

Δημήτρης Γαρνέλης  
Λογιστής - Φοροτεχνικός

Νίκος Σγουρινάκης  
Λογιστής - Φοροτεχνικός, Μέλος του ΣΛΟΤ

# Εφαρμογές - Παραδείγματα Λογιστικής & Φορολογίας

- | Λογιστική - Φορολογική Βάση
- | Ενσώματα & Άυλα Πάγια | Χρηματοδοτική μίσθωση
- | Χρηματοοικονομικά Περιουσιακά Στοιχεία
- | Επιμέτρηση - Αποτίμηση - Επισφαλείς απαιτήσεις
- | Ανέγερση κτίσματος σε οικόπεδο τρίτου
- | Φορολογία εισοδήματος | Στοιχεία ΦΠΑ και ΚΦΔ
- | Φορολογικές αποσβέσεις
- | Εργασίες κλεισίματος χρήσης & Προσδιορισμός αποτελέσματος





Εγγραφές 31/12/2018 (δ1)

\_\_\_\_\_ // \_\_\_\_\_  
 Προβλέψεις για παροχές σε εργαζόμενους (υποχρέωση) ..... 4.000,00  
 Κέρδη από αναστροφή προβλέψεων για παροχές σε εργαζόμενους ..... 4.000,00

Εγγραφές 31/12/2018 (δ2)

\_\_\_\_\_ // \_\_\_\_\_  
 Προβλέψεις για παροχές σε εργαζόμενους (έξοδο) ..... 16.000,00  
 Προβλέψεις για παροχές σε εργαζόμενους (υποχρέωση) ..... 16.000,00

Προσοχή: α) Το ποσό του κέρδους από αναστροφή πρόβλεψης της περίπτωσης δ1 προκύπτει ως το αποτέλεσμα του συμψηφισμού μεταξύ του εξόδου (πρόβλεψης) της περιόδου από την αύξηση του ποσού που δικαιούνται οι εργαζόμενοι που παραμένουν σε υπηρεσία στις 31/12/2018 και του ποσού της σωρευμένης πρόβλεψης που δεν έλαβαν οι εργαζόμενοι που αποχώρησαν το 2018.

## ΣΤ. Αναβαλλόμενη φορολογία - Επιμετρήσεις στην εύλογη αξία

### ■ Παράδειγμα 1ο

α. Η REJO ΑΕ έχει στην πρώτη εταιρική χρήση που λήγει την 31/12/2019, καθαρά κέρδη προ φόρων εισοδήματος, με βάση τα βιβλία της, **200.000 ευρώ**.

β. Μεταξύ των δαπανών της πρώτης εταιρικής χρήσης περιλαμβάνονται και αποσβέσεις, ποσού **40.000 ευρώ**, που αφορούν ενσώματες ακινητοποιήσεις, συνολικού ποσού **500.000 ευρώ**. Η εταιρεία υπολόγισε την ωφέλιμη ζωή των παραπάνω παγίων περιουσιακών στοιχείων σε 10 έτη. Οι συντελεστές αποσβέσεων καθορίστηκαν σε **10%** με τη σταθερή μέθοδο.

γ. Ο συντελεστής αποσβέσεων σύμφωνα με τη φορολογία εισοδήματος, για τα παραπάνω πάγια, ανέρχεται σε **8%**.

δ. Ο συντελεστής φόρου εισοδήματος ανέρχεται σε **24%**.

Να γίνει η λογιστική των αναβαλλόμενων φόρων

Το λογιστικό αποτέλεσμα της χρήσης 2015 θα προσδιοριστεί ως εξής:

Καθαρά κέρδη (προ φόρων και αποσβέσεων) με βάση τα βιβλία	240.000,00
Μείον: Αποσβέσεις με βάση την ωφέλιμη ζωή 500.000 X 10%	50.000,00
Καθαρά κέρδη προ αποσβέσεων και φόρων (λογιστικό αποτέλεσμα)	190.000,00
Φόρος που αναλογεί επί αυτών (190.000 X 24%)	45.600,00

Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα

Φορολογητέο εισόδημα	
Κέρδη προ αποσβέσεων και φόρου εισοδήματος	240.000,00
Μείον: Αποσβέσεις με βάση τις φορολογικές διατάξεις 500.000 X 8%	40.000,00
Κέρδη με βάση τις φορολογικές διατάξεις	200.000,00
Φόρος που αντιστοιχεί με βάση τις φορολογικές διατάξεις 200.000 X 24%	48.000,00

Με βάση τα παραπάνω, η λογιστική αξία των ενσώματων ακινητοποιήσεων ανέρχεται την **31/12/2019 σε 450.000 ευρώ (500.000-50.000)**, ενώ η αντίστοιχη φορολογική βάση σε **460.000 ευρώ (500.000-40.000)**. Επομένως, οι προσωρινές διαφορές είναι **10.000 ευρώ (450.000-460.000)**, οι οποίες και ορίζονται ως **Εκπεστές Προσωρινές Διαφορές**.

Στην περίπτωση αυτή τα αποτελέσματα χρήσης 2019 θα επιβαρυνθούν με τον αναλογούντα σε αυτά φόρο εισοδήματος €45.600 και η σχετική λογιστική εγγραφή θα έχει ως εξής:

31/12/2019

69 Φόρος Εισοδήματος

69.01 Τρέχων φόρος (έξοδο) περιόδου (190.000x24%)..... 45.600,00

39 Αναβαλλόμενοι φόροι ενεργητικού

39.00 Αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση .....2.400,00

54 Υποχρεώσεις από φόρους τέλη

54.01 Φόρος εισοδήματος πληρωτέος

54.01.02 Φόρος εισοδήματος ετήσιας δήλωσης.....48.000,00

**2.400,00 = 10.000,00 (προσωρινές διαφορές) x 24%**

//

Στο τέλος του έτους **2019+9**, η λογιστική αξία των παγίων περιουσιακών στοιχείων θα ισούται με μηδέν (Αξία κτήσης: **500.000** - Αποσβέσεις: **500.000**), ενώ η αντίστοιχη φορολογική βάση αυτών θα είναι **100.000 ευρώ** (Αξία κτήσης: **500.000** - Αποσβέσεις: **400.000**).

Επομένως, η φορολογική επίπτωση λόγω της χρονικής διαφοράς (διαφορετικού χρονικού ρυθμού μεταξύ λογιστικών και φορολογικών αποσβέσεων) ισούται με:

Συνολική Προσωρινή εκπεστέα διαφορά:		100.000,00
Αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση	100.000,00 x 24%	24.000,00
Χρεωστικό υπόλοιπο Λ.39.00 1/1/2019-31/12/2019+9		24.000,00

Το παραπάνω σχηματισμένο χρεωστικό υπόλοιπο του **Λ.39.00** «Αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση», **24.000 ευρώ**, θα εξισωθεί στις τέσσερις (4) επόμενες χρήσεις ως εξής:

Εφαρμογές - Παραδείγματα Λογιστικής & Φορολογίας

2019+10	5.760,00*
2019+11	5.760,00
2019+12	5.760,00
2019+13	5.760,00
2019+14	960,00

με χρέωση των υποχρεώσεων από φόρους εισοδήματος.

Για παράδειγμα την 31/12/2019+10 η εγγραφή που θα γίνει θα έχει ως εξής:

---

//

54 Υποχρεώσεις από φόρους τέλη	
54.01 Φόρος εισοδήματος πληρωτέος	
54.01.02 Φόρος εισοδήματος ετήσιας δήλωσης .....	5.760,00
39 Αναβαλλόμενοι φόροι ενεργητικού	
39.00 Αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση.....	5.760,00

---

//

Σε άλλη υπόθεση εργασίας που η REJO AE συνέχιζε να θεωρεί την ωφέλιμη ζωή των παγίων περιουσιακών της στοιχείων σε 10 έτη καθόριζε όμως τους συντελεστές απόσβεσης σε 8% με τη σταθερή μέθοδο και ο συντελεστής αποσβέσεων σύμφωνα με τη φορολογία εισοδήματος ήταν 10% τότε θα είχαμε τους κάτωθι χειρισμούς:

Καθαρά κέρδη (πρό φόρων) λογιστικών βιβλίων	200.000,00
Πλέον: Αποσβέσεις με βάση την ωφέλιμη ζωή	40.000,00
Καθαρά κέρδη πρό αποσβέσεων και φόρων	240.000,00
Μείον: Αποσβέσεις φορολογικού νόμου $500.000 \times 10\%$	50.000,00
Κέρδη φορολογικών διατάξεων	190.000,00
Φόρος αποτελεσμάτων λογιστικών βιβλίων $200.000,00 \times 24\%$	48.000,00
Φόρος σύμφωνα με τις φορολογικές διατάξεις $190.000,00 \times 24\%$	45.600,00
Διαφορά Λογιστικής - Φορολογικής υποχρέωσης	2.400,00

Αν θέλαμε να χαρακτηρίσουμε αναλυτικά τα ποσά του παραπάνω πίνακα θα αναπτυσσόταν η παρακατω ρολογία.

- Το ποσό των 200.000,00 ευρώ που αφορά το καθαρό λογιστικό κέρδος πρό φόρων ονομάζεται «Λογιστικό Αποτέλεσμα»
- Το ποσό των 190.000,00 ευρώ που είναι τα φορολογητέα κέρδη που εξήχθησαν σύμφωνα με τις φορολογικές διατάξεις ορίζεται ως «Φορολογητέο Εισόδημα»

## Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα

- Το ποσό των 48.000,00 ευρώ που αποτελεί το φόρο εισοδήματος των λογιστικών βιβλίων, ορίζεται ως «Έξοδο φόρου».
- Το ποσό των 45.600,00 ευρώ που αφορά τους φόρους που αντιστοιχούν στο φορολογητέο εισόδημα, ορίζεται ως «Τρέχων Φόρος».
- Το ποσό των 2.400,00 ευρώ το οποίο αφορά φόρους που θα καταβληθούν σε μελλοντικές χρήσεις, ορίζεται ως «Αναβαλλόμενες Φορολογικές Υποχρεώσεις».

Με βάση τα παραπάνω, η λογιστική αξία των ενσώματων ακινητοποιήσεων ανέρχεται την 31/12/2019 σε 450.000 ευρώ (500.000 - 50.000), ενώ η αντίστοιχη φορολογική βάση σε 460.000 ευρώ (500.000 - 40.000). Επομένως, οι προσωρινές διαφορές είναι 10.000 ευρώ (450.000 - 460.000), οι οποίες και ορίζονται ως «Φορολογητέα προσωρινή διαφορά»

Στο τέλος του έτους 2019+9, η λογιστική αξία των παγίων περιουσιακών στοιχείων θα ισούται με μηδέν (Αξία κτήσης: 500.000 - Αποσβέσεις: 500.000), ενώ η αντίστοιχη φορολογική βάση αυτών θα είναι 100.000 ευρώ (Αξία κτήσης: 500.000 - Αποσβέσεις: 400.000). Και εδώ λοιπόν η διαφορά στο λογιστικό και φορολογικό αποτέλεσμα οφείλεται στο διαφορετικό χρονικό ρυθμό επίπτωσης μεταξύ λογιστικών και φορολογικών αποσβέσεων.

Με βάση τα παραπάνω η οντότητα αναγκαίο είναι, για την ορθή απεικόνισή τους, να διενεργήσει την κάτωθι λογιστική εγγραφή:

\_\_\_\_\_ // \_\_\_\_\_

69 Φόρος εισοδήματος

69.01 Τρέχων φόρος (έξοδο).....	48.000,00
59 Αναβαλλόμενοι φόροι παθητικού	
59.00 Αναβαλλόμενη φορολογική υποχρέωση.....	2.400,00
54.01.02 Φόρος εισοδήματος ετήσιας δήλωσης.....	45.600,00

**2.400,00 = 10.000,00 (προσωρινές διαφορές) x 24%**

\_\_\_\_\_ // \_\_\_\_\_

Με τη βασική υπόθεση εργασίας ότι ο συντελεστής φόρου εισοδήματος και ο συντελεστής φορολογικών αποσβέσεων θα παραμείνουν σταθεροί για μια δεκαετία, το πιστωτικό υπόλοιπο του Λογαριασμού 59.00 (Αναβαλλόμενη φορολογική υποχρέωση) θα ανέλθει σε 24.000,00 ευρώ και θα υπάρξει επιπλέον η εξής εγγραφή προσαρμογής:

\_\_\_\_\_ 31/12/2019 + 10 \_\_\_\_\_

69 Φόρος εισοδήματος

69.01 Τρέχων φόρος (έξοδο) (200.000,00 x 24%) .....	48.000,00
59 Αναβαλλόμενοι φόροι παθητικού	
59.00 Αναβαλλόμενη φορολογική υποχρέωση.....	5.760,00
54.01.02 Φόρος εισοδήματος ετήσιας δήλωσης.....	53.760,00

**Λογιστικοποίηση αναβαλλόμενης φορολογίας**

\_\_\_\_\_ // \_\_\_\_\_

## Εφαρμογές - Παραδείγματα Λογιστικής & Φορολογίας

2019+10	5.760,00 (24.000 x 24%)
2019+10	5.760,00 (24.000 x 24%)
2019+11	5760,00 (24.000 x 24%)
2019+12	5760,00 (24.000 x 24%)
2019+13	960,00

Από τα παραπάνω παρατηρούμε ότι η διαφορετική ταχύτητα και ρυθμός που είχαν οι φορολογικές και οι λογιστικές αποσβέσεις οδήγησαν την οντότητα στα να πληρώσει λιγότερο φόρο εισοδήματος σε ποσό 2.400,00 ευρώ κατ' έτος.

Έτσι αυτομάτως δημιουργήθηκε η ανάγκη σχηματισμού μιας πρόβλεψης (αναβαλλόμενοι φόροι) η οποία θα χρησιμοποιηθεί για την κάλυψη του φόρου εισοδήματος των επόμενων ετών.

### ■ Παράδειγμα 2ο (Λογιστικής Οδηγίας)

#### Επιμέτρηση περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων στην εύλογη αξία - Εκτίμηση εύλογης αξίας

Έστω κτήριο μικτής αξίας 1.500.000,00 ευρώ και σωρευμένων αποσβέσεων 500.000,00 ευρώ, δηλαδή λογιστικής αξίας προ της αναπροσαρμογής στην εύλογη αξία 1.000.000,00 ευρώ.

Αν η εύλογη αξία του είναι 1.200.000,00 ευρώ, θα αναπροσαρμοσθεί τόσο η μικτή αξία όσο και οι σωρευμένες αποσβέσεις με συντελεστή  $1.200.000,00/1.000.000,00 = 1,2$  και συνεπώς η αξία του κτηρίου θα γίνει:

$1.500.000,00 \times 1,2 (=1.800.000,00) - 500.000,00 \times 1,2 (=600.000,00) = 1.200.000,00$  ευρώ, που είναι η εύλογη αξία του.

Σημείωση: Για σκοπούς αποφυγής λαθών και αναίρεσης ήδη λογισθέντων ποσών, η επιμέτρηση στην εύλογη αξία των κτηρίων που υπόκεινται σε απόσβεση, ενδείκνυται να γίνεται στο τέλος της χρήσεως και κατόπιν της διενέργειας των ετησίων αποσβέσεων.

### ■ Παράδειγμα 3ο

#### Διαφορές επιμέτρησης (Α)

Η ΑΛΦΑ ΑΕ έχει στην κατοχή της ένα ομόλογο που το έχει κατατάξει στα διαθέσιμα για πώληση κατά την αρχική του αναγνώριση. Για το ομόλογο αυτό δίνονται οι εξής πληροφορίες:

Αξία κτήσης	100.000,00
Διαφορές επιμέτρησης (θετικές) στον τελευταίο ισολογισμό	20.000,00
Αξία πώλησης (εύλογη αξία):	130.000,00
Έξοδα πώλησης	2.000,00

Ζητείται να γίνουν οι σχετικές εγγραφές.

**Λύση:**

---

	//	
Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα.....	128.000,00	
Αποθεματικό καθαρής θέσης από διαθέσιμα για πώληση .....	20.000,00	
Κέρδος από την πώληση διαθεσίμων για πώληση.....	28.000,00	
Διαθέσιμα για πώληση στοιχεία.....	120.000,00	
Καθαρή αξία πώλησης: 130.000,00 - 2.000,00 =	128.000,00	

---

### Σημείωση

Στην πράξη, πρέπει να παρακολουθείται τόσο η αξία κτήσης κατά την αρχική αναγνώριση αυτού, όσο και η λογιστική αξία του στοιχείου. Η παρακολούθηση μπορεί να γίνεται με τη χρήση αντίθετων λογαριασμών ή με κάθε άλλο πρόσφορο τρόπο. Όταν υπάρχουν αντικειμενικά τεκμήρια ότι τα περιουσιακά στοιχεία έχουν απομειωθεί σύμφωνα με το άρθρο 19 (σχετικοί παράγραφοι 4 έως 8). Ιδιαίτερα διευκρινίζεται ότι ένα διαθέσιμο για πώληση στοιχείο θεωρείται ότι έχει απομειωθεί όταν η μείωση της εύλογης αξίας του δεν είναι παροδικού χαρακτήρα αλλά έχει στοιχεία μονιμότητας. Στην περίπτωση αυτή, το σύνολο ή το μέρος της αρνητικής διαφοράς της καθαρής θέσης που θεωρείται ότι αντιπροσωπεύει απομείωση (μόνιμη απώλεια) διαγράφεται μεταφερόμενο στα αποτελέσματα της περιόδου στην οποία κρίνεται ότι έχει συντελεστεί η απομείωση.

### ■ Παράδειγμα 4ο

#### Διαφορές επιμέτρησης (B)

Η ΑΛΦΑ έχει στην κατοχή της ένα ομόλογο που το έχει κατατάξει στα διαθέσιμα για πώληση χρηματοοικονομικά στοιχεία (ΔΠΧΣ) κατά την αρχική του αναγνώριση. Το ομόλογο αυτό είχε αποκτηθεί αντί 200.000,00 ευρώ και στον ισολογισμό του έτους 2016 (προηγούμενη περίοδος) είχε σχηματιστεί αρνητική διαφορά στην καθαρή θέση ποσού 60.000,00 ευρώ [Διαφορές εύλογης αξίας ΔΠΧΣ (αρνητική ΚΘ)], με πίστωση του αντίθετου της επένδυσης [ΔΠΧΣ - Αντίθετος (μείωση εύλογης αξίας - ΕΑ)]. Στο τέλος του 2017 εκτιμάται ότι ποσό 40.000,00 της διαφοράς εύλογης αξίας αντιπροσωπεύει απομείωση του στοιχείου, δηλαδή απώλεια αξίας μόνιμου χαρακτήρα.

Ζητείται να γίνει η εγγραφή μεταφοράς της ζημιάς απομείωσης στα αποτελέσματα.



**Λύση:**

_____ // _____	
Ζημιές απομείωσης ΔΠΧΣ (αποτέλεσμα)	
ΔΠΧΣ - Σωρευμένη απομείωση (αντίθετος) .....	40.000,00
ΔΠΧΣ - Αντίθετος (μείωση ΕΑ)	
Διαφορές ΕΑ ΔΠΧΣ (αρνητική ΚΘ) .....	40.000,00
_____ // _____	

**Σημείωση**

Το λογιστικό σύστημα πρέπει να παρακολουθεί:

- α) Την αξία κτήσης κατά την αρχική αναγνώριση του στοιχείου, όσο και τη λογιστική του αξία.
- β) Το ποσό της διαφοράς αξίας διαθέσιμων για πώληση, που έχει μεταφερθεί στα αποτελέσματα. Η πληροφορία αυτή απαιτείται σε περίπτωση που στο μέλλον η απομείωση αυτή αντιστραφεί, όπως εξηγείται στη επόμενη παράγραφο.

**■ Παράδειγμα 5ο**

**Διαφορές επιμέτρησης (Γ)**

Η ΑΛΦΑ ΑΕ έχει στην κατοχή της μετοχές άλλης εταιρείας που τις έχει κατατάξει στα διαθέσιμα για πώληση κατά την αρχική αναγνώριση. Οι μετοχές είχαν αποκτηθεί αντί 300.000,00 ευρώ και στον ισολογισμό του έτους 2016 (προηγούμενη περίοδος) είχε σχηματιστεί αρνητική διαφορά στην καθαρή θέση (ΔΠΧΣ - Αντίθετος εύλογης αξίας), με ποσό 80.000,00 ευρώ.

Στο τέλος του 2017 εκτιμάται ότι ποσό 50.000,00 ευρώ της διαφοράς εύλογης αξίας αντιπροσωπεύει απομείωση του στοιχείου (απώλεια αξίας μόνιμου χαρακτήρα) η οποία μεταφέρεται στα αποτελέσματα. Μετά από δύο έτη, τέλος του 2019, η εύλογη αξία της μετοχής ανακάμπτει λόγω μη αναμενόμενης μεταβολής των συνθηκών και ανέρχεται σε 310.000,00 ευρώ.

Συνεπώς, δεν υπάρχει πλέον ζημία απομείωσης και η σχηματισμένη απομείωση πρέπει να αναστραφεί.

**Λύση:**

_____ 31/12/2017 _____	
Ζημιές απομείωσης ΔΠΧΣ(αποτέλεσμα) .....	
ΔΠΧΣ - Σωρευμένη απομείωση (αντίθετος) .....	50.000,00
ΔΠΧΣ - Αντίθετος εύλογης αξίας .....	50.000,00
Διαφορές ΕΑ ΔΠΧΣ.....	50.000,00
_____ 31/12/2019 _____	

31/12/2019

ΔΠΧΣ - Σωρευμένη απομείωση (αντίθετος).....	50.000,00
ΔΠΧΣ - Αντίθετος εύλογης αξίας .....	30.000,00
ΔΠΧΣ - Θετικές διαφορές εύλογης αξίας.....	10.000,00
Διαφορές ΕΑ ΔΠΧΣ.....	90.000,00
//	

### Σημείωση

Η αναστροφή της αναγνωρισμένης ζημιάς (ποσού 50.000,00 ευρώ που περιλαμβάνεται στο ποσό των 90.000,00 ευρώ) στην περίοδο 2019 καταχωρείται στην καθαρή θέση κατευθείαν και όχι μέσω αποτελεσμάτων, καθώς προέρχεται από επένδυση καθαρής θέσης (παράγραφος 9γ του άρθρου 24) και συνεπώς η διαφορά στην καθαρή θέση (αποθεματικό) ανέρχεται σε  $310.000,00 - 50.000,00 = 60.000,00$  ευρώ (διευκρινίζεται ότι από το ποσό των 60.000,00 ευρώ, το ποσό των 50.000,00 ευρώ αφορά στη ζημιά απομείωσης που είχε ήδη αναγνωριστεί στα αποτελέσματα και τα 10.000,00 ευρώ αφορούν στην αύξηση της αξίας των ΔΠΧΣ άνω της αξίας κτήσης).

### ■ Παράδειγμα 6ο

#### Χρόνος αναγνώρισης εσόδου-εξόδου (Α)

Την 15η Απριλίου 2017 η VAREJO AE ανέλαβε την κατασκευή ενός έργου συμβατικού τιμήματος 3.000.000,00 ευρώ. Η κατασκευή αναμένεται να διαρκέσει για 36 μήνες και το συνολικό κόστος θα ανέλθει σε 2.000.000,00 ευρώ.

Με την υπογραφή της σύμβασης, ο πελάτης κατέβαλε το ποσό του 1.000.000,00 ευρώ. Εντός του 2017, η VAREJO AE πραγματοποίησε δαπάνες ποσού 750.000,00 ευρώ που αντιπροσωπεύουν το 37,5% του συνολικού κόστους. Από το ποσό αυτό κατεβλήθησαν στους προμηθευτές 250.000,00 ευρώ μέχρι το τέλος του 2017.

#### Ζητείται

Με βάση την αρχή του δεδουλευμένου:

- α) Να υπολογιστεί το ποσό του εξόδου της χρήσης 2017
- β) Να υπολογιστεί το ποσό του εσόδου της χρήσης 2017
- γ) Να υπολογιστεί το ποσό και να προσδιοριστεί ο λογαριασμός του ενεργητικού στον οποίο το σχετικό ποσό θα εμφανιστεί στον ισολογισμό του τέλους της περιόδου 2017, σε σχέση με την εν λόγω σύμβαση
- δ) Να υπολογιστεί το ποσό και να προσδιοριστεί ο λογαριασμός των υποχρεώσεων στον οποίο το σχετικό ποσό θα εμφανιστεί στον ισολογισμό του τέλους της περιόδου 2017, σε σχέση με την εν λόγω σύμβαση

### Απάντηση

α) Το ποσό των δαπανών της περιόδου θα επιβαρύνει ως έξοδο το 2017.

β) Δεδομένου ότι στο έτος 2017 ολοκληρώθηκε το 37,5% του έργου ( $750.000,00 / 2.000.000,00 = 0,375$ ), το έσοδο του έτους 2017 θα υπολογιστεί ως το 37,5% του συνολικού εσόδου. Δηλαδή, το έσοδο του 2017 είναι:  $3.000.000,00 \times 0,375 = 1.125.000,00$  ευρώ.

γ) Στο τέλος του 2017 θα εμφανιστεί στον ισολογισμό ως απαίτηση το ποσό των 125.000,00 ευρώ που προκύπτει ως η διαφορά του εσόδου της περιόδου και της ληφθείσας προκαταβολής:  $1.125.000,00 - 1.000.000,00 = 125.000,00$  ευρώ.

δ) Στο τέλος του 2017 θα εμφανιστεί στον ισολογισμό ως υποχρέωση το ποσό των 500.000,00 ευρώ που προκύπτει ως η διαφορά του εξόδου της περιόδου και του καταβληθέντος ποσού:  $750.000,00 - 250.000,00 = 500.000,00$  ευρώ.

### Παρατήρηση:

Εάν στη λήξη μιας περιόδου το εκτιμώμενο συνολικό κόστος για την ολοκλήρωση της υπηρεσίας ή του έργου διαφέρει από το αρχικά προϋπολογισθέν, ή υπάρχει μεταβολή του συμβατικού τιμήματος (συνολικού εσόδου), οι σχετικοί υπολογισμοί διενεργούνται με τα αναθεωρημένα ποσά σε σωρευτική βάση.

## ■ Παράδειγμα 7ο

### Χρόνος αναγνώρισης εσόδου-εξόδου (B)

1. Στις 02/01/2017 η επιχείρηση ΓΙΩΒΑ ΑΕ ανέλαβε την κατασκευή ενός τεχνικού έργου συνολικού συμβατικού τιμήματος 100.000,00 ευρώ και συνολικού εκτιμώμενου κόστους 60.000,00 ευρώ.

2. Η κατασκευή του έργου θα διαρκέσει 4 έτη.

3. Στο έτος 2017 το έργο είχε απορροφήσει κόστος 6000,00 ευρώ και στο έτος 2018, 12.000,00 ευρώ (σύνολο κόστους πρώτου και δεύτερου έτους 18.000,00).

4. Στο τέλος του δεύτερου έτους το προβλεπόμενο κόστος ολοκλήρωσης του έργου για την τετραετία αναθεωρήθηκε σε 80.000,00 ευρώ και η ΓΙΩΒΑ ΑΕ πέτυχε αναθεώρηση του συμβατικού τιμήματος κατά 4.000,00 ευρώ, δηλαδή θα εισπράξει συνολικά 104.000,00 ευρώ.

### Ζητείται

Να υπολογιστεί το έσοδο και τα έξοδο που θα αναγνωριστούν στα έτη 2017 και 2018.

### Λύση:

α) Στο έτος 2017 το έξοδο που θα αναγνωριστεί είναι 6000,00 ευρώ. Στο ίδιο έτος, το ποσοστό του έργου που ολοκληρώθηκε είναι  $6000,00/60.000,00 = 10\%$ . Συνεπώς, το έσοδο που θα αναγνωριστεί είναι  $100.000,00 \times 10\% = 10.000,00$  ευρώ.

β) Στο έτος 2018 το έξοδο που θα αναγνωριστεί είναι 12.000,00 ευρώ. Στο ίδιο έτος, το ποσοστό του έργου που έχει ολοκληρωθεί σωρευτικά είναι  $18.000,00/80.000,00 =$





Ο Νίκος Σγουρινάκης σπούδασε στο Οικονομικό Πανεπιστήμιο Αθηνών (ΑΣΟΕΕ) Διοίκηση Επιχειρήσεων με ειδίκευση στη Λογιστική. Είναι πτυχιούχος της Παιδαγωγικής Τεχνικής Σχολής (ΠΑ.Τ.Ε.Σ. - ΣΕΛΕΤΕ). Διαθέτει άδεια άσκησης του επαγγέλματος Λογιστή - Φοροτεχνικού Α' τάξης και είναι μέλος του Οικονομικού Επιμελητηρίου Ελλάδος.

Διετέλεσε διευθυντής σύνταξης του φορολογικού-λογιστικού περιοδικού ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ, της Νομικής Βιβλιοθήκης, από το 2006 μέχρι το 2019. Δίδαξε, επί σκοπιαπενταετία, από το 1982, αρχικά στα ΚΑΤΕΕ Αθηνών, ως ιερομίσθιος εκπαιδευτικός και εν συνεχεία ως έκτακτος καθηγητής εφαρμογών, στο ΤΕΙ Αθηνών και στο ΤΕΙ Πειραιά, μέχρι το 2015 (ΣΔΔ - Τμήμα Λογιστικής και Χρηματοοικονομικής), μαθήματα λογιστικού περιεχομένου (Λογιστική ΦΠΑ, Λογιστική Εταιρειών, Φορολογική Λογιστική). Διετέλεσε διευθυντής του Ι.Ι.Ε.Κ. Πατισσούρου, από το 1999 μέχρι το 2003, με παράλληλη ανάθεση εκπαίδευσης και διδασκαλίας, σε γλωσσικά αντικείμενα της ειδικότητας «Μηχανογραφημένου Λογιστηρίου» (Φορολογία Εισοδήματος Φυσικών και Νομικών προσώπων, Λογιστική Εταιρειών, ΚΒΕ, ΦΠΑ). Έχει υπό την επίβλεψη του τις εργασίες του Λογιστηρίου διαφόρων εταιρειών.

Από 30ετίας έχει αναπτύξει σημαντική συγγραφική δραστηριότητα σε φορολογικά-λογιστικά περιοδικά του χώρου και είναι συγγραφέας βιβλίων με αντικείμενο την Λογιστική, την Φορολογία και τα Οικονομικά Μαθηματικά. Από τον Φεβρουάριο 2018 είναι μέλος του ΣΛΟΤ (ΕΛΠΕ) με τριετή θητεία, μέχρι τον Φεβρουάριο 2021.

ISBN 978-960-664-118-5



17754