

A hand holding a glass of water against a sunset background. The sun is low on the horizon, creating a warm, golden glow. The water in the glass is clear and reflects the light. The background is a soft, hazy sky with the sun's rays visible. The overall mood is serene and hopeful.

**ΠΡΑΚΤΙΚΕΣ ΕΦΑΡΜΟΓΕΣ ΔΗΜΙΟΥΡΓΙΑΣ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΩΝ
ΑΝΑΠΤΥΞΙΑΚΩΝ ΝΟΜΩΝ (Ν.3908/2011, Ν.4399/2016 ΚΑΙ
Ν.4608/2019) ΛΟΓΩ ΠΡΑΓΜΑΤΟΠΟΙΗΣΗΣ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ, ΔΗΛΩΣΗ ΣΕ
ΕΝΤΥΠΟ Ν ΚΑΙ ΜΕΤΑΓΕΝΕΣΤΕΡΗ ΔΙΑΝΟΜΗ ΑΥΤΩΝ ΣΕ ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝ
ΕΛΠ ΚΑΙ ΔΠΧΑ (ΜΕ ΧΡΗΣΗ Η ΟΧΙ ΤΟΥ ΑΝΑΒΑΛΛΟΜΕΝΟΥ ΦΟΡΟΥ)**

Αθανασόπουλος Κ. Λάμπρος

*Ορκωτός Ελεγκτής Λογιστής
BDO Ορκωτοί Ελεγκτές Α.Ε*

Στέλιος Ντότσιος

*Technical Director
BDO Ορκωτοί Ελεγκτές Α.Ε*

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

► Αποθεματικό [N.3908/2011](#)

Σχηματισμός

Δήλωση σε έντυπο Ν

Λογιστικός χειρισμός δημιουργίας και μεταγενέστερης διανομής του αποθεματικού

► Αποθεματικό [N.4399/2016](#)

Σχηματισμός

Δήλωση σε έντυπο Ν

Λογιστικός χειρισμός δημιουργίας και μεταγενέστερης διανομής του αποθεματικού

► Αποθεματικό [N.4608/2019](#)



ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Πρακτικές εφαρμογές δημιουργίας αποθεματικών αναπτυξιακών νόμων (Ν.3908/2011, Ν.4399/2016 και Ν.4608/2019) λόγω πραγματοποίησης επενδύσεων, δήλωση σε έντυπο Ν και μεταγενέστερη διανομή αυτών σε περιβάλλον ΕΛΠ και ΔΠΧΑ (με χρήση η όχι του αναβαλλόμενου φόρου).

ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ Ν.3908/2011

Σχηματισμός

ο Πρακτικό παράδειγμα:

Δεδομένα:

Ίδια συμμετοχή επένδυσης (εγκριθείσα επένδυση) = 1.500.000

Συνολικά δικαιούμενη ενίσχυση (απαλλαγή από το φόρο Ν.3908/11) = 600.000 (1,5 εκ*40%)

Φορολογητέα κέρδη επιχείρησης = 1.000.000

Φόρος εισοδήματος επιχείρησης = 220.000 (1,0 εκ*22%)

Διανεμόμενα κέρδη από το αποτέλεσμα της χρήσης = 200.000

*Φόρος που αναλογεί στα διανεμόμενα κέρδη της χρήσης = 56.410 (200.000*22/78)

*[Το ποσό της φορολογικής απαλλαγής υπολογίζεται μετά την αφαίρεση από τον αναλογούντα φόρο του φόρου που αναλογεί στα κέρδη που διανέμονται ή αναλαμβάνονται από τους εταίρους (μετά την αναγωγή του σε μικό ποσό)]

ο Φόρος που αναλογεί στην επιχείρηση = 163.590 (220.000-56.410)

Συνεπώς το ανώτατο ποσό για το οποίο η επιχείρηση στη χρήση του 2021 μπορεί να σχηματίσει αφορολόγητο αποθεματικό του Ν.3908/11 θα περιοριστεί στις 163.590.

Δήλωση σε έντυπο Ν Εταιρείας

ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΟΡΟΥ, ΤΕΛΩΝ, κ.λ.π.				
	Φόρος που αναλογεί:	1000000,00 x 22% x 29% x 10%	004	220.000,00
	Φόρος που αναλογεί με βάση τις διατάξεις της παρ.1 άρθρ.47 ν.4172/20	x 24% x 29% x 10%	080	
(+)	Φόρος που αναλογεί στο εισόδημα της παρ.2 του άρθρου 712 του ν.4172/2011:	x 19%	089	
	Φόρος που αναλογεί με βάση τις διατάξεις της παρ.1 άρθρ.47 ν.4172/13 για εισόδημα της παρ.2 του άρθρου 712 του ν.4172/2013:	x 19%	092	
	Πιστωτικά υπόλοιπα παρ. 1 άρθρου 93 ν. 4605/2019 (δεύτερο εδάφιο)		761	
	Πιστωτικά υπόλοιπα παρ. 1 άρθρου 93 ν. 4605/2019 (πρώτο εδάφιο)		762	
	Απαλλαγή καταβολής φόρου ν.3908/2011 (λόγω πραγματοποίησης επενδύσεων)		579	163.590,00
(-)	Απαλλαγή καταβολής φόρου ν.4399/2016 (λόγω πραγματοποίησης επενδύσεων)		574	
	Απαλλαγή καταβολής φόρου ν.4608/2019 (λόγω πραγματοποίησης επενδύσεων)		582	
	Μισθώματα για χρήση ακινήτου (παρ. Β2 άρθ. 43 και παρ. Β2 άρθ. 44 ν.4030/2011)		575	
	Άθροισμα: [(004) + (080) + (089) + (092) + (761)] - [(762) + (579) + (574) + (582) + (575)]		700	56.410,00 (α)
	Φόρος αλλοδαπής (με ΣΑΔΦ)		619	
	Φόρος που παρακρατήθηκε ή καταβλήθηκε και δεν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση		009	
	Φόρος που παρακρατήθηκε ή καταβλήθηκε		090	
(-)	Φόρος που προκαταβλήθηκε		008	
	Φόρος νομικού προσώπου για εισπρατ. μερίσματα (παρ.3 άρθρ.68 ν.4172/2013)		052	
	Φόρος οικοδομικών επιχειρήσεων λόγω πώλησης ημιτελών οικοδομών		111	
	Πιστωτικό ποσό προηγούμενων χρήσεων (εφαρμογή παρ.6 άρθ. 3 ν.4046/2012)		751	
	Φόρος αλλοδαπής (εκτός ΣΑΔΦ)		600	
	Άθροισμα: (619) + (009) + (090) + (008) + (052) + (111) + (751) + (600)		701	(β)
	Πιστωτικό ποσό για συμψηφισμό		012	(β) - (α) = (δ)
	Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση		011	(α) - (β) = (γ)

III. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΠΑΛΛΑΓΗ (ν.3908/2011)		
Συνολική δικαιούμενη απαλλαγή από την καταβολή φόρου εισοδήματος βάσει της εκδοθείσας απόφασης ολοκλήρωσης ή της απόφασης πιστοποίησης υλοποίησης το 50%	576	600.000,00
Απαλλαγή καταβολής φόρου κατά το τρέχον φορολογικό έτος	577	163.590,00
Υπόλοιπο απαλλαγής καταβολής φόρου	578	436.410,00

Λογιστικός χειρισμός δημιουργίας αποθεματικού

Α) Χωρίς τη χρήση του αναβαλλόμενου φόρου

Λογισμός	Περιγραφή	Χρέωση	Πίστωση
88.08	Φόρος εισοδήματος	56.410,00	
54.08	Υποχρέωση καταβολής φόρου εισοδήματος		56.410,00
42.χχ	Κέρδη εις νέο	163.590,00	
41.χχ	Αποθεματικό Ν.3908/2011		163.590,00

Οι οικονομικές οντότητες που καταρτίζουν τις χρηματοοικονομικές τους καταστάσεις σύμφωνα με τα Ε.Λ.Π. και άρα εφαρμόζουν το άρθρο 23 του ν. 4308/2014, θα παρακολουθούν τις κρατικές επιχορηγήσεις, οι οποίες έχουν εισπραχθεί ή η είσπραξή τους έχει καταστεί οριστική μετά την 1.1.2015, ως υποχρέωση (αναβαλλόμενο έσοδο) στη λογιστική βάση και ως «αφορολόγητο αποθεματικό» στη φορολογική βάση. Με την τμηματική απόσβεση της υποχρέωσης (αναβαλλόμενου εσόδου) θα ανασυστήνεται το «αφορολόγητο αποθεματικό» και στη λογιστική βάση. ΣΛΟΤ 862/2020

B) Με χρήση του αναβαλλόμενου φόρου

Τα ΔΠΧΑ δεν αναφέρονται σε αποθεματικά τα οποία σχηματίζονται σύμφωνα με τη τοπική νομοθεσία, ωστόσο απαιτούν γνωστοποιήσεις για τον τρόπο σχηματισμό και την δυνατότητα ή μη, διανομής τους.

Με την παραδοχή ότι η διοίκηση της επιχείρησης προτίθεται μετά την παρέλευση της πενταετίας από την ολοκλήρωση της επένδυσης να διανείμει το αποθεματικό στους μετόχους.

Σχηματισμός Αποθεματικού	Χρέωση	Πίστωση
Φόρος εισοδήματος	56.410,00	
Υποχρέωση καταβολής φόρου εισοδήματος		56.410,00
Κέρδη είς νέο	134.090,16	
Αποθεματικό Ν.3908/2011		134.090,16
Φόρος εισοδήματος	29.499,84	
Αναβαλλόμενη Φορολογική υποχρέωση		29.499,84

Με την ανωτέρω εγγραφή δεδομένης της βούλησης της διοίκησης να διανείμει το ανωτέρω αποθεματικό μετά την πάροδο του κρίσιμου διαστήματος (για το παράδειγμα μας 5ετία, όπου μετά το πέρας αυτής το διανεμηθέν αποθεματικό προστίθεται στα κέρδη της επιχείρησης και φορολογείται στο φορολογικό έτος, κατά το οποίο έλαβε χώρα η διανομή ή ανάληψη του αντίστοιχου ποσού του αποθεματικού, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας), επιτυγχάνεται η πλέον ακριβοδίκαιη παρουσίαση στις οικονομικές καταστάσεις της επιχείρησης και αυτό διότι:

Ο φόρος εισοδήματος στην κατάσταση αποτελεσμάτων της χρήσης εμφανίζεται με το ποσό των 85.909,84 (56.410+29.499,84), ποσό το οποίο αντανakλά τη φορολογική επιβάρυνση της χρήσης σύμφωνα με την αρχή του δουλευμένου. Επιπλέον στον ισολογισμό της εταιρείας εμφανίζεται η μελλοντική φορολογική υποχρέωση, η οποία θα κλείσει όταν ο φόρος αυτός αποδοθεί στις φορολογικές αρχές. Τέλος το αποθεματικό που εμφανίζεται στον ισολογισμό εμφανίζεται «ελεύθερο φόρου» και αντανakλά το πραγματικό ποσό το οποίο τελικά θα διανεμηθεί στους μετόχους.

Λογιστικός χειρισμός μεταγενέστερη* διανομής αποθεματικού

Σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία (Άρθρο 14 Ν.3908/11):

«Τα ποσά της ληφθείσας επιχορήγησης, επιδότησης χρηματοδοτικής μίσθωσης, καθώς και απαλλαγής από καταβολή φόρου, εμφανίζονται σε λογαριασμό ειδικού αποθεματικού και σε περίπτωση διανομής ή κεφαλαιοποίησής του, εντός του χρονικού διαστήματος που προβλέπεται από τις διατάξεις της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου, επιστρέφεται εφαρμοζομένων των οριζομένων στην επόμενη παράγραφο. Σε περίπτωση διανομής ή κεφαλαιοποίησης μέρους ή του συνόλου του αποθεματικού μετά την παρέλευση του ως άνω διαστήματος, προστίθεται στα κέρδη

της επιχείρησης και φορολογείται στο φορολογικό έτος, κατά το οποίο έλαβε χώρα η διανομή ή ανάληψη του αντίστοιχου ποσού του αποθεματικού, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας.»

Διανομή Αποθεματικού σε μετόχους		
Φόρος εισοδήματος	29.499,84	
Υποχρέωση καταβολής φόρου εισοδήματος		29.499,84
Αποθεματικό Ν.3908/2011	134.090,16	
Υποχρέωση προς τους μετόχους		134.090,16
Φόρος εισοδήματος		29.499,84
Αναβαλλόμενη Φορολογική υποχρέωση	29.499,84	

Με την ανωτέρω εγγραφή η επίδραση του φόρου εισοδήματος στην κατάσταση αποτελεσμάτων της χρήσης εμφανίζεται με μηδενικό υπόλοιπο και η αναβαλλόμενη φορολογική υποχρέωση που είχε αρχικά δημιουργηθεί μηδενίζει και αυτή.

*Σε περιπτώσεις διανομής αποθεματικών κτλ ο αναγνώστης θα πρέπει να ανατρέξει σε κανόνες διανομής κερδών της εμπορικής νομοθεσίας (για ΑΕ βλέπε άρθρα 159 έως 162 Ν.4548/18), καθώς επίσης και της φορολογικής νομοθεσίας όπου εκφράζονται διαχρονικά οι θέσεις της φορολογικής διοίκησης (ΠΟΛ. 1238/1994, ΠΟΛ. 1059/2015, ΠΟΛ.1014/2018 κτλ).

ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ Ν.4399/2016

Ανώνυμη εταιρεία, κατά τη διαχειριστική περίοδο 1.1.2021-31.12.2021 πραγματοποίησε καθαρά κέρδη ισολογισμού 1.500.000 ευρώ. Από τα κέρδη αυτά διανεμήθηκαν μερίσματα στους μετόχους 400.000 ευρώ. Κατά την υποβολή της φορολογικής δήλωσης η εταιρεία αναμόρφωσε το προκύψαν αποτέλεσμα του ισολογισμού διαμορφώνοντας τα φορολογητέα κέρδη της (κωδικός 048) στο ποσό των 1.800.000 ευρώ.

Η Α.Ε. ολοκλήρωσε κατά το έτος 2021 εγκεκριμένη επένδυση σε καθεστώς ενίσχυσης για το κίνητρο της φορολογικής απαλλαγής, ύψους 3.000.000 ευρώ, οπότε και δημοσιεύτηκε και η απόφαση ολοκλήρωσης και έναρξης της παραγωγικής λειτουργίας της νέας επένδυσης.

Α. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΥΨΟΥΣ ΕΝΙΣΧΥΣΗΣ

Εγκριθείσα επένδυση: 3.000.000

Δικαιούμενη ενίσχυση: 1.200.000

Β. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟΥ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟΥ

1. Υπολογισμός Φόρου Εισοδήματος

Φορολογητέα κέρδη: 1.800.000

Φόρος εισοδήματος (1.800.000 X 22%): 396.000

Μείον: Φόρος που αναλογεί στα διανεμόμενα κέρδη (400.000 X 22/78): (112.820)

Φόρος που αναλογεί στην επιχείρηση: 283.180

2. Αφορολόγητο Αποθεματικό Επένδυσης

Ανώτατο ύψος μη καταβολής φόρου πρώτης χρήσης (1.200.000X 1/3): 400.000

Επομένως, το ποσό απαλλαγής από καταβολή φόρου που θα εμφανισθεί σε λογαριασμό αφορολόγητου αποθεματικού κατά τη χρήση 2021 θα περιοριστεί στο ύψος των 283.180 ευρώ.

Δήλωση σε έντυπο Ν Εταιρείας

ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΟΡΟΥ, ΤΕΛΩΝ, κ.Λ.Π.			
	Φόρος που αναλογεί:	1800000,00 x 22% x 29% x 10%	004 396.000,00
	Φόρος που αναλογεί με βάση τις διατάξεις της παρ.1 άρθρ.47 ν.4172/20	x 24% x 29% x 10%	080
(+)	Φόρος που αναλογεί στο εισόδημα της παρ.2 του άρθρου 71Z του ν.4172/2011:	x 19%	089
	Φόρος που αναλογεί με βάση τις διατάξεις της παρ.1 άρθρ.47 ν.4172/13 για εισόδημα της παρ.2 του άρθρου 71Z του ν.4172/2013:	x 19%	092
	Πιστωτικά υπόλοιπα παρ. 1 άρθρου 93 ν. 4605/2019 (δευτερο εδάφιο)		761
	Πιστωτικά υπόλοιπα παρ. 1 άρθρου 93 ν. 4605/2019 (πρώτο εδάφιο)		762
(-)	Απαλλαγή καταβολής φόρου ν.3908/2011 (λόγω πραγματοποίησης επενδύσεων)		579
	Απαλλαγή καταβολής φόρου ν.4399/2016 (λόγω πραγματοποίησης επενδύσεων)		574 283.180,00
	Απαλλαγή καταβολής φόρου ν.4608/2019 (λόγω πραγματοποίησης επενδύσεων)		582
	Μισθώματα για χρήση ακινήτου (παρ. Β2 άρθ. 43 και παρ. Β2 άρθ. 44 ν.4030/2011)		575
	Άθροισμα: [(004) + (080) + (089) + (092) + (761)] - [(762) + (579) + (574) + (582) + (575)]		700 112.820,00 (α)
	Φόρος αλλοδαπής (με ΣΑΔΦ)		619
(-)	Φόρος που παρακρατήθηκε ή καταβλήθηκε και δεν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση		009
	Φόρος που παρακρατήθηκε ή καταβλήθηκε		090
	Φόρος που προκαταβλήθηκε		008
	Φόρος νομικού προσώπου για εισπρατ. μερίσματα (παρ.3 άρθρ.68 ν.4172/2013)		052
	Φόρος οικοδομικών επιχειρήσεων λόγω πώλησης ημιτελών οικοδομών		111
	Πιστωτικό ποσό προηγούμενων χρήσεων (εφαρμογή παρ.6 άρθ. 3 ν.4046/2012)		751
	Φόρος αλλοδαπής (εκτός ΣΑΔΦ)		600
	Άθροισμα: (619) + (009) + (090) + (008) + (052) + (111) + (751) + (600)		701 (β)
	Πιστωτικό ποσό για συμψηφισμό		012 (β) - (α) = (δ)
	Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση		011 (α) - (β) = (γ)

IV. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΠΑΛΛΑΓΗ (ν.4399/2016)		
Συνολική δικαιούμενη απαλλαγή από την καταβολή φόρου εισοδήματος βάσει της εκδοθείσας απόφασης ολοκλήρωσης ή της απόφασης πιστοποίησης υλοποίησης το 50%	571	1.200.000,00
Απαλλαγή καταβολής φόρου κατά το τρέχον φορολογικό έτος	572	283.100,00
Υπόλοιπο απαλλαγής καταβολής φόρου	573	916.900,00

Δημιουργία και διανομή αποθεματικού

Σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία (Άρθρο 20 Ν.4399/16):

«7. Τα ποσά της ληφθείσας επιχορήγησης, επιδότησης χρηματοδοτικής μίσθωσης, επιδότησης του κόστους της δημιουργούμενης απασχόλησης, καθώς και απαλλαγής από καταβολή φόρου, εμφανίζονται σε λογαριασμό ειδικού αποθεματικού και σε περίπτωση διανομής ή

κεφαλαιοποίησής του, εντός του χρονικού διαστήματος που προβλέπεται από τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 21, επιστρέφονται και επιβάλλονται οι κυρώσεις που προβλέπονται από τον ν. 4174/2013 (Α' 170). Σε περίπτωση διανομής ή κεφαλαιοποίησης μέρους ή του συνόλου του αποθεματικού μετά την παρέλευση του ως άνω διαστήματος, προστίθεται στα κέρδη της επιχείρησης και φορολογείται στο φορολογικό έτος, κατά το οποίο έλαβε χώρα η διανομή ή ανάληψη του αντίστοιχου ποσού του αποθεματικού, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας»

Ο λογιστικός χειρισμός του αποθεματικού Ν.4399/16 είναι ίδιος με το λογιστικό χειρισμό του αποθεματικού Ν.3908/11 (βλέπε ανωτέρω). Επίσης στην Ε.2040/2022 παρατίθεται αναλυτικό παράδειγμα σχετικά με τη δημιουργία και το φορολογικό χειρισμό του εν λόγω αποθεματικού.

ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ Ν.4608/2019

Ο κωδικός 582 εντύπου Ν (Απαλλαγή καταβολής φόρου ν.4608/2019) συμπληρώνεται από τις επιχειρήσεις που έχουν κάνει χρήση του υπόψη κινήτρου προκειμένου να αφαιρεθεί το ποσό της απαλλαγής από την καταβολή φόρου κατά το τρέχον φορολογικό έτος λόγω πραγματοποίησης παραγωγικών επενδύσεων, στο πλαίσιο των διατάξεων του ν.4608/2019 (φορολογική απαλλαγή ν.4608/2019).

Με βάση την περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 12 του ν.4608/2019, οι επενδύσεις που χαρακτηρίζονται ως στρατηγικές μπορεί με απόφαση της Δ.Ε.Σ.Ε. να λάβουν φορολογική απαλλαγή που συνίσταται στην απαλλαγή από την καταβολή φόρου εισοδήματος επί των πραγματοποιούμενων προ φόρου κερδών, τα οποία προκύπτουν, με βάση τη φορολογική νομοθεσία, από το σύνολο των δραστηριοτήτων της επιχείρησης, μετά από την αφαίρεση του φόρου του νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, ο οποίος αναλογεί στα κέρδη που διανέμονται ή αναλαμβάνονται. Το ποσό της φορολογικής απαλλαγής συνιστά ισόποσο αποθεματικό. Ο φορέας μπορεί να αξιοποιήσει το σύνολο της δικαιούμενης φορολογικής απαλλαγής μέσα σε δεκαπέντε (15) φορολογικά έτη και όχι σε διάστημα μικρότερο των τριών (3) φορολογικών ετών από το έτος θεμελίωσης του δικαιώματος χρήσης του κινήτρου.

Ωστόσο, λόγω μη πραγματοποίησης παραγωγικών επενδύσεων εντός του φορολογικού έτους 2021, ο ως άνω κωδικός μένει ανενεργός για το έτος αυτό.

Μείωση φόρου εισοδήματος (ΔΠΧΑ)

Οι μειώσεις του φόρου εισοδήματος (tax credits) δεν ορίζονται ρητά στα ΔΠΧΑ/ΔΛΠ, αποτελούν όμως γενικότερα ποσά τα οποία μπορούν να συμψηφιστούν με υποχρεώσεις που προκύπτουν από τη φορολογία εισοδήματος.

Επιπρόσθετα τα ΔΠΧΑ/ΔΛΠ δεν παρέχουν καθοδήγηση για τον λογιστικό χειρισμό της μείωσης του φόρου εισοδήματος λόγω πραγματοποίησης επενδύσεων (investment tax credits), καθώς

είναι εκτός του πεδίου εφαρμογής του «ΔΛΠ 12 Φόροι εισοδήματος» και του «ΔΛΠ 20 Λογιστική των κρατικών επιχορηγήσεων και γνωστοποίηση της κρατικής υποστήριξης».

Τα επενδυτικά κίνητρα που οδηγούν σε απαλλαγές επί των φορολογικών υποχρεώσεων μπορούν να συνδέονται για παράδειγμα, με επενδύσεις σε δαπάνες έρευνας και ανάπτυξης ή με την διατήρηση συγκεκριμένου αριθμού προσωπικού.

Λόγω της έλλειψης ρητής καθοδήγησης για τον λογιστικό χειρισμό, η διοίκηση θα πρέπει να υιοθετήσει μια κατάλληλη λογιστική πολιτική (σύμφωνα με το «ΔΛΠ 8 Λογιστικές πολιτικές, μεταβολές των λογιστικών εκτιμήσεων και λάθη») για την ορθή απεικόνιση των συναλλαγών.

Σε αυτό πλαίσιο θα μπορούσε να ακολουθήσει κατ' αναλογία είτε το ΔΛΠ 12, είτε το ΔΛΠ 20, ανάλογα με τις ιδιαιτερότητες, τα χαρακτηριστικά και τις απαιτήσεις των αναπτυξιακών ή επενδυτικών νόμων λαμβάνοντας υπόψη τα εξής:

- Ύπαρξη συγκεκριμένων όρων αναφορικά με την πραγματοποίηση των επενδύσεων

Εάν υπάρχει δυνατότητα ή η επιλογή αντί της μείωσης του φόρου εισοδήματος να υπάρξει είσπραξη μετρητών ως κίνητρο, προσιδιάζει περισσότερο στην αντιμετώπιση ως κυβερνητική επιχορήγηση (ΔΛΠ 20).

- Εάν δεν υπάρχει δυνατότητα είσπραξης μετρητών, προσιδιάζει στην αντιμετώπιση ως αναβαλλόμενη φορολογία (ΔΛΠ 12)

- Εάν υπάρχουν συγκεκριμένοι όροι που δεν συνδέονται με τη φορολογία (π.χ. ελάχιστο ποσό επένδυσης σε ενσώματα πάγια), προσιδιάζει περισσότερο στην αντιμετώπιση ως κυβερνητική επιχορήγηση (ΔΛΠ 20).

- Ύπαρξη τοπικής κείμενης νομοθεσίας και λογιστικής πρακτικής για το χειρισμό των μειώσεων της φορολογικής υποχρέωσης. Σε τέτοια περίπτωση η διοίκηση μπορεί να επιλέξει το λογιστικό χειρισμό που βασίζεται στη λογιστική πρακτική της συγκεκριμένης χώρας.

Παρ' όλα αυτά, εάν ο τρόπος απεικόνισης και οι όροι των επενδυτικών κινήτρων δημιουργούν δεσμεύσεις για μελλοντικές πληρωμές φόρου (π.χ. μέσω διανομής κερδών στους μετόχους), οι φορολογικές υποχρεώσεις θα πρέπει να αποτυπωθούν στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις μέσω αναβαλλόμενης φορολογίας (ΔΛΠ 12).



Η BDO Ορκωτοί Ελεγκτές ΑΕ, μία ελληνική ανώνυμη εταιρία, είναι μέλος της BDO International Limited, εταιρίας περιορισμένης ευθύνης που εδρεύει στο Ηνωμένο Βασίλειο, και αποτελεί μέλος του διεθνούς δικτύου ανεξάρτητων εταιριών - μελών της BDO. BDO είναι η εμπορική επωνυμία για το δίκτυο της BDO και για καθεμιά από τις εταιρίες - μέλη της. Η BDO Ορκωτοί Ελεγκτές ΑΕ είναι το αποκλειστικό μέλος της BDO International στην Ελλάδα.

©2022 BDO GREECE. All rights reserved.

www.bdo.gr