

ΣΛΟΤ-2022

ΣΛΟΤ Αριθμ. Πρωτ.: 3063 ΕΞ / 22.1.2023

ΔΗΜΟΣΙΕΥΤΗΚΕ ΣΤΙΣ 1 ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΥ 2023

Αθήνα, 22/1/2023

ΕΠΙΤΡΟΠΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗΣ & ΕΛΕΓΧΩΝ – Ν.Π.Δ.Δ

Αρ. Πρωτ. 3063 ΕΞ.

ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗΣ (ΣΛΟΤ)

ΘΕΜΑ : Πιστωτικά τιμολόγια μεταγενέστερης χρήσης λόγω πρόωρης εξόφλησης**Ερώτηση:**

Η Εταιρεία μας στα πλαίσια της εμπορικής της διαδικασίας κατά την διάρκεια του Δεκεμβρίου κάνει πωλήσεις εμπορευμάτων. Δίνει την δυνατότητα στους πελάτες της να εξοφλήσουν νωρίτερα από τους όρους πίστωσης με έκπτωση α% στην αξία πώλησης που τους αποδίδει την έκπτωση με πιστωτικό τιμολόγιο στην επόμενη χρήση με την εξόφληση. Επιπρόσθετα, σε περίπτωση που αγοράς τους συνεχιστούν και το επόμενο έτος δίνει έξτρα έκπτωση συνεργασίας για τις πωλήσεις Δεκεμβρίου με έκπτωση β% στην αξία πώλησης που τους αποδίδει την έκπτωση με πιστωτικό τιμολόγιο στην επόμενη χρήση, αν συντρέχουν οι εμπορικοί όροι.

Η Εταιρεία δεδομένου ότι στις 31/12 δεν γνωρίζει τα ακριβή ποσά των πιστωτικών τιμολογίων που θα εκδοθούν προβαίνει σε πρόβλεψη σύμφωνα με τα ανωτέρω.

- Σε ποια χρήση θα πρέπει να αναγνωρισθεί η αξία της εκάστοτε κατηγορίας πιστωτικών τιμολογίων;

- ΜΕ ποίους ενδεικτικούς λογαριασμούς θα πρέπει να γίνουν οι παραπάνω κινήσεις για τα δύο έτη; (πιστωτικά τιμολόγια, πρόβλεψη).

Απάντηση:

Οι εκπτώσεις πρόωρης ή έγκαιρης εξόφλησης προσφέρονται σε πελάτες για να ενθαρρύνουν την άμεση πληρωμή του λογαριασμού τους. Βέβαια, συχνά τη στιγμή της πώλησης δεν είναι γνωστό εάν οι πελάτες θα επωφεληθούν από την έκπτωση, καθώς αυτή εξαρτάται από το εάν ο πελάτης θα πληρώσει ή όχι εντός του απαιτούμενου χρονικού διαστήματος.

Η γενική καθοδήγηση που παρέχεται στον ν.4308/2014, σε σχέση με την αναγνώριση του εσόδου, απαιτεί την διενέργεια εκτιμήσεων σε ειδικές περιπτώσεις συναλλαγών, πέραν όσων καλύπτονται από τη Λογιστική Οδηγία εφαρμογής του ν.4308/2014 της Ε.Λ.Τ.Ε.

Μια από τις περιπτώσεις για την οποία δεν παρέχεται καθοδήγηση είναι ο χρόνος καταχώρισης της δαπάνης έκπτωσης που παρέχεται σε πελάτες λόγω πρόωρης ή έγκαιρης εξόφλησης τιμολογίου.

Για το θέμα αυτό δεν γινόταν αναφορά στο Δ.Λ.Π. 18 «Έσοδα». Διευκρίνιση στο θέμα αυτό δόθηκε από την Επιτροπή Διερμηνειών των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων τον Ιούλιο του 2004:

«Όταν μια οικονομική οντότητα προσφέρει έκπτωση πρόωρης εξόφλησης, η αρχή του Δ.Λ.Π. 18 απαιτεί το ποσό των εσόδων που αναγνωρίζεται από τη συναλλαγή να μειωθεί κατά το ποσό της έκπτωσης τη στιγμή της πώλησης. Η οντότητα δεν πρέπει να αναγνωρίζει στα έσοδα το ονομαστικό ποσό του τιμολογίου και την έκπτωση ως δαπάνη τόκων».

Το Δ.Π.Χ.Α. 15, που αντικατέστησε το Δ.Λ.Π. 18, υιοθέτησε την ανωτέρω άποψη στο τρίτο βήμα του μοντέλου πέντε βημάτων, στο οποίο για την αναγνώριση εσόδου απαιτείται ο προσδιορισμός της τιμής συναλλαγής.

Όταν προσφέρονται εκπτώσεις πρόωρης εξόφλησης, το υποσχόμενο αντάλλαγμα είναι μεταβλητό (μεταβλητό αντάλλαγμα), καθώς το ποσό που θα λάβει η οικονομική οντότητα εξαρτάται από την επιλογή του πελάτη ως προς το αν θα επωφεληθεί από την έκπτωση.

Το Δ.Π.Χ.Α. 15 αντιμετωπίζει την αβεβαιότητα που σχετίζεται με το μεταβλητό αντάλλαγμα περιορίζοντας το ποσό του μεταβλητού τιμήματος που μπορεί να αναγνωρισθεί.

έχει επιλυθεί.

Συνεπώς, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α. και επομένως τα Ε.Λ.Π. όταν μια οικονομική οντότητα πραγματοποιεί πώληση σε πελάτη και έχει προσφερθεί έκπτωση πρόωρης εξόφλησης, το ποσό του εσόδου που θα αναγνωρισθεί αρχικά θα πρέπει να εκτιμηθεί λαμβάνοντας υπόψη την πιθανότητα να επιτευχθεί η έκπτωση. Όταν η οικονομική οντότητα αναμένει ότι ο πελάτης θα επιτύχει την έκπτωση, τα έσοδα θα πρέπει να αναγνωρίζονται χωρίς την έκπτωση.

Για την καλύτερη κατανόηση του θέματος παρατίθεται το κατωτέρω παράδειγμα:

Η οντότητα Α πούλησε εμπορεύματα αξίας ευρώ 1.000.000 επί πιστώσει. Η οντότητα Α έχει περίοδο πληρωμής 60 ημερών και έχει προσφέρει στον πελάτη έκπτωση πρόωρης εξόφλησης 3% εάν η εξόφληση γίνει εντός 15 ημερών. Με βάση την προηγούμενη εμπειρία, ο πελάτης αναμένεται να πληρώσει εντός 15 ημερών και ως εκ τούτου θα δικαιούται την έκπτωση 3%.

Παρατίθεται ο λογιστικός χειρισμός που απαιτείται για την αντιμετώπιση αυτής της συναλλαγής στα ακόλουθα σενάρια:

α) Ο πελάτης πληρώνει εντός της περιόδου διακανονισμού των 15 ημερών όπως αναμένεται.

β) Ο πελάτης πληρώνει μετά την περίοδο διακανονισμού των 15 ημερών.

Το έσοδο από την πώληση θα αναγνωρισθεί στο μετά την έκπτωση ποσό ευρώ 970.000 (1.000.000*97%), γιατί αυτό είναι το τίμημα που αναμένει να εισπράξει η οντότητα Α. Ανάλογα με το λογιστικό σχέδιο (Ε.Γ.Λ.Σ. ή Ε.Λ.Π.) που ακολουθεί κάθε οντότητα θα πρέπει να επιλέξει τους κατάλληλους κωδικούς λογαριασμών, ώστε να προχωρήσει στην κάτωθι προτεινόμενη εγγραφή:

	Χρέωση	Πίστωση
Εμπορικές Απαιτήσεις	1.000.000	
Αντίθετος λογαριασμός πωλήσεων	30.000	
	Πωλήσεις	1.000.000

Εάν ο πελάτης δεν επιτύχει την έκπτωση θα ακολουθήσει η κάτωθι εγγραφή:

	Χρέωση	Πίστωση
Ταμειακά Διαθέσιμα	1.000.000	
Αντίθετος λογαριασμός πελατών	30.000	
	Εμπορικές απαιτήσεις	1.000.000
	Πωλήσεις	30.000

Εάν ο πελάτης επιτύχει την έκπτωση θα ακολουθήσει η κάτωθι εγγραφή:

	Χρέωση	Πίστωση
Ταμειακά Διαθέσιμα	970.000	
Αντίθετος λογαριασμός πελατών	30.000	
	Εμπορικές απαιτήσεις	1.000.000

Αν τα στοιχεία του παραδείγματος διαφοροποιηθούν με την εκτίμηση από την οντότητα Α ότι δεν αναμένεται η επίτευξη της έκπτωσης από τον πελάτη, με βάση ιστορικά ή άλλα στοιχεία, τότε ως έσοδο θα αναγνωριστεί το ποσό των ευρώ 1.000.000. Σε περίπτωση τελικά πρόωρης εξόφλησης, σε αντίθεση με τις εκτιμήσεις της εταιρείας, προτείνεται η ακόλουθη εγγραφή:

	Χρέωση	Πίστωση
Ταμειακά Διαθέσιμα	970.000	
Πωλήσεις	30.000	
	Εμπορικές απαιτήσεις	1.000.000

Ωστόσο, όταν το κόστος των υπό συζήτηση εκπτώσεων δεν είναι σημαντικό, για την εύλογη παρουσίαση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, ή όταν δεν υπάρχουν διαθέσιμα στοιχεία για να τεκμηριωθεί εάν ο πελάτης θα επιτύχει την έκπτωση, τότε η έκπτωση μπορεί να μειώσει τον κύκλο εργασιών στο χρόνο που θα πληρωθεί η αίρεση της πρόωρης εξόφλησης, οπότε και η χορηγούμενη έκπτωση θα καταστεί βέβαιη.

Ο ΠΡΟΕΔΡΟΣ ΤΟΥ ΣΛΟΤ

Αλέξανδρος Σικαλίδης

ΤΑ ΜΕΛΗ

Χαράλαμπος Συρούνης

Διονύσιος Παπαγεωργακόπουλος

Κωνσταντίνος Χαλέβας

Γεώργιος Παπαναστασόπουλος