



ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΙΑ 2 (Α.Ε.)

Μετοχικό κεφάλαιο

- Από τις βασικότερες έννοιες του δικαίου της Α.Ε. και γενικότερα των κεφαλαιουχικών εταιρειών είναι η έννοια του εταιρικού κεφαλαίου.
- Δεν μπορεί να υπάρξει Α.Ε. χωρίς κεφάλαιο.
- Μετοχικό ή εταιρικό κεφάλαιο είναι το ποσό (μαθηματική ποσότητα) που αναγράφεται στο καταστατικό και το οποίο κατά την ίδρυση της εταιρείας αντιστοιχεί στο **άθροισμα της ονομαστικής αξίας των εισφορών των μετόχων**.
- Δεδομένου ότι το μετοχικό κεφάλαιο είναι ένα σταθερό μέγεθος **μόνο με τροποποίηση του καταστατικού μπορεί να μεταβληθεί**, δηλαδή να αυξηθεί ή να μειωθεί.

Μετοχικό κεφάλαιο (2)

- Επομένως, **διαφέρει το μετοχικό κεφάλαιο από την εταιρική περιουσία**, διάκριση που δεν υπάρχει στις προσωπικές εταιρείες.
- Η εταιρική περιουσία, η οποία σχηματίζεται από τις εισφορές των μετόχων, από τη στιγμή που θα λειτουργήσει η εταιρεία **υπόκειται σε συνεχείς μεταβολές και αυξομειώσεις**, ενώ το κεφάλαιο - σαν αμετάβλητη μαθηματική ποσότητα – **παραμένει σταθερό**.
- Έτσι, είναι δυνατόν σε δεδομένη στιγμή η αξία της εταιρικής περιουσίας να είναι μεγαλύτερη από το μετοχικό κεφάλαιο.
- Αυτό μπορεί να συμβεί όταν η εταιρεία έχει αδιανέμητα κέρδη, όταν ανατιμηθεί η αξία των περιουσιακών της στοιχείων ή όταν οι προοπτικές της στην αγορά είναι ευνοϊκές.
- Αντίστροφα, όταν η εταιρεία έχει ζημιές, η αξία της εταιρικής περιουσίας μπορεί να είναι μικρότερη από το μετοχικό κεφάλαιο.

Αρχή διατήρησης του μετοχικού κεφαλαίου

- Η έλλειψη παράλληλης προσωπικής ευθύνης των μετόχων για τα χρέη της Α.Ε., όπως συμβαίνει στις προσωπικές εταιρείες, σημαίνει ότι **η μόνη εξασφάλιση που έχουν οι εταιρικοί δανειστές είναι η εταιρική περιουσία**, αφού μόνο αυτή είναι υπέγγυα απέναντι τους και όχι και η ατομική περιουσία των μετόχων. Συνεπώς επιβάλλεται η δημιουργία συστήματος που να αποβλέπει στην προστασία των εταιρικών δανειστών
- Το σκοπό αυτό εκπληρώνουν διατάξεις που εξασφαλίζουν την **καταβολή και διατήρηση τόσης τουλάχιστον εταιρικής περιουσίας, όσης αντιστοιχεί στο μετοχικό κεφάλαιο**. Αυτό δεν σημαίνει ότι απαγορεύεται η χρησιμοποίηση της περιουσίας αυτής για την εκπλήρωση του εταιρικού σκοπού
- Η αρχή της διατήρησης της εταιρικής περιουσίας που αντιστοιχεί στο μετοχικό κεφάλαιο, έχει απλώς την έννοια ότι **δεν επιτρέπεται η διανομή της στους μετόχους είτε υπό μορφή επιστροφής εισφορών είτε διάθεσης κερδών**.
- Επομένως, η εταιρική περιουσία που αντιστοιχεί στο μετοχικό κεφάλαιο είναι δεσμευμένη

Αρχή διατήρησης του μετοχικού κεφαλαίου (2)

- Αν η καθαρή εταιρική περιουσία υπερβαίνει το μετοχικό κεφάλαιο, η επιπλέον αυτή περιουσία είναι αδέσμευτη.
- Αποτελεί δηλαδή κέρδος, το οποίο μπορεί να διανεμηθεί στους μετόχους ως μέρισμα.
- Αντίθετα, αν είναι μικρότερη από το μετοχικό κεφάλαιο – λόγω ζημιών – κέρδη θα υπάρξουν μόνο αφού το έλλειμμα καλυφθεί από μεταγενέστερη αύξηση της εταιρικής περιουσίας.
- Η δέσμευση αυτής της εταιρικής περιουσίας επιτυγχάνεται τεχνικά με την αναγραφή του μετοχικού κεφαλαίου στο παθητικό σκέλος του ισολογισμού.
- Έτσι, για να υπάρξει διανεμητέο κέρδος – το ενεργητικό (δηλ. η αξία της εταιρικής περιουσίας) – θα πρέπει να υπερβαίνει όχι μόνο τα χρέη αλλά και το μετοχικό κεφάλαιο (και τα αποθεματικά).

Κάλυψη ΜΚ

- **Κάλυψη:** Ανάληψη υποχρέωσης καταβολής της εισφοράς, κατά την ίδρυση ή, μετά την ίδρυση, σε κάθε αύξηση μκ
- **Καταβολή :** Εκτέλεση της παραπάνω υποχρέωσης
- **Προθεσμία καταβολής ίδρυσης:** εντός δύο μηνών
- **Προθεσμία καταβολής της αύξησης:** όχι μικρότερη των 15 ημερών και όχι μεγαλύτερη των 4μηνών
- **Καταβολή μετρητών για κάλυψη:** κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό της εταιρίας ή με βεβαίωση του ΔΣ
- **Πιστοποίηση από το Διοικητικό Συμβούλιο** της καταβολής εντός 2μήνου από την καταβολή. Στην ίδρυση 2 μήνες από την καταχώριση της εταιρίας

Αύξηση ΜΚ - Πραγματική

- **Με εισφορές σε χρήμα ή σε είδος**, μετά από αποτίμηση της παρεχόμενης σε είδος εισφοράς από την ειδική κρατική υπηρεσία
- **Με κεφαλαιοποίηση κερδών**. Τα κέρδη της εταιρικής χρήσης αντί να διανεμηθούν στους μετόχους κεφαλαιοποιούνται και οι μέτοχοι αντί των κερδών λαμβάνουν νέες μετοχές που προέρχονται από την αύξηση.
- **Με μετατροπή ομολογιών σε μετατρέψιμο ομολογιακό δάνειο σε μετοχές**, δηλ. με έκδοση μετοχών στην έκταση της μετατροπής

Αύξηση ΜΚ - Ονομαστική

- **Κεφαλαιοποίηση αποθεματικών:** το μκ αυξάνεται μόνο ως μέγεθος ενώ η αξία της εταιρικής περιουσίας παραμένει αμετάβλητη
- Δεν εισρέουν νέα περιουσιακά στοιχεία στην εταιρία, η αύξηση είναι λογιστική, **τα αποθεματικά**, είτε είναι εμφανή (απεικονίζονται στον ισολογισμό) είτε είναι αφανή (προέρχονται από αύξηση της εσωτερικής αξίας των περιουσιακών στοιχείων της εταιρίας), **μετατρέπονται σε κεφάλαιο**. Στα αφανή αποθεματικά, η κεφαλαιοποίηση γίνεται όπου το επιτρέπει ο νόμος (αναπροσαρμογή παγίων εγκαταστάσεων)
- Με την αύξηση εκδίδονται νέες μετοχές στους μετόχους

Αύξηση ΜΚ

- Ο Κανόνας είναι η αύξηση να οδηγήσει σε τροποποίηση των στοιχείων του μετοχικού κεφαλαίου (μκ) του καταστατικού της εταιρίας
- Διαδικασία: Η αύξηση αποφασίζεται από τη γενική συνέλευση (Γ.Σ) με:
 - Αυξημένη απαρτία, δηλ. εφόσον παραστούν στη συνέλευση μέτοχοι που εκπροσωπούν τα $\frac{2}{3}$ του καταβεβλημένου μκ και
 - Αυξημένη πλειοψηφία, δηλ. εφόσον η αύξηση αποφασίζεται από τα $\frac{2}{3}$ των ψήφων που εκπροσωπούνται στη συνέλευση.

Δικαιώματα προτίμησης

- Εάν η αύξηση δεν γίνεται με εισφορά σε είδος ή με μετατροπή μετατρέψιμων ομολογιών σε μετοχές, παρέχεται δικαίωμα προτίμησης στους ήδη μετόχους αναλογικά με τη συμμετοχή τους στο μετοχικό κεφάλαιο
- – πχ μέτοχος που κατείχε το 10% των μετοχών της εταιρίας δικαιούται να προτιμηθεί έναντι τρίτων και να αποκτήσει το ίδιο ποσοστό – 10% από τις νέες μετοχές που θα εκδώσει η εταιρία.
- Το δικαίωμα προτίμησης μπορεί να περιοριστεί ή να καταργηθεί με απόφαση της «καταστατικής» Γ.Σ. (αποφασίζουσας με ποσοστά αυξημένης απαρτίας και πλειοψηφίας, 2/3) ύστερα από εισήγηση του Δ.Σ. προς όφελος μη μετόχων που επιθυμούν να αποκτήσουν τη μετοχική ιδιότητα (πχ).
 - Είσοδος επενδυτή
 - Διάθεση μετοχών σε εργαζομένους ή stock options
 - Εισαγωγή στο χρηματιστήριο

Μείωση ΜΚ

- **Πραγματική** (επιστροφή στους μετόχους τμήματος της περιουσίας της εταιρίας στο οποίο αντιστοιχεί η μείωση) ή **ονομαστική** (λογιστική, όταν η εσωτερική αξία της περιουσίας της εταιρίας έχει μειωθεί, πράξη εξυγίανσης)
- Η μείωση γίνεται **πάντα με τροποποίηση του καταστατικού** και άρα προϋποθέτει απόφαση Γ.Σ. που λαμβάνεται με **αυξημένη απαρτία και πλειοψηφία**
- Η απόφαση της Γ.Σ, περί μείωσης του Μ.Κ. είναι άκυρη αν δε συνοδεύεται από έκθεση ορκωτού ελεγκτή στην οποία βεβαιώνεται ότι η εταιρία θα είναι σε θέση να ικανοποιήσει τους δανειστές και μετά την πραγματική μείωση του κεφαλαίου

Μείωση ΜΚ (2)

- **Τεχνικές μείωσης:** με μείωση ονομαστικής αξίας μετοχών (αντικατάσταση παλιών μετοχών με νέες), με συνένωση περισσοτέρων μετοχών (split), με ακύρωση μετοχών (πχ που η εταιρία είχε αγοράσει ή αποκτήσει με σκοπό τη μείωση)
- **Περιορισμοί:** με τη μείωση δεν μπορεί το κεφάλαιο να μειώνεται κάτω του ελάχιστου ορίου του Μ.Κ.
- **Προϋποθέσεις:** η απόφαση της Γ.Σ. πρέπει με ποινή ακυρότητας να ορίζει το σκοπό της μείωσης, τον τρόπο επίτευξής της.
- **Δεν γίνεται καμία καταβολή στους μετόχους από το αποδεδειγμένο με τη μείωση ενεργητικό της εταιρίας**, με ποινή ακυρότητας αυτής της καταβολής, εκτός εάν ικανοποιηθούν οι δανειστές της εταιρίας
- **Οι δανειστές** αυτοί μπορούν να υποβάλουν στην εταιρία **αντιρρήσεις** κατά της πραγματοποίησης των παραπάνω καταβολών εντός προθεσμίας **εξήντα (60) ημερών**



Η Γενική Συνέλευση- Αρμοδιότητες

- Τροποποίηση καταστατικού
 - Μεταβολή εταιρικού σκοπού
 - Μεταβολή τρόπου διάθεσης κερδών
 - Μεταβολή εθνικότητας ή του αντικειμένου της επιχείρησης αυτής
 - Επαύξηση των υποχρεώσεων των μετόχων
 - Αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου που δεν προβλέπεται από το καταστατικό
 - Μείωση του μετοχικού κεφαλαίου
 - Μεταβολή του τρόπου διάθεσης των κερδών
- 

Η Γενική Συνέλευση- Αρμοδιότητες (2)

- Συγχώνευση, διάσπαση, μετατροπή, αναβίωση, παράταση της διάρκειας ή διάλυση της εταιρίας
- Εκλογή μελών Δ.Σ., ελεγκτών, ανάκληση αυτών, απαλλαγή από ευθύνη ή άσκηση εταιρικής αγωγής
- Διάθεση κερδών, έγκριση ισολογισμού, διορισμός εκκαθαριστών
- Χορήγηση συναίνεσης για σύναψη δανείων και άλλων συμβάσεων μεταξύ μελών Δ.Σ. και εταιρίας
- Χορήγηση αμοιβής μελών Δ.Σ.
- Σύναψη ομολογιακού δανείου

Είδη Γ.Σ.

- **Τακτική** (μία φορά το χρόνο, εντός 6 μηνών από το πέρας της εταιρικής χρήσης, για έγκριση ισολογισμού, διάθεση κερδών, απαλλαγή μελών Δ.Σ. από ευθύνη)
- **Έκτακτη** (με απόφαση ΔΣ, ή με άσκηση δικαιώματος μειοψηφίας 1/20 των μετόχων, για έκτακτα θέματα)
- **Καταστατική** (αυξημένη απαρτία και πλειοψηφία) ή **Κοινή** (ή συνήθης) (απλή απαρτία και πλειοψηφία)

Διοικητικό συμβούλιο – Μέλη Δ.Σ.

- Από Γ.Σ, μπορεί με ψηφοδέλτια,
- Κατά την ίδρυση ΑΕ, ο ορισμός μελών ΔΣ γίνεται με το καταστατικό και η θητεία του ΔΣ αυτού διαρκεί μέχρι την 1η τακτική Γ.Σ.
- Μπορεί μέλος ΔΣ να είναι Ν.Π (οπότε πρέπει να ορίσει Φ.Π για εκπροσώπηση του στο ΔΣ)
- Αναπληρωματικά μέλη μπορεί να προβλέπονται
- Ελάχιστος από το νόμο αριθμός μελών: 3 μέλη
- Δυνατή η πρόβλεψη στο καταστατικό δικαιώματος μετόχου ή μετόχων για διορισμό απευθείας μελών ΔΣ μέχρι το $1/3$ του προβλεπόμενου συνολικού αριθμού τους
- Σε περίπτωση παραίτησης, θανάτου και γενικά απώλειας ιδιότητας μέλους, γίνεται αντικατάσταση του από το ΔΣ (όταν το ορίζει το καταστατικό) δεν υπάρχουν αναπληρωματικά μέλη και η αντικατάσταση ισχύει για το υπόλοιπο της θητείας του ΔΣ. Αυτή η εκλογή υποβάλλεται σε δημοσιότητα και στην αμέσως προσεχή Γ.Σ προς έγκριση (η Γ.Σ μπορεί να αντικαταστήσει τους εκλεγέντες από το ΔΣ)

Ευθύνη ΔΣ

- Υποχρέωση πίστης & τήρησης απορρήτου, ευθύνη για κάθε πταίσμα
- Business judgment rule, ευθύνη μη συλλογική όταν υπάρχει κατανομή αρμοδιοτήτων :
- **Η ευθύνη αυτή δεν υφίσταται, εάν το μέλος του διοικητικού συμβουλίου αποδείξει ότι κατέβαλε την επιμέλεια του συνετού επιχειρηματία (δηλ. εκτελεστικού διοικητή). Η επιμέλεια αυτή κρίνεται με βάση και την ιδιότητα του κάθε μέλους και τα καθήκοντα που του έχουν ανατεθεί. Η ευθύνη αυτή δεν υφίσταται προκειμένου για πράξεις ή παραλείψεις που στηρίζονται σε σύννομη απόφαση της γενικής συνέλευσης (1) ή που αφορούν εύλογη επιχειρηματική απόφαση (2) η οποία ελήφθη με καλή πίστη, με βάση επαρκείς πληροφορίες και αποκλειστικά προς εξυπηρέτηση του εταιρικού συμφέροντος (3)**
- Η εταιρία μπορεί, με απόφαση του ΔΣ, να παραιτηθεί των αξιώσεων της προς αποζημίωση ή να συμβιβασθεί για αυτές μετά πάροδο 2 ετών από τη γένεση της αξίωσης και μόνο εφόσον συγκατατίθεται η γενική συνέλευση και δεν αντιτίθεται μειοψηφία που εκπροσωπεί το ένα πέμπτο (1/5) του εκπροσωπούμενου στη συνέλευση κεφαλαίου

Δικαιώματα μειοψηφίας

- **Σύγκληση έκτακτης ΓΣ:** Με αίτηση μετόχων που εκπροσωπούν το 1/20 του καταβεβλημένου ΜΚ, το ΔΣ υποχρεούται να συγκαλεί έκτακτη ΓΣ που δεν πρέπει να απέχει περισσότερο από 45 ημέρες από την επίδοση της αίτησης στον πρόεδρο του ΔΣ. Εάν δεν συγκληθεί Γ.Σ από το ΔΣ εντός 20 ημερών από την επίδοση της αίτησης, η σύγκληση διενεργείται από τους αιτούντες μετόχους με δαπάνες της εταιρίας, με απόφαση του δικαστηρίου.
- **Προσθήκη θεμάτων στην ημερήσια διάταξη:** Μέτοχοι, εκπροσωπώντας τουλάχιστον 1/20 του καταβεβλημένου ΜΚ, δικαιούνται να ζητήσουν από το ΔΣ την προσθήκη θεμάτων στην ημερήσια διάταξη της Γ.Σ εφόσον η αίτηση περιέλθει στο ΔΣ 15 τουλάχιστον ημέρες πριν τη Γ.Σ και, εάν πρόκειται για εισηγμένη εταιρία, συνοδεύεται από αιτιολόγηση ή σχέδιο απόφασης προς έγκριση από τη Γ.Σ. Η αναθεωρημένη ημερήσια διάταξη δημοσιοποιείται από το ΔΣ (7) ημέρες, και, εάν πρόκειται για εισηγμένη εταιρία, 13 ημέρες πριν τη Γ.Σ.
- **Υποβολή σχεδίων αποφάσεων:** Μέτοχοι, εκπροσωπώντας ποσοστό τουλάχιστον 1/20 του καταβεβλημένου ΜΚ δικαιούνται να ζητήσουν με αίτηση που υποβάλλεται στο ΔΣ 7 τουλάχιστον ημέρες πριν από τη Γ.Σ όπως τεθούν στη διάθεση των μετόχων υπό τις προϋποθέσεις δημοσιοποίησης που προβλέπει ο νόμος 6 ημέρες πριν από τη Γενική Συνέλευση σχέδια αποφάσεων για τα θέματα που έχουν περιληφθεί στην ημερήσια διάταξη.

Δικαιώματα μειοψηφίας (2)

- **Παροχή πληροφοριών:** Οποιοσδήποτε μέτοχος μπορεί να ζητήσει από το ΔΣ με αίτηση του που υποβάλλεται στην εταιρία 5 τουλάχιστον ημέρες πριν από τη Γ.Σ όπως παράσχει στη συνέλευση τις αιτούμενες συγκεκριμένες πληροφορίες για τις υποθέσεις της εταιρίας στο μέτρο που αυτές είναι χρήσιμες για την πραγματική εκτίμηση των θεμάτων της ημερήσιας διάταξης. Το ΔΣ μπορεί να απαντήσει ενιαία σε αιτήσεις μετόχων με το ίδιο περιεχόμενο. Υποχρέωση παροχής πληροφοριών δεν υφίσταται όταν οι σχετικές πληροφορίες διατίθενται ήδη στην ιστοσελίδα της εταιρίας, ιδίως με τη μορφή ερωτήσεων και απαντήσεων.
- Με αίτηση μετόχων, που εκπροσωπούν το 1/20 του καταβεβλημένου Μ.Κ, το ΔΣ υποχρεούται να ανακοινώνει στην τακτική Γ.Σ τα ποσά που κατά την τελευταία 2ετία καταβλήθηκαν σε κάθε μέλος του ΔΣ ή τους διευθυντές της εταιρίας, καθώς και κάθε παροχή προς τα πρόσωπα αυτά από οποιαδήποτε αιτία ή σύμβαση της εταιρίας με αυτούς.
- Μετά από αίτηση μετόχων, που εκπροσωπούν το 1/5 του καταβεβλημένου Μ.Κ που υποβάλλεται στην εταιρία εντός (5ημ πριν τη Γ.Σ) το ΔΣ υποχρεούται να παρέχει στη Γ.Σ πληροφορίες για την πορεία των εταιρικών υποθέσεων και την περιουσιακή κατάσταση της εταιρίας.

Δικαιώματα μειοψηφίας (3)

- **Δικαίωμα ονομαστικής ψηφοφορίας:** Με αίτηση μετόχων, που εκπροσωπούν το $1/20$ του καταβεβλημένου Μ.Κ η λήψη απόφασης επί ορισμένου θέματος της ημερήσιας διάταξης της Γ.Σ ενεργείται με ονομαστική κλήση.
- **Δικαίωμα διαχειριστικού ελέγχου:** Μέτοχοι που εκπροσωπούν τουλάχιστον το $1/20$ του καταβεβλημένου Μ.Κ έχουν δικαίωμα να ζητήσουν έλεγχο της εταιρίας από το δικαστήριο. Ο έλεγχος διατάσσεται, εάν πιθανολογούνται πράξεις που παραβιάζουν διατάξεις των νόμων ή του καταστατικού της εταιρίας ή αποφάσεις της Γ.Σ. Η αίτηση ελέγχου πρέπει να υποβάλλεται εντός 3 ετών από την έγκριση των οικονομικών καταστάσεων της χρήσης, εντός της οποίας τελέστηκαν οι καταγγελλόμενες πράξεις.

ΑΝΑΒΑΛΟΜΕΝΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ

- Η έννοια της αναβαλλόμενης φορολογίας εισάγεται στην βάση της λογιστικής αρχής περί **συσχετίσεως των εξόδων με τα έσοδα** και αποσκοπεί στην **διευθέτηση των ζητημάτων** που προκύπτουν από τον ετεροχρονισμό μεταξύ λογιστικής και φορολογικής βάσης.
- Στη λογιστική των φόρων εισοδήματος είναι σημαντικός ο τρόπος παρακολούθησης τόσο των τρεχουσών, όσο και των μελλοντικών φορολογικών συνεπειών οι οποίες σχετίζονται:
 - Με τη μελλοντική ανάκτηση (ή διακανονισμό) της λογιστικής αξίας στοιχείων του ενεργητικού (ή υποχρεώσεων) που αναγνωρίζονται στην κατάσταση οικονομικής θέσης (ισολογισμό) μιας λογιστικής οντότητας
 - Με λογιστικά γεγονότα της τρέχουσας χρήσης που αναγνωρίζονται στις οικονομικές λογιστικές της επιχείρησης.

Βασικές Έννοιες αναφορικά με Τρέχουσα – Αναβαλλόμενη Φορολογία

- **Λογιστικό αποτέλεσμα ή Λογιστική Βάση** είναι το καθαρό κέρδος ή ζημιά μιας χρήσης, που προκύπτει ως διαφορά μεταξύ εσόδων και εξόδων.
- **Φορολογητέο κέρδος ή φορολογική βάση:** Είναι το ποσό πάνω στο οποίο υπολογίζεται ο φόρος εισοδήματος.
- **Τρέχων φόρος** είναι το ποσό των πληρωτέων (επιστρεπτέων) φόρων εισοδήματος που αναλογούν στο φορολογητέο κέρδος (φορολογική ζημιά) μιας χρήσης.
- **Αναβαλλόμενες φορολογικές υποχρεώσεις** είναι τα ποσά των οφειλόμενων φόρων εισοδήματος σε μελλοντικές χρήσεις, που αφορούν προσωρινές φορολογητέες διαφορές.

Διαφορά Λογιστικού – Φορολογητέου Κέρδους

- Τόσο στο ελληνικό φορολογικό σύστημα, όσο και σε άλλα φορολογικά καθεστώτα, το λογιστικό κέρδος (ζημιά) διαφέρει από το φορολογητέο κέρδος (ζημιά).
- Αυτό οφείλεται στο γεγονός ότι οι λογιστικές πολιτικές που υιοθετούνται για τον προσδιορισμό του λογιστικού αποτελέσματος, διαφοροποιούνται από το πλαίσιο κανόνων που ακολουθούν οι φορολογικές αρχές.

Διαφορά Λογιστικού – Φορολογητέου Κέρδους (2)

- Οι επιχειρήσεις, γενικά συντάσσουν μια κατάσταση αναμόρφωσης των λογιστικών κερδών στα φορολογητέα κέρδη όπου αναφέρονται όλες οι διαφορές μεταξύ λογιστικών και φορολογητέων κερδών.
- Τέτοιες διαφορές, για παράδειγμα, είναι τα μη εκπιπτόμενα έξοδα, τα αφορολόγητα έσοδα, οι αφορολόγητες εκπτώσεις, τα έξοδα που εκπίπτουν με διαφορετικά κριτήρια (π.χ. ταμειακή βάση) από αυτά με τα οποία λογιστικοποιούνται (π.χ. αρχή του δεδουλευμένου), τα έξοδα που υπολογίζονται με διαφορετικό τρόπο για φορολογικούς σκοπούς από ότι για λογιστικούς όπως για παράδειγμα οι αποσβέσεις.

Κατηγοριοποίηση διαφορών

- **Μόνιμες διαφορές**, π.χ. ένα αφορολόγητο έσοδο που έχει αναγνωριστεί στα λογιστικά αποτελέσματα αλλά δεν πρόκειται ποτέ να φορολογηθεί ή ένα έξοδο το οποίο έχει αναγνωριστεί στα λογιστικά αποτελέσματα αλλά δεν εκπίπτει των φορολογητέων κερδών.
- Ένα χαρακτηριστικό παράδειγμα αποτελεί η είσπραξη μερισμάτων, τα οποία αποδίδονται στον δικαιούχο καθαρά φόρου (με τα σημερινά δεδομένα παρακράτηση του φόρου 15%).
- Άλλο παράδειγμα μόνιμης διαφοράς αποτελεί το φορολογικό πρόστιμο το οποίο λαμβάνεται υπόψη στον υπολογισμό του λογιστικού αποτελέσματος, αλλά δεν εκπίπτει του φόρου.

Κατηγοριοποίηση διαφορών (2)

- **Προσωρινές διαφορές**, δηλαδή διαφορές που πρόκειται να αναστραφούν.
- Αυτές οι διαφορές αφορούν κονδύλια που ενώ επηρεάζουν το λογιστικό αποτέλεσμα της τρέχουσας χρήσης, θα διαμορφώσουν το φορολογικό αποτέλεσμα μιας επόμενης χρήσης.
- Ένα παράδειγμα είναι οι προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία.
- Συγκεκριμένα, οι προαναφερθείσες προβλέψεις, αναγνωρίζονται λογιστικά ως έξοδο σε κάθε χρήση που καθίστανται δεδουλευμένες, ενώ αντίθετα, εκπίπτουν φορολογικά κατά τη χρήση στην οποία θα καταβληθούν.

Άσκηση 2 (Αναβαλλόμενη Φορολογική Απαίτηση)

- Η επιχείρηση AXZ στις 31/12/2019 παρουσιάζει λογιστικά κέρδη ύψους 150.000€.
- Ωστόσο η επιχείρηση το 2019 πραγματοποίησε προβλέψεις ύψους 10.000€ εκ των οποίων το 60% δεν εκπίπτει του φόρου αλλά προβλέπεται να αναγνωρισθεί στο μέλλον.
- Να γίνει η σχετική λογιστική εγγραφή που αφορά την εμφάνιση απαίτησης από αναβαλλόμενη φορολογία(ΔΛΠ).
- Φορολογικός συντελεστής 30%.



Επίλυση

- Λογιστική Βάση : 150.000€
- Φορολογική Βάση : $150.000 + 6.000 = 156.000\text{€}$
- Εφόσον ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΒΑΣΗ < ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΒΑΣΗ, προκύπτει απαίτηση από αναβαλλόμενη φορολογία.

Απαίτηση από Αναβαλλόμενη Φορολογία

	ΧΧ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
88.08	Φόρος εισοδήματος	45.000	
78.02	Απαιτήσεις από αναβαλλόμενη φορολογία	1.800	
	54.01 Φορολογικές υποχρεώσεις		46.800

Άσκηση 3 (Αναβαλλόμενη Φορολογική Υποχρέωση)

- Η επιχείρηση Β αγοράζει την 01/01/2012 ένα φωτοτυπικό μηχάνημα αξίας 5.000€.
- Ο ωφέλιμος βίος του είναι 5 έτη και η υπολειμματική του αξία ασήμαντη.
- Με βάση την νομοθεσία ο συντελεστής απόσβεση είναι 20%.
- Υποθέτουμε ότι η Β υιοθετεί συντελεστή απόσβεσης 25% λόγω υπαγωγής σε ειδικές διατάξεις.
- Συνεπώς ο κύκλος των αποσβέσεων θα ολοκληρωθεί εντός της τετραετίας 2012 -2016.
- Να υπολογισθεί ο αναβαλλόμενος φόρος. (φορολογικός συντελεστής 30%)

Επίλυση

- (α) Η ετήσια απόσβεση **με συντελεστή 25%** είναι: $5.000 \cdot 0,25 = 1.250\text{€}$ και η έκπτωση φόρου $= 1.250 \cdot 0,3 = 375\text{€}$.
- (β) Όμως η λογιστικά ορθή αντιμετώπιση της χρήσης του Παγίου δηλαδή ο καταλογισμός της απόσβεσης στα έξοδα της εταιρίας κάθε χρόνο ίσης με το $1/5$ της αποσβεστέας αξίας η οποία ταυτίζεται στην περίπτωση μας με την τιμή κτήσης.
- Συνεπώς: $5.000 \cdot 0,20 = 1.000\text{€}$ και η έκπτωση φόρου $= 1.000 \cdot 0,3 = 300\text{€}$.

Έστω ότι το λογιστικό αποτέλεσμα πριν την αφαίρεση της απόσβεσης είναι 16.000€.

1η Περίπτωση Απόσβεση με 25%	Ποσά	2η Περίπτωση Απόσβεση με 20%	Ποσά
Λογιστικό Αποτέλεσμα προ αποσβέσεων	16.000	Λογιστικό Αποτέλεσμα προ αποσβέσεων	16.000
(μείον) απόσβεση	<u>1.250</u>	(μείον) απόσβεση	<u>1.000</u>
Αποτέλεσμα προ φόρων	14.750	Αποτέλεσμα προ φόρων	15.000
(μείον) φόρος εισοδήματος 30%	<u>4425</u>	(μείον) φόρος εισοδήματος 30%	<u>4.500</u>
Αποτέλεσμα μετά φόρων	10.325	Αποτέλεσμα μετά φόρων	10.500

Οπότε η λογιστική εγγραφή έχει ως ακολούθως:

	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
88.08 Φόρος εισοδήματος	4.500	
54.01 Φορολογικές υποχρεώσεις		4.425
69.02 Υποχρεώσεις από αναβαλλόμενη φορολογία		75