

Τ.Ε.Ι. Πειραιά
Σχολή Διοίκησης και Οικονομίας
Τμήμα Λογιστικής και Χρηματοοικονομικής

**Η παρουσίαση των χρηματοοικονομικών
καταστάσεων σύμφωνα με τα Ελληνικά και τα
Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (ΔΛΠ-ΙAS1,7)**

Του Πολύζου Θωμά (Α.Μ. 8653)

Επιβλέπων Καθηγητής: Παπαδέας Παναγιώτης



Πειραιάς 2014

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ

- ΕΙΣΑΓΩΓΗ	1
- ΜΕΡΟΣ Α	
Η παρουσίαση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα	
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 Η καθιέρωση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων	3
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 Ο ισολογισμός τέλους χρήσεως	5
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 Η κατάσταση του λογαριασμού γενικής εκμεταλλεύσεως	17
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4 Η κατάσταση του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως	21
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5 Ο πίνακας διαθέσεως αποτελεσμάτων	27
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6 Το προσάρτημα	29
- ΜΕΡΟΣ Β	
Η παρουσίαση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (ΔΛΠ-ΙΑΣ1,7)	
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7 Εισαγωγή στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα	31
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8 Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο 1	33
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 9 Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο 7	47
- ΜΕΡΟΣ Γ	
Διαφοροποιήσεις κατά την παρουσίαση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με τα Ελληνικά και τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (ΔΛΠ-ΙΑΣ1,7)	51
- ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	54

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Η εμφάνιση και ανάπτυξη των επιχειρήσεων εταιρικής μορφής, ως προϊόν της παγκόσμιας βιομηχανικής επανάστασης από τις αρχές μόλις του 19^{ου} αιώνα, δημιούργησε σταδιακά την ανάγκη ενιαίας και δομημένης λογιστικής τυποποίησης για διαφόρους λόγους.

Η διαχείριση των οικονομικών κεφαλαίων που προέρχονται από το κοινωνικό σύνολο (μέτοχοι, τραπεζικές χρηματοδοτήσεις, διάφοροι πιστωτές) γίνεται σε μια Εταιρεία από το Διοικητικό Συμβούλιο, τα Διευθυντικά Στελέχη και τους υπαλλήλους. Στις περιπτώσεις επίσης των Οργανισμών ή των Ιδρυμάτων και γενικά των Νομικών Προσώπων Δημοσίου Δικαίου (Νοσοκομεία, Ασφαλιστικά Ταμεία, Δήμοι κ.ο.κ) ισχύει κάτι αντίστοιχο. Ακόμα και στην περίπτωση της ατομικής επιχείρησης, οι υπάλληλοι αυτής αλλά και ο ιδιοκτήτης διαχειρίζονται κατά κανόνα ξένα κεφάλαια συνήθως μεγαλύτερα από τα κεφάλαια της επιχείρησης.

Άσχετα από την βασική προσδοκία του οικονομικού οργανισμού να δημιουργεί υπεραξία, υπάρχει πάντοτε ο ανθρώπινος παράγοντας, είτε υπό την μορφή της ατέλειας και του «ανθρώπινου λάθους», είτε υπό την μορφή ιδιοτέλειας και της «απάτης». Για την καταπολέμηση αυτών, κρίνεται απαραίτητη η οργάνωση ενός ουσιαστικού και ανεξάρτητου εξωτερικού ελέγχου (Δημόσια Διοίκηση, Φορολογικές Αρχές, Ορκωτοί Λογιστές), ο οποίος θα πρέπει να συμπληρώνεται και με οργάνωση ενός συστήματος εσωτερικού ελέγχου (εσωτερικοί ελεγκτές, σύστημα διασποράς αρμοδιοτήτων).

Εκτός από τους παραπάνω λόγους, η λογιστική αποτύπωση της οικονομικής εικόνας της εκάστοτε επιχείρησης είναι απαραίτητη για να παρέχει πληροφορίες τόσο στον κάθε υφιστάμενο μέτοχο ή τον επίδοξο επενδυτή, όσο και σε λοιπούς φορείς όπως οι Τράπεζες και διάφοροι πιστωτές. Η ίδια η Διοίκηση εξάλλου, επιθυμεί να αξιοποιεί τα αξιόπιστα οικονομικά στοιχεία ώστε να λαμβάνει σωστές επιχειρηματικές αποφάσεις.

Σε αυτό το φάσμα της λογιστικής απεικόνισης της διαχείρισης της οικονομικής παρουσίας του νομικού προσώπου, η Λογιστική επιστήμη αναπτύχθηκε με

αντικειμενικό σκοπό να παρέχει τις όσο το δυνατόν πιο ειλικρινείς, αληθείς και ομοιόμορφες **οικονομικές καταστάσεις**. Αυτό δεν θα μπορούσε να επιτευχθεί παρά μόνο μέσα από ένα ενιαίο και ορθά δομημένο νομικό πλαίσιο, το οποίο να συμπεριλαμβάνει σωστούς και ομοιόμορφους κανόνες, αυτό που αναφέρθηκε στην αρχή δηλαδή, η ενιαία και κοινώς παραδεκτή λογιστική τυποποίηση.

«Λογιστικοοικονομικές καταστάσεις είναι τα μέσα δια των οποίων τα συγκεντρωτικά πληροφοριακά στοιχεία, που παράχθηκαν από την λογιστική, γνωστοποιούνται περιοδικά σε εκείνους που τα χρησιμοποιούν.»

Στην Ελλάδα ο **Νόμος 2190/1920** ο οποίος κωδικοποιήθηκε σε ενιαίο κείμενο με το Β.Δ.174/1963 (ΦΕΚ Α 37/1963) στα άρθρα 42α, 42β, 42γ, 42δ και 42ε, ορίζει ξεκάθαρα τις κατηγορίες, τις μορφές αλλά και τις δομές των οικονομικών καταστάσεων. Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις με βάση τα **Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα** θα παρουσιαστούν στο **Α μέρος** αυτής της εργασίας.

Με την πάροδο του χρόνου και την παγκοσμιοποίηση ως σύγχρονη πραγματικότητα, δημιουργήθηκε η ανάγκη καταστάσεων τέτοιων όπου οι χρηματοοικονομικές πληροφορίες να είναι ομοιόμορφες και συγκρίσιμες σε Διεθνές επίπεδο. Για αυτό τον λόγο δημιουργήθηκαν τα **Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα**, οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις των οποίων θα παρουσιαστούν στο **Β μέρος**.

Τέλος, στο **Γ μέρος** αυτού του πονήματος θα αναλυθούν οι **διαφοροποιήσεις** κατά την παρουσίαση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με τα Ελληνικά και τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα.

ΜΕΡΟΣ Α

Η παρουσίαση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα

Κεφάλαιο 1: Η καθιέρωση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων

Σύμφωνα με το Προεδρικό διάταγμα 1123/1980 «Περί ορισμού του περιεχομένου και του χρόνου ενάρξεως της προαιρετικής εφαρμογής του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου» (ΦΕΚ Α283/1980) και συγκεκριμένα στο «Κεφάλαιο 4.1. Οικονομικές Καταστάσεις» ορίζονται τα εξής:

«Οι οικονομικές καταστάσεις είναι πίνακες στους οποίους εμφανίζονται τα στοιχεία του ισολογισμού και ορισμένων άλλων λογαριασμών των οικονομικών μονάδων, κεφαλαιώδους σημασίας.

Σε προσάρτημα των οικονομικών αυτών καταστάσεων εμφανίζονται επεξηγηματικές και άλλες σημαντικές πληροφορίες, που έχουν σκοπό να διευκολύνουν τους αναγνώστες στην αναγκαία πλήρη ενημέρωσή τους.

Οι οικονομικές καταστάσεις που περιγράφονται στο κεφάλαιο αυτό είναι οι εξής:

- Η κατάσταση του **ισολογισμού τέλους χρήσεως**.
- Η κατάσταση του **λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως**.
- Ο **πίνακας διαθέσεως αποτελεσμάτων**.
- Η κατάσταση του **λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης**.
- Το **προσάρτημα** του ισολογισμού και των αποτελεσμάτων χρήσεως.»

Όπως αναφέρθηκε στην εισαγωγή ο Νόμος 2190/1920 κωδικοποιήθηκε σε ενιαίο κείμενο με το Β.Δ.174/1963 (ΦΕΚ Α37/1963) στα άρθρα 42α, 42β, 42γ, 42δ και 42ε. Συγκεκριμένα το άρθρο 42α αντικαταστάθηκε με το άρθρο 29 του Π.Δ. 409/1986 και ισχύει από την 1η Ιανουαρίου 1987 σύμφωνα με το άρθρο 44 του ίδιου νόμου.

Μετά το 1980 λοιπόν και σε εναρμονισμό με τις κατευθύνσεις της τότε Ε.Ο.Κ. (σημερινή Ευρωπαϊκή Ένωση) οι οικονομικές καταστάσεις παρουσιάζονται με μια συγκεκριμένη μορφή, η οποία προσδιορίζεται στο **Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (Ε.Γ.Λ.Σ.)** (ΦΕΚ Α283/1980) αλλά και σε κάποια κλαδικά σχέδια για κλάδους όπως οι τράπεζες. Να σημειωθεί ότι η εφαρμογή του Ε.Γ.Λ.Σ. ήταν προαιρετική και ενδεικτικά έως τα τέλη του 1986 λιγότερες από 10 επιχειρήσεις το εφάρμοσαν.

Από την χρήση 1987, από την οποία άρχισαν να εφαρμόζονται υποχρεωτικά οι προερχόμενες από την 4^η Οδηγία της Ε.Ο.Κ. (78/66/ΕΟΚ) νέες διατάξεις του Δικαίου των εταιρειών άρχισε σταδιακά να γενικεύεται η εφαρμογή του Ε.Γ.Λ.Σ..

Συγκεκριμένα αυτές οι διατάξεις παραπέμπουν σε ορισμένα τμήματα του Ε.Γ.Λ.Σ. και τα καθιστούν **υποχρεωτικής εφαρμογής**. Τα τμήματα αυτά **αφορούν την κατάρτιση**, από τις Ανώνυμες Εταιρείες και Ε.Π.Ε., **των ετήσιων οικονομικών καταστάσεών τους** των εταιρικών χρήσεων που αρχίζουν μετά την 31^η Δεκεμβρίου 1986.

Από την χρήση 1991 καθιερώνεται η πλήρης υποχρεωτική εφαρμογή του Ε.Γ.Λ.Σ. από τις εταιρείες που υπάγονται στο έλεγχο των ορκωτών ελεγκτών λογιστών.

Το 1992 έγινε η καθιέρωση μέσω του **Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.)** της υποχρεωτικής εφαρμογής Ε.Γ.Λ.Σ. για όλους τους επιτηδευματίες που τηρούν βιβλία Γ κατηγορίας από την χρήση 1993.(άρθρα 7,28 και 29 παράγραφος 1 Π.Δ.186/1992).

Το 2013 καταργήθηκε ο Κ.Β.Σ. και υιοθετήθηκε ο **Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (Κ.Φ.Α.Σ.)** μέσω του οποίου το πεδίο της «λογιστικής οργάνωσης» σε πολλά σημεία απλοποιήθηκε (π.χ. κατάργηση θεώρησης) και σε άλλα εναρμονίστηκε με τα σύγχρονα δεδομένα (π.χ. ηλεκτρονικό τιμολόγιο). Έως και σήμερα ο ΚΦΑΣ τροποποιείται και εξελίσσεται συνεχώς.

Κεφάλαιο 2: Ο Ισολογισμός τέλους χρήσεως

Ισολογισμός είναι μια οικονομική κατάσταση που μας παρέχει χρήσιμες πληροφορίες για την περιουσιακή εικόνα μιας επιχείρησης σε μια δεδομένη χρονική στιγμή. Η χρονική αυτή στιγμή είναι εκείνη κατά την οποία κλείνει η εταιρική χρήση και συνήθως είναι η 31/12 κάθε έτους.

Ο Ισολογισμός λοιπόν μας δίνει μια **στατική εικόνα** της εταιρείας και για αυτό θα πρέπει πάντα να τον μελετάμε σε συνδυασμό με τις λοιπές οικονομικές καταστάσεις και κυρίως με τον λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, αλλά και τον πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων - με τους οποίους δημοσιεύεται μαζί.

Ο Ισολογισμός αποτελείται από δύο μέρη:

- Το **ενεργητικό**, το οποίο περιέχει τα περιουσιακά στοιχεία (πάγια, αποθέματα, χρηματικά διαθέσιμα) και τις απαιτήσεις της εταιρείας έναντι τρίτων.
- Το **παθητικό**, το οποίο χωρίζεται σε δύο επιμέρους κατηγορίες. Η πρώτη αφορά τις υποχρεώσεις της εταιρείας προς τρίτους, μακροπρόθεσμες ή βραχυπρόθεσμες. Η δεύτερη, με την ονομασία ίδια κεφάλαια ή καθαρή θέση, απεικονίζει το μετοχικό κεφάλαιο, δηλαδή την εισφορά των μετόχων στην εταιρεία και τις αυξομειώσεις που αυτό έχει υποστεί κατά την διάρκεια δραστηριότητας της εταιρείας.

Εξ ορισμού το ενεργητικό και το παθητικό ως αθροίσματα χρηματικών αξιών ισούνται μεταξύ τους. Ήτοι:

$$E = \Pi$$

Στις επόμενες δύο (2) σελίδες θα παρουσιαστεί ένα υπόδειγμα ισολογισμού.

*(Λόγω περιορισμένου χώρου και με την επιθυμία να συγκεντρωθούν σε δύο σελίδες και το Ενεργητικό και το Παθητικό, γίνεται ανάλυση όλων των κατηγοριών της κατάστασης Ισολογισμού και μόνο, **χωρίς** όμως τις στήλες που αφορούν τόσο τα ποσά της τρέχουσας όσο και της προηγούμενης χρήσεως, αλλά και τα σύνολα εκάστοτε κατηγορίας, κάτι που θα γίνει στην συνέχεια σε άλλα υποδείγματα)*

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

A. ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ

B. ΕΞΟΔΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΣ

1. Έξοδα ιδρύσεως και πρώτης εγκαταστάσεως
2. Συναλλαγματικές διαφορές δανείων για κτήσεις πάγιων στοιχείων
3. Τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου
4. Λοιπά έξοδα εγκαταστάσεως

Γ. ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

I. Ασώματες ακινητοποιήσεις

1. Έξοδα ερευνών και αναπτύξεως
2. Παραχωρήσεις και δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας
3. Υπεραξία επιχειρήσεως (Goodwill)
4. Προκαταβολές κτήσεως ασωμάτων ακινητοποιήσεων
5. Λοιπές ασώματες ακινητοποιήσεις

II. Ενσώματες ακινητοποιήσεις

1. Γήπεδα – Οικόπεδα Μείον Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων
2. Ορυχεία – Μεταλλεία – Λατομεία – Αγροί – Φυτείες – Δάση
3. Κτίρια και τεχνικά έργα
4. Μηχανήματα – τεχνικές εγκαταστάσεις και λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός
5. Μεταφορικά μέσα
6. Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός
7. Ακινητοποιήσεις υπό εκτέλεση και προκαταβολές

III. Συμμετοχές και άλλες μακροπρόθεσμες απαιτήσεις

1. Συμμετοχές σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις
2. Συμμετοχές σε λοιπές επιχειρήσεις Μείον (α) Οφειλόμενες δόσεις (β) Προβλέψεις για υποτιμήσεις
3. Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεδεμένων επιχειρήσεων
4. Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεων
5. Γραμμάτια εισπρακτέα μακροπρόθεσμης λήξεως Μείον Μη δεδουλευμένοι τόκοι
6. Τίτλοι με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων
7. Λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις

Δ. ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

I. Αποθέματα

1. Εμπορεύματα
2. Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή – Υποπροϊόντα και Υπολείμματα
3. Παραγωγή σε εξέλιξη
4. Πρώτες και βοηθητικές ύλες – Αναλώσιμα υλικά – Ανταλλακτικά και είδη συσκευασίας
5. Προκαταβολές για αγορές αποθεμάτων

II. Απαιτήσεις

1. Πελάτες Μείον Προβλέψεις
2. Γραμμάτια εισπρακτέα: - Χαρτοφυλακίου (Μείον προεξοφλημ. & μεταβίβασμ.) – Στις Τράπεζες για εισπραξη – Στις Τράπεζες σε εγγύηση Μείον μη δεδ/νοι τόκοι [2α. Υποσχ.Επιστ.& λοιπ. τίτλοι]
3. Γραμμάτια σε καθυστέρηση [3α. Επιταγές εισπρακτέες 3β. Επιταγές σε καθυστέρηση]
4. Κεφάλαιο εισπρακτέο στην επόμενη χρήση
5. Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδέσμων επιχειρήσεων
6. Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεων
7. Απαιτήσεις κατά οργάνων διοικήσεως
8. Δεσμευμένοι λογαριασμοί καταθέσεως
9. Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις εισπρακτέες στην επόμενη χρήση
10. Επισφαλείς – Επίδικοι πελάτες και χρεώστες Μείον Προβλέψεις
11. Χρεώστες διάφοροι
12. Λογαριασμοί διαχείρισεως προκαταβολών και πιστώσεων

III. Χρεόγραφα

1. Μετοχές
2. Ομολογίες
3. Λοιπά χρεόγραφα
4. Ίδιες μετοχές Μείον (α) Οφειλόμενες δόσεις (β) Προβλέψεις για υποτιμήσεις

IV. Διαθέσιμα

1. Ταμείο
2. Ληγμένα τοκομερίδια εισπρακτέα
3. Καταθέσεις όψεως και προθεσμίας

E. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ

1. Έξοδα επόμενων χρήσεων
2. Έσοδα χρήσεως εισπρακτέα
3. Λοιποί μεταβατικοί λογαριασμοί ενεργητικού

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ

1. Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία
2. Χρεωστικοί λογαριασμοί εγγυήσεων και εμπράγματων ασφαλειών
3. Απαιτήσεις από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις
4. Λοιποί λογαριασμοί τάξεως

- A. ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ**
- I. Κεφάλαιο**
1. Καταβλημένο
 2. Οφειλόμενο
 3. Αποσβεσμένο
- II. Διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο**
- III. Διαφορές αναπροσαρμογής – Επιχορηγήσεις επενδύσεων – Δωρεές παγίων**
1. Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας συμμετοχών και χρεογράφων
 2. Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας λοιπών περιουσιακών στοιχείων
 3. Επιχορηγήσεις επενδύσεων παγίου ενεργητικού
 4. Αξία ακινήτων παραχωρηθέντων δωρεάν
- IV. Αποθεματικά Κεφάλαια**
1. Τακτικό αποθεματικό Μείον Ζημιά από πώληση ή υποτίμηση συμμετοχών και χρεογράφων προς συμψηφισμό
 2. Αποθεματικά καταστατικού
 3. Ειδικά αποθεματικά
 4. Έκτακτα αποθεματικά
 5. Αφορολόγητα αποθεματικά ειδικών διατάξεων νόμων
 6. Αποθεματικό για ίδιες μετοχές
- V. Αποτελέσματα εις νέο**
- Υπόλοιπο κερδών (ή ζημιών) εις νέο Μείον (ή πλέον) Υπόλοιπο ζημιών προηγούμενων χρήσεων
- VI. Ποσά προορισμένα για αύξηση κεφαλαίου**
1. Καταθέσεις μετόχων ή εταιρών
 2. Διαθέσιμα μερίσματα χρήσεως για αύξηση μετοχικού κεφαλαίου
 3. Αποθεματικά διατιθέμενα για αύξηση κεφαλαίου
- B. ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ**
1. Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία
 2. Λοιπές προβλέψεις
- Γ. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ**
- I. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις**
1. Ομολογιακά δάνεια
 2. Δάνεια Τραπεζών
 3. Δάνεια Ταμιευτηρίων
 4. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς συνδεδεμένες επιχειρήσεις
 5. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς λοιπές συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεις
 6. Τράπεζες λ/μακροπρόθεσμων χρηματοδοτήσεων με εγγύηση γραμματίων εισπρακτέων
 7. Γραμμάτια πληρωτέα μακρ. λήξεως Μείον Μη δουλευμένοι τόκοι
 8. Λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις
- II. Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις**
1. Προμηθευτές
 2. Γραμμάτια πληρωτέα & υποσχητικές Μείον Μη δουλευμένοι τόκοι [2α.Επιταγές πληρωτέες]
 3. Τράπεζες λ/βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων
 4. Προκαταβολές πελατών
 5. Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη
 6. Ασφαλιστικοί οργανισμοί
 7. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πληρωτέες στην επόμενη χρήση
 8. Υποχρεώσεις προς συνδεδεμένες επιχειρήσεις
 9. Υποχρεώσεις προς λοιπές συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεις
 10. Μερίσματα πληρωτέα
 11. Πιστώτες διάφοροι
- Δ. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ**
1. Έσοδα επόμενων χρήσεων
 2. Έξοδα χρήσεως δουλευμένα
 3. Λοιποί μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικού
- ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ**
1. Δικαιούχοι αλλότριων περιουσιακών στοιχείων
 2. Πιστωτικοί λογαριασμοί εγγυήσεων και εμπράγματων ασφαλειών
 3. Υποχρεώσεις από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις
 4. Λοιποί λογαριασμοί τάξεως

Περιεχόμενο Ισολογισμού

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

A. ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ

Το οφειλόμενο κεφάλαιο αφορά τις μετά το τέλος της επόμενης του ισολογισμού χρήσης, καταβλητέες δόσεις του οφειλόμενου κεφαλαίου της οικονομικής μονάδας το οποίο έχει κληθεί να καταβληθεί, καθώς και το οφειλόμενο κεφάλαιο που δεν έχει κληθεί να καταβληθεί. Πρόκειται δηλαδή για τμηματική καταβολή του κεφαλαίου, όπως συμφωνήθηκε και καταγράφηκε στο καταστατικό της εταιρείας, κατά την σύστασή της ή κατά την αύξηση του κεφαλαίου αυτού.

(Λογαριασμός: 18.12)

B. ΕΞΟΔΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΣ

Έξοδα εγκαταστάσεως ή πολυετούς αποσβέσεως είναι τα έξοδα που γίνονται για την ίδρυση και αρχική οργάνωση της επιχειρήσεως, την απόκτηση διαρκών μέσων εκμεταλλεύσεως, καθώς και για την επέκταση και αναδιοργάνωσή της, τα οποία εξυπηρετούν την εν γένει δραστηριότητά της για χρονική περίοδο οπωσδήποτε μεγαλύτερη από ένα έτος και για τον λόγο αυτό αποσβένονται τμηματικά.

Ανάλυση κατηγορίας «Εξόδων Εγκαταστάσεως»:

1. Έξοδα ιδρύσεως και πρώτης εγκαταστάσεως *(16.10)*
2. Συναλλαγματικές διαφορές δανείων για κτήσεις παγίων στοιχείων *(16.15)*
3. Τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου *(16.18)*
4. Λοιπά έξοδα εγκαταστάσεως *(16.13-14+16.16-17+16.19+16.90)*

Γ. ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

Το πάγιο ενεργητικό περιλαμβάνει το σύνολο των αγαθών, αξιών και δικαιωμάτων, που προορίζονται να παραμείνουν μακροχρόνια, με την ίδια περίπου μορφή, στην οικονομική μονάδα, καθώς και τα έξοδα πολυετούς απόσβεσης και τις μακροπρόθεσμες απαιτήσεις.

I. Ασώματες ακινητοποιήσεις: είναι τα ασώματα εκείνα οικονομικά αγαθά τα οποία είναι δεκτικά χρηματικής αποτίμησης και είναι δυνατόν να αποτελέσουν αντικείμενα συναλλαγής, είναι αυτά είναι μόνα, είναι μαζί με την οικονομική μονάδα.

Ανάλυση κατηγορίας «Ασώματων ακινητοποιήσεων»:

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

II. Ενσώματες ακινητοποιήσεις: είναι τα υλικά αγαθά που αποκτά η οικονομική μονάδα με σκοπό να τα χρησιμοποιήσει ως μέσα δράσεως της κατά την διάρκεια της ωφέλιμης ζωής τους, η οποία οπωσδήποτε είναι μεγαλύτερη του έτους.

Ανάλυση κατηγορίας «Ενσώματων ακινητοποιήσεων»:

1. Γήπεδα – Οικόπεδα (10.00+10.10)
Μείον Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων (44.10)
2. Ορυχεία – Μεταλλεία – Λατομεία – Αγροί – Φυτείες – Δάση (10.01-06 +10.11-16-10.99)
3. Κτίρια και τεχνικά έργα (Λ/11)
4. Μηχανήματα – τεχνικές εγκαταστάσεις και λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός (Λ/12)
5. Μεταφορικά μέσα (Λ/13)
6. Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός (Λ/14)
7. Ακινητοποιήσεις υπό εκτέλεση και προκαταβολές (Λ/15+32.00+ χρεωστικό υπόλοιπο 50.08)

III. Συμμετοχές και άλλες μακροπρόθεσμες χρηματοοικονομικές απαιτήσεις: Συμμετοχή θεωρείται η κατοχή μετοχών, εταιρικών μεριδίων ή ποσοστών συμμετοχής σε μία άλλη οικονομική μονάδα. Η συμμετοχή διαφέρει από την απλή κατοχή εταιρικών μεριδίων λόγω του σκοπού της (διαρκής κατοχή) και του ποσοστού συμμετοχής που υπερβαίνει το 10% του κεφαλαίου κάθε εταιρείας.

Ανάλυση κατηγορίας «Συμμετοχών και άλλων μακροπρόθεσμων χρηματοοικονομικών απαιτήσεων»:

1. Συμμετοχές σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις (18.00)
2. Συμμετοχές σε λοιπές επιχειρήσεις (18.01)
Μείον Οφειλόμενες δόσεις (53.06)
Προβλέψεις για υποτιμήσεις (18.00.99+18.01.99)

3. Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεδεμένων επιχειρήσεων (18.02+18.03)
4. Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεων (18.04+18.05)
5. Γραμμάτια εισπρακτέα μακροπρόθεσμης λήξεως (18.07-08)
Μείον Μη δεδουλευμένοι τόκοι (18.09-10)
6. Τίτλοι με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων (18.15-16)
7. Λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις (18.06+18.11+18.13-14)

Δ. ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

I. Αποθέματα: Είναι τα υλικά αγαθά που ανήκουν στην επιχείρηση τα οποία: (α) προορίζονται να πωληθούν κατά τη συνήθη πορεία των εργασιών της (β) βρίσκονται στην διαδικασία της παραγωγής και προορίζονται να πωληθούν όταν πάρουν την μορφή των έτοιμων προϊόντων (γ) προορίζονται να αναλωθούν για την παραγωγή έτοιμων αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών (δ) προορίζονται να αναλωθούν για την καλή λειτουργία, τη συντήρηση ή επισκευή, καθώς και την ιδιοπαραγωγή παγίων στοιχείων (ε) προορίζονται να χρησιμοποιηθούν για τη συσκευασία των παραγόμενων έτοιμων προϊόντων ή των εμπορευμάτων που προορίζονται για πώληση.

Ανάλυση κατηγορίας «Αποθεμάτων»:

1. Εμπορεύματα (Λ/20)
2. Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή - Υποπροϊόντα και Υπολείμματα (Λ/21+Λ/22)
3. Παραγωγή σε εξέλιξη (Λ/23)
4. Πρώτες και βοηθητικές ύλες – Αναλώσιμα υλικά – Ανταλλακτικά και είδη συσκευασίας (Λ/24+Λ/25+Λ/26+Λ/28)
5. Προκαταβολές για αγορές (32.01-03+Χρεωστ. Υπολ.50 πλην 50.08)

II. Απαιτήσεις: Περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί εκείνοι που αφορούν οφειλόμενα από τρίτους (πελάτες, δημόσιο κλπ) ποσά προς την εταιρεία για πωλήσεις ή υπηρεσίες που έχει παράσχει, επιστροφές φόρων κ.ο.κ.

Ανάλυση κατηγορίας «Απαιτήσεων»:

1. Πελάτες (Χρεωστικά Υπόλοιπα Λογαριασμών 30. πλην 30.07-99)
Μείον Προβλέψεις (44.11)
2. Γραμμάτια εισπρακτέα:
 - Χαρτοφυλακίου (Μείον προεξοφλημ. & μεταβίβασμ.) (31.00+31.07, 31.04-31.05-31.11+31.12)

– Στις Τράπεζες για είσπραξη (31.01+31.08)

– Στις Τράπεζες σε εγγύηση (31.02+31.09)

Μείον Μη δεδουλευμένοι τόκοι (31.06+31.13)

2α. Υποσχετικές επιστολές και λοιποί τίτλοι (31.90-31.95)

3. Γραμμάτια σε καθυστέρηση (31.03+31.10)

3α. Επιταγές εισπρακτέες (μεταχρον.) (33.90)

3β. Επιταγές σε καθυστέρηση (σφραγισμένες) (33.91)

4. Κεφάλαιο εισπρακτέο στην επόμενη χρήση (33.04-05)

5. Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδέσμων επιχειρήσεων (31.11-12)

6. Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεων (33.21-22)

7. Απαιτήσεις κατά οργάνων διοικήσεως (33.07-10)

8. Δεσμευμένοι λογαριασμοί καταθέσεων (32.04+33.17-18)

9. Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις εισπρακτέες στην επόμενη χρήση (33.19+20)

10. Επισφαλείς – Επίδικοι πελάτες και χρεώστες (30.97+99+33.97-99)

Μείον Προβλέψεις (44.11)

11. Χρεώστες διάφοροι (33.00-02+33.13-16+33.95-96+χρεωστ.υπολ.54.08)

12. Λογαριασμοί διαχειρίσεως προκαταβολών και πιστώσεων (35)

III. Χρεόγραφα: Περιλαμβάνουν μετοχές ανώνυμων εταιριών, ομολογίες, έντοκα γραμμάτια του Ελληνικού Δημοσίου, μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων, ομόλογα Τραπεζών, τα οποία αποκτώνται από την οικονομική μονάδα με σκοπό την τοποθέτηση των κεφαλαίων της και την πραγματοποίηση από αυτά άμεσης προσόδου.

Ανάλυση κατηγορίας «Χρεογράφων»:

1. Μετοχές (34.00-03+34.10-13+34.20-21)

2. Ομολογίες (34.05-06+34.15-16+34.22-23)

3. Λοιπά χρεόγραφα (υπολ.Λ/34)

4. Ίδιες μετοχές (34.25)

Μείον Οφειλόμενες δόσεις (53.07)

Προβλέψεις για υποτιμήσεις (34.99)

IV. Διαθέσιμα: στην ομάδα αυτή περιλαμβάνονται τα διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία της οικονομικής μονάδας, όπως είναι τα μετρητά, οι καταθέσεις όψεως και οι καταθέσεις προθεσμίας, εκτός αν υπάρχει ειδικός απαγορευτικός

λόγος ανάληψής τους, οπότε πρόκειται για δεσμευμένες καταθέσεις που περιλαμβάνονται στις απαιτήσεις και όχι στα διαθέσιμα.

Ανάλυση κατηγορίας «Διαθεσίμων»:

1. Ταμείο (38.00)
2. Ληγμένα τοκομερίδια εισπρακτέα (38.02)
3. Καταθέσεις όψεως και προθεσμίας (38.03-06)

E. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ

Στους μεταβατικούς λογαριασμούς ενεργητικού καταχωρούνται τα έξοδα που πληρώνονται μεν μέσα στη χρήση, ανήκουν όμως στην επόμενη ή σε επόμενες χρήσεις. Στους ίδιους μεταβατικούς λογαριασμούς καταχωρούνται και τα έσοδα που ανήκουν στην κλειόμενη χρήση (δουλευμένα), αλλά που δεν εισπράττονται μέσα σ' αυτή, ούτε επιτρέπεται η καταχώρισή τους στη χρέωση προσωπικών λογαριασμών απαιτήσεων, επειδή δεν είναι ακόμη απαιτητά.

Ανάλυση κατηγορίας «Μεταβατικών Λογαριασμών Ενεργητικού»:

1. Έξοδα επόμενων χρήσεων (36.00)
2. Έσοδα χρήσεως εισπρακτέα (36.01)
3. Λοιποί μεταβατικοί λογαριασμοί ενεργητικού (Υπόλ. 1/36)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ

Οι Λογαριασμοί Τάξεως είναι λογαριασμοί ειδικής κατηγορίας, στους οποίους απεικονίζονται και παρακολουθούνται χρήσιμες πληροφορίες καθώς και γεγονότα που δημιουργούν νομικές δεσμεύσεις, χωρίς να επιφέρουν άμεση ποσοτική μεταβολή στα περιουσιακά στοιχεία της επιχειρήσεως, με πιθανότητα όμως να επέλθει τέτοια μεταβολή στο μέλλον.

Ανάλυση κατηγορίας «Χρεωστικών Λογαριασμών Τάξεως»:

1. Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία (1/01)
2. Χρεωστικοί λογαριασμοί εγγυήσεων και εμπράγματων ασφαλειών (1/02)
3. Απαιτήσεις από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις (1/03)
4. Λοιποί λογαριασμοί τάξεως (1/04)

ΠΑΘΗΤΙΚΟ

A. ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ

Τα ίδια κεφάλαια που επίσης αναφέρονται και ως καθαρή θέση ή καθαρή περιουσία της επιχείρησης, αποτελούνται κυρίως από το μετοχικό ή εταιρικό κεφάλαιο από τα κάθε είδους και φύσης αποθεματικά και από το εκάστοτε υπόλοιπο σε νέο (κερδών ή ζημιών).

I. Κεφάλαιο

Ανάλυση κατηγορίας «Κεφαλαίου»:

1. Καταβεβλημένο (40.00-01)
2. Οφειλόμενο (40.02-03)
3. Αποσβεσμένο (40.04-05)

II. Διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο (41.00)

III. Διαφορές αναπροσαρμογής – Επιχορηγήσεις επενδύσεων – Δωρεές παγίων

Ανάλυση κατηγορίας:

1. Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας συμμετοχών και χρεογράφων (41.06)
2. Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας λοιπών περιουσιακών στοιχείων (41.07)
3. Επιχορηγήσεις απενδύσεων παγίου ενεργητικού (41.10)
4. Αξία ακινήτων προσωρηθέντων δωρεάν (41.12)

IV. Αποθεματικά Κεφάλαια

Ανάλυση κατηγορίας:

1. Τακτικό αποθεματικό (41.02)
Μείον Ζημιά από πώληση ή υποτίμηση συμμετοχών και χρεογράφων προς συμψηφισμό (41.02.90+41.02.95)
2. Αποθεματικά καταστατικού (41.03)
3. Ειδικά αποθεματικά (41.04)
4. Έκτακτα αποθεματικά (41.05)
5. Αφορολόγητα αποθεματικά ειδικών διατάξεων νόμων (41.08+41.90-92)
6. Αποθεματικό για ίδιες μετοχές (41.09)

V. Αποτελέσματα εις νέο

Ανάλυση κατηγορίας:

Υπόλοιπο κερδών (ή ζημιών) εις νέο (42.00 ή 42.01)

Μείον (ή Πλέον) Υπόλοιπο ζημιών προηγούμενων χρήσεων (42.02)

VI. Ποσά προορισμένα για αύξηση κεφαλαίου

Ανάλυση κατηγορίας:

1. Καταθέσεις μετόχων ή εταιρών (43.00-01)
2. Διαθέσιμα μερίσματα χρήσεως για αύξηση μετοχικού κεφαλαίου (43.02)
3. Αποθεματικά διατιθέμενα για αύξηση κεφαλαίου (43.90)

B. ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ

Πρόβλεψη είναι η κράτηση ορισμένου ποσού, που γίνεται, κατά το κλείσιμο του ισολογισμού της οικονομικής μονάδας, σε βάρος του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης ή του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσης. Η κράτηση αυτή αποβλέπει στην κάλυψη ζημιάς ή εξόδων ή ενδεχόμενης υποτίμησης στοιχείων του ενεργητικού, όταν κατά την ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού είναι πιθανή η πραγματοποίησή τους, χωρίς όμως να είναι γνωστό το ακριβές μέγεθός τους ή χρόνος πραγματοποίησης ή και τα δύο.

Ανάλυση κατηγορίας «Προβλέψεων»:

1. Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία (44.00)
2. Λοιπές προβλέψεις (44.09+44.12-99)

Γ. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

I. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις: είναι οι υποχρεώσεις εκείνες για τις οποίες η προθεσμία εξόφλησής τους λήγει μετά από το τέλος της επόμενης χρήσης.

Ανάλυση κατηγορίας:

1. Ομολογιακά δάνεια (43.00-05)
2. Δάνεια Τραπεζών (45.10-12)
3. Δάνεια Ταμιευτηρίων (45.13)
4. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς συνδεδεμένες επιχειρήσεις (45.14-15)
5. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς λοιπές συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεις (45.16-17)
6. Τράπεζες λ/μακροπρόθεσμων χρηματοδοτήσεων με εγγύηση γραμματίων εισπρακτέων (μέρος 45.10.12)
7. Γραμμάτια πληρωτέα μακρ. λήξεως (45.19-21)

Μείον Μη δουλευμένοι τόκοι (45.24-26)

8. Λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις (υπόλοιπο Λ/45)

II. Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις: είναι εκείνες των οποίων η προθεσμία εξόφλησης λήγει μέχρι το τέλος της επόμενης χρήσης.

Ανάλυση κατηγορίας:

1. Προμηθευτές (πιστωτικά υπόλοιπα Λ/50)
2. Γραμμάτια πληρωτέα & υποσχετικές (51.00-02+51.90-93)

Μείον Μη δουλευμένοι τόκοι (51.03-05)

- 2α. Επιταγές πληρωτέες (μεταχρονολογημένες) (53.90)
3. Τράπεζες λ/βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων (Λ/52)
4. Προκαταβολές πελατών (πιστωτικά υπόλοιπα Λ/30)
5. Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη (Λ/54)
6. Ασφαλιστικοί οργανισμοί (Λ/55)
7. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πληρωτέες στην επόμενη χρήση(53.17-18)
8. Υποχρεώσεις προς συνδεδεμένες επιχειρήσεις (53.10-11)
9. Υποχρεώσεις προς λοιπές συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεις (53.12-13)
10. Μερίσματα πληρωτέα (53.01)
11. Πιστωτές διάφοροι (υπόλοιπο Λ/53)

Δ.ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ

Στους μεταβατικούς λογαριασμούς παθητικού, αντίστοιχα παρακολουθούνται τα έσοδα της επόμενης χρήσης που προεισπράττονται και τα πληρωτέα έξοδα της κλειόμενης χρήσης, που πραγματοποιούνται δηλαδή μέσα στη χρήση, δεν πληρώνονται όμως μέσα σε αυτή, ούτε είναι δυνατή η πίστωσή τους σε προσωπικούς λογαριασμούς, επειδή δεν είναι απαιτητά κατά το τέλος της χρήσης.

Ανάλυση κατηγορίας «Μεταβατικών Λογαριασμών Παθητικού»:

1. Έσοδα επόμενων χρήσεων (56.00)
2. Έξοδα χρήσεως δουλευμένα (56.01)
3. Λοιποί μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικού (υπόλοιπο Λ/56)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ

Ανάλυση κατηγορίας:

1. Δικαιούχοι αλλότριων περιουσιακών στοιχείων (Λ/05)
2. Πιστωτικοί λογαριασμοί εγγυήσεων και εμπράγματων ασφαλειών (Λ/06)
3. Υποχρεώσεις από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις (Λ/07)
4. Λοιποί λογαριασμοί τάξεως (Λ/08)

Συνοπτικό Υπόδειγμα Μορφής Ισολογισμού

ΕΠΩΝΥΜΙΑ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΗΣ 31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2012 (η ΕΤΑΙΡΙΚΗ ΧΡΗΣΗ 1/1-31/12/2012) ΑΡ.ΜΑΕ

	Ποσά Κλειόμενης χρήσεως 2012			Ποσά Προηγούμενης χρήσεως 2011			ΠΑΘΗΤΙΚΟ	Ποσά Κλειομ. χρέη 2012	Ποσά Προηγ. χρέη 2011
	Αξία Κτήσ.	Αποσβέσεις	Αναπ. Αξία	Αξία Κτήσ.	Αποσβέσεις	Αναπ. Αξία			
ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ									
Β.ΕΞΟΔΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΣ							Α.ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ		
1. Εξόδα ιδρύσεως & α' εγκ/σεως							I.Κεφάλαιο Μετοχικό		
4. Λοιπά εξόδα εγκαταστάσεως							(.....)μετοχές των.....)		
Σύνολο Εξόδων Εγκαταστάσεως	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1. Καταβλημένο		
Γ.ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ							II.Διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτο		
II.Ενσώματες ακινήτοποιήσεις							III.Διαφορές αναπροσαρμογής		
1. Γήπεδα - Οικόπεδα							1. Επιχορηγήσεις επενδύσεων		
3. Κτήρια και τεχνικά έργα							2. Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας λοιπών περιουσιακών στοιχείων		
4. Μηχαν/τα & Τεχ.εγκ.Λ.Μηχ.ΕΞ.							IV.Αποθεματικά κεφάλαια		
5. Μεταφορικά μέσα							1. Τακτικό αποθεματικό		
6. Επιπλα & λοιπός εξοπλισμός							V.Αποτελέσματα εις νέο		
Σύνολο Ακινήτοποιήσεων(Γ II)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	Υπόλοιπο κερδών χρήσεως εις νέο	0,00	0,00
III.Συμμετοχές & άλλες μακρ/σμες χρηματοοικονομικές απαιτήσεις							Σύνολο Ιδίων Κεφαλαίων (ΑI+ΑII+ΑIII+ΑIV+AV)	0,00	0,00
7. Λοιπές μακρ/σμες απαιτήσεις									
Σύνολο Παγίου ενεργητικού(Γ II+Γ III)			0,00			0,00	Β.ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ		
Δ.ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ							1. Προβλέψεις για αποζ/ση προσ/κού λόγω εξόδου από την υπηρεσία		
I.Αποθέματα							2. Λοιπές προβλέψεις	0,00	0,00
1. Εμπορεύματα							Γ.ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ		
4. Α & Β ύλες - Αναλώσιμα υλικά - Ανταλ/κα & Είδη σασκ/σας							I.Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις		
5. Προκαταβολές για αγορές αποθεμάτων							2. Δάνεια Τραπεζών		
			0,00			0,00	Σύνολο Μακρ/μων Υποχρεώσεων(ΠI)	0,00	0,00
II.Απαιτήσεις							II.Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις		
1. Πελάτες							1. Προμηθευτές		
2. Γραμμάτια εισπρακτέα							2. Γραμμάτια πληρωτέα		
Στο χαρτοφυλάκιο							2α. Επιταγές πληρωτέες		
Στις τράπεζες για εισηράξη			0,00				3. Τράπεζες Λ/βραχ. Υποχρεώσεων		
3. Γραμμάτια σε καθυστέρηση							4. Προκαταβολές πελατών		
3α. Επιταγές εισπρακτέες							5. Υποχρεώσεις από φόρους τέλη		
11. Χρεώστες διάφοροι							6. Ασφαλιστικοί οργανισμοί		
12. Λογ/σμοί διαχ.πρακ/λων & πιστώσεων			0,00				7. Μακρ. υποχρ. πληρ. στην επ. χρήση		
							10. Μερίσματα πληρωτέα		
III.Χρεόγραφα							11. Πιστωτές Διάφοροι		
1. Μετοχές							Σύνολο Βραχ/νων Υποχρεώσεων(ΠI)	0,00	0,00
3. Λοιπά χρεόγραφα			0,00			0,00	Σύνολο Υποχρεώσεων(ΓI+ΓII)	0,00	0,00
							Δ.ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓ/ΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ		
IV.Διαθέσιμα							2. Εξόδα χρήσεως δουλεωμένα		
1. Ταμείο							3. Λοιποί μεταβατικοί λογαριασμοί	0,00	0,00
2. Καταθέσεις όψεως & προθεσμίας							ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ		
Σύνολο Κυκλοφ/ντος Ενεργητικού(ΔI+ΔII+ΔIII+ΔIV)			0,00			0,00	(Α+ Β+ Γ+ Δ)	0,00	0,00
Ε.ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓ/ΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ							ΛΟΓ/ΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ		
1. Εξόδα επομένων χρήσεων							1. Δικαιούχοι αλλότρ.περ. στοιχείων		
2. Εσοδα χρήσεως εισπρακτέα							2. Πιστωτικοί λογ/σμοί εγγυήσεων & εμπράγματων ασφαλειών		
			0,00			0,00	4. Λοιποί λογ/σμοί τάξεως	0,00	0,00
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ									
(Β+ Γ+ Δ+ Ε)			0,00			0,00			
ΛΟΓ/ΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ									
1. Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία									
2. Χρεωστικοί λογ/σμοί εγγυήσεων & εμπράγματων ασφαλειών									
4. Λοιποί λογ/σμοί τάξεως			0,00			0,00			

Κεφάλαιο 3: Η Κατάσταση του Λογαριασμού Γενικής Εκμετάλλευσης

Στην **Κατάσταση του Λογαριασμού Γενικής Εκμετάλλευσης** εμφανίζεται συγκεντρωμένη η ετήσια δραστηριότητα της επιχειρήσεως και η συνολική ετήσια κίνηση των λογαριασμών κυκλοφορίας ή εκμεταλλεύσεως. Συγκεκριμένα συγκεντρώνονται:

- Οι αγορές πάσης φύσεως υλικών που έγιναν μέσα στη χρήση, κατά κατηγορίες ειδών, καθώς και τα αποθέματα αρχής και τέλους της χρήσεως, έτσι ώστε να προκύπτει η συνολική αξία των αγορών και των αναλώσεων της χρήσεως.
- Κατ' είδος, τα έξοδα που δαπανήθηκαν κατά τη διάρκεια της χρήσεως, για να λειτουργήσει η επιχείρηση (τα λειτουργικά, οργανικά έξοδα) και να πραγματοποιήσει έσοδα από τις τακτικές δραστηριότητές της.
- Κατ' είδος, τα έσοδα που πραγματοποιήθηκαν κατά την διάρκεια της χρήσεως, από την εκμετάλλευση των τακτικών δραστηριοτήτων της επιχειρήσεως, για την πραγματοποίηση των οποίων δαπανήθηκαν τα προαναφερόμενα (λειτουργικά, οργανικά) έξοδα.

Στο λογαριασμό Γενικής Εκμεταλλεύσεως προσδιορίζεται, κατά τον πλέον αξιόπιστο τρόπο, το συνολικό οργανικό αποτέλεσμα εκμεταλλεύσεως της χρήσεως, το οποίο αντιπροσωπεύει το μέτρο της αποδοτικότητας της επιχειρήσεως, γιατί προέρχεται από τη συσχέτιση, των εσόδων που προέκυψαν από τις τακτικές δραστηριότητες (κύριες, δευτερεύουσες και παρεπόμενες) της επιχειρήσεως προς τα έξοδα που δαπανήθηκαν για την πραγματοποίηση των εσόδων αυτών.

Οι επιχειρήσεις οι οποίες εφαρμόζουν υποχρεωτικά το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο **υποχρεούνται** στο τέλος κάθε χρήσεως να καταρτίζουν και τον λογαριασμό Γενικής Εκμεταλλεύσεως και με τα δεδομένα του να καταρτίζουν την Κατάσταση του λογαριασμού Γενικής Εκμεταλλεύσεως, σύμφωνα με το υπόδειγμα (*σελίδες 18-19*), η οποία καταχωρείται στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών και παραδίνεται στους μετόχους, μαζί με τις άλλες οικονομικές καταστάσεις. Η κατάσταση αυτή δεν δημοσιεύεται, ούτε υποβάλλεται στην Νομαρχία για καταχώρηση στο Μητρώο Ανώνυμων Εταιρειών. Επισημαίνεται ότι, σύμφωνα με τα άρθρα 7 και 29 παραγρ.1 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) την πιο πάνω υποχρέωση καταρτίσεως λογαριασμού

Γενικής Εκμεταλλεύσεως έχουν όλες οι επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ., ανεξάρτητα από το εάν υποχρεούνται ή όχι και στην τήρηση της Αναλυτικής Λογιστικής. Τα ίδια υιοθετούνται και από τον ισχύοντα από 1-1-2013 Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών.

Υπόδειγμα Καταστάσεως Λογαριασμού Γενικής Εκμεταλλεύσεως

	Ποσά Κλειόμενης Χρήσεως 2013		Ποσά Προηγούμενης Χρήσεως 2012	
<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>				
1. Αποθέματα ενάρξεως χρήσεως				
20	Εμπορεύματα	XXX		XXX
21	Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή	XXX		XXX
22	Υποπροϊόντα και υπολείμματα	XXX		XXX
23	Παραγωγή σε εξέλιξη (προϊόντα υπό κατεργασία	XXX		XXX
24	Πρώτες και βοηθητικές ύλες-υλικά συσκευασίας	XXX		XXX
25	Αναλώσιμα υλικά	XXX		XXX
26	Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων	XXX		XXX
28	Είδη συσκευασίας	XXX	XXX	XXX
		—		—
2. Αγορές Χρήσεως				
20	Εμπορεύματα	XXX		XXX
24	Πρώτες και βοηθητικές ύλες-υλικά συσκευασίας	XXX		XXX
25	Αναλώσιμα υλικά	XXX		XXX
26	Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων	XXX		XXX
28	Είδη συσκευασίας	XXX	XXX	XXX
		—		—
	Σύνολο αρχικών αποθεμάτων και αγορών		XXX	XXX
3. ΜΕΙΟΝ: Αποθέματα τέλους χρήσεως				
20	Εμπορεύματα	XXX		XXX
21	Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή	XXX		XXX
22	Υποπροϊόντα και υπολείμματα	XXX		XXX
23	Παραγωγή σε εξέλιξη (προϊόντα υπό κατεργασία	XXX		XXX
24	Πρώτες και βοηθητικές ύλες-υλικά συσκευασίας	XXX		XXX
25	Αναλώσιμα υλικά	XXX		XXX
26	Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων	XXX		XXX
28	Είδη συσκευασίας	XXX	XXX	XXX
		—		—
	Αγορές και διαφορά (±) αποθεμάτων		XXX	XXX
	Μεταφορά		XXX	XXX
	Μεταφορά	XXX		XXX
4. Οργανικά έξοδα				
60	Αμοιβές και έξοδα προσωπικού	XXX		XXX
61	Αμοιβές και έξοδα τρίτων	XXX		XXX
62	Παροχές τρίτων	XXX		XXX
63	Φόροι-Τέλη (πλήν των ενσωματωμένων στο λειτουργικό κόστος φόρων	XXX		XXX
64	<u>Διάφορα έξοδα</u>			
64	Έξοδα μεταφορών	XXX		XXX
64,01	Έξοδα ταξιδιών	XXX		XXX
64,02	Έξοδα προβολής και διαφήμισης	XXX		XXX
64,03	Έξοδα εκθέσεων-επιδείξεων	XXX		XXX
64,04	Ειδικά έξοδα προωθήσεως εξαγωγών	XXX		XXX
64,05	Συνδρομές-Εισφορές	XXX		XXX
64,06	Δωρεές-Επιχορηγήσεις	XXX		XXX
64,07	Έντυπα και γραφική ύλη	XXX		XXX
64,08	Υλικά άμεσης αναλώσεως	XXX		XXX
64,09	Έξοδα δημοσιεύσεων	XXX		XXX
64,1	Έξοδα συμμετοχών και χρεογράφων	XXX		XXX
64,11	Διαφορές αποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογράφων	XXX		XXX
64,12	Ζημίες από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων	XXX		XXX

64,98	Διάφορα	XXX		XXX	
65	Τόκοι και συναφή έξοδα	XXX		XXX	
66	Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος	XXX		XXX	
68	Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως	XXX	XXX	XXX	XXX
	Συνολικό κόστος	—	XXX	—	XXX
ΜΕΙΟΝ :					
78	Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων		XXX		XXX
	Συνολικό κόστος εσόδων		XXX		XXX
80	Κέρδη εκμεταλλεύσεως		XXX		XXX
			XXX		XXX
			—		—
			Ποσά Κλειόμενης Χρήσεως 2013	Ποσά Προηγούμενης Χρήσεως 2012	
ΠΙΣΤΩΣΗ					
1. Πωλήσεις					
70	Εμπορευμάτων	XXX		XXX	
71	Προϊόντων έτοιμων και ημιτελών	XXX		XXX	
72	Υποπροϊόντων και υπολειμμάτων	XXX		XXX	
72	Πρώτων και βοηθητικών υλών υλικών συσκευασίας	XXX		XXX	
72	Αναλώσιμων υλικών	XXX		XXX	
72	Ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων	XXX		XXX	
72	Ειδών συσκευασίας	XXX		XXX	
72	Άχρηστου υλικού	XXX		XXX	
73	Υπηρεσιών (έσοδα και παροχή υπηρεσιών)	XXX	XXX	XXX	XXX
		—		—	
2. Λοιπά οργανικά έσοδα					
74	Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων	XXX		XXX	
75	Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών	XXX		XXX	
76	Έσοδα κεφαλαίων	XXX		XXX	
78,05	Χρησιμοποιημένες προβλέψεις εκμεταλλεύσεως	XXX	XXX	XXX	XXX
		—		—	

Περιεχόμενο Καταστάσεως Λογαριασμού Γενικής Εκμετάλλευσης

Στην κατηγορία «**αποθέματα ενάρξεως χρήσεως**» περιλαμβάνονται, κατά πρωτοβάθμιο λογαριασμό ή αναλυτικότερα κατά κατηγορίες δευτεροβάθμιων λογαριασμών, τα αποθέματα τέλους της προηγούμενης του ισολογισμού χρήσεως (αρχικά αποθέματα).

Στην κατηγορία «**αγορές χρήσεως**» περιλαμβάνονται, κατά πρωτοβάθμιο λογαριασμό ή αναλυτικότερα, οι αγορές αποθεμάτων της χρήσεως του ισολογισμού.

Στην κατηγορία «**αποθέματα τέλους χρήσεως**» περιλαμβάνονται, κατά πρωτοβάθμιο λογαριασμό ή αναλυτικότερα, τα αποθέματα τέλους της χρήσεως του ισολογισμού (τελικά αποθέματα).

Στην κατηγορία «**οργανικά έξοδα**» περιλαμβάνονται, κατά πρωτοβάθμιο λογαριασμό ή αναλυτικότερα, τα οργανικά έξοδα κατ' είδος των λογαριασμών της ομάδας 6 .

Το άθροισμα των αγορών χρήσεως, της διαφοράς (+ ή -) των αρχικών και τελικών αποθεμάτων, και των Οργανικών εξόδων, απεικονίζει το συνολικό κόστος εσόδων της οικονομικής μονάδας για τη χρήση του ισολογισμού.

Η διαφορά του συνολικού κόστους εσόδων και του κόστους ιδιοπαραγωγής και βελτιώσεως παγίων στοιχείων απεικονίζει το κόστος εσόδων εκμεταλλεύσεως και λοιπών δραστηριοτήτων της οικονομικής μονάδας.

Στην κατηγορία «**πωλήσεις**» περιλαμβάνονται, κατά πρωτοβάθμιο λογαριασμό ή αναλυτικότερα, οι πωλήσεις της οικονομικής μονάδας που πραγματοποιούνται από την εκμετάλλευση των κύριων δραστηριοτήτων της.

Στην κατηγορία «**λοιπά οργανικά έσοδα**» περιλαμβάνονται τα λοιπά οργανικά έσοδα της οικονομικής μονάδας, είτε αυτά προέρχονται από την εκμετάλλευση των κύριων δραστηριοτήτων της, είτε προέρχονται από παρεπόμενες δραστηριότητες.

Από τη συσχέτιση των συνολικών εσόδων του λογαριασμού της γενικής εκμεταλλεύσεως με το κόστος των εσόδων αυτών της παραπάνω περιπτ. 5, προκύπτουν τα καθαρά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) της εκμεταλλεύσεως, τα οποία ταυτίζονται με εκείνα των λογαριασμών 86.00 και 86.01 , όπως καθορίζεται στην περιπτ. 13 της παρ. 4.1.201.

Κεφάλαιο 4: Η Κατάσταση του Λογαριασμού Αποτελέσματα Χρήσεως

Ο **Λογαριασμός Αποτελεσμάτων Χρήσεως** είναι η οικονομική εκείνη κατάσταση που μας ενημερώνει για την μεταβολή των οικονομικών μεγεθών μιας εταιρείας στην διάρκεια μίας (1) οικονομικής χρήσης, η οποία συνήθως είναι δωδεκάμηνη. Μας ενημερώνει για τις πωλήσεις και τα λοιπά έσοδα της οικονομικής μονάδας και για τα λειτουργικά ή άλλα έξοδα, ώστε από τον αλληλοσυσχετισμό τους να προκύψει το τελικό αποτέλεσμα - κέρδος ή ζημιά - της χρήσης.

Ο Λογαριασμός Αποτελεσμάτων Χρήσεως μας δίνει μία **δυναμική εικόνα** της επιχείρησης.

Καταρτίζεται σύμφωνα με το υπόδειγμα της παραγράφου 4.1.202 του άρθρου 1 του Π.Δ. 1123/1980 σε συνδυασμό με όσο ορίζονται στην παράγραφο 4.1.201 του άρθρου 1 αυτού, αναφορικά με το περιεχόμενο κάθε επιμέρους κατηγορίας του λογαριασμού αυτού. Απεικονίζει κατά σειρά:

- Τα έσοδα, κόστος-έξοδα και αποτελέσματα της κύριας δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας, που καλούνται **μερικά αποτελέσματα εκμετάλλευσης**.
- Τα χρηματοοικονομικά έσοδα και έξοδα της οικονομικής μονάδας, όπως έσοδα συμμετοχών σε άλλες εταιρείες, έσοδα από τόκους, ζημιές από συμμετοχές, έξοδα από τόκους κλπ. Τα μερικά αποτελέσματα μετά την προσαρμογή τους με τα χρηματοοικονομικά αυτά αποτελέσματα μας δίνουν τα **ολικά αποτελέσματα εκμετάλλευσης**.

Κάθε επιχείρηση στη διάρκεια της χρήσεως είναι πιθανόν ότι θα αντιμετωπίσει κάποια απρόβλεπτα (έκτακτα) ή εκτός του κυρίου αντικειμένου της (ανόργανα) έσοδα, κέρδη, έξοδα ή ζημιές. Στην κατάσταση των αποτελεσμάτων χρήσης θα πρέπει να απεικονιστούν και αυτά τα μεγέθη ώστε μετά την προσθήκη ή την αφαίρεση τους (ανάλογα εάν το άθροισμά τους είναι θετικό ή αρνητικό) από τα ολικά αποτελέσματα να λάβουμε τα **οργανικά και έκτακτα αποτελέσματα**.

Υπόδειγμα Καταστάσεως Λογαριασμού Αποτελεσμάτων Χρήσεως

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

	Ποσά κλειόμενης Χρήσεως 1984			Ποσά προηγούμενης Χρήσεως 1983		
I. Αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως						
Κύκλος εργασιών (πωλήσεις)			XXX			XXX
<u>Μείον: Κόστος πωλήσεων</u>			XXX			XXX
			---			---
Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) εκμεταλλεύσεως			XXX			XXX
<u>Πλέον: Άλλα έσοδα εκμεταλλεύσεως</u>			XX			XX
			---			---
Σύνολο			XXX			XXX
<u>ΜΕΙΟΝ: 1. Έξοδα διοικητικής λειτουργίας</u>		XXX			XXX	
2. Έξοδα λειτουργίας ερευνών-αναπτύξεως		XXX			XXX	
3. Έξοδα λειτουργίας διαθέσεως		XXX	XXX		XXX	XXX
		---	---		---	---
Μερικά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) εκμεταλλεύσεως			XX			XX
<u>ΠΛΕΟΝ (ή μείον)</u>						
1. Έσοδα συμμετοχών		XX			XX	
2. Έσοδα χρεογράφων		XX			XX	
3. Κέρδη πωλήσεως συμμετοχών και χρεογράφων		XX			XX	
4. Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα		XX			XX	
		---			---	
<u>Μείον:</u>		XX			XX	
1. Διαφορές αποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογράφων	XX			XX		
2. Έξοδα και ζημίες συμμετοχών και χρεογράφων	XX			XX		
3. Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα	XX	XX	XX	XX	XX	XX
	---	---	---	---	---	---
Ολικά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) εκμεταλλεύσεως			XX			XX
 <u>II. ΠΛΕΟΝ (ή μείον): Έκτακτα αποτελέσματα</u>						
1. Έκτακτα και ανόργανα έσοδα		XX			XX	
2. Έκτακτα Κέρδη		XX			XX	
3. Έσοδα προηγούμενων χρήσεων		XX			XX	
4. Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων		XX			XX	
		---			---	
<u>Μείον:</u>		XX			XX	
1. Έκτακτα και ανόργανα έξοδα	XX			XX		
2. Έκτακτες ζημίες	XX			XX		
3. Έξοδα προηγούμενων χρήσεων	XX			XX		
4. Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους	XX	XX	XX	XX	XX	XX
	---	---	---	---	---	---
Οργανικά και έκτακτα αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες)			XX			XX
<u>Μείον:</u>						
Σύνολο αποσβέσεων πάγιων στοιχείων		XX			XX	
<u>Μείον: Οι από αυτές ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος</u>		XX	XX		XX	XX
ΚΑΘ.ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ (Κέρδη ή Ζημίες) ΧΡΗΣΕΩΣ προ φόρων		---	---		---	---
		---	XX		---	XX
		---	---		---	---

Περιεχόμενο Καταστάσεως Λογαριασμού Αποτελεσμάτων Χρήσεως

Στην κατηγορία **«κύκλος εργασιών (πωλήσεις)»** περιλαμβάνονται τα ακαθάριστα έσοδα, τα οποία απεικονίζονται στους λογαριασμούς 70, 71, 72 και 73.

Στην κατηγορία **«μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) εκμεταλλεύσεως»** περιλαμβάνονται τα μικτά αποτελέσματα της εκμεταλλεύσεως, τα οποία προσδιορίζονται μετά από το διαχωρισμό, από τα καθαρά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως, των μη προσδιοριστικών τους εξόδων (λογ. 80.02) και εσόδων (λογ. 80.03).

Τα μικτά αυτά αποτελέσματα απεικονίζονται στον υπολογαριασμό 86.00.00, στον οποίο μεταφέρονται από τον υπολογαριασμό 80.01 του λογαριασμού 80.

Στην κατηγορία **«κόστος πωλήσεων»** περιλαμβάνεται ή διαφορά μεταξύ των κονδυλίων «κύκλος εργασιών» και «μικτά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως».

Στην κατηγορία **«άλλα έσοδα εκμεταλλεύσεως»** περιλαμβάνονται τα έσοδα εκμεταλλεύσεως του υπολογαριασμού 86.00.01. Τα έσοδα αυτά συγκεντρώνονται στους λογαριασμούς 74, 75 και 78.05.

Στις κατηγορίες **«έξοδα διοικητικής λειτουργίας»**, **«έξοδα λειτουργίας ερευνών- αναπτύξεως»** και **«έξοδα λειτουργίας διαθέσεως»** περιλαμβάνονται τα χρεωστικά υπόλοιπα των υπολογαριασμών 86.00.02, 86.00.03 και 86.00.04 αντίστοιχα. Τα έξοδα των κατηγοριών αυτών συγκεντρώνονται στους λογαριασμούς 92.01, 92.02 και 92.03 της ομάδας 9 της αναλυτικής λογιστικής. Τα έξοδα αυτά, όταν δε λειτουργεί λογιστικό σύστημα αναλυτικής λογιστικής, προσδιορίζονται εξωλογιστικά με βάση τα στοιχεία που προκύπτουν από τους λογαριασμούς της γενικής λογιστικής, σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην περίπτ. 5 της παρ. 2.2.803.

Στην κατηγορία **«έσοδα συμμετοχών»** περιλαμβάνεται το πιστωτικό υπόλοιπο του υπολογαριασμού 86.01.00. Τα έσοδα της κατηγορίας αυτής συγκεντρώνονται στο λογαριασμό 76.00.

Στην κατηγορία **«έσοδα χρεογράφων»** περιλαμβάνεται το πιστωτικό υπόλοιπο του

υπολογαριασμού 86.01.01. Τα έσοδα της κατηγορίας αυτής συγκεντρώνονται στο λογαριασμό 76.01.

Στην κατηγορία **«κέρδη πωλήσεως συμμετοχών και χρεογράφων»** περιλαμβάνεται το πιστωτικό υπόλοιπο του υπολογαριασμού 86.01.02. Τα έσοδα της κατηγορίας αυτής συγκεντρώνονται στο λογαριασμό 76.04.

Στην κατηγορία **«πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα»** περιλαμβάνεται το πιστωτικό υπόλοιπο του υπολογαριασμού 86.01.03. Τα έσοδα της κατηγορίας αυτής συγκεντρώνονται στους λογαριασμούς 76.02 έως 76.98, πλην του 76.04.

Στην κατηγορία **«διαφορές αποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογράφων»** περιλαμβάνεται το χρεωστικό υπόλοιπο του υπολογαριασμού 86.01.07. Τα κονδύλια της κατηγορίας αυτής συγκεντρώνονται στο λογαριασμό 64.11.

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

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

Τα ολικά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) εκμεταλλεύσεως, τα οποία προκύπτουν από το άθροισμα των αποτελεσμάτων εκμεταλλεύσεως από εργασίες και των χρηματοοικονομικών αποτελεσμάτων, απεικονίζονται στους λογαριασμούς 86.00 και 86.01 αντίστοιχα. Τα αποτελέσματα αυτά της εκμεταλλεύσεως απεικονίζονται και στο λογαριασμό 80 **«γενική εκμετάλλευση»** πριν από τη μεταφορά τους στο λογαριασμό 86.

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

Στην κατηγορία **«έκτακτα κέρδη»** περιλαμβάνεται το πιστωτικό υπόλοιπο του

υπολογαριασμού 86.02.01. Τα κονδύλια της κατηγορίας αυτής συγκεντρώνονται στο λογαριασμό 81.03.

Στην κατηγορία **«έσοδα προηγούμενων χρήσεων»** περιλαμβάνεται το πιστωτικό υπόλοιπο του υπολογαριασμού 86.02.02. Τα κονδύλια της κατηγορίας αυτής συγκεντρώνονται στο λογαριασμό 82.01.

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

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

Στην κατηγορία **«έκτακτες ζημίες»** περιλαμβάνεται το χρεωστικό υπόλοιπο του υπολογαριασμού 86.02.08. Τα κονδύλια της κατηγορίας αυτής συγκεντρώνονται στο λογαριασμό 81.02.

Στην κατηγορία **«έξοδα προηγούμενων χρήσεων»** περιλαμβάνεται το χρεωστικό υπόλοιπο του υπολογαριασμού 86.02.09. Τα κονδύλια της κατηγορίας αυτής συγκεντρώνονται στο λογαριασμό 82.00.

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

Από το αλγεβρικό άθροισμα των ολικών αποτελεσμάτων εκμεταλλεύσεως και των έκτακτων αποτελεσμάτων των λογαριασμών της ομάδας 8 προκύπτουν τα συνολικά αποτελέσματα της οικονομικής μονάδας, πριν από την αφαίρεση των μη ενσωματωμένων στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεων.

Στην κατηγορία **«σύνολο αποσβέσεων παγίων στοιχείων»** περιλαμβάνονται, τόσο οι αποσβέσεις που ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος (τακτικές) όσο και εκείνες που δεν ενσωματώνονται (π.χ. πρόσθετες αποσβέσεις κινήτρων επενδύσεων).

Οι αποσβέσεις που ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος συγκεντρώνονται στο λογαριασμό 66 και μεταφέρονται στο λογαριασμό 80 «γενική εκμετάλλευση». Οι αποσβέσεις που δεν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος συγκεντρώνονται στο λογαριασμό 85 και μεταφέρονται στον λογαριασμό 86.03.

Η διαφορά των συνολικών αποτελεσμάτων και των μη ενσωματωμένων στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεων απεικονίζει τα καθαρά αποτελέσματα χρήσεως της οικονομικής μονάδας, πριν από την αφαίρεση του τυχόν φόρου εισοδήματος - εισφοράς ΟΓΑ και των τυχόν μη ενσωματωμένων στο λειτουργικό κόστος λοιπών φόρων (π.χ. φόρου ακίνητης περιουσίας). Τα καθαρά αυτά αποτελέσματα απεικονίζονται στον λογαριασμό 86.99.

Κεφάλαιο 5: Ο Πίνακας Διαθέσεως Αποτελεσμάτων

Ο **Πίνακας Διαθέσεως Αποτελεσμάτων** απεικονίζει τον τρόπο που επέλεξε, σύμφωνα με την εκάστοτε κείμενη νομοθεσία, η οικονομική μονάδα να διαθέσει τα αποτελέσματα της χρήσης, αλλά και τυχόν μεταφερόμενα από προηγούμενες χρήσεις ποσά (κέρδη ή ζημιές εις νέον).

Καταρτίζεται υποχρεωτικά στην περίπτωση που γίνεται διάθεση αποτελεσμάτων, σύμφωνα με το παρακάτω υπόδειγμα (σελίδα 27).

Καταχωρείται στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών των οικονομικών μονάδων και δημοσιεύεται υποχρεωτικά, στο τέλος κάθε χρήσεως, όπως ορίζεται στην περίπτ. 2 της παρ. 4.1.100 του ΠΔ 1123/1980:

«Η κατάσταση του ισολογισμού καταχωρείται στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών των οικονομικών μονάδων, και, όπως ορίζεται στις παρ. 2.2.812 και 4.1.500, δημοσιεύεται μαζί με την κατάσταση του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως, τον πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων και το προσάρτημα τους, σύμφωνα με τις διατάξεις της νομοθεσίας που ισχύει κάθε φορά.»

Περιεχόμενο πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων

Στην κατηγορία **«καθαρά αποτελέσματα χρήσεως»** περιλαμβάνονται τα καθαρά αποτελέσματα του λογαριασμού 88.00 «καθαρά κέρδη χρήσεως» ή του λογαριασμού 88.01 «ζημιές χρήσεως», τα οποία μεταφέρονται στους λογαριασμούς αυτούς από το λογαριασμό 86.99.

Στην κατηγορία **«υπόλοιπο αποτελεσμάτων προηγούμενων χρήσεων»** περιλαμβάνονται τα υπόλοιπα των λογαριασμών 42.00 «υπόλοιπο κερδών εις νέο» ή 42.01 «υπόλοιπο ζημιών εις νέο» και το όλο ή μέρος του υπολοίπου του λογαριασμού 42.02 «υπόλοιπο ζημιών προηγούμενων χρήσεων», τα οποία μεταφέρονται από τους λογαριασμούς αυτούς στους λογαριασμούς 88.02, 88.03 και 88.04 αντίστοιχα.

(στην σελίδα 28 υπάρχει υπόδειγμα – συνέχεια παραγράφου στην σελίδα 29)

Υπόδειγμα Πίνακας Διάθεσης Αποτελεσμάτων

<u>ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΕΩΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ (Λ/88)</u>				Ποσά Κλειόμενης	Ποσά Προηγούμ.
				Χρήσεως 2013	Χρήσεως 2012
Καθαρά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) χρήσεως				XXX	XXX
(+) ή (-) : Υπόλοιπο αποτελεσμάτων (κερδών ή ζημιών) προηγούμενων χρήσεων				XXX	XXX
(+) ή (-) : Διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων				(-XXX)	XXX
(+) : Αποθεματικά προς διάθεση				XXX	XXX
Σύνολο				—	—
<u>ΜΕΙΟΝ :</u> 1. Φόρος εισοδήματος και εισφορά ΟΓΑ				XXX	XXX
2. Λοιποί μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος φόροι				XXX	XXX
				—	—
Κέρδη προς διάθεση				XXX	XXX
				—	—
ή					
Ζημίες εις νέο				(-XXX)	(-XXX)
				—	—
<u>Η διάθεση των κερδών γίνεται ως εξής:</u>					
1. Τακτικό αποθεματικό				XXX	XXX
2. Πρώτο μέρισμα				XXX	XXX
3. Πρόσθετο μέρισμα				XXX	XXX
4. Αποθεματικά καταστατικού (αναφέρονται οι σχετικές διατάξεις)				XXX	XXX
5. Ειδικά και έκτακτα αποθεματικά (αναφέρεται ο σκοπός)				XXX	XXX
6. Αφορολόγητα αποθεματικά (αναφέρονται οι σχετικές διατάξεις)				XXX	XXX
7. Αμοιβές από ποσοστά μελών διοικητικού συμβουλίου				XXX	XXX
8. Υπόλοιπο κερδών εις νέο				XXX	XXX
				—	—
				XXX	XXX
				—	—

(συνέχεια από σελίδα 27)

Στην κατηγορία «**διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων**» περιλαμβάνεται το χρεωστικό ή πιστωτικό υπόλοιπο του λογαριασμού 42.04, το οποίο μεταφέρεται στο λογαριασμό 88.06.

Στην κατηγορία «**αποθεματικά προς διάθεση**» περιλαμβάνονται τα αποθεματικά ή μέρος τους των υπολογαριασμών του 41, για τα οποία αποφασίζεται ή διάθεση τους, είτε για διανομή μερισμάτων, είτε για κάλυψη ζημιών, και για το λόγο αυτό μεταφέρονται στο λογαριασμό 88.07.

Από το αλγεβρικό άθροισμα των παραπάνω 1 - 4 κατηγοριών αφαιρούνται οι φόροι εισοδήματος - εισφορά ΟΓΑ του λογαριασμού 88.08 και οι λοιποί μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος φόροι του λογαριασμού 88.09.

Το υπόλοιπο του λογαριασμού, εάν είναι κέρδη, διαθέτεται σύμφωνα με την απόφαση που λαμβάνεται από το αρμόδιο όργανο.

Κεφάλαιο 6: Το Προσάρτημα

Το **προσάρτημα του ισολογισμού και των αποτελεσμάτων χρήσεως** είναι απαραίτητο συμπλήρωμα των οικονομικών αυτών καταστάσεων, με το οποίο δίνονται διάφορες πρόσθετες ή επεξηγηματικές πληροφορίες. Οι πληροφορίες αυτές έχουν σκοπό να διευκολύνουν όλους τους παράγοντες, προς τους οποίους απευθύνονται οι οικονομικές καταστάσεις, στο να κατανοούν το περιεχόμενό τους και να προσδιορίζουν την αληθινή οικονομική κατάσταση και τα ακριβή αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) των οικονομικών μονάδων.

Καταρτίζεται υποχρεωτικά μόνο από τις οικονομικές εκείνες μονάδες για τις οποίες η νομοθεσία που ισχύει κάθε φορά προβλέπει αντίστοιχη υποχρέωση. Ειδικές διατάξεις της νομοθεσίας καθορίζουν τους κλάδους της οικονομίας για τους οποίους οι αντίστοιχες οικονομικές μονάδες περιλαμβάνουν υποχρεωτικά στο προσάρτημα πρόσθετες ειδικές πληροφορίες (π.χ. για τις Τράπεζες, τις ασφαλιστικές εταιρίες ή τις εταιρίες χαρτοφυλακίου).

Περιέρχεται σε γνώση των τρίτων - δημοσιεύεται ή υποβάλλεται στις αρμόδιες υπηρεσίες του Κράτους - σύμφωνα με τη διαδικασία που προβλέπεται από τη νομοθεσία που ισχύει κάθε φορά.

Το περιεχόμενο του Προσαρτήματος καθορίζεται από τις αναλυτικές διατάξεις του άρθρου 43α του Ν.2190/1920 καθώς και από πλήθος άλλων διατάξεων που είναι κατεσπαρμένες στις διάφορες παραγράφους των άρθρων 42^α, 42^β, 42^ε και 43.

Σύμφωνα με τις διατάξεις αυτές, στο Προσάρτημα καταχωρούνται τόσες πολλές αναλύσεις, επεξηγήσεις και πληροφορίες, ώστε ο τρίτος, μελετώντας τον ισολογισμό και το λογαριασμό αποτελέσματα χρήσεως σε συνδυασμό με το Προσάρτημα, **να πληροφορείται όλα, σχεδόν, όσα γνωρίζουν τα αρμόδια στελέχη** της εταιρείας που κατάρτισαν τις οικονομικές καταστάσεις.

Αυτό οδηγεί σε έναν μηχανισμό πλήρους διαφάνειας ο οποίος συμβάλλει σοβαρά στην ομαλοποίηση των συναλλαγών και στην προστασία των βιώσιμων και υγιών επιχειρήσεων από τις αφερέγγυες επιχειρήσεις.

ΜΕΡΟΣ Β

Η παρουσίαση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (ΔΛΠ-ΙΑΣ1,7)

Κεφάλαιο 7: Εισαγωγή στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα

Τα **Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα** είναι μια επιλεγμένη σειρά παραδεγμένων Λογιστικών Αρχών και Μεθόδων, που αποβλέπουν στην κατάρτιση και παρουσίαση των Οικονομικών Καταστάσεων των εταιρειών με εισηγμένες κυρίως τις μετοχές τους σε Χρηματιστήριο, μετά από αποτίμηση των επιμέρους περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων στην «εύλογη» αξία τους, με στόχο οι παρεχόμενες με τις καταστάσεις αυτές χρηματοοικονομικές πληροφορίες να αφορούν πραγματικές (τρέχουσες, ανακτήσιμες) αξίες και να είναι ομοιόμορφες και συγκρίσιμες σε Διεθνές επίπεδο.

Η Ευρωπαϊκή Ένωση, προκειμένου οι χρηματοοικονομικές πληροφορίες που προκύπτουν από τις οικονομικές καταστάσεις των εταιρειών των χωρών μελών, που οι μετοχές τους διαπραγματεύονται σε χρηματιστήριο, να είναι συγκρίσιμες όχι μόνο σε κοινοτικό επίπεδο αλλά και σε διεθνές, μετά από πολλούς δισταγμούς αποφάσισε τελικά την υιοθέτηση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων και την υποχρεωτική εφαρμογή τους από 1.1.2005 από όλα τα κράτη μέλη.

Πρέπει να επισημανθεί και το ότι, τα ΔΛΠ δεν έχουν μέχρι σήμερα εφαρμοστεί καθολικά από καμία χώρα, παρά μόνο από κάποιες μεγάλες εταιρείες κυρίως για εισαγωγή των μετοχών τους σε μεγάλα χρηματιστήρια που ζητούσαν την εφαρμογή, συνεπώς δεν υπάρχουν αποτελέσματα από καθολική εφαρμογή.

Τα ΔΛΠ εφαρμόζονται υποχρεωτικά, για ετήσιες Οικονομικές Καταστάσεις από 1.1.05 και μετά, από τις Ανώνυμες Εταιρείες (Α.Ε.) που έχουν τις μετοχές τους εισηγμένες σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά (άρθρο 134 Ν.2190/20, άρθρο 11 Ν.3301/04).

Προαιρετικά μπορούν επίσης να εφαρμόζουν τα Δ.Λ.Π. και οι Α.Ε. που οι μετοχές τους δεν είναι εισηγμένες στο χρηματιστήριο, καθώς και οι Ε.Π.Ε., εφόσον πρώτα το εγκρίνει αυτό με απόφασή της η Γενική Συνέλευση των μετόχων ή εταιρών με συγκεκριμένη πλειοψηφία, ενώ θα πρέπει και να είναι υποχρεωτική η σχετική αυτή απόφαση για πέντε (5) τουλάχιστον συνεχόμενες χρήσεις.

Τα βασικά όργανα κατάρτισης των προτύπων είναι:

Η Επιτροπή Διεθνών Λογιστικών Προτύπων

Το Σώμα Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (IASB)

Η Συμβουλευτική Επιτροπή Προτύπων (SAC)

Η Επιτροπή Διεργημάτων Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (IFRIC)

Η Ευρωπαϊκή Ένωση.

Στα επόμενα δύο (2) κεφάλαια θα παρουσιαστούν το Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο 1 και το Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο 7 τα οποία αναφέρονται στις Οικονομικές Καταστάσεις και τις Καταστάσεις Ταμιακών Ροών.

Κεφάλαιο 8: Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο (IAS) 1: Παρουσίαση των Οικονομικών Καταστάσεων

Σκοπός

Το παρόν Πρότυπο εφαρμόζεται για την παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων γενικού σκοπού, δηλαδή αυτών που προορίζονται να καλύψουν τις ανάγκες των χρηστών εκείνων που δεν έχουν την δυνατότητα να ζητήσουν εκθέσεις προοριζόμενες για κάλυψη των δικών τους αναγκών.

Πεδίο εφαρμογής

Το Πρότυπο αυτό εφαρμόζεται για τις ετήσιες οικονομικές καταστάσεις (ιδιαίτερες και ενοποιημένες) όλων των επιχειρήσεων, ανεξαρτήτως κλάδου στον οποίο ανήκουν. Το παρόν Πρότυπο χρησιμοποιεί ορολογία που είναι κατάλληλη για μία επιχείρηση κερδοσκοπικού χαρακτήρα, συμπεριλαμβανομένων των επιχειρήσεων του δημόσιου τομέα. Εάν οικονομικές οντότητες με μη κερδοσκοπικές δραστηριότητες του ιδιωτικού ή του δημόσιου τομέα εφαρμόζουν αυτό το Πρότυπο, μπορεί να χρειάζεται να αλλάξουν τις περιγραφές που χρησιμοποιούνται για ορισμένα συγκεκριμένα κονδύλια των οικονομικών καταστάσεων, αλλά και για τις ίδιες τις οικονομικές καταστάσεις.

Οικονομικές Καταστάσεις

Οι οικονομικές καταστάσεις είναι μια δομημένη απεικόνιση της οικονομικής θέσης και επίδοσης μιας επιχείρησης.

Σκοπός των οικονομικών καταστάσεων είναι να παρέχουν πληροφορίες σχετικά με την οικονομική θέση, την επίδοση και τις ταμιακές ροές της επιχείρησης, που είναι χρήσιμες για τις οικονομικές αποφάσεις ευρέος κύκλου χρηστών. Οι οικονομικές καταστάσεις παρουσιάζουν επίσης τα αποτελέσματα της διαχείρισης από τη διοίκηση των πόρων που της εμπιστεύθηκαν. Για να επιτύχουν αυτό το σκοπό, οι οικονομικές καταστάσεις παρέχουν πληροφορίες σχετικές με τα ακόλουθα στοιχεία της επιχείρησης:

(α) τα περιουσιακά στοιχεία,

- (β) τις υποχρεώσεις,
- (γ) τα ίδια κεφάλαια,
- (δ) τα έσοδα και τα έξοδα, συμπεριλαμβανομένων των κερδών και ζημιών,
- (ε) τις εισφορές από τους ιδιοκτήτες υπό την ιδιότητά τους αυτή καθώς και τις διανομές προς αυτούς, και
- (στ) τις ταμιακές ροές.

Μια πλήρης σειρά οικονομικών καταστάσεων περιλαμβάνει:

- (α) Τον Ισολογισμό**
- (β) Τα Αποτελέσματα Χρήσεως**
- (γ) Τις Μεταβολές των Ιδίων Κεφαλαίων**
- (δ) Τις Ταμιακές Ροές**
- (ε) Το Προσάρτημα**

Γενικά χαρακτηριστικά

Ακριβοδίκαιη παρουσίαση και συμμόρφωση προς τα Δ.Λ.Π.

Η ακριβοδίκαιη παρουσίαση απαιτεί την πιστή απεικόνιση των επιδράσεων των συναλλαγών, άλλων γεγονότων και συνθηκών σύμφωνα με τους ορισμούς και τα κριτήρια αναγνώρισης για περιουσιακά στοιχεία, υποχρεώσεις, έσοδα και έξοδα.

Επιλογή λογιστικών μεθόδων

Όπου δεν υπάρχει συμβατική ειδική ρύθμιση βάσει των Δ.Λ.Π., η επιχείρηση πρέπει να αναπτύξει μεθόδους που να εξασφαλίζουν την συνέπεια και την αξιοπιστία των οικονομικών καταστάσεων.

Συνέχιση επιχειρηματικής δραστηριότητας

Μια επιχείρηση θα καταρτίζει τις οικονομικές καταστάσεις βάσει της αρχής της συνεχιζόμενης δραστηριότητας, εκτός εάν η διοίκηση προτίθεται να εκκαθαρίσει την επιχείρηση ή να παύσει κάθε συναλλαγή ή εάν δεν έχει εναλλακτική λύση παρά να ενεργήσει κατ' αυτόν τον τρόπο, οι οποίες αβεβαιότητες πρέπει να γνωστοποιούνται.

Λογιστικός χειρισμός με βάση την αρχή του δουλευμένου

Η επιχείρηση καταρτίζει τις οικονομικές καταστάσεις της με βάση την αυτοτέλεια των χρήσεων, με εξαίρεση τις πληροφορίες των ταμιακών ροών.

Σημαντικότητα και συγκέντρωση

Μια επιχείρηση θα παρουσιάζει τα παρόμοια στοιχεία κάθε σημαντικής κατηγορίας μεμονωμένα. Μια επιχείρηση θα παρουσιάζει στοιχεία διαφορετικής φύσης ή λειτουργίας ξεχωριστά εκτός αν είναι επουσιώδη.

Συμψηφισμός

Η επιχείρηση δεν συμψηφίζει περιουσιακά στοιχεία και υποχρεώσεις ή έσοδα και έξοδα εκτός αν αυτό απαιτείται ή επιτρέπεται από ένα Δ.Π.Χ.Α., εάν κέρδη ζημιές και σχετικά έξοδα που προκύπτουν από τις ίδιες ή όμοιες συναλλαγές και γεγονότα δεν είναι ουσιώδη, ή εάν υπάρχει ξεκάθαρη απεικόνιση σε αποτελέσματα όμοιων συναλλαγών.

Συχνότητα αναφορών

Η επιχείρηση παρουσιάζει πλήρη σειρά οικονομικών καταστάσεων (που συμπεριλαμβάνουν συγκριτικές πληροφορίες) τουλάχιστον ετησίως. Σε κάθε άλλη περίπτωση θα γνωστοποιεί τον λόγο που χρησιμοποιείται μεγαλύτερη ή μικρότερη περίοδος και το γεγονός ότι ποσά που παρουσιάζονται στις οικονομικές καταστάσεις δεν είναι πλήρως συγκρίσιμα.

Συγκριτική πληροφόρηση

Εκτός όταν ένα Δ.Λ.Π. επιτρέπει ή απαιτεί διαφορετικά, η επιχείρηση θα γνωστοποιεί τη συγκριτική πληροφόρηση σε σχέση με την προηγούμενη περίοδο για όλα τα ποσά που απεικονίζονται στις οικονομικές καταστάσεις της τρέχουσας περιόδου.

Ομοιομορφία της παρουσίασης

Η εμφάνιση και η ταξινόμηση των στοιχείων στις οικονομικές καταστάσεις πρέπει να διατηρείται όμοια από χρήση σε χρήση εκτός εάν μια μεταβολή στην φύση των επιχειρηματικών δραστηριοτήτων ή μια επανεξέταση του τρόπου παρουσίασεως των οικονομικών καταστάσεων κριθεί πιο ουσιαστική, ή εάν μια μεταβολή απαιτείται από ένα Δ.Λ.Π.

Εξατομίκευση των οικονομικών καταστάσεων

Η επιχείρηση εξατομικεύει σαφώς τις οικονομικές καταστάσεις και τις διακρίνει από άλλες πληροφορίες στο ίδιο δημοσιευόμενο έντυπο – όπως εξατομικεύει και τις σημειώσεις. Επιπρόσθετα, η επιχείρηση εκθέτει με εμφανή τρόπο τις ακόλουθες πληροφορίες, τις οποίες επαναλαμβάνει όταν αυτό είναι αναγκαίο για την πρέπουσα κατανόηση των πληροφοριών:

(α) το όνομα της αναφέρουσας επιχείρησης ή άλλος προσδιορισμός της ταυτότητας και κάθε αλλαγή των πληροφοριών αυτών από το τέλος της προηγούμενης περιόδου αναφοράς.

(β) αν οι οικονομικές καταστάσεις αφορούν μια επιχείρηση μεμονωμένα ή όμιλο οικονομικών οντοτήτων,

(γ) την ημερομηνία του τέλους της περιόδου αναφοράς ή την περίοδο που καλύπτει μία σειρά οικονομικών καταστάσεων ή σημειώσεων,

(δ) το νόμισμα παρουσίασης, και

(ε) το βαθμό της στρογγυλοποίησης που χρησιμοποιήθηκε στην παρουσίαση των ποσών στις οικονομικές καταστάσεις.

Ισολογισμός

Η επιχείρηση πρέπει να προσδιορίζει βασιζόμενη στην φύση των δραστηριοτήτων της αν πρέπει ή όχι να παρουσιάζει τα κυκλοφοριακά και μη κυκλοφοριακά περιουσιακά στοιχεία και τις βραχυπρόθεσμες και μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις της ως ιδιαίτερες κατηγορίες στον Ισολογισμό. Όταν η επιχείρηση επιλέξει να παρουσιάσει τα στοιχεία αυτά σε ιδιαίτερες κατηγορίες τότε θα πρέπει να εφαρμόζει τα εξής:

Ένα περιουσιακό στοιχείο κατατάσσεται ως **κυκλοφορούν** όταν καλύπτει οποιοδήποτε από τα ακόλουθα στοιχεία:

(α) αναμένεται να ρευστοποιηθεί ή προορίζεται για πώληση ή ανάλωση, κατά τη συνήθη πορεία του κύκλου εκμετάλλευσης της επιχείρησης,

(β) κατέχεται κυρίως για εμπορικούς σκοπούς,

(γ) αναμένεται να διακανονιστεί μέσα σε δώδεκα μήνες από την ημερομηνία του ισολογισμού ή

(δ) είναι μετρητά ή ταμιακά ισοδύναμα (καθώς προσδιορίζει το ΔΛΠ 7 Καταστάσεις Ταμιακών Ροών) εκτός αν υπάρχει περιορισμός ανταλλαγής ή χρήσης του για το διακανονισμό υποχρέωσης για τουλάχιστον δώδεκα μήνες μετά την ημερομηνία τους ισολογισμού.

Όλα τα υπόλοιπα περιουσιακά στοιχεία πρέπει να κατατάσσονται ως **μη κυκλοφορούντα**.

Μία υποχρέωση κατατάσσεται ως **βραχυπρόθεσμη** όταν καλύπτει οποιοδήποτε από τα ακόλουθα κριτήρια:

(α) αναμένεται να διακανονιστεί κατά την κανονική πορεία του κύκλου εκμετάλλευσης της επιχείρησης,

(β) κατέχεται κυρίως για εμπορικούς σκοπούς,

(γ) αναμένεται να διακανονιστεί εντός δώδεκα μηνών από την ημερομηνία του ισολογισμού ή

(δ) η επιχείρηση δεν κατέχει ανεπιφύλακτο δικαίωμα αναβολής του διακανονισμού για τουλάχιστον δώδεκα μήνες μετά την ημερομηνία του ισολογισμού.

Όλα οι λοιπές υποχρεώσεις πρέπει να κατατάσσονται ως **μη βραχυπρόθεσμες**.

Το βραχυπρόθεσμο μέρος των μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων συνεχίζει να κατατάσσεται στις μη βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις όταν:

- Η αρχική προθεσμία ήταν για μια περίοδο μεγαλύτερη των 12 μηνών.

- Η επιχείρηση προτίθεται να αναχρηματοδοτήσει την υποχρέωση σε μακροπρόθεσμη βάση και αυτή η πρόθεση στηρίζεται σε συμφωνία αναχρηματοδότησης ή αναδιαπραγμάτευσης των όρων της εξόφλησης που ολοκληρώνεται πριν οι οικονομικές καταστάσεις εγκριθούν για έκδοση.

Όταν μια επιχείρηση επιλέγει να μην κάνει την παραπάνω κατάταξη, τότε τα περιουσιακά στοιχεία και οι υποχρεώσεις πρέπει να παρουσιάζονται γενικά κατά την σειρά της ρευστότητάς τους. Ανεξάρτητα όμως από την υιοθετούμενη μέθοδο παρουσίασης, πρέπει για κάθε περιουσιακό στοιχείο και υποχρέωση που αποτελείται από ποσά που αναμένεται να εισπραχθούν ή διακανονισθούν σε χρόνο μικρότερο αλλά και μεγαλύτερο των 12 μηνών από την ημερομηνία του Ισολογισμού, να γνωστοποιεί τα ποσά που αναμένεται να εισπραχθούν ή διακανονισθούν μετά τους 12 μήνες.

Ο πίνακας του Ισολογισμού πρέπει να περιλαμβάνει, ως ελάχιστον, θέσεις στοιχείων που παρουσιάζουν τα ακόλουθα κινδύλια:

- Ενσώματες ακινητοποιήσεις
- Άυλα περιουσιακά στοιχεία
- Συμμετοχές και άλλα χρηματοοικονομικά στοιχεία

- Επενδύσεις που λογιστικοποιούνται με την μέθοδο της καθαρής θέσης
- Αποθέματα
- Απαιτήσεις από πελάτες και λοιπές απαιτήσεις
- Ταμιακά διαθέσιμα και ισοδύναμα
- Υποχρεώσεις σε προμηθευτές και λοιπές υποχρεώσεις
- Φορολογικές υποχρεώσεις και απαιτήσεις
- Προβλέψεις
- Μη τρέχουσες έντοκες υποχρεώσεις
- Δικαιώματα μειοψηφίας
- Κεφάλαιο και αποθεματικά

Επιπρόσθετα συγκεκριμένα κονδύλια, επικεφαλίδες και μερικά αθροίσματα πρέπει να παρουσιάζονται στην όψη του ισολογισμού όταν μία τέτοια εμφάνιση είναι αναγκαία για την κατανόηση της οικονομικής θέσης της επιχείρησης.

Η επιχείρηση θα γνωστοποιεί τα ακόλουθα, είτε στην όψη του ισολογισμού είτε στις σημειώσεις:

(α) για κάθε κατηγορία μετοχικού κεφαλαίου:

- (i) τον αριθμό των εγκεκριμένων μετοχών,
- (ii) τον αριθμό των μετοχών που εκδόθηκαν και έχουν ολοσχερώς εξοφληθεί και των μετοχών που εκδόθηκαν αλλά δεν έχουν εξοφληθεί,
- (iii) την αξία στο άρτιο ανά μετοχή ή ότι οι μετοχές δεν έχουν αξία στο άρτιο,
- (iv) συμφωνία του αριθμού των μετοχών που κυκλοφορούν στην αρχή και το τέλος της περιόδου,
- (v) τα δικαιώματα, τα προνόμια και τους περιορισμούς που αφορούν σε εκείνη την κατηγορία μετοχών, συμπεριλαμβανομένων των περιορισμών στη διανομή των μερισμάτων και την αποπληρωμή του κεφαλαίου,
- (vi) μετοχές της οντότητας, που κατέχονται από την ίδια ή από θυγατρικές ή συγγενείς
και
- (vii) μετοχές που διατηρούνται προς έκδοση, σύμφωνα με δικαιώματα προαίρεσης και συμβάσεις για την πώληση μετοχών, συμπεριλαμβανομένων των σχετικών όρων και των ποσών
και

(β) περιγραφή του είδους και του σκοπού κάθε αποθεματικού που περιλαμβάνεται στα ίδια κεφάλαια.

Μια επιχείρηση χωρίς μετοχικό κεφάλαιο, όπως ένας συνεταιρισμός, θα γνωστοποιεί πληροφορίες ισοδύναμες προς εκείνες που απαιτούνται από την προηγούμενη παράγραφο, που δείχνουν τις μεταβολές κατά τη διάρκεια της περιόδου σε κάθε κατηγορία συμμετοχής καθώς και τα δικαιώματα, τα προνόμια και τους περιορισμούς που αφορούν στην κάθε κατηγορία δικαιωμάτων.

Υπόδειγμα Ισολογισμού κατά τα Δ.Λ.Π.

	2014		2013	
ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ				
Μη κυκλοφοριακά περιουσιακά στοιχεία				
Υπεραξία επιχειρήσεως	X		X	
Άυλα περιουσιακά στοιχεία	X		X	
Επενδύσεις σε συγγενείς επιχειρήσεις	X		X	
Άλλα χρηματοοικονομικά στοιχεία	X		X	
Αναβαλλόμενοι φόροι εισοδήματος		X	X	X
Κυκλοφοριακά περιουσιακά στοιχεία				
Αποθέματα	X		X	
Πελάτες και λοιπές απαιτήσεις	X		X	
Χρηματοοικονομικά στοιχεία	X		X	
Προκαταβολές	X		X	
Ταμιακά διαθέσιμα και ισοδύναμα	X		X	
Μεταβατικοί λογαριασμοί	X	X	X	X
Σύνολο περιουσιακών στοιχείων		<u>X</u>		<u>X</u>
ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ ΚΑΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ				
Κεφάλαιο και αποθεματικά				
Εκδοθέν κεφάλαιο	X		X	
Υπέρ το άρτιο έκδοση	X		X	
Διαφορές αναπροσαρμογής	X		X	
Συναλλαγματικές διαφορές μετατροπής οικονομικών εκμεταλλεύσεων εξωτερικού	X		X	
Αποθεματικά	X		X	
Σωρευμένα κέρδη (ή ζημιές)	X	X	X	X
Δικαιώματα μειοψηφίας				
Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις				
Έντοκα δάνεια	X		X	
Αναβαλλόμενοι φόροι εισοδήματος	X		X	
Υποχρεώσεις παροχών αποχωρήσεως	X	X	X	X
Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις				
Προμηθευτές και λοιπές υποχρεώσεις	X		X	
Βραχυπρόθεσμα δάνεια	X		X	
Βραχυπρόθεσμο μέρος έντοκων δανείων	X		X	
Πρόβλεψη εγγυήσεων	X		X	
Μεταβατικοί λογαριασμοί	X	X	X	X
Σύνολο καθαρής θέσης και υποχρεώσεων		<u>X</u>		<u>X</u>

Περιεχόμενο ισολογισμού

Ενσώματες ακινητοποιήσεις: καταχωρούνται τα πάγια περιουσιακά στοιχεία (γήπεδα, οικόπεδα, κτίρια, μηχανήματα, έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός κ.ο.κ.) είτε αυτά είναι ιδιόκτητα, είτε κατέχονται από την επιχείρηση βάσει χρηματοδοτικής μίσθωσης.

Υπεραξία επιχειρήσεως: περιλαμβάνει τη διαφορά μεταξύ τιμήματος που καταβλήθηκε της πραγματικής αξίας των επί μέρους περιουσιακών στοιχείων (μείον τις υποχρεώσεις) κατά την αγορά μιας θυγατρικής επιχείρησης.

Άυλα περιουσιακά στοιχεία: καταχωρούνται τα ασώματα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης.

Επενδύσεις σε συγγενείς επιχειρήσεις: περιλαμβάνει το κόστος αγοράς των συγγενών επιχειρήσεων αναλυόμενο σε αξία συμμετοχής (πραγματική αξία των επί μέρους περιουσιακών στοιχείων) και υπεραξία αγοράς.

Άλλα χρηματοοικονομικά στοιχεία: καταχωρούνται τα μη κυκλοφοριακά χρηματοοικονομικά στοιχεία, όπως οι κατεχόμενες μέχρι την λήξη επενδύσεις και τα διαθέσιμα προς πώληση χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία.

Αναβαλλόμενοι φόροι εισοδήματος: καταχωρούνται οι φόροι εισοδήματος που διακανονίζονται σε μελλοντικές χρήσεις.

Αποθέματα: περιλαμβάνει τα πάσης φύσεως αποθέματα που παρακολουθούνται στο ιστορικό κόστος.

Πελάτες και λοιπές απαιτήσεις: περιλαμβάνει όλες τις απαιτήσεις που προκύπτουν από την λειτουργική δραστηριότητα της επιχείρησης.

Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία: καταχωρούνται τα κατεχόμενα για εμπορικούς σκοπούς χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία.

Προκαταβολές: περιλαμβάνει τις προκαταβολές για εκτέλεση εργασιών οι οποίες χαρακτηρίζονται ως χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία.

Ταμιακά διαθέσιμα και ταμιακά ισοδύναμα: καταχωρούνται τα μετρητά και οι υψηλής ρευστότητας και χαμηλού κινδύνου επενδύσεις.

Μεταβατικοί λογαριασμοί ενεργητικού: περιλαμβάνει έσοδα που αφορούν τη χρήση και έξοδα που αφορούν επόμενες χρήσεις στα πλαίσια της αρχής οριοθέτησης των χρήσεων.

Εκδοθέν κεφάλαιο – υπέρ το άρτιο έκδοση: καταχωρούνται οι εισφορές των συμμετεχόντων στην επιχείρηση.

Διαφορές αναπροσαρμογής: καταχωρείται η αξία της αναπροσαρμογής των ενσώματων ακινητοποιήσεων και των άυλων περιουσιακών στοιχείων (τρέχουσα αξία μείον λογιστική αξία).

Συναλλαγματικές διαφορές μετατροπής οικονομικών εκμεταλλεύσεων εξωτερικού: καταχωρούνται οι συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν κατά την μετατροπή οικονομικών καταστάσεων εκμεταλλεύσεων εξωτερικού, εφόσον είναι θυγατρικές, συγγενείς ή κοινοπραξίες, στο νόμισμα που τηρεί τα βιβλία της η μητρική, προκειμένου να ενσωματωθούν στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις αυτής.

Αποθεματικά: περιλαμβάνει τις κρατήσεις από τα κέρδη ή και απ' ευθείας από το υπόλοιπο κερδών εις νέον που προορίζονται για κεφαλαιακή ενίσχυση της εταιρείας όπως για παράδειγμα το τακτικό αποθεματικό, καθώς και τις κρατήσεις εκείνες που για διάφορους λόγους (πχ απαλλαγή φορολογίας) απαγορεύεται η διανομή τους στους μετόχους.

Σωρευμένα κέρδη (ή ζημιές): καταχωρούνται όλα τα κέρδη (ή ζημιές) που μπορούν να διανεμηθούν ελεύθερα στους ιδιοκτήτες της επιχείρησης.

Δικαιώματα μειοψηφίας: καταχωρούνται τα δικαιώματα των τρίτων πάνω στα ίδια κεφάλαια και τα αποτελέσματα χρήσεως, που προκύπτουν κατά την ενοποίηση των θυγατρικών με την μέθοδο της ολικής ενοποίησης.

Έντοκα δάνεια (μακροπρόθεσμα): περιλαμβάνει τις έντοκες υποχρεώσεις της εταιρείας, λήξεως πέραν του τέλους της επόμενης χρήσεως.

Αναβαλλόμενοι φόροι εισοδήματος: καταχωρούνται οι αναβαλλόμενοι φόροι ως ανωτέρω περιγράφηκε, εφόσον είναι πιστωτικοί (υποχρέωση)

Υποχρεώσεις παροχών αποχώρησης: περιλαμβάνει τις υποχρεώσεις προς το προσωπικό που προκύπτουν από οφειλόμενες μετά την αποχώρηση παροχές.

Προμηθευτές και λοιπές υποχρεώσεις: καταχωρούνται όλες οι υποχρεώσεις που προκύπτουν από τις λειτουργικές δραστηριότητες της επιχείρησης όπως υποχρεώσεις προς προμηθευτές, Δημόσιο και Προσωπικό.

Βραχυπρόθεσμα δάνεια: περιλαμβάνει όλες τις έντοκες υποχρεώσεις που λήγουν εντός της επόμενης χρήσης.

Βραχυπρόθεσμο μέρος εντόκων δανείων: καταχωρούνται οι δόσεις των μακροπρόθεσμων εντόκων δανείων που λήγουν εντός της επόμενης χρήσεως.

Πρόβλεψη εγγυήσεων: καταχωρούνται όλες εκείνες οι υποχρεώσεις που προκύπτουν, όταν η πώληση αγαθών και υπηρεσιών συνοδεύεται από εγγύηση καλής λειτουργίας για ορισμένο συνήθως χρόνο.

Μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικού: καταχωρούνται τα δουλευμένα έξοδα της χρήσεως και τα έσοδα επομένων χρήσεων σύμφωνα με τις βασικές αρχές της αυτοτέλειας των χρήσεων και της αρχής αντιπαραθέσεως εσόδων και εξόδων.

Αποτελέσματα Χρήσεως

Η κατάσταση του λογαριασμού «Αποτελέσματα Χρήσεως» καταρτίζεται υποχρεωτικά στο τέλος της κάθε χρήσης και δημοσιεύεται μαζί με τον ισολογισμό.

Στην κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης περιλαμβάνονται τουλάχιστον τα παρακάτω κονδύλια:

- Τα έσοδα
- Τα αποτελέσματα εκμετάλλευσης
- Τα χρηματοοικονομικά έξοδα
- Το μερίδιο των κερδών και ζημιών από συγγενείς επιχειρήσεις και κοινοπραξίες που παρακολουθούνται με τη χρήση της μεθόδου της καθαρής θέσης
- Η δαπάνη φόρου
- Το κέρδος ή η ζημιά από συνήθεις δραστηριότητες
- Τα έκτακτα στοιχεία
- Οι μη ελέγχουσες συμμετοχές
- Το καθαρό κέρδος ή η ζημιά χρήσης

Επιπρόσθετες θέσεις στοιχείων, επικεφαλίδες και ημιαθροίσματα πρέπει να παρουσιάζονται όταν απαιτείται από συγκεκριμένο Δ.Λ.Π. ή όταν τέτοια εμφάνιση είναι αναγκαία για την ακριβοδίκαιη παρουσίαση της οικονομικής απόδοσης της επιχείρησης.

Ειδικότερα, για τις δαπάνες, η επιχείρηση πρέπει, είτε στην κατάσταση αποτελεσμάτων, είτε στο προσάρτημα, να προβαίνει σε περαιτέρω ανάλυση η οποία μπορεί να παρουσιάζεται με δύο τρόπους, δηλαδή **ανάλυση των δαπανών είτε κατ' είδος είτε κατά λειτουργία**. Στην δεύτερη περίπτωση, γνωστοποιεί πρόσθετες πληροφορίες για τις δαπάνες των αποσβέσεων των ενσώματων και άυλων περιουσιακών στοιχείων και για τις δαπάνες μισθοδοσίας.

Υπόδειγμα Αποτελεσμάτων Χρήσεως **κατά Λειτουργία** κατά τα Δ.Λ.Π.

	2014	2013
Έσοδα	X	X
Κόστος πωλήσεων	(X)	(X)
Μικτό κέρδος	X	X
Άλλα έσοδα εκμεταλλεύσεως	X	X
Έξοδα διαθέσεως	(X)	(X)
Έξοδα διοικήσεως	(X)	(X)
Άλλα έξοδα εκμεταλλεύσεως	(X)	(X)
Κέρδος εκμεταλλεύσεως	X	X
Κόστος χρηματοοικονομικό	(X)	(X)
Έσοδα από συγγενείς επιχειρήσεις	X	X
Κέρδος προ φόρων	X	X
Φόρος εισοδήματος	(X)	(X)
Κέρδος μετά την αφαίρεση του φόρου	X	X
Δικαιώματα μειοψηφίας	(X)	(X)
Καθαρό οργανικό κέρδος	X	X
Έκτακτα κονδύλια	X	(X)
Καθαρό κέρδος χρήσεως	X	X

Υπόδειγμα Αποτελεσμάτων Χρήσεως **κατ' Είδος Δαπάνης** κατά τα Δ.Λ.Π.

	2014	2013
Έσοδα	X	X
Άλλα έσοδα εκμεταλλεύσεως	X	X
Μεταβολές στα αποθέματα των έτοιμων προϊόντων και εργασιών υπό εκτέλεση	(X)	X
Παγιοποιήσεις ιδιοκατασκευών	X	X
Αναλώσεις πρώτων υλών και υλικών	(X)	(X)
Δαπάνες προσωπικού	(X)	(X)
Δαπάνες αποσβέσεων	(X)	(X)
Άλλα έξοδα εκμεταλλεύσεως	(X)	(X)
Κέρδος εκμεταλλεύσεως	X	X
Κόστος χρηματοοικονομικό	(X)	(X)
Έσοδα από συγγενείς επιχειρήσεις	X	X
Κέρδος προ φόρων	X	X
Φόρος εισοδήματος	(X)	(X)
Κέρδος μετά την αφαίρεση του φόρου	X	X
Δικαιώματα μειοψηφίας	(X)	(X)
Καθαρό οργανικό κέρδος ή ζημιά	X	X
Έκτακτα κονδύλια	X	(X)
Καθαρό κέρδος χρήσεως	X	X

Πίνακας μεταβολών ιδίων κεφαλαίων

Η κατάσταση αυτή δείχνει:

- Το καθαρό κέρδος ή τη ζημιά της συγκεκριμένης χρήσης
- Το κάθε έσοδο και έξοδο, κέρδος ή ζημιά που καταχωρείται απευθείας στα ίδια κεφάλαια και το σύνολο που προκύπτει από τα στοιχεία αυτά.
- Την σωρευτική επίδραση που επιφέρουν οι μεταβολές στις λογιστικές μεθόδους και οι διορθώσεις στα βασικά λάθη.

Επιπλέον, θα πρέπει η επιχείρηση να παρουσιάζει ή στην κατάσταση με τις μεταβολές στα ίδια κεφάλαια ή στο προσάρτημα και τα παρακάτω:

- Τις μεταφορές κεφαλαίων από ή προς τους ιδιοκτήτες και διανομές μερισμάτων στους ιδιοκτήτες.
- Το υπόλοιπο από το σωρευμένο κέρδος ή τη ζημιά στην αρχή της χρήσης και στο τέλος της χρήσης, καθώς και την κίνηση μέσα στην χρήση.
- Τη συμφωνία της λογιστικής αξίας στην αρχή και στο τέλος της χρήσης για κάθε κατηγορία κεφαλαίου, για τη διαφορά υπέρ το άρτιο και για κάθε αποθεματικό, γνωστοποιώντας ξεχωριστά κάθε μεταβολή.

Τύπος για τα ίδια κεφάλαια:

$$\begin{aligned} & \text{Ίδια κεφάλαια (ή καθαρή θέση ή καθαρή περιουσία) =} \\ & \text{Σύνολο ενεργητικού} - \text{σύνολο υποχρεώσεων προς τρίτους} \end{aligned}$$

Παράδειγμα Κατάστασης Μεταβολών των Ιδίων Κεφαλαίων κατά τα Δ.Λ.Π.

	Μετοχικό κεφάλαιο	Τακτικό αποθεματικό	Έκτακτο αποθεματικό	Αποθεματικό από διαφορά κερδών	Υπόλοιπο κερδών	Σύνολα
Υπόλοιπα με 31/12/2013	14.000.000,00	700.000,00			390.000,00	15.090.000,00
Καθαρά κέρδη χρήσης 2014					4.857.300,00	4.857.300,00
Τακτικό αποθεματικό		179.720,10			-179.720,10	0,00
Έκτακτο αποθεματικό			1.830.000,00		-1.830.000,00	0,00
Αποθεματικό διαφοράς κερδών				1.442.700,00	-1.442.700,00	0,00
Μερίσματα πληρωτέα					-1.195.138,67	-1.195.138,67
Αμοιβές ΔΣ πληρωτέες					-200.000,00	-200.000,00
Υπόλοιπα με 31/12/2013	14.000.000,00	879.720,10	1.830.000,00	1.442.700,00	399.741,23	18.552.161,33

Κατάσταση ταμιακών ροών

Η κατάσταση αυτή αναλύεται στο επόμενο κεφάλαιο (Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο 7)

Προσάρτημα οικονομικών καταστάσεων

Το προσάρτημα είναι ένα απαραίτητο συμπλήρωμα στις οικονομικές καταστάσεις. Με το προσάρτημα δίνονται διάφορες πρόσθετες ή επεξηγηματικές πληροφορίες που έχουν σκοπό να διευκολύνουν όλους τους παράγοντες, προς τους οποίους απευθύνονται οι οικονομικές καταστάσεις, στο να κατανοούν το περιεχόμενό τους και να προσδιορίσουν την αληθινή οικονομική κατάσταση και τα ακριβή αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) που απεικονίζουν οι επιχειρήσεις.

Στο προσάρτημα θα πρέπει να περιλαμβάνονται, τουλάχιστον οι παρακάτω πληροφορίες:

1. Κάθε στοιχείο πρέπει να αναλύεται και να εμφανίζεται όπου αρμόζει, ανάλογα με την φύση του.
2. Να γνωστοποιούνται ξεχωριστά τα πληρωτέα ποσά στην μητρική επιχείρηση, στις αδερφές θυγατρικές και συγγενείς επιχειρήσεις και σε άλλα συνδεδεμένα μέρη.
3. Να γνωστοποιούνται: η έδρα, η φύση των εργασιών, ο αριθμός των εργαζομένων στο τέλος της χρήσης ή ο μέσος όρος για την χρήση και γενικά κάθε πληροφορία που δεν παρουσιάζεται αλλού στις οικονομικές καταστάσεις.
4. Για τις αποκτήσεις ή τις πωλήσεις θυγατρικών ή άλλων επιχειρήσεων γράφονται: α) Το συνολικό αντάλλαγμα της αγοράς ή της πώλησης β) τι ποσό του ανταλλάγματος αυτού καλύπτεται από ταμειακά διαθέσιμα και ταμειακά ισοδύναμα γ) τι ποσά από ταμειακά διαθέσιμα και ταμειακά ισοδύναμα είχε η θυγατρική ή η επιχειρηματική μονάδα που αποκτήθηκε ή που πουλήθηκε και δ) τα ποσά από περιουσιακά στοιχεία και από υποχρεώσεις (εκτός από ταμειακά διαθέσιμα και ταμειακά ισοδύναμα) που είχε η θυγατρική ή η επιχειρηματική μονάδα που αποκτήθηκε ή που διατέθηκε, συνοπτικά σε κάθε κατηγορία.
5. Να γνωστοποιείται η σύνθεση από τα ταμειακά διαθέσιμα και τα ταμειακά ισοδύναμα και να παρουσιάζεται η συμφωνία που έχουν τα ποσά από την Κατάσταση των ταμιακών ροών με τα αντίστοιχα κονδύλια του ισολογισμού.

6. Να γνωστοποιούνται, μαζί με ένα σχόλιο της διοίκησης, τα ποσά από τα πιο σημαντικά υπόλοιπα που παρουσιάζουν τα ταμειακά διαθέσιμα και τα ταμειακά ισοδύναμα, τα οποία κατέχονται από την επιχείρηση και τα οποία δεν είναι διαθέσιμα και δεν χρησιμοποιούνται από τον όμιλο.

Κεφάλαιο 9: Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο (IAS) 7: Καταστάσεις Ταμιακών Ροών

Σκοπός

Σκοπός αυτού του Προτύπου είναι να παρέχει πληροφορίες στους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων για να εκτιμούν τη δυνατότητα της επιχείρησης να δημιουργεί ταμιακά διαθέσιμα και ταμιακά ισοδύναμα αλλά και τις ανάγκες της επιχείρησης να τα χρησιμοποιεί.

Παρουσίαση

Η κατάσταση ταμιακών ροών πρέπει να απεικονίζει τις ταμιακές ροές στη διάρκεια της χρήσεως, ταξινομημένες κατά επιχειρηματικές, επενδυτικές και χρηματοοικονομικές δραστηριότητες.

Οι **επιχειρηματικές δραστηριότητες** είναι ένας δείκτης της δυνατότητας της επιχείρησης να δημιουργεί ροές, τις οποίες χρησιμοποιεί για την εξόφληση δανείων, την πληρωμή μερίσματος και σε νέες επενδύσεις, χωρίς προσφυγή σε εξωτερικές πηγές χρηματοδότησης. Τέτοιες δραστηριότητες είναι:

- Εισπράξεις από πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών.
- Εισπράξεις από δικαιώματα, αμοιβές, προμήθειες και άλλα έσοδα.
- Πληρωμές προς προμηθευτές αγαθών και υπηρεσιών.
- Πληρωμές προς εργαζομένους και για λογαριασμό αυτών.
- Εισπράξεις – πληρωμές μιας ασφαλιστικής επιχείρησης για ασφάλιστρα, αποζημιώσεις, συντάξεις και άλλες ασφαλιστικές παροχές.
- Πληρωμές ή επιστροφές φόρων εισοδήματος.
- Εισπράξεις και πληρωμές από συμβάσεις ανταλλαγής ή μεταπώλησης.

Οι **επενδυτικές δραστηριότητες** είναι σημαντικές αφού αντιπροσωπεύουν δαπάνες που προορίζονται να δημιουργήσουν μελλοντικά έσοδα και ταμιακές ροές. Τέτοιες δραστηριότητες είναι:

- Πληρωμές για απόκτηση ενσώματων ακινητοποιήσεων, άυλων περιουσιακών στοιχείων, καθώς και ιδιοκατασκευαζόμενων ακινητοποιήσεων.

- Προϊόντα ασφαλιστικών αποζημιώσεων από καταστροφές ενσώματων ακινητοποιήσεων.
- Εισπράξεις από πωλήσεις στοιχείων ως ανωτέρω.
- Πληρωμές για την απόκτηση συμμετοχών στο κεφάλαιο άλλων επιχειρήσεων, χρεωστικών ομολόγων άλλων επιχειρήσεων καθώς και δικαιωμάτων σε κοινοπραξίες.
- Εισπράξεις από πωλήσεις των αμέσως ανωτέρω στοιχείων.
- Ταμιακές προκαταβολές και δάνεια που δίδονται σε τρίτους.
- Εισπράξεις από τις περιπτώσεις των ανωτέρω δανείων, προκαταβολών κλπ.
- Πληρωμές για προθεσμιακές και μελλοντικές συμβάσεις, για συμβάσεις άσκησης Δικαιωμάτων Προαίρεσης (options) και συμβάσεις ανταλλαγών (swaps) εκτός αν οι συμβάσεις κατέχονται για ανταλλαγή ή μεταπώληση, ή οι πληρωμές κατατάσσονται στις χρηματοοικονομικές δραστηριότητες.
- Εισπράξεις από τις ανωτέρω περιπτώσεις.

Οι **χρηματοοικονομικές δραστηριότητες** είναι χρήσιμες γιατί βοηθούν στην εκτίμηση των ταμιακών ροών από τους χρηματοδότες της επιχείρησης. Τέτοιες δραστηριότητες είναι:

- Εισπράξεις μετρητών από την έκδοση μετοχών ή άλλων μέσων κεφαλαιακής συμμετοχής.
- Πληρωμές στους μετόχους για εξαγορά ή επιστροφή μετοχών της επιχείρησης.
- Εισπράξεις μετρητών από έκδοση χρεωστικών ομολόγων, δανείων, γραμματίων, ομολογιών, ενυπόθηκων δανείων και άλλων βραχυπρόθεσμων ή μακροπρόθεσμων δανείων.
- Εκταμιεύσεις για επιστροφή δανείων.
- Πληρωμή σε μισθωτή για μείωση υπολοίπου χρηματοδοτικής μίσθωσης.

Οι Ταμιακές ροές μπορούν να απεικονίζονται σε κατάσταση κατά δύο διαφορετικούς τρόπους που είναι η «άμεση ή ευθεία μέθοδος» και η «έμμεση μέθοδος».

Υπόδειγμα κατάστασης ταμιακών ροών – Άμεση μέθοδος

	01/01-31/12/14	01/01-31/12/13
Λειτουργικές δραστηριότητες		
Εισπράξεις από απαιτήσεις	X	X
Πληρωμές σε προμηθευτές, εργαζομένους κλπ	X	X
Πληρωμές (εισπράξεις επιστροφών) φόρων	X	X
Τόκοι πληρωθέντες	X	X
Λειτουργικές ροές από διακοπείσες δραστηριότητες	X	X
Σύνολο εισροών / εκροών από λειτουργικές δραστηριότητες (α)	XX	XX
Επενδυτικές δραστηριότητες		
Πληρωμές για την απόκτηση ενσώματων και άυλων παγίων στοιχείων	X	X
Εισπράξεις από πώληση ενσώματων και άυλων παγίων στοιχείων	X	X
Μεταβολές ποσοστού ιδιοκτησίας σε θυγατρικές και άλλες επιχειρήσεις	X	X
Εισπράξεις (πληρωμές) από πώληση (αγορά) επενδυτικών τίτλων (μετοχών, αξιολόγων)	X	X
Τόκοι εισπραχθέντες	X	X
Μερίσματα εισπραχθέντα	X	X
Επενδυτικές ροές από διακοπείσες δραστηριότητες	X	X
Σύνολο εισροών / εκροών από επενδυτικές δραστηριότητες (β)	XX	XX
Χρηματοδοτικές δραστηριότητες		
Εισπράξεις από αύξηση μετοχικού κεφαλαίου	X	X
Πληρωμές για μείωση μετοχικού κεφαλαίου	X	X
Εισπράξεις από εκδοθέντα / αναληφθέντα δάνεια	X	X
Εξοφλήσεις δανείων	X	X
Εξοφλήσεις υποχρεώσεων από χρηματοδοτικές μισθώσεις (χρεολύσια)	X	X
Μερίσματα πληρωθέντα	X	X
Χρηματοδοτικές ροές από διακοπείσες δραστηριότητες	X	X
Σύνολο εισροών / εκροών από χρηματοδοτικές δραστηριότητες (γ)	XX	XX
Καθαρή αύξηση (ή μείωση) στα ταμιακά διαθέσιμα και ισοδύναμα χρήσης (α)+(β)+(γ)	XX	XX
Ταμιακά διαθέσιμα και ισοδύναμα έναρξης χρήσης	X	X
Ταμιακά διαθέσιμα και ισοδύναμα λήξης χρήσης	XX	XX

Υπόδειγμα κατάστασης ταμιακών ροών – Έμμεση μέθοδος

	01/01-31/12/14	01/01-31/12/13
Λειτουργικές δραστηριότητες		
Αποτελέσματα προ φόρων (συνεχιζόμενες δραστηριότητες)	X	X
Αποτελέσματα προ φόρων (διακοπείσες δραστηριότητες)	X	X
Πλέον / μείον προσαρμογές για:		
Αποσβέσεις	X	X
Απομειώσεις ενσώματων και άυλων πάγιων περιουσιακών στοιχείων	X	X
Προβλέψεις	X	X
Συναλλαγματικές διαφορές	X	X
Αποτελέσματα (έσοδα, έξοδα, κέρδη και ζημίες) επενδυτικής δραστηριότητας	X	X
Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα	X	X
Πλέον/μείον προσαρμογές για μεταβολές λογαριασμών κεφαλαίου κίνησης ή που σχετίζονται με τις λειτουργικές δραστηριότητες:		
Μείωση (αύξηση) αποθεμάτων	X	X
Μείωση (αύξηση) απαιτήσεων	X	X
(Μείωση) αύξηση υποχρεώσεων (πλην δανειακών)	X	X
Μείον:		
Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα καταβεβλημένα	X	X
Καταβεβλημένοι φόροι	X	X
Λειτουργικές ροές από διακοπείσες δραστηριότητες	X	X
Σύνολο εισροών / εκροών από λειτουργικές δραστηριότητες (α)	XX	XX
Επενδυτικές δραστηριότητες		
Μεταβολές ποσοστού ιδιοκτησίας σε θυγατρικές και άλλες επιχειρήσεις	X	X
Αγορά ενσώματων και άυλων πάγιων στοιχείων	X	X
Εισπράξεις από πωλήσεις ενσώματων και άυλων πάγιων στοιχείων	X	X
Τόκοι εισπραχθέντες	X	X
Μερίσματα εισπραχθέντα	X	X
Επενδυτικές ροές από διακοπείσες δραστηριότητες	X	X
Σύνολο εισροών / εκροών από επενδυτικές δραστηριότητες (β)	XX	XX
Χρηματοδοτικές δραστηριότητες		
Εισπράξεις από αύξηση μετοχικού κεφαλαίου	X	X
Πληρωμές για μείωση μετοχικού κεφαλαίου	X	X
Εισπράξεις από εκδοθέντα / αναληφθέντα δάνεια	X	X
Εξοφλήσεις δανείων	X	X
Εξοφλήσεις υποχρεώσεων από χρηματοδοτικές μισθώσεις (χρεολύσια)	X	X
Μερίσματα πληρωθέντα	X	X
Χρηματοδοτικές ροές από διακοπείσες δραστηριότητες	X	X
Σύνολο εισροών / εκροών από χρηματοδοτικές δραστηριότητες (γ)	XX	XX
Καθαρή αύξηση (ή μείωση) στα ταμιακά διαθέσιμα και ισοδύναμα χρήσης (α)+(β)+(γ)	XX	XX
Ταμιακά διαθέσιμα και ισοδύναμα έναρξης χρήσης	X	X
Ταμιακά διαθέσιμα και ισοδύναμα λήξης χρήσης	XX	XX

ΜΕΡΟΣ Γ

Διαφοροποιήσεις κατά την παρουσίαση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με τα Ελληνικά και τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (ΔΛΠ-ΙΑΣ1,7)

Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα	Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα
Κατάσταση Μεταβολών Ιδίων Κεφαλαίων / Κατάσταση Ταμιακών Ροών	
<p>Δεν υπάρχει γενική υποχρέωση δημοσίευσης.</p> <p>Σύμφωνα με το άρθρο 1 παράγραφος 1 του Ν.3487/2006, οι ανώνυμες εταιρείες που μετοχές τους ή άλλες ακίνητες αξίες είναι εισηγμένες σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά και οι κατά το άρθρο 134 παράγραφος 1 ενοποιημένες σε αυτές επιχειρήσεις, καθώς και οι συντάσσουσες ενοποιημένες καταστάσεις μη εισηγμένες Α.Ε. μαζί με τις ενοποιημένες σε αυτές, καταρτίζουν επιπροσθέτως:</p> <ul style="list-style-type: none"> - κατάσταση μεταβολών ιδίων κεφαλαίων - κατάσταση ταμιακών ροών 	<p>Σύμφωνα με το ΔΛΠ 1 συντάσσεται Κατάσταση Μεταβολών Ιδίων Κεφαλαίων, η οποία εμφανίζει τις μεταβολές στην χρήση των λογαριασμών της Καθαρής Θέσης.</p> <p>Σύμφωνα με τα ΔΛΠ 1 και ΔΛΠ 7 εκδίδεται Κατάσταση Ταμιακών Ροών, που εμφανίζει τις δραστηριότητες στην χρήση σε ταμιακή βάση.</p>
Πίνακας Διάθεσης Αποτελεσμάτων	
<p>Ο Πίνακας Διαθέσεως Αποτελεσμάτων απεικονίζει τον τρόπο που επέλεξε η οικονομική μονάδα να διαθέσει τα αποτελέσματα της χρήσης, αλλά και τυχόν μεταφερόμενα από προηγούμενες χρήσεις ποσά (κέρδη ή ζημιές εις νέον). Καταρτίζεται υποχρεωτικά.</p>	<p>Δεν υφίσταται Πίνακας Διάθεσης Αποτελεσμάτων. Κάποιες πληροφορίες, όπως τα μερίσματα, εμφανίζονται στον Πίνακα Μεταβολής Ιδίων Κεφαλαίων.</p>
Αρχή του Ιστορικού Κόστους	
<p>Η βασική λογιστική αρχή του ιστορικού λογιστικού κόστους υποχρεώνει να εμφανίζονται τα μέσα δράσης και υποχρεώσεις της επιχείρησης στην αξία απόκτησης τους. (Άρθρο 43 Ν.2190/1920)</p>	<p>Δεν γίνεται αναφορά και εφαρμόζεται σε μεμονωμένες περιπτώσεις. Εδώ εφαρμόζεται η αρχή της «εύλογης αξίας» (<i>“το ποσό με το οποίο ένα στοιχείο ενεργητικού θα μπορούσε να ανταλλαγεί ή ένα στοιχείο παθητικού να διακανονισθεί, μεταξύ μερών που ενεργούν ενσυνείδητα και με τη θέλησή τους, στο πλαίσιο μιας συναλλαγής που γίνεται με τους συνήθεις όρους της αγοράς”</i>)</p>
Αρχή της Συντηρητικότητας	
<p><i>“Η αρχή της συντηρητικότητας εφαρμόζεται πάντοτε και ιδιαίτερα: σε κάθε χρήση περιλαμβάνονται μόνο τα κέρδη που έχουν πραγματοποιηθεί μέσα σ’ αυτή”</i> (Άρθρο 43 Ν.2190/1920)</p>	<p>Δεν γίνεται αναφορά και ούτε πρακτικά εφαρμόζεται σε επιμέρους πρότυπα</p>
Λογαριασμοί Τάξεως	
<p><i>“Στους “λογαριασμούς τάξεως” απεικονίζονται ιδίως τα αλλότρια περιουσιακά στοιχεία, οι αμφοτεροβαρείς συμβάσεις και οι κάθε μορφής εγγυήσεις, καθώς και οι εμπράγματα ασφάλειες.”</i> (Άρθρο 43 Ν.2190/1920)</p>	<p>Δεν προβλέπονται Λογαριασμοί Τάξεως (ανάλογη αναφορά μέσω των σημειώσεων του Προσαρτήματος)</p>

Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα	Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα
Ανάλυση του Ισολογισμού και της Κατάστασης των Αποτελεσμάτων Χρήσης	
Μεγάλη ποικιλία και επιμέρους ανάλυση στους λογαριασμούς.	Συνοπτική μορφή και λιγостоί λογαριασμοί (περαιτέρω λεπτομέρειες μέσω του Προσαρτήματος) (ΔΛΠ 1)
Ισολογισμός - Παρουσίαση	
Το καθορισμένο πρότυπο του ισολογισμού έχει μεγάλη και πλήρη ανάλυση και ενώ έχει και επιπλέον περιθώρια για προσθήκες, σε κάθε περίπτωση αποτελεί ένα "σταθερό" πρότυπο. Η δομή του δε, παραμένει ανελαστική.	Παρέχεται μια ελαστικότητα στην παρουσίαση (π.χ. <i>"Οι τίτλοι των λογαριασμών μπορούν να διαφοροποιηθούν, αν το είδος της επιχείρησης το επιβάλλει για την καλύτερη πληροφόρηση του χρήστη"</i>) και οι λογαριασμοί που παρέχονται από το ΔΛΠ 1 είναι ενδεικτικοί, καθώς υπάρχει μεγάλο περιθώριο στις προσθήκες.
Αποτελέσματα Χρήσης - Παρουσίαση	
Υπάρχουν συγκεκριμένο πρότυπο στην Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσεως.	Υπάρχει ευελιξία στον τρόπο παρουσίασης της Κατάστασης Αποτελεσμάτων Χρήσεως, δηλαδή εμφάνιση των εξόδων είτε κατά είδος είτε κατά λειτουργία.
Χρηματοοικονομική Επισκόπηση της Διοίκησης	
Μαζί με τις ετήσιες οικονομικές καταστάσεις υποβάλλεται στην τακτική Γενική Συνέλευση των μετόχων της Α.Ε. και "έκθεση διαχείρισης του Διοικητικού Συμβουλίου" που περιλαμβάνει την Χρηματοοικονομική Επισκόπηση.	Βάσει του ΔΛΠ 1, η Διοίκηση μπορεί να κάνει σε ξεχωριστή έκθεση μία Χρηματοοικονομική επισκόπηση της χρήσης.
Έκτακτα και ανόργανα έξοδα	
Στους λογαριασμούς "έκτακτα και ανόργανα έσοδα" και "έκτακτα και ανόργανα έξοδα" καταχωρούνται τα έσοδα ή έξοδα που δεν προέρχονται από τη συνήθη δραστηριότητα της εταιρίας.(Άρθρο 42 Ν.2190/1920)	Όλα τα έσοδα και τα έξοδα χαρακτηρίζονται "οργανικά" (ΔΛΠ 1)
Στρογγυλοποίηση	
Δεν υφίσταται στρογγυλοποίηση.	Η οικονομική οντότητα καθιστά συχνά τις οικονομικές καταστάσεις περισσότερο κατανοητές με την παρουσίαση πληροφοριών σε χιλιάδες ή εκατομμύρια μονάδων του νομίσματος παρουσίασης. Αυτό είναι αποδεκτό εφόσον η οικονομική οντότητα γνωστοποιεί το βαθμό της στρογγυλοποίησης και δεν παραλείπει σημαντικές πληροφορίες. (ΔΛΠ 1 Παρ 48)

Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα	Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα
Δυνατότητα απόκλισης από πλήρες έτος	
<p>Η χρήση είναι πάντοτε ένα (1) έτος, εκτός από τις πρώτες και τις τελευταίες οικονομικές καταστάσεις ή σε ειδικές περιπτώσεις.</p>	<p>"Όταν η ημερομηνία του ισολογισμού μιας οντότητας αλλάζει και οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις παρουσιάζονται για μια περίοδο μεγαλύτερη ή μικρότερη του ενός έτος, η οικονομική μονάδα πρέπει να γνωστοποιεί (...) το λόγο που χρησιμοποιείται μεγαλύτερη ή μικρότερη περίοδος..." (ΔΛΠ 1 παρ 49)</p>
Δημοσίευση Οικονομικών Καταστάσεων	
<p>Υπάρχει σχετική υποχρέωση στην κατάρτιση συγκεκριμένων Οικονομικών Καταστάσεων, ωστόσο οι τελευταίες μπορούν να δημοσιευτούν και χωριστά. (ατομικές, ενοποιημένες, προσάρτημα)</p>	<p>Οι Οικονομικές Καταστάσεις αποτελούν ενιαίο σύνολο (<i>"Οι οικονομικές καταστάσεις θα εξατομικεύονται σαφώς και θα διακρίνονται από άλλες πληροφορίες στα ίδιο δημοσιευόμενο έντυπο."</i> - ΔΛΠ 1 Παρ 44)</p>
Πληροφόρηση για τις διορθώσεις λαθών	
<p>Δεν γίνονται αναδρομικές επαναδιατυπώσεις προηγούμενων οικονομικών καταστάσεων και οι διορθώσεις λαθών γίνονται μέσω των αποτελεσμάτων προηγούμενων χρήσεων, μέσα στην χρήση.</p>	<p>Όταν μια οικονομική οντότητα εφαρμόζει αναδρομικά μία λογιστική πολιτική ή ανακατατάσσει αναδρομικά τα στοιχεία των οικονομικών καταστάσεων της ή όταν ανακατατάσσει στοιχεία των οικονομικών καταστάσεων, θα παρουσιάζει, κατ'ελάχιστο, τρεις καταστάσεις οικονομικής θέσης και δύο από για κάθε μία από τις άλλες καταστάσεις και τις σχετικές σημειώσεις. (ΔΛΠ 1)</p>
Έξοδα εγκαταστάσεως	
<p>Η κατηγορία "Έξοδα εγκαταστάσεως (πολυετούς αποσβέσεως)" προβλέπεται από το ΕΓΛΣ (Λ/16.10-16.90)</p>	<p>Τα έξοδα αυτά καταχωρούνται στους οικείους λογαριασμούς εξόδων της χρήσεως που πραγματοποιούνται</p>

ΠΗΓΕΣ - ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

Βιβλιογραφία

- Γρηγοράκος Γ. Θεόδωρος «Ανάλυση – Ερμηνεία του Ε.Γ.Λ.Σ.»
Ν. Σάκκουλα, Αθήνα 2013
- Καραγιάννης Δ. Ιωάννης «Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα – Παραδείγματα – Εφαρμογές»
Θεσσαλονίκη 2014
- Μιχελανάκης Ευάγγελος «Διαβάζοντας έναν Ισολογισμό»
Οικονομική Βιβλιοθήκη, Αθήνα 2013
- Παπαδέας Β. Παναγιώτης «ΚΦΑΣ με ΦΠΑ και ΕΓΛΣ»
Αθήνα, Β Έκδοση, 2014
- Πρωτοψάλτης Ν. - Βρουστούρης Π. «Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα και Διερμηνείες»
Σώμα Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών, Αθήνα 2002

Διαδίκτυο

- www.et.gr «Εθνικό Τυπογραφείο»
- www.taxheaven.gr «Taxheaven: φορολογικός – λογιστικός κόμβος ενημέρωσης»
- Διάφορες οικονομικές - λογιστικές ιστοσελίδες με αναφορά στα Ελληνικά και Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα.