σε κάθε προσωρινή διαφορά. Εάν υπάρξουν διαφορές από περίοδο σε περίοδο λόγω της μεταβολής του συντελεστή του φόρου εισοδήματος, οι διαφορές αυτές θα επηρεάσουν το ποσό της δαπάνης για αναβαλλόμενο φόρο εισοδήματος. Εξαιρέση αποτελούν οι διαφορές που προκύπτουν από περιουσιακά στοιχεία ή υποχρεώσεις των οποίων οι μεταβολές αναγνωρίζονται στην καθαρή θέση.

3.8.1 Παράδειγμα αναβαλλόμενης φορολογική απαίτησης και υποχρεώσεις

Παράδειγμα 1: αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση

Μια εταιρία υπολόγισε φορολογικές αποσβέσεις ύψους 130.000, έχει καθαρά αποτέλεσμα προ φόρων 410.000, ο συντελεστής φορολογικός είναι 29%, οι αποσβέσεις με βάση τα ΔΛΠ είναι 160.000 και τα καθαρά κέρδη προ φόρων με βάση τα ΔΛΠ είναι 380.000.

Έχουμε :

- Φορολογική βάση 410.000

- Λογιστική Βάση 380.000
- Διαφορά ανάμεσα λογιστική και φορολογική βάση 30.000

Επειδή η φορολογική βάση είναι μεγαλύτερη από την λογιστική βάση τότε είναι φορολογική απαίτηση άρα 30.000 (χ) 29 % = 8.700

| Ημ/νία | Λογαριασμός | Χρέωση | Πίστωση |
|---|--------------------------------|--------|---------|
| 31-Δεκ | Αναβαλλόμενη φορολογική Απαίτ. | 8.700 | |
| | Υποχρεώσεις από φόρους | | 8.700 |
| Αιτ: Συμψηφισμός της απαίτησης από αποσβέσεις | | | |

Παράδειγμα 2: αναβαλλόμενη φορολογική υποχρέωση

Έστω ότι η λογιστική βάση τώρα είναι 450.000

Επομένως:

- Φορολογική Βάση 410.000
- Λογιστική Βάση 450.000
- Διαφορά ανάμεσα λογιστική και φορολογική βάση 40.000

Άρα η λογιστική βάση είναι μεγαλύτερη από την φορολογική δηλαδή έχουμε φορολογική υποχρέωση 40.000 (χ) 29% = 11.600

| Ημ/νία | Λογαριασμός | Χρέωση | Πίστωση |
|---|---------------------------------------|--------|---------|
| 31-Δεκ | Υποχρεώσεις από φόρους | 11.600 | |
| | Μακροπρ. υποχρ. Από αναβάλ. Φορολ. | | 11.600 |
| Αιτ: Σχηματισμός πρόβλεψης για αναβαλλόμενη φορολογία | | | |

3.9 Προκαταβολή φόρου εισοδήματος

Εκτός από την έννοια παρακρατούμενων φόρων εισοδήματος υπάρχει και η έννοια των προκαταβαλλόμενων φόρων εισοδήματος.

Πράγματι, σε κάποια εισοδήματα δεν είναι δυνατή, λόγω της φύσης τους, η παρακράτηση εισοδήματος, όπως π.χ. ενοίκια, εισόδημα από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας με αντισυμβαλλόμενο ιδιώτη κ.λπ.

Οι δικαιούχοι αυτών των εισοδημάτων είναι έτσι σε καλύτερη θέση από εκείνη άλλων φορολογούμενων, οι οποίοι υφίστανται την παρακράτηση κατά τον χρόνο λήψης της αμοιβής τους, όπως π.χ. μισθωτοί εργολάβοι κ.λπ.

Έτσι λοιπόν για να υπάρξει φορολογική δικαιοσύνη, το κράτος θέσπισε για τα εισοδήματα της κατηγορίας αυτής την προκαταβολή φόρου εισοδήματος για το επόμενο έτος.

Για όλες τις επιχειρήσεις το ποσοστό προκαταβλητέου φόρου ανέρχεται σε 80% και ειδικά στις τραπεζικές σε 100%. Επίσης, υπολογίζεται πάνω στο ποσό του αναλογούντος φόρου του προηγούμενου έτους. Ακόμα, σημειώνετε ότι για την εξεύρεση της οφειλόμενης προκαταβολής επομένου έτους αφαιρείται τυχόν παρακρατηθείς ή προκαταβληθείς φόρος εισοδήματος.

Επιπλέον, προβλέπετε προκαταβολή φόρου με συντελεστή:

- 4% επί της συμβατικής αμοιβής για εκπόνηση μελετών και σχεδίων από μηχανικούς (π.χ. τοπογράφους, συγκοινωνιολόγους, πολεοδόμους κ.λπ.), και
- 10% για όλες τις άλλες αμοιβές μηχανικών ή αρχιτεκτόνων.

Κεφάλαιο 4. Βασικές αρχές μιας διαπεριοδικής κατανομής των φόρων

4.1 Κατανομή του φόρου εισοδήματος

| Α.Α.Δ.Ε. | | | ΤΜΗΜΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ (Δ.ΗΛΕ.Δ.) | | | | | | | | |
|--|---|-----------|---|-------------------------------------|-----------------------------------|-------------------------|------------------|----------------------------|---------------------------------------|-------------------------|------------------------------------|
| ΣΤΑΤΙΣΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΔΗΛΩΣΕΩΝ ΛΟΙΠΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2017 (ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑ ΔΥΤΙΚΗΣ ΕΛΛΑΔΑΣ) - ΕΝΤΥΠΟ Ν | | | | | | | | | | | |
| ΚΛΙΜΑΚΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΣΕ € | | | ΠΛΗΘΟΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ | ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ (κωδ_δήλωσης_001) | ΣΥΝΟΛΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ (κωδ_δήλωσης_700) | ΛΟΙΠΟΙ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ ΦΟΡΟΙ | ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΦΟΡΟΙ | ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΓΙΑ ΒΕΒΑΙΩΣΗ | ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΠΟΣΟ ΓΙΑ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ | ΖΗΜΙΑ (κωδ_δήλωσης_003) | ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ (κωδ_δήλωσης_015) |
| ΖΗΜΙΟΓΟΝΕΣ | | | 416 | 0 | 0 | 270.967 | 311.003 | 223.201 | 258.140 | 20.687.002 | 78.551.692 |
| ΖΗΜΙΟΓΟΝΕΣ ΕΙΔΙΚΗΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗΣ | | | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| ΜΗΔΕΝΙΚΕΣ | | | 314 | 0 | 0 | 161.841 | 23.234 | 155.062 | 17.235 | 0 | 6.637.658 |
| 0 < | - | 10.000 | 202 | 745.886 | 195.822 | 276.971 | 388.268 | 222.302 | 138.053 | 0 | 25.604.475 |
| 10.001 | - | 15.000 | 64 | 788.176 | 220.426 | 241.028 | 240.060 | 226.983 | 5.589 | 0 | 9.250.856 |
| 15.001 | - | 22.000 | 81 | 1.481.872 | 417.226 | 441.445 | 525.509 | 398.891 | 65.729 | 0 | 49.666.142 |
| 22.001 | - | 30.000 | 50 | 1.228.527 | 352.070 | 336.170 | 414.822 | 336.730 | 63.313 | 0 | 7.739.241 |
| 30.001 | - | 45.000 | 23 | 852.738 | 242.338 | 212.999 | 194.661 | 260.967 | 292 | 0 | 3.373.918 |
| 45.001 | - | 60.000 | 7 | 347.794 | 100.860 | 105.600 | 113.456 | 127.629 | 34.624 | 0 | 2.010.122 |
| 60.001 | - | 90.000 | 6 | 453.633 | 119.960 | 98.434 | 76.310 | 142.084 | 0 | 0 | 1.332.083 |
| 90.001 | - | 120.000 | 3 | 328.334 | 95.217 | 40.002 | 71.539 | 63.679 | 0 | 0 | 1.665.914 |
| 120.001 | - | 150.000 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 150.001 | - | 220.000 | 1 | 152.816 | 44.317 | 1.283 | 13.046 | 32.554 | 0 | 0 | 475.136 |
| 220.001 | - | 300.000 | 3 | 773.884 | 224.426 | 201.525 | 109.705 | 316.246 | 0 | 0 | 1.631.434 |
| 300.001 | - | 450.000 | 1 | 447.049 | 129.644 | 800 | 0 | 130.444 | 0 | 0 | 447.049 |
| 450.001 | - | 600.000 | 2 | 939.256 | 196.252 | 213.838 | 177.527 | 232.563 | 0 | 0 | 56.312.958 |
| 600.001 | - | 750.000 | 1 | 679.486 | 88.333 | 89.433 | 10.205 | 167.562 | 0 | 0 | 4.658.412 |
| 750.001 | - | 900.000 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 900.001 | - | 1.200.000 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |

| | | | | | | | | | | | |
|---------------|---|-----------|--------------|-------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|----------------|-------------------|--------------------|
| 1.200.001 | - | 1.500.000 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 1.500.001 | - | 1.800.000 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 1.800.001 | - | 2.100.000 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 2.100.001 | - | 2.400.000 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 2.400.001 | - | 2.700.000 | 1 | 2.483.663 | 322.876 | 326.063 | 241.806 | 407.133 | 0 | 0 | 26.922.371 |
| 2.700.001 | - | 3.000.000 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 3.000.001 | - | 3.500.000 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 3.500.001 | - | 4.000.000 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 4.000.001 | - | 4.600.000 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 4.600.001 | - | 5.200.000 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 5.200.001 | - | 5.800.000 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 5.800.001 | - | 7.500.000 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| | > | 7.500.000 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| ΣΥΝΟΛΑ | | | 1.175 | 11.703.113 | 2.749.768 | 3.018.398 | 2.911.151 | 3.444.030 | 582.974 | 20.687.002 | 276.279.461 |

<https://www.aade.gr/menoy/statistika-deiktes/eisodima/etisia-statistika-deltia>

Στον ανώτερο πίνακα παρατηρούμε ότι στην περιφέρεια που ανήκουμε υπάρχουν παρά πολλές εταιρείες με ζημίες περίπου στις 4.300 παρακάτω βλέπουμε ότι με τα φορολογητέα εισοδήματα με τα μεγαλύτερα είναι μονό μια με δυο επιχειρήσεις. Επίσης διαπίστωσα ότι εκείνη με τα μεγαλύτερα φορολογητέα κέρδη στα 13.200.890 ανήκει στην κλίμακα 300.000 - 450.000 είναι σε μεσαίο επίπεδο του δηλωθέν εισόδημα όπου σε αυτή είναι 37 επιχειρήσεις. Όμως οι περισσότερες είναι στην πιο χαμηλή κλίμακα μέχρι 10.000 και μηδενικές αρά εδώ στην περιφέρεια δυτικής Ελλάδας συμφωνά με τα στατιστικά της εφορείας το 2017 οι περισσότερες επιχειρήσεις έχουν πολύ χαμηλό εισόδημα.

ΣΤΑΤΙΣΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΔΗΛΩΣΕΩΝ Ν.Π. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2017 (ΣΥΝΟΛΟ ΧΩΡΑΣ) - ΕΝΤΥΠΟ Ν

| ΚΛΙΜΑΚΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΣΕ € | | | ΠΛΗΘΟΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ | ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΚΕΡΔΗ (κωδ_δήλωσης_001) | ΣΥΝΟΛΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ (κωδ_δήλωσης_700) | ΛΟΙΠΟΙ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ ΦΟΡΟΙ | ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΦΟΡΟΙ | ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΓΙΑ ΒΕΒΑΙΩΣΗ | ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΠΟΣΟ ΓΙΑ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ | ΖΗΜΙΑ (κωδ_δήλωσης_003) | ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ (κωδ_δήλωσης_015) |
|-----------------------------------|---|-----------|---------------------|------------------------------------|-----------------------------------|-------------------------|------------------|----------------------------|---------------------------------------|-------------------------|------------------------------------|
| ΖΗΜΙΟΓΟΝΕΣ | | | 99.991 | 0 | 0 | 116.957.669 | 474.321.000 | 98.365.244 | 388.941.711 | 46.742.627.372 | 85.506.521.984 |
| ΖΗΜΙΟΓΟΝΕΣ ΕΙΔΙΚΗΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗΣ | | | 27 | 0 | 29.318.781 | 130.267 | 5.942.951 | 25.795.022 | 1.633.141 | 267.072.552 | 3.620.824.225 |
| ΜΗΔΕΝΙΚΕΣ | | | 63.255 | 0 | 0 | 17.035.828 | 7.213.419 | 16.416.494 | 6.602.590 | 0 | 2.827.898.080 |
| 0 < | - | 10.000 | 36.051 | 134.348.051 | 38.696.392 | 61.457.573 | 57.940.703 | 62.890.621 | 20.729.259 | 0 | 6.199.986.638 |
| 10.001 | - | 15.000 | 8.322 | 102.749.919 | 29.653.626 | 41.527.190 | 33.325.768 | 36.719.766 | 7.320.964 | 0 | 2.610.620.486 |
| 15.001 | - | 22.000 | 8.354 | 152.862.882 | 44.132.152 | 45.865.780 | 46.074.073 | 51.600.931 | 7.765.570 | 0 | 3.157.680.184 |
| 22.001 | - | 30.000 | 6.765 | 174.275.415 | 50.385.363 | 50.456.175 | 49.944.677 | 57.819.910 | 6.971.081 | 0 | 3.119.965.701 |
| 30.001 | - | 45.000 | 8.121 | 298.992.468 | 86.471.936 | 82.737.487 | 83.868.985 | 95.497.945 | 10.228.946 | 0 | 4.756.370.112 |
| 45.001 | - | 60.000 | 4.819 | 249.896.761 | 72.275.274 | 67.064.563 | 72.029.347 | 78.359.017 | 11.130.665 | 0 | 3.850.634.864 |
| 60.001 | - | 90.000 | 5.445 | 398.341.980 | 115.267.562 | 104.722.326 | 105.299.584 | 124.508.882 | 10.006.182 | 0 | 5.619.536.426 |
| 90.001 | - | 120.000 | 2.977 | 308.774.515 | 89.279.605 | 79.933.854 | 81.284.244 | 95.941.710 | 8.140.335 | 0 | 3.858.509.727 |
| 120.001 | - | 150.000 | 1.977 | 265.835.059 | 76.848.983 | 68.299.171 | 69.142.884 | 81.831.407 | 5.948.646 | 0 | 3.339.556.787 |
| 150.001 | - | 220.000 | 2.583 | 467.826.327 | 135.414.919 | 119.763.812 | 119.454.285 | 145.600.858 | 10.277.424 | 0 | 5.720.973.674 |
| 220.001 | - | 300.000 | 1.590 | 409.070.280 | 118.482.623 | 104.516.791 | 104.856.327 | 125.954.913 | 8.411.273 | 0 | 5.006.993.183 |
| 300.001 | - | 450.000 | 1.564 | 573.656.086 | 166.106.610 | 146.740.040 | 146.404.646 | 175.643.723 | 9.865.969 | 0 | 7.358.401.401 |
| 450.001 | - | 600.000 | 796 | 411.376.480 | 118.975.372 | 108.165.609 | 103.184.188 | 128.840.192 | 5.234.006 | 0 | 4.885.587.345 |
| 600.001 | - | 750.000 | 489 | 326.697.488 | 94.149.869 | 83.029.529 | 82.241.288 | 100.308.855 | 5.603.383 | 0 | 3.759.860.064 |
| 750.001 | - | 900.000 | 333 | 272.399.913 | 78.831.734 | 70.715.295 | 68.245.760 | 87.738.753 | 3.885.832 | 0 | 3.472.755.238 |
| 900.001 | - | 1.200.000 | 399 | 415.572.208 | 120.027.654 | 109.395.665 | 104.472.122 | 127.794.410 | 3.285.194 | 0 | 10.072.771.128 |
| 1.200.001 | - | 1.500.000 | 236 | 316.191.243 | 90.855.497 | 80.260.767 | 83.836.331 | 94.049.872 | 6.251.655 | 0 | 4.020.712.367 |
| 1.500.001 | - | 1.800.000 | 143 | 236.495.044 | 68.583.563 | 61.860.308 | 59.146.871 | 72.230.213 | 1.506.802 | 0 | 2.430.920.846 |
| 1.800.001 | - | 2.100.000 | 101 | 195.324.262 | 56.310.537 | 48.635.454 | 49.482.207 | 56.817.698 | 1.964.047 | 0 | 2.286.720.468 |
| 2.100.001 | - | 2.400.000 | 90 | 200.638.285 | 57.843.425 | 52.959.111 | 52.315.534 | 60.164.893 | 1.885.054 | 0 | 2.514.542.126 |

| | | | | | | | | | | | |
|---------------|---|-----------|----------------|-----------------------|----------------------|----------------------|----------------------|----------------------|--------------------|-----------------------|------------------------|
| 2.400.001 | - | 2.700.000 | 70 | 177.144.717 | 50.761.306 | 46.619.888 | 44.572.903 | 56.127.058 | 3.391.427 | 0 | 1.671.060.943 |
| 2.700.001 | - | 3.000.000 | 52 | 148.145.582 | 42.367.603 | 39.254.054 | 34.490.154 | 46.856.737 | 820.817 | 0 | 1.506.851.874 |
| 3.000.001 | - | 3.500.000 | 72 | 233.252.138 | 67.643.120 | 57.994.748 | 69.929.808 | 67.566.869 | 11.897.153 | 0 | 3.274.931.934 |
| 3.500.001 | - | 4.000.000 | 59 | 218.905.705 | 63.482.654 | 60.910.117 | 51.922.586 | 71.691.954 | 0 | 0 | 1.931.123.989 |
| 4.000.001 | - | 4.600.000 | 49 | 210.747.493 | 61.116.773 | 54.769.187 | 63.258.881 | 63.314.306 | 9.795.252 | 0 | 2.634.696.267 |
| 4.600.001 | - | 5.200.000 | 34 | 165.851.077 | 48.075.027 | 43.339.374 | 41.526.072 | 50.222.719 | 65.457 | 0 | 1.626.336.815 |
| 5.200.001 | - | 5.800.000 | 30 | 165.949.659 | 48.125.401 | 44.316.323 | 31.355.833 | 61.085.142 | 0 | 0 | 1.226.307.683 |
| 5.800.001 | - | 7.500.000 | 55 | 355.499.408 | 102.936.211 | 88.104.809 | 115.307.366 | 98.274.699 | 20.579.012 | 0 | 6.376.580.119 |
| | > | 7.500.000 | 169 | 5.781.921.451 | 1.676.689.422 | 1.253.381.953 | 1.307.604.017 | 1.680.848.202 | 61.008.193 | 0 | 54.316.399.809 |
| ΣΥΝΟΛΑ | | | 255.018 | 13.368.741.898 | 3.899.108.993 | 3.410.920.720 | 3.819.994.815 | 4.196.879.014 | 651.147.038 | 47.009.699.924 | 254.562.632.487 |

<https://www.aade.gr/menoy/statistika-deiktes/eisodima/etisia-statistika-deltia>

Στον ανωτέρω πίνακα αναφέρεται για το σύνολο της χώρας για την κατανομή του εισοδήματος. Όπου αυτές που έχουν ζημιές είναι στο περίπου στις 99.000 είναι ένα μεγάλος μέρος των επιχειρήσεων στην Ελλάδα για το έτος 2017 όπου ήταν ένα έτος που η Ελλάδα ήταν μέσα σε μια κρίση. Όπως είδαμε και παραπάνω στον πίνακα της δυτικής Ελλάδας μόνο το 4% είναι στην δυτικής Ελλάδας με τις επιχειρήσεις που έχουν σαν αποτέλεσμα με ζημιές. Επίσης στον πίνακα όλης της Ελλάδας οι επιχειρήσεις που δηλώνουν το περισσότερο εισοδήματα πάνω από 7.500.000 είναι 169 εταιρίες ενώ το μεγαλύτερο πλήθος εταιριών είναι σε αυτές κάτω από 10.000 εισόδημα αρκετά μικρό πόσο, όμως το αρκετά διπλάσιο αριθμό επιχειρήσεων είναι στις μηδενικές ίσως αυτό γίνεται γιατί εκείνη την χρονιά η Ελλάδα ήταν σε ένα έτος που πέρανε μια κρίση και επηρέασε πολύ όλες τις επιχειρήσεις.

4.2 Επιμέτρηση των αναβαλλόμενων φόρων

4.2.1 Ο χρησιμοποιούμενος φορολογικός συντελεστής

- Για τα διπλογραφικά βιβλία ισχύει ο παρακάτω πίνακας

| Φορολογικό έτος που ξεκινά από | Συντελεστής |
|---------------------------------------|--------------------|
| 01.01.2016 | 29% |
| 01.01.2017 | 29% |
| 01.01.2018 | 29% |
| 01.01.2019 | 24% |

<https://www.taxheaven.gr/klimakes>

- Για τα απλογραφικά βιβλία ισχύει ο παρακάτω πίνακας:

| | |
|---|--------------------------------|
| Φορολογικό έτος που ξεκινά από | Φορολογικός συντελεστής |
| 01.01.2019 | 24% |

<https://www.taxheaven.gr/klimakes>

- Επομένως ο φορολογικός συντελεστής για όλες τις επιχειρήσεις για τα Β κατηγορίας και Γ κατηγορίας βιβλία μειώθηκε από 29% σε 24% όπως διαπιστώθηκε και παραπάνω και η προκαταβολή φόρου είναι στο 100%.

Κεφάλαιο 5. Οικονομικές καταστάσεις

« Οικονομικές καταστάσεις είναι μια δεδομένη οικονομική απεικόνιση με συγκεκριμένα ποιοτικά χαρακτηριστικά της οικονομικής θέσης μια επιχείρησης, και των συναλλαγών που έχουν γίνει από αυτήν.» Ρεβάνογλου & Γεωργόπουλος, 2014

Οι οικονομικές καταστάσεις είναι κάποιοι πίνακες όπου περιέχονται οι λογαριασμοί του ενεργητικού και παθητικού δηλαδή του ισολογισμού , όμως αναφέρονται και από άλλες ομάδες τους αποτελεσματικούς λογαριασμούς. Έχουν σαν κύριο στόχο να ενημερώνονται τα ενδιαφερόμενα μέρη όπως οι τράπεζες, προμηθευτές άλλοι πιστωτές, μέτοχοι. Όταν οικονομικές καταστάσεις κοινοποιούνται πρώτα στους χρηματοδότες τις οικονομικής μονάδας λέγονται χρηματοοικονομικές καταστάσεις. Τα ενδιαφερόμενα μέρη εκτός από τα παραπάνω είναι και εντός της επιχείρησης όπως το προσωπικό, μέτοχοι της επιχείρησης κ.α. Επίσης οι οικονομικές καταστάσεις έχουν σαν γενικότερο στόχο να παρέχουν πληροφορίες που αφορούν την οικονομική θέση, την απόδοση στις ταμειακές ροές, καθώς και η κάθε αλλαγή που υπάρχει από χρήση σε χρήση. Επιπλέον τα μέρη για τις οικονομικές καταστάσεις είναι και οι μελλοντικοί επενδυτές, οι εργαζόμενοι, άλλοι εμπορικοί πιστωτές, πελάτες, και το κράτος. Η ανάλυση των οικονομικών καταστάσεων έχει σαν στόχο την μέτρηση της επίδοσης της προηγούμενης χρονιάς με την κλεισμένη χρονία, την πρόβλεψη για την δραστηριότητα και δυνατότητες της επιχείρησης. Όπου έχει σημαντικό ρόλο:

- Η ρευστότητα όπου θα πρέπει να είναι καλή ώστε να μπορεί να καλύπτει τις υποχρεώσεις της και κάτι παραπάνω.

- Αποδοτικότητα όπου συγκρίνεται η χρήση του κεφαλαίου με τα κέρδη αν χρησιμοποιήθηκε αποδοτικά το κεφάλαιο.
- Δυνατότητα ανάπτυξης δηλαδή αν μπορεί η επιχείρηση να επεκταθεί σε νέες αγορές ή να αναπτυχθεί σε αυτές που έχει τώρα.

Οικονομικές καταστάσεις που συντάσσονται κάθε τέλος περιόδου είναι:

1. Ισολογισμός τέλους χρήσης
2. Η κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης
3. Ο πίνακας διάθεσης αποτελεσμάτων
4. Η κατάσταση του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης
5. Προσαρτήματα και γνωστοποιήσεις του ισολογισμού και κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης

Όμως το ΔΛΠ (Διεθνείς Λογιστικό Πρότυπο) 1 Παρουσίαση οικονομικών καταστάσεων αναφέρει τις παρακάτω καταστάσεις:

- Κατάσταση οικονομικής θέσης
- Κατάσταση συνολικού εισοδήματος
- Κατάσταση μεταβολών ιδίων κεφαλαίων
- Κατάσταση ταμειακών ροών
- Σημειώσεις

5.1 Κατάσταση ισολογισμού

Ο ισολογισμός αναφέρεται σε μια ολοκληρωμένη εικόνα της επιχείρησης την ημέρα που γίνει. Γίνεται υποχρεωτικά κάθε τέλους περιόδου συμφωνά με το υπόδειγμα. Ο ισολογισμός κοινοποιείται μαζί με την κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης, τον πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων και τα προσαρτήματα. Περιέχει δυο καθετές στήλες όπου στην μία είναι τα ποσά από την περίοδο που κλείνει και η άλλη από την προηγούμενη χρήση. Ο ισολογισμός αποτελείται από το ενεργητικό στην αριστερή πλευρά και το παθητικό από την δεξιά πλευρά, (άλλα ο ισολογισμός γίνεται και σε κάθετη διάταξη όπου πάνω ξεκινάει με το ενεργητικό και τελειώνει με το παθητικό) το ενεργητικό καταγραφεί όλη την περιουσία της επιχείρησης όπου στην ομάδα 1 είναι όλα τα πάγια (κτίρια, μηχανήματα, έπιπλα και μηχανικός εξοπλισμός) που αποσβένονται δηλαδή που είναι η φθορά που έχουν χρόνο με τον χρόνο. Για

παράδειγμά οι υπολογιστές μια επιχείρησης που τους έχει αγοράσει 5 χρόνια δεν είναι σαν καινούριοι έχουν μια φθορά όπου αφαιρείται από την αξία του παγίου το ποσό που πηγαίνει στον ισολογισμό αφού έχουν αφαιρεθεί πρώτα οι αποσβέσεις, και στην κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης αναφέρονται οι αποσβέσεις σαν οργανικό έξοδο. Στην συνέχεια η ομάδα 2 είναι τα αποθέματα που σε αυτά κάθε τέλος της χρήσης γίνεται απογραφή και αποτίμηση τι εμπορεύματα, πρώτες ύλες, και τι αξία έχουν στο τέλος χρήσης και μετά αυτό το ποσό από της αποτίμησης αναφέρεται στον ισολογισμό. Τελευταία ομάδα για τον ισολογισμό είναι η ομάδα 3 Απαιτήσεις όπου είναι η κάθε απαίτηση που έχει η επιχείρηση όπως για παράδειγμα από τους πελάτες που θα έχει πωλήσεις με πίστωση, τα γραμματεία εισπρακτέα, δάνεια στο προσωπικό. Παράλληλα στην δεξιά στήλη στο Παθητικό συνεχίζει η ομάδα 4 όπου είναι το κεφάλαιο της επιχείρησης τα κέρδη ή ζημίες της χρήσης, καθώς και τα μακροπρόθεσμα δάνεια από τράπεζες. Η τελευταία ομάδα για το παθητικό η ομάδα 5 όπου περιέχει όλες τις υποχρεώσεις της επιχείρησης όπως προμηθευτές, πιστωτές διάφοροι, βραχυχρόνια δάνεια, υποχρεώσεις προς ασφαλιστικά ταμεία.

| Ισολογισμός τέλους χρήσης | | | |
|--|------------|-----------------------------------|------------|
| Ενεργητικό | | Παθητικό | |
| Παγία μη κυκλοφορούν ενεργητικό | | Ίδια κεφάλαια | |
| Κτίρια | XXX | Καθαρή θέση | XXX |
| Μεταφορικά Μέσα | XXX | Κέρδη εις νέον | XXX |
| Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός | XXX | | |
| Αποθέματα | | Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις | |
| Εμπορεύματα | XXX | Μακροπρόθεσμο δάνειο | XXX |
| Πρώτες ύλες | XXX | | |
| Απαιτήσεις | | Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις | |
| Πελάτες | XXX | Προμηθευτές | XXX |
| Γραμματεία εισπρακτέα | XXX | Βραχυπρόθεσμο δάνειο | XXX |
| Χρεώστες Διάφοροι | XXX | Γραμμάτια πληρωτέα | XXX |
| Χρεόγραφα | XXX | Ασφαλιστικοί οργανισμοί | XXX |
| Διαθέσιμα | | | |
| Ταμείο | XXX | | |
| Σύνολο ενεργητικού | XXX | Σύνολο Παθητικού | XXX |

5.1.1 Κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης

Η κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης γίνεται με το υπόδειγμα καταχωρείται στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών δημοσιεύεται κάθε τέλος της χρήσης μαζί με τον ισολογισμό. Φαίνονται δυο στήλες η μια είναι με ποσά από την προηγούμενη χρήση και η άλλη στήλη με ποσά από την χρήση που κλείνει. Η κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης δείχνει πόσο αποδοτικά λειτουργεί η επιχείρηση για κάθε περίοδο. Ο ισολογισμός δείχνει την περιουσία της επιχείρησης στο τέλος της περιόδου, ενώ η κατάσταση αποτελεσμάτων δείχνει μια γενικότερη εικόνα για την επιχείρηση κατά την διάρκεια της περιόδου το αποτέλεσμα της κατάστασης αποτελεσμάτων χρήσης απεικονίζεται μετά στον ισολογισμό στην καθαρή θέση. Η κατάσταση αποτελεσμάτων είναι κάθετη στήλη όπου περιέχει όλα τα έσοδα της επιχείρησης (ομάδα 7) μετά το κόστος των αποθεμάτων, όλα τα έξοδα που έγιναν κατά την διάρκεια της χρήση (ομάδα 6) , όλα τα έκτακτα αποτελέσματα κέρδη ή ζημιές.

| ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ | |
|---|-----|
| 31ης ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 20XX | |
| Κύκλος εργασιών (πωλήσεις) | XXX |
| (-) Κόστος Πωληθέντων | XXX |
| (=) Μικτό αποτέλεσμα | XXX |
| (-) Έξοδα διοικητικής λειτουργίας | XXX |
| (-) Έξοδα λειτουργίας διάθεσης | XXX |
| (-) Έξοδα λειτουργίας ερευνάς & ανάπτυξης | XXX |
| (=) Μερικά αποτελέσματα | XXX |
| (+) Πιστωτικοί τόκοι | XXX |
| (-) Χρεωστικοί τόκοι | XXX |
| (=) Ολικά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) | XXX |
| (-) Έκτακτα & ανόργανα έξοδα | XXX |
| (-) Έκτακτα & ανόργανα έσοδα | XXX |
| (=) Οργανικά & έκτακτα αποτελέσματα | XXX |
| (-) Αποσβέσεις | XXX |
| | |
| (=) Καθαρά Αποτελέσματα προ φόρων (κέρδη ή ζημίες) | XXX |
| (-) Φόρος | XXX |
| (=) Καθαρά Αποτελέσματα μετά φόρων | XXX |

5.1.2 Πίνακας διάθεσης αποτελεσμάτων

Ο πίνακας γίνεται κάθε τέλους της περιόδου και καταχωρείται στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών της οικονομικής μονάδας όπου κοινοποιείτε στο τέλος της περιόδου. Αυτά που αφορούν τον πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων φαίνονται σε δύο στήλες η μία είναι για την χρήση που αφορά ο ισολογισμός αλλά και αυτή που έχει περάσει ην προηγούμενη.

5.1.3 Ο λογαριασμός γενικής εκμετάλλευσης

Η κατάσταση του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης γίνεται στο τέλος κάθε περιόδου όπου καταχωρείται στο βιβλίο απογράφων και ισολογισμού, και δεν είναι υποχρεωτική η κοινοποίηση της. Όλο το περιεχόμενο της κατάστασης φαίνεται σε δύο στήλες στην προηγούμενη όπου αφορά τον ισολογισμό και σε αυτή που κλείνει τώρα.

5.1.4 Προσαρτήματα και γνωστοποιήσεις

Οι γνωστοποιήσεις είναι σημαντικές όπου συμπληρώνουν τις οικονομικές καταστάσεις δηλαδή εξηγούν ή προσθέτουν διαφορές πληροφορίες για να είναι πιο κατανοητές οι οικονομικές καταστάσεις. Αυτό γίνεται για να βοηθήνε αυτούς που διαβάζουν τις οικονομικές καταστάσεις να καταλάβουν το περιεχόμενο τους. Κάποια στοιχεία που μπορούν να περιλαμβάνουν είναι:

- Η μέθοδος που χρησιμοποιήθηκε για να γίνει η αποτίμηση αποθεμάτων.
- Οι αποσβέσεις των παγίων (ποια μέθοδος εφαρμόστηκε)
- Πρόσθετες αποσβέσεις
- Πληροφορίες για συμμετοχή σε άλλη εταιρεία όταν είναι παραπάνω από το 10%.

5.2 Κρατικές επιχορηγήσεις και οικονομικές καταστάσεις

Η Ευρωπαϊκή επιτροπή κοινοτήτων αναφέρει για τις οικονομικές καταστάσεις:

1. Απαιτεί από τα κράτη μέλη να δείχνουν ενδιαφέρον για την διαφάνεια των οικονομικές σχέσεις μεταξύ δημόσιων αρχών και δημοσίων επιχειρήσεων καθώς και μερικές επιχειρήσεις. Οι επιχειρήσεις που πρέπει να καταχωρούν ξεχωριστούς λογαριασμούς είναι επιχειρήσεις που έχουν ειδικά ή αποκλειστικά δικαιώματα χορηγούμενα από τα κράτη μέλη κατά το άρθρο 86 παράγραφος 1 της Συνθήκης, αλλιώς είναι επιβαρυνμένες με τη διαχείριση υπηρεσιών γενικού οικονομικού συμφέροντος κατά το άρθρο 86 παράγραφος 2 της Συνθήκης και παίρνουν κρατικές ενισχύσεις οποιασδήποτε μορφής για τις υπηρεσίες αυτές, παρέχοντας και άλλες δραστηριότητες
2. Τα κράτη μέλη μπορούν να δίνουν στις επιχειρήσεις που είναι επιβαρυνμένες με τη διαχείριση υπηρεσιών γενικού οικονομικού συμφέροντος αντιστάθμιση

για να καλύψουν συγκεκριμένα έξοδα αυτών των υπηρεσιών. Η αντιστάθμιση αυτή, όμως, δεν είναι μπορεί να είναι υψηλότερη από ό,τι είναι αναγκαίο για τη διαχείριση των υπηρεσιών αυτών, όμως δεν πρέπει να χρησιμοποιείται για τη χρηματοδότηση δραστηριοτήτων εκτός του πεδίου των υπηρεσιών γενικού οικονομικού συμφέροντος.

3. Οι χωριστοί λογαριασμοί πρέπει να καταχωρούνται μόνο οσάκις οι επιχειρήσεις που είναι επιβαρυνμένες με τη διαχείριση υπηρεσιών γενικού οικονομικού συμφέροντος όπου παίρνουν κρατική ενίσχυση. Στην απόφαση AltmarkTrans GmbH(2), το Δικαστήριο των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων αποφάσισε ότι, υπό μερικές προϋποθέσεις, η αντιστάθμιση για την παροχή δημόσιας υπηρεσίας δεν συμβουλεύει κρατική ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 87 παράγραφος 1 της Συνθήκης.
4. Η υποχρέωση καταχώρησης ξεχωριστών λογαριασμών πρέπει να εφαρμοστεί για όλες τις επιχειρήσεις που παίρνουν τέτοια αντιστάθμιση οι οποίες ασκούν και δραστηριότητες εκτός του πεδίου των υπηρεσιών γενικού οικονομικού συμφέροντος. Μόνο μέσω της καταχώρησης ξεχωριστών λογαριασμών είναι δυνατόν να βγει αποτέλεσμα για τα έξοδα προς καταλογισμό στις υπηρεσίες γενικού οικονομικού συμφέροντος και να αθροίσουν ορθά το ύψος της αντίστοιχης αντιστάθμισης.

5.3 Επιρροή επιχορηγήσεων

Οι κρατικές επιχορηγήσεις εμφανίζονται στον ισολογισμό στο παθητικό και στις μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις της επιχείρησης.

| Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις | 20X1 | 20X2 |
|-----------------------------------|------|------|
| Δάνεια | X | X |
| Λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις | X | X |
| Κρατικές επιχορηγήσεις | X | X |
| Αναβαλλόμενοι φόροι | X | X |
| Σύνολο | | |

Οι επιχορηγήσεις κάθε έτος υπόκεινται σε απόσβεση όπου μεταφέρεται ένα πόσο από τις υποχρεώσεις στα έσοδα στις οικονομικές καταστάσεις αρά με αυτή την εγγραφή δείχνουμε ότι μειώνεται η υποχρέωση της επιχορήγησης και αυξάνονται τα έσοδα της επιχείρησης, άρα με αυτόν τον τρόπο εμφανίζονται αυξημένα τα έσοδα. Και έχει σαν συνέπεια στις οικονομικές καταστάσεις είτε τα κέρδη να είναι αυξημένα είτε να μειώνει την ζημία.

5.4 Απεικόνιση του αναβαλλόμενου φόρου στις οικονομικές καταστάσεις

Συμφώνα με τον νόμο 4308/2014 αναφέρει τους εξής λογαριασμούς:

- 39 Αναβαλλόμενοι φόροι ενεργητικού
- 59 Αναβαλλόμενοι φόροι παθητικού
- 69.02 Αναβαλλόμενος φόρου εξόδου
- 79.02 Αναβαλλόμενος φόρου εσόδου
 - Οι λογαριασμοί 79.02 και 69.02 είναι υπό κλάδος των λογαριασμών 79 Φόρος εισοδήματος έσοδο και 69 φόρος εισοδήματος, στην ομάδα 7 πηγαίνουν τα έσοδα και όταν αυξάνονται πιστώνεται και στην ομάδα 6 τα έξοδα που αντίθετα όταν αυξάνονται χρεώνεται.
 - Όπως είδαμε και παραπάνω σε παράδειγμα όταν υπάρχει φορολογική απαίτηση χρεώνεται ο λογαριασμός 39 ενώ όταν υπάρχει φορολογική υποχρέωση πιστώνεται ο λογαριασμός 59.

Επομένως στις οικονομικές καταστάσεις, στον ισολογισμό στο ενεργητικό θα εμφανίζεται ο συμψηφισμός των λογαριασμών 39 και 59 όταν αυτό έχει χρεωστικό υπόλοιπο. Ενώ στο παθητικό στις μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις από τον συμψηφισμό των λογαριασμών 39 και 59 όταν είναι πιστωτικό υπόλοιπο θα εμφανίζεται στις μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις. Τα χρεωστικά και πιστωτικά υπόλοιπα του αναβαλλόμενου φόρου προκύπτει από τα καθαρά ποσά του ισολογισμού και κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης. Για παράδειγμα αν ο λογαριασμός 39 στην λήξη της περιόδου έχει χρεωστικό υπόλοιπο 1.200 ευρώ και ο λογαριασμός πιστωτικό υπόλοιπο 450 ευρώ στον ισολογισμό θα εμφανιστεί μόνο το ποσό του λογαριασμού 39 με το ποσό 750 ευρώ. Επίσης στην κατάσταση

αποτελεσμάτων χρήσης ο αναβαλλόμενος φόρος θα εμφανίζεται στους αποτελεσματικούς λογαριασμούς ομάδα 6 και 7 φόρος εισοδήματος και στους υπό κλάδους των λογαριασμών φόρων εισοδήματος.

5.4.1 Γνωστοποιήσεις για φόρους έξοδα ή έσοδα

Οι αναβαλλόμενοι φόροι αναφέρονται και στα προσαρτήματα όταν αναγνωρίζονται, το υπόλοιπο του ισολογισμού την αρχή καθώς και στο τέλος της χρήσης. Επίσης αναφέρεται η κίνηση και ανάλυση των λογαριασμών του αναβαλλόμενου φόρου κατά την διάρκεια της χρήσης και η περιγραφή των πόσων όπου επηρεάζουν τις οικονομικές καταστάσεις όπως το αποτέλεσμα της περιόδου και επομένως και την καθαρή θέση. Όπου αναφέρονται και στις ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις όμως κατά εξαίρεση δεν επιτρέπεται να γίνει ο συμψηφισμός των αναβαλλομένων φόρων απαίτησης και αναβαλλομένων φόρων υποχρεώσεις από επιχειρήσεις που δεν είναι σε ίδιο φορολογικό καθεστώς (δικαιοδοσίες).

Κεφάλαιο 6 Συμπέρασμα

Συμπερασματικά από την εργασία μου διατύπωσα ότι οι κρατικές επιχορηγήσεις είναι καλό να υπάρχουν, λειτουργούν σαν βοηθητικές για τις επιχειρήσεις προκειμένου να ανανεώσουν την επιχείρηση όπως για παράδειγμα η αλλαγή μηχανημάτων έτσι ώστε να υπάρχει μεγαλύτερη ικανοποίηση από τους πελάτες. Επίσης οι επιχορηγήσεις αποσβένονται όπως τα πάγια όμως η απόσβεση των παγίων θεωρείται οργανικό έξοδο, ενώ η κρατική επιχορήγηση της απόσβεσης θεωρείται έσοδο όπου χρήση με την χρήση αρχίζει και σβήνει η επιχορήγηση. Αυτή επηρεάζει τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις διότι φαίνονται στον ισολογισμό στις μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις (παθητικό). Εφόσον αναφέρει η Ευρωπαϊκή Ένωση στην πλήρη διαφάνεια των οικονομικών καταστάσεων, να τηρούν οι επιχειρήσεις ξεχωριστούς λογαριασμούς για να καταχωρούνται για τις επιχειρήσεις που είναι επιβαρυνμένες για τη διαχείριση υπηρεσιών όπου παίρνουν την επιχορήγηση. Στην συνέχεια η αναβαλλόμενη φορολογία προκύπτει από την διαφορά ανάμεσα φορολογική βάση και Λογιστική βάση δηλαδή αν αφαιρέσουμε αυτά τα δύο θα προκύψει ο αναβαλλόμενος φόρος όπου εμφανίζεται στις οικονομικές καταστάσεις στον ισολογισμό, παθητικό στις μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις όταν προκύπτει αναβαλλόμενη υποχρέωση. Αν όμως υπάρχει αναβαλλόμενη απαίτηση φαίνεται στις απαιτήσεις ενεργητικού, καθώς φαίνεται και στην κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης ως έσοδο ή έξοδο ανάλογα τι θα βγει από το αποτέλεσμα φορολογική και λογιστική βάση. Και τέλος οι κρατικές επιχορηγήσεις και ο αναβαλλόμενος φόρος γίνονται κάθε τέλους της χρήσης ημερολογιακές εγγραφές όπως έχω αναφέρει επηρεάζουν εξίσου σημαντικά και τα δύο τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

7.Βιογραφία

7.1 Πηγές από βιβλία

- ASTbooks. (Ιανουάριος 2018) ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ ΕΛΠΙ. Εκδόσεις Λογιστική νομική ενημέρωση, 3^η έκδοσή.
- Κόντος Γ. (2015) Χρηματοοικονομική Λογιστική. Σύμφωνα με τα Διεθνή και τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα.. Ν. Ιωνία, Εκδόσεις Διπλογραφία.
- Παπαδέας Π. Β. (2016) Χρηματοοικονομική λογιστική πληροφόρηση. Αθήνα, Εκδόσεις Παπαδέα.
- Ρεβάνογλου Α. Μ., Γεωργόπουλος Ι. Δ. (2014) Γενική Λογιστική με Ε.Γ.Λ.Σ., Β' έκδοση, Εκδόσεις Δίσιγμα

7.2 Ηλεκτρονικές πηγές

- ΑΑΔΕ διαθέσιμη στο: <https://www.aade.gr/menoy/statistika-deiktas/eisodima/etisia-statistika-deltia> (Επίσκεψη 13/5/20)
- Taxheaven διαθέσιμο στο <https://www.taxheaven.gr/klimakes> (Επίσκεψη 15/5/20)
- E-forologia διαθέσιμο στο: <https://www.e-forologia.gr/lawbank/document.aspx?digest=670A3CF4572C6550.1D031AE A53&version=2019/12/12> (Επίσκεψη 16/5/20)
- Ependyseis διαθέσιμο στο: <https://www.ependyseis.gr/sub/kratikes/kratikes.htm> (Επίσκεψη 13/04/20)
- Ependyseis διαθέσιμο στο: https://www.ependyseis.gr/sub/kratikes/files/ygos_odig.pdf (Επίσκεψη 14/04/20)