

Κλείσιμο ισολογισμού πολύ μικρών οντοτήτων σύμφωνα με τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα

Ο Ν. 4308/2014 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα) επιχειρεί αφενός την περαιτέρω απλοποίηση των κανόνων για τις επιχειρηματικές συναλλαγές και αφετέρου την ενοποίηση, τη συμπλήρωση και τον εκσυγχρονισμό των λογιστικών κανόνων της χώρας μας.

Ο Ν. 4308/2014 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα) επιχειρεί αφενός την περαιτέρω απλοποίηση των κανόνων για τις επιχειρηματικές συναλλαγές και αφετέρου την ενοποίηση, τη συμπλήρωση και τον 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.



Γ. Α. Κορομηλάς

Ειδικότερα ο Ν. 4308/2014 καλύπτει τα θέματα που μέχρι την 31.12.2014 κάλυπτε ο ΚΦΑΣ 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 δεχτεί 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 δραστικά 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.



Μ. Θ. Τσιαουσίδου

Η κατάργηση του ΚΦΑΣ 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,

μειώνει 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 (ΕΓΛΣ).

1.1. Εξαγωγή πρώτου ισοζυγίου - Ελεγχος δεδομένων

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

(δείτε συνημμένο)

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.

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:

(δείτε συνημμένο)

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:

(δείτε συνημμένο)

γ) Η επιχείρηση κατέβαλε στις 25.2.2016 στη ΔΕΗ 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 τη 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 :

(δείτε συνημμένο)

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

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

(δείτε συνημμένο)

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 καταβάλει 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:

(δείτε συνημμένο)

Για τη 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 «Εξοδα 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 καταβάλει 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:

(δείτε συνημμένο)

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 «Εξοδα επομένων χρήσεων», σε πίστωση του σχετικού λογαριασμού της ομάδας 6, έτσι ώστε να παραμείνει στην κλειόμενη χρήση μόνο τα ποσά που βαρύνουν αυτή.

(δείτε συνημμένο)

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:

(δείτε συνημμένο)

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 2ο 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.

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 υπόλοιπου) 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 ΕΓΛΣ 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 ΕΓΛΣ), 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 ΕΓΛΣ στο λογαριασμό 86.01 ο οποίος θα μετονομαστεί σε «Συγκέντρωση αποτελεσματικών λογαριασμών» και στη συνέχεια να γίνει μεταφορά τυχόν θετικού αποτελέσματος (πιστωτικού υπολοίπου) στο λογαριασμό 86.02 ο οποίος θα μετονομαστεί σε «Καθαρό κέρδος περιόδου (μετά από φόρους)» και τυχόν αρνητικού (χρεωστικό υπόλοιπο) στο λογαριασμό 86.03 ο οποίος θα μετονομαστεί σε «Καθαρή ζημιά περιόδου (μετά από φόρους)».

(δείτε συνημμένο)

1.3.1.2. Προσδιορισμός αποτελέσματος περιόδου (λογιστικού)

(δείτε συνημμένο)

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

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**

(δείτε το συνημμένο)

Η συνέχεια του άρθρου στο αυριανό φύλλο της «Ν».

ΓΙΩΡΓΟΣ Α. ΚΟΡΟΜΗΛΑΣ - Φορολογικός σύμβουλος - συγγραφέας φορολογικών

βιβλίων και διευθυντής φορολογικού τμήματος Tax Advisors ΕΠΕ.

ΜΑΡΙΝΑ Θ. ΤΣΙΑΟΥΣΙΔΟΥ - Φορολογικός σύμβουλος και διευθυντής λογιστικού τμήματος Tax Advisors ΕΠΕ.

<http://www.naftemporiki.gr/Premiumservices/archive/story/2394325>