

ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ

Δημήτριος Νίκλης

Email: dniklis@uowm.gr

Έννοια και σκοπός της Λογιστικής

Εντοπίζει, καταχωρεί, επεξεργάζεται τα οικονομικά γεγονότα που αφορούν μια επιχείρηση και στη συνέχεια συντάσσει ειδικές εκθέσεις, ώστε οι ενδιαφερόμενοι χρήστες να είναι σε θέση να λαμβάνουν, κατά το δυνατόν ορθολογικές, οικονομικές αποφάσεις.

Βασικό στοιχείο της παρουσίασης είναι η ταξινόμηση ομοειδών στοιχείων σε κατηγορίες, με βάση ορισμένα κριτήρια.

- **Οι πληροφορίες** που περιλαμβάνονται στις λογιστικές εκθέσεις θα πρέπει να χαρακτηρίζονται από:
 - Αξιοπιστία (reliability)
 - Αντικειμενικότητα (neutrality)
 - Κατανοητότητα (understandability)
 - Πληρότητα (completeness)
 - Συγκρισιμότητα (comparability)
 - Συνάφεια/σχετικότητα με τη λήψη αποφάσεων (relevance)

Χρήστες λογιστικών πληροφοριών

Στελέχη

- Λήψη διοικητικών αποφάσεων
- Απολογισμός πεπραγμένων

Μέτοχοι (φορείς)

- Έλεγχος της διοίκησης (λογοδοσία)
- Αξιολόγηση της πορείας της επένδυσης
- Εκτίμηση δυνατότητας πληρωμής μερίσματος

Επενδυτής (Investor)

- Επενδυτής είναι ένα **φυσικό ή νομικό πρόσωπο που αγοράζει περιουσιακά στοιχεία με την προσδοκία κέρδους.**
- Γενικά ένας επενδυτής προσπαθεί με τις επενδύσεις που κάνει να **ελαχιστοποιήσει τον κίνδυνο μεγιστοποιώντας τις αποδόσεις του** σε αντίθεση με έναν κερδοσκόπο ο οποίος είναι πρόθυμος να αποδεχθεί υψηλότερο επίπεδο κινδύνου για υψηλότερα κέρδη.
- Το χαρτοφυλάκιο ενός επενδυτή συνήθως περιλαμβάνει αρκετά περιουσιακά στοιχεία μεταξύ των οποίων μετοχές, ομόλογα, ακίνητα, εμπορεύματα, καθώς και συλλεκτικά αντικείμενα (π.χ. έργα τέχνης).
- Ένας επενδυτής, εκτός από προσωπικές συναλλαγές, μπορεί να ενεργεί και για λογαριασμό τρίτων όπως για παράδειγμα κάνουν οι χρηματιστές και διαχειριστές αμοιβαίων κεφαλαίων.

Δανειστές-πιστωτές (τράπεζες, προμηθευτές)

- Απόφαση χορήγησης δανείου – πίστωσης
- Καθορισμός πιστωτικών όρων
- Αξιολόγηση της ασφάλειας της απαίτησης

Πελάτες

- Απόφαση για δημιουργία/συνέχιση σχέσης

Εφορία

- Προσδιορισμός φορολογητέας ύλης

Πιστωτής (Creditor)

- Πιστωτής είναι **ένα πρόσωπο (φυσικό ή νομικό) στο οποίο οφείλονται χρήματα.**
 - Ο πιστωτής παρέχει πίστωση, δίνει δηλαδή σε άλλα πρόσωπα τη δυνατότητα να δανειστούν χρήματα με την προϋπόθεση να τα επιστρέψουν σε μελλοντική ημερομηνία.
 - Οι πιστωτές μπορούν να διαχωριστούν σε προσωπικούς και πραγματικούς:
 - **Προσωπικοί πιστωτές** είναι οι άνθρωποι που δανείζουν χρήματα σε φίλους και συγγενείς.
 - Οι **πραγματικοί πιστωτές**, όπως είναι οι τράπεζες, έχουν νομικά συμβόλαια με τους οφειλέτες που εγγυώνται ότι ο δανειστής έχει δικαίωμα διεκδίκησης πάνω στα περιουσιακά στοιχεία του οφειλέτη αν ο τελευταίος αποτύχει να αποπληρώσει το δάνειο του.
-
- **Κατηγορίες πιστωτών**
 - 1. **Ασφαλισμένους**, οι οποίοι έχουν το νομικό δικαίωμα να διεκδικήσουν περιουσιακά στοιχεία του οφειλέτη και να τα πουλήσουν σε περίπτωση χρεωκοπίας.
 - 2. **Ανασφάλιστους**, οι οποίοι δεν έχουν το παραπάνω δικαίωμα.
 - 3. **Προνομιούχους**, οι οποίοι έχουν προτεραιότητα έναντι άλλων πιστωτών στην διεκδίκηση της περιουσίας του οφειλέτη σε περίπτωση χρεωκοπίας.
 - 4. **Κατώτερους**, των οποίων οι απαιτήσεις καλύπτονται μετά τους προνομιούχους πιστωτές.

Κράτος και εποπτικοί φορείς (Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς, ΥΠΑΝ, Χρηματιστήριο, κλπ.)

- Άσκηση εποπτείας
- Καθορισμός κρατικής πολιτικής

Ανταγωνιστές

- Μελέτη της επιχείρησης
- Διαμόρφωση στρατηγικής

Διακριτή Οντότητα

- Για λογιστικούς σκοπούς, μια επιχείρηση αποτελεί **διακριτή οντότητα**, όχι μόνο από τους πιστωτές και τους πελάτες της, αλλά ακόμα και από τους ιδιοκτήτες της.
- Θα πρέπει να έχει το δικό της σύνολο χρηματοοικονομικών αρχείων, και τα αρχεία και οι εκθέσεις της θα πρέπει να αφορούν μόνο τις υποθέσεις της.

Είδη Επιχειρηματικής Οργάνωσης (1)

- Τα τρία βασικά είδη επιχειρηματικής οργάνωσης που αναγνωρίζονται ως διακριτές οντότητες είναι τα εξής:
 - **Ατομική επιχείρηση** – ανήκει σε ένα άτομο
 - Ο ιδιοκτήτης αναλαμβάνει όλα τα κέρδη ή τις ζημιές της επιχείρησης και είναι υπεύθυνος για όλες τις υποχρεώσεις της.
 - **Ομόρρυθμη εταιρία** – επιχείρηση με 2 ή περισσότερους ιδιοκτήτες
 - Οι εταίροι μοιράζονται τα κέρδη και τις ζημιές της επιχείρησης με βάση προσυμφωνημένη αναλογία.
 - Μια ομόρρυθμη εταιρία παύει να υφίσταται αν φύγει η πεθάνει ένας εταίρος.
 - Οι εταίροι έχουν απεριόριστη ευθύνη, η οποία μπορεί να αποφευχθεί με τη σύσταση μίας ετερόρρυθμης εταιρίας.

Είδη Επιχειρηματικής Οργάνωσης (2)

- **Ανώνυμη εταιρία** – επιχειρηματική μονάδα που ρυθμίζεται από το κράτος και διακρίνεται νόμιμα από τους ιδιοκτήτες της
- Οι ιδιοκτήτες καλούνται **μέτοχοι**, επειδή η ιδιοκτησία τους αντιπροσωπεύεται από μερίδια μετοχών.
 - Οι μέτοχοι δεν ελέγχουν άμεσα τις λειτουργίες της ανώνυμης εταιρίας, αλλά εκλέγουν ένα διοικητικό συμβούλιο που διαχειρίζεται προς όφελος τους την εταιρία.
 - Οι μέτοχοι απολαμβάνουν περιορισμένη ευθύνη, που σημαίνει ότι ο κίνδυνος ζημιάς τους περιορίζεται στο ποσό που κατέβαλαν για τις μετοχές τους.
 - Οι μέτοχοι μπορούν να πουλήσουν τις μετοχές τους χωρίς να χρειάζεται λύση της εταιρίας, και επομένως η ζωή τη ανώνυμης εταιρίας είναι απεριόριστη.

Ταιριάζετε κάθε περιγραφή με τον κατάλληλο όρο.

(Υπόδειξη: Κάποιοι όροι μπορούν να χρησιμοποιηθούν περισσότερες από μια φορές).

- | | |
|--|-------------------------------|
| 1. Οι ιδιοκτήτες έχουν περιορισμένη ευθύνη | α. Επιχειρηματικές συναλλαγές |
| 2. Απαιτεί την ανταλλαγή αξίας μεταξύ δύο ή περισσότερων μερών | β. Ανώνυμη εταιρεία |
| 3. Κατέχονται από ένα μόνο άτομο | γ. Χρηματική μέτρηση |
| 4. Πολλοί συν-ιδιοκτήτες | δ. Ομόρρυθμη εταιρεία |
| 5. Ένα ποσό που σχετίζεται με μια επιχειρηματική συναλλαγή | ε. Ατομική επιχείρηση |
| 6. Η διοίκηση ανατίθεται σε διοικητικό συμβούλιο | στ. Διακριτή οντότητα |
| 7. Διακριτή από πελάτες, δανειστές και ιδιοκτήτες | |
| 8. Το μεγαλύτερο τμήμα της οικονομίας | |

ΛΥΣΗ

1 β, 2 α, 3 ε, 4 δ, 5 γ, 6 β, 7
στ, 8 β

Λογιστικές καταστάσεις

- Τόσο οι βασικές λογιστικές καταστάσεις όσο και η δομή τους επηρεάζεται από τα ακολουθούμενα λογιστικά πρότυπα
- Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα
- Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (International Accounting Standards IAS - International Financial Reporting Standards - IFRS)
- Αμερικάνικα Λογιστικά Πρότυπα (US GAAP)

Βασικές Λογιστικές Καταστάσεις

Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο

- Ισολογισμός
- Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης
- Πίνακας Διάθεσης Αποτελεσμάτων
- Προσάρτημα (δεν δημοσιεύεται)

- **Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα**
- Ισολογισμός
- Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης (Περιλαμβάνει τη διάθεση των κερδών)
- Κατάσταση Μεταβολής των Ιδίων Κεφαλαίων
- Κατάσταση Ταμειακών Ροών
- Σημειώσεις

Γενικώς Αποδεκτές Λογιστικές Αρχές - US GAAP

- Είναι γενικά αποδεκτές λογιστικές αρχές που εγκρίθηκαν από την Αμερικανική Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς (SEC).
- Ενώ η Αμερικανική Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς έχει δηλώσει ότι προτίθεται να μεταβεί από τα US GAAP στα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (ΔΠΧΠ), αυτά διαφέρουν σημαντικά από τα US GAAP και η πρόοδος είναι αργή και αβέβαιη.
- Το Συμβούλιο Λογιστικών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Λογιστικής (FASB) έχει δημοσιεύσει τα US GAAP σε Extensible Business Reporting Language (XBRL) αρχής γενομένης από το 2008.

Οι ΓΠΛΑ και η Έκθεση του Ορκωτού Ελεγκτή

- Οι οικονομικές καταστάσεις πολλών επιχειρήσεων όλων των μεγεθών, ελέγχονται από ανεξάρτητους **Ορκωτούς Ελεγκτές**
- *Ανεξάρτητοι* σημαίνει ότι δεν είναι υπάλληλοι της επιχείρησης που ελέγχεται και ότι δεν έχουν κάποια οικονομική ή άλλη δεσμευτική σχέση μαζί της.
 - Ο έλεγχος αναφέρεται στην εξέταση των οικονομικών καταστάσεων μιας εταιρίας και των λογιστικών συστημάτων, ελέγχων και των αρχείων που τις δημιουργούν. Σκοπός του ελέγχου είναι να εξακριβώσει ότι οι οικονομικές καταστάσεις έχουν καταρτιστεί σε συμφωνία με τις Γενικά Παραδεκτές Λογιστικές Αρχές.

Να εμπιστευόμαστε τις καταστάσεις;

- Οι ορκωτοί λογιστές – ελεγκτές ελέγχουν τις λογιστικές καταστάσεις και εκδίδουν πιστοποιητικό ελέγχου
- Με σύμφωνη γνώμη
- Με σύμφωνη γνώμη και θέματα έμφασης
- Με αντίθετη γνώμη
- Με άρνηση γνώμης

Επαγγελματική Δεοντολογία

- Ο κώδικας επαγγελματικής ηθικής των ορκωτών ελεγκτών καθορίζει τα δεοντολογία τους. Ο κώδικας απαιτεί από τους ορκωτούς ελεγκτές να ενεργούν με:
 - **Ακεραιότητα** – να είναι ειλικρινείς και δίκαιοι και να βάζουν την υπηρεσία τους και την εμπιστοσύνη του κοινού πάνω από το προσωπικό κέρδος
 - **Αντικειμενικότητα** – να είναι αμερόληπτοι και αξιόπιστοι.
 - **Ανεξαρτησία** - να αποφεύγεται κάθε σχέση που ζημιώνει ή εμφανίζεται να ζημιώνει την αντικειμενικότητα
 - **Επιμέλεια** – να φέρουν εις πέρας τις επαγγελματικές τους υποχρεώσεις με ικανότητα και προσοχή.

Μεγάλες Διεθνείς Ελεγκτικές Εταιρίες

Εταιρεία	Κεντρικά γραφεία	Ορισμένοι μεγάλοι πελάτες
Deloitte & Touche	Νέα Υόρκη	General Motors, Procter & Gamble
Ernst & Young	Νέα Υόρκη	Coca-Cola, McDonald's
KPMG	Νέα Υόρκη	General Electric, Xerox
PricewaterhouseCoopers	Νέα Υόρκη	ExxonMobil, IBM, Ford

Ζητήματα Ηθικής στις Χρηματοοικονομικές Αναφορές

- **Η Ηθική** είναι ένας κώδικας δεοντολογίας που παρέχει απαντήσεις σε ερωτήματα σχετικά με το αν μια πράξη είναι σωστή ή λάθος.
- Η ηθική είναι ιδιαίτερα σημαντική κατά την κατάρτιση των οικονομικών καταστάσεων καθώς οι χρήστες των αναφορών αυτών πρέπει να έχουν εμπιστοσύνη ότι οι αναφορές είναι ακριβείς και ότι αποκαλύπτουν πλήρως όλα τα σχετικά γεγονότα.
- Η σκόπιμη κατάρτιση παραπλανητικών οικονομικών καταστάσεων καλείται **παραπλανητική χρηματοοικονομική πληροφόρηση** και μπορεί να προκληθεί από παραποίηση των αρχείων, ψευδείς συναλλαγές και κακή εφαρμογή διάφορων λογιστικών αρχών

Ηθική Χρηματοοικονομική Αναφορά

- Ως απάντηση στα σκάνδαλα της Enron Corporation και της WorldCom, ψηφίστηκε το 2002 ο **Νόμος Sarbanes-Oxley**.
 - Ο Νόμος ρυθμίζει την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών αναφορών των εισηγμένων επιχειρήσεων και την εργασία των ελεγκτών τους.
 - Ο Νόμος απαιτεί από τους γενικούς διευθυντές και τους οικονομικούς διευθυντές όλων των εισηγμένων εταιρών στις ΗΠ.Α να δηλώνουν ότι, βάσει όσων γνωρίζουν, οι τριμηνιαίες καταστάσεις και οι ετήσιες εκθέσεις τους στην Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς είναι ακριβείς και πλήρεις.

Ταιριάζετε κάθε ορισμό με τον κατάλληλο όρο που ακολουθεί.

- | | |
|---|--|
| 1. Η σκόπιμη κατάρτιση παραπληανητικών οικονομικών καταστάσεων. | α. Ηθική |
| 2. Κώδικας δεοντολογίας που εφαρμόζεται στην καθημερινότητα | β. Παραπληανητική χρηματοοικονομική πληροφόρηση. |
| 3. Ρυθμίζει την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών αναφορών των εισηγμένων εταιρειών και την εργασία των ελεγκτών τους. | γ. Διοίκηση |
| 4. Έχει καθήκον να διασφαλίζει ότι οι χρηματοοικονομικές αναφορές δεν είναι ψευδείς ή παραπληανητικές. | δ. Νόμος Sarbanes-Oxley |

ΛΥΣΗ

1. β , 2. α , 3. δ , 4. γ

Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις

Ισολογισμός- παρουσιάζει τα περιουσιακά στοιχεία, τις υποχρεώσεις και την καθαρή θέση (εισφερθέν κεφάλαιο και αποθεματικά)

Κατάσταση Αποτελεσμάτων- παρουσιάζει τα έσοδα και τα έξοδα μιας συγκεκριμένης περιόδου

Κατάσταση Μεταβολών Καθαρής Θέσης (Πίνακας διάθεσης αποτελεσμάτων)- παρουσιάζει την διανομή και διάθεση των αποθεματικών

- Σύμφωνα με το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο, οι λογαριασμοί του Ενεργητικού κατατάσσονται με βάση **το κριτήριο ρευστότητας**. Δηλαδή παραθέτονται πρώτοι οι λογαριασμοί του μη Κυκλοφορούντος Ενεργητικού (π.χ. οικόπεδα, κτίρια, μηχανήματα) και μετά αυτοί του Κυκλοφορούντος (π.χ. εμπορεύματα, απαιτήσεις, χρεόγραφα, διαθέσιμα).
- Επίσης οι λογαριασμοί του Παθητικού κατατάσσονται με βάση **το χρόνο λήξης των ίδιων και των ξένων κεφαλαίων**, με τον χρόνο των πρώτων είναι μεγαλύτερος.
- Έτσι παραθέτονται πρώτα οι λογαριασμοί της Καθαρής Θέσης (π.χ. μετοχικό κεφάλαιο, αποθεματικά), κατόπιν αυτοί των μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων (π.χ. ομολογιακά δάνεια) και τέλος οι λογαριασμοί βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων (π.χ. γραμμάτια πληρωτέα).
- Οι Ισολογισμοί ανάλογα με την περιοδικότητα τους διακρίνονται σε:
- **Τακτικούς**, όπου καταρτίζονται σε τακτά χρονικά διαστήματα και συνήθως στο τέλος κάθε λογιστικής χρήσης
- **Έκτακτους**, οι οποίοι καταρτίζονται όταν συγχωνεύονται εταιρίες ή όταν γίνεται εκκαθάριση τους λόγω πτώχευσης.

Λογιστική Ισότητα

$$Ε = Π$$

(Ενεργητικό)

(Παθητικό)

$$Ε = Υ + ΚΘ$$

(Ενεργητικό)

(Υποχρεώσεις)

(Καθαρή Θέση)

Περιουσιακά
στοιχεία

Πηγές Χρηματοδότησης
Υποχρεώσεις: Πιστωτές
Κεφάλαιο: Μέτοχοι ή Εταίροι

Στοιχεία Λογιστικής Ισότητας

$$Ε = Υ + ΚΘ$$

- Μηχανήματα
- Κτήρια
- Γήπεδα
- Προκαταβολές
- Χρεόγραφα (μετοχές, ομολογίες)
- Αποθέματα (Πρώτες ύλες, έτοιμα προϊόντα, εμπορεύματα)
- Εμπορικές απαιτήσεις/Πελάτες
- Προπληρωμένα έξοδα
- Χρηματικά διαθέσιμα και ισοδύναμα

- Δάνεια
- Προμηθευτές
- Προεισπραγμένα έσοδα
- Υποχρεώσεις προς ασφαλιστικούς οργανισμούς
- Αμοιβές προσωπικού πληρωτέες
- Φόροι πληρωτέοι

- Εισφερθέν κεφάλαιο
- Αποθεματικά

Προϋποθέσεις κατάρτισης ισολογισμού (1)

- Να καταρτίζεται βάσει των γενικά παραδεκτών λογιστικών αρχών.
- Να ακολουθεί την διενέργεια της φυσικής απογραφής.
- Να έχει την κατάλληλη επικεφαλίδα.
- Να περιέχει λογαριασμούς με σαφείς τίτλους.
- Οι λογαριασμοί να είναι ταξινομημένους σε ομάδες.
- Να παρουσιάζει πάνω από μία λογιστικές χρήσεις για σύγκριση.
- Να δίνονται όπου χρειάζεται οι αναγκαίες οικονομικές πληροφορίες για την ικανοποίηση της βασικής λογιστικής αρχής της πλήρους γνωστοποίησης.
- Να φαίνεται η επωνυμία της επιχείρησης στην οποία αναφέρεται ο Ισολογισμός

Προϋποθέσεις κατάρτισης ισολογισμού (2)

- Να φαίνεται η νομική μορφή της
- Να φαίνεται το αντικείμενο της δραστηριότητας της
- Να φαίνεται ο τίτλος ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ
- Να φαίνεται το είδος του Ισολογισμού
- Να φαίνεται η ημερομηνία κατάρτισης του Ισολογισμού
- Να φαίνεται η λογιστική χρήση που καλύπτεται
- Να φαίνεται η νομισματική μονάδα
- Να φαίνονται οι ενδείξεις Ενεργητικό και Παθητικό

Εισαγωγικές έννοιες

Λογιστική χρήση

- Η δωδεκάμηνη, κατά κανόνα, περίοδος για την οποία συντάσσονται χρημ/κές καταστάσεις, σύμφωνα με το νόμο

Λογιστική περίοδος

- Κάθε περίοδος, πλην της δωδεκάμηνης, για την οποία συντάσσονται χρημ/κές καταστάσεις κατ' επιταγή του νόμου ή προαιρετικά

Στοιχεία του ισολογισμού (κατάσταση χρηματ/μικής θέσης)

α. Ενεργητικό (Ε)

Σύνολο πόρων επί των οποίων η επιχείρηση έχει κυριότητα ή επί των οποίων ασκεί έλεγχο, ως αποτέλεσμα συναλλαγών του παρελθόντος, και οι οποίοι αναγνωρίζονται σύμφωνα με τους κανόνες του πλαισίου Χρημ/κής Πληροφ/σης (ΧΠ)

Βασικές προϋποθέσεις:

- δυνατότητα απόδοσης ωφελειών
- δυνατότητα αξιόπιστης μέτρησης των ωφελειών σε χρηματικές μονάδες

Έννοια ελέγχου στοιχείου του Ε

- Έλεγχος υπάρχει όταν τα οφέλη και οι κίνδυνοι που συνδέονται με ένα στοιχείο ανήκουν στον ελέγχοντα – παράδειγμα ακίνητο leasing
- Κίνδυνος
 - καταστροφή κτηρίου, πτώση της εμπορικής αξίας
- Οφέλη
 - χρησιμοποίηση, είσπραξη ενοικίου, πώληση, αύξηση αξίας

Πάγιο Ενεργητικό

Στοιχεία με ωφέλιμη ζωή > του έτους και χωρίς πρόθεση ρευστοποίησης

Κεφαλαιοποιούνται και αποσβένονται σταδιακά για να επιτυγχάνεται συσχετισμός εσόδων και εξόδων

- Ασώματα πάγια
- Ενσώματα πάγια
- Συμμετοχές

Κυκλοφορούν Ενεργητικό

στοιχεία που (είναι ή) μετατρέπονται άμεσα ή έμμεσα σε χρήμα μέσα στο χρονικό διάστημα μιας λογιστικής χρήσης.

- Αποθέματα
- Απαιτήσεις
- Χρεόγραφα
- Διαθέσιμα

β. Υποχρεώσεις (Υ)

Παρούσα δέσμευση της επιχείρησης προερχόμενη από συναλλαγές ή γεγονότα του παρελθόντος που αναμένεται να οδηγήσει σε εκροή πόρων (στοιχείων του Ε) από την επιχείρηση

Αντιπροσωπεύουν το μέρος των στοιχείων του Ε που αναλογεί στους δανειστές

Ταξινόμηση βάσει ληκτότητας

- Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις
- Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις
- Μεταβατικοί λογαριασμοί Παθητικού
 - Προεισπραγμένα έσοδα
 - Έξοδα πληρωτέα

γ. Ίδια Κεφάλαια/ Καθαρή Θέση (ΚΘ)

Αντιπροσωπεύει το μέρος του Ε που απομένει για τους μετόχους (φορείς), μετά την αφαίρεση των υποχρεώσεων (residual interest)

Διακρίνεται σε:

- *Καταβλημένο κεφάλαιο*: χρήμα και στοιχεία του Ε που εισφέρουν οι φορείς
- *Αποθεματικά*: κέρδη που δεν διανέμονται στους φορείς αλλά παραμένουν στην επιχείρηση

Ο ισολογισμός ως Λογιστική Ισότητα

$$E = K\Theta + \Upsilon \text{ και } E \geq 0$$

$$\Upsilon = E - K\Theta \text{ και } \Upsilon \geq 0$$

$$K\Theta = E - \Upsilon \text{ και } -\infty \leq K\Theta \leq +\infty$$

- $E = \Upsilon \Rightarrow K\Theta = 0$
- $E > \Upsilon \Rightarrow K\Theta$ θετική
- $E < \Upsilon \Rightarrow K\Theta$ αρνητική

Πώς η $K\Theta$ μπορεί να γίνει αρνητική;

$$ΚΘ + Υ = Παθητικό$$

Η ΚΘ

- προσυξάνεται με κέρδη
- μειώνεται με ζημιές και μερίσματα

BEST DIRECT A.E.**Ισολογισμός**

	<u>Σημ.:</u>	31.12.2006	31.12.2005
ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ			
Μη κυκλοφορούν ενεργητικό			
Ενσώματα πάγια στοιχεία	9	62.721,35	67.029,58
Άυλα περιουσιακά στοιχεία	10	8.472,37	11.557,55
Λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις	11	2.360,93	2.291,00
		73.554,65	80.878,13
Κυκλοφορούν ενεργητικό			
Πελάτες και λοιπές απαιτήσεις	12	55,89	360.214,35
Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα	13	17.710,69	101.861,87
		17.766,58	462.076,22
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ		91.321,23	542.954,35
ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ			
Μετοχικό Κεφάλαιο	16	60.000,00	60.000,00
Ζημιές εις νέον		(1.383.679,09)	(648.864,51)
Σύνολο Ιδίων Κεφαλαίων		(1.323.679,09)	(588.864,51)
ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ			
Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις			
Προμηθευτές και λοιπές υποχρεώσεις	14	25.030,53	331.818,86
Δάνεια	15	1.389.969,79	800.000,00
Σύνολο Υποχρεώσεων		1.415.000,32	1.131.818,86
ΣΥΝΟΛΟ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ ΚΑΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ		91.321,23	542.954,35
ΣΥΝΟΛΟ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ ΚΑΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ			
		91.321,23	542.954,35

ΣΥΝΟΛΟ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ

1.415.000,32

1.131.818,86

Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης

- Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης (ΚΑΧ) ονομάζεται η λογιστική κατάσταση στην οποία συσχετίζονται περιληπτικά, με βάση τις παραδεκτές λογιστικές αρχές, οι προσδιοριστικοί παράγοντες του αποτελέσματος που πραγματοποιήθηκε σε μία λογιστική χρήση
- Σε αντίθεση με τον Ισολογισμό αφορά μια ολόκληρη περίοδο
 - Λογιστική Χρήση
 - Συνήθως 1/1-31/12 (στην Ελλάδα)

Μορφή P&L

Στα έξοδα
περιλαμβάνονται
αποσβέσεις € 2.500

Πωλήσεις	100.000
-Κόστος πωληθέντων	35.000
Μικτό κέρδος	65.000
-Έξοδα διοίκησης και πωλήσεων	22.000
- Χρηματοοικονομικά έξοδα	4.000
Αποτέλεσμα χρήσης	39.000
Φόρος εισοδήματος (25%)	9.750
Καθαρά κέρδη μετά φόρων	29.250

EBITDA = Earning before interest, tax, depreciation and amortization =

Γενικά Παραδεκτές Λογιστικές Αρχές

- Η αρχή της πραγματοποίησης του εσόδου
 - Το έσοδο αναγνωρίζεται όταν έχει πραγματοποιηθεί και έχει «κερδηθεί» και όχι όταν εισπράττεται
 - Έχει λάβει χώρα η συναλλαγή – ανταλλαγή
 - Η επιχείρηση έχει φέρει εις πέρας ότι έπρεπε να κάνει για να δικαιούται τα οφέλη των εσόδων
- Η αρχή του δουλευμένου των εξόδων
 - Τα έξοδα επιβαρύνουν τη χρήση στην οποία συμβάλλουν στην πραγματοποίηση εσόδων



Τι είναι έξοδο;

- Έξοδο θεωρείται κάθε μείωση των ΙΚ που προέρχεται από τη διάθεση, την ανάλωση ή τη χρησιμοποίηση στοιχείων του ενεργητικού ή τη χρησιμοποίηση υπηρεσιών τρίτων για την κάλυψη λειτουργικών αναγκών της επιχείρησης
- Μείωση των ΙΚ που γίνεται λόγω απολήψεων των φορέων της επιχείρησης δεν είναι έξοδο

Παραδείγματα εξόδων

- Κόστος πωληθέντων προϊόντων (Μονάδες πώλησης x κόστος παραγωγής μονάδας)
- Κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων (Μονάδες πώλησης x κόστος αγοράς μονάδας)
- Αμοιβές προσωπικού
- Αμοιβές τρίτων (δικηγόροι, ορκωτοί ελεγκτές)
- Έξοδα ΔΕΚΟ
- Τόκοι και λοιπά χρηματοοικονομικά έξοδα
- Αποσβέσεις
- Η δημιουργία των εξόδων είναι ανεξάρτητη από την καταβολή του σχετικού τιμήματος

Τι είναι έσοδο

- Ως **έσοδο** θεωρείται κάθε αύξηση των ΙΚ που προέρχεται από **πώληση αγαθών ή υπηρεσιών ή επιτέλεση άλλων επιχειρηματικών δραστηριοτήτων** κατά τη διάρκεια μιας χρονικής περιόδου
- Αυξήσεις στα ΙΚ που προέρχονται από εισφορές των φορέων δεν είναι έσοδα

Παραδείγματα εσόδων

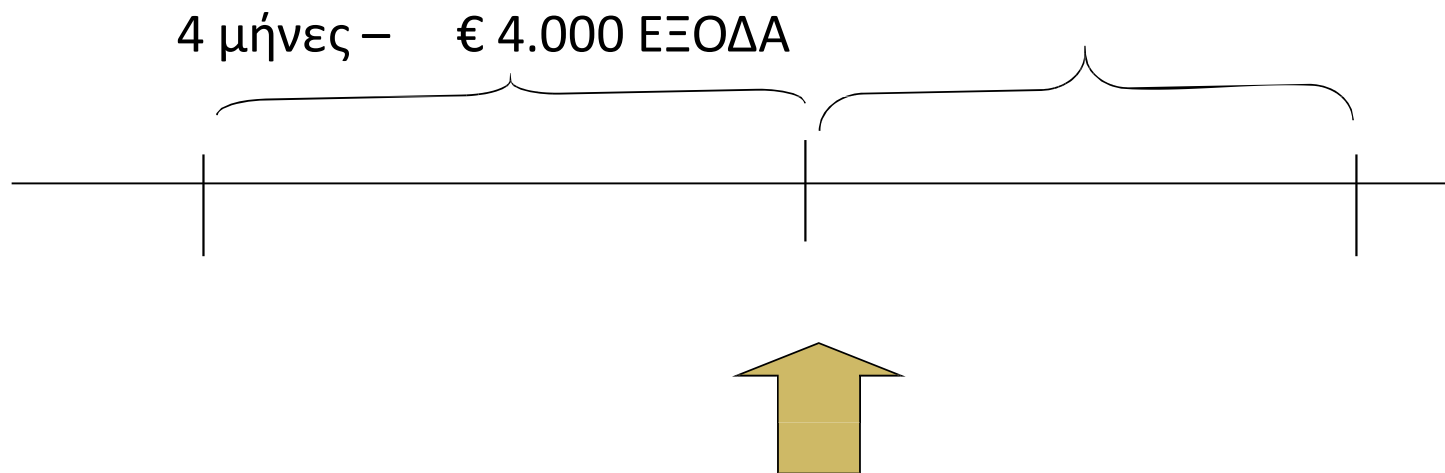
- Έσοδα από πώληση προϊόντων (τιμή πώλησης x πωλούμενες μονάδες)
- Έσοδα από πώληση εμπορευμάτων
- Έσοδα από παροχή υπηρεσιών
- Έσοδα από παρεπόμενες ασχολίες (π.χ. Ενοίκια)
- Έσοδα από τόκους και λοιπά χρηματοοικονομικά έσοδα
- Η δημιουργία των εσόδων είναι ανεξάρτητη από την είσπραξη του σχετικού τιμήματος

Ειδικές περιπτώσεις

- Προπληρωμένα Έξοδα
 - Έξοδα επόμενης χρήσης, δηλαδή **έξοδα που δεν αφορούν την παρούσα χρήση** αλλά έχουν **πληρωθεί** σ' αυτή (π.χ. ενοίκια, ασφάλιστρα, συνδρομές).
- Έσοδα χρήσης εισπρακτέα
 - Αφορούν **δεδουλευμένα έσοδα αλλά σύμφωνα με τις συμβάσεις δεν είναι απαιτητά στο τέλος της χρήσης** και επομένως δεν μπορεί να φαίνονται στις απαιτήσεις (π.χ. Τόκοι ομολόγων)
- Προεισπραγμένα Έσοδα
 - – Είναι έσοδα που έχουν προεισπραχθεί την παρούσα χρήση
 - (π.χ. ενοίκια) αλλά **δεν είναι ακόμα δεδουλευμένα**

Προπληρωμένα έξοδα

- Την 1/9 πληρώνω € 10.000 (ενοίκια 10 μηνών). Τι ισχύει 31/12;



Στις 31/12 έχω προπληρώσει έξοδα 6 μηνών
Δηλαδή τα προπληρωμένα έξοδα είναι € 6.000

Παράδειγμα προπληρωμένων εξόδων

Ενεργητικό		Παθητικό	
Ταμείο	100.000	Κεφάλαιο	100.000
Σύνολο Ενεργητικού 100.000		Σύνολο Παθητικού 100.000	

- Την 1/9 πληρώνω € 10.000 (ενοίκια 10 μηνών)

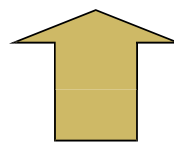
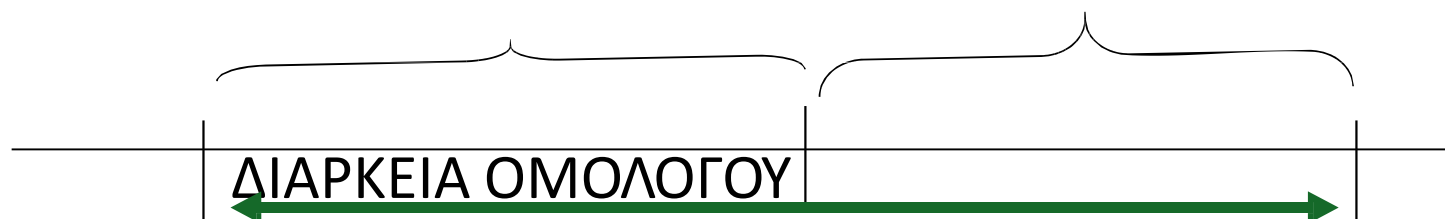
Ενεργητικό		Παθητικό	
Ταμείο		Κεφάλαιο	
Σύνολο Ενεργητικού		Σύνολο Παθητικού	

- Τι ισχύει 31/12;

Τόκοι ομολόγων

- Την 1/9 αγοράζω ένα ετήσιο ομόλογο €1.000 με επιτόκιο 6%. Τι γίνεται στις 31/12;

4 μήνες – $€ 1.000 \times 6\% \times 4/12 = € 20$



Στις 31/12

Έχω δεδουλευμένους τόκους 4 μηνών Δηλαδή
έσοδα χρήσης εισπρακτέα € 20

Παράδειγμα εσόδων χρήσης εισπρακτέων

Ενεργητικό		Παθητικό	
Ταμείο	100.000	Κεφάλαιο	100.000
Σύνολο Ενεργητικού	100.000	Σύνολο Παθητικού	100.000

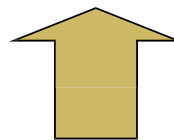
- Την 1/9 αγοράζω το ομόλογο € 1.000

Ενεργητικό		Παθητικό	
Ταμείο		Κεφάλαιο	
Σύνολο Ενεργητικού		Σύνολο Παθητικού	

- Τι ισχύει 31/12;

Προεισπραγμένα έσοδα

- Την 1/9 εισπράττω € 10.000 (ενοίκια 10 μηνών). Τι ισχύει 31/12;



Στις 31/12

Έχω προεισπράξει έσοδα 6 μηνών Δηλαδή
έσοδα επομένων χρήσεων € 6.000

Παράδειγμα προεισπραγμένων εσόδων

Ενεργητικό		Παθητικό
Ταμείο	100.000	Κεφάλαιο 100.000
Σύνολο Ενεργητικού	100.000	Σύνολο Παθητικού 100.000

- Την 1/9 εισπράττω € 10.000 (ενοίκια 10 μηνών)

Ενεργητικό	Παθητικό
Ταμείο	Κεφάλαιο
Σύνολο Ενεργητικού	Σύνολο Παθητικού

- Τι ισχύει 31/12;

Η Stevenson Company έχει στην αρχή της χρήσης (του έτους) Ενεργητικό ύψους \$140.000 και Υποχρεώσεις ύψους \$60.000, και στο τέλος της χρήσης Ενεργητικό ύψους \$200.000 και Υποχρεώσεις ύψους \$70.000. Κατά τη διάρκεια της χρήσης, έγιναν στην επιχείρηση Εισφορές \$20.000 και Αναλήψεις ύψους \$24.000. Τι ποσό Καθαρών κερδών είχε η εταιρεία κατά τη διάρκεια της χρήσης;

Αρχή της χρήσης

$$\begin{array}{rclcl} \text{Ενεργητικό} & = & \text{Υποχρεώσεις} & + & \text{Ίδια Κεφάλαια} \\ \$140.000 & = & \$60.000 & + & \$80.000 \end{array}$$

Κατά τη διάρκεια της χρήσης

$$\begin{array}{rclcl} & \text{Εισφορές} & + & & 20.000 \\ & \text{Αναλήψεις} & - & & 24.000 \\ & \text{Καθαρά κέρδη} & & & \underline{\hspace{1cm}}; \end{array}$$

Τέλος της χρήσης

$$\begin{array}{rclcl} \$200.000 & = & \$70.000 & + & \$130.000 \end{array}$$

ΛΥΣΗ

Καθαρά κέρδη = \$54.000

Ξεκινήστε βρίσκοντας τα Ίδια Κεφάλαια κατά την έναρξη της χρήσης: $\$140.000 - \$60.000 = \$80.000$

Στη συνέχεια βρίσκετε τα Καθαρά κέρδη υπολογίζοντας πώς οι συναλλαγές κατά τη διάρκεια της χρήσης οδήγησαν στο ποσό των Ιδίων Κεφαλαίων στο τέλος της χρήσης: $\$80.000 + \$20.000 - \$24.000 + \text{Καθαρά κέρδη} = \130.000 , Καθαρά κέρδη = \$54.000

Κατάσταση Μεταβολών των Ιδίων Κεφαλαίων

- Η **Κατάσταση Μεταβολών των Ιδίων Κεφαλαίων** παρουσιάζει τις αλλαγές στα ίδια Κεφάλαια μέσα σε μία λογιστική περίοδο. Τα ίδια κεφάλαια επηρεάζονται από τις εισφορές που κάνει ο ιδιοκτήτης στην επιχείρηση, τα καθαρά κέρδη (ή τις ζημιές) και τις αναλήψεις από τον ιδιοκτήτη.
- Τα καθαρά κέρδη (ή οι ζημιές) στην Κατάσταση Μεταβολών των Ιδίων Κεφαλαίων προέρχονται από την Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσεως.

Κατάσταση των Μεταβολών των Ιδίων Κεφαλαίων της Roland Consultancy

Roland Consultancy **Κατάσταση Μεταβολών των Ιδίων Κεφαλαίων** **Για το μήνα που έληξε στις 31 Δεκεμβρίου 2014**

Κεφάλαιο T. Roland, 1 Δεκεμβρίου 2014	\$ 0
Εισφορά από T. Roland	200.000
Καθαρά κέρδη μηνός	8.400
Σύνολο	<u>\$208.400</u>
Μείον Αναλήψεις	2.400
Κεφάλαιο T. Roland, 31 Δεκεμβρίου 2014	<u><u>\$206.000</u></u>

Κατάσταση Ταμειακών Ροών

- Η **Κατάσταση Ταμειακών Ροών** εστιάζει στην ρευστότητα, δηλαδή στην εξισορρόπηση εισροών και εκροών, ταμειακών διαθεσίμων που κάνουν την εταιρία να λειτουργεί και να πληρώνει τους λογαριασμούς της όταν πρέπει.
- Οι **Ταμειακές ροές** είναι οι εισροές και οι εκροές ταμειακών διαθεσίμων εντός και εκτός της επιχείρησης.
- Η Κατάσταση Ταμειακών Ροών καταρτίζεται στη βάση τριών επιχειρηματικών δραστηριοτήτων:
 - Ταμειακές ροές από λειτουργικές δραστηριότητες
 - Ταμειακές ροές από επενδυτικές δραστηριότητες
 - Ταμειακές ροές από χρηματοδοτικές δραστηριότητες

Κατάσταση Ταμειακών Ροών της Roland Consultancy

Roland Consultancy Κατάσταση Ταμειακών Ροών Για τη χρήση που έληξε στις 31/12/2014

Ταμειακές ροές από λειτουργικές δραστηριότητες:

Καθαρά κέρδη		\$ 8.400
Προσαρμογές		
(Αύξηση) στους Λογαριασμούς Εισπρακτέους	\$ (4.000)	
(Αύξηση) στα Υλικά Γραφείου	(2.000)	
Αύξηση στους Λογαριασμούς Πληρωτέους	<u>2.400</u>	<u>(3.600)</u>
Καθαρές ταμειακές ροές από λειτουργικές δραστηριότητες		\$ 4.800

Ταμειακές ροές από επενδυτικές δραστηριότητες:

Αγορά Οικοπέδου	\$ (40.000)	
Αγορά Κτιρίου	<u>(100.000)</u>	
Καθαρές ταμειακές ροές από επενδυτικές δραστηριότητες		(140.000)

Ταμειακές ροές από χρηματοδοτικές δραστηριότητες:

Εισφορές ιδιοκτήτη	\$ 200.000	
Αναλήψεις	<u>(2.400)</u>	
Καθαρές ταμειακές ροές από χρηματοδοτικές δραστηριότητες		<u>197.600</u>

Καθαρή αύξηση (μείωση) στα Ταμειακά Διαθέσιμα \$ 62.400

Ταμειακά Διαθέσιμα αρχής μηνός 0

Ταμειακά Διαθέσιμα τέλους μηνός \$ 62.400

Σημείωση: Η παρένθεση δείχνει ταμειακή εκροή

Πίνακας διάθεσης αποτελεσμάτων

- Πίνακας διάθεσης αποτελεσμάτων ονομάζεται η κατάσταση στην οποία παρουσιάζεται η **διανομή του αποτελέσματος** από τις επιχειρήσεις
- Στην κατάσταση αυτή παρουσιάζονται **τα κέρδη προ φόρων, ο φόρος εισοδήματος και ο τρόπος διανομής της διαφοράς**
 - – Η διανομή αφορά κυρίως αποθεματικά, μερίσματα και κέρδη εις νέο

Σχέσεις Μεταξύ των Οικονομικών Καταστάσεων

- Όπως θα φανεί στην επόμενη διαφάνεια, η Κατάσταση Ταμειακών ροών σχετίζεται άμεσα με τις υπόλοιπες τρεις οικονομικές καταστάσεις.
- Τα καθαρά κέρδη προέρχονται από την Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσεως.
 - Οι αναλήψεις – και οι επενδύσεις του ιδιοκτήτη – από την Κατάσταση Μεταβολών των Ιδίων Κεφαλαίων,
 - Τα υπόλοιπα στοιχεία στην Κατάσταση αντιπροσωπεύουν αλλαγές στους λογαριασμούς του ισολογισμού.
 - Οι τίτλοι κάθε κατάστασης προσδιορίζει τη εταιρία και το είδος της κατάστασης.

Roland Consultancy Κατάσταση Ταμειακών Ροών Για τη χρήση που έληξε στις 31/12/2014		Roland Consultancy Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσεως Για το μήνα που έληξε στις 31 Δεκεμβρίου 2014	
Ταμειακές ροές από λειτουργικές δραστηριότητες:		Έσοδα:	
Καθαρά κέρδη	\$ 8,400	Έσοδα από Συμβουλευτικές Υπηρεσίες	\$14.000
Προσαρμογές:		Έξοδα:	
(Αύξηση) Λογαριασμών Εισπρακτέων	\$ (4.000)	Ενοίκια Εξοπλισμού	
(Αύξηση) Υλικών Γραφείου	(2.000)	Μισθοί	1.600
Αύξηση Λογαριασμών Πληρωτέων	2.400 (3.600)	Παροχές Τρίτων	1.200
Καθαρές ταμειακές ροές από λειτουργικές δραστηριότητες	\$ 4.800	Σύνολο Εξόδων	5.600
Ταμειακές ροές από επενδυτικές δραστηριότητες:		Καθαρά κέρδη	\$ 8.400
Αγορά Οικοπέδου	\$ (40.000)	Roland Consultancy Κατάσταση Μεταβολών των Ιδίων Κεφαλαίων Για το μήνα που έληξε στις 31 Δεκεμβρίου 2014	
Αγορά Κτιρίου	(100.000)	Κεφάλαιο Τ. Roland, 01 Δεκεμβρίου 2014	\$ 0
Καθαρές ταμειακές ροές από επενδυτικές δραστηριότητες	(140.000)	Εισφορά από Τ. Roland	200.000
Ταμειακές ροές από χρηματοδοτικές δραστηριότητες:		Καθαρά κέρδη μηνός	8.400
Εισφορές ιδιοκτήτη	\$ 200.000	Σύνολο	\$208.400
Αναλήψεις	(2.400)	Μείον Αναλήψεις	2.400
Καθαρές ταμειακές ροές από χρηματοδοτικές δραστηριότητες	197.600	Κεφάλαιο Τ. Roland, 31 Δεκεμβρίου 2014	\$206.000
Καθαρή αύξηση (μείωση) στα Ταμειακά Διαθέσιμα	\$ 62.400	Roland Consultancy Ισολογισμός 31/12/2014	
Ταμειακά Διαθέσιμα αρχής μηνός	0	Ενεργητικό	
Ταμειακά Διαθέσιμα τέλους μηνός	\$ 62.400	Ταμειακά Διαθέσιμα	\$ 62.400
		Λογ. Εισπρακτέοι	4.000
		Υλικά Γραφείου	2.000
		Οικόπεδα	40.000
		Κτίρια	100.000
		Σύνολο Ενεργητικού	\$ 208.400
		Υποχρεώσεις	
		Λογ. Πληρωτέοι	\$ 2.400
		Σύνολο Υποχρ.	\$ 2.400
		Ίδια Κεφάλαια	
		Κεφάλαιο, Τ. Roland	206.000
		Σύνολο Υποχρεώσεων και Ιδίων Κεφαλαίων	\$208.400

Συμπληρώστε τις ακόλουθες οικονομικές καταστάσεις προσδιορίζοντας τα ποσά που ανταποκρίνονται στα γράμματα. (Υποθέστε ότι δεν έγιναν καινούργιες εισφορές από τους ιδιοκτήτες).

Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσεως

Έσοδα	\$2.775
Έξοδα	(α)
Καθαρά κέρδη	<u>\$ (β)</u>

Κατάσταση Μεταβολών των Ιδίων Κεφαλαίων

Υπόλοιπο αρχής	\$7.250
Καθαρά κέρδη	(γ)
Μείον Αναλήψεις	<u>500</u>
Υπόλοιπο τέλους	<u>\$7.500</u>

Ισολογισμός

Σύνολο Ενεργητικού	<u>\$ (δ)</u>
Σύνολο Υποχρεώσεων	\$4.000
Ίδια Κεφάλαια	<u>(ε)</u>
Σύνολο Υποχρεώσεων και Ιδίων Κεφαλαίων	<u>\$ (στ)</u>

Συμπληρώστε τις ακόλουθες οικονομικές καταστάσεις προσδιορίζοντας τα ποσά που ανταποκρίνονται στα γράμματα. (Υποθέστε ότι δεν έγιναν καινούργιες εισφορές από τους ιδιοκτήτες).

Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσεως

Έσοδα	\$2.775
Έξοδα	(α)
Καθαρά κέρδη	<u>\$ (β)</u>

Κατάσταση Μεταβολών των Ιδίων Κεφαλαίων

Υπόλοιπο αρχής	\$7.250
Καθαρά κέρδη	(γ)
Μείον Αναλήψεις	<u>500</u>
Υπόλοιπο τέλους	<u><u>\$7.500</u></u>

Ισοηολισμός

Σύνολο Ενεργητικού	<u>\$ (δ)</u>
Σύνολο Υποχρεώσεων	\$4.000
Ίδια Κεφάλαια	<u>(ε)</u>
Σύνολο Υποχρεώσεων και Ιδίων Κεφαλαίων	<u><u>\$ (στ)</u></u>

ΛΥΣΗ

Τα Καθαρά κέρδη συνδέουν την Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσεως με την Κατάσταση Μεταβολών των Ιδίων Κεφαλαίων. Το υπόλοιπο τέλους των Ιδίων Κεφαλαίων συνδέει την Κατάσταση Μεταβολών των Ιδίων Κεφαλαίων με τον Ισοηολισμό.

Επομένως, ξεκινήστε από το (γ), το οποίο θα πρέπει να ισούται με \$750 ($\$7.250 + \$750 - \$500 = \7.500). Μετά, το (β) ισούται με το (γ), δηλαδή είναι \$750. Επομένως, το (α) θα ισούται με \$2.025 ($\$2.775 - \$750 = \2.025). Καθώς το (ε) ισούται με \$7.500 (υπόλοιπο τέλους από την Κατάσταση Μεταβολών των Ιδίων Κεφαλαίων), το (στ) θα ισούται με \$11.500 ($\$4.000 + \$7.500 = \11.500). Τέλος, το (δ) θα ισούται με το (στ), δηλαδή θα είναι \$11.500.

ΔΟΚΙΜΑΣΤΕ ΤΟ!

MA7, MA8, A6, A7, A8, A9, A10, A11

Πως διαβάζω τις λογιστικές καταστάσεις;

- **Κάθετη ανάλυση** (Κατάσταση Κοινών Μεγεθών)
 - Όλα τα στοιχεία του Ενεργητικού και του Παθητικού ως ποσοστά του Συνόλου του Ενεργητικού
 - Όλα τα στοιχεία της ΚΑΧ ως ποσοστά των πωλήσεων
- **Οριζόντια ανάλυση** (Ανάλυση τάσης)
 - Μεταβολή κονδυλίων από χρονιά σε χρονιά
 - π.χ $(\text{Πωλήσεις}_t - \text{Πωλήσεις}_{t-1}) / \text{Πωλήσεις}_{t-1}$
 - Δηλώνει τη ποσοστιαία μεταβολή των πωλήσεων μεταξύ 2 περιόδων
- **Ανάλυση με αριθμοδείκτες**

Ίδρυση επιχείρησης

- Καταβάλλονται από τους μετόχους € 5.000 με μετρητά

Ενεργητικό		Παθητικό	
Ταμείο	5.000	Ίδια Κεφάλαια	5.000
Σύνολο Ενεργητικού	5.000	Σύνολο Παθητικού	5.000

Αγορά μηχανήματος

- Αγοράζεται μηχάνημα αξίας €2.000 με μετρητά

Ενεργητικό		Παθητικό	
Μηχανήματα	2.000	ΙΚ	5.000
Ταμείο	3.000		
Σύνολο Ενεργητικού		Σύνολο Παθητικού	5.000

Αγορά εμπορευμάτων

- Αγοράζονται εμπορεύματα αξίας €1.000 με πίστωση

Ενεργητικό		Παθητικό	
Μηχανήματα	2.000	ΙΚ	5.000
Εμπορεύματα	1.000	Προμηθευτές	1.000
Ταμείο	3.000		
Σύνολο Ενεργητικού	6.000	Σύνολο Παθητικού	6.000

Πώληση εμπορευμάτων

- Πωλούνται εμπορεύματα αξίας αγοράς €500 έναντι € 850 με πίστωση

Ενεργητικό		Παθητικό	
Μηχανήματα	2.000	ΙΚ	 ?
Εμπορεύματα	500	Προμηθευτές	1.000
Απαιτήσεις	850		
Ταμείο	3.000		
Σύνολο Ενεργητικού	6.350	Σύνολο Παθητικού	

Κέρδος ?

Πωλήσεις	850
Κόστος πωληθέντων	<u>500</u>
Μικτό Κέρδος	350

Τα έσοδα και τα έξοδα, άρα και το αποτέλεσμα από τη μεταξύ τους σχέση (κέρδος ή ζημιά) επηρεάζει τα ΙΚ

Η πληροφορία για το αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημιά) αναλύεται σε ξεχωριστή λογιστική κατάσταση
(Αποτελέσματα Χρήσης)

Πώληση εμπορευμάτων

- Πωλούνται εμπορεύματα αξίας αγοράς €500 έναντι € 850 με πίστωση

Ενεργητικό		Παθητικό	
Μηχανήματα	2.000	ΙΚ	5.350
Εμπορεύματα	500	Προμηθευτές	1.000
Απαιτήσεις	850		
Ταμείο	3.000		
Σύνολο	6.350	Σύνολο	6.350
Ενεργητικού		Παθητικού	

Κέρδος €
350 (850-
500)

Έξοδα προσωπικού

- Οι αμοιβές του προσωπικού ανήλθαν σε €200. Το 80% του ποσού καταβλήθηκε με μετρητά.

Ενεργητικό		Παθητικό	
Μηχανήματα	2.000	ΙΚ	 ?
Εμπορεύματα	500	Προμηθευτές	1.000
Απαιτήσεις	850	Πιστωτές	
Ταμείο	2.840		
Σύνολο	6.190	Σύνολο	
Ενεργητικού		Παθητικού	

Έξοδα ?

Πωλήσεις	850
Κόστος πωληθέντων	<u>500</u>
Μικτό Κέρδος	350
Έξοδα προσωπικού	<u>200</u>
Λειτουργικό αποτέλεσμα	150

Ποια κατάσταση είναι αυτή?

Τα έσοδα, έξοδα και το μεταξύ τους αποτέλεσμα επηρεάζουν τα ΙΚ

Έξοδα προσωπικού

- Οι αμοιβές του προσωπικού ανήλθαν σε €200. Το 80% του ποσού καταβλήθηκε με μετρητά.

Ενεργητικό		Παθητικό	
Μηχανήματα	2.000	ΙΚ	5.150
Εμπορεύματα	500		
Απαιτήσεις	850	Προμηθευτές	1.000
Ταμείο	2.840	Πιστωτές	40
Σύνολο Ενεργητικού		Σύνολο Παθητικού	6.190

Παράδειγμα απόσβεσης

- Έστω αξία κτήσης παγίου = €1.000.000
- Υπολειμματική αξία = Μηδέν
- Ωφέλιμος βίος = 5 έτη
- Συντελεστής απόσβεσης 20% (100% / 5)
- Ετήσια απόσβεση = $1.000.000 \times 20\% = € 200.000$
- Αναπόσβεστη αξία έτος 1 = $1.000.000 - 200.000 = €800.000$
- Αναπόσβεστη αξία έτος 3 = $1.000.000 - (200.000 + 200.000 + 200.000) = € 400.000$



Συσσωρευμένες αποσβέσεις

Αναπροσαρμογή αξίας

Στα οικόπεδα και τα κτήρια κάθε 4 χρόνια γίνεται αναπροσαρμογή της αξίας τους βάσει φορολογικών συντελεστών

- Η αναπροσαρμογή επηρεάζει τόσο την αξία κτήσης όσο και τις αποσβέσεις (όπου υπάρχουν)
 - Δημιουργείται αποθεματικό (Διαφορά αναπροσαρμογής αξίας παγίων στοιχείων) στα ίδια κεφάλαια
- 

Παράδειγμα

- Ο συντελεστής αναπροσαρμογής για τα οικόπεδα είναι 30% και για τα κτίρια 25%
- Ο συντελεστής απόσβεσης είναι 20%

Ταμείο	1.700	ΜΚ	5.000
Οικόπεδο	2.000		
Κτίριο	1.000	Προμηθευτές	700
Αποσβέσεις (1)	<u>300</u>		
Αποσβέσεις (2)	700		
Σύνολο Ενεργητικού	5.700	Σύνολο Παθητικού	5.700

Παράδειγμα

- Ο συντελεστής αναπροσαρμογής για τα οικόπεδα είναι 30% και για τα κτίρια 25%

Οικόπεδο	2.600	ΜΚ	5.000
Κτίριο	1.250	Διαφορές αναπροσαρμογής	
Αποσβέσεις	<u>375</u>	Παγίων στοιχείων	775 (600+250-75)
	875	Προμηθευτές	700
Σύνολο Ενεργητικού	6.475	Σύνολο Παθητικού	6.475

ΈΝΝΟΙΕΣ & ΟΡΙΣΜΟΙ Ε.Λ.Π

- Ο Νόμος 4308/2014 αντικατέστησε στην ουσία το ΕΓΛΣ (Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο) με τα ΕΛΠ (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα), με σκοπό να εκσυγχρονίσει τους κανόνες που αφορούν τη λογιστική τήρηση των βιβλίων μιας επιχείρησης.
- Για το λόγο αυτό, χρησιμοποιεί για πρώτη φορά κάποιους νέους και λίγο δυσνόητους όρους (Παράρτημα Α), προκειμένου να περιγράφεται πλέον οποιαδήποτε εμπορική συναλλαγή μιας οικονομικής μονάδας.

- **Οντότητα:** Είναι ο νέος όρος με τον οποίο αποκαλείται η επιχείρηση στα πλαίσια αυτού του Νόμου, χωρίς να προσδιορίζεται το αντικείμενο εργασιών ή η νομική μορφή της.
- **Σύμβαση μίσθωσης (leasing):** Είναι μια γραπτή συμφωνία μεταξύ μιας επιχείρησης με μια άλλη επιχείρηση, με βάση την οποία η πρώτη που ονομάζεται εκμισθωτής ενοικιάζει έναντι ανταλλάγματος ένα πάγιο στη δεύτερη που λέγεται μισθωτής για συγκεκριμένο χρονικό διάστημα.
- Πχ η επιχείρηση Α ενοικιάζει ένα αυτοκίνητο στην επιχείρηση Β για 7 χρόνια.
 - **Χρηματοοικονομική μίσθωση** είναι αυτή σύμφωνα με την οποία η μισθώτρια επιχείρηση αποκτά την κυριότητα του παγίου με τη λήξη της σύμβασης. Πχ η Β κρατά το αυτοκίνητο δικό της όταν συμπληρωθούν τα 7 χρόνια.
 - **Λειτουργική αντίθετα**, είναι η μίσθωση στην οποία το πάγιο επιστρέφεται από τη μισθώτρια επιχείρηση στην εκμισθώτρια με τη λήξη αυτής. Πχ η Β επιστρέφει το αυτοκίνητο στην Α όταν συμπληρωθούν τα 7 χρόνια.

- **Επιμέτρηση:** Είναι η λογιστική διαδικασία υπολογισμού της χρηματικής αξίας ενός περιουσιακού στοιχείου είτε τη στιγμή που το αγοράζουμε είτε κάθε επόμενο χρόνο όταν το αποτιμούμε. Η έννοια της επιμέτρησης συχνά συναντάται και ως αποτίμηση της αξίας.
- **Εύλογη αξία:** Ορίζεται ως η αξία που μπορεί να πωληθεί ένα περιουσιακό στοιχείο (πχ φορτηγό) μεταξύ δύο πρόθυμων οντοτήτων, δηλαδή μιας επιχείρησης που πουλά και μιας που αγοράζει, με την προϋπόθεση ότι έχουν όλες τις πληροφορίες που χρειάζονται και κυριαρχούν κανονικές (ομαλές) συνθήκες αγοράς.

- **Απομείωση παγίου:** Αντικατοπτρίζει την οριστική μείωση της αξίας του περιουσιακού στοιχείου της οντότητας – επιχείρησης (πχ μηχανήμα), εξαιτίας ενός αρνητικού γεγονότος που πολύ δύσκολα θα αλλάξει. Στην περίπτωση αυτή, η απομείωση είναι ζημιά για την οντότητα – επιχείρηση καθώς δείχνει ότι η τρέχουσα αξία αυτού είναι χαμηλότερη της λογιστικής που φαίνεται στον τελευταίο Ισολογισμό. Πχ χαρακτηρισμός οικοπέδου ιδιοκτησίας της επιχείρησης ως δασικό.
- **Παρούσα αξία:** Είναι η εύρεση της αξίας που έχει σήμερα ένα μελλοντικό ποσό, χρησιμοποιώντας ένα προεξοφλητικό επιτόκιο και συνυπολογίζοντας τα έτη που μεσολαβούν

- **Κρατική επιχορήγηση:** Πρόκειται για κεφάλαια που παραχωρούνται χωρίς επιστροφή από το Κράτος προς τις οντότητες με σκοπό την οικονομική ανάπτυξη και με προϋπόθεση τη συμμόρφωσή τους σε συγκεκριμένους όρους. Πχ διατήρηση του αριθμού των εργαζομένων

ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΑ Ε.Λ.Π. (Άρθρο 2, Ν.4308/2014)

- Μια από τις βασικές αλλαγές που έφεραν τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα είναι η αλλαγή στην ορολογία των επιχειρήσεων, που καλούνται πλέον «οντότητες» και διαχωρίζονται σε κατηγορίες με βάση το μέγεθος τους και κάποια ποσοτικά χαρακτηριστικά
- Ο βασικός λόγος αυτού του διαχωρισμού είναι οι υποχρεώσεις που περαιτέρω προκύπτουν βάσει μεγέθους όσον αφορά την τήρηση των λογιστικών βιβλίων και την κατάρτιση των αντίστοιχων λογιστικών καταστάσεων

Κατηγορίες Οντοτήτων

- Πολύ Μικρές Οντότητες
- Μικρές Οντότητες
- Μεσαίες Οντότητες
- Μεγάλες Οντότητες

ΠΙΝΑΚΑΣ 1: Κατηγοριοποίηση οντοτήτων (Άρθρο 2 ΕΛΠ)

	«ΠΟΛΥ ΜΙΚΡΕΣ»	«ΜΙΚΡΕΣ»	«ΜΕΣΑΙΕΣ»	«ΜΕΓΑΛΕΣ»
ΚΡΙΤΗΡΙΑ	Όσες <u>ΔΕΝ</u> υπερβαίνουν τα 2 από τα 3 κατωτέρω κριτήρια	Όσες <u>δεν</u> είναι «πολύ μικρές» και <u>δεν</u> υπερβαίνουν τα 2 από τα 3 κατωτέρω κριτήρια	Όσες δεν είναι «μικρές και δεν υπερβαίνουν τα 2 από τα 3 κατωτέρω κριτήρια	Όσες υπερβαίνουν τα 2 από τα 3 κατωτέρω κριτήρια
Σύνολο Ενεργητικού	350.000 €	4.000.000 €	20.000.000 €	20.000.000 €
Ύψος Κύκλου Εργασιών	700.000 €	8.000.000 €	40.000.000 €	40.000.000 €
Μέσος ετήσιος όρος απασχολούμενων	10 άτομα	50 άτομα	250 άτομα	250 άτομα

Λογιστικό Κύκλωμα Άνοιγμα βιβλίων (αρχείων)

- Καταχωρίσεις λογιστικών γεγονότων (Λογιστική και φορολογική βάση)
- Εκτύπωση – φύλαξη (ηλεκτρονική αποθήκευση) μηνιαίων ισοζυγίων
- Διευθέτηση τρεχουσών φορολογικών υποχρεώσεων
- Προσωρινό ισοζύγιο για **έναρξη κλεισίματος βιβλίων** και διαδικασίας προσδιορισμού του αποτελέσματος χρήσης
- **Φυσική απογραφή** για την διαπίστωση απομειώσεων.
- **Επιμέτρηση-Αποτίμηση**
- Αποσβέσεις – προβλέψεις
- Εφαρμογή της αρχής του δεδουλευμένου (τακτοποιήσεις εσόδων – εξόδων)
- Συγκέντρωση αποτελεσματικών λογαριασμών
- Προσδιορισμός αποτελέσματος χρήσης-Διάθεση του αποτελέσματος
- **Κατάρτιση χρηματοοικονομικών καταστάσεων**

ΟΡΙΣΜΟΙ Το κόστος κτήσης ως βασική λογιστική αρχή.

- **κόστος κτήσης:** Το σύνολο των ταμειακών διαθεσίμων ή άλλων περιουσιακών στοιχείων που καταβάλλεται για την απόκτηση ή την κατασκευή ενός περιουσιακού στοιχείου, πλέον δαπάνες αγοράς
- **ανακτήσιμη αξία:** Το μεγαλύτερο ποσό μεταξύ της εύλογης αξίας και της αξίας χρήσης αυτού.
- **καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία:** Εκτιμώμενη τιμή διάθεσης, με κανονική πορεία της επιχειρηματικής δραστηριότητας, μειωμένη κατά τυχόν κόστος που απαιτείται,
- **απομείωση:** Το ποσό κατά το οποίο η λογιστική αξία υπερβαίνει την ανακτήσιμη
- **Εύλογη αξία:** Η τιμή ανταλλαγής ενός περιουσιακού στοιχείου ή διακανονισμού μιας υποχρέωσης υπό κανονικές συνθήκες στην αγορά

ΚΑΝΟΝΕΣ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗΣ (άρθρα 18-22)

Περιεχόμενα

- Α. Ενσώματα και άυλα πάγια περιουσιακά στοιχεία
- Β. Ιδιοπαραγόμενα πάγια στοιχεία
- Γ. Προσαρμογή αξιών
 - 1. Αποσβέσεις
 - 2. Απομείωση
- Δ. Παύση αναγνώρισης παγίων
- Ε. Χρηματοδοτική μίσθωση
- ΣΤ. Λειτουργική μίσθωση
- Ζ. Επιμέτρηση χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων
- Η. Επιμέτρηση αποθεμάτων και υπηρεσιών
- Θ. Επιμέτρηση υποχρεώσεων
 - 1. Χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις
 - 2. Προβλέψεις

- Το κόστος κτήσεως ως βάση επιμέτρησης όλων των περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων είναι η βασική λογιστική μέθοδος που καθιερώνεται από τον νόμο αυτό για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.
- Στην λογιστική του κόστους κτήσεως,
 - δεν νοούνται αναπροσαρμογές στην εύλογη αξία των στοιχείων
 - τεκμαίρεται ότι για τα υποκείμενα σε φυσιολογική απαξίωση στοιχεία (ενσώματα πάγια), η παρουσίασή τους στο ανακτήσιμο κόστος επιτυγχάνεται μέσω των αποσβέσεων.
 - έκτακτες μειώσεις της αξίας τους, πέραν των αποσβέσεων, αναγνωρίζονται μέσω της διαδικασίας της απομείωσης.

Άρθρο 18 – Ενσώματα και άυλα πάγια περιουσιακά στοιχεία

- **Πάγια περιουσιακά στοιχεία**

- Αναφέρεται ο ορισμός των παγίων περιουσιακών στοιχείων δηλαδή των ενσώματων, βιολογικών και άυλων είτε ιδιόκτητων είτε μισθωμένων με χρηματοδοτική μίσθωση.
- Κατά την αρχική τους αναγνώριση τα πάγια στοιχεία επιμετρούνται στο κόστος κτήσης. Παρέχονται οδηγίες για τον υπολογισμό του κόστους κτήσης των παγίων στοιχείων καθώς και συγκεκριμένων στοιχείων του κόστους κτήσης όπως του κόστους αποσυναρμολόγησης, απομάκρυνσης ή αποκατάστασης ενός παγίου στοιχείου.

- Διευκρινίζονται οι προϋποθέσεις αναγνώρισης ως παγίων στοιχείων των δαπανών συντήρησης και επισκευής, του κόστους επιθεωρήσεων και των δαπανών ανάπτυξης και αναφέρονται περιπτώσεις δαπανών που θεωρούνται και δεν θεωρούνται άυλα περιουσιακά στοιχεία.
- Μεταγενέστερα της αρχικής τους αναγνώρισης, τα πάγια περιουσιακά στοιχεία επιμετρώνται στο αρχικό κόστος κτήσης, πλέον των δαπανών βελτίωσης, επισκευής και συντήρησης (εφόσον πληρούν τα κριτήρια) και αφαιρουμένων των προσαρμογών αξίας (αποσβέσεις και απομειώσεις).

- Διευκρινίζεται και αναλύεται επίσης ο λογιστικός χειρισμός σε περιπτώσεις ανέγερσης ακινήτου σε οικόπεδο τρίτου τόσο από την πλευρά του ιδιοκτήτη του οικοπέδου όσο και από την πλευρά της μισθώτριας οντότητας.
- Τέλος αναλύεται ο λογιστικός χειρισμός αναγνώρισης περιουσιακών στοιχείων που προκύπτουν από συμβάσεις παραχώρησης μεταξύ του Δημοσίου και οντότητας (φορέας εκμετάλλευσης).

- **Ιδιοπαραγόμενα πάγια**
- Αναλύεται περεταίρω η έννοια της κεφαλαιοποίησης των τόκων έντοκων υποχρεώσεων και ο τρόπος υπολογισμού τους και παρέχονται αναλυτικά παραδείγματα.

- **Προσαρμογή αξιών**

- Η προσαρμογή αξιών αναφέρεται στην μείωση της λογιστική αξίας των παγίων περιουσιακών στοιχείων ως αποτέλεσμα απόσβεσης ή και απομείωσης. Αναλύονται οι έννοιες των αποσβέσεων και απομειώσεων και ο τρόπος υπολογισμού τους και παρέχονται αναλυτικά παραδείγματα
- Σημαντική επισήμανση είναι ότι όταν οι λογιστικές αποσβέσεις διαφοροποιούνται από τις φορολογικές, η επιχείρηση οφείλει να παρακολουθεί τόσο τη λογιστική όσο και τη φορολογική βάση στο μητρώο παγίων της.
- Χρηματοδοτική μίσθωση και πώληση με επαναμίσθωση:
- Αναφέρεται ο ορισμός τους, τα κριτήρια αναγνώρισης και ο λογιστικός χειρισμός τους τόσο από την πλευρά του μισθωτή όσο και του εκμισθωτή και παρέχονται αναλυτικά παραδείγματα.

Άρθρο 19 – Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία

- Αναλύεται ο ορισμός τους, η αρχική τους αναγνώριση και η μεταγενέστερη επιμέτρησή τους.
- Ειδικά για τα έντοκα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία αναλύεται με παραδείγματα ο τρόπος επιμέτρησής τους στο αποσβέσιμο κόστος είτε με την μέθοδο του πραγματικού επιτοκίου είτε με τη σταθερή μέθοδο.
- Επίσης, αναλύεται ο τρόπος υπολογισμού της απομείωσής τους, είτε με την χρήση προεξόφλησης, είτε χωρίς

Άρθρο 20 – Επιμέτρηση αποθεμάτων

- Αναλύεται η έννοια των αποθεμάτων και ο υπολογισμός του κόστους κτήσης, ή του κόστους παραγωγής τους.
- Σημαντική αναφορά όσον αφορά την επιβάρυνση του κόστους των αποθεμάτων με τόκους έντοκων υποχρεώσεων είναι ότι δεν μπορεί να γίνεται αποδεκτή η επίρριψη τόκων μόνο στα αποθέματα και όχι στα ιδιοπαραγόμενα πάγια εφόσον υπάρχουν, ούτε η επίρριψη αναλογίας τόκων σε επιλεγμένα μόνο στοιχεία των αποθεμάτων ή των ιδιοπαραγόμενων παγίων. Επίσης αναφέρεται η δυνατότητα επίρριψης τόκων και για συμβόλαια παροχής υπηρεσιών που λογιστικοποιούνται με τη μέθοδο του ποσοστού ολοκλήρωσης.
- Επίσης γίνεται ιδιαίτερη αναφορά και ανάλυση στον τρόπο παρακολούθησης βιολογικών αποθεμάτων.

Άρθρο 21 – Προκαταβολές δαπανών και λοιπά μη χρημ/κά περιουσιακά στοιχεία

- Οι προκαταβολές δαπανών απομειώνονται όταν ο λήπτης του ποσού δεν είναι σε θέση ούτε να εκπληρώσει τη δέσμευση που ανέλαβε ούτε να επιστρέψει το υπόλοιπο του ποσού.

Άρθρο 22 – Υποχρεώσεις

- Αναφέρεται ο ορισμός και το περιεχόμενό τους καθώς και ο τρόπος αρχικής αναγνώρισης και μεταγενέστερης επιμέτρησής τους. Παρατίθενται επίσης παραδείγματα για την αναγνώρισή τους με την μέθοδο του αποσβέσιμου κόστους (σταθερή ή βάσει του πραγματικού επιτοκίου).
- Αναλύεται ο ορισμός και η αναγνώριση των προβλέψεων και δίδονται παραδείγματα για τον λογιστικό χειρισμό των προβλέψεων για παροχές σε εργαζομένους μετά την έξοδο από την υπηρεσία.

Άρθρο 23 – Κρατικές επιχορηγήσεις και αναβαλλόμενοι φόροι

- Αναφέρεται ο ορισμός των κρατικών επιχορηγήσεων και ο τρόπος αναγνώρισής και απόσβεσής τους.
- Επίσης αναλύεται περαιτέρω μία σημαντική προσθήκη του νέου νόμου, η αναβαλλόμενη φορολογία. Παρέχονται ερμηνείες προϋποθέσεις αναγνώρισης και τρόπος υπολογισμού της μέσω παραδειγμάτων.

Άρθρο 24 – Επιμέτρηση περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων στην εύλογη αξία

- Σύμφωνα με την Οδηγία 34/2013, τα κράτη – μέλη έχουν υποχρέωση να εισάγουν στο εσωτερικό τους δίκαιο ρυθμίσεις που είτε επιβάλλουν είτε επιτρέπουν τη χρήση των εύλογων αξιών για την επιμέτρηση των χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων. Το άρθρο αυτό εισάγει αυτή τη δυνατότητα χρήσης εύλογων αξιών σε προαιρετική βάση ως εναλλακτικό μοντέλο έναντι του ιστορικού κόστους, κατά την ελεύθερη επιλογή της υποκείμενης οντότητας με απόφαση διοίκησης.
- Τονίζεται ότι όταν γίνεται η χρήση της εύλογης αξίας, η οντότητα υποχρεωτικά χρησιμοποιεί το υπόδειγμα ισολογισμού B.1.2 του παραρτήματος Β.
- Παρέχεται ανάλυση των κονδυλίων που μπορούν να επιμετρηθούν στην εύλογη αξία και σχετικά παραδείγματα.

Άρθρο 25 – Στοιχεία της κατάστασης αποτελεσμάτων

- Γίνεται ιδιαίτερη αναφορά και ανάλυση στο τρόπο αναγνώρισης των εσόδων από παροχή υπηρεσιών και από κατασκευαστικά συμβόλαια με βάση το ποσοστό ολοκλήρωσης και παρέχονται σχετικά παραδείγματα.

Άρθρο 26 – Στοιχεία της καθαρής θέσης

- Παρέχονται επιπλέον διευκρινήσεις όσον αφορά την αναγνώριση των στοιχείων της καθαρής θέσης, όπως το εγκεκριμένο αλλά μη καταβλημένο κεφάλαιο, τις προϋποθέσεις αναγνώρισης των εισφορών ιδιοκτητών και του λογιστικού χειρισμού των ιδίων τίτλων καθαρής θέσης.

Άρθρο 27 – Συναλλαγές σε ξένο νόμισμα

- Παρέχονται παραδείγματα νομισματικών και μη νομισματικών στοιχείων και αναλύονται οι αρχές αναγνώρισης των συναλλαγών σε ξένο νόμισμα με παραδείγματα

Άρθρο 28 – Μεταβολές λογιστικών πολιτικών και εκτιμήσεων και διόρθωση λαθών

- Αναφέρονται οι ορισμοί των λογιστικών πολιτικών, εκτιμήσεων και λαθών, παρέχονται σχετικά παραδείγματα και τονίζεται η υποχρέωση αναδρομικής διόρθωσης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων όλων των περιόδων που δημοσιοποιούνται μαζί με τις καταστάσεις της τρέχουσας περιόδου σε περιπτώσεις μεταβολής λογιστικών πολιτικών και διόρθωσης λαθών

ΚΑΝΟΝΕΣ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗΣ (1)

- **A. Ενσώματα και άυλα πάγια περιουσιακά στοιχεία (άρθρο 18)**
- Τα πάγια περιουσιακά στοιχεία (υλικά και άυλα) αποτιμώνται αρχικά στο κόστος κτήσης και στη συνέχεια επιμετρώνται στο αποσβέσιμο κόστος.
- Ειδικότερα, **στα πάγια περιλαμβάνονται**, μεταξύ άλλων:
 - 1. Η υπεραξία, ως άυλο στοιχείο.
 - 2. Οι δαπάνες βελτίωσης παγίων.
 - 3. Οι δαπάνες επισκευής και συντήρησης, μόνο όταν εμπίπτουν στον ορισμό του περιουσιακού στοιχείου, όταν δηλαδή γίνονται μετά από καταστροφή του παγίου, ή άλλη ιδιαιτέρως κρίσιμη επισκευή. Σε κάθε άλλη περίπτωση, οι σχετικές δαπάνες αναγνωρίζονται ως έξοδο, σύμφωνα με το άρθρο 25 (βλέπε παρακάτω).
- Το κόστος αποσυναρμολόγησης, απομάκρυνσης ή αποκατάστασης ενσώματων παγίων στοιχείων, όταν η σχετική υποχρέωση γεννάται για την επιχείρηση ως αποτέλεσμα της εγκατάστασης του παγίου ή της χρήσης του, **στη διάρκεια μιας συγκεκριμένης περιόδου**.
- Οι δαπάνες ανάπτυξης (εξετάζονται αμέσως μετά)

ΚΑΝΟΝΕΣ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗΣ (2)

- Προϋποθέσεις αναγνώρισης δαπανών ανάπτυξης, ως περιουσιακού στοιχείου
- Οι δαπάνες ανάπτυξης, αναγνωρίζονται ως περιουσιακό στοιχείο, όταν και μόνον όταν, πληρούνται όλες οι κατωτέρω προϋποθέσεις (σωρευτικά):
 - 1. Υπάρχει πρόθεση και τεχνική δυνατότητα εκ μέρους της οντότητας να ολοκληρώσει τα σχετικά στοιχεία, ούτως ώστε να είναι διαθέσιμα προς χρήση ή διάθεση, δηλαδή αξιοποιήσιμα.
 - 2. Εκτιμάται ως σφόδρα πιθανό ότι τα στοιχεία αυτά θα αποφέρουν μελλοντικά οικονομικά οφέλη. Σφόδρα πιθανό σημαίνει ότι είναι σχεδόν βέβαιο ότι θα συμβεί.
 - 3. Υπάρχει αξιόπιστο σύστημα επιμέτρησης των αποδοτέων σε αυτά ποσών κόστους.
- Σε κάθε άλλη περίπτωση, η σχετική δαπάνη αναγνωρίζεται ως έξοδο, σύμφωνα με το άρθρο 25, παρ. 12 (βλέπε αμέσως μετά).

ΚΑΝΟΝΕΣ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗΣ (3)

- **B. Ιδιοπαραγόμενα πάγια στοιχεία**
- **Το κόστος κτήσης** ενός ιδιοπαραγόμενου παγίου περιλαμβάνει το σύνολο των δαπανών που απαιτούνται για να φθάσει το πάγιο στην κατάσταση λειτουργίας για την οποία προορίζεται.
- **Το κόστος ενός ιδιοπαραγόμενου παγίου περιλαμβάνει:**
- 1. Το κόστος πρώτων υλών, αναλώσιμων υλικών, εργασίας και οποιοδήποτε άλλο κόστος σχετίζεται άμεσα με αυτό.

- **B. Ιδιοπαραγόμενα πάγια στοιχεία**

- 2. Μια εύλογη αναλογία σταθερών και μεταβλητών εξόδων που σχετίζονται έμμεσα με το εν λόγω πάγιο στοιχείο, στο βαθμό που τα ποσά αυτά αναφέρονται στην περίοδο κατασκευής.
- Το κόστος ενός ιδιοπαραγόμενου παγίου μακράς περιόδου κατασκευής ή παραγωγής μπορεί να επιβαρύνεται με τόκους εντόκων υποχρεώσεων κατά το μέρος που αναλογούν σε αυτό.
- Ημιτελή ιδιοπαραγόμενα πάγια στοιχεία επιμετρώνται στο κόστος που έχουν απορροφήσει κατά την ημερομηνία του ισολογισμού, κατά το κλείσιμο της λογιστικής χρήσης.
- Με την εξαίρεση των δαπανών ανάπτυξης της παραγράφου 1 (ως άνω), εσωτερικώς δημιουργούμενα άυλα στοιχεία, συμπεριλαμβανομένης της υπεραξίας, δεν αναγνωρίζονται.
- ΥΠΕΡΑΞΙΑ: Η ΔΙΑΦΟΡΑ ΜΕΤΑΞΥ ΤΟΥ ΤΙΜΗΜΑΤΟΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΜΕΡΟΥΣ Η ΤΟΥ ΣΥΝΟΛΟΥ ΜΙΑΣ ΟΝΤΟΤΗΤΑΣ ΚΑΙ ΤΟΥ ΑΘΡΟΙΣΜΑΤΟΣ ΤΗΣ ΕΥΛΟΓΗΣ ΑΞΙΑΣ ΤΩΝ ΕΞΑΤΟΜΙΚΕΥΣΙΜΩΝ Π.Σ.

ΚΑΝΟΝΕΣ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗΣ (4) Οι αποσβέσεις σύμφωνα με τα ΕΛΠ

- **Γ. Προσαρμογή αξιών**
- **1. Αποσβέσεις**
- Η αξία των παγίων περιουσιακών στοιχείων που έχουν **περιορισμένη** ωφέλιμη ζωή υπόκειται σε απόσβεση. Η απόσβεση αρχίζει όταν το περιουσιακό στοιχείο είναι έτοιμο για τη χρήση για την οποία προορίζεται και υπολογίζεται με βάση την **εκτιμώμενη ωφέλιμη οικονομική ζωή του**.
- Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη επιλογής της κατάλληλης μεθόδου απόσβεσης για τη συστηματική κατανομή της αξίας του παγίου στην ωφέλιμη οικονομική ζωή του. Η απόσβεση διενεργείται **είτε με τη σταθερή μέθοδο είτε με τη φθίνουσα μέθοδο, είτε με τη μέθοδο των παραγόμενων μονάδων**.
- Η γη (οικόπεδα) δεν υπόκειται σε απόσβεση. Ωστόσο, βελτιώσεις αυτής με περιορισμένη ωφέλιμη ζωή υπόκεινται σε απόσβεση.
- Έργα τέχνης, αντίκες, κοσμήματα και άλλα πάγια στοιχεία που δεν υπόκεινται σε φθορά ή αχρήστευση, δεν αποσβένονται.
- (Δείτε άρθρο 24 του ΚΦΕ, παρ. 3 και 4)

ΚΑΝΟΝΕΣ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗΣ (5) Οι αποσβέσεις σύμφωνα με τα ΕΛΠ

- Η υπεραξία και τα άυλα περιουσιακά στοιχεία **με απεριόριστη ζωή** δεν υπόκεινται σε απόσβεση. Στην περίπτωση αυτή τα εν λόγω στοιχεία υπόκεινται σε ετήσιο έλεγχο απομείωσης της αξίας τους. Ωστόσο, η υπεραξία, οι δαπάνες ανάπτυξης και τα άυλα περιουσιακά στοιχεία **με ωφέλιμη ζωή** που δεν μπορεί να προσδιοριστεί αξιόπιστα υπόκεινται σε απόσβεση, **με περίοδο απόσβεσης τα δέκα (10) έτη**.
- Σε συνδυασμό με το άρθρο 24 του ΚΦΕ (Ν. 4172/2013): Φορολογικές Αποσβέσεις

ΚΑΝΟΝΕΣ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗΣ (6)

- **2. Απομείωση**

- Τα πάγια περιουσιακά στοιχεία που επιμετρώνται στο κόστος (αρχικά) ή στο αποσβέσιμο κόστος **υπόκεινται σε έλεγχο απομείωσης της αξίας τους**, όταν υπάρχουν σχετικές ενδείξεις. Απομείωση προκύπτει όταν η ανακτήσιμη αξία ενός παγίου καταστεί μικρότερη από τη λογιστική του αξία.
- Η αναγνώριση της ζημίας απομείωσης γίνεται όταν εκτιμάται ότι η απομείωση είναι μόνιμου χαρακτήρα.

ΚΑΝΟΝΕΣ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗΣ (7)

- Ενδείξεις απομείωσης, μεταξύ άλλων, αποτελούν:
- (i) η μείωση της αξίας ενός στοιχείου πέραν του ποσού που θα αναμενόταν **ως αποτέλεσμα του χρόνου ή της κανονικής χρήσης του,**
- (ii) **δυσμενείς μεταβολές** στο τεχνολογικό, οικονομικό και νομικό περιβάλλον της οντότητας,
- (iii) η αύξηση των επιτοκίων της αγοράς ή άλλων ποσοστών αποδόσεων μιας επένδυσης που είναι πιθανόν να οδηγήσει σε σημαντική **μείωση της ανακτήσιμης αξίας** του στοιχείου και
- (iv) **απαξίωση ή φυσική βλάβη** ενός στοιχείου.
- Οι ζημίες απομείωσης αναγνωρίζονται στα αποτελέσματα **ως έξοδο.** Ωστόσο, αναστρέφονται στα αποτελέσματα, όταν οι συνθήκες που τις προκάλεσαν παύουν να υφίστανται.

ΚΑΝΟΝΕΣ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗΣ (7)

- **Δ. Παύση αναγνώρισης παγίων**
- Ένα πάγιο στοιχείο **παύει να αναγνωρίζεται (βλέπε: εμφανίζεται)** στον ισολογισμό όταν το στοιχείο αυτό διατίθεται (δηλαδή, πωλείται), ή όταν δεν αναμένονται πλέον μελλοντικά οικονομικά οφέλη από την χρήση ή την διάθεσή του (τίθεται σε αχρηστία).
- Περαιτέρω, το κέρδος ή η ζημία που προκύπτει από την παύση αναγνώρισης παγίου στοιχείου προσδιορίζεται ως η διαφορά μεταξύ **του καθαρού προϊόντος της διάθεσης, αν υπάρχει, και της λογιστικής αξίας του στοιχείου**. Εδώ, αναφερόμαστε στην εκποίηση του παγίου.
- Το κέρδος ή η ζημία από την παύση αναγνώρισης παγίου στοιχείου περιλαμβάνεται **στην κατάσταση αποτελεσμάτων** στο χρόνο που το στοιχείο παύει να αναγνωρίζεται. Δηλαδή, ενισχύει ή επιβαρύνει τα αποτελέσματα, αναλόγως.

ΙΔΙΟΠΑΡΑΓΟΜΕΝΑ ΠΑΓΙΑ (ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΣ ΧΕΙΡΙΣΜΟΣ)

- Δείτε Σχέδιο Λογαριασμών:
- **Χρέωση:** 80. Έξοδα σε Ιδιοπαραγωγή (υπολογαριασμούς)
- **Σε πίστωση** λογαριασμών εξόδων, τα οποία πραγματοποιούνται για την εκτέλεση του έργου.
- **Χρέωση** του περιουσιακού στοιχείου που ιδιοπαράγεται, με σταδιακή **πίστωση** των υπολογαριασμών του 80.
- Συνεπώς, τα έξοδα σε Ιδιοπαραγωγή συνιστούν **τεκμαρτό έσοδο**, το οποίο με τη σειρά του μειώνει τα έξοδα που εμφανίζονται με το συνολικό τους ποσό στην ομάδα 6.
- Σημειώνεται ότι οι υπολογαριασμοί του 80, αφορούν αποκλειστικώς σε έξοδα ιδιοπαραγωγής. Όταν ολοκληρωθεί η κατασκευή του παγίου, θα ισχύουν κανονικά οι διατάξεις περί Κώδικα ΦΠΑ και ΚΦΕ.

Παραδείγματα αποσβέσεων

- Αγοράζεται μηχάνημα αξίας κτήσης 100.000 ευρώ (πλέον ΦΠΑ 23%) στις 16 Μαρτίου 2014 και τίθεται αμέσως σε παραγωγική λειτουργία. Η απόσβεση στο τέλος της λογιστικής χρήσης 31/12/2014, με την σταθερή μέθοδο, θα είναι:
- $D = [\text{Αξία κτήσης}] * [\text{συντελεστής απόσβεσης}] * [\text{μήνες λειτουργίας}] = 100.000 * 10\% * 9/12 = 7.500\text{€}$ (Η απόσβεση αρχίζει από τον επόμενο μήνα εντός του οποίου χρησιμοποιείται ή τίθεται σε υπηρεσία). Στο τέλος της χρήσης 1/1-31/12/2015, θα είναι:
- $D = [\text{Αξία κτήσης}] * [\text{συντελεστής απόσβεσης}] * [\text{μήνες λειτουργίας}] = 100.000 * 10\% * 12/12 = 10.000 \text{ € κ.ο.κ.}$

Παραδείγματα αποσβέσεων

- Έστω ότι επιλέγεται η μέθοδος της φθίνουσας απόσβεσης:
- Πρώτο έτος, 31/12/2014: $100.000 * 10\% * 9/12 = 7.500\text{€}$
- Δεύτερο έτος, 31/12/2015: $(100.000 - 7.500) * 10\% = 9.250\text{€}$
- Τρίτο έτος, 31/12/2016: $[100.000 - (7.500 + 9.250)] * 10\% = 8.325\text{€}$
- Τέταρτο έτος, 31/12/2017: $[100.000 - (7.500 + 9.250 + 8.325)] * 10\% = 7.492,50\text{€ κ.ο.κ.}$
- Η φθίνουσα μέθοδος ονομάζεται και μέθοδος **του σταθερού συντελεστή και του φθίνοντος υπολοίπου**. Ενδέχεται, προκειμένου να δοθεί κίνητρο για την επιλογή της, να ορίζεται διπλασιασμός του συντελεστή.

Ε. Χρηματοδοτική μίσθωση

- (α) Η επιχείρηση ως μισθωτής
- Ένα περιουσιακό στοιχείο που περιέρχεται στην επιχείρηση **με χρηματοδοτική μίσθωση**, άρα η οντότητα αποκτά την ιδιότητα του μισθωτή, αναγνωρίζεται ως περιουσιακό στοιχείο της, σύμφωνα με το κόστος κτήσης που θα είχε προκύψει εάν το στοιχείο αυτό **είχε αγοραστεί**, με ταυτόχρονη αναγνώριση αντίστοιχης υποχρέωσης προς την εκμισθώτρια επιχείρηση, δηλαδή υποχρέωση χρηματοδοτικής μίσθωσης. Η υποχρέωση χρηματοδοτικής μίσθωσης αντιμετωπίζεται **ως ληφθέν δάνειο**. Το συμφωνηθέν μίσθωμα, θεωρείται ότι είναι τοκοχρεολύσιο και διαχωρίζεται σε χρεολύσιο, το οποίο κατά την πληρωμή, μειώνει το δάνειο, και σε τόκο που αναγνωρίζεται **ως χρηματοοικονομικό έξοδο**.

Χρηματοδοτική μίσθωση

- (β) Η επιχείρηση ως εκμισθωτής
- Από την πλευρά του εκμισθωτή, τα περιουσιακά στοιχεία που εκμισθώνονται σε τρίτους δυνάμει χρηματοδοτικής μίσθωσης εμφανίζονται αρχικώς **ως απαιτήσεις** με ποσό ίσο με την καθαρή επένδυση στη μίσθωση. Η απαίτηση αυτή της χρηματοδοτικής μίσθωσης, αντιμετωπίζεται **ως χορηγηθέν δάνειο**, το δε μίσθωμα εκλαμβάνεται ως τοκοχρεολύσιο, διαχωρίζεται δε σε χρεολύσιο, το οποίο μειώνει το δάνειο, και σε τόκο που αναγνωρίζεται **ως χρηματοοικονομικό έσοδο**.
- Σημειώνεται ότι η πώληση περιουσιακών στοιχείων (lease back) που στη συνέχεια **αναμισθώνονται** με χρηματοδοτική μίσθωση, αντιμετωπίζεται από τον πωλητή ως εγγυημένος δανεισμός. Το εισπραττόμενο από την πώληση ποσό αναγνωρίζεται ως υποχρέωση η οποία μειώνεται με τα καταβαλλόμενα χρεολύσια, ενώ οι σχετικοί τόκοι αναγνωρίζονται ως χρηματοοικονομικό έξοδο

ΣΤ. Λειτουργική μίσθωση

- (α) Η επιχείρηση ως μισθωτής
- Λειτουργική μίσθωση είναι η μίσθωση, κατά την οποία ο μισθωτής **δεν έχει δικαιοδοσία** επί του εκμισθωμένου πράγματος (στην προκειμένη περίπτωση: του παγίου στοιχείου), πέραν της λειτουργικής χρήσης του. Συνεπώς, ο μισθωτής του παγίου, βάσει λειτουργικής μίσθωσης, αναγνωρίζει τα μισθώματα **ως έξοδα** στα αποτελέσματά του με τη σταθερή μέθοδο σε όλη τη διάρκεια της μίσθωσης. Ενδέχεται πάντως, σύμφωνα με ρητή αναφορά στον νόμο, να ισχύσει μία άλλη συστηματική μέθοδος, η οποία να είναι περισσότερο αντιπροσωπευτική ως προς την κατανομή του εξόδου των μισθωμάτων στη διάρκεια της μίσθωσης. Για παράδειγμα, είναι πιθανό η επιβάρυνση των μισθωμάτων στα αποτελέσματα, να είναι συνάρτηση του αριθμού των μηνών της χρήσης (ή άλλης μορφής χρονικών περιόδων), με τρόπο που η ετήσια κατανομή του εξόδου του μισθώματος να διαφοροποιείται αναλόγως.

Λειτουργική μίσθωση

- (β) Η επιχείρηση ως εκμισθωτής
- - Στην περίπτωση της λειτουργικής μίσθωσης, ο ιδιοκτήτης και εκμισθωτής του παγίου παρουσιάζει στον ισολογισμό του τα εκμισθωμένα σε τρίτους πάγια περιουσιακά στοιχεία, σύμφωνα με τη φύση καθενός από αυτά. Τα μισθώματα αναγνωρίζονται **ως έσοδα** στα αποτελέσματα με τη σταθερή μέθοδο σε ολόκληρη τη διάρκεια της μίσθωσης.
- - Ωστόσο και από την πλευρά του, ο εκμισθωτής μπορεί και αυτός, να εφαρμόσει μια άλλη συστηματική μέθοδο, περισσότερο αντιπροσωπευτική, για την κατανομή του εσόδου των μισθωμάτων, στη διάρκεια της μίσθωσης.
- Αυτό, ασφαλώς συνεπάγεται και την διαφορετική απεικόνιση του εσόδου, ανά λογιστική χρήση.

Ζ. Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία

- Ως χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία, ορίζονται εκτός από τα κάθε είδους διαθέσιμα (ταμειακά, καταθέσεις όψεως και προθεσμίας), κάθε χρηματική τοποθέτηση σε στοιχεία της καθαρής θέσης μιας άλλης οντότητας (μετοχές, συμμετοχικοί τίτλοι κ.λπ.), αλλά και σε διάφορες μορφές χρηματιστηριακών συμβάσεων ή έντοκων τίτλων. Όλα τα παραπάνω χρηματοοικονομικά στοιχεία, αναγνωρίζονται καταρχάς, στο κόστος κτήσης τους. Στη συνέχεια, επιμετρώνται (αποτιμώνται) **στο κόστος κτήσης, μείον τις ζημίες απομείωσης.**

Επιμέτρηση αποθεμάτων και υπηρεσιών (1)

- Τα αποθέματα αναγνωρίζονται στο κόστος κτήσης, στο οποίο περιλαμβάνεται το σύνολο των δαπανών που απαιτούνται για να φθάσουν αυτά στην παρούσα θέση και κατάστασή τους.
- Το κόστος παραγωγής προϊόντος ή υπηρεσίας, προσδιορίζεται με βάση μια από τις παραδεκτές μεθόδους κοστολόγησης. Το κόστος διανομής και διοίκησης δεν επιβαρύνουν το κόστος παραγωγής.
- Κόστος κτήσης τελικού αποθέματος: Κατ είδος στη χαμηλότερη τιμή μεταξύ κόστους κτήσης και καθαρής ρευστοποιήσιμης αξίας

Επιμέτρηση αποθεμάτων και υπηρεσιών (2)

- Το κόστος κτήσης προσδιορίζεται με την μέθοδο: «Πρώτο εισερχόμενο – Πρώτο εξερχόμενο» (F.I.F.O.) ή με την μέθοδο του μέσου σταθμικού κόστους.
- Μπορεί να χρησιμοποιηθεί άλλη αποδεκτή μέθοδος, όχι όμως η L.I.F.O.

Επιμέτρηση υποχρεώσεων

- Οι χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις αναγνωρίζονται στο οφειλόμενο ποσό τους
- Οι προβλέψεις επιμετρώνται στο ονομαστικό ποσό που αναμένεται να απαιτηθεί για τον διακανονισμό τους.

Χρηματοοικονομικές καταστάσεις 1

- Σύμφωνα με τα αναφερόμενα στον νόμο, όλες οι συναλλαγές και όλα τα γεγονότα που καταχωρίζονται στα λογιστικά βιβλία ενσωματώνονται στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις της περιόδου αναφοράς (λογιστικής χρήσης).
- Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις αποτελούν ένα ενιαίο σύνολο και ασφαλώς πρέπει να παρουσιάζουν **με εύλογο τρόπο** τα περιουσιακά στοιχεία του ενεργητικού, αλλά και τις υποχρεώσεις, την καθαρή θέση, τα στοιχεία εσόδων, εξόδων, κερδών και ζημιών, καθώς και τις εισροές – εκροές χρήματος (χρηματοροές) κάθε περιόδου.

Χρηματοοικονομικές καταστάσεις 2

- Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις **των μεγάλων οντοτήτων**, όπως τις ορίζει ο νόμος, περιλαμβάνουν:
- 1. Τον Ισολογισμό ή Κατάσταση Χρηματοοικονομικής Θέσης (Πίνακας)
- 2. Την Κατάσταση Αποτελεσμάτων (Πίνακας)
- 3. Την Κατάσταση Μεταβολών Καθαρής Θέσης (Πίνακας)
- 4. Την Κατάσταση Χρηματοροών (Πίνακας)
- 5. Το Προσάρτημα (Σημειώσεις)

Χρηματοοικονομικές καταστάσεις 3

- Ακολουθως, οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις της επόμενης κατηγορίας, **των μεσαίων οντοτήτων** περιλαμβάνουν:
- 1. Τον Ισολογισμό ή Κατάσταση Χρηματοοικονομικής Θέσης (Πίνακας)
- 2. Την Κατάσταση Αποτελεσμάτων (Πίνακας)
- 3. Την Κατάσταση Μεταβολών Καθαρής Θέσης (Πίνακας)
- 4. Το Προσάρτημα (Σημειώσεις)

Χρηματοοικονομικές καταστάσεις 4

- Στη συνέχεια, οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις της κατηγορίας, **των μικρών και πολύ μικρών οντοτήτων** περιλαμβάνουν:
 - 1. Τον Ισολογισμό ή Κατάσταση Χρηματοοικονομικής Θέσης (Πίνακας)
 - 2. Την Κατάσταση Αποτελεσμάτων (Πίνακας)
 - 3. Το Προσάρτημα (Σημειώσεις)

Χρηματοοικονομικές καταστάσεις 5

- Ωστόσο, οι πολύ μικρές οντότητες μπορούν να καταρτίζουν **συνοπτικό ισολογισμό** και **συνοπτική κατάσταση αποτελεσμάτων**, εφόσον δεν προβλέπεται διαφορετικά από άλλη νομοθεσία.
- Περαιτέρω, η ετερόρρυθμη εταιρεία, η ομόρρυθμη εταιρεία και η ατομική επιχείρηση, όταν εντάσσονται στις πολύ μικρές οντότητες, μπορούν να καταρτίζουν **μόνο μια κατάσταση αποτελεσμάτων (υπόδειγμα: Β.6). Απλογραφικά βιβλία**. Διάταξη που συνδέεται με την παρ. 2, άρθρου 21 ΚΦΕ.

Χρηματοοικονομικές καταστάσεις 6

- Σε παράρτημα του νόμου βρίσκονται τα υποδείγματα των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, τις οποίες καταρτίζουν κατά περίπτωση, οι παραπάνω οντότητες. Αυτές είναι:
- ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ (Υπόδειγμα Β.1.1 ή Β.1.2),
- 2. ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ (Υπόδειγμα Β.2, με διάκριση:
• Β.2.1 ή Β.2.2),
- 3. ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΜΕΤΑΒΟΛΩΝ ΚΑΘΑΡΗΣ ΘΕΣΗΣ (Υπόδειγμα Β.3)
- 4. ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΧΡΗΜΑΤΟΡΟΩΝ (Υπόδειγμα Β.4)
- 5. ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΠΟΛΥ ΜΙΚΡΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ (Β.5)
- 6. ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΠΟΛΥ ΜΙΚΡΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ (Β.6)

Συναλλαγές και στοιχεία σε ξένο νόμισμα (1)

- **Συναλλαγματική ισοτιμία**
- Μία συναλλαγή σε ξένο νόμισμα μετατρέπεται κατά την αρχική αναγνώριση στο νόμισμα στο οποίο καταρτίζονται οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις της οντότητας με την ισχύουσα συναλλαγματική ισοτιμία κατά τη συναλλαγή.
- Νομισματικά και μη νομισματικά περιουσιακά στοιχεία
- **Στο τέλος της χρήσης:**
 - 1. Τα νομισματικά στοιχεία μετατρέπονται με την ισοτιμία κλεισίματος της ημερομηνίας του ισολογισμού.
 - 2. Τα μη νομισματικά στοιχεία που εκφράζονται σε ξένο νόμισμα και επιμετρούνται στο ιστορικό κόστος, μετατρέπονται με την ισοτιμία της αρχικής αναγνώρισης.
- Διαιρούμε το ποσό σε ξένο νόμισμα δια της επίσημης ισοτιμίας.
- Παράδειγμα: $20.000\$ / 1,0635 = 18.805,83 \text{ €}$

Συναλλαγές και στοιχεία σε ξένο νόμισμα (2)

- **Συναλλαγματικές διαφορές νομισματικών στοιχείων**
- Οι συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν από τον διακανονισμό νομισματικών στοιχείων ή από τη μετατροπή τους **με ισοτιμία διαφορετική από την ισοτιμία μετατροπής κατά την αρχική αναγνώριση** ή κατά τη σύνταξη προγενέστερων χρηματοοικονομικών καταστάσεων, αναγνωρίζονται **στα αποτελέσματα της περιόδου που προκύπτουν.**
- 62. Χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές
- 73. Πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές

ΣΧΕΔΙΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ

- Ομάδα 1: Ενσώματα και άυλα μη κυκλοφορούντα (πάγια) περιουσιακά στοιχεία
- Ομάδα 2: Αποθέματα
- Ομάδα 3: Χρηματοοικονομικά και λοιπά περιουσιακά στοιχεία
- Ομάδα 4: Καθαρή θέση
- Ομάδα 5: Υποχρεώσεις
- Ομάδα 6: Έξοδα και ζημιές
- Ομάδα 7: Έσοδα και κέρδη
- Ομάδα 8: Ιδιοπαραγωγή, υποκαταστήματα και αποτελέσματα περιόδου