

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΠΑΤΡΑΣ

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΩΝ

**ΚΛΕΙΣΙΜΟ
ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ
ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ**

Από φορολογική, λογιστική και νομοθετική άποψη

ΣΠΟΥΔΑΣΤΕΣ:

ΤΣΑΡΤΣΑΛΗΣ ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟΣ

ΛΑΝΟΠΟΥΛΟΣ ΠΑΝΑΓΙΩΤΗΣ

ΣΩΤΗΡΟΠΟΥΛΟΣ ΓΙΩΡΓΟΣ

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ:

ΤΡΥΦΩΝΟΠΟΥΛΟΥ ΑΝΤΑ



ΠΑΤΡΑ, ΙΟΥΝΙΟΣ 1995

ΑΡΙΘΜΟΣ ΕΙΣΑΓΟΓΗΣ	1845
----------------------	------

ΑΦΙΕΡΟΜΕΝΟ

Στα καλύτερά μας
ίσως,
χρόνια που πέρασαν
και πάνε.

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΠΡΟΛΟΓΟΣ	
ΓΕΝΙΚΑ ΠΕΡΙ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ ΚΑΙ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ	
Απογραφή τέλους χρήσης	11
Έννοια και διακρίσεις ισολογισμού	14
Ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού της Α.Ε.	15
Χρόνος κατάρτισης του ισολογισμού	16
Έννοια διαχειριστικής χρήσης	17
Διάρκεια διαχειριστικής χρήσης	18
Ανάλυση του ισολογισμού	18
Διαδοχικοί ισολογισμοί	19
Αρχικός Ισολογισμός	19
Τακτικός ισολογισμός εκμεταλλεύσεως	20
Ισολογισμός εκχωρήσεως	20
Συνοπτικός ισολογισμός	21
Οικονομικές καταστάσεις	23
Κατάρτιση οικονομικών καταστάσεων	24
Θεώρηση οικονομικών καταστάσεων από την διοίκηση	25
Έλεγχος των οικονομικών καταστάσεων	25
Δημοσίευση των οικονομικών καταστάσεων	26
Λογιστικές αρχές που διέπουν τις οικονομικές καταστάσεις	27
Αναπροσαρμογή των ισολογισμών	31
Θεωρίες περί ισολογισμών	35
Δομή του ισολογισμού	41

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

ΤΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ ΤΟΥ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ	
Έννοια και διακρίσεις	52
Οφειλόμενο κεφάλαιο	54
Έξοδα ίδρυσης και πρώτης εγκατάστασης	54
Ασώματες ακινητοποιήσεις	55
Μηχανήματα και τεχνικές εγκαταστάσεις	57
Μεταφορικά μέσα	58
Συμμετοχές και άλλες μακροπρόθεσμες χρηματοοικονομικές απαιτήσεις	60
Κυκλοφορούν ενεργητικό	65
Αποθέματα	67
Εμπορεύματα	74
Προϊόντα έτοιμα	75
Αγορές αποθεμάτων	77
Απαιτήσεις	80
Γραμμάτια εισπρακτέα	81
Χρεωστές διαφοροί	84
Χρηματικά διαθέσιμα	86

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

ΤΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟ ΤΟΥ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ	
Έννοια και διακρίσεις του παθητικού	88
Ίδια κεφάλαια	90
Μετοχικό κεφάλαιο	92
Αποθεματικά κεφάλαια	96
Προβλέψεις για κινδύνους κα έξοδα	96
Προμηθευτές	99
Γράμματα Πληρωτέα	100
Τράπεζες - Λογαριασμοί βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων	100
Πιστωτές διάφοροι	100
Υποχρεώσεις από φόρους - Τέλη	101
Ασφαλιστικοί οργανισμοί	101
Μεταβατικοί λογαριασμοί	102
Λογαριασμοί τάξεως	104

ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ'ΕΙΔΟΣ	
Έννοια	106
Έννοια και διακρίσεις εσόδων	107
Έσοδα παρεπομένων ασχολιών	114
Έσοδα από πωλήσεις εμπορευμάτων	116

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ'ΕΙΔΟΣ	
Έννοια και διακρίσεις	118
Λογιστική παρακολούθηση των εξόδων κατ'είδος	120
Αμοιβές και έξοδα προσωπικού	123
Αμοιβές και έξοδα τρίτων	125
Παροχές τρίτων	125
Τόροι και συναφή έξοδα	126
Αποσβέσεις παγίων στοιχείων	127

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ	
Γενική εκμετάλλευση	131
Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα	136
Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων	136
Προβλέψεις γαι έκτακτους κινδύνους	137
Έσοδα από προβλεψεις προηγούμενων χρήσεων	137
Αποτελέσματα χρήσης	138
Αποτελέσματα προς διάθεση	146
Πίνακας διάθεσης αποτελεσμάτων	148
Διανομή καθαρών κερδών	151
Ισολογισμός	153
Το προσάρτημα του ισολογισμού	153

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

ΑΡΙΘΜΟΔΕΙΚΤΕΣ	
Αριθμοδείκτη γενικής ρευστότητας	156
Αριθμοδείκτης ιδιοκτησίας	157
Αριθμοδείκτης δανειακής επιβάρυνσης	158
Αριθμοδείκτης αυτοχρηματοδότησης	158
Αριθμοδείκτης μικτού περιθωρίου κέρδους	159

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Ο ισολογισμός είναι το καταστάλαγμα της λογιστικής και ο δείκτης της οικονομικής κατάστασης της επιχείρησης. Περιλαμβάνει το Ενεργητικό, το Παθητικό και την Καθαρή θέση της επιχείρησης σε δεδομένη χρονική στιγμή.

Στην εργασία μας προσπαθούμε να δώσουμε, με απλό τρόπο, στον αναγνώστη να καταλάβει το πως συντάσσεται ένας ισολογισμός καθώς και οι υπόλοιπες οικονομικές καταστάσεις που δημοσιεύονται μαζί με αυτόν. Βασικός μας στόχος ήταν να γίνει κατανοητή η σπουδαιότητα του ισολογισμού για την επιχείρηση αλλά και τους συναλλασσόμενους με αυτή. Μέσα στην εργασία δίνεται έμφαση, αρκετές φορές, σε γεγονότα που συμβαίνουν και που είναι δυνατόν, μη λαμβάνοντας τα υπόψη, να αλλοιώσουν το περιεχόμενο του ισολογισμού και συνεπώς τα συμπεράσματα που προκύπτουν από αυτόν.

Ξεκινώντας την εργασία αντί εισαγωγής γράφουμε κάποια στοιχεία για την απογραφή, η οποία είναι απαραίτητη προϋπόθεση για να συνταχθεί ο ισολογισμός. Συνεχίζουμε με κάποιες λεπτομέρειες, απαραίτητες όμως, για να καταλάβουμε τις αρχές που διέπουν τη σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων καθώς και τη δομή που ακολουθείται. Ακολουθεί η ανάλυση του Ενεργητικού, του Παθητικού, των λογαριασμών αποτελεσμάτων, οι εγγραφές τέλους χρήσεως και ο πίνακας διάθεσης αποτελεσμάτων. Γίνεται επίσης αναφορά σε μερικούς δείκτες καθώς και στο προσάρτημα.

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

Στο τέλος υπάρχει ο ισολογισμός και οι υπόλοιπες οικονομικές καταστάσεις πραγματικής επιχείρησης.

Τελειώνοντας θα θέλαμε να ευχαριστήσουμε την εισηγήτρια του θέματος, κα Τρυφωνοπούλου, για τη βοήθεια που μας έδωσε όποτε τη χρειαστήκαμε και να εκφράσουμε την ελπίδα ότι προσεγγίσαμε το θέμα όπως μας ζητήθηκε.

ΓΕΝΙΚΑ ΠΕΡΙ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ ΚΑΙ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ

ΓΕΝΙΚΑ ΠΕΡΙ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ ΚΑΙ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ

Απογραφή τέλους χρήσεως

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

Η διενέργεια απογραφής αποτελεί αναγκαία προϋπόθεση για την κατάρτιση ισολογισμού τέλους χρήσεως. Γι' αυτό η εμπορική και φορολογική νομοθεσία με ρητές διατάξεις επιβάλλει την υποχρέωση συντάξεως απογραφής σε κάθε έμπορο έτσι:

Στις ανώνυμες εταιρείες ο Ν. 2190/1920, με τη διάταξη του άρθρου 41, ορίζει ότι "κατά την έναρξη της λειτουργίας αυτής, η εταιρία οφείλει να ενεργήσει την κατά το άρθρο 9 του εμπορικού Νόμου¹ απογραφή. Την αυτή υποχρέωση υπέχει και εις το τέλος πάσης εταιρικής χρήσεως, ως καθορίζεται αυτή εν τώ καταστατικό".

Ο Κ.Β.Σ. (π.δ. 186/1992) με τη διάταξη του άρθρου 27 παρ. 1, επιβάλλει στον επιτηδευματία που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας να διενεργεί στο τέλος κάθε διαχειριστικής περιόδου και μέσα στις προθεσμίες που τάσσει "καταμέτρηση, καταγραφή και αποτίμηση στο βιβλίο απογραφών όλων των στοιχείων της επαγγελματική του περιουσίας".

¹Κατά το άρθρο 9 του Ε.Ν. κάθε έμπορος "χρεωστεί να κάμνη κατ' έτος ιδιόγραφον απογραφήν των κινητών και ακινήτων πραγμάτων του, της περιουσίας και του χρέους του και να την αντγράφη κατ' έτος εις ειδικόν επί τούτου βιβλίου".

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

• Το Ε.Γ.Λ.Σ. σχετικά με την απογραφή των αποθεμάτων ορίζει τα ακόλουθα:

Οι οικονομικές μονάδες είναι υποχρεωμένες να πραγματοποιούν πραγματικές (φυσικές) απογραφές των αποθεμάτων τους τουλάχιστο μια φορά μέσα σε κάθε χρήση και μάλιστα στο τέλος αυτής. Κατά την απογραφή πρέπει να αναγνωρίζονται, να καταμετρούνται και να καταγράφονται όλα τα αποθέματα κατ'είδος, ποιότητα και ποσότητα και να γίνεται η κατάταξη αυτών σε κατηγορίες που να αντιστοιχούν στους επιμέρους λ/σμούς των αποθεμάτων. Είδη που βρίσκονται σε τρίτους για πώληση, για ενέχυρο ή για άλλου λόγους, καταχωρούνται ιδιαίτερα στην απογραφή.

Η αποτίμηση της απογραφής περιλαμβάνει δύο στάδια: α) τον ακριβή ποσοτικό και ποιοτικό προσδιορισμό των περιουσιακών στοιχείων, δηλαδή την αναγνώριση καταμέτρηση και καταγραφή των περιουσιακών στοιχείων και β) την αποτίμηση² των προϊόντων που απογράφησαν, δηλ. την εκτίμηση της αξίας τους.

Το άρθρο 27 του Κ.Β.Σ (π.δ. 186/1992) ορίζει σχετικά με την ποσοτική καταμέτρηση και καταχώρηση στο βιβλίο απογραφών τα εξής:

1. Ο επιτηδευματία που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου και μέσα στις προθεσμίες που προβλέπονται από το άρθρο 17 του κώδικα τούτου³, προβαίνει σε καταμέτρηση, καταγραφή και

² Ο Τρόπος αποτιμήσεως των αποθεμάτων αναφέρεται στα παρακάτω κεφάλαια

³ Δηλαδή μέχρι την (20η) ημέρα του μεθεπόμενου από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου μήνα.

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

αποτίμηση το βιβλίο απογραφών όλων των στοιχείων της επαγγελματικής του περιουσίας.

2. Ο επιτηδευματία που πρόκειται να τηρήσει για πρώτη φορά υποχρεωτικά ή προαιρετικά βιβλία τρίτης κατηγορίας συντάσσει απογραφή έναρξης στις προθεσμίες που ορίζονται από τις παραγράφους 7 και 8 του άρθρου 17 του κώδικα αυτού⁴. Όταν δεν υπάρχουν πάγια περιουσιακά στοιχεία ή αποδέματα, αντί της σύνταξης απογραφής έναρξης, καταχωρούνται αναλυτικά τα λοιπά στοιχεία του ενεργητικού και του παθητικού στην εγγραφή ανοίγματος των βιβλίων.

3. Η ποσοτική καταμέτρηση των αποδεμάτων και η απογραφή τους στο βιβλίο απογραφών ή σε καταστάσεις στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου γίνεται διακεκριμένη για κάθε αποθηκευτικό χώρο. Η καταχώρηση, η οποία περιλαμβάνει το είδος, τη μονάδα μέτρησης και την ποσότητα, γίνεται με μια εγγραφή για ολόκληρη την ποσότητα κάθε είδους αγαθού, για κάθε αποθηκευτικό χώρο. Μέχρι την ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού καταχωρείται η κατά μονάδα αξία, στην οποία αποτιμήθηκε κάθε είδος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου του κώδικα αυτού, καθώς και η συνολική του αξία.

⁴Δηλαδή η μεν ποσοτική καταμέτρηση και καταγραφή στο βιβλίο απογραφών μέχρι την (20η) ημέρα του μεθεπόμενου από τη λήξη τη διαχειριστικής περιόδου μήνα, η δε αποτίμηση μέσα στο χρόνο περατώσεως της συνταξεως του ισολογισμού.

Ο ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΚΑΙ ΕΙΔΗ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ

Έννοια και διακρίσεις ισολογισμού

Ο Ισολογισμός είναι οικονομική κατάσταση, η οποία εμφανίζεται σε ορισμένη χρονική στιγμή, την περιουσιακή κατάσταση της επιχείρησης, δηλαδή το ενεργητικό, το παθητικό και την καθαρή θέση περιουσίας. Ο ισολογισμός είναι μια από τις ετήσιες οικονομικές καταστάσεις που προβλέπει το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο και ο νόμος 2190/1920 «περί ανώνυμων εταιριών» (άρθρο 42α)

Οι άλλες ετήσιες οικονομικές καταστάσεις είναι

- Ο λογαριασμός «αποτέλεσμα χρήσεως»
- Ο πίνακας διαθέσεως αποτελεσμάτων
- Το προσάρτημα

Οι προαναφερθείσες ετήσιες οικονομικές καταστάσεις αποτελούν ένα ενιαίο σύνολο και καταρτίζονται υποχρεωτικά με βάση τις διατάξεις που ορίζουν τα άρθρα 42α, 42β, 42γ, 42δ, 42ε, 43 και 43α του Ν. 2190/1920 «περί ανώνυμων εταιριών»

Ο ισολογισμός και οι άλλες ετησίως οικονομικές καταστάσεις πρέπει με απόλυτη σαφήνεια την πραγματική εικόνα της περιουσιακής δομής του χρηματοοικονομική θέση και τα αποτελέσματα χρήσεων της εταιρίας.

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

Ο ισολογισμός περιλαμβάνει δύο σκέλη:

- Το ενεργητικό, το οποίο δείχνει τον τρόπο χρησιμοποίησης του κεφαλαίου και
- Το παθητικό, το οποίο δείχνει την προέλευση του κεφαλαίου.

Ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού της Α.Ε.

Ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού είναι η τελευταία ημέρα της χρήσεως. Η εμπορική νομοθεσία δεν προσδιορίζει την ημερομηνία αυτής, αλλά αφήνει ελευθερία στο καταστατικό της εταιρίας να την καθορίσει, ανάλογα με τις ανάγκες της εταιρείας.

Ο Κ.Β.Σ. (π.δ. 186/1992) όμως, με τη διάταξη του άρθρου 26 παρ.2, ορίζει τα εξής:

“Ο επιχειρηματίας που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας κλείνει διαχειριστική περίοδο την 30 Ιουνίου ή την 31 Δεκεμβρίου κάθε έτους. Μετάθεση του χρόνου λήξης της διαχειριστικής περιόδου επιτρέπεται μόνο εφόσον συντρέχουν ειδικοί λόγοι που την επιβάλλουν. Για τη μετάθεση αυτή απαιτείται έγκριση του προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. μετά από σχετική αίτηση του επιτηδευματία, που υποβάλλεται το αργότερο μέσα στον ενδέκατο μήνα της διαχειριστικής περιόδου, της οποίας ζητείται η παράταση του χρόνου λήξης.

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

Η διαχειριστική περίοδος των νομικών προσώπων που τίθενται σε εκκαθάριση για οποιονδήποτε λόγο, αρχίζει από την ημερομηνία έναρξης της εκκαθάρισης και λήγει με την ολοκλήρωσή της.”

- Χρόνος καταρτίσεως του ισολογισμού

Ο νόμος (άρθρο 41 Ν. 2190/1920) ορίζει ότι ο ισολογισμός καταρτίζεται στο τέλος κάθε εταιρικής χρήσεως. Δεν εννοεί όμως ο νόμος ότι το Δ.Σ. υποχρεούται να έχει περατώσει την κατάρτιση του ισολογισμού ακριβώς στη λήξη γιατί αυτό είναι στις περισσότερες περιπτώσεις τεχνικά αδύνατο. Ο νόμος εννοεί ότι ο ισολογισμός πρέπει να καταρτίζεται κάθε εταιρική χρήση και να απεικονίζει την οικονομική κατάσταση της εταιρείας, όπως ήταν στην τελευταία ημέρα της χρήσεως. Για να ολοκληρωθεί η κατάρτιση του ισολογισμού όπως είναι γνωστό, απαιτείται ένα χρονικό διάστημα από τη λήξη της χρήσεως, που ποικίλει και εξαρτάται από το είδος και την οργάνωση της εταιρίας (διενέργεια απογραφών, κ.λπ).

Ο νόμος δεν καθορίζει ακριβώς το χρόνο που το Δ.Σ. οφείλει να περατώσει την κατάρτιση του ισολογισμού. Από τη διάταξη του άρθρου 25 Ν.2190/1920 που ορίζει ότι η γενική συνέλευσης συνέρχεται υποχρεωτικώς εν τη έδρα της εταιρείας τουλάχιστον άπαξ καθ' εταιρικήν χρήσιν και εντός εξ το πολύ μηνών από της λήξεως της χρήσεως ταύτης” σε συνδυασμό με τη διάταξη του άρθρου 43α παρ. 3γ. που ορίζει ότι η έκθεση διαχειρίσεως του Δ.Σ. προς την τακτική γενική συνέλευση πρέπει να έχει τεθεί υπόψη των ελεγκτών για επαλήθευση αυτής με τις σχετικές οικονομικές καταστάσεις τουλάχιστον 30 ημέρες πριν από τη γενική συνέλευση, προκύπτει ότι

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

ανώτατο όριο περατώσεως της καταρτίσεως των οικονομικών καταστάσεων είναι πέντε (5) μήνες από τη λήξη της χρήσεως.

Όπως είναι ευνόητο ο ισολογισμός πρέπει να καταρτίζεται έγκαιρα, ώστε οι ελεγκτές να έχουν τον απαιτούμενο χρόνο για τη διενέργεια του ελέγχου και τη σύνταξη της εκθέσεως τους και να υπολείπεται ακόμη χρόνος είκοσι τουλάχιστον ημερών πριν από τη γενική συνέλευση για τη δημοσίευση του ισολογισμού και της εκθέσεως των ελεγκτών και την υποβολή αυτών στη Δ/ση Ανωγ εταιρειών του Υπουργείου Εμπορίου ή στο Αρμόδιο Νομάρχη.

Σύμφωνα με τις διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας και συγκεκριμένα του άρθρου 17 παρ. 8 του Κ.Β.Σ (π.δ. 186/1992) οι πράξεις του ισολογισμού, καθώς και το κλείσιμο αυτού περατούνται εντός τεσσάρων μηνών από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, για τις Α.Ε. και τους συνεταιρισμούς.

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

Έννοια διαχειριστικής χρήσεως

Χρήση η διαχείριση είναι το χρονικό διάστημα που περικλείεται μεταξύ δύο διαδοχικών απογραφών ή ισολογισμών, το οποίο κατά κανόνα είναι ετήσιο. Η χρήση δεν συμπίπτει, παντοτε με το ημερολογιακό ή το οικονομικό έτος, αλλά μπορεί να έχει διάφορη έναρξη και λήξη από το έτος αυτό, ανάλογα με το είδος των εργασιών και την ιδιομορφία κάθε οικονομικής μονάδας. Συνήθως οι επιχειρήσεις προτιμούν στο χαμηλότερο σημείο της (νεκρή εποχή). Είναι το φυσικό ορόσημο γιατί παρουσιάζει τα εζής πλεονεκτήματα:

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

- Τα αποδέματα είναι λιγότερα από κάθε άλλη εποχή του χρόνου
- Διευκολύνεται σημαντικά η εργασία της απογραφής
- Τα οικονομικά αποτελέσματα προσδιορίζονται με μεγαλύτερη ακρίβεια
- Διεκολύνεται ο λογιστικός, ο διαχειριστικό και ο φορολογικός έλεγχος

Διάρκεια διαχειριστικής χρήσεως

Σύμφωνα με το άρθρο 40 παρ. 1 του Κ.Δ.Σ. η διαχειριστική περίοδος (χρήση) περιλαμβάνει δωδεκάμηνο διάστημα. Κατά την έναρξη, τη λήξη ή τη διακοπή των εργασιών της επιχείρησης η διαχειριστική περίοδος δύναται να είναι μικρότερη του δεκαμήνου. Επίσης παρουσιάζονται περιπτώσεις κατά τις οποίες η ανάγκη των πραγμάτων επιβάλλει, όπως ο ισολογισμός κλειστεί σε χρόνο μικρότερο του δωδεκάμηνου όπως στην περίπτωση εκχωρήσεως επιχειρήσεως, παύσεως ή διακοπής των εργασιών κατηγορίας ή διαχειριστική περίοδο έναρξεως δύναται να είναι μεγαλύτερη του δωδεκάμηνου, όχι όμως μεγαλύτερη των 24 μηνών.

Η διαχειριστική περίοδος (χρήση) αρχίζει από την επόμενη ημέρα της ημέρας συντάξεως της απογραφής (τέρματος της προηγούμενης χρήσεως) και λήξη την ημέρα συντάξεως της επόμενης απογραφής.

Ανάλυση του ισολογισμού

Είναι η εξέταση των στοιχείων ενός ή περισσότερων διαδοχικών ισολογισμών και η σύγκριση αυτών μεταξύ τους, προς το σκοπό εξαγωγής

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

συμπερασμάτων επί της περιουσιακής και χρηματοοικονομικής καταστάσεως της επιχειρήσεως. Ο ισολογισμός πρέπει να είναι πιστή απεικόνιση της οικονομικής καταστάσεως.

Η ανάλυση του ισολογισμού διευκολύνεται με τη χρήση διαφόρων αριθμοδεικτών, για τα σπουδαιότερα στοιχεία του, η εξήγηση των οποίων παρέχει πολύτιμες πληροφορίες για την περιουσιακή κατάσταση της επιχειρήσεως και τα οικονομικά αποτελέσματα. Τα συμπεράσματα που προκύπτουν από την ανάλυση προσανατολίζουν τη διοίκηση των επιχειρήσεων να λάβει τις ενδεικνυόμενες αποφάσεις ως προς την πολιτική που πρέπει να ακολουθήσει.

Διαδοχικοί ισολογισμοί

Οι διαδοχικοί ισολογισμοί περιλαμβάνουν τα διάφορα στοιχεία του ενεργητικού και του παθητικού μιας σειράς ετών, διατεταγμένα κατά τέτοιο τρόπο ώστε να διευκολύνεται η σύγκριση τους και να διαπιστώνεται η πορεία και η πρόοδος της επιχειρήσεως.

Αρχικός ισολογισμός

Αποτελεί τη βάση εξορμήσεων της επιχειρήσεως. Είναι ο ισολογισμός ενάρξεως που εμφανίζει την περιουσιακή κατάσταση της επιχειρήσεως και ο οποίος συγκρίνεται με τον ισολογισμό τέλους χρήσεως. Το άρθρο 41 του νόμου 2190/920 περί Α.Ε. ορίζει ότι κατά την έναρξη της λειτουργίας της, η εταιρεία οφείλει να ενεργήσει την κατά τον εμπορικό νόμο απογραφή και

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

φυσικά και τον ισολογισμό ο οποίος ως γνωστόν ακολουθεί τη σύνταξη της απογραφής.

Ο τακτικός ισολογισμός εκμεταλλεύσεως

Συντάσσεται στο τέλος κάθε χρήσεως, και με βάση αυτόν εξάγεται το οικονομικό αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημιά). Η σύνταξη του ισολογισμού εκμεταλλεύσεως βασίζεται σε μια υπόθεση: Ότι στο τέλος κάθε χρήσεως γίνεται πλασματική (υποετική) εκκαθάριση και κλείνει ο ισολογισμός για να το διαδεχτεί η επόμενη χρήση, χωρίς βέβαια να επέρχεται πραγματική διάλυση της επιχειρήσεως. Την σύνταξη επίσιου ισολογισμού στο τέλος κάθε διαχειριστική χρήσεως προβλέπει και το άρθρο 41 του νόμου 2190/1920 προκειμένου περί Α.Ε.

Ισολογισμός εκκαθάρισεως

Συντάσσεται όταν διαλύεται πραγματικά μια επιχείρηση και αρχίσει το στάδιο της εκκαθάρισεως. Με την εκκαθάριση επιτυγχάνεται η ρευστοποίηση του ενεργητικού της επιχειρήσεως και η εξόφληση των υποχρεώσεων της. Το τυχόν προκύπτον πλεόνασμα διανέμεται στους δικαιούχους.

Ισολογισμός εκχωρήσεως

Συντάσσεται, όταν μεταβιβάζεται η επιχείρηση, στο σύνολό της, σε τρίτο πρόσωπο, οπότε κλείνουν τα λογιστικά βιβλία της εκχωρούμενης

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

επιχειρήσεως. Η ανάδοχη επιχείρηση (εκδοχέας) συντάσσει και αυτή ισολογισμό ο οποίος αποτελεί τον αρχικό της ισολογισμό.

Συνοπτικός ισολογισμό

Με τον άρθρο 42α παρ. 6 του νόμου, ορίζεται, ότι επιτρέπεται υπό ορισμένες προϋποθέσεις σε ορισμένες εταιρείες να δημοσιεύουν συνοπτικό ισολογισμό που να εμφανίζει μέρος μόνο των λογαριασμών του πλήρους ισολογισμού τέλους χρήσεως.

Έτσι κάθε εταιρία η οποία, (σύμφωνα με το παρόν άρθρο 42α παρ. 6) κατά την ημερομηνία κλεισίματος του πρώτου μετά την έναρξη ισχύος αυτού του νόμου ισολογισμού της, δεν υπερβαίνει τα αριθμητικά όρια των δύο από τα παρακάτω τρία κριτήρια.

1. Σύνολο ισολογισμού, 130.000.000 δρχ. όπως αυτό προκύπτει από την άθροιση των στοιχείων Α μέχρι και Ε του ενεργητικού στο υπόδειγμα ισολογισμού που παραπέμπει το άρθρο 42γ (δομή ισολογισμού).
2. Καθαρός κύκλος εργασιών, 260.000.000
3. Μέσος όρος προσωπικού που ασχολήθηκε κατά τη διάρκεια της χρήσεως, 50 άτομα, μπορεί να δημοσιεύσει συνοπτικό ισολογισμό, που να εμφανίζει μόνο τους λογαριασμούς οι οποίοι, στο υπόδειγμα που παραπέμπει το άρθρο 42γ, χαρακτηρίζονται με γράμματα και λατινικούς αριθμούς, με τον όρο ότι οι απαιτήσεις και οι υποχρεώσεις θα διαχωρίζονται σε μακροπρόθεσμες και

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

βραχυπρόθεσμες, με την έννοια της παραγράφου 6 του άρθρου 42ε.

Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις είναι οι απαιτήσεις των οποίων η προθεσμία εξόφλησης λήγει μετά το τέλος της επόμενης χρήσης. Όλες οι άλλες απαιτήσεις είναι βραχυπρόθεσμες και καταχωρούνται στους οικείους λογαριασμούς του κυκλοφορούντος ενεργητικού.

Τα ανωτέρω ισχύουν, αναλόγως, και για τη διάκριση των υποχρεώσεων σε μακροπρόθεσμες, βραχυπρόθεσμες, για το σκοπό της χωριστής εμφάνισης τους στους οικείους λογαριασμούς υποχρεώσεων του παθητικού.

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ	ΣΥΝΟΠΤΙΚΟΣ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ	ΠΑΘΗΤΙΚΟ
Α' ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ		Α' ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ
Β' ΕΞΟΔΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ		I Κεφάλαιο (μετοχικό εταιρικό)
Γ' ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		II Διαφορά από την έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο
I Ασώματες ανικητοποιήσεις		III Διαφορές αναπροσαρμογής
II Ενσώματες ακινητοποιήσεις		IV Αποδεματικά κεφάλαια
III Συμμετοχές και άλλες μακροπρόθεσμες απαιτήσεις		V Αποτελέσματα εις νέο
Δ' ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		VI Ποσά προορισμένα για αύξηση κεφαλαίου
I Αποδέματα		Β' ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ
II Απαιτήσεις		Γ' ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ
III Χρεόγραφα		I Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις
IV Διαδέσιμα		II Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις
Ε' ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ Λ/ΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ		Δ' ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓ/ΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ
ΛΟΓ/ΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ		
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ		ΛΟΓ/ΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ (ΕΤΗΣΙΟΙ ΛΟΓ/ΣΜΟΙ)

Έννοια του όρου και περιεχόμενο

Οι οικονομικές καταστάσεις είναι πίνακες στους οποίους εμφανίζονται τα στοιχεία του ισολογισμού και ορισμένων άλλων λογ/σμών των οικονομικών μονάδων, κεφαλαιώδους σημασίας. Σε προσάρτημα των οικονομικών αυτών καταστάσεων εμφανίζονται επεξηγηματικές και άλλες σημαντικές πληροφορίες, που έχουν σκοπό να διευκολύνουν τους ενδιαφερόμενους στην ενημέρωσή τους.

Κατά το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο οι οικονομικές καταστάσεις είναι οι εξής:

- Η κατάσταση του ισολογισμού τέλους χρήσεως
- Η κατάσταση του λογ/σμού αποτελεσμάτων χρήσεων
- Ο πίνακας διαθέσεως αποτελεσμάτων
- Η κατάσταση του λογ/σμού γενικής εκμεταλλεύσεως
- Το προσάρτημα του ισολογισμού και των αποτελεσμάτων χρήσεων.

Κατά το Ν. 2190/1920 "Περί ανωνύμων εταιρειών" (Άρθρο 42α παρ. 1) οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις περιλαμβάνουν:

1. Τον ισολογισμό τέλος χρήσεως
2. Το Λογ/σμό "Αποτελέσματα χρήσεως"
3. Τον πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων
4. Το προσάρτημα

Κατάρτιση οικονομικών καταστάσεων

Οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις, σύμφωνα με το άρθρο 42α παρ. 2 του Ν. 2190, καταρτίζονται υποχρεωτικά στο τέλος κάθε χρήσεως και πρέπει να εμφανίζουν με απόλυτη σαφήνεια την πραγματική εικόνα της περιουσιακής διάρθρωσεως, τη χρηματοοικονομική θέση και τα αποτελέσματα της εταιρίας.

Σε περίπτωση που η εφαρμογή των διατάξεων του νόμου περί οικονομικών καταστάσεων δεν επαρκεί για την παρουσίαση της πραγματικής εικόνας της εταιρείας, πρέπει να παρέχονται όλες οι συμπληρωματικές πληροφορίες για την επίτευξη του σκοπού. Σε περίπτωση δε που η εφαρμογή μιας διατάξεως έρχεται σε αντίθεση με τις παραπάνω αρχές, επιβάλλεται παρέκκλιση από τη διάταξη αυτή για να αποδοθεί η πραγματική εικόνα της περιουσίας και των οικονομικών αποτελεσμάτων της εταιρίας. Κάθε παρέκκλιση πρέπει να αναφέρεται στο προσάρτημα με πλήρη αιτιολόγηση της και με πληροφορίες για τις επιδράσεις που ασκεί πάνω στην περιουσιακή διάρθρωση, τη χρηματοοικονομική θέση και τα αποτελέσματα χρήσεως της εταιρίας.

Θεώρηση Ο.Κ. από τα αρμόδια όργανα διοικήσεως της εταιρίας

Με το άρθρο 42α παρ. του νόμου ορίζεται ότι για να ληφθεί από τη γενική συνέλευση της εταιρείας έγκυρη απόφαση για τις οικονομικές καταστάσεις που έχουν εγκριθεί από το διοικητικό συμβούλιο πρέπει να έχουν ειδικά θεωρηθεί από τα εξής όργανα της εταιρείας:

1. Από το διευθύνοντα ή ενταλμένο σύμβολο και σε περίπτωση μη υπάρξεως τούτου από ένα μέλος του διοικητικού συμβουλίου που ορίζεται από αυτό.
2. Από τον υπεύθυνο Γενικό Διευθυντή της εταιρείας.
3. Από τον υπεύθυνο Διευθυντή του Λογιστηρίου

Σε περίπτωση διαφωνίας των οργάνων αυτών από άποψη νομιμότητα και τρόπου καταρτίσεως των Ο.Κ. οφείλουν να εκθέτουν εγγράφως τις αντιρρήσεις τους στη γενική συνέλευση.

Έλεγχος των οικονομικών καταστάσεων

Προκειμένου να ληφθεί έγκυρα απόφαση από τη Γενική Συνέλευση σχετικά με τους ετήσιους Λογ/σμούς (ετήσιες οικονομικές καταστάσεις), αυτοί θα πρέπει να έχουν ελεγχθεί προηγουμένως από δύο τουλάχιστον ελεγκτές. Οι ελεγκτές έχοντας δικαίωμα να λάβουν γνώση οιοδήποτε βιβλίου, λογαριασμού ή εγγράφου περιλαμβανόμενων και των πρακτικών της Γενικής συνέλευσης και του Διοικητικού συμβουλίου, μετά τη λήξη της

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

χρήσεων και να υποβάλλουν προς την τακτική γενική συνέλευση έκθεση περί του πορίσματος του ελέγχου αυτών.

Από την έκθεση αυτή πρέπει να προκύπτει σαφώς μετά από τον έλεγχο της ακρίβειας και νομιμότητας των εγγράφων στα Βιβλία της επιχείρησης, εάν ο ισολογισμός απεικονίζει την οικονομική κατάσταση της επιχειρήσεως κατά την ημερομηνία λήξεως της ελεγχθείσης χρήσεως, ο δε λογ/σμός αποτελέσματα χρήσεως τα προκυψαντα κατ'αυτήν αποτελέσματα.

Ειδικότερα η έκθεση των ελεγκτών οφείλει να αναφέρει: α) Εάν παρασχέθηκαν σε αυτούς οι πληροφορίες που είχαν ανάγκη προς εκτέλεση του έργου τους, β) Εάν έλαβαν γνώση πλήρους απολογισμού των εργασιών των υποκαταστημάτων, εφόσον αυτά υπάρχουν. Εάν προκειμένου περί βιομηχανικής εταιρείας τηρείται κανονικώς λογαριασμός κόστους παραγωγής και δ) Εάν επήλθε τροποποίηση στη μέθοδο της απογραφής εν σχέσει προς την προηγούμενη χρήση.

Ορκωτοί λογιστές ή άλλα ελεγκτικά όργανα υποχρεούνται να αναγράφουν τις οποιοσδήποτε παραβάσεις των διατάξεων της φορολογικής νομοθεσίας που διαπιστώνουν κατά τον έλεγχο στο οικείο πιστοποιητικό έλεγχο, το οποίο πρέπει να κοινοποιούν στη Διεύθυνση ελέγχου του υπουργείου Οικονομικών.

Δημοσίευση των οικονομικών καταστάσεων

Ο ισολογισμός της εταιρείας, ο λογαριασμός "αποτελέσματα χρήσεων" και ο "πίνακας διαθέσεως αποτελεσμάτων", μαζί με το σχετικό πιστοποιητικό έλεγχο, όταν προβλέπεται ο έλεγχο από Ορκωτούς λογιστές

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

δημοσιεύονται είκοσι τουλάχιστον ημέρες πριν από τη συνεδρίαση της γενικής συνέλευσης: α) σε μια ημερήσια πολιτική εφημερίδα η οποία εκδίδεται στην Αθήνα και έχει ευρύτερη κυκλοφορία σε ολόκληρη τη χώρα, κατά τη κρίση του Διοικητικού συμβουλίου, και β) σε μια ημερήσια οικονομική εφημερίδα.

Αν η έδρα της εταιρίας είναι έξω από την περιοχή του Δήμου Αθηναίων, τα παραπάνω έγγραφα δημοσιεύονται υποχρεωτικά και σε μία ημερήσια πολιτική εφημερίδα της έδρας της. Σε περίπτωση που δεν εκδίδεται ημερήσια πολιτική εφημερίδα στην έδρα της εταιρίας, η δημοσίευση γίνεται σε μια εβδομαδιαία ή δεκαπενθήμερη εφημερίδα της έδρας της.

Αντίγραφα των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων, με τις σχετικές εκθέσεις του Διοικητικού Συμβουλίου και των ελεγκτών, υποβάλλονται από την εταιρία στο Υπουργείο εμπορίου είκοσι τουλάχιστον ημέρες πριν από τη γενική συνέλευση.

Λογιστικές Αρχές που πρέπει να διέπουν τις οικονομικές καταστάσεις

Οι λογιστικές αρχές είναι κανόνες γενικώς παραδεδειγμένοι οι οποίοι προσανατολίζουν τους λογιστές στην κανονική κατάρτιση των οικονομικών καταστάσεων.

Οι κυριότερες λογιστικές αρχές είναι οι εξής:

- Αρχή της συνέχειας της δραστηριότητας της επιχειρήσεως.

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

Η αρχή αυτή ορίζει ότι κατά την αποτίμηση της περιουσίας της επιχειρήσεως τεκμαίρεται ότι αυτή συνεχίζει τη δραστηριότητα της, δηλαδή ότι βρίσκεται σε λειτουργία. Η αρχή αυτή έχει ιδιαίτερη σημασία κατά την αποτίμηση των περιουσιακών στοιχείων. Αλλιώς υπολογίζεται η αξία των στοιχείων σε μια λειτουργούσα επιχείρηση και αλλιώς στην επιχείρηση που βρίσκεται σε διάλυση και εκκαθάριση.

- Αρχή της συντηρητικότητας ή συναιεσεως

Κατά την αρχή αυτή, τα μεν έσοδα και κέρδη θα εμφανίζονται λογιστικώς κατά το χρόνο της πραγματοποιήσεως τους τα δε έξοδα και οι ζημιές από τη στιγμή που θα διαπιστωθεί η πιθανή του πραγματοποίηση. Τόσο ο Κ.Φ.Σ. όσο και το Ε.Γ.Λ.Σ. ακολουθούν αυτή την αρχή.

Πέρα όμως αυτών ορίζεται με τη διάταξη του άρθρου 43 παρ. 1 του νόμου περί Α.Ε. ότι η αρχή της συντηρητικότητας εφαρμόζεται πάντοτε ως εξής:

1. Σε κάθε χρήση περιλαμβάνονται μόνο τα κέρδη που έχουν πραγματοποιηθεί μέσα σ' αυτή.
2. Λαμβάνονται υπόψη όλοι οι πιθανοί κίνδυνοι και όλες οι πιθανές ζημιές που αφορούν την κλειόμενη ή τις προηγούμενες χρήσεις, έστω και αν οι σχετικές ενδείξεις άρχισαν να διαφαίνονται μετά το τέλος της κλειόμενης χρήσεως, αλλά μέσα στην περίοδο περατώσεως των πράξεων κλεισίματος του ισολογισμού

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

3. Υπολογίζονται οι απαραίτητες απαιτήσεις και προβλέψεις ανεξάρτητα από το αν κατά τη χρήση προκύπτει καθαρό κέρδος ή ζημιά.

- Αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων.

Βάσει της αρχής της αυτοτέλειας των χρήσεων κάθε έσοδο φέρεται στα αποτελέσματα της χρήσεως στην οποία προέκυψε και κάθε έξοδο στα αποτελέσματα της χρήσεως της οποία βαρύνει από τη χρήση στην οποία εισπράττεται το έσοδο τη χρήση στην οποία πληρώνεται το έξοδο.

- Αρχή σταθερότητας της νομισματικής μονάδας η αρχή του ιστορικού κόστους. Η αρχή αυτή απορρέει από την υιοθέτηση της μεθόδου του ιστορικού κόστους με την οποία καταχωρούνται τα περιουσιακά στοιχεία στον ισολογισμό, χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η αγοραστική αξία του νομίσματος.

- Αρχή της πιστής απεικονίσεως της πραγματικότητας

Βάσει της αρχής αυτή οι λογ/σμοί πρέπει να δίνουν "πιστή εικόνα" της περιουσίας, της χρηματοοικονομικής καταστάσεως και των αποτελεσμάτων της επιχειρήσεων. Όπου η εφαρμογή της οδηγίας αυτής δεν αρκεί για τη διαμόρφωση της πραγματικής εικόνας, πρέπει να παρέχονται πρόσθετες πληροφορίες.

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

- Αρχή του λογ/σμού συμψηφισμού ανομοιογενών λογ/σμών.

Σύμφωνα με την αρχή αυτή δεν επιτρέπεται συμψηφισμός μεταξύ εσόδων και εξόδων ή πελατών και προμηθευτών ή λογ/σμού ενεργητικού με λογ/σμο παθητικού.

- Αρχή της δημοσιότητας και καλής πληροφόρησης

Η αρχή αυτή επιβάλλει όλες οι οικονομικές καταστάσεις να δίνουν επαρκή νόμιμη, σαφή, ακριβή και πλήρη περιγραφή των γεγονότων, της περιουσιακής καταστάσεως και των οικονομικών αποτελεσμάτων της επιχειρήσεως.

- Αρχή της ειλικρίνειας των Λογ/σμών

Η αρχή της ειλικρίνειας του ισολογισμού και των λογ/σμών είναι η εφαρμογή της καλής πίστεως στις εκτιμήσεις των περιουσιακών στοιχείων και στην πλήρη εμφάνιση της οικονομικής καταστάσεως της εταιρείας.

- Αρχή της απόλυτης σαφήνειας των λογ/σμών.

Σαφής είναι ο ισολογισμός στον οποίο οι λογ/σμοί του ενεργητικού και του παθητικού είναι αρκετά αντιπροσωπευτικοί, ώστε να γίνεται κατανοητός από όλου χωρίς παρανοήσεις.

- Αρχή της σταθερότητας των λογιστικών μεθόδων ή συνοχής μεταξύ των χρήσεων.

Οι λογιστικές μέθοδοι δεν επιτρέπεται να μεταβάλλονται από τη μια χρήση στην άλλη, αλλά πρέπει να είναι ίδιες σε όλες τις χρήσεις ώστε να διευκολύνεται η σύγκριση τους.

Αναπροσαρμογή των ισολογισμών

Κατά τους διεθνούς παραδειγμένους κανόνες τα περιουσιακά στοιχεία απεικονίζονται στον ισολογισμό με την αξία κτήσεως αυτών (ιστορικό κόστος). Η αξία, όμως αυτή, με την πάροδο του χρόνου αλλοιώνεται, λόγω της νομισματική υποτιμήσεως και άλλων παραγόντων (καινοτομίες, νέα τεχνολογία κ.τλ.) και δεν εκφράζει την πραγματικότητα. Επιβάλλεται ως εκ τούτου, να γίνει αναπροσαρμογή των στοιχείων του ισολογισμού, ώστε να προσλάβουν αυτά την πραγματική τους διάσταση και έτσι να καταστεί ο ισολογισμός πραγματικό όργανο που να εμφανίζει την αληθινή περιουσιακή κατάσταση και δείκτης των πραγματικών οικονομικών αποτελεσμάτων.

Η αναπροσαρμογή των ισολογισμών είναι πράξη πολύπλοκη και παρουσιάζει προβλήματα νομικής, φορολογική, οικονομικής και λογιστικής φύσεως τα οποία πρέπει να επιλύονται. Τα κυριότερα από τα προβλήματα είναι τα εξής:

- Αν η αναπροσαρμογή είναι υποχρεωτική ή προαιρετική
- Ποια περιουσιακά στοιχεία υπόκεινται σε αναπροσαρμογή
- Ποια είναι η φύση της υπεραξίας που προκύπτει από την αναπροσαρμογή
- Ποιος ο λογιστικός χειρισμός της αναπροσαρμογής

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

- Αν, πρέπει να φορολογείται ή όχι η υπεραξία από την αναπροσαρμογή
- Πάνω σε ποια αξία πρέπει να υπολογίζονται οι αποσβέσεις; στην αρχική (λογιστική) αξία ή στη νέα αξία των στοιχείων που προκύπτει από την αναπροσαρμογή;
- Ποια η τεχνική της αναπροσαρμογής.

Υποχρεωτική ή προαιρετική αναπροσαρμογή

Προς αντιμετώπιση του προβλήματος αυτού είναι δίκαιο και σκόπιμο να αφήνεται στην επιχείρηση το δικαίωμα να προβαίνει ελεύθερα σε αναπροσαρμογή του ισολογισμού της κάθε φορά που ο πληθωρισμός ή άλλοι παράγοντες αλλοιώνουν την πραγματική αξία της επιχειρήσεως και αρχίζουν να προκαλούν δυσμενείς επιδράσεις στη διάρθρωση των περιουσιακών στοιχείων της.

Στοιχεία υποκείμενα σε αναπροσαρμογή

Με εξαίρεση τα νομισματικά στοιχεία του ισολογισμού, όλα τα άλλα στοιχεία χρειάζονται αναπροσαρμογή. Τα στοιχεία αυτά είναι κυρίως τα πάγια περιουσιακά στοιχεία από τα οποία, όμως, όπως υποστηρίζουν πολλοί λογιστές και οικονομολόγοι, εξαιρούνται τα ασώματα ή άυλα περιουσιακά στοιχεία τα οποία δε χρήζουν αναπροσαρμογής. Τα κυκλοφοριακά στοιχεία δηλ. τα αποθέματα, δεν υπόκεινται, συνήθως, σε αναπροσαρμογή, επειδή ανανεώνονται γρήγορα μέσα σε μικρό χρονικό διάστημα, που αποτελεί τον κύκλο εκμεταλλεύσεως της επιχειρήσεως. Αλλά και από το άρθρο 43 παρ. 9

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

του Ν. 2190/1920 προκύπτει εμμέσως, αλλά ασφαλώς ότι τα κυκλοφοριακά στοιχεία δεν αναπροσαρμόζονται.

Υπεραξία αναπροσαρμογής

Ποια είναι η φύση της υπεραξία που προκύπτει από την αναπροσαρμογή;

είναι κέρδος ή κεφάλαιο; Αναμφίβολα η υπεραξία αυτή δεν αποτελεί ούτε κέρδος ούτε κεφάλαιο. Η αξία αυτή απλώς παριστάνει τη νομισματική αύξηση του κεφαλαίου της επιχειρήσεως, η οποία προστιθέμενη στο κεφάλαιο (δηλαδή στα αναπροσαρμοζόμενα περιουσιακά στοιχεία) δίνει τις πραγματικές διαστάσεις, δηλαδή εκφράζει το κεφάλαιο σε νόμισμα τρέχουσας αγοραστικής αξίας.

Η υπεραξία μεταφέρεται τελικώς σε ειδικό αποθεματικό

Εφόσον η υπεραξία που προκύπτει από την αναπροσαρμογή δεν αποτελεί εισόδημα (κέρδος) είναι απαράδεκτο να υποβάλλεται σε φόρο, όπως από άγνοια στοιχειωδών οικονομικών και λογιστικών κανόνων ή από φοροπληχτική διάθεση γίνεται τελευταία στην Ελλάδα.

Τεχνική της αναπροσαρμογής

Από τις διάφορες τεχνικές μεθόδους που προτείνονται για το λογιστικό χειρισμό της αναπροσαρμογής των ισολογισμών, σημειώνουμε τις εξής δυο μεθόδους:

1. την τιμαριθμική λογιστική μέθοδο (του γενικού επιπέδου των τιμών)
2. Τη μέθοδο του τρέχοντος κόστους ή κόστους αντικατάστασεως.

Τιμαριθμική λογιστική μέθοδος

Κατά την τιμαριθμική μέθοδος τα στοιχεία του ενεργητικού και παθητικού διαχωρίζονται:

- Σε νομισματικά (απαιτήσεις κ υποχρεώσεις)
- Σε μη νομισματικά στοιχεία (κυρίως πάγια και δευτερεύοντος αποθέματα)

Τα νομισματικά στοιχεία δεν προσαρμόζονται αφού είναι εκφρασμένα σε δραχμές, δηλαδή στο αμετάβλητο μέσο εκφράσεως των αξιών.

Τα μη νομισματικά στοιχεία είναι εκείνα τα οποία προσαρμόζονται με την εφαρμογή του δείκτη που απεικονίζει την άνοδο του τιμαρίθμου από το χρόνο κτήσεως των στοιχείων ή της επανεκτιμήσεως μέχρι το χρόνο που καταρτίζεται ο ισολογισμός.

Με τη χρήση των δεικτών, τα διάφορα ποσά δραχμών οποιασδήποτε χρονολογίας είναι δυνατόν να εκφραστούν σε δραχμές του έτους βάσης ή του τρέχοντος έτους ή οποιουδήποτε έτους της εκλογής μας , π.χ.: Η αξία κτήσης γηπέδου δρχ. 10.000 που αγοράστηκε το 1975 (δείκτης καταναλωτή 113,4) μπορεί να εμφανιστεί σε:

- 8.818 δραχμές του 1974 (δείκτης 100,0)

$(10.000 \times 100,0/113,4)$ ή σε

- 21.252 δραχμές του 1980 (δείκτης 241,0)

$(10.000 \times 241,0/113,4)$

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

Τα παραπάνω τρία ποσά (10.000, 8.818, 21.252) είναι ισοδύναμα, εκφράζουν το ίδιο κόστος, αλλά οι νομισματικές μονάδες με τις οποίες το εκφράζουν είναι διαφορετικής αγοραστικής δύναμης.

Κατά το τέλος της χρήσης του 1980, οπότε θα αναπροσαρμοστούν οι ιστορικές τιμές που αναγράφονται στο ενεργητικό του ισολογισμού (ιστορικό κόστος) θα γίνει η εξής λογιστική εγγραφή:

Γήπεδα	11.252
Διαφορά αναπροσαρμογής	11.252
Αναπροσαρμογή αξίας οικοπέδου.	

Έτσι στον ισολογισμό του 1980 η αξία του γηπέδου θα αναγράφεται με το ποσό των δρχ. 21.252 δηλαδή ιστορικό κόστος 10.000 συν τη διαφορά αναπροσαρμογής 11.252.

Η διαφορά αναπροσαρμογής του γηπέδου (11.252) δεν είναι απ/κος λογ/σμός αλλά λογ/σμος καθαρής περιουσία ή κεφαλαίου. Συνεπώς η διαφορά θα αυξήσει το κεφάλαιο ή θα μεταφερθεί σε ειδικό αποθεματικό αναπροσαρμογής.

Θεωρίες περί ισολογισμών

Γύρω από του σκοπούς που επιδιώκονται με τη σύνταξη του ισολογισμού, έχουν αναπτυχθεί διάφορες θεωρίες, από τις οποίες σημειώνουμε τις κυριότερες:

Στατική θεωρία

Κατά τη θεωρία αυτή κύριος σκοπός του ισολογισμού είναι να εμφανίσει την περιουσιακή κατάσταση της επιχείρησης σε μια ορισμένη στιγμή, γιατί όπως πρεσβεύει γι' αυτήν ενδιαφέρονται τόσο οι ιδρυτές όσο και οι πιστωτές της.

Το οικονομικό αποτέλεσμα (κέρδη ή ζημιά) το οποίο θεωρείται δευτερεύουσας σημασίας, προκύπτει από τη σύγκριση της καθαρής περιουσίας που εμφανίζεται στον ισολογισμό έναρξης της χρήσης και στον ισολογισμό λήξης της χρήσης.

Η αποτίμηση γίνεται ως εξής: Τα μεν πάγια αποτιμώνται στην τιμή κτήσης μείον τις αποσβέσεις που υπολογίζονται στην τιμή κτήσης. Τα άλλα περιουσιακά στοιχεία αποτιμώνται στη χαμηλότερη τιμή ανάμεσα στην τιμή κτήσης και την τρέχουσα τιμή κατά την απογραφή.

Δυναμική Θεωρία

Κατά τη θεωρία αυτή κύριος σκοπός του ισολογισμού είναι να εμφανίσει το περιοδικό οικονομικό αποτέλεσμα το οποίο προσδιορίζεται σαν διαφορά ανάμεσα στα έσοδα και τα έξοδα εκμετάλλευσης, γιατί όπως πρεσβεύει το αποτέλεσμα είναι το πραγματικό μέτρο της οικονομικότητας της επιχείρησης, δηλαδή της επιτυχημένης εσωτερικής και εξωτερική δραστηριότητας της.

Κατά τους υποστηρικτές της θεωρίας αυτής εκείνο που ενδιαφέρει είναι η εξακρίβωση των αποτελεσμάτων και όχι της περιουσιακής κατάστασης αφού σε οποιαδήποτε τιμή και αν αποτιμηθεί η περιουσία, αυτή έχει τόσο

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

μεγαλύτερη αξία όσο μεγαλύτερα είναι τα αποτελέσματα (κέρδη). Υποστηρίζουν δηλαδή ότι μια περιουσία, σαν οργανωμένο σύνολο, σε μια μεταβίβαση ή εκποίηση, ανεξάρτητα από την αξία που εμφανίζεται στον ισολογισμό, παίρνει τόση αξία όση είναι η αποδοτικότητά της.

Κατά τη δυναμική θεωρία, τα αποτελέσματα πρέπει να καθορίζονται κάτω από τέτοιες συνθήκες αποτιμήσεων ώστε να είναι:

1. Απόλυτα συγκρίσιμα από τη μια περίοδο στην άλλη και
2. Να αποτελούν την πραγματική έκφραση της οικονομικότητας της επιχείρησης.

Για την επίτευξη των επιδιώξεων αυτών προτείνονται οι εξής κανόνες αποτίμησης:

1. Η αποτίμηση της πάγιας περιουσία και ο υπολογισμός των αποσβέσεων γίνεται, κατ' αρχήν, στην τιμή κτήσης. Σε περίπτωση όμως σημαντικών μεταβολών των τιμών πρέπει να γίνεται η αποτίμηση στην τιμή της ημέρας, γιατί μόνο έτσι μπορεί να υπολογιστούν ορθά οι αποσβέσεις των πάγιων.
2. Η αποτίμηση της κυκλοφορούσας περιουσίας (προϊόντα, πρώτες ύλες, εμπορεύματα κ.λπ.) γίνεται στην τιμή της ημέρας εκτός από το βασικό ή αρχικό απόθεμα αυτών που θεωρείται σαν πάγιο στοιχείο και πρέπει να αποτιμάται στην τιμή κτήσης, ώστε η αξία τους να παραμένει σταθερή και αμετάβλητη.

Οργανική θεωρία

Κατά τη θεωρία αυτή, ο ισολογισμός έχει να εκπληρώσει διπλό σκοπό:

1. Να εμφανίσει την ορδή περιουσιακή κατάσταση της επιχείρησης
2. Να εμφανίσει το ορδό οικονομικό αποτέλεσμα της χρήσης.

Για να εναρμονιστούν όμως οι δύο επιδιώξεις, πραγματική αξία περιουσία και αποτελεσμάτων, η αποτίμηση της περιουσία πρέπει να γίνεται σε τιμές αντικατάστασης. Επίσης η αποτίμηση των στοιχείων του κόστους γίνεται σε τιμές αντικατάστασης (δηλ. σε ποια τιμή θα αγοράζαμε τα εμπ/τα που πουλήσαμε σήμερα δηλ. την ημέρα της πώλησης).

Η σύνταξη του ισολογισμού με βάση την οργανική θεωρία είναι πολύ δυσχερής γιατί δεν είναι εύκολος ο υπολογισμός της τιμής αντικατάστασης.

Η βάση της θεωρίας αυτής είναι τοι το κέρδος καθορίζεται από τη διαφορά τιμής πώλησης - τιμή αντικατάστασης = κέρδος. Η τιμή πώλησης και η τιμή αντικατάσταση αναφέρονται στην ίδια μέρα, την ημέρα πώλησης. Κέρδος λοιπόν υπάρχει μόνον όταν με το αντίτιμο της πώλησης, έστω χ μονάδων κάποιου προϊόντος μπορούμε να αγοράσουμε, κατά τη στιγμή της πώλησης, $\chi + \alpha$ μονάδες προϊόντος, όπου $\alpha > 0$.

Στην πράξη όμως σαν κέρδος ορίζεται η διαφορά, τιμή πώλησης - τιμή κτήσης = κέρδος, όπου η τιμή κτήσης και η τιμή πώλησης αναφέρονται σε διαφορετικές χρονικές στιγμές. Ο τρόπος υπολογισμού του κέρδους ή της ζημιάς από την πώληση είναι ακριβής, το δε μέγεθος της ανακρίβειας είναι

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

ανάλογο με τη μεταβολή των τιμών, που μεσολάβησε μεταξύ της ημέρας της κτήσης και της ημέρας της πώλησης.

Σύμφωνα με την οργανική θεωρία σε περίπτωση, σοβαρών μεταβολών των τιμών, η διαφορά πρέπει να χωριστεί στα εξής δύο τμήματα:

α) ΤΠ = Τιμή πώλησης την ημέρα της πώλησης		Λογισμός Πώλησης
-ΤΑ = -Τιμή αντικατάστασης την ημέρα της πώλησης		

Κ Κέρδος

β) ΤΑ = Τιμή αντικατάστασης την ημέρα της πώλησης		Λογισμός κεφαλαίου
- ΤΚ = Τιμή κτήσης (στο παρελθόν)		

ΜΑ Μεταβολή αξίας

Η μεταβολή της αξίας είναι κέρδος που δεν πραγματοποιήθηκε και επομένως δεν πρέπει να διανεμηθεί. Πρέπει να το φέρουμε στην πίστωση του λογαριασμού. "Μεταβολές αξιών" ο οποίος αποτελεί συμπλήρωμα του "αρχικού κεφαλαίου" και πρέπει να εμφανιστεί στον ισολογισμό κάτω από το "Αρχικό κεφάλαιο". Επίσης "Μεταβολή αξιών" θα προκύψει και κατά την αποτίμηση των πάγιων στοιχείων στην τιμή αντικατάστασης σαν διαφορά:

1. Τιμή Αντικατάστασης - Τιμή Κτήσης (στο παρελθόν), και στην τιμή κτήσης, για την προσαρμογή των αποσβέσεων.
2. Αποσβεσθέντα στην τιμή Αντικατάστασης - Αποσβεσθέντα στην τιμή κτήσης, για την προσαρμογή των αποσβέσεων.

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

Τα πλεονεκτήματα από την εφαρμογή της οργανική θεωρίας σε περιόδους πληθωρισμού είναι τα εξής:

- Ο ισολογισμός εμφανίζει την πραγματική οικονομική κατάσταση, γιατί τα αποθέματα, τα πάγια στοιχεία καθώς και οι αποσβέσεις τους εμφανίζονται σε τιμές αντικαταστάσεως.
- Σωστός υπολογισμός του κόστους παραγωγής των προϊόντων και σωστότερη τιμολογιακή πολιτική της επιχείρησης. Επίσης για τα προϊόντα που υπόκεινται στις αγορανομικές διατάξεις υπολογίζονται σωστότερες τιμές πώλησης αφού το ποσοστό κέρδους υπολογίζεται στην τιμή αντικατάστασης.
- Προστατεύεται το κεφάλαιο της επιχείρησης αφού μπορεί να διανεμηθεί μόνο το πραγματικό κέρδος και όχι το πραγματικό κέρδος (μεταβολή αξίας).
- Οι αποσβέσεις θα είναι επαρκείς, αφού θα υπολογίζονται στην τιμή αντικατάστασης των πάγιων και έτσι θα μπορεί η επιχείρηση να αντικαταστήσει τα πάγια στοιχεία της, κατά το χρόνο της ολικής απόσβεσης τους.
- Προστατεύεται η φορολογία πλασματικών κερδών και συνεπώς η μη καταβολή φόρων συντελεί στη μη εξασθένιση του κεφαλαίου κίνησης.

- Η ανάλυση των ισολογισμών των επιχειρήσεων γίνεται πιο αξιόπιστη αφού τα περιουσιακά στοιχεία, τα κεφάλαια και τα αποτελέσματα εμφανίζονται σε ρεαλιστικές αξίες.

Δομή του ισολογισμού

Σύμφωνα με το άρθρο 42γ του Ν. 2190/1920 ο ισολογισμός καταρτίζεται σε δύο παράπλευρα σκέλη στο πρώτο από τα οποία περιλαμβάνεται το Ενεργητικό και στο δεύτερο το Παθητικό. Ο νόμος ορίζει ότι ο ισολογισμός καταρτίζεται σύμφωνα με το υπόδειγμα του ισολογισμού που αναφέρεται στο Γενικό Λογιστικό Σχέδιο.

Η δομή του ισολογισμού και ιδιαίτερα η μορφή εμφάνισέως αυτού απαγορεύεται να μεταβάλλεται από τη μία χρήση στην άλλη εκτός από εξαιρετικές περιπτώσεις, οπότε η παρέκκλιση θα αναφέρεται στο προσάρτημα και θα αιτιολογείται επαρκώς.

Ο ισολογισμός τέλους χρήσης περιλαμβάνει τα στοιχεία του Ενεργητικού και του Παθητικού. Καταταγμένα με ορισμένη τάξη, ως εξής:

A/ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ:

1. Οφειλόμενο κεφάλαιο
2. Έσοδα εγκατάσταση
3. Ασώματες ακινητοποιήσεις
4. Ενσώματες ακινητοποιήσεις
5. Συμμετοχές και άλλες μακροπρόθεσμες απαιτήσεις
6. Αποθέματα
7. Απαιτήσεις

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

- 8. Χρεόγραφα
- 9. Διαθέσιμα
- 10. Μεταβατικοί λογαριασμοί ενεργητικού
- 11. Λογαριασμοί τάξεως χρεωστικοί.

Β/ ΠΑΘΗΤΙΚΟ

- 1. Κεφάλαιο
- 2. Διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο
- 3. Διαφορές αναπροσαρμογής
- 4. Αποδεματικά κεφάλαια
- 5. Αποτελέσματα εις Νέο
- 6. Ποσά προορισμένα για αύξηση κεφαλαίου
- 7. Προβλέψεις για κινδύνους και έξοδα
- 8. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις
- 9. Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις
- 10. Μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικού
- 11. Λογαριασμοί τάξεως πιστωτικοί.

Ανάπτυξη διεξοδική των στοιχείων αυτών του ενεργητικού και του παθητικού γίνεται στα παρακάτω κεφάλαια.

Επιτρέπεται η παραπέρα ανάλυση των λογαριασμών αυτών με τον όρο ότι δε θα μεταβάλλεται η σειρά των λογαριασμών. Επίσης επιτρέπεται η προσθήκη κι άλλων λογαριασμών, εφόσον το περιεχόμενό τους δεν περιλαμβάνεται σε κάποιον από τους υποχρεωτικού λογαριασμούς.

Ο νόμος απαιτεί όπως τα ποσά των λογαριασμών του ισολογισμού απεικονίζεται σε δύο στήλες, οι οποίες περιλαμβάνουν τα αντίστοιχα ομοειδή κονδύλια της λειόμενης και της προηγούμενης χρήσης.

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

Εταιρεία που διατηρεί υποκαταστήματα ενσωματώνει στον ισολογισμό της τα ενεργητικά και παθητικά στοιχεία καθώς και τα έσοδα και έξοδα των υποκαταστημάτων της και συγχωνεύει τα σχετικά ποσά στους οικείους λογαριασμούς του ισολογισμού. Κατά τον τρόπο αυτό επιτυγχάνει το συμπληρωματικό των αμοιβαίων χρεωπαιτήσεων, τόσο των υποκαταστημάτων μεταξύ τους όσο και μεταξύ υποκαταστημάτων και κεντρικού.

Όσον αφορά στην καθιέρωση ενός υποδείγματος ισολογισμού, οι λογιστικοί συγγραφείς και οι διεθνείς επιστημονικές λογιστικές οργανώσεις πρότειναν έναν ενιαίο τύπο ισολογισμού που να διευκολύνει τις συγκρίσεις και να εξυπηρετεί τόσο την επιχείρηση όσο και τις φορολογικές και διοικητικές αρχές, στην άντληση στοιχείων από τους δημοσιευμένους ισολογισμούς. Ενιαίο ποσό ισολογισμού προβλέπει και το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο.

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΑ ΕΝΑΡΜΟΝΙΣΜΕΝΟ ΜΕ ΤΟ
ΑΡΧΙΚΟ ΤΗ ΕΠΙ ΟΡΘΩΣΗΣ ΤΗΣ ΕΣΩ

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

Α ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ
Ποσό το οποίο έχει ληφθεί ως κερδολήψη
μετά το τέλος της λογιστικής περιόδου (11.08.72)

Β. ΕΞΩΣΤΑ ΕΚΚΑΤΑΓΑΓΕΩΣ
1 Έσοδα Πρωτοδικών και πρώτης βαθμολογίας
2 Συναμεικτικές διαφορές δόσεων
3 Τόκοι Διαφορών Κατασκευαστικής
Ποσότητας
4 Άλλα έξωστα εκκαταγωγικά

Γ ΛΟΓΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

1 Αξία των Διαπραγματευθέντων
2 Πρωτοδικών και Δικασμάτων
Επιπροσέτι επίθεσης
3 Πρωτοδικώδεις κτηνιατρικές
ισχύες και κατασκευές
4 Άλλα, διαφόρων διαμετρήσεων

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ 31ης ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 1984
24η ΕΓΧΑΙΡΙΚΗ ΧΡΗΣΗ (1 ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΥ - 31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 1984)

ΠΑΘΗΤΙΚΟ

Ποσό που
έχει
λάβει
ως
κέρδολήψη
μετά το
τέλος
1984
1983
001 000

A. ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ		XXX XXX
1. Κεφάλαιο (μετόχια, άλλη μετοχές των δόχ.)		XXX XXX
40 00-01	1. ΚΑΤΑΒΛΗΜΕΝΑ	
40 00-03	2 Οφειλόμενα	
Ποσό το οποίο έχει ληφθεί ως κερδολήψη μετά το τέλος της λογιστικής περιόδου		XXX XXX
40 04-05	3 Αποβέβαια	
II Διαφορά απο έκδοση μετοχών υπέρ το όριο (46.000)		
III Διαφορές υπαποδιαλογής - επεξεργασίας επί Αύξησης		
41 06	1 Διαφορές απο αντιστάθμιση αξίας συμμετοχών και χρεωστού	XXX XXX
41 07	2 Διαφορές απο αντιστάθμιση αξίας λοιπών περιουσιακών στοιχείων	XXX XXX
41 10	3 Επιπτώσεις από μεταβολές ποσοτήτων αντιστάθμισης	XXX XXX
IV Αποβέβαια κεφάλαια		
41 02	1 Γενικά (στοιχία) μισθώ	XXX XXX
41 03	2 Αποβέβαια κεφάλαια	XXX XXX
41 04	3 Είδη κατασκευαστικών	XXX XXX
41 05	4 Είδη κατασκευαστικών	XXX XXX
41 08	5 Αποβέβαια ποσότητες επίθεσης διαφόρων ειδών	XXX XXX
41 09	6 Αποβέβαια για ιδίες μετοχές	XXX XXX
V ΑΠΟΒΕΒΑΙΑ ΕΚ ΥΓΟ		
42 00	Υπόλοιπα επίθεσης επίθεσης εκ. ύγ.	XXX XXX
42 01	Υπόλοιπα επίθεσης επίθεσης εκ. ύγ.	XXX XXX
42 02	Υπόλοιπα επίθεσης επίθεσης εκ. ύγ.	XXX XXX
(XXX) (XXX)		
(XXX) (XXX)		

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

II. Ενσωματωμένες άμνηστοποιήσεις				
110.00 - 10.10	1. Γήπεδο - Οικόπεδο Μείον: Προβλεπόμενες αποζημιώσεις και υποτιμήσεων	XXX		
44.10		XXX	-	XXX
(10.01-06 + 10.11-16 - 10.99)	2. Ορυχεία-Μεταλλεία-Λατομεία - Άνθρακ-Φυτίδες-άλλα	XXX	XXX	XXX
11		XXX	XXX	XXX
12	3. Κτίρια και τεχνικά έργα	XXX	XXX	XXX
13	4. Μηχανήματα-τεχνικές εγκαταστάσεις και λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός	XXX	XXX	XXX
14	5. Μεταφορικά μέσα	XXX	XXX	XXX
15	6. Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός	XXX	XXX	XXX
(15.32.00 + XP υπολ 50.08)	7. Αντικείμενα υπό εκτέλεση και προνομιούχες	XXX	XXX	XXX
		XXX	XXX	XXX
	Σύνολο άμνηστοποιήσεων (Π + ΓII)	XXX	XXX	XXX
III Συμμετοχές και άλλες μακροπρόθεσμες χρηματοοικονομικές απαιτήσεις				
18.00	1. Συμμετοχές σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις	XXX		XXX
18.01	2. Συμμετοχές σε λοιπές επιχειρήσεις	XXX		XXX
53.06	Μείον: Οφειλόμενες δόσεις Προβλεπόμενες για υπομνηστικές	XX	XX	XXX
(18.00.18 + 18.01.19)		XX	XX	XXX
(18.02 + 18.03)	3. Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεδεμένων επιχειρήσεων	XXX	XXX	XXX
(18.04 + 18.05)	4. Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών επιχειρησίου Ενδοεξαρτησών επιχειρήσεων	XXX	XXX	XXX
18.07-08	5. Γραμμάτια εισπρακτέα μακρο- πρόθεσμης διάρκειας	XXX	XXX	XXX
18.09-10	Μείον: Μη δουλευμένοι τόκοι	XXX		XXX
18.15-16	6. Πίλοοι με χαλαρά άμνηστοποιήσεων	XX	XX	XXX
(18.06 + 18.11 + 18.13-14)	7. Λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις	XXX	XXX	XXX
	Σύνολο πάγιας ένταξησίου (ΓI + ΓII + ΓIII)	XXX	XXX	XXX
IV. Ποσό προαρισμένα για αύξηση κεφαλαίου				
43.00-01	1. Καταθέσεις μετρητών ή εγγράφων	XXX		XXX
43.02	2. Διαθέσιμα κερδοστά χαρτολάσ για αύξηση μετρησίου κεφαλαίου	XXX		XXX
	Σύνολο ίδιων κεφαλαίων (ΑI + ΑII + ΑIII + ΑIV + AV + AVI)	XXX		XXX
V. ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΚΙΝΗΤΟΥΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ				
44.00	1. Προβλεπόμενες για άδοξήσίου παρουσίησίου λόγω έξόδου από την ύπηρεσία	XXX		XXX
(44.09 + 44.12-99)	2. Λοιπές προβλεπόμενες	XXX		XXX
Γ. ΥΠΟΧΡΕΨΕΙΣ				
I. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις				
45.00-05	1. Ομολογησά όδεια	XXX	XXX	XXX
45.10-12	2. Δόνηα Τραπεζών	XXX	XXX	XXX
45.13	3. Δόνηα Ταμειοσίου	XXX	-	XXX
45.14-15	4. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς συνδεδεμένες επιχειρήσεις	XXX	XXX	XXX
45.16-17	5. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς λοιπές επιχειρήσεις	XXX	XXX	XXX
	Ενδοεξαρτησών επιχειρήσίου	XXX	XXX	XXX
	6. Τραπεζές Λιχαιοσποσίου	XXX	XXX	XXX
	Χρηματοσίου με ένταξη	XXX	XXX	XXX
45.19-21	7. Γραμμάτια εισπρακτέα μακρο- πρόθεσμης διάρκειας	XXX	XXX	XXX
45.24-26	Μείον: Μη δουλευμένοι τόκοι	XX	XX	XXX
Υπολ. Α/45	8. Λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις	XXX	XXX	XXX
	Σύνολο μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις	XXX	XXX	XXX
II. Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις				
50	Πιστ. Υπολ.	XXX	XXX	XXX
51.00-02	1. Προμηθευτές	XXX	XXX	XXX
51.03-05	2. Γραμμάτια πληρωτέα	XXX	XXX	XXX
52	Μείον: Μη δουλευμένοι τόκοι υποχρεώσίου	XX	XX	XXX
Πιστ. Υπολ.	3. Τραπεζές Λιχαιοσποσίου	XXX	XXX	XXX
53	4. Προμηθευτές Πηλατών	XXX	XXX	XXX
54	5. Υποχρεώσεις από φόρους-τέλη	XXX	XXX	XXX
55	6. Αποσπασμασίου Οργανισμοσίου	XXX	XXX	XXX
53.17-18	7. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις επιχειρήσίου από ένταξησίου	XXX	XXX	XXX

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

ΣΥΝΟΛΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΙΑΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

Κωδικός	Περιγραφή	Ποσό	Ποσό	Ποσό	Ποσό
1	Επιχορηγήσεις	XXX	XXX	XXX	XXX
2	Προσόντα εργαζομένων και διευθυντών	XXX	XXX	XXX	XXX
3	Παραγωγή σε εξέλιξη	XXX	XXX	XXX	XXX
4	Πρώτες και βοηθητικές ύλες	XXX	XXX	XXX	XXX
5	Προκαταβολές για αγορά αποθεμάτων	XXX	XXX	XXX	XXX
6	Προκαταβολές για αγορά ακινήτων	XXX	XXX	XXX	XXX
7	Προκαταβολές για αγορά οχημάτων	XXX	XXX	XXX	XXX
8	Προκαταβολές για αγορά εξοπλισμού	XXX	XXX	XXX	XXX
9	Προκαταβολές για αγορά λοιπών περιουσιαίων	XXX	XXX	XXX	XXX
10	Μείον: Προβλέψεις (44.11)	XXX	XXX	XXX	XXX
11	Χρεώστες διαφόρων	XXX	XXX	XXX	XXX
12	Λογιστηριακά διαχρονικά	XXX	XXX	XXX	XXX
13	Προκαταβολών και πιστώσεων	XXX	XXX	XXX	XXX
14	Σύνολο υποχρεώσεων (Π1+Π2)	XXX	XXX	XXX	XXX

Κωδικός	Περιγραφή	Ποσό	Ποσό	Ποσό	Ποσό
15	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
16	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
17	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
18	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
19	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
20	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
21	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
22	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
23	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
24	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
25	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
26	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
27	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
28	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
29	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
30	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
31	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
32	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
33	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
34	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
35	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
36	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
37	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
38	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
39	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
40	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
41	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
42	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
43	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
44	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
45	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
46	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
47	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
48	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
49	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
50	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
51	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
52	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
53	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
54	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
55	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
56	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
57	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
58	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
59	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
60	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
61	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
62	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
63	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
64	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
65	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
66	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
67	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
68	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
69	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
70	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
71	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
72	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
73	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
74	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
75	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
76	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
77	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
78	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
79	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
80	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
81	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
82	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
83	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
84	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
85	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
86	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
87	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
88	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
89	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
90	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
91	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
92	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
93	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
94	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
95	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
96	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
97	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
98	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
99	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX
100	Ποσάκια	XXX	XXX	XXX	XXX

Σύνολο υποχρεώσεων (Π1+Π2)

Σύνολο υποχρεώσεων (Π1+Π2)

Σύνολο υποχρεώσεων (Π1+Π2)

Σύνολο υποχρεώσεων (Π1+Π2)

Σύνολο υποχρεώσεων (Π1+Π2)

Σύνολο υποχρεώσεων (Π1+Π2)

Σύνολο υποχρεώσεων (Π1+Π2)

Σύνολο υποχρεώσεων (Π1+Π2)

Σύνολο υποχρεώσεων (Π1+Π2)

Σύνολο υποχρεώσεων (Π1+Π2)

Σύνολο υποχρεώσεων (Π1+Π2)

Σύνολο υποχρεώσεων (Π1+Π2)

Σύνολο υποχρεώσεων (Π1+Π2)

Σύνολο υποχρεώσεων (Π1+Π2)

Σύνολο υποχρεώσεων (Π1+Π2)

Σύνολο υποχρεώσεων (Π1+Π2)

Σύνολο υποχρεώσεων (Π1+Π2)

Σύνολο υποχρεώσεων (Π1+Π2)

Σύνολο υποχρεώσεων (Π1+Π2)

Σύνολο υποχρεώσεων (Π1+Π2)

Σύνολο υποχρεώσεων (Π1+Π2)

Σύνολο υποχρεώσεων (Π1+Π2)

Σύνολο υποχρεώσεων (Π1+Π2)

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

III	Κινητότητα		
	1. Μετρητές	XXX	
	2. Όμιλος	XXX	
	3. Λοιπά κρισημολογημένα	XXX	
	4. Ίδιες μετρητές	XXX	
	Μείζον: Διεκπεραιωμένες δόσεις	<u>XXX</u>	
	5.3 07	<u>XXX</u>	
IV	Διαθέσιμα		
	1. Ταμείο	XXX	
	2. Ληξιπρόθεσμα εισπρακτέα	XXX	
	3. Καταθέσεις όψεως και προθεσμίας	XXX	
	Σύνολο κυκλοφορούντων ενεργητικού (ΔΙ - ΔΙΙ - ΔΙΙΙ - ΔΙΥ)	<u>XXX</u>	

Σ	ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ		
	1. Έξοδα επίσημων χρήσεων	XXX	
	2. Έξοδα χρηματικής εμπίστροφης	XXX	
	3. Λοιποί μεταβατικοί λογαριασμοί ενεργητικού	XXX	
	Υπόλ. Λ/56	<u>XXX</u>	
	ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ (Α+Β+Γ+Δ+Ε)	<u>XXX</u>	
	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ ΧΡΕΣΤΙΚΟΙ		
	1. Άλλοτεία περιουσιακά στοιχεία	XXX	
	2. Χρεωστικοί λογαριασμοί Εγγυητών και Επιτροχών Διαρκείων	XXX	
	3. Ακρωτήρια από Δημοπρασιές-Βασικές συμβάσεις	XXX	
	4. Λοιποί λογαριασμοί τόξεως	XXX	
	Υπόλ. Λ/56	<u>XXX</u>	
	ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ (Α+Β+Γ+Δ)	<u>XXX</u>	

Δ	ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ		
	1. Έσοδα επίσημων χρήσεων	XXX	
	2. Έσοδα χρηματικής εμπίστροφης	XXX	
	3. Λοιποί μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικού	XXX	
	Υπόλ. Λ/56	<u>XXX</u>	
	ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ (Α+Β+Γ+Δ)	<u>XXX</u>	
	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ		
	1. Διαφοροί άλλων περιουσιακών στοιχείων	XXX	
	2. Πιστωτικοί λογαριασμοί Εγγυητών και Επιτροχών Διαρκείων	XXX	
	3. Υποχρεώσεις από Δημοπρασιές-Βασικές συμβάσεις	XXX	
	4. Λοιποί λογαριασμοί τόξεως	XXX	
	Υπόλ. Λ/56	<u>XXX</u>	
	ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ (Α+Β+Γ+Δ)	<u>XXX</u>	

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

§ 4.1.202

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΣ (Λ/86) 31ης ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 1984 (1 ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΥ-31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 1984)

ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ ΕΝΑΡΜΟΝΙΣΜΕΝΟ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 25
ΤΗΣ 4ης ΟΔΗΓΙΑΣ ΤΗΣ ΕΟΚ

442

	Ποσά επιδιωκόμενης χρήσεως 1984	Ποσά προηγούμενης χρήσεως 1983
I. Αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως		
Κύκλος εργασιών (πωλήσεις)	XXX	XXX
Μείον: Κόστος πωλήσεων	XXX	XXX
Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμεταλλεύσεως	XX	XX
Πλέον: Άλλα έσοδα εκμεταλλεύσεως	XXX	XXX
Σύνολο	XXX	XXX
ΜΕΙΟΝ:	XXX	XXX
1. Έσοδα διοικητικής λειτουργίας	XXX	XXX
2. Έσοδα λειτουργίας ερευνών-αποτιμήσεως	XXX	XXX
3. Έσοδα λειτουργίας διαδόσεως	XX	XX
Μερικά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμεταλλεύσεως		
ΠΑΘΟΝ (ή μείον)	XX	XX
1. Έσοδα συμμετοχών	XX	XX
2. Έσοδα χρεογράφων	XX	XX
3. Κέρδη πωλήσεως συμμετοχών και χρεογράφων	XX	XX
4. Πασιβικοί τόκοι και συναφή έσοδα	XX	XX
Μείον:	XX	XX
1. Διαφορές αποτιμολογής συμμετοχών και χρεογράφων	XX	XX
2. Έσοδα και ζημιές συμμετοχών και χρεογράφων	XX	XX
3. Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα	XX	XX
Όλικά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμεταλλεύσεως	XX	XX
II. ΠΑΘΟΝ (ή μείον): Έκτακτα αποτελέσματα		
1. Έκτακτα και ανόργανα έσοδα	XX	XX
2. Έκτακτα Κέρδη	XX	XX
3. Έσοδα προηγούμενων χρήσεων	XX	XX
4. Έσοδα από προβλεπόμενους προηγούμενων χρήσεων	XX	XX
Μείον:	XX	XX
1. Έκτακτα και ανόργανα έξοδα	XX	XX
2. Έκτακτες ζημιές	XX	XX
3. Έξοδα προηγούμενων χρήσεων	XX	XX
4. Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους	XX	XX
Όργανικά και έκτακτα αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές)	XX	XX
ΜΕΙΟΝ:	XX	XX
Σύνολο απορρίψεων πάγων στοιχείων	XX	XX
Μείον: Οι από αυτές ένοσηματωμένες στο λειτουργικό κόστος	XX	XX
ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΚΕΡΔΗ ή Α ΖΗΜΙΑ	XX	XX

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ (ΙΣΩΝ) 31ης ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 1984 (1 Ιανουαρίου-31 Δεκεμβρίου 1984)

ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ Λ/ΣΜΟΥ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ
(όπως θα καταχωρηθεί στο βιβλίο άσφαρων και
ισολογισμών)

	Ποσά κλειόμενης χρήσεως 1984	Ποσά προηγούμενης χρήσεως 1983	Ποσά κλειόμενης χρήσεως 1984	Ποσά προηγούμενης χρήσεως 1983
ΧΡΕΩΣΗ				
1. Αποθέματα έναρξης χρήσεως				
20 - Εμπορεύματα	XXX	XXX	XXX	XXX
21 - Προϊόντα έτοιμα και ήμιτελη	XXX	XXX	XXX	XXX
22 - Υποπροϊόντα και υπολείμματα	XXX	XXX	XXX	XXX
23 - Παραγωγή σε εξέλιξη (προϊόντα υπό καταργασία)	XXX	XXX	XXX	XXX
24 - Πρώτες και βοηθητικές ύλες- υλικά συσκευασίας	XXX	XXX	XXX	XXX
25 - Αναλώσιμα υλικά	XXX	XXX	XXX	XXX
26 - Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων	XXX	XXX	XXX	XXX
28 - Είδη συσκευασίας	XXX	XXX	XXX	XXX
2. Άγορες Χρήσεως				
20 - Εμπορεύματα	XXX	XXX	XXX	XXX
24 - Πρώτες και βοηθητικές ύλες- υλικά συσκευασίας	XXX	XXX	XXX	XXX
25 - Αναλώσιμα υλικά	XXX	XXX	XXX	XXX
26 - Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων	XXX	XXX	XXX	XXX
28 - Είδη συσκευασίας	XXX	XXX	XXX	XXX
Σύνολο αρχικών αποθεμάτων και αγορών	XXX	XXX	XXX	XXX
3. ΜΕΙΟΝ: Αποθέματα τέλους χρήσεως				
20 - Εμπορεύματα	XXX	XXX	XXX	XXX
21 - Προϊόντα έτοιμα και ήμιτελη	XXX	XXX	XXX	XXX
22 - Υποπροϊόντα και υπολείμματα	XXX	XXX	XXX	XXX
23 - Παραγωγή σε εξέλιξη (προϊόντα υπό καταργασία)	XXX	XXX	XXX	XXX
24 - Πρώτες και βοηθητικές ύλες- υλικά συσκευασίας	XXX	XXX	XXX	XXX
25 - Αναλώσιμα υλικά	XXX	XXX	XXX	XXX
26 - Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων	XXX	XXX	XXX	XXX
28 - Είδη συσκευασίας	XXX	XXX	XXX	XXX
Άγορες και διαφορά (-) αποθεμάτων Μεταφορά	XXX	XXX	XXX	XXX
	XXX	XXX	XXX	XXX

ΠΙΣΤΩΣΗ

1. Πωλήσεις

- 70 - Εμπορευμάτων
- 71 - Προϊόντων έτοιμων και ήμιτελών
- 72 - Υποπροϊόντων και υπολειμμάτων
- 72 - Πρώτων και βοηθητικών υλών-
υλικών συσκευασίας
- 72 - Αναλώσιμων υλικών
- 72 - Ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων
- 72 - Είδων συσκευασίας
- 72 - Άχρηστου υλικού
- 73 - Υπηρεσιών (έσοδα από παροχή
υπηρεσιών)

2. Λοιπά οργανικά έσοδα

- 74 - Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα
πωλησέων
- 75 - Έσοδα παρεπόμενων άσφαρών
- 76 - Έσοδα κεφαλαίων
- 78.05 - Χρησιμοποιημένες προβλέψεις
εκμεταλλεύσεως

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

							XXX
							XXX
4.	Μεταφορά	XXX		XXX			
	4. Όργανικά έξοδα						
60	- Άμοιβές και έξοδα προσωπικού	XXX		XXX			
61	- Άμοιβές και έξοδα τρίτων	XXX		XXX			
62	- Παροχές τρίτων	XXX		XXX			
63	- Φόροι-τέλη (πλην των μη ενσωματωμένων στο λειτουργικό κόστος φόρων)	XXX		XXX			
64	- Διάφορα έξοδα						
	- Έξοδα μεταφορών	XXX		XXX			
64.01	- Έξοδα ταξιδίων	XXX		XXX			
64.02	- Έξοδα προβολής και διαφήμισης	XXX		XXX			
64.03	- Έξοδα εκδόσεων-επιδείξεων	XXX		XXX			
64.04	- Ειδικά έξοδα προώθησης εξαγωγών	XXX		XXX			
64.05	- Συνδρομές-Εισφορές	XXX		XXX			
64.06	- Δωρεές-Επιχορηγήσεις	XXX		XXX			
64.07	- Έντυπα και γραφική ύλη	XXX		XXX			
64.08	- Υλικά άμεσης ανάθεσης	XXX		XXX			
64.09	- Έξοδα δημοσιεύσεων	XXX		XXX			
64.10	- Έξοδα συμμετοχών και Χρεογράφων	XXX		XXX			
64.11	- Διαφορές αποτίμησης συμμετοχών και Χρεογράφων	XXX		XXX			
64.12	- Ζημίες από πώληση συμμετοχών και Χρεογράφων	XXX		XXX			
64.98	- Διάφορα	XXX		XXX			
65	- Τόκοι και συναφή έξοδα	XXX		XXX			
66	- Αποσβέσεις παγίων στοιχείων ένσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος	XXX		XXX			
68	- Προβλέψεις έκμεταλλεύσεως	XXX		XXX			
	Συνολικό κόστος	XXX		XXX			
78.00	ΜΕΙΟΝ: Ύδιον παραγωγή και βελτιώσεις παγίων	XXX		XXX			
	Συνολικό κόστος έσοδων	XXX		XXX			
80.00	Κέρδη έκμεταλλεύσεως	XXX		XXX			
							XXX
							XXX
							XXX
					80.00	Ζημίες έκμεταλλεύσεως	XXX
							XXX
							XXX
							XXX
							XXX
							XXX

ΤΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ ΤΟΥ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

ΤΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ ΤΟΥ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

Εννοια και διακρίσεις

Ενεργητικό

Το ενεργητικό περιλαμβάνει το σύνολο των υλικών και των άυλων περιουσιακών στοιχείων και των απαιτήσεων και δικαιωμάτων, που κατέχει μία επιχείρηση σε δεδομένη στιγμή και τα οποία χρησιμοποιούνται ως μέσα ενεργείας για την εκπλήρωση του σκοπού της.

Πραγματικό Ενεργητικό

Είναι το σύνολο των περιουσιακών στοιχείων και δικαιωμάτων της επιχείρησης τα οποία αντιπροσωπεύουν μία αξία χρήσης ή μια εμπορική αξία (δηλ. μπορεί να χρησιμοποιηθούν ή να πωληθούν στο πραγματικό Ενεργητικό δεν περιλαμβάνονται στοιχεία πλασματικού ή εικονικού ενεργητικού.

Πλασματικό ή εικονικό ενεργητικό

Είναι τα περιουσιακά στοιχεία του Ενεργητικού τα οποία δεν αντιπροσωπεύουν καμία πραγματική αξία χρήσης ή εμπορική αξίας. Τέτοια στοιχεία είναι π.χ. τα έξοδα ίδρυσης και πρώτης εγκατάστασης, οι ζημιές της χρήσης που εμφανίζονται στο Ενεργητικό και άλλα παρόμοια στοιχεία που δεν έχουν πραγματική αξία. Τα στοιχεία του πλασματικού ενεργητικού δεν υπολογίζονται προκειμένου να εξευρεθεί το καθαρό ενεργητικό.

Καθαρό Ενεργητικό

Είναι το πλεόνασμα του πραγματικού Ενεργητικού επί του πραγματικού παθητικού, το οποίο εξευρίσκεται ανά αφαιρέσουμε από το πραγματικό Ενεργητικό (χωρίς να υπολογιστεί το πλασματικό Ενεργητικό), το πραγματικό παθητικό (δηλ. τα χρέη προς τρίτους).

Το καθαρό ενεργητικό αποτελεί την καθαρή περιουσία δηλ. τα ίδια κεφάλαια της επιχείρησης (κεφάλαιο + αποθεματικό + υπόλοιπα εις νέο).

Το ενεργητικό ανάλογα με τον προορισμό του κάθε περιουσιακού στοιχείου διακρίνεται στις εξής τρεις βασικές κατηγορίες:

- Πάγιο Ενεργητικό
- Κυκλοφορούν Ενεργητικό
- Διαθέσιμο Ενεργητικό

Οι τρεις κατηγορίες του Ενεργητικού αναλύονται παρακάτω.

Σύμφωνα με το υπόδειγμα του ισολογισμού της Γενικού Λογιστικού Σχεδίου, το ενεργητικό περιλαμβάνει τις εξής μερικότερες κατηγορίες λογαριασμών.

- Οφειλόμενο κεφάλαιο
- Έξοδα εγκατάστασης
- Πάγιο ενεργητικό

- Κυκλοφορούν ενεργητικό
- Μεταβατικοί λογαριασμοί ενεργητικού
- Λογαριασμοί τάξεως χρεωστικοί

Οφειλόμενο κεφάλαιο

Κατά το Γ.Λ.Σ. προκειμένου περί ανώνυμης εταιρίας οφειλόμενο κεφάλαιο είναι το μέρος του μετοχικού της κεφαλαίου που οι μέτοχοι οφείλουν να καταβάλλουν για την εξόφληση της αξίας των μετοχών τους. Για το οφειλόμενο κεφάλαιο υπάρχει ο λογαριασμός 1812 στον οποίο καταχωρούνται και παρακολουθούνται καταβλητέες δόσεις του οφειλόμενου κεφαλαίου της εταιρίας το οποίο έχει κληθεί να καταβληθεί, καθώς και το οφειλόμενο κεφάλαιο που δεν έχει κληθεί να καταβληθεί.

Έξοδα ίδρυσης και πρώτης εγκατάστασης

Έξοδα ίδρυσης και πρώτης εγκατάστασης είναι τα έξοδα που γίνονται για την ίδρυση και οργάνωση της οικονομικής μονάδας την απόκτηση διαρκών μέσων εκμετάλλευσης, καθώς και για την επέκταση αναδιοργάνωσή της. Τα έξοδα αυτά εξυπηρετούν την οικονομική μονάδα για μεγάλη χρονική περίοδο - οπωσδήποτε μεγαλύτερη από ένα έτος και για το λόγο αυτό αποσβένονται τμηματικά

Ειδικότερα στο λογαριασμό αυτό παρακολουθούνται τα εξής

- Έξοδα κατάρτισης και δημοσίευσης του καταστατικού των οικονομικών μονάδων εταιρική μορφής
- Τα έξοδα δημόσιας προβολής της ίδρυσης, της κάλυψης του εταιρικού κεφαλαίου
- Τα έξοδα διοικήσεως που πραγματοποιούνται μέχρι την έναρξη της εκμετάλλευσης
- Τα μεταγενέστερα έξοδα που πραγματοποιούνται για την επέκταση της δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας.

Όλα αυτά τα έξοδα καταχωρούνται σε προσωρινά βιβλία θεωρημένα στο όνομα του ιδρυτή της επιχείρησης από τον οικονομικό έφορο της κατοικίας του. Οι εγγραφές στα προσωρινά βιβλία μεταφέρονται συγκεντρωτικώς, μόλις συσταθεί το νομικό πρόσωπο ή γίνει έναρξη λειτουργίας της επιχείρησης στα θεωρημένα οριστικά βιβλία, προτού καταχωρηθούν σ' αυτά άλλες συναλλαγές εκτός από τις εγγραφές ενάρξεως.

Είναι αξιοσημείωτο ότι μέχρι την πλήρη απόσβεση των εξόδων αυτών απαγορεύεται η διανομή κερδών.

Ασώματες ακινητοποιήσεις

Σαν ασώματες ακινητοποιήσεις νοούνται τα οικονομικά αγαθά τα οποία είναι δεκτικά χρηματικής αποτιμώσεως και αποκτώνται με σκοπό να χρησιμοποιηθούν παραγωγικά για το χρονικό διάστημα μεγαλύτερη από ένα έτος. Πιο συγκεκριμένα οι ασώματες ακινητοποιήσεις διακρίνονται σε:

- Έξοδα ερευνών και ανάπτυξης
- Παραχωρήσεις και δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας
- Προκαταβολές κτήσεως ασώματων ακινητοποιήσεων
- Λοιπές ασώματες ακινητοποιήσεις
- Υπεραξία επιχειρήσεως

Ενδιαφέρον παρουσιάζει η εξέταση της υπεραξία της επιχείρησης τόσο σαν έννοια όσο και από λογιστικής και οικονομικής απόψεως. Μιλώντας για την υπεραξία της επιχειρήσεως εννοούμε την υπεραξία που δημιουργείται κατά την εξαγορά ή συγχώνευση ολόκληρης οικονομικής μονάδα και είναι ίση με τη διαφορά μεταξύ του ολικού τμήματος αγοράς και της πραγματικής αξίας των επιμέρους περιουσιακών της στοιχείων. Η υπεραξία της οικονομικής μονάδας στηρίζεται στην εκτίμηση για την ικανότητά της να πραγματοποιεί υψηλά κέρδη λόγω κυρίως της καλής φήμης, της εκτεταμένης πελατείας, της μεγάλης πίστης στην αγορά της καλής οργάνωσης της καλής προοπτικής ανάπτυξης του κλάδου στον οποίο ανήκει.

Από λογιστικής άποψης, η υπεραξία καταχωρείται στο ενεργητικό της επιχειρήσεως μόνο κατά την εξαγορά της από άλλη επιχείρηση, αποσβένεται είτε εφάπαξ είτε τμηματικά και ισόποσα σε περισσότερες από μία χρήσεις αρκεί να μην υπερβαίνουν τα πέντε έτη. Δεν είναι επιτρεπτή η αναγραφή της υπεραξίας στο ενεργητικό από την ίδια την επιχείρηση καθώς

πρόκειται για υπεραξία που δημιουργείται κατά την υποκειμενική κρίση της επιχείρησης και δεν αντιπροσωπεύει πραγματική αξία.

Μηχανήματα και τεχνικές εγκαταστάσεις

Μηχανήματα

Κατά το Γ.Λ.Σ. μηχανήματα είναι οι μηχανολογικές κατασκευές μόνιμα εγκατεστημένες ή κινητές, οι οποίες χρησιμεύουν για να αποσπούν από τη φύση, να επεξεργάζονται ή να μετασχηματίζουν υλικά αγαθά ή για να παράγουν υπηρεσίες αποτελούν το αντικείμενο δραστηριότητας της.

Τεχνικές εγκαταστάσεις

Κατά το Γ.Λ.Σ. τεχνικές εγκαταστάσεις είναι τεχνικές κατασκευές και γενικά τεχνολογικές διευθετήσεις που γίνονται για τη μόνιμη εγκατάσταση μηχανημάτων και τη σύνδεση τους στο παραγωγικό κύκλωμα της. Στον ίδιο λ/σμό παρακολουθούνται και οι κάθε είδους εγκαταστάσεις της οικονομικής μονάδας οι οποίες, χωρίς να συσχετίζονται με τα μηχανήματα, έχουν σχέση με το παραγωγικό και γενικά με το λειτουργικό κύκλωμα της, με την προϋπόθεση ότι δεν είναι συνδεδεμένες με τις κτιριακές εγκαταστάσεις ή είναι συνδεδεμένες με αυτές, αλλά κατά τρόπο που ο αποχωρισμός τους είναι δυνατό να συντελέσει εύκολα χωρίς βλάβη της ουσίας τους ή των κτιριακών εγκαταστάσεων.

Απόσβεση μηχανημάτων και εγκαταστάσεων

Η απόσβεση των μηχανημάτων δεν παρουσιάζει δυσχέρειες επειδή τα μηχανήματα αγοράζονται από τρίτους η τιμή αγοράς αποτελεί τη βάση

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

υπολογισμού των αποσβέσεων. Η απόσβεση είναι ανάλογη με το είδος του μηχανήματος και τη συχνότητα απασχολήσεως του στην εκμετάλλευση. Η μέθοδος της σταθερής απόσβεσης χρησιμοποιείται συνήθως για την απόσβεση των μηχανημάτων. Στη σημερινή εποχή όπου η τεχνολογική πρόοδος αχρηστεύει νωρίτερα της φυσιολογική τους ζωή τα μηχανήματα λόγω επινόησης νέων βελτιωμένων τύπων και μεγαλύτερη απόδοση, το ποσοστό αποτιμήσεως πρέπει να είναι αυξημένο. Γι' αυτό ομιλούν συνήθως για τεχνολογική απόσβεση, υπονοώντας με αυτή ότι η απόσβεση πρέπει να αποβλέπει στην οικονομική ζωή των μηχανημάτων και όχι στην φυσιολογική ζωή. Δηλαδή επειδή τα μηχανήματα αχρηστεύονται πριν τη λήξη η ωφέλιμη ζωή τους, η απόσβεση πρέπει να λάβει υπόψη και τον ειδικό αυτό παράγοντα μείωσης της αξίας. Επίσης για τον καθορισμό του ποσοστού της ετήσιας αποσβέσεως, θα λαμβάνεται υπόψη και θα εκτιμάται αν το μηχάνημα λειτουργεί συνεχώς καθ' όλο το έτος ή εργάζεται εποχιακώς στη δεύτερη περίπτωση το ποσοστό αποσβέσεως θα είναι μειωμένο, γιατί η ωφέλιμη ζωή τους μηχανήματος είναι μακρύτερη.

Το ποσοστά αποσβέσεως εξαρτώνται από το είδος του μηχανήματος, τη συχνότητα απασχολήσεως και την ποιότητα αυτού. Η ελληνική φορολογική νομοθεσία (Π. Δ. 88/1973) προβλέπει ποσοστά αποσβέσεων κατά κατηγορίες μηχανημάτων.

Μεταφορικά μέσα

Κατά το Γ.Λ.Σ. τα μεταφορικά μέσα περιλαμβάνουν τα κάθε είδους οχήματα και τα μέσα μεταφορά, τα οποία χρησιμοποιούνται από την

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

επιχείρηση για της μεταφορές και μετακινήσεις του προσωπικού και των εμπορευμάτων, είτε μέσα στους χώρους εκμεταλλεύσεως είτε έξω απ' αυτούς.

Απόσβεση μεταφορικών μέσων

Τα μεταφορικά μέσα, ως υποκείμενα σε φθορά χάνουν με την πάροδο του χρόνου την αξία τους και συνεπώς υπόκεινται σε απόσβεση κατά τους κανόνες της λογιστικής

Επιπλα και λοιπός εξοπλισμός

Έπιπλα

Έπιπλα είναι τα κινητά αντικείμενα ή εκείνα που είναι εγκατεστημένα αλλά είναι δυνατόν να αποχωριστούν εύκολα, και τα οποία προορίζονται για συμπλήρωση ή τον καλλωπισμό των κτιριακών χώρων και χρησιμοποιούνται κατά κανόνα, από το προσωπικό της οικονομικής μονάδας στην οποία ανήκουν (τραπέζια, καθίσματα κ.α.).

Σκεύη

Σκεύη και διάφορα είδη εστίασεως, τα οποία χρησιμοποιούνται για την εξυπηρέτηση αναγκών εστιατορίων, κυλικείων, ξενοδοχείων κ.λπ. (π.χ υψήκρες νερού, γυγεία, ηλεκτρικοί φούρνοι ή σκεύη κουζίνας).

Συμμετοχές και άλλες μακροπρόθεσμες χρηματοοικονομικές απαιτήσεις

Έννοια και διακρίσεις των συμμετοχών

Κατά το Γ.Λ.Σ. και το Ν. 2190/1920 (άρθρο 42ε παρ. 5), συμμετοχές είναι τα δικαιώματα συμμετοχής στο κεφάλαιο άλλων επιχειρήσεων, δηλαδή οι μετοχές άλλων ανώνυμων εταιρειών, τα εταιρικά μερίδια Ε.Π.Ε. και οι εταιρικές μερίδες άλλης νομικής μορφής εταιρειών, εφόσον το ποσοστό συμμετοχή υπερβαίνει το 10% του κεφαλαίου κάθε εταιρείας και προσδέτως η απόκτηση των τίτλων αυτών γίνεται με σκοπό τη διαρκή κατοχή τους.

Σε περίπτωση που δε συντρέχουν οι ανωτέρω προϋποθέσεις οι τίτλοι αυτοί χαρακτηρίζονται ως χρεόγραφα. Αλλά το Γ.Λ.Σ. δεν περιλαμβάνει στα χρεόγραφα τα μερίδια των Ε.Π.Ε. και τις μερίδες των προσωπικών εταιρειών, οπότε γεννάται ζήτημα αν οι τίτλοι αυτοί έχουν το χαρακτήρα ακινητοποιήσεως (πάγιο ενεργητικό) όταν αντιπροσωπεύουν ποσοστό μικρότερο από 10% του κεφαλαίου της κάθε εταιρείας. Υποστηρίζεται, βάσιμων από διακεκριμένους επιστήμονες, ότι οι τίτλοι ορθόν είναι να θεωρούνται ότι έχουν το χαρακτήρα ακινητοποιήσεων, αφού ούτε πρόθεση υπάρχει ούτε είναι εύκολη η ρευστοποίηση τους.

Σύμφωνα με το Γ.Λ.Σ. και το Ν. 2190/1920, οι συμμετοχές διακρίνονται σε:

- Συμμετοχές σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις
- Συμμετοχές σε μη συνδεδεμένες επιχειρήσεις

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

• Συμμετοχές σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις

Στο λ/μο 1800 καταχωρούνται οι συμμετοχές σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις. Κατά το Γ.Λ.Σ. και το νόμο 2190/1920 (άρθρο 42ε παρ. 5) συνδεδεμένες επιχειρήσεις είναι οι ακόλουθες:

1. Οι επιχειρήσεις εκείνες μεταξύ των οποίων υπάρχει σχέση μητρικής εταιρία προς θυγατρική. Στην περίπτωση που υπάρχει η σχέση αυτή, η θυγατρική επιχείρηση είναι συνδεδεμένη με τη μητρική και η μητρική είναι συνδεδεμένη με τη θυγατρική
2. Οι συνδεδεμένες επιχειρήσεις της προηγούμενης περιπτώσεως α) και κάθε μια από τις θυγατρικές ή τις θυγατρικές των θυγατρικών των συνδεδεμένων αυτών επιχειρήσεων.
3. Οι θυγατρικές επιχειρήσεις των προηγούμενων περιπτώσεων (α) και (β), άσχετα αν μεταξύ τους δεν υπάρχει απευθείας δεσμός συμμετοχής

Συμμετοχές σε λοιπές (μη συνδεδεμένες) επιχειρήσεις

Στο λογαριασμό 18.01 καταχωρούνται και παρακολουθούνται οι συμμετοχές της οικονομικής μονάδας σε μη συνδεδεμένες επιχειρήσεις.

Με ποια αξία καταχωρούνται οι συμμετοχές στους οικείους λ/σμούς

Κατά το Γ.Λ.Σ. οι συμμετοχές καταχωρούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του 18:00 ή 1801 με την αξία κτήσεως τους. Αξία κτήσεως είναι το ποσό που καταβάλλεται, είτε απευθείας στην εταιρία κατά τη συγκρότηση του κεφαλαίου της, είτε για την αγορά της συμμετοχής, καθώς

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

και η ονομαστική αξία των τίτλων που δίνονται στην οικονομική μονάδα χωρίς αντάλλαγμα λόγω νόμιμης αναπροσαρμογής των περιουσιακών στοιχείων του ισολογισμού της εκδότριας εταιρίας ή κεφαλοποίησης αποθεματικών της.

Στην περίπτωση λήξεως τίτλων χωρίς αντάλλαγμα χρεώνεται ο οικείος υπολογαριασμός του 18.00 ή 18.01, με πίστωση του λ/σμού 41.06 "διαφορές" από αναπροσαρμογή αξίας συμμετοχών και χρεογράφων"

Οφειλόμενες δόσεις συμμετοχών και προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών

Κατά το υπόδειγμα ισολογισμού του Γ.Λ.Σ., οι λ/σμοί αυτοί εμφανίζονται στον ισολογισμό αφαιρετικώς από την αξία των συμμετοχών. Οι οφειλόμενες δόσεις συμμετοχών απεικονίζονται στο λ/μο 53.06, οι δε προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών στους λ/σμούς 18.00.19 και 18.01.19

Αποτίμηση συμμετοχών και χρεογράφων

Κανόνες αποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογράφων

Με το άρθρο 43παρ. 6 του Ν. 2190/1920 ορίζεται ότι οι συμμετοχές σε ανώνυμες εταιρείες και τα χρεόγραφα καθώς και οι μετοχές ανώνυμων εταιριών και οι κάθε φύσεως τίτλοι χρεογράφων με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων, αποτιμούνται στη συνολικά χαμηλότερη τιμή, μεταξύ της τιμής κτήσεως και της τρέχουσας τιμής.

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

Τον ίδιο ακριβώς ορισμό δίνει και το Γ.Λ.Σ. Η διάφορα μεταξύ της συνολικής τιμής κτήσεως και της αντίστοιχης χαμηλότερης τρέχουσας τιμής, που προκύπτει από την αποτίμηση της περιπτώσεως αυτής, καταχωρείται σε λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσεως, με χρεοπίστωση των οικείων λ/σμων συμμετοχών, τίτλων με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων και χρεογράφων.

Οι συμμετοχές σε άλλες επιχειρήσεις, που δεν έχουν τη μορφή ΑΕ, και οι τυχόν τίτλοι με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων των επιχειρήσεων αυτών, αποτιμούνται στην κατά είδος χαμηλότερη τιμή μεταξύ της τιμής κτήσεως και της τρέχουσας τιμής τους.

Οι τυχόν διαφορές που προκύπτουν από την αποτίμηση της περιπτώσεως αυτής καταχωρούνται σε λογαριασμό χρήσεως, με πίστωση του οικείου λογαριασμού προβλέψεων.

Ως τρέχουσα τιμή των χρεογράφων ορίζεται:

1. Για τους εισαγμένους στο χρηματιστήριο τίτλους (μετοχές, ομολογίες κ.λπ.), ο μέσος όρος της επίσημης χρηματιστηριακής τιμής τους κατά τον τελευταίο πριν την ημέρα της απογραφής μήνα.
2. Για τους μη εισαγμένους στο χρηματιστήριο τίτλους:

- Για τις μετοχές Α.Ε. που δεν είναι εισαγμένες στο χρηματιστήριο, τις συμμετοχές σε άλλες επιχειρήσεις και τους τυχόν τίτλους με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων των άλλων αυτών επιχειρήσεων, η εσωτερική λογιστική αξία των μετοχών ή των συμμετοχών ή των τίτλων αυτών, όπως προκύπτει

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

από το νόμιμα συνταγμένο τελευταίο ισολογισμό των πιο πάνω επιχειρήσεων.

- Για τα μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων, ο μέσος όρος της καθαρής τιμής τους κατά τον τελευταίο μήνα της χρήσεως

Όταν η συνολική τρέχουσα τιμή είναι χαμηλότερη από την αντίστοιχη τιμή κτήσεως, η διαφορά μεταξύ τους καταχωρείται σε χρέωση του λ/σμού 64.11. "διαφορές αποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογράφων", με χρεοπίστωση των οικείων λ/μωv συμμετοχών και χρεογράφων.

3. Με την επιφύλαξη των χρεογράφων που δεν είναι εισαγμένα στο χρηματιστήριο, οι συμμετοχές σε άλλες επιχειρήσεις, που δεν έχουν τη μορφή ΑΕ και οι τυχόν τίτλοι με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων των επιχειρήσεων αυτών, αποτιμούνται στην κατ'είδος χαμηλότερη τιμή, μεταξύ της τιμής κτήσεως και της τρέχουσας τιμής. Ως τρέχουσα τιμή ορίζεται η εσωτερική λογιστική αξία που προκύπτει από τον τελευταίο ισολογισμό της επιχειρήσεων για τις συμμετοχές της οποίας πρόκειται να γίνει η αποτίμηση.

Παράδειγμα αποτιμήσεως χρεογράφων

Έστω ότι μια επιχείρηση έχει στο χαρτοφυλάκιο της κατά την ημέρα της απογραφής, ορισμένο αριθμό χρεογράφων, των οποίων η τιμή κτήσεως και η τρέχουσα τιμή έχουν, σύστοιχος, ως ακολούθως:

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

κατηγορίες χρεογράφων	Ποσότητα	Τιμή κτήσεως		Τρέχουσα τιμή	
		Κατά μονάδα	Κατά κατηγορία χρεογράφων	κατά μονάδα	Κατά κατηγορία χρεογράφων
Μετ. εταιρ. Α'	250	180	45.000	140	35.000
Μετ. εταιρ. Β'	300	500	150.000	700	210.000
Μετ. εταιρ. Γ'	500	400	200.000	360	180.000
Συνολική τιμή κτήσεων			345.000		
Συνολική τρέχουσα τιμή					425.000

Από τον πίνακα αυτό καταφαίνεται, ότι η συνολική χαμηλότερη τιμή, στην οποία πρέπει κατά νόμο να γίνει η αποτίμηση των χρεογράφων ανέρχεται σε δρχ. 395.000.

Η τιμή αυτή είναι η συνολική τιμή κτήσεως όλων μαζί των χρεογράφων, ενώ η συνολική τρέχουσα τιμή τους ανέρχεται σε δρχ. 425.000, δηλαδή είναι μεγαλύτερη από τη συνολική τιμή κτήσεως κατά 30.000 δρχ.

Έννοια κυκλοφορούντος ενεργητικού

Το κυκλοφορούν ενεργητικό περιλαμβάνει τα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης, τα οποία ρευστοποιούνται ή ανανεώνονται κατά τη διάρκεια του λειτουργικού κύκλου εκμεταλλεύσεως. Κύκλος εκμεταλλεύσεως είναι μέσος χρόνος που μεσολαβεί μεταξύ της αγοράς ενός περιουσιακού στοιχείου και της πωλήσεως αυτού, ο οποίος διαρκεί μέχρι ένα έτος είναι όμως δυνατόν ο κύκλος εκμεταλλεύσεως να είναι βραχύτερος ή μακρύτερος του έτους, αναλόγως του είδους και του προορισμού του περιουσιακού

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

στοιχείου. Για τους οικονομολόγους το κυκλοφορούν ενεργητικό (ή κεφάλαιο) αποτελείται από στοιχεία που υπεισέρχονται στο παραγωγικό κύκλωμα μόνο μια φορά αντίθετα απ' το συμβαίνει με το πάγιο κεφάλαιο, το οποίο συμβάλει διαρκών στην επιχείρηση χωρίς να μεταβάλλεται η μορφή του.

Ειδικότερα στο κυκλοφορούν ενεργητικό περιλαμβάνονται κυρίως τα εξής περιουσιακά στοιχεία:

- Αποθέματα εμπ/των, πρώτων υλών και προϊόντων
- Απαιτήσεις βραχυχρόνιες (μέχρι ένα έτος)
- Χρεόγραφα εμπορεύσιμα
- Γραμμάτια εισπρακτέα, προεξοφλήσιμα
- Διαθέσιμα

Σύμφωνα με το υπόδειγμα ισολογισμού του γενικού Λογιστικού σχεδίου στο κυκλοφορούν ενεργητικό κατατάσσονται οι εξής κατηγορίες περιουσιακών στοιχείων:

- Αποθέματα
- Απαιτήσεις
- Χρεόγραφα
- Διαθέσιμα

Οι γενικές αυτές κατηγορίες διακρίνονται σε μικρότερες κατηγορίες και υποκατηγορίες λ/σμων για τις οποίες γίνεται ανάπτυξη στα οικεία κεφάλαια του παρόντος έργου

Αποθέματα

Έννοια αποθεμάτων

Κατά το Γ.Λ.Σ. αποθέματα είναι τα υλικά αγαθά που ανήκουν στην οικονομική μονάδα τα οποία:

- Προορίζονται να πωληθούν κατά τη συνήδη πορεία των εργασιών της
- Βρίσκονται στη διαδικασία της παραγωγής και προορίζονται να πωληθούν όταν προσλάβουν τη μορφή των έτοιμων προϊόντων
- Προορίζονται να αναλωθούν για την παραγωγή έτοιμων αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών
- Προορίζονται να αναλωθούν για την καλή λειτουργία, τη συντήρηση ή επισκευή, καθώς και την ιδιοπαραγωγή πάγιων στοιχείων
- Προορίζονται να χρησιμοποιηθούν για τη συσκευασία π.χ. των παραγόμενων έτοιμων προϊόντων ή των εμπορευμάτων που προορίζονται για πώληση.

Μεθοδοι αποτιμήσεων αποθεμάτων

Απαρίθμηση μεθόδων αποτιμήσεως

Για την αποτίμηση των αποθεμάτων εφαρμόζονται διάφορες μέθοδοι, ανάλογα με το είδος του περιουσιακού στοιχείου και το σκοπό στον οποίο αποβλέπει η αποτίμηση.

Οι κυριότερες μέθοδοι αποτιμήσεως οι οποίες συναντώνται στην πράξη και στη νομοθεσία είναι η εξής:

1. Η μέθοδος της τιμής αγοράς ή κτήσεως (κόστος)
2. Η μέθοδος της τρέχουσας τιμής ή τιμής της ημέρας (τιμή αντικαταστάσεως)
3. Η μέθοδος της χαμηλότερης τιμής μεταξύ της τιμής κτήσεως και της τρέχουσας τιμής
4. Η μέθοδος της τιμής πωλήσεως (σε ορισμένες περιπτώσεις)

Μέθοδος της τιμής αγοράς η κτήσεως (κόστος)

Κατά το Γ.Λ.Σ. τιμή κτήσεως για τα αγαθά που αγοράζονται από τρίτους, είναι η τιμή στην οποία αγοράζεται ένα περιουσιακό στοιχείο, δηλαδή η τιμολογιακή αξία του προσυζητημένη με τα ειδικά και παρεπόμενα έξοδα και μειωμένη με τις λαμβανόμενες εκπτώσεις. Τιμολογιακή αξία είναι η αξία αγοράς ή κτήσεως, η οποία αναγράφεται στο τιμολόγιο, μειωμένες με τις χορηγούμενες από τον προμηθευτή εκπτώσεις και απαλλαγμένη από τους φόρους που δε βαρύνουν την επιχείρηση.

Ειδικά έξοδα αγοράς είναι τα άμεσα έξοδα αγοράς που γίνονται μέχρι την παραλαβή και αποθήκευση του αγαθού και ιδιαίτερα οι δασμοί και λοιποί φόροι εισαγωγής, καθώς και τα έξοδα μεταφοράς και παραλαβής των αγαθών.

Μέθοδοι της τρέχουσας τιμής ή τιμής της ημέρας

Η έννοια της τρέχουσας τιμής (ή τιμής της ημέρας) δεν έχει επαρκώς διευκρινιστεί στην επιστήμη, στην πρακτική και στην νομολογία, διάφορες δε γνώμες υποστηρίζονται στο θέμα αυτό. Η τρέχουσα τιμή συναντάται με δύο έννοιες:

- Ως τρέχουσα τιμή αγοράς ή κτήσεως
- Ως τρέχουσα τιμή πωλήσεως

Γύρω από τις δύο αυτές έννοιες στρέφεται η συζήτηση και κάθε μια μέθοδος έχει τους υποστηρικτές και τους επικριτές της. Η κρατούσα γνώμη υποστηρίζει ότι ως τρέχουσα τιμή πρέπει να λαμβάνεται η τρέχουσα τιμή αγοράς ή αιτήσεως και όχι η τρέχουσα τιμή πωλήσεως, δηλαδή η τιμή στην οποία η επιχείρηση μπορεί να αγοράσει τα περιουσιακά στοιχεία κατά το χρόνο της απογραφής, υπό τον όρο ότι πρόκειται για στοιχεία της αυτής ποσότητας, ποιότητας και καταστάσεως. Πρόκειται, δηλαδή, για την τιμή αντικαταστάσεως και όχι για την τιμή πωλήσεως, διότι η τελευταία, ως περιλαμβάνουσα και το κέρδος της επιχείρησης δεν πρέπει να λαμβάνεται υπόψη. Αλλά σε ορισμένες περιπτώσεις, που είναι δυσχερής η εφαρμογή της τρέχουσας τιμής αγοράς, λαμβάνεται υπόψη η τρέχουσα τιμή πωλήσεως.

Κατά το Γ.Λ.Σ., τρέχουσα τιμή αγοράς είναι η τιμή αντικατάστασής του συγκεκριμένου αποθέματος δηλαδή η τιμή στην οποία η οικονομική μονάδα έχει τη δυνατότητα να προμηθευτεί το αγαθό, κατά την ημέρα συντάξεως της απογραφής από τη συνήθη αγορά, με συνήθεις όρους και υπό κανονικές συνθήκες χωρίς να λαμβάνονται υπόψη περιπτωσιακά και προσωρινά γεγονότα, τα οποία προκαλούν αδικαιολόγητες προσωρινές διακυμάνσεις τιμών.

Κατά το άρθρο 41 παρ. 1 του Κ.Φ.Σ. ως τρέχουσα τιμή νοείται εκείνη στην οποία ο επιτηδευματίας μπορεί να αγοράσει ή να παραγάγει το εμπόρευμα κατά την ημέρα της απογραφής στην κατάσταση στην οποία βρίσκεται.

Μέθοδος της χαμηλότερης τιμής

Η μέθοδος αυτή θεωρείται ως η πιο σημαντική και ενδεδειγμένη μέθοδος αποτιμής, γιατί διασφαλίζει την επιχείρηση από τυχόν μη πραγματοποιηθέντα έσοδα και κέρδη. Κατά τη μέθοδο αυτή, η αποτίμηση γίνεται στην τιμή αγορά ή στην τρέχουσα, οποία από τις δύο είναι χαμηλότερη.

Η μέθοδος αυτή παρουσιάζει πολλά πλεονεκτήματα για την επιχείρηση διότι σε περίπτωση μείωσης των ειδών (πάνω από την τιμή κτήσεως) δεν εμφανίζονται κέρδη μη πραγματοποιηθέντα, σε περίπτωση μείωσης των ειδών (κάτω από την τιμή κτήσεως) η ζημιά που θα προκύψει από την υφιστάμενη αλλά μη πραγματοποιηθείσα υποτίμηση επιτρέπεται να εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχειρήσεως. Έτσι η

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

επιχείρηση διασφαλίζεται από την πραγματοποίηση μιας τέτοιας υποτιμήσεως.

Για το λόγο αυτό η μέθοδος της χαμηλότερη τιμή είναι διεθνώς αναγνωρισμένη ως η πιο ιδεώδης μέθοδος αποτιμήσεως για αυτό και εφαρμόζεται στην λογιστική και φορολογική πρακτική πολλών κρατών.

Τη μέθοδο της χαμηλότερης τιμής για την αποτίμηση των αποθεμάτων της απογραφής υποδεικνύουν:

- Το γενικό Λογιστικό σχέδιο
- Ο κώδικας φορολογικών στοιχείων (άρθρο 41 παρ.1)
- Η 4η Ντιρεκτιβα της Ε.Ο.Κ.
- Ο Ν. 2190/1920 "περί ΑΕ" (άρθρο 43 παρ. 7).
- Η διοίκηση του Υπουργείου Οικονομικών για τον προσδιορισμό του φόρου εισοδήματος
- Η λογιστική θεωρία και πρακτική
- Η φορολογική νομολογία

Κατά τη μέθοδο αυτή τα αποθέματα αποτιμούνται χωριστά και αυτοτελώς χωρίς να γίνεται συσχετισμός τούτων με τα άλλα περιουσιακά στοιχεία. Κατά τον τρόπο αυτό η τυχόν υποτίμηση ενός στοιχείου δε συμψηφίζεται με την τυχόν υπερτίμηση άλλου στοιχείου και αντιθέτως. Τον τρόπο αυτό

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

υπολογισμού υιοθετεί και ο Κ.Φ.Σ. το ακόλουθο παράδειγμα διευκολύνει την κατανόηση του θεάματος

	Τιμή κτήσεως	Τρέχουσα τιμή	Αποτίμηση
Είδος Α'	200	300	200
Είδος Β'	500	400	400
Είδος Γ'	600	700	600
Είδος Δ'	800	600	600
	2.100	2.000	1.800

Μέθοδος της τιμής πωλήσεως

Η μέθοδος της τιμής πωλήσεως ή μέθοδος της καθαρής ρευστοποιήσιμης αξίας, κατά την έκφραση του Γ.Λ.Σ. υποδεικνύετε τόσο από το Γ.Λ.Σ., όσο και από το Ν. 2190/1920 (άρθρο 43 παρ. 7) ως μέθοδος αποτιμήσεως των αποθεμάτων, στην περίπτωση κατά την οποία η επιχείρηση αδυνατεί να προσδιορίσει την τρέχουσα τιμή αγοράς (ιδίως όταν πρόκειται για την εξεύρεση του κόστους των προϊόντων παραγωγής).

Τρέχουσα τιμή πωλήσεως είναι η τιμή στην οποία μπορεί η επιχείρηση να πωλήσει (ρευστοποιήσει) τα περιουσιακά της στοιχεία κατά το χρόνο της απογραφής υπό ομαλές όμως συναλλακτικές συνθήκες και όχι υπό την πίεση των πραγμάτων. Ως τιμή πωλήσεως λαμβάνεται η καθαρή τιμή,

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

δηλαδή η τιμή που προκύπτει μετά την αφαίρεση των εξόδων πραγματοποιήσεως της πωλήσεως.

Κατά τους υποστηρικτές της απόψεως αυτής πρέπει να συντρέχουν απαραίτητως οι εξής προϋποθέσεις:

- Η παραγγελία να είναι οριστικής χωρίς αμφισβητήσεις
- Το εμπόρευμα να είναι απόλυτα σύμφωνα με τις απαιτήσεις του πελάτη και να έχει συμφωνηθεί οριστικά η τιμή του.
- Το εμπόρευμα πρέπει να είναι στην αποθήκη της επιχειρήσεως έτοιμα προς παράδοση και να μην είναι υπό κατασκευή ή σε χέρια τρίτων.

Μέθοδοι υπολογισμού της τιμής κτήσεων όταν υπάρχουν διάφορες τιμές κτήσεως

Μέθοδοι υπολογισμού τιμής κτήσεως

Συμβαίνει πολλές φορές, τα υπάρχοντα, κατά την απογραφή αποθέματα να έχουν κτηθεί σε διάφορες τιμές. Οπότε γίνεται ζήτημα ποια τιμή αγοράς ή κτήσεως θα λαμβάνεται ως βάση αποτιμήσεως, όταν τα αποθέματα προέρχονται από πολλές αγορές (παρτίδες) και σε διάφορες τιμές.

Κατά το ΕΓ.Λ.Σ. χρησιμοποιούνται οι εξής μέθοδοι υπολογισμού της τιμής αγοράς (κτήσεως):

- Η μέθοδος του μέσου σταθμικού κόστους

- Η μέθοδος του κυκλοφοριακού μέσου όρου ή των διαδοχικών υπολοίπων
- Η μέθοδος FIFO (Πρώτη εισαγωγή - πρώτη εξαγωγή)
- Η μέθοδος LIFO (τελευταία εισαγωγή - πρώτη εξαγωγή)
- Η μέθοδος του εξατομικευμένου κόστους
- Η μέθοδος του πρότυπου κόστους

Ο Νόμος 2190/1920 ορίζει (άρθρο 43 παρ. 7), ότι η επιχείρηση έχει το δικαίωμα να επιλέγει οποιαδήποτε μέθοδο από τις προαναφερόμενες, αρκεί να εφαρμόζεται πάγια από χρήση σε χρήση. Ο νόμος αυτός ορίζει επί πλέον, ότι αλλαγή της εφαρμοζόμενης μεθόδου δεν επιτρέπεται, εκτός αν υπάρχει μεταβολή συνθηκών ή άλλος σοβαρός λόγος, οπότε η αλλαγή της μεθόδου αναφέρεται και αιτιολογείται στο προσάρτημα μαζί με την επίδραση της αλλαγής αυτής στη διαμόρφωση των αποτελεσμάτων χρήσεως.

Εμπορεύματα

Τα εμπορεύματα είναι υλικά αγαθά, τα οποία αγοράζει η επιχείρηση από τρίτους με σκοπό τη μεταπώληση τους στην κατάσταση που αγοράστηκαν, χωρίς να επιφέρει σ'αυτά καμιά επεξεργασία ή μεταβολή, εκτός από την αναγκαία συσκευασία τους.

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

Κατά το G.L.S. πρώτες και βοηθητικές ύλες, υλικά συσκευασίας, αναλώσιμα υλικά, ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων και είδη συσκευασίας που αγοράζονται ή παράγονται από την οικονομική μονάδα με σκοπό να μεταπωλούνται, θεωρούνται ως εμπορεύματα ή έτοιμα προϊόντα και παρακολουθούνται, αντίστοιχα στους λογ/σμούς 20 ή 21.

Τα εμπορεύσιμα αγαθά αποτιμούνται στην απογραφή, κάθε είδος χωριστά, στην χαμηλότερη τιμή μεταξύ τιμής κτήσεως και τρέχουσας.

Προϊόντα έτοιμα

Έτοιμα προϊόντα είναι τα υλικά αγαθά τα οποία έχουν υποστεί το τελευταίο στάδιο επεξεργασία στον κύκλο παραγωγής και προορίζονται για πώληση ή άλλη χρήση. Κατά το Γ.Λ.Σ. έτοιμα προϊόντα είναι τα υλικά αγαθά, τα οποία παράγονται ή κατασκευάζονται ή συναρμολογούνται από την επιχείρηση και προορίζονται για πώληση. Είναι προϊόντα τα οποία έχουν υποστεί την τελευταία φάση κατασκευής και προορίζονται να διατεθούν στην κατανάλωση.

Αποτίμηση

Τα έτοιμα προϊόντα αποτιμούνται στο κόστος παραγωγής, το οποίο περιλαμβάνει τα εξής στοιχεία:

- Την αξία της πρώτης ύλης που καταναλώθηκε
- Τα άμεσα εργατικά ημερομίσθια
- Τα γενικά έξοδα παραγωγής

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

- Ποσοστό εμμέσων εξόδων, τα οποία συνδέονται ευθέως με την παραγωγή του προϊόντος.

Κατά το Γ.Λ.Σ. κόστος παραγωγής είναι εκείνο που πραγματοποιείται για την παραγωγή ενός ενδιάμεσου ή τελικού προϊόντος ή για την παραγωγή του σε μια ή περισσότερες φάσεις ή στάδια παραγωγής.

Τα συστατικά στοιχεία του κόστους παραγωγής είναι τα εξής:

- το κόστος των άμεσων υλικών παραγωγής
- Το κόστος μετατροπής (κόστος άμεσης εργασίας παραγωγής + γενικά βιομηχανικά έξοδα)

Το κόστος παραγωγής δεν επιβαρύνεται με έξοδα διοικητικής λειτουργίας και λειτουργία ερευνών και αναπτύξεως, ούτε με χρηματοοικονομικά έξοδα. Δεν επιβαρύνεται επίσης με έξοδα λειτουργίας των αποθηκών έτοιμων προϊόντων, τα οποία επιβαρύνουν το κόστος λειτουργία διαθέσεως.

Φορολογική άποψη

Η φορολογική αποχή συμπίπτει με τη λογιστική άποψη. Σύμφωνα με τους κανόνες της φορολογίας εισοδήματος αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα έσοδα και κέρδη της επιχειρήσεως το κόστος των πωληθέντων προϊόντων.

Αν, η τρέχουσα τιμή των προϊόντων είναι μικρότερη από το κόστος των προϊόντων η επιχείρηση πρέπει να προβεί στο σχηματισμό προβλέψεως που να αντικρίζει την υποτίμηση αυτών των προϊόντων.

Αγορές αποθεμάτων

Έννοια και διακρίσεις

Με τον όρο αγορές νοούνται οι αποκτήσεις αγαθών που υπεισέρχονται στον κύκλο εκμεταλλεύσεως της επιχείρησης με σκοπό:

- - Είτε να πωληθούν στην κατάσταση που βρίσκονται, χωρίς καμία μεταβολή τους, εκτός της απαραίτητης συσκευασίας τους
- - Είτε να καταναλωθούν με την πρώτη χρήση τους για την παραγωγή νέων προϊόντων (πρώτες ύλες).

Πρέπει να γίνεται διάκριση των αγαθών αυτών από τα αγαθά που προορίζονται να χρησιμοποιηθούν κατά τρόπο διαρκή στην επιχείρηση, όπως είναι οι κινητοποιήσεις (πάγια στοιχεία).

Ειδικά (παρεπόμενα) έξοδα αγορών

Κατά το Γ.Λ.Σ. τα ειδικά έξοδα αγορών, δηλαδή εκείνα που πραγματοποιούνται κατά τρόπο άμεσο για κάθε συγκεκριμένη αγορά μέχρι την παραλαβή και αποθήκευση των αγαθών (π.χ. οι δασμοί εισαγωγής ή τα έξοδα μεταφορά και παραλαβής των αγαθών), καταχωρούνται απευθείας σε χρέωση των οικείων λογαριασμών της ομάδας 2. Τα έξοδα αυτά, αν για οποιοδήποτε λόγο καταχωρηθούν σε λογ/σμούς της ομάδας 6(έξοδα κατ'είδος), μεταφέρονται με αντιλογισμό στους συγκεκριμένους λ/σμούς της ομάδας 2, τους οποίους φορούν.

Εκπτώσεις επί αγορών

Η έκπτωση που παρέχεται από τον προμηθευτή για λόγους ταμιακού ή εμπορικού (άμεση πληρωμή σε μετρητά, αγορά μεγάλης ποσότητας εμπορευμάτων κ.τ.λ.) αποτελεί μείωση της αξίας των αγορασθέντων εμπορευμάτων. Όταν η έκπτωση αναγράφεται στο τιμολόγιο αγοράς χαρακτηρίζεται ως μειωτικό (αφαιρετικό) στοιχείο του κόστους των αγορασθέντων εμπορευμάτων. Δηλαδή η έκπτωση μειώνει αυτόματα την τιμολογιακή αξία του εμπορεύματος και συνεπώς η μειωμένη αυτή αξία καταχωρείται στο λογ/σμό των Αγορών

Σε περιπτώσεις που για διάφορους λόγους, οι εκπτώσεις αγοράς δεν είναι δυνατό να μειώνουν την τιμολογιακή αξία αγοράς, καταχωρούνται στους ιδιαίτερους, κατά κατηγορία αποθεμάτων υπολογισμού, είτε κατ'είδος αποθεμάτων, είτε για περισσότερα είδη. Στο τέλος είναι δυνατός ή όταν είναι δυσχερής ο διαχωρισμός τους στα επιμερους ήδη. Στο τέλος της χρήσεως τα υπόλοιπα των υπολογαριασμών εκπτώσεων αγορών μεταφέρονται στους αντίστοιχους υπολογαριασμούς "αγορές χρήσεως". Όταν οι εκπτώσεις αγορών αναφέρονται σε περισσότερα από ένα είδη αποθεμάτων και ο διαχωρισμός τους κατ'είδος είναι αδύνατος ή δυσχερείς, η κατανομή τους στα είδη αυτά γίνεται ανάλογα με την πριν από τις εκπτώσεις αξίας κτήσεως τους.

Επιστροφές Αγορών

Όταν τα αγορασθέντα εμπορεύματα δεν ικανοποιούν τον αγοραστή, είτε λόγω βλάβης είτε γιατί δεν είναι σύμφωνα με την παραγγελία, γεννάται

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

ζήτημα επιστροφής τους, οπότε χρεώνεται ο λογαριασμός "Προμηθευτές" με πίστωση του λογαριασμού των Αγορών. Αντί να πιστωθεί απευθείας ο λογαριασμός των Αγορών, θα μπορεί για στατιστικούς λόγους να πιστωθεί ο ενδιάμεσος λογαριασμός "Επιστροφές Αγορών" ο οποίος, κατά το τέλος της χρήσεως θα μεταφερθεί στο λογαριασμό των Αγορών.

Έννοια απογραφής. Υποχρεωτική κατάρτιση αυτής

Απογραφή είναι η λεπτομερής καταμέτρηση, καταγραφή και αποτίμηση των περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης, σε δεδομένη στιγμή. Περιγράφονται και αποτιμούνται όλα τα στοιχεία του ενεργητικού και του παθητικού και εξάγεται το οικονομικό αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημιά). Απογραφή συντάσσεται κατά το χρόνο ενάρξεως λειτουργίας της επιχειρήσεως και κάθε χρόνο κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου.

Διακρίνουμε δύο είδη απογραφής:

1. Την υλική ή φυσική απογραφή ή άλλως εξωλογιστική, όταν γίνεται πραγματική καταμέτρηση κάθε είδους εμπορεύματος που υπάρχει στην αποθήκη, χωρίς να λαμβάνονται υπόψη τα λογιστικά δεδομένα των βιβλίων.
2. Την εσωτερική απογραφή, η οποία προκύπτει από τα λογιστικά βιβλία της επιχειρήσεως.

Η κατάρτιση της απογραφής περιλαμβάνει δύο στάδια ενεργείας: α) Την ποσοτική καταμέτρηση και καταγραφή των περιουσιακών στοιχείων και β) την αποτίμηση της αξίας τους.

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

Την κατάρτιση της απογραφής επιβάλλει ο Κ.Φ.Σ. στους υπόχρεους σε τήρηση βιβλίου απογραφών. Η τυχόν παράλειψη συντάξεως απογραφής έχει βαριές συνέπειες για τους υπόχρεους και συνεπάγεται την επιβολή αυστηρών κυρώσεων.

Απαιτήσεις

Έννοια και διάκριση απαιτήσεων

Απαίτηση είναι το προσωπικό δικαίωμα που επιτρέπει στο δικαιούχο του (πίστωση) να απαιτήσει από ένα άλλο πρόσωπο (χρέωση) ορισμένο χρηματικό ποσό, για το οποίο έχει αναλάβει νομική δέσμευση (υποχρέωση).

Κατά το Γ.Λ.Σ. οι απαιτήσεις διακρίνονται σε:

1. Ασφαλείς
2. Επισφαλείς
3. Ειδικές
4. Ανεπίδεκτες εισπράξεως

Αποτίμηση απαιτήσεων

Αποτίμηση απαιτήσεων σε δρχ.

Για την αποτίμηση των απαιτήσεων σε δρχ. πρέπει να διακρίνουμε δύο περιπτώσεις:

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

- Με ποια αξία καταχωρούνται οι απαιτήσεις κατά το χρόνο δημιουργίας τους (δηλ. τη στιγμή που εισέρχονται στην περιουσία της επιχειρήσεως).
- Μ ποια αξία αποτιμούνται οι απαιτήσεις κατά το χρόνο συντάξεως της απογραφής τέλους χρήσεως.

Κατά το χρόνο της δημιουργία τους οι απαιτήσεις καταχωρούνται με την ονομαστική τους αξία σε δρχ. και έτσι απεικονίζονται στον ισολογισμό, οποιαδήποτε και αν είναι η πραγματική τους (παρούσα) αξία.

Κατά το χρόνο συντάξεως της απογραφής τέλους χρήσεως, οι απαιτήσεις καταχωρούνται με την ονομαστική τους αξία, η οποία δε μεταβάλλεται και αν ακόμη η παρούσα αξία τους είναι μικρότερη ή μεγαλύτερη. Η τυχόν διαπιστούμενη υποτίμηση ή υιοτίμηση της απαιτήσεως παρακολουθείται με τη δημιουργία προβλέψεως.

Γραμμάτια εισπρακτέα

Έννοια και διακρίσεις

Τα γραμματα εισπρακτέα είναι γραπτές υποσχέσεις τρίτων προσώπων προς την επιχείρηση ότι αναλαμβάνουν την υποχρέωση να καταβάλλουν σε τακτή προθεσμία ορισμένο ποσό το οποίο συνήθως προέρχεται από πώληση εμπορευμάτων επί πιστώσει. Παρακάτω αναφέρουμε συνοπτικά μερικές από τις κυριότερες υποδιακρίσεις του λογαριασμού γραμμάτια Εισπρακτέες.

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

1. Γραμμάτια Εισπρακτέα στο χαρτοφυλάκιο είναι τα γραμμάτια τα οποία κατά το κλείσιμο του ισολογισμού βρίσκονται στο χαρτοφυλάκιο της επιχειρήσεως και εμφανίζονται στον ισολογισμό με την ονομαστική τους αξία άσχετα με την παρούσα αξία τους.
2. Γραμμάτια στις τράπεζες για είσπραξη: σ' αυτό το λογαριασμό παρακολουθούνται τα γραμμάτια τα οποία αποστέλλονται στις τράπεζες με σκοπό να εισπραχθούν κατά τη λήξη τους. Πρέπει να σημειωθεί ότι η κυριότητα των γραμματίων παραμένει στην επιχείρηση, η τράπεζα δηλαδή απλώς εντέλλεται να προβεί στην είσπραξη τους για λογαριασμό της επιχείρησης.
3. Γραμματα στις τράπεζες σε εγγύηση: εδώ παρακολουθούνται τα γραμμάτια που μεταβιβάζονται στις τράπεζες για να χρησιμεύσουν ως εγγύηση για τη δανειοδότηση της επιχείρησης. Αυτό γίνεται με οπισθογράφηση των γραμματίων σε διαταγή της τράπεζας.
4. Γραμμάτια σε καθυστέρηση: είναι τα γραμμάτια που δεν εξοφλούνται κατά την ημερομηνία λήξεως τους και παραμένουν απλήρωτα.
5. Γραμματα μεταβιβασθέντα σε τρίτους: εδώ έχουμε τα γραμμάτια που η επιχείρηση μεταβιβάζει σε τρίτους ώστε να μειώσει ή και να εξαλείψει τυχόν ανοικτό λογαριασμό της προς αυτούς.
6. Μη δουλευμένοι τόκοι εισπρακτέων: Σ' αυτόν το λογαριασμό καταχωρούνται οι τόκοι που περιλαμβάνονται στα άληκτα γραμμάτια στο τέλος της χρήσης. Η παρακολούθηση των μη δεδουλευμένων τόκων δεν είναι υποχρεωτική για τις οικονομικές μονάδες, αν όμως γίνεται σε

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

κάποια χρήση, υποχρεωτικά εφαρμόζεται, πάγια και στις επόμενες χρήσεις. Κατά το γενικό Λογιστικό Σχέδιο οι τρόποι αντιμετώπισης των τόκων που περιλαμβάνονται στα άληκτα γραμμάτια εισπρακτέα είναι οι εξής:

- Στην περίπτωση που οι τόκοι των γραμματίων διαχωρίζονται από τα έσοδα από πωλήσεις, αυτοί που αναλογούν μέχρι τη λήξη της χρήσης καταχωρούνται στο λογαριασμό που παρακολουθεί τους δουλευμένους τόκους (76.02 Δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων), ενώ όσοι αναλογούν στην χρονική περίοδο μετά τη λήξη της χρήσης αυτής καταχωρούνται στον αντίθετο λογαριασμό 31.06. Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέες. Στο τέλος της χρήσης οι δουλευμένοι τόκοι των γραμματίων που έληξαν μέσα στη χρήση αυτή αλλά είχαν εκδοθεί σε προηγούμενες χρήσεις, μεταφέρονται από το λογαριασμό 31.06 στον λογαριασμό 76.02.
- Στην περίπτωση που οι τόκοι των γραμματίων περιλαμβάνονται στο τμήμα η στα λοιπά έσοδα πωλήσεων ο διαχωρισμός και η εμφάνιση τους, από τους λογαριασμούς της ομάδος 7, στον 31.06 γίνεται ως εξής: Τα γραμμάτια εισπρακτέες που είναι στο τέλος της χρήσεως άληκτα εκτοκίζονται με βάση το τραπεζικό επιτόκιο προεξοφλήσεως που ισχύει κατά τη χρονολογία αυτή, προσαυξημένο κατά τη τραπεζική προμήθεια. Ο εκτοκισμός αυτός γίνεται για χρονική περίοδο από την ημερομηνία κλεισίματος της

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

χρήσης μέχρι την ημερομηνία λήξεως του γραμματίου. Έτσι με τους μη δουλεμένους τόκους των άληκτων γραμματίων χρεώνονται οι αντίθετοι λογαριασμοί εσόδων της ομάδας 7 (70.97 κ.λπ) και πιστώνονται ο αντίθετος λογαριασμός 31.06.

Χρεωστές διάφοροι

Έννοια και περιεχόμενο

Χρεωστής είναι το πρόσωπο (φυσικό ή νομικό) το οποίο οφείλει στην επιχείρηση ποσό που το έλαβε είτε σε μετρητά είτε σε άλλες αξίες και οφείλει να το επιστρέψει.

Στο λογαριασμό αυτό καταχωρούνται οι απαιτήσεις της επιχείρησης κατά τρίτον εκτός από εκείνες που καταχωρούνται σε ειδικούς λογαριασμούς (π.χ. Πελάτες). Στους υπολογαριασμούς του λογαριασμού 33 παρακολουθούνται οι απαιτήσεις που δεν υπάγονται σε οποιαδήποτε κατηγορία απαιτήσεως από εκείνες που παρακολουθούνται στους λοιπούς πρωτοβάθμιους λογαριασμούς της ομάδας 3. Αναφέρονται μερικοί από αυτούς:

- Κεφάλαιο εισπρακτέο στην επόμενη χρήση

Πρόκειται για το οφειλόμενο κεφάλαιο και τις δόσεις μετοχικού κεφαλαίου σε καθυστέρηση για τα οποία προβλέπει το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο αντίστοιχα

- Προκαταβολές προσωπικού

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

Στο λογαριασμό αυτό καταχωρούνται οι προκαταβολές που δίνονται στο προσωπικό έναντι των αποδοχών της μισθολογικής περιόδου, η οποία αποτελεί τη βάση υπολογισμού τους.

Ο λογαριασμός αυτός πιστώνεται με τα ποσά που παρακρατούνται κατά την εκκαθάριση των αποδόσεων της οικείας περιόδου, τα οποία είναι ίσα με τις δοσμένες προκαταβολές, οπότε ο λογαριασμός αυτός εξισώνεται

- Δοσοληπτικοί λογαριασμοί

Στους λογαριασμούς αυτούς παρακολουθούνται όλες οι χρηματικές δοσοληγίες της οικονομικής μονάδας με τα πρόσωπα που συμμετέχουν σε εταιρίες ή όταν πρόκειται για ατομικές επιχειρήσεις με τον επιχειρηματία. Σε τέτοιους λογαριασμούς παρακολουθούνται και οι δοσοληγίες μεταξύ της επιχείρησης και των διευθυντών των μελών του διοικητικού συμβουλίου, των διαχειριστών.

- Μεταχρονολογημένες επιταγές εισπρακτέες.

Οι μεταχρονολογημένες επιταγές, οι οποίες χρησιμοποιούνται σε μεγάλη έκταση τα τελευταία χρόνια, δεν είναι "πληρωτέες εν όψη", γιατί λαμβάνονται εν γνώσει της μεταχρονολογημένης έκδοσης τους και με την ειδική συμφωνία να μην εμφανιστούν προς πληρωμή πριν από την αναφερόμενη χρονολογία έκδοσης τους, συνεπώς δεν επιτρέπεται να καταχωρούνται στα χρηματικά διαθέσιμα. Οι επιταγές αυτές καταχωρούνται στον κενό δευτεροβάθμιο λογαριασμό 33.90 ο οποίος συμπληρώνεται με τον τίτλο "επιταγές εισπρακτέες μεταχρονολογημένες" και κατά την έλευση

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

της αναφερόμενης χρονολογία εκδόσεων, οπότε γίνονται όγως, μεταφέρονται στα χρηματικά διαθέσιμα.

Χρηματικά διαθέσιμα

Έννοια:

Στους υπολογαριασμού του λογαριασμού 38 παρακολουθούνται τα διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία της επιχειρήσεως στα οποία περιλαμβάνονται τα μετρητά στο ταμείο, οι εισπρακτέες επιταγές επί λογαριασμών όγως, τα ληξιπρόθεσμα τοκομερίδια, οι καταθέσεις όγως και οι καταθέσεις προθεσμία. Ακόμη περιλαμβάνονται και οι τραπεζικές εντολές και επιταγές που έχουν εκδοθεί υπέρ της εταιρίας διότι τα χρηματικά αυτά μέσα είναι δεκτικά καταθέσεις από τις τράπεζες και είναι εξασφαλισμένη η πληρωμή τους.

ΤΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟ ΤΟΥ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

ΤΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟ ΤΟΥ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

Έννοια και διακρίσεις του παθητικού

Το παθητικό περιλαμβάνει το σύνολο των υποχρεώσεων της εταιρίας:

- Υποχρεώσεις προς τρίτους (πραγματικό παθητικό)
- Υποχρεώσεις προς του ιδιοκτήτες κεφαλαιούχου (πλασματικό ή λογιστικό παθητικό)

Οι υποχρεώσεις προς τρίτους περιλαμβάνουν τα χρέη προς τρίτους, τα οποία προέρχονται από δάνεια και πιστώσεις και τα οποία διακρίνονται:

- Σε βραχυπρόθεσμα χρέη
- Σε μακροπρόθεσμα χρέη

Στο παθητικό εμφανίζονται επίσης, οι προβλέψεις για κινδύνους και έξοδα, οι μεταβατικοί λ/σμοί του παθητικού και οι πιστωτικοί λ/σμοί τάξεως

Το παθητικό δείχνει την πηγή προέλευσης των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί στην επιχείρηση, δηλαδή τα ίδια κεφάλαια της επιχειρήσεως και τα δανειακά κεφάλαια (χρέη προς τρίτους).

Μερικές από τις διακρίσεις που συνηθίζεται να γίνονται στην λογιστική θεωρία και πρακτική είναι οι εξής:

Παθητικό απαιτητό: Είναι το σύνολο των χρεών που έχει συνάψει η επιχείρηση έναντι τρίτων και τα οποία πρέπει να εξοφλήσει στη λήξη τους.

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

Αυτά τα χρέη (κεφάλαιο) είναι αναγκαία για τη χρηματοδότηση και την εύρυθμη διεξαγωγή των εργασιών της.

Παθητικό μη απαιτητό: Το μη απαιτητό παθητικό δεν είναι κατουσίαν χρέος, διότι οφείλεται όχι σε τρίτους, αλλά στους αλλά στους μέτοχους ή εταίρους, στους οποίους θα περιέλθει μετά τη διάλυση της επιχειρήσεως. Τούτο αποτελεί την καθαρή περιουσία, η οποία περιλαμβάνει το ίδιο κεφάλαιο, πασης φύσεως αποθεματικά και το υπόλοιπο εις νέο.

Παθητικό πραγματικό: αποτελείται από το σύνολο των χρεών προς τρίτους (κάθε είδους δάνεια και πιστώσεις)

Παθητικό πλασματικό: αποτελείται από το ίδιο κεφάλαιο, το οποίο περιλαμβάνει το κατατεθειμένο κεφάλαιο, τα αποθεματικά και το υπόλοιπο εις νέα (καθαρή περιουσία).

Καθαρή θέση (ή περιουσία)

Καθαρή θέση η περιουσία είναι η επιπλέον διαφορά (πλεόνασμα) του ενεργητικού επί του παθητικού. Αν και η καθαρή περιουσία εμφανίζεται με τη μορφή ισότητας:

$$\text{Ενεργητικό} - \text{παθητικό} = \text{καθαρή περιουσία}$$

Παρά ταύτα, λογιστικώς η ίδια αυτή ισότητα εμφανίζεται στον ισολογισμό με τη μορφή:

$$\text{Ενεργητικό} = \text{Καθαρή περιουσία} + \text{παθητικό}$$

Η καθαρή περιουσία εξευρίσκεται αν από την ακαθάριστη περιουσία (δηλ το ενεργητικό) αφαιρέσουμε το χρέη προς τρίτους (δη. το παθητικό) Άλλος

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

τρόπος εξευρέσεως της καθαρής περιουσία είναι να προσδέσουμε τα κεφάλαια, τα αποθεματικά, και το υπόλοιπο εις νέο.

Κατά το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο, η καθαρή θέση ή περιουσία εκφράζεται με τον όρο "ίδια κεφάλαια" και με τον όρο αυτό φέρεται στους ισολογισμού των επιχειρήσεως.

Ιδια κεφάλαια

Έννοια και διακρίσεις

Το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο αντί του όρου "καθαρή θέση" (ή περιουσία) χρησιμοποιεί τον όρο "ίδια κεφάλαια" κατ'εφαρμογή της 4ης οδηγίας της ΕΟΚ, με την οποία είναι εναρμονισμένο και το υπόδειγμα των ανώνυμων εταιριών.

Κατά τι υπόδειγμα ισολογισμού του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου τα ίδια κεφάλαια της εταιρίας περιλαμβάνουν:

- Το μετοχικό ή εταιρικό Κεφάλαιο
- Την διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άριο
- Τις διαφορές αναπροσαρμογής
- Τις επιχορηγήσεις επενδύσεως παγίου ενεργητικού
- Τα αποθεματικά
- Τα αποτελέσματα εις Νέο

- Τα ποσά που προορίζονται για αύξηση κεφαλαίου

Κατά τη λογιστική διδασκαλία υπάρχουν λεπτές διαφορές μεταξύ των ιδίων κεφαλαίων και άλλων συγγενών εννοιών.

Ίδια κεφάλαια και διαρκή κεφάλαια: Τα διαρκή κεφάλαια αντιπροσωπεύουν το μέρος εκείνο του κεφαλαίου, που χρησιμοποιείται από την εταιρία κατά τρόπο διαρκή. Είναι όρος του γαλλικού λογιστικού σχεδίου με το οποίο νοούνται τα μέσα χρηματοδότησεως των πάγιων περιουσιακών στοιχείων και ενός μέρους του κεφαλαίου κινήσεως

Τα διαρκή κεφάλαια αποτελούνται από τα εξής στοιχεία:

- Το μετοχικό κεφάλαιο
- Τα αποθεματικά
- Το αποθεματικό από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο
- Τα μακροπρόθεσμα και μεσοπρόθεσμα δάνεια.

Η εξεύρεση του άριστου ορίου των διαρκών κεφαλαίων αποτελεί σημαντικό πρόβλημα για την επιχείρηση, η οποία οφείλει να επιδιώξει τη λύση του. Πλεονάζοντα ή ανεπαρκή ή διαρκή κεφάλαια επιδρούν ευμενώς ή δυσμενώς, κατά περίπτωση πάνω στην φερεγγυότητα, τη ρευστότητα και την αποδοτικότητα της επιχειρήσεως.

Έτσι όταν μια επιχείρηση έχει πραγματοποιήσει μεγάλες επενδύσεις σε πάγια στοιχεία κινδυνεύει να χρεοκοπήσει αν δεν έχει εξασφαλίσει ανάλογα διαρκή κεφάλαια για τις πάγιες επενδύσεις.

Ίδια κεφάλαια και καθαρή θέση (ή περιουσία): Η καθαρή θέση (ή περιουσία) περιλαμβάνει το κεφάλαιο, τα αποθεματικά, τις διαφορές αναπροσαρμογής και το υπόλοιπο εις Νέο. Στην καθαρή περιουσία δεν περιλαμβάνονται οι επιχορηγήσεις επενδύσεων και οι προβλέψεις.

Μετοχικό κεφάλαιο

Λογιστική έννοια του κεφαλαίου

Από λογιστική άποψη το κεφάλαιο αντιπροσωπεύει περιουσιακά στοιχεία τα οποία εισφέρονται από τους κεφαλαιούχους στην επιχείρηση για την εξασφάλιση της λειτουργία της. Αν και από οικονομική αποχή τα εισφερόμενα στην επιχείρηση περιουσιακά στοιχεία αποτελούν μέρος του ενεργητικού, παρά ταύτα το κεφάλαιο αναγράφεται στο παθητικό του ισολογισμού.

Κατά τη διδασκαλία των λογιστικών συγγραφέων ο λ/σμός "κεφάλαιο" εμφανίζεται στο παθητικό του ισολογισμού, διότι αντιπροσωπεύει τον επιχειρηματία- χρηματοδότη, δηλαδή τους κεφαλαιούχους, οι οποίοι έχουν εισφέρει το κεφάλαιο στην επιχείρηση (σε χρήμα ή σε είδος) και έχουν απαίτηση να το αναλάβουν όταν η επιχείρηση εκπληρώσει το σκοπό της, δηλ κατά το χρόνο της διαλύσεως της.

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

Οι κεφαλαιούχοι εισφέροντες τα κεφάλαια τους στην επιχείρηση έχουν απαίτηση κατ'αυτής η οποία απαίτηση εμφανίζεται στο παθητικό και αντιπροσωπεύει την αίτηση τους κατά της επιχειρήσεως.

Η αντίληψη αυτή αποτελεί λογιστική επινόηση που βασίζεται στη λογιστική θεωρία της προσωποποίησης των λ/σμων και τη διπλογραφική λογιστική μέθοδο. Βάσει της θεωρίας αυτής ο λογαριασμός του κεφαλαίου εμφανίζεται στο παθητικό ως αντιστάθμισμα των αξιών που αντιπροσωπεύει το κεφάλαιο αυτό εξασφαλίζεται το λογιστικό ισοζύγιο. Είναι βέβαια ο λ/σμος του κεφαλαίου λ/σμος του παθητικού, απλά παθητικού ιδιάζουσας φύσεως, διότι δεν είναι απαιτητό παρά μόνο κατά τη διάλυση και εκκαθάριση της επιχειρήσεως. Κατά το στάδιο λειτουργίας της το κεφάλαιο παραμένει άδικο (αμετάβλητο) διότι αποτελεί την εγγύηση των μισθωτών της επιχειρήσεως, σύμφωνα με την αρχή της ακεραιότητας του κεφαλαίου.

Διάκριση μεταξύ κεφαλαίο και περιουσίας.

Οι μη έχοντες λογιστικές γνώσεις ταυτίζουν συνήθως, το κεφάλαιο με την καθαρή περιουσία, ενώ πρέπει να γίνεται σαφής διάκριση μεταξύ των δύο αυτών εννοιών, οι οποίες διαφέρουν μεταξύ τους. Η καθαρή περιουσία είναι ευρύτερη έννοια εκείνης του κεφαλαίου, διότι εκτός από το κεφάλαιο περιλαμβάνει και άλλα στοιχεία, όπως π.χ. αποθεματικά, αδιανέμητα κέρδη κ.λπ. τα οποία αυξάνουν με την καθαρή περιουσία, όχι όμως και το κεφάλαιο το οποίο παραμένει αμετάβλητο.

Η πραγματική περιουσία της επιχειρήσεως υφίσταται συνεχή μεταβολή, αυξανόμενη ή μειούμενη από πραγματοποιούμενα κέρδη ή ζημιές κατά την

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

οικονομική της πορεία, ενώ το κεφάλαιο ως λογιστική έκφραση παραμένει αμετάβλητο, εκτός μόνο στις περιπτώσεις που ο νόμος επιτρέπει την αυξομείωση του.

Αρχή της ακεραιότητας του κεφαλαίου

Είναι βασική αρχή για τις ανώνυμες εταιρίες η οποία υποδηλώνει ότι το κεφάλαιο της επιχειρήσεως πρέπει να παραμένει αμετάβλητο καθ'όλη τη διάρκεια της λειτουργία της εκτός των περιπτώσεων που ο νόμος επιτρέπει την αυξομείωση του. Το κεφάλαιο αποτελεί την εγγύηση των πιστωτών της εταιρίας και συνεπώς δεν επιτρέπεται να μεταβάλλεται αυτοβούλως. Αυτή είναι η αρχή της "ακεραιότητας του κεφαλαίου" η οποία για τις ΑΕ έχει ιδιαίτερη σημασία. Το αμετάβλητο του κεφαλαίου αναφέρεται στο "ονομαστικό" ποσό του κεφαλαίου, όπως εμφανίζεται στο παθητικό, διότι γεγονότα ευγενή (κέρδη) ή δυσμενή (ζημιές) είναι ικανά να αυξομειώσουν την πραγματική (ουσιαστική) αξία του κεφαλαίου, αλλά δε μεταβάλουν την ονομαστική του αξία.

Από την αρχή της ακεραιότητας του κεφαλαίου απορρέουν οι εξής συνέπειες:

1. Το μετοχικό κεφάλαιο πρέπει από την αρχή της συστάσεως της εταιρίας να καταχωρείται με ολόκληρο το ποσό των εισφορών έστω και αν οι μετοχές δεν έχουν εξοφληθεί ολοσχερώς. Σε περίπτωση δε που οι μέτοχοι δεν εξοφλήσουν αμέσως το ποσό των εισφορών τους, θα παραμείνουν χρεωστές της εταιρείας και θα εμφανίζονται σε ειδικούς λογαριασμούς χρεωστών.

2. Σε περίπτωση πραγματοποιήσεως κερδών, τα οποία δε διανέμονται στους μέτοχους, τα ποσά των κερδών δεν πρέπει να αχθούν σε αύξηση του κεφαλαίου αλλά να μεταφέρονται σε λογαριασμό αποθεματικού. Σε περίπτωση δε πραγματοποιήσεως ζημιάς, το ποσό της ζημιάς θα εμφανιστεί στο ενεργητικό του ισολογισμού και δε θα αχθεί σε μείωση του κεφαλαίου, παρότι στην πραγματικότητα έχει επέλθει μείωση του κεφαλαίου.

Αποθεματικά κεφάλαια

Αποθεματικά

Τα αποθεματικά είναι συσσωρευμένα καθαρά κέρδη της επιχειρήσεως, τα οποία δεν έχουν διανεμηθεί στους δικαιούχους, ούτε έχουν ενσωματωθεί στο κεφάλαιο, αλλά παραμένουν την επιχείρηση προς αντιμετώπιση έκτακτων ζημιών ή εξόδων. Επίσης, χρησιμοποιούνται για αύξηση των μέσων δράσεως της επιχειρήσεως (αυτοχρηματοδότηση). Λογιστικώς, εμφανίζονται στο παθητικό του ισολογισμού της επιχειρήσεως και είναι λ/σμοί καθαρής περιουσία (κεφαλαίου). Συνιστούν αύξηση της καθαρής περιουσία η οποία δεν ενσωματώνεται στο κεφάλαιο.

Τακτικό ή νομικό αποθεματικό

Είναι το αποθεματικό που σχηματίζεται κάθε χρόνο υποχρεωτικά, λαμβάνεται από τα καθαρά κέρδη της χρήσεως και είναι ίσο με 5% τουλάχιστον των κερδών αυτών. Ο σχηματισμός του νόμιμου αποθεματικού παύει να είναι υποχρεωτικός, όταν φτάσει το ένα τρίτο του εταιρικού

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

κεφαλαίου. Ο λ/σμός 41.02 πιστώνεται με χρέωση του λο/σμού 88.99 (κέρδη προς διάθεση).

Το νόμιμο αποθεματικό υπολογίζεται πριν από κάθε είδος αποθεματικού εκτός εάν ο νόμος ορίζει διαφορετικά. επίσης υπολογίζεται, πριν από την αφαίρεση του διανεμητέου μερίσματος και των ποσοστών του διοικητικού συμβουλίου που παρέχονται από τα καθαρά κέρδη.

Αποθεματικά καταστατικού

Είναι τα αποθεματικά που σχηματίζονται σύμφωνα με ειδικές διατάξεις του καταστατικού της εταιρίας. Ο λ/σμός αυτό πιστώνεται με τα αποθεματικά που σχηματίζονται από τα καθαρά κέρδη της χρήσεως με χρέωση του λογαριασμού 88.99 (κέρδη προς διάθεση).

Προβλέψεις για κινδύνους και έξοδα

Έννοια και διακρίσεις

Από λογιστική άποψη, πρόβλεψη είναι κράτηση ορισμένου ποσού από τα έσοδα και κέρδη της επιχειρήσεως, η οποία αποβλέπει στην κάλυψη δαπανών ή ζημιών, που η ύπαρξή τους είναι πιθανή ή βέβαιη, αλλά το ποσό τους είναι αβέβαιο ή απροσδιόριστο. Η πρόβλεψη έχει ως προορισμό να καλύψει είτε την υποτίμηση στοιχείων του ενεργητικού είτε την υπερτίμηση στοιχείων του παθητικού, είτε τέλος επερχόμενους κινδύνους ή έξοδα.

Κατά το Γ.Λ.Σ. πρόβλεψη είναι η κράτηση ορισμένου ποσού, που γίνεται κατά το κλείσιμο του ισολογισμού της οικονομικής μονάδας, σε βάρος του λ/σμού γενική εκμεταλλεύσεως ή του λ/σμού αποτελεσμάτων χρήσεως. Η

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

κράτηση αυτή προβλέπει στην κάλυψη ζημιάς ή εξόδων ή ενδεχόμενης υποτιμήσεως στοιχείων του ενεργητικού, όταν κατά την ημερομηνία συντάξεως του ισολογισμού είναι πιθανή η πραγματοποίησή τους, χωρίς όμως να είναι γνωστό το ακριβές μέγεθος τους ή ο χρόνος πραγματοποίησεως ή και τα δύο.

Οι προβλέψεις διακρίνονται στις εξής δύο κατηγορίες:

1. Στις προβλέψεις για κινδύνους εκμεταλλεύσεως, οι οποίες σχηματίζονται με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 68 "προβλέψεις εκμεταλλεύσεως": για τις προβλέψεις αυτές χρησιμοποιούνται οι δέκα πρώτοι υπολογαριασμοί του 44 (44.00 - 44.09)
2. Στις προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους (έκτακτες ζημιές και έξοδα), οι οποίες σχηματίζονται με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 83 "προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους". Για τις προβλέψεις αυτές χρησιμοποιούνται οι δέκα επόμενοι υπολογαριασμοί του 44. (44.10-44.19), με εξαίρεση τις προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών σε λοιπές, εκτός από ΑΕ, οικονομικές μονάδες, οι οποίες καταχωρούνται στην πίστωση του λογαριασμού 18.00.19 ή του 18.01.19

Οι προβλέψεις για κινδύνους εκμεταλλεύσεως προορίζονται να καλύγουν έξοδα της χρήσεως που πιθανολογούνται ότι θα πραγματοποιηθούν μετά από το σχηματισμό των προβλέψεων. Τα έξοδα αυτά, αν είχαν πραγματοποιηθεί μέσα στη χρήση, θα είχαν καταχωρηθεί σε προσαύξηση των εξόδων της ομάδας 6.

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

Οι προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους προορίζονται να καλύψουν έκτακτες ζημιές και έκτακτα έξοδα που πιθανολογούνται ότι θα πραγματοποιηθούν μετά από το σχηματισμό των προβλέψεων. Τα έξοδα αυτά αν είχαν πραγματοποιηθεί μέσα στην χρήση, θα είχαν καταχωρηθεί στους οικείου υπολογαριασμούς των 81 "έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα" και 82 "έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων".

Σύμφωνα με την αρχή της συντηρητικότητας που διέπει τον ισολογισμό, ο σχηματισμός προβλέψεως είναι υποχρεωτικό είτε υπάρχουν κέρδη είτε ζημιές.

Ο μη σχηματισμός προβλέψεων, όταν διαγράφονται πιθανότητες μείωσης της καθαρής περιουσία καθιστά ανειλικρινή τον ισολογισμό και τα τυχόν διανεμόμενα κέρδη από ένα τέτοιο ισολογισμό είναι εικονικά.

Οι προβλέψεις για υποτίμηση των στοιχείων του ενεργητικού εμφανίζονται στο ενεργητικό αφαιρετικών από τα περιουσιακά στοιχεία που αφορούν (άρθρο 42ε παρ. 14 Ν. 2190/1920). Οι προβλέψεις όμως για κινδύνους και έξοδα φέρονται στο παθητικό του ισολογισμού στη συνέχεια των διαρκών κεφαλαίων.

Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις

Οι προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις σχηματίζονται με χρέωση του λογ/σμού 83.11 "προβλέψεις για επισφαλής απαιτήσεις" και πίστωση του λ.σμού 44.11..

Ο λογα/σμος 44.11 χρεώνεται με το ποσό της σχηματιζόμενη προβλέψεως, με πίστωση του λογαριασμού της οικείας απαιτήσεως, οπότε

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

αυτή χαρακτηρίζεται για το σύνολο ή μέρος, ως ανεπίδεκτη εισπράξεως. Το υπόλοιπο της απαιτήσεως, που τυχόν μένει ακάλυπτο, μεταφέρεται στη χρέωση του λ.σμού 81.02.06 "Ζημιές από ανεπίδεκτες εισπράξεως απαιτήσεις"

Για τις προβλέψεις αυτές προβλέπει και το άρθρο 43 παρ. 8α του Ν. 2190/1920, το οποίο ορίζει ότι οι ανεπίδεκτες εισπράξεως απαιτήσεις αποσβένονται ολοσχερώς, ενώ οι επισφαλείς απαιτήσεις απεικονίζονται στον ισολογισμό με την πιθανή τους αξία κατά το χρόνο της συντάξεως του.

Όσο αφορά τη φορολογική άποψη των προβλέψεων εκτός από τις περιπτώσεις εκείνες που ο φορολογικός νόμος ή οι ειδικοί νόμοι επιτρέπουν ρητώς το σχηματισμό προβλέψεως, ουδεμία άλλη πρόβλεψη επιτρέπεται να ενεργείται σε βάρος των εσόδων και κερδών της επιχείρησης.

Προμηθευτές

Έννοια

Οι προμηθευτές είναι τρίτα πρόσωπα από τα οποία η επιχείρηση αγοράζει περιουσιακά στοιχεία ή υπηρεσίες. Για την παρακολούθηση των προμηθευτών τηρείται αναλυτικό καθολικό στο οποίο εγγράφονται οι προμηθευτές αναλυτικά. Τα πιστωτικά υπόλοιπα των λογαριασμών των προμηθευτών δείχνουν την υποχρέωση της επιχείρησης προς κάθε ένα προμηθευτή και προς το σύνολο αυτών από αγορές επί πιστώσει που ενεργεί η επιχείρηση.

Γραμμάτια Πληρωτέα

Έννοια

Ο λογαριασμός αυτό παρακολουθεί τις υποχρεώσεις της οικονομικής μονάδας οι οποίες είναι ενσωματωμένες σε τίτλους συναλλαγματικών ή γραμματίων εις διαταγήν" και πιστώνεται με την αποδοχή των συναλλαγματικών ή την έκδοση των γραμματίων ενώ χρεώνεται με την πληρωμή τους.

Τα γραμμάτια πληρωτέα απεικονίζονται στα βιβλία της επιχείρησης με την ονομαστική τους αξία τόσο κατά τη δημιουργία της υποχρέωσης (υπογραφή γραμματίων), όσο και κατά το κλείσιμο του ισολογισμού τέλους χρήσης.

Τράπεζες - Λογαριασμοί Βραχυπρόθεσμων Υποχρεώσεων

Στο λογαριασμό αυτό παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις της επιχείρησης από βραχυπρόθεσμες τραπεζικές χρηματοδοτήσεις.

Πιστωτές Διάφοροι

Πιστωτής είναι ο δικαιούχος μια απαίτησης. Είναι το φυσικό ή νομικό πρόσωπο στο οποίο η επιχείρηση οφείλει να καταβάλει ένα ποσό που έλαβε υπό τύπο δανείου ή άλλης αιτίας. Στους υπολογαριασμούς του λογαριασμού 53 παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις της επιχείρησης, οι οποίες δεν υπάγονται σε οποιαδήποτε κατηγορία υποχρεώσεων από εκείνες που

παρακολουθούνται στους λοιπούς πρώτοβάθμιου λογαριασμούς της Ομάδας 5.

Υποχρεώσεις από φόρους – Τέλη

Στο λογαριασμό αυτό παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις της επιχείρησης που προέρχονται από φόρους και τέλη προ το Ελληνικό δημόσιο, τους δήμους και κοινότητες και τους λοιπούς Οργανισμού Δημοσίου Δικαίου. Ο λογαριασμός πιστώνεται κατά τη διάρκεια της χρήσης με τα ποσά του φόρου που παρακρατούνται και πρόκειται να αποδοθούν στο Δημόσιο. Χρεώνεται με τα ποσά του φόρου, που καταβάλλονται για την απόδοση του στο Δημόσιο.

Ασφαλιστικοί Οργανισμοί

Με το λογαριασμό αυτό παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις της επιχείρησης προς τους ασφαλιστικούς οργανισμούς από εισφορές του εργοδότη και κρατήσεις των εργαζομένων.

Στο τέλος κάθε μισθοδοτική περιόδου με το συνολικό ύψος των εισφορών εργοδοτού και εργαζομένων που αναλογούν στις αποδοχές της περιόδου αυτής πιστώνονται οι υπολογαριασμοί της τρέχουσας κίνησης ενώ χρεώνονται με τις καταβολές που γίνονται προς το δικαιούχο ασφαλιστικό οργανισμό.

Μεταβατικοί Λογαριασμοί

Έννοια

Οι μεταβατικοί λογαριασμοί είναι λογαριασμοί τάξεως όπου καταχωρούνται πράξεις, οι οποίες κατά το χρόνο εγγραφής δεν μπορούν να καταλογιστούν κατά βέβαιο και οριστικό τρόπο σε ορισμένο λογαριασμό και εγγράφονται προσωρινώς σε ένα ειδικό λογαριασμό. Είναι λογαριασμοί του Ισολογισμού (ενεργητικού ή παθητικού), οι οποίοι βοηθούν στην τακτοποίηση των εσόδων και εξόδων κατά χρόνο, ώστε να καταλογιστούν στα οικονομικά αποτελέσματα μόνον όσα από τα έσοδα και έξοδα αφορούν την υπόλογη χρήση. Οι μεταβατικοί λογαριασμοί δημιουργούνται λόγω της εφαρμογής στη λογιστική της αρχής της αυτοτέλειας των χρήσεων και λειτουργούν, κατά κανόνα, στο τέλος κάθε χρήσης.

Οι μεταβατικοί λογαριασμοί του Ενεργητικού παρακολουθούν τα έξοδα που πληρώνονται μέσα στην κλειόμενη χρήση, ανήκουν όμως σε επόμενες χρήσεις. Στους ιδίους μεταβατικού λογαριασμού καταχωρούνται και τα έσοδα που ανήκουν στην κλειόμενη χρήση (δουλευμένοι) αλλά δεν εισπράττονται μέσα σ' αυτή ούτε επιτρέπεται η καταχώρηση τους στη χρέωση προσωπικών λογαριασμών απαιτήσεως, επειδή δεν είναι ακόμη απαιτητά.

Εκτός όμως από τις ως άνωθεν αναφερόμενες περιπτώσεις στους μεταβατικού λογαριασμούς του Ενεργητικού παρακολουθούνται οι αγορές υπό παραλαβή καθώς και οι εκπτώσεις επί αγορών χρήσεως υπό διακανονισμό. Έτσι το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο ορίζει σε περιπτώσεις που

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

κατά τη διάρκεια της χρήσεως περιέχονται στην οικονομική μονάδα τιμολόγια πριν από την παραλαβή των αντίστοιχων αγαθών δε διενεργούνται εγγραφές. Σε περιπτώσεις που κατά το τέλος της χρήσης λαμβάνονται τιμολόγια για αγορές αγαθών που δεν έχουν παραληφθεί, αλλά έχουν φορτωθεί για λογαριασμό και με ευθύνη της οικονομικής μονάδας, πιστώνεται με την αξία τους ο προσωπικό λογαριασμός του προμηθευτή, με χρέωση του λογαριασμού 36.02 " Αγορές υπό παραλαβή". Ο λογαριασμός αυτός τακτοποιείται στην επόμενη χρήση κατά την παραλαβή των αγαθών με χρέωση των οικείων λογαριασμών της ομάδας 2.

Οι εκπτώσεις επί αγορών καταχωρούνται στο λογαριασμό 36.03 " Εκπτώσεις επί αγορών χρήσεως από διακανονισμό" με αντίστοιχη πίστωση των οικείων λογαριασμών εκπτώσεων. Πρέπει να σημειωθεί ότι πρόκειται για τις εκπτώσεις αγορών που η οικονομική μονάδα δικαιούνται στο τέλος της χρήσης, αλλά δεν έχει αναγγελθεί το ποσό αυτών και γι' αυτό δεν είναι σκόπιμη η χρέωση του οικείου λογαριασμού του προμηθευτή.

Στους μεταβατικού λογαριασμού του Παθητικού εμφανίζονται τα έσοδα που εισπράχθηκαν μέσα στην κλειόμενη χρήση αλλά αφορούν την επόμενη ή τις επόμενες χρήσεις, καθώς και τα έξοδα που πραγματοποιήθηκαν και αφορούν την κλειόμενη χρήση αλλά δεν πληρώθηκαν ή δεν πιστώθηκαν σε προσωπικού λογαριασμούς μέσα στη χρήση αυτή. Ακόμη εμφανίζονται και οι αγορές υπό τακτοποίηση αλλά και οι εκπτώσεις επί πωλήσεως χρήσεως. Ειδικότερα για τις αγορές υπό τακτοποίηση πρέπει να πούμε ότι αφορούν στις περιπτώσεις εκείνες κατά τις οποίες τα τιμολόγια και τα λοιπά δικαιολογητικά αγοράς δεν περιέχονται στην οικονομική μονάδα κατά την

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

παραλαβή των αγαθών. Έτσι χρεώνονται οι λογαριασμοί αποθεμάτων με τη συμφωνημένη αξία των αγαθών που παραλαμβάνονται με πίστωση του λογαριασμού 56.02 "Αγορές υπό τακτοποίηση", ο οποίο χρεώνεται αμέσως μετά τη λήψη του οικείου στοιχείου με πίστωση του λογαριασμού του προμηθευτή ή του λογαριασμού των χρηματικών διαθεσίμων.

Για τις εκπτώσεις επί των πωλήσεως που δικαιούνται οι πελάτες, της οικονομική μονάδας αλλά κατά το κλείσιμο του ισολογισμού δεν είναι γνωστό το ακριβές τους ύψος χρεώνονται οι οικείοι υπολογαριασμοί των 70-73 και πιστώνεται ο 56.03.

Λογαριασμοί Τάξεως

Οι λογαριασμοί τάξεως είναι λογαριασμοί ειδικής κατηγορίας στους οποίου απεικονίζονται και παρακολουθούνται χρήσιμες πληροφορίες καθώς και γεγονότα που δημιουργούν νομικές δεσμεύσεις χωρίς να επιφέρουν άμεση ποσοστική μεταβολή στα περιουσιακά στοιχεία της οικονομικής μονάδας, η οποία όμως είναι δυνατό να επέλθει στο μέλλον.

Οι λογαριασμοί τάξεως λειτουργούν πάντοτε αμοιβαία κατά ζεύγη λογαριασμών σε αυτόνομο λογιστικό κύκλωμα της ομάδας 10 χωρίς να υπάρχει δυνατότητα συλλειτουργίας τους με τους λογαριασμούς ουσία της γενικής λογιστικής και της αναλυτικής λογιστικής εκμετάλλευσης.

Με τους λογαριασμούς τάξεως παρακολουθούνται τα αλλότρια περιουσιακά στοιχεία, οι εγγυήσεις που λαμβάνονται από την οικονομική μονάδα για εξασφάλιση απαιτήσεως της, οι εγγυήσεις που παραχωρούνται από την οικονομική μονάδα για εξασφάλιση υποχρεώσεων της και τέλος αμφοτεροβαρείς και άλλης φύσεως συμβάσεις κατά το ανεκτέλεστο μέρος τους.

ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ'ΕΙΔΟΣ

ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ'ΕΙΔΟΣ

Λογαριασμοί αποτελεσμάτων

Η οικονομική δραστηριότητα που αναπτύσσει η επιχείρηση καταλήγει στο τέλος της χρήσεως σε ένα οικονομικό αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημιά). Είναι τα αποτέλεσμα εκμεταλλεύσεως, το οποίο αποτελεί το δείκτη της αποδοτικότητας της οικονομικής μονάδας. Το οικονομικό αποτέλεσμα εξάγεται λογιστικώς με την εκκαθάριση δύο λογαριασμών: του λ/σμού εκμεταλλεύσεως που μας δίνει το ακαθάριστο ή μικό αποτέλεσμα και του λ/σμού αποτελεσμάτων χρήσεων ή ζημιών και κερδών, που μας δίνει το καθαρό αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημιά).

Ο λ/σμος αποτελεσμάτων ανακεφαλαιώνει τα έσοδα και τα έξοδα της χρήσεως και ο προσδιορισμός του καθαρού αποτελέσματος (κέρδους ή ζημιάς) επιτυγχάνεται με την αφαίρεση των εξόδων από τα έσοδα.

Σε γενικές γραμμές ο λ/σμος αποτελεσμάτων εμφανίζεται ως εξής:

ΕΞΟΔΑ	ΕΣΟΔΑ
Έξοδα εκμεταλλεύσεως (οργανικά)	Έσοδα εκμεταλλεύσεως (οργανικά)
Έξοδα χρηματοδοτήσεως	Έσοδα χρηματοοικονομικά
Έξοδα έκτακτα (ανόργανα)	Έσοδα έκτακτα (ανόργανα)

Έννοια και διακρίσεις των εσόδων

Γύρω από την έννοια των εσόδων (λ/μοι ομάδος 7 Ε.Γ.Λ.Σ.) υποστηρίζονται δύο θεωρίες: Μια μερίδα λογιστικών συγγραφέων τάσσεται υπέρ της ευρύτερης έννοια του εσόδου, ακολουθώντας τη λογιστική θεωρία της περιουσιακής επαυξήσεως, κατά την οποία ως έσοδο θεωρείται κάθε περιουσιακό στοιχείο που αυξάνει την καθαρή περιουσία (θέση) της επιχειρήσεως.

Μια άλλη μερίδα λογιστικών συγγραφέων υιοθετεί τη στενότερη έννοια των εσόδων, ταυτίζοντας τα με τον κύκλο εργασιών (τζίρο) που είναι το καθαρό προϊόν από την πώληση αγαθών και την παροχή υπηρεσιών προς τρίτους.

Κατά τη γνώμη μας η περιορισμένη έννοια του εσόδου ανταποκρίνεται καλύτερα προς τις θεμελιώδεις λογιστικές αρχές και προφυλάσσει το λογιστή από κάθε ανάμνηξη εσόδων που προέρχονται από τις συνήθεις δραστηριότητες και εσόδων από την πώληση πάγιων στοιχείων ή εσόδων ανόργανης ή ανώμαλης φύσεως.

Έτσι μπορούμε να δώσουμε τον εξής ορισμό του εσόδου: έσοδο είναι περιουσιακό στοιχείο που αποκτά η επιχείρηση από την άσκηση των συνηθών δραστηριοτήτων της, δηλαδή από την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών. Όταν το έσοδο προέρχεται από τακτική πηγή και επαναλαμβάνεται συνεχώς, κατά κανονικά διαστήματα προσλαμβάνει την έννοια της προσόδου. Το άθροισμα δε των προσόδων από όλες τις πηγές αποτελεί το εισόδημα. Κατά τους λογιστικούς κανόνες ως έσοδα θεωρούνται

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

τα προερχόμενα από την πώληση των εμπορευμάτων και προϊόντων. Τα έσοδα συσχετίζονται με τις πωλήσεις και όχι μετά εμπορεύματα που αγοράστηκαν ή τα προϊόντα που παράχθηκαν αλλά δεν έχουν πωληθεί. αν δεν υπάρχει πώληση δεν υπάρχει έσοδο.

Κατά το Γ.Λ.Σ έσοδο είναι η χρηματική έκφραση της αγοραστικής δύναμης που αποκτάται, άμεσα ή έμμεσα από τη δραστηριότητα της οικονομικής μονάδας και ειδικότερα από την πώληση ή εκμετάλλευση αγαθών, υπηρεσιών και δικαιωμάτων. Στην έννοια του εσόδου περιλαμβάνονται και τυχόν επιχορηγήσεις και άλλα παρόμοιας φύσεως κονδύλια που καταβάλλονται στην οικονομική μονάδα για την υποβοήθηση επιτεύξεως των σκοπών της.

Ειδικότερα κατά το Γ.Λ.Σ. τα έσοδα καταχωρούνται στην ομάδα 7 και αναφέρονται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσεως (οργανικά έσοδα). Στα έσοδα της ομάδας 7 παρακολουθούνται:

1. Τα έσοδα από την πώληση υλικών ή υπηρεσιών που συνιστούν το κύριο αντικείμενο της εκμεταλλεύσεως (κύκλος εργασιών ή τζίρος)
2. Τα έσοδα από επιχορηγήσεις και από διάφορες άλλες αιτίες που έχουν σχέση με τη δραστηριότητα των πωλήσεων.
3. Τα έσοδα από παρεπόμενες ασχολίες
4. Τα έσοδα κεφαλαίων (συμμετοχών, χρεογράφων και τόκων)

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

5. Η αξία κόστους των ιδιοπαραγόμενων πάγιων στοιχείων που χρησιμοποιούνται από την οικονομική μονάδα, καθώς και η αξία βελτιώσεως των στοιχείων αυτών.
6. Οι χρησιμοποιημένες προβλέψεις για την κάλυψη των εξόδων εκμεταλλεύσεως.

Στους λογαριασμούς της ομάδος 7 δεν καταχωρούνται:

1. Κονδύλια που δε συνιστούν έσοδα, όπως η εισπραξη ποσών που η οικονομική μονάδα δανείζεται ή η επιστροφή σ' αυτή ποσών που η ίδια δανείζει σε τρίτους
2. Έκτακτα και ανόργανα έσοδα καθώς και έκτακτα κέρδη, τα οποία παρακολουθούνται στους οικείους λ/σμούς της ομάδας *.

Τα έσοδα δεν ταυτίζονται με τις εισπράξεις. Υπάρχει διαφορά μεταξύ τους: τα έσοδα προκύπτουν ή κτώνται κατά τη διάρκεια της υπόλογης χρήσεως, ενώ η εισπραξη τους μπορεί να γίνει στις επόμενες χρήσεις. Τα έσοδα είναι λογιστική και νομικής φύσεως, ενώ οι εισπράξεις είναι ταμειακής φύσεως, που μπορούν μεν να συμπίπτουν, αλλά και να υφίσταται χρονικώς π.χ. η πώληση εμπορευμάτων με πίστωση δημιουργεί έσοδα, κατά τα οποία δεν εισπράχθηκε το αντίτιμο των εμπορευμάτων.

Τα έσοδα διακρίνονται σε διάφορες κατηγορίες από τις οποίες σημειώνουμε τις εξής:

Οργανικά έσοδα: είναι τα έσοδα που αναφέρονται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσεως.

Ανόργανα έσοδα: είναι τα έσοδα που προέρχονται από τυχαίες και συμπτωματικές πράξεις, συναλλαγές ή άλλες δραστηριότητες της οικονομικής μονάδας. Στην κατηγορία αυτή περιλαμβάνονται και τα έκτακτα έσοδα που, αν και έχουν σχέση με τη βασική και τις δευτερεύουσες δραστηριότητες της οικονομικής μονάδας, η πραγματοποίησή τους οφείλεται σε έκτακτα γεγονότα και περιστατικά..

Ομαλά έσοδα: είναι τα έσοδα που πηγάζουν από την κανονική, ομαλή και κατά κανόνα προγραμματισμένη πορεία της δραστηριότητα τη επιχειρήσεως.

Ανώμαλα έσοδα: Είναι τα έσοδα που οφείλονται σε απότομες μεταβολές της οικονομική συγκυρία ή σε έκτακτα γεγονότα και περιστατικά που κάτω από κανονικές συνθήκες, δεν αναμένονται και η χρονική διάρκεια τους είναι συνήθως περιορισμένη όπως π.χ. τα έσοδα που προέρχονται από σοβαρές και έκτακτες μερικές ή γενικές διακυμάνσεις των τιμών από συγκυριακά γεγονότα οικονομικά, πολιτικά, κοινωνικά ή φυσικά που επηρεάζουν ή δημιουργούν πρόσκαιρη στενότητα στα μεγέθη πρόσφατα και ζητήσεως ή από την αξιοποίηση για μικρό χρονικό διάστημα καταστάσεως μονοπωλιακής θέσεως στην αγορά λόγω τυχαίων περιστατικών. Στην τελευταία αυτή περίπτωση αναφέρεται π.χ. η απεργία του προσωπικού της μιας από τις δύο μεγάλες οικονομικές μονάδες παραγωγής τσιμέντου ή τη καταστροφή από πυρκαγιά των εγκαταστάσεως της, γεγονότα που δημιουργούν, για την άλλη, μια δυνατότητα σημαντικής αυξήσεως των τιμών του προϊόντος και πραγματοποιήσεως ανωμάτων κερδών για μικρό χρονικό διάστημα..

Έσοδα δουλευμένα και μη δουλευμένα: Δουλευμένα είναι τα έσοδα που αφορούν την κλειόμενη χρήση και είναι απαραίτητα και εισπρακτέα σε μια από τις επόμενες χρήσεις. Μη δουλευμένα είναι τα έσοδα τα οποία αφορούν επόμενες χρήσεις και όχι την κλειόμενη, έστω και να το έσοδο εισπράχθηκε στην κλειόμενη χρήση (προεισπράχθηκε). Τα μη δουλευμένα έσοδα απεικονίζονται σε μεταβατικού λ/σμούς.

Έσοδα εμφανή και μη εμφανή ή τεκμαρτά: Εμφανή είναι τα έσοδα, τα οποία έχουν καταχωρηθεί κανονικώς στα λογιστικά βιβλία της επιχειρήσεως. Αφανή ή τεκμαρτά είναι τα υπολογιστικά έσοδα, τα οποία δεν οφείλονται σε λογιστικά γεγονότα, αλλά τα οποία η επιχείρηση λαμβάνει υπόψη της για κοστολογικούς ή άλλους λόγους. Μερικά από τα έσοδα αυτά είναι: α) Το τεκμαρτό ενοίκιο ιδιοχρησιμοποίησης, β) Οι τόκοι των ιδίων κεφαλαίων της επιχειρήσεως γ) η προσωπική αμοιβή του επιχειρηματία κ.α.

Ακαθάριστα και καθαρά έσοδα: Ακαθάριστα έσοδα είναι τα έσοδα που προκύπτουν πριν αφαιρεθούν ορισμένα έξοδα και αρνητικά στοιχεία θπ.χ. επιστροφές, εκπτώσεις κ.α. Καθαρά είναι τα έσοδα που απομένουν μετά την αφαίρεση των εξόδων και αρνητικών στοιχείων.

Τακτικά και έκτακτα έσοδα: Τα τακτικά αντιστοιχούν στα οργανικά και ομαλά έσοδα και τα έκτακτα στα ανόργανα και ομαλά.

Παρεπόμενα έσοδα: Είναι τα έσοδα που προέρχονται από παρεπόμενες ασχολίες ή δευτερεύουσες δραστηριότητες, που δεν έχουν σχέση με το κύριο αντικείμενο εργασιών της επιχειρήσεως.

Χρηματοοικονομικά έσοδα: Είναι τα έσοδα που προέρχονται από χρηματοοικονομικές πράξεις, όπως π.χ. οι τόκοι δανείων, έσοδα από κινητές αξίες, από επιχειρήσεις κ.α.

Έσοδα εισπρακτέα: είναι έσοδα δουλευμένα κατά τη διάρκεια της υπόλογης χρήσεως, τα οποία δεν είναι ληξιπρόθεσμα και απαιτητά και ως εκ τούτου θα εισπραχθούν σε μια από τις επόμενες χρήσεις. Συνήθεις περιπτώσεις είναι οι τόκοι και προμήθειες. Είναι μεταβατικός λ/σμος ενεργητικού και κατά το Ε.Γ.Λ.Σ παρακολουθείται στο λ/σμό 36.01

Έσοδα προεισπραχθέντα: έσοδα, τα οποία ανήκουν στην επόμενη ή στις επόμενες χρήσεις, στις οποίες πρέπει να καταλογιστούν, εισπράχθηκαν όμως κατά την κλειόμενη χρήση.

Συνήθεις περιπτώσεις προεισπράξεως εσόδων είναι οι εξής:

- Ενοίκια ακινήτων προεισπραχθέντα
- Τόκοι δανείων ή πιστώσεως προεισπραχθέντες
- Συνδρομές σε εφημερίδες και περιοδικά προεισπραχθείσες.
- Τακτοποίηση λ/σμων εσόδων στο τέλος της χρήσεως

Τα υπόλοιπα των λ/σμών της ομάδας 7, στο τέλος της χρήσεως, μεταφέρονται στην πίστωση του λογαριασμού 80.00 "λ/σμοί γενική εκμεταλλεύσεως". Σε περίπτωση που οι λ/σμοί εσόδων περιλαμβάνουν και ποσά εσόδων που αφορούν επόμενες χρήσεις, επειδή έχουν προεισπραχθεί, ή σε περίπτωση που οι λογαριασμοί αυτοί δεν περιλαμβάνουν ποσά

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

δουλευμένων εσόδων, επειδή η είσπραξη τους θα πραγματοποιηθεί στις επόμενες χρήσεις, πριν από τη μεταφορά των υπολοίπων τους στο λ/σμο 80.00 γίνονται εγγραφές τακτοποιήσεως, έτσι ώστε τα υπόλοιπα αυτά να απεικονίζουν το ακριβές ύψος όλων των δουλευμένων εσόδων εκμεταλλεύσεως της λυόμενης χρήσεως. Οι εγγραφές τακτοποιήσεως γίνονται με τη βοήθεια μεταβατικών λογαριασμών ενεργητικού (λ/σμος 36) και παθητικού (λ/σμος 56).

Σύμφωνα με το Ν. 2190/1920 άρθρο 42ε παρ. 12 όταν το σύνολο των εσόδων που αφορούν την κλειόμενη χρήση, αλλά δεν εισπράχθηκαν ή δε χρεώθηκαν μέσα σ' αυτή, ή το σύνολο των εξόδων που πραγματοποιήθηκαν και αφορούν τη λειόμενη χρήση, αλλά δεν πληρώθηκαν ή δεν πιστώθηκαν μέσα σ' αυτήν είναι σημαντικό, γίνεται σχετική ανάλυση στο προσάρτημα.

Έσοδα κεφαλαίων

Στο λ/σμό 76 παρακολουθούνται τα έσοδα που πραγματοποιεί η οικονομική μονάδα από τοποθετήσεις κεφαλαίων της σε συμμετοχές και χρεόγραφα και από δανεισμού από τρίτους. Τα έσοδα αυτά, αν προέρχονται από δραστηριότητα ή δραστηριότητες που συνιστούν το κύριο αντικείμενο απασχολήσεως της οικονομική μονάδας (π.χ. εταιρείες αμοιβαίων κεφαλαίων ή τράπεζες), καταχωρούνται στο λ/σμό 73 ή και σε άλλους λ/σμου της ομάδας 7(70-72), των οποίων οι τίτλοι τροποποιούνται σύμφωνα με τις ανάγκες της οικονομικής μονάδας.

Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών

Στο λ/σμό 75 παρακολουθούνται τα έσοδα που πραγματοποιεί η οικονομική μονάδα από παρεπόμενες ασχολίες, δηλαδή εκείνα που προέρχονται από παρεπόμενες δραστηριότητες της, σε σχέση με το κύριο αντικείμενο της. Αν μια από τις δραστηριότητες που προκαλούν άλλα έσοδα, εκτός από πωλήσεις ή έσοδα κεφαλαίων συνιστά το κύριο αντικείμενο της φορολογικής μονάδας, τα έσοδα που προκύπτουν από τη δραστηριότητα αυτή καταχωρούνται στους οικείου υπολογαριασμούς του 73 "πωλήσει υπηρεσιών" και όχι στο λ/σμο 75.

Ο φορολογικός νόμος θεωρεί ως εισόδημα εμπορικών επιχειρήσεων και πάει σε φόρο εισοδήματος τα κέρδη από παρεπόμενες εργασίες που ενεργούνται από τη επιχείρηση παράλληλα προς τον κύριο σκοπό της.

Έσοδα εμπορευμάτων γενικά (κύκλος εργασιών - τζίρος) αποτελούν βασικό στοιχείο προσδιορισμού του οικονομικού αποτελέσματος. Περιλαμβάνονται στο λ/σμο 70, ο οποίος αντιστοιχεί στο λ/μο 20 των αποθεμάτων.

Η πώληση από νομική άποψη θεωρείται τέλεια μόλις επέλθει συμφωνία για το πράγμα και το τίμημα, έστω και αν το πράγμα δεν παραδόθηκε στην αγοραστή και το τίμημα δεν πληρώθηκε στον πωλητή.

Η αρχή αυτή όμως δε φαίνεται να βρίσκει έδαφος εφαρμογή στην εμπορική και λογιστική πρακτική. Για λόγος ευκολίας στην πρακτική των επιχειρήσεως, ως κριτήριο πραγματοποιήσεως της πωλήσεως και συνεπώς του εσόδου από την πώληση, θεωρείται το χρονικό σημείο που λαμβάνει

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

χώρα η παράδοση του εμπορεύματος στον αγοραστή υπό την προϋπόθεση, βέβαια ότι υπάρχει και πρόθεση μεταβίβασης της κυριότητας των παραδιδόμενων εμπορευμάτων. Η πρόθεση είναι απαραίτητη για να αποκλειστούν η πώληση επί παρακαταθήκη, η πώληση επί δοκιμή και οι άλλες πράξεις συναλλαγής που δεν αποτελούν πραγματική πώληση. Άλλωστε και ο κώδικας φορολογικών στοιχείων ορίζει (άρθρο 20 παρ. 4) ότι το τιμολόγιο εκδίδεται κατ' την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής των αγαθών στον αγοραστή.

Το Γ.Λ.Σ. ακολουθεί την ίδια τακτική και ορίζει ότι το αντίτιμο της πωλήσεως είναι έσοδο από τη στιγμή εκείνη που η πώληση θεωρείται πραγματοποιημένη. Η πώληση θεωρείται ότι πραγματοποιήθηκε αφότου το εμπόρευμα εξάγεται από την αποθήκη και παραδίδεται στον αγοραστή, ή ταξιδεύει για λ/σμό του ή κατά περίπτωση αφότου η υπηρεσία παρέχεται στον πελάτη. Το αντίτιμο από πωλήσεις που έχουν συναρμολογηθεί χωρίς να θεωρούνται πραγματοποιημένες, σύμφωνα με τα παραπάνω, δε θεωρείται έσοδο. το αντίτιμο από πωλήσεις που πραγματοποιούνται με τη συμφωνία το εμπόρευμα να παραμείνει στην αποθήκη του πωλητή προς φύλαξη για λογαριασμό του αγοραστή είναι έσοδο.

Οι συναλλαγές μεταξύ κεντρικού και υποκαταστημάτων δεν έχουν το χαρακτήρα πωλήσεως αλλά είναι πράξεις εσωτερικής τάξεως μεταξύ τμημάτων της ίδια επιχειρήσεως. Η πραγματική πώληση προϋποθέτει ύπαρξη δύο διακεκριμένων και νομικώς αυτοτελών προσώπων, ενώ εδώ το υποκατάστημα είναι ένα και το αυτό πρόσωπο με το κεντρικό κατάστημα,

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

ώστε να μην είναι νοπή η μεταξύ τους ύπαρξη σχέσεως αγοραπωλησίας. Σύμφωνα, επίσης, και η νομολογία (Σ.Τ.Ε. 1243/1955).

Επιστροφές - εκπτώσεις πωλήσεων

Τα έσοδα πρέπει να είναι απαλλαγμένα από κάθε αρνητικό στοιχείο το οποίο μειώνει την αξία τους. Συνεπώς, οι πωλήσεις των εμπορευμάτων θα μειώνονται κατά την αξία των επιστροφών. Η αξία των επιστροφών καταχωρείται στην χρέωση των οικείων λ/σμων πωλήσεων. Αν η οικονομική μονάδα επιθυμεί να παρακολουθεί ιδιαίτερα την αξία των επιστροφών, έχει τη δυνατότητα να χρησιμοποιεί το δευτεροβάθμιο λ/σμο 70.95 "επιστροφές πωλήσεως" ή τριτοβάθμιους λ/σμούς, του οποίου αναπτύσσει σύμφωνα με τις ανάγκες της.

Όσο αφορά τις εκπτώσεις πωλήσεως είναι μειώσεις τη τιμής πωλήσεως οι οποίες δεν περιλαμβάνονται στα τιμολόγια πωλήσεως εμπορευμάτων για τα οποία χορηγείται η έκπτωση. Οι εκπτώσεις πωλήσεως, σαν μειωτικό στοιχείο εσόδων, καταχωρούνται στη χρέωση των αντίστοιχων λ/σμων των πωλήσεων. Αν τούτο δεν είναι εφικτό ή αν η οικονομική μονάδα επιθυμεί να παρακολουθεί τις εκπτώσεις χωριστά, έχει τη δυνατότητα να χρησιμοποιεί το δευτεροβάθμιο λ/μό 70/98 "εκπτώσεις πωλήσεων" ή τριτοβάθμιου λ/σμούς.

ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ'ΕΙΔΟΣ

ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ

ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ'ΕΙΔΟΣ

Έννοια – Διακρίσεις

Έξοδο κατά το Ε.Γ.Λ.Σ. είναι το κόστος που βαρύνει τα έσοδα της χρήσης. Είναι δηλαδή το κόστος που εξέπνευσε με την προσδοκία δημιουργία εσόδου. Πιο απλά έξοδο είναι η χρησιμοποίηση ή ανάλυση αγαθών και υπηρεσιών στην διαδικασία αποκτήσεως εσόδων. Η ομάδα 6 όμως του Ε.Γ.Λ.Σ την οποία και εξετάζουμε στο κεφάλαιο αυτό αναφέρεται στα οργανικά έξοδα κατ'είδος. Είναι λοιπόν απαραίτητο να κάνουμε το διαχωρισμό των εξόδων σε οργανικά και ανόργανα.

Οργανικό έξοδο είναι εκείνο που αναφέρεται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσεως και συσχετίζεται με τα οργανικά έσοδα για τον προσδιορισμό του οργανικού αποτελέσματος εκμεταλλεύσεως της οικονομικής μονάδος.

Ανόργανο έξοδο είναι εκείνο που δεν αναφέρεται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσης και δε συσχετίζεται με τα οργανικά έσοδα για τον προσδιορισμό του οργανικού αποτελέσματος εκμεταλλεύσεως. Αυτό το έξοδο συνδέεται με τυχαίες και ευκαιριακές πράξεις ή δραστηριότητες.

Εκτός όμως από την πιο πάνω διάκριση των εξόδων αξιοπρόσεκτη είναι και η διάκριση τους σε ομαλά και ανώμαλα με κριτήριο την ενσωμάτωση τους ή μη στο λειτουργικό κόστος.

Ομαλό, λοιπόν είναι το έξοδο που ενσωματώνεται στο κόστος των διάφορων λειτουργιών της οικονομικής μονάδας επειδή βρίσκεται σε ομαλή σχέση με το έργο που παράγεται από τις λειτουργίες αυτές. Η ενσωμάτωση

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

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.

Ανώμαλο είναι εκείνο το έξοδο το οποίο δεν ενσωματώνεται στο λειτουργικό κόστος επειδή κρίνεται ότι δε βρίσκεται σε ομαλή σχέση με το έργο που παράγεται.

Αυτό το έξοδο εμφανίζει έντονα τα χαρακτηριστικά της έκτακτης ζημιάς. Ενδεικτικά αναφέρουμε μερικές περιπτώσεις τέτοιων εξόδων όπως τα πρόστιμα κάθε είδους και οι προσαυξήσεις φόρων, οι τόκοι υπερημερία, οι χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές.

Ενδιαφέρον παρουσιάζει η αντιμετώπιση των εξόδων από φορολογική άποψη, κι αυτό γιατί αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχειρήσεως ορισμένα μόνο από τα λογιστικά έξοδα. Οι προϋποθέσεις που πρέπει να συγκεντρώνει ένα έξοδο για να αναγνωριστεί από φορολογική άποψη είναι οι ακόλουθες:

1. Να αφορά την επιχείρηση και όχι τον επιχειρηματία
2. Να στηρίζεται σε νόμιμα δικαιολογητικά
3. Να εναρμονίζεται με το είδος και το μέγεθος της επιχείρησης.
4. Να συμβάλλει στην παραγωγή του εισοδήματος και στην διεύρυνση του κύκλου εργασιών.

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

5. Να αναγραφεί στα λογιστικά βιβλία της επιχειρήσεως, αναγνωρίζεται δηλαδή το έξοδο που αναγράφεται στα θεωρημένα από την εφορία βιβλία που τηρεί η επιχείρηση.
6. Να αφορά το εισόδημα και όχι το κεφάλαιο της επιχείρησης. Για παράδειγμα, αναγνωρίζονται προς έκπτωση τα έξοδα συντηρήσεως του μηχανήματος ενώ τα ποσά που καταβάλλονται για την απόκτηση του μηχανήματος θεωρούνται δαπάνες κεφαλαίου και αποσβένονται τμηματικά.
7. Να αφορά τη χρήση από τα έσοδα της οποίας πρόκειται να εκπεστεί. Δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση έξοδα που σχετίζονται με έσοδα προγενέστερης ή μεταγενέστερης χρήσεως. Τα έξοδα εκπίπτουν από τα έσοδα της χρήσεως μέσα στην οποία κατέστησαν δουλευμένα, ανεξάρτητα αν καταβληθούν ή οφείλονται.

Λογιστική παρακολούθηση των εξόδων κατ'είδος

Μετά την εξέταση των εξόδων από φορολογική άποψη περνάμε στην εξέταση αυτών από λογιστική σκοπιά.

Εδώ παρατηρούμε ότι το Ε.Γ.Λ.Σ επιβάλλει την κατ'είδος παρακολούθηση των εξόδων. Ας δώσουμε όμως τον ορισμό των εξόδων κατ'είδος

Έξοδο κατ'είδος λοιπόν ονομάζεται το κόστος των συντελεστών της παραγωγής με του οποίου διεξάγονται η δραστηριότητα της επιχείρησης

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

κρινόμενοι με βάση την αντικειμενική τους φύση δηλαδή με βάση τις αντικειμενικές ιδιότητες αυτών π.χ. εργασία, υλικά, τόκοι, αποσβέσεις.

Οι λόγοι για του οποίου το Ε.Γ.Λ.Σ. επιβάλλει την παρακολούθηση των εξόδων κατ'είδος είναι οι ακόλουθοι:

- Για ορισμένα έξοδα δεν είναι εκ των προτέρων γνωστό που και πως θα αναλωθούν (αναλώσιμα υλικά, ηλεκτρικό ρεύμα κ.λπ).
- Η κατ'είδος κατάταξη επιτρέπει τη σύγκριση ομοειδών λογαριασμών κατά περιόδους και συνεπώς αποκαλύπτονται ευχερέστερα καταχρήσεις, διογκώσεις εξόδων κ.λπ.

Ο σπουδαιότερος όμως λόγος είναι ότι με την παρακολούθηση αυτή καθίσταται δυνατή η κατάργηση του λογαριασμού "Γενική εκμετάλλευση" με μεγέθη εξόδων αντικειμενικά κατά φύση και είδος εκφρασμένα και συνεπώς συγκρίσιμα διαχρονικά τόσο μέσα στην επιχείρηση όσο και έξω από αυτή

Το κατ'είδος κόστος παρομοιάζεται με δεξαμενή που χωρίζεται σε ορισμένα διαμερίσματα, στα οποία περιέχονται οι συντελεστές παραγωγής κατά αντικειμενική φύση. Από η δεξαμενή αυτή, οι διάφορες λειτουργίες της οικονομική μονάδας αντλούν τα μέσα για την επίτευξη των στόχων τους. Το κατ'είδος συνεπώς κόστος, ομαδοποιημένο, με κριτήριο το σκοπό για τον οποίο πραγματοποιείται δίνει το λειτουργικό κόστος. Άρα το λειτουργικό κόστος σχηματίζεται από στοιχεία διαφορετική φύσεως, τα οποία όμως έχουν τον ίδιο σκοπό.

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

Κόστος κατ'είδος	Λειτουργία παραγωγής	Λειτουργία διοίκησης	Λειτουργία ερευνών και ανάπτυξης	Λειτουργία διάθεσης
Αμοιβές προσωπικού=	αμοιβές+	αμοιβές+	αμοιβές+	αμοιβές
Πρώτες ύλες και υλικά=	Πρ. ύλες +	Πρ. ύλες +	Πρ. ύλες +	Πρ. ύλες
Αμοιβές τρίτων=	αμοιβές+	αμοιβές+	αμοιβές+	αμοιβές
Αποσβέσεις+	Αποσβέσεις+	Αποσβέσεις+	Αποσβέσεις+	Αποσβέσεις
Ασφάλιστρα=	Ασφάλιστρα+	Ασφάλιστρα+	Ασφάλιστρα+	Ασφάλιστρα
κ.λπ.				

Οι λογαριασμοί των εξόδων, τώρα, δέχονται χρεώσεις και πιστώσεις και αντιλογισμούς δεν επιτρέπεται όμως η μεταφορά των υπολοίπων των λογαριασμών κατά τη διάρκεια της χρήσεως, γιατί τα υπόλοιπα αυτών πρέπει να απεικονίζουν το ακριβές τους ύψος ώστε να είναι δυνατή η εσωλογιστική κατάρτιση του λογαριασμού "Γενική Εκμετάλλευση". Σε περίπτωση που οι λογαριασμοί εξόδων περιλαμβάνουν προπληρωμένα ποσά εξόδων που αφορούν επόμενες χρήσεις ή ποσά δουλευμένων εξόδων που θα πληρωθούν κατά τις επόμενες χρήσεις πριν από τη μεταφορά τους στο λογαριασμό 80.00 γίνονται εγγραφές τακτοποίηση έτσι ώστε τα υπόλοιπα αυτά να απεικονίζουν το ακριβές ύψος όλων των δουλευμένων εξόδων εκμετάλλευσης της χρήσης που κλείνει. Με τη μεταφορά των εξόδων στη χρέωση του 80.00 οι λογαριασμοί εξισώνονται.

Ακολουθεί συνοπτική παρουσίαση των λογαριασμών της ομάδας 6 με ιδιαίτερη αναφορά στο λογαριασμό των αποσβέσεων.

Αμοιβές και έξοδα προσωπικού (Λ/ΣΜΟΣ 60)

Στο λ/σμό 60 καταχωρούνται όλα τα έξοδα της οικονομικής μονάδας που προκύπτουν από την απασχόληση του προσωπικού της, το οποίο συνδέεται με αυτή με σύμβαση μισθώσεως εργασίας. Οι αμοιβές οποιασδήποτε μορφής (τακτικές, έκτακτες, αποζημιώσεις λόγω εξόδου από την υπηρεσία, κ.λπ.) που παρέχονται στο υπαλληλικό και εργατικό προσωπικό της επιχειρήσεως σε χρήμα ή σε είδος αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα με την προϋπόθεση ότι οι λαμβάνοντες τις αμοιβές προσφέρουν πραγματική υπηρεσία στην επιχείρηση.

Λ/σμοί: 60.00 "Αμοιβές έμμισθου προσωπικού"

60.01 "Αμοιβές ημερομίσθιου προσωπικού"

Στους λ/σμούς αυτούς καταχωρούνται οι κάθε είδους αμοιβές του έμμισθου και ημερομίσθιου προσωπικού αντίστοιχα. Οι λ/σμοί αυτοί, στην περίπτωση που η μισθοδοτική κατάσταση λογιστικοποιείται με συμψηφιστική εγγραφή, χρεώνονται με βάση μισθοδοτικές καταστάσεις ή ατομικές εκκαθαρίσεις, με τις ονομαστικές (μικτές) αποδοχές του προσωπικού με πίστωση:

- Των λ/σμών 33.00, 33.01 και 33.02 με τα ποσά που ενδεχόμενα παρακρατούνται για την εξόφληση προκαταβολών, χρηματικών διευκολύνσεως και δανείων.

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

- Των οικείων υπολ/σμων των λ/σμών 54 και 55, με τα ποσά που παρακρατούνται από τις αποδοχές του προσωπικού για φόρους, χαρτόσημο και εισφορές υπέρ των ασφαλιστικών οργανισμών.
- Του λ/σμού 53.00 με τα καθαρά ποσά που καταβάλλονται στο προσωπικό με χρέωση του λ/σμου αυτού.

Στην περίπτωση που η μισθοδοτική κατάσταση λογιστικοποιείται ταμιακά ο λογ/σμός 53 δε χρησιμοποιείται.

Στο λογαριασμό 60.00 καταχωρούνται και οι αποδοχές που καταβάλλονται σε διευθυντές, γενικούς διευθυντές και μέλη του διοικητικού συμβουλίου Α.Ε., για υπηρεσίες που παρέχουν στην οικονομική μονάδα με βάση σύμβαση μισθώσεως εργασία, όπως για το λοιπό έμμισθο προσωπικό.

Λ/μοί 60.03 "Εργατικές εισφορές και επιβαρύνσεις έμμισθου προσωπικού"

60.04 "Εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις ημερομίσθιου προσωπικού"

Στους λ/σμού αυτούς καταχωρούνται τα ποσά των εργοδοτικών εισφορών και λοιπών επιβαρύνσεων (χαρτόσημο κ.λπ) που αναλογούν στις αποδοχές που καταβάλλονται στο έμμισθο (60.03) και ημερομίσθιο (60.04) προσωπικό της οικονομική μονάδας, με αντίστοιχη πίστωση των οικείων υπολ/σμων των λ/σμών 54 και 55.

Αμοιβές και έξοδα τρίτων

Λ/σμός 61. "Αμοιβές και έξοδα τρίτων"

Στους υπολ/σμούς του 61 καταχωρούνται οι αμοιβές που καταβάλλονται από την οικονομική μονάδα για εργασίες τρίτων, οι οποίοι δε συνδέονται με αυτή με σχέση εξαρτημένης εργασίας.

Παροχές τρίτων

Λ/σμός 62 "Παροχές τρίτων"

Στους υπολ/σμούς του 62. καταχωρούνται

- Το αντίτιμο των παροχών κοινής ωφελείας
- Τα ενοίκια μισθώσεως πάγιων στοιχείων εκτός εκείνων που αφορούν στέγαση προσωπικού
- Τα κάθε μορφής ασφάλιστρα εκτός από εκείνα που αφορούν ασφάλειες προσωπικού, καθώς και εκείνα που αφορούν ασφάλειες μεταφοράς των αγοραζόμενων ειδών.
- Τα κάθε είδους αποθήκευτρα
- Το κόστος επισκευής και συντηρήσεως πάγιων και λοιπών στοιχείων ενεργητικού, που γίνονται από τρίτους και
- Οι κάθε είδους παροχές τρίτων που δεν υπάγονται σε έναν από τους υπολ/σμούς του σχολιαζόμενου λ/σμού 62.

Φόροι – Τέλη

Λ/σμός 63. "Φόροι - τέλη"

Στον παρόντα λ/σμό καταχωρούνται οι φόροι και τα τέλη που καταβλήθηκαν ή βεβαιώθηκαν στη διάρκεια της χρήσεως σε βάρος της επιχείρησης και αφορούν τη χρήση. Φορολογικά αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα φορολογητέα έσοδα μόνο τα ποσά των φόρων που καταβλήθηκαν στη διάρκεια της χρήσεως, τα ποσά των φόρων που αφορούν τη χρήση και βεβαιώθηκαν κατά τη διάρκεια αυτής αλλά δεν έχουν ακόμα καταβληθεί αντιμετωπίζονται σύμφωνα με την εκάστοτε φορολογική νομοθεσία στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

Τόκοι και συναφή έξοδα

Λ/σμός 65 "Τόκοι και συναφή έξοδα"

Ο λ/σμός περιλαμβάνει όλα τα έξοδα με τα οποία επιβαρύνεται η οικονομική μονάδα λόγω χρησιμοποιήσεως δανειακών τοκοφόρων κεφαλαίων.

Από φορολογική άποψη οι τόκοι των δανείων και των πιστώσεων εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, εφόσον τα δάνεια και οι πιστώσεις χρησιμοποιούνται αποκλειστικά για τις ανάγκες της επιχειρήσεως και όχι για προσωπικές ανάγκες των εταίρων ή άλλων τρίτων προσώπων και εφόσον είναι δουλευμένοι, ανεξάρτητα αν κατέστησαν ληξιπρόθεσμοι και απαιτητοί ή αν καταβλήθηκαν μέσα στη χρήση.

Τόκοι δανείων που συνήφθηκαν και διατέθηκαν όχι για το συμφέρον της επιχείρησης αλλά για το συμφέρον άλλης εταιρείας, δεν εκπίπτονται έστω και αν η επιχείρηση έχει οποιαδήποτε συμμετοχή στο κεφάλαιο της άλλης εταιρίας.

Αποσβέσεις Πάγιων Στοιχείων

Γενικά περί Αποσβέσεων

Απόσβεση είναι η πράξη με την οποία επιτυγχάνεται η επανασύσταση ενός παγίου κεφαλαίου του οποίου η αξία μειώθηκε είτε από τη χρήση ή την πάροδο του χρόνου είτε από οικονομική απαξίωση.

Από λογιστική άποψη, απόσβεσης είναι η ίδια λογιστικών εγγράφων απεικόνιση της βαθμιαίας ελάττωσης της αξία των πάγιων περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης, των οποίων η διάρκεια ζωής είναι χρονικά περιορισμένη.

Οι αποσβέσεις κάθε χρήσης βαρύνουν το λειτουργικό κόστος ή απευθείας τα αποτελέσματα χρήσης βαρύνουν το λειτουργικό κόστος αποσβέσεις που δεν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος.

Η ελάττωση της αξίας των αποσβεστέων στοιχείων οφείλεται στους εξής λόγους:

- Στη φθορά της χρήσεως
- Στην πάροδο του χρόνου
- Στην οικονομική απαξίωση

- Στην ακαταλληλότητα των πάγιων στοιχείων

Η διενέργεια των αποσβέσεων, τόσο από νομοθετική όσο και από λογιστική σκοπιά, είναι υποχρεωτική και γίνεται είτε υπάρχουν κέρδη είτε υπάρχουν ζημιές. Διακόπτεται μόνο όταν το σύνολο των διενεργημένων αποσβέσεως για κάθε αποσβέσιμο στοιχείο γίνει ίσο με την αποσβεστέα αξία ατού του στοιχείου, ανεξάρτητα από το αν εξακολουθεί η παραγωγική χρησιμοποίηση του. Εδώ πρέπει να τονίσουμε ότι αποσβεστέα αξία είναι η αξία κτήσης του πάγιου.

Όσον αφορά στον υπολογισμό των αποσβέσεων, αυτός γίνεται με βάση τους προβλεπόμενους από την ισχύουσα νομοθεσία συντελεστές ετήσιας τακτικής απόσβεσης, οι οποίοι πολλαπλασιαζόμενοι με την αποσβεστέα αξία του παγίου (τιμή κτήσης) μας δίνουν την κατ'έτος αναλογούμενη απόσβεση. Απαγορεύεται η διενέργεια αποσβέσεων με συντελεστές μικρότερους ή μεγαλύτερους από αυτούς που ισχύουν νομοθετικά.

Οι αποσβέσεις των πάγιων στοιχείων καταχωρούνται στο ενεργητικό αφαιρετικά από την αξία κτήσεως ώστε για κάθε λογαριασμό να εμφανίζεται η αξία κτήσεως, οι συσσωρευμένες μέχρι τη λήξη της χρήσης απόσβεσης και η αναπόσβεστη αξία.

Είναι δυνατόν πέραν των νομικών αποσβέσεων η επιχείρηση να διενεργήσει και διάφορες πρόσθετες αποσβέσεις οι οποίες κατά καιρούς χορηγούνται ως φορολογικά κίνητρα. Οι αποσβέσεις αυτές αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα έσοδα της επιχείρησης, ισοδύναμα με τις τακτικές αποσβέσεις. Όμως δε συνυπολογίζονται στο κόστος παραγωγής. Έτσι το

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

ποσό των πρόσθετων αποσβέσεων με οποιαδήποτε ονομασία κι'αν εμφανίζονται αυτές, (συνήθως χρησιμοποιείται ο λογαριασμός 85 με τίτλο "Αποσβέσεις πάγιων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος") μεταφέρεται στο αποτέλεσμα της υπόλοιπης χρήσης (λογαριασμός 86.03).

Η μέθοδος η οποία υιοθετείται από το Λογιστικό Σχέδιο αλλά και από τη φορολογία εισοδήματος, είναι αυτή της σταθερής απόσβεσης. Κατά τη μέθοδο αυτή το ποσοστό της απόσβεσης είναι σταθερό κάθε χρόνο και υπολογίζεται στην αρχική αξία του κεφαλαίου μέχρις ότου καλυφθεί εξ' ολοκλήρου.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

Λογαριασμός 80 "Γενική εκμετάλλευση"

Ο λογαριασμός "Γενική εκμετάλλευση" χρησιμοποιείται μόνο στο τέλος της χρήσεως, οπότε καταρτίζεται υποχρεωτικά η κατάσταση του λογαριασμού σύμφωνα πάντα με το υπόδειγμα του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου.

Για τον προσδιορισμό των καθαρών τακτικών και οργανικών αποτελεσμάτων τα οποία πραγματοποίησε η οικονομική μονάδα από την εκμετάλλευση των διαφόρων δραστηριοτήτων της (κύριος, παρεπόμενων και δευτερεύουσας σημασίας) κατά τη χρήση που κλείνει χρησιμοποιούμε το λογαριασμό 80.00 "Λογαριασμός Γενική Εκμετάλλευσης"

Ειδικότερα ο λογαριασμός 80.00 Λειτουργεί ως εξής:

Χρεώνεται:

1. Με την αξία των αρχικών αποθεμάτων, δηλαδή των αποθεμάτων που υπήρχαν στην αρχή της χρήσεως που κλείνει με πίστωση των οικείων υπολογαριασμών των πρωτοβάθμιων 20-28 κατά περίπτωση.
2. Με την αξία των αγορών εμπορευμάτων, πρώτων και βοηθητικών υλών, υλικών συσκευασίας, αναλωσίμων υλικών, ανταλλακτικών παγίων στοιχείων και ειδών συσκευασίας που έγιναν στην κλειόμενη χρήση με πίστωση των οικείων υπολογαριασμών των πρωτοβάθμιων 20, 24, 25, 26 και 28 κατά περίπτωση.

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

3. Με την αξία των δουλευμένων εξόδων κατ'είδος, με πίστωση, των οικείων λογαριασμών της ομάδας 6 δηλαδή των 60-68 οι οποίοι εξισώνονται
4. Κατά περίπτωση με τα καθαρά κέρδη εκμεταλεύσεως της χρήσεως που κλείνει, με πίστωση του λογαριασμού 80.01.

Πιστώνεται:

1. Με την αξία των δουλευμένων εσόδων κατ'είδος, με χρέωση του οικείου λογαριασμού της ομάδας 7, δηλαδή των 70-78 κατά περίπτωση, οι οποίοι εξισώνονται
2. Με την αξία των τελικών αποθεμάτων δηλαδή των αποθεμάτων που προσδιορίζονται έπειτα από απογραφή στο τέλος της κλειόμενης χρήσης, όπως η αξία αυτή προσδιορίζεται με την αποτίμηση της ποσοστικής απογραφής με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών των πρωτοβάθμιων 20-28 κατά περίπτωση.
3. Κατά περίπτωση με την καθαρή ζημιά εκμετάλλευση της χρήσης που κλείνει με χρέωση του λογαριασμού 80.01

Κι ενώ για τα έσοδα, τα έξοδα καθώς και τα αποθέματα έχει γίνει λόγος στα προηγούμενα κεφάλαια, εδώ πρέπει να εξετάσουμε το περιεχόμενο του λογαριασμού 80.01 "Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμεταλλεύσεως".

Πρόκειται για το λογαριασμό που χρησιμοποιείται για τον προσδιορισμό των μικτών αποτελεσμάτων τα οποία πραγματοποιήθηκαν κατά την

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

κλειόμενη χρήση από την εκμετάλλευση των διαφόρων δραστηριοτήτων της οικονομικής μονάδας.

Ο λογαριασμός χρεώνεται με τα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων έξοδα με πίστωση του λογαριασμού 80.02, ενώ πιστώνεται με τα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων έσοδα με χρέωση του λογαριασμού 80.03.

Μετά τις παραπάνω χρεοπιστώσεις το υπόλοιπο του λογαριασμού εμφανίζει τα μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) τα οποία μεταφέρονται στο λογαριασμό 80.00.00 "Αποτελέσματα χρήσης μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμεταλλεύσεως"

Παρακάτω παραδέτονται οι εγγραφές κατάρτισης του λογαριασμού 80 "Γενική Εκμετάλλευση".

80 Γενική Εκμετάλλευση

80.00 Λ/σμος Γενικής εκμετάλλευσης

20 Εμπορεύματα

21. Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή

22. Υποπροϊόντα και υπολείμματα

23. Παραγωγή σε εξέλιξη

24. Πρώτες και βοηθητικές ύλες

Υλικά συσκευασίας

25. Αναλώσιμα υλικά

26 Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων

28 Είδη συσκευασία

Μεταφορά αξίας αποθεμάτων ενάρξεως

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

80 Γενική εκμετάλλευση

80.00 Νόμος γενικής Εκμετάλλευσης

20 Εμπορεύματα

24 Πρώτε και βοηθητικές ύλες - Υλικά συσκευασία

25. Αναλώσιμα υλικά

26. Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων

28 Είδη συσκευασία

Μεταφορά αξίας αγορών χρήσεως

80. Γενική εκμετάλλευση

80.00 Νόμος γενικής εκμετάλλευσης

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 ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος

68. Προβλεπόμενες εκμεταλλεύσεις

Μεταφορά των οργανικών εξόδων

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

20. Εμπορεύματα

21. Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή

22. Υποπροϊόντα και υπολείμματα

23 Παραγωγή σε εξέλιξη

24. Πρώτες και βοηθητικές ύλες - Υλικά συσκευασίας

25 Αναλώσιμα πάγιων στοιχείων

27 Είδη συσκευασία

80 Γενική εκμετάλλευση

80.00 Νόμος γενικής εκμετάλλευσης

Αξία αποθεμάτων λήξεως

70 Πωλήσεις εμπορευμάτων

71 Πωλήσεις προϊόντων ετοίμων και ημιτελών

72 Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού

73 πωλήσεις υπηρεσιών

74 Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων

75 Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών

76 Έσοδα κεφαλαίων

78 Ιδιοπαραγωγή πάγιων και χρησιμοποιημένες προβλέψεις εκμετάλλευσης

80 Γενική Εκμετάλλευση

80.00 Νόμος γενικής εκμετάλλευσης

Μεταφορά οργανικών εσόδων

Οι υπόλοιποι λογαριασμοί της ομάδας 8

Στην ενότητα αυτή κι αφού έχουμε δει πως καταρτίζεται ο λογαριασμός 80 "Γενική Εκμετάλλευση", θα εξετάσουμε το περιεχόμενο των υπολοίπων λογαριασμών της ομάδας 8 όπου βέβαια ξεχωριστό ενδιαφέρον παρουσιάζουν οι λογαριασμοί 86 "Αποτελέσματα Χρήσεως" και 88 "Αποτελέσματα προς διάθεση".

Λογαριασμός 81 "Έκτακτα και Ανόργανα αποτελέσματα"

Στον παρόντα λογαριασμό καταχωρούνται κατ'είδος τα έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα (έσοδα και έξοδα) της χρήσεως καθώς και τα αποτελέσματα που πραγματοποιούνται από εξαιρετικές και έκτακτες πράξεις και εργασίες. Κατά το κλείσιμο του ισολογισμού τα υπόλοιπα των υπολογαρισμών του 81 μεταφέρονται στους αντίστοιχους υπολογαρισμούς του 86.02 "Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα" ώστε ο λογαριασμός 81 να εξισώνεται".

Λογαριασμός 82 "Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων"

Εδώ καταχωρούνται κατ'είδος τα έξοδα και τα έσοδα που πραγματοποιούνται μεν μέσα στην χρήση, ο χρόνος όμως και τα αίτια δημιουργία τους ανάγονται σε δραστηριότητες προηγούμενων χρήσεων. Τα σχολιαζόμενα έσοδα και έξοδα εμφανίζονται στην κατάσταση του

λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως στην κατηγορία των έκτακτων αποτελεσμάτων.

Λογαριασμός 83 “Προβλέπει για έκτακτους κινδύνους”

Ο λογαριασμός αυτός λειτουργεί σύμφωνα με όσα αναπτύσσονται πιο πάνω σχετικά με το λογαριασμό 44 “Προβλέψεις”.

Κατά το κλείσιμο του ισολογισμού τα υπόλοιπα των υπολογαριασμών του 83 μεταφέρονται στον υπολογαριασμό 86.02.10 “Προσβλέψεις για έκτακτους κινδύνους” έτσι ώστε ο λογαριασμός να εξισώνεται.

Λογαριασμός 84 “Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων Χρήσεων”

Για να δούμε τη λειτουργία του 84 πρέπει να αναφέρουμε, πέρα από τα γενικά στοιχεία για τις προβλέψεις και μερικά στοιχεία για τη λειτουργία των υπολογαριασμών του, δηλαδή του 84.00 “Έσοδα από αχρησιμοποίητες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων” και 84.01 “Έσοδα από χρησιμοποιημένες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων για έκτακτους κινδύνους”.

Στην πίστωση του 84.00 καταχωρούνται οι αχρησιμοποίητες προβλέψεις που είχαν σχηματιστεί σε προηγούμενες χρήσεις και δε χρησιμοποιήθηκαν είτε επειδή οι ζημιές ή τα έξοδα που πραγματοποιήθηκαν ήταν μικρότερα από τις σχηματισμένες γι’αυτά προβλέψεις, είτε επειδή εξέλειπαν οι κίνδυνοι για τους οποίους είχαν σχηματιστεί.

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

Στην πίστωση του 84.01 καταχωρούνται οι χρησιμοποιημένες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων για έκτακτους κινδύνους δηλαδή τα ποσά των προβλέψεων που είχαν σχηματιστεί για ζημιές και έξοδα που ήδη πραγματοποιήθηκαν. Μεταφέρεται ολόκληρη η σχηματισμένη πρόβλεψη, αν αυτή είναι μικρότερη από τις ζημιές ή τα έξοδα που πραγματοποιήθηκαν αλλιώς μεταφέρεται ποσό ίσο με τις ζημιές ή τα έξοδα. Τονίζεται ότι οι χρησιμοποιημένες προβλέψεις για έξοδα εκμεταλλεύσεως δεν μεταφέρονται στον παρόντα λογαριασμό αλλά στο λογαριασμό οργανικών εσόδων 78.05 "χρησιμοποιημένες προβλέψεις προς κάλυψη εξόδων εκμετάλλευσής" που μεταφέρεται στον 80.

Κατά το κλείσιμο του ισολογισμού τα υπόλοιπα των υπολογορισμών του 84 μεταφέρονται στον 86.02.03 "Εσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεως" και έτσι εξισώνονται]

Λογαριασμός 85 "Αποσβέσεις πάγιων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος"

Για τη λειτουργία του καθώς και για τη μεταφορά του γίνεται λόγος στην ανάλυση του 66.

Λογαριασμός 86 "Αποτελέσματα χρήσης"

Έννοια

Στο λογαριασμό "αποτελέσματα Χρήσης" συγκεντρώνονται όλα τα οικονομικά αποτελέσματα που πραγματοποιήθηκαν κατά τη διάρκεια της χρήσεως (ζημιές και κέρδη) και εξάγεται το τελικό καθαρό αποτέλεσμα της

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

χρήσεως. Κατά το Γ. Λ. Σ ο λογαριασμό αυτός περιλαμβάνεται στην ομάδα 8, καταρτίζεται δε και δημοσιεύεται υποχρεωτικά μαζί με τον ισολογισμό στο τέλος της χρήσεως, σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία.

Ο λογαριασμός "Αποτελέσματα χρήσεως" λειτουργεί ως εξής:

Χρεώνεται:

- Με τις μικτές ζημιές εκμετάλλευσης της κλειόμενης χρήσης με πίστωση του 80.01.
- Με τα έξοδα των λειτουργιών διοικητική, ερευνών ανάπτυξης και διάθεσης με πίστωση, αντίστοιχα των λογαριασμών 80.02.00, 80.02.01, 80.02.02
- Με τις διαφορές αποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογράφων, με τα έξοδα και τις ζημιές συμμετοχών και χρεογράφων και με τους χρεωστικού τόκου και τα συναφή με αυτού έξοδα με πίστωση αντίστοιχα των 80.02.04, 80.02.05, 80.02.09
- Με τα έκτακτα και ανόργανα έξοδα με πίστωση του 80.00
- Με τις έκτακτες ζημιές με πίστωση του 81.02
- Με τα έξοδα προηγούμενων χρήσεων με πίστωση του 82.00
- Με τις προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους με πίστωση του 83

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

- Με τις μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις πάγιων με πίστωση του 85.

- Με τα καθαρά κέρδη με πίστωση του 88.00

Πιστώνεται:

- Με τα μικτά κέρδη εκμεταλλεύσεως της κλειόμενης χρήσεως με χρέωση του 80.01

- Με τα διάφορα άλλα έσοδα εκμεταλλεύσεως με χρέωση του 80.03.00

- Με τα έσοδα από συμμετοχές με χρέωση του 80.03.01

- Με τα έσοδα χρεογράφων με χρέωση του 80.03.02

- Με τα κέρδη από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων με χρέωση του 80.03.03

- Με τους πιστωτικού τόκους και τα συναφή με αυτού έσοδα με χρέωση του 80.03.04

- Με τα έκτακτα και ανόργανα έσοδα, με χρέωση του 81.01

- Με τα έκτακτα κέρδη με χρέωση του 81.03

- Με τα έσοδα προηγούμενων χρήσεων με χρέωση του 82.01

- Με τα έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων με χρέωση του 4

- Με τις ενδεχόμενες καθαρές ζημίες με χρέωση του 88.01

Κατά την κατάρτιση του λογαριασμού "Αποτελέσματα χρήσης" παρατηρούμε τους υπολ/σμούς του 80, 80.02 "Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων και 80.03 "Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων". Πριν λοιπόν παραθέσουμε τις εγγραφές κατάρτισης του λογαριασμού των αποτελεσμάτων χρήσης, θα δούμε τι περιλαμβάνουν οι παραπάνω λογαριασμοί. Ο 80.02 περιλαμβάνει τα έξοδα διοικητικής λειτουργία, τα έξοδα λειτουργία ερευνών και αναπτύξεως και τα έξοδα λειτουργίας διάθεσης. Ο 80.03 περιλαμβάνει τα έσοδα συμμετοχών και χρεογράφων, τα έσοδα που προκύπτουν από την πώληση συμμετοχών και χρεογράφων, τους δουλευμένους τόκου γραμματίων εισπρακτέων, τους λοιπούς πιστωτικού τόκου και τα λοιπά έσοδα κεφαλαίων. Ακόμα περιλαμβάνει τα έσοδα από επιχορηγήσεις, καθώς και τα έσοδα παρεπόμενων ασχολιών.

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ .

80 Γενική εκμ/ση

80.00 Λογ/σμός Γενική εκμ/σης

80 Γενική Εκμ/ση

80.01 Μικτά αποτελέσματα εκμ/σεως

Μεταφορά του οργανικού κερδους από 80.00 στον 80.01

80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜ/ΣΗ

80.02 έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων

80.02.00 έξοδα Διοικητικής λειτουργίας

80.02.01 έξοδα λειτουργίας ερευνών - ανάπτυξης

80.02.02 έξοδα Λειτουργίας διαθέσεως

80.02.06 Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα

80ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜ/ΣΗ

80.01 Μικτά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως

Λογισμός κόστους των παραπάνω λειτουργιών με βάση στοιχεία της Αναλυτική Λογιστική εκμ/σεως η εξωλογιστικών δεδομένων

80. ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜ/ΣΗ

80.01 Μικτά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως

80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜ/ΣΗ

80.03 έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων

80.03.00 Άλλα έσοδα εκμ/σεως

80.03.01 έσοδα συμμετοχών

Λογισμός εσόδων λ/μων 74,75,76 και 78.05 για το σχηματισμό των λ/μων 80.03.00 και 80.03.01

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

80. ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜ/ΣΗ

80.01 Μικτά αποτελέσματα εκμ/σεως

80.03 Έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων

80.03.00 Άλλα έσοδα εκμ/σεως

80.03.01 έσοδα συμμετοχών

86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ

86.00 Αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως

86.00.01 Άλλα έσοδα εκμ/σεως

86.01 Χρηματοοικονομικό αποτέλεσμα

86.01.00 Έσοδα συμμετοχών

Μεταφορά πιστωτικών υπολοίπων των λ/μων 80.01, 80.03.00 και 80.03.01 στους αρμόδιου υπολ/μούς του 86.

86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ

86.00 Αποτελέσματα εκμ/σεως

86.00.02 έξοδα διοικητικής λειτουργίας

86.00.03 έξοδα λειτουργία ερευνών - αναπτύξεως

86.00.04 έξοδα λειτουργίας διαθέσεως.

80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜ/ΣΗ

80.02 Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων

80.02.00 έξοδα Διοικητικής Λειτουργία

80.02.01 έξοδα λειτουργίας ερευνών - Αναπτύξεως

80.02.02 έξοδα λειτουργίας διαθέσεως

Μεταφορά των υπολοίπων των λ/σμων 80.02.00, 80.02.01 και 80.02.02 στους αρμόδιους λ/σμούς του 86

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

86. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ

86.01 Χρηματοοικονομικά αποτελέσματα

86.01.09 Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα

80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜ/ΣΗ

80.02 έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών απ/των

80.02.06 Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα

Μεταφορά του υπολοίπου του Λ/σμού 8.02.06 στο 86.

86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ

86.02 Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα

86.02.07 έκτακτα και ανόργανα έξοδα

86.02.08 εκτατές ζημιές

86.02.09 έξοδα προηγούμενων χρήσεων

86.02.10 προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους

86.03 Μη ενσω. στο λειτουργικό κόστος απ/σεις πάγιων

86.03.02 Απ/σεις Μηχ/των

81 ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

81.00 έκτακτα και ανόργανα έξοδα

81.00.04 συνολικές διαφορές

81.02 έκτακτες ζημιές

81.02,04 ζημιές από εκποίηση μηχ/των

82 ΕΞΟΔΑ ΚΑΙ ΕΣΟΔΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ

82.00 έξοδα προηγούμενων χρήσεων

82.00.00 Φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις

83 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΕΚΤΑΚΤΟΥΣ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ

83.12 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα

85 ΑΠ/ΣΕΙ Π.Σ. ΜΗ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓ. ΚΟΣΤΟΣ

85.02 Απ/σεις Μηχ/των

Μεταφορά των χρεωστικών υπολοίπων των λ/σμων 81,82,83 και 85 στους αρμόδιους του 86

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

81 ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΙ/ΤΑ

81.01 Έκτακτα και ανόργανα έσοδα

81.01.04 Συναλλαγματικές διαφορές

81.03 Έκτακτα κέρδη

81.03.4 Κέρδη από εκποίηση επίπλων

81.03.07 Κέρδη από λαχνούς ομολ. δανείων

82 ΕΞΟΔΑ ΚΑΙ ΕΣΟΔΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ

82.01 Έσοδα προηγούμενων χρήσεων

82.01.00 Επιχορηγήσεις πωλήσεων προηγ. χρήσεων

84 Έσοδα από προβλέψεις προηγ. χρήσεων

84.01 Έσοδα από χρησιμ/νες προβλέψεις προηγ. χρήσεων για έκτακτου κινδύνους

84.01.13 Από προβλέψεις για έξοδα προηγ. χρήσεων

86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ

86.02 Έκτακτα και ανόργανα αποτελεσματα

86.02.00 Έκτακτα και ανόργανα αποτελεσματα

86.02.01 Έκτακτα κέρδη

86.02.02 έσοδα προηγουμενων χρήσεων

86.02.03 έσοδα από προβλέψεις προηγ. χρήσεων

Μεταφορά των πιστωτικών υπολοίπων των λ/σμων του 81, 82 και 84 στους αρμόδιου του 86.

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

86 ΑΠ/ΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ

(χρεώνονται οι υπομερίδες που παρουσιάζουν πιστωτικό υπόλοιπο)

86 ΑΠ/ΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ

(πιστώνονται οι υπομερίδες που παρουσιάζουν χρεωστικό υπόλοιπο)

86.99 Καθαρά αποτελέσματα χρήσεως

86 ΑΠ/ΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ

86.99 Καθαρά απ/τα χρήσεως

88 ΑΠ/ΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ

88.00 Καθαρά κέρδη χρήσεων

Μεταφορά του προκύψαντος καθαρού κερδους από τον 86 στον 88

Λογαριασμός 88 "Αποτελέσματα προς Διάθεση"

Ο λογαριασμός αυτός χρησιμοποιείται μόνο στο τέλος της χρήσης όταν γίνεται διάθεση κερδών και λειτουργεί ως εξής:

Χρεώνεται:

88.01 α) με τις καθαρές ζημίες χρήσεως (86.99)

88.03 β) με το υπόλοιπο ή μέρος των ζημιών προηγούμενης χρήσεων που πρόκειται να καλυφθεί από κέρδη της κλειόμενης χρήσης ή από αποθεματικά (42.01)

88.06 γ) με τις συμπληρωστικές χρεωστικές διαφορές που προκύπτουν από φορολογικό έλεγχο προηγούμενων χρήσεων (42.04)

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

88.08 δ) με το φόρο εισοδήματος που αναλογεί στα συνολικά καθαρά αδιανέμητα κέρδη της χρήσης που κλείνει (54.07)

ε) με τα προς διάθεση κέρδη με πίστωση:

- όταν διατίθενται αποθεματικά (41)
- τα καθαρά διανεμόμενα (53.01)
- τα προς κεφαλαιοποίηση μερίσματα (53.01)
- τα προς κεφαλαιοποίηση μερίσματα (43.02)
- με τους φόρους που παρακρατούνται από τα μερίσματα που διανέμονται (54.09.00)
- με το υπόλοιπο κερδών εις νέο (42.00)

στ) 88.00 με τα υπόλοιπα τους όταν το υπόλοιπο του 88 είναι χρεωστικό (88.98 πιστ).

88.02

88.06 με τα υπόλοιπα τους όταν το τελικό υπόλοιπο του 88 είναι πιστωτικό (88.99)

Πιστώνεται:

88.00 με τα καθαρά κέρδη χρήσεως (86.99)

88.02 με το υπόλοιπο κερδών προηγούμενης χρήσεως (42.00)

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

88.06 με τις συμψηφιστικές πιστωτικές φορολογικές διαφορές προηγούμενων χρήσεων (42.04)

88.07 με τα αποθεματικά των οποίων αποφασίζεται η διάθεση για την κάλυψη ζημιών ή τη διανομή μερισμάτων (41)

88.01

88.03

88.04 με τα υπόλοιπα τους

88.06 όταν το τελικό υπόλοιπο του 88 είναι χρεωστικό (88.98)

88.08 όταν το τελικό υπόλοιπο του 88 είναι πιστωτικό (88.99)

88.09

88.98 με τις ζημιές εις νέο

Πίνακας διαθέσεων αποτελεσμάτων

Ο πίνακας διαθέσεως αποτελεσμάτων καταρτίζεται υποχρεωτικά σε περίπτωση που γίνεται διάθεση (διανομή) αποτελεσμάτων. Ο πίνακας διαθέσεων αποτελεσμάτων καταχωρείται στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών και δημοσιεύεται υποχρεωτικά, στο τέλος κάθε χρήσεως. Στον πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων περιλαμβάνονται υποχρεωτικά τουλάχιστο τα στοιχεία του υποδείγματος που ακολουθεί παρακάτω εφόσον τα στοιχεία αυτά υπάρχουν στην οικονομική μονάδα.

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

Όλα τα στοιχεία των πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων απεικονίζονται σε δύο στήλες, οι οποίες αντιστοιχούν στη χρήση του ισολογισμού και την προηγούμενη αυτού χρήση.

Στη συνέχεια παρατίθεται υπόδειγμα πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων στον οποίο απεικονίζονται οι αντίστοιχοι λ/σμοί από τους οποίους λαμβάνονται τα σχετικά κονδύλια για την κατάρτιση του πίνακα αυτού, καθώς και οι αντίστοιχοι λ/σμοί στους οποίους μεταφέρονται τα διάφορα κονδύλια της διαθέσεως.

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΕΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ (Λ/88) ΚΑΤΑ ΤΟ Ε.Γ.Λ.Σ.

	Ποσά κλειόμενης χρήσεων	Ποσά προηγούμενης χρήσεως
88.00 ή 88.01 (86.49) Καθαρά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) χρήσεως		
88.02-04 (442.00-02) (+) ή (-) Υπόλοιπο αποτελεσμάτων (κερδών ή ζημιών) προηγούμενων χρήσεων		
88.06 (42.04) (+) ή (-) Διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων		
88.07 (Υπολ/σμοί 41) (+): Αποθεματικά προς διάθεση		
Σύνολο		
88.08 Μείον : 1 Φόρος εισοδήματος		
88.09 2. Λοιποί μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος φόροι		
88.99 Κέρδη προς διάθεση ή		
88.98 Ζημιές εις νέο		
Η διάθεση των κερδών γίνεται ως εξής:		
41.02 1. Τακτικό αποθεματικό		
53.01 2. Πρώτο μέρισμα		
53.01 3. Πρόσθετο μέρισμα		
41.03 4. Αποθεματικά καταστατικού		
41.04.05 5. Ειδικά και έκτακτα αποθεματικά		
41.08 6. Αφορολόγητα αποθεματικά		
53.08 7. Αμοιβές από ποσοστά μελών διοικητικού συμβουλίου		
42.00 8. Υπόλοιπο κερδών εις νέο		

Διανομή καθαρών κερδών Α.Ε

Μετά την κατάρτιση του πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων και υποθέτοντας ότι η χρήση τελειώνει κερδοφόρα για την επιχείρηση, εξετάζουμε την έννοια και διανομή των καθαρών κερδών. Την έννοια των καθαρών κερδών δίδει το άρθρο 45 παρ.1 του Ν. 2190/1920, ως εξής: "Καθαρά κέρδη της εταιρίας είναι τα προκύπτοντα μετά την αφαίρεση από τα πραγματοποιηθέντα ακαθάριστα κέρδη, οιαδήποτε εξόδου και ζημιάς, των νομίμων αποσβέσεως και κάθε άλλου εταιρικού βάρους".

Απαγορεύεται η διανομή κερδών στις εξής περιπτώσεις:

1. Εάν δεν έχει γίνει πλήρης απόσβεση όλων των εξόδων εγκαταστάσεως (πολυετούς αποσβέσεως), εκτός αν το αναπόσβεστο υπόλοιπο των εξόδων αυτών είναι μικρότερο από το άθροισμα των προαιρετικών αποδεματικών (δηλαδή που επιτρέπεται να διανεμηθούν) και του υπόλοιπου των κερδών εις νέον (άρθρο 43 παρ. 35 του Ν. 2190/1920). Στα έξοδα πολυετούς αποσβέσεως υπάγονται και τα έξοδα ερευνών και αναπτύξεως και τα δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας (άρθρο 43 παραγρ. 4α Ν. 2190/1920).
2. Δεν μπορεί να γίνεται οποιαδήποτε διανομή στους μέτοχους, εφόσον κατά την ημερομηνία λήξης της τελευταίας χρήσης, το σύνολο των ιδίων κεφαλαίων της εταιρίας, όπως προσδιορίζονται στο υπόδειγμα ισολογισμού που προβλέπεται από το άρθρο 42γ, είναι ή, μετά από τη διανομή αυτή, θα γίνει κατώτερο από το ποσό του μετοχικού κεφαλαίου, προσαυξημένου με τα αποδεματικά για τα οποία η διανομή τους

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

απαγορεύεται από το νόμο ή το καταστατικό. Το πόσο αυτό του μετοχικού κεφαλαίου μειώνεται κατά το ποσό που δεν έχει ακόμα κληθεί να καταβληθεί (άρθρο 44α παρ. 1).

3. Το ποσό που διανέμεται στους μέτοχους δεν μπορεί να υπερβαίνει το ποσό των αποτελεσμάτων της τελευταίας χρήσης που έχει λήξει, προσαυξημένο με τα κέρδη που προέρχονται από προηγούμενες χρήσεις και τα αποθεματικά για τα οποία επιτρέπεται και αποφασίστηκε από τη Γενική Συνέλευση η διανομή τους, και μειωμένο κατά το ποσό των ζημιών προηγούμενων χρήσεων και το ποσό που επιβάλλεται να διαδέτουν για το σχηματισμό αποθεματικών σύμφωνα με το νόμο και το καταστατικό.

Το προς διανομή ποσό καταβάλλεται στους μέτοχους μέσα σε δύο μήνες από την απόφαση της τακτική Γενικής Συνέλευσης που ενέκρινε τις ετήσιες οικονομικές καταστάσεις (άρθρο 44α παρ. 2)

Τα καθαρά κέρδη της χρήσεως διανέμονται με την εξής σειρά:

1. Καλύπτονται οι ζημιές προηγούμενων χρήσεων, όπως ορίζει ο νόμος
2. Παρακρατείται το 5% για το νόμιμο (ή τακτικό αποθεματικό), το σύνολο σχηματίζεται υποχρεωτικά από το νόμο μέχρις ότου φθάσει τούτο το ένα τρίτο του εταιρικού κεφαλαίου (άρθρο 44 Ν. 2190/1920).
3. Διανέμεται στους μέτοχους το πρώτο μέρος ίσο προς 6% τουλάχιστον επί του καταβεβλημένου εταιρικού κεφαλαίου.
4. Το υπόλοιπο διατίθεται κατά τους ορισμούς του καταστατικού ή μεταφέρεται εις νεόν.

Λογαριασμός 89 "Ισολογισμός"

Χρησιμοποιείται μόνο στο τέλος της χρήσης για το κλείσιμο των λογαριασμών της χρήσης που αναφέρεται ο ισολογισμός και για το άνοιγμα των λογαριασμών της επόμενης χρήσης.

Χρεώνεται με τα χρεωστικά υπόλοιπα όλων των λογαριασμών με πίστωση καθενός λογαριασμού που παρουσιάζει τέτοιο υπόλοιπο οι οποίοι και μηδενίζονται.

Πιστώνεται με τα πιστωτικά υπόλοιπα όλων των λογαριασμών με χρέωση καθενός λογαριασμού που παρουσιάζει τέτοιο υπόλοιπο οι οποίοι και μηδενίζονται.

Το προσάρτημα του ισολογισμού και των Αποτελεσμάτων χρήσης

Έννοια

Προσάρτημα στον ισολογισμό και στο λογαριασμό "Αποτελέσματα χρήσης" Είναι το απαραίτητο συμπλήρωμα αυτών των οικονομικών καταστάσεων με το οποίο δίνονται διάφορες πρόσθετες ή επεξηγηματικές πληροφορίες. Οι πληροφορίες αυτές έχουν σκοπό να διευκολύνουν όλους τους παράγοντες, προς τους οποίους απευθύνονται οι οικονομικές καταστάσεις, στο να κατανοούν το περιεχόμενο του και να προσδιορίζουν την αληθινή οικονομική κατάσταση και τα ακριβή αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) των οικονομικών μονάδων.

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

Το προσάρτημα καταρτίζεται υποχρεωτικά μόνο από τις οικονομικές εκείνες μονάδες για τις οποίες η νομοθεσία που ισχύει κάθε φορά προβλέπει αντίστοιχη υποχρέωση.

Στο προσάρτημα πρέπει να αναφέρονται πληροφορίες σχετικές με την αποτίμηση των περιουσιακών στοιχείων, με το πάγιο ενεργητικό και τα έξοδα εγκατάστασης, με τις συμμετοχές, με τα αποθέματα, με το μετοχικό κεφάλαιο, τις υποχρεώσεις και τις προβλέψεις, τις αμοιβές, τις προκαταβολές και τις πιστώσει σε όργανα της διοίκησης, τις εγγυήσεις τις εμπράγματα ασφάλειες καθώς και με τα αποτελέσματα.

Στην τελευταία παράγραφο του προσαρτήματος αναφέρεται ο αριθμός και η ημερομηνία συνεδρίασεως του Δ.Σ. κατά την οποία το προσάρτημα εγκρίθηκε και ακολουθούν τα στοιχεία και οι υπογραφές τουλάχιστον από το διευθύνοντα σύμβουλο της εταιρίας, το γενικό διευθυντή και το διευθυντή λογιστηρίου. Τέλος αναγράφεται βεβαίωση του ελεγκτή της εταιρίας ότι το προσάρτημα περιλαμβάνει όλες τις πληροφορίες που απαιτεί ο νόμος και ότι οι πληροφορίες αυτές είναι ακριβείς.

ΑΡΙΘΜΟΔΕΙΚΤΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΔΕΙΚΤΕΣ

Στην παρούσα ενότητα θα δώσουμε με συντομία τη διαδικασία που ακολουθούν τα διοικητικά στελέχη μιας επιχείρησης ώστε να γίνεται η καλύτερη δυνατή εκτίμηση της τρέχουσας και προηγούμενη οικονομική κατάσταση καθώς και των αποτελεσμάτων χρήσης τρέχοντα και προηγούμενα) μιας επιχείρησης με πρωταρχικό σκοπό τον προσδιορισμό όσο το δυνατόν καλύτερων εκτιμήσεων και προβλέψεων για τις μελλοντικές συνθήκες και δραστηριότητες.

Η διαδικασία αυτή επιτυγχάνεται με τη βοήθεια των αριθμοδεικτών και λέγεται ΑΝΑΛΥΣΗ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

Οι πιο σπουδαίος αριθμοδείκτες με τους οποίους θα ασχοληθούμε είναι:

Ι) Αριθμοδείκτης Γενική Ρευστότητας:

$$\frac{ΚΕ}{ΒΥ} = \frac{Κυκλοφοριακό ενεργητικό}{Βραχυχρόνιες Υποχρεώσεις}$$

Ο αριθμοδείκτης αυτός είναι ένα γενικό μέτρο του βαθμού ρευστότητα της επιχείρησης. Μία τιμή π.χ. 1,8 μεταφράζεται ως: 1,80 δρχ. ΚΕ διατίθεται για την εξόφληση Β.Υ. 1 δραχμής. Γενικά μια τιμή γύρω στο 2 θεωρείται καλή. Τίποτα όμως δεν είναι απόλυτο εξαρτάται από τις ιδιαίτερες συνθήκες που επικρατούν κάθε φορά.

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

Για να αποκτήσει πληροφοριακή αξία ο δείκτης πρέπει να συγκρίνεται από περίοδο σε περίοδο για την ίδια επίσης ή με αντίστοιχο δείκτη ανταγωνίστριας ή πρότυπης επι/σης του κλάδου.

Μια υπερβολικά υψηλή τιμή του δείκτη αποτελεί ένδειξη ανεκμετάλλεωτων κυκλοφοριακών στοιχείων με δυσμενείς επιπτώσεις στην αποδοτικότητα στοιχείων με δυσμενείς επιπτώσεις στην αποδοτικότητα της επ/ρσης. Αντίθετα μια τιμή πολύ μικρότερη από την κανονική μπορεί να σημαίνει ανεπάρκεια κεφαλαίων κίνησης με όλες τις δυσάρεστες συνέπειες.

II) Αριθμοδείκτης Ιδιοκτησίας

$$\frac{IK}{\Sigma K} = \frac{\text{ίδια κεφάλαιο}}{\text{Σύνολο κεφαλαίων}}$$

Ο δείκτης αυτός δείχνει τη συμμετοχή των ΙΚ στο σύνολο των κεφαλαίων της επιχείρησης. Όσο μεγαλύτερη είναι η τιμή του τόσο ποιο καλά εξασφαλίζονται οι δανειστές της και τόσο λιγοστεύουν οι κίνδυνοι αδυναμίας της επιχ/σης να ανταποκρίνεται στις μακροπρόθεσμα υποχρεώσεις της. Πάντως μια πολύ υψηλή τιμή μπορεί να δείχνει ότι η επιχείρηση δε χρησιμοποιεί στο βαθμό που πρέπει φτηνά ξένα κεφάλαια.

Έτσι:

Μια τιμή $\chi=0,5$ δείχνει κορεσμό δανειολικής ικανότητας

Μια τιμή $\chi>0,5$ δείχνει ικανότητα δανεισμού

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

Μία τιμή $\chi < 0,5$ δείχνει μη ικανότητα δανεισμού.

Γενικά ο δείκτης αυτής δείχνει την αυτονομία της διοίκησης στη λήψη αποφάσεων, καθώς και την ασφάλεια του Η.Κ.

III) Αιθμοδείκτης δανειακής επιβάρυνσης = $\frac{\text{ΞΚ}}{\text{ΙΚ}}$

Ο δείκτης αυτό δείχνει τη σχέση μεταξύ ξένων και ιδίων. είναι ο πιο δημοφιλή δείκτης δομής των κεφαλαίων.

Έτσι Αν $\chi = 1$, μ κορεσμός δανειοληπτικής ικανότητας

Αν $\chi > 1$, μη ικανότητα δανεισμού

Αν $\chi < 1$, ικανότητα δανεισμού

VI) Αριθμοδείκτης αυτοχρηματοδότηση

$$\frac{\text{ΑΚ}}{\text{ΜΚ}} = \frac{\text{Αποθεματικά Κεφάλαια}}{\text{Μετοχικό Κεφάλαιο}}$$

Ο δείκτης αυτός δείχνει το ποσοστό του Μ.Κ. αποτελούν τα Α.Κ. δηλ., κέρδη περασμένων χρήσεων που δεν έχουν διανεμηθεί. Αν λάβουμε υπόψη τα σοβαρά πλεονεκτήματα της αυτοχρηματοδότησης τόσο για την ίδια την επ/ση (αντιμετώπιση μελλοντικών ζημιών, αύξηση πιστοληπτική ικανότητας, σταθερότητα στα ετήσια μερίσματα, δαπάνη χρηματοδότηση, διατήρηση ή ενίσχυση ρευστότητα κ.λπ.) όσο για τους πιστωτές (μεγαλύτερη

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

εξασφάλιση των δανείων τους), γίνεται αντιληπτό ότι όσο μεγαλύτερη τιμή παίρνει ο δείκτης, τόσο το καλύτερο και για τα δύο μέρη. Πάντως για την εξέταση του δείκτη θα πρέπει να λαμβάνονται υπόψη ο χρόνος λειτουργίας της επιχείρησης, οι αυξήσεις του μετοχικού κεφαλαίου με νέες μετοχές κ.λπ.

IV) Αριθμοδείκτης Μικτού Περιθωρίου κέρδους

Μικτά κέρδη χρήσης
Πωλήσεις (καθαρές)

Πρόκειται για ένα πολύ σημαντικό δείκτη, γιατί δείχνει το περιθώριο Μ.Κ. που απολαμβάνει μια επιχ/ση από τις καθαρές πωλήσεις. μια πετυχημένη επιχείρηση πρέπει να έχει αρκετά υψηλό περιθώριο κέρδους έτσι ώστε να μπορεί να καλύπτει τις λειτουργικές της δαπάνες και ταυτόχρονα να αποκομίζει κάποιο ικανοποιητικό καθαρό κέρδος σε σχέση βέβαια με τις πωλήσεις και το Ι.Κ. που απασχολεί.

Είναι φανερό ότι όσο μεγαλύτερη είναι η τιμή αυτού του δείκτη τόσο καλύτερη είναι η θέση της επιχειρήσεως από άποψη κερδών γιατί θα μπορεί να αντιμετωπίζει ενδεχόμενες αυξήσεις του κόστους των πωλούμενων προϊόντων της.

Μια χαμηλή τιμή του δείκτη μπορεί να παρέχει ένδειξη ότι επιχείρηση έχει κάνει επενδύσεις σε πάγια στοιχεία, που δε δικαιολογούνται από τον όγκο των πωλήσεων της.

Τέλος η μελέτη του δείκτη αυτού και η πορεία του για μια 5ετία είναι εξαιρετικά χρήσιμη για την επιχείρηση.

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

Δύο άλλοι δείκτες που μας δίνουν χρήσιμες πληροφορίες είναι:

$$\text{α) Μέσος χρόνος είσπραξης Απαιτήσεως} = \frac{\text{Μέσες απαιτ. χ 360}}{\text{Πωλήσεις περιόδου}} = \frac{360}{\frac{\text{Π}}{\text{ΜΑ}}}$$

$$\text{β) Μέσος Χ. εξόφλησης υποχρεώσεων} = \frac{\text{Μέσες Υποχρεώσεις} \times 360}{\text{Αγορές}} = \frac{360}{\frac{\text{Α.Γ.}}{\text{Μ.Υ.}}}$$

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓ/ΣΜΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ 4η ΧΡΗΣΗ: 1η ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΥ - 31η ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 1994

Κύκλος εργασιών		319.697.680
ΜΕΙΟΝ: Κόστος πωλήσεων		<u>285.263.754</u>
Μικτά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως		34.433.926
ΜΕΙΟΝ: Εξοδα Διοικητικής Λειτουργίας	7.370.469	
Εξοδα λειτουργίας Διάθεσης	<u>19.810.679</u>	<u>27.181.148</u>
ΜΕΡΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜ/ΣΗΣ		7.252.778
ΜΕΙΟΝ: Χρεωστικοί τόκοι		<u>1.340.598</u>
Ολικά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως		5.912.180
ΜΕΙΟΝ: Έκτακτα αποτελέσματα		
Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους		<u>1.532.246</u>
Οργανικά και έκτακτα αποτελέσματα		4.379.934
ΜΕΙΟΝ:		
Σύνολο αποσβέσεων παγίων στοιχείων	3.269.616	
ΜΕΙΟΝ: Οι από αυτές ενσωματωμέ-		
νες στο λειτουργικό κόστος	<u>3.269.616</u>	<u>.....</u>
Καθαρά αποτελέσματα χρήσης (κέρδη)		<u>4.379.934</u>

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ ΚΕΡΔΩΝ

Καθαρά αποτελέσματα	4.379.934
ΜΕΙΟΝ: Φόρος εισοδήματος	<u>1.111.408</u>
Εξοδα προς διάθεση	3.268.526
Η Διάθεση των κερδών γίνεται ως εξής	<u>3.268.526</u>
Σε εταίρους	3.268.526

Πάτρα 31η Μαρτίου 1995

Ο
ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΗΣ

Ο
ΛΟΓΙΣΤΗΣ

Ο
ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ ΛΟΓΙΣΤΗΣ

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΓΕΝ.ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ 31η ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 1994

<u>Αποθέματα ενάρξεως χρήσεως</u>		
20 Εμπορεύματα	54.010.613	
<u>Αγορές χρήσεως</u>		
20 Εμπορεύματα	277.953.660	
<u>ΜΕΙΟΝ: ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ</u>		
20 Εμπορεύματα	<u>49.438.364</u>	282.525.909
<u>ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ</u>		
60 Αμοιβές προσωπικού		12.601.371
61 Αμοιβές και έξοδα τρίτων		500.000
62 Παροχές τρίτων		6.798.606
63 Φόροι - Τέλη		320.218
64 <u>Διάφορα έξοδα</u>		6.429.182
64.00 Έξοδα μεταφορών	4.041.727	
64.02 Έξοδα προβολής και διαφημ.	383.535	
64.05 Συνδρομές-Εισφορές	20.992	
64.07 Εντυπα και γραφική ύλη	129.344	
64.08 Λοιπά Υλικά άμεσης αναλώσεως	1.780.395	
64.98 Διάφορα έξοδα	<u>73.189</u>	
65 Τόκοι		1.340.598
66 Αποσβέσεις Παγίων		<u>3.269.616</u>
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ		313.785.500
ΚΕΡΔΗ ΧΡΗΣΗΣ		<u>5.912.180</u>
		<u>319.697.680</u>
<u>ΠΩΛΗΣΕΙΣ</u>		
70 Εμπορεύματα		317.423.467
73 Υπηρεσιών		<u>2.274.213</u>
ΣΥΝΟΛΟ ΠΩΛΗΣΕΩΝ		<u>319.697.680</u>

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΓΗΣ 31ης ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 1994
4η ΧΡΗΣΗ 1 ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΥ - 31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 1994

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ			
<u>Γ. ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>			
Μηχανήματα - Τεχν. Εγκαταστάσεις	6.049.028		
Μειόν Αποσβέσεις	<u>-4.069.832</u>		
Μεταφορικά Μέσα	5.889.067	1.979.196	
Μειόν Αποσβέσεις	<u>-2.547.887</u>		
Επιπλα και λοιπός εξοπλισμός	1.835.000	3.241.180	
Μειόν Αποσβέσεις	<u>-1.171.037</u>		
III. Συμμετοχές και άλλες μακροπρόθεσμες Απατήσεις		663.963	
Εγγυήσεις		<u>-126.000</u>	
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΓΙΟΥ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ (Γ)		6.010.339	
<u>ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ</u>			
<u>Δ. ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>			
Εμπορεύματα		49.438.364	
<u>ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ</u>			
Πελάτες		73.969.741	
Γραμμάτια εισπρακτέα		3.810.000	
Επιταγές Εισπρακτέες		2.803.122	
Χρεώστες Διάφοροι		555.704	
<u>ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ</u>			
Ταμείο		26.256.966	
Καταθέσεις όψεως και προθεσμίας		<u>3.858.866</u>	
ΣΥΝΟΛΟ ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ(Δ)		165.692.763	
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ (Γ+Δ)		<u>171.703.102</u>	
ΠΑΘΗΤΙΚΟ			
<u>Α. ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ</u>			
Κεφάλαιο Εταιρικό		11.000.000	
ΣΥΝΟΛΟ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ (Α)		<u>11.000.000</u>	
<u>Β. ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ - ΕΞΟΔΑ</u>			
Λοιπές προβλέψεις		6.845.169	
ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΒΛΕΨΕΩΝ (Β)		<u>6.845.169</u>	
<u>Γ. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ</u>			
<u>ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ</u>			
Προμηθευτές		126.466.691	
Επιταγές Πληρωτέες		16.129.210	
Τράπεζες		907.044	
Πιστωτές Διάφοροι		3.988.526	
Υποχρεώσεις από Φόρους-Τέλη		5.510.973	
Υποχρεώσεις σε Ασφ/κούς Οργαν.		<u>855.489</u>	
ΣΥΝΟΛΟ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ (Γ)		153.857.933	
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ(Α+Β+Γ)		<u>171.703.102</u>	

ΒΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- | | |
|--------------------------------------|----------------|
| I. Ο ισολογισμός των Α.Ε και Ε.Π.Ε. | Νικ. χρ. Τότση |
| II. Κώδικας Α.Ε. και Ε.Π.Ε | Νικ. Χρ. Τότση |
| III Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο | Εμμ. Σατέλλη |
| IV Ανάλυση Ισολογισμών | Νικ. Πετρίδη |
| V Λογιστική Πληθωρισμού | Εμμ. Σακέλλη. |