

Τ.Ε.Ι. ΠΑΤΡΑΣ  
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ  
ΤΜΗΜΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΑΣΜΟΥ  
ΚΑΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΩΝ ΣΥΣΤΗΜΑΤΩΝ

**ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**

**«ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ – ΕΣΟΔΑ – ΕΞΟΔΑ ΚΑΙ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ  
ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΤΗΣ ΧΡΗΣΗΣ»**

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ:

ΚΑΪΜΑΚΗΣ ΑΝΔΡΕΑΣ

ΕΠΙΜΕΛΕΙΑ:

ΒΑΣΑΚΟΥ ΕΛΕΝΗ

ΠΑΤΡΑ – 2010

*Οφείλονται ευχαριστίες στον κύριο Ανδρέα Καϊμάκη, καθηγητή του Τ.Ε.Ι. Πάτρας, του τμήματος Επιχειρηματικού Σχεδιασμού και Πληροφοριακών Συστημάτων, ο οποίος είχε την ευγενή καλοσύνη να συνεργαστεί μαζί μου και να με βοηθήσει στην ολοκλήρωση της πτυχιακής μου εργασίας.*

<b>ΠΕΡΙΛΗΨΗ.....</b>	<b>4</b>
<b>ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....</b>	<b>5</b>
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 : ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ.....</b>	<b>7</b>
1.1 ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ - ΠΑΘΗΤΙΚΟ.....	7
1.2 ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ .....	9
1.3 ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΚΑΙ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΤΗΣ ΚΑΘΑΡΗΣ ΘΕΣΗΣ .....	10
1.4 ΣΗΜΑΣΙΑ ΤΩΝ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ (ΚΑΘΑΡΗΣ ΘΕΣΗΣ).....	12
1.5 ΖΗΤΗΣΗ ΚΑΙ ΠΑΡΟΧΗ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΓΙΑ ΤΑ ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ .....	14
1.6 ΑΝΑΛΥΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ 4 <sup>ΗΣ</sup> ΟΜΑΔΑΣ .....	15
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 : ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ - ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ.....</b>	<b>27</b>
2.1 ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ.....	27
2.2 ΈΝΝΟΙΑ ΤΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΚΑΙ ΤΩΝ ΕΞΟΔΩΝ .....	28
2.3 ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΤΩΝ ΕΞΟΔΩΝ .....	28
2.4 ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΤΩΝ ΕΞΟΔΩΝ .....	29
2.5 ΛΟΙΠΕΣ ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΤΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ (ΚΟΣΤΟΥΣ – ΕΞΟΔΩΝ) .....	30
2.6 ΆΛΛΑ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΑ ΕΞΟΔΑ .....	31
2.7 ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΕΞΟΔΩΝ.....	32
2.8 ΑΝΑΛΥΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ 6 <sup>ΗΣ</sup> ΟΜΑΔΑΣ .....	32
2.9 ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ.....	42
2.10 ΈΝΝΟΙΑ ΤΟΥ ΕΣΟΔΟΥ .....	43
2.11 ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ .....	43
2.12 ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΕΣΟΔΩΝ.....	44
2.13 ΑΝΑΛΥΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ 7 <sup>ΗΣ</sup> ΟΜΑΔΑΣ .....	45
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 : ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ.....</b>	<b>52</b>
3.1 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ.....	52
3.2 ΖΗΤΗΣΗ ΚΑΙ ΠΑΡΟΧΗ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΓΙΑ ΈΣΟΔΑ – ΈΞΟΔΑ – ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ.....	56
3.3 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ – ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ .....	57
3.4 ΕΝΗΜΕΡΩΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΗΣ ΚΑΘΑΡΗΣ ΘΕΣΗΣ .....	58
3.5 ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ .....	59
3.6 ΠΟΙΟΥΣ ΕΝΔΙΑΦΕΡΟΥΝ ΟΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ .....	60
3.7 ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ Ε.Γ.Λ.Σ. ....	60
3.8 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ.....	61
3.9 ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ.....	64
3.10 ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΗΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ .....	64
3.11 ΠΡΟΣΑΡΤΗΜΑ .....	64
3.12 ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΑ ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ (Δ.Λ.Π.)	65
3.13 ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ ΕΣΟΔΑ - ΠΡΟΕΙΣΠΡΑΧΘΕΝΤΑ ΕΣΟΔΑ.....	67
3.14 ΠΛΗΡΩΤΕΑ ΕΞΟΔΑ – ΠΡΟΠΛΗΡΩΜΕΝΑ ΕΞΟΔΑ.....	68
3.15 Η ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΤΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ ΚΑΙ Η ΚΑΤΑΡΤΙΣΗ ΤΟΥ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ .....	69
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4 : ΠΡΑΚΤΙΚΟ ΜΕΡΟΣ.....</b>	<b>80</b>
4.1 ΕΦΑΡΜΟΓΗ.....	80
4.2 ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ .....	91

<b>ΕΠΙΛΟΓΟΣ .....</b>	<b>94</b>
<b>ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ .....</b>	<b>96</b>

## Περίληψη

Ο ρόλος της Λογιστικής, από τεχνικής απόψεως, τελειώνει με την κατάρτιση των οικονομικών ή λογιστικών καταστάσεων.

Η χρηματοοικονομική ανάλυση των λογιστικών καταστάσεων ενδιαφέρει πολλές κατηγορίες μεμονωμένων ατόμων και οικονομικών οργανισμών, ανάλογα με τη θέση που κατέχει και το ρόλο που παίζει καθένα από αυτά στην οικονομία.

Είναι γεγονός ότι η χρηματοοικονομική ανάλυση των λογιστικών καταστάσεων αποτελεί σήμερα πολύτιμο εργαλείο στα χέρια διαφόρων φορέων όπως τραπεζών, επενδυτών, διοικήσεων των επιχειρήσεων, οικονομικών αναλυτών, ελεγκτών κ.λπ.

Οι επιχειρήσεις χρησιμοποιούν ευρύτατα τα πορίσματα της εν λόγω αναλύσεως, διότι μέσω αυτή μπορούν να διαπιστώσουν κατά πόσο η πολιτική που ακολουθούν είναι επιτυχής και αποδοτική για τη επιχείρηση, ως και πώς διαγράφονται οι προοπτικές της για το μέλλον.

## Εισαγωγή

Η επιχειρηματική δράση, αναπτύσσεται συνέχεια, από τη στιγμή που θα ιδρυθεί και θα μπει σε λειτουργία η επιχείρηση, μέχρι την οριστική της διάλυση. Είναι μία λειτουργία συνεχής, χωρίς διακοπή. Επειδή είναι όμως μία λειτουργία που εξυπηρετεί ορισμένους σκοπούς, οι παράγοντες που επιδιώκουν αυτούς τους σκοπούς ζητούν να μάθουν που οδήγησε κάθε φορά αυτή η δράση, τι οικονομικό αποτέλεσμα είχε και ποια επίδραση πάνω στην παρουσία της επιχείρησης. Ειδικότερα, εάν η επιχείρηση κέρδισε ή ζημίωσε, πόσο και γιατί και ποια είναι η εικόνα της παρουσίας της.

Οι παράγοντες που αναζητούν αυτές τις πληροφορίες είναι βασικά τρεις: η Διοίκηση της επιχείρησης, ο ιδιοκτήτης της δηλαδή ο Επιχειρηματίας και το Κράτος.

Η Διοίκηση της επιχείρησης, για να διερευνηθεί αν και σε ποιο βαθμό πέτυχε τις πολιτικές που εφάρμοσε και το οικονομικό αποτέλεσμα που επιδίωκε. Ο Επιχειρηματίας για να ελέγξει αν η Διοίκηση της επιχείρησης λειτούργησε αποτελεσματικά, καθώς και για να αξιοποιήσει τα κέρδη του.

Στη συνέχεια, το Κράτος, για να φανεί η οικονομική πορεία της καθεμιάς επιχείρησης χωριστά, των διαφόρων επιχειρηματικών κλάδων, αλλά και του συνόλου της επιχειρηματικής δραστηριότητας, προκειμένου να εκτιμηθούν τα μακροοικονομικά μεγέθη της οικονομίας, να εφαρμοσθούν ειδικές πολιτικές, αλλά βασικά και κύρια για να προκύψει η φοροδοτική ικανότητα των επιχειρήσεων και να επιβληθούν οι σχετικοί άμεσοι φόροι.

Το Κράτος, λοιπόν, προκειμένου να εξυπηρετηθούν οι πολύ σοβαροί σκοποί που εξαρτώνται από τους ισολογισμούς, επιβάλλει με υποχρεωτικές διατάξεις να συντάσσονται ισολογισμοί από τις διάφορες επιχειρήσεις. Έτσι, η κατάρτιση του ισολογισμού είναι τώρα υποχρεωτική.

Όπως όμως είπαμε και παραπάνω, δεν είναι μόνο το Κράτος που επιδιώκει να συντάσσεται ισολογισμός. Ισχυρότερο ίσως ενδιαφέρον έχουν και οι άλλοι δύο επιχειρηματικοί παράγοντες, δηλαδή η Διοίκηση και ο Επιχειρηματίας.

Η Διοίκηση της επιχείρησης είναι υπεύθυνη απέναντι στον επιχειρηματία να εφαρμόσει ορισμένες πολιτικές με τις οποίες επιδιώκονται συγκεκριμένοι επιχειρηματικοί στόχοι, αλλά επίσης να επιτύχει, είτε ένα συγκεκριμένο, είτε το καλύτερο δυνατό οικονομικό αποτέλεσμα. Προκειμένου, λοιπόν αν διερευνηθεί αν και σε ποιο βαθμό πέτυχαν αυτοί οι στόχοι και τα αποτελέσματα, πρέπει να συνταχθεί ο ισολογισμός. Ακόμη περισσότερο, με τη σύνταξη του ισολογισμού θα διερευνηθεί το

αποτέλεσμα που πραγματοποιήθηκε, αν ήταν θετικό η αρνητικό, από ποιες πηγές προήλθε και από ποιες αιτίες σε κάθε πηγή.

Ο Επιχειρηματίας, με τον ισολογισμό επιδιώκει να ελέγξει τη Διοίκηση της επιχείρησης για τον τρόπο μ' αυτόν που ενέργησε επιχειρηματικά, αλλά επίσης και για να προσδιορίσει το αποτέλεσμα που πραγματοποιήθηκε, προκειμένου να εξοφληθούν οι φορολογικές υποχρεώσεις της επιχείρησης και τέλος μα πάρει κι αυτός το κέρδος που του ανήκει.

Γενικότερα, οι πληροφορίες που περιέχουν οι λογιστικές καταστάσεις, δηλαδή ο ισολογισμός, η κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης, ο πίνακας διάθεσης αποτελεσμάτων και το προσάρτημα, πρέπει να είναι χρήσιμες. Να είναι δηλαδή, πλήρεις, αξιόπιστες, να δημοσιεύονται εγκαίρως και γενικά να υποβοηθούν τους τρίτους στη λήψη ορθολογικών αποφάσεων. Στη χώρα μας ο νομοθέτης ορίζει ότι οι λογιστικές καταστάσεις των εταιριών πρέπει να δημοσιεύονται το αργότερο έξι μήνες μετά το τέλος της λογιστικής χρήσης.

Οι πληροφορίες των λογιστικών καταστάσεων επιτρέπουν στους τρίτους να σχηματίσουν μια σαφή εικόνα για τη χρηματοοικονομική θέση της επιχείρησης, το βαθμό της ρευστότητάς της και κατ' επέκταση τη δυνατότητά της να επιβιώσει βραχυχρόνια. Τέλος, δίνουν μία σαφή εικόνα για τα αποτελέσματα των εργασιών της σε δεδομένη χρονική περίοδο, το βαθμό αποδοτικότητάς της και τελικά τις προοπτικές επιβίωσής της μακροχρόνια.

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 : ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ**

### **1.1 Ενεργητικό - Παθητικό**

Η Περιουσία ενός οικονομικού οργανισμού αποτελείται από το σύνολο των συντελεστών της παραγωγής που διαθέτει για την παραγωγή και διάθεση οικονομικών αγαθών (υλικών ή άυλων) ή υπηρεσιών. Η περιουσία του οικονομικού οργανισμού μπορεί να προέρχεται από την ιδιωτική περιουσία του φορέα του ή από την περιουσία τρίτων ή και από τα δύο μαζί.

Σύμφωνα με την νομική άποψη, η περιουσία του οικονομικού οργανισμού ορίζεται ως δικαιώματα και υποχρεώσεις. Σύμφωνα με τη λογιστική άποψη, η περιουσία της επιχείρησης ορίζεται ως Ενεργητικό και Παθητικό, αντίστοιχα.

Ενεργητικό είναι τα το σύνολο των οικονομικών μέσων με τα οποία η επιχείρηση επιδιώκει να πετύχει τους σκοπούς της. Είναι τα μέσα δράσεως της επιχείρησης, όπως πελάτες, μετρητά, μηχανήματα και πρώτες ύλες, τα οποία είναι δεκτικά χρηματικής αποτιμήσεως.

Παθητικό είναι οι πηγές από τις οποίες προέρχεται το ενεργητικό, όπως το κεφάλαιο, οι προμηθευτές και γραμμάτια πληρωτέα. Το παθητικό δείχνει από πού προήλθαν τα κεφάλαια για να αποκτηθεί το ενεργητικό. Δηλαδή, ενεργητικό = παθητικό.

#### **1.1.1 Ανάλυση των στοιχείων του Ενεργητικού**

Το Ενεργητικό αποτελείται από τα πάγια και τα κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία.

Πάγια περιουσιακά στοιχεία είναι τα αγαθά που προορίζονται να παραμείνουν στην επιχείρηση μακροχρόνια με την ίδια περίπου μορφή π.χ. τα οικόπεδα, τα κτίρια, τα μηχανήματα, τα έπιπλα, τα σήματα, η επωνυμία κ.λπ.

Κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία είναι τα στοιχεία εκείνα που προορίζονται να αλλάζουν μορφή σε μία λογιστική χρήση π.χ. οι πελάτες, τα μετρητά, τα γραμμάτια εισπρακτέα, κ.λπ.



### **1.1.2 Ανάλυση των στοιχείων του Παθητικού**

Το Παθητικό αποτελείται από την Καθαρή Θέση (Ίδια Κεφάλαια) και τα Ξένα Κεφάλαια.

Η Καθαρή Θέση ή Ίδια Κεφάλαια είναι οι υποχρεώσεις της επιχείρησης προς το φορέα της. Σημειώνεται ότι το σύνολο των κεφαλαίων που εισφέρουν οι φορείς ανώνυμης εταιρίας ονομάζεται μετοχικό κεφάλαιο, ενώ αυτό που εισφέρουν οι φορείς άλλης νομικής μορφής εταιρίας καλείται εταιρικό κεφάλαιο. Στην ατομική επιχείρηση, το ίδιο κεφάλαιο ονομάζεται ατομικό κεφάλαιο ή κεφάλαιο ατομικών επιχειρήσεων.

Τα Ξένα Κεφάλαια είναι οι υποχρεώσεις της επιχείρησης προς τους τρίτους. Τα Ξένα Κεφάλαια διακρίνονται σε:

- i. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις. Είναι οι υποχρεώσεις εκείνες για τις οποίες η προθεσμία εξοφλήσεώς τους λήγει μετά το τέλος της επόμενης χρήσης π.χ. δάνεια.
- ii. Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις. Είναι οι υποχρεώσεις εκείνες για τις οποίες η προθεσμία εξοφλήσεώς τους λήγει μέχρι το τέλος της επόμενης χρήσης π.χ. προμηθευτές.

### **1.1.3 Σχέση ενεργητικού και παθητικού**

Οι επιχειρήσεις αποκτούν το σύνολο των στοιχείων του ενεργητικού τους, χρησιμοποιώντας τα κεφάλαια που άντλησαν από τους φορείς και τους πιστωτές. Είναι επομένως ευνόητο ότι τα κεφάλαια που χρησιμοποίησαν δεν μπορεί να είναι περισσότερα ή λιγότερα από τα κεφάλαια που τους χορήγησαν οι φορείς και οι πιστωτές τους. Αυτό σημαίνει ότι το σύνολο του ενεργητικού είναι εκ των πραγμάτων ίσο με το σύνολο του παθητικού. Αυτή η σχέση είναι γνωστή με τον όρο λογιστική ισότητα και έχει ως εξής:

$$\text{Ενεργητικό} = \text{Παθητικό}$$

### **1.1.4 Ισολογισμός**

Τα στοιχεία της λογιστικής ισότητας μπορούν να παρουσιασθούν με τη μορφή πίνακα, ο οποίος καλείται ισολογισμός. Αυτός ο πίνακας περιέχει, σε πολύ συνοπτική

μορφή, πληροφορίες σχετικά με την κατάσταση των στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού, σε δεδομένη χρονική στιγμή. Είναι μια στατική εικόνα της χρηματοοικονομικής θέσης της επιχείρησης.

## **1.2 Καθαρή θέση**

Καθαρή θέση ή Ίδια Κεφάλαια είναι οι υποχρεώσεις της επιχείρησης προς το φορέα της. Στις επόμενες παραγράφους, θα δούμε πιο αναλυτικά την καθαρή θέση της επιχείρησης, τα χαρακτηριστικά της και τη λειτουργία των λογαριασμών της. Η καθαρή θέση μπορεί να βρεθεί αν από το ενεργητικό αφαιρεθεί το ξένο κεφάλαιο.

Η καθαρή θέση της οικονομικής μονάδας, οι προβλέψεις καθώς επίσης και οι μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις της παρακολουθούνται στην ομάδα 4 του Ε.Γ.Λ.Σ.

Πρόβλεψη είναι η κράτηση ορισμένου ποσού, που γίνεται στο τέλος της χρήσης σε βάρος του αποτελέσματος (προβλέψεις για κινδύνους εκμετάλλευσης, προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους). Αυτό γίνεται για κάλυψη ζημιάς ή εξόδου ή ενδεχόμενης υποτίμησης στοιχείων του ενεργητικού όταν είναι πιθανή η πραγματοποίησή τους, χωρίς όμως να είναι γνωστό το ακριβές μέγεθός τους π.χ. προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία.

Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις είναι οι υποχρεώσεις εκείνες για τις οποίες η προθεσμία εξοφλήσεώς τους λήγει μετά το τέλος της επόμενης χρήσης π.χ. δάνεια, γραμμάτια πληρωτέα, κ.λπ. εφόσον πρέπει να εξοφληθούν μετά το τέλος της επόμενης χρήσης.

Στην ομάδα 4 περιλαμβάνονται οι παρακάτω υποχρεωτικοί πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί:

- 40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ
- 41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ – ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ – ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ
- 42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ
- 43 ΠΟΣΑ ΠΡΟΟΡΙΣΜΕΝΑ ΓΙΑ ΑΥΞΗΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ
- 44 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ
- 45 ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

- 46 ΚΕΝΟΣ
- 47 ΚΕΝΟΣ
- 48 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΣΥΝΔΕΣΜΟΥ ΜΕ ΤΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΑ
- 49` ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ – ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ  
ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ

Στην καθαρή θέση ανήκουν οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί:

- 40 «Κεφάλαιο».
- 41 «Αποθεματικά – διαφορές αναπροσαρμογής – επιχορηγήσεις επενδύσεων».
- 42 «Αποτελέσματα εις νέο».
- 43 «Ποσά προορισμένα για αύξηση κεφαλαίου».

### **1.3 Στοιχεία και Χαρακτηριστικά της Καθαρής Θέσης**

Η Καθαρή Θέση ή Ίδια Κεφάλαια είναι οι υποχρεώσεις της επιχείρησης προς το φορέα της. Επίσης, η Καθαρή Περιουσία διακρίνεται σε:

- i. Κεφάλαιο. Στις ατομικές επιχειρήσεις το κεφάλαιο αντιστοιχεί στην καθαρή περιουσία. Στις εταιρίες αντιπροσωπεύει την ονομαστική αξία των μετοχών ή των εταιρικών μεριδίων ή μερίδων.
- ii. Αποθεματικά Κεφάλαια. Είναι συσσωρευμένα καθαρά κέρδη εταιριών, τα οποία δεν έχουν διανεμηθεί ούτε έχουν ενσωματωθεί στο εταιρικό ή μετοχικό κεφάλαιο. Δηλαδή τα αποθεματικά προέρχονται από παρακράτηση του συνόλου των κερδών της χρήσης ή μέρους από αυτά. Πρόκειται για αδιανεμητα κέρδη. Τα αποθεματικά σχηματίζονται για να ενισχυθεί η Καθαρή θέση της επιχείρησης, να βελτιωθεί η πιστοληπτική της ικανότητα και για να χρηματοδοτηθούν τα επενδυτικά της προγράμματα.
- iii. Αποτελέσματα εις νέον. Είναι κέρδη ή ζημιές της χρήσης που δεν διανέμονται. Διαφέρουν από τα αποθεματικά ως προς το ότι πρόκειται να διανεμηθούν την επόμενη χρήση. Αυτά διακρίνονται σε κέρδη ή ζημιές εις νέο. Τα κέρδη εις νέο είναι κέρδη που δεν διανεμήθηκαν ούτε μετατράπηκαν σε αποθεματικά και θα διανεμηθούν την επόμενη χρήση ή θα καλύψουν ζημιές. Οι ζημιές εις νέο είναι

ακάλυπτες ζημίες οι οποίες αναμένεται να καλυφθούν από κέρδη επόμενων χρήσεων.

Το σύνολο των ίδιων κεφαλαίων συνιστά την καθαρή θέση της επιχείρησης. Σημειώνεται ότι το σύνολο των κεφαλαίων που εισφέρουν οι φορείς ανώνυμης εταιρίας ονομάζεται μετοχικό κεφάλαιο, ενώ αυτό που εισφέρουν οι φορείς άλλης νομικής μορφής εταιρίας καλείται εταιρικό κεφάλαιο. Στην ατομική επιχείρηση, το ίδιο κεφάλαιο ονομάζεται ατομικό κεφάλαιο ή κεφάλαιο ατομικών επιχειρήσεων.

Στοιχεία της καθαρής θέσης θεωρούνται επίσης οι διαφορές από την τιμαριθμική αναπροσαρμογή των παγίων. Επισημαίνεται ότι δεν αντιπροσωπεύουν εισροή νέων κεφαλαίων, γιατί οφείλονται στην προσαρμογή της λογιστικής αξίας των υπάρχοντων κεφαλαίων σε νέο επίπεδο τιμών.

Τα ίδια κεφάλαια (καθαρή θέση) παρουσιάζουν τα εξής αξιοσημείωτα χαρακτηριστικά:

- i. Η διάρκειά τους είναι μακροχρόνια και συμπίπτει με αυτή της ζωής της επιχείρησης. Τα ίδια κεφάλαια δεν λήγουν σε προκαθορισμένο χρόνο. Παραμένουν επενδυμένα στα στοιχεία του ενεργητικού της επιχείρησης μέχρι να επιτευχθεί ο σκοπός της ίδρυσής και της λειτουργίας της. Αυτό σημαίνει ότι είναι τα πιο μακροχρόνια από όλα τα στοιχεία του παθητικού.
- ii. Η χρήση τους δεν προκαλεί καμιά οικονομική επιβάρυνση στην επιχείρηση υπό τη μορφή τόκων ή άλλων ταμειακών εξόδων.
- iii. Η έλλειψη κερδών και κατ' επέκταση η αδυναμία διανομής μερίσματος προς τους φορείς της δεν συνιστούν αιτία πτώχευσης, όπως συμβαίνει, για παράδειγμα, στην περίπτωση αδυναμίας πληρωμής τόκων στους πιστωτές.

### **1.3.1 Κεφάλαιο**

Στις ατομικές επιχειρήσεις το κεφάλαιο αντιστοιχεί στην Καθαρή Περιουσία. Στις ανώνυμες εταιρίες αντιπροσωπεύει την ονομαστική αξία των μετοχών (μέτοχοι) και στις υπόλοιπες εταιρίες αντιπροσωπεύει τα εταιρικά μερίδια (εταίροι).

### **1.3.2 Αποθεματικά**

Τα αδιανέμητα κέρδη αποτελούν τα αποθεματικά. Σχηματίζονται για να ενισχυθεί η καθαρή θέση της εταιρικής επιχείρησης, να βελτιωθεί η πιστοληπτική της ικανότητα και για να χρηματοδοτηθούν τα επενδυτικά της προγράμματα.

Ο νόμος υποχρεώνει τις ανώνυμες εταιρίες να σχηματίζουν τακτικό αποθεματικό για κάλυψη ζημιών χρήσης. Τα έκτακτα αποθεματικά, τα οποία δεν επιβάλλονται από το νόμο, σχηματίζονται με απόφαση της γενικής συνέλευσης των μετόχων π.χ. για τη χρηματοδότηση επενδυτικών προγραμμάτων, κάλυψη εξόδων μετεγκατάστασης της εταιρίας, διανομή μερισμάτων κ.λπ.

### **1.3.3 Αποτελέσματα εις νέον**

Τα αποτελέσματα εις νέον διακρίνονται σε κέρδη εις νέον και ζημίες εις νέον. Τα πρώτα είναι το ελάχιστο ποσό των κερδών της χρήσης που απομένει μετά το σχηματισμό των αποθεματικών και τη διανομή μερισμάτων στους μετόχους. Οι ζημίες εις νέον είναι συνήθως οι ακάλυπτες ζημίες της χρήσης ή προηγούμενων χρήσεων.

Τα κέρδη εις νέον καταχωρούνται στο τέλος της χρήσης στην πίστωση του λογαριασμού 42.00 «Υπόλοιπο κερδών εις νέο» με χρέωση του 88.99 «Κέρδη προς διάθεση».

Αντιθέτως, οι ζημίες εις νέον παρουσιάζονται στη χρέωση του 42.01 «Υπόλοιπο ζημιών χρήσεως εις νέο» με πίστωση του 86.99 «Καθαρά αποτελέσματα χρήσεως» ή του 88.98 «Ζημίες εις νέο».

## **1.4 Σημασία των ίδιων κεφαλαίων (καθαρής θέσης)**

Τα ίδια κεφάλαια είναι πολλαπλής σπουδαιότητας, γιατί χωρίς αυτά είναι αδύνατη η συγκρότηση και η δραστηριοποίηση οποιασδήποτε οικονομικής μονάδας. Αυτό αναγνωρίζεται και από το νομοθέτη, ο οποίος επιβάλλει την ύπαρξη ενός ελάχιστου ποσού ίδιων κεφαλαίων ως αναγκαία προϋπόθεση για τη σύσταση εταιρίας.

Τα ίδια κεφάλαια έχουν ιδιαίτερη σημασία για τους πιστωτές, γιατί αποτελούν εγγύηση έγκαιρης ικανοποίησης των απαιτήσεών τους σε περίπτωση ρευστοποίησης της εταιρίας. Στις εταιρίες περιορισμένης ευθύνης και στις ανώνυμες εταιρίες, ο ρόλος τους είναι ακόμα πιο ουσιαστικός, καθώς οι πιστωτές δεν έχουν δικαίωμα να στραφούν κατά της προσωπικής περιουσίας των εταίρων για την ικανοποίηση των απαιτήσεών τους. Περιορίζονται μόνο στα κεφάλαια που έχουν εισφέρει οι εταίροι.

Ο ρόλος της καθαρής θέσης ως μέσου εγγύησης των απαιτήσεων των πιστωτών αναγνωρίζεται σε όλες σχεδόν τις χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Η νομοθεσία τους θέτει ορισμένες τυπικές και ουσιαστικές προϋποθέσεις για την επάρκεια της καθαρής θέσης, τη δημοσιότητα των μεταβολών του εταιρικού κεφαλαίου, τη διανομή των καθαρών κερδών, την αποτίμηση των εισφορών των εταίρων σε είδος, τις συναλλαγές των μελών του διοικητικού συμβουλίου με την εταιρία, κ.λπ.

Στη χώρα μας ο νομοθέτης δεν επιτρέπει:

- i. Τη διανομή κερδών σε περίπτωση που η καθαρή θέση έχει μειωθεί κάτω από ένα όριο.
- ii. Την αύξηση ή τη μείωση του εταιρικού κεφαλαίου εάν δεν προηγηθεί τροποποίηση του καταστατικού ως προς τη μεταβολή αυτή και δεν δημοσιευθεί έγκαιρα, ώστε οι πιστωτές να γνωρίζουν τη νέα καθαρή θέση της εταιρίας.
- iii. Την έκδοση μετοχών υπό το άρτιο.
- iv. Τη διανομή απραγματοποίητων κερδών.

Εξίσου αυστηροί είναι και οι περιορισμοί που επιβάλλει ο νομοθέτης ώστε να προστατεύεται η ακεραιότητα της πραγματικής καθαρής θέσης. Για παράδειγμα, οι εισφορές σε είδος των μετόχων υπόκεινται σε αυστηρές διαδικασίες εκτίμησης της τρέχουσας αξίας τους, ώστε να μην επιβαρύνεται υπέρμετρα η εταιρία. Επίσης, η αποτίμηση των στοιχείων του ενεργητικού διέπεται από τη λογιστική αρχή της συντηρητικότητας, με άμεση συνέπεια να ενσωματώνονται στα αποτελέσματα οι πιθανές ζημίες της χρήσης.

Από χρηματοοικονομική άποψη, η σπουδαιότητα των ίδιων κεφαλαίων πηγάζει από το γεγονός ότι μαζί με τα μακροπρόθεσμα δανειακά κεφάλαια συνιστούν τα πιο κατάλληλα μέσα χρηματοδότησης της απόκτησης πάγιων στοιχείων. Πρόκειται για τα

πιο δαπανηρά, χαμηλής απόδοσης και χαμηλού κινδύνου κεφάλαια, τα οποία επενδύονται σε πάγια στοιχεία, δηλαδή σε στοιχεία ενεργητικού υψηλής απόδοσης και υψηλού κινδύνου. Έτσι, εξασφαλίζεται η βέλτιστη συσχέτιση των πηγών και των χρήσεων κεφαλαίων ως προς το βαθμό του κινδύνου και της απόδοσης.

Τέλος, η σχέση των ίδιων κεφαλαίων προς τα ξένα κεφάλαια επηρεάζει καθοριστικά τη διαμόρφωση της ρευστότητας και της αποδοτικότητας της εταιρίας

### **1.5 Ζήτηση και παροχή πληροφοριών για τα ίδια κεφάλαια**

Με δεδομένη τη σημαντική συμβολή των ίδιων κεφαλαίων στη σύσταση και τη λειτουργία της επιχείρησης, η έντονη και συνεχής ζήτηση πληροφοριών για το ύψος τους και τις μεταβολές τους είναι αυτονόητη. Τόσο τα στελέχη της επιχείρησης όσο και οι τρίτοι και ιδιαίτεροι πιστωτές ζητούν πληροφορίες σχετικά με:

- i. Τα στοιχεία που συνθέτουν τη καθαρή θέση της επιχείρησης π.χ. εταιρικό κεφάλαιο, αποθεματικά.
- ii. Το ύψος του κάθε στοιχείου της καθαρής θέσης π.χ. το ποσό του καταβληθέντος εταιρικού κεφαλαίου.
- iii. Τις μεταβολές κάθε στοιχείου της καθαρής θέσης και τα αίτιά τους π.χ. αύξηση μετοχικού κεφαλαίου.
- iv. Τη διανομή κερδών και το σχηματισμό αποθεματικών π.χ. ποσοστό κερδών που διανέμονται στους φορείς.
- v. Το είδος και τον προορισμό των σχηματισμένων αποθεματικών π.χ. αφορολόγητα αποθεματικά, τακτικό αποθεματικό.

Η παροχή των ζητούμενων λογιστικών πληροφοριών είναι ο κύριος σκοπός της λογιστικής παρακολούθησης των στοιχείων της καθαρής θέσης. Παρόμοιος είναι και ο σκοπός του νομοθέτη, όταν απαιτεί την παροχή από τις επιχειρήσεις πληροφοριών αναφορικά με την νομότυπη αλλά και την ουσιαστική διαχείριση των ίδιων κεφαλαίων.

Η συγκέντρωση των ζητούμενων πληροφοριών επιτυγχάνεται σε μεγάλο βαθμό, όπως ήδη αναφέραμε και παραπάνω, με την τήρηση και τη σωστή συνδεσμολογία των εξής πρωτοβάθμιων λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ. :

- 40 Κεφάλαιο
- 41 Αποθεματικά – Διαφορές αναπροσαρμογής – Επιχορηγήσεις επενδύσεων
- 42 Αποτελέσματα εις νέο
- 43 Ποσά προορισμένα για αύξηση κεφαλαίου

## **1.6 Ανάλυση λογαριασμών 4<sup>ης</sup> ομάδας**

### **1.6.1 Πίνακας**

<b>40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ</b>
40.00 Καταβλημένο μετοχικό κεφάλαιο κοινών μετοχών
40.01 Καταβλημένο μετοχικό κεφάλαιο προνομιούχων μετοχών
40.02 Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο κοινών μετοχών
40.03 Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο προνομιούχων μετοχών
40.04 Κοινό μετοχικό κεφάλαιο αποσβεσμένο
40.05 Προνομιούχο μετοχικό κεφάλαιο αποσβεσμένο
40.06 Εταιρικό κεφάλαιο
40.07 Κεφάλαιο ατομικών επιχειρήσεων
40.90 Αμοιβαίο κεφάλαιο
40.91 Καταβλημένο συνεταιριστικό κεφάλαιο
40.92 Οφειλόμενο συνεταιριστικό κεφάλαιο
<b>41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ – ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ - ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ</b>
41.00 Καταβλημένη διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο



41.01	Οφειλόμενη διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο
41.02	Τακτικό αποθεματικό
41.03	Αποθεματικά καταστατικού
41.04	Ειδικά αποθεματικά
41.05	Έκτακτα αποθεματικά
41.06	Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας συμμετοχών και χρεογράφων
41.07	Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας λοιπών περιουσιακών στοιχείων
41.08	Αφορολόγητα αποθεματικά ειδικών διατάξεων νόμων
41.09	Αποθεματικό για ίδιες μετοχές
41.10	Επιχορηγήσεις παγίων επενδύσεων
41.90	Αποθεματικά από απαλλασσόμενα της φορολογίας έσοδα
41.91	Αποθεματικά από έσοδα φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο
41.92	Αφορολόγητα κέρδη τεχνικών και οικοδομικών επιχειρήσεων
41.95	Διαφορά από εισφορά μηχανολογικού εξοπλισμού ως συμμετοχής μας σε εταιρεία του εξωτερικού
41.96	Υπεραξία από μετατροπή ή συγχώνευση θυγατρικής ή συγγενικής Εταιρείας
<b>42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ</b>	
42.00	Υπόλοιπο κερδών εις νέο
42.01	Υπόλοιπο ζημιών χρήσης εις νέο
42.02	Υπόλοιπο ζημιών προηγούμενων χρήσεων
42.03	Ζημίες πολυετούς απόσβεσης
42.04	Διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων
42.90	Διαφορές από διόρθωση λογιστικών σφαλμάτων προηγούμενων χρήσεων
<b>43 ΠΟΣΑ ΠΡΟΟΡΙΣΜΕΝΑ ΓΙΑ ΑΥΞΗΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ</b>	
43.00	Καταθέσεις μετόχων
43.01	Καταθέσεις εταίρων

43.02	Διαθέσιμα μερίσματα χρήσης για αύξηση μετοχικού κεφαλαίου
43.90	Αποθεματικά διατιθέμενα για αύξηση κεφαλαίου
<b>44</b>	<b>ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ</b>
44.00	Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία
44.09	Λοιπές προβλέψεις εκμετάλλευσης
44.10	Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων γηπέδων
44.11	Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις
44.12	Προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα
44.13	Προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων
44.14	Προβλέψεις για συναλλαγματικές διαφορές από αποτίμηση απαιτήσεων και λοιπών υποχρεώσεων
44.15	Προβλέψεις για συναλλαγματικές διαφορές από πιστώσεις και δάνεια για κτήσεις παγίων στοιχείων
44.98	Λοιπές έκτακτες προβλέψεις
<b>45</b>	<b>ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ</b>
45.00	Ομολογιακά δάνεια σε ευρώ μη μετατρέψιμα σε μετοχές
45.01	Ομολογιακά δάνεια σε ευρώ μετατρέψιμα σε μετοχές
45.02	Ομολογιακά δάνεια σε ευρώ με ρήτρα Ξ.Ν. μη μετατρέψιμα σε μετοχές
45.03	Ομολογιακά δάνεια σε ευρώ με ρήτρα Ξ.Ν. μετατρέψιμα σε μετοχές
45.04	Ομολογιακά δάνεια σε Ξ.Ν. μη μετατρέψιμα σε μετοχές
45.05	Ομολογιακά δάνεια σε Ξ.Ν. μετατρέψιμα σε μετοχές
45.10	Τράπεζες-λογαριασμοί μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων σε ευρώ
45.11	Τράπεζες- λογαριασμοί μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων σε ευρώ με ρήτρα Ξ.Ν.
45.12	Τράπεζες- λογαριασμοί μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων σε Ξ.Ν.
45.13	Ταμιευτήρια- λογαριασμοί μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων
45.14	Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς συνδεδεμένες επιχειρήσεις σε ευρώ

45.15	Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς συνδεδεμένες επιχειρήσεις σε Ξ.Ν
45.16	Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς λοιπές συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεις σε ευρώ
45.17	Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς λοιπές συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεις σε Ξ.Ν.
45.18	Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς εταίρους και διοικούντες
45.19	Γραμμάτια πληρωτέα σε ευρώ
45.20	Γραμμάτια πληρωτέα σε Ξ.Ν.
45.21	Γραμμάτια πληρωτέα έκδοσης Ν.Π.Δ.Δ. και δημόσιων επιχειρήσεων
45.22	Ελληνικό Δημόσιο (οφειλόμενοι φόροι)
45.23	Ασφαλιστικοί Οργανισμοί
45.24	Μη δεδουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων σε ευρώ
45.25	Μη δεδουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων σε Ξ.Ν.
45.26	Μη δεδουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων έκδοσης Ν.Π.Δ.Δ. & Δημόσιων Επιχειρήσεων
45.98	Λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις σε ευρώ
45.99	Λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις σε Ξ.Ν.
<b>46</b>	<b>ΚΕΝΟΣ</b>
<b>47</b>	<b>ΚΕΝΟΣ</b>
<b>48</b>	<b>ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΣΥΝΔΕΣΜΟΥ ΜΕ ΤΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΑ</b>
<b>49</b>	<b>ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ – ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ</b>

### 1.6.2 Λογαριασμός 40 «ΚΕΦΑΛΑΙΟ»

Ο λογαριασμός 40 απεικονίζει:

- i. Στις ανώνυμες εταιρίες τη συνολική ονομαστική αξία των μετοχών εκδόσεώς τους (υπολογαριασμοί 40.00 – 40.05).
- ii. Στις Ε.Π.Ε. και προσωπικές εταιρίες (Ο.Ε. και Ε.Ε.) την ονομαστική αξία των εταιρικών μεριδίων ή μερίδων συμμετοχής (υπολογαριασμός 40.06).
- iii. Στις ατομικές επιχειρήσεις την καθαρή περιουσίας τους (υπολογαριασμός 40.07).

Πιο συγκεκριμένα, στο λογαριασμό αυτό ανήκουν οι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί 40.00 «Καταβλημένο μετοχικό κεφάλαιο κοινών μετοχών», 40.01 «Καταβλημένο μετοχικό κεφάλαιο προνομιούχων μετοχών», 40.02 «Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο κοινών μετοχών», 40.03 «Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο προνομιούχων μετοχών», 40.04 «Κοινό μετοχικό κεφάλαιο αποσβεσμένο» και 40.05 «Προνομιούχο μετοχικό κεφάλαιο αποσβεσμένο». Αυτοί οι λογαριασμοί χρησιμοποιούνται για τη σύσταση ή αύξηση ή σε περίπτωση απόσβεσης ή μείωσης του μετοχικού κεφαλαίου μιας ανώνυμης εταιρίας.

Ο λογαριασμός 40.06 «Εταιρικό κεφάλαιο» χρησιμοποιείται για τη σύσταση ή αύξηση ή μείωση του εταιρικού κεφαλαίου Ο.Ε., Ε.Ε. και Ε.Π.Ε. Τέλος, ο λογαριασμός 40.07 «Κεφάλαιο ατομικών επιχειρήσεων» χρησιμοποιείται από τις ατομικές επιχειρήσεις.

### **1.6.3 Λογαριασμός 41 «ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ – ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ – ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ»**

Τα κέρδη της χρήσης ανήκουν στους μετόχους και είναι αυτοί που αποφασίζουν για το ποσό που θα τους διανεμηθεί ή δε θα διανεμηθεί και θα παραμείνει στην εταιρία. Τα αδιανέμητα κέρδη αποτελούν τα αποθεματικά.

Αποθεματικά σχηματίζονται για να ενισχυθεί η καθαρή θέση της εταιρικής επιχείρησης, να βελτιωθεί η πιστοληπτική της ικανότητα και για να χρηματοδοτηθούν τα επενδυτικά της προγράμματα. Σχηματίζονται επίσης για να διανεμηθούν ως μερίσματα, στην περίπτωση που τα μελλοντικά κέρδη και κατ' επέκταση τα μερίσματα δεν είναι ικανοποιητικά.

Τα αποθεματικά διακρίνονται σε:

- i. Τακτικά και έκτακτα, με κριτήριο την περιοδικότητα του σχηματισμού τους.
- ii. Υποχρεωτικά και προαιρετικά, με βάση το αίτιο του σχηματισμού τους.
- iii. Γενικού σκοπού και ειδικού σκοπού, με κριτήριο τον προορισμό τους.
- iv. Φορολογημένα και αφορολόγητα, με κριτήριο τη φορολόγησή τους.

Πιο συγκεκριμένα, στους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς 41.00 «Καταβλημένη διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο» και 41.01 «Οφειλόμενη διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο» καταχωρούνται οι διαφορές από την έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο.

Ο λογαριασμός 41.02 «Τακτικό αποθεματικό» παρακολουθεί το υποχρεωτικό από το νόμο αποθεματικό για τις Ε.Π.Ε. και Α.Ε., που αποσκοπεί την κάλυψη τυχόν ζημιών της επιχείρησης. Ο λογαριασμός 41.03 «Αποθεματικά καταστατικού» αναφέρεται σε καταστατικά αποθεματικά ή αποθεματικά καταστατικού, τα οποία είναι αποθεματικά που δεν προβλέπονται από το νόμο, αλλά από ειδικές διατάξεις του καταστατικού της εταιρείας. Η εταιρεία εφόσον παρουσιάζει κέρδη είναι υποχρεωμένη να σχηματίζει τα αποθεματικά καταστατικού και γι' αυτό τα αποθεματικά αυτά εντάσσονται στην κατηγορία των υποχρεωτικών αποθεματικών.

Στο λογαριασμό 41.04 «Ειδικά αποθεματικά», εκτός των άλλων, παρακολουθούνται και τα αποθεματικά εκείνα που σχηματίζονται για αποκατάσταση του ενεργητικού (άσχετα αν υπάρχουν ή όχι κέρδη). Είναι τα αποθεματικά που έχουν ειδικό συγκεκριμένο προορισμό, π.χ. το αποθεματικό για διανομή μερισμάτων στους μετόχους, το αποθεματικό για την επέκταση του εργοστασίου της εταιρείας, το αποθεματικό για την κάλυψη μελλοντικών ζημιών ή απωλειών από επισφαλείς πελάτες.

Ο λογαριασμός 41.05 «Έκτακτα αποθεματικά» είναι τα αποθεματικά που σχηματίζονται με απόφαση της τακτικής γενικής συνελεύσεως των μετόχων. Ο χαρακτηρισμός του αποθεματικού ως έκτακτου έχει την έννοια ότι μπορεί να χρησιμοποιηθεί από την εταιρεία για οποιοδήποτε σκοπό, δηλ. δεν είναι ειδικού προορισμού αποθεματικό. Τέλος, ο σχηματισμός του γίνεται με σκοπό κυρίως την ενίσχυση της ρευστότητας της επιχείρησης, που θα μπορεί έτσι ευκολότερα να

παρακολουθεί την τεχνολογική εξέλιξη ή και να εκπληρώνει κάποιο άλλο συγκεκριμένο στόχο της.

Ο λογαριασμός 41.06 «Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας συμμετοχών και χρεογράφων» εμφανίζει την ονομαστική αξία: α) των μετοχών εκδόσεως άλλων ανωνύμων εταιρειών και β) των εταιρικών μεριδίων εκδόσεως άλλων εταιρειών, στις οποίες οι ανώνυμες ή άλλης μορφής εταιρείες συμμετέχει η επιχείρηση και γενικότερα κατέχει μετοχές κατά κυριότητα. Τους τίτλους αυτούς ( μετοχές ή εταιρικά μερίδια) η επιχείρηση λαμβάνει χωρίς αντάλλαγμα από τις εκδότριες των τίτλων εταιρείες, έπειτα:

- i. Από νόμιμη αναπροσαρμογή των ισολογισμών τους ή της αξίας ορισμένων μόνο περιουσιακών τους στοιχείων και
- ii. Από κεφαλαιοποίηση κερδών ή αποθεματικών των εταιρειών αυτών.

Ο λογαριασμός 41.07 «Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας λοιπών περιουσιακών στοιχείων» κατά το Ε.Γ.Λ.Σ, πιστώνεται με τη διαφορά που προκύπτει κατά την αναπροσαρμογή της αξίας περιουσιακών στοιχείων του ισολογισμού της οικονομικής μονάδας, που γίνεται με βάση ειδικό εκάστοτε νόμο, με χρέωση των οικείων λογαριασμών στους οποίους παρακολουθούνται τα περιουσιακά αυτά στοιχεία, για τα οποία γίνεται αναπροσαρμογή της αξίας τους. Ως λοιπά περιουσιακά στοιχεία θεωρούνται όλα τα στοιχεία του ενεργητικού πλην των συμμετοχών και χρεογράφων.

Στο λογαριασμό 41.08 «Αφορολόγητα αποθεματικά ειδικών διατάξεων νόμων» παρακολουθούνται τα αφορολόγητα αποθεματικά, που σχηματίζονται με βάση διάφορους ευεργετικούς αναπτυξιακούς νόμους. Σκοπός των αφορολόγητων αποθεματικών είναι κυρίως η ενίσχυση της αυτοχρηματοδότησης της επιχείρησης.

Ο λογαριασμός 41.09 «Αποθεματικό για ίδιες μετοχές». Σύμφωνα με το άρθρο του ν. 2190/1920 σε περίπτωση που στο τέλος της χρήσεως κατέχονται ίδιες μετοχές σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν κάθε φορά, σχηματίζεται αποθεματικό ισόποσο με την αξία κτήσης των μετοχών αυτών. Το σχετικό ποσό καταχωρείται σε λογαριασμό του παθητικού με τον τίτλο «Αποθεματικό για ίδιες μετοχές». Το αποθεματικό αυτό σχηματίζεται από τα κέρδη της χρήσεως από τα οποία επιτρέπεται να αφαιρεθούν προηγουμένως μόνο τα ποσά που είναι αναγκαία για το σχηματισμό του τακτικού αποθεματικού και για τη διανομή πρώτου μερίσματος. Αν δεν υπάρχουν

κέρδη για το σχηματισμό του παραπάνω αποθεματικού, ο λογαριασμός του ενεργητικού "ίδιες μετοχές" εμφανίζεται στο παθητικό αφαιρετικά από το άθροισμα των ιδίων κεφαλαίων.

Στο λογαριασμό 41.10 «Επιχορηγήσεις πάγιων επενδύσεων» οι επιχορηγήσεις της κατηγορίας αυτής δίνονται από το κράτος, τους δήμους κ.λπ. στην επιχείρηση για την απόκτηση πάγιων στοιχείων χωρίς κανένα όρο ή καμία δέσμευση της επιχειρήσεως. Οι επιχορηγήσεις αυτές έχουν το χαρακτήρα αφορολόγητου αποθεματικού.

Ο λογαριασμός 41.90 «Αποθεματικά από απαλλασσόμενα της φορολογίας έσοδα» εμφανίζει το αδιανέμητο υπόλοιπο των πραγματοποιημένων αφορολόγητων εσόδων που αφήνετε εις νέο. Δηλαδή, τα αφορολόγητα έσοδα αποχωρίζονται από το λογαριασμό 42.00 «Υπόλοιπο κερδών εις νέο» και εμφανίζονται στον παρόντα λογαριασμό, προκειμένου να υποβληθούν σε φορολογία κατά την διανομή ή την κεφαλαιοποίηση τους.

Ο λογαριασμός 41.91 «Αποθεματικά από έσοδα φορολογούμενα κατά ειδικό τρόπο» εμφανίζει το αδιανέμητο υπόλοιπο εις νέο των πραγματοποιημένων εσόδων που έχουν φορολογηθεί κατά ειδικό τρόπο. Δηλαδή, τα προαναφερόμενα έσοδα αποχωρίζονται από το λογαριασμό 42.00 «Υπόλοιπο κερδών εις νέο» και εμφανίζονται στον παρόντα λογαριασμό, προκειμένου να υποβληθούν σε πλήρη φορολογία κατά την διανομή ή την κεφαλαιοποίηση τους.

Ο λογαριασμός 41.92 «Αφορολόγητα κέρδη τεχνικών και οικοδομικών επιχειρήσεων» εμφανίζει το αδιανέμητο υπόλοιπο της επιπλέον διαφοράς των λογιστικών από τα φορολογημένα κέρδη των τεχνικών και οικοδομικών επιχειρήσεων.

Στο λογαριασμό 41.95 «Διαφορά από εισφορά μηχανολογικού εξοπλισμού ως συμμετοχή σε εταιρεία του εξωτερικού» καταχωρείται στην πίστωση του η θετική διαφορά μεταξύ αξίας κτήσεως και αναπόσβεστης αξίας του μηχανολογικού εξοπλισμού που εισφέρεται για συμμετοχή της εισφέρουσας επιχειρήσεως στο κεφάλαιο εταιρείας στο εξωτερικό.

#### **1.6.4 Λογαριασμός 42 «ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟΝ»**

Τα αποτελέσματα εις νέον διακρίνονται σε κέρδη εις νέον και ζημιές εις νέον. Τα κέρδη εις νέον είναι τα κέρδη εταιριών τα οποία δεν διανεμήθηκαν και ούτε μετατράπηκαν σε αποθεματικά και θα διανεμηθούν σε επόμενη ή επόμενες χρήσεις ή θα καλύψουν ζημιές. Οι ζημιές εις νέον είναι συνήθως οι ακάλυπτες ζημιές της χρήσης ή των προηγούμενων χρήσεων οι οποίες αναμένεται να καλυφθούν από κέρδη επόμενων χρήσεων.

Πιο συγκεκριμένα, ο λογαριασμός περιλαμβάνει τον υπολογαριασμό 42.00 «Υπόλοιπο κερδών εις νέο» ο οποίος πιστώνεται με τα κέρδη εις νέον στο τέλος της χρήσης, με χρέωση του 88.99 «Κέρδη προς διάθεση». Επίσης, περιλαμβάνεται και ο λογαριασμός 42.01 «Υπόλοιπο ζημιών χρήσεως εις νέο», ο οποίος χρεώνεται με τις ζημιές εις νέον, με πίστωση του 88.98 «Ζημιές εις νέο».

#### **1.6.5 Λογαριασμός 43 «ΠΟΣΑ ΠΡΟΟΡΙΣΜΕΝΑ ΓΙΑ ΑΥΞΗΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ»**

Στο λογαριασμό 43 καταχωρούνται οι καταθέσεις μετόχων ή εταίρων και τα διαθέσιμα μερίσματα χρήσεως, που προορίζονται για την κάλυψη μερικά ή ολικά της αύξησεως του μετοχικού κεφαλαίου.

Πιο συγκεκριμένα, στον λογαριασμό 43.00 «Καταθέσεις μετόχων» παρακολουθούνται οι καταθέσεις των μετόχων που γίνονται για να καλυφθεί, μερικά ή ολικά, η αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου της ανώνυμης εταιρείας. Για τη χρησιμοποίηση του λογαριασμού αυτού το Ε.Γ.Λ.Σ θέτει τις εξής προϋποθέσεις:

- i. Να μην έχει ολοκληρωθεί η σχετική διαδικασία αύξησεως του μετοχικού κεφαλαίου και
- ii. Να έχει ληφθεί ανάλογη απόφαση του Δ.Σ της εταιρείας.

Στο λογαριασμό 43.01 «Καταθέσεις εταίρων» παρακολουθούνται οι καταθέσεις που γίνονται από τους εταίρους των λοιπών, εκτός από τις ανώνυμες, εταιρειών για να καλυφθεί η προσεχής αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου. Σε περίπτωση που, μέσα σ' ένα εξάμηνο αφότου οι εταίροι καταθέσουν τα σχετικά ποσά, δεν πραγματοποιηθεί η αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου, τα ποσά αυτά μεταφέρονται στην πίστωση του λογαριασμού 53.14 «βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς εταίρους και διοικούντες».



Στο λογαριασμό 43.02 «Διαθέσιμα μερίσματα χρήσης για αύξηση μετοχικού Κεφαλαίου» καταχωρείται το μέρισμα, πρώτο ή πρόσθετο που προτείνεται από το διοικητικό συμβούλιο προς τη γενική συνέλευση των μετόχων να μη διανεμηθεί στους μετόχους σε μετρητά, αλλά να διατεθεί για αύξηση του κεφαλαίου, δηλαδή να διανεμηθεί στους μετόχους σε μετοχές.

#### **1.6.6 Λογαριασμός 44 «ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ»**

Πρόβλεψη, όπως αναφέραμε είναι η κράτηση ορισμένου ποσού , που γίνεται μετά το κλείσιμο του ισολογισμού της οικονομικής μονάδας, σε βάρος του λογαριασμού Γενικής Εκμετάλλευσης ή του λογαριασμού Αποτελεσμάτων Χρήσεως. Η κράτηση αυτή αποβλέπει στην κάλυψη ζημίας ή εξόδων ή ενδεχόμενης αποτίμησης στοιχείων του ενεργητικού, κατά την ημερομηνία συντάξεως του ισολογισμού, είναι πιθανή η πραγματοποίησή τους, χωρίς όμως να είναι γνωστό το ακριβές μέγεθός τους ή ο χρόνος πραγματοποίησεως ή και τα δύο.

Οι προβλέψεις διακρίνονται:

- i. Στις προβλέψεις για κινδύνους εκμετάλλευσης, οι οποίες σχηματίζονται με χρέωση των υπολογαριασμών του λογαριασμού Προβλέψεις Εκμεταλλεύσεως. Για τις προβλέψεις αυτές χρησιμοποιούνται οι δέκα πρώτοι υπολογαριασμοί του λογαριασμού 44 (44.00 έως και 44.09).
- ii. Στις προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους (έκτακτες ζημιές και έκτακτα έξοδα), που πιθανολογούνται ότι θα πραγματοποιηθούν μετά τον σχηματισμό των προβλέψεων, οι οποίες σχηματίζονται με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του λογαριασμού 83 «Προβλέψεις για κινδύνους και έξοδα». Για τις προβλέψεις αυτές χρησιμοποιούνται οι δέκα επόμενοι υπολογαριασμοί του λογαριασμού 44 (44.10 έως και 44.19).

Πιο συγκεκριμένα, στο λογαριασμό 44.10 «Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπ. λόγω εξόδου από την υπηρεσία» πρόκειται περί εκτάκτων προβλέψεων που σχηματίζονται με χρέωση του λογαριασμού 83.10 «προβλέψεις απαξιώσεων και

υποτιμήσεων πάγιων στοιχείων» και πίστωση του σχολιαζόμενου λογαριασμού 44.10.

Λογαριασμός 44.11 «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις». Το Ε.Γ.Λ.Σ. αναφέρει ότι οι προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις σχηματίζονται με χρέωση του λογαριασμού 83.11 «προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις» και πίστωση του παρόντος λογαριασμού 44.11.

Στο λογαριασμό 44.12 «Προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα» καταχωρούνται οι προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα. Με τις σχηματιζόμενες προβλέψεις χρεώνεται ο λογαριασμός 83.12 «προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα» με πίστωση του παρόντος λογαριασμού.

Στο λογαριασμό 44.13 «Προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων» καταχωρούνται οι προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων. Ο λογαριασμός πιστώνεται με τα ποσά των σχηματιζόμενων προβλέψεων με χρέωση του λογαριασμού 83.13 «προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων»

Στο λογαριασμό 44.14 «Προβλέψεις για συναλλαγματικές διαφορές από αποτίμηση απαιτήσεων και λοιπών υποχρεώσεων», καταχωρούνται σε ιδιαίτερους λογαριασμούς κατά ξένο νόμισμα, οι συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν από την αποτίμηση των απαιτήσεων και των υποχρεώσεων, χωριστά οι βραχυπρόθεσμες και χωριστά οι μακροπρόθεσμες.

### **1.6.7 Λογαριασμός 45 «ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ»**

Στους υπολογαριασμούς του λογαριασμού 45 καταχωρούνται οι υποχρεώσεις που πρέπει να εξοφληθούν μετά τη λήξη της επόμενης διαχειριστικής χρήσης.

Στους λογαριασμούς 45.00 – 45.09 καταχωρούνται τα ομολογιακά δάνεια, στην τιμή που είναι υποχρεωμένη να τα εξοφλήσει η επιχείρηση και η διαφορά παρακολουθείται στο λογαριασμό 16.16 «»διαφορές έκδοσης και εξόφλησης ομολογιακών δανείων».

Τα ποσά των μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων των λογαριασμών 45.10 – 45.99 που πρόκειται να πληρωθούν μέσα στην επόμενη (νέα) χρήση, εμφανίζονται στον ισολογισμό με τους λογαριασμούς 53.17 ή 53.18 «Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πληρωτέες στην επόμενη χρήση σε ευρώ ή Ξ.Ν.» χωρίς να είναι υποχρεωτικό να γίνει και σχετική ημερολογιακή εγγραφή.

### **1.6.8 Λογαριασμός 46 «ΚΕΝΟΣ»**

Ο λογαριασμός 46 είναι κενός. Η συμπλήρωσή του είναι δυνατή μόνο μετά από απόφαση του κατά νόμο αρμόδιου οργάνου.

### **1.6.9 Λογαριασμός 47 «ΚΕΝΟΣ»**

Ο λογαριασμός 47 είναι κενός. Η συμπλήρωσή του είναι δυνατή μόνο μετά από απόφαση του κατά νόμο αρμόδιου οργάνου.

### **1.6.10 Λογαριασμός 48 «ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΣΥΝΔΕΣΜΟΥ ΜΕ ΤΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΑ»**

Στο λογαριασμό αυτό παρακολουθούνται οι δοσοληψίες μεταξύ κεντρικού και υποκαταστημάτων της οικονομικής μονάδας. Η ανάπτυξή του σε υπολογαριασμούς γίνεται σύμφωνα με τις ανάγκες της κάθε οικονομικής μονάδας, έτσι ώστε να επιτυγχάνεται η απαιτούμενη προσαρμογή.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 : ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ - ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ

### 2.1 Οργανικά έξοδα κατ' είδος

Τα οργανικά έξοδα κατ' είδος που αναφέρονται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσεως, καθώς επίσης και οι ετήσιες επιβαρύνσεις για τη διενέργεια αποσβέσεων και προβλέψεων που ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος, απεικονίζονται και παρακολουθούνται στην ομάδα 6 του Ε.Γ.Λ.Σ. Τα έκτακτα και ανόργανα έξοδα καθώς και οι έκτακτες ζημίες, παρακολουθούνται στους λογαριασμούς της ομάδας 8.

Στους λογαριασμούς της ομάδας 6 δεν καταχωρούνται:

- i. Ποσά που αφορούν επενδύσεις ή τοποθετήσεις (ομάδες 1 και 3), όπως αγορά ακινήτου, χορήγηση δανείου κ.λπ.
- ii. Ποσά που αφορούν ζημίες, οι οποίες καταχωρούνται στους υπολογαριασμούς του 81 «Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα», π.χ. πρόστιμα, έλλειμμα ταμείου, κλοπές.
- iii. Ποσά που αφορούν ζημίες και έξοδα προηγούμενων χρήσεων τα οποία καταχωρούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του λογαριασμού 82 «Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων», π.χ. πρόστιμα προηγούμενων χρήσεων.
- iv. Ποσά που αφορούν το φόρο εισοδήματος για αδιανέμητα κέρδη της χρήσεως τα οποία καταχωρούνται στη χρέωση του λογαριασμού 88.08 «Φόρος εισοδήματος και εισφορά Ο.Γ.Α.».

Αν κατά το χρόνο που γίνονται οι εγγραφές καταχώρισης των εξόδων δεν είναι γνωστός ο χαρακτήρας τους ή ο προορισμός τους, τα ποσά των εξόδων αυτών είναι δυνατό να καταχωρούνται στην ομάδα 6 και να μεταφέρονται είτε μέσα στη χρήση είτε στο τέλος, στους λογαριασμούς που πραγματικά ανήκουν, δηλαδή σε λογαριασμούς του ενεργητικού ή σε λογαριασμούς αποτελεσμάτων της ομάδας 8.

Στην ομάδα 6 περιλαμβάνονται οι παρακάτω υποχρεωτικοί πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί:

- 60 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ
- 61 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ
- 62 ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ
- 63 ΦΟΡΟΙ – ΤΕΛΗ
- 64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ
- 65 ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ
- 66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ  
ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ
- 67 ΚΕΝΟΣ
- 68 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ
- 69 ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ

## ***2.2 Έννοια του κόστους και των εξόδων***

Κόστος είναι η διάθεση αγοραστικής δύναμης, για την απόκτηση αγαθών (υλικών ή άυλων) ή υπηρεσιών, με σκοπό τη χρησιμοποίησή τους για να πραγματοποιηθούν έσοδα από πωλήσεις. Κόστος αποτελεί η αγορά επίπλων, μηχανήματος, πρώτων υλών, διαφόρων υπηρεσιών, δικαιώματος χρήσης διπλώματος ευρεσιτεχνίας κ.λπ. Το κόστος μέχρι την εκπνοή του, δηλαδή την πώληση του αγαθού ή της υπηρεσίας, είναι στοιχείο του ενεργητικού. Με την πώλησή του μετατρέπεται σε έξοδο.

Έξοδο είναι το κόστος που εξαφανίζεται μέσα σε μία διαχειριστική χρήση και βαρύνει τα έσοδα της χρήσης. Έξοδο αποτελούν, το κόστος των αγαθών που πωλούνται, οι αμοιβές του διοικητικού προσωπικού, οι δαπάνες πωλήσεων κ.λπ.

Το κόστος και το έξοδο αποτελούν τη δαπάνη της επιχείρησης όπου δαπάνη είναι η διαδικασία πραγματοποίησης του κόστους ή του εξόδου, καθώς και η χρηματική του έκφραση.

## ***2.3 Χαρακτηριστικά των εξόδων***

Τα χαρακτηριστικά στοιχεία των εξόδων είναι:

- i. Είναι το κόστος που εξαφανίζεται. Το έξοδο έστω και για μία στιγμή προϋπήρξε ως κόστος.
- ii. Δημιουργείται για την εξυπηρέτηση των σκοπών της επιχείρησης και από αυτό αναμένεται αντάλλαγμα.
- iii. Είναι χρονικά περιορισμένο, δηλαδή αφορά τη χρήση για χάρη της οποίας πραγματοποιήθηκε.
- iv. Δεν ενδιαφέρει αν έχει εξοφληθεί ή οφείλεται ή αφορά μείωση απαίτησης ή αύξηση υποχρέωσης.

Διαφορετική από την έννοια του εξόδου είναι η έννοια της έκτακτης ζημιάς όπου μειώνεται η καθαρή περιουσία από λόγους άσχετους με τη δραστηριότητα της επιχείρησης και χωρίς να αναμένεται αντάλλαγμα. Έκτακτες ζημιές αποτελούν η καταστροφή αγαθών, η απώλεια χρημάτων κ.λπ.

## **2.4 Διακρίσεις των εξόδων**

### **2.4.1 Οργανικά και ανόργανα έξοδα**

Με κριτήριο το σκοπό για τον οποίο πραγματοποιείται, το κόστος – έξοδο διακρίνεται σε οργανικό και ανόργανο.

Οργανικό κόστος – έξοδο είναι εκείνο που αναφέρεται στη ομαλή εκμετάλλευση της χρήσης και συσχετίζεται με τα οργανικά έσοδα για τον προσδιορισμό του οργανικού αποτελέσματος εκμετάλλευσης της επιχείρησης. Τα οργανικά έξοδα είναι τα τακτικώς επαναλαμβανόμενα έξοδα που είναι αναγκαία για την ύπαρξη και δραστηριοποίηση της επιχείρησης. Μπορούμε να παρομοιάσουμε τα έξοδα της κατηγορίας αυτής με την τροφή που αναγκαίως πρέπει να λαμβάνει σε τακτική βάση ο ζων οργανισμός για την ύπαρξη και δραστηριοποίησή του. Εάν η επιχείρηση παύσει να πραγματοποιεί οργανικά έξοδα ασφαλώς θα βάλει λουκέτο, όπως και ο ζων οργανισμός αν δεν παίρνει την απαραίτητη τροφή ασφαλώς θα πάψει να υπάρχει. Παραδείγματα τέτοιων εξόδων είναι το κόστος πωληθέντων, έξοδα μεταφοράς εμπορευμάτων, ενοίκια, μισθοί, κ.λπ.

Ανόργανο κόστος – έξοδο είναι εκείνο που δεν αναφέρεται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσης και δεν συσχετίζεται με τα οργανικά έσοδα για τον

προσδιορισμό του οργανικού αποτελέσματος εκμετάλλευσης της επιχείρησης. Αυτό το κόστος – έξοδο συνδέεται με τυχαίες και ευκαιριακές πράξεις και έκτακτα γεγονότα και περιστατικά, όπως π.χ. αγορά από συνεργείο επισκευής αυτοκινήτων ενός αυτοκινήτου για άμεση μεταπώληση επειδή το βρήκε σε εξαιρετικά χαμηλή τιμή, η αγορά λαχείου από βιομηχανική επιχείρηση κ.λπ.

#### **2.4.2 Ομαλά και ανώμαλα έξοδα**

Με κριτήριο την ενσωμάτωσή τους ή μη στο λειτουργικό κόστος, το κόστος – έξοδο διακρίνεται σε ομαλό και ανώμαλο.

Ομαλό κόστος – έξοδο είναι εκείνο που ενσωματώνεται στο κόστος των διάφορων λειτουργιών της επιχείρησης με τη μορφή που προϋπάρχει, δηλαδή τη μορφή του κόστους, επειδή βρίσκεται σε ομαλή σχέση με το έργο που παράγεται από τις λειτουργίες αυτές. Η ενσωμάτωση δηλαδή αυτή εξαρτάται από την ομαλότητα ή μη της σχέσεως που υπάρχει μεταξύ του έργου που παράγεται από μια δραστηριότητα ή λειτουργία και του κόστους αυτής. Με άλλα λόγια ομαλό κόστος – έξοδο είναι αυτό που βρίσκεται σε ομαλή σχέση με το αντιστοίχως παραγόμενο έργο.

Ανώμαλο κόστος – έξοδο είναι εκείνο που δεν ενσωματώνεται στο λειτουργικό κόστος, επειδή κρίνεται ότι δεν βρίσκεται σε ομαλή σχέση με το έργο που αντίστοιχα παράγεται. Αυτό το κόστος – έξοδο εμφανίζει έντονα τα χαρακτηριστικά της έκτακτης μη οργανικής ζημιάς, όπως π.χ. η επιχείρηση αφήνει αναμμένα φώτα τις νυχτερινές ώρες χωρίς λόγο και ο λογαριασμός του ηλεκτρικού ρεύματος είναι 300 ευρώ επιπλέον. Άλλα έξοδα ή έκτακτες ζημίες είναι τα πρόστιμα, ποινικές ρήτρες, ελλείμματα, κ.λπ.

### **2.5 Λοιπές διακρίσεις των Δαπανών (Κόστους – Εξόδων)**

#### **2.5.1 Τακτικές και μη τακτικές δαπάνες**

Ανάλογα με την περιοδικότητά τους οι δαπάνες διακρίνονται σε τακτικές και μη τακτικές.

Τακτικές είναι οι δαπάνες που επαναλαμβάνονται και μπορούν να προβλεφθούν.

Μη τακτικές είναι οι δαπάνες που δεν μπορούν να προβλεφθούν.

### **2.5.2 Σταθερές και μεταβλητές δαπάνες**

Ανάλογα με τη μεταβλητότητά τους οι δαπάνες διακρίνονται σε σταθερές και μεταβλητές.

Σταθερές είναι οι δαπάνες που δεν επηρεάζονται από τις διακυμάνσεις των δραστηριοτήτων της επιχείρησης π.χ. μισθοί, ενοίκια, αποσβέσεις παγίων, κ.λπ.

Μεταβλητές είναι οι δαπάνες που επηρεάζονται από τις διακυμάνσεις των δραστηριοτήτων της επιχείρησης π.χ. η αξία πρώτων και βοηθητικών υλών που χρησιμοποιούνται για την παραγωγή.

### **2.5.3 Δουλευμένες και μη δουλευμένες δαπάνες**

Ανάλογα με το αν αφορούν ή όχι τη διαχειριστική χρήση, οι δαπάνες διακρίνονται σε δουλευμένες και μη δουλευμένες.

Δουλευμένες είναι οι δαπάνες που έχουν γίνει για χάρη της διαχειριστικής χρήσης, άσχετα με το χρόνο που εμφανίστηκαν και αν έχουν εξοφληθεί ή όχι.

Μη δουλευμένες είναι οι δαπάνες που δεν αφορούν τη διαχειριστική χρήση.

## **2.6 Άλλα λειτουργικά έξοδα**

Τα οργανικά και ομαλά έξοδα διακρίνονται επίσης, ανάλογα με τη λειτουργία της επιχείρησης στην οποία αναφέρονται, σε:

- i. Έξοδα εφοδιασμού ή προμηθειών.
- ii. Έξοδα παραγωγής.
- iii. Έξοδα διάθεσης.
- iv. Χρηματοοικονομικά έξοδα.
- v. Έξοδα διοίκησης.



Οι μισθοί όσων ασχολούνται με την αγορά εμπορευμάτων, υλικών, καυσίμων, πρώτων και βοηθητικών υλών είναι ένα από τα έξοδα της υπηρεσίας προμηθειών. Οι αναλωθείσες πρώτες και βοηθητικές ύλες, τα αναλωθέντα καύσιμα και υλικά, τα άμεσα εργατικά έξοδα, οι αποσβέσεις μηχανημάτων και άλλων παγίων που χρησιμοποιούνται στην παραγωγική διαδικασία, αποτελούν παραδείγματα εξόδων παραγωγής. Τα έξοδα της διαφήμισης, οι προμήθειες των πωλητών, τα έξοδα προβολής και της τηλεπικοινωνίας είναι έξοδα διάθεσης αγαθών και υπηρεσιών. Χρηματοοικονομικά έξοδα είναι οι χρεωστικοί τόκοι και διάφορα τραπεζικά έξοδα. Οι αποσβέσεις των κτιρίων που στεγάζουν τα κεντρικά γραφεία, οι μισθοί του διοικητικού προσωπικού, οι διάφορες παροχές (ηλεκτρικό, νερό, τηλέφωνο) είναι μερικά από τα έξοδα της διοικητικής λειτουργίας.

## **2.7 Λειτουργία των λογαριασμών εξόδων**

Οι λογαριασμοί των εξόδων, επειδή μειώνουν την καθαρή περιουσία της επιχείρησης, αυξάνονται με τις χρεώσεις και μειώνονται με τις πιστώσεις.

Ένας λογαριασμός εξόδου χρεώνεται με την πραγματοποίηση του εξόδου (άσχετα αν πληρώθηκε ή αν οφείλεται), με οποιαδήποτε αύξησή του.

Ένας λογαριασμός εξόδου πιστώνεται με τη μεταφορά του σε άλλο λογαριασμό εξόδου, με τη μεταφορά του σε μεταβατικό λογαριασμό, με οποιαδήποτε μείωσή του, με τη μεταφορά του σε λογαριασμό εκμετάλλευσης και στο λογαριασμό αποτελέσματα χρήσεως.

Το υπόλοιπό του είναι χρεωστικό στη διάρκεια της χρήσης, ενώ στο τέλος της χρήσης ο λογαριασμός εξισώνεται.

## **2.8 Ανάλυση λογαριασμών 6<sup>ης</sup> ομάδας**

### **2.8.1 Πίνακας**

<b>60</b>	<b>ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ</b>
60.00	Αμοιβές έμμισθου προσωπικού
60.01	Αμοιβές ημερομίσθιου προσωπικού
60.02	Παρεπόμενες παροχές και έξοδα προσωπικού

60.03	Εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις έμμισθου προσωπικού
60.04	Εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις ημερομίσθιου προσωπικού
60.05	Αποζημιώσεις απόλυσης ή εξόδου από την υπηρεσία
60.99	Προϋπολογισμένες – προπληρωμένες αμοιβές, έξοδα και παροχές προσωπικού
<b>61</b>	<b>ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ</b>
61.00	Αμοιβές και έξοδα ελεύθερων επαγγελματιών υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος
61.01	Αμοιβές και έξοδα μη ελεύθερων επαγγελματιών υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος
61.02	Λοιπές προμήθειες τρίτων
61.03	Επεξεργασίες από τρίτους
61.90	Αμοιβές τρίτων μη υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος
61.91	Πνευματικά και καλλιτεχνικά δικαιώματα τρίτων επί πωλήσεων
61.92	Εισφορές υπέρ τρίτων για ελεύθερους επαγγελματίες
61.93	Αμοιβές υπεργολάβων εκτέλεσης εργασιών τεχνικών έργων
61.94	Εισφορές υπέρ Ασφαλιστικών Οργανισμών για κατασκευαζόμενα τεχνικά έργα
61.98	Λοιπές αμοιβές τρίτων
61.99	Προϋπολογισμένες – Προπληρωμένες αμοιβές και έξοδα τρίτων
<b>62</b>	<b>ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ</b>
62.00	Ηλεκτρικό ρεύμα παραγωγής
62.01	Φωταέριο παραγωγικής διαδικασίας
62.02	Ύδρευση παραγωγικής διαδικασίας
62.03	Τηλεπικοινωνίες
62.04	Ενοίκια
62.05	Ασφάλιστρα
62.06	Αποθήκευτρα
62.07	Επισκευές και συντηρήσεις
62.91	Έξοδα μεταφορικού έργου
62.98	Λοιπές παροχές τρίτων
62.99	Προϋπολογισμένες – προπληρωμένες παροχές τρίτων
<b>63</b>	<b>ΦΟΡΟΙ – ΤΕΛΗ</b>
63.00	Φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος
63.01	Εισφορά ΟΓΑ
63.02	Τέλη συναλλαγματικών, δανείων και λοιπών πράξεων
63.03	Φόροι-Τέλη κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων
63.04	Δημοτικοί Φόροι – τέλη
63.05	Φόροι – τέλη προβλέπονται από διεθνείς οργανισμούς
63.06	Λοιποί φόροι – Τέλη εξωτερικού
63.90	Τέλη υπέρ τρίτων επί κατασκευαζόμενων Τεχνικών Έργων

63.98	Διάφοροι φόροι – τέλη
63.99	Προϋπολογισμένοι – προπληρωμένοι φόροι - τέλη
<b>64</b>	<b>ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ</b>
64.00	Έξοδα μεταφορών
64.01	Έξοδα ταξιδίων
64.02	Έξοδα προβολής και διαφήμισης
64.03	Έξοδα εκθέσεων – επιδείξεων
64.04	Ειδικά έξοδα εξαγωγών "χωρίς δικαιολογητικά"
64.05	Συνδρομές – Εισφορές
64.06	Δωρεές – Επιχορηγήσεις
64.07	Έντυπα και γραφική ύλη
64.08	Υλικά άμεσης κατανάλωσης
64.09	Έξοδα δημοσιεύσεων
64.10	Έξοδα συμμετοχών και χρεογράφων
64.11	Διαφορές αποτίμησης συμμετοχών και χρεογράφων
64.12	Διαφορές (ζημιές) από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων
64.91	Διαφορές (ζημιές) από πράξεις hedging
64.93	Έξοδα από συμβόλαια δικαιωμάτων προαίρεσης
64.98	Διάφορα έξοδα
64.99	Προϋπολογισμένα – προπληρωμένα διάφορα έξοδα
<b>65</b>	<b>ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ</b>
65.00	Τόκοι και έξοδα ομολογιακών δανείων
65.01	Τόκοι και έξοδα λοιπών μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων
65.02	Προεξοφλητικοί τόκοι και έξοδα τραπεζών
65.03	Τόκοι και έξοδα χρηματοδοτήσεων Τραπεζών εγγυημένων με αξιόγραφα
65.04	Τόκοι και έξοδα βραχυπρόθεσμων Τραπεζικών χορηγήσεων για εξαγωγές
65.05	Τόκοι και έξοδα λοιπών βραχυπρόθεσμων Τραπεζικών χρηματοδοτήσεων
65.06	Τόκοι και έξοδα λοιπών βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων
65.07	Χαρτόσημα συμβάσεων δανείων και χρηματοδοτήσεων
65.08	Έξοδα ασφαλειών δανείων και χρηματοδοτήσεων
65.09	Παροχές σε ομολογιούχους επί πλέον τόκου
65.10	Προμήθειες εγγυητικών επιστολών
65.90	Τόκοι και έξοδα είσπραξης απαιτήσεων με σύμβαση Factoring
65.98	Λοιπά συναφή με τις χρηματοδοτήσεις έξοδα
65.99	Προϋπολογισμένοι – προπληρωμένοι τόκοι και συναφή έξοδα
<b>66</b>	<b>ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ</b>
66.00	Αποσβέσεις εδαφικών εκτάσεων
66.01	Αποσβέσεις κτιρίων – εγκαταστάσεων κτιρίων – τεχνικών έργων
66.02	Αποσβέσεις μηχανημάτων – τεχν. εγκαταστάσεων – λοιπ. εξοπλ.

66.03	Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων
66.04	Αποσβέσεις επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
66.05	Αποσβέσεις ασώματων ακινητοποιήσεων & εξόδων πολυετούς απόσβεσης
66.99	Προϋπολογισμένες αποσβέσεις εκμετάλλευσης
<b>68</b>	<b>ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ</b>
68.00	Προβλέψεις για αποζημίωση του προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία
68.01	Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών και χρεογράφων
68.09	Λοιπές προβλέψεις εκμετάλλευσης
68.99	Προϋπολογισμένες προβλέψεις εκμετάλλευσης

### 2.8.2 Λογαριασμός 60 «ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ»

Στο λογαριασμό 60 «αμοιβές και έξοδα προσωπικού» καταχωρούνται όλα τα έξοδα της οικονομικής μονάδας που προκύπτουν από την απασχόληση του προσωπικού της, το οποίο συνδέεται με αυτή με σύμβαση μισθώσεως εργασίας.

Συγκεκριμένα στους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς 60.00 «Αμοιβές έμμισθου προσωπικού» και 60.01 «Αμοιβές ημερομίσθιου προσωπικού», καταχωρούνται οι κάθε είδους αμοιβές του έμμισθου και ημερομίσθιου προσωπικού αντίστοιχα. Στο λογαριασμό 60.00 καταχωρούνται και οι αποδοχές που καταβάλλονται σε διευθυντές, γενικούς διευθυντές κ.λπ. για υπηρεσίες που παρέχουν στην οικονομική μονάδα με βάση σύμβαση μισθώσεως εργασίας, όπως και για το λοιπό έμμισθο προσωπικό. Οι λογαριασμοί αυτοί χρεώνονται με πίστωση των 33.00 «Πελάτες εσωτερικού», 33.01 «Πελάτες εξωτερικού», 33.02 «Ελληνικό Δημόσιο» καθώς και των λογαριασμών 53 «Πιστωτές διάφοροι», 54 «Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη» και 55 «Ασφαλιστικοί οργανισμοί».

Στο λογαριασμό 60.02 «Παρεπόμενες παροχές και έξοδα προσωπικού» καταχωρούνται τα ποσά που αντιπροσωπεύουν, εκτός από τις αμοιβές και τις εργοδοτικές εισφορές, τις λοιπές παροχές και έξοδα που πραγματοποιούνται για το προσωπικό της οικονομικής μονάδας π.χ. έξοδα στέγασης, ψυχαγωγία, ιατροφαρμακευτικής περίθαλψης κ.λπ.

Στους λογαριασμούς 60.03 «Εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις έμμισθου προσωπικού» και 60.04 «Εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις ημερομίσθιου προσωπικού», χρεώνονται οι εργοδοτικές εισφορές π.χ. ΙΚΑ και οι λοιπές

επιβαρύνσεις με πίστωση των λογαριασμών 54 «Φόροι – Τέλη» και 55 «Ασφαλιστικοί Οργανισμοί».

Στο λογαριασμό 60.05 «Αποζημιώσεις απολύσεως ή εξόδου από την υπηρεσία», καταχωρούνται οι αποζημιώσεις που καταβάλλονται στο προσωπικό που αποχωρεί από την υπηρεσία λόγω καταγγελίας της σύμβασης εργασίας ή συνταξιοδότησεως, ανεξάρτητα από το αν έχει προηγηθεί ή όχι ο σχηματισμός σχετικής πρόβλεψης.

### **2.8.3 Λογαριασμός 61 «ΑΜΟΙΒΕΣ ΤΡΙΤΩΝ»**

Στους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς του 61 καταχωρούνται οι αμοιβές που λογίζονται από την οικονομική μονάδα για εργασίες τρίτων, οι οποίοι δεν συνδέονται με αυτή με σχέση εξαρτημένης εργασίας.

Συγκεκριμένα, στο λογαριασμό 61.00 «Αμοιβές και έξοδα ελευθέρων επαγγελματιών υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος» καταχωρούνται οι αμοιβές και έξοδα δικηγόρων, συμβολαιογράφων, ελεγκτών, ιατρών κ.λπ. Στο λογαριασμό 61.01 «Αμοιβές και έξοδα μη ελευθέρων επαγγελματιών υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος» καταχωρούνται οι αμοιβές συνεδριάσεων μελών διοικητικού συμβουλίου κ.λπ.

Στο λογαριασμό 61.02 « Λοιπές προμήθειες τρίτων» καταχωρούνται οι προμήθειες για αγορές, πωλήσεις, μεσιτείες κ.λπ. Στο λογαριασμό 61.90 «Αμοιβές τρίτων μη υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος» καταχωρούνται οι αμοιβές σε εταιρίες μελετών τεχνικών έργων, πνευματικά και καλλιτεχνικά δικαιώματα τρίτων επί πωλήσεων κ.λπ.

Τέλος, στον 61.98 «Λοιπές αμοιβές τρίτων» καταχωρούνται οι χρήσεις δικαιωμάτων.

### **2.8.4 Λογαριασμός 62 «ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ»**

Στους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς του 62 καταχωρούνται:

- i. Το αντίτιμο των παροχών κοινής ωφέλειας (ηλεκτρικό ρεύμα, φωταέριο, ύδρευση, τηλεπικοινωνίες).

- ii. Τα ενοίκια μισθώσεως πάγιων στοιχείων, εκτός από εκείνα που αφορούν στέγαση προσωπικού.
- iii. Τα κάθε μορφής ασφάλιστρα, εκτός από εκείνα που αφορούν ασφάλειες προσωπικού και εκείνα που αφορούν ασφάλειες μεταφοράς των αγοραζόμενων ειδών.
- iv. Τα κάθε είδους αποθήκευτρα.
- v. Το κόστος επισκευής και συντήρησης πάγιων και λοιπών στοιχείων του ενεργητικού, που γίνονται από τρίτους.
- vi. Τα ενοίκια της χρονομεριστικής μισθώσεως (Leasing).

Συγκεκριμένα, στους λογαριασμούς 62.00 «Ηλεκτρικό ρεύμα παραγωγής», 62.01 «Φωταέριο παραγωγικής διαδικασίας», 62.02 «Υδρευση παραγωγικής διαδικασίας» και 62.03 «Τηλεπικοινωνίες» καταχωρούνται τα έξοδα που αφορούν το ρεύμα, το φωταέριο, την ύδρευση και τα τηλεφωνικά και ταχυδρομικά.

Στο λογαριασμό 62.04 «Ενοίκια» καταχωρούνται τα ενοίκια των κτιρίων, μηχανημάτων, επίπλων κ.λπ. Στο λογαριασμό 62.05 «Ασφάλιστρα» καταχωρούνται τα ασφάλιστρα πυρός, μεταφορικών μέσων, κλοπής κ.λπ.

Στο λογαριασμό 62.06 «Αποθήκευτρα» καταχωρούνται τα κάθε είδους αποθήκευτρα που καταβάλλονται σε τρίτους. Στο λογαριασμό 62.07 «Επισκευές και συντηρήσεις» καταχωρούνται οι επισκευές και οι συντηρήσεις εδαφικών εκτάσεων, κτιρίων, μηχανημάτων και μεταφορικών μέσων.

Τέλος, στο λογαριασμό 62.98 «Λοιπές παροχές τρίτων» καταχωρούνται οι λοιπές παροχές τρίτων όπως έξοδα ξενοδοχείων για εξυπηρέτηση πελατών μας.

### **2.8.5 Λογαριασμός 63 «ΦΟΡΟΙ-ΤΕΛΗ»**

Στον παρόντα λογαριασμό καταχωρούνται όλοι οι φόροι και όλα τα τέλη που βαρύνουν την επιχείρηση.

Συγκεκριμένα, στο λογαριασμό 63.00 «Φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος» καταχωρούνται ο φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος εσωτερικού και εξωτερικού. Ο λογαριασμός 63.01 ονομάζεται «Εισφορά ΟΓΑ».

Στο λογαριασμό 63.02 «Τέλη συναλλαγματικών, δανείων και λοιπών τραπεζικών πράξεων» καταχωρούνται τα χαρτόσημα συναλλαγματικών και

αποδείξεων και λοιπών πράξεων. Στο λογαριασμό 63.03 «Φόροι – τέλη κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων» καταχωρούνται οι φόροι – τέλη αυτοκινήτων, σιδηροδρομικών οχημάτων, πλωτών και εναέριων μέσων. Στο λογαριασμό 63.04 «Δημοτικοί φόροι – τέλη» καταχωρούνται τα τέλη καθαριότητας και φωτισμού.

Τέλος, στο λογαριασμό 63.98 «Διάφοροι φόροι – τέλη» καταχωρούνται τα τέλη ύδρευσης, χαρτόσημο μισθώματος, κερδών, εσόδων από τόκους κ.λπ.

Δεν περιλαμβάνονται στο λογαριασμό αυτό:

- i. Ο φόρος εισοδήματος, ο οποίος, σαν αφαιρετικό στοιχείο των ετήσιων κερδών, καταχωρείται στο λογαριασμό 88.00 «Φόρος εισοδήματος και εισφορά ΟΓΑ».
- ii. Οι φόροι προηγούμενων χρήσεων (λογαριασμός 82.00).
- iii. Οι φορολογικές ποινές και τα πρόστιμα (λογαριασμός 81.00.00).
- iv. Το χαρτόσημο μισθοδοσίας (λογαριασμός 60.03.04).
- v. Το χαρτόσημο συμβάσεων, δανείων και χρηματοδοτήσεων (λογ. 65.07).
- vi. Οι δασμοί και γενικά οι φόροι επί των αγορών αποθεμάτων και πάγιων (λογαριασμοί ομάδων 1 και 2).

### **2.8.6 Λογαριασμός 64 «ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ»**

Στους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς του 64 καταχωρούνται όλα τα κατ' είδος οργανικά έξοδα που δεν καταχωρούνται σε οποιοδήποτε άλλο λογαριασμό της ομάδας 6.

Συγκεκριμένα, στο λογαριασμό 64.00 «Έξοδα μεταφορών» καταχωρούνται τα έξοδα κινήσεως ιδιόκτητων μεταφορικών μέσων και έξοδα μεταφοράς προσωπικού με μεταφορικά μέσα τρίτων.

Στο λογαριασμό 64.01 «Έξοδα ταξιδίων» καταχωρούνται τα ταξίδια εσωτερικού και εξωτερικού. Στο λογαριασμό 64.02 «Έξοδα προβολής και διαφήμισης» καταχωρούνται οι διαφημίσεις στον τύπο, ραδιόφωνο, κινηματογράφο, φωτεινών επιγραφών κ.λπ.

Στο λογαριασμό 64.03 «Έξοδα εκθέσεων – επιδείξεων» καταχωρούνται τα έξοδα εκθέσεων εσωτερικού και εξωτερικού και οι επιδείξεις. Στο λογαριασμό 64.05 «Συνδρομές – Εισφορές» καταχωρούνται οι συνδρομές και σε περιοδικά και εφημερίδες.

Στο λογαριασμό 64.06 «Δωρεές- επιχορηγήσεις» καταχωρούνται οι δωρεές για κοινωνικές σκοπούς, δωρεές και επιχορηγήσεις. Στο λογαριασμό 64.07 «Έντυπα και γραφική ύλη» καταχωρούνται τα υλικά πολλαπλών εκτυπώσεων - γραφική ύλη.

Στο λογαριασμό 64.08 «Υλικά άμεσης ανάλωσης» καταχωρούνται τα καύσιμα, υλικά καθαριότητας και φαρμακείου. Στο λογαριασμό 64.09 «Έξοδα δημοσιεύσεων» καταχωρούνται τα έξοδα δημοσίευσης ισολογισμών, προσκλήσεων, αγγελιών, ανακοινώσεων και δημοσιεύσεων.

Στο λογαριασμό 64.10 «Έξοδα συμμετοχών και χρεογράφων» καταχωρούνται οι προμήθειες και λοιπά έξοδα αγοράς ή πώλησης συμμετοχών και χρεογράφων. Τέλος, στο λογαριασμό 64.98 «Λοιπά διάφορα έξοδα» καταχωρούνται οι κοινόχρηστες δαπάνες, έξοδα λειτουργίας οργάνων διοίκησης κ.λπ.

### **2.8.7 Λογαριασμός 65 «ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ»**

Στο λογαριασμό 65 και στους υπολογαριασμούς του καταχωρούνται οι τόκοι και τα συναφή με αυτούς έξοδα, οι προμήθειες που συνυπολογίζονται με αυτούς καθώς και κάθε είδους παρεπόμενα με τους τόκους έξοδα (εισπρακτικά γραμματίων εισπρακτέων, χαρτόσημα τόκων κ.λπ.).

Συγκεκριμένα στο λογαριασμό 65.00 «Τόκοι και έξοδα ομολογιακών δανείων» καταχωρούνται οι τόκοι, οι προμήθειες που συνυπολογίζονται με αυτούς, και τα κάθε είδους παρεπόμενα έξοδα, των δανείων που παρακολουθούνται στους λογαριασμούς 45.00 - 45.09.

Στο λογαριασμό 65.01 «Τόκοι και έξοδα λοιπών μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων» καταχωρούνται οι τόκοι και τα κάθε είδους παρεπόμενα έξοδα των μακροπρόθεσμων δανείων που παρακολουθούνται στους λογαριασμούς 45.10 - 45.26. Στο λογαριασμό 65.02 «Προεξοφλητικοί τόκοι και έξοδα Τραπεζών» καταχωρούνται τα έξοδα προεξόφλησης συναλλαγματικών, γραμματίων και επιταγών.

Στο λογαριασμό 65.03 «Τόκοι και έξοδα χρηματοδότησης Τραπεζών εγγυημένων με αξιόγραφα» καταχωρούνται οι τόκοι, προμήθειες, έξοδα κ.λπ. των τραπεζικών δανείων με ενέχυρο γραμμάτια εισπρακτέα και χρεόγραφα. Στο λογαριασμό 65.05 «Τόκοι και έξοδα λοιπών βραχυπρόθεσμων τραπεζικών



χρηματοδοτήσεων» καταχωρούνται οι τόκοι και τα συναφή έξοδα δανείων με ενέχυρο εμπορεύματα.

Τέλος, στο λογαριασμό 65.06 «Τόκοι και έξοδα λοιπών βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων» καταχωρούνται οι τόκοι που επιβαρύνεται η επιχείρηση για τις επί πιστώσει αγορές της σε ανοιχτό λογαριασμό ή με υπογραφή γραμματίων εισπρακτέων.

### **2.8.8 Λογαριασμός 66 «ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ»**

Στο λογαριασμό αυτό καταχωρούνται οι αποσβέσεις των πάγιων στοιχείων που ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος της οικονομικής μονάδας, δηλαδή οι τακτικές αποσβέσεις που προβλέπονται από τη νομοθεσία που ισχύει και στο τέλος της χρήσεως μεταφέρονται στο λογαριασμό Γενικής Εκμετάλλευσης.

Αντίθετα, οι πρόσθετες αποσβέσεις, δηλαδή αυτές που δεν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος που αποτελούν ανόργανα έξοδα, καταχωρούνται στους λογαριασμούς του 85 «Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος» και στο τέλος της χρήσης μεταφέρονται στο λογαριασμό Αποτελέσματα χρήσεως.

Οι αποσβέσεις τακτικές ή έκτακτες, χρεώνονται με πίστωση των αντίστοιχων λογαριασμών της ομάδας 1.

Συγκεκριμένα, στον λογαριασμό 66.00 «Αποσβέσεις εδαφικών εκτάσεων» καταχωρούνται οι αποσβέσεις ορυχείων, λατομείων, δασών κ.λπ. Στο λογαριασμό 66.01 «Αποσβέσεις κτιρίων – εγκαταστάσεων κτιρίων – τεχνικών έργων» καταχωρούνται οι αποσβέσεις κτιρίων, τεχνικών έργων, γηπέδων κ.λπ.

Στο λογαριασμό 66.02 «Αποσβέσεις μηχανημάτων – τεχνικών εγκαταστάσεων – λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού» καταχωρούνται οι αποσβέσεις μηχανημάτων, εργαλείων κ.λπ. Στο λογαριασμό 66.03 «Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων» καταχωρούνται οι αποσβέσεις αυτοκινήτων, σιδηροδρομικών οχημάτων, πλωτών και εναέριων μέσων, κ.λπ.

Στο λογαριασμό 66.04 «Αποσβέσεις επίπλων και λοιπού εξοπλισμού» καταχωρούνται οι αποσβέσεις επίπλων, σκευών, ηλεκτρονικών υπολογιστών, κ.λπ.

Τέλος, στο λογαριασμό 66.05 «Αποσβέσεις ασώματων ακινητοποιήσεων και εξόδων πολυετούς αποσβέσεως» καταχωρούνται οι αποσβέσεις υπεραξίας επιχειρήσεως, λοιπών παραχωρήσεων, δικαιωμάτων χρήσης ενσώματων πάγιων στοιχείων κ.λπ.

### **2.8.9 Λογαριασμός 68 «ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ»**

Στο λογαριασμό αυτό καταχωρούνται οι προβλέψεις που γίνονται από την οικονομική μονάδα για κινδύνους εκμετάλλευσης όπως π.χ. προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία, προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών και χρεογράφων, λοιπές προβλέψεις εκμετάλλευσης, και μεταφέρονται στο λογαριασμό της Γενικής Εκμετάλλευσης.

Οι λογαριασμοί αυτοί χρεώνονται με πίστωση των αντίστοιχων υπολογαριασμών του λογαριασμού 44 «Προβλέψεις» (44.00 έως και 44.09). Στις προβλέψεις αυτές δεν συμπεριλαμβάνονται εκείνες που αφορούν έκτακτους κινδύνους (έκτακτες ζημιές και έκτακτα έξοδα), οι οποίες χρεώνονται στους υπολογαριασμούς του λογαριασμού 83 «Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους», με πίστωση πάλι του 44 «Προβλέψεις». Οι προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους μεταφέρονται στο λογαριασμό Αποτελέσματα Χρήσεως.

Ο λογαριασμός 68 περιλαμβάνει τους εξής δευτεροβάθμιους λογαριασμούς: 68.00 «Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την εταιρία, 68.01 «Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών και χρεογράφων, 68.09 «Λοιπές προβλέψεις εκμετάλλευσης», ο οποίος αναλύεται στους υπολογαριασμούς 68.08.64.00 «Πρόβλεψη για έξοδα μεταφορών» και στον 68.09.64.02 « Πρόβλεψη για έξοδα προβολής και διαφήμισης».

## 2.9 Οργανικά έσοδα κατ' είδος

Τα οργανικά έσοδα κατ' είδος τα οποία αναφέρονται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσης, άσχετα αν εισπράχθηκαν ή οφείλονται στην οικονομική μονάδα απεικονίζονται και παρακολουθούνται στην ομάδα 7 του Ε.Γ.Λ.Σ. Τα έκτακτα και ανόργανα έσοδα, καθώς και τα έκτακτα κέρδη, παρακολουθούνται στους λογαριασμούς της ομάδας 8.

Στους λογαριασμούς της ομάδας 7 απεικονίζονται και παρακολουθούνται οι εξής ειδικότερες κατηγορίες εσόδων:

- i. Τα έσοδα από την πώληση υλικών αγαθών ή υπηρεσιών που αποτελούν το κύριο αντικείμενο της εκμετάλλευσης, π.χ. πώληση εμπορευμάτων ή προϊόντων είναι έσοδο και καταχωρείται στο λογαριασμό «Πωλήσεις εμπορευμάτων ή προϊόντων», ενώ αν πρόκειται για εκποίηση επίπλων, μηχανημάτων κ.λπ. δεν πιστώνεται λογαριασμός εσόδου αλλά ο λογαριασμός των επίπλων, μηχανημάτων κ.λπ. και με τη διαφορά χρεώνεται ή πιστώνεται ο λογαριασμός της ομάδας 8, «Έκτακτες ζημιές ή έκτακτα κέρδη».
- ii. Τα έσοδα από επιχορηγήσεις και από διάφορες άλλες αιτίες που έχουν σχέση με τη δραστηριότητα των πωλήσεων.
- iii. Τα έσοδα από παρεπόμενες ασχολίες.
- iv. Τα έσοδα κεφαλαίων (συμμετοχών, χρεογράφων και τόκων).
- v. Τα έκτακτα και ανόργανα έσοδα.

Τα υπόλοιπα των λογαριασμών της ομάδας 7 στο τέλος της χρήσεως μεταφέρονται στο λογαριασμό 80.00 «Γενική εκμετάλλευση».

Στην ομάδα 7 περιλαμβάνονται οι παρακάτω υποχρεωτικοί πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί:

- 70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ
- 71 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ ΕΤΟΙΜΩΝ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΩΝ
- 72 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΛΟΙΠΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΑΧΡΗΣΤΟΥ ΥΛΙΚΟΥ

- 73 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ (ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ)
- 74 ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΣΟΔΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ
- 75 ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΣΧΟΛΙΩΝ
- 76 ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ
- 77 ΚΕΝΟΣ
- 78 ΙΔΙΟΠΑΡΑΓΩΓΗ ΠΑΓΙΩΝ – ΤΕΚΜΑΡΤΑ ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΑΥΤΟΠΑΡΑΔΟΣΕΙΣ Ή ΚΑΤΑΣΤΡΟΦΕΣ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ
- 79 ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ

## **2.10 Έννοια του εσόδου**

Έσοδο είναι η χρηματική έκφραση της αγοραστικής δύναμης που αποκτάται, άμεσα ή έμμεσα, από της δραστηριότητες της επιχείρησης και ειδικότερα από την πώληση ή εκμετάλλευση αγαθών, υπηρεσιών και δικαιωμάτων.

Στην έννοια του εσόδου περιλαμβάνονται και οι επιχορηγήσεις, καθώς και άλλα παρόμοιας φύσης κονδύλια, που καταβάλλονται στην επιχείρηση για να τη βοηθήσουν να πετύχει τους σκοπούς της.

Από την ανάλυση της έννοιας του εσόδου διαπιστώνουμε ότι:

- i. Αποκτάται από τις δραστηριότητες της επιχείρησης.
- ii. Προκαλεί αύξηση της καθαρής περιουσίας.
- iii. Προέρχεται από έξοδο και θετικό ή αρνητικό αποτέλεσμα ( το έξοδο είναι το κόστος του εσόδου).

## **2.11 Διακρίσεις των εσόδων**

### **2.11.1 Οργανικά και ανόργανα έσοδα**

Ανάλογα με την προέλευσή τους, τα έσοδα διακρίνονται σε οργανικά και ανόργανα.

Οργανικά έσοδα είναι εκείνα που απορρέουν από την ομαλή εκμετάλλευση της χρήσης και συσχετίζονται με τα οργανικά έξοδα, για τον προσδιορισμό του οργανικού

αποτελέσματος της επιχείρησης π.χ. πωλήσεις αγαθών και υπηρεσιών, ενοίκια, πιστωτικοί τόκοι, κ.λπ.

Ανόργανα έξοδα είναι εκείνα που προέρχονται από τυχαίες και συμπτωματικές πράξεις, συναλλαγές ή δραστηριότητες της επιχείρησης, όπως π.χ. τα έσοδα από εκποίηση πάγιων στοιχείων, έσοδα από λαχεία, έσοδα προηγούμενων χρήσεων, έσοδα από κρατικές επιχορηγήσεις (ασυνήθης δραστηριότητα), κ.λπ.

### **2.11.2 Ομαλά και ανώμαλα έσοδα**

Ανάλογα με την ομαλότητά τους, τα έσοδα διακρίνονται σε ομαλά και ανώμαλα.

Ομαλά έσοδα είναι εκείνα που πηγάζουν από την κανονική και κατά κανόνα προγραμματισμένη πορεία της δραστηριότητας της επιχείρησης.

Ανώμαλα έσοδα είναι εκείνα που οφείλονται σε απότομες μεταβολές της οικονομικής συγκυρίας ή σε έκτακτα γεγονότα και περιστατικά. Η χρονική διάρκειά τους είναι συνήθως περιορισμένη π.χ. απεργία προσωπικού μιας εταιρείας δίνει την ευκαιρία σε άλλες εταιρίες με παρόμοιες δραστηριότητες, να πραγματοποιήσουν έσοδα.

### **2.11.3 Δουλευμένα και μη δουλευμένα έσοδα**

Ανάλογα με το αν αφορούν τη λογιστική χρήση ή όχι, τα έσοδα διακρίνονται σε δουλευμένα και μη δουλευμένα.

Δουλευμένα έσοδα είναι εκείνα που έχουν πραγματοποιηθεί για χάρη της χρήσης, άσχετα πότε πραγματοποιήθηκαν χρονικά και αν εισπράχθηκαν ή όχι.

Μη δουλευμένα έσοδα είναι εκείνα που αφορούν επόμενη χρήση. Τα μη δουλευμένα έσοδα εμφανίζονται σε μεταβατικούς λογαριασμούς.

## **2.12 Λειτουργία των λογαριασμών εσόδων**

Οι λογαριασμοί εσόδων επειδή αυξάνουν την καθαρή περιουσία της επιχείρησης, αυξάνονται με τις πιστώσεις και μειώνονται με τις χρεώσεις.

Ένας λογαριασμός εσόδου πιστώνεται με τη δημιουργία του εσόδου που πραγματοποιήθηκε (άσχετα αν εισπράχθηκε ή όχι) και με οποιαδήποτε αύξησή του.

Ένας λογαριασμός εσόδου χρεώνεται με τη μεταφορά του σε άλλο λογαριασμό, με τη μεταφορά του σε μεταβατικό λογαριασμό, με τη μεταφορά του σε λογαριασμό εκμετάλλευσης και στο λογαριασμό αποτελέσματα χρήσεως.

Το υπόλοιπό του στη διάρκεια της χρήσης είναι πιστωτικό, ενώ στο τέλος της χρήσης ο λογαριασμός εξισώνεται.

## **2.13 Ανάλυση λογαριασμών 7<sup>ης</sup> ομάδας**

### **2.13.1 Πίνακας**

<b>70</b>	<b>ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ</b>
70.00	Πωλήσεις στο εσωτερικό
70.01	Πωλήσεις στο εξωτερικό
70.02	Ενδοκοινοτικές παραδόσεις
70.95	Επιστροφές πωλήσεων
70.96	Διάμεσος λογαριασμός πωλήσεων
70.97	Μη δεδουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων
70.98	Εκπτώσεις πωλήσεων
70.99	Προϋπολογισμένες πωλήσεις εμπορευμάτων
<b>71</b>	<b>ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ ΕΤΟΙΜΩΝ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΩΝ</b>
71.00	Πωλήσεις στο εσωτερικό
71.01	Πωλήσεις στο εξωτερικό
71.95	Επιστροφές πωλήσεων
71.96	Διάμεσος λογαριασμός πωλήσεων
71.97	Μη δεδουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων
71.98	Εκπτώσεις πωλήσεων
71.99	Προϋπολογισμένες πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών
<b>72</b>	<b>ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΛΟΙΠΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΑΧΡΗΣΤΟΥ ΥΛΙΚΟΥ</b>
72.00	Πωλήσεις άχρηστου υλικού
72.10	Ασφαλιστική αποζημίωση κλαπέντων ή απολεσθέντων αποθεμάτων
72.11	Ασφαλιστική αποζημίωση καταστραφέντων αποθεμάτων
72.22	Πωλήσεις υποπροϊόντων και υπολειμμάτων
72.24	Πωλήσεις α' και βοηθητικών υλών – υλικών συσκευασίας
72.25	Πωλήσεις αναλώσιμων υλικών

72.26	Πωλήσεις ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων
72.28	Πωλήσεις ειδών συσκευασίας
72.95	Επιστροφές πωλήσεων
72.96	Διάμεσος λογαριασμός πωλήσεων
72.97	Μη δεδουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων
72.98	Εκπτώσεις πωλήσεων
<b>73</b>	<b>ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ</b>
73.00	Πωλήσεις στο εσωτερικό
73.01	Πωλήσεις στο εξωτερικό
73.91	Διαφορές (κέρδη) από πράξεις hedging
73.92	Διαφορές (κέρδη) από συμβόλαια μελλοντικής εκπλήρωσης
73.93	Έσοδα από συμβόλαια δικαιωμάτων προαίρεσης
73.96	Διάμεσος λογαριασμός πωλήσεων
73.97	Μη δεδουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων
73.98	Εκπτώσεις πωλήσεων
73.99	Προϋπολογισμένες πωλήσεις υπηρεσιών
<b>74</b>	<b>ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ</b>
74.00	Επιχορηγήσεις πωλήσεων
74.01	Επιστροφές δασμών και λοιπών επιβαρύνσεων
74.02	Επιστροφές τόκων λόγω εξαγωγών
74.03	Ειδικές επιχορηγήσεις – επιδοτήσεις
74.05	Επιδότηση επιτοκίου δανείων πάγιων επενδύσεων
74.98	Διάφορα πρόσθετα έσοδα πωλήσεων
74.99	Προϋπολογισμένες – προεισπραγμένες επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων
<b>75</b>	<b>ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΣΧΟΛΙΩΝ</b>
75.00	Έσοδα από παροχή υπηρεσιών σε τρίτους
75.01	Έσοδα από παροχή υπηρεσιών στο προσωπικό
75.02	Προμήθειες – Μεσιτείες
75.03	Έσοδα από προνόμια και διοικητικές παραχωρήσεις
75.04	Ενοίκια εδαφικών εκτάσεων
75.05	Ενοίκια κτιρίων – τεχνικών έργων
75.06	Ενοίκια μηχανημάτων – τεχνικών εγκαταστάσεων – λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού
75.07	Ενοίκια μεταφορικών μέσων
75.08	Ενοίκια επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
75.09	Ενοίκια ασώματων ακινητοποιήσεων
75.10	Εισπραττόμενα έξοδα αποστολής αγαθών
75.99	Προϋπολογισμένα – προεισπραγμένα έσοδα παρεπόμενων ασχολιών
<b>76</b>	<b>ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ</b>

76.00	Έσοδα συμμετοχών
76.01	Έσοδα χρεογράφων
76.02	Δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων
76.03	Λοιποί πιστωτικοί τόκοι
76.04	Διαφορές (κέρδη) από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων
76.98	Λοιπά έσοδα κεφαλαίων
76.99	Προϋπολογισμένα – προεισπραγμένα έσοδα κεφαλαίων
<b>78</b>	<b>ΙΔΙΟΠΑΡΑΓΩΓΗ ΠΑΓΙΩΝ ΚΑΙ ΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΗΜΕΝΕΣ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ</b>
78.00	Ιδιοπαργωγή και βελτιώσεις παγίων
78.10	Τεκμαρτά έσοδα από ιδιόχρηση αποθεμάτων
78.11	Αξία καταστραφέντων ακατάλληλων αποθεμάτων
78.99	Προϋπολογισμένη παραγωγή ιδιοχρησιμοποιούμενων πάγιων στοιχείων και προϋπολογισμένα τεκμαρτά έσοδα

### 2.13.2 Λογαριασμός 70 «ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ»

Η ανάπτυξη του λογαριασμού αυτού γίνεται σύμφωνα με τις ανάγκες της κάθε μονάδας με διάκριση σε πωλήσεις εσωτερικού και εξωτερικού.

Συγκεκριμένα στο λογαριασμό αυτό ανήκουν οι υπολογαριασμοί 70.00 «Πωλήσεις στο εσωτερικό» και 70.01 «Πωλήσεις στο εξωτερικό» στους οποίους καταχωρούνται οι πωλήσεις που πραγματοποιήθηκαν σε εσωτερικό και εξωτερικό αντίστοιχα.

Επιπλέον, στο λογαριασμό αυτό ανήκουν οι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί 70.95 «Επιστροφές πωλήσεων» στον οποίο καταχωρούνται στη χρέωση οι επιστροφές των πωλήσεων και 70.96 «Διάμεσος λογαριασμός πωλήσεων» που χρησιμοποιείται όταν τα πωλούμενα αγαθά κατατάσσονται και παρακολουθούνται σε πολλούς υπολογαριασμούς της ομάδας 7.

Επίσης, ο λογαριασμός 70.97 «Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων» που χρησιμοποιείται όταν γίνονται πωλήσεις με πίστωση και υπολογίζονται τόκοι και χρεώνονται οι υπολογαριασμοί των πωλήσεων, και ο υπολογαριασμός 70.98 «Εκπτώσεις πωλήσεων» όπου καταχωρούνται οι εκπτώσεις, δηλαδή οι μειώσεις της τιμής πώλησης. Επειδή οι εκπτώσεις πωλήσεων είναι μειωτικό στοιχείο εσόδων, καταχωρούνται στη χρέωση των αντίστοιχων λογαριασμών πωλήσεων. Τέλος, ο λογαριασμός 70.99 «Προϋπολογισμένες



πωλήσεις εμπορευμάτων» στον οποίο καταχωρούνται οι προϋπολογισμένες πωλήσεις.

### **2.13.3 Λογαριασμός 71 «ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ ΕΤΟΙΜΩΝ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΩΝ»**

Η ανάπτυξη του λογαριασμού αυτού γίνεται σύμφωνα με τις ανάγκες της κάθε μονάδας με διάκριση σε πωλήσεις εσωτερικού και εξωτερικού.

Συγκεκριμένα στο λογαριασμό αυτό ανήκουν οι υπολογαριασμοί 71.00 «Πωλήσεις στο εσωτερικό» και 71.01 «Πωλήσεις στο εξωτερικό» στους οποίους καταχωρούνται οι πωλήσεις που πραγματοποιήθηκαν σε εσωτερικό και εξωτερικό αντίστοιχα.

Επιπλέον, στο λογαριασμό αυτό ανήκουν οι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί 71.95 «Επιστροφές πωλήσεων», 71.96 «Διάμεσος λογαριασμός πωλήσεων», 71.97 «Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων», 71.98 «Εκπτώσεις πωλήσεων» και ο 71.99 «Προϋπολογισμένες πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών». Οι υπολογαριασμοί αυτοί λειτουργούν όπως και οι υπολογαριασμοί του λογαριασμού 70.

### **2.13.4 Λογαριασμός 72 «ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΛΟΙΠΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΑΧΡΗΣΤΟΥ ΥΛΙΚΟΥ»**

Η ανάπτυξη του λογαριασμού αυτού γίνεται σύμφωνα με τις ανάγκες της κάθε μονάδας με διάκριση σε πωλήσεις εσωτερικού και εξωτερικού.

Συγκεκριμένα στο λογαριασμό αυτό ανήκουν οι υπολογαριασμοί 72.00 «Πωλήσεις άχρηστου υλικού», 72.10 «Ασφαλιστική αποζημίωση κλαπέντων ή απολεσθέντων αποθεμάτων», 72.22 «Πωλήσεις υποπροϊόντων και υπολειμμάτων», 72.24 «Πωλήσεις πρώτων και βοηθητικών υλών», 72.25 «Πωλήσεις αναλώσιμων υλικών», 72.28 «Πωλήσεις ειδών συσκευασίας», 72.95 «Επιστροφές πωλήσεων», 72.96 «Διάμεσος λογαριασμός πωλήσεων», 72.97 «Μη δεδουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων» και ο 72.98 «Εκπτώσεις πωλήσεων».

### **2.13.5 Λογαριασμός 73 «ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ»**

Στο λογαριασμό αυτό παρακολουθούνται τα έσοδα της οικονομικής μονάδας από την πώληση υπηρεσιών σε τρίτους, εφόσον οι υπηρεσίες αυτές υπάγονται στις κύριες δραστηριότητές της. Ο λογαριασμός αυτός λειτουργεί όπως και οι άλλοι λογαριασμοί των πωλήσεων. Σε περίπτωση που τα έσοδα αυτά προέρχονται από μη κύριες δραστηριότητες της επιχείρησης, καταχωρούνται στους υπολογαριασμούς του 75 «Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών».

Συγκεκριμένα στο λογαριασμό αυτό ανήκουν οι υπολογαριασμοί 73.00, 73.01 (εσωτερικού και εξωτερικού), 73.98 «Εκπτώσεις πωλήσεων» κ.λπ.

### **2.13.6 Λογαριασμός 74 «ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΣΟΔΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ»**

Στο λογαριασμό αυτό παρακολουθούνται τα έσοδα που πραγματοποιεί η οικονομική μονάδα από τις επιχορηγήσεις του κράτους, από συμμετοχή του κρατικού προϋπολογισμού και των προϋπολογισμών διάφορων οργανισμών στο κόστος της και από διάφορες άλλες αιτίες.

Συγκεκριμένα, στον λογαριασμό 74.00 «Επιχορηγήσεις πωλήσεων» καταχωρούνται οι επιχορηγήσεις. Επιχορηγήσεις είναι τα ποσά που χορηγούνται στην οικονομική μονάδα με οποιοδήποτε τρόπο από το κράτος ή από νομικά πρόσωπα και οργανισμούς που ελέγχονται από το κράτος, για να πραγματοποιεί αυτή πωλήσεις.

Στο λογαριασμό 74.01 «Επιστροφές δασμών και λοιπών επιβαρύνσεων» καταχωρούνται τα ποσά δασμών και λοιπών επιβαρύνσεων που επιστρέφονται στην οικονομική μονάδα. Στο λογαριασμό 74.02 «Επιστροφές τόκων λόγω εξαγωγών» καταχωρούνται τα ποσά τόκων χρηματοδοτήσεων που επιστρέφονται στην οικονομική μονάδα από τις τράπεζες λόγω εξαγωγών.

Τέλος, στο λογαριασμό 74 ανήκουν και οι υπολογαριασμοί 74.03 «Ειδικές επιχορηγήσεις – επιδοτήσεις», 74.05 «Επιδότηση επιτοκίου δανείων πάγιων επενδύσεων», 74.98 «Διάφορα πρόσθετα έσοδα πωλήσεων» όπως αποζημιώσεις από πελάτες, έσοδα από μερική χρησιμοποίηση ειδών συσκευασίας. Τέλος, περιλαμβάνεται και ο υπολογαριασμός 74.99 «Προϋπολογισμένες – προεισπραγμένες επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων».

### **2.13.7 Λογαριασμός 75 «ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΣΧΟΛΙΩΝ»**

Στο λογαριασμό αυτό παρακολουθούνται τα έσοδα που πραγματοποιεί η οικονομική μονάδα από παρεπόμενες ασχολίες, δηλαδή εκείνα που προέρχονται από παρεπόμενες δραστηριότητές της σε σχέση με το κύριο αντικείμενο της. Αν μία από τις δραστηριότητες που προκαλούν άλλα έσοδα, εκτός από τις πωλήσεις ή έσοδα κεφαλαίων, συνιστά το κύριο αντικείμενο της οικονομικής μονάδας, τα έσοδα που προκύπτουν από τη δραστηριότητα αυτή καταχωρούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του λογαριασμού 73 «Πωλήσεις υπηρεσιών».

Συγκεκριμένα στο λογαριασμό 75.00 «Έσοδα από παροχή υπηρεσιών σε τρίτους» καταχωρούνται τα έσοδα από παροχή υπηρεσιών λογιστηρίου, έσοδα από μελέτες – έρευνες, έσοδα από επεξεργασία προϊόντων, έσοδα από επισκευές αγαθών τρίτων, κ.λπ. Στο λογαριασμό 75.01 «Έσοδα από παροχή υπηρεσιών στο προσωπικό» καταχωρούνται τα έσοδα από παροχή κατοικιών, έσοδα εστιατορίου και κυλικείου.

Στο λογαριασμό 75.02 «Προμήθειες – μεσιτείες» καταχωρούνται οι προμήθειες από αγορές και πωλήσεις για λογαριασμό τρίτων. Επίσης, περιλαμβάνονται οι υπολογαριασμοί 75.03 «Έσοδα από προνόμια και διοικητικές παραχωρήσεις», 75.04 «Ενοίκια εδαφικών εκτάσεων», 75.05 «Ενοίκια κτιρίων – τεχνικών έργων», 75.06 «Ενοίκια μηχανημάτων», 75.07 «Ενοίκια μεταφορικών μέσων», 75.08 «Ενοίκια επίπλων και λοιπού εξοπλισμού» και 75.99 «Προϋπολογισμένα – προεισπραγμένα έσοδα παρεπόμενων ασχολιών».

### **2.13.8 Λογαριασμός 76 «ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ»**

Στο λογαριασμό αυτό παρακολουθούνται τα έσοδα που πραγματοποιεί η οικονομική μονάδα από τοποθετήσεις κεφαλαίων της σε συμμετοχές και χρεόγραφα και από δανεισμούς προς τρίτους (εκτός από τράπεζες, εταιρίες αμοιβαίων κεφαλαίων κ.λπ., που συνιστούν κύριο αντικείμενο απασχολήσεως).

Συγκεκριμένα, στους λογαριασμούς 76.00 «Έσοδα συμμετοχών» και 76.01 «Έσοδα χρεογράφων» πιστώνονται με την ονομαστική τους αξία τα έσοδα από

μερίσματα και από τόκους και χρεώνονται οι αντίστοιχοι υπολογαριασμοί του λογαριασμού 33 «Χρεώστες διάφοροι».

Επίσης, στο λογαριασμό αυτό ανήκουν και οι υπολογαριασμοί 76.02 «Δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων», 76.03 «Λοιποί πιστωτικοί τόκοι» που αφορούν τόκους καταθέσεων σε τράπεζες, 76.04 «Διαφορές (κέρδη) από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων», 76.98 «Λοιπά έσοδα κεφαλαίων» και 76.99 «Προϋπολογισμένα – προεισπραγμένα έσοδα κεφαλαίων».

### **2.13.9 Λογαριασμός 78 «ΙΔΙΟΠΑΡΑΓΩΓΗ ΠΑΓΙΩΝ – ΤΕΚΜΑΡΤΑ ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΑΥΤΟΠΑΡΑΔΟΣΕΙΣ Ή ΚΑΤΑΣΤΡΟΦΕΣ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ»**

Στο λογαριασμό αυτό ανήκει ο δευτεροβάθμιος λογαριασμός 78.00 «Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων», ο οποίος πιστώνεται με χρέωση των οικείων λογαριασμών της ομάδας 1 με το κόστος παραγωγής των πάγιων στοιχείων που δημιουργούνται από την οικονομική μονάδα με δικά της μέσα και για δική της χρήση. Δηλαδή εδώ καταχωρούνται τα ποσά που αφορούν εδαφικές εκτάσεις, κτίρια, εγκαταστάσεις, μηχανήματα, μεταφορικά μέσα, έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός, κ.λπ.

Τέλος, ο δευτεροβάθμιος λογαριασμός 78.10 «Έσοδα από ιδιόχρηση αποθεμάτων» περιλαμβάνει την αξία χορηγούμενων αποθεμάτων στο προσωπικό, την αξία χορηγούμενων δειγμάτων (δωρεάν), κ.λπ.

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 : ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ**

### **3.1 Αποτελέσματα**

Οι λογαριασμοί αποτελεσμάτων και ο ισολογισμός περιλαμβάνονται στην ομάδα 8 του Ε.Γ.Λ.Σ. Πιο ειδικά οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί της ομάδας αυτής είναι:

- 80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ
- 81 ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ
- 82 ΕΞΟΔΑ ΚΑΙ ΕΣΟΔΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ
- 83 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΕΚΤΑΚΤΟΥΣ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ
- 84 ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΕΚΤΑΚΤΟΥΣ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ
- 85 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΜΗ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ
- 86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ
- 88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ
- 89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ

#### **3.1.1 Λογαριασμός 80 «ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ»**

Ο λογαριασμός αυτός χρησιμοποιείται μόνο στο τέλος της χρήσεως, οπότε καταρτίζεται υποχρεωτικά η κατάσταση του λογαριασμού 80.00 «Λογαριασμός γενικής εκμετάλλευσης». Ο λογαριασμός αυτός μαζί με το λογαριασμό 86 «Αποτελέσματα χρήσεως» αποτελούν αναγκαίο και αναπόσπαστο συμπλήρωμα του ισολογισμού.

Ο λογαριασμός της γενικής εκμετάλλευσης, χρησιμεύσει για τον προσδιορισμό των οργανικών αποτελεσμάτων της χρήσης που κλείνει, από την εκμετάλλευση των διάφορων δραστηριοτήτων της οικονομικής μονάδας.

Πιο συγκεκριμένα ο 80.00 «Λογαριασμός γενικής εκμετάλλευσης» λειτουργεί ως εξής:

#### **80.00 Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης**

**Χρέωση****Πίστωση**

<b>Αρχικά αποθέματα</b>	<b>Οργανικά έσοδα</b>
20 Εμπορεύματα	70 Πωλήσεις εμπορευμάτων
21 Προϊόντα έτοιμα & ημιτελή	71 Πωλήσεις προϊόντων ετοιμών & ημιτελών
22 Υποπροϊόντα & υπολείμματα	72 Πωλήσεις λοιπών Αποθεμάτων
23 Παραγωγή σε εξέλιξη	73 Πωλήσεις υπηρεσιών (έσοδα από παροχή υπηρεσιών)
24 Πρώτες & βοηθητικές Ύλες-υλικά συσκευασίας	74 Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων
25 Αναλώσιμα υλικά	75 Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών
26 Ανταλλακτικά παγίων στοιχείων	76 Έσοδα κεφαλαίων
28 Είδη συσκευασίας	78 Ιδιοπαραγωγή πάγιων-τεκμαρτά έσοδα από αυτοπαραδόσεις ή καταστροφές αποθεμ.
<b>Αγορές Χρήσεως</b>	<b>Αποθέματα τέλους χρήσεως</b>
20 Εμπορεύματα	20 Εμπορεύματα
24 Πρώτες & βοηθητικές Ύλες-υλικά συσκευασίας	21 Προϊόντα έτοιμα & ημιτελή
25 Αναλώσιμα υλικά	22 Υποπροϊόντα & υπολείμματα
26 Ανταλλακτικά παγίων στοιχείων	23 Παραγωγή σε εξέλιξη
28 Είδη συσκευασίας	24 Πρώτες & βοηθητικές Ύλες-υλικά συσκευασίας
	25 Αναλώσιμα υλικά
	26 Ανταλλακτικά παγίων στοιχείων
	28 Είδη συσκευασίας
<b>Οργανικά έξοδα κατ' είδος</b>	
60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού	
61 Αμοιβές και έξοδα τρίτων	
62 Παροχές τρίτων	
63 Φόροι – τέλη	
64 Διάφορα έξοδα	
65 Τόκοι και συναφή έξοδα	
66 Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωμ. στο λειτουργικό κόστος	
68 Προβλέψεις εκμετάλλευσης	
<b>80 Καθαρά κέρδη εκμετάλλευσης</b>	<b>80 Καθαρές ζημίες εκμετάλλευσης</b>

**80.01 Μικτά Αποτελέσματα Εκμετάλλευσης****Χρέωση****Πίστωση**

Καθαρές ζημίες εκμετάλλευσης	Καθαρά κέρδη εκμετάλλευσης
Μικτά κέρδη εκμετάλλευσης (θα μεταφερθεί στο λ. 86 Αποτ/τα χρήσεως)	Μικτές ζημίες εκμετάλλευσης (θα μεταφερθεί στο λ. 86 Αποτ/τα χρήσεως)

### **3.1.2 Λογαριασμός 81 «ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ»**

Στους υπολογαριασμούς του λογαριασμού 81 καταχωρούνται κατ' είδος τα έκτακτα και ανόργανα έξοδα της χρήσεως, καθώς και τα έκτακτα κέρδη και ζημίες. Ο λογαριασμός αυτός μεταφέρεται στο τέλος της χρήσης στο λογαριασμό 86 «Αποτελέσματα χρήσεως».

### **3.1.3 Λογαριασμός 82 «ΕΞΟΔΑ ΚΑΙ ΕΣΟΔΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ»**

Στους υπολογαριασμούς του λογαριασμού 82 καταχωρούνται κατ' είδος, τα έξοδα και τα έσοδα που πραγματοποιούνται μεν στη χρήση, ο χρόνος όμως και τα αίτια δημιουργίας τους ανάγονται σε δραστηριότητες προηγούμενων χρήσεων. Ο λογαριασμός αυτός μεταφέρεται στο τέλος της χρήσης στο λογαριασμό 86 «Αποτελέσματα χρήσεως».

### **3.1.4 Λογαριασμός 83 «ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΕΚΤΑΚΤΟΥΣ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ»**

Οι προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους προορίζονται να καλύψουν έκτακτες ζημίες και έκτακτα έξοδα που πιθανολογούνται ότι θα πραγματοποιηθούν μετά τον σχηματισμό των προβλέψεων και σχηματίζονται υποχρεωτικά ανεξάρτητα αν η χρήση κλείνει με θετικό ή αρνητικό αποτέλεσμα. Ο λογαριασμός αυτός μεταφέρεται στο τέλος της χρήσης στο λογαριασμό 86 «Αποτελέσματα χρήσεως».

### **3.1.5 Λογαριασμός 84 «ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ»**

Αφορούν προβλέψεις εκμετάλλευσης (λογαριασμός 68) και προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους (λογαριασμός 83) που δεν πραγματοποιήθηκαν, ή τα έξοδα ή οι ζημίες που πραγματοποιήθηκαν ήταν μικρότερα των προβλέψεων. Ο λογαριασμός αυτός μεταφέρεται στο τέλος της χρήσης στο λογαριασμό 86 «Αποτελέσματα χρήσεως».

### 3.1.6 Λογαριασμός 85 «ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΜΗ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ»

Στο λογαριασμό αυτό καταχωρούνται οι αποσβέσεις των πάγιων περιουσιακών στοιχείων που δεν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος, δηλαδή οι πρόσθετες (επιταχυνόμενες) αποσβέσεις που προβλέπονται από αναπτυξιακούς νόμους. Αυτές μεταφέρονται απευθείας στο λογαριασμό 86 «Αποτελέσματα χρήσεως».

### 3.1.7 Λογαριασμός 86 «ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ»

Στο λογαριασμό αποτελέσματα χρήσεως μεταφέρονται τα μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης, καθώς επίσης και τα έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα (έσοδα, κέρδη, έξοδα, ζημίες) και οι μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις παγίων.

Από το συσχετισμό των παραπάνω στοιχείων που γίνεται στο λογαριασμό 86 «Αποτελέσματα χρήσεως» και ειδικότερα στο λογαριασμό 86.99 «Καθαρά αποτελέσματα χρήσεως», προκύπτουν τα συνολικά καθαρά αποτελέσματα της κλειόμενης χρήσης πριν από την αφαίρεση των φόρων. Η κατάσταση του λογαριασμού «Αποτελέσματα Χρήσεως» δημοσιεύεται.

#### 86 Αποτελέσματα χρήσεως

Χρέωση	Πίστωση
80.01 Μικτές ζημίες εκμετάλλευσης	80.01 Μικτά κέρδη εκμετάλλευσης
80.02 Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων	80.03 Έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων
81.00 Έκτακτα και ανόργανα έξοδα	81.01 Έκτακτα και ανόργανα έσοδα
81.02 Έκτακτες ζημίες	81.03 Έκτακτα κέρδη
82.00 Έξοδα προηγούμενων χρήσεων	82.01 Έσοδα προηγούμενων χρήσεων
83 Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους	84 Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων
85 Αποσβέσεις πάγιων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος	88.01 Καθαρά αποτελέσματα χρήσεως
88.00 Καθαρά αποτελέσματα χρήσεως	



Τα αποτελέσματα χρήσεως, καθαρά κέρδη χρήσεως ή ζημίες χρήσεως, μεταφέρονται στο λογαριασμό 88 «Αποτελέσματα προς διάθεση» και από εκεί γίνεται η διανομή ή η τακτοποίησή τους ή αν πρόκειται για ατομική επιχείρηση μεταφέρονται στο λογαριασμό 40.07 «Κεφάλαιο ατομικών επιχειρήσεων» στη συνέχεια από το κεφάλαιο αφαιρείται το χρεωστικό υπόλοιπο 33.07 «Ατομικός λογαριασμός επιχειρηματία» ή 33.07 «Δοσοληπτικός λογαριασμός εταίρων» όταν πρόκειται για εταιρίες.

### **3.1.8 Λογαριασμός 88 «ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ»**

Ο λογαριασμός αυτός χρησιμεύει για τη συγκέντρωση των καθαρών αποτελεσμάτων της χρήσης, των κερδών της προηγούμενης ή προηγούμενων χρήσεων, των ζημιών της προηγούμενης ή προηγούμενων χρήσεων, όταν πρόκειται να συμψηφιστούν με κέρδη της κλειόμενης χρήσης και των διαφορών φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων.

Ο πίνακας του λογαριασμού Αποτελέσματα προς Διάθεση, στον οποίο εμφανίζονται τα στοιχεία των υπολογαρισμών του και ο τρόπος διάθεσης των κερδών, δημοσιεύεται μαζί με τον ισολογισμό και τα αποτελέσματα χρήσεως.

### **3.1.9 Λογαριασμός 89 «ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ»**

Στο τέλος της χρήσεως, ο λογαριασμός του ισολογισμού χρεώνεται με τα υπόλοιπα όλων των χρεωστικών λογαριασμών με πίστωση καθενός από αυτούς, και πιστώνεται με όλα τα υπόλοιπα των πιστωτικών λογαριασμών με χρέωση καθενός από αυτούς όπου και εξισώνονται.

## **3.2 Ζήτηση και παροχή πληροφοριών για Έσοδα – Έξοδα – Αποτελέσματα**

Η γενικότερη σπουδαιότητα της αποδοτικότητας της επιχείρησης δικαιολογεί την έντονη ζήτηση πληροφοριών από τα στελέχη της επιχείρησης και τους τρίτους. Συγκεκριμένα, ζητούνται πληροφορίες σχετικά με:

- i. Το ύψος κάθε κατηγορίας εσόδων, εξόδων και αποτελέσματος
- ii. Τα γενεσιουργά αίτια κάθε κατηγορίας αποτελέσματος
- iii. Τις μεταβολές του αποτελέσματος σε ορισμένη χρονική περίοδο
- iv. Τη διάθεση των κερδών στο τέλος της χρήσης.

Η παροχή των ζητούμενων πληροφοριών εξασφαλίζεται με:

- i. Τη σωστή αναγνώριση του χρόνου πραγματοποίησης των εσόδων και εξόδων
- ii. Την τήρηση κατάλληλου σχεδίου λογαριασμών
- iii. Το λογιστικό προσδιορισμό του αποτελέσματος της χρήσης
- iv. Την κατάρτιση της κατάστασης των αποτελεσμάτων της χρήσης.

### **3.3 Αποτέλεσμα εκμετάλλευσης – Αποτελέσματα χρήσης**

#### **3.3.1 Αποτέλεσμα εκμετάλλευσης**

Το αποτέλεσμα εκμετάλλευσης είναι το κέρδος ή η ζημία που προκύπτει από το σύνολο της συνήθους δραστηριότητας της επιχείρησης σε ορισμένη χρονική περίοδο π.χ. λογιστική χρήση. Υπολογίζεται δε ως η διαφορά μεταξύ των λειτουργικών εσόδων και λειτουργικών εξόδων της δεδομένης χρονικής περιόδου.

#### **3.3.2 Αποτελέσματα χρήσης**

Τα αποτελέσματα χρήσης είναι τα κέρδη ή οι ζημίες που προκύπτουν α) από όλα τις δραστηριότητες (συνήθεις και ασυνήθεις) που ανέπτυξε η επιχείρηση στη λογιστική χρήση και β) τα έκτακτα γεγονότα που συνέβησαν στην ίδια χρονική περίοδο. Για να τα προσδιορίσουμε, πρώτα προσθέτουμε στο αποτέλεσμα εκμετάλλευσης, τα μη λειτουργικά έσοδα και τα μη λειτουργικά κέρδη και μετά αφαιρούμε από το άθροισμά τους τα μη λειτουργικά έξοδα και τις μη λειτουργικές ζημίες. Το θετικό ή αρνητικό υπόλοιπο δείχνει τα κέρδη ή τις ζημίες της χρήσης (λογαριασμός 86 «Αποτελέσματα χρήσης»).

Συνήθη χαρακτηρίζονται τα εξωτερικά και εσωτερικά γεγονότα, τα οποία είναι προβλέψιμα και επαναλαμβάνονται. Οι αγορές και οι πωλήσεις εμπορευμάτων, η

παραγωγή προϊόντων, η εκμίσθωση κτιρίου επί σειρά ετών, η χορήγηση πιστώσεων σε πελάτες, η λήψη δανείων και πιστώσεων, η πληρωμή μισθών, η ανάλωση υλικών και πρώτων υλών, η είσπραξη και η πληρωμή τόκων είναι συνήθη λογιστικά γεγονότα καθώς επαναλαμβάνονται τακτικά. Όλα αυτά τα προβλέψιμα γεγονότα συνθέτουν τη συνήθη λειτουργία ή δραστηριότητα της επιχείρησης.

Ασυνήθη είναι τα εξωτερικά και εσωτερικά λογιστικά γεγονότα, τα οποία είναι έκτακτα και απρόβλεπτα. Συνδέονται με ασυνήθεις δραστηριότητες ή προκαλούνται από έκτακτα περιστατικά, η επέλευση των οποίων δεν οφείλεται σε κάποια πράξη ή παράλειψη της επιχείρησης. Γεγονότα όπως είναι η πώληση στοιχείων μη κυκλοφορούντος ενεργητικού, όπως μεταχειρισμένα έπιπλα, αυτοκίνητα και η πληρωμή φορολογικών προστίμων δεν είναι προβλέψιμα και γι' αυτό χαρακτηρίζονται ασυνήθη. Υπάρχουν όμως και γεγονότα, όπως η καταστροφή εμπορευμάτων από πυρκαγιά, τα οποία δεν συσχετίζονται από κάποιες από τις συνήθεις ή ασυνήθεις δραστηριότητες της επιχείρησης. Πρόκειται για έκτακτα και εξωγενή περιστατικά.

### **3.4 Ενημέρωση λογαριασμών της Καθαρής Θέσης**

Στη συνέχεια γίνεται ενημέρωση των λογαριασμών της Καθαρής Θέσης. Όπως είναι ήδη γνωστό, τα κέρδη χρήσης αυξάνουν την καθαρή θέση της επιχείρησης, ενώ οι ζημίες τη μειώνουν. Αυτό σημαίνει ότι πρέπει να μεταφέρουμε σε λογαριασμούς της καθαρής θέσης τα στοιχεία του λογαριασμού 88.00 «Κέρδη χρήσης» ή 88.01 «Ζημίες χρήσης». Ποιους λογαριασμούς της καθαρής θέσης θα χρεώσουμε και ποιους θα πιστώσουμε εξαρτάται από τη νομική μορφή της επιχείρησης και τον τρόπο φορολόγησης του εισοδήματός της.

Τα κέρδη της ατομικής επιχείρησης φορολογούνται ως εισόδημα του φορέα της. Αυτό σημαίνει ότι το μέγεθός τους παραμένει αμετάβλητο και κατά συνέπεια αυξάνουν την καθαρή θέση ισόποσα. Χρεώνουμε τον 88.00 «Κέρδη χρήσης» και πιστώνουμε τον 40.07 «Κεφάλαιο ατομικών επιχειρήσεων». Σε περίπτωση ζημίας χρεώνουμε τον 40.07 «Κεφάλαιο ατομικών επιχειρήσεων» και πιστώνουμε 88.01 «Ζημίες χρήσης».

Στις ανώνυμες εταιρίες, εάν έχουμε ζημίες τότε χρεώνουμε τις 42.01 «Ζημίες χρήσης εις νέο» και πιστώνουμε 88.01 «Ζημίες χρήσης». Σε περίπτωση κέρδους

όμως, ένα σημαντικό μέρος των κερδών της διατίθεται για την πληρωμή του φόρου εισοδήματός της και για τις αμοιβές των μελών του Δ.Σ. Επίσης, διανέμεται και ένα μέρος στους μετόχους. Το ποσό των κερδών που παραμένει στην εταιρία αυξάνει την καθαρή θέση της και πιο συγκεκριμένα τα αποθεματικά. Έτσι λοιπόν χρεώνεται ο 88.99 «Κέρδη προς διάθεση» και πιστώνονται τα Τακτικά και Έκτακτα αποθεματικά (41.02 και 41.05), 42.00 «Κέρδη χρήσης εις νέο» τα οποία είναι στοιχεία της καθαρής θέσης. Επίσης πιστώνονται τα μερίσματα πληρωτέα (54 Πιστωτές διάφοροι, 53.01 Μερίσματα πληρωτέα), αμοιβές Δ.Σ (53 Πιστωτές διάφοροι, 53.08 Αμοιβή Δ.Σ.). πληρωτέες και φόροι πληρωτέοι (54 Υποχρεώσεις από φόρους-τέλη) τα οποία είναι υποχρεώσεις της επιχείρησης.

Σε περίπτωση κέρδους στις Ε.Π.Ε., Ο.Ε. και Ε.Ε., χρεώνεται ο λογαριασμός 88.99 «Κέρδη προς διάθεση» και πιστώνονται οι λογαριασμοί 54 «Υποχρεώσεις από φόρους-τέλη», 41 «Αποθεματικά» και 33 «Χρεώστες διάφοροι» ανάλογα με το ποσοστό συμμετοχής τους στην εταιρία.

Στο τέλος κλείνουν όλοι οι λογαριασμοί των αποτελεσμάτων χρήσης και ανοιχτοί παραμένουν μόνον οι λογαριασμοί του Ισολογισμού.

### **3.5 Οικονομικές Καταστάσεις**

Σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ., οι οικονομικές καταστάσεις είναι πίνακες, στους οποίους εμφανίζονται τα στοιχεία του ισολογισμού και ορισμένων άλλων λογαριασμών των οικονομικών μονάδων. (Βλέπε Παράρτημα στο τέλος της εργασίας). Είναι η πλέον σημαντική πηγή για τη δραστηριότητα μιας επιχείρησης, γιατί εμφανίζουν τα περιουσιακά στοιχεία, τις πηγές προέλευσης των κεφαλαίων της, καθώς και τα οικονομικά αποτελέσματα των δραστηριοτήτων της. Σε προσάρτημα αυτών των οικονομικών καταστάσεων εμφανίζονται επεξηγηματικές και άλλες σημαντικές πληροφορίες, που έχουν σκοπό να διευκολύνουν τους αναγνώστες στην αναγκαία πλήρη ενημέρωσή τους.

Έτσι, με βάση το Ε.Γ.Λ.Σ., οι οικονομικές καταστάσεις είναι:

- i. Η κατάσταση του ισολογισμού τέλους χρήσης
- ii. Η κατάσταση του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσης
- iii. Ο πίνακας διάθεσης κερδών
- iv. Το προσάρτημα του ισολογισμού και των αποτελεσμάτων χρήσης

Ο Κ.Β.Σ. επιβάλλει στην επιχείρηση που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας (σήμερα κύκλος εργασιών πάνω από 1.500.000 ευρώ), να συντάσσει για κάθε χρήση και να καταχωρεί στο βιβλίο Απογραφών και Ισολογισμών όλες τις παραπάνω οικονομικές καταστάσεις.

Από τις πιο πάνω οικονομικές καταστάσεις, υπόκεινται σε δημοσιότητα όλες εκτός από την κατάσταση του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης.

### **3.6 Ποιους ενδιαφέρουν οι οικονομικές καταστάσεις**

Οι χρήστες των οικονομικών πληροφοριών που παρέχουν οι οικονομικές (λογιστικές) καταστάσεις είναι:

- i. Οι μέτοχοι- επενδυτές, διότι είναι εκείνοι που δίνουν τα επιχειρηματικά κεφάλαια, τα οποία εκτίθενται σε ποικίλους κινδύνους. Οι μέτοχοι-επενδυτές αποβλέπουν στη λήψη κάποιου ποσού από τη διανομή των κερδών (μέρισμα), εφόσον η επιχείρηση είναι κερδοφόρα και αφού προηγουμένως εξυπηρετηθούν οι δανειστές της.
- ii. Οι δανειστές μιας επιχείρησης, διότι είναι εκείνοι που δανείζουν σε αυτή κεφάλαια. Αυτοί είναι οι προμηθευτές (βραχυπρόθεσμα κεφάλαια) οι οποίοι αναμένουν την πληρωμή τους σε βραχύ χρονικό διάστημα, καθώς και οι τράπεζες (μακροπρόθεσμα κεφάλαια) οι οποίες αναμένουν την επιστροφή των δανειακών κεφαλαίων και την καταβολή των τόκων από την επιχείρηση.
- iii. Η διοίκηση της επιχείρησης, για να διερευνηθεί αν και σε ποιο βαθμό πέτυχε τις πολιτικές που εφάρμοσε και ποιο ήταν το τελικά το οικονομικό αποτέλεσμα.
- iv. Οι ανταγωνιστές, διότι θέλουν να τις χρησιμοποιήσουν προς όφελός τους και να εδραιώσουν περισσότερο τη θέση τους στην αγορά και στον κλάδο.

### **3.7 Λογιστικές καταστάσεις σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ.**

Σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ., οι επιχειρήσεις στη χώρα μας πρέπει να καταρτίζουν στο τέλος κάθε χρήσης τις εξής καταστάσεις:

- i. Ισολογισμό.
- ii. Κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης.
- iii. Πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων.

iv. Προσάρτημα

### **3.8 Ισολογισμός**

Ο ισολογισμός είναι ένας πίνακας (έκθεση) μιας ή δύο σελίδων με πληροφορίες για τη χρηματοοικονομική θέση της επιχείρησης σε δεδομένη χρονική στιγμή. Πιο συγκεκριμένα, ισολογισμός είναι μια λογιστική κατάσταση με την οποία εμφανίζονται συνοπτικά κατά είδος και αξία, τα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης σε ορισμένη χρονική στιγμή, αποτιμημένα με το ίδιο νόμισμα.

Ο ισολογισμός προκύπτει από την απογραφή, της οποίας αποτελεί περίληψη και εμφανίζει τη χρηματοοικονομική κατάσταση της επιχείρησης συνοπτικά, μόνο κατά είδος και αξία, ενώ η απογραφή την εμφανίζει αναλυτικά κατά είδος, ποιότητα, ποσότητα και αξία.

Στον ισολογισμό απεικονίζεται η περιουσιακή συγκρότηση της επιχείρησης με την ισότητα Ενεργητικό = Παθητικό.

Το ενεργητικό αποτελείται από τις εξής ομάδες :

- i. Ομάδα 1<sup>η</sup> : Πάγιο Ενεργητικό
- ii. Ομάδα 2<sup>η</sup> : Αποθέματα (Κυκλοφορούν ενεργητικό)
- iii. Ομάδα 3<sup>η</sup> : Απαιτήσεις και Διαθέσιμα (Κυκλοφορούν ενεργητικό)

Το παθητικό αποτελείται από τις εξής ομάδες:

- i. Ομάδα 4<sup>η</sup> : Καθαρή Θέση – Προβλέψεις – Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις
- ii. Ομάδα 5<sup>η</sup> : Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις

#### **3.8.1 Βασικά γνωρίσματα του Ισολογισμού**

Ο ισολογισμός αποτελεί την επίσημη εικόνα της περιουσιακής συγκρότησης της επιχείρησης για τους τρίτους, που ενδιαφέρονται για την θέση και την εξέλιξη της επιχείρησης, επειδή δημοσιεύεται. Πρέπει να έχει τα ακόλουθα βασικά γνωρίσματα:

- i. Να προκύπτει από ειλικρινή απογραφή και αποτίμηση.
- ii. Η ονοματολογία των περιουσιακών στοιχείων να είναι σαφής.
- iii. Η κατάταξη των περιουσιακών στοιχείων να γίνεται κατά ομοειδής κατηγορίες.

- iv. Να μην συμψηφίζονται ανόμοια περιουσιακά στοιχεία.
- v. Να δημοσιεύεται μαζί με την ανάλυση του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσης και τον πίνακα διάθεσης κερδών, καθώς και με απαραίτητες επεξηγηματικές σημειώσεις.

### **3.8.2 Χρόνος σύνταξης του Ισολογισμού και Ονομασία των Ισολογισμών**

Η Απογραφή και ο Ισολογισμός καθώς και το κλείσιμο των βιβλίων πρέπει να έχουν ολοκληρωθεί σύμφωνα με τον Κ.Β.Σ.:

- i. Εντός τριών μηνών από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, για τις ατομικές επιχειρήσεις, προσωπικές εταιρίες, εταιρίες περιορισμένης ευθύνης.
- ii. Εντός τεσσάρων μηνών από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, για τις ανώνυμες εταιρίες και τους συνεταιρισμούς καθώς και για τις δημόσιες επιχειρήσεις.
- iii. Εντός έξι μηνών από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, για τις αλλοδαπές επιχειρήσεις και τις επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται ποντοπόρα πλοία.

Οι παραπάνω προθεσμίες δεν μπορούν να υπερβούν την προθεσμία υποβολής της δηλώσεως φορολογίας εισοδήματος.

Ο ισολογισμός, η απογραφή, η ανάλυση του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης, η κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης και ο πίνακας διάθεσης αποτελεσμάτων, καταχωρούνται στο βιβλίο Απογραφών και Ισολογισμών.

Ο ισολογισμός που συντάσσεται στο τέλος της χρήσεως, ονομάζεται τελικός ισολογισμός της χρήσεως που κλείνει και αρχικός της χρήσεως που ανοίγει.

Κρίνεται σκόπιμο όμως κατά τη διάρκεια της χρήσης, να συντάσσονται ισολογισμοί σε σύντομα χρονικά διαστήματα, δηλαδή κάθε μήνα, δίμηνο ή τρίμηνο, έστω και εσωλογιστικά, για να πληροφορείται η διοίκηση για την πορεία της επιχείρησης. Οι ισολογισμοί αυτοί δεν καταχωρούνται στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών.

Οι ισολογισμοί που συντάσσονται στις επιχειρήσεις είναι :

- i. Ισολογισμός ιδρύσεως, που συντάσσεται με την έναρξη της λειτουργίας της επιχείρησης.
- ii. Ισολογισμός διαχειριστικής χρήσης, που συντάσσεται κάθε δώδεκα μήνες, εκτός από τον ισολογισμό της πρώτης διαχειριστικής χρήσης, που μπορεί να συνταχθεί σύμφωνα με το νόμο μέσα σε 24 μήνες.
- iii. Ισολογισμός συγχώνευσης ή μετατροπής.
- iv. Ισολογισμός διαλύσεως και εκκαθαρίσεως.
- v. Ισολογισμός που συντάσσεται για πληροφοριακούς λόγους, κατά τη διάρκεια της χρήσεως (ενδιάμεσος ισολογισμός).

### **3.8.3 Κατάρτιση Ισολογισμού σύμφωνα με τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.)**

Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας συντάσσει, για κάθε χρήση και καταχωρεί στο βιβλίο απογραφών, τον ισολογισμό της επιχείρησής του, το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, τον πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων και την κατάσταση του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης, σύμφωνα με τον Κ.Β.Σ.

Δηλαδή η υποχρέωση περιορίζεται μόνο στους επιτηδευματίες που τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας, διότι φυσικά είναι η μόνη κατηγορία βιβλίων, τα οποία αποτελούν αναγκαίο όρο για τη σύνταξη των λογιστικών καταστάσεων.

Σύμφωνα με τον Κ.Β.Σ., οι ανώνυμες εταιρίες Α.Ε. και οι εταιρίες περιορισμένης ευθύνης Ε.Π.Ε., ανεξάρτητα από το αντικείμενο των εργασιών τους και το ύψος των εσόδων τους, είναι υποχρεωμένες να τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας. Επίσης, οι ατομικές επιχειρήσεις, οι ομόρρυθμες εταιρίες Ο.Ε. και οι ετερόρρυθμες εταιρίες Ε.Ε., εφόσον κατά το προηγούμενο έτος πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα πάνω από 1.500.000 ευρώ, υποχρεώνονται να τηρήσουν στο επόμενο έτος βιβλία τρίτης κατηγορίας.

<b>Κατηγορίες βιβλίων</b>	<b>Όρια ακαθάριστων εσόδων</b>
Πρώτη μέχρι και	150.000 ευρώ
Δεύτερη μέχρι και	1.500.000 ευρώ
Τρίτη άνω των	1.500.000 ευρώ



### **3.9 Κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης**

Παράλληλα με τον ισολογισμό καταρτίζουμε και την κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης. Πρόκειται για μία κατάσταση (έκθεση), όπου αναγράφονται συνοπτικά οι πληροφορίες για έσοδα, κέρδη, έξοδα και ζημίες που έγιναν σε μια συγκεκριμένη λογιστική χρήση. Στο τέλος αυτής της κατάστασης έχουμε το Καθαρό Αποτέλεσμα Χρήσης (Κέρδος ή ζημία) προ φόρων. Βλέπε **Παράρτημα**

**Πίνακας 1** (Παράρτημα) στο τέλος της εργασίας.

Σημειώνεται ότι από τα αποτελέσματα της χρήσης δεν έχουμε αφαιρέσει ακόμη το φόρο εισοδήματος της επιχείρησης. Επομένως είναι κέρδη ή ζημίες χρήσης προ φόρων. Σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ., οι φόροι εμφανίζονται στον Πίνακα Διάθεσης Αποτελεσμάτων.

### **3.10 Πίνακας Διάθεσης Αποτελεσμάτων**

Στον πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων αναγράφουμε πληροφορίες σχετικά με το ποσό των κερδών που διανέμουμε και σε ποιους το διανέμουμε. Συγκεκριμένα, παραθέτουμε τα κέρδη προς διάθεση και τους αποδέκτες τους, τόσο για την παρούσα χρήση όσο και την αμέσως προηγούμενη. Βλέπε **Πίνακας 2** (Παράρτημα) στο τέλος της εργασίας.

Θέμα προσδιορισμού των κερδών προς διάθεση υπάρχει στις εταιρίες και όχι στις ατομικές επιχειρήσεις, όπου όλα τα κέρδη τους διανέμονται στον επιχειρηματία. Στις εταιρίες τα κέρδη διανέμονται ως εξής:

- i. Υποχρεώσεις από φόρους
- ii. Αποθεματικά
- iii. Εταίροι ή Μέτοχοι

### **3.11 Προσάρτημα**

Το προσάρτημα είναι μία έκθεση που συνοδεύει τις λογιστικές καταστάσεις τέλους χρήσης. Περιέχει συνήθως μη μετρήσιμες πληροφορίες για τη

χρηματοοικονομική θέση και τα αποτελέσματα της επιχείρησης, οι οποίες διευκολύνουν τους τρίτους να κατανοήσουν καλύτερα τα λογιστικά στοιχεία.

Το Ε.Γ.Λ.Σ. ορίζει τα πληροφοριακά στοιχεία που πρέπει να περιέχονται στο προσάρτημα. Αυτά αναφέρονται κυρίως:

- i. Στις μεθόδους υπολογισμού αποσβέσεων.
- ii. Στους κανόνες αποτίμησης των στοιχείων του ισολογισμού.
- iii. Στις αγορές, βελτιώσεις, προσθήκες και πωλήσεις πάγιων στοιχείων.
- iv. Στις μεταβολές των συσσωρευμένων αποσβέσεων.
- v. Στη συνδεσμολογία και τους κανόνες λειτουργίας των λογαριασμών.
- vi. Στο προσωπικό που ασχολήθηκε στη διάρκεια της χρήσης και τις αποδοχές του.

### **3.12 Λογιστικές Καταστάσεις σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (Δ.Λ.Π.)**

Οι ανώνυμες εταιρίες που οι μετοχές τους είναι εισηγμένες στο χρηματιστήριο, υποχρεούνται να συντάσσουν και να δημοσιεύουν τις ετήσιες οικονομικές τους καταστάσεις σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα. Οι εταιρίες που ακολουθούν τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα πρέπει να καταρτίζουν:

- i. Ισολογισμό.
- ii. Κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης.
- iii. Πίνακα μεταβολών ίδιων κεφαλαίων.
- iv. Κατάσταση ταμειακών ροών.
- v. Προσάρτημα

Οι ίδιες επιχειρήσεις δεν καταρτίζουν πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων χρήσης. Παραθέτουν τα στοιχεία του (π.χ. φόρος εισοδήματος) στην κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης και στον πίνακα μεταβολών των ίδιων κεφαλαίων.

#### **3.12.1 Ισολογισμός**

Το Δ.Λ.Π. ορίζει ότι ο ισολογισμός πρέπει να περιέχει πληροφορίες σχετικά με τη χρηματοοικονομική θέση της επιχείρησης και ειδικότερα για:

- i. Τα ενσώματα και τα άυλα στοιχεία ενεργητικού.

- ii. Τις διάφορες επενδύσεις και συμμετοχές.
- iii. Τα αποθέματα και τις απαιτήσεις.
- iv. Το ταμείο και τις τραπεζικές καταθέσεις.
- v. Τις υποχρεώσεις προς τους προμηθευτές και άλλους πιστωτές.
- vi. Τις προβλέψεις.
- vii. Τις μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις.
- viii. Το μετοχικό κεφάλαιο και τα αποθεματικά.

Τα κριτήρια ομαδοποίησης των λογαριασμών και κατάταξής τους στον ισολογισμό δεν διαφέρουν σημαντικά από αυτά του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου.

### **3.12.2 Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης**

Το περιεχόμενο της κατάστασης αποτελεσμάτων χρήσης που ορίζει το Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο είναι εξίσου αναλυτικό με αυτό του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου. Στην παράθεση του λογαριασμού αυτού περιλαμβάνονται τα έσοδα, το κόστος, το αποτέλεσμα εκμετάλλευσης, η δαπάνη φόρου, το κέρδος ή ζημία από συνήθεις δραστηριότητες, τα έκτακτα στοιχεία και το καθαρό κέρδος ή ζημία χρήσης. Το ίδιο Πρότυπο ορίζει ότι ο φόρος εισοδήματος πρέπει να εμφανίζεται στην κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης, ώστε τα κέρδη ή οι ζημίες της χρήσης να είναι μετά (την αφαίρεση) των φόρων.

### **3.12.3 Πίνακας Μεταβολών Ίδιων Κεφαλαίων**

Ο συγκεκριμένος πίνακας περιέχει πληροφορίες σχετικά με:

- i. Τα κέρδη ή τις ζημίες της χρήσης.
- ii. Τα έσοδα, τα έξοδα, τα κέρδη ή τις ζημίες που μεταφέρουμε απευθείας στην καθαρή θέση.
- iii. Τις μεταβολές στα ίδια κεφάλαια που οφείλονται σε λογιστικά σφάλματα.

Τα κέρδη ή τις ζημίες της χρήσης που παρουσιάζουμε στον πίνακα είναι μετά την αφαίρεση του φόρου.

### **3.12.4 Προσάρτημα**

Στο προσάρτημα αναγράφουμε πληροφορίες που δεν είναι δυνατόν να παρουσιάσουμε στις λογιστικές καταστάσεις. Τα στοιχεία αυτά δεν παρουσιάζουν σημαντικές διαφορές από τα αντίστοιχα του προσαρτήματος του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου.

### **3.12.5 Κατάσταση Ταμειακών Ροών**

Είναι η οικονομική κατάσταση που αποκαλύπτει τη ρευστότητα της επιχείρησης, δηλαδή την ικανότητα της επιχείρησης να εξοφλεί εγκαίρως τις λήγουσες υποχρεώσεις της σε δεδομένη χρονική στιγμή.

Η κατάσταση ταμειακών ροών εμφανίζει τις ταμειακές ροές της χρήσης όπως: Εισπράξεις από πελάτες, από πωλήσεις αγαθών, από επιστροφές φόρων καθώς και πληρωμές σε προμηθευτές, για αγορές αγαθών, για καταβολή φόρων κ.λπ. Εισπράξεις από πωλήσεις παγίων στοιχείων, από αποζημιώσεις για καταστροφή εμπορευμάτων καθώς και πληρωμές για αγορές παγίων στοιχείων κ.λπ.

## **3.13 Εισπρακτέα έσοδα - Προεισπραχθέντα έσοδα**

### **3.13.1 Εισπρακτέα έσοδα (Απαίτηση)**

Στο τέλος της χρήσης, παρατηρείται ότι ορισμένα έσοδα, αν και έχουν πραγματοποιηθεί και είναι απαιτητά δεν μπορούν να εισπραχθούν για λόγους αντικειμενικής αδυναμίας. Πρόκειται για μια ιδιαίτερη κατηγορία απαιτήσεων, οι οποίες καταχωρούνται σε μεταβατικό λογαριασμό του ενεργητικού.

Για παράδειγμα, οι δεδουλευμένοι πιστωτικοί τόκοι της παρούσας χρήσης πρόκειται να εισπραχθούν την επόμενη χρήση. Αν και συνιστούν απαίτηση, η επιχείρηση δεν έχει τη δυνατότητα να υποχρεώσει τον οφειλέτη να καταβάλει τους τόκους. Αυτό θα γίνει στη λήξη της τοκοφόρου περιόδου, την επόμενη χρήση.

Η συγκεκριμένη απαίτηση καταχωρείται στη χρέωση του μεταβατικού λογαριασμού 36.01 «Έσοδα χρήσεως εισπρακτέα», με πίστωση του λογαριασμού

του εσόδου, π.χ. 76.03 «Λοιποί πιστωτικοί τόκοι». Όταν την επόμενη χρήση εισπραχθεί, ο 36.01 θα εξισωθεί με χρέωση ενός λογαριασμού διαθεσίμων.

### **3.13.2 Προεισπραχθέντα έσοδα ή Έσοδα επόμενων χρήσεων (Υποχρέωση)**

Συνηθίζεται στη πράξη, να καταχωρούν την υποχρέωση από προεισπραχθέντα έσοδα (ή έσοδα επόμενων χρήσεων) σε λογαριασμό εσόδων. Επίσης, δεν ενημερώνουν τους αντίστοιχους λογαριασμούς όταν τα προεισπραχθέντα έσοδα μετασχηματίζονται σε έσοδα κατά τη διάρκεια της χρήσης. Έτσι, υποχρεωτικά, η ενημέρωση αναβάλλεται για το τέλος της χρήσης και γίνεται στα πλαίσια της απογραφής των υποχρεώσεων. Τότε, πρώτα διαχωρίζονται τα προεισπραχθέντα έσοδα από τα έσοδα της χρήσης και κατόπιν καταχωρούνται σε μεταβατικό λογαριασμό παθητικού.

Για παράδειγμα, διαπιστώθηκε στο τέλος της χρήσης, ότι το ποσό 30.000 ευρώ από το υπόλοιπο 80.000 ευρώ του λογαριασμού 75.04 «Ενοίκια εδαφικών εκτάσεων» αφορά προεισπραχθέντα έσοδα από ενοίκια. Απεικονίζει υποχρέωση της επιχείρησης, η οποία δεν μπορεί να καλυφθεί στο τέλος της παρούσας χρήσης, γιατί προϋποθέτει τη χρήση του μισθίου, κάτι που θα γίνει στο μέλλον. Για το λόγο αυτό καταχωρείται στην πίστωση του μεταβατικού λογαριασμού παθητικού 56.00 «Έσοδα επόμενων χρήσεων». Την επόμενη χρήση που θα χρησιμοποιηθεί η εδαφική έκταση, το υπόλοιπο του 56.00 θα μεταφερθεί στην πίστωση του λογαριασμού 75.04 «Ενοίκια εδαφικών εκτάσεων».

## **3.14 Πληρωτέα έξοδα – Προπληρωμένα έξοδα**

### **3.14.1 Πληρωτέα έξοδα (Υποχρέωση)**

Είναι δυνατό, η εξόφληση ορισμένων εξόδων να μην είναι δυνατή λόγω αντικειμενικής αδυναμίας. Για παράδειγμα, η επιχείρηση Κ.Κ. σύναψε την 1 Ιουλίου 2004, ετήσιο τραπεζικό δάνειο 10.000 ευρώ προς 12%. Στο τέλος της λογιστικής χρήσης, οι δεδουλευμένοι τόκοι ανέρχονται σε 600 ευρώ και αποτελούν οικονομική επιβάρυνση για την επιχείρηση. Επειδή η εξόφλησή τους δεν μπορεί να γίνει το 2004,

καταχωρούνται στον 65.05 «Τόκοι και έξοδα λοιπών βραχ. τραπεζικών χρηματοδοτήσεων» με πίστωση του μεταβατικού λογαριασμού 56.01 «Έξοδα χρήσεως δουλευμένα (πληρωτέα)».

Ο λογαριασμός 56.01 δείχνει υποχρέωση, η οποία θα πρέπει να πληρωθεί στην επόμενη χρήση. Τότε το υπόλοιπό του θα μεταφερθεί στο λογαριασμό 53 «Πιστωτές διάφοροι».

### **3.14.2 Προπληρωμένα έξοδα ή Έξοδα επόμενων χρήσεων (Απαίτηση)**

Διάφορες επιχειρήσεις συνηθίζουν να καταχωρούν προπληρωμένα έξοδα ή έξοδα επόμενων χρήσεων σε λογαριασμούς εξόδων της χρήσης. Επί πλέον, δεν ενημερώνουν τους σχετικούς λογαριασμούς όταν τα προπληρωμένα έξοδα μετασχηματίζονται σε έξοδα, με αποτέλεσμα η ενημέρωση να γίνεται στο τέλος της χρήσης. Τότε διαχωρίζονται τα προπληρωμένα έξοδα από τα έξοδα της χρήσης και καταχωρούνται σε μεταβατικό λογαριασμό του ενεργητικού, καθώς συνιστούν απαίτηση για την επιχείρηση που θα εισπραχθεί την επόμενη χρήση.

Για παράδειγμα, κατά την απογραφή των απαιτήσεων στο τέλος της χρήσης 2004, διαπιστώθηκε ότι το χρεωστικό υπόλοιπο 16.000 ευρώ του λογαριασμού 62.04 «Ενοίκια», περιέχει ενοίκια 2.000 που αφορούν την περίοδο Ιανουαρίου – Μαρτίου 2005. Εδώ θα χρεώσουμε το μεταβατικό λογαριασμό ενεργητικού 36.00 «έξοδα επόμενων χρήσεων» με 2.000 ευρώ και θα πιστώσουμε τον 62.04 «Ενοίκια».

Ο λογαριασμός 36.00 είναι μεταβατικός λογαριασμός του ενεργητικού και υποδηλώνει την απαίτηση της επιχείρησης έναντι του εκμισθωτή να της επιτρέψει να χρησιμοποιήσει το κτίριο μέχρι το τέλος Μαρτίου 2005. Η απαίτηση μετατρέπεται σε έξοδο μέχρι το τέλος Μαρτίου. Τότε το υπόλοιπο του λογαριασμού 36.00 θα μεταφερθεί στο λογαριασμό 62.04 «Ενοίκια».

### **3.15 Η διαδικασία προσδιορισμού των αποτελεσμάτων χρήσης και η κατάρτιση του Ισολογισμού**

Πριν να ξεκινήσει οποιαδήποτε ενέργεια που αφορά το κλείσιμο της χρήσης μιας επιχείρησης και τη σύνταξη του Ισολογισμού της, και αφού λογιστεί και η

τελευταία συναλλακτική πράξη της χρήσης που κλείνεται, πραγματοποιείται η σύνταξη ενός προσωρινού Ισοζυγίου όλων των λογαριασμών κάθε βαθμού.

Ισοζύγιο είναι ο πίνακας στον οποίο αναγράφονται όλοι οι λογαριασμοί του καθολικού (γενικού και αναλυτικού), τα ποσά των χρεώσεων και πιστώσεων τους, καθώς και τα υπόλοιπά τους χρεωστικά ή πιστωτικά. Με το ισοζύγιο ελέγχεται η ορθή μεταφορά των ποσών των λογαριασμών από το ημερολόγιο στα καθολικά και παρέχονται πληροφορίες σχετικά με τη θέση των περιουσιακών στοιχείων και το αποτέλεσμα.

Με τη σύνταξη του προσωρινού ισοζυγίου στο τέλος της χρήσης, διαπιστώνεται η τυπική λογιστική συμφωνία και είναι διαθέσιμο το ύψος του καθενός στοιχείου της περιουσίας. Ύστερα από το ισοζύγιο αυτό, αρχίζει η ουσιαστική εργασία για τον προσδιορισμό του αποτελέσματος της χρήσης και τη σύνταξη του Ισολογισμού, με τις επτά παρακάτω ενέργειες:

### **3.15.1 Πρώτη ενέργεια: Σύνταξη γενικής απογραφής της περιουσίας της επιχείρησης**

Πρώτα θα πρέπει να προσδιοριστεί με ακρίβεια η πραγματική κατάσταση της περιουσίας της επιχείρησης. Απαιτείται λοιπόν να συνταχθεί πραγματική γενική απογραφή όπου απογραφή είναι η λεπτομερής καταμέτρηση, καταγραφή και αποτίμηση των περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης σε ενιαίο νόμισμα και σε ορισμένη χρονική στιγμή. Με την απογραφή προσδιορίζονται αναλυτικά όλα τα περιουσιακά στοιχεία κατ' είδος, ποιότητα και ποσότητα.

Η διενέργεια της γενικής απογραφής αποτελεί ενέργεια μεγάλης σημασίας και πρέπει να καταβάλλεται προσπάθεια να είναι πραγματική και εξαντλητική, έτσι ώστε να εξασφαλιστεί με ακρίβεια η εικόνα της περιουσιακής συγκρότησης της επιχείρησης. Επίσης, αποτελεί μέσο πραγματικού ελέγχου των διαχειριστών των διάφορων περιουσιακών στοιχείων

### **3.15.2 Δεύτερη ενέργεια: Σύγκριση των πραγματικών δεδομένων της απογραφής με των λογιστικών δεδομένων των βιβλίων**

Στη συνέχεια, στα δεδομένα αυτής της απογραφής, τόσο και της ποσότητας και της αξίας, να προσαρμοστούν τα λογιστικά υπόλοιπα των λογαριασμών. Εδώ θα χρειαστεί να συγκριθούν σε κάθε λογαριασμό τα δύο υπόλοιπα, πραγματικό της απογραφής με το λογιστικό των βιβλίων, και να προκύψουν οι διαφορές τους. Όταν το πραγματικό υπόλοιπο είναι μικρότερο από το λογιστικό, η διαφορά αυτή ονομάζεται έλλειμμα, ενώ όταν το πραγματικό υπόλοιπο είναι μεγαλύτερο από το λογιστικό τότε η διαφορά αυτή ονομάζεται πλεόνασμα. Οπότε θα ακολουθήσουν οι εγγραφές τακτοποίησης των ελλειμμάτων, δηλαδή χρέωση ενός λογαριασμού αποτελέσματος και πίστωση του λογαριασμού με το έλλειμμα, και οι εγγραφές τακτοποίησης των πλεονασμάτων, δηλαδή πίστωση ενός λογαριασμού αποτελέσματος και χρέωση του λογαριασμού με το πλεόνασμα. Οι σχετικές λογιστικές εγγραφές είναι οι παρακάτω:

81	ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ	XXXX
81.02	Έκτακτες ζημίες	
81.02.99	Λοιπές έκτακτες ζημίες	
	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΑΞΙΑΣ (ομάδες 2 και 3 ενεργητικού)	XXXX
	<i>Τακτοποίηση ελλείμματος</i>	

---

	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΑΞΙΑΣ (ομάδες 2 και 3 ενεργητικού)	XXXX
81	ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ	XXXX
81.03	Έκτακτα κέρδη	
81.03.99	Λοιπά έκτακτα κέρδη	
	<i>Τακτοποίηση πλεονάσματος</i>	

### **3.15.3 Τρίτη ενέργεια: Χρονική τακτοποίηση εσόδων και εξόδων**

Η αμέσως επόμενη ενέργεια είναι η χρονική τακτοποίηση των εξόδων και εσόδων. Τώρα πια που τα λογιστικά υπόλοιπα των λογαριασμών είναι ακριβή, θα πρέπει να προσδιοριστούν με χρονικά κριτήρια τα ποσά που αφορούν τη χρήση είτε λογίστηκαν είτε όχι, καθώς επίσης τα ποσά που δεν την αφορούν. Δηλαδή θα πρέπει να προσδιοριστούν τα δουλευμένα έσοδα και έξοδα τα οποία αφορούν τη χρήση και



τα μη δουλευμένα έσοδα και έξοδα τα οποία αφορούν την επόμενη χρήση ή τις επόμενες. Τα δουλευμένα και τα μη δουλευμένα έσοδα και έξοδα θα μεταφερθούν στους γνωστούς μας Μεταβατικούς Λογαριασμούς του ενεργητικού και παθητικού (Λογαριασμοί 36 και 56 αντίστοιχα).

Μεταβατικοί λογαριασμοί είναι λογαριασμοί του Ισολογισμού και αφορούν τη χρονική τακτοποίηση των εξόδων και εσόδων, έτσι ώστε στα αποτελέσματα να περιλαμβάνονται μόνο τα έσοδα και τα έξοδα που πράγματι αφορούν τη συγκεκριμένη αυτή χρήση.

Πιο συγκεκριμένα, τα Έξοδα χρήσεως δουλευμένα (πληρωτέα) και Έσοδα επόμενων χρήσεων (προεισπραχθέντα) δηλώνουν υποχρέωση και θα μεταφερθούν σε μεταβατικούς λογαριασμούς του παθητικού. Τα Έξοδα επόμενων χρήσεων (προπληρωμένα) και τα Έσοδα χρήσεως εισπρακτέα, δηλώνουν απαίτηση και θα μεταφερθούν σε μεταβατικούς λογαριασμούς του ενεργητικού. Οι σχετικές λογιστικές εγγραφές είναι οι παρακάτω:

6	ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ	XXXX	
6X			
56	ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ		XXXX
56.01	Έξοδα χρήσεως δουλευμένα (πληρωτέα)		
	<i>Λογισμός δουλευμένων εξόδων</i>		

---

36	ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	XXXX	
36.00	Έξοδα επόμενων χρήσεων		
6	ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ		XXXX
6X			
	<i>Εκκαθάριση μη δουλευμένων εξόδων</i>		

---

36	ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	XXXX	
36.00	Έσοδα χρήσεως εισπρακτέα		
7	ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ		XXXX
7X			
	<i>Λογισμός δουλευμένων εσόδων</i>		

---

7	ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ	XXXX
7Χ		
56	ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	XXXX
56.00	Έσοδα επόμενων χρήσεων	
	<i>Εκκαθάριση μη δουλευμένων εσόδων</i>	

Επίσης, στη φάση αυτή θα πρέπει να υπολογιστούν και οι αποσβέσεις τακτικές και έκτακτες, οι οποίες αποτελούν μεγάλη και βασική δαπάνη της χρήσης.

Τακτικές αποσβέσεις είναι αυτές που ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος και αποτελεί έξοδο και θα βαρύνει το κόστος των αγαθών, υπηρεσιών και λειτουργιών της οικονομικής μονάδας. Έκτακτες αποσβέσεις είναι εκείνες που δεν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος, αποτελεί ανόργανο έξοδο και μεταφέρεται απευθείας στα αποτελέσματα χρήσης.

Οπότε, θα προσδιορίσουμε τις αποσβέσεις για κάθε πάγιο στοιχείο, θα πιστώσουμε κάθε πρωτοβάθμιο λογαριασμό παγίου με το ποσό της απόσβεσης και θα χρεώσουμε τους ανάλογους λογαριασμούς, δηλαδή τους λογαριασμούς 66 και 85. Οι σχετικές λογιστικές εγγραφές είναι οι παρακάτω:

66	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤ. ΕΝΣ. ΣΤΟ Λ.Κ.	XXXX
66.03	Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων	
66.04	Αποσβέσεις επίπλων και λοιπού εξοπλισμού	
13	ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ	XXXX
13.99	Αποσβεσμένα μέσα μεταφοράς	
14	ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ	XXXX
14.99	Αποσβεσμένα έπιπλα και αποσβεσμένος λοιπός εξοπλισμός	
	<i>Λογισμός των τακτικών αποσβέσεων της χρήσης 1/1 – 31/12/XX</i>	

---

85	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓ. ΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΕΝΣ. ΣΤΟ Λ.Κ.	XXXX
85.03	Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων	
85.04	Αποσβέσεις επίπλων και λοιπού εξοπλισμού	
13	ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ	XXXX

13.99	Αποσβεσμένα μέσα μεταφοράς	
14	ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ	XXXX
14.99	Αποσβεσμένα έπιπλα και αποσβεσμένος λοιπός εξοπλισμός	
<i>Λογισμός των αποσβέσεων – κινήτρων της χρήσης 1/1 – 31/12/XX</i>		

### **3.15.4 Τέταρτη ενέργεια: Προσδιορισμός Καθαρού Οργανικού Αποτελέσματος Εκμετάλλευσης (80.00)**

Η αμέσως επόμενη ενέργεια είναι να υπολογιστεί το οργανικό αποτέλεσμα από την εκμετάλλευση. Σ' αυτή τη περίπτωση, τα υπόλοιπα των λογαριασμών εξόδων έτσι όπως έχουν ξεκαθαριστεί ποσοτικά και χρονικά καθώς και οι συνολικές χρεώσεις όλων των λογαριασμών αποθεμάτων (αρχικά αποθέματα όπως εμπορεύματα, προϊόντα, παραγωγή σε εξέλιξη ΣΥΝ αγορές χρήσης), μεταφέρονται στη χρέωση του Λογαριασμού Γενικής Εκμετάλλευσης. Επίσης, τα υπόλοιπα των λογαριασμών εσόδων έτσι όπως έχουν ξεκαθαριστεί ποσοτικά και χρονικά καθώς και τα υπόλοιπα λήξης όλων των λογαριασμών των αποθεμάτων( αποθέματα τέλους χρήσης), μεταφέρονται στην πίστωση του Λογαριασμού Γενικής Εκμετάλλευσης. Έτσι προκύπτει το τελικό (καθαρό) αποτέλεσμα της χρήσης από την εκμετάλλευση. Οι σχετικές λογιστικές εγγραφές είναι οι παρακάτω:

80	ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ	XXXX
80.00	Λογαριασμός Γενικής Εκμ/σης	
6	ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ	XXXX
6X		
6X.XX		
2	ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ	XXXX
24	ΠΡΩΤΕΣ ΚΑΙ ΒΟΗΘ. ΥΛΕΣ – ΥΛΙΚΑ ΣΥΣΚ.	
24.XX	Πρώτη ύλη	
24.XX.XX	Αποθέματα έναρξης	
24.XX.XX.XX	Αγορές χρήσης	
<i>Μεταφορά για τη συγκρότηση του λογαριασμού εκμετάλλευσης της χρήσης 1/1-31/12/XX</i>		

7	ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ	XXXX
7X		
7X.XX		
80	ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ	XXXX
80.00	Λογαριασμός γενικής εκμετάλλευσης	
	<i>Μεταφορά για τη συγκρότηση του λογαριασμού εκμετάλλευσης της χρήσης 1/1-31/12/XX</i>	

2	ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ	XXXX
24	ΠΡΩΤΕΣ ΚΑΙ ΒΟΗΘ. ΥΛΕΣ – ΥΛΙΚΑ ΣΥΣΚ.	
24.XX	Πρώτη ύλη	
24.XX.XX	Αποθέματα έναρξης	
80	ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ	XXXX
80.00	Λογαριασμός Γενικής Εκμ/σης	
	<i>Μεταφορά αποθεμάτων (απογραφής) λήξης της 31/12/XX</i>	

### **3.15.5 Πέμπτη ενέργεια: Προσδιορισμός Μικτού Οργανικού Αποτελέσματος Εκμετάλλευσης (80.01)**

Σ' αυτή τη φάση θα μεταφέρουμε τον λογαριασμό 80.00 «Γενική εκμετάλλευση» στον λογαριασμό 80.01 «Μικτά αποτελέσματα (κέρδη και ζημίες) εκμετάλλευσης», για να προσδιοριστούν τα κέρδη ή ζημίες από την εκμετάλλευση.

80	ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ	XXXX
80.00	Λογαριασμός Γενικής Εκμ/σης	
80	ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ	XXXX
80.01	Μικτά αποτελέσματα (κέρδη και ζημίες) εκμετάλλευσης	
	<i>Μεταφορά του τελικού αποτελέσματος της εκμετάλλευσης της χρήσης 1/1-31/12/XX</i>	

### **3.15.6 Έκτη ενέργεια: Προσδιορισμός Λογαριασμού Αποτελεσμάτων της Χρήσης (86)**

Η αμέσως επόμενη ενέργεια είναι να καταρτιστεί ο Λογαριασμός Αποτελεσμάτων της Χρήσης. Ο λογαριασμός αυτός θα δεχτεί όλες τις πιστώσεις με τα έσοδα που για διάφορους λόγους κατατάσσονται εκτός εκμετάλλευσης και θα δεχτεί όλες τις χρεώσεις με τα έξοδα της ίδιας κατηγορίας, αλλά και τα σταθερά (οργανικά έξοδα εκμετάλλευσης). Οι σχετικές λογιστικές εγγραφές είναι οι παρακάτω:

80	ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ	XXXX
80.01	Μικτά αποτελέσματα (κέρδη και ζημίες) εκμετάλλευσης	
86	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ	XXXX
86.00	Αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως	

*Μεταφορά για τη συγκρότηση του λογαριασμού και τον προσδιορισμό του τελικού (καθαρού) αποτελέσματος της χρήσης 1/1-31/12/XX*

---

81	ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ	XXXX
81.01	Έκτακτα και ανόργανα έσοδα	
81.03	Έκτακτα κέρδη	
86	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ	XXXX
86.02	Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα	

*Μεταφορά για τη συγκρότηση του λογαριασμού και τον προσδιορισμό του τελικού (καθαρού) αποτελέσματος της χρήσης 1/1-31/12/XX*

---

86	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ	XXXX
86.02	Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα	
81	ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ	XXXX
81.00	Έκτακτα και ανόργανα έξοδα	
81.02	Έκτακτες ζημίες	

*Μεταφορά για τη συγκρότηση του λογαριασμού και τον προσδιορισμό του τελικού (καθαρού) αποτελέσματος της χρήσης 1/1-31/12/XX*

---

82	ΕΞΟΔΑ ΚΑΙ ΕΣΟΔΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ	XXXX
----	--------------------------------------	------

82.01 Έσοδα προηγούμενων χρήσεων  
86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ XXXX  
86.02 Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα  
*Μεταφορά για τη συγκρότηση του λογαριασμού και τον προσδιορισμό του τελικού (καθαρού) αποτελέσματος της χρήσης 1/1-31/12/XX*

---

86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ XXXX  
86.02 Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα  
82 ΕΞΟΔΑ ΚΑΙ ΕΣΟΔΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ XXXX  
82.00 Έξοδα προηγούμενων χρήσεων  
*Μεταφορά για τη συγκρότηση του λογαριασμού και τον προσδιορισμό του τελικού (καθαρού) αποτελέσματος της χρήσης 1/1-31/12/XX*

---

86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ XXXX  
86.02 Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα  
83 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΕΚΤΑΚΤΟΥΣ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ XXXX  
83.XX  
*Μεταφορά για τη συγκρότηση του λογαριασμού και τον προσδιορισμό του τελικού (καθαρού) αποτελέσματος της χρήσης 1/1-31/12/XX*

---

84 ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΠΡΟΗΓ. ΧΡΗΣΕΩΝ XXXX  
84.00 Έσοδα από αχρησιμοποίητες προβλέψεις πρ. χρήσεων  
86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ XXXX  
86.02 Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα  
*Μεταφορά για τη συγκρότηση του λογαριασμού και τον προσδιορισμό του τελικού (καθαρού) αποτελέσματος της χρήσης 1/1-31/12/XX*

---

86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ XXXX  
86.03 Μη ενσωματωμένες στο κόστος αποσβέσεις παγίων

85	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΜΗ ΕΝΣΩΜ. ΣΤΟ Λ.Κ.	XXXX
85.01	Αποσβ. Κτιρίων – Εγκατ, Κτιρίων – Τεχνικ. Έργων	
85.03	Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων	

*Μεταφορά για τη συγκρότηση του λογαριασμού και τον προσδιορισμό του τελικού (καθαρού) αποτελέσματος της χρήσης 1/1-31/12/XX*

Στο σημείο αυτό έχει προσδιοριστεί το τελικό αποτέλεσμα της επιχείρησης. Δεν είναι δυνατό όμως να καταρτιστεί ο Ισολογισμός, διότι πρέπει προηγουμένως να προσδιοριστεί η «τύχη» αυτού του κέρδους προκειμένου να δοθεί σ' αυτούς που ανήκει, δηλαδή στους δικαιούχους του.

### **3.15.7 Έβδομη ενέργεια: Προσδιορισμός Λογαριασμού Αποτελέσματος προς Διάθεση**

Έβδομη και τελευταία ενέργεια είναι να καταρτιστεί ο λογαριασμός 88 «Αποτελέσματα προς διάθεση» και να γίνει η διανομή του τελικού καθαρού αποτελέσματος της επιχείρησης στους δικαιούχους του. Ο επιχειρηματίας, ο οποίος ουσιαστικά είναι και ο μόνος δικαιούχος του συνόλου αυτού του κέρδους, θα πρέπει να το μοιράσει και στους λοιπούς «δευτερογενείς» δικαιούχους, δηλαδή την επιχείρηση, για την ενίσχυσή της σε κεφάλαια και στο Κράτος, για την πληρωμή των φόρων. Οι σχετικές λογιστικές εγγραφές είναι οι παρακάτω:

86	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ	XXXX
86.99	Καθαρά αποτελέσματα χρήσεως	
88	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ	XXXX
88.00	Καθαρά κέρδη χρήσεως	

*Μεταφορά του τελικού αποτελέσματος της χρήσης στο λογαριασμό διανομής*

---

88	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ	XXXX
88.00	Καθαρά κέρδη χρήσεως	
41	ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ-ΔΙΑΦ.ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜ. ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ	XXXX
41.02	Τακτικό αποθεματικό	

42.05	Έκτακτα αποθεματικά	
42	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ	XXXX
42.00	Υπόλοιπο κερδών εις νέο	
53	ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ	XXXX
53.01	Μερίσματα πληρωτέα	
54	ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ ΤΕΛΗ	XXXX
54.07	Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών	
<i>Διανομή του τελικού αποτελέσματος της χρήσης και κλείσιμο του σχετικού λογαριασμού</i>		

Παραπάνω είδαμε τον τρόπο διανομής κέρδους σε μία ανώνυμη εταιρία. Σε περίπτωση ζημίας σε ανώνυμες εταιρίες, δεν γίνεται διανομή των ζημιών αλλά μεταφέρονται στο λογαριασμό 42.01 «Υπόλοιπο ζημιών χρήσεως εις νέο».

Στις υπόλοιπες εταιρίες, τα κέρδη ή ζημιές διανέμονται ως εξής:

54	Υποχρεώσεις από φόρους-τέλη	
41	Αποθεματικά και	
33	Χρεώστες διάφοροι (ανάλογα με το ποσοστό συμμετοχής του κάθε εταίρου)	

Τα ίδια κεφάλαια της ατομικής επιχείρησης αντιστοιχούν στην Καθαρή Θέση της, οπότε τα κέρδη ή οι ζημιές αντιστοιχούν στον επιχειρηματία.

Η διανομή σε περίπτωση κέρδους θα είναι ως εξής:

88.00	ΚΕΡΔΗ ΧΡΗΣΗΣ	XXXX
40.07	ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΑΤΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	XXXX

Η διανομή της σε περίπτωση ζημίας θα είναι ως εξής:

40.07	ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΑΤΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	XXXX
88.01	ΖΗΜΙΕΣ ΧΡΗΣΗΣ	XXXX

Στο τέλος, συντάσσεται ο Ισολογισμός τέλους χρήσης με χρέωση του ανάλογου λογαριασμού (89 του Ε.Γ.Λ.Σ) και πίστωση των λογαριασμών του ενεργητικού καθώς επίσης πίστωση του ίδιου λογαριασμού (89 του Ε.Γ.Λ.Σ) και χρέωση των λογαριασμών του παθητικού.



## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4 : ΠΡΑΚΤΙΚΟ ΜΕΡΟΣ

### 4.1 Εφαρμογή

Το προσωρινό ισοζύγιο της επιχείρησης «Α», είχε την 31-12-2008, όπως παρακάτω:

ΙΣΟΖΥΓΙΟ ΓΕΝΙΚΟΥ ΚΑΘΟΛΙΚΟΥ 31/12/2008 "ΠΡΟΣΩΡΙΝΟ"					
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ		ΚΙΝΗΣΗ		ΥΠΟΛΟΙΠΑ	
ΚΩΔ.	ΤΙΤΛΟΣ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ	ΧΡΕΩΣΤΙΚΑ	ΠΙΣΤΩΤΙΚΑ
04	Λ. ΠΛΗΡ. ΧΡΕΩΣΤ.	2190063,73	18247,23	2171816,5	
08	Λ. ΠΛΗΡ. ΠΙΣΤΩΤ.	18247,23	2190063,73		2171816,5
11	ΚΤΙΡΙΑ-ΕΓΚ. ΚΤΙΡ.	314996,90	99141,59	215855,31	
12	ΜΗΧΑΝ.-ΤΕΧΝ. ΕΓ.	460982,49	223905,62	237076,87	
13	ΕΠΙΠΛΑ Κ.ΛΠ. ΕΞ.	60372,98	22016,51	38356,47	
14	ΜΕΤΑΦ. ΜΕΣΑ	48548,85	9709,77	38839,08	
16	ΑΣΩΜ. ΑΚΙΝΗΤ.	13777,54		13777,54	
21	ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ	1713749,97		1713749,97	
22	ΥΠΟΠΡ. Κ ΥΠΟΛ.	13749,60		13749,6	
23	ΠΑΡΑΓ. ΣΕ ΕΞΕΛ.	359529,21		359529,21	
24	ΠΡΩΤΕΣ Κ Β. ΥΛ.	1509547,75		1509547,75	
30	ΠΕΛΑΤΕΣ	5997198,92	5552714,40	444484,52	
31	ΓΡΑΜ. ΕΙΣΠΡΑΚΤ.	8913,00	6338,00	2575	
32	ΠΑΡΑΓ. ΕΞΩΤΕΡΙΚ.	2305658,24	2301986,91	3671,33	
33	ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦ.	5756071,12	4814281,63	941789,49	
35	Λ. ΔΙΑΧΕΙΡΗΣΕΩΣ	33556,37	3323,20	30233,17	
36	ΜΕΤΑΒ. Λ. ΕΝΕΡΓ.	18992,80	18992,80		
38	ΧΡΗΜΑΤ. ΔΙΑΘΕΣ.	7241203,36	6822741,21	418462,15	
40	ΚΕΦΑΛΑΙΟ		1220000,00		1220000
41	ΑΠΟΘΕΜ. ΔΙΑΦ.ΑΝ.		390793,28		390793,28
42	ΑΠΟΤ. ΕΙΣ ΝΕΟ		481266,89		481266,89
44	ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ		84726,09		84726,09
50	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ	3962677,52	4488705,30		526027,78
52	ΤΡΑΠ. Λ. ΒΡΑΧ. ΥΠ.	570000,00	570000,00		
53	ΠΙΣΤΩΤ. ΔΙΑΦΟΡΟΙ	448607,65	550390,48		101782,83
54	ΥΠΟΧΡ. ΑΠΟ ΦΟΡ.	2169951,93	2268719,41		98767,48
55	ΑΣΦΑΛΙΣΤ. ΟΡΓΑΝ.	190030,90	207497,70		17466,8
60	ΑΜΟΙΒ. ΠΡΟΣΩΠ.	644305,34		644305,34	
61	ΑΜΟΙΒ. ΤΡΙΤΩΝ	98393,84		98393,84	
62	ΠΑΡΟΧ. ΤΡΙΤΩΝ	171129,91		171129,91	
63	ΦΟΡΟΙ-ΤΕΛΗ	20766,43		20766,43	
64	ΔΙΑΦ. ΕΞΟΔΑ ΤΟΚΟΙ Κ ΣΥΝΑΦ.	249211,92		249211,92	
65	ΕΞ.	49182,28		49182,28	
71	ΠΩΛ. ΠΡ. ΕΤΟΙΜΩΝ		4203815,90		4203815,9
72	ΠΩΛ. ΥΠΟΛΕΙΜ. ΕΣΟΔΑ		37146,77		37146,77
76	ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ		16865,24		16865,24

78	ΙΔΙΟΠ. ΠΑΓΙΩΝ		4834,37		4834,37
81	ΕΚΤ. Κ ΑΝΟΡΓ. ΕΣ.		16138,46		16138,46
82	ΕΞ. ΠΡΟΗΓ. ΧΡΗΣ.		15055,29		15055,29
ΣΥΝΟΛΟ		36639417,78	36639417,78	9386503,68	9386503,68

Οι λογιστικές ενέργειες που ακολούθησαν, προκειμένου να καταρτιστεί ο Ισολογισμός της ίδιας ημερομηνίας, είναι οι παρακάτω:

#### 4.1.1 Πρώτη ενέργεια

Σύνταξη γενικής πραγματικής απογραφής με την ίδια ημερομηνία. Η απογραφή αυτή έδωσε τα παρακάτω στοιχεία:

##### Αποθέματα λήξης:

21	Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή	€ 353.393,24
22	Υποπροϊόντα και υπολείμματα	€ 6.647,19
23	Παραγωγή σε εξέλιξη	€ 157.553,71
24	Πρώτες κ' βοηθ. Ύλες	€ 405.426,37
ΣΥΝΟΛΟ		€ 923.020,51

##### Ελλείμματα – Πλεονάσματα:

24	Πρώτες κ' βοηθ. Ύλες (έλλειμμα)	€ -751,24
24	Πρώτες κ' βοηθ. Ύλες (έλλειμμα)	€ -1.073,18
22	Υποπροϊόντα και υπολείμ.(πλεόνασμα)	€ +925,20

#### 4.1.2 Δεύτερη ενέργεια

Λογιστική τακτοποίηση των ελλειμμάτων και πλεονασμάτων. Η τακτοποίηση αυτή συνεπάγεται τις παρακάτω λογιστικές εγγραφές:

81	Έκτακτα κ' ανόργανα αποτελέσματα	1.824,42
----	----------------------------------	----------

81.00	Έκτακτα κ' ανόργανα έξοδα	
24	Πρώτες κ' βοηθ. Ύλες	1.824,42
	<i>Τακτοποίηση ελλείμματος</i>	

22	Υποπροϊόντα και υπολείμματα	925,20
81	Έκτακτα κ' ανόργανα αποτελέσματα	
81.01	Έκτακτα κ' ανόργανα έσοδα	925,20
	<i>Τακτοποίηση πλεονάσματος</i>	

### 4.1.3 Τρίτη ενέργεια

Χρονική τακτοποίηση των εσόδων και εξόδων της χρήσης και ο υπολογισμός και λογισμός των αποσβέσεων. Κατά τη διαδικασία αυτή διαπιστώνονται τα παρακάτω στοιχεία:

- i. Έχουν προκαταβληθεί τα ενοίκια των μηνών Ιανουαρίου και Φεβρουαρίου του επόμενου έτους € 3.500,00.
- ii. Έχουν προκαταβληθεί ασφάλιστρα του εργοστασίου που αφορούν την ασφάλιση του επόμενου έτους, € 6.600,00.
- iii. Δεν έχει λογισθεί, γιατί δεν τιμολογήθηκε από τη Δ.Ε.Η., η ηλεκτροκίνηση του μήνα Δεκέμβρη της χρήσης που κλείνει, αξίας € 12.000,00.
- iv. Δεν έχουν τιμολογηθεί προϊόντα, που έχουν παραδοθεί στο Δημόσιο, επειδή δεν εκδόθηκε ακόμη το σχετικό πρωτόκολλο οριστικής παραλαβής. Η τιμολογιακή αξία αυτών των προϊόντων ήταν € 11.000,00.
- v. Τιμολογήθηκαν, μολονότι δεν παραδόθηκαν, επειδή η παράδοσή τους θα ακολουθούσε την άμεση εξόφληση του τιμολογίου, που όμως δεν έγινε, προϊόντα αξίας € 8.500,00. Εξάλλου υπολογίζονται οι αποσβέσεις όπως παρακάτω:

ΑΠΟΣΒΕΣΗ				
ΚΩΔ.	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΑΡΧΙΚΗ ΑΞΙΑ	%	ΠΟΣΟ
11	ΚΤΙΡΙΑ-ΕΓΚ. ΚΤΙΡΙΩΝ	314996,9	6	18899,81
12	ΜΗΧ/ΤΑ - ΤΕΧΝ. ΕΓΚ.	460982,49	12	55317,90
13	ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ	60372,98	20	12074,60
14	ΕΠΙΠΛΑ Κ.ΛΠ. ΕΞΟΠΛ.	48548,85	20	9709,77

16	ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠ.	13777,54	20	2755,51
ΣΥΝΟΛΟ		898678,76		98757,59

Ακολουθούν οι λογιστικές εγγραφές που είναι αναγκαίες για να τακτοποιηθούν οι παραπάνω ανακρίβειες και για να λογιστούν οι αποσβέσεις.

36	Μεταβατικοί λογ/σμοί ενεργητικού	10.100	
36.00	Έξοδα επομένων χρήσεων		
62	Παροχές τρίτων		10.100
62.04	Ενοίκια 3.500		
62.05	Ασφάλιστρα 6.600		

*Χρονική τακτοποίηση εξόδων της χρήσης*

---

36	Μεταβατικοί λογ/σμοί ενεργητικού	11.000	
36.01	Έσοδα χρήσεως εισπρακτέα		
71	Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων κ' ημιτελών		11.000

*Χρονική τακτοποίηση εσόδων της χρήσης*

---

62	Παροχές τρίτων	12.000	
62.00	Ηλεκτρικό ρεύμα παραγωγής		
56	Μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικού		12.000
56.01	Έξοδα χρήσεως δουλευμένα (πληρωτέα)		

*Χρονική τακτοποίηση εξόδων της χρήσης*

---

71	Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων κ' ημιτελών	8.500	
56	Μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικού		8.500
56.00	Έσοδα επομένων χρήσεων		

*Χρονική τακτοποίηση εσόδων της χρήσης*

66	Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων	98.757,57
66.01	Αποσβ. Κτιρίων	18.899,80
66.02	Αποσβ. μηχαν. τ. εγκατ.	55.317,90
66.03	Αποσβ. Μετ. μέσων	12.074,60
66.04	Αποσβ. Επίπλων κ.λπ. εξ.	9.709,77
66.05	Αποσβ. Ασωμ. Ακιν/σεων	2.755,50
11	Κτίρια-εγκατ/σεις κτιρίων	18.899,80
11.99	Αποσβ/να κτίρια-εγκατ.	
12	Μηχ/τα-τεχν εγκατ/σεις κ.λπ.	55.317,90
12.99	Αποσβ/να μηχ/τα-τεχν.εγκατ/σεις κ.λπ.	
13	Μεταφορικά μέσα	12.074,60
13.99	Αποσβεσμένα μεταφορικά μέσα	
14	Έπιπλα κ' λοιπός εξοπλισμός	9.709,77
14.99	Αποσβ/να έπιπλα κ' λ. εξ.	
16	Ασώματες ακινητοποιήσεις κ' έξοδα πολ. Αποσβ.	2.755,50
16.99	Αποσβ/νες ακινητοπ. κ' έξοδα πολ. Αποσβ.	

*Λογισμός των αποσβέσεων πάγιων στοιχείων της χρήσης*

#### **4.1.4 Τέταρτη ενέργεια**

Κατάρτιση του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης, με τις παρακάτω εγγραφές:

80	Γενική εκμετάλλευση	4.929.324,60
80.00	Λογ/σμός γεν. εκμετάλλευσης	
21	Προϊόντα έτοιμα κ' ημιτελή	1.713.749,97
22	Υποπροϊόντα κ' υπολείμματα	14.674,80
23	Παραγωγή σε εξέλιξη	359.529,21
24	Πρώτες κ' βοηθ. Ύλες	1.507.723,33
60	Αμοιβές κ' έξοδα προσωπικού	644.305,34
61	Αμοιβές κ' έξοδα τρίτων	98.393,84
62	Παροχές τρίτων	173.029,91
63	Φόροι – τέλη	20.766,43
64	Διάφορα έξοδα	249.211,92

65	Τόκοι κ' συναφή έξοδα	49.182,28
66	Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων	98.757,57

*Συγκρότηση της χρέωσης του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης*

---

21	Προϊόντα έτοιμα κ' ημιτελή	353.393,24	
22	Υποπροϊόντα κ' υπολείμματα	6.647,19	
23	Παραγωγή σε εξέλιξη	157.553,71	
24	Πρώτες κ' βοηθ. Ύλες	405.426,37	
71	Πωλήσεις προϊόντων έτοιμ. κ' ημιτελών	4.206.315,90	
72	Πωλήσεις λοιπών αποθ. κ' άχρ. Υλικού	37.146,77	
76	Έσοδα κεφαλαίων	16.865,24	
78	Ιδιοπαρ. παγίων κ' χ. προβλ. εκμ/σης	4.834,37	
80	Γενική εκμετάλλευση		5.188.182,79
80.00	Λογ/σμός γεν. εκμετάλλευσης		

*Συγκρότηση της πίστωσης του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης*

Στο σημείο αυτό, ολοκληρώθηκε η τέταρτη φάση της διαδικασίας για το κλείσιμο του ισολογισμού τέλους χρήσης, με την κατάρτιση του λογαριασμού γενικής εκμεταλλεύσεως, που χρεώθηκε με το σύνολο των αποθεμάτων και το σύνολο των χρονικά εκκαθαρισμένων εξόδων και πιστώθηκε με το σύνολο επίσης των χρονικά εκκαθαρισμένων εσόδων της χρήσης και απ' όπου συνεπώς προκύπτει τώρα το συνολικό καθαρό αποτέλεσμα.

#### **4.1.5 Πέμπτη ενέργεια**

Θα ακολουθήσει τώρα ο προσδιορισμός του μικτού αποτελέσματος της εκμετάλλευσης. Οι σχετικές λογιστικές εγγραφές έχουν όπως παρακάτω:

80	Γενική εκμετάλλευση	258.858,19	
80.00	Λογ/σμός γεν. εκμετάλλευσης		
80	Γενική εκμετάλλευση		258.858,19
80.01	Μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης		

## Μεταφορά καθαρού κέρδους της χρήσης

### 4.1.6 Έκτη ενέργεια

Στο σημείο αυτό έχει διαμορφωθεί (στο λογ/σμό του 80.01) το μικτό κέρδος εκμετάλλευσης και συνεπώς μπορεί να συγκροτηθεί ο λογαριασμός «Αποτελέσματα χρήσεως», με τη συγκέντρωση τόσο του μικτού κέρδους, όσο και των εκτός μικτού εσόδων και εξόδων, όλων των κατηγοριών. Η διαδικασία αυτή αποτελεί την έκτη ενέργεια στη συνολική διαδικασία για το κλείσιμο της χρήσης.

Οι σχετικές λογιστικές εγγραφές είναι οι παρακάτω:

80	Γενική εκμετάλλευση	258.858,19	
80.01	Μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης		
86	Αποτελέσματα χρήσεως		258.858,19
86.00	Αποτελέσματα εκμετάλλευσης		

*Μεταφορά για το σχηματισμό του λογαριασμού αποτελέσματα χρήσεως*

---

81	Έκτακτα κ' ανόργανα αποτ/τα	15.239,24	
82	Έξοδα κ' έσοδα προηγ. Χρήσεων	15.055,29	
86	Αποτελέσματα χρήσεως		30.294,53
86.00	Έκτακτα κ' ανόργανα αποτελέσματα		

*Μεταφορά για το σχηματισμό του λογαριασμού αποτελέσματα χρήσεως*

Εδώ τελείωσε η έκτη φάση, που σ' αυτήν συγκροτήθηκε ο λογαριασμός «Αποτελέσματα χρήσεως» και προσδιορίστηκε το τελικό ύψος του καθαρού κέρδους.

### 4.1.7 Έβδομη ενέργεια

Μπαίνουμε έτσι στην έβδομη και τελευταία φάση, να σχηματισθεί δηλαδή ο λογαριασμός 88 «Αποτελέσματα προς διάθεση», όπου θα συγκεντρωθούν τα καθαρά αποτελέσματα της χρήσης που κλείνεται, καθώς και τα υπόλοιπα των

αποτελεσμάτων από τις προηγούμενες χρήσεις (αν υπάρχουν) και θα γίνει η διανομή, με το λογισμό: των υποχρεώσεων για φόρους, των αποθεματικών και των καταβολών στους εταίρους.

Η διοίκηση της επιχείρησης πήρε απόφαση να πραγματοποιήσει την παρακάτω διανομή, που θα τη διατυπώσει και ως πρόταση στον επιχειρηματία, προκειμένου αυτός να πάρει την τελική απόφαση, όπως δικαιούται από το Νόμο.

Φόρος εισοδήματος	(κέρδος 289.154 x 35%)	101.203,80
Τακτικό αποθεματικό	(κέρδος 289.154 x 5%)	14.457,70
Μέρισμα	(κεφαλ. 1.220.000 x 6%)	73.200,00
Έκτακτο αποθεματικό		100.000,00

Οι σχετικές εγγραφές θα είναι οι παρακάτω:

86	Αποτελέσματα χρήσεως	289.152,72
86.99	Καθαρά αποτ/τα χρήσεως	
88	Αποτελέσματα προς διάθεση	289.152,72
88.00	Καθαρά κέρδη χρήσεως	
	<i>Μεταφορά καθαρού κέρδους της χρήσης</i>	

---

42	Αποτελέσματα εις νέο	481.266,89
42.00	Υπόλοιπο κερδών εις νέο	
88	Αποτελέσματα προς διάθεση	481.266,89
88.02	Υπόλ. Κερδών προηγ. Χρήσης	
	<i>Μεταφορά υπολ. Κερδών προηγούμενης χρήσης</i>	

---

88	Αποτελέσματα προς διάθεση	770.419,61
88.99	Κέρδη προς διάθεση	
54	Υποχρεώσεις από φόρους-τέλη	101.203,80
54.07	Φ. εισοδήματος φορ. Κερδών	
41	Αποθεματικά-Διαφ. Αναπροσαρμογής	114.457,70
41.02	Τακτικό αποθεματικό	14.457,70



41.05	Έκτακτα αποθεματικά	100.000,00	
53	Πιστωτές διάφοροι		73.200,00
53.01	Μερίσματα πληρωτέα		
42	Αποτελέσματα εις νέο		481.558,11
42.00	Υπόλοιπο κερδών εις νέο		

*Διανομή καθαρών κερδών της χρήσης*

Στο σημείο αυτό ολοκληρώθηκε η λογιστική διαδικασία για το κλείσιμο της χρήσης, με αποτέλεσμα όλοι οι λογαριασμοί της κυκλοφορίας και των αποτελεσμάτων να βρίσκονται εξισωμένοι (με μηδενικό υπόλοιπο) και να έχουν υπόλοιπο μόνο οι λογαριασμοί της περιουσίας που μόνο αυτοί απαρτίζουν τον Ισολογισμό της επιχείρησης.

Έτσι λοιπόν, το ισοζύγιο που θα συνταχθεί παρακάτω με τα σύνολα των λογαριασμών είναι αυτό που είναι γνωστό με τον τίτλο «οριστικό» και παρέχει τα στοιχεία για να συνταχθεί ο Ισολογισμός.

Το ισοζύγιο αυτό είναι το παρακάτω:

ΙΣΟΖΥΓΙΟ ΓΕΝΙΚΟΥ ΚΑΘΟΛΙΚΟΥ 31/12/200Χ "ΟΡΙΣΤΙΚΟ"					
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ		ΚΙΝΗΣΗ		ΥΠΟΛΟΙΠΑ	
ΚΩΔ.	ΤΙΤΛΟΣ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ	ΧΡΕΩΣΤΙΚΑ	ΠΙΣΤΩΤΙΚΑ
11	ΚΤΙΡΙΑ-ΕΓΚ. ΚΤΙΡ.	314996,90	118041,39	196955,51	
12	ΜΗΧΑΝ.-ΤΕΧΝ. ΕΓ.	460982,49	279223,52	181758,97	
13	ΕΠΙΠΛΑ Κ.ΛΠ. ΕΞ.	60372,98	34091,11	26281,87	
14	ΜΕΤΑΦ. ΜΕΣΑ	48548,85	19419,54	29129,31	
16	ΑΣΩΜ. ΑΚΙΝΗΤ.	13777,54	2755,5	11022,04	
21	ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ	2067143,21	1713749,97	353393,24	
22	ΥΠΟΠΡ. Κ ΥΠΟΛ.	21321,99	14674,80	6647,19	
23	ΠΑΡΑΓ. ΣΕ ΕΞΕΛ.	517082,92	359529,21	157553,71	
24	ΠΡΩΤΕΣ Κ Β. ΥΛ.	1913149,70	1507723,33	405426,37	
30	ΠΕΛΑΤΕΣ	5997198,92	5552714,40	444484,52	
31	ΓΡΑΜ. ΕΙΣΠΡΑΚΤ.	8913,00	6338,00	2575,00	
32	ΠΑΡΑΓ. ΕΞΩΤΕΡΙΚ.	2305658,24	2301986,91	3671,33	
33	ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦ.	5756071,12	4814281,63	941789,49	
35	Λ. ΔΙΑΧΕΙΡΗΣΕΩΣ	33556,37	3323,20	30233,17	
36	ΜΕΤΑΒ. Λ. ΕΝΕΡΓ.	40092,80	18992,80	21100,00	
38	ΧΡΗΜΑΤ. ΔΙΑΘΕΣ.	7241203,36	6822741,21	418462,15	
40	ΚΕΦΑΛΑΙΟ		1220000,00		1220000
41	ΑΠΟΘΕΜ. ΔΙΑΦ.ΑΝ.		505250,98		505250,98
42	ΑΠΟΤ. ΕΙΣ Ν'ΕΟ	481266,89	962825,00		481558,11
44	ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ		84726,09		84726,09
50	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ	3962677,52	4488705,30		526027,78
52	ΤΡΑΠ. Λ. ΒΡΑΧ. ΥΠ.	570000,00	570000,00		
53	ΠΙΣΤΩΤ. ΔΙΑΦΟΡΟΙ	448607,65	623590,48		174982,83
54	ΥΠΟΧΡ. ΑΠΟ ΦΟΡ.	2169951,93	2369923,21		199971,28

55	ΑΣΦΑΛΙΣΤ. ΟΡΓΑΝ.	190030,90	207497,70		17466,8
56	ΜΕΤΑΒ. Λ. ΠΑΘ.		20500,00		20500
60	ΑΜΟΙΒ. ΠΡΟΣΩΠ.	644305,34	644305,34		
61	ΑΜΟΙΒ. ΤΡΙΤΩΝ	98393,84	98393,84		
62	ΠΑΡΟΧ. ΤΡΙΤΩΝ	183129,91	183129,91		
63	ΦΟΡΟΙ-ΤΕΛΗ	20766,43	20766,43		
64	ΔΙΑΦ. ΕΞΟΔΑ	249211,92	249211,92		
65	ΤΟΚΟΙ Κ ΣΥΝ. ΕΞ.	49182,28	49182,28		
66	ΑΠΟΣΒ. Π. ΕΝΣΩΜ.	98757,57	98757,57		
71	ΠΩΛ. ΠΡ. ΕΤΟΙΜΩΝ	4214815,90	4214815,90		
72	ΠΩΛ. ΥΠΟΛΕΙΜ.	37146,77	37146,77		
76	ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ	16865,24	16865,24		
78	ΙΔΙΟΠ. ΠΑΓΙΩΝ	4834,37	4834,37		
80	ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛ.	6009847,82	6009847,82		
81	ΕΚΤ. Κ ΑΝΟΡΓ. ΕΣ.	17063,66	17063,66		
82	ΕΞ. ΠΡΟΗΓ. ΧΡΗΣ.	15055,29	15055,29		
86	ΑΠΟΤ/ΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ	532893,07	532893,07		
88	ΑΠΟΤ. ΠΡΟΣ ΔΙΑΘ.	770419,61	770419,61		
ΣΥΝΟΛΟ		49793605,26	49793605,26	5402300,37	5402300,37

Με βάση το παραπάνω ισοζύγιο, θα καταρτιστεί ο Ισολογισμός. Αυτό θα γίνει με τις εξής λογιστικές εγγραφές:

89	Ισολογισμός	3.684.014,93	
11	Κτίρια-Εγκατ. Κτιρίων		314996,90
12	Μηχ/τα-Μηχ. Εγκατ.		460982,49
13	Μεταφορικά μέσα		60.372,98
14	Έπιπλα κ' λοιπ. εξοπλ.		48.548,85
16	Ασωμ. ακ.. κ' έξοδα πολ. Απόσβεσης		13.777,54
21	Προϊόντα έτοιμα κ' ημιτελή		353.393,24
22	Υποπροϊόντα κ' υπολείμματα		6.647,19
23	Παραγωγή σε εξέλιξη		157.553,71
24	Πρώτες κ' βοηθ. Ύλες		405.426,37
30	Πελάτες		444.484,52
31	Γραμ. εισπρακτέα		2.575,00
32	Παράγ. Εξωτερικού		3.671,33
33	Χρεώστες διάφοροι		941.789,49
35	Λογ/σμοί διαχ. Προκατ.		30.233,17
36	Μεταβατικοί λογ/σμοί ενεργ.		21,100,00
38	Χρηματικά διαθέσιμα		418.462,15

*Κλείσιμο λογαριασμών ουσίας ενεργητικού την 31/12/200Χ*

---

11	Κτίρια-Εγκατ. Κτιρίων	118.041,39
12	Μηχ/τα-Μηχ. Εγκατ.	279.223,52
13	Μεταφορικά μέσα	34.091,11
14	Έπιπλα κ' λοιπ. εξοπλ.	19.419,54
16	Ασωμ. ακ.. κ' έξοδα πολ. Απόσβεσης	2.755,50
40	Κεφάλαιο	1.220.000,00
41	Αποθεματικά-διαφ. αναπροσαρμ.	505.250,98
42	Αποτελέσματα εις νέο	81.558,11
44	Προβλέψεις	84.726,09
50	Προμηθευτές	526.027,78
53	Πιστωτές διάφοροι	174.982,83
54	Υποχρ. Από φόρους-τέλη	199.971,28
55	Ασφαλιστικοί οργανισμοί	17.466,80
56	Μεταβ. λογ/σμοί παθητικού	20.500,00
89	Ισολογισμός	3.684.014,93

*Κλείσιμο λογαριασμών ουσίας παθητικού την 31/12/200X*

---

Στο σημείο αυτό ολοκληρώθηκαν οι εργασίες για τον προσδιορισμό του αποτελέσματος χρήσης της επιχείρησης και για την κατάρτιση του ισολογισμού τέλους χρήσης. Με τις παραπάνω εγγραφές, όλοι χωρίς καμία εξαίρεση, οι λογαριασμοί βρίσκονται εξισωμένοι, άρα κλεισμένοι.

Στη συνέχεια θα συνταχθεί ο Ισολογισμός, σαν πίνακας σε σχήμα δημοσίευσης και θα αποτελέσει την πρώτη εγγραφή για το άνοιγμα των βιβλίων της νέας χρήσης, κανονικά, με χρέωση όλων των λογαριασμών του Ενεργητικού με τα παραπάνω υπόλοιπά τους, με αντίστοιχη πίστωση του Ισολογισμού (λογαριασμός 89) και με πίστωση όλων των λογαριασμών του Παθητικού, επίσης με τα παραπάνω υπόλοιπά τους, με αντίστοιχη χρέωση του Ισολογισμού. Έτσι, θα ανοίξουν οι λογαριασμοί της περιουσίας στη νέα χρήση, ενώ ο λογαριασμός 89 «Ισολογισμός» θα είναι εξισωμένος σε όλη τη διάρκεια της χρήσης.

## **4.2 Παράρτημα**

### **4.2.1 Πίνακας 1**

#### **i. Αποτέλεσμα Εκμετάλλευσης (Λ86)**

Πωλήσεις

*Μείον:* Κόστος Πωληθέντων

**ΜΙΚΤΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ (ΚΕΡΔΟΣ Ή ΖΗΜΙΑ)**

*Συν:* Διάφορα Έσοδα Εκμετάλλευσης

*Μείον:* Έξοδα Διοικητικής Λειτουργίας

Έξοδα Λειτουργίας Ερευνών και Ανάπτυξης

Έξοδα Λειτουργίας Διάθεσης

**ΜΕΡΙΚΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ**

*Συν:* Έσοδα και κέρδη συμμετοχών και χρεογράφων

Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα

*Μείον:* Έξοδα και ζημίες συμμετοχών και χρεογράφων

Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα

**ΟΛΙΚΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ**

**(ΚΕΡΔΟΣ Ή ΖΗΜΙΑ)**

#### **ii. Έκτακτο Αποτέλεσμα**

*Συν:* Έκτακτα και Ανόργανα Έσοδα

Έκτακτα κέρδη

Έσοδα προηγούμενων χρήσεων

Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων

*Μείον:* Έκτακτα και Ανόργανα Έξοδα

Έκτακτες ζημίες

Έξοδα προηγούμενων χρήσεων

Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους

**ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΚΑΙ ΕΚΤΑΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ**

*Μείον:* Αποσβέσεις παγίων

*Μείον:* Οι ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις

**ΚΑΘΑΡΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΧΡΗΣΗΣ (ΚΕΡΔΟΣ Ή ΖΗΜΙΑ) ΠΡΟ ΦΟΡΩΝ**

## 4.2.2 Πίνακας 2

### Πίνακας Διαθέσεως Αποτελεσμάτων (Ν88)

Καθαρά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) χρήσης

*Συν ή μείον:* Υπόλοιπο αποτελεσμάτων (κερδών ή ζημιών) προηγούμενων χρήσεων

*Συν :* Αποθεματικά προς διάθεση

ΣΥΝΟΛΟ

Μείον : Φόρος εισοδήματος

**ΚΕΡΔΗ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ Ή ΖΗΜΙΕΣ ΕΙΣ ΝΕΟ**

*Η διάθεση των κερδών γίνεται ως εξής:*

Τακτικό Αποθεματικό

Πρώτο μέρος

Πρόσθετο μέρος

Αποθεματικά καταστατικού

Ειδικά και έκτακτα αποθεματικά

Αφορολόγητα αποθεματικά

Αμοιβές και ποσοστά μελών Διοικητικού Συμβουλίου

Υπόλοιπο κερδών εις νέο

Τα παρακάτω στοιχεία και πληροφορίες στοχεύουν σε μία γενική ενημέρωση για την οικονομική κατάσταση και τα αποτελέσματα της ΟΤΕΣΑΤ-Maritel. Ο αναγνώστης που επιζητά να αντλήσει ολοκληρωμένη εικόνα της οικονομικής θέσης και των αποτελεσμάτων της, πρέπει να εξασφαλίσει πρόσβαση στις ετήσιες οικονομικές καταστάσεις που προβλέπουν τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα καθώς και την έκθεση ελέγχου του Ορκωτού Ελεγκτή Λογιστή. Ενδεικτικά μπορεί να ανατρέξει στην διεύθυνση διαδικτύου της, όπου αναρτώνται τα εν λόγω στοιχεία.

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ		ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΤΑΜΕΙΑΚΩΝ ΡΟΩΝ ΓΙΑ ΤΗ ΧΡΗΣΗ ΠΟΥ ΕΛΗΞΕ ΤΗΝ 31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2005	
<b>Διεύθυνση έδρας Εταιρείας:</b>	ΑΙΓΑΛΕΟ 8 ΠΕΙΡΑΙΑΣ	<b>Λειτουργικές δραστηριότητες</b>	<b>2005</b> <b>2004</b>
<b>Αριθμός μητρώου Ανωνύμων Εταιρειών:</b>	36269/02/Β/96/175	Κέρδη προ φόρων	3.382.667      3.625.503
<b>Αρμόδια Νομαρχία:</b>	ΝΟΜΑΡΧΙΑΚΟ ΔΙΑΜΕΡΙΣΜΑ ΠΕΙΡΑΙΑΣ	<b>Πλέον / μείον προσαρμογές για:</b>	
<b>Σύνθεση Διοικητικού Συμβουλίου:</b>	Βενιάμης Θεόδωρος Πρόεδρος Δ.Σ. Ησάις Γεώργιος Αντιπρόεδρος Δ.Σ. Πολυχρονόπουλος Γεώργιος Διευθύνων Σύμβουλος Γκουμάς Μιλτιάδης Μέλος Δ.Σ. Θεοχαράτου Στέφανος Μέλος Δ.Σ. Κανελλοπούλου Αντωνία Μέλος Δ.Σ. Τζούμας Σωτήριος Μέλος Δ.Σ.	Αποσβέσεις	111.154      152.103
<b>Ημερομηνία έγκρισης των οικονομικών καταστάσεων (από τις οποίες αντλήθηκαν τα συνοπτικά στοιχεία):</b>	17 Απριλίου 2006	Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις	231.765      207.650
<b>Ορκωτός ελεγκτής λογιστής:</b>	Νικόλαος Τσιμπούκας, Α.Μ.ΣΟΕΛ 17151	Εσοδα από προβλέψεις	-      (442.347)
<b>Ελεγκτική εταιρεία:</b>	KPMG Κυριάκου Ορκωτοί Ελεγκτές Α.Ε	<b>Πλέον / μείον προσαρμογές για μεταβολές λογαριασμών κεφαλαίου κίνησης:</b>	
<b>Τύπος έκθεσης ελέγχου ελεγκτών:</b>	Με σύμφωνη γνώμη-θέματα έμφρασης	Μείωση/(αύξηση) αποθεμάτων	(23.176)      174.153
<b>Διεύθυνση διαδικτύου Εταιρείας:</b>	www.otesat-maritel.com	Μείωση/(αύξηση) απαιτήσεων	2.570.198      779.708
		(Μείωση)/αύξηση υποχρεώσεων (πλην τραπεζών)	(9.605.688)      (1.941.301)
		<b>Μείον:</b>	
		Καταβληθέντες φόροι	(11.413)      -
		<b>Καθαρές ταμειακές ροές από λειτουργικές δραστηριότητες</b>	<b>(3.344.493)</b> <b>2.555.469</b>
		<b>Επενδυτικές δραστηριότητες</b>	
		Αγορά ενσώματων και άυλων παγίων περιουσιακών στοιχείων	(88.818)      (65.174)
		Εισπράξεις από πωλήσεις παγίων και συμμετοχών	(479)      -
		<b>Καθαρές ταμειακές ροές από επενδυτικές δραστηριότητες</b>	<b>(89.297)</b> <b>(65.174)</b>
		<b>Καθαρή αύξηση χρηματικών διαθεσίμων</b>	<b>(3.433.790)</b> <b>2.490.295</b>
		<b>Χρηματικά διαθέσιμα έναρξης χρήσης</b>	<b>10.099.197</b> <b>7.608.902</b>
		<b>Χρηματικά διαθέσιμα λήξης χρήσης</b>	<b>6.665.407</b> <b>10.099.197</b>

**ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ  
ΓΙΑ ΤΗ ΧΡΗΣΗ ΠΟΥ ΕΛΗΞΕ ΤΗΝ 31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2005**

	2005	2004
<b>ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</b>		
Πάγια στοιχεία ενεργητικού	173.473	172.946
Αποθέματα	394.121	370.945
Απαιτήσεις από πελάτες	9.304.508	10.708.492
Χρηματικά Διαθέσιμα	6.665.407	10.099.197
Λοιπά στοιχεία ενεργητικού	7.676.984	7.717.605
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ</b>	<b>24.214.493</b>	<b>29.069.185</b>
<b>ΠΑΘΗΤΙΚΟ</b>		
Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις	165.435	524.369
Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις	8.598.437	15.129.158
<b>Σύνολο υποχρεώσεων</b>	<b>8.763.872</b>	<b>15.653.527</b>
Μετοχικό κεφάλαιο	12.478.500	12.478.500
Αποθεματικά	636.760	636.760
Υπόλοιπο κερδών σε νέο	2.335.361	300.398
<b>Σύνολο Καθαρής Θέσης</b>	<b>15.450.621</b>	<b>13.415.658</b>
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ</b>	<b>24.214.493</b>	<b>29.069.185</b>

**ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ  
ΓΙΑ ΤΗ ΧΡΗΣΗ ΠΟΥ ΕΛΗΞΕ ΤΗΝ 31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2005**

	2005	2004
<b>Σύνολο κύκλου εργασιών</b>	<b>20.954.403</b>	<b>20.464.936</b>
Λειτουργικά έξοδα προ αποσβέσεων	(18.727.111)	(18.089.714)
<b>Κέρδη προ φόρων, χρηματοδοτικών αποτελεσμάτων και αποσβέσεων</b>	<b>2.227.292</b>	<b>2.375.222</b>
Μείον αποσβέσεις	(111.154)	(152.103)
<b>Κέρδη προ φόρων, χρηματοδοτικών και επενδυτικών αποτελεσμάτων</b>	<b>2.116.138</b>	<b>2.223.119</b>
Πλέον χρηματοδοτικά και επενδυτικά αποτελέσματα	1.266.529	1.402.384
<b>Κέρδη προ φόρων</b>	<b>3.382.667</b>	<b>3.625.503</b>
Μείον φόροι	(1.383.566)	(1.518.585)
<b>Κέρδη μετά από φόρους</b>	<b>1.999.101</b>	<b>2.106.918</b>
<b>Κέρδη μετά από φόρους ανά μετοχή-βασικά (σε €)</b>	<b>0,57</b>	<b>0,60</b>

**ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ ΜΕΤΑΒΟΛΩΝ ΚΑΘΑΡΗΣ ΘΕΣΗΣ  
ΓΙΑ ΤΗ ΧΡΗΣΗ ΠΟΥ ΕΛΗΞΕ ΤΗΝ 31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2005**

	2005	2004
<b>Καθαρή θέση έναρξης χρήσης 01.01</b>	<b>13.415.658</b>	<b>11.306.740</b>
Κέρδη της χρήσης μετά από φόρους	1.999.101	2.108.918
Τακτοποίηση κεφαλαιοπονηθέντων αγορών μέσω χρηματοδοτικής μίσθωσης	35.862	-
<b>Καθαρή θέση λήξης χρήσης 31.12</b>	<b>15.450.621</b>	<b>13.415.658</b>

**ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΡΟΣΑΡΜΟΓΩΝ ΤΗΣ ΚΑΘΑΡΗΣ ΘΕΣΗΣ ΕΝΑΡΞΗΣ ΧΡΗΣΗΣ  
(1.1.2005 ΚΑΙ 1.1.2004) ΜΕΤΑΞΥ ΕΛΛΗΝΙΚΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ (Ε.Λ.Π) ΚΑΙ ΔΙΕΘΝΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΗΣΗΣ (Δ.Π.Χ.Π)**

	2005	2004
<b>Καθαρή θέση έναρξης χρήσης (1.1.2005 και 1.1.2004 αντίστοιχα) σύμφωνα με τα Ε.Λ.Π.</b>	<b>12.000.519</b>	<b>11.609.921</b>
Διαγραφή εξόδων παλιετούς απόσβεσης	(13.626)	(23.548)
Προβλέψεις παροχών προσωπικού σύμφωνα με τα ΔΛΠ 19	1.767	5.490
Πρόσθετη πρόβλεψη επισφαλειών	-	(800.000)
Κεφαλαιοποίηση παγίων αγορασθέντων με leasing	(33.046)	(26.209)
Κέρδη από συναλλαγματικές διαφορές	1.930.486	-
Αναγνώριση αναβαλλομένων φόρων	(470.442)	541.086
<b>Καθαρή θέση έναρξης χρήσης (1.1.2005 και 1.1.2004 αντίστοιχα) σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Π</b>	<b>13.415.658</b>	<b>11.306.740</b>

**Πρόσθετα στοιχεία και πληροφορίες**

1) Τα θέματα έμφρασης που αναφέρονται στην Έκθεση του Ορκωτού Ελεγκτή αφορούν τις ανέλεγκτες φορολογικά χρήσεις και την απαίτηση από το Ελληνικό Δημόσιο για επιστροφή ΦΠΑ. 2) Οι οικονομικές καταστάσεις της Εταιρείας περιλαμβάνονται στον ενοποιημένο ισολογισμό της εταιρείας ΟΤΕ Α.Ε με έδρα την Ελλάδα. Η συμμετοχή της στο κεφάλαιο είναι 93,91% και ενσωματώνεται με την μέθοδο της ολικής ενοποίησης. 3) Η Εταιρεία έχει ασκήσει προσφυγές στα Διοικητικά Δικαστήρια, σύμφωνα με το νόμο, κατά των αποφασιστικών αποφάσεων της Διοίκησης, που αφορούν στην επιστροφή ΦΠΑ των ετών 1997-2000 συνολικού ποσού Ευρώ 2 εκ. περίπου. 4) Επί των παγίων στοιχείων της Εταιρείας δεν υφίστανται εμπράγματα βάρη. 5) Στο τέλος της τρέχουσας περιόδου το σύνολο του απασχολούμενου προσωπικού της Εταιρείας ανέρχεται σε 50 υπαλλήλους. Για το τέλος του 2004 το σύνολο του απασχολούμενου προσωπικού ανέρχεται σε 50 υπαλλήλους. 6) Δεν υπάρχουν σημαντικά γεγονότα μεταγενέστερα της 31 Δεκεμβρίου 2005 τα οποία θα έπρεπε ή να κοινοποιηθούν ή να διαφοροποιηθούν τα κονδύλια των δημοσιευμένων οικονομικών καταστάσεων.

**Πειραιάς, 17 Απριλίου 2006**
**Ο Πρόεδρος του Δ.Σ**  
**Βενιάμης Θεόδωρος**  
**ΑΔΤ Α 173139**
**Ο Διευθύνων Σύμβουλος**  
**Πολυχρονόπουλος Γεώργιος**  
**ΑΔΤ Π 620890**
**Ο Υπεύθυνος Οικονομικών θεμάτων**  
**Δαλιέτος Αλέξανδρος**  
**ΑΔΤ Ρ 066478**
**Ο Προϊστάμενος Λογιστηρίου**  
**Παρούσης Παναγιώτης**  
**ΑΔΤ Σ 653891**  
**Α.Μ.Α ΟΕΕ 020997 Α' Τάξη**

## Επίλογος

Συνοψίζοντας, σε αυτή την πτυχιακή εργασία εξετάσαμε την Καθαρή Θέση της επιχείρησης, τα Έσοδα και τα Έξοδα, πως επηρεάζουν την Καθαρή Θέση της επιχείρησης, την συνδεσμολογία των Εσόδων - Εξόδων και Αποτελεσμάτων και τα βήματα προσδιορισμού αποτελεσμάτων χρήσης.

Έσοδο είναι κάθε αύξηση που παρουσιάζουν τα οικονομικά οφέλη της επιχείρησης στη διάρκεια ζωής της λογιστικής χρήσης, υπό τη μορφή αύξησης των στοιχείων του ενεργητικού ή μείωσης των υποχρεώσεων που οδηγούν σε αυξήσεις της Καθαρής Θέσης. Τα έσοδα προέρχονται από πώληση αγαθών, παροχή υπηρεσιών και χρησιμοποίηση από τρίτους στοιχεία του ενεργητικού της καθώς και από διάφορα εξωγενή (έκτακτα) γεγονότα.

Από την άλλη πλευρά, Έξοδο είναι κάθε μείωση που παρουσιάζουν τα οικονομικά οφέλη της επιχείρησης κατά τη διάρκεια της λογιστικής χρήσης υπό τη μορφή μείωσης των στοιχείων του ενεργητικού ή αύξησης των υποχρεώσεων που οδηγούν σε μειώσεις της Καθαρής Θέσης. Η πραγματοποίηση εξόδων οφείλεται σε ανάλωση ή χρησιμοποίηση στοιχείων του ενεργητικού της, χρησιμοποίηση υπηρεσιών τρίτων και σε διάφορα εξωγενή (έκτακτα) γεγονότα.

Η αύξηση της Καθαρής Θέσης συνοδεύεται πάντοτε από αύξηση των στοιχείων του ενεργητικού ή μείωση των στοιχείων των υποχρεώσεων. Επομένως, η μείωση της Καθαρής Θέσης συνοδεύεται από την αύξηση των στοιχείων των υποχρεώσεων ή μείωση των στοιχείων του ενεργητικού.

Στη συνέχεια, τα ομαλά έσοδα, δηλαδή εκείνα που αναφέρονται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσης, συσχετίζονται με τα ομαλά έξοδα για τον προσδιορισμό του οργανικού αποτελέσματος εκμετάλλευσης. Δηλαδή, το αποτέλεσμα εκμετάλλευσης είναι το κέρδος ή η ζημία που προκύπτει από το σύνολο της συνήθους δραστηριότητας της επιχείρησης σε μία λογιστική χρήση.

Επόμενο βήμα είναι ο προσδιορισμός αποτελέσματος χρήσης. Αποτελέσματα χρήσης είναι τα κέρδη ή οι ζημίες που προκύπτουν από α) όλες τις δραστηριότητες (συνήθεις και ασυνήθεις) που ανέπτυξε η επιχείρηση στη λογιστική χρήση και β) τα έκτακτα γεγονότα που συνέβησαν στην ίδια χρονική περίοδο.

Στο τέλος της λογιστικής χρήσης, οι λογαριασμοί όλων των βαθμίδων είναι πλήρως ενημερωμένοι. Περιέχουν αξιόπιστες πληροφορίες για όλα τα λογιστικά γεγονότα της χρήσης, την χρηματοοικονομική θέση της επιχείρησης και για τα



αποτελέσματα της χρήσης. Η χρησιμότητά τους παραμένει όμως περιορισμένη, όσο τα πληροφοριακά στοιχεία τους δεν διοχετεύονται στους τρίτους.

Τα στελέχη των επιχειρήσεων, σε αντίθεση με τους, έχουν άμεση πρόσβαση στις πηγές των λογιστικών πληροφοριών. Ενημερώνονται καθημερινά μέσω των ισοζυγίων, των διαφόρων εκθέσεων και των φύλλων εργασίας που συντάσσει το λογιστήριο, με βάση τα στοιχεία που περιέχουν οι λογαριασμοί. Επομένως, στο τέλος της χρήσης, το ενδιαφέρον επικεντρώνεται στην πληροφόρηση όσων βρίσκονται εκτός της επιχείρησης και ενδιαφέρονται για τη θέση και τις προοπτικές της. Η διοχέτευση των πληροφοριών προς αυτούς επιτυγχάνεται με την κατάρτιση και τη δημοσιοποίηση από την επιχείρηση των λογιστικών ή χρηματοοικονομικών καταστάσεων. Σύμφωνα με το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (Ε.Γ.Λ.Σ.), οι επιχειρήσεις στην χώρα μας πρέπει να καταρτίζουν στο τέλος κάθε χρήσης τις εξής καταστάσεις:

- i. Ισολογισμό.
- ii. Κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης.
- iii. Πίνακας διάθεσης αποτελεσμάτων.

Επίσης πρέπει να συντάσσουν έκθεση που να συνοδεύει τις πιο πάνω καταστάσεις και η οποία είναι γνωστή με τον όρο Προσάρτημα.

Οι πληροφορίες που περιέχουν οι λογιστικές καταστάσεις πρέπει να είναι χρήσιμες. Να είναι δηλαδή, πλήρεις, αξιόπιστες, να δημοσιεύονται εγκαίρως και γενικά να υποβοηθούν τους τρίτους στη λήψη ορθολογικών αποφάσεων. Στη χώρα μας ο νομοθέτης ορίζει ότι οι λογιστικές καταστάσεις των εταιριών πρέπει να δημοσιεύονται το αργότερο έξι μήνες μετά το τέλος της λογιστικής χρήσης.

Οι πληροφορίες των λογιστικών καταστάσεων επιτρέπουν στους τρίτους να σχηματίσουν μια σαφή εικόνα για:

- i. Τη χρηματοοικονομική θέση της επιχείρησης, το βαθμό της ρευστότητάς της και κατ' επέκταση τη δυνατότητά της να επιβιώσει βραχυχρόνια.
- ii. Τα αποτελέσματα των εργασιών της σε δεδομένη χρονική περίοδο, το βαθμό αποδοτικότητάς της και τελικά τις προοπτικές επιβίωσής της μακροχρόνια.



## Βιβλιογραφία

- i. Γενική Λογιστική, Αριστοτέλης Γ. Κοντάκος, Εκδόσεις «ΕΛΛΗΝ».
- ii. Γενική Λογιστική II, Νικόλαος Σ. Πομόνης, Εκδόσεις Αθ. Σταμούλης.
- iii. Εισαγωγή στη Χρηματοοικονομική Λογιστική, Τόμος Α', Αντώνης Α. Παπάς, Εκδόσεις Γ. Μπένου.
- iv. Χρηματοοικονομική Λογιστική, Τόμος Β', Αντώνης Α. Παπάς, Εκδόσεις Γ. Μπένου.
- v. Η λογιστική των εμπορικών εταιρειών, Θεοδώρα Παπαδάτου, Νικόλαος Σ. Πομόνης, Εκδόσεις Αθ. Σταμούλης.
- vi. Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων, Νικόλαος Σ. Πομόνης, Εκδόσεις Αθ. Σταμούλης.
- vii. Πληροφορίες από το internet και συγκεκριμένα από τις ιστοσελίδες όπως <http://el.wikipedia.org>, <http://el.wiktionary.org>, και <http://www.taxheaven.gr>.