

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΠΑΤΡΑΣ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΠΙΧ/ΣΕΩΝ ΕΝΗΜΕΡΩΣΗ
ΜΕΤΟΧΩΝ – ΤΡΙΤΩΝ ΜΕ ΤΗ ΧΡΗΣΗ
ΙΣΟΖΥΓΙΟΥ – ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ

ΕΠΙΜΕΛΕΙΑ:

ΧΡΥΣΑΝΘΑΚΟΠΟΥΛΟΣ ΠΑΝΑΓΙΩΤΗΣ
ΤΣΑΓΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ:

ΒΙΚΑΤΟΣ ΧΑΡΑΛΑΜΠΟΣ

2011

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

	ΣΕΛΙΔΑ
ΠΡΟΛΟΓΟΣ	4
ΕΙΣΑΓΩΓΗ	6
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 : ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ	13
1.1 ΓΙΑΤΙ ΚΑΤΑΡΤΙΖΕΤΑΙ.....	14
1.2 ΟΡΙΣΜΟΣ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ.....	15
1.3 ΧΡΟΝΟΣ ΣΥΝΤΑΞΕΩΣ ΤΟΥ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΚΑΙ ΟΝΟΜΑΣΙΑ ΤΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ.....	17
1.4 Ο ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΩΣ ΜΑΘΗΜΑΤΙΚΟΣ ΤΥΠΟΣ.....	18
1.5 Η ΑΡΧΗ ΤΗΣ ΑΥΤΟΤΕΛΕΙΑΣ ΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ.....	20
1.6 Η ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΚΑΤΑΡΤΙΣΗΣ ΤΟΥ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ.....	21
1.7 ΑΤΕΛΕΙΕΣ ΤΟΥ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ.....	38
1.8 ΕΙΔΗ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ ΑΝΑΛΟΓΑ ΜΕ ΤΙΣ ΠΡΟΥΠΟΘΕΣΕΙΣ ΚΑΙ ΤΟ ΣΚΟΠΟ ΠΟΥ ΣΥΝΤΑΣΣΟΝΤΑΙ.....	40
1.9 ΕΝΝΟΙΑ ΚΑΙ ΣΚΟΠΟΙ ΤΗΣ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ	42
1.9.1 ΣΚΟΠΟΣ ΤΗΣ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ	44
1.9.2 ΛΟΓΟΙ ΣΥΝΤΑΞΗΣ ΤΗΣ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ	45
1.9.3 ΕΙΔΗ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ	45
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 : ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ	48
2.1 80.00 «ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ».....	49
2.2 80.01 «ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ».....	50
2.3 80.02 «ΕΞΟΔΑ ΜΗ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΤΙΚΑ ΤΩΝ ΜΙΚΤΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ».....	52
2.4 80.03 «ΕΣΟΔΑ ΜΗ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΤΙΚΑ ΤΩΝ ΜΙΚΤΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΜΑΤΩΝ».....	55
2.5 ΓΕΝΙΚΑ ΓΙΑ ΤΟΝ ΠΙΝΑΚΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ.....	57
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 : ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 86 «ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ»	59
3.1 ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ.....	61
3.2 ΟΙ ΥΠΟΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΟΥ ΛΟΓ/ΣΜΟΥ «ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ».....	62
3.3 ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓ/ΣΜΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΚΑΙ ΣΠΟΥΔΑΙΟΤΗΤΑ ΑΥΤΗΣ	65
3.4 ΒΑΣΙΚΕΣ ΠΑΡΑΔΟΧΕΣ ΚΑΙ ΑΡΧΕΣ ΠΟΥ ΔΙΕΠΟΥΝ ΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ	66
3.5 ΑΡΧΕΣ ΠΟΥ ΚΑΘΙΕΡΩΝΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΟΝ ΝΟΜΟ ΓΙΑ ΤΗΝ ΔΟΜΗ ΤΟΥ ΛΟΓ/ΣΜΟΥ «ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ».....	67

3.6 ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΚΟΝΔΥΛΙΩΝ ΠΟΥ ΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΟΝΤΑΙ ΣΤΗΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓ/ΣΜΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΣ.....	67
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4 : ΤΟ ΠΡΟΣΑΡΤΗΜΑ ΤΟΥ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΚΑΙ ΤΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΣ.....	71
4.1 ΓΕΝΙΚΑ ΓΙΑ ΤΟ ΠΡΟΣΑΡΤΗΜΑ.....	72
4.2 ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΤΟΥ ΠΡΟΣΑΡΤΗΜΑΤΟΣ.....	72
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5 :ΙΣΟΖΥΓΙΟ.....	78
5.1 ΕΝΝΟΙΑ ΚΑΙ ΤΟ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΤΩΝ ΙΣΟΖΥΓΙΩΝ.....	79
5.2 ΙΔΙΟΤΗΤΕΣ ΤΩΝ ΛΟΓ/ΣΜΩΝ ΠΟΥ ΠΡΕΠΕΙ ΝΑ ΕΜΦΑΝΙΖΟΝΤΑΙ ΜΕ ΤΑ ΙΣΟΖΥΓΙΑ	79
5.3 ΟΡΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ ΜΕ ΤΟ ΙΣΟΖΥΓΙΟ	80
5.3.1 ΤΑ ΛΑΘΗ ΠΟΥ ΑΠΟΚΑΛΥΠΤΟΝΤΑΙ ΜΕ ΤΟ ΙΣΟΖΥΓΙΟ.....	80
5.3.2 ΤΑ ΣΦΑΛΜΑΤΑ ΠΟΥ ΔΕΝ ΑΠΟΚΑΛΥΠΤΟΝΤΑΙ.....	80
5.4 ΧΡΗΣΙΜΟΤΗΤΕΣ ΤΩΝ ΙΣΟΖΥΓΙΩΝ	81
5.5 ΕΙΔΗ ΙΣΟΖΥΓΙΩΝ	81
5.5.1 ΤΑ ΙΣΟΖΥΓΙΑ ΤΩΝ ΠΡΩΤΟΒΑΘΜΙΩΝ ΛΟΓ/ΣΜΩΝ	81
5.5.2 ΤΑ ΙΣΟΖΥΓΙΑ Η΄ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΣΥΜΦΩΝΙΑΣ ΤΩΝ ΑΝΑΛΥΤΙΚΩΝ ΚΑΘΟΛΙΚΩΝ	82
5.6 ΑΣΥΜΦΩΝΙΑ ΣΤΟ ΙΣΟΖΥΓΙΟ	82
5.7 ΥΠΟΔΕΙΓΜΑΤΑ ΙΣΟΖΥΓΙΩΝ	83
5.8 ΥΠΟΧΡΕΟΙ ΣΤΗΝ ΥΠΟΒΟΛΗ ΙΣΟΖΥΓΙΟΥ	84
5.9 ΧΡΟΝΟΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΙΣΟΖΥΓΙΟΥ	84
5.10 ΤΡΟΠΟΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ	85
5.10.1 ΥΠΟΒΟΛΗ ΙΣΟΖΥΓΙΟΥ ΜΕ ΤΗΝ ΧΡΗΣΗ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗΣ ΜΕΘΟΔΟΥ.....	85
5.10.2 ΥΠΟΒΟΛΗ ΙΣΟΖΥΓΙΟΥ ΜΕ ΛΟΓ/ΣΜΟΥΣ ΧΩΡΙΣ ΚΙΝΗΣΗ	86
5.10.3 ΤΕΧΝΙΚΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΥΠΟΒΟΛΗ ΤΟΥ ΙΣΟΖΥΓΙΟΥ ΣΕ ΜΑΓΝΗΤΙΚΗ ΜΟΡΦΗ	86
5.11 ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΜΗ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΙΣΟΖΥΓΙΩΝ	88
ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ – ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ	88
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	89

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Η ΕΞΕΛΙΞΗ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΜΕΧΡΙ ΣΗΜΕΡΑ

Η λογιστική οργάνωση των οικονομικών μονάδων με τη μορφή της σημερινής της εμφάνισης είναι γέννημα των νεότερων χρόνων χωρίς όμως να σημαίνει αυτό ότι και στη παλιότερη εποχή ήταν ανύπαρκτη. Τα μνημεία του παρελθόντος εξιστορούν πολλές φορές τις οικονομικές συναλλαγές των ανθρώπων και τον τρόπο με τον οποίο παρακολουθούσαν (αυτές), η παρακολούθηση όμως αυτή βρίσκεται σε εμβρυώδη κατάσταση σε σχέση με τα σημερινά δεδομένα.

Οι αρχαίοι Έλληνες αρχικά και αργότερα οι Ρωμαίοι συστηματοποίησαν τη λογιστική για να είναι ακριβείς στους λογαριασμούς τους. Με την πτώση του Ρωμαϊκού κράτους η λογιστική εξαφανίζεται λόγω του επελθόντος οικονομικού μααρασμού και της μετατροπής της οικονομίας σε κλειστή. Το πρώτο λογιστικό βιβλίο που χρησιμοποιήθηκε φαίνεται να ήταν το βιβλίο του ταμείου και στη συνέχεια το βιβλίο των χρεωστών και των πιστωτών. Κατά την εποχή της Αναγεννήσεως η λογιστική επανεμφανίζεται τόσο στην πράξη, όσο και στην θεωρία και οι συναλλαγές αρχίζουν να διακανονίζονται με τη βάση των νόμων και κανονισμών με τους οποίους επιβάλλονται οι λογιστικές υποχρεώσεις.

Η σημερινή μορφή της λογιστικής είναι γέννημα των νεώτερων χρόνων. Περί το 1494 ο φραγκισκανός μοναχός LUCA PACIOLODA BORGIO SAN SERELERO διατύπωσε πρώτος τη διπλογραφική μέθοδο εγγραφών, στη συνέχεια δε οι Ιταλοί έμποροι διέδωσαν τη νέα λογιστική μέθοδο και σε άλλες χώρες, πάντως όμως ο ρόλος της λογιστικής και κατά την εποχή αυτή παραμένει περιορισμένος λόγω του επικρατούντος φεουδαρχικού συστήματος το οποίο εμπόδιζε την ανάπτυξη των συναλλαγών. Μετά την επικράτηση των νεωτέρων κοινωνικών αντιλήψεων η αστική οικονομία είδε τη λογιστική χρήσιμο σύμβουλο αργότερα δε με τη δημιουργία των σαν μεγάλων οικονομικών, η λογιστική καθίσταται απαραίτητη για να μπορέσουν αυτές να ανταπεξέλθουν το έργο τους. Με την σύγχρονη ανάπτυξη του πολιτισμού και των συναλλαγών η διαμόρφωση των οικονομικών συνασπισμών καθίσταται γεγονός, οπότε γεννήθηκε αμέσως το πρόβλημα της άρτιας λογιστικής οργάνωσής τους το οποίο πρόβλημα δεν εμφανιζόταν μέχρι τότε σαν επιτακτικό, λόγω της μικρής μορφής των επιχειρήσεων.

Οι σκοποί της λογιστικής επεκτείνονται τώρα από την απλή καταγραφή των οικονομικών γεγονότων στον καθορισμό των πλαισίων της δράσεως της επιχείρησης σε στατικές απεικονίσεις και σε προϋπολογιστικούς προϋπολογισμούς. Έτσι παράλληλα με την παρακολούθηση των συναλλαγών της επιχείρησης με τρίτα

πρόσωπα διαμορφώνεται και η εσωτερική λογιστική, σκοπός της οποίας είναι να καθορίσει το κόστος των παραγομένων και πωλουμένων αγαθών.

Σήμερα η λογιστική βασίζεται μεν στις γενικές αρχές της διπλογραφικής μεθόδου, έχει όμως υποστεί ουσιώδεις μεταβολές από την εφαρμογή των μηχανογραφικών συστημάτων και των νεωτέρων μεθόδων παρακολούθησης, ταξινόμησης και καταγραφής των οικονομικών γεγονότων. Με τις επικρατούσες νέες πολιτικές απόψεις η σύγχρονη λογιστική παύει να αποτελεί καθαρή ιδιωτική υπόθεση, όπως πιστεύουν οι περισσότεροι και ενδιαφέρει εξίσου τόσο το φορέα της, δηλαδή τον ίδιο τον επιχειρηματία όσο και το κοινωνικό σύνολο (π.χ. μετόχους, τρίτους κλπ.) και την Εθνική οικονομία.

ΕΙΣΑΓΩΓΗ



Η λογιστική αναλύει, καταγράφει, προσδιορίζει ποσοτικά, ταξινομεί και συγκεντρώνει τα λογιστικά γεγονότα, των οποίων συνοπτικά πληροφοριακά στοιχεία αποκαλύπτει στις ομάδες των ενδιαφερομένων με τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις ή όπως επικράτησε να αποκαλούνται στη χώρα μας τις οικονομικές καταστάσεις.

Οι οικονομικές καταστάσεις είναι, λοιπόν, το τελικό προϊόν της λογιστικής παραγωγικής διαδικασίας, μιας διαδικασίας που διεξάγεται σύμφωνα με τις πιστοποιημένες λογιστικές αρχές, δηλαδή τους κανόνες, τις συνήθειες και τις διαδικασίες που είναι αναγνωρισμένες από τη λογιστική πρακτική σε ορισμένο χρόνο.

Η ανάγκη κατάρτισης λογιστικών καταστάσεων του περιεχομένου και της δομής των καταστάσεων που δημοσιεύονται σήμερα γεννήθηκε με την επινόηση και σταδιακή εξάπλωση της ανώνυμης εταιρείας. Η αποξένωση των χρηματοδοτών της επιχείρησης, μετόχων και δανειστών, από την διαχείριση των κεφαλαίων τους και η ανάθεση αυτής στους managers καθιστά αναγκαία την απόδοση λογαριασμού των δευτέρων προς τους πρώτους, στους οποίους πρέπει ταυτόχρονα να παρέχονται οι χρηματοοικονομικές πληροφορίες που είναι απαραίτητες για να λάβουν σωστές αποφάσεις.

Βασικός στόχος της ανάλυσης λογιστικών καταστάσεων είναι η διευκόλυνση της λήψης αποφάσεων οι οποίες αφορούν την αποτελεσματική κατανομή οικονομικών πόρων. Παράδειγμα τέτοιων αποφάσεων αποτελούν: η επιλογή επενδύσεων, η χορήγηση πιστώσεων, η επιλογή προμηθευτών, η αμοιβή στελεχών επιχειρήσεων και εργαζομένων κλπ. . Οι αποφάσεις αυτές επηρεάζουν άμεσα τα οικονομικά συμφέροντα των ομάδων οι οποίες χρησιμοποιούν τις λογιστικές καταστάσεις μιας επιχείρησης, όπως των μετόχων, των πιστωτών, της διοίκησης, των εργαζομένων, της πολιτείας, των πελατών κλπ. . Η λήψη αυτών των αποφάσεων απαιτεί εκτίμηση της μακροχρόνιας και βραχυχρόνιας δυνατότητας επιβίωσης καθώς και της αποδοτικότητας της επιχείρησης η οποία αποτελεί αντικείμενο ανάλυσης. Η ανάλυση των λογιστικών καταστάσεων επιτρέπει την εκτίμηση τόσο του κινδύνου όσο και της αποδοτικότητας μιας επιχείρησης προκειμένου να ληφθεί μια απόφαση σχετικά με την κατανομή οικονομικών πόρων. Η ολοκληρωμένη ανάλυση μιας επιχείρησης, όμως, θα πρέπει να αρχίσει με την ανάλυση των μακροοικονομικών εξελίξεων, να εξετάσει τις ανταγωνιστικές συνθήκες οι οποίες επικρατούν στον κλάδο που λειτουργεί η επιχείρηση και να καταλήξει σε μία ανάλυση των ειδικών παραγόντων οι οποίοι επηρεάζουν την επιχείρηση. Οι λογιστικές καταστάσεις εμπεριέχουν τις επιδράσεις όλων αυτών των δυνάμεων, οι οποίες αποτελούν το οικονομικό περιβάλλον στο οποίο λειτουργεί η επιχείρηση. Η ανάλυση μιας επιχείρησης, όμως, δεν περιορίζεται μόνο στην εξέταση ποσοτικών πληροφοριών, οι οποίες εμφανίζονται στις λογιστικές καταστάσεις και οι οποίες συχνά δίνουν ένα χαρακτήρα μεγαλύτερης αντικειμενικότητας, αλλά και στην εξέταση ποιοτικών στοιχείων, όπως η ποιότητα της διοίκησης μιας επιχείρησης, τα οποία θεωρούνται εξίσου σπουδαία με τα ποσοτικά. Αν οι λογιστικές καταστάσεις θεωρηθούν ένα οικονομικό αγαθό για το οποίο υπάρχει προσφορά και ζήτηση, τότε οι δυνάμεις οι οποίες επηρεάζουν την προσφορά και την ζήτηση αυτού του αγαθού καθορίζουν και το περιεχόμενό του. Ειδικότερα, οι συγκρούσεις συμφερόντων μεταξύ των διαφόρων ομάδων οι οποίες έχουν αξιώσεις έναντι των οικονομικών πόρων μιας επιχείρησης και βασίζονται στις λογιστικές καταστάσεις για την λήψη αποφάσεων, η ισχύουσα νομοθεσία και το

κόστος παροχής λογιστικών πληροφοριών καθορίζουν σε μεγάλο βαθμό το περιεχόμενο των λογιστικών καταστάσεων και το χρόνο αποκάλυψης των διαφορών πληροφοριών.

Η γνώση των διαφορών ομάδων οι οποίες ζητούν λογιστικές καταστάσεις επιτρέπει την καλύτερη αναγνώριση των συμφερόντων τους, των συγκρούσεων συμφερόντων μεταξύ των ομάδων και της μεταφοράς πλούτου που συμβαίνει από τη μια ομάδα στην άλλη ως συνέπεια αυτών των συγκρούσεων. Οι κυριότερες ομάδες που ζητούν και χρησιμοποιούν τις λογιστικές καταστάσεις είναι οι ακόλουθες: Οι μέτοχοι, οι πιστωτές, η διοίκηση, οι εργαζόμενοι, ο πελάτες, οι δημόσιες υπηρεσίες και διάφορες άλλες ομάδες.

Οι μέτοχοι μπορεί να έχουν είτε επενδυτικό είτε εποπτικό ενδιαφέρον, όταν ζητούν τις λογιστικές καταστάσεις μιας επιχείρησης. Το επενδυτικό ενδιαφέρον παρουσιάζεται στις αποφάσεις επιλογής μετοχών οι οποίες πρόκειται να περιληφθούν στο χαρτοφυλάκιο ενός επενδυτή ο οποίος επιθυμεί να γίνει μέτοχος. Οι επιλογές αυτές μπορούν να αφορούν επιχειρήσεις με επιθυμητά επίπεδα κινδύνου και μερισματικής απόδοσης προκειμένου να περιληφθούν στο χαρτοφυλάκιο του επενδυτή και τα οποία είναι σύμφωνα με τις προτιμήσεις τους. Εναλλακτικά, οι επιλογές μπορούν να αφορούν υποτιμημένες ή υπερτιμημένες μετοχές, γιατί ο επενδυτής πιστεύει ότι έχει καλύτερη πληροφόρηση για τα μελλοντικά κέρδη της επιχείρησης σε σχέση με αυτά τα οποία έχουν είδη ενσωματωθεί στην τρέχουσα χρηματιστηριακή τιμή της μετοχής. Το εποπτικό ενδιαφέρον, όταν ο μέτοχος επιθυμεί να ελέγξει τις ενέργειες και τη συμπεριφορά της διοίκησης. Η εποπτεία της διοίκησης καθίσταται αναγκαία, γιατί η διοίκηση έχει σχετικά μεγάλη ευχέρεια χρήσης και διάθεσης των οικονομικών πόρων της επιχείρησης, πολλές φορές, δε, για την επίτευξη στόχων και συμφερόντων τα οποία ενδέχεται να είναι αντίθετα με αυτά των μετόχων. Η έκδοση ετήσιων και εξαμηνιαίων λογιστικών καταστάσεων, για παράδειγμα, επιτρέπει τον έγκαιρο έλεγχο της διοίκησης μιας επιχείρησης όσον αφορά τη διαχείριση των πόρων που τις έχουν εμπιστευτεί οι μέτοχοι. Η παρουσία συμβάσεων οι οποίες συνδέουν την αμοιβή της διοίκησης με τα συμφέροντα των μετόχων, όπως για παράδειγμα την αύξηση της αποδοτικότητας των ιδίων κεφαλαίων, επιτρέπει την ευθυγράμμιση των συμφερόντων της διοίκησης με αυτά των μετόχων και δημιουργεί ζήτηση για την παροχή λογιστικών πληροφοριών προκειμένου να διαπιστωθεί η εφαρμογή των όρων της σύμβασης.

Οι πιστωτές, όπως για παράδειγμα οι τράπεζες, ζητούν την παροχή λογιστικών καταστάσεων τη στιγμή υποβολής μιας αίτησης για την χορήγηση κάποιου δανείου ή μιας εγγυητικής επιστολής. Με βάση τις πληροφορίες που περιέχουν οι λογιστικές καταστάσεις εκτιμάται η αποδοτικότητα, ο βραχυχρόνιος ή μακροχρόνιος κίνδυνος επιβίωσης της επιχείρησης και αποφασίζεται το ποσό του δανείου, το επιτόκιο και οι ασφάλειες που θα ζητηθούν από την επιχείρηση. Η συμφωνία δανειοδότησης επιβάλλει συνήθως ορισμένους περιορισμούς στην επιχείρηση η οποία λαμβάνει το δάνειο. Οι περιορισμοί αυτοί έχουν σκοπό να αποτρέψουν την αύξηση του κινδύνου της επιχείρησης και την πιθανή απώλεια όλων των κεφαλαίων τα οποία έχουν συνεισφέρει οι πιστωτές, μπορούν δε να εκφραστούν είτε με την μορφή αριθμοδεικτών, όπως ρευστότητας ή δομής κεφαλαίων, οι οποίοι δεν πρέπει να υπερβαίνουν ορισμένα όρια, είτε με την μορφή λογιστικών μεγεθών, όπως καθαρά θέση ή ξένα κεφάλαια, τα οποία επίσης δεν πρέπει να υπερβαίνουν ορισμένα ποσά. Η έκφραση των περιορισμών που περιέχονται στις συμφωνίες χορήγησης δανείων με τη μορφή αριθμοδεικτών και λογιστικών μεγεθών δημιουργεί ζήτηση για διαδοχικές λογιστικές καταστάσεις μέχρι την εξόφληση του δανείου. Επιπλέον, οι πιστωτές έχουν κίνητρο όχι μόνο να ζητούν λογιστικές καταστάσεις, αλλά και να εξετάζουν

εάν η διοίκηση έχει παραβιάσει τους περιορισμούς που καθορίζουν οι συμφωνίες δανεισμού με την επιλογή διαφορετικών λογιστικών μεθόδων. Εξίσου σπουδαία, βέβαια, είναι και η ζήτηση λογιστικών πληροφοριών την οποία έχουν οι προμηθευτές μιας επιχείρησης, όταν την εξετάζουν προκειμένου να αποφασίσουν εάν θα εγκρίνουν μια αγορά της επιχείρησης επί πιστώσει, τους όρους και το ποσό της πίστωσης.

Η διοίκηση, μιας επιχείρησης χρησιμοποιεί τις λογιστικές καταστάσεις προκειμένου να λάβει επενδυτικές, χρηματοοικονομικές ή λειτουργικές αποφάσεις. Οι λογιστικές καταστάσεις των επιχειρήσεων οι οποίες δραστηριοποιούνται σε διαφορετικούς κλάδους παρέχουν πληροφορίες για την δυνατότητα εισόδου μιας επιχείρησης σε κάποιον άλλο κλάδο όπου παρατηρούνται υψηλά περιθώρια κέρδους. Οι δείκτες κάλυψης των τόκων με ταμειακές ροές από λειτουργικές δραστηριότητες ή με κέρδη παρέχουν πληροφορίες στη διοίκηση για τις δυνατότητες περαιτέρω δανεισμού. Οι καταστάσεις κοινών μεγεθών για μια σειρά ετών παρέχουν πληροφορίες για έξοδα τα οποία έχουν μεταβληθεί δυσανάλογα με τις πωλήσεις και θα πρέπει να περικοπούν. Συχνά, οι αμοιβές διοικητικών στελεχών είναι συνδεδεμένες με λογιστικούς αριθμούς, όπως τα καθαρά κέρδη ή η αποδοτικότητα των ιδίων κεφαλαίων, και η ζήτηση για λογιστικούς αριθμούς προκύπτει από την ύπαρξη τυπικών ή άτυπων συμφωνιών οι οποίες προσφέρουν υψηλότερες αμοιβές για υψηλότερα κέρδη ή υψηλότερες αποδοτικότητες ιδίων κεφαλαίων. Άτυπες συμφωνίες αμοιβής της διοίκησης με βάση τα κέρδη συνήθως παρατηρούνται σε ανώνυμες εταιρείες, ενώ τυπικές συμφωνίες αμοιβής υπάρχουν στις εταιρείες περιορισμένης ευθύνης όπου τα καθαρά κέρδη διανέμονται μεταξύ των εταίρων με βάση προκαθορισμένα ποσοστά τα οποία λαμβάνουν υπόψη και τη μορφή εργασίας ορισμένων εταίρων.

Οι εργαζόμενοι ενδιαφέρονται για τη βιωσιμότητα της επιχείρησης που εργάζονται και την ικανότητα δημιουργίας κερδών. Οι πληροφορίες αυτές, οι οποίες περιέχονται στις λογιστικές καταστάσεις, αποκτούν ιδιαίτερο ενδιαφέρον και ζήτηση σε περιόδους διαπραγμάτευσης νέων συμβάσεων εργασίας. Σε αυτές τις περιόδους, οι εργαζόμενοι θα πρέπει να διαπιστώσουν εάν υπάρχουν αυξήσεις της παραγωγικότητάς τους οι οποίες αντανακλώνται στα κέρδη, για να διεκδικήσουν ανάλογες αυξήσεις των αμοιβών τους, και εάν η επιχείρηση έχει την ικανότητα να καταβάλει τις διεκδικούμενες αυξήσεις. Επιπλέον, ορισμένες επιχειρήσεις χορηγούν πρόσθετη αμοιβή στους εργαζομένους η οποία είναι άμεσα συνδεδεμένη με την επίτευξη ορισμένου ύψους κερδών και έτσι δημιουργείται άμεση ζήτηση για την κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης.

Οι διάφορες δημόσιες υπηρεσίες ζητούν λογιστικές καταστάσεις προκειμένου να επιτύχουν μία σειρά από σκοπούς, όπως π.χ. τον υπολογισμό του φόρου εισοδήματος και του φόρου προστιθέμενης αξίας ή τη δυνατότητα επιβολής πρόσθετων φόρων ή χορήγησης φορολογικών απαλλαγών από το Υπουργείο Οικονομικών.

Οι πελάτες ενδιαφέρονται για τη βιωσιμότητα μιας επιχείρησης, όταν αγοράζουν προϊόντα με μακροχρόνιες εγγυήσεις ή αναμένουν κάποια μακροχρόνια εξυπηρέτηση από την επιχείρηση η οποία τους πώλησε το προϊόν. Το ενδιαφέρον ενός πελάτη για τη βιωσιμότητα της επιχείρησης γίνεται ιδιαίτερα έντονο, όταν υπάρχουν πληροφορίες ή υπόνοιες ότι η επιχείρηση αντιμετωπίζει κάποια προβλήματα η έκταση των οποίων δεν είναι γνωστή στο ευρύ κοινό.

Οι διάφορες άλλες ομάδες οι οποίες ζητούν λογιστικές καταστάσεις περιλαμβάνουν: τους καθηγητές και φοιτητές πανεπιστημίων, τους χρηματοοικονομικούς αναλυτές και τους συμβούλους επενδύσεων. Οι τελευταίες δύο ομάδες δημιουργούν και πωλούν το προϊόν της ανάλυσής τους κυρίως σε μετόχους.

Οι ενέργειες των ομάδων που προαναφέρθηκαν μπορούν εύκολα να καταλήξουν σε μεταφορές πλούτου από τη μία ομάδα στην άλλη.

Η ύπαρξη συγκρούσεων συμφερόντων μεταξύ των διαφόρων ομάδων θεωρείται ένας από τους κυριότερους λόγους που οι διοικήσεις επιχειρήσεων, οι οποίες προσλαμβάνονται από τους μετόχους για να προστατεύουν τα οικονομικά συμφέροντά τους, αρνούνται να αποκαλύψουν ή επιλέγουν το χρόνο αποκάλυψης πληροφοριών σχετικών με τις δραστηριότητες της επιχείρησης. Ένα παράδειγμα τέτοιας ενέργειας αποτελεί η αναβολή αναγνώρισης εσόδων τα οποία έχουν ήδη πραγματοποιηθεί και η ταχύτερη αναγνώριση εξόδων τα οποία δεν έχουν γίνει δεδουλευμένα, με σκοπό τη μείωση των αποτελεσμάτων της τρέχουσας χρήσης και την αύξηση των αποτελεσμάτων των επόμενων χρήσεων. Η ενέργεια αυτή συνεπάγεται τη μείωση των φόρων της τρέχουσας και την αύξηση των φόρων επόμενων χρήσεων, δηλαδή μία αναβολή της πληρωμής φόρων. Η ενέργεια αυτή επίσης ωφελεί τους μετόχους, γιατί γίνεται χρήση των κεφαλαίων, τα οποία θα είχαν καταβληθεί ως φόροι, χωρίς κόστος. Είναι απίθανο δε ότι η διοίκηση μιας επιχείρησης θα αποκάλυπτε ότι αναλαμβάνει ενέργειες οι οποίες συνεπάγονται την αναβολή της πληρωμής των φόρων.

Ο εξωτερικός έλεγχος και η δυνατότητα σύναψης συμφωνιών οι οποίες επιβάλλουν ορισμένους περιορισμούς στις ενέργειες της διοίκησης, όπως για παράδειγμα την αποφυγή υπερβολικού δανεισμού ή την αποφυγή διανομής υπερβολικών μερισμάτων ή την αποφυγή επενδύσεων που αυξάνουν τον κίνδυνο χρεοκοπίας της επιχείρησης, αποτελούν δραστηριότητες οι οποίες έχουν σκοπό να αποτρέψουν τη μεταφορά πλούτου από κάποιες ομάδες σε άλλες. Ένας εξωτερικός αναλυτής, δηλαδή ένας αναλυτής ο οποίος εργάζεται για οποιαδήποτε ομάδα συμφερόντων εκτός από τη διοίκηση, θα αντιμετωπίσει δυσκολίες στην αποκάλυψη των ενεργειών οι οποίες μεταφέρουν πλούτο από τη μία ομάδα στην άλλη.

Για τον λόγο αυτό απαιτείται από την Ελληνική Νομοθεσία η παροχή λογιστικών πληροφοριών. Απαιτείται η δημοσίευση των λογιστικών καταστάσεων είκοσι τουλάχιστον ημέρες πριν τη σύγκληση της γενικής συνέλευσης των μετόχων, η οποία και πρέπει να λάβει χώρα εντός έξι μηνών από το τέλος της λογιστικής χρήσης, σύμφωνα με το νόμο. Οι λογιστικές καταστάσεις περιλαμβάνουν: τον ισολογισμό, την κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης, την κατάσταση διάθεσης των κερδών και το προσάρτημα. Οι τρεις πρώτες λογιστικές καταστάσεις δημοσιεύονται στο δελτίο ανωνύμων εταιρειών και περιορισμένης ευθύνης της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως, σε μία ημερήσια πολιτική εφημερίδα, σε μία οικονομική εφημερίδα και σε μία τοπική εφημερίδα, εάν η εταιρεία έχει την έδρα της εκτός νομού Αττικής. Οι λογιστικές καταστάσεις πρέπει να είναι προετοιμασμένες σύμφωνα με τις διατάξεις του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου. Οι λογιστικές καταστάσεις, το προσάρτημα και η έκθεση διαχείρισης του διοικητικού συμβουλίου ελέγχονται από ανεξάρτητους ορκωτούς ελεγκτές, όταν πρόκειται για μεγάλες επιχειρήσεις.

Εκτός από τον ισολογισμό, την κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης και την κατάσταση διάθεσης κερδών, ιδιαίτερο ενδιαφέρον για έναν αναλυτή έχουν οι πληροφορίες και οι επεξηγήσεις οι οποίες περιέχονται στο προσάρτημα και στην έκθεση του διοικητικού συμβουλίου προς τη γενική συνέλευση των μετόχων και οι

οποίες δεν θα πρέπει ποτέ να αγνοούνται κατά την ανάλυση. Το προσάρτημα παρέχει πληροφορίες για τις μεθόδους αποτίμησης των στοιχείων του ενεργητικού και τον υπολογισμό των υποχρεώσεων, τον αριθμό και τα είδη των μετόχων που έχουν εκδοθεί, την παροχή εγγυήσεων και εμπράγματων ασφαλειών για τη λήψη δανείων, τις πωλήσεις κατά κατηγορία δραστηριότητας και γεωγραφική περιοχή, τις αμοιβές των εργαζομένων και της διοίκησης και μία λεπτομερή αναφορά στους λογαριασμούς εκτάκτων εσόδων και εξόδων. Η έκθεση διαχείρισης του διοικητικού συμβουλίου παρέχει μιαν ανάλυση των όσων έχουν συμβεί μέσα στη χρήση, πληροφορίες για την προβλεπόμενη πορεία της επιχείρησης, τις ζημιές και όλα τα σημαντικά γεγονότα τα οποία συνέβησαν από τη λήξη της χρήσης έως την υποβολή της έκθεσης καθώς και τις ζημιές που αναμένονται να προκύψουν στο μέλλον.

Οι απαιτήσεις της κεφαλαιαγοράς για ολοκληρωμένη πληροφόρηση των επενδυτών σχετικά με τις διάφορες δραστηριότητες μιας επιχείρησης έχουν οδηγήσει στην παρουσίαση λογιστικών πληροφοριών πέραν αυτών τις οποίες απαιτεί η τρέχουσα Ελληνική Νομοθεσία. Παραδείγματα τέτοιων λογιστικών πληροφοριών αποτελούν οι υποτυπώδεις καταστάσεις πηγών και χρήσεων κεφαλαίων καθώς και οι καταστάσεις των αναμενόμενων αποτελεσμάτων μελλοντικών χρήσεων, οι οποίες περιέχονται στα ενημερωτικά δελτία εταιρειών που πρόκειται να μπουν στο Χρηματιστήριο Αθηνών. Η Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς του Υπουργείου Εθνικής Οικονομίας έχει επίσης απαιτήσει την προετοιμασία και δημοσίευση τριμηνιαίων λογιστικών καταστάσεων από τις εταιρείες του Χρηματιστηρίου Αθηνών για την πιο έγκυρη πληροφόρηση των επενδυτών σχετικά με τα όσα συμβαίνουν στις επιχειρήσεις, αν και ορισμένες επιχειρήσεις παρουσίαζαν με τη δική τους πρωτοβουλία λογιστικές καταστάσεις εννιαμήνου, πέραν των αιτήσεων και εξαμηνιαίων που απαιτούνται από τον νόμο. Ο ΟΤΕ, κατά την εισαγωγή του στο Χρηματιστήριο Αθηνών, παρουσίασε, πέραν των λογιστικών καταστάσεων οι οποίες ήταν προετοιμασμένες σύμφωνα με την Ελληνική Νομοθεσία, και λογιστικές καταστάσεις προετοιμασμένες σύμφωνα με τα διεθνή λογιστικά πρότυπα για να ικανοποιήσει τις απαιτήσεις της διεθνούς κεφαλαιαγοράς, η οποία απαιτεί την αποκάλυψη περισσότερων πληροφοριών. Παραμένει, βέβαια, απορίας άξιο γιατί η Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς δεν απαιτεί από όλες τις εταιρείες του Χρηματιστηρίου Αθηνών την αποκάλυψη όλων αυτών των πληροφοριών που απαιτούν τα διεθνή λογιστικά πρότυπα, εάν νομίζει ότι οι διεθνείς επενδυτές οι οποίοι ενεργοποιούνται στο Χρηματιστήριο Αθηνών τις θεωρούν αναγκαίες. Επιπλέον, οι παρουσιάσεις λογιστικών καταστάσεων προετοιμασμένων σύμφωνα με τα διεθνή λογιστικά πρότυπα τους αποδίδει μεγαλύτερη αντικειμενικότητα, καθώς είναι ευκολότερος ο επηρεασμός της Ελληνικής Νομοθεσίας.

Η εθελουσία αποκάλυψη πρόσθετων λογιστικών πληροφοριών επίσης επιτρέπει στους χρήστες των λογιστικών καταστάσεων να εξακριβώσουν ευκολότερα την ποιότητα της επιχείρησης και την ποιότητα της διοίκησης, όταν υπάρχουν σχετικές αμφιβολίες, με αποτέλεσμα την ευκολότερη άντληση κεφαλαίων από τις αγορές κεφαλαίων, την αύξηση της αξίας της επιχείρησης καθώς και της αξίας της διοίκησης.

Έτσι στην εργασία αυτή θα αναλύσουμε τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις των εταιριών, τον ισολογισμό δηλαδή, τον λογαριασμό «γενικής εκμεταλλεύσεως», τον λογαριασμό «αποτελέσματα χρήσεως», το ισοζυγίου και το προσάρτημα.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ



1.1 ΓΙΑΤΙ ΚΑΤΑΡΤΙΖΕΤΑΙ ;

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

Οι παράγοντες που αναζητούν αυτές τις πληροφορίες είναι βασικά τρεις: η Διοίκηση της επιχείρησης, ο ιδιοκτήτης της, ο Επιχειρηματίας δηλαδή, και το Κράτος. Η Διοίκηση της επιχείρησης, για να διερευνηθεί αν και σε ποιο βαθμό πέτυχε τις πολιτικές που εφάρμοσε και το οικονομικό αποτέλεσμα που επιδίωκε. Ο Επιχειρηματίας για να ελέγξει αν η Διοίκηση της επιχείρησης λειτούργησε αποτελεσματικά, καθώς και για να αξιοποιήσει τα κέρδη του. Τέλος, το Κράτος, για να φανεί η οικονομική πορεία της καθεμιάς επιχείρησης χωριστά, των διαφόρων επιχειρηματικών κλάδων, αλλά και του συνόλου της επιχειρηματικής δραστηριότητας, προκειμένου να εκτιμηθούν τα μακροοικονομικά μεγέθη της οικονομίας, να εφαρμοστούν ειδικές πολιτικές, αλλά βασικά και κύρια για να προκύψει η φοροδοτική ικανότητα των επιχειρήσεων και να επιβληθούν οι σχετικοί άμεσοι φόροι(εισοδήματος, παρουσίας, κλπ.).Το Κράτος λοιπόν, προκειμένου να εξυπηρετηθούν οι πολύ σοβαροί σκοποί που εξαρτώνται από τους ισολογισμούς των επιχειρήσεων, επιβάλλει με υποχρεωτικές διατάξεις να συντάσσονται ισολογισμοί από τις διάφορες επιχειρήσεις. Έτσι, η κατάρτιση ισολογισμού, είναι υποχρεωτική. Διατάξεις για την υποχρέωση να καταρτίζεται ισολογισμός περιέχονται στο δίκαιο των εταιρειών ειδικότερα(για τις Ανώνυμες Εταιρείες στο άρθρο 42 του Ν.2190/1920 και για τις Εταιρείες Περιορισμένης Ευθύνης στα άρθρα 22-24 του Ν.3190/55).Όμως, ο Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων, περιέλαβε γενική διάταξη, για όλες χωρίς εξαίρεση τις επιχειρήσεις, στο άρθρο 29/1,όποθ ορίζει:

<<Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας συντάσσει για κάθε χρήση ισολογισμό της επιχείρησης του..... >>

Συνεπώς, κάθε επιχείρηση που για να παρακολουθεί την οικονομική της δράση τηρεί λογιστική (βιβλία τρίτης κατηγορίας, σύμφωνα με τον Κώδικα), είναι υποχρεωμένη ανεξάρτητα από τη νομική μορφή του φορέα της, να συντάσσει ισολογισμό.

Όπως όμως είπαμε παραπάνω, δεν είναι μόνο το Κράτος που επιδιώκει να συντάσσεται ισολογισμός. Ισχυρότερο ίσως ενδιαφέρον έχουν και οι άλλοι δύο κύριοι επιχειρηματικοί παράγοντες, δηλαδή η Διοίκηση της επιχείρησης και ο Επιχειρηματίας. Η Διοίκηση της επιχείρησης είναι υπεύθυνη απέναντι στον επιχειρηματία, να εφαρμόσει ορισμένες πολιτικές με τις οποίες επιδιώκονται

συγκεκριμένοι επιχειρηματικοί στόχοι, αλλά επίσης να επιτύχει, είτε ένα συγκεκριμένο και προγραμματισμένο, είτε το καλύτερο δυνατό αποτέλεσμα. Προκειμένου λοιπόν να διερευνηθεί αν και σε ποιο βαθμό πέτυχαν αυτοί οι στόχοι και τα αποτελέσματα, πρέπει να συνταχθεί ισολογισμός. Ακόμη περισσότερο, με την σύνταξη του ισολογισμού θα διερευνηθεί το αποτέλεσμα που πραγματοποιήθηκε, αν υπήρξε θετικό ή αρνητικό, από ποιες πηγές προήλθε και από ποιες αιτίες σε κάθε πηγή. Ο Επιχειρηματίας, με τον ισολογισμό επιδιώκει να ελέγξει τη Διοίκηση της επιχείρησης για τον τρόπο αυτόν που ενέργησε επιχειρηματικά, αλλά επίσης και να προσδιοριστεί το αποτέλεσμα που πραγματοποιήθηκε, προκειμένου να εξοφληθούν οι φορολογικές υποχρεώσεις της επιχείρησης, με τα αποθεματικά να αυξηθούν τα κεφάλαια της και τέλος να πάρει και αυτός το κέρδος που του ανήκει. Αυτοί είναι οι πολύ σοβαροί και ουσιαστικοί λόγοι για να συντάσσεται ισολογισμός. Υπάρχει όμως και ένας τυπικός, αλλά όχι ασήμαντος λόγος για να συντάσσεται ισολογισμός. Είναι ανάγκη δηλαδή, να διακόπτεται η συνεχής μεταφορά των ποσών των χρεώσεων και των πιστώσεων των λογαριασμών, να κρίνεται με άλλα λόγια η κίνηση των μεγεθών της περιουσίας που εμφανίζεται στη χρέωση και την πίστωση των λογαριασμών σε ετήσια βάση και οι λογαριασμοί να <<κλείνονται>> και να μεταφέρεται στη νέα χρήση μόνο το υπόλοιπο τους. Αλλιώς θα είχαμε μια συνεχή διόγκωση των ποσών των λογαριασμών, που θα εμπόδιζε την ομαλή διεξαγωγή της λογιστικής εργασίας και κάποτε θα οδηγούσε σε αδιέξοδο. Είναι φανερό, ότι όλες αυτές οι δυσχέρειες, αποφεύγονται με την διακοπή της λειτουργίας των λογαριασμών που επιφέρει ο ισολογισμός και τη συνέχιση της λειτουργίας τους στη νέα χρήση, με αφετηρία το υπόλοιπο τους.

1.2 ΟΡΙΣΜΟΣ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

Ο Ισολογισμός είναι η λογιστική κατάσταση με την οποία εμφανίζονται συνοπτικά κατά είδος και αξία, τα περιουσιακά στοιχεία της επιχειρήσεως, σε ορισμένη χρονική στιγμή, αποτιμημένα με το ίδιο νόμισμα.

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

Στον ισολογισμό εικονίζεται η περιουσιακή συγκρότηση της επιχειρήσεως με την ισότητα:

$$E = \Pi$$

$$\text{Ή πιο αναλυτικά } E = \Pi + K\Theta$$

Σύμφωνα με τη νομοθεσία που ισχύει και τη λογιστική επιστήμη, στον ισολογισμό πρέπει να εμφανίζονται, με **σαφήνεια**, **ειλικρίνεια** και **ακρίβεια** η χρηματοοικονομική συγκρότηση της επιχειρήσεως, ταξινομημένη αρμονικά τόσο από τη λογιστική, όσο και από την οικονομική και νομική άποψη του κάθε περιουσιακού στοιχείου. Έτσι ο μελετητής του ισολογισμού μπορεί να τον συγκρίνει με ισολογισμούς προηγούμενων χρήσεων και ισολογισμούς άλλων ομοειδών επιχειρήσεων.

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

- Να προκύπτει από ειλικρινή απογραφή και αποτίμηση.
- Η ονοματολογία των περιουσιακών στοιχείων να είναι σαφής.
- Η κατάταξη των περιουσιακών στοιχείων να γίνεται κατά ομοειδείς κατηγορίες.
- Να μην συμψηφίζονται ανόμοια περιουσιακά στοιχεία, όπως π.χ. πελάτες, που έχουν δώσει προκαταβολές και τους οφείλει η επιχείρηση, με προμηθευτές.

- Να δημοσιεύεται μαζί με την ανάλυση του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως και τον πίνακα διαθέσεως των κερδών, καθώς και με απαραίτητες επεξηγηματικές σημειώσεις.

1.3 ΧΡΟΝΟΣ ΣΥΝΤΑΞΕΩΣ ΤΟΥ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΚΑΙ ΟΝΟΜΑΣΙΑ ΤΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ

Ο ισολογισμός σύμφωνα με τη νομοθεσία που ισχύει, συντάσσεται μέσα σε τρεις μήνες ή αν πρόκειται για Α.Ε. ή συνεταιρισμό σε τέσσερις μήνες και αν για αλλοδαπές επιχειρήσεις ή επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται ποντοπόρα πλοία, μέσα σε έξι μήνες από την λήξη της διαχειριστικής χρήσεως και λέγεται **τελικός ισολογισμός** της χρήσεως που κλείνει και **αρχικός** της χρήσεως που ανοίγει.

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

Επίσης κρίνεται σκόπιμο να συντάσσονται προϋπολογισμοί δράσεως της επιχειρήσεως, για τα ίδια χρονικά διαστήματα και να γίνονται απολογιστικές μελέτες και έλεγχοι

Οι ισολογισμοί που συντάσσονται στις επιχειρήσεις είναι ο:

α) Ισολογισμός Ιδρύσεως, που συντάσσεται με την έναρξη της λειτουργίας της επιχειρήσεως.

β) Ισολογισμός Διαχειριστικής Χρήσεως, που συντάσσεται κάθε 12 μήνες εκτός από τον ισολογισμό της πρώτης διαχειριστικής χρήσεως, που μπορεί να συνταχτεί σύμφωνα με το νόμο, μέσα σε 24 μήνες.

γ) Ισολογισμός Συγχωνεύσεως ή Μετατροπής.

δ) Ισολογισμός Διαλύσεως και Εκκαθαρίσεως.

ε) Ισολογισμός που συντάσσεται για πληροφοριακούς λόγους, κατά τη διάρκεια της χρήσεως (Ενδιάμεσος Ισολογισμός)

1.4 Ο ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΩΣ ΜΑΘΗΜΑΤΙΚΟΣ ΤΥΠΟΣ

Ο Ισολογισμός ως μαθηματικός τύπος παρουσιάζεται με την αλγεβρική ταυτότητα:

$$E = \Pi \quad \text{ή} \quad E = \Pi + K\Theta$$

Η ισότητα αυτή εμφανίζεται επειδή η περιουσία της επιχειρήσεως προέρχεται από τους τρίτους και από το φορέα της.

Το ενεργητικό είναι το άθροισμα των μέσων δράσεως της επιχειρήσεως :

$$E = \varepsilon_1 + \varepsilon_2 + \varepsilon_3 + \varepsilon_4 + \dots + \varepsilon_n$$

Το παθητικό είναι το σύνολο των υποχρεώσεων της επιχειρήσεως προς τρίτους:

$$\Pi = \pi_1 + \pi_2 + \pi_3 + \pi_4 + \dots + \pi_\lambda$$

Η καθαρή θέση ή καθαρή περιουσία είναι το σύνολο των υποχρεώσεων της επιχειρήσεως στο φορέα της:

$$K\Theta = \kappa\theta_1 + \kappa\theta_2 + \kappa\theta_3 + \kappa\theta_4 + \dots + \kappa\theta_\mu$$

Μερικά από τα στοιχεία της $K\Theta$ μπορεί να είναι και αρνητικά, όταν εκτός από τα κεφάλαια εμφανίζονται στο ενεργητικό του ισολογισμού και ακάλυπτες ζημιές, ως υποχρεώσεις του φορέα στην επιχείρηση. Αλλά ακόμα και όλη η $K\Theta$ μπορεί να είναι αρνητική, όταν υπάρχει έλλειμμα ΚΠ.

Ο ισολογισμός ονομάζεται:

A) Θετικός ή Ενεργητικός, όταν το $E > \Pi$ ή το Π είναι μηδέν, τότε η $K\Theta$ είναι θετική και λέγεται ΚΠ. Στην περίπτωση αυτή έχουμε την αριθμητική σχέση: **$E = \Pi + ΚΠ$** .

B) Ουδέτερος, όταν το $E = \Pi$ και δεν υπάρχει $K\Theta$

Γ) Αρνητικός ή Παθητικός, όταν το $E < \Pi$ ή το E είναι μηδέν, τότε η $K\Theta$ είναι αρνητική και λέγεται αρνητική $K\Theta$ ή αρνητική ΚΠ ή έλλειμμα ή ζημιά και έχουμε την αριθμητική σχέση $E + K\Theta = \Pi$.

Ακραίες περιπτώσεις είναι όταν το $E = 0$, από την οποία ισότητα προκύπτει ότι έχουμε έλλειμμα $ΚΠ = \Pi$ και όταν το $\Pi = 0$, έχουμε $E = ΚΠ$.

1.5 Η ΑΡΧΗ ΤΗΣ ΑΥΤΟΤΕΛΕΙΑΣ ΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ

Προκειμένου λοιπόν να προσδιοριστεί το οικονομικό αποτέλεσμα από την επιχειρηματική δράση της κάθε χρήσης, στο τέλος της συντάσσεται ισολογισμός.

Είναι φανερό συνεπώς, ότι ο ισολογισμός αυτός για να είναι ακριβής σε σχέση με τα χρονικά όρια της χρήσης, πρέπει να περιλάβει κάθε φορά, αποκλειστικά και μόνο, οικονομικά μεγέθη από τη δράση της επιχείρησης που εντάσσονται και αφορούν αυτή ακριβώς την επιχειρηματική περίοδο και δράση.

Είναι φανερό, ότι αν η χρήση που ορίστηκε μέσα στα παραπάνω χρονικά όρια, περιλάβει και ποσά που έχουν λογιστεί μέσα σ' αυτά τα χρονικά όρια, αλλά όμως δεν αντιστοιχούν στην επιχειρηματική δράση αυτής της περιόδου, τότε το οικονομικό αποτέλεσμα που θα προκύψει από ένα τέτοιο ισολογισμό δεν είναι ουσιαστικά ακριβές.

Γι' αυτούς το λόγο, η καθαρότητα ' ' του αποτελέσματος της χρήσης η απαλλαγή του από στοιχεία που δεν ανήκουν σ' αυτό, αναγορεύτηκε σε "αρχή", τη γνωστή σαν **'αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων'**.

Η αυτοτέλεια αυτή των χρήσεων, καθιερώθηκε σαν αρχή από επιστημονική δεοντολογία. Επειδή όμως η παράβαση της επηρεάζει το φορολογητέο εισόδημα από μια χρήση σε άλλη, τελικά η αρχή αυτή έγινε και υποχρεωτικός κανόνας του φορολογικού δικαίου.

Με βάση λοιπόν αυτή την αρχή, το αποτέλεσμα της κάθε χρήσης, προκύπτει από ποσά εξόδων και εσόδων που είναι χρονικά <<εκκαθαρισμένα>> από όσα αφορούν σε περιόδους έξω από τα χρονικά όρια της κάθε χρήσης. Με διαφορετική διατύπωση, αυτό σημαίνει ότι απαγορεύεται να συμπεριληφθούν στα ποσά που προσδιορίζουν το αποτέλεσμα της κάθε χρήσης, ποσά που ανήκουν σε άλλη. Αυτό επιδιώκεται με τη διαδικασία και μέσα από τους Μεταβατικούς Λογαριασμούς.

Τέλος, με βάση την ίδια αρχή, οι επιχειρήσεις είναι υποχρεωμένες να διατηρήσουν σταθερούς και αμετάβλητους τους κανόνες μ' αυτούς που διενεργείται η απογραφή και η αποτίμηση της περιουσίας στη διαδρομή των χρήσεων. Και είναι τόσο βασικός αυτός ο όρος, ώστε να επιβάλλεται να υπάρχει γι' αυτό ειδική αναφορά, τόσο στο πιστοποιητικό των Ελεγκτών της επιχείρησης, όσο και στο Προσάρτημα, όπου αυτό προβλέπεται.

1.6 Η ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΚΑΤΑΡΤΙΣΗΣ ΤΟΥ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

Πριν να ξεκινήσει οποιαδήποτε ενέργεια που εντάσσεται στο κλείσιμο της χρήσης και τη σύνταξη του Ισολογισμού της και αφού λογιστεί και η τελευταία συναλλακτική πράξη της χρήσης που κλείνεται, συντάσσεται ένα Ισοζύγιο όλων των λογαριασμών κάθε βαθμού, προκειμένου, τόσο να διαπιστωθεί η λογιστική συμφωνία, όσο και να διαπιστωθεί και να είναι διαθέσιμο το ύψος του καθενός στοιχείου της περιουσίας. Ύστερα από το ισοζύγιο αυτό, αρχίζει η ουσιαστική εργασία για να συνταχτεί ο ισολογισμός της χρήσης, με τις παρακάτω σταδιακές ενέργειες.

Α) Πρώτη ενέργεια λοιπόν, είναι να προσδιοριστεί με ακρίβεια η πραγματική κατάσταση της περιουσίας της επιχείρησης προκειμένου να προσαρμοστούν σ' αυτή την πραγματικότητα και τα λογιστικά δεδομένα γι' αυτήν την περιουσία. Ο ακριβής αυτός προσδιορισμός της περιουσίας έχει όπως είναι γνωστό δύο σκέλη: το σκέλος της ποσότητας και εκείνο της αξίας. Πρώτη ενέργεια συνεπώς, να μάθουμε, με μια πραγματική απογραφή, τα πραγματικά ποσοτικά μεγέθη των περιουσιακών στοιχείων και στη συνέχεια να βρούμε

τις πραγματικές τους αξίες. Δηλαδή, πρέπει να συνταχθεί πραγματική γενική απογραφή της περιουσίας της επιχείρησης και να γίνει αποτίμηση, όπου χρειάζεται, προκειμένου να προσδιοριστεί η πραγματική και συνολική αξία αυτής της περιουσίας.

Η διενέργεια αυτής της απογραφής, εκτός από τη λογιστική της αναγκαιότητα επιβάλλεται επίσης και από τις διατάξεις του άρθρου 27 1 του Κ. Β. Σ. και αποτελεί και φορολογική υποχρέωση.

Β) Δεύτερη ενέργεια, στα δεδομένα αυτής της απογραφής, τόσο της ποσότητας, όσο και της αξίας, να προσαρμοστούν τα υπόλοιπα των λογαριασμών. Εδώ θα χρειαστεί να συγκριθούν σε κάθε λογαριασμό τα δύο υπόλοιπα (πραγματικό της απογραφής, με το λογιστικό των βιβλίων) και να προκύψουν οι διαφορές τους, που είναι τα ελλείμματα(πραγματικό υπόλοιπο μικρότερο από το λογιστικό) και πλεονάσματα (πραγματικό υπόλοιπο μεγαλύτερο από το λογιστικό). Οπότε θα ακολουθήσουν οι εγγραφές τακτοποίησης των ελλειμμάτων(χρέωση ενός λογαριασμού αποτελέσματος και πίστωση του λογαριασμού με το έλλειμμα) και των πλεονασμάτων (χρέωση του λογαριασμού με το πλεόνασμα και πίστωση ενός αποτελεσματικού λογαριασμού).

Χρειάζεται να επισημανθεί ότι η προσαρμογή των λογιστικών υπολοίπων στα πραγματικά, δεν γίνεται αμέσως μόλις διαπιστωθεί η σχετική διαφωνία. Δεν αποκλείεται, το λάθος να βρίσκεται στην πραγματική απογραφή , όπου ένα λάθος, είτε στην καταμέτρηση, είτε στη καταγραφή των ποσοτικών ή των κατ' αξία δεδομένων δεν είναι καθόλου σπάνιο. Οι σχετικές διορθώσεις συνεπώς, πρέπει να γίνουν μετά από την επαλήθευση και τον αποκλεισμό του λάθους στην πραγματική απογραφή. Ενώ έχει ήδη προκύψει η βεβαιότητα για την ακρίβεια των λογιστικών δεδομένων από το σχετικό ισοζύγιο που συντάσσεται πριν ξεκινήσει η διαδικασία για το κλείσιμο.

- Οι σχετικές λογιστικές εγγραφές είναι οι παρακάτω:

81	<u>ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ</u>	XXXX
81.02	<u>Έκτακτές ζημιές</u>	
81.02.99	Λοιπές έκτακτες ζημιές	
	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΑΞΙΑΣ(Ομάδες 2 και 3)	XXXX
	Τακτοποίηση ελλείμματος.....	
	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΑΞΙΑΣ (Ομάδες 2 και 3)	XXXX
81	<u>ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ</u>	XXXX
81.03	<u>Έκτακτα κέρδη</u>	
81.03.99	Λοιπά έκτακτα κέρδη	
	Τακτοποίηση πλεονάσματος.....	

Γ) **Τρίτη ενέργεια**, είναι η χρονική τακτοποίηση των εξόδων και εσόδων. Τώρα πια, που τα λογιστικά υπόλοιπα των λογαριασμών είναι ακριβή, θα πρέπει να προσδιοριστούν με χρονικά κριτήρια, τα ποσά που αφορούν τη χρήση (δουλεμένα), είτε λογίστηκαν είτε όχι και εκείνα που δεν την αφορούν, γιατί μολονότι λογίστηκαν, όμως είτε ολόκληρα είτε κατά ένα μέρος αφορούν την επόμενη ή επόμενες (μη δουλεμένα). Και τα μη δουλεμένα πρέπει να μεταφερθούν στους “Μεταβατικούς Λογαριασμούς”(Ενεργητικού και Παθητικού), ενώ τα δουλεμένα πρέπει να μεταφερθούν στους λογαριασμούς κυκλοφορίας (Λ/σμος Γενικής Εκμετάλλευσης), είτε στους λογαριασμούς του αποτελέσματος.

- Οι σχετικές εγγραφές είναι οι παρακάτω:

(1)

6 ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ XXXX

6X

6X.XX

56 ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ XXXX

56.01 Έξοδα χρήσεως δουλεμένα(πληρωτέα)

Λ/σμος <<δουλεμένων εξόδων>>.....

(2)

7 ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ XXXX

7X

7X.XX

56 ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ XXXX

56.00 Έσοδα επομένων χρήσεων

Εκκαθάριση <<μη δουλεμένων>> εσόδων.....

(3)

36 ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ XXXX

36.00 Έξοδα επομένων χρήσεων

6 ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ XXXX

6X

6X.XX

Εκκαθάριση <<μη δουλεμένων>> εξόδων.....

(4)

36 ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ XXXX

36.00 Έσοδα χρήσεως εισπρακτέα

7 ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ XXXX

7X

7X.XX

Λογισμός <<δουλεμένων>> εσόδων.....

Σ' αυτή τη φάση, όπου τακτοποιούνται και εκκαθαρίζονται τα έξοδα και τα έσοδα της χρήσης, πρέπει να υπολογιστούν και να λογιστούν και οι αποσβέσεις, τακτικές και πρόσθετες (κίνητρα), που αποτελούν άλλωστε και μεγάλη και βασική δαπάνη της χρήσης. Η διαδικασία αυτή συνιστάται στον προσδιορισμό του ποσού της απόσβεσης για κάθε πρωτοβάθμιο λογαριασμό παγίου, την πίστωση αυτών των λογαριασμών και τη χρέωση των αναλόγων λογαριασμών εξόδων (των ομάδων 6 και 8).

- Οι σχετικές εγγραφές λογισμού των αποσβέσεων είναι οι παρακάτω:

66	<u>ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ</u>	XXXX
	<u>ΕΝΣΩΜ/ΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ</u>	
66.XX	.....	XXX
66.03	<u>Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων</u>	XXX
66.04	<u>Αποσβέσεις επίπλων και λοιπού εξοπλισμού</u>	XXX
13	<u>ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ</u>	XXXX
13.99	<u>Αποσβεσμένα μέσα μεταφοράς</u>	
14	<u>ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ</u>	
XXXX		
14.99	<u>Αποσβεσμένα επίπλα και αποσβεσμένος</u> <u>Λοιπός εξοπλισμός</u>	

Λογισμός των τακτικών αποσβέσεων της χρήσης 1/1 – 31/12/XX

85	<u>ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΜΗ ΕΝΣΩΜ/ΝΕΣ</u>	XXXX
	<u>ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ</u>	
85.XX	.....	XXX
85.03	<u>Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων</u>	XXX
85.04	<u>Αποσβέσεις επίπλων και λοιπού εξοπλισμού</u>	XXX
	σε μεταφορά	

από μεταφορά

13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ XXXX

13.99 Αποσβεσμένα μέσα μεταφοράς

14 ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ
XXXX

14.99 Αποσβεσμένα έπιπλα και αποσβεσμένος
λοιπός εξοπλισμός

Λογισμός των αποσβέσεων – κινήτρων της χρήσης 1/1 -31/12/XX

Δ) Τέταρτη ενέργεια, είναι να υπολογιστεί το οργανικό αποτέλεσμα, από την εκμετάλλευση. Για το σκοπό αυτό, τα υπόλοιπα των λογαριασμών εξόδων, έτσι όπως έχουν ξεκαθαριστεί ποσοτικά και χρονικά, καθώς επίσης και οι συνολικές χρεώσεις (υπόλοιπο <<έναρξης>> + χρεώσεις της χρήσης) όλων των λογαριασμών αποθεμάτων, μεταφέρονται στη χρέωση του Λογαριασμού Γενικής Εκμετάλλευσης, ενώ στην πίστωση του μεταφέρονται, τα εκκαθαρισμένα υπόλοιπα των εσόδων, καθώς επίσης και τα υπόλοιπα λήξης όλων των λογαριασμών αποθεμάτων. Προκύπτει έτσι το συνολικό τελικό (‘καθαρό’) αποτέλεσμα της χρήσης από την εκμετάλλευση.

- Οι σχετικές λογιστικές εγγραφές είναι οι παρακάτω:
-

80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ XXXX

80.00 Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης

σε μεταφορά

από μεταφορά

6	<u>ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ</u>	XXXX
6X	.....
6X.XX	.....
2	ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ	
24	<u>ΠΡΩΤΕΣ ΚΑΙ ΒΟΗΘ. ΥΛΕΣ – ΥΛΙΚΑ ΣΥΣΚ.</u>	XXXX
24.XX	Πρώτη ύλη	
24.XX.XX	Αποθέματα έναρξης	
24.XX.XX	Αγορές χρήσης	

Μεταφορά για τη συγκρότηση του λογ/σμου εκμετ/σης
Της χρήσης 1/1 -31/12/XX

7	<u>ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ</u>	XXXX
7X	.....
7X.XX	.....
80	<u>ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ</u>	XXXX
80.00	<u>Λογαριασμός Γενικής Εκμεταλλεύσεως</u>	

Μεταφορά για τη συγκρότηση του λ/σμου εκμετ/σης
Της χρήσης 1/1 – 31/12/XX

2	ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ	
24	<u>ΠΡΩΤΕΣ ΚΑΙ ΒΟΗΘ. ΥΛΕΣ-ΥΛΙΚΑ ΣΥΣΚ.</u>	XXXX
24.XX	Πρώτη ύλη..	

σε μεταφορά

ΣΤ) Έκτη ενέργεια είναι να καταρτιστεί ο Λογαριασμός Αποτελεσμάτων Χρήσης, όπου εκτός από το Μικτό Κέρδος Εκμετάλλευσης που μεταφέρεται στην πίστωση του, ο λογαριασμός θα δεχτεί όλες τις πιστώσεις με τα έσοδα που για διάφορους λόγους κατατάσσονται "εκτός εκμετάλλευσης" και όλες τις χρεώσεις, από τα έξοδα της ίδιας κατηγορίας, αλλά και τα σταθερά (οργανικά έξοδα εκμετάλλευσης).

- Οι σχετικές λογιστικές εγγραφές είναι οι παρακάτω:

80	<u>ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ</u>	XXXX
80.01	<u>Μικτά αποτελέσματα (κέρδη και ζημιές)</u>	
	<u>Εκμεταλλεύσεως</u>	XXX
80.03	<u>Έσοδα μη προσδιοριστικά των</u>	
	<u>μικτών αποτελεσμάτων</u>	XXX
86	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ</u>	XXXX
86.00	<u>Αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως</u>	XXX
86.01	<u>Χρηματοοικονομικά αποτελέσματα</u>	XXX

Μεταφορά για τη συγκρότηση του λ/σμου και τον προσδιορισμό του τελικού (<<καθαρού>>) αποτελέσματος της χρήσης 1/1 – 31/12/XX

86	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ</u>	XXXX
86.00	<u>Αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως</u>	XXX
86.01	<u>Χρηματοοικονομικά αποτελέσματα</u>	XXX

σε μεταφορά

από μεταφορά

80	<u>ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ</u>	XXXX
80.02	<u>Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών</u> <u>Αποτελεσμάτων</u>	

Μεταφορά για τη συγκρότηση του λ/σμου και τον
προσδιορισμό του τελικού (<<καθαρού>>) αποτελέσματος
της χρήσης 1/1 – 31/12/XX

81	<u>ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤ/ΤΑ</u>	XXXX
81.01	<u>Έκτακτα και ανόργανα έσοδα</u>	XXX
81.03	<u>Έκτακτα κέρδη</u>	XXX

86	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ</u>	XXXX
86.02	<u>Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα</u>	

Μεταφορά για τη συγκρότηση του λ/σμου και τον
προσδιορισμό του τελικού (<<καθαρού>>) αποτελέσματος
της χρήσης 1/1 – 31/12/XX

86	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ</u>		XXXX
86.02	<u>Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα</u>		
81	<u>ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤ/ΤΑ</u>		XXXX
81.00	<u>Έκτακτα και ανόργανα έξοδα</u>	XXX	
81.02	<u>Έκτακτες ζημιές</u>	XXX	

Μεταφορά για τη συγκρότηση του λ/σμου και τον προσδιορισμό του τελικού (<<καθαρού>>) αποτελέσματος της χρήσης 1/1 – 31/12/XX

82	<u>ΕΣΟΔΑ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ</u>		XXXX
82.01	<u>Έσοδα προηγούμενων χρήσεων</u>		
86	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ</u>		XXXX
86.02	<u>Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα</u>		

Μεταφορά για τη συγκρότηση του λ/σμου και τον προσδιορισμό του τελικού (<<καθαρού>>) αποτελέσματος της χρήσης 1/1 – 31/12/XX

86	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ</u>	XXXX
86.02	<u>Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα</u>	
82	<u>ΕΣΟΔΑ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ</u>	XXXX
82.00	<u>Έξοδα προηγούμενων χρήσεων</u>	

Μεταφορά για τη συγκρότηση του λ/σμου και τον
προσδιορισμό του τελικού (<<καθαρού>>) αποτελέσματος
της χρήσης 1/1 – 31/12/XX

86	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ</u>	XXXX
86.02	<u>Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα</u>	
83	<u>ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΕΚΤΑΚΤΟΥΣ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ</u>	XXXX
83.XX	.....

Μεταφορά για τη συγκρότηση του λ/σμου και τον
προσδιορισμό του τελικού (<<καθαρού>>) αποτελέσματος
της χρήσης 1/1 – 31/12/XX

84	<u>ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ</u>	XXXX
	<u>ΧΡΗΣΕΩΝ</u>	
84.00	<u>Έσοδα από αχρησιμοποίητες προβλέψεις</u> <u>προηγούμενων χρήσεων</u>	
86	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ</u>	XXXX
86.02	<u>Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα</u>	

Μεταφορά για τη συγκρότηση του λ/σμου και τον
προσδιορισμό του τελικού (<<καθαρού>>) αποτελέσματος
της χρήσης 1/1 – 31/12/XX

86	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ</u>	XXXX
86.03	<u>Μη ενσωματωμένες στο κόστος</u> <u>αποσβέσεις παγίων</u>	
85	<u>ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΜΗ ΕΝΣΩΜ/ΝΕΣ</u>	XXXX
	<u>ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ</u>	
85.01	<u>Αποσβ. Κτιρίων – εγκατ. Κτιρίων – τεχν. Έργων</u>	
85.02	.....
85.03	<u>Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων</u>	

Μεταφορά για τη συγκρότηση του λ/σμου και τον
προσδιορισμό του τελικού (<<καθαρού>>) αποτελέσματος
της χρήσης 1/1 – 31/12/XX

Στο σημείο αυτό έχει προσδιοριστεί το τελικό αποτέλεσμα της επιχείρησης. Όμως δεν γίνεται να καταρτιστεί ο ισολογισμός, διότι πρέπει να προσδιοριστεί αυτό το κέρδος, προκειμένου να δοθεί σε αυτούς που ανήκει.

Z) Έβδομη και τελευταία ενέργεια, είναι να καταρτιστεί ο λογαριασμός Αποτελέσματος προς Διάθεση και να γίνει η διανομή του τελικού (καθαρού) αποτελέσματος της επιχείρησης στους δικαιούχους του. Από ουσιαστική άποψη αυτό απαιτεί και προϋποθέτει απόφαση του επιχειρηματία που είναι ο μόνος κατ' αρχήν δικαιούχος του συνόλου αυτού του κέρδους, που βέβαια από επιχειρηματικές αναγκαιότητες και νομοθετικές επιταγές πρέπει να το μοιράσει και στους λοιπούς, τους "δευτερογενείς δικαιούχους", δηλαδή την επιχείρηση, για την ενίσχυση της σε κεφάλαια και στο Κράτος για την πληρωμή των φόρων. Έξαλλου, από τυπική – λογιστική άποψη, η διανομή σημαίνει τη μετατροπή του τελευταίου (δυναμικού) στοιχείου της επιχειρηματικής κυκλοφορίας, του αποτελέσματος δηλαδή, σε (στατικά) στοιχεία της περιουσίας σαν αναγκαίας συνθήκης για την κατάρτιση του ισολογισμού, που αποτελεί μια στατική εικόνα της περιουσίας της επιχείρησης.

- Οι σχετικές λογιστικές εγγραφές είναι οι παρακάτω:

86	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ</u>	XXXX
86.99	<u>Καθαρά αποτελέσματα χρήσεως</u>	
88	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ</u>	XXXX
88.00	<u>Καθαρά κέρδη χρήσεως</u>	

Μεταφορά του τελικού αποτελέσματος της χρήσης

1/1 – 31/12/XX στο λογαριασμό διανομής

88	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ</u>	XXXX
88.00	<u>Καθαρά κέρδη χρήσεως</u>	
41	<u>ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ – ΔΙΑΦ. ΑΝΑΠΡ.</u>	XXXX
	<u>- ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ</u>	
41.02	<u>Τακτικό αποθεματικό</u>	XXX
41.05	<u>Έκτακτα αποθεματικά</u>	XXX
42	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ</u>	
XXXX		
42.00	<u>Υπόλοιπο κερδών εις νέο</u>	
53	<u>ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</u>	XXXX
53.01	<u>Μερίσματα πληρωτέα</u>	
54	<u>ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ</u>	
XXXX		
54.07	<u>Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών</u>	

Διανομή του τελικού αποτελέσματος της χρήσης

1/1 – 31/12/XX και <<κλείσιμο>> του σχετικού λογαριασμού,

Σύμφωνα με την απόΑπόφαση του ΔΣ.

Η διαδικασία διανομής αφορά από τις επιχειρήσεις που έχουν φορέα ένα νομικό πρόσωπο, μόνο τις λεγόμενες κεφαλαιουχικές εταιρίες (Α. Ε και Ε.Π.Ε.). Τόσο στις ατομικές επιχειρήσεις, όσο και στις προσωπικές εταιρίες, η διανομή είναι δεδομένη, επειδή περιλαμβάνει δύο καθορισμένες ενέργειες. Η πρώτη είναι η πίστωση του Δημοσίου με το φόρο εισοδήματος που επιβάλλεται στα κέρδη των επιχειρήσεων αυτών (Ν. 2065/92 Άρθρο 7) και δεύτερη, η πίστωση των προσωπικών λογαριασμών (του προσωπικού επιχειρηματία ή) των εταιριών, που

θα πιστωθούν ο καθένας με το καθαρό ποσό του κέρδους που αναλογεί στον αντίστοιχο εταίρο.

Συνεπώς, η διαδικασία της διανομής είναι η τελευταία λογιστική ενέργεια της χρήσης, που θα μετατρέψει το κέρδος σε υποχρεώσεις και θα εξαφανίσει και το τελευταίο στοιχείο της κυκλοφορίας. Μετά την διανομή έχουν κλείσει όλοι οι λογαριασμοί της κυκλοφορίας και διατηρούνται οι λογαριασμοί που ανήκουν μόνο στην περιουσία και που έχουν το τελικό ο καθένας τους υπόλοιπο του.

Μ' αυτά τα υπόλοιπα θα συνταχθεί ο Ισολογισμός, με χρέωση του ανάλογου λογαριασμού (89 του Ε. Γ. Λ. Σ) και πίστωση του καθενός ξεχωριστά και όλων ανεξαιρέτως των λογαριασμών του ενεργητικού και πίστωση του ίδιου λογαριασμού (89 του Ε. Γ. Λ. Σ) και χρέωση των λογαριασμών του παθητικού.

Συμπεραίνουμε ότι οι λογιστικές οικονομικές καταστάσεις που συντάσσονται και δημοσιεύονται σύμφωνα με το Νόμο, δηλαδή ο ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ, η ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΣ και ο ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΕΩΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ, είναι κανονικοί λογαριασμοί και τα κονδύλια που αναφέρονται σ' αυτούς, είναι κανονικές χρεώσεις και πιστώσεις, που καταλήγουν στο κλείσιμο των λογαριασμών της κυκλοφορίας και τη σύνταξη του Ισολογισμού.

1.7 ΑΤΕΛΕΙΕΣ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

Ο Ισολογισμός παρά τις προσπάθειες σαφήνειας, ειλικρίνειας, συγκρισιμότητας κλπ. που καταβάλλονται κατά την σύνταξη του, δεν είναι δυνατό να εμφανίσει απόλυτα την πραγματική χρηματοοικονομική θέση της επιχειρήσεως. Αυτό οφείλεται σε λόγους νομοθετικούς, κοινωνικούς και οικονομικούς και σε αδυναμίες της λογιστικής.

A) Νομοθετικοί λόγοι

Είναι οι νομικές δεσμεύσεις για τη σύνταξη του ισολογισμού σύμφωνα με τις φορολογικές διατάξεις για τις αποτιμήσεις, αποσβέσεις κλπ.

B) Κοινωνικοί και Οικονομικοί λόγοι

Είναι δηλαδή οι συνθήκες που δημιουργούνται στη διάρκεια της χρήσεως:

1. Από τις μεταβολές της προσφοράς και της ζήτησης των οικονομικών αγαθών, όπως αυξημένη ή ελαττωμένη παραγωγή, μόδα, υποκατάσταση αγαθού με άλλο, ειδικές ή γενικές οικονομικές υφέσεις και ανθήσεις, κρατικός παρεμβατισμός, αύξηση ή μείωση των εισαγωγών ή εξαγωγών.
2. Από την μεταβολή, συνήθως υποτίμηση, της αξίας της νομισματική μονάδας.
3. Από τη μεταβολή της προσφοράς και της ζήτησης, δηλαδή μεταβολή της πραγματικής αξίας των οικονομικών αγαθών και από τη μεταβολή της αξίας της νομισματικής μονάδας.
4. Από άλλους παράγοντες, όπως λανθασμένος υπολογισμός της αξίας των οικονομικών αγαθών, εξαιτίας μη υπάρξεως μέτρων συγκρίσεως, όπως π.χ. αξία διπλώματος ευρεσιτεχνίας.

Έτσι ο ισολογισμός μπορεί να παρουσιάζει:

1. Υπερκεφαλαίωση

Όταν τα στοιχεία του ενεργητικού αποτιμηθούν σε μεγαλύτερη από την πραγματική τους αξία, όπως το δικαίωμα εκμεταλλεύσεως διπλώματος ευρεσιτεχνίας, οι απαιτήσεις για τις οποίες δεν υπάρχει τυπική δικαιολόγηση για να χαρακτηρισθούν απολεσθείσες, τα πάγια στοιχεία που έχουν αποσβεστεί με μικρότερη από την πραγματική τους φθορά κλπ. Ακόμη, όταν στοιχεία του παθητικού αποτιμηθούν σε μικρότερη από την πραγματική τους αξία, όπως επίδικες υποχρεώσεις, αποζημιώσεις ή ποινικές ρήτρες που οφείλονται.

2. Υποκεφαλαίωση

Όταν τα στοιχεία του ενεργητικού αποτιμηθούν με μικρότερη τιμή, όπως, όταν υπολογισθούν μεγαλύτερες από τις πραγματικές αποσβέσεις παγίων στοιχείων, ή όταν στοιχεία του παθητικού αποτιμηθούν με μεγαλύτερη από την πραγματική τους αξία, π.χ. εμφάνιση υποχρεώσεων που έχουν παραγραφεί. Στην περίπτωση υποκεφαλαίωσης δημιουργούνται στην επιχείρηση τα λεγόμενα αφανή αποθεματικά.

3. Αδυναμίες της Λογιστικής

Με την λογιστική παρακολουθούνται και καταγράφονται χρηματοοικονομικές αξίες και οι μεταβολές τους που προέρχονται από λογιστικά γεγονότα, δηλαδή πράξεις που έλαβαν χώρα, που μπορούν να αποδοθούν σε χρηματικές μονάδες και που στηρίζονται σε δικαιολογητικά ή αποδεικτικά έγγραφα.

1.8 ΕΙΔΗ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ ΑΝΑΛΟΓΑ ΜΕ ΤΙΣ ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΗΣ ΚΑΙ ΤΟ ΣΚΟΠΟ ΠΟΥ ΣΥΝΤΑΣΣΟΝΤΑΙ

A) ΑΡΧΙΚΟΣ ή ΙΔΡΥΤΙΚΟΣ Ισολογισμός

Συντάσσεται, όταν αρχίζει η λειτουργία της επιχείρησης. Εμφανίζει την περιουσία της στη σχετικά πραγματική της αξία. Λέμε στη σχετικά πραγματική της αξία, γιατί τα διάφορα περιουσιακά στοιχεία, που αποτελούν την περιουσιακή συγκρότηση της επιχείρησης, δεν έχουν την αξία που είχαν πριν την αγορά τους.

Β) Ισολογισμός ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ

Συντάσσεται στο τέλος κάθε χρήσεως για να βρεθούν η ορθή περιουσιακή κατάσταση και τα ορθά αποτελέσματα της χρήσεως.

Ο ισολογισμός εκμεταλλεύσεως πρέπει να συντάσσεται με ελεύθερα οικονομικά κριτήρια και με βάση τις παραδεγμένες αρχές της λογιστικής και χωρίς να λαμβάνονται υπόψη οι νομοθετικές διατάξεις για αποτιμήσεις, αποσβέσεις κλπ. Έτσι μπορεί να παρέχει σαφείς, ακριβείς και ειλικρινείς πληροφορίες.

Ισολογισμοί εκμεταλλεύσεως πρέπει να συντάσσονται κάθε μήνα ή δίμηνο, ή το πολύ τρίμηνο. Λέγονται **ενδιάμεσοι** και παρά το γεγονός ότι συντάσσονται εσωλογιστικά, δηλαδή από τα υπόλοιπα των λογαριασμών, είναι απαραίτητοι. Οι ισολογισμοί αυτοί εμφανίζουν στη διοίκηση της επιχειρήσεως την πορεία των δραστηριοτήτων της και έτσι η διοίκηση μπορεί να παίρνει έγκαιρα μέτρα για προγραμματισμούς δράσεως της οικονομικής μονάδας, για κοστολόγηση και γενικά για ορθή αντιμετώπιση καταστάσεων.

Γ) ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ Ισολογισμός

Καταρτίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας που ισχύουν. Ο ισολογισμός αυτός είναι αναγκαίος, για την καλύτερη ενημέρωση της διοικήσεως, να συσχετίζεται με τον ισολογισμό εκμεταλλεύσεως.

Δ) Ισολογισμός ΔΙΑΛΥΣΕΩΣ

Αποβλέπει στην όσο το δυνατό ακριβέστερη απεικόνιση της αξίας των περιουσιακών στοιχείων της επιχειρήσεως, όταν αυτά παύουν να αποτελούν οργανικό σύνολο και πρόκειται να ρευστοποιηθούν τα ενεργητικά στοιχεία και να εξοφληθούν οι υποχρεώσεις.

Ε) Ισολογισμοί ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΩΣ, ΕΞΑΓΟΡΑΣ κλπ

Οι ισολογισμοί αυτοί έχουν σκοπό να παρουσιάσουν τα περιουσιακά στοιχεία ως οργανικό σύνολο. Όταν στις περιπτώσεις συγχωνεύσεως ή εξαγοράς, η επιχείρηση πραγματοποιεί μεγάλα κέρδη, η αξία της περιουσίας της εμφανίζεται αυξημένη λόγω της εξασφαλισμένης φήμης και πελατείας της, της μεγάλης πιστοληπτικής και πιστοδοτικής της ικανότητας και ακόμη της μειώσεως του ανταγωνισμού.

ΣΤ)ΕΝΟΠΟΙΗΜΕΝΟΙ Ισολογισμοί

Συντάσσονται από τις κυρίαρχες επιχειρήσεις, τις μητρικές εταιρίες, τα κεντρικά καταστήματα κλπ.

1.9 ΕΝΝΟΙΑ ΚΑΙ ΣΚΟΠΟΙ ΤΗΣ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ

Κάθε επιχείρηση, για οποιαδήποτε λόγο, χρειάζεται να προσδιορίζεται η πραγματική (και όχι η τυχόν καταγραμμένη) επιχειρηματική περιουσία και αυτό γίνεται με την απογραφή. Ειδικότερα χρειάζεται:

- A) να εξακριβωθεί ποία περιουσιακά στοιχεία υπάρχουν
- B) αυτά τα στοιχεία να περιγραφτούν με λεπτομέρεια και ακρίβεια σε τρόπο που να προσδιορίζονται <<κατ' είδος >>
- Γ) καθένα και όλα τα στοιχεία αυτά να προσδιοριστούν ποσοτικά με ακριβή καταμέτρηση και

Δ) τα ίδια στοιχεία, να αποτιμηθούν στη <<σωστή>> αξία τους.

Όλες οι ενέργειες που πραγματοποιούνται για τον παραπάνω σκοπό, αλλά και το τελικό αποτέλεσμα αυτών των ενεργειών, δηλαδή η καταγραφή του είδους των στοιχείων της περιουσίας, με βάση τα ιδιαίτερα κατ' είδος χαρακτηριστικά τους, **η καταγραφή της ποσότητας τους** στις ανάλογες μονάδες μέτρησης, καθώς **και ο προσδιορισμός της αξίας τους** σύμφωνα με τις παραδεγμένες αρχές ή υποχρεωτικές διατάξεις, συνιστούν αυτό που **ονομάζεται απογραφή μιας περιουσίας**.

Απογραφή γίνεται σε δύο περιπτώσεις:

- Όταν χρειάζεται να **προσδιοριστεί μια περιουσία** που δεν έχει ακόμα και προκειμένου να καταγραφεί (π.χ. απογραφή έναρξης) ή
- Όταν χρειάζεται να **εξακριβωθεί και να πιστοποιηθεί, η συμφωνία μιας περιουσίας**, με την καταγραφή της (π.χ. απογραφή λήξης)

Στην πρώτη από τις παραπάνω δύο περιπτώσεις διενέργειας απογραφής, δηλαδή του προσδιορισμού μιας περιουσίας, τα δεδομένα της απογραφής θεωρούνται ακριβή, επειδή δεν υπάρχει προηγούμενη καταγραφή, για να γίνει σύγκριση.

Στην δεύτερη περίπτωση όμως, στην περίπτωση δηλαδή της επαλήθευσης μιας καταγραμμένης περιουσίας, δεν είναι σπάνιο, αλλά μάλλον συνηθισμένο, τα δεδομένα της πραγματικής καταμέτρησης και αποτίμησης να διαφέρουν από τα δεδομένα της (λογιστικής) καταγραφής που προϋπάρχει και που με την απογραφή επιδιώκεται να επαληθευτούν. Άλλοτε τα δεδομένα σε ποσότητα ή/και σε αξία της πραγματικής απογραφής ενός στοιχείου είναι μικρότερα από την καταγραφή που υπάρχει ήδη για το ίδιο στοιχείο και τότε γίνεται λόγος για 'έλλειμμα'. Άλλοτε, όταν τα δεδομένα της πραγματικής απογραφής υπερτερούν σε ποσότητα ή/και σε αξία από τα στοιχεία της καταγραφής που προϋπάρχει, τότε γίνεται λόγος για 'πλεόνασμα'.

Από τα σπουδαιότερα ζητήματα κατά την σύνταξη μιας απογραφής είναι τα παρακάτω:

- **Να περιγραφεί με λεπτομέρεια και ακρίβεια** το καθένα περιουσιακό στοιχείο, σε βαθμό τέτοιο, που να προσδιορίζεται απόλυτα το στοιχείο αυτό και να μην είναι δυνατή η δόλια αντικατάσταση του ή σύγχυση και
- **Να προσδιοριστεί η αξία** των στοιχείων που καταγράφονται ποσοτικά, των υλικών δηλαδή κυρίως και έπειτα των παγίων. Και εμφανίζεται σπουδαίο το ζήτημα αυτό, επειδή από την αξία αυτή εξαρτάται το μέγεθος της περιουσίας της επιχείρησης και παράλληλα το οικονομικό αποτέλεσμα από τη δράση της, στην περίοδο που λήγει με την απογραφή.

1.9.1 ΣΚΟΠΟΣ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ

Είναι να προσδιοριστεί η πραγματική περιουσιακή κατάσταση της επιχείρησης (ενός οργανισμού γενικότερα):

- Ποιοτικά, που σημαίνει η σύνθεση της περιουσίας από τα διάφορα είδη αξιών από τα οποία η περιουσία αυτή αποτελείται κατά το χρόνο της απογραφής
- Ποσοτικά κατ' είδος, σε μονάδες νομισματικές
- Ποσοτικά στο σύνολο της, σε νομισματικές μονάδες

Η πιο συνηθισμένη τελική επιδίωξη της απογραφής, που έχει άλλωστε και τακτικό χαρακτήρα, αφού γίνεται την ίδια χρονολογία κάθε χρόνο (31/12/XX ή 30/06/XX).

Είναι η σύνταξη του ετήσιου ισολογισμού της επιχείρησης. Αυτό σημαίνει ότι από την <<σωστή>> ποσοτικά και σε αξία απογραφή, εξαρτάται η σωστή εμφάνιση της περιουσίας της επιχείρησης και σύγχρονα η εμφάνιση του σωστού οικονομικού αποτελέσματος. Επειδή, όπως είναι γνωστό, το σωστό μέγεθος του οικονομικού αποτελέσματος, είναι άμεση συνέπεια του σωστού προσδιορισμού της αξίας της περιουσίας. Το ίδιο ισχύει και κατά τη σύνταξη απογραφών με ειδική σκοπιμότητα.

Απογραφή επίσης συντάσσεται σε έκτακτες επιχειρηματικές περιστάσεις, προκειμένου να αναληφθεί μια ειδική ευθύνη. Τέτοιες περιπτώσεις αποτελούν συνήθως η απογραφή της <<πτωχευτικής περιουσίας >>, την ευθύνη για τη διαχείριση της οποίας αναλαμβάνει ο σύνδικος και η απογραφή <<έναρξης της εκκαθάρισης>> για να προσδιοριστεί η περιουσία την ευθύνη της διαχείρισης της οποίας, αναλαμβάνει ο <<εκκαθαριστής >>.

1.9.2 ΛΟΓΟΙ ΣΥΝΤΑΞΗΣ ΤΗΣ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ:

1. Επαληθεύει την ακρίβεια των λογιστικών καταχωρήσεων ή αποκαλύπτει τυχόν ανακρίβειες και λάθη.
2. αποκαλύπτει τα πραγματικά ελλείμματα ή/και πλεονάσματα και συνεπάγεται έτσι, την αποκάλυψη της καλής ή κακής διαχείρισης των αξιών της επιχειρηματικής περιουσίας.
3. αποκατασταίνει την ακριβή αξία της περιουσίας, αποτιμώντας τα περιουσιακά στοιχεία με την ορθή κάθε φορά μέθοδο και τις ακριβείς τιμές.

1.9.3 ΕΙΔΗ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ

Η απογραφή διακρίνεται σε διάφορα είδη, ανάλογα με το κριτήριο που χρησιμοποιείται κάθε φορά. Τρία βασικά κριτήρια μπορεί να χρησιμοποιηθούν:

Η έκταση της απογραφής, ο χρόνος της διενέργειας της και το αντικείμενο της.

Με κριτήριο λοιπόν την έκταση της, η απογραφή διακρίνεται σε γενική και μερική.

Γενική είναι η απογραφή που περιλαμβάνει το σύνολο των επιδεκτικών απογραφής στοιχείων της περιουσίας. Επισημαίνουμε ότι από τα στοιχεία της περιουσίας, απογράφονται μόνο τα στοιχεία του ενεργητικού και του <<καθαρού>> παθητικού και συνεπώς παραλείπονται τα στοιχεία της καθαρής θέσης. Αυτό προκύπτει από την ίδια την φύση των τελευταίων αυτών στοιχείων. Τα στοιχεία της καθαρής θέσης δηλαδή, είναι εκείνα που θα αυξομειωθούν ανάλογα με τις διαφορές που θα προκύψουν από την απογραφή των στοιχείων

της λοιπής περιουσίας. Συνεπώς τα στοιχεία της καθαρής θέσης, δεν συμμετέχουν στην απογραφή, αλλά δέχονται τις συνέπειες.

Αντίθετα, μερική είναι η απογραφή που καταλαμβάνει μέρος μόνο από τα επιδεκτικά απογραφής στοιχεία της περιουσίας.

Ιδιαίτερης αξίας είναι η καθημερινή απογραφή των υλικών της αποθήκης κυρίως, εκείνων που εμφανίζουν στη λογιστική καταγραφή τους υπόλοιπο μηδέν. Η πραγματική πιστοποίηση τότε του υπολοίπου αυτού, παρουσιάζει το πλεονέκτημα ότι δεν χρειάζεται καταμέτρηση και δεύτερο ότι αποτελεί μια πραγματική εξακρίβωση υπολοίπου, χωρίς να συνεπάγεται κόστος.

Με κριτήριο την επανάληψη της ή όχι, η απογραφή διακρίνεται σε τακτική ή περιοδική και έκτακτη η εφάπαξ.

Τακτική είναι η απογραφή που επαναλαμβάνεται σε τακτά χρονικά διαστήματα οποιασδήποτε διάρκειας, η απογραφή δηλαδή που υπακούει σε ένα ρυθμό. Κλασική περίπτωση τακτικής απογραφής είναι η ετήσια για τη σύνταξη του ισολογισμού, που επαναλαμβάνεται τακτικά την 31/12 ή την 30/06 (ανάλογα με το χρόνο κατάρτισης ισολογισμού από την επιχείρηση)κάθε χρόνο. Επειδή η πιο συνηθισμένη περίπτωση τακτικής απογραφής είναι η ετήσια, δεν πρέπει να προκύψει σύγχυση. Εξίσου τακτική είναι και η απογραφή που γίνεται μια φορά το μήνα ή μια φορά το τρίμηνο, π.χ. για τον υπολογισμό βραχυπρόθεσμων αποτελεσμάτων ή για την επαλήθευση κάποιων λογιστικών υπολοίπων.

Έκτακτη είναι η απογραφή που γίνεται απρόοπτα και εφάπαξ, χωρίς δηλαδή επανάληψη. Διευκρινίζεται ότι δεν πρέπει να γίνεται σύγχυση ανάμεσα στην επανάληψη και την έκταση της απογραφής. Δεν σημαίνει δηλαδή αναγκαία, ότι η έκτακτη απογραφή είναι τάχα και μερική. Μπορεί να είναι έκτακτη και γενική. Εξυπακούεται πάντως, ότι έκτακτη σημαίνει συγχρόνως και εφάπαξ, δηλαδή απογραφή που δεν επαναλαμβάνεται.

Τέλος, με κριτήριο το αντικείμενο της, η απογραφή διακρίνεται κατά κατηγορία αξιών της επιχειρηματικής περιουσίας. Η διάκριση αυτή οφείλεται στη διαφορετική φυσιογνωμία που έχουν οι διάφορες κατηγορίες περιουσιακών στοιχείων, χαρακτηριστικά που επιβάλλουν διαφορετικούς κανόνες, αρχές και

τεχνική διεξαγωγής της απογραφής. Σαν διαφορετικές κατηγορίες περιουσιακών στοιχείων, θεωρούμε τις ομάδες που ορίζει το Ε. Γ. Λ. Σ.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

80.ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ



Ο λογαριασμός 80 , χρησιμοποιείται μόνο στο τέλος της χρήσης , οπότε καταρτίζεται υποχρεωτικά η κατάσταση του Λο/μού Γενικής εκμετάλλευσης.

Ο λογαριασμός αυτός αποτελεί το αναγκαίο και αναπόσπαστο συμπλήρωμα του ισολογισμού , μαζί με το λ/σμό 86 «Α.Χ.» , και 88 «Αποτελέσματα προς διάθεση» καταχωρείται στο βιβλίο **απογραφών και ισολογισμού** αμέσως μετά την καταχώρηση του Ισολογισμού και του λογ/σμού «Α.Χ.» .

Ο λ/σμός 80 περιλαμβάνει τους πιο κάτω υπολογαριασμούς:

2.1 80.00 «ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ»

Ο λ/σμός 80.00 «Λ/σμός Γενικής εκμ/σης» , **χρησιμεύει** για τον προσδιορισμό των **καθαρών , τακτικών και οργανικών απ/των** , τα οποία πραγματοποιούνται μέσα στη χρήση που κλείνει , από την εκμετάλλευση των διαφόρων δραστηριοτήτων της οικονομικής μονάδας (κύριας , παρεπόμενων και δευτερεύουσας σημασίας).

Στο τέλος της χρήσης στο λ/σμό Γενικής εκμ/σης μεταφέρονται τα αρχικά αποθέματα , οι αγορές των λ/σμών της ομάδας 2 , τα τελικά αποθέματα , τα έξοδα των λ/σμών της ομάδας 6 , **εκτός** από τους μη ενσωματωμένους στο λειτουργικό κόστος φόρους (π.χ. λογ. 69.38.02 «φόρος ακίνητης περιουσίας») και τα έσοδα των λ/σμών της ομάδας 7. Αυτοί οι φόροι – τέλη μεταφέρονται , στο τέλος της χρήσης (από το λ/σμό 63) στο λ/σμό 88.09 «Λοιποί μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος φόροι».

Εξυπακούεται ότι οι λογ/σμοί αυτοί θα έχουν υποστεί τις απαραίτητες τακτοποιήσεις , έτσι ώστε τα τελικά υπόλοιπά τους να αντιπροσωπεύουν τα δουλεμένα , τακτικά και οργανικά έξοδα και έσοδα της χρήσης δηλ. εκείνα που αφορούν την ομαλή εκμετάλλευση της χρήσης που κλείνει.

Πιο αναλυτικά ο 80.00 «Λ/σμός Γενικής Εκμ/σης» λειτουργεί ως εξής:

I. ΧΡΕΩΝΕΤΑΙ:

- Ø Με την αξία των Αρχικών Αποθεμάτων δηλ. των αποθεμάτων που υπήρχαν στην αρχή της χρήσης που κλείνει , με πίστωση των οικείων υπολογαριασμών των πρωτοβαθμίων (20-28) ή των 290-298 (δηλ. 20:εμπ/τα , 21:έτοιμα προϊόντα κ.α.).
- Ø Με την αξία των αγορών εμπ/των , πρώτων και βοηθητικών υλών- υλικών συσκευασίας , αναλώσιμων υλικών , ανταλλακτικών παγίων στοιχείων και ειδών συσκευασίας , που έγιναν μέσα στη χρήση που κλείνει , με πίστωση των οικείων υπολογαριασμών των πρωτοβάθμιων 20-24-25-26 και 28 ή των 290,294,295,296,298 κατά περίπτωση.
- Ø Με την αξία των δουλευμένων εξόδων κατ' είδος , με πίστωση των οικείων λ/σμών της ομάδας 6 , δηλ. 60-68 ή των 690-698 , οι οποίοι εξισώνονται ή
- Ø Όταν το υπόλοιπο του λογαριασμού 80.00 είναι πιστωτικό (καθαρά κέρδη εκμετάλλευσης) , τότε χρεώνουμε με το ισόποσο ποσό το λ/σμό 80.00 με πίστωση του λ/σμού 80.01 (Μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης).

II. ΠΙΣΤΩΝΕΤΑΙ:

- Ø Με την αξία των δουλευμένων εσόδων κατ'είδος , με χρέωση των λογ/σμών της ομάδας 7 , (70-78) ή (790-798) οι οποίοι εξισώνονται.
- Ø Με την αξία των τελικών αποθεμάτων , δηλ. όλων αυτών που προσδιορίζονται κατά την απογραφή στο τέλος της χρήσης που κλείνει , εφόσον έχει γίνει αποτίμηση της ποσοτικής απογραφής για τον προσδιορισμό της αξίας τους , με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών των πρωτοβάθμιων λ/σμών (20-28) ή (290-298) κατά περίπτωση και
- Ø Όταν το υπόλοιπο του λογαριασμού 80.00 είναι χρεωστικό (Ζημιές εκμετάλλευσης) , τότε πιστώνουμε με το ισόποσο ποσό του λογαριασμού 80.00 με χρέωση του λ/σμού 80.01 (Μικτά αποτελέσματα εκμ/σης).

Το υπόλοιπο απεικονίζει τα καθαρά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως και μεταφέρεται στον 80.01 στον οποίο προσδιορίζονται τα μικτά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως.

2.2 80.01 ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ (ΚΕΡΔΗ Η ΖΗΜΙΕΣ)

Ένας δεύτερος υπολογαριασμός του λογαριασμού 80 «Γενικής Εκμ/σης» είναι ο 80.01 «Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμ/σης». Ο λ/σμός 80.01 χρησιμεύει για τον προσδιορισμό των μικτών αποτελεσμάτων (μικτών κερδών ή μικτών ζημιών) , τα οποία πραγματοποιήθηκαν , κατά την κλειόμενη χρήση , από τις διάφορες δραστηριότητες της οικονομικής μονάδας. Στο λογαριασμό αυτό , κατά το τέλος της χρήσης , μεταφέρονται τα καθαρά αποτελέσματα εκμ/σης (καθαρά κέρδη ή ζημιές) που προκύπτουν από το λ/σμό 80.00.Εάν τα καθαρά αποτελέσματα εκμ/σης είναι κέρδη , μεταφέρονται στην πίστωση του λογ/σμού 80.01 (Μικτά Αποτελέσματα Εκμ/σης) , ενώ αν είναι ζημιές , μεταφέρονται στην χρέωση του Λο/σμού 80.01 (Μικτά Αποτελέσματα Εκμ/σης).

Πιο αναλυτικά ο 80.01 «Μικτά Αποτελέσματα Εκμ/σης» λειτουργεί ως εξής:

I. ΧΡΕΩΝΕΤΑΙ:

- Ø Με την καθαρή ζημία εκμ/σης της χρήσης που κλείνει , με πίστωση του λ/σμού 80.00 , ο οποίος εξισώνεται , όταν βέβαια το υπόλοιπο του λ/σμού 80.00 είναι χρεωστικό (Καθαρές Ζημιές Εκμ/σης).
- Ø Με τα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων έσοδα (αναλυτικότερα γι'αυτά , θα αναφερθούμε παρακάτω) , με πίστωση των οικείων υπολογαριασμών του 80.03 («Έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων»).
- Ø Με τα μικτά κέρδη εκμ/σης της χρήσης που κλείνει , με πίστωση του λ/σμού 86.00.00 «μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές)» εκμ/σης όταν το υπόλοιπο του ανωτέρω λογ/σμού 80.01 είναι πιστωτικό (Μικτά Κέρδη Εκμ/σης).

II. ΠΙΣΤΩΝΕΤΑΙ:

- Ø Με τα καθαρά κέρδη εκμ/σης της χρήσης που κλείνει , με χρέωση του λ/σμού 80.00 , ο οποίος εξισώνεται όταν βέβαια το υπόλοιπο του λ/σμού 80.00 είναι πιστωτικό (Καθαρά Κέρδη Εκμ/σης).
- Ø Με τα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων έξοδα (αναλυτικά θα αναφερθούμε παρακάτω) , με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 80.02 , «Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων».
- Ø Με τις μικτές ζημιές της χρήσης που κλείνει , με χρέωση του λ/σμού (86.00.00) , «Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμ/σης» , όταν το υπόλοιπο του ανωτέρω λ/σμού (80.01) είναι χρεωστικό (Μικτές Ζημιές Εκμ/σης).

Για την καλύτερη παρακολούθηση του λ/σμού 80.01 «Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμ/σης» συντάσσουμε το παρακάτω παραστατικό διάγραμμα:

80.01 Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμ/σης

<u>ΧΡΕΩΝΕΤΑΙ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΝΕΤΑΙ</u>
<p>1.Με τη ζημία , που τυχόν παρουσιάζει ο λογ/σμός 80.00 Γενικής Εκμ/σης (άρα ο 80.00 παρουσιάζει χρεωστικό υπόλοιπο τον πιστώνω και κλείνει και αντίστοιχα χρεώνω τον 80.01).</p> <p>2.Με τα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων έσοδα (και πιστώνεται αντίστοιχα ο 80.03 «έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων» και</p> <p>3.Με τα μικτά κέρδη εκμ/ση με αντίστοιχη πίστωση του 86.00.00 «μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες)».</p>	<p>1.Με τα καθαρά κέρδη που τυχόν παρουσιάζει ο λογ/σμός 80.00 «Γενικής Εκμ/σης» (άρα ο 80.00 παρουσιάζει πιστωτικό υπόλοιπο , τον χρεώνω για να κλείσει και αντίστοιχα πιστώνω τον 80.01).</p> <p>2.Με τα μα προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων έξοδα (και χρεώνεται αντίστοιχα ο 80.02 «Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων» και</p> <p>3.Με τις μικτές ζημίες εκμ/σης με αντίστοιχη χρέωση του λογ/σμού 86.00.00 «Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες)».</p>

Ένας τρίτος υπολογαριασμός του λογ/σμού 80 «Γενικής Εκμ/σης» είναι ο 80.02 «Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων».

2.3 80.02 ΕΞΟΔΑ ΜΗ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΤΙΚΑ ΤΩΝ ΜΙΚΤΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

«Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων» είναι εκείνα τα οποία σύμφωνα με τους κανόνες λειτουργίας της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεων (κοστολογήσεων) , τελικά δεν βαρύνουν τα αποθέματα (Γ.Α. και κόστος πωληθέντων) αλλά τα αποτελέσματα χρήσης.

Ακολουθεί πίνακας που απεικονίζει τα έξοδα αυτά , καθώς και τους λογαριασμούς από τους οποίους προκύπτουν αυτά:

ΕΞΟΔΑ ΠΟΥ ΔΕΝ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΖΟΥΝ ΤΑ ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ	ΚΛΑΔΟΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ	Λ/ΣΜΟΙ ΑΠΟ ΟΠΟΥ ΠΡΟΚΥΠΤΟΥΝ
1. Έξοδα διοικητικής λειτουργίας	ΑΛΕ	92.01
2. Έξοδα λειτουργίας Ερευνών και αναπτύξεως	ΑΛΕ	92.02
3. Έξοδα λειτουργίας Διαθέσεως	ΑΛΕ	92.03
4. Έξοδα συμμετοχών και χρεογράφων	Γ.Λ.	64.10
5. Διαφορές αποτιμήσεων συμμετοχών και χρεογράφων	Γ.Λ.	64.11
6. Διαφορές από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων	Γ.Λ.	64.12
7. Χρεωστικοί Τόκοι και συναφή Έξοδα	Γ.Λ.	65

Σε περίπτωση που κάποια οικονομική μονάδα δεν εφαρμόζει το σύστημα της αναλυτικής λογιστικής εκμ/σης τα «έξοδα διοικητικής λειτουργίας» , τα «έξοδα λειτουργίας ερευνών και ανάπτυξης» και τα «έξοδα λειτουργίας διάθεσης» προσδιορίζονται εξωλογιστικά με βάση τα στοιχεία που προκύπτουν από τους λογαριασμούς της Γενικής Λογιστικής.

Ο λογ/σμός 80.02 «Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων» χρησιμεύει για την συγκέντρωση των μη προσδιοριστικών των μικτών αποτελεσμάτων εξόδων , σύμφωνα με όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω.

Πιο αναλυτικά ο 80.02 «Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων» λειτουργεί ως εξής: Όλα τα « μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων έξοδα» είναι οργανικά έξοδα που παρακολουθούνται στην ομάδα 6.Τα χρεωστικά υπόλοιπα όλων των λογαριασμών της ομάδας αυτής με εξαίρεση του 63.98.02 «Φόρος Ακίνητης Περιουσίας» μεταφέρονται στην χρέωση του 80.00 «Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης». Το υπόλοιπο δε του λογαριασμού 80.00 που παριστάνει το καθαρό κέρδος ή την καθαρή ζημία εκμ/σης , μεταφέρεται όπως είδαμε πιο πάνω στον λογ/σμό 80.01 «Μικτά αποτελέσματα εκμ/σης (κέρδη ή ζημίες)».

Χρεώνεται με πίστωση του 80.01		Μεταφέρονται στα «Α.Χ.» με χρέωση αντίστοιχα	
∅ Έξοδα διοικητικής λειτουργίας	XXX	∅ Του 86.00.02	Xxx
∅ Έξοδα λειτουργίας ερευνών και ανάπτυξης		∅ Του 86.00.04	
∅ Έξοδα λειτουργίας διάθεσης	XXX	∅ Του 86.00.03	XXX
∅ Έξοδα συμμετοχών και χρεογράφων	XXX	∅ Του 86.01.08	XXX
∅ Διαφορές αποτίμησης συμμετοχών και χρεογράφων	XXX	∅ Του 86.01.07	XXX
∅ Διαφορές (ζημίες) από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων	XXX	∅ Του 86.01.08	XXX
∅ Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα	XXX	∅ Του 86.01.09	XXX

Για αυτό προκειμένου να βρεθεί το μικτό αποτέλεσμα εκμετάλλευσης με πίστωση του 80.01 «μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης» χρεώνεται ο λογαριασμός 80.02 , το χρεωστικό υπόλοιπο του οποίου , στη συνέχεια μεταφέρεται στη χρέωση του 86 «Αποτελέσματα Χρήσης».

Το παραστατικό διάγραμμα λειτουργίας του λογαριασμού έχει ως εξής:

2.4 80.03 «ΕΣΟΔΑ ΜΗ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΤΙΚΑ ΤΩΝ ΜΙΚΤΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ»

Ο τέταρτος και τελευταίος υπολογαριασμός του λογ/σμού 80 «Γενικής Εκμ/σης» είναι ο 80.03 «Έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων».

Σαν τέτοια εννοούμε εκείνα που δε συνυπολογίζονται στα έσοδα που συσχετίζονται με το κόστος πωληθέντων , προκειμένου να προσδιοριστούν τα μικτά κέρδη ή οι μικτές ζημίες.

Ακολουθεί ένας πίνακας που απεικονίζει τα έσοδα αυτά καθώς και τον ή τους λογ/σμούς από τους οποίους προκύπτουν αυτά:

Ο λογ/σμός 80.03 «Έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων» χρησιμεύει για την συγκέντρωση των μη προσδιοριστικών των μικτών αποτελεσμάτων εσόδων , σύμφωνα με όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω.

Αυτός εξισώνεται με τη μεταφορά του υπολοίπου του στους οικείους υπολογαριασμούς του 86 και ειδικότερα στους υπολογαριασμούς 86.00.01 «άλλα έσοδα εκμ/σης» , 86.01.00 «έσοδα συμμετοχών» , 86.01.01 «έσοδα χρεογράφων» , 86.01.02 «κέρδη πωλήσεων συμμετοχών και χρεογράφων» και 86.01.03 «πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα» , οι οποίοι είναι αντίστοιχοι των υπολογαριασμών του 80.03.

<u>ΕΣΟΔΑ ΠΟΥ ΔΕΝ</u> <u>ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΖΟΥΝ ΤΑ ΜΙΚΤΑ</u> <u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ</u>	<u>ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΓΕΝΙΚΗΣ</u> <u>ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΑΠΟ ΤΟΥΣ</u> <u>ΟΠΟΙΟΥΣ ΠΡΟΚΥΠΤΟΥΝ</u>
1. Άλλα έσοδα εκμ/σης 2. Έσοδα συμμετοχών 3. Έσοδα χρεογράφων 4. Κέρδη από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων 5. Δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων 6. Λοιποί πιστωτικοί τόκοι 7. Λοιπά έσοδα κεφαλαίων	74: Επιχορηγήσεις και διάφορα Έσοδα πωλήσεων. 75: Έσοδα παρεπομένων ασχολιών 78.05: Χρησιμοπ. Προβλέψεις Εκμ/σης. 76.00: Έσοδα συμμετοχών 76.01: Έσοδα χρεογράφων 76.04: Κέρδη από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων 76.02: Δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων 76.03: Λοιποί πιστωτικοί τόκοι 76.98: Λοιπά έσοδα κεφαλαίων

Για την καλύτερη παρακολούθηση του λογαριασμού 80.03 συντάσσουμε το παρακάτω παραστατικό διάγραμμα:

80.03 «Έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων»

<u>Μεταφέρονται στα Α.Χ. με πίστωση αντίστοιχα</u>	<u>Με χρέωση του 80.01 πιστώνεται με τα εξής έσοδα</u>
Του 86.00.01	1.Άλλα έσοδα εκμ/σης (λογ/σμοί 78.05 και 74.75)
Του 86.01.00	2.Έσοδα συμμετοχών (λογ/σμός 76.00)
Του 86.01.01	3.Έσοδα χρεογράφων (λογ/σμός 76.01)
Του 86.01.02	4.Κέρδη από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων (λογ/σμός 76.04)
	5.Δουλευμένοι τόκοι γραμμάτια εισπρακτέα (λογ/σμός 76.02)
	6.Λοιποί πιστωτικοί τόκοι (λογ/σμός 76.03)
Του 86.01.03	7.Λοιπά έσοδα κεφαλαίων (λογ/σμός 76.98)

2.5 ΓΕΝΙΚΑ ΓΙΑ ΤΟΝ ΠΙΝΑΚΑ ΕΚΜ/ΣΗΣ

Ο πίνακας του λογαριασμού Γενικής Εκμ/σης (όπως δόθηκε προηγούμενα) , δείχνει αυτά ακριβώς τα οποία αναφέραμε στις αρχές του κεφαλαίου. Περιλαμβάνει στήλη χρέωσης και πίστωσης καθώς και στήλες δύο διαδοχικών χρήσεων.

Στη χρέωση περιλαμβάνει τα αποθέματα ενάρξεως χρήσης , τις αγορές χρήσης , μείον τα Αποθέματα τέλους χρήσης , συν τα οργανικά έξοδα (εκτός του Φ.Α.Π.) , μείον ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων.

Σ' αυτό το σημείο θα πρέπει να αναφέρουμε ότι : η ιδιοπαραγωγή και οι βελτιώσεις παγίων στοιχείων πηγαίνουν αφαιρετικά στη χρέωση , γιατί έτσι μόνο δίνεται ακριβής εικόνα των εξόδων που αντιστοιχούν στα αντίστοιχα έσοδα.

Έτσι λοιπόν όταν η επιχείρηση χρησιμοποιήσει κάποια υλικά ή πρώτες ύλες ή αναλώσιμα υλικά προκειμένου να κατασκευάσει κάποιο πάγιο στοιχείο π.χ. μια αποθήκη , και δεν αφαιρεθούν αυτά από την χρέωση των λογαριασμών , τότε η εικόνα του κόστους των πωληθέντων δεν θα είναι ακριβής.

Ο λογαριασμός αυτός πιστώνεται και χρεώνεται (χρεώνονται) αντίστοιχα κάποιοι λογαριασμοί παγίων στοιχείων , με το κόστος παραγωγής τους που κατασκευάστηκαν από την εταιρεία με δικά της μέσα και για δική της χρήση. Το ίδιο συμβαίνει και αν πρόκειται για βελτιώσεις παγίων στοιχείων , εφόσον γίνεται με μέσα της επιχείρησης και με σκοπό να καλύψουν κάποιες ανάγκες της.

Επίσης ο λογ/σμός Γενικής Εκμ/σης , χρεώνεται με τα κέρδη εκμ/σης και πιστώνεται με τις πωλήσεις και τα λοιπά οργανικά έσοδα καθώς και με τυχόν ζημιές εκμ/σης.

Η κατάσταση αυτή καταρτίζεται υποχρεωτικά σύμφωνα με το παραπάνω υπόδειγμα στο τέλος της χρήσης . Όπως ήδη αναφέρθηκε η χρησιμότητά της έγκειται στο ότι παρουσιάζει το οργανικό αποτέλεσμα της επιχείρησης. Εμφανίζει τα αναλυτικά στοιχεία του μικτού κέρδους , παρέχει συνοπτική εικόνα της δραστηριότητας της επιχείρησης και επίσης μπορεί να γίνει σύγκριση μεταξύ δύο διαδοχικών χρήσεων.

Αν το άθροισμα των ποσών της πίστωσης είναι μεγαλύτερο των ποσών της χρέωσης , η διαφορά αποτελεί το κέρδος εκμ/σης , που καταχωρείται στη χρέωση της κατάστασης προκειμένου να εξισωθεί ο λογαριασμός. Αντίθετα , η διαφορά αποτελεί την ζημία της εκμ/σης και καταχωρείται στην πίστωση της κατάστασης προκειμένου να εξισωθεί ο λογαριασμός

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 86

«ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ»



Μετά την ανάλυση του λ/σμού 80 «Γενικής Εκμετάλλευσης» και των υπολογαριασμών του , θα συνεχίσουμε με την ανάλυση του λογαριασμού 86 «Αποτελέσματα χρήσης» και των υπολογαριασμών του.

Θα αναλύσουμε αυτόν τον τόσο σημαντικό λ/σμό , θα δούμε την χρησιμότητά του στην επιστήμη της λογιστικής , πότε χρησιμοποιείται και γενικά πώς λειτουργεί.

Ο λογαριασμός «Α.Χ.» είναι ο λ/σμός στον οποίο συγκεντρώνονται τα από κάθε πηγή πραγματοποιημένα αποτελέσματα , κατά το χρονικό διάστημα μεταξύ δύο διαδοχικών ισολογισμών.

Ο λ/σμός αυτός εμφανίζει τα έσοδα και τα έξοδα – κέρδη και ζημιές και το καθαρό αποτέλεσμα αν είναι ΚΕΡΔΟΣ ή ΖΗΜΙΑ , που πραγματοποιήθηκαν κατά την διάρκεια μιας διαχειριστικής χρήσης.

Συνεπώς εμφανίζει τα καθαρά αποτελέσματα χρήσης με βάση τις γενικά παραδεγμένες αρχές της λογιστικής.

Ο λ/σμός «Α.Χ.» χρησιμοποιείται μόνο στο τέλος της χρήσης με σκοπό τον προσδιορισμό των συνολικών καθαρών αποτελεσμάτων (κερδών ή ζημιών) που πραγματοποιήθηκαν από τις δραστηριότητες της επιχείρησης κατά την κλειόμενη χρήση.

Το καθαρό αποτέλεσμα της χρήσης πριν από την αφαίρεση των φόρων που βαρύνουν τα κέρδη (φόρος εισοδήματος και λοιποί μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος φόροι) προκύπτει:

- Ø Από τα αποτελέσματα εκμετάλλευσης,
- Ø Από τα χρηματοοικονομικά αποτελέσματα (έσοδα-έξοδα),
- Ø Από τα έξοδα των λειτουργιών διοικητικής-ερευνών ανάπτυξης και διάθεσης , τα οποία δεν διαμορφώνουν το μικτό αποτέλεσμα,
- Ø Από τα έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα (έσοδα-έξοδα)
- Ø Από τα έσοδα και έξοδα προηγούμενων χρήσεων που πραγματοποιήθηκαν μέσα στην χρήση,
- Ø Από τις ζημιές που πραγματοποιήθηκαν μέσα στη χρήση αλλά προέρχονται από δραστηριότητα προηγούμενων χρήσεων , εφ' όσον δεν καλύπτονται από προβλέψεις ,
- Ø Από προβλέψεις για ζημιές και έξοδα εξαιρετικού χαρακτήρα ,
- Ø Από τις μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις παγίων στοιχείων.

Τα παραπάνω λογιστικά μεγέθη συγκεντρώνονται στο λ/σμό 86 και ειδικότερα στον υπολ/σμό 86.99 «καθαρά αποτελέσματα χρήσεως» , το υπόλοιπο του οποίου

εμφανίζει το καθαρό αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημία) της χρήσης. Το αποτέλεσμα αυτό μεταφέρεται στη συνέχεια στο λ/σμό 88.

3.1 ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ

ΧΡΕΩΝΕΤΑΙ:	ΠΙΣΤΩΝΕΤΑΙ:
<p>1.Με τις μικτές ζημιές εκμετάλλευσης της κλειόμενης χρήσης με πίστωση του 80.01.</p> <p>2.Με τα έσοδα των λειτουργιών διοίκησης , ερευνών αναπτύξεως και διαθέσεως , με πίστωση αντίστοιχα των λογαριασμών 80.02.00 , 80.02.01 , 80.02.02.</p> <p>3.Με τις διαφορές αποτίμησης συμμετοχών και χρεογράφων , με τα έξοδα και τις ζημιές συμμετοχών και χρεογράφων και με τους χρεωστικούς τόκους και τα συναφή με αυτούς έξοδα , με πίστωση αντίστοιχα των 80.02.04 , 80.02.02 , 80.02.09.</p> <p>4.Με τα έκτακτα και ανόργανα έξοδα με πίστωση του 81.00.</p> <p>5.Με τις έκτακτες ζημιές , με πίστωση του 81.02.</p> <p>6.Με τα έξοδα των προηγούμενων χρήσεων με πίστωση του 82.00.</p> <p>7.Με τις προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους με πίστωση του 83.</p> <p>8.Με τις μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις παγίων με πίστωση του 85.</p> <p>9.Με τα καθαρά κέρδη με πίστωση του 88.00.</p>	<p>1.Με τα μικτά κέρδη εκμετάλλευσης της κλειόμενης χρήσης με χρέωση του 80.01.</p> <p>2.Με τα διάφορα άλλα έσοδα εκμεταλλεύσεων με χρέωση του 80.03.00.</p> <p>3.Με τα έσοδα από συμμετοχές με χρέωση του 80.03.01.</p> <p>4.Με τα έσοδα χρεογράφων με χρέωση του 80.03.02.</p> <p>5.Με τα κέρδη από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων με χρέωση του 80.03.03.</p> <p>6.Με τους πιστωτικούς τόκους και τα συναφή με αυτούς έσοδα με χρέωση του 80.03.04.</p> <p>7.Με τα έκτακτα και ανόργανα έσοδα με χρέωση του 81.01.</p> <p>8.Με τα έκτακτα κέρδη με χρέωση του 81.03.</p> <p>9.Με τα έσοδα των προηγούμενων χρήσεων με χρέωση του 82.01.</p> <p>10.Με τα έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων με χρέωση του 84.</p> <p>11.Με τις ενδεχόμενες καθαρές ζημιές , με χρέωση του 88.01.</p>

3.2 ΟΙ ΥΠΟΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΟΥ Λ/ΜΟΥ «ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ» ΛΕΙΤΟΥΡΓΟΥΝ ΩΣ ΕΞΗΣ:

A. Ο 86.00 (ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜ/ΣΗΣ) χρεώνεται:

1. Με τις μικτές ζημιές εκμ/σης με αντίστοιχη πίστωση του 80.01.
2. Με τα έξοδα λειτουργίας διοίκησης με αντίστοιχη πίστωση του 80.02.00.
3. Με τα έξοδα ερευνών και ανάπτυξης με αντίστοιχη πίστωση του 80.02.01.
4. Με τα έξοδα διάθεσης με αντίστοιχη πίστωση του 80.02.02.

και πιστώνεται:

1. Με τα μικτά κέρδη εκμ/σης της χρήσης που κλείνει με αντίστοιχη χρέωση του λ/σμού 80.01.
2. Με τα διάφορα άλλα έσοδα εκμ/σης με αντίστοιχη χρέωση του λ/σμού 80.03.00.

B. Ο 86.01 (ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΑΠ/ΤΑ)

χρεώνεται:

1. Με τις διαφορές αποτίμησης συμμετοχών και χρεογράφων με αντίστοιχη πίστωση του 80.02.04.
2. Με τα έξοδα και τις ζημιές συμμετοχών και χρεογράφων με αντίστοιχη πίστωση του 80.02.05.
3. Με τους χρεωστικούς τόκους και τα συναφή με αυτούς έξοδα με αντίστοιχη πίστωση του 80.02.06.

και πιστώνεται:

- 1.Με τα έσοδα από συμμετοχές με αντίστοιχη χρέωση του 80.03.01.
- 2.Με τα έσοδα χρεογράφων με αντίστοιχη χρέωση του 80.03.02.
- 3.Με τα κέρδη από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων με αντίστοιχη χρέωση του 80.03.03.
- 4.Με τους πιστωτικούς τόκους και τα συναφή με αυτούς έσοδα με αντίστοιχη χρέωση του 80.03.04.

Γ. Ο 86.02 (ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠ/ΤΑ)

χρεώνεται:

- 1.Με τα έκτακτα και ανόργανα έξοδα με αντίστοιχη πίστωση του 81.00.
- 2.Με τις έκτακτες ζημίες με αντίστοιχη πίστωση του 81.02.
- 3.Με τα έξοδα των προηγούμενων χρήσεων με αντίστοιχη πίστωση του 82.00.
- 4.Με τις προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους με αντίστοιχη πίστωση του 83.

και πιστώνεται:

- 1.Με τα έκτακτα και ανόργανα έσοδα με αντίστοιχη χρέωση του 81.01.
- 2.Με τα έκτακτα κέρδη με αντίστοιχη χρέωση του 81.03.
- 3.Με τα έσοδα προηγούμενων χρήσεων με αντίστοιχη χρέωση του 82.01.
- 4.Με τα έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων με αντίστοιχη χρέωση του 84.

Δ. Ο 86.03 (ΜΗ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ)

χρεώνεται:

- Με τις μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις παγίων με πίστωση του λογ/σμού 85.

Ε. Ο 86.99 «Καθαρά αποτελέσματα χρήσης» χρησιμεύει για την συγκέντρωση των χρεωστικών και πιστωτικών υπολοίπων των λοιπών υπολογαριασμών του 86 , έτσι ώστε να προσδιοριστούν καθαρά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) της χρήσης , τα οποία και μεταφέρονται στο λογαριασμό 88.

Ειδικότερα ο 86.99 λειτουργεί ως εξής:

ΧΡΕΩΝΕΤΑΙ

με πίστωση των υπολογαριασμών του 86 που παρουσιάζουν χρεωστικά υπόλοιπα όπως:

86.00 (86.00.00 , 86.00.02 , 86.00.03 , 86.00.04)

86.01 (86.01.07 , 86.01.08 , 86.01.09)

86.02 (86.02.07 , 86.02.08 , 86.02.09 , 86.02.10)

86.03 (όλοι οι υπολογαριασμοί του)

ΠΙΣΤΩΝΕΤΑΙ

με πίστωση των υπολογαριασμών του 86 που παρουσιάζουν πιστωτικά υπόλοιπα όπως:

86.00 (86.00.00 , 86.00.01)

86.01 (86.01.00 , 86.01.01 , 86.01.02 , 86.01.03)

86.02 (86.02.00 , 86.02.01 , 86.02.02 , 86.02.03)

Μετά τις πιο πάνω χρεώσεις και πιστώσεις κλείνουν οι υπολογαριασμοί 80.00 , 80.01 , 80.02 , 80.03 και μένει ανοικτός ο 86.99 ο οποίος εφόσον παρουσιάζει:

Πιστωτικό υπόλοιπο (δηλ. καθαρά κέρδη χρήσης) , χρεώνεται με πίστωση του 88.00 «καθαρά κέρδη χρήσης».

Χρεωστικό υπόλοιπο (δηλ. καθαρές ζημίες χρήσης) , πιστώνεται με χρέωση του 88.01 «ζημίες χρήσης».

Με τις πιο πάνω εγγραφές κλείνει και ο πρωτοβάθμιος λογαριασμός 86 «Αποτελέσματα Χρήσης».

3.3 ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΚΑΙ ΣΠΟΥΔΑΙΟΤΗΤΑ ΑΥΤΗΣ

Με βάση τον λογ/σμό 86 καταρτίζεται στο τέλος της χρήσης η «κατάσταση των αποτελεσμάτων χρήσης» στην οποία πέρα από τα στοιχεία που προκύπτουν από τους υπολογαριασμούς του λογ/σμού αυτού , αναγράφεται και ο συνολικός κύκλος εργασιών (πωλήσεις) και το κόστος πωλήσεων.

Ο λογ/σμός αυτός σε συνδυασμό με τον «πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων» εκφράζει τις μεταβολές που επήλθαν στα «αδιανέμητα κέρδη» μεταξύ δύο διαδοχικών ισολογισμών. Είναι δηλαδή ο συνδετικός κρίκος δύο διαδοχικών ισολογισμών.

Ο λογ/σμός αποτελέσματα χρήσης είναι μία δυναμική οικονομική κατάσταση , γιατί εκφράζει την ροή των εσόδων και εξόδων της χρήσης , αντίθετα με τον ισολογισμό που είναι μία στατική οικονομική κατάσταση , γιατί εμφανίζει την οικονομική κατάσταση της επιχείρησης σε μία δεδομένη στιγμή.

Πρέπει να τονίσουμε ότι ο λογ/σμός αυτός εκφράζει το αποτέλεσμα της χρήσης , όπως και ο ισολογισμός την οικονομική κατάσταση της επιχείρησης , με βάση τις γενικά παραδεγμένες λογιστικές αρχές , στα πλαίσια της λογιστικής του ιστορικού κόστους.

Τα προηγούμενα χρόνια ο ισολογισμός θεωρείτο από τον κόσμο των επιχειρήσεων ως η κύρια οικονομική κατάσταση , επειδή τα περιουσιακά στοιχεία και οι υποχρεώσεις εθεωρούντο ως οι πιο σημαντικοί δείκτες της δυναμικότητας μιας επιχείρησης.

Από τότε δόθηκε βαθμιαία έμφαση στις ικανότητες της επιχείρησης να πραγματοποιεί κέρδη και συνεπώς , η «κατάσταση αποτελεσμάτων» άρχισε να θεωρείται σπουδαιότερης σημασίας έναντι του ισολογισμού.

Πράγματι τα συνοψισμένα και ταξινομημένα πληροφοριακά στοιχεία που αναγράφονται στο λογ/σμό «Α.Χ.» είναι χρήσιμα για την εκτίμηση:

1. Της επιτυχίας της διοίκησης της επιχείρησης στη συγκεκριμένη χρήση. Το αποτέλεσμα είναι ο πιο σημαντικός δείκτης της επιτυχίας της διοίκησης.
2. Της αξίας της επιχείρησης , γιατί από την ανάλυση των κερδών που πραγματοποιεί η επιχείρηση σε οργανικά – τακτικά και ανόργανα – έκτακτα είναι δυνατόν να εκτιμηθούν τα μελλοντικά λειτουργικά κέρδη της επιχείρησης και συνεπώς η αξία της.
3. Της δυνατότητας επιστροφής στους μετόχους του κεφαλαίου που επένδυσαν στην επιχείρηση.
4. Της έκτασης που τα κεφάλαια της επιχείρησης απασχολούνται στις λειτουργικές ανάγκες αυτής.

3.4 ΒΑΣΙΚΕΣ ΠΑΡΑΔΟΧΕΣ ΚΑΙ ΑΡΧΕΣ ΠΟΥ ΔΙΕΠΟΥΝ ΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ

Αφού τα έσοδα και τα έξοδα είναι τα μεγέθη που διαμορφώνουν τα αποτελέσματα της χρήσης , πρέπει να αναφερθούμε στις λογιστικές αρχές που διέπουν αυτά τα μεγέθη.

- 1.Τα ΕΣΟΔΑ αναγνωρίζονται ότι ανήκουν στη χρήση που οι πωλήσεις πραγματοποιούνται , οι υπηρεσίες προσφέρονται , ο τόκος καθίσταται δουλευμένος.
- 2.Τα ΕΞΟΔΑ που πραγματοποιούνται για την απόκτηση των εσόδων , που περιλαμβάνονται στα αποτελέσματα μιας χρήσης πρέπει να βαρύνουν τα αποτελέσματα της ίδιας χρήσης. Πρόκειται περί της αρχής του συσχετισμού εσόδων – εξόδων.
- 3.Τα έσοδα και τα έξοδα που καταχωρούνται στα αποτελέσματα χρήσης πρέπει να αφορούν την αυτή επιχειρηματική οντότητα , την οποία αφορούν οι παρουσιαζόμενες οικονομικές καταστάσεις , ανεξάρτητα από τα έσοδα και τα έξοδα των φορέων της διοίκησης και του προσωπικού της επιχείρησης. Πρόκειται για την παραδοχή της επιχειρηματικής οντότητας.
- 4.Στα αποτελέσματα της επιχείρησης περιλαμβάνονται μόνο τα έσοδα και τα έξοδα που μπορούν να εμφανιστούν σε χρηματικές μονάδες , οι οποίες δεν πρέπει να προσαρμόζονται στις μεταβολές της αγοραστικής δύναμης του χρήματος. Πρόκειται για την παραδοχή της νομισματικής μονάδας μετρήσεως.
- 5.Τα έξοδα που περιλαμβάνονται στα αποτελέσματα χρήσης είναι εκείνα που πραγματοποιήθηκαν και αναλώθηκαν για την απόκτηση των εσόδων και μετριούνται με βάση το ιστορικό κόστος κτήσης. Πρόκειται για την βασική λογιστική αρχή του ιστορικού κόστους.
- 6.Τα έξοδα που προέρχονται από κατανομές δαπανών , (έξοδα αποσβέσεων παγίων , αναλωμένα ασφάλιστρα , κ.α.) ή έξοδα που πραγματοποιήθηκαν αλλά δεν πληρώθηκαν (γεννημένες υποχρεώσεις) καταχωρούνται στα αποτελέσματα της χρήσης , επειδή η επιχείρηση πρόκειται να συνεχίσει την δραστηριότητά της. Πρόκειται για την παραδοχή της συνέχισης της επιχείρησης.
- 7.Ο λογ/σμός «Αποτελέσματα Χρήσεως» καταρτίζεται σε τακτά χρονικά διαστήματα που είναι συνήθως το ημερολογιακό έτος , αλλά όχι σπάνια και το φυσικό έτος. Πρόκειται για την αρχή της περιοδικότητας.

3.5 ΑΡΧΕΣ ΠΟΥ ΚΑΘΙΕΡΩΝΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΟ ΝΟΜΟ ΓΙΑ ΤΗΝ ΔΟΜΗ ΤΟΥ ΛΟΓ/ΣΜΟΥ «ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ»

Σχετικό με την κατάσταση Λογαριασμού Αποτελεσμάτων Χρήσεως , το Ε.Γ.Λ.Σ. καθιερώνει τους ακόλουθους γενικούς κανόνες:

1. Η κατάσταση του λογ/σμού αποτελεσμάτων χρήσης καταρτίζεται υποχρεωτικά στο τέλος κάθε χρήσης σύμφωνα με το υπόδειγμα της παρ. 4.1.202 του άρθρου 1 του Π.Δ. 1123/80 το οποίο παραθέτουμε πιο κάτω.

2. Η κατάσταση του λογ/σμού αποτελεσμάτων χρήσης καταχωρείται στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών των οικονομικών μονάδων και δημοσιεύεται υποχρεωτικά στο τέλος της χρήσης , σύμφωνα με τις διατάξεις της νομοθεσίας που ισχύει κάθε φορά.

3. Στην κατάσταση του λογ/σμού αποτελεσμάτων χρήσεως περιλαμβάνονται υποχρεωτικά τουλάχιστον τα στοιχεία που αναφέρονται στο υπόδειγμα , εφ' όσον βέβαια αυτά υπάρχουν στις οικονομικές μονάδες. Είναι επιτρεπτή μεγαλύτερη ανάλυση των κονδυλίων στα οποία αντιστοιχούν αραβικοί αριθμοί.

4. Όλα τα στοιχεία της κατάστασης του λογ/σμού αποτελεσμάτων χρήσης απεικονίζονται σε δύο στήλες , στις αξίες που εμφανίζονται στους οικείους λογαριασμούς του 86 : (1) κατά το τέλος της χρήσης στην οποία αναφέρονται τα αποτελέσματα και (2) κατά το τέλος της προηγούμενης χρήσης.

5. Στην κατάσταση Α.Χ. που καταχωρείται στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών των οικονομικών μονάδων για κάθε κονδύλι γίνεται συσχέτιση με τους κωδικούς των αντίστοιχων λογ/σμών του σχεδίου λογ/σμών όπως φαίνεται στο υπόδειγμα που παραθέτουμε πιο κάτω. Κατά τη δημοσίευση της κατάστασης αυτής οι κωδικοί αριθμοί συσχέτισης είναι δυνατόν να παραλείπονται.

3.6 ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΚΟΝΔΥΛΙΩΝ ΠΟΥ ΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΟΝΤΑΙ ΣΤΗΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ

Στην κατάσταση Λογαριασμού Αποτελεσμάτων Χρήσης περιλαμβάνονται οι ακόλουθες κατηγορίες λογιστικών κονδυλίων:

1. Στην κατηγορία «Κύκλος εργασιών» (πωλήσεις) περιλαμβάνονται τα ακαθάριστα έσοδα , τα οποία απεικονίζονται στους λογ/σμούς 70,71,72 και 73.
2. Στην κατηγορία «Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) εκμετάλλευσης» περιλαμβάνονται τα μικτά αποτελέσματα της εκμετάλλευσης , τα οποία προσδιορίζονται μετά τον διαχωρισμό από τα καθαρά αποτελέσματα εκμετάλλευσης των μη προσδιοριστικών τους εξόδων (λογ/σμός 80.02) και εσόδων (λογ/σμός 80.03). Τα μικτά αυτά αποτελέσματα απεικονίζονται στον υπολογαριασμό 86.00.00 στον οποίο μεταφέρονται από τον υπολογαριασμό 80.01 του λογ/σμού 80.
3. Στην κατηγορία «κόστος πωλήσεων» περιλαμβάνεται η διαφορά μεταξύ των κονδυλίων «κύκλος εργασιών» και «μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης».
4. Στην κατηγορία «άλλα έσοδα εκμετάλλευσης» περιλαμβάνονται τα έσοδα εκμετάλλευσης του υπολογαριασμού 86.00.01. Τα έσοδα αυτά συγκεντρώνονται στους λογ/σμούς 74, 75 και 78.05.
5. Στις κατηγορίες «έξοδα διοικητικής λειτουργίας» , «έξοδα λειτουργίας ερευνών – αναπτύξεως» και «έξοδα λειτουργίας διάθεσης» περιλαμβάνονται τα χρεωστικά υπόλοιπα των υπολογαριασμών 86.00.02 , 86.00.03 και 86.00.04 αντίστοιχα.

Τα έξοδα των κατηγοριών αυτών συγκεντρώνονται στους λογαριασμούς 92.01 , 92.02 και 92.03 της ομάδας 9 της αναλυτικής λογιστικής , προσδιορίζονται εξωλογιστικά με βάση τα στοιχεία που προκύπτουν από τους λογαριασμούς της Γενικής Λογιστικής.
6. Στην κατηγορία «έσοδα συμμετοχών» περιλαμβάνεται το πιστωτικό υπόλοιπο του υπολογαριασμού 86.01.00. Τα έσοδα της κατηγορίας αυτής συγκεντρώνονται στο λογ/σμό 76.00.
7. Στην κατηγορία «έσοδα χρεογράφων» περιλαμβάνεται το πιστωτικό υπόλοιπο του υπολογαριασμού 86.01.01. Τα έσοδα της κατηγορίας αυτής συγκεντρώνονται στο λογ/σμό 76.01.
8. Στην κατηγορία «κέρδη πωλήσεων συμμετοχών και χρεογράφων» περιλαμβάνεται το πιστωτικό υπόλοιπο του υπολογαριασμού 86.01.02. Τα έσοδα της κατηγορίας αυτής συγκεντρώνονται στο λογ/σμό 76.04.
9. Στην κατηγορία «πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα» περιλαμβάνεται το πιστωτικό υπόλοιπο του υπολογαριασμού 86.01.03. Τα έσοδα της κατηγορίας αυτής συγκεντρώνονται στους λογ/σμούς 76.02 έως 76.98 πλήν του 76.04.
10. Στην κατηγορία «διαφορές αποτιμήσεων συμμετοχών και χρεογράφων» περιλαμβάνεται το χρεωστικό υπόλοιπο του υπολογαριασμού 86.01.07. Τα κονδύλια της κατηγορίας αυτής συγκεντρώνονται στο λογ/σμό 64.11.

11. Στην κατηγορία «έξοδα και ζημίες συμμετοχών και χρεογράφων» περιλαμβάνεται το χρεωστικό υπόλοιπο του υπολογαριασμού 86.01.08. Τα κονδύλια της κατηγορίας αυτής συγκεντρώνονται στους λογ/σμούς 64.10 και 64.12.

12. Στην κατηγορία «χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα» περιλαμβάνεται το χρεωστικό υπόλοιπο του υπολογαριασμού 86.01.09. Τα κονδύλια της κατηγορίας αυτής συγκεντρώνονται στους τπολογ/σμούς του 65.

13. Τα ολικά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) εκμεταλλεύσεως , τα οποία προκύπτουν από το άθροισμα των αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης από εργασίες των χρηματοοικονομικών αποτελεσμάτων , απεικονίζονται στους λογ/σμούς 86.00 και 86.01 αντίστοιχα. Τα αποτελέσματα της εκμετάλλευσης απεικονίζονται και στο λογ/σμό 80 «γενική εκμετάλλευση» πριν από τη μεταφορά στο λογ/σμό 86.

14. Στην κατηγορία «έκτακτα και ανόργανα έσοδα» περιλαμβάνεται το πιστωτικό υπόλοιπο του υπολογαριασμού 86.02.00. Τα κονδύλια της κατηγορίας αυτής συγκεντρώνονται στο λογ/σμό 81.01.

15. Στην κατηγορία «έκτακτα κέρδη» περιλαμβάνεται το πιστωτικό υπόλοιπο του υπολογαριασμού 86.02.01. Τα κονδύλια της κατηγορίας αυτής συγκεντρώνονται στο λογ/σμό 82.03.

16. Στην κατηγορία «έσοδα προηγούμενων χρήσεων» περιλαμβάνεται το πιστωτικό υπόλοιπο του υπολογαριασμού 86.02.02. Τα κονδύλια της κατηγορίας αυτής συγκεντρώνονται στο λογ/σμό 82.01.

17. Στην κατηγορία «έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων» περιλαμβάνεται το πιστωτικό υπόλοιπο του υπολογαριασμού 86.02.03. Τα κονδύλια της κατηγορίας αυτής συγκεντρώνονται στο λογ/σμό 84.

18. Στην κατηγορία «έκτακτα και ανόργανα έξοδα» περιλαμβάνεται το χρεωστικό υπόλοιπο του υπολογαριασμού 86.02.07. Τα κονδύλια της κατηγορίας αυτής συγκεντρώνονται στο λογ/σμό 81.00.

19. Στην κατηγορία «έκτακτες ζημίες» περιλαμβάνεται το χρεωστικό υπόλοιπο του υπολογαριασμού 86.02.08. Τα κονδύλια της κατηγορίας αυτής συγκεντρώνονται στο λογ/σμό 81.02.

20. Στην κατηγορία «έξοδα προηγούμενων χρήσεων» περιλαμβάνεται το χρεωστικό υπόλοιπο του υπολογαριασμού 86.02.09. Τα κονδύλια της κατηγορίας αυτής συγκεντρώνονται στο λογ/σμό 82.00.

21. Στην κατηγορία «προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους» περιλαμβάνεται το χρεωστικό υπόλοιπο του υπολογαριασμού 86.02.10. Τα κονδύλια της κατηγορίας αυτής συγκεντρώνονται στο λογ/σμό 83.

22. Από το αλγεβρικό άθροισμα των ολικών αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης και των έκτακτων αποτελεσμάτων των λογ/σμών της ομάδας 8 , προκύπτουν τα συνολικά

αποτελέσματα της οικονομικής μονάδας πριν από την αφαίρεση των μη ενσωματωμένων στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεων.

23. Στην κατηγορία «σύνολο αποσβέσεων παγίων στοιχείων» περιλαμβάνονται, τόσο οι αποσβέσεις που ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος (τακτικές) όσο και εκείνες που δεν ενσωματώνονται (π.χ. πρόσθετες αποσβέσεις κινήτρων επενδύσεων). Οι αποσβέσεις που ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος συγκεντρώνονται στο λογ/σμό 66 και μεταφέρονται στο λογ/σμό 80 «γενική εκμετάλλευση». Οι αποσβέσεις που δεν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος συγκεντρώνονται στο λογ/σμό 85 και μεταφέρονται στο λογ/σμό 86.03.

24. Η διαφορά των συνολικών αποτελεσμάτων και των μη ενσωματωμένων στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεων απεικονίζει τα καθαρά αποτελέσματα χρήσης της οικονομικής μονάδας, πριν από την αφαίρεση των τυχόν φόρων [φόρων εισοδήματος και τυχόν μη ενσωματωμένων στο λειτουργικό κόστος λοιπών φόρων (π.χ. φόρος ακίνητης περιουσίας)]. Τα καθαρά αυτά αποτελέσματα απεικονίζονται στο λογ/σμό 86.99.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

ΤΟ ΠΡΟΣΑΡΤΗΜΑ ΤΟΥ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΚΑΙ ΤΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΣ



4.1 ΓΕΝΙΚΑ ΓΙΑ ΤΟ ΠΡΟΣΑΡΤΗΜΑ

Το προσάρτημα του ισολογισμού και των αποτελεσμάτων χρήσεως είναι απαραίτητο συμπλήρωμα των οικονομικών αυτών 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 περιεχόμενό τους και να προσδιορίζουν την αληθινή οικονομική κατάσταση και τα ακριβή αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) των οικονομικών μονάδων. Καταρτίζεται υποχρεωτικά μόνο από τις οικονομικές εκείνες μονάδες για τις οποίες η νομοθεσία που ισχύει κάθε φορά προβλέπει αντίστοιχη υποχρέωση. Ειδικές διατάξεις της νομοθεσίας καθορίζουν τους κλάδους της οικονομίας για τους οποίους οι αντίστοιχες οικονομικές μονάδες περιλαμβάνουν υποχρεωτικά στο προσάρτημα πρόσθετες ειδικές πληροφορίες (π.χ. για τις Τράπεζες, τις ασφαλιστικές εταιρίες ή τις εταιρίες χαρτοφυλακίου). Περιέρχεται σε γνώση των τρίτων - δημοσιεύεται ή υποβάλλεται στις αρμόδιες υπηρεσίες του Κράτους - σύμφωνα με τη διαδικασία που προβλέπεται από τη νομοθεσία που ισχύει κάθε φορά.

4.2 ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΤΟΥ ΠΡΟΣΑΡΤΗΜΑΤΟΣ

Στο προσάρτημα πρέπει να περιλαμβάνονται τουλάχιστον οι ακόλουθες πληροφορίες:

1. Οι μέθοδοι που εφαρμόστηκαν: (1) για την αποτίμηση των διάφορων στοιχείων των οικονομικών καταστάσεων, (2) για τον υπολογισμό των διορθώσεων αξιών στοιχείων ενεργητικού (αποσβέσεις - προβλέψεις), και (3) για τον υπολογισμό των αναπροσαρμοσμένων αξιών στοιχείων ενεργητικού, σε περίπτωση που ειδικές διατάξεις της νομοθεσίας που ισχύει κάθε φορά επιτρέπουν την αναπροσαρμογή.

Οι τρόποι του κεφαλαίου 2.3 «πράξεις σε συνάλλαγμα και άλλα συναφή θέματα» που εφαρμόστηκαν για τη μετατροπή σε δραχμές των πράξεων σε συνάλλαγμα και για την αποτίμηση των απαιτήσεων και υποχρεώσεων των λογαριασμών που είναι εκφρασμένοι σε ξένο νόμισμα.

Σε εξαιρετικές περιπτώσεις που γίνονται παρεκκλίσεις από τις διατάξεις που καθορίζουν τις γενικές αρχές αποτιμήσεως, καθώς και από τις διατάξεις του κεφαλαίου 2.3, οι παρεκκλίσεις αυτές αναφέρονται με πλήρη αιτιολόγηση των λόγων που τις επέβαλαν και του μεγέθους των συνεπειών που είχαν στη διαμόρφωση των απαιτήσεων - υποχρεώσεων, και γενικά, της περιουσιακής καταστάσεως και των αποτελεσμάτων χρήσεως της οικονομικής μονάδας.

2. Σε περίπτωση που, με βάση ειδικές διατάξεις της νομοθεσίας, εφαρμόζονται διαφορετικές μέθοδοι αποτιμήσεως από τις γενικά νομοθετημένες, αναφέρεται η μέθοδος που εφαρμόστηκε και τα στοιχεία των οικονομικών καταστάσεων για τα οποία οι αξίες διαμορφώθηκαν με τη μέθοδο αυτή. Στην περίπτωση αυτή, οι διαφορές από την εφαρμογή της διαφορετικής μεθόδου αποτιμήσεως από τις γενικά νομοθετημένες καταχωρούνται στους λογαριασμούς «διαφορών

αναπροσαρμογής» του παθητικού (λογ. 41.06 - 41.07), ενώ στο προσάρτημα αναφέρεται και η φορολογική μεταχείριση των διαφορών αυτών.

Στην παραπάνω περίπτωση, στο προσάρτημα καταχωρείται ένας πίνακας που δείχνει τις μεταβολές των λογαριασμών «διαφορές αναπροσαρμογής», που έγιναν μέσα στη χρήση. Στον πίνακα αυτό περιλαμβάνονται τα εξής στοιχεία:

- το αρχικό υπόλοιπο (στην αρχή της χρήσεως) των λογαριασμών «διαφορές αναπροσαρμογής»
- οι διαφορές που μεταφέρθηκαν στους λογαριασμούς «διαφορές αναπροσαρμογής», μέσα στη χρήση.
- τα ποσά των λογαριασμών «διαφορές αναπροσαρμογής», τα οποία κεφαλαιοποιήθηκαν ή μεταφέρθηκαν σ' οποιοδήποτε λογαριασμό, μέσα στη χρήση και οι λόγοι της μεταφοράς αυτής.
- το τελικό υπόλοιπο (στο τέλος της χρήσεως) των λογαριασμών «διαφορές αναπροσαρμογής».

Στην ίδια περίπτωση, για κάθε στοιχείο του ισολογισμού για το οποίο έγινε αναπροσαρμογή της αξίας κτήσεώς του, με εξαίρεση τους λογαριασμούς αποθεμάτων, στο προσάρτημα αναφέρονται:

- είτε η αξία κτήσεως που προκύπτει σύμφωνα με το γενικό κανόνα αποτίμησης και το σωρευμένο ποσό αποσβέσεων ή άλλων διορθώσεων, κατά την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού,
- είτε η διαφορά μεταξύ αξίας αναπροσαρμογής κατά την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού και αξίας κτήσεως και, σε περίπτωση που προηγήθηκαν και άλλες αναπροσαρμογές, η συνολική διαφορά που προήλθε από αυτές.

3. Οι αποσβέσεις των πάγιων στοιχείων και οι διαφορές που προκύπτουν κατά την αποτίμηση των συμμετοχών και χρεογράφων, όταν δεν αναφέρονται αναλυτικά στην κατάσταση του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως.

4. Οι πρόσθετες αποσβέσεις του πάγιου ενεργητικού, οι οποίες γίνονται για φορολογικούς σκοπούς, με αναφορά των σχετικών διατάξεων της φορολογικής νομοθεσίας.

5. Οι διαφορές από υποτίμηση κυκλοφορούντων στοιχείων του ισολογισμού, οι λόγοι στους οποίους οφείλονται και η φορολογική τους μεταχείριση.

6. Οι διαφορές από την αποτίμηση των αποθεμάτων και των λοιπών ομοειδών στοιχείων στην τελευταία γνωστή τιμή αγοράς πριν από την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού (διαφορές τιμής κτήσεως και τιμής αγοράς), συνολικά κατά κατηγορίες των περιουσιακών αυτών στοιχείων.

7. Οι συναλλαγματικές διαφορές από απαιτήσεις και υποχρεώσεις σε ξένο νόμισμα και ο λογιστικός χειρισμός τους, δηλαδή εάν μεταφέρθηκαν ή καταχωρήθηκαν στο λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσεως ή σε οποιοδήποτε λογαριασμό του ισολογισμού.

Στην τελευταία αυτή περίπτωση αναφέρεται και ο τρόπος της μελλοντικής τακτοποιήσεώς τους.

8. Στοιχεία σχετικά με τις συμμετοχές της οικονομικής μονάδας σε άλλες επιχειρήσεις, όταν η συμμετοχή υπερβαίνει το 10% του κεφαλαίου τους, τόσο στην περίπτωση που η συμμετοχή γίνεται απευθείας, όσο και στην περίπτωση που αυτή γίνεται μέσω τρίτου, ο οποίος ενεργεί στο όνομά του αλλά για λογαριασμό της οικονομικής μονάδας.

Συγκεκριμένα, για κάθε μία από τις επιχειρήσεις αυτές, αναφέρονται: η επωνυμία και η έδρα, το ποσοστό συμμετοχής στο κεφάλαιό τους, το ποσό της λογιστικής καθαρής θέσεώς τους (κεφαλαίου και αποθεματικών) και τα αποτελέσματα της τελευταίας χρήσεως για την οποία καταρτίστηκαν οικονομικές καταστάσεις. Οι πληροφορίες αυτές είναι δυνατό να παραλείπονται όταν είναι αμελητέες όσον αφορά το σχηματισμό της πιστής εικόνας της περιουσιακής και οικονομικής καταστάσεως και των αποτελεσμάτων της οικονομικής μονάδας. Επίσης, οι πληροφορίες οι σχετικές με την καθαρή θέση και τα ετήσια αποτελέσματα των επιχειρήσεων στις οποίες η οικονομική μονάδα έχει συμμετοχή είναι δυνατό να παραλείπονται όταν οι επιχειρήσεις αυτές δε δημοσιεύουν ισολογισμό και εφόσον η άμεση ή έμμεση συμμετοχή είναι μικρότερη από το 50% του κεφαλαίου τους.

9. Ο αριθμός και η ονομαστική αξία των νέων μετοχών της εταιρίας, για τις οποίες έγινε εγγραφή κατά τη διάρκεια της χρήσεως, μέσα στα όρια του κεφαλαίου που έχει εγκριθεί.

Όταν η οικονομική μονάδα έχει αποκτήσει μέσα στη χρήση δικές της μετοχές (ίδιες μετοχές), σύμφωνα με τις διατάξεις της νομοθεσίας που ισχύει κάθε φορά, πρέπει να αναφέρονται:

- οι λόγοι για τους οποίους αποκτήθηκαν οι μετοχές αυτές.

- ο αριθμός και η ονομαστική αξία των δικών της μετοχών που απέκτησε η οικονομική μονάδα ή που μεταβίβασε μέσα στη χρήση, καθώς και το τμήμα του μετοχικού κεφαλαίου που αντιπροσωπεύουν, και

- το τυχόν αντίτιμο των πιο πάνω μετοχών, που έχει καταβληθεί για την απόκτησή τους ή έχει εισπραχθεί για τη μεταβίβασή τους.

10. Ο αριθμός και η ονομαστική αξία (ή, σε περίπτωση που οι μετοχές δεν έχουν ονομαστική αξία, το λογιστικό ισότιμο) των μετοχών κάθε κατηγορίας, όταν οι κατηγορίες των μετοχών της εταιρίας είναι περισσότερες από μία.

11. Ο αριθμός και η έκταση των ενσωματωμένων δικαιωμάτων προνομιούχων μετοχών, ομολογιών μετατρέψιμων ή άλλου ομολόγου ή δικαιώματος, όταν υπάρχουν.

12. Οι υποχρεώσεις της οικονομικής μονάδας για τις οποίες η προθεσμία εξοφλήσεώς τους είναι μεγαλύτερη από πέντε χρόνια από την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού, κατά κατηγορία λογαριασμών και πιστωτή, και οι υποχρεώσεις που καλύπτονται με εμπράγματα ασφάλειες, με αναφορά της φύσεως και της μορφής τους.

13. Οι υποχρεώσεις που δεν εμφανίζονται στον ισολογισμό της οικονομικής μονάδας, εφόσον η παράθεσή τους είναι χρήσιμη για την εκτίμηση της οικονομικής τους καταστάσεως (π.χ. αποζημιώσεις απολύσεως ή εξόδου από την υπηρεσία του προσωπικού ή υποχρεώσεις για

εξόφληση ομολογιών υπέρ το άρτιο). Τυχόν τέτοιες υποχρεώσεις για συντάξεις, καθώς και τυχόν υποχρεώσεις προς συνδεδεμένες επιχειρήσεις, αναφέρονται χωριστά.

14. Οι καθαρές πωλήσεις κατά κατηγορίες δραστηριοτήτων και κατά γεωγραφικές περιοχές, όταν οι κατηγορίες αυτές και οι γεωγραφικές περιοχές διαφέρουν σημαντικά μεταξύ τους.

15. Ο μέσος αριθμός του προσωπικού που χρησιμοποιήθηκε κατά τη διάρκεια της χρήσεως, αναλυμένος κατά κατηγορίες, και οι αμοιβές - έξοδα προσωπικού με ανάλυση σε μισθούς - ημερομίσθια και κοινωνικές επιβαρύνσεις, με χωριστή αναφορά αυτών που είναι σχετικές με συντάξεις.

16. Η έκταση στην οποία ο υπολογισμός των αποτελεσμάτων χρήσεως επηρεάστηκε από αποτίμηση που έγινε κατά παρέκκλιση από τις νομοθετημένες αρχές αποτιμήσεως, είτε στη χρήση του ισολογισμού, είτε σε προηγούμενη χρήση, με σκοπό να επιτευχθούν φορολογικές απαλλαγές. Σε περίπτωση που η παρέκκλιση αυτή από τις νομοθετημένες αρχές αποτιμήσεως επηρεάζει σοβαρά τη μελλοντική φορολογία, σχετικά με τον επηρεασμό αυτό πρέπει να καταχωρούνται λεπτομερείς επεξηγηματικές πληροφορίες.

17. Τα ποσά των φόρων που οφείλονται καθώς και εκείνα που αναμένεται να προκύψουν σε βάρος της κλειόμενης και των προηγούμενων χρήσεων, εφόσον τα ποσά αυτά είναι σημαντικά και δεν εμφανίζονται στις υποχρεώσεις της οικονομικής μονάδας.

18. Τα ποσά των αμοιβών που καταλογίστηκαν στη χρήση για τα μέλη των οργάνων διοικήσεως και διευθύνσεως για τις υπηρεσίες τους, καθώς και οι δημιουργημένες υποχρεώσεις για συντάξεις προς πρώην μέλη των παραπάνω οργάνων. Τα ποσά αυτά καταχωρούνται συνολικά για κάθε κατηγορία.

19. Τα ποσά των προκαταβολών και των πιστώσεων που τυχόν δόθηκαν σε μέλη των οργάνων διοικήσεως και διευθύνσεως και οφείλονται στην οικονομική μονάδα κατά την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού, με αναφορά του ετήσιου επιτοκίου των πιστώσεων αυτών και των ουσιωδών όρων τους, καθώς και οι υποχρεώσεις που αναλήφθηκαν για λογαριασμό τους με τη μορφή οποιασδήποτε εγγυήσεως. Τα ποσά αυτά καταχωρούνται συνολικά για κάθε κατηγορία.

20. Οι κάθε μορφής εγγυήσεις της οικονομικής μονάδας, οι οποίες δεν εμφανίζονται στο παθητικό του ισολογισμού, κατά κατηγορίες. Σε περίπτωση που οι εγγυήσεις εμφανίζονται στους λογαριασμούς τάξεως, γίνεται ανάλυση των λογαριασμών αυτών. Οι εμπράγματα ασφάλειες (υποθήκες - προσημειώσεις) αναφέρονται χωριστά. Χωριστά, επίσης, αναφέρονται οι τυχόν εγγυήσεις που δίνονται προς όφελος συνδεδεμένων επιχειρήσεων.

21. Οι μεταβολές των πάγιων στοιχείων, κατά τρόπο που για κάθε πρωτοβάθμιο λογαριασμό του πάγιου ενεργητικού να προκύπτουν: η αξία κτήσεως (αξία αγοράς ή κόστος παραγωγής), όπως διαμορφώθηκε στον ισολογισμό της προηγούμενης χρήσεως, οι αγορές της χρήσεως, οι εξαγωγές (π.χ. πωλήσεις) της χρήσεως, οι προσθήκες - βελτιώσεις της χρήσεως, οι αποσβέσεις της χρήσεως, οι συνολικές αποσβέσεις μέχρι την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού και η αναπόσβεστη αξία κατά το τέλος της χρήσεως του ισολογισμού.

Σε περίπτωση που κατά την πρώτη κατάρτιση των οικονομικών καταστάσεων, σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην παράγραφο αυτή, ανακύψουν δυσκολίες και για το σκοπό αυτό απαιτηθούν χρόνος και έξοδα, είναι δυνατό να ληφθεί σαν αξία κτήσεως η αναπόσβεστη αξία των πάγιων στοιχείων, με την προϋπόθεση ότι αυτό θα αναφέρεται ρητά στο προσάρτημα.

Σε περίπτωση αναπροσαρμογής της αξίας των στοιχείων του πάγιου ενεργητικού, ως αξία κτήσεως λαμβάνεται η αξία αναπροσαρμογής.

22. Επεξηγηματικές πληροφορίες, μαζί με διευκρινίσεις αναφορικά με τη φύση τους και την επίδρασή τους στον υπολογισμό του φόρου εισοδήματος, για τα έκτακτα και ανόργανα έσοδα και έκτακτα και ανόργανα έξοδα, καθώς και για τα έσοδα και έξοδα προηγούμενων χρήσεων τα οποία εμφανίζονται στη χρήση του ισολογισμού, όταν επηρεάζουν σημαντικά τα αποτελέσματα της οικονομικής μονάδας. Επίσης, αναλύσεις των ποσών των λογαριασμών 36.01 «έσοδα χρήσεως εισπρακτέα» και 56.01 «έξοδα χρήσεως πληρωτέα», αν τα ποσά αυτά είναι σημαντικά.

23. Τα συνολικά ποσά των κάθε είδους οικονομικών δεσμεύσεων από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις, εγγυήσεις και άλλες συμβατικές ή από την ισχύουσα νομοθεσία επιβαλλόμενες πιθανές υποχρεώσεις, οι οποίες δεν εμφανίζονται στους λογαριασμούς τάξεως του ισολογισμού, εφόσον η πληροφορία αυτή είναι χρήσιμη για την εκτίμηση της χρηματοοικονομικής θέσεως της εταιρίας. Τυχόν υποχρεώσεις για καταβολές ειδικών μηνιαίων παροχών, όπως π.χ. μηνιαίων βοηθημάτων, καθώς και οι οικονομικές δεσμεύσεις σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις, αναφέρονται χωριστά.

24. Ανάλυση των λογαριασμών του ισολογισμού Β(1) «έξοδα ιδρύσεως και πρώτης εγκαταστάσεως», Β(3) «τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου» και Γ(Ι) (1) «έξοδα ερευνών και αναπτύξεως». Σε περίπτωση που η απόσβεση των εξόδων ερευνών και αναπτύξεως δε γίνεται σύμφωνα με το γενικό κανόνα της πενταετίας, αλλά σύμφωνα με ειδικές διατάξεις της νομοθεσίας, αναφέρονται οι περιπτώσεις αυτές και οι ειδικές διατάξεις στο προσάρτημα.

25. Η χρήση της δυνατότητας αποτιμήσεως των αποθεμάτων κατά παρέκκλιση από τους κανόνες αποτιμήσεως (π.χ. σε τιμές εμπορικές οι οποίες είναι δυνατό να είναι πολύ χαμηλότερες από την αξία κτήσεως) και οι λόγοι που την επέβαλαν, σε περίπτωση που η οικονομική μονάδα κάνει χρήση της δυνατότητας αυτής με βάση ειδικές διατάξεις της νομοθεσίας.

26. Ανάλυση του λογαριασμού του ισολογισμού «λοιπές προβλέψεις», όταν είναι αξιόλογες.

27. Σε περίπτωση παρεκκλίσεως, σε μία χρήση, από την αρχή κατά την οποία δεν επιτρέπεται η μεταβολή από χρήση σε χρήση της καθορισμένης δομής του ισολογισμού και του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως, η οποία είναι δυνατό να γίνει μόνο σε εξαιρετικές περιπτώσεις που προβλέπονται από τη νομοθεσία, αναφέρονται η παρέκκλιση και οι λόγοι που την επέβαλαν, με πλήρη αιτιολόγηση της σκοπιμότητας της παρεκκλίσεως αυτής.

28. Αναλύσεις των συμπυκνών στοιχείων των κατηγοριών εκείνων του ισολογισμού που αντιστοιχούν σε αραβικούς αριθμούς. Όταν η οικονομική μονάδα κάνει τέτοιες συμπτύξεις, είναι υποχρεωμένη να παρουσιάζει τις αντίστοιχες αναλύσεις.
29. Επεξηγηματικές σημειώσεις, σχετικές με τη συγκρισιμότητα των κονδυλίων της χρήσεως του ισολογισμού και των κονδυλίων της προηγούμενης χρήσεως, όταν τα κονδύλια που απεικονίζονται στον ισολογισμό και στα αποτελέσματα χρήσεως, για διάφορους λόγους, δεν είναι απόλυτα συγκρίσιμα με τα αντίστοιχα κονδύλια της προηγούμενης χρήσεως. Επίσης, σχετικές επεξηγηματικές σημειώσεις, όταν γίνεται ανακατάταξη των ποσών των αντίστοιχων λογαριασμών της προηγούμενης χρήσεως για να γίνουν αυτά συγκρίσιμα με τα ποσά της κλειόμενης χρήσεως.
30. Επεξηγηματικές σημειώσεις, σχετικές με τη σχέση που υπάρχει μεταξύ των διάφορων κατηγοριών των στοιχείων του ενεργητικού και παθητικού του ισολογισμού, όπως, π.χ. στην περίπτωση των κατηγοριών Γ(I)(6) του παθητικού και Γ(III)(5) του ενεργητικού.
31. Επεξηγηματικές πληροφορίες, σχετικές με τις συνδεμένες επιχειρήσεις, σύμφωνα με όσα καθορίζονται από ειδικές διατάξεις της νομοθεσίας.
32. Οποιοσδήποτε άλλες πληροφορίες, που απαιτούνται από ειδικές διατάξεις της νομοθεσίας ή που κρίνονται αναγκαίες για την επίτευξη των σκοπών της αρτιότερης πληροφορήσεως των μετόχων και των τρίτων, και της παρουσιάσεως μιας πιστής εικόνας της περιουσίας, της χρηματοοικονομικής καταστάσεως (θέσεως) και των αποτελεσμάτων της οικονομικής μονάδας.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5

ΙΣΟΖΥΓΙΟ



5.1 Έννοια και το περιεχόμενο των ισοζυγίων

Ισοζύγιο είναι ο πίνακας στον οποίο αναγράφονται όλοι (και οι εξισωμένοι) οι λογαριασμοί του καθολικού (γενικού ή αναλυτικού), τα ποσά των χρεώσεων και πιστώσεών τους, καθώς και τα υπόλοιπα τους χρεωστικά ή πιστωτικά.

Τα ισοζύγια διακρίνονται σε:

α) Ισοζύγια του Γενικού Καθολικού, με τα οποία γίνεται ο έλεγχος συμφωνίας της ορθής μεταφοράς των ποσών των λογαριασμών από το ημερολόγιο στο γενικό καθολικό και

β) Καταστάσεις Συμφωνίας (ή Ισοζύγια) των Αναλυτικών Καθολικών με τα οποία γίνεται ο έλεγχος της συμφωνίας των περιληπτικών λογαριασμών με το σύνολο των λογαριασμών, στους οποίους ο κάθε ένας έχει διασπαστεί.

Τα ισοζύγια συντάσσονται κάθε ημέρα, εβδομάδα και το αργότερο μήνα, ανάλογα με το μέγεθος της επιχειρήσεως και τη λογιστική της οργάνωση. Αν τηρείτε μηχανογραφημένη λογιστική είναι δυνατό να συντάσσονται οποιαδήποτε στιγμή. Πρέπει να αρχειοθετούνται κατά είδος και κατά χρονολογική σειρά, γιατί θα χρησιμεύσουν ως μέσα ελέγχου, πληροφοριών, διαχρονικών συγκρίσεων κλπ.

Οι πίνακες ισοζυγίων έχουν την γενική μορφή:

Ισοζύγιο Γ.Κ. ή Α.Κ.

α/α	Σελίδα Γ.Κ. ή Α.Κ.	Τίτλοι Λογ/σμών	Συνολικά ποσά		Υπόλοιπα	
			Χρεώσεως	Πιστώσεως	Χρεωστικά	Πιστωτικά

5.2 Ιδιότητες των λογαριασμών που πρέπει να εμφανίζονται με τα ισοζύγια.

1. Οι λογαριασμοί του γενικού καθολικού εμφανίζουν τις ακόλουθες ιδιότητες και έτσι τα ισοζύγια αποτελούν εκτός των άλλων, τα κυριότερα μέσα ελέγχου ενημερώσεως των λογαριασμών από το ημερολόγιο στο γενικό καθολικό:

α) Τα αθροίσματα των συνολικών ποσών των χρεώσεων και των πιστώσεων των λογαριασμών του γενικού καθολικού, είναι μεταξύ τους ίσα και ίσα με τα αθροίσματα του ημερολογίου. Αυτό συμβαίνει, επειδή για κάθε χρέωση αντιστοιχεί ισόποση πίστωση.

β) Τα αθροίσματα των υπολοίπων των λογαριασμών του γενικού καθολικού είναι μεταξύ τους ίσα, επειδή ισχύει πάντα η σχέση $E = \Pi + ΚΠ$.

2. Με τα ισοζύγια, ή πιο ορθά, καταστάσεις συμφωνίας των αναλυτικών καθολικών, γίνονται έλεγχοι της συμφωνίας των περιληπτικών λογαριασμών με τους λογαριασμούς των αναλυτικών καθολικών, στους οποίους έχουν διασπαστεί. Το σύνολο της χρέωσης του περιληπτικού λογαριασμού είναι ίσο με το σύνολο των χρεώσεων των λογαριασμών του αναλυτικού του καθολικού και το σύνολο της πιστώσεως του είναι ίσο με το σύνολο των πιστώσεων των λογαριασμών του αναλυτικού του καθολικού.

5.3 Όρια ελέγχου με το ισοζύγιο.

Τα λάθη που γίνονται στα λογιστικά βιβλία διακρίνονται σ' εκείνα που αποκαλύπτονται με το ισοζύγιο και σ' εκείνα που δεν αποκαλύπτονται.

5.3.1. Τα λάθη που αποκαλύπτονται με το ισοζύγιο είναι εκείνα που οφείλονται στη μεταφορά ποσών από το ημερολόγιο στο καθολικό και είναι τα εξής:

α) Παράληψη ή διπλή καταχώρηση άρθρου'

β) Λάθος στην κατεύθυνση της εγγραφής, δηλαδή χρέωση αντί πίστωση και το αντίθετο.

γ) Λάθος στο ποσό.

5.3.2. Τα σφάλματα που δεν αποκαλύπτονται είναι:

α) Οποιοδήποτε λάθος στο ημερολόγιο, αν δεν διαταραχθεί η ισότητα των ποσών χρεώσεων και πιστώσεων, όπως και οι παραλήψεις και οι διπλές καταχωρήσεις άρθρων.

β) Η χρέωση ή πίστωση άλλου λογαριασμού του καθολικού, αντί για τον κανονικό που είναι στο ημερολόγιο.

γ) Σφάλματα που αναιρούν, κατά σύμπτωση, άλλα. Όπως π.χ. χρέωση του λογαριασμού Α αντί για πίστωση με 100 και αργότερα πάλι από λάθος πίστωση του λογαριασμού Β με 100 αντί χρέωση.

5.4 Χρησιμότητες των Ισοζυγίων

Οι χρησιμότητες των ισοζυγίων για την ορθολογική διοίκηση της επιχειρήσεως, είναι πολλές και πολύμορφες. Οι πιο βασικές είναι:

1. Ελέγχεται η ορθή μεταφορά των ποσών των λογαριασμών από το ημερολόγιο στα καθολικά και
2. Παρέχονται πληροφορίες στη διοίκηση:
 - Για τη θέση των περιουσιακών στοιχείων.
 - Για το αποτέλεσμα.
 - Για την κίνηση περιουσιακών στοιχείων από συγκρίσεις και μελέτες ισοζυγίων διαδοχικών περιόδων.
 - Για τη σύνταξη των διαφόρων προγραμμάτων δράσεως, γιατί αποτελούν οικονομικές καταστάσεις, που δίνουν τη δυνατότητα αναρίθμητων παρατηρήσεων, συσχετίσεων, υπολογισμών, καταρτίσεως αριθμοδεικτών κλπ.

5.5 Είδη ισοζυγίων

Τα Ισοζύγια ανάλογα με το περιεχόμενό τους, τη χρονική περίοδο που καλύπτουν, τις πληροφορίες που ζητούνται από αυτά κλπ., διακρίνονται σε διάφορα είδη.

Τα πιο βασικά είδη είναι τα εξής:

5.5.1. Τα ισοζύγια των πρωτοβαθμίων λογαριασμών, που λέγονται και γενικά ισοζύγια ή ισοζύγια του γενικού καθολικού. Αυτά είναι:

α) **Ανακεφαλαιωτικά**. Περιλαμβάνουν όλους τους λογαριασμούς και τα ποσά τους από το άνοιγμα των βιβλίων μέχρι και την σύνταξή τους και δείχνουν το σύνολο των κινήσεων των λογαριασμών και τα υπόλοιπά τους.

β) **Ισοζύγια κινήσεως ή περιόδου**. Περιλαμβάνουν μόνο τους λογαριασμούς που κινήθηκαν και τα ποσά τους, από το προηγούμενο ισοζύγιο μέχρι τη σύνταξη του νέου.

γ) **Ισοζύγια συγκριτικά**. Περιλαμβάνουν την κίνηση των ποσών των λογαριασμών σε δύο ή περισσότερες διαδοχικές χρονικές στιγμές.

δ) **Ισοζύγια μικτά**. Περιλαμβάνουν δύο ή περισσότερα είδη ισοζυγίων, όπως π.χ. ανακεφαλαιωτικό και κινήσεως, ανακεφαλαιωτικό και μικτό κλπ. . Η μικτή μορφή ισοζυγίων εφαρμόζεται πολύ σε επιχειρήσεις που χρησιμοποιούν μηχανογράφηση στη λογιστική.

ε) **Ισοζύγια ελλιπή ή λογιστικές καταστάσεις.** Περιλαμβάνουν τους τίτλους των λογαριασμών και ακόμη πόσα κινήσεως ή υπόλοιπα.

5.5.2. Τα Ισοζύγια ή καταστάσεις συμφωνίας των αναλυτικών καθολικών. Είναι αναλογικά τα ίδια με τα είδη των ισοζυγίων των γενικών καθολικών. Τα ισοζύγια που συντάσσονται στο τέλος της χρήσεως, καθώς και κατά τη διάρκεια των εγγραφών τακτοποιήσεως, λέγονται **Προσωρινά Ισοζύγια.** Το ισοζύγιο που συντάσσεται μετά τις εγγραφές τακτοποιήσεως και αποτελεσμάτων, δηλαδή μετά την τελευταία ημερολογιακή εγγραφή, εκτός από την εγγραφή κλεισίματος των βιβλίων λέγεται **Οριστικό Ισοζύγιο.** Στο Οριστικό Ισοζύγιο υπόλοιπα εμφανίζουν μόνο οι λογαριασμοί του ισολογισμού, γιατί οι λογαριασμοί των εσόδων, εξόδων, κερδών και ζημιών έχουν μεταφερθεί στο Κεφάλαιο ή στο λογαριασμό Κερδών ή Ζημιών χρήσεως ή σε άλλο λογαριασμό της Καθαρής Θέσεως. Σύμφωνα με το νόμο, όσοι τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας υποχρεούνται να υποβάλουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ισοζύγιο όλων των βαθμίδων των λογαριασμών μέχρι την 25^η του πέμπτου μήνα από τη λήξη της χρήσεως (δηλαδή μέχρι 25/5 ή 25/12).

5.6 Ασυμφωνία στο ισοζύγιο

Σε περίπτωση που δεν επιτύχουμε συμφωνία με το ισοζύγιο θα προβούμε κατά σειρά στους ακόλουθους ελέγχους:

1. Άθροιση ξανά των στηλών των ποσών.
2. Έλεγχος, αν έχουν περιληφθεί όλοι οι λογαριασμοί.
3. Έλεγχος μήπως έχει γίνει αναριθμητισμός, αν το άθροισμα των ψηφίων της διαφοράς είναι αριθμός διαιρετός διά 9,90κλπ. .
4. Έλεγχος, αν έχουν παρατεθεί ορθά τα ποσά από τους λογαριασμούς.
5. Έλεγχος, αν τα ποσά των χρεώσεων και των πιστώσεων του ισοζυγίου συμφωνούν μεταξύ τους αλλά δεν συμφωνούν με τα ποσά του ημερολογίου, μήπως έχει παραληφθεί ή έχει καταχωρηθεί δύο φορές ημερολογιακή εγγραφή στο καθολικό.
6. Άθροιση ξανά των ποσών στους λογαριασμούς.
7. Έλεγχος, αν η διαφορά είναι πολύ μεγάλος αριθμός, των λογαριασμών που παρουσιάζουν ασυνήθιστες διαφορές.
8. Τέλος τσεκάρισμα όλων των ποσών των λογαριασμών από το ημερολόγιο, αλλά η εργασία αυτή είναι επίπονη και χρονοβόρα.

5.7 Υποδείγματα Ισοζυγίων.

Εκτός από το υπόδειγμα του ισοζυγίου που παραθέσαμε, τα ισοζύγια μπορούν να έχουν διάφορες μορφές. Ενδεικτικά παραθέτουμε τα ακόλουθα:

Ισοζύγιο μηνός

ΣΓ Κ	Λ/ΣΜΟΙ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ	ΣΥΝΟΛΑ		ΥΠΟΛΟΙΠΑ	
		Χ	Π	Χ	Π
	Σύνολα				
	Λ/ΣΜΟΙ ΕΚΜ/ΣΕΩΣ ΚΑΙ ΑΠ/ΤΩΝ				
	Σύνολα				
	ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ				

Με το ισοζύγιο αυτό βρίσκεται εύκολα, κατά προσέγγιση και εξωλογιστικά, το μέχρι τώρα αποτέλεσμα της επιχειρήσεως, αν ληφθούν υπόψη οι μικτοί λογαριασμοί, τα αποθέματα, οι αποσβέσεις κλπ. .

Ισοζύγιο Γ.Κ.

ΣΓ Κ	Τίτλος Λ/σμού	Ισολογισμός		Κίνηση Ιαν.		Συν Ιαν.		Κίνηση Φεβ.		Συν. Φεβ.		
		Χ	Π	Χ	Π	Χ	Π	Χ	Π	Χ	Π	
												κλπ

Ισοζύγιο Γ.Κ.

ΣΓΚ	Τίτλος Λ/σμού	Κίνηση Μαρτίου		Γενικά Σύνολα		Υπόλοιπα		
		X	Π	X	Π	X	Π	

5.8 Υπόχρεοι στην υποβολή Ισοζυγίου.

Υπόχρεοι στην υποβολή ισοζυγίου είναι οι επιτηδευματίες που τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας (Προαιρετικά ή υποχρεωτικά)

Ο επιτηδευματίας της τρίτης κατηγορίας υποβάλλει μέχρι την τελευταία ημέρα του ενάτου (9ου) μήνα από το κλείσιμο της διαχειριστικής περιόδου, στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., ισοζύγιο των λογαριασμών όλων των βαθμίδων της κλειόμενης χρήσης στο οποίο περιέχονται και τα πλήρη στοιχεία του υπόχρεου, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. και η διαχειριστική περίοδος που αφορά. Το ισοζύγιο της παραγράφου αυτής υποβάλλεται σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα αποθήκευσης δεδομένων, από τους υπόχρεους που χρησιμοποιούν για την ενημέρωση των βιβλίων τους μηχανογραφικά μέσα.

5.9 Χρόνος υποβολής Ισοζυγίου

Με την παράγραφο 7 του άρθρου 20 του π.δ. 186/92 ορίζεται ότι η υποβολή του ισοζυγίου γίνεται μέχρι το τέλος του 9ου μήνα από την λήξη της διαχειριστικής περιόδου.

1. Ο χρόνος υποβολής των καταστάσεων της παραγράφου 1 του άρθρου 20 του π.δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.), που λήγει την τριακοστή (30η) Σεπτεμβρίου κάθε έτους, ανεξάρτητα από τον τρόπο υποβολής τους, καθορίζεται ως εξής:

Μέχρι την 30η Σεπτεμβρίου για τους υπόχρεους που ο ΑΦΜ τους λήγει στο 1, 2, 3

Μέχρι την 7η Οκτωβρίου για τους υπόχρεους που ο ΑΦΜ τους λήγει στο 4, 5, 6

Μέχρι την 14η Οκτωβρίου για τους υπόχρεους που ο ΑΦΜ τους λήγει στο 7, 8, 9

Μέχρι την 21η Οκτωβρίου για τους υπόχρεους που ο ΑΦΜ τους λήγει στο 0

Σε περίπτωση γενικής ή τοπικής αργίας, ή τοπικά μη εργάσιμης ημέρας οι παραπάνω προθεσμίες μετακυλίνονται ανάλογα.

2. Οι ανωτέρω οριζόμενες προθεσμίες ισχύουν ανάλογα και για το ισοζύγιο της παραγράφου 7 του άρθρου 20 του Κ.Β.Σ. του οποίου η υποχρέωση υποβολής λήγει στις 30/9 κάθε έτους.
3. Σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής των ανωτέρω καταστάσεων και ισοζυγίων, για την επιβολή κυρώσεων έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997(ΦΕΚ 179 Α').

5.10 Τρόπος Υποβολής

Μαζί με το ισοζύγιο θα υποβάλλεται και έγγραφο υποβολής εις τριπλούν, το πρωτότυπο και ένα αντίγραφο θα παραλαμβάνονται από την αρμόδια ΔΟΥ (τμήμα Κ.Β.Σ.) και το δεύτερο αντίγραφο, αφού υπογραφεί για την παραλαβή, θα παραδίδεται στον υπόχρεο.

Στο έγγραφο υποβολής, (Βλέπε υπόδειγμα στο παράρτημα) στο οποίο θα αναγράφονται τα στοιχεία του υπόχρεου, θα περιλαμβάνονται και τα πιο κάτω στοιχεία:

- Διαχειριστική περίοδος
- Σύνολο χρέωσης ισοζυγίου
- Σύνολο πίστωσης ισοζυγίου
- Σύνολο χρεωστικών υπολοίπων ισοζυγίου
- Σύνολο πιστωτικών υπολοίπων ισοζυγίου

Επίσης, αναγράφεται και το πλήθος των δισκετών, όταν το ισοζύγιο υποβάλλεται σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα.

Οι επιχειρήσεις που διαθέτουν υποκαταστήματα με αυτοτελή λογιστική, θα υποβάλουν ενιαίο ισοζύγιο ολόκληρης της επιχείρησης στη ΔΟΥ της έδρας. Όλες οι επιχειρήσεις με βιβλία τρίτης κατηγορίας (χειρόγραφα ή μηχανογραφικά) υποχρεούνται να υποβάλουν το ισοζύγιο που αναφέρεται στην παρ. 2 της παρούσας, χειρόγραφο, δακτυλογραφημένο ή εκτυπωμένο από Η/Υ.

Οι επιτηδευματίες που χρησιμοποιούν μηχανογραφικά μέσα για την ενημέρωση των βιβλίων τους υποβάλλουν το ανωτέρω ισοζύγιο σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα (δισκέτες).

5.10.1 Υποβολή Ισοζυγίου και με την χρήση ηλεκτρονικής Μεθόδου

Υποβολή καταστάσεων - ισοζυγίων και πιστοποίηση υποκειμένων :

1. Στους επιτηδευματίες οι οποίοι έχουν υποχρέωση να υποβάλουν τις καταστάσεις και το ισοζύγιο του άρθρου 20 του Π.Δ.186/1992 (ΦΕΚ 84/Α'/1992), παρέχεται η ευχέρεια εμπρόθεσμης υποβολής αυτών, με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου

επικοινωνίας, μέσω ειδικού δικτύου (TAXISnet).

2. Η δυνατότητα αυτή παρέχεται στους υπόχρεους των οποίων η αρμόδια ΔΟΥ είναι ενταγμένη στο σύστημα TAXIS. Οι παραπάνω, μετά από αίτηση - εγγραφή τους στο ειδικό δίκτυο (TAXISnet) πιστοποιούνται από τη Γενική Γραμματεία Πληροφορικών Συστημάτων (ΓΓΠΣ) και λαμβάνουν όνομα και κωδικό χρήστη. Η πρόσβαση στο TAXISnet για την υποβολή των ανωτέρω καταστάσεων - ισοζυγίων είναι εφικτή με τη χρήση των κωδικών αυτών.

Ημερομηνία υποβολής

1. Στην περίπτωση ηλεκτρονικής υποβολής των καταστάσεων - ισοζυγίων, δεν διαφοροποιούνται οι γενικά καθοριζόμενες από τις σχετικές διατάξεις ημερομηνίες υποβολής.
2. Ως ημερομηνία υποβολής θεωρείται η ημερομηνία αποδοχής και επιτυχούς καταχώρισης αυτών στο σύστημα TAXISnet, με αυτόματη απόδοση στον αποστολέα - υπόχρεο μοναδικού αριθμού καταχώρισης.
3. Εφόσον υπάρξουν εμπρόθεσμες τροποποιήσεις σε υποβληθείσα κατάσταση - ισοζύγιο, ως ημερομηνία υποβολής θεωρείται η ημερομηνία της τελευταίας τροποποίησης.

5.10.2 Υποβολή Ισοζυγίου με λογ/μούς χωρίς κίνηση

Η υποβολή ισοζυγίου είναι υποχρεωτική ανεξαρτήτως αν έχουν κινηθεί ή όχι οι λογ/μοί εντός της χρήσης

5.10.3 Τεχνικά χαρακτηριστικά για την υποβολή του Ισοζυγίου σε μαγνητική μορφή

Το αρχείο θα:

- έχει παραχθεί από λειτουργικό σύστημα MS-DOS
- ονομάζεται ΑΦΜ.trb, όπου ΑΦΜ ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου της επιχείρησης
- είναι αποθηκευμένο σε δισκέτες 3.5'
- έχει οργάνωση line sequential και κωδικό εγγραφής ASCII ELOT 928
- περιέχει εγγραφές (records) δύο τύπων:
 - * HDR: όπου θα είναι η πρώτη εγγραφή και δεν επαναλαμβάνεται
 - * TRB: θα εγγράφονται ανά γραμμή οι λογαριασμοί

5.11 Πρόστιμο μη υποβολής Ισοζυγίου

Για τις γενικές παραβάσεις λαμβάνεται υπόψη η Βάση Υπολογισμού και εφαρμόζεται ο συντελεστής βαρύτητας με αριθμητική τιμή ένα .

Κατ' εξαίρεση, για τις πιο κάτω παραβάσεις ο συντελεστής βαρύτητας καθορίζεται ως εξής:

Σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής στοιχείων της παραγράφου 1 του άρθρου 20 μετά το τέλος του έτους που έληξε η προθεσμία υποβολής τους, καθώς και στις περιπτώσεις παράλειψης καταχώρισης αντισυμβαλλομένων ή ανακριβούς καταχώρισης της αξίας σε τρία , εφόσον οι ανωτέρω παραλείψεις και ανακρίβειες αφορούν μεγέθη συνολικής αξίας πάνω από δεκατέσσερις χιλιάδες εξακόσια εβδομήντα τρία (14.673) ευρώ ανά κατάσταση.

Ο ίδιος συντελεστής ισχύει και σε περίπτωση μη υποβολής στοιχείων, εκτός αν ο υπόχρεος μέχρι τη λήξη της προθεσμίας εξώδικης επίλυσης της διαφοράς ή άσκησης εμπρόθεσμης προσφυγής κατά της απόφασης επιβολής προστίμου υποβάλλει εκπρόθεσμα τα στοιχεία και προκύπτει ότι τα συνολικά μεγέθη ανά κατάσταση είναι μέχρι του ορίου του προηγούμενου εδαφίου, οπότε εφαρμόζεται συντελεστής βαρύτητας ίσος με τη μονάδα.

Οι συντελεστές βαρύτητας του πρώτου και δεύτερου εδαφίου ισχύουν κατά περίπτωση και επί εκπρόθεσμης υποβολής στοιχείων για τις πωλήσεις πετρελαίου θέρμανσης μετά τη λήξη της προβλεπόμενης προθεσμίας υποβολής, καθώς και επί μη υποβολής στοιχείων, παραλείψεων ή ανακριβειών κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στα εδάφια αυτά.

Ο συντελεστής βαρύτητας των προηγούμενων εδαφίων ισχύει και σε περίπτωση μη υποβολής του ισοζυγίου της παραγράφου 6 του άρθρου 20 ή της εκπρόθεσμης υποβολής του, μετά την παρέλευση εξαμήνου από την προθεσμία υποβολής.

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ - ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ

Τα οικονομικά στοιχεία των επιχειρήσεων, όπως π.χ. ο ισολογισμός και το προσάρτημα, δημοσιεύονται στις εφημερίδες έχοντας σαν σκοπό την πληροφόρηση των μετόχων ή εταίρων, των δανειστών και πιστωτών της επιχείρησης. Η ανάγκη κατάρτισης τέτοιων καταστάσεων, που όπως ονομάζονται στην λογιστική “οικονομικές καταστάσεις“, δημιουργήθηκε από την αποξένωση των μετόχων ή των δανειστών της επιχείρησης από την διαχείριση των κεφαλαίων τους και την ανάθεση αυτής (της διαχείρισης) στους managers.

Κατά την έρευνα μας για την δημιουργία της παρούσας εργασίας διαπιστώσαμε ότι η επιχείρηση δεν είναι μόνο ένα μέσο που αποφέρει κέρδος στους φορείς της. Έχει κυρίως και κοινωνικό ρόλο γιατί προσφέρει εργασία στο εργατικό δυναμικό της χώρας, καλύπτει τις ανάγκες του καταναλωτικού κοινού με αγαθά και υπηρεσίες, καταβάλλει φόρους στο Δημόσιο και εισφορές στους Ασφαλιστικούς Οργανισμούς, εισάγει στην χώρα συνάλλαγμα από τις εξαγωγές σε άλλες χώρες κλπ. Επομένως υπάρχει και η ανάγκη πληροφόρησης των οικονομικών καταστάσεων κάθε επιχείρησης προς τρίτους.

Για να επιτελέσουν οι οικονομικές καταστάσεις σωστά τον ρόλο τους, ως μέσα πληροφόρησης για λήψη σωστών αποφάσεων, πρέπει να είναι διαχρονικά ομοιόμορφες, δηλαδή να καταρτίζονται με βάση λογιστικές αρχές, που να εφαρμόζονται με συνέπεια, από όλες τις επιχειρήσεις και να μην μεταβάλλονται από χρήση σε χρήση. Οι ίδιες αρχές πρέπει να εφαρμόζονται, επίσης με συνέπεια, από όλες τις επιχειρήσεις, ώστε να είναι δυνατή η συγκρισιμότητα των οικονομικών καταστάσεων των επιχειρήσεων του ίδιου κλάδου, όπως επίσης και των οικονομικών καταστάσεων επιχειρήσεων που ανήκουν σε διάφορους κλάδους. Όταν υπάρχει απόκλιση από τις λογιστικές αυτές αρχές, πρέπει να γνωστοποιούνται τα αίτια που επέβαλαν την απόκλιση και οι επιπτώσεις αυτής στις οικονομικές καταστάσεις.

Ακόμα κατά την έρευνα μας διαπιστώσαμε ότι μερικές επιχειρήσεις δεν δημοσιεύουν τις οικονομικές τους καταστάσεις. Σύμφωνα με τον νόμο 3190/1955 οι οικονομικές καταστάσεις μιας επιχείρησης θα πρέπει να δημοσιεύονται στην εφημερίδα της κυβερνήσεως και απαραίτητα σε μια οικονομική, τοπική και πολιτική εφημερίδα. Καλό θα ήταν λοιπόν όλες οι επιχειρήσεις να τις δημοσιεύουν(τις οικονομικές καταστάσεις).

Τέλος πρόταση μας είναι να δημοσιεύονται οι καταστάσεις αυτές στο internet. Είναι ένα μέσο που διαρκώς αυξάνει τους χρήστες του, έτσι η κάθε οικονομική μονάδα δημοσιεύοντας τις οικονομικές τις καταστάσεις εκεί όχι μόνο μπορεί να παρέχει ευκολότερη ενημέρωση στους μετόχους της αλλά μπορεί και ευκολότερα να προσελκύσει νέους επενδυτές.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

1. INTERNET:

- www.taxheaven.gr
- www.epixeirisi.gr
- www.bankofgreece.gr
- www.google.gr
- El.wikipedia.org

2. ΒΙΒΛΙΑ :

- Ø ΓΕΝΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ
Συγγραφέας: Κοντάκος Αριστοτέλης
Εκδόσεις: Έλλην
Έτος: 1997
- Ø ΓΕΝΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ II
Συγγραφέας: Πομόνης Νικόλαος
Εκδόσεις: Αθ. Σταμούλης
Έτος: 2003
- Ø ΓΕΝΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ
Συγγραφέας: Κοντάκος Αριστοτέλης
Εκδόσεις: Έλλην
Έτος: 2001
- Ø Η ΑΝΑΛΥΣΗ ΚΑΙ ΟΙ ΧΡΗΣΕΙΣ ΤΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ
ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ
Συγγραφέας: Δημητρίου Χ. Γκίκας
Εκδόσεις: Γ. Μπένου
Έτος: 2002
- Ø Ο ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΩΝ Α.Ε. ΚΑΙ ΤΩΝ Ε.Π.Ε.
Συγγραφέας: Εμμ. Ι. Σακέλλης
Εκδόσεις: Πάμισος
Έτος: 1988

