

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΑ Ε.Λ.Π.

Γιώργος Α. Κορομηλάς

Φορολογικός σύμβουλος – Συγγραφέας φορολογικών βιβλίων. Διευθυντής φορολογικού τμήματος Tax Advisors Ε.Π.Ε.

Μαρίνα Θ. Τσιαουσίδου

Φορολογικός σύμβουλος. Διευθυντής λογιστικού τμήματος Tax Advisors Ε.Π.Ε.

Ο Ν. 4308/2014 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα) επιχειρεί αφενός την περαιτέρω απλοποίηση των κανόνων για τις επιχειρηματικές συναλλαγές και αφετέρου την ενοποίηση, συμπλήρωση και εκσυγχρονισμό των λογιστικών κανόνων της χώρας μας. Με βάση τις σχετικές οδηγίες της Ευρωπαϊκής Ένωσης όπως επίσης και τις διεθνείς πρακτικές και με στόχο την κλιμάκωση των υποχρεώσεων των επιχειρήσεων ανάλογα με το μέγεθός τους, δημιουργείται ένα ολοκληρωμένο, σαφέστατα λειτουργικό συνεπώς αποτελεσματικό θεσμικό πλαίσιο το οποίο αφορά το σύνολο των ασκούντων επιχειρηματική δραστηριότητα.

Ειδικότερα ο Ν. 4308/2014 καλύπτει τα θέματα που μέχρι την 31.12.2014 κάλυπτε ο Κ.Φ.Α.Σ. αναφορικά με την τήρηση των λογιστικών αρχείων και τους κανόνες τιμολόγησης των συναλλαγών και τα θέματα των λογιστικών κανόνων βάσει της Οδηγίας 2013/34/ΕΕ και λειτουργεί συμπληρωματικά με τους Κώδικες Φορολογίας Εισοδήματος και Φορολογικών Διαδικασιών συνεπώς, για πρώτη φορά, όλο το κανονιστικό πλαίσιο που αφορά τη λογιστική και φορολογική λειτουργία των επιχειρήσεων συγκεντρώνεται σε τρία νομοθετήματα, όπως συμβαίνει σε πολλά άλλα κράτη εντός και εκτός της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

Τα θεμέλια του λογιστικού πλαισίου της χώρας μας δημιουργήθηκαν τη δεκαετία του 1980 και έκτοτε το πλαίσιο αυτό έχει δεχθεί ορισμένες συμπληρώσεις και βελτιώσεις, με στόχο την προσαρμογή του στα νεότερα δεδομένα, διατηρώντας όμως αμετάβλητες τη βασική δομή του και τη φιλοσοφία του, όταν οι συνθήκες λειτουργίας των επιχειρήσεων έχουν αλλάξει δραματικά από τότε. Κατά συνέπεια και με δεδομένη την ταχύτητα των αλλαγών στο επιχειρηματικό περιβάλλον, το λογιστικό πλαίσιο μιας χώρας πρέπει να επανεξετάζεται σε τακτά χρονικά διαστήματα, ώστε να επιτυγχάνεται ομαλή προσαρμογή στις μεταβαλλόμενες συνθήκες.

Η κατάργηση του Κ.Φ.Α.Σ. από την 1.1.2015, ο οποίος λειτουργούσε και ως λογιστικό πλαίσιο για μια σειρά επιχειρήσεων κυρίως μικρών και πολύ μικρών, κατέστησε επιτακτική την ανάγκη δημιουργίας ενός σύγχρονου και ολοκληρωμένου λογιστικού πλαισίου, διότι η μέχρι την 31.12.2014 διασπορά των ρυθμίσεων που αφορούν λογιστικά και φορολογικά θέματα σε διάφορα νομοθετήματα, αύξανε την πολυπλοκότητα και το κόστος εφαρμογής, μείωνε τη διαφάνεια και διευκόλυνε την ανάπτυξη παραβατικής συμπεριφοράς.

Με το νέο αυτό πλαίσιο οι μικρομεσαίες επιχειρήσεις έχουν πολλές απλοποιήσεις και απαλλαγές, όπως αυτές προβλέπονται και από την Οδηγία 2013/34/ΕΕ, κάτι που τις απαλλάσσει από μια σειρά γραφειοκρατικού περιεχομένου υποχρεώσεων.

Στα πλαίσια εφαρμογής του Ν. 4308/2015, παρατίθεται ένα παράδειγμα που περιέχει τις εργασίες κλεισίματος ισολογισμού και σύνταξης των οικονομικών καταστάσεων μιας πολύ μικρής οντότητας της περιόδου 2015.

1. Κλείσιμο ισολογισμού Α.Ε. (πολύ μικρή οντότητα της παραγράφου 2(α) του άρθρου 1 του Ν. 4308/2014)

Η οντότητα του παραδείγματος έχει τηρήσει το σχέδιο λογαριασμών του Π.Δ. 1123/1980 (Ε.Γ.Α.Σ.).

1.1. Εξαγωγή πρώτου ισοζυγίου – Έλεγχος δεδομένων

Αρχικά εξάγουμε το 1^ο ισοζύγιο, στη χαμηλότερη βαθμίδα ανάλυσης, με τα οικονομικά δεδομένα που έχουν διαμορφωθεί μέχρι και την 31^η Δεκεμβρίου.

Κωδικός	Περιγραφή λογαριασμού	Χρέωση	Πίστωση
13.02.00.00	Φορτηγό ΑΑ-1111	20.000,00	
13.99.02.00	Αποσβεσμένα φορτηγά		7.200,00
14.00.00.00	Έπιπλα	25.000,00	
14.03.00.00	Η/Υ και ηλεκτρονικά συγκροτήματα	25.000,00	
14.08.00.00	Εξοπλισμός Τηλεπικοινωνιών	2.000,00	
14.09.00.00	Λοιπός Εξοπλισμός	8.000,00	
14.99.00.00	Αποσβεσμένα Έπιπλα		7.500,00
14.99.03.00	Αποσβεσμένοι Η/Υ & Ηλεκτρονικά Συγκροτήματα		15.000,00
14.99.08.00	Αποσβεσμένος εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών		600,00
14.99.09.00	Αποσβεσμένος Λοιπός Εξοπλισμός		2.400,00
16.17.00.00	Λογισμικά προγράμματα Η/Υ	10.000,00	
16.99.17.00	Αποσβεσμένα λογισμικά προγράμματα Η/Υ		6.000,00
20.00.00.04	Αποθέματα εμπορευμάτων Φ.Π.Α. 23%	80.000,00	
20.01.00.04	Αγορές χρήσης εσωτερικού Φ.Π.Α. 23%	235.000,00	
20.01.02.04	Αγορές χρήσης εξωτερικού-Ε.Σ. Φ.Π.Α. 23%	55.000,00	
30.00.00.00	Πελάτες εσωτερικού	70.000,00	
30.03.00.00	Ν.Π.Δ.Δ. και Δημόσιες Υπηρεσίες	9.000,00	
31.00.00.00	Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο	11.000,00	
33.13.00.00	Προκαταβολή φόρου εισοδήματος	7.000,00	
33.13.10.00	Παρακρατούμενος Φόρος εισοδήματος από πωλήσεις στο δημόσιο	3.000,00	
33.90.00.00	Επιταγές εισπρακτέες μεταχρονολογημένες	100.000,00	
38.00.00.00	Ταμείο κεντρικού	19.000,00	
38.03.00.00	Καταθέσεις όψεως σε ευρώ	40.000,00	
40.00.00.00	Μετοχικό Κεφάλαιο		100.000,00
41.02.00.00	Τακτικό αποθεματικό		5.000,00
42.00.00.00	Υπόλοιπο κερδών εις νέο		15.000,00
50.00.00.00	Προμηθευτές Εσωτερικού		80.000,00

Κωδικός	Περιγραφή λογαριασμού	Χρέωση	Πίστωση
53.90.00.00	Επιταγές πληρωτέες μεταχρονολογημένες		53.500,00
54.00.99.12	Λογαριασμός απόδοσης - εκκαθάρισης Φ.Π.Α. μηνός Δεκεμβρίου		7.500,00
54.03.00.00	Φόρος μισθωτών υπηρεσιών		900,00
54.04.00.00	Φόρος αμοιβών ελεύθερων επαγγελματιών		400,00
55.00.00.00	Ι.Κ.Α. Λογαριασμός τρέχουσας κίνησης		3.500,00
60.00.00.00	Τακτικές αποδοχές έμμισθου προσωπικού	90.000,00	
60.00.03.00	Δώρα εορτών (Χριστουγέννων και Πάσχα)	12.000,00	
60.00.07.00	Επιδόματα κανονικής άδειας	4.000,00	
60.03.00.00	Εργοδοτικές εισφορές Ι.Κ.Α.	35.000,00	
61.00.06.00	Αμοιβές και έξοδα λογιστών	12.000,00	
62.03.00.00	Σταθερή Τηλεφωνία	1.600,00	
62.03.00.02	Κινητή Τηλεφωνία	4.400,00	
62.03.02.00	Ταχυδρομικά	1.500,00	
62.04.01.00	Ενοίκια κτιρίων	16.000,00	
62.05.00.00	Ασφάλιστρα πυρός	1.000,00	
62.05.04.00	Ασφάλιστρα κλοπής	2.000,00	
62.07.04.00	Επισκευές και συντηρήσεις επίπλων	400,00	
62.98.00.00	Φωτισμός	3.000,00	
62.98.02.00	Ύδρευση	500,00	
63.03.01.00	Τέλη κυκλοφορίας φορτηγών αυτοκινήτων	500,00	
63.04.00.00	Τέλη καθαριότητας και φωτισμού	700,00	
63.98.00.00	Χαρτόσημο μισθωμάτων	576,00	
64.00.00.00	Έξοδα κίνησης ιδιόκτητων μεταφορικών μέσων	11.000,00	
64.01.00.00	Έξοδα ταξιδίων εσωτερικού	10.024,00	
64.01.01.00	Έξοδα ταξιδίων εξωτερικού	7.000,00	
64.02.00.00	Διαφημίσεις από τον τύπο	1.000,00	
64.03.00.00	Έξοδα εκθέσεων εσωτερικού	12.000,00	
64.05.00.00	Συνδρομές σε περιοδικά-εφημερίδες	600,00	
64.05.01.00	Συνδρομές σε επαγγελματικές οργανώσεις	150,00	
64.07.00.00	Έντυπα	1.000,00	
64.07.01.00	Υλικά πολλαπλών εκτυπώσεων	100,00	
64.07.02.00	Έξοδα πολλαπλών εκτυπώσεων	400,00	
64.07.03.00	Γραφική ύλη και λοιπά υλικά γραφείου	500,00	
64.08.00.00	Καύσιμα και λοιπά υλικά θέρμανσης	800,00	
64.08.01.00	Υλικά καθαριότητας	200,00	
64.08.02.00	Υλικά φαρμακείου	50,00	
64.98.00.00	Κοινόχρηστες δαπάνες	500,00	
64.98.99.00	Λοιπά διάφορα έξοδα	4.000,00	
65.98.02.00	Προμήθειες και έξοδα εξόφλησης τιμολογίων εσωτερικού	1.000,00	

Κωδικός	Περιγραφή λογαριασμού	Χρέωση	Πίστωση
70.00.00.04	Πωλήσεις εσωτερικού/Χονδρικές Φ.Π.Α. 23%		550.000,00
70.00.01.04	Πωλήσεις εσωτερικού/Λιανικές ΦΠΑ 23%		100.000,00
81.00.00.00	Φορολογικά πρόστιμα και προσανυζήσεις	500,00	
81.00.99.00	Λοιπά έκτακτα και ανόργανα έξοδα	500,00	
81.01.99.00	Λοιπά έκτακτα και ανόργανα έσοδα		1.000,00
Σύνολο		955.500,00	955.500,00

1.2. Εργασίες προετοιμασίας

1.2.1. Απογραφή και αποτίμηση αποθεμάτων

Η επιχείρηση προέβη στην αναλυτική απογραφή και επιμέτρηση των μενόντων αποθεμάτων σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 20 του Ν. 4308/2014. Η επιμέτρηση έγινε με τη μέθοδο του μέσου σταθμικού όρου.

Είδος	Μονάδα μέτρησης	Ποσότητα	Τιμή μονάδας	Συνολική αξίας
H/Y Alpha M-1010	Τεμ.	84	500,00	42.000,00
H/Y Alpha M-2010	Τεμ.	10	1.000,00	10.000,00
H/Y Alpha M-3010	Τεμ.	20	1.500,00	30.000,00
H/Y Alpha ML-100	Τεμ.	1	2.000,00	2.000,00
Εκτυπωτής XL-A090	Τεμ.	30	200,00	6.000,00
Εκτυπωτής XL-B090	Τεμ.	10	300,00	3.000,00
Οθόνη MK-109 - 17"	Τεμ.	35	100,00	3.500,00
Οθόνη MK-109 - 19"	Τεμ.	10	150,00	1.500,00
Pda NL-300	Τεμ.	10	100,00	1.000,00
Mouse X-200	Τεμ.	40	25,00	1.000,00
Συνολική αξία απογραφής				100.000,00

1.2.2. Χρονική τακτοποίηση δαπανών

1.2.2.1. Τακτοποίηση δαπανών που βαρύνουν την κλειόμενη χρήση

α) Η επιχείρηση κατέβαλε στις 28.1.2016 για σταθερή τηλεφωνία ποσό συνολικού ύψους 100,00 ευρώ από το οποίο :

αα) Ποσό ύψους 50,00 ευρώ είναι τηλεφωνικά τέλη τα οποία αφορούν την κλειόμενη χρήση 1.1.2015 - 31.12.2015,

ββ) Ποσό ύψους 50,00 ευρώ είναι τηλεφωνικά τέλη τα οποία αφορούν την χρήση 1.1.2016 - 31.12.2016, και

γγ) Ποσό ύψους 23,00 ευρώ είναι Φ.Π.Α. ο οποίος θα συμψηφισθεί στην περιοδική δήλωση του Ιανουαρίου 2016.

Η εγγραφή που διενεργήθηκε στις 28.1.2014 έχει ως ακολούθως :

	ΛΟΓ	Χρέωση	Πίστωση
62.03.00.00	Σταθερή τηλεφωνία	50,00	
56.01.62.00	Έξοδα χρήσης δουλευμένα - Τηλεφωνία	50,00	
54.00.29.04	Φ.Π.Α. εισροών – δαπανών 23%	23,00	
38.03.00.00	Καταθέσεις όψεως σε ευρώ		123,00

β) Η επιχείρηση κατέβαλε στις 29.1.2016 για κινητή τηλεφωνία ποσό συνολικού ύψους 300,00 ευρώ από το οποίο :

αα) Ποσό ύψους 250,00 ευρώ είναι τηλεφωνικά τέλη τα οποία αφορούν την κλειόμενη χρήση 1.1.2015 - 31.12.2015,

ββ) Ποσό ύψους 50,00 ευρώ είναι τηλεφωνικά τέλη τα οποία αφορούν την χρήση 1.1.2016 - 31.12.2016, και

γγ) Ποσό ύψους 69,00 ευρώ είναι Φ.Π.Α. ο οποίος θα συμψηφισθεί στην περιοδική δήλωση του Ιανουαρίου 2016.

Η εγγραφή που διενεργήθηκε στις 28.1.2016 έχει ως ακολούθως :

	ΛΟΓ	Χρέωση	Πίστωση
62.03.00.02	Κινητή τηλεφωνία	50,00	
56.01.62.00	Έξοδα χρήσης δουλευμένα - Τηλεφωνία	250,00	
54.00.29.04	Φ.Π.Α. εισροών – δαπανών 23%	69,00	
38.03.00.00	Καταθέσεις όψεως σε ευρώ		369,00

γ) Η επιχείρηση κατέβαλε στις 25.2.2016 στην Δ.Ε.Η. ποσό συνολικού ύψους 326,00 ευρώ από το οποίο :

αα) Ποσό ύψους 120,00 ευρώ είναι αξία ρεύματος η οποία αφορά την κλειόμενη χρήση 1.1.2015 - 31.12.2015,

ββ) Ποσό ύψους 80,00 ευρώ είναι αξία τελών καθαριότητας και φωτισμού η οποία αφορά την κλειόμενη χρήση 1.1.2015 - 31.12.2015,

γγ) Ποσό ύψους 80,00 ευρώ είναι αξία ρεύματος η οποία αφορά την χρήση 1.1.2016 - 31.12.2016,

δδ) Ποσό ύψους 20,00 ευρώ είναι αξία τελών καθαριότητας και φωτισμού η οποία αφορά την χρήση 1.1.2016 - 31.12.2016, και

εε) Ποσό ύψους 30,00 ευρώ είναι Φ.Π.Α. ο οποίος θα συμψηφισθεί στην περιοδική δήλωση του Φεβρουαρίου 2016.

Η εγγραφή που διενεργήθηκε στις 25.2.2016 έχει ως ακολούθως :

ΛΟΓ		Χρέωση	Πίστωση
62.98.00.00	Φωτισμός	80,00	
63.04.00.00	Τέλη καθαριότητας και φωτισμού	20,00	
56.01.62.01	Έξοδα χρήσης δουλευμένα _ Φωτισμός	120,00	
56.01.63.00	Έξοδα χρήσης δουλευμένα - Τέλη καθαριότητας και φωτισμού	80,00	
54.00.29.03	Φ.Π.Α. εισροών – δαπανών	26,00	
38.03.00.00	Καταθέσεις όψεως σε ευρώ		326,00

Για την χρονική τακτοποίηση των δαπανών οι οποίες βαρύνουν την κλειόμενη χρήση, εξάγουμε ισοζύγιο, στην χαμηλότερη βαθμίδα ανάλυσης του λογαριασμού 56.01, (χρήσης 2016), το οποίο περιέχει τα ποσά τα οποία βαρύνουν την χρήση 1.1.2015 / 31.12.2015.

Κωδικός	Περιγραφή λογαριασμού	Χρέωση	Πίστωση
56.01.62.00	Έξοδα χρήσης δουλευμένα – Τηλεφωνία	300,00	
56.01.62.01	Έξοδα χρήσης δουλευμένα - Φωτισμός	120,00	
56.01.63.00	Έξοδα χρήσης δουλευμένα - Τέλη καθαριότητας και φωτισμού	80,00	
Σύνολο		500,00	

Με τα δεδομένα αυτά διενεργούμε στην κλειόμενη χρήση (στην 13^η περίοδο) την ακόλουθη εγγραφή :

Τ1		Χρέωση	Πίστωση
62.03.00.00	Σταθερή τηλεφωνία	50,00	
62.03.00.02	Κινητή τηλεφωνία	250,00	
56.01.62.00	Έξοδα χρήσης δουλευμένα - Τηλεφωνία		300,00
62.98.00.00	Φωτισμός	120,00	
56.01.62.01	Έξοδα χρήσης δουλευμένα - Φωτισμός		120,00
63.04.00.00	Τέλη καθαριότητας και φωτισμού	80,00	
56.01.63.00	Έξοδα χρήσης δουλευμένα - Τέλη καθαριότητας και φωτισμού		80,00

Σχόλιο : Οι λογαριασμοί των δαπανών χρεώνονται με τα ποσά που αφορούν την κλειόμενη χρήση και πιστώνονται οι μεταβατικοί λογαριασμοί του παθητικού.

1.2.2.2. Τακτοποίηση δαπανών που βαρύνουν την επόμενη χρήση

α) Η επιχείρηση είχε καταβάλλει την 1.7.2015 για ασφάλιστρα πυρός ποσό συνολικού ύψους 1.000,00 ευρώ εκ των οποίων τα 500,00 ευρώ αφορούν την περίοδο 1.1.2016 - 30.6.2016.

Η εγγραφή που διενεργήθηκε στις 1.7.2015 έχει ως ακολούθως :

ΑΣΦ	Χρέωση	Πίστωση
62.05.00.00 Ασφάλιστρα πυρός	1.000,00	
38.03.00.00 Καταθέσεις όψεως σε ευρώ		1.000,00

Για την χρονική τακτοποίηση των δαπανών οι οποίες βαρύνουν την επόμενη χρήση, αλλά είχαν καταχωρηθεί στην κλειόμενη, θα μεταφέρουμε τα ποσά που αφορούν την επόμενη χρήση στη χρέωση του λογαριασμού 36.00 «Έξοδα επομένων χρήσεων», σε πίστωση του σχετικού λογαριασμού της ομάδας 6, έτσι ώστε να παραμείνει στην κλειόμενη χρήση μόνο το ποσό που βαρύνει αυτή.

β) Η επιχείρηση είχε καταβάλλει την 25.11.2015 για τέλη κυκλοφορίας ποσό συνολικού ύψους 500,00 ευρώ το οποίο αφορά την περίοδο 1.1.2016 - 30.6.2016.

Η εγγραφή που διενεργήθηκε στις 25.11.2015 έχει ως ακολούθως :

ΑΣΦ	Χρέωση	Πίστωση
63.03.01.00 Τέλη κυκλοφορίας φορτηγών αυτοκινήτων	500,00	
38.03.00.00 Καταθέσεις όψεως σε ευρώ		500,00

Για την χρονική τακτοποίηση των δαπανών οι οποίες βαρύνουν την επόμενη χρήση, αλλά είχαν καταχωρηθεί στην κλειόμενη, θα μεταφέρουμε τα ποσά που αφορούν την επόμενη χρήση στη χρέωση του λογαριασμού 36.00 «Έξοδα επομένων χρήσεων», σε πίστωση του σχετικού λογαριασμού της ομάδας 6, έτσι ώστε να παραμείνει στην κλειόμενη χρήση μόνο τα ποσά που βαρύνουν αυτή.

T2	Χρέωση	Πίστωση
36.00.62.01 Έξοδα επόμενης χρήσης - Ασφάλιστρα πυρός	500,00	
62.05.00.00 Ασφάλιστρα πυρός		500,00
36.00.63.01 Έξοδα επόμενης χρήσης – Τέλη	500,00	

63.03.01.00	κυκλοφορίας Τέλη κυκλοφορίας φορτηγών αυτοκινήτων	500,00
-------------	---	--------

Σχόλιο : Οι λογαριασμοί των δαπανών πιστώνονται με τα ποσά που αφορούν την επόμενη χρήση και χρεώνονται οι μεταβατικοί λογαριασμοί του ενεργητικού.

1.2.3. Αποσβέσεις παγίων περιουσιακών στοιχείων χρήσης

Η διοίκηση της Α.Ε. έχει εκτιμήσει την ωφέλιμη οικονομική ζωή των παγίων περιουσιακών στοιχείων σύμφωνα με τους συντελεστές των φορολογικών αποσβέσεων. Κατά συνέπεια υπολογίζουμε τις αποσβέσεις των παγίων περιουσιακών στοιχείων της χρήσης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24 του Ν. 4172/2013 και ενημερώνουμε το μητρώο παγίων περιουσιακών στοιχείων. Στη συνέχεια καταχωρούμε τις εγγραφές των αποσβέσεων ως ακολούθως :

▪ Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων

	A1	Χρέωση	Πίστωση
66.03.02.00	Αποσβέσεις αυτοκινήτων φορτηγών	2.400,00	
13.99.02.00	Αποσβεσμένα φορτηγά		2.400,00

▪ Αποσβέσεις επίπλων

	A2	Χρέωση	Πίστωση
66.04.00.00	Αποσβέσεις επίπλων	2.500,00	
14.99.00.00	Αποσβεσμένα έπιπλα		2.500,00

▪ Αποσβέσεις ηλεκτρονικών υπολογιστών και ηλεκτρονικών συγκροτημάτων

	A3	Χρέωση	Πίστωση
66.04.03.00	Αποσβέσεις Η/Υ & ηλεκτρονικών συγκροτημάτων	5.000,00	
14.99.03.00	Αποσβεσμένοι Η/Υ & ηλεκτρονικά συγκροτήματα		5.000,00

▪ Αποσβέσεις εξοπλισμού τηλεπικοινωνιών

	A4	Χρέωση	Πίστωση
66.04.08.00	Αποσβέσεις εξοπλισμού τηλεπικοινωνιών	200,00	

14.99.08.00	Αποσβεσμένος εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών	200,00
-------------	---	--------

▪ **Αποσβέσεις λοιπού εξοπλισμού**

	A5	Χρέωση	Πίστωση
66.04.09.00	Αποσβέσεις λοιπού εξοπλισμού	800,00	
14.99.09.00	Αποσβεσμένος λοιπός εξοπλισμός		800,00

▪ **Αποσβέσεις προγραμμάτων ηλεκτρονικών υπολογιστών**

	A6	Χρέωση	Πίστωση
66.05.17.00	Αποσβέσεις λογισμικών προγραμμάτων Η/Υ	2.000,00	
16.99.17.00	Αποσβεσμένα λογισμικά προγράμματα Η/Υ		2.000,00

1.3. Εξαγωγή δευτέρου ισοζυγίου (μετά τις εγγραφές χρονικής τακτοποίησης δαπανών και εσόδων και το λογισμό των αποσβέσεων της περιόδου) – Προσδιορισμός αποτελεσμάτων περιόδου

Εξάγουμε το 2^ο ισοζύγιο, στη χαμηλότερη βαθμίδα ανάλυσης, με τα οικονομικά δεδομένα που έχουν διαμορφωθεί σύμφωνα με τα ανωτέρω. Το ισοζύγιο αυτό χρησιμεύει για τη διενέργεια των εγγραφών προσδιορισμού των αποτελεσμάτων.

Κωδικός	Περιγραφή λογαριασμού	Χρέωση	Πίστωση
13.02.00.00	Φορτηγό ΑΑ-1111	20.000,00	
13.99.02.00	Αποσβεσμένα φορτηγά		9.600,00
14.00.00.00	Έπιπλα	25.000,00	
14.03.00.00	Η/Υ και ηλεκτρονικά συγκροτήματα	25.000,00	
14.08.00.00	Εξοπλισμός Τηλεπικοινωνιών	2.000,00	
14.09.00.00	Λοιπός Εξοπλισμός	8.000,00	
14.99.00.00	Αποσβεσμένα Έπιπλα		10.000,00
14.99.03.00	Αποσβεσμένοι Η/Υ & Ηλεκτρονικά Συγκροτήματα		20.000,00
14.99.08.00	Αποσβεσμένος εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών		800,00
14.99.09.00	Αποσβεσμένος Λοιπός Εξοπλισμός		3.200,00
16.17.00.00	Λογισμικά προγράμματα Η/Υ	10.000,00	
16.99.17.00	Αποσβεσμένα λογισμικά προγράμματα Η/Υ		8.000,00
20.00.00.04	Αποθέματα εμπορευμάτων Φ.Π.Α. 23%	80.000,00	
20.01.00.04	Αγορές χρήσης εσωτερικού Φ.Π.Α. 23%	235.000,00	
20.01.02.04	Αγορές χρήσης εξωτερικού-Ε.Σ. Φ.Π.Α. 23%	55.000,00	

Κωδικός	Περιγραφή λογαριασμού	Χρέωση	Πίστωση
30.00.00.00	Πελάτες εσωτερικού	70.000,00	
30.03.00.00	Ν.Π.Δ.Δ. και Δημόσιες Υπηρεσίες	9.000,00	
31.00.00.00	Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο	11.000,00	
33.13.00.00	Προκαταβολή φόρου εισοδήματος	7.000,00	
33.13.10.00	Παρακρατούμενος φόρος εισοδήματος από πωλήσεις στο δημόσιο	3.000,00	
33.90.00.00	Επιταγές εισπρακτέες μεταχρονολογημένες	100.000,00	
36.00.62.01	Έξοδα επόμενης χρήσης - Ασφάλιστρα πυρός	500,00	
36.00.63.01	Έξοδα επόμενης χρήσης - Τέλη κυκλοφορίας	500,00	
38.00.00.00	Ταμείο κεντρικού	19.000,00	
38.03.00.00	Καταθέσεις όψεως σε ευρώ	40.000,00	
40.00.00.00	Μετοχικό Κεφάλαιο		100.000,00
41.02.00.00	Τακτικό αποθεματικό		5.000,00
42.00.00.00	Υπόλοιπο κερδών εις νέο		15.000,00
50.00.00.00	Προμηθευτές Εσωτερικού		80.000,00
53.90.00.00	Επιταγές πληρωτέες μεταχρονολογημένες		53.500,00
54.00.99.12	Λογαριασμός απόδοσης - εκκαθάρισης Φ.Π.Α. μηνός Δεκεμβρίου		7.500,00
54.03.00.00	Φόρος μισθωτών υπηρεσιών		900,00
54.04.00.00	Φόρος αμοιβών ελεύθερων επαγγελματιών		400,00
55.00.00.00	Ι.Κ.Α. Λογαριασμός τρέχουσας κίνησης		3.500,00
56.01.62.00	Έξοδα χρήσης δουλευμένα- Τηλεφωνία		300,00
56.01.62.01	Έξοδα χρήσης δουλευμένα - Φωτισμός		120,00
56.01.63.00	Έξοδα χρήσης δουλευμένα - Τέλη καθαριότητας και φωτισμού		80,00
60.00.00.00	Τακτικές αποδοχές έμμισθου προσωπικού	90.000,00	
60.00.03.00	Δώρα εορτών (Χριστουγέννων και Πάσχα)	12.000,00	
60.00.07.00	Επιδόματα κανονικής άδειας	4.000,00	
60.03.00.00	Εργοδοτικές εισφορές Ι.Κ.Α.	35.000,00	
61.00.06.00	Αμοιβές και έξοδα λογιστών	12.000,00	
62.03.00.00	Σταθερή Τηλεφωνία	1.650,00	
62.03.00.02	Κινητή Τηλεφωνία	4.650,00	
62.03.02.00	Ταχυδρομικά	1.500,00	
62.04.01.00	Ενοίκια κτιρίων	16.000,00	
62.05.00.00	Ασφάλιστρα πυρός	500,00	
62.05.04.00	Ασφάλιστρα κλοπής	2.000,00	
62.07.04.00	Επισκευές και συντηρήσεις επίπλων	400,00	
62.98.00.00	Φωτισμός	3.120,00	
62.98.02.00	Ύδρευση	500,00	
63.03.01.00	Τέλη κυκλοφορίας φορτηγών αυτοκινήτων	0,00	
63.04.00.00	Τέλη καθαριότητας και φωτισμού	780,00	

Κωδικός	Περιγραφή λογαριασμού	Χρέωση	Πίστωση
63.98.00.00	Χαρτόσημο μισθωμάτων	576,00	
64.00.00.00	Έξοδα κίνησης ιδιόκτητων μεταφορικών μέσων	11.000,00	
64.01.00.00	Έξοδα ταξιδίων εσωτερικού	10.024,00	
64.01.01.00	Έξοδα ταξιδίων εξωτερικού	7.000,00	
64.02.00.00	Διαφημίσεις από τον τύπο	1.000,00	
64.03.00.00	Έξοδα εκθέσεων εσωτερικού	12.000,00	
64.05.00.00	Συνδρομές σε περιοδικά-εφημερίδες	600,00	
64.05.01.00	Συνδρομές σε επαγγελματικές οργανώσεις	150,00	
64.07.00.00	Έντυπα	1.000,00	
64.07.01.00	Υλικά πολλαπλών εκτυπώσεων	100,00	
64.07.02.00	Έξοδα πολλαπλών εκτυπώσεων	400,00	
64.07.03.00	Γραφική ύλη και λοιπά υλικά γραφείου	500,00	
64.08.00.00	Καύσιμα και λοιπά υλικά θέρμανσης	800,00	
64.08.01.00	Υλικά καθαριότητας	200,00	
64.08.02.00	Υλικά φαρμακείου	50,00	
64.98.00.00	Κοινόχρηστες δαπάνες	500,00	
64.98.99.00	Λοιπά διάφορα έξοδα	4.000,00	
65.98.02.00	Προμήθειες και έξοδα εξόφλησης τιμολογίων εσωτερικού	1.000,00	
66.03.02.00	Αποσβέσεις αυτοκινήτων φορτηγών	2.400,00	
66.04.00.00	Αποσβέσεις επίπλων	2.500,00	
66.04.03.00	Αποσβέσεις Η/Υ & ηλεκτρονικών συγκροτημάτων	5.000,00	
66.04.08.00	Αποσβέσεις εξοπλισμού τηλεπικοινωνιών	200,00	
66.04.09.00	Αποσβέσεις λοιπού εξοπλισμού	800,00	
66.05.17.00	Αποσβέσεις λογισμικών προγραμμάτων Η/Υ	2.000,00	
70.00.00.04	Πωλήσεις εσωτερικού/Χονδρικές Φ.Π.Α. 23%		550.000,00
70.00.01.04	Πωλήσεις εσωτερικού/Λιανικές Φ.Π.Α. 23%		100.000,00
81.00.00.00	Φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις	500,00	
81.00.99.00	Λοιπά έκτακτα και ανόργανα έξοδα	500,00	
81.01.99.00	Λοιπά έκτακτα και ανόργανα έσοδα		1.000,00
Σύνολο		968.900,00	968.900,00

1.3.1. Προσδιορισμός καθαρών αποτελεσμάτων (κερδών ή ζημιών) περιόδου

1.3.1.1. Γενικά

Με βάση το σχέδιο λογαριασμών του παραρτήματος Γ' του Ν. 4308/2014 το λογιστικό αποτέλεσμα της περιόδου προσδιορίζεται με τη μεταφορά, με συγκεντρωτικές εγγραφές, των αποτελεσματικών λογαριασμών της ομάδας 6 και της ομάδας 7 στο λογαριασμό 82.01 «Συγκέντρωση αποτελεσματικών λογαριασμών» και στη συνέχεια μεταφορά τυχόν θετικού αποτελέσματος (πιστωτικού υπολοίπου) στο λογαριασμό 82.02 «Καθαρό κέρδος περιόδου

(μετά από φόρους)» και τυχόν αρνητικού (χρεωστικό υπόλοιπο) στο λογαριασμό 82.03 «Καθαρή ζημιά περιόδου (μετά από φόρους)».

Επισημαίνεται ότι, το κλείσιμο των αποτελεσματικών λογαριασμών στο τέλος της περιόδου, αλλά και η μεταφορά των υπολοίπων ισολογισμού στη νέα περίοδο, μπορεί να γίνεται και με άλλες αυτοματοποιημένες διαδικασίες, εφόσον διασφαλίζεται η διαφάνεια και οι ελεγκτικές επαληθεύσεις.

Επειδή όμως οι οντότητες που τηρούν βιβλία με το διπλογραφικό λογιστικό σύστημα στην πλειοψηφία τους την περίοδο (χρήση) 2015 τήρησαν το Ε.Γ.Λ.Σ. και με δεδομένο ότι ίσως έχουν γίνει καταχωρήσεις συναλλαγών στους λογαριασμούς 81, 82, 83, 84 και 85 (έκτακτα και ανόργανα έσοδα και κέρδη – έξοδα και ζημιές κατά το Ε.Γ.Λ.Σ.), προτείνεται να προσδιορισθεί το λογιστικό αποτέλεσμα της περιόδου με τη μεταφορά, με συγκεντρωτικές εγγραφές, των αποτελεσματικών λογαριασμών της ομάδας 6 της ομάδας 7 και της ομάδας 8 του Ε.Γ.Λ.Σ. στο λογαριασμό 86.01 ο οποίος θα μετονομασθεί σε «Συγκέντρωση αποτελεσματικών λογαριασμών» και στη συνέχεια να γίνει μεταφορά τυχόν θετικού αποτελέσματος (πιστωτικού υπολοίπου) στο λογαριασμό 86.02 ο οποίος θα μετονομασθεί σε «Καθαρό κέρδος περιόδου (μετά από φόρους)» και τυχόν αρνητικού (χρεωστικό υπόλοιπο) στο λογαριασμό 86.03 ο οποίος θα μετονομασθεί σε «Καθαρή ζημιά περιόδου (μετά από φόρους)».

Ενδεικτική ανάπτυξη λογαριασμών

86	Αποτέλεσμα (κέρδη ή ζημιές) περιόδου
86.01	Συγκέντρωση αποτελεσματικών λογαριασμών
86.01.00	Καθαρό αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημιά) περιόδου
86.01.00.00	Καθαρό αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημιά) περιόδου προ φόρων
86.01.00.01	Καθαρό αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημιά) περιόδου μετά φόρων
86.02	Καθαρό κέρδος περιόδου (μετά από φόρους)
86.02.00	Καθαρό κέρδος περιόδου (μετά από φόρους)
86.02.00.00	Καθαρό κέρδος περιόδου (μετά από φόρους)
86.03	Καθαρή ζημιά περιόδου (μετά από φόρους)
86.03.00	Καθαρή ζημιά περιόδου (μετά από φόρους)
86.03.00.00	Καθαρή ζημιά περιόδου (μετά από φόρους)

1.3.1.2. Προσδιορισμός αποτελέσματος περιόδου (λογιστικού)

▪ Μεταφορά αποθεμάτων έναρξης Λ. 20

	1	Χρέωση	Πίστωση
86.01.00.00	Καθαρό αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημιά) περιόδου προ φόρων	80.000, 00	
20.00.00.04	Αποθέματα εμπορευμάτων 23%		80.000,00

▪ Μεταφορά αγορών χρήσης Λ. 20

	2	Χρέωση	Πίστωση
86.01.00.00	Καθαρό αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημιά) περιόδου προ φόρων	290.000,00	
20.01.00.04	Αγορές χρήσης εσωτερικού Φ.Π.Α. 23%		235.000,00
20.01.02.04	Αγορές χρήσης εξωτερικού - Ε.Σ. Φ.Π.Α. 23%		55.000,00

▪ **Μεταφορά τελικών αποθεμάτων Λ. 20**

	3	Χρέωση	Πίστωση
20.00.00.04	Αποθέματα εμπορευμάτων 23%	100.000,00	
86.01.00.00	Καθαρό αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημιά) περιόδου προ φόρων		100.000,00

▪ **Μεταφορά δαπανών Λ. 60 στη Γενική Εκμετάλλευση**

	4	Χρέωση	Πίστωση
86.01.00.00	Καθαρό αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημιά) περιόδου προ φόρων	141.000,00	
60.00.00.00	Τακτικές αποδοχές έμμισθου προσωπικού		90.000,00
60.00.03.00	Δώρα εορτών (Χριστουγέννων και Πάσχα)		12.000,00
60.00.07.00	Επιδόματα κανονικής αδειάς		4.000,00
60.03.00.00	Εργοδοτικές εισφορές Ι.Κ.Α.		35.000,00

▪ **Μεταφορά δαπανών Λ. 61**

	5	Χρέωση	Πίστωση
86.01.00.00	Καθαρό αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημιά) περιόδου προ φόρων	12.000,00	
61.00.06.00	Αμοιβές και έξοδα λογιστών		12.000,00

▪ **Μεταφορά δαπανών Λ. 62**

	6	Χρέωση	Πίστωση
86.01.00.00	Καθαρό αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημιά) περιόδου προ φόρων	30.320,00	
62.03.00.00	Σταθερή Τηλεφωνία		1.650,00
62.03.00.02	Κινητή Τηλεφωνία		4.650,00
62.03.02.00	Ταχυδρομικά		1.500,00

62.04.01.00	Ενοίκια κτιρίων	16.000,00
62.05.00.00	Ασφάλιστρα πυρός	500,00
62.05.04.00	Ασφάλιστρα κλοπής	2.000,00
62.07.04.00	Επισκευές και συντηρήσεις επίπλων	400,00
62.98.00.00	Φωτισμός	3.120,00
62.98.02.00	Ύδρευση	500,00

▪ **Μεταφορά δαπανών Λ. 63**

	7	Χρέωση	Πίστωση
86.01.00.00	Καθαρό αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημιά) περιόδου προ φόρων	1.356,00	
63.04.00.00	Τέλη καθαριότητας και φωτισμού		780,00
63.98.00.00	Χαρτόσημο μισθωμάτων		576,00

▪ **Μεταφορά δαπανών Λ. 64**

	8	Χρέωση	Πίστωση
86.01.00.00	Καθαρό αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημιά) περιόδου προ φόρων	49.324,00	
64.00.00.00	Έξοδα κίνησης ιδιόκτητων μεταφορικών μέσων		11.000,00
64.01.00.00	Έξοδα ταξιδίων εσωτερικού		10.024,00
64.01.01.00	Έξοδα ταξιδίων εξωτερικού		7.000,00
64.02.00.00	Διαφημίσεις από τον τύπο		1.000,00
64.03.00.00	Έξοδα εκθέσεων εσωτερικού		12.000,00
64.05.00.00	Συνδρομές σε περιοδικά - εφημερίδες		600,00
64.05.01.00	Συνδρομές σε επαγγελματικές οργανώσεις		150,00
64.07.00.00	Έντυπα		1.000,00
64.07.01.00	Υλικά πολλαπλών εκτυπώσεων		100,00
64.07.02.00	Έξοδα πολλαπλών εκτυπώσεων		400,00
64.07.03.00	Γραφική ύλη & λοιπά υλικά γραφείου		500,00
64.08.00.00	Καύσιμα και λοιπά υλικά θέρμανσης		800,00
64.08.01.00	Υλικά καθαριότητας		200,00
64.08.02.00	Υλικά φαρμακείου		50,00
64.98.00.00	Κοινόχρηστες δαπάνες		500,00
64.98.99.00	Λοιπά διάφορα έξοδα		4.000,00

▪ **Μεταφορά δαπανών Λ. 65**

	9	Χρέωση	Πίστωση
86.01.00.00	Καθαρό αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημιά) περιόδου προ φόρων	1.000,00	

65.98.02.00	Προμήθειες και έξοδα εξόφλησης τιμολογίων εσωτερικού	1.000,00
-------------	--	----------

▪ **Μεταφορά δαπανών Λ. 66**

	10	Χρέωση	Πίστωση
86.01.00.00	Καθαρό αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημιά) περιόδου προ φόρων	12.900,00	
66.03.02.00	Αποσβέσεις αυτοκινήτων φορτηγών		2.400,00
66.04.00.00	Αποσβέσεις επίπλων		2.500,00
66.04.03.00	Αποσβέσεις Η/Υ & ηλεκτρονικών συγκροτημάτων		5.000,00
66.04.08.00	Αποσβέσεις εξοπλισμού τηλεπικοινωνιών		200,00
66.04.09.00	Αποσβέσεις λοιπού εξοπλισμού		800,00
66.05.17.00	Αποσβέσεις λογισμικών προγραμμάτων Η/Υ		2.000,00

▪ **Μεταφορά εσόδων Λ. 70**

	11	Χρέωση	Πίστωση
70.00.00.04	Πωλήσεις εσωτερικού χονδρικές Φ.Π.Α. 23%	550.000,00	
70.00.01.04	Πωλήσεις εσωτερικού λιανικές Φ.Π.Α. 23%	100.000,00	
86.01.00.00	Καθαρό αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημιά) περιόδου προ φόρων		650.000,00

▪ **Μεταφορά δαπανών Λ. 81**

	12	Χρέωση	Πίστωση
86.01.00.00	Καθαρό αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημιά) περιόδου προ φόρων	1.000,00	
81.00.00.00	Φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις		500,00
81.00.99.00	Λοιπά έκτακτα και ανόργανα έξοδα		500,00

▪ **Μεταφορά εσόδων Λ. 81**

	13	Χρέωση	Πίστωση
81.01.99.00	Λοιπά έκτακτα και ανόργανα έσοδα	1.000,00	
86.01.00.00	Καθαρό αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημιά) περιόδου προ φόρων		1.000,00

Μετά από τις ανωτέρω εγγραφές ο λογαριασμός Καθαρό αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημιά) περιόδου προ φόρων (συγκέντρωσης των αποτελεσματικών λογαριασμών), έχει την ακόλουθη μορφή :

86.01.00.00

Καθαρό αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημιά) περιόδου προ φόρων

Χρέωση		Πίστωση	
Αρχικά αποθέματα εμπορ.	80.000,00	Τελικά αποθέματα	100.000,00
Αγορές χρήσης εμπορ/των	290.000,00	Πωλήσεις εμπορευμ.	650.000,00
Αμοιβές & έξοδα προσωπ.	141.000,00	Λοιπά έσοδα	1.000,00
Αμοιβές & έξοδα τρίτων	12.000,00		
Παροχές τρίτων	30.320,00		
Φόροι - Τέλη	1.356,00		
Διάφορα έξοδα	49.324,00		
Τόκοι και συναφή έξοδα	1.000,00		
Αποσβέσεις παγίων	12.900,00		
Λοιπά έξοδα	1.000,00		
Κέρδη περιόδου προ φόρων	132.100,00		
Σύνολο	751.000,00	Σύνολο	751.000,00

Το υπόλοιπο του λογαριασμού 86.01.00.00 είναι πιστωτικό (κέρδος περιόδου προ φόρων) και ανέρχεται στο ποσόν των **132.100,00** ευρώ. Το υπόλοιπο του λογαριασμού αυτού μεταφέρεται στο λογαριασμό 86.01.00.01 «Καθαρό αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημιά) περιόδου μετά φόρων».

- **Μεταφορά καθαρού αποτελέσματος περιόδου (κέρδος ή ζημιά) προ φόρων στο λογαριασμό καθαρό αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημιά) περιόδου μετά φόρων**

14		Χρέωση	Πίστωση
86.01.00.00	Καθαρό αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημιά) περιόδου προ φόρων	132.100,00	
86.01.00.01	Καθαρό αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημιά) περιόδου μετά φόρων		132.100,00

1.3.1.3. Προσδιορισμός των φορολογητέων κερδών και του τρέχοντος φόρου εισοδήματος (δαπάνης) της περιόδου

Για να προσδιορίσουμε τα φορολογητέα κέρδη προσαυξάνουμε τα προκύψαντα λογιστικά κέρδη με τα ποσά των δαπανών που δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις του Ν. 4172/2013 (Κώδικας φορολογίας εισοδήματος).

Στο παράδειγμά μας η επιχείρηση έχει καταχωρήσει στα τηρούμενα βιβλία της :

α) Προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες του διευθύνοντος συμβούλου ύψους **1.400,00** ευρώ, και

β) Φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις ύψους **500,00** ευρώ.

Κατά συνέπεια πρέπει να προστεθεί στα λογιστικά κέρδη της επιχείρησης ποσό συνολικού ύψους **1.900,00** ευρώ για να προσδιορισθούν τα φορολογητέα κέρδη.

α) Προσδιορισμός συνόλου φορολογητέων κερδών

	Καθαρό εισόδημα (<i>Κέρδος χρήσης</i>)		132.100,00
Πλέον	Μη εκπιπόμενες στη φορολογία εισοδήματος δαπάνες	1.900,00	
	Σύνολο φορολογητέων κερδών (μετά τη φορολογική αναμόρφωση)		134.000,00

β) Προσδιορισμός φόρου εισοδήματος

	Φορολογητέα κέρδη		134.000,00
Επί	Συντελεστής φορολογίας	29%	
	Φόρος εισοδήματος		38.860,00
Μείον	Φόρος εισοδήματος που προκαταβλήθηκε	7.000,00	
Μείον	Φόρος εισοδήματος που παρακρατήθηκε	3.000,00	10.000,00
	Χρεωστικό ποσό		28.860,00

γ) Προσδιορισμός προκαταβολής φόρου εισοδήματος

	Φόρος εισοδήματος		38.860,00
Επί	Συντελεστή προκαταβολής	100%	
	Αρχικό ποσό		38.860,00
Μείον	Φόρος εισοδήματος που παρακρατήθηκε	3.000,00	
	Προκαταβολή φόρου εισοδήματος		35.860,00

1.3.1.4. Λογισμός του φόρου εισοδήματος (έξοδου) περιόδου και του τέλους επιτηδεύματος

α) Ο φόρος εισοδήματος αναγνωρίζεται ως έξοδο και υποχρέωση στο τέλος της περιόδου που αφορά, καθώς έχει ήδη προκύψει με βάση την ισχύουσα νομοθεσία (*αρχή δουλευμένου*).

Σύμφωνα με το σχέδιο λογαριασμών του παραρτήματος Γ' του Ν. 4308/2014 ο φόρος εισοδήματος που βαρύνει τα φορολογητέα κέρδη της χρήσης εγγράφεται ως δαπάνη σε χρέωση του λογαριασμού 69.01 «*Τρέχων φόρος (έξοδο) περιόδου*» και πίστωση του λογαριασμού 54.01 «*Φόρος εισοδήματος πληρωτέος*» του σχεδίου λογαριασμών του παραρτήματος Γ'.

Σε ότι αφορά το **τέλος επιτηδεύματος**, κατά την άποψή μας, πρέπει να εγγραφεί ως **φόρος εισοδήματος (έξοδο)** της περιόδου. Ειδικότερα στην αιτιολογική έκθεση του άρθρου 31 του Ν. 3986/2011 αναφέρονται τα ακόλουθα :

*«Δεδομένων των δημοσιονομικών συνθηκών τις οποίες διέρχεται η χώρα μας προτείνεται η θέσπιση **ελάχιστου φόρου εισοδήματος** από τη δραστηριότητα των εμπορικών επιχειρήσεων και των ελευθέρων επαγγελματιών ούτως ώστε να ενισχυθούν τα δημόσια έσοδα. Σημειώνεται ότι δεν καταργείται ο λογιστικός προσδιορισμός και το ποσό του ελάχιστου φόρου επιβάλλεται μόνο στις περιπτώσεις εκείνες που προκύπτει μικρότερος φόρος με βάση τα δηλούμενα καθαρά κέρδη. Με τον τρόπο αυτό δεν επιβαρύνονται οι ειλικρινείς φορολογούμενοι (επιτηδευματίες και ελεύθεροι επαγγελματίες) που δηλώνουν μεγαλύτερα ποσά και όλοι πλέον θα συνεισφέρουν στη διαχείριση των κοινών της χώρας **με τη θέσπιση του ελάχιστου φόρου**».*

Σύμφωνα με τις περιπτώσεις α' και β' της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του Ν. 3986/2011 το ετήσιο τέλος επιτηδεύματος ορίζεται ως εξής :

αα) Για νομικά πρόσωπα που ασκούν εμπορική επιχείρηση και έχουν την έδρα τους σε τουριστικούς τόπους και σε πόλεις ή χωριά με πληθυσμό έως 200.000 κατοίκους, σε **800,00** ευρώ ετησίως.

ββ) Για νομικά πρόσωπα που ασκούν εμπορική επιχείρηση και έχουν την έδρα τους σε πόλεις με πληθυσμό πάνω από 200.000 κατοίκους, σε **1.000,00** ευρώ ετησίως.

Κατά συνέπεια το ποσό του τέλους επιτηδεύματος, ως φόρος εισοδήματος, θα εγγραφεί ως δαπάνη σε χρέωση ιδιαίτερου υπολογαριασμού του λογαριασμού 69.01 «*Τρέχων φόρος (έξοδο) περιόδου*» και πίστωση ιδιαίτερου υπολογαριασμού του λογαριασμού 54.01 «*Φόρος εισοδήματος πληρωτέος*» του σχεδίου λογαριασμών του παραρτήματος Γ'.

Ενδεικτική ανάπτυξη λογαριασμών

69 Φόρος εισοδήματος

69.01 Τρέχων φόρος (έξοδο) περιόδου

69.01.00 Τρέχων φόρος (έξοδο) περιόδου

69.01.00.00 Τρέχων φόρος (έξοδο) περιόδου

69.01.00.01 Τέλος επιτηδεύματος (έξοδο) περιόδου

54 Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη

54.01 Φόρος εισοδήματος πληρωτέος

54.01.01 Φόρος εισοδήματος ετήσιας δήλωσης

54.01.01.00 Φόρος εισοδήματος ετήσιας δήλωσης

54.01.01.01 Τέλος επιτηδεύματος ετήσιας δήλωσης

β) Στην περίπτωση κατά την οποία η οντότητα έχει χρησιμοποιήσει το σχέδιο λογαριασμών του Π.Δ. 1123/1980 (Ε.Γ.Α.Σ.) αλλά δεν έχει χρησιμοποιήσει το λογαριασμό 69 ο οποίος

φέρει τον τίτλο «*Οργανικά έξοδα κατ' είδος υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων*» και το λογαριασμό 54.01 ο οποίος φέρει τον τίτλο «*Φόρος κατανάλωσης ειδών πολυτελείας*», **μπορεί να τους προσαρμόσει (μετονομάσει) και να τους χρησιμοποιήσει** σύμφωνα με την ανωτέρω ανάλυση.

γ) Στην περίπτωση που οι λογαριασμοί του Ε.Γ.Λ.Σ. 69 και 54.01 έχουν χρησιμοποιηθεί, μπορεί ο φόρος εισοδήματος (*έξοδο*) να καταχωρηθεί σε χρέωση του δευτεροβάθμιου λογαριασμού 63.11 και πίστωση του λογαριασμού 54.07 ο οποίοι μπορούν να μετονομαστούν κατάλληλα.

Ενδεικτική ανάπτυξη λογαριασμών

63 Φόροι - Τέλη
 63.11 Τρέχων φόρος (*έξοδο*) περιόδου
 63.11.00 Τρέχων φόρος (*έξοδο*) περιόδου
 63.11.00.00 Τρέχων φόρος (*έξοδο*) περιόδου
 63.11.00.01 Τέλος επιτηδεύματος (*έξοδο*) περιόδου

54 Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη
 54.07 Φόρος εισοδήματος πληρωτέος
 54.07.01 Φόρος εισοδήματος ετήσιας δήλωσης
 54.07.01.00 Φόρος εισοδήματος ετήσιας δήλωσης
 54.07.01.01 Τέλος επιτηδεύματος ετήσιας δήλωσης

▪ Λογισμός του τρέχοντος φόρου (*εξόδου*) περιόδου και του τέλους επιτηδεύματος

Στο παράδειγμά μας, η οντότητα θα προσαρμόσει (*μετονομάσει*) τους λογαριασμούς 69 και 54.01 σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στο παράρτημα Γ' του Ν. 4308/2014 και θα διενεργήσει την ακόλουθη εγγραφή :

15		Χρέωση	Πίστωση
69.01.00.00	Τρέχων φόρος (<i>έξοδο</i>) περιόδου	38.860,00	
69.01.00.01	Τέλος επιτηδεύματος (<i>έξοδο</i>) περιόδου	1.000,00	
54.01.01.00	Φόρος εισοδήματος ετήσιας δήλωσης		38.860,00
54.01.01.01	Τέλος επιτηδεύματος ετήσιας δήλωσης		1.000,00

Στη συνέχεια θα μεταφερθεί το καθαρό αποτέλεσμα περιόδου προ φόρων από το λογαριασμό 86.01.00.00, ο φόρος εισοδήματος (*έξοδο*) περιόδου από το λογαριασμό 69.01.00.00 και το τέλος επιτηδεύματος από το λογαριασμό 69.01.00.01 στο λογαριασμό 86.01.00.01 «*Καθαρό αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημιά) περιόδου μετά φόρων*».

▪ Μεταφορά τρέχοντος φόρου (*εξόδου*) περιόδου και του τέλους επιτηδεύματος (*εξόδου*) περιόδου στο λογαριασμό καθαρό αποτέλεσμα (*κέρδος ή ζημιά*) περιόδου μετά φόρων

	16	Χρέωση	Πίστωση
86.01.00.01	Καθαρό αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημιά) περιόδου μετά φόρων	39.860,00	
69.01.00.00	Τρέχων φόρος (έξοδο) περιόδου		38.860,00
69.01.00.01	Τέλος επιτηδεύματος (έξοδο) περιόδου		1.000,00

Συνεπώς κατόπιν των ανωτέρω, ο λογαριασμός 86.01.00.01 «Καθαρό αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημιά) περιόδου μετά φόρων» έχει την ακόλουθη μορφή :

86.01.00.01 Καθαρό αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημιά) περιόδου μετά φόρων			
Χρέωση		Πίστωση	
Τρέχων φόρος (έξοδο) περιόδου	38.860,00	Καθαρό αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημιά) περιόδου προ φόρων	132.100,00
Τέλος επιτηδεύματος (έξοδο) περιόδου	1.000,00		
Καθαρό αποτέλεσμα περιόδου μετά φόρων	92.240,00		
Σύνολο	132.100,00	Σύνολο	132.100,00

Στη συνέχεια το καθαρό αποτέλεσμα της περιόδου (κέρδος) μεταφέρεται στο λογαριασμό 86.02.00.00 «Καθαρό κέρδος περιόδου (μετά από φόρους)».

- **Μεταφορά καθαρού αποτελέσματος (κέρδους) περιόδου μετά φόρων στο λογαριασμό καθαρό κέρδος περιόδου (μετά από φόρους)**

	17	Χρέωση	Πίστωση
86.01.00.01	Καθαρό αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημιά) περιόδου μετά φόρων	92.240,00	
86.02.00.00	Καθαρό κέρδος περιόδου (μετά από φόρους)		92.240,00

Τέλος το καθαρό κέρδος περιόδου (μετά από φόρους) μεταφέρεται στην καθαρή θέση και ειδικότερα στο λογαριασμό «Υπόλοιπο κερδών εις νέο»

- **Μεταφορά των κερδών της περιόδου (μετά από φόρους) εις νέο**

	18	Χρέωση	Πίστωση
86.02.00.00	Καθαρό κέρδος περιόδου (μετά από φόρους)	92.240,00	
42.00.00.00	Υπόλοιπο κερδών περιόδου εις νέο		92.240,00

1.3.1.5. Προκαταβολή φόρου εισοδήματος

α) Η προκαταβολή φόρου εισοδήματος για την επόμενη περίοδο (χρήση) δεν αναγνωρίζεται στην κλειόμενη περίοδο. Το σχετικό ποσό της προκαταβολής αναγνωρίζεται με την καταβολή του στην επόμενη περίοδο.

Σύμφωνα με το σχέδιο λογαριασμών του παραρτήματος Γ' του Ν. 4308/2015 η προκαταβολή φόρου εισοδήματος και οι παρακρατούμενοι φόροι παρακολουθούνται σε αντίθετους λογαριασμούς του λογαριασμού 54.01 «Φόρος εισοδήματος πληρωτέος» και ειδικότερα στους λογαριασμούς 54.01.02 «Παρακρατούμενος φόρος εισοδήματος (αντίθετος)» και 54.01.03 «Προκαταβολή φόρου εισοδήματος (αντίθετος)».

Προσοχή : Τα ανωτέρω κονδύλια μπορούν να εμφανίζονται και ως υπολογαριασμοί του λογαριασμού 33 «Λοιπές απαιτήσεις», στο ενεργητικό.

Ενδεικτική ανάπτυξη λογαριασμών

- 54 Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη
- 54.01 Φόρος εισοδήματος πληρωτέος
- 54.01.02 Παρακρατούμενος φόρος εισοδήματος (αντίθετος)
- 54.01.02.00 Παρακρατούμενος φόρος εισοδήματος (αντίθετος)
- 54.01.03 Προκαταβολή φόρου εισοδήματος (αντίθετος)
- 54.01.03.00 Προκαταβολή φόρου εισοδήματος (αντίθετος)

β) Στην περίπτωση που ο λογαριασμός του Ε.Γ.Λ.Σ. 54.01 έχει χρησιμοποιηθεί στη διάρκεια της περιόδου και η οντότητα έχει χρησιμοποιήσει το λογαριασμό 54.07 για να παρακολουθήσει τον πληρωτέο φόρο εισοδήματος κατά τα Ε.Λ.Π., η προκαταβολή φόρου εισοδήματος και οι παρακρατούμενοι φόροι μπορούν να παρακολουθούνται σε αντίθετους λογαριασμούς αυτού και ειδικότερα στους λογαριασμούς 54.07.02 «Παρακρατούμενος φόρος εισοδήματος (αντίθετος)» και 54.07.03 «Προκαταβολή φόρου εισοδήματος (αντίθετος)».

Ενδεικτική ανάπτυξη λογαριασμών

- 54 Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη
- 54.07 Φόρος εισοδήματος πληρωτέος
- 54.07.02 Παρακρατούμενος φόρος εισοδήματος (αντίθετος)
- 54.07.02.00 Παρακρατούμενος φόρος εισοδήματος (αντίθετος)
- 54.07.03 Προκαταβολή φόρου εισοδήματος (αντίθετος)
- 54.07.03.00 Προκαταβολή φόρου εισοδήματος (αντίθετος)

- **Μεταφορά προκαταβολής φόρου που θα συμψηφιστεί στη δήλωση του φορολογικού έτους 2015 και των παρακρατούμενων φόρων εισοδήματος σε αντίθετους λογαριασμούς του λογαριασμού φόρος εισοδήματος πληρωτέος (προαιρετική εγγραφή)**

Η προκαταβολή του φόρου εισοδήματος, που αφορά τα εισοδήματα του 2015 όπως και οι παρακρατηθέντες το 2015 φόροι από πωλήσεις στο Δημόσιο που εμφανίζονται στους λογαριασμούς 33.13.00.00 «Προκαταβολή φόρου εισοδήματος» και 33.13.10.00 «Παρακρατούμενος φόρος εισοδήματος από πωλήσεις στο δημόσιο», θα μεταφερθούν σε αντίθετους υπολογαριασμούς του λογαριασμού 54.01 «Φόρος εισοδήματος πληρωτέος» που έχει ήδη χρησιμοποιηθεί από την οντότητα για την παρακολούθηση του πληρωτέου φόρου εισοδήματος και τέλους επιτηδεύματος.

19		Χρέωση	Πίστωση
54.01.03.00	Προκαταβολή φόρου εισοδήματος (αντίθετος)	7.000,00	
54.01.02.00	Παρακρατούμενος φόρος εισοδήματος (αντίθετος)	3.000,00	
33.13.00.00	Προκαταβολή φόρου εισοδήματος		7.000,00
33.13.10.00	Παρακρατούμενος φόρος εισοδήματος από πωλήσεις στο δημόσιο		3.000,00

1.4. Εξαγωγή τελικού ισοζυγίου – Σύνταξη χρηματοοικονομικών καταστάσεων

Μετά την ολοκλήρωση των ανωτέρω εγγραφών, εξάγουμε το τελικό ισοζύγιο το οποίο θα μας χρησιμεύσει για την σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της περιόδου.

1.4.1. Τελικό ισοζύγιο

1.4.1.1. Τελικό ισοζύγιο (σύμφωνα με το σχέδιο λογαριασμών του Ε.Γ.Α.Σ.)

Κωδικός	Περιγραφή λογαριασμού	Χρέωση	Πίστωση
13.02.00.00	Φορτηγό ΑΑ-1111	20.000,00	
13.99.02.00	Αποσβεσμένα φορτηγά		9.600,00
14.00.00.00	Έπιπλα	25.000,00	
14.03.00.00	Η/Υ και ηλεκτρονικά συγκροτήματα	25.000,00	
14.08.00.00	Εξοπλισμός Τηλεπικοινωνιών	2.000,00	
14.09.00.00	Λοιπός Εξοπλισμός	8.000,00	
14.99.00.00	Αποσβεσμένα Έπιπλα		10.000,00
14.99.03.00	Αποσβεσμένοι Η/Υ & Ηλεκτρονικά Συγκροτήματα		20.000,00
14.99.08.00	Αποσβεσμένος εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών		800,00
14.99.09.00	Αποσβεσμένος Λοιπός Εξοπλισμός		3.200,00
16.17.00.00	Λογισμικά προγράμματα Η/Υ	10.000,00	
16.99.17.00	Αποσβεσμένα λογισμικά προγράμματα Η/Υ		8.000,00
20.00.00.04	Αποθέματα εμπορευμάτων Φ.Π.Α. 23%	100.000,00	
30.00.00.00	Πελάτες εσωτερικού	70.000,00	

Κωδικός	Περιγραφή λογαριασμού	Χρέωση	Πίστωση
30.03.00.00	Ν.Π.Δ.Δ. και Δημόσιες Υπηρεσίες	9.000,00	
31.00.00.00	Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο	11.000,00	
33.13.00.00	Προκαταβολή φόρου εισοδήματος	7.000,00	
33.13.10.00	Παρακρατούμενος φόρος εισοδήματος από πωλήσεις στο δημόσιο	3.000,00	
33.90.00.00	Επιταγές εισπρακτέες μεταχρονολογημένες	100.000,00	
36.00.62.01	Έξοδα επόμενης χρήσης - Ασφάλιστρα πυρός	500,00	
36.00.63.01	Έξοδα επόμενης χρήσης - Τέλη κυκλοφορίας	500,00	
38.00.00.00	Ταμείο κεντρικού	19.000,00	
38.03.00.00	Καταθέσεις όψεως σε ευρώ	40.000,00	
40.00.00.00	Μετοχικό Κεφάλαιο		100.000,00
41.02.00.00	Τακτικό αποθεματικό		5.000,00
42.00.00.00	Υπόλοιπο κερδών εις νέο		107.240,00
50.00.00.00	Προμηθευτές Εσωτερικού		80.000,00
53.90.00.00	Επιταγές πληρωτέες μεταχρονολογημένες		53.500,00
54.00.99.12	Λογαριασμός απόδοσης - εκκαθάρισης Φ.Π.Α. μηνός Δεκεμβρίου		7.500,00
54.01.01.00	Φόρος εισοδήματος ετήσιας δήλωσης		38.860,00
54.01.01.01	Τέλος επιτηδεύματος ετήσιας δήλωσης		1.000,00
54.01.02.00	Παρακρατούμενος φόρος εισοδήματος (Αντίθετος)	3.000,00	
54.01.03.00	Προκαταβολή φόρου εισοδήματος (Αντίθετος)	7.000,00	
54.03.00.00	Φόρος μισθωτών υπηρεσιών		900,00
54.04.00.00	Φόρος αμοιβών ελεύθερων επαγγελματιών		400,00
55.00.00.00	Ι.Κ.Α. Λογαριασμός τρέχουσας κίνησης		3.500,00
56.01.62.00	Έξοδα χρήσης δουλευμένα τηλεφωνία		300,00
56.01.62.01	Έξοδα χρήσης δουλευμένα φωτισμός		120,00
56.01.63.00	Έξοδα χρήσης δουλευμένα - Τέλη καθαριότητας και φωτισμού		80,00
Σύνολο		450.000,00	450.000,00

1.4.1.2. Τελικό ισοζύγιο (σύμφωνα με το σχέδιο λογαριασμών του παραρτήματος Γ' του Ν. 4308/2015)

Παρατίθεται το τελικό ισοζύγιο της περιόδου σύμφωνα με το σχέδιο λογαριασμών του παραρτήματος Γ' του Ν. 4308/2015.

Το ισοζύγιο αυτό προέκυψε από την αντιστοίχιση των λογαριασμών του τελικού ισοζυγίου, σύμφωνα με το τηρούμενο κατά την περίοδο του 2015 λογιστικό σχέδιο, με τους προβλεπόμενους λογαριασμούς στο σχέδιο λογαριασμών του παραρτήματος Γ' του Ν. 4308/2015.

Βάσει του ισοζυγίου αυτού θα συνταχθεί ο ισολογισμός της περιόδου 1.1/31.12.2015 και θα γίνουν οι εγγραφές ανοίγματος της περιόδου 1.1/31.12.2016 (στην αναλυτική μορφή του).

Κωδικός	Περιγραφή λογαριασμού	Χρέωση	Πίστωση
14.01	Μικτή αξία κτήσης μεταφορικών μέσων	20.000,00	
14.02	Σωρευμένες αποσβέσεις μεταφορικών μέσων		9.600,00
15.01	Μικτή αξία κτήσης λοιπού εξοπλισμού	60.000,00	
15.02	Σωρευμένες αποσβέσεις λοιπού εξοπλισμού		34.000,00
18.03.01	Μικτή αξία κτήσης λοιπών άυλων	10.000,00	
18.03.02	Σωρευμένες αποσβέσεις λοιπών άυλων		8.000,00
20.01	Εμπορεύματα έναρξης	100.000,00	
30.01.01	Πελάτες μη συνδεδεμένες οντότητες - Ονομαστικό ποσό	79.000,00	
31.01.01	Αξιόγραφα εμπορικών απαιτήσεων μη συνδεδεμένων οντοτήτων - Ονομαστικό ποσό	111.000,00	
37.01.01	Προπληρωμένα έξοδα προς μη συνδεδεμένες οντότητες	1.000,00	
38.01	Ταμείο	19.000,00	
38.02	Καταθέσεις όψεως σε ευρώ	40.000,00	
40.00	Κεφάλαιο		100.000,00
48.01.00	Τακτικό αποθεματικό		5.000,00
49.00	Υπόλοιπο κερδών εις νέο		107.240,00
50.01	Προμηθευτές - μη συνδεδεμένες οντότητες		80.000,00
51.01	Αξιόγραφα εμπορικών υποχρεώσεων - μη συνδεδεμένες οντότητες		53.500,00
54.01.01.00	Φόρος εισοδήματος ετήσιας δήλωσης		38.860,00
54.01.01.01	Τέλος επιτηδεύματος ετήσιας δήλωσης		1.000,00
54.01.02.00	Παρακρατούμενος φόρος εισοδήματος (αντίθετος)	3.000,00	
54.01.03.00	Προκαταβολή φόρου εισοδήματος (αντίθετος)	7.000,00	
54.02	Φόρος προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.)		7.500,00
54.03.01	Παρακρατούμενος φόρος από μισθωτή εργασία και συντάξεις		900,00
54.03.02	Παρακρατούμενος φόρος από επιχειρηματική δραστηριότητα		400,00
55.01	Υποχρεώσεις σε ασφαλιστικούς οργανισμούς κύριας ασφάλισης		3.500,00
56.01.01	Έξοδα χρήσης δουλευμένα - μη συνδεδεμένες οντότητες		500,00
Σύνολο		450.000,00	450.000,00

1.4.2. Χρηματοοικονομικές καταστάσεις

Η οντότητα του παραδείγματος επιλέγει να συντάξει συνοπτικό ισολογισμό του υποδείγματος Β.5. και συνοπτική κατάσταση αποτελεσμάτων του υποδείγματος Β.6.

1.4.2.1. Κατάσταση αποτελεσμάτων (Υπόδειγμα Β.6.)

	<u>2015</u>	<u>2014</u>
Κύκλος εργασιών (καθαρός)	650.000,00	610.000,00
Λοιπά συνήθη έσοδα	0,00	0,00
Μεταβολές αποθεμάτων (εμπορεύματα, προϊόντα, ημικατεργασμένα)	20.000,00	30.000,00
Αγορές εμπορευμάτων και υλικών	-290.000,00	-310.000,00
Παροχές σε εργαζομένους	-141.000,00	-130.000,00
Αποσβέσεις ενσώματων παγίων και άυλων στοιχείων	-12.900,00	-12.900,00
Λοιπά έξοδα και ζημιές	-94.000,00	-161.100,00
Λοιπά έσοδα και κέρδη	1.000,00	2.000,00
Τόκοι και συναφή κονδύλια (καθαρό ποσό)	-1.000,00	-3.500,00
Αποτέλεσμα προ φόρων	132.100,00	24.500,00
Φόροι	-39.860,00	-7.000,00
Αποτέλεσμα περιόδου μετά από φόρους	92.240,00	17.500,00

1.4.2.2. Ισολογισμός (Υπόδειγμα Β.5.)

	<u>2015</u>	<u>2014</u>
Περιουσιακά στοιχεία		
Πάγια	90.000,00	90.000,00
Μείον: Αποσβεσμένα	51.600,00	38.700,00
Απομειωμένα	38.400,00	51.300,00
Αποθέματα	100.000,00	80.000,00
Απαιτήσεις	190.000,00	175.700,00
Προκαταβολές και έσοδα εισπρακτέα		
Λοιπά	60.000,00	35.000,00
Σύνολο ενεργητικού	388.400,00	342.000,00
Καθαρή θέση και υποχρεώσεις		
Κεφάλαια και αποθεματικά	212.240,00	120.000,00
Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις		
Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις	176.160,00	222.000,00
Σύνολο καθαρής θέσης και υποχρεώσεων	388.400,00	342.000,00

1.4.2.3. Προσάρτημα

Σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 8 του άρθρου 30 του Ν. 4308/2014 οι πολύ μικρές οντότητες των παραγράφων 2(α) και 2(β) του άρθρου 1 που καταρτίζουν συνοπτικό ισολογισμό του υποδείγματος Β.5 και συνοπτική κατάσταση αποτελεσμάτων του υποδείγματος Β.6, μπορούν στο προσάρτημα να παρέχουν τις πληροφορίες των

παραγράφων 3, 16, 25 και 34 του άρθρου 29, κατά συνέπεια μπορούν να μην παρέχουν τις λοιπές πληροφορίες του ίδιου άρθρου.

Παράγραφος 3	▪ Επωνυμία ▪ Νομικός τύπος ▪ Περίοδος αναφοράς ▪ Διεύθυνση έδρας ▪ Δημόσιο μητρώο που είναι εγγεγραμμένη ▪ Λειτουργία με την παραδοχή της συνεχιζόμενης δραστηριότητας ▪ Κατηγορία οντότητας βάσει του Ν. 4308/2014 ▪ Σύνταξη χρηματοοικονομικών καταστάσεων βάσει του Ν. 4308/2014
Παράγραφος 16	Το συνολικό ποσό των χρηματοοικονομικών δεσμεύσεων, εγγυήσεων ή ενδεχόμενων επιβαρύνσεων (ενδεχόμενες υποχρεώσεις) που δεν εμφανίζονται στον ισολογισμό, με ένδειξη της φύσης και της μορφής των σχετικών εξασφαλίσεων που έχουν παρασχεθεί. Κάθε δέσμευση που αφορά παροχές σε εργαζόμενους μετά την έξοδο από τη υπηρεσία ή οντότητες ομίλου ή συγγενείς οντότητες, γνωστοποιείται ξεχωριστά
Παράγραφος 25	Τα ποσά προκαταβολών και πιστώσεων που χορηγήθηκαν στα μέλη διοικητικών, διαχειριστικών και εποπτικών συμβουλίων, με μνεία του επιτοκίου, των όρων χορήγησης και των ποσών που επιστράφηκαν, διαγράφηκαν ή δεν εισπράχθηκαν λόγω αποποίησης, καθώς και τις δεσμεύσεις που αναλήφθηκαν για λογαριασμό τους, με οποιαδήποτε εγγύηση. Τα στοιχεία αυτά γνωστοποιούνται αθροιστικά για κάθε κατηγορία των προσώπων αυτών
Παράγραφος 34	Δήλωση ότι έχουν καταρτίσει συνοπτικό ισολογισμό του υποδείγματος Β.5 και συνοπτική κατάσταση αποτελεσμάτων του υποδείγματος Β.6

Η οντότητα του παραδείγματος έχει καταρτίσει συνοπτικό ισολογισμό του υποδείγματος Β.5 και συνοπτική κατάσταση αποτελεσμάτων του υποδείγματος Β.6, συνεπώς μπορεί να καταρτίσει προσάρτημα με την ακόλουθη μορφή :

ΠΡΟΣΑΡΤΗΜΑ	
Σημειώσεις επί των χρηματοοικονομικών καταστάσεων	
Επωνυμία (Παρ. 3(α) άρθρου 29)	ΣΥΣΤΗΜΑΤΑ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΚΗΣ Α.Ε.
Νομικός τύπος (Παρ. 3(β) άρθρου 29)	Ανώνυμη εταιρεία (Α.Ε.)
Περίοδος αναφοράς (Παρ. 3(γ) άρθρου 29)	1.1.2015 έως 31.12.2015
Διεύθυνση έδρας (Παρ. 3(δ) άρθρου 29)	Γεροστάθη 81 Τ.Κ. 121-35 Περιστέρι Αττικής
Δημόσιο μητρώο (Παρ. 3(ε) άρθρου 29)	Γ.Ε.ΜΗ. Εμπορικού και Βιομηχανικού Επιμελητηρίου Αθηνών

Συνεχιζόμενη δραστηριότητα (Παρ. 3(στ) άρθρου 29)	Η οντότητα λειτουργεί με την παραδοχή της συνεχιζόμενης δραστηριότητας
Εκκαθάριση (Παρ. 3(ζ) άρθρου 29)	Η οντότητα δεν έχει τεθεί σε εκκαθάριση
Κατηγορία οντότητας (Παρ. 3(η) άρθρου 29)	Πολύ Μικρή (παρ. 2(α) του άρθρου 1
Κατάρτιση χρηματοοικονομικών καταστάσεων (Παρ. 3(θ) άρθρου 29)	Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις έχουν καταρτιστεί σε πλήρη συμφωνία με το Ν. 4308/2014
Χρηματοοικονομικές δεσμεύσεις - εγγυήσεις (Παρ. 16 άρθρου 29)	Δεν υφίστανται χρηματοοικονομικές δεσμεύσεις, εγγυήσεις ή ενδεχόμενες επιβαρύνσεις (ενδεχόμενες υποχρεώσεις) που δεν εμφανίζονται στον ισολογισμό
Προκαταβολές και πιστώσεις σε μέλη Δ.Σ. (Παρ. 25 άρθρου 29)	Δεν χορηγήθηκαν προκαταβολές και πιστώσεις στα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου
Χρηματοοικονομικές καταστάσεις που συντάχθηκαν (Παρ. 34 άρθρου 29)	Συντάχθηκε συνοπτικός ισολογισμός και συνοπτική κατάσταση αποτελεσμάτων βάσει των υποδειγμάτων Β5. και Β.6. αντίστοιχα

1.5. Λοιπά θέματα

1.5.1. Πίνακας διαφορών λογιστικής και φορολογικής βάσης

Περιγραφή	Λογιστική βάση	Φορολογική βάση	Διαφορά βάσεων
A. Λογιστικά κέρδη (προ φόρων)			132.100,00
Πλέον : Προσωρινές (αντιστρέψιμες) διαφορές			
α)			
β)			
B. Σύνολο προσωρινών διαφορών			
Πλέον : Μόνιμες (μη αντιστρέψιμες) διαφορές			
α) Προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες	-1.400,00		1.400,00
β) Φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις	-500,00		500,00
Γ. Σύνολο μόνιμων διαφορών	-1.900,00		1.900,00
Φορολογητέα κέρδη περιόδου (A + B + Γ)			134.000,00
Φόρος εισοδήματος			-39.860,00
Κέρδη μετά φόρων			92.240,00

1.5.2. Εμφάνιση ορισμένων κονδυλίων στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις της περιόδου 2015 και επομένων

Η οντότητες που τηρούν διπλογραφικά βιβλία, συνεπώς και η πολύ μικρή οντότητα του παραδείγματος, της παραγράφου 2(α) του άρθρου 1, για τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις της περιόδου (χρήσης) 2015 και εφεξής :

α) Θα εμφανίζει τα μερίσματα (ή παρόμοια ποσά) ως υποχρεώσεις με μείωση των αποτελεσμάτων εις νέο, κατά τον χρόνο έγκρισής τους από την γενική συνέλευση των μετόχων ή το κατά περίπτωση αρμόδιο όργανο, και όχι στον ισολογισμό της κλειόμενης περιόδου. Στο παράδειγμά μας η Γενική Συνέλευση των μετόχων της **30.6.2016** εγκρίνει ως τακτικό αποθεματικό το ποσό των **4.612,00** ευρώ και ως πρώτο μέρισμα στους μετόχους το ποσό των **35.000,00** ευρώ.

Ενδεικτική ανάπτυξη λογαριασμών

48 Αποθεματικά καταστατικού και λοιπά αποθεματικά

48.01 Αποθεματικά καταστατικού

48.01.00 Τακτικό αποθεματικό

48.01.00.00 Τακτικό αποθεματικό

49 Αποτελέσματα εις νέο

49.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο

49.00.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο

49.00.00.00 Υπόλοιπο κερδών περιόδου 2015 εις νέο

53 Λοιπές υποχρεώσεις

53.05 Μερίσματα, προμερίσματα και άλλα ποσά συναφούς φύσης πληρωτέα

53.05.00 Μερίσματα πληρωτέα

53.05.00.00 Μερίσματα πληρωτέα

	ΔΣΕ	Χρέωση	Πίστωση
49.00.00.00	Υπόλοιπο κερδών περιόδου 2015 εις νέο	39.612,00	
48.01.00.00	Τακτικό αποθεματικό		4.612,00
53.05.00.00	Μερίσματα πληρωτέα		35.000,00

ΔΣΕ = Δελτίο Συμψηφιστικής Εγγραφής

β) Θα εμφανίζει τις χορηγούμενες στα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου ή ανάλογου οργάνου αμοιβές από τα κέρδη, ως έξοδα (παροχές στους εργαζόμενους), όταν εγκρίνονται από τη γενική συνέλευση των μετόχων ή το κατά περίπτωση αρμόδιο όργανο.

γ) Θα εμφανίζει όλους τους φόρους (φόρο εισοδήματος, διαφορές φορολογικού ελέγχου και λοιπούς μη ενσωματωμένους στο λειτουργικό κόστος φόρους), ως στοιχεία της κατάστασης αποτελεσμάτων, στο χρόνο που προκύπτουν βάσει της αρχής του δεδουλευμένου.

Προσοχή : Ο φόρος εισοδήματος αναγνωρίζεται ως έξοδο και υποχρέωση στο τέλος της περιόδου που αφορά, καθώς έχει ήδη προκύψει με βάση την ισχύουσα νομοθεσία (αρχή δεδουλευμένου).

δ) Δεν θα αναγνωρίζει στην κλειόμενη περίοδο την προκαταβολή φόρου εισοδήματος για την επόμενη χρήση. Το σχετικό ποσό αναγνωρίζεται με την καταβολή του την επόμενη περίοδο.

Στο παράδειγμά μας βάσει του εντύπου Ν (έντυπο φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων), η οντότητα καλείται να καταβάλει φόρο εισοδήματος **29.860,00** ευρώ (φόρος εισοδήματος ετήσιας δήλωσης ύψους 38.860,00 ευρώ, συν τέλος επιτηδεύματος 1.000,00 ευρώ, μείον προκαταβολή φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015 ύψους 7.000,00 ευρώ, μείον παρακρατούμενος φόρος από πωλήσεις στο δημόσιο ύψους 3.000,00 ευρώ) και προκαταβολή φόρου εισοδήματος για τα εισοδήματα του 2016 ύψους **35.860,00** ευρώ (αρχικό ποσό 38.860,00 μείον παρακρατούμενος φόρος από πωλήσεις στο δημόσιο ύψους 3.000,00 ευρώ), ήτοι συνολικό ποσό ύψους **65.720,00** ευρώ.

Ο λογαριασμός 54.01 «Φόρος εισοδήματος πληρωτέος» εμφανίζει **πιστωτικό** υπόλοιπο ύψους **29.860,00** ευρώ το οποίο προέρχεται :

αα) Ποσό ύψους **38.860,00** ευρώ από την πίστωση του λογαριασμού 54.01.01.00 «Φόρος εισοδήματος ετήσιας δήλωσης»,

ββ) Ποσό ύψους **1.000,00** ευρώ από την πίστωση του λογαριασμού 54.01.01.01 «Τέλος επιτηδεύματος ετήσιας δήλωσης»,

γγ) Ποσό ύψους **7.000,00** ευρώ από τη χρέωση του λογαριασμού 54.01.02.00 «Προκαταβολή φόρου εισοδήματος (αντίθετος)», και

δδ) Ποσό ύψους **3.000,00** ευρώ από τη χρέωση του λογαριασμού 54.01.03.00 «Παρακρατούμενος φόρος εισοδήματος (αντίθετος)».

54.01

Φόρος εισοδήματος πληρωτέος

Χρέωση		Πίστωση	
Προκαταβολή φόρου	7.000,00	Φόρος εισοδήματος ετήσιας δήλωσης	38.860,00
Παρακρατούμενος φόρος	3.000,00	Τέλος επιτηδεύματος ετήσιας δήλωσης	1.000,00
Πληρωτέος φόρος	29.860,00		
Σύνολο	39.860,00	Σύνολο	39.860,00

Στο σημείο αυτό προτείνεται να μεταφερθεί το υπόλοιπο των δύο αντίθετων λογαριασμών 54.01.02.00 «Προκαταβολή φόρου εισοδήματος (αντίθετος)», και 54.01.03.00 «Παρακρατούμενος φόρος εισοδήματος (αντίθετος)» στη χρέωση του λογαριασμού 54.01.01.00 «Φόρος εισοδήματος ετήσιας δήλωσης».

ΔΣΕ		Χρέωση	Πίστωση
54.01.01.00	Φόρος εισοδήματος ετήσιας δήλωσης	10.000,00	
54.01.02.00	Παρακρατούμενος φόρος εισοδήματος (αντίθετος)		3.000,00
54.01.03.00	Προκαταβολή φόρου εισοδήματος (αντίθετος)		7.000,00

ΔΣΕ = Δελτίο Συμψηφιστικής Εγγραφής

Αν υποθέσουμε ότι η οντότητα υποβάλει τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015 την 18.6.2016 και καταβάλει το σύνολο του ποσού την ίδια ημερομηνία, η εγγραφή της απόδοσης του φόρου θα έχει την ακόλουθη μορφή :

ΕΠ		Χρέωση	Πίστωση
54.01.01.00	Φόρος εισοδήματος ετήσιας δήλωσης	28.860,00	
54.01.01.01	Τέλος επιτηδεύματος ετήσιας δήλωσης	1.000,00	
54.01.03.00	Προκαταβολή φόρου εισοδήματος (αντίθετος)	35.860,00	
38.02.00.00	Τράπεζα «Χ» Λ/Ο: 1234567-0		65.720,00

ΕΠ = Ένταλμα πληρωμής

Ο λογαριασμός 54.01 «Φόρος εισοδήματος πληρωτέος» θα έχει την ακόλουθη μορφή :

54.01 Φόρος εισοδήματος πληρωτέος			
Χρέωση		Πίστωση	
Προκαταβολή φόρου *	35.860,00		
Σύνολο	35.860,00	Σύνολο	0,00

* Το ποσό αυτό, προερχόμενο από τον αντίθετο λογαριασμό 54.01.03.00 «Προκαταβολή φόρου εισοδήματος (αντίθετος)» αναγνωρίζεται με την καταβολή του στο έτος 2016 και θα συμψηφισθεί με το φόρο εισοδήματος της περιόδου 1.1/31.12.2016 ο οποίος θα αναγνωρισθεί ως έξοδο και υποχρέωση στο τέλος της περιόδου αυτής, καθώς θα έχει προκύψει με βάση την ισχύουσα νομοθεσία (αρχή δεδουλευμένου).

Το παράδειγμα είναι μέρος από το υπό έκδοση βιβλίο των κ.κ. Γ. Κορομηλά και Μ. Τσιαουσίδου με τίτλο «ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ ΓΙΑ ΤΙΣ ΠΟΛΥ ΜΙΚΡΕΣ ΚΑΙ ΜΙΚΡΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΕΣ – ΑΝΑΛΥΣΗ ΚΑΙ ΕΡΜΗΝΕΙΑ, ΠΡΑΚΤΙΚΟΣ ΟΔΗΓΟΣ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ» το οποίο θα κυκλοφορήσει στις αρχές Δεκεμβρίου.