

<b>Τίτλος:</b>	<b>Εργασίες κλεισίματος χρήσης και προσδιορισμός των οικονομικών αποτελεσμάτων στην Ελλάδα</b>
<b>Συγγραφέας:</b>	Παναγιώτης Μαναριώτης – Ηλίας Αρκούδης
<b>Έκταση:</b>	3.441 λέξεις
<b>Ημερομηνία:</b>	Απρίλιος 2022

<b>Title:</b>	<b>End-of-year accounting operations and determination of financial results in Greece</b>
<b>Author:</b>	Panagiotis Manariotis – Ilias Arkoudis
<b>Size:</b>	3.441 words
<b>Date:</b>	April 2022

<b>Abstract:</b>	<p>End-of-year accounting operations are one of the cornerstones of Accounting management of every company and organization, providing significant support for their operation and detailing their financial results. End-of-year accounting operations entail a rather heavy workload during the closing period and different parts are assigned to different individuals within the company staff.</p> <p>The various tasks required to perform the end-of-year accounting operations are either implemented by a group of employees or by an accountant and are not done sequentially but in parallel. Very often, the division of labor for the determination of the financial results is based on the different groups of Greek Accounting Standards, e.g. fixed stocks, customers, etc.</p> <p>The text below describes the work plan required at the end of the financial year in order to give a detailed report of a company's accounting and financial results.</p>
------------------	---

Implemented By



YOUTHShare project is funded by Iceland, Liechtenstein and Norway through the EEA and Norway Grants Fund for Youth Employment

## Εισαγωγή

Οι εργασίες τέλους χρήσης ορίζονται ως μία από τις βασικές και αναπόσπαστες εργασίες της Λογιστικής επιστήμης, καθώς εξυπηρετούν την λειτουργία των επιχειρήσεων αλλά και τον ακριβή καθορισμό του οικονομικού αποτελέσματος αυτών. Συνεπώς, μία προσπάθεια προσέγγισης της έννοιας και της χρησιμότητας των εργασιών τέλους χρήσης κρίνεται απαραίτητη. Ένας από τους τρόπους κατανόησης του περιεχομένου αλλά και της αναγκαιότητας ύπαρξης των λογιστικών εργασιών τέλους χρήσης, είναι η περιγραφή των προπαρασκευαστικών εργασιών που απαιτούνται, ώστε να καταλήξουμε σε αυτές καθαυτές τις εγγραφές τέλους χρήσης και στον προσδιορισμό του χρηματοοικονομικού αποτελέσματος.

Οι εργασίες τέλους χρήσης συνεπάγονται υψηλό φόρτο εργασίας κατά την περίοδο κλεισίματος και στην πράξη κατανέμονται σε διαφορετικά στελέχη που αναλαμβάνουν διαφορετικές ενότητες του συνολικού έργου. Οι εργασίες αυτές είτε γίνονται από ομάδα στελεχών είτε από ένα λογιστή και δεν γίνονται διαδοχικά αλλά παράλληλα. Επιπλέον, πολύ συχνά ο καταμερισμός των εργασιών γίνεται με βάση τις ομάδες των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (Ε.Λ.Π.), για παράδειγμα πάγια αποθέματα, πελάτες, διαθέσιμα. Ως εκ τούτου, επιλέχθηκε ως τρόπος παρουσίασης μία διαφορετική ενότητα με βάση κυρίως τους λογαριασμούς της λογιστικής.

Επομένως, η διαδικασία αποκαλύπτει και καταδεικνύει το νόημα των εργασιών. Έτσι, γίνεται αναφορά στην απογραφή της περιουσίας της επιχειρήσεως, στην οποία εμπεριέχονται ενσώματες-ασώματες ακινητοποιήσεις, αποθέματα και απαιτήσεις, χρεόγραφα και συμμετοχές. Αναφερόμαστε στις αποσβέσεις και την υποχρεωτικότητα αυτών, γίνεται μνεία στο φύλλο μερισμού των δαπανών, ενέργειες που είναι απαραίτητες, ώστε να καταλήξουμε στο χρηματοοικονομικό αποτέλεσμα.

Ως εκ τούτου, παρακάτω περιγράφεται το χρονοδιάγραμμα των εργασιών που απαιτούνται στο τέλος της οικονομικής χρήσης προκειμένου να εξαχθεί το λογιστικό και οικονομικό αποτέλεσμα της επιχείρησης.

## Βιβλία και ετήσιες οικονομικές καταστάσεις

Τα υποχρεωτικά βιβλία που πρέπει να τηρεί μια εταιρεία ανεξάρτητα από το αντικείμενο των εργασιών της, το μέγεθός της και το λογιστικό σύστημα που εφαρμόζει είναι:

- ✓ Βιβλίο απογραφών και ισολογισμού
- ✓ Συγκεντρωτικό ημερολόγιο
- ✓ Γενικό καθολικό
- ✓ Αναλυτικό καθολικό

Implemented By



YOUTHShare project is funded by Iceland, Liechtenstein and Norway through the EEA and Norway Grants Fund for Youth Employment

- ✓ Βιβλίο αποθήκης

Η εταιρική χρήση της εταιρίας δεν μπορεί να περιλαμβάνει περισσότερους από 12 μήνες εκτός από την πρώτη χρήση που μπορεί να οριστεί για 24 μήνες. Η εταιρία οφείλει στην αρχή της λειτουργίας και στο τέλος κάθε εταιρικής χρήσης να ενεργεί απογραφή.

### **Οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις περιλαμβάνουν :**

- ✓ Τον ισολογισμό
- ✓ Το λογαριασμό αποτελέσματα χρήσης
- ✓ Τον πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων
- ✓ Το προσάρτημα
- ✓ Το Έντυπο Φορολογίας Εισοδήματος

Οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις πρέπει να είναι γραμμένες με απόλυτη σαφήνεια, ώστε να φαίνεται εύκολα η πραγματική εικόνα της περιουσιακής διάρθρωσης, της χρηματοοικονομικής θέσης και των αποτελεσμάτων χρήσης της εταιρίας.

Η δομή του ισολογισμού και του λογαριασμού αποτελέσματα χρήσης και γενικά η μορφή εμφάνισης των οικονομικών αυτών αποτελεσμάτων απαγορεύεται να μεταβάλλεται από τη μία χρήση στην άλλη.

### **Εργασίες ισολογισμού**

- ✓ Διενεργείται φυσική απογραφή των αποθεμάτων μέσα στην προθεσμία που ορίζει ο Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (ΚΦΑΣ) και καταχωρούνται στην αποθήκη τα διαπιστούμενα ελλείμματα – πλεονάσματα.
- ✓ Διενεργείται χρονική τακτοποίηση των λογαριασμών της ομάδας 2 «αποθέματα» (λήψη τιμολογίων προμηθευτών, πιστωτικών τιμολογίων για επιστροφές και εκπτώσεις, κ.λπ.)
- ✓ Διενεργείται χρονική τακτοποίηση των λογαριασμών εξόδων (ομάδα 6 και λογ/σμών 81 –85) και εσόδων (ομάδα 7 και λογαριασμών 81-84), με τη χρησιμοποίηση των μεταβατικών λογαριασμών ενεργητικού 36 και παθητικού 56.
- ✓ Διενεργείται εσωλογιστικά ή εξωλογιστικά κοστολόγηση, καταχωρείται το κόστος των παραχθέντων προϊόντων και προσδιορίζεται το κόστος των πωληθέντων.
- ✓ Συμφωνούνται οι προσωπικοί λογαριασμοί (πελατών, προμηθευτών, κ.λπ.)
- ✓ Συμφωνούνται οι λογαριασμοί Τραπεζών (καταθέσεων, δανείων, κ.λπ.) με τα οικεία στοιχεία εκδόσεως των Τραπεζών (extraits).
- ✓ Καταρτίζεται ο λογαριασμός «γενική εκμετάλλευση».
- ✓ Καταρτίζεται ο λογαριασμός «αποτελέσματα χρήσεως»

Implemented By



YOUTHShare project is funded by Iceland, Liechtenstein and Norway through the EEA and Norway Grants Fund for Youth Employment

- ✓ Καταρτίζεται ο λογαριασμός «αποτελέσματα προς διάθεση»
- ✓ Γίνονται οι εγγραφές κλεισίματος και ανοίγματος των βιβλίων.

## Απογραφή

Απογραφή είναι το σύνολο των ενεργειών, με τις οποίες προσδιορίζεται λεπτομερώς, κατά ποσότητα και αξία, το ενεργητικό και το παθητικό μιας οικονομικής μονάδας σε μια δεδομένη στιγμή.

## Είδη Απογραφής

Η απογραφή μπορεί να διακριθεί σε διάφορα είδη ανάλογα με κάποια κριτήρια, όπως η έκτασή της, ο χρόνος της διενέργειάς της και το αντικείμενό της.

Έτσι, με βάση την έκταση που έχει η απογραφή μπορεί να διακριθεί σε γενική και μερική. Γενική είναι η απογραφή που περιλαμβάνει το σύνολο των επιδεκτικών απογραφής στοιχείων της περιουσίας. Απογράφονται μόνο τα στοιχεία του ενεργητικού και του καθαρού παθητικού. Τα στοιχεία της καθαρής θέσης δεν συμμετέχουν στην απογραφή αλλά δέχονται μόνο τις συνέπειές της. Αντίθετα, μερική είναι η απογραφή που καταλαμβάνει μέρος μόνο από τα επιδεκτικά στοιχεία απογραφής της περιουσίας.

Με βάση την επανάληψή της ή όχι, η απογραφή μπορεί να διακριθεί σε τακτική ή περιοδική και έκτακτη ή εφάπαξ. Τακτική είναι η απογραφή που επαναλαμβάνεται σε τακτικά χρονικά διαστήματα, οποιασδήποτε διάρκειας. Για παράδειγμα, η ετήσια σύνταξη του ισολογισμού που επαναλαμβάνεται τακτικά κάθε χρόνο. Άρα τακτική είναι η απογραφή που επαναλαμβάνεται κατά τακτά χρονικά διαστήματα αλλά είναι συγχρόνως και περιοδική επειδή επαναλαμβάνεται κατά περιόδους. Αντίθετα, έκτακτη είναι η απογραφή που γίνεται απρόοπτα και εφάπαξ δηλαδή χωρίς επανάληψη.

Τέλος, με βάση το αντικείμενό της, η απογραφή διακρίνεται κατά κατηγορία αξιών της επιχειρηματικής περιουσίας. Σαν διαφορετικές κατηγορίες περιουσιακών στοιχείων θεωρούνται οι ομάδες που ορίζει το Ε.Γ.Λ.Σ. (Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο).

Implemented By



YOUTHShare project is funded by Iceland, Liechtenstein and Norway through the EEA and Norway Grants Fund for Youth Employment

## Βιβλίο Απογραφών-Αποτίμηση αποθεμάτων

Ο υπόχρεος, ο οποίος τηρεί διπλογραφικά βιβλία, τηρεί βιβλίο απογραφών στο οποίο καταγράφει και αποτιμά ύστερα από καταμέτρηση όλα τα στοιχεία της επαγγελματικής του περιουσίας που βρίσκονται στην κατοχή του κατά τη λήξη της διαχειριστικής του περιόδου.

Για την αποτίμηση των στοιχείων της απογραφής εφαρμόζονται οι κανόνες αποτίμησης που ορίζονται από το Ε.Γ.Λ.Σ., επιφυλασσομένων άλλων ειδικότερων σχετικών διατάξεων όπως του Ν. 2190/1920. Σημειώνεται ότι οι διατάξεις αυτές δεν θέτουν περιορισμό για την αλλαγή της μεθόδου αποτίμησης, επιφυλασσομένων όμως άλλων ειδικότερων σχετικών διατάξεων όπως του Ν. 2190/1920. Περιορισμός όμως τίθεται με το άρθρο 25 του Ν.4172/2013, που ισχύει από 1/12/2014, όπου ορίζεται ότι ο φορολογούμενος δεν επιτρέπεται να χρησιμοποιήσει διαφορετική μέθοδο αποτίμησης κατά τα τέσσερα (4) έτη μετά το φορολογικό έτος κατά το οποίο χρησιμοποιήθηκε για πρώτη φορά η μέθοδος αποτίμησης που εφάρμοσε η επιχείρηση.

## Τρόπος τήρησης βιβλίου απογραφών

Τα αποθέματα καταγράφονται στο βιβλίο απογραφών, ή σε απλούστερες καταστάσεις, διακεκριμένα για κάθε αποθηκευτικό χώρο.

Τα πιο πάνω δεδομένα των αποθεμάτων του υποκαταστήματος ή του αποθηκευτικού χώρου πρέπει να δίνονται άμεσα από την έδρα στον έλεγχο που διενεργείται στην εγκατάσταση που αφορούν.

Σημειώνεται ότι τα αποθέματα όλων των αποθηκευτικών χώρων που βρίσκονται στο ίδιο ή σε συνεχόμενο κτιριακό χώρο με την έδρα ή άλλο υποκατάστημα ή άλλο αποθηκευτικό χώρο δύνανται να καταχωρούνται ενιαία στο βιβλίο απογραφών ή στις καταστάσεις απογραφής.

Διευκρινίζεται ότι από την διαχειριστική χρήση 2013 και μετά, δεν τηρούνται διπλότυπες πλέον καταστάσεις απογραφής για τα υποκαταστήματα και τους αποθηκευτικούς χώρους που βρίσκονται σε απόσταση πάνω από 50 χιλιόμετρα από την έδρα, όπως ίσχυε μέχρι την διαχειριστική χρήση του 2012. Επίσης δεν υπάρχει πλέον υποχρέωση καταγραφής της ποσοτικής καταμέτρησης των αποθεμάτων σε θεωρημένα έντυπα ή CD-ROM.

## Χρόνος ενημέρωσης

Η ποσοτική καταχώρηση των αποθεμάτων στο βιβλίο απογραφών, το οποίο τηρείται αθεώρητο, ή σε καταστάσεις απογραφής, οι οποίες επίσης είναι αθεώρητες, και η αξία των αποθεμάτων και των λοιπών περιουσιακών στοιχείων καθώς και το κλείσιμο του ισολογισμού καταχωρούνται στο βιβλίο απογραφών μέχρι την εμπρόθεσμη υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Implemented By



YOUTHShare project is funded by Iceland, Liechtenstein and Norway through the EEA and Norway Grants Fund for Youth Employment

## Απογραφή αποθεμάτων που βρίσκονται σε τρίτους

Τα αποθέματα τα οποία κατά τη λήξη της διαχειριστικής χρήσεως βρίσκονται σε τρίτους, για οποιοδήποτε σκοπό καταχωρούνται στο βιβλίο απογραφών κατά τρίτο και όχι κατά αποθηκευτικό χώρο τρίτου, θεωρούμενος ο τρίτος ως ένας αποθηκευτικός χώρος.

## Απογραφή αποθεμάτων τρίτων

Στο βιβλίο απογραφών καταχωρούνται πλέον τα αποθέματα κυριότητας άλλου υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών που βρίσκονται κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου στις εγκαταστάσεις του και απογράφονται κατ' είδος και ποσότητα, εφόσον τα δεδομένα αυτά δεν προκύπτουν από άλλα βιβλία.

Δεν υπάρχει υποχρέωση απογραφής όλων των άλλων περιουσιακών στοιχείων κυριότητας άλλου υπόχρεου, που βρίσκονται στις εγκαταστάσεις του κατά τη λήξη της διαχειριστικής του περιόδου.

## Απογραφή παγίων

Τα πάγια περιουσιακά στοιχεία τα οποία αναγράφονται κατά ομοειδείς κατηγορίες τουλάχιστον με την αξία κτήσης ή κόστος ιδιοκατασκευής, προσαυξημένο με τις δαπάνες επεκτάσεων ή προσθηκών και βελτιώσεων, τις αποσβέσεις τους και την αναπόσβεστη αξία τους.

Σε περίπτωση ολοσχερούς απόσβεσης παγίου περιουσιακού στοιχείου διατηρείται στο μητρώο παγίων περιουσιακών στοιχείων αναπόσβεστη αξία ενός λεπτού του ευρώ, όταν το περιουσιακό αυτό στοιχείο εξακολουθεί να παραμένει στην κυριότητα του υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών.

Κατ' εξαίρεση, τα έπιπλα και σκεύη μπορεί να καταχωρούνται στο βιβλίο απογραφών, κατά συντελεστή αποσβέσεων, με το συνολικό ποσό της αξίας κτήσης τους, τις αποσβέσεις και την αναπόσβεστη αξία τους.

## Απογραφή παθητικού και λοιπών στοιχείων Ενεργητικού

Τα λοιπά στοιχεία του ενεργητικού και του παθητικού, τα οποία μπορεί να καταχωρούνται στο βιβλίο απογραφών με τα υπόλοιπα μόνο των πρωτοβάθμιων λογαριασμών, εφόσον ανάλυση καθενός λογαριασμού δίνεται στον έλεγχο. Ειδικά για τις μετοχές, τις ομολογίες και τα λοιπά χρεόγραφα καταχωρείται για κάθε είδος η ποσότητα, η αξία κτήσης και η τρέχουσα αξία.

Implemented By



YOUTHShare project is funded by Iceland, Liechtenstein and Norway through the EEA and Norway Grants Fund for Youth Employment

## Απογραφή αποθεμάτων και Ε.Λ.Π. (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα)

Όταν τα λογιστικά βιβλία τηρούνται σύμφωνα με τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (Ε.Λ.Π.), η αξία των αποθεμάτων των ιδιοπαραχθέντων έτοιμων προϊόντων και της παραγωγής σε εξέλιξη, όπως αυτή προσδιορίζεται με βάση τα Ε.Λ.Π. δεν αναπροσαρμόζεται με τις διαφοροποιήσεις στοιχείων κόστους μεταξύ λογιστικής και φορολογικής βάσης. Οι διαφορές αυτές, εφόσον υπάρχουν, ποσοτικοποιούνται σε ετήσια συνολική βάση, ανεξάρτητα αν αποτελούν στοιχεία κόστους των πωληθέντων ή των εναπομεινάντων προϊόντων και καταχωρούνται στον Πίνακα των Φορολογικών Αποτελεσμάτων Χρήσης και στον Πίνακα Συμφωνίας Λογιστικής Φορολογικής Βάσης (Π.Σ.Λ.Φ.Β.).

### Απογραφή έναρξης

Σημειώνεται ότι σύμφωνα με τις αρχές της λογιστικής επιστήμης ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών, ο οποίος πρόκειται να τηρήσει για πρώτη φορά υποχρεωτικά ή προαιρετικά διπλογραφικά βιβλία, συντάσσει απογραφή έναρξης στις προαναφερόμενες προθεσμίες, που ισχύουν για την απογραφή λήξης.

### Απλογραφικά βιβλία – Απογραφή (Ν. 4308/14 – Ε.Λ.Π.)

Οι πολύ μικρές οντότητες (ετερόρρυθμη εταιρεία, ομόρρυθμη εταιρεία, ατομική επιχείρηση, κλπ.) (παρ. 2 γ , άρθρο 1), των οποίων ο ετήσιος καθαρός κύκλος εργασιών από πωλήσεις αγαθών δεν υπερβαίνουν το ποσό των 150.000 ευρώ έχουν τη δυνατότητα να μην διενεργούν απογραφή των αποθεμάτων τους στο τέλος της περιόδου. Στην περίπτωση αυτή αντιμετωπίζουν τις αγορές της περιόδου που δεν διενεργούν απογραφή ως έξοδο στην κατάσταση αποτελεσμάτων.

### Περίοδος μικρότερη του 12μήνου

Αν η περίοδος (φορολογικό έτος) είναι μικρότερη του 12μήνου (π.χ. έναρξη κατά τη διάρκεια της περιόδου), ο κύκλος εργασιών για την υποχρέωση διενέργειας απογραφής αποθεμάτων υπολογίζεται με αναγωγή σε ετήσια βάση.

Διευκρίνιση: Το χρονικό διάστημα ίσο ή μεγαλύτερο των (15) ημερών λογίζεται ως μήνας ενώ το χρονικό διάστημα που είναι 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.

Implemented By



YOUTHShare project is funded by Iceland, Liechtenstein and Norway through the EEA and Norway Grants Fund for Youth Employment

Προαιρετική απογραφή:

Όταν μια οντότητα (ετερόρρυθμη εταιρεία, ομόρρυθμη εταιρεία, ατομική επιχείρηση, συνεταιρισμός κλπ.) επιλέγει να διενεργήσει απογραφή σε μία περίοδο, ενώ δεν έχει την υποχρέωση και δεν διενεργούσε, αναλαμβάνει την υποχρέωση για διενέργεια απογραφής και για τις τρεις τουλάχιστον επόμενες ετήσιες περιόδους.

Πρώτη χρήση διενέργειας προαιρετικής απογραφής:

Όταν μια οντότητα (ετερόρρυθμη εταιρεία, ομόρρυθμη εταιρεία, ατομική επιχείρηση, συνεταιρισμός κλπ.) επιλέγει να διενεργήσει (προαιρετικά) φυσική απογραφή σε μια περίοδο για τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων κόστος πωληθέντων, ενώ δεν έχει την υποχρέωση και δεν διενεργούσε.

Κατά την πρώτη περίοδο που διενεργείται απογραφή, για τον υπολογισμό του κόστους πωληθέντων της περιόδου το απόθεμα έναρξης θεωρείται μηδέν. Δηλαδή, από τα ακαθάριστα έσοδα της ανωτέρω περιόδου θα εκπέσουν μόνο οι αγορές της περιόδου για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών (ζημιών).

**Σημείωση:** Το σύνολο των αγορών των προηγούμενων χρήσεων έχει εκπέσει φορολογικά και συνεπώς δεν μπορεί να εκπέσει εκ νέου προσμετρούμενο στο απόθεμα έναρξης της νέας περιόδου.

## Η υποχρεωτικότητα των αποσβέσεων

Ο υπολογισμός των φορολογικών αποσβέσεων είναι υποχρεωτικός, γίνεται σε ετήσια βάση και δεν επιτρέπεται η μεταφορά αποσβενόμενων ποσών μεταξύ οικονομικών χρήσεων (Ν.4172/2013, άρθ.24,παρ.5). Υπόχρεες σε αποσβέσεις είναι οι οικονομικές μονάδες, οι οποίες έχουν στην κυριότητά τους πάγια περιουσιακά στοιχεία, ανεξαρτήτως αν τα χρησιμοποιούν, τα εκμισθώνουν ή τα εκμεταλλεύονται με οποιοδήποτε τρόπο.

Επομένως, ανεξάρτητα από την ύπαρξη ή μη κερδών, οι αποσβέσεις για τα πάγια περιουσιακά στοιχεία πρέπει να διενεργούνται, και μάλιστα με τους συντελεστές που έχουν θεσπιστεί για το σκοπό αυτό, και να βαρύνουν τα αποτελέσματα κάθε διαχειριστικής περιόδου. Σε περίπτωση, που διενεργηθούν αποσβέσεις, αλλά με συντελεστή μεγαλύτερο από τον προβλεπόμενο, οι επιπλέον αποσβέσεις δεν αναγνωρίζονται φορολογικά και οι επιχειρήσεις υποχρεούνται με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος να αναμορφώσουν τα προκύψαντα αποτελέσματα με την προσθήκη αυτών ως λογιστική διαφορά, ενώ σε αντίθετη περίπτωση, αν δεν διενεργηθούν ή διενεργηθούν με συντελεστή μικρότερο από τον προβλεπόμενο, η επιχείρηση χάνει το δικαίωμα να πραγματοποιήσει στο μέλλον τις αποσβέσεις που όφειλε να διενεργήσει και δεν διενήργησε.

Implemented By



YOUTHShare project is funded by Iceland, Liechtenstein and Norway through the EEA and Norway Grants Fund for Youth Employment



## Έλεγχος της ορθότητας των υπολοίπων Πελατών – Προμηθευτών και συμφωνία με την Γενική Λογιστική (Λογ. 30 και Λογ. 50)

Ο έλεγχος – συμφωνία μπορεί να γίνει με διάφορους τρόπους (τηλεφωνική επικοινωνία, επιβεβαιωτική επιστολή, κ.λ.π).

Με τον έλεγχο αυτό επιτυγχάνεται: παράληψη καταχώρησης εκδοθέντων στοιχείων, επισημαίνονται τυχόν ακίνητα υπόλοιπα και ανακαλύπτονται τυχόν λανθασμένες καταχωρήσεις.

Σε συνεργασία με τους υπεύθυνους των προμηθειών και των πωλήσεων πρέπει να διερευνάται η τυχόν υποχρέωση ή απαίτηση για έκδοση ή λήψη πιστωτικών τιμολογίων.

Στις περιπτώσεις που υπάρχει ξεχωριστό ισοζύγιο πελατών – προμηθευτών πρέπει να γίνεται συμφωνία με την γενική λογιστική.

Σωστό είναι να γίνεται και (μια πρώτη) συμφωνία των συγκεντρωτικών καταστάσεων, κυρίως των πωλήσεων.

**ΠΡΟΣΟΧΗ:** προκειμένου για εκπτώσεις που χορηγούνται λόγω κύκλου εργασιών, λαμβάνονται υπόψη, εφόσον τα παρεχόμενα ποσοστά εκπτώσεων γνωστοποιούνται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του πωλητή ή του παρέχοντος τις υπηρεσίες, τουλάχιστον τέσσερις (4) μήνες πριν από την πραγματοποίησή τους.

## Έλεγχος και συμφωνία των τραπεζικών λογαριασμών (καταθέσεων και δανείων)

9

Ο έλεγχος γίνεται με συμφωνία των λογιστικών υπολοίπων με τα αντίστοιχα τραπεζικά extraits. Επίσης γίνεται έλεγχος ότι οι τράπεζες έχουν λογίσει τους τόκους έως το τέλος της χρήσης, αλλιώς γίνονται οι σχετικές ταχτοποιήσεις μέσω των μεταβατικών λογαριασμών. Σύμφωνα με το άρθρο 17: Γενικές αρχές σύνταξης χρηματοοικονομικών καταστάσεων παρ. 1 του Ν.4308/2014 οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις συντάσσονται με σαφήνεια, σύμφωνα με τις θεμελιώδεις παραδοχές του δουλευμένου και της συνέχισης της δραστηριότητας.

Η θεμελιώδης αρχή του δεδουλευμένου, όπως αναφέρεται στην λογιστική οδηγία εφαρμογής του νόμου 4308/2014 στο άρθρο 17.1.2, επιτάσσει την αναγνώριση των επιπτώσεων των συναλλαγών και γεγονότων της οντότητας και τη συμπερίληψή τους στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις της στο χρόνο που προκύπτουν και όχι στο χρόνο που διακανονίζονται ταμειακά (εισπράττονται ή πληρώνονται). Για παράδειγμα, η λήψη ενός δανείου κατά την ημερομηνία ισολογισμού, επιβάλλεται να αναγνωρισθεί στην κλειόμενη περίοδο, ώστε να απεικονισθούν τα ληφθέντα ταμιακά διαθέσιμα και η αντίστοιχη χρηματοοικονομική υποχρέωση. Ομοίως, οι δουλευμένοι τόκοι ενός δανείου επιβάλλεται να αναγνωρισθούν ως έξοδο στην περίοδο που αφορούν, έστω και εάν σύμφωνα με τη σχετική δανειακή σύμβαση οφείλονται να πληρωθούν στην επόμενη περίοδο.

Implemented By



YOUTHShare project is funded by Iceland, Liechtenstein and Norway through the EEA and Norway Grants Fund for Youth Employment

Ο χειρισμός αυτός οδηγεί στην εμφάνιση του σχετικού εξόδου στην κλειόμενη χρήση που αφορά, καθώς και στην αντίστοιχη αύξηση της χρηματοοικονομικής υποχρέωσης προς τον δανειστή και τη μείωση της καθαρής θέσης.

### **Εγγραφές χρονικής τακτοποίησης αγορών εξόδων εσόδων**

Συνήθως αφορά χρονικές ταυτοποιήσεις μέσω των λογαριασμών δεδουλευμένων εξόδων και εσόδων καθώς και των εσόδων και εξόδων επομένων χρήσεων.

Τέτοια συνήθως είναι:

- Λογαριασμοί ηλεκτρικού ρεύματος,
- Λογαριασμοί κινητής και σταθερής τηλεφωνίας,
- τόκοι,
- ασφάλιστρα
- Ενοίκια

### **Μεταβατικοί λογαριασμοί ενεργητικού**

Ειδικότερα, στους μεταβατικούς λογαριασμούς ενεργητικού καταχωρούνται:  
α) τα έξοδα που πληρώνονται μεν μέσα στη χρήση, ανήκουν όμως στην επόμενη ή σε επόμενες χρήσεις.

β) τα έσοδα που ανήκουν στην κλειόμενη χρήση (δουλευμένα), αλλά που δεν εισπράττονται μέσα σ' αυτή, ούτε επιτρέπεται η καταχώρισή τους στη χρέωση προσωπικών λογαριασμών απαιτήσεων, επειδή δεν είναι ακόμη απαιτητά.

γ) οι υπό παραλαβή αγορές για τις οποίες περιέρχονται τα τιμολόγια στην οικονομική μονάδα προς της λήξεως της χρήσεως, ενώ τα αγαθά δεν έχουν ακόμη παραληφθεί.

δ) οι εκπτώσεις αγορών που η οικονομική μονάδα δικαιούται στο τέλος της χρήσεως, εφόσον δεν έχει αναγγελθεί το ποσό αυτών και από το λόγο αυτό δεν είναι σκόπιμη η χρέωση του οικείου λογαριασμού του προμηθευτή.

### **Μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικού**

Στους μεταβατικούς λογαριασμούς παθητικού καταχωρούνται:

α) τα έσοδα της επόμενης χρήσεως που προεισπράττονται και

β) τα πληρωτέα έξοδα της κλειόμενης χρήσεως, που πραγματοποιούνται δηλαδή μέσα στη χρήση, δεν πληρώνονται όμως μέσα σ' αυτή, ούτε είναι δυνατή η πίστωσή τους σε προσωπικούς λογαριασμούς, επειδή δεν είναι απαιτητά κατά το τέλος της χρήσεως.

Implemented By



YOUTHShare project is funded by Iceland, Liechtenstein and Norway through the EEA and Norway Grants Fund for Youth Employment

γ) οι υπό τακτοποίηση αγορές αγαθών σε περίπτωση που το τιμολόγιο ή τα λοιπά δικαιολογητικά αγοράς δεν περιέρχονται στην οικονομική μονάδα κατά την παραλαβή των αγαθών.

δ) οι εκπώσεις επί πωλήσεων που δικαιούνται οι πελάτες της οικονομικής μονάδας, για τις οποίες, κατά το κλείσιμο του ισολογισμού, δεν είναι γνωστό το ακριβές τους ύψος και από το λόγο αυτό δεν είναι δυνατή ή δεν κρίνεται σκόπιμη η πίστωση των λογαριασμών των πελατών.

### **Κατάρτιση Φύλλου Μερισμού Δαπανών**

Οι δαπάνες-έξοδα της επιχείρησης (ομάδα 6 –οργανικά έξοδα κατ' είδος) μερίζονται στις διάφορες λειτουργίες (παραγωγή – διοίκηση – έρευνα – διάθεση – χρηματοοικονομικά) της επιχείρησης ο μερισμός γίνεται με διάφορα κριτήρια τα οποία πρέπει να είναι λογικά και να ακολουθούνται παγίως. Αν η επιχείρηση τηρεί αναλυτική λογιστική (σε περιοδική βάση), ο μερισμός γίνεται κατά την διάρκεια της χρήσης, αλλιώς καταρτίζεται φύλλο μερισμού μετά το τέλος της χρήσης. Η κατάρτιση του φύλλου μερισμού είναι απαραίτητη ώστε να γίνουν οι σχετικές λογιστικές εγγραφές κλεισίματος.

### **Σημαντική παρατήρηση:**

**Δεν εκπίπτει φορολογικά** κάθε είδους δαπάνη, που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των €500, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.

Για την εφαρμογή της περίπτωσης αυτής, στην έννοια της αγοράς των αγαθών και της λήψης των υπηρεσιών εμπίπτουν:

α) οι αγορές πρώτων και βοηθητικών υλών, εμπορευμάτων, υλικών,

β) παγίων, κ.λπ.,

γ) οι πάσης φύσεως δαπάνες της επιχείρησης καθώς και οι πάσης φύσεως υπηρεσίες που λαμβάνει η επιχείρηση.

### **Κοστολόγηση και αποτίμηση αποθεμάτων**

Τα αποθέματα αναγνωρίζονται αρχικά στο κόστος κτήσης. Το κόστος κτήσης των αποθεμάτων περιλαμβάνει το σύνολο των δαπανών που απαιτούνται για να φθάσουν αυτά στην παρούσα θέση και κατάστασή τους. Το κόστος παραγωγής προϊόντος ή υπηρεσίας προσδιορίζεται με μία από τις γενικά αποδεκτές μεθόδους κοστολόγησης και περιλαμβάνει:

α) Το κόστος πρώτων υλών, αναλώσιμων υλικών, εργασίας και άλλο κόστος που σχετίζεται άμεσα με το εν λόγω στοιχείο και

Implemented By



β) μία εύλογη αναλογία σταθερών και μεταβλητών εξόδων που σχετίζονται έμμεσα με το εν λόγω στοιχείο, στο βαθμό που τα έξοδα αυτά αναφέρονται στην περίοδο παραγωγής. Τα κόστη διανομής και διοίκησης δεν επιβαρύνουν το κόστος παραγωγής.

Όταν απαιτείται σημαντική περίοδος χρόνου για να καταστούν τα αποθέματα έτοιμα για την προοριζόμενη χρήση ή πώλησή τους, το κόστος των αποθεμάτων μπορεί να επιβαρύνεται με τόκους εντόκων υποχρεώσεων, κατά το μέρος που οι τόκοι αυτοί αναλογούν στα εν λόγω αποθέματα και για την προαναφερθείσα περίοδο.

Μετά την αρχική αναγνώριση, τα αποθέματα επιμετρώνται στην κατ' είδος χαμηλότερη αξία μεταξύ κόστους κτήσης και καθαρής ρευστοποιήσιμης αξίας.

Το κόστος κτήσης του τελικού αποθέματος:

α) Προσδιορίζεται, σύμφωνα με τη μέθοδο «Πρώτο Εισαχθέν – Πρώτο Εξαχθέν» (FIFO) ή τη μέθοδο του μέσου σταθμικού όρου ή άλλη τεκμηριωμένα γενικά αποδεκτή μέθοδο.

β) Η ίδια μέθοδος χρησιμοποιείται για όλα τα αποθέματα που έχουν παρόμοια φύση και χρήση από την οντότητα. Για αποθέματα με διαφορετική φύση ή χρήση διαφορετικές μέθοδοι μπορεί να δικαιολογούνται.

γ) Το κόστος αποθεμάτων που δεν είναι συνήθως αντικαταστατά, καθώς και των αγαθών ή υπηρεσιών που παράγονται και προορίζονται για ειδικά έργα, προσδιορίζεται με τη μέθοδο του εξατομικευμένου κόστους. Οι αγορές αναλώσιμων υλικών που δεν είναι σημαντικές για το μέγεθος της οντότητας μπορούν να αντιμετωπίζονται ως έξοδα της περιόδου.

### **Προσδιορισμός οικονομικών αποτελεσμάτων - Η διάθεση των κερδών**

Σχηματικά, η σειρά στη διάθεση των καθαρών κερδών της χρήσεως μπορεί να παρασταθεί ως εξής:

1. Κάλυψη των ζημιών προηγούμενων χρήσεων

2. Κράτηση για φόρο εισοδήματος

Υπολογίζεται επί του συνόλου των φορολογητέων κερδών, δηλ. των λογιστικών κερδών, διανεμομένων και μη, μετά την αφαίρεση των ζημιών προηγούμενων χρήσεων, των αφορολόγητων αποθεματικών, κλπ.

3. Κράτηση για τακτικό αποθεματικό

Υπολογίζεται επί των λογιστικών κερδών της χρήσεως, μετά την αφαίρεση του αναλογούντος επ' αυτών φόρου εισοδήματος.

4. Κράτηση για διανομή στους μετόχους του πρώτου μερίσματος

5. Διάθεση του υπολοίπου των καθαρών κερδών

Implemented By



(κατά τους ορισμούς του καταστατικού και τις αποφάσεις της τακτικής γενικής συνελεύσεως):

- Πρόσθετο μέρισμα
- Μέρισμα στο προσωπικό
- Αποθεματικά (φορολογημένα και αφορολόγητα, κ.λπ.).

**Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις περιλαμβάνουν:**

- α) Τον Ισολογισμό ή Κατάσταση Χρηματοοικονομικής Θέσης (Πίνακας).
- β) Την Κατάσταση Αποτελεσμάτων (Πίνακας).
- γ) Την Κατάσταση Μεταβολών Καθαρής Θέσης (Πίνακας).
- δ) Την Κατάσταση Χρηματοροών (Πίνακας).
- ε) Το Προσάρτημα (Σημειώσεις).

Υπόχρεοι σε σύνταξη ανά είδος κατάστασης και ανά κατηγορία μεγέθους :

	Κατηγορία μεγέθους				
	Πολύ μικρές		Μικρές	Μεσαίες	Μεγάλες
	άρθρο 1 παρ. 2.γ	άρθρο 1 παρ. 2.α & 2.β			
Κατάσταση αποτελεσμάτων	✓	✓	✓	✓	✓
Προσάρτημα ή Σημειώσεις	✓	✓	✓	✓	✓
Ισολογισμός		✓	✓	✓	✓
Κατάσταση μεταβολών καθαρής θέσης				✓	✓
Κατάσταση χρηματοροών					✓

Implemented By



YOUTHShare project is funded by Iceland, Liechtenstein and Norway through the EEA and Norway Grants Fund for Youth Employment

## Ε.Λ.Π και απλογραφικά βιβλία

Συνεταιρισμοί, ατομικές επιχειρήσεις υποχρεωτικά πρέπει να συντάξουν:

α) Κατάσταση Αποτελεσμάτων για πολύ μικρές οντότητες (Υπόδειγμα Β.6 )

<b>Υπόδειγμα Β.6: Κατάσταση Αποτελεσμάτων για πολύ μικρές οντότητες</b>				
		<b>202X</b>	<b>202X</b>	
Κύκλος εργασιών (καθαρός)	X		X	
Λοιπά συνήθη έσοδα	X		X	
Μεταβολές αποθεμάτων (εμπορεύματα, προϊόντα, ημικατ/μένα)	X		X	
Αγορές εμπορευμάτων και υλικών	X		X	
Παροχές σε εργαζόμενους	X		X	
Αποσβέσεις ενσωμάτων παγίων και άυλων στοιχείων	X		X	
Λοιπά έξοδα και ζημιές	X		X	
Λοιπά έσοδα και κέρδη	X		X	
Τόκοι και συναφή κονδύλια (καθαρό ποσό)	X		X	
<b>Αποτέλεσμα προ φόρων</b>	<b>X</b>		<b>X</b>	
Φόροι	X		X	
<b>Αποτέλεσμα περιόδου μετά από φόρους</b>	<b>X</b>		<b>X</b>	

14

Πρέπει όμως να τονιστεί, ότι πρέπει να τηρείται απαρέγκλιτα η διαδοχική σειρά των εργασιών ανεξάρτητα από την ενότητα που τις συμπεριλάβαμε. Σε κάθε περίπτωση οι έλεγχοι των καταχωρίσεων και οι συμφωνίες με τους αντισυμβαλλόμενους (πελάτες, προμηθευτές ή τρίτους) πρέπει να προηγούνται από τις άλλες εργασίες.

Implemented By



YOUTHShare project is funded by Iceland, Liechtenstein and Norway through the EEA and Norway Grants Fund for Youth Employment