

Λογιστικές εγγραφές
μισθοδοσίας.

Θεωρητικό και πρακτικό
πλαίσιο!

Ο φορολογικός νόμος 4172/2013 στο άρθρο 12 (Εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις) αναφέρει χαρακτηριστικά

- 1. Το ακαθάριστο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις περιλαμβάνει τα πάσης φύσεως εισοδήματα σε χρήμα ή σε είδος που αποκτώνται στο πλαίσιο υφιστάμενης, παρελθούσας ή μελλοντικής εργασιακής σχέσης.
- 2. Για τους σκοπούς του Κ.Φ.Ε., εργασιακή σχέση υφίσταται όταν ένα φυσικό πρόσωπο παρέχει υπηρεσίες:
 - α) στο πλαίσιο σύμβασης εργασίας, σύμφωνα με το εργατικό δίκαιο,
 - β) βάσει σύμβασης, προφορικής ή έγγραφης, με την οποία το φυσικό πρόσωπο αποκτά σχέση εξαρτημένης εργασίας με άλλο πρόσωπο, το οποίο έχει το δικαίωμα να ορίζει και να ελέγχει τον τρόπο, το χρόνο και τον τόπο εκτέλεσης των υπηρεσιών,
 - γ) οι οποίες ρυθμίζονται από τη νομοθεσία περί μισθολογίου και ειδικών μισθολογίων των υπαλλήλων και λειτουργών του Δημοσίου,

- 2. δ) ως διευθυντής ή μέλος του ΔΣ εταιρείας ή κάθε άλλου νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας,
- ε) ως δικηγόρος έναντι πάγιας αντιμισθίας για την παροχή νομικών υπηρεσιών,
- στ) βάσει έγγραφων συμβάσεων παροχής υπηρεσιών ή συμβάσεων έργου, με φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες τα οποία δεν υπερβαίνουν τα τρία (3) ή, εφόσον υπερβαίνουν τον αριθμό αυτόν, ποσοστό εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) του ακαθάριστου εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα προέρχεται από ένα (1) από τα φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες που λαμβάνουν τις εν λόγω υπηρεσίες και εφόσον δεν έχει την εμπορική ιδιότητα και δεν διατηρεί επαγγελματική εγκατάσταση που διαφέρει από την κατοικία του. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζεται στην περίπτωση που ο φορολογούμενος αποκτά εισόδημα από μισθωτή εργασία, σύμφωνα με μία από τις περιπτώσεις α' έως ε' του παρόντος άρθρου. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα μπορούν να προβλέπονται περαιτέρω προϋποθέσεις και να καθορίζονται όλες οι αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή αυτής της περίπτωσης.

ακαθάριστα εισοδήματα από μισθωτή εργασία και συντάξεις

- α) ημερομίσθιο, μισθός, επίδομα αδείας, επίδομα ασθενείας, επίδομα εορτών, αποζημίωση μη ληφθείσας άδειας, αμοιβές, προμήθειες, επιμίσθια και φιλοδωρήματα,
- β) επιδόματα περιλαμβανομένων του επιδόματος κόστους διαβίωσης, του επιδόματος ενοικίου, της αποζημίωσης εξόδων φιλοξενίας ή ταξιδίου,
- γ) αποζημίωση εξόδων στα οποία έχει υποβληθεί ο εργαζόμενος ή συγγενικό πρόσωπο του εργαζομένου,
- δ) παροχή οποιασδήποτε μορφής που λαμβάνει ο εργαζόμενος πριν την έναρξη της εργασιακής σχέσης,

ακαθάριστα εισοδήματα από μισθωτή εργασία και συντάξεις

- ε) αποζημιώσεις για τη λύση ή καταγγελία της εργασιακής σχέσης,
- στ) συντάξεις που χορηγούνται από κύριο και επικουρικό φορέα υποχρεωτικής ασφάλισης, καθώς και από επαγγελματικά ταμεία που έχουν συσταθεί με νόμο,
- ζ) το ασφάλισμα που καταβάλλεται εφάπαξ ή με τη μορφή περιοδικής παροχής στο πλαίσιο ομαδικών ασφαλιστηρίων συνταξιοδοτικών συμβολαίων,
- η) κάθε άλλη παροχή που εισπράττεται έναντι υφιστάμενης, παρελθούσας ή μελλοντικής εργασιακής σχέσης.
- θ) Ποσοστό έως 35% των κερδών προ φόρων, το οποίο καταβάλλεται από τους Φορείς Κοινωνικής και Αλληλέγγυας Οικονομίας στους εργαζομένους τους.

Άρθρο 13. Παροχές σε είδος

- 1. Με την επιφύλαξη των διατάξεων των παραγράφων 2, 3, 4 και 5 οποιεσδήποτε παροχές σε είδος που λαμβάνει ένας εργαζόμενος ή συγγενικό πρόσωπο αυτού συνυπολογίζονται στο φορολογητέο εισόδημά του στην αγοραία αξία τους, εφόσον η συνολική αξία των παροχών σε είδος υπερβαίνει το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά φορολογικό έτος.

Άρθρο 13. Παροχές σε είδος

- 2. Η αξία της παραχώρησης ενός οχήματος σε εργαζόμενο ή εταίρο ή μέτοχο από ένα φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, για οποιοδήποτε χρονικό διάστημα εντός του φορολογικού έτους, υπολογίζεται ως ποσοστό της Λιανικής Τιμής Προ Φόρων (ΛΤΠΦ) του οχήματος ως εξής:
- α) για ΛΤΠΦ από 0 έως 12.000 ευρώ ως ποσοστό τέσσερα τοις εκατό (4%) της ΛΤΠΦ ως επιπλέον ετήσιο εισόδημα,
- β) για ΛΤΠΦ από 12.001 έως 17.000 ευρώ ως ποσοστό επτά τοις εκατό (7%) της ΛΤΠΦ ως επιπλέον ετήσιο εισόδημα,
- γ) για ΛΤΠΦ από 17.001 έως 20.000 ευρώ ως ποσοστό δεκατέσσερα τοις εκατό (14%) της ΛΤΠΦ ως επιπλέον ετήσιο εισόδημα,
- δ) για ΛΤΠΦ από 20.001 έως 25.000 ευρώ ως ποσοστό δεκαοκτώ τοις εκατό (18%) της ΛΤΠΦ ως επιπλέον ετήσιο εισόδημα,
- ε) για ΛΤΠΦ πλέον των 25.001 ευρώ ως ποσοστό είκοσι δύο τοις εκατό (22%) της ΛΤΠΦ ως επιπλέον ετήσιο εισόδημα, ανεξάρτητα αν το όχημα ανήκει στην επιχείρηση ή είναι μισθωμένο με οποιονδήποτε τρόπο στα ανωτέρω πρόσωπα. Το ανωτέρω ποσοστό καθενός οχήματος δεν επιμερίζεται σε περισσότερα του ενός πρόσωπα.

- Η αξία της παραχώρησης του οχήματος μειώνεται βάσει παλαιότητας ως εξής:
- i) 0-2 έτη καμία μείωση
- ii) 3-5 έτη μείωση δέκα τοις εκατό (10%)
- iii) 6-9 έτη μείωση εικοσι πέντε τοις εκατό (25%)
- iv) Από 10 έτη και μετά μείωση πενήντα τοις εκατό (50%).
- Από τις διατάξεις του παρόντος εξαιρούνται τα οχήματα που παραχωρούνται αποκλειστικά για επαγγελματικούς σκοπούς και έχουν Λιανική Τιμή Πώλησης προ Φόρων έως 12.000 ευρώ.

- 3. Οι παροχές σε είδος με τη μορφή δανείου, προς εργαζόμενο ή εταίρο ή μέτοχο από ένα φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα περιβάλλονται τη μορφή έγγραφης συμφωνίας και αποτιμώνται με βάση το ποσό της διαφοράς που προκύπτει μεταξύ των τόκων που θα κατέβαλε ο εργαζόμενος στη διάρκεια του ημερολογιακού μήνα κατά τον οποίο έλαβε την παροχή, εάν το επιτόκιο υπολογισμού των τόκων ήταν το μέσο επιτόκιο αγοράς, του οποίου η μέθοδος υπολογισμού ορίζεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, κατά τον ίδιο μήνα και των τόκων που τυχόν κατέβαλε ο εργαζόμενος στη διάρκεια του εν λόγω ημερολογιακού μήνα. Σε περίπτωση που δεν υφίσταται έγγραφη συμφωνία δανείου, το σύνολο του αρχικού κεφαλαίου λογίζεται ως παροχή σε είδος. Η προκαταβολή μισθού άνω των τριών (3) μηνών θεωρείται δάνειο.

- 4. Η αγοραία αξία των παροχών σε είδος που λαμβάνει ένας εργαζόμενος ή εταίρος ή μέτοχος από νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα με τη μορφή δικαιωμάτων προαίρεσης απόκτησης μετοχών προσδιορίζεται κατά το χρόνο άσκησης του δικαιώματος προαίρεσης ή μεταβίβασής του και ανεξαρτήτως εάν συνεχίζει να ισχύει η εργασιακή σχέση. Η αγοραία αξία άσκησης δικαιώματος είναι η τιμή κλεισίματος της μετοχής στο χρηματιστήριο μειωμένη κατά την τιμή διάθεσης του δικαιώματος.

- 5. Η αγοραία αξία της παραχώρησης κατοικίας σε εργαζόμενο ή εταίρο ή μέτοχο από ένα φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, για οποιοδήποτε χρονικό διάστημα ενός φορολογικού έτους, αποτιμάται στο ποσό του μισθώματος που καταβάλλει η επιχείρηση ή σε περίπτωση ιδιόκτητης κατοικίας σε ποσοστό τρία τοις εκατό (3%) επί της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου.

Άρθρο 14. Απαλλαγές εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις:

- 1. Από τον υπολογισμό του εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις εξαιρούνται:
 - α) η αποζημίωση εξόδων διαμονής και σίτισης και η ημερήσια αποζημίωση που έχουν καταβληθεί από τον εργαζόμενο αποκλειστικά για σκοπούς της επιχειρηματικής δραστηριότητας του εργοδότη,
 - β) η αποζημίωση για έξοδα κίνησης που καταβάλλονται από τον εργοδότη για υπηρεσιακούς λόγους, εφόσον αφορούν έξοδα κίνησης που πραγματοποιήθηκαν από τον εργαζόμενο κατά την εκτέλεση της υπηρεσίας του και αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά,
 - γ) το επίδομα αλλοδαπής που χορηγείται σε υπαλλήλους του Υπουργείου Εξωτερικών και των λοιπών δημόσιων πολιτικών υπηρεσιών,
 - δ) οι κρατήσεις υπέρ των ασφαλιστικών ταμείων, οι οποίες επιβάλλονται με νόμο,
 - ε) οι ασφαλιστικές εισφορές που καταβάλλει ο εργαζόμενος περιλαμβανομένων των εισφορών εργοδότη και εργαζομένου υπέρ των επαγγελματικών ταμείων που έχουν συσταθεί με νόμο,

- στ) η εφάπαξ καταβαλλόμενη παροχή από ταμεία πρόνοιας και ασφαλιστικούς οργανισμούς του Δημοσίου, καθώς και επαγγελματικά ταμεία που έχουν συσταθεί με νόμο στους ασφαλισμένους και τα εξαρτώμενα μέλη του ασφαλισμένου,
- ζ) η αξία των διατακτικών σίτισης αξίας έως έξι (6) ευρώ ανά εργάσιμη ημέρα,
- η) οι παροχές ασήμαντης αξίας μέχρι του ποσού των είκοσι επτά (27) ευρώ ετησίως,
- ι) τα ασφάλιστρα που καταβάλλονται από τον εργαζόμενο ή τον εργοδότη για λογαριασμό του εργαζομένου στο πλαίσιο ομαδικών ασφαλιστηρίων συνταξιοδοτικών συμβολαίων και
- ια) τα ασφάλιστρα που καταβάλλονται από τον εργοδότη για την ιατροφαρμακευτική και νοσοκομειακή κάλυψη του υπαλληλικού του προσωπικού ή για την κάλυψη του κινδύνου ζωής ή ανικανότητάς του στο πλαίσιο ασφαλιστηρίου συμβολαίου, μέχρι του ποσού των χιλίων πεντακοσίων (1.500) ευρώ ετησίως ανά εργαζόμενο.

Παράδειγμα λογιστικού
χειρισμού των εγγραφών
μισθοδοσίας

Παράδειγμα

- -Μικτός μισθός: 2000 ευρώ
- -Ασφαλιστικές εισφορές εργαζόμενου: $16\% \cdot 2000 = 320$ ευρώ
- -Εργοδοτικές εισφορές: $25,06\% \cdot 2000 = 501,20$ ευρώ
- -Συνολικές ασφαλιστικές εισφορές= $320 + 501,20 = 821,20$ ευρώ
- -ΦΜΥ= 250,19
- -Εισφορά αλληλεγγύης= 25,15 ευρώ
- -Καθαρές πληρωτέες αποδοχές= $2000 - 320 - 250,19 - 25,15 = 1404,66$

λογιστικές εγγραφές μισθοδοσίας(με βάση
τους λογαριασμούς των ΕΓΛΣ)

- **ΧΡΕΩΣΗ: 60.00.00 ΤΑΚΤΙΚΕΣ ΑΠΟΔΟΧΕΣ 2000,00**
- **ΧΡΕΩΣΗ: 60.03.00 ΕΡΓΟΔΟΤΙΚΕΣ ΕΙΣΦΟΡΕΣ 504,20**
- **ΠΙΣΤΩΣΗ: 53.00.00 ΑΠΟΔΟΧΕΣ ΠΛΗΡΩΤΕΕΣ 1404,66**
- **ΠΙΣΤΩΣΗ: 55.00 ΙΚΑ ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΕΣ ΕΙΣΦΟΡΕΣ 821,20**
- **ΠΙΣΤΩΣΗ: 54.03.00 ΦΜΥ 250,19**
- **ΠΙΣΤΩΣΗ: 54.03.01 ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ 25,15**

Επισημάνσεις ως προς τις λογιστικές εγγραφές:

- Το συνολικό κόστος μισθοδοσίας για την οντότητα(μικτές αποδοχές + εργοδοτικές εισφορές, λογίζεται σαν έξοδο στα βιβλία, ανεξαρτήτως αν πληρώθηκε ή όχι.(λογ.60.00 και 60.03) και είναι η χρέωση της εγγραφής.
- Η πίστωση της εγγραφής δημιουργεί κάποιες υποχρεώσεις στην οντότητα. Υποχρέωση να αποδώσει στον εργαζόμενο τις καθαρές πληρωτέες αποδοχές του(λογ.53.00), στο ΙΚΑ τις ασφαλιστικές εισφορές που αναλογούν σε εργαζόμενο και εργοδότη(λογ.55.00). Επίσης υποχρέωση απόδοσης του παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών-ΦΜΥ(λογ.54.03.00), αλλά και της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης(λογ.54.03.001)

- Οι υποχρεώσεις που όπως είδαμε δημιουργούνται, όταν πληρώνονται από την οντότητα, χρεώνονται και κλείνουν, με αντίστοιχη πίστωση του λογαριασμού 38.03(καταθέσεις όψεως). Αν δεν πληρωθούν παραμένουν πιστωμένες, θυμίζοντάς μας την υποχρέωση που έχουμε να τις καταβάλλουμε.

Αν δοθεί προκαταβολή μισθού π.χ 500 ευρώ

- -Απόδειξη πληρωμής προς εργαζόμενο 500 ευρώ(15/3/2017)
- ΧΡΕΩΣΗ: 33.00.00 ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΕΣ ΣΕ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟ: 500,00
- ΠΙΣΤΩΣΗ: 38.03 ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΟΨΕΩΣ: 500,00

Αν δοθεί προκαταβολή όπως είπαμε, η εγγραφή λογισμού μισθοδοσίας θα διαμορφωθεί ως εξής:

- **ΧΡΕΩΣΗ: 60.00.00 ΤΑΚΤΙΚΕΣ ΑΠΟΔΟΧΕΣ: 2000,00**
- **ΧΡΕΩΣΗ: 60.03.00 ΕΡΓΟΔΟΤΙΚΕΣ ΕΙΣΦΟΡΕΣ: 501,20**
- **ΠΙΣΤΩΣΗ: 33.00.00 ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΕΣ ΣΕ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟ: 500,00**
- **ΠΙΣΤΩΣΗ: 53.00.00 ΑΠΟΔΟΧΕΣ ΠΛΗΡΩΤΕΕΣ: 904,66**
- **ΠΙΣΤΩΣΗ: 55.00. ΙΚΑ ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΕΣ ΕΙΣΦΟΡΕΣ: 821,20**
- **ΠΙΣΤΩΣΗ: 54.03.00 ΦΜΥ 250,19**
- **ΠΙΣΤΩΣΗ: 54.03.01 ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ: 25,15**

- Μεγάλη προσοχή πρέπει να δίνεται στις περιπτώσεις της προκαταβολής μισθού άνω των 3 μηνών, που αντιμετωπίζεται όπως είδαμε και παραπάνω ως δάνειο.
- Ως επιτόκιο λαμβάνεται το χαμηλότερο από τα επιτόκια κάθε κατηγορίας δανείου από αυτές που περιγράφονται στους πίνακες της Τράπεζας της Ελλάδος, όπως ισχύουν κατά το μήνα χορήγησης της προκαταβολής(ΠΟΛ 1034/30-01-2014).