

Χρόνος λογιστικής αναγνώρισης των εσόδων αεροπορικής εταιρείας από την πώληση αεροπορικών εισιτηρίων και των δαπανών που σχετίζονται άμεσα με την πραγματοποίηση κάθε πτήσης»

ΕΡΩΤΗΜΑ

1. Πραγματικά περιστατικά

Αεροπορική εταιρεία πραγματοποιεί μέσω internet πωλήσεις εισιτηρίων προς τους πελάτες της. Η χρονική περίοδος στην οποία παρέχεται η υπηρεσία προς τον πελάτη, ήτοι η πραγματοποίηση της πτήσης, δεν ταυτίζεται με αυτήν της ηλεκτρονικής πληρωμής των εισιτηρίων αυτών. Αντίστοιχα, η εταιρεία προβαίνει σε δαπάνες οι οποίες σχετίζονται άμεσα με την πραγματοποίηση κάθε πτήσης, όπως: προμήθειες σε πράκτορες για την πώληση των εισιτηρίων, δαπάνες καυσίμων για το κάθε δρομολόγιο, ασφάλιστρα, διάφορους φόρους και τέλη που μπορεί να ποικίλλουν ανάλογα το αεροδρόμιο του τόπου προορισμού, κ.α.

2. Θεσμικό και νομοθετικό πλαίσιο

Σύμφωνα με τις αρχές της λογιστικής επιστήμης, κάθε έξοδο που πραγματοποίησε η επιχείρηση πρέπει να επιβαρύνει την χρήση, κατά την οποία προέκυψε το έσοδο, για το οποίο το εν λόγω έξοδο πραγματοποιήθηκε. Επίσης, στην περ. ε' του άρθρου 17 του ν.4308/2014 περί Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, ορίζεται πως «τα στοιχεία του ισολογισμού και της κατάστασης αποτελεσμάτων που προκύπτουν στην τρέχουσα περίοδο αναγνωρίζονται στην περίοδο αυτή βάσει της αρχής του δουλευμένου». Επιπροσθέτως, η αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων, επιβάλλει την αναγνώριση των εσόδων και των εξόδων αποκλειστικά στα αποτελέσματα της χρήσης, εντός της οποίας αυτά έγιναν δεδουλευμένα. Ο χρόνος λογιστικής αναγνώρισης των εσόδων και των εξόδων, επηρεάζει άμεσα και την φορολογική αναγνώριση αυτών, καθώς, σύμφωνα με το άρθρο 21 του ΚΦΕ, το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται με βάση το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης. Επιπλέον, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 8 του ν. 4172/2013, ως γενικός κανόνας για το χρόνο κτήσης εισοδήματος τίθεται το σύστημα της δεδουλευμένης βάσης, ήτοι ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξης του εισοδήματος.

3. Συναγόμενα συμπεράσματα

Δεδομένου πως ο χρόνος κατά τον οποίο αποκτάται το έσοδο είναι ο χρόνος κατά τον οποίο παρέχεται η υπηρεσία προς τον πελάτη (δηλαδή η εναέρια μεταφορά του), θεωρούμε πως ο χρόνος αναγνώρισης του εσόδου της εταιρείας από την πώληση των εισιτηρίων είναι ο χρόνος κατά τον οποίο πραγματοποιείται η πτήση, και όχι ο χρόνος κατά τον οποίο ο επιβάτης πληρώνει το εισιτήριό του. Κατά συνέπεια, κατά τον χρόνο πληρωμής του εισιτηρίου, υποθέτοντας πως δεν παρέχεται εκείνη την στιγμή κάποια υπηρεσία κράτησης θέσης, θεωρούμε πως ουσιαστικά καταβάλλεται προκαταβολικά το αντίτιμο έναντι μιας παροχής υπηρεσίας, η οποία θα λάβει χώρα σε κάποια μεταγενέστερη χρονική στιγμή. Αντίστοιχα, ο χρόνος πληρωμής των δαπανών που σχετίζονται άμεσα με μια πτήση, μπορεί να διαφέρει από τον χρόνο που αυτές πραγματοποιήθηκαν ώστε να προκύψει το έσοδο. **Ως εκ τούτου θεωρούμε πως οι δαπάνες θα πρέπει να επιβαρύνουν το αποτέλεσμα της περιόδου που προέκυψε το έσοδο για το οποίο αυτές πραγματοποιήθηκαν, δηλαδή κατά τον χρόνο πραγματοποίησης της πτήσης.** Για παράδειγμα, εάν για μια πτήση που είναι προγραμματισμένη για τον Ιανουάριο 2015, οι επιβάτες πλήρωσαν τα εισιτήριά τους τον μήνα Δεκέμβριο του 2014, ενώ αντίστοιχα η αεροπορική εταιρεία πλήρωσε τις αναλογούσες προμήθειες στους πράκτορες επίσης τον Δεκέμβριο 2014, τότε, βάσει των παραπάνω, τόσο το έσοδο όσο και το έξοδο καθίσταται δεδουλευμένο κατά το επόμενο φορολογικό έτος (2015) και όχι στο φορολογικό έτος 2014.