**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 |
| ΣΥΝΟΛΟ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ | -404 | -440 | -36 |
| Έξοδα ψυχαγωγίας | -15 | 0 | 15 |
| Τέλος επιτηδεύματος | -5 | 0 | 5 |
| Πρόστιμα | -10 | 0 | 10 |
| ΣΥΝΟΛΟ | -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.