

ΣΛΟΤ Αριθμ. Πρωτ.: 338 ΕΞ / 03.03.2020

Αθήνα, 03.03.2020

Αριθμ. Πρωτ.: 338 ΕΞ
ΕΠΙΤΡΟΠΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗΣ & ΕΛΕΓΧΩΝ Ν.Π.Δ.Δ.
ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗΣ (ΣΛΟΤ)

ΣΛΟΤ 338/2020

ΘΕΜΑ : Καταχώριση ασφαλιστικών εισφορών σε ατομική επιχείρηση με απλογραφικά βιβλία

ΕΡΩΤΗΜΑ

Το 2018 η επιχείρηση αναγράφει στα βιβλία της κάθε μήνα τις ασφαλιστικές εισφορές που εκδίδει ο ΕΦΚΑ. Μέσα στο έτος δεν πληρώνει τίποτα και γι' αυτό το ποσό αυτό το παρουσιάζει στον πίνακα Ε για να μην εκπέσει φορολογικά. Το 2019 πληρώνει όλες τις εισφορές του 2018.

ΤΟ ΕΡΩΤΗΜΑ ΜΟΥ ΕΙΝΑΙ ΤΟ ΕΞΗΣ:

- 1.Θα πρέπει να γίνει εγγραφή στο βιβλίο για την πληρωμή των ασφαλιστικών εισφορών της προηγούμενης χρονιάς ή θα δηλωθεί μόνο στο πίνακα Ε στο Ε3 για να εκπέσει φορολογικά;
- 2.Στη περίπτωση που η επιχείρηση έχει ενταχθεί σε ρύθμιση των 120 δόσεων για ασφαλιστικά ταμεία, θα κάνει εγγραφή στα βιβλία τις πληρωμές αυτές;

ΑΠΑΝΤΗΣΗ

Σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 17 του ν. 4308/2014 (*«Γενικές αρχές σύνταξης χρηματοοικονομικών καταστάσεων»*): *«Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις συντάσσονται με σαφήνεια, σύμφωνα με τις θεμελιώδεις παραδοχές του δουλευμένου και της συνέχισης της δραστηριότητας...»*.

Περαιτέρω, σύμφωνα με την παράγραφο 3.4 (*«Λοιπές επεξηγήσεις»*) του άρθρου 3 της Πολ. 1003/31-12-2014 (*«Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του Ν 4308/2014, περί των «Ελληνικών Λογιστικών προτύπων, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις»*): *«...η τήρηση τόσο του απλογραφικού όσο και του διπλογραφικού συστήματος γίνεται σε κάθε περίπτωση σύμφωνα με τη θεμελιώδη αρχή του δεδουλευμένου κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 17 του παρόντος νόμου. Δηλαδή, αναγνωρίζονται και καταχωρούνται οι επιπτώσεις των συναλλαγών και γεγονότων όταν προκύπτουν και όχι όταν διακανονίζονται ταμειακά.»*.

Ακολούθως, βάσει της παραγράφου 3.5.1 του άρθρου 3 της ως άνω Πολ. *«Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί τόσο τη λογιστική αξία όσο και τη φορολογική βάση, εφόσον διαφέρουν, των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση. Η υποχρέωση αυτή είναι αυτονόητη προϋπόθεση για την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων της οντότητας...»*.

Με την έναρξη εφαρμογής (1/1/2015) του λογιστικού πλαισίου των ΕΛΠ (ν. 4308/2014), οι διαφορές μεταξύ φορολογικής και λογιστικής βάσης διακρίνονται σε μόνιμες και προσωρινές. Σύμφωνα με τον ορισμό του Παραρτήματος Α του ν. 4308/2014, ως προσωρινή διαφορά ορίζεται: *«η διαφορά μεταξύ της λογιστικής αξίας ενός περιουσιακού στοιχείου, υποχρέωσης ή άλλου στοιχείου των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και της φορολογικής του βάσης, που η οντότητα αναμένει να επηρεάσει στο μέλλον τα φορολογητέα αποτελέσματα, όταν η λογιστική αξία του περιουσιακού στοιχείου ή της υποχρέωσης θα ανακτηθεί ή διακανονιστεί, ή στην περίπτωση άλλων στοιχείων των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, όταν θα επηρεαστούν τα φορολογητέα αποτελέσματα»*. Σε αντιδιαστολή προς τις προσωρινές διαφορές, οι μόνιμες διαφορές μεταξύ λογιστικής και φορολογικής βάσης είναι αυτές που δεν αντιστρέφονται (πχ τα πρόστιμα και οι προσ αυξήσεις).

Στην κατηγορία των προσωρινών διαφορών λογιστικής και φορολογικής βάσης, μεταξύ άλλων, περιλαμβάνονται και οι μη καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές της περίπτωσης γ του άρθρου 23 του ν. 4172/2013 (ΚΦΕ).

Οι ασφαλιστικές εισφορές των μη μισθωτών, δηλαδή του ατομικού επιχειρηματία που

αναφέρονται στο ερώτημα, καταχωρίζονται στα λογιστικά βιβλία βάσει της αρχής του δεδουλευμένου και αναγνωρίζονται (εκπίπτουν) για σκοπούς φορολογίας, κατά το έτος καταβολής τους, χωρίς να εξετάζεται αν έχουν καταβληθεί εκπρόθεσμα ή εμπρόθεσμα.

Στο απλογραφικό λογιστικό σύστημα καταχωρίζονται (λογιστικοποιούνται) οι πρωτογενείς πράξεις και όχι ο τρόπος διακανονισμού τους (δηλαδή οι δευτερογενείς συναλλαγές, εισπράξεις-πληρωμές). Συνεπώς, οι ασφαλιστικές εισφορές καταχωρίζονται στο βιβλίο εσόδων – εξόδων κατά τους μήνες και το έτος που αφορούν (αρχή δεδουλευμένου, λογιστική βάση) και εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του ίδιου έτους, για σκοπούς φορολογίας (φορολογική βάση), εφόσον ταυτοχρόνως καταβάλλονται τα αντίστοιχα ποσά, δηλαδή χαρακτηρίζονται ως μη οφειλόμενες. Σε περίπτωση μη καταβολής τους, αποτελούν προσωρινή διαφορά, δηλαδή αναστρέφονται σε επόμενη χρήση, οπότε θα συμπληρωθούν οι κατάλληλες ενδείξεις στον Πίνακα Ε του Εντύπου Ε3 και θα αναμένεται ο διακανονισμός τους κατά το έτος καταβολής τους, ώστε να ληφθούν υπόψη στην φορολογική βάση του ίδιου έτους. Τα παραπάνω ισχύουν αναλόγως και στην περίπτωση της ρύθμισης της οφειλής.

ΤΑ ΜΕΛΗ

Ελένη Ρογδάκη – Χαραμή

Διονύσιος Παπαγεωργακόπουλος

Χαράλαμπος Συρούνης

Νικόλαος Σγουρινάκης

Ο ΠΡΟΕΔΡΟΣ ΤΟΥ ΣΛΟΤ

Χαράλαμπος Ξένος