

Π.2 Παράδειγμα σύνταξης οικονομικών καταστάσεων με την εφαρμογή των Ε.Λ.Π.

Με την βοήθεια του παρακάτω ολοκληρωμένου παραδείγματος, θα αναλύσουμε την διαδικασία σύνταξης όλων των χρηματοοικονομικών καταστάσεων μιας οντότητας που εφαρμόζει τον Ν. 4308/2014. Εξετάζουμε την εταιρία «ΒΗΤΑ Ε.Π.Ε.» για την χρήση 2022.

Α. ΒΗΤΑ Ε.Π.Ε. Λογιστικό σύστημα – δεδομένα τέλους χρήσης 2022

1. Η εταιρεία «ΒΗΤΑ Ε.Π.Ε.» έχει υιοθετήσει τα ΕΛΠ και καταρτίζει τις χρηματοοικονομικές της καταστάσεις, με βάση τις αρχές και τους κανόνες του εν λόγω νόμου. Επιπλέον, παρακολουθεί εξωλογιστικά και τη φορολογική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, στις περιπτώσεις όπου αυτή διαφέρει από την αντίστοιχη λογιστική βάση.

2. Η εταιρεία αποτιμά τα ενσώματα ακίνητά της που είναι όλα ιδιοχρησιμοποιούμενα στην εύλογη αξία τους από επαγγελματία εκτιμητή, λαμβάνοντας υπόψη τα δεδομένα της αγοράς και σύμφωνα με τις αρχές των προτύπων του κλάδου της εκτιμητικής. Όταν δεν υπάρχει αντικειμενικός τρόπος προσδιορισμού της αξίας των ενσωμάτων παγίων, ή όταν δεν πρόκειται να προκύψουν σημαντικές διαφορές σε σχέση με το ιστορικό τους κόστος, τότε τα εν λόγω περιουσιακά στοιχεία αποτιμούνται στην λογιστική τους αξία (κόστος).

3. Η οντότητα αξιοποιώντας τη διάταξη του άρθρου 3, παρ. 9 του Ν. 4308/2014 τηρεί τα βιβλία της με βάση το προτεινόμενο σχέδιο λογαριασμών του Παραρτήματος Γ του ν. 4308/2014. Η «ΒΗΤΑ Ε.Π.Ε.» εφαρμόζει λογιστικές πολιτικές (μεθόδους) ακολουθώντας τις διατάξεις των ΕΛΠ.

4. Στο μητρώο παγίων της «ΒΗΤΑ Ε.Π.Ε.» παρακολουθούνται για όλα τα στοιχεία, η αξία κτήσης κατά την αρχική αναγνώριση καθώς και κάθε επακόλουθη προσθήκη, αναπροσαρμογή, απομείωση, διαγραφή και απόσβεση επί του παγίου, με ένδειξη των σωρευτικών ποσών και των ποσών που αφορούν τη χρήση.

5. Η οντότητα τηρεί ιδιαίτερο φορολογικό μητρώο πάγιων περιουσιακών στοιχείων, όπου παρακολουθούνται τα ίδια στοιχεία στην φορολογική τους βάση δηλαδή στην αξία κτήσης τους και διενεργούνται αποσβέσεις σύμφωνα με τους φορολογικούς συντελεστές απόσβεσης. Και τα δύο βιβλία τηρούνται ταυτόχρονα, είναι αθεώρητα και συμπεριλαμβάνουν τα ίδια περιουσιακά στοιχεία με την ίδια αρίθμηση.

6. Η οντότητα παρακολουθεί σε βοηθητικό αρχείο τις διαφορές των εσόδων, εξόδων και στοιχείων του ισολογισμού ανάμεσα στην φορολογική βάση και την αξία που έχει καταχωρηθεί στα λογιστικά της βιβλία. Η «Φορολογική Βάση» παρακολουθείται στους ίδιους λογαριασμούς με τα λογιστικά βιβλία. Δεν έχει κριθεί απαραίτητη η τήρηση δεύτερου πλήρους λογιστικού συστήματος που να παρακολουθεί με αυτονομία όλα τα στοιχεία σε φορολογική βάση.

7. Με την βοήθεια βοηθητικού αρχείου (excel) συντάσσεται και ο Πίνακας Συμφωνίας Λογιστικής - Φορολογικής Βάσης (Π.Σ.Λ.Φ.Β.) εξωλογιστικά. Θα γίνεται αναφορά και για την λογιστική αντιμετώπιση των ίδιων ζητημάτων σε περίπτωση που η «ΒΗΤΑ Ε.Π.Ε.» παρακολουθούσε τις διαφορές με λογιστικές εγγραφές στα βιβλία της.

8. Η «ΒΗΤΑ Ε.Π.Ε.» έχει ολοκληρώσει τις διαδικασίες απογραφής και κοστολόγησης των αποθεμάτων της και έχει ολοκληρώσει τον έλεγχο και συμφωνία των λογαριασμών της με Τράπεζες πελάτες και προμηθευτές.

9. Το τελευταίο προσωρινό ισοζύγιο της «ΒΗΤΑ Ε.Π.Ε.» στις 31.12.2022 ύστερα από την διενέργεια αποσβέσεων, τον σχηματισμό προβλέψεων, τους απαραίτητους ελέγχους και προσαρμογές και πριν την μεταφορά των λογαριασμών στα αποτελέσματα εις νέον, είναι το παρακάτω:

Κωδικός	Περιγραφή	Χρεωστικό υπόλοιπο	Πιστωτικό υπόλοιπο
10.01.00.0001	Γήπεδα-οικόπεδα στην εύλογη αξία	2.000.000,00	0,00
12.01.05	Λοιπά τεχνικά έργα σε ακίνητα τρίτων	765.441,42	0,00
12.02	Σωρευμένες αποσβέσεις κτιρίων - τεχνικών έργων	0,00	32.230,54
12.04	Μικτή αξία κτήσης κτιρίων υπό κατασκευή	63.025,68	0,00
13.01.00	Μηχανήματα	2.070.146,16	0,00
13.01.03	Εργαλεία	2.491,55	0,00
13.01.04	Καλούπια - ιδιοσκευές	50.170,00	0,00
13.02	Σωρευμένες αποσβέσεις μηχανολογικού εξοπλισμού	0,00	316.537,11
14.01.07	Λοιπά μέσα μεταφοράς	9.039,50	0,00
14.02	Σωρευμένες αποσβέσεις μεταφορικών μέσων	0,00	1.342,43
15.01.00	Έπιπλα	26.142,14	0,00
15.01.02	Μηχανές γραφείων	1.547,14	0,00
15.01.03	Η/Υ και ηλεκτρονικά συγκροτήματα	254.226,76	0,00
15.01.04	Μέσα αποθήκευσης και μεταφοράς	85,00	0,00
15.01.06	Εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών	7.528,06	0,00
15.01.07	Λοιπός εξοπλισμός	54.280,39	0,00
15.02	Σωρευμένες αποσβέσεις εξοπλισμού	0,00	30.666,30
18.01.01	Μικτή αξία κτήσης δαπανών ανάπτυξης	209.049,65	0,00
18.01.02	Σωρευμένες αποσβέσεις δαπανών ανάπτυξης	0,00	37.715,10
20.01	Εμπορεύματα έναρξης	1.470.369,35	0,00
20.02	Αγορές εμπορευμάτων	3.914.767,27	0,00
20.03	Εκπτώσεις αγορών εμπορευμάτων	0,00	32.713,18
20.04	Επιστροφές αγορών εμπορευμάτων	0,00	8.467,19
21.01	Προϊόντα έναρξης	725.242,98	0,00
21.01.02	Υποπροϊόντα έναρξης	1.283,62	0,00
23.01	Παραγωγή σε εξέλιξη έναρξης	655.759,99	0,00
24.01	Πρώτες ύλες και υλικά έναρξης	462.696,79	0,00
24.02	Αγορές πρώτων υλών και υλικών χρήσης	494.088,14	0,00
24.03	Εκπτώσεις αγορών πρώτων υλών και υλικών	0,00	30,54

24.04	Επιστροφές αγορών πρώτων υλών και υλικών	0,00	2.713,00
27.02.00	Αγορές λοιπών αποθεμάτων χρήσης εσωτερικού	82.855,15	0,00
30.01.01.0000	Πελάτες μη συνδεδεμένοι εσωτερικού	300.855,84	0,00
30.01.01.0001	Πελάτες μη συνδεδεμένοι εξωτερικού ΕΕ	6.252,72	0,00
30.01.01.0003	Ελληνικό Δημόσιο	19.202,76	0,00
30.01.01.0004	Ν.Π.Δ.Δ. και Δημόσιες Επιχειρήσεις	1.625,14	0,00
30.01.01.0006	Πελάτες επισφαλείς - μη συνδεδεμένες οντότητες	469,91	0,00
30.01.04	Απομείωση μη συνδεδεμένων πελατών	0,00	60.400,00
31.01.01.0000	Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο - μη συνδεδεμένες οντότητες	86.120,00	0,00
31.01.01.0002	Γραμμάτια σε καθυστέρηση - μη συνδεδεμένες οντότητες	3.750,21	0,00
31.01.01.0090	Επιταγές εισπρακτέες μεταχρονολογημένες - μη συνδεδεμένες οντότητες	1.084.926,33	0,00
31.01.01.0091	Επιταγές σε καθυστέρηση - μη συνδεδεμένες οντότητες	2.798,48	0,00
31.01.01.0092	Επιταγές σε εγγύηση - μη συνδεδεμένες οντότητες	1.899.482,20	0,00
32.02.01	Χρηματικές διευκολύνσεις προσωπικού	3.205,91	0,00
33.03.01.0012	Λοιποί χρεώστες	80.160,72	0,00
33.03.03	Λογαριασμός κάλυψης κεφαλαίου	500.000,00	0,00
33.04	Εγγυήσεις	15.102,01	0,00
33.06	Προσωπικό - Λογαριασμός προς απόδοση	6.721,15	0,00
33.07	Λοιποί συνεργάτες - Λογαριασμός προς απόδοση	52.351,35	0,00
37.02.01	Δουλεμένα έσοδα περιόδου από μη συνδεδεμένες οντότητες	23.220,00	0,00
37.03	Αγορές υπό παραλαβή	171,00	0,00
37.04	Εκπτώσεις επί αγορών χρήσεως υπό διακανονισμό	17.174,50	0,00
38.01	Ταμείο	13.628,10	0,00
38.02	Καταθέσεις όψεως	195.778,84	0,00
39	Αναβαλλόμενοι φόροι ενεργητικού	64.754,53	0,00
40.03	Καταβλημένο εταιρικό κεφάλαιο	0,00	3.660.000,00
41	Υπέρ το άρτιο	0,00	1.610.814,39
44.01	Διαφορές εύλογης αξίας ενσώματων παγίων	0,00	550.000,00
46.00	Τακτικό αποθεματικό	0,00	10.940,97
49.00	Αποτελέσματα εις νέο (Κέρδη)	0,00	17.878,52
50.01.00	Προμηθευτές εσωτερικού μη συνδεδεμένοι	0,00	67.656,45

50.01.01	Προμηθευτές εξωτερικού μη συνδεδεμένοι	0,00	23.388,73
51.01.00	Γραμμάτια πληρωτέα σε ευρώ - μη συνδεδεμένες οντότητες	0,00	67.350,57
51.01.01	Γραμμάτια πληρωτέα σε ευρώ - μακροπρόθεσμα - μη συνδεδεμένες οντότητες	0,00	911.652,22
51.01.08	Επιταγές πληρωτέες μεταχρονολογημένες - μη συνδεδεμένες οντότητες	0,00	319.495,48
52.01.00.0000	Τραπεζικά δάνεια - BANK X1	0,00	785.275,01
52.01.00.0001	Τραπεζικά δάνεια - BANK X2	0,00	996.075,18
52.01.00.0002	Τραπεζικά δάνεια - ΤΡΑΠΕΖΑ Τ1	0,00	1.093.416,14
52.01.00.0003	Τραπεζικά δάνεια - ΤΡΑΠΕΖΑ Τ2	0,00	73.900,99
52.01.00.0004	Τραπεζικά δάνεια - ΤΡΑΠΕΖΑ Τ3	0,00	186.663,32
52.01.00.0005	Τραπεζικά δάνεια - ΤΡΑΠΕΖΑ Τ4	0,00	404.591,37
53.03	Αποδοχές προσωπικού πληρωτέες	0,00	39.736,41
53.06.05	Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς εταίρους	2.165,06	0,00
53.06.08	Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις σε ευρώ	0,00	109.734,74
54.01.02	Παρακρατούμενος φόρος εισοδήματος της οντότητας (αντίθετος)	16.155,86	0,00
54.02	Φόρος προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ)	0,00	48.044,65
54.03.01	Παρακρατούμενος φόρος από μισθωτή εργασία και συντάξεις	0,00	20.210,66
54.03.02	Παρακρατούμενος φόρος από επιχειρηματική δραστηριότητα	0,00	21.033,58
54.05	Λοιποί φόροι, τέλη και εισφορές	0,00	1.806,05
55.01	Υποχρεώσεις σε ασφαλιστικούς οργανισμούς κύριας ασφάλισης	0,00	80.502,71
55.02	Υποχρεώσεις σε ασφαλιστικούς οργανισμούς επικουρικής ασφάλισης	0,00	5.435,94
56.02.01.0001	Έσοδα από τόκους επομένων χρήσεων – σε μη συνδεδεμένες οντότητες	0,00	720,00
57.01	Προβλέψεις για παροχές σε εργαζομένους	0,00	263.131,26
58	Κρατικές επιχορηγήσεις	0,00	75.254,00
59	Αναβαλλόμενοι φόροι παθητικού	0,00	75.770,31
60.01.00	Αμοιβές έμμισθου προσωπικού	691.232,79	0,00
60.01.01	Αμοιβές ημερομίσθιου προσωπικού	877.723,37	0,00
60.02.00	Εργοδοτικές εισφορές έμμισθου προσωπικού	171.585,18	0,00
60.02.01	Εργοδοτικές εισφορές ημερομίσθιου προσωπικού	261.739,84	0,00
60.03	Λοιπές παροχές	16.390,15	0,00
60.04.01	Προβλέψεις - Καταβληθείσες παροχές προσωπικού περιόδου	143.115,83	0,00

60.04.99	Προβλέψεις περιόδου για παροχές προσωπικού	29.813,98	0,00
64.01.01	Αμοιβές για υπηρεσίες - μη συνδεδεμένες οντότητες	533.080,51	0,00
64.02	Ενέργεια	390.865,62	0,00
64.11.01	Φόροι - τέλη κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων	132,00	0,00
64.11.02.0000	Τέλη καθαριότητας και φωτισμού	1.199,86	0,00
64.11.04	Λοιποί φόροι - τέλη εξωτερικού	12.675,38	0,00
64.11.06.0000	Λοιποί φόροι-τέλη	12.555,91	0,00
64.12	Λοιπά έξοδα	419.890,85	0,00
65	Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα	558.093,37	0,00
66.01 - 66.08	Αποσβέσεις	309.841,99	0,00
67	Ασυνήθη έξοδα, ζημίες και πρόστιμα	3.171,14	0,00
70.01.01.0000	Πωλήσεις εμπορευμάτων εσωτερικού χονδρικές	0,00	5.740.247,76
70.01.01.0001	Πωλήσεις εμπορευμάτων λιανικές	0,00	233.618,50
70.01.01.0002	Ενδοκοινοτικές παραδόσεις εμπορευμάτων	0,00	2.681,48
70.01.01.0003	Εξαγωγές εμπορευμάτων σε Γ' χώρες	0,00	94.787,42
70.03.01.0000	Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών εσωτερικού χονδρικές	0,00	3.203.903,93
70.03.01.0001	Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών λιανικές	0,00	148.480,57
70.03.01.0002	Ενδοκοινοτικές παραδόσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών	0,00	18.036,25
70.03.01.0003	Εξαγωγές προϊόντων έτοιμων και ημιτελών σε Γ' χώρες	0,00	228.826,86
70.05.01.0000	Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων εσωτερικού χονδρικές	0,00	54.182,21
70.05.01.0001	Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων λιανικές	0,00	2.329,84
70.05.01.0003	Εξαγωγές λοιπών αποθεμάτων σε Γ' χώρες	0,00	2.010,00
70.07.01.0000	Πωλήσεις υπηρεσιών εσωτερικού χονδρικές	0,00	276.605,04
70.07.01.0001	Πωλήσεις υπηρεσιών λιανικές	0,00	1.712,57
71.01	Αποσβέσεις επιχορηγήσεων παγίων στοιχείων	0,00	7.525,00
71.04.03	Έσοδα από παροχή υπηρεσιών σε τρίτους	0,00	4.027,50
71.04.04	Έσοδα από παροχή υπηρεσιών στο προσωπικό	0,00	336,00
71.04.05	Προμήθειες-μεσιτείες	0,00	795,00
71.04.06	Έσοδα από προνόμια και διοικητικές παραχωρήσεις	0,00	881,71
71.04.12	Εισπραττόμενα έξοδα αποστολής αγαθών	0,00	24.714,53
71.04.98	Άλλα συνήθη έσοδα	0,00	55,00

72	Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα	0,00	75,28
73	Πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές	0,00	36,25
74	Έσοδα συμμετοχών	0,00	1.852,03
76.05.01	Κέρδη από αναστροφή προβλέψεων για παροχές σε εργαζόμενους	0,00	57.557,24
80	Έξοδα σε ιδιοπαραγωγή	0,00	844,12
		22.149.417,13	22.149.417,13

A.1. Αποθέματα τέλους χρήσης

Με την ολοκλήρωση της διαδικασίας της απογραφής, της κοστολόγησης και την συμφωνία της γενικής λογιστικής με το βιβλίο αποθήκης, τα αποθέματα τέλους χρήσης αποτιμήθηκαν κατά πρωτοβάθμιο λογαριασμό στις παρακάτω αξίες:

Κωδικός	Αποθέματα Τέλους Χρήσης	Αξία
20.06	Εμπορεύματα λήξης	827.694,46
21.04	Προϊόντα λήξης (<i>συμπ. Υποπροϊόντα</i>) (336.203,16 + 610,13)	336.813,29
23.02	Παραγωγή σε εξέλιξη λήξης	616.861,46
24.06	Πρώτες και βοηθητικές ύλες λήξης	340.152,28
27.03	Λοιπά αποθέματα λήξης	5.524,40
	Σύνολο	2.127.045,89

A2. Αποτελέσματα κατ' είδος προ φόρων

Με βάση το ισοζύγιο της οντότητας, προκύπτει εξωλογιστικά η κατάσταση «Αποτελεσμάτων κατ' είδος» χωρίς να έχουν ακόμα υπολογιστεί οι φόροι εισοδήματος, ως εξής:

Υπόδειγμα Β.2.2 Κατάσταση αποτελεσμάτων κατ' είδος	Λογαριασμοί (σχέδιο λογαριασμών Ε.Λ.Π.)	Ποσά σε €
Κύκλος εργασιών	70	10.007.422,43
Μεταβολές αποθεμάτων (εμπορεύματα, προϊόντα, ημικατ/μένα)	Ακολουθεί σχετικός πίνακας	-1.188.306,84
Λοιπά συνήθη έσοδα	71	38.334,74
Ιδιοπαραχθέντα πάγια στοιχεία	80	844,12
Αγορές εμπορευμάτων και υλικών	Ακολουθεί σχετικός πίνακας	-4.447.786,65
Παροχές σε εργαζόμενους	60	-2.191.601,14
Αποσβέσεις	66	-309.841,99
Λοιπά έξοδα και ζημιές	62, 64, 67, 68.01, 68.03, 68.04, 68.05, 68.06, 64.11	-1.373.571,27

Απομειώσεις περιουσιακών στοιχείων (καθαρό ποσό)	61.01, 61.02, 61.03, 61.05, 61.06, 76.6, 76.8, 76.10, 76.11	0,00
Κέρδη και ζημίες από διάθεση πάγιων στοιχείων	75, 63	0,00
Κέρδη και ζημίες από επιμέτρηση στην εύλογη αξία	61.07, 77	0,00
Έσοδα συμμετοχών και επενδύσεων	72.04, 74	1.852,03
Κέρδος από την αγορά οντότητα σε τιμή ευκαιρίας	79.03	0,00
Λοιπά έσοδα και κέρδη	73, 76, 76.01, 79.01, 79.02, 76.03, 76.04, 76.05	57.593,49
Αποτελέσματα προ τόκων και φόρων		244.938,92
Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έξοδα	72.01, 72.02, 72.03	75,28
Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα	65, 80.04	-558.093,37
Αποτέλεσμα προ φόρων		36.920,83
Φόροι εισοδήματος	78, 69	
Αποτέλεσμα περιόδου μετά από φόρους		36.920,83

Τα λογιστικά αποτελέσματα χρήσης προ φόρων είναι **κέρδη 36.920,83 €**.

Στη δεύτερη στήλη αναφέρονται οι κωδικοί των λογαριασμών του ισοζυγίου (σύμφωνα με τα ΕΛΠ και τις απαραίτητες προσθήκες). Έσοδα και κέρδη υπολογίζονται με θετικό πρόσημο στην κατάσταση αποτελεσμάτων.

A.3. Ανάλυση μεταβολών και αγορών αποθεμάτων

Με βάση το ισοζύγιο στις 31.12.2022 και τα αποθέματα τέλους χρήσης προκύπτει ο υπολογισμός του κονδυλίου «μεταβολές αποθεμάτων»:

(A) Αποθέματα Έναρξης Χρήσης		
20.01	Εμπορεύματα έναρξης	1.470.369,35
21.01	Προϊόντα έναρξης	726.526,60
23.01	Παραγωγή σε εξέλιξη έναρξης	655.759,99
24.01	Πρώτες ύλες και υλικά έναρξης	462.696,79
27.01	Λοιπά αποθέματα έναρξης	0,00
Σύνολο (A)		3.315.352,73

(B) Αποθέματα Τέλους Χρήσης		
20.06	Εμπορεύματα λήξης	827.694,46
21.04	Προϊόντα λήξης	336.813,29

23.02	Παραγωγή σε εξέλιξη λήξης	616.861,46
24.06	Αποθέματα λήξης πρώτων υλών και υλικών	340.152,28
27.03	Λοιπά αποθέματα λήξης	5.524,40
Σύνολο (B)		2.127.045,89

Διαφορά αποθεμάτων (B) - (A)	-1.188.306,84
-------------------------------------	----------------------

Με βάση το ισοζύγιο στις 31.12.2022, έχουμε τον παρακάτω πίνακα:

(Γ) Αγορές Χρήσης		
20.02	Εμπορεύματα (Αγορές - Επιστροφές - Εκπτώσεις)	3.873.586,90
24.02	Πρώτες και βοηθητικές ύλες (Αγορές - Επιστροφές - Εκπτώσεις)	491.344,60
27.02	Αναλώσιμα υλικά	82.855,15
Σύνολο (Γ)		4.447.786,65

A.4. Ανάλυση παροχών στους εργαζομένους

Το κόστος προσωπικού ανεξάρτητα από το λογιστικό σύστημα και λογιστικό σχέδιο έχει επιλέξει η οντότητα θα πρέπει να παρακολουθείται ξεχωριστά.

Το συνολικό κόστος παροχών στους εργαζομένους με βάση το ισοζύγιο στις 31.12.2022 διαμορφώνεται ως εξής:

Κωδικός	Παροχές σε εργαζόμενους	Ποσά σε ευρώ
60.01.00	Αμοιβές έμμισθου προσωπικού	691.232,79
60.01.01	Αμοιβές ημερομίσθιου προσωπικού	877.723,37
60.02.00	Εργοδοτικές εισφορές έμμισθου προσωπικού	171.585,18
60.02.01	Εργοδοτικές εισφορές ημερομίσθιου προσωπικού	261.739,84
60.03	Λοιπές παροχές	16.390,15
60.04.01	Προβλέψεις - Καταβληθείσες παροχές προσωπικού περιόδου	143.115,83
60.04.99	Προβλέψεις περιόδου για παροχές προσωπικού	29.813,98
Σύνολο		2.191.601,14

B. Δεδομένα βοηθητικού αρχείου

Υπενθυμίζουμε τις σχετικές σημειώσεις από την Λογιστική Οδηγία

1) 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.

2) Η φορολογική βάση των «Αποτελεσμάτων εις νέο» του έτους 2022 προκύπτει εάν στο ποσό του αντίστοιχου κονδυλίου του 2021 προστεθούν για τη χρήση 2022:

α) το φορολογικό αποτέλεσμα μετά από φόρους και

β) οι μόνιμες φορολογικές διαφορές.

3) Για την κατανοήση του θέματος αυτού σημειώνεται ότι τα ποσά των μόνιμων διαφορών της χρήσης 2022 έχουν αφαιρεθεί από το λογιστικό αποτέλεσμα, καθώς αντιπροσωπεύουν έξοδα που έχουν μειώσει το ενεργητικό (το ταμείο, υποθέτοντας εξόφληση) και την καθαρή θέση (Κέρδη εις 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.

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

5) Στο βοηθητικό αρχείο όπου παρακολουθούνται όλες οι διαφορές της Λογιστικής με την Φορολογική βάση έχουμε σημειώσει τα εξής:

B.1. Επιμέτρηση οικοπέδου στην εύλογη αξία:

Κατά την επιμέτρηση των ενσωμάτων περιουσιακών στοιχείων της οντότητας στην εύλογη αξία τους, μοναδική σημαντική διαφορά σε σχέση με το κόστος βρέθηκε στα οικόπεδα της εταιρείας.

Για την ευκολία του παραδείγματος υποθέτουμε πως πρόκειται για ένα μόνο οικόπεδο του οποίου η αξία εκτιμήθηκε 2.000.000,00 €. Από το βοηθητικό αρχείο της εταιρείας προκύπτει πως η προηγούμενη αξία του ήταν 1.450.000,00 €.

Στα βιβλία της οντότητας, ύστερα από την επιμέτρηση και πριν από την λήψη του παραπάνω ισοζυγίου έχει πραγματοποιηθεί η παρακάτω εγγραφή:

Κωδικός	Περιγραφή	Χρέωση	Πίστωση
10.01.00.0001	Οικόπεδα στην εύλογη αξία	550.000,00	
44.01	Διαφορές εύλογης αξίας ενσώματων παγίων		550.000,00
30.12.2022 - Επανεκτίμηση οικοπέδου στον Ταύρο σε εύλογη αξία			

Για την λήψη του φορολογικού Ισοζυγίου η παραπάνω εγγραφή πρέπει να αναστραφεί. Η αναστροφή για μία οντότητα που έχει εντάξει την παρακολούθηση των διαφορών στο μηχανογραφικό της σύστημα θα γίνει με την αντίστροφη λογιστική εγγραφή. Σε περίπτωση που παρακολουθεί τις Δ.Λ.Φ.Β. εξωλογιστικά μπορεί να γίνει με μία βοηθητική στήλη στο excel.

Οι θετικές διαφορές κατά την επιμέτρηση στην εύλογη αξία ενσωμάτων παγίων αναγνωρίζονται κατ' αρχήν στην καθαρή θέση. Δεδομένου ότι η γη δεν αποσβένεται, η διαφορά αυτή στην αξία του οικοπέδου δεν επηρεάζει τα αποτελέσματα της χρήσης της περιόδου και δεν θα δημιουργήσει μέσα στη χρήση διαφορά ανάμεσα στην λογιστική και την φορολογική βάση.

Όμως, αν σε επόμενη περίοδο το οικόπεδο πουληθεί στην τιμή των 2.000.000,00 €, η παραπάνω διαφορά των 550.000,00 € θα φορολογηθεί και το

πραγματικό όφελος για την οντότητα τελικά θα είναι μικρότερο.

Είναι προφανές ότι πρέπει να μειωθεί η αξία των 550.000,00 € που πιστώθηκε στην καθαρή θέση και αυτό θα γίνει όταν αναγνωριστει ο σχετικός με την διαφορά επιμέτρησης του οικοπέδου αναβαλλόμενος φόρος.

Για τις διαφορές που προκύπτουν από περιουσιακά στοιχεία ή υποχρεώσεις των οποίων οι μεταβολές αναγνωρίζονται σε αποθεματικό της καθαρής θέσης, θα πρέπει να αναγνωρίζονται και μεταβολές του σχετικού αναβαλλόμενου φόρου ομοίως κατευθειάν στην καθαρή θέση, σε μείωση ή αύξηση αναλόγως του σχετικού αποθεματικού. Στην προκειμένη περίπτωση και μετά τη λήψη του ισοζυγίου θα γίνει η εγγραφή:

Κωδικός	Περιγραφή	Χρέωση	Πίστωση
44.01	Διαφορές εύλογης αξίας ενσώματων παγίων	121.000,00	
59	Αναβαλλόμενοι φόροι παθητικού		121.000,00
<i>31.12.2022 - Αναβαλλόμενη φορολογική υποχρέωση (550.000,0 x 22%)</i>			

B.2. Μη καταβλημένο κεφάλαιο:

Η Γενική Συνέλευση των μετόχων της «ΒΗΤΑ Ε.Π.Ε.», έχει αποφασίσει την αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου της οντότητας κατά 500.000,00 €, που θα καλυφθεί με συγκεκριμένα ποσά που έχουν αναλάβει οι μέτοχοι. Το ποσό των 500.000,00 € δηλαδή είναι κεφάλαιο εγκεκριμένο αλλά μη καταβεβλημένο.

Η οντότητα έχει ακολουθήσει τον λογιστικό χειρισμό του ΕΓΛΣ έχοντας πραγματοποιήσει την εγγραφή της αναληφθείσας εισφοράς του κεφαλαίου από τους μετόχους.

Ωστόσο, το οφειλόμενο κεφάλαιο δύναται να παρακολουθείται και εξωλογιστικά, δεδομένου ότι το οφειλόμενο **κεφάλαιο έχει παύσει να εμφανίζεται ως στοιχείο του ενεργητικού, και αντίστοιχα της καθαρής θέσης στην παρουσίαση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων**, σύμφωνα με τις απαιτήσεις του ν. 4308/2014, καθώς ως στοιχείο του κεφαλαίου μιας οντότητας αναγνωρίζεται μόνο το, σε οποιαδήποτε μορφή, ήδη εισφερθέν μέρος του κεφαλαίου.

Δηλαδή, δεν αναγνωρίζεται το εγκεκριμένο να καταβληθεί αλλά μη εισέτι καταβληθέν, κατά την ημερομηνία του ισολογισμού, μέρος του κεφαλαίου, ενώ σχετική ενημέρωση μπορεί να παρατίθεται στο προσάρτημα.

Εναλλακτικά σύμφωνα με την παρ. 26.1.1 της Λογιστικής Οδηγίας θα μπορούσε να χρησιμοποιηθεί διαφορετική ανάλυση του λογαριασμού 40 με τον λογαριασμό «Μη καταβλημένο κεφάλαιο» να λειτουργεί ως αντίθετος λογαριασμός του «Εγκεκριμένο κεφάλαιο» ώστε να παρακολουθείται το κεφάλαιο στα λογιστικά βιβλία το κεφάλαιο ως εξής:

Κωδικός	Περιγραφή	Χρέωση	Πίστωση
40.03.01	Μη καταβλημένο κεφάλαιο κοινών μετοχών	500.000,00	
33.03.03	Λογαριασμός κάλυψης κεφαλαίου		500.000,00
<i>31.12.2022 – Αντιλογισμός εγγραφής για το μη καταβληθέν κεφάλαιο</i>			

Στην επόμενη χρήση, η αντιλογισθεί εγγραφή θα πρέπει να αντιλογιστεί πάλι, προκειμένου η οντότητα να έχει πληροφόρηση για το μη καταβληθέν κεφάλαιο. Ο ανωτέρω χειρισμός δεν δημιουργεί Δ.Λ.Φ.Β. και θα πρέπει να ληφθεί υπόψη μόνο για την κατάρτιση του Ισολογισμού.

Β.3. Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού κατά την έξοδο από την υπηρεσία:

Εγγραφές πριν τη σύνταξη του ανωτέρω ισοζυγίου:

Την 1.1.2022 το πιστωτικό υπόλοιπο του λογαριασμού 57.01 «Προβλέψεις για παροχές σε εργαζομένους» ήταν 290.874,52 €, από τα οποία ποσό 200.673,07 € αφορούσε προβλέψεις αποζημιώσεων της χρήσης 2022 και 90.201,45 αφορούσε προβλέψεις αποζημιώσεων για επόμενες χρήσεις.

Η οντότητα τελικά κατέβαλε για αποζημιώσεις εξόδου από την υπηρεσία το ποσό των 143.115,83 €, διενεργώντας την κάτωθι εγγραφή:

Κωδικός	Περιγραφή	Χρέωση	Πίστωση
60.04.01	Προβλέψεις - Καταβληθείσες παροχές προσωπικού περιόδου	143.115,83	
38.02	Καταθέσεις όψεως		143.115,83
<i>30.05.2022 – Καταβολή αποζημίωσης εξόδου από την υπηρεσία</i>			

Με βάση τα ανωτέρω, προκύπτει στις 31.12.2022 κέρδος από αναστροφή προβλέψεων αποζημιώσεων για τη χρήση 2022 ύψους 57.557,24 (=200.673,07 – 143.115,83). Συνεπώς, διενεργήθηκε η κάτωθι εγγραφή:

Κωδικός	Περιγραφή	Χρέωση	Πίστωση
57.01	Προβλέψεις για παροχές σε εργαζομένους	57.557,24	
76.05.01	Κέρδη από αναστροφή προβλέψεων για παροχές σε εργαζόμενους		57.557,24
<i>31.12.2022 – Κέρδος από αναστροφή πρόβλεψης για αποζημιώσεις εξόδου από την υπηρεσία</i>			

Με βάση τα πραγματικά γεγονότα και τα δεδομένα της 31.12.2022, η οντότητα αναγνωρίζει προβλέψεις για ποσά που θα χρειαστεί να καταβάλλει σε επόμενες χρήσεις ύψους 263.131,26 €, συνεπώς διενεργείται η κάτωθι εγγραφή:

Κωδικός	Περιγραφή	Χρέωση	Πίστωση
60.04.99	Προβλέψεις περιόδου για παροχές προσωπικού	29.813,98	
57.01	Προβλέψεις για παροχές σε εργαζομένους		29.813,98
<i>31.12.2022 – Πρόβλεψη για αποζημιώσεις εξόδου από την υπηρεσία σε επόμενες χρήσεις</i>			

Από το ισοζύγιο και το βοηθητικό αρχείο της οντότητας προκύπτει ο πίνακας:

Χρήση 1.1.2022 - 31.12.2022	Ποσά σε €
Υπόλοιπο υποχρέωσης την 1.1.2022 για αποζημιώσεις της χρήσης 2021 (143.115,83 + 57.557,24)	200.673,07
Υπόλοιπο υποχρέωσης την 1.1.2022 για αποζημιώσεις επόμενων χρήσεων (263.131,26 - 143.115,83 - 29.813,98)	90.201,45
Σύνολο 1.1.2022	290.874,52
Πληρωθείσες αποζημιώσεις	143.115,83
Κέρδη από αναστροφή προβλέψεων για αποζημίωση προσωπικού (76.05.50)	57.557,24
Υποχρέωση για αποζημιώσεις σε επόμενες χρήσεις με βάση την εκτίμηση της 31.12.2022	263.131,26
Σχηματισθείσες προβλέψεις τρέχουσας χρήσης	29.813,98

Αναβαλλόμενη φορολογία:

Ο αναβαλλόμενος φόρος, είτε ως περιουσιακό στοιχείο είτε ως υποχρέωση, αναγνωρίζεται αρχικά και επιμετρύεται μεταγενέστερα στο ποσό που προκύπτει από την εφαρμογή του τρέχοντος φορολογικού συντελεστή σε κάθε προσωρινή διαφορά.

Την 31.12.2022 εφόσον η υποχρέωση του λογαριασμού 57.01 ύψους 290.874,52 € δεν είναι στοιχείο της φορολογικής βάσης (δεν αναγνωρίζονται οι προβλέψεις αποζημίωσης προσωπικού), έχουμε ισόποση προσωρινή διαφορά.

Η διαφορά αυτή δημιουργεί αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση ύψους $290.874,52 \times 22\% = 63.992,39$ €. Πρόκειται για απαίτηση, γιατί η οντότητα θα αποκτήσει μελλοντικά το δικαίωμα έκπτωσης με την πραγματοποίηση της δαπάνης, όταν η εν λόγω υποχρέωση εκπέσει από το φορολογητέο εισόδημα.

Με βάση το ισοζύγιο της 31.12.2022 η προσωρινή διαφορά έχει μειωθεί σε 263.131,26 €. Η διαφορά αυτή μειώνει την 31.12.2022 την αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση κατά $(290.874,52 - 263.131,26) \times 22\% = 27.743,26 \times 22\% = 6.103,52$ €.

Η εγγραφή στους αναβαλλόμενους φόρους τέλους χρήσης είναι:

Κωδικός	Περιγραφή	Χρέωση	Πίστωση
69.02	Αναβαλλόμενος φόρος (έξοδο) περιόδου	6.103,52	
39	Αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις		6.103,52
31.12.2022 - Αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση από προβλέψεις αποζημίωσης προσωπικού (27.743,26 x 22%)			

Το ποσό που χρησιμοποιήθηκε (143.115,83 €), θα εκπέσει από το φορολογητέο εισόδημα. Αν παρακολουθούσαμε τους φόρους με λογιστικό τρόπο σε κάθε λογιστική εγγραφή, στην διάρκεια της χρήσης με την καταβολή της αποζημίωσης θα χρεώναμε τον τρέχοντα φόρο σε πίστωση της αναβαλλόμενης φορολογικής απαίτησης με το ποσό των 143.115,83 x 22%.

Το ποσό ύψους 57.557,24 που αναστράφηκε ως κέρδη δεν θα φορολογηθεί στην τρέχουσα χρήση, της οποίας διαμορφώνει το λογιστικό αποτέλεσμα, διότι όταν σχηματίστηκε η σχετική πρόβλεψη δεν είχε εκπέσει από το φορολογητέο εισόδημα θεωρούμενο ως λογιστική διαφορά.

B.4. Αποσβέσεις ενσωμάτων και άυλων παγίων:

Από το ισοζύγιο προκύπτει ότι οι αποσβέσεις των παγίων στοιχείων στο σύνολό τους για την χρήση 1.1-31.12.2022 είναι 309.841,99 €.

Η διαδικασία διενέργειας των αποσβέσεων για την «BHTA A.E.» έχει ολοκληρωθεί και έχουν γίνει και οι σχετικές λογιστικές εγγραφές αναλυτικά για άυλα και ενσώματα πάγια με τη χρήση του τηρούμενου μητρώου παγίων.

Από το φορολογικό μητρώο παγίων προκύπτουν αποσβέσεις για τη χρήση ποσού 246.814,63 € που είναι κατά 63.027,36 € μικρότερο από το ποσό των λογιστικών αποσβέσεων. Εξαιτίας αυτής της διαφοράς, τα φορολογικά κέρδη είναι μεγαλύτερα από τα λογιστικά και επομένως, ο τρέχων φόρος εισοδήματος υψηλότερος. Αναλύοντας το ποσό των 63.027,36 € από των μητρώο παγίων θα διαπιστώσουμε πως είναι ένα άθροισμα θετικών και αρνητικών διαφορών.

Αναβαλλόμενη φορολογία:

Όπως είδαμε, εξαιτίας της διαφοράς αποσβέσεων τα φορολογικά κέρδη, είναι μεγαλύτερα από τα λογιστικά και επομένως ο τρέχων φόρος εισοδήματος υψηλότερος.

Από την διαφορά των 63.027,36 € η οντότητα αποκτά αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση που θα διακανονιστεί όταν η διαφορά αυτή θα εκπέσει φορολογικά, σε επόμενες χρήσεις.

Θα γίνει η παρακάτω λογιστική εγγραφή:

Κωδικός	Περιγραφή	Χρέωση	Πίστωση
39	Αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις	13.645,80	
78.02	Αναβαλλόμενος φόρος (έσοδο) περιόδου		13.645,80
31.12.2022 - Αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση από αποσβέσεις (63.026,36 x 22%)			

B.5. Αποσβέσεις εξόδων πολυετούς απόσβεσης:

Παρατηρώντας το ισοζύγιο (Λ.Β.) διαπιστώνουμε ότι η οντότητα Βήτα έχοντας μετατρέψει τις οικονομικές της καταστάσεις σύμφωνα με τα ΕΛΠ, δεν αναγνωρίζει τα έξοδα πολυετούς απόσβεσης ως άυλα πάγια στοιχεία (λογαριασμοί 16.10 έως 16.18) αποσβένοντας το υπόλοιπο τους κατά την πρώτη εφαρμογή των ΕΛΠ. Επομένως, δεν υπολογίστηκαν και αποσβέσεις στην τρέχουσα χρήση, στα λογιστικά βιβλία της οντότητας.

Από το βοηθητικό της αρχείο όμως προκύπτει η πληροφορία ότι τα εν λόγω στοιχεία δεν έχουν ακόμα αποσβεστεί ολοσχερώς από φορολογική άποψη και είναι καταγεγραμμένα ως προσωρινή διαφορά. Κατά την μετατροπή σε ΕΛΠ, τα αναπόσβεστα «έξοδα πολυετούς απόσβεσης», με την διαγραφή τους από τα λογιστικά βιβλία της οντότητας μεταφέρθηκαν στα αποτελέσματα εκείνης της χρήσης ως δαπάνες χωρίς όμως να εκπέσουν φορολογικά.

Σύμφωνα με το φορολογικό μητρώο παγίων οι αποσβέσεις των εν λόγω στοιχείων που πρέπει να γίνουν στην τρέχουσα χρήση ανέρχονται στο ποσό των 2.080,00 €.

Αναβαλλόμενη φορολογία:

Η οντότητα αναγνώρισε με την μεταφορά των εξόδων πολυετούς απόσβεσης αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση, μέρος της οποίας αναστρέφεται σε κάθε χρήση και θα μηδενιστεί στο σύνολο της όταν τα έξοδα πολυετούς απόσβεσης αποσβεστούν ολοσχερώς.

Η μεταβολή της αναβαλλόμενης φορολογικής απαίτησης, αποτυπώνεται με την παρακάτω λογιστική εγγραφή:

Κωδικός	Περιγραφή	Χρέωση	Πίστωση
69.02	Αναβαλλόμενος φόρος εισοδήματος (έξοδο)	457,60	
39	Αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις		457,60
<i>31.12.2022 - Μείωση αναβαλλόμενης φορολογικής απαίτησης λόγω αποσβέσεων εξόδων πολυετούς απόσβεσης (2.080,00 x 22%)</i>			

B.6. Κρατικές επιχορηγήσεις:

Από το ισοζύγιο προκύπτει ότι οι αναλογούσες στη χρήση επιχορηγήσεις για αγορά Η/Υ, ανέρχονται στο ποσό των 7.525,40 € (75.254,00 x 10%).

Η οντότητα επιδοτήθηκε με ποσοστό 60% για την αγορά μηχανογραφικού συστήματος. Ο καταλογισμός του εσόδου από κρατικές επιχορηγήσεις για την οντότητα που επιδοτείται γίνεται σταδιακά και ανάλογα με το ποσό της απόσβεσης του παγίου που επιδοτήθηκε.

Στο τέλος της χρήσης οι αποσβέσεις του μηχανογραφικού συστήματος για τη χρήση 2022 υπολογίστηκαν σε 12.541,67 €. Το 60% του ποσού των αποσβέσεων, δηλαδή ποσό 7.525,00 €, αναγνωρίζεται ως έσοδο της χρήσης. Πριν από τη λήψη του ισοζυγίου έγινε η παρακάτω εγγραφή στα λογιστικά βιβλία της «ΒΗΤΑ Ε.Π.Ε.»:

Κωδικός	Περιγραφή	Χρέωση	Πίστωση
58	Κρατικές επιχορηγήσεις	7.525,00	
71.01	Αποσβέσεις επιχορηγήσεων παγίων στοιχείων		7.525,00
<i>29.12.2022 - Έσοδα από αναλογούσες στη χρήση επιχορηγήσεις παγίων (12.542,33 x 60%)</i>			

Από το **φορολογικό μητρώο παγίων** προκύπτουν αποσβέσεις για το ίδιο μηχανογραφικό σύστημα ποσού 5.373,33 €, που είναι ποσό μικρότερο από το ποσό των λογιστικών αποσβέσεων.

Με βάση το ποσό αυτό θα πρέπει να υπολογιστεί και αναλογία του εσόδου από επιχορήγηση ίση με 5.373,33 x 60% = 3.224,00 €.

Η χρήση διαφορετικών συντελεστών απόσβεσης εκτός από τις διαφορές ανάμεσα στην λογιστική και φορολογική βάση των αποσβέσεων χρήσης, επιφέρει και διαφορές και στα έσοδα από αναλογούσες στη χρήση επιχορηγήσεις. Οι διαφορές αυτές είναι προσωρινές και θα εξαλειφθούν όταν το μηχανογραφικό σύστημα αποσβεστεί ολοσχερώς. Επειδή η φορολογική βάση του εσόδου είναι μικρότερη, το ποσό (7.525,00 - 3.224,00 =) 4.301,00 €, αποτελεί προσωρινή διαφορά.

Αναβαλλόμενη φορολογία:

Εξαιτίας αυτής της διαφοράς θα πληρωθεί μικρότερος φόρος στην τρέχουσα χρήση, οπότε έχουμε αναβαλλόμενη φορολογική υποχρέωση. Η εγγραφή του αναβαλλόμενου φόρου έχει ως εξής:

Κωδικός	Περιγραφή	Χρέωση	Πίστωση
69.02	Αναβαλλόμενος φόρος εισοδήματος (έξοδο)	946,22	
59	Αναβαλλόμενες φορολογικές υποχρεώσεις		946,22
31.12.2022 - Αναβαλλόμενη φορολογική υποχρέωση λόγω διαφορετικών αποσβέσεων επιχορηγούμενου παγίου (4.301,00 x 22%)			

Για μεγαλύτερη κατανόηση του παραδείγματος αναφέρουμε ότι όταν το πάγιο μελλοντικά έχει αποσβεστεί στα λογιστικά βιβλία και πάψει να αναγνωρίζεται το σχετικό έσοδο (60%) στα βιβλία της επιχείρησης, για το ίδιο πάγιο θα υπάρχει φορολογική βάση εσόδου, αφού δεν θα έχουν ολοκληρωθεί οι φορολογικές αποσβέσεις (το 60% των αποσβέσεων είναι έσοδο) και θα βεβαιώνεται ο φόρος εισοδήματος που αναλογεί.

B.7. Αναγνώριση εσόδου με βάση την αρχή του δεδουλευμένου .

Στις 15.4.2022, η εταιρεία «ΒΗΤΑ Ε.Π.Ε.» αναγνώρισε στην παρούσα αξία της έσοδο από απαίτηση πελάτη της ονομαστικής αξίας 98.800,00 €, πληρωτέα κατόπιν σχετικής συμφωνίας, την 31.12.2023.

Για τον υπολογισμό της παρούσας αξίας της απαίτησης χρησιμοποιήθηκε το μέσο επιτόκιο τραπεζικού δανεισμού της 6%.

Δηλαδή, παρούσα αξία = $98.800 / 1,06 = 93.507,55$ € είναι το ποσό που αναγνωρίστηκε ως «έσοδο χρήσης» και ως «εμπορική απαίτηση» την 31.12.2022.

Στο βοηθητικό αρχείο της οντότητας παρέχονται οι παραπάνω πληροφορίες καθώς και η προσωρινή διαφορά $98.800,00 - 93.507,55 = 5.592,45$ €.

Το ίδιο αποτέλεσμα θα είχαμε αν αναγνωρίζαμε ζημιά λόγω απομείωσης της απαίτησής μας ύψους 5.592,45 €, όταν αυτή είχε αναγνωριστεί αρχικά σε 98.800,00 €. Δηλαδή, με βάση την συμφωνία με τον πελάτη στα λογιστικά βιβλία έγινε η παρακάτω εγγραφή:

Κωδικός	Περιγραφή	Χρέωση	Πίστωση
70.01.01.00	Πωλήσεις εμπορευμάτων σε Μ.Σ.Ο. (εσωτερικού)	5.592,45	
56.02.01.01	Έσοδα επομένων χρήσεων - Μ.Σ.Ο. (Τόκοι)		5.592,45
15.4.2022 - Αναγνώριση απαίτησης πελάτη στην παρούσα αξία			

Με την εξόφληση του τιμολογίου θα λογιστικοποιηθεί και το ποσό των 5.592,45 € ως έσοδο (τόκοι) που θα είναι δεδουλευμένοι στο τέλος της επόμενης χρήσης. Ο ανωτέρω χειρισμός δεν είναι αποδεκτός σύμφωνα με τον Κ.Φ.Ε (ν. 4172/2013) για σκοπούς φορολογίας εισοδήματος, σύμφωνα με τον οποίο θα αναγνωριστεί ως έσοδο το ποσό 98.800,00 € που αναγράφεται στο τιμολόγιο.

Αναβαλλόμενη φορολογία:

Εφόσον εξαιτίας της διαφοράς αυτής ο τρέχων φόρος που θα πληρωθεί είναι μεγαλύτερος, έχουμε αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση που αποτυπώνεται στην παρακάτω εγγραφή:

Κωδικός	Περιγραφή	Χρέωση	Πίστωση
39	Αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις	1.230,34	
78.02	Αναβαλλόμενος φόρος εισοδήματος (έσοδο)		1.230,34
<i>31.12.20229 - Αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση λόγω αναγνώρισης απαίτησης πελάτη στην παρούσα αξία (5.592,45 x 22%)</i>			

B.8. Αναβαλλόμενος φόρος ως έσοδο ή έξοδο χρήσης

Με βάση όλες τις παραπάνω λογιστικές εγγραφές, δηλαδή τις περιπτώσεις που παρακολουθούνται στο βοηθητικό αρχείο της «ΒΗΤΑ Ε.Π.Ε.» και δημιουργούν αναβαλλόμενο φόρο ως έσοδο ή έξοδο προκύπτει η καρτέλα με τις κινήσεις των λογαριασμών 69.02 και 78.02:

Λογαριασμός 69.02 Αναβαλλόμενος φόρος εισοδήματος (έξοδο)					
Ημερομηνία	Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση	Χρεωστικό Υπόλοιπο	Πιστωτικό Υπόλοιπο
31.12.2022	B3. Μεταβολή αναβαλλόμενης φορολογικής απαίτησης από πρόβλεψη για αποζημίωση προσωπικού	6.103,52		6.103,52	
31.12.2022	B.5. Μεταβολή αναβαλλόμενης φορολογικής απαίτησης λόγω εξόδων πολυετούς απόσβεσης	457,60		6.561,12	
31.12.2022	B.6. Λόγω διαφοράς στις αναλογούσες στην χρήση επιχορηγήσεις για αγορά Η/Υ	946,22		7.507,34	

Λογαριασμός 78.02 Αναβαλλόμενος φόρος εισοδήματος (έσοδο)					
Ημερομηνία	Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση	Χρεωστικό Υπόλοιπο	Πιστωτικό Υπόλοιπο
31.12.2022	B.4. Μεταβολή αναβαλλόμενης φορολογίας λόγω διαφορών αποσβέσεων χρήσης		13.645,80		13.645,80
31.12.2022	B.7. Λόγω διαφοράς στην αναγνώριση εσόδου από απαίτηση		1.230,34		14.876,14

Από την καρτέλα του λογαριασμού «69.02 Αναβαλλόμενος φόρος εισοδήματος (έξοδο)» προκύπτει **έξοδο ποσού 7.507,34 €** και από το λογαριασμό «78.02 Αναβαλλόμενος φόρος εισοδήματος (έσοδο)» προκύπτει **έσοδο ποσού 14.876,14 €**.

Γ. Πίνακας διαφορών λογιστικής – φορολογικής βάσης

Στην φορολογική αναμόρφωση πρέπει να ληφθούν υπόψη και οι παρακάτω μη εκπιπόμενες δαπάνες που αποτελούν μόνιμες διαφορές:

ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΟΝΙΜΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ	
Δαπάνες άνω των 500,00 €, οι οποίες δεν εξοφλήθηκαν με τραπεζικό τρόπο	2.586,42
Πρόστιμα, ποινές, προσαυξήσεις	1.000,00
Τέλος επιτηδεύματος που δεν εκπίπτει	954,25
Δαπάνες ψυχαγωγίας	2.200,00
Προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες	5.461,17
Σύνολο μόνιμων διαφορών	12.201,84

Παρακάτω παρουσιάζονται συγκεντρωτικά οι προσωρινές διαφορές, όπως αυτές προέκυψαν από τις προαναφερόμενες εγγραφές προσαρμογής:

Προσωρινές διαφορές Λ.Β. - Φ.Β.						
Κωδ.	Περιγραφή	Λογιστική Βάση		Φορολογική Βάση		Προσωρινή διαφορά
60	Παροχές σε εργαζόμενους	2.191.601,14		2.161.787,16		-29.813,98
64	Διάφορα λειτουργικά έξοδα	1.370.400,13		1.370.400,13		0,00
65	Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα	558.093,37		558.093,37		0,00

66	Αποσβέσεις	309.841,99		246.814,63		-63.027,36
	Αποσβέσεις εξόδων πολυετούς απόσβεσης	0,00		2.080,00		2.080,00
67	Άσυνήθη έξοδα, ζημιές και πρόστιμα	3.171,14		3.171,14		0,00
70	Πωλήσεις αγαθών και υπηρεσιών		10.007.422,43		10.013.014,88	5.592,45
71	Λοιπά συνήθη έσοδα		38.334,74		34.033,74	-4.301,00
72	Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έξοδα		75,28		75,28	0,00
73	Πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές		36,25		36,25	0,00
74	Έσοδα συμμετοχών		1.852,03		1.852,03	0,00
76	Κέρδη από αναστροφή προβλέψεων και απομειώσεων		57.557,24		0,00	-57.557,24
80	Έσοδα σε ιδιοπαραγωγή		844,12		844,12	0,00
	ΣΥΝΟΛΑ	4.433.107,77	10.106.122,09	4.342.346,43	10.049.856,30	34.495,55

Από τις προσωρινές και τις μόνιμες διαφορές προκύπτει ο παρακάτω Πίνακας Συμφωνίας Λογιστικής- Φορολογικής Βάσης (Π.Σ.Λ.Φ.Β.):

Πίνακας Συμφωνίας Λογιστικής - Φορολογικής Βάσης					
Κωδικός	Περιγραφή	Λογιστική Βάση	Φορολογική Βάση	Προσωρινή διαφορά	Μόνιμη διαφορά
20-27	Αγορές χρήσης	-4.447.786,65	-4.447.786,65	0,00	0,00
20-27	Μεταβολή αποθεμάτων	-1.188.306,84	-1.188.306,84	0,00	0,00
60	Παροχές σε εργαζόμενους	-2.191.601,14	-2.161.787,16	29.813,98	0,00
64	Διάφορα λειτουργικά έξοδα	-1.370.400,13	-1.358.198,29	0,00	12.201,84
65	Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα	-558.093,37	-558.093,37	0,00	0,00
66	Αποσβέσεις	-309.841,99	-246.814,63	63.027,36	0,00
	Αποσβέσεις εξόδων πολυετούς απόσβεσης	0,00	-2.080,00	-2.080,00	0,00
67	Άσυνήθη έξοδα, ζημιές και πρόστιμα	-3.171,14	-3.171,14	0,00	0,00
70	Πωλήσεις αγαθών και υπηρεσιών	10.007.422,43	10.013.014,88	5.592,45	0,00
71	Λοιπά συνήθη έσοδα	38.334,74	34.033,74	-4.301,00	0,00

72	Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έξοδα	75,28	75,28	0,00	0,00
73	Πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές	36,25	36,25	0,00	0,00
74	Έσοδα συμμετοχών	1.852,03	1.852,03	0,00	0,00
76	Κέρδη από αναστροφή προβλέψεων και απομειώσεων	57.557,24	0,00	-57.557,24	0,00
80	Έξοδα σε ιδιοπαραγωγή	844,12	844,12	0,00	0,00
ΣΥΝΟΛΑ		36.920,83	83.618,22	34.495,55	12.201,84

Δ. Ισοζύγιο μετά τις εγγραφές προσαρμογής

Το προσωρινό ισοζύγιο της εταιρείας μετά τις εγγραφές των αναβαλλόμενων φόρων, είναι το κάτωθι:

Κωδικός	Περιγραφή	Χρεωστικό υπόλοιπο	Πιστωτικό υπόλοιπο
10.01.00.0001	Γήπεδα-οικόπεδα στην εύλογη αξία	2.000.000,00	0,00
12.01.05	Λοιπά τεχνικά έργα σε ακίνητα τρίτων	765.441,42	0,00
12.02	Σωρευμένες αποσβέσεις κτιρίων - τεχνικών έργων	0,00	32.230,54
12.04	Μικτή αξία κτήσης κτιρίων υπό κατασκευή	63.025,68	0,00
13.01.00	Μηχανήματα	2.070.146,16	0,00
13.01.03	Εργαλεία	2.491,55	0,00
13.01.04	Καλούπια - ιδιοσυσκευές	50.170,00	0,00
13.02	Σωρευμένες αποσβέσεις μηχανολογικού εξοπλισμού	0,00	316.537,11
14.01.07	Λοιπά μέσα μεταφοράς	9.039,50	0,00
14.02	Σωρευμένες αποσβέσεις μεταφορικών μέσων	0,00	1.342,43
15.01.00	Έπιπλα	26.142,14	0,00
15.01.02	Μηχανές γραφείων	1.547,14	0,00
15.01.03	Η/Υ και ηλεκτρονικά συγκροτήματα	254.226,76	0,00
15.01.04	Μέσα αποθήκευσης και μεταφοράς	85,00	0,00
15.01.06	Εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών	7.528,06	0,00
15.01.07	Λοιπός εξοπλισμός	54.280,39	0,00
15.02	Σωρευμένες αποσβέσεις εξοπλισμού	0,00	30.666,30
18.01.01	Μικτή αξία κτήσης δαπανών ανάπτυξης	209.049,65	0,00
18.01.02	Σωρευμένες αποσβέσεις δαπανών ανάπτυξης	0,00	37.715,10
20.01	Εμπορεύματα έναρξης	1.470.369,35	0,00
20.02	Αγορές εμπορευμάτων	3.914.767,27	0,00

20.03	Εκπτώσεις αγορών εμπορευμάτων	0,00	32.713,18
20.04	Επιστροφές αγορών εμπορευμάτων	0,00	8.467,19
21.01	Προϊόντα έναρξης	725.242,98	0,00
21.01.02	Υποπροϊόντα έναρξης	1.283,62	0,00
23.01	Παραγωγή σε εξέλιξη έναρξης	655.759,99	0,00
24.01	Πρώτες ύλες και υλικά έναρξης	462.696,79	0,00
24.02	Αγορές πρώτων υλών και υλικών χρήσης	494.088,14	0,00
24.03	Εκπτώσεις αγορών πρώτων υλών και υλικών	0,00	30,54
24.04	Επιστροφές αγορών πρώτων υλών και υλικών	0,00	2.713,00
27.02.00	Αγορές λοιπών αποθεμάτων χρήσης εσωτερικού	82.855,15	0,00
30.01.01.0000	Πελάτες μη συνδεδεμένοι εσωτερικού	300.855,84	0,00
30.01.01.0001	Πελάτες μη συνδεδεμένοι εξωτερικού ΕΕ	6.252,72	0,00
30.01.01.0003	Ελληνικό Δημόσιο	19.202,76	0,00
30.01.01.0004	Ν.Π.Δ.Δ. και Δημόσιες Επιχειρήσεις	1.625,14	0,00
30.01.01.0006	Πελάτες επισφαλείς - μη συνδεδεμένες οντότητες	469,91	0,00
30.01.04	Απομείωση μη συνδεδεμένων πελατών	0,00	60.400,00
31.01.01.0000	Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο - μη συνδεδεμένες οντότητες	86.120,00	0,00
31.01.01.0002	Γραμμάτια σε καθυστέρηση - μη συνδεδεμένες οντότητες	3.750,21	0,00
31.01.01.0090	Επιταγές εισπρακτέες μεταχρονολογημένες - μη συνδεδεμένες οντότητες	1.084.926,33	0,00
31.01.01.0091	Επιταγές σε καθυστέρηση - μη συνδεδεμένες οντότητες	2.798,48	0,00
31.01.01.0092	Επιταγές σε εγγύηση - μη συνδεδεμένες οντότητες	1.899.482,20	0,00
32.02.01	Χρηματικές διευκολύνσεις προσωπικού	3.205,91	0,00
33.03.01.0012	Λοιποί χρεώστες	80.160,72	0,00
33.04	Εγγυήσεις	15.102,01	0,00
33.06	Προσωπικό - Λογαριασμός προς απόδοση	6.721,15	0,00
33.07	Λοιποί συνεργάτες - Λογαριασμός προς απόδοση	52.351,35	0,00
37.02.01	Δουλευμένα έσοδα περιόδου από μη συνδεδεμένες οντότητες	23.220,00	0,00
37.03	Αγορές υπό παραλαβή	171,00	0,00
37.04	Εκπτώσεις επί αγορών χρήσεως υπό διακανονισμό	17.174,50	0,00
38.01	Ταμείο	13.628,10	0,00
38.02	Καταθέσεις όψεως	195.778,84	0,00
39	Αναβαλλόμενοι φόροι ενεργητικού	73.069,55	0,00
40.03	Καταβλημένο εταιρικό κεφάλαιο	0,00	3.160.000,00

41	Υπέρ το άρτιο	0,00	1.610.814,39
44.01	Διαφορές εύλογης αξίας ενσώματων παγίων	0,00	429.000,00
46.00	Τακτικό αποθεματικό	0,00	10.940,97
49.00	Αποτελέσματα εις νέο (Κέρδη)	0,00	17.878,52
50.01.00	Προμηθευτές εσωτερικού μη συνδεδεμένοι	0,00	67.656,45
50.01.01	Προμηθευτές εξωτερικού μη συνδεδεμένοι	0,00	23.388,73
51.01.00	Γραμμάτια πληρωτέα σε ευρώ - μη συνδεδεμένες οντότητες	0,00	67.350,57
51.01.01	Γραμμάτια πληρωτέα σε ευρώ - μακροπρόθεσμα - μη συνδεδεμένες οντότητες	0,00	911.652,22
51.01.08	Επιταγές πληρωτέες μεταχρονολογημένες - μη συνδεδεμένες οντότητες	0,00	319.495,48
52.01.00.0000	Τραπεζικά δάνεια - BANK Χ1	0,00	785.275,01
52.01.00.0001	Τραπεζικά δάνεια - BANK Χ2	0,00	996.075,18
52.01.00.0002	Τραπεζικά δάνεια - ΤΡΑΠΕΖΑ Τ1	0,00	1.093.416,14
52.01.00.0003	Τραπεζικά δάνεια - ΤΡΑΠΕΖΑ Τ2	0,00	73.900,99
52.01.00.0004	Τραπεζικά δάνεια - ΤΡΑΠΕΖΑ Τ3	0,00	186.663,32
52.01.00.0005	Τραπεζικά δάνεια - ΤΡΑΠΕΖΑ Τ4	0,00	404.591,37
53.03	Αποδοχές προσωπικού πληρωτέες	0,00	39.736,41
53.06.05	Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς εταίρους	2.165,06	0,00
53.06.08	Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις σε ευρώ	0,00	109.734,74
54.01.02	Παρακρατούμενος φόρος εισοδήματος της οντότητας (αντίθετος)	16.155,86	0,00
54.02	Φόρος προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ)	0,00	48.044,65
54.03.01	Παρακρατούμενος φόρος από μισθωτή εργασία και συντάξεις	0,00	20.210,66
54.03.02	Παρακρατούμενος φόρος από επιχειρηματική δραστηριότητα	0,00	21.033,58
54.05	Λοιποί φόροι, τέλη και εισφορές	0,00	1.806,05
55.01	Υποχρεώσεις σε ασφαλιστικούς οργανισμούς κύριας ασφάλισης	0,00	80.502,71
55.02	Υποχρεώσεις σε ασφαλιστικούς οργανισμούς επικουρικής ασφάλισης	0,00	5.435,94
56.02.01.0001	Έσοδα από τόκους επομένων χρήσεων – σε μη συνδεδεμένες οντότητες	0,00	720,00
57.01	Προβλέψεις για παροχές σε εργαζομένους	0,00	263.131,26
58	Κρατικές επιχορηγήσεις	0,00	75.254,00
59	Αναβαλλόμενοι φόροι παθητικού	0,00	197.716,53
60.01.00	Αμοιβές έμμισθου προσωπικού	691.232,79	0,00
60.01.01	Αμοιβές ημερομίσθιου προσωπικού	877.723,37	0,00
60.02.00	Εργοδοτικές εισφορές έμμισθου προσωπικού	171.585,18	0,00
60.02.01	Εργοδοτικές εισφορές ημερομίσθιου προσωπικού	261.739,84	0,00