

Παράδειγμα 1.3: Προσδιορισμός κύκλου εργασιών περιόδου

Για μια επιχείρηση δίνονται οι παρακάτω πληροφορίες για πραγματοποιηθείσες παραδόσεις και τιμολογήσεις για τις περιόδους 20X1 – 20X3 και ζητείται να προσδιοριστεί ο κύκλος εργασιών της περιόδου 20X2.

Παράδειγμα ετεροχρονισμού παραδόσεων-τιμολογήσεων

20X1	20X2		20X3
Παράδοση A	Τιμολόγηση A Παράδοση B	Τιμολόγηση B Παράδοση Γ	Γ Τιμολόγηση

Ανάλυση – απάντηση

Με βάση τα ανωτέρω και σύμφωνα με την αρχή του δουλευμένου, στο κύκλο εργασιών του 20X2:

- α) Προσμετρείται η παράδοση B 20X2, με τιμολόγηση 20X2
- β) Προσμετρείται η παράδοση Γ 20X2, με τιμολόγηση 20X3
- γ) Δεν προσμετρείται η παράδοση A 20X1, με τιμολόγηση 20X2

Παράδειγμα 1.4: Προσδιορισμός κύκλου εργασιών περιόδου

Μια επιχείρηση φυλάσσει αποθέματά της (εμπορεύματα) σε φορολογική αποθήκη. Ανάλογα με τη ζήτηση, η επιχείρηση εξάγει από τη φορολογική αποθήκη εμπορεύματα προς την αποθήκη – καταστήματα πώλησης. Κατά την εξαγωγή από τη φορολογική αποθήκη, η επιχείρηση καταβάλλει «ειδικό φόρο κατανάλωσης», σύμφωνα με τη νομοθεσία. Η επιχείρηση, κατά πάγια πολιτική της, επιρρίπτει το ακριβές ποσό του ειδικού φόρου κατανάλωσης στους πελάτες της. Με αυτό το δεδομένο, η επιχείρηση παρουσιάζει τον ειδικό φόρο κατανάλωσης σε προσωρινό μεταβατικό λογαριασμό, δηλαδή τον χρεώνει κατά την καταβολή στο δημόσιο και τον πιστώνει κατά την είσπραξη από τους πελάτες. Με τον τρόπο αυτό, δεν επηρεάζεται το κόστος αποθεμάτων – κόστος πωληθέντων και οι πωλήσεις.

Ερώτηση: είναι σύμφωνη με τα ΕΛΠ η πρακτική της επιχείρησης;

Ανάλυση - Λύση

Η ορθή αντιμετώπιση του ειδικού φόρου κατανάλωσης στηρίζεται στα παρακάτω κρίσιμα σημεία:

- α) Βάσει του ορισμού του κόστους κτήσης, τα αποθέματα αναγνωρίζονται αρχικά στο κόστος, που περιλαμβάνει το σύνολο των δαπανών που απαιτούνται για να φθάσουν αυτά στην παρούσα θέση, κατάσταση ή επιδιωκόμενη χρήση. Για τα αγοραζόμενα αποθέματα, το κόστος κτήσης περιλαμβάνει την τιμή αγοράς, μεταφορικά, κόστη παράδοσης, εισαγωγικούς δασμούς και άλλους φόρους, πλην εκείνων που η οντότητα μπορεί στη συνέχεια να ανακτήσει από την φορολογική αρχή, όπως ο ΦΠΑ ή παρόμοιας φύσης φόροι.
- β) Το κρίσιμο στοιχείο για το εάν καταβαλλόμενοι φόροι και δασμοί επιβαρύνουν το κόστος των αποθεμάτων είναι το εάν η καταβολή των ποσών αυτών είναι προϋπόθεση για να καταστούν τα αποθέματα αυτά ελεύθερα προς πώληση. Συνήθης περίπτωση τέτοιων φόρων, που επιβαρύνουν το κόστος κτήσης, είναι οι ειδικοί φόροι κατανάλωσης καπνικών προϊόντων, οινοπνευματωδών και πετρελαιοειδών. Γενικότερα, το ίδιο ισχύει και για αποθέματα που φυλάσσονται σε φορολογικές αποθήκες και για να απελευθερωθούν προς πώληση η επιχείρηση πρέπει να καταβάλλει τους σχετικούς φόρους.

Βάσει των ανωτέρω, ο καταβαλλόμενος «ειδικός φόρος κατανάλωσης» είναι κόστος κτήσης των αποθεμάτων και στη συνέχεια μέρος του κόστους πωληθέντων, καθώς και μέρος του κύκλου εργασιών.

Η ταξινόμηση σε κατηγορία μεγέθους ακολουθεί τους παρακάτω κανόνες, λαμβάνοντας υπόψη τη νομική βάση υπαγωγής στα ΕΛΠ.

Οντότητες της Οδηγίας 34, περιπτώσεις (α) και (β) της παραγράφου 2 του άρθρου 1

- α) η ένταξη/αλλαγή κατηγορίας ενεργοποιείται όταν η οντότητα υπερβαίνει ή παύει να υπερβαίνει τα όρια δύο εκ των τριών κριτηρίων για δύο διαδοχικές περιόδους, και

- β) η αλλαγή κατηγορίας μεγέθους ενεργοποιείται από την περίοδο που έπεται των δύο εν λόγω διαδοχικών περιόδων.

Οντότητες εκτός Οδηγίας 34 – περίπτωση (γ) της παραγράφου 2 του άρθρου 1

- α) Η ένταξη στην κατηγορία «πολύ μικρές» (εκτός οδηγίας) γίνεται με μόνη προϋπόθεση ότι ο κύκλος εργασιών τους δεν υπερβαίνει, για δύο συνεχόμενες περιόδους, το ποσό του 1.500.000 ευρώ.
- β) Εφόσον υπάρξει υπέρβαση του ποσού των 1.500.000 για δύο συνεχόμενες περιόδους, η οντότητα εντάσσεται στην κατηγορία των «μικρών» και έχει τον ίδιο χειρισμό με τις οντότητες της Οδηγίας 34.
- γ) Εάν ο κύκλος εργασιών μειωθεί κάτω του 1.500.000, για δύο συνεχόμενες περιόδους, η οντότητα καθίσταται και πάλι πολύ μικρή από την επόμενη (τρίτη) περίοδο, έστω και εάν υπάρχει υπέρβαση των δύο άλλων κριτηρίων (σύνολο ενεργητικού και μέσος όρος προσωπικού).

Σημειώνεται ότι σε περίπτωση αλλαγής νομικού τύπου σε μια περίοδο, με αποτέλεσμα μια οντότητα που ήταν εκτός Οδηγίας να εμπίπτει εφεξής στις οντότητες της Οδηγίας (π.χ. μετατροπή μιας ομόρρυθμης σε ανώνυμη εταιρεία), η οντότητα κρίνεται με το νέο της νομικό τύπο και τα μεγέθη των δύο προηγούμενων περιόδων, παρά το γεγονός ότι στις δύο προηγούμενες περιόδους ήταν άλλου νομικού τύπου.

Οντότητες του δημοσίου τομέα των περιπτώσεων (δ) και (ε) της παρ. 2 του άρθρου 1

Οι οντότητες του ευρύτερου δημόσιου τομέα (ν. 4270/14) δεν μπορούν να καταταγούν στις πολύ μικρές οντότητες και να τηρούν εξ αυτού του λόγου απλογραφικό, όταν από τη νομοθεσία τους προβλέπεται η τήρηση διπλογραφικού και η σύνταξη ισολογισμού.

Παράδειγμα 1.5: μετατροπή ΑΕ σε ΟΕ και ένταξη σε κατηγορία

Μια ανώνυμη εταιρεία που ιδρύθηκε το έτος 20Χ1, μετατράπηκε σε ομόρρυθμη την 30.12.20Χ3 (μετατροπή σύμφωνα με το άρθρο 66α κ.ν. 2190/1920). Στοιχεία των οικονομικών καταστάσεων της οντότητας για τα έτη 20Χ1 έως 20Χ6 έχουν ως εξής:

Κεφάλαιο 1: Πεδίο εφαρμογής ν. 4308/14 (ΕΛΠ) και μεγέθη οντοτήτων

	20X6	20X5	20X4	20X3	20X2	20X1
Κύκλος εργασιών	1.610	1.560	1.389	1.490	1.690	1.720
Σύνολο ενεργητικού			330	329	335	310
Μ.Ο. προσωπικού			6	7	7	8

Βάσει αυτών των δεδομένων, η οντότητα αυτή:

- είναι πολύ μικρή της παραγράφου 2(α) για τα έτη 20X1 και 20X2, διότι δεν ξεπερνά 2 από τα 3 καθοριζόμενα κριτήρια, για δύο συνεχόμενες περιόδους (εφαρμόζει διπλογραφικό και συντάσσει ισολογισμό και κατάσταση αποτελεσμάτων),
- είναι μικρή της παραγράφου 2(γ) για το έτος 20X3 (έτος μετατροπής) και το 20X4, διότι υπερβαίνει το όριο του κύκλου εργασιών 1.500.000 τις δύο προηγούμενες περιόδους (διπλογραφικό και συντάσσει ισολογισμό και κατάσταση αποτελεσμάτων),
- γίνεται πολύ μικρή της παραγράφου 2(γ) για το έτος 20X5 διότι παύει να υπερβαίνει το όριο του κύκλου εργασιών 1.500.000 τις δύο προηγούμενες περιόδους (απλογραφικό και συντάσσει μόνο κατάσταση αποτελεσμάτων),
- παραμένει πολύ μικρή της παραγράφου 2(γ) για το έτος 20X6 διότι δεν υπερβαίνει το όριο του κύκλου εργασιών 1.500.000 τις δύο προηγούμενες περιόδους,
- γίνεται μικρή της παραγράφου 2(γ) για το έτος 20X7, διότι υπερβαίνει το όριο του κύκλου εργασιών 1.500.000 τις δύο προηγούμενες περιόδους (εφαρμόζει διπλογραφικό και συντάσσει ισολογισμό και κατάσταση αποτελεσμάτων).

Το ποσό του κονδυλίου «Σύνολο ενεργητικού» και το καθαρό ποσό του κονδυλίου «Κύκλος εργασιών» που αναφέρονται σε αυτό το άρθρο είναι εκείνα των αντίστοιχων κονδυλίων των υποδειγμάτων των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, ως εξής:

- α) «Σύνολο ενεργητικού» είναι το ποσό του κονδυλίου «Σύνολο ενεργητικού» του υποδείγματος ισολογισμού Β.1.1 (Β.1.2 όταν χρησιμοποιούνται εύλογες αξίες) ή, για την περίπτωση συνοπτικού ισολογισμού, του υποδείγματος Β.5.