

ΝΙΚΟΛΑΟΣ ΗΡΕΙΩΤΗΣ

**Αναπληρωτής Καθηγητής Λογιστικής
Εθνικού & Καποδιστριακού Πανεπιστημίου Αθηνών**



**ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΤΗ
ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ
ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ**



Αθήνα 2007

Το επιστημονικό περιεχόμενο του παρόντος βιβλίου έχει υποβληθεί σε κριτική ανάγνωση και εγκριθεί με το σύστημα των κριτών. Η κριτική ανάγνωση πραγματοποιήθηκε από τους κυρίους Βασιλείου Δημήτριο – Καθηγητή Ελληνικού Ανοικτού Πανεπιστημίου, και Αλεξάκη Χρήστο – Επίκουρο Καθηγητή Πανεπιστημίου Πειραιά.

Χρηματοοικονομική Λογιστική

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

	Σελίδα
Κεφάλαιο 1: Γενικά Στοιχεία Λογιστικής	1
1.1 Η Έννοια της Λογιστικής	1
1.1.1 Οικονομική Μονάδα και Λογιστική Μονάδα	1
1.1.2 Διακρίσεις Οικονομικών Μονάδων	2
1.2 Κλάδοι λογιστικής και η Χρηματοοικονομική Λογιστική	3
1.2.1 Κλάδοι της Λογιστικής	4
1.2.2 Χρησιμότητα των Λογιστικών Πληροφοριών	4
1.3 Οι Βασικές Λογιστικές Αρχές	5
Σύνοψη	10
Κεφάλαιο 2: Λογιστικές (Χρηματοοικονομικές) Καταστάσεις	11
2.1 Η έννοια των Λογιστικών Καταστάσεων	11
2.1.1 Λογιστικές (Χρηματοοικονομικές) πληροφορίες	11
2.2 Ισολογισμός της Οικονομικής Μονάδας	13
2.2.1 Είδη Ισολογισμών	15
2.2.2 Μορφές Ισολογισμού	17
2.2.3 Ταξινόμηση των Στοιχείων του Ισολογισμού	18
2.2.4 Τα χαρακτηριστικά του ισολογισμού	21
2.2.5 Κατηγορίες Ισολογισμών	22
2.3 Κατάσταση Αποταλασμάτων Χρήσεως	23
Σύνοψη	29
Λύσεις Ασκήσεων	31
Κεφάλαιο 3: Απογραφή – Λογιστική Χρήση	36
3.1 Η Έννοια της Απογραφής	36
3.1.1 Είδη Απογραφής	37

3.2	Η έννοια και η σκοπιμότητα της λογιστικής χρήσης	38
3.2.1	Η διάρκεια της λογιστικής χρήσης	39
	Σύνοψη	40
	Κεφάλαιο 4: Λογιστικό Γεγονός	41
4.1	Η βασική λογιστική ισότητα	41
4.1.1	Οι πηγές προέλευσης των μέσων δράσης	41
4.1.2	Ενεργητικό, Υποχρεώσεις, Καθαρή Θέση	42
4.2	Μετασχηματισμοί της βασικής λογιστικής ισότητας	44
4.3	Λογιστικό Γεγονός	48
4.3.1	Διακρίσεις λογιστικών γεγονότων	49
4.4	Η έννοια του λογαριασμού	49
4.4.1	Λειτουργία του Λογαριασμού	50
4.4.2	Διακρίσεις των Λογαριασμών	52
4.5	Το Λογιστικό Κύκλωμα	54
4.5.1	Τα στάδια του λογιστικού κυκλώματος	55
4.6	Το Λογιστικό Βιβλίο του Ημερολογίου	56
4.6.1	Είδη Λογιστικών Συστημάτων	57
4.6.2	Ημερολογιακή Εγγραφή	58
4.7	Γενικό Καθολικό	60
4.8	Ισοζύγιο Γενικού Καθολικού	61
	Σύνοψη	63
	 Κεφάλαιο 5: Λογιστικό Αποτέλεσμα	66
5.1	Τρόπος Υπολογισμού του Λογιστικού Αποτελέσματος	66
5.1.1	Η άποψη της διατήρησης του κεφαλαίου	66
5.1.2	Η άποψη των συναλλαγών	67
5.2	Εγγραφές Προσαρμογής Λογαριασμών	68
5.2.1	Ποια είναι η σημασία των εγγραφών προσαρμογής	68
5.3	Εγγραφές Προσδιορισμού του Λογιστικού Αποτελέσματος της Λογιστικής Χρήσης	76

5.4	Κλείσιμο των Λογιστικών Βιβλίων	85
5.4.1	Εγγραφή Κλεισίματος Λογιστικών Βιβλίων	85
5.4.2	Φύλλο Εργασίας	88
	Σύνοψη	89
	Κεφάλαιο 6: Λογιστικά Σφάλματα	90
6.1	Λόγοι δημιουργίας λογιστικών σφαλμάτων	90
6.2	Είδη λογιστικών σφαλμάτων	91
6.3	Τρόποι εύρεσης λογιστικών σφαλμάτων	91
6.4	Τρόποι διόρθωσης των λογιστικών σφαλμάτων	92
6.4.1	Περίπτωση διόρθωσης μη λογιστικών σφαλμάτων	93
6.4.2	Περίπτωση διόρθωσης λογιστικών σφαλμάτων	94
	Σύνοψη	101
	Κεφάλαιο 7: Γενικά περί Λογιστικού Σχεδιασμού	102
7.1	Η συμβολή του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου στην παρουσίαση των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων	102
7.2	Το σχέδιο λογαριασμών του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου	103
7.3	Προτεινόμενη από το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο τυποποίηση του ισολογισμού	104
7.4	Η Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης στο Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο	112
7.5	Το Περιεχόμενο του Προσαρτήματος βάσει των απαιτήσεων του ΕΓΛΣ	117
	Σύνοψη	118
	Παράρτημα	120
Παράρτημα Α	Υποδείγματα Ετήσιων Οικονομικών Καταστάσεων	121
Παράρτημα Β	Ομάδες Λογαρισμών Ελληνικού Γενικού	123

Λογιστικού Σχεδίου

Βιβλιογραφία	162
A. Ελληνική	163
B. Ξένα	164

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

ΓΕΝΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

1.1 Η Έννοια της Λογιστικής

Ξεκινώντας την ενότητα αυτή κρίνεται σκόπιμο να καθορίσουμε πρώτα το περιεχόμενο της Λογιστικής Επιστήμης. *Λογιστική* είναι εκείνος ο επιστημονικός κλάδος, που ασχολείται με τις σχέσεις που δημιουργούνται μεταξύ των οικονομικών μονάδων και τις συνέπειες των σχέσεων αυτών, τόσο στο εσωτερικό όσο και στο εξωτερικό περιβάλλον των οικονομικών αυτών μονάδων. Επομένως, θα πρέπει εν συνεχεία να εξεταστεί, πρώτον, η έννοια της οικονομικής μονάδας και πιο συγκεκριμένα η έννοια της λογιστικής μονάδας και δεύτερον, ο τρόπος απεικόνισης και ανάλυσης των συνεπειών των παραπάνω σχέσεων.

Πριν περάσουμε στην εξέταση των παραπάνω εννοιών, θα πρέπει να επισημάνουμε ότι στην παρακάτω ανάλυσή μας δεν θα μελετήσουμε την επιστήμη της λογιστικής με όλες τις εξειδικεύσεις της, αλλά θα εστιάσουμε την προσοχή μας στην Χρηματοοικονομική Λογιστική, που αποτελεί έναν από τους κλάδους της λογιστικής και ο οποίος, ωστόσο, είναι η βάση για την γνώση των υπόλοιπων κλάδων της.

1.1.1 Οικονομική Μονάδα και Λογιστική Μονάδα

Με τον όρο **οικονομική μονάδα** εννοούμε τον οργανωμένο και συστηματικό συνδυασμό των συντελεστών παραγωγής για την επίτευξη συγκεκριμένων, αντικειμενικών σκοπών. Από το πλήθος των οικονομικών μονάδων ενδιαφέρουν τη λογιστική εκείνες, που σαν σκοπό έχουν την παραγωγή υλικών αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών. Οι οικονομικές αυτές μονάδες χαρακτηρίζονται ως παραγωγικές, σε αντίθεση με τις υπόλοιπες, που είναι γνωστές ως

καταναλωτικές. Επίσης, οι οικονομικές μονάδες διακρίνονται σε κερδοσκοπικές (ή επιχειρήσεις) και σε μη κερδοσκοπικές μονάδες.

Στο σημείο αυτό θα πρέπει να επισημάνουμε το διαχωρισμό που υπάρχει στη Λογιστική μεταξύ της οικονομικής μονάδας και του επιχειρηματία. Ο διαχωρισμός αυτός απορρέει από τη βασική λογιστική αρχή της Λογιστικής Μονάδας (ή Λογιστικής Οντότητας), η οποία ορίζει ως **λογιστική μονάδα** την οικονομική μονάδα, η οποία έχει αυτοτελές σύστημα λογιστικών βιβλίων καθώς και δική της, ξεχωριστή, νομική προσωπικότητα (δηλαδή πρόκειται για ένα νομικό πρόσωπο με απαιτήσεις και υποχρεώσεις διαφορετικές από εκείνες του επιχειρηματία).

1.1.2 Διακρίσεις Οικονομικών Μονάδων

Έχοντας ήδη αναφερθεί στις οικονομικές μονάδες, δεν θα πρέπει να παραλείψουμε να παρουσιάσουμε τις βασικότερες διακρίσεις τους. Με αυτόν τον τρόπο επιτυγχάνουμε καλύτερη και πληρέστερη πληροφόρηση, η οποία παρέχεται μέσω των ετήσιων χρηματοοικονομικών καταστάσεων, στους άμεσα και έμμεσα ενδιαφερόμενους. Οι οικονομικές μονάδες διακρίνονται ανάλογα:

Με την προέλευση του φορέα τους σε

- Ιδιωτικές
- Δημόσιες
- Μικτές

Με κριτήριο το μέγεθος χωρίζονται με βάση τον κύκλο εργασιών, τα απασχολούμενα κεφάλαια, τον αριθμό των εργαζομένων κ.ά. σε

- Μικρές
- Μεσαίες
- Μεγάλες

Με κριτήριο το αντικείμενο δράσης σε

- Εμπορικές
- Βιομηχανικές
- Ασφαλιστικές
- Τραπεζικές
- Ναυτιλιακές κ.λπ.

Σύμφωνα με τη νομική τους μορφή σε

- Ατομικές Επιχειρήσεις
- Ομόρρυθμες Εταιρίες
- Ετερόρρυθμες Εταιρίες
- Ανώνυμες Εταιρίες
- Εταιρίες Περιορισμένης Ευθύνης
- Συνεταιρισμούς

1.2 Κλάδοι Λογιστικής και η Χρηματοοικονομική Λογιστική

Στο σημείο αυτό κρίνεται σκόπιμο να αναφέρουμε τα βασικότερα χαρακτηριστικά της Χρηματοοικονομικής λογιστικής, τα οποία ο μελετητής των χρηματοοικονομικών καταστάσεων πρέπει να έχει υπόψη του, προκειμένου να καταλήξει σε ορθά συμπεράσματα. Με αυτόν τον τρόπο εξασφαλίζεται η κατανόηση της λογιστικής τυποποίησης που χρησιμοποιεί η εκάστοτε χώρα στην οποία εφαρμόζεται η χρηματοοικονομική λογιστική. Τα χαρακτηριστικά της χρηματοοικονομικής λογιστικής είναι τα εξής:

1. Τηρείται από τις επιχειρήσεις έχοντας ως αντικειμενικό σκοπό την παροχή πληροφοριών κυρίως σε πρόσωπα που βρίσκονται εκτός των οικονομικών μονάδων, δηλαδή τρίτων προσώπων.
2. Η εφαρμογή της εξαρτάται από νομοθετικές ρυθμίσεις.
3. Οι διαδικασίες τήρησής της εξαρτώνται από λογιστικούς κανόνες

(Λογιστικές αρχές ή λογιστικές παραδοχές).

1.2.1 Κλάδοι της Λογιστικής

Όπως ήδη έχουμε αναφέρει, θα ασχοληθούμε με τη Χρηματοοικονομική λογιστική, η οποία τηρείται από την οικονομική μονάδα για να δώσει πληροφορίες, τόσο στο εσωτερικό όσο και στο εξωτερικό περιβάλλον της επιχείρησης, για την οικονομική της πορεία. Ωστόσο, προκύπτουν και κάποιες άλλες ανάγκες, οι οποίες για να καλυφθούν έχουν οδηγήσει και σε άλλες εξειδικεύσεις της λογιστικής. Οι κυριότερες είναι οι παρακάτω:

1. Διοικητική Λογιστική
2. Κοστολόγηση
3. Διεθνής Λογιστική
4. Κυβερνητική Λογιστική
5. Ελεγκτική Λογιστική
6. Φορολογική Λογιστική

1.2.2 Χρησιμότητα των Λογιστικών Πληροφοριών

Όπως ήδη έχουμε τονίσει η χρηματοοικονομική λογιστική αποτελεί μία απαραίτητη πηγή πληροφοριών, τόσο για τη διοίκηση της οικονομικής μονάδας, όσο και για τρίτα πρόσωπα (τα οποία δεν έχουν άμεση πρόσβαση στο εσωτερικό της τελευταίας). Σε αυτό το σημείο θα επισημάνουμε ποιοι είναι οι λόγοι που καθιστούν απαραίτητη την τήρηση της χρηματοοικονομικής λογιστικής **για τη διοίκηση της οικονομικής μονάδας.**

- Συντελεί στην ορθότερη οργάνωσή της.
- Συντελεί στον προγραμματισμό δράσεως της οικονομικής μονάδας.
- Συντελεί στην εύρυθμη λειτουργία της οικονομικής μονάδας.
- Συντελεί στον έλεγχο της διαχείρισής της.

Εξίσου σημαντική, αν όχι περισσότερο, είναι η τήρηση της χρηματοοικονομικής λογιστικής **για τα τρίτα πρόσωπα** που παρουσιάζουν ενδιαφέρον για την οικονομική μονάδα και αυτό, γιατί τους παρέχει πληροφορίες για τη λήψη αποφάσεων που έχουν να κάνουν με:

- την επένδυση κεφαλαίων στην οικονομική μονάδα.
- την πραγματοποίηση συνεργασίας με την οικονομική μονάδα.
- την παροχή δανεισμού προς την οικονομική μονάδα.

1.3 Οι Βασικές Λογιστικές Αρχές

Ο τρόπος που αναλύονται, καταχωρούνται, συγκεντρώνονται και παρουσιάζονται τα γεγονότα, που επιδρούν στην οικονομική κατάσταση μίας οικονομικής μονάδας, όπως επίσης και η κατάρτιση των λογιστικών καταστάσεων, βασίζονται σε ένα σύνολο βασικών λογιστικών αρχών καθώς και σε αναλυτικές μεθόδους και διαδικασίες.

Σε αυτήν την υποενότητα θα κάνουμε μία σύντομη ανάλυση των βασικών λογιστικών αρχών. Οι κυριότερες λογιστικές αρχές, που υποχρεούνται να τηρούν οι οικονομικές μονάδες είναι οι ακόλουθες:

1. Η αρχή της λογιστικής οντότητας ή, όπως αλλιώς λέγεται, της λογιστικής μονάδας

Σύμφωνα, λοιπόν, με αυτήν την αρχή, η λογιστική μονάδα θεωρείται μία ανεξάρτητη οντότητα, με δικά της μέσα δράσης και δικές της υποχρεώσεις, που δεν συνδέονται με τον ή τους φορείς της. Για τον λόγο αυτό πρέπει να τονίσουμε ότι η λογιστική μονάδα διαθέτει αυτοτελές σύστημα λογιστικών βιβλίων.

2. Η αρχή της συνέχειας της δραστηριότητας της λογιστικής μονάδας ή της επιχειρηματικής δραστηριότητας.

Σύμφωνα με αυτήν την αρχή, η λογιστική θεωρεί ότι η λογιστική οντότητα θα συνεχίσει τη δραστηριότητά της για αόριστο χρονικό διάστημα. Όμως, αυτό δε σημαίνει ότι η λογιστική μονάδα θα έχει διαρκή ύπαρξη, αλλά ότι θα συνεχίσει τη δραστηριότητά της για ένα τέτοιο χρονικό διάστημα, έτσι ώστε να εκπληρώσει τις όποιες υποχρεώσεις έχει αναλάβει. Δηλαδή, η ζωή της επιχείρησης θεωρείται ότι ξεκινά με τη σύσταση αυτής και τελειώνει με την λύση και εκκαθάρισή της.

3. Η αρχή της περιοδικότητας

Σύμφωνα με αυτήν την αρχή, η ζωή της επιχειρηματικής μονάδας διαιρείται σε ίσα χρονικά διαστήματα, αποσκοπώντας στον ακριβέστερο προσδιορισμό τόσο των αποτελεσμάτων, όσο και της χρηματοοικονομικής της κατάστασης.

4. Η αρχή της χρηματικής μέτρησης

Σύμφωνα με αυτήν την αρχή, η χρηματοοικονομική λογιστική προβλέπει την καταχώρηση μόνο εκείνων των λογιστικών γεγονότων, που μπορούν να αποδοθούν σε χρηματικές μονάδες. Συγχρόνως, θεωρεί ως μέσα δράσης μίας επιχείρησης και ως υποχρεώσεις της μόνο τα στοιχεία εκείνα τα οποία μπορούν να αποδοθούν σε χρήμα.

5. Η αρχή του ιστορικού κόστους

Σύμφωνα με αυτήν την αρχή, η απόδοση σε χρηματικές μονάδες των στοιχείων του Ισολογισμού, καθώς επίσης και των στοιχείων της Κατάστασης

Αποτελεσμάτων Χρήσεως, γίνεται έχοντας σαν βάση το ιστορικό κόστος, για την αποτίμησή τους. Εδώ, όμως, πρέπει να πούμε ότι εξαίρεση στον κανόνα αποτελεί η περίπτωση των Ανώνυμων Εταιρειών καθώς, επίσης, και Εταιρειών Περιορισμένης Ευθύνης. Σε αυτήν την περίπτωση η ελληνική νομοθεσία απαιτεί η αποτίμηση να γίνεται στη χαμηλότερη αξία μεταξύ του ιστορικού και του τρέχοντος κόστους.

6. Η αρχή της αντικειμενικότητας

Σύμφωνα με αυτήν την αρχή, θα πρέπει οι διάφορες λογιστικές μετρήσεις, καθώς και τα αποτελέσματα που προκύπτουν, να είναι αμερόληπτα και συγχρόνως αντικειμενικά. Θα πρέπει, δηλαδή, τόσο τα μέσα δράσης μίας επιχείρησης, όσο και οι υποχρεώσεις της να αποδεικνύονται αντικειμενικά όσον αφορά το ύψος της αξίας τους (που σημαίνει ότι θα πρέπει να υπάρχουν παραστατικά έγγραφα, όπως τιμολόγια, αποδείξεις κ.ά.).

7. Η αρχή της πραγματοποιήσεως εσόδων

Σύμφωνα με αυτήν την αρχή, πρέπει να θεωρούμε ότι ένα έσοδο έχει πραγματοποιηθεί και είναι αναγνωρίσιμο όταν ικανοποιούνται οι εξής δύο προϋποθέσεις:

- Ο κύκλος των διαδικασιών που είναι σχετικές με τη δημιουργία εσόδων έχει περατωθεί ή σχεδόν περατωθεί.
- Έχει πραγματοποιηθεί συναλλαγή – ανταλλαγή.

8. Η αρχή της σταθερότητας της νομισματικής μονάδας

Αυτή η αρχή θεωρεί ότι η νομισματική μονάδα, βάσει της οποίας γίνονται οι αποτιμήσεις μας, δεν παρουσιάζει πληθωριστικές ή αντιπληθωριστικές τάσεις, αλλά στη διάρκεια της λογιστικής χρήσης η αξία της διατηρείται σταθερή. Με την επίδραση της μεταβολής της αξίας του νομίσματος στα λογιστικά βιβλία της επιχείρησης ασχολείται ένας εξειδικευμένος κλάδος της λογιστικής, η λογιστική πληθωρισμού.

9. Η αρχή της πλήρους αποκάλυψης

Σύμφωνα με αυτήν την αρχή, οι λογιστικές καταστάσεις μίας οικονομικής μονάδας οφείλουν να περιλαμβάνουν το σύνολο εκείνων των πληροφοριών που είναι αναγκαίες, ώστε οι καταστάσεις αυτές να μην είναι παραπλανητικές ή ελλιπείς.

10. Η αρχή της συσχέτισης των εσόδων και των εξόδων

Η αρχή αυτή ορίζει ότι τα έσοδα και τα έξοδα θα πρέπει να συσχετίζονται, για να μπορεί να προσδιοριστεί το αποτέλεσμα, το οποίο πέτυχε η λογιστική μονάδα στη διάρκεια της λογιστικής χρήσης. Η συσχέτιση – σύνδεση των εξόδων με τα έσοδα μπορεί να είναι είτε άμεση είτε έμμεση.

11. Η αρχή της συγκρισιμότητας

Σύμφωνα με αυτήν την αρχή, επιβάλλεται στο τέλος κάθε λογιστικής χρήσης η δημοσίευση λογιστικών δεδομένων τουλάχιστον δύο ετών, ούτως ώστε τα τρίτα

πρόσωπα, που ενδιαφέρονται για την οικονομική πορεία της επιχείρησης, να μπορούν να βγάλουν αληθή συμπεράσματα.

12. Η αρχή της συντηρητικότητας

Η αρχή υπαγορεύει στην οικονομική μονάδα την υιοθέτηση εκείνης της μεθόδου που έχει τη μικρότερη θετική επίδραση στην καθαρή θέση της τελευταίας. Δηλαδή, εκείνης της μεθόδου που θα μας δώσει την μικρότερη αξία για τα στοιχεία του Ενεργητικού και για τα έσοδα και την υψηλότερη για τα στοιχεία του Παθητικού και τα έξοδα.

13. Η αρχή της αναγνώρισης των εξόδων

Σύμφωνα με αυτήν την αρχή, ένα έξοδο αναγνωρίζεται όταν και μόνο όταν συνδέεται άμεσα ή έμμεσα με τη δημιουργία εσόδου.

14. Η αρχή της συνέπειας των λογιστικών μεθόδων

Σύμφωνα με αυτήν την αρχή, η οικονομική μονάδα είναι υποχρεωμένη να εφαρμόζει τις ίδιες μεθόδους που χρησιμοποίησε και την προηγούμενη περίοδο, έτσι ώστε να μην αλλοιώνεται η διαχρονική χρηματοοικονομική εικόνα της τελευταίας. Βεβαίως κάτι τέτοιο δε σημαίνει ότι αποκλείεται η υιοθέτηση κάποιας άλλης μεθόδου όταν αυτό κρίνεται σκόπιμο, όμως, θα πρέπει μία τέτοια αλλαγή να γίνεται γνωστή και να αποκαλύπτει τις όποιες επιδράσεις έχει.

15. Η αρχή του ουσιώδους των λογιστικών πληροφοριών

Σύμφωνα με αυτήν την αρχή, θα πρέπει οι πληροφορίες οι οποίες περιλαμβάνονται στις ετήσιες οικονομικές καταστάσεις να είναι οι σημαντικότερες, έτσι ώστε να δίνουν μία όσο το δυνατόν πιο ολοκληρωμένη εικόνα της οικονομικής πορείας της λογιστικής μονάδας.

ΣΥΝΟΨΗ

- Λογιστική είναι εκείνος ο επιστημονικός κλάδος, που ασχολείται με τις σχέσεις που δημιουργούνται μεταξύ των οικονομικών μονάδων και τις συνέπειες των σχέσεων αυτών, τόσο στο εσωτερικό όσο και στο εξωτερικό περιβάλλον των τελευταίων.
- Η χρηματοοικονομική λογιστική τηρείται από τις επιχειρήσεις έχοντας σαν κύριο σκοπό την παροχή πληροφοριών. Ωστόσο, εκείνο που πρέπει να διευκρινίσουμε είναι ότι χρησιμοποιείται με σκοπό, λιγότερο την ενημέρωση της διοίκησης της επιχείρησης και κυρίως την ενημέρωση των τρίτων προσώπων που επιθυμούν να έχουν μία εικόνα της οικονομικής κατάστασης της επιχείρησης.
- Με τον όρο οικονομική μονάδα εννοούμε τον οργανωμένο και συστηματικό συνδυασμό των συντελεστών παραγωγής για την επίτευξη συγκεκριμένων αντικειμενικών σκοπών.
- Με τον όρο λογιστική μονάδα εννοούμε εκείνη την οικονομική μονάδα, η οποία έχει αυτοτελές σύστημα λογιστικών βιβλίων, καθώς και δική της ξεχωριστή νομική προσωπικότητα (διαφορετική από εκείνη του φορέα της).
- Μέσω της δημοσίευσης των Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων, οι οποίες αποτελούν και το τελικό προϊόν της χρηματοοικονομικής λογιστικής, το ευρύ κοινό έχει τη δυνατότητα να αντλήσει όλες τις απαραίτητες πληροφορίες.

<p style="text-align: center;">ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2</p> <p style="text-align: center;">ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ (ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ) ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ</p>
--

2.1 Η έννοια των Λογιστικών Καταστάσεων

Όπως αναφέραμε παραπάνω, η χρηματοοικονομική λογιστική εφαρμόζεται από τις επιχειρήσεις με κύριο σκοπό την παροχή πληροφοριών. Ωστόσο, εκείνο που πρέπει να διευκρινίσουμε είναι ότι χρησιμοποιείται κυρίως για την ενημέρωση των τρίτων προσώπων, που επιθυμούν να έχουν μία εικόνα της οικονομικής κατάστασης της επιχείρησης και, λιγότερο, για την ενημέρωση της διοίκησης της επιχείρησης. Μέσω της δημοσίευσης των Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων, οι οποίες αποτελούν και το τελικό προϊόν της χρηματοοικονομικής λογιστικής, το ευρύ κοινό έχει τη δυνατότητα της άμεσης πρόσβασης σε όλες τις απαραίτητες πληροφορίες σχετικά με την επιχείρηση.

Οι Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις που τηρούνται από κάθε οικονομική μονάδα είναι οι εξής:

1. Ισολογισμός
2. Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσεως
3. Πίνακας Διάθεσης των Αποτελεσμάτων
4. Προσάρτημα

2.1.1 Λογιστικές (Χρηματοοικονομικές) πληροφορίες

Η παρουσίαση και δημοσίευση των παραπάνω καταστάσεων στο ευρύ κοινό απαιτεί την ύπαρξη συγκεκριμένων χαρακτηριστικών, έτσι ώστε ο τρίτος ενδιαφερόμενος να αντλεί πλήρη και αντικειμενική πληροφόρηση. Επομένως, θα πρέπει:

1. Οι λογιστικές πληροφορίες να παρέχονται έγκαιρα στους χρήστες (**timeliness**).

2. Οι λογιστικές πληροφορίες πρέπει να είναι σχετικές για λήψη επενδυτικών ή άλλων αποφάσεων (**relevance**).
3. Οι λογιστικές πληροφορίες πρέπει να είναι αντικειμενικές (**objectivity**).
4. Οι λογιστικές πληροφορίες πρέπει να είναι έγκυρες (**reliability**).

Οι χρήστες των οικονομικών πληροφοριών της χρηματοοικονομικής λογιστικής, όπως ήδη αναφέραμε πιο πάνω, πέρα από την ίδια τη διοίκηση της οικονομικής μονάδας, είναι κυρίως **τρίτα πρόσωπα**, που όμως ενδιαφέρονται για τη χρηματοοικονομική κατάσταση της τελευταίας. Μερικά παραδείγματα τέτοιων ενδιαφερομένων είναι τα παρακάτω:

- Οι φορείς (μέτοχοι, εταίροι) της οικονομικής μονάδας που δεν μετέχουν στη διοίκηση.
- Οι διοικήσεις ανταγωνιστικών οικονομικών μονάδων.
- Τα πιστωτικά ιδρύματα.
- Οι μελλοντικοί επενδυτές.
- Οι διάφορες κρατικές υπηρεσίες.
- Οι χρηματοοικονομικοί αναλυτές.
- Οι προμηθευτές της επιχείρησης.
- Τα εθνικά και διεθνή χρηματιστήρια.
- Οι συνδικαλιστικές οργανώσεις.
- Οι εργαζόμενοι στις οικονομικές μονάδες.
- Το ευρύ κοινό (καταναλωτές, οργανώσεις για την προστασία του περιβάλλοντος κ.ά).

2.2 Ισολογισμός της Οικονομικής Μονάδας

Στην συνέχεια της ανάλυσής μας θα παρουσιάσουμε τα τρία στοιχεία της περιουσιακής κατάστασης μίας οικονομικής μονάδας, δηλαδή το ενεργητικό, την καθαρή θέση και τις υποχρεώσεις της, (εκτενής παρουσίαση των στοιχείων αυτών γίνεται στο κεφάλαιο τέσσερα). Με άλλα λόγια θα λέγαμε ότι θα εμφανίσουμε το χάρτη που μας δίνει μία στατική εικόνα της οικονομικής κατάστασης κάθε οικονομικής μονάδας για μία δεδομένη στιγμή. Η παραπάνω χρηματοοικονομική κατάσταση, η οποία παρουσιάζει οργανωμένα την περιουσία της επιχείρησης καλείται Ισολογισμός.

Επομένως με τον όρο «Ισολογισμός» εννοούμε εκείνη τη χρηματοοικονομική κατάσταση, η οποία σε συγκεκριμένη χρονική στιγμή και με βάση τις γενικά παραδεκτές λογιστικές αρχές, εμφανίζει συνοπτικά και συγχρόνως σε ενιαίο νόμισμα τα στοιχεία του ενεργητικού, των υποχρεώσεων και της καθαρής θέσης μίας οικονομικής μονάδας.

Παράδειγμα 1

Στο παράδειγμα που ακολουθεί έχουμε τη δυνατότητα να δούμε τον ισολογισμό της επιχείρησης “NOVA A.E” και, στη συνέχεια, να διαβάσουμε την επεξήγηση των στοιχείων του.

ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ NOVA A.E
ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ 31/12/2002
(σε ΕΥΡΩ)

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		ΠΑΘΗΤΙΚΟ	
<u>Γ. ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>		<u>Α. ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ</u>	
<u>II. Ενσώματες Ακίνητοποιήσεις</u>		Μετοχικό Κεφάλαιο	3550
Οικόπεδο	6500	Αποθεματικά Κεφάλαια	9000
Μηχανήματα	1500	ΣΥΝΟΛΟ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ	<u>12550</u>
Αυτοκίνητο	3000	<u>Γ. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ</u>	
ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΩΝ (Γ II)	<u>11000</u>	I. ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ	
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΓΙΟΥ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ (Γ)	11000	Δάνειο από την ΕΤΕ	3100

<u>Δ. ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>		II. ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ	
<u>I. Αποθέματα</u>		Προμηθευτές	2200
Εμπορεύματα	1800	Γραμμάτια πληρωτέα	500
Προϊόντα	1000	Ενοίκια πληρωτέα	350
Πρώτες ύλες	400	ΣΥΝΟΛΟ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ	<u>6150</u>
Καύσιμα	1500		
<u>IV. Διαθέσιμα</u>			
Ταμείο	3000		
ΣΥΝΟΛΟ ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝΤΟΣ (Δ)	<u>7700</u>		
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	<u>18700</u>	ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	<u>18700</u>

Εκείνο που παρατηρούμε στον παραπάνω ισολογισμό είναι ότι οι κατηγορίες τόσο του ενεργητικού, όσο και του παθητικού (καθαρή θέση και υποχρεώσεις), περιέχουν συγκεκριμένα στοιχεία και επιπλέον είναι ταξινομημένα με συγκεκριμένη σειρά:

- Στο αριστερό μέρος του ισολογισμού βλέπουμε τα στοιχεία του Ενεργητικού, τα οποία όπως ήδη έχουμε αναφέρει αποτελούν τα μέσα δράσης της επιχείρησης, δηλαδή τα περιουσιακά στοιχεία που έχει η επιχείρηση για να δρα στην αγορά της.
- Στο δεξί μέρος του ισολογισμού βλέπουμε τα στοιχεία του Παθητικού και πιο συγκεκριμένα τα στοιχεία της Καθαρής Θέσης ή ιδίων κεφαλαίων, όπως αλλιώς ονομάζεται η καθαρή θέση (τα οποία περιλαμβάνουν το σύνολο των υποχρεώσεων της επιχείρησης προς τους φορείς της) και επιπλέον τα στοιχεία των Υποχρεώσεων (τα οποία περιλαμβάνουν το σύνολο των υποχρεώσεων της επιχείρησης προς τρίτα πρόσωπα).

2.2.1 Είδη Ισολογισμών

Ανάλογα με το μέγεθος της καθαρής θέσης μιας οικονομικής μονάδας διακρίνουμε τρία διαφορετικά είδη Ισολογισμών και πιο συγκεκριμένα το Θετικό, τον Αρνητικό και τον Ουδέτερο Ισολογισμό.

Ο **Θετικός Ισολογισμός**, που είναι και το πιο συνηθισμένο είδος, αφορά ισολογισμούς στους οποίους η *Καθαρή Θέση* είναι *Θετική*, που συνεπάγεται ότι το ενεργητικό της επιχείρησης είναι μεγαλύτερο από τις υποχρεώσεις της προς τους τρίτους. Ένας θετικός ισολογισμός (δηλαδή $K\Theta > 0$) αυξάνει την φερεγγυότητα της οικονομικής μονάδας και αυτό, γιατί οι πιστωτές της γνωρίζουν ότι σε περίπτωση λύσης και εκκαθάρισης της επιχείρησης δεν θα χάσουν τα χρήματά τους, αλλά θα εισπράξουν τις απαιτήσεις τους, διότι τον επιχειρηματικό κίνδυνο τον φέρουν οι φορείς της επιχείρησης, (δηλαδή τα ίδια κεφάλαια).

Με τον όρο **Ουδέτερος Ισολογισμός** αναφερόμαστε σε ισολογισμούς στους οποίους η *Καθαρή Θέση* είναι ίση με το *Μηδέν*, που συνεπάγεται ότι το ενεργητικό της επιχείρησης είναι ίσο με τις υποχρεώσεις της προς τους τρίτους. Ένας ουδέτερος ισολογισμός (δηλαδή $K\Theta = 0$) δεν αποτελεί αισιόδοξο στοιχείο για μία οικονομική μονάδα, αφού δείχνει ότι δεν διαθέτει πιστοληπτική ικανότητα.

Τέλος, το τρίτο είδος, που είναι ο **Αρνητικός Ισολογισμός**, αφορά ισολογισμούς στους οποίους η *Καθαρή Θέση* είναι *Αρνητική*, που συνεπάγεται ότι το ενεργητικό της επιχείρησης είναι μικρότερο από τις υποχρεώσεις προς τους τρίτους. Ένας αρνητικός ισολογισμός (δηλαδή $K\Theta < 0$) αποτελεί ένδειξη ότι η οικονομική μονάδα βρίσκεται σε δεινή οικονομική θέση και, επομένως, σε περίπτωση λύσης και εκκαθάρισης της επιχείρησης ένα μεγάλο μέρος των δανειστών της δεν θα εισπράξει τις απαιτήσεις του.

ΑΣΚΗΣΗ 1

Με βάση τα παρακάτω στοιχεία που σας δίνονται να συντάξετε τον ισολογισμό της 31/12/2002 για την επιχείρηση "PROMOTION A.E."

€

Ενυπόθηκο Οικόπεδο	3000	Ίδια κεφάλαια	;
Μηχανήματα	1000	Δάνειο για κεφάλαιο	
Εμπορεύματα	750	κίνησης	1000
Πελάτες	800	Ενυπόθηκο δάνειο	2000
Γραμμάτια εισπρακτέα	1000	Προμηθευτές	375
Καταθέσεις όψεως	450	Γραμμάτια πληρωτέα	500
Ταμείο	670	Φόροι πληρωτέοι	700

ΑΣΚΗΣΗ 2

Με βάση τα παρακάτω στοιχεία που σας δίνονται να δημιουργήσετε τον ισολογισμό της 31/12/2002 της επιχείρησης "ELTAK Α.Ε."

€

Καταθέσεις Όψεως	1358	Γραμμάτια Πληρωτέα	2054
Ταμείο	1000	Ενυπόθηκο	
Μηχανήματα	4890	(μακροπρόθεσμο)	
Εμπορεύματα σε τρίτους		Δάνειο από την ΕΤΕ	69000
προς πώληση	1000	Προμηθευτές	4596
Ενοίκια εισπρακτέα	340	Μετοχικό Κεφάλαιο	;
Ενυπόθηκο Ακίνητο	89000		
Μεταφορικά Μέσα	11524		
Επιταγές Εισπρακτέες	352		
Έπιπλα και Σκεύη	1256		

2.2.2 Μορφές Ισολογισμού

Ανάλογα με τον τρόπο παράθεσης των στοιχείων του ισολογισμού, αυτός μπορεί να παρουσιαστεί με δύο μορφές, οι οποίες είναι οι εξής:

- Η μορφή της οριζόντιας διάταξης.
- Η μορφή της κάθετης παράθεσης.

Στην πρώτη περίπτωση, δηλαδή στη μορφή της **οριζόντιας διάταξης** το Ενεργητικό παρουσιάζεται δίπλα και αριστερά από τα στοιχεία του Παθητικού (Καθαρή Θέση και Υποχρεώσεις).

Στη δεύτερη περίπτωση, δηλαδή στη μορφή της **κάθετης παράθεσης** το Ενεργητικό παρουσιάζεται στο επάνω μέρος και ακολουθούν τα στοιχεία του Παθητικού (Καθαρή Θέση και Υποχρεώσεις).

ΑΣΚΗΣΗ 3

Με βάση τα παρακάτω στοιχεία που σας δίνονται να δημιουργήσετε τον ισολογισμό κάθετης παράθεσης της 30/6/2002 της επιχείρησης "ΚΑΝΤΟΥ Α.Ε."

€

Ενεχυριασθέντα		Μετοχικό Κεφάλαιο	7450
εμπορεύματα στις γενικές αποθήκες	587	Προμηθευτές	3400
Πελάτες	120	Μακροπρόθεσμο Δάνειο	3500
Γραμμάτια Εισπρακτέα	231	Γραμμάτια Πληρωτέα	560
Μεταφορικά Μέσα	2500	Ενοίκια Πληρωτέα	368
Ενοίκια προς είσπραξη	250	Δάνειο με ενέχυρο εμπορεύματα	500
Κτιριακές Εγκαταστάσεις	11800		
Ταμείο	290		

2.2.3 Ταξινόμηση των Στοιχείων του Ισολογισμού

Έχοντας σαν πρωταρχικό σκοπό την όσο το δυνατόν ευκολότερη και πληρέστερη συλλογή πληροφοριών -από την πλευρά των τρίτων προσώπων- τα στοιχεία του Ισολογισμού ταξινομούνται σε ομάδες. Κατά καιρούς έχουν προταθεί διάφοροι τρόποι ταξινόμησης, ωστόσο εκείνος που έχει επικρατήσει είναι αυτός που χρησιμοποιεί ως κριτήριο *το χρόνο πρόθεσης ρευστοποίησης*. Σύμφωνα, λοιπόν, με το χρόνο πρόθεσης ρευστοποίησης έχουμε την ακόλουθη ταξινόμηση:

Τα στοιχεία του Ενεργητικού διακρίνονται σε:

- **Πάγιο Ενεργητικό** (στην ομάδα αυτή περιλαμβάνονται τα στοιχεία εκείνα για τα οποία υπάρχει πρόθεση ρευστοποίησης μετά από ένα χρόνο).
- **Κυκλοφορούν Ενεργητικό** (στην ομάδα αυτή περιλαμβάνονται τα στοιχεία εκείνα για τα οποία υπάρχει πρόθεση ρευστοποίησης μέσα στο χρόνο).

- **Διαθέσιμο Ενεργητικό** (στην ομάδα αυτή περιλαμβάνονται τα στοιχεία εκείνα τα οποία είναι άμεσα ρευστοποιήσιμα).

Η Καθαρή Θέση ή αλλιώς τα Ίδια κεφάλαια είναι τα κεφάλαια εκείνα τα οποία η οικονομική μονάδα σκοπεύει να επιστρέψει στους φορείς το αργότερο μέχρι την εκκαθάριση και λύση της.

Οι Υποχρεώσεις διακρίνονται σε:

- **Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις** (στην κατηγορία αυτή εντάσσουμε εκείνες τις υποχρεώσεις της επιχείρησης, για τις οποίες υπάρχει πρόθεση ρευστοποίησης μετά την πάροδο ενός έτους).
- **Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις** (στην κατηγορία αυτή εντάσσουμε εκείνες τις υποχρεώσεις της επιχείρησης, για τις οποίες υπάρχει πρόθεση ρευστοποίησης εντός του έτους).

Παράδειγμα 2

Στο συγκεκριμένο παράδειγμα μπορούμε να δούμε έναν ισολογισμό κάθετης παράθεσης, με ομαδοποίηση των στοιχείων, της επιχείρησης “DIELEN”, στις 30/6/2002.

ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ "DIELEN"
ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ 30/6/2002

€

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

Έξοδα πολυετούς αποσβέσεως	6900	
Ενυπόθηκα Οικόπεδα	7650	
Μεταφορικά Μέσα	2000	
Ενυπόθηκα Ακίνητα	4960	
Έπιπλα και Σκεύη	1350	
Μακροπρόθεσμες Απαιτήσεις	1100	23960

ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

Έτοιμα Προϊόντα	1200	
Εμπορεύματα στις γενικές αποθήκες	1500	
Απαιτήσεις	500	
Γραμμάτια στην τράπεζα προς είσπραξη	870	
Ασφάλιστρα προπληρωθέντα	600	
Καύσιμα (απόθεμα)	650	5320

ΔΙΑΘΕΣΙΜΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

Ταμείο	1300	
Καταθέσεις όψεως στην τράπεζα	750	2050
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ		31330

ΠΑΘΗΤΙΚΟ

ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ

Μετοχικό Κεφάλαιο 6700 **6700**

ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

Ενυπόθηκο Δάνειο 10000 **10000**

ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

Ενοίκια πληρωτέα 1200

Αμοιβές προσωπικού πληρωτέες 1500

Ασφάλιστρα πληρωτέα 780

Τόκοι πληρωτέοι 1000

Γραμμάτια πληρωτέα 2895

Κρατήσεις και εισφορές πληρωτέες 3560

Προμηθευτές 3695 **14630**

ΣΥΝΟΛΟ ΚΑΘΑΡΗΣ ΘΕΣΗΣ &

ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ 31330

2.2.4 Τα χαρακτηριστικά του ισολογισμού

Όπως νωρίτερα είχαμε αναφέρει ότι οι λογιστικές πληροφορίες πρέπει να πληρούν ορισμένα χαρακτηριστικά, έτσι και ο τρόπος που θα καταρτιστεί ένας Ισολογισμός πρέπει να πληροί κάποιες προϋποθέσεις. Έτσι, ένας ισολογισμός θα πρέπει να διακρίνεται από:

- Ειλικρίνεια
- Σαφήνεια
- Συνέπεια
- Συγκρισιμότητα

Όμως, για να ισχύουν όλα τα παραπάνω, θα πρέπει ο Ισολογισμός να καταρτίζεται με βάση τα παρακάτω:

1. Να καταρτίζεται έχοντας σαν αφετηρία τις γενικά παραδεκτές λογιστικές αρχές.
2. Να έπεται της φυσικής απογραφής.
3. Να υπάρχει η κατάλληλη επικεφαλίδα.
4. Οι λογαριασμοί να φέρουν σαφείς τίτλους.
5. Οι λογαριασμοί να είναι ταξινομημένοι σε ομάδες.
6. Να περιλαμβάνει πάνω από μία λογιστικές χρήσεις, ούτως ώστε να υπάρχει η δυνατότητα σύγκρισης.
7. Να παρέχονται επιπλέον πληροφορίες, όπου και όταν είναι απαραίτητο, προκειμένου να ικανοποιείται η βασική λογιστική αρχή της πλήρους αποκάλυψης (τέτοιες πληροφορίες μπορεί να είναι, για παράδειγμα, ο αριθμός των μετοχών κ.λπ.)

2.2.5 Κατηγορίες Ισολογισμών

Με βάση ορισμένα κριτήρια οι ισολογισμοί ταξινομούνται στις εξής κατηγορίες:

1. Ανάλογα με τη *νομική μορφή* της επιχείρησης (τις οποίες έχουμε ήδη αναφέρει παραπάνω) έχουμε, για παράδειγμα, Ισολογισμό Ανώνυμης Εταιρείας, Ισολογισμό Ομόρρυθμης Εταιρείας κ.λπ.
2. Ανάλογα με το *αντικείμενο δράσης* της επιχείρησης (το οποίο έχουμε σχολιάσει παραπάνω) έχουμε, για παράδειγμα, Ισολογισμούς Βιομηχανικούς, Ασφαλιστικούς κ.λπ.
3. Ανάλογα με την *περιοδικότητα* σύμφωνα με την οποία καταρτίζονται, έχουμε Τακτικούς και Έκτακτους.
4. Ανάλογα με το *σκοπό* που εξυπηρετεί η κατάρτισή τους διακρίνονται σε Ισολογισμούς Εκμετάλλευσης, Εκκαθάρισης, Συγχώνευσης κ.λπ.

2.3 Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσεως

Με τον όρο κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσεως, εννοούμε τη λογιστική κατάσταση, η οποία παρουσιάζει συνοπτικά όλους εκείνους τους παράγοντες που προσδιορίζουν το οικονομικό αποτέλεσμα μίας λογιστικής περιόδου, έχοντας σαν αντικειμενικό σκοπό την παροχή πληροφοριών στους τρίτους ενδιαφερόμενους. Αυτό που πρέπει να επισημάνουμε είναι ότι και η κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσεως, όπως και ο ισολογισμός, καταρτίζεται με βάση τις γενικά παραδεκτές λογιστικές αρχές.

Η κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσεως μπορεί να καταρτισθεί σε δύο μορφές οι οποίες είναι οι εξής:

➤ **ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΣ ΟΡΙΖΟΝΤΙΑΣ ΔΙΑΤΑΞΗΣ.**

Στην Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης οριζόντιας παράθεσης ή διάταξης εμφανίζονται στο αριστερό μέρος όλοι εκείνοι οι παράγοντες οι οποίοι επιδρούν αρνητικά στο αποτέλεσμα, όπως, για παράδειγμα, διάφορα έξοδα και έκτακτες ζημιές μαζί με τα αντίστοιχα ποσά τους. Στο δεξί μέρος εμφανίζονται όλοι εκείνοι οι παράγοντες οι οποίοι επιδρούν θετικά στο αποτέλεσμα, όπως, για παράδειγμα, διάφορα έσοδα και έκτακτα κέρδη μαζί με τα αντίστοιχα ποσά τους.

Συγκρίνοντας το συνολικό ποσό των αρνητικών παραγόντων με εκείνο των θετικών γίνεται ο προσδιορισμός του αποτελέσματος. Στη στήλη που παρουσιάζει το μικρότερο άθροισμα εμφανίζουμε τη διαφορά, η οποία φέρει είτε τον τίτλο «**Κέρδη Χρήσεως**» είτε τον τίτλο «**Ζημιά Χρήσεως**». Πρέπει, επίσης, να αναφέρουμε ότι η κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσεως μπορεί να είναι μίας ή πολλαπλών βαθμίδων.

Στην κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσεως μίας βαθμίδας τα στοιχεία έχουν την εξής παράθεση:

(-) Λειτουργικά έξοδα (-) Μη λειτουργικά έξοδα (-) Μη λειτουργικές (έκτακτες) ζημιές.	(+) Λειτουργικά έσοδα (+) Μη λειτουργικά έσοδα Μη λειτουργικά (έκτακτα) κέρδη
Αποτελέσματα Χρήσης (Κέρδη Χρήσης)	Αποτελέσματα Χρήσης (Ζημιές Χρήσης)

Στην κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσεως πολλαπλών βαθμίδων τα στοιχεία έχουν την εξής παράθεση:

(-)Λειτουργικά έξοδα	(+)Λειτουργικά έσοδα
Αποτέλεσμα Εκμετάλλευσης (Κέρδη εκμετάλλευσης)	Αποτέλεσμα Εκμετάλλευσης (Ζημιές εκμετάλλευσης)
(-) Μη λειτουργικά έξοδα (-) Μη λειτουργικές (έκτακτες) ζημιές	(+) Μη λειτουργικά έσοδα (+) Μη λειτουργικά (έκτακτα) κέρδη
Αποτέλεσμα Χρήσης (Κέρδη Χρήσης)	Αποτέλεσμα Χρήσης (Ζημιές Χρήσης)

Παράδειγμα

Στο παράδειγμα αυτό βλέπουμε την κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσεως μίας βαθμίδας οριζόντιας παράθεσης της επιχείρησης "ASTIR A.E.". Όπως είπαμε παραπάνω, στο αριστερό μέρος παρουσιάζονται οι αρνητικοί προσδιοριστικοί παράγοντες μαζί με τα αντίστοιχα ποσά τους, ενώ στο δεξί μέρος όλοι οι θετικοί παράγοντες μαζί με τα αντίστοιχα ποσά τους.

ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ “ASTIR A.E.”
ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΣ
1/1/2002 έως 31/12/2002

€

Αμοιβές προσωπικού	1900	Έσοδα από πωλήσεις	2600
Διάφορα έξοδα	700	Έσοδα από ενοίκια	1400
Ασφάλιστρα	1300	Έσοδα από συμμετοχές	600
Αποσβέσεις κτιρίων	2200		4600
Γραφική ύλη	570	Ζημιά χρήσεως	4150
Διαφημιστικό υλικό	480		
Εργοδοτικές εισφορές	1100		
Κλοπή εμπορευμάτων	500		
	8750		8750

➤ **ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΣ ΚΑΘΕΤΗΣ ΔΙΑΤΑΞΗΣ**

Η κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσεως κάθετης παράθεσης, όπως και η κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσεως οριζόντιας παράθεσης μπορεί να είναι είτε μίας είτε πολλαπλών βαθμίδων. Στη συγκεκριμένη μορφή τα στοιχεία, δηλαδή, οι προσδιοριστικοί παράγοντες, βρίσκονται ο ένας κάτω από τον άλλο μαζί με τα αντίστοιχα ποσά τους.

Πιο συγκεκριμένα, στην περίπτωση της μίας βαθμίδας παρουσιάζονται πρώτα οι θετικοί προσδιοριστικοί παράγοντες και ακολουθούν οι αρνητικοί, συνοδευόμενοι από τα αντίστοιχα ποσά τους. Από την αφαίρεση των δύο αθροισμάτων προκύπτει τελικά το αποτέλεσμα χρήσεως. Τέλος, στην περίπτωση των πολλαπλών βαθμίδων έχουμε προσδιορισμό τριών επιμέρους αποτελεσμάτων, εκείνο του μικτού αποτελέσματος, του αποτελέσματος εκμετάλλευσης και εκείνο του αποτελέσματος χρήσης.

Στην κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσεως μίας βαθμίδας τα στοιχεία έχουν την εξής παράθεση:

(+) Λειτουργικά Έσοδα

(+) Μη Λειτουργικά Έσοδα

(+) Μη Λειτουργικά Κέρδη

(-) Λειτουργικά Έξοδα

(-) Μη Λειτουργικά Έξοδα

(-) Μη Λειτουργικές Ζημιές

Αποτέλεσμα Χρήσης (Κέρδη ή Ζημιές χρήσης)

Στην κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσεως πολλαπλών βαθμίδων τα στοιχεία έχουν την εξής παράθεση:

(+) Λειτουργικά Έσοδα

(-) Λειτουργικά Έξοδα

Αποτέλεσμα Εκμετάλλευσης (Κέρδη ή Ζημιές εκμετάλλευσης)

(+) Μη Λειτουργικά Έσοδα

(+) Μη Λειτουργικά Κέρδη

(-) Μη Λειτουργικά Έξοδα

(-) Μη Λειτουργικές Ζημιές

Αποτέλεσμα Χρήσης (Κέρδη ή ζημιές χρήσης)

Ή

Πωλήσεις

(-) Κόστος πωληθέντων

Μικτό αποτέλεσμα

(+) Άλλα λειτουργικά έσοδα

(-) Λειτουργικά έξοδα

Αποτέλεσμα εκμετάλλευσης

(+) Μη λειτουργικά έσοδα

(+) Μη λειτουργικά κέρδη

(-) Μη λειτουργικά έξοδα

(-) Μη λειτουργικές ζημιές

Αποτέλεσμα χρήσης**ΑΣΚΗΣΗ 1**

Να καταρτιστεί η κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσεως μίας βαθμίδας με κάθετη παράθεση των στοιχείων της επιχείρησης “ VIOTEX O.E.”

€

Κόστος		Έσοδα από	
Πωληθέντων	1600	προμήθειες	840
Τόκοι Χρεωστικοί	246	Πωλήσεις	2000
Ασφάλιστρα	375		
Γενικά Έξοδα	425	Έξοδα για	
Εργοδοτικές		διαφημιστικό υλικό	325
εισφορές πληρωτέες	1350	Έσοδα από ενοίκια	556

ΑΣΚΗΣΗ 2

Με τα παρακάτω στοιχεία να καταρτιστεί η κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσεως πολλαπλών βαθμίδων με κάθετη παράθεση στοιχείων, της επιχείρησης “PELIDE Ο.Ε.”

€

Έξοδα επισκευών και συντηρήσεων	1350	Αμοιβές εργατικού προσωπικού	855
Αναλωθείσα γραφική ύλη	268	Κόστος πωληθέντων	1200
Έσοδα από ενοίκια	570	Έσοδα από συμμετοχές	1140
Τόκοι πιστωτικοί	156	Πωλήσεις	3020
		Ζημιά από καταστροφή εμπορευμάτων	560

Όταν το σύνολο των αρνητικών παραγόντων έχει μεγαλύτερο άθροισμα, από εκείνο των θετικών παραγόντων, προκύπτει ζημιά η οποία ισούται με τη διαφορά των δύο αθροισμάτων και καλείται «Ζημιά Χρήσεως».

Στην περίπτωση των πολλαπλών βαθμίδων, όπως ήδη έχουμε αναφέρει υπάρχει προσδιορισμός επιμέρους αποτελεσμάτων. Το πρώτο αποτέλεσμα που προκύπτει είναι το **Μικτό αποτέλεσμα**, το οποίο, φυσικά, μπορεί να είναι κέρδος ή ζημιά. Λέγοντας μικτό αποτέλεσμα εννοούμε τη διαφορά που προκύπτει μεταξύ των εσόδων από πωλήσεις και του κόστους πωληθέντων εμπορευμάτων.

Προσθέτοντας στο μικτό αποτέλεσμα τα επιπλέον λειτουργικά έσοδα της οικονομικής μονάδας και αφαιρώντας τα λειτουργικά της έξοδα προκύπτει το **αποτέλεσμα εκμετάλλευσης**, το οποίο επίσης μπορεί να είναι κέρδος ή ζημιά. Επιπλέον, εάν προσθέσουμε στο αποτέλεσμα εκμετάλλευσης τα μη λειτουργικά έσοδα και τα μη λειτουργικά κέρδη και αφαιρέσουμε τα μη λειτουργικά έξοδα και τις μη λειτουργικές ζημιές, προκύπτει το τελικό αποτέλεσμα το οποίο καλείται **Αποτέλεσμα Χρήσεως**.

ΣΥΝΟΨΗ

- Οι λογιστικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις αποτελούνται από τον Ισολογισμό, την Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσεως, τον Πίνακα Διάθεσης των Αποτελεσμάτων και το Προσάρτημα και δημοσιεύονται στο τέλος της χρήσης.
- Στη Λογιστική Επιστήμη με τον όρο Λογιστικό Αποτέλεσμα μετράμε (υπολογίζουμε) το οικονομικό αποτέλεσμα που πέτυχε η επιχείρηση μέσα στην διάρκεια της λογιστικής χρήσης. Δηλαδή, τον πλούτο που δημιούργησε για τους φορείς της.
- Με τον όρο κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσεως, εννοούμε τη λογιστική κατάσταση, η οποία παρουσιάζει συνοπτικά όλους εκείνους τους παράγοντες που προσδιορίζουν το οικονομικό αποτέλεσμα μίας λογιστικής περιόδου, έχοντας σαν αντικειμενικό σκοπό την παροχή πληροφοριών στους τρίτους ενδιαφερόμενους. Αυτό που πρέπει να επισημάνουμε είναι ότι και η κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσεως, όπως και ο ισολογισμός, καταρτίζεται με βάση τις γενικά παραδεκτές λογιστικές αρχές.
- Δύο είναι οι μορφές που μπορούμε να συναντήσουμε μία κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσεως και είναι οι εξής:
 1. Εκείνη της οριζόντιας παράθεσης ή διάταξης, στην οποία στο αριστερό μέρος εμφανίζονται όλοι εκείνοι οι παράγοντες οι οποίοι επιδρούν αρνητικά στο αποτέλεσμα, όπως, για παράδειγμα, διάφορα έξοδα και έκτακτες ζημιές, μαζί με τα αντίστοιχα ποσά τους. Ενώ, στο δεξί μέρος εμφανίζονται όλοι εκείνοι οι παράγοντες οι οποίοι επιδρούν θετικά στο αποτέλεσμα.

2. Η κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσεως κάθετης παράθεσης. Στη συγκεκριμένη μορφή τα στοιχεία, δηλαδή οι προσδιοριστικοί παράγοντες, βρίσκονται ο ένας κάτω από τον άλλο μαζί με τα αντίστοιχα ποσά τους.
- Τόσο η κατάσταση αποτελεσμάτων οριζόντιας παράθεσης όσο και η κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσεως κάθετης παράθεσης, μπορεί να είναι μίας βαθμίδας ή πολλαπλών βαθμίδων.

ΛΥΣΕΙΣ ΑΣΚΗΣΕΩΝ

Ενότητα 2.2.1: Ισολογισμός Οικονομικής Μονάδας

Άσκηση 1

ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ “PROMOTION Α.Ε.”

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ 31/12/2002

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ	ΠΑΘΗΤΙΚΟ
<u>Γ. ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>	<u>Α. ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ</u>
<u>II. Ενσώματες Ακίνητοποιήσεις</u>	Μετοχικό Κεφάλαιο 3095
Ενυπόθηκο Οικόπεδο 3000	
Μηχανήματα 1000	ΣΥΝΟΛΟ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ <u>3095</u>
Σύνολο Ακίνητοποιήσεων (Γ II) 4000	<u>Γ. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ</u>
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΓΙΟΥ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ <u>4000</u>	<u>I. ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ</u>
	Ενυπόθηκο Δάνειο 2000
<u>Δ. ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>	<u>II. ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ</u>
<u>I. Αποθέματα</u>	Δάνειο για κεφάλαιο κίνησης 1000
Εμπορεύματα 750	Προμηθευτές 375
<u>II. Απαιτήσεις</u>	Γραμμάτια πληρωτέα 500
Πελάτες 800	Φόροι πληρωτέοι 700
Γραμμάτια εισπρακτέα 1000	ΣΥΝΟΛΟ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ <u>4575</u>
<u>IV. Διαθέσιμα</u>	
Ταμείο 670	
Καταθέσεις όψεως 450	
Σύνολο Κυκλοφορούντος	
Ενεργητικού (ΔI+ΔII+ΔIV) <u>3670</u>	
<u>ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ <u>7670</u></u>	<u>ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝ. Κ.Θ. & ΠΑΘΗΤΙΚ. <u>7670</u></u>

Άσκηση 2

Ξεκινάμε διαχωρίζοντας τα στοιχεία του Ενεργητικού από εκείνα του Παθητικού και στη συνέχεια χρησιμοποιούμε τη βασική λογιστική ισότητα για να υπολογίσουμε την Καθαρή Θέση. Επομένως, έχουμε:

Ενεργητικό = Υποχρεώσεις προς τρίτους + Καθαρή Θέση

110720 = 75650 + Μετοχικό κεφάλαιο

επομένως το Μετοχικό κεφάλαιο = 35070

οπότε η Καθαρή Θέση = **35070**

ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ "ΕΛΤΑΚ Α.Ε." ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ 31/12/2002

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		ΠΑΘΗΤΙΚΟ	
<u>Γ. ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>		<u>Α. ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ</u>	
<u>ΙΙ. Ενσώματες Ακίνητοποιήσεις</u>		Μετοχικό Κεφάλαιο	35070
Ενυπόθηκο ακίνητο	89000		
Μηχανήματα	4890	ΣΥΝΟΛΟ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ	
Μεταφορικά μέσα	11524		
Έπιπλα & Σκεύη	1256	<u>Γ.ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ</u>	
		Ι. ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ	
Σύνολο Ακίνητοποιήσεων (ΓΙΙ)	106670	Ενυπόθηκο Δάνειο	69000
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΓΙΟΥ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	<u>106770</u>		
<u>Δ. ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>		ΙΙ. ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ	
<u>Ι. Αποθέματα</u>		Προμηθευτές	4596
Εμπορεύματα σε		Γραμμάτια πληρωτέα	2054
Τρίτους προς πώληση	1000	ΣΥΝΟΛΟ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ	<u>75650</u>
<u>ΙΙ. Απαιτήσεις</u>			
Ενοίκια εισπρακτέα	340		
Επιταγές εισπρακτέες	352		
<u>ΙV. Διαθέσιμα</u>			
Ταμείο	1000		

Καταθέσεις όψεως	1358	
Σύνολο Κυκλοφορούντος		
Ενεργητικού (ΔΙ+ΔΙΙ+ΔΙΥ)	<u>4050</u>	
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	<u>110720</u>	ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝ. Κ.Θ. & ΠΑΘΗΤΙΚ. <u>110720</u>

Άσκηση 3

ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ “ΚΑΝΤΟΥ Α.Ε.”
ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ 30/6/2002

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

Κτιριακές Εγκαταστάσεις	11800
Μεταφορικά Μέσα	2500
Ενεχυριασθέντα Εμπορεύματα στις γενικές αποθήκες	587
Πελάτες	120
Γραμμάτια Εισπρακτέα	231
Ενοίκια προς είσπραξη	250
Ταμείο	<u>290</u>
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	<u>15778</u>

ΠΑΘΗΤΙΚΟ

Καθαρή Θέση

Μετοχικό Κεφάλαιο	7450
Υποχρεώσεις	
Μακροπρόθεσμο Δάνειο	3500
Δάνειο με ενέχυρο εμπορεύματα	500
Προμηθευτές	3400
Γραμμάτια πληρωτέα	560
Ενοίκια πληρωτέα	<u>368</u>
ΣΥΝΟΛΟ ΚΑΘΑΡΗΣ ΘΕΣΗΣ & ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	<u>15778</u>

Ενότητα 2.3: Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης

Άσκηση 1

ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ “ VIOTEX Ο.Ε.”
ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΣ 2002
(1/1/2002 έως 31/12/2002)

	Πωλήσεις	2000	
	Έσοδα από προμήθειες	840	
	Έσοδα από ενοίκια	556	<u>3396</u>
(Μείον)	Κόστος Πωληθέντων	1600	
	Ασφάλιστρα	375	
	Τόκοι Χρεωστικοί	246	
	Γενικά Έξοδα	425	
	Έξοδα για διαφημιστικό υλικό	325	<u>2971</u>
Ζημιά Χρήσεως			<u><u>425</u></u>

Άσκηση 2

ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ “ PELIDE Ο.Ε.”
ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΣ 2002
(1/1/2002 έως 31/12/2002)

	Πωλήσεις	3020	
(Μείον)	<u>Κόστος Πωληθέντων</u>	<u>1200</u>	
	Μικτό Κέρδος	1820	
(Συν)	Έσοδα από συμμετοχές	1140	
	Τόκοι πιστωτικοί	<u>156</u>	<u>1296</u>

(Μείον) Έξοδα επισκευών και συντηρήσεων	1350	
Αμοιβές εργατικού προσωπικού	855	
Αναλωθείσα Γραφική ύλη	<u>268</u>	<u>2473</u>
Κέρδη Εκμετάλλευσης		<u>643</u>
(Συν) Έσοδα από ενοίκια	570	
(Μείον) Ζημιά από καταστροφή μηχανημάτων	<u>560</u>	<u>10</u>
Κέρδη Χρήσεως		<u><u>653</u></u>

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

ΑΠΟΓΡΑΦΗ – ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΧΡΗΣΗ

3.1 Η Έννοια της Απογραφής

Έχουμε ήδη αναφερθεί στην έννοια του Ισολογισμού και τον παρομοιάσαμε με ένα χάρτη που δίνει τη στατική εικόνα της οικονομικής κατάστασης μίας επιχείρησης. Πρόκειται για μία περιληπτική κατάσταση και, επομένως, για να φτάσουμε σε αυτή χρειαζόμαστε μία λεπτομερή καταγραφή τόσο των μέσων δράσης της οικονομικής μονάδας όσο και των υποχρεώσεών της. Αυτή η λεπτομερής καταγραφή πραγματοποιείται με την διαδικασία της απογραφής.

Συνεπώς, με τον όρο *απογραφή* εννοούμε το σύνολο εκείνων των ενεργειών που μας δίνουν μία λεπτομερή (ποσοτική απόδοση) των στοιχείων του ενεργητικού, των υποχρεώσεων της οικονομικής μονάδας και τον επαναπροσδιορισμό της καθαρής θέσης, σε συγκεκριμένη χρονική στιγμή καθώς και την απόδοση τους σε χρηματικές μονάδες. Θα πρέπει σε αυτό το σημείο να τονίσουμε ότι η απογραφή σε αντίθεση με τον Ισολογισμό περιλαμβάνει χαρακτηριστικά που αφορούν και άλλες «πτυχές» του εκάστοτε στοιχείου πέραν της ποσότητας, όπως είναι:

- Η ποιότητα του στοιχείου
- Οι διαστάσεις του στοιχείου
- Ο τύπος του στοιχείου
- Το είδος του στοιχείου κ.λπ.

Χρησιμοποιώντας νωρίτερα τον όρο **ποσοτική απόδοση** αναφερόμαστε στη δυνατότητα που μας δίνεται -μέσω της απογραφής- να γνωρίζουμε χαρακτηριστικά που αναφέρονται στα υλικά περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης, όπως είναι:

- Ο ακριβής αριθμός των μονάδων
- Το βάρος τους
- Το μήκος και η επιφάνεια τους
- Ο όγκος τους

Ωστόσο, στο σημείο αυτό πρέπει να αναφέρουμε ότι απογραφή γίνεται, όχι μόνο στα υλικά περιουσιακά στοιχεία, αλλά και στις απαιτήσεις καθώς και στις υποχρεώσεις της επιχείρησης. Όταν αναφερόμαστε σε απογραφή απαιτήσεων και υποχρεώσεων, ουσιαστικά εννοούμε την αναλυτική παρουσίαση των στοιχείων αυτών, όπως είναι:

- Το ακριβές ύψος της απαίτησης ή της υποχρέωσης.
- Τα πλήρη στοιχεία του προσώπου, δηλαδή όνομα ή επωνυμία, από ή προς το οποίο υπάρχει απαίτηση ή υποχρέωση.
- Τη διεύθυνσή του.
- Τον ακριβή χρόνο λήξης αυτών.
- Τη δυνατότητα επαλήθευσης των υπολοίπων των λογαριασμών με τα αντίστοιχα δικαιολογητικά, παραστατικά κ.λπ.

3.1.1 Είδη Απογραφής

Υπάρχουν διάφοροι λόγοι οι οποίοι μπορούν να συντελέσουν στην ανάγκη πραγματοποίησης απογραφής. Ανάλογα, λοιπόν, με τους λόγους που συντρέχουν, η απογραφή μπορεί να ταξινομηθεί σύμφωνα με τα παρακάτω κριτήρια:

Διάκριση με βάση το σκοπό υλοποίησης της

- α) απογραφή ίδρυσης
- β) απογραφή τέλους χρήσης
- γ) απογραφή συγχώνευσης

Διάκριση με βάση την έκταση

- α) γενική απογραφή
- β) μερική απογραφή

Διάκριση με βάση την περιοδικότητα

- α) τακτική απογραφή
- β) έκτακτη απογραφή

Διάκριση με βάση τον τρόπο

- α) εξωλογιστική απογραφή
- β) εσωλογιστική απογραφή

3.2 Η έννοια και η σκοπιμότητα της λογιστικής χρήσης

Σε κάθε οικονομική μονάδα υπάρχει η ανάγκη διαίρεσης του χρόνου της ζωής της λογιστικής μονάδας σε διαστήματα, έτσι ώστε να γίνονται πιο εύκολα κάποιες βασικές λειτουργίες, όπως, για παράδειγμα, ο έλεγχος των λογιστικών καταστάσεων. Συνήθως, ο διαχωρισμός αυτός γίνεται με βάση το ημερολογιακό έτος. Έτσι, σύμφωνα με τα παραπάνω, *λογιστική χρήση είναι η διαίρεση της ζωής της οικονομικής μονάδας σε ίσα χρονικά διαστήματα*. Στο σημείο αυτό πρέπει να επισημάνουμε ότι η λογιστική χρήση καλείται αλλιώς και *διαχειριστικό έτος*. Η διαίρεση αυτή αποσκοπεί:

- στον όσο το δυνατόν ευκολότερο και ακριβέστερο υπολογισμό του οικονομικού αποτελέσματος κάθε λογιστικής χρήσης.
- στην εξυπηρέτηση της διαδικασίας φορολόγησης της επιχείρησης και των φορέων της.
- στην προστασία τρίτων προσώπων που ενδιαφέρονται για την οικονομική κατάσταση της επιχείρησης, όπως είναι, για παράδειγμα, οι μέτοχοι και οι εργαζόμενοι.
- στον καλύτερο προγραμματισμό των δραστηριοτήτων της οικονομικής μονάδας.

Λέγοντας λογιστική χρήση, δεν εννοούμε απαραίτητα το ημερολογιακό έτος. Υπάρχουν ορισμένα είδη λογιστικών μονάδων, όπως είναι οι τεχνικές εταιρίες, τα οποία δεν εξυπηρετούνται από τον παραπάνω διαχωρισμό και γι' αυτόν το λόγο έχει καθοριστεί η έννοια της λογιστικής περιόδου. Έτσι, *λογιστική περίοδος* μπορεί να είναι οποιοδήποτε χρονικό διάστημα κρίνεται απαραίτητο από την επιχείρηση για τον όσο το δυνατόν ακριβέστερο υπολογισμό της οικονομικής κατάστασής της.

3.2.1 Η διάρκεια της λογιστικής χρήσης

Σύμφωνα με τα όσα είπαμε παραπάνω, μία αναφορά μας στη λογιστική χρήση, μας παραπέμπει συνήθως σε ένα ημερολογιακό έτος. Ωστόσο, το χρονικό αυτό διάστημα μπορεί να είναι είτε μικρότερο από ένα έτος, οπότε μιλάμε για *υποδωδεκάμηνη* χρήση, είτε μεγαλύτερο, οπότε μιλάμε για *υπερδωδεκάμηνη* χρήση. Υπερδωδεκάμηνη χρήση μπορεί να εμφανιστεί κατά την έναρξη ή τη λήξη των εργασιών μίας οικονομικής μονάδας, ενώ υποδωδεκάμηνη χρήση εμφανίζεται κατά τη λήξη ή τη διακοπή των εργασιών μίας επιχείρησης. Συνηθίζεται, κατά γενικό κανόνα, η λήξη της λογιστικής χρήσης να ταυτίζεται με την 31 Δεκεμβρίου ή την 30 Ιουνίου κάθε έτους, χωρίς όμως αυτό να είναι απαραίτητο.

ΣΥΝΟΨΗ

- Με τον όρο απογραφή εννοούμε το σύνολο εκείνων των ενεργειών που μας δίνουν μία λεπτομερή (ποσοτική) απόδοση των στοιχείων του ενεργητικού, των υποχρεώσεων, καθώς επίσης και υπολογισμού της καθαρής θέσης, σε συγκεκριμένη χρονική στιγμή.
- Λογιστική χρήση είναι η διαίρεση της ζωής της οικονομικής μονάδας σε ίσα χρονικά διαστήματα.
- Λογιστική περίοδος μπορεί να είναι οποιοδήποτε χρονικό διάστημα κρίνεται απαραίτητο από την επιχείρηση για τον όσο το δυνατόν ακριβέστερο υπολογισμό της οικονομικής κατάστασής της.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΓΕΓΟΝΟΣ

4.1 Η βασική λογιστική ισότητα

Με τον όρο «βασική λογιστική ισότητα» αναφερόμαστε στην οικονομική κατάσταση μίας επιχείρησης, η οποία παρουσιάζεται υπό μορφή μαθηματικής ισότητας, και κάνει εμφανές ότι τα μέσα δράσης μίας επιχείρησης είναι υποχρεωτικά ίσα με τις πηγές προέλευσής τους. Εδώ θα πρέπει να διευκρινίσουμε ότι με τον όρο *μέσα δράσης* εννοούμε τα μέσα εκείνα, τα οποία έχει στην κατοχή της η οικονομική μονάδα και, μέσω των οποίων, προχωρεί σε εμπορικές πράξεις στην αγορά της. Τέτοια παραδείγματα είναι: τα κτίρια, τα μηχανήματα, τα αποθέματα, οι καταθέσεις όψεως κ.ά.

4.1.1 Οι πηγές προέλευσης των μέσων δράσης

Αναφερόμενοι στα μέσα δράσης θα πρέπει να κάνουμε τον ακόλουθο διαχωρισμό που έχει να κάνει με τις πηγές προέλευσής τους. Κατ' αρχάς μπορούν να αφορούν ποσά, τα οποία ανήκουν στον (ή στους) φορείς (εταίρους ή μετόχους) και των οποίων η εισφορά έγινε είτε άμεσα, κατά την ίδρυση ή κατά την αύξηση κεφαλαίου της επιχείρησης, είτε έμμεσα, από κέρδη της επιχείρησης. Με άλλα λόγια, με απόφαση των φορέων ή λόγω νομικής υποχρέωσης αυτών, τα κέρδη δεν διανεμήθηκαν στους δικαιούχους, αλλά παρέμειναν στην επιχείρηση με τη μορφή αποθεματικών.

Πρέπει εδώ να επισημάνουμε ότι τα κεφάλαια αυτά αποτελούν υποχρέωση της οικονομικής μονάδας προς τους φορείς της, δηλαδή είδος δανεισμού, ο οποίος και οφείλει να επιστραφεί στους δικαιούχους το αργότερο μέχρι τη λύση και εκκαθάριση της επιχείρησης (βασική λογιστική αρχή της λογιστικής μονάδας ή οντότητας). Επιπλέον, ενδέχεται να αφορούν κεφάλαια τα οποία προέρχονται από εξωτερικό δανεισμό, δηλαδή, πρόσωπα εκτός της

οικονομικής μονάδας, τα οποία δάνεισαν την επιχείρηση. Τέτοια παραδείγματα είναι ο τραπεζικός δανεισμός, οι προμηθευτές, τα γραμμάτια πληρωτέα κ.ά. Θα πρέπει σε αυτό το σημείο να επισημάνουμε ότι τα κεφάλαια αυτά πρέπει να επιστραφούν στους δανειστές πριν τη λύση και εκκαθάριση της επιχείρησης. Επομένως η βασική λογιστική ισότητα εμφανίζεται ως εξής:

Μέσα Δράσης = Πηγές Προέλευσης Μέσων Δράσης

4.1.2 Ενεργητικό, Υποχρεώσεις, Καθαρή Θέση

Την παραπάνω βασική λογιστική ισότητα μπορούμε, **μετονομάζοντας τα μέρη της**, να την παρουσιάσουμε με την παρακάτω μορφή:

1. Στα μέσα δράσης της οικονομικής μονάδας, επειδή με αυτά δρα (ενεργεί) στην αγορά της, δίνουμε την ονομασία **ενεργητικό**.
2. Τα ξένα κεφάλαια, τα οποία πρέπει να επιστραφούν στους δανειστές πριν τη λύση και εκκαθάριση της οικονομικής μονάδας, τα αποκαλούμε **υποχρεώσεις**.
3. Την υποχρέωση που έχει η οικονομική μονάδα προς τους φορείς της, η οποία επιστρέφεται συνήθως στους τελευταίους κατά τη λύση και εκκαθάριση της επιχείρησης, δηλαδή παραμένει σε αυτήν μεγαλύτερο χρονικό διάστημα από εκείνο των υποχρεώσεων, την ονομάζουμε **καθαρή θέση**.

Οπότε και καταλήγουμε στην εξής σχέση:

Ενεργητικό = Παθητικό (Υποχρεώσεις + Καθαρή Θέση)

➤ **Ενεργητικό**

Το *ενεργητικό* περιλαμβάνει όλα εκείνα τα μέσα με τα οποία δρα η οικονομική μονάδα. Παρά το γεγονός ότι τόσο η εγχώρια όσο και η διεθνή βιβλιογραφία ταυτίζει τα μέσα δράσης με τον όρο *περιουσία*, ωστόσο, κάτι τέτοιο δεν είναι απόλυτα ακριβές. Τα δύο ακόλουθα επιχειρήματα έρχονται να τεκμηριώσουν την παραπάνω θέση:

1. Υπάρχουν μέσα δράσης τα οποία δεν αποτελούν στην ουσία περιουσιακά στοιχεία της οικονομικής μονάδας, όπως είναι τα κεφαλαιοποιηθέντα έξοδα.
2. Υπάρχουν περιουσιακά στοιχεία, τα οποία όμως δεν πληρούν τις προϋποθέσεις ένταξής τους στο ενεργητικό και επομένως δεν μπορούμε να τα εντάξουμε σε αυτό, όπως είναι η φήμη και πελατεία.

Σε αυτό το σημείο είναι σκόπιμο να αναφέρουμε ποιες είναι εκείνες οι **προϋποθέσεις** οι οποίες πρέπει να πληρούνται από τα στοιχεία του ενεργητικού προκειμένου να ενταχθούν σε αυτό. Τα υπό εξέταση στοιχεία θα πρέπει:

- Να ανήκουν κατά κυριότητα στην οικονομική μονάδα.
- Να έχουν περιέλθει στην κυριότητα της οικονομικής μονάδας μετά από κάποιο λογιστικό γεγονός και, επομένως, να μπορεί να προσδιοριστεί αντικειμενικά η τιμή τους.
- Να μπορούν να χρησιμοποιούνται για την επίτευξη των αντικειμενικών σκοπών της οικονομικής μονάδας.

➤ **Υποχρεώσεις**

Ο όρος *υποχρεώσεις* χρησιμοποιείται στη λογιστική για να περιγράψει τις οφειλές της οικονομικής μονάδας προς τρίτα πρόσωπα, όπως είναι οι διάφοροι προμηθευτές, τράπεζες κ.ά. Όπως συμβαίνει με τα στοιχεία του ενεργητικού, έτσι και σε αυτήν την περίπτωση υπάρχουν κάποιες προϋποθέσεις οι οποίες πρέπει

να πληρούνται προκειμένου να εντάξουμε τα υπό εξέταση στοιχεία στις υποχρεώσεις. Τέτοιες **προϋποθέσεις** είναι οι εξής:

- Θα πρέπει οπωσδήποτε να είναι υποχρέωση της οικονομικής μονάδας και όχι των φορέων της (αρχή της λογιστικής μονάδας).
- Θα πρέπει να είναι συνέπεια λογιστικού γεγονότος, έτσι ώστε να μπορεί να υπολογιστεί αντικειμενικά.
- Να προβλέπεται στο μέλλον η ικανοποίηση τους με χρήμα ή άλλο ισοδύναμο.
- Να μπορεί να αποδοθεί σε χρηματικές μονάδες.

➤ **Καθαρή Θέση**

Όταν αναφερόμαστε στην καθαρή θέση, την οποία αλλιώς ονομάζουμε και «ίδια κεφάλαια», εννοούμε τα ποσά τα οποία οφείλει η οικονομική μονάδα στον ή στους φορείς της και τα οποία, όπως έχουμε αναφέρει παραπάνω, μπορεί να προέρχονται είτε από εισφορά κεφαλαίου είτε από αδιανέμητα κέρδη της επιχείρησης.

Σε αυτό το σημείο θα πρέπει να επισημάνουμε ότι τα κεφάλαια αυτά αποτελούν υποχρέωση της επιχείρησης προς τους φορείς της, θα λέγαμε ένα είδος δανεισμού, το οποίο και οφείλει να επιστρέψει στους τελευταίους το αργότερο μετά τη λύση και εκκαθάριση της επιχείρησης.

4.2 Μετασχηματισμοί της βασικής λογιστικής ισότητας

Όπως ήδη έχουμε αναφέρει, η βασική λογιστική ισότητα στηρίζεται στην παραδοχή ότι σε κάθε οικονομική μονάδα τα μέσα δράσης, τα οποία έχει στην κατοχή της πρέπει οπωσδήποτε να ισούνται με τις πηγές προέλευσής τους. Με τον όρο μέσα δράσης εννοούμε όλα εκείνα τα μέσα τα οποία χρησιμοποιεί η οικονομική μονάδα στις εμπορικές της πράξεις μέσα στην αγορά. Τέτοια μέσα μπορεί να είναι κτίρια, μεταφορικά μέσα, εμπορεύματα, γραφική ύλη, μετρητά,

καταθέσεις όψεως, απαιτήσεις κ.λπ. Συνεπώς με βάση τα όσα είπαμε παραπάνω η βασική λογιστική ισότητα θα έχει την παρακάτω μορφή:

Μέσα Δράσης = Πηγές Προέλευσης Μέσων Δράσης
--

Σύμφωνα με την μέχρι τώρα ανάλυσή μας γνωρίζουμε ότι τα διάφορα λογιστικά γεγονότα μεταβάλλουν τη λογιστική ισότητα, δηλαδή προκαλούν μεταβολή ή μεταβολές στα στοιχεία της. Οι μεταβολές αυτές στη λογιστική επιστήμη καλούνται μετασχηματισμοί και μπορούν να είναι είτε απλοί είτε σύνθετοι. **Απλός** καλείται εκείνος ο μετασχηματισμός, ο οποίος προκαλείται από λογιστικά γεγονότα τα οποία μεταβάλλουν μόνο δύο στοιχεία της λογιστικής ισότητας. **Σύνθετος** καλείται εκείνος ο μετασχηματισμός, ο οποίος προκαλείται από λογιστικά γεγονότα τα οποία μεταβάλλουν περισσότερα από δύο στοιχεία της λογιστικής ισότητας.

Το σύνολο των πιθανών απλών μετασχηματισμών είναι οι εννέα συνδυασμοί που ακολουθούν:

- *Αύξηση του Ενεργητικού με ταυτόχρονη Αύξηση των Υποχρεώσεων*
(+E, +Y)

Ένα τέτοιο παράδειγμα είναι η αγορά εμπορευμάτων με πίστωση. Το λογιστικό αυτό γεγονός προκαλεί αύξηση των εμπορευμάτων (στοιχείο ενεργητικού), με παράλληλη αύξηση των προμηθευτών (στοιχείο των υποχρεώσεων).

- *Αύξηση του Ενεργητικού με ταυτόχρονη Μείωση του Ενεργητικού*
(+E, -E)

Ένα τέτοιο παράδειγμα είναι η καταβολή χρηματικού ποσού για την αγορά επίπλων. Το γεγονός αυτό έχει σαν αποτέλεσμα την αύξηση των επίπλων (στοιχείο ενεργητικού), με παράλληλη μείωση του ταμείου (στοιχείο του ενεργητικού).

- *Αύξηση του Ενεργητικού με ταυτόχρονη Αύξηση της Καθαρής Θέσης*
(+E, +KΘ)

Ένα τέτοιο παράδειγμα είναι η εισφορά κεφαλαίου από τον επιχειρηματία στην επιχείρηση. Αυτό το λογιστικό γεγονός προκαλεί αύξηση του ταμείου (στοιχείο ενεργητικού), με παράλληλη αύξηση των ιδίων κεφαλαίων (στοιχείο της καθαρής θέσης).

- *Αύξηση των Υποχρεώσεων με ταυτόχρονη Μείωση των Υποχρεώσεων*
(+Υ, -Υ)

Ένα τέτοιο παράδειγμα είναι η εξόφληση των προμηθευτών (στοιχείο των υποχρεώσεων που μειώνεται) με γραμμάτιο (στοιχείο των υποχρεώσεων που αυξάνεται)

- *Αύξηση των Υποχρεώσεων με ταυτόχρονη Μείωση της Καθαρής Θέσης*
(+Υ, -KΘ)

Ένα τέτοιο παράδειγμα είναι η υποχρέωση που δημιουργείται από την επιχείρηση προς έναν εταίρο, ο οποίος αποχωρεί από αυτήν χωρίς να του έχει εξοφληθεί το ποσό εισφοράς του σε αυτήν. Δηλαδή, μείωση του λογαριασμού κεφάλαιο στην καθαρή θέση και αύξηση των υποχρεώσεων.

- *Μείωση των Υποχρεώσεων με ταυτόχρονη Αύξηση της Καθαρής Θέσης*
(-Υ, +KΘ)

Τέτοια περίπτωση έχουμε όταν ένας προμηθευτής της επιχείρησης γίνεται εταίρος σε αυτήν, με εισφορά του απαιτούμενου από αυτόν ποσό. Ένα τέτοιο λογιστικό γεγονός προκαλεί μείωση των προμηθευτών (στοιχείο των υποχρεώσεων), με παράλληλη αύξηση των ιδίων κεφαλαίων (στοιχείο της καθαρής θέσης).

- *Μείωση του Ενεργητικού με ταυτόχρονη Μείωση της Καθαρής Θέσης (-Ε, -ΚΘ)*

Ένα τέτοιο παράδειγμα είναι η ανάληψη κεφαλαίου από τον επιχειρηματία για ατομικές του ανάγκες. Στην περίπτωση αυτή προκαλείται μείωση του ταμείου (στοιχείο ενεργητικού), με παράλληλη μείωση των ιδίων κεφαλαίων (στοιχείο της καθαρής θέσης).

- *Μείωση της Καθαρής Θέσης με ταυτόχρονη Αύξηση της Καθαρής Θέσης (-ΚΘ, +ΚΘ)*

Ένα τέτοιο παράδειγμα αποτελεί η κεφαλαιοποίηση αποθεματικών κεφαλαίων, δηλαδή, ένα μέρος των αποθεματικών που βρίσκονται στην καθαρή θέση μεταφέρονται στο κεφάλαιο της επιχείρησης.

- *Μείωση του Ενεργητικού με ταυτόχρονη Μείωση των Υποχρεώσεων (-Ε, -Υ)*

Ένα τέτοιο παράδειγμα είναι η εξόφληση κάποιου προμηθευτή. Ένα τέτοιο λογιστικό γεγονός προκαλεί μείωση του ταμείου (στοιχείο ενεργητικού), με παράλληλη μείωση των προμηθευτών (στοιχείο των υποχρεώσεων).

Στο σημείο αυτό θα πρέπει να επισημάνουμε το εξής: οι μετασχηματισμοί εκείνοι που μεταβάλλουν στοιχεία μίας κατηγορίας της λογιστικής ισότητας (δηλαδή μόνο στοιχεία του Ενεργητικού ή μόνο στοιχεία του Παθητικού) καλούνται **κάθετοι μετασχηματισμοί**. Αντιθέτως, όσοι μεταβάλλουν στοιχεία και από τις δύο κατηγορίες της λογιστικής ισότητας καλούνται **οριζόντιοι μετασχηματισμοί**.

4.3 Λογιστικό Γεγονός

Σε αυτό το σημείο θα κάνουμε μία ανάλυση όσον αφορά τα είδη γεγονότων και τις διακρίσεις των λογιστικών γεγονότων.

Τρεις είναι οι βασικές κατηγορίες γεγονότων και είναι οι εξής:

- **Κοινωνικά Γεγονότα:** με τον όρο κοινωνικά γεγονότα εννοούμε τα γεγονότα εκείνα που επιδρούν τόσο στη ζωή όσο και στο μέλλον της οικονομικής μονάδας (όπως είναι, για παράδειγμα, μία οικονομική κρίση, μία νέα τεχνολογία ή εξειδίκευση του εργατικού προσωπικού). Ωστόσο, μόνο ορισμένα από αυτά λαμβάνονται υπόψη από τη λογιστική επιστήμη και αυτό, γιατί δεν είναι δυνατή η μέτρηση όλων των υπολοίπων.
- **Οικονομικά Γεγονότα:** τα οικονομικά γεγονότα στην ουσία αποτελούν ένα υποσύνολο των κοινωνικών γεγονότων, που αναφέραμε παραπάνω. Και αυτά έχουν επίδραση, άλλοτε άμεση και άλλοτε έμμεση, στη λειτουργία της οικονομικής μονάδας. Τέτοια παραδείγματα είναι μία μείωση της αγοραστικής δύναμης του χρήματος ή μία μεταβολή στην προσφορά κ.λπ. Και σε αυτή την περίπτωση, μόνο ένα μέρος των οικονομικών γεγονότων λαμβάνεται υπόψη και αυτό, γιατί πολλές φορές δεν είναι δυνατή η απόδοση τους σε νομισματικές μονάδες.
- **Λογιστικά Γεγονότα:** τα λογιστικά γεγονότα, με τη σειρά τους, αποτελούν υποσύνολο των οικονομικών γεγονότων. Η χαρακτηριστική διαφορά τους από τα υπόλοιπα οικονομικά γεγονότα είναι ότι -σε αντίθεση με τα προηγούμενα- επηρεάζουν άμεσα τη λειτουργία της οικονομικής μονάδας, υπάρχει η δυνατότητα απόδοσης τους σε χρηματικές μονάδες, ενώ, συγχρόνως, τα διακρίνουν συγκεκριμένα χαρακτηριστικά τα οποία αποσκοπούν στη δυνατότητα καταγραφής τους από τη λογιστική επιστήμη.

4.3.1 Διακρίσεις λογιστικών γεγονότων

Τα λογιστικά γεγονότα διακρίνονται, ανάλογα με τους παράγοντες που έχουν συντελέσει στη δημιουργία τους, σε δύο βασικές κατηγορίες:

ΤΑ ΕΞΩΤΕΡΙΚΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΓΕΓΟΝΟΤΑ

Αυτού του είδους τα γεγονότα δημιουργούνται από τις οικονομικές σχέσεις της λογιστικής μονάδας με τρίτα (ξένα) πρόσωπα και τα οποία μπορεί να είναι είτε φυσικά είτε νομικά. Τα εξωτερικά, δηλαδή, γεγονότα χαρακτηρίζονται από τη συμμετοχή τρίτων προσώπων. Μερικά τέτοια παραδείγματα είναι η είσπραξη ή η πληρωμή υποχρεώσεων, η πώληση ή η αγορά εμπορευμάτων κ.λπ.

Σε αυτό το σημείο πρέπει να γίνει η εξής επισήμανση: κάθε φορά που πραγματοποιείται ένα εξωτερικό λογιστικό γεγονός είναι υποχρεωμένοι οι συμβαλλόμενοι να παρουσιάζουν δικαιολογητικά έγγραφα τα οποία να αποδεικνύουν το ύψος της αξίας το συγκεκριμένου γεγονότος.

ΤΑ ΕΣΩΤΕΡΙΚΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΓΕΓΟΝΟΤΑ

Τα γεγονότα αυτά δημιουργούνται στο εσωτερικό της οικονομικής μονάδας χωρίς τη συμμετοχή τρίτων (ξένων) προσώπων. Μερικά παραδείγματα εσωτερικών λογιστικών γεγονότων είναι η κατανάλωση στοιχείων του ενεργητικού ή η μετατροπή υλικών σε έτοιμα προς πώληση προϊόντα κ.λπ.

4.4 Η έννοια του λογαριασμού

Με τον όρο *λογαριασμός* εννοούμε το μέσο ή αλλιώς τον τρόπο με τον οποίο παρακολουθούμε συστηματικά και με χρονολογική σειρά, την αρχική θέση και τις μεταβολές του ύψους της αξίας του ενεργητικού, του παθητικού και της καθαρής θέσης.

4.4.1 Λειτουργία του Λογαριασμού

Σε αυτήν την υποενότητα δύο είναι τα σημεία στα οποία θα εστιάσουμε την προσοχή μας:

- Πρώτον, θα πρέπει να διευκρινίσουμε ότι ένας λογαριασμός δημιουργείται, ή αλλιώς ανοίγει, με το που δημιουργείται εκείνο το στοιχείο το οποίο παρακολουθεί και αντίστοιχα, βεβαίως, παύει να υφίσταται, ή αλλιώς κλείνει, όταν πάψει το στοιχείο το οποίο παρακολουθεί να υπάρχει.
- Δεύτερον, θα πρέπει να αναλύσουμε τον τρόπο εκείνο με τον οποίο καταχωρούμε το λογιστικό γεγονός στο λογαριασμό. Δηλαδή, θα αναλύσουμε πώς καταχωρούμε τα λογιστικά γεγονότα, έτσι ώστε αυτά να απεικονίζουν στη συνέχεια τις μεταβολές της βασικής λογιστικής ισότητας (έχουμε ήδη αναφερθεί παραπάνω σε αυτές τις μεταβολές, στους δυνατούς μετασχηματισμούς).

Κάθε λογαριασμός αποτελείται από δύο πλευρές, της χρέωσης και εκείνη της πίστωσης.

Στον πίνακα που ακολουθεί βλέπουμε με ποιο τρόπο λειτουργεί ένας λογαριασμός. Έτσι έχουμε:

ΤΙΤΛΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	
<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
<i>Αύξηση (+) για λογαριασμούς</i>	<i>Μείωση (-) για λογαριασμούς</i>
Ενεργητικού Εξόδων Ζημιών	Ενεργητικού Εξόδων Ζημιών

Μείωση (-) για λογαριασμούς	Αύξηση (+) για λογαριασμούς
<p data-bbox="424 443 632 477">Υποχρεώσεων</p> <p data-bbox="411 495 644 528">Ιδίων κεφαλαίων</p> <p data-bbox="469 546 587 580">Εσόδων</p> <p data-bbox="469 598 587 631">Κερδών</p>	<p data-bbox="975 443 1182 477">Υποχρεώσεων</p> <p data-bbox="962 495 1195 528">Ιδίων κεφαλαίων</p> <p data-bbox="1019 546 1137 580">Εσόδων</p> <p data-bbox="1019 598 1137 631">Κερδών</p>

- Τρίτον, θα πρέπει να ασχοληθούμε με το υπόλοιπο του λογαριασμού, δηλαδή, το ποσό της διαφοράς μεταξύ του συνόλου της χρέωσης και του συνόλου της πίστωσης του λογαριασμού, το οποίο μας δείχνει το υπόλοιπο του στοιχείου που παρακολουθεί ο συγκεκριμένος λογαριασμός. Τρεις είναι οι περιπτώσεις που ενδέχεται να συναντήσουμε και είναι οι παρακάτω:
 1. Ο λογαριασμός να εμφανίζει **χρεωστικό υπόλοιπο**, δηλαδή το σύνολο της χρέωσης να είναι μεγαλύτερο από αυτό της πίστωσης ($X > Π$).
 2. Ο λογαριασμός να εμφανίζει **πιστωτικό υπόλοιπο**, δηλαδή το σύνολο της χρέωσης να είναι μικρότερο από αυτό της πίστωσης ($X < Π$).
 3. Ο λογαριασμός να είναι **εξισωμένος**, δηλαδή το σύνολο της χρέωσης να είναι ίσο με αυτό της πίστωσης ($X = Π$).
- Τέταρτον, θα πρέπει να αναφέρουμε ποιο είναι το ελάχιστο περιεχόμενο ενός λογαριασμού, δηλαδή ποια είναι τα ελάχιστα εκείνα στοιχεία τα οποία πρέπει να περιέχονται στον τελευταίο, έτσι ώστε να θεωρείται πλήρης. Έτσι, λοιπόν, ένας λογαριασμός θα πρέπει να περιέχει, τουλάχιστον, τα εξής παρακάτω στοιχεία:

α) Να φέρει κατάλληλο τίτλο, β) Να αναφέρονται οι σχετικές, με την καταχώρηση των λογιστικών γεγονότων, ημερομηνίες, γ) Να συνοδεύουν την καταχώρηση των λογιστικών γεγονότων αιτιολογίες (επεξηγηματικές) και, τέλος, δ) τα ποσά που μεταβάλουν τη λογιστική ισότητα (Χρέωση – Πίστωση)

4.4.2 Διακρίσεις των Λογαριασμών

Οι λογαριασμοί διακρίνονται βάσει του περιεχομένου τους και της ανάλυσής τους. Οι διακρίσεις με βάση το περιεχόμενο των λογαριασμών είναι οι εξής τέσσερις:

- **Πραγματικοί ή Ουσιαστικοί Λογαριασμοί** είναι οι λογαριασμοί του Ισολογισμού, δηλαδή, οι λογαριασμοί του Ενεργητικού και του Παθητικού. Το κύριο χαρακτηριστικό τους είναι ότι παραμένουν ανοιχτοί και μετά το τέλος της λογιστικής χρήσης, όταν, βεβαίως, παρουσιάζουν υπόλοιπο.
- **Ονομαστικοί ή Αποτελεσματικοί** είναι οι λογαριασμοί της Κατάστασης Αποτελεσμάτων Χρήσεως, δηλαδή, οι λογαριασμοί των εσόδων, των εξόδων, των έκτακτων κερδών και ζημιών. Το κύριο χαρακτηριστικό τους είναι ότι στο τέλος της χρήσης κλείνουν (είναι εξισωμένοι).
- **Αμιγείς Λογαριασμοί** είναι οι λογαριασμοί που περιέχουν στοιχεία είτε του Ισολογισμού είτε της Κατάστασης Αποτελεσμάτων Χρήσεως.
- **Μικτοί Λογαριασμοί** είναι οι λογαριασμοί που περιλαμβάνουν στοιχεία και του Ισολογισμού και της Κατάστασης Αποτελεσμάτων Χρήσεως.

Οι διακρίσεις με βάση την ανάλυσή τους είναι οι εξής τέσσερις:

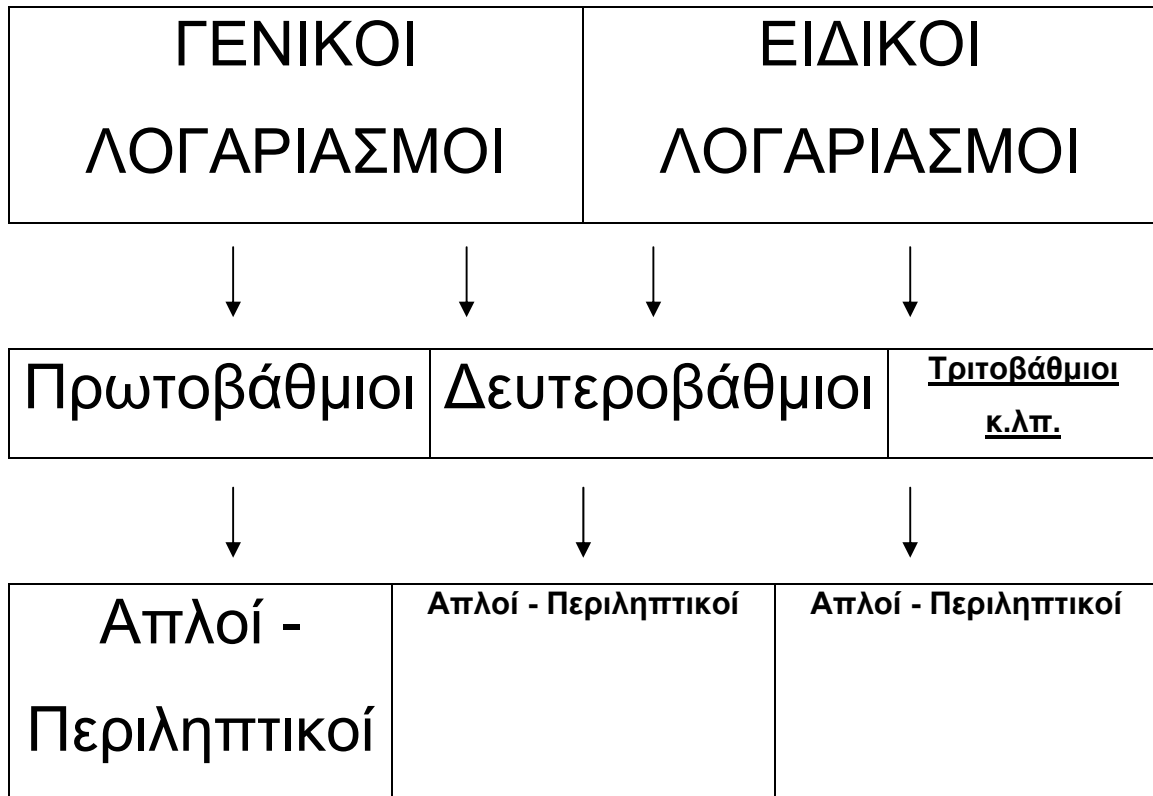
- **Γενικοί - Πρωτοβάθμιοι Λογαριασμοί** βρίσκονται στην πρώτη βαθμίδα της ιεραρχήσεως και μπορούν να αναλυθούν σε εξειδικευμένους

λογαριασμούς. Δηλαδή, να αναλυθούν περαιτέρω σε δευτεροβάθμιους, τριτοβάθμιους, τεταρτοβάθμιους και λοιπούς λογαριασμούς.

- **Ειδικοί - Αναλυτικοί Λογαριασμοί** είναι οι λογαριασμοί στους οποίους αναλύονται οι Γενικοί–Πρωτοβάθμιοι Λογαριασμοί, δηλαδή, οι δευτεροβάθμιοι, τριτοβάθμιοι και λοιποί λογαριασμοί.
- **Απλοί Λογαριασμοί** είναι εκείνοι οι λογαριασμοί που δεν μπορούν ή δεν χρειάζονται περαιτέρω ανάλυση.
- **Περιληπτικοί Λογαριασμοί** είναι οι λογαριασμοί που έχουν περαιτέρω ανάλυση, σε άλλους λογαριασμούς χαμηλότερων βαθμίδων.

Έτσι, σύμφωνα με τα παραπάνω, έχουμε το παρακάτω σχήμα, το οποίο μας δίνει μία ολοκληρωμένη εικόνα των όσων είπαμε.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ



4.5 Το Λογιστικό Κύκλωμα

Σύμφωνα με τα όσα μέχρι τώρα έχουμε πει, σκοπός της χρηματοοικονομικής λογιστικής είναι η παροχή πληροφόρησης, στους φορείς της οικονομικής μονάδας αλλά προπάντων σε τρίτα πρόσωπα που ενδιαφέρονται, έμμεσα, για την οικονομική κατάσταση της τελευταίας.

Η χρηματοοικονομική λογιστική, λοιπόν, προκειμένου να πετύχει τον παραπάνω σκοπό ακολουθεί μία σειρά από διαδικασίες, το σύνολο των οποίων ονομάζεται «Λογιστικό Κύκλωμα». Όμως, για να μπορέσει να παρακολουθήσει τις διαδικασίες αυτές με σύστημα και οργάνωση επιβάλλεται η τήρηση κάποιων

λογιστικών βιβλίων, όπως είναι το **Γενικό Καθολικό**, το **Ημερολόγιο**, το **Βιβλίο Ισολογισμών και Απογραφών κ.α.**

Στο σημείο αυτό πρέπει να επισημάνουμε ότι τα βιβλία με τα οποία ο αναγνώστης θα πρέπει να αποκτήσει τη μεγαλύτερη εξοικείωση είναι αυτό του Γενικού Καθολικού και εκείνο του Ημερολογίου. Ο λόγος που επιβάλλει την εξοικείωση αυτή, είναι το γεγονός ότι τα δύο αυτά βιβλία χρησιμοποιούνται για τη καταγραφή κάθε λογιστικού γεγονότος κατά τη διάρκεια της λογιστικής χρήσης, δηλαδή, σε όλη τη διάρκεια του λογιστικού κυκλώματος.

4.5.1 Τα στάδια του λογιστικού κυκλώματος

Στη συνέχεια παρουσιάζουμε συνοπτικά ποιος είναι ο κύκλος των λογιστικών διαδικασιών:

1. Ημερολογιακή εγγραφή ανοίγματος των λογιστικών βιβλίων, με την οποία ενημερώνονται για πρώτη φορά τα λογιστικά βιβλία της οικονομικής μονάδας (με τα υπόλοιπα των στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού), για τη νέα λογιστική χρήση.
2. Καταχώρηση των λογιστικών γεγονότων στα λογιστικά βιβλία της επιχείρησης.
3. Σύνταξη προσωρινών ισοζυγίων γενικού καθολικού, έτσι ώστε να ελέγχεται η μεταφορά των λογιστικών γεγονότων από το Ημερολόγιο στο Γενικό Καθολικό.
4. Διενέργεια Απογραφής.
5. Ημερολογιακές εγγραφές προσαρμογής, δηλαδή προσαρμογή των λογιστικών βιβλίων στα δεδομένα της απογραφής.
6. Κατάρτιση προσαρμοσμένου ισοζυγίου γενικού καθολικού, έτσι ώστε να γίνει έλεγχος των εγγραφών προσαρμογής που προηγήθηκαν στο προηγούμενο στάδιο (στάδιο 5).
7. Ημερολογιακές εγγραφές προσδιορισμού του αποτελέσματος που πέτυχε η οικονομική μονάδα.

8. Κατάρτιση οριστικού ισοζυγίου γενικού καθολικού, προκειμένου να γίνει έλεγχος των μεταφορών από το ημερολόγιο στο γενικό καθολικό, των λογιστικών εγγραφών προσδιορισμού του αποτελέσματος.
9. Ημερολογιακή εγγραφή κλεισίματος των λογιστικών βιβλίων, δηλαδή, εξίσωση και κλείσιμο των λογαριασμών του ισολογισμού (λογαριασμοί ενεργητικού και παθητικού) και μεταφορά των υπολοίπων τους στο Γενικό Καθολικό, για να ακολουθήσει η εγγραφή ανοίγματος των λογιστικών βιβλίων για τη νέα λογιστική χρήση.

4.6 Το Λογιστικό Βιβλίο του Ημερολογίου

Όπως έχουμε ήδη αναφέρει, σκοπός της λογιστικής είναι να ενημερώνει τον κάθε ενδιαφερόμενο, είτε τη διοίκηση είτε τρίτα πρόσωπα, για την οικονομική πορεία της οικονομικής μονάδας.

Στη συγκεκριμένη περίπτωση, αυτό που θα μας απασχολήσει είναι το ή τα είδη πληροφόρησης που κρίνονται απαραίτητα ανά πάσα στιγμή για τους άμεσα ενδιαφερόμενους, δηλαδή το διοικητικό προσωπικό της επιχείρησης. Έτσι, λοιπόν, πρέπει να επισημάνουμε ότι δύο είναι τα είδη των *πρωτογενών* πληροφοριών που χρειάζεται να έχουν στην κατοχή τους τα στελέχη της επιχείρησης, ούτως ώστε στη συνέχεια να μπορέσουν να δημιουργήσουν τη δική τους *δευτερογενή* πληροφόρηση.

- Το ένα είδος πρωτογενούς πληροφόρησης, έχει να κάνει με το ύψος των υπολοίπων, τόσο των στοιχείων του ενεργητικού, όσο και των στοιχείων των υποχρεώσεων της οικονομικής μονάδας, μετά από κάθε λογιστικό γεγονός. Η πληροφόρηση αυτή αντλείται μέσα από το *Γενικό Καθολικό*, με την παρακολούθηση του κατάλληλου κάθε φορά λογαριασμού.
- Το άλλο είδος πρωτογενούς πληροφόρησης, έχει να κάνει καθαρά και μόνο με το ίδιο το λογιστικό γεγονός. Με άλλα λόγια, ενδέχεται να

υπάρξουν περιπτώσεις κατά τις οποίες η διοίκηση της επιχείρησης να πρέπει να έχει μία ολοκληρωμένη εικόνα της μεταβολής που προκάλεσε ένα λογιστικό γεγονός σε όλους τους λογαριασμούς. Η πληροφόρηση αυτή αντλείται μέσα από το *Ημερολόγιο*.

Θέλοντας λοιπόν να δώσουμε έναν ορισμό για το Ημερολόγιο μπορούμε να πούμε ότι είναι το βιβλίο στο οποίο καταχωρούνται κατά χρονολογική σειρά και με τη μορφή ημερολογιακής εγγραφής τα λογιστικά γεγονότα μίας οικονομικής μονάδας.

Να επισημάνουμε ότι, επειδή η καταχώρηση των λογιστικών γεγονότων γίνεται στο Γενικό Καθολικό μετά την καταχώρησή τους στο Ημερολόγιο, το Ημερολόγιο καλείται αλλιώς και Βιβλίο Αρχικών Εγγραφών.

4.6.1 Είδη Λογιστικών Συστημάτων

Δύο είναι τα λογιστικά συστήματα που έχουν επικρατήσει και χρησιμοποιούνται από τις οικονομικές μονάδες για την καταχώρηση των λογιστικών γεγονότων:

- Το Κλασικό ή Ιταλικό Σύστημα
- Το Συγκεντρωτικό ή Αμερικάνικο Σύστημα

Στο σημείο αυτό πρέπει να επισημάνουμε ότι το λογιστικό σύστημα αναφέρεται κυρίως στον τρόπο οργάνωσης των βιβλίων μίας οικονομικής μονάδας, στην ιεράρχησή τους και στην πορεία που ακολουθεί η επιχείρηση για την ενημέρωσή τους.

Στο κλασικό σύστημα, αυτό δηλαδή που έχουμε παρακολουθήσει στην έως τώρα ανάλυσή μας, όλα τα λογιστικά γεγονότα καταχωρούνται με χρονολογική σειρά σε ένα ημερολόγιο. Που σημαίνει ότι, κάθε φορά που θέλουμε να βρούμε

ένα λογιστικό γεγονός, αυτό μπορεί πολύ εύκολα να γίνει μέσω της ημερομηνίας πραγματοποίησής του.

Τα βασικά βιβλία που προβλέπονται από το σύστημα αυτό είναι:

1. Το ημερολόγιο ή γενικό ημερολόγιο
2. Το γενικό καθολικό
3. Τα αναλυτικά καθολικά

Όμως, εκτός από τα παραπάνω βιβλία, προβλέπονται και α) Βιβλίο Απογραφών και Ισολογισμών β) Διάφορα άλλα βοηθητικά βιβλία. Ωστόσο, το σύστημα αυτό παρουσιάζει ένα σοβαρό μειονέκτημα. Δεν είναι δυνατός ο καταμερισμός της εργασίας στο λογιστήριο της επιχείρησης, επειδή τηρείται ένα μόνο Ημερολόγιο. Με άλλα λόγια, το σύστημα αυτό εφαρμόζεται κυρίως από επιχειρήσεις με μικρό αριθμό λογιστικών γεγονότων.

Στο συγκεντρωτικό σύστημα έχουμε περισσότερα από ένα αναλυτικά ημερολόγια, όπως για παράδειγμα ημερολόγιο αγορών, ημερολόγιο πωλήσεων κ.ά. Στο τέλος κάποιου συγκεκριμένου χρονικού διαστήματος (το οποίο ορίζει η οικονομική μονάδα) μεταφέρονται όλα τα λογιστικά γεγονότα, περιληπτικά, στο συγκεντρωτικό ημερολόγιο.

Τα βασικά βιβλία που προβλέπονται από το σύστημα αυτό είναι:

1. Τα αναλυτικά ημερολόγια
2. Το συγκεντρωτικό ημερολόγιο
3. Το γενικό καθολικό
4. Τα αναλυτικά καθολικά

Με αυτή τη μέθοδο αντιμετωπίζεται το μειονέκτημα της παραπάνω μεθόδου. Δηλαδή, υπάρχει καταμερισμός των εργασιών στο λογιστήριο και, επιπλέον, η

πρόσβαση σε οποιαδήποτε πληροφορία είναι δυνατή όχι μόνο με βάση την ημερομηνία καταχώρησης, αλλά και με βάση το είδος του λογιστικού γεγονότος.

4.6.2 Ημερολογιακή Εγγραφή

Λέγοντας ημερολογιακή εγγραφή (ή αλλιώς ημερολογιακό άρθρο) εννοούμε την καταχώρηση του λογιστικού γεγονότος στο ημερολόγιο. Αναλόγως με τον αριθμό των λογαριασμών που περιλαμβάνονται σε μια ημερολογιακή εγγραφή, έχουμε την **απλή**, στην οποία υπάρχουν δύο λογαριασμοί και την **σύνθετη**, στην οποία υπάρχουν περισσότεροι από δύο λογαριασμοί.

Η ημερολογιακή εγγραφή, είτε είναι απλή είτε είναι σύνθετη, θα πρέπει να περιλαμβάνει τα εξής βασικά στοιχεία:

- Την ημερομηνία κατά την οποία έλαβε χώρα το λογιστικό γεγονός.
- Τους κωδικούς των λογαριασμών που χρεώνονται και πιστώνονται.
- Τους τίτλους των λογαριασμών που χρεώνονται και πιστώνονται
- Τα ποσά με τα οποία χρεώνονται και πιστώνονται οι λογαριασμοί.
- Τον αριθμό της σελίδας ή της καρτέλας του κάθε λογαριασμού στο γενικό καθολικό.
- Την αιτιολογία, δηλαδή μία συνοπτική περιγραφή του λογιστικού γεγονότος, με παράλληλη αναφορά στο δικαιολογητικό έγγραφο που αποδεικνύει το συγκεκριμένο γεγονός.

Εδώ θα πρέπει να κάνουμε τις εξής επισημάνσεις:

1. Σε μία ημερολογιακή εγγραφή, το σύνολο της χρέωσης θα πρέπει οπωσδήποτε να ισούται με αυτό της πίστωσης.

2. Στο τέλος κάθε σελίδας του ημερολογίου, θα πρέπει να αθροίζονται τα ποσά της χρέωσης και τα ποσά της πίστωσης (όπως και στο Γενικό Καθολικό). Το άθροισμα αυτό αναγράφεται στο κάτω μέρος των στηλών της χρέωσης και της πίστωσης, αντίστοιχα, και στη συνέχεια μεταφέρεται στην επόμενη σελίδα με την υποσημείωση «από μεταφορά» ή «εκ μεταφοράς».
3. Το επόμενο βήμα αφού καταχωρήσουμε το λογιστικό γεγονός στο ημερολόγιο είναι να ενημερώσουμε το γενικό καθολικό.

Για να γίνει πιο κατανοητή η καταχώρηση των λογιστικών γεγονότων στο ημερολόγιο ας δούμε το παρακάτω παράδειγμα.

Παράδειγμα

Η ατομική επιχείρηση « ΣΤΑΜΑΤΙΟΥ Κ. ΕΝΟΙΚΙΑΣΕΙΣ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΟΥ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΥ» εισέπραξε, στις 5 του μήνα Σεπτεμβρη, από ενοίκια επίπλων και λοιπού εξοπλισμού 1560 ευρώ και κατέβαλλε για είδη συσκευασίας, στις 18 του μήνα Οκτώβρη, το ποσό των 250 ευρώ. Οι ημερολογιακές εγγραφές των παραπάνω λογιστικών γεγονότων θα είναι ως εξής:

Ημερ	Σ/ Γ.Κ.	Κωδ. λ/σμου	A/A	Λογαριασμός - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
				Εκ μεταφοράς	XXX	XXX
5/9		38.00	41	Ταμείο	1560	1560
		75.08		Έσοδα ενοικίων		
				Είσπραξη εσόδων από		

				ενοίκια ως τιμ. Αρ. 56		
18/10		24.00	42	Είδη Συσκευασίας	250	
		38.00		Ταμείο		250
				Αγορά ειδών συσκευασίας ως τιμ. Αρ. 86		

4.7 Γενικό Καθολικό

Με τον όρο «Γενικό Καθολικό» αναφερόμαστε στο σύνολο των *πρωτοβάθμιων λογαριασμών*. Ο λόγος για την ονομασία αυτή είναι ότι το σύνολο αυτών των λογαριασμών συνηθίζεται να τηρείται, στο παρελθόν, σε ένα λογιστικό βιβλίο με αυτή την ονομασία.

Ανάλογα με το επίπεδο της ανάλυσής τους, όπως ήδη έχει αναφερθεί, οι παραπάνω λογαριασμοί διακρίνονται σε:

- **Γενικούς (πρωτοβάθμιους):** είναι εκείνοι οι λογαριασμοί που έχουν συγκεντρωτική πληροφόρηση.
- **Αναλυτικούς (ειδικούς):** είναι οι λογαριασμοί στους οποίους αναλύονται οι παραπάνω λογαριασμοί.

4.8 Ισοζύγιο Γενικού Καθολικού

Λέγοντας ισοζύγιο γενικού καθολικού εννοούμε εκείνη την χρηματοοικονομική κατάσταση, η οποία παρουσιάζει συνοπτικά και σε χρηματικές μονάδες όλους εκείνους τους λογαριασμούς που εμφανίζονται στο γενικό καθολικό της λογιστικής μονάδας, κατά τη διάρκεια του χρόνου μέσα στον οποίο καταρτίζεται. Δύο είναι οι λόγοι που καθιστούν αναγκαία την κατάρτιση ισοζυγίου του γενικού καθολικού:

1. Προκειμένου να ελέγχεται, τόσο η ορθότητα όσο και η ακρίβεια μεταφοράς των ημερολογιακών εγγραφών στους λογαριασμούς του γενικού καθολικού.
2. Για να προσδιορίζεται, πρόχειρα και κατά τη διάρκεια της λογιστικής χρήσης, η χρηματοοικονομική κατάσταση της λογιστικής μονάδας και τα αποτελέσματα τα οποία έχει επιτύχει μέχρι και τη χρονική στιγμή της κατάρτισής του.

Ανάλογα με το περιεχόμενο και το χρόνο κατάρτισης των ισοζυγίων γενικού καθολικού διακρίνουμε τα ακόλουθα είδη:

➤ **Ανάλογα με το περιεχόμενο**

α) Ισοζύγια Ποσών: Καλούνται εκείνα τα ισοζύγια που περιλαμβάνουν μόνο τα αθροίσματα των ποσών της χρέωσης και της πίστωσης των λογαριασμών που περιλαμβάνουν.

β) Ισοζύγια Υπολοίπων: Καλούνται εκείνα τα ισοζύγια που περιλαμβάνουν μόνο τα υπόλοιπα των λογαριασμών που περιλαμβάνουν.

γ) Πλήρη Ισοζύγια: Καλούνται εκείνα τα ισοζύγια που περιλαμβάνουν τα αθροίσματα των ποσών της χρέωσης και της πίστωσης καθώς επίσης και τα υπόλοιπα των λογαριασμών που περιλαμβάνουν.

➤ **Ανάλογα με το χρόνο κατάρτισης**

α) Προσωρινά Ισοζύγια: Καλούνται εκείνα τα ισοζύγια που καταρτίζονται κατά τη διάρκεια της λογιστικής χρήσης, σε τακτά χρονικά διαστήματα.

β) Προσαρμοσμένα Ισοζύγια: Καλούνται εκείνα τα ισοζύγια που καταρτίζονται στο τέλος της λογιστικής χρήσης μετά τη μεταφορά των εγγραφών προσαρμογής των λογαριασμών, στους λογαριασμούς του γενικού καθολικού.

γ) Οριστικά Ισοζύγια: Καλούνται εκείνα τα ισοζύγια που καταρτίζονται στο τέλος της λογιστικής χρήσης, μετά τη μεταφορά στους λογαριασμούς του γενικού καθολικού των εγγραφών προσδιορισμού του αποτελέσματος της χρήσεως. Το ισοζύγιο αυτό είναι και το τελευταίο της χρήσεως.

ΣΥΝΟΨΗ

- Η βασική λογιστική ισότητα έχει την εξής μορφή:
Μέσα Δράσης = Πηγές Προέλευσης των Μέσων Δράσης
- Στον Ισολογισμό, εκείνο το κομμάτι που περιέχει τα μέσα δράσης της οικονομικής μονάδας ονομάζεται Ενεργητικό.
- Στον Ισολογισμό, εκείνο το κομμάτι που περιέχει τα ποσά που ανήκουν στον ή στους φορείς της οικονομικής μονάδας ονομάζεται Καθαρή Θέση ή, αλλιώς, Ίδια Κεφάλαια.
- Τέλος, στον Ισολογισμό περιέχονται και οι Υποχρεώσεις της οικονομικής μονάδας.
- Επομένως, με τον όρο Ισολογισμό εννοούμε εκείνη την χρηματοοικονομική κατάσταση, η οποία σε οποιαδήποτε χρονική στιγμή και συγχρόνως σε ενιαίο νόμισμα και με βάση τις γενικά παραδεκτές λογιστικές αρχές, εμφανίζει συνοπτικά τα στοιχεία του ενεργητικού, των υποχρεώσεων και της καθαρής θέσης μίας οικονομικής μονάδας.
- Οι λογαριασμοί διακρίνονται βάσει του περιεχομένου τους σε:
 1. Πραγματικούς ή Ουσιαστικούς λογαριασμούς
 2. Ονομαστικούς ή Αποτελεσματικούς λογαριασμούς
 3. Αμιγείς λογαριασμούς
 4. Μικτούς λογαριασμούς

- Οι λογαριασμοί διακρίνονται με βάση την ανάλυσή τους σε:
 1. Γενικούς – Πρωτοβάθμιους λογαριασμούς
 2. Ειδικούς – Αναλυτικούς λογαριασμούς
 3. Απλούς λογαριασμούς
 4. Περιληπτικούς λογαριασμούς

- Υπάρχουν τρεις βασικές κατηγορίες γεγονότων: κοινωνικά, οικονομικά και λογιστικά. Τα λογιστικά γεγονότα αποτελούν υποσύνολο των οικονομικών.

- Τα λογιστικά γεγονότα διακρίνονται σε δύο βασικές κατηγορίες: τα εσωλογιστικά και τα εξωλογιστικά λογιστικά γεγονότα.

- Τα λογιστικά γεγονότα επιφέρουν μεταβολές στη λογιστική ισότητα, οι οποίες καλούνται λογιστικοί μετασχηματισμοί και διακρίνονται σε απλούς και σύνθετους.

- Η χρηματοοικονομική λογιστική προκειμένου να παρέχει πληροφορίες ακολουθεί μία σειρά από διαδικασίες, το σύνολο των οποίων ονομάζεται «Λογιστικό Κύκλωμα».

- Ημερολόγιο είναι το βιβλίο στο οποίο καταχωρούνται κατά χρονολογική σειρά και με τη μορφή ημερολογιακής εγγραφής τα λογιστικά γεγονότα μίας οικονομικής μονάδας.

- Λέγοντας ημερολογιακή εγγραφή (ή αλλιώς ημερολογιακό άρθρο) εννοούμε την καταχώρηση του λογιστικού γεγονότος στο ημερολόγιο.

- Σε μία ημερολογιακή εγγραφή, το σύνολο της χρέωσης θα πρέπει οπωσδήποτε να ισούται με αυτό της πίστωσης.

- Λέγοντας γενικό καθολικό εννοούμε το σύνολο των πρωτοβάθμιων λογαριασμών.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5

ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ

5.1 Τρόπος Υπολογισμού του Λογιστικού Αποτελέσματος

Στη Λογιστική Επιστήμη με τον όρο Λογιστικό Αποτέλεσμα εννοούμε τον υπολογισμό του οικονομικού αποτελέσματος που πέτυχε η επιχείρηση μέσα στην περίοδο της λογιστικής χρήσης. Δηλαδή, τον πλούτο που δημιούργησε για τους φορείς της κατά την περίοδο που μας ενδιαφέρει.

Πιο συγκεκριμένα, επικρατούν δύο απόψεις για τον τρόπο με τον οποίο μπορεί να υπολογιστεί το λογιστικό αποτέλεσμα μίας οικονομικής μονάδας.

1. Η άποψη της διατήρησης του κεφαλαίου
2. Η άποψη των συναλλαγών

5.1.1 Η άποψη της διατήρησης του κεφαλαίου

Δεν θα σταθούμε ιδιαίτερα σε αυτή τη μέθοδο και αυτό, γιατί η δυσκολία που παρουσιάζει στην εφαρμογή της και συγχρόνως, οι περιορισμένες πληροφορίες που παρέχει, σε ότι αφορά τον τρόπο διαμόρφωσης του αποτελέσματος, καθιστούν δύσκολη την εφαρμογή της σε ευρεία κλίμακα. Τα παραπάνω μειονεκτήματα προκύπτουν από το γεγονός ότι για κάθε λογιστικό γεγονός είμαστε υποχρεωμένοι να καταρτίζουμε νέο ισολογισμό, έτσι ώστε να μπορούμε να υπολογίσουμε την καινούργια καθαρή θέση της οικονομικής μονάδας. Ο τρόπος προσδιορισμού του λογιστικού αποτελέσματος είναι ο εξής:

$$\begin{array}{l}
\text{ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ ΤΕΛΟΥΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ} \\
\text{Μείον ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ ΑΡΧΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ} \\
\text{Μείον ΕΙΣΦΟΡΕΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ ΠΕΡΙΟΔΟΥ (εισφορές επιχειρηματία)} \\
\text{Πλέον ΑΝΑΛΗΨΕΙΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ ΠΕΡΙΟΔΟΥ (αναλήψεις επιχειρηματία)} \\
= \quad \text{ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΠΕΡΙΟΔΟΥ}
\end{array}$$

5.1.2 Η άποψη των συναλλαγών

Τα μειονεκτήματα της παραπάνω μεθόδου, έρχεται να εξαλείψει η άποψη των συναλλαγών, η οποία χρησιμοποιείται μέχρι και σήμερα. Αυτό οφείλεται στους εξής λόγους:

1. Με αυτή τη μέθοδο ο προσδιορισμός του αποτελέσματος είναι εύκολος.
2. Γίνεται διάκριση του αποτελέσματος ανάμεσα στις κύριες και δευτερεύουσες δραστηριότητες της οικονομικής μονάδας, δηλαδή έχουμε διαχωρισμό ανάμεσα σε λειτουργικό και μη λειτουργικό αποτέλεσμα. Εδώ πρέπει να γίνει η διευκρίνιση ότι λέγοντας μη λειτουργικό αποτέλεσμα εννοούμε, εκείνο που προέρχεται από δραστηριότητες της επιχείρησης οι οποίες δεν έχουν να κάνουν με τις κύριες και δευτερεύουσες, αλλά προέρχεται από άσχετες δραστηριότητες ή τυχαία (έκτακτα) γεγονότα.
3. Τον έχει υιοθετήσει η φορολογική νομοθεσία.

Έτσι ο προσδιορισμός του λογιστικού αποτελέσματος με την μέθοδο των συναλλαγών γίνεται ως εξής:

ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΑ ΕΣΟΔΑ

Μείον ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΑ ΕΞΟΔΑ

= ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ (ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ)

Πλέον ΜΗ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΑ ΕΣΟΔΑ

Πλέον ΜΗ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΑ ΚΕΡΔΗ

Μείον ΜΗ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΑ ΕΞΟΔΑ

Μείον ΜΗ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΕΣ ΖΗΜΙΕΣ

= ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΧΡΗΣΗΣ

5.2 Εγγραφές Προσαρμογής Λογαριασμών

Σε αυτήν την υποενότητα θα ασχοληθούμε με τις εγγραφές προσαρμογής των λογαριασμών και τα διάφορα είδη τους.

5.2.1 Ποια είναι η σημασία των εγγραφών προσαρμογής

Όπως ήδη έχουμε αναφέρει σε προηγούμενο κεφάλαιο, μεταξύ των δεδομένων των βιβλίων και της απογραφής εντοπίζονται, κατά γενικό κανόνα, διαφορές. Υπάρχουν αρκετοί λόγοι στους οποίους μπορεί να οφείλονται οι διαφορές αυτές, εκ των οποίων οι πιο συνηθισμένοι είναι οι παρακάτω:

- σε λάθη που έγιναν κατά τη διάρκεια της λογιστικής χρήσης, τα οποία όμως δεν έγιναν αντιληπτά κατά τη διάρκεια της τελευταίας.
- στην παράλειψη καταγραφής λογιστικών γεγονότων, είτε λόγω αδυναμίας είτε καθαρά λόγω απλοποίησης της λογιστικής εργασίας.

Έτσι, στο τέλος της λογιστικής περιόδου κρίνεται απαραίτητη η διενέργεια απογραφής προκειμένου να καταγραφούν λεπτομερώς τόσο τα μέσα δράσης της επιχείρησης όσο και οι υποχρεώσεις της τελευταίας. Τέτοια παραδείγματα μη καταχώρησης λογιστικών γεγονότων είναι η κατανάλωση ηλεκτρικού ρεύματος ή η χρήση τηλεφώνου ή η κατανάλωση γραφικής ύλης. Συνεπώς κατά τη διάρκεια της λογιστικής χρήσης, ελέγχουμε το ύψος των αποθεμάτων προσεγγιστικά

(προκειμένου να μην παρουσιαστεί έλλειμμα) και στο τέλος της λογιστικής περιόδου, με την πραγματοποίηση της απογραφής, υπολογίζουμε το πραγματικό ύψος των παραπάνω στοιχείων. Η διαδικασία αυτή της προσαρμογής και τακτοποίησης των λογαριασμών στο τέλος της λογιστικής χρήσης γίνεται με τις εγγραφές προσαρμογής (ή αλλιώς εγγραφές τακτοποιήσεως ή αναμορφώσεως)

Σε αυτό το σημείο θα πρέπει να κάνουμε την εξής διευκρίνιση: οι εγγραφές που γίνονται με σκοπό τη διόρθωση λογιστικών σφαλμάτων δεν αποτελούν ουσιαστικά εγγραφές προσαρμογής.

Στη συνέχεια θα εξετάσουμε ποιες είναι κατηγορίες εγγραφών προσαρμογής που ενδέχεται να συναντήσουμε. Έχουμε λοιπόν τις εξής έξι κατηγορίες:

- **Εγγραφές προσαρμογής εξόδων πληρωτέων**

Κατ' αρχήν να πούμε ότι μία πολύ συνηθισμένη τακτική των οικονομικών μονάδων είναι να εξοφλούν, τις υπηρεσίες που τους παρέχουν τρίτα πρόσωπα, σε τακτά και καθορισμένα χρονικά χρονικά διαστήματα. Υπηρεσίες όπως αυτές της Δ.Ε.Η. ή του Ο.Τ.Ε. είναι τέτοια παραδείγματα. Η εξόφληση τέτοιων λογαριασμών γίνεται στο τέλος κάθε διμήνου για όλη τη διάρκεια αυτής της περιόδου.

Η οικονομική μονάδα είναι υποχρεωμένη να υπολογίσει στο τέλος του μήνα Δεκέμβρη (δηλαδή στο τέλος της λογιστικής χρήσης) το ύψος των υπηρεσιών το οποίο έχει καταναλώσει, μέσα στη λογιστική χρήση που κλείνει, ακόμα και αν δεν τις έχει εξοφλήσει μέχρι εκείνη τη στιγμή (βασική λογιστική αρχή των δεδουλευμένων). Αυτό γίνεται έτσι ώστε να υπολογιστεί σωστά το αποτέλεσμα εκμετάλλευσης της οικονομικής μονάδας. Επομένως, οι υπηρεσίες που έχουν καταναλωθεί θα εμφανιστούν ως δεδουλευμένα έξοδα και συγχρόνως θα εμφανιστεί η υποχρέωση που υπάρχει για εξόφληση τους στην επόμενη λογιστική χρήση. Η εγγραφή προσαρμογής έχει ως εξής:

Ημερ	Σ/ Γ.Κ.	Κωδ. λ/σμου	Α/Α	Λογαριασμός - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
				Εκ μεταφοράς	XXX	ΧΧΧ
31/12			52	<p>Γενικά έξοδα</p> <p><u>ΟΤΕ 250</u></p> <p><u>ΔΕΗ 300</u></p> <p><u>ΕΥΔΑΠ 80</u></p> <p>Γενικά έξοδα πληρωτέα</p> <p><u>ΟΤΕ πληρωτέα 250</u></p> <p><u>ΔΕΗ πληρωτέα 300</u></p> <p><u>ΕΥΔΑΠ πληρωτέα 80</u></p> <p>Λογισμός δεδουλευμένων εξόδων χρήσεως ως απογραφή 31/12</p>	630	630

- **Εγγραφές προσαρμογής που έχουν να κάνουν με προεισπραχθέντα έσοδα.**

Συνεχίζοντας με τη δεύτερη περίπτωση, αυτή των προεισπραχθέντων εσόδων, πρέπει να αναφέρουμε ότι σχετίζεται με τη δημιουργία υποχρέωσης από πλευράς της επιχείρησης (κατά τη διάρκεια της λογιστικής χρήσης), λόγω είσπραξης χρηματικού ποσού για υπηρεσία η οποία δεν έχει ακόμα παραληφθεί από τον πελάτη της τελευταίας. Εάν στο τέλος του μήνα Δεκέμβρη και κατά τη διενέργεια της απογραφής η επιχείρηση δει ότι η υπηρεσία έχει παραδοθεί στον πελάτη της θα πρέπει αυτό να φανεί στα λογιστικά της βιβλία. Δηλαδή, θα πρέπει να φάνει ότι μειώνεται το ποσό της υποχρέωσης «προεισπραχθέντα έσοδα» και παράλληλα ότι αυξάνεται ο λογαριασμός των δεδουλευμένων εσόδων. Η εγγραφή προσαρμογής έχει ως εξής:

Ημερ	Σ/ Γ.Κ.	Κωδ. λ/σμου	A/A	Λογαριασμός - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
				Εκ μεταφοράς	XXX	XXX
31/12			53	Προεισπραχθέντα ασφάλιστρα Έσοδα από ασφάλιστρα Λογισμός δεδουλευμένων εσόδων χρήσεως ως απογραφής 31/12	145	145

- **Εγγραφές προσαρμογής που έχουν να κάνουν με αποσβέσεις**

Η τρίτη περίπτωση προσαρμογής είναι εκείνη των αποσβέσεων. Κάθε οικονομική μονάδα είναι υποχρεωμένη στο τέλος της λογιστικής χρήσης και διενεργώντας απογραφή να υπολογίσει σε τι ύψος ανέρχεται το σύνολο των αποσβέσεων του πάγιου ενεργητικού της. Έτσι, με την κατάλληλη εγγραφή προσαρμογής εμφανίζεται ο λογαριασμός εξόδου των αποσβέσεων, ενώ παράλληλα μειώνεται ο σχετικός λογαριασμός των παγίων στοιχείων της. Η εγγραφή προσαρμογής έχει ως εξής:

α) Άμεση Μέθοδος

Ημερ	Σ/ Γ.Κ.	Κωδ. λ/σμου	A/A	Λογαριασμός - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
				Εκ μεταφοράς	XXX	XXX
31/12			54	Αποσβέσεις κτιρίων Κτίρια Λογισμός δεδουλευμένων αποσβέσεων χρήσεως ως απογραφής 31/12	4200	4200

β) Έμμεση Μέθοδος

Ημερ	Σ/ Γ.Κ.	Κωδ. λ/σμου	A/A	Λογαριασμός - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
				Εκ μεταφοράς	XXX	XXX
31/12			54	Αποσβέσεις κτιρίων Αποσβ/ντα Κτίρια Λογισμός δεδουλευμένων αποσβέσεων χρήσεως ως απογραφής 31/12	4200	4200

- **Εγγραφές προσαρμογής που έχουν να κάνουν με έσοδα εισπρακτέα**

Περνώντας στην τέταρτη περίπτωση, που έχει να κάνει με τα έσοδα εισπρακτέα, αυτό που πρέπει να αναφέρουμε είναι ότι πολλές φορές οι οικονομικές μονάδες αναγκάζονται να παράσχουν τις υπηρεσίες τους εισπράττοντας σε μεταγενέστερο, της πώλησης, χρόνο την αμοιβή τους. Έτσι, στο τέλος της λογιστικής χρήσης αυτή η κατηγορία εσόδων θα πρέπει να εμφανιστεί μαζί με το ύψος των αντίστοιχων απαιτήσεων. Η εγγραφή προσαρμογής έχει ως εξής:

Ημερ	Σ/ Γ.Κ.	Κωδ. λ/σμου	A/A	Λογαριασμός - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
				Εκ μεταφοράς	XXX	XXX
31/12			55	Έσοδα υπηρεσιών εισπρ. Έσοδα από Υπηρεσίες Λογισμός δεδουλευμένων Εσόδων χρήσεως ως απογραφής 31/12	845	845

- **Εγγραφές προσαρμογής που έχουν να κάνουν με προπληρωθέντα έξοδα**

Στην πέμπτη περίπτωση, των προπληρωθέντων εξόδων, θα ασχοληθούμε με την μείωση των μη δεδουλευμένων εξόδων και την ταυτόχρονη αύξηση των δεδουλευμένων.

Ας υποθέσουμε ότι μία οικονομική μονάδα αποφασίζει με την έναρξη της νέας λογιστικής χρήσης, την 1 Ιανουαρίου, να συνάψει ένα ασφαλιστικό συμβόλαιο για το ενδεχόμενο κλοπής ή καταστροφής των εμπορευμάτων της. Υπογράφοντας το συμβόλαιο καταβάλλει και το αντίτιμο της συμφωνίας, το οποίο ανέρχεται στο ποσό των 3550 ευρώ. Σε αυτήν την περίπτωση η οικονομική μονάδα έχει προπληρώσει για την υπηρεσία την οποία θα λαμβάνει από την ασφαλιστική εταιρεία καθ' όλη τη διάρκεια της λογιστικής χρήσης.

Με το κλείσιμο της λογιστικής χρήσης και κατά τη διενέργεια της απογραφής, ο λογιστής παρατηρεί ότι το συμβόλαιο με την ασφαλιστική εταιρεία έχει λήξει και επομένως δεν υπάρχει και απαίτηση της επιχείρησης απέναντι στην τελευταία.

Κατά συνέπεια θα πρέπει στα λογιστικά βιβλία της επιχείρησης η απαίτηση «προπληρωθέντα ασφάλιστρα» να μετατραπεί σε δεδουλευμένο έξοδο. Η εγγραφή προσαρμογής έχει ως εξής:

Ημερ	Σ/ Γ.Κ.	Κωδ. λ/σμου	A/A	Λογαριασμός - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
				Εκ μεταφοράς	XXX	XXX
31/12			56	Ασφάλιστρα Προπληρωθέντα Ασφάλιστρα Λογισμός δεδουλευμένων ασφαλίστρων χρήσεως ως απογραφής 31/12	3550	3550

- **Εγγραφές προσαρμογής που έχουν να κάνουν με αναλώσεις**

Τέλος, η έκτη περίπτωση έχει να κάνει με τις εγγραφές προσαρμογής των αναλώσεων. Όπως ήδη αναφέραμε πιο πάνω υπάρχουν περιπτώσεις στις οποίες η οικονομική μονάδα αποφεύγει να παρακολουθεί και να καταγράφει σε όλη τη διάρκεια της λογιστικής χρήσης την ανάλωση δευτερευόντων ειδών αποθεμάτων (γραφική ύλη, είδη συσκευασίας), λόγω απλοποίησης της λογιστικής εργασίας. Επομένως, οι παραπάνω λογαριασμοί θα ενημερωθούν στο τέλος της λογιστικής χρήσης με τη διενέργεια της απογραφής.

Έτσι, γνωρίζουμε το πραγματικό ύψος των, αντίστοιχων, αποθεμάτων που βρίσκεται στις αποθήκες μας στο τέλος της λογιστικής χρήσης και το οποίο

αφαιρούμε από το υπόλοιπο του αντίστοιχου λογαριασμού αποθεμάτων, που υπάρχει στα λογιστικά μας βιβλία. Το πραγματικό ύψος αποθέματος που έχει καταναλωθεί, μέσα στη λογιστική χρήση, μας δίνεται από την παραπάνω διαφορά. Η εγγραφή προσαρμογής έχει ως εξής:

Ημερ	Σ/ Γ.Κ.	Κωδ. λ/σμου	A/A	Λογαριασμός - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
				Εκ μεταφοράς	XXX	XXX
31/12			57	Αναλωθέντα υλικά Συσκευασίας Υλικά Συσκευασίας Λογισμός αναλωθέντων υλικών χρήσεως ως απογραφής 31/12	278	278

5.3 Εγγραφές Προσδιορισμού του Λογιστικού Αποτελέσματος της Λογιστικής Χρήσης

Σε αυτήν την υποενότητα θα ασχοληθούμε με την έννοια των αποτελεσμάτων χρήσης και τις μεθόδους που χρησιμοποιούμε για τον υπολογισμό των τελευταίων.

α. Εισαγωγή στην έννοια των αποτελεσμάτων χρήσης

Σύμφωνα με τα όσα έχουμε αναφέρει κύριος σκοπός της χρηματοοικονομικής λογιστικής είναι η παροχή πληροφοριών, σχετικών με την οικονομική κατάσταση της οικονομικής μονάδας, τόσο στην διοίκηση της τελευταίας όσο και σε τρίτους ενδιαφερόμενους. Για το σκοπό αυτό χρησιμοποιούνται οι ετήσιες λογιστικές καταστάσεις, σε μέρος των οποίων έχουμε ήδη αναφερθεί σε προηγούμενες ενότητες. Μία από αυτές είναι και η κατάσταση «Αποτελεσμάτων Χρήσεως», η οποία εμφανίζει το οικονομικό αποτέλεσμα που έχει πετύχει η οικονομική μονάδα με τη χρησιμοποίηση των μέσων δράσης της και την δημιουργία υποχρεώσεων.

Για τον προσδιορισμό του παραπάνω αποτελέσματος θα πρέπει να συγκεντρώσουμε τους αποτελεσματικούς (ή αλλιώς ονομαστικούς λογαριασμούς) οι οποίοι, όπως έχουμε αναφέρει σε προηγούμενη ενότητα, είναι αυτοί των εσόδων και εξόδων (οργανικών και μη) και των εκτάκτων κερδών και ζημιών, σε ένα λογαριασμό που φέρει τον τίτλο «Αποτελέσματα Χρήσεως». Με τη λειτουργία αυτού του λογαριασμού υπολογίζουμε το τελικό αποτέλεσμα, κέρδος ή ζημιά, που πέτυχε η οικονομική μονάδα στο τέλος της λογιστικής χρήσης. Έτσι, στο τέλος αυτής της διαδικασίας ενδέχεται να έχουμε είτε «Κέρδη Χρήσης» είτε «Ζημιές Χρήσης», τα οποία και μεταφέρονται στους αντίστοιχους λογαριασμούς, ενημερώνοντας με αυτό τον τρόπο τους τρίτους ενδιαφερόμενους.

Όπως γνωρίζουμε και από προηγούμενη ενότητα, υπάρχουν δύο τρόποι υπολογισμού του αποτελέσματος χρήσης. Είναι η μέθοδος της «Μίας Βαθμίδας», η οποία είναι και η προγενέστερη και εκείνη των «Πολλαπλών Βαθμίδων». Ας πάμε, λοιπόν, να δούμε με ποιο τρόπο γίνεται ο υπολογισμός του λογιστικού αποτελέσματος σύμφωνα με τις παραπάνω μεθόδους, ξεκινώντας από τη μέθοδο της «Μίας Βαθμίδας» και συνεχίζοντας με τη μέθοδο των «Πολλαπλών Βαθμίδων».

- Σύμφωνα, λοιπόν, με τη μέθοδο μίας βαθμίδας ακολουθούμε τα εξής βήματα: περνάμε όλους τους λογαριασμούς των εξόδων και των εκτάκτων ζημιών στη χρέωση του λογαριασμού «Αποτελέσματα Χρήσεως», αφού όμως πρώτα τους έχουμε πιστώσει για να εξισωθούν. Στη συνέχεια περνάμε, αντίστοιχα, όλους τους λογαριασμούς των εσόδων και των εκτάκτων κερδών στην

πίστωση του παραπάνω λογαριασμού, αφού όμως πρώτα τους έχουμε χρεώσει για να εξισωθούν. Η διαφορά που θα προκύψει, χρεωστική ή πιστωτική, αποτελεί το αποτέλεσμα χρήσεως το οποίο και μεταφέρεται στον αντίστοιχο λογαριασμό.

Ημερ	Σ/ Γ.Κ.	Κωδ. λ/σμου	A/A	Λογαριασμός - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
				Εκ μεταφοράς	XXX	XXX
31/12			43	Έσοδα από διάφορες Υπηρεσίες Κέρδη από λαχεία Αποτελ. Χρήσης Μεταφορά των εσόδων και των εκτάκτων κερδών στα αποτελέσματα χρήσεως	4000 1560	5560

Ημερ	Σ/ Γ.Κ.	Κωδ. λ/σμου	A/A	Λογαριασμός - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
				Εκ μεταφοράς	XXX	XXX
31/12			44	Αποτελ. Χρήσης Ασφάλιστρα Ενοίκια Γενικά έξοδα Αμοιβές προσωπικού Κλοπή εμπορευμάτων Μεταφορά των εξόδων και των εκτάκτων ζημιών στα αποτελέσματα χρήσεως	4647	1560 350 287 2000 450
Ημερ	Σ/ Γ.Κ.	Κωδ. λ/σμου	A/A	Λογαριασμός - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
				Εκ μεταφοράς	XXX	XXX
31/12			45	Αποτελ. Χρήσης Κέρδη Χρήσης Προσδιορισμός των κερδών χρήσεως	913	913

Η μέθοδος που εξετάσαμε, παρά το γεγονός ότι είναι απλή και σύντομη, παρουσιάζει ένα βασικό μειονέκτημα το οποίο έχει να κάνει με την πληροφόρηση την οποία παρέχει. Έτσι, ένας οποιοσδήποτε τρίτος ενδιαφερόμενος παρατηρώντας μια κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσεως μίας βαθμίδας θα έχει μία ασαφή εικόνα της οικονομικής πορείας της επιχείρησης και αυτό γιατί οι πληροφορίες που θα πάρει θα είναι περιορισμένες. Πιο συγκεκριμένα, η παραπάνω μέθοδος δεν παρέχει πληροφορίες σε σχέση με:

- Το αποτέλεσμα που έχει πετύχει η οικονομική μονάδα από την άσκηση της κύριας δραστηριότητάς της, δηλαδή, δεν ενημερώνει για το μικτό αποτέλεσμα.
- Τον αποδοτικό ή μη αποδοτικό τρόπο διοίκησης της οικονομικής μονάδας από τα αρμόδια στελέχη, ούτως ώστε, να καθίσταται συμφέρουσα η λειτουργία της τελευταίας. Δηλαδή δεν παρέχει ενημέρωση για το αποτέλεσμα εκμετάλλευσης.
- Την επίδραση που είχαν τυχαία γεγονότα στην οικονομική πορεία της επιχείρησης, δηλαδή έκτακτα κέρδη και έκτακτες ζημιές.

Το βασικό μειονέκτημα της ελλιπούς πληροφόρησης έρχεται να αντιμετωπίσει η επόμενη μέθοδος που θα εξετάσουμε, αυτή των πολλαπλών βαθμίδων. Σύμφωνα με τη μέθοδο των πολλαπλών βαθμίδων, μεταφέρουμε τόσο το λογαριασμό των πωλήσεων όσο και τα υπόλοιπα λειτουργικά έσοδα στην πίστωση του λογαριασμού «Αποτέλεσμα εκμετάλλευσης». Αντίστοιχα, μεταφέρουμε το λογαριασμό του κόστους πωλήσεων και τα υπόλοιπα λειτουργικά έξοδα στη χρέωση του λογαριασμού «Αποτέλεσμα εκμετάλλευσης».

Το υπόλοιπο του λογαριασμού, χρεωστικό ή πιστωτικό, μεταφέρεται στον αρμόδιο λογαριασμό, κερδών ή ζημιών, εκμετάλλευσης και δίνει το οικονομικό αποτέλεσμα που πέτυχε επιχείρηση, διαχειριζόμενη τα μέσα δράσης της και τις υποχρεώσεις της. Στη συνέχεια, τα κέρδη εκμετάλλευσης μεταφέρονται μαζί με τα μη λειτουργικά κέρδη (έκτακτα) της οικονομικής μονάδας στην πίστωση του λογαριασμού «Αποτέλεσμα χρήσης» και, αντίστοιχα, οι μη λειτουργικές ζημιές

(έκτακτες) μεταφέρονται μαζί με τη ζημιά εκμετάλλευσης (εάν προέκυπτε τέτοιο αποτέλεσμα) στη χρέωση του λογαριασμού «Αποτέλεσμα χρήσης».

Το υπόλοιπο του λογαριασμού, χρεωστικό ή πιστωτικό, μεταφέρεται στον αρμόδιο λογαριασμό, κερδών ή ζημιών, χρήσης και προκύπτει το τελικό αποτέλεσμα που πέτυχε η οικονομική μονάδα. Τέλος, τα κέρδη χρήσης διανέμονται, σύμφωνα με το νόμο και το καταστατικό της επιχείρησης. Οι ζημιές (εάν προκύψουν) μεταφέρονται σε χρεωστικό λογαριασμό της καθαρής θέσης της οικονομικής μονάδας, οπότε και τη μειώνουν. Το παρακάτω παράδειγμα θα κάνει πιο σαφή την παραπάνω ανάλυση.

Ημερ	Σ/ Γ.Κ.	Κωδ. λ/σμου	A/A	Λογαριασμός - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
				Εκ μεταφοράς	XXX	XXX
31/12			43	Αποτελ. Εκμετάλ. Ασφάλιστρα Ενοίκια Γενικά έξοδα Αμοιβές προσωπικού Αποσβέσεις μηχαν. Μεταφορά των λειτουργικών εξόδων στα αποτελέσματα εκμεταλ.	4647	1560 350 287 2000 450

Ημερ	Σ/ Γ.Κ.	Κωδ. λ/σμου	A/A	Λογαριασμός - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
				Εκ μεταφοράς	XXX	XXX
31/12			44	Έσοδα από διάφορες Υπηρεσίες	4000	5560
				Τόκοι Πιστωτικοί	1560	
				Αποτελ. Εκμεταλ. Μεταφορά των λειτουργικών εσόδων στα αποτελέσματα εκμεταλ.		

Ημερ	Σ/ Γ.Κ.	Κωδ. λ/σμου	A/A	Λογαριασμός - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
				Εκ μεταφοράς	XXX	XXX
31/12			45	Αποτελ. Εκμεταλ.	913	913
				Κέρδη Εκμεταλ.		
				Προσδιορισμός των κερδών εκμεταλ.		

Ημερ	Σ/ Γ.Κ.	Κωδ. λ/σμου	A/A	Λογαριασμός - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
				Εκ μεταφοράς	XXX	XXX
31/12			46	Αποτελ. Χρήσης Έκτακτες ζημιές από κλοπή εμπορευμάτων Μεταφορά των εκτάκτων ζημιών στα αποτελέσματα χρήσεως	450	450

Ημερ	Σ/ Γ.Κ.	Κωδ. λ/σμου	A/A	Λογαριασμός - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
				Εκ μεταφοράς	XXX	XXX
31/12			47	Έκτακτα κέρδη από λαχεία Αποτελ. Χρήσης Μεταφορά των εκτάκτων κερδών στα αποτελέσματα χρήσης.	1560	1560

Ημερ	Σ/ Γ.Κ.	Κωδ. λ/σμου	A/A	Λογαριασμός - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
				Εκ μεταφοράς	XXX	XXX
31/12			48	Κέρδη. Εκμετάλευσης Αποτελέσματα Χρήσης Μεταφορά Κερδών εκμετ. στα αποτελ. χρήσης	913	913

Ημερ	Σ/ Γ.Κ.	Κωδ. λ/σμου	A/A	Λογαριασμός - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
				Εκ μεταφοράς	XXX	XXX
31/12			49	Αποτελ. Χρήσης Κέρδη Χρήσης Εμφάνιση κερδών χρήσης	2023	2023

5.4 Κλείσιμο των Λογιστικών Βιβλίων

Στη συγκεκριμένη ενότητα θα ασχοληθούμε με:

1. Την εγγραφή κλεισίματος των λογιστικών βιβλίων
2. Το φύλλο εργασίας

5.4.1 Εγγραφή Κλεισίματος Λογιστικών Βιβλίων

Έχοντας φτάσει στο σημείο προσδιορισμού του λογιστικού αποτελέσματος, οι ονομαστικοί λογαριασμοί (έσοδα, έξοδα, έκτακτα κέρδη και έκτακτες ζημιές), με τη μεταφορά τους στους λογαριασμούς «Αποτελέσματα Εκμετάλλευσης» και «Αποτελέσματα Χρήσης», έχουν κλείσει. Οι λογαριασμοί που παραμένουν ανοιχτοί σε αυτό το στάδιο είναι οι πραγματικοί (ενεργητικό, υποχρεώσεις και καθαρή θέση), δηλαδή οι λογαριασμοί του ισολογισμού. Αυτό συμβαίνει γιατί τα στοιχεία που οι πραγματικοί λογαριασμοί παρακολουθούν εξακολουθούν να υπάρχουν και μετά τη λήξη της λογιστικής χρήσης.

Ωστόσο, προκειμένου τα τρίτα πρόσωπα που ενδιαφέρονται και παρακολουθούν την οικονομική πορεία της επιχείρησης να έχουν μία αντικειμενική και σαφή εικόνα των πραγμάτων, οι λογαριασμοί του ισολογισμού κλείνουν, έτσι ώστε στην αρχή της επόμενης λογιστικής χρήσης να εμφανίζεται μόνο το υπόλοιπο του κάθε στοιχείου και όχι το σύνολο των μεταβολών που έλαβαν χώρα στην διάρκεια της ζωής του. Ένα αντιπροσωπευτικό παράδειγμα είναι ο λογαριασμός των «Εμπορευμάτων», όπου αυτό που μας ενδιαφέρει είναι το ύψος των εμπορευμάτων στην αρχή της λογιστικής χρήσης και όχι η κίνηση του λογαριασμού των «Εμπορευμάτων» στη διάρκεια της προηγούμενης λογιστικής χρήσης. Στην περίπτωση που χρειαστεί να ενημερωθούμε για την προηγούμενη λογιστική χρήση το μόνο που χρειάζεται να κάνουμε είναι να ανατρέξουμε στο γενικό καθολικό της συγκεκριμένης περιόδου και στον αντίστοιχο λογαριασμό.

Ας δούμε όμως τώρα ποιοι είναι οι λόγοι που μας αναγκάζουν να προβούμε σε τεχνητό κλείσιμο των παραπάνω λογαριασμών:

- Στην περίπτωση που δεν προχωρούσαμε σε τεχνητό κλείσιμο των λογαριασμών του Ισολογισμού θα παραβαίναμε μία από τις βασικές λογιστικές αρχές, αυτή της αυτοτέλειας των χρήσεων. Με άλλα λόγια, τα λογιστικά γεγονότα της προηγούμενης λογιστικής χρήσης θα αναμειγνύονταν με αυτά της επόμενης.
- Οι λογαριασμοί του Γενικού Καθολικού θα παρουσίαζαν διαφορετικά ποσά στη χρέωση και στην πίστωση από εκείνα του Ημερολογίου της νέας χρήσης, που συνεπάγεται τη μη δυνατότητα ελέγχου της μεταφοράς των λογιστικών εγγραφών από το ημερολόγιο στο Γενικό Καθολικό με τη χρησιμοποίηση του ισοζυγίου.
- Εξαιτίας του μεγάλου όγκου των λογαριασμών, στην περίπτωση μη τεχνητού κλεισίματος, η χρησιμοποίησή τους με το πέρασμα του χρόνου γίνεται ανέφικτη.
- Όσον αφορά τη σύγκριση της χρηματοοικονομικής κατάστασης της επιχείρησης στο πέρασμα των χρόνων, θα γινόταν, αν όχι αδύνατη, δύσκολη. Κάτι τέτοιο όμως συνεπάγεται έλλειψη πληροφόρησης για τρίτα πρόσωπα, που είναι και ο κύριος σκοπός χρησιμοποίησης της χρηματοοικονομικής λογιστικής.

Προς αποφυγή λοιπόν των παραπάνω καταστάσεων προχωρούμε σε τεχνητό κλείσιμο των λογαριασμών του Ισολογισμού με την «Εγγραφή Κλεισίματος Λογιστικών Βιβλίων» και ακολουθώντας την εξής διαδικασία:

- Χρεώνουμε τους λογαριασμούς της Καθαρής Θέσης και των λοιπών Υποχρεώσεων και
- Πιστώνουμε τους λογαριασμούς του Ενεργητικού.

Έτσι, υπολογίζουμε τα υπόλοιπα των λογαριασμών του Ισολογισμού, με τα οποία ανοίγει η επόμενη λογιστική χρήση. Για να ανοίξουν ξανά οι λογαριασμοί του Ισολογισμού, στην επόμενη πλέον λογιστική χρήση, επαναλαμβάνουμε

ακριβώς την αντίθετη λογιστική εγγραφή (χρεώνουμε τους λογαριασμούς του ενεργητικού και πιστώνουμε αυτούς της καθαρής θέσης και των υποχρεώσεων). Η τελευταία αυτή εγγραφή, η οποία ονομάζεται «Εγγραφή Ανοίγματος Λογιστικών Βιβλίων», ανοίγει τους λογαριασμούς του ισολογισμού εμφανίζοντας μόνο τα υπόλοιπά τους.

Παράδειγμα

Ημερ	Σ/ Γ.Κ.	Κωδ. λ/σμου	Α/Α	Λογαριασμός - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
				Εκ μεταφοράς	XXX	XXX
31/12			43	Ίδιο Κεφάλαιο	5500	
				Αποθεματικά Κεφάλαια	2560	
				Μακροπρόθεσμο Δάνειο	4000	
				Προμηθευτές	1750	
				Γραμ. Πληρωτέα	1000	
				Κτίριο		4620
				Μηχανήματα		4000
				Μεταφ. Μέσα		3000
				Απαιτήσεις		2000
				Γραμ. Εισπρακτέα		1190
				Εγγραφή Κλεισίματος λογιστικών βιβλίων		

Ημερ	Σ/ Γ.Κ.	Κωδ. λ/σμου	A/A	Λογαριασμός - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
				Εκ μεταφοράς	XXX	XXX
02/01			1	Κτίριο	4620	
				Μηχανήματα	4000	
				Μεταφ. Μέσα	3000	
				Απαιτήσεις	2000	
				Γραμ. Εισπρακτέα	1190	
				Ίδιο Κεφάλαιο		5500
				Αποθεματικά Κεφάλαια		2560
				Μακροπρόθεσμο Δάνειο		4000
				Προμηθευτές		1750
				Γραμ. Πληρωτέα		1000
				Εγγραφή ανοίγματος λογιστικών βιβλίων		

5.4.2 Φύλλο Εργασίας

Προκειμένου να διευκολυνθεί μία οικονομική μονάδα στις εργασίες της στο τέλος μίας λογιστικής χρήσης έχει δημιουργηθεί ένα βοηθητικό εργαλείο, το οποίο περιλαμβάνει όλες τις λογιστικές εργασίες τέλους χρήσης και ονομάζεται «Φύλλο Εργασίας». Πιο συγκεκριμένα, το φύλλο αυτό περιλαμβάνει:

- Το τελευταίο, προσωρινό, ισοζύγιο.
- Τις λογιστικές εγγραφές προσαρμογής.
- Το προσαρμοσμένο ισοζύγιο.
- Τις λογιστικές εγγραφές προσδιορισμού αποτελέσματος.
- Το οριστικό ισοζύγιο.

Αναλόγως με το είδος της επιχείρησης και το αντικείμενο δράσης της, τα φύλλα εργασίας που χρησιμοποιούνται ποικίλουν.

ΣΥΝΟΨΗ

- Επειδή στη διάρκεια της λογιστικής χρήσης οι λογαριασμοί δεν ενημερώνονται με όλα τα λογιστικά γεγονότα που λαμβάνουν χώρα, θα ενημερωθούν στο τέλος της λογιστικής χρήσης με τη διενέργεια της απογραφής.
- Υπάρχουν εγγραφές προσαρμογής που έχουν να κάνουν με: έξοδα πληρωτέα, προεισπραχθέντα έσοδα, αποσβέσεις, έσοδα εισπρακτέα, προπληρωθέντα έξοδα, αναλώσεις.
- Η μέθοδος της μίας βαθμίδας παρά το γεγονός ότι είναι απλή και σύντομη, παρουσιάζει ένα βασικό μειονέκτημα το οποίο έχει να κάνει με την πληροφόρηση την οποία παρέχει. Το βασικό μειονέκτημα της ελλιπούς πληροφόρησης έρχεται να αντιμετωπίσει η μέθοδος των πολλαπλών βαθμίδων.
- Προκειμένου να διευκολυνθεί μία οικονομική μονάδα στις εργασίες της στο τέλος μίας λογιστικής χρήσης έχει δημιουργηθεί ένα βοηθητικό εργαλείο, το οποίο περιλαμβάνει όλες τις λογιστικές εργασίες τέλους χρήσης και ονομάζεται «Φύλλο Εργασίας».

- Επικρατούν δύο απόψεις για τον τρόπο με τον οποίο μπορεί να υπολογιστεί το λογιστικό αποτέλεσμα μίας οικονομικής μονάδας. Είναι η άποψη της διατήρησης του κεφαλαίου και η άποψη των συναλλαγών.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6

ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΣΦΑΛΜΑΤΑ

Σε αυτό το κεφάλαιο θα ασχοληθούμε με τέσσερα θέματα, τα οποία είναι τα εξής:

1. Ποίοι είναι οι λόγοι δημιουργίας λογιστικών σφαλμάτων.
2. Ποια είναι τα είδη των λογιστικών σφαλμάτων.
3. Ποίοι είναι οι τρόποι εύρεσης των λογιστικών σφαλμάτων.
4. Με ποιους τρόπους διορθώνονται τα λογιστικά σφάλματα.

6.1 Λόγοι δημιουργίας λογιστικών σφαλμάτων

Στη λογιστική επιστήμη, όπως άλλωστε και σε κάθε επιστήμη υπάρχει το ενδεχόμενο να γίνει κάποιο λάθος. Επομένως, αν και κάθε λογιστής μπορεί να κάνει κάποιο λάθος, το σημαντικό είναι να το εντοπίσει και να το διορθώσει πριν τη διεξαγωγή οποιουδήποτε εξωτερικού ελέγχου.

Λέγοντας *λογιστικό σφάλμα* εννοούμε κάθε σφάλμα το οποίο γίνεται στα λογιστικά βιβλία μίας επιχείρησης. Τέσσερις είναι οι βασικότεροι λόγοι δημιουργίας λογιστικών σφαλμάτων:

1. Η οικονομική μονάδα, για κάποιους λόγους, να μην έχει τηρήσει τις βασικές λογιστικές αρχές (τις οποίες έχουμε αναφέρει σε προηγούμενη υποενότητα).
2. Η οικονομική μονάδα να έχει προβεί σε κάποιο αριθμητικό λάθος.
3. Η οικονομική μονάδα να έχει παραλείψει κάποιο λογιστικό γεγονός ή να το έχει καταχωρήσει παραπάνω από μία φορά.
4. Η οικονομική μονάδα να μην έχει επιλέξει την κατάλληλη λογιστική διαδικασία.

6.2 Είδη λογιστικών σφαλμάτων

Μπορούμε να διακρίνουμε τα λογιστικά σφάλματα σε δύο βασικές κατηγορίες:

- **Ανάλογα με το περιεχόμενο του σφάλματος.**

Σε αυτή την περίπτωση γίνεται διάκριση ανάμεσα σε λογιστικά σφάλματα και σε μη λογιστικά σφάλματα.

- **Ανάλογα με το λογιστικό βιβλίο στο οποίο συνέβη το λογιστικό σφάλμα.**

Σε αυτή την περίπτωση γίνεται η διάκριση ανάμεσα σε σφάλματα ημερολογίου, σφάλματα γενικού καθολικού, σφάλματα αναλυτικών καθολικών.

6.3 Τρόποι εύρεσης λογιστικών σφαλμάτων

Ανάλογα σε ποίο λογιστικό βιβλίο -από τα παραπάνω- συνέβη το λογιστικό σφάλμα, υπάρχει μία σειρά από ειδικές ενέργειες οι οποίες μπορούν να γίνουν προκειμένου να εντοπιστεί και να αντιμετωπιστεί.

- Στην περίπτωση που υπάρχουν **σφάλματα στο λογιστικό βιβλίο του Ημερολογίου** είναι ζωτικής σημασίας η έγκαιρη εύρεσή τους ούτως ώστε αυτά να μην περαστούν στη συνέχεια και στα υπόλοιπα λογιστικά βιβλία, αφού το Ημερολόγιο είναι το πρώτο βιβλίο το οποίο ενημερώνεται. Εάν, ωστόσο, δεν γίνει έγκαιρος εντοπισμός των σφαλμάτων και περαστούν αυτά στα υπόλοιπα λογιστικά βιβλία, τότε η εύρεση και αντιμετώπισή τους γίνεται δύσκολη έως και αδύνατη.

Υπάρχουν δύο τρόποι με τους οποίους μπορούμε να εντοπίσουμε τα σφάλματα στο Ημερολόγιο:

- α) Αθροίζοντας τα ποσά της χρέωσης και της πίστωσης στο τέλος κάθε σελίδας και μεταφέροντας τα δύο αθροίσματα στην επόμενη σελίδα.

β) Συγκρίνοντας, τακτικά, τις ημερολογιακές εγγραφές με τα αντίστοιχα παραστατικά που έχουμε στη διάθεσή μας, όπως τιμολόγια και αποδείξεις.

- Στην περίπτωση που υπάρχουν σφάλματα **στο λογιστικό βιβλίο του Γενικού Καθολικού**, το οποίο (όπως ήδη έχουμε αναφέρει) ενημερώνεται με μεταφορά των αντίστοιχων ημερολογιακών εγγραφών σε αυτό, υπάρχουν δύο τρόποι εντοπισμού των τυχόν σφαλμάτων:

α) Καταρτίζοντας ισοζύγιο γενικού καθολικού σε τακτική βάση.

β) Συγκρίνοντας του λογαριασμούς του γενικού καθολικού με τις αντίστοιχες ημερολογιακές εγγραφές.

- Στην περίπτωση που υπάρχουν σφάλματα **στα λογιστικά βιβλία των αναλυτικών καθολικών**, τα οποία είτε ενημερώνονται πρώτα είτε τελευταία, υπάρχουν δύο τρόποι εντοπισμού των τυχόν σφαλμάτων:

α) Καταρτίζοντας ισοζύγιο αναλυτικών καθολικών σε τακτική βάση.

β) Συγκρίνοντας τους αναλυτικούς λογαριασμούς των λογιστικών γεγονότων με τα αντίστοιχα παραστατικά έγγραφα, που έχει η οικονομική μονάδα στη διάθεσή της (όπως τιμολόγια και αποδείξεις).

6.4 Τρόποι διόρθωσης των λογιστικών σφαλμάτων

Πριν περάσουμε στην εξέταση των πιθανών τρόπων διόρθωσης των λογιστικών σφαλμάτων, κρίνεται σκόπιμο να προσδιορίσουμε τους παράγοντες από ποιους εξαρτάται η διόρθωση των σφαλμάτων αυτών. Έτσι, λοιπόν, διακρίνουμε τρεις κύριους παράγοντες:

1. Ποιο είναι το είδος του σφάλματος (διάκριση σε λογιστικά και μη λογιστικά σφάλματα).

2. Σε ποια χρονική στιγμή έγινε ο εντοπισμός του σφάλματος (μέσα στην ίδια λογιστική χρήση που έλαβε χώρα ή σε επόμενη).

3. Σε ποιο λογιστικό βιβλίο (ή σε ποια λογιστικά βιβλία) συνέβη.

6.4.1 Περίπτωση διόρθωσης μη λογιστικών σφαλμάτων

Με τον όρο μη λογιστικά σφάλματα εννοούμε εκείνα τα σφάλματα τα οποία δεν επιδρούν πάνω στο είδος και το ύψος των λογαριασμών (όπως είναι, για παράδειγμα, σφάλματα σε ημερομηνίες ή στο άθροισμα της μεταφοράς ή στον αύξοντα αριθμό της ημερολογιακής εγγραφής κ.λπ.). Η μέθοδος διόρθωσης που τηρείται σε αυτήν την περίπτωση είναι η μέθοδος της *κόκκινης γραφίδας*, δηλαδή, διορθώνουμε το λογιστικό σφάλμα περνώντας μία κόκκινη γραμμή πάνω από το λάθος και ακριβώς από πάνω γράφουμε τα σωστά στοιχεία.

Παράδειγμα

Η επιχείρηση «ΣΤΑΜΑΤΟΠΟΥΛΟΣ Α.Ε.» αγόρασε στις 15 του μήνα Δεκέμβρη είδη συσκευασίας αξίας 170 ευρώ τοις μετρητοίς. Όμως, κατά την καταχώρηση του λογιστικού γεγονότος στα λογιστικά βιβλία, εκ παραδρομής, καταχωρήθηκε ότι το λογιστικό γεγονός έλαβε χώρα στις 21 του παραπάνω μήνα. Η διόρθωση του σφάλματος θα γίνει ως εξής:

Ημερ	Σ/ Γ.Κ.	Κωδ. λογ/μου	Α/Α	Λογαριασμός - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
				Εκ μεταφοράς	XXX	XXX
15/12		28.00	20	Είδη Συσκευασίας	170	

21/12		38.00		Ταμείο		170
				Αγορά ειδών συσκευασίας ως τιμ. Αρ.		

6.4.2 Περίπτωση διόρθωσης λογιστικών σφαλμάτων

Με τον όρο λογιστικά σφάλματα εννοούμε εκείνα τα σφάλματα που οφείλονται είτε στην καταχώρηση λανθασμένων ποσών, είτε στη χρησιμοποίηση ακατάλληλων λογαριασμών. Ανάλογα με το εάν εντοπίστηκαν σε ένα λογιστικό βιβλίο πριν περαστούν και στα υπόλοιπα ή εντοπίστηκαν αφού είχαν καταχωρηθεί και σε άλλα λογιστικά βιβλία, ακολουθούμε διαφορετική πορεία για τη διόρθωσή τους.

❖ **Περίπτωση κατά την οποία ο εντοπισμός τους έγινε σε ένα λογιστικό βιβλίο πριν περαστούν και στα υπόλοιπα.**

Σε αυτήν την περίπτωση ακολουθούμε τη μέθοδο που μόλις παραπάνω αναφέραμε, δηλαδή, αυτή της κόκκινης γραφίδας. Ο λόγος είναι ότι με τον τρόπο αυτό αποφεύγουμε τυχόν προβλήματα στον έλεγχο της μεταφοράς των λογιστικών γεγονότων από το ημερολόγιο στο γενικό καθολικό. Εάν επιλέγαμε τη χρησιμοποίηση λογιστικών μεθόδων, στη συγκεκριμένη περίπτωση, αυτό θα σήμαινε επιπλέον αριθμό αθροισμάτων χρέωσης και πίστωσης για σφάλμα στο ημερολόγιο χωρίς την ανάλογη αύξηση των αντίστοιχων αθροισμάτων στο γενικό καθολικό ή αύξηση των αθροισμάτων της χρέωσης και πίστωσης του γενικού καθολικού χωρίς αντίστοιχη αύξηση του ημερολογίου. Σύμφωνα, λοιπόν, με τα παραπάνω η χρησιμοποίηση του ισοζυγίου για την εύρεση τέτοιου είδους σφαλμάτων είναι αναποτελεσματική.

Σε αυτό το σημείο πρέπει να αναφέρουμε και την περίπτωση εκείνη κατά την οποία κάποιο λογιστικό γεγονός δεν έχει περαστεί σε ένα ή περισσότερα λογιστικά βιβλία. Για να διορθώσουμε ένα τέτοιο λογιστικό σφάλμα, καταχωρούμε το λογιστικό γεγονός στο ή στα βιβλία που δεν έχει καταχωρηθεί συνοδευόμενο από την κατάλληλη αιτιολογία, η οποία να ενημερώνει τον κάθε ενδιαφερόμενο.

❖ **Περίπτωση κατά την οποία ο εντοπισμός των σφαλμάτων έγινε αφού καταχωρήθηκαν σε όλα τα λογιστικά βιβλία.**

Σε αυτήν την περίπτωση τρεις είναι οι επιλογές που έχουμε, αναλόγως με το είδος του λογιστικού σφάλματος:

1. Εφαρμογή ολικού ή πλήρους αντιλογισμού.
2. Εφαρμογή μερικού αντιλογισμού.
3. Χρησιμοποίηση Συμπληρωματικής εγγραφής.

Εφαρμογή ολικού αντιλογισμού: Όταν έχει γίνει λάθος και στη χρέωση και στην πίστωση ενός λογαριασμού και έχει να κάνει είτε με τον τίτλο του λογαριασμού, είτε με το ύψος του ποσού, είτε με το ίδιο το λογιστικό γεγονός (όπως, για παράδειγμα, να έχει καταχωρηθεί παραπάνω από μία φορές), τότε για τη διόρθωση του λογιστικού λάθους πραγματοποιούμε αντιστροφή της λανθασμένης ή της επιπλέον ημερολογιακής εγγραφής. Με αυτόν τον τρόπο τα υπόλοιπα των λογαριασμών επανέρχονται στην κατάσταση που ήταν πριν το λογιστικό σφάλμα.

Παράδειγμα

Η επιχείρηση «ATERMON A.E.» στις 25 Φεβρουαρίου αγόρασε εμπορεύματα αξίας 1560 ευρώ τοις μετρητοίς. Κατά την καταχώρηση, όμως, στα λογιστικά βιβλία εκ παραδρομής καταχωρήθηκε ότι το λογιστικό γεγονός αφορούσε την

αγορά αναλώσιμα υλικά, επί πιστώσει. Οι ημερολογιακές εγγραφές διόρθωσης του λογιστικού σφάλματος στις 28 Φεβρουαρίου που ευρέθη το λογιστικό λάθος, θα είναι οι εξής:

Ημερ	Σ/ Γ.Κ.	Κωδ. λογ/μου	A/A	Λογαριασμός - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
				Εκ μεταφοράς	XXX	XXX
25/2		25.00	26	Αναλώσιμα υλικά	1560	
		50.00		Προμηθευτές		1560
				Αγορά διαφημιστικού υλικού ως τιμ. Αρ 23		
.....
28/2		50.00	34	Προμηθευτές	1560	
		25.00		Αναλώσιμα υλικά		1560
				Ολικός αντιλογισμός της ημερολογιακής εγγραφής 26 της 25/2.		
28/2		20.00	35	Εμπορεύματα	1560	
		38.00		Ταμείο		1560

				Μη καταχωρηθείσα εγγραφή της 25/2, αγοράς εμπορευμάτων ως τιμ. Αρ. 23		
--	--	--	--	--	--	--

Εφαρμογή μερικού αντιλογισμού: Στην περίπτωση που έχει υπάρξει σφάλμα σε ένα μέρος της λογιστικής καταχώρησης, το μόνο που χρειάζεται να κάνουμε είναι αντιλογισμός στο λανθασμένο κομμάτι και να συμπληρώσουμε την εγγραφή με το σωστό μέρος που έχει παραληφθεί.

Παράδειγμα

Η επιχείρηση «ATERMON Α.Ε.» στις 25 Φεβρουαρίου αγόρασε εμπορεύματα αξίας 1560 ευρώ με μετρητά. Κατά την καταχώρηση όμως στα λογιστικά βιβλία, εκ παραδρομής καταχωρήθηκε ότι το λογιστικό γεγονός αφορούσε την αγορά εμπορευμάτων, επί πιστώσει. Οι ημερολογιακές εγγραφές διόρθωσης του λογιστικού σφάλματος στις 28 Φεβρουαρίου που ευρέθη το λογιστικό λάθος, θα είναι οι εξής:

Ημερ	Σ/ Γ.Κ.	Κωδ. λογ/μου	Α/Α	Λογαριασμός - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
				Εκ μεταφοράς	XXX	XXX
25/2		20.00	26	Εμπορεύματα	1560	

		50.00		Προμηθευτές Αγορά εμπορευμάτων ως τιμ. Αρ 23		1560
.....
28/2		50.00	34	Προμηθευτές	1560	
		38.00		Ταμείο Μερικός αντιλογισμός της ημερολογιακής εγγραφής 26 της 25/2.		1560

Χρησιμοποίηση Συμπληρωματικής εγγραφής: Στην περίπτωση που έχουμε ενημερώσει όλους τους λογαριασμούς αλλά με μικρότερα ποσά από τα πραγματικά, πρέπει απλώς να επαναλάβουμε την καταχώρηση συμπληρώνοντας το υπόλοιπο του λογαριασμού που δεν είχε καταχωρηθεί.

Παράδειγμα

Η επιχείρηση «ATERMON A.E.» στις 25 Φεβρουαρίου αγόρασε εμπορεύματα αξίας 1560 ευρώ τοις μετρητοίς. Κατά την καταχώρηση, όμως, στα λογιστικά βιβλία εκ παραδρομής καταχωρήθηκε ότι το λογιστικό γεγονός αφορούσε την αγορά εμπορευμάτων αξίας 1000 ευρώ. Οι ημερολογιακές εγγραφές διόρθωσης

του λογιστικού σφάλματος στις 28 Φεβρουαρίου που ευρέθη το λογιστικό λάθος, θα είναι οι εξής:

Ημερ	Σ/ Γ.Κ.	Κωδ. λογ/μου	Α/Α	Λογαριασμός - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
				Εκ μεταφοράς	XXX	XXX
25/2		20.00	26	Εμπορεύματα	1000	
		38.00		Ταμείο Αγορά εμπορευμάτων ως τιμ. Αρ 23		1000
.....
28/2		30.00	34	Εμπορεύματα	560	
		38.00		Ταμείο Συμπληρωματική εγγραφή της ημερολογιακής εγγραφής 26 της 25/2, αγοράς εμπορευμάτων ως τιμ. Αρ. 23		560

❖ **Περίπτωση κατά την οποία ο εντοπισμός ενός λογιστικού σφάλματος έγινε σε επόμενη χρήση**

Σε μία τέτοια περίπτωση, το λογιστικό σφάλμα θα πρέπει να διορθωθεί με τέτοιο τρόπο, έτσι ώστε να μην προκαλέσει καμία μεταβολή στην εικόνα της οικονομικής μονάδας την τρέχουσα χρονική περίοδο. Έτσι, γίνεται η διάκριση σε δύο κατηγορίες λογιστικών σφαλμάτων:

1. Λογιστικά σφάλματα που έχουν να κάνουν μόνο με λογαριασμούς του ισολογισμού.
2. Λογιστικά σφάλματα που έχουν να κάνουν με λογαριασμούς εσόδων, εξόδων και με λογαριασμούς μη λειτουργικών εσόδων και εξόδων (δηλαδή, λογαριασμοί της Κατάστασης Αποτελεσμάτων Χρήσεως).

Στην πρώτη περίπτωση προχωράμε στη διόρθωση του λογιστικού σφάλματος σαν να πρόκειται για σφάλμα της τρέχουσας περιόδου. Αυτό συμβαίνει, γιατί οι λογαριασμοί που επηρεάστηκαν συνεχίζουν να δείχνουν και στην τρέχουσα περίοδο λάθος ποσό. Δηλαδή, διορθώνοντας αυτό το σφάλμα συγχρόνως διορθώνουμε και το σφάλμα της προηγούμενης χρήσης.

Στη δεύτερη περίπτωση, όμως, τα πράγματα περιπλέκονται. Εάν προχωρήσουμε στη διόρθωση του λογιστικού σφάλματος σαν να αφορά την τρέχουσα χρονική περίοδο θα μας δώσει μία εσφαλμένη εικόνα της οικονομικής πορείας της λογιστικής μονάδας που συνεπάγεται ότι κάθε τρίτος ενδιαφερόμενος θα παίρνει λάθος πληροφορίες για την κερδοφορία της επιχείρησης. Για να αντιμετωπιστεί αυτό το πρόβλημα χρησιμοποιούμε έναν λογαριασμό που φέρει τον τίτλο **«Διαφορές προηγούμενων χρήσεων»** και ο οποίος μεταφέρεται στο μη λειτουργικό αποτέλεσμα (ή αλλιώς αποτέλεσμα χρήσης). Ο λογαριασμός αυτός χρεώνεται στην περίπτωση που έχει παραληφθεί να καταχωρηθεί κάποιο έξοδο σε προηγούμενη χρήση και πιστώνεται στην περίπτωση που σε προηγούμενη χρήση έχει καταχωρηθεί επιπλέον έσοδο.

ΣΥΝΟΨΗ

- Λέγοντας *λογιστικό σφάλμα* εννοούμε, κάθε σφάλμα το οποίο γίνεται στα λογιστικά βιβλία μίας επιχείρησης.
- Μπορούμε να διακρίνουμε τα λογιστικά σφάλματα σε δύο βασικές κατηγορίες:
 1. Ανάλογα με το περιεχόμενο του σφάλματος σε λογιστικά σφάλματα και σε μη λογιστικά σφάλματα.
 2. Ανάλογα με το λογιστικό βιβλίο στο οποίο συνέβη το λογιστικό σφάλμα σε σφάλματα ημερολογίου, σφάλματα γενικού καθολικού, σφάλματα αναλυτικών καθολικών.
- Υπάρχουν δύο τρόποι με τους οποίους μπορούμε να εντοπίσουμε τα σφάλματα στο Ημερολόγιο:
 1. Αθροίζοντας τα ποσά της χρέωσης και της πίστωσης στο τέλος κάθε σελίδας και μεταφέροντας τα δύο αθροίσματα στην επόμενη σελίδα.
 2. Συγκρίνοντας, τακτικά, τις ημερολογιακές εγγραφές με τα αντίστοιχα παραστατικά που έχουμε στη διάθεσή μας, όπως τιμολόγια και αποδείξεις.
- Οι τρόποι εντοπισμού των λογιστικών σφαλμάτων στο Γενικό Καθολικό είναι οι ακόλουθοι:
 1. Καταρτίζοντας ισοζύγιο γενικού καθολικού σε τακτική βάση.
 2. Συγκρίνοντας του λογαριασμούς του γενικού καθολικού με τις αντίστοιχες ημερολογιακές εγγραφές.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7

ΓΕΝΙΚΑ ΠΕΡΙ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΑΣΜΟΥ

Τα λογιστικά σχέδια έχουν σαν αντικειμενικό σκοπό τη λογιστική τυποποίηση, δηλαδή στοχεύουν στην ενιαία αντιμετώπιση των λογιστικών θεμάτων. Σκοπός των νομοθετικών μέτρων ήταν εξ αρχής να καταρτίζονται από τις οικονομικές μονάδες ειλικρινείς, σαφείς και ομοιόμορφες λογιστικές καταστάσεις. Ο λογιστικός σχεδιασμός συνέβαλλε:

- στη δημιουργία ενιαίων κανόνων αποτίμησης, όσον αφορά τα στοιχεία του ισολογισμού, και στον όσο το δυνατόν ακριβέστερο προσδιορισμό του κόστους αγοράς και παραγωγής.
- στην υιοθέτηση ενιαίας λογιστικής ορολογίας.
- στη δημιουργία ενιαίου σχεδίου λογαριασμών.
- στην ομοιόμορφη παρουσίαση των λογαριασμών στις λογιστικές καταστάσεις.

7.1 Η συμβολή του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου στην παρουσίαση των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων

Όπως ήδη αναφέραμε νωρίτερα, ο λογιστικός σχεδιασμός συντελεί στην τυποποίηση των λογιστικών καταστάσεων. Η λογιστική αυτή τυποποίηση, εξασφαλίζεται με τη θέσπιση κανόνων, που έχουν να κάνουν με την ομοιόμορφη απεικόνιση των λογαριασμών τόσο στον ισολογισμό, όσο και στις υπόλοιπες λογιστικές καταστάσεις.

Οι κανόνες αυτοί έρχονται να καθορίσουν:

1. Το σύνολο των πληροφοριών που πρέπει να περιέχουν οι λογιστικές καταστάσεις.
2. Το περιεχόμενο των λογαριασμών που παρουσιάζονται στις λογιστικές καταστάσεις.
3. Την ομαδοποίηση των λογαριασμών στις λογιστικές καταστάσεις, έχοντας σαν βάση κάποιο ενιαίο κριτήριο.
4. Τον τρόπο λειτουργίας των λογαριασμών.

Δηλαδή, με λίγα λόγια οι συγκεκριμένοι κανόνες έχουν να κάνουν με: α) την ονομασία, β) την κωδικοποίηση, γ) την ομαδοποίηση, δ) το περιεχόμενο και ε) τον τρόπο λειτουργίας των τηρούμενων λογαριασμών, για να προκύψει ο ισολογισμός και η κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσεως.

Στο σημείο αυτό πρέπει να διευκρινίσουμε ότι η λογιστική τυποποίηση, με τη διευρυμένη έννοιά της, ονομάστηκε **Λογιστικό Σχέδιο**.

7.2 Το σχέδιο λογαριασμών του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου

Κάθε σχέδιο λογαριασμών αποτελείται από τους λογαριασμούς υποχρεωτικής ή προαιρετικής χρήσης, κανόνες λογιστικής τήρησής τους και εκείνους της συνδεσμολογίας τους. Το Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο προβλέπει δέκα ομάδες λογαριασμών, οι οποίες είναι οι εξής:

1. Οι ομάδες ένα έως και τρία, που περιλαμβάνουν τους λογαριασμούς του Ενεργητικού.
2. Οι ομάδες τέσσερα και πέντε, που περιλαμβάνουν τους λογαριασμούς της Καθαρής Θέσης και του Παθητικού.
3. Οι ομάδες έξι και επτά, που περιλαμβάνουν λογαριασμούς σχετικούς με τα έσοδα και τα έξοδα της οικονομικής μονάδας.
4. Η ομάδα οκτώ, που περιλαμβάνει λογαριασμούς των Αποτελεσμάτων.

5. Η ομάδα εννέα, που περιλαμβάνει λογαριασμούς της Αναλυτικής Λογιστικής.
6. Η ομάδα δέκα, που περιλαμβάνει λογαριασμούς Τάξεως.

Το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο έχει υιοθετήσει κάποιες βασικές αρχές για τη λειτουργία του, οι οποίες είναι οι εξής:

- Την αρχή της αυτονομίας, όσον αφορά το κύκλωμα των λογαριασμών της Γενικής Λογιστικής, της Αναλυτικής Λογιστικής και, τέλος, εκείνο των λογαριασμών Τάξεως.
- Την αρχή της κατ' είδος συγκέντρωσης των αποθεμάτων, των εσόδων και των εξόδων.
- Την αρχή εκείνη που καθορίζει ότι η κατάρτιση του λογαριασμού Γενικής Εκμετάλλευσης πρέπει να γίνεται εσωλογιστικά.

Πρέπει να επισημάνουμε ότι οι λογαριασμοί της Χρηματοοικονομικής Λογιστικής ή, αλλιώς, της Γενικής Λογιστικής λειτουργούν ανεξάρτητα τόσο από τους λογαριασμούς της Αναλυτικής Λογιστικής όσο και από τους λογαριασμούς Τάξεως.

Το διάγραμμα διάρθρωσης του σχεδίου λογαριασμών του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου παρατίθεται στο Παράρτημα Β.

7.3 Προτεινόμενη από το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο τυποποίηση του ισολογισμού

Το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο χρησιμοποιεί το κριτήριο πρόθεσης ρευστοποίησης των μέσων δράσης και πρόθεσης εξόφλησης των υποχρεώσεων, στην τυποποίηση των λογαριασμών που ακολουθεί. Παρακάτω, ακολουθεί υπόδειγμα του ισολογισμού όπως προτείνεται από το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο. Πρέπει βεβαίως να τονίσουμε ότι η σειρά χρήσης και η κωδικοποίηση των λογαριασμών που τηρούνται στο υπόδειγμα είναι υποχρεωτικής εφαρμογής από τις οικονομικές μονάδες.

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΗΣ 31ης

Ποσά Κλειόμενης Χρήσεως 20X1 Δεχ. Ποσά Κλειόμενης Χρήσεως 20X0 Δεχ.

Α. ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ

(Από το οποίο έχει κληθεί να καταβληθεί μετά το τέλος της επομένης χρήσεως ποσό δεχ..) (18.12)

XXX

XXX

Χρήσεως 20X4

Χρήσεως 20X3

Αξία Κτή- σεως	Απο- σβέ- σεις	Ανα- πόσ- βεστη Αξία	Αξία Κτή- σεως	Απο- σβέ- σεις	Ανα- πόσ- βεστη Αξία
----------------------	----------------------	-------------------------------	----------------------	----------------------	-------------------------------

Β. ΕΞΟΔΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΣ

16.10	1. Έξοδα ιδρύσεως και πρώτης εγκ/σεως	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
16.15	2. Συναλλαγματικές διαφορές δανείων για κτήσεις Παγίων Στοιχείων			XXX			XXX
16.18	3. Τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
(16.13-14 +16.16-17 +16.19 +16.90)	4. Λοιπά έξοδα εγκαταστάσεως	XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX

Γ. ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

I. Ανώματες ανητητοποιήσεις

16.11-12	1. Έξοδα ερευνών και αναπτύξεως	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
16.01-03	2. Παραχωρήσεις και δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
16.00	3. Υπεραξία επιχειρήσεως (Goodwill)	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
16.98	4. Προκαταβολές κτήσεως ασώματων ανητητοποιήσεων	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
16.04-05	5. Λοιπές ασώματες ανητητοποιήσεις	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX

II. Ενσώματες ανητητοποιήσεις

(10.00 + 10.10)	1. Γήπεδα οικοπέδα						
44.10	Μειον Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων	XXX		XXX	XXX		XXX
10.01-06 +10.11-16	2. Ορυκτά – Μεταλλεία – Λατομεία – Άγροι – Φυτείες –	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ (ΣΥΝΕΧΕΙΑ)

-10.99	Δάση						
11.	3. Κτίρια και τεχνικά έργα	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
12.	4. Μηχανήματα – τεχνικές εγκαταστάσεις και λοιπός μηχ/κός εξοπλισμός	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
13.	5. Μεταφορικά μέσα	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
14.	6. Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
15+32.00	7. Ακινήτοποιήσεις υπό εκτέλεση και προκαταβολές	XXX	---	XXX	XXX	---	XXX
+Χρ. Υπόλ. 50.08)							
	Σύνολο Ακινήτοποιήσεων (ΓΙ+ ΓΙΙ)	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
	III. Συμμετοχές και άλλες μακροπρόθεσμες χρηματοοικονομικές απαιτήσεις						
18.00	1. Συμμετοχές σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις	XXX					
18.01	2. Συμμετοχές σε λοιπές επιχειρήσεις	XXX					
		XXX					
53.06	Μείον Οφειλόμενες δόσεις	XX					
(18.00.99	Προβλέψεις για υποτιμήσεις	XX	XXX				XXX
+18.01.99)							
(18.02+18	3. Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεδεμένων επιχειρήσεων		XXX				XXX
.03)							
(18.04+18	4. Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεων		XXX				XXX
.05)							
18.07-08	5. Γραμμάτια εισπρακτέα μακροπρόθεσμης λήξεως	XXX					
18.09-10	Μείον Μη δεδουλευμένοι τόκοι	XX	XXX				XXX
18.15-16	6. Τίτλοι με χαρακτηρισμό ακινήτοποιήσεων		XXX				XXX
(18.06+18	7. Λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις		XXX				XXX
.11+18.13							
-14)			XXX				XXX
	Σύνολο Παγίου ενεργητικού (ΓΙ+ ΓΙΙ + ΓΙΙΙ)		XXX				XXX

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ (ΣΥΝΕΧΕΙΑ)

		Χρήσεως 20Χ4 Δοχ.	Χρήσεως 20Χ3 Δοχ.
Δ. ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ			
Ι. Αποθέματα			
20	1. Εμπορεύματα	XXX	XXX
(21+22)	2. Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή- Υποπροϊόντα και Υπολείμματα	XXX	XXX
23	3. Παραγωγή σε εξέλιξη	XXX	XXX
24+25+26+ 28	4. Πρώτες και βοηθητικές ύλες – Αναλώσιμα υλικά – Ανταλλακτικά και Είδη συσκευασίας	XXX	XXX
(32.01-03+ Χρ. Υπόλ. 50 πλήν 50.08)	Προκαταβολές για αγορές αποθεμάτων	XXX XXX	XXX XXX
Απαιτήσεις Χρ. Υπόλ. 30 πλήν 30.97-99 44.11	1. Πελάτες	XXX	
	Μείον Προβλέψεις	XXX	XXX
	2. Γραμμάτια εισπρακτέα		
(31.00+31.07 31.04-31.05- 31.11+31.12)	- Χαρτοφυλακίου (μείον τα προεξοφλημένα – μεταβιβασμένα ποσού δοχ...)	XXX	
(31.01+31.08)	- Στις τράπεζες για εισπραξη	XXX	
(31.02+31.09)	- Στις τράπεζες για εγγυηση	XXX	
	Μείον		
(31.06+31.13)	Μη δεδουλευμένοι τόκοι	XX	XXX
(31.90-31.95)	2 α. Υποσχετικές επιστολές & λοιποί τίτλοι	XXX	XXX
(31.03+31.10)	3. Γραμμάτια σε καθυστέρηση	XXX	XXX
33.90	3 α. Επιταγές εισπρακτέες (μεταχ.)	XXX	XXX
33.91	3 β. Επιταγές σε καθυστέρηση (σφραγισμένες)	XXX	XXX
33.04-05	4. Κεφάλαιο εισπρακτέο στην επόμενη χρήση	XXX	XXX
31.11-12	5. Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδέσμων της επιχείρησης	XXX	
33.21-22	6. Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεων	XXX	XXX
33.07-10	7. Απαιτήσεις κατά οργάνων διοικήσεως	XXX	XXX
(32.04+33.17- 18)	8. Δεσμευμένοι λ/σμοί καταθέσεων	XXX	
(33.19+20)	9. Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις εισπρακτέες στην επόμενη χρήση	XXX	
30.97+99+33.9 7-99	10. Επισφαλείς επίδομοι πελάτες και χρεώστες	XXX	
	Μείον Προβλέψεις (14.11)	XX	XXX
(33.00-02 +33.13-16 +33.95-96)+ Χρ. Υπόλ./ 54.08	11. Χρεώστες διάφοροι	XXX	

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ (ΣΥΝΕΧΕΙΑ)

35	12. Λογαριασμοί διαχείρισης προκαταβολών και πιστώσεων	XXX	XXX
		<u>XXX</u>	<u>XXX</u>
III. Χρεόγραφα			
ψψ	1. Μετοχές	XXX	XXX
34.10-13+ 34.20-21)			
34.05-06 +34.15-16 +34.22-23)	2. Ομολογίες	XXX	XXX
Υπολ. Λ/34	3. Λοιπά χρεόγραφα	XXX	XXX
34.25	4. Ίδιες μετοχές	<u>XXX</u>	<u>XXX</u>
53.07	Μείον Οφειλόμενες δόσεις	XX	XXX
34.99	Προβλέψεις για υποτιμήσεις	XX	<u>XXX</u>
IV. Διαθέσιμα			
38.00	1. Ταμείο	XXX	XXX
38.02	2. Ληγμένα τοκομερίδια εισπρακτέα	XXX	XXX
38.03-06	3. Καταθέσεις όψεως και προθεσμίας	XXX	XXX
		XXX	XXX
	Σύνολο κυκλοφορούντος Ενεργητικού (ΔΙ + ΔΙΙ + ΔΙΙΙ + ΔΙΥ)	XXX	XXX
E. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ			
36.00	1. Έξοδα επόμενων χρήσεων	XXX	XXX
36.01	2. Έσοδα χρήσεως εισπρακτέα	XXX	XXX
Υπολ. Λ/36	3. Λοιποί μεταβατικοί λ/σμοί ενεργητικού	XXX	XXX
		XXX	XXX
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ (Α + Β + Γ + Δ + Ε)		XXX	XXX
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ			
01	1. Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία	XXX	XXX
02	2. Χρεωστικοί λογαριασμοί εγγυήσεων και εμπράγματων ασφαλειών	XXX	XXX
03	3. Απαιτήσεις από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις	XXX	XXX
04	4. Λοιποί λογαριασμοί τάξεως	XXX	XXX
		XXX	XXX

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ (ΣΥΝΕΧΕΙΑ)

		ΠΑΘΗΤΙΚΟ	
		Ποσά κλειόμενης χρήσεως 20Χ4 Δρχ.	Ποσά Προηγούμενης Χρήσεως 20Χ3 Δρχ.
A. ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ			
I. Κεφάλαιο (μετοχικό, κ.λ.π) (...μετοχές των...δρχ.)			
40.00-01	1. Καταβεβλημένο	XXX	XXX
40.02-03	2. Οφειλόμενο (από το οποίο έχει κληθεί να καταβληθεί ποσό δρχ.....)	XXX	XXX
40.04-05	3. Αποσβεσμένο	XXX	XXX
		XXX	XXX
II. Διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο (41.00)		XXX	XXX
III. Διαφορές αναπροσαρμογής – Επιχορηγήσεις Επενδύσεων			
41.06	1. Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας συμμετοχών και χρεογράφων	XXX	XXX
41.07	2. Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας λοιπών περιουσιακών στοιχείων	XXX	XXX
41.10	3. Επιχορηγήσεις επενδύσεων πάγιου ενεργητικού	XXX	XXX
		XXX	XXX
IV. Αποθεματικά Κεφάλαια			
41.02	1. Τακτικό αποθεματικό	XXX	XXX
41.03	2. Αποθεματικά καταστατικού	XXX	XXX
41.04	3. Ειδικά αποθεματικά	XXX	XXX
41.05	4. Έκτακτα αποθεματικά	XXX	XXX
41.08+			
41.90-92	5. Αφορολόγητα αποθεματικά ειδικών διατάξεων νόμων	XXX	XXX
41.09	6. Αποθεματικό για ίδιες μετοχές	XXX	XXX
		XXX	XXX
V. Αποτελέσματα εις νέο			
42.00	Υπόλοιπο ζημιών εις νέο	XXX	XXX
42.01	Υπόλοιπο ζημιών χρήσεως εις νέο	XXX	XXX

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ (ΣΥΝΕΧΕΙΑ)

42.02	Υπόλοιπο ζημιών προηγούμενων χρήσεων	XXX	XXX	XXX	XXX
VI. Ποσά προορισμένα για αύξηση κεφαλαίου					
43.00-011.	1. Καταθέσεις μετόχων ή εταιρών			XXX	XXX
43.02	2. Διαθέσιμα μερίσματα χρήσεως για αύξηση κεφαλαίου			XXX	XXX
43.90	3. Αποθεματικά διατιθέμενα για αύξηση κεφαλαίου			XXX	XXX
	Σύνολο ιδίων κεφαλαίων (AI + AII + AIII + AIV + AV + AVI)			XXX	XXX
B. ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ					
44.00	1. Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία			XXX	XXX
(44.09+ 44.12-99)	2. Λοιπές προβλέψεις			XXX	XXX
				XXX	XXX
Γ. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ					
I. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις					
43.00-05	1. Ομολογιακά δάνεια			XXX	XXX
45.10-12	2. Δάνεια τραπεζών			XXX	XXX
45.13	3. Δάνεια Ταμειυτηρίων			XXX	XXX
45.14-15	4. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς συνδεδεμένες επιχειρήσεις			XXX	XXX
45.16-17	5. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς λοιπές συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεις			XXX	XXX
45.10.12	6. Τράπεζες λογ. μακροπρόθεσμων χρηματοδοτήσεων με εγγύηση γραμματίων εισπρακτέων			XXX	XXX
(μέρος) 45.19-21	7. Γραμμάτια πληρωτέα μακρ. Λήξεως	XXX			
	Μείον : Μη δεδουλευμένοι τόκοι		XX		
Υπόλ. Λ/45	8. Λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις			XXX	XXX
				XXX	XXX
II. Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις					
Πιστ. Υπόλ.					
50	1. Προμηθευτές			XXX	XXX
51.00-02+ 51.90-93)	2. Γραμμάτια πληρωτέα και υποσχετικές			XXX	XXX
51.03-05	Μείον : η δεδουλευμένοι τόκοι		XX		
53.90	2α. Επιταγές πληρωτέες (μεταχρονολογημένες)			XXX	XXX
52	3. Τράπεζες λ./βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων			XXX	XXX
	Σε μεταφορά			XXX	XXX

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ (ΣΥΝΕΧΕΙΑ)

		Χρήσεως 20X4 Δρχ	Χρήσεως 20X3 Δρχ.
	Από μεταφορά	XXX	XXX
Πιστ. Υπόλ. 30	4. Προκαταβολές πελατών	XXX	XXX
54	5. Υποχρεώσεις από φόρους τέλη	XXX	XXX
55	6. Ασφαλιστικοί οργανισμοί	XXX	XXX
53.17-18	7. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πληρωτέες στην επόμενη χρήση	XXX	XXX
53.10-11	8. Υποχρεώσεις προς συνδεδεμένες επιχειρήσεις	XXX	XXX
53.12-13	9. Υποχρεώσεις προς λοιπές συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεις	XXX	XXX
53.01	10. Μερίσματα πληρωτέα	XXX	XXX
Υπόλ. Λ/53	11. Πιστωτές διάφοροι	XXX	XXX
	Σύνολο υποχρεώσεων (Γ+ΓΠ)	XXX	XXX
Δ. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ			
56.00	1. Έσοδα επόμενων χρήσεων	XXX	XXX
56.01	2. Έξοδα χρήσεως δουλευμένα	XXX	XXX
Υπόλ. Λ/56	3. Λοιποί μεταβατικοί λ/σμοί παθητικού	XXX	XXX
	ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ (Α + Β + Γ + Δ)	XXX	XXX
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ			
05	1. Δικαιούχοι αλλότριων περιουσιακών στοιχείων	XXX	XXX
06	2. Πιστωτικοί λογαριασμοί εγγυήσεων και εμπράγματων ασφαλειών	XXX	XXX
07	3. Υποχρεώσεις από αμφότερες συμβάσεις	XXX	XXX
08	4. Λοιποί λογαριασμοί τάξεως	XXX	XXX

7.4 Η Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης στο Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο

Τα στοιχεία που περιλαμβάνονται στην Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσεως ταξινομούνται έχοντας σαν κριτήριο τη διάκριση των προσδιοριστικών παραγόντων του αποτελέσματος σε οργανικά και ανόργανα.

Με τον όρο **οργανικά στοιχεία** εννοούμε το σύνολο εκείνων των προσδιοριστικών παραγόντων που έχουν άμεση σχέση με τις κύριες και δευτερεύουσες δραστηριότητες μιας επιχείρησης, δηλαδή, συνδέονται άμεσα με τη λειτουργία της οικονομικής μονάδας. Έτσι, γίνεται η διάκριση σε οργανικά έσοδα και έξοδα.

Λέγοντας **έσοδα** εννοούμε κάθε αύξηση της καθαρής θέσης μιας οικονομικής μονάδας, η οποία προέρχεται από τις κύριες και δευτερεύουσες δραστηριότητές της. Μία δραστηριότητα η οποία μπορεί να δημιουργεί έσοδο είναι η πώληση εμπορευμάτων. Λέγοντας **έξοδα** εννοούμε κάθε μείωση της καθαρής θέσης της οικονομικής μονάδας, η οποία προέρχεται από τις κύριες και δευτερεύουσες δραστηριότητές της. Μία δραστηριότητα η οποία μπορεί να δημιουργεί έξοδο είναι η ανάλωση γραφικής ύλης.

Με τον όρο **ανόργανα στοιχεία** εννοούμε το σύνολο εκείνων των προσδιοριστικών παραγόντων που δεν έχουν άμεση σχέση με τις δραστηριότητες της επιχείρησης, δηλαδή, δεν προέρχονται άμεσα από τις λειτουργίες της. Τα ανόργανα στοιχεία τα διακρίνουμε αντίστοιχα σε έκτακτα κέρδη και έκτακτες ζημιές.

Έκτακτο κέρδος είναι κάθε αύξηση της καθαρής θέσης μιας οικονομικής μονάδας, η οποία δεν προέρχεται από τις δραστηριότητες της τελευταίας αλλά οφείλεται σε τυχαία (έκτακτα) γεγονότα. Ένα τέτοιο παράδειγμα είναι τα κέρδη από λαχεία. **Έκτακτη ζημιά** είναι κάθε μείωση της καθαρής θέσης της οικονομικής μονάδας, η οποία δεν προέρχεται από τις δραστηριότητες της τελευταίας αλλά οφείλεται σε τυχαία (έκτακτα) γεγονότα. Ένα τέτοιο παράδειγμα είναι η καταστροφή στοιχείων ενεργητικού από πυρκαγιά. Το αποτέλεσμα διακρίνεται σε τέσσερις βασικές κατηγορίες οι οποίες είναι οι εξής:

1. Μικτό Αποτέλεσμα
2. Μερικό Αποτέλεσμα Εκμετάλλευσης
3. Ολικό Αποτέλεσμα Εκμετάλλευσης
4. Αποτέλεσμα Χρήσης

Παρακάτω ακολουθεί ένα υπόδειγμα της Κατάστασης Αποτελεσμάτων Χρήσεως, που προτείνεται από το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο. Τόσο η σειρά χρήσης, όσο και η κωδικοποίηση των λογαριασμών είναι υποχρεωτικής υιοθέτησης από τις επιχειρήσεις.

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΣ (Λ/86)

31^η Δεκεμβρίου 20Χ4

		Ποσά κλειόμενης χρήσεως 20Χ1 Δρχ.		Ποσά προηγούμενης χρήσεως 20Χ0 Δρχ.	
	I. Αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως				
70,71,72 και 73	Κύκλος εργασιών (πωλήσεις)		xxx		xxx
(70 έως και 73) - 86.00.00	Μείον: Κόστος πωλήσεων		xxx		xxx
86.00.00 (86.01)	Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμεταλλεύσεως		xxx		xxx
86.00.01 (75,75 και 778,05)	Πλέον : 1. Άλλα έσοδα εκμεταλλεύσεως		xx	xx	
86.00.06 (95)	2. Αποκλίσεις από το πρότυπο κόστος	xx		xx	
86.00.07 (97)	3. Διαφορές ενσωματώσεων και καταλογισμού		xx	xx	
	Σύνολο		xxx	xxx	xxx
86.00.02 (92.01)	Μείον : 1. Έξοδα διοικητικής λειτουργίας	xxx		xxx	
86.00.03 (92.02)	2. Έξοδα λειτουργίας ερευνών ανάπτυξης	xxx		xxx	
86.00.04 (92.03)	3. Έξοδα λειτουργίας διαθέσεως	xxx		xxx	
86.00.05 (92.00)	4. Έξοδα λειτουργίας παραγωγής μη κοστολογηθέντα	xxx		xxx	
86.00.06 (95)	5. Αποκλίσεις από το πρότυπο κόστος	xxx		xxx	
86.00.07 (97)	6. Διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού	xxx	xxx	xxx	xxx
	Μερικά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμεταλλεύσεως		xx		xxx
	Πλέον (ή μείον) :				
86.01.00 (76.00)	1. Έσοδα συμμετοχών	xx		xx	
86.01.01 (76.01)	2. Έσοδα χρεογράφων	xx		xx	
86.01.02 (76.04)	3. Κέρδη πωλήσεως συμμετοχών και χρεογράφων		xx		xx
86.01.03 (76.02 έως 76.98 πλ. 76.04)	4. Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έξοδα	xx		xx	
		xx		xx	

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ (ΣΥΝΕΧΕΙΑ)

	Μείον:					
86.01.07 (68.01)	1. Προβλέψεις υποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογράφων	xx			xx	
86.01.08 (64.10 & 64.12)	2. Έξοδα και ζημιές συμμετοχών και χρεογράφων	xx			xx	
86.01.09 (65 & 92.04)	3. Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα	xx	xx	xx	xx	xx
86.00 +86.01 (Λογ. 80.00)	Ολικά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμεταλλεύσεως			xx		xx
	II. Πλέον (ή μείον): Έκτακτα αποτελέσματα		xx			xx
86.02.00 (81.01)	1. Έκτακτα και ανόργανα έσοδα	xx				xx
86.02.01 (81.03)	2. Έκτακτα Κέρδη	xx				xx
86.02.02 (82.01)	3. Έσοδα προηγούμενων χρήσεων	xx				xx
86.02.03 (84)	4. Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων	xx				xx
	Μείον:					
86.02.07 (81.00)	1. Έκτακτα και ανόργανα έξοδα	xx			xx	
86.02.08 (81.02)	2. Έκτακτες ζημιές	xx			xx	
86.02.09 (82.00)	3. Έξοδα προηγούμενων χρήσεων	xx			xx	
86.02.10 (83)	4. Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους	xx	xx	xx	xx	xx
	Οργανικά και έκτακτα αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές)			xx		xx
	Μείον:					
66+85	Σύνολο αποσβέσεων πάγιων στοιχείων	xx				xx
66	Μείον: Οι από αυτές ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος	xx	xx			xx
86.99	ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ (Κέρδη ή Ζημιές) ΧΡΗΣΕΩΣ προ φόρων					xx

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΗΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΗΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ (Λ/88)

		Πόσα κλειόμενης χρήσεως 20Χ1 Δρχ.	Πόσα προηγούμενης χρήσεως 20Χ0 Δρχ.
88.00 ή 88.01 (86.99)	Καθαρά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) χρήσεως	xxx	xxx
88.02-04 (42.00-02)	(+) ή (-): Υπόλοιπο αποτελεσμάτων (κερδών ή ζημιών) προηγούμενων χρήσεων	xxx	xxx
88.06 (42.04)	(+) ή (-): Διαφορές φορολογικού ελέγχου. προηγούμενων χρήσεων	(xxx)	(xxx)
88.07 (Υπολ/σμοί 41)	(+): Αποθεματικά προς διάθεση	xxx	xxx
	Σύνολο	xxx	xxx
88.08	Μείον: 1. Φόρος εισοδήματος xxx xxx		
88.09(63.00)	2. Λοιποί μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος φόροι xxx xxx	xxx	xxx
88.99	Κέρδη προς διάθεση	xxx	xxx
ή			
88.98	Ζημιές εις νέο	xxx	xxx
	Η διάθεση των κερδών γίνεται ως εξής :	xxx	xxx
41.02	1. Τακτικό αποθεματικό	xxx	xxx
53.01	2. Πρώτο μέρισμα	xxx	xxx
53.01	3. Πρόσθετο μέρισμα .	xxx	xxx
41.03	4. Αποθεματικά καταστατικού (αναφέ- ρονται οι σχετικές διατάξεις) xxx	xxx	
41.04-05	5. Ειδικά και έκτακτα αποθεματικά (αναφέρεται ο σκοπός)	xxx	xxx
41.08	6. Αφορολόγητα αποθεματικά (αναφέρονται οι σχετικές διατάξεις) xxx	xxx	
41.90	6α. Αποθεματικά από απαλλασσόμενα της φορολογίας έσοδα	xxx	xxx
41.91	6β. Αποθεματικά από έσοδα φορολογηθ. Κατ' ειδικό τρόπο	xxx	xxx
41.92	6γ. Αποθεματικά από κέρδη τεχνικών και οικοδομικών επιχειρήσεων	xxx	xxx
53.08	7. Αμοιβές από ποσοστά μελών διοικητικού συμβουλίου	xxx	xxx
42.00	8. Υπόλοιπο κερδών εις νέο	xxx	xxx

7.5 Το Περιεχόμενο του Προσαρτήματος βάσει των απαιτήσεων του ΕΓΛΣ

Στις οικονομικές καταστάσεις που παρακολουθήσαμε έως τώρα παρέχονται μόνο ποσοτικές πληροφορίες σχετικά με την οικονομική κατάσταση μίας οικονομικής μονάδας και καθόλου ποιοτικές, με αποτέλεσμα η πληροφόρηση η οποία δημιουργείται να είναι αναγκαστικά περιορισμένη. Επομένως, οι πληροφορίες που φτάνουν στο εξωτερικό περιβάλλον της επιχείρησης, δηλαδή στα τρίτα πρόσωπα, δεν επαρκούν. Στο σημείο αυτό το Προσάρτημα έρχεται να καλύψει αυτό το κενό στην πληροφόρηση, παρέχοντας επιπλέον ποιοτικές πληροφορίες. Στο Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο είναι καθορισμένες εκείνες οι πληροφορίες που πρέπει να περιλαμβάνονται στο Προσάρτημα και οι σημαντικότερες είναι οι παρακάτω:

- Είναι υποχρεωτική η αναφορά των μεθόδων που τηρούνται για τον υπολογισμό της αναπροσαρμογής των παγίων στοιχείων της επιχείρησης.
- Είναι υποχρεωτική η αναφορά των, τυχόν, παρεκκλίσεων που έγιναν κατά τη λογιστική χρήση στη χρησιμοποίηση των καθιερωμένων λογιστικών μεθόδων από την επιχείρηση.
- Είναι υποχρεωτική η αναφορά των μεθόδων αποτίμησης των μέσων δράσης.
- Είναι υποχρεωτική η αναφορά των μεθόδων υπολογισμού τόσο των αποσβέσεων όσο και των προβλέψεων της τρέχουσας λογιστικής χρήσης.
- Είναι υποχρεωτική η αναφορά στο περιεχόμενο και τη συνδεσμολογία των λογαριασμών των συναλλαγματικών διαφορών κ.τ.λ.
- Είναι υποχρεωτική η αναφορά στις μεταβολές των στοιχείων του πάγιου ενεργητικού καθώς και των αποσβέσεων της επιχείρησης.

ΣΥΝΟΨΗ

- Η χρησιμοποίηση του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου έχει συμβάλλει στη λογιστική πρακτική στην Ελλάδα με τους εξής τρόπους:
 1. Στη δημιουργία ενιαίων κανόνων αποτίμησης, όσον αφορά τα στοιχεία του ισολογισμού και στον όσο το δυνατόν ακριβέστερο προσδιορισμό του κόστους αγοράς και παραγωγής.
 2. Στην υιοθέτηση ενιαίας λογιστικής ορολογίας.
 3. Στη δημιουργία ενιαίου σχεδίου λογαριασμών.
 4. Στην ομοιόμορφη παρουσίαση των λογαριασμών στις λογιστικές καταστάσεις.
- Οι λογαριασμοί που μπορούν να χρησιμοποιηθούν από τις οικονομικές μονάδες στην Ελλάδα καθορίζονται, μέχρι και σε τριτοβάθμιο επίπεδο, από το σχέδιο λογαριασμών του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου.
- Με βάση το κριτήριο πρόθεσης ρευστοποίησης καθορίζονται και ταξινομούνται από το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο οι κατηγορίες των λογαριασμών και οι λογαριασμοί της χρηματοοικονομικής κατάστασης του ισολογισμού, τόσο ως προς το είδος όσο και ως προς τη θέση τους.
- Στην Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσεως γίνεται διάκριση των προσδιοριστικών παραγόντων σε οργανικά και ανόργανα.
- Στην Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσεως εμφανίζονται τέσσερα είδη αποτελεσμάτων: α) το μικτό αποτέλεσμα, β) το μερικό αποτέλεσμα εκμετάλλευσης, γ) το ολικό αποτέλεσμα και δ) το αποτέλεσμα χρήσης.

- Το προσάρτημα έρχεται να συμπληρώσει το κενό που παρουσιάζεται μέχρι τώρα στις λογιστικές καταστάσεις δίνοντάς μας πληροφορίες ποιοτικού χαρακτήρα.

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Α΄

ΥΠΟΔΕΙΓΜΑΤΑ ΕΤΗΣΙΩΝ

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Β΄

ΟΜΑΔΕΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ

ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ

ΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΟΥ ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ

ΟΜΑΔΑ 1^Η: ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

10 ΕΔΑΦΙΚΕΣ ΕΚΤΑΣΕΙΣ

10.00 Γήπεδα – Οικόπεδα

10.01 Ορυχεία

10.02 Μεταλλεία

10.03 Λατομεία

10.04 Αγροί

10.05 Φυτείες

10.06 Δάση

.....

10.10 Γήπεδα – Οικόπεδα εκτός εκμετάλλευσης

10.11 Ορυχεία εκτός εκμετάλλευσης

10.12 Μεταλλεία εκτός εκμετάλλευσης

10.13 Λατομεία εκτός εκμετάλλευσης

10.14 Αγροί εκτός εκμετάλλευσης

10.15 Φυτείες εκτός εκμετάλλευσης

10.16 Δάση εκτός εκμετάλλευσης

.....

10.99 Αποσβεσμένες εδαφικές εκτάσεις

11 ΚΤΙΡΙΑ – ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ – ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΡΓΑ

11.00 Κτίρια – Εγκαταστάσεις Κτιρίων

11.01 Τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών

11.02 Λοιπά τεχνικά έργα

11.03 Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων

.....

11.07 Κτίρια – Εγκαταστάσεις Κτιρίων σε ακίνητα τρίτων

- 11.08 Τεχνικά έργα εξυπηρετήσεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων
- 11.09 Λοιπά τεχνικά έργα σε ακίνητα τρίτων
- 11.10 Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων τρίτων
- 11.14 Κτίρια – Εγκαταστάσεις Κτιρίων εκτός εκμετάλλευσης
- 11.15 Τεχνικά έργα εξυπηρετήσεως μεταφορών εκτός εκμετάλλευσης
- 11.16 Λοιπά τεχνικά έργα εκτός εκμετάλλευσης
- 11.17 Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων εκτός εκμετάλλευσης
-
- 11.21 Κτίρια – Εγκαταστάσεις Κτιρίων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμετάλλευσης
- 11.22 Τεχνικά έργα εξυπηρετήσεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμετάλλευσης
- 11.23 Λοιπά τεχνικά έργα σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμετάλλευσης
- 11.24 Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων τρίτων εκτός εκμετάλλευσης
-
- 11.99 Αποσβεσμένα Κτίρια – Εγκαταστάσεις κτιρίων – Τεχνικά έργα

12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ – ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ – ΛΟΙΠΟΣ

ΜΗΧΑΝΟΛΟΓΙΚΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ

- 12.00 Μηχανήματα
- 12.01 Τεχνικές εγκαταστάσεις
- 12.02 Φορητά μηχανήματα «χειρός»
- 12.03 Εργαλεία
- 12.04 Καλούπια – Ιδιοκατασκευές
- 12.05 Μηχανολογικά όργανα
- 12.06 Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός
- 12.07 Μηχανήματα σε ακίνητα τρίτων
- 12.08 Τεχνικές εγκαταστάσεις σε ακίνητα τρίτων
- 12.09 Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός σε ακίνητα τρίτων
- 12.10 Μηχανήματα εκτός εκμετάλλευσης
- 12.11 Τεχνικές εγκαταστάσεις εκτός εκμετάλλευσης
- 12.12 Φορητά μηχανήματα «χειρός» εκτός εκμετάλλευσης

- 12.13 Εργαλεία εκτός εκμετάλλευσης
- 12.14 Καλούπια – Ιδιοκατασκευές εκτός εκμετάλλευσης
- 12.15 Μηχανολογικά όργανα εκτός εκμετάλλευσης
- 12.16 Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός εκτός εκμετάλλευσης
- 12.17 Μηχανήματα σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμετάλλευσης
- 12.18 Τεχνικές εγκαταστάσεις σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμετάλλευσης
- 12.19 Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμετάλλευσης
-
- 12.90 Μηχανήματα και λοιπός εξοπλισμός στον ΟΔΔΥ για εκποίηση (Γνωμ. 253/2243/1995)
-
- 12.99 Αποσβεσμένα μηχανήματα - τεχνικές εγκαταστάσεις – λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός

13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ

- 13.00 Αυτοκίνητα λεωφορεία
- 13.01 Λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα
- 13.02 Αυτοκίνητα φορτηγά – Ρυμούλκες – Ειδικής Χρήσεως
- 13.03 Σιδηροδρομικά οχήματα
- 13.04 Πλωτά μέσα
- 13.05 Εναέρια μέσα
- 13.06 Μέσα εσωτερικών μεταφορών
-
- 13.09 Λοιπά μέσα μεταφοράς
- 13.10 Αυτοκίνητα λεωφορεία εκτός εκμετάλλευσης
- 13.11 Λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα εκτός εκμετάλλευσης
- 13.12 Αυτοκίνητα φορτηγά – Ρυμούλκες – Ειδικής Χρήσεως εκτός εκμετάλλευσης
- 13.13 Σιδηροδρομικά οχήματα εκτός εκμετάλλευσης
- 13.14 Πλωτά μέσα εκτός εκμετάλλευσης
- 13.15 Εναέρια μέσα εκτός εκμετάλλευσης
- 13.16 Μέσα εσωτερικών μεταφορών εκτός εκμετάλλευσης
-

13.19 Λοιπά μέσα μεταφοράς εκτός εκμετάλλευσης

.....

13.90 Μεταφορικά μέσα στον ΟΔΔΥ για εκποίηση
(Γνωμ. 253/2243/1995)

.....

13.99 Αποσβεσμένα μέσα μεταφοράς

14 ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ

14.00 Έπιπλα

14.01 Σκεύη

14.02 Μηχανές γραφείων

14.03 Ηλεκτρονικοί υπολογιστές και ηλεκτρονικά συγκροτήματα

14.04 Μέσα αποθηκείσεως και μεταφοράς

14.05 Επιστημονικά όργανα

14.06 Ζώα για πάγια εκμετάλλευση (γεωργικών και κτηνοτροφικών
επιχειρήσεων)

.....

14.08 Εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών

14.09 Λοιπός εξοπλισμός

14.10 Έπιπλα εκτός εκμετάλλευσης

14.11 Σκεύη εκτός εκμετάλλευσης

14.12 Μηχανές γραφείων εκτός εκμετάλλευσης

14.13 Ηλεκτρονικοί υπολογιστές και ηλεκτρονικά συγκροτήματα εκτός
εκμετάλλευσης

14.14 Μέσα αποθηκείσεως και μεταφοράς εκτός εκμετάλλευσης

14.15 Επιστημονικά όργανα εκτός εκμετάλλευσης

14.16 Ζώα για πάγια εκμετάλλευση εκτός εκμετάλλευσης

.....

14.18 Εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών εκτός εκμετάλλευσης

14.19 Λοιπός εξοπλισμός εκτός εκμετάλλευσης

.....

14.90 Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός στον ΟΔΔΥ για εκποίηση
(Γνωμ. 253/2243/1995)

14.99 Αποσβεσμένα έπιπλα και αποσβεσμένος λοιπός εξοπλισμός

15 ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΥΠΟ ΕΚΤΕΛΕΣΗ ΚΑΙ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΕΣ ΚΤΗΣΕΩΣ

ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

- 15.01 Κτίρια – Εγκαταστάσεις κτιρίων – Τεχνικά έργα υπό εκτέλεση
- 15.02 Μηχανήματα – Τεχνικές εγκαταστάσεις – Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός υπό εκτέλεση
- 15.03 Μεταφορικά μέσα υπό εκτέλεση
- 15.04 Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός υπό εκτέλεση
-
- 15.09 Προκαταβολές κτήσεως παγίων στοιχείων

16 ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΟΛΥΕΤΟΥΣ

ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΣ

- 16.00 Υπεραξία επιχειρήσεων (Goodwill)
- 16.01 Δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας
- 16.02 Δικαιώματα εκμετάλλευσης ορυχείων – μεταλλείων – λατομείων
- 16.03 Λοιπές παραχωρήσεις
- 16.04 Δικαιώματα χρήσεως ενσώματων παγίων στοιχείων
- 16.05 Λοιπά δικαιώματα
-
- 16.10 Έξοδα ιδρύσεως και πρώτης εγκαταστάσεως
- 16.11 Έξοδα ερευνών ορυχείων – μεταλλείων – λατομείων
- 16.12 Έξοδα λοιπών ερευνών
- 16.13 Έξοδα αυξήσεως κεφαλαίου και εκδόσεως ομολογιακών δανείων
- 16.14 Έξοδα κτήσεων ακινητοποιήσεων
- 16.15 Συναλλαγματικές διαφορές από πιστώσεις και δάνεια για κτήσεις παγίων στοιχείων
- 16.16 Διαφορές εκδόσεως και εξοφλήσεως ομολογιών
- 16.17 Έξοδα αναδιοργανώσεως
- 16.18 Τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου
- 16.19 Λοιπά έξοδα πολυετούς αποσβέσεως
-
- 16.90 Έξοδα μετεγκαταστάσεως της επιχείρησης
(Γνωμ. 260/2258/1995)
- 16.98 Προκαταβολές κτήσεως ασώματων ακινητοποιήσεων

16.99 Αποσβεσμένες ασώματες ακινητοποιήσεις και αποσβεσμένα έξοδα πολυετούς αποσβέσεως.

17

18 ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ ΚΑΙ ΛΟΙΠΕΣ ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ

18.00 Συμμετοχές σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις

18.01 Συμμετοχές σε λοιπές επιχειρήσεις

18.02 Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεδεμένων επιχειρήσεων σε ευρώ

18.03 Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεδεμένων επιχειρήσεων σε Ξ.Ν.

18.04 Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεων σε ευρώ

18.05 Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεων σε Ξ.Ν.

18.06 Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά εταίρων

.....

18.11 Δοσμένες εγγυήσεις

18.12 Οφειλόμενο κεφάλαιο

.....

18.15 Τίτλοι με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων σε ευρώ

18.16 Τίτλοι με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων σε Ξ.Ν.

19 ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΑΤΩΝ Ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ

ΟΜΑΔΑ 2^Η: ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ

20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ

.....

20.98 Εκτυπώσεις αγορών

20.99 Προϋπολογισμένες αγορές

21 ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΗ

22 ΥΠΟΠΡΟΪΟΝΤΑ ΚΑΙ ΥΠΟΛΕΙΜΜΑΤΑ

23 ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΣΕ ΕΞΕΛΙΞΗ

24 ΠΡΩΤΕΣ ΚΑΙ ΒΟΗΘΗΤΙΚΕΣ ΥΛΕΣ – ΥΛΙΚΑ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ

.....

24.98 Εκτυπώσεις αγορών

24.99 Προϋπολογισμένες αγορές

25 ΑΝΑΛΩΣΙΜΑ ΥΛΙΚΑ

25.00 Μικρά εργαλεία

25.01 Λιγνίτης

25.02 Πετρέλαιο

25.03 Μαζούτ

25.04 Λοιπά καύσιμα - Λιπαντικά

25.05 Διάφορα αναλώσιμα υλικά

25.06 Οικοδομικά υλικά

26 ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΑ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

27.....

28 ΕΙΔΗ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ

29 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ

ΟΜΑΔΑ 3^Η: ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ

30 ΠΕΛΑΤΕΣ

- 30.00 Πελάτες εσωτερικού
- 30.01 Πελάτες εξωτερικού
- 30.02 Ελληνικό Δημόσιο
- 30.03 Ν.Π.Δ.Δ. και Δημόσιες Επιχειρήσεις
- 30.04 Πελάτες – Εγγυήσεις ειδών συσκευασίας
- 30.05 Προκαταβολές πελατών
- 30.06 Πελάτες – Παρακρατημένες Εγγυήσεις
- 30.07 Πελάτες – Αντίθετος Λογ/σμός αξίας ειδών συσκευασίας
-
- 30.80 Πελάτες εσωτερικού εκχωρηθέντες με σύμβαση Factoring
(Γνωμ. 216/2176/1994)
- 30.81 Πελάτες εξωτερικού εκχωρηθέντες με σύμβαση Factoring
(Γνωμ. 216/2176/1994)
- 30.82 Πελάτης Ελληνικό Δημόσιο εκχωρηθείς με σύμβαση Factoring
(Γνωμ. 216/2176/1994)
- 30.83 Πελάτες Ν.Π.Δ.Δ. και Δημόσιες Επιχειρήσεις εκχωρηθέντες με
σύμβαση Factoring (Γνωμ. 216/2176/1994)
-
- 30.90 Έξοδα για λογ/σμό πελατών (λογ/σμός διάμεσος)
(Γνωμ. 197/2121/1994 και 204/2136/1994)
-
- 30.97 Πελάτες επισφαλείς
- 30.98 Ελληνικό Δημόσιο (με την ιδιότητα του πελάτη) λογ/σμός
επίδικων απαιτήσεων
- 30.99 Λοιποί πελάτες λογαριασμός επίδικων απαιτήσεων

31 ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ

- 31.00 Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο
- 31.01 Γραμμάτια στις τράπεζες για είσπραξη
- 31.02 Γραμμάτια στις τράπεζες με εγγύηση

- 31.03 Γραμμάτια σε καθυστέρηση
- 31.04 Γραμμάτια μεταβιβασμένα σε τρίτους (αντίθετος λ/σμός)
- 31.05 Γραμμάτια προεξοφλημένα (αντίθετος λ/σμός)
- 31.06 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων
- 31.07 Γραμμάτια σε Ξ.Ν. στο χαρτοφυλάκιο
- 31.08 Γραμμάτια σε Ξ.Ν. στις τράπεζες για είσπραξη
- 31.09 Γραμμάτια σε Ξ.Ν. στις τράπεζες σε εγγύηση
- 31.10 Γραμμάτια σε Ξ.Ν. σε καθυστέρηση
- 31.11 Γραμμάτια σε Ξ.Ν. μεταβιβασμένα σε τρίτους (αντίθετος λ/σμός)
- 31.12 Γραμμάτια σε Ξ.Ν. προεξοφλημένα (αντίθετος λ/σμός)
- 31.13 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων σε Ξ.Ν.
.....
- 31.90 Υποσχετικές επιστολές εισπρακτέες σε ευρώ
(Γνωμ. 79/1623/1991)
- 31.91 Υποσχετικές επιστολές εισπρακτέες σε Ξ.Ν.
(Γνωμ. 79/1623/1991)
.....
- 31.94 Γραμμάτια στις τράπεζες για είσπραξη με σύμβαση Factoring
(Γνωμ. 216/2176/1994)
- 31.95 Τίτλοι trade credit (Γνωμ. 256/2252/1995)

32 ΠΑΡΑΓΓΕΛΙΕΣ ΣΤΟ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟ

- 32.00 Παραγγελίες πάγιων στοιχείων
- 32.01 Παραγγελίες κυκλοφορούντων στοιχείων
- 32.02 Προεμβάσματα μέσω Τραπεζών
- 32.03 Αννέκλητες πιστώσεις μέσω Τραπεζών
.....
- 32.04 Δεσμευμένα περιθώρια και δασμοί εισαγωγής
.....
- 32.90 Κόστος παραγγελιών εξωτερικού λογισμένο (λογ. αντίθετος)
(Γνωμ. 184/2098/1993)

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ

- 33.00 Προκαταβολές προσωπικού
- 33.01 Χρηματικές διευκολύνσεις προσωπικού
- 33.02 Δάνεια προσωπικού
- 33.03 Μέτοχοι (ή εταίροι) λογ/σμός καλύψεως κεφαλαίου
- 33.04 Οφειλόμενο κεφάλαιο
- 33.05 Δόσεις μετοχικού κεφαλαίου σε καθυστέρηση
- 33.06 Προμερίσματα
- 33.07 Δοσοληπτικοί λογαριασμοί εταίρων
- 33.08 Δοσοληπτικοί λογαριασμοί διαχειριστών
- 33.09 Δοσοληπτικοί λογαριασμοί ιδρυτών Α.Ε. και μελών διοικητικού συμβουλίου
- 33.10 Δοσοληπτικοί λογαριασμοί γενικών διευθυντών ή διευθυντών Α.Ε.
- 33.11 Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεδεμένων επιχειρήσεων σε ευρώ
- 33.12 Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεδεμένων επιχειρήσεων σε Ξ.Ν.
- 33.13 Ελληνικό Δημόσιο – προκαταβλημένοι και παρακρατημένοι φόροι
- 33.14 Ελληνικό Δημόσιο – λοιπές απαιτήσεις
- 33.15 Λ/σμοί ενεργοποιήσεως εγγυήσεων προμηθευτών σε ευρώ
- 33.16 Λ/σμοί ενεργοποιήσεως εγγυήσεων προμηθευτών σε Ξ.Ν.
- 33.17 Λογαριασμοί δεσμευμένων (Blogues) καταθέσεων σε ευρώ
- 33.18 Λογαριασμοί δεσμευμένων (Blogues) καταθέσεων σε Ξ.Ν.
- 33.19 Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις εισπρακτέες στην επόμενη χρήση σε ευρώ
- 33.20 Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις εισπρακτέες στην επόμενη χρήση σε Ξ.Ν.
- 33.21 Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεων σε ευρώ
- 33.22 Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεων σε Ξ.Ν.

.....

33.90 Επιταγές εισπρακτέες (μεταχρονολογημένες)

(Γνωμ. 26/971/1988)

33.91 Επιταγές σε καθυστέρηση (σφραγισμένες)

(Γνωμ. 26/971/1988)

.....

33.95 Λοιποί χρεώστες διάφοροι σε ευρώ

33.96 Λοιποί χρεώστες διάφοροι σε Ξ.Ν.

33.97 Χρεώστες επισφαλείς

33.98 Επίδικες απαιτήσεις κατά Ελληνικού Δημοσίου

33.99 Λοιποί χρεώστες επίδικοι

34 ΧΡΕΩΓΡΑΦΑ

34.00 Μετοχές εισηγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εσωτερικού

34.01 Μετοχές μη εισηγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εσωτερικού

34.02 Ανεξόφλητες μετοχές εισηγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών
εσωτερικού

34.03 Ανεξόφλητες μετοχές μη εισηγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών
εσωτερικού

34.04 Μερισματαποδείξεις εισπρακτέες μετοχών εταιριών εσωτερικού

34.05 Ομολογίες ελληνικών δανείων (Γνωμ. 94/1680/1992)

34.06 Ανεξόφλητες ομολογίες ελληνικών δανείων

34.07 Μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων εσωτερικού

34.08 Έντοκα γραμμάτια Ελληνικού Δημοσίου (Γνωμ. 94/1680/1992)

Η ανάλυση είναι όμοια με την ανάλυση του λογ/σμού 34.05

34.09 Λοιπά χρεόγραφα εσωτερικού

34.10 Μετοχές εισηγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εξωτερικού

34.11 Μετοχές μη εισηγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εξωτερικού

34.12 Ανεξόφλητες μετοχές εισηγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών
εξωτερικού

34.13 Ανεξόφλητες μετοχές μη εισηγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών
εξωτερικού

34.14 Μερισματαποδείξεις εισπρακτέες μετοχών εταιριών εξωτερικού

34.15 Ομολογίες αλλοδαπών δανείων

34.16 Ανεξόφλητες ομολογίες αλλοδαπών δανείων

- 34.17 Μεριδία αμοιβαίων κεφαλαίων εξωτερικού
.....
- 34.19 Λοιπά χρεόγραφα εξωτερικού
- 34.20 Προεγγραφές σε υπό έκδοση μετοχές εταιριών εσωτερικού
- 34.21 Προεγγραφές σε υπό έκδοση μετοχές εταιριών εξωτερικού
- 34.22 Προεγγραφές σε ομολογιακά δάνεια εσωτερικού
- 34.23 Προεγγραφές σε ομολογιακά δάνεια εξωτερικού
- 34.24 Χρεόγραφα σε τρίτους για εγγύηση
- 34.25 Ίδιες μετοχές
.....
- 34.91 Ομόλογα Ελληνικού Δημοσίου (Γνωμ. 94/1680/1992)
Η ανάλυση είναι όμοια με την ανάλυση του λογ/σμού 34.05
- 34.92 Τραπεζικά Ομόλογα (Γνωμ. 94/1680/1992)
Η ανάλυση είναι όμοια με την ανάλυση του λογ/σμού 34.05
.....
- 34.99 Προβλέψεις για υποτιμήσεις χρεογράφων

35 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΕΩΣ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΩΝ ΚΑΙ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ

- 35.00 Εκτελωνιστές – Λογ/σμοί προς απόδοση
- 35.01 Προσωπικό - Λογ/σμοί προς απόδοση
- 35.02 Λοιποί συνεργάτες τρίτοι - Λογ/σμοί προς απόδοση
- 35.03 Πάγιες προκαταβολές
- 35.04 Πιστώσεις υπέρ τρίτων

36 ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ

- 36.00 Έξοδα επόμενων χρήσεων
- 36.01 Έσοδα χρήσεως εισπρακτέα
- 36.02 Αγορές υπό παραλαβή
- 36.03 Εκπτώσεις επί αγορών χρήσεως υπό διακανονισμό

37.

38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ

38.00 Ταμείο

38.01 Διάμεσος λ/σμός ελέγχου διακινήσεως μετρητών

38.02 Ληγμένα τοκομερίδια για είσπραξη

38.03 Καταθέσεις όψεως σε ευρώ

38.04 Καταθέσεις προθεσμίας σε ευρώ

38.05 Καταθέσεις όψεως σε Ξ.Ν.

38.06 Καταθέσεις προθεσμίας σε Ξ.Ν.

39 ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ

**ΟΜΑΔΑ 4^Η: ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ – ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ –
ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ**

40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ

- 40.00 Καταβλημένο μετοχικό κεφάλαιο κοινών μετοχών
- 40.01 Καταβλημένο μετοχικό κεφάλαιο προνομιούχων μετοχών
- 40.02 Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο κοινών μετοχών
- 40.03 Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο προνομιούχων μετοχών
- 40.04 Κοινό μετοχικό κεφάλαιο αποσβεσμένο
- 40.05 Προνομιούχο μετοχικό κεφάλαιο αποσβεσμένο
- 40.06 Εταιρικό κεφάλαιο
- 40.07 Κεφάλαιο ατομικών επιχειρήσεων
-
- 40.90 Αμοιβαίο κεφάλαιο (Γνωμ. 233/2213/1994)
- 40.91 Καταβλημένο συνεταιριστικό κεφάλαιο (ν. 2169/1993)
- 40.92 Οφειλόμενο συνεταιριστικό κεφάλαιο (ν. 2169/1993)

**41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ – ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ –
ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ**

- 41.00 Καταβλημένη διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο
- 41.01 Οφειλόμενη διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο
- 41.02 Τακτικό αποθεματικό
- 41.03 Αποθεματικά καταστατικού
- 41.04 Ειδικά αποθεματικά
- 41.05 Έκτακτα αποθεματικά
- 41.06 Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας συμμετοχών και χρεογράφων
- 41.07 Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας λοιπών περιουσιακών στοιχείων
- 41.08 Αφορολόγητα αποθεματικά ειδικών διατάξεων νόμων
- 41.09 Αποθεματικό για ίδιες μετοχές
- 41.10 Επιχορηγήσεις πάγιων επενδύσεων

- 41.90 Αποθεματικά από απαλλασσόμενα της φορολογίας έσοδα
(Α.Υ.Ο. 1044770/10159/ΠΟΛ. 1117/1993)
- 41.91 Αποθεματικά από έσοδα φορολογηθέντα κατ' ειδικό τρόπο
(Α.Υ.Ο. 1044770/10159/ΠΟΛ. 1117/1993)
- 41.92 Αφορολόγητα κέρδη τεχνικών και οικοδομικών επιχειρήσεων
(Α.Υ.Ο. 1044770/10159/ΠΟΛ. 1117/1993)
-
- 41.95 Διαφορά από εισφορά μηχανολογικού εξοπλισμού ως συμμετοχή
μας σε εταιρία του εξωτερικού (Γνωμ. 182/2091993 και
205/2135/1994)

42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ

- 42.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο
- 42.01 Υπόλοιπο ζημιών χρήσεως εις νέο
- 42.02 Υπόλοιπο ζημιών προηγούμενων χρήσεων
-
- 42.04 Διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων

43 ΠΟΣΑ ΠΡΟΟΡΙΣΜΕΝΑ ΓΙΑ ΑΥΞΗΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ

- 43.00 Καταθέσεις μετοχών
- 43.01 Καταθέσεις εταίρων
- 43.02 Διαθέσιμα μερίσματα χρήσεως για αύξηση μετοχικού κεφαλαίου
-
- 43.90 Αποθεματικά διατιθέμενα για αύξηση κεφαλαίου
(Γνωμ. 241/2228/1995)

44 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ

- 44.00 Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την
υπηρεσία
-
- 44.09 Λοιπές προβλέψεις εκμετάλλευσης
- 44.10 Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων πάγιων στοιχείων
- 44.11 Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις
- 44.12 Προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα

- 44.13 Προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων
- 44.14 Προβλέψεις για συναλλαγματικές διαφορές από αποτίμηση απαιτήσεων και λοιπών υποχρεώσεων
- 44.15 Προβλέψεις για συναλλαγματικές διαφορές από πιστώσεις και δάνεια για κτήσεις πάγιων στοιχείων
-
- 44.98 Λοιπές έκτακτες προβλέψεις

45 ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

- 45.00 Ομολογιακά δάνεια σε ευρώ μη μετατρέψιμα σε μετοχές
- 45.01 Ομολογιακά δάνεια σε ευρώ μετατρέψιμα σε μετοχές
- 45.02 Ομολογιακά δάνεια σε ευρώ με ρήτρα Ξ.N. μη μετατρέψιμα σε μετοχές
- 45.03 Ομολογιακά δάνεια σε ευρώ με ρήτρα Ξ.N. μετατρέψιμα σε μετοχές
- 45.04 Ομολογιακά δάνεια σε Ξ.N. μη μετατρέψιμα σε μετοχές
- 45.05 Ομολογιακά δάνεια σε Ξ.N. μετατρέψιμα σε μετοχές
-
- 45.10 Τράπεζες – λογ/σμοί μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων σε ευρώ
- 45.11 Τράπεζες – λογ/σμοί μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων σε ευρώ με ρήτρα Ξ.N.
- 45.12 Τράπεζες – λογ/σμοί μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων σε Ξ.N.
- 45.13 Ταμιευτήρια – λογ/σμοί μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων
- 45.14 Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς συνδεδεμένες επιχειρήσεις σε ευρώ
- 45.15 Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς συνδεδεμένες επιχειρήσεις σε Ξ.N.
- 45.16 Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς λοιπές συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεις σε ευρώ
- 45.17 Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς λοιπές συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεις σε Ξ.N.
- 45.18 Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς εταίρους και διοικούντες
- 45.19 Γραμμάτια πληρωτέα σε ευρώ
- 45.20 Γραμμάτια πληρωτέα σε Ξ.N.

45.21 Γραμμάτια πληρωτέα εκδόσεως Ν.Π.Δ.Δ. και Δημόσιων Επιχειρήσεων

45.22 Ελληνικό Δημόσιο (οφειλόμενοι φόροι)

45.23 Ασφαλιστικοί Οργανισμοί

45.24 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων σε ευρώ.

45.25 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων σε Ξ.Ν.

45.26 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων εκδόσεως Ν.Π.Δ.Δ. και Δημόσιων Επιχειρήσεων

.....

45.98 Λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις σε ευρώ

45.99 Λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις σε Ξ.Ν.

46

47

48 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΣΥΝΔΕΣΜΟΥ ΜΕ ΤΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΑ

49 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ – ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ

ΟΜΑΔΑ 5^Η: ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ

- 50.00 Προμηθευτές εσωτερικού
- 50.01 Προμηθευτές εξωτερικού
- 50.02 Ελληνικό Δημόσιο
- 50.03 Ν.Π.Δ.Δ. και Δημόσιες επιχειρήσεις
- 50.04 Προμηθευτές – Εγγυήσεις ειδών συσκευασίας
- 50.05 Προκαταβολές σε προμηθευτές
- 50.06 Προμηθευτές – Παρακρατημένες εγγυήσεις
- 50.07 Προμηθευτές – Αντίθετος λ/σμός ειδών συσκευασίας
- 50.08 Προμηθευτές εσωτερικού λ/σμός παγίων στοιχείων
-
- 50.90 Τρίτοι – λογαριασμοί πωλήσεων εμπορευμάτων για λογαριασμό τους (Γνωμ. 165/2045/1993)

51 ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΠΛΗΡΩΤΕΑ

- 51.00 Γραμμάτια πληρωτέα σε ευρώ.
- 51.01 Γραμμάτια πληρωτέα σε ξένο νόμισμα
- 51.02 Γραμμάτια πληρωτέα εκδόσεως Ν.Π.Δ.Δ. και Δημοσίων Επιχειρήσεων
- 51.03 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων σε ευρώ
- 51.04 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων σε Ξ.Ν.
- 51.05 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εκδόσεως Ν.Π.Δ.Δ. και Δημοσίων Επιχειρήσεων
-
- 51.90 Υποσχετικές επιστολές πληρωτέες σε ευρώ (Γνωμ. 79/1623/1991)
- 51.91 Υποσχετικές επιστολές πληρωτέες σε Ξ.Ν. (Γνωμ. 79/1623/1991)

52 ΤΡΑΠΕΖΕΣ – ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΩΝ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ

- 52.00 Τράπεζα Α'
- 52.01 Τράπεζα Β'
-
- 52.99 Λοιπές τράπεζες

53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ

- 53.00 Αποδοχές προσωπικού πληρωτέες
- 53.01 Μερίσματα πληρωτέα
- 53.02 Προμερίσματα πληρωτέα
- 53.03 Οφειλόμενες αμοιβές προσωπικού
- 53.04 Ομολογίες πληρωτέες
- 53.05 Τοκομερίδια πληρωτέα
- 53.06 Οφειλόμενες δόσεις συμμετοχών
- 53.07 Οφειλόμενες δόσεις ομολογιών και λοιπών χρεογράφων
- 53.08 Δικαιούχοι αμοιβών
- 53.09 Δικαιούχοι χρηματικών εγγυήσεων
- 53.10 Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς συνδεδεμένες επιχειρήσεις σε ευρώ
- 53.11 Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς συνδεδεμένες επιχειρήσεις σε Ξ.Ν.
- 53.12 Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς λοιπές συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεις σε ευρώ
- 53.13 Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς λοιπές συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεις σε Ξ.Ν.
- 53.14 Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς εταίρους
- 53.15 Δικαιούχοι ομολογιούχοι παροχών επί πλέον τόκου
- 53.16 Μέτοχοι – αξία μετοχών τους προς απόδοση λόγω αποσβέσεως ή μειώσεως του κεφαλαίου
- 53.17 Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πληρωτέες στην επόμενη χρήση σε ευρώ
- 53.18 Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πληρωτέες στην επόμενη χρήση σε Ξ.Ν.
-

53.90 Επιταγές πληρωτέες (μεταχρονολογημένες) (Γνωμ.
38/1047/1988)

53.91

.....

53.98 Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις σε ευρώ

53.99 Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις σε Ξ.Ν.

54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ

54.00 Φόρος προστιθέμενης αξίας

54.01 Ειδικός φόρος καταναλώσεως (ν. 2127/1993)

54.02 Χαρτόσημο τιμολογίων πωλήσεως

54.03 Φόροι – τέλη αμοιβών προσωπικού

54.04 Φόροι – τέλη αμοιβών τρίτων

54.05 Φόροι – τέλη κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων

54.06 Φόροι – τέλη τιμολογίων αγοράς

54.07 Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών

54.08 Λογαριασμός εκκαθάρισεως φόρων – τελών ετήσιας δήλωσης
φόρου εισοδήματος

54.09 Λοιποί φόροι και τέλη

.....

54.90 Αγγελιόσημο υπέρ ΤΣΠΕΑΘ (Γνωμ. 232/2209/1994)

.....

54.99 Φόροι – τέλη προηγούμενων χρήσεων

55 ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟΙ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ

55.00 Ίδρυμα Κοινωνικών Ασφαλίσεων (ΙΚΑ)

55.01 Λοιπά ταμεία κύριας ασφαλίσεως

55.02 Επικουρικά ταμεία

55.03 Εργατική εστία

.....

55.99 Κρατήσεις και εισφορές καθυστερούμενες προηγούμενων
χρήσεων

56 ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ

56.00 Έσοδα επόμενων χρήσεων

56.01 Έσοδα χρήσεως δουλευμένα (πληρωτέα)

56.02 Αγορές υπό τακτοποίηση

56.03 Εκπτώσεις επί πωλήσεων χρήσεως υπό διακανονισμό

.....

56.90 Πωλήσεις ανεγειρόμενων οικοδομών υπό διακανονισμό (Γνωμ.
257/2257/1996)

57

58 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΠΕΡΙΟΔΙΚΗΣ ΚΑΤΑΝΟΜΗΣ

59 ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ

ΟΜΑΔΑ 6^Η: ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ

60 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ

- 60.00 Αμοιβές έμμισθου προσωπικού
- 60.01 Αμοιβές ημερομίσθιου προσωπικού
- 60.02 Παρεπόμενες παροχές και έξοδα προσωπικού
- 60.03 Εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις έμμισθου προσωπικού
- 60.04 Εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις ημερομίσθιου προσωπικού

61 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ

- 61.00 Αμοιβές και έξοδα ελεύθερων επαγγελματιών υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος
- 61.01 Αμοιβές και έξοδα μη ελεύθερων επαγγελματιών υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος
- 61.02 Λοιπές προμήθειες τρίτων
- 61.03 Επεξεργασίες από τρίτους
- 61.90 Αμοιβές τρίτων μη υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος (Γνωμ. 252/2244/1995)
- 61.91 Πνευματικά και καλλιτεχνικά δικαιώματα τρίτων επί πωλήσεων (Γνωμ. 95/1694/1992)
- 61.92 Εισφορές υπέρ τρίτων για ελεύθερους επαγγελματίες
- 61.93 Αμοιβές υπεργολάβων εκτελέσεως εργασιών τεχνικών έργων (Γνωμ. 252/2244/1995)
- 61.94 Εισφορές υπέρ Ασφαλιστικών Οργανισμών για κατασκευαζόμενα τεχνικά έργα (Γνωμ. 252/2244/1995)
- 61.98 Λοιπές αμοιβές τρίτων

62 ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ

- 62.00 Ηλεκτρικό ρεύμα παραγωγής
- 62.01 Φωταέριο παραγωγικής διαδικασίας
- 62.02 Ύδρευση παραγωγικής διαδικασίας
- 62.03 Τηλεπικοινωνίες

- 62.04 Ενοίκια
- 62.05 Ασφάλιστρα
- 62.06 Αποθήκευτρα
- 62.07 Επισκευές και συντηρήσεις
- 62.91 Έξοδα μεταφορικού έργου
(Γνωμ. 129/1895/1993)
-
- 62.98 Λοιπές παροχές τρίτων

63 ΦΟΡΟΙ – ΤΕΛΗ

- 63.00 Φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος
- 63.01 Εισφορά ΟΓΑ
- 63.02 Τέλη συναλλαγματικών, δανείων και λοιπών πράξεων
- 63.03 Φόροι Τέλη κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων
- 63.04 Δημοτικοί φόροι – τέλη
- 63.05 Φόροι – τέλη προβλεπόμενοι από διεθνείς οργανισμούς
- 63.06 Λοιποί φόροι – τέλη εξωτερικού
-
- 63.90 Τέλη υπέρ τρίτων επί κατασκευαζόμενων Τεχνικών Έργων
(Γνωμ. 252/2244/1995) (οι υπέρ ασφαλιστικών ταμείων
κρατήσεις καταχωρούνται στον 61.94)
- 63.98 Διάφοροι φόροι – τέλη

64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ

- 64.00 Έξοδα μεταφορών
- 64.01 Έξοδα ταξιδιών
- 64.02 Έξοδα προβολής και διαφήμισης
- 64.03 Έξοδα εκθέσεων – επιδείξεων
- 64.04 Ειδικά έξοδα προωθήσεως εξαγωγών
- 64.05 Συνδρομές – εισφορές
- 64.06 Δωρεές επιχορηγήσεις
- 64.07 Έντυπα και γραφική ύλη
- 64.08 Υλικά άμεσης αναλώσεως
- 64.09 Έξοδα δημοσιεύσεων

- 64.10 Έξοδα συμμετοχών και χρεογράφων
- 64.11 Διαφορές αποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογράφων
- 64.12 Διαφορές (ζημιές) από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων
- 64.91 Διαφορές (ζημιές) από πράξεις hedging (Γνωμ. 268/2272/1996)
-
- 64.98 Λοιπά διάφορα έξοδα

65 ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ

- 65.00 Τόκοι και έξοδα ομολογιακών δανείων
- 65.01 Τόκοι και έξοδα λοιπών μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων
- 65.02 Προεξοφλητικοί τόκοι και έξοδα Τραπεζών
- 65.03 Τόκοι και έξοδα χρηματοδοτήσεων Τραπεζών εγγυημένων με αξιόγραφα
- 65.04 Τόκοι και έξοδα βραχυπρόθεσμων Τραπεζικών χορηγήσεων για εξαγωγές
- 65.05 Τόκοι και έξοδα λοιπών βραχυπρόθεσμων Τραπεζικών χρηματοδοτήσεων
- 65.06 Τόκοι και έξοδα λοιπών βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων
- 65.07 Ειδικός φόρος τραπεζικών εργασιών και χαρτόσημο συμβάσεων δανείων και χρηματοδοτήσεων
- 65.08 Έξοδα ασφαλειών (π.χ. εμπράγματων) δανείων και χρηματοδοτήσεων
- 65.09 Παροχές σε ομολογιούχους επί πλέον τόκου
- 65.10 Προμήθειες εγγυητικών επιστολών
-
- 65.11 Τόκοι και έξοδα εισπράξεως απαιτήσεων με σύμβαση factoring (Γνωμ. 216/2176/1994)
- 65.98 Λοιπά συναφή με τις χρηματοδοτήσεις έξοδα

66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ

- 66.00 Αποσβέσεις εδαφικών εκτάσεων
- 66.01 Αποσβέσεις κτιρίων – εγκαταστάσεων κτιρίων – τεχνικών έργων

- 66.02 Αποσβέσεις μηχανημάτων – τεχνικών εγκαταστάσεων – λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού
- 66.03 Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων
- 66.04 Αποσβέσεις επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
- 66.05 Αποσβέσεις ασώματων ακινητοποιήσεων και εξόδων πολυετούς αποσβέσεως

67

68 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ

- 68.00 Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία
- 68.01 Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών και χρεογράφων
-
- 68.09 Λοιπές προβλέψεις εκμεταλλεύσεως

69 ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Η' ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ

ΟΜΑΔΑ 7^Η: ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ

70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας με διάκριση σε πωλήσεις εσωτερικού και εξωτερικού

70.95 Επιστροφές πωλήσεων

70.96 Διάμεσος λ/σμός πωλήσεων

70.97 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων

70.98 Εκπτώσεις πωλήσεων

70.99 Προϋπολογισμένες πωλήσεις εμπορευμάτων

71 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ ΕΤΟΙΜΩΝ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΩΝ

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας με διάκριση σε πωλήσεις εσωτερικού και εξωτερικού

72 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΛΟΙΠΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΑΧΡΗΣΤΟΥ ΥΛΙΚΟΥ

72.00 Πωλήσεις άχρηστου υλικού

.....

72.10 Ασφαλιστική αποζημίωση κλαπέντων ή απολεσθέντων εμπορευμάτων (Γνωμ. 114/1839/1992 και 217/2177/1994)

.....

72.22 Πωλήσεις υποπροϊόντων και υπολειμμάτων

72.24 Πωλήσεις πρώτων και βοηθητικών υλών – υλικών συσκευασίας

72.25 Πωλήσεις αναλώσιμων υλικών

72.26 Πωλήσεις ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων

72.28 Πωλήσεις ειδών συσκευασίας

73 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ (Έσοδα από παροχή υπηρεσιών)

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας με διάκριση σε πωλήσεις εσωτερικού και εξωτερικού

.....

73.91 Διαφορές (κέρδη) από πράξεις Hedging (Γνωμ. 268/2272/1996)

74 ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΣΟΔΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ

- 74.00 Επιχορηγήσεις πωλήσεων
- 74.01 Επιστροφές δασμών και λοιπών επιβαρύνσεων
- 74.02 Επιστροφές τόκων λόγω εξαγωγών
- 74.03 Ειδικές επιχορηγήσεις - επιδοτήσεις
- 74.05 Επιδότηση επιτοκίου δανείων πάγιων επενδύσεων
(Γνωμ. 93/11687/1992)
-
- 74.98 Διάφορα πρόσθετα έσοδα πωλήσεων

75 ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΣΧΟΛΙΩΝ

- 75.00 Έσοδα από παροχή υπηρεσιών σε τρίτους
- 75.01 Έσοδα από παροχή υπηρεσιών σε προσωπικό
- 75.02 Προμήθειες - Μεσιτείες
- 75.03 Έσοδα από προνόμια και διοικητικές παραχωρήσεις
- 75.04 Ενοίκια εδαφικών εκτάσεων
- 75.05 Ενοίκια κτιρίων τεχνικών έργων
- 75.06 Ενοίκια μηχανημάτων – τεχνικών εγκαταστάσεων – λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού
- 75.07 Ενοίκια μεταφορικών μέσων
- 75.08 Ενοίκια επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
- 75.09 Ενοίκια ασώματων ακινητοποιήσεων (π.χ. μεταλλευτικών παραχωρήσεων)
- 75.10 Εισπραττόμενα έξοδα αποστολής αγαθών

76 ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ

- 76.00 Έσοδα συμμετοχών
- 76.01 Έσοδα χρεογράφων
- 76.02 Δουλεωμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων
- 76.03 Λοιποί πιστωτικοί τόκοι
- 76.04 Διαφορές (κέρδη) από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων
- 76.98 Λοιπά έσοδα κεφαλαίων

77

**78 ΙΔΙΟΠΑΡΑΓΩΓΗ ΠΑΓΙΩΝ – ΤΕΚΜΑΡΤΑ ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ
ΑΥΤΟΠΑΡΑΔΟΣΕΙΣ Ή ΚΑΤΑΣΤΡΟΦΕΣ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ**

78.00 Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων

78.10 Έσοδα από ιδιόχρηση αποθεμάτων

(Γνωμ. 44/1129/1989)

78.11 Αξία καταστραφέντων ακατάλληλων αποθεμάτων

(Γνωμ. 51/1282/1990)

**79 ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Ή ΑΛΛΩΝ
ΚΕΝΤΡΩΝ**

ΟΜΑΔΑ 8^H: ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ

- 80.00 Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης
- 80.01 Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) εκμεταλλεύσεως
- 80.02 Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων
- 80.03 Έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων

81 ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

- 81.00 Έκτακτα και ανόργανα έξοδα
- 81.01 Έκτακτα και ανόργανα έσοδα
- 81.02 Έκτακτες ζημίες
- 81.03 Έκτακτα κέρδη

82 ΕΞΟΔΑ ΚΑΙ ΕΣΟΔΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ

- 82.00 Έξοδα προηγούμενων χρήσεων
- 82.01 Έσοδα προηγούμενων χρήσεων

83 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΕΚΤΑΚΤΟΥΣ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ

-
- 83.10 Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων πάγιων στοιχείων
- 83.11 Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις
- 83.12 Προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα
- 83.13 Προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων
-
- 83.98 Λοιπές έκτακτες προβλέψεις

84 ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ

- 84.00 Έσοδα από αχρησιμοποίητες προβλέψεις προηγούμενων
χρήσεων
- 84.01 Έσοδα από χρησιμοποιημένες προβλέψεις προηγούμενων
χρήσεων

84.91 Έσοδα από χρησιμοποιημένες προβλέψεις προηγούμενων
χρήσεων προς κάλυψη εξόδων εκμεταλλεύσεως (Γνωμ.
91/1683/1992)

85 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΜΗ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ

- 85.00 Αποσβέσεις εδαφικών εκτάσεων
- 85.01 Αποσβέσεις κτιρίων – εγκαταστάσεων κτιρίων – τεχνικών έργων
- 85.02 Αποσβέσεις μηχανημάτων - τεχνικών έργων – λοιπού
μηχανολογικού εξοπλισμού
- 85.03 Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων
- 85.04 Αποσβέσεις επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
- 85.05 Αποσβέσεις ασώματων ακινητοποιήσεων και εξόδων πολυετούς
απόσβεσης

86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ

- 86.00 Αποτελέσματα Εκμετάλλευσης
- 86.01 Χρηματοοικονομικά αποτελέσματα
- 86.02 Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα
- 86.03 Μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις παγίων
.....
- 86.99 Καθαρά αποτελέσματα χρήσεως

87

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ

- 88.00 Καθαρά κέρδη χρήσεως
- 88.01 Ζημίες χρήσεως
- 88.02 Υπόλοιπο κερδών προηγούμενης χρήσεως
- 88.03 Ζημίες προηγούμενης χρήσεως προς κάλυψη
- 88.04 Ζημίες προηγούμενων χρήσεων προς κάλυψη
.....
- 88.07 Λογαριασμός αποθεματικών προς διάθεση
- 88.08 Φόρος εισοδήματος

88.09 Λοιποί μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος φόροι

.....

88.98 Ζημίες εις νέο

88.99 Κέρδη προς διάθεση

89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ

89.00 Ισολογισμός ανοίγματος χρήσεως

89.01 Ισολογισμός κλεισίματος χρήσεως

ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ

ΟΜΑΔΑ 9^Η:

90 ΔΙΑΜΕΣΟΙ – ΑΝΤΙΚΡΥΖΟΜΕΝΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

- 90.01 Αρχικά αποθέματα λογισμένα
- 90.02 Αγορές λογισμένες
-
- 90.06 Οργανικά έξοδα κατ' είδος λογισμένα
- 90.07 Οργανικά έσοδα κατ' είδος λογισμένα
- 90.08 Αποτελέσματα λογισμένα
- 90.09 Υπολογιστικά έξοδα λογισμένα
- 90.10 Υπολογιστικά έσοδα λογισμένα
-

91 ΑΝΑΚΑΤΑΤΑΞΗ ΕΞΟΔΩΝ – ΑΓΟΡΩΝ ΚΑΙ ΕΣΟΔΩΝ

- 91.00 Ανακατάταξη των εξόδων σε σταθερά και μεταβλητά
- 91.01 Οργανικά έξοδα κατ' είδος προομαδοποιημένα
- 91.02 Οργανικά έσοδα κατ' είδος προομαδοποιημένα
-
- 91.05 Οργανικά έξοδα κατ' είδος προς μερισμό
- 91.06 Οργανικά έξοδα κατ' είδος ενσωματωμένα (προϋπολογιστικά)
- 91.07 Οργανικά έσοδα κατ' είδος ενσωματωμένα (προϋπολογιστικά)
- 91.08 Αποτελέσματα ενσωματωμένα (προϋπολογιστικά)
- 91.09 Αγορές αποθεμάτων ενσωματωμένες (προϋπολογιστικές)
-

92 ΚΕΝΤΡΑ (ΘΕΣΕΙΣ) ΚΟΣΤΟΥΣ

- 92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής
- 92.01 Έξοδα διοικητικής λειτουργίας
- 92.02 Έξοδα λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως
- 92.03 Έξοδα λειτουργίας διαθέσεως
- 92.04 Έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας
-

93 ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ (ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΣΕ ΕΞΕΛΙΞΗ)

- 93.00 Κόστος παραγωγής Εργοστασίου Α'
- 93.01 Κόστος παραγωγής Εργοστασίου Β'
- 93.02 Κόστος παραγωγής Εργοστασίου Γ'
-
- 93.97 Κόστος παρεπόμενων δραστηριοτήτων
- 93.98 Κόστος ιδιοπαραγωγής πάγιων
- 93.99 Κόστος αναπτύξεως προϊόντων (πολυετούς αποσβέσεως)

94 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ

- 94.00 Εμπορεύματα
- 94.01 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή
- 94.02 Υποπροϊόντα και υπολείμματα
- 94.03 Παραγωγή σε εξέλιξη (προϊόντα, υποπροϊόντα και υπολείμματα
στο στάδιο της κατεργασίας)
- 94.04 Πρώτες και βοηθητικές ύλες – Υλικά συσκευασίας
- 94.05 Αναλώσιμα υλικά
- 94.06 Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων
-
- 94.08 Είδη συσκευασίας
-

95 ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΟ ΠΡΟΤΥΠΟ ΚΟΣΤΟΣ

- 95.00 Αποκλίσεις πρώτων υλών – υλικών (Υ)
- 95.01 Αποκλίσεις άμεσης εργασίας (ΑΕ)
- 95.02 Αποκλίσεις Γενικών Βιομηχανικών Εξόδων (ΓΒΕ)
- 95.03 Αποκλίσεις εξόδων διοικητικής λειτουργίας
- 95.04 Αποκλίσεις εξόδων λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως
- 95.05 Αποκλίσεις εξόδων λειτουργίας διαθέσεως
-

96 ΕΣΟΔΑ – ΜΙΚΤΑ ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

- 96.00 Πωλήσεις εμπορευμάτων
- 96.01 Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών

- 96.02 Πωλήσεις υποπροϊόντων και υπολειμμάτων
.....
- 96.04 Πωλήσεις πρώτων και βοηθητικών υλών – υλικών συσκευασίας
- 96.05 Πωλήσεις αναλώσιμων υλικών
- 96.06 Πωλήσεις ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων
.....
- 96.08 Πωλήσεις ειδών συσκευασίας
- 96.09 Πωλήσεις άχρηστου υλικού
- 96.10 Πωλήσεις υπηρεσιών (Έσοδα από παροχή υπηρεσιών)
.....
- 96.13 Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων
- 96.14 Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών
- 96.15 Έσοδα κεφαλαίων
- 96.16 Ιδιοπαγωγή πάγιων και χρησιμοποιημένες προβλέψεις
 εκμεταλλεύσεως
.....
- 96.20 Κόστος παραγωγής ή αγοράς πωλημένων
- 96.21 Άμεσα έξοδα πωλήσεων
- 96.22 Μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως
.....

97 ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΝΣΩΜΑΤΩΣΕΩΣ ΚΑΙ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ

- 97.00 Διαφορές ενσωματώσεως υπολογιστικών εξόδων και
 αποσβέσεων
- 97.01 Διαφορές ενσωματώσεως υπολογιστικών εσόδων
- 97.02 Διαφορές ενσωματώσεως εξόδων – κόστους αποθέματος
- 97.03 Διαφορές πραγματοποιημένων – λογισμένων εσόδων
.....
- 97.10 Διαφορές καταλογισμού

98 ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

-
- 98.99 Αποτελέσματα χρήσεως

99 ΕΣΩΤΕΡΙΚΕΣ ΔΙΑΣΥΝΔΕΣΕΙΣ (Α' ΛΥΣΗ)

99.00 Διασυνδέσεις μέσα στο αυτό κατάστημα

99.01 Χορηγήσεις που λήφθηκαν από άλλα καταστήματα ή
υποκαταστήματα

99.02 Χορηγήσεις που δόθηκαν σε άλλα καταστήματα ή
υποκαταστήματα

**99 ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Ή ΆΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ
(Β' ΛΥΣΗ) – ΟΜΙΛΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΠΡΟΑΙΡΕΤΙΚΗΣ ΧΡΗΣΕΩΣ**

ΟΜΑΔΑ 10^H: ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ

00 Δεν χρησιμοποιείται

01 ΑΛΛΟΤΡΙΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

01.00 Χρεόγραφα τρίτων για φύλαξη

01.01 Αξίες τρίτων για είσπραξη

01.02 Εμπορεύματα τρίτων σε παρακαταθήκη

.....

01.99 Άλλα περιουσιακά στοιχεία τρίτων

02 ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ

(Βλ. Γνωμ. 262/2254/1996)

02.00 Ενέχυρα τρίτων για εξασφάλιση απαιτήσεων

02.01 Υποθήκες και προσημειώσεις για εξασφάλιση απαιτήσεων

02.02 Γραμμάτια εισπρακτέα για εξασφάλιση εκτελέσεως όρων
συμβάσεων κ.λπ.

02.03 Εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση απαιτήσεων

02.04 Εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση καλής εκτελέσεως
συμβάσεων με προμηθευτές

.....

02.09 Άλλες εγγυήσεις τρίτων για εξασφάλιση απαιτήσεων

02.10 Παραχωρημένα ενέχυρα για εξασφάλιση υποχρεώσεων

02.11 Παραχωρημένες υποθήκες και προσημειώσεις για εξασφάλιση
υποχρεώσεων

02.12 Γραμμάτια πληρωτέα για εξασφάλιση εκτελέσεως όρων
συμβάσεων

02.13 Εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση υποχρεώσεων

02.14 Εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση καλής εκτελέσεως
συμβάσεων με πελάτες

.....

02.99 Άλλες εγγυήσεις τρίτων για εξασφάλιση υποχρεώσεων

03 ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ

04 ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ

(Γνωμ. 243/2162/1995)

05 ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ ΑΛΛΟΤΡΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

05.00 Δικαιούχοι χρεογράφων για φύλαξη

05.01 Δικαιούχοι αξιών για είσπραξη

05.02 Δικαιούχοι εμπορευμάτων σε παρακαταθήκη

06 ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΛΟΓ/ΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ

ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ

06.00 Δικαιούχοι ενεχύρων για εξασφάλιση απαιτήσεων

06.01 Παραχωρητές υποθηκών και προσημειώσεων για εξασφάλιση
απαιτήσεων

06.02 Αποδέκτες γραμματίων εισπρακτέων εγγυήσεων

06.03 Παραχωρητές εγγυητικών επιστολών για εξασφάλιση
απαιτήσεων

06.04 Παραχωρητές εγγυητικών επιστολών καλής εκτελέσεως
συμβάσεων

.....

06.09 Παραχωρητές άλλων εγγυήσεων για εξασφάλιση απαιτήσεων

06.10 Παραχωρήσεις ενεχύρων για εξασφάλιση υποχρεώσεων

06.11 Παραχωρητές υποθηκών και προσημειώσεων για εξασφάλιση
υποχρεώσεων

06.12 Κομιστές γραμματίων πληρωτέων για εξασφάλιση καλής
εκτελέσεως όρων συμβάσεων

06.13 Κομιστές εγγυητικών επιστολών για εξασφάλιση υποχρεώσεων

06.14 Κομιστές εγγυητικών επιστολών για εξασφάλιση καλής
εκτελέσεως

.....

06.19 Παραχωρήσεις άλλων εγγυήσεων για εξασφάλιση υποχρεώσεων

07 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ

08 ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ

09 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

Α. ΕΛΛΗΝΙΚΗ

Βασιλάτου-Θανοπούλου Ε., *Εισαγωγή στη Χρηματοοικονομική Λογιστική*, Τεύχος Α', Τεύχος Β', (Αθήνα, 1998).

Γκίκας Δ., *Η Ανάλυση και οι Χρήσεις των Λογιστικών Καταστάσεων*, (Αθήνα, 1997).

Γρηγοράκος Θ., *Ανάλυση – Ερμηνεία του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου*, (Αθήνα, 1996).

ΕΛΚΕΠΑ, *Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο*, (Αθήνα, 1987).

Κάντζος Κ., *Ανάλυση Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων*, (Αθήνα, 1994).

Καραθανάσης Γ., *Βασικές Αρχές Χρηματοοικονομικής Διοίκησης και Χρηματιστηριακές Αγορές*, (Αθήνα, 1998).

Νιάρχος Ν., *Οικονομική Ανάλυση Ισολογισμών*, (Αθήνα, 1984).

Παπαδάκη Α., *Η Ανάλυση των Λογιστικών Καταστάσεων και η Πρόβλεψη των Τιμών των Μετοχών*, (Αθήνα, 1997).

Παπαδόπουλος Δ., *Ανάλυση Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων της Επιχείρησης*, (Θεσσαλονίκη, 1986).

Χέβας Δ., *Θέματα Φορολογικής Λογιστικής*, (Αθήνα, 1997).

Ναούμ Χ., *Εισαγωγή στη Χρηματοοικονομική Λογιστική*, (Αθήνα, 1994).

B. EENH

Accounting Principles Board, APB Opinion No. 19, *Reporting Changes in Financial Position*, (New York, 1971).

Anton H., *Accounting for the Flow of Funds*, (Boston, 1962).

Bernstein L., *Financial Statement Analysis: Theory, Application and Interpretation*, (Illinois, 1993).

Fridson M.S., *Financial Statement Analysis*, (New York, 1996).

Gibson C. And P. Boyer, *Financial Statement Analysis*, (Massachusetts, 1979).

Greig A., “Fundamental Analysis and Subsequent Stock Returns”, *Journal of Accounting and Economics*, 1992, σ. 413 - 442.

Holthausen R. and Larcker D., “The Prediction of Stock Returns Using Financial Statement Information”, *Journal of Accounting and Economics*, 1992, σ. 373 – 411.

Horngren, Harrison and Robinson, *Accounting*, (New York, 1996).

Ingram R. W., *Financial Accounting Information for Decisions*, (Ohio, 1996).

Kennedy R., and S. Mc Mullen, *Financial Statements, Form, Analysis and Interpretation*, (Illinois, 1987), σ. 308 – 310.

King, Lembke and Smith, *Financial Accounting*, (New York, 1997).

Ou J. and Peumans S., “Financial Statement Analysis and the Prediction of Stock Returns”, *Journal of Accounting and Economics*, 1992, σ. 347 – 372.

Seed A. and A. Little, *The Funds Statement*, (New York, 1984).

Smith, Keith and Stephens, *Accounting Principles*, (New York, 1996).

Stickney C. P., *Financial Statement Analysis*, (New York, 1996).

Stickney and Weil, *Financial Accounting*, An Introduction to Concepts, Methods and Uses, (Texas, 1997).

The Institute of Chartered Accountants in England and Wales, Statement of Standard Accounting Practice No 10, *Statements of Source and Application of Funds*, (London, 1978).

White, Soudhi and Fried, *The Analysis and Use of Financial Statements*, (New York, 1994).