

Τ.Ε.Ι ΚΡΗΤΗΣ



ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
Τμήμα λογιστικής & χρηματοοικονομικής

Διαδικασία σύνταξης οικονομικών καταστάσεων Α.Ε
Λογιστική παρακολούθηση Α.Ε - Διάθεση κερδών.
Φορολογική και λογιστική αντιμετώπιση κερδών Α.Ε

ΠΟΛΥΧΡΩΝΗΣ ΝΙΚΟΛΑΟΣ Α.Μ:9577

ΗΡΆΚΛΕΙΟ
ΜΆΡΤΙΟΣ 2017

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

Περίληψη.....	Σελίδα 4
Εισαγωγή.....	Σελίδα 4

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1: ΓΕΝΙΚΑ ΠΕΡΙ ΑΝΩΝΥΜΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ

1.1) Γενικά στοιχεία ανώνυμης εταιρείας.....	Σελίδα 5
1.2) Καταστατικό ανώνυμης εταιρείας.....	Σελίδα 5-6
1.3) Σύσταση ανώνυμης εταιρείας.....	Σελίδα 7
1.4) Μετοχικό κεφάλαιο.....	Σελίδα 7-8
1.5) Μετοχές.....	Σελίδα 8-9
1.6) Ιδρυτικοί τίτλοι.....	Σελίδα 9
1.7) Βιβλία ανώνυμης εταιρείας.....	Σελίδα 9-10
1.8) Όργανα ανώνυμης εταιρείας.....	Σελίδα 10-12
1.9) Η σύσταση λογιστικά.....	Σελίδα 12-18

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2: ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΑΝΩΝΥΜΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ

2.2.1) Υπόχρεοι τήρησης λογιστικών αρχείων και στοιχείων των ελληνικών λογιστικών προτύπων.....	Σελίδα 19
2.1.2) Γενικά περί οικονομικών καταστάσεων.....	Σελίδα 20

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ

2.1.3) Γενικά.....	Σελίδα 20
2.1.4) Λογιστική ταυτότητα.....	Σελίδα 20-21
2.1.5) Μορφές ισολογισμού.....	Σελίδα 21-22
2.1.6) Είδη ισολογισμών.....	Σελίδα 22-24
2.1.7) Δομή ισολογισμού.....	Σελίδα 24-34
2.1.8) Έγκριση και δημοσίευση ισολογισμού.....	Σελίδα 34
2.1.9) Κυρώσεις λόγω παραλείψεων.....	Σελίδα 34
2.1.10) Υπόδειγμα ισολογισμού.....	Σελίδα 35

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

2.2.1) Γενικά.....	Σελίδα 36
2.2.2) Έσοδα.....	Σελίδα 36-38
2.2.3) Έξοδα.....	Σελίδα 38-39
2.2.4) Έκτακτα κέρδη.....	Σελίδα 40
2.2.5) Έκτακτες ζημιές.....	Σελίδα 40
2.2.6) Μορφές κατάστασης αποτελεσμάτων.....	Σελίδα 40-41
2.2.7) Δομή και περιεχόμενο κατάστασης αποτελεσμάτων κατά λειτουργία.....	Σελίδα 41-47
2.2.8) Υπόδειγμα κατάστασης αποτελεσμάτων.....	Σελίδα 48

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΜΕΤΑΒΟΛΗΣ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ

2.3.1) Γενικά.....	Σελίδα 49
2.3.2) Περιεχόμενο κατάστασης μεταβολής ιδίων κεφαλαίων.....	Σελίδα 49
2.3.3) Μορφές πίνακα μεταβολών ιδίων κεφαλαίων.....	Σελίδα 49-52
2.3.4) Διάθεση αποτελεσμάτων ανώνυμης εταιρείας.....	Σελίδα 53

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΤΑΜΕΙΑΚΩΝ ΡΟΩΝ

2.4.1) Χρησιμότητα κατάστασης ταμειακών ροών.....	Σελίδα 55
2.4.2) Βασικές έννοιες.....	Σελίδα 55-56
2.4.3) Τρόπος κατάρτισης κατάστασης ταμειακών ροών.....	Σελίδα 56-57
2.4.4) Υπόδειγμα κατάστασης ταμειακών ροών.....	Σελίδα 58
2.5) Προσάρτημα.....	Σελίδα 59
2.6) Χρησιμότητα χρηματοοικονομικών καταστάσεων.....	Σελίδα 59-60
2.7) Ποιοτικά χαρακτηριστικά χρηματοοικονομικών καταστάσεων.....	Σελίδα 60-62
2.8) Σκοπός οικονομικών καταστάσεων.....	Σελίδα 62-63
Βιβλιογραφία.....	Σελίδα 64

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Η παρούσα εργασία παρουσιάζει τα ελληνικά λογιστικά πρότυπα τα οποία εφαρμόζονται στην Ελλάδα με σχέδιο νόμου από το 2015.

Στο πρώτο κεφάλαιο παρουσιάζει την διαδικασία σύστασης μιας ανώνυμης εταιρείας και τις λογιστικές εγγραφές που απαιτούνται κατά την καταβολή του κεφαλαίου. Επίσης παρουσιάζει τα όργανα της καθώς και τα γενικά στοιχεία και χαρακτηριστικά που την απαρτίζουν. Στο δεύτερο μέρος παρουσιάζει τις νέες οικονομικές καταστάσεις τις οποίες θα πρέπει να τηρεί κάθε ελληνική επιχείρηση σύμφωνα με τα ελληνικά λογιστικά πρότυπα από 1/1/2015 ανάλογα σε ποία κατηγορία ανήκει. Στο σημείο αυτό της πτυχιακής παρουσιάζονται και διαφορές στη σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων σε σχέση με το ελληνικό γενικό λογιστικό σχέδιο. Επιπρόσθετα παρουσιάζει αναλυτικά το περιεχόμενο και τους νέους λογαριασμούς των ελληνικών λογιστικών προτύπων οι οποίοι χρησιμοποιούνται για την σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων.

Στο τρίτο και τελευταίο μέρος παρουσιάζει τα ποιοτικά χαρακτηριστικά τα οποία οφείλει να έχει κάθε οικονομική κατάσταση προκειμένου καθίσταται χρήσιμη αλλά και τον σκοπό για τον οποίο καταρτίζονται οι οικονομικές καταστάσεις. Τέλος παρατίθενται τα συμπεράσματα τα οποία προέκυψαν από την μελέτη της βιβλιογραφίας και την ολοκλήρωση της πτυχιακής εργασίας.

ABSTRACT

This thesis presents the Greek accounting standards applicable in Greece on a draft law since 2015.

The first chapter presents the process of setting up a public limit liability company and the accounting entries required in the payment of principal. Also shows the institutions as well as the general elements and characteristics which compose it. The second part presents new financial statements which will be held by each Greek company in accordance with Greek accounting standards from 1.1.2015 depending on which category it belongs. At this point thesis presents the differences in the preparation of financial statements in relation to the Greek general accounting plan. Additional detail showing the content and new accounts of Greek accounting standards which are used for preparing the financial statements.

In the third and last part presents qualities that must have every economic situation to become useful and the purpose which the financial statements are prepared for. Finally, the conclusions which emerged by the study of literature and the completion of the dissertation.

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Η λογιστική αποτελεί κλάδο της οικονομικής επιστήμης καθώς και ένα πολύ σημαντικό και αναπόσπαστο κομμάτι στη ζωή των επιχειρήσεων. Μέσω της λογιστικής καταγράφονται γεγονότα τα οποία λαμβάνουν χώρα καθημερινά σε μια επιχείρηση, όπως διάφορες οικονομικές δραστηριότητες και συναλλαγές. Η καταγραφή αυτή επιτυγχάνεται μέσω λογιστικών πρακτικών, οι οποίες ορίζονται από νόμους, αλλά και ενός σχεδίου λογαριασμών λογιστικής.

Η χώρα μας για πρώτη φορά απέκτησε ένα οργανωμένο σχέδιο λογαριασμών το 1980 στο οποίο δόθηκε η ονομασία ελληνικό γενικό λογιστικό σχέδιο και αποτέλεσε ένα σύγχρονο σχέδιο λογαριασμών το οποίο υιοθετήθηκε από την χώρα μας έως το 2014. Ήδη από το 2006 αρκετές επιχειρήσεις είχαν αρχίσει να τηρούν στη χώρα μας τα διεθνή λογιστικά πρότυπα για εκσυγχρονισμό

Το 2014 μέσω του νόμου 4308/2014 έκαναν για πρώτη φορά την εμφάνιση τους τα ελληνικά λογιστικά πρότυπα τα οποία εφαρμόστηκαν σε σκοπό την ακριβέστερη και πιο σωστή πληροφόρηση αλλά και την εναρμόνιση των λογιστικών πρακτικών της χώρας με εκείνων της ευρωπαϊκής ένωσης και των διεθνών λογιστικών προτύπων.

Κεφάλαιο 1: Γενικά περί ανωνύμων εταιρειών

1.1) Γενικά στοιχεία ανώνυμης εταιρείας

Η ανώνυμη εταιρεία αποτελεί τον ορισμό κεφαλαιουχικής εταιρείας της οποίας το κεφάλαιο αποτελείται από μετοχές. Η ειδοποιός διαφορά της, όσων αφορά την ευθύνη των μετόχων, με τις άλλες μορφές επιχειρήσεων, είναι ότι οι μέτοχοι ευθύνονται μόνο μέχρι το ποσό το οποίο έχουν εισφέρει στην εταιρεία και όχι αλληλέγγυα και απεριόριστα όπως συμβαίνει σε άλλες μορφές επιχειρήσεων. Η ανώνυμη εταιρεία είναι εμπορική εταιρεία ανεξάρτητα από το σκοπό της. Τέλος σύμφωνα με το νέο νόμο Ν.3406/2007 η ανώνυμη εταιρεία μπορεί να ιδρυθεί από ένα ή περισσότερα άτομα και να συσσωρευτούν όλες οι μετοχές στο πρόσωπο ενός μετόχου.

1.2) Καταστατικό ανώνυμης εταιρείας

Η σύσταση της ανώνυμης εταιρείας απαιτεί την σύνταξη και υπογραφή καταστατικού από συμβολαιογράφο. Το καταστατικό αποτελεί συμβολαιογραφικό έγγραφο, το οποίο πρέπει να περιέχει τις εξής διατάξεις:

α) Εταιρική επωνυμία

Η ανώνυμη εταιρεία λαμβάνει την επωνυμία της σε συσχέτισμό με τον τομέα στον οποίο δραστηριοποιείται. Υπάρχει η δυνατότητα στην επωνυμία της εταιρείας να εμπεριέχεται το όνομα ενός ιδρυτή της τόσο φυσικού όσο και νομικού προσώπου. Θα πρέπει οπωσδήποτε στην επωνυμία της να αναγράφεται η φράση <<Ανώνυμη εταιρεία>>. Εφόσον η εταιρεία έχει περισσότερα από ένα αντικείμενα εργασίας τότε η επωνυμία της θα περιέχει το κυριότερο αυτών. Τέλος η επωνυμία της μπορεί να αναγράφεται σε ξένη γλώσσα για διευκόλυνση των συναλλαγών της εταιρείας με φορείς του εξωτερικού.

β) Έδρα

Ως έδρα της εταιρείας ορίζεται οποιοσδήποτε δήμος ή κοινότητα του ελληνικού κράτους από όπου και λαμβάνονται οι αποφάσεις της εταιρείας

γ) Κεφάλαιο και τρόπος καταβολής

Το κεφάλαιο της εταιρείας καταβάλλεται σύμφωνα με το καταστατικό της, τουλάχιστον από δύο ιδρυτές της ή με δημόσια εγγραφή. Το κατώτατο όριο κεφαλαίου που απαιτείται για την σύσταση είναι 24.000€. Η καταβολή του κεφαλαίου μπορεί να γίνει εξ' ολοκλήρου ή τμηματικά, σε περίπτωση που το κεφάλαιο κατατεθεί τμηματικά θα πρέπει το ελάχιστο απαιτούμενο όριο κεφαλαίου, δηλαδή τα 24.000€, να κατατεθούν αμέσως. Η εισφορά του κεφαλαίου μπορεί να γίνει σε χρήμα ή σε είδος, κατά την εισφορά κεφαλαίου σε είδος γίνεται αποτίμηση των ειδών αυτών από τριμελή επιτροπή εμπειρογνομόνων. Τέλος η εισφορά σε είδος θα πρέπει να αποτελείται από στοιχεία του ενεργητικού που μπορούν να αποτιμηθούν.

δ)Σκοπός

Ο σκοπός της εταιρείας αποτελεί το αντικείμενο στο οποίο δραστηριοποιείται η εταιρεία.

ε)Μετοχές

Περιλαμβάνει το είδος των μετοχών, τον αριθμό τους, καθώς την ονομαστική και την τιμή έκδοσης τους.

στ)Διάρθρωση διοικητικού συμβουλίου

Αναφέρεται στη σύγκληση, στη συγκρότηση, τη λειτουργία και τις αρμοδιότητες του διοικητικού συμβουλίου.

ζ)Διάρθρωση γενικής συνέλευσης

Αναφέρεται στη σύγκληση, στη συγκρότηση, τη λειτουργία και τις αρμοδιότητες της γενικής συνέλευσης.

η)Εξοδα σύστασης

Περιλαμβάνει το σύνολο, κατά προσέγγιση, των δαπανών που απαιτήθηκαν για την σύσταση της εταιρείας.

θ)Διάρκεια της εταιρείας

Η εταιρεία θα πρέπει να ορίζει στο καταστατικό της την διάρκεια ζωής της, το πότε δηλαδή θα ολοκληρώσει τον σκοπό της και θα πρέπει να γίνει η λύση και εκκαθάριση της. Ο νόμος δεν καθορίζει συγκεκριμένη διάρκεια ζωής και για αυτό επιλέγεται τυχαία μια πιθανή ημερομηνία εκκαθάρισης της εταιρείας, η οποία τροποποιείται όταν χρειαστεί.

ι)Δικαιώματα μετόχων

Αναγράφονται τα δικαιώματα των μετόχων τα οποία λαμβάνουν από την συμμετοχή τους στο μετοχικό κεφάλαιο.

κ)Ισολογισμός διάθεση κερδών

Αναφέρεται η ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού και ορίζεται με ακρίβεια η διανομή των κερδών.

λ)Λύση-εκκαθάριση εταιρείας

Καθορίζεται υπό ποιες συνθήκες λύεται η εταιρεία, οι εκκαθαριστές καθώς και το πώς θα γίνει η εκκαθάριση.

μ)Στοιχεία ιδρυτών

Αναφέρονται τα ατομικά στοιχεία των φυσικών η νομικών προσώπων που υπέγραψαν το καταστατικό της εταιρείας και υπογράφεται το καταστατικό.

ν)Έλεγχος και ελεγκτές

Αναγράφονται τα στοιχεία, ο τρόπος, οι αρμοδιότητες και οι υποχρεώσεις των ελεγκτών.

1.3) Σύσταση ανώνυμης εταιρείας

Το καταστατικό της εταιρείας αφού συμπληρωθεί, θα πρέπει κατόπιν να υπογραφεί από τους μετόχους και να δημοσιευθεί. Η εταιρεία λοιπόν για να εγκριθεί η σύστασή της και να γίνει η έναρξη των εργασιών της θα πρέπει να προβεί σε κάποιες ενέργειες.

- ◆ Αρχικά εφόσον έχει συμφωνηθεί η επωνυμία της εταιρείας, θα πρέπει οι ιδρυτές της να απευθυνθούν στο επιμελητήριο για έγκριση του ονόματος.
- ◆ Απαιτείται δημοσίευση του καταστατικού στην εφημερίδα της κυβερνήσεως (Φ.Ε.Κ).
- ◆ Έγκριση σύστασης της εταιρείας από την αρμόδια Δ.Ο.Υ.
- ◆ Λήψη αριθμού μητρώου ανωνύμων εταιρειών (Μ.Α.Ε) με την κατάθεση του καταστατικού στη νομαρχία.
- ◆ Καταβολή φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου με ποσοστό 1% επί του συνολικού κεφαλαίου, εντός 15 ημερών από την ανακοίνωση σύστασης της εταιρείας.

Εντός ενός μηνός από την έγκριση της σύστασης θα πρέπει να γίνει έναρξη εργασιών στην αρμόδια Δ.Ο.Υ της εταιρείας για την οποία απαιτούνται:

- i) Προσκόμιση καταστατικού
- ii) Ανακοίνωση σύστασης από νομαρχία
- iii) Προσκόμιση φύλλου εφημερίδας κυβερνήσεως το οποίο περιλαμβάνει την σύσταση ανώνυμης εταιρείας
- iv) Τίτλο κυριότητας ή μισθωτήριο επαγγελματικής εγκατάστασης για την έδρα που διατηρεί η εταιρεία
- v) Αντίγραφο της καταβολής φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου
- vi) Φωτοτυπία στοιχείων και εξουσιοδότηση εκπροσώπου (σε περίπτωση που η εταιρεία εκπροσωπείται από τρίτο πρόσωπο)
- vii) Αντίγραφο εγγραφής στο επιμελητήριο

Τέλος αφού ολοκληρωθούν οι παραπάνω ενέργειες εκχωρείται από την αρμόδια Δ.Ο.Υ ο αριθμός φορολογικού μητρώου (Α.Φ.Μ) καθώς και πιστοποιητικό έναρξης άσκησης δραστηριότητας.

1.4) Μετοχικό κεφάλαιο

Το κεφάλαιο της εταιρείας καταβάλλεται σύμφωνα με το καταστατικό της, τουλάχιστον από δύο ιδρυτές της ή με δημόσια εγγραφή. Το κατώτατο όριο κεφαλαίου που απαιτείται για την σύσταση είναι 24.000€. Στην περίπτωση της δημόσιας εγγραφής, όταν δηλαδή η εταιρεία απευθύνεται για την κάλυψη του κεφαλαίου της σε πολίτες, απαιτείται ελάχιστο κεφάλαιο σύστασης ύψους 300.000€. Η καταβολή του κεφαλαίου μπορεί να γίνει εξ' ολοκλήρου ή τμηματικά, σε περίπτωση που το κεφάλαιο κατατεθεί τμηματικά θα πρέπει το ελάχιστο απαιτούμενο όριο κεφαλαίου, δηλαδή τα 24.000€, να κατατεθούν αμέσως. Η εισφορά του κεφαλαίου μπορεί να γίνει σε χρήμα ή σε είδος, κατά την εισφορά κεφαλαίου σε είδος γίνεται αποτίμηση των ειδών αυτών από τριμελή επιτροπή εμπειρογνομώνων. Η εισφορά σε

είδος θα πρέπει να αποτελείται από στοιχεία του ενεργητικού που μπορούν να αποτιμηθούν. Τέλος η καταβολή κεφαλαίου θα πρέπει να ολοκληρωθεί εντός 2 μηνών από την ημέρα που η εταιρεία εγγράφηκε στο μητρώο ανωνύμων εταιρειών.

1.5)Μετοχές

Το μετοχικό κεφάλαιο σε μια ανώνυμη εταιρεία αποτελείται από μετοχές. Οι μετοχές είναι αξιόγραφα ίσης ονομαστικής αξίας τα οποία μεταβιβάζουν στον κάτοχο τους, δικαιώματα και υποχρεώσεις έναντι της εταιρείας. Η ονομαστική τους αξία είναι μεταξύ 0.30€ και 100€. Όσες περισσότερες μετοχές έχει κάποιος μέτοχος τόσο μεγαλύτερο είναι και το ποσοστό συμμετοχής του στο κεφάλαιο. Κάποια από τα κύρια δικαιώματα που απολαμβάνουν οι κάτοχοι μετοχών είναι η συμμετοχή τους στα κέρδη με την μορφή μερίσματος, η συμμετοχή στη διοίκηση της εταιρείας και η συμμετοχή στα προϊόντα της εκκαθάρισης.

Είδη μετοχών

Οι μετοχές ανάλογα με τα δικαιώματα που δίνουν στους κατόχους τους και με την τιμή στην οποία εκδίδονται διακρίνονται σε διάφορα είδη.

1)Ονομαστικές:Αναγράφουν τα στοιχεία του κατόχου καθώς και τα στοιχεία της εταιρείας, η μεταβίβαση τους διέπεται από διάφορους κανόνες που κάνουν την μεταβίβαση τους δυσκολότερη σε σχέση με τις κοινές.

2)Ανώνυμες:Δεν αναγράφουν τα στοιχεία του κατόχου παρά μόνο της εταιρείας, για την μεταβίβαση τους ακολουθείται απλή διαδικασία

3)Κοινές:Αποτελούν την πιο συνηθισμένη μορφή μετοχών και οι κάτοχοι της απολαμβάνουν τα βασικά δικαιώματα των μετόχων δηλαδή συμμετοχή στην διανομή των κερδών, συμμετοχή στα προϊόντα της εκκαθάρισης και συμμετοχή στη διοίκηση της εταιρείας.

4)Προνομιούχες:Οι προνομιούχες μετοχές απολαμβάνουν κάποιων επιπλέον δικαιωμάτων έναντι των κοινών. Αρχικά δίνουν σταθερό μέρος στον κάτοχο τους σε κάθε διαχειριστική χρήση, προηγούνται στη διανομή μερίσματος έναντι των κοινών μετοχών, δικαιούνται μέρος επί παλαιότερων διαχειριστικών χρήσεων σε περίπτωση που δεν έχει γίνει διανομή λόγω ζημιάς ή για οποιοδήποτε λόγο. Τέλος κατά την διαδικασία εκκαθάρισης έχουν προτεραιότητα στα κέρδη από την εκποίηση των περιουσιακών στοιχείων.

5)Επικαρπίας: Σε περίπτωση απόσβεσης κεφαλαίου και κατά συνέπεια απόσβεσης μετοχών, δίνονται στους κατόχους τους μετοχές επικαρπίας προς αντικατάσταση των αποσβεσμένων. Οι μετοχές αυτές έχουν ως μοναδικό δικαίωμα τη συμμετοχή στη διανομή κερδών. Αντιθέτως δεν έχουν δικαίωμα συμμετοχής στην διοίκηση και στα κέρδη από εκποίηση περιουσιακών στοιχείων από την διαδικασία εκκαθάρισης.

6)Δεσμευμένες:Είναι μετοχές οι οποίες κατά την ίδρυση της εταιρείας δεσμεύονται από τους κατόχους τους και δεν μεταβιβάζονται όσο είναι δεσμευμένες.

7)Εκδιδόμενες υπέρ το άρτιο:Είναι μετοχές που εκδίδονται σε τιμή μεγαλύτερη από την ονομαστική τους αξία.

8)Εκδιδόμενες στο άρτιο:Είναι μετοχές που εκδίδονται στην ονομαστική αξία της μετοχής.

1.6)Ιδρυτικοί τίτλοι

Στις ανώνυμες εταιρείες οι ιδρυτές κατά την σύσταση της εταιρείας προσφέρουν τις υπηρεσίες τους έτσι ώστε να ολοκληρωθεί η διαδικασία σύστασης και να γίνει έναρξη λειτουργίας της εταιρείας. Οι ιδρυτές αυτοί, εφόσον προβλέπεται στο καταστατικό λαμβάνουν ως ανταμοιβή για την προσφορά τους αυτή ιδρυτικούς τίτλους. Ο αριθμός τίτλων που θα δοθεί στους μετόχους ιδρυτές δεν δύναται να ξεπερνάει το 1/10 του συνολικού κεφαλαίου κατά την σύσταση. Οι ιδρυτικοί αυτοί τίτλοι δίνουν στους ιδρυτές ένα και μοναδικό δικαίωμα, αυτό της συμμετοχής στα κέρδη της εταιρείας. Αντιθέτως δεν έχουν άλλα σημαντικά δικαιώματα όπως αυτό της ονομαστικής αξίας, επίσης οι κάτοχοι τους δεν έχουν δικαίωμα συμμετοχής στην διοίκηση της εταιρείας και στα προϊόντα της εκκαθάρισης, δεν αποτελούν δηλαδή μετοχές ούτε και μπορούν να γίνουν.

Οι ιδρυτικοί τίτλοι χωρίζονται σε δύο κατηγορίες, τους κοινούς ιδρυτικούς τίτλους και τους εξαιρετικούς ιδρυτικούς τίτλους. Ο κάτοχός τους έχει δικαίωμα επί των κερδών σε ποσοστό 25%, αφού όμως αφαιρεθούν πρώτα το τακτικό αποθεματικό και το πρώτο μέρος. Η εταιρεία δικαιούται με την πάροδο 10 ετών από την ημερομηνία έκδοσης των ιδρυτικών τίτλων να τους εξαγοράσει και να τους ακυρώσει. Η κύρια διαφορά ανάμεσα σε κοινούς και εξαιρετικούς ιδρυτικούς τίτλους είναι ότι οι μεν πρώτοι δίνονται στους ιδρυτές για προσφορά υπηρεσίας, οι μεν δεύτεροι για εισφορά χρήσης πράγματος. Τέλος οι εξαιρετικοί ιδρυτικοί τίτλοι παύουν να ισχύουν μόλις το προσφερόμενο πράγμα παύει να χρησιμοποιείται.

1.7)Βιβλία ανώνυμης εταιρείας

Οι ανώνυμες εταιρείες τηρούν βάσει νόμου βιβλία τρίτης κατηγορίας μέσω της διπλογραφικής μεθόδου, για αυτό το λόγο θα πρέπει να τηρούν συγκεκριμένα βιβλία όπως:

i)Ημερολόγιο

Στο ημερολόγιο γίνεται καταγραφή των πράξεων που εκτελούνται καθημερινά στην εταιρεία, δηλαδή γίνονται εγγραφές που οδηγούν στον προσδιορισμό του αποτελέσματος της επιχείρησης

ii)Βιβλίο απογραφών

Περιλαμβάνει την απογραφή της χρήσης δηλαδή τα υπόλοιπα των περιουσιακών στοιχείων την επιχείρησης όπως καταγραφή εμπορευμάτων, απαιτήσεων, υποχρεώσεων κ.τ.λ.

iii) Αναλυτικό καθολικό

Περιλαμβάνει όλους τους δευτεροβάθμιους και τριτοβάθμιους λογαριασμούς που χρησιμοποιεί η επιχείρηση.

iv) Γενικό καθολικό

Εδώ μεταφέρονται από το αναλυτικό καθολικό στον κύριο και πρωτοβάθμιο λογαριασμό τα υπόλοιπα όλων των υπολογαριασμών.

v) Βιβλίο πρακτικών γενικής συνέλευσης-διοικητικού συμβουλίου

Καταγράφονται οι αποφάσεις που λαμβάνονται στις γενικές συνελεύσεις και στα διοικητικά συμβούλια καθώς και τα άτομα που παρευρίσκονται σε αυτά.

vi) Βιβλίο μετόχων

Περιέχει αναλυτικά όλα τα στοιχεία των μετόχων.

vii) Βιβλίο μετοχών

Περιέχει όλες τις ονομαστικές μετοχές του κεφαλαίου της εταιρείας και την τιμή τους.

ix) Βιβλίο αποθήκης

x) Μητρώο παγίων στοιχείων

Εδώ καταγράφονται όλα τα πάγια περιουσιακά στοιχεία τα οποία η επιχείρηση έχει στην κατοχή της.

1.8) Όργανα ανώνυμης εταιρείας

i) Διοικητικό συμβούλιο

Το διοικητικό συμβούλιο αποτελεί τον βασικό εκπρόσωπο της εταιρείας. Ο αριθμός των μελών του ορίζεται από το καταστατικό, τα οποία θα πρέπει να είναι τουλάχιστον 3, και εκλέγονται από την γενική συνέλευση. Τα μέλη του μπορούν να είναι ακόμα και μέτοχοι, η θητεία των μελών του συμβουλίου διαρκεί μέχρι έξι έτη με δικαίωμα επανεκλογής. Για την έναρξη των συνεδριάσεων θα πρέπει να εκλεγούν πρώτα ο πρόεδρος, ο αντιπρόεδρος καθώς και ο διευθύνων σύμβουλος. Το διοικητικό συμβούλιο πρέπει να συνεδριάζει στην έδρα της εταιρείας κάθε φορά που ο νόμος, το καταστατικό και οι ανάγκες της εταιρείας το ορίζουν. Όσων αφορά την σύγκληση του διοικητικού συμβουλίου αυτή επιτυγχάνεται με δύο τρόπους, απαιτείται πρόσκληση από τον πρόεδρο του τουλάχιστον 2 ημέρες πριν από τη συνεδρίαση η ακόμη και με αίτηση τουλάχιστον 2 μελών του 7 ημέρες πριν από την συνεδρίαση. Στις ανωτέρω περιπτώσεις θα πρέπει να κατατίθεται αίτηση στην οποία να καθορίζεται με σαφήνεια το θέμα προς συζήτηση. Έγκυρη συνεδρίαση θεωρείται μόνο εκείνη στην οποία παρευρίσκονται περισσότερα από τα μισά μέλη του συμβουλίου, σε οποιαδήποτε άλλη περίπτωση η απόφαση θεωρείται άκυρη. Απαγορεύεται στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου να συμμετέχουν σε οποιαδήποτε άλλη εταιρεία με παρόμοιο σκοπό. Τέλος τα μέλη του μπορεί να απολαμβάνουν κάποιων αμοιβών.

Αμοιβή επί των κερδών: Δίνονται στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου εφόσον η εταιρεία παρουσιάζει κέρδη αφού πρώτα έχουν παρακρατηθεί και έχουν αποδοθεί όλοι οι προβλεπόμενοι φόροι και μερίσματα.

Αμοιβή που ορίζεται από το καταστατικό: Η αμοιβή αυτή ορίζεται από το καταστατικό με την διαφορά όμως ότι δίνεται στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου ανεξαρτήτως από το εάν η εταιρεία παρουσιάζει κέρδη ή ζημιά.

Αμοιβή ειδικής σχέσης: Αφορά αμοιβή με την μορφή μισθού η οποία δίνεται στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου τα οποία εκτελούν οποιαδήποτε εργασία μέσα στην εταιρεία.

ii) Γενική συνέλευση

Η γενική συνέλευση είναι το ανώτατο όργανο σε μια ανώνυμη εταιρεία. Αποτελείται από όλους τους μετόχους της εταιρείας τόσο φυσικά πρόσωπα όσο και νομικά, σε περίπτωση που υπάρχει νομικό πρόσωπο εκπροσωπείται από κάποιο φυσικό πρόσωπο της επιλογής του. Οι κύριες αρμοδιότητες της γενικής συνέλευσης αφορούν θέματα όπως:

- ◆ Έγκριση οικονομικών καταστάσεων
- ◆ Εκλογή ελεγκτών επόμενης διαχειριστικής χρήσης
- ◆ Εκλογή μελών διοικητικού συμβουλίου
- ◆ Τροποποιήσεις καταστατικού
- ◆ Διάθεση κερδών
- ◆ Συγχώνευση, εκκαθάριση εταιρείας

Η γενική συνέλευση συνεδριάζει με δική της πρωτοβουλία ή μετά από πρόσκληση του διοικητικού συμβουλίου και συνέρχεται υποχρεωτικά στην έδρα της εταιρείας το αργότερο 6 μήνες μετά το τέλος της προηγούμενης διαχειριστικής χρήσης.

Πρόσκληση γενικής συνέλευσης

Η γενική συνέλευση συγκαλείται τουλάχιστον 20 ημέρες πριν από την ημερομηνία συνεδρίασης της. Οι μέτοχοι θα πρέπει να είναι ενήμεροι για την τοποθεσία, την ημερομηνία, την ώρα αλλά και το θέμα της συνεδρίασης, τα οποία αναφέρονται στην πρόσκληση. Επιπλέον θα πρέπει 20 ημέρες πριν τη συνεδρίασή, η πρόσκληση να δημοσιευθεί στην εφημερίδα της κυβερνήσεως, σε μια ημερήσια οικονομική εφημερίδα πανελλαδικής εμβέλειας καθώς και σε μια ημερήσια ή εβδομαδιαία νομαρχιακή εφημερίδα της περιοχής όπου εδρεύει η εταιρεία.

Απαρτία γενικής συνέλευσης

Οι αποφάσεις που λαμβάνονται στη γενική συνέλευση για να θεωρηθούν έγκυρες θα πρέπει η γενική συνέλευση να βρίσκεται σε απαρτία, πράγμα που σημαίνει ότι θα πρέπει να παρευρίσκεται εκεί το 1/5 του μετοχικού κεφαλαίου. Σε περίπτωση που τα θέματα προς συζήτηση είναι υψίστης σημασίας, όπως η τροποποίηση του καταστατικού, απαιτείται μεγαλύτερο ποσοστό παρευρισκομένων. Οι γενικές συνελεύσεις διακρίνονται στις εξής. Οποιαδήποτε γενική συνέλευση, αναβάλλεται και

συνεδριάζει ξανά μετά από 30 ημέρες, εφόσον αυτό ζητηθεί από το 5% του μετοχικού κεφαλαίου.

Έκτακτη συνέλευση: Γίνεται κατόπιν αιτήσεως των μετόχων, του διοικητικού συμβουλίου ή των ελεγκτών και συνεδριάζει εντός 10 ημερών από την ημερομηνία αποστολής της αιτήσεως.

Καταστατική συνέλευση: Συνεδριάζει για θέματα που αφορούν το καταστατικό και την μετατροπή αυτού όπως, η διανομή αποτελεσμάτων ή όχι σε μια συγκεκριμένη διαχειριστική χρήση. Για να είναι έγκυρη η απόφαση της θα πρέπει να υπάρχει απαρτία, να παρευρίσκονται δηλαδή τα 2/3 του μετοχικού κεφαλαίου. Σε περίπτωση μη απαρτίας συνεδριάζει ξανά μετά από 10 ημέρες με απαιτούμενο παρευρισκόμενο μετοχικό κεφάλαιο 50% επί του συνολικού. Αν και πάλι δεν υπάρχει απαρτία, τότε συνεδριάζει για τελευταία φορά κατόπιν 20 ημερών με παρευρισκόμενο απαιτούμενο κεφάλαιο 1/3 επί του συνολικού.

Τακτική συνέλευση: Η τακτική γενική συνέλευση συνεδριάζει υποχρεωτικά μια φορά το χρόνο, το αργότερο 6 μήνες μετά το τέλος της κλειόμενης διαχειριστικής χρήσης με απαιτούμενο παρευρισκόμενο μετοχικό κεφάλαιο 20%. Αν δεν επιτευχθεί το απαιτούμενο ποσοστό κεφαλαίου για απαρτία, συνεδριάζει και πάλι η γενική συνέλευση 20 ημέρες μετά χωρίς απαιτούμενο αριθμό παρευρισκόμενων.

iii) Ελεγκτές

Οι ανώνυμες εταιρείες οι οποίες και είναι αναγκασμένες να συντάσσουν ετήσιες οικονομικές καταστάσεις, οφείλουν σε κάθε διαχειριστική χρήση να υποβάλουν τις οικονομικές τους καταστάσεις σε έλεγχο. Για αυτό το λόγο εκλέγουν μέσω της γενικής συνέλευσης ορκωτούς ελεγκτές λογιστές οι οποίοι πρέπει να είναι τουλάχιστον 2, να μην συμμετέχουν στο διοικητικό συμβούλιο και να μην είναι μέτοχοι της εταιρείας. Οι ελεγκτές μπορούν να ζητήσουν, για διάφορους λόγους, μέσω του προέδρου έκτακτη γενική συνέλευση η οποία συγκαλείται εντός 10 ημερών από την μέρα ενημέρωσης των μετόχων. Η αμοιβή των ελεγκτών καθορίζεται από το υπουργείο οικονομικών και δίνεται σε εκείνους μετά το τέλος του ελέγχου, ο οποίος πρέπει να γίνει σε συγκεκριμένα χρονικά πλαίσια.

1.9) Η σύσταση λογιστικά

Η σύσταση μιας ανώνυμης εταιρείας απαιτεί μια σειρά από λογιστικές εγγραφές οι οποίες αφορούν την καταβολή κεφαλαίου και τον τρόπο με τον οποίο συμβαίνει αυτό. Οι κυριότεροι λογαριασμοί του λογιστικού σχεδίου που χρησιμοποιούνται για τις εγγραφές της σύστασης είναι οι εξής.

40.01 Καταβεβλημένο κεφάλαιο κοινών μετοχών

40.03 Οφειλόμενο κεφάλαιο κοινών μετοχών

41.01 Καταβεβλημένη διαφορά έκδοσης υπέρ το άρτιο

41.02 Οφειλόμενη διαφορά έκδοσης υπέρ το άρτιο

33.03.01.500 Λογαριασμός κάλυψης κεφαλαίου

33.04.01.500 Οφειλόμενο κεφάλαιο

18.12 Οφειλόμενο κεφάλαιο

Παράδειγμα 1: Ιδρύεται ανώνυμη εταιρεία με κεφάλαιο 600.000€ διαιρεμένο σε 60.000 κοινές μετοχές με 10€ ανά μετοχή. Οι μέτοχοι της εταιρείας είναι τρεις, με ποσοστό συμμετοχής 50% 30% και 20% ο καθένας. Το κεφάλαιο θα καταβληθεί εξολοκλήρου με την σύσταση της εταιρείας σε μετρητά. Να γίνουν οι λογιστικές εγγραφές της καταβολής κεφαλαίου.

A/α		Χρέωση	Πίστωση
1	33 Λοιπές απαιτήσεις 33.03.01 Μέτοχοι-Λογαριασμός κάλυψης κεφαλαίου 33.03.01.500 Μέτοχος 1 <u>300.000€</u> 33.03.01.501 Μέτοχος 2 <u>180.000€</u> 33.03.01.502 Μέτοχος 3 <u>120.000€</u> 40 Κεφάλαιο 40.03 Οφειλόμενο μετ. Κεφάλαιο κοινών μτχ 40.03.00 Οφειλόμενο μετ. Κεφάλαιο <u>600.000€</u> Κάλυψη μετοχικού κεφαλαίου	600.000€	600.000€
2	33 Λοιπές απαιτήσεις 33.04.01 Οφειλόμενο κεφάλαιο 33.04.01.500 Μέτοχος 1 <u>300.000€</u> 33.04.01.501 Μέτοχος 2 <u>180.000€</u> 33.04.01.502 Μέτοχος 3 <u>120.000€</u> 33 Λοιπές απαιτήσεις 33.03.01 Μετοχοι-Λογαριασμός κάλυψης κεφαλαίου 33.03.01.500 Μέτοχος 1 <u>300.000€</u> 33.03.01.501 Μέτοχος 2 <u>180.000€</u> 33.03.01.502 Μέτοχος 3 <u>120.000€</u> Δημιουργία οφειλής κεφαλαίου	600.000€	600.000€
3	38 Χρηματικά διαθέσιμα 38.00 Ταμείο <u>600.000€</u> 33 Λοιπές απαιτήσεις 33.04 Οφειλόμενο κεφάλαιο 33.04.01.500 Μέτοχος 1 <u>300.000€</u> 33.04.01.501 Μέτοχος 2 <u>180.000€</u> 33.04.01.502 Μέτοχος 3 <u>120.000€</u> Καταβολή κεφαλαίου σε μετρητά	600.000€	600.000€

4	40 Κεφάλαιο 40.03 Οφειλόμενο μετ. Κεφάλαιο κοινών μετοχών 40.03.00 Οφειλόμενο μετ. Κεφάλαιο <u>600.000€</u> 40 Κεφάλαιο 40.01 Καταβεβλημένο κεφάλαιο κοινών μετοχών 40.01.00 Καταβεβλημένο μετοχ. Κεφάλαιο <u>600.000€</u> Μετατροπή οφειλόμενου σε καταβεβλημένο μετοχ. κεφάλαιο	600.000€	600.000€
---	---	----------	----------

Παράδειγμα 2: Ιδρύεται ανώνυμη εταιρεία με μετοχικό κεφάλαιο 100.000€ διαιρεμένο σε 25.000 κοινές μετοχές με ονομαστική αξία 4€ ανά μετοχή. Οι μέτοχοι της εταιρείας είναι δυο και συμμετέχουν στο κεφάλαιο της εταιρείας με ποσοστό 70% ο μέτοχος 1 και 30% ο μέτοχος 2. Ο μέτοχος Α εισφέρει 30.000€ μετρητά και μηχανήμα του οποίου η αξία εκτιμήθηκε στα 40.000€. Ο μέτοχος 2 εισφέρει μόνο μετρητά 30.000€. Κατά την σύσταση της εταιρείας ο μέτοχος 1 εξοφλεί εξ' ολοκλήρου τις οφειλές του ενώ ο 2 εισφέρει 10.000€ και τα υπόλοιπα τα εξοφλεί σε δυο ισόποσες δόσεις την επόμενη και την μεθεπόμενη διαχειριστική χρήση. Να γίνουν οι εγγραφές καταβολής κεφαλαίου.

A/α		Χρέωση	Πίστωση
1	33 Λοιπές απαιτήσεις 33.03Μετοχοι-Λογαριασμός κάλυψης κεφαλαίου 33.03.01.500 Μέτοχος 1 <u>70.000€</u> 33.03.01.501 Μέτοχος 2 <u>30.000€</u> 40 Κεφάλαιο 40.03 Οφειλόμενο μετ. Κεφάλαιο κοινών μετχ 40.03.00 Οφειλόμενο μετ. Κεφάλαιο <u>100.000€</u> Κάλυψη μετοχικού κεφαλαίου	100.000€	100.000€
2	33 Λοιπές απαιτήσεις 33.04 Οφειλόμενο κεφάλαιο 33.04.01.500 Μέτοχος 1 <u>70.000€</u> 33.04.01.501 Μέτοχος 2 <u>30.000€</u> 33 Λοιπές απαιτήσεις 33.03Μετοχοι-Λογαριασμός κάλυψης κεφαλαίου 33.03.01.500 Μέτοχος 1 <u>70.000€</u> 33.03.01.501 Μέτοχος 2 <u>30.000€</u> Δημιουργία οφειλής κεφαλαίου	100.000€	100.000€

3	13 Μηχανολογικός εξοπλισμός 13.01 Μηχανήματα 13.01.00 Μηχάνημα 1 <u>40.000€</u> 33 Λοιπές απαιτήσεις 33.04 Οφειλόμενο κεφάλαιο 33.04.01.500 Μέτοχος 1 <u>40.000€</u> Εισφορά μηχανήματος	40.000€	40.000€
4	38 Χρηματικά διαθέσιμα 38.00 Ταμείο <u>40.000€</u> 33 Λοιπές απαιτήσεις 33.04 Οφειλόμενο κεφάλαιο 33.04.01.500 Μέτοχος 1 <u>30.000€</u> 33.04.01.501 Μέτοχος 2 <u>10.000€</u> Εισφορά μετρητών	40.000€	40.000€
5*	18 Συμμετοχές και μακροπρόθεσμες απαιτήσεις 18.12 Οφειλόμενο κεφάλαιο 18.12.02 Μέτοχος 2 <u>10.000€</u> 33 Λοιπές απαιτήσεις 33.04 Οφειλόμενο κεφάλαιο 33.04.01.501 Μέτοχος 2 <u>10.000€</u> Μετατροπή βραχυπρόθεσμης οφειλής σε μακροπρόθεσμη	10.000€	10.000€
6	38 Χρηματικά διαθέσιμα 38.00 Ταμείο <u>10.000€</u> 33 Λοιπές απαιτήσεις 33.04 Οφειλόμενο κεφάλαιο 33.04.01.501 Μέτοχος 2 <u>10.000€</u> Καταβολή μετρητών δόσης επόμενου έτους	10.000€	10.000€
7*	33 Λοιπές απαιτήσεις 33.04 Οφειλόμενο κεφάλαιο 33.04.01.501 Μέτοχος 2 <u>10.000€</u> 18 Συμμετοχές και μακροπρόθεσμες απαιτήσεις 18.12 Οφειλόμενο κεφάλαιο 18.12.02 Μέτοχος 2 <u>10.000€</u> Μετατροπή μακροπρόθεσμης οφειλής σε βραχυπρόθεσμη	10.000€	10.000€
8	38 Χρηματικά διαθέσιμα 38.00 Ταμείο <u>10.000€</u> 33 Λοιπές απαιτήσεις 33.04 Οφειλόμενο κεφάλαιο		

	33.04.01.501 Μέτοχος 2 <u>10.000€</u> Καταβολή δόσης μεθεπόμενου έτους		
9	40 Κεφάλαιο 40.03 Οφειλόμενο μετ. Κεφάλαιο κοινών μηχ 40.03.00 Οφειλόμενο μετ. Κεφάλαιο <u>100.000€</u> 40 Κεφάλαιο 40.01 Καταβεβλημένο κεφάλαιο κοινών μετοχών 40.01.00 Καταβεβλημένο μετοχ. Κεφάλαιο <u>100.000€</u> Μετατροπή οφειλόμενου σε καταβεβλημένο μετοχ. κεφάλαιο	100.000€	100.000€

*Επειδή η εξόφληση της οφειλής θα γίνει την μεθεπόμενη διαχειριστική χρήση θα πρέπει να μετατραπεί σε μακροπρόθεσμη απαίτηση.

*Με το τέλος της επόμενης χρήσης θα πρέπει οι απαιτήσεις από μακροπρόθεσμες να γίνουν και πάλι βραχυπρόθεσμες.

Παράδειγμα 3: Ιδρύεται ανώνυμη εταιρεία με μετοχικό κεφάλαιο 100.000€ διαιρεμένο σε 50.000 κοινές μετοχές ονομαστικής αξίας 1€ ανά μετοχή, οι οποίες εκδίδονται υπέρ το άρτιο με τιμή 2€ ανά μετοχή. Στο κεφάλαιο της εταιρείας συμμετέχουν ο μέτοχος 1 με ποσοστό 70% και ο μέτοχος 2 με ποσοστό 30%, το κεφάλαιο καταβάλλεται άμεσα σε μετρητά. Να γίνουν οι λογιστικές εγγραφές καταβολής κεφαλαίου.

A/α		Χρέωση	Πίστωση
1	33 Λοιπές απαιτήσεις 33.03 Μετοχοι-Λογαριασμός κάλυψης κεφαλαίου 33.03.01.500 Μέτοχος 1 <u>70.000€</u> 33.03.01.501 Μέτοχος 2 <u>30.000€</u> 40 Κεφάλαιο 40.03 Οφειλόμενο μετ. Κεφάλαιο κοινών μηχ 40.03.00 Οφειλόμενο μετ. Κεφάλαιο <u>100.000€</u> Κάλυψη μετοχικού κεφαλαίου	100.000€	100.000€
2	33 Λοιπές απαιτήσεις 33.04 Οφειλόμενο κεφάλαιο 33.04.01.500 Μέτοχος 1 <u>70.000€</u> 33.04.01.501 Μέτοχος 2 <u>30.000€</u> 33 Λοιπές απαιτήσεις 33.03 Μετοχοι-Λογαριασμός κάλυψης κεφαλαίου	100.000€	100.000€

	33.03.01.500 Μέτοχος 1 <u>70.000€</u> 33.03.01.501 Μέτοχος 2 <u>30.000€</u>		
	<p style="text-align: center;">Δημιουργία οφειλής κεφαλαίου</p>		
3	33 Λοιπές απαιτήσεις 33.04 Οφειλόμενο κεφάλαιο 33.04.01.500 Μέτοχος 1 <u>70.000€</u> 33.04.01.501 Μέτοχος 2 <u>30.000€</u> 41 Υπέρ το άρτιο 41.02 Οφειλόμενη διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο 41.02.00 Οφειλόμενη διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο <u>100.000€</u>	100.000€	100.000€
	<p style="text-align: center;">Δημιουργία οφειλής υπέρ το άρτιο</p>		
4	38 Χρηματικά διαθέσιμα 38.00 Ταμείο <u>200.000€</u> 33 Λοιπές απαιτήσεις 33.04 Οφειλόμενο κεφάλαιο 33.04.01.500 Μέτοχος 1 <u>140.000€</u> 33.04.01.501 Μέτοχος 2 <u>60.000€</u>	200.000€	200.000€
	<p style="text-align: center;">Εισφορά μετρητών</p>		
5	40 Κεφάλαιο 40.03 Οφειλόμενο μετ. Κεφάλαιο κοινών μητ 40.03.00 Οφειλόμενο μετ. Κεφάλαιο <u>100.000€</u> 41 Υπέρ το άρτιο 41.02 Οφειλόμενη διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο 41.02.00 Οφειλόμενη διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο <u>100.000€</u> 40 Κεφάλαιο 40.01 Καταβεβλημένο κεφάλαιο κοινών μετοχών 40.01.00 Καταβεβλημένο μετοχ. Κεφάλαιο <u>100.000€</u> 41 Υπέρ το άρτιο 41.01 Καταβεβλημένη διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο 41.01.00 Οφειλόμενη διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο <u>100.000€</u>	100.000€ 100.000€	100.000€ 100.000€

	Μετατροπή οφειλόμενου κεφαλαίου σε καταβεβλημένο		
--	--	--	--

Κεφάλαιο 2: Οικονομικές καταστάσεις ανώνυμης εταιρείας

2.1.1) Υπόχρεοι τήρησης λογιστικών αρχείων και στοιχείων των ελληνικών λογιστικών προτύπων

Όσον αφορά τα νομικά πρόσωπα, σύμφωνα με τα ελληνικά λογιστικά πρότυπα, υποχρεούνται να τηρούν βιβλία και στοιχεία όλα τα νομικά πρόσωπα τα οποία δραστηριοποιούνται στην Ελλάδα και αποσκοπούν σε κερδοφορία η οποία επιτυγχάνεται μέσω άσκησης της κύριας δραστηριότητας τους. Οι επιχειρήσεις (οντότητες) οι οποίες οφείλουν να τηρούν ελληνικά λογιστικά πρότυπα κατατάσσονται τέσσερις κατηγορίες βάσει διαφόρων κριτηρίων. Διαχωρίζονται σε **πολύ μικρές οντότητες, μικρές οντότητες, μεσαίες οντότητες και μεγάλες οντότητες**. Τα κριτήρια διαχωρισμού είναι τρία και αφορούν το σύνολο του ενεργητικού, τον κύκλο εργασιών καθώς και τον αριθμό των εργαζομένων που απασχολεί η επιχείρηση.

Αρχικά στις πολύ μικρές οντότητες εντάσσονται όλες οι ετερόρρυθμες και ομόρρυθμες εταιρείες, οι ατομικές επιχειρήσεις, οι αστικές, μη κερδοσκοπικές, οι κοινοπραξίες και άλλες, με την μόνη προϋπόθεση ότι ο κύκλος εργασιών την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού δεν υπερβαίνει το 1.500.000€ για δύο συνεχόμενες χρήσεις. Οι επιχειρήσεις αυτές τηρούν απλογραφικά βιβλία και τηρούν μόνο κατάσταση αποτελεσμάτων. Οι ανώνυμες εταιρείες, οι εταιρείες περιορισμένης ευθύνης, οι ιδιωτικές κεφαλαιουχικές εταιρείες, οι ομόρρυθμες και οι ετερόρρυθμες εταιρείες στις οποίες συμμετέχουν αποκλειστικά νομικά πρόσωπα εντάσσονται στις τέσσερις ανωτέρω κατηγορίες. Στις πολύ μικρές οντότητες εντάσσονται επιχειρήσεις οι οποίες την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού έχουν σύνολο ενεργητικού έως 350.000€, κύκλο εργασιών έως 700.000€ και μέσο όρο εργαζομένων ανά χρήση έως 10 άτομα. Οι επιχειρήσεις αυτές καταρτίζουν συνοπτικό ισολογισμό, συνοπτική κατάσταση αποτελεσμάτων και προσάρτημα. Στις μικρές οντότητες εντάσσονται επιχειρήσεις οι οποίες την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού έχουν σύνολο ενεργητικού έως 4.000.000€, κύκλο εργασιών έως 8.000.000€ και μέσο όρο εργαζομένων ανά χρήση έως 50 άτομα. Οι επιχειρήσεις αυτές καταρτίζουν ισολογισμό, κατάσταση αποτελεσμάτων και προσάρτημα. Στις μεσαίες οντότητες εντάσσονται επιχειρήσεις οι οποίες την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού έχουν σύνολο ενεργητικού έως 20.000.000€, κύκλο εργασιών έως 40.000.000€ και μέσο όρο εργαζομένων ανά χρήση 250 εργαζομένους. Οι επιχειρήσεις αυτές καταρτίζουν ισολογισμό, κατάσταση αποτελεσμάτων, κατάσταση μεταβολής ιδίων κεφαλαίων, προσάρτημα. Τέλος στις μεγάλες οντότητες εντάσσονται επιχειρήσεις οι οποίες την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού έχουν σύνολο ενεργητικού άνω των 20.000.000€, κύκλο εργασιών άνω των 40.000.000€, και μέσο όρο εργαζομένων ανά χρήση άνω των 250. Οι επιχειρήσεις αυτές καταρτίζουν ισολογισμό, κατάσταση αποτελεσμάτων, κατάσταση μεταβολών ιδίων κεφαλαίων, κατάσταση χρηματοροών και προσάρτημα.

Θα πρέπει να σημειωθεί ότι η μετάταξη από μικρότερη σε μεγαλύτερη κατηγορία απαιτεί την υπέρβαση δύο τουλάχιστον από τα ανωτέρω όρια για δύο διαδοχικές χρήσεις, ενώ η μετάταξη από μεγαλύτερη σε μικρότερη κατηγορία γίνεται όταν παύει να υπερβαίνει δύο τουλάχιστον από τα ανωτέρω όρια για δύο διαδοχικές χρήσεις.

2.1.2) Γενικά περί οικονομικών καταστάσεων

Το σύνολο των ανωνύμων εταιρειών που δραστηριοποιούνται στην Ελλάδα οφείλουν σύμφωνα με τα ελληνικά λογιστικά πρότυπα να καταρτίζουν κάθε χρόνο ετήσιες οικονομικές καταστάσεις και να τις καταρτίζουν σύμφωνα με τους κανόνες που διέπουν την διαδικασία σύνταξης τους. Οι οικονομικές καταστάσεις τις οποίες οφείλει να συντάσσει μια ανώνυμη εταιρεία στο τέλος κάθε διαχειριστικής χρήσης είναι οι εξής:

- i. Ισολογισμός
- ii. Κατάσταση αποτελεσμάτων
- iii. Κατάσταση μεταβολών καθαρής θέσης
- iv. Κατάσταση χρηματοροών
- v. Προσάρτημα

Οι παραπάνω οικονομικές καταστάσεις παρέχουν πληροφόρηση για την οικονομική κατάσταση της εταιρείας τόσο στα στελέχη της ίδιας της εταιρείας όσο και σε τρίτους οι οποίοι ανήκουν στο εξωτερικό περιβάλλον της εταιρείας. Γενικά οι οικονομικές καταστάσεις δείχνουν την επίδοση της εταιρείας αλλά και την αποτελεσματικότητα των στελεχών διοίκησης της εταιρείας με βάση τους πόρους που διαχειρίστηκαν.

Ισολογισμός

2.1.3) Γενικά

Ο ισολογισμός αποτελεί μια από τις σημαντικότερες οικονομικές καταστάσεις η οποία συντάσσεται στο τέλος κάθε διαχειριστικής χρήσης. Ανέκαθεν αποτελούσε σημαντικό στοιχείο άντλησης πληροφοριών για τα περιουσιακά στοιχεία της εταιρείας, τόσο για τα στελέχη της όσο και για το εξωτερικό της περιβάλλον. Ο ισολογισμός λοιπόν αποτελεί μια χρηματοοικονομική κατάσταση η οποία περιέχει συνοπτικές πληροφορίες σχετικά με τα περιουσιακά στοιχεία που έχει μια εταιρεία στην κατοχή της καθώς και τις πηγές από τις οποίες αντλήθηκαν τα κεφάλαια για να αποκτηθούν αυτά τα περιουσιακά στοιχεία. Θα πρέπει να σημειωθεί ότι τα στοιχεία που παρουσιάζει ο ισολογισμός αφορούν μια δεδομένη χρονική στιγμή, αποτελούν δηλαδή μια φωτογραφία των περιουσιακών στοιχείων π.χ την 31/12/20xx.

2.1.4) Λογιστική ταυτότητα

Σε ένα ισολογισμό θα πρέπει πάντοτε το σύνολο του ενεργητικού να ισούται με το παθητικό. Το ενεργητικό αποτελείται κατά κύριο λόγο από τα περιουσιακά στοιχεία μιας εταιρείας, τα μέσα δηλαδή τα οποία έχει στη διάθεση της για να πετύχει το σκοπό της. Στον αντίποδα το παθητικό του ισολογισμού αποτελείται από τις πηγές από τις οποίες αντλήθηκαν τα κεφάλαια για την απόκτηση των στοιχείων του ενεργητικού. Η εταιρεία για άντληση κεφαλαίων μπορεί να απευθυνθεί στους μετόχους της, οι οποίοι εισφέρουν κεφάλαια μέσω αύξησης μετοχικού κεφαλαίου είτε σε πιστωτικούς οργανισμούς μέσω της λήψης δανείων. Το παθητικό ενός ισολογισμού χωρίζεται σε δυο μεγάλες κατηγορίες τις **υποχρεώσεις** και την **καθαρή**

Θέση η αλλιώς **ίδια κεφάλαια** της εταιρείας. Στις υποχρεώσεις της εταιρείας περιλαμβάνονται οι απαιτήσεις τρίτων έναντι της εταιρείας όπως π.χ προμηθευτών η τραπεζών. Στην καθαρή θέση περιλαμβάνονται οι απαιτήσεις των μετόχων έναντι της εταιρείας π.χ από παρακρατηθέντα κέρδη.

Έτσι λοιπόν οδηγούμαστε στην λογιστική ταυτότητα η οποία διαμορφώνεται ως εξής:

Ενεργητικό (Ε)=Παθητικό (Π)

Ενεργητικό (Ε)=Υποχρεώσεις (Υ) + Καθαρή θέση (ΚΘ)

Η κατανόηση της λογιστικής ταυτότητας αποτελεί σημαντικό παράγοντα για την ευκολότερη κατανόηση της λογιστικής επιστήμης.

2.1.5)Μορφές ισολογισμού

Οι ισολογισμοί διέπονται από κανόνες οι οποίοι ορίζουν τον τρόπο σύνταξής τους. Ένας ισολογισμός λοιπόν θα πρέπει να φέρει τα εξής στοιχεία:

- i. Την επωνυμία της εταιρείας
- ii. Το αντικείμενο δραστηριότητας της εταιρείας
- iii. Τον τίτλο “Ισολογισμός”
- iv. Την ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού
- v. Τη λογιστική χρήση στην οποία αναφέρεται

Ο ισολογισμός ανάλογα με τον τρόπο παρουσίασης των στοιχείων του μπορεί να πάρει τις εξής μορφές:

- i. Μορφή οριζόντιας παράθεσης των στοιχείων
- ii. Μορφή κάθετης παράθεσης των στοιχείων

Σημείωση: Τα ελληνικά λογιστικά πρότυπα επιτάσσουν οριζόντια παράθεση των στοιχείων.

i) Μορφή οριζόντιας παράθεσης των στοιχείων

Ο ισολογισμός αυτής της μορφής έχει το σχήμα (Τ), το ενεργητικό παρουσιάζεται στο αριστερό μέρος του ισολογισμού και το παθητικό στο δεξί.

ΆΛΦΑ Α.Ε			
Ισολογισμός			
31 Δεκεμβρίου 20xx			
Ενεργητικό		Παθητικό	
Έπιπλα	50.000€	Κεφάλαιο	200.000€
Γήπεδα	40.000€	Γραμμάτια πληρωτέα	30.000€
Μεταφορικά μέσα	60.000€	Ομολογιακό δάνειο	20.000€
Εμπορεύματα	100.000€		
Σύνολο ενεργητικού	250.000€	Σύνολο παθητικού	250.000€

ii)Μορφή κάθετης παράθεσης στοιχείων

Στο είδος αυτό του ισολογισμού παρατίθενται τα στοιχεία του ενεργητικού και ακριβώς από κάτω τα στοιχεία του παθητικού.

ΆΛΦΑ Α.Ε
Ισολογισμός
31 Δεκεμβρίου 20xx

Ενεργητικό

Έπιπλα	50.000€
Γήπεδα	40.000€
Μεταφορικά μέσα	60.000€
Εμπορεύματα	100.000€
Σύνολο ενεργητικού	250.000€

Παθητικό

Κεφάλαιο	200.000€
Γραμμάτια πληρωτέα	30.000€
Ομολογιακό δάνειο	20.000€
Σύνολο παθητικού	250.000€

Εναλλακτικές μορφές ισολογισμού μπορούν να προκύψουν με γνώμονα τη λογιστική ταυτότητα $E=Y+KΘ$. Διακρίνουμε σε αυτή την περίπτωση τρία είδη ισολογισμού, τον θετικό τον ουδέτερο και τον αρνητικό ισολογισμό.

- ◆ Όταν ισχύει $E=Y+KΘ$ και κατά συνέπεια $E>Y$ (περιουσιακά στοιχεία>υποχρεώσεις προς τρίτους) ο ισολογισμός χαρακτηρίζεται **θετικός**. Τέτοιο είδος ισολογισμού έχει μια υγιή εταιρεία η οποία προσπαθεί να πετύχει το σκοπό της.
- ◆ Όταν ισχύει $E=KΘ$ και κατά συνέπεια $Y=0$ (υποχρεώσεις προς τρίτους=0) ο ισολογισμός χαρακτηρίζεται και πάλι **θετικός**. Αυτό συμβαίνει σε εταιρείες οι οποίες μόλις έχουν συσταθεί.
- ◆ Όταν ισχύει $E=Y$ και κατά συνέπεια $KΘ=0$ (υποχρεώσεις προς τους μετόχους=0) ο ισολογισμός χαρακτηρίζεται **ουδέτερος**. Εταιρείες οι οποίες παρουσιάζουν συστηματικά ζημιές έχουν ουδέτερους ισολογισμούς.
- ◆ Όταν ισχύει $E+KΘ=Y$ και κατά συνέπεια $E<Y$ (περιουσιακά στοιχεία<υποχρεώσεις προς τρίτους) ο ισολογισμός χαρακτηρίζεται **αρνητικός**.

2.1.6)Είδη ισολογισμού

Οι ισολογισμοί μιας ανώνυμης εταιρείας διακρίνονται σε διάφορες κατηγορίες. Ανάλογα με την **περίοδο σύνταξης** τους μπορούν να διαχωριστούν σε **ετήσιους** και **ενδιάμεσους** ισολογισμούς. Ανάλογα με τον **σκοπό** για τον οποίο συντάσσονται μπορούν να διαχωριστούν σε:

- i. Ισολογισμός ίδρυσης
- ii. Ισολογισμός εκμετάλλευσης
- iii. Ισολογισμός συγχώνευσης
- iv. Φορολογικός ισολογισμός
- v. Ισολογισμός εσωτερικής χρήσης
- vi. Ενοποιημένος ισολογισμός
- vii. Ισολογισμός εκκαθάρισης

Με βάση την περίοδο συντάσσονται οι εξής ισολογισμοί:

Ετήσιος ισολογισμός: Ετήσιος είναι ο ισολογισμός ο οποίος συντάσσεται μια φορά το χρόνο στο τέλος της λογιστικής χρήσης (η λογιστική χρήση διαρκεί 12 μήνες) και αποτελεί τον αναλυτικό ισολογισμό με τον οποίο κλείνει η χρήση.

Ενδιάμεσος ισολογισμός: Είναι ισολογισμοί με συνοπτική μορφή οι οποίοι συντάσσονται κατά την διάρκεια της λογιστικής χρήσης. Συντάσσονται 4 τέτοιοι ισολογισμοί κάθε χρόνο, ένας κάθε τρίμηνο. Συνήθως στην σύνταξη τέτοιων ισολογισμών οδηγούνται εταιρίες οι οποίες είναι εισηγμένες στο χρηματιστήριο για την καλύτερη πληροφόρηση πιθανών επενδυτών κατά την διάρκεια του έτους.

Με βάση τον σκοπό της εταιρείας συντάσσονται οι εξής ισολογισμοί:

i) Ισολογισμός ίδρυσης: Ο ισολογισμός αυτός αποτελεί τον πρώτο ισολογισμό τον οποίο συντάσσει η εταιρεία, δεν παρέχει ιδιαίτερα στοιχεία παρά μόνο τα κεφάλαια τα οποία εισέφεραν οι μέτοχοι κατά την σύσταση διότι την χρονική στιγμή την οποία συντάσσεται η εταιρεία δεν έχει αρχίσει να ασκεί την δραστηριότητα της.

ii) Ισολογισμός εκμετάλλευσης: Ο ισολογισμός εκμετάλλευσης είναι στην ουσία ο ετήσιος ισολογισμός. Δηλαδή ο ισολογισμός ο οποίος καταρτίζεται στο τέλος της λογιστικής χρήσης και βοηθά στον προσδιορισμό του αποτελέσματος.

iii) Ισολογισμός συγχώνευσης: Σε περίπτωση που μια εταιρεία πρόκειται να συγχωνευθεί με μια άλλη καταρτίζεται ισολογισμός την δεδομένη χρονική στιγμή, προκειμένου να προσδιοριστεί ποια είναι η πραγματική κατάσταση στην οποία βρίσκεται η εταιρεία.

iv) Φορολογικός ισολογισμός: Αποτελεί ισολογισμό ο οποίος συντάσσεται για να προσδιοριστεί ο φόρος που αναλογεί στα στοιχεία του ισολογισμού.

vi) Ενοποιημένος ισολογισμός: Αποτελεί τον ισολογισμό τέλους χρήσης ο οποίος παρουσιάζει συγκεντρωτικά τα στοιχεία της εταιρείας και των θυγατρικών της.

vii) Ισολογισμός εκκαθάρισης: Είναι ένας ισολογισμός ο οποίος συντάσσεται κατά την εκκαθάριση της εταιρείας έτσι ώστε να γίνουν γνωστά τα περιουσιακά στοιχεία της εταιρείας τα οποία θα εκποιηθούν.

Τέλος θα πρέπει να σημειωθεί ότι με βάση το αντικείμενο εργασιών της εκάστοτε εταιρείας οι ισολογισμοί διαφέρουν ως προς το ενεργητικό τους κυρίως. Το ενεργητικό π.χ μιας εμπορικής εταιρείας διαφέρει αρκετά από το ενεργητικό μιας βιομηχανικής ή μιας τραπεζικής επιχείρησης ως προς τον αριθμό παγίων, αποθεμάτων κ.τ.λ.

2.1.7) Δομή ισολογισμού

Σύμφωνα με τα ελληνικά λογιστικά πρότυπα ο ισολογισμός που οφείλει κάθε ανώνυμη εταιρεία να συντάσσει θα πρέπει να έχει οριζόντια παράθεση των στοιχείων του και την μορφή **(Τ)**. Οι ομάδες του ελληνικού γενικού λογιστικού σχεδίου που χρησιμοποιούνται για την σύνταξη ενός ισολογισμού είναι οι εξής:

- ◆ Ομάδα 1: Ενσώματα και άυλα μη κυκλοφορούντα (πάγια) περιουσιακά στοιχεία
- ◆ Ομάδα 2: Αποθέματα
- ◆ Ομάδα 3: Χρηματοοικονομικά και λοιπά περιουσιακά στοιχεία
- ◆ Ομάδα 4: Καθαρή θέση
- ◆ Ομάδα 5: Υποχρεώσεις

Ενεργητικό

Το ενεργητικό όπως προαναφέραμε αποτελείται κατά κύριο λόγο από το σύνολο των περιουσιακών στοιχείων της εταιρείας, των μέσων δηλαδή με τα οποία θα πετύχει το σκοπό της. Καταρτίζεται σύμφωνα με τις πρώτες τρεις ομάδες του ελληνικού γενικού λογιστικού σχεδίου και τα η αξία των στοιχείων του αυξάνεται με την χρέωση τους και μειώνεται με την πίστωση τους. Παρακάτω παρουσιάζεται η δομή του ενεργητικού:

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

A) ΜΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝΤΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

i) ΕΝΣΩΜΑΤΑ ΠΆΓΙΑ

- α) Ακίνητα**
- β) Μηχανολογικός εξοπλισμός**
- γ) Λοιπός εξοπλισμός**
- δ) Επενδύσεις σε ακίνητα**
- ε) Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία**
- στ) Λοιπά ενσώματα στοιχεία**

ii) ΆΥΛΑ ΠΆΓΙΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

- α) Δαπάνες ανάπτυξης**
- β) Υπεραξία**
- γ) Λοιπά άυλα**

iii) ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΕΣ ΚΑΙ ΜΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΥΠΟ ΚΑΤΑΣΚΕΥΗ

iv) ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

- α) Δάνεια και απαιτήσεις
- β) Διακρατούμενες έως την λήξη επενδύσεις
- γ) Συμμετοχές σε θυγατρικές, συγγενείς και κοινοπραξίες
- δ) Διαθέσιμα για πώληση
- ε) Στοιχεία προοριζόμενα για αντιστάθμιση

B) ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝΤΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

i) ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ

- α) Έτοιμα και ημιτελή προϊόντα
- β) Εμπορεύματα
- γ) Πρώτες ύλες και διάφορα υλικά
- δ) Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία
- ε) Προκαταβολές για αποθέματα
- στ) Λοιπά

ii) ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΚΑΙ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΕΣ

- α) Εμπορικές απαιτήσεις
- β) Δουλευμένα έσοδα περιόδου
- γ) Λοιπές απαιτήσεις
- δ) Εμπορικό χαρτοφυλάκιο
- ε) Προπληρωμένα έξοδα
- στ) Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα

Οι δυο βασικότερες κατηγορίες του ενεργητικού, δηλαδή το **μη κυκλοφορούν ενεργητικό** και το **κυκλοφορούν ενεργητικό** διαχωρίζουν τα στοιχεία του με βάση την δυνατότητα ρευστοποίησης τους, δηλαδή με το πόσο γρήγορα τα στοιχεία αυτά μπορούν να μετατραπούν σε μετρητά.

A) ΜΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝΤΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

Περιλαμβάνει όλα εκείνα τα στοιχεία τα οποία δεν είναι άμεσα ρευστοποιήσιμα και η εταιρεία τα προορίζει για μακροχρόνια χρήση.

Τα ενσώματα πάγια χωρίζονται στις παρακάτω κατηγορίες:

i) ΕΝΣΩΜΑΤΑ ΠΑΓΙΑ

Αποτελούν περιουσιακά στοιχεία της εταιρείας, με υλική υπόσταση, τα οποία χρησιμοποιούνται για την επίτευξη των στόχων της και όχι για εμπορική δραστηριότητα. Η διάρκεια ζωής τους υπερβαίνει πάντοτε το ένα έτος. Μια κατηγορία ενσώματων παγίων είναι τα **ακίνητα** (κτίρια, γήπεδα, οικόπεδα) τα οποία έχει στην κατοχή της η εταιρεία και τα χρησιμοποιεί με σκοπό την επίτευξη της κύριας της δραστηριότητας, είτε αυτή είναι εμπορικού χαρακτήρα, είτε παραγωγικού, είτε παροχής υπηρεσιών. Σημαντική κατηγορία αποτελεί και ο **μηχανολογικός εξοπλισμός** της εταιρείας και αφορά μηχανήματα τα οποία έχει στην κατοχή της η εταιρεία και τα χρησιμοποιεί στην παραγωγική διαδικασία (μηχανήματα, εργαλεία). Εκτός των παραπάνω η εταιρεία διαθέτει και **λοιπό εξοπλισμό** εκτός παραγωγής τον οποίο

χρησιμοποιεί για διοικητικούς σκοπούς (ηλεκτρονικούς υπολογιστές, έπιπλα, σκεύη) αλλά και μεταφορικά μέσα (φορτηγά, αυτοκίνητα) μέσω των οποίων επιτυγχάνεται η διανομή των εμπορευμάτων η οποιαδήποτε είδους εργασία.

Μέσω των ελληνικών λογιστικών προτύπων προέκυψαν κάποιοι νέοι λογαριασμοί όπως οι **επενδύσεις σε ακίνητα** και τα **βιολογικά περιουσιακά στοιχεία**. Οι επενδύσεις σε ακίνητα αφορούν ακίνητα τα οποία έχει στην κυριότητα της η επιχείρηση λόγω πιθανής μελλοντικής αύξησης της αξίας τους, είτε λαμβάνοντας μίσθωμα από την θέση του μισθωτή. Τα βιολογικά περιουσιακά στοιχεία τα συναντάμε σε επιχειρήσεις γεωργικού χαρακτήρα και αποτελούν βιολογικά μέσα (δέντρα, πρόβατα, χοίροι, αμπέλια) μέσω των οποίων επιτυγχάνεται η παραγωγική διαδικασία. Στην κατηγορία των μη κυκλοφορούντων περιουσιακών στοιχείων τα βιολογικά περιουσιακά στοιχεία περιλαμβάνουν δένδρα, αμπέλια, δηλαδή στοιχεία τα οποία αποτελούν ακίνητη περιουσία.

Οι λογαριασμοί του λογιστικού σχεδίου που συναντώνται στα ενσώματα πάγια είναι οι εξής:

- 10.00 Γη
- 11.00 Διαμορφώσεις γης υποκείμενες σε απόσβεσης
- 12.00 Κτήρια – Τεχνικά έργα
- 13.00 Μηχανολογικός εξοπλισμός
- 14.00 Μεταφορικά μέσα
- 15.00 Λοιπός εξοπλισμός
- 16.00 Επενδύσεις σε ακίνητα
- 17.00 Πάγια βιολογικά περιουσιακά στοιχεία (μη κυκλοφορούντα)

Απόσβεση παγίων: Τα ενσώματα πάγια λοιπόν χρησιμοποιούνται για την επίτευξη των στόχων της εταιρείας, αποτελούν αντικείμενα όπως π.χ μηχανήματα, φορτηγά και άλλα. Τα αντικείμενα αυτά λόγω της συνεχούς χρήσης, της παρόδου του χρόνου αλλά και της τεχνολογικής εξέλιξης υπόκεινται σε φυσιολογική φθορά η οποία όπως είναι λογικό θα μειώσει την αξία τους. Η μείωση αυτή της αξίας του παγίου ονομάζεται απόσβεση και μειώνει την αρχική αξία του παγίου κατά ένα ποσοστό ανά έτος.

ii) ΆΥΛΑ ΠΆΓΙΑ ΣΤΟΙΧΕΪΑ

Τα άυλα πάγια αποτελούν στοιχεία δίχως υλική υπόσταση (δίπλωμα ευρεσιτεχνίας, σήμα, πελατολόγιο) τα οποία έχει στην κατοχή της η επιχείρηση και τα χρησιμοποιεί κατά το δοκούν. Για να αναγνωριστεί ένα άυλο πάγιο θα πρέπει να συντρέχουν ταυτόχρονα οι εξής προϋποθέσεις: Θα πρέπει το άυλο πάγιο να είναι κτήμα της επιχείρησης, να είναι αναγνωρίσιμο και τέλος να υπάρχει η προσδοκία για μελλοντικά οφέλη από το στοιχείο αυτό.

Τέτοιου είδους άυλο πάγιο αποτελεί η **υπεραξία (goodwill)** η οποία αφορά δαπάνες της εταιρείας με σκοπό την βελτίωση της αποδοτικότητας της. Υπεραξία αποτελεί η διαφορά της πραγματικής αξίας από την αξία εξαγοράς μιας οντότητας π.χ υπεραξία η οποία προκύπτει από την φήμη και πελατεία μια εξαγοράσιμης οντότητας. Επίσης οι **δαπάνες ανάπτυξης** αποτελούν σημαντικό άυλο πάγιο στοιχείο το οποίο προκύπτει από την διαδικασία της έρευνας και αφορά τον σχεδιασμό νέων τρόπων

παραγωγής, νέων εργαλείων, δημιουργία νέων βελτιωμένων προϊόντων και άλλα. Τέλος τα **λοιπά άυλα πάγια** όπως προαναφέραμε αποτελούν τα σήματα, διπλώματα ευρεσιτεχνίας, λογισμικά και άλλα.

Οι λογαριασμοί του λογιστικού σχεδίου που συναντώνται στα άυλα πάγια στοιχεία είναι οι εξής:

18.01 Δαπάνες ανάπτυξης

18.02 Υπεραξία

18.03 Λοιπά άυλα

iii) ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΕΣ ΚΑΙ ΜΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΥΠΟ ΚΑΤΑΣΚΕΥΗ

Εδώ καταχωρούνται προκαταβολές σε προμηθευτές για την απόκτηση μη κυκλοφορούντων στοιχείων όπως την απόκτηση κτηρίων, μεταφορικών μέσων μηχανολογικού εξοπλισμού ακόμη και δαπάνες ανάπτυξης οι οποίες δαπάνες είναι σε εξέλιξη.

iv) ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

Τα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία δημιουργούνται από συμβάσεις μεταξύ οντοτήτων, οι οποίες δίνουν σε μια εταιρεία το δικαίωμα χρηματοοικονομικής απαίτησης έναντι μιας άλλης.

Τέτοια δικαιώματα αποτελούν **δάνεια και απαιτήσεις** τα οποία δάνεια (μακροπρόθεσμα) πιθανότατα έχουν δοθεί σε τρίτους η ακόμη και απαιτήσεις (μακροπρόθεσμες) έναντι των πελατών της εταιρείας οι οποίες προκύπτουν από την δραστηριότητα της επιχείρησης. Επίσης οι **διακρατούμενες έως την λήξη επενδύσεις** αποτελούν χρηματοοικονομικό στοιχείο της εταιρείας. Αποτελούν διαφόρων ειδών επενδύσεις οι οποίες εθελούσια κρατούνται στην κατοχή της εταιρείας έτσι ώστε να αποκομίσουν μελλοντικά οικονομικά οφέλη. Έναν άλλο λογαριασμό των χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων αποτελούν οι **συμμετοχές σε θυγατρικές συγγενείς και κοινοπραξίες**, οι συμμετοχές είναι μετοχές άλλων εταιρειών θυγατρικών, συγγενών, κοινοπραξιών, εισηγμένων η μη στο χρηματιστήριο, τις οποίες έχει στην κατοχή της η εταιρεία. Επιπρόσθετα τα **διαθέσιμα για πώληση** αποτελούνται από χρηματοοικονομικά στοιχεία του ενεργητικού (μετοχές, συμμετοχές σε επιχειρήσεις) τα οποία η επιχείρηση προορίζει για πώληση. Τέλος έχουμε **στοιχεία προοριζόμενα για αντιστάθμιση και αναβαλλόμενους φόρους**. Ο λογαριασμός στοιχεία προοριζόμενα για αντιστάθμιση αφορά τον πιστωτικό κίνδυνο τον οποίο πιθανόν να υποπέσουν χρηματοοικονομικά στοιχεία της εταιρείας και για αυτό τον λόγο η εκάστοτε εταιρεία προσπαθεί μέσω παραγώγων να αντισταθμίσει τον κίνδυνο έτσι ώστε να έχει τις ελάχιστες απώλειες. Ο αναβαλλόμενος φόρος ενεργητικού αφορά μελλοντική απαίτηση η οποία προκύπτει από τον φόρο εισοδήματος της τρέχουσας χρήσης.

Οι λογαριασμοί του λογιστικού σχεδίου που συναντώνται στα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία είναι οι εξής:

30.00 Πελάτες

31.00 Αξιόγραφα εμπορικών απαιτήσεων

32.00 Χορηγηθέντα δάνεια

- 33.00 Λοιπές απαιτήσεις
- 34.01 Διακρατούμενες έως την λήξη επενδύσεις
- 36.01 Συμμετοχές σε θυγατρικές
- 36.02 Συμμετοχές σε συγγενείς
- 36.03 Συμμετοχές σε κοινοπραξίες
- 34.02 Διαθέσιμα για πώληση
- 35.00 Χρηματοοικονομικά στοιχεία για αντιστάθμιση
- 39.00 Αναβαλλόμενοι φόροι ενεργητικού

B) ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝΤΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

Αφορά τα στοιχεία εκείνα του ενεργητικού τα οποία μπορούν να ρευστοποιηθούν γρηγορότερα από οποιαδήποτε άλλα και προορίζονται για πώληση.

i) ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ

Τα αποθέματα είναι υλικά αγαθά της εταιρείας τα οποία βρίσκονται στις αποθήκες και προορίζονται για πώληση και όχι πάγια εκμετάλλευση είτε για ανάλωση στην παραγωγική διαδικασία

Μια κατηγορία αποθεμάτων αποτελούν τα **έτοιμα και ημιτελή προϊόντα** τα οποία είναι αποτέλεσμα της παραγωγικής διαδικασίας της επιχείρησης. Τα έτοιμα προϊόντα έχουν περάσει από όλα τα στάδια της παραγωγικής διαδικασίας και είναι έτοιμα προς πώληση ενώ τα ημιτελή προϊόντα χρειάζονται περαιτέρω κατεργασία για να ολοκληρωθούν. Αποθέματα αποτελούν και τα **εμπορεύματα** τα οποία αγοράζονται, από εμπορικές εταιρείες και πωλούνται αυτούσια στην αγορά δίχως να δεχτούν την παραμικρή επεξεργασία. Στην κατηγορία των αποθεμάτων συναντάμε και πάλι τα **βιολογικά περιουσιακά στοιχεία** με την μόνη διαφορά ότι ο λογαριασμός εδώ αναφέρεται στα κυκλοφορούντα στοιχεία (ζώντα ζώα). Τέλος έχουμε τις **προκαταβολές για αποθέματα** οι οποίες δίνονται στους προμηθευτές καθώς και τα **λοιπά αποθέματα** τα οποία αποτελούν αγαθά τα οποία έχει στην κατοχή της η επιχείρηση με προκειμένου να λειτουργεί και να εκτελεί την κύρια δραστηριότητα της.

Οι λογαριασμοί του λογιστικού σχεδίου που συναντώνται στα αποθέματα είναι οι εξής:

- 21.00 Προϊόντα
- 22.00 Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία (κυκλοφορούντα)
- 23.00 Παραγωγή σε εξέλιξη
- 24.00 Πρώτες ύλες και υλικά
- 25.00 Υλικά συσκευασίας
- 26.00 Ανταλλακτικά παγίων
- 27.00 Λοιπά αποθέματα λήξης

ii) ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΚΑΙ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΕΣ

Τα χρηματοοικονομικά στοιχεία και οι προκαταβολές αφορούν δικαιώματα χρηματοοικονομικής απαίτησης όπως προαναφέραμε.

Αρχικά συναντούμε τις **εμπορικές απαιτήσεις** οι οποίες αποτελούν απαιτήσεις έναντι πελατών οι οποίες προκύπτουν από την κύρια δραστηριότητα της επιχείρησης, περιλαμβάνουν όμως μόνο το βραχυπρόθεσμο μέρος. Επίσης έχουμε τα **δουλευμένα έσοδα** περιόδου τα οποία αποτελούν έσοδα της χρήσης τα οποία δεν εισπράττονται στη χρήση, αλλά σε επόμενη. Στην κατηγορία των **λοιπών απαιτήσεων** περιλαμβάνεται το βραχυπρόθεσμο μέρος των δανείων τα οποία χορηγήθηκαν σε τρίτους, λοιπές προκαταβολές σε προμηθευτές καθώς και λοιπές απαιτήσεις όπως απαίτηση από εταίρους για την καταβολή κεφαλαίων. Τα **προπληρωμένα έξοδα** αποτελούν έξοδα τα οποία έχουν καταβληθεί δεν αφορούν όμως την συγκεκριμένη χρήση αλλά επόμενη ή μεθεπόμενη χρήση. Τέλος έχουμε τα **ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα** και το **εμπορικό χαρτοφυλάκιο** το οποίο περιλαμβάνει τίτλους όπως μετοχές εταιρειών έντοκα γραμμάτια ελληνικού δημοσίου, χρεόγραφα, ομόλογα ελληνικού δημοσίου, τραπεζικά ομόλογα και άλλα στα οποία έχει επενδύσει η επιχείρηση. Τα **ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα** αφορούν περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης τα οποία είναι άμεσα ρευστοποιήσιμα, όπως τα μετρητά και οι καταθέσεις όψεως τραπεζικών λογαριασμών. Ισοδύναμα των διαθεσίμων αποτελούν και οι επενδύσεις οι οποίες μπορούν να μετατραπούν άμεσα σε μετρητά όπως οι καταθέσεις προθεσμίας.

Οι λογαριασμοί του λογιστικού σχεδίου που συναντώνται στα χρηματοοικονομικά στοιχεία και προκαταβολές είναι οι εξής:

- 30.00 Πελάτες
- 31.00 Αξιόγραφα εμπορικών απαιτήσεων
- 32.00 Χορηγηθέντα δάνεια
- 33.00 Λοιπές απαιτήσεις
- 34.03 Εμπορικό χαρτοφυλάκιο
- 37.01 Προπληρωμένα έξοδα
- 37.02 Δουλευμένα έσοδα περιόδου

Παθητικό

Το παθητικό αποτελείται από τις πηγές άντλησης κεφαλαίων της εταιρείας, τα οποία χρησιμοποιούνται για την απόκτηση των στοιχείων του ενεργητικού. Καταρτίζεται σύμφωνα με τις ομάδες 4 και 5 του λογιστικού σχεδίου και η αξία των στοιχείων του αυξάνεται με την πίστωση των αντίστοιχων λογαριασμών ενώ μειώνεται αντίστοιχα με την χρέωση τους. Παρακάτω παρουσιάζεται η δομή του παθητικού:

ΠΑΘΗΤΙΚΟ

A) ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ

- i) ΚΑΤΑΒΕΒΛΗΜΕΝΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ**
 - α)Κεφάλαιο**
 - β)Υπέρ το άρτιο**
 - γ)Καταθέσεις ιδιοκτητών**
 - δ)Ιδιοί τίτλοι**

ii) ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΥΛΟΓΗΣ ΑΞΙΑΣ

- α) Διαφορές αξίας ενσώματων παγίων
- β) Διαφορές αξίας διαθεσίμων για πώληση
- γ) Διαφορές αξίας στοιχείων αντιστάθμισης ταμειακών ροών

iii) ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ ΚΑΙ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ

- α) Αποθεματικά νόμων η καταστατικού
- β) Αφορολόγητα αποθεματικά
- γ) Αποτελέσματα εις νέο

iv) ΣΥΝΑΛΛΑΓΜΑΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ

Β) ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ

- α) Προβλέψεις για παροχές σε εργαζομένους

Γ) ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

i) ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

- α) Δάνεια
- β) Λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις
- γ) Κρατικές επιχορηγήσεις
- δ) Αναβαλλόμενοι φόροι παθητικού

ii) ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

- α) Τραπεζικά δάνεια
- β) Βραχυπρόθεσμο μέρος μακροπρόθεσμων δανείων
- γ) Εμπορικές υποχρεώσεις
- δ) Φόρος εισοδήματος
- ε) Λοιποί φόροι και τέλη
- στ) Οργανισμοί κοινωνικής ασφάλισης
- ζ) Λοιπές υποχρεώσεις
- η) Έξοδα χρήσεως δουλευμένα
- θ) Έξοδα επομένων χρήσεων

Α) ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ

i) ΚΑΤΑΒΕΒΛΗΜΕΝΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ

Τα καταβεβλημένα κεφάλαια σε έναν ισολογισμό αποτελούν τις απαιτήσεις των μετόχων έναντι της εταιρείας. Δείχνουν δηλαδή τα περιουσιακά στοιχεία του ενεργητικού τα οποία προέκυψαν από χρηματοδότηση των μετόχων, επίσης περιλαμβάνουν κέρδη τα οποία δεν διανεμήθηκαν στους μετόχους για την εξυπηρέτηση διαφόρων σκοπών στην εταιρεία. Τέλος περιλαμβάνει ποσά τα οποία αποθεματοποιήθηκαν από την κερδοφορία λειτουργία της εταιρείας. Τα καταβεβλημένα κεφάλαια αναλύονται στους ακόλουθους λογαριασμούς.

Το **κεφάλαιο** το οποίο περιλαμβάνει όλα τα ποσά εκείνα τα οποία έχουν κατατεθεί από τους μετόχους κατά την σύσταση της εταιρείας, είτε σε οποιαδήποτε αύξηση μετοχικού κεφαλαίου. Το μετοχικό κεφάλαιο διαιρείται πάντοτε σε μετοχές. Ορισμένες φορές οι μετοχές καλύπτονται σε τιμή μεγαλύτερη από αυτή της ονομαστικής τους αξίας. Η διαφορά αυτή ονομαστικής αξίας και της τιμής διάθεσης ονομάζεται **διαφορά υπέρ το άρτιο**, αυτή η διαφορά κεφαλαιοποιείται και αυξάνει την καθαρή θέση της εταιρείας. Επίσης υπάρχει ο λογαριασμός **καταθέσεις ιδιοκτητών** ο οποίος περιλαμβάνει όλα τα ποσά εκείνα τα οποία έχουν δοθεί από τους εταίρους και τους μετόχους για αυξήσεις μετοχικού κεφαλαίου κατά το παρελθόν. Τέλος υπάρχουν οι **ίδιοι τίτλοι** οι οποίοι αποτελούν μετοχές τις οποίες έχει εκδώσει και έχει ξανά αποκτήσει η ίδια η εταιρεία.

Οι λογαριασμοί του λογιστικού σχεδίου που συναντώνται στα καταβεβλημένα κεφάλαια είναι οι εξής:

- 40.00 Κεφάλαιο
- 41.00 Υπέρ το άρτιο
- 42.00 Καταθέσεις ιδιοκτητών
- 43.00 Ίδιοι τίτλοι

ii) ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΥΛΟΓΗΣ ΑΞΙΑΣ

Σύμφωνα με τα ελληνικά λογιστικά πρότυπα εύλογη αξία είναι << Το ποσό για το οποίο ένα περιουσιακό στοιχείο θα ανταλασσόταν ή μια υποχρέωση θα διακανονιζόταν μεταξύ δύο μερών που ενεργούν με επίγνωση των συνθηκών της αγοράς και με την θέληση τους σε μια συναλλαγή σε ξεκάθαρα εμπορική βάση >>. Διαφορές εύλογης αξίας λοιπόν αποτελούν τυχόν αναπροσαρμογές παγίων περιουσιακών στοιχείων (βάση νόμων), καθώς και αναπροσαρμογές διαθεσίμων για πώληση.

Οι λογαριασμοί του λογιστικού σχεδίου που συναντώνται στις διαφορές εύλογης αξίας και αποτελέσματα εις νέο είναι οι εξής:

- 44.01 Διαφορές εύλογης αξίας ενσώματων παγίων
- 44.02 Διαφορές εύλογης αξίας διαθεσίμων για πώληση
- 44.03 Διαφορές εύλογης αξίας στοιχείων αντιστάθμισης ταμειακών ροών

iii) ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ ΚΑΙ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ

Αρχικά υπάρχουν τα **αποθεματικά νόμων η καταστατικού** τα οποία αποτελούν κέρδη της εταιρείας τα οποία δεν διανεμήθηκαν στους μετόχους, αποθεματοποιήθηκαν και αποτελούν μέρος της καθαρής θέσης της εταιρείας. Υπάρχουν αρκετά είδη αποθεματικών με πιο χαρακτηριστικό εκείνο του τακτικού αποθεματικού. Το τακτικό αποθεματικό είναι υποχρεωτικό, προβλέπεται από την νομοθεσία και ανέρχεται στο 5% επί των πραγματικών κερδών. Υπάρχουν και άλλα είδη αποθεματικών τα οποία δεν είναι υποχρεωτικά, όπως το έκτακτο αποθεματικό το οποίο σχηματίζεται μετά από απόφαση της γενικής συνέλευσης, το προαιρετικό αποθεματικό και το αποθεματικό καταστατικού το ύψος του οποίου ορίζεται από το καταστατικό. Χαρακτηριστικό παράδειγμα αποθεματικού είναι τα **αφορολόγητα**

αποθεματικά τα οποία δημιουργούνται με σκοπό την χρηματοδότηση της επιχείρησης από την ίδια την επιχείρηση, τέτοιου είδους αποθεματικά ορίζουν διάφοροι αναπτυξιακοί νόμοι. Τέλος έχουμε το **αποτέλεσμα εις νέο** το οποίο αποτελείται από το ποσό, των κερδών προς διάθεση, το οποίο απομένει σε μια λογιστική χρήση και κεφαλαιοποιείται ως κέρδος εις νέο (το ποσό αυτό θα διανεμηθεί την επόμενη λογιστική χρήση) αφού πρώτα αφαιρεθούν ο φόρος εισοδήματος, τα αποθεματικά, τα μερίσματα και οι αμοιβές διοικητικού συμβουλίου. Σε περίπτωση ζημιάς κεφαλαιοποιείται η ζημιά με την ονομασία ζημιά εις νέο. Ο λογαριασμός είναι συσσωρευτικός και περιλαμβάνει τα αποτελέσματα όλων των χρήσεων.

Οι λογαριασμοί του λογιστικού σχεδίου που συναντώνται στα αποθεματικά και αποτελέσματα εις νέο είναι οι εξής:

- 46.00 Αποθεματικά νόμων
- 47.00 Αφορολόγητα αποθεματικά
- 48.00 Αποθέματα καταστατικού και λοιπά αποθεματικά

iv) ΣΥΝΑΛΛΑΓΜΑΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ

Αποτελούν διαφορές οι οποίες προκύπτουν από την αποτίμηση των υποχρεώσεων ή των απαιτήσεων της επιχείρησης σε ξένο νόμισμα.

Οι λογαριασμοί του λογιστικού σχεδίου που συναντώνται στις συναλλαγματικές διαφορές είναι οι εξής:

- 45.00 Συναλλαγματικές διαφορές

β) ΠΡΟΒΛΉΨΕΙΣ

Αποτελεί ποσό το οποίο παρακρατείται, βάση πρόβλεψης των στελεχών της εταιρείας, για κάλυψη πιθανής ζημιάς ή έκτακτων εξόδων τα οποία θα παρουσιαστούν στα αποτελέσματα χρήσης χωρίς να είναι γνωστό το μέγεθός τους και η στιγμή την οποία θα παρουσιαστούν. Τέτοιου είδους προβλέψεις αποτελούν οι προβλέψεις για παροχές σε εργαζομένους, για εκκρεμοδικίες, για δοσμένες εγγυήσεις, για διαφορές φορολογικού ελέγχου και άλλα.

Οι λογαριασμοί του λογιστικού σχεδίου που συναντώνται στις προβλέψεις είναι οι εξής:

- 57.01 Προβλέψεις για παροχές σε εργαζομένους
- 57.02 Λοιπές προβλέψεις
- 57.03 Προβλέψεις για συνδεδεμένες οντότητες

γ) ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

Αποτελούν απαιτήσεις τρίτων προς την εταιρεία. Οι απαιτήσεις αυτές με βάση την προβλεπόμενη ημερομηνία εξόφλησης τους χωρίζονται σε δύο κατηγορίες, δηλαδή σε μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις, βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις.

ι) ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

Ως μακροπρόθεσμες λογίζονται οι υποχρεώσεις των οποίων η εξόφληση λήγει το νωρίτερο την μεθεπόμενη λογιστική χρήση.

Σημαντική μακροπρόθεσμη υποχρέωση αποτελούν τα **τραπεζικά δάνεια** τα οποία λαμβάνει η επιχείρηση για την χρηματοδότηση της, τα δάνεια αυτά είναι έντοκα. Στην προκειμένη περίπτωση η κατηγορία των δανείων αναφέρεται στο μακροπρόθεσμο μέρος των δανείων. Εκτός των δανείων η επιχείρηση έχει και **λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις** όπως είναι οι οφειλές σε προμηθευτές για την αγορά εμπορευμάτων, πρώτων υλών, παγίων στοιχείων και άλλα. Στην ίδια κατηγορία συγκαταλέγονται διάφορα γραμμάτια πληρωτέα καθώς και λοιπές οφειλές οφειλές σε προσωπικό, σε μετόχους, καθώς και οφειλές σε εξωτερικούς συνεργάτες. Οι **κρατικές επιχορηγήσεις** αφορούν επιδοτήσεις από το κράτος οι οποίες δίνονται στην εταιρεία με σκοπό την αγορά πάγιου εξοπλισμού. Τέλος συναντάμε τους **αναβαλλόμενους φόρους παθητικού**, οι αναβαλλόμενοι φόροι αφορούν μελλοντικές οφειλές οι οποίες προκύπτουν από τον φόρο εισοδήματος της τρέχουσας χρήσης.

Οι λογαριασμοί του λογιστικού σχεδίου που συναντώνται στις μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις είναι οι εξής:

- 50.00 Προμηθευτές
- 51.00 Αξιόγραφα εμπορικών υποχρεώσεων
- 52.00 Τραπεζικά δάνεια
- 53.00 Λοιπές υποχρεώσεις
- 58.00 Κρατικές υποχρεώσεις
- 59.00 Αναβαλλόμενοι φόροι παθητικού

ii) ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

Ως βραχυπρόθεσμες λογίζονται οι υποχρεώσεις εκείνες οι οποίες θα πρέπει να εξοφληθούν μέχρι το τέλος της επόμενης λογιστικής χρήσης.

Σε αυτή την κατηγορία του παθητικού συναντάμε το βραχυπρόθεσμο μέρος των οφειλών από την σύναψη **τραπεζικών δανείων** καθώς και το βραχυπρόθεσμο μέρος των **εμπορικών υποχρεώσεων**, δηλαδή τις οφειλές προς τους προμηθευτές της εταιρείας. Επιπρόσθετα στις βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις συναντάμε τον **φόρο εισοδήματος**, στην κατηγορία αυτή καταχωρείται ο φόρος εισοδήματος ο οποίος προκύπτει από την τρέχουσα χρήση αφού πρώτα αφαιρεθεί η προκαταβολή του φόρου της επόμενης χρήσης. Μια άλλη κατηγορία φόρων την οποία συναντάμε είναι οι **λοιποί φόροι και τέλη** στους οποίους περιλαμβάνονται ο φόρος προστιθέμενης αξίας (ο οποίος καταβάλλεται στο δημόσιο), παρακρατούμενοι φόροι εισοδήματος τρίτων, τέλη χαρτοσήμου καθώς και λοιποί φόροι. Κατόπιν έχουμε τις οφειλές σε **οργανισμούς κοινωνικής ασφάλισης** όπου καταχωρούνται οφειλές της επιχείρησης προς το ίδρυμα κοινωνικών ασφαλίσεων. Επίσης σημαντική κατηγορία αποτελούν οι **λοιπές υποχρεώσεις** (βραχυπρόθεσμο μέρος) οι οποίες αφορούν οφειλές λόγω δανείων τα οποία η εταιρεία έχει λάβει από τρίτους και όχι από τράπεζα, οφειλές μισθοδοσίας προς το προσωπικό, οφειλές προς τους ιδιοκτήτες της επιχείρησης καθώς και λοιπές υποχρεώσεις οι οποίες δεν ανήκουν σε καμία ανωτέρω κατηγορία. Τέλος παρακολουθούνται τα **δουλευμένα έξοδα χρήσεως** καθώς και τα **έσοδα επόμενων χρήσεων**. Τα δουλευμένα έξοδα χρήσεως αποτελούν έξοδα τα οποία ανήκουν στην τρέχουσα χρήση δεν έχουν καταβληθεί αλλά ούτε έχει γίνει σχετική

εγγραφή για αυτά. Τα έσοδα επομένων χρήσεων αφορούν έσοδα τα οποία ανήκουν σε επόμενη χρήση, έχουν όμως ήδη εισπραχθεί.

Οι λογαριασμοί του λογιστικού σχεδίου που συναντώνται στις βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις είναι οι εξής:

- 50.00 Προμηθευτές
- 52.00 Τραπεζικά δάνεια
- 53.00 Λοιπές υποχρεώσεις
- 54.00 Υποχρεώσεις από φόρους τέλη
- 55.00 Υποχρεώσεις σε ασφαλιστικούς οργανισμούς
- 56.00 Δουλευμένα έξοδα και έσοδα επόμενων χρήσεων

2.1.8) Έγκριση και δημοσίευση ισολογισμού

Οι καταληκτικές ημερομηνίες κλεισίματος των λογιστικών χρήσεων είναι η 31 Δεκεμβρίου είτε η 30 Ιουνίου και επομένως το κλείσιμο των οικονομικών καταστάσεων, άρα και του ισολογισμού, τοποθετείται στα ίδια χρονικά πλαίσια. Η σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων απαιτεί εύλογο χρονικό διάστημα και ορίζεται από την νομοθεσία ότι η σύνταξη του ισολογισμού θα πρέπει να γίνει το αργότερο εντός 4 μηνών από τη λήξη της λογιστικής χρήσης. Εντός 4 μηνών και 10 ημερών από τη λήξη της λογιστικής χρήσης οι λογιστικές καταστάσεις θα πρέπει να είναι καθ' όλα έτοιμες, δηλαδή θα πρέπει να έχει γίνει κατάρτιση αλλά και έγκριση των οικονομικών καταστάσεων από το διοικητικό συμβούλιο. Κατόπιν 20 ημέρες πριν τη συνεδρίαση της τακτικής γενικής συνέλευσης, (η οποία συνεδριάζει το αργότερο εντός 6 μηνών από την λήξη της χρήσης) δηλαδή 5 μήνες και 10 μέρες από τη λήξη της χρήσης θα πρέπει να δημοσιευθεί ο ισολογισμός στο Φ.Ε.Κ και στις αντίστοιχες πολιτικές και οικονομικές εφημερίδες καθώς και να υποβληθεί ο ισολογισμός στο υπουργείο εμπορίου. Κατόπιν θα πρέπει να εγκριθεί ο ισολογισμός από την τακτική γενική συνέλευση το αργότερο 6 μήνες από τη λήξη της χρήσης και τέλος θα πρέπει να κατατεθούν τα πρακτικά της γενικής συνέλευσης στο υπουργείο εμπορίου εντός 20 ημερών από τη συνεδρίαση της γενικής συνέλευσης.

2.1.9) Κυρώσεις λόγω παραλείψεων

Σύμφωνα με τον νόμο 2190/1920 υπεύθυνοι για την σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων και κατ' επέκταση του ισολογισμού είναι τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου. Σε περίπτωση ακούσιων παραλείψεων καθώς και παραλείψεων στις οποίες υπάρχει δόλος τα μέλη του είναι αυτά που τιμωρούνται. Επίσης ανακαλείται η άδεια λειτουργίας ανωνύμων εταιρειών οι οποίες δεν έχουν καταθέσει 3 ισολογισμούς στο υπουργείο εμπορίου. Τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου τιμωρούνται με ποινή φυλάκισης και ελάχιστη χρηματική ποινή 1.000€ εάν:

- ◆ Με πρόθεση παρέλειψαν την σύνταξη του ισολογισμού.
- ◆ Συνέταξαν και ενέκριναν εις γνώση τους ισολογισμό ο οποίος δεν πληρούσε τις προϋποθέσεις.

2.1.10) Υπόδειγμα ισολογισμού

Παρακάτω παρουσιάζεται συνοπτικός ισολογισμός σύμφωνα με τα ελληνικά λογιστικά πρότυπα:

ΥΠΟΛΕΙΨΜΑ Β1.1 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΣΕ ΚΟΣΤΟΣ ΚΤΗΣΗΣ (ΜΙΚΡΕΣ-ΜΕΣΑΙΕΣ - ΜΕΓΑΛΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΕΣ)

	Σημείωση	2015	2014		Σημείωση	2015	2014
Μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία				Καθαρή θέση			
Ενσώματα πάγια				Καταβλημένα κεφάλαια			
Ακίνητα				Κεφάλαιο			
Μηχανολογικός εξοπλισμός				Υπέρ το άρτιο			
Λοιπός εξοπλισμός				Καταθέσεις ιδιοκτητών			
Επενδύσεις σε ακίνητα				Ίδιο τίτλοι			
Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία				Σύνολο			
Λοιπά ενσώματα στοιχεία				Διαφορές εύλογης αξίας			
Σύνολο				Διαφορές αξίας ενσωμάτων παγίων			
Άυλα πάγια στοιχεία				Διαφορές αξίας διαθέσιμων για πώληση			
Δαπάνες ανάπτυξης				Διαφορές αξίας στοιχείων αντιστάθμισης ταμειακών ροών			
Υπεραξία				Σύνολο			
Λοιπά άυλα				Αποθεματικά και αποτελέσματα εις νέο			
Σύνολο				Αποθεματικά νόμον ή καταστατικού			
Προκαταβολές και μη κυκλοφορούντα στοιχεία υπό κατασκευή				Αφορολόγητα αποθεματικά			
Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία				Αποτελέσματα εις νέο			
Δάνεια και απαιτήσεις				Σύνολο			
Χρεωστικοί τίτλοι				Συναλλαγματικές διαφορές			
Συμμετοχές σε θυγατρικές, συγγενείς και κοινοπραξίες				Σύνολο καθαρής θέσης			
Λοιποί συμμετοχικοί τίτλοι				Προβλέψεις			
Λοιπά				Προβλέψεις για παροχές σε εργαζομένους			
Σύνολο				Λοιπές προβλέψεις			
Αναβαλλόμενοι φόροι				Σύνολο			
Σύνολο μη κυκλοφορούντων				Υποχρεώσεις			
Κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία				Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις			
Αποθέματα				Δάνεια			
Έτοιμα και ημιτελή προϊόντα				Λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις			
Εμπορεύματα				Κρατικές επιχορηγήσεις			
Πρώτες ύλες και διάφορα υλικά				Αναβαλλόμενοι φόροι			
Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία				Σύνολο			
Προκαταβολές για αποθέματα				Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις			
Λοιπά αποθέματα				Τραπεζικά δάνεια			
Σύνολο				Βραχυπρόθεσμο μέρος μακροπρόθεσμων δανείων			
Χρηματοοικονομικά στοιχεία και προκαταβολές				Εμπορικές υποχρεώσεις			
Εμπορικές απαιτήσεις				Φόρος εισοδήματος			
Δουλευμένα έσοδα περιόδου				Λοιποί φόροι και τέλη			
Λοιπές απαιτήσεις				Οργανισμοί κοινωνικής ασφάλισης			
Λοιπά χρηματοοικονομικά στοιχεία				Λοιπές υποχρεώσεις			
Προπληρωμένα έξοδα				Έξοδα χρήσεως δουλευμένα			
Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα				Έσοδα επόμενων χρήσεων			
Σύνολο				Σύνολο			
Σύνολο κυκλοφορούντων				Σύνολο υποχρεώσεων			
Σύνολο ενεργητικού				Σύνολο καθαρής θέσης, προβλέψεων και υποχρεώσεων			

Κατάσταση αποτελεσμάτων

2.2.1) Γενικά

Η κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης αποτελεί μια χρηματοοικονομική κατάσταση η οποία μας παρουσιάζει το λογιστικό αποτέλεσμα, δηλαδή το κέρδος ή τη ζημιά, που είχε μια εταιρεία κατά τη διάρκεια μιας λογιστικής χρήσης. Περιλαμβάνει όλα τα **έσοδα** (πώληση εμπορευμάτων, τόκοι, ενοίκια) και **έξοδα** (αμοιβές προσωπικού, αναλωθείσα γραφική ύλη, κόστος πωληθέντων) τα οποία έγιναν από την εταιρεία καθώς και τα **έκτακτα κέρδη** (παραγραφή υποχρεώσεων) και **ζημιές** (πυρκαγιά, κλοπή) τα οποία συνέβησαν μέσα στη χρήση. Η κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης καταρτίζεται όπως και όλες οι οικονομικές καταστάσεις στο τέλος της λογιστικής χρήσης.

Το καθαρό αποτέλεσμα το οποίο προκύπτει αποτελεί σημαντικό στοιχείο για την απόδοση της εταιρείας αλλά και για τις μελλοντικές της δυνατότητες και προοπτικές. Αποτελεί μια από τις σημαντικότερες καταστάσεις την οποία λαμβάνουν υπόψη τους υποψήφιοι επενδυτές.

2.2.2) Έσοδα

Το έσοδο αποτελεί χρηματοοικονομική εισροή η οποία προκύπτει από την κύρια δραστηριότητα της εταιρείας, δηλαδή από πώληση αγαθών, παροχή υπηρεσιών ακόμα και από χρησιμοποίηση στοιχείων του ενεργητικού από τρίτους, επίσης έσοδα μπορούν να προκύψουν και από παρεπόμενες ασχολίες της επιχείρησης.

Έσοδα αναγνωρίζονται μόνο εφόσον πραγματοποιηθεί η πώληση είτε η παροχή υπηρεσίας, όταν δηλαδή μεταβιβαστεί η κυριότητα του αγαθού στον αγοραστή. Η αναγνώριση εσόδων δεν ταυτίζεται με την είσπραξη της απαίτησης. Έσοδο αναγνωρίζεται από πώληση αγαθών της μετρητοίς εξίσου με την πώληση αγαθών επί πιστώσει.

Τα έσοδα κατ' είδος σύμφωνα με τα ελληνικά λογιστικά πρότυπα παρακολουθούνται από την ομάδα 7 του ελληνικού λογιστικού σχεδίου.

- ◆ **70.01-70.02 Πωλήσεις εμπορευμάτων:** Ο λογαριασμός αυτός αφορά πωλήσεις αγαθών της επιχείρησης και αφορά την κύρια δραστηριότητα της εταιρείας.
- ◆ **70.03-70.04 Πωλήσεις προϊόντων ετοιμών και ημιτελών:** Αφορά πωλήσεις ημιτελών προϊόντων της εταιρείας.
- ◆ **70.05-70.06 Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού:** Αφορά πωλήσεις άχρηστου υλικού, υποπροϊόντων και υπολειμμάτων, αναλώσιμων υλικών, ανταλλακτικών παγίων, ειδών συσκευασίας και άλλα.
- ◆ **70.07-70.08 Πωλήσεις υπηρεσιών:** Αφορά την παροχή υπηρεσιών της εταιρείας, αρκεί να αποτελεί την κύρια δραστηριότητα της εταιρείας.
- ◆ **71 Λοιπά συνήθη έσοδα:** Περιλαμβάνει εισροές από επιχορηγήσεις παγίων στοιχείων, επιδοτήσεις ΟΑΕΔ, ειδικές επιχορηγήσεις τόκων καθώς και επιχορηγήσεις πωλήσεων.
- ◆ **72 Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα:** Σε αυτή την κατηγορία εμφανίζονται έσοδα από τόκους πωλήσεων καθώς και τόκοι δανείων από χορηγούμενα δάνεια η από καταθέσεις σε τράπεζες.

- ◆ **73 Πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές:** Αφορά πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές οι οποίες προκύπτουν από την είσπραξη απαιτήσεων ή την πληρωμή υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα.
- ◆ **74 Έσοδα συμμετοχών:** Αφορά έσοδα από μερίσματα τα οποία προκύπτουν από συμμετοχές σε άλλες επιχειρήσεις θυγατρικές, κοινοπραξίες και άλλες.
- ◆ **75 Κέρδη από διάθεση μη κυκλοφορούντων περιουσιακών στοιχείων:** Αφορά κέρδη τα οποία προκύπτουν από πώληση ακινήτων, μηχανημάτων, επίπλων κτλ. Καθώς και κέρδη από πώληση χρηματοοικονομικών στοιχείων (συμμετοχών, χρεογράφων).
- ◆ **76 Κέρδη από αναστροφή προβλέψεων και απομειώσεων:** Αφορά κέρδη που προκύπτουν από προβλέψεις για αποζημιώσεις προσωπικού, για επισφαλείς πελάτες, για εξαιρετικούς κινδύνους, για διαφορές φορολογικού ελέγχου κτλ οι οποίες δεν εκδηλώθηκαν, καθώς και αναστροφή απομείωσης ενσώματων παγίων.
- ◆ **77 Κέρδη από επιμέτρηση στην εύλογη αξία:** Αφορά κέρδη τα οποία προκύπτουν από τον προσδιορισμό της αξίας περιουσιακών στοιχείων (ενσώματων παγίων, βιολογικών περιουσιακών στοιχείων, χρηματοοικονομικών στοιχείων).
- ◆ **78 Φόρος εισοδήματος:** Αφορά φόρο ο οποίος αποτελεί έσοδο για την επιχείρηση.
- ◆ **79 Ασυνήθη έσοδα και κέρδη:** Αφορά έκτακτα και ανόργανα έσοδα όπως καταπτώσεις εγγυήσεων-ποινικών ρητρών, κέρδη από εκποίηση περιουσιακών στοιχείων, από λαχνούς ομολογιακών δανείων κτλ.

Τα έσοδα σε μια επιχείρηση διαχωρίζονται σε διάφορες κατηγορίες όπως:

- i. Οργανικά ή λειτουργικά έσοδα
- ii. Ανόργανα ή μη λειτουργικά έσοδα
- iii. Ομαλά έσοδα
- iv. Ανώμαλα έσοδα

i) Οργανικά έσοδα: Οργανικά είναι τα έσοδα τα οποία προκύπτουν από την κύρια δραστηριότητα, κατά κύριο λόγο, της εταιρείας αλλά και από δευτερεύουσες τακτικές δραστηριότητες της εταιρείας. Χαρακτηριστικά παραδείγματα οργανικών εσόδων αποτελούν η πώληση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών εφόσον αποτελούν την κύρια δραστηριότητα της εταιρείας, τα έσοδα από επιχορηγήσεις του κράτους (οι οποίες επιχορηγήσεις αφορούν την κύρια δραστηριότητα της εταιρείας), έσοδα από συμμετοχές και τόκους και άλλα.

ii) Ανόργανα έσοδα: Ανόργανα χαρακτηρίζονται τα έσοδα τα οποία δεν προκύπτουν από την κύρια δραστηριότητα της εταιρείας αλλά από ασυνήθιστες δραστηριότητες. Τα έσοδα αυτά παρακολουθούνται από την ομάδα 8 του ελληνικού γενικού λογιστικού σχεδίου. Χαρακτηριστικά παραδείγματα ανόργανων εσόδων είναι τα έσοδα προηγούμενων χρήσεων, εισπράξεις αποσβεσμένων απαιτήσεων, έσοδα από καταπτώσεις εγγυήσεων, έσοδα από συναλλαγματικές διαφορές και άλλα.

Είναι γνωστό ότι από την διαφορά εσόδων - εξόδων προκύπτει το λογιστικό αποτέλεσμα της χρήσης και κατ' επέκταση από την διαφορά οργανικών εσόδων - οργανικών εξόδων προκύπτει το οργανικό αποτέλεσμα εκμετάλλευσης. Θα πρέπει

λοιπόν να σημειωθεί ότι ο διαχωρισμός οργανικών - ανόργανων εσόδων και οργανικών - ανόργανων εξόδων αποτελεί σημαντικότερο διαχωρισμό διότι δίνεται σε μετόχους και πιθανούς επενδυτές η πληροφόρηση για το κατά πόσο μπορεί να έχει κέρδη μια εταιρεία από την κύρια δραστηριότητα της.

v) Ομαλά έσοδα: Αποτελούν έσοδα τα οποία προκύπτουν από την ομαλή λειτουργία της επιχείρησης. Είναι επαναλαμβανόμενα, συμβαίνουν δηλαδή ανά τακτά χρονικά διαστήματα, και συνήθως προβλέψιμα π.χ έσοδα από πωλήσεις αγαθών.

vi) Ανώμαλα έσοδα: Αποτελούν έσοδα τα οποία είναι μεμονωμένα, δεν χαρακτηρίζονται δηλαδή από περιοδικότητα και προκύπτουν συνήθως από εξωγενείς παράγοντες και έκτακτα γεγονότα.

2.2.3 Έξοδα

Σύμφωνα με τα ελληνικά λογιστικά πρότυπα <<έξοδο είναι το κόστος που βαρύνει τα έσοδα της χρήσης. Το κόστος αυτό με την πώληση των αγαθών μετατρέπεται σε έξοδο. Επίσης έξοδο θεωρείται οποιαδήποτε μείωση των στοιχείων του ενεργητικού και ταυτόχρονη αύξηση των υποχρεώσεων.>>

Τα έξοδα μιας εταιρείας παρακολουθούνται με την βοήθεια της ομάδας 6 του λογιστικού σχεδίου στην οποία κατατάσσονται τα έξοδα κατ' είδος.

- ◆ **60 Παροχές σε εργαζόμενους:** Αφορά όλα τα έξοδα τα οποία γίνονται για την πληρωμή του προσωπικού καθώς και έξοδα τα οποία δεν σχετίζονται με αμοιβές αλλά αφορούν το προσωπικό, όπως έξοδα επιμόρφωσης προσωπικού. Επίσης εδώ καταχωρούνται και οι αμοιβές σε μέλη του διοικητικού συμβουλίου.
- ◆ **61 Ζημιές επιμέτρησης περιουσιακών στοιχείων :** Αφορά ζημιά η οποία προκύπτει από τον προσδιορισμό της αξίας των περιουσιακών στοιχείων.
- ◆ **62 Χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές:** Αφορούν χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές οι οποίες προκύπτουν από την είσπραξη απαιτήσεων η την πληρωμή υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα.
- ◆ **63 Ζημιές από διάθεση-απόσυρση ενσώματων παγίων:** Αφορά ζημιές από διάθεση ενσώματων παγίων στοιχείων αλλά και άυλων παγίων καθώς και ζημιές από διάθεση συμμετοχών και χρεογράφων.
- ◆ **64 Διάφορα λειτουργικά έξοδα:** Αφορά έξοδα για αμοιβές τρίτων οι οποίοι προσφέρουν την εργασία τους αλλά δεν αποτελούν προσωπικό της εταιρείας όπως αμοιβές και έξοδα δικηγόρων, λογιστών, ελεγκτών κτλ. Επίσης συμπεριλαμβάνονται διάφορα έξοδα λογαριασμών κοινής ωφέλειας, ενοικίων, μεταφορικών, ασφαλιστρών, αναλώσιμων κτλ καθώς και φόρους-τέλη.
- ◆ **65 Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα:** Αφορά τόκους και έξοδα τα οποία βαρύνουν την επιχείρηση και οφείλονται κυρίως σε λήψη δανείων και σε γραμμάτια.
- ◆ **66 Αποσβέσεις:** Αφορά αποσβέσεις παγίων περιουσιακών στοιχείων του ενεργητικού οι οποίες είναι ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος και λειτουργούν σαν έξοδο για την επιχείρηση μειώνοντας το καθαρό αποτέλεσμα εκμετάλλευσης.
- ◆ **67 Ασυνήθη έξοδα, ζημιές και πρόστιμα:** Αφορά έκτακτα και ανόργανα έξοδα όπως ζημιές από καταστροφή η εκποίηση παγίου εξοπλισμού, ζημιές από καταστροφή η κλοπή αποθεμάτων καθώς και διάφορα φορολογικά πρόστιμα.

- ◆ **68 Προβλέψεις:** Αφορά προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα καθώς και προβλέψεις για εκκρεμοδικίες, δοσμένες εγγυήσεις κτλ.
- ◆ **69 φόρος εισοδήματος:** Αφορά το ποσό του φόρου εισοδήματος το οποίο είναι υποχρεωμένη να καταβάλει η επιχείρηση σε περίπτωση κερδοφορίας.

Τα έξοδα μιας επιχείρησης **με βάση τη λειτουργία** τους μπορούν να διαχωριστούν στις εξής κατηγορίες:

Έξοδα λειτουργίας διάθεσης: Περιλαμβάνονται όλα τα έξοδα τα οποία γίνονται προκειμένου να προωθηθεί να διατεθεί το τελικό προϊόν της εταιρείας στον τελικό καταναλωτή π.χ έξοδα διαφήμισης, μισθοί πωλητών

Έξοδα λειτουργίας διοίκησης: Περιλαμβάνονται όλα τα έξοδα τα οποία αφορούν την διοίκηση της επιχείρησης, δηλαδή το τμήμα εκείνο που ασχολείται με την οργάνωση της εταιρείας. Τέτοια έξοδα είναι οι μισθοί διοικητικών στελεχών, διευθυντών, λογιστηρίου, γραμματείας και άλλα.

Τα έξοδα μιας επιχείρησης χωρίζονται σε διάφορες κατηγορίες αντίστοιχες των εσόδων.

- i. Οργανικά ή λειτουργικά έξοδα
- ii. Ανόργανα ή μη λειτουργικά έξοδα
- iii. Ομαλά έξοδα
- iv. Ανώμαλα έξοδα

i) Οργανικά έξοδα: Οργανικά είναι τα έξοδα τα οποία αφορούν την κύρια δραστηριότητα της εταιρείας και γίνονται για να μπορέσει η εταιρεία να λειτουργήσει, να παράγει και να έχει μετέπειτα έσοδα. Τα έξοδα αυτά χαρακτηρίζονται από περιοδικότητα. Χαρακτηριστικά παραδείγματα τέτοιων εσόδων αποτελούν όλα τα έξοδα κατ' είδος, δηλαδή αμοιβές και έξοδα προσωπικού, παροχές τρίτων, φόροι – τέλη, διάφορα έξοδα, τόκοι και συναφή έξοδα, αποσβέσεις, προβλέψεις εκμετάλλευσης.

ii) Ανόργανα έξοδα: Ανόργανα είναι τα έξοδα τα οποία δεν αφορούν την κύρια δραστηριότητα της εταιρείας αλλά σε ασυνήθιστες δραστηριότητες και δεν χαρακτηρίζονται από περιοδικότητα π.χ έξοδα προηγούμενων χρήσεων, χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές.

iii) Ομαλά έξοδα: Ομαλά είναι τα έξοδα τα οποία σχετίζονται με την ομαλή λειτουργία της επιχείρησης π.χ αποσβέσεις.

iv) Ανώμαλα έξοδα: Ανώμαλα είναι τα έξοδα τα οποία δεν σχετίζονται με την ομαλή λειτουργία της επιχείρησης π.χ επιταχυνόμενες αποσβέσεις.

v) Έκτακτα έξοδα: Αποτελούν έξοδα τα οποία δεν χαρακτηρίζονται από περιοδικότητα και μπορεί να συμβούν μεμονωμένα όπως π.χ τα έξοδα σύστασης.

2.2.4) Έκτακτα κέρδη

Τα έκτακτα κέρδη μιας επιχείρησης είναι κέρδη τα οποία δεν προκύπτουν από την κύρια δραστηριότητα ούτε από κάποια παρεπόμενη δραστηριότητα της εταιρείας, αλλά από έκτακτα και τυχαία γεγονότα, αποτελούν δηλαδή κέρδη τα οποία δεν ήταν αναμενόμενα. Η ύπαρξη έκτακτου κέρδους συνεπάγεται με την αύξηση των ίδιων κεφαλαίων στον ισολογισμό. Χαρακτηριστικά παραδείγματα έκτακτων κερδών είναι τα έκτακτα κέρδη από εκποίηση ακινήτων, μηχανημάτων μεταφορικών μέσων, κέρδη από λαχνούς ομολογιακών δανείων και άλλα.

2.2.5) Έκτακτες ζημιές

Οι έκτακτες ζημιές μιας οικονομικής μονάδας αποτελούνται από έκτακτα και τυχαία γεγονότα, αποτελούν δηλαδή ζημιές οι οποίες δεν ήταν αναμενόμενες, δεν προέκυψαν δηλαδή από την κύρια η από κάποια παρεπόμενη δραστηριότητα της εταιρείας. Οι έκτακτες ζημιές οδηγούν σε μείωση των ίδιων κεφαλαίων του ισολογισμού μιας εταιρείας. Χαρακτηριστικά παραδείγματα έκτακτων ζημιών είναι οι κλοπές υπεξαιρέσεις, ζημιές από εκποίηση ακινήτων, μηχανημάτων, μεταφορικών μέσων, ζημιές από καταστροφή ανασφάλιστων αποθεμάτων και άλλα.

2.2.6) Μορφές κατάστασης αποτελεσμάτων

Η κατάσταση αποτελεσμάτων όπως και όλες οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις διέπονται από κανόνες οι οποίοι ορίζουν τη μορφή της και τον τρόπο διάταξης των στοιχείων της. Έτσι λοιπόν οι μορφές που μπορεί να έχει μια κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης είναι οι εξής:

- i. Κατάσταση αποτελεσμάτων κατά λειτουργία
- ii. Κατάσταση αποτελεσμάτων κατ' είδος

Οποιαδήποτε και αν είναι η μορφή της κατάστασης αποτελεσμάτων χρήσης υπάρχουν κάποια στοιχεία τα οποία θα πρέπει οπωσδήποτε να περιλαμβάνονται. Αυτά είναι τα εξής:

- ◆ Ο τίτλος <<ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ>>
- ◆ Η επωνυμία της εταιρείας
- ◆ Η νομική μορφή της εταιρείας
- ◆ Η λογιστική χρήση στην οποία αναφέρεται
- ◆ Το νόμισμα το οποίο αντιπροσωπεύει τις αξίες

i) Κατάσταση αποτελεσμάτων κατά λειτουργία

Η κατάσταση αποτελεσμάτων κατά λειτουργία παρουσιάζει όλα τα έξοδα με βάση την λειτουργία από την οποία προέρχονται. Η κατάσταση αποτελεσμάτων κατά λειτουργία έχει την εξής μορφή:

Κατάσταση αποτελεσμάτων κατά λειτουργία

Κύκλος εργασιών

Μείον: Κόστος πωλήσεων

Μικτό κέρδος

Πλέον: Λοιπά συνήθη έσοδα

Μείον: Έξοδα διοίκησης

Έξοδα διάθεσης

Λοιπά έξοδα και ζημιές

Πλέον/Μείον: Απομειώσεις περιουσιακών στοιχείων

Κέρδη και ζημιές από διάθεση μη κυκλοφορούντων στοιχείων

Κέρδη και ζημιές από επιμέτρηση στην εύλογη αξία

Πλέον: Έσοδα συμμετοχών και επενδύσεων

Κέρδος από την αγορά οντότητας η τμήματος σε τιμή ευκαιρίας

Λοιπά έσοδα και κέρδη

Μείον: Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα

Αποτελέσματα προ φόρων

Πλέον/Μείον: Φόρος εισοδήματος

Καθαρό αποτέλεσμα χρήσης (Κέρδος/Ζημιά)

2.2.7) Δομή και περιεχόμενο κατάστασης αποτελεσμάτων κατά λειτουργία

Σύμφωνα με το νόμο 4308/2014 όλες οι ανώνυμες εταιρείες οι οποίες βρίσκονται στην Ελλάδα υποχρεούνται να καταρτίζουν την κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης σε κάθετη διάταξη, με την εμφάνιση των ακόλουθων στοιχείων:

Κατάσταση αποτελεσμάτων κατά λειτουργία

i) Κύκλος εργασιών

Ο κύκλος εργασιών η αλλιώς πωλήσεις μιας επιχείρησης αποτελείται από όλα εκείνα τα έσοδα τα οποία προέρχονται από την κύρια δραστηριότητα της, τέτοια έσοδα είναι εκείνα που προκύπτουν από πωλήσεις εμπορευμάτων, πωλήσεις ετοιμωμένων προϊόντων, παροχή υπηρεσίας κ.τ.λ.

70 Πωλήσεις αγαθών και υπηρεσιών

ii) Κόστος πωλήσεων

Το κόστος πωλήσεων μιας επιχείρησης προκύπτει ως εξής:

Απόθεμα έναρξης

+ Αγορές χρήσης

- Αποθέματα τέλους

Κόστος πωληθέντων

+ Άμεσα έξοδα πωλήσεων

Κόστος πωλήσεων

iii) Λοιπά συνήθη έσοδα

Στον λογαριασμό αυτό περιλαμβάνονται επιδοτήσεις και επιχορηγήσεις από την ευρωπαϊκή ένωση έτσι ώστε να καλύψει η επιχείρηση τις λειτουργικές της ανάγκες. Επίσης περιλαμβάνει έσοδα τα οποία δεν προέρχονται από την κύρια δραστηριότητα της επιχείρησης με βασικότερα τα έσοδα από ενοίκια κτηρίων, μεταφορικών μέσων, οικοπέδων κ.τ.λ. Τέλος αφορά έσοδα από δευτερεύουσες δραστηριότητες όπως έσοδα κυλικείου, έσοδα από εκποίηση παγίων στοιχείων, έσοδα από παροχή υπηρεσιών.

71 Λοιπά συνήθη έσοδα

iv) Έξοδα διοίκησης

Στον λογαριασμό αυτό καταχωρούνται όλα τα έξοδα του διοικητικού προσωπικού του προσωπικού ασφαλείας καθώς και του λογιστηρίου, αφορά δηλαδή την διοικητική και οικονομική λειτουργία της επιχείρησης.

v) Έξοδα διάθεσης

Εδώ συγκεντρώνονται τα έξοδα που αφορούν κυρίως την διανομή των εμπορευμάτων της επιχείρησης στον τελικό προορισμό τους καθώς και όλο το κύκλωμα από την παραγγελία μέχρι την τελική διανομή.

vi) Λοιπά έξοδα και ζημιές

Εδώ περιλαμβάνονται χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές οι οποίες είναι αποτέλεσμα συναλλαγών και εμπορικών δραστηριοτήτων σε ξένο νόμισμα. Επιπρόσθετα στην κατάσταση αποτελεσμάτων κατ' είδος στην κατηγορία αυτή εντάσσονται τα λειτουργικά έσοδα της επιχείρησης όπως έξοδα ύδρευσης, έξοδα τηλεπικοινωνιών, έξοδα ενοικίων, αμοιβές εξωτερικών συνεργατών, έξοδα μεταφοράς αγαθών, έξοδα διαφημίσεων, φόροι και χαρτόσημα. Τέλος έχουμε ασυνήθη έξοδα τα οποία αφορούν φορολογικά πρόστιμα, ζημιές από εκποίηση ή καταστροφή κυκλοφορούντων παγίων στοιχείων και άλλα.

62 Χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές

67 Ασυνήθη έξοδα και ζημιές

68.01 Προβλέψεις για εκκρεμοδικίες

64.11 Φόροι και τέλη

68.03 Προβλέψεις για αποκατάσταση περιβάλλοντος

68.04 Προβλέψεις για διαφορές φορολογικού ελέγχου

68.05 Άλλες προβλέψεις

vii) Απομειώσεις περιουσιακών στοιχείων

Οι απομειώσεις περιουσιακών στοιχείων μπορούν να αποτελέσουν τόσο κέρδος όσο και ζημιά για μια επιχείρηση. Ως ζημιά λογίζεται η πρόβλεψη και τελικά η απομείωση (απαξίωση) ενσώματων παγίων στοιχείων της επιχείρησης, άυλων παγίων, αποθεμάτων καθώς και χρηματοοικονομικών στοιχείων. Οι απαξιώσεις αυτές προκύπτουν από πρόοδο της τεχνολογίας και κυκλοφορία νέων μηχανημάτων στην

αγορά, από επισφαλείς πελάτες κ.τ.λ. Στον αντίποδα το κέρδος προκύπτει από την αναστροφή αυτών των προβλέψεων για απαξιώσεις οι οποίες τελικά δεν συνέβησαν.

61.01 Απομείωση ενσώματων παγίων

61.02 Απομείωση βιολογικών περιουσιακών στοιχείων

61.03 Απομείωση άυλων παγίων

61.05 Απομείωση χρηματοοικονομικών στοιχείων

61.06 Απομείωση λοιπών περιουσιακών στοιχείων

76.06 Κέρδη από αναστροφή απομείωσης ενσώματων παγίων

76.07 Κέρδη από αναστροφή απομείωσης βιολογικών περιουσιακών στοιχείων

76.08 Κέρδη από αναστροφή απομείωσης άυλων παγίων

76.10 Κέρδη από αναστροφή απομείωσης χρηματοοικονομικών στοιχείων

76.11 Κέρδη από αναστροφή απομείωσης λοιπών περιουσιακών στοιχείων

viii) Κέρδη και ζημιές από διάθεση μη κυκλοφορούντων στοιχείων

Εδώ περιλαμβάνονται κέρδη τα οποία προκύπτουν από πώληση ενσώματων παγίων στοιχείων, άυλων παγίων στοιχείων και χρηματοοικονομικών στοιχείων σε τιμή μεγαλύτερη από την λογιστική αξία την οποία έχει η επιχείρηση καταχωρημένη στα βιβλία της. Αντίστοιχα η ζημιά προκύπτει από εκποίηση των παραπάνω περιουσιακών στοιχείων σε τιμή μικρότερη της λογιστικής αξίας.

75 Κέρδη από διάθεση μη κυκλοφορούντων περιουσιακών στοιχείων

63 Ζημιές από διάθεση – απόσυρση μη κυκλοφορούντων περιουσιακών στοιχείων

ix) Κέρδη και ζημιές από επιμέτρηση στην εύλογη αξία

Αφορά κέρδη και ζημιές που προκύπτουν από τον υπολογισμό της χρηματικής αξίας ενσώματων παγίων στοιχείων, βιολογικών στοιχείων καθώς και χρηματοοικονομικών στοιχείων στην εύλογη αξία.

77 Κέρδη από επιμέτρηση στην εύλογη αξία

61.07 Ζημιές από επιμέτρηση στην εύλογη αξία

x) Έσοδα συμμετοχών και επενδύσεων

Περιλαμβάνει τόκους καταθέσεων σε λογαριασμούς τραπεζών καθώς και μερίσματα από μετοχές σε επιχειρήσεις εισηγμένες ή μη στο χρηματιστήριο, τόκους έντοκων γραμματίων ελληνικού δημοσίου καθώς και έσοδα ομολόγων και χρεογράφων.

72.04 Πιστωτικοί τόκοι άλλων επενδύσεων

74 Έσοδα συμμετοχών

xi) Κέρδος από την αγορά οντότητας ή τμήματος σε τιμή ευκαιρίας

Αποτελεί κέρδος το οποίο προκύπτει από την εξαγορά άλλης επιχείρησης ή τμήματος αυτής σε τιμή μικρότερη της πραγματικής.

79.03 Κέρδος από αγορά οντότητας ή τμήματος σε τιμή ευκαιρίας

xii) Λοιπά έσοδα και κέρδη

Περιλαμβάνει πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές οι οποίες είναι αποτέλεσμα συναλλαγών και εμπορικών δραστηριοτήτων. Επίσης περιλαμβάνει διάφορα ασυνήθη έσοδα όπως κέρδη από εκποίηση μηχανημάτων, μεταφορικών μέσων, ακινήτων, καταπτώσεις εγγυήσεων κ.τ.λ.

73 Πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές

76.01 Κέρδη από αναστροφή προβλέψεων για εκκρεμοδικίες

79 Ασυνήθη έσοδα και κέρδη

76.03 Κέρδη από αναστροφή προβλέψεων για αποκατάσταση περιβάλλοντος

76.04 Κέρδη από αναστροφή προβλέψεων για διαφορές φορολογικού ελέγχου

76.05 Κέρδη από αναστροφή άλλων προβλέψεων

xiii) Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έξοδα

Αφορά έξοδα από τόκους τραπεζικών δανείων τα οποία έχει λάβει η επιχείρηση για την βελτίωση της ρευστότητας της.

65 Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα

xiv) Φόρος εισοδήματος

Ο φόρος εισοδήματος αποτελεί νέο στοιχείο της κατάστασης αποτελεσμάτων το οποίο δεν υπήρχε έως τώρα. Αποτελεί σημαντική πηγή πληροφόρησης για τους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων διότι πλέον στην κατάσταση αποτελεσμάτων παρουσιάζονται τα αποτελέσματα μετά φόρων, ένα από τα σημαντικότερα αποτελέσματα το οποίο δίνει πολλές πληροφορίες σχετικά με την αποδοτικότητα της επιχείρησης. Ο φόρος εισοδήματος αφαιρείται από τα αποτελέσματα της κατάστασης αποτελεσμάτων και ανέρχεται σε ποσοστό 29% επί των τελικών κερδών.

69 Φόρος εισοδήματος

Παρακάτω παρουσιάζεται ένα παράδειγμα σύνταξης κατάστασης αποτελεσμάτων χρήσης κατά λειτουργία.

ΆΛΦΑ Α.Ε
ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ έτους 20XX
1/1/20XX – 31/12/20XX
(ποσά σε €)

Κύκλος εργασιών	700.000
Μείον: Κόστος πωλήσεων	<u>450.000</u>
Μικτό κέρδος	250.000
Πλέον: Ενοίκια κτηρίων	40.000
Μείον: Έξοδα διοίκησης	48.000
Έξοδα διάθεσης	31.000
Ζημιά από εκποίηση μεταφορικών μέσων	1.100
Ζημιά απομείωσης κτηρίων	2.000
Πλέον: Κέρδη από εκποίηση μηχανημάτων	1.800
Μερίσματα μετοχών εταιρειών εισηγμένων στο χρηματιστήριο	3.750
Μείον: Τόκοι δανείων	<u>1.000</u>
Κέρδη προ φόρων	212.490
Μείον: Φόρος εισοδήματος (212.490x29%)	<u>61.622,10</u>
Καθαρά κέρδη χρήσης	150.867,90

ii) Κατάσταση αποτελεσμάτων κατ είδος

Η κατάσταση αποτελεσμάτων κατ' είδος διαχωρίζει τα έσοδα και τα έξοδα της χρήσης κατ' είδος ανεξάρτητα από την λειτουργία στην οποία ανήκουν. Η κατάσταση αποτελεσμάτων αυτής της μορφής αποτελεί μια συνοπτική απεικόνιση της κατάστασης λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης η οποία πλέον καταργήθηκε. Τέλος η κατάσταση αποτελεσμάτων αυτής της είναι ευκολότερη στην κατάρτισή της διότι δεν απαιτεί επιμερισμό των εξόδων κατά λειτουργία. Η κατάσταση αποτελεσμάτων κατ' είδος έχει την εξής μορφή:

Κατάσταση αποτελεσμάτων κατ' είδος

Κύκλος εργασιών
Πλέον/Μείον: Μεταβολές αποθεμάτων(εμπορεύματα, προϊόντα, ημικατεργασμένα)
Πλέον: Λοιπά συνήθη έσοδα
Μείον: Ιδιοπαραχθέντα πάγια στοιχεία
Αγορές εμπορευμάτων και υλικών
Παροχές σε εργαζομένους
Αποσβέσεις
Λοιπά έξοδα και ζημιές
Πλέον/Μείον: Απομειώσεις περιουσιακών στοιχείων
Κέρδη και ζημιές από διάθεση μη κυκλοφορούντων στοιχείων
Πλέον: Έσοδα συμμετοχών και επενδύσεων
Κέρδος από την αγορά οντότητας σε τιμή ευκαιρίας
Λοιπά έσοδα και κέρδη
Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα
Μείον: Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έξοδα
Αποτελέσματα προ φόρων
Πλέον/Μείον: Φόρος εισοδήματος
Καθαρό αποτέλεσμα χρήσης

Κατάσταση αποτελεσμάτων κατ' είδος

i) Μεταβολές αποθεμάτων

Το παραπάνω μέγεθος προκύπτει από την διαφορά αποθέματα λήξης μείον αποθέματα έναρξης εμπορευμάτων, ημικατεργασμένων προϊόντων και ετοιμών προϊόντων.

ii) Ιδιοπαραχθέντα πάγια στοιχεία

Περιλαμβάνει όλα εκείνα τα έξοδα τα οποία έχει μια επιχείρηση εφόσον αποφασίσει να προβεί σε ιδιοπαραγωγή παγίων στοιχείων, δηλαδή στην παραγωγή από την ίδια την επιχείρηση παγίων. Επίσης περιλαμβάνει ζημιές από καταστροφή ανασφάλιστων αποθεμάτων καθώς και έξοδα αποστολής δειγμάτων σε πελάτες.

80 Έξοδα σε ιδιοπαραγωγή

iii) Αγορές εμπορευμάτων και υλικών

Αφορά όλες τις αγορές εμπορευμάτων, πρώτων υλών, υλικών συσκευασίας καθώς και ανταλλακτικών παγίων που πραγματοποιούνται εντός της χρήσης.

20.02 Αγορές εμπορευμάτων χρήσης

24.02 Αγορές πρώτων υλών και υλικών χρήσης

25.02 Αγορές υλικών συσκευασίας χρήσης

26.02 Αγορές ανταλλακτικών παγίων χρήσης

27.02 Αγορές χρήσης λοιπών αποθεμάτων

iv) Παροχές σε εργαζομένους

Περιλαμβάνει το σύνολο της μισθοδοσίας έμμισθου και ημερομίσθιου προσωπικού, τις εργοδοτικές εισφορές σε ασφαλιστικούς οργανισμούς, τους μισθούς μελών διοικητικού συμβουλίου καθώς και έξοδα που αφορούν λοιπές παροχές σε εργαζόμενους όπως, αποζημιώσεις απόλυσης, έξοδα ασφάλισης προσωπικού κ.τ.λ.

60 Παροχές σε εργαζομένους

v) Αποσβέσεις

Αφορά αποσβέσεις οι οποίες υπολογίζονται στην αξία κτήσης του παγίου στοιχείου και μειώνουν την αξία του κάθε έτος. Οι αποσβέσεις των παγίων στοιχείων αποτελούν έξοδο για την επιχείρηση και υπολογίζονται αφαιρετικά επί των αποτελεσμάτων.

66 Αποσβέσεις

Παρακάτω παρουσιάζεται ένα παράδειγμα σύνταξης κατάστασης αποτελεσμάτων χρήσης κατ' είδος:

ΆΛΦΑ Α.Ε
ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ έτους 20XX
1/1/20XX – 31/12/20XX

Κύκλος εργασιών	820.000
Πλέον: Μεταβολή αποθεμάτων	22.000
Μείον: Έξοδα σε ιδιοπαραγωγή μηχανημάτων	17.000
Αγορές και εμπορεύματα υλικών	280.000
Παροχές σε εργαζομένους	320.000
Αποσβέσεις	24.000
Αμοιβές ελεγκτών	12.000
Πλέον: Κέρδη από εκποίηση ακινήτων	10.000
Κέρδη από αναστροφή απομείωσης περιουσιακών στοιχείων	3.000
Κέρδη από αγορά οντότητας σε τιμή ευκαιρίας	4.200
Κέρδη από λαχνούς ομολογιακών δανείων	<u>1.320</u>
Κέρδη προ φόρων	207.520
Μείον: Φόρος εισοδήματος (207.520x29%)	<u>60.180,80</u>
Καθαρά κέρδη χρήσης	147.339,20

2.2.8) Υπόδειγμα κατάστασης αποτελεσμάτων

ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ (ΜΙΚΡΕΣ - ΜΕΣΑΙΕΣ - ΜΕΓΑΛΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΕΣ)

Υπόδειγμα Β.2.1: Κατάσταση Αποτελεσμάτων κατά λειτουργία – Ατομικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις

	<u>Σημείωση</u>	<u>2015</u>	<u>2014</u>
Κύκλος εργασιών (καθαρός)			
Κόστος πωλήσεων			
Μικτό αποτέλεσμα			
Λοιπά συνήθη έσοδα			
Έξοδα διοίκησης			
Έξοδα διάθεσης			
Λοιπά έξοδα και ζημιές			
Απομειώσεις περιουσιακών στοιχείων (καθαρό ποσό)			
Κέρδη και ζημιές από διάθεση μη κυκλοφορούντων στοιχείων			
Κέρδη και ζημιές από επιμέτρηση στην εύλογη αξία			
Έσοδα συμμετοχών και επενδύσεων			
Κέρδος από αγορά οντότητας ή τμήματος σε τιμή ευκαιρίας			
Λοιπά έσοδα και κέρδη			
Αποτελέσματα προ τόκων και φόρων			
Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα			
Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα			
Αποτέλεσμα προ φόρων			
Φόροι εισοδήματος			
Αποτέλεσμα περιόδου μετά από φόρους			

Υπόδειγμα Β.2.2: Κατάσταση Αποτελεσμάτων κατ' είδος – Ατομικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις

	<u>Σημείωση</u>	<u>2015</u>	<u>2014</u>
Κύκλος εργασιών (καθαρός)			
Μεταβολές αποθεμάτων (εμπορεύματα, προϊόντα, ημικατ/μένα)			
Λοιπά συνήθη έσοδα			
Ιδιοπαράχθέντα πάγια στοιχεία			
Αγορές εμπορευμάτων και υλικών			
Παροχές σε εργαζόμενους			
Αποσβέσεις			
Λοιπά έξοδα και ζημιές			
Απομειώσεις περιουσιακών στοιχείων (καθαρό ποσό)			
Κέρδη και ζημιές από διάθεση μη κυκλοφορούντων στοιχείων			
Κέρδη και ζημιές από επιμέτρηση στην εύλογη αξία			
Έσοδα συμμετοχών και επενδύσεων			
Κέρδος από αγορά οντότητας ή τμήματος σε τιμή ευκαιρίας			
Λοιπά έσοδα και κέρδη			
Αποτελέσματα προ τόκων και φόρων			
Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα			
Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα			
Αποτέλεσμα προ φόρων			
Φόροι εισοδήματος			

ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΛΗΞΗΣ -
ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΕΝΑΡΞΗΣ

Κατάσταση μεταβολής ιδίων κεφαλαίων

2.3.1) Γενικά

Σύμφωνα με τα ελληνικά λογιστικά πρότυπα οι επιχειρήσεις θα πρέπει να παρουσιάζουν κάθε έτος μέσω οικονομικής κατάστασης όλες τις μεταβολές των ιδίων κεφαλαίων πλην εκείνων που αφορούν διανομή μερισμάτων στους μετόχους και συναλλαγές με τους μετόχους. Η οικονομική κατάσταση με την οποία επιτυγχάνονται τα παραπάνω είναι η κατάσταση μεταβολών ιδίων κεφαλαίων, στην οποία παρουσιάζονται όλες οι μεταβολές που συμβαίνουν στα ίδια κεφάλαια της επιχείρησης καθώς και το αποτέλεσμα της χρήσης (Κέρδος η ζημιά). Η κατάσταση μεταβολής ιδίων κεφαλαίων ουσιαστικά αντικαθιστά τον πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων ο οποίος ίσχυε με το ελληνικό γενικό λογιστικό σχέδιο και συντάσσεται μαζί με τις υπόλοιπες οικονομικές καταστάσεις.

2.3.2) Περιεχόμενα κατάστασης μεταβολής ιδίων κεφαλαίων

Τα στοιχεία τα οποία πρέπει να περιλαμβάνει ο πίνακας μεταβολής ιδίων κεφαλαίων είναι τα εξής:

- ◆ Το τελικό αποτέλεσμα της χρήσης, δηλαδή το κέρδος η την ζημιά.
- ◆ Όλα τα έσοδα, έξοδα καθώς και κέρδη, ζημιές τα οποία καταχωρούνται απευθείας στα ίδια κεφάλαια.
- ◆ Την επίδραση που είχαν στα ίδια κεφάλαια της επιχείρησης οι διορθώσεις λαθών του παρελθόντος αλλά και οι αλλαγές στις λογιστικές πολιτικές της επιχείρησης.
- ◆ Επί των συνολικών εσόδων και εξόδων, το ποσό το οποίο αφορά τους μετόχους της μητρικής εταιρείας (Σε περίπτωση που υπάρχει μητρική και θυγατρικές εταιρείες.

Επιπλέον η επιχείρηση στην κατάσταση μεταβολής ιδίων κεφαλαίων οφείλει να παρουσιάζει το σύνολο των συναλλαγών σε σχέση με τους μετόχους, όπως τις μεταβολές κεφαλαίου που οφείλονται σε αύξηση η μείωση μετοχικού κεφαλαίου καθώς και τα μερίσματα που διανέμονται στους μετόχους.

2.3.3) Μορφές πίνακα μεταβολών ιδίων κεφαλαίων

Ένας πίνακας μεταβολής ιδίων κεφαλαίων μπορεί να έχει δύο μορφές. Υπάρχει ο συνοπτικός πίνακας μεταβολής ιδίων κεφαλαίων, ο οποίος αφορά επιχειρήσεις μικρότερου μεγέθους, καθώς και ο πλήρης πίνακας ο οποίος περιλαμβάνει με μικρές διαφοροποιήσεις τα εξής μεγέθη:

40 Κεφάλαιο

Περιλαμβάνει το ποσό του κεφαλαίου της επιχείρησης που έχει ήδη καταβληθεί από τους μετόχους, τυχόν ποσά τα οποία προορίζονται για αύξηση μετοχικού κεφαλαίου είτε οφείλονται από τους μετόχους δεν περιλαμβάνονται και δεν καταχωρούνται στην κατηγορία αυτή.

41 Καταβεβλημένη διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο

Περιλαμβάνει εκείνο το καταβεβλημένο ποσό του κεφαλαίου το οποίο οφείλεται σε μετοχές οι οποίες εκδόθηκαν σε τιμή μεγαλύτερη της ονομαστικής τους αξίας. Το ύψος του ποσού αυτού ισούται με την διαφορά τιμής έκδοσης μείον ονομαστικής αξίας επί τον αριθμό των συνολικών μετοχών αυτών.

46 Αποθεματικά νόμων

Περιλαμβάνει όλα τα είδη αποθεματικών τα οποία υποχρεούνται από το νόμο να συσσωρεύσει η επιχείρηση η μπορεί οικειοθελώς να δημιουργήσει για δικούς της σκοπούς. Τέτοια είδη αποθεματικών αποτελούν τα εξής:

46.01 Τακτικό αποθεματικό

46.05 Ειδικά αποθεματικά νόμων

47.01 Αφορολόγητα αποθεματικά ειδικών διατάξεων (Αφορούν αναπτυξιακούς νόμους)

48.01 Αποθεματικά καταστατικού

48.02 Προαιρετικά αποθεματικά αποφάσεων γενικής συνέλευσης (Έκτακτα)

49 Αποτέλεσμα εις νέο

Περιλαμβάνει τα το ποσό των κερδών που απομένουν μετά την διανομή των κερδών της επιχείρησης στους μετόχους, καθώς και τις ζημιές που πραγματοποιήθηκαν στην χρήση είτε σε προηγούμενες χρήσεις.

42 Καταθέσεις ιδιοκτητών

Περιλαμβάνει τα ποσά εκείνα τα οποία έχουν δοθεί από τους μετόχους και προορίζονται αποκλειστικά για αύξηση μετοχικού κεφαλαίου. Αφορά αυξήσεις μετοχικού κεφαλαίου οι οποίες θα γίνουν σε μελλοντικό χρόνο.

44 Διαφορές εύλογης αξίας

Αφορά κέρδη και ζημιές που προκύπτουν από τον υπολογισμό της χρηματικής αξίας ενσώματων παγίων στοιχείων, βιολογικών στοιχείων καθώς και χρηματοοικονομικών στοιχείων στην εύλογη αξία.

45.01 Συναλλαγματικές διαφορές

Αποτελούν διαφορές οι οποίες προκύπτουν από την αποτίμηση των υποχρεώσεων η των απαιτήσεων της επιχείρησης σε ξένο νόμισμα.

2.3.4 Σύνταξη κατάστασης μεταβολής ιδίων κεφαλαίων

Η σύνταξη της κατάστασης μεταβολής ιδίων κεφαλαίων έχει την μορφή πίνακα και απαιτεί συγκεκριμένη παρουσίαση. Στις στήλες του πίνακα τοποθετούνται τα επιμέρους στοιχεία των ιδίων κεφαλαίων τα οποία μεταβλήθηκαν στη χρήση, ενώ στις γραμμές του πίνακα καταγράφονται τα αίτια τα οποία μετέβαλαν τα στοιχεία των ιδίων κεφαλαίων. Αρχικά καταγράφονται τα υπόλοιπα των στοιχείων των ιδίων κεφαλαίων από το τέλος της προηγούμενης χρήσης. Κατόπιν καταγράφονται τα αίτια τα οποία αυξομειώνουν τα υπόλοιπα των στοιχείων των ιδίων κεφαλαίων και τέλος

παρουσιάζονται τα τελικά υπόλοιπα των στοιχείων των ιδίων κεφαλαίων που προκύπτουν στο τέλος της χρήσης.

Ακολουθεί παράδειγμα σύνταξης κατάστασης μεταβολής ιδίων κεφαλαίων.

Παράδειγμα:

Η εταιρεία ΆΛΦΑ Α.Ε στις 31/12/20ΧΧ διατηρεί ποσό ιδίων κεφαλαίων το οποίο ανέρχεται σε 1.090.000€ και αναλύεται ως εξής:

Μετοχικό κεφάλαιο	500.000€
Διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο	130.000€
Τακτικό αποθεματικό	150.000€
Αφορολόγητο αποθεματικό ειδικών διατάξεων	160.000€
Συναλλαγματικές διαφορές	30.000€
Κέρδη εις νέο	80.000€
Διαφορές εύλογης αξίας	40.000€

1) Από 1/1/20ΧΧ+1 η επιχείρηση αποτιμά τα αποθέματα της με μέθοδο fifo αντί για την μέθοδο της μέσης σταθμικής τιμής που χρησιμοποιούσε έως τώρα. Με την μέθοδο fifo τα αποθέματα της προηγούμενης χρήσης θα ήταν περισσότερα κατά 20.000€

2) Την χρήση 20ΧΧ+1 η επιχείρηση πραγματοποίησε κέρδη 300.000€

3) Στις 30/6/20ΧΧ+1 η επιχείρηση αποφασίζει την διανομή των κερδών της χρήσης 20ΧΧ με διανομή μερισμάτων στους μετόχους 100.000€ και δημιουργία τακτικού αποθεματικού 40.000€

4) Στις 10/2/20ΧΧ+2 η επιχείρηση πραγματοποίησε αύξηση μετοχικού κεφαλαίου 100.000€ με εισφορά μετρητών από τους μετόχους.

5) Στις 30/6/20ΧΧ+2 η επιχείρηση αποφασίζει διανομή των κερδών της χρήσης 20ΧΧ+1 με διανομή μερισμάτων στους μετόχους 80.000€ και δημιουργία τακτικού αποθεματικού 50.000€

6) Προκύπτουν από απαιτήσεις της εταιρείας έναντι πελατών εξωτερικού πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές 5.000€

7) Στις 31/12/20ΧΧ+2 η επιχείρηση αποτιμά το ένα και μοναδικό ακίνητο της στην εύλογη αξία το οποίο υποτιμάται κατά 10.000€ σε σχέση με την έως τώρα αξία του.

ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕΤΑΒΟΛΗΣ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ								
	Μετοχικό κεφάλαιο	Διαφορά υπέρ το άρτιο	Τακτικό αποθεματικό	Αφορολόγητο αποθεματικό ειδικών διατάξεων	Διαφορές εύλογης αξίας	Συναλλαγματικές διαφορές	Αποτελέσματα εις νέο	Σύνολο
Υπόλοιπο χρήσης 31/12/20ΧΧ	500.000	130.000	150.000	160.000	40.000	30.000	80.000	1.090.000
Μεταβολές λογιστικών πολιτικών 1							20.000	20.000
Αναπροσαρμοσμένο υπόλοιπο 31/12/20ΧΧ	500.000	130.000	150.000	160.000	40.000	30.000	100.000	1.110.000
Καθαρά κέρδη χρήσης 20ΧΧ+1 2							300.000	300.000
Διανομή κερδών 3							(100.000)	(100.000)
Τακτικό αποθεματικό 3			40.000				(40.000)	
Υπόλοιπο 31/12/20ΧΧ+1	500.000	130.000	190.000	160.000	40.000	30.000	260.000	1.310.000
Αύξηση μετοχικού κεφαλαίου 4	100.000							100.000
Διανομή κερδών 5							(80.000)	(80.000)
Τακτικό αποθεματικό 5			50.000				(50.000)	
Συναλλαγματικές διαφορές απαιτήσεων 6						5.000		5.000
Αναπροσαρμογή παγίου 7					(10.000)			(10.000)
Υπόλοιπο 31/12/20ΧΧ+2	600.000	130.000	190.000	160.000	30.000	35.000	180.000	1.325.000

2.3.4) Διάθεση αποτελεσμάτων ανώνυμης εταιρείας

Ακολουθεί παράδειγμα διανομής αποτελεσμάτων ανώνυμης εταιρείας.

Παράδειγμα: Η επιχείρηση ΆΛΦΑ Α.Ε παρουσιάζει στο τέλος του 2016 κέρδη ύψους **384.754,00€**. Τα κέρδη εις νέο από την προηγούμενη χρήση ανέρχονται σε **12.000,00€**. Αμοιβές διοικητικού συμβουλίου έχουν δοθεί εντός της χρήσης με την μορφή μισθού στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου. Οι λογιστικές διαφορές της χρήσης ανέρχονται σε **7.564,00€**. Η επιχείρηση θα σχηματίσει τακτικό αποθεματικό σε ποσοστό 5% σύμφωνα με τον νόμο επί των φορολογημένων κερδών και αποφασίστηκε να δοθεί μέρισμα στους μετόχους **64.000,00€**. Επιπρόσθετα θα σχηματιστεί έκτακτο αποθεματικό για την βελτιστοποίηση της ρευστότητας της επιχείρησης. Τέλος ο συντελεστής φορολογίας των κερδών της επιχείρησης ανέρχεται στο 29% και τα διανεμόμενα κέρδη φορολογούνται αυτοτελώς με 10%. Να συμπληρωθεί ο πίνακας διανομής αποτελεσμάτων της επιχείρησης.

Λύση:

Πίνακας διανομής αποτελεσμάτων ΆΛΦΑ Α.Ε

φορολογητέα κέρδη $384.754,00 + 7564,00 = 392.318,00$

Ανάλυση στοιχείων	Φόρος εισοδήματος	Διανεμόμενα κέρδη
Φόρος εισοδήματος ($392.318,00 \times 29\%$)	113.772,22	
Τακτικό αποθεματικό ($392.318,00 - 113.772,22$) $\times 5\%$		13.927,29
Α Μέρισμα		64.000,00
Αμοιβές Δ.Σ		-
Έκτακτο αποθεματικό		200.000,00
Υπόλοιπο κερδών εις νέο ($396.754,00 - 113.772,22 - 13.927,29 - 64.000,00 - 200.000,00$)		5.054,49
Σύνολο	113.772,22	282.981,78

Τα κέρδη τα οποία διανέμονται με την μορφή μερίσματος στους μετόχους φορολογούνται αυτοτελώς με συντελεστή 10%

Φόρος μερίσματος $64.000,00 \times 10\% = 6.400,00$

2.3.5 Υπόδειγμα πίνακα μεταβολής ιδίων κεφαλαίων

ΟΜΙΛΟΥ-ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ	ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ Α1									
	ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΜΕΤΑΒΟΛΩΝ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ ΧΡΗΣΗΣ 200X									
ΠΟΣΑ ΣΕ ----- ΕΥΡΩ	Μετοχικό Κεφάλαιο	Υπέρ το άρτιο	Διαφορές αναπρο- σαρμογής και επι- χορηγήσεις	Αποθεματικά κεφάλαια	Διαφορές ενοποίησης	Αποτελέσματα εις νέον	Ποσά προορι- σμένα για αύ- ξηση κεφα- λαίου	Σύνολο μετόχων μητρικής	Δικαιώματα μειοψηφίας	Σύνολο ι- δίων κεφα- λαίων
Υπόλοιπα 31.12.200X-1	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
Μεταβολές Ιδίων Κεφαλαίων χρήσεως 200X										
Αυξήσεις /Μειώσεις Μετοχικού Κεφαλαίου	X	X						X		X
Καταθέσεις μετόχων για αύξηση Μετοχικού Κεφαλαίου							X	X	X	X
Διαφορές αναπροσαρμογής εν- σωμάτων παγίων			X					X	X	X
Μείον: Κεφαλαιοποιηθείσες Διαφορές αποτίμησης χρηματο- πιστωτικών μέσων	X		(X)					X	X	X
Μείον: Μεταφερθείσες στα απο- τελέσματα			(X)					(X)		(X)
Επιχορηγήσεις ενσωμάτων παγί- ων			X					X	X	X
Μείον: Μεταφερθείσες στα απο- τελέσματα			(X)					(X)		(X)
Συνάλλαγματικές διαφορές			X					X	X	X
Μείον: Μεταφερθείσες στα απο- τελέσματα			(X)					(X)	(X)	(X)
Φόρος εισοδήματος και διαφορές φορολογικού ελέγχου						(X)		(X)	(X)	(X)
Λοιπές μεταβολές ιδίων κεφα- λαίων	X			(X)						
Διαφορές ενοποίησης					(X)			(X)		(X)
Μείον: Μεταφερθείσες στα απο- τελέσματα								(X)		(X)
Κέρδη /ζημίες χρήσεως				X		X		X	X	X
Προτεινόμενα μερίσματα						(X)		(X)		(X)
Υπόλοιπα 31.12.200X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X

Κατάσταση ταμειακών ροών

Η κατάσταση ταμειακών ροών αποτελεί οικονομική κατάσταση την οποία υποχρεούνται πλέον να καταρτίζουν όλες οι μεγάλες επιχειρήσεις οι οποίες τηρούν ελληνικά λογιστικά πρότυπα. Αποτελεί σημαντικότερη πηγή πληροφόρησης σχετικά με την ρευστότητα της επιχείρησης καθώς είναι η μοναδική οικονομική κατάσταση που παρέχει τέτοιου είδους πληροφόρηση, σε αντίθεση με τον ισολογισμό που παρέχει πληροφορίες για μια δεδομένη χρονική στιγμή και την κατάσταση αποτελεσμάτων η οποία μας πληροφορεί μόνο για την αποδοτικότητα της επιχείρησης. Η κατάσταση ταμειακών ροών βοηθά να γίνει αντιληπτό κατά πόσο μια κερδοφόρα επιχείρηση μπορεί να έχει επαρκή ρευστότητα έτσι ώστε να καλύπτει τις υποχρεώσεις της η ακόμα και να πραγματοποιεί επενδύσεις.

2.4.1) Χρησιμότητα κατάρτισης κατάστασης ταμειακών ροών

Η κατάσταση ταμειακών ροών πληροφορεί τους αναλυτές των οικονομικών καταστάσεων σχετικά με:

- ◆ Την δυνατότητα της επιχείρησης να δημιουργεί ταμειακές ροές από την κύρια δραστηριότητα της.
- ◆ Την δυνατότητα της επιχείρησης να δημιουργήσει μελλοντικές ταμειακές ροές και να αντιμετωπίσει μελλοντικά ταμειακά ελλείμματα.
- ◆ Τις πηγές χρηματοδότησης της επιχείρησης για την εύρυθμη λειτουργία της αλλά και για την πραγματοποίηση επενδύσεων
- ◆ Την επίπτωση που έχει η πιστωτική πολιτική της επιχείρησης στην ρευστότητα της.
- ◆ Την πραγματική οικονομική απόδοση της επιχείρησης απαλλαγμένη από λογιστικούς χειρισμούς (αποσβέσεις, προβλέψεις, κ.τ.λ)
- ◆ Την μεταβολή στην καθαρή περιουσία της επιχείρησης και την χρηματοοικονομική δομή της.

2.4.2) Βασικές έννοιες

Η κατάρτιση των ταμειακών ροών απαιτεί την κατανόηση βασικών εννοιών οι οποίες σχετίζονται με την κατάρτιση της.

Ταμειακά διαθέσιμα: Ως ταμειακά διαθέσιμα ορίζονται τα μετρητά τα οποία έχει μια επιχείρηση στο ταμείο της, είτε οποιαδήποτε μορφή κατάθεσης η οποία μπορεί να μετατραπεί άμεσα σε μετρητά.

Ταμειακά ισοδύναμα: Σύμφωνα με το διεθνές λογιστικό πρότυπο 7 ως ταμειακά ισοδύναμα ορίζονται “βραχυπρόθεσμες, υψηλής ρευστότητας επενδύσεις που είναι άμεσα μετατρέψιμες σε συγκεκριμένα ποσά ταμειακών διαθεσίμων και υπόκεινται σε ασήμαντο κίνδυνο μεταβολής της αξίας τους”

Ταμειακές ροές: Ταμειακές ροές αποτελούν όλες οι εισροές και εκροές ταμειακών διαθεσίμων και ταμειακών ισοδύναμων.

Ταμειακές ροές από λειτουργική δραστηριότητα: Ορίζονται όλες οι ταμειακές ροές εκείνες οι οποίες προκύπτουν από την κύρια δραστηριότητα της επιχείρησης, δηλαδή την πώληση προϊόντων και την παροχή υπηρεσιών. Οι ταμειακές ροές αυτές δείχνουν κατά πόσο η επιχείρηση έχει την δυνατότητα να καλύπτει τις υποχρεώσεις της και να αναπτύσσετε δίχως την ανάγκη λήψης δανείων. Χαρακτηριστικά παραδείγματα ταμειακών λειτουργικών ροών είναι η πώληση αγαθών, η παροχή υπηρεσιών, έσοδα ενοικίων, έξοδα παραγωγής προϊόντων, αγορές εμπορευμάτων κ.τ.λ.

Ταμειακές ροές από επενδυτική δραστηριότητα: Ορίζονται όλες οι ταμειακές ροές εκείνες στις οποίες οδηγείται η επιχείρηση προκειμένου να λάβει μελλοντικές ταμειακές εισροές. Αυτή η κατηγορία ταμειακών ροών δείχνει κατά πόσο μπορεί η επιχείρηση να δημιουργήσει μελλοντικά ταμειακές ροές.

Ταμειακές ροές από χρηματοδοτική δραστηριότητα: Ορίζονται όλες οι ταμειακές ροές οι οποίες προκύπτουν από τους μετόχους και τα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα, περιλαμβάνει δηλαδή το σύνολο του εξωτερικού δανεισμού της επιχείρησης.

2.4.3) Τρόπος κατάρτισης ταμειακών ροών

Για την κατάρτιση της κατάστασης απαιτούνται:

- ◆ Δύο διαδοχικοί ισολογισμοί
- ◆ Κατάσταση αποτελεσμάτων του έτους
- ◆ Κατάσταση μεταβολής ιδίων κεφαλαίων
- ◆ Στοιχεία του προσαρτήματος (Μεταβολές παγίων, Αποσβέσεις, Μεταβολή μετοχικού κεφαλαίου)

Οι μέθοδοι κατάρτισης των ταμειακών ροών είναι δύο. Υπάρχει η άμεση και η έμμεση μέθοδος. Τα ελληνικά λογιστικά πρότυπα ορίζουν ως μέθοδο κατάρτισης των ταμειακών ροών την έμμεση μέθοδο. Η διαφορά άμεσης και έμμεσης μεθόδου έγκειται στη διαφορά παρουσίασης των ταμειακών ροών από την λειτουργική δραστηριότητα. Οι ταμειακές ροές από την επενδυτική και χρηματοοικονομική δραστηριότητα παρουσιάζονται με τον ίδιο τρόπο και στις δύο μεθόδους. Η κατάρτιση ταμειακών ροών με την άμεση μέθοδο απαιτεί εκτός της πληροφόρησης από τις οικονομικές καταστάσεις και εσωτερική πληροφόρηση η οποία δεν παρέχεται από τις οικονομικές καταστάσεις, καθώς και οργανωμένο σύστημα μηχανογράφησης από την επιχείρηση για την παροχή αναλυτικής πληροφόρησης.

Έμμεση μέθοδος

Σύμφωνα με το διεθνές λογιστικό πρότυπο 7 “στην έμμεση μέθοδο το καθαρό αποτέλεσμα της χρήσης αναμορφώνεται με βάση τις επιδράσεις των συναλλαγών μη ταμειακής φύσης , αναβαλλόμενων η δεδουλευμένων οργανικών εισπράξεων η πληρωμών και στοιχείων εσόδων, εξόδων που συνδέονται με επενδυτικές η χρηματοδοτικές ταμειακές ροές”.

Ταμειακές ροές από λειτουργική δραστηριότητα (α)

<u>Έμμεση μέθοδος παρουσίασης ταμειακών ροών από λειτουργικές δραστηριότητες</u>
Αποτέλεσμα περιόδου προ φόρου εισοδήματος (με θετικό πρόσημο σε περίπτωση κερδών, με αρνητικό σε περίπτωση ζημιών)
Μείον έσοδα ή κέρδη που δεν συνεπάγονται ταμειακή εισροή (κέρδη από πώληση παγίων)
Πλέον έξοδα ή ζημιές που δεν συνεπάγονται ταμειακή εκροή (αποσβέσεις)
Μείον έσοδα ή κέρδη που σχετίζονται με χρηματοδοτικές ή επενδυτικές δραστηριότητες
Πλέον έξοδα ή ζημιές που σχετίζονται με χρηματοδοτικές ή επενδυτικές δραστηριότητες
Πλέον δεδουλευμένοι χρεωστικοί τόκοι μείον δεδουλευμένοι πιστωτικοί τόκοι
Μείον θετική μεταβολή αποθεμάτων
Πλέον αρνητική μεταβολή αποθεμάτων
Μείον θετική μεταβολή απαιτήσεων
Πλέον αρνητική μεταβολή απαιτήσεων
Πλέον θετική μεταβολή υποχρεώσεων
Μείον αρνητική μεταβολή υποχρεώσεων
Μείον πληρωμές χρεωστικών τόκων
Μείον πληρωμές φόρου εισοδήματος
Προκύψασα ταμειακή ροή από λειτουργικές δραστηριότητες

Ταμειακές ροές από επενδυτική δραστηριότητα (β)

Ταμειακές ροές από επενδυτική δραστηριότητα αποτελούν οι εισροές από πωλήσεις παγίων, πωλήσεις μετοχών και χρεογράφων καθώς και οι εκροές από αντίστοιχες αγορές παγίων, μετοχών και χρεογράφων.

Ταμειακές ροές από χρηματοοικονομική δραστηριότητα (γ)

Ταμειακές ροές από χρηματοοικονομική δραστηριότητα αποτελούν εισροές από αύξηση μετοχικού κεφαλαίου με μετρητά, εισπράξεις από χορηγηθέντα δάνεια, εισπράξεις από πωλήσεις ιδίων μετοχών κ.τ.λ. Ταμειακές εκροές προκύπτουν αντίστοιχα από αγορές ιδίων μετοχών, πληρωμές μερισμάτων καθώς και πληρωμές χρεολυσίων τραπεζικών και ομολογιακών δανείων.

2.4.4) Υπόδειγμα κατάστασης ταμειακών ροών

Κατάσταση Χρηματοροών – Ατομικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις (έμμεση μέθοδος)

	<u>20X1</u>	<u>20X0</u>
Χρηματοροές από λειτουργικές δραστηριότητες		
Αποτέλεσμα προ φόρων	X	X
Πλέον ή μείον προσαρμογές για:		
Αποσβέσεις και απομειώσεις ενσώματων και άυλων πάγιων	X	X
Προβλέψεις	X	X
Κέρδη και ζημίες από διάθεση στοιχείων	X	X
Έσοδα συμμετοχών και επενδύσεων	X	X
Κέρδη και ζημίες από επιμέτρηση στοιχείων	X	X
Χρεωστικοί και πιστωτικοί τόκοι (καθαρό ποσό)	<u>X</u>	<u>X</u>
	X	X
Πλέον ή μείον μεταβολές λογαριασμών κεφαλαίου κίνησης		
Μεταβολή αποθεμάτων	X	X
Μεταβολή απαιτήσεων	X	X
Μεταβολή υποχρεώσεων	<u>X</u>	<u>X</u>
	X	X
Μείον:		
Πληρωμές για χρεωστικούς τόκους	X	X
Πληρωμές για φόρο εισοδήματος	<u>X</u>	<u>X</u>
Σύνολο	X	X
Χρηματοροές από επενδυτικές δραστηριότητες		
Πληρωμές (εισπράξεις) για απόκτηση (πώληση) παγίων στοιχείων	X	X
Χορηγηθέντα δάνεια (καθαρή μεταβολή)	X	X
Τόκοι εισπραχθέντες	X	X
Μερίσματα εισπραχθέντα	<u>X</u>	<u>X</u>
Σύνολο	X	X
Χρηματοροές από χρηματοδοτικές δραστηριότητες		
Εισπράξεις (πληρωμές) από αύξηση (μείωση) κεφαλαίου	X	X
Εισπράξεις (πληρωμές) από δάνεια	X	X
Μερίσματα πληρωθέντα	<u>X</u>	<u>X</u>
Σύνολο	X	X
Συμφωνία μεταβολής διαθεσίμων		
Καθαρή μεταβολή στα ταμειακά διαθέσιμα & ισοδύναμα της χρήσης	X	X
Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα στην αρχή της περιόδου	<u>X</u>	<u>X</u>
Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα στο τέλος της περιόδου	X	X

2.5) Προσάρτημα

Το προσάρτημα αποτελεί μια έκθεση η οποία συνοδεύει τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις της επιχείρησης. Περιλαμβάνει επεξηγήσεις και αναλύσεις σχετικά με τα ποσά τα οποία παρουσιάζονται στην κατάσταση του ισολογισμού, των αποτελεσμάτων, της κατάστασης χρηματοροών και της κατάστασης μεταβολών καθαρής θέσης.

Το προσάρτημα περιέχει πληροφορίες σχετικά με την εταιρεία. Δηλαδή περιλαμβάνει:

- ◆ Την επωνυμία της εταιρείας
- ◆ Τον νομικό της τύπο (Ο.Ε Ε.Ε Ι.Κ.Ε Ε.Π.Ε Α.Ε)
- ◆ Την περίοδο αναφοράς
- ◆ Την έδρα της επιχείρησης
- ◆ Τον αριθμό μητρώου της εταιρείας καθώς και τον αριθμό ΓΕ.ΜΗ
- ◆ Την κατηγορία της εταιρείας (πολύ μικρή, μικρή, μεσαία, μεγάλη, δημοσίου ενδιαφέροντος)
- ◆ Εάν η εταιρεία λειτουργεί με την παραδοχή της συνεχιζόμενης δραστηριότητας
- ◆ Εάν η εταιρεία έχει τεθεί σε διαδικασία εκκαθάρισης
- ◆ Η δήλωση της εταιρείας ότι οι οικονομικές καταστάσεις έχουν καταρτιστεί σύμφωνα με το νόμο
- ◆ Το νόμισμα στο οποίο εκφράζονται οι οικονομικές καταστάσεις

Επίσης το προσάρτημα περιλαμβάνει την δήλωση ότι δεν συντρέχει κίνδυνος της συνέχισης της δραστηριότητας της επιχείρησης. Σε περίπτωση εντόπισης παραγόντων κινδύνου θα πρέπει αυτοί να παρουσιαστούν συνοπτικά τέτοιοι παράγοντες είναι οι συσσωρευμένες ζημιές, τα αρνητικά ίδια κεφάλαια εφόσον υπάρχουν, τις πιθανές αρνητικές ταμειακές ροές η ακόμη και πιθανές ληξιπρόθεσμες οφειλές προς το δημόσιο. Επιπρόσθετα γίνεται αναφορά των λογιστικών και πολιτικών μεθόδων που ακολουθεί η επιχείρηση με βάση την αρχή των δεδουλευμένων. Θα πρέπει επίσης να σημειώνονται όλες οι παρεκκλίσεις από τις διατάξεις του νόμου για τις ανάγκες σύνταξης των οικονομικών καταστάσεων. Σημαντικό στοιχείο αποτελεί η παρουσίαση της αποτίμησης των χρηματοοικονομικών περιουσιακών της εταιρείας. Το προσάρτημα θα πρέπει να περιλαμβάνει στοιχεία της καθαρής θέσης της επιχείρησης όπως το ποσό του μετοχικού κεφαλαίου της επιχείρησης, το καταβεβλημένο μετοχικό κεφάλαιο, τον αριθμό των μετοχών, την αξία κάθε μετοχής, το ύψος του έκτακτου αποθεματικού, του τακτικού αποθεματικού κ.τ.λ. Τέλος το προσάρτημα θα πρέπει να περιλαμβάνει την διάθεση των κερδών, τα μερίσματα τα οποία καταβλήθηκαν στους μετόχους, τα στοιχεία των απασχολούμενων (αριθμός, μισθοί, ημερομίσθια) καθώς και αμοιβές που δόθηκαν σε διοικητικούς συμβούλους της επιχείρησης.

2.6) Χρησιμότητα χρηματοοικονομικών καταστάσεων

Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις τις οποίες καταρτίζει υποχρεωτικά μια εταιρεία κατά την διάρκεια ενός έτους αποτελούν την σημαντικότερη πηγή πληροφόρησης για τρίτους οι οποίοι μπορεί να είναι ελεγκτές η ακόμα και υποψήφιοι επενδυτές. Για να μπορέσουν οι τρίτοι να συλλέξουν πληροφορίες από τις οικονομικές καταστάσεις δεν αρκεί μόνο να είναι ορθά καταρτισμένες αλλά θα πρέπει να υπάρχει

και η δυνατότητα ανάλυσης τους από τον εκάστοτε ενδιαφερόμενο. Τα κυριότερα μεγέθη για τα οποία δίνουν πληροφορίες οι οικονομικές καταστάσεις είναι τα εξής:

- i) Ρευστότητα
- ii) Αποδοτικότητα

i) Ρευστότητα: Όσον αφορά την ρευστότητα της επιχείρησης, πηγή πληροφόρησης αποτελεί ο ισολογισμός. Η σύγκριση των βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων με το κυκλοφορούν ενεργητικό σε έναν ισολογισμό δείχνει το επίπεδο ρευστότητας της επιχείρησης. Κυκλοφορούν ενεργητικό μεγαλύτερο των βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων μας πληροφορεί ότι η επιχείρηση δεν αντιμετωπίζει πρόβλημα και μπορεί να καλύψει εύκολα τις υποχρεώσεις της. Επιπρόσθετα γίνεται αντιληπτός ο απαιτούμενος χρόνος για την ρευστοποίηση του κυκλοφορούντος ενεργητικού και κατ' επέκταση η επάρκεια της ρευστότητας της επιχείρησης, για παράδειγμα οι καταθέσεις όψεως ρευστοποιούνται ταχύτατα σε αντίθεση με τα αποθέματα τα οποία χρειάζονται ένα χρονικό διάστημα. Από τον ισολογισμό επίσης προκύπτει ότι η αύξηση της κερδοφορίας οδηγεί σε ταυτόχρονη αύξηση της ρευστότητας της επιχείρησης. Τέλος αξίζει να σημειωθεί ότι η σύγκριση των στοιχείων του ισολογισμού διαχρονικά οδηγεί στην καλύτερη εξαγωγή συμπερασμάτων για την ρευστότητα της επιχείρησης. Τέλος αξίζει να σημειωθεί ότι κυριότερη πηγή πληροφόρησης για την ρευστότητα της επιχείρησης αποτελεί η κατάσταση ταμειακών ροών η οποία καταρτίζεται πλέον σύμφωνα με το νόμο 4803/2014.

ii) Αποδοτικότητα: Οι πληροφορίες σχετικά με την ρευστότητα της επιχείρησης εξάγονται με την βοήθεια του ισολογισμού και της κατάστασης ταμειακών ροών. Αν θέλει κάποιος να λάβει γνώση για την αποδοτικότητα της επιχείρησης και για τα αίτια τόσο των κερδών, όσο και των ζημιών της θα πρέπει να στραφεί στην κατάσταση αποτελεσμάτων απ' όπου και προκύπτουν σημαντικά στοιχεία για την κερδοφορία της επιχείρησης. Επίσης το λογιστικό αποτέλεσμα το οποίο προκύπτει από την κατάσταση αποτελεσμάτων οδηγεί σε κάποια πρώτα συμπεράσματα για την ικανότητα των στελεχών της επιχείρησης. Όπως και στον ισολογισμό ομοίως και στην κατάσταση αποτελεσμάτων τα στοιχεία θα πρέπει να συγκρίνονται διαχρονικά για να προκύψουν ασφαλέστερα συμπεράσματα. Τέλος θα πρέπει να σημειωθεί ότι η άντληση πληροφοριών από τις οικονομικές καταστάσεις είναι περιορισμένη και για αυτό το λόγο δεν θα πρέπει να γίνεται υπερεκτίμηση των στοιχείων τα οποία προκύπτουν.

2.7) Ποιοτικά χαρακτηριστικά χρηματοοικονομικών καταστάσεων

Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις μιας επιχείρησης για να είναι ευρέως αποδεκτές αλλά και να παρέχουν χρήσιμες πληροφορίες στο εξωτερικό περιβάλλον της θα πρέπει να διαθέτουν κάποια ποιοτικά χαρακτηριστικά. Τα κυριότερα από αυτά είναι η κατανόηση, η συνάφεια, η αξιοπιστία και η συγκρισιμότητα.

i) Δυνατότητα κατανόησης: Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις θα πρέπει να είναι κατανοητές και να μην διαθέτουν ιδιαίτερη πολυπλοκότητα έτσι ώστε να προκύπτουν

συμπεράσματα εφόσον μελετηθούν από το εξωτερικό περιβάλλον της εταιρείας. Για να προκύψουν όμως συμπεράσματα θα πρέπει οι μελετητές των καταστάσεων να κατέχουν τόσο το γνωστικό υπόβαθρο των αρχών της λογιστικής αλλά και να έχουν την διάθεση να μελετήσουν σε βάθος. Τέλος θα πρέπει να σημειωθεί πως όσο απλά και αν παρατείνονται οι οικονομικές καταστάσεις είναι αδύνατον να μελετηθούν από το απλό κοινό, δίχως την γνώση λογιστικής.

ii)Συνάφεια: Σημαντικό ποιοτικό χαρακτηριστικό των οικονομικών καταστάσεων αποτελεί η συνάφεια. Οι οικονομικές καταστάσεις οι οποίες έχουν το χαρακτηριστικό της συνάφειας επηρεάζουν τον εξωτερικό χρήστη ως προς την λήψη της απόφασης του. Επιπρόσθετα βοηθούν τον εξωτερικό χρήστη να αξιολογήσει γεγονότα τα οποία αφορούν το παρελθόν, το παρόν η ακόμα και το μέλλον. Τέλος δίνουν την δυνατότητα στον εξωτερικό χρήστη να αξιολογήσει αποφάσεις του παρελθόντος και να τις διορθώσει είτε να βεβαιωθεί για την ορθότητα των τότε αποφάσεων του.

iii)Αξιοπιστία: Ένα σημαντικό στοιχείο το οποίο πρέπει να έχουν οι οικονομικές καταστάσεις, είναι η αξιοπιστία. Θα πρέπει οι πληροφορίες οι οποίες παρέχονται να είναι αξιόπιστες για να μπορούν τόσο τα στελέχη της επιχείρησης όσο και οι εξωτερικοί μελετητές να τις λάβουν σοβαρά υπόψιν τους. Τυχόν αναξιόπιστες πληροφορίες παραπλανούν οποιονδήποτε τις μελετά και τον οδηγούν σε λανθασμένα συμπεράσματα. Οι πληροφορίες οι οποίες παρέχονται, για να είναι χρήσιμες θα πρέπει να είναι και αξιόπιστες.

iv)Συγκρισιμότητα: Ένα πολύ σημαντικό ποιοτικό χαρακτηριστικό των οικονομικών καταστάσεων είναι η συγκρισιμότητα. Οι οικονομικές καταστάσεις μιας επιχείρησης για να παρέχουν αξιόπιστες και σημαντικές πληροφορίες με αντίκρουσμα θα πρέπει αξιολογούνται διαχρονικά. Οικονομικές καταστάσεις οι οποίες παρουσιάζουν πληροφορίες ενός και μόνο έτους είναι φτωχές σε πληροφορίες και δεν αποτελούν σημαντική πηγή πληροφόρησης. Επίσης πολύ σημαντική είναι η σύγκριση οικονομικών καταστάσεων μιας εταιρείας με άλλη του ίδιου κλάδου έτσι ώστε να διαπιστωθεί η δυναμική της στον τομέα της.

v) Σημαντικότητα: Η σημαντικότητα των στοιχείων και των πληροφοριών που προκύπτουν από τις οικονομικές καταστάσεις διαδραματίζει σημαντικό ρόλο στη λήψη αποφάσεων των στελεχών. Θα πρέπει λοιπόν οι οικονομικές καταστάσεις να παρουσιάζουν σημαντικές και ουσιώδεις πληροφορίες έτσι ώστε να διευκολύνουν το έργο των στελεχών. Τυχόν παρουσίαση πολλών πληροφοριών μικρής σημασίας μπορούν να αποσυντονίσουν, να μπερδέψουν και να οδηγήσουν σε λάθος συμπεράσματα αυτόν που μελετά τις οικονομικές καταστάσεις.

vi) Αρχή της αντικειμενικότητας: Μια σημαντική αρχή της λογιστικής αποτελεί η αρχή της αντικειμενικότητας η οποία βασίζεται στην πιστή παρουσίαση των συναλλαγών που συμβαίνουν στην επιχείρηση. Κάθε στοιχείο που εμφανίζεται στον ισολογισμό, στην κατάσταση αποτελεσμάτων, στην μεταβολή ιδίων κεφαλαίων και στην κατάσταση ταμειακών ροών θα πρέπει να είναι πραγματικό και να μην επιδέχεται αμφισβήτηση. Για να συμβεί αυτό θα πρέπει να υπάρχει το κατάλληλο παραστατικό το οποίο να αποδεικνύει την κάθε συναλλαγή η την οποιαδήποτε λογιστική πράξη.

Τέλος θα πρέπει να σημειωθεί ότι πάντα υπάρχει κίνδυνος λανθασμένης παρουσίασης κάποιων στοιχείων όχι λόγω δόλου από τους συντάκτες των οικονομικών καταστάσεων, αλλά λόγω ελλιπέστατης πληροφόρησης.

vii) Έγκαιρη πληροφόρηση: Πολύ σημαντικό ρόλο στην αξιολόγηση των πληροφοριών από τους χρήστες διαδραματίζει η εγκαιρότητα της πληροφόρησης. Εάν οι πληροφορίες παρέχονται καθυστερημένα τότε χάνεται η αλληλεξάρτηση τους αλλά και οι αποφάσεις που θα έπρεπε να ληφθούν σύμφωνα με αυτές τις πληροφορίες δεν λαμβάνονται ποτέ λόγω άγνοιας των πληροφοριών αυτών. Στον αντίποδα η έγκαιρη πληροφόρηση εμπεριέχει τον κίνδυνο μη αξιόπιστης πληροφόρησης λόγω έλλειψης στοιχείων, θα πρέπει λοιπόν η εκάστοτε επιχείρηση να βρει μια ισορροπία ανάμεσα σε έγκαιρη και αξιόπιστη πληροφόρηση έτσι ώστε να λαμβάνει τη μέγιστη ωφέλεια.

viii) Αρχή του ουσιώδους: Τα στοιχεία τα οποία παρουσιάζουν οι οικονομικές καταστάσεις για να είναι αξιόπιστα και να αντιπροσωπεύουν την πραγματικότητα θα πρέπει η ουσία να υπερισχύει του τύπου. Δηλαδή θα πρέπει οποιαδήποτε συναλλαγή να παρουσιάζεται σύμφωνα με την ουσία της και να παρουσιάζει επακριβώς το αποτέλεσμα το οποίο δημιουργεί στην επιχείρηση. Οποιαδήποτε τήρηση του νόμου κατά γράμμα με αποτέλεσμα να χάνεται η ουσία της συναλλαγής δεν αποτελεί ποιοτικό χαρακτηριστικό για τις οικονομικές καταστάσεις και τις καθιστά αναξιόπιστες.

ix) Πληρότητα: Για να παρέχουν αξιόπιστες και σημαντικές πληροφορίες οι οικονομικές καταστάσεις θα πρέπει να είναι πλήρεις ως προς το περιεχόμενο τους. Οποιαδήποτε παράληψη μπορεί να διαστρεβλώσει τις παρεχόμενες πληροφορίες και να δημιουργήσει λανθασμένη άποψη στους χρήστες.

x) Αρχή της συντηρητικότητας: Κατά την σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων, θα πρέπει να ληφθεί υπ' όψιν από τους αρμόδιους η αβεβαιότητα η οποία επικρατεί στο περιβάλλον της επιχείρησης. Αβεβαιότητα η οποία έχει να κάνει για παράδειγμα με την προσδοκώμενη διάρκεια ζωής του πάγιου εξοπλισμού, η ακόμα και με απαιτήσεις έναντι μη αξιόπιστων πελατών. Με βάση λοιπόν την αρχή της συντηρητικότητας θα πρέπει όλες αυτές οι αβεβαιότητες να αντιμετωπίζονται συντηρητικά. Έσοδα τα οποία δεν έχουν πραγματοποιηθεί δεν θα πρέπει να αναγνωρίζονται αλλά θα πρέπει πιθανά έξοδα και ζημιές να αναγνωρίζονται ακόμη και αν δεν έχουν πραγματοποιηθεί.

xi) Παραδοχή συνέχισης της επιχειρηματικής δραστηριότητας: Οι οικονομικές καταστάσεις θα πρέπει πάντοτε να καταρτίζονται σύμφωνα με την παραδοχή ότι η επιχείρηση θα συνεχίσει την επιχειρηματική της δραστηριότητα. Σε περίπτωση που υπάρχουν διάφοροι παράγοντες οι οποίοι θέτουν σε κίνδυνο την ομαλή συνέχιση της επιχειρηματικής δραστηριότητας θα πρέπει να γίνονται γνωστοί.

2.8) Σκοπός οικονομικών καταστάσεων

Σκοπός των οικονομικών καταστάσεων είναι η παροχή πληροφοριών στους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων. Η πληροφόρηση έχει να κάνει σχετικά με την καθαρή θέση της επιχείρησης (ισολογισμός), την κερδοφορία της (κατάσταση αποτελεσμάτων), τις μεταβολές της καθαρής θέσης (πίνακας μεταβολής ιδίων κεφαλαίων) αλλά και με την ρευστότητα της επιχείρησης (κατάσταση χρηματοροών). Οι χρήστες των οικονομικών μπορεί να είναι πιθανοί επενδυτές οι οποίοι θα αποφασίσουν για το εάν θα επενδύσουν η όχι σε μια εταιρεία, η διοίκηση της εταιρείας η οποία βάσει στοιχείων θα αξιολογήσει τα στελέχη της επιχείρησης, οι εργαζόμενοι οι οποίοι θέλουν να λάβουν γνώση για την κατάσταση της εταιρείας στην οποία εργάζονται, διάφοροι δανειστές οι οποίοι θα κρίνουν βάσει των στοιχείων εάν αξίζει να δανείσουν σε μια επιχείρηση η εάν ο δανεισμός εμπεριέχει ρίσκο, πιθανοί προμηθευτές οι οποίοι θα ελέγξουν κατά πόσο θα εισπράξουν στην ώρα τους τις απαιτήσεις τους, πελάτες οι οποίοι θα λάβουν γνώση για την αξιοπιστία του προμηθευτή, ακόμη και το ίδιο το κράτος το οποίο ενδιαφέρεται για το κατά πόσο μια εταιρεία είναι αξιόπιστη σε φορολογικό και εργασιακό επίπεδο.

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Μέσω της μελέτης των ελληνικών λογιστικών προτύπων γίνεται εύκολα αντιληπτό ότι ο νομοθέτης έχει στηριχθεί για την σύνταξη των ελληνικών λογιστικών προτύπων στα διεθνή λογιστικά πρότυπα με κάποιες μικρές διαφοροποιήσεις. Σε σύγκριση με την μέχρι πρότινος ισχύουσα νομοθεσία τα ελληνικά λογιστικά πρότυπα παρέχουν καλύτερη πληροφόρηση τόσο στην ίδια την οικονομική μονάδα όσο και στους εξωτερικούς ενδιαφερόμενους. Η πληροφόρηση που παρείχε το ελληνικό λογιστικό σχέδιο ήταν ελλιπής σε σχέση με τα ελληνικά λογιστικά πρότυπα. Κάνοντας μια σύγκριση στις οικονομικές καταστάσεις ελληνικών λογιστικών προτύπων και ελληνικού γενικού λογιστικού σχεδίου γίνεται εύκολα αντιληπτό ότι οι οικονομικές καταστάσεις των ελληνικών λογιστικών προτύπων παρέχουν εκτενέστερη, λεπτομερέστερη και καλύτερη πληροφόρηση από τις μέχρι πρότινος υποχρεωτικές οικονομικές καταστάσεις.

Αρχικά με τη νέα νομοθεσία καταρτίζεται κατάσταση μεταβολής ιδίων κεφαλαίων μέσω της οποίας παρουσιάζονται λεπτομερώς όλες οι μεταβολές των ιδίων κεφαλαίων, σε αντίθεση με τον πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων ο οποίος ίσχυε έως τώρα στον οποίο παρουσιάζονται περιορισμένες πληροφορίες. Επιπρόσθετα με τη νέα νομοθεσία καταρτίζεται κατάσταση ταμειακών ροών για πρώτη φορά. Η κατάσταση ταμειακών ροών αποτελεί ένα από τα σημαντικότερα στοιχεία ελληνικών και διεθνών λογιστικών προτύπων καθώς παρέχει πληροφορίες σχετικά με την υπάρχουσα ρευστότητα της επιχείρησης αλλά και την δυνατότητα δημιουργίας μελλοντικών ταμειακών εισροών στην επιχείρηση. Τέλος έχουμε το προσάρτημα το οποίο πλέον έχει μετατραπεί σε μια τεράστια πηγή πληροφόρησης σε αντίθεση με το προσάρτημα του ελληνικού γενικού λογιστικού σχεδίου, το οποίο παρείχε ελάχιστη πληροφόρηση.

Οι αλλαγές οι οποίες επήλθαν από το νόμο 4308/2014 άλλαξαν άρδην προς το καλύτερο την λογιστική επιστήμη στην Ελλάδα και οδηγούν στην εναρμόνιση της χώρας μας με την παγκόσμια λογιστική κοινότητα.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- Χρηματοοικονομική λογιστική (Γ έκδοση) Απόστολος Α. Μπάλλας, Δημοσθένης Λ. Χέβας, 2011 Αθήνα Εκδότης: Μπένου Σ. Γεωργία
- Λογιστικά κοστολόγηση φοροτεχνικά ελληνικά λογιστικά πρότυπα στην πράξη Ιωάννης Δ. Καραγιάννης, Αικατερίνη Δ. Καραγιάννη, Δημήτριος Ι. Καραγιάννης. 2016 Θεσσαλονίκη
- Λογιστική εταιρειών θεωρία και πράξη Νεγκάκης Ι. Χρήστος, εκδότης: Σοφία Α.Ε 2012
- Χρηματοοικονομική λογιστική Κουκούλης Α. Δημήτρης, Στεφάνου Ι. Κωνσταντίνος Εκδότης: Γκιούρδας Β. 2004
- Ελληνικά λογιστικά πρότυπα σε τεταρτοβάθμια ανάπτυξη στην πράξη Ιωάννης Δ. Καραγιάννης, Αικατερίνη Δ. Καραγιάννη, Δημήτριος Ι. Καραγιάννης 2016 Θεσσαλονίκη
- Χρηματοοικονομική λογιστική (πρώτος τόμος) θεωρητικά και πρακτικά θέματα Παππάς Α. Αντώνης, Εκδότης: Μπένου Σ. Γεωργία 2008
- Αρχές και πρότυπα χρηματοοικονομικής λογιστικής Καζαντζής Ι. Χρήστος, Εκδότης: Business Plus 2008
- Φορολογία και διάθεση κερδών των κερδών των εταιρειών και κίνητρα ιδιωτικών επενδύσεων Εμμανουήλ Ι. Σακέλλης, Ιωάννης Γ. Αναστασιάδης, Αθήνα: Σακέλλης Ε.
- Εισαγωγή στη χρηματοοικονομική λογιστική, Παπάς Α. Αντώνης Εκδότης: Μπένου Σ. Γεωργία Ιούνιος 2013
- Γενική χρηματοοικονομική λογιστική (Τόμος Α), Φίλιος Φ. Βασίλειος, Εκδότης: Σύγχρονη εκδοτική Δεκέμβριος 2013
- Χρηματοοικονομική λογιστική, Μπάλλας Α. Απόστολος, Χέβας Λ. Δημοσθένης, Εκδότης: Μπένου Σ. Γεωργία 2011
- Περιπτωσιολογικές διερευνήσεις εταιρικών θεμάτων, Μακρυγιωργάκης Μάριος Εκδότης: Παπαζήσης Οκτώβριος 2002

Διαδικτυακές πηγές

www.e-forologia.gr

www.taxheaven.gr

www.epixeirisi.gr