

## ΕΝΝΟΙΑ ΑΝΑΒΑΛΛΟΜΕΝΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ ΔΙΕΘΝΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 12

### *Αντί εισαγωγής*

Είναι γεγονός ότι με τη θεσμοθέτηση και εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων, η φιλοσοφία της λογιστικής απέκτησε πιο δυναμική σκοπιά, πιο κοντινή στις πραγματικές αξίες όπως τις κατανοούμε σήμερα. Η ιδέα να τεθεί ενιαία βάση σε διεθνές επίπεδο σχετικά με το λογιστικό χειρισμό των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων των οικονομικών μονάδων προκειμένου να καλυφθούν οι ανάγκες πληροφόρησης του παγκόσμιου επενδυτή, απέδωσε καρπούς, από την άλλη όμως στρέβλωσε πολλές λογιστικές έννοιες που δύσκολα κατανοούνται στην ανάγνωση ενός Ισολογισμού.

Σε αυτή τη νέα οπτική λογιστικών πραγμάτων, τίθεται το ερώτημα εάν ο υπολογισμός της αναβαλλόμενης φορολογίας και κυρίως η κατανόησή της από τον απλό χρήστη των οικονομικών καταστάσεων, όπως και άλλες νέες έννοιες που έχουν εισάγει τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, εκπληρώνουν το σκοπό για τον οποίο τέθηκαν και παρέχουν τις πληροφορίες για τις οποίες θεσμοθετήθηκαν. Κοινώς, είναι θέμα "cost - benefit analysis".

### *Ποιοι σκοποί ικανοποιούνται*

Στόχος του προτύπου αυτού είναι να επιβαρύνεται κάθε χρήση πάντοτε με το φόρο εισοδήματος που αναλογεί στα λογιστικά κέρδη αυτής, όταν τα οφέλη έχουν εισρεύσει οριστικά στην επιχείρηση. Αυτό συνεπάγεται ότι θα πρέπει να τηρείται ο ίδιος λογιστικός χειρισμός για τις συναλλαγές που επηρεάζουν το φόρο εισοδήματος, όπως αυτές που δεσμεύονται από την αρχή του δεδουλευμένου εσόδου και εξόδου. Πρακτικά αυτό σημαίνει ότι ο φόρος εισοδήματος θα αναγνωρίζεται λογιστικά στη χρήση που καθίσταται δεδουλευμένος και εφόσον τα οφέλη της συναλλαγής έχουν εισρεύσει οριστικά στην επιχείρηση.

### *Αναβαλλόμενη φορολογία στην πράξη*

Η έννοια της αναβολής στο φόρο εισοδήματος προκύπτει για τους λογαριασμούς του Ισολογισμού που παρουσιάζουν **προσωρινή χρονική διαφορά** (taxable temporary difference) ανάμεσα στη λογιστική τους αξία (carrying amount) και στη φορολογική τους βάση (tax base), δηλαδή στην αξία που τους δίνεται για φορολογικούς σκοπούς από την εκάστοτε εγχώρια νομοθεσία. Αυτό σημαίνει ότι η αξία που δημοσιεύονται στον Ισολογισμό είναι διαφορετική από

αυτή που τους δίνει η φορολογική νομοθεσία και η διαφορά αυτή πρόκειται να αντιστραφεί στο μέλλον, προκειμένου να υπάρξει αναβαλλόμενη φορολογία (deferred tax liabilities or assets).

Προφανώς, οι λογαριασμοί του Ισολογισμού που εμφανίζουν προσωρινή χρονική διαφορά προκαλούν επιπτώσεις στα έσοδα ή έξοδα των αποτελεσμάτων με τα οποία συνδέονται και διαμορφώνουν αποτέλεσμα χρήσης και κατ' επέκταση δημιουργούν φόρους. Αυτό σημαίνει ότι ορισμένες φορολογικές διαφορές προκύπτουν όταν τα έσοδα ή έξοδα περιλαμβάνονται στο λογιστικό αποτέλεσμα μιας περιόδου, αλλά ανήκουν φορολογικά σε μια άλλη περίοδο. Η διαφορά αυτή στο χρόνο είναι που προκαλεί την αναβολή στη φορολογία και υπάγεται στις διατάξεις του ΔΛΠ 12.

#### Παράδειγμα κατανόησης

Η αγορά ενός κτιρίου προκαλεί αποσβέσεις στο τέλος κάθε χρήσης που δείχνουν το βαθμό φθοράς του λόγω χρήσης και παλαίωσης και αποτελούν έξοδο στα αποτελέσματα χρήσης. Σύμφωνα με το Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο 16, η απόσβεση υπολογίζεται με βάση την ωφέλιμη ζωή του κτιρίου, που αποτελεί ένα εκτιμώμενο μέγεθος και επανεκτιμάται στο τέλος κάθε χρήσης. Αντίθετα, οι αποσβέσεις που αναγνωρίζονται ως έξοδο από φορολογική σκοπιά είναι αυτές που υπολογίζονται σύμφωνα με προκαθορισμένους συντελεστές απόσβεσης από την κείμενη ελληνική νομοθεσία, οι οποίοι είναι κοινοί για όλες τις επιχειρήσεις ανά κατηγορία παγίου και δεν εξειδικεύονται. Συνεπώς:

**Λογιστική Αξία** του κτιρίου με βάση τα ΔΛΠ = Κόστος κτήσης – Συσσωρευμένες λογιστικές αποσβέσεις

≠

**Φορολογική Βάση** του κτιρίου με βάση τις φορολογικές διατάξεις = Κόστος κτήσης – Συσσωρευμένες φορολογικές αποσβέσεις

Γίνεται κατανοητό ότι το εν λόγω περιουσιακό στοιχείο του Ισολογισμού εμφανίζει αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση ή υποχρέωση, ανάλογα με το ποια αξία είναι μεγαλύτερη της άλλης, λόγω του γεγονότος ότι προκαλεί ένα έξοδο στα αποτελέσματα (αποσβέσεις) που διαμορφώνει τον τελικό φόρο. Το ποσό της αναβαλλόμενης φορολογίας θα είναι ίσο με το ποσό της διαφοράς των δύο αξιών πολλαπλασιαζόμενο με το ισχύον φορολογικό συντελεστή.

$$\text{Deferred tax asset or liability} = \text{Temporary difference} \times \text{Tax rate}$$

*Κριτική επισκόπηση επί της πληροφόρησης: Cost vs Profit*

Το βέβαιο είναι ότι τηρείται στο έπακρο η νέα φιλοσοφία των διεθνών προτύπων, με τις αξίες να αναγνωρίζονται χρονικά στη χρήση που ανήκουν, ακόμα και στην περίπτωση των φόρων. Το πρόβλημα που τίθεται είναι ότι απαιτείται πολύ καλή γνώση της εγχώριας φορολογικής νομοθεσίας και των διεθνών λογιστικών προτύπων από τον εκάστοτε χρήστη που καλείται να κατανοήσει τις αναβολές στο φόρο, γεγονός που δεν συναντάται πάντα στην πράξη.

www.sotele.gr