

**Κατάταξη οντοτήτων και σύνταξη οικονομικών καταστάσεων
Παναγιωτίδης Παναγιώτης - Λογιστής – Φοροτεχνικός.**

Κατηγορίες Οντοτήτων

Η ένταξη ή αλλαγή κατηγορίας μεγέθους γίνεται όταν η οντότητα υπερβαίνει ή παύει να υπερβαίνει για δύο συνεχόμενες χρήσεις τα όρια μεγέθους που παρουσιάζονται συνοπτικά στον παρακάτω πίνακα.

Φορο - Λογιστική Ενημέρωση

Κατηγορίες οντοτήτων	Κριτήρια μεγέθους (κάλυψη 2 από τα 3)		
	Μέσος όρος προσωπικού	Σύνολο ενεργητικό	Καθαρός κύκλος εργασιών
Πολύ μικρές Άρθρου 1, παρ. 2γ (δηλαδή ΟΕ, ΕΕ, ατομική, κλπ)			< 1.500.000
Μικρές Άρθρου 1, παρ. 2γ, δηλαδή ΟΕ, ΕΕ, ατομική, κλπ)			> 1.500.000
Πολύ μικρές Άρθρου 1 παρ. 2α και 2β	10	350.000	< 700.000
Μικρές Άρθρου 1 παρ. 2α και 2β	< 50	< 4.000.000	< 8.000.000
Μεσαίες (όλες)	< 250	< 20.000.000	< 40.000.000
Μεγάλες (όλες)	> 250	> 20.000.000	> 40.000.000

Αναφορικά με τον υπολογισμό του μέσου όρου προσωπικού, ποσοστά μικρότερα του 0,5 στρογγυλοποιούνται προς τα κάτω και ποσοστά μεγαλύτερα του 0,5 στρογγυλοποιούνται προς τα πάνω. Για παράδειγμα, μια οντότητα απασχολεί 5 άτομα σε πλήρη απασχόληση, 2 άτομα με εποχιακή απασχόληση 5 μηνών αλλά πλήρους ημερήσιας απασχόλησης και 7 άτομα πλήρους ετήσιας απασχόλησης αλλά μερικής ημερήσιας απασχόλησης τριών ωρών, καθώς και έναν επαγγελματία πλήρους απασχόλησης που αμείβεται με τιμολόγιο. Ο μέσος όρος του προσωπικού που απασχολήθηκε στην περίοδο είναι $(5*12/12)+(2*5/12)+(7*12/12*3/8)+1=9.46$ και για την στρογγυλοποίηση 9 (σε ισοδύναμες μονάδες ετήσιας απασχόλησης).

	Εργαζόμενοι	Μήνες απασχόλησης	Τύπος	Μέσος όρος εργαζομένων
Με πλήρη απασχόληση	5	12	5*(12/12)	5
Εποχιακή πλήρης απασχόληση 5 μηνών	2	5	2*(5/12)	0,83
Μερική απασχόληση τριών ωρών ημερησίως όλες τις εργάσιμες ημέρες του χρόνου	7	12	$[7*(12/12)]*(3/8)$	2,63
Μηχανικός με πλήρη απασχόληση αμειβόμενος με Τιμολόγιο	1	12	1	1
Σύνολο εργαζομένων				9,46 = 9

Σημειώνεται ότι μοναδικό κριτήριο για την ένταξη των οντοτήτων της παραγράφου 2(γ) του Άρθρου 1 (ετερόρρυθμη εταιρεία, ομόρρυθμη εταιρεία, ατομική επιχείρηση, κλπ.) στην κατηγορία των πολύ μικρών οντοτήτων αποτελεί ο κύκλος εργασιών τους, με όριο το ποσό των 1.500.000 ευρώ για δύο συνεχόμενες ετήσιες περιόδους. Δηλαδή, μια πολύ μικρή οντότητα της παραγράφου 2(γ) του Άρθρου 1 εντάσσεται στην κατηγορία των μικρών οντοτήτων (από πολύ μικρή), όταν υπερβεί το όριο του (καθαρού) κύκλου εργασιών 1.500.000 ευρώ.

Ως μικρή πλέον οντότητα, θα υποχρεούται να συντάσσει τις καταστάσεις της παραγράφου 5 του Άρθρου 16, δηλαδή θα συντάσσει επιπλέον και Ισολογισμό, και εκ του λόγου αυτού οφείλει να χρησιμοποιεί διπλογραφικό λογιστικό σύστημα, σύμφωνα με την παράγραφο 10 του Άρθρου 3. Διευκρινίζεται ότι η οντότητα αυτή θα συνεχίσει να θεωρείται ως μικρή οντότητα με βάση αποκλειστικά το κριτήριο της παραγράφου 3 (υπέρβαση καθαρού κύκλου εργασιών 1.500.000 ευρώ), έστω και εάν τα άλλα δύο κριτήρια είναι κατώτερα των ορίων των πολύ μικρών οντοτήτων της παραγράφου 2 του Άρθρου 2 (σύνολο ενεργητικού <350.000 και μέσος όρος προσωπικού <50). Τούτο προκύπτει με σαφήνεια από την παράγραφο 4 του Άρθρου 2. Ομοίως, η οντότητα αυτή, εάν έχοντας ενταχθεί στην κατηγορία των μικρών οντοτήτων (από πολύ μικρή), πάψει να υπερβαίνει το όριο του καθαρού κύκλου εργασιών 1.500.000 ευρώ για δύο συνεχόμενες περιόδους, θα κατέβει κατηγορία μεγέθους (θα γίνει και πάλι πολύ μικρή), έστω και εάν τα άλλα δύο κριτήρια υπερβαίνουν τα όρια της παραγράφου 2 του Άρθρου 2 του Ν. 4308/2014 (σύνολο ενεργητικού >350.000 και καθαρός κύκλος εργασιών >700.000).

Ειδικά, διευκρινίζεται ότι όποια οντότητα της παραγράφου 2(γ) του Άρθρου 1 ήταν πολύ μικρή οντότητα στην τελευταία ετήσια περίοδο πριν την εφαρμογή του νόμου, για να ενταχθεί σε ανώτερη κατηγορία πρέπει να υπερβεί τα πιθέμενα όρια του νέου νόμου για δύο συνεχόμενες ετήσιες περιόδους. Δηλαδή, εάν μια οντότητα υπερέβη το όριο του καθαρού κύκλου εργασιών ποσού 1.500.000 ευρώ το 2014 για πρώτη φορά, θα πρέπει και το 2015 να υπερβεί το εν λόγω όριο, ώστε να θεωρηθεί μικρή οντότητα (από πολύ μικρή) το έτος 2016.

Σημειώνεται ότι βάσει της παρ. 10 του Άρθρου 2 του παρόντος νόμου, οι κερδοσκοπικές ή μη κερδοσκοπικές οντότητες που ανήκουν στο δημόσιο τομέα ή ελέγχονται από το δημόσιο ή τελούν υπό την εποπτεία του δημοσίου, όταν δεν εμπίπτουν στην εφαρμογή του Άρθρου 156 του νόμου 4270/2014 για λογιστικούς σκοπούς, εντάσσονται στις «μεγάλες» οντότητες με την προϋπόθεση ότι δεν εμπίπτουν στις κατηγορίες οντοτήτων της παραγράφου 2(α), 2(β) ή 2(γ) του Άρθρου 1 (ανώνυμη εταιρεία, εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, ετερόρρυθμη κατά μετοχές εταιρεία, ιδιωτική κεφαλαιουχική εταιρεία, ετερόρρυθμη εταιρεία, ομόρρυθμη εταιρεία, ατομική επιχείρηση, κλπ.). Όταν εμπίπτουν στην παράγραφο 2(α), 2(β) ή 2(γ) του Άρθρου 1 ακολουθούν τα κριτήρια αυτών των οντοτήτων.

Τέλος, σύμφωνα με την παράγραφο 11 του Άρθρου 30, οι επιχειρήσεις εμπορίας υγρών καυσίμων του νόμου 3054/2002 που εντάσσονται στην περίπτωση (γ) της παραγράφου 2 του Άρθρου 1 (δηλαδή όταν έχουν την νομική μορφή ετερόρρυθμης εταιρείας, ομόρρυθμης εταιρείας, ατομικής επιχείρησης, κλπ.) θεωρούνται πολύ μικρές οντότητες, με μόνη προϋπόθεση ότι ο κύκλος εργασιών τους δεν υπερβαίνει το όριο του κύκλου εργασιών της παραγράφου 4 του Άρθρου 2, δηλαδή το όριο των μικρών οντοτήτων (8.000.000 ευρώ). Για αλλαγή κατηγορίας απαιτείται υπέρβαση του ανωτέρω ορίου για δύο συνεχόμενες περιόδους.

Διευκρινίζεται ότι η οντότητα αυτή (της παραγράφου 11 του Άρθρου 30) θα συνεχίσει να θεωρείται ως πολύ μικρή οντότητα με βάση αποκλειστικά το κριτήριο του κύκλου εργασιών, εφόσον δηλαδή δεν υπερβαίνει το όριο του κύκλου εργασιών των 8.000.000 ευρώ για δύο συνεχόμενες ετήσιες περιόδους, έστω και εάν τα άλλα δύο κριτήρια είναι υψηλότερα των ορίων των πολύ μικρών οντοτήτων της παραγράφου 2 του Άρθρου 2 (σύνολο ενεργητικού 350.000, και καθαρός κύκλος εργασιών 700.000). Εάν η οντότητα αυτή υπερβεί το όριο του κύκλου εργασιών των 8.000.000 ευρώ θεωρείται πλέον μικρή οντότητα και συντάσσει και ισολογισμό, εκτός εάν υπερβαίνει και τα όρια των μεσαίων οντοτήτων της παραγράφου 5 του Άρθρου 2 ή τα όρια των μεγάλων οντοτήτων της παραγράφου 5 του Άρθρου 2, του Ν. 4308/2014.

Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου ως «κύκλος εργασιών» θεωρείται αυτός που προέρχεται από τις συνήθεις δραστηριότητες της οντότητας, σύμφωνα με τον ορισμό του Παραρτήματος Α. Συνεπώς δεν περιλαμβάνονται στον κύκλο εργασιών επιχορηγήσεις, ασυνήθη έσοδα (π.χ. έσοδα από συναλλαγματικές διαφορές, πωλήσεις παγίων ή επενδύσεων), καθώς και φόροι, τέλη και δικαιώματα που εισπράττονται υπέρ τρίτων. Εννοείται ότι δεν εμπίπτουν στην έννοια του εσόδου η αξία αυτοπαραδόσεων και τα έσοδα που πραγματοποιούνται για λογαριασμό τρίτου.

Αν η περίοδος (διαχειριστική χρήση ή φορολογικό έτος) είναι μικρότερη του 12μήνου (πχ. έναρξη κατά τη διάρκεια της περιόδου), ο κύκλος εργασιών για την κατάταξη στις προαναφερόμενες κατηγορίες οντοτήτων βρίσκεται με αναγωγή σε ετήσια βάση. Διευκρινίζεται ότι χρονικό διάστημα δεκαπέντε (15) ημερών ή μεγαλύτερο λογίζεται ως μήνας, ενώ χρονικό διάστημα μικρότερο των 15 ημερών δεν λαμβάνεται υπόψη. Στην περίπτωση που η οντότητα λειτούργησε στην πρώτη ετήσια περίοδο για χρονικό διάστημα μικρότερο των τεσσάρων μηνών, δεν γίνεται αναγωγή σε ετήσια βάση για το διάστημα αυτό. Συνεπώς, στην περίπτωση αυτή η ένταξη σε κατηγορία γίνεται με βάση τις επόμενες δύο πλήρεις ετήσιες περιόδους.

Σημειώνεται ότι τα κριτήρια μεγέθους του Άρθρου 2 ισχύουν από 1η Ιανουαρίου 2015. Τα μεγέθη της επιχείρησης (κύκλος εργασιών, ενεργητικό και μέσος όρος προσωπικού) των δύο τελευταίων ετήσιων περιόδων πριν την εφαρμογή του παρόντος νόμου αποτελούν τη βάση για να κριθεί η ταξινόμηση της επιχείρησης βάσει μεγέθους του παρόντος νόμου. Συνεπώς, για την περίοδο του 2015 το μέγεθος της οντότητας θα κριθεί με βάση τα νέα ποσοτικά κριτήρια και τα ποσά των χρηματοοικονομικών καταστάσεων των ετών 2013 και 2014, όπως δημοσιεύθηκαν για εκείνα τα έτη.

Υπενθυμίζεται ότι σύμφωνα με την παράγραφο 6 του Άρθρου 42α του Κ.Ν. 2190/1920, η ανώνυμη εταιρεία και η εταιρεία περιορισμένης ευθύνης είχαν τη δυνατότητα, μέχρι και έτος 2014, να δημοσιεύουν συνοπτικό ισολογισμό, εφόσον δεν ξεπερνούσαν τα όρια δύο από τα εξής τρία κριτήρια: μέσος όρος απασχολούμενων κατά τη διάρκεια της περιόδου 50 άτομα, ενεργητικό 2.500.000 ευρώ, και κύκλος εργασιών 5.000.000 ευρώ. Πέραν αυτού, δεν υπάρχει αντιστοίχιση στην ταξινόμηση των επιχειρήσεων βάσει μεγέθους, πριν και μετά την 31 Δεκεμβρίου 2014. Ως παράδειγμα ταξινόμησης οντότητας με βάση το μέγεθος, μια ανώνυμη εταιρεία για τα έτη 2012 έως 2014 είχε τα εξής μεγέθη:

	2014	2013	2012
Κύκλος εργασιών	6.200.000	6.100.000	6.050.000
Σύνολο ενεργητικού	2.400.000	2.650.000	2.700.000
Μέσος όρος προσωπικού	59	48	57

Με βάση τα ανωτέρω δεδομένα, η επιχείρηση θα καταταγεί στις «μικρές» το έτος 2015 για τους λογιστικούς σκοπούς αυτού του νόμου, αφού δεν υπερβαίνει (για δύο συνεχόμενες περιόδους) δύο από τα (αυξημένα) κριτήρια του παρόντος νόμου: προσωπικό 50 άτομα, ενεργητικό 4.000.000 ευρώ, και κύκλος εργασιών 8.000.000 ευρώ το έτος 2015 (υπερβαίνει μόνο το ένα και για μία μόνο περίοδο).

Σε περίπτωση αλλαγής νομικού τύπου ή της ιδιοκτησίας μιας οντότητας που εντασσόταν στις περιπτώσεις της παραγράφου 2α ή 2β του Άρθρου 1, με αποτέλεσμα την ένταξη της στην περίπτωση 2γ του ίδιου Άρθρου, για την ένταξη σε κατηγορία μεγέθους λαμβάνονται υπόψη όλα τα διαθέσιμα στοιχεία. Για παράδειγμα, για μια «πολύ μικρή» ανώνυμη εταιρεία που στο τέλος του έτους 20X3 μετατράπηκε σε ομόρρυθμη εταιρεία δίνονται τα παρακάτω δεδομένα (σημείωση: το παράδειγμα αναφέρεται σε έτη μετά την εφαρμογή του νόμου 4308/2014).

	20X4	20X3	20X2	20X1
Κύκλος εργασιών	1.400.000	1.450.000	1.750.000	1.780.000
Σύνολο ενεργητικού	320.000	310.000	305.000	300.000
Μέσος όρος προσωπικού	8	7	7	7

Με βάση τα δεδομένα αυτά, η ανώνυμη εταιρεία θεωρείται «πολύ μικρή» για τις χρήσεις 20X1 έως 20X3. Η νέα εταιρεία (ομόρρυθμη) το έτος 20X4 θεωρείται «μικρή» διότι δεν έχει κατέλθει κάτω από το όριο του κύκλου εργασιών 1.500.000 ευρώ για δύο συνεχόμενες χρήσεις, και θα συνεχίσει να χρησιμοποιεί διπλογραφικό λογιστικό σύστημα, σύμφωνα με το Άρθρο 3 του παρόντος νόμου. Ωστόσο, στη χρήση 20X5 θα θεωρηθεί πολύ μικρή, και θα δικαιούται να τηρήσει απλογραφικό λογιστικό σύστημα. Διαφοροποιώντας ελαφρώς το παράδειγμα, εάν ο κύκλος εργασιών για το 20X2 ήταν κάτω του ορίου 1.500.000 ευρώ, η νέα οντότητα το έτος 20X4 θα ήταν πολύ μικρή και συνεπώς θα μπορούσε να τηρήσει απλογραφικό σύστημα.

Οικονομικές καταστάσεις πολύ μικρών οντοτήτων

Οι πολύ μικρές οντότητες όπως η ετερόρρυθμη εταιρεία, η ομόρρυθμη εταιρεία, η ατομική επιχείρηση και κάθε άλλη οντότητα του ιδιωτικού τομέα μπορούν να κάνουν χρήση της παρ. 9 του άρθρου 37 του Ν.4308/2014, και να μην εφαρμόζουν τις παραγράφους 4, 6 και 7 του άρθρου. 37, δηλ. να μην κάνει προσαρμογή των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, τα στοιχεία των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της συγκριτικής περιόδου να μην ταξινομούνται, σύμφωνα με τα υποδείγματα των χρηματοοικονομικών καταστάσεων του Παραρτήματος Β' του παρόντος νόμου, και η μέθοδος μετάβασης στον παρόντα νόμο, καθώς και οι επιπτώσεις σε κάθε ένα κονδύλι

των χρηματοοικονομικών καταστάσεων να μην γνωστοποιούνται στις σημειώσεις των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

Κονδύλια του ισολογισμού που δεν πληρούν τα κριτήρια αναγνώρισης του παρόντος νόμου, αλλά αναγνωρίζονταν με το προηγούμενο λογιστικό πλαίσιο, αυτά δύναται να συνεχίσουν να εμφανίζονται στον ισολογισμό μετά την 31^η Δεκεμβρίου 2014 και μέχρι την ολοσχερή απόσβεσή τους, καθώς και τα σχετικά ποσά του ισολογισμού και της κατάστασης αποτελεσμάτων.

Επίσης Οι πολύ μικρές και οι μικρές οντότητες δεν εφαρμόζουν τις παραγράφους 3(α2) και 3(α3) του άρθρου 37 και μπορούν να μην επιμετρήσουν οποιοδήποτε περιουσιακό στοιχείο στην εύλογη αξία του, σύμφωνα με το άρθρο 24 και συνεπώς να μην αναγνωρίσουν κάθε διαφορά που προκύπτει από την επιμέτρηση των περιουσιακών στοιχείων στην εύλογη αξία, στα κέρδη εις νέον στην καθαρή θέση.

Δηλαδή μπορούν να μην τηρούν αρχείο λοιπών περιουσιακών στοιχείων, λογαριασμών καθαρής θέσης και λογαριασμών υποχρεώσεων.

Οι πολύ μικρές οντότητες συντάσσουν μόνο συνοπτικό Ισολογισμό του υποδείγματος Β.5 και συνοπτική Κατάσταση Αποτελεσμάτων του υποδείγματος Β.6, εφόσον δεν προβλέπεται διαφορετικά από άλλη νομοθεσία.

Εναλλακτικά του προηγούμενου εδαφίου **μπορούν να καταρτίζουν μόνο την Κατάσταση Αποτελεσμάτων του υποδείγματος Β.6.**

Εναλλακτικά του σχεδίου λογαριασμών του Παραρτήματος Γ', σε ό,τι αφορά στην ονοματολογία, στο βαθμό ανάλυσης και συγκέντρωσης των λογαριασμών, καθώς και στο περιεχόμενό τους, όπως αυτό καθορίζεται σε συνδυασμό με τους ορισμούς του Παραρτήματος Α' και τα υποδείγματα των χρηματοοικονομικών καταστάσεων του Παραρτήματος Β', **κάθε οντότητα** που υπόκειται σε αυτόν το νόμο, συνεπώς και οι πολύ μικρές, έχει τη δυνατότητα να εφαρμόζει το σχέδιο λογαριασμών του Π.Δ. 1123/80 ή του Π.Δ. 148/1984 περί εφαρμογής του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου Ασφαλιστικών Επιχειρήσεων ή του Π.Δ. 384/1992 περί εφαρμογής Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου Τραπεζών, κατά περίπτωση. Είναι αυτονόητο ότι οι οντότητες οφείλουν να προβαίνουν στις απαραίτητες προσαρμογές και προσθήκες στο σχέδιο λογαριασμών που τηρούν για την κάλυψη των απαιτήσεων του παρόντος νόμου και των πληροφοριακών τους αναγκών.

Οι πολύ μικρές οντότητες μπορούν **να μην εφαρμόζουν τους περιορισμούς περί απόκλισης** από τη δομή και το περιεχόμενο των υποδειγμάτων του Παραρτήματος Β' **που επιτρέπεται μόνο στις εξής περιπτώσεις:**

α) Περαιτέρω ανάλυση των κονδυλίων των χρηματοοικονομικών καταστάσεων υπό τον όρο ότι θα τηρείται η διάρθρωση των υποδειγμάτων.

β) Νέα κονδύλια μπορούν να προστίθενται, υπό τον όρο ότι το περιεχόμενό τους δεν περιλαμβάνεται σε άλλο κονδύλι προβλεπόμενο στα υποδείγματα.

γ) Τα κονδύλια των χρηματοοικονομικών καταστάσεων μπορούν να συγχωνεύονται όταν:

γ1) τα ποσά τους είναι ασήμαντα σε σχέση με τους σκοπούς της εύλογης παρουσίασης της παρ. 2 του άρθρου 16 ή και

γ2) η συγχώνευση παρέχει μεγαλύτερη σαφήνεια.

Όταν σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του νόμου 4308/2014, η πολύ μικρή οντότητα δεν συντάσσει ισολογισμό, αντί του λογιστικού συστήματος, να χρησιμοποιεί ένα κατάλληλο απλογραφικό λογιστικό σύστημα (βιβλία εσόδων - εξόδων) για την παρακολούθηση των στοιχείων κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, τα οποία συμπεριλαμβάνουν:

α) Τα πάσης φύσεως έσοδα διακεκριμένα σε έσοδα από πώληση εμπορευμάτων, από πώληση προϊόντων, από παροχή υπηρεσιών και λοιπά έσοδα.

β) Τα πάσης φύσεως κέρδη.

γ) Τις πάσης φύσεως αγορές περιουσιακών στοιχείων, διακεκριμένα σε αγορές εμπορευμάτων, υλικών (πρώτων ή βοηθητικών υλών), παγίων και αγορές λοιπών περιουσιακών στοιχείων.

δ) Τα πάσης φύσεως έξοδα, διακεκριμένα σε αμοιβές προσωπικού συμπεριλαμβανομένων εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς, αποσβέσεις, έξοδα από τη λήψη λοιπών υπηρεσιών και λοιπά έξοδα.

ε) Τις πάσης φύσεως ζημίες.

στ) Τους πάσης φύσεως φόρους και τέλη, ξεχωριστά κατά είδος.

Μπορούν να μην **παρακολουθούν λογιστικά και να μην παρουσιάζουν τις συναλλαγές και τα γεγονότα λαμβάνοντας υπόψη την οικονομική τους ουσία και όχι το νομικό τους τύπο**. Αν και πρακτικά, στη συντριπτική πλειοψηφία των περιπτώσεων ο νομικός τύπος ταυτίζεται ή συμβαδίζει με την οικονομική ουσία των συναλλαγών, υπάρχουν περιπτώσεις που δεν συμβαίνει αυτό.

Αντιπροσωπευτικά παραδείγματα τέτοιων περιπτώσεων είναι:

(α) οι πωλήσεις αγαθών με πίστωση όπου ο πωλητής παρακρατά την κυριότητα των αγαθών για διασφάλιση της απαίτησης από τον αγοραστή. Στην περίπτωση αυτή πωλητής και αγοραστής δέχονται επί της ουσίας ότι έχει γίνει η οικονομική μεταβίβαση του αγαθού, αν και δεν έχει μεταβιβαστεί η κυριότητά του και

(β) οι μισθώσεις περιουσιακών στοιχείων με χρηματοδοτική μίσθωση, στην οποία ο μισθωτής αποκτά επί της ουσίας το μισθωμένο αγαθό, παρότι δεν έχει την κυριότητα αυτού κατά το νομικό τύπο.

Μπορούν να μην εφαρμόζουν την διάταξη περί προσαύξησης, με έμμεσο κόστος, του κόστους κτήσης ιδιοπαραγόμενων πάγιων στοιχείων. Για παράδειγμα η επιβάρυνση του κόστους κτήσης ιδιοπαραγόμενων παγίων με τόκους. Προϋπόθεση συνυπολογισμού τόκων στο κόστος κτήσης είναι ότι οι τόκοι αφορούν (είναι δουλευμένοι) στην κατασκευαστική περίοδο και προέρχονται από πραγματικές έντοκες υποχρεώσεις, όπως τα δάνεια.

Μπορούν να μην εφαρμόζουν τις σχετικές ρυθμίσεις των παραγράφων 3(α)(1) έως και 3(α)(4) του άρθρου 18 και να συνεχίσουν να χρησιμοποιούν τις μεθόδους απόσβεσης παγίων στοιχείων της φορολογικής νομοθεσίας.

Δεν εφαρμόζουν την παράγραφο 3(α)(6) του άρθρου 18 περί μη απόσβεσης της υπεραξίας και άλλων άυλων στοιχείων με απεριόριστη ωφέλιμη ζωή. Τα εν λόγω στοιχεία, εφόσον υπάρχουν, αποσβένονται με τον τρόπο που ορίζει η φορολογική νομοθεσία.

Δεν εφαρμόζουν την παράγραφο 3β του άρθρου 18 περί απομείωσης των ενσώματων και άυλων παγίων στοιχείων, αλλά ακολουθούν τις εκάστοτε ισχύουσες φορολογικές ρυθμίσεις.

Αντιμετωπίζουν λογιστικά όλες τις συμβάσεις μίσθωσης, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία.

Δεν εφαρμόζουν την παράγραφο 3 του άρθρου 19 περί χρήσης της μεθόδου του πραγματικού επιτοκίου ή της σταθερής μεθόδου κατά την επιμέτρηση χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων στο αποσβέσιμο κόστος. Αναγνωρίζουν ζημίες απομείωσης χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων με βάση τη φορολογική νομοθεσία και δεν εφαρμόζουν τις παραγράφους 4 έως και 8 του άρθρου 19.¹

Δεν εφαρμόζουν τις παραγράφους 3β (περί προσδιορισμού του κόστους παραγωγής προϊόντος ή υπηρεσίας με μία εύλογη αναλογία σταθερών και μεταβλητών εξόδων που σχετίζονται έμμεσα με το εν λόγω στοιχείο), και 5 (περί επιβάρυνσης του κόστους αποθεμάτων με τόκους εντόκων υποχρεώσεων, κατά το μέρος που οι τόκοι αυτοί αναλογούν στα εν λόγω αποθέματα και για την προαναφερθείσα περίοδο, που θεωρείται σημαντική περίοδος χρόνου για να καταστούν τα αποθέματα έτοιμα για την προοριζόμενη χρήση ή πώλησή τους.) του άρθρου 20 περί προσαύξησης, με έμμεσο κόστος και τόκους, του κόστους παραγωγής αποθεμάτων.

Δεν εφαρμόζουν την παράγραφο 4 του άρθρου 22 περί χρήσης της μεθόδου του πραγματικού επιτοκίου ή της σταθερής μεθόδου κατά την επιμέτρηση χρηματοοικονομικών υποχρεώσεων στο αποσβέσιμο κόστος. Αναγνωρίζουν προβλέψεις, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και δεν εφαρμόζουν τις παραγράφους 11 έως και 14 του άρθρου 22.

Αναγνωρίζουν τις κρατικές επιχορηγήσεις, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και δεν εφαρμόζουν τις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 23.²

Δεν εφαρμόζουν τις παραγράφους 3 έως και 5 του άρθρου 23³ περί δυνατότητας αναγνώρισης αναβαλλόμενης φορολογίας.

Δεν εφαρμόζουν το άρθρο 24 του παρόντος νόμου περί επιμέτρησης στην εύλογη αξία.

Δύνανται να μην εφαρμόζουν το άρθρο 28 περί αναδρομικής διόρθωσης των επιπτώσεων από αλλαγές λογιστικών πολιτικών και αναγνώριση λαθών⁴ και αναγνωρίζουν τις σχετικές επιπτώσεις στα ποσά των χρηματοοικονομικών καταστάσεων στην περίοδο που η αλλαγή λογιστικής πολιτικής πραγματοποιείται ή το λάθος εντοπίζεται.

Παράδειγμα κλεισίματος και σύνταξης Οικονομικών καταστάσεων πολύ μικρής Οντότητας

ΙΣΟΖΥΓΙΟ της ΠΟΛΥ ΜΙΚΡΗΣ ΟΝΤΟΤΗΤΑΣ "ΤΡΕΧΑ ΓΥΡΕΥΕ " ΜΕ ΔΙΑΚΡΙΤΙΚΟ ΤΙΤΛΟ "ΣΕ ΔΟΥΛΕΙΑ ΝΑ ΒΡΙΣΚΟΜΑΣΤΕ"

Κωδικός	Περιγραφή	Υπόλοιπο	
		Χρέωση	Πίστωση
10-00	ΓΗΠΕΔΑ - ΟΙΚΟΠΕΔΑ	10.000,00 €	
11-00	ΚΤΙΡΙΑ - ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ	60.000,00 €	
11-99	ΑΠΟΣΒ/ΝΑ ΚΤΙΡΙΑ		2.400,00 €
12-00	ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ	30.000,00 €	
12-99	ΑΠΟΣΒ/ΝΑ Μ/ΤΑ-ΤΕΧ.ΕΓΚ/ΣΕΙΣ-ΛΟΙΠΟΣ Μ/ΚΟΣ		3.000,00 €
14-00	ΕΠΙΠΛΑ	5.000,00 €	
14-03	Η/Υ ΚΑΙ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΑ ΣΥΓΚΡΟΤΗΜΑΤΑ	3.000,00 €	
14-99	ΑΠΟΣΒ. ΕΠΙΠΛΑ & ΑΠΟΣΒ. ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛ.		1.100,00 €
20-00	ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ ΕΝΑΡΞΗΣ	15.000,00 €	
20-01	ΑΓΟΡΕΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ	130.000,00 €	
21-00	ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ	10.000,00 €	
24-00	ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ ΠΡΩΤΕΣ & ΒΟΗΘΗΤΙΚΕΣ ΥΛΕΣ-ΥΛΙΚΑ ΣΥΣΚΕΥΑΣ	5.000,00 €	
24-01	ΠΡΩΤΕΣ & ΒΟΗΘ. ΥΛΕΣ-ΥΛΙΚΑ ΣΥΣΚ. ΑΓΟΡΕΣ	85.000,00 €	
30-00	ΠΕΛΑΤΕΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ	40.000,00 €	
30-02	ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΔΗΜΟΣΙΟ	10.000,00 €	
31-00	ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΣΤΟ ΧΑΡΤΟΦΥΛΑΚΙΟ	10.000,00 €	
33-13	ΕΛΛΗΝ.ΔΗΜ-ΠΡΟΚΑΤ/ΝΟΙ & ΠΑΡΑΚΡΑΤ. ΦΟΡΟΙ	7.000,00 €	
33-90	ΕΠΙΤΑΓΕΣ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΕΣ	35.000,00 €	
38-00	ΤΑΜΕΙΟ	15.000,00 €	
38-03	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΟΨΕΩΣ	33.000,00 €	
40-00	ΚΑΤΑΒ/ΝΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ		150.000,00 €
41-02	ΤΑΚΤΙΚΟ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ		7.500,00 €
50-00	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ		38.000,00 €
52-00	EUROBANK		30.000,00 €
52-01	ALPHA BANK		27.000,00 €
53-90	ΕΠΙΤΑΓΕΣ ΠΛΗΡΩΤΕΕΣ (ΜΕΤΑΧΡΟΝΟΛΟΓΗΜΕΝΕΣ)		20.000,00 €
54-00	ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ		3.200,00 €
54-03	ΦΟΡΟΙ - ΤΕΛΗ ΑΜΟΙΒΩΝ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ		1.182,00 €
54-04	ΦΟΡΟΙ - ΤΕΛΗ ΑΜΟΙΒΩΝ ΤΡΙΤΩΝ		800,00 €
55-00	ΙΔΡΥΜΑ ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΑΣΦΑΛΙΣΕΩΝ (ΙΚΑ)		3.200,00 €
60-00	ΑΜΟΙΒΕΣ ΕΜΜΙΣΘΟΥ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ	80.000,00 €	
60-00.03	ΔΩΡΟ ΧΡΙΣΤΟΥΓΕΝΩΝ - ΠΑΣΧΑ	12.000,00 €	
60-00.04	ΕΠΙΔΟΜΑ ΑΔΕΙΑΣ	4.000,00 €	
60-03	ΕΡΓΟΔ/ΚΕΣ ΕΙΣΦΟΡ & ΕΠΙΒΑΡ ΕΜΜΙΣ ΠΡΟΣΩΠ	40.000,00 €	
61-00.00.0023	ΑΜΟΙΒ & ΕΞΟΔΑ ΔΙΚΗΓΟΡΩΝ	1.000,00 €	
61-00.06.0023	ΑΜΟΙΒ & ΕΞΟΔΑ ΛΟΓΙΣΤΩΝ	2.400,00 €	
62-00	ΗΛΕΚΤΡΙΚΟ ΡΕΥΜΑ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ	11.500,00 €	
63-04	ΔΗΜΟΤΙΚΟΙ ΦΟΡΟΙ - ΤΕΛΗ	932,00 €	

64-00	ΕΞΟΔΑ ΜΕΤΑΦΟΡΩΝ	4.200,00 €	
64-01	ΕΞΟΔΑ ΤΑΞΙΔΙΩΝ	3.000,00 €	
64-02	ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΒΟΛΗΣ & ΔΙΑΦΗΜΙΣΕΩΣ	1.500,00 €	
64-05	ΣΥΝΔΡΟΜΕΣ - ΕΙΣΦΟΡΕΣ	50,00 €	
64-07	ΕΝΤΥΠΑ ΚΑΙ ΓΡΑΦΙΚΗ ΥΛΗ	600,00 €	
64-98	ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ	1.500,00 €	
65-05	ΤΟΚΟΙ & ΕΞΟΔΑ ΛΟΙΠ ΒΡΑΧΥΠ ΤΡΑΠ ΧΡΗΜΑΤΟΔΟΤ.	3.200,00 €	
66-01	ΑΠΟΣΒ ΚΤΙΡ-ΕΓΚΑΤ ΚΤΙΡΙΩΝ-ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΡΓΩΝ	2.400,00 €	
66-02	ΑΠΟΣΒ ΜΗΧΑΝ-ΤΕΧΝ ΕΓΚΑΤ-ΛΟΙΠΟΥ ΜΗΧΑΝ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΥ	3.000,00 €	
66-04	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΕΠΙΠΛΩΝ & ΛΟΙΠΟΥ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΥ	1.100,00 €	
70-00	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΧΟΝΔΡΙΚΑ		200.100,00 €
70-03	ΛΙΑΝΙΚΕΣ ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ		16.500,00 €
70-04	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΧΟΝΔΡΙΚΗΣ ΣΤΟ ΔΗΜΟΣΙΟ ΣΕ ΜΗ ΣΥΝΔΕΔΕΜΕΝΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΕΣ		20.000,00 €
71-00	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ ΕΤΟΙΜΩΝ & ΗΜΙΤΕΛΩΝ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ		134.000,00 €
71-03	ΛΙΑΝΙΚΕΣ ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ ΕΤΟΙΜΩΝ & ΗΜΙΤΕΛΩΝ ΕΣΩΤ.		12.300,00 €
72-24	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΩΤΩΝ & ΒΟΗΘ.ΥΛΩΝ-ΥΛΙΚΩΝ ΣΥΣΚ		2.800,00 €
75-00	ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΣΕ ΤΡΙΤΟΥΣ		3.800,00 €
81-00	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΠΡΟΣΤΙΜΑ & ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΕΙΣ	1.000,00 €	
81-02	ΕΚΤΑΚΤΕΣ ΖΗΜΙΕΣ	500,00 €	
	ΣΥΝΟΛΑ	676.882,00 €	676.882,00 €

Τα αποθέματα λήξης κατα λογαριασμό είναι:

ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ		
Κωδικός	Περιγραφή	ΠΟΣΟ
20-06	ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ ΛΗΞΗΣ	22.000,00 €
21-06	ΠΡΟΙΟΝΤΑ ΛΗΞΗΣ	16.000,00 €
24-06	ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΛΗΞΗΣ ΠΡΩΤΕΣ & ΒΟΗΘΗΤΙΚΕΣ ΥΛΕΣ-ΥΛΙΚΑ ΣΥΣΚΕΥΑΣ	17.000,00 €
	ΣΥΝΟΛΟ	55.000,00 €

Από τις δαπάνες ξεχωρίζουμε τις μη εκπιπτόμενες για την φορολογική αναμόρφωση:

ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ		
Κωδικός	Περιγραφή	ΠΟΣΟ
81-00	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΠΡΟΣΤΙΜΑ & ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΕΙΣ	1.000,00 €
81-02	ΕΚΤΑΚΤΕΣ ΖΗΜΙΕΣ	500,00 €
	ΣΥΝΟΛΟ	1.500,00 €

Συγκέντρωση των αποτελεσματικών λογαριασμών.

ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ της ΠΟΛΥ ΜΙΚΡΗΣ ΟΝΤΟΤΗΤΑΣ "ΤΡΕΧΑ ΓΥΡΕΥΕ"

Κωδικός	Περιγραφή	Υπόλοιπο	
		Χρέωση	Πίστωση
20-00	ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ ΕΝΑΡΞΗΣ		15.000,00 €
20-01	ΑΓΟΡΕΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ		130.000,00 €
20-06	ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ ΛΗΞΗΣ	22.000,00 €	
21-00	ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ		10.000,00 €
21-06	ΠΡΟΙΟΝΤΑ ΛΗΞΗΣ	16.000,00 €	
24-00	ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ ΠΡΩΤΕΣ & ΒΟΗΘΗΤΙΚΕΣ ΥΛΕΣ-ΥΛΙΚΑ ΣΥΣΚΕΥΑΣ		5.000,00 €
24-01	ΠΡΩΤΕΣ & ΒΟΗΘ. ΥΛΕΣ-ΥΛΙΚΑ ΣΥΣΚ. ΑΓΟΡΕΣ		85.000,00 €
24-06	ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΛΗΞΗΣ ΠΡΩΤΕΣ & ΒΟΗΘΗΤΙΚΕΣ ΥΛΕΣ-ΥΛΙΚΑ ΣΥΣΚΕΥΑΣ	17.000,00 €	
60-00	ΑΜΟΙΒΕΣ ΕΜΜΙΣΘΟΥ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ		80.000,00 €
60-00.03	ΔΩΡΟ ΧΡΙΣΤΟΥΓΕΝΩΝ - ΠΑΣΧΑ		12.000,00 €
60-00.04	ΕΠΙΔΟΜΑ ΑΔΕΙΑΣ		4.000,00 €
60-03	ΕΡΓΟΔ/ΚΕΣ ΕΙΣΦΟΡ & ΕΠΙΒΑΡ ΕΜΜΙΣ ΠΡΟΣΩΠ		40.000,00 €
61-00.00.0023	ΑΜΟΙΒ & ΕΞΟΔΑ ΔΙΚΗΓΟΡΩΝ		1.000,00 €
61-00.06.0023	ΑΜΟΙΒ & ΕΞΟΔΑ ΛΟΓΙΣΤΩΝ		2.400,00 €
62-00	ΗΛΕΚΤΡΙΚΟ ΡΕΥΜΑ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ		11.500,00 €
63-04	ΔΗΜΟΤΙΚΟΙ ΦΟΡΟΙ - ΤΕΛΗ		932,00 €
64-00	ΕΞΟΔΑ ΜΕΤΑΦΟΡΩΝ		4.200,00 €
64-01	ΕΞΟΔΑ ΤΑΞΙΔΙΩΝ		3.000,00 €
64-02	ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΒΟΛΗΣ & ΔΙΑΦΗΜΙΣΕΩΣ		1.500,00 €
64-05	ΣΥΝΔΡΟΜΕΣ - ΕΙΣΦΟΡΕΣ		50,00 €
64-07	ΕΝΤΥΠΑ ΚΑΙ ΓΡΑΦΙΚΗ ΥΛΗ		600,00 €
64-98	ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ		1.500,00 €
65-05	ΤΟΚΟΙ & ΕΞΟΔΑ ΛΟΙΠ ΒΡΑΧΥΠ ΤΡΑΠ ΧΡΗΜΑΤΟΔΟΤ.		3.200,00 €
66-01	ΑΠΟΣΒ ΚΤΙΡ-ΕΓΚΑΤ ΚΤΙΡΙΩΝ-ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΡΓΩΝ		2.400,00 €
66-02	ΑΠΟΣΒ ΜΗΧΑΝ-ΤΕΧΝ ΕΓΚΑΤ-ΛΟΙΠΟΥ ΜΗΧΑΝ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΥ		3.000,00 €
66-04	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΕΠΙΠΛΩΝ & ΛΟΙΠΟΥ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΥ		1.100,00 €
70-00	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΧΟΝΔΡΙΚΑ	200.100,00 €	
70-03	ΛΙΑΝΙΚΕΣ ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ	16.500,00 €	
70-04	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΧΟΝΔΡΙΚΗΣ ΣΤΟ ΔΗΜΟΣΙΟ ΣΕ ΜΗ ΣΥΝΔΕΔΕΜΕΝΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΕΣ	20.000,00 €	
71-00	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ ΕΤΟΙΜΩΝ & ΗΜΙΤΕΛΩΝ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ	134.000,00 €	
71-03	ΛΙΑΝΙΚΕΣ ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ ΕΤΟΙΜΩΝ & ΗΜΙΤΕΛΩΝ ΕΣΩΤ.	12.300,00 €	
72-24	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΩΤΩΝ & ΒΟΗΘ.ΥΛΩΝ-ΥΛΙΚΩΝ ΣΥΣΚ	2.800,00 €	
75-00	ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΣΕ ΤΡΙΤΟΥΣ	3.800,00 €	
81-00	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΠΡΟΣΤΙΜΑ & ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΕΙΣ		1.000,00 €
81-02	ΕΚΤΑΚΤΕΣ ΖΗΜΙΕΣ		500,00 €
86.90	ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΙΚΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ		25.618,00 €
	ΣΥΝΟΛΑ	444.500,00 €	444.500,00 €

Καθαρά κέρδη προ φόρων

Ομάδα 7:	389.500	
Μείον Ομάδα 2:	245.000	
Πλέον Απ. Λήξης:	55.000	
Μείον Ομάδα 6:	172.382	
Μείον Ομάδα 8(ΧΥ):	1.500	
Καθαρά Κέρδη Προ φόρων:		25.618
Πλέον Δαπάνες μη εκπιπτόμενες:		1.500
Φορολογητέα κέρδη:		27.118

Φορο - Λογιστική Ενημέρωση

Υπολογισμός προκαταβολής φόρου**ΑΝ ΤΑ ΒΙΒΛΙΑ ΕΙΝΑΙ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ**

	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 29% =	7.864,22 €
	ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ 100% =	7.864,22 €
ΜΕΙΟΝ	ΠΑΡΑΚΡΑΤΟΥΜΕΝΟΙ ΦΟΡΟΙ =	7.000,00 €
	ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ =	864,22 €

Σύμφωνα με το άρθρο 58, παρ. 1 του Ν.4172/2013 με ισχύ μέχρι 31/12/2015, πριν την τροποποίηση του, τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες που τηρούν διπλογραφικά βιβλία, καθώς και τα νομικά πρόσωπα της περίπτωσης γ' του άρθρου 45 που τηρούν απλογραφικά φορολογούνται με συντελεστή είκοσι εννέα τοις εκατό (29%). Όταν οι υπόχρεοι των περιπτώσεων β', δ', ε', στ' και ζ' του άρθρου 45 τηρούν απλογραφικά βιβλία τα κέρδη που αποκτούν από επιχειρηματική δραστηριότητα φορολογούνται σύμφωνα με την κλίμακα της παραγράφου 1 του άρθρου 29:

Φορολογητέο εισόδημα (ευρώ)	Συντελεστής (%)
<50.000	26%
>50.000	33%

Εγγραφή Τρέχοντος φόρου εισοδήματος

Κωδικός	Περιγραφή	Χρέωση	Πίστωση
63.07.00.0000	ΤΡΕΧΟΝ ΦΟΡΟΣ (έξοδο περιόδου)	7.864,22 €	
54.08.00.0000	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΕΤΗΣΙΑΣ ΔΗΛΩΣΗΣ		7.864,22 €

Μεταφέρουμε τον τρέχοντα φόρο περιόδου στο λογαριασμό αποτελεσμάτων

Κωδικός	Περιγραφή	Χρέωση	Πίστωση
86.90.00.0000	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ	7.864,22 €	
63.07.00.0000	ΤΡΕΧΟΝ ΦΟΡΟΣ (έξοδο περιόδου)		7.864,22 €

Μεταφέρουμε τον λογαριασμό αποτελεσμάτων σε λογαριασμό καθαρών κερδών μετά από φόρους

Κωδικός	Περιγραφή	Χρέωση	Πίστωση
86.90.00.0000	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ	17.753,78 €	
86.91	ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ		17.753,78 €

Φορο - Λογιστική Ενημέρωση

Για τις μόνιμες (μη αναστρέψιμες διαφορές) και τις προσωρινές συντάσσουμε τον πίνακα:

ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ & ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΒΑΣΗΣ			
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΒΑΣΗ	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΒΑΣΗ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΒΑΣΕΩΝ
I) Λογιστικά κέρδη προ φόρων			<u>25.618,00 €</u>
Πλέον:			
II) Προσωρινές (αναστρέψιμες) διαφορές			
1 Προβλέψεις αποζημίωσης προσωπικού (έξοδο)			
2 Αποσβέσεις παγίων			
3 Απομείωση ενσώματων παγίων (ζημία)			
4 Αναστροφή απομείωσης χρηματ/μικών στοιχείων (κέρδος)			
5 Σύνολο προσωρινών διαφορών			
III) Μόνιμες λογιστικές διαφορές			
6 Πρόστιμα και προσαυξήσεις	-1.500,00 €	0	1.500,00 €
7 Έξοδα - προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες κατά ν. 4172			
8 Δαπάνες ψυχαγωγίας			
9 Τέλος επιτηδεύματος			
Φορολογητέα κέρδη περιόδου (I + II + III)			<u>27.118,00 €</u>
Φόρος εισοδήματος @ 29%			<u>7.864,22 €</u>

Στην συνέχεια συντάσσουμε τον πίνακα του Υποδείγματος Β.6 :Κατάσταση Αποτελεσμάτων πολύ μικρών οντοτήτων :

ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ Β.6: Κατάσταση Αποτελεσμάτων πολύ μικρής οντότητας

	2015	2014
ΚΥΚΛΟΣ ΕΡΓΑΣΙΩΝ (70 -73)	385.700,00 €	
ΛΟΙΠΑ ΣΥΝΗΘΗ ΕΣΟΔΑ (74, 75, 78)	3.800,00 €	
ΜΕΤΑΒΟΛΕΣ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ	25.000,00 €	
Μείον Αγορές Εμπορευμάτων - Α' & Β' Ύλων - Αναλ.	215.000,00 €	
Μείον παροχές σε εργαζόμενους (60)	136.000,00 €	

Μείον Αποσβέσεις (66)	6.500,00 €
Μείον Λοιπά έξοδα & ζημιές (ομάδα 6 & 8[ΧΥ], εκτός 60, 65, 66)	28.182,00 €
Μείον Τόκοι & συναφή Κονδύλια (65, 76)	3.200,00 €
Πλέον Λοιπά έσοδα και κέρδη	
Αποτελέσματα προ φόρων	25.618,00 €
Μείον Φόροι	7.864,22 €
Αποτελέσματα περιόδου μετά από φόρους (Κέρδη)	<u>17.753,78 €</u>

Κάνουμε τις παρακάτω εγγραφές:

Λογιστική Εγγραφή Κερδών μετά από φόρους σε Κέρδη εις Νέον

Κωδικός	Περιγραφή	Χρέωση	Πίστωση
86.91	Καθαρό Κέρδος Περιόδου μετά φόρων	17.753,78 €	
42.00	Υπόλοιπο Κερδών εις νέον		17.753,78 €

Λογιστική Εγγραφή μεταφοράς Παρακρατούμενων φόρων

Κωδικός	Περιγραφή	Χρέωση	Πίστωση
54.08	Φόρος Εισοδήματος ετήσιας δήλωσης	7.000,00 €	
33.13	Παρακρατημένοι φόροι (Ελληνικό Δημ.)		7.000,00 €

Φορο - Λογιστική Ενημέρωση

Συντάσσουμε το τελικό ισοζύγιο με τα υπόλοιπα των λογαριασμών:

ΤΕΛΙΚΟ ΙΣΟΖΥΓΙΟ			
Κωδικός	Περιγραφή	Υπόλοιπο	
		Χρέωση	Πίστωση
10-00	ΓΗΠΕΔΑ - ΟΙΚΟΠΕΔΑ	10.000,00 €	
11-00	ΚΤΙΡΙΑ - ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ	60.000,00 €	
11-99	ΑΠΟΣΒ/ΝΑ ΚΤΙΡΙΑ		2.400,00 €
12-00	ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ	30.000,00 €	
12-99	ΑΠΟΣΒ/ΝΑ Μ/ΤΑ-ΤΕΧ.ΕΓΚ/ΣΕΙΣ-ΛΟΙΠΟΣ Μ/ΚΟΣ		3.000,00 €
14-00	ΕΠΙΠΛΑ	5.000,00 €	
14-03	Η/Υ ΚΑΙ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΑ ΣΥΓΚΡΟΤΗΜΑΤΑ	3.000,00 €	
14-99	ΑΠΟΣΒ. ΕΠΙΠΛΑ & ΑΠΟΣΒ. ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛ.		1.100,00 €
20-00	ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ ΛΗΞΗΣ	22.000,00 €	
21-00	ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ ΛΗΞΗΣ - ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ	16.000,00 €	
24-00	ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ ΠΡΩΤΕΣ & ΒΟΗΘΗΤΙΚΕΣ ΥΛΕΣ-ΥΛΙΚΑ ΣΥΣΚΕΥΑΣ- ΛΗΞΗΣ	17.000,00 €	
30-00	ΠΕΛΑΤΕΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ	40.000,00 €	
30-02	ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΔΗΜΟΣΙΟ	10.000,00 €	
31-00	ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΣΤΟ ΧΑΡΤΟΦΥΛΑΚΙΟ	10.000,00 €	
33-90	ΕΠΙΤΑΓΕΣ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΕΣ	35.000,00 €	

38-00	ΤΑΜΕΙΟ	15.000,00 €	
38-03	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΟΨΕΩΣ	33.000,00 €	
40-00	ΚΑΤΑΒ/ΝΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ		150.000,00 €
41-02	ΤΑΚΤΙΚΟ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ		7.500,00 €
42.00	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΚΕΡΔΩΝ ΕΙΣ ΝΕΟ		17.753,78 €
50-00	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ		38.000,00 €
52-00	EUROBANK		30.000,00 €
52-01	ALPHA BANK		27.000,00 €
53-90	ΕΠΙΤΑΓΕΣ ΠΛΗΡΩΤΕΕΣ (ΜΕΤΑΧΡΟΝΟΛΟΓΗΜΕΝΕΣ)		20.000,00 €
54-00	ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ		3.200,00 €
54-03	ΦΟΡΟΙ - ΤΕΛΗ ΑΜΟΙΒΩΝ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ		1.182,00 €
54-04	ΦΟΡΟΙ - ΤΕΛΗ ΑΜΟΙΒΩΝ ΤΡΙΤΩΝ		800,00 €
54-08	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΕΤΗΣΙΑΣ ΔΗΛΩΣΗΣ		864,22 €
55-00	ΙΔΡΥΜΑ ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΑΣΦΑΛΙΣΕΩΝ (ΙΚΑ)		3.200,00 €
ΣΥΝΟΛΑ		306.000,00 €	306.000,00 €

Με βάση το τελικό ισοζύγιο συντάσσουμε το Υπόδειγμα Β.5: Ισολογισμός πολύ μικρών οντοτήτων.

ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ Β.5: ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ της ΠΟΛΥ ΜΙΚΡΗΣ ΟΝΤΟΤΗΤΑΣ "ΤΡΕΧΑ ΓΥΡΕΥΕ"		
ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	2015	2014
Πάγια	108.000,00 €	
Μείον : Αποσβεσμένα	6.500,00 €	
Απομειωμένα	101.500,00 €	
Αποθέματα	55.000,00 €	
Απαιτήσεις	95.000,00 €	
Προκαταβολές & Έσοδα εισπρακτέα	0,00 €	
Λοιπά (Ταμείο - Καταθέσεις)	48.000,00 €	
<u>ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ</u>	299.500,00 €	
ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ & ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ		
Κεφάλαια και Αποθεματικά	175.253,78 €	
Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις		
Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις	124.246,22 €	
ΣΥΝΟΛΟ ΚΑΘΑΡΗΣ ΘΕΣΗΣ	299.500,00 €	

Σημείωση:

1. Με βάση την παρ. 8 του άρθρου 16 του Ν. 4308/2014, οι μικρές οντότητες που κάνουν χρήση του άρθρου, μπορούν να καταρτίζουν μόνο την **Κατάσταση Αποτελεσμάτων του υποδείγματος Β.6**, εφόσον δεν προβλέπεται διαφορετικά από άλλη νομοθεσία.

2. Οι παρακάτω οντότητες που χαρακτηρίζονται πολύ μικρές:

α) Τα νομικά πρόσωπα που έχουν τη μορφή της ανώνυμης εταιρείας, της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης, της ετερόρρυθμης κατά μετοχές εταιρείας και της ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρείας.

β) Τα νομικά πρόσωπα που έχουν τη μορφή της ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρείας, όταν όλοι οι άμεσοι ή έμμεσοι εταίροι των προσώπων αυτών έχουν περιορισμένη ευθύνη λόγω του ότι είναι είτε νομικά πρόσωπα της περίπτωσης α' της παρούσας παραγράφου ή άλλου νομικού τύπου συγκρίσιμου με τα νομικά πρόσωπα της περίπτωσης αυτής.

δεν εφαρμόζουν:

- α) την παράγραφο 9 του άρθρου 17 περί δυνατότητας απόκλισης από τις διατάξεις αυτού του νόμου για την επίτευξη της εύλογης παρουσίας των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.
- β) το άρθρο 24 του παρόντος νόμου περί επιμέτρησης στην εύλογη αξία.
- γ) Δύνανται να μην εφαρμόζουν τις παραγράφους 1 έως και 3 του άρθρου 28 περί αναδρομικής διόρθωσης των επιπτώσεων από αλλαγές λογιστικών πολιτικών και αναγνώριση λαθών και αναγνωρίζουν τις σχετικές επιπτώσεις στα ποσά των χρηματοοικονομικών καταστάσεων στην περίοδο που η αλλαγή λογιστικής πολιτικής πραγματοποιείται ή το λάθος εντοπίζεται.

και παρέχουν τις πληροφορίες μόνο των παραγράφων 3, 16, 25 και 34 του άρθρου 29. Δύνανται να μην παρέχουν τις λοιπές πληροφορίες του άρθρου 29.

Προσάρτημα - Σημειώσεις

ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ ΕΠΙ ΤΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ **της Χρήσης 1 Ιανουαρίου έως 31 Δεκεμβρίου 2015**

Η "ΤΡΕΧΑ ΓΥΡΕΥΕ ΙΚΕ" είναι Ιδιωτική Κεφαλαιουχική Εταιρεία με αριθμό ΓΕΜΗ 5264564668 ΑΦΜ 800248847 και έχει την έδρα της στην Οδό Ελπίδας 118 στα Σέρβια Κοζάνης, Τ.Κ. 50500.

Η εταιρεία δραστηριοποιείται στον κλάδο παραγωγής πολιτικού κουτόχορτου και παραγωγής φορολογικών επιβαρύνσεων για τους πολίτες και τις επιχειρήσεις.
Σύμφωνα με το άρθρο 2 του Ν.4308/2016 η Εταιρεία Χαρακτηρίζεται ως πολύ μικρή οντότητα.

Οι παρούσες χρηματοοικονομικές καταστάσεις της Εταιρείας, της χρήσης από 1 Ιανουαρίου έως 31 Δεκεμβρίου 2015, εγκρίθηκαν από την Γενική συνέλευση των εταίρων την 30/4/2016 και έχουν καταρτιστεί με πλήρη συμφωνία με τα ΕΛΠ.

Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις συντάχθηκαν με σαφήνεια, σύμφωνα με τις θεμελιώδεις παραδοχές του δεδουλευμένου και της συνέχισης της δραστηριότητας.

Η εταιρεία καταρτίζει συνοπτικό Ισολογισμό του Υποδείγματος Β.5 και συνοπτική κατάσταση αποτελεσμάτων του Υποδείγματος Β.6 του παραρτήματος Β των ΕΛΠ, κάνοντας χρήση της Παρ. 7 του άρθρου 16 (Διπλογραφικά)

[Η εταιρεία καταρτίζει συνοπτική κατάσταση αποτελεσμάτων του Υποδείγματος Β.6 του παραρτήματος Β των ΕΛΠ, κάνοντας χρήση της Παρ. 8 του άρθρου 16 (απλογραφικά)]

Χρηματοοικονομικές δεσμεύσεις, εγγυήσεις ή ενδεχόμενες επιβαρύνσεις (ενδεχόμενες υποχρεώσεις) δεν υπάρχουν.

Δεν χορηγήθηκαν ποσά προκαταβολών στα μέλη διοικητικών, διαχειριστικών και εποπτικών συμβουλίων.

1 Παρ. 4-8 άρθρου 19

4. Τα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία υπόκεινται σε έλεγχο απομείωσης, όταν υπάρχουν σχετικές ενδείξεις.

5. Ενδείξεις απομείωσης θεωρείται ότι υφίστανται όταν:

- α) Υπάρχουν προφανείς, σοβαρές χρηματοοικονομικές δυσκολίες του εκδότη ή του υπόχρεου των χρηματοοικονομικών στοιχείων ή
- β) η λογιστική αξία είναι σημαντικά υψηλότερη από την εύλογη αξία αυτών των στοιχείων (όταν η εύλογη αξία υπάρχει) ή
- γ) δυσμενείς τοπικές, εθνικές ή διεθνείς συνθήκες αυξάνουν την πιθανότητα αθέτησης βασικών δεσμεύσεων που απορρέουν από τα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία.

6. Ζημία απομείωσης προκύπτει όταν η λογιστική αξία του στοιχείου είναι μεγαλύτερη από το ποσό που η οντότητα εκτιμά ότι θα ανακτήσει από το στοιχείο αυτό.

7. Το ποσό που η οντότητα εκτιμά ότι θα ανακτήσει από ένα χρηματοοικονομικό περιουσιακό στοιχείο είναι το μεγαλύτερο από:

- α) Την παρούσα αξία του ποσού που εκτιμάται ότι θα ληφθεί από το περιουσιακό στοιχείο, υπολογιζόμενη με τη χρήση του αρχικού πραγματικού επιτοκίου ή
- β) την εύλογη αξία του στοιχείου, μειωμένη με το απαιτούμενο κόστος πώλησης.

8. Οι ζημιές απομείωσης αναγνωρίζονται στην κατάσταση αποτελεσμάτων και αναστρέφονται ως κέρδη σε αυτή, όταν οι συνθήκες που τις προκάλεσαν πάψουν να υφίστανται. Αναστροφή γίνεται μέχρι της αξίας που θα είχε το στοιχείο, εάν δεν είχε αναγνωριστεί ζημία απομείωσης.

Ειδικότερα, για τα χρηματοοικονομικά στοιχεία του μη κυκλοφορούντος ενεργητικού οι ζημίες απομείωσης αναγνωρίζονται όταν εκτιμάται ότι η απομείωση είναι μόνιμου χαρακτήρα.

² **Παρ. 1-2 άρθρου 23**

1. Κρατικές επιχορηγήσεις περιουσιακών στοιχείων. Οι κρατικές επιχορηγήσεις που αφορούν περιουσιακά στοιχεία αναγνωρίζονται αρχικά ως υποχρεώσεις στην περίοδο που εισπράττονται ή στην περίοδο που καθίσταται οριστική η έγκρισή τους και υπάρχει βεβαιότητα ότι θα εισπραχθούν. Οι κρατικές επιχορηγήσεις αναγνωρίζονται με τα ποσά που εισπράττονται ή εγκρίνονται οριστικά. Μεταγενέστερα της αρχικής αναγνώρισης, οι κρατικές επιχορηγήσεις αποσβένονται με τη μεταφορά τους στα αποτελέσματα ως έσοδα, στην ίδια περίοδο και με τρόπο αντίστοιχο της μεταφοράς στα αποτελέσματα της λογιστικής αξίας του στοιχείου που επιχορηγήθηκε.

2. Κρατικές επιχορηγήσεις εξόδων. Οι κρατικές επιχορηγήσεις που αφορούν έξοδα αναγνωρίζονται αρχικά ως υποχρεώσεις στην περίοδο που εισπράττονται ή στην περίοδο που καθίσταται οριστική η έγκρισή τους και υπάρχει βεβαιότητα ότι θα εισπραχθούν. Οι κρατικές επιχορηγήσεις που αφορούν έξοδα μεταφέρονται στα αποτελέσματα ως έσοδα στην περίοδο στην οποία τα επιχορηγηθέντα έξοδα βαρύνουν τα αποτελέσματα.

³ **Παρ. 3-5 άρθρου 23**

3. Αναβαλλόμενοι φόροι. Οι οντότητες δύνανται να αναγνωρίζουν αναβαλλόμενο φόρο εισοδήματος στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις τους. Οι οντότητες που αναγνωρίζουν αναβαλλόμενο φόρο, πρέπει να αναγνωρίζουν όλες τις αναβαλλόμενες φορολογικές υποχρεώσεις. Αντίθετα, οι αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις αναγνωρίζονται στο βαθμό που είναι σφόδρα πιθανό και τεκμηριωμένο ότι θα υπάρχουν φορολογητέα κέρδη έναντι των οποίων οι εκπιπόμενες προσωρινές διαφορές μπορούν να χρησιμοποιηθούν. Χρεωστικά και πιστωτικά υπόλοιπα των αναβαλλόμενων φόρων υπόκεινται σε συμψηφισμό και τα αντίστοιχα καθαρά ποσά παρουσιάζονται στον ισολογισμό και στην κατάσταση αποτελεσμάτων.

4. Ο αναβαλλόμενος φόρος, είτε περιουσιακό στοιχείο είτε υποχρέωση, αναγνωρίζεται αρχικά και επιμετράται μεταγενέστερα στο ποσό που προκύπτει από την εφαρμογή του ισχύοντος φορολογικού συντελεστή σε κάθε προσωρινή διαφορά.

5. Οι μεταβολές στο ποσό της αναβαλλόμενης φορολογικής απαίτησης ή υποχρέωσης του ισολογισμού που προκύπτουν από περίοδο σε περίοδο αναγνωρίζονται σε μείωση ή αύξηση αναλόγως του φόρου εισοδήματος της κατάστασης αποτελεσμάτων. Κατ' εξαίρεση, οι διαφορές που προκύπτουν από περιουσιακά στοιχεία ή υποχρεώσεις των οποίων οι μεταβολές αναγνωρίζονται στην καθαρή θέση, αναγνωρίζονται ομοίως κατ' ευθείαν στην καθαρή θέση, σε μείωση ή αύξηση αναλόγως του σχετικού κονδυλίου.

⁴ Μεταβολή λογιστικής πολιτικής συνιστά, για παράδειγμα, η απόφαση της οντότητας να παρακολουθεί εφεξής τα επενδυτικά της ακίνητα στην εύλογη αξία (από το ιστορικό κόστος) ή να χρησιμοποιεί εφεξής το μέσο σταθμικό όρο αντί της FIFO στον προσδιορισμό του κόστους του τελικού αποθέματος.

Ως λάθη (σφάλματα, σκόπιμα ή μη) νοούνται παραλήψεις ή άλλα σφάλματα στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις της οντότητας που οφείλονται σε μη χρήση ή εσφαλμένη χρήση αξιόπιστων πληροφοριών οι οποίες:

α) ήταν διαθέσιμες όταν οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις για εκείνες τις περιόδους εγκρίθηκαν για έκδοση, και

β) εύλογα θα αναμενόταν ότι έχουν αποκτηθεί και ληφθεί υπόψη στην κατάρτιση και δημοσίευση αυτών των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

Στην έννοια του λάθους (σφάλματος) συμπεριλαμβάνεται και η εσφαλμένη χρήση ενός ισχύοντος λογιστικού κανόνα ή η παράλειψη χρήσης του. Το παρόν άρθρο αναφέρεται σε λάθη (σφάλματα) προηγούμενων περιόδων (χρήσεων), δεδομένου ότι σφάλματα της τρέχουσας περιόδου αναμένονται να διορθώνονται προ της δημοσιοποίησης των σχετικών χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

Η ύπαρξη λαθών στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις δεν συνεπάγεται ότι, σε κάθε περίπτωση, τα λογιστικά αρχεία και οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις δεν έχουν συνταχθεί σύμφωνα με τις προβλέψεις του νόμου και ότι οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις δεν παρουσιάζονται εύλογα από κάθε ουσιώδη άποψη. Όπως αναφέρεται και στην παράγραφο 1 του άρθρου 5 του νόμου, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους. Σε κάθε περίπτωση εξετάζεται εάν τα λάθη είναι διάχυτα στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, η ενδεχόμενη σκοπιμότητα για την επίτευξη συγκεκριμένου αποτελέσματος, καθώς και οι ενδεχόμενες ελεγκτικές δυσχέρειες.

Σύμφωνα με το σχετικό ορισμό του Παραρτήματος Α, «Λογιστική εκτίμηση» είναι η κρίση της οντότητας, με βάση διαθέσιμες πληροφορίες, αναμενόμενα με την παρούσα κατάσταση, να αναμενόμενα οφέλη, και τις δεσμεύσεις που συνδέονται με περιουσιακά στοιχεία και υποχρεώσεις.

Για παράδειγμα, λογιστική εκτίμηση είναι ο προσδιορισμός της ωφέλιμης οικονομικής ζωής ή της υπολειμματικής αξίας ενός παγίου, των απωλειών από επισφαλείς απαιτήσεις και του ποσού που θα απαιτηθεί για το διακανονισμό μιας πρόβλεψης.

Η αναγνώριση της επίπτωσης από μεταβολές λογιστικών πολιτικών και η διόρθωση λαθών προηγούμενων περιόδων διενεργούνται με την αναδρομική διόρθωση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων όλων των περιόδων που δημοσιοποιούνται μαζί με τις καταστάσεις της τρέχουσας περιόδου. Συγκεκριμένα:

α) Διορθώνονται οι λογιστικές αξίες των περιουσιακών στοιχείων, των υποχρεώσεων και της καθαρής θέσης σωρευτικά κατά την έναρξη και λήξη της συγκριτικής περιόδου. Δηλαδή, τα εν λόγω στοιχεία θα εμφανιστούν στις καταστάσεις με τα ποσά που θα είχαν, εάν η νέα πολιτική είχε εφαρμοστεί εξ' αρχής ή το λάθος δεν είχε συμβεί.

β) Διορθώνονται τα ποσά των εσόδων, κερδών, εξόδων και ζημιών της συγκριτικής περιόδου.

γ) Οικοθεν νοείται ότι μετά τη διόρθωση των ποσών του ισολογισμού και της κατάστασης αποτελεσμάτων της συγκριτικής περιόδου, τα ποσά της τρέχουσας περιόδου αντανακλούν, κατά περίπτωση, την αλλαγή της λογιστικής πολιτικής και τη διόρθωση του λάθους.

Παράδειγμα

Στις 02/01/20X1 η ΑΛΦΑ αγόρασε ένα πάγιο (εξοπλισμό γραφείου) αξίας κτήσης 10.000 ευρώ που αποδεδειγμένα έχει ωφέλιμη οικονομική ζωή 10 έτη και μηδενική υπολειμματική αξία (συντελεστής απόσβεσης 10%). Εκ παραδρομής η ΑΛΦΑ υπολογίζει ετήσιες αποσβέσεις με συντελεστή 5% αντί του ορθού 10%. Το σφάλμα αποκαλύφθηκε κατά τη διάρκεια του 20X5 και αποφασίστηκε η διόρθωσή του.

Η ΑΛΦΑ δημοσίευσε «Κέρδη εις νέο» ποσού 4.600 ευρώ την 1η Ιανουαρίου 20X4 και 4.800 ευρώ την 31η Ιανουαρίου 20X4. Τα δημοσιευμένα κέρδη του 20X4 ανήλθαν στο ποσό των 1.800 ευρώ.

Ανάλυση – Λύση

Οι τελευταίες δημοσιευμένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις είναι εκείνες του έτους 20X4. Στις καταστάσεις αυτές οι σωρευμένες αποσβέσεις του παγίου ήταν $10.000 * 0,05 * 4 = 2.000$ ευρώ, ενώ το πάγιο θα έπρεπε να είχε αποσβεστεί κατά 4.000 ευρώ ($10.000 * 10\% * 4$). Για να διορθωθεί το λάθος, η ΑΛΦΑ πρέπει να διορθώσει σωρευτικά τα υπόλοιπα έναρξης και λήξης του ισολογισμού της συγκριτικής περιόδου 20X4 (σωρευμένες αποσβέσεις και Κέρδη εις νέο) καθώς και τα αποτελέσματα του 20X4 (αποσβέσεις-έξοδο). Οι απαιτούμενες προσαρμογές παρουσιάζονται στον παρακάτω πίνακα.

Προσαρμογές σε κονδύλια του Ισολογισμού 20X4 (συγκριτική περίοδος)

	Σωρευμένες αποσβέσεις	Κέρδη εις νέο
Δημοσιευμένο 01-01-20X4 / 20X4	1.500,00	4.600,00
Διόρθωση	1.500,00	-1.500,00
Διορθωμένο 01/01/20X4 / 20X4	3.000,00	3.100,00
Δημοσιευμένο 31-12-20X4 / 20X4	2.000,00	4.800,00
Διόρθωση	2.000,00	-2.000,00
Διορθωμένο 31/12/20X4 / 20X4	4.000,00	2.800,00

Κατάσταση Αποτελεσμάτων

	Αποσβέσεις (έξοδο)	Καθαρά κέρδη
Δημοσιευμένο 20X4	500	1.800,00
Διόρθωση	500	-500
Διορθωμένο 20X4	1.000,00	1.300,00

Τα διορθωμένα ποσά είναι αυτά που θα εμφανίζονται στις συγκριτικές καταστάσεις του 20X4 για το έτος 20X5. Για το έτος 20X5 το ποσό των αποσβέσεων θα είναι $10.000 * 0,10 = 1.000$ ευρώ, ποσό που θα είναι συγκρίσιμο με αυτό που θα δημοσιευτεί στη διορθωμένη συγκριτική κατάσταση του 20X4. Εξυπακούεται ότι αν αναγνωρίζεται αναβαλλόμενος φόρος και επηρεάζεται από τη διόρθωση, τροποποιείται και αυτός αναδρομικά βάσει των προαναφερθέντων. Όσον αφορά τον τρέχοντα φόρο εισοδήματος, έχουν εφαρμογή τα προβλεπόμενα από την φορολογική νομοθεσία.

Η λογιστική εκτίμηση αναφέρεται πάντοτε στο μέλλον και η σχετική μεταβολή προκαλείται από αλλαγές των συνθηκών που επικρατούν ή αποκαλύπτονται στο πέρασμα του χρόνου. Η μεταβολή λογιστικής εκτίμησης, που προκαλείται από αλλαγές στις συνθήκες, δεν συνιστά διόρθωση λάθους, καθώς η έννοια του λάθους είναι ουσιαστικά διαφορετική, όπως εξηγήθηκε.

Οι μεταβολές των λογιστικών εκτιμήσεων αναγνωρίζονται στην περίοδο στην οποία διαπιστώνεται ότι προκύπτουν και επηρεάζουν την περίοδο αυτή και μελλοντικές περιόδους, κατά περίπτωση. Στη μεταβολή λογιστικών εκτιμήσεων εξ' ορισμού δεν δικαιολογείται ούτε απαιτείται αναδρομική διόρθωση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων του παρελθόντος. Για παράδειγμα, εάν στις 31.12.20X1 η ΑΛΦΑ κρίνει ότι αυξήθηκε η υπολειπόμενη ωφέλιμη οικονομική ζωή ενός παγίου, οι μειωμένες αποσβέσεις θα υπολογίζονται για τα έτη 20X2 και εφεξής, χωρίς να γίνει καμία προσαρμογή για τις αποσβέσεις του 20X1.)

Παναγιωτίδης Παναγιώτης
Τηλ. 6973269235

Φορο - Λογιστική Ενημέρωση