



ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ
ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ

ΔΕΛΦΙΝΑ ΤΑΞΙΑ

ΣΧΟΛΗ: ΒΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ: ΣΥΝΕΤΑΙΡΙΣΤΙΚΩΝ ΟΡΓΑΝΩΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΝ

ΤΟ ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΧΡΗΣΗΣ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ ΤΩΝ ΣΠΟΥΔΑΣΤΩΝ:

ΣΙΛΒΕΡΗ ΚΑΤΕΦΙΝΑΣ

ΛΥΦΩΝΗ ΜΑΡΙΑΣ - ΜΑΡΤΑΡΙΔΑΣ

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ:

ΠΕΤΡΑΚΗΣ ΛΟΥΚΑΣ



ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΣ 2005

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ

Η ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΤΗΣ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο

ΓΕΝΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ

1. Διαχειριστική χρήση
2. Έννοια επιχείρησης και επαγγελματικής περιουσίας
3. Προετοιμασία για την απογραφή
4. Πραγματοποίηση της απογραφής

- 5.Επεξεργασία απογραφέντων στοιχείων
- 6.Κατεμέτρηση των περιουσιακών στοιχείων
- 7.Καταγραφή της επαγγελματικής περιουσίας
- 8.Αποτίμηση της επαγγελματικής περιουσίας
- 9.Χρόνος πραγματοποίησης εργασιών
- 10.Λογιστικές εγγραφές στην αρχή και στο τέλος κάθε χρήσης

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο

ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΤΗΣ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ

- 1.Απογραφή αποθεμάτων γενικά
- 2.Απογραφή αποθεμάτων κατά αποθηκευτικό χώρο
- 3.Απογραφή αποθεμάτων υποκαταστήματος
 - 3.1.Υποκαταστήματα που τηρούν βιβλία τα οποία εξάγεται αυτοτελές λογιστικό αποτέλεσμα
 - 3.2.Υποκαταστήματα που δεν εξάγουν λογιστικό αποτέλεσμα
 - 3.3Υποκαταστήματα που λειτουργούν σε απόσταση λιγότερη των 50 χιλιομέτρων

4.Απογραφή αποθεμάτων που αποστέλλονται σε τρίτους

ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ

Η ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ ΤΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^ο

ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ ΕΝΣΩΜΑΤΩΝ ΑΚΙΝΗΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΩΝ

- 1.Περιουσιακά στοιχεία που περιλαμβάνονται στο πάγιο ενεργητικό
- 2.Αποτίμηση ενσώματων ακινητοποιήσεων
- 3.Αναπροσαρμογή αξίας πάγιων στοιχείων
- 4.Οι αποσβέσεις των πάγιων Περιουσιακών στοιχείων
- 5.Καταχώρηση των αποσβέσεων στα λογιστικά βιβλία
- 6.Αυξήσεις παγίων
- 7.Μειώσεις Παγίων-Εκποίηση Ακινήτων
- 8.Αποτίμηση εμπράγματων δικαιωμάτων επί ακινήτων

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4^ο

ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ ΑΣΩΜΑΤΩΝ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΩΝ

- 1.Αποτίμηση ασώματων ακινητοποιήσεων
- 2.Υπεραξία επιχειρήσεως
- 3.Αποτίμηση αποθεμάτων

ΜΕΡΟΣ ΤΡΙΤΟ

ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΚΛΕΙΣΙΜΑΤΟΣ ΤΗΣ ΧΡΗΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5^ο

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΧΡΗΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ- ΓΕΝΙΚΑ

- 1.Γενικά
- 2.Χρονική τακτοποίηση εξόδων της κλειόμενης χρήσης
- 3.Καταχώρηση στο λογαριασμό «Ασφαλιστικοί Οργανισμοί» Λ.55

- 4.Καταχώρηση στο Λογαριασμό «Υποχρεώσεις από φόρους τέλη» Λ.54
- 5.Τα χρεωστικά υπόλοιπα του Λογαριασμού 54
- 6.Κάλυψη ζημιών προηγούμενης χρήσης
- 7.Το ποσό που υπολογίζεται ο φόρος εισοδήματος
- 8.Αναλήψεις κατά τη διάρκεια της κλειόμενης χρήσης
- 9.Λογιστικός χειρισμός της προκαταβολής φόρων
- 10.Λογιστικός χειρισμός
- 11.Λογιστικός χειρισμός των πελατών που παρουσιάζουν πιστωτικό υπόλοιπο κατά το κλείσιμο του ισολογισμού
- 12.Καταχώρηση των προβλέψεων στο Λογαριασμό 56
- 13.Λογιστικός χειρισμός των τόκων υπερημερίας
- 14.Ενημέρωση του συγκεντρωτικού Λογαριασμού στο βιβλίο επενδύσεων
- 15.Εξωλογιστικός προσδιορισμός των εξόδων διοικήσεως

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6^ο

ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΕΝΤΥΠΩΝ ΓΙΑ ΤΟ ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Από την ίδρυση της επιχειρήσεως μέχρι την λήξη της εκκαθαρίσεως, όπου σύγχρονος λήγει και η ζωή της επιχείρησης, καταγράφονται κάθε φορά η επιχειρηματική περιουσία και το αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημία) που προέκυψε από την δράση της επιχείρησης. Στο τέλος κάθε διαχειριστικής χρήσης η επιχείρηση έχει υποχρέωση να καταγράψει τα κέρδη ή τη ζημία που προέκυψε από την επιχείρηση αυτή και να εκτελέσει όλες εκείνες τις ενέργειες που εκφράζονται από τον νόμο για την σύνταξη του ισολογισμού της. Αρχικά διενεργείται απογραφή των περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης και ακολουθεί η καταγραφή των στοιχείων που καταμετρήθηκαν στο βιβλίο Απογραφών και Ισολογισμού.

Κατά την διενέργεια της απογραφής είναι δυνατόν να προκύψουν διαφορές των πραγματικών δεδομένων με τις ενδείξεις των βιβλίων.

Αφού διαπιστωθούν με την απογραφή διαφορές, πραγματοποιούνται προς τακτοποίηση οι εγγραφές προσαρμογής στο ημερολόγιο εγγραφών Ισολογισμού. Κατά την διενέργεια τους πρέπει να τηρηθεί ορισμένη σειρά γιατί αλλιώς είναι δυνατόν η προσαρμογή ορισμένων λογαριασμών να μεταβάλει τη θέση άλλων που έχουν είδη προσαρμοστεί.

Εξάγεται το αποτέλεσμα της εκμετάλλευσης, ενημερώνεται το Ημερολόγιο και παράλληλα με αυτό το Γενικό και Αναλυτικά Καθολικά ακολουθεί η σύνταξη του Β' Προσωρινού Ισοζυγίου του Δεκεμβρίου για τον έλεγχο των εγγραφών που έχουν διενεργηθεί μέχρι αυτή την στιγμή. Ακολουθούν οι εγγραφές συγκέντρωσης των αποτελεσματικών λογαριασμών στο λογαριασμό Α.Χ., η εξαγωγή του τελικού αποτελέσματος της χρήσης και η διανομή του ή κεφαλαιοποίηση του. Στη συνέχεια συντάσσεται το οριστικό Ισοζύγιο και γίνεται ο Ισολογισμός. Το ημερολόγιο εγγραφών Ισολογισμού κλείνει με τις τελευταίες εγγραφές στις οποίες χρεώνονται οι λογαριασμοί του παθητικού και πιστώνονται οι λογαριασμοί του ενεργητικού.

Με τη μεταφορά των λογαριασμών αυτών των εγγραφών στο Γενικό Καθολικό και με την ένδειξη «υπόλοιπο προ εξίσωση», κλείνουν όλοι οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί.

Στο κεφάλαιο ένα περιγράφεται η σπουδαιότητα της επιχειρηματικής περιουσίας, καθώς επίσης και για τον προσδιορισμό του αποτελέσματος από την δραστηριότητα της επιχειρήσεως κατά την διάρκεια της διαχειριστικής χρήσεως.

Στο ίδιο κεφάλαιο καθορίζονται οι εργασίες για την προετοιμασία της απογραφής. Στόχος του κεφαλαίου αυτού είναι οι επιχειρήσεις να οργανώσουν την απογραφή κατά τον καλύτερο δυνατό τρόπο ώστε να

εξασφαλίζεται η ορθή καταγραφή της διαχειριστικής χρήσεως.

Στο κεφάλαιο 2 αναπτύσσεται το θέμα της απογραφής των αποθεμάτων. Τα αποθέματα μπορεί να βρίσκονται αποθηκευμένα σε διάφορους αποθηκευτικούς χώρους (κεντρικό, αποθήκες, υποκαταστήματα κ.λ.π.) Η επιχείρηση είναι υποχρεωμένη να τα απογράψει κατά αποθηκευτικό χώρο.

Το δεύτερο μέρος έχει τίτλο Η αποτίμηση των περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης. Η αποτίμηση αποτελεί μέρος των εργασιών της απογραφής της επιχειρηματικής περιουσίας και περιγράφεται αναλυτικά στα εξής κεφάλαια.

-Κεφάλαιο 1: Αποτίμηση ενσώματων ακινητοποιήσεων.

-Κεφάλαιο 2: Καταχώρηση των αποσβέσεων στα λογιστικά βιβλία.

-Κεφάλαιο 3: Αποτίμηση ασώματων ακινητοποιήσεων.

-Κεφάλαιο 4: Αποτίμηση αποθεμάτων.

Στο τρίτο μέρος στο τελευταίο μέρος της εργασίας η οποία αποτελείται από τρία κεφάλαια αναφερόμαστε στις εργασίες κλεισίματος της χρήσης των οικονομικών μονάδων παραθέτοντας παραδείγματα εργασιών κλεισίματος χρήσης και εξαγωγής αποτελεσμάτων.

ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ

Η ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΤΗΣ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΗΣ

ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

1.1. Η διαχειριστική χρήση.

Η ζωή της επιχείρησης διαιρείται σε εταιρικές χρήσης. Κάθε εταιρική χρήση είναι 12 μηνών εκτός από την πρώτη εταιρική χρήση που μπορεί να είναι μεγαλύτερη των δώδεκα μηνών. Κατά το χρόνο έναρξης της λειτουργίας των επιχειρήσεων πρέπει να πραγματοποιηθεί απογραφή.

1.1.1. Απογραφή ενάρξεως.

Κατά το χρόνο έναρξης της λειτουργίας των επιχειρήσεων πρέπει να πραγματοποιηθεί απογραφή της επαγγελματικής περιουσίας την οποία οι ιδιοκτήτες της επιχείρησης (μέτοχοι, εταίροι, επιχειρηματίας) έθεσαν στη διάθεση της.

Την υποχρέωση αυτή έχουν οι ανώνυμες εταιρείες από το άρθρο 41 παρ. 1, του Κωδ. Ν. 2190/1920, αλλά και κάθε επιχείρηση (επιτηδευματίας) που τηρεί τα λογιστικά βιβλία της κατά το διπλογραφικό σύστημα. Η διάταξη αυτή αναφέρει τα εξής:

Ο επιτηδευματίας που πρόκειται να τηρήσει για πρώτη φορά υποχρεωτικά ή προαιρετικά βιβλία τρίτης κατηγορίας συντάσσει απογραφή έναρξης.

Όταν δεν υπάρχουν πάγια περιουσιακά στοιχεία ή αποθέματα αντί της σύνταξης απογραφής έναρξης, καταχωρούνται αναλυτικά τα λοιπά στοιχεία του ενεργητικού και του παθητικού στην εγγραφή ανοίγματος των βιβλίων.

Οι τυχόν ελλείψεις στην απογραφή ενάρξεως της πρώτης διαχειριστικής περιόδου αναπληρούνται από το προσωρινό θεωρημένο βιβλίο ιδρυτών της επιχείρησης.

1.1.2. Απογραφή λήξεως.

Οι ανώνυμες εταιρείες, επίσης, έχουν την υποχρέωση να ενεργήσουν απογραφή και στο τέλος κάθε εταιρικής χρήσεως όπως αυτή καθορίζεται στο καταστατικό.

Το άρθρο 9 του Εμπορικού Νόμου αναφέρει ότι κάθε έμπορος οφείλει να κάνει κάθε έτος απογραφή των κινητών και ακινήτων πραγμάτων του καθώς επίσης και της περιουσίας και του χρέους του, και στη συνέχεια να την αντιγράψει σε ειδικό βιβλίο απογραφών.

Επίσης οι διαχειριστές των ΕΠΕ υποχρεούνται μια φορά το χρόνο, στο τέλος της εταιρικής χρήσεως, να συντάσσουν απογραφή όλων των στοιχείων του Ενεργητικού και του Παθητικού της ΕΠΕ, με λεπτομερή περιγραφή του κάθε στοιχείου. Οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις της ΕΠΕ καταρτίζονται από τους διαχειριστές της με βάση την απογραφή.

Τέλος, ο Κ.Β.Σ. αναφέρει ότι ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου και μέσα στις προθεσμίες προβαίνει σε καταμέτρηση, καταγραφή και αποτίμηση στο θεωρημένο βιβλίο απογραφών όλων των στοιχείων της επαγγελματικής του περιουσίας

1.1.3. Αλλαγή διαχειριστικής χρήσεως.

Αλλαγή του χρόνου λήξης της διαχειριστικής περιόδου επιτρέπεται εφόσον συντρέχουν ειδικοί λόγοι που την επιβάλλουν. Για την αλλαγή αυτή

απαιτείται έγκριση του προϊσταμένου της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας εκτός, εάν γίνεται για πρώτη φορά, οπότε απαιτείται γνωστοποίηση στον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ, Υπ. Οικονομικών

Παράδειγμα: Αλλοδαπή ανώνυμη εταιρεία συμμετέχει κατά 55% στο κεφάλαιο ημεδαπής ανώνυμης εταιρείας. Και οι δύο ανώνυμες εταιρείες κλείνουν ισολογισμό με 30 Ιουνίου κάθε χρόνο. Στη συνέχεια, λόγω αλλαγής του χρόνου κλεισίματος του ισολογισμού από την αλλοδαπή ανώνυμη εταιρεία, αρχής γενομένης από 31.12.2001, η ημεδαπή θυγατρική ανώνυμη εταιρεία αποφασίζει ανάλογη τροποποίηση, ούτως ώστε ο όμιλος επιχειρήσεων να έχει ενιαία χρήση και αποτέλεσμα.

Στην περίπτωση αυτή η θυγατρική ελληνική ανώνυμη εταιρεία θα υποβάλλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που θα καλύπτουν τις εξής διαχειριστικές χρήσεις:

Οικονομικό έτος	Διαχειριστική χρήση
2001	1.7.2000-30.6.2001
2002	1.7.2001-31.12.2001

Παράδειγμα: Εάν οι προηγούμενες εταιρείες έκλειναν ισολογισμό με 31 Δεκεμβρίου και η ημεδαπή, για λόγους προσαρμογής προς την αλλοδαπή, θέλει να κλείνει στο εξής ισολογισμό με 30 Ιουνίου, αρχής γενομένης από 30 Ιουνίου 2001, τότε με βάση την αρχή ότι «για κάθε οικονομικό έτος υποβάλλεται στο Δημόσιο από τις επιχειρήσεις μια δήλωση φορολογίας εισοδήματος» η ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία θα υποβάλλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που θα καλύπτουν τις εξής διαχειριστικές χρήσεις:

Οικονομικό έτος	Διαχειριστική χρήση
2001	1.7.2000-31.12.2000
2002	1.1.2001-31.06.2002

1.2. Έννοια επιχειρηματικής και επαγγελματικής περιουσίας

Με τον όρο επιχειρηματική ή επαγγελματική περιουσία εννοούνται:

-Τα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης.

-Οι υποχρεώσεις της επιχείρησης προς τον επιτηδευματία και προς τους τρίτους.

Τα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης ονομάζονται Ενεργητικό της επαγγελματικής περιουσίας. Τα στοιχεία που περιλαμβάνονται στην έννοια του ενεργητικού είναι :

- -Οφειλόμενο κεφάλαιο
- -Έξοδα εγκαταστάσεως
- -Ασώματες ακινητοποιήσεις
- -Ενσώματες ακινητοποιήσεις
- -Συμμετοχές και άλλες μακροπρόθεσμες χρηματοοικονομικές απαιτήσεις
- -Αποθέματα
- -Χρεόγραφα

➤ -Διαθέσιμα

➤ -Μεταβατικοί λογαριασμοί ενεργητικού

Οι υποχρεώσεις της επιχείρησης ονομάζονται παθητικό της επαγγελματικής περιουσίας και είναι οι εξής:

➤ -Κεφάλαιο

➤ -Διάφορα από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο

➤ -Διαφορές αναπροσαρμογής ,επιχορηγήσεις επενδύσεων

➤ -Αποθεματικά κεφάλαια

➤ -Αποτελέσματα εις νέο

➤ -Ποσά περιορισμένα για αύξηση κεφαλαίου

➤ -Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις

➤ -Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις

➤ -Μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικού

Σύμφωνα με την έννοια του ενεργητικού και του παθητικού περιλαμβάνονται και οι λογαριασμοί τάξεως (χρεωστικοί και πιστωτικοί).

1.3 Προετοιμασία για την απογραφή.

Σκοπός της απογραφής είναι να προσδιορίσει η επιχείρηση την περιουσιακή της κατάσταση και το οικονομικό αποτέλεσμα που προέκυψε κατά την διάρκεια χρήσεως. Για να γίνει η απογραφή απαιτείται κάποια οργάνωση και προετοιμασία.

Πριν το τέλος της χρήσεως η διεύθυνση των επιχειρήσεων κοινοποιεί στα διάφορα τμήματα (λογιστήριο, τμήμα πωλήσεων, αποθήκες) σχετικά με την απογραφή. Η οργάνωση της απογραφής απαιτούν όπως σχεδιαστούν και χρησιμοποιηθούν κατάλληλα έντυπα καταμέτρησης αποθεμάτων, επιταγών, μετρητών, συναλλαγματικών, αποθεμάτων σε τρίτους, επιταγών σε τρίτους.

Οι απογραφείς πρέπει να επισκεφθούν τους χώρους στους οποίους αποθηκεύονται τα αποθέματα και να ελέγξουν :

A) Εάν τα αποθέματα έχουν τοποθετηθεί κατά τέτοιο τρόπο ώστε οι απογραφείς να πραγματοποιήσουν το έργο τους σωστά. Γι' αυτό πρέπει να είναι τοποθετημένα κατά είδος, να μετριούνται με μεγάλη ευκολία.

B) Εάν υπάρχουν αποθέματα ελαττωματικά πρέπει να μετρηθούν και να καταγραφούν ως ακατάλληλα και

ελαττωματικά. Αυτά τα αποθέματα πρέπει να αναγράφονται αναλυτικά στο θεωρημένο βιβλίο απογραφής.

Γ) Εάν υπάρχουν αποθέματα κυριότητας τρίτων πρέπει να παρακολουθούνται σε λογαριασμούς τάξεως.

1.4. Πραγματοποίηση απογραφής.

Τα στοιχεία της επαγγελματικής περιουσίας τα άυλα, και τα υλικά περιουσιακά στοιχεία καθώς και τα δικαιώματα και οι υποχρεώσεις που συνθέτουν την επαγγελματική περιουσία την χρονική στιγμή της απογραφής αποτελούν μέρος της επαγγελματικής περιουσίας και περιγράφονται με ακρίβεια για να ενταχθούν στις κατηγορίες του Ενεργητικού και Παθητικού αντίστοιχα. Για την καταγραφή της επαγγελματικής περιουσίας χρήσιμα στοιχεία αποτελούν τα δικαιολογητικά των συναλλαγών (τιμολόγια, συμβάσεις, συμβόλαια κ.α). Η αναγνώριση των περιουσιακών στοιχείων πρέπει να γίνεται από το προσωπικό της επιχείρησης το οποίο αναγνωρίζει καλά τα στοιχεία και τα καταμετράει.

1.5.Επεξεργασία απογραφέντων στοιχείων.

Η επιχείρηση τα στοιχεία που απέγραψαν οι απογραφείς πρέπει να μην τα καταχωρεί αμέσως στο θεωρημένο βιβλίο απογραφών, αλλά προκειμένου να τα επεξεργασθεί για να διατυπώσει αν είναι σωστά, δηλαδή να εφαρμόσει τις κατάλληλες διαδικασίες εσωτερικού ελέγχου οι οποίες να περιορίζουν τα λάθη.

1.5.1.Επεξεργασία καταστάσεων απογραφής αποθεμάτων.

Οι απογραφές των αποθεμάτων πρέπει να γίνονται από δύο ομάδες απογραφής. Τα απογραφέντα στοιχεία αντιπαραβάλλονται μεταξύ των δύο ομάδων, και αν διαπιστωθούν διαφορές, τότε οι δύο ομάδες καταμετρούν μαζί εκ νέου τα συγκεκριμένα αποθέματα και τακτοποιούν τις διαφορές. Στη συνέχεια παραδίδουν τις καταστάσεις απογραφής στον προϊστάμενο λογιστηρίου ο οποίος συγκρίνει τις απογραφείσες ποσότητες με τα λογιστικά αποθέματα των αποθηκών. Εάν διαπιστώσει σημαντικές διαφορές οι οποίες δεν οφείλονται σε φυσιολογικές φύρες, τότε επισκέπτεται την αποθήκη μαζί με τους απογραφείς

και τον αποθηκάριο και ερευνούν τους λόγους της δημιουργίας των διαφορών.

Ο προϊστάμενος του λογιστηρίου πρέπει να ενημερώσει τη διεύθυνση με τα οριστικά ελλείμματα ή πλεονάσματα που διαπιστώθηκαν κατά την απογραφή των αποθεμάτων.

Η διεύθυνση είναι η μόνη αρμόδια να κρίνει αν οι διαφορές οι οποίες διαπιστώθηκαν είναι φυσιολογικές ή όχι.

1.5.2. Επεξεργασία στοιχείων συμφωνίας με χρεώστες και πιστωτές.

Τα υπόλοιπα των τραπεζών (καταθέσεων, χορηγήσεων, πελατών προμηθευτών) πρέπει να επαληθεύονται με επιστολές που ταχυδρομούν οι άνω συμβαλλόμενοι απ' ευθείας στον εσωτερικό έλεγχο της επιχείρησης. Στην περίπτωση που διαπιστωθούν διαφορές

Τότε ζητούνται από τους άνω συμβαλλόμενους αντίγραφα των λογαριασμών που τηρούν αυτοί και στην συνέχεια η επιχείρηση προβαίνει σε συμφωνία των λογαριασμών. Όταν οι διαφορές είναι σοβαρές τότε τα φύλλα συμφωνίας πρέπει να τίθενται υπόψη της διοικήσεως της επιχείρησης.

1.6. Καταμέτρηση των περιουσιακών στοιχείων

Με τον όρο «καταμέτρηση» δεν εννοούμε μόνο την ποσοτική αλλά και την συμφωνία των χρεωστικών και πιστωτικών υπολοίπων. Σημαντικό στοιχείο της καταμέτρησης είναι η μονάδα μέτρησης.

Μονάδα καταμέτρησης: Η καταμέτρηση πρέπει να γίνεται με την ίδια μονάδα μέτρησης, έτσι ώστε οι πρώτες ύλες θα απογραφούν με την ίδιες μονάδες μέτρησης με της οποίες προμηθεύεται η επιχείρηση τα αγαθά και της οποίες καταγράφει τα τιμολόγια ο προμηθευτής.

Πρωτόκολλα καταμέτρησης: Κατά την καταμέτρηση πρέπει να συντάσσονται πρωτόκολλα καταμέτρησης στα οποία αναγράφεται ο τόπος, η ημερομηνία, το αντικείμενο της καταμέτρησης και οι διαφορές που προέκυψαν από την σύγκριση των καταμετρηθέντων με τα αντίστοιχα στοιχεία των λογιστικών βιβλίων.

Τέλος τα πρωτόκολλα καταμέτρησης πρέπει να υπογράφονται από τους απογραφείς. Εάν στην απογραφή παρίσταται και ορκωτός ελεγκτής θα πρέπει να υπογράψει και αυτός.

Αρχειοθέτηση πρωτοκόλλων καταμέτρησης: Τα πρωτόκολλα καταμέτρησης καθώς και τα «φύλλα συμφωνίας »πελατών, τραπεζών, προμηθευτών η επιχείρηση πρέπει να τα αρχειοθετεί ώστε να μπορεί να αποδεικνύει στον οποιοδήποτε έλεγχο στο μέλλον.

Η επιχείρηση τα στοιχεία που απέγραψαν οι απογραφείς πρέπει να μην τα καταχωρίσει στο θεωρημένο βιβλίο απογραφών, αλλά να τα επεξεργαστεί για να διαπιστώσει ότι είναι σωστά. Δηλαδή να εφαρμόσει τις κατάλληλες διαδικασίες οι οποίες να περιορίζουν τα λάθη

1.7. Καταγραφή της επαγγελματικής περιουσίας.

Η επαγγελματική περιουσία της επιχείρησης, η οποία σύμφωνα με της διατάξεις του Κ.Β.Σ. είναι τα πάγια στοιχεία (γήπεδα ,κτίρια, έπιπλα και σκεύη, αποθέματα, οι μετοχές, ομολογίες και χρεόγραφα καθώς και τα στοιχεία του ενεργητικού και παθητικού, όταν καταμετρηθεί από τους απογραφείς πρέπει να καταγραφεί στο θεωρημένο βιβλίο απογραφών. Ο επιτηδευματίας που εντάσσεται στην τήρηση βιβλίων τρίτης κατηγορίας πρέπει να τηρεί θεωρημένο βιβλίο απογραφών και ο επιτηδευματίας της δεύτερης

κατηγορίας τηρεί βιβλία απογραφών εμπορεύσιμων περιουσιακών στοιχείων.

Για κάθε πάγιο περιουσιακό στοιχείο αναγράφονται στο βιβλίο απογραφών:

α) η αξία κτήσης,

β) οι αποσβέσεις και η αναπόσβεστη αξία του.

Όταν ο επιτηδευματίας τηρεί θεωρημένα βιβλία-μητρώα παγίων περιουσιακών στοιχείων και αποσβέσεων μπορεί στην απογραφή να καταχωρεί κατά ομοειδής κατηγορίες πάγιων στοιχείων. Υπάρχει όμως περίπτωση η επιχείρηση να μην είναι υποχρεωμένη να τηρεί θεωρημένο μητρώο παγίων στην περίπτωση αυτή θα πρέπει να απογράψει τα πάγια περιουσιακά στοιχεία στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμού.

Η καταγραφή έχει ως εξής :

ΑΠΟΓΡΑΦΗ 31.12.2002

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

Γ. ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

I I Ενσώματες ακινητοποιήσεις

1.Γήπεδα-οικόπεδα

1.1.Γήπεδο 15 στρ ευρισκόμενο

της περιοχής Σπάτων.

Αξία κτήσεως ως ανά /προς γή

ΣΥΝΟΛΟ ΓΗΠΕΔΩΝ-ΟΙΚΟΠΕΔΩΝ

2.Κτίρια-Τεχνικά έργα

2.1.Κτίριο επιφάνειαςτμ

Αξία κτήσεως ως αναπρος/γή

Μείον: Αποσβεσθέντα κτίρια

.....

Αναπόσβεστο υπόλοιπο

Τέλος πρέπει να πούμε ότι η μη αναγραφόμενη στο βιβλίο απογραφών χωριστά των αποσβέσεων για καθένα πάγιο περιουσιακό στοιχείο της επιχείρησης,

συνιστά μια παράβαση που επισύρει την επιβολή ενός προστίμου σύμφωνα με το νόμο.

1.8. Αποτίμηση της επαγγελματικής περιουσίας

Η αποτίμηση της επαγγελματικής περιουσίας στο τέλος της απογραφής αποβλέπει στον προσδιορισμό της αξίας της περιουσίας. Κάθε περιουσιακό στοιχείο επιδέχεται δική του μέθοδο αποτιμήσεως ανάλογα με την ιδιομορφία και τους σκοπούς που επιδιώκει η επιχείρηση. Τα στοιχεία της επαγγελματικής περιουσίας των ανωνύμων εταιριών και Ε.Π.Ε. τα οποία εμφανίζονται στις ετήσιες οικονομικές καταστάσεις αποτιμούνται με κάποιες αρχές. Αυτές είναι:

1) Αρχή της κτήσεως ή του κόστους παραγωγής.

Με αυτή την αρχή γίνεται η αποτίμηση περιουσιακών στοιχείων.

2) Αρχή της συνεχιζόμενης δραστηριότητας της επιχείρησης. Κατά την αποτίμηση των περιουσιακών

στοιχείων της επιχείρησης θεωρείται ως δεδομένη η συνέχιση της δραστηριότητας της επιχείρησης.

3) Αρχή της πάγιας εφαρμογής των μεθόδων αποτίμησης των στοιχείων ενεργητικού και του παθητικού. Οι μέθοδοι αποτίμησης εφαρμόζονται πάγια, χωρίς μεταβολές από χρήση σε χρήση.

4) Αρχή της συντηρητικότητας. Η αρχή αυτή εφαρμόζεται πάντοτε:

α) Σε κάθε χρήση περιλαμβάνονται μόνο τα κέρδη που έχουν πραγματοποιηθεί μέσα σε αυτή, δηλαδή οι επιχειρήσεις δεν επιτρέπεται να σχηματίζουν πρόβλεψη εσόδου.

β) Λαμβάνονται υπόψη όλοι οι κίνδυνοι και οι πιθανές ζημιές που αφορούν τις προηγούμενες χρήσεις, έστω και εάν οι σχετικές ενδείξεις άρχισαν να διαφαίνονται μετά το τέλος της κλεισμένης χρήσης, αλλά μέσα στην περίοδο περάτωσης των πράξεων κλεισίματος του ισολογισμού.

γ) Λογίζονται οι απαραίτητες αποσβέσεις από το αν κατά την χρήση προκύπτει κέρδος ή ζημία.

5) Αρχή της συμφωνίας του Ισολογισμού ανοίγματος με τον Ισολογισμό Κλεισίματος της προηγούμενης χρήσεως. Τα ποσά ανοίγματος των λογαριασμών της χρήσεως πρέπει να συμφωνούν με τον Ισολογισμό κλεισίματος της προηγούμενης χρήσεως.

1.9. Χρόνος πραγματοποίησης των εργασιών της απογραφής.

Η αναγνώριση της επαγγελματικής περιουσίας και η καταμέτρηση της πραγματοποιείται την τελευταία μέρα της χρήσεως.

Η καταχώρηση των ποσοτήτων των αποθεμάτων ιδίων και τρίτων, στο βιβλίο απογραφών ή σε καταστάσεις και γίνεται μέχρι την εικοστή ημέρα του μεθεπόμενου από την λήξη της διαχειριστικής περιόδου μήνα. Για κάθε μέρα καθυστέρησης ενημέρωσης του βιβλίου απογραφών επιβάλλεται και ένα πρόστιμο. Η καταχώρηση της λοιπής περιουσίας καθώς και η αποτίμηση περατούνται εντός τριών μηνών από την λήξη της διαχειριστικής περιόδου, για τις προσωπικές επιχειρήσεις, τις ατομικές, τις εταιρίες περιορισμένης ευθύνης κοινοπραξίες. Εντός τεσσάρων μηνών από την λήξη για τις ανώνυμες εταιρίες και τους συνεταιρισμούς και εντός έξι μηνών

1.10. Λογιστικές εγγραφές στην αρχή και στο τέλος κάθε χρήσεως.

Άνοιγμα βιβλίων νέας χρήσεως. Το άνοιγμα των βιβλίων της νέας χρήσεως με λογιστικές εγγραφές είναι υποχρεωτικό.

Ο κωδικός Ν. 2190/1920 απαιτεί όπως τα ποσά ανοίγματος των λογαριασμών της χρήσεως, συμφωνούν απόλυτα με τον ισολογισμό κλεισίματος της προηγούμενης χρήσης, δηλαδή με τα υπόλοιπα του οριστικού ισοζυγίου γενικού καθολικού τέλους χρήσεως βάσει των οποίων συντάχθηκε ο ισολογισμός αυτός. Για το άνοιγμα της νέας χρήσεως συντάσσεται η εξής λογιστική εγγραφή

Κωδικός	Λογαριασμός	Χρέωση	Πίστωση
89	Ισολογισμός		
89.00	Ισολογισμός ανοίγματος		
89.00.00	Λογ/σμοί ομάδας 1	XXXX	
89.00.01	Λογ/σμοί ομάδας 2	XXXX	
89.00.02	Λογ/σμοί ομάδας 3	XXXX	
89.00.03	Λογ/σμοί ομάδας 4		XXXX
89.00.04	Λογαριασμοί ομάδας 5		XXXX

Αιτιολογία: Υπόλοιπα ενάρξεως χρήσεως

Εάν δεν συνταχθεί η πιο πάνω εγγραφή δεν θα υπάρχει συμφωνία μεταξύ ημερολογίου και καθολικού. Στα μηχανογραφημένα συστήματα η μεταφορά των υπολοίπων της προηγούμενης χρήσεως στην νέα χρήση γίνεται αυτόματα για τους λογαριασμούς του ισολογισμού που στο τέλος της προηγούμενης χρήσης παρουσιάζουν υπόλοιπα. Η μεταφορά αυτή πρέπει να περνάει μέσα από την προγραμματισμένη διαδικασία ενημέρωσης τόσο του ημερολογίου όσο και των καθολικών.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ

ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ

2.1. Γενικά

Οι οικονομικές μονάδες είναι υποχρεωμένες να πραγματοποιούν πραγματικές απογραφές αποθεμάτων τουλάχιστον μια φορά μέσα σε κάθε χρήση και μάλιστα στο τέλος αυτής. Κατά την απογραφή πρέπει να καταγράφονται όλα τα αποθέματα κατά είδος, ποσότητα, και να γίνεται η κατάταξη αυτών σε κατηγορίες που να αντιστοιχούν στους επιμέρους λογαριασμούς των αποθεμάτων.

Η καταχώρηση η οποία περιλαμβάνει το είδος, την μονάδα μέτρησης και την ποσότητα γίνεται με μια εγγραφή για ολόκληρη την ποσότητα κάθε είδους αγαθού, για κάθε αποθηκευτικό χώρο. Με την ημερομηνία του Ισολογισμού καταχωρείται η κατά μονάδα αξίας, στην οποία αποτιμήθηκε το είδος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Κ.Β.Σ. καθώς και η συνολική του αξία.

Με την λογιστική παρακολούθηση της ποσοτικής διακινήσεως κάθε αποθέματος εξασφαλίζεται η διαρκείς ποσοτική απογραφή των αποθεμάτων. Με την αποτίμηση των ποσοτικών διακινήσεων επιτυγχάνεται η διαρκής απογραφή, δηλαδή η διαρκής γνώση της ποσότητας και αξίας των αποθεμάτων που βρίσκονται στους αποθηκευτικούς χώρους.

Το Ε.Λ.Γ.Σ. αναφέρει τις περιπτώσεις που διακινούνται αποθέματα μεταξύ αποθηκευτικών χώρων που τους χωρίζει μεγάλη απόσταση, για να εξασφαλίζεται ο έλεγχος διακινήσεων, να λειτουργούν υπολογαριασμοί του λογαριασμού της αναλυτικής λογιστικής « 94 Αποθέματα » . Το σύστημα λειτουργίας ενδιάμεσων λογαριασμών ελέγχου των εσωτερικών διακινήσεων εφαρμόζεται στις περιπτώσεις που οι διακινήσεις αυτές γίνονται από ή προς κέντρα που δεν τηρούν αναλυτική λογιστική.

2.2. Απογραφή αποθεμάτων κατά αποθηκευτικό χώρο.

Βασική αρχή της απογραφής των αποθεμάτων είναι:

Τα αποθέματα στο βιβλίο απογραφής και Ισολογισμού απογράφονται κατά υποκατάστημα και αποθηκευτικό χώρο με εξαίρεση τα αποθέματα των αποθηκευτικών χώρων που στεγάζονται στον ίδιο χώρο τα οποία μπορεί να καταχωρούνται ενιαία για όλους τους εν λόγω αποθηκευτικούς χώρους .

Τα υποκαταστήματα κατά την απογραφή των αποθεμάτων τους διακρίνονται στις εξής κατηγορίες:

- Υποκαταστήματα που τηρούν βιβλία από τα οποία εξάγεται αυτοτελές αποτέλεσμα.
- Υποκαταστήματα που τηρούν βιβλία από τα οποία δεν εξάγεται αυτοτελές αποτέλεσμα.
- Υποκαταστήματα που λειτουργούν στο εξωτερικό
- Υποκαταστήματα που λειτουργούν σε απόσταση μικρότερη των 50 χιλιομέτρων από της έδρα.

2.3. Απογραφή αποθεμάτων υποκαταστήματος

2.3.1. Υποκαταστήματα που τηρούν βιβλία από τα οποία εξάγεται αυτοτελές λογιστικό αποτέλεσμα.

Η καταχώρηση των αποθεμάτων των υποκαταστημάτων που τηρούν ιδιαίτερα λογιστικά βιβλία από τα οποία εξάγεται αυτοτελές αποτέλεσμα καταχωρούνται σε ιδιαίτερο θεωρημένο βιβλίο απογραφών και ισολογισμού που τηρεί το υποκατάστημα.

Η καταχώρηση των άνω ποσοτήτων γίνεται μέχρι την εικοστή ημέρα του μεθεπόμενου από την λήξη της διαχειριστικής περιόδου μήνα με εξαίρεση τα νομικά πρόσωπα που έχουν τεθεί σε εκκαθάριση όπου η καταγραφή των αποθεμάτων γίνεται μέχρι τον χρόνο υποβολής της δήλωσης.

Η τιμή κτήσεως και το κόστος παραγωγής υπολογίζονται με βάση οποιαδήποτε από τις

παραδεκτές μεθόδους, με την προϋπόθεση ότι η μέθοδος που θα επιλεγεί θα εφαρμόζεται πάγια για τα αποθέματα όλων των εγκαταστάσεων.

Η εταιρία η οποία έχει υποκατάστημα, ενσωματώνει στον ετήσιο ισολογισμό και στο λογαριασμό «αποτελέσματα χρήσεως» τα ενεργητικά και τα παθητικά στοιχεία, καθώς και τα έσοδα και τα έξοδα των υποκαταστημάτων της και συγχωνεύει τα σχετικά ποσά στους οικείους λογαριασμούς του ισολογισμού και των αποτελεσμάτων χρήσεως, συμψηφίζοντας κάθε αμοιβαία χρεωαπαίτηση, τόσο των υποκαταστημάτων μεταξύ τους όσο και μεταξύ υποκαταστημάτων και κεντρικού.

Το υποκατάστημα από τα βιβλία του οποίου εξάγεται λογιστικό αποτέλεσμα:

Τηρεί ίδια βιβλία τρίτης κατηγορίας

Εξάγει τελικό αποτέλεσμα το οποίο ενσωματώνεται με την λογιστική εγγραφή στα βιβλία της έδρας.

Αποτιμά τα αποθέματα του με την ίδια μέθοδο προσδιορισμού της τιμής κτήσεως την οποία η έδρα χρησιμοποιεί.

Η σύνθεση του ισολογισμού, του λογαριασμού χρήσεως και του λογαριασμού εκμεταλλεύσεως θα καταχωρηθεί στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμού του κεντρικού.

ΧΡΕΩΣΗ	Κεντρικό	Υποκατά- στημα Οινοφύτων	Σύνολο	ΠΙΣΤΩΣΗ	Κεντρικό	Υποκατά- στημα Οινοφύτων	Σύνολο
1. Αποθέματα ενάρξεως				1. Πωλήσεις			
2. Αγορές χρήσεως				2. Λοιπά οργα-			
3. Αποθέματα λήξεως							
Μείον: Ίδιο παραγωγή & βελτιώσεις παγίων							
Μείον: Αξία καταστραφέντων- ακατάλληλων Αποθεμάτων							
Συνολικό κόστος εσόδων	2.600.000.000	1.850.000.000	4.450.000.000				
Κέρδη εκμεταλλεύσεως	400.000.000	250.000.000	650.000.000				
Σύνολο	3.000.000.000	2.100.000.000	5.100.000.000		3.000.000.000	2.100.000.000	5.100.000.000

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ 31.12.2002 (Ποσά σε ευρώ)

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ	Κεντρικό	Υποκατ/μια	Σύνολο
		Οινοφύτων	
Γ. ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ			
II Ενσώματες ακινητοποιήσεις			
1. Γήπεδα — Οικόπεδα	200.000.000	300.000.000	500.000.000
2. Κτίρια - Τεχνικά έργα	480.000.000	320.000.000	800.000.000
Μείον: Αποσβεσθέντα	(200.000.000)	(150.000.000)	(350.000.000)
Αναπόσβεστο υπόλοιπο	280.000.000	170.000.000	450.000.000
Σύνολο ενεργητικού	1.500.000.000	1.300.000.000	2.800.000.000
ΠΑΘΗΤΙΚΟ			
Δ. ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ			
I. Μετοχικό κεφάλαιο	500.000.000	—	500.000.000
IV. Αποθεματικά κεφάλαια			
1. Τακτικό αποθεματικό	150.000.000	—	150.000.000
4. Έκτακτα αποθεματικά	250.000.000	—	250.000.000
5. Αφορολόγητα αποθεματικά			
Ειδικών διατάξεων νόμων	300.000.000	—	300.000.000
Σύνολο ιδίων κεφαλαίων	1.200.000.000	—	1.200.000.000
Λογαριασμοί συνδέσμου κεντρικού με υποκατ/μια	100.000.000	(100.000.000)	80.000.000
48.00.00 Λ/σμός χρημ/κών εμβασμάτων-Κεντρικού	(50.000.000)	50.000.000	15.000.000
48.00.00 Λ/σμός χρημ/κών εμβασμάτων-Οινοφύτων	80.000.000	(80.000.000)	
48.00.01 Λ/σμός διακινήσεως αποθε/των-Κεντρικού	(200.000.000)	200.000.000	
48.00.01 Λ/σμός διακινήσεως αποθε/των-Οινοφύτων	50.000.000	30.000.000	
48.00.02 Λ/σμός λοιπών συναλλαγών-Κεντρικού	10.000.000	5.000.000	
48.00.02 Λ/σμός λοιπών συναλλαγών-Οινοφύτων			
48.00.03 Κέρδος χρήσεως υποκαταστήματος			
48.00.03 Κέρδος χρήσεως (προ φόρου) Β.			
Β. ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ & ΕΞΟΔΑ			
1. Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία			
2. Λοιπές προβλέψεις			
Γ. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ			
Σύνολο παθητικού	1.500.000.000	1.300.000.000	2.800.000.000

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ 1.1-31.12.2002 (Ποσά σε ευρώ)

	Κεντρικό	Υποκατάστημα Οινοφύτων	Σύνολο
Κύκλος εργασιών (πωλήσεις)	2.800.000.000	2.000.000.000	4.800.000.000
Κόστος πωληθέντων	(2.400.000.000)	(1.700.000.000)	(4.100.000.000)
Μικτό κέρδος	400.000.000	300.000.000	700.000.000
Ολικό αποτέλεσμα εκμεταλλεύσεως	400.000.000	250.000.000	650.000.000
Σύνολο αποσβέσεων παγίων στοιχείων	80.000.000	50.000.000	130.000.000
μείον: Οι από αυτές ενσωματούμενες μείον: στο λειτουργικό κόστος	(80.000.000)	(50.000.000)	(130.000.000)
Καθαρό αποτέλεσμα χρήσεως (προ φόρου)	180.000.000	200.000.000	380.000.000

2.3.2. Υποκαταστήματα που δεν εξάγουν λογιστικό αποτέλεσμα.

Τα υποκαταστήματα που δεν εξάγουν λογιστικό αποτέλεσμα ,η ποσοτική καταμέτρηση των αποθεμάτων καταγράφεται σε διπλότυπες θεωρημένες καταστάσεις. Το ένα έντυπο αποστέλλεται στην έδρα μέχρι την εικοστή ημέρα για την ενημέρωση του βιβλίου απογραφών του κεντρικού καταστήματος.

Επομένως το κατάστημα που δεν τηρεί πλήρη λογιστικά βιβλία και ως εκ τούτου δεν τηρεί δικό του βιβλίο απογραφών και ισολογισμού, στο τέλος της χρήσεως, θα καταμετρήσει τα αποθέματα του και στην συνέχεια θα τα καταχωρίσει σε διπλότυπες θεωρημένες καταστάσεις απογραφής. Το ένα αντίτυπο της καταστάσεως το υποκατάστημα θα το φυλάξει στο αρχείο του και το άλλο θα αποσταλεί στο κεντρικό κατάστημα εντός 50 ημερών από την λήξη της χρήσεως για την ενημέρωση του θεωρημένου βιβλίου απογραφών και του ισολογισμού ως προς την ποσοτική καταμέτρηση των αποθεμάτων τέλους χρήσεως του υποκαταστήματος με εξαίρεση τα νομικά πρόσωπα. Μέχρι την ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού θα καταχωρηθεί στην άνω κατάσταση η κατά μονάδα αξία, στην οποία αποτιμήθηκε κάθε είδος αποθέματος με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Κ.Β.Σ.

No... (Ενιαία αριθμηση κατά διαχειριστική περίοδο) ΔΙΠΛΟΤΥΠΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ 31.12.2003 ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΟΣ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ — Εγνατίας 12				
Είδος	Μονάδα μέτρησης	Ποσότητα	Τιμή μονάδος	Αξία €
1)				
2)				
3)				
4)				
5)				
6)				
7)				
8)				
Σύνολα				80.000,00

ΑΠΟΓΡΑΦΗ 3112.2003

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

Γ. ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

ΠΙ. Ενσώματες ακινητοποιήσεις..

Δ. ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

Ι. Αποθέματα

1. Εμπορεύματα

α. Στο κεντρικό κατάστημα Αθήνα-Σωκράτους 10

Είδος	Μονάδα μέτρησης	Ποσότητα	Τιμή μονάδος	Αξία €
1)				
2)				
3)				
4)				
5)				
6)				
7)				
Σύνολο				200.000,00
β. Στο υποκατάστημα Θεσσαλονίκης - Εγνατίας 12 ως θεωρημένες διπλότυπες καταστάσεις απογραφής του υποκαταστήματος από Νο... έως Νο ...				80.000,00
Σύνολο Εμπορευμάτων				200.000,00

Η αποτίμηση των αποθεμάτων των υποκαταστημάτων με εξαρτημένη από το κεντρικό λογιστική και των αποθηκευτικών χώρων γίνεται με ενιαία τιμή με τα αποθέματα της έδρας. Με έγκριση της Ε.Λ.Β. επιτρέπεται η αποτίμηση των αποθεμάτων χωριστά ανά εγκατάσταση (άρθρο 28, παρ. 2, Κ.Β.Σ. όπως τροποποιημένο από το Ν. 3052/2002 ισχύει από 1.1.2003).

2.3.3.Υποκαταστήματα που λειτουργούν σε απόσταση λιγότερο των 50 χιλιομέτρων.

Για το υποκατάστημα που λειτουργεί σε απόσταση λιγότερη των 50 χιλιομέτρων από την έδρα δεν εξάγεται λογιστικό αποτέλεσμα η καταγραφή των αποθεμάτων μπορεί να γίνει απ'ευθείας στο θεωρημένο βιβλίο απογραφώ της έδρας.

Η αποτίμηση των αποθεμάτων των καταστημάτων με εξαρτημένη από το κεντρικό κατάστημα γίνεται με ενιαία τιμή με τα αποθέματα της έδρας.

Παράδειγμα:

ΑΠΟΓΡΑΦΗ 31.12.2003

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

Γ. ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

II. Ενσώματες ακινητοποιήσεις

Δ. ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

I. Αποθέματα.

1. Εμπορεύματα

		Ποσότητα			
Είδος	Μονάδα Μέτρησης	Στο κεντρικό κατάστημα Αθήνα-Ερμού 1	Στο υποκατάστημα Αθήνα-Ερμού 10	Τιμή μονάδος	Αξία (€)
1)					
2)					
Σύνολο εμπορευμάτων					340.000,00

Μπορεί όμως, στο θεωρημένο βιβλίο απογραφών και ισολογισμού του κεντρικού καταστήματος να καταχωρηθούν και με τον τρόπο που αναφέρουμε στην αμέσως προηγούμενη παράγραφο 2.3.4.

2.4. Απογραφή αποθεμάτων που αποστέλλονται σε τρίτους.

Τα αποθέματα που αποστέλλονται σε τρίτους παρακολουθούνται στους λογαριασμούς «εμπορεύματα, προϊόντα κ.τ.λ. σε τρίτους » που ανοίγονται και λειτουργούν σαν υπολογαριασμοί της αναλυτικής λογιστικής 94«Αποθέματα». Η παρακολούθηση αυτή γίνεται κατά ποσότητα και αξία, αναλυτικά για κάθε είδος αποθέματος, αποθηκευτικό χώρο και κατηγορία στην οποία ανήκει, με τρόπο που να εξασφαλίζεται η πληροφόρηση για τις αξίες των αποθεμάτων.

Στην γενική λογιστική δεν είναι δυνατή η παρακολούθηση της διακινήσεως ούτε ο υπολογισμός του κόστους πωληθέντων.

Παράδειγμα:

ΑΠΟΓΡΑΦΗ 31.12.2003

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ Γ. ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ ΙΙ.

Ενσώματες ακινητοποιήσεις

Δ. ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

I. Αποθέματα 1. Εμπορεύματα

Είδος	Μονάδα μέτρησης	Ποσότητα		Τιμή Μονάδος	Αξία (€)
		Στο κεντρικό κατάστημα	Στον αντιπρόσωπο Γ. Γεωργίου (Πάτρα - Ακροπόλεως 28) ως παρακαταθήκη προς πώληση		
1)					
2)					
Σύνολο εμπορευμάτων					500.000,00

Μπορεί, όμως, στο θεωρημένο βιβλίο απογραφών και ισολογισμού του κεντρικού καταστήματος να καταχωρηθούν και με τον τρόπο που αναφέρουμε στην προηγούμενη παρ. 2.3.4.

ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ

ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ ΤΩΝ

ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ

ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ ΕΝΣΩΜΑΤΩΝ

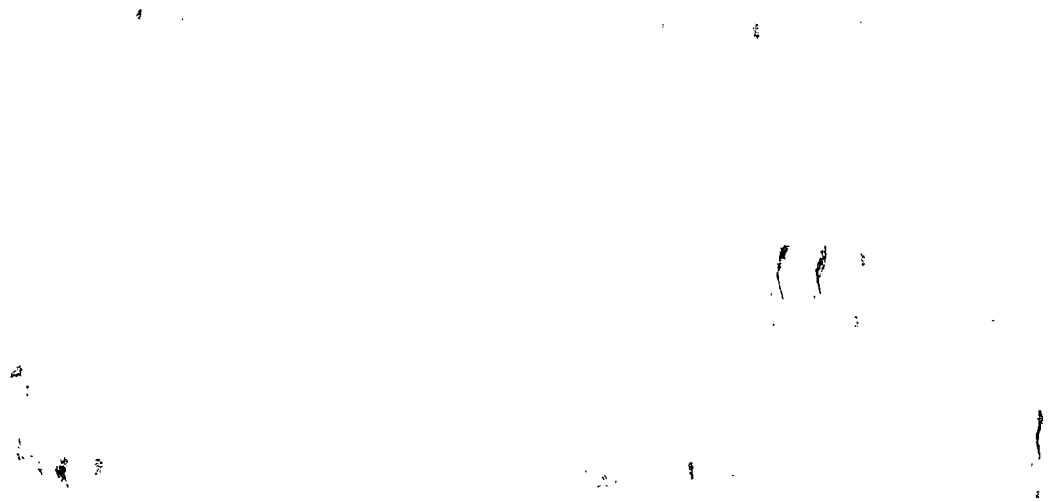
ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΩΝ

3.1. Περιουσιακά στοιχεία που περιλαμβάνονται στο πάγιο ενεργητικό.

Στο πάγιο ενεργητικό περιλαμβάνονται οι εξής κατηγορίες περιουσιακών στοιχείων: **Ασώματα πάγια στοιχεία**. Είναι τα υλικά αγαθά που χρησιμοποιεί η οικονομική μονάδα ως μέσα δράσεως κατά την διάρκεια της ωφέλιμης ζωής τους.

Ασώματες ακινητοποιήσεις ή άσυλα πάγια στοιχεία. Είναι τα πάγια σώματα που αποκτούνται από την οικονομική μονάδα και έχουν σκοπό να χρησιμοποιούνται παραγωγικά για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο του ενός χρόνου.

Έξοδα πολυετούς αποσβέσεως : Είναι τα έξοδα που αποσβένονται και χρησιμοποιούνται για την ίδρυση και οργάνωση οικονομικής μονάδας.



Συμμετοχές και μακροπρόθεσμες απαιτήσεις: Είναι οι συμμετοχές σε άλλες οικονομικές μονάδες, οποιασδήποτε μορφής Ε.Π.Ε Α.Ε Ο.Ε οι οποίες εξασφαλίζουν την άσκηση επιρροής πάνω σ' αυτές και αποκτούνται με σκοπό διαρκούς κατοχής τους, για την οποία η προθεσμία εξοφλήσεως λήγει μετά το τέλος της επόμενης χρήσεως.

3.2 Αποτίμηση ενσώματων ακινητοποιήσεων

Ενσώματα πάγια στοιχεία είναι τα υλικά αγαθά που αποκτούνται από την εταιρία για να τα χρησιμοποιεί κατά την διάρκεια της ωφέλιμης ζωής τους. Σε περίπτωση αναπροσαρμογής η αναπροσαρμοσμένη αξία θεωρείται ως αξία κτήσεως του οικείου παγίου.

Τιμή κτήσεως είναι η τιμολογιακή αξία αγοράς, που προσαυξάνεται με τα ειδικά έξοδα και μειώνεται με τις σχετικές εκπτώσεις. Τα έξοδα κτήσεως των ακινήτων δεν περιλαμβάνονται στην τιμή κτήσης των στοιχείων αυτών. Τα έξοδα αυτά καταχωρούνται στον λογαριασμό « Έξοδα Πολυετούς Απόσβεσης ».

Κόστος παραγωγής είναι η τιμολογιακή αξία αγοράς των πρώτων υλών που χρησιμοποιήθηκαν στην παραγωγή συγκεκριμένων προϊόντων.

Οι έννοιες των δαπανών, βελτιώσεων, συντηρήσεων και επισκευών πάγιων περιουσιακών στοιχείων περιγράφονται ως εξής:

Προσθήκη κτιρίου είναι οποιαδήποτε αύξηση του όγκου τους και του μεγέθους με τη χρησιμοποίηση δομικών υλών σ' αυτά που αυξάνει το μέγεθος και η παραγωγική τους δυναμικότητα.

Βελτίωση ενσώματου παγίου περιουσιακού στοιχείου είναι κάθε μεταβολή που γίνεται σ' αυτό και έχει ως αποτέλεσμα είτε την βελτίωση συνθηκών, είτε την μείωση χρησιμοποιήσεως του.

Συντήρηση ενσώματου παγίου περιουσιακού στοιχείου είναι η τεχνολογική επέμβαση που γίνεται με σκοπό να διατηρείται στην αρχική του παραγωγική ικανότητα για όσο το δυνατό μεγαλύτερο χρονικό διάστημα.

Επισκευή ενσώματου παγίου περιουσιακού στοιχείου είναι η αντικατάσταση αυτών που έχουν καταστραφεί ή υποστεί βλάβη με σκοπό την επαναφορά της παραγωγικής του ικανότητας πριν την κατάσταση παραγωγικής του ικανότητας που ήταν πριν την καταστροφή.

Το συμβούλιο της Επικράτειας στην απόφαση 320/200 περιγράφει κατ' άλλο τρόπο την έννοια των άνω δαπανών. Οι έννοιες αυτές είναι οι εξής:

Δαπάνες συντηρήσεως θεωρούνται εκείνες οι οποίες γίνονται για να διατηρηθούν τα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης σε καλή κατάσταση ώστε να παρεμποδιστούν τυχόν βλάβες.

Δαπάνες επισκευής θεωρούνται εκείνες οι οποίες γίνονται για να επανέλθουν τα περιουσιακά στοιχεία που τυχόν βλάβη στην αρχική καλή τους κατάσταση. Οι δαπάνες επισκευής εκπίπτουν φορολογικά το έτος που πραγματοποιούνται.

Δαπάνες βελτίωσης αποβλέπουν στην επαύξηση των εγκαταστάσεων της επιχείρησης.

3.3. Αναπροσαρμογή αξίας παγίων στοιχείων

Αναπροσαρμογή αξίας ακινήτων βάσει τον Ν. 2065/1992. Τα πάγια, αποτιμούνται, κατ' αρχάς, στις τιμές που η επιχείρηση τα απέκτησε . Η αυθαίρετη αναπροσαρμογή του παγίου ενεργητικού, δεν επιτρέπεται από την ισχύουσα εμπορική νομοθεσία. Εάν μια επιχείρηση απέκτησε π.χ το έτος 1950 ένα ακίνητο στην Πλατεία Συντάγματος αντί για 300.000 δρχ η επιχείρηση είναι υποχρεωμένη μέχρι σήμερα, να εξακολουθήσει να το εμφανίζει στα περιουσιακά στοιχεία της με την αξία αυτή_που κατέβαλε το έτος

1950, εκτός εάν κάποια διάταξη νόμου την υποχρεώσει να το αναπροσαρμόσει.

Για να διορθωθούν οι αξίες των παγίων και να εμφανίζονται στους ισολογισμούς με αξίες οι οποίες πλησιάζουν προς τις τρέχουσες τιμές ψηφίσθηκαν, κατά καιρούς, διάφοροι νόμοι οι οποίοι επέτρεψαν την αναπροσαρμογή των παγίων.

Αναπροσαρμογή της αξίας των περιουσιακών στοιχείων του πάγιου ενεργητικού δεν επιτρέπεται, εκτός αν αυτή γίνεται σε εφαρμογή ειδικού νόμου. Για την εφαρμογή αυτού του Νόμου, η αναπροσαρμοσμένη αξία των στοιχείων αυτών θεωρείται και αξία κτήσης τους.

Όποιαδήποτε αναπροσαρμογή της αξίας κτήσεως των ενσωμάτων περιουσιακών στοιχείων, απαγορεύεται εκτός αν αυτή γίνεται σε εφαρμογή ειδικού νόμου. Εκτός από τις αναπροσαρμογές των γηπέδων, των κτιρίων και των μηχανημάτων που έγιναν τα τελευταία χρόνια στη χώρα μας καμιά άλλη αναπροσαρμογή των παγίων στοιχείων (ασώματων, ενσώματων και συμμετοχών) δεν επιτρέπεται να γίνει.

Εάν, όμως, η επιχείρηση αυθαιρέτως αναπροσαρμόσει τις αξίες των παγίων της, τότε, εκτός από το γεγονός ότι συντάσσει μη νόμιμες οικονομικές καταστάσεις, η προκύπτουσα υπεραξία θεωρείται αυτόματη υπερτίμηση του πάγιου κεφαλαίου και

φορολογείται με το συντελεστή φορολογίας εισοδήματος της επιχείρησης

Η αναπροσαρμογή της αξίας των παγίων περιουσιακών στοιχείων (κυρίως των ακινήτων) που γίνεται με βάση τις ειδικές διατάξεις, έχει ως στόχο τη διόρθωση λόγω του πληθωρισμού της υποτιμημένης αξίας των παγίων όπως εμφανίζεται στα λογιστικά βιβλία και αντιστοίχως και της καθαρής θέσεως της εταιρείας

Η εξάλειψη της υπεραξίας που έχει συσσωρευτεί στα πάγια περιουσιακά στοιχεία του ενεργητικού της επιχείρησης, ύστερα από την αναπροσαρμογή της αξίας των στοιχείων αυτών (κεφαλαιοποίηση αφανών αποθεματικών) συντελείται εγκύρως μόνο αν προβλέπεται από ειδικό νόμο

Η άνω κεφαλαιοποίηση των αφανών αποθεματικών αποτελεί πραγματική αύξηση κεφαλαίου της επιχείρησης, η οποία πραγματοποιείται με μονομερή ενέργεια της χωρίς νέες εισφορές των ιδιοκτητών (μετόχων - εταίρων), αλλά με κάλυψη του σχετικού ποσού από πραγματική αξία που η επιχείρηση έχει στα χέρια της και που κατανέμεται αναλογικά σε όλους τους παλαιούς μετόχους ή εταίρους.

Η άνω υπεραξία λόγω της αναπροσαρμογής της αξίας των παγίων γενικά, δεν αποτελεί πραγματικό κέρδος της επιχείρησης και γι' αυτό δεν καταχωρείται στα

αποτελέσματα χρήσεως, αλλά καταχωρείται απ' ευθείας στα ίδια κεφάλαια.

Τέλος, σημειώνεται ότι οι επιχειρήσεις που προβαίνουν σε αναπροσαρμογή της αξίας των ακινήτων τους, υποχρεώνονται να αναγράφουν στους ισολογισμούς τους την ημερομηνία της τελευταίας αναπροσαρμογής.

3.4. Οι αποσβέσεις των πάγιων περιουσιακών στοιχείων

3.4.1. Εννοιολογικοί προσδιορισμοί

Απόσβεση είναι η χρονική κατανομή της αποσβεσθείσας αξίας του πάγιου περιουσιακού στοιχείου, που υπολογίζεται με βάση την ωφέλιμη διάρκεια ζωής του και, συνακόλουθα, η λογιστική απεικόνιση και ο καταλογισμός της σε καθεμιά χρήση. Οι αποσβέσεις κάθε χρήσεως βαρύνουν το λειτουργικό κόστος, ή απευθείας τα αποτελέσματα χρήσεως, όταν πρόκειται για αποσβέσεις που δεν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος. Το ποσό της ετήσιας αποσβέσεως αντιπροσωπεύει τη μείωση της αξίας του πάγιου στοιχείου, που επέρχεται λόγω της χρήσεως του, της παρόδου του χρόνου και της οικονομικής του απαξιώσεως.

Παράδειγμα: Ανώνυμη εταιρεία αγόρασε αντί € 60.000,00, ένα μηχάνημα για να παράγει σε τεμάχια το προϊόν Α. Το μηχάνημα θα το χρησιμοποιήσει για τα επόμενα έξι έτη. Κατά το πρώτο έτος λειτουργίας του μηχανήματος η εταιρεία προσδιόρισε το κόστος παραγωγής του προϊόντος Α στο ποσό € 50.000,00 ως εξής:

Ανάλωση πρώτων υλών	20.000,00 euro
Άμεσα εργατικά	15.000,00 euro
Γενικά βιομηχανικά έξοδα	5.000,00 euro
Αποσβέσεις μηχανήματος (δρχ. 60.000.000:6 έτη)	10.000,00 euro
Σύνολο κόστους παραγωγής προϊόντος Α	50.000,00 euro

Αποσβέσιμο πάγιο περιουσιακό στοιχείο είναι το ενσώματο ή άυλο πάγιο στοιχείο, που αποκτάται από την οικονομική μονάδα για διαρκή παραγωγική χρήση και έχει ωφέλιμη διάρκεια ζωής περιορισμένη, πάντως μεγαλύτερη από ένα έτος.

Ωφέλιμη διάρκεια ζωής είναι, είτε η χρονική περίοδος, κατά την οποία υπολογίζεται ότι το αποσβέσιμο πάγιο στοιχείο θα χρησιμοποιείται παραγωγικά από την οικονομική μονάδα, είτε η ολική ποσότητα παραγωγής ή το ολικό έργο, το οποίο αναμένεται να επιτύχει η οικονομική μονάδα από το πάγιο αυτό στοιχείο (π.χ. ωφέλιμη διάρκεια ζωής μηχανήματος μετρημένη σε παραγωγικές ώρες).

Αποσβεστέα αξία ενός αποσβέσιμου πάγιου περιουσιακού στοιχείου είναι το ιστορικό κόστος του ή άλλο ποσό που αντικατάστησε νομότυπα το ιστορικό κόστος (π.χ. αξία αναπροσαρμογής που επιβλήθηκε από το νόμο ή αξία που έχει προκύψει από εκτίμηση λόγω συγχωνεύσεως), μειωμένο κατά την υπολειμματική αξία του, εφόσον αυτή είναι αξιόλογη. Αν η υπολειμματική αξία δεν είναι αξιόλογη, δεν λαμβάνεται υπόψη για τον προσδιορισμό της αποσβεστέας αξίας. Η κρίση για την αξιολόγηση αυτή αφήνεται στην οικονομική μονάδα.

Υπολειμματική αξία ενός αποσβέσιμου πάγιου περιουσιακού στοιχείου είναι η καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία του, που υπολογίζεται να πραγματοποιηθεί κατά το τέλος της ωφέλιμης διάρκειας της ζωής του.

3.5. Καταχώρηση των αποσβέσεων στα λογιστικά βιβλία.

Οι αποσβέσεις που διενεργούνται για κάθε λογιστική χρήση καταλογίζονται σ' αυτή με χρέωση των λογαριασμών 66 «αποσβέσεις παγίων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος» και

«αποσβέσεις παγίων στοιχείων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος». Την αρχή αυτή δέχεται και ο εμπορικός νόμος όπου αναφέρει ότι οι αποσβέσεις των στοιχείων του πάγιου ενεργητικού και των εξόδων πρέπει να έχουν καταχωρηθεί στα λογιστικά βιβλία των οικονομικών μονάδων.

3.5.1. Αναλυτική καταχώρηση των παγίων και των αποσβέσεων στην απογραφή.

Το Ε.Γ.Λ.Σ προβλέπει ότι η διαχειριστική παρακολούθηση κάθε παγίου και για την λογιστική παρακολούθηση της αξίας κτήσεως και των αποσβέσεων του, τηρείται υποχρεωτικά μητρώο παγίων στοιχείων, το οποίο αποτελεί την τελευταία ανάλυση των λογαριασμών των πάγιων περιουσιακών στοιχείων.

Ο Κ.Β.Σ αναφέρει ότι για κάθε πάγιο περιουσιακό στοιχείο αναγράφονται στο βιβλίο απογραφών α) η αξία κτήσης ή το κόστος ιδιοκατασκευής του, β) οι αποσβέσεις του, γ) η αναπόσβεστη αξία του. Όταν ο επιτηδευματίας τηρεί θεωρημένα μητρώα πάγιων περιουσιακών στοιχείων τα πάγια μπορεί να τα καταχωρεί στην απογραφή κατά ομοειδείς κατηγορίες.

3.5.2. Οι τακτικές αποσβέσεις πρέπει να επιβαρύνουν το λειτουργικό κόστος

Από τις αποσβέσεις που διενεργούνται σε κάθε χρήση οι τακτικές, που θεωρείται ότι αφορούν το λειτουργικό κόστος παραγωγής, τη διοικητική λειτουργία και την λειτουργία διαθέσεως καταχωρούνται στην χρέωση του λογαριασμού 66 και κοστολογούνται μέσω της αναλυτικής λογιστικής.

3.5.3.Μεταβολές παγίων στοιχείων

Οι μεταβολές που έγιναν μέσα στην χρήση στα στοιχεία παγίου ενεργητικού και στις αποσβέσεις τους, αναφέρονται στο προσάρτημα. Για το καθένα από τους λογαριασμούς παγίων στοιχείων που εμφανίζονται στο ενεργητικό αναφέρονται χωριστά , η αξία κτήσης , οι προσθήκες και βελτιώσεις, οι μειώσεις και οι μεταφορές που έγιναν μέσα στη χρήση καθώς και οι αποσβέσεις των προηγούμενων χρήσεων μέχρι την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού και η αναπόσβεστη αξία κατά την ημερομηνία αυτή.

Σε περίπτωση που κατά την πρώτη εφαρμογή της παραγράφου ανακαλύψουν δυσκολίες στη

συγκέντρωση των δεδομένων της παραπάνω ανάλυσης είναι δυνατόν να ληφθεί σαν αξία κτήσης ή κόστους η αναπόσβεστη αξία των στοιχείων αυτών κατά την έναρξη της χρήσης με την προϋπόθεση ότι θα γίνεται σχετική διευκρίνιση στο προσάρτημα. Οι διατάξεις αυτές εφαρμόζονται αναλυτικά και για τα έξοδα.

3.6. Αυξήσεις Παγίων.

Στις αυξήσεις των παγίων περιλαμβάνονται: οι αγορές παγίων, οι ιδιοκατασκευές παγίων, οι δωρεές παγίων καθώς και η αναπροσαρμογή παγίων.

Αγορές παγίων: Οι αγορές παγίων καταχωρούνται στα βιβλία των επιχειρήσεων στο κόστος κτήσεως.

Ιδιοκατασκευές παγίων: Τα ιδιοκατασκευαζόμενα πάγια στοιχεία αποτιμούνται στο κόστος παραγωγής ή ιδιοκατασκευής

Η μεταφορά των εμπορευμάτων που αποφάσισε η επιχείρηση να ιδιοχρησιμοποιήσει ως πάγια από τους λογαριασμούς των αποθεμάτων στους οικείους λογαριασμούς παγίων στοιχείων γίνεται με χρέωση των οικείων λογαριασμών του παγίου και πίστωση του λογαριασμού 78.10.08. «Τεκμαρτά έσοδα από ιδιοχρησιμοποίηση αποθεμάτων ως παγίων».

Ο άνω λογαριασμός 78.10.08 εμφανίζεται αρνητικά στη χρέωση του λογαριασμού 80 «Γενική

Εκμετάλλευση» με αποτέλεσμα να συμψηφίζεται (αλγεβρικά) το κόστος των ιδιοχρησιμοποιηθέντων (ως πάγια) αποθεμάτων με το άνω τεκμαρτό έσοδο. Ο λογαριασμός 78.10.08 δεν εμφανίζεται στη δημοσιευόμενη κατάσταση του «Λογαριασμού Αποτελέσματα Χρήσεως».

Η τακτοποίηση των μερίδων αποθήκης γίνεται στην αναλυτική λογιστική για την άνω αναφερόμενη περίπτωση ως εξής:

Κωδικός Λογαριασμός Χρέωση Πίστωση

96	Έσοδα - Μικτά αναλυτικά αποτελέσματα		
96.20	Κόστος αγοράς πωληθέντων		
96.20.78	Ιδιοπαραγωγή παγίων		
96.20.78.10	Κόστος αγοράς ιδιοχρησιμοποιούμενων	1.000,00	
94	Αποθέματα		
94.20	Εμπορεύματα		
94.20.90	Ιδιοχρησιμοποίηση εμπορευμάτων		
94.20.XX.XX	ΑΠΟΘΗΚΗ - Είδος Α		
1.000,00			
Αιτιολογία:	Μεταφορά	κόστους	
ιδιοχρησιμοποιούμενων αποθεμάτων		ως Δελτίο	
Αποστολής/....			

Αναπροσαρμογή αξίας ακινήτων: Οι επιχειρήσεις δεν επιτρέπεται να αναπροσαρμόζουν μόνες τους τις αξίες των ακινήτων.

Πάγια που αποκτήθηκαν από δωρεάν παραχώρηση.
Για τα ακίνητα που αποκτήθηκαν από δωρεάν παραχώρηση και για τα οποία δεν υπάρχουν στοιχεία της αξίας κτήσεως τους (όπως αυτή πρέπει να έχει διαμορφωθεί με τις εκάστοτε αναπροσαρμογές κ.λπ.) επιβάλλεται να καθορισθεί η σημερινή αξία τους, με εκτίμηση τους από επιτροπές ειδικών (τεχνικών του Τεχνικού Επιμελητηρίου, κ.λπ.) οι οποίες θα εκτιμήσουν την αξία τους με βάση την κατάσταση που βρίσκονται σήμερα, προσδιορίζοντας αξία γηπέδων ιδιαίτερη εκείνης των κτιρίων και εγκαταστάσεων τους. Για ακίνητα, τα οποία βρίσκονται σε περιοχές που ισχύει το προβλεπόμενο από τις οικείες φορολογικές διατάξεις «σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων», ως αξία των ακινήτων αυτών λαμβάνεις η προσδιοριζόμενη με βάση το σύστημα αυτό.

Με την αξία που προσδιορίζεται συμφωνά με τα προηγούμενα, θα διενεργηθεί, στα λογιστικά βιβλία της επιχείρησης λογιστική εγγραφή, με την οποία θα χρεωθούν οι λογαριασμοί του ΕΓΛΣ 10.00 «Γήπεδα - Οικόπεδα» και 11.00 «Κτίρια εγκαταστάσεις κτιρίων» (και σχετικοί υπολογαριασμοί τους), με πίστωση του νέο-δημιουργούμενου λογαριασμού 41.12 «Αξία ακινήτων παραχωρηθέντων δωρεάν» και οικείων υπολογαριασμών του, για ιδιαίτερη καταχώρηση της αξίας των γηπέδων και κτιρίων.

3.7. Μειώσεις παγίων -Εκποίηση ακινήτων.

Εκποίηση εδαφικών εκτάσεων. Σε περίπτωση εκποιήσεως μη οικοδομημένης εδαφικής εκτάσεως (π.χ. γηπέδου - οικοπέδου) ισχύουν τα παρακάτω

Στην πίστωση του οικείου λογαριασμού της εδαφικής εκτάσεως καταχωρούνται το τίμημα πώλησεως του πωλητηρίου συμβολαίου και η τυχόν σχηματισμένη πρόβλεψη για υποτίμηση της πωλούμενης εκτάσεως (από το λογαριασμό 44.10). Στη χρέωση του ίδιου λογαριασμού φέρονται τα τυχόν έξοδα που δημιουργούνται για την πραγματοποίηση της πώλησεως.

Στη χρέωση του οικείου λογαριασμού της εδαφικής εκτάσεως μεταφέρονται, επίσης, το αναπόσβεστο υπόλοιπο των εξόδων κτήσεως και των τυχόν εξόδων διαμορφώσεως της. Οι μεταφορές αυτές γίνονται από τους λογαριασμούς 16.14 και 11.03, αντίστοιχα, στους οποίους προηγουμένως μεταφέρονται, από τους λογαριασμούς 16.99.14 και 11.99.03, οι διενεργημένες αποσβέσεις.

Σε περίπτωση εκποιήσεως εδαφικής εκτάσεως που αποκτήθηκε με χρηματοδότηση επιχορηγήσεων, το υπόλοιπο του λογαριασμού 41.10 μεταφέρεται στην πίστωση του λογαριασμού του οικείου πάγιου στοιχείου

Το αποτέλεσμα που προκύπτει μετά από τις παραπάνω καταχωρήσεις και μεταφορές μεταφέρεται στο λογαριασμό 81.02.00 «ζημιές από εκποίηση ακινήτων», όταν είναι ζημία, ή στο λογαριασμό 81.03.00 «κέρδη από εκποίηση ακινήτων», όταν είναι κέρδος.

Εκποίηση κτιρίων. Σε περίπτωση εκποιήσεως ακινήτου ισχύουν τα ακόλουθα :

Στην πίστωση του οικείου λογαριασμού του κτιρίου ή του τεχνικού έργου καταχωρείται το τίμημα πωλήσεως του πωλητηρίου συμβολαίου και στη χρέωση του καταχωρούνται στα έξοδα που τυχόν δημιουργούνται για την επίτευξη της πωλήσεως.

Στη χρέωση του ίδιου λογαριασμού μεταφέρονται η αξία κτήσεως του αντίστοιχου γηπέδου ή άλλης εδαφικής εκτάσεως και το αναπόσβεστο υπόλοιπο των εξόδων διαμορφώσεως του γηπέδου (δηλαδή το υπόλοιπο του λογαριασμού 11.03 που προκύπτει μετά τη μεταφορά στο λογαριασμό αυτό των αποσβέσεων του λογαριασμού 11.99.03). Στην πίστωση του ίδιου λογαριασμού μεταφέρεται η τυχόν σχηματισμένη πρόβλεψη για υποτίμηση του πωλούμενου γηπέδου (από το λογαριασμό 44.10).

Στην πίστωση του ίδιου λογαριασμού μεταφέρονται οι αποσβέσεις που διενεργήθηκαν μέχρι την πώληση και στη χρέωση του μεταφέρεται το αναπόσβεστο υπόλοιπο των εξόδων κτήσεως του ακινήτου.

Σε περίπτωση εκποιήσεως ή καταστροφής κτιρίου που αποκτήθηκε με χρηματοδότηση επιχορηγήσεων, το υπόλοιπο του λογαριασμού 41.10 μεταφέρεται στην πίστωση του λογαριασμού του οικείου πάγιου στοιχείου.

Το αποτέλεσμα που προκύπτει μετά από τις παραπάνω καταχωρήσεις και μεταφορές μεταφέρεται στο λογαριασμό 81.02.00 «ζημίες από εκποίηση ακινήτων» ή 81.02.01 «ζημίες από εκποίηση τεχνικών έργων», όταν είναι ζημία, ή στο λογαριασμό 81.03.00 «κέρδη από εκποίηση ακινήτων» ή 81.03.01 «κέρδη από εκποίηση τεχνικών έργων», όταν είναι κέρδος.

Τιμή πώλησεως ακινήτων κατά το φορολογικό νόμο. Ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις και η πραγματοποιηθείσα αυτόματη υπερτίμηση του πάγιου κεφαλαίου που χρησιμοποιείται στην επιχείρηση, καθώς και η υπερτίμηση που δεν πραγματοποιήθηκε, εφόσον αυτή έχει περιληφθεί στην απογραφή. Προκειμένου για τον υπολογισμό του υπερτιμήματος που προκύπτει από την πώληση ακινήτων, ως τιμή πώλησης δεν δύναται να ληφθεί ποσό μικρότερο της αξίας, όπως αυτή προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις περί φορολογίας μεταβιβάσεως ακινήτων

Από την άνω διάταξη προκύπτει ότι η υπεραξία που προκύπτει από την πώληση ιδιοχρησιμοποιούμενων από την επιχείρηση ακινήτων προστίθεται στα λοιπά εισοδήματα της επιχείρησης του έτους που προέκυψε

και φορολογείται μαζί με τα εισοδήματα με βάση τις γενικές διατάξεις του Ν. 2238/1994

Επίσης, στην άνω διάταξη ορίζεται ότι, προκειμένου για τον υπολογισμό του υπερτιμήματος που προκύπτει από την πώληση ακινήτου, εξαιρουμένου του υπερτιμήματος που προκύπτει από την αναγκαστική απαλλοτρίωση ακινήτου, ως τιμή πώλησεως δεν μπορεί να ληφθεί ποσό μικρότερο της αξίας, που προσδιορίζεται με βάση τις διατάξεις περί φορολογίας μεταβιβάσεως ακινήτων. Κατά συνέπεια, αν για παράδειγμα, επιχείρηση πωλήσει ακίνητο της σε τιμή μικρότερη της αντικειμενικής αξίας του ή της αξίας που προκύπτει βάσει συγκριτικών στοιχείων (σε περιοχές που δεν ισχύει το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού), στα βιβλία μεν θα εμφανίσει το πράγματι εισπραχθέν τίμημα, αλλά με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος η επιχείρηση θα προσθέσει στα προκύψαντα, βάσει βιβλίων, αποτελέσματα το επιπλέον ποσό υπεραξίας που προκύπτει βάσει της αντικειμενικής αξίας ή της αξίας που προκύπτει βάσει συγκριτικών στοιχείων της ΔΟΥ, κατά περίπτωση, ως τιμή πώλησεως.

Παράδειγμα:

Ανώνυμη εταιρία πώλησε ένα ακίνητο αναπόσβεστης αξίας € 80.000,00 αντί € 120.000,00 (η αντικειμενική αξία του ακινήτου είναι €135.000,00). Η εταιρία από την άνω πώληση έχει λογιστικό κέρδος € 40.000,00 και

φορολογικό κέρδος =€ 55.000,00 τα οποία προσδιόρισε ως εξής:

Λογιστικό	Φορολογικό	
κέρδος σε euro	κέρδος σε euro	
Αξία κτήσεως γηπέδου	30.000,00	
Αξία κτήσεως κτιρίου	<u>120.000,00</u>	
	150.000,00	
μείον: Αποσβέσεις κτιρίου	<u>(70.000,00)</u>	
Αναπόσβεστη αξία	80.000,00	80.000,00
μείον: Τιμή πώλησεως	<u>(120.000,00)</u>	<u>(135.000,00)</u>
Κέρδος	<u>40.000,00</u>	<u>55.000,00</u>

3.8. Αποτίμηση εμπράγματων δικαιωμάτων επί ακινήτων

Εμπράγματα δικαιώματα είναι η κυριότητα, οι δουλειές, το ενέχυρο και η υποθήκη. Το ενέχυρο συνίσταται σε κινητά. Τα υπόλοιπα εμπράγματα δικαιώματα σε ακίνητα.

Ο εμπορικός νόμος αναφέρει ότι τα εμπράγματα δικαιώματα της εταιρίας απεικονίζονται στην κατηγορία των ενσώματων ακινητοποιήσεων.

Τα εμπράγματα δικαιώματα του ενέχυρου και της υποθήκης τοποθετούνται στους λογαριασμούς τάξεως που είναι:

Κωδικός Λογαριασμός

02 Χρεωστικοί λογαριασμοί εγγυήσεων και εμπράγματων ασφαλειών

06 Πιστωτικοί λογαριασμοί εγγυήσεων και εμπράγματων ασφαλειών

Στους ανωτέρω λογαριασμούς παρακολουθούνται οι εγγυήσεις και εμπράγματες ασφάλειες που η οικονομική μονάδα παραχωρεί σε πιστωτές της για εξασφάλιση υποχρεώσεων της και καλής εκτελέσεως από αυτήν συμβάσεων που συνάπτονται με τρίτους καθώς και οι εγγυήσεις και εμπράγματες ασφάλειες που παραχωρούνται από τρίτους στην οικονομική μονάδα για εξασφάλιση απαιτήσεων και καλής εκτελέσεως από τρίτους συμβάσεις που συνάπτονται από αυτούς.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

4.1.Αποτίμηση ασώματων ακινητοποιήσεων

Ασώματες ακινητοποιήσεις είναι τα οικονομικά αγαθά που αποκτούνται από την οικονομική μονάδα με σκοπό να χρησιμοποιηθούν παραγωγικά για το χρονικό διάστημα οπωσδήποτε μεγαλύτερο από ένα έτος.

Άυλα υλικά στοιχεία είναι τα ασώματα εκείνα οικονομικά αγαθά, τα οποία είναι δεκτικά χρηματικής αποτιμήσεως και είναι δυνατό να αποτελέσουν αντικείμενο συναλλαγής, είτε χρηματικής είτε μόνα είτε με την οικονομική μονάδα.

Τα άυλα διακρίνονται στις εξής δύο κατηγορίες:

1) Δικαιώματα, όπως, διπλώματα ευρεσιτεχνίας, εμποροβιομηχανίας.

2) Πραγματικές καταστάσεις, ιδιότητες και σχέσεις όπως η πελατεία , η πίστη, η καλή οργάνωση. Στην κατηγορία αυτή ανήκουν τα στοιχεία τα οποία συνθέτουν την έννοια του όρου της υπεραξίας και τα

οποία προσδίδουν στη μονάδα που λειτουργεί παραγωγικά συνολική αξία μεγαλύτερη από εκείνη που προκύπτει από την αποτίμηση των επιμέρους περιουσιακών της στοιχείων.

Τα άυλα πάγια στοιχεία που αποκτούνται από τρίτους, καταχωρούνται στους υπολογαριασμούς του 16 με την αξία κτήσεως τους, ενώ εκείνα απεικονίζονται λογιστικά μόνο όταν για την δημιουργία τους πραγματοποιούνται έξοδα τα οποία αποσβένονται τμηματικά και όχι μέσα σε ένα χρόνο.

Σε περίπτωση ολοκλήρωσεως της αποσβέσεως της αξίας κτήσεως αυτών περιουσιακών στοιχείων, μεταφέρονται από τους υπολογαριασμούς του 16.99 στους λογαριασμούς του 16 οι αποσβέσεις και έτσι οι λογαριασμοί εξισώνονται.

Οι πωλήσεις των αυλών περιουσιακών στοιχείων καθώς και των δικαιωμάτων θεωρούνται ωφέλειες από τη φορολογική νομοθεσία και φορολογούνται αυτοτελώς.

Όσον αφορά την ωφέλεια από την εκχώρηση δικαιωμάτων αυτό κατά ρητή διάταξη θεωρείται ως εισόδημα και φορολογείται αυτοτελώς το κέρδος ή η ωφέλεια που προέρχονται από την εκχώρηση κάθε δικαιώματος που είναι συναφές με την άσκηση της επιχείρησης του επαγγέλματος.

Ο νόμος αναφέρει τα εξής δικαιώματα:

- 1) Δικαίωμα μίσθωσης
- 2) Δικαίωμα προνομίου
- 3) Δικαίωμα ευρεσιτεχνίας
- 4) Δικαίωμα άδειας κυκλοφορίας
- 5) Η παραίτηση από μισθωτικά δικαιώματα.

Η ωφέλεια που προκύπτει όταν εκχωρούνται αυτά τα δικαιώματα καθώς και οποιοδήποτε άλλο δικαίωμα υπόκειται σε φόρο.

Προκειμένου για κέρδος ή ωφέλεια από εκχώρηση δικαιωμάτων, αυτή φορολογείται μόνο αν προέρχεται από μεμονωμένη πράξη, η οποία από την ίδια της την φύση δεν μπορεί να συγκεντρώσει τα χαρακτηριστικά γνωρίσματα του εισοδήματος. Διότι όταν οι μεταβιβάσεις εισαγωγικών δικαιωμάτων διενεργούνται κατά σύστημα, τότε η ωφέλεια που προκύπτει αποτελεί κέρδος, φορολογούμενο ως εισόδημα.

Υπάρχει και η περίπτωση ωφέλειας ή κέρδους από εκχώρηση επιχείρησης. Κατά την εκχώρηση εμπορικής επιχείρησης, επωνυμίας, πολλές φορές εισπράττεται κάποιο χρηματικό ποσό πέρα από την καθαρή περιουσία, δηλαδή πέρα από την αξία που έχουν τα μεταβιβαζόμενα πραγματικά περιουσιακά στοιχεία. Η διαφορά μεταξύ στην υπεραξία της επιχείρησης που μεταβιβάζεται οφείλεται στην καλή

πορεία και φήμη της επιχείρησης, και στην πελατεία της.

Απόσβεση της υπεραξίας και λογιστική (Goodwill)

Η υπεραξία της οικονομικής μονάδος αποσβένεται, είτε εφάπαξ, είτε τμηματικά και ισόποσα σε περισσότερες χρήσεις, οι οποίες δεν είναι δυνατόν να υπερβαίνουν τα πέντε έτη.

Για την φορολογική έκπτωση της απόσβεσης του Goodwill σημειώνουμε:

Εάν κατά την εξαγορά επιχειρήσεως έχει συμφωνηθεί η καταβολή ορισμένου χρηματικού ποσού μεγαλύτερου της καθαρής περιουσίας της εξαγοραζόμενης επιχειρήσεως, τότε η εξαγοράζουσα επιχείρηση θα αποσβέσει την υπεραξία της εξαγοραζόμενης επιχείρησης.

Η υπεραξία επιχειρήσεως όπως είπαμε καταχωρείται στη χρέωση του λογαριασμού:

Κωδικός Λογαριασμός

16.0 Υπεραξία επιχειρήσεως

16.00.00 Διαφορά προκύψασα από το μετασχηματισμό
N.2166/1993

Η διαφορά αυτή θα αποσβεσθεί είτε εφάπαξ είτε τμηματικά και ισόποσα σε περισσότερες χρήσεις. Στην περίπτωση που η χρεωστική διαφορά δεν αντιπροσωπεύει Goodwill καταχωρείται στο λογαριασμό:

Κωδικός Λογαριασμός

81.0 Έκτακτες ζημίες

81.02.07 Διαφορά προκύψασα από το μετασχηματισμό Ν. 2166/1993

Το χρεωστικό όμως αυτό ποσό δεν έχει δυνατότητα η απορροφώσα εταιρία να εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδα της προκειμένου υπολογισμού των φορολογητέων κερδών της.

Τέλος διευκρινίζεται ότι τα ανωτέρω εφαρμόζονται και στην περίπτωση που η απορροφώσα ανώνυμη εταιρία κατέχει μέρος των μετοχών της απορροφούμενης εταιρίας.

4.2. Υπεραξία επιχειρήσεως.

4.2.1. Η λογιστική της υπεραξίας επιχειρήσεως (GOODWILL).

Στο λογαριασμό 16.00 «Υπεραξία επιχειρήσεως» (Goodwill) παρακολουθείται η υπεραξία που δημιουργείται κατά την εξαγορά ή συγχώνευση ολόκληρης οικονομικής μονάδας και που είναι ίση με τη διαφορά μεταξύ του ολικού τιμήματος αγοράς και της πραγματικής αξίας των επιμέρους περιουσιακών της στοιχείων. Στην περίπτωση συγχωνεύσεως η πραγματική αξία της οικονομικής μονάδας προσδιορίζεται κατά τη διαδικασία που ορίζει το άρθρο 9 του Κωδ. Ν. 2190/1920.

Η υπεραξία της οικονομικής μονάδας στηρίζεται στην εκτίμηση για την ικανότητα της να πραγματοποιεί υψηλά κέρδη λόγω κυρίως της καλής φήμης, της εκτεταμένης πελατείας, της μεγάλης πίστεως στην αγορά, της καλής οργανώσεως, της ιδιαίτερης της εξειδικεύσεως στην παραγωγή ορισμένων αγαθών, της καλής προοπτικής αναπτύξεως του κλάδου στον οποίο ανήκει, των εξαιρετικών πλεονεκτημάτων της θέσεως όπου είναι εγκαταστημένη, της υψηλής στάθμης των στελεχών που απασχολεί (επιστημονική κατάρτιση, εμπειρία) και του κύρους, δυναμικού και αποτελεσματικότητας του διοικητικού και διευθυντικού της μηχανισμού

Η υπεραξία της οικονομικής μονάδας αποσβένεται, είτε εφάπαξ, είτε τμηματικά και ισόποσα σε περισσότερες από μία χρήσεις, οι οποίες δεν είναι δυνατό να υπερβαίνουν τα πέντε έτη

Η καταβαλλόμενη υπεραξία κατά την αγορά μετοχών (ή μεριδίων) δεν εμφανίζεται στο λογαριασμό 16.00. Οι συμμετοχές καταχωρούνται με την αξία κτήσεως στους οικείους λογαριασμούς του Ε.Γ.Λ.Σ.:

Κωδικός	Λογαριασμός
18.00	Συμμετοχές σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις
18.01	Συμμετοχές σε λοιπές επιχειρήσεις.

Αξία κτήσεως είναι το ποσό που καταβάλλεται είτε απευθείας στην εταιρία κατά τη συγκρότηση του κεφαλαίου της, είτε για αγορά της συμμετοχής καθώς και η ονομαστική αξία των τίτλων που δίνονται στην οικονομική μονάδα χωρίς αντάλλαγμα λόγω νόμιμης αναπροσαρμογής των περιουσιακών στοιχείων της εκδότριας εταιρίας ή κεφαλαιοποιήσεως αποθεματικών

Εάν π.χ. η ανώνυμη εταιρία Μ καταβάλει στις 31.12.2002 € 500 χιλ. για αγορά του 95% των μετοχών της ανώνυμης εταιρίας Θ, η Μ θα καταχωρήσει στο λογαριασμό 18.00 «Συμμετοχές σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις» ολόκληρο το ποσό € 500 χιλ. παρότι η αξία κτήσεως (500 χιλ.) είναι πολλαπλασίως μεγαλύτερη από την αντίστοιχη τρέχουσα τιμή αυτών, δηλαδή την εσωτερική λογιστική αξία της Θ όπως προκύπτει από τον ισολογισμό Θ 31.12.2002 της ημερομηνίας αγοράς των άνω μετοχών όπου η καθαρή θέση της Θ ανέρχεται στο ποσό =€ 316 χιλ. και η τρέχουσα αξία των άνω μετοχών € (316 X 95% =) 300

χιλ. Το επιπλέον της τρέχουσας αξίας τίμημα =€ 200 χιλ. που η Μ κατέβαλε συνιστά Goodwill και προσδιορίσθηκε με έκθεση εκτιμήσεως η οποία συντάχθηκε με βάση τις γνωστές και παραδεγμένες μεθόδους αποτιμήσεως (π.χ. κεφαλαιοποίηση μέσου όρου κερδών τελευταίας πενταετίας). Το άνω ποσό υπεραξίας της Θ € 200 χιλ. δεν εμφανίζεται ιδιαίτερος στο λογαριασμό της Μ: 16.00 «Υπεραξία επιχειρήσεως-Goodwill», αλλά όπως αναφέρουμε και παραπάνω περιλαμβάνεται στο κόστος κτήσεως των μετοχών της Θ € 500 χιλ. και γι' αυτό καταχωρείται στο λογαριασμό 18.00 «Συμμετοχές σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις». Το άνω ποσό της υπεραξίας, ενώ δεν επιτρέπεται να εμφανίζεται ιδιαίτερος στις ετήσιες οικονομικές καταστάσεις, επιτρέπεται να εμφανίζεται ιδιαίτερος κατά τη σύνταξη των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων. Ας υποθέσουμε ότι κατά την ημερομηνία της άνω αγοράς του 95% των μετοχών της Θ από τη Μ (31.12.2002) οι ανώνυμες εταιρίες Μ και Θ συνέταξαν τους εξής ισολογισμούς:

Μ			
	Ε	Ισολογισμός 31.12.2002	Π
Συμμετοχές στη Θ	500	Κεφάλαια	1200
Λοιπά	1500	Υποχρεώσεις	800
	2.000		2.000

Θ			
	Ε	Ισολογισμός 31.12.2002	Π
Λοιπά	1016	Κεφάλαια	316
		Υποχρεώσεις	700
	1016		1.016

4.3. Αποτίμηση αποθεμάτων.

Η αποτίμηση και η εμφάνιση των αποθεμάτων των επιχειρήσεων έχουν κεφαλαιώδη σημασία για την εμφάνιση της οικονομικής καταστάσεως και των αποτελεσμάτων από τις εργασίες αυτές.

Αποθέματα είναι τα υλικά αγαθά που ανήκουν στην οικονομική μονάδα, τα οποία:

- προορίζονται να πωληθούν κατά τη συνήθη πορεία των εργασιών της.
- βρίσκονται στην διαδικασία της παραγωγής και προορίζονται να πωληθούν όταν πάρουν την μορφή των έτοιμων προϊόντων
- προορίζονται να αναλωθούν για την παραγωγή έτοιμων αγαθών.

- προορίζονται να αναλωθούν για την καλή λειτουργία, την συντήρηση ή επισκευή.
- προορίζονται να αναλωθούν για την συσκευασία π.χ των παραγόμενων έτοιμων προϊόντων που προορίζονται για πώληση.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του Λογιστικού δικαίου που καθορίζουν τα της αποτιμήσεως των αποθεμάτων, τα αποθέματα που προέρχονται από αγορές αποτιμούνται στην κατ' είδος χαμηλότερη τιμή αγοράς. Τα αποθέματα που προέρχονται από την παραγωγή της οικονομικής μονάδος και προορίζονται είτε για πώληση είτε για επεξεργασία προς παραγωγή έτοιμων προϊόντων αποτιμούνται κατ'είδος στην χαμηλότερη τιμή ιστορικού κόστους και καθαρής ρευστοποίησης αξίας. Εάν η τελευταία αυτή τιμή είναι χαμηλότερη από την τιμή κτήσης αλλά μεγαλύτερη από την καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία τότε η αποτίμηση γίνεται στην καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία. Επομένως τα αποθέματα που προέρχονται από αγορές αποτιμούνται κατά τον Κ.Β.Σ στην χαμηλότερη τιμή μεταξύ: τιμής κτήσης και τρέχουσα τιμή και ρευστοποιήσιμης αξίας. Τα αποθέματα διαχωρίζονται :

- **Αποθέματα που προέρχονται από αγορές:** Σ' αυτή την κατηγορία περιλαμβάνονται τα εξής είδη

α) Εμπορεύματα

Επομένως για τον προσδιορισμό του κόστους παραγωγής των μενόντων προϊόντων στην απογραφή λήξεως συνυπολογίζεται στην αξία των χρησιμοποιηθέντων υλικών και το ανάλογο ποσοστό εξόδων περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης.

Τρέχουσα τιμή αναπαραγωγής: Τρέχουσα τιμή αναπαραγωγής είναι το κόστος στο οποίο η επιχείρηση μπορεί να παράγει τα ιδιοπαραγόμενα αποθέματα κατά την ημέρα συντάξεως της απογραφής, δηλαδή το κόστος παραγωγής του αποθέματος του τελευταίου μήνα της χρήσεως ή του πρώτου μήνα της επομένης χρήσεως.

Καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία: Καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία είναι η τιμή πώλησεως του αποθέματος στην οποία υπολογίζεται ότι αυτό θα πωληθεί μειωμένη με το κόστος ολοκλήρωσεως της επεξεργασίας με τα έξοδα που υπολογίζεται ότι θα πραγματοποιηθούν για την επίτευξη της πώλησεως. Για την εξακρίβωση της ρευστοποιήσιμης αξίας των αποθεμάτων η νομοθεσία αναφέρει τα εξής :

α) Ο υπολογισμός της καθαρής ρευστοποιήσιμης αξίας δεν πρέπει να στηρίζεται σε προσωρινές διακυμάνσεις των τιμών ή του κόστους, αλλά στις αξιόπιστες ενδείξεις οι οποίες υφίστανται κατά το χρόνο του υπολογισμού ως προς το τι αναμένεται να αποδώσουν τα αποθέματα.

β) Τα αποθέματα πρέπει να αποτιμούνται στην καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία ένα προς ένα ή κατά ομάδες ομοειδών ειδών. Οποιαδήποτε πάντως εφαρμοσμένη μέθοδος ακολουθείται πρέπει να ακολουθείται πάγια.

γ) Η καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία αποθεμάτων υφισταμένων προς ικανοποίηση σταθερών συμφωνημένων πωλήσεων πρέπει να στηρίζεται στις συμβατικές τιμές αυτές.

δ) Φυσιολογικές ποσότητες υλικών ή άλλων ειδών προορισμένες για ανάλωση στην παραγωγή προϊόντων δεν μπορεί να αποτιμούνται κάτω του ιστορικού κόστους εάν τα έτοιμα προϊόντα στα οποία θα ενσωματωθούν αναμένεται ότι θα διατεθούν στο ιστορικό του κόστους αυτού.

Αποτίμηση συμμετοχών, χρεογράφων και μετοχών:

Συμμετοχές και μακροπρόθεσμες απαιτήσεις είναι οι συμμετοχές σε άλλες οικονομικές μονάδες, οποιασδήποτε νομικής μορφής Α.Ε., Ε.Π.Ε, Ε.Ε, Ο.Ε. και άλλες οι οποίες εξασφαλίζουν την άσκηση επιρροής πάνω σ' αυτές και αποκτούνται με σκοπό διαρκούς κατοχής τους, και οι κατά τρίτων απαιτήσεις της οικονομικής μονάδας για τις οποίες η προθεσμία λήγει μετά από το τέλος της επόμενης χρήσεως και εμφανίζονται στο λογαριασμό 18, σύμφωνα με τον Ν. 2190 καθώς και στο Ε.Γ.Λ.Σ. εφόσον συντρέχουν οι παρακάτω διαδικασίες:

α) Τα δικαιώματα συμμετοχής αντιπροσωπεύουν ποσοστό τουλάχιστον 10% του κεφαλαίου των επιχειρήσεων στις οποίες συμμετέχουν και β) Αποκτούνται με σκοπό διαρκή κατοχή τους. Αν δεν συντρέχουν οι δύο αυτές προϋποθέσεις τότε χαρακτηρίζονται ως χρεόγραφα και παρακολουθούνται στο κυκλοφορούν ενεργητικό και συγκεκριμένα στον λογαριασμό 34 Χρεόγραφα.

Χρεόγραφο: Είναι το έγγραφο που περιέχει υπόσχεση παροχής κομιστή του χρεογράφου. Χρεόγραφα είναι οι μετοχές ανώνυμων εταιρειών, οι ομολογίες, τα έντοκα γραμμάτια του Ελληνικού Δημοσίου, τα μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων και τα ομόλογα τραπεζών τα οποία αποκτούνται από την οικονομική μονάδα με σκοπό την τοποθέτηση κεφαλαίων της και την πραγματοποίηση από αυτήν άμεσης προσόδου.

Στην πράξη ο άνω κανόνας που θέτει ο Ν. 2190/1920 και το Ε.Γ.Α.Σ. δημιούργησε προβλήματα κατά την εφαρμογή του.

Ενδεικτικά αναφέρουμε τις εξής περιπτώσεις:

α) Στον ορισμό που δίνει το Ε.Γ.Α.Σ. για τα χρεόγραφα δεν περιλαμβάνονται τα εταιρικά μερίδια των Ε.Π.Ε. καθώς και οι εταιρικές μερίδες των προσωπικών εταιριών παρά μόνο οι μετοχές των ανώνυμων εταιριών.

β) Υπάρχουν όμως περιπτώσεις όπου αν και οι κατεχόμενες από την επενδύουσα επιχείρηση μετοχές ή εταιρικά μερίδια αντιπροσωπεύουν ποσοστό μικρότερο του 10% του κεφαλαίου της επιχείρησης στην οποία συμμετέχουν, επειδή οι επιχειρήσεις αυτές είναι μεταξύ τους συνδεδεμένες θα πρέπει η αξία αυτών να καταχωρηθεί στον δευτεροβάθμιο λογαριασμό 18.00 Συμμετοχές σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις.

Στην περίπτωση αυτή απαραίτητη προϋπόθεση είναι ότι οι συμμετοχές αποκτούνται με σκοπό τη διαρκή κατοχή τους.

Όταν οι επιχειρήσεις είναι υποχρεωμένες να εξάγουν μηχανολογικό εξοπλισμό για να καλύψουν τη συμμετοχή τους σε νέο συσταθείσα.

ΜΕΡΟΣ ΤΡΙΤΟ

ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΚΛΕΙΣΙΜΑΤΟΣ ΤΗΣ

ΧΡΗΣΗΣ

ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

Κ Ε Φ Α Λ Α Ι Ο 5 °

ΓΕΝΙΚΑ ΓΙΑ ΤΟ ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΤΗΣ ΧΡΗΣΗΣ ΤΩΝ

ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

5.1. Γενικά

Οι εγγραφές κλεισίματος του Ισολογισμού, δηλαδή της χρήσης των επιχειρήσεων, γίνονται στο Ημερολόγιο Εγγραφών Ισολογισμού, κατά τον ίδιο τρόπο που γίνονταν πρώτα στο Συγκεντρωτικό Ημερολόγιο, όταν αυτό ετηρείτο θεωρημένο.

Δηλαδή γίνονται οι εγγραφές οριστικοποίησης των υπολοίπων των πρωτοβάθμιων λογαριασμών, οι εγγραφές κλεισίματος και μεταφοράς των λογαριασμών, το κλείσιμο των λογαριασμών ενεργητικού και παθητικού με χρεοπίστωση του πρωτοβάθμιου.

Οι εγγραφές αυτές μεταφέρονται στο Γενικό Καθολικό και ενημερώνονται οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί, εκτός από τους δευτεροβάθμιους και τριτοβάθμιους που ενημερώνονται στα Αναλυτικά Καθολικά.

Το Ημερολόγιο Εγγραφών Ισολογισμού τηρείται με κάθετη διάταξη. Δηλαδή για τα ποσά θα έχει δύο στήλες: Χρέωση και Πίστωση. Όπως δηλαδή και το Συγκεντρωτικό Ημερολόγιο.

Στο Συγκεντρωτικό Ημερολόγιο έχουμε το δικαίωμα να καταχωρήσουμε μόνο τα ακόλουθα:

► Τις μεταφορές εγγραφών των θεωρημένων Αναλυτικών Ημερολογίων στο τέλος κάθε μήνα, προκειμένου να μεταφερθούν αυτές στο Γενικό Καθολικό.

► Καταχωρούμε τον Ισολογισμό ενάρξεως της επιχειρήσεως σε περίπτωση που είναι αδύνατον να γίνουν εγγραφές: i) Συγκρότησης Κεφαλαίου και ii)Κάλυψης Κεφαλαίου, οι οποίες γίνονται:

1) στο Αναλυτικό Ημερολόγιο Διαφόρων Πράξεων και

2) στο Αναλυτικό Ημερολόγιο Ταμείου (σε αυτό μόνο για τα κατατιθέμενα μετρητά στο ταμείο της επιχειρήσεως).

Καταχωρούμενος λοιπόν ο Ισολογισμός ενάρξεως στο Συγκεντρωτικό Ημερολόγιο και μεταφερόμενος στο Γενικό Καθολικό, ανοίγονται οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί Ισολογισμού, δηλαδή ενεργητικού και παθητικού.

Για να κλείσουμε τον Ισολογισμό, δηλαδή τα βιβλία της επιχειρήσεως στο τέλος του έτους, πρέπει να έχουμε έτοιμα τα έντυπα που χρειάζονται.

Τα έντυπα πρέπει να είναι δακτυλογραφημένα και να συμπληρώνονται μόνο τα ποσά κάθε χρόνο όταν κλείνουμε τα βιβλία της χρήσης:

Για να μην έχουμε σκόρπια χαρτιά, για να μην κάνουμε παραλείψεις και λάθη, για να μην ανοιγοκλείνουμε συνέχεια τα βιβλία και ταλαιπωρούμεθα άσκοπα,

για να διευκολυνθούμε πρέπει να έχουμε τα έντυπα σε φάκελο με πτερύγια ο οποίος απ' έξω θα γράφει: ΦΑΚΕΛΟΣ ΚΛΕΙΣΙΜΑΤΟΣ ΤΗΣ ΧΡΗΣΗΣ και στον οποίο θα τοποθετούμε όλα τα έντυπα οικονομικών καταστάσεων και ότι άλλο χρειαζόμεθα για το κλείσιμο της χρήσης.

Από τα έντυπα αυτά, άλλα αντιγράφονται στο Ημερολόγιο Εγγραφών Ισολογισμού, άλλα στο Βιβλίο Απογραφών και Ισολογισμών, άλλα στο Γενικό Καθολικό και μερικά δεν αντιγράφονται σε κανένα βιβλίο, αλλά στο τέλος δακτυλογραφούνται για να υπάρχουν,

Μέσα στο φάκελο τοποθετούνται τα εξής έντυπα:

- ▶ Εγγραφών Κλεισίματος του Ισολογισμού, το οποίο στο τέλος αντιγράφεται στο Ημερολόγιο Εγγραφών Ισολογισμού.
- ▶ Συνοπτική Απογραφή, το οποίο περιλαμβάνει όλους τους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς ενεργητικού και παθητικού. Δευτεροβάθμιος και τριτοβάθμιος θα περιλαμβάνει των πρωτοβάθμιων εκείνων που έχουν λίγες περιπτώσεις. Εάν οι δευτεροβάθμιοι και τριτοβάθμιοι είναι πολλοί συντάσσονται καταστάσεις οι οποίες ενσωματώνονται κατά την αντιγραφή στο βιβλίο Απογραφών και Ισολογισμών, η οποία γίνεται όταν τελειώσουν όλες οι εργασίες κλεισίματος της χρήσης και επαληθεύουν τα πάντα.
- ▶ Λογαριασμό Γενικής Εκμετάλλευσης Λ.80
- ▶ Κατάσταση του λογαριασμού της Γενικής Εκμεταλλεύσεως του Λ.80

- ▶ Λογαριασμό Αποτελέσματα Χρήσης Λ.86
- ▶ Κατάσταση του λογαριασμού Αποτελεσμάτων Χρήσης Λ.86
- ▶ Λογαριασμό Αποτελέσματα προς Διάθεση Λ.88
- ▶ Πίνακα του λογαριασμού Αποτελεσμάτων προς Διάθεση Λ.88
- ▶ Κατάσταση προσδιορισμού του κόστους των αποθεμάτων που επωλήθησαν ή αναλώθηκαν μέσα στη χρήση.
- ▶ Κατάσταση επαλήθευσης των αποτελεσμάτων χρήσης που προέκυψαν στα βιβλία.
 - ▶ Καταστάσεις Πελατών, Προμηθευτών, Αποθεμάτων (κατά συντελεστή Φ.Π.Α.), Επιταγών εισπρακτέων, Επιταγών πληρωτέων, Υποχρεώσεων, Απαιτήσεων και ότι άλλο δεν χωράει στο έντυπο της συνοπτικής απογραφής. Οι καταστάσεις αυτές θα ενσωματωθούν κατά την αντιγραφή στο βιβλίο Απογραφών και Ισολογισμών.
- ▶ Ισολογισμό Λ.89 για τα ποσά της κλεισμένης χρήσης.
- ▶ Κατάσταση του πρωτοβάθμιου Ισολογισμός Λ.89 για τα ποσά της κλειόμενης χρήσης.
- ▶ Κατάσταση του πρωτοβάθμιου Ισολογισμός Λ.89 για τα ποσά της κλειόμενης χρήσης και τα ποσά της προηγούμενης χρήσης (στις επιχειρήσεις που επιβάλλει ο νόμος
- ▶ Κατάσταση του πρωτοβάθμιου Αποτελέσματα Χρήσης Λ.86 για τα ποσά της κλειόμενης χρήσης και τα ποσά της

προηγούμενης χρήσης (στις επιχειρήσεις που γίνονται δημοσιεύσεις).

▶ Πίνακα του Πρωτοβάθμιου Αποτελέσματα προς Διάθεση Λ.88 για τα ποσά της κλειόμενης χρήσης και τα ποσά της προηγούμενης χρήσης (στις επιχειρήσεις που γίνονται δημοσιεύσεις).

▶ Προσάρτημα του Ισολογισμού, (στις επιχειρήσεις που επιβάλλει ο νόμος).

▶ Πίνακες Αποσβέσεων Πάγιων Στοιχείων της κλειόμενης χρήσης.

▶ Καταστάσεις με γραμμένα όλα τα έξοδα και τα έσοδα της χρήσης αναλυτικά κατά δευτεροβάθμιο ή τριτοβάθμιο λογαριασμό όλων των πρωτοβάθμιων.

Αντιγραφή γίνεται κατά τη σύνταξη αυτών από τα Αναλυτικά Καθολικά, δηλαδή τις καρτέλες.

Οι καταστάσεις αυτές με τα έξοδα και τα έσοδα της χρήσης δεν καταχωρούνται σε κανένα βιβλίο, βοηθούν στη συμπλήρωση των οικονομικών καταστάσεων και εντύπων κλεισίματος χρήσης, της δηλώσεως φορολογίας εισοδήματος και γενικά ενημερώνεται ο επιχειρηματία. Είναι πολύ χρήσιμες και για την επαλήθευση των υπολοίπων των πρωτοβάθμιων λογαριασμών.

Εάν είναι έτοιμες, θα χρειασθεί να συνταχθούν κατά τον έλεγχο των βιβλίων από τη Δ.Ο.Υ. για να πάρει αντίγραφο ο ελεγκτής εφοριακός.

5.2. Χρονική τακτοποίηση εξόδων της κλειόμενης χρήσης

(Πίστωση του πρωτοβαθμίου «Μεταβατικοί Λογαριασμοί Παθητικού» Λ.56)

Κατά το κλείσιμο της χρήσης που πέρασε, υπολογίζουμε ποια άλλα έξοδα υπάγονται σε αυτή, αλλά δεν έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία μας επειδή δεν μας έχουν έρθει ή δεν έχουν πληρωθεί τα παραστατικά αυτών, π.χ. Δ.Ε.Η, Ο.Τ.Ε., ύδρευση, τόκοι δανείων κ.λ.π. και με τα ποσά αυτών, ενημερώνουμε αναλυτικά το έντυπο της απογραφής που έχουμε μέσα στο φάκελο κλεισίματος της χρήσης.

Σύμφωνα με την προηγούμενη πληρωμή, βρίσκουμε πόσο αντιστοιχεί στην κάθε ημέρα, και ανάλογα με τον αριθμό ημερών που οφείλουμε για την κλειόμενη χρήση, βρίσκουμε περίπου το ποσόν που αντιστοιχεί για τη χρήση που τελείωσε. Για τους τόκους δανείων ρωτάμε την Τράπεζα ή κάνουμε πρόβλεψη.

Να περιμένουμε να έλθουν τα παραστατικά των οφειλομένων εξόδων για την κλειόμενη χρήση, δεν το βρίσκουμε αυτό να εξυπηρετεί, γιατί ναι μεν γράφουμε ως πρόβλεψη στο λογαριασμό Μεταβατικοί Λογαριασμοί Παθητικού, το πραγματικό ποσόν, πλην όμως αυτά μερικές φορές καθυστερούν πολύ και ίσως να μην προλάβουμε να κλείσουμε τη χρήση, ιδίως όταν έχουμε αναλάβει τα βιβλία πολλών επιχειρήσεων. Ούτε επιτρέπεται να αφήσουμε το κλείσιμο για τις τελευταίες ημέρες, γιατί μπορεί να μας τύχει κάτι, π.χ. ασθένεια κ.λ.π.

Εάν μια δαπάνη αποτελεί αντικείμενο εκμετάλλευσης της επιχείρησης, βρίσκουμε τα έσοδα από αυτήν από την ημέρα της πληρωμής μέχρι 31 Δεκεμβρίου, αφαιρούμε το κέρδος περίπου που μπορεί να έχουμε, και το υπόλοιπο ποσόν το γράφουμε στα έξοδα της χρήσης που κλείνουμε. Π.χ. αυτό συμβαίνει με τα τηλέφωνα της ξενοδοχειακής επιχείρησης, η οποία αποκομίζει κέρδη από αυτά. Σε αυτές τις επιχειρήσεις τα οφειλόμενα υπολογίζονται ανάλογα με τα έσοδα και όχι περίπου με τις πληρωμές.

5.3. Καταχώρηση στον Λογ. «Ασφαλιστικοί Οργανισμοί» Λ.55

Κατά τη διάρκεια του έτους, ο πρωτοβάθμιος Ασφαλιστικοί Οργανισμοί Λ.55, πιστώνεται κατά την πληρωμή της μισθοδοσίας με τις κρατήσεις που κάνουμε στο προσωπικό για την ασφάλιση του στο Ι.Κ.Α. κ.λ.π. και κατά την καταβολή των ασφαλιστρών στην Τράπεζα, χρεώνεται με το ίδιο ακριβώς ποσόν και μηδενίζεται.

Όλους τους μήνες αυτό γίνεται. Με το επί πλέον ποσόν που πληρώνουμε για την ασφάλιση του προσωπικού επιβαρύνεται η επιχείρηση, και για το λόγο αυτό χρεώνεται ο πρωτοβάθμιος Αμοιβές και Έξοδα προσωπικού Λ.60, στο Αναλυτικό Ημερολόγιο Ταμείου.

Επίσης με το επιπλέον ποσόν χρεώνεται ο δευτεροβάθμιος Εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις έμμισθου προσωπικού Λ.60.03 ή ο δευτεροβάθμιος Εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις ημερομίσθιου προσωπικού Λ.60.04, ανάλογα την περίπτωση.

Επίσης χρεώνεται ο τριτοβάθμιος Εργοδοτικές εισφορές ΙΚΑ Α.60.03.00 ή ο τριτοβάθμιος Εργοδοτικές εισφορές ΙΚΑ Α.60.04.00, ανάλογα την περίπτωση.

Στο τέλος όμως του έτους, πρέπει ο πρωτοβάθμιος Ασφαλιστικοί Οργανισμοί Λ.55 να παρουσιάσει στην απογραφή το συνολικό ποσό οφειλών της επιχείρησης προς τους Ασφαλιστικούς Οργανισμούς, αλλά και ο πρωτοβάθμιος Αμοιβές και Έξοδα Προσωπικού Λ.60, πρέπει να χρεωθεί με το ποσόν που επιβαρύνεται η επιχείρηση από τα οφειλόμενα ασφάλιστρα προσωπικού, γιατί κλείνουμε τη χρήση και πρέπει να έχουμε αυτοτέλεια αυτής ως προς τα έξοδα και τα έσοδα.

Με το ποσόν που έχει παρακρατηθεί από το προσωπικό, έχει πιστωθεί ο πρωτοβάθμιος Ασφαλιστικοί Οργανισμοί Λ.55, όπως γινότανε και κατά τη διάρκεια του έτους. Μας λείπει μόνο το ποσόν με το οποίο επιβαρύνεται η επιχείρηση.

Στην περίπτωση αυτή δεν περιμένουμε να πληρώσουμε τους Ασφαλιστικούς Οργανισμούς.

Από το συνολικό ποσόν που πρέπει να πληρώσουμε, αφαιρούμε το παρακρατηθέν, το οποίο εμφανίζεται ως πιστωτικό υπόλοιπο του πρωτοβάθμιου Ασφαλιστικοί Οργανισμοί Α.55 στο Ισοζύγιο του μηνός Δεκεμβρίου, και με το υπόλοιπο, το οποίο είναι η επιβάρυνση της επιχείρησης, χρεώνουμε τον πρωτοβάθμιο Αμοιβές και Έξοδα Προσωπικού Α.60, και τους πιο πάνω δευτεροβάθμιους και τριτοβάθμιους λογαριασμούς, και πιστώνουμε τον πρωτοβάθμιο Ασφαλιστικοί Οργανισμοί Α.55 με εγγραφή στο Ημερολόγιο Εγγραφών Ισολογισμού. Εφόσον ο πρωτοβάθμιος Ασφαλιστικοί Οργανισμοί Α.55 θα παρουσιάσει στην απογραφή του Ισολογισμού το συνολικό ποσό των οφειλών προς τους Ασφαλιστικούς Οργανισμούς, όταν θα γίνει πληρωμή αυτών, πρέπει να χρεωθεί με ολόκληρο το ποσό και όχι όπως γίνεται κατά τη διάρκεια του έτους. Εξ άλλου ο πρωτοβάθμιος Αμοιβές και Έξοδα Προσωπικού Α.60, έχει χρεωθεί με το ποσό που βαρύνει την επιχείρηση για τα οφειλόμενα ασφάλιστρα.

Πιστεύουμε ότι είναι δύσκολο, από απροσεξία να γίνει λάθος, γιατί σε κάθε πληρωμή αφαιρούμε το πιστωτικό υπόλοιπο του πρωτοβάθμιου Ασφαλιστικού Οργανισμοί Α.55 και με το ποσό που μένει χρεώνουμε τον πρωτοβάθμιο Αμοιβές και Έξοδα Προσωπικού Α.60.

Εάν και στην περίπτωση αυτή αφαιρούμε από τα χρήματα που πληρώσαμε, το πιστωτικό υπόλοιπο του πρωτοβάθμιου Ασφαλιστικοί Οργανισμοί Α.55, θα έχουμε μηδέν υπόλοιπο γιατί είναι ισόποσο με το ποσό που έχει πιστωθεί.

Σε περίπτωση όμως που βγάζουμε τη μισθοδοσία με ηλεκτρονικό υπολογιστή, ο οποίος ενημερώνει αυτόματα την ίδια στιγμή, με την εργοδοτική εισφορά Ι.Κ.Α. τους λογαριασμούς:

1) Αμοιβές και Έξοδα Προσωπικού Λ.60 και

2) Ασφαλιστικοί Οργανισμοί Λ.55, δεν θα κάνουμε την ποιο πάνω εγγραφή, γιατί έχει γίνει και ο Λ.55 παρουσιάζει το συνολικό οφειλόμενο ποσόν ασφαλιστρων.

5.4. Καταχώρηση στον Λογ. «Υποχρεώσεις από Φόρους-Τέλη» Λ.54

Κατά τη διάρκεια της χρήσης, ο πρωτοβάθμιος «Υποχρεώσεις από Φόρους-Τέλη» Λ.54 πιστώνεται με το παρακρατούμενο από τη μισθοδοσία του προσωπικού χαρτόσημο και Ο.Γ. Α.

Κατά το κλείσιμο του Ισολογισμού πρέπει 1) ο πρωτοβάθμιος Υποχρεώσεις από Φόρους-Τέλη Λ.54 να παρουσιάσει στην απογραφή ολόκληρο το οφειλόμενο ποσό για χαρτόσημο και Ο.Γ.Α. μισθοδοσίας, 2) ο πρωτοβάθμιος Αμοιβές και Έξοδα Προσωπικού Λ.60 πρέπει να χρεωθεί με ολόκληρο το ποσό για χαρτόσημο και Ο.Γ.Α. μισθοδοσίας, γιατί κλείνουμε τη χρήση και πρέπει να συμπεριληφθούν όλα τα έξοδα που βαρύνουν αυτή.

Συμπληρώνουμε το έντυπο πληρωμής χαρτοσήμου και Ο.Γ.Α. μισθοδοσίας και με το ποσόν που δεν έχουμε παρακρατήσει, και το οποίο προκύπτει από τον τριτοβάθμιο Χαρτόσημο και Ο.Γ.Α. μισθοδοσίας, χρεώνουμε τον πρωτοβάθμιο Αμοιβές και Έξοδα Προσωπικού Λ.60 και

πιστώνουμε τον πρωτοβάθμιο Υποχρεώσεις από Φόρους-Τέλη Λ.54, με εγγραφή στο Ημερολόγιο Εγγραφών Ισολογισμού.

Κατά την πληρωμή χρεώνεται με το ποσό που έχει παρακρατηθεί ο πρωτοβάθμιος «Υποχρεώσεις από Φόρους-Τέλη» Λ.54 και με το υπόλοιπο ποσό που βαρύνει την επιχείρηση, χρεώνεται ο πρωτοβάθμιος «Αμοιβές και Έξοδα Προσωπικού» Λ.60 και πιστώνεται με το συνολικό ποσό της πληρωμής ο πρωτοβάθμιος «Χρηματικά Διαθέσιμα» Λ.38.

Με αυτή την εγγραφή και τα έξοδα, χαρτόσημο και Ο.Γ.Α., συμπεριελήφθησαν στην κλειόμενη χρήση και ο πρωτοβάθμιος Υποχρεώσεις από Φόρους-Τέλη Λ.54 θα παρουσιάσει το πραγματικό οφειλόμενο ποσό για χαρτόσημο και Ο.Γ.Α. μισθοδοσίας στην απογραφή.

Όταν θα γίνει η πληρωμή του πιο πάνω χαρτοσήμου και Ο.Γ.Α. κατά το νέο έτος, με ολόκληρο το ποσό της πληρωμής, θα χρεωθεί ο πρωτοβάθμιος Υποχρεώσεις από Φόρους-Τέλη Λ.54, γιατί δεν πλεονάζει ποσό για να καταχωρηθεί στις Αμοιβές και Έξοδα Προσωπικού Λ.60. Εξάλλου η χρέωση της επιβάρυνσης της επιχείρησης έγινε και δεν επιτρέπεται να γίνει και δεύτερη φορά.

Σε περίπτωση όμως που βγάζουμε τη μισθοδοσία με ηλεκτρονικό υπολογιστή ενημερώνει αυτόματα την ίδια στιγμή με το χαρτόσημο που βαρύνει την επιχείρηση και τους λογαριασμούς: 1) Αμοιβές και έξοδα προσωπικού Λ.60 και 2) Υποχρεώσεις από Φόρους-Τέλη Λ.54, δεν θα κάνουμε την πιο πάνω εγγραφή γιατί έχει γίνει και ο Λ.54 παρουσιάζει ολόκληρο το οφειλόμενο Χ.Μ.Ν.

5.5. Τα χρεωστικά υπόλοιπα του Λογαριασμού

54

Κατά το κλείσιμο της χρήσης, τα χρεωστικά υπόλοιπα του πρωτοβάθμιου Υποχρεώσεις από Φόρους-Τέλη Α.54, όπως είναι το χρεωστικό υπόλοιπο Φ.Π.Α., η προκαταβολή φόρου εισοδήματος κ.λπ. θα το μεταφέρουμε, με εγγραφή στο Ημερολόγιο Εγγραφών Ισολογισμού, στον πρωτοβάθμιο Χρεώστες Διάφοροι Α.33. Δηλαδή τα μεταφέρουμε σε λογαριασμό απαιτήσεων, γιατί μας τα οφείλει το Ελληνικό Δημόσιο και πρέπει να συμψηφισθούν με οφειλές μας ή να επιστραφούν.

Δεν επιτρέπεται στην απογραφή και τον Ισολογισμό να παρουσιάσουμε στις υποχρεώσεις χρεωστικά υπόλοιπα. Δηλαδή υποχρεώσεις που είναι απαιτήσεις.

Μετά το κλείσιμο της χρήσης, τις απαιτήσεις αυτές, δηλαδή τα χρεωστικά υπόλοιπα, τα επαναφέρουμε στον πρωτοβάθμιο Υποχρεώσεις από Φόρους-Τέλη Α.54 με πίστωση του πρωτοβάθμιου Χρεώστες Διάφοροι Α.33. Η εγγραφή γίνεται στο Αναλυτικό Ημερολόγιο Διαφόρων Πράξεων.

Δηλαδή τα επαναφέρουμε στο λογαριασμό που βρίσκονταν προτού να κλείσουμε τα βιβλία της χρήσης.

5.6. Κάλυψη ζημιών προηγούμενης χρήσεως

Οι ζημίες προηγούμενων χρήσεων καλύπτονται μεταφερόμενες στον πρωτοβάθμιο Αποτελέσματα προς Διάθεση Α.88.

Και σε περίπτωση που ένα ποσό από αυτές έχει παραγραφεί και δεν έχουμε το δικαίωμα να το εκπέσουμε, η μεταφορά γίνεται στον πρωτοβάθμιο Αποτελέσματα προς Διάθεση Α.88 για να φύγει από τον πρωτοβάθμιο Αποτελέσματα εις Νέο Α.42.

Στην περίπτωση όμως, αυτή κατά τον υπολογισμό του φόρου εισοδήματος, τα φορολογητέα κέρδη πρέπει να είναι προσαυξημένα και με το ποσό της ζημίας που δεν εκπίπτει ως παραγραφείσα. Άλλο ποσό μερικές φορές είναι το διανεμόμενο και άλλο το ποσό των κερδών εις το οποίο υπολογίζουμε το φόρο.

Υπολογίζουμε το φόρο και ό,τι μας μείνει μοιράζουμε. Όταν λοιπόν κατά το κλείσιμο της χρήσης έχουμε προς κάλυψη ζημίες προηγούμενων χρήσεων, αυτές μεταφέρονται από τον πρωτοβάθμιο Αποτελέσματα εις Νέο Α.42 στον πρωτοβάθμιο Αποτελέσματα προς Διάθεση Α.88 με εγγραφή στο Ημερολόγιο Εγγραφών Ισολογισμού.

Και η ζημία να προκύπτει στην κλειόμενη χρήση, η ζημία αυτή και οι ζημίες των προηγούμενων χρήσεων θα μεταφερθούν στον πρωτοβάθμιο Αποτελέσματα προς Διάθεση Α.88 και θα καταχωρηθούν ως εξής:

- 1) Ζημία Χρήσης Ευρώ.....
- 2) Ζημία προηγούμενης χρήσης Ευρώ.....
- 3) Ζημία προηγούμενων χρήσεων Ευρώ

Στον λογαριασμό αυτό θα προκύψει το νέο ποσό της ολικής ζημίας με το οποίο θα χρεωθεί ο πρωτοβάθμιος Αποτελέσματα εις Νέο Α.42 και θα πιστωθεί ο πρωτοβάθμιος Αποτελέσματα προς Διάθεση Α.88 με εγγραφή στο Ημερολόγιο Εγγραφών Ισολογισμού.

Απαγορεύεται η μεταφορά ζημιών προς κάλυψη προηγούμενων χρήσεων, στον πρωτοβάθμιο Αποτελέσματα Χρήσης Α.86, γιατί αυτός πρέπει να παρουσιάσει το αποτέλεσμα μόνο της κλειόμενης χρήσης.

5.7. Το ποσό που υπολογίζεται ο φόρος εισοδήματος

Στις επιχειρήσεις που υποχρεώνει ο νόμος να γίνεται παρακράτηση φόρου, κατά τη διανομή των κερδών, και να αποδίδεται από την ίδια την επιχείρηση στο Δημόσιο, ο φόρος εισοδήματος ή οι φόροι γενικά που αφορούν το εισόδημα, δεν υπολογίζονται πάντα στο ποσόν των προκυψάντων κερδών, δεν υπολογίζονται πάντοτε στο συνολικό ποσό της πίστωσης του πρωτοβάθμιου Αποτελέσματα προς Διάθεση Α.88. και υπολογίζονται πάντοτε στο ποσό των φορολογητέων κερδών το οποίο θα προκύψει εάν αφαιρέσουμε και προσθέσουμε τα ακόλουθα:

Από το συνολικό ποσό της πιστώσεως του πρωτοβάθμιου Αποτελέσματα προς Διάθεση Α.88.

Αφαιρούμε:

- Τα τυχόν αδιανέμητα κέρδη προηγούμενης χρήσης, γιατί ο φόρος έχει πληρωθεί.
- Το ποσό των κερδών που έχει φορολογηθεί ή δεν φορολογείται.
- Το ποσό των διανεμομένων αποθεματικών τα οποία έχουν φορολογηθεί κατά τον σχηματισμό τους ή και εάν διανεμηθούν, δεν φορολογούνται.
- Το ποσό των κερδών που θα γίνει αφορολόγητο αποθεματικό.

Προσθέτουμε:

- Τα έξοδα τα οποία δεν αναγνωρίζονται από το νόμο ως εκπιπτόμενα, και θα προστεθούν στο έντυπο της δηλώσεως εισοδήματος για να αυξήσουν τα φορολογητέα κέρδη. Π.χ. πρόστιμα, προσαυξήσεις, δαπάνες αυτοκινήτων που δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση κ.λ.π. Αυτά τα έξοδα έχουν καταχωρηθεί (τα βιβλία και έχουν μειώσει τα φορολογητέα κέρδη.
- Τα αφορολόγητα αποθεματικά τα οποία σε περίπτωση διανομής τους, φορολογούνται.
- Τις τυχόν μεγαλύτερες από τις νόμιμες αποσβέσεις πάγιων στοιχείων, οι οποίες έγιναν και έχουν μειώσει τα φορολογητέα κέρδη.

- Το ποσό της τυχόν παραγραφείσης ζημίας που έχει μεταφερθεί στα αποτελέσματα και έχει μειώσει τα κέρδη.
- Τις τυχόν διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων, για τις οποίες πλήρωσε η επιχείρηση το φόρο εισοδήματος και πρέπει να τον εισπράξει από τους μετόχους ή εταίρους. Και ό,τι άλλο έχουμε προσθέτουμε ή αφαιρούμε στα προκύψαντα καθαρά κέρδη. Μετά από την πιο πάνω αναμόρφωση, το τελικό ποσό που θα προκύψει, είναι η αξία των φορολογητέων κερδών της χρήσης που κλείνουμε επί της οποίας θα υπολογισθεί ο φόρος εισοδήματος κύριος ή και συμπληρωματικός.

Για τα πιο πάνω δεν κάνουμε καμία ημερολογιακή εγγραφή. Δεν είναι δυνατόν να αυξηθούν ή να μειωθούν τα καθαρά κέρδη του πρωτοβάθμιου Αποτελέσματα προς Διάθεση Α.88 ούτε να αλλάξει το ποσό της χρέωσης ή της πίστωσης αυτού.

Μόνο ο φόρος υπολογίζεται και αντί να χρεώσουμε τον πρωτοβάθμιο αυτό με 1.467,35 ευρώ φόρο, τον χρεώνουμε π.χ. με 3.521,64 ευρώ φόρο ή μόνο με 586,94 ευρώ φόρο.

Ό,τι έχουμε να προσθέσουμε ή να αφαιρέσουμε, αυτό θα γίνει μόνο στο έντυπο της Δηλώσεως φορολογίας εισοδήματος.

Δηλαδή τον λογαριασμό Αποτελέσματα προς Διάθεση Α.88 δεν τον χρεώνουμε με το φόρο που προκύπτει βάσει των εγγραφών που έχουν γίνει σε αυτόν, αλλά τον χρεώνουμε με το ποσό του φόρου που θα προκύψει στη Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος που θα υποβληθεί αργότερα, στην οποία θα γίνει αναμόρφωση των αποτελεσμάτων.

Στις επιχειρήσεις που δεν είναι νομικά πρόσωπα και φορολογούνται ως φυσικά πρόσωπα, δεν γίνονται τα πιο πάνω γιατί στην ατομική επιχείρηση προσθέτει ο επιχειρηματίας ότι θέλει, στη δήλωση του και όταν γίνει η εκκαθάριση του φόρου, τον πληρώνει χωρίς να γίνονται εγγραφές στα λογιστικά βιβλία.

5.8. Αναλήψεις κατά τη διάρκεια της κλειόμενης χρήσης

Αναλήψεις έναντι των κερδών τρέχουσας χρήσης γίνονται στις επιχειρήσεις που επιτρέπει η φορολογική νομοθεσία.

Στις Α.Ε. δεν επιτρέπονται οι αναλήψεις. Σε αυτές είναι δυνατόν να δοθούν κέρδη έναντι τρέχουσας χρήσης ως προμέρισμα, αφού γίνουν πρώτα όλες οι διαδικασίες που προβλέπει ο νόμος. Δηλαδή σύνταξη οικονομικής κατάστασης και υποβολής στην Νομαρχία-Τμήμα Εμπορίου, δημοσιεύσεις στις εφημερίδες κ.λ.π. και ότι άλλο θα προβλέπει την ημέρα εκείνη ο νόμος.

Εάν λοιπόν έχουν γίνει αναλήψεις κατά τη διάρκεια της κλειόμενης χρήσης, αυτές μεταφέρονται από τον πρωτοβάθμιο Χρεώστες Διάφοροι Α.33 στον οποίο βρίσκονται, στον πρωτοβάθμιο Πιστωτές Διάφοροι Α.53, αμέσως μετά το κλείσιμο του Ισολογισμού και γενικά της χρήσης ή αργότερα.

Πάντως μετά το άνοιγμα των βιβλίων για τη νέα χρήση, προτού γίνει ανάληψη των κερδών από τους πιστωτές εταιρους ή το φυσικό πρόσωπο.

Το ίδιο ακριβώς γίνεται και για τα προμερίσματα στις Α.Ε. Σε αυτές η μεταφορά των προμερισμάτων στον πρωτοβάθμιο Πιστωτές Διάφοροι Λ.53 και τον δευτεροβάθμιο Μερίσματα πληρωτέα Λ.53.01 δύναται να γίνει και μετά την έγκριση του Ισολογισμού από τη Γενική Συνέλευση, η οποία συνήθως γίνεται εντός του μηνός Ιουνίου της νέας χρήσης, προτού όμως δοθούν τα μερίσματα στους μετόχους.

5.9. Λογιστικός χειρισμός της προκαταβολής φόρων

Εάν κατά το κλείσιμο του Ισολογισμού, ο πρωτοβάθμιος Υποχρεώσεις από Φόρους-Τέλη Α.54, παρουσιάζει χρεωστικά υπόλοιπα, τα οποία συνήθως είναι προκαταβολή φόρου εισοδήματος προηγούμενης χρήσης και χρεωστικό Φ.Π.Α. προηγούμενης περιόδου, τα μεταφέρουμε σε λογαριασμούς απαιτήσεων. Τα μεταφέρουμε δηλαδή στον πρωτοβάθμιο Χρεώστες Διάφοροι Λ.33 πιστώνοντας τον πρωτοβάθμιο Υποχρεώσεις από Φόρους-Τέλη Α.54, με εγγραφή στο Ημερολόγιο Εγγραφών Ισολογισμού.

Με τις προκαταβολές χρεώνεται ο δευτεροβάθμιος Ελληνικό Δημόσιο-Προκαταβεβλημένοι και Παρακρατημένοι Φόροι Λ.33.13 και οι ανάλογοι τριτοβάθμιοι. Π.χ.

- 1) Προκαταβολή φόρου εισοδήματος Λ.33.13.00.
- 2) Συμψηφιστέος στην επόμενη χρήση Φ.Π Α., Λ.33.13.90.

Μετά το άνοιγμα των βιβλίων για τη νέα χρήση, αμέσως επαναφέρουμε τις προκαταβολές φόρων στον πρωτοβάθμιο Υποχρεώσεις από Φόρους-Τέλη Α.54, πιστώνοντας τον πρωτοβάθμιο Χρεώστες Διάφοροι Α.33 και τους ανάλογους δευτεροβάθμιους και τριτοβάθμιους αυτού για να συμψηφίσουμε αυτούς κατά την πληρωμή ομοίων φόρων.

Εάν ο λογαριασμός Υποχρεώσεις από Φόρους-Τέλη Α.54, την 31^η Δεκεμβρίου παρουσιάζει σε μερικούς τριτοβάθμιους λογαριασμούς χρεωστικά υπόλοιπα τα οποία δεν συμψηφίζονται κατά την πληρωμή ομοίων φόρων, μεταφέρονται κατά το κλείσιμο του ισολογισμού στον πρωτοβάθμιο Φόροι-Τέλη Α.63, για να μεταφερθούν στη συνέχεια ως έξοδα, στη Γενική Εκμετάλλευση Α.80 ή στον λογαριασμό Αποτελέσματα Χρήσης Α.96 ή στα Αποτελέσματα προς Διάθεση Α.88 (Α.88.09) ανάλογα την περίπτωση.

Εάν ορισμένα από τα έξοδα αυτά δεν αναγνωρίζονται από το νόμο ως εκπιπτόμενα έξοδα, μεταφέρονται στον πρωτοβάθμιο Αποτελέσματα Χρήσης Α.86 για να κλείσει ο πρωτοβάθμιος Φόροι-Τέλη Α.63, αλλά στη δήλωση όμως φορολογίας εισοδήματος, προστίθενται στην παράγραφο, Μη εκπιπτόμενοι φόροι, και αυξάνουν τα φορολογητέα κέρδη.

Την 31^η Δεκεμβρίου, κατά το κλείσιμο του Ισολογισμού, στον πρωτοβάθμιο Υποχρεώσεις από Φόρους-Τέλη Α.54 πρέπει να παραμείνουν μόνο πιστωτικά υπόλοιπα, δηλαδή υπόλοιπα υποχρεώσεων τα οποία θα αποδώσουμε στη Δ.Ο.Υ. τον επόμενο χρόνο.

Επίσης έχουμε να συμπληρώσουμε για τα πιο πάνω, ότι όποια έξοδα από αυτά που μεταφέρουμε από τον πρωτοβάθμιο Υποχρεώσεις από Φόρους-Τέλη Α.54 στον πρωτοβάθμιο Φόροι-Τέλη Α.63, αναγνωρίζονται ως εκπιπόμενα έξοδα από την ισχύουσα νομοθεσία, κατά το κλείσιμο της χρήσης μεταφέρονται στον πρωτοβάθμιο Γενική Εκμετάλλευση Α.80 με εγγραφή στο Ημερολόγιο Εγγραφών Ισολογισμού.

Το ίδιο ισχύει και για φόρους οι οποίοι έχουν καταχωρηθεί στον πρωτοβάθμιο Φόροι-Τέλη Α.63, απ' ευθείας κατά την καταχώρηση αυτών στα ημερολόγια.

5.10. Λογιστικός χειρισμός των προμηθευτών που παρουσιάζουν χρεωστικό υπόλοιπο κατά το κλείσιμο του Ισολογισμού

Είναι δυνατόν μερικοί προμηθευτές, κατά το κλείσιμο του Ισολογισμού, να παρουσιάζουν χρεωστικό υπόλοιπο. Δηλαδή να οφείλουν αυτοί στην επιχείρησή μας. Αυτό γίνεται μερικές φορές γιατί τυχαίνει να μας έχει γίνει έκπτωση λόγω τζίρου κ.λ.π. μετά την εξόφληση του λογαριασμού μας, ή μεγαλύτερη έκπτωση από το ποσό που τους οφείλουμε, ή κάναμε επιστροφή εμπορευμάτων αγορασθέντων με μετρητά ή δώσαμε προκαταβολή κ.λ.π. Τους προμηθευτές αυτούς δεν τους μεταφέρουμε σε λογαριασμούς απαιτήσεων, αλλά στον Ισολογισμό τους καταχωρούμε απλώς με ένα ποσό στην

παράγραφο προκαταβολές για αγορές αποθεμάτων, στις απαιτήσεις, στο κυκλοφορούν ενεργητικό.

Στην απογραφή θα έχουμε, στην περίπτωση αυτή Προμηθευτές πιστωτικούς και Προμηθευτές χρεωστικούς, και τους καταχωρούμε αναλυτικά έναν-έναν με το ποσό του.

Στο οριστικό ετήσιο ισοζύγιο του Γενικού Καθολικού, θα έχουμε ποσά όχι μόνο στα πιστωτικά υπόλοιπα αλλά στα χρεωστικά.

Στην αρχή βγάζουμε ένα υπόλοιπο, και όταν δούμε ότι το ισοζύγιο ισοσκελίζεται, το σβήνουμε και προσθέτουμε το ίδιο ποσό και στα πιστωτικά και στα χρεωστικά υπόλοιπα, όσο είναι τα χρήματα που μας οφείλουν οι προμηθευτές μας.

Το ισοζύγιο πρέπει να ισοσκελίζεται και στην περίπτωση αυτή γιατί προσθέσαμε το ίδιο ποσό και στα πιστωτικά υπόλοιπα και στα χρεωστικά.

Απαγορεύεται στο οριστικό ετήσιο ισοζύγιο να βγάλουμε ένα υπόλοιπο, γιατί θα παρουσιάζει λανθασμένη εικόνα. Θα δείχνει ότι οφείλουμε τόσα χρήματα λιγότερα από ότι μας οφείλουν, και ότι σε εμάς δεν οφείλουν ούτε μία δραχμή.

Αυτό επιτρέπεται να γίνεται μόνο στα μηνιαία ισοζύγια του Γενικού Καθολικού.

5.11. Λογιστικός χειρισμός των πελατών που παρουσιάζουν πιστωτικό υπόλοιπο κατά το κλείσιμο του Ισολογισμού

Είναι δυνατόν μερικοί πελάτες, κατά το κλείσιμο του Ισολογισμού, να παρουσιάζουν πιστωτικό υπόλοιπο. Δηλαδή ότι οφείλει σε αυτούς η επιχείρηση.

Αυτό γίνεται μερικές φορές γιατί τυχαίνει να γίνει σε αυτούς έκπτωση λόγω τζίρου κ.λ.π. μετά την εξόφληση του λογαριασμού τους, ή μεγαλύτερη έκπτωση από ότι μας οφείλουν, ή επιστροφή πωληθέντων εμπορευμάτων με μετρητά, ή μας έδωσαν προκαταβολή κ.λ.π.

Τους πελάτες αυτούς, δεν τους μεταφέρουμε σε λογαριασμούς υποχρεώσεων, αλλά στον Ισολογισμό τους καταχωρούμε απλώς με ένα ποσό στην παράγραφο, Προκαταβολές πελατών, στις υποχρεώσεις.

Στην απογραφή θα έχουμε στην περίπτωση αυτή, Πελάτες χρεωστικούς και Πελάτες πιστωτικούς και τους καταχωρούμε αναλυτικό έναν-έναν με το ποσό του.

Στο οριστικό ετήσιο ισοζύγιο του Γενικού Καθολικού, θα έχουμε ποσά όχι μόνο στα χρεωστικά υπόλοιπα αλλά και στα πιστωτικά.

Στην αρχή βγάζουμε ένα υπόλοιπο και όταν δούμε ότι το ισοζύγιο ισοσκελίζεται το σβήνουμε και προσθέτουμε το ίδιο ποσό στα χρεωστικά και στα πιστωτικά υπόλοιπα, όσα είναι τα χρήματα που οφείλουμε στους πελάτες μας.

Το ισοζύγιο πρέπει να ισοσκελίζεται και στην περίπτωση αυτή γιατί προσθέσαμε το ίδιο ποσό και στα χρεωστικά υπόλοιπα και στα πιστωτικά. Απαγορεύεται στο οριστικό ετήσιο ισοζύγιο να βγάλουμε ένα υπόλοιπο, γιατί θα

παρουσιάζει λανθασμένη εικόνα. Θα δείχνει ότι μας οφείλουν τόσα χρήματα λιγότερα από ότι οφείλουμε, και ότι εμείς δεν οφείλουμε ούτε μία δραχμή. Αυτό επιτρέπεται να γίνεται μόνο στα μηνιαία ισοζύγια του Γενικού Καθολικού.

5.12. Καταχώρηση των προβλέψεων στο Λογ. 56

Για κάθε υπηρεσία ή οργανισμό ανοίγουμε σε καρτέλες ιδιαίτερο δευτεροβάθμιο λογαριασμό, π.χ. Δ.Ε.Η. λογαριασμός προβλέψεων για τη χρήση 1998, ή Ο.Τ.Ε. λογαριασμοί προβλέψεων για τη χρήση 1998 κ.λ.π. Οι δευτεροβάθμιοι αυτοί λογαριασμοί που ανήκουν στον πρωτοβάθμιο Μεταβατικοί Λογαριασμοί Παθητικού Λ.56, πιστώνονται με τα ποσά των προβλέψεων και χρεώνονται με την κάλυψη της πρόβλεψης η οποία γίνεται με την πληρωμή ή με την μεταφορά σε κάποιο λογαριασμό όταν οριστικοποιηθεί το ακριβές ποσόν αυτής.

Π.χ. τους τόκους δανείων είναι δυνατόν να μην τους πληρώσει η επιχείρηση, αλλά να μεταφερθούν στο λογαριασμό Τράπεζες-Λογαριασμοί Βραχυπρόθεσμων Υποχρεώσεων Λ.52, ή το λογαριασμό Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις Λ.45, αυξάνοντας το δάνειο. Ανάλογα με τη σύμβαση χορήγησης του δανείου. Η καταχώρηση στις καρτέλες την 31 Δεκεμβρίου γίνεται όπως πιο κάτω: π.χ.

Πρόβλεψη οφειλών προς τη Δ.Ε.Η. που αναλογεί στην κλειόμενη χρήση 2002 293,47 ευρώ

Κατά την πληρωμή, η οποία θα γίνει το νέο έτος, η εγγραφή στην καρτέλα γίνεται ως εξής:

15-1-2003 Δ.Ε.Η. κάλυψη πρόβλεψης 117,39 ευρώ

8-2-2003 Δ.Ε.Η. κάλυψη πρόβλεψης 146,74 ευρώ

7-3-2003 Δ.Ε.Η. κάλυψη πρόβλεψης 29,35 ευρώ

Με το υπόλοιπο ποσό της απόδειξης της Δ.Ε.Η. χρεώνουμε το λογαριασμό Παροχές Τρίτων Λ.62 και Υποχρεώσεις από Φόρους-Τέλη Α.54 και πιστώνουμε το λογαριασμό Χρηματικά Διαθέσιμα Α.38.

Ο Φ.Π.Α. όλων των αποδείξεων της Δ.Ε.Η. δεν θα καλύψει κανένα ποσό πρόβλεψης, ούτε και γίνεται πρόβλεψη για Φ.Π. Α. γιατί απαγορεύεται.

Με τις προβλέψεις οι οποίες γίνονται την 31 Δεκεμβρίου, χρεώνονται οι ανάλογοι λογαριασμοί εξόδων και πιστώνεται ο λογαριασμός Μεταβατικοί Λογαριασμοί Παθητικού Λ.56.

Κατά την κάλυψη των προβλέψεων η οποία γίνεται με την πληρωμή ή μεταφορά αυτών, χρεώνεται ο λογαριασμός Μεταβατικοί Λογαριασμοί Παθητικού Λ.56 και πιστώνεται ο λογαριασμός Χρηματικά Διαθέσιμα Α.38 ή Τράπεζες - Λογαριασμοί Βραχυπρόθεσμων Υποχρεώσεων Λ.52 κ.λ.π.

Τα μικρουπόλοιπα, χρεωστικά ή πιστωτικά που ενδεχομένως θα απομείνουν στους λογαριασμούς του πρωτοβάθμιου Μεταβατικοί Λογαριασμοί Παθητικού Λ.56

(Λ.56.01, Λ.56.03) κατά την τακτοποίηση των κονδυλίων τους μέσα στη νέα χρήση, μεταφέρονται σε ανοιγόμενους σχετικούς τριτοβάθμιους, του πρωτοβάθμιου, Έξοδα και Έσοδα Προηγούμενων Χρήσεων Λ.82.

5.13. Λογιστικός χειρισμός των τόκων υπερημερίας

Κατά το κλείσιμο του Ισολογισμού, όλα τα έξοδα, εκπιπτόμενα και μη εκπιπτόμενα, μεταφέρονται στο λογαριασμό Γενική Εκμετάλλευση Λ.80 και Αποτελέσματα Χρήσης Λ.86.

Τα μη εκπιπτόμενα πρέπει να προστεθούν στο έντυπο της Φορολογικής Δήλωσης για να αυξήσουν τα φορολογητέα κέρδη και να πληρωθεί ο φόρος και για αυτά, αφού δεν τα αναγνωρίζει η φορολογική νομοθεσία.

Η προσθήκη των εξόδων αυτών γίνεται μόνο στο έντυπο της φορολογικής δήλωσης. Πρέπει όμως κατά τη διανομή των κερδών στον λογαριασμό Αποτελέσματα προς Διάθεση Λ.88, να παρακρατήσουμε φόρο εισοδήματος και για τα έξοδα που θα προσθέσουμε στη φορολογική δήλωση και θα αυξήσουν τα φορολογητέα κέρδη. Δηλαδή στον πρωτοβάθμιο Αποτελέσματα προς Διάθεση Λ.88, είναι δυνατόν να έχουμε προς διανομή κέρδη 1.467,35 ευρώ και να παρακρατήσουμε φόρο για κέρδη 2.054,29 ευρώ κ.λ.π. εάν τα μη εκπιπτόμενα

έξοδα που θα προσθέσουμε στο έντυπο της φορολογίας εισοδήματος είναι 586,94 ευρώ κ.λ.π.

Το ίδιο γίνεται και με τους μη εκπιπτόμενους τόκους υπερημερίας, για τους οποίους ισχύουν τα ακόλουθα:

- Όταν οι τόκοι υπερημερίας προέρχονται από καθυστέρηση πληρωμής προς το Δημόσιο Ταμείο (Δ.Ο.Υ.), κατά την υποβολή της δήλωσης του εισοδήματος, προστίθενται σε αυτή σαν μη εκπιπτόμενα έξοδα και αυξάνουν τα φορολογητέα κέρδη της επιχείρησης για να πληρωθεί και για το ποσό αυτό φόρος, γιατί έχουν καταχωρηθεί στα αποτελέσματα και έχουν μειώσει ισόποσα τα καθαρά κέρδη. Δεν αναγνωρίζονται ως δαπάνη της επιχείρησης.
- Όταν οι τόκοι υπερημερίας προέρχονται από καθυστέρηση πληρωμής δανείων σε Τράπεζες, αναγνωρίζονται ως δαπάνη της επιχείρησης.

Αυτό γίνεται γιατί οι Τράπεζες, τους τόκους υπερημερίας, τους καταχωρούν στα έσοδα τους και πληρώνουν και γι' αυτούς φόρο εισοδήματος.

Εάν δεν αναγνωρισθούν ως δαπάνη, θα πληρώσει και η επιχείρηση φόρο για το ίδιο ποσό, γιατί θα αυξηθούν ισόποσα τα κέρδη της. Δηλαδή θα πληρωθεί για το ίδιο ποσό, δύο φορές φόρος.

Στην Ελλάδα απαγορεύεται η διπλή φορολογία. Για το λόγο αυτό αναγνωρίζονται ως δαπάνη και οι τόκοι υπερημερίας.

Οι τόκοι υπερημερίας προς το Δημόσιο Ταμείο δεν αναγνωρίζονται ως δαπάνη, γιατί αυτό δεν είναι επιχείρηση να υποβάλλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος για να πληρώσει φόρο.

Πάντως πρέπει να ενθυμείσθε για τα εκπιπτόμενα έξοδα ο φόρος παρακρατείται κατά τη διανομή των κερδών, ενώ αυτά προστίθενται στα κέρδη, όχι στα βιβλία, αλλά στο έντυπο της φορολογικής δήλωσης που θα υποβάλλουμε.

5.14. Ενημέρωση του Συγκεντρωτικού Λογαριασμού στο Βιβλίο Επενδύσεων

ΣΤΟ τέλος της χρήσης ενημερώνουμε τον Συγκεντρωτικό Λογαριασμό του Βιβλίου Επενδύσεων με το συνολικό ποσό των αγορασθέντων ή αποκτηθέντων πάγιων κατά τη χρήση που έληξε και των γενομένων αφορολόγητων εκπτώσεων κατά πρωτοβάθμιο λογαριασμό.

Κάθε χρόνο τα νέα πάγια καταχωρούνται συγκεντρωτικά στον ίδιο Συγκεντρωτικό Λογαριασμό, που ανοίγουμε έναν για κάθε αναπτυξιακό νόμο.

Στη συνέχεια δίνουμε παράδειγμα ενημερώσεως του Συγκεντρωτικού Λογαριασμών η οποία γίνεται μετά την 31 Δεκεμβρίου. Γνωστό είναι ότι κατά τη διάρκεια του έτους τα αγοραζόμενα νέα πάγια καταχωρούνται αναλυτικά, στους διάφορους λογαριασμούς που ανοίγουμε στο βιβλίο

Επενδύσεων κατά πρωτοβάθμιο ή και δευτεροβάθμιο ή και τριτοβάθμιο λογαριασμό. Αναλυτικά δηλαδή όπως θα καταχωρήσουμε τα ίδια και στο Μητρώο Πάγιων Στοιχείων. Επίσης εντός της προθεσμίας που ορίζει ο νόμος κάνουμε αίτηση στη Δ.Ο.Υ., συνοδευόμενη με αναλυτικές καταστάσεις των νέων επενδυτικών αγαθών, για να έλθουν να ελέγξουν τις επενδύσεις.

ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΟΣ

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ

ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ Ν.1982/1990

Αγορασθέντα Πάγια	Ποσά έτους	ΣΥΝΟΛΟ
<p>.....31 Δεκεμβρίου 2002.....</p> <p>Επενδύσεις χρήσης 1998 που αφορούν τον πρωτοβάθμιο Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός Α.14Ν.1892/1990</p>	15.801,51	
<p>.....31 Δεκεμβρίου 2002.....</p> <p>Επενδύσεις χρήσης 1998 που αφορούν τον πρωτοβάθμιο Μηχανήματα-Τεχνικές Εγκαταστάσεις-Λοιπός εξοπλισμός Α.12 Ν.1892/1990</p>	823,51	16.625,02
<p>.....31 Δεκεμβρίου 2003.....</p>		

Κάθε χρόνο προσθέτουμε στον ίδιο Συγκεντρωτικό λογαριασμό, τα πάγια στοιχεία του ίδιου αναπτυξιακού νόμου, με τον ίδιο τρόπο. Δηλαδή συντάσσουμε ιδιαίτερο ημερολογιακό άρθρο για κάθε πρωτοβάθμιο λογαριασμό.

Δεξιά σελίδα του Βιβλίου, απέναντι της αριστερής

ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ
N1892A990

Αφορολόγητες εκπτώσεις	Ποσά έτους	ΣΥΝΟΛΟ
<p>.....31 Δεκεμβρίου 2002.....</p> <p>Αφορολόγητη έκπτωση χρήσης 1998 των επενδύσεων του πρωτοβάθμιου Έπιπλα και Λοιπός εξοπλισμός Λ.14N.1892/1990</p>	<p>15.801,51</p>	
<p>.....31 Δεκεμβρίου 2002.....</p> <p>Αφορολόγητη έκπτωση χρήσης 1998 των επενδύσεων του πρωτοβάθμιου Μηχανήματα-Τεχνικές Εγκαταστάσεις-Λοιπός Μηχανολογικός εξοπλισμός Λ.12 N.1892/1990. Αξία 823,51 X55%</p>		<p>9.143,76</p>
<p>.....31 Δεκεμβρίου 2003.....</p>	<p>453,93</p>	

Στο βιβλίο που υπάρχει στο λογιστήριο, εκτός του ότι η μια σελίδα πρέπει να είναι απέναντι της άλλης, πρέπει και η κάθε εγγραφή να αρχίζει ακριβώς απέναντι της άλλης.

5.15. Εξωλογιστικός προσδιορισμός των εξόδων διοικήσεως

Τα έξοδα Διοικήσεως περιλαμβάνονται μαζί με τα άλλα έξοδα της επιχειρήσεως, στους λογαριασμούς Λ.60 έως Λ.68 της ομάδας 6, Οργανικά έξοδα κατ' είδος.

Αυτά τα έξοδα, χωρίς να τα διαχωρίσουμε, τα μεταφέρουμε μαζί με τα άλλα έξοδα των λογαριασμών αυτών, στον πρωτοβάθμιο, Γενική Εκμετάλλευση Λ.80 και τον δευτεροβάθμιο αυτού, Λογαριασμός Γενικής Εκμεταλλεύσεως Λ.80.00 και βγάζουμε το μικτό κέρδος της χρήσης συμπεριλαμβανομένων και αυτών.

Τα έξοδα Διοικήσεως υπάγονται στα Μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων έξοδα, τα οποία είναι:

- 1) Μισθοί και ημερομίσθια των εργαζόμενων στα γραφεία Διοικήσεως.
- 2) Τα έξοδα ασφαλίσεως Ι.Κ.Α. κ.λ.π. των εργαζόμενων στα γραφεία Διοικήσεως.
- 3) Οι αποσβέσεις των πάγιων στοιχείων του χώρου Διοικήσεως.

4) Τα διάφορα άλλα έξοδα Διοικήσεως, π.χ. ο ηλεκτροφωτισμός του χώρου Διοικήσεως, η ύδρευση, τα τηλεφωνικά κ.λ.π.

Τα έξοδα αυτά, μετά την εξαγωγή των μικτών αποτελεσμάτων και μεταφοράς αυτών από τον δευτεροβάθμιο, Λογαριασμός Γενικής Εκμεταλλεύσεως Λ.80.00, στον δευτεροβάθμιο, Μικτά Αποτελέσματα (κέρδη και ζημίες) Εκμεταλλεύσεως Λ.80.01, τα διαχωρίζουμε εξωλογιστικά, εκτός εάν τηρούμε Αναλυτική Λογιστική Εκμεταλλεύσεως, οπότε προκύπτουν αυτά από τον πρωτοβάθμιο, Κέντρα (Θέσεις) Κόστους Λ.92 τον δευτεροβάθμιο, Έξοδα Διοικητικής Λειτουργίας Λ.92.01 και τους τριτοβάθμιους και τους τεταρτοβάθμιους αυτού. Μετά το διαχωρισμό αυτών, χρεώνουμε με αυτά τον δευτεροβάθμιο και τους αναλυτικούς λογαριασμούς αυτού, Έξοδα Μη Προσδιοριστικά των Μικτών Αποτελεσμάτων Λ.80.02 και πιστώνουμε τον δευτεροβάθμιο και τους αναλυτικούς λογαριασμούς αυτού, Μικτά Αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) Εκμεταλλεύσεως Λ.80.01, μαζί με τα άλλα Μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων έξοδα.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6ο

ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΤΩΝ ΕΝΤΥΠΩΝ ΓΙΑ ΤΟ ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

6.1. Συμπλήρωση των οικονομικών καταστάσεων με τις οποίες πραγματοποιείται το κλείσιμο της χρήσης

Το κλείσιμο της χρήσης στις επιχειρήσεις είναι η συμπλήρωση των οικονομικών καταστάσεων και γενικά των εντύπων που αναφέρουμε σε προηγούμενο κεφάλαιο.

Όταν συμπληρωθούν και επαληθεύσουν μεταξύ τους τα έντυπα αυτά, έχει ολοκληρωθεί το κλείσιμο της χρήσης.

Τις αναγραφόμενες οικονομικές καταστάσεις και έντυπα σε προηγούμενο κεφάλαιο, δεν θα αντιγραφούν στα βιβλία (όσες από αυτές γράφονται) εάν δεν έχει ολοκληρωθεί το κλείσιμο της χρήσης, δηλαδή η συμπλήρωση όλων των εντύπων και δεν έχουν γίνει και οι εγγραφές ανοίγματος των λογαριασμών για τη νέα χρήση, στο ειδικό έντυπο που αντικαθιστά προσωρινά το Ημερολόγιο Εγγραφών Ισολογισμού. Είναι δυνατόν και την τελευταία ακόμη στιγμή να προκύψει κάτι, και δεν επιτρέπεται στα επίσημα βιβλία να γίνουν διορθώσεις και σβησίματα.

Όπως είδαμε σε προηγούμενο κεφάλαιο, άλλες οικονομικές καταστάσεις χρειάζονται να συνταχθούν για το βιβλίο απογραφών και ισολογισμών και άλλες για το Γενικό Καθολικό. Επίσης άλλες οικονομικές καταστάσεις χρειάζονται για τα δύο πιο πάνω βιβλία και άλλες προς δημοσίευση στις εφημερίδες κ.λ.π, εάν η επιχείρηση βέβαια υποχρεούται από το νόμο να κάνει δημοσιεύσεις.

Πρέπει η κάθε οικονομική κατάσταση ή έντυπο να συνταχθεί διαφορετικά.

Οι οικονομικές καταστάσεις που θα καταχωρηθούν στο βιβλίο Απογραφών και Ισολογισμών, συντάσσονται βασιζόμενες στις ημερολογιακές εγγραφές που έχουν προηγηθεί, περιλαμβάνοντας και λογαριασμούς των Αναλυτικών Καθολικών Εξόδων, Εσόδων κ.λ.π.

Οι οικονομικές καταστάσεις για το Γενικό Καθολικό συντάσσονται ακριβώς σύμφωνα με τις ημερολογιακές εγγραφές που γίνονται και ονομάζονται πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί. Άλλο η μία οικονομική κατάσταση και άλλο η άλλη. Για την καλύτερη κατανόηση του θέματος σύνταξης και συμπλήρωσης των οικονομικών καταστάσεων και γενικά των εντύπων κλεισίματος της χρήσης δίνουμε στη συνέχεια οδηγίες χωριστά για την κάθε μία.

6.2. Συμπλήρωση του εντύπου Εγγραφές Κλεισίματος του Ισολογισμού

Το έντυπο αυτό, αναπληρώνει προσωρινά, κατά το κλείσιμο της χρήσης, το Ημερολόγιο Εγγραφών Ισολογισμού και γίνονται όλες οι εγγραφές που αφορούν το κλείσιμο της χρήσης. Συγκεκριμένα:

α.- Καταχώρηση των αποσβέσεων πάγιων στοιχείων με χρέωση του πρωτοβάθμιου Αποσβέσεις Πάγιων Στοιχείων Ενσωματωμένες στο Λειτουργικό Κόστος Λ.66 και πίστωση με το ποσό που αναλογεί στον κάθε ένα από τους οικείους λογαριασμούς πάγιων στοιχείων.

β.- Καταχώρηση των προβλέψεων που αφορούν τον πρωτοβάθμιο Μεταβατικοί Λογαριασμοί Παθητικού Λ.56. Πιστώνεται αυτός και χρεώνονται οι ανάλογοι λογαριασμοί εξόδων.

γ.- Καταχώρηση των προβλέψεων που αφορούν τον πρωτοβάθμιο Προβλέψεις Εκμεταλλεύσεως Λ.68. Χρεώνεται αυτός και πιστώνεται ο πρωτοβάθμιος Προβλέψεις Λ.44.

δ.- Καταχώρηση της μεταφοράς των πρωτοβάθμιων λογαριασμών Εξόδων και Εσόδων στον πρωτοβάθμιο Γενική Εκμετάλλευση Λ.80 ή στον πρωτοβάθμιο Αποτελέσματα Χρήσεως Λ.86 οι οποίοι χρεούμενοι μηδενίζονται.

ε.- Καταχώρηση των τελικών αποθεμάτων χρήσης με χρέωση των λογαριασμών αποθεμάτων και πίστωση του πρωτοβάθμιου Γενική Εκμετάλλευση Λ.80.

στ.- Καταχώρηση της μεταφοράς των κερδών εκμεταλλεύσεως, με χρέωση του πρωτοβάθμιου Γενική Εκμετάλλευση Λ.80 και πίστωση του πρωτοβάθμιου Αποτελέσματα Χρήσεως Λ.86.

ζ.- Καταχώρηση των μεταφερομένων λογαριασμών εσόδων και εξόδων στον λογαριασμό Αποτελέσματα Χρήσεως Λ.86, εκείνων που δεν επιτρέπονται να μεταφερθούν στον πρωτοβάθμιο Γενική Εκμετάλλευση Λ.80. Με τη μεταφορά χρεούμενοι ή πιστούμενοι μηδενίζονται.

η.- Καταχώρηση της μεταφοράς του καθαρού κέρδους στον πρωτοβάθμιο Αποτελέσματα προς Διάθεση Λ.88. Πιστώνεται αυτός και χρεώνεται ο πρωτοβάθμιος Αποτελέσματα Χρήσεως Λ.86.

θ.- Καταχώρηση των διανεμομένων κερδών χρήσης. Χρεώνεται ο πρωτοβάθμιος Αποτελέσματα προς Διάθεση Λ.88 και πιστώνονται οι ανάλογοι λογαριασμοί π.χ. Πιστωτές Διάφοροι Λ.53 με τα πληρωτέα μερίσματα, Υποχρεώσεις από Φόρους-Τέλη Λ.54 με τους παρακρατούμενους κύριους και συμπληρωματικούς φόρους, Αποθεματικά-Διαφορές Αναπροσαρμογής-Επιχορηγήσεις Επενδύσεων Λ.41 με τα διατιθέμενα ποσά για αποθεματικά φορολογητέα και αφορολόγητα, Αποτελέσματα εις Νέο Λ.42 με τα κέρδη που παραμένουν αδιανέμητα και μεταφέρονται προς διανομή στην επόμενη χρήση κ.λ.π.

ι.- Καταχώρηση του κλεισίματος των λογαριασμών Ενεργητικού και Παθητικού με χρέωση ή πίστωση του πρωτοβάθμιου Ισολογισμού Λ.89

κ.- Το άνοιγμα των λογαριασμών ενεργητικού και παθητικού, με χρέωση ή πίστωση του πρωτοβάθμιου Ισολογισμού Λ.89, για τη νέα χρήση.

**6.3. Σχεδιάγραμμα κλεισίματος των
λογαριασμών του Ισολογισμού**

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

31 Δεκεμβρίου 2002

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ Λ.89 ευρώ.....

(χρεώνεται με τη συνολική αξία των

λογαριασμών που πιστώνονται)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ.....

(γράφουμε όλους τους λογαριασμούς

Ισολογισμού με χρεωστικά υπόλοιπα

ένα κάτω από τον άλλο με το ποσό του).

Κλείσιμο όλων των λογαριασμών Ισολογισμού με χρεωστικά
υπόλοιπα.

31 Δεκεμβρίου 2002

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ ευρώ.....

(Γράφουμε όλους τους λογαριασμούς Ισολογισμού με πιστωτικά υπόλοιπα οι οποίοι χρεώνονται, τον ένα κάτω από τον άλλο με το ποσό του).

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ Λ.89.....

(Πιστώνεται με τη συνολική αξία των λογαριασμών που χρεώνονται).

Κλείσιμο όλων των λογαριασμών Ισολογισμού με πιστωτικά υπόλοιπα.

6.4. Σχεδιάγραμμα ανοίγματος των λογαριασμών του Ισολογισμού

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΠΣΜΟΥ

1η Ιανουαρίου 2003

ΑΝΟΙΓΜΑ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΙΣΟΛΟΠΣΜΟΥ

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ ευρώ.....

(Γράφουμε όλους τους λογαριασμούς Ισολογισμού με χρεωστικά υπόλοιπα, τον έναν κάτω από τον άλλο με το ποσό του)

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ Λ.89.....

(Πιστώνεται με τη συνολική αξία των λογαριασμών που χρεώνονται).

Άνοιγμα όλων των λογαριασμών Ισολογισμού με πιστωτικά υπόλοιπα.

1η Ιανουαρίου 2003

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ Λ.89 ευρώ.....

(Χρεώνεται με τη συνολική αξία όλων των λογαριασμών που πιστώνονται)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ.....

(Γράφουμε όλους τους λογαριασμούς Ισολογισμού με πιστωτικά υπόλοιπα, τον έναν κάτω από τον άλλο με το ποσό του).

Άνοιγμα όλων των λογαριασμών Ισολογισμού με πιστωτικά υπόλοιπα.

Για το άνοιγμα και κλείσιμο των λογαριασμών Ισολογισμού, έχουμε να προσθέσουμε ότι οι παράγραφοι ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ και ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ, δεν θα γραφούν στο έντυπο που αντικαθιστά προσωρινά το Ημερολόγιο Εγγραφών Ισολογισμού.

Σε αντικατάσταση αυτών θα γράψουμε όλους τους λογαριασμούς που εκπροσωπούν οι παράγραφοι αυτοί. Στο σχεδιάγραμμα κλεισίματος και ανοίγματος των λογαριασμών γράψαμε τις παραγράφους αυτές για να αποφύγουμε το γράψιμο όλων των λογαριασμών που υπάγονται σε αυτές. Δεν έχουν καμία θέση οι παράγραφοι αυτοί στο Ημερολόγιο Εγγραφών Ισολογισμού και εγράφησαν για λόγους ευκολίας.

6.5. Συμπλήρωση του εντύπου της απογραφής

Το έντυπο αυτό περιλαμβάνει όλους τους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς που καταχωρούνται στην απογραφή.

Σε κάθε πρωτοβάθμιο υπάρχουν κάτω από αυτόν μόνο μερικές σειρές κενές για καταχώρηση της ανάλυσης λογαριασμών με λίγες περιπτώσεις.

Για τους λογαριασμούς που περιλαμβάνει η ανάλυση τους πάρα πολλές περιπτώσεις, δηλαδή πολλούς δευτεροβάθμιους και τριτοβάθμιους λογαριασμούς, γράφουμε το συνολικό ποσό της χρέωσης ή της πίστωσης αυτού στο ενεργητικό ή

το παθητικό της απογραφής, και για την ανάλυση αυτών συντάσσουμε καταστάσεις τις οποίες θα ενσωματώσουμε στην απογραφή κατά την αντιγραφή αυτής στο βιβλίο Απογραφών και Ισολογισμών, η οποία γίνεται όταν ολοκληρωθεί το κλείσιμο της χρήσης και επαληθεύσουν τα πάντα.

Καταστάσεις δηλαδή κάνουμε για τους πελάτες, τους προμηθευτές, για τις υποχρεώσεις της επιχείρησης σε φόρους και τέλη κ.λ.π.

Τα πάγια για τα οποία θα δοθούν επιχορηγήσεις ή θα γίνουν αφορολόγητες εκπτώσεις, καταχωρούνται στην απογραφή με ξεχωριστούς δευτεροβάθμιους λογαριασμούς, κατά αναπτυξιακό νόμο.

6.6.α Συμπλήρωση των εντύπων του ζεύγους

6.6.α1. Στο λογαριασμό Γενική Εκμετάλλευση Λ.80 μεταφέρονται:

α.- Τα υπόλοιπα των λογαριασμών αποθεμάτων με χρέωση αυτού

και πίστωση αυτών οι οποίοι προσωρινά εξισώνονται.

β.- Τα αποθέματα ενάρξεως χρήσης, δηλαδή αυτά που προέκυψαν από την απογραφή ότι υπάρχουν την 31η Δεκεμβρίου. Χρεώνονται οι οικείοι λογαριασμοί αποθεμάτων και πιστώνεται ο πρωτοβάθμιος Γενική Εκμετάλλευση Λ.80 με εγγραφή στο Ημερολόγιο Εγγραφών Ισολογισμού.

γ.- Στον λογαριασμό Γενική Εκμετάλλευση Λ.80 μεταφέρονται όλα τα έξοδα της χρήσης που θεωρούνται ομαλά και οργανικά. Χρεώνεται ο πρωτοβάθμιος Γενική Εκμετάλλευση και πιστώνονται και κλείνουν οι λογαριασμοί Εξόδων, με εγγραφή στο Ημερολόγιο Εγγραφών Ισολογισμού και προσωρινά στο έντυπο που αντικαθιστά το ημερολόγιο αυτό.

δ.- Στο λογαριασμό Γενική Εκμετάλλευση Λ.80 μεταφέρονται όλα τα ομαλά και οργανικά έσοδα της επιχείρησης. Χρεώνονται οι οικείοι λογαριασμοί εσόδων και πιστώνεται ο λογαριασμός Γενική Εκμετάλλευση Λ.80 οι οποίοι κλείνουν. Ο πρωτοβάθμιος Γενική Εκμετάλλευση Λ.80, χρεώνεται με τα κέρδη εκμεταλλεύσεως ή πιστώνεται με τη ζημία εκμεταλλεύσεως που προκύπτει. Με το κέρδος χρεώνεται ο δευτεροβάθμιος Λογαριασμός Γενικής Εκμεταλλεύσεως Λ.80.00 και πιστώνεται ο δευτεροβάθμιος Μικτά Αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) Εκμεταλλεύσεως Λ.80.01 και με τη ζημία πιστώνεται ο δευτεροβάθμιος, Λογαριασμός Γενικής Εκμεταλλεύσεως Λ.80.00 και χρεώνεται ο δευτεροβάθμιος, Μικτά Αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) Εκμεταλλεύσεως Λ.80.01.

Στη συνέχεια, χρεώνεται ο δευτεροβάθμιος, Έξοδα ΜΗ προσδιοριστικά των Μικτών Αποτελεσμάτων Λ.80.02 με τα έξοδα αυτά και πιστώνεται ο δευτεροβάθμιος Μικτά Αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) Εκμεταλλεύσεως Λ.80.01.

Κατόπιν χρεώνεται ο δευτεροβάθμιος Μικτά Αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) Εκμεταλλεύσεως Λ.80.01 και πιστώνεται ο

δευτεροβάθμιος Έσοδα ΜΗ προσδιοριστικά των Μικτών Αποτελεσμάτων Λ.80.03 με τα έσοδα αυτά.

6.6.α2. Την Κατάσταση του Λογαριασμού Γενική Εκμετάλλευση Λ.80 την συμπληρώνουμε βασιζόμενοι:

- α) Στο λογαριασμό Γενική Εκμετάλλευση Λ.80
- β) Τα Αναλυτικά Καθολικά εξόδων και εσόδων.

Σε αυτή την οικονομική κατάσταση γίνεται ανάλυση των αποθεμάτων i) ενάρξεως, ii) των αγορών κλειόμενης χρήσης και iii) των τελικών αποθεμάτων χρήσεων και εξάγεται το κόστος των αποθεμάτων που πωλήθηκαν ή αναλώθηκαν μέσα στη χρήση και βαρύνουν αυτή. Επίσης καταχωρούνται αναλυτικά κατά δευτεροβάθμιο ή τριτοβάθμιο λογαριασμό οι δαπάνες του πρωτοβάθμιου Διάφορα Έξοδα Λ.64, τις οποίες παίρνουμε από τις καταστάσεις που έχουμε συντάξει για την ανάλυση των εξόδων και εσόδων του κάθε πρωτοβάθμιου λογαριασμού ή από τις καρτέλες.

Στους άλλους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς δεν γίνεται ανάλυση, αλλά καταχωρείται το συνολικό ποσό του καθενός, όπως δηλαδή καταχωρούνται και στον πρωτοβάθμιο Γενική Εκμετάλλευση Λ.80.

Επίσης στην Κατάσταση του Λογαριασμού Γενική Εκμετάλλευση Λ.80 δεν καταχωρούνται τα έκτακτα και ανόργανα έσοδα και έξοδα όπως δεν καταχωρούνται και στον πρωτοβάθμιο Γενική Εκμετάλλευση Λ.80.

Αυτά καταχωρούνται στον πρωτοβάθμιο Αποτελέσματα Χρήσεως Λ.86 και στην κατάσταση του λογαριασμού Αποτελέσματα Χρήσεως Λ.86.

Στο λογαριασμό Γενική Εκμετάλλευση Λ.80 και στην κατάσταση του λογαριασμού Γενική Εκμετάλλευση Λ.80 προκύπτει ισόποσα το πραγματικό κόστος των εσόδων, δηλαδή πωλήσεως εμπορευμάτων, υπηρεσιών κ.λ.π.

Είναι το ποσό της χρέωσης και των δύο εάν αφαιρέσουμε τα κέρδη εκμεταλλεύσεως που εγγράψαμε για να συμφωνήσουμε την χρέωση με την πίστωση.

Το κόστος των εσόδων, δηλαδή τα έξοδα που κάναμε για να αποκτήσουμε τα έσοδα που γράψαμε στην πίστωση, το μεταφέρουμε στην Κατάσταση του Λογαριασμού Αποτελέσματα Χρήσεως Λ.86 με τις λέξεις ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΣΕΩΝ. Δηλαδή μετονομάζεται από κόστος εσόδων σε κόστος πωλήσεων.

Το συνολικό ποσό των εσόδων που καταχωρείται στον λογαριασμό

α) Γενική Εκμετάλλευση Λ.80 και

β) Στην Κατάσταση του λογαριασμού Γενική Εκμετάλλευση Λ.80, μεταφέρεται στην κατάσταση του λογαριασμού Αποτελέσματα Χρήσεως με τις λέξεις "ΚΥΚΛΟΣ ΕΡΓΑΣΙΩΝ" (πωλήσεις).

Όχι αναλυτικά όπως στον προηγούμενο λογαριασμό και την κατάσταση αυτού, αλλά με ένα κονδύλι με τις πιο πάνω λέξεις. Οι εγγραφές γίνονται στο Ημερολόγιο Εγγραφών Ισολογισμού με ημερομηνία 31 Δεκεμβρίου ανεξάρτητα εάν γίνουν αυτές τον Ιανουάριο ή Φεβρουάριο του νέου έτους.

Στο λογαριασμό, Αποτελέσματα Χρήσεως Λ.86, μεταφέρονται τα έξοδα και τα έσοδα, τα οποία θεωρούνται έκτακτα και ανόργανα και δεν επιτρέπει το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο, να μεταφερθούν στο λογαριασμό, Γενική Εκμετάλλευση Λ.80. Επίσης μεταφέρεται το υπόλοιπο των δευτεροβάθμιων:

α) Έξοδα ΜΗ προσδιοριστικά των Μικτών Αποτελεσμάτων Λ.80.02 και

β) Έσοδα ΜΗ προσδιοριστικά των Μικτών Αποτελεσμάτων Λ.80.03.

Στο λογαριασμό, Αποτελέσματα Χρήσεως Λ.86 και συγκεκριμένα στον Τριτοβάθμιο αυτού Καθαρά Αποτελέσματα Χρήσεως Λ.86.99 προκύπτει το καθαρό κέρδος, το οποίο μεταφέρεται στον πρωτοβάθμιο, Αποτελέσματα προς Διάθεση Λ.88 και στον δευτεροβάθμιο αυτού Καθαρά Κέρδη Χρήσεως Λ.88.00.

Στους λογαριασμούς του Λ.86.99 μεταφέρονται τα υπόλοιπα όλων των δευτεροβάθμιων του Λ.86 (Λ.86.00, Λ.86.01, Λ.86.02, Λ.86.03). Είναι δυνατόν να μεταφερθεί κέρδος από τον πρωτοβάθμιο, Γενική Εκμετάλλευση Λ.80 και να προκύψει τελικά ζημία στον πρωτοβάθμιο, Αποτελέσματα Χρήσεως Λ.86, ή να μεταφερθεί η ζημία και να προκύψει κέρδος.

Στην κατάσταση του λογαριασμού, Αποτελέσματα Χρήσεως Λ.86, μεταφέρονται τα ποσά του πρωτοβάθμιου, Γενική Εκμετάλλευση Λ.80.

1) ΚΥΚΛΟΣ ΕΡΓΑΣΙΩΝ (πωλήσεις)

2) ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΣΕΩΝ (μείον)

Το κόστος των πωλήσεων (εσόδων) μεταφέρεται μαζί με την αξία των πρόσθετων αποσβέσεων τις οποίες όμως στο τέλος του πίνακα τις αφαιρούμε, γιατί θέλει ο νομοθέτης να προκύπτουν τα κέρδη προ των πρόσθετων αποσβέσεων και προ των έκτακτων και ανόργανων εσόδων και εξόδων. Ανεξάρτητα ποιο θα είναι το τελικό αποτέλεσμα.

Εάν στον πρωτοβάθμιο, Αποτελέσματα Χρήσεως Λ.86 προκύπτει ζημία μεταφέρεται από τον δευτεροβάθμιο Καθαρά Αποτελέσματα Χρήσεως Λ.86.99 στον πρωτοβάθμιο, Αποτελέσματα προς Διάθεση Λ.88 και του δευτεροβάθμιου αυτού ζημίες Χρήσεως Λ.88.01. Οι ημερολογιακές εγγραφές γίνονται στο έντυπο που αναπληρώνει προσωρινά το Ημερολόγιο Εγγραφών Ισολογισμού.

Εκτός από αυτές τις οδηγίες για το ζεύγος των αποτελεσμάτων, που αποτελείται:

α) Από τον πρωτοβάθμιο Αποτελέσματα Χρήσεως Λ.86 και

β) Την Κατάσταση του λογαριασμού Αποτελέσματα Χρήσεως Λ.86, θα σας κατατοπίσουν ακόμη περισσότερο οι πίνακες που είναι συμπληρωμένοι με τα ανάλογα ποσά στα παραδείγματα κλεισίματος της χρήσης που περιλαμβάνει το βιβλίο αυτό.

Επίσης σας κάνω γνωστό ότι στον λογαριασμό Αποτελέσματα Χρήσεως Λ.86 δεν μεταφέρεται η τυχόν ζημία προηγούμενης χρήσης, η οποία βρίσκεται στην

χρέωση του πρωτοβάθμιου Αποτελέσματα εις Νέο Λ.42. Αυτή μεταφέρεται προς κάλυψη στον πρωτοβάθμιο Αποτελέσματα προς Διάθεση Λ.88.

Βλέπουμε μερικές φορές να μεταφέρεται στον πρωτοβάθμιο Αποτελέσματα προς Διάθεση Λ.88 μεγάλο ποσό κερδών και τελικά να προκύπτει ζημία, οπότε ούτε οι μέτοχοι ή εταίροι ή το φυσικό πρόσωπο λαμβάνουν χρήματα, ούτε φόρος πληρώνεται, ούτε και καμία άλλη διανομή γίνεται και να έχουμε πάλι ζημία μειωμένη με το ποσό των κερδών που μεταφέρθηκαν από τον πρωτοβάθμιο Αποτελέσματα Χρήσεως Λ.86 στον πρωτοβάθμιο Αποτελέσματα προς Διάθεση Λ.88.

6.6.β. Συμπλήρωση των εντύπων του ζεύγους

Ισολογισμός Λ.89 & Ισολογισμός

Το έντυπο Ισολογισμός Λ.89 (του Γενικού Καθολικού), χρησιμεύει στο τέλος της χρήσης, μετά τη διενέργεια των εγγραφών κλεισίματος του Ισολογισμού για την καταχώρηση των κονδυλίων κλεισίματος των λογαριασμών ενεργητικού και παθητικού που παρουσιάζουν υπόλοιπα.

Χρεώνεται:

α). Για το κλείσιμο των λογαριασμών, με τα υπόλοιπα όλων των χρεωστικών λογαριασμών, με την πίστωση του καθενός από αυτούς, που έτσι μηδενίζονται.

β). Για το άνοιγμα των λογαριασμών χρεώνεται με τα υπόλοιπα όλων των πιστωτικών λογαριασμών, με πίστωση του καθενός, που έτσι ανοίγει.

Πιστώνεται:

α). Για το κλείσιμο των λογαριασμών με τα υπόλοιπα όλων των πιστωτικών λογαριασμών, με χρέωση του καθενός από αυτούς, που έτσι μηδενίζονται.

β). Για το άνοιγμα των λογαριασμών πιστώνεται με τα υπόλοιπα όλων των χρεωστικών λογαριασμών, με χρέωση του καθενός, που έτσι ανοίγει. Όλες οι εγγραφές γίνονται στο έντυπο που προσωρινά αντικαθιστά το Ημερολόγιο Εγγραφών Ισολογισμού. Οι εγγραφές χρεώσεως και πιστώσεως του πρωτοβάθμιου Ισολογισμού Α.89 (του Γενικού Καθολικού) που γίνονται με ημερομηνία 31 Δεκεμβρίου ονομάζονται ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΚΛΕΙΣΙΜΑΤΟΣ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΟΥ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ και γίνονται, είτε αμέσως μετά τη διενέργεια όλων των εγγραφών κλεισίματος του Ισολογισμού, είτε τμηματικά για κάθε λογαριασμό που το υπόλοιπο του οριστικοποιείται για την εμφάνιση του στον Ισολογισμό.

Οι εγγραφές χρεώσεως και πιστώσεως του Ισολογισμού (του Γενικού Καθολικού) που γίνονται με ημερομηνία 1 Ιανουαρίου, δηλαδή κατά την έναρξη της νέας χρήσης, μετά την κατάρτιση του Ισολογισμού, οι οποίες ονομάζονται ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΑΝΟΙΓΜΑΤΟΣ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΟΥ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ, γίνονται είτε αμέσως έπειτα από τη διαδικασία διενέργειας όλων των εγγραφών κλεισίματος του Ισολογισμού, είτε τμηματικά για κάθε λογαριασμό που, μετά την οριστικοποίηση του υπολοίπου του για την εμφάνιση του στον Ισολογισμό, κλείνει σύμφωνα με όσα αναφέρονται πιο πάνω.

Η συμπλήρωση του εντύπου, Ισολογισμός για το Βιβλίο Απογραφών και Ισολογισμών και όπως συνηθίζεται στην πράξη να προφέρεται και να γράφεται στο βιβλίο με τις λέξεις ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΗΣ 31ης ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 200... και να παραλείπονται οι υπόλοιπες λέξεις, συμπληρώνεται βάσει της απογραφής και του οριστικού ετήσιου ισοζυγίου του Γενικού Καθολικού.

Έχουμε έτοιμο έντυπο με τις παραγράφους που θα χρειαστούμε στην επιχείρησή μας και συμπληρώνουμε μόνο τα ποσά, και τυχόν νέες παραγράφους.

Ισολογισμό με τα ποσά της κλειόμενης και της προηγούμενης χρήσης, συντάσσουμε μόνο σε περίπτωση που πρέπει να δημοσιεύσουμε, σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία τον Ισολογισμό, τον Πίνακα Διαθέσεως Αποτελεσμάτων και τον Πίνακα Αποτελεσμάτων προς Διάθεση. Δεν συντάσσουμε τις καταστάσεις αυτές με τα ποσά και της προηγούμενης χρήσης για να τις καταχωρήσουμε στα βιβλία.¹¹ Συμπλήρωση του προσαρτήματος του Ισολογισμού και των Αποτελεσμάτων Χρήσεως και λοιπών εντύπων. Έχουμε έτοιμο έντυπο με τις απαιτούμενες ερωτήσεις και γράφουμε τις απαντήσεις, είτε θετικές είναι αυτές, είτε αρνητικές.

Και να μην μας αφορούν όλες οι παράγραφοι του Προσαρτήματος του Ισολογισμού και των Αποτελεσμάτων Χρήσεως, δεν έχουμε το δικαίωμα να τις παραλείψουμε. Θα γράψουμε μόνο αρνητικά.

Οι πίνακες με τα ποσά της κλειόμενης χρήσης και της προηγούμενης συντάσσονται μόνο σε περίπτωση δημοσίευσης αυτών στις διάφορες εφημερίδες, εφημερίδα

Κυβερνήσεως και κοινοποίηση στη Νομαρχία, Τμήμα Εμπορίου.

Οι πίνακες που συντάσσονται όταν χρειάζεται, μετά του προηγούμενου έτους είναι:

➤ Ο Ισολογισμός (κατάσταση του λογαριασμού Ισολογισμός Λ.89)

➤ Η κατάσταση του Λογαριασμού Αποτελέσματα Χρήσεως Λ. 80

➤ Ο πίνακας του Λογαριασμού Διαθέσεως Αποτελεσμάτων Λ.88

1) Αποτελέσματα προς Διάθεση Α.88 και

2)Του πίνακα Διάθεσης Αποτελεσμάτων Λ.88

Στον πρωτοβάθμιο Αποτελέσματα προς Διάθεση Λ.88 μεταφέρονται ή παρακρατούνται τα ακόλουθα:

α) Τα καθαρά κέρδη χρήσης με τα οποία χρεώνεται ο πρωτοβάθμιος Αποτελέσματα Χρήσεως Λ.86 και πιστώνεται ο πρωτοβάθμιος Αποτελέσματα προς Διάθεση Λ.88.

β) Με τα αδιανέμητα κέρδη προηγούμενης χρήσης χρεούμενος ο πρωτοβάθμιος Αποτελέσματα εις Νέο Λ.42 και πιστούμενος ο πρωτοβάθμιος Αποτελέσματα προς Διάθεση Λ.86. Στο σημείο αυτό πρέπει κατά τον υπολογισμό του φόρου εισοδήματος, να μη συμπεριλάβετε και τα αδιανέμητα κέρδη που μεταφέρατε γιατί ο φόρος έχει καταβληθεί. Δηλαδή άλλα θα είναι τα ποσά που θα διανεμηθούν και άλλα τα φορολογητέα.

γ) Γίνεται παρακράτηση του φόρου εισοδήματος με πίστωση του πρωτοβάθμιου Υποχρεώσεις από Φόρους-Τέλη Λ.54, στις επιχειρήσεις που επιβάλλει ο νόμος. Π.χ. στις ατομικές επιχειρήσεις δεν γίνεται παρακράτηση φόρου εισοδήματος κατά τη διανομή κερδών.

δ) Παρακρατούνται τα ποσά για αφορολόγητα αποθεματικά με πίστωση του πρωτοβάθμιου Αποθεματικά-Διαφορές Αναπροσαρμογής Επιχορηγήσεις Επενδύσεων Λ.41.

ε). Παρακρατούνται τα ποσά που διατίθενται για το τακτικό αποθεματικό και πιστώνεται ο πρωτοβάθμιος Αποθεματικά-Διαφορές Αναπροσαρμογής-Επιχορηγήσεις Επενδύσεων Λ.41.

στ) Παρακρατούνται τα ποσά που διανέμονται στους μετόχους ή εταίρους ή το φυσικό πρόσωπο και πιστώνεται ο πρωτοβάθμιος Πιστωτές Διάφοροι Λ.53.

ζ) Παρακρατούνται με χρέωση αυτού τα ποσά που διατίθενται ως αμοιβή Διοικητικού Συμβουλίου με πίστωση του πρωτοβάθμιου Πιστωτές Διάφοροι Λ.53.

η) Επίσης χρεώνεται με το ποσό που μένει αδιανεμήτο για την επόμενη χρήση και πιστώνεται ο πρωτοβάθμιος Αποτελέσματα εις Νέο Λ.42.

θ) Με κάθε ποσό που βαρύνει τους μετόχους ή εταίρους ή το φυσικό πρόσωπο και όχι την επιχείρηση και παρακρατείται από τα κέρδη πιστούμενος ο πρωτοβάθμιος Χρεώστες Διάφοροι Λ.33 μεταφερόμενος στον πρωτοβάθμιο

Αποτελέσματα προς Διάθεση Λ.88 για να κρατηθούν τα ποσά από τα κέρδη.

ι) Με κάθε άλλο ποσό που παρακρατείται ή διανέμεται.

Περιληπτικά ο πρωτοβάθμιος Αποτελέσματα προς Διάθεση Λ.88 χρησιμεύει:

- Για τη συγκέντρωση των καθαρών αποτελεσμάτων χρήσης.
- Για τη συγκέντρωση των κερδών της προηγούμενης ή των προηγούμενων χρήσεων.
- Τη ζημία προηγούμενης ή προηγούμενων χρήσεων για να καλυφθούν με τα κέρδη κλεισμένης χρήσης.
- Για τη συγκέντρωση των διαφορών φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων.
- Για τη συγκέντρωση των προς διανομή αποθεματικών, σε περίπτωση που έχει αποφασισθεί αυτό με απόφαση του Διοικητικού Συμβουλίου ή της Γενικής Συνέλευσης των μετόχων.

Στο έντυπο του Πίνακα Διαθέσεως Αποτελεσμάτων καταχωρούνται τα ακόλουθα:

- Τα καθαρά αποτελέσματα χρήσης του δευτεροβάθμιου Λ.86.99
- Το υπόλοιπο κερδών ή ζημιών προηγούμενων χρήσεων, προς διάθεση ή παρακράτηση.
- Οι διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων προς διάθεση ή παρακράτηση.
- Τα τυχόν αποθεματικά προς διάθεση.

Κατόπιν γίνεται η παρακράτηση των φόρων και στη συνέχεια η διάθεση των κερδών.

6.7. Συμπλήρωση της κατάστασης επαλήθευσης των αποτελεσμάτων χρήσης

Προτού να αντιγράψουμε στα βιβλία τις οικονομικές καταστάσεις και έντυπα που συμπληρώσαμε για το κλείσιμο της χρήσης, πρέπει να συμπληρώσουμε την Κατάσταση Επαλήθευσης Αποτελεσμάτων Χρήσεως και να βγάλουμε τα κέρδη και σε αυτή, για να είμαστε βέβαιοι ότι το αποτέλεσμα που προέκυψε στις οικονομικές καταστάσεις είναι αλάνθαστο.

Πρέπει το αποτέλεσμα των οικονομικών καταστάσεων να συμφωνεί με αυτό της πιο πάνω κατάστασης σε περίπτωση που δεν έχουμε κάνει λάθος σε αυτή.

Στην κατάσταση επαλήθευσης καταχωρούμε όλα τα έξοδα, την αξία πωληθέντων ή αναλωθέντων αποθεμάτων, τις αποσβέσεις κανονικές και πρόσθετες, τις ζημίες προηγούμενων χρήσεων, καθώς και κάθε έσοδο, οργανικό ή ανόργανο.

Η πιο πάνω κατάσταση τοποθετείται, όταν πρόκειται να αρχίσουμε το κλείσιμο της χρήσης, στο φάκελο για το σκοπό αυτό, και μετά το κλείσιμο, στο κλασέρ μαζί με τις άλλες οικονομικές καταστάσεις, για να δώσουμε αντίγραφο στον εφοριακό όταν θα ελέγξει την επιχείρηση. Την πιο πάνω κατάσταση συντάσσουν και οι εφοριακοί κατά τον

έλεγχο της επιχείρησης για να επαληθεύσουν το αποτέλεσμα της χρήσης.

Της πιο πάνω κατάστασης τα έξοδα και τα έσοδα, άλλα θα καταχωρηθούν στις οικονομικές καταστάσεις της Γενικής Εκμετάλλευσης και άλλα στις οικονομικές καταστάσεις Αποτελεσμάτων Χρήσεων.

Αυτό δεν αλλάζει το αποτέλεσμα. Το τελικό αποτέλεσμα της οικονομικής κατάστασης Αποτελέσματα Χρήσεως Λ.86, πρέπει να συμφωνεί μέχρι λεπτού με την πιο πάνω κατάσταση, επαλήθευσης.

6.8.Συμπλήρωση του πίνακα αποσβέσεως πάγιων στοιχείων της κλειόμενης χρήσης κατά πρωτοβάθμιο λογαριασμό

Για να μη συμπληρώσουμε χωριστό πίνακα για κάθε δευτεροβάθμιο ή τριτοβάθμιο λογαριασμό που έχουμε ανοίξει στο Μητρώο Πάγιων Στοιχείων, μπορούμε παίρνοντας τα απαιτούμενα στοιχεία από αυτό, να συντάξουμε έναν πίνακα, για όλους τους λογαριασμούς του ίδιου πρωτοβάθμιου.

Από τον πίνακα αυτόν, ενημερώνουμε και τις καρτέλες του πάγιου ενεργητικού, δηλαδή τους δευτεροβάθμιους ή τριτοβάθμιους, του κάθε πρωτοβάθμιου πάγιων στοιχείων.

Χωριστός πίνακας για κάθε δευτεροβάθμιο ή τριτοβάθμιο λογαριασμό δεν χρειάζεται, γιατί γίνεται επανάληψη των αναλύσεων που υπάρχουν στο Μητρώο Πάγιων Στοιχείων, που μπορεί κανείς εύκολα να ενημερώνεται. Στον κάθε πίνακα αποσβέσεων χρήσης, γράφουμε τα ακόλουθα, τα οποία παίρνουμε από το Μητρώο Πάγιων Στοιχείων:

- Όλους τους δευτεροβάθμιους ή τριτοβάθμιους λογαριασμούς του κάθε πρωτοβάθμιου που έχουμε ανοίξει στο Μητρώο Πάγιων Στοιχείων.
- Τις αγορές πάγιων στοιχείων της κλειόμενης χρήσης κατά δευτεροβάθμιο ή τριτοβάθμιο λογαριασμό συνολικά για ολόκληρο το έτος.
- Τις αποσβέσεις που κάνουμε στα αγορασθέντα πάγια κατά την κλειόμενη χρήση.
- Την αναπόσβεστη αξία των πάγιων, χωριστά για κάθε δευτεροβάθμιο ή τριτοβάθμιο λογαριασμό για τις αγορές που κάνουμε την κλειόμενη χρήση.
- Την αναπόσβεστη αξία των πάγιων, κατά πρωτοβάθμιο λογαριασμό της προηγούμενης απογραφής (την γράφουμε στη στήλη Αγορές κλειόμενης χρήσης).
- Την συνολική αξία των πάγιων στοιχείων α) των αγορών κλειόμενης χρήσης και β) την αναπόσβεστη αξία των πάγιων που υπάρχει από την προηγούμενη χρήση (απογραφής), προκύπτει με την άθροιση των δύο αυτών.
- Το υπόλοιπο αναπόσβεστο ποσό πάγιων, που εγγράψαμε της προηγούμενης χρήσης, το οποίο μετά την αφαίρεση, των αποσβέσεων της κλειόμενης χρήσης, από το

ποσό της προηγούμενης χρήσης (το γράφουμε στη στήλη υπόλοιπα προς απόσβεση σε επόμενη χρήση).

➤ Τις αποσβέσεις που κάνουμε για τα αναπόσβεστα πάγια της προηγούμενης χρήσης (απογραφής) κατά την κλειόμενη χρήση (τις γράφουμε στη στήλη, αποσβέσεις αγορών κλειόμενης χρήσης).

➤ Το τελικό σύνολο, το οποίο πρέπει να είναι ισόρροπο με το χρεωστικό υπόλοιπο του πρωτοβάθμιου λογαριασμού στο Γενικό Καθολικό προτού αφαιρέσουμε:

α) τις αποσβέσεις στις αγορές κλειόμενης χρήσης και

β) τις αποσβέσεις στα αναπόσβεστα πάγια προηγούμενης χρήσης.

Δηλαδή, εάν στον οικείο πρωτοβάθμιο λογαριασμό στο Γενικό Καθολικό αφαιρέσουμε:

α) τις αποσβέσεις στις αγορές κλειόμενης χρήσης και

β) τις αποσβέσεις στα αναπόσβεστα πάγια προηγούμενης χρήσης, πρέπει ο πρωτοβάθμιος στο Γενικό Καθολικό, να παρουσιάσει χρεωστικό υπόλοιπο, ισόποσο με αυτό του πίνακα αποσβέσεων.

Εδώ θα πρέπει να πούμε ότι ο προβλεπόμενος συντελεστής απόσβεσης, για τα αναπόσβεστα πάγια από προηγούμενη χρήση, εφαρμόζεται στην αρχική αξία αυτών, δηλαδή στην αξία αγοράς ή κτήσεως των πάγιων, επί της οποίας έγινε και η πρώτη απόσβεση. Δηλαδή δεν γίνεται επί της αξίας που γράφουμε στον πίνακα αποσβέσεων, η οποία έχει μειωθεί με τις προηγούμενες αποσβέσεις.

Εάν μάλιστα πρόκειται για πάγια με διαφορετικούς συντελεστές απόσβεσης, στον πίνακα θα γράψουμε το άθροισμα όλων των ποσών απόσβεσης του πρωτοβάθμιου λογαριασμού. Τα ποσά των αποσβέσεων για τον πίνακα, τα συγκεντρώνουμε από το Μητρώο Πάγιων Στοιχείων.

6.9. Οι εργασίες κλεισίματος της χρήσης και εξαγωγής αποτελεσμάτων.

(ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ)

1. Εργασίες αναλυτικά

Για να βγάλουμε τα αποτελέσματα χρήσης, πρέπει να κλείσουμε στα βιβλία μας τη χρήση, κάνοντας τις ακόλουθες εργασίες, χρησιμοποιώντας το ειδικό έντυπο που πρέπει να έχουμε, με όλες τις ημερολογιακές εγγραφές για το σκοπό αυτό, συμπληρώνοντας μόνο τα ποσά και τυχόν νέες εγγραφές οι οποίες δεν θα υπάρχουν σε αυτό.

i) Εκδίδουμε τα τυχόν εκκρεμούντα πιστωτικά τιμολόγια προς τους πελάτες μας, για επιστροφές και εκπτώσεις.

Με αυτά χρεώνουμε τους λογαριασμούς εσόδων και πιστώνουμε τους οικείους δευτεροβάθμιους και τριτοβάθμιους λογαριασμούς και τον πρωτοβάθμιο Πελάτες Λ.30.

ii) Ζητάμε τα εκκρεμούντα προς εμάς πιστωτικά τιμολόγια από τους προμηθευτές μας για επιστροφές και εκπτώσεις.

Με αυτά χρεώνουμε τον πρωτοβάθμιο Προμηθευτές Λ.50 και πιστώνουμε τους οικείους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς αποθεμάτων ή πάγιων στοιχείων, ανάλογα τι αφορούν.

Για τα πιο πάνω πιστωτικά τιμολόγια κάνουμε τις εγγραφές στο Ημερολόγιο Εγγραφών Ισολογισμού. Εάν όμως υπάρχει πιθανότητα να τα λάβουμε εντός ολίγων ημερών από τη λήξη της χρήσης, καθυστερούμε το κλείσιμο του μήνα Δεκέμβρη στο Αναλυτικό Ημερολόγιο Διαφόρων Πράξεων, ή άλλων ημερολογίων, για να κάνουμε τις εγγραφές σε αυτά.

iii) Ζητάμε τα τυχόν εκκρεμούντα τιμολόγια από τους προμηθευτές μας και τα καταχωρούμε όπως και κατά τη διάρκεια της χρήσης.

iv) Συμπληρώνουμε τις δηλώσεις αποδόσεως φόρων και τελών που θα πληρώσουμε τη νέα χρήση, για τη χρήση που κλείνουμε.

1) Εάν έχουμε εισπράξει από παρακράτηση ή από επιβάρυνση στα τιμολόγια, μέρος του κάθε φόρου ή τέλους, με το υπολειπόμενο ποσό χρεώνουμε τον ίδιο λογαριασμό που χρεώναμε, όταν πληρώνουμε και στη Δ.Ο.Υ., κατά τη διάρκεια της χρήσης και πιστώνουμε τον ίδιο λογαριασμό

που πιστώνουμε όταν παρακρατούσαμε ή εισπράτταμε, επιβαρύνοντας στα τιμολόγια, με τον ίδιο φόρο κατά τη διάρκεια του έτους. Π.χ. με το χαρτόσημο μισθοδοσίας που δεν έχουμε εισπράξει, μετά την πληρωμή του χρεώνουμε τον πρωτοβάθμιο Αμοιβές και Έξοδα Προσωπικού Λ.60 και πιστώνουμε τον πρωτοβάθμιο Χρηματικά Διαθέσιμα Δ. 38.

Τώρα, καταχωρούνται οι φόροι και τα τέλη προκαταβολικά, δηλαδή προτού να πληρωθούν, επειδή τελειώνει το έτος και πρέπει όλες οι υποχρεώσεις της επιχειρήσεως να εμφανισθούν στην απογραφή και τον Ισολογισμό.

Με το ποσόν π.χ. του χαρτοσήμου μισθοδοσίας που μας λείπει, και αυτό διαπιστώνεται εάν συγκρίνουμε το ποσόν της δήλωσης αποδόσεως, με το αναλυτικό λογαριασμό καταχώρησης του παρακρατούμενου χαρτοσήμου του πρωτοβάθμιου Υποχρεώσεις από Φόρους-Τέλη Λ.54, χρεώνουμε τον πρωτοβάθμιο Αμοιβές και Έξοδα Προσωπικού Λ.60 και πιστώνουμε τον πρωτοβάθμιο Υποχρεώσεις από Φόρους-Τέλη Λ.54.

Η εγγραφή γίνεται στο έντυπο που αντικαθιστά προσωρινά το Ημερολόγιο Εγγραφών Ισολογισμού.

2) Εάν σε κάποιο φόρο ή τέλος (εκτός φόρου εισοδήματος) δεν έχουμε εισπράξει κανένα ποσό, με ολόκληρο το ποσό που οφείλουμε για την κλειόμενη χρήση, χρεώνουμε τον πρωτοβάθμιο Φόροι-Τέλη Λ.63 και πιστώνουμε τον πρωτοβάθμιο Υποχρεώσεις από Φόρους-Τέλη Λ.54, με εγγραφή στο έντυπο με τις εγγραφές κλεισίματος της χρήσης, που αντικαθιστά προσωρινά το Ημερολόγιο Εγγραφών Ισολογισμού.

3) Εάν σε κάποιο φόρο ή τέλος έχουμε εισπράξει από παρακράτηση ή επιβάρυνση, ολόκληρο το οφειλόμενο ποσό ή λίγο μεγαλύτερο, δεν κάνουμε καμία ημερολογιακή εγγραφή, γιατί το ποσό που πρέπει να πληρώσουμε είναι καταχωρημένο στα βιβλία μας και αναγκαστικά θα εμφανιστεί στην απογραφή και τον Ισολογισμό.

v) Συμπληρώνουμε τα μισθολόγια και βιβλιάρια αγοράς ενσήμων των ασφαλιστικών ταμείων, π.χ. Ι.Κ.Α. κ.λ.π.

Με τη διαφορά που υπάρχει μεταξύ παρακρατηθέντος και προς πληρωμή ποσού, χρεώνουμε τον πρωτοβάθμιο που χρεώναμε με τη διαφορά αυτή σε κάθε πληρωμή κατά τη διάρκεια του έτους, πιστώνοντας τον πρωτοβάθμιο Ασφαλιστικοί Οργανισμοί Λ.55, με εγγραφή στο ειδικό έντυπο με τις εγγραφές κλεισίματος της χρήσης το οποίο αντικαθιστά προσωρινά το Ημερολόγιο Εγγραφών Ισολογισμού.

vi) Μεταφέρουμε τις προκαταβολές φόρων που βρίσκονται στη χρέωση του πρωτοβάθμιου Υποχρεώσεις από Φόρους- Τέλη Λ.54 (π.χ. προκαταβολή Φ.Π.Α.), στην χρέωση του πρωτοβάθμιου Χρεώστες Διάφοροι Λ.33.

Αυτό γίνεται για να εμφανιστούν, με το λογαριασμό αυτό στην απογραφή και τον ισολογισμό, και ο πρωτοβάθμιος Υποχρεώσεις από Φόρους- Τέλη Λ.54 να παρουσιάσει μόνο πιστωτικά υπόλοιπα, δηλαδή μόνο υποχρεώσεις και όχι απαιτήσεις. Δηλαδή να παρουσιάσει στην απογραφή και τον Ισολογισμό μόνο οφειλές. Την 1η όμως του έτους, τα χρεωστικά αυτά ποσά τα επαναφέρουμε με ημερολογιακή εγγραφή, στον πρωτοβάθμιο Υποχρεώσεις από Φόρους- Τέλη Λ.54.

Οι ημερολογιακές εγγραφές γίνονται στο ειδικό έντυπο με τις εγγραφές κλεισίματος της χρήσης το οποίο αντικαθιστά προσωρινά το Ημερολόγιο Εγγραφών Ισολογισμού.

vii) Προβαίνουμε στο σχηματισμό πρόβλεψης για την απόσβεση επισφαλών πελατών, χρεώνοντας τον πρωτοβάθμιο Προβλέψεις για Έκτακτους Κινδύνους Λ.83 και πιστώνουμε τον πρωτοβάθμιο Προβλέψεις Λ.44, με εγγραφή στο ειδικό έντυπο κλεισίματος της χρήσης, και πάντοτε σύμφωνα με την ισχύουσα την ημέρα εκείνη νομοθεσία.

Εάν έχει γίνει πρόβλεψη για απόσβεση επισφαλών πελατών από το προηγούμενο έτος, την αναμορφώνουμε σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία.

Δηλαδή αναμορφώνουμε το αποθεματικό που έχει σχηματισθεί στον πρωτοβάθμιο Προβλέψεις Λ.44 και τον τριτοβάθμιο αυτού Προβλέψεις για Απόσβεση Επισφαλών Πελατών Λ.44.11.00.

viii) Συμπληρώνουμε από το Μητρώο Πάγιων Στοιχείων, χωριστό πίνακα αποσβέσεως, για κάθε πρωτοβάθμιο λογαριασμό, στον οποίο συμπεριλαμβάνουμε όλους τους τριτοβάθμιους με τις αποσβέσεις της κλεισμένης χρήσης.

ix) Με το συνολικό ποσό των αποσβέσεων των πινάκων, για κάθε πρωτοβάθμιο λογαριασμό, χρεώνουμε τον πρωτοβάθμιο Αποσβέσεις Πάγιων Στοιχείων Ενσωματωμένες στο Λειτουργικό Κόστος Λ.66 και πιστώνουμε τον οικείο πρωτοβάθμιο λογαριασμό του πάγιου της κάθε εγγραφής.

Η εγγραφή γίνεται στο ειδικό έντυπο κλεισίματος της χρήσης, το οποίο αντικαθιστά προσωρινά το Ημερολόγιο Εγγραφών Ισολογισμού.

χ) Ενημερώνουμε τις αναλυτικές καρτέλες Πάγιου Ενεργητικού

α) με τις αγορές και

β) με τις αποσβέσεις της κλειόμενης χρήσης.

Εάν στις καρτέλες αυτές, που αποτελούν ανάλυση των λογαριασμών των πάγιων στοιχείων, αφαιρέσουμε τις αποσβέσεις από τις αγορές, το υπόλοιπο του κάθε πρωτοβάθμιου λογαριασμού, πρέπει να είναι ισόποσο με το χρεωστικό υπόλοιπο του ίδιου πρωτοβάθμιου στο Γενικό Καθολικό.

χι) Κάνουμε πρόβλεψη (χρονική τακτοποίηση) για τα έξοδα που υπάγονται στην κλειόμενη χρήση και πιστώνουμε τον πρωτοβάθμιο Μεταβατικοί Λογαριασμοί Παθητικοί Λ.56, με χρέωση των οικείων λογαριασμών εξόδων.

Τέτοια έξοδα είναι Δ.Ε.Η., Ο.Τ.Ε., ύδρευση, ίσως και τόκοι δανείων κ.λ.π. Αυτό γίνεται για να έχουμε αυτοτέλεια της χρήσης όχι μόνο στα έσοδα αλλά και στα έξοδα. Οι εγγραφές γίνονται στο έντυπο που αντικαθιστά προσωρινά το Ημερολόγιο Εγγραφών Ισολογισμού.

4) Κάνουμε υπολογισμό για τα έξοδα που υπάγονται στην κλειόμενη χρήση, χρεώνοντας τον πρωτοβάθμιο Μεταβατικοί Λογαριασμοί Ενεργητικού Λ.36 και

πιστώνοντας τους οικείους λογαριασμούς εσόδων που πιστώνουμε κατά τη διάρκεια της χρήσης με τα έσοδα αυτά.

Τέτοια έσοδα είναι, ενοίκια καταστημάτων προς είσπραξη, επιστροφές χαρτοσήμου, δασμών, προμήθειες κ.λ.π. Οι εγγραφές γίνονται στο ειδικό έντυπο που περιλαμβάνει όλες τις εγγραφές κλεισίματος της χρήσης και που αντικαθιστά προσωρινά το Ημερολόγιο Εγγραφών Ισολογισμού.

5) Κάνουμε τις αθροίσεις στο Μητρώο Πάγιων Στοιχείων για να προκύψει το συνολικό άθροισμα κατά τριτοβάθμιο λογαριασμό των αγορών και αποσβέσεων της χρήσης.

Προστιθέμενοι όλοι αυτοί οι λογαριασμοί κατά πρωτοβάθμιο πρέπει να είναι ισόποσοι με τον πρωτοβάθμιο του Γενικού Καθολικού που έχει χρεωθεί με όλες τις αγορές της χρήσης, εάν αφαιρέσουμε το ποσό της απογραφής προηγούμενης χρήσης με το οποίο έχει χρεωθεί ο κάθε πρωτοβάθμιος λογαριασμός πάγιου στοιχείου.

6) Μετά την άθροιση όλων των δευτεροβάθμιων και τριτοβάθμιων του κάθε πρωτοβάθμιου, στο Μητρώο Πάγιων Στοιχείων, προσθέτουμε τα ποσά των πάγιων και των αποσβέσεων αυτών σε κάθε πρωτοβάθμιο λογαριασμό της προηγούμενης απογραφής και με τη νέα άθροιση, έχουμε το συνολικό ποσό των πάγιων και των αποσβέσεων αυτών κατά πρωτοβάθμιο λογαριασμό, από όταν λειτούργησε η επιχείρηση μέχρι την 31 Δεκεμβρίου της κλειόμενης χρήσης.

Π.χ. κλείνοντας τη χρήση 2002. Μετά την άθροιση όλων των εγγραφών του έτους σε κάθε τριτοβάθμιο λογαριασμό στο Μητρώο Πάγιων Στοιχείων θα γράψουμε:

Απογραφή 31-12-2002 Πάγια ευρώ.....αποσβέσεις
ευρώ.....

Με τη νέα άθροιση θα προκύψει η ακριβής αξία των αγορών και των αποσβέσεων κατά τριτοβάθμιο λογαριασμό. Προστιθέμενοι όλοι αυτοί οι λογαριασμοί έχουμε το συνολικό ποσό κάθε τριτοβάθμιου από όταν λειτούργησε η επιχείρηση και μέχρι σήμερα. Τα πιο πάνω ποσά πρέπει να συμφωνούν με τους ίδιους λογαριασμούς που έχουμε ανοίξει σε καρτέλες για την ανάλυση του πάγιου ενεργητικού.

7)Επαληθεύουμε τον παρακρατηθέντα φόρο εισοδήματος από το προσωπικό με τις καρτέλες μισθοδοσίας.

Πρέπει ο φόρος εισοδήματος όλων των καρτελών μαζί, να είναι ισόποσος με το ποσόν του αναλυτικού λογαριασμού του πρωτοβάθμιου Υποχρεώσεις από Φόρους-Τέλη Λ.54 που έχουν καταχωρηθεί όλες οι παρακρατήσεις φόρου από το προσωπικό ολόκληρο το έτος.

Οι τυχόν διαφορές πρέπει να διορθωθούν, διαφορετικά δεν μπορείτε να συντάξετε τις βεβαιώσεις που θα δώσετε στο προσωπικό για υποβάλουν δήλωση εισοδήματος, ούτε την ετήσια εκκαθαριστική δήλωση αποδοχών προσωπικού, προς υποβολή στην Δ.Ο.Υ.

8)Επαληθεύουμε το χαρτόσημο μισθοδοσίας που παρακρατήσαμε κατά τη διάρκεια του έτους από το προσωπικό και με το οποίο πιστώσαμε τον πρωτοβάθμιο Υποχρεώσεις από Φόρους-Τέλη Λ.54 και τον τριτοβάθμιο Χαρτόσημο και Ο.Γ. Α. μισθωτών υπηρεσιών Λ.54.03.02.Πρέπει το συνολικό ποσό της πίστωσης του λογαριασμού αυτού να είναι ισόποσο με το άθροισμα όλων των καρτελών μισθοδοσίας του έτους.

9)Εάν τυχόν υπάρχει υπόλοιπο, τυχόν επιχορηγήσεων πάγιων επενδύσεων, στον πρωτοβάθμιο Αποθεματικά- Διαφορές Αναπροσαρμογής- Επιχορηγήσεις Επενδύσεων Λ.41, μεταφέρουμε ίσο ποσό με αυτό που αντιστοιχεί στις αποσβέσεις χρήσης για το ποσό των επιχορηγήσεων, στον πρωτοβάθμιο Έκτακτα και Ανόργανα Αποτελέσματα Λ.81, με εγγραφή στο ειδικό έντυπο κλεισίματος της χρήσης. Αυτό γίνεται για να πληρωθεί φόρος στο ποσόν των αποσβέσεων του κάθε πρωτοβάθμιου που επιχορηγήθηκε, γιατί γίνεται απόσβεση χωρίς να έχουμε το δικαίωμα, επειδή οι επιχορηγήσεις συνήθως αποτελούν μειωτικό κόστος των πάγιων στοιχείων.

10)Μεταφέρουμε το χρεωστικό υπόλοιπο όλων των πρωτοβάθμιων λογαριασμών αποθεμάτων, στον πρωτοβάθμιο, Γενική Εκμετάλλευση Λ.80, με εγγραφή στο ειδικό έντυπο με όλες τις εγγραφές κλεισίματος της χρήσης που αντικαθιστά προσωρινά το Ημερολόγιο Εγγραφών Ισολογισμού.

11) Προβαίνουμε στην ποσοτική καταμέτρηση ή ζύγιση, των υπαρχόντων την 31 Δεκεμβρίου αποθεμάτων στην επιχείρηση, χωριστά κατά αποθηκευτικό χώρο.

Εάν το βάρος των υπαρχόντων αποθεμάτων δεν συμφωνεί με το βιβλίο αποθήκης, η διαφορά πρέπει να συμφωνεί με την προβλεπόμενη από το νόμο φύρα, για το είδος αυτό.

12)Βρίσκουμε από τα τιμολόγια αγοράς, την τιμή αποτίμησης χωριστά για κάθε είδος, των υπαρχόντων αποθεμάτων, η οποία πρέπει, μεταξύ τιμής αγοράς ή κτήσεως και τρέχουσας τιμής την 31 Δεκεμβρίου, να είναι μικρότερη.