

**ΑΝΩΤΑΤΟ ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ  
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ  
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ**

**ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ :**

**ΕΛΕΓΧΟΣ ΚΑΙ ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΣΕ ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΙΑ**

**ΑΣΠΡΗ ΕΛΕΝΗ ΑΜ:6735  
ΠΙΤΣΟΥΛΗ ΣΟΦΙΑ ΑΜ:6889**

**ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ : ΓΑΡΕΦΑΛΑΚΗΣ ΑΛΕΞΑΝΔΡΟΣ**

**ΗΡΑΚΛΕΙΟ  
ΙΟΥΝΙΟΣ 2014**

### Ευχαριστίες

Στον κ. Αλέξανδρο Γαρεφαλάκη του Τμήματος Λογιστικής, Σχολή Διοίκησης και Οικονομίας του Α.Τ.Ε.Ι. Ηρακλείου, για την καθοδήγηση, την πολύτιμη εμπειρία και την επικοινωνιακή συνεργασία στην εκπόνηση της παρούσας εργασίας.

Επίσης, θα θέλαμε να ευχαριστήσουμε τις οικογένειες μας για τη στήριξη τους όλα αυτά τα χρόνια περάτωσης των σπουδών μας, αλλά και για την ψυχολογική υποστήριξη που μας παρείχαν αυτό το δύσκολο διάστημα της συγγραφής της μελέτης μας.

## ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Ο αριθμός των επιχειρήσεων που λειτουργούν στην αγορά είναι δεκάδες χιλιάδες με την κάθε μια από αυτές να δραστηριοποιείται πάνω σε κάποιο τομέα γενικής ή ειδικής κατεύθυνσης. Για οργανωτικούς καθαρά λόγους κρίνεται επιβεβλημένος ο διαχωρισμός των επιχειρήσεων σε διαφόρους τύπους, με βάση συγκεκριμένα κριτήρια ταξινόμησης. Τα πιο σημαντικά από αυτά τα κριτήρια είναι η νομική μορφή της επιχείρησης, το μέγεθός της, και ο τομέας στον οποίο ,αυτή δραστηριοποιείται.

Ωστόσο οι ραγδαίες εξελίξεις σε τοπικό –περιφερικό και σε παγκόσμιο επίπεδο, οι νέες κουλτούρες που αναπτύσσονται ασταθείς οικονομικές συνθήκες, οι εξαγορές και οι συγχωνεύσεις των επιχειρήσεων, η επέκταση, η απελευθέρωση των αγορών, η τάση των ιδιωτικοποιήσεων, η ανάπτυξη νέων αγορών χρήματος, νέων προϊόντων - υπηρεσιών, η έλλειψη οργανωτικής υποδομής των επιχειρήσεων, οι περίπλοκες νομικές διαδικασίες, η αύξηση των οικονομικών εγκλημάτων, οι νέες τεχνολογίες, και γενικότερα οι νέες προκλήσεις σε παγκόσμιο επίπεδο, είναι μια πολύπλοκη πραγματικότητα, η οποία προβληματίζει τις διοικήσεις των επιχειρήσεων και τις φέρουν αντιμέτωπες στο παγκόσμιο σκηνικό αναζητώντας λύσεις, μέσω νέων τρόπων άσκησης διοίκησης.

Όλες αυτές οι ανακατατάξεις αυξάνουν τις προκλήσεις, καθώς η επιτυχία ή αποτυχία των επιχειρήσεων εξαρτάται από τη σωστή ή όχι διαχείριση του επιχειρησιακού κινδύνου, λαμβανομένου υπόψη ότι σωστή διαχείριση σημαίνει ανταγωνιστικό πλεονέκτημα

Στην πολύπλοκη αυτή πραγματικότητα, ουσιαστικό ρόλο στην αποτροπή δυσάρεστων φαινομένων και στο βαθμό που οι συνθήκες το επιτρέπουν έρχεται η ελεγκτική με διακριτικό τρόπο να προσφέρει τις κατάλληλες υπηρεσίες, μέσω μιας ανεξάρτητης ελεγκτικής λειτουργίας.

Ο έλεγχος αποτελεί απαραίτητο εργαλείο αποτελεσματικής διοίκησης συμβάλλοντας με το δικό του τρόπο στην αποτροπή των προκλήσεων και στην ανάπτυξη. Λόγω της δυναμικής που τον διακρίνει και της αποτελεσματικότητας είναι η αναγκαία συνθήκη για το πέρασμα μιας επιχείρησης από τον παραδοσιακό στο σύγχρονο μοντέλο, τρόπο διοίκησης.

**Στη παρούσα πτυχιακή εργασία θα προσπαθήσουμε με το καλύτερο τρόπο να παρουσιάσουμε**

- Αρχικά την έννοια της επιχείρησης και τα είδη του υπάρχουν, τα χαρακτηριστικά και τις διακρίσεις τους
- την έννοια της λογιστικής και το σκοπό της
- Στη συνέχεια θα παρουσιάσουμε την ελεγκτική επιστήμη που αποτελεί κλάδο της λογιστικής
- Θα επιδιώξουμε να δώσουμε ένα συνοπτικό περίγραμμα της ιστορικής εξέλιξης της ενώ ταυτόχρονα
- θα παρουσιάσουμε την έννοια της ,τις διακρίσεις της ,και θα αναφερθούμε στην αναγκαιότητα μιας επιχείρησης να χρησιμοποιεί τον έλεγχο
- Τέλος με ένα παράδειγμα σε μια ανώνυμη εταιρία θα παρουσιάσουμε όλη τη διαδικασία που ακολουθείτε από τους ελεγκτές της επιχείρησης στο τέλος κάθε έτους για την επίτευξη ενός σωστού ελέγχου...

**ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ**

<b><u>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 ΓΕΝΙΚΑ ΠΕΡΙ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΚΑΙ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ</u></b> .....	σελ:8
<b>1.1. Επιχείρηση- έννοια- σκοπός</b> .....	σελ:9
1.1.1 Λειτουργικός κύκλος της επιχείρησης.....	σελ:10
1.2 Έννοια λογιστικής.....	σελ:12
1.2.1 Ιστορική εξέλιξη της λογιστικής.....	σελ:13
1.2.2 Σκοπός λογιστικής.....	σελ:13
1.3 Διαχειριστική περίοδος.....	σελ:14
<b><u>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 ΕΜΠΟΡΙΚΕΣ ΕΤΑΙΡΙΕΣ</u></b> .....	σελ:16
2.1 Εισαγωγή στις εταιρίες .....	σελ:17
2.2 Διακρίσεις εταιριών.....	σελ:17
2.3 Είδη εταιριών.....	σελ:18
2.4 Βασικά στοιχεία εμπορικών εταιριών.....	σελ:20
2.4.1 Ατομική επιχείρηση.....	σελ:20
2.4.2 Ομόρρυθμη εταιρία.....	σελ:20
2.4.3 Ετερόρρυθμη εταιρία.....	σελ:21
2.4.4 Εταιρία περιορισμένης ευθύνης.....	σελ:22
2.4.5 Ανώνυμη εταιρία .....	σελ:22
2.4.5.1 Διαδικασία ίδρυσης Α.Ε.....	σελ:22
2.4.5.2 Βασικά χαρακτηριστικά Α.Ε.....	σελ:23
2.4.5.3 Λύση και εκκαθάριση Α.Ε.....	σελ:23
2.4.6 Νομική προσωπικότητα και κεφάλαιο εταίρων.....	σελ:27
<b><u>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 ΓΕΝΙΚΑ ΠΕΡΙ ΕΛΕΓΚΤΙΚΗΣ</u></b> .....	σελ:28
3.1 Ιστορική εξέλιξη ελεγκτικής.....	σελ:29
3.2 Έννοια ελεγκτικής.....	σελ:29
3.3 Σκοπός ελεγκτικής.....	σελ:30

3.4 Περιεχόμενο ελεγκτικής.....σελ:31	σελ:31
3.5 Είδη ελέγχου.....σελ:31	σελ:31
3.6 Διακρίσεις ελέγχου.....σελ:32	σελ:32
<b><u>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4 ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ</u></b> .....σελ:35	σελ:35
4.1 Ορισμός εσωτερικού ελέγχου.....σελ:36	σελ:36
4.2 Ο εσωτερικός έλεγχος στην Ελλάδα.....σελ:36	σελ:36
4.3 Σκοπός του εσωτερικού ελέγχου.....σελ:37	σελ:37
4.4 Είδη εσωτερικού ελέγχου .....σελ:38	σελ:38
4.5 Σύστημα εσωτερικού ελέγχου.....σελ:42	σελ:42
4.5.1 Ορισμός του συστήματος εσωτερικού ελέγχου.....σελ:42	σελ:42
4.5.2 Σκοπός του συστήματος εσωτερικού ελέγχου.....σελ:43	σελ:43
4.5.3 Περιεχόμενο του συστήματος του εσωτερικού ελέγχου.....σελ:43	σελ:43
4.5.4 Βασικές αρχές συστήματος εσωτερικού ελέγχου.....σελ:45	σελ:45
4.6 Σχέσεις ελεγκτών και ελεγχόμενων.....σελ:45	σελ:45
4.7 Ο ρόλος του εσωτερικού ελεγκτή.....σελ:46	σελ:46
4.7.1 Προσόντα και πρότυπα του εσωτερικού ελεγκτή.....σελ:48	σελ:48
4.8 Εσωτερικός έλεγχος και εταιρική διακυβέρνηση.....σελ:49	σελ:49
<b><u>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5 ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ</u></b> .....σελ:53	σελ:53
5.1 Έννοια εξωτερικού ελέγχου.....σελ:54	σελ:54
5.2 Σκοπός του εξωτερικού ελέγχου.....σελ:55	σελ:55
5.3 Μέθοδοι εξωτερικών ελέγχων.....σελ:55	σελ:55
5.4 Αναγκαιότητα του εξωτερικού ελέγχου.....σελ:57	σελ:57
5.5 Πλεονεκτήματα του εξωτερικού ελέγχου.....σελ:57	σελ:57
5.6 Μειονεκτήματα του εξωτερικού ελέγχου.....σελ:58	σελ:58
5.7 Θεσμικό πλαίσιο του εξωτερικού ελέγχου.....σελ:58	σελ:58

**ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6 ΟΡΚΩΤΟΣ ΕΛΕΓΚΤΗΣ σελ:59**

6.1 Ανάθεση ελέγχου.....	σελ:60
6.2 Σχέση εξωτερικού ελεγκτή και παραγόντων της επιχείρησης.....	σελ:60
6.3 Ελεγκτικό έργο.....	σελ:61
6.4 Ο ρόλος και η δράση του εξωτερικού ελεγκτή.....	σελ:62
6.5 Αποκλειστικές αρμοδιότητες Σ.Ο.Ε.Λ.....	σελ:63
6.6 Υποχρεώσεις ορκωτών ελεγκτών.....	σελ:64
6.7 Υποχρεώσεις ελεγκτών ορκωτών και μη.....	σελ:65
6.8 Απαγορεύσεις – Περιορισμοί.....	σελ:65

**ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7 ΣΧΕΣΗ ΕΛΕΓΚΤΙΚΗΣ ΜΕ ΚΑΘΕ ΕΙΔΟΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ.....σελ:66**

7.1 Η χρησιμότητα εσωτερικού ελέγχου.....	σελ:67
7.2 Η χρησιμότητα εξωτερικού ελέγχου.....	σελ:68
7.3 Σχέση εσωτερικού και εξωτερικού ελέγχου.....	σελ:69
7.4 Ομοιότητες μεταξύ εσωτερικού και εξωτερικού ελέγχου.....	σελ:70
7.5 Διαφορές εσωτερικού και εξωτερικού ελέγχου.....	σελ:70
7.6 Μεθοδολογία ελέγχου.....	σελ:77
7.7 Μεθοδολογία ελέγχου σε Α.Ε.....	σελ:79
7.8 Πως επηρεάζει η αξιολόγηση του εσωτερικού ελέγχου το έργο του εξωτερικού ελεγκτή.....	σελ:80
7.9 Ελεγκτικός κίνδυνος.....	σελ:81

**ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8 ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ ΣΕ Α.Ε.....σελ:82**

8.1 Πρακτικό Μέρος-παράδειγμα Εφαρμογής σε Ανώνυμη Εταιρία.....	σελ:82
8.2 Αποτελέσματα Ελέγχου.....	σελ:160

**Συμπέρασμα** .....σελ:161

**Βιβλιογραφία** .....σελ:162

**ΚΕΦΑΛΑΙΟ: 1**

**ΓΕΝΙΚΑ ΠΕΡΙ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΚΑΙ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ**



## 1.1. Επιχείρηση-Έννοια-Σκοπός

Κατά το άρθρο 9 ΣκΕμπΚ επιχείρηση είναι σύνολο παραγωγικών μέσων, το οποίο απαρτίζεται από σύνολο πραγμάτων, δικαιωμάτων, πραγματικών καταστάσεων ή σχέσεων τα οποία αποτελούν το πρόσωπο του φορέα οικονομική ενότητα που προϋποθέτει οργάνωση και επιδίωξη οικονομικού αποτελέσματος. Οι επιχειρήσεις καλούνται και οικονομικές μονάδες διότι οι ενέργειες τους διέπονται από την οικονομική αρχή ή οικονομικό αξίωμα.

Επιχείρηση είναι ο οικονομικός οργανισμός που με την οργανωμένη και με κάποιο βαθμό έντασης ριψοκίνδυνη δράση στην αγορά, με χρήση προσώπου, εξοπλισμού και κεφαλαίων επιδιώκει οικονομικό σκοπό. Αντικειμενικός σκοπός της επιχείρησης και οδηγός της στη λήψη αποφάσεων είναι η μεγιστοποίηση του κέρδους που πραγματοποιείται με την παράγωγή αγαθών-υπηρεσιών που προορίζονται να καλύπτουν ανάγκες των καταναλωτών. Όσο μεγαλύτερο είναι το κέρδος της τόσο πιο βέβαιη θα είναι η επιβίωση και ανάπτυξη μακροχρόνια.

Το κέρδος είναι η θεμιτή επιδίωξη κάθε επιχείρησης που σε γενικότερα πλαίσια μπορεί να είναι βελτίωση και επέκταση της επιχείρησης, η απόκτηση ευκαιριών, η σύναψη ευνοϊκών συμβάσεων ή η βελτίωση της ανταγωνιστικής θέσης.

Η λειτουργία της επιχείρησης προϋποθέτει ανάληψη κινδύνων όπως επιχειρηματικών, αγοράς, πιστωτικών, ρευστότητας, λειτουργικών κ.α. Το κέρδος αμείβει την ανάληψη αυτών των κινδύνων.

Η επιχείρηση έχει νομική προσωπικότητα, οικονομική αυτοτέλεια(δική της περιουσία), δρα οργανωμένα στην αγορά, με σκοπό το κέρδος που αμείβει την ανάληψη κινδύνων και λειτουργεί εφαρμόζοντας την οικονομική αρχή δηλαδή την επιδίωξη του μεγαλύτερου εφικτού αποτελέσματος με τη μικρότερη δυνατή θυσία.

Η επιχείρηση λειτουργεί με το προσωπικό της που ασχολείται στα επιμέρους τμήματα. Στην απλή μορφή επιχείρησης έχουμε το τμήμα παράγωγης, διάθεσης και το τμήμα διοίκησης. Άλλα τμήματα που αφορούν σύνθετες μορφές επιχειρήσεων είναι εσωτερικού ελέγχου, λογιστηρίου, μελετών, έρευνας και ανάπτυξης, διαφήμισης, καθαρισμού ασφάλειας νομικό προώθησης πωλήσεων, κλπ

Η επιχείρηση είναι τόσο πιο ολοκληρωμένη (ή καθετοποιημένη) όσο περισσότερο διεξάγει η ίδια τις λειτουργίες της. Πολλές φορές δεν είναι συμφέρουσα η ολοκλήρωση της λειτουργίας από την ίδια την επιχείρηση και την αναθέτει σε εξωτερικές επιχειρήσεις με συμβάσεις έργου (outsourcing) όπως καθαρισμός ηλεκτρονική υποστήριξη, νομικές υπηρεσίες, διαφήμιση, φύλαξη-security, παραγωγή με <<φασόν>>.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> Λεκαράκου Κατερίνα, 2011, «Χρηματοοικονομική Λογιστική 1» Αθήνα

### 1.1.1. Λειτουργικός κύκλος της επιχείρησης

#### Στάδια - Τμήματα – Οργανόγραμμα

Η επιχείρηση ως σύστημα λαμβάνει εισροές και συγχρόνως ενεργεί για να μετασηματίσει αυτές τις εισροές σε εκροές. Κατά την διαδικασία αυτή λαμβάνουν χώρα στον επιχειρησιακό χώρο ορισμένες συντονισμένες λειτουργίες, χωρίς τις οποίες η επιχείρηση δεν είναι δυνατό να υλοποιήσει τους στόχους της. Η λειτουργία ορίζεται ως μια εργασία, ένα έργο που διακρίνεται από κάποιο άλλο, είναι μια εξειδικευμένη διαδικασία.<sup>2</sup>

**Οι πέντε βασικότερες λειτουργίες μιας επιχείρησης είναι:**

- **Η λειτουργία των προμηθειών.**

Η λειτουργία των προμηθειών ασχολείται με την προμήθεια των κατάλληλων πρώτων υλών (επιχειρήσεις παραγωγής ) ή εμπορευμάτων (επιχειρήσεις λιανικής πώλησης ) τον κατάλληλο χρόνο και στην καλύτερη τιμή. Προϋποθέτει έρευνα αγοράς για τον εντοπισμό των κατάλληλων πρώτων υλών ή εμπορευμάτων, επιλογή προμηθευτών, διαπραγμάτευση τιμής αγοράς, τρόπο πληρωμής, όρους παράδοσης κ.ά.

- **Η λειτουργία παραγωγής.**

Περιλαμβάνει την μεθοδολογία παραγωγής, την εγκατάσταση της επιχείρησης, τον προγραμματισμό και τον έλεγχο, τον σχεδιασμό του προϊόντος, την εξασφάλιση ποιότητας βάσει προτύπων, τον έλεγχο των αποθεμάτων κ.τ.λ.

- **Η λειτουργία marketing.**

Η λειτουργία του marketing αποτελεί τον συνδετικό κρίκο της επιχείρησης και του περιβάλλοντος. Η λειτουργία αυτή φέρει βασικά το μεγαλύτερο μέρος της ευθύνης για την υλοποίηση του προγράμματος της επιχείρησης. Το marketing ασχολείται με την ικανοποίηση των αναγκών του καταναλωτή, με ταυτόχρονη επίτευξη των στόχων της επιχείρησης, κατευθύνει τα μέσα της επιχείρησης και επιβεβαιώνει συνεχώς ότι ο καταναλωτής είναι ικανοποιημένος.<sup>3</sup>

- **Η λειτουργία των χρηματοοικονομικών υπηρεσιών.**

Για να πραγματοποιηθούν και να αξιολογηθούν οι δραστηριότητες μιας επιχείρησης είναι απαραίτητη η ύπαρξη της λειτουργίας χρηματοοικονομικών υπηρεσιών που αντικείμενό της είναι οι χρηματαγορές μέσα και έξω από την επιχείρηση. Οι σπουδαιότερες από τις δραστηριότητες της λειτουργίας χρηματοοικονομικών υπηρεσιών είναι η λογιστική παρακολούθηση της επιχείρησης, η αξιολόγηση των προτεινόμενων επενδύσεων, η

<sup>2</sup> Σαρσέντη Βασίλειος- Παπαναστασάτου Αναστάσιος, 2002, «Λογιστική Εταιριών» Αθήνα, εκδόσεις Σταμούλη

<sup>3</sup> Σαρσέντη Βασίλειος- Παπαναστασάτου Αναστάσιος, 2002, «Λογιστική Εταιριών» Αθήνα, εκδόσεις Σταμούλη

ανεύρεση πηγών για την χρηματοδότηση εγκεκριμένων επενδύσεων.

- **Η λειτουργία του προσωπικού.**

Η λειτουργία του προσωπικού έχει μεγάλη σημασία, αφού αντικείμενο της δραστηριότητας αυτής είναι ο άνθρωπος, ο οποίος αποτελεί το βασικότερο στοιχείο για την υλοποίηση των στόχων της επιχείρησης. Η έκταση των αρμοδιοτήτων της λειτουργίας προσωπικού αναφέρεται στην πρόσληψη νέου προσωπικού καθώς και στον εντοπισμό των πηγών εξεύρεσής του, στην επιλογή του προσωπικού, στις μεθόδους εκπαίδευσης, στην αμοιβή του προσωπικού, στις συνθήκες και ώρες εργασίας, στις προαγωγές, μεταθέσεις κ.τ.λ.<sup>4</sup>

### **Τμήματα επιχείρησης.**

Σε μια επιχείρηση από την στιγμή που όλοι οι εργαζόμενοι γνωρίζουν ποιος είναι ο αντικειμενικός σκοπός της, «οργάνωση» είναι η διαδικασία του καταμερισμού της εργασίας μεταξύ ομάδων ή ατόμων και ο συντονισμός των ενεργειών τους με σκοπό την επίτευξη των στόχων της. Η διαδικασία της οργάνωσης είναι σχεδόν η ίδια για όλα τα είδη επιχειρήσεων. Μόλις διατυπωθούν οι στόχοι και τα προγράμματα δράσης της επιχείρησης, η διοίκηση θα πρέπει να συγκεντρώσει τους απαραίτητους φυσικούς και ανθρώπινους πόρους και να προσδιορίσει τη δομή της οργάνωσης της επιχείρησης.

Η δομή της οργάνωσης μιας επιχείρησης απεικονίζεται στο οργανόγραμμα που αποτελεί μια στατική απεικόνιση των επιθυμητών σχέσεων και δείχνει την κατανομή των αρμοδιοτήτων της εξουσίας και τα κανάλια επικοινωνίας. Με το οργανόγραμμα ο καθένας ξέρει την ακριβή θέση του στην οργάνωση της επιχείρησης, γνωρίζει ποιοι είναι οι προϊστάμενοι του, ποιοι είναι οι υφιστάμενοί του και με ποιους βρίσκεται στο ίδιο επίπεδο της διοικητικής ιεραρχίας. Το οργανόγραμμα αποτελεί τον καθρέπτη της επιχείρησης. Η στατικότητα του οργανογράμματος είναι βραχυπρόθεσμη και διαρκεί μέχρι να υλοποιηθούν τα συγκεκριμένα προγράμματα της επιχείρησης. Είναι πολύ πιθανόν τα επόμενα προγράμματα να απαιτούν την αναδιοργάνωση του οργανογράμματος. Από την ανάλυση του οργανογράμματος μιας επιχείρησης μπορεί κανείς να αντιληφθεί και ποιος είναι ο προσανατολισμός της ως προς τους αντικειμενικούς σκοπούς της.

Τα βασικά στάδια της οργάνωσης είναι ο καθορισμός του έργου που πρέπει να εκτελεστεί(προγραμματισμός), η λήψη της απόφασης σχετικά με το τι πρέπει να γίνει προκειμένου να υλοποιηθεί ο σκοπός της επιχείρησης, ο προσδιορισμός του είδους, του βαθμού εμπειρίας και του αριθμού των ατόμων που απαιτούνται για το συγκεκριμένο έργο (στελέχωση), η δημιουργία της απαραίτητης οργανωτικής δομής(οργανόγραμμα) και τέλος ο έλεγχος της αποδοτικής ολοκλήρωσης των στόχων της επιχείρησης.

Τμηματοποίηση (διαχωρισμός επιχείρησης σε τμήματα) είναι η ομαδοποίηση των εξειδικευμένων δραστηριοτήτων σε λειτουργικές οργανωτικές μονάδες, προκειμένου να επιτευχθούν κατά τρόπο αποτελεσματικό οι στόχοι της επιχείρησης. Με την

---

<sup>4</sup> Σαρσέντη Βασίλειος- Παπαναστασάτου Αναστάσιος, 2002, «Λογιστική Εταιριών» Αθήνα, εκδόσεις Σταμούλη

ομαδοποίηση αυτή, η οργανωτική δομή της επιχείρησης μπορεί να επεκταθεί απεριόριστα. Η μορφή της τμηματοποίησης που θα χρησιμοποιηθεί θα εξαρτηθεί από την υπάρχουσα κατάσταση, καθώς και από το τι πιστεύουν τα διοικητικά στελέχη ότι αποτελεί την καλύτερη μορφή τμηματοποίησης για την αντιμετώπιση μιας συγκεκριμένης κατάστασης.

#### **Οι βασικότερες μορφές τμηματοποίησης είναι**

- Τμηματοποίηση βάσει των λειτουργιών της επιχείρησης.
- Τμηματοποίηση βάσει των σταδίων επεξεργασίας των προϊόντων.
- Τμηματοποίηση με βάση τα προϊόντα ή τις σειρές προϊόντων
- Τμηματοποίηση βάσει των πελατών.
- Τμηματοποίηση βάσει των γεωγραφικών περιοχών<sup>5</sup>

### **1.2 Έννοια λογιστικής**

Λογιστική είναι ο κλάδος των οικονομικών επιστημών που ασχολείται με την συστηματική συγκέντρωση, καταγραφή, επεξεργασία των συναλλαγών - οικονομικών μεταβολών των περιουσιακών στοιχείων και παρουσίασή τους σε τακτά χρονικά διαστήματα.

Η Λογιστική είναι μια τεχνική με την οποία καταγράφονται και αναλύονται οι οικονομικές δραστηριότητες της επιχείρησης και δίνονται χρήσιμες πληροφορίες για την ζωή της.

Το Αμερικανικό Ινστιτούτο των Δημόσιων Ορκωτών Ελεγκτών (American Institute of Certified Public Accountants, AICPA) ορίζει ότι «Λογιστική είναι η επιστήμη της συγκέντρωσης και συστηματικής κατάταξης των οικονομικών συναλλαγών και γεγονότων αλλά και η τεχνική της συνοπτικής απόδοσης, ανάλυσης και ερμηνείας τους όπως και η τεχνική της παροχής πληροφοριών επί των αποτελεσμάτων δράσης για τη λήψη οικονομικών αποφάσεων».

Ο Μπαμπινιώτης στο λεξικό αναφέρει ότι «Λογιστική είναι ο επιστημονικός κλάδος και η αντίστοιχη τεχνική καταγραφής της οικονομικής κατάστασης μιας επιχείρησης, με σκοπό τον έλεγχο και την καλύτερη διαχείρισή της». Η λέξη λογιστική προέρχεται από το ρήμα «λογίζομαι» που σημαίνει «υπολογίζω αριθμητικά μεγέθη, μετρώ».

Η λογιστική τηρείται από όλους τους οικονομικούς οργανισμούς - οικονομικές μονάδες, ανεξάρτητα από το μέγεθος τους, το αντικείμενο δράσης τους και τη νομική τους μορφή. Επειδή με τη λογιστική καταγράφονται οι μεταβολές των περιουσιακών στοιχείων κατ' αξία λέγεται Χρηματοοικονομική Λογιστική.

---

<sup>5</sup> Νεγκάκης Χρήστος, 2012, «Λογιστική Εταιριών Θεωρία και πράξη» Θεσ/νίκη, Εκδόσεις σοφία

### 1.2.1 Ιστορική εξέλιξη της λογιστικής

Δείγματα λογιστικών σημειώσεων υπάρχουν από την αρχαιότητα. Στην ιστορία της λογιστικής ο κώδικας Χαμουραμπί (6<sup>ος</sup> βασιλιάς της Βαβυλώνας) θεωρείται το πολυτιμότερο βιβλίο της αρχαιότητας και φυλάσσεται στο Μουσείο του Λούβρου. Στον κώδικα αναφέρονται νομικά και οικονομικά θέματα και η χρονολογία του τοποθετείται στο 1800 π.χ.

Η τήρηση λογιστικών βιβλίων με τη διπλογραφική μέθοδο πρωτοεμφανίστηκε στη Γένοβα το έτος 1340 από τον Massacre στις επιχειρήσεις του. Η γνώση της λογιστικής μεταφερόταν από γενιά σε γενιά μέχρι το 1494 που ο Ιταλός μοναχός Luca Piccolo έγραφε ένα λογιστικό σύγγραμμα για την τεχνική της διπλογραφίας που μεταφράστηκε κατά τον πρώτο αιώνα από την έκδοσή του σε πέντε γλώσσες.

Το έργο του συνεχίστηκε με συγγράμματα άλλων Ιταλών και έτσι διαδόθηκε σε όλη την Ευρώπη η διπλογραφική μέθοδος με την ονομασία «Ιταλική Λογιστική». Το συγκεντρωτικό σύστημα αναπτύχθηκε το 1834. Η λογιστική έγινε απαραίτητη γιατί εξυπηρετούσε τις οικονομικές μονάδες και άρχισε η συστηματική διδασκαλία της.

Από την Αρχαία Ελλάδα έχουν σωθεί δείγματα από τα οποία προκύπτει ότι οι Αρχαίοι Έλληνες τηρούσαν λογαριασμούς για τους φόρους που εισέπρατταν και υπήρχε έλεγχος της διαχείρισης του δημοσίου χρήματος.

Στην Ελλάδα η διπλογραφία εφαρμόστηκε στα τέλη του 17<sup>ου</sup> αιώνα. Το πρώτο βιβλίο Λογιστικής εκδόθηκε το 1831 στην Αίγινα από τον Σ. Παπά με τίτλο «Εγχειρίδιο Διπλογραφίας (σύντομος διδασκαλία)» και από το 1855 διδάχθηκε σε Εμπορικές σχολές.

Η πρώτη πανεπιστημιακή σχολή που υιοθέτησε τη διδασκαλία της Λογιστικής από το 1925 ήταν η πρώην ΑΣΟΕΕ (νυν Οικονομικό Πανεπιστήμιο Αθηνών).

Η λογιστική επιστήμη εξελίσσεται ταχύτατα, με τη βοήθεια και της πληροφορικής και είναι διαρκώς περισσότερο σε θέση να απεικονίζει αρτιότερα την οικονομική κατάσταση και τις προοπτικές της επιχείρησης.<sup>6</sup>

### 1.2.2 Σκοπός της λογιστικής

Ο βασικός σκοπός της λογιστικής είναι η παροχή χρηματοοικονομικών πληροφοριών για την οικονομική ζωή της επιχείρησης στη διοίκηση και σε τρίτους. Για να ολοκληρωθεί ο βασικός-σκοπός υπάρχουν διάφορα στάδια. Ειδικότερα:

**A)** Η απεικόνιση της περιουσιακής συγκρότησης της επιχείρησης σε συγκεκριμένη χρονική στιγμή (όπως 31/12/XX). Αυτή πραγματοποιείται με τη σύνταξη της απογραφής και του ισολογισμού.

**B)** Η παρακολούθηση των μεταβολών των περιουσιακών στοιχείων. Αυτή πραγματοποιείται με τη λογιστική καταχώριση των γεγονότων και τη χρησιμοποίηση των λογαριασμών. Η καταχώριση των γεγονότων γίνεται με βάση κάποια

▪ <sup>6</sup> Λεκαράκου Κατερίνα, 2011, «Χρηματοοικονομική Λογιστική 1» Αθήνα

δικαιολογητικά που μπορεί να είναι εσωτερικά (μισθοδοτική κατάσταση) ή εξωτερικά (τιμολόγια πωλήσεως). Οι λογαριασμοί είναι αναλυτικοί πίνακες στους οποίους παρακολουθούνται οι μεταβολές των περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης κατά χρονολογική σειρά.

**Γ)** Ο προσδιορισμός του οικονομικού αποτελέσματος σε μια χρονική περίοδο (ενός έτους). Αυτός πραγματοποιείται με συσχέτιση των εσόδων - εξόδων με τη βοήθεια λογαριασμών.

**Δ)** Το στάδιο του ελέγχου (συνεχούς ή περιοδικού ελέγχου). Ο βασικός σκοπός του ελέγχου είναι η προώθηση της αποτελεσματικής λειτουργίας της επιχείρησης και η διασφάλιση ότι όλα λειτουργούν, όπως προ βλέπεται. Με τον έλεγχο διαπιστώνεται αν η επιχείρηση χρησιμοποίησε αποτελεσματικά τους πόρους της (μηχανήματα, χρήματα, τεχνογνωσία, πληροφορίες) για να πετύχει τον αντικειμενικό σκοπό της. Τα χαρακτηριστικά ελέγχου εξαρτώνται από ορισμένους παράγοντες, όπως είναι το μέγεθος, η οργανωτική και λογιστική διάρθρωση και η εκπαίδευση του προσωπικού. Ο έλεγχος μπορεί να είναι προληπτικός (για να αποφευχθούν λάθη ή παραλείψεις) ή κατασταλτικός (για να διορθωθούν λάθη και να καταλογιστούν ευθύνες στους υπεύθυνους).

**Ε)** Το στάδιο της συγκέντρωσης, ανάλυσης και αξιοποίησης στατιστικών δεδομένων για την διαχρονική πορεία της οικονομικής ζωής της επιχείρησης. Αυτό επιτυγχάνεται με την ανάλυση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων η οποία μπορεί να γίνει από στελέχη της ίδιας της επιχείρησης ή από τρίτους εξωτερικούς αναλυτές. Τα στελέχη της επιχείρησης για να εκτιμήσουν τη βιωσιμότητα, τη ρευστότητα, την αποδοτικότητα, το μερίδιο αγοράς στο χώρο και τρόπους αύξησής του, την οικονομική εξέλιξη της επιχείρησης, τρόπους αύξησης του κέρδους κ.α. Οι τρίτοι εξωτερικοί αναλυτές ενδιαφέρονται για την πορεία της, για διαφορετικούς λόγους ο κάθε ένας, γιατί είναι : Υποψήφιοι επενδυτές, μέτοχοι, Ανταγωνιστές, Επαγγελματικές οργανώσεις - σωματεία, Πελάτες, Προμηθευτές, Χρηματοπιστωτικά ιδρύματα (τράπεζες με σκοπό χορήγηση δανείων ή άλλες οικονομικές διευκολύνσεις), Δημόσιο, Επιμελητήρια, Στελέχη επιχειρήσεων, Αναλυτές.<sup>7</sup>

### 1.3 Διαχειριστική περίοδος

Το αποτέλεσμα της προσπάθειας της επιχείρησης για την επίτευξη του κέρδους υπολογίζεται μέσα σε ένα χρονικό διάστημα το οποίο λέγεται διαχειριστική χρήση. Οι οικονομικές καταστάσεις συντάσσονται ανά έτος (12 μήνες). Το διάστημα των 12 μηνών ονομάζεται **διαχειριστική περίοδος ή διαχειριστική χρήση ή λογιστική χρήση**.

Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία Β κατηγορίας κλείνει διαχειριστική περίοδο σας 31/12 κάθε έτους επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία Γ κατηγορίας, έχει τη δυνατότητα επιλογής να κλείνει διαχειριστική περίοδο στις 30/6 ή 31/12 κάθε έτους. Η διαχειριστική περίοδος πρέπει να είναι σταθερή κάθε χρόνο για να είναι συγκρίσιμα τα οικονομικά μεγέθη της επιχείρησης και τα αποτελέσματα των χρήσεων μεταξύ τους.

Η διαχειριστική περίοδος μπορεί να είναι μικρότερη των δώδεκα μηνών

<sup>7</sup> Λεκαράκου Κατερίνα, 2011, «Χρηματοοικονομική Λογιστική 1» Αθήνα

-εάν η επιχείρηση ιδρύεται στη διάρκεια του έτους  
-εάν η επιχείρηση σταματά τη λειτουργία της στη διάρκεια του έτους (λόγω διάλυσης, συγχώνευσης κ.λπ.).

Κατ' εξαίρεση, για τον επιτηδευματία που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας, η διαχειριστική περίοδος έναρξης μπορεί να περιλαμβάνει και μεγαλύτερο χρονικό διάστημα των δώδεκα μηνών, όχι όμως μεγαλύτερο των είκοσι τεσσάρων μηνών. Αλλαγή του χρόνου λήξης της διαχειριστικής περιόδου με μείωση ή αύξηση του χρόνου των δώδεκα μηνών επιτρέπεται, εφόσον υπάρχουν ειδικοί λόγοι που την επιβάλλουν. Για την αλλαγή αυτή απαιτείται έγκριση του προϊσταμένου της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας μετά από σχετική αίτηση του επιτηδευματία, που υποβάλλεται το αργότερο ένα μήνα πριν από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου της οποίας ζητείται η επιμήκυνση ή ένα μήνα πριν από την αιτούμενη λήξη της υπό σύντμηση διαχειριστικής περιόδου.

Κατ' εξαίρεση για την αλλαγή για πρώτη φορά του χρόνου λήξης της διαχειριστικής περιόδου από τη λειτουργία της επιχείρησης δεν απαιτείται έγκριση του προϊσταμένου της ΔΟΥ, αλλά η υποβολή σχετικής γνωστοποίησης που υποβάλλεται στις πιο πάνω προθεσμίες. Η αίτηση ή η γνωστοποίηση που υποβάλλεται εκπρόθεσμα θεωρείται ότι δεν έχει υποβληθεί. Η διαχειριστική περίοδος των νομικών προσώπων που τίθενται σε εκκαθάριση, για οποιοδήποτε λόγο, αρχίζει από την ημερομηνία έναρξης της εκκαθάρισης και λήγει με την ολοκλήρωσή της.<sup>8</sup>

---

▪ <sup>8</sup> Λεκαράκου Κατερίνα, 2011, «Χρηματοοικονομική Λογιστική 1» Αθήνα

**ΚΕΦΑΛΑΙΟ:2**

**ΕΜΠΟΡΙΚΕΣ ΕΤΑΙΡΙΕΣ**



## 2.1 Εισαγωγή στις εταιρίες

Εταιρεία είναι οποιαδήποτε ένωση φυσικών ή νομικών προσώπων προς επίτευξη κάποιου κοινού σκοπού. Γι' αυτό και η εταιρεία δεν έχει πάντα κερδοσκοπικό χαρακτήρα, αλλά μπορεί να είναι φιλανθρωπικού, πολιτικού, θρησκευτικού, ή άλλου σκοπού.

Στην εταιρία συμμετέχουν δύο ή περισσότεροι συμβαλλόμενοι. Με την ίδρυση μιας εταιρείας γίνεται ο συνδυασμός των πόρων των συμβαλλόμενων έτσι ώστε να επιτευχθεί ο σκοπός της, κάτι που το καθένα από τα συμβαλλόμενα μέρη δεν θα μπορούσε ή θα απαιτούσε δυσανάλογα μεγάλο κόπο για να το πραγματοποιήσει μόνο του. Σύμφωνα με τον Αστικό Κώδικα εταιρία είναι η αμφοτεροβαρής σύμβαση με την οποία δυο ή περισσότερα πρόσωπα αναλαμβάνουν μεταξύ τους την υποχρέωση να επιδιώξουν ένα κοινό σκοπό, καταβάλλοντας ίσες αν δεν έχει οριστεί διαφορετικά, προς το μέγεθος εισφορές.

Η κάθε εταιρεία όμως μπορεί να επιδιώξει τον σκοπό για τον οποίο έχει συσταθεί, εφ' όσον περιβληθεί τον συγκεκριμένο τύπο που καθορίζεται από το νόμο και που κατά κανόνα εξαρτάται από τον σκοπό αυτό.

Εφ' όσον, δηλαδή, ο σκοπός της είναι εμπορικός, δεν μπορεί να τον επιδιώξει παρά μόνο εφ' όσον λάβει μια από τις συγκεκριμένες μορφές των εμπορικών εταιριών που καθορίζει ο νόμος, αφού βεβαίως προηγουμένως τηρήσει όλες τις διατυπώσεις και τις προϋποθέσεις που απαιτούνται. Ως εμπορικός σκοπός θεωρείται κάθε δραστηριότητα που μπορεί να προσδώσει την ιδιότητα του εμπόρου σ' αυτόν που την ασκεί, σύμφωνα με τις διατάξεις του εμπορικού νόμου.<sup>9</sup>

## 2.2 Διακρίσεις εταιριών

Οι εμπορικές εταιρίες λοιπόν διακρίνονται σε τρεις βασικές κατηγορίες, με κριτήριο το βασικό στοιχείο που επικρατεί και καθορίζει την εταιρική σχέση, στοιχείο που είναι, άλλοτε τα πρόσωπα των εταίρων και άλλοτε το κεφάλαιο

- Στις προσωπικές εταιρίες, στις οποίες προέχει το λεγόμενο προσωπικό στοιχείο, η προσωπικότητα των εταίρων, στο οποίο κυρίως στηρίζεται η όλη συγκρότηση και λειτουργία των και το οποίο αποτελεί την κύρια εγγύηση των πιστωτών.
- Στις κεφαλαιουχικές ή κεφαλαιακές εταιρίες, στις οποίες κυρίαρχο στοιχείο είναι το κεφάλαιο που έχει συγκεντρωθεί τόσο από τις εισφορές των εταίρων όσο και από τα μη διανεμηθέντα κέρδη (αποθεματικά), το προσωπικό στοιχείο στις εταιρίες αυτές είναι ουσιαστικά ανύπαρκτο και η επιχειρησιακή βαρύτητα κάθε εταίρου προσδιορίζεται από το ποσοστό συμμετοχής του στο κεφάλαιο.

<sup>9</sup> «Σημειώσεις Λογιστικής Εταιριών» καθηγήτριας Χατζάκη Μαρίας

- Στις μικτές εταιρίες, που αποτελούν ενδιάμεσες μορφές μεταξύ προσωπικών και κεφαλαιουχικών για να καλύψουν κάποιες μορφές επιχειρησιακής συγκροτήσεως στις οποίες το προσωπικό στοιχείο είναι σκόπιμο να συνυπάρχει με το κεφαλαιουχικό.<sup>10</sup>

## 2.3 Είδη εταιριών

Η Ελληνική νομοθεσία αναφέρει τους ακόλουθους εταιρικούς τύπους :

### 1. Προσωπικές εταιρίες:

Είναι εκείνες στις οποίες η επιδίωξη του εταιρικού σκοπού στηρίζεται στην προσωπική συμβολή των εταίρων, λόγω αυτού απαγορεύεται η μεταβίβαση του εταιρικού μμεριδίου. Οι μμεταβολές στα πρόσωπα των εταίρων (θάνατο, πτώχευση, απαγόρευση) επιφέρουν λύση της εταιρείας, εκτός αν έχει συμφωνηθεί το αντίθετο. Στις αποφάσεις που παίρνονται επιβάλλεται ομοφωνία και όχι πλειοψηφία. Για τη σύσταση προσωπικής εταιρείας δεν απαιτείται από το νόμο ελάχιστο ποσό κεφαλαίου. Προσωπικές εταιρίες είναι η Ομόρρυθμη Εταιρία η Ετερόρρυθμη Εταιρία και η Αφανής ή Συμμετοχική Εταιρία.

- Ομόρρυθμη εταιρία (άρθρα 19, επόμενα Α.Ε Εμπορικού Νόμου).
- Απλή ετερόρρυθμη εταιρία (άρθρα 19,23 επόμενα Εμπορικού Νόμου).
- Αφανής ή μετοχική ή συμμετοχική εταιρία (άρθρα 47-50 Εμπορικού Νόμου).

### 2. Κεφαλαιουχικές εταιρίες:

Είναι οι εταιρίες στις οποίες κυρίαρχο στοιχείο είναι το κεφάλαιο που έχει συγκεντρωθεί τόσο από τις εισφορές των εταίρων όσο και από τα αδιανέμητα κέρδη και αποθεματικά. Αντίθετα με τις προσωπικές, οι εταίροι δεν μμετέχουν στη διοίκηση (εκτός αν έχουν εκλεγεί από τη γενική συνέλευση), ούτε έχουν προσωπική ευθύνη για τις υποχρεώσεις της εταιρείας. Η μμεταβίβαση της εταιρικής ιδιότητας είναι ελεύθερη και οι μμεταβολές στα πρόσωπα των εταίρων επιφέρουν τη λύση της εταιρείας. Οι αποφάσεις παίρνονται με πλειοψηφία η οποία εξαρτάται από τη συμμετοχή του κάθε μέτοχου στο κεφάλαιο της εταιρείας. κεφαλαιουχικές εταιρίες είναι η Ανώνυμη εταιρία και η Ε.Ε με μετοχές.

- Ανώνυμη εταιρία (άρθρα 19,29-37,40,45 Εμπορικού Νόμου, ο Κωδικοποιημένος Νόμος 2190/20 «περί ανωνύμων εταιριών» και διάφοροι άλλοι νόμοι που αναφέρονται και σε ορισμένες κατηγορίες ανωνύμων εταιριών, όπως ο Νόμος 5076/31 «περί τραπεζικών Α.Ε.», το Ν.Δ. 608/70 «περί εταιριών επενδύσεων-χαρτοφυλακίου και αμοιβαίων κεφαλαίων» κ.λπ.).

### 3. Μικτές εταιρίες:

Είναι οι εταιρίες οι οποίες αποτελούν ενδιάμεσες μορφές μεταξύ προσωπικών και κεφαλαιουχικών, τέτοιες είναι η ΕΠΕ και ο Συνεταιρισμός.

<sup>10</sup> Σαρσέντη Βασίλειος- Παπαναστασάτου Αναστάσιος, 2002, «Λογιστική Εταιριών» Αθήνα, εκδόσεις Σταμούλη

- Εταιρία Περιορισμένης Ευθύνης (Νόμος 3190/55).
- Ετερόρρυθμοι εταιρία κατά μμετοχές (άρθρα 38 Ε.Ν. και 50α Νόμου 3190/55, που προστέθηκε με το άρθρο 16 του Π.Δ. 419/86).

#### 4. Ιδιόρρυθμες Εταιρίες:

- Συμπλοιοκτησία (άρθρα 10-36 Κώδικα Ιδιωτικού Ναυτικού Δικαίου).
- Ναυτική εταιρία (Νόμος 959/79).
- Συνεταιρισμός ή συνεργατική εταιρία (Νόμος 602/15).
- Κοινοπραξία (άρθρο 2 Κ.Β.Σ., δηλαδή Π.Δ. 186/92 και άλλες διατάξεις).

Η κοινοπραξία δεν αναφέρεται από το νόμο ρητά ως ένα είδος εταιρίας. Αλλά έχει πολλά κοινά σημεία με τις προσωπικές εταιρίες, κυρίως από λογιστικής και φορολογικής άποψης.

Πρέπει να σημειωθεί ότι το εμπορικό δίκαιο της χώρας μας προβλέπει τους παραπάνω εταιρικούς τύπους κατά τρόπο περιοριστικό. Δεν είναι δυνατόν, δηλαδή, να συσταθεί εταιρία η οποία να περιβληθεί έναν άλλο νομικό τύπο διαφορετικό από τους παραπάνω τους οποίους ρητά προβλέπει η νομοθεσία μας. Είναι, βέβαια, δυνατόν μέσα στα ευρύτερα θεσμικά πλαίσια που καθορίζουν τους τύπους των εταιριών, να δημιουργηθούν, με ειδικούς νόμους, ειδικοί τύποι, όπως π.χ. οι προσωπικές εταιρίες του Π.Δ. 326/1994 καθώς και οι διάφοροι τύποι ανωνύμων εταιριών (τραπεζικές, ασφαλιστικές, επενδύσεων χαρτοφυλακίου, αμοιβαίων κεφαλαίων, χρηματιστηριακές, η ναυτική εταιρία Νόμου 959/1979, ποδοσφαιρικές, χρηματοδοτικής μίσθωσης, κ.α.).

Κάθε εταιρία που περιβάλλεται οποιονδήποτε από τους προβλεπόμενους τύπους, εκτός από την αφανή εταιρία και τη συμπλοιοκτησία, αποκτά νομική προσωπικότητα και καθίσταται νομικό πρόσωπο ιδιωτικού δικαίου. Η εταιρία έτσι αποτελεί ένα αυτοτελές πρόσωπο, ανεξάρτητο από τους εταίρους, που έχει δική του δικαιοπρακτική ικανότητα, είναι υποκείμενο δικαιωμάτων και υποχρεώσεων, ενεργεί με δικό του όνομα (επωνυμία), κατευθύνει τη δραστηριότητά του από ένα συγκεκριμένο τόπο (έδρα) που αποτελεί το ανάλογο της κατοικίας των φυσικών προσώπων και αποκτά ιθαγένεια, η οποία προσδιορίζεται από τον τόπο της έδρας. Έτσι, κάθε εταιρία που εδρεύει στην Ελλάδα θεωρείται ότι έχει την ελληνική ιθαγένεια.<sup>11</sup>

## 2.4 Βασικά στοιχεία εμπορικών εταιριών

### 2.4.1 Ατομική επιχείρηση

<sup>11</sup> «Σημειώσεις Λογιστικής Εταιριών» καθηγήτριας Χατζάκη Μαρίας

Είναι η πιο διαδεδομένη μορφή επιχείρησης και είναι ουσιαστικά αυτή που ταυτίζεται με το πρόσωπο του επιχειρηματία. Η επιχείρηση αυτής της μορφής έχει περιορισμένα έξοδα ίδρυσης, οργάνωσης και διοίκησης και αφήνει μεγαλύτερα περιθώρια ευελιξίας και δυνατότητας άμεσης λήψης και εκτέλεσης των αποφάσεων στον επιχειρηματία.

Για τους λόγους αυτούς, αυτή η μορφή επιχείρησης ενδείκνυται για μικρομεσαίες εμπορικές επιχειρήσεις, που χαρακτηρίζονται από την ανάγκη γρήγορης προσαρμογής στις συνθήκες της αγοράς καθώς και για αγροτικές ή βιοτεχνικές επιχειρήσεις όπου η δυνατότητα προσωπικής επίβλεψης σε ζητήματα που αφορούν στο μέγεθος της παραγωγής, στην επιλογή των μεθόδων παραγωγής κ.α. κρίνεται αποφασιστικής σημασίας. Τα μειονεκτήματα της ατομικής επιχείρησης είναι ότι αυτή έχει μικρή οικονομική επιφάνεια και περιορισμένη πιστωτική ικανότητα.<sup>12</sup>

#### 2.4.2 Ομόρρυθμη εταιρία (Ο.Ε)

Για την ίδρυση μιας ομόρρυθμης εταιρείας πρέπει να συμπράξουν τουλάχιστον δύο μέρη που υποχρεούνται αμοιβαίως στην επιδίωξη κοινού εμπορικού σκοπού και ευθύνονται, προσωπικά, απεριόριστα και εις ολοκλήρου για όλες τις υποχρεώσεις της (άρθρο 741, Αστικού Κώδικα).

Τα ιδρυτικά μέλη της ομόρρυθμης εταιρείας μπορεί να είναι φυσικά ή νομικά πρόσωπα. Τα φυσικά πρόσωπα πρέπει να έχουν συμπληρώσει το δέκατο όγδοο (18ο) έτος της ηλικίας τους (σύμφωνα με το άρθρο 127 του Αστικού Κώδικα, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 3 του Ν. 1329/83).

Συμμετοχή ανηλίκου στην ίδρυση προσωπικής εταιρείας επιτρέπεται μόνο κατόπιν δικαστικής άδειας.

Για την σύσταση της ομόρρυθμης εταιρίας, ο νόμος απαιτεί την σύνταξη και δημοσίευση του καταστατικού, το οποίο μπορεί να είναι δημόσιο ή ιδιωτικό. Το καταστατικό αποτελεί το έγγραφο της συστάσεως της εταιρείας αλλά επίσης προδιαγράφει και όλα τα βασικά θέματα που αφορούν στις σχέσεις των μετόχων, στη διοίκηση της εταιρείας, σε θέματα που αφορούν τη διάρκεια ζωής της αλλά και τη διάλυση της. Το καταστατικό υπογράφεται από όλους τους εταίρους και δεν χρειάζεται να συνταχθεί από ή να υπογραφεί σε συμβολαιογράφο.

Ειδικότερα χαρακτηριστικά, τα οποία παρουσιάζει η ομόρρυθμη είναι:

- Α) Είναι εμπορική εταιρία κατά το ουσιαστικό σύστημα, δηλαδή ο σκοπός της συνίσταται στην διενέργεια εμπορικών πράξεων.
- Β) Η εταιρική περιουσία και είναι φορέας εμπορικής εταιρίας.
- Γ) Έχει πάντοτε νομική προσωπικότητα, με όλες τις συνέπειες που

<sup>12</sup> Νεγκάκης Χρήστος, 2012, «Λογιστική Εταιριών Θεωρία και πράξη» Θεσ/νίκη, Εκδόσεις σοφία

Σαρσέντη Βασίλειος- Παπαναστασάτου Αναστάσιος, 2002, «Λογιστική Εταιριών» Αθήνα, εκδόσεις Σταμούλη

απορρέουν από αυτό.

Δ) Έχει εταιρική επωνυμία, όπου είναι το όνομα που εμφανίζεται στις εμπορικές συναλλαγές τις. Μόνο απ' τα ονόματα και επώνυμα των εταίρων μπορεί να σχηματιστεί σωστά μια επωνυμία. Όμως δεν είναι απαραίτητο να περιληφθούν στην επωνυμία τα ονόματα όλων των εταίρων, αρκεί να περιληφθεί το όνομα ενός, με την προσθήκη των λέξεων « και ΣΙΑ».

Ε) Οι ομόρρυθμοι εταίροι, ευθύνονται απεριόριστα και εις ολοκλήρου για τις υποχρεώσεις της εταιρίας. 15

Στ) Σε περίπτωση λύσης της εταιρίας ή αποχώρηση εταίρου, υπάρχει βραχυπρόθεσμη παραγραφή των απαιτήσεων των εταιρικών δανειστών.

Ζ) Το καταστατικό-ιδιωτικό συμφωνητικό υπόκεινται σε διατυπώσεις δημοσιότητας (η Ο.Ε. για την κατάρτιση της δεν χρειάζεται, απαραίτητως καταστατικό, αλλά αντιθέτως αρκεί ένα ιδιωτικό συμφωνητικό).

Η) Ισχύει, η αρχή της ατομικής διαχείρισης και εκπροσώπησης της και

Θ) Σε περίπτωση πτώχευσης της εταιρείας πτωχεύουν και οι ομόρρυθμοι εταίροι, δηλαδή με τη λύση της εταιρείας δεν παύει η ευθύνη των εταίρων για τα τυχόν χρέη της.<sup>13</sup>

### 2.4.3 Ετερόρρυθμη εταιρία (Ε.Ε)

Για την ίδρυση ετερόρρυθμης εταιρείας πρέπει να συμπράξουν δύο τουλάχιστον

μέρη. Κατά την έκφραση του νόμου οι εταίροι υποχρεούνται αμοιβαίως στην επιδίωξη κοινού σκοπού, όπως και στην Ο.Ε.. Τα ιδρυτικά μέλη της ετερόρρυθμης εταιρείας μπορεί να είναι φυσικά ή νομικά πρόσωπα.

Στην Ε.Ε. πρέπει ένας τουλάχιστον εταίρος να είναι ομόρρυθμος και ένας τουλάχιστον ετερόρρυθμος.

Η ευθύνη των ομόρρυθμων εταίρων απέναντι στους πιστωτές της εταιρείας είναι αλληλέγγυα και απεριόριστη, όπως και στην Ο.Ε.. Η ευθύνη των ετερόρρυθμων εταίρων είναι περιορισμένη και δεν μπορεί να υπερβεί το ποσό της εισφοράς του στην εταιρεία.

Η ετερόρρυθμη εταιρεία δεν χρειάζεται συμβολαιογραφικό έγγραφο για την κατάρτισή της, αντιθέτως αρκεί ένα ιδιωτικό συμφωνητικό.

### 2.4.4 Εταιρία Περιορισμένης Ευθύνης (Ε.Π.Ε.)

Η εταιρεία περιορισμένης ευθύνης είναι εμπορική, ωστόσο απαγορεύεται η άσκηση ορισμένων δραστηριοτήτων, όπως τραπεζικές, ασφαλιστικές, χρηματιστηριακές, διαχείριση χαρτοφυλακίου αγιογράφων, διαχείριση αμοιβαίων κεφαλαίων, χρηματοδοτική μίσθωση, πρακτορεία επιχειρηματικών απαιτήσεων,

<sup>13</sup> Νεγκάκης Χρήστος, 2012, «Λογιστική Εταιριών θεωρία και πράξη» Θεσ/νίκη, Εκδόσεις σοφία

Σαρσέντη Βασίλειος- Παπαναστασάτου Αναστάσιος, 2002, «Λογιστική Εταιριών» Αθήνα, εκδόσεις Σταμούλη

προώθηση και υλοποίηση επενδύσεων υψηλής τεχνολογίας, καθώς και αθλητικές δραστηριότητες. Ε.Π.Ε μπορεί να συστήσει και ένα μόνο πρόσωπο ή μία ήδη συνεστημένη Ε.Π.Ε. να μετατραπεί σε μονοπρόσωπη.

Ωστόσο, η μονοπρόσωπη Ε.Π.Ε. είναι άκυρη, αν ο εταίρος (φυσικό ή νομικό πρόσωπο) που τη συνέστησε είναι και μοναδικός εταίρος σε άλλη μονοπρόσωπη Ε.Π.Ε., ή αν έχει συσταθεί από άλλη μονοπρόσωπη ΕΠΕ.

Η Ε.Π.Ε. έχει περιορισμένη διάρκεια και η μη αναγραφή της στο καταστατικό αποτελεί λόγο ακυρότητας της εταιρείας. Επίσης, αυτή η νομική μορφή προϋποθέτει την ύπαρξη δύο οργάνων, της Γενικής Συνέλευσης των Εταίρων και του Διαχειριστή ή Διαχειριστών.<sup>14</sup>

## 2.4.5. Ανώνυμη Εταιρεία (Α.Ε.)

### 2.4.5.1. Διαδικασία ίδρυσης Α.Ε.

Η ανώνυμη εταιρεία μπορεί να ιδρυθεί από ένα ή περισσότερα πρόσωπα ή να καταστεί μονοπρόσωπη με την συγκέντρωση όλων των μετόχων σε ένα μόνο πρόσωπο. (άρθρο 1 του νόμου 2190/1920).

Τα ιδρυτικά μέλη της ανώνυμης εταιρείας μπορεί να είναι φυσικά ή νομικά πρόσωπα. Τα φυσικά πρόσωπα πρέπει να έχουν συμπληρώσει το 18ο έτος της ηλικίας τους(σύμφωνα με το άρθρο 127 του Αστικού Κώδικα, όπως τροποποιήθηκε από το άρθρο του νόμου 1329/1983). Συμμετοχή ανηλίκου στην ανώνυμη εταιρεία επιτρέπεται μόνο κατόπιν δικαστικής άδειας.

Κατώτερο όριο για την ίδρυση ανώνυμης εταιρείας είναι τα 60.000€, ενώ υπάρχουν περιπτώσεις όπου ο νόμος ορίζει πολύ μεγαλύτερο ποσό κεφαλαίου, (π.χ. οι προερχόμενες από συγχώνευση ή μετατροπή κατά τις διατάξεις του Ν./ 1297/1972 και του νόμου 2166/1993 ανώνυμες εταιρείες πρέπει να έχουν ελάχιστο ύψος μετοχικού κεφαλαίου 60.000€.

Για τις ήδη υπάρχουσες εταιρείες προβλέπεται η δυνατότητα να συνεχίσουν να λειτουργούν με 2.5% χαμηλότερο κεφάλαιο (δηλ. 58.500euro).

### 2.4.5.2 Βασικά χαρακτηριστικά της Α.Ε. είναι:

- Το μεγάλο σχετικά κεφάλαιο που απαιτείται για την ίδρυσή της, η διαίρεση του κεφαλαίου σε ίσα μερίδια, που ενσωματώνονται σε έγγραφα, τις μετοχές,
- Οι αυστηροί όροι δημοσιότητας κατά την ίδρυσή της αλλά και καθ' όλη τη διάρκεια της ζωής της,
- Η περιορισμένη ευθύνη των μετόχων,
- Η λήψη αποφάσεων κατά πλειοψηφία του μετοχικού κεφαλαίου, και

<sup>14</sup> Νεγκάκης Χρήστος, 2012, «Λογιστική Εταιριών θεωρία και πράξη» Θεσ/νίκη, Εκδόσεις σοφία

Σαρσέντη Βασίλειος- Παπαναστασάτου Αναστάσιος, 2002, «Λογιστική Εταιριών» Αθήνα, εκδόσεις Σταμούλη

• Η ύπαρξη δύο οργάνων: της Γενικής Συνέλευσης των μετόχων και του Διοικητικού Συμβουλίου.

### 2.4.5.3 Λύση και εκκαθάριση Ανώνυμης Εταιρείας

#### Λύση Ανώνυμης Εταιρείας

Όπως έχουμε ήδη αναφέρει η Ανώνυμη Εταιρεία αποτελεί μια γνήσια μορφή κεφαλαιουχικής εταιρείας, με αποτέλεσμα τα πρόσωπα των μετόχων να είναι αδιάφορα και σημασία να έχει μόνο η καταβολή της εισφοράς. Στον κεφαλαιουχικό αυτό χαρακτήρα της ΑΕ ανταποκρίνονται και οι λόγοι λύσης της, καθώς τυχόν μεταβολή στα πρόσωπα των μετόχων (π.χ. θάνατος, πτώχευση) ή μονομερής δήλωσή τους για λύση της εταιρείας με καταγγελία δεν αποτελούν λόγους λύσης προβλεπόμενους από το νόμο, όπως συμβαίνει στις προσωπικές εταιρείες.

Οι λόγοι λύσης της ΑΕ προβλέπονται περιοριστικά στο Ν.2190/1920. Συγκεκριμένα, η ΑΕ λύεται με την πάροδο του χρόνου διάρκειας που προβλέπει το καταστατικό, δεδομένου ότι οι ΑΕ ιδρύονται πάντοτε για ορισμένο χρόνο. Ωστόσο, η Γενική Συνέλευση, η οποία συγκεντρώνει αυξημένα ποσοστά απαρτίας και πλειοψηφίας, μπορεί να αποφασίσει την παράταση της εταιρείας με συναφή τροποποίηση του καταστατικού της.

Εντούτοις αποκλείεται η σιωπηρή παράταση της εταιρείας, με αποτέλεσμα μετά την πάροδο του χρόνου διάρκειάς της η εταιρεία να τελεί αυτομάτως υπό εκκαθάριση ακόμη και αν συνεχίζεται η δραστηριότητά της. Η Γενική Συνέλευση μπορεί επίσης να αποφασίσει την πρόωρη λύση της ΑΕ, πράγμα που συνεπάγεται τροποποίηση του καταστατικού της.

Λόγο λύσης της ΑΕ αποτελεί και η κήρυξή της σε κατάσταση πτώχευσης. Στην περίπτωση αυτή κατ' εξαίρεση δεν ακολουθείται το στάδιο της εκκαθάρισης, αλλά τη διοίκηση και διαχείριση της περιουσίας της ΑΕ αναλαμβάνει ο σύνδικος της πτώχευσης, σύμφωνα με τις διατάξεις της πτωχευτικής νομοθεσίας, εκκαθάριση δε ακολουθεί μόνο εάν μετά την περάτωση της πτώχευσης παραμένει εταιρική περιουσία. Σε κάθε περίπτωση η λύση της εταιρείας υπόκειται σε διατυπώσεις δημοσιότητας.

Ο πρόσφατος Ν. 3604/2007 επέφερε σημαντικές τροποποιήσεις στο ισχύον δίκαιο, καταργώντας το σύστημα ανάκλησης της άδειας σύστασης ΑΕ από τη διοίκηση και εισάγοντας για πρώτη φορά το θεσμό της δικαστικής λύσης της ΑΕ. Τα είδη δικαστικής λύσης που προβλέπονται στο νόμο είναι δύο,

- η λύση μετά από αίτηση του έχοντος έννομο συμφέρον και
- η λύση μετά από αίτηση των μετόχων.

Το πρώτο είδος δικαστικής λύσης γίνεται για λόγους που αφορούν κυρίως τη μη καταβολή ή την απώλεια του κεφαλαίου και οι οποίοι κατά το προγενέστερο δίκαιο δικαιολογούσαν την ανάκληση της άδειας σύστασης. Συγκεκριμένα, η ΑΕ λύεται, εάν κατά τη σύσταση της δεν καταβλήθηκε, ολικά ή μερικά, το καταβλητέο μετοχικό κεφάλαιο, εάν η εταιρεία δεν έχει το ελάχιστο κεφάλαιο που ορίζεται κάθε φορά από το νόμο, εάν το σύνολο των ιδίων κεφαλαίων της καταστεί κατώτερο του ενός δεκάτου (1/10) του μετοχικού κεφαλαίου και η ΓΣ

δεν λαμβάνει τα προβλεπόμενα μέτρα και τέλος εάν η εταιρεία δεν έχει υποβάλει προς καταχώριση οικονομικές καταστάσεις τριών (3) τουλάχιστον συνεχών διαχειριστικών χρήσεων, εγκεκριμένες από τη ΓΣ.

Η λύση μπορεί να ζητηθεί από κάθε πρόσωπο που έχει έννομο συμφέρον, στα πρόσωπα δε αυτά συγκαταλέγεται ρητά και ο Υπουργός Ανάπτυξης ή η κατά περίπτωση αρμόδια αρχή. Αυτό σημαίνει ότι η διοίκηση δεν μπορεί μεν να ανακαλέσει αυτοδύναμα την άδεια σύστασης της ΑΕ, μπορεί όμως να ζητήσει τη δικαστική της λύση για τους ίδιους περίπου λόγους, γεγονός που συνιστά ένδειξη επιβίωσης της ενεργού εποπτείας της διοίκησης επί της λειτουργίας των ΑΕ.

Η αίτηση εκδικάζεται με τη διαδικασία της εκούσιας δικαιοδοσίας από το πολυμελές πρωτοδικείο της έδρας της εταιρείας. Το δικαστήριο, πριν εκδώσει την απόφαση του, παρέχει στην εταιρεία εύλογη προθεσμία για άρση των λόγων λύσης, εκτός αν αιτιολογημένα θεωρεί ότι το μέτρο αυτό είναι άσκοπο. Η προθεσμία αυτή μπορεί να είναι δύο έως έξι μήνες και μπορεί να παραταθεί μέχρι τρεις μήνες. Εάν παρασχεθεί η ανωτέρω προθεσμία, το δικαστήριο μπορεί να διατάξει μέτρα για την προσωρινή ρύθμιση των εταιρικών υποθέσεων. Η αίτηση για λύση της εταιρείας και η απόφαση που διατάσσει τη λύση της υπόκεινται σε διατυπώσεις δημοσιότητας.

Το δεύτερο είδος δικαστικής λύσης, που αφορά μόνο τις μη εισηγμένες στο χρηματιστήριο εταιρείες, είναι η περίπτωση κατά την οποία η συνέχιση της εταιρείας αποβαίνει αδύνατη (ιδίως λόγω ίσων συμμετοχών) και μάλιστα κατά τρόπο προφανή και μόνιμο. Πρόκειται για το γνωστό που παραλύει τη λειτουργία της εταιρείας. Ενάγοντες μπορεί να είναι μόνο μέτοχος ή μέτοχοι που εκπροσωπούν τουλάχιστον το ένα τρίτο (1/3) του καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου, ενώ μέτοχοι που εκπροσωπούν τουλάχιστον το ένα πέμπτο (1/5) του κεφαλαίου, μπορούν να παρέμβουν στη σχετική δίκη. Και στην περίπτωση αυτή το δικαστήριο μπορεί να παράσχει στην εταιρεία εύλογη προθεσμία για άρση των λόγων λύσης.

Με αίτηση των μετόχων που έχουν ασκήσει παρέμβαση, το δικαστήριο μπορεί να διατάξει την εξαγορά από αυτούς του συνόλου των μετοχών του ενάγοντος ή των εναγόντων. Στην περίπτωση αυτή, το δικαστήριο ορίζει και το αντάλλαγμα, που πρέπει να είναι δίκαιο και να ανταποκρίνεται στην αξία των μετοχών αυτών, καθώς και τους όρους καταβολής του. Για τον προσδιορισμό της αξίας το δικαστήριο μπορεί να διατάξει πραγματογνωμοσύνη, ενώ η τυχόν απόκτηση του ελέγχου της εταιρείας διαμέσου της εξαγοράς λαμβάνεται ιδιαίτερα υπ' όψιν.

Η αξία εξαγοράς δεν μπορεί να υπερβαίνει το ποσό που πιθανολογείται ότι θα λάβουν οι ενάγοντες σε περίπτωση εκκαθάρισης της εταιρείας, το οποίο το δικαστήριο μπορεί να προσαυξήσει μέχρι είκοσι τοις εκατό (20%). Τέλος, το δικαστήριο μπορεί να αποφασίσει τη λύση της εταιρείας, εάν η διατασόμενη εξαγορά δεν ολοκληρωθεί εντός ορισμένης προθεσμίας, εξαιτίας πταίσματος του υπόχρεου σε εξαγορά. Και στην περίπτωση αυτή, η αγωγή για λύση της εταιρείας και η απόφαση που τη διατάσσει υπόκεινται σε διατυπώσεις δημοσιότητας.



## Εκκαθάριση ανώνυμης εταιρίας

Η εκκαθάριση μιας εταιρίας οποιασδήποτε μορφής είναι μια αρκετά πολύπλοκη διαδικασία που ακολουθεί συνήθως τη λύση της. Ο χρόνος διάρκειας της εκκαθάρισης είναι νομοθετημένος μόνο στις Α.Ε., αλλά μπορεί να επιμηκυνθεί σχεδόν επ' αόριστον αν τα συμφέροντα των μετόχων της επιβάλλουν κάτι τέτοιο. Σε όλες τις άλλες εταιρίες είναι απροσδιόριστος. Κατά τη διάρκεια της εκκαθάρισης και ανεξάρτητα από την ουσιαστική λειτουργία της, υπάρχουν αναλόγως του είδους της εκκαθαριζόμενης εταιρίας διάφορες τυπικές διαδικασίες οι οποίες αν δεν τηρηθούν μπορεί να εμπλέξουν τους εκκαθαριστές και όχι μόνο, σε περιπέτειες.

Ένας από τους λόγους λύσης μιας ανώνυμης εταιρείας όπως το πέρας της προβλεπόμενης από το καταστατικό διάρκειας της ή η έκλειψη του σκοπού για τον οποίον συστάθηκε, σαν αποτέλεσμα δεν έχει την άμεση εξαφάνιση της από το νομικό κόσμο. Η ΑΕ εξακολουθεί να υπάρχει ως νομικό πρόσωπο και μετά την επέλευση της λύσης της, με μια σημαντική διαφορά η οποία αφορά τον σκοπό της Α.Ε. που πλέον μεταβάλλεται καθώς εισέρχεται στο στάδιο της εκκαθάρισης.

Τη διενέργεια των πράξεων εκκαθάρισης αναλαμβάνουν οι εκκαθαριστές, οι οποίοι αντικαθιστούν το διοικητικό Συμβούλιο της εταιρείας. (Με την τροποποίηση του άρθρου 49 του νόμου 2190/1920, με το νόμο 3604/2007, εισήχθησαν ορισμένες τροποποιήσεις στον τρόπο διενέργειας της εκκαθάρισης). Ειδικότερα οι εκκαθαριστές μπορούν με αίτηση τους, που υποβάλλεται στο μονομελές πρωτοδικείο της έδρας της εταιρείας να ζητήσουν τη διενέργεια της εκκαθάρισης σύμφωνα με τις εφαρμοζόμενες διατάξεις που διέπουν τη δικαστική εκκαθάριση.

Επιπλέον, καταργείται η εισαχθείσα με το Ν. 2339/1995 πενταετής διάρκεια της εκκαθάρισης, που είχε οδηγήσει σε παράδοξα αποτελέσματα, μεταξύ των οποίων και η διαγραφή από το Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών νομικών προσώπων των οποίων η εκκαθάριση δεν είχε ακόμη περατωθεί. Για το λόγο αυτό αλλά και για να αποθαρρύνει τις ενδεχόμενες καθυστερήσεις στη διενέργεια των εκκαθαρίσεων, ο νόμος με την παρ. 6 του άρθρου 49 του Ν.2190/1920, όπως αυτή αντικαταστάθηκε από το αρ. 58 παρ.4 του Ν.3604/2007, προβλέπει σχέδιο περάτωσης της εκκαθάρισης, το οποίο υποχρεούται να παρουσιάσει ο εκκαθαριστής στους μετόχους, εφόσον η εκκαθάριση διαρκέσει πλέον της πενταετίας.

Συγκεκριμένα, εάν το στάδιο της εκκαθάρισης υπερβεί την πενταετία, ο εκκαθαριστής υποχρεούται να συγκαλέσει Γενική Συνέλευση, στην οποία υποβάλλει σχέδιο επιτάχυνσης και περάτωσης της εκκαθάρισης. Το σχέδιο αυτό περιλαμβάνει έκθεση για τις μέχρι τότε εργασίες της εκκαθάρισης, τους λόγους της καθυστέρησης και τα μέτρα που προτείνονται για την ταχεία περάτωση της. Τα μέτρα μπορούν να περιλαμβάνουν συμβιβασμούς, αναδιαπραγματεύσεις ή καταγγελία συμβάσεων ή ακόμα και τη σύναψη νέων.

Η Γενική Συνέλευση εγκρίνει το πιο πάνω σχέδιο με την αυξημένη απαρτία και

πλειοψηφία, Εάν το σχέδιο εγκριθεί ο εκκαθαριστής ολοκληρώνει τη διαχείριση σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στο σχέδιο περάτωσης.

Στην περίπτωση κατά την οποία το σχέδιο δεν εγκριθεί ο εκκαθαριστής ή μέτοχοι που εκπροσωπούν το ένα εικοστό (1/20) του καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου μπορούν με αίτηση τους να ζητήσουν έγκριση από το μονομελές πρωτοδικείο της έδρας της εταιρείας. Το δικαστήριο μπορεί να τροποποιήσει τα μέτρα που προβλέπει το σχέδιο, όχι όμως και να προσθέσει νέα που δεν προβλέπονται σε αυτό.

Γενικότερα οι κείμενες διατάξεις περί της εκκαθάρισης ΑΕ αποσκοπούν κατά πρώτο λόγο στην προστασία των εταιρικών δανειστών και κατά δεύτερο λόγο στη διανομή του προϊόντος της εκκαθάρισης στους μετόχους. Η προτεραιότητα που εξασφαλίζει ο νόμος στην προάσπιση των συμφερόντων των εταιρικών δανειστών, θέτοντας την ικανοποίηση αυτών ως τον κύριο σκοπό της εκκαθάρισης, έγκειται στο γεγονός, ότι οι μέτοχοι δεν ευθύνονται προσωπικά για τα χρέη του νομικού προσώπου, λόγω του κεφαλαιουχικού χαρακτήρα των ΑΕ. Εκ των ανωτέρω λόγων οι διατάξεις για την εκκαθάριση της ΑΕ είναι αναγκαστικού δικαίου και ως εκ τούτου δεν επιτρέπεται ο αποκλεισμός του σταδίου της εκκαθάρισης ή ο καθορισμός διαφορετικού τρόπου διακανονισμού των εκκρεμοτήτων των ανωνύμων εταιρειών.<sup>15</sup>

#### 2.4.6 Νομική προσωπικότητα και κεφάλαιο εταίρων

Νομική προσωπικότητα λέγεται η προσωπικότητα που αποκτούν οι ενώσεις προσώπων με την τήρηση ορισμένων νομοθετικών διατάξεων για την επίτευξη του οικονομικού σκοπού τους.

##### Νομική προσωπικότητα έχουν οι παρακάτω εταιρείες:

1. Α.Ε. και η Ε.Ε. με μετοχές
2. Ε.Π.Ε.
3. Συνεταιρισμός
4. Ο.Ε. και Ε.Ε. εφόσον συντάξουν καταστατικό δημόσιο ή ιδιωτικό και το δημοσιεύσουν.

##### Οι συνέπειες κτήσης της νομικής προσωπικότητας από τις εταιρίες είναι οι παρακάτω:

1. Η εταιρία έχει δική της περιουσία, ανεξάρτητη από την περιουσία των εταίρων.
2. Εκπροσωπείται από τους διαχειριστές ή τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου και τους εκκαθαριστές.

<sup>15</sup> Νεγκάκης Χρήστος, 2012, «Λογιστική Εταιριών θεωρία και πράξη» Θεσ/νίκη, Εκδόσεις σοφία

Σαρσέντη Βασίλειος- Παπαναστασάτου Αναστάσιος, 2002, «Λογιστική Εταιριών» Αθήνα, εκδόσεις Σταμούλη

3. Έχει δικό της όνομα, την επωνυμία, δική της κατοικία στην έδρα της και δική της ιθαγένεια ανεξάρτητη από την ιθαγένεια των εταίρων.
4. Μπορεί να γίνει εταίρος σε άλλη εταιρία.
5. Οι εταίροι έχουν μόνο ενοχικό δικαίωμα στην εταιρική περιουσία κι αν ακόμη αυτή αποτελείται από ακίνητα.
6. Το κεφάλαιο της εταιρίας είναι γνωστό γιατί αναγράφεται στο καταστατικό και δεν μπορεί να ελαττωθεί, ούτε να αυξηθεί χωρίς να τηρηθούν ορισμένοι όροι δημοσιότητας και τροποποίηση του καταστατικού.<sup>16</sup>

---

<sup>16</sup> «Σημειώσεις Λογιστικής Εταιριών» καθηγήτριας Χατζάκη Μαρίας

Νεγκάκης Χρήστος, 2012, «Λογιστική Εταιριών Θεωρία και πράξη» Θεσ/νίκη, Εκδόσεις σοφία

**ΚΕΦΑΛΑΙΟ:3**

**ΓΕΝΙΚΑ ΠΕΡΙ ΕΛΕΓΚΤΙΚΗΣ**

### 3.1 Ιστορική εξέλιξη ελεγκτικής

Η ανάπτυξη της Ελεγκτικής ως ξεχωριστού επαγγελματικού κλάδου στα πλαίσια της οικονομικής και εμπορικής δραστηριότητας του ανθρώπου έγινε αφού η Λογιστική

ανέλαβε, με την οργάνωση και ανάπτυξή της, η ίδια σημαντικό ρόλο και ευθύνη στην μεγάλη οικονομική και ευρύτερη κοινωνική εξέλιξη του ανθρώπου μετά τον μεσαίωνα και ιδιαίτερα στις αγγλοσαξονικές κοινωνίες.

Έτσι παρατηρούμε στην Μ. Βρετανία, που θεωρείται η πατρίδα της Ελεγκτικής, να αναγνωρίζεται με τον εταιρικό νόμο του 1862 η ανάγκη για ακριβή και αξιόπιστη χρηματοοικονομική πληροφόρηση της κοινωνίας μέσα από ένα οργανωμένο και τυποποιημένο λογιστικό σύστημα, καθώς και η ανάγκη για ανεξάρτητο έλεγχο των λογαριασμών μεγάλων και μικρών επιχειρήσεων. Στη συνέχεια, η Λογιστική και η Ελεγκτική ακολούθησαν τη μεγάλη ανάπτυξη του καπιταλισμού στη Δυτική Ευρώπη και την Αμερική, όπου το 1912 διαβάζουμε στον R. Montgomery, για παράδειγμα, ότι οι κύριοι στόχοι του ελέγχου είναι:

- α) Ανακάλυψη και πρόληψη απάτης,
- β) Ανακάλυψη και πρόληψη λαθών

Στην συνέχεια κύρια προσπάθεια του εξωτερικού ελέγχου ήταν όχι η ανακάλυψη απάτης και λαθών διαχείρισης αλλά ή εκτίμηση της πραγματικής χρηματοοικονομικής κατάστασης και των αποτελεσμάτων μιας επιχείρησης. Στην Ελλάδα η πρώτη εμφάνιση οργανωμένου ελεγκτικού επαγγέλματος γίνεται το 1956 με τη σύσταση του Σώματος Ορκωτών Λογιστών(ΣΟΛ), (Ν.Δ.3329/55), με τη βοήθεια Άγγλων ορκωτών λογιστών και υπό τον έμμεσο έλεγχο του κράτους.

Τούτο είχε και την αποκλειστική ευθύνη αλλά και το προνόμιο της εκπλήρωσης των από τον Ν.2190/20 επιβαλλόμενων διατάξεων περί ελέγχου στον ιδιωτικό τομέα μέχρι της αναδιοργάνωσής του το 1992 με το Π.Δ. 226/92, με το οποίο δόθηκε η ευχέρεια της ίδρυσης ιδιωτικών ελεγκτικών εταιρειών σύμφωνα με τα αγγλικά και αμερικανικά πρότυπα και κατ' επιταγή της Ευρωπαϊκής Ένωσης μέσω της 8ης Οδηγίας.<sup>17</sup>

### 3.2 Έννοια ελεγκτικής

Η Ελεγκτική είναι ένας από τους πιο σημαντικούς κλάδους της Λογιστικής. Ασχολείται με τη διατύπωση αρχών και κανόνων που αφορούν την διεξαγωγή οικονομικών ελέγχων. Οι έλεγχοι αυτοί αποσκοπούν στην επαλήθευση της ειλικρινείας

των ισχυρισμών και των διαβεβαιώσεων τρίτων. Οι ισχυρισμοί αυτοί αφορούν κατά κανόνα οικονομικά ζητήματα.

Η Ελεγκτική, ως επιστημονικός κλάδος παράγει καινούργια γνώση μέσα από την διεξαγωγή ορθολογικής και μεθοδικής έρευνας και εξασφαλίζει την έγκυρη

<sup>17</sup> «Σημειώσεις Ελεγκτικής» καθηγητού Γιαννούλη Ιωάννη Κάντζος Κων/νος- Αθηνά Χονδράκη, 2006, «Ελεγκτική θεωρία και πράξη» έκδοση 2<sup>η</sup> Αθήνα\_εκδόσεις Σταμούλη

παρουσίαση των νέων γνώσεων. Η σύγχρονη Ελεγκτική είναι άρρηκτα συνδεδεμένη με

τις πιο βασικές επιστήμες της διοίκησης οικονομικών μονάδων, όπως την Οικονομική, Στατιστική, Νομική και Πληροφορική. Από τις επιστήμες αυτές, η Ελεγκτική αντλεί την τη σύγχρονη μεθοδολογία για την ικανοποιητική επίλυση θεμάτων που αναφέρονται στο υποκείμενο και το αντικείμενο των ελέγχων και στην ελεγκτική εργασία.

Η Ελεγκτική είναι, επίσης τεχνική. Αξιοποιεί την καινούργια γνώση που παράγει ο επιστημονικός κλάδος της, για να ικανοποιήσει πρακτικές ανάγκες ελέγχου και

συγκεκριμένα, για να καθορίσει πρότυπα και ελεγκτικές διαδικασίες που εξασφαλίζουν

το καλύτερο δυνατό αποτέλεσμα. Η τεχνική αναζητά τη σχέση που υπάρχει ανάμεσα στο συγκεκριμένο σκοπό (πχ εξακρίβωση της αξιοπιστίας των λογιστικών καταστάσεων ) και στο μέσο ( πχ ελεγκτική εργασία) που οδηγεί στην επίτευξη του σκοπού αυτού.

Η Ελεγκτική διακρίνεται σε Δημόσια και Ιδιωτική. Η πρώτη αποτελεί κλάδο της Δημόσιας Λογιστικής και ασχολείται με τον έλεγχο των οργανισμών του Δημοσίου, των Νομικών Προσώπων Δημοσίου Δικαίου και των μη κερδοσκοπικών οργανισμών γενικά. Στη χώρα μας, ο έλεγχος αυτός διενεργείται από τα μέλη του Ελεγκτικού Συνεδρίου.

Η Ιδιωτική Ελεγκτική αποτελεί κλάδο της Ιδιωτικής Λογιστικής και έχει ως αντικείμενο τον έλεγχο, κυρίως των κερδοσκοπικών οικονομικών μονάδων. Η διεξαγωγή του είναι έργο των εξωτερικών ελεγκτών.<sup>18</sup>

### 3.3 Σκοπός Ελεγκτικής

Η ελεγκτική είναι κλάδος της Οικονομικής των Επιχειρήσεων που πραγματεύεται τις αρχές, τους κανόνες και τις προϋποθέσεις για τη διενέργεια ελέγχου σε κάθε οικονομική διαχείριση ξένης περιουσίας. Βασική προϋπόθεση για τη διενέργεια ελέγχου είναι η προγενέστερη λογιστική απεικόνιση των πράξεων της οικονομικής διαχείρισης. Ο σκοπός του ελέγχου είναι η διαπίστωση από τον ελεγκτή της αξιοπιστίας των ισχυρισμών της διοίκησης για την ποιότητα, πληρότητα, νομιμότητα και συνέπεια των παρεχομένων λογιστικών πληροφοριών.

Η Λογιστική καταγράφει και παρακολουθεί τις πράξεις της οικονομικής διαχείρισης ενώ η Ελεγκτική τις ελέγχει.

Κύριος σκοπός του ελέγχου είναι η διαμόρφωση γνώμης αναφορικά με την ορθή ή μη παρουσίαση της χρηματοοικονομικής θέσης και των αποτελεσμάτων χρήσεως της ελεγχόμενης μονάδας στις αντίστοιχες λογιστικές καταστάσεις, σύμφωνα με τις γενικώς παραδεκτές λογιστικές αρχές. (εξωτερικός έλεγχος) ή της λειτουργίας της μονάδας σύμφωνα με την προκαθορισμένη πολιτική (εσωτερικός έλεγχος).<sup>19</sup>

<sup>18</sup> «Σημειώσεις Ελεγκτικής» καθηγητού Γιαννούλη Ιωάννη

Κάντζος Κων/νος- Αθηνά Χονδράκη, 2006, «Ελεγκτική θεωρία και πράξη» έκδοση 2<sup>η</sup>\_Αθήνα\_εκδόσεις Σταμούλη

<sup>19</sup> «Σημειώσεις Ελεγκτικής» καθηγητού Γιαννούλη Ιωάννη

Κάντζος Κων/νος- Αθηνά Χονδράκη, 2006, «Ελεγκτική θεωρία και πράξη» έκδοση 2<sup>η</sup>\_Αθήνα\_εκδόσεις Σταμούλη

### 3.4 Περιεχόμενο Ελεγκτικής

Το περιεχόμενο της ελεγκτικής μπορεί να διακριθεί σε τρία βασικά μέρη:

**α) Στο αντικείμενο του ελέγχου,** όπου εξετάζεται τι ελέγχεται, γιατί είναι αναγκαίος ο έλεγχος, ποιοι σκοποί επιδιώκονται από τον έλεγχο.

**β) Στο υποκείμενο του ελέγχου,** όπου εξετάζεται ποια πρόσωπα είναι αρμόδια να διενεργούν τον έλεγχο και ποια πρέπει να είναι τα προσόντα τους.

**γ) Στις ελεγκτικές διαδικασίες** όπου εξετάζονται και αναλύονται οι ελεγκτικές διαδικασίες που ακολουθούνται για το σκοπό του ελέγχου.

### 3.5 Είδη Ελέγχου

Η κατηγοριοποίηση των ελέγχων μπορεί να γίνει καλύτερα με βάση το στοιχείο στο οποίο επιλέγει να δώσει έμφαση ο κάθε έλεγχος, παρά με βάση τον τρόπο ή τη μέθοδο που τούτος ακολουθεί. Έτσι έχουμε:

**α) Χρηματοοικονομικός έλεγχος.** Ο χρηματοοικονομικός έλεγχος αφορά τη διαπίστωση της ορθής παρουσίας στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις των οικονομικών μεγεθών που αφορούν στην χρηματοοικονομική θέση και στα αποτελέσματα της δράσεως των οικονομικών μονάδων. Ο χρηματοοικονομικός έλεγχος ελέγχει αποκλειστικά την αξιοπιστία και αποτελεσματικότητα του λογιστικού συστήματος της ελεγχόμενης μονάδας στην μέτρηση και παρουσίαση των χρηματοοικονομικών μεγεθών και των αποτελεσμάτων της.

**β) Λειτουργικός έλεγχος.** Κατά τον λειτουργικό έλεγχο επιδιώκεται να αξιολογηθεί κατά ποσόν μια λειτουργία, συνολική ή αποσπασματική και όχι απαραίτητα χρηματοοικονομικής φύσεως, εκτελείται σύμφωνα με κάποια δεοντολογικά ή επιστημονικά κριτήρια και αρχές του συγκεκριμένου κλάδου, αλλά και σύμφωνα με τις γενικότερες επιχειρησιακές και διοικητικές αρχές (κανονισμούς, εγχειρίδια διαδικασιών, ελέγχους πληροφόρηση, κ.λπ.).

**γ) Έλεγχος αποδοτικότητας.** Ο έλεγχος αποδοτικότητας απασχολεί, κυρίως, τους εσωτερικούς ελεγκτές, και ενδιαφέρεται για το αν μια διαδικασία ή λειτουργία σε έναν οργανισμό φέρνει τα αποτελέσματα για τα οποία έχει εγκαθιδρυθεί, ή συμβάλλει θετικά στην λειτουργία του συνολικού συστήματος στο οποίο είναι και αυτή ενταγμένη.

**δ) Έλεγχος συμμόρφωσης.** Ο έλεγχος συμμόρφωσης σκοπό έχει την διαπίστωση της συμμόρφωσης με κάποιους προσυμφωνημένους όρους ή προδιαγεγραμμένες διαδικασίες των εμπλεκόμενων μερών (π.χ. συμμόρφωση προς τους όρους δανειακών συμβολαίων, συμβολαίων συνεργασίας ή χρήσης δικαιωμάτων ευρεσιτεχνιών, επιχορηγήσεων, προδιαγραφών έργων, κ.λπ.).

Η ανάπτυξη του θεσμού της Ανώνυμης Εταιρείας συνδέθηκε, κατά μια άποψη, με το θεσμό των Ορκωτών Λογιστών. Η πλειοψηφία των μετόχων (με τα όργανα της)

διοικεί και κατευθύνει την οικονομική δραστηριότητα της Εταιρείας, χωρίζει την Οικονομική Πολιτική και διαχειρίζεται την περιουσία της που, όμως ανήκει και στη μειοψηφία με περιορισμένα δικαιώματα από το Νόμο. Και αυτό γιατί αν είχε υπερβολικά δικαιώματα ενδεχόμενα θα έβλαπταν τα καλώς νοούμενα συμφέροντα αυτής της ίδιας της Α.Ε. μόνη λύση για τη διασφάλιση των συμφερόντων της μειοψηφίας απόμεινε ο έλεγχος των Ορκωτών Λογιστών.

Το μέγεθος άλλωστε της σημερινής Ανώνυμης Εταιρείας, το πλήθος και η πολυπλοκότητα διαφόρων συναλλακτικών και γενικά οικονομικών πράξεων της, σε συνδυασμό με την ανάγκη αντικατάστασης, που προέκυψε από την οικονομική εξέλιξη, μετόχων της πλειοψηφίας από πρόσωπα με ειδικές σχέσεις (τεχνοκράτες στη Διοίκηση της Εταιρείας, κάνουν απραγματοποίητο κάθε έλεγχο της Εταιρείας(διαχείρισης) από τους ίδιους τους μετόχους της πλειοψηφίας. Έτσι ο έλεγχος των Ορκωτών Λογιστών(εξωτερικός έλεγχος) επειδή περιλαμβάνει και τα αντικείμενα δραστηριότητας της Διοίκησης και των διευθυντικών στελεχών της εταιρείας, αποτελεί τη μόνη πραγματική διασφάλιση και για τα συμφέροντα της πλειοψηφίας των μετόχων.<sup>20</sup>

### 3.6 Διακρίσεις ελέγχου- Κριτήρια (πρόσωπο, σκοπός)

Η γενικότητα των όρων «έλεγχος» και «ελεγκτική» μπορεί να γίνει πιο συγκεκριμένη στα πλαίσια της λειτουργίας των διαφόρων οικονομικών μονάδων με την κατάταξη των ελέγχων σε κατηγορίες. Η κατάταξη αυτή γίνεται βέβαια με βάση κάποια συγκεκριμένα κριτήρια.

#### **Ανάλογα με την έκταση τους οι έλεγχοι διακρίνονται σε:**

**Γενικούς**, που επεκτείνονται σε ολόκληρη την διαχείριση μιας δοσμένης χρονικής περιόδου (π.χ. ετήσιος έλεγχος Ισολογισμού και Αποτελεσμάτων Χρήσης)

**Ειδικούς**, που έχουν ως αντικείμενο ένα συγκεκριμένο τομέα ή θέμα ( π.χ. έλεγχος αποθεμάτων).

#### **Ανάλογα με τον ειδικότερο σκοπό τους οι έλεγχοι διακρίνονται σε:**

**Προληπτικούς**, που διενεργούνται κατά την εκτέλεση της οικονομικής συναλλαγής και έχουν σκοπό να προλάβουν τα πιθανά λάθη.

**Κατασταλτικούς**, που διενεργούνται εκ των υστέρων και αποβλέπουν στην αποκάλυψη λαθών ή παραλείψεων και ανωμαλιών.

#### **Ανάλογα με την διάρκεια τους οι έλεγχοι διακρίνονται σε :**

**Μόνιμους ή διαρκείς**, που διενεργούνται συνέχεια και καθ' όλη την διάρκεια της οικονομικής χρήσης.

**Τακτικούς ή περιοδικούς**, που δεν είναι μεν συνεχής αλλά διενεργούνται κατά τακτές χρονικές περιόδους ( ετήσιοι, τριμηνιαίοι κ.λ.π.)

<sup>20</sup> «Σημειώσεις Ελεγκτικής» καθηγητού Γιαννούλη Ιωάννη

Κάντζος Κων/νος- Αθηνά Χονδράκη, 2006, «Ελεγκτική θεωρία και πράξη» έκδοση 2<sup>η</sup> Αθήνα\_εκδόσεις Σταμούλη



**Έκτακτους ή περιστασιακούς**, που διενεργούνται σε έκτακτες περιπτώσεις για ειδικούς λόγους( π.χ. υπόνοιες για κατάχρηση).

**Ανάλογα με το πρόσωπο του ελεγκτή διακρίνονται σε:**

**Εσωτερικούς**, που οργανώνονται από την ίδια την οικονομική μονάδα και διενεργούνται από πρόσωπα εξαρτημένα από αυτήν.

**Εξωτερικούς**, που διενεργούνται από ειδικούς επαγγελματίες ελεγκτές, οι οποίοι δεν πρέπει να έχουν καμία σχέση ή εξάρτηση από την ελεγχόμενη οικονομική μονάδα.

**Ανάλογα με τις μορφές στόχων και την ομάδα** πληροφοριών που ο έλεγχος κάθε φορά αντιμετωπίζει για να αξιολογήσει και να κρίνει, διακρίνονται οι παρακάτω τομείς ελέγχων:

**1.Οικονομικός Έλεγχος:** Ο έλεγχος αυτός ασχολείται με τις ενέργειες της επιχείρησης που έχουν επίπτωση στην διασφάλιση της περιουσίας της επιχείρησης, στην λογιστική απεικόνιση των οικονομικών γεγονότων της επιχείρησης καθώς και δημοσιευόμενη οικονομική πληροφορία από την επιχείρηση. Ειδικότερα ενδιαφέρεται για την αξιοπιστία, την κανονικότητα και την ειλικρίνεια της λογιστικής και οικονομικής πληροφορίας.

**2. Διαχειριστικός Έλεγχος:** Το είδος αυτό του ελέγχου προέρχεται από την εξέλιξη της έννοιας του ελέγχου μέσα στον χρόνο και περιέχει την ιδέα της ικανότητας να προσδιοριστούν σκοποί και στόχοι της επιχείρησης και να μετρηθούν τα επιτεύγματα. Θέτει επίσης το πρόβλημα του βέλτιστου τρόπου εκμετάλλευσης των χρησιμοποιούμενων πηγών. Η πεμπτούσια του ελέγχου έγκειται στην ενασχόλησή του με όλες εκείνες τις διαχειριστικές λειτουργίες που αποσκοπούν στην προστασία της περιουσίας της οικονομικής μονάδας που γίνεται ο έλεγχος.

Το αντικείμενο του ελέγχου στα πλαίσια της χρηματοοικονομικής ελεγκτικής είναι κατά κύριο λόγο ο τρόπος και η αξιοπιστία της μέτρησης και παρουσίασης των χρηματοοικονομικών μεγεθών που συνιστούν την εικόνα μιας οικονομικής μονάδας. Ως υποκείμενο του ελέγχου μπορούμε να θεωρήσουμε τον Ελεγκτή, δηλαδή το πρόσωπο που καταστρώνει, προγραμματίζει και τελικά διενεργεί την όλη ελεγκτική διαδικασία.

Διακρίνονται σε εσωτερικούς και εξωτερικούς ελεγκτές.

Εσωτερικός Ελεγκτής είναι αυτός ο οποίος εργάζεται στον οικονομικό οργανισμό και μέσα από το έργο του αποβλέπει να ελέγχει τις διαχειριστικές και λογιστικές πράξεις έχοντας ως βασική αποστολή την πρόληψη λαθών και ατασθαλιών.

Αντίθετα από τον εσωτερικό, ο Εξωτερικός Ελεγκτής δεν έχει καμία υπαλληλική ή άλλη εξάρτηση προς την επιχείρηση που καλείται να ελέγξει. Είναι λοιπόν εντελώς ανεξάρτητος και αδέσμευτος προς την οικονομική μονάδα που ελέγχει και καθόλου δεν επηρεάζεται από την διοίκηση της.

Ο εξωτερικός ελεγκτής έχει πολλά και ποικίλα πεδία δράσης ( πιστοποίηση για την αλήθεια και την ακρίβεια των οικονομικών καταστάσεων των επιχειρήσεων, για την πιστοληπτική ικανότητα τους κ.τ.λ.) και από το γεγονός αυτό ξεκινάει η ανάγκη

οργάνωσης του εξωτερικού ελέγχου σε ανεξάρτητο λειτούργημα που έχει αποκτήσει θεσμικό χαρακτήρα σε όλες τις οικονομικά ανεπτυγμένες χώρες.

Τέτοιου είδους θεσμική αναγνώριση του λειτουργήματος έγινε και στην χώρα μας το 1955 , με το Ν..3329/1955 «περί συστάσεως Σώματος Ελλήνων Ορκωτών Λογιστών» που η λειτουργία του άρχισε το Νοέμβρη του 1956. Οι θεμελιώδης αρχές της ελεγκτικής επιστήμης όπως προσδιορίζονται στις διακηρύξεις και τα ελεγκτικά πρότυπα έχουν ως εξής:

Οι ορκωτοί ελεγκτές λογιστές πρέπει:

να είναι πρόσωπα με αυξημένα επαγγελματικά προσόντα,  
να απολαμβάνουν πλήρους προσωπικής και λειτουργικής ανεξαρτησίας,  
να ασκούν το έργο τους με διαφάνεια και υπευθυνότητα και σύμφωνα με τα Διεθνή Ελεγκτικά Πρότυπα και την ισχύουσα νομοθεσία, εξωτερική και κοινοτική.

Τέλος , τα διάφορα πιστοποιητικά ελέγχου είναι το επισφράγισμα της νομιμότητας κάθε σωστής διαχείρισης και συνθέτουν την ασφαλιστική δικλείδα που θα προλάβει ή θα επανορθώσει λάθη ή αυθαιρεσίες.<sup>21</sup>

---

<sup>21</sup> «Σημειώσεις Ελεγκτικής» καθηγητού Γιαννούλη Ιωάννη  
Κάντζος Κων/νος- Αθηνά Χονδράκη, 2006, «Ελεγκτική θεωρία και πράξη» έκδοση 2<sup>η</sup> Αθήνα εκδόσεις Σταμούλη

**ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4**

**ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ**

#### 4.1 Ορισμός εσωτερικού ελέγχου

Ο Εσωτερικός Έλεγχος(international auditing) σύμφωνα με το ινστιτούτο εσωτερικών ελεγκτών, είναι μια ανεξάρτητη, αντικειμενική, ασφαλής διαβεβαίωση και συμβουλευτική δραστηριότητα, καλά σχεδιασμένη και οργανωμένη, που μέσω των τεχνικών και επιστημονικών προσεγγίσεων, αξιολογεί την επάρκεια λειτουργίας του συστήματος εσωτερικού ελέγχου (λειτουργίες- εφαρμογή διαδικασιών).

Να προσθέτει αξία και να βελτιώνει τις λειτουργίες του οργανισμού με σκοπό την αποτελεσματική αποτίμηση και διαχείριση του επιχειρηματικού κινδύνου, τον περιορισμό ή εξάλειψη αυτού, που αναλαμβάνει η διοίκηση να διαχειρισθεί για την επίτευξη των στρατηγικών της στόχων.

Με τον όρο « σύστημα εσωτερικού ελέγχου εννοούμε»:

- Κατάλληλη οργάνωση των οικονομικών, λογιστικών και λοιπών υπηρεσιών της εταιρείας.
- Κατάλληλη κατανομή αρμοδιοτήτων και ευθυνών του προσωπικού.
- Την εφαρμογή κανόνων και διαδικασιών, μέτρων και ελέγχων ώστε:
  1. Να περιορίζονται οι κίνδυνοι λαθών και άλλων ανωμαλιών κατά την εκτέλεση των συναλλαγών.
  2. Να αποκτούν μεγαλύτερη ακρίβεια και αξιοπιστία τα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης..
  3. Να φυλάσσονται αποτελεσματικά τα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης(π.χ. αποθέματα, χρεόγραφα).<sup>22</sup>

#### 4.2 Ο Εσωτερικός Έλεγχος στην Ελλάδα

Ο εσωτερικός έλεγχος στην Ελλάδα άρχισε να εμφανίζεται δειλά, προς το τέλος της δεκαετίας του 1970 και στις αρχές του 1980. Μάλιστα το 1985 με 1457/7.6.85 του πρωτοδικείου Αθηνών, ιδρύεται τα Ελληνικό Ινστιτούτο εσωτερικών ελεγκτών (Ε.Ι.Ε.Ε.), που είναι και το καθόλην αρμόδιο συλλογικό όργανο που εκφράζει τον Εσωτερικό Έλεγχο στην Ελλάδα. Απαρτίζεται από επταμελές διοικητικό συμβούλιο και έχει ως μέλη πτυχιούχους ανωτάτων σχολών που ασκούν αποδεδειγμένα το επάγγελμα του εσωτερικού ελεγκτή.<sup>23</sup>

#### 4.3 Σκοπός του Εσωτερικού Ελέγχου

Αντικειμενικός σκοπός του Εσωτερικού Ελέγχου (internal Audit) είναι η παροχή

<sup>22</sup> Καζαντζής, Χ, 2006, «Ελεγκτική & Εσωτερικός έλεγχος.» Πειραιάς: Εκδόσεις Business Plus Α.Ε. Καραμάνης Κ., 2008, «Σύγχρονη Ελεγκτική» Αθήνα, Εκδόσεις Οικονομικού Πανεπιστημίου Αθηνών

<sup>23</sup> Καζαντζής, Χ, 2006, «Ελεγκτική & Εσωτερικός έλεγχος.» Πειραιάς: Εκδόσεις Business Plus Α.Ε. Καραμάνης Κ., 2008, «Σύγχρονη Ελεγκτική» Αθήνα, Εκδόσεις Οικονομικού Πανεπιστημίου Αθηνών

εξειδικευμένου και υψηλού επιπέδου υπηρεσίες προς τη διοίκηση, μέσω αξιολόγησης του συστήματος εσωτερικού ελέγχου, να βοηθά τα μέλη του οργανισμού, γενικότερα, στην αποτελεσματική άσκηση των καθηκόντων τους, μέσω επιστημονικών αναλύσεων, αξιολογήσεων και παροχής σχετικών συμβούλων με το ελάχιστο κόστος.

Ειδικότερα, στα πλαίσια του σκοπού αυτού, ο Εσωτερικός Έλεγχος, εξετάζει και αξιολογεί:

- Την ύπαρξη συστήματος οργάνωσης και επάρκεια αυτού σε όλα τα ιεραρχικά επίπεδα. Καθώς επίσης, την ύπαρξη διαδικασιών και εξουσιοδοτήσεων που ρυθμίζουν τις σχέσεις συναλλαγών – συνεργασίας με τρίτους.
- Την περιοδική επιβεβαίωση και κατά αντικειμενικό τρόπο πιστοποίηση λειτουργίας της επιχείρησης και τη σύγκριση των αρχικών στόχων με το αποτέλεσμα.
- Τη μέτρηση του management σε όλα τα επίπεδα, εξαιρουμένης αυτής της διοίκησης, που αποβλέπει στη σωστή διαχείριση των παραγωγικών μέσων και πόρων.
- Τη συστηματική παρακολούθηση και αξιολόγηση του επιχειρηματικού κινδύνου, καθώς και την αποτελεσματική διαχείρισή του.
- Την τήρηση της πολιτικής προσωπικού, πολιτικής προαγωγών, αξιολογήσεων και αξιοποιήσεων των στελεχών. Την τήρηση των κανόνων επαγγελματικής συμπεριφοράς, νομοθεσίας και διαδικασιών, καθώς και την απονομή ευθυνών και επιβραβεύσεων.
- Τις επικερδείς και μη δραστηριότητες, μέσω αναλύσεων και εντοπισμός των σημείων εκείνων που επιδέχονται βελτίωση επιφέροντας άμεσα θετικά αποτελέσματα.
- Τα αποτελέσματα του φορέα σε σχέση με τα πρότυπα που θέτει κάθε φορά η διοίκηση και ταυτόχρονα την εκτίμηση της αποτελεσματικότητας των προτύπων αυτών, καθώς και της πολιτικής που τα υπαγορεύει.
- Την αξιολόγηση απόδοσης των επενδύσεων σύμφωνα με τον αρχικό σχεδιασμό αυτών.
- Τον τρόπο και την αποτελεσματικότητα της ασκούμενης εποπτείας από τα στελέχη όλων των βαθμίδων και γενικότερα τη συμπεριφορά των εργαζομένων.
- Το βαθμό συμμόρφωσης των εργαζομένων στις αποφάσεις της διοίκησης, τους κανόνες λειτουργίας και τις παρεχόμενες εξουσιοδοτήσεις με τρίτους.
- Το συνολικό και επιμέρους των τμημάτων κόστος και τη σύγκριση αυτού με το προϋπολογισθέν, ως επίσης και με τη σχέση κόστους, οφέλους.
- Την αποφυγή, μέσω της παρουσίας του Εσωτερικού Ελέγχου, ατασθαλιών, καταχρήσεων, κλοπών, φθορών, απόκρυψη στοιχείων, προσπορισμό οικονομικών οφελών, καθώς και την αδιαφορία των ιθυνόντων.
- Η διαπίστωση, το κατά πόσο οι υπηρεσίες – τμήματα έχουν σαφή αντίληψη της αποστολής και των αρμοδιοτήτων που τους έχουν εκχωρηθεί. Αν κατάλληλα στελεχωμένες και αν αξιοποιείται κατά άριστο τρόπο το ανθρωπινό δυναμικό.
- Την ακρίβεια, την εξασφάλιση της πληρότητας και την αξιοπιστία των οικονομικών καταστάσεων και βιβλίων.
- Την διαδικασία τήρησης των προδιαγραφών του ποιοτικού ελέγχου δηλαδή το κατά πόσο η παραγωγική δραστηριότητα και οι υπηρεσίες ανταποκρίνονται προς τα

καθορισμένα standards που έχουν θεσπισθεί.

- Τα μέσα προστασίας για την επαρκή φύλαξη των περιουσιακών στοιχείων από κλοπές, απώλειες και φθορές.
- Το βαθμό συνεργασίας του φορέα με τρίτους, και γενικά το ανταγωνιστικό περιβάλλον στο οποίο δρα και αναπτύσσεται ο φορέας.
- Την αξιοποίηση των μέσων παραγωγής και την αποδοτικότητα αυτών, τη συντήρηση του μηχανολογικού εξοπλισμού, τα προγράμματα παραγωγής, το ύψος και τη διαχείριση των αποθεμάτων, καθώς τη διάθεση των προϊόντων.
- Την ύπαρξη κλίματος αποδοχής και διάθεση συνεργασίας των ελεγχόμενων με τον Εσωτερικό Έλεγχο.
- Τη τήρηση πολιτικής πωλήσεων και εισπράξεων. Τη διαχείριση των διαθεσίμων, τις αποδόσεις αυτών, τους όρους δανεισμού και πληρωμής των υποχρεώσεων αυτών, καθώς επίσης την αξιολόγηση των οικονομικών αποτελεσμάτων.
- Το περιβάλλον που δρα η επιχείρηση καθώς και τη δυναμική του περιβάλλον και τα μέτρα που καλείται να πάρει, προκειμένου να σταθεί και να επιβληθεί απέναντι στον ανταγωνισμό.
- Τον τρόπο επικοινωνίας και συνεργασίας των εργαζομένων τόσο σε επίπεδο τμήματος, όσο και μεταξύ των τμημάτων. Τις αδυναμίες και τα προβλήματα του προσωπικού (απώλεια ηθικού, συνεχείς αποχωρήσεις, δυσφορία για παραγωγή έργου κλπ.), τα οποία οδηγούν σε δυσάρεστα αποτελέσματα και για τα δυο μέρη.
- Την εικόνα που έχει η επιχείρηση στην αγορά – ανταγωνισμό, καθώς και την εικόνα που έχει το καταναλωτικό κοινό προς την επιχείρηση και τα προϊόντα της. Επίσης, την εικόνα του φορέα που παρουσιάζουν οι εργαζόμενοι προς τα έξω.
- Τέλος, αντικειμενικός σκοπός του Εσωτερικού Ελέγχου είναι να εξετάζει, και να αξιολογεί τις δραστηριότητες, να διαμορφώνει γνώμη για την ποιότητα της εργασιακής απόδοσης και να εισηγείται σχετικώς προς τη διοίκηση τη βελτίωση των αδυναμιών.<sup>24</sup>

#### 4.4 Είδη εσωτερικού ελέγχου

Ο Εσωτερικός Έλεγχος, στην προσπάθεια του να καλύψει ελεγκτικά όλους τους χώρους, συναντάει μια σειρά δυσκολιών, όπως έλλειψη ανάλογης υποστήριξης από τους διοικούντες, αδυναμία των ιδίων των ελεγκτών να υποστηρίξουν το έργο τους, καθώς και τη μη αποδοχή του από τους ελεγχόμενους, ειδικά σε τεχνικά και παραγωγικής διαδικασίας θέματα με το αιτιολογικό, ότι δεν είναι αντικείμενα του Εσωτερικού Ελέγχου, έχοντας κατά νου τον παραδοσιακό οικονομικό έλεγχο.

Παρά τις δυσκολίες αυτές οι τελευταίες ανακατατάξεις, γενικότερα στην αγορά, έδωσαν τη δυνατότητα στον Εσωτερικό Έλεγχο να επανακτήσει το χαμένο έδαφος που έχει παραχωρήσει, να δώσει δυναμική και παρουσία και να γίνεται όλο και περισσότερο αποδεκτός, αναγκαίος ακόμη και στους ίδιους τους ελεγχόμενους.

<sup>24</sup> Καζαντζής, Χ, 2006, «Ελεγκτική & Εσωτερικός έλεγχος.» Πειραιάς: Εκδόσεις Business Plus Α.Ε.

Καραμάνης Κ., 2008, «Σύγχρονη Ελεγκτική» Αθήνα, Εκδόσεις Οικονομικού Πανεπιστημίου Αθηνών

Με το σκεπτικό ότι ο Εσωτερικός Έλεγχος αξιολογεί την επάρκεια λειτουργίας του συστήματος εσωτερικού ελέγχου, δηλαδή έλεγχος επί όλων των λειτουργιών δεν περιορίζεται σε συγκεκριμένα αντικείμενα, διακρίνεται δε σε τόσα είδη ελέγχου, όσες είναι και οι λειτουργίες, ήτοι σε οικονομικούς, διοικητικούς, λειτουργικούς, παραγωγής, τεχνικούς, προμηθειών και πωλήσεων, διαχείρισης ανθρώπινου δυναμικού, ποιοτικού ελέγχου, μηχανογράφησης, διαχείρισης αποθεμάτων, παραγωγικών μέσων, έλεγχοι ασφάλειας (security) των εγκαταστάσεων, φυσικού περιβάλλοντος, είσπραξης ασφαλίσεων, εκπαίδευσης προσωπικού, καθώς υγιεινής και ασφάλειας των εργαζομένων, τεχνικών έργων, έλεγχος συμπεριφοράς και γενικά έλεγχος επί όλων των δραστηριοτήτων που διέπουν τη λειτουργία των οικονομικών μονάδων.

Επίσης, πρέπει να επισημανθεί ότι στην πράξη σε κάθε αντικείμενο ελέγχου υπεισέρχονται ταυτόχρονα και άλλα είδη ελέγχου, συμπληρώνοντας τον έλεγχο, ανάλογα του ελεγχόμενου, του εύρους και τη βαρύτητα που του προσδίδουμε. Αυτό σημαίνει ότι όσο και να θέλουμε να κινηθούμε αυστηρά σε ένα αντικείμενο ελέγχου, είναι αδύνατο. Λόγου χάρη, αν ελέγχουμε τα αποθέματα πέραν της απογραφής για την συμφωνία αυτών, θα υπεισέλθουμε και σε επίπεδα διαχείρισης αυτών, στο κόστος εκπαίδευσης και τη διοίκηση του προσωπικού καθώς στις φύρες εκφρασμένες και σε αξία. Εδώ θα πρέπει να τονισθεί, σύμφωνα με τα όσο αναφέραμε, ότι ουδέποτε λειτουργίες μπορούν να αποτελέσουν, στη διεύθυνση Εσωτερικού Ελέγχου, αυτόνομα τμήματα.

Θα μπορούσαμε να δεχθούμε ότι οι Εσωτερικοί Έλεγχοι διακρίνονται σε οικονομικούς, διοικητικούς και λειτουργικούς, υπό την ευρεία έννοια και με την προϋπόθεση ότι όλες οι λειτουργίες, εντάσσονται ανάλογα, κάτω από τη ομπρέλα των τριών αυτών διακρίσεων και καμία δεν μπορεί να αποτελέσει εξαίρεση ελεγκτικής διερεύνησης. Ή καλό θα είναι, από εδώ και στο εξής για να αρθούν παντελώς οι συγχύσεις αυτές, όλες οι εκδοχές του όρου «έλεγχος» να ενσωματωθούν στο γενικό όρο, συμπεριλαμβάνοντας όλες τις δραστηριότητες που αναφέραμε, αποτρέποντας παράλληλα κάθε περιορισμό, στην εκτέλεση των καθηκόντων των εσωτερικών ελεγκτών.

Ως προς τη διάκριση των ελέγχων, για καλύτερη κατανόηση αυτών, ενδεικτικά, πιο κάτω γίνεται μια σύντομη περιγραφή σε τέσσερα είδη:

**α. Οι έλεγχοι παραγωγής (Productions Audits)** στοχεύουν στο κατά πόσο τηρούνται οι διαδικασίες σε όλο το εύρος της παραγωγικής διαδικασίας, το κατά πόσο οι παραγόμενες ποσότητες είναι σύμφωνα με το εγκεκριμένο από τη διοίκηση πρόγραμμα, σε ετήσια βάση και ανά περιόδους, το κατά πόσο γίνεται σωστή διαχείριση και χρήση του μηχανολογικού εξοπλισμού, αν τα τμήματα είναι σωστά και κατάλληλα στελεχωμένα, αν τα στελέχη είναι κατάλληλα εκπαιδευμένα, αν γίνεται σωστά ο εφοδιασμός της παραγωγής από υλικά, αν αυτά διαχειρίζονται σωστά αποφεύγοντας τις υψηλές φύρες πέραν των φυσιολογικών ορίων, καθώς επίσης τα κατά πόσο τα προϊόντα είναι σύμφωνα με τις προδιαγραφές του ποιοτικού ελέγχου (I.S.O.). Επίσης, αν η συσκευασία των προϊόντων είναι σύμφωνα με τις προδιαγραφές, αν τηρούνται οι διαδικασίες παράδοσης – παραλαβής των ετοιμών προϊόντων από την παραγωγή στην αποθήκη και γενικότερα αν τηρούνται οι διαδικασίες που αφορούν την παραγωγική διαδικασία και τα μέσα που λαμβάνουν χώρα σε όλες τις παραγωγικές φάσεις.

### **β. Οικονομικοί έλεγχοι**

Οι οικονομικοί έλεγχοι (Financial Audits), στοχεύουν στην επαλήθευση της ακρίβειας, της ειλικρίνειας και της αξιοπιστίας των οικονομικών καταστάσεων και στοιχείων, στην εξασφάλιση της σωστής απεικόνισης των συναλλαγών, την εξακρίβωση της νομιμότητας, της αποδοτικότητας των οικονομικών πόρων, της σωστής διαχείρισης αυτών, μέσω διαδικασιών για συγκεκριμένη χρονική περίοδο. Οι έλεγχοι αυτοί διενεργούνται με κάθε λεπτομέρεια επί των οικονομικών στοιχείων, των επιμέρους δοσοληψιών –συναλλαγών και επί κάθε είδους οικονομικού φαινομένου, παρέχοντας τις ανάλογες πληροφορίες στην εκάστοτε διοίκηση για τη λήψη επιχειρηματικών αποφάσεων. Αφού γίνεται αναφορά στους οικονομικούς ελέγχους θα πρέπει να τονισθεί ιδιαίτερως πως οι εσωτερικοί ελεγκτές δεν συντάσσουν ισολογισμούς, αντικείμενο που αφορά τον προϊστάμενο του λογιστηρίου.

### **γ. Διοικητικοί έλεγχοι**

Οι διοικητικοί (Management Audits) κινούνται σε ένα ευρύτερο πεδίο δράσης, σε αντίθεση από τους οικονομικούς και λειτουργικούς ελέγχους, έχουν ευρύτερους αντικειμενικούς στόχους, οι οποίοι συνίστανται στο να εξετάζουν και να αξιολογούν, βάσει αντικειμενικών και επιστημονικών μεθόδων, την συνολική διοικητική αποτελεσματικότητα της επιχείρησης- φορέα, καθώς και τις επιμέρους διοικητικές λειτουργίες αυτής, σύμφωνα με τις τεχνικές – μεθόδους και τους αποδεχτούς κανόνες της διοικητικής επιστήμης

Οι διοικητικοί Εσωτερικοί Έλεγχοι εξετάζουν το βαθμό διοικητικής αποτελεσματικότητας, οργάνωσης, συνεργασίας και επικοινωνίας όλων των διοικητικών ιεραρχικών επιπέδων του οργανισμού, καθώς επίσης τις ιδιαιτερότητες και τις αδυναμίες του τρόπου λειτουργίας των. Στοχεύουν στην αξιολόγηση του pc συστήματος διοικητικού Εσωτερικού Ελέγχου, στην επισήμανση αδυναμιών και αιτιών που τις προκαλούν, καθώς και στις συνέπειες των αδυναμιών αυτών. Διερευνούν, εξετάζουν και αξιολογούν την αποτελεσματικότητα του σχεδιασμού και τη στρατηγική του φορέα ως προς το βαθμό υλοποίησης και την επίτευξη των τεθέντων στόχων. Οι διοικητικοί έλεγχοι εξετάζουν το κατά πόσο διαχειρίζονται κατά



τον άρτιο τρόπο τα διαθέσιμα μέσα και πόροι. Εξετάζουν τους λόγους και τα αίτια αποχώρησης του εξειδικευμένου προσωπικού και τις επιπτώσεις των αποχωρήσεων αυτών. Επίσης, εξετάζουν τη συμμόρφωση των εργαζομένων προς τις εξουσιοδοτήσεις, τα σχέδια δράσης τις αποφάσεις της διοίκησης και γενικότερα την πολιτική διοίκησης της εταιρείας. Αποβλέπουν στη διερεύνηση του κατά πόσο το ανθρώπινο δυναμικό αξιολογείται και αξιοποιείται κατά τον καλύτερο δυνατό τρόπο, αν είναι προσηλωμένο και εγκλιματισμένο στο περιβάλλον που εργάζεται, αν είναι ενήμερο για τους στόχους της επιχείρησης και αν συμμετέχει ενεργά στην υλοποίηση αυτών. Επίσης, αν υπάρχει πολιτική κουλτούρας μέσα στο φορέα.

Αν οι σχέσεις των εργαζομένων με τον φορέα, είναι σε καλό επίπεδο συνεργασίας και αν επιλύονται άμεσα τα προβλήματα των και αποβαίνουν σε βάρος και των δύο μερών. Γενικότερα, οι διοικητικοί έλεγχοι αξιολογούν την υπάρχουσα πολιτική διοίκησης προσωπικού, το κατά πόσο τα συστήματα διοίκησης λειτουργούν αποδοτικά, προκειμένου να συμβάλουν αποτελεσματικά στην επίτευξη συγκεκριμένων στόχων με το ελάχιστο δυνατό κόστος και με το μεγαλύτερο όφελος. Εν κατακλείδι, οι διοικητικοί έλεγχοι καλύπτουν λειτουργίες που αφορούν άμεσα το λειτουργικό, διοικητικό σκέλος όλων των ιεραρχικών επιπέδων δίνοντας δυνατότητα στη διοίκηση να έχει γνώση της γενικότερης διοικητικής λειτουργίας της επιχείρησης.

#### **δ. Λειτουργικοί έλεγχοι**

Αντικειμενικός σκοπός των λειτουργικών ελέγχων (Operational Audits) είναι η διερεύνηση λειτουργίας των διαδικασιών η αξιολόγηση και εκτίμηση της δομής του υπάρχοντος συστήματος και η πρόταση ανάπτυξης νέων και βελτίωσης υπαρχόντων σε περιοχές που έχουν απαξιωθεί. Εάν λειτουργεί το οργανόγραμμα, εφαρμόζονται οι νόμοι, οι αποφάσεις του διοικητικού συμβουλίου, οι νόμοι της πολιτείας, ελέγχεται εάν οι συναλλαγές γίνονται σύμφωνα με τις θεσπισμένες εξουσιοδοτήσεις και αν τα επιμέρους τμήματα, καθώς και μεταξύ τους λειτουργούν αρμονικά και αποδοτικά.

Οι λειτουργικοί έλεγχοι αποβλέπουν στην προαγωγή και την προώθηση της αποτελεσματικής λειτουργίας της επιχείρησης. Αναφέρονται στις επιμέρους λειτουργίας των διαδικασιών και στον τρόπο λειτουργίας του συστήματος διοίκησης. Οι έλεγχοι αυτοί στοχεύουν να διαπιστώσουν κατά πόσο οι διαδικασίες που λειτουργούν αποτελεσματικά κατά την υλοποίηση των αποφάσεων. Τέλος, αποβλέπουν στη διαπίστωση κατά πόσο ένα τμήμα λειτουργεί σωστά με την υπάρχουσα οργανωτική δομή, αν επιτυγχάνονται οι στόχοι, προτείνοντας συγχρόνως διορθωτικές παρεμβάσεις όπου συναντώνται αποκλίσεις. Επίσης, αν οι λειτουργίες συμβάλουν στη βελτίωση της ενδοεπιχειρησιακής επικοινωνίας μεταξύ των ιεραρχικών επιπέδων και μεταξύ τμημάτων.

Στο παράδειγμα που ακολουθεί, στόχος είναι να σκιαγραφηθούν τα τελευταία τρία είδη ελέγχων και να γίνει πλήρως κατανοητή η διάκριση αυτή από τον αναγνώστη ελεγκτή, καθώς επίσης, να φανεί και η αλληλοσύνδεση των

δραστηριοτήτων αυτών, καθώς και ο βαθμός συμμετοχής των κατά τον έλεγχο.

Εκδίδεται αίτηση αγοράς από το τμήμα αποθήκης ή χρήστη, προωθείται στο τμήμα αγορών (προμηθειών), δίδεται παραγγελία στον προμηθευτή την οποία και εκτελεί παραλαμβάνονται οι πρώτες ύλες, αποθηκεύονται και εξοφλείται το τιμολόγιο αγοράς. Στο παράδειγμα μας στόχος του ελεγκτή είναι να διενεργήσει έλεγχο από τα αρχικό στάδιο « αίτημα για αγορά» μέχρι και το οριστικό κλείσιμο που είναι η «εξόφληση του τιμολογίου». Ο οικονομικός έλεγχος στοχεύει να διαπιστώσει πόσο καλά διοικείται το τμήμα αγορών και αποθηκών, ενώ ο λειτουργικός έλεγχος έχει ως κύριο στόχο και αποθηκών, ενώ ο λειτουργικός έλεγχος έχει ως κύριο στόχο να επισημάνει πόσο καλά λειτουργεί το τμήμα και αν εφαρμόζονται οι διαδικασίες από το αρχικό στάδιο έναρξης της αγοράς έως και την ολοκλήρωση αυτής.<sup>25</sup>

#### **4.5 Σύστημα εσωτερικού ελέγχου**

Με την ανάπτυξη της επιστήμης και τη χρήση των διάφορων μέσων και τεχνικών το σύστημα αυτό πήρε τη μορφή ενός οργανωμένου και συγκροτημένου συστήματος λειτουργιών με γραπτούς κανόνες συμπεριφοράς. Το σύστημα αυτό δεν είναι άλλο από αυτό που ονομάζουμε σήμερα σύστημα εσωτερικού ελέγχου.

##### **4.5.1 Ορισμός του συστήματος εσωτερικού ελέγχου**

Ως σύστημα εσωτερικού ελέγχου νοείται ένα οργανωμένο και σωστά δομημένο πλέγμα λειτουργιών και διαδικασιών που καθιερώνει ο οργανισμός με σκοπό την εφαρμογή και την τήρηση αρχών και πολιτικών προκειμένου να διασφαλιστούν τα συμφέροντα του. Η αναγκαιότητα ύπαρξης ενός συστήματος εσωτερικού ελέγχου και η έκταση αυτού σε μια επιχείρηση καθορίζεται από τις δραστηριότητες, την εκπαίδευση και την εξειδίκευση του προσωπικού καθώς και μια σειρά άλλων παραγόντων.<sup>26</sup>

##### **4.5.2 Σκοπός του συστήματος εσωτερικού ελέγχου**

Ως αντικειμενικός σκοπός ενός συστήματος εσωτερικού ελέγχου θα μπορούσε να αναφερθεί:

<sup>25</sup>Καζαντζής, Χ, 2006, «Ελεγκτική & Εσωτερικός έλεγχος», Πειραιάς: Εκδόσεις Business Plus Α.Ε.

Καραμάνης Κ., 2008, «Σύγχρονη Ελεγκτική» Αθήνα, Εκδόσεις Οικονομικού Πανεπιστημίου Αθηνών

<sup>26</sup> «Σημειώσεις Ελεγκτικής» καθηγητού Γιαννούλη Ιωάννη

- Να είναι το εργαλείο της διοίκησης για την υλοποίηση των επιλεγμένων στρατηγικών στόχων
- Να στοχεύει στην κάλυψη ζωτικών αναγκών.
- Να παρέχει τη δυνατότητα αξιοποίησης και σωστής διαχείρισης των διαθέσιμων οικονομικών πόρων.
- Να συμπεριλαμβάνει στη δομή τον εσωτερικό έλεγχο για την αξιολόγηση της επάρκειας λειτουργίας του ίδιου του συστήματος εσωτερικών ελέγχων.
- Να κατανέμει τις αρμοδιότητες και τις υποχρεώσεις σωστά μεταξύ των τμημάτων και των εργαζομένων.
- Να παρέχει την ευχέρεια ανάπτυξης πρωτοβουλίας στους χρήστες για δημιουργική εργασία.<sup>27</sup>

### 4.5.3 Περιεχόμενο του συστήματος εσωτερικού ελέγχου

Ένα σύστημα εσωτερικού ελέγχου περιλαμβάνει ένα σύνολο συστημάτων και υποσυστημάτων που είναι απαραίτητα για να λειτουργήσει αποτελεσματικά ένας οργανισμός. Ενδεικτικά ως τέτοια συστήματα θα μπορούσαμε να αναφέρουμε:

- 1) εγκεκριμένο οργανόγραμμα σε πλήρη ανάπτυξη σε όλα τα επίπεδα της ιεραρχίας καθώς και τη διάκριση των λειτουργιών σε κύριες και δευτερεύουσες.
- 2) οργανωτικό πλαίσιο περιγραφής καθηκόντων και διαδικασιών .
- 3) αποτύπωση των στρατηγικών σχεδιασμών και στόχων και της πολιτικής υλοποίησης αυτών βάσει συγκεκριμένου χρονοδιαγράμματος και τρόπου δράσης ώστε να επιτυγχάνεται το ποθητό αποτέλεσμα.
- 4) μακροχρόνιο και βραχυχρόνιο προγραμματισμό δράσης σε πλήρη ανάπτυξη ανά δραστηριότητα με αντίστοιχο απολογισμό και επισήμανση των αποκλίσεων καθώς και αιτιολόγηση αυτών.
- 5) πλήρες και ενήμερο καταστατικό όπου προσδιορίζεται και αποτυπώνεται με σαφήνεια το αντικείμενο εκμετάλλευσης, εργασίας και οι κύριοι σκοποί του οικονομικού φορέα.
- 6) πολιτική αγορών- προμηθειών σε όλες τις κατηγορίες και επίπεδα.  
στ) πολιτική πωλήσεων και τιμολόγηση σε όλα τα επίπεδα των πελατών.
- 7) διαδικασίες εισπράξεων και διαχείριση αυτών. Επίσης διαχείριση των ίδιων και ξένων κεφαλαίων.

<sup>27</sup> «Σημειώσεις Ελεγκτικής» καθηγητού Γιαννούλη Ιωάννη Καζαντζής, Χ, 2006, «Ελεγκτική & Εσωτερικός έλεγχος.» Πειραιάς: Εκδόσεις Business Plus Α.Ε.  
Καραμάνης Κ., 2008, «Σύγχρονη Ελεγκτική» Αθήνα, Εκδόσεις Οικονομικού Πανεπιστημίου Αθηνών

- 8)** διαχείριση χαρτοφυλακίου μετοχών, ομόλογων.
- 9)** σύστημα πληροφόρησης.
- 10)** κανονισμό ολοκληρωμένου τίτλου παραγωγικής διαδικασίας προϊόντων, υπηρεσιών και διαδικασίες διαχείρισης των αποθεμάτων.
- 11)** σύστημα εξουσιοδότησης για εκχώρηση συγκεκριμένων εξουσιοδοτήσεων σε στελέχη για την εσωτερική λειτουργία καθώς και το χειρισμό θεμάτων εκπροσώπησης της εταιρίας έναντι τρίτων.
- 12)** διαδικασίες καθορισμού εξουσιοδοτήσεων ορίων εγκρίσεων δαπανών.
- 13)** γενικούς κανόνες λειτουργίας του φορέα αποκεντρικού συστήματος με την ανάθεση αρμοδιοτήτων σε όλα τα επίπεδα της ιεραρχικής πυραμίδας που να εξασφαλίζουν την εύρυθμη λειτουργία.
- 14)** αξιόπιστο μηχανογραφημένο σύστημα.
- 15)** στρατηγική και πολιτική επενδύσεων βραχυχρόνια και μακροχρόνια ως και οι αναμενόμενες αυτών αποδόσεις.
- 16)** πολιτική λήψης δανείων για επενδύσεις και κεφάλαιο κίνησης καθώς και την αποπληρωμή αυτών.
- 17)** διαδικασίες για φορολογική ενημέρωση, φορολογικές υποχρεώσεις, απόδοση φόρων και δικαιώματος φορολογικών απαλλαγών.
- 18)** σωστή διαχείριση του ανθρώπινου δυναμικού.
- 19)** σωστή και αποδοτική διαχείριση μηχανολογικού εξοπλισμού και παγίων περιουσιακών στοιχείων.
- 20)** ασφάλεια προσωπικού και περιουσιακών στοιχείων.
- 21)** συστήματα ISO, έλεγχος διαδικασιών διασφάλισης ποιότητας προϊόντων και υπηρεσιών.
- 22)** σύστημα περιβαλλοντικής προστασίας προκειμένου να αποφευχθούν απρόβλεπτες συνέπειες στο εσωτερικό και εξωτερικό περιβάλλον της επιχείρησης.
- 23)** εσωτερικό έλεγχο (INTERNAL AUDIT) που είναι αρμόδιος για την αξιολόγηση της αποτελεσματικότητας των επιμέρους συστημάτων.<sup>28</sup>

---

<sup>28</sup> «Σημειώσεις Ελεγκτικής» καθηγητού Γιαννούλη Ιωάννη Καζαντζής, Χ, 2006, «Ελεγκτική & Εσωτερικός έλεγχος.» Πειραιάς: Εκδόσεις Business Plus A.E.  
Καραμάνης Κ., 2008, «Σύγχρονη Ελεγκτική» Αθήνα, Εκδόσεις Οικονομικού Πανεπιστημίου Αθηνών

#### 4.5.4 Βασικές αρχές ενός συστήματος εσωτερικού ελέγχου

Ως βασικές αρχές ενός συστήματος εσωτερικού ελέγχου θα μπορούσαμε ενδεικτικά να αναφέρουμε:

- **Κατάλληλη στελέχωση**

Η σωστή στελέχωση από εξειδικευμένο στελεχιακό δυναμικό και ο ανάλογος αριθμός αυτού θα πρέπει να προσαχθεί ιδιαίτερα σε μια σύγχρονη επιχείρηση. Επίσης ανάλογη προσοχή πρέπει να δοθεί και στη σωστή αξιολόγηση και αξιοποίηση του εργατικού δυναμικού.

- **Θέσπιση τμήματος εσωτερικού ελέγχου**

Για άμεση, σωστή και αντικειμενική πληροφόρηση της διοίκησης από μια διαφορετική οπτική γωνία σε ένα οργανωμένο φορέα προϋποθέτει τη θέσπιση ενός ανεξάρτητου τμήματος εσωτερικού ελέγχου (INTERNAL AUDIT). Η ανεξαρτησία του ως κύριο χαρακτηριστικό καθώς και η εποπτεία του από την διοίκηση του δίνει την δυνατότητα να αξιολογεί και να εκτιμά τις διαδικασίες σε όλο το εύρος καθώς επίσης και το βαθμό υλοποίησης των αποφάσεων ανεπηρέαστα και αντικειμενικά.<sup>29</sup>

#### 4.6 Σχέσεις ελεγκτών και ελεγχόμενων

Η αποδοχή του εσωτερικού ελέγχου πέραν του ότι απαιτείται άψογη επαγγελματική συμπεριφορά των ελεγκτών, προϋποθέτει και την αλλαγή στάσης των ελεγχόμενων και ιδιαίτερα των επικεφαλής αυτών, γεγονός που σημαίνει αποδοχή του εσωτερικού ελέγχου, ως μία ουσιαστική προσφορά στο έργο που έχουν επωμισθεί. Επίσης στην πολιτική εκπαίδευσης του προσωπικού θα πρέπει να εντάσσεται και η επιμόρφωση για εσωτερικό έλεγχο, τουλάχιστον σε επίπεδο στελεχών, όπου με την ανάλογη μόρφωση πολιτική και στήριξη του εσωτερικού ελέγχου από τη διοίκηση να δημιουργηθεί η ανάλογη ελεγκτική κουλτούρα, προκειμένου ο έλεγχος να γίνει αποδεκτός και αναγκαίος από τους ελεγχόμενους, αποφεύγοντας τις συνηθισμένες τριβές.

Η αποδοχή του ελέγχου έχει σχέση και με τη συμπεριφορά των ελεγκτών έναντι των ελεγχόμενων. Οι ελεγκτές κατά την εκτέλεση των καθηκόντων τους πρέπει να έχουν στο νου τους ότι :

- Οι ελεγχόμενοι είναι και αυτοί συνάδελφοι, αντιμετωπίζουν τα ίδια εργασιακά προβλήματα και εργάζονται για τον ίδιο σκοπό.
- Οι ελεγχόμενοι έχουν καλύτερη γνώση του αντικειμένου από τους ελεγκτές και μάλιστα σε βάθος.
- Η επίτευξη των στόχων της επιχείρησης είναι προσπάθεια όλων των εργαζομένων και όχι μόνο των ελεγκτών.

<sup>29</sup> Καζαντζής, Χ, 2006, «Ελεγκτική & Εσωτερικός έλεγχος.» Πειραιάς: Εκδόσεις Business Plus Α.Ε.

- Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να αξιολογούν περισσότερο τα συστήματα παρά τους ανθρώπους-πρόσωπα, αποφεύγοντας την κριτική επί των ελεγχόμενων.
- Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να έχουν καθημερινή παρουσία στο χώρο εργασίας, γεγονός που συμβάλλει στη δημιουργία κλίματος αποδοχής, καλής συνεργασίας και στην πρόληψη του ελέγχου.
- Οι ελεγχόμενοι θα πρέπει όσο γίνεται, να έχουν γνώση των πορισμάτων του ελέγχου, στο βαθμό που τους αφορά. Ανάλογη συμπεριφορά με αυτή των ελεγκτών πρέπει να επιδείξουν και οι ελεγχόμενοι. Θα πρέπει να κατανοήσουν και να αποδεχθούν :
- Πως και οι εσωτερικοί ελεγκτές είναι συνάδελφοι με τις ίδιες δυσκολίες, προβληματισμούς και στόχους.
- Οι εσωτερικοί ελεγκτές είναι το εργαλείο των ελεγχόμενων που συμβάλλει στη διεκπεραίωση της εργασίας τους πιο αποτελεσματικά.
- Οι ελεγχόμενοι θα πρέπει να κατανοήσουν την ελεγκτική διαδικασία, το ελεγκτικό πνεύμα και τα ελεγκτικά κριτήρια που χρησιμοποιούν οι ελεγκτές, οι οποίοι, δεν έχουν καμία πρόθεση να θίξουν τους ελεγχόμενους και ως βασική αρχή έχουν τη σωστή και αντικειμενική αξιολόγηση των λειτουργιών του φορέα.
- Ο έλεγχος κινείται με αξιόπιστη κριτική και σκέψη και με τέτοιο πνεύμα θα πρέπει να τον αποδέχονται οι ελεγχόμενοι.
- Το έργο του ελεγκτή είναι πολύ δύσκολο από τη φύση του, βάλλεται από παντού, ως άκουσμα και μόνο «έλεγχος» δεν είναι εύκολα αποδεκτός. Χρειάζεται κατανόηση και από τα δύο μέρη.<sup>30</sup>

#### 4.7 Ο ρόλος του εσωτερικού ελεγκτή

Λόγω των ραγδαίων τεχνολογικών εξελίξεων και της ανάπτυξης των επιχειρήσεων, το έργο της διοίκησης όλο και γίνεται πιο δύσκολο. Οι διοικούντες εξαιτίας των παγκόσμιων ανακατατάξεων, δεν έχουν την κατάλληλη πληροφόρηση για την άμεση λήψη των επιχειρηματικών αποφάσεων. Την αδυναμία αυτή της διοίκησης την καλύπτουν οι εσωτερικοί ελεγκτές, οι οποίοι πρέπει να έχουν υψηλού επιπέδου γνώση και κρίση για την ανάληψη αρμοδιοτήτων που στόχο έχουν την παροχή πληροφόρησης και την υποστήριξη της διοίκησης.

Ο εσωτερικός ελεγκτής – σύμβουλος αξιολογεί και αποτιμά το μέγεθος των κινδύνων, σχεδιάζει και εκτελεί ελέγχους για να εξετάσει το κατά πόσο υλοποιούνται σωστά οι αποφάσεις της διοίκησης, που έχουν άμεση σχέση με τη στρατηγική, την πολιτική και το μέλλον του φορέα.

Ο εσωτερικός ελεγκτής θα πρέπει να έχει ανώτατη πανεπιστημιακή εκπαίδευση, να σκέπτεται επιχειρηματικά, να έχει πλήρη επιστημονική και επαγγελματική κατάρτιση, να αξιολογεί τα συστήματα λειτουργίας και όχι τους

<sup>30</sup> Καζαντζής, Χ, 2006, «Ελεγκτική & Εσωτερικός έλεγχος.» Πειραιάς: Εκδόσεις Business Plus Α.Ε.  
Καραμάνης Κ., 2008, «Σύγχρονη Ελεγκτική» Αθήνα, Εκδόσεις Οικονομικού Πανεπιστημίου Αθηνών

ελεγχόμενους, να ψυχολογεί και να διστάσθεται, να έχει σταθερότητα και αυτοπεποίθηση, να χαρακτηρίζεται για το ήθος του, το χαρακτήρα του, την κριτική του σκέψη, τη διοικητική ικανότητα, το θάρρος της γνώμης του, το διερευνητικό του πνεύμα, την ειλικρίνεια και την αντικειμενική του κρίση. Όμως εκτός από όλα αυτά, έχει μεγάλη σημασία η θέση που θα έχει ο εσωτερικός έλεγχος μέσα στην επιχείρηση.

Ο εσωτερικός έλεγχος θα πρέπει να βρίσκεται όσο πιο ψηλά γίνεται στην ιεραρχία, θα πρέπει να υπάγεται στο ίδιο επίπεδο με τη διεύθυνση ή τη γενική διεύθυνση. Αυτό γίνεται για την εύρυθμη και αποτελεσματική λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου. Με την ένταξη του στα ανώτερα ιεραρχικά επίπεδα, θα μπορεί να προσφέρει υπηρεσίες υψηλού επιπέδου, να είναι υπολογίσιμος από τις ελεγχόμενες μονάδες και πιο χρήσιμος για την εφαρμογή στρατηγικών και πολιτικών, καθώς ακόμα να γίνεται περισσότερο αποδεκτός ως συμβουλευτικό όργανο και να του παρέχεται από τη διοίκηση μεγαλύτερη υποστήριξη.

Οι ικανότητες που διαθέτουν σήμερα οι ελεγκτές είναι ισάξιες ή και ανώτερες με αυτές που διαθέτουν οι εξωτερικοί σύμβουλοι. Οι εσωτερικοί ελεγκτές συμβουλεύουν τη διοίκηση για όλα τα θέματα και έτσι περιορίζεται το κόστος των εξωτερικών ελεγκτών, αφού οι εσωτερικοί ελεγκτές κοστίζουν λιγότερο στην επιχείρηση.

Τα τελευταία χρόνια στην Ελλάδα, όλο και πιο πολλοί οργανισμοί και επιχειρήσεις έχουν αρχίσει να εκτιμούν και εμπιστεύονται το έργο του εσωτερικού ελεγκτή. Οι επιχειρήσεις έχουν αρχίσει να οργανώνουν το τμήμα εσωτερικού ελέγχου με ικανά στελέχη που παραχωρούν υψηλού επιπέδου ελεγκτικές αρμοδιότητες, οι οποίες συμβάλουν στην εφαρμογή πολιτικής και στις αποφάσεις της διοίκησης.<sup>31</sup>

#### 4.7.1 Προσόντα και πρότυπα του εσωτερικού ελεγκτή

##### 1) Συμμόρφωση με πρότυπα συμπεριφοράς

Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να συμμορφώνονται με τα επαγγελματικά πρότυπα συμπεριφοράς. Οι κώδικες επαγγελματικής δεοντολογίας και συμπεριφοράς καθιερώνουν πρότυπα εντιμότητας, αντικειμενικότητας, επιμέλειας και αφοσίωσης, με τα οποία πρέπει να συμμορφώνονται οι εσωτερικοί ελεγκτές.

##### 1<sup>α</sup>) Κώδικας δεοντολογίας

Στόχος του κώδικα δεοντολογίας είναι να προάγει την ηθική κουλτούρα στο επάγγελμα του εσωτερικού ελέγχου.

<sup>31</sup>Καζαντζής, Χ, 2006, «Ελεγκτική & Εσωτερικός έλεγχος.» Πειραιάς: Εκδόσεις Business Plus Α.Ε.

Καραμάνης Κ., 2008, «Σύγχρονη Ελεγκτική» Αθήνα, Εκδόσεις Οικονομικού Πανεπιστημίου Αθηνών

**ΑΡΧΕΣ**

Οι εσωτερικοί ελεγκτές αναμένεται ότι θα εφαρμόζουν και θα υπερασπίζονται τις ακόλουθες αρχές:

- **Ακεραιότητα**

Η ακεραιότητα των εσωτερικών ελεγκτών εδραιώνει την εμπιστοσύνη και παρέχει έτσι τη βάση εμπιστοσύνης της κρίσης τους.

- **Αντικειμενικότητα**

Οι εσωτερικοί ελεγκτές προβαίνουν σε μία ισορροπημένη εκτίμηση όλων των σχετικών περιπτώσεων και δεν επηρεάζονται από τα συμφέροντα τους ή τα συμφέροντα των άλλων.

- **Εμπιστευτικότητα**

Οι εσωτερικοί ελεγκτές σέβονται την αξία και την κυριότητα της πληροφόρησης που λαμβάνουν και δεν κοινοποιούν πληροφορίες χωρίς κατάλληλη εξουσιοδότηση.

- **Επάρκεια**

Οι εσωτερικοί ελεγκτές χρησιμοποιούν τις γνώσεις, τις δεξιότητες και τις εμπειρίες που χρειάζονται για την παροχή των υπηρεσιών του εσωτερικού ελέγχου

**α)** Για τη διενέργεια εσωτερικών ελέγχων απαιτείται επάρκεια γνώσεων στην εφαρμογή προτύπων, διαδικασιών και τεχνικών εσωτερικού ελέγχου.

**β)** Απαιτείται επάρκεια γνώσεων των λογιστικών προτύπων και τεχνικών από τους ελεγκτές που εργάζονται ευρύτατα με οικονομικά στοιχεία και αντίστοιχες εκθέσεις.

**γ)** Απαιτείται γνώση και κατανόηση των αρχών της Διοίκησης των επιχειρήσεων για αναγνώριση και αξιολόγηση της σημαντικότητας και της σοβαρότητας των αποκλίσεων από την καλή επιχειρησιακή πρακτική.

**δ)** Είναι απαραίτητη η κατανόηση των θεμελιωδών γνωστικών αντικειμένων, όπως είναι λογιστική, οικονομικά, εμπορική νομοθεσία, φορολογία, χρηματοοικονομικά.

## **2) Ανθρώπινες σχέσεις και επικοινωνία**

Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να είναι επιδέξιοι στις σχέσεις τους με τους ανθρώπους και στην αποτελεσματική επικοινωνία.

A) Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να κατανοούν τις ανθρώπινες σχέσεις και να διατηρούν ικανοποιητικές σχέσεις με τους ελεγχόμενους.

B) Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να διαθέτουν δεξιότητες στην προφορική και γραπτή επικοινωνία, έτσι ώστε να μπορούν να διαβιβάσουν ξεκάθαρα και αποτελεσματικά τέτοια θέματα όπως είναι οι αντικειμενικοί σκοποί του ελέγχου, οι αξιολογήσεις, τα συμπεράσματα και οι συστάσεις του ελέγχου

## **3) Συνεχής εκπαίδευση**



Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να διατηρούν την τεχνική τους επάρκεια μέσω συνεχούς εκπαίδευσης. Στο σημερινό δυναμικά εξελισσόμενο και διαρκώς μεταβαλλόμενο περιβάλλον, είναι αυτονόητο ότι η συνεχής εκπαίδευση αποτελεί το μοναδικό τρόπο με τον οποίο ο εσωτερικός ελεγκτής μπορεί να αποφύγει την απαξίωση και την αναποτελεσματικότητα.

#### **5) Προσήκουσα επαγγελματική επιμέλεια**

Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να επιδεικνύουν την προσήκουσα επαγγελματική επιμέλεια κατά τη διενέργεια των εσωτερικών ελέγχων. Προσήκουσα επαγγελματική επιμέλεια σημαίνει την επίδειξη της επιμέλειας και των δεξιοτήτων που αναμένονται από ένα λογικά συνετό και ικανό εσωτερικό ελεγκτή στις ίδιες ή σε παρόμοιες συνθήκες.<sup>32</sup>

### **4.8 Εσωτερικός έλεγχος και εταιρική διακυβέρνηση**

Η εταιρική διακυβέρνηση είναι ένα σύστημα ρύθμισης του συνόλου των σχέσεων μεταξύ των στελεχών, με σκοπό την αποδοτική χρησιμοποίηση των παραγωγικών πόρων προς το συμφέρον των μετόχων και των υπολοίπων συμμετόχων. Επίσης, η εταιρική διακυβέρνηση παρέχει τη δομή μέσα από την οποία καθορίζονται οι στόχοι της επιχείρησης καθώς και τα μέσα να επιτυγχάνονται αυτοί οι στόχοι. Οι αρχές στις οποίες βασίζεται είναι η διαφάνεια, η ευθύνη, η αμεροληψία, η τιμιότητα και η αξιοπιστία.

Η εταιρική διακυβέρνηση είναι ένα μόνο μέρος του ευρύτερου οικονομικού πλαισίου μέσα στο οποίο λειτουργούν οι εταιρείες και εξαρτάται και από το νομικό, ρυθμιστικό και θεσμικό περιβάλλον. Οι κεφαλαιαγορές και οι επενδυτές αλλά και όλοι όσοι συναλλάσσονται με την επιχείρηση αναζητούν ένα σύστημα διακυβέρνησης του οποίου οι αρχές και οι διαδικασίες θα περιλαμβάνουν όχι μόνο τις υποχρεώσεις που προβλέπονται από την κείμενη νομοθεσία αλλά και οικειοθελείς δεσμεύσεις τις οποίες θα εφαρμόζει η εταιρεία.

Στην Ελλάδα ο νόμος 3016/02 θέτει τις βασικές αρχές και τους κανόνες της εταιρικής διακυβέρνησης και διέπει τις εισηγμένες εταιρείες στο χρηματιστήριο αξιών Αθηνών.

#### **Αποκέντρωση της διοίκησης**

<sup>32</sup> Καζαντζής, Χ, 2006, «Ελεγκτική & Εσωτερικός έλεγχος». Πειραιάς: Εκδόσεις Business Plus Α.Ε. Καραμάνης Κ., 2008, «Σύγχρονη Ελεγκτική» Αθήνα, Εκδόσεις Οικονομικού Πανεπιστημίου Αθηνών  
Κάντζος Κων/νος- Αθηνά Χονδράκη, 2006, «Ελεγκτική θεωρία και πράξη» έκδοση 2<sup>η</sup> Αθήνα\_εκδόσεις Σταμούλη  
Καραμάνης Κ., 2008, «Σύγχρονη Ελεγκτική» Αθήνα, Εκδόσεις Οικονομικού Πανεπιστημίου Αθηνών

Λαμβάνοντας υπόψη το βαθμό της οργάνωσης και της σχετικής στελέχωσης, η διοίκηση καθώς και κάθε τμήμα της επιχείρησης θα πρέπει ανάλογα να μεριμνούνε ώστε:

- Να λαμβάνονται μέτρα για την εκχώρηση όσο το δυνατόν περισσότερων αρμοδιοτήτων σε όλα τα ιεραρχικά επίπεδα.
- Το κάθε τμήμα στην περιοχή του να ασκεί όσο το δυνατόν περισσότερες εξουσίες και να έχει περισσότερες ευθύνες.
- Να γίνεται αξιολόγηση των ενεργειών και μέτρηση του αποτελέσματος τόσο των διοικητικών οργάνων όσο και των αρμόδιων τμημάτων και αναλόγως να λαμβάνονται μέτρα.

▪

#### **Διαχωρισμός καθηκόντων και ευθυνών**

Να υπάρχει σαφής διαχωρισμός καθηκόντων και ευθυνών σε όλα τα επίπεδα της πυραμίδας. Ειδικά σε θέματα που άπτονται της ζωτικότητας της επιχείρησης όπως περιουσιακά στοιχεία, τα διαθέσιμα, το χαρτοφυλάκιο, τα καθήκοντα και οι ευθύνες πρέπει να είναι αυστηρά προσδιορισμένα. Επίσης κανένα τμήμα παραγωγικής μονάδας και άτομο δεν πρέπει να έχει την αποκλειστική γνώση και εξουσία για οποιαδήποτε σημαντική λειτουργία ή συναλλαγή.

#### **Παροχή εξουσιοδοτήσεων**

Για συναλλαγές και εκπροσώπηση της εταιρίας έναντι τρίτων απαιτείται εξουσιοδότηση από το διοικητικό συμβούλιο.

#### **Διασφάλιση των συναλλαγών**

Κάθε συναλλαγή θα πρέπει να γίνεται σύμφωνα με τις υπάρχουσες πολιτικές διαδικασίες και κατευθύνσεις της διοίκησης έτσι ώστε:

- Να καθορίζονται σαφώς οι ευθύνες για εγκρίσεις
- Να καθορίζονται σαφώς οι διαδικασίες για τον προληπτικό έλεγχο πριν από κάθε συναλλαγή
- Να υποβοηθείται η σωστή καταχώρηση και λογιστική απεικόνιση κάθε λογιστικού γεγονότος
- Να απεικονίζονται όλες οι συναλλαγές σε καλά σχεδιασμένα και οργανωμένα έντυπα ώστε να δίνουν ανά πάσα στιγμή τη σωστή πληροφόρηση
- Να ελαχιστοποιείται σε κάθε συναλλακτική δραστηριότητα η πιθανότητα λάθους
- Να διευκολύνεται η διαδικασία ανάλυσης κάθε οικονομικού γεγονότος και η παροχή πληροφόρησης αυτού στη διοίκηση για λήψη αποφάσεων.

Για να διασφαλίζονται τα συμφέροντα του οργανισμού η κάθε συναλλαγή θα πρέπει να ακολουθεί 4 στάδια:

**α) της εξουσιοδότησης:** να εκχωρούνται εξουσιοδοτήσεις σε συγκεκριμένα άτομα που θα χειρίζονται τις συναλλαγές σε όλες τις φάσεις και μέχρι κάποιο ποσό.

**β) της έγκρισης:** κάθε συναλλαγή πρέπει να εγκρίνεται πριν την εκτέλεση της.

**γ) της εκτέλεσης:** για κάθε εκτέλεση θα πρέπει να προηγείται η διαδικασία της έγκρισης.

**δ) της καταγραφής:** η άμεση καταγραφή της συναλλαγής μετά την εκτέλεση είναι μια δικλείδα ασφαλείας προς αποφυγή επανάληψης της ίδιας συναλλαγής και παροχή άμεσης εικόνας των συναλλαγών.

### **Επιτήρηση και επιθεώρηση της εργασίας**

Η συστηματική επιτήρηση και επιθεώρηση της εργασίας των στελεχών και των εργαζομένων κατά το στάδιο εκτέλεσης αυτής δίνει τη δυνατότητα για άμεση διορθωτική παρέμβαση όπου απαιτείται για τήρηση και κατανόηση των διαδικασιών, για την εξασφάλιση και διασφάλιση της ποιότητας των υπηρεσιών και προϊόντων.

### **Έγκαιρη και τακτική ενημέρωση**

Πληροφοριακό υλικό, στοιχεία εκθέσεων, πορίσματα μελετών, συμπεράσματα συσκέψεων και συνεδρίων που προέρχονται από το εξωτερικό και το ενδοεπιχειρησιακό περιβάλλον και που αποτελούν μέρος βελτίωσης και αξιολόγησης της απόδοσης των δραστηριοτήτων πρέπει να ετοιμάζονται οργανωμένα και κατάλληλα και να διανέμεται έγκαιρα, τακτικά και προγραμματισμένα σε όλα τα επίπεδα διοίκησης για ενημέρωση και λήψη διορθωτικών μέτρων.

### **Έκταση ελέγχων ανάλογα με τον κίνδυνο**

Ο σχεδιασμός του ελέγχου από τα ίδια τμήματα καθώς και η έκταση αυτού πρέπει να ανταποκρίνεται στο μέγεθος, στη φύση των δραστηριοτήτων του φορέα, στην οργάνωση αυτού και ανάλογα με τον κίνδυνο που είναι εκτεθειμένο το κάθε τμήμα. Κατά συνέπεια το κόστος του ελέγχου δεν πρέπει να είναι υπέρμετρο.<sup>33</sup>

<sup>33</sup> Καζαντζής, Χ, 2006, «Ελεγκτική & Εσωτερικός έλεγχος.» Πειραιάς: Εκδόσεις Business Plus Α.Ε. Καραμάνης Κ., 2008, «Σύγχρονη Ελεγκτική» Αθήνα, Εκδόσεις Οικονομικού Πανεπιστημίου Αθηνών  
Κάντζος Κων/νος- Αθηνά Χονδράκη, 2006, «Ελεγκτική θεωρία και πράξη» έκδοση 2<sup>η</sup> Αθήνα, εκδόσεις Σταμούλη  
Καραμάνης Κ., 2008, «Σύγχρονη Ελεγκτική» Αθήνα, Εκδόσεις Οικονομικού Πανεπιστημίου Αθηνών

**ΚΕΦΑΛΑΙΟ: 5**

**ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ**

## 5.1 Έννοια Εξωτερικού Ελέγχου

«Είναι αυτός ο έλεγχος που διενεργείται από ειδικούς επαγγελματίες με ανεπίληπτο ήθος και ακέραιο χαρακτήρα, άρτια επιστημονική κατάρτιση καθώς και ειδική πείρα, χωρίς να έχουν καμία υποβλητική σχέση ή εξάρτηση με την ελεγχόμενη επιχείρηση».

(Meigs, 1984)

Ο εξωτερικός έλεγχος επιβάλλεται από τη νομοθεσία και επικεντρώνεται στον έλεγχο των οικονομικών καταστάσεων ενός οργανισμού, με σκοπό τη διατύπωση γνώμης, προς τους μετόχους του οργανισμού, κατά πόσο οι καταστάσεις αυτές παρουσιάζουν αληθινή και δίκαιη εικόνα της οικονομικής θέσης και των αποτελεσμάτων του οργανισμού, και ότι συνάδουν με τη σχετική νομοθεσία και τα διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης.

Λόγω κάποιων αναγκαιοτήτων και αιτιών ο εξωτερικός έλεγχος ανταποκρίνεται και διενεργείται κάτω από κάποιες αρχές.

**A)** Βασική αρχή του εξωτερικού ελέγχου είναι ο διαχωρισμός μεταξύ διοίκησης και ιδιοκτήτη που αποβλέπει στη τυχόν σύγκρουση οικονομικών συμφερόντων.

**B)** Επιπροσθέτως, η ανάγκη για επαλήθευση. Το έργο αυτό καλείται να επιτελέσει ο εξωτερικός, ανεξάρτητος έλεγχος όχι μόνο για τους άμεσα ενδιαφερόμενους, τωρινούς

ιδιοκτήτες αλλά και για τους μελλοντικούς, καθώς και για όλες τις κοινωνικές ομάδες όπου χρησιμοποιούν τις οικονομικές πληροφορίες των λογιστικών καταστάσεων και έχουν έμμεσο συμφέρον στην ορθολογική κατανομή των περιορισμένων πόρων της ομάδας/κοινωνίας, της οποίας τυγχάνουν να είναι μέλη.

**Γ)** Συγκέντρωση τεκμηριωμένων επαληθεύσεων και διαπιστώσεων. Με αυτόν τον τρόπο ο ελεγκτής εξάγει ένα ορθό πόρισμα και επιστημονικά τεκμηριωμένο.

Σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, αποστολή του εξωτερικού ελέγχου είναι, μετά από διενέργεια ουσιαστικού και αντικειμενικού ελέγχου με βάση τους κανόνες της Ελεγκτικής, να πληροφορήσει το πλήθος των ενδιαφερομένων.(μέτοχους, πιστωτές, κράτος κτλ) :

**i.** Εάν οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις της εταιρείας εμφανίζουν την αληθινή και πραγματική εικόνα της χρηματοοικονομικής (περιουσιακής) καταστάσεως της συγκεκριμένης εταιρείας και των αποτελεσμάτων της.

**ii.** Εάν η οικονομική διαχείριση της παρούσας χρήσης διεξάχθηκε ομαλά και σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου και του καταστατικού και γενικά σύμφωνα με τους κανόνες της χρηστής διαχείρισης.

**iii.** Εάν υφίσταται ικανοποιητικό σύστημα εσωτερικού ελέγχου.

**iv.** Εάν για την λογιστική απεικόνιση και παρακολούθηση της οικονομικής διαχείρισης εφαρμόζεται το λογιστικό σχέδιο πλήρες και επιστημονικά

θεμελιωμένο που να περιλαμβάνει τις γενικά παραδεκτές βασικές λογιστικές αρχές.<sup>34</sup>

## 5.2 Σκοπός του εξωτερικού ελέγχου

Οι λογιστικές καταστάσεις δεν απεικονίζουν πάντα την ακριβή οικονομική κατάσταση της επιχείρησης. Πολλές φορές γίνονται λάθη, παραλείψεις, νοθεύσεις, δεν εφαρμόζονται οι λογιστικές αρχές και τα πρότυπα, η απογραφή των στοιχείων του ισολογισμού δεν είναι ακριβής, γίνονται διάφορες κλοπές και ζημιές στα περιουσιακά στοιχεία της εταιρίας. Βασικός σκοπός του εξωτερικού ελεγκτή είναι να εξετάσει τις λογιστικές καταστάσεις και να διαπιστώσει αν όντως απεικονίζουν την οικονομική θέση και τα αποτελέσματα των εργασιών της επιχείρησης

Για να το πετύχει αυτό θα πρέπει να ελέγξει: αν είναι πραγματικά τα στοιχεία που αναγράφονται στον ισολογισμό, αν έχουν καταχωρηθεί όλα τα λογιστικά γεγονότα στα βιβλία, καθώς και αν έχουν ταξινομηθεί σωστά, αν έχουν γίνει αριθμητικά λάθη, αν η απογραφή είναι σωστή, καθώς και αν όλες οι λογιστικές εργασίες έγιναν σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις των νόμων.

## 5.3 Μέθοδοι εξωτερικών ελέγχων

Μια μεθοδολογία ελέγχου, που είναι και η πρώτη που εφαρμόστηκε είναι ο εξονυχιστικός ή πλήρης έλεγχος, όπου ο ελεγκτής ελέγχει όλους τους λογαριασμούς και όλες τις εγγραφές προκειμένου να βεβαιώσει τα ποσά του ισολογισμού και των αποτελεσμάτων χρήσης,

Μια άλλη μέθοδος είναι ο δειγματοληπτικός έλεγχος, όπου ο ελεγκτής σύμφωνα με τους κανόνες της στατιστικής παίρνει ένα αντιπροσωπευτικό δείγμα από τα προς έλεγχο στοιχεία και ελέγχει μόνο αυτά.

Σε μια τρίτη μέθοδο ελέγχου, περισσότερο αξιόπιστη και ευκολότερα πραγματοποιήσιμη, την μέθοδο της αξιολόγησης και του συστήματος εσωτερικού ελέγχου της επιχείρησης. Αυτή η μέθοδος είναι στην ουσία μια αξιολόγηση της αξιοπιστίας των διαφόρων διαδικασιών της επιχείρησης.

### Δειγματοληψία

«Δειγματοληψία στην ελεγκτική είναι η διαδικασία της επιλογής αλλά και η εξέταση ενός μέρους μιας ομάδας σχετιζόμενων στοιχείων, με σκοπό την απόκτηση πληροφοριών ή την αξιολόγηση κάποιων χαρακτηριστικών για μια ομάδα στοιχείων στο σύνολο της. Η ομάδα των στοιχείων συνολικά ονομάζεται πληθυσμός. Ενδεικτικά παραδείγματα πληθυσμού αποτελούν στην ελεγκτική το υπόλοιπο ενός λογαριασμού

<sup>34</sup> Κάντζος Κων/νος- Αθηνά Χονδράκη, 2006, «Ελεγκτική θεωρία και πράξη» έκδοση 2<sup>η</sup> Αθήνα\_εκδόσεις Σταμούλη «Σημειώσεις Ελεγκτικής» καθηγητού Γιαννούλη Ιωάννη

Καραμάνης Κ., 2008, «Σύγχρονη Ελεγκτική» Αθήνα, Εκδόσεις Οικονομικού Πανεπιστημίου Αθηνών

ή ενός κύκλου συναλλακτικών πράξεων. Ο όρος δειγματοληψία στην ελεγκτική αποδίδει τη διαδικασία εξέτασης όχι όλων των διαθέσιμων δεδομένων, αλλά ενός μόνο επιλεγμένου δείγματος». (Καζαντζής, 2006)

### **Οριζόντιος ή προοδευτικός έλεγχος**

Στον οριζόντιο έλεγχο εξετάζεται αν τα στοιχεία που έχουν συγκεντρωθεί αποδεικνύουν ότι όλα τα λογιστικά γεγονότα της επιχείρησης έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία της. Ο ελεγκτής επιλέγει ένα δείγμα παραστατικών με τα λογιστικά γεγονότα μιας συγκεκριμένης περιόδου π.χ. δέκα μέρες και συνεχίζει τις καταχωρήσεις στο λογιστικό κύκλωμα σύμφωνα με τις υποδείξεις του λογιστή της επιχείρησης. Αναλυτικότερα ο ελεγκτής εξετάζει: αν τα δικαιολογητικά του δείγματος είναι πλήρη και νόμιμα, αν έχει γίνει κατά τρόπο ορθό η καταχώρηση τους στο συγκεντρωτικό ημερολόγιο και η μεταφορά τους στο γενικό καθολικό, αν υπάρχουν λάθη ή παραλείψεις στα ισοζύγια και στο βιβλίο αποθήκης, και τέλος, αν οι λογιστικές καταστάσεις είναι νόμιμες.

### **Κάθετος ή αναδρομικός έλεγχος**

Στον κάθετο έλεγχο, ο ελεγκτής πρέπει να συγκεντρώσει στοιχεία και να συγκρίνει αν το περιεχόμενο των λογαριασμών συμφωνεί με τις συναλλαγές που έχουν γίνει κατά τη διάρκεια χρήσης της επιχείρησης. Ο ελεγκτής επιλέγει ένα δείγμα από τις καταχωρήσεις των λογαριασμών του γενικού καθολικού και λειτουργεί με ροή αντίστροφη από αυτή που έχει επιλέξει ο λογιστής της επιχείρησης. Συγκεκριμένα ελέγχει: αν τα ισοζύγια είναι ακριβή, αν είναι νόμιμες και πλήρεις οι διαδικασίες απογραφής, αν έγινε κατά τρόπο ορθό η μεταφορά των λογιστικών πληροφοριών από τα ημερολόγια στα καθολικά, καθώς και αν το δείγμα που επέλεξε ο ελεγκτής αντιστοιχεί με τα δικαιολογητικά έγγραφα που έχει συλλέξει και κατά πόσο αυτά είναι νόμιμα.

Ο ελεγκτής ύστερα από την ολοκλήρωση του οριζόντιου και του κάθετου ελέγχου συγκρίνει τα αποτελέσματα που προέκυψαν και προσπαθεί να βγάλει συμπεράσματα σχετικά με την αντικειμενικότητα, την ειλικρίνεια και τη νομιμότητα των λογιστικών καταστάσεων της επιχείρησης. Εκτός από τις μεθόδους που αναφέρθηκαν παραπάνω υπάρχουν και οι μέθοδοι κριτικής ανάλυσης όπου με τη βοήθεια των αριθμοδεικτών, ο ελεγκτής μπορεί να εξετάσει τα χρηματοοικονομικά μεγέθη της επιχείρησης.<sup>35</sup>

## **5.4 Η αναγκαιότητα του εξωτερικού ελέγχου**

Λόγω της εξέλιξης και της ανάπτυξης των Ανωνύμων Εταιριών, καθώς και των

<sup>35</sup> Κάντζος Κων/νος- Αθηνά Χονδράκη, 2006, «Ελεγκτική θεωρία και πράξη» έκδοση 2<sup>η</sup> Αθήνα\_εκδόσεις Σταμούλη «Σημειώσεις Ελεγκτικής» καθηγητού Γιαννούλη Ιωάννη

Καραμάνης Κ., 2008, «Σύγχρονη Ελεγκτική» Αθήνα, Εκδόσεις Οικονομικού Πανεπιστημίου Αθηνών

πιστωτικών και ασφαλιστικών οργανισμών, δημιουργήθηκαν τεράστια κεφάλαια τα οποία διαχειρίζονταν αρκετά πρόσωπα. Έτσι λοιπόν, έπρεπε να βρεθεί μία λύση έτσι ώστε να αποφευχθεί ο κίνδυνος των καταχρήσεων και των ατασθαλιών. Η ανάγκη αυτή της προστασίας του κοινωνικού πλούτου ήταν η αφορμή για τη δημιουργία ειδικευμένων ελεγκτών δηλαδή τους σημερινούς Ορκωτούς Ελεγκτές, οι οποίοι ασκούν το έργο του ελέγχου υπεύθυνα, αντικειμενικά, ανεξάρτητα και ανεπηρέαστα.

Οι Ορκωτοί ελεγκτές με τους ελέγχους διασφάλιζαν τα συμφέροντα της μειοψηφίας από την πλειοψηφία των μετόχων που διοικούσαν τότε την επιχείρηση. Αργότερα, την διοίκηση ανέλαβαν πρόσωπα που είχαν εξειδικευμένες γνώσεις για τη σωστή λειτουργία μιας επιχείρησης. Έτσι, οι Ορκωτοί ελεγκτές έπρεπε να διασφαλίσουν και τα συμφέροντα της πλειοψηφίας των μετόχων από τη Διοίκηση. Το έργο των Ορκωτών ελεγκτών χαρακτηρίζεται ως δημόσιο λειτούργημα. Οι Ορκωτοί ελεγκτές κάνουν κριτική στη λογιστική οργάνωση και στη λειτουργία της ελεγχόμενης εταιρίας. Ακόμα, λόγω των προσόντων που διαθέτουν αναλαμβάνουν την λογιστική αναδιοργάνωση

## 5.5 Πλεονεκτήματα του εξωτερικού ελέγχου

Ανώνυμες εταιρείες που προσλαμβάνουν τους ελεγκτές τους από το Σώμα Ορκωτών Ελεγκτών, απολαμβάνουν των περιόδων Ανωμόνων εταιρειών πλεονεκτημάτων. Για τις επιχειρήσεις οι οποίες υποχρεωτικός χρησιμοποιούν ορκωτό ελεγκτή, μετά τον έλεγχο εκδίδεται ειδικό πιστοποιητικό που αναφέρεται στο ποσό των μισθών και ημερομισθίων το οποίο απαλλάσσει τις επιχειρήσεις από οποιοδήποτε επανέλεγχο.

Ο προϊστάμενος της αρμόδιας διεύθυνσεως Οικονομικών Υπηρεσιών, προκειμένου να καθορίσει τη φορολογική υποχρέωση να λάβει υπ' όψιν του αποκλειστικός το εκδιδόμενο ειδικό πιστοποιητικό ελέγχου του ορκωτού ελεγκτή περί του φορολογητέου εισοδήματος της επιχείρησης.

Στην περίπτωση αυτή, ο ορκωτός ελεγκτής οφείλει να παράσχει στον προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ κάθε πληροφορία ή εξήγηση.<sup>36</sup>

## 5.6 Μειονεκτήματα του εξωτερικού ελέγχου

Ο εξωτερικός έλεγχος δεν μπορεί να εγγυηθεί την αξιοπιστία των λογιστικών καταστάσεων και αυτό συμβαίνει επειδή είναι αδύνατο ο ελεγκτής να εξετάσει κάθε συναλλαγή ξεχωριστά, οπότε εφαρμόζει δειγματοληπτικούς ελέγχους. Ακόμα, οι πληροφορίες που έχει στη διάθεση του, δεν μπορούν να είναι αντικειμενικές, επειδή τις έχει πάρει από στελέχη της ελεγχόμενης εταιρίας

Ο ελεγκτής δεν εξετάζει κάθε λογαριασμό ξεχωριστά αλλά το σύνολο ή την

<sup>36</sup> Καραμάνης Κ., 2008, «Σύγχρονη Ελεγκτική» Αθήνα, Εκδόσεις Οικονομικού Πανεπιστημίου Αθηνών

Κάντζος Κων/νος- Αθηνά Χονδράκη, 2006, «Ελεγκτική θεωρία και πράξη» έκδοση 2<sup>η</sup> Αθήνα\_εκδόσεις Σταμούλη «Σημειώσεις Ελεγκτικής» καθηγητού Γιαννούλη Ιωάννη



ομάδα των λογαριασμών. Τέλος, μπορεί να υπάρξουν σφάλματα στις λογιστικές καταστάσεις λόγω κούρασης ή απροσεξίας του ελεγκτή.

## 5.7 Θεσμικό πλαίσιο του εξωτερικού ελέγχου

Στον εξωτερικό έλεγχο για τη διενέργεια της ελεγκτικής διαδικασίας θα πρέπει να τηρείται το παρακάτω θεσμικό πλαίσιο:

**Πιστοποίηση της ορθότητας:** βασικός σκοπός του ελέγχου των ορκωτών ελεγκτών είναι να πιστοποιήσουν την ορθότητα των οικονομικών καταστάσεων της ελεγχόμενης επιχείρησης.

**Έκθεση του ελεγκτή:** στην έκθεση ο ελεγκτής εκφράζει τη γνώμη του σχετικά με την ορθότητα των οικονομικών καταστάσεων της ελεγχόμενης επιχείρησης.

**Σχετική έγγραφη εντολή:** για να ξεκινήσει η διαδικασία του ελέγχου, θα πρέπει να υπάρχει πάντα η σχετική έγγραφη εντολή, στην οποία θα αναγράφεται το είδος και ο σκοπός του ελέγχου.

**Ελεγκτικό προσωπικό:** οι ελεγκτές, καθώς και όλο το βοηθητικό προσωπικό, κατά τη διενέργεια του ελέγχου θα πρέπει να διακατέχονται από πνεύμα αμεροληψίας, να είναι αντικειμενικοί, υπεύθυνοι, καθώς και να διατηρούν την ανεξαρτησία τους από την ελεγχόμενη οικονομική μονάδα.

**Εξειδικευμένα άτομα:** ο έλεγχος θα πρέπει να διενεργείται από εξειδικευμένα άτομα, με άρτια επιστημονική και επαγγελματική κατάρτιση, καθώς και να έχουν την ικανότητα να εφαρμόζουν τις γνώσεις τους στην πράξη.

**Επαγγελματική βελτίωση:** ο ορκωτός ελεγκτής δεν θα πρέπει ποτέ να επαναπαύεται, θα πρέπει συνεχώς να ενημερώνεται για ότι αλλαγές γίνονται στον οικονομικό - φορολογικό τομέα και έτσι να βελτιώνει τις γνώσεις του και την επαγγελματική του κατάρτιση.<sup>37</sup>

---

<sup>37</sup>Καραμάνης Κ., 2008, «Σύγχρονη Ελεγκτική» Αθήνα, Εκδόσεις Οικονομικού Πανεπιστημίου Αθηνών

Κάντζος Κων/νος- Αθηνά Χονδράκη, 2006, «Ελεγκτική θεωρία και πράξη» έκδοση 2<sup>η</sup> Αθήνα\_εκδόσεις Σταμούλη  
«Σημειώσεις Ελεγκτικής» καθηγητού Γιαννούλη Ιωάννη

**ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6**  
**ΟΡΚΩΤΟΣ ΕΛΕΓΚΤΗΣ**

## 6.1 Ανάθεση ελέγχου

Όταν μία εταιρία πρέπει να υποβληθεί σε εξωτερικό έλεγχο τότε η διοίκηση αυτής κάνει την επιλογή του Ορκωτού ελεγκτή και στη συνέχεια πρέπει να εγκριθεί από τη γενική συνέλευση των μετόχων της. Εφόσον η πρόταση ανάθεσης του ελέγχου γίνει αποδεκτή από την εταιρία ή κοινοπραξία Ορκωτών ελεγκτών λογιστών, τότε θα πρέπει να γνωστοποιήσει στην ελεγχόμενη εταιρία καθώς και στο Εποπτικό Συμβούλιο του Σ.Ο.Ε.Λ., το όνομα ή τα ονόματα των Ορκωτών ελεγκτών λογιστών που ανέλαβαν τον έλεγχο, καθώς επίσης και τις ώρες απασχόλησης που χρειάζονται για να ολοκληρωθεί ο έλεγχος.<sup>38</sup>

## 6.2 Σχέση εξωτερικού ελεγκτή και παραγόντων της επιχείρησης

### Σχέση εξωτερικού ελεγκτή με τη διοίκηση

Η Διοίκηση είναι αυτή που οργανώνει και συντονίζει όλες τις λειτουργίες μιας επιχείρησης. Ο ελεγκτής για τη διεκπεραίωση του ελεγκτικού του έργου θα πρέπει να έχει πρόσβαση σε στοιχεία της επιχείρησης τα οποία είναι απόρρητα. Για να το πετύχει αυτό θα πρέπει να αναπτύξει μια σχέση με τη διοίκηση, η οποία θα βασίζεται στην αμοιβαία εμπιστοσύνη και στο σεβασμό. Ο ελεγκτής θα πρέπει να δείξει ότι είναι έτοιμος να αξιολογήσει δίκαια τις οικονομικές καταστάσεις της επιχείρησης, καθώς και ότι ενδιαφέρεται για τις μελλοντικές προοπτικές της.

### Σχέση του εξωτερικού ελεγκτή με το διοικητικό συμβούλιο

Το Διοικητικό Συμβούλιο είναι το ανώτατο όργανο μέσα στην επιχείρηση, το οποίο φροντίζει να εξυπηρετούνται τα συμφέροντα των μετόχων της εταιρίας. Το Διοικητικό Συμβούλιο αποτελείται είτε από μέλη της εταιρίας είτε από ανεξάρτητα μέλη. Όταν το Διοικητικό Συμβούλιο απαρτίζεται από μέλη της εταιρίας τότε η σχέση του με τον εξωτερικό ελεγκτή θα είναι η ίδια με τη σχέση που έχει ο ελεγκτής με τη διοίκηση. Όταν όμως απαρτίζεται από ανεξάρτητα μέλη τότε το Διοικητικό Συμβούλιο αποκτά ρόλο διαμεσολαβητή ανάμεσα στον ελεγκτή και στη διοίκηση.

### Σχέση του εξωτερικού ελεγκτή με τους εσωτερικούς ελεγκτές

Ο εξωτερικός ελεγκτής αν του ζητηθεί πρέπει να αξιολογήσει το έργο του εσωτερικού ελεγκτή υποβάλλοντας μια έκθεση στη διοίκηση για την ποιότητα της δουλειάς του. Ακόμα, η εργασία του εσωτερικού ελεγκτή θα μπορούσε να βοηθήσει στο ελεγκτικό έργο του ανεξάρτητου ελεγκτή, αφού πρώτα αξιολογηθεί η επάρκεια, η αντικειμενικότητα και η ποιότητα της εργασίας του. Έτσι λοιπόν, ο εξωτερικός ελεγκτής θα πρέπει να εξετάσει την εκπαίδευση, την εμπειρία, τον επαγγελματισμό, το οργανωτικό επίπεδο, τις εκθέσεις, καθώς και τα ελεγκτικά προγράμματα και τα φύλλα εργασίας που χρησιμοποίησε ο εσωτερικός ελεγκτής.

<sup>38</sup> Καραμάνης Κ., 2008, «Σύγχρονη Ελεγκτική» Αθήνα, Εκδόσεις Οικονομικού Πανεπιστημίου Αθηνών

## Σχέση του εξωτερικού ελεγκτή με τους μετόχους

Η σχέση του ελεγκτή με τους μετόχους δεν καθορίζεται από άμεση προσωπική σχέση, επειδή οι μέτοχοι δεν είναι ούτε στελέχη ούτε υπάλληλοι της επιχείρησης. Οι μέτοχοι παρακολουθούν τις εκθέσεις των εξωτερικών ελεγκτών, καθώς και τις ελεγμένες από αυτούς χρηματοοικονομικές καταστάσεις και διαπιστώνουν αν η διοίκηση διαχειρίστηκε σωστά όλα τα επιχειρηματικά θέματα.<sup>39</sup>

### 6.3 Ελεγκτικό έργο

Ο τακτικός έλεγχος των οικονομικών καταστάσεων από τον ορκωτό ελεγκτή των τηρούμενων βιβλίων και των αναγκαίων νόμιμων δικαιολογητικών και παραστατικών στοιχείων αποβλέπει στην διακρίβωση του κατά πόσο οι ελεγχθείσες οικονομικές καταστάσεις εμφανίζουν ακριβοδίκαια την οικονομική θέση της ελεγχόμενης μονάδας, κατά την ημερομηνία συντάξεως του ισολογισμού της και τα αποτελέσματα των εργασιών της κατά την ελεγχόμενη περίοδο. Ο ορκωτός ελεγκτής τεκμηριώνει τις παρατηρήσεις και το πόρισμα του με τα φύλλα εργασίας τα οποία υποχρεούται να διαφυλάσσει επί μία πενταετία από την ημερομηνία εκδόσεως του πιστοποιητικού ελέγχου.

Η γνώμη του ορκωτού ελέγχου ελεγκτή διατυπώνεται στο << πιστοποιητικό >> ή στην <<έκθεση>> ελέγχου. Το << πιστοποιητικό >> ή η << έκθεση >> ελέγχου υποβάλλονται στον εντολέα του ελέγχου

Ειδικότερα:

- 1) Ο ορκωτός ελεγκτής υποχρεώνεται να υποβάλλει στην γενική συνέλευση των μετόχων ή εταιρών το << πιστοποιητικό >> ελέγχου το οποίο πρέπει να περιλαμβάνει όσα ορίζονται από το άρθρο 37 του Κωδ.Ν.2190/1920 και το οποίο απέχει τη θέση της έκθεσης ελέγχου που προβλέπεται από το άρθρο αυτό. Το εκδιδόμενο πιστοποιητικό ή έκθεση ελέγχου κοινοποιείτε και στο διοικητικό συμβούλιο ή τον διαχειριστή της ελεγχόμενης μονάδας.
- 2) Ο ορκωτός ελεγκτής που διενήργησε τον έλεγχο της διαχειρίσεως οργανισμών ή επιχειρήσεων υποβάλλει στο διοικητικό συμβούλιο του οργανισμού ή της επιχείρησης και στον αρμόδιο σε κάθε περίπτωση υπουργό, έκθεση με τα πορίσματα του ελέγχου και τις αναγκαίες υποδείξεις. Αν πρόκειται περί νομικού προσώπου δημοσίου δικαίου η ανώτερη έκθεση υποβάλλεται στην εποπτεύουσα αρχή.
- 3) Αντίγραφο του πιστοποιητικού ή της έκθεσης ελέγχου υποβάλλεται και στο εποπτικό συμβούλιο.

Ο ορκωτός ελεγκτής καθορίζει την έκταση του ελέγχου του σύμφωνα με τις απαιτήσεις του άρθρου 37 του Κωδ.Ν.2190/1920 των επαγγελματικών κανόνων και

<sup>39</sup> ΣΟΛ, Νομοθεσία Σώματος Ορκωτών Λογιστών  
 Ινστιτούτο Εκπαίδευσης Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών

ελεγκτικών προτύπων. Ο έλεγχος πρέπει να καλύπτει επαρκώς όλες τις πτυχές της ελεγχόμενης μονάδας που σχετίζονται με τις ελεγχόμενες οικονομικές καταστάσεις. Ο ορκωτός ελεγκτής αξιολογεί την αξιοπιστία των πληροφοριών που περιέχονται στα λογιστικά βιβλία και στοιχεία και στις άλλες πηγές πληροφοριών με:

α) Την μελέτη και αξιολόγηση των λογιστικών συστημάτων και συστημάτων εσωτερικού ελέγχου.

β) Την διενέργεια ελέγχων, την εξασφάλιση επεξηγήσεων και την εφαρμογή επαληθευτικών διαδικασιών επί των λογιστικών πράξεων και των υπολοίπων των λογαριασμών, στον βαθμό που κρίνει σε κάθε περίπτωση αναγκαίο.

Ο ορκωτός ελεγκτής κρίνει αν οι σχετικές πληροφορίες και τα πραγματικά δεδομένα απεικονίζονται ακριβοδίκαια με:

α) Την αντιπαράθεση των οικονομικών καταστάσεων προς τα λογιστικά βιβλία και στοιχεία και τις άλλες πηγές πληροφοριών.

β) Την κριτική εξέταση των αποφάσεων της διοίκησης που σχετίζονται με την σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων. Ο ορκωτός ελεγκτής αξιολογεί την επιλογή και την συνεπή ή μη εφαρμογή των λογιστικών αρχών, τον τρόπο ταξινομήσεως των πληροφοριών και πραγματικών δεδομένων και την επάρκεια και πληρότητα των παρεχόμενων στοιχείων.

Οι τυχόν περιορισμοί στην έκταση του ελέγχου των οικονομικών καταστάσεων που εμποδίζουν τον ορκωτό ελεγκτή να διατυπώσει το πόρισμα του χωρίς επιφυλάξεις, πρέπει να αναφέρονται ρητά στο πιστοποιητικό ή έκθεση ελέγχου. Στο τμήμα του πιστοποιητικού ή της έκθεσης ελέγχου, θα πρέπει να προκύπτει κατά τρόπο σαφή ότι ο ορκωτός ελεγκτής καταλήγει στο πόρισμα του χωρίς επιφυλάξεις. Το πιστοποιητικό ή η έκθεση ελέγχου υπογράφονται από τον ορκωτό ελεγκτή.<sup>40</sup>

#### 6.4 Ο ρόλος και η δράση του εξωτερικού ελεγκτή

Οι εξωτερικοί ελεγκτές είναι απαραίτητοι για τον έλεγχο των Ανωνύμων Εταιριών των οποίων οι μετοχές είναι εισηγμένες στο χρηματιστήριο. Ακόμα, ο νόμος ορίζει ότι υποχρεούνται για έλεγχο οι επιχειρήσεις οι οποίες για 2 συνεχόμενες χρήσεις ξεπερνούν τα δύο από τα πιο κάτω κριτήρια:

Σύνολο Ενεργητικού → 2.500.000 ευρώ,  
Κύκλος Εργασιών → 5.000.000 ευρώ,  
Προσωπικό → 50 άτομα.

Οι επιχειρήσεις ελέγχονται για πρώτη φορά στην τρίτη χρήση. Όλες οι επιχειρήσεις τουλάχιστον μία φορά το χρόνο θα πρέπει να δημοσιεύουν τις λογιστικές

<sup>40</sup> Καραμάνης Κ., 2008, «Σύγχρονη Ελεγκτική» Αθήνα, Εκδόσεις Οικονομικού Πανεπιστημίου Αθηνών  
Κάντζος Κων/νος- Αθηνά Χονδράκη, 2006, «Ελεγκτική θεωρία και πράξη» έκδοση 2<sup>η</sup> Αθήνα\_εκδόσεις Σταμούλη

τους καταστάσεις για να ενημερώνονται οι τρίτοι. Ο εξωτερικός ελεγκτής είναι αυτός που θα κρίνει αν οι λογιστικές καταστάσεις είναι αξιόπιστες και αν οι ισχυρισμοί των μελών της διοίκησης είναι ειλικρινείς.

Για να το πετύχει αυτό θα πρέπει να διαθέτει άρτια θεωρητική και επιστημονική κατάρτιση, να μπορεί να εφαρμόζει τις γνώσεις του στην πράξη, να διαθέτει ανεπίληπτο ήθος, ανεπτυγμένη κριτική ικανότητα, ευστροφία, προσωπική και επαγγελματική ανεξαρτησία, καθώς και πνεύμα αμεροληψίας στη σχέση του με την ελεγχόμενη επιχείρηση. Η γνώμη του ελεγκτή συμβάλει στην προάσπιση των συμφερόντων: του κοινωνικού συνόλου, του Δημοσίου, του προσωπικού της επιχείρησης, των μετόχων, των δανειστών, των προμηθευτών, καθώς και των μελλοντικών επενδυτών.

Τα τεκμηριωμένα αποτελέσματα που γνωστοποιούνται προς τρίτους με τη δημοσίευση του πιστοποιητικού ελέγχου συμβάλλουν έτσι ώστε να ενισχυθεί η θέση της επιχείρησης ανάμεσα σε άλλους φορείς, βοηθάνε στην καλύτερη κατανομή και εκμετάλλευση των οικονομικών πόρων, δημιουργούν ευκαιρίες επένδυσης και οικονομικής ανάπτυξης, αναπτύσσονται οι οικονομικές μονάδες που είναι οργανωμένες σωστά και λειτουργούν αποδοτικά, διευρύνεται η αγορά των προϊόντων και των υπηρεσιών που προσφέρουν οι επιχειρήσεις.<sup>41</sup>

## 6.5 Αποκλειστικές αρμοδιότητες Σ.Ο.Ε.Λ

Οι ορκωτοί ελεγκτές είναι αποκλειστικός αρμόδιοι για την άσκηση του τακτικού ελέγχου της οικονομικής διαχείρισης και των οικονομικών καταστάσεων.

- α) Των νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, πλην δήμων και κοινοτήτων.
- β) Των νομικών προσώπων ιδιωτικού δικαίου, που εξυπηρετούν δημόσιο ή κοινωφελή σκοπό και επιχορηγούνται από το κράτος.
- γ) Των τραπεζών, των ασφαλιστικών εταιρειών, των εταιρειών επενδύσεων χαρτοφυλακίου, των εταιρειών διαχείρισης αμοιβών κεφαλαίου και των ενώσεων συνεταιριστικών οργανώσεων.
- δ) Των ανωνύμων εταιρειών, των εταιρειών περιορισμένης ευθύνης, των ετερόρρυθμων κατά μετοχή εταιρειών και των κοινοπραξιών αυτών.
- ε) Των ενοποιημένων λογαριασμών των συνδεδεμένων επιχειρήσεων.
- στ) Των ανωνύμων εταιρειών των οποίων οι μετοχές είναι εισηγμένες στο χρηματιστήριο, καθώς και των Α.Ε των οποίων το μετοχικό κεφάλαιο εν όλο ή εν μέρει έχει αναληφθεί με δημόσια εγγραφή.

<sup>41</sup> ΣΟΛ, Νομοθεσία Σώματος Ορκωτών Λογιστών

Ινστιτούτο Εκπαίδευσης Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών.

Κάντζος Κων/νος- Αθηνά Χονδράκη, 2006, «Ελεγκτική θεωρία και πράξη» έκδοση 2<sup>η</sup> Αθήνα εκδόσεις Σταμούλη  
Καραμάνης Κ., 2008, «Σύγχρονη Ελεγκτική» Αθήνα, Εκδόσεις Οικονομικού Πανεπιστημίου Αθηνών

ζ) Των ανωνύμων εταιρειών ή οργανισμών ή δραστηριοτήτων γενικά που με βάση διάταξης νόμου υπάγονται στον υποχρεωτικό έλεγχο ορκωτών ελεγκτών.

Οι ορκωτοί ελεγκτές είναι επίσης αποκλειστικός αρμόδιος για τη διενέργεια πραγματογνωμοσύνης, πάνω σε θέματα οικονομικής διαχείρισης ή καταστάσεως οποιουδήποτε φυσικού ή νομικού προσώπου, δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου, κοινοπραξίας, ειδικού λογαριασμού ή ομάδας περιουσίας, που απαιτεί λογιστικές γνώσεις.<sup>42</sup>

## 6.6 Υποχρεώσεις ορκωτών ελεγκτών

Οι Ορκωτοί ελεγκτές είναι υποχρεωμένοι να εκτελούν τον έλεγχο σύμφωνα με τα ελεγκτικά πρότυπα και τους κανόνες του ελεγκτικού επαγγέλματος, καθώς επίσης και να ασκούν τα καθήκοντα τους σύμφωνα με τις διατάξεις των νόμων και τους κανόνες δεοντολογίας του Σώματος Ορκωτών Ελεγκτών. Ακόμα, θα πρέπει να αξιολογούν την αποτελεσματικότητα των λογιστικών συστημάτων και των συστημάτων εσωτερικού ελέγχου.

Ύστερα από την ολοκλήρωση του ελέγχου, ο ελεγκτής θα πρέπει να συντάξει την έκθεση ελέγχου την οποία θα την παραδώσει στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου, μαζί με επεξηγηματικές πληροφορίες. Ακόμα, ο Ορκωτός ελεγκτής οφείλει να ενημερώνει εγγράφως: τον Υπουργό Εμπορίου για τυχόν παραβάσεις του νόμου ή του καταστατικού της επιχείρησης που διενεργεί τον έλεγχο, την αρμόδια υπηρεσία του Υπουργείου Οικονομικών για παραβάσεις της φορολογικής νομοθεσίας, την Τράπεζα της Ελλάδος για τις παραβάσεις των πιστωτικών κανόνων στους πιστωτικούς οργανισμούς.

Επιπλέον, οι Ορκωτοί ελεγκτές έχουν κάποιες υποχρεώσεις προς το σώμα των Ορκωτών ελεγκτών. Σε περίπτωση που εκλεγεί κάποιος Ορκωτός ελεγκτής για την διεξαγωγή ενός ελέγχου και δεν θέλει να κάνει τον έλεγχο, θα πρέπει να ενημερώσει άμεσα το Σώμα. Ακόμα, οφείλει να μην ξεπερνά το ανώτατο όριο της ετήσια απασχόλησης του. Τέλος, θα πρέπει να καταθέτει στο Εποπτικό Συμβούλιο, ένα αντίγραφο των δημοσιευμένων λογιστικών καταστάσεων, το πιστοποιητικό ελέγχου που έχει συντάξει, καθώς και τις ώρες απασχόλησης του και του προσωπικού που τον βοήθησε στην διεκπεραίωση του ελέγχου.<sup>43</sup>

## 6.7 Υποχρεώσεις ελεγκτών ορκωτών και μη

Οι Ορκωτοί και οι κοινοί ελεγκτές είναι υποχρεωμένοι να ελέγχουν τις εγγραφές στα βιβλία της επιχείρησης και τις λογιστικές της καταστάσεις, καθώς και να συγκρίνουν τα αποτελέσματα που θα προκύψουν από τον έλεγχο, με την οικονομική

<sup>42</sup> ΣΟΔ, Νομοθεσία Σώματος Ορκωτών Λογιστών

Ινστιτούτο Εκπαίδευσης Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών.

Κάντζος Κων/νος- Αθηνά Χονδράκη, 2006, «Ελεγκτική θεωρία και πράξη» έκδοση 2<sup>η</sup> Αθήνα\_εκδόσεις Σταμούλη Καραμάνης Κ., 2008, «Σύγχρονη Ελεγκτική» Αθήνα, Εκδόσεις Οικονομικού Πανεπιστημίου Αθηνών

<sup>43</sup> ΣΟΔ, Νομοθεσία Σώματος Ορκωτών Λογιστών

Ινστιτούτο Εκπαίδευσης Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών

κατάσταση της εταιρίας. Ακόμη, οι ελεγκτές πρέπει να συμβουλεύουν τη διοίκηση για την αποφυγή σφαλμάτων, καθώς επίσης και να παρίστανται στη γενική συνέλευση των μετόχων για την επεξήγηση τυχόν αποριών σχετικά με τον έλεγχο. Οι ελεγκτές έχουν υποχρέωση να ενημερώνουν τον Υπουργό Εμπορίου σε περίπτωση που υπάρξει παράβαση του νόμου και του καταστατικού της εταιρίας.

### **6.8 Απαγορεύσεις-Περιορισμοί**

Ο Ορκωτός λογιστής απαγορεύεται να αναμειχθεί στο διορισμό του σαν ελεγκτής, καθώς επίσης και να καθορίσει την αμοιβή του ελέγχου που θα διενεργήσει. Ακόμα, ο Ορκωτός λογιστής απαγορεύεται να χρησιμοποιηθεί σαν ελεγκτής στην ίδια επιχείρηση για περισσότερο από 5 χρόνια. Έτσι, απαλλάσσεται από κάθε σχέση ή συμφέρον που θα μπορούσε να επηρεάσει τη γνώμη του.

Ο Ορκωτός ελεγκτής δεν μπορεί να προσληφθεί ως σύμβουλος ή υπάλληλος σε εταιρία η οποία ελέγχθηκε από αυτόν τα 2 τελευταία χρόνια πριν από την πρόσληψη του. Βέβαια, η απαγόρευση αυτή μπορεί να μην ληφθεί υπόψη σε περίπτωση που διενεργηθεί ποιοτικός έλεγχος, δηλαδή το κατά πόσο η επιχείρηση συμμορφώνεται με τα ισχύοντα ελεγκτικά πρότυπα, τους κανόνες δεοντολογίας και τους κανόνες περί ασυμβίβαστου. Τα έξοδα του ελέγχου επιβαρύνουν την επιχείρηση και όχι αυτόν που πρόκειται να προσληφθεί.

Ακόμα, απαγορεύεται η οποιαδήποτε παροχή υπηρεσίας ή δημιουργία οποιασδήποτε σχέσης μεταξύ της ελεγκτικής εταιρίας στην οποία ανήκει ο Ορκωτός ελεγκτής και της επιχείρησης που διενεργεί τον έλεγχο, της οποίας οι μετοχές είναι εισηγμένες στο Χ.Α.Α. ή σε θυγατρικές εταιρίες αυτής.<sup>44</sup>

---

<sup>44</sup> ΣΟΛ, Νομοθεσία Σώματος Ορκωτών Λογιστών  
Ινστιτούτο Εκπαίδευσης Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών



**ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7**  
**ΣΧΕΣΗ ΕΛΕΓΚΤΙΚΗΣ ΜΕ ΚΑΘΕ ΕΙΔΟΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ**

Η Ελεγκτική ως κλάδος της οικονομικής –διοικητικής των επιχειρήσεων και εκμεταλλεύσεων είναι συγχρόνως επιστήμη και τεχνική.

Επίσης είναι ένας κλάδος που μέσα από την διερεύνηση και την αξιολόγηση των λειτουργιών αποκτά έδαφος αποδοχής και εφαρμογής σε κάθε επιχειρηματική μονάδα, φορέα και κοινωνία. Προσπαθεί να εξελίσσεται συνεχώς προσεγγίζοντας τις αδυναμίες των συστημάτων Εσωτερικού Ελέγχου.

Τα θέματα που εξετάζει η Ελεγκτική είναι:

α) Το αντικείμενο του ελέγχου : τι ελέγχεται, γιατί είναι αναγκαίος ο έλεγχος και ποιοι σκοποί επιδιώκονται μέσα από τον έλεγχο.

β) Το υποκείμενο του ελέγχου: αφορά τον ελεγκτή, δηλαδή ποια πρόσωπα έχουν αναλάβει να διενεργούν τον έλεγχο, ποιες οι προδιαγραφές και τα προσόντα των ατόμων αυτών.

γ) Τις ελεγκτικές διαδικασίες: σε αυτές περιλαμβάνεται ο τρόπος και οι επιστημονικές τεχνικές και μέθοδοι που θα πρέπει να χρησιμοποιούνται κάθε φορά για τη διενέργεια του ελέγχου.

Έτσι λοιπόν σε κάθε είδος επιχείρησης είναι απαραίτητος ο έλεγχος τόσο ο εσωτερικός όσο και ο εξωτερικός.

**«Ο εσωτερικός έλεγχος εφαρμόζεται σε κάθε είδος επιχείρησης (Ο.Ε - Ε.Ε - Ε.Π.Ε - Α.Ε) ενώ ο εξωτερικός εφαρμόζεται αποκλειστικά στις Α.Ε.»**

### **7.1 Η χρησιμότητα Εσωτερικού Ελέγχου.**

Κάθε μεγάλη επιχείρηση αποτελείται από πολλές διευθύνσεις και τμήματα ώστε η επίβλεψη χιλιάδων εργαζομένων στους διάφορους τομείς να μην είναι εύκολη αν δεν έχουν επινοηθεί και εφαρμοστεί σύγχρονες μέθοδοι διοίκησης και αν δεν χρησιμοποιηθεί η ηλεκτρονική τεχνολογία.

Έτσι καθίσταται δυνατή η συγκέντρωση των διαφόρων πληροφοριών οικονομικών, τεχνικών και άλλων σε αξίες και ποσότητες ώστε οι διευθυντές, επειδή δεν έχουν την δυνατότητα να βασιστούν στην προσωπική τους επίβλεψη και παρατήρηση για την αξιολόγηση των αποτελεσμάτων της επιχείρησης, να χρησιμοποιούν τις πληροφορίες αυτές για την λήψη ορθολογικών αποφάσεων.

Η αξιοπιστία όμως των τεχνικών και οικονομικών πληροφοριών και στοιχείων εξαρτάται από τις ακολουθούμενες διαδικασίες και τον συνεχή έλεγχο και την αξιολόγηση αυτών. Έτσι απαιτείται συνεχής εσωτερικός έλεγχος για να διαπιστωθεί αν οι στόχοι και οι στρατηγικές της επιχείρησης ακολουθούνται σωστά από τα διάφορα επίπεδα του management και των εργαζομένων, αν επιτυγχάνονται οι αναμενόμενες αποδόσεις, αν υπολογίζονται σωστά οι αποκλίσεις και αν αυτές ανακοινώνονται στους αρμόδιους υπεύθυνους και αν τελικά λαμβάνονται διορθωτικές ενέργειες.

Το management της επιχείρησης έχει την ευθύνη για την τήρηση των λογιστικών βιβλίων και στοιχείων και την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, που πρέπει να παρουσιάζουν την αληθινή εικόνα της επιχείρησης, με το να είναι ακριβής, επαρκής και αξιόπιστη. Ο εσωτερικός έλεγχος παρέχει την βεβαιότητα ότι και η ευθύνη αυτή συμπληρώνεται. Ο εσωτερικός έλεγχος έχει ακόμα σημαντική σπουδαιότητα και έχει εξελιχθεί σε μια τεχνική μεγάλης σημασίας που επιτρέπει στην διοίκηση των πολυσύνθετων οργανισμών να λειτουργούν αποδοτικά επιτυγχάνοντας υψηλή παραγωγικότητα.<sup>45</sup>

## 7.2 Η χρησιμότητα του εξωτερικού ελέγχου

Η επιχείρηση αποκομίζει πολλά οφέλη από τη διαδικασία του εξωτερικού ελέγχου, όπως ότι βελτιώνεται η αποτελεσματικότητα της χάρη στον εξωτερικό ελεγκτή που εξετάζει τα στοιχεία που προέκυψαν από τον εσωτερικό έλεγχο. Επίσης, υπάρχει συνεχής βελτίωση του λογιστικού συστήματος της επιχείρησης. Ακόμα, οι λογιστικές καταστάσεις χάρη στον εξωτερικό έλεγχο και λόγω του πιστοποιητικού ελέγχου το οποίο συντάσσει ο ελεγκτής, αποκτούν νομιμότητα και αυξάνεται η εγκυρότητα και η πληρότητα τους.

Έτσι λοιπόν, οι σωστά ενημερωμένοι επενδυτές μπορούν να αντλήσουν με ασφάλεια τα κεφάλαια από την επιχείρηση, αφού ο επενδυτικός κίνδυνος έχει μειωθεί. Επίσης, περιορίζεται ο χρόνος και η έκταση του φορολογικού ελέγχου, αφού γνωρίζει ο εφοριακός – ελεγκτής ότι η επιχείρηση έχει ήδη ελεγχθεί από έναν ανεξάρτητο ελεγκτή. Τέλος, ανάλογα με τα στοιχεία που προέκυψαν από τον έλεγχο, η θέση των οικονομικών στελεχών έναντι των μετόχων, μπορεί είτε να ενισχυθεί, είτε να αποδυναμωθεί.

Όσον αναφορά τις ελληνικές επιχειρήσεις, υπάρχουν κάποια πρόσθετα οφέλη:

<sup>45</sup> Καζαντζής, Χ, 2006, «Ελεγκτική & Εσωτερικός έλεγχος». Πειραιάς: Εκδόσεις Business Plus Α.Ε.

Όσες επιχειρήσεις χρησιμοποιούν Ορκωτό Ελεγκτή, μετά τον έλεγχο θα πρέπει να εκδίδουν ένα ειδικό πιστοποιητικό που θα απαλλάσσει τις επιχειρήσεις από οποιοδήποτε επανέλεγχο και στο οποίο θα πρέπει να αναφέρεται η αμοιβή του προσωπικού που απασχολήθηκε.

Οι επιχειρήσεις λόγω του εξωτερικού ελέγχου μπορούν να αποφύγουν τον φορολογικό έλεγχο. Σε αυτή τη περίπτωση ο Ορκωτός Ελεγκτής θα πρέπει να συνεργαστεί με τον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. (Διεύθυνση Οικονομικών Υπηρεσιών). Ο ελεγκτής θα πρέπει να παραδώσει στον προϊστάμενο το πιστοποιητικό ελέγχου περί φορολογητέου εισοδήματος της επιχείρησης, στο οποίο θα πρέπει να αναγράφεται ότι εκδίδεται για φορολογικούς σκοπούς και ότι ελήφθησαν υπόψη όλες οι διατάξεις των νόμων περί φορολογίας εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων.

Επίσης, ο Ορκωτός ελεγκτής είναι υποχρεωμένος να δώσει οποιαδήποτε πληροφορία ή εξήγηση του ζητηθεί στον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ..<sup>46</sup>

### 7.3 Σχέση εσωτερικού – εξωτερικού ελέγχου.

ΚΡΙΤΗΡΙΑ	ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ	ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ
1) Ποιος διενεργεί τον έλεγχο (σχέση με την ελεγχόμενη εταιρεία)	- υπάλληλος της εταιρείας - αποκλειστική σύμβαση	ορκωτός ελεγκτής. (ανεξάρτητος εξωτερικός συνεργάτης. Πληρώνεται από την εταιρεία, όμως δεν είναι υπάλληλός της)
2) Τι ελέγχει	διαδικασίες / οργάνωση / λειτουργίες / τμήματα	οικονομικές καταστάσεις (λογιστικό κομμάτι) και εκδίδει πιστοποιητικό
3) Ποιες είναι οι προϋποθέσεις	Βλέπε *	ολοκλήρωση των λογιστικών εργασιών / πλήρης πρόσβαση ορκωτού ελεγκτή
4) Ποιο είναι το νομικό πλαίσιο	Υποχρεωτικός με βάση το Ν. 3016/2002 για εταιρίες εισηγμένες στο χρηματιστήριο αξιών, ασφαλιστικές, τράπεζες	Υποχρεωτικός για Ανώνυμες Εταιρείες, εφόσον πληρούν κριτήρια Ν.2190/20 άρθρο 37 243

<sup>46</sup> Καραμάνης Κ., 2008, «Σύγχρονη Ελεγκτική» Αθήνα, Εκδόσεις Οικονομικού Πανεπιστημίου Αθηνών

\*Προϋποθέσεις ή βασικές αρχές εσωτερικού ελέγχου :

- 1.επαρκής λογιστική οργάνωση - κατάλληλα εκπαιδευμένο προσωπικό
  - φύλαξη των παραστατικών
  - μηχανογραφική υποστήριξη
- 2.διαχωρισμός λειτουργιών :
  - κάθε εργασία ενός υπαλλήλου μιας επιχείρησης ανήκει είτε σε :
  - α) συναλλακτική λειτουργία
  - β) διαχειριστική λειτουργία
  - γ) λογιστική λειτουργία.

Κατά κανόνα ένας υπάλληλος πρέπει να διενεργεί μια μόνο από τις 3 λειτουργίες. Εάν αυτό δεν τηρείται, τότε :

- α) συγκέντρωση εξουσιών / αρμοδιοτήτων
  - β) δεν υπάρχει έλεγχος
- Μεγάλη επιχείρηση : > 200 εργαζόμενοι  
Μικρομεσαία επιχείρηση : < 50 εργαζόμενοι
3. οργανόγραμμα
  4. εκπαίδευση , αξιολόγηση του προσωπικού
  5. φύλαξη / προστασία των περιουσιακών στοιχείων
  - 6.καταμέτρηση – απογραφή

#### **7.4 Ομοιότητες μεταξύ εσωτερικού και εξωτερικού ελέγχου**

Οι πιο σημαντικές ομοιότητες που παρατηρούνται μεταξύ εσωτερικού και εξωτερικού ελέγχου είναι οι εξής:

Η ανεξαρτησία του ελεγκτή, που θεωρείται πολύ σημαντική τόσο στην περίπτωση του εσωτερικού όσο και σε αυτήν του εξωτερικού ελέγχου.

Το στοιχείο του επιχειρηματικού κινδύνου, το οποίο έχει επιρροή και στις δύο περιπτώσεις ελέγχου.

Τα συμπεράσματα που προκύπτουν τόσο από τον εσωτερικό όσο και από τον εξωτερικό έλεγχο παρουσιάζονται μέσα από τις εκθέσεις ελέγχου από τους ελεγκτές.

Το Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου της επιχείρησης απασχολεί τόσο τους εσωτερικούς όσο και τους εξωτερικούς ελεγκτές.

Ο εσωτερικός, όπως και ο εξωτερικός έλεγχος διενεργούνται σύμφωνα με όσα ορίζουν τα Διεθνή Ελεγκτικά Πρότυπα και ακολουθούν τον Κώδικα Δεοντολογίας που έχει οριστεί για το επάγγελμα.

## 7.5 Διαφορές μεταξύ εσωτερικού και εξωτερικού ελέγχου

Τα πιο βασικά σημεία στα οποία συναντάμε διαφορές μεταξύ των δύο ειδών ελέγχου είναι τα εξής:

Παρατηρούμε διαφορά **στη συχνότητα του ελέγχου**. Ο εξωτερικός έλεγχος διενεργείται στην οικονομική μονάδα σε ετήσια βάση. Αντίθετα, εσωτερικός έλεγχος διενεργείται καθ' όλη τη διάρκεια της χρονικής περιόδου, καθώς πρόκειται για έλεγχο που γίνεται σε κάθε δραστηριότητα της οικονομικής μονάδας χωριστά.

**Στους στόχους του ελέγχου**. Σε αντίθεση με τους στόχους του εσωτερικού ελέγχου που ορίζονται από το Διοικητικό Συμβούλιο της οικονομικής μονάδας και τα επαγγελματικά πρότυπα, οι στόχοι του εξωτερικού ελέγχου τίθενται βάσει όσων ορίζουν τα Διεθνή Ελεγκτικά Πρότυπα.

**Στο πεδίο εργασίας**. Για έναν εσωτερικό ελεγκτή, το πεδίο εργασίας του εμπεριέχει τις διαδικασίες που ακολουθούνται για την εταιρική διακυβέρνηση, την οργάνωση της οικονομικής μονάδας, τους στόχους της, τη διαχείριση των κινδύνων, και την προς το καλύτερο εξέλιξη των διαδικασιών, που σημαίνει ότι ο εσωτερικός έλεγχος επικεντρώνεται σε γεγονότα που πρόκειται να γίνουν στο μέλλον. Από την άλλη μεριά, το πεδίο εργασίας για έναν εξωτερικό ελεγκτή αποτελείται μόνο από τις οικονομικές καταστάσεις. Έτσι, ο εξωτερικός έλεγχος προσφέρει αντικειμενική γνώμη όσον αφορά οικονομικού περιεχομένου θέματα της επιχείρησης, καθώς επικεντρώνεται σε πραγματικά στοιχεία.

**Στην ισχύ του λογιστικού ελέγχου**. Το σύνολο των συναλλαγών της οικονομικής μονάδας υπόκειται εσωτερικό έλεγχο, ενώ ο εξωτερικός έλεγχος ασχολείται αποκλειστικά με τις διαδικασίες από τις οποίες προκύπτουν τα χρηματοοικονομικά αποτελέσματα και οι χρηματοοικονομικές επιδόσεις της οικονομικής μονάδας.

**Στη διαφορετική προσέγγιση ως προς το Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου**. Οι ελεγκτές που διενεργούν εσωτερικό έλεγχο βλέπουν από κάθε πλευρά οτιδήποτε σχετίζεται με τον τομέα της οργάνωσης στο Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου. Σε αντίθεση με αυτό που γίνεται στον εξωτερικό έλεγχο, όπου οι ελεγκτές έχουν ως αντικείμενο μόνο ότι σχετίζεται με τον χρηματοοικονομικό τομέα του Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου.

**Στον κίνδυνο**. Ως προς τον εσωτερικό έλεγχο, υπάρχει μεγάλος κίνδυνος στη διαδικασία του προγραμματισμού στη δραστηριότητά του. Σε αντίθεση με τον

εξωτερικό έλεγχο, όπου οι πληροφορίες των κινδύνων χρησιμοποιούνται με σκοπό να προσδιοριστεί η φύση τους, ο έλεγχος, η χρονική περίοδος και οι διαδικασίες που οφείλουν να πραγματοποιηθούν σε ότι έχει να κάνει με την χρηματοοικονομική πλευρά.

**Στην αξιολόγηση παραγόντων κινδύνου.** Για τον εσωτερικό έλεγχο, παράγοντες που μπορούν να αποτελέσουν κίνδυνο θεωρούνται οι εξής:

Η ικανότητα, η ακεραιότητα και επάρκεια του προσωπικού.

Το κλίμα ηθικής και η πίεση που ασκείται στη Διοίκηση για να επιτευχθούν οι στόχοι.

Το επίπεδο μηχανοργάνωσης.

Η επάρκεια και αποτελεσματικότητα του Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου.

Το μέγεθος, η ρευστότητα και η αύξηση του όγκου των συναλλαγών.

Η γεωγραφική διασπορά των διαδικασιών.

Οι οικονομικές καταστάσεις.

Η αποδοχή των διαπιστώσεων λογιστικού ελέγχου και τα μέτρα που λαμβάνονται διορθωτικά.

Οι οικονομικές, λειτουργικές, οργανωτικές και τεχνολογικές αλλαγές.

Η ημερομηνία και το αποτέλεσμα που προέκυψε από τους προηγούμενους λογιστικούς ελέγχους.

Από την άλλη μεριά, στον εξωτερικό έλεγχο, οι παράγοντες που θεωρούνται ως απειλή είναι αποκλειστικά εκείνοι που έχουν να κάνουν με τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, είτε καθίστανται ικανοί να συμβάλουν στο περιεχόμενό τους.

Σε κάθε περίπτωση, όποιες και αν είναι οι ομοιότητες και οι διαφορές μεταξύ τους, υπάρχει αλληλεξάρτηση μεταξύ εσωτερικού και εξωτερικού ελέγχου, η οποία έχει τη δυνατότητα να συμβάλει στην ενίσχυση καθενός από τους δύο τύπους ελέγχου ξεχωριστά αλλά και της ίδιας της οικονομικής μονάδας.<sup>47</sup>

## 7.6 Μεθοδολογία ελέγχου

Βασικό στοιχείο για την πραγματοποίηση ενός σωστού και πλήρη ελέγχου είναι να ακολουθηθεί μια σωστή μεθοδολογία ελέγχου, προκειμένου να παρουσιαστεί μια αξιόλογη και αξιόπιστη εικόνα της επιχείρησης.

### I. Γενική γνωριμία της επιχείρησης

Η γενική γνωριμία της επιχείρησης είναι ένα σημείο του ελέγχου αρκετά σημαντικό και απαιτεί προσοχή και επιδεξιότητα από τον ελεγκτή. Αν η γνωριμία του ελεγκτή με

<sup>47</sup> Κάντζος Κων/νος- Αθηνά Χονδράκη, 2006, «Ελεγκτική θεωρία και πράξη» έκδοση 2<sup>η</sup> Αθήνα\_εκδόσεις Σταμούλη  
«Σημειώσεις Ελεγκτικής» καθηγητού Γιαννούλη Ιωάννη  
Καράμάνης Κ., 2008, «Σύγχρονη Ελεγκτική» Αθήνα, Εκδόσεις Οικονομικού Πανεπιστημίου Αθηνών

την επιχείρηση είναι εποικοδομητική μπορεί να τον βοηθήσει στο μετέπειτα έργο του. Η μέθοδος γνωριμίας με την επιχείρηση εξαρτάται κατά πολύ από τον τύπο, τον τόπο εγκατάστασης, την δραστηριότητα και τις ειδικές συνθήκες εργασίας της κάθε επιχείρησης

## II. Αξιολόγηση του συστήματος του εσωτερικού ελέγχου

Ανάλογα με την εικόνα που σχημάτισε ο ελεγκτής κατά την γενική γνωριμιά της επιχείρησης αλλά και από τις ιδιαιτερότητες στην οργάνωση και λειτουργία της συγκεκριμένης επιχείρησης, ο ελεγκτής επιλέγει μια λειτουργία της για να την ελέγξει.

Επομένως δεν αξιολογεί τον εσωτερικό έλεγχο για το σύνολο των λειτουργιών της.

### 1. Μελέτη, κατανόηση και περιγραφή του συστήματος ελέγχου.

#### i. Περιγραφικές εκθέσεις διαδικασιών εσωτερικού ελέγχου.

Οι εκθέσεις αυτές που συντάσσει ο εξωτερικός ελεγκτής περιγράφουν τα βασικά στοιχεία, τις αδυναμίες και τα ισχυρά σημεία του συστήματος του εσωτερικού ελέγχου.

#### ii. Διαγράμματα ροής των διαδικασιών του εσωτερικού ελέγχου. Τα διαγράμματα ροής είναι σχηματικές απεικονίσεις των παραστατικών των διαφόρων συναλλαγών και των ροών των λογιστικών πληροφοριών. Στο διάγραμμα ροής εμφανίζονται:

α) Ο καταμερισμός των αρμοδιοτήτων

β) Οι εξουσιοδοτήσεις προς τα στελέχη της επιχείρησης

γ) Οι απαιτούμενες για την εκτέλεση ορισμένων πράξεων και

δ) Οι επαληθεύσεις των πράξεων που γίνονται για να αποφευχθούν λάθη και παραλείψεις.

Τα διαγράμματα ροής επιτρέπουν στον ελεγκτή να έχει μια συνοπτική και σύντομη εικόνα του συστήματος εσωτερικού ελέγχου.

#### iii. Ερωτηματολόγια. Με τη χρήση του ερωτηματολογίου, ο ελεγκτής εξασφαλίζει πληροφορίες σχετικά με τον καταμερισμό των αρμοδιοτήτων, το σύστημα παροχής εξουσιοδοτήσεων, τους επιμέρους σκοπούς και τα αντίστοιχα μέτρα αυτών. Οι πληροφορίες αυτές δεν μπορεί να θεωρηθούν απόλυτα αξιόπιστες και έγκυρες, γιατί προέρχονται από πρόσωπα που απαντούν σύμφωνα με το πώς νομίζουν ότι εφαρμόζονται τα μέτρα ελέγχου και όχι με το πώς πραγματικά εφαρμόζονται. Για το λόγο αυτόν, ο εξωτερικός ελεγκτής επαληθεύει την αξιοπιστία αυτών των πληροφοριών με τη χρησιμοποίηση των διαγραμμάτων ροής.

- iv. Εγχειρίδιο λογιστικών στόχων και διαδικασιών. Η ομοιόμορφη παρουσίαση ομοειδών συναλλαγών είναι ουσιώδες για την τήρηση αξιόπιστων λογιστικών βιβλίων και στοιχείων και την ετοιμασία ειλικρινών χρηματοοικονομικών καταστάσεων, πράγμα που επιτυγχάνεται μόνο αν οι διαδικασίες και τα λογιστικά πρότυπα είναι γνωστά σ' όλους τους υπαλλήλους.
- v. Πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί ελέγχου. Οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί ελέγχου είναι λογαριασμοί του γενικού καθολικού όπως οι χρεώστες, οι πιστωτές, τα εμπορεύματα τα οποία απαιτούν την τήρηση αναλυτικών καθολικών για την παρακολούθηση των υπολοίπων των αναλυτικών αυτών λογαριασμών. Στο τέλος της περιόδου συντάσσονται τα προσωρινά ισοζύγια του γενικού καθολικού όπως και τα ισοζύγια των αναλυτικών και γίνεται σύγκριση για τη συμφωνία των υπολοίπων των λογαριασμών του αναλυτικού καθολικού με τα υπόλοιπα του λογαριασμού του γενικού καθολικού.
- vi. Αριθμημένα εσωτερικά έγγραφα. Μόνο δικαιολογητικά από κατάλληλα εξουσιοδοτημένα άτομα μπορούν να γίνουν δεκτά και αν χρησιμοποιηθούν για καταχωρήσεις στο λογιστικό σύστημα, διευκολύνοντας έτσι και το εσωτερικό έλεγχο. Τα εσωτερικά αυτά έγγραφα πρέπει να είναι αριθμημένα κατά αύξοντα αριθμό, θεωρημένα και να ελέγχονται περιοδικά. Αυτό επιβάλλεται και από τον κώδικα φορολογικών στοιχείων. Τα έγγραφα λαμβάνονται, ταξινομούνται και παίρνουν κάποιο αύξοντα αριθμό για μελλοντική αναφορά και ανεύρεση αυτών. Στη συνέχεια, προστίθενται τα διάφορα ποσά κατά συγκεκριμένες χρονικές περιόδους και μεταφέρονται σε συγκεντρωτικές καταστάσεις και καταχωρίσεις για παραπέρα χρήση και επεξεργασία.

## 2. Επαλήθευση της ύπαρξης του συστήματος.

Στο στάδιο αυτό, ο ελεγκτής πρέπει να πάρει μια – μια τις διαδικασίες που εμφανίζονται στις περιγραφικές εκθέσεις ή στα διαγράμματα ροής και να επαληθεύσει ότι η περιγραφή τους συμφωνεί με την πραγματικότητα.

## 3. Προκαταρκτική αξιολόγηση του συστήματος.

Ο ελεγκτής, αναλύοντας το σύστημα του εσωτερικού ελέγχου ζητά να εξακριβώσει τις δυνατότητες και τις αδυναμίες του συστήματος. Γι' αυτή την εξακρίβωση μπορεί να χρησιμοποιήσει δύο τρόπους:

Ο πρώτος συνιστάται στο να αναλύσει το σύστημα και να αναζητήσει τα συγκεκριμένα σημεία δυνατοτήτων αξιοπιστίας και αδυναμίας.



Ο δεύτερος τρόπος συνιστάται στο να θέσει ο ελεγκτής στον εαυτό του ερωτήματα όπως το αν υπάρχει περίπτωση κάτι να μην λειτουργεί σωστά ή αν προκληθεί κάποιο σφάλμα και να απαντήσει σύμφωνα με την μέχρι στιγμής διαμορφωμένη άποψη του.

#### 4. Επαλήθευση της συνεχούς εφαρμογής των σημείων δυνατοτήτων.

Σε μεγάλη έκταση και σύμφωνα με την κρίση του ελεγκτή και από την γνώμη που έχει μέχρι τώρα διαμορφώσει, ο ελεγκτής επαληθεύει τις συνεχούς εφαρμογής των σημείων αξιοπιστίας για να διασφαλιστεί. Να εξασφαλίσει δηλαδή τα σημεία αυτά διαδικασίας που λειτούργησαν πραγματικά σε όλη τη διαδικασία της χρήσης. Γιατί αν συμβεί το αντίθετο, τότε δεν πρόκειται για σημεία δυνατοτήτων, αλλά για σημεία αδυνατοτήτων του συστήματος εσωτερικού ελέγχου.

#### 5. Οριστική αξιολόγηση του συστήματος.

Ο ελεγκτής μελετά τα στοιχεία που συγκέντρωσε κατά τη διάρκεια της προκαταρκτικής αξιολόγησης και κρίνει πόσο αποτελεσματική είναι η οργάνωση και η λειτουργία του συστήματος των ελεγκτών. Προσπαθεί να εξακριβώσει τον αριθμό και το μέγεθος των λαθών, παραλείψεων και λογιστικών νοθευμάτων που μπορούν να γίνουν εξαιτίας της ανεπάρκειας του συγκεκριμένου συστήματος. Εάν κρίνει ότι οι έλεγχοι είναι ανεπαρκείς ή ότι η επιχείρηση δεν διαθέτει τους απαραίτητους μηχανισμούς πρόληψης και καταστολής, τότε προβαίνει σε νέα εκτίμηση του κινδύνου του εσωτερικού ελέγχου.

### III. Έλεγχος λογαριασμών

Μετά από την γενική γνωριμία του ελεγκτή με την επιχείρηση και την αξιολόγηση του εσωτερικού ελέγχου, τώρα έρχεται ο έλεγχος των λογαριασμών. Έστω και αν μέχρι τώρα όλες οι ενδείξεις είναι ευνοϊκές και οδηγούν τον ελεγκτή στο συμπέρασμα ότι τα λογιστικά δεδομένα της επιχείρησης είναι ορθά, αυτός δεν μπορεί να επιβεβαιώσει τις οικονομικές καταστάσεις, διότι χρειάζεται μια άμεση επαλήθευση των λογαριασμών για να δώσει στη γνώμη του μεγαλύτερη αντικειμενικότητα. Όσο μεγαλύτερη έκταση έχουν τα σημεία αδυναμιών, τόσο εμβαθύνετε και επεκτείνεται ο έλεγχος των λογαριασμών και αντιθέτως. Τα τελικά στάδια των πριν τελειώσει ο ελεγκτής τον εσωτερικό έλεγχο είναι:

- i. Οι τεχνικές έλεγχου των λογαριασμών. Οι τεχνικές έλεγχου των λογαριασμών περιλαμβάνουν την επαλήθευση της σχετικότητας και συνάφειας των λογαριασμών και την επικύρωση των λογαριασμών. Η επαλήθευση αυτή γίνεται για να ξαναδεί όλες τις πληροφορίες εξωλογιστικού χαρακτήρα, που έχει μέχρι τώρα συγκεντρώσει και που είναι σχετικές με τους προ έλεγχο λογαριασμούς. Αν δεν υπάρχει συνάφεια

τότε οι λογαριασμοί αυτοί θα γίνουν αντικείμενο ελέγχου σε βάθος και μάλιστα πολύ περισσότερο, αν η διεύθυνση της επιχείρησης δεν έχει δώσει μια εξήγηση της μη συνάφειας αυτής που διαπιστώθηκε. Ο ελεγκτής κάνει επίσης μια γρήγορη εξέταση των πιο σημαντικών ημερολογιακών εγγραφών, των εγγραφών συγκέντρωσης καθώς και σύγκρισης μεταξύ των ισοζυγίων και των καθολικών πριν και μετά από την εξέταση των λογαριασμών για να επισημάνει αυτές που του φαίνονται ύποπτες και να ζητήσει εξηγήσεις. Τέλος, όσο αφορά την επικύρωση των λογαριασμών, συνιστάται στο έλεγχο ενός στατιστικού στοιχείου, συγκρίνοντας το με την πραγματικότητα που εκφράζει. Η επικύρωση μπορεί να γίνει με τους παρακάτω τρόπους:

- εξέταση των δικαιολογητικών που κρατά η επιχείρηση
- εξωτερική επιβεβαίωση
- με επιτόπια αυτοπροσώπως εξέταση

**ii. Η εκτέλεση του ελέγχου των λογαριασμών.** Κατά την διάρκεια της αξιολόγησης του συστήματος του εσωτερικού ελέγχου, ο ελεγκτής προσδιορίζει τα σημεία αδυναμιών και δυνατοτήτων του συστήματος και προσαρμόζει το βάθος και την έκταση του ελέγχου των λογαριασμών στα συμπεράσματα του από την αξιολόγηση αυτή. Όταν βέβαια το σύστημα δείξει ότι έχει περισσότερες αδυναμίες παρά δυνατότητες τότε πρέπει να αναζητήσει τους πιθανούς κινδύνους που πηγάζουν από αυτές τις αδυναμίες και τις επιπτώσεις που θα έχουν στην κανονικότητα και ειλικρίνεια των λογαριασμών. Ο ελεγκτής πρέπει να εμβαθύνει και να επεκτείνει τις επαληθεύσεις ελέγχου λογαριασμών και να κάνει συμπληρωματικές επαληθεύσεις.

**iii. Η ολοκλήρωση των εργασιών του ελεγκτή.** Όταν ο ελεγκτής φθάσει σ' αυτό το στάδιο, πρέπει να ξαναδεί τις κύριες επιλογές της επιχείρησης σε ότι αφορά τις λογιστικές αρχές, να επαληθεύσει ότι δεν έχει επέλθει μετά το κλείσιμο των λογαριασμών, κάποιο γεγονός που είναι ικανό να θέσει σε αμφισβήτηση την ήδη διαμορφωμένη γνώμη του.

**Έκδοση γνώμης.** Έκδοση γνώμης είναι η τελευταία φάση του ελέγχου. Εδώ ο ελεγκτής εκφράζει μία οριστική άποψη για την κανονικότητα και ειλικρίνεια των οικονομικών καταστάσεων. Η γνώμη του ελεγκτή μπορεί να έχει την μορφή χωρίς επιφύλαξη πιστοποίησης των οικονομικών καταστάσεων. Στην γνώμη αυτή καταλήγει όταν κατά την διάρκεια των εργασιών του ελέγχου δεν συνάντησε ανωμαλίες σημαντικές. Ενώ αν έχει συναντήσει κάποιες μικρές διαφορές και έχει κάποιες επιφυλάξεις οι οποίες βέβαια έχουν την έννοια ότι η κοινωνικότητα και η ειλικρίνεια των λογαριασμών είναι σχετική, τότε η γνώμη του έχει την μορφή ότι η πιστοποίηση είναι με επιφυλάξεις των οικονομικών καταστάσεων. Υπάρχει βέβαια και η άρνηση πιστοποίησης οικονομικών καταστάσεων όταν κατά την διάρκεια του ελέγχου συναντήθηκαν σοβαρές ανωμαλίες, όσον αφορά το ύψος τους και τη φύση τους ή ακόμα και τη συχνότητα τους. Το γεγονός αυτό δίνει το δικαίωμα στον ελεγκτή να πιστεύει ότι η διεύθυνση της επιχείρησης παρουσιάζει στην γενική συνέλευση λογαριασμούς που δεν είναι

ειλικρινείς. Πάντως σε κάθε περίπτωση θα πρέπει να μπορεί να αιτιολογήσει την άρνηση του. Μετά την διαμόρφωση γνώμης ο ελεγκτής πρέπει να συντάξει την έκθεση του, την οποία θα υποβάλλει στην τακτική συνέλευση. Η έκθεση αυτή θα πρέπει να προκύπτει με σαφήνεια ότι οι οικονομικές καταστάσεις απεικονίζουν την πραγματική οικονομική κατάσταση της επιχείρησης. Επίσης πρέπει να αναφέρεται αν δόθηκαν στον ελεγκτή όλες οι αναγκαίες πληροφορίες.<sup>48</sup>

## 7.7 Μεθοδολογία ελέγχου σε Α.Ε

Στάδια εξωτερικού ελέγχου.

- Προκαταρκτική εξέταση
- Σε βάθος ανάλυση
- Έκθεση ελέγχου και επικοινωνία με διοίκηση εταιρείας-διορθώσεις-πιστοποιητικό Ο.Ε.

Ο υπεύθυνος Ορκωτός Ελεγκτής σε συνεννόηση με την ελεγχόμενη επιχείρηση, θα πρέπει να προγραμματίσει τόσο τον χρόνο έναρξης του ελέγχου όσο και την κατάλληλη κατανομή εκείνων των φάσεων τούτου ώστε ο έλεγχος τελικά να μην αποβεί εις βάρος (οικονομικά και ψυχολογικά) ούτε των ελεγκτών αλλά ούτε και των ελεγχόμενων.

### Στάδια ελέγχου

**1.** Ανάθεση ελέγχου (εκλογή ορκωτού ελεγκτή) από Γενική Συνέλευση (μέτοχοι).

Πρόταση από Διοίκηση(Διοικητικό Συμβούλιο).

Εν όψει των αυξημένων πιθανοτήτων να βρεθεί ένας ορκωτός ελεγκτής κατηγορούμενος για αμέλεια ή αθέτηση συμφωνίας σε σχέση με τον έλεγχο που έχει διενεργήσει σε μια επιχείρηση, δεν υπάρχει αμφιβολία ότι η καλύτερη άμυνά του είναι η εκτέλεση του ελέγχου κατά τρόπο επαγγελματικό και επιστημονικό και σύμφωνα πάντα με το συμβόλαιο –Επιστολή Ανάληψης - που έχει υπογράψει με τον πελάτη. Σε μια επιστολή ανάληψης αναφέρονται βασικά οι όροι κάτω από τους οποίους προσλαμβάνεται ένας ορκωτός ελεγκτής και περιγράφεται η φύση του ελέγχου που θα πρέπει να διενεργηθεί.

**2.** Αν είναι επιχείρηση που ελέγχεται για πρώτη φορά από την ελεγκτική εταιρία απαιτείται συνεννόηση/ ενημέρωση από προηγούμενο ορκωτό. Αν η επιχείρηση έχει ελεγχθεί και την προηγούμενη χρήση τότε απαιτείται επισκόπηση –

<sup>48</sup> Κάντζος Κων/νος- Αθηνά Χονδράκη, 2006, «Ελεγκτική θεωρία και πράξη» έκδοση 2<sup>η</sup> Αθήνα\_εκδόσεις Σταμούλη Καραμάνης Κ., 2008, «Σύγχρονη Ελεγκτική» Αθήνα, Εκδόσεις Οικονομικού Πανεπιστημίου Αθηνών

ανάλυση των βασικών ευρημάτων ελέγχου από τον περσινό φάκελο.

### **3. Δημιουργία ομάδας ελέγχου. Γνωριμία με επιχείρηση.**

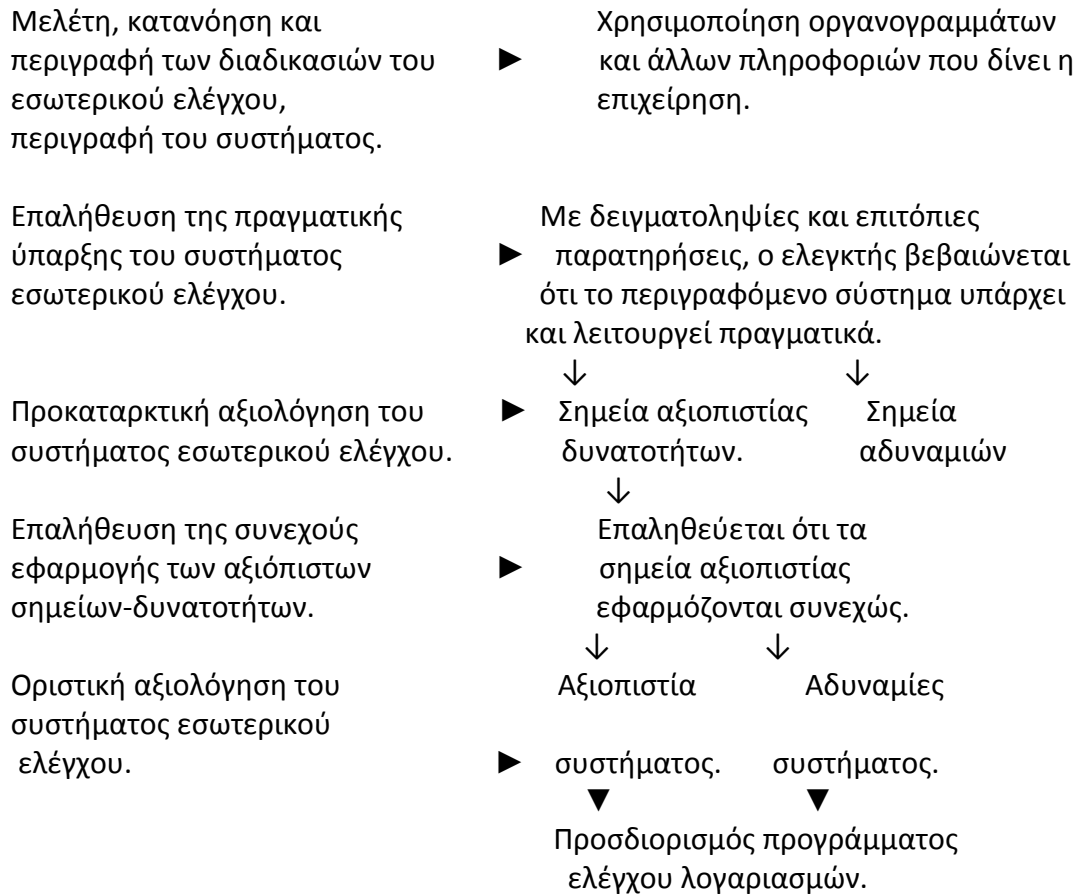
Η γενική γνωριμία της επιχείρησης, είναι ένα σημείο του ελέγχου αρκετά σημαντικό και απαιτεί προσοχή και επιδεξιότητα από τον ελεγκτή, ώστε η γνωριμία του με την επιχείρηση να είναι εποικοδομητική και να μπορεί να τον βοηθήσει στο μετέπειτα έργο του.

Από την καλή ή όχι γνωριμία του ελεγκτή με την επιχείρηση, θα εξαρτηθεί κατά πολύ η ποιότητα κυρίως του ελέγχου και η ευκολία της πραγματοποίησής του. Σταθερή μέθοδος τρόπου γνωριμίας με την επιχείρηση δεν υπάρχει, μιας και εξαρτάται κατά πολύ από τον τύπο, τον τόπο εγκατάστασης, την δραστηριότητα και τις ειδικές συνθήκες εργασίας της κάθε επιχείρησης. Μπορούν όμως να δοθούν οι παρακάτω κατευθύνσεις για την γνωριμία της επιχείρησης, με μορφή πληροφοριών που ο ελεγκτής μπορεί να συλλέξει:

- Λεπτομερής περιγραφή της επιχείρησης – σύντομο ιστορικό – θέση επιχείρησης στον οικονομικό κλάδο που ανήκει- γνωριμία του προσωπικού- συνεντεύξεις- οργανόγραμμα της διοίκησης της επιχείρησης-επαγγελματική δεοντολογία που διέπει την επιχείρηση.
  - Τρόπος και προβλήματα προμηθειών, αποθεματοποίησης- μελέτη ικανότητας παραγωγής- μέσα παραγωγής.
  - Πελατεία και προοπτικές εξέλιξής της- ανταγωνισμός -προσδιορισμός τιμής πώλησης.
- Εξέταση καταστατικού-εταιρικό κεφάλαιο-συμβόλαια και συμβάσεις που έχει υπογράψει η επιχείρηση-φορολογικές πληροφορίες.
- Μελέτη αποδοτικότητας και οικονομικής ισορροπίας της επιχείρησης.
  - Γενική περιγραφή του λογιστικού της συστήματος- όγκος λογιστικών γεγονότων- λογιστική πολιτική αποσβέσεων.

### **4. Αξιολόγηση συστήματος εσωτερικού ελέγχου. Κύρια σημεία ελέγχου.**

#### **Πλάνο ελέγχου.**



5. Προκαταρκτικός έλεγχος πριν τέλος της χρήσης.

6. Τελικός έλεγχος αφού έχουν γίνει οι εγγραφές κλεισίματος από το λογιστήριο.

7. Έλεγχος οψιγενών γεγονότων – έγιναν μετά το τέλος της χρήσης και επηρεάζουν τα οικονομικά μεγέθη της προηγούμενης χρήσης π.χ. πτώχευση σημαντικού πελάτη.

8. Έκφραση γνώμης επί οικονομικών καταστάσεων. Φθάνοντας στην τελευταία φάση του ελέγχου, ο ελεγκτής εκφράζει μια οριστική άποψη για την κανονικότητα και ειλικρίνεια των οικονομικών καταστάσεων.

9. Πόρισμα – έκθεση ελέγχου. Κοινοποίησή του στην επιχείρηση. Ο ορκωτός ελεγκτής τεκμηριώνει τις παρατηρήσεις και το πόρισμά του με τα φύλλα εργασίας τα οποία είναι υποχρεωμένος να διαφυλάξει για μια 5ετία από την ημερομηνία έκδοσης του πιστοποιητικού ελέγχου. Η γνώμη του ορκωτού ελεγκτή που διενέργησε τον έλεγχο διατυπώνεται στο πιστοποιητικό ή έκθεση ελέγχου που ο ίδιος συντάσσει και είναι υποχρεωμένος να το υποβάλλει στην Γενική Συνέλευση των μετόχων η οποία του ανέθεσε τον έλεγχο. Από την έκθεση του αυτή, πρέπει να προκύπτει με σαφήνεια ότι οι οικονομικές καταστάσεις απεικονίζουν την

πραγματική οικονομική κατάσταση της επιχείρησης κατά την ημερομηνία λήξης της ελεγχθείσας χρήσης.<sup>49</sup>

## 7.8 Πως επηρεάζει η αξιολόγηση του εσωτερικού ελέγχου το έργο του εξωτερικού ελεγκτή.

Η αξιολόγηση του εσωτερικού ελέγχου πρωταρχικό σκοπό έχει να διαμορφώσει γνώμη ο ορκωτός ελεγκτής για το κατά πόσο αυτός μπορεί να στηριχτεί στην ποιότητα του εσωτερικού ελέγχου και της οργάνωσης της επιχείρησης για την χρησιμοποίηση επιμέρους λειτουργιών και συστημάτων στη διεξαγωγή του ελέγχου. Τα συστήματα τα οποία θα μπορέσει ο ορκωτός ελεγκτής να χρησιμοποιήσει είναι βασικά το λογιστικό σύστημα, συμπεριλαμβανομένου και του μηχανογραφικού, και όπου υπάρχει, αυτό των εσωτερικών ελεγκτών.

Ο βαθμός της αξιοπιστίας την οποία μπορεί να έχει για τον ορκωτό ελεγκτή το σύστημα εσωτερικού ελέγχου της ελεγχόμενης επιχείρησης θα επηρεάσει το εύρος και την τελική μορφή του ελέγχου. Ο ορκωτός ελεγκτής ενδιαφέρεται πρωταρχικά για τον λογιστικό εσωτερικό έλεγχο, ο οποίος επηρεάζει άμεσα τις παραγόμενες από το λογιστικό σύστημα χρηματοοικονομικές καταστάσεις, αλλά μπορεί να αξιολογήσει και τα άλλα συστήματα οργάνωσης και λειτουργίας της επιχείρησης όπως αυτά των ποιοτικών ελέγχων, προμηθειών κ.τ.λ. τα οποία μπορούν να έχουν έμμεση επίπτωση στην αξιοπιστία του λογιστικού συστήματος.

Αναμένεται επίσης από τον ορκωτό ελεγκτή να εκμεταλλευτεί την μελέτη του εσωτερικού ελέγχου και για την ανακάλυψη ατασθαλιών και απάτης σημαντικού βαθμού.

Όταν λοιπόν υπάρχει ένα αποτελεσματικής και αξιόπιστης λειτουργίας λογιστικό σύστημα, ο ορκωτός ελεγκτής θα επωφεληθεί από αυτή την ποιότητα του εσωτερικού λογιστικού ελέγχου και θα διεκπεραιώσει τον εξωτερικό έλεγχο συντομότερα και οικονομικότερα. Αντίθετα, στις περιπτώσεις κακής λειτουργίας των εν λόγω συστημάτων θα χρειαστεί περισσότερος χρόνος (και εφαρμογή εκτενέστερων και ειδικότερων ελεγκτικών και λογιστικών, ακόμα, διαδικασιών) και ο ορκωτός ελεγκτής θα συμπεριλάβει στην αμοιβή του το επιπλέον για τον απαιτούμενο έλεγχο κόστος.

Η αντίδραση του ορκωτού ελεγκτή εν όψει μιας κακής λειτουργίας του λογιστικού συστήματος μιας επιχείρησης που καλείται να ελέγξει μπορεί να φτάσει και στην άρνηση εκτέλεσης του ελέγχου ή στην αδυναμία έκφρασης γνώμης.<sup>50</sup>

<sup>49</sup> Παπαδάτου Θεοδώρα, 2001, «Εσωτερικός και Εξωτερικός Έλεγχος Ανωνύμων Εταιριών», Αθήνα-Θες/νίκη εκδόσεις Σακκουλά

<sup>50</sup> ΣΟΔ, Νομοθεσία Σώματος Ορκωτών Λογιστών  
Ινστιτούτο Εκπαίδευσης Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών.

## 7.9 Ελεγκτικός κίνδυνος.

Κατά τον σχεδιασμό ελέγχου θα πρέπει να εκτιμηθεί ο ενδεχόμενος κίνδυνος εμφάνισης λανθασμένων στοιχείων στις οικονομικές καταστάσεις που μπορεί να αδυνατούν να εντοπίσουν οι ελεγκτικές διαδικασίες που ακολουθήθηκαν.

Οι κίνδυνοι αυτοί ομαδοποιούνται σε τρεις κατηγορίες:

- α) Inherent Risk. Ο κίνδυνος αυτός προέρχεται από το ενδεχόμενο λανθασμένης παραδοχής λόγω απουσίας συστήματος εσωτερικού ελέγχου.
- β) Control Risk. Αφορά την αποτελεσματικότητα σχεδιασμού και λειτουργίας των διαδικασιών εσωτερικού ελέγχου.
- γ) Detection Risk. Αφορά την αποτελεσματικότητα των ελεγκτικών διαδικασιών που εφαρμόστηκαν, την αξιοπιστία των στοιχείων ελήφθησαν υπόψη, το δείγμα που εξετάστηκε και τη λεπτομέρεια στα διαθέσιμα στοιχεία.

Ο ελεγκτικός κίνδυνος μπορεί να οφείλεται σε:

- i. Λανθασμένη επιλογή δείγματος και εκτίμησης των χαρακτηριστικών του.
- ii. Λανθασμένη επιλογή ελεγκτικού προσωπικού για το συγκεκριμένο ελεγκτικό έργο.
- iii. Αμέλεια ή απροσεξία του ελεγκτή.
- iv. Υπερβολικό φόρτο εργασίας του ελεγκτή και του ελεγχόμενου.
- v. Λανθασμένη εκτίμηση του χρόνου που απαιτείται για το σχεδιασμό, την εκτέλεση και την ολοκλήρωση του ελέγχου. Έτσι ο ελεγκτικός χρόνος δεν επαρκεί για την ολοκλήρωση του ελεγκτικού έργου με αποτέλεσμα τη μείωση ελεγκτικών διαδικασιών ή την ελλιπή εφαρμογή τους.
- vi. Παρερμηνεία των ελεγκτικών οδηγιών που δόθηκαν από τον υπεύθυνο του ελεγκτικού έργου.<sup>51</sup>

<sup>51</sup> Κάντζος Κων/νος- Αθηνά Χονδράκη, 2006, «Ελεγκτική θεωρία και πράξη» έκδοση 2<sup>η</sup> Αθήνα εκδόσεις Σταμούλη Καραμάνης Κ., 2008, «Σύγχρονη Ελεγκτική» Αθήνα, Εκδόσεις Οικονομικού Πανεπιστημίου Αθηνών

**ΚΕΦΑΛΑΙΟ:8**  
**ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ ΣΕ Α.Ε.**



## ΠΡΑΚΤΙΚΟ ΜΕΡΟΣ

Στο κεφάλαιο αυτό θα παρακολουθήσουμε τις λογιστικές δραστηριότητες που πραγματοποιεί μια εταιρεία κατά τους δυο πρώτους μήνες της λειτουργίας της, δηλαδή τον μηνά Νοέμβριο και Δεκέμβριο 2012 κ στο κλείσιμο των βιβλίων της..

Η εταιρεία αυτή δραστηριοποιείται στον χώρο «ΕΜΠΟΡΙΟ ΚΑΙ ΕΠΕΞΕΡΓΑΣΙΑ ΑΛΟΥΜΙΝΙΟΥ». Η εταιρεία φέρει την επωνυμία « ΠΑΤΕΡΑΚΗΣ Α.Ε» που βρίσκεται στην βιομηχανική περιοχή Ηρακλείου Με Α.Φ.Μ 993562452 Β ΔΟΥ Ηρακλειο ΤΗΛ:2810312458.

Η λειτουργία της έλαβε χώρα την 1<sup>η</sup> Νοεμβρίου του 2012 (1/11/2012) και έχει την έδρα της στο νόμο Ηρακλείου.

Το κεφάλαιο της εταιρείας ανέρχεται στο ποσό των 100.000€ (100.000κοινες μετοχές προς 1€ η μια) τα όποια καλύπτουν εξολοκλήρου οι ιδρυτές της εταιρείας..

Η σύσταση της εταιρείας αποτελείται από 4 μελή -ιδρυτές :

1. Τον κ. Παπαδάκη Πετρο με (30.000μετοχες κ κατέχει το 40%).
2. Τον κ Κόκκινος Γεωργιο με (28000μετοχες κ κατέχει το 30%).
3. Τον κ. Ευαγγέλου Ηλια με (26000μετοχες κ κατέχει το 20%).
4. Τον κ. Σπυριδάκη Νικολαο με(16000μετοχες κ κατέχει το 10%)

Η ισχύς της εταιρείας έχει οριστεί να έχει διάρκεια 20 χρόνια, ενώ αναφέρεται ότι το καταστατικό της μπορεί να τροποποιηθεί..

Η Λογιστική εγγραφή που θα γίνει στα βιβλία της Ανώνυμης Εταιρίας θα απεικονίζει την απαίτηση του νομικού προσώπου κατά των μετόχων, για την καταβολή του Μετοχικού Κεφαλαίου, ενώ ταυτόχρονα θα πληροφορεί ότι το Μετοχικό Κεφάλαιο δεν έχει καταβληθεί, συνεπώς οφείλεται και εκκρεμεί η συγκέντρωσή του:

ΚΩΔ.	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣ
	<b>1/11/2012</b>			
33.	Χρεώστες Διάφοροι		100.000	
33.03	Μέτοχοι λογ. Κάλυψης μετοχικού κεφ.	100.000€		
33.03.000	Μέτοχος Παπαδάκης (30000χ1€)	30000€		
33.03.001	Μέτοχος Κόκκινος (28000χ1€)	28000€		
33.03.002	Μέτοχος Ευαγγέλου (26000χ1€)	26000€		
33.03.003	Μέτοχος Σπυριδάκης (16000χ1€)	16000€		
40.	Κεφάλαιο			100.000
40.02	Οφειλόμ. Μτχ κεφ. κοινών μετοχών	100.000€		
40.02.000	Οφειλ. Μτχ κεφαλ.	100.000€		
	Κάλυψη μετοχικού			

Θα ακολουθήσει η κατάθεση των χρημάτων από τους μετόχους και επομένως η δημιουργία του ενεργητικού της Α.Ε. Αμέσως θα εξαλειφθεί η απαίτηση της εταιρίας κατά των μετόχων, ενώ το Μ.Κ πλέον θα πάψει να είναι οφειλόμενο και θα μετατραπεί σε καταβεβλημένο. Κατ' αυτή την έννοια, θα δημιουργηθεί η λογιστική ισότητα στην περιουσία της εταιρίας η οποία θα απεικονίζει την ύπαρξη του ενεργητικού καθώς κ τον τρόπο εξεύρεσης του. Το Μ.Κ εμφανίζει την υποχρέωση της Α.Ε προς τους μετόχους ..

ΚΩΔ.	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>03/11/2012</b>			
38	Χρηματικά Διαθέσιμα		100.000€	
38.00	Ταμείο	100.000€		
38.00.000	Ταμείο Επιχείρησης	100.000€		
33	Χρεώστες Διάφοροι			100.000€

33.03	Μέτοχοι λογ. Κάλυψης μετοχικού κεφ.	100.000€		
33.03.000	Μέτοχος Παπαδάκης (30000χ1€)	30.000€		
33.03.001	Μέτοχος Κόκκινος (28000χ1€)	28.000€		
33.03.002	Μέτοχος Ευαγγέλου (26000χ1€)	26.000€		
33.03.003	Μέτοχος Σπυριδάκης (16000χ1€)	16.000€		
	Καταβολή μετ. κεφαλαίου δημιουργία Ενεργητικού			
<b>ΚΩΔ</b>	<b>ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ</b>	<b>ΒΟΗΘ/ΚΑ</b>	<b>ΧΡΕΩΣΗ</b>	<b>ΠΙΣΤΩ</b>
	<b>03/11/2012</b>			
40.	Κεφάλαιο		100.000€	
40.02	Οφειλή. μΧ κεφ. Κοινών μετχ.	100.000€		
40.02.000	Οφειλομ. μετχ κεφάλαιο	100.000€		
40	Κεφάλαιο			100.000€
40.00	Καταβεβλημ. μετοχή. κεφαλ. κοινών μετχ	100.000€		
40.00.000	Καταβεβλ. Μετοχ. Κεφ.	100.000€		
	Λήξη της οφειλής του μετοχ. Κεφαλ. Από τους μετόχους.			

Στη συνέχεια στο βιβλίο Απογραφών κ Ισολογισμού θα καταχωρηθεί ο αρχικός ισολογισμός της Α.Ε.

**ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΝΑΡΞΗΣ**

<b>ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</b>		<b>ΠΑΘΗΤΙΚΟ</b>	
ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓ.		ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ	
ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ			
38. ΤΑΜΕΙΟ	100000	40.ΚΕΦΑΛΑΙΟ	100000
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ</b>	<b>100000</b>	<b>ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ</b>	<b>100000</b>

Κατά τη διάρκεια του έτους 2012 έγιναν τα παρακάτω λογιστικά γεγονότα:  
 μηνών (ΝΟΕΜΒΡΙΟΣ, ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΣ)

**ΝΟΕΜΒΡΙΟΣ 2012****Γεγονός 1/11/2012**

1. Πλήρωσε στη ΔΟΥ Ηρακλείου με Δ.Ε 12 για Φόρο Συγκέντρωσης Κεφαλαίου το 1% του κεφαλαίου.
2. Πλήρωσε στο Ταμείο Νομικών ΑΠΟΔ.21 ποσό ίσο με 0,5% του κεφαλαίου.
3. Πλήρωσε στο Ταμείο Πρόνοιας Δικηγόρων ΑΠΟΔ.18 ποσό ίσο με 1% του κεφαλαίου.
4. Πλήρωσε στο Επιμελητήριο Ηρακλείου για εγγραφή της εταιρίας 50€ με ΑΑ32.

ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>1/11/2012</b>			
16.	Ασώματες ακινητοποιήσεις κ έξοδα Πολυετ .απόσβεσης		2550€	
16.10	Έξοδα ίδρυσης κ πρώτης εγκατ.	2550€		
16.10.000	Έξοδα ίδρυσης κ πρώτης εγκατ.	2550€		
	Φόρος Συγκέντρωσης Κεφαλαίου	1000€		
	Ταμείο Νομικών	500€		
	Ταμείο Πρόνοιας	1000€		
	Εγγραφή στο Επιμελητήριο	50€		
38	Χρηματικά Διαθέσιμα			2550€
38.00	Ταμείο	2550€		
38.00.000	Ταμείο Επιχείρησης	2550€		
	Πληρωμή αρχικών εξόδων			

**Γεγονός 3/11/2012**

Η επιχείρηση αγόρασε 2 Η/Υ, 1 Εκτυπωτή από την εταιρία «ΠΛΑΙΣΙΟ» αξίας 3000€ κ' έπιπλα (2 γραφεία ,κ 1 τραπέζι) από την εταιρία «SATO» αξίας 2000€ συν φπα 23% μετρητοίς με το ΤΔΑ Νο41.

ΚΩΔ.	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>03/11/2012</b>			
14.	Έπιπλα κ λοιπός Εξοπλ.		5000€	
14.00	Έπιπλα	5000€		
14.00.000	Έπιπλα Γ ραφείου	3000€		
14.03.000	Η/Υ	2000€		
54.	Υποχρεώσεις από Φόρους		1150€	
54.00	ΦΠΑ	1150€		

54.00.28.023	ΦΠΑ παγίων 23%	1150€		
38	Χρηματικά			6150€
38.00	Ταμείο	6150€		
38.00.00	Ταμείο	6150€		
	Αγορά παγίων ως ΤΔΑ Νο41/03- 11-12			
	"ΣΑΤΟ" "ΠΛΑΙΣΙΟ"			

### Γεγονός 4/11/2012

Η επιχείρηση αγόρασε με πίστωση 70 εσωτερικές πορτες (εμπ/τα) από το εργοστάσιο παραγωγής Αλουμινίου ΑΛΟΥΜΙΝΙΑ. Α.Ε αξίας 7000€ συν φπα 23% με ΤΔΑ Νο101.

ΚΩΔ.	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>04/11/2012</b>			
20	Εμπορεύματα		7000€	
20.01	Αγορές χρήσης	7000€		
20.01.023	Αγορά	7000€		
54	Υποχρεώσεις από Φόρους τέλη		1610€	
54.00	ΦΠΑ	1610€		
54.00.20.023	ΦΠΑ αγορών 23%	1610€		
50	Προμηθευτές			8610€
50.00	Προμηθευτές εσωτ.	8610€		
50.00.00	«ΑΛΟΥΜΙΝΙΑ Α.Ε»	8610€		
	Αγορά εμπ/των (εσωτ πορτες) ως ΤΔΑ Νο41			
	«ΑΛΟΥΜΙΝΙΑ ΑΕ»			

**Γεγονός 7/11/2012**

Η επιχείρηση πούλησε με πίστωση 2 εσωτερικές πορτες χονδρικής (εμπ/τα) στον πελάτη «ΜΙΧΑΗΛ ΟΕ» προς 200€/τμχ αξίας 400€ συν φπα 23% με ΤΠΔΑ Νο8.

ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>07/11/2012</b>			
30	Πελάτες		492€	
30.00	Πελάτες Εσωτ.	492€		
30.00.000	«ΜΙΧΑΗΛ ΟΕ»	492€		
70	Πωλήσεις Εμπορευμάτων			400€
70.00	Πωλήσεις	400€		
70.00.023	Πωλ. χονδρικής	400€		
54	Υποχρεώσεις από φόρους - τέλη			92€
54.00	ΦΠΑ	92€		
54.00.70.023	ΦΠΑ πωλήσεων	92€		
	Πώληση εσωτερικές πορτες στον «ΜΙΧΑΗΛ ΟΕ»			
	ως ΤΠΔΑ Νο8			

**Γεγονός 09/11/2012**

Η επιχείρηση αγόρασε με πίστωση 75τμχ αλουμίνιο (εμπ/τα) προς 100€/τμχ κ 10 αλουμινιο κλασικο προς 100€/τμχ συν φπα 23% από την εταιρία «ΚΑΠΠΑ ΑΕ» ΤΔΑ 1200

ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>09/11/2012</b>			
20	Εμπορεύματα		8500€	
20.01	Αγορές χρήσης	8500€		
20.01.023	Αγορά εμπ/των (αλουμινιο)	8500€		
54	Υποχρεώσεις από Φ-Τ		1955€	
54.00	ΦΠΑ	1955€		
54.00.20.023	ΦΠΑ αγορών 23%	1955€		
50	Προμηθευτές			10455€
50.00	Πρμ εσωτερικού	10455€		
50.00.00	ΚΑΠΠΑ ΑΕ	10455€		
	Αγορά εμπ/των(αλουμινιο) ως ΤΔΑ 1200			
	«ΚΑΠΠΑ ΑΕ»			

**Γεγονός 09/11/2012**

Εξόφληση με επιταγή λήξης 17/11/2012 του προμηθευτή «ΚΑΠΠΑ ΑΕ»

ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
50	Προμηθευτές		10455€	
50.00	Πρμ εσωτερικού	10455€		
50.00.001	ΚΑΠΠΑ ΑΕ	10455€		
53	Πιστωτές Διάφοροι			10455€
53.90	Επιταγές πληρωτέες	10455€		
53.90.000	Επιταγή.ΚΑΠΠΑ Λ/17/11/2012	10455€		
	Εξόφληση Λο/μου με επιταγή λ/17/11/2012			

**Γεγονός 11/11/2012**

Η επιχείρηση πούλησε στον πελάτη «ΛΟΥΝΑΛΑΚΗΣ Κ ΣΙΑ ΕΕ.» 20 αλουμινια ρνκ (εμπ/τα) προς 45,61€/τμχ κ 3 αλουμινια κλασικα προς 95€/τμχ συν φπα 23% με ΤΔΑ Νο 236 με πίστωση..

ΚΩΔ.	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>11/11/2012</b>			
30.	Πελάτες		1472,56€	
30.00	Πελάτες εσωτερικού	1472,56€		
30.00.001	ΛΟΥΝΑΛΑΚΗΣ Κ ΣΙΑ ΕΕ	1472,56€		
70	Πωλήσεις Εμπορευμάτων			1197,20€
70.00	Πωλήσεις εσωτερ.	1197,20€		
70.00.0	Πωλ. χονδρικής 23%	1197,20€		
54	Υποχρεώσεις από φόρους -			275,36€
54.00	ΦΠΑ	275,36€		
54.00.70.02	ΦΠΑ πωλήσεων	275,36€		
	Πώληση εμπ/των (αλουμινια) ως ΤΔΑ Νο 236			



**Γεγονός 11/11/2012**

Η εξόφληση του πελάτη «ΛΟΥΝΑΛΑΚΗΣ Κ ΣΙΑ ΕΕ» θα γίνει με επιταγή εισπρακτέα Λ/28/11/2012

ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
33	Χρεώστες Διάφοροι		1472,56€	
33.90	Επιταγές εισπρακτέες	1472,56€		
33.90.000	Επιταγή εισπρ. ΛΟΥΝΑΛΑΚΗΣ Κ ΣΙΑ ΕΕ Λ/28/11/2012	1472,56€		
30	Πελάτες			1472,56€
30.00	Πελάτες εσωτερ.	1472,56€		
30.00.001	ΛΟΥΝΑΛΑΚΗΣ Κ ΣΙΑ ΕΕ	1472,56€		
	Εξόφληση λογ/σμου με επιταγή Λ/28/11/2012			

**Γεγονός 15/11/2012**

Η επιχείρηση αγόρασε από την εταιρία «NISSAN ΑΕ» ένα αυτοκίνητο φορτηγό αξίας 50.000€ συν φπα 23% το μισό με επιταγή πληρωτέα Λ/28/12/2012 κ το υπόλοιπο με πίστωση 100ημερών..

ΚΩΔ.	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>15/11/2012</b>			
13	Μεταφορικά μέσα		50.000€	
13.02	Αυτ/τα Φορτηγά	50.000€		
13.02.000	NISSAN ΑΕ	50.000€		
54	Υποχρεώσεις από φόρους -τέλη		11500€	
54.00	ΦΠΑ	11500€		
54.00.28.023	ΦΠΑ παγίων 23%	11500€		
50	Προμηθευτές			30750€
50.00	Πρμ εσωτερικού	30750€		
50.00.002	NISSAN ΑΕ	30750€		
53	Πιστωτές Διάφοροι			30750€
53.90	Επιταγές πληρωτέες	30750€		
53.90.001	Επιταγή πληρωτέα πρμ NISSAN ΑΕ Λ/28/12/2012	30750€		
	Αγορά φορτηγού αυτ/του με ΤΔΑ Νο26 κ εξόφληση με επιταγή πληρ. Λ/28/12/2012			

Γεγονός 17/11/2012

Πληρωμή επιταγής προμηθευτή "ΚΑΠΠΑ ΑΕ» Λ/17/11 /2012 ποσού 10455€ με αποδ. Πληρ. Νο 666.

ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>17/11/2012</b>			
53	Πιστωτές Διάφοροι		10455€	
53.90	Επιταγές πληρωτέες	10455€		
53.90.000	Επιταγή.ΚΑΠΠΑ	10455€		
38	Χρηματικά			10455€
38.00	Ταμείο	10455€		
38.00.00	Ταμείο	10455€		
	Πληρωμή επιταγής Λ/17/11/2012 (ΚΑΠΠΑ ΑΕ)			

Γεγονός 17/11/2012

Η επιχείρηση αγόρασε 100 καγκελα (εμπ/τα) προς 120€/τμχ από τον «ΤΕΟ Ε.Ε» αξίας 12000€ συν φπα 23% τα μισά μετρητοίς και τα υπόλοιπα με πίστωση 1 μήνα με ΤΔΑ Νο 1123 .

ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>17/11/2012</b>			
20	Εμπορεύματα		12000€	
20.01	Αγορές χρήσης	12000€		
20.01.023	Αγορά εμπ/των(καγκελο)	12000€		
54	Υποχρεώσεις από Φ-Τ		2760€	
54.00	ΦΠΑ	2760€		
54.00.20.023	ΦΠΑ αγορών 23%	2760€		
50	Προμηθευτές			7380€
50.00	Πρμ εσωτερικού	7380€		
50.00.003	«ΤΕΟ Ε.Ε»	7380€		
38	Χρηματικά			7380€
38.00	Ταμείο	7380€		
38.00.000	Ταμείο	7380€		
	Αγορά εμπ/των (καγκελο) ως ΤΔΑ Νο1123 τα μισα μετρητοίς			

**Γεγονός 18/11/2012**

Η επιχείρηση αγόρασε 1000 υαλοπετασματα (εμπ/τα) προς 5€/τμχ από τον προμηθευτή «MINUTH ΟΕ» αξίας 5000€ συν φπα 23% με επιταγή πληρωτέα λ/29/11/2012 με ΤΔΑ Νο2066.

ΚΩΔ.	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>18/11/2012</b>			
20	Εμπορεύματα		5000€	
20.01	Αγορές χρήσης	5000€		
20.01.023	Αγορά εμπ/των(αλουμινιο)	5000€		
54	Υποχρεώσεις από Φ-Τ		1150€	
54.00	ΦΠΑ	1150€		
54.00.20.023	ΦΠΑ αγορών 23%	1150€		
50	Προμηθευτές			6150€
50.00	Πρμ εσωτερικού	6150€		
50.00.004	«MINUTH ΟΕ»	6150€		
	Αγορά εμπ/των (υαλοπετασματα) ως ΤΔΑ Νο2066			
	<b>18/11/2012</b>			
50	Προμηθευτές		6150€	
50.00	Πρμ εσωτερικού	6150€		
50.00.004	«MINUTH ΟΕ»	6150€		
53	Πιστωτές Διάφοροι			6150€
53.90	Επιταγές πληρωτέες	6150€		
53.90.002	Επιταγή πληρωτέα πρμ «MINUTH ΟΕ» λ/29/11/2012	6150€		
	Εξόφληση ΤΔΑ Νο2066 με επιταγή λ/29/11/2012			

**Γεγονός 19/11/2012**

Η επιχείρηση πούλησε στον πελάτη «ΚΑΝΑΒΑΣ ΑΕ» καγκελα με ΤΠΔΑ Νο 736 με τον ακόλουθο διακανονισμό.:

- Το 30% με μετρητά και
- Το υπόλοιπο 70% με επιταγή εισπρακτέα λ/30/11/2012

ΚΩΔ.	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>19/11/2012</b>			
30	Πελάτες		11741.58	
30.00	Πελάτες εσωτερ.	11741.58€		
30.00.002	«ΚΑΝΑΒΑΣ ΑΕ»	11741.58€		
70	Πωλήσεις			9546€
70.00	Πωλήσεις εσωτερ.	9546€		
70.00.02	Πωλ. χονδρικής 23%	9546€		

54	Υποχρεώσεις από φόρους - τέλη			2195,58€
54.00	ΦΠΑ	2195,58€		
54.00.70.023	ΦΠΑ πωλήσεων 23%	2195,58€		
	Πωλησεις εμπ/των(καγκελα) ως ΤΔΑ Νο736			
	<b>19/11/2012</b>			
38	Χρηματικά Διαθέσιμα		3522,47€	
38.00	Ταμείο	3522,47€		
38.00.000	Ταμείο επιχείρησης	3522,47€		
33	Χρεώστες Διάφοροι		8219,11€	
33.90	Επιταγές εισπρακτέες	8219,11€		
33.90.001	Επιταγή εισπρ. ΚΑΝΑΒΑΣ ΑΕ Λ/30/11/2012	8219,11€		
30	Πελάτες			11741,58€
30.00	Πελάτες εσωτερ.	11741,58		
30.00.00	«ΚΑΝΑΒΑΣ ΑΕ»	11741,58		
	Εξόφληση πελάτη «ΚΑΝΑΒΑΣ ΑΕ»			

### Γεγονός 20/11/2012

Εξόφληση προμηθευτή «ΑΛΟΥΜΙΝΙΑ ΑΕ» μετρητοίς με ΑΠΠΛ. Νο 246.

ΚΩΔ.	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>20/11/2012</b>			
50	Προμηθευτές		8610€	
50.00	Πρμ εσωτερικού	8610€		
50.00.000	«ΑΛΟΥΜΙΝΙΑ ΑΕ»	8610€		
38	Χρηματικά Διαθέσιμα			8610€
38.00	Ταμείο	8610€		
38.00.000	Ταμείο επιχείρησης	8610€		
	Εξόφληση προμηθευτή «ΑΛΟΥΜΙΝΙΑ ΑΕ» μετρητοίς			

**Γεγονός 21/11/2012**

Η επιχείρηση πούλησε σε πελάτη Λιανικής εσωτερικές πορτες (εμπ/τα) αξίας 2000€ πλέον φπα 23% με μετρητά. ΑΛΠ Ζ Νο10

ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>21/11/2010</b>			
30	Πελάτες		2000€	
30.00	Πελάτες εσωτερικού	2000€		
30.00.0123	Πελάτης λιανικής 23%	2000€		
70	Πωλήσεις			1626,02€
70.03	Πωλήσεις	1626,02€		
70.03.023	Λιανικές	1626,02€		
54	Υποχρεώσεις από φόρους - τέλη			373,98€
54.00	ΦΠΑ	373,98€		
54.00.70.023	ΦΠΑ πωλήσεων	373,98€		
	ΑΛΠ Νο 10 Ζ			
	<b>21/11/2012</b>			
38	Χρηματικά Διαθέσιμα		2000€	
38.00	Ταμείο	2000€		
38.00.0000	Ταμείο επιχείρησης	2000€		
30	Πελάτες			2000€
30.00	Πελάτες εσωτερικού	2000€		
30.00.0123	Πελάτης	2000€		
	Εξόφληση ΑΛΠ Νο10			

**Γεγονός 22/11/2012**

Πληρωμή προμηθευτή «MINUTH ΟΕ» με επιταγή πληρωτέα Λ/22/11/2012.

ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>22/11/2012</b>			
53	Πιστωτές Διάφοροι		6150€	
53.90	Επιταγές πληρωτέες	6150€		
53.90.002	Επιταγή πληρωτέα πρμ «MINUTH ΟΕ» Λ/22/11/2012	6150€		
38	Χρηματικά			6150€
38.00	Ταμείο	6150€		
38.00.00	Ταμείο επιχείρησης	6150€		
	Είσπραξη επιταγής πρμ Λ/22/11/2012			

**Γεγονός 24/11/2012**

Η επιχείρηση αγόρασε 5 τόνους πρωτης υλης από την εταιρία «ΜΕΗΑΥ ΕΠΕ» με πίστωση 2 μηνών. Με ΤΔΑ Νο1106.

ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>24/11/2012</b>			
24	Πρώτες κ βοηθ. Ύλες		15000€	
24.01	Αγορές χρήσης α' υλών	15000€		
24.01.023	Αγορές α'κ β'υλών 23%	15000€		
54	Υποχρεώσεις από φ-τα		3450€	
54.00	ΦΠΑ	3450€		
54.00.24.023	ΦΠΑ α'κ β'υλων 23%	3450€		
50	Προμηθευτές			18450€
50.00	Προμηθευτές εσωτερ.	18450€		
50.00.005	ΜΕΗΑΥ ΕΠΕ	18450€		
	Αγορά α'κ β' υλών ως ΤΔΑ Νο1106 με πίστωση			

**Γεγονός 26/11/2012**

Η επιχείρηση αγόρασε διάφορα έντυπα (φακέλους, στυλούς, μολύβια, κτλ) από το βιβλιοπωλείο «ΦΟΙΤΗΤΙΚΟ ΟΕ» αξίας 50€ συν φπα 23% μετρητοίς. Με ΤΔΑ Νο1144.

ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>26/11/2012</b>			
64	Διάφορα έξοδα		50€	
64.07	Γραφική ύλη	50€		
64.07.003	Γραφική ύλη- υλικά γραφείου	50€		
54	Υποχρεώσεις από Φ-Τέλη		11,5€	
54.00	ΦΠΑ	11,5€		
54.00.29.023	ΦΠΑ δαπανών 23%	11,5€		
38	Χρηματικά			61,50€
38.00	Ταμείο	61,50€		
38.00.000	Ταμείο επιχείρησης	61,50€		
	Αγορά γραφικής ύλης ως ΤΔΑ Νο1144.			

**Γεγονός 27/11/2012**

Εξόφληση ΟΤΕ μηνός Νοεμβρίου 2012 αξίας 110€ συν φπα 23% με Αποδ. Νο 58.

ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>27/11/2012</b>			
62	Παροχές τρίτων		110€	
62.03	Τηλεφωνικά	110€		
62.03.023	ΟΤΕ 23%	110€		
54	Υποχρεώσεις από Φ-Τέλη		25,30€	
54.00	ΦΠΑ	25,30€		
54.00.29.023	ΦΠΑ δαπανών 23%	25,30€		
38	Χρηματικά			135,30€
38.00	Ταμείο	135,30€		
38.00.000	Ταμείο επιχείρησης	135,30€		
	Πληρωμή ΟΤΕ μηνός Οκτωβρίου 2012			

**Γεγονός 28/11/2012**

Είσπραξη επιταγής από πελάτη «ΛΟΥΝΑΛΑΚΗΣ Κ ΣΙΑ ΕΕ» ΑΠ.ΕΙΣ Νο 1012 Λ/28/11/2012.

ΚΩΔ.	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>28/11/2012</b>			
38	Χρηματικά Διαθέσιμα		1472,56€	
38.00	Ταμείο	1472,56€		
38.00.000	Ταμείο επιχείρησης	1472,56€		
33	Χρεώστες Διάφοροι			1472,56€
33.90	Επιταγές εισπρακτέες	1472,56€		
33.90.000	Επιταγή εισπρ. ΛΟΥΝΑΛΑΚΗΣ Κ ΣΙΑ ΕΕ Λ/28/11/2012	1472,56€		
	Είσπραξη επιταγής από πελάτη «ΛΟΥΝΑΛΑΚΗΣ Κ ΣΙΑ ΕΕ»			

**Γεγονός 29/11/2012**

Έγινε κατάθεση μετρητών 7000€ στον λογαριασμό όψεως της εθνικής τράπεζας (Αρ. λογ/σμου 015211113).

ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>29/11/2012</b>			
38	Χρηματικά Διαθέσιμα		7000€	
38.03	Καταθέσεις όψεως	7000€		
38.03.000	Καταθέσεις όψεως	7000€		
38	Χρηματικά			7000€
38.00	Ταμείο	7000€		
38.00.000	Ταμείο	7000€		
	Κατάθεση μετρητών σε λογ/σμό όψεως ΕΘΝΙΚΗΣ τράπεζας Νο 015211113			

**Γεγονός 30/11/2012**

Η επιχείρηση αγόρασε καύσιμα από την εταιρία SHELL ΑΕ για το φορτηγό της εταιρίας αξίας 1500€ συν φπα 23% μετρητοίς με ΤΔΑ Νο 766.

ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>30/11/2012</b>			
64	Διάφορα έξοδα		1500€	
64.00	Έξοδα κίνησης	1500€		
64.00.023	Έξοδα κίνησης 23%	1500€		
54	Υποχρεώσεις από Φ-Τέλη		345	
54.00	ΦΠΑ	345€		
54.00.29.023	ΦΠΑ δαπανών 23%	345€		
38	Χρηματικά			1845€
38.00	Ταμείο	1845€		
38.00.000	Ταμείο επιχείρησης	1845€		
	Αγορά καυσίμων ως ΤΔΑ Νο 766 μετρητοίς .			



**Γεγονός 30/11/2012**

Είσπραξη επιταγής από τον πελάτη «ΚΑΝΑΒΑΣ ΑΕ» ποσού 8219,11€  
Λ/30/11/2012 με Αποδ. Είσπρ. Νο 662.

ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>30/11/2012</b>			
38	Χρηματικά Διαθέσιμα		8219,11€	
38.00	Ταμείο	8219,11€		
38.00.0000	Ταμείο επιχείρησης	8219,11€		
33	Χρεώστες Διάφοροι			8219,11€
33.90	Επιταγές	8219,11€		
33.90.001	Επιταγή εισπρ. ΚΑΝΑΒΑΣ ΑΕ Λ/30/11/2012	8219,11€		
	Είσπραξη επιταγής από πελάτη «ΚΑΝΑΒΑΣ ΑΕ»			

**Γεγονός 30/11/2012**

Εξόφληση προμηθευτή «ΜΕΝΑΥ ΕΠΕ» με γραμμάτιο πληρωτέο Λ/10/12/2012 με  
Αποδ. Πληρ. Νο 126.

ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>30/11/2012</b>			
50	Προμηθευτές		18450€	
50.00	Προμηθευτές εσωτερ.	18450€		
50.00.005	ΜΕΝΑΥ ΕΠΕ	18450€		
51	Γραμμάτια Πληρωτέα			18450€
51.00	Γραμμάτια πληρωτέα σε €	18450€		
51.00.000	Γραμμάτια πληρωτέα (ΜΕΝΑΥ ΕΠΕ) Λ/10/12/2012	18450€		
	Εξόφληση προμυθ. Με αποδ.πληρ.126			

**Γεγονός 30/11/2012**

Εξόφληση μετρητοίς από τον πελάτη «ΜΙΧΑΗΛ ΟΕ» ποσού 492€ με Αποδ. Εισπρ.  
Νο 32.

ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>30/11/2012</b>			
38	Χρηματικά Διαθέσιμα		492€	
38.00	Ταμείο	492€		
38.00.0000	Ταμείο επιχείρησης	492€		
30	Πελάτες			492€
30.00	Πελάτες Εσωτ.	492€		
30.00.000	«ΜΙΧΑΗΛ ΟΕ»	492€		
	Εξόφληση λογ/σμού με Αποδ. εις Νο 32 από τον πελάτη «ΜΙΧΑΗΛ ΟΕ»			

**ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΣ 2012****Γεγονός 1/12/2012**

Η επιχείρηση αγόρασε αλουμινια ρnc (εμπ/τα) από το εργοστάσιο ΚΑΡΑΝΤΙΝΟΥ Α.Ε αξίας 3000€ συν φπα 23% τα μισά με επιταγή λήξης 10/12/2012 κ τα υπόλοιπα με πίστωση 2 μηνών με ΤΔΑ Νο 40134.

ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>1/12/2012</b>			
20	Εμπορεύματα		3000€	
20.01	Αγορές χρήσης	3000€		
20.01.023	Αγορά εμπ/των 23% (αλουμινιο κλασσικο)	3000€		
54	Υποχρεώσεις από Φ-Τ		690€	
54.00	ΦΠΑ	690€		
54.00.20.023	ΦΠΑ αγορών 23%	690€		
50	Προμηθευτές			1845€
50.00	Προμυθ. Εσωτ.	1845€		
50.00.006	«ΚΑΡΑΝΤΙΝΟΥ ΑΕ»	1845€		
53	Πιστωτές Διάφοροι			1845€
53.90	Επιταγές πληρωτέες	1845€		
53.90.003	Επιταγή πληρωτέα «ΚΑΡΑΝΤΙΝΟΥ ΑΕ»	1845€		
	Αγορά εμπ/τος (αλουμινιο ρnc) ως ΤΔΑ Νο 40134			

**Γεγονός 2/12/2012**

Η επιχείρηση πούλησε στον πελάτη «ΣΤΑΥΡΑΚΗ Κ ΣΙΑ Ε.Ε» ΑΛΟΥΜΙΝΙΟ (εμπ/μα) αξίας 700€ συν φπα 23% μετρητοίς με ΤΠΔΑ Νο 220.

ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>2/12/2012</b>			
30	Πελάτες		861€	
30.00	Πελάτες εσωτερικού	861€		
30.00.003	«ΣΤΑΥΡΑΚΗ Κ ΣΙΑ Ε.Ε»	861€		
70	Πωλήσεις εμπορευμάτων			700€
70.00	Πωλήσεις εσωτερ.	700€		
70.00.023	Πωλ. χονδρικής	700€		
54	Υποχρεώσεις από φόρους - τέλη			161€
54.00	ΦΠΑ	161€		
54.00.70.023	ΦΠΑ πωλήσεων	161€		
	Πώληση εμπ/των (ΑΛΟΥΜΙΝΙΟ ΚΛΑΣΣΙΚΟ ) ως ΤΔΑ Νο 220			

	<b>2/12/2012</b>			
38	Χρηματικά Διαθέσιμα		861€	
38.00	Ταμείο	861€		
38.00.0000	Ταμείο επιχείρησης	861€		
30	Πελάτες			861€
30.00	Πελάτες	861€		
30.00.003	«ΣΤΑΥΡΑΚΗ Κ ΣΙΑ Ε.Ε»	861€		
	Εξόφληση ΤΠΔΑ Νο 220			

### Γ ενονός 04/12/2012

Η επιχείρηση αγόρασε πορτες (εμπ/μα) από την εταιρία «ALCO ΑΕ» 1800 συν φπα 23% τα μισά με γραμμάτιο πληρωμής Λ/18/12/2012 και τα υπόλοιπα με πίστωση με ΤΔΑ Νο 883.

ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>4/12/2012</b>			
20	Εμπορεύματα		1800€	
20.01	Αγορές χρήσης	1800€		
20.01.023	Αγορά εμπ/των 23% (Πορτες)	1800€		
54	Υποχρεώσεις από Φ-Τ		414€	
54.00	ΦΠΑ	414€		
54.00.20.023	ΦΠΑ αγορών 23%	414€		
50	Προμηθευτές			1107€
50.00	Προμυθ. Εσωτ.	1107€		
50.00.007	«ALCO ΑΕ»	1107€		
51	Γραμμάτια			1107€
51.00	Γ ραμμάτια πληρωτέα σε €	1107€		
51.00.001	Γραμμ. Πληρ. «ALCO ΑΕ» Λ/18/12/2012	1107€		
	Αγορά εμπ/τος (ΠΟΡΤΕΣ) ως ΤΔΑ Νο 883			

Γεγονός 07/12/2012

Η επιχείρηση πούλησε στον πελάτη «ΒΑΡΔΑΚΗΣ Ο.Ε» πορτες (εμπ/μα) 550 συν φπα 23% μετρητοίς με ΤΠΔΑ Νο998.

ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>07/12/2012</b>			
30	Πελάτες		676,50€	
30.00	Πελάτες εσωτερικού	676,50€		
30.00.004	«ΒΑΡΔΑΚΗΣ Ο.Ε»	676,50€		
70	Πωλήσεις εμπορευμάτων			550€
70.00	Πωλήσεις εσωτερ.	550€		
70.00.023	Πωλ. Χονδρικής	550€		
54	Υποχρεώσεις από φόρους - τέλη			126,50€
54.00	ΦΠΑ	126,50€		
54.00.70.023	ΦΠΑ πωλήσεων	126,50€		
	Πώληση εμπ/των στον πελάτη «ΒΑΡΔΑΚΗΣ ΟΕ» με ΤΠΔΑ Νο998			
	<b>07/12/2012</b>			
38	Χρηματικά Διαθέσιμα		676,50€	
38.00	Ταμείο	676,50€		
38.00.0000	Ταμείο επιχείρησης	676,50€		
30	Πελάτες			676,50€
30.00	Πελάτες	676,50€		
30.00.004	«ΒΑΡΔΑΚΗΣ ΟΕ»	676,50€		
	Εξόφληση ΤΠΔΑ Νο998			

Γεγονός 08/12/2012

Πληρωμή τελών κυκλοφορίας του φορτηγού αυτοκινήτου 778€ με αρ. κυκλοφορίας Νο 2571 κ απόδ. Είσπραξης Νο222 στην ΔΟΥ ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ.

ΚΩΔ.	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
63	Φόροι - Τέλη		778€	
63.03	Φόροι - Τέλη κυκλοφορίας φορτηγών αυτ/των	778€		
63.03.01.000	Φ-Τ κυκλοφ. Μεταφ. Μέσων φορτηγών αυτ/των	778€		
38	Χρηματικά Διαθέσιμα			778€
38.00	Ταμείο	778€		
38.00.0000	Ταμείο επιχείρησης	778€		
	Πληρωμή τελών κυκλοφορίας 2013 φορτηγού αυτ/του			

**Γεγονός 10/12/2012**

Πληρωμή υπόλοιπου προμηθευτή «ΚΑΡΑΝΤΙΝΟΥ ΑΕ» με απόδ. Πληρωμής Νο 736 μετρητοίς.

ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>10/12/2012</b>			
50	Προμηθευτές		1845€	
50.00	Προμηθ. Εσωτ.	1845€		
50.00.006	«ΚΑΡΑΝΤΙΝΟΥ ΑΕ»	1845€		
38	Χρηματικά			1845€
38.00	Ταμείο	1845		
38.00.00	Ταμείο	1845€		
	Εξόφληση υπόλοιπου προμηθ. Πληρωμή Νο736			

**Γεγονός 10/12/2012**

Πληρωμή επιταγής προμηθευτή «ΚΑΡΑΝΤΙΝΟΥ ΑΕ» Λ/10/12/2012 .

ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>10/12/2012</b>			
53	Πιστωτές Διάφοροι		1845€	
53.90	Επιταγές πληρωτέες	1845€		
53.90.003	Επιταγή πληρωτέα «ΚΑΡΑΝΤΙΝΟΥ ΑΕ» Λ/10/12/2012	1845€		
38	Χρηματικά Διαθέσιμα			1845€
38.00	Ταμείο	1845€		
38.00.000	Ταμείο επιχείρησης	1845€		
	Πληρωμή επιταγής προμηθευτή .			

Η επιχείρηση πούλησε στον πελάτη «ΚΑΤΖΕΣΚΑΚΗΣ Ε.Ε» εμπορεύματα (πορτες 4207,50 συν φπα 23% με ΤΠΔΑ Νο2211 και η εξόφληση του τιμολογίου θα γίνει ως ακολούθως:

- Το 50% με επιταγή λήξης 31/12/2012
- Το 20% με μετρητά κ το υπόλοιπο
- Το 30% με πίστωση.

ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>12/12/2012</b>			
30	Πελάτες		1552,57€	
30.00	Πελάτες εσωτερικού	1552,57€		
30.00.005	«ΚΑΤΖΕΣΚΑΚΗ ΕΕ»	1552,57€		
33	Χρεώστες Διάφοροι		2587,61€	
33.90	Επιταγές εισπρακτέες	2587,61€		
33.90.001	Επιταγή εισπρ. «ΚΑΤΖΕΣΚΑΚΗ ΕΕ»	2587,61€		

	Λ/31/12/2012			
38	Χρηματικά Διαθέσιμα		1035,04€	
38.00	Ταμείο	1035,04€		
38.00.000	Ταμείο επιχείρησης	1035,04€		
70	Πωλήσεις εμπορευμάτων			4207,50
70.00	Πωλήσεις εσωτερ.	4207,50€		
70.00.02	Πωλ. Χονδρικής	4207,50€		
54	Υποχρεώσεις από φόρους - τέλη			967,72€
54.00	ΦΠΑ	967,72€		
54.00.70.02	ΦΠΑ πωλήσεων	967,72€		
	Πώληση εμπ/των στον πελάτη με ΤΠΔΑ Νο2211.			

### Γεγονός 14/12/2012

Η επιχείρηση πούλησε 110 τμχ αλουμνιο Αμερικής προς 17€/τμχ στον πελάτη «ΦΟΥΚΑΡΑΚΗΣ Ο.Ε» συν φπα 23% με ΤΠΔΑ Νο 2215 τα μισά με γραμμάτιο λήξης 28/12/2012 κ τα υπόλοιπα μετρητοίς.

ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>14/12/2012</b>			
30	Πελάτες		2300,10€	
30.00	Πελάτες εσωτερικού	2300,10€		
30.00.006	«ΦΟΥΚΑΡΑΚΗΣ ΟΕ»	2300,10€		
70	Πωλήσεις εμπορευμάτων			1870€
70.00	Πωλήσεις εσωτερ.	1870€		
70.00.023	Πωλ. Χονδρικής 23%	1870€		
54	Υποχρεώσεις από φόρους - τέλη			430,10€
54.00	ΦΠΑ	430,10€		
54.00.70.023	ΦΠΑ πωλήσεων 23%	430,10€		
	Πώληση εμπ/των στον πελάτη «ΦΟΥΚΑΡΑΚΗΣ ΟΕ» με ΤΠΔΑ Νο 2215			
	<b>14/12/2012</b>			
31	Γραμμάτια εισπρακτέα		1150,05€	
31.00	Γραμμ.στο χαρτοφυλάκιο	1150,05€		
31.00.000	Γραμμ. «ΦΟΥΚΑΡΑΚΗΣ ΟΕ» Λ/28/12/2012	1150,05€		
38	Χρηματικά Διαθέσιμα		1150,05€	
38.00	Ταμείο	1150,05€		
38.00.0000	Ταμείο επιχείρησης	1150,05€		
30	Πελάτες			2300,10€
30.00	Πελάτες εσωτερικού	2300,10€		
30.00.006	«ΦΟΥΚΑΡΑΚΗΣ ΟΕ»	2300,10€		
	Εξόφληση λογ/σμού			

**Γεγονός 17/12/2012**

Η κ.κ ΜΑΜΟΥΛΑΚΗ ως (πωλήτρια της επιχείρησης) θα ταξιδέψει στην ΑΘΗΝΑ με σκοπό να συναντήσει πελάτες για συμφωνία εμπορευμάτων κ'ο χρόνος απουσίας της θα είναι ένα τριήμερο. (Από Σάββατο έως κ Δευτέρα) και πήρε από το λογιστήριο προκαταβολή 500€.

ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>17/12/2012</b>			
35	Λογ/σμοί διαχειρίσεως προκαταβολών κ πιστώσεων		500€	
35.01	Προσωπικό - λογ/σμοί προς απόδοση	500€		
35.01.000	κ.κ ΜΑΜΟΥΛΑΚΗ	500€		
38	Χρηματικά Διαθέσιμα			500€
38.00	Ταμείο	500€		
38.00.000	Ταμείο επιχείρησης	500€		
	Καταβολή αμοιβής στην ΜΑΜΟΥΛΑΚΗ ΜΑΡΙΑ			

**Γεγονός 17/12/2012**

Ο πελάτης «ΦΟΥΚΑΡΑΚΗΣ ΟΕ» επέστρεψε 20 καγκελα που είχε αγοράσει από την επιχείρηση με Πιστωτικό τιμολόγιο πώλησης (ΠΤΠ Νο6)

ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>17/12/2012</b>			
70	Πωλήσεις εμπορευμάτων		340€	
70.95	Επιστροφές πωλήσεων	340€		
70.95.023	Επιστροφές πωλ.23%	340€		
54	Υποχρεώσεις από φόρους -τέλη		78,20€	
54.00	ΦΠΑ	78,20€		
54.00.70.023	ΦΠΑ πωλήσεων 23%	78,20€		
30	Πελάτες			418,20€
30.00	Πελάτες	418,20€		
30.00.006	«ΦΟΥΚΑΡΑΚΗΣ	418,20€		
	Επιστροφή εμπ/των με ΠΤΠ Νο6 από τον πελάτη «ΦΟΥΚΑΡΑΚΗΣ ΟΕ»			
	<b>17/12/2012</b>			
70	Πωλήσεις εμπορευμάτων		340€	
70.00	Πωλήσεις εσωτερ.	340€		
70.00.023	Πωλ. Χονδρικής 23%	340€		
70	Πωλήσεις εμπορευμάτων			340€
70.95	Επιστροφές	340€		
70.95.023	Επιστροφές	340€		
	Μεταφορά υπολοίπων			

**Γεγονός 18/12/2012**

Πληρωμή γραμματίου πληρωτέου ποσού 1107€ Λήξης 18/12/2012. Του προμηθευτή «ALCO ΑΕ».

ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>18/12/2012</b>			
51	Γραμμάτια Πληρωτέα		1107€	
51.00	Γραμμάτια πληρωτέα σε €	1107€		
51.00.001	Γραμμ. Πληρ. «ALCO ΑΕ» Λ/18/12/2012	1107€		
38	Χρηματικά			1107€
38.00	Ταμείο	1107€		
38.00.0	Ταμείο	1107€		
	Πληρωμή γραμματίου λ/18/12/2012 στην ALPHA ΤΡΑΠΕΖΑ			

**Γεγονός 21/12/2012**

Η κ.κ ΜΑΜΟΥΛΑΚΗ ΜΑΡΙΑ μετά την διευθέτηση των υποθέσεων της επιχείρησης θα παραδώσει 2 καταστάσεις εξόδων στο λογιστήριο της επιχείρησης. Η μία θα περιλαμβάνει τα έξοδα για τα οποία υπάρχουν δικαιολογητικά ενώ η άλλη θα περιλαμβάνει τα έξοδα για τα οποία δεν υπάρχουν δικαιολογητικά. Τα έξοδα που υπάρχουν δικαιολογητικά ήταν 600€ κ αφορούν: (τις διανυκτερεύσεις, τις ενοικιάσεις αυτ/των, εισιτήρια, καύσιμα, κτλ) και 300€ για τα έξοδα που πραγματοποιήθηκαν χωρίς να υπάρχουν δικαιολογητικά που αφορούν:

( κεράσματα, κτλ). Οπότε τα έξοδα του ταξιδιού θα είναι :

$$\underline{600\text{€}+300\text{€}=900}$$

Η κ.κ ΜΑΜΟΥΛΑΚΗ ΜΑΡΙΑ για το τριήμερο που παρέμεινε εκτός έδρας για τις υποθέσεις της επιχείρησης εκτός από την κανονική της αμοιβής που θα πάρει στο τέλος του μήνα θα εισπράξει επιπλέον και ένα ποσό που χαρακτηρίζεται ως «αμοιβή εκτός έδρας» και θα υπολογιστεί :

Μισθός /25X 25% (Ο μηνιαίος του μισθός ανέρχεται στα 2500€)

$$\underline{2500/25 \times 25\% = 25\text{€}}$$
 αυτή θα είναι η ημερήσια αμοιβή της εκτός έδρας.

Άρα το τριήμερο θα είναι:  $\underline{25 \times 3\text{ημ.}=75\text{€}}$ . Επειδή όμως η υπεύθυνη εργάστηκε και την Κυριακή θα πάρει επιπλέον το 75% πάνω στην ημερήσια αμοιβή.

$$\text{Δηλ. μισθός} / 25 \times 75\% = 75\text{€}$$

Άρα  $75+75=150\text{€}$  θα είναι το ποσό που θα πάρει για το τριήμερο εκτός έδρας..

$$\underline{\text{Άρα τα έξοδα της θα είναι} : 900+150=1050\text{€}}$$



Είχε πάρει προκαταβολή 500€ το υπόλοιπο που θα πρέπει να πάρει θα είναι:  
 $1050€ - 500€ = 550€$ . Από το ποσό αυτό θα αφαιρεθεί ο Φ.Μ.Υ και το χαρτόσημο  
των αμοιβών και των εξόδων χωρίς δικαιολογητικά εκτός έδρας και θα πάρει το  
υπόλοιπο:

Δηλ.: 150€ (αμοιβή εκτός)

300€ (έξοδα χωρίς δικαιολογητικά)

$450€ \times 29\% = 86,42$  είναι Φόρος Αμοιβής

ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>21/12/2012</b>			
64	Διάφορα έξοδα		1050€	
64.01	Εξοδα ταξιδιού	1050€		
64.01.000	Εξοδα ταξιδιού χωρίς φπα κ χωρίς παρακράτηση φόρου	600€		
64.01.001	Έξοδα ταξιδιού χωρίς φπα με παρακράτηση φόρου	450€		
35	Λογ/σμοί διαχειρίσεως προκαταβολών κ πιστώσεων			500€
35.01	Προσωπικό - λογ/σμοί προς απόδοση	500€		
35.01.000	κ.κ ΜΑΜΟΥΛΑΚΗ	500€		
53	Πιστωτές Διάφοροι			463,58€
53.00	Αποδοχές προσωπικού πληρωτέες	463,58€		
53.00.000	Αποδοχές εκτός έδρας	463,58		
54	Υποχρεώσεις από φόρους τέλη			86,42€
54.03	Φ - Τ αμοιβών προσωπικού	86,42€		
54.03.001	Φόρος αμοιβών εκτός έδρας	86,42€		
	Αμοιβή κ έξοδα εκτός έδρας (1050€-586,42€=463,58 αποδοχές πληρωτέες			
	<b>21/12/2012</b>			
53	Πιστωτές Διάφοροι		463,58€	
53.00	Αποδοχές προσωπικού πληρωτέες	463,58€		
53.00.000	Αποδοχές εκτός έδρας	463,58€		
38	Χρηματικά Διαθέσιμα			463,58€
38.00	Ταμείο	463,58€		
38.00.000	Ταμείο επιχείρησης	463,58€		

	Καταβολή αμοιβής εκτός έδρας			
--	------------------------------	--	--	--

**Γεγονός 22/12/2012**

Πραγματοποιήθηκε διαφημιστική δαπάνη στο «ΡΑΔΙΟ » (9.84FM) αξίας 150€ συν φπα 23% με ΤΠΥ Νο 30 μετρητοίς.

ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>22/12/2012</b>			
64	Διάφορα έξοδα		150€	
64.02	Έξοδα προβολής κ διαφήμισης	150€		
64.02.003	Διαφημίσεις από τα λοιπά μέσα ενημέρωσης	150€		
54	Υποχρεώσεις από Φ-Τέλη		34,50€	
54.00	ΦΠΑ	34,50€		
54.00.29.023	ΦΠΑ δαπανών 23%	34,50€		
38	Χρηματικά			184,50€
38.00	Ταμείο	184,50€		
38.00.00	Ταμείο	184,50€		
	Δαπ.με ΤΠΥ30			

**Γεγονός 23/12/2012**

Πώληση αλουμινίου (εμπ/τα) σε πελάτη λιανικής αξίας 220€ συν φπα 23% με ΑΛΠ Νο Z 71 μετρητοίς.

ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>23/12/2012</b>			
30	Πελάτες		270,60€	
30.00	Πελάτες	270,60€		
30.00.01.023	Πελάτης λιανικής	270,60€		
70	Πωλήσεις εμπορευμάτων			220€
70.03	Πωλήσεις εσωτερικού λιανικής	220€		
70.03.023	Πωλ. Λιανικής 23%	220€		
54	Υποχρεώσεις από φόρους -τέλη			50,60€
54.00	ΦΠΑ	50,60€		
54.00.70.023	ΦΠΑ πωλήσεων	50,60€		
	ΑΛΠ Z Νο71			
	<b>23/12/2012</b>			
38	Χρηματικά		270,60€	
38.00	Ταμείο	270,60€		
38.00.000	Ταμείο επιχείρησης	270,60€		
30	Πελάτες			270,60€
30.00	Πελάτες	270,60€		
30.00.01.023	Πελάτης λιανικής	270,60€		
	Εξόφληση Z Νο71			

**Γεγονός 24/12/2012**

Πληρωμή κινητής τηλεφωνίας (WIND) της εταιρίας αξίας 238€ συν φπα 23% με Αποδ. Είσπρ. Νο 264

ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>24/12/2012</b>			
62	Παροχές τρίτων		238€	
62.03	Τηλεπικοινωνίες	238€		
62.03.023	WIND 23%	238€		
54	Υποχρεώσεις από Φ-Τέλη		54,74€	
54.00	ΦΠΑ	54,74€		
54.00.29.023	ΦΠΑ δαπανών 23%	54,74€		
38	Χρηματικά			292,74€
38.00	Ταμείο	292,74€		
38.00.000	Ταμείο επιχείρησης	292,74€		
	Πληρωμή κινητής τηλεφωνίας με Αποδ. εισπρ. Νο 264			

**Γεγονός 25/12/2012**

Πώληση αλουμινίου στον πελάτη «ΖΗΣΗ ΑΕ» αξίας 1000€ συν φπα 23% επί πιστώσει με ΤΠΔΑ Νο 442.

ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>25/12/2012</b>			
30	Πελάτες		1230€	
30.00	Πελάτες εσωτερικού	1230€		
30.00.007	«ΖΗΣΗ ΑΕ»	1230€		
70	Πωλήσεις εμπορευμάτων			1000€
70.00	Πωλήσεις εσωτερ.	1000€		
70.00.02	Πωλ. Χονδρικής	1000€		
54	Υποχρεώσεις από φόρους -			230€
54.00	ΦΠΑ	230€		
54.00.70.023	ΦΠΑ πωλήσεων 23%	230€		
	Πώληση εμπ/των στον πελάτη με ΤΠΔΑ Νο 442			

**Γεγονός 26/12/2012**

Είσπραξη έναντι λογαριασμού από τον πελάτη «ΖΗΣΗ ΑΕ» ποσού 1230€.με Αποδ.  
Εισπρ. Νο125

ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>26/12/2012</b>			
38	Χρηματικά Διαθέσιμα		1230€	
38.00	Ταμείο	1230€		
38.00.000	Ταμείο επιχείρησης	1230€		
30	Πελάτες			1230€
30.00	Πελάτες εσωτερικού	1230€		
30.00.007	«ΖΗΣΗ ΑΕ»	1230€		
	Εξόφληση λογ/σμου με αποδ.εισπρ. Νο125			

**Γεγονός 27/12/2012**

Πληρωμή ΔΕΗ μηνός Νοεμβρίου 2012 αξίας 350€ συν φπα 11% και Δημοτικά  
τέλη 8,50€ με ΤΙΜ Νο 22.

ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>27/12/2012</b>			
62	Παροχές τρίτων		350€	
62.98	Λοιπές παροχές	350€		
62.98.011	ΔΕΗ 11%	350€		
62.98.000	Δημοτικά Τέλη		8,50€	
54	Υποχρεώσεις από Φ-Τα		38,50€	
54.00	ΦΠΑ	38,50€		
54.00.29.011	Φπα δαπανών 11 %	38,50€		
38	Χρηματικά Διαθέσιμα			388,50€
38.00	Ταμείο	388,50€		
38.00.000	Ταμείο επιχείρησης	388,50€		
	Πληρωμή ΔΕΗ μηνός Νοεμβρίου με ΑπΥ Νο 10			

**Γεγονός 28/12/2012**

Πληρωμή επιταγής φορτηγού αυτοκινήτου «NISSAN ΑΕ» Λ/28/12/2012 ποσού 30750€.

ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>28/12/2012</b>			
53	Πιστωτές Διάφοροι		30750€	
53.90	Επιταγές πληρωτέες	30750€		
53.90.001	Επιταγή πληρωτέα πρμ NISSAN ΑΕ Λ/28/12/2012	30750€		
38	Χρηματικά			30750€
38.00	Ταμείο	30750€		
38.00.00	Ταμείο	30750€		
	Εξόφληση επιταγής «NISSAN Λ/28/12			

**Γεγονός 29/12/2012**

Πώληση 1000kg (α ύλη) προς 2,80€/kg συν φπα 23% στον πελάτη «ΑΦΟΙ ΔΟΥΣΤΑΚΑΚΗ Ο.Ε» με ΤΠΔΑ Νο1583 τα μισά με επιταγή εισπρακτέα Λήξης 30/12/2012 και το υπόλοιπο με πίστωση.

ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>29/12/2012</b>			
30	Πελάτες		1722€	
30.00	Πελάτες εσωτερικού	1722€		
30.00.008	«ΑΦΟΙ ΔΟΥΣΤΑΚΑΚΗ ΟΕ»	1722€		
33	Χρεώστες Διάφοροι		1722€	
33.90	Επιταγές εισπρακτέες	1722€		
33.90.003	Επιτ. Αφοί Δουστακάκη οε Λ/30/12/2012	1722€		
70	Πωλήσεις εμπορευμάτων			2800€
70.00	Πωλήσεις εσωτερ.	2800€		
70.00.023	Πωλ. Χονδρικής 23%	2800€		
54	Υποχρεώσεις από φόρους - τέλη			644€
54.00	ΦΠΑ	644€		
54.00.70.023	ΦΠΑ πωλήσεων 23%	644€		
	Πώληση α'υλών ως ΤΠΔΝο 1583 τα μισα με επιταγή Λ/30/12/2012			

**Γεγονός 30/12/2012**

Εξόφληση επιταγής είσπραξης πελάτη «ΑΦΟΙ ΔΟΥΣΤΑΚΑΚΗ ΟΕ» με ημερομηνία λήξης 30/12/2012 ποσού 1722€

ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>30/12/2012</b>			
38	Χρηματικά Διαθέσιμα		1722€	
38.00	Ταμείο	1722€		
38.00.000	Ταμείο επιχείρησης	1722€		
33	Χρεώστες			1722€
33.90	Επιταγές	1722€		
33.90.00	Επιτ. «Αφοί Δουστακάκη οε»	1722€		
3	Λ/30/12/2012			
	Είσπραξη επιταγής από την «ΑΦΟΙ ΔΟΥΣΤΑΚΑΚΗ ΟΕ»			

**Γεγονός 30/12/2012**

Η επιχείρηση πληρώνει 2000€ αμοιβή λογίστριας «ΓΙΑΝΝΑΔΑΚΗ ΕΛΕΝΗ» συν φπα 23% με παρακράτηση φόρου 20% για τις λογιστικές εργασίες Νοεμβρίου και Δεκεμβρίου 2012 μετρητοίς. Με αποδ.πληρ.No133

ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>30/12/2012</b>			
61	Αμοιβές κ έξοδα τρίτων		2000€	
61.00	Αμοιβές κ έξοδα ελεύθερων επαγγ.υποκείμ. σε παρακράτηση φόρου	2000€		
61.00.06	Αμοιβές κ έξοδα λογιστών	2000€		
54	Υποχρεώσεις από Φ-Τα		460€	
54.00	ΦΠΑ	460€		
54.00.29.023	Φπα δαπανών 23%	460€		
50	Προμηθευτές			1968€
50.00	Προμηθ. Εσωτερ.	1968€		
50.00.008	«ΓΙΑΝΝΑΔΑΚΗ	1968€		
54	Υποχρεώσεις από			492€
54.04	Φόροι- τέλη αμοιβών τρίτων	492€		
54.04.000	Φ -Τ αμοιβών ελευθ.επαγ	492€		
	Αμοιβή λογίστριας με Αποδ πληρ.No 133			
	<b>30/12/2012</b>			
50	Προμηθευτές		1968€	
50.00	Προμηθ. Εσωτερ.	1968€		
50.00.008	«ΓΙΑΝΝΑΔΑΚΗ ΕΛΕΝΗ»	1968€		
38	Χρηματικά			1968€
38.00	Ταμείο	1968€		
38.00.000	Ταμείο επιχείρησης	1968€		
	Εξόφληση αποδ.No 133			

**Εγγραφές Τακτοποίησης****1. Υπολογισμός και εγγραφές αποσβέσεων**

Στο τέλος του χρόνου γίνεται και ο υπολογισμός των αποσβέσεων των πάγιων περιουσιακών στοιχείων. Έστω ότι τα ποσοστά για τον υπολογισμό των αποσβέσεων των περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης που εξετάζουμε για το έτος 2012 είναι τα εξής :

- 15% ποσοστό απόσβεσης για το λογαριασμό :  
14 έπιπλα κ λοιπός εξοπλισμός
- 20% ποσοστό απόσβεσης για το λογαριασμό:  
13 μεταφορικά μέσα.

Όσον αφορά το λογαριασμό 16.10 έξοδα ίδρυσης κ α' εγκατάστασης αποσβένεται είτε εφάπαξ κατά το έτος της πραγματοποίησης τους είτε τμηματικά κ ισόποσα μέσα σε μια πενταετία. Εμείς θα την κάνουμε τμηματικά οπότε έχουμε :  $2550/5\text{έτη}=510/\text{έτος}$ .

Σύμφωνα με τα πιο πάνω ποσοστά για το 2012 υπολογίζονται ως εξής :

13	Μεταφορικά μέσα		
13.02.000	Αυτοκίνητα		$50.000*20\% = 10.000\text{€}$
αποσβέσεις .	Φορτηνά		
14.	Έπιπλα κ λοιπός εξοπλισμός	Λ	$2000*15\%=300\text{€}$
14.00.000	Έπιπλα		<u><math>3000*15\%=450\text{€}</math></u>
αποσβέσεις			$5000*15\%=750\text{€}$
14.03.0	Ηλεκτρονικοί Υπολογιστές		
αποσβέσεις.			
Σύνολο			
αποσβέσεις.			
16. Ασώματες ακινητοποιήσεις και έξοδα			
πολυετούς απόσβεσης			
16.10.0 Έξοδα ίδρυσης κ πρώτης εγκατάστασης			
αποσβέσεις.			$2550/5=510\text{€}$

Στη συνέχεια με τα αντίστοιχα ποσά των αποσβέσεων γίνεται στο ημερολόγιο εγγραφών ισολογισμού η ακόλουθη εγγραφή:



ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>31/12/2012</b>			
66	Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματ. Στο λειτουργικό κόστος		11260€	
66.03	Αποσβ. Μεταφορικών μέσων	10000€		
66.03.002	Αποσβ. Φορηγών αυτ/των	10000€		
66.04	Αποσβ. επίπλων & λοιπός εξοπλισμός.	750€		
66.04.000	Αποσβέσεις επίπλων	300€		
66.04.003	Αποσβέσεις Η/Υ	450€		
66.05	Αποσβ. Ασώματων ακινητοποιήσεων & εξόδων πολυετούς απόσβεσης	510€		
66.05.010	Αποσβ. Εξ. Ίδρ.& ά εγκ/σης	510€		
13	Μεταφορικά μέσα			10000€
13.99	Αποσβεσμένα μεταφ. μέσα	10000€		
13.99.00	Αποσβεσμ. Φορηγά -αυτ/τα	10000€		
14.	Έπιπλα κ λοιπός εξοπλισμός			750€
14.99	Αποσβεσμ. Έπιπλα & λοιπός εξοπλισμός	750€		
14.99.00	Αποσβ/να έπιπλα	300€		
14.99.00	Αποσβ/νοι Η/Υ	450€		
16	Ασώματες ακινητοποιήσεις & έξοδα πολυετούς			510€
16.99	Αποσβ/νες ασώματες ακινητ. & έξοδα πολυετούς απόσβεσης	510€		
16.99.010	Αποσβ/να έξοδα ιδρ. & α'εγκ/σης	510€		
	Υπολογισμός αποσβέσεων έτος 2012			

## 2. Τακτοποίηση των υπολοίπων του ΦΠΑ

Τα υπόλοιπα όλων των τεταρτοβάθμιων λογαριασμών του ΦΠΑ εξισώνονται και επειδή στην προκειμένη περίπτωση το υπόλοιπο εκφράζει απαίτηση (είσπραξη) μεταφέρεται στην χρέωση του λογαριασμού 54.00.999 « Απόδοση εκκαθάριση ΦΠΑ» με τις εξής εγγραφές :

ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>31/11/2012</b>			
54	Υποχρεώσεις από Φ-Τ		23956,80€	
54.00	ΦΠΑ	23956,80€		
54.00.70.023	ΦΠΑ πωλήσεων 23%	2936,92€		
54.00.99.011	Απόδοση ΦΠΑ Νοεμβρίου 2012	21019,88€		
54	Υποχρεώσεις από Φ-			23956,80€
54.00	ΦΠΑ	23956,80€		
54.00.20.023	ΦΠΑ αγορών 23%	7475,00€		
54.00.24.023	ΦΠΑ α'κ β'υλών	3450,00€		
54.00.28.023	ΦΠΑ παγίων 23%	12650,00€		
54.00.29.011	ΦΠΑ δαπανών 11 %	0,00€		
54.00.29.023	ΦΠΑ δαπανών 23%	381,80€		
54.00.99.010	Απόδοση ΦΠΑ Νοεμβρίου 2012	0,00€		
	Εκκαθάριση ΦΠΑ μηνός Νοεμβρίου 2012			
ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>31/12/2012</b>			
54	Υποχρεώσεις από Φ-Τ		10061,62€	
54.00	ΦΠΑ	10061,62€		
54.00.70.023	ΦΠΑ πωλήσεων 23%	2531,72€		
54.00.99.012	Απόδοση ΦΠΑ Δεκεμβρίου 2012	7529,90€		
54	Υποχρεώσεις από Φ-			10061,62€
54.00	ΦΠΑ	10061,62€		
54.00.20.023	ΦΠΑ αγορών 23%	1104,00€		
54.00.24.023	ΦΠΑ α'κ β'υλών	0,00€		
54.00.28.023	ΦΠΑ παγίων 23%	0,00€		
54.00.29.011	ΦΠΑ δαπανών 11 %	38,50€		
54.00.29.023	ΦΠΑ δαπανών 23%	549,24€		
54.00.99.011	Απόδοση ΦΠΑ Νοεμβρίου 2012	8369,88€		
	Εκκαθάριση ΦΠΑ μηνός Δεκεμβρίου 2012			

Εντυπα φ2 (νοεμβριος&δεκεμβριος)

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ

ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>30/12/2012</b>			
80	Γενική Εκμετάλλευση		52300€	
80.00	Λογ/σμος γενικής εκμ/σης	52300€		
80.00.000	Λογ/σμος γενικής εκμ/σης χρήσης 2012	52300€		
20	Εμπορεύματα			37300€
20.01	Αγορές χρήσης	37300€		
20.01.023	Αγορά εμπ/των ΦΠΑ23%	37300€		
24	Πρώτες κ βοηθ. ύλες			15000€
24.01	Α'κ Β ύλεσ	15000€		
24.01.023	Α κ Β ύλες με ΦΠΑ 23%	15000€		
	ΜΤΦ Λ/20.01 Κ 24.01 στον Λ/80.00(Γενική εκμ/ση)			

	<b>31/12/2012</b>			
80	Γενική Εκμετάλλευση		17494,50€	
80.00	Λογ/σμος γενικής εκμ/σης	17494,50€		
80.00.000	Λογ/σμος γενικής εκμ/ση χρήσης 2012	17494,50€		
61	Αμοιβές κ έξοδα τρίτων			2000€
61.00	Αμοιβές κ έξοδα ελευθ. Επαγγ.	2000€		
61.00.06	Αμοιβή λογιστών	2000€		
62	Παροχές Τρίτων			706,50€
62.03	Τηλεπικοινωνίες	348€		
62.03.023	ΟΤΕ-WIND 23%	348€		
62.98	Λοιπές παροχές τρίτων			
62.98.000	Δημοτικά τέλη	8,50€		
62.98.011	ΔΕΗ 11%	350€		
63	Φόροι - Τέλη			778€
63.03	Φόροι Τέλη κυκλοφ. μεταφ. Μέσων	778€		
63.03.01	Αυτ/των φορτηγών	778€		
64	Διάφορα έξοδα			2750€
64.00	Εξοδα μεταφορών	1500		
64.00.023	Εξοδα κίνησης 23%	1500€		
64.01	Εξοδα ταξιδίων			

64.01.000	Εξοδα ταξ. Εσωτερικού			
	Χωρίς ΦΠΑ κ χωρίς			
	Παρακράτηση φόρου			
64.01.001	Εξοδα ταξ. Εσωτερικού			
	Χωρίς ΦΠΑ κ με			
	Παρακράτηση φόρου			
64.02	Εξοδα προβολής κ διαφήμισης	150€		
64.02.00	Διαφ. από λοιπά μέσα ενημέρωσης	150€		
64.07	Έντυπα κ γραφική ύλη	50€		
64.07.00	Γραφική ύλη κ υλικά γραφείου	50€		
3				
66	Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωμ.στο λειτ.κόστος			11260€
66.03	Αποσβ. μεταφ. μέσων	10000€		
66.03.00	Αποσβ. Αυτ/των - φορτηγών	10000€		
2				
66.04	Αποσβ. Επίπλων & λοιπ. Εξοπλ	750€		
66.04.00	Αποσβ. επίπλων	300€		
66.04.00	Αποσβέσεις Η/Υ	450€		
66.05	Αποσβ. Ίδρυσης κ πρώτης εγκ/σης	510€		
66.05.10	Αποσβ. ίδρυσης	510€		
	ΜΤΦ εξόδων στο λογ/σμο 80.00(γενική εκμετάλλευση)			
ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	31/12/2012			
70	Πωλήσεις εμπορευμάτων		23776,72€	
70.00	Πωλήσεις εσωτερ.	21930,70€		
70.00.023	Πωλ. Χονδρικής 23%	21930,70€		
70.03	Πωλήσεις εσωτερικού λιανικής	1846,02€		
70.03.023	Πωλ. Λιανικής 23%	1846,02€		
80	Γενική Εκμετάλλευση			23776,72€
80.00	Λογ/σμος γενικής	23776,72€		
80.00.000	Λογ/σμος γενικής εκμ/ση χρήσης 2012	23776,72€		
	ΜΤΦ Λ/70 πωλήσεις στον Λ/80.00(γενική εκμετάλλευση)			

ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	31/12/2012			
80	Γενική Εκμετάλλευση		46017,78€	
80.00	Λογ/σμος γενικής εκμ/σης	46017,78€		
80.00.002	Καθαρές Ζημιές Χρήσης εκμ/σης 2012	46017,78€		
80	Γενική Εκμετάλλευση			46017,78€
80.00	Λογ/σμος γενικής	46017,78€		
80.00.000	Λογ/σμος γενικής εκμ/ση χρήσης 2012	46017,78€		
	Προσδιορισμός ζημίας εκμ/σης			
ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	31/12/2012			
80	Γενική Εκμετάλλευση		46017,78€	
80.01	Μικτά αποτ/τα εκμ/σης	46017,78€		
80.01.000	Μικτά αποτ/τα εκμ/σης 2012	46017,78€		
80	Γενική Εκμετάλλευση			46017,78€
80.00	Λογ/σμος γενικής εκμ/σης	46017,78€		
80.00.00	Ζημιές Χρήσης εκμ/σης 2012	46017,78€		
	Μτφ Λ/80.00.002 καθαρής ζημίας στο Λ/80.01 μικτά αποτ/τα εκμ/σης			

Από το σύνολο των εξόδων της ομάδας 6 :

- Το 60% αφορά τα έξοδα διοικητικής λειτουργίας κ
- Το 40% αφορά έξοδα λειτουργίας διάθεσης

ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>31/12/2012</b>			
80	Γενική Εκμετάλλευση		17494,50€	
80.02	Έξοδα μη προσδιοριστικών των μικτών αποτ/των	17494,50€		
80.02.000	Έξοδα διοικητικής λειτουργίας	10496,70€		
80.02.002	Έξοδα λειτουργίας διάθεσης	6997,80€		
80	Γενική Εκμετάλλευση			17494,50€
80.01	Μικτά αποτ/τα εκμ/σης	17494,50€		
80.01.000	Μικτά αποτ/τα εκμ/σης 2012	17494,50€		
	Μτφ Λ/80.02 εξόδων μη προσδ. στον Λ/80.01 μικτά αποτ/τα			

ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	31/12/2012			
80	Γενική Εκμετάλλευση		28523,28€	
80.01	Μικτά αποτ/τα εκμ/σης	28523,28€		
80.01.002	Μικτές Ζημιές εκμ/σης 2012	28523,28€		
80	Γενική Εκμετάλλευση			28523,28€
80.01	Μικτά αποτ/τα εκμ/σης	28523,28€		
80.01.000	Μικτά αποτ/τα εκμ/σης 2012	28523,28€		
	Προσδιορισμός μικτής ζημίας 2012			

ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>31/12/2012</b>			
86	Αποτελέσματα Χρήσης		28523,28€	
86.00	Αποτελέσματα εκμ/σης	28523,28€		
86.00.001	Μικτές Ζημιές εκμ/σης	28523,28€		
80	Γενική Εκμετάλλευση			28523,28€
80.01	Μικτά αποτ/τα εκμ/σης	28523,28€		
80.01.002	Μικτές Ζημιές εκμ/σης 2012	28523,28€		
	Μτφ του Λ/80.01.002 στον			

ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>31/12/2012</b>			
86	Αποτελέσματα Χρήσης		17494,50€	
86.00	Αποτελέσματα εκμ/σης	17494,50€		
86.00.002	Έξοδα διοίκησης	10496,70€		
86.00.004	Έξοδα διάθεσης	6997,80€		
80	Γενική Εκμετάλλευση			17494,50€
80.02	Έξοδα μη προσδιοριστικών των μικτών αποτ/των	17494,50€		
80.02.000	Έξοδα διοικητικής λειτουργίας	10496,70€		
80.02.002	Έξοδα λειτουργίας διάθεσης	6997,80€		
	Μτφ Λ/80.02 στον Λ/86.00			

ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>31/12/2012</b>			
86	Αποτελέσματα Χρήσης		17494,50€	
86.99	Καθαρά αποτ/τα χρήσης	17494,50€		
86.99.000	Καθαρά αποτ/τα χρήσης 2012	17494,50€		
86	Αποτελέσματα			17494,50€
86.00	Αποτελέσματα	17494,50€		
86.00.002	Έξοδα διοίκησης	10496,70€		
86.00.004	Έξοδα διάθεσης	6997,80€		
	Μτφ Λ/86.00 στο Λ/86.99.000			

ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>31/12/2012</b>			
86	Αποτελέσματα Χρήσης		28523,28€	
86.99	Καθαρά αποτ/τα χρήσης	28523,28€		
86.99.000	Καθαρά αποτ/τα χρήσης 2012	28523,28€		
86	Αποτελέσματα Χρήσης			28523,28€
86.00	Αποτελέσματα εκμ/σης	28523,28€		
86.00.001	Μικτές Ζημιές εκμ/σης	28523,28€		
	Μτφ Λ/86.00.001 στον Λ/86.99.000			

ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>31/12/2012</b>			
88	Αποτ/τα προς διάθεση		46017,78€	
88.01	Ζημιές χρήσεως	46017,78€		
88.01.000	Ζημιές χρήσεως 2012	46017,78€		
86	Αποτελέσματα Χρήσης			46017,78€
86.99	Καθαρά αποτ/τα χρήσης	46017,78€		
86.99.000	Καθαρά αποτ/τα χρήσης 2012	46017,78€		
	Μτφ Λ/86.99.000 στον Λ/88.01.000			

ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>31/12/2012</b>			
88	Αποτ/τα προς διάθεση		46017,78€	
88.98	Ζημιές εις νέον	46017,78€		
88.98.000	Ζημιές χρήσεως 2012	46017,78€		
88	Αποτ/τα προς διάθεση			46017,78€
88.01	Ζημιές χρήσεως	46017,78€		
88.01.000	Ζημιές χρήσεως 2012	46017,78€		
	Μτφ Λ/88.01.000 στον Λ/88.98.000			

ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΟΗΘ/ΚΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>31/12/2012</b>			
42	Υπόλοιπο ζημιών		46017,78€	
42.01	Υπόλοιπο ζημιών εις νέον	46017,78€		
42.01.000	Υπόλοιπο ζημιών εις νέον 2012	46017,78€		
88	Αποτ/τα προς διάθεση			46017,78€
88.98	Ζημιές εις νέον	46017,78€		
88.98.000	Ζημιές χρήσεως 2012	46017,78€		
	Μτφ Λ/88.98.000 στον Λ/42.01.000			

Η ζημιές που εμφανίζει η Α.Ε στο τέλος του 2012 είναι 46017,78€...



**ΒΙΒΛΙΟ ΑΠΟΓΡΑΦΩΝ**

Απογραφή 31/12/2012

<b>ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</b>		Αναλυτική Συγκεντρωτική	
		Στήλη Στήλη	
<b>ΕΝΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ</b>			
13.	Μεταφορικά μέσα		40.000,00
13.02.000	Αυτοκίνητα - Φορτηγά	50.000,00	
	Μείον		
13.99.02	Αποσβ/να αυτ/τα Φορτηγά	-10.000,00	
14	Έπιπλα κ λοιπός εξοπλισμός		4.250,00
14.00.000	Έπιπλα γραφείου	2.000,00	
14.03.000	Ηλεκτρονικοί υπολογιστές	3.000,00	
	Μείον		
14.99.000	Αποσβεσμένα _έπιπλα	-300,00	
14.99.003	Αποσβεσμένοι Η/Υ	-450,00	
16	Ασώματες ακινητοποιήσεις		2.040,00
16.10.000	Έξοδα ίδρυσης κ ά εγκ/σης	2.550,00	
	μείον		
16.99.010	Αποσβ/να έξοδα ίδρυσης κ ά	-510,00	
	Σύνολο ακινητοποιήσεων		46290,00
<b>ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ</b>			
β)			
30	Πελάτες		2856,37
30.00.000	Μιχαήλ Ο.Ε	0,00	
30.00.001	Λουναλάκης & Σία Ε.Ε	0,00	
30.00.002	Καναβάς Α.Ε	0,00	
30.00.003	Σταύρακη & ΣΙΑ Ε.Ε	0,00	
30.00.004	Βαρδακης Ο.Ε	0,00	
30.00.005	Κατζεσκάκης Ε.Ε	1552,57	
30.00.006	Φουκαράκης Ο.Ε	-418,20	
30.00.007	Ζήσης Α.Ε	0,00	
30.00.008	Αφοί Δουστακάκη Ο.Ε	1722,00	
31	Γραμμάτια εισπρακτέα		1150,05
31.00.000	Γραμμ. Φουκαράκης Λ/28/12/2012	1150,05	

33	Χρεώστες Διάφοροι		2587,61
33.03.000	Μέτοχος κ. ΠΑΠΑΔΑΚΗΣ	0,00	
33.03.001	Μέτοχος κ. ΚΟΚΚΙΝΟΣ	0,00	
33.03.002	Μέτοχοςκ. ΕΥΑΓΓΕΛΟΥ	0,00	
33.03.003	Μέτοχος κ. ΣΠΥΡΙΔΑΚΗΣ	0,00	
33.90.000	Επιταγή εισπρ. Λουναλάκης & ΣΙΑ	0,00	
33.90.001	Επιταγή εισπρ. Καναβάς Α.Ε	0,00	
33.90.002	Επιταγή εισπρ. Κατζεσκάκης Ε.Ε	2.587,61	
33.90.003	Επιταγή εισπρ. Αφοι Δουστακακη	0,00	
35	Λογ.διαχ.-προκατ.& πιστώσεων		0,00
35.01.000	Μαμουλάκη Μαρία	0,00	
	Σύνολο Κυκλοφορούν		
	ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38	Χρηματικά Διαθέσιμα		41.037,21
38.00	Ταμείο	34.037,21	
38.03.000	Καταθέσεις Όψεως	7.000,00	
	Σύνολο Διαθεσίμων		41.037,21
	<b>ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ</b>		<b>93.921,24</b>

<b>ΠΑΘΗΤΙΚΟ</b>		Αναλυτική Συγκεντρωτική Στήλη Στήλη	
ΚΑΘΑΡΗ			
40	ΚΕΦΑΛΑΙΟ		100.000,00
40.00.000	Καταβ/νο μετοχικό κεφάλαιο	100.000,00	
40.02.000	Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο	0,00	
42	Αποτελέσματα εις νέον		-46.017,78
42.01.000	Υπόλοιπο Ζημιών Χρήσης 2012	-46.017,78	
	Σύνολο Ιδίων Κεφαλαίων		53.982,22
ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕ	ΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ		
50	Προμηθευτές		8.487,00
50.00.000	ΑΛΟΥΜΙΝΙΑ Α.Ε	0,00	
50.00.001	ΚΑΠΠΑ ΑΕ	0,00	
50.00.002	NISSAN ΑΕ	0,00	
50.00.003	ΤΕΟ Ε.Ε	7.380,00	
50.00.004	ΜΙΝΥΤΗ Ο.Ε	0,00	
50.00.005	ΜΕΗΑΥ ΕΠΕ	0,00	
50.00.006	ΚΑΡΑΝΤΙΝΟΥ Α.Ε	0,00	
50.00.007	ALCO Α.Ε	1.107,00	
50.00.008	ΓΙΑΝΝΑΔΑΚΗ (λογιστρια)	0,00	
51	Γραμμάτια Πληρωτέα		18.450,00
51.00.000	Γραμμ. ΜΕΗΑΥ ΕΠΕ Λ/	18.450,00	
51.00.001	Γραμμ. ALCO Α.Ε	0,00	
53	Πιστωτές Διάφοροι		30.750,00
53.00.000	Αποδ. Εκτός έδρας	0,00	
53.90.000	Επιταγή πληρ.ΚΑΠΠΑ Α.Ε	0,00	
53.90.001	Επιταγή πληρ. NISSAN Α.Ε	30.750,00	
53.90.002	Επιταγή πληρ. ΜΙΝΥΤΗ ΟΕ	0,00	
53.90.003	Επιταγή πληρ. ΚΑΡΑΝΤΙΝΟΥ Α.Ε	0,00	
54	Υποχρεώσεις από φόρους -τέλη		-27971,36
54.00.20.023	ΦΠΑ αγορών εμπ/των με 23%	0,00	
54.00.24.023	ΦΠΑ ά κ 'β'υλών με 23%	0,00	
54.00.28.023	ΦΠΑ αγορών παγίων με 23%	0,00	
54.00.29.011	ΦΠΑ δαπανών με 11 %	0,00	
54.00.29.023	ΦΠΑ δαπανών με 23%	0,00	
54.00.70.023	ΦΠΑ πωλήσεων με 23%	0,00	
54.00.99.011	Απόδοση Εκκαθάριση ΦΠΑ 11 <sup>ος</sup>	-21.019,88	-28.549,78
54.00.99.012	Απόδοση Εκκαθάριση ΦΠΑ 12 <sup>ος</sup>	-7.529,90	>
54.03.001	Φόροι - Τέλη αμοιβών	86,42	
54.04.000	Φόρος Αμοιβών Τρίτων	492,00	
55	Ασφαλιστικοί Οργανισμοί		10.223,38
55.00.000	Λογ/σμοι τρέχουσας κίνησης ΙΚΑ	10.223,38	
	Σύνολο υποχρεώσεων		
	<b>ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ</b>		<b>93.921,24</b>

**ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ 31/12/2012 ΠΑΤΕΡΑΚΗΣ ΑΕ****ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ****ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ**

		Αξία κτήσης	Αποσβέσθέντα	Αναπόσβεστη αξία
<b>Ενσώματες ακινητοποιήσεις</b>				
13	Μεταφορικά Μέσα	50.000,	10.000,00	40.000,00
14	Έπιπλα κ Λοιπός εξοπλισμός	5.000,0 0	750,00	4.250,00
16	Ασώματες	2.550,	510,00	2.040,00
	Σύνολο πάγιου Ενεργητικού	57.550, 00	11.260,00	46.290,00
<b>ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</b>				
α) Αποθέματα				
20	Εμπορεύματα			0,00
24	Πρώτες κ βοηθητικές			0,00
β) Απαιτήσεις				
30	Πελάτες			2.856,37
31	Γραμμάτια Εισπρακτέα			1.150,05
33	Χρεώστες Διάφοροι			2.587,61
35	Λογ. Διαχ. Προκ. & πιστώσεων			0,00
	Σύνολο κυκλοφορούντος			6.594,03
<b>ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ</b>				
38	Ταμείο			34.037,21
38.03	Καταθέσεις όψεως			7.000,00
	Σύνολο Διαθεσίμων			41.037,21
	<b>ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ</b>			<b>93.921,24</b>

ΠΑΘΗΤΙΚΟ

	Αξία κτήσης	Αποσβεσθέντα	Αναπόσβεστη αξία
<b>ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ</b>			
40	Κεφάλαιο		100.000,00
42	Αποτελέσματα εις νεον		-46.017,78
	Σύνολο Ιδίων Κεφαλαίων		53.982,22
<b>ΥΠΟ ΡΕΩΣΕΙΣ</b>			
50	Προμηθευτές		8.487,00
51	Γραμμάτια Πληρωτέα		18.450,00
53	Πιστωτές Διάφοροι		30.750,00
54	Υποχρεώσεις από Φόρους- Τέλη		-27.971,36
55	Ασφαλιστικοί		10.223,38
	Σύνολο υποχρεώσεων		39.939,02
	<b>ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ</b>		<b>93.921,24</b>

**ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ 31<sup>ης</sup>**  
**ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2012 (1 ΟΚΤΩΒΡΙΟΥ- 31ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ)**

		Ποσά κλειόμενης 2012
Αποτελέσματα εκμετάλλευσης		
Κύκλος εργασιών (πωλήσεις)		23.776,72
Μείον: Κόστος πωληθέντων		52.300,00
Μικτά αποτ/τα (ζημιές )εκμ/σης		-28.523,28
Πλέον:Άλλα έσοδα εκμ/σης		0,00
Μείον : Έξοδα διοικητικής λειτουργίας		-10.496,70
Μείον: Έξοδα λειτουργίας διάθεσης		-6.997,80
ΟΛΙΚΑ ΑΠΟΤ/ΤΑ (ΚΕΡΔΗ/ΖΗΜΙΕΣ)		-46.017,78
Μείον: Σύνολο Αποσβέσεων παγίων	11.260,00	
Καθαρές Ζημιές Χρήσεως		-46017,78

Κόστος Πωληθέντων = Αρχικό απόθ.+ Αγορές χρήσης -τελικό απόθ Κόστος  
 Πωληθέντων = 0,00 + 52.300,00 - 0,00= 52.300,00

**ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΗΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ (31<sup>ης</sup> Δεκεμβρίου 2012)**

	Ποσά κλειόμενης
Καθαρά αποτελέσματα χρήσης (ζημιές χρήσεως)	46.017,78
Πλέον Ζημιές προσνούμενων χρήσεων	0,00
Ζημιές εις νέον	46.017,78

**ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2012 (1 ΝΟΕΜΒΡΙΟΥ- 31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ) ΧΡΕΩΣΗ**  
**ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΕΥΣΗΣ 31<sup>ης</sup>**

ΧΡΕΩΣΗ		Ποσά Κλειόμενης χρήσης 2012
Αγορές χρήσης		
20	Εμπορεύματα	37.300,00
24	Α & Βοηθητικές ύλες	15.000,00
	Σύνολο αρχικών αποθ. & αγορών	52.300,00
Μείον		
	Αποθέματα τέλους χρήσης	
20	Εμπορεύματα	- 0,00
	Αγορές & διαφορά	52.300,00
Οργανικά έξοδα		
61	Αμοιβές κ έξοδα τρίτων	2.000,00
62	Παροχές τρίτων	706,50
63	Φόροι - Τέλη	778,00
64	Διάφορα έξοδα	
64.00	Έξοδα κίνησης	1500,00
64.01	Έξοδα ταξιδιού	1050,00
64.02	Έξοδα από λοιπά μεταφορά	150,00
64.07	Γραφική ύλη	50,00
66	Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσ/νων στο λειτουργικό κόστος	11.260,00
	Σύνολο οργανικών εξόδων	17.494,50
	<b>ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ</b>	<b>69.794,50</b>

**ΠΙΣΤΩΣΗ**

Πωλήσεις		
70	Εμπορευμάτων	23.776,72
	Σύνολο πωλήσεων	23.776,72
	Ζημιές εκμετάλλευσης	46.017,78
	<b>ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ</b>	<b>69.794,50</b>

**13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ**

50,000

**14 ΕΠΙΠΛΑ Κ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞ.**

2.000,00

300,00

3.000,00

450,00

**16 ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝ/ΣΕΙΣ**

2.550,00

510,00

**20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ**

7.000,00

8.500,00

12.000,00

5.000,00

24 ΑΚ Β  
ΥΛΕΣ

3.000,00

15000,00

1.800,00

3.7300,00

30

ΠΕΛΑΤΕΣ

**31 ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ**

492,00

492,00

1.150,05

1.472,56

1.472,56

11.741,58

11.741,58

861,00

861,00

**33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ**

676,50

676,50

30.000,00

30.000,00

1.552,57

2.300,10

28.000,00

28.000,00

2.300,10

418,20

26.000,00

26.000,00

1.230,00

1.230,00

16.000,00

16.000,00

1.722,00

2.000,00

1.472,56

1.472,56

2.000,00

270,60

8.219,11

8.219,11

270,60

2.587,61

1.722,00

1.722,00



**35 ΛΟΓ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗΣ ΠΡΟΚ Κ ΠΙΣΤ**

500,00	500,00
--------	--------

**40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ**

100.000,00	100.000,00
	100.000,00

**42 ΑΠΟΤ ΕΙΣ ΝΕΟΝ**

46.017,78	
-----------	--

**50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ**

8.610,00	8.610,00
10.455,00	10.455,00
30.750,00	30.750,00
6.150,00	7.380,00
18.450,00	6.150,00
1.845,00	18.450,00
1.968,00	1.845,00
	1.107,00
	1.968,00

**38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ**

3.522,47	2.550,00
2.000,00	6.150,00
1.472,56	7.380,00
8.219,11	8.610,00
492,00	6.150,00
861,00	61,50
676,50	135,30
1.035,04	7.000,00
1.150,05	1.845,00
270,60	10.455,00
1.230,00	778,00
1.722,00	1.845,00
100.000,00	500,00
7.000,00	1.107,00
	463,58
	184,50
	292,74
	388,50
	30.750,00
	1.968,00

<b>51 ΓΡΑΜΜΑΤ ΠΛΗΡΩΤΕΑ</b>		<b>53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</b>	
1.107,00	18.450,00	10.455,00	10.455,00
	1.107,00	6.150,00	30.750,00
		463,58	6.150,00
		1.845,00	463,58
			1.845,00
<b>54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ Φ-Τα</b>		<b>55 ΑΣΦ/ΚΟΙ ΟΡΓΑΝ</b>	
	<b>Τα</b>	102.223,38	10.223,38
690,00	3.450,00		
414,00	8.579,00		
1.610,00	12.650,00		
1.955,00	38,50		
2.760,00	931,04		
1.150,00	161,00		
3.450,00	126,50		
1.150,00	967,72		
11.500,00	430,10		
38,50	50,60		
34,50	230,00		
54,74	644,00		
460,00	92,00		
11,50	275,36		
25,30	2.195,58		
345,00	373,98		
78,20	5.546,84		
5.468,64			
		<b>61 ΑΜΟΙΒΕΣ Κ ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ</b>	
		2.000,00	2.000,00
		<b>62 ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ</b>	
		238,00	348,00
		110,00	8,50
		8,50	350,00
		350,00	
		<b>63 ΦΟΡΟΙ-ΤΕΛΗ</b>	
		778,00	778,00

		<b>64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ</b>	
		1.500,00	1.500,00
<b>66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ</b>		600,00	600,00
10.000,00	10.000,00	450,00	450,00
300,00	300,00	150,00	150,00
450,00	450,00	50,00	50,00
510,00	510,00		
		<b>70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠ/ΤΩΝ</b>	
<b>80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΕΥΣΗ</b>		340,00	700,00
52.300,00	23.776,72	2.193,70	550,00
17.494,50	46.017,78	1.846,02	4.207,50
69.794,50	46.017,78		1.870,00
46.017,78	17.494,50		1.000,00
46.017,78	2.852.328,00		2.800,00
10.496,70	10.496,70		400,00
6.997,80	6.997,80		1.197,20
46.017,78	46.017,78		9.546,00
28.523,28	28.523,28		22.270,70
			1.626,02
<b>86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ</b>			220,00
28.523,38	28.523,38		
10.496,70	10.496,70		
6.997,80	6.997,80		
17.494,50	46.017,78	<b>88 ΑΠΟΤ/ΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ</b>	
28.523,38		46.017,78	46.017,78

## ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ ΚΑΘΟΛΙΚΟ

<b>13. 02.000 ΦΟΡΤΗΓΑ</b>		<b>13.99.002 ΑΠΟΣΒ/ΝΑ ΑΥΤ/ΤΑ</b>	
50.000,00		10.000,00	
<b>14.00.000 ΕΠΙΠΛΑ</b>		<b>14. 03.000 Η/Υ</b>	
2.000,00		3.000,00	
<b>14.99.000 ΑΠΟΣΒ/ΝΑ ΕΠΙΠΛΑ</b>		<b>14.99.003 ΑΠΟΣΒ Η/Υ</b>	
300,00			<b>ΑΠΟΣΒ/ΝΟΙ Η/Υ</b>
			450,00
<b>16.10 000 ΕΞΟΔΑ ΙΔΡΥΣΗΣ Κ Α ΕΓΚΑ</b>		<b>16.99.010 ΑΠΟΣΒ/ΝΑ ΕΞΟΔΑ ΙΔΡ Κ Α ΕΓΚΑΤ</b>	
2.550,00			510,00
<b>20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ</b>		<b>24 Α ΚΑΙ Β ΒΟΗΘ. ΥΛΕΣ</b>	
7.000,00	37.300,00	1.500,00	
8.500,00			
12.000,00		<b>30.00.000 ΠΛΑΙΣΙΟ</b>	
5.000,00		492,00	492,00
3.000,00		<b>30.00.001 ΛΟΥΝΑΛΑΚΗΣ</b>	
1.800,00		1.472,56	
37.300,00		<b>30.00.003 ΣΤΑΥΡΑΚΗ</b>	
<b>30.00.002 ΚΑΝΑΒΑΣ</b>		861,00	861,00
11.741,58	11.741,58	<b>30.00.005 ΚΑΝΤΖΕΣΚΑΚΗΣ</b>	
<b>30.00.004 ΒΑΡΔΑΚΗΣ</b>		1.552,57	
676,50	676,50	<b>30.00.007 ΖΗΣΗΣ</b>	
<b>30.00.006 ΦΟΥΚΑΡΑΚΗΣ</b>		1.230,00	1.230,00
2.300,10	2.300,10	<b>30.00.01 ΠΕΛ. ΛΙΑΝΙΚΗΣ 23%</b>	
	-418,2	2.000,00	2.000,00
<b>30.00.008 ΔΟΥΣΤΑΚΑΚΗ</b>		270,6	270,60
1.722,00		<b>33.03.000 ΠΑΠΑΔΑΚΗΣ</b>	
<b>31.00.000 ΓΡΑΜ ΕΙΣΠ.ΦΟΥΚΑΡΑΚΗΣ</b>		30.000,00	30.000,00
1.150,05		<b>33.03.002 ΕΥΑΓΓΕΛΟΥ Η.</b>	
<b>30.03.001 ΚΟΚΚΙΝΟΣ Γ.</b>		26.000,00	26.000,00
28.000,00	28.000,00		
<b>33.03.003 ΣΠΥΡΙΔΑΚΗΣ</b>			

16.000,00	16.000,00
<b>33.90.001 ΕΠΙΤΑΓΗ ΚΑΝΑΒΑΣ</b>	
8.219,11	8.219,11
<b>33.90.003 ΕΠΙΤΑΓΗ ΔΟΥΣΤΑΚΑΚΗ</b>	
1.722,00	1.722,00
<b>38.00.000 ΤΑΜΕΙΟ</b>	
3.522,47	2.550,00
2.000,00	6.150,00
1.472,56	7.380,00
8.219,11	8.610,00
492,00	6.150,00
861,00	61,50
676,5	135,30
1.035,04	7.000,00
1.150,05	1.845,00
270,6	10.455,00
1.230,00	778,00
1.722,00	1.845,00
100.000,00	500,00
	1.107,00
	463,58
	184,50
	292,74
	388,50
	30.750,00
	1.968,00
122.651,33	88.614,12
	34.037,21
<b>50.00.004 MINUTH O.E</b>	
6.150,00	6.150,00
<b>50.00.006 ΚΑΡΑΝΤΙΝΟΥ Α.Ε</b>	
1.845,00	1.845,00

<b>33.90.000 ΕΠΙΤΑΓΗ ΛΟΥΝΑΛΑΚΗΣ</b>	
1.472,56	1.472,56
<b>33.90.002 ΕΠΙΤΑΓΗ ΚΑΝΤΖΕΣΚΑΚΗΣ ΕΠΙΤΑΓΗ</b>	
2.587,61	2.587,61
<b>35.01.000 ΥΠΕΥΘΥΝΗ ΜΑΜΟΥΛΑΚΗ Μ.</b>	
500,00	500,00
<b>38.03.000 ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΟΨΕΩΣ</b>	
7.000,00	
<b>40.00.000 ΚΑΤΑΒΛ Μ.Κ</b>	
	100.000,00
<b>40.02.000 ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟ ΜΕΤΟΧ. ΚΕΦ</b>	
100.000,00	100.000,00
<b>42.01.000 ΥΠΟΛ ΖΗΜΕΙΩΝ ΕΙΣ ΝΕΟΝ</b>	
46.017,78	
<b>50.00.000 ΑΛΟΥΜΙΝΙΑ Α.Ε</b>	
8.610,00	8.610,00
<b>50.00.001 ΚΑΠΑ Α.Ε</b>	
10.455,00	10.455,00
<b>50.00.002 NISSAN</b>	
30.750,00	30.750,00
<b>50.00.003 ΤΕΟ Ε.Ε</b>	
18.450,00	18.450,00
<b>50.00.005 ΜΑΗΑΥ ΕΠΕ</b>	
18.450,00	18.450,00
<b>50.00.007 ALCO</b>	

			1.107,00
<b>50.00.008 ΓΙΑΝΝΑΔΑΚΗ</b>			
1.968,00		1.968,00	
<b>51.00.001 ΓΡΑΜ ALCO</b>			18.450,00
1.107,00		1.107,00	
<b>53.90.001 ΕΠΙΤ ΠΛΗΡ NISSAN</b>		30.750,00	
<b>53.90.003 ΕΠΙΤ ΠΛΗΡ. ΚΑΡΑΝΤΙΝΟΥ Α.Ε</b>			
1.845,00		1.845,00	
			<b>51.00.000 ΓΡ. ΠΛΗΡ. ΜΕΝΑΥ</b>
			<b>53.90.000 ΕΠΙΤΑΓΗ ΚΑΠΑ ΑΕ</b>
		10.455,00	10.455,00
			<b>53.90.002 ΕΠΙΤΑ. ΠΛΗΡ.. ΜΙΝΟΥΤΗ Ο.Ε</b>
		6.150,00	6.150,00
			<b>53.00.000 ΑΠΟΔΟΧΕΣ ΕΚΤΟΣ ΕΔΡΑΣ</b>
		463,58	463,58
<b>54.00.20.023 ΦΠΑ Κ Β ΥΛΩΝ 23%</b>			
690,00		8.579,00	
414,00			<b>54.00.24.023 ΦΠΑ Α Κ Β ΥΛΩΝ 23%</b>
1.610,00			3.450,00
1.955,00			3.450,00
2.760,00			<b>54.00.28.023 ΦΠΑ ΠΑΓΙΩΝ 23%</b>
1.150,00			1.150,00
			12.650,00
<b>54.00.29.011 ΦΠΑ ΔΑΠΑΝΩΝ 11%</b>			
38,5		38,5	
<b>54.00.29.023 ΦΠΑ ΔΑΠΑΝΩΝ 23%</b>			<b>54.00.70.023 ΦΠΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ 23%</b>
34,5	931,04	78,2	161
54,74		5468,24	126,5
460			967,72
11,5			430,1
25,3			50,6
345			230
			644
<b>54.00.999.11 ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΠΑ</b>			92
21019,89			275,36

54.00.999.12ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΠΑ		2195,58	
7529,94		373,98	
		5546,84	
54.03.001 ΦΟΡΟΙ-ΤΕΛΗ ΑΜΟΙΒΩΝ		55.00.000 ΙΚΑ	
86,42	86,42	10223..38	10223,38
54.04.000ΦΟΡΟΙ-ΑΜΟΙΒΕΣ ΤΡΙΤΩΝ		62.03.023 ΟΤΕ 23%	
492	492	238	348
		110	
61.00.006 ΑΜΟΙΒΕΣ Κ ΕΞΟΔΑ ΛΟΓΙΣΤΩΝ		62.98.000 ΔΗΜΟΤΙΚΑ ΤΕΛΗ	
2000	2000	8,5	8,5
62.98.011 ΔΕΗ 23%		64.01.001 ΕΞΟΔΑ ΤΑΞΙΔΙΟΥ ΜΕ ΠΑΡΑΚΡΑΤ	
350	350	450	450
64.01.000 ΕΞΟΔΑ ΤΑΞΙΔΙΟΥ ΧΩΡΙΣ ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ			
600	600		
63.03.01.000 Φ-Τα ΑΥΤ/ΤΩΝ ΦΟΡΤΗΓΩΝ		64.02.003 ΕΞΟΔΑ ΑΠΌ ΛΟΙΠΑ ΜΕΤΑΦΟΡΑ	
778	778	150	150
64.00.023 ΕΞΟΔΑ ΚΙΝΗΣΗΣ 23%		64.07.000 ΓΡΑΦΙΚΗ ΥΛΗ	
1500	1500	50	50
66.03.002 ΑΠΟΣΒ ΑΥΤΟΚ.		66.04.000 ΑΠΟΣΒ ΕΠΙΠΛΑ	
10.000,00	10000	300	300
66.03.003 ΑΠΟΣΒ. Η/Υ		66.05.10 ΑΠΟΣΒ. ΕΞΟΔΑ ΙΔΡΥΣΗΣ	
450	450	510	510
70.00.023ΠΩΛ. ΕΜΠ/ΤΩΝ 23%		70.03.023 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΛΙΑΝΙΚΗΣ 23%	
340	700	1846,02	1626,02
21930,7	550		220
	4207,5		1846,02
	1870		
	1000		

2800
400
1197,2
9546
22270,7

**70.95.023 ΕΠΙΣΤΡΟΦΕΣ ΠΩΛΗΣΕΩΝ  
23%**

340	340
-----	-----

**80.00.000 ΛΟΓ. ΓΕΝ. ΕΚΜ/ΣΗΣ**

52300	23776,72
17494,5	46017,78
69794,5	

**80.00.002 ΖΗΜΙΕΣ ΕΚΜ/ΣΗΣ 2012**

46017,78	46017,78
----------	----------

**80.01.000 ΜΙΚΤΑ ΑΠ/ΤΑ ΕΚΜ/ΣΗΣ**

46017,78	17494,5
	28523,28

**80.01.002 ΜΙΚΤΕΣ ΖΗΜΙΕΣ**

28523,28	28523,28
----------	----------

**86.00.002 ΕΞΟΔΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ**

10496,7	10496,7
---------	---------

**86.00.004 ΕΞΟΔΑ ΔΙΑΘΕΣΗΣ**

6997,8	6997,8
--------	--------

**88.01.000 ΖΗΜΙΕΣ ΧΡΗΣΗΣ**

46017,78	46017,78
----------	----------

**80.02.000 ΕΞΟΔΑ ΔΙΟΙΚ. ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ**

10496,7	10496,7
---------	---------

**80.02.002 ΕΞΟΔΑ ΛΕΙΤΟΥΡΓ.  
ΔΙΑΘΕΣΗΣ**

6997,8	6997,8
--------	--------

**86.00.001 ΜΙΚΤΕΣ ΖΗΜΙΕΣ**

28523,28	28523,28
----------	----------

**86.99.000 ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤ/ΤΑ 2012**

17494,5	46017,78
28523,28	

**88.98.000 ΖΗΜΙΕΣ ΕΙΣ  
ΝΕΟΝ**

46017,78	46017,78
----------	----------



## Φ2

### ΠΕΡΙΟΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α.

Για υποκείμενους με Β' ή Γ' κατηγορία ΚΒΣ  
 Έκτακτη δήλωση των υποκείμενων αυτών, των μη υποκείμενων ή απαλλέντων.  
 Έπεται θέση και ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΟΥ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ, αν δεν εκδίδεται μηχανογραφικά.  
 Υποβάλλεται σε δύο (2) αντίτυπα.

ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	003	ΑΡΙΘΜΟΣ	ΕΤΟΣ
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	004		
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ Ή ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ	005		

ΑΡΜΟΔΙΑ ΔΟΥ.	ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ	001	ΕΤΟΣ	006	2019
007	ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΑΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ		Αν η δήλωση είναι έκτακτη, οι κωδ. 007 και 008 δεν συμπληρώνονται.		
από	011119	έως	301219		

ΕΙΔΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ (Διαγραμμίστε με x)														
010	ΤΡΟΠΟ ΠΟΙΝΗΤΙΚΗ	011	ΜΕ ΕΠΙΦΥΛΑΞΗ	012	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12

Αν διαγραμμίστηκε ο κωδ. 012-3 αναφέρατε: Είδος απαλλαγής/Ετος/Αρ. πρωτ. αρχικής αίτησης

013

#### Α. ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ Ή ΛΗΠΤΗ

101	ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΠΑΤΕΡΑΚΗΣ Α Ε	
102	ΟΝΟΜΑ	103	ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ
104	Α.Φ.Μ.	993562452	

#### Β. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΡΟΩΝ - ΕΙΣΡΩΩΝ μετά την αφαίρεση (κατά συντελεστή) των επιστροφών - εκπτώσεων.

α	ΕΚΡΩΣΕΙΣ φορολογητέες (πωλητικές αγαθών, παροχή υπηρεσιών κλπ), ΕΝΔΟΣ, ΑΠΟΚΤ. & ΠΡΑΞ. ΛΗΠΤΗ	ΕΙΣΡΩΣΕΙΣ φορολογητέες (αγορές, εισαγωγές κλπ), ΕΝΔΟΣ ΚΟΙΝΩΤ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ	ΕΙΣΡΩΣΕΙΣ φορολογητέες (αγορές, εισαγωγές κλπ), ΕΝΔΟΣ ΚΟΙΝΩΤ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ	ΕΙΣΡΩΣΕΙΣ φορολογητέες (αγορές, εισαγωγές κλπ), ΕΝΔΟΣ ΚΟΙΝΩΤ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΡΩΩΝ που αναλογεί
301	I. ΕΚΡΩΣΕΙΣ ΕΝΔΟΣ ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ σε λοιπά Ελλάδα εκτός από τα νησιά Αιγαίου	351	I. ΕΚΡΩΣΕΙΣ ΕΝΔΟΣ ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ σε λοιπά Ελλάδα εκτός από τα νησιά Αιγαίου	351	13 371
302		352		352	6,5 372
303	12769,92	353		353	23 373
304	II. ΕΚΡΩΣΕΙΣ ΕΝΔΟΣ ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ στα νησιά Αιγαίου και από λοιπά Ελλάδα προς τα νησιά αυτά	354	II. ΕΚΡΩΣΕΙΣ ΕΝΔΟΣ ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ στα νησιά Αιγαίου	354	9 374
305		355		355	5 375
306		356		356	16 376
307	ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΩΝ ΕΚΡΩΩΝ	357	ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΩΝ ΕΙΣΡΩΩΝ	357	377 348,60
308	Εκροές φορολογητέες προς Ελλάδα, με δικαιώμα έκπτωσης	358	Πωλητικές αγορές των αγροτών του άρθρ. 41 με το χρονικό καθεστώς	358	106710,00
309	Εκροές παραδ. εισαγωγές & λοιπές εκροές απόλλουσες με δικαίωμα έκπτωσης	400	Επιταρροί φόροι (κωδ. 346 x ανατ. 5%)	400	
310	Εκροές απαλλέν & διαχωρ. δικαίωμ. έκπτωσης	401	Πιστωτικό υπόλοιπο προηγ. φορολ. περιόδου	401	
311	ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΡΩΩΝ	402	ΦΠΑ έκτακτης δήλωσης κατά προσέγγιμ. προς	402	33,90
		403	Χρεωστικό αρχικής δήλωσης	403	
		404	ΑΦΑΙΡΟΥΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΣΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΩΩΝ	404	33,90
		411	ΑΦΑΙΡΟΥΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΑΠΟ ΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΩΩΝ	411	
		412	ΦΠΑ εισροών που πρέπει να μειωθεί βάσει άρθρ. 28	412	
		413	Χρεωστικό μέγιστ 3 € προηγ. φορολ. περιόδου & κατά προσέγγιμ.	413	
		420	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΩΩΝ	420	24543,30

#### Γ. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ για καταβολή, έκπτωση ή επιστροφή (κωδ. 337 - κωδ. 420)

ΕΚΠΤΩΣΗ Η ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ				ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΥ ΥΠΟΛΟΙΠΟΥ ΚΩΔ. 511 (μέχρι 3 δόσεις - μόνο για εμπρόθεσμη δήλωση)			
501	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	511	ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	521	ΠΡΩΤΗ ΔΟΣΗ	521	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΠΟΣΟ για καταβολή
502	ΠΟΣΟ για έκπτωση	512	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ κωδ. 522 x 2%	522	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΠΟΣΟ για καταβολή	522	
503	ΠΟΣΟ για επιστροφή	513	ΣΥΝΟΛΟ (511+512+514)	523		523	

504	ΑΠΑΛ ΠΡΑΞΕΙΣ	ΠΑΠΑ	ΑΝΑΣΤ. ΚΑΤΑΒ.	ΔΙΑΦΟΡΑ ΣΥΝΤΕΛ.	ΑΛΛΗ ΑΠΑ

Σε περίπτωση που η δήλωση παραλαμβάνεται χειρόγραφα, συμπληρώστε ολογράφως το σύνολο για καταβολή σε ευρώ.

ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ:

Ο ΔΗΛΩΝ	Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ	Ο ΠΑΡΑΛΑΒΟΝ	Ο ΤΑΜΙΑΣ
	(Όνομ/μο ή Επωνυμία, ΑΦΜ, Α.Μ. αδείας, Κατηγορία αδείας, Διεύθυνση)	(σηραφίδα & υπογραφή)	(σηραφίδα, ημερομηνία και υπογραφή)

\* Συμπληρώνεται από τη ΔΟΥ  
 \* Αν αποδείξει ποσό που καταργείται είναι αρνητικός αριθμός, σημειώστε το πρόσημο πλύν (ε) πριν από αυτό.  
 \* Το ποσό σε ΕΥΡΩ αναγράφεται υποχρεωτικά με τη χρήση δύο (2) δεκαδικών ψηφίων μετά την υποδιαγραφή, π.χ. 45,00 ή 45,63.

ΕΚΔΟΣΗ 2011 (2) 050 - Φ.Π.Α.  
 Υ.Ε.Α.Δ ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ



## Φ<sub>2</sub>

### ΤΑΧΙΣ

### ΠΕΡΙΟΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α.

Για υποκειμένους με Β' ή Γ' κατηγορ. βιβλία ΚΒΣ  
 Έκτακτη δήλωση των υποκειμένων αυτών, των μη υποκειμένων ή απαλλέντων.  
 Επίπεξη θέση και ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΟΥ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ, αν δεν εκδίδεται μηχανογραφικά.  
 Υποβάλλεται σε δύο (2) αντίτυπα.

ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	003	ΑΡΙΘΜΟΣ	ΕΤΟΣ
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	004		
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ Ή ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ	005		

ΑΡΜΟΔΙΑ ΔΟΥ.	ΗΡΑΚΛΕΙΟΝ	001
007	ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΑΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	
από	01/12/12	έως 31/12/12

ΕΤΟΣ	006	2012
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ (Διαγραμμίστε με x)		
ΜΗΝΑΣ	008	1 2 3 4 5 6 7 8 9 10 11 X
ΤΡΙΜΗΝΟ		1 2 3 X

ΕΙΔΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	010	ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΗ	011	ΜΕ ΕΠΙΦΥΛΑΞΗ
---------------	-----	---------------	-----	--------------

ΕΚΤΑΚΤΗ ΔΗΛΩΣΗ (Διαγραμμίστε με x)	012	ΑΠΗΛΕΥΣΗ	ΚΑΘΗΜ. ΚΕΙΜΕΝΟ	ΟΡΙΣΤ. ΑΠΗΛΕΥΣΗ	ΕΝΔ. ΣΥΝΤ. ΑΠΗΛΕΥΣΗ	ΔΙΑΠΡΟΤΗΡ. ΕΞΩΣΤΡΕΦ. ΚΑΤ. ΑΠΟΚΡ. ΚΑΤΑΒΟΛΗ	ΑΛΛΗ ΑΠΙΑ
		1	2	3	4	5	6 7 8

ΜΟΝΟΝ αν διαγραμμίστηκε ο κωδ. 012 - 4, συμπληρώστε τους κωδ. 006 και 009.

ΜΗΝΑΣ ΕΝΔΟΚ. ΣΥΝΑΛΙΓΩΝ	009
------------------------	-----

Αν διαγραμμίστηκε ο κωδ. 012-3 αναφέρατε: Είδος απαλλαγής/Ετος/Αρ. πρωτ. αρχικής αίτησης

013
-----

#### Α. ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ Ή ΛΗΠΤΗ

101	ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΠΑΤΕΡΑΚΗΣ ΑΕ	
102	ΟΝΟΜΑ	103	ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ
104	Α.Φ.Μ.	9,9,3,5,6,2,4,5,2	

#### Β. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΡΩΝ - ΕΙΣΡΩΩΝ μετά την αφαίρεση (κατά συντελεστή) των επιστροφών - εκπτώσεων.

α	ΕΚΡΩΣΕΙΣ φορολογητέες (πωλήσεις αγαθών, παροχή υπηρεσιών κλπ), ΕΝΔΟΚ. ΑΠΟΚΤ. & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ	Συντ. ΦΠΑ %	ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΩΝ που αναλογεί	β	ΕΙΣΡΩΣΕΙΣ φορολογητέες (αγορές, εισαγωγές κλπ), ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ	Συντ. ΦΠΑ %	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΡΩΩΝ που αναλογεί
301	I ΕΚΡΩΣΕΙΣ ΕΝΔΟΚ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ σε λοιπή Ελλάδα εκτός από τα νησιά Αιγαίου.	13	331	I ΕΚΡΩΣΕΙΣ ΕΝΔΟΚ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ, ΕΙΣΡΩΣΕΙΣ ΚΑΙ ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ στη λοιπή Ελλάδα εκτός από τα νησιά Αιγαίου.	351	13	371
302		6,5	332		352	6,5	372
303	11007,50	23	333	2531,73	353	4800,00	373
304	9	9	334		354	9	374
305	5	5	335		355	5	375
306	16	16	336		356	16	376
307	ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΕΚΡΩΝ	307	11007,50	ΣΥΝ. ΦΟΡ.	337	2531,73	337
308	Εκκρεμές φορολογητέες με δικαίωμα έκπτωσης			Δαπάνες γεν. έδρα φορολογητέα	357	2738,00	377
309	Εκκρεμές παροχών & λοιπών κερδών από πωλ. με διαφορά έκπτωσης			ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΕΙΣΡΩΩΝ	358	7538,00	378
310	Εκκρεμές απαλλαγ. & έσοδ. μέχρι δικαιω. έκπτωσης			δ	ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΣΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΩΩΝ		
311	ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΡΩΝ	311	11007,50	346	Επιστροφή φόρου (κωδ. 346 x συντ. 5%)	400	
					401	Πιστωτικό υπόλοιπο προηγ. φορολ. περιόδου	401
					402	ΦΠΑ έκτακτης δήλωσης (κατά προσέγγιμ. ποσό)	402
					403	Χρεωστικό αρχικής δήλωσης	403
					ε	ΑΦΑΙΡΟΥΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΑΠΟ ΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΩΩΝ	
					411	ΦΠΑ εισροών που πρέπει να μειωθεί βάσει Πρωτοκόλλου	411
					412	Χρεωστικό μέχρι 3 ετ. προηγ. φορ. περιόδου & λοιπά αφαιρούμενα	412
					ΣΥΝΟΛΟ		404
							21032,64
							413
							420
							22711,62

#### Γ. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ για καταβολή, έκπτωση ή επιστροφή (κωδ. 337 - κωδ. 420)

ΕΚΠΤΩΣΗ Ή ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ		ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	511	ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΥ ΥΠΟΛΟΙΠΟΥ ΚΩΔ. 511 (μέχρι 3 δόσεις - μόνο για εμπρόθεσμη δήλωση)	
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	501	20179,89	512	ΠΡΩΤΗ ΔΟΣΗ	521
ΠΟΣΟ για έκπτωση	502	20179,89	514	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΠΟΣΟ για καταβολή	522
ΠΟΣΟ για επιστροφή	503		513		
ΑΠΙΑ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗΣ (Διαγραμμίστε με x)		Δικαίωμα καταβολής του χρεωστικού υπολοίπου σε δόσεις (μέχρι 3) υπάρχει όταν: α) με την υποβολή της δήλωσης καταβάλλεται τουλάχιστον το 40% αυτού (κωδ.521) που δεν μπορεί να είναι κατώτερο από 300 € και β) έχουν καταβληθεί εμπρόθεσμα όλες οι δόσεις από προηγούμενες δηλώσεις που υποβλήθηκαν κατά την τρέχουσα και την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο. Το υπόλοιπο ποσό (κωδ.522) προσεφένενο κατά 2% (κωδ.514) καταβάλλεται το πολύ σε 2 μηνιαίες δόσεις, με την προϋπόθεση ότι κάθε δόση δεν μπορεί να είναι μικρότερη από 300 €, εκτός από την τελευταία.			
ΑΠΙΑ ΠΡΑΞΕΙΣ	ΠΑΓΙΑ	ΑΝΑΣΤ. ΚΑΤΑΒ.	ΔΙΑΦΟΡΑ ΣΥΝΤΕΛ.	ΑΛΛΗ ΑΠΙΑ	
1	2	3	4	5	

Σε περίπτωση που η δήλωση παραλαμβάνεται χειρόγραφα, συμπληρώστε ολογράφως το σύνολο για καταβολή σε ευρώ.


#### ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ:

Ο ΔΗΛΩΝ	Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ	Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ	Ο ΤΑΜΙΑΣ
	(Όνομα ή Επωνυμία, ΑΦΜ, Α.Μ. αδείας, Κατηγορία αδείας, Δύναμη)	(σφραγίδα & υπογραφή)	(σφραγίδα, ημερομηνία και υπογραφή)

\* Συμπληρώνεται από τη ΔΟΥ  
 - Αν οποιοδήποτε ποσό που καταχωρείται είναι αρνητικός αριθμός, σημειώστε το πρόσημο πλύν (-) πριν απ' αυτό.  
 - Το ποσό σε ΕΥΡΩ αναγράφονται υποχρεωτικά με τη χρήση δύο (2) δεκαδικών ψηφίων μετά την υποδιαστολή, π.χ. 45,00 ή 45,63.

ΕΚΔΟΣΗ 2011 (2) 050 - Φ.Π.Α.  
 Υ.Ε.Α.Δ. ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ





ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Αρ. Δήλωσης:

Ημ/νία Δήλωσης:

Αρ. Φακέλου:

**ΔΗΛΩΣΗ**  
ΕΝΑΡΞΗΣ / ΜΕΤΑΒΟΛΗΣ ΕΡΓΑΣΙΩΝ  
ΜΗ ΦΥΣΙΚΟΥ ΠΡΟΣΩΠΟΥ  
(ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ Ή ΕΝΩΣΕΙΣ ΠΡΟΣΩΠΩΝ)

Δ.Ο.Υ.: **ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ**

ΕΝΑΡΞΗ  ΜΕΤΑΒΟΛΗ

Υπηρεσία

**α** ΒΑΣΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΜΗ ΦΥΣΙΚΟΥ ΠΡΟΣΩΠΟΥ

A.Φ.Μ. **99 | 3 | 5 | 6 | 2 | 4 | 5 | 2**

Επωνυμία **ΠΑΤΕΡΑΚΗΣ Α.Ε**

Τίτλος

Μορφή Μη Φυσικού Προσώπου

**01/01/2012**

Ημ/νία Έναρξης Επιχείρησης

Ημ/νία Μεταβολής Επιχείρησης

**α1**

**ΚΑΤΑΣΤΑΤΙΚΟ**

Αριθμός Καταστατικού

Αρχή Επικύρωσης

Ημ/νία Επικύρωσης Καταστατικού

**β** ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

Προέλευση Έναρξης

Αιτία Μεταβολής

Κατάσταση Επιχείρησης

Λήξη Διάρκειας Μη Φ.Π. **100.000**

Κεφάλαιο **ΧΟΙΝΕΣ**

Είδος Μετοχών

Αρ. Φ.Ε.Κ./Τ.Α.Π.Ε.Τ.

Έτος Φ.Ε.Κ./Τ.Α.Π.Ε.Τ.

**β1**

**ΙΔΙΟΤΗΤΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ**

Αλλοδαπή  Δημοτική

Δημόσια  Λοιπή

Συμπληρώνεται από την Υπηρεσία



**β2 ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΑΣΚΗΣΗΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ**

Οδός-Αριθμός **ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΗ ΠΕΡΙΟΧΗ** Τ.Κ.- Περιοχή - Δήμος/Κοινότητα **71300 - ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ**

Νομός **ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ** Τηλέφωνο **2810312458** Fax

Αρμόδια Δ.Ο.Υ. **ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ** Αρμόδιο Τοπικό Γραφείο

---

**β3 ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΚΜΙΣΘΩΤΗ - ΙΔΙΟΚΤΗΤΗ**

α/α και ημερ/νία θεώρησης μισθωτηρίου Α.Φ.Μ. εκμισθωτή Ονομ/μο ή επωνυμία εκμισθωτή

α/α και ημερ/νία σύναξης τίτλου ιδιοκτησίας Α.Φ.Μ. ιδιοκτήτη Ονομ/μο ή επωνυμία ιδιοκτήτη

---

**β4 ΚΒΣ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ**

Ημ/νία λήξης Διαχειριστικής Περιόδου **31/12/12** Ημ/νία λήξης Πρώτης Διαχειριστικής Περιόδου **31/12/2012**

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ	ΤΡΟΠΟΣ ΕΝΤΑΞΗΣ	ΤΡΟΠΟΣ ΤΗΡΗΣΗΣ	ΤΟΠΟΣ ΤΗΡΗΣΗΣ
A B Γ <input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/> Υποχρεωτικά	<input checked="" type="checkbox"/> Μηχανογραφικά	<input checked="" type="checkbox"/> Έδρα
Μη Υπόχρεα	Προαιρετικά	Χειρόγραφα	Εγκατάσταση
Απαλλασσόμενοι	Υποχρεωτικά με Α.Π.Δ.	Μικτά	Λογιστής
Απαλλασσόμενοι με Α.Π.Δ.	Αρ. Απόφασης	Ημ/νία Απόφασης	

**ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ** **ΕΝΤΑΞΗ ΣΤΗΝ ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ**

OXI NAI   Υποχρεωτικά Προαιρετικά

Η ΗΜ/ΝΙΑ ΛΗΞΗΣ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ αναφέρεται με 31/12/2006 ανάλογα με την κατηγορία βιβλίων. Οι ενοδείες ΗΜ/ΝΙΑ ΛΗΞΗΣ ΠΡΩΤΗΣ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ, ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ και ΕΝΤΑΞΗ ΣΤΗΝ ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ υποβάλλονται υποχρεωτικά στην περίπτωση Γ κατηγορίας βιβλίων.

Για την Κατηγορία Βιβλίων "Απαλλασσόμενοι με Α.Π.Δ. Απόφαση Προστασίου Δ.Ο.Υ." διαγράφονται "ΥΠΟΧΡΕΩΤΙΚΑ ΜΕ Α.Π.Δ." και υποβάλλονται οι ενοδείες "ΑΡ. ΑΠΟΦΑΣΗΣ" "ΗΜ/ΝΙΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ".

Αν περιλαμβάνονται περισσότερα της μιας κατηγορίας βιβλίων, διαγράφονται οι αντίστοιχες κατηγορίες στην ενδειξη "ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ".

---

**β5 ΥΠΑΓΩΓΗ Φ.Π.Α. Φ.Π.Α.**

OXI NAI  **ΚΑΘΕΣΤΩΣ Φ.Π.Α.** **ΤΡΟΠΟΣ ΕΝΤΑΞΗΣ**

Απαλλασσόμενων	Τεκμαρτό	Καπνοβ/κών	Αρθρ. 36Α	Υποχρεωτικά
Αγροτών	Κανονικό	Πρακτ. Ταξ.	Αρθρ. 36Β	Προαιρετικά

---

**β6 ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΕΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ**

Δεν ασκεί

Παροχή Υπηρεσιών

Αποκτήσεις Υποχρεωτικά

Παραδόσεις Προαιρετικά

---

**β7 ΕΙΔΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ ΚΑΤΑΝΑΛΩΣΗΣ**

OXI NAI  Καπνοβ/κών Αλκοολούχων Πετρελαιοειδών

**ΠΙΝΑΚΑΣ β5:** Αν ο δήλων υπαγεται σε περισσότερα του ενός καθεστώτα Φ.Π.Α. διαγράφονται ανάλογα το αντίστοιχο καθεστώς στην ενδειξη "Καθεστώς Φ.Π.Α.".

**ΠΙΝΑΚΑΣ β7:** Αν ο δήλων πραγματοποιεί πωλήσεις αγαθών που υπάγονται σε Ε.Φ.Κ. διαγράφονται οι αντίστοιχες ενδείξεις.

Συμπληρώνεται από την Υπηρεσία

**β8 ΤΡΟΠΟΣ ΑΣΚΗΣΗΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ**

Συνέχεια

Εποχικά

Πλανόδια

**β9 ΕΠΙΜΕΛΗΤΗΡΙΟ / ΣΥΛΛΟΓΟΣ**

**ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ**  
Επωνυμία Επιμελητηρίου / Συλλόγου

**80**  
Αρ. Εγγραφής

Ημ/νία Εγγραφής  
**1/11/2012**

**ΠΙΝΑΚΑΣ β9, β10:** Οι ενδείξεις συμπληρώνονται σύμφωνα με τα στοιχεία που αναφέρονται στα αντίστοιχα συμποβαλλόμενα δικαιολογητικά.

**β10 ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΕΡΓΟΥ ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΑΣ**

**γ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ**

Α/Α	ΚΩΔΙΚΟΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ	ΕΙΔΟΣ		ΕΝΔΕΙΞΗ	
			ΚΥΡΙΑ	ΔΕΥΤ. ΛΟΙΠΗ ΒΟΗΘ.	ΕΝΑΡΞΗ	ΜΕΤΑ-ΔΙΑ-ΒΟΛΗ ΚΟΠΗ
1		ΕΜΠΟΡΙΟ ΚΑΙ ΕΝΕΡΓΕΙΑ ΑΠΟΧΜΙΝΙΟΥ	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
2			<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3			<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

**δ ΣΥΝΥΠΟΒΑΛΛΟΝΤΑΙ ΔΗΛΩΣΕΙΣ**

OXI  NAI  **ΣΥΝΥΠΟΒΑΛΛΟΜΕΝΕΣ ΔΗΛΩΣΕΙΣ**

Μελών Μη Φ. Π.

Δραστηριοτήτων Επιχ.  Σχέσεων Φορ.

Εγκατ. Εσωτ.  Εγκατ. Εξωτ.  Πωλήσεων από Απόσταση  Έδρας Αλλοδαπής Επιχ.

**Η ΔΗΛΩΣΗ ΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ**

Εμπρόθεσμα  Εκπρόθεσμα

Ημ/νία Παραλαβής Δήλωσης

Ημ/νία Παραλαβής Βεβαίωσης

Ο Δηλών

Ο Υπάλληλος

Ο Παραλαβών

Συμπληρώνεται από την Υπηρεσία





## ΟΔΗΓΙΕΣ

## I. ΓΕΝΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ

- Το έντυπο Μ3 Δήλωση Έναρξης/Μεταβολής Εργασιών Μη Φυσικού Προσώπου Επιτηδεύματι συμπληρώνεται σε ένα αντίτυπο μόνον από Μη Φυσικά Πρόσωπα. Υπογράφεται από τον δηλούντα νόμιμο, κατά περίπτωση, εκπρόσωπό του.
  - Οι ενδείξεις που αφορούν τα βασικά στοιχεία του Μη Φ. Π. του πίνακα α, συμπληρώνονται πάντοτε με ΚΕΦΑΛΑΙΑ γράμματα (χειρόγραφα, γραφομηχανής, Η/Υ), χωρίς συντμήσεις.
  - Σε όλες τις ενδείξεις που αναφέρονται σε ημερομηνία, σημειώνονται αριθμητικά η ημέρα και ο μήνας με δύο ψηφία και το έτος με τέσσερα ψηφία (π.χ. 01/02/1998).
  - Τα τετραγώνια με χρώμα συμπληρώνονται από την Υπηρεσία.
- Το έντυπο αυτό υποβάλλεται από τον δηλούντα νόμιμο, κατά περίπτωση, εκπρόσωπό του στον προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. της έδρας της επιχείρησής του για την έναρξη ή την μεταβολή των εργασιών του εντός της προθεσμίας που ορίζεται από τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φ.Π.Α. (κυρ. Ν.2859/2000) ως ισχύει σήμερα.
- Υπόχρεοι στην υποβολή του εντύπου Μ3 Δήλωση Έναρξης/Μεταβολής Εργασιών Μη Φυσικού Προσώπου είναι όσοι αναφέρονται στις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φ.Π.Α. (κυρ. Ν.2859/2000) ως ισχύει σήμερα και σε όποια άλλη διάταξη υποχρεώνει στην υποβολή της σχετικής δήλωσης.
- Με το έντυπο Μ3 Δήλωση Έναρξης/Μεταβολής Εργασιών Μη Φυσικού Προσώπου μπορεί να συνοβληθούν και τα έντυπα Μ8 Δήλωση Μελών Μη ΦΠ Μ7 Δήλωση Σχέσεων Φορολογούμενου, Μ6 Δήλωση Δραστηριοτήτων Επιχείρησης, Μ9 Δήλωση Στοιχείων Έδρας Αλλοδαπής Επιχείρησης, Μ10 Δήλωση Εγκαταστάσεων Εσωτερικού, Μ11 Δήλωση Εγκαταστάσεων Εξωτερικού και Μ12 Δήλωση Πωλήσεων Από Απόσταση. Οι μεταβολές που προκύπτουν στα αρχικώς δηλούμενα στοιχεία της Δήλωσης Έναρξης/Μεταβολής Εργασιών Μη Φυσικού Προσώπου, δηλώνονται με το ίδιο έντυπο στο οποίο συμπληρώνονται μόνον οι ενδείξεις που έχουν μεταβληθεί.

## II. ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΕΝΔΕΙΞΕΩΝ

Στην ένδειξη Δ.Ο.Υ. συμπληρώνεται η Υπηρεσία στην οποία υποβάλλεται η δήλωση. Οι ενδείξεις "Έναρξη" ή "Μεταβολή" διαγραμμίζονται ανάλογα με τη χρήση της δήλωσης.

## ΠΙΝΑΚΑΣ α

Στις ενδείξεις "Επωνυμία" και "Μορφή Μη Φυσικού Προσώπου" συμπληρώνονται τα αντίστοιχα στοιχεία του Μη Φυσικού Προσώπου όπως αυτά αναγράφονται στο συνοποβαλλόμενο καταστατικό. Ανάλογα με την χρήση του εντύπου Μ3, ως Δήλωσης Έναρξης ή Μεταβολής, συμπληρώνεται η αντίστοιχη ένδειξη "Ημ/νία Έναρξης Επιχείρησης" ή "Ημ/νία Μεταβολής Επιχείρησης". Η "Ημ/νία Έναρξης Επιχείρησης", όταν το έντυπο Μ3 χρησιμοποιείται ως Δήλωση Έναρξης, ταυτίζεται με την "Ημ/νία Επικύρωσης Καταστατικού" όπως αυτή αναγράφεται στο συστατικό έγγραφο που συνοποβάλλεται.

## ΠΙΝΑΚΑΣ α1

Οι ενδείξεις του πίνακα α1 συμπληρώνονται σύμφωνα με το συνοποβαλλόμενο έγγραφο σύστασης ή τροποποίησης καταστατικού του Μη Φ.Π.

## ΠΙΝΑΚΑΣ β

Η ένδειξη "Πρόελευση Έναρξης" συμπληρώνεται όταν το έντυπο Μ3 χρησιμοποιείται ως Δήλωση Έναρξης, επιλέγοντας τιμή από τον παρακάτω πίνακα:

- |                    |                  |                        |                       |                         |
|--------------------|------------------|------------------------|-----------------------|-------------------------|
| • Πρώτη Έναρξη     | • Εντολέας Μη ΦΠ | • Μετατροπή            | • Διάσπαση            | • Συγχώνευση            |
| • Υπό Ίδρυση Μη ΦΠ | • Κληρονομιά     | • Μετατροπή Ν.2166/93  | • Διάσπαση Ν.2166/93  | • Συγχώνευση Ν.2166/93  |
| • Από Ίδρυση       | • Επαχθής Αιτία  | • Μετατροπή ΝΔ.1297/72 | • Διάσπαση ΝΔ.1297/72 | • Συγχώνευση ΝΔ.1297/72 |

Η ένδειξη "Κατάσταση Επιχείρησης" συμπληρώνεται όταν το έντυπο Μ2 χρησιμοποιείται ως Δήλωση Μεταβολής, επιλέγοντας κατά περίπτωση τιμή από τον παρακάτω πίνακα:

- |                         |                          |                        |                         |
|-------------------------|--------------------------|------------------------|-------------------------|
| • Ενεργός               | • Πτώχευση               | • Μετατροπή            | • Συγχώνευση            |
| • Αδρανής               | • Ένωση Πιστωτών         | • Μετατροπή Ν.2166/93  | • Συγχώνευση Ν.2166/93  |
| • Σχολάζουσα Κληρονομιά | • Αναγκαστική Διαχείριση | • Μετατροπή ΝΔ.1297/72 | • Συγχώνευση ΝΔ.1297/72 |

Η ένδειξη "Αιτία Μεταβολής" συμπληρώνεται από την υπηρεσία, κάθε φορά που το έντυπο Μ2 χρησιμοποιείται ως Δήλωση Μεταβολής. Οι υπόλοιπες ενδείξεις του πίνακα β συμπληρώνονται σύμφωνα με τα στοιχεία που αναγράφονται στο καταστατικό.

## ΠΙΝΑΚΑΣ β1

Διαγραμμίζεται ανάλογα η ιδιότητα της επιχείρησης. Αν η επιχείρηση είναι αλλοδαπή, συνοποβάλλεται και το έντυπο Μ9 Δήλωση Έδρας Αλλοδαπής Επιχείρησης.

## ΠΙΝΑΚΑΣ β2

Οι ενδείξεις του πίνακα β2 συμπληρώνονται σύμφωνα με τα στοιχεία που αναγράφονται στα αντίστοιχα δικαιολογητικά. Η ένδειξη "Αρμόδια Δ.Ο.Υ." συμπληρώνεται όταν το έντυπο χρησιμοποιείται ως Δήλωση Μεταβολής και εφόσον η ένδειξη "Αιτία Μεταβολής" είναι συμπληρωμένη από την υπηρεσία με την τιμή "Μεταφορά Έδρας".

## ΠΙΝΑΚΑΣ β3

Στις ενδείξεις του πίνακα β3 συμπληρώνονται κατά περίπτωση, ο α/α και η ημερομηνία θωρήσης του μισθωτηρίου, τα στοιχεία του εκμισθωτή του ακινήτου που χρησιμοποιείται ως έδρα της επιχείρησης ή ο α/α και η ημερομηνία σύσταξης του τίτλου ιδιοκτησίας και τα στοιχεία του ιδιοκτήτη όταν πρόκειται για ιδίωση της έδρας καθώς και για δωρεάν παραχώρηση.

## ΠΙΝΑΚΑΣ β6

Αν διενεργούνται ενδοκοινοτικές αποκτήσεις ή και παραδόσεις υποχρεωτικά ή προαιρετικά σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 1642/86 όπως ισχύουν σήμερα, διαγραμμίζονται ανάλογα οι αντίστοιχες ενδείξεις.

## ΠΙΝΑΚΑΣ γ

Η ένδειξη "Κωδικός" και "Περιγραφή Δραστηριότητας" συμπληρώνονται αντίστοιχα, σύμφωνα με το ευρετήριο δραστηριοτήτων. Διαγραμμίζεται η ένδειξη "Είδος" ανάλογα με το είδος της δραστηριότητας που ασκείται. Όταν το έντυπο Μ3 χρησιμοποιείται ως Δήλωση Έναρξης στην "Ένδειξη" διαγραμμίζεται πάντα "Έναρξη", ενώ όταν το έντυπο Μ3 χρησιμοποιείται ως Δήλωση Μεταβολής διαγραμμίζεται η αντίστοιχη ένδειξη, ανάλογα με το αν δηλώνεται η έναρξη μιας νέας δραστηριότητας ή η μεταβολή ή η διακοπή μιας ήδη υπάρχουσας.

## ΠΙΝΑΚΑΣ δ


Οι ενδείξεις του πίνακα δ, διαγραμμίζονται ανάλογα με το αν συνοποβάλλονται δηλώσεις.

## ΠΑΡΑΚΑΛΟΥΜΕ:

- Με την υποβολή του εντύπου Μ3 Δήλωση Έναρξης/Μεταβολής Εργασιών Μη Φυσικού Προσώπου πρέπει να συμπληρωθεί και το Έντυπο Μ Αποδεικτικό Παραλαβής Δηλώσεων Μητρώου και Δικαιολογητικών και να επιστραφεί το αντίγραφο της στο Φορολογούμενο αφού υπογραφεί από τον υπάλληλο που το παρέλαβε.
- Με την καταχώρηση των στοιχείων του εντύπου Μ3 Δήλωση Έναρξης/Μεταβολής Εργασιών Μη Φυσικού Προσώπου στο Μηχανογραφικό Σύστημα της Υπηρεσίας, χορηγείται η σχετική βεβαίωση στο Φορολογούμενο που αποτελεί **πλήρη απόδειξη** για την υποβολή της δήλωσης απέναντι σε οποιονδήποτε τρίτο.
- Η Υπηρεσία μας είναι στη διάθεσή σας για κάθε πληροφορία και διευκρίνηση που αφορά στη συμπλήρωση του Εντύπου Μ3 Δήλωση Έναρξης/Μεταβολής Εργασιών Μη Φυσικού Προσώπου.

Παρακαλούμε απευθυνθείτε στο Τμήμα Μητρώου της αρμόδιας για την υποβολή του εντύπου Δ.Ο.Υ.





## ΔΗΛΩΣΗ

**ΜΕΛΩΝ ΜΗ ΦΥΣΙΚΟΥ ΠΡΟΣΩΠΟΥ**  
(ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ Ή ΕΝΩΣΕΙΣ ΠΡΟΣΩΠΩΝ)

Αρ. Δήλωσης:

Ημ/νία Δήλωσης:

Αρ. Φακέλου:

Υπηρεσία

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Δ.Ο.Υ.:

**α** ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟΥ

A.Φ.Μ.     
Ημ/νία

Επωνυμία

**β** ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΜΕΛΩΝ / ΕΤΑΙΡΩΝ

A.Φ.Μ.    Έναρξη  Μεταβολή  Διακοπή

Όνοματεπώνυμο / Επωνυμία

ή   
Ποσοστό Κλάσμα Συμμετοχής

ΕΙΔΟΣ Συμμετοχής  Ο.Μ.  Ε.Μ.  Μέλος/Εταίρος

A.Φ.Μ.    Έναρξη  Μεταβολή  Διακοπή

Όνοματεπώνυμο / Επωνυμία

ή   
Ποσοστό Κλάσμα Συμμετοχής

ΕΙΔΟΣ Συμμετοχής  Ο.Μ.  Ε.Μ.  Μέλος/Εταίρος

A.Φ.Μ.    Έναρξη  Μεταβολή  Διακοπή

Όνοματεπώνυμο / Επωνυμία

ή   
Ποσοστό Κλάσμα Συμμετοχής

ΕΙΔΟΣ Συμμετοχής  Ο.Μ.  Ε.Μ.  Μέλος/Εταίρος

ΣΥΝΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ ΜΕ ΔΗΛΩΣΗ  Έναρξης  Μεταβολής

Ημ/νία Παραλαβής Δήλωσης

Ο Υπάλληλος

Ημ/νία Υποβολής Δήλωσης

Ο Δηλών

Ημ/νία Παραλαβής Βεβαίωσης

Ο Παραλαβών

M8  
1/2



**M8**  
**TAXIS**

**ΔΗΛΩΣΗ**

**ΜΕΛΩΝ ΜΗ ΦΥΣΙΚΟΥ ΠΡΟΣΩΠΟΥ**  
(ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ Ή ΕΝΩΣΕΙΣ ΠΡΟΣΩΠΩΝ)

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Δ.Ο.Υ.: **ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ**

Αρ. Δήλωσης : \_\_\_\_\_

Ημ/νία Δήλωσης : \_\_\_\_\_

Αρ. Φακέλου : \_\_\_\_\_

Υπηρεσία

**α** **ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟΥ**

Α.Φ.Μ. **993562452** Ημ/νία **1/20/2012**

Επωνυμία **"ΣΤΑΤΕΡΑΧΗΣ Α.Ε."**

**β** **ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΜΕΛΩΝ / ΕΤΑΙΡΩΝ**

Α.Φ.Μ. **131232449**  Εναρξη  Μεταβολή  Διακοπή

Όνοματεπώνυμο / Επωνυμία **ΣΠΥΡΙΔΑΚΗΣ ΝΙΚΟΛΑΟΣ**

Ποσοστό **20%** ή Κλάσμα Συμμετοχής **ΕΙΔΟΣ ΣΥΜΜΕΤΟΧΗΣ**  Ο.Μ.  Ε.Μ.  Μέλος/Εταίρος

---

Α.Φ.Μ. \_\_\_\_\_  Εναρξη  Μεταβολή  Διακοπή

Όνοματεπώνυμο / Επωνυμία \_\_\_\_\_

Ποσοστό \_\_\_\_\_ ή Κλάσμα Συμμετοχής **ΕΙΔΟΣ ΣΥΜΜΕΤΟΧΗΣ**  Ο.Μ.  Ε.Μ.  Μέλος/Εταίρος

---

Α.Φ.Μ. \_\_\_\_\_  Εναρξη  Μεταβολή  Διακοπή

Όνοματεπώνυμο / Επωνυμία \_\_\_\_\_

Ποσοστό \_\_\_\_\_ ή Κλάσμα Συμμετοχής **ΕΙΔΟΣ ΣΥΜΜΕΤΟΧΗΣ**  Ο.Μ.  Ε.Μ.  Μέλος/Εταίρος

**ΣΥΝΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ ΜΕ ΔΗΛΩΣΗ**  Εναρξης  Μεταβολής

Ημ/νία Παραλαβής Δήλωσης

Ο Υπάλληλος

Ημ/νία Υποβολής Δήλωσης  
Ο Δηλών

Ημ/νία Παραλαβής Βεβαίωσης

Ο Παραλαβών

Συμπληρώνεται από την Υπηρεσία

## ΟΔΗΓΙΕΣ

## I. ΓΕΝΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ

- Το έντυπο «Δήλωση Μελών Μη Φυσικού Προσώπου -(Μ8)» συμπληρώνεται σε ένα αντίτυπο από Μη Φυσικά Πρόσωπα (Νομικά Πρόσωπα και Ενώσεις Προσώπων). Υπογράφεται από τον Νόμιμο, κατά περίπτωση, εκπρόσωπο του Μη Φυσικού Προσώπου και ετέχει θέση υπευθυνης δήλωσης του Ν.1599/86.
- Οι ενδείξεις που αφορούν στα στοιχεία τόσο του Φορολογούμενου Μη Φ.Π όσο και στον Μελών / Εταίρων του, στους πίνακες α και β, συμπληρώνονται πάντοτε με ΚΕΦΑΛΑΙΑ γράμματα (χειρόγραφα, γραφομηχανής, Η/Υ), χωρίς συντμήσεις.
  - Σε όλες τις ενδείξεις που αναφέρονται σε ημερομηνία, σημειώνονται αριθμητικά η ημέρα και ο μήνας με δύο ψηφία και ο έτος με τέσσερα ψηφία (π.χ 01/02/1998).
  - Τα τετραγωνίδια με χρώμα  συμπληρώνονται απο την Υπηρεσία.
- Το έντυπο αυτό:
  - υποβάλλεται από τον νόμιμο, κατά περίπτωση, εκπρόσωπο του Μη Φ.Π στον προϊστάμενο της αρμόδιας, για την έδρα της επιχείρησής του, Δ.Ο.Υ.
  - συνυποβάλλεται κατά περίπτωση με κάποια από τις παρακάτω Βασικές Δηλώσεις:
 

Εναρξης Εργασιών Μη Φυσικού Προσώπου -(Μ2)  
Μεταβολής Εργασιών Μη Φυσικού Προσώπου -(Μ2)

και ανάλογα με το είδος της Δήλωσης που συνυποβάλλεται διαγραμμίζεται και το αντίστοιχο τετραγωνίδιο στην Ενδειξη: «**ΣΥΝΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ ΜΕ ΔΗΛΩΣΗ**» στο κάτω μέρος του Εντύπου.
- Με το έντυπο αυτό δηλώνονται στην Υπηρεσία στοιχεία που αφορούν στα Μέλη / Εταίρους του Μη Φυσικού Προσώπου εντός της προθεσμίας που ορίζεται από τις σχετικές διατάξεις του Ν.1642 / 86 όπως αυτές ισχύουν σήμερα.
- Υπόχρεοι στην υποβολή του εντύπου «Μελών Μη Φυσικού Προσώπου -(Μ8)» είναι όσοι αναφέρονται στις σχετικές διατάξεις του Ν.1642/86 όπως αυτές ισχύουν σήμερα και σε οποια άλλη διάταξη υποχρεώνει στην υποβολή της σχετικής δήλωσης.

## II. ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΕΝΔΕΙΞΩΝ

- Στην ένδειξη «**Δ.Ο.Υ**» συμπληρώνεται η Υπηρεσία στην οποία υποβάλλεται η δήλωση.

## ΠΙΝΑΚΑΣ α

- Στο 9-ψήφιο διαγραμμισμένο πλαίσιο κάτω από την ένδειξη «**Α.Φ.Μ.**» συμπληρώνεται ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου του Μη Φ.Π που υποβάλλει τη Δήλωση.
- Στην επόμενη ένδειξη συμπληρώνεται η «**Επωνυμία**» του Μη Φ.Π
- Στην ένδειξη «**Ημέρ/ια**» συμπληρώνεται η ημερομηνία που αφορά στο είδος ενημέρωσης ( έναρξης είτε μεταβολής είτε διακοπής ανάλογα με την αντίστοιχη διαγράμμιση στον επόμενο πίνακα ) που αφορά στη συγκεκριμένη δήλωση «Μελών Μη Φυσικού Προσώπου -(Μ8)».

## ΠΙΝΑΚΑΣ β

Στις ενδείξεις του πίνακα β συμπληρώνονται τα στοιχεία των Φορολογουμένων, οι οποίοι συνδέονται με το Μη Φ.Π που υποβάλλει τη δήλωση με την ιδιότητα Μέλους ή Εταίρου.  
Με το έντυπο αυτό μπορεί να δηλωθούν τα στοιχεία μέχρι και τριών (3) διαφορετικών Μελών / Εταίρων. Σε περίπτωση που τα Μέλη / Εταίροι που πρέπει να δηλωθούν για το Μη Φυσικό Πρόσωπο είναι περισσότερα παρακαλούμε χρησιμοποιήσετε επί πλέον Εντυπα «Δήλωσης Μελών Μη Φυσικού Προσώπου -(Μ8)».

- Στο 9-ψήφιο διαγραμμισμένο πλαίσιο κάτω από την ένδειξη «**Α.Φ.Μ.**» συμπληρώνεται ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου του Μέλους / Εταίρου και στη συνέχεια το «**Όνοματεπώνυμο / Επωνυμία**» του.
- Στις ενδείξεις : **Εναρξη, Μεταβολή, Διακοπή** διαγραμμιστε ανάλογα με το τι αφορά η δήλωση για το συγκεκριμένο Μέλος / Εταίρο
- Στις ενδείξεις : **Ποσοστό ή Κλάσμα Συμμετοχής** συμπληρώνεται αριθμητικά η συμμετοχή του Μέλους / Εταίρου είτε με τη μορφή κλάσματος (π.χ.) είτε σαν ποσοστό (π.χ. ) αντίστοιχα.
- Η ένδειξη : **Είδος Συμμετοχής** διαγραμμίζεται ανάλογα με την ιδιότητα του Μέλους / Εταίρου (Ο.Ε = Ομόρρυθμο Μέλος, Ε.Ε. Ετερόρρυθμο Μέλος, Μέλος = αφορά στα μέλη Α.Ε. και Εταίρος = αφορά στους Εταίρους Ε.Π.Ε.)

## ΠΑΡΑΚΑΛΟΥΜΕ :

- Με την υποβολή του εντύπου «Δήλωση Μελών Μη Φυσικού Προσώπου -(Μ8)» πρέπει να συμπληρωθεί και το Έντυπο «Αποδεικτικό Παραλαβής Δηλώσεων Μητρώου και Δικαιολογητικών -(Μ)» και να επιστραφεί το αντίγραφο της στο Φορολογούμενο αφού υπογραφεί από τον υπάλληλο που το παρέλαβε.
- Με την καταχώρηση των στοιχείων της Δήλωσης «Μελών Μη Φυσικού Προσώπου -(Μ8)» στο Μηχανογραφικό Σύστημα της Υπηρεσίας, χορηγείται Βεβαίωση στο Φορολογούμενο που αποτελεί **πλήρη απόδειξη** για την υποβολή της απέναντι σε οποιονδήποτε τρίτο.
- Η Υπηρεσία μας είναι στη διάθεσή σας για κάθε πληροφορία και διευκρίνιση που αφορά στη συμπλήρωση του Εντύπου «Δήλωση Μελών Μη Φυσικού Προσώπου -(Μ8)».

Παρακαλούμε απευθυνθείτε στο Τμήμα Μητρώου της αρμόδιας για την υποβολή του εντύπου Δ.Ο.Υ.





ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
 ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
 Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ  
 Αριθμός Δήλωσης .....

ΔΙΑΧ. ΕΤΟΣ .....200.....

Αριθ. Φακέλου .....  
 Φορολ. Μητρώου 9935562452

ΔΗΛΩΣΗ\*

Καταβολής φόρου στη συγκέντρωση κεφαλαίων

Επωνυμία ..... ΠΑΤΕΡΑΚΗΣ ΑΕ .....

Μορφή επιχείρησης (Ο.Ε., Ε.Ε., ΕΠ.Ε., Α.Ε., κ.λπ.) ..... Α.Ε. ....

Αντικείμενο εργασιών ..... ΕΜΠΟΡΙΟ ΕΠΕΞΕΡΓΑΣΙΑ ΑΛΟΥΜΙΝΙΟΥ

Διεύθυνση επιχείρησης ..... ΒΙΠΕ ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ .....  
πολιτ. εδος αριθ. ταχ. κωδ. τηλ.

Ποσά που υπόκεινται στο φόρο (συσταση, αυξηση, μετατροπή κ.λπ.)	Άξια προτίμης που υποκατά το υερό	Συντελεστής του φόρου 1%	Οφειλόμενο ποσό	ΚΑΕ
Δυστασι	100.000		100.00	
		Προσαύξηση εκποθέσεων		
		Σύνολο €	100.00	

.....200.....  
 Οφειλών

Θεωρηθέντες ..... 200 .....	ΤΜΗΜΑ ΕΣΟΔΩΝ ..... ΕΛΕΓΧ. ΕΣΟΔΩΝ .....	Εισπραχθέντα € .....
Ο Προϊσταμένος Δ.Ο.Υ.	ΕΚΔΟΣΗΣ ..... ΓΙΑ ΕΣΤΡΑΞΗ € .....	..... 200 .....
		Ο Διαχέστης Δ.Ο.Υ.

Δ 1457

\* Η δήλωση υποβάλλεται σε τρία αντίτυπα







**ΣΤ. ΠΙΝΑΚΑΣ** τακτοποίησης του φόρου των "πακέτων" των πρακτορείων ταξιδιών αρθ. 43 παρ. 2 και 3, ν.2859/00, με βάση τα οριστικά ποσοστά της διαχ. περιόδου.

Ταξιδιωτικά πακέτα που πραγματοποιήθηκαν	Σύνολο ακαθάρτων εσόδων με φόρο (1)	Σύνολο κόστους με φόρο (2)	Σύνολο κόστους με φόρο από Ευρωπ. Ένωση & Ελλάδα (3) = (2)	Σύνολο κόστους με φόρο από χώρας εκτός Ευρωπ. Ένωσης (4) = (2)	Συνολική μεικτή αμοιβή (1) - (2) (5)	Μεικτή αμοιβή υπαγόμενη σε ΦΠΑ (5) x [(3)/(2)*] (6) = (5)	Φορολ. αξία υπαγόμενη σε ΦΠΑ (6) / (1 + συντελ. ΦΠΑ) (7)	Αναλογίων ΦΠΑ (7) x συντελ. ΦΠΑ (8)	Αμοιβή απαλλασσόμενη του ΦΠΑ (5) x [(4)/(2)*] (9)
351 Σε χώρες Ευρωπ. Ένωσης & Ελλάδα									
352 Σε χώρες εκτός Ευρωπ. Ένωσης									
353 Μετά εντός & εκτός Ευρ. Ένωσης									
357 ΣΥΝΟΛΑ									
358 ΦΠΑ εκρών που αναλογίσει στα ταξίδια "πακέτο" κατά τις φορολογικές περιόδους.					359 ΔΙΑΦΟΡΑ κωδ. (357-8) - 358				Ο θετικός κωδ. 358 μεταφέρεται στον κωδ. 706 Ο αρνητικός κωδ. 359 μεταφέρεται ως θετικός στον κωδ. 702

**Ζ. ΠΙΝΑΚΑΣ** διακανονισμού κοινών εισροών αρθ. 33 παρ. 1α & 1β βάσει της αναλογίας (Pro-rata) αρθ. 31 παρ. 1 και αρθ. 33 παρ. 3 δεύτερο εδάφιο ν. 2859/00.

**α**

Πράξεις φορολογητέες με δικαίωμα έκπτωσης	401	Αριθμητής	405	Πηλίκιο κλάσματος (Οριστικό ποσοστό έκπτωσης)	407	Στραγγυλοποίηση οριστικού ποσοστού έκπτωσης	408	Οριστικό Ποσοστό μείωσης % (100 - κωδ. 408)	409
Πράξεις απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης	402		405						
Πράξεις απαλλες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης	403		406						
ΣΥΝΟΛΟ	404		406		407	408		409	

**β**

Αφαιρούμενα ποσά από το γενικό σύνολο του φόρου εισροών

Ποσά φόρου εισροών που πρέπει να μειωθούν	Μείωση βάσει αρθρ. 31 Ποσοστό μείωσης	Πλήθος κατά τομέα	Πλήθος βάσει λογισμίων	Φόρος εισροών που δεν εκπίπτει	Σύνολο φόρου εισροών που δεν εκπίπτει κωδ. (421-6) + (422-6)
421	1	2		6	423
422			3	4	5

Αν ο κωδ. 423 > 30 ΕΥΡΩ μεταφέρεται στον κωδ. 706  
Αν ο κωδ. 423 < 0 μεταφέρεται ως θετικός στον κωδ. 702

**Η. ΠΙΝΑΚΑΣ** πενταετούς διακανονισμού του φόρου εισροών των επενδυτικών αγαθών (παγίων) αρθ. 33 παρ. 2 & 3, ν. 2859/00.

Έτος χρησιμοποίησης παγίων (διακανονισμού)	Pro-rata έτους πρώτης χρησιμοποίησης		ΦΠΑ αγοράς παγίων που χρησιμοποιούνται ως το τέλος της χρήσης	ΠΟΣΑ ΑΠΟ ΜΕΤΑΒΟΛΗ PRO-RATA	ΦΠΑ αγοράς παγίων που παραδόθηκαν κλπ μέσα στη χρήση και θεωρείται ότι διατέθηκαν σε φορολογητέες δραστηριότητες	ΠΟΣΑ ΑΠΟ 100% PRO-RATA ΥΠΟΛΟΙΠΩΝ ΕΤΩΝ	ΦΠΑ αγοράς παγίων που παραδόθηκαν κλπ. μέσα στη χρήση και θεωρείται ότι διατέθηκαν σε αφορολόγητες δραστηριότητες	ΠΟΣΑ ΑΠΟ 0% PRO-RATA ΥΠΟΛΟΙΠΩΝ ΕΤΩΝ	
	Μοναδική %	Μη Μοναδική Σημειώστε (X)		στήλη (4) X [κωδ. (501-2) - στήλη (2)] % : 5		στήλη (6) X [100 - στήλη(2)] % X [6 - στήλη(1)] : 5		στήλη (8) X στήλη(2) % X [6 - στήλη(1)] : 5	ΦΠΑ. παγίων που εισπράχθηκε από παράδοση παγίων που θεωρείται ότι διατέθηκαν σε αφορολόγητες δραστηριότητες
501	1ο								
502	2ο								
503	3ο								
504	4ο								
505	5ο								
506	ΣΥΝΟΛΑ								
507	Προσθέστε: (506-5) + (506-7) - (506-9) + (506-10)				Αν ο κωδ. 507 > 30 ΕΥΡΩ μεταφέρεται στον κωδ. 702 Αν ο κωδ. 507 < -30 ΕΥΡΩ μεταφέρεται ως θετικός στον κωδ. 706				

**Θ. ΠΙΝΑΚΑΣ** με πληροφοριακά, οικονομικά & στατιστικά στοιχεία της επιχείρησης.

Αξία (χωρίς ΦΠΑ) αγοράς Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων μέχρι 9 θέσεων (Μόνο καινούργιων)	Δαπάνη (χωρίς ΦΠΑ) καινομένων αυτοκινήτων, επισκευής, συντήρησης, ΕΙΧ αυτών μέχρι 9 θέσεων	Αξία (χωρίς ΦΠΑ) πώλησης Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων μέχρι 9 θέσεων	Δαπάνη (χωρίς ΦΠΑ) για χρηματοδοτική μίσθωση (leasing) ΕΙΧ αυτοκινήτων μέχρι 9 θέσεων	Μέσος αριθμός (πλήθος) του συνολικά απασχολούμενου προσωπικού της επιχείρησης
901	902	903	904	905
Αξία μεταβιβασθέντων ακινήτων που δεν εμβαρυνθήκαν με ΦΠΑ (εκτός παγίων)	Αξία αγοράς μεταχειρισμένων Ε.Ι.Χ αυτοκινήτων μέχρι 9 θέσεων (συμπληρώνεται μόνο από τους μεταπωλητές του αρθρ. 45)	Αξία αγοράς μεταχειρισμένων Ε.Ι.Χ αυτοκινήτων μέχρι 9 θέσεων (Δεν συμπεριλαμβάνονται οι αγορές από ιδιώτες)	Αριθμός υποκαταστημάτων (χωρίς το κεντρικό)	Άθροισμα των κωδ. 901 έως και 910
906	908	909	910	911

**ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ**

\*Το κλάσμα εκφράζεται σε ποσοστό (%) με δύο δεκαδικά ψηφία.  
-Αν οποιοδήποτε ποσό που καταγράφεται είναι αρνητικός αριθμός, σημειώστε το πρόσημο πλην (-) πριν απ' αυτό.

ΕΚΔΟΣΗ 2007 TAXIS F1



<b>E3</b>	<b>ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΙΚΟ ΔΕΛΤΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΩΝ</b>				<b>ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014</b>					
	Υποβάλλεται σε δύο αντίτυπα και συνοδεύει τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του επιτηδευματία ή της επιχείρησης				ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ	002	Από	003	έως	
<b>Οικονομικό έτος 2014</b>				ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ <sup>(1)</sup>	004	ΤΡΟΠΙΚΗ	1	ΑΝΑΚΛΗΤΙΚΗ	2	
Δ.Ο.Υ. ΥΠΟΒΟΛΗΣ <b>ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ</b>				ΑΡΙΘΜΟΣ ΦΑΚΕΛΟΥ Α.Ε.	006					
ΑΡΜΟΔΙΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΚΕΝΤΡΟ				ΕΙΔΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	019					
Δ.Ο.Υ. ΥΠΟΒΟΛΗΣ	005	Κωδικός Αριθμός Κύριας Δραστηριότητας Έδρας	705	παρ. 7 αρ. 48 <sup>(6)</sup>	593	1	υπόχρεοι και μη τήρουτες <sup>(7)</sup>	594	1	
Δ.Ο.Υ. ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΗΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ	007	Κωδικός Αριθμός Κύριας Δραστηριότητας Έδρας	705	Κατηγορία βιβλίων Έδρας	019	Β	1	Γ	3	
ΑΡΜΟΔΙΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΚΕΝΤΡΟ	017	Κωδικός Αριθμός Κύριας Δραστηριότητας Έδρας	705	Απία μη τήρησης	726	Μη υποχρεοι	1	Απράλοσο-σόμενοι	2	
				Απράλοσο-σόμενοι	2	Απράλοσο-σόμενοι	3	Χρήσεις που κλείστανε εντός της διαχ. περιόδου	730	
<b>ΠΙΝΑΚΑΣ Α' ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟΥ</b>										
Α.Φ.Μ.	018	9913151619145121	Κωδικός Αριθμός Κύριας Δραστηριότητας Έδρας	705	Κ.Α.Δ. που αντιστοιχεί στα μεγαλύτερα εκδόματα εσόδου		761			
Γράψτε τη δραστηριότητα με τα μεγαλύτερα εσοδα <b>ΕΜΠΟΡΙΟ ΚΑΙ ΕΠΕΞΕΡΓΑΣΙΑ ΑΝΟΧΜΙΚΙΟΥ</b>										
ΕΠΩΝΥΜΟ Α'	ΕΠΩΝΥΜΟ Β'			ΟΝΟΜΑ	ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ					
ΕΠΩΝΥΜΙΑ (Μη Φυσικού Προσώπου) <b>ΣΤΑΤΕΡΑΧΗΣ</b>										
ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΣΥΖΥΓΟΥ (Συμπληρώνονται μόνο όταν η πιο πάνω επιχείρηση είναι ατομική και ανήκει στη σύζυγο)										
Α.Φ.Μ.	041	ΟΝΟΜΑ			ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ					
<b>ΠΙΝΑΚΑΣ Β' ΣΤΟΙΧΕΙΑ Κ.Β.Σ. ΕΚΔΟΘΕΝΤΑ ΣΤΗ ΧΡΗΣΗ</b>										
Τίτλος στοιχείου (Αποδ. Λιαν. Πώλησης, τιμολ. πώλησης κτλ.)		Στοιχεία που εκδόθηκαν		Τίτλος στοιχείου (Αποδ. Λιαν. Πώλησης, τιμολ. πώλησης κτλ.)		Στοιχεία που εκδόθηκαν				
		Από Νο	Μέχρι Νο			Από Νο	Μέχρι Νο			
1.	ΤΔΑ	1	286							
2.	ΑΠΠ	2	22							
3.	ΠΤΠ	1								
4.										
5.										
<b>ΠΙΝΑΚΑΣ Γ' ΛΟΙΠΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ</b>										
Υποκαταστήματα	061	Φορολογικές αποθήκες	062	Βιβλία αποθήκης	063	ΝΑΙ	1	ΟΧΙ	3	
Αποθηκευτικά χώροι	064	Μόνιμα απασχολούμενο προσωπικό	065	Βιβλία Παραγωγής - Κοστολογίου	066	ΝΑΙ	1	ΟΧΙ	3	
Εκθέσεις	067	Εποχιακά απασχολούμενο προσωπικό	068	Τήρηση Αναλυτικής Λογιστικής	069	ΝΑΙ	1	ΟΧΙ	3	
Εργοτάξια	070	Ανελεγκτες χρήσεις (περιλαμβανεται η κλεισμένη)	071	Τήρηση βιβλίων μηχανογραφικά	072	ΝΑΙ	1	ΟΧΙ	3	
Λοιπα εκτός έδρας χώροι	073	Συνδεδεμένες επιχειρήσεις (Αρ. 90 ν.2190/1920)	074	Υποχρέωση Απογραφής	075	ΝΑΙ	1	ΟΧΙ	3	
Πώληση αγαθών μέσω διαδικτύου	076	ΝΑΙ 1 ΟΧΙ 2	Παροχή υπηρεσιών μέσω διαδικτύου	077	ΝΑΙ 1 ΟΧΙ 2	Τήρηση βιβλίων σύμφωνα με τα Δ.Λ.Π.	078	ΝΑΙ 1 ΟΧΙ 2	3	
<b>ΠΙΝΑΚΑΣ Δ' ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΔΗΛΟΥΝΤΟΣ ΚΑΙ ΥΠΕΥΘΥΝΟΥ ΓΙΑ ΤΗ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΤΟΥ ΕΝΤΥΠΟΥ ΚΑΙ ΤΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ</b>										
α) Στοιχεία δηλούντος Ο δηλών είναι: 736 Ο ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΑΣ 1 ΑΝΤΙΠΡΟΣΩΠΟΣ 2 ΝΟΜΙΜΟΣ ΕΚΠΡΟΣΩΠΟΣ 3 ΑΝΤΙΚΛΗΤΟΣ 4										
ΕΠΩΝΥΜΟ Α'	ΕΠΩΝΥΜΟ Β'			ΟΝΟΜΑ	ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ					
Α.Φ.Μ.	741	112119154121417	Κωδικός Δ.Ο.Υ.	Β' ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ	ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ	ΕΙΔΟΣ	ΑΡΙΘΜΟΣ	ΦΥΛΟ	Α 1 Θ 3	
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ	ΟΔΟΣ - ΑΡΙΘΜΟΣ - Η ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ - ΧΩΡΙΟ		ΔΗΜΟΣ Η ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ	ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ	ΤΑΧ. ΚΩΔ.	ΤΗΛΕΦΩΝΟ				
β) Στοιχεία συμπληρώσαντος Το έντυπο συμπληρώθηκε από:		750	ΤΟΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΑ	1	ΜΙΣΘΟΤΟ ΛΟΓΙΣΤΗ	3	ΛΟΓΙΣΤΗ ΟΧΙ ΜΙΣΘΟΤΟ	3		
<b>ΠΙΝΑΚΑΣ Ε' ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΓΙΑ ΕΝΟΙΚΙΑ ΠΟΥ ΚΑΤΑΒΑΘΗΚΑΝ ΚΑΙ ΕΠΙΔΟΤΗΣΕΙΣ ΠΟΥ ΕΙΣΠΡΑΧΘΗΚΑΝ - ΔΩΡΕΑΝ ΠΑΡΑΧΩΡΗΣΗ</b>										
ΣΥΝΟΛΟ ΕΠΙΔΟΤΗΣΕΩΝ ΠΟΥ ΕΙΣΠΡΑΧΘΗΚΑΝ ΣΤΗ ΧΡΗΣΗ				681	ΣΥΝΟΛΟ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΩΝ ΠΟΥ ΕΙΣΠΡΑΧΘΗΚΑΝ ΣΤΗ ΧΡΗΣΗ				904	
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΟΙΚΙΩΝ ΠΟΥ ΚΑΤΑΒΑΘΗΚΑΝ ΣΤΗ ΧΡΗΣΗ, ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΑ ΑΝ ΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΟΝΤΑΙ ΟΛΑ ΣΤΟΝ ΠΑΡΑΚΑΤΩ ΠΙΝΑΚΑ (3)										
Διεύθυνση εγκατάστασης		Χαρακτήρ. εγκατάστασης (Κέντρο, Υποκατάστημα κτλ.)	Περίοδος μίσθωσης	Όνοματεπώνυμο Εκμισθωτή	Α.Φ.Μ. Εκμισθωτή	Ποσό				
					671	672				
					673	674				
					675	676				
					677	678				
					679	680				
Δωρεάν παραχώρηση <sup>(4)</sup>					906					
Ημερομ. .... 2014	Ημερομ. .... 2014			Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ			Ο ΥΠΟΒΑΛΩΝ			
Ο ΔΗΛΩΝ				Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ				Η δήλωση υποβάλλεται, είτε αυτοπροσώπως, είτε από οποιονδήποτε τρίτο, με την επίδειξη της ταυτότητάς του.		
Α.Φ.Μ.				Α.Φ.Μ.				Α.Φ.Μ.		
010 112119154121417				011 ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ				012		
Επών.: ΓΙΑΝΝΑΔΑΚΗ				Επώνυμο: .....				Όνομα: .....		
Όνομ.: ΕΝΕΛΗ				Δ/νση: .....				Δ/νση: .....		
Δ/νση: Μ. ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΟΥ 4				Αρμόδια Δ.Ο.Υ.: Β' ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ				Αρμόδια Δ.Ο.Υ.: .....		
Αρμόδια Δ.Ο.Υ.: Β' ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ				Αρμόδια Δ.Ο.Υ.: .....				Αρμόδια Δ.Ο.Υ.: .....		
(9) Αρ. Μητρ. αδ. άσκ. επαγγ/τος: .....				(9) Κατηγορία άδειας: Α'				(9) Κατηγορία άδειας: .....		
				(Σφραγίδα και υπογραφή)						

(1) Συμπληρώνεται από την υπηρεσία. (2) Σε κάθε περίπτωση στο έντυπο αυτό σημειώνεται Χ στο ανάλογο τετράγωνο της απάντησης (λεκτικό) και όχι στον αντίστοιχο αριθμό (1,2 κλπ) αυτής.  
 (3) Εάν καταβάλατε ενοίκια σε περισσότερες εκμισθωτικές συνυφασμένες καταστάσεις. Στον πίνακα αναγράφονται τα ενοίκια που βεβαιώνουν την κλειόμενη χρήση.  
 (4) Σε περίπτωση δωρεάν παραχώρησης εγκατάστασης, συμπληρώνεται αντίστοιχα τα πεδία Διεύθυνση εγκατάστασης, περίοδος παραχώρησης, Ονοματεπώνυμο ιδιοκτήτη και ΑΦΜ ιδιοκτήτη.  
 (5) Οι ενδείξεις αυτές συμπληρώνονται εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 39 του ν. 2873/2000.  
 (6) Συμπληρώνεται από συγγραφείς, μουσουργούς και καλλιτέχνες, ζωγράφους ή γλύπτες ή χαράκτες παρ. 7 αρθρ. 48 του Κ.Φ.Ε.  
 (7) Συμπληρώνεται από αυτούς που δεν τήρησαν βιβλία απολογραφικά (Β' κατηγορίας) του Κ.Φ.Α.Σ. ενώ ήταν υποχρεοί σε τήρηση.  
 (8) Είστε επιτηδευματίας που φορολογείται με τις διατάξεις της παρ. 9 του άρθρου 45 Κ.Φ.Ε.  
 ΕΚΔΟΣΗ 2013





ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ'. ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ - ΕΛΕΥΘΕΡΟΙ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΕΣ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ (Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ)											
α) Αγορές		Εισαγωγές		β) Απογορή		Έναρξης		Λήξης			
εμπορευμάτων	231		232	εμπορεύματα	256		257				
α' & β' υλών-υλικών συσκ.	235		236	έτοιμα προϊόντα και υποπροϊόντα	259		260				
αναλώσιμων υλικών	239		240	πρώτες και βοηθητικές ύλες	261		262				
ανταλλακτικών παγίων	243		244	υλικά συσκευασίας	264		265				
ειδών συσκευασίας	247		248	ημιτελή	267		268				
Σύνολο αγορών	251		252	υπολείμματα	270		271				
Αγορές παγίων χρήσης	811		812	Σύνολο απογορή	520		521				
γ) Ακαθάριστα Έσοδα Εμπορίας - Μεταποίησης				δ) Δαπάνες		Εμπορίας - Μεταποίησης		Παροχής Υπηρεσιών		Ελευθέρων Επαγγελματιών	
χονδρική πώληση εμπορευμάτων	263			Εισφορές σε ταμεία ΟΑΕΕ κτλ.(7)	516		517		518		
λιανική πώληση εμπορευμάτων	266			αμοιβές προσωπικού	522		523		524		
χονδρική πώληση προϊόντων	269			αμοιβές και έξοδα τρίτων	525		526		527		
λιανική πώληση προϊόντων	272			παροχές τρίτων, φόροι-τέλη	528		529		530		
λοιπά έσοδα δραστηριότητας	273			ιδιόχρηση	531		532		533		
Σύνολο Εσόδων Εμπορ.-Μετ.	540			διάφορα έξοδα	534		535		536		
ε) Ακαθάριστα Έσοδα Παροχής Υπηρεσιών				τόκοι και συναφή έξοδα		537		538		539	
Π.Υ. Προς το Δημόσιο	279			αποσβέσεις παγίων	541		542		543		
Π.Υ. ....	276			Σύνολο δαπανών	544		545		546		
Π.Υ. ....	519			στ) Εξαγωγικός προσδιορισμός κερδών επιχειρήσεων καθώς και ακαθάριστα έσοδα ανά Μ.Σ.Κ.Κ. για βιβλία Απλογραφικά (Β' κατηγορίας) <sup>(1)</sup>							
Λοιπά έσοδα παρ. υπηρεσιών	282			Κωδ. αρθ. πινάκων Μ.Σ.Κ.Κ.	Σύνολο αγρών	Συνιστά μετρί (έξοδα (%)	Ακαθάριστα έσοδα	Συνιστά παρ. επί εσόδων (%)	Καθαρά κέρδη		
Σύνολο Εσόδων Παρ. Υπηρεσ.	547			302	303	351	304	359	305		
ζ) Ακαθάριστα Έσοδα Ελευθέρων Επαγγελματιών				308	309	352	310	360	311		
ιδιωτική πελατεία	274			314	315	353	316	361	317		
Π.Υ. προς το Δημόσιο Τομέα	277			320	321	354	322	362	323		
επιτηδεύματιες κ.τ.λ. (2)	280			326	327	355	328	363	329		
μελέτες μηχανικών	275			332	333	356	334	364	335		
λοιπά έσοδα Ελευθέρων Επαγγ.	278				834	357	835	365	836		
Σύνολο Εσόδων Ελ. Επαγγιτών	283				339	358	340	366	341		
					Σύνολο	343	344		345		
η) Λογιστικός προσδιορισμός καθαρών κερδών επιχειρήσεων με βιβλία απλογραφικά (Β' Κατηγορίας).											
					Εμπορίας - Μεταποίησης		Παροχής Υπηρεσιών		Ελευθέρων Επαγγελματιών		Συνολικά
Σύνολο Ακαθάριστων Εσόδων				548		549		550			551
Μείον: Κόστος Πωληθέντων (Αναλώσεων)				552		553		554			555
Μείον: Δαπάνες χρήσης				556		557		558			559
Κέρδος βάσει Λογιστικού προσδιορισμού				560		561		562			563
Πλέον: Δαπάνες μη εκπιπτόμενες <sup>(6)</sup>				564		565		566			567
Καθαρό αποτέλεσμα με λογιστικό προσδιορισμό				568		569		570			571
ΠΙΝΑΚΑΣ Ζ'. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ (Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ) ΚΑΙ ΕΛΕΥΘΕΡΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ.											
πλέον: έσοδα περ. α', β', γ, δ', παρ. 1 αρ. 32, περ. α, β', γ, δ, παρ. 3 αρ. 50 ν. 2238/1994 κτλ.				840			μείον: αφορολ. εκπτώσεις αναπτ. νόμων	592			
μείον: δαπάνη αγοράς Φ.Τ.Μ. <sup>(3)</sup>				336			μείον: δαπάνη επιστ. έφρασης (εξωλογιστικά)	318			
μείον: αποσβέσεις άδειας Φ.Δ.Χ. ν. 3888/2010				312		Καθαρό αποτέλεσμα παρ. 1 αρθ. 45 κκε <sup>(8)</sup>	348		μείον: έκπτωση παρών λόγω απασχ. αναπληρων		313
μείον: ποσό επένδυσης παρ. 9 άρθρ. 73 ν. 3842/10 <sup>(4)</sup>				382				383	α	384	β
									Φορολογητέα Καθαρά Αποτελέσματα		346
ΠΙΝΑΚΑΣ Η'. ΓΕΝΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ (Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ)											
α) Ισολογισμού		Έναρξης <sup>(5)</sup>		Λήξης		β) Έσοδα					
1. Κεφάλαιο (ΑΙ)	161	100,000,00	162	100,000,00	συνολικά έσοδα από παροχή υπηρεσιών	(Λ73)	459				
2. Διαφορά από έκδοση μετόχων υπέρ το όριο (ΑΙΙ)	165		166		επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων	(Λ74)	466				
3. Διαφοράς αναπροσαρμογής (ΑΙΙΙ)	169		170		έσοδα παρεπόμενων ασχολιών	(Λ75)	467				
4. Αποθεματικά κεφάλαια (ΑΙΥ)	173		174		έσοδα κεφαλαίων	(Λ76)	469				
5. Αποτέλεσματα νεό (ΑΥ)	177	-46017,78	178	-46017,78	ιδιοπαράγωγη παγίων & χρησιμ. προβλ. εκμετάλλευσης	(Λ78)	471				
6. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις(Γ)	181		182		έκτακτα και ανάργα έσοδα και κέρδη		475				
7. Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις (ΓΠ)	185	39939,02	186	39939,02	γ) Κόστη						
8. Μεταβλητικά λογαριασμοί παθητικοί (Δ)	189		190		αξία παραχθέντων προϊόντων ετοιμων και ημιτελών		412				
9. Οφειλόμενο κεφάλαιο (Α)	193		194		κόστος α' & β' υλών - υλικών συσκευασίας		416				
10. Κεφάλαιο εισπρακτέο στην επίσημη χρήση (ΔΙΙ)	163		164		κόστος αναλώσιμων υλικών που αναλώθηκαν		420				
11. Πελάτες (ΔΙΙΙ)	167	2856,37	168	2856,37	κόστος ανταλλακτικών παγίων που αναλώθηκαν		424				
12. Γραμμάτια εισπρακτέα (ΔΙΙ2)	171	1150,05	172	1150,05	κόστος ειδών συσκευασίας που αναλώθηκαν		425				
13. Υποσχετικές επιστολές και λοιπά τίτλοι (ΔΙΙ2α)	175		176		δαπάνες παραγωγής		428				
14. Γραμμάτια σε καθυστέρηση (ΔΙΙ3)	179		180		φύρα βιομηχανοποίησης		431				
15. Επιστάσεις διαπρακτικές μεταγενελογημένες (ΔΙΙ3α)	183		184		δ) Δαπάνες						
16. Επιστάσεις με καθυστέρηση (σφραγισμένες) (ΔΙΙ3β)	187		188		σύνολο δαπανών για παροχή υπηρεσιών		461				
17. Επιστολές - επιδοκίμ πελάτες και χρεώστες (ΔΙΙ10)	191		192		έκτακτα και ανάργα έξοδα και ζημιές		477				

(1) Οι επιχειρήσεις και οι ελεύθεροι επαγγελματίες με βιβλία Β' κατηγ. συμπληρώνουν μόνο τις στήλες "κωδ. αρθ. πινάκων Μ.Σ.Κ.Κ.", "ακαθάριστα έσοδα" και "Συντί/της καθ. κέρδους (%)".  
(2) Επιτηδεύματιες με απλογραφικά βιβλία (Β' κατηγορία) ή διπλογραφικά βιβλία (Γ' κατηγορία) του Κ.Φ.Α.Σ. οι οποίοι παρακρατούν φόρο από αυτές τις αμοιβές.  
(3) Συμπληρώνεται από τις επιχειρήσεις που τηρούν απλογραφικά βιβλία (Β' κατηγορία) του Κ.Φ.Α.Σ. μόνο στην περίπτωση εξαγωγιστικού προσδιορισμού του καθαρού εισοδηματίου τους.  
(4) Αναγράφεται το ποσό επένδυσης για παρην. κοπιμ. έφρασης της παρ. 9 άρθρ. 73 ν. 3842/2010.  
(5) Συμπληρώνεται μόνο όταν τα σχετικά στοιχεία δεν προκύπτουν από την απογραφή λήξης στο έντυπο Ε3 της προηγούμενης χρήσης, αλλιώς για τα στοιχεία έναρξης του πίνακα Θ', υποπίνακας ε.  
(6) Μεταφορά από κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης.  
(7) Αναγράφεται το ποσό των υποχρεωτικών εισφορών σε ταμεία ασφαλείας (Ο.Α.Ε.Ε. κτλ.)  
(8) Αναγράφεται το ποσό της διαφοράς που απομένει μετά την αφαίρεση των υποχρεωτικών εισφορών από τα ακαθάριστα έσοδα παροχής υπηρεσιών και ελευθέρων επαγγελματιών.



ΠΙΝΑΚΑΣ Θ'. ΑΝΑΛΥΤΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ (Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ)											
α) Πωλήσεις		Χοντρικές Εσωτερικού		Λιανικές Εσωτερικού		Ενδοκοινοτικές Παραδόσεις		Εξαγωγές		Πωλήσεις στο Δημόσιο	
εμπορευμάτων	466	23776,79	478		474		470		841		
προϊόντων έτοιμων και ημιτελών	464		476		472		468		842		
υποπροϊόντων - υπολειμμάτων	480		843		844		845		846		
α' & β' υλών - υλικών συσκευασίας	482		847		848		849		850		
αναλωσίμων υλικών	484		851		852		853		854		
ανταλλακτικών παγίων	486		855		856		857		858		
ειδών συσκευασίας	487		859		860		861		862		
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΠΩΛΗΣΕΩΝ</b>	<b>488</b>	<b>23776,79</b>	<b>863</b>		<b>864</b>		<b>865</b>		<b>866</b>		
πωλήσεις για λογαριασμό τρίτων	508		512		867		868		869		
πωλήσεις παγίων	195		870		871		872		873		
<b>β) Έσοδα από παροχή υπηρεσιών</b>		<b>στο εσωτερικό</b>		<b>στην Ευρωπαϊκή Ένωση</b>		<b>σε τρίτες χώρες</b>		<b>γ) Κόστος προϊόντων - εμπορευμάτων (κλειόμενη χρήση)</b>			
πρωτόθειες - μετείσεις	453		874		875		κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων	404	59.300,00		
παροχή υπηρεσιών στο Δημόσιο	455						κόστος πωληθέντων προϊόντων	408			
	457		876		877		<b>Σύνολο (Κόστος πωληθέντων)</b>	<b>434</b>	<b>59.300,00</b>		
<b>δ) Αγορές</b>		<b>Εσωτερικού</b>		<b>Εισαγωγές</b>		<b>Ενδοκ. αποκτήσεως</b>		<b>ε) Απογραφή εμπορευμάτων</b>		<b>Εναρξής</b>	
εμπορευμάτων	401	37300,00	402		403		εμπορεύματα	426		427	59.300,00
α' & β' υλών - υλικ. συσκ.	405	15000,00	406		407		προϊόντα έτοιμα και ημιτελή	429		430	
αναλωσίμων υλικών	409		410		411		υποπροϊόντα και υπολείμματα	432		433	
ανταλλακτικών παγίων	413		414		415		παραγωγή σε εξέλιξη	435		436	
ειδών συσκ. (Λ/28)	417		418		419		α' & β' υλες - υλικά συσκευασίας	437		438	
<b>Σύνολο αγορών</b>	<b>421</b>	<b>52300,00</b>	<b>422</b>		<b>423</b>		αναλώσιμα υλικά	440		441	
<b>Αγορές παγίων</b>	<b>878</b>	<b>55000,00</b>	<b>879</b>		<b>880</b>		ανταλλακτικά παγίων στοιχείων	443		444	
							είδη συσκευασίας (Λ/28)	446		447	
<b>στ) Δαπάνες (συνολικά)</b>		<b>Αμοιβές και έξοδα προσωπικού (Λ/60)</b>		<b>ζ) Αποτελέσματα και δείκτες</b>		<b>Σύνολο απογραφής</b>		<b>η) Έσοδα κατά Μ.Σ.Κ.Κ.</b>			
αμοιβές και έξοδα προσωπικού	(Λ/60)	439	0,00			463	ΜΙΚΤΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΑΠΟ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	463		464	59.300,00
αμοιβές και έξοδα τρίτων	(Λ/61)	442	2000,00			464	ΜΙΚΤΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΑΠΟ ΠΩΛΗΣΕΙΣ	496	-28593,98	497	
παροχές τρίτων	(Λ/62)	445	706,50			465	ΟΛΙΚΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ	473	-46017,78	498	
φόροι - τέλη	(Λ/63)	448	778,00			466	ΚΑΘΑΡΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΚΡΗΣΗΣ	479	-46017,78	499	
διάφορα έξοδα	(Λ/64)	451	9750,00			467	ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΗΝ ΠΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΝΤΑΙ	481		500	
τάκτοι και συναφή έξοδα	(Λ/65)	452	0,00			468	ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΑΠΟΒΕΜΑΤΙΚΑ	483		501	
αποβέσεις παγίων	(Λ/66)	454	11960,00			469	ΆΛΛΑ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΚΕΡΗΝ	485		502	
προβλέψεις εκμετάλλευσης	(Λ/68)	456				470	% μικτό εμπορικό αποτέλεσμα επί πωλήσεων	500		503	
οργανικά έξοδα υποκαταστημάτων	(Λ/69)	458				471	% αποτέλεσμα παροχής υπηρεσιών επί εσόδων	504		504	
όθροισμα Λ/95 + Λ/97 (με πρόσημο)	460					472	Σύνολο εσόδων	505		505	
<b>Γενικό σύνολο εσόδων</b>	<b>462</b>	<b>17494,50</b>	<b>463</b>		<b>464</b>		<b>Σύνολο δαπανών</b>	<b>465</b>		<b>466</b>	
<b>Συνολικά ποσά κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης<sup>(4)</sup></b>	<b>196</b>		<b>197</b>		<b>198</b>		<b>Μεταφορά αποτελεσμάτων από τα βιβλία β' κατηγορίας<sup>(3)</sup></b>	<b>197</b>		<b>198</b>	

ΠΙΝΑΚΑΣ Γ'. ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ & ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΗΝ ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟΥ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ ΑΡΘ. 15 ν. 3296/04 (για επιχ. και ελεύθ. επαγ/τίες άρθρ. 14 ν. 3296/04) <sup>(1)</sup>						
	Κόστος Πωληθέντων (α)	Δαπάνες Έξοδα - Αποσβέσεις (β)	Άθροισμα [(α) + (β)] = (γ)	Συντελεστής Αναγωγής (δ)	Ακαθάριστα έσοδα αυτοελέγχου [(γ)(δ)] ή [(β)(χ)] = (ε)	Ακαθάριστα έσοδα βάσει βιβλίων και στοιχείων (στ)
<b>ΕΜΠΟΡΙΑ - ΠΑΡΑΓΩΓΗ</b>	121	122	100	101	125	126
<b>ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ</b>		102		104	105	106
<b>ΕΛΕΥΘΕΡΙΟ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ</b>		112		114	115	116
<b>ΣΥΝΟΛΑ</b>					<b>103</b>	<b>111</b>
	<b>ΕΜΠΟΡΙΑ - ΠΑΡΑΓΩΓΗ</b>		<b>ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ</b>		<b>ΕΛΕΥΘΕΡΙΟ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ</b>	
Ακαθάριστα έσοδα (αναγράφεται το μεγαλύτερο από τα ποσά των πιο πάνω στοιχών (ε) και (στ)) (α)	127	132	137	142		
Μ.Σ.Κ.Κ. ή μέρος όρους Μ.Σ.Κ.Κ. ή μέρος σελβικής συντάξεως (β)	128	133	138			
Καθαρά κέρδη αυτοελέγχου [(α) x (β)] (γ)	129	134	139	143		
Καθαρά κέρδη (όργανα σε βιβλίο αποτελεσμάτων (β' κατηγορία) ή διπλογραφικά (γ' κατηγορία) και - και) (δ) (ε) ν. 2278/1994 (δ)	130	135	140	144		
Τελικά καθαρά κέρδη (αναγράφεται το μεγαλύτερο από τα ποσά των προηγούμενων (γ) και (δ)) (ε)	131	136	141	145		

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΔ'. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΟΥ ΓΕΩΡΓΙΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΑ ΒΙΒΛΙΑ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΑ <sup>(2)</sup>					
Νομός (Δήμος / Διαμέρισμα ή κοινότητα) εκμετάλλευσης	Έκταση σε στρέμματα	Είδος αγροτ. παραγωγής (φυτικό ή ζωικό προϊόν)	Ακαθάριστο εισόδημα (α)	Συντελεστής καθαρού κέρδους (β)	Καθαρά κέρδη (γ) = (α) x (β)
<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>			<b>631</b>	<b>632</b>	

(1) Βλέπετε σχετικές οδηγίες συμπλήρωσης του εντύπου καθώς και εγκυκλίους εφαρμογής των διατάξεων των άρθρ. 13 έως και 17 του ν. 3296/04.  
 (2) Συμπληρώνεται υποχρεωτικά από τα Νομικά Πρόσωπα με γεωργικό εισόδημα.  
 (3) Συμπληρώνεται από προσωπικές εταιρείες (Ο.Ε., Ε.Ε. κ.τ.λ.) που μετατράπηκαν μέσα στη χρήση σε ΕΠΕ ή ΑΕ με τις γενικές διατάξεις και τηρούσαν βιβλία αλφωγραφικά (β' κατηγορίας) του Κ.Φ.Α.Σ. Αναγράφονται τα αποτελέσματα των αλφωγραφικών βιβλίων (β' κατηγορίας) του Κ.Φ.Α.Σ. μέχρι το χρόνο ολοκλήρωσης του μετασχηματισμού (χορήγηση ΑΡΜΑΕ), όπως αυτά προκύπτουν από την απογραφή έναρξης (ΠΟΛ.1083/15.6.2009).  
 (4) Μεταφορά από κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης.



ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΒ'. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΟΥ ΓΕΩΡΓΙΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ <sup>(1)</sup>								
Νομός (Δήμος / Διαμέρισμα ή κοινότητα) εκμετάλλευσης	Είδος παραγωγής: α) είδος καλλιεργειών γης β) είδος εκτροφής ζώων γ) είδος άλλης μονάδας	Αριθμός: α) επιχειρημάτων β) ζώων γ) άλλων μονάδων (α)	Ορεινό Ημιορεινό Πεδινό	Αρδευόμενο Μη αρδευόμενο	Καθαρό εισόδημα α) ανά στρέμ. β) ανά κεφαλή ζώου γ) ανά άλλη μονάδα (β)	Συνολικό καθαρό εισόδημα άρθρο 42 ν. 2238/1994 (γ) = (α) X (β)		
					ΣΥΝΟΛΟ	<b>635</b>		
Μείον: α) Ενοίκια που καταβλήθηκαν για εκμίσθωση γεωργικής γης .....							<b>636</b>	
β) Αξία καινούργιου πάγιου εξοπλισμού <b>637</b> x 25% ή 50% (άρθρο 43 ν. 2238/1994)							<b>638</b>	
Άθροισμα μειώσεων (636 + 638) <b>639</b>								<b>642</b>
Φορολογούμενο εισόδημα								<b>642</b>
αγορές υλικών και παγίων		αμοιβές και έξοδα τρίτων		διαφορά έξοδα		<b>371</b>		
αμοιβές προσωπικού		παραχές τρίτων, φόροι-τέλη				<b>370</b>		
ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΓ'. ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΟΙΚΟΔΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ <sup>(2)</sup>								
ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ	a/a	Τοποθεσία τεχνικού έργου	Είδος έργου (δημόσιο, ιδιωτικό κλπ.)	Ακαθάριστα έσοδα από πιστοποιήσεις Δημοσίων τεχνικών έργων ή αξία εκτελεσθέντος ιδιωτικού έργου	Αξία υλικών		Συν/στής καθαρού κέρδους	Καθαρά (τεκμαρτά) κέρδη
					Εργαλάβου	Εργοδάτη		
	1.			<b>609</b>				<b>613</b>
	2.			<b>610</b>				<b>614</b>
	3.			<b>611</b>				<b>615</b>
4.			<b>618</b>				<b>619</b>	
Διαφορά κερδών <sup>(3)</sup> <b>617</b>		ΣΥΝΟΛΟ		<b>612</b>				<b>616</b>
αγορές υλικών και παγίων					αμοιβές και έξοδα τρίτων			<b>374</b>
αμοιβές προσωπικού					παραχές τρίτων, φόροι-τέλη			<b>375</b>
διαφορά έξοδα								<b>376</b>
ΟΙΚΟΔΟΜΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ	a/a	Α/Α εργαλαβικού ή συμβολαίου αγοράς ακινήτου και αναμισθωτικό συμβολαιογράφου	Τοποθεσία οικοδομής	Αξία εργαλαβικού ή συμβολαίου αγοράς οικοπέδου	Ακαθάριστα έσοδα από πωλήσεις διαμερισμάτων κτλ. (Άρθρο 34, 35 κα36. ν.2238/1994)	Συν/στής καθαρού κέρδους	Καθαρά (τεκμαρτά) κέρδη	
	1.			<b>682</b>	<b>685</b>		<b>688</b>	
	2.			<b>683</b>	<b>686</b>		<b>689</b>	
	3.			<b>692</b>	<b>694</b>		<b>696</b>	
	4.			<b>693</b>	<b>695</b>		<b>697</b>	
Διαφορά κερδών <sup>(3)</sup> <b>691</b>		ΣΥΝΟΛΟ		<b>684</b>	<b>687</b>		<b>690</b>	
αγορές υλικών και παγίων					αμοιβές και έξοδα τρίτων			<b>379</b>
αμοιβές προσωπικού					παραχές τρίτων, φόροι-τέλη			<b>380</b>
διαφορά έξοδα								<b>381</b>
ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΔ' <sup>(4)</sup> . ΑΝΑΓΡΑΦΗ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΔΧ (ΤΑΧΙ), ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΩΝ Δ.Χ., ΕΝΟΙΚΙΑΖΟΜΕΝΩΝ ΔΩΜΑΤΙΩΝ, ΚΛΠ., ΠΛΑΝΟΔΩΝ ΛΙΑΝΟΠΩΛΗΤΩΝ ΚΛΠ.								
α) Ε. Δ. Χ. (ΤΑΞΙ)				β) ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΑ (Δ.Χ.)				
a/a	Έδρα	Αριθμός Κυκλοφορίας	Ποσοστό συνιδίας %	a/a	Αριθμός Κυκλοφορίας	Μικτό φορτίο για τα φορτηγά	Είδος καυσίμου Β/Κ - Π/Κ - Υ/Γ	
1.				1.				
2.				2.				
3.				3.				
4.				4.				
5.				5.				
6.				6.				
7.				7.				
8.				8.				
9.				9.				
γ) ΕΝΟΙΚΙΑΖΟΜΕΝΑ ΔΩΜΑΤΙΑ, ΔΙΑΜΕΡΙΣΜΑΤΑ - ΚΑΜΠΙΝΓΚ - ΛΙΑΝΟΠΩΛΗΤΕΣ								
ΔΗΜΟΣ-ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ		ΔΩΜΑΤΙΑ ΕΝΟΙΚΙΑΖΟΜΕΝΑ	Αριθμός	ΜΟΝΟΧΩΡΑ ΔΙΑΜΕΡΙΣΜΑΤΑ	Αριθμός	ΔΙΧΩΡΑ ΔΙΑΜΕΡΙΣΜΑΤΑ	Αριθμός	
ΔΗΜΟΣ-ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ ΚΑΜΠΙΝΓΚ						ΤΡΙΧΩΡΑ ΔΙΑΜΕΡΙΣΜΑΤΑ	Αριθμός	
Πλανόδιος λιανοπωλητής		ΝΑΙ	Λιανοπωλητής σε κινητές λαϊκές αγορές	ΝΑΙ	ΘΕΣΕΙΣ ΣΚΗΝΩΝ-ΤΡΟΧ-ΑΥΤ/ΩΝ			
Σημειώσεις Φορολογούμενου :								

(1) Συμπληρώνεται υποχρεωτικά από το Νομικό Πρόσωπο με γεωργικά εισοδήματα.  
(2) Ο υποπίνακας "ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ" του πίνακα αυτού συμπληρώνεται από τους υπόχρεους για τα εισοδήματα από εκτέλεση τεχνικών έργων που έχουν αναλάβει μέχρι την 31/12/2006.  
(3) Αναγράφεται το 40% της διαφοράς λογιστικών-τεκμαρτών κερδών στην περίπτωση τήρησης διπλογραφικών βιβλίων (Γ' κατηγορίας) του Κ.Φ.Δ.Σ.  
(4) Τα στοιχεία του πίνακα αυτού συμπληρώνονται από τους υπόχρεους για πληροφοριακού λόγου.



**Φ-01**  
**010**  
**TAXIS**

Έντυπο δήλωσης φορολ. εισοδ/τος νομικών προσώπων κερδοσκ. χαρακτήρα.

Προς τον ΔΟΥ ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ

Η δήλωση του προηγούμενου οικ. έτους υποβλήθηκε στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ....

Έλεγχος υποχρεωτικός από νόμιμο ελεγκτή ή ελεγκτικό γραφείο  649  ΝΑΙ  1  ΟΧΙ  2

Οικονομικό έτος 2014

Διαχειρίσιμη από 111112

Αριθ. Φορ. Μητρώου 990900298

Αριθ. Δήλωσης .....

ΣΕ ΕΚΚΑΘ/ΣΗ

ΜΕ ΕΠΙΦΥΛΑΞΗ

**ΔΗΛΩΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ**

ΤΟΥ ΥΠΟΥΡΧΟΥ	Νομική μορφή..... <u>Α.Ε.</u> Εθνικότητα.....			
	Επωνυμία..... <u>ΠΑΤΕΡΑΚΗΣ Α.Ε.</u> Τίτλος.....			
	Έδρα: Πόλη..... <u>ΗΡΑΚΛΕΙΟ</u> Οδός..... <u>ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΗ ΠΕΡΙΟΧΗ</u> Αριθ. Τηλεφ..... <u>991031248</u>			
	ΚΑΕ.....			
ΑΝΤΙΚΗ- ΤΟΥ	Όνοματεπώνυμο..... Επάγγελμα..... Διεύθυνση..... Αριθ. Τηλεφ.....			
Αποτελέσματα μετά φορολογική αναμόρφωση	Φορολογητέα κέρδη..... 001 .....			
	Ή συνολικό κέρδος (επί αλλοδαπών εταιριών κλπ.) ..... 002 .....			
	Ή ζημία ..... 003 <u>4.6017,78</u>			
	Τεκμαρτά κέρδη οικοδομικών επιχειρήσεων άρθρου 11 ν. 3296/2004 ..... 070 .....			
Υπάγεσθε: α) αρθ. 118 ν.2238/94 <input checked="" type="checkbox"/> ΝΑΙ <input type="checkbox"/> 1 <input checked="" type="checkbox"/> ** β) αρθ. 73 ν.3842/10 <input checked="" type="checkbox"/> ΝΑΙ <input type="checkbox"/> 1 <input checked="" type="checkbox"/> ***				
<b>ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΟΡΟΥ, ΤΕΛΩΝ ΚΛΠ.</b>				
Φόρος που αναλογεί [ x 26% ] <input type="checkbox"/> 004	ΕΥΡΩ	ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ*		
Συμπληρωστικός φόρος 3% στο ακαθ. εισόδημα από ακίνητα <input type="checkbox"/> 005				
Απαλλαγή καταβολής φόρου ν.3908/2011 (λόγω πραγμ. επενδύσεων) <input type="checkbox"/> 579				
Μισθώματα για χρήση ακινήτου (ν. 4030/2011 άρθρα 43 παρ. Β2, 44 παρ. Β2) <input type="checkbox"/> 575				
<b>Άθροισμα</b> (004+005) - (579+575) (α) <input type="checkbox"/> 700				
<b>Μειών:</b> Φόρος που προκαταβλήθηκε <input type="checkbox"/> 008				
>> >> παρακρατήθηκε ή καταβλήθηκε <input type="checkbox"/> 009				
Πιστωτικό ποσό προηγούμενων χρήσεων κατ'εφαρμογή της παρ. 6 του άρθρου 3 του ν. 4046/2012 <input type="checkbox"/> 751				
Φόρος οικοδ. επιχ. άρθρ. 11 ν. 3296/2004 <input type="checkbox"/> 111				
Φόρος αλλοδαπής <input type="checkbox"/> 600				
<b>Άθροισμα</b> (008+009+751+111+600) (β) <input type="checkbox"/> 701	Ο Νόμιμος Εκπρόσωπος			
Πιστωτικό ποσό για συμψηφισμό (β-α) (δ) <input type="checkbox"/> 012				
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση (α-β) (γ) <input type="checkbox"/> 011				
Προκαταβολή φόρου τρέχουσας χρήσεως ΝΑΙ/ΟΧΙ* <input type="checkbox"/> 014				
Τέλη Χαρτ.σ. στο ακαθ. εισοδ. από εκμισθ. ακ/των <input type="checkbox"/> 006				
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα τέλη χαρτοσήμου <input type="checkbox"/> 007				
Εισφορά ΕΛΓΑ 2% (άρθρ. 13 ν.3877/2010) <input type="checkbox"/> 910				
Τέλος επιτηδεύματος ν.3986/2011 <input type="checkbox"/> 911				
Πρόσθετος φόρος .....% λόγω εκπροθ..... <input type="checkbox"/> 013				
Πρόσθετο τέλος χαρτ.....% λόγω εκπροθ..... <input type="checkbox"/> 113				
Διαφορά ΟΓΑ επί προσθ. τέλους χαρτοσήμου <input type="checkbox"/> 997	Ο ΔΗΛΩΝ			
<b>Άθροισμα</b> (011+014+006+007+910+911+013+113+997) (ε) <input type="checkbox"/> 702				
Συνολικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση .....(ε-δ) <input type="checkbox"/> 704				
Ή Πιστωτικό ποσό .....(δ-ε) <input type="checkbox"/> 703				
Πιστωτικό ποσό κατ'εφαρμογή της παρ. 6 του άρθρου 3 του ν. 4046/2012.....(στ) <input type="checkbox"/> 749				
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή.....(δ-ε-στ) <input type="checkbox"/> 750				
<b>ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΑΝ (ΕΥΡΩ)</b>		<b>1/8</b>	<b>100%</b>	Παραβλήθηκε : Εμπρόθεσμα : * <input type="checkbox"/> Εκπρόθεσμα : * <input type="checkbox"/> Μήνες Εκπρόθεσμου : * <input type="checkbox"/> .....2014 Ο Ενεργήσας τον έλεγχο και παραλαβών <input type="checkbox"/> ΚΩΔ. ΑΡΙΘΜΟΣ*
Φόρος:				
Τέλη χαρτοσήμου:				
ΟΓΑ χαρτοσήμου:				
Εισφορά ΕΛΓΑ:				
Προκαταβολή φόρου:				
Τέλος επιτηδεύματος ν.3986/2011:				
Πρόσθετος φόρος : (ολοκλήρω το ποσό)				
Πρόσθ. τέλος χαρ/μου: (ολοκλήρω το ποσό)				
Πρόσθ. εισφ. ΟΓΑ χαρτ.: (ολοκλήρω το ποσό)				
Σύνολο:				

\*Συμπεριλαμβάνεται από την Υπηρεσία.  
 \*\* Για κέρδη που προκύπτουν από δραστηριότητες σε νησιά με πληθυσμό κάτω από 3.100 κατοίκους ο συντελεστής μειώνεται κατά 40%.  
 \*\*\* Μείωση κατά τρεις (3) ποσοστιαίες μονάδες του συντελεστή φορολογίας νομικών προσώπων των οποίων μειώνεται για δύο(2) συνεχόμενες διαχειριστικές περιόδους ο κύκλος εργασιών, χωρίς μείωση του αριθμού των εργαζομένων.





Ι. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ "ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ"

		801	β) βιβλίων:	015	016	017	ΠΟΣΑ
Ακαθάριστα έσοδα χρήσης: α) άρθρο 15 ν. 3296/2004 .....							2 376,78
Κέρδη ισολογισμού χρήσης (Λ/ 86.99) .....							4 601,78
Ή ζημία βάσει ισολογισμού χρήσης .....							
Σε περίπτωση κερδών προστίθενται και σε περίπτωση ζημίας αφαιρούνται:	1. Φόροι που δεν εκπίπτουν.....	018					
	2. Ποσό αποσβέσεων που εκτέθηκε πλέον των νομίμων .....	019					
	3. Πρόσθετοι φόροι - προσαυξήσεις - πρόστιμα ΚΒΣ .....	020					
	4. Δαπάνες αυτοκινήτων που δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση .....	021					
	5. Λοιπές δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση.....	022					
	6. Δαπάνες που αφορούν αφορολ. έσοδα ή έσοδα από μερίσματα και συμμετοχές.....	023					
	7. ....	025					
Σύνολο κερδών .....		024	→				4 601,78
Υπόλοιπο ζημιών .....		224	→				
Σε περίπτωση κερδών αφαιρούνται και σε περίπτωση ζημίας προστίθενται:	1. Μερίσματα ή κέρδη από συμμετοχές.....	026					
	2. Έσοδα Αφορολόγητα (π.χ. κέρδη από αμοιβαία κεφάλαια) .....	028					
	3. Κέρδη από πώληση μετοχών εισηγμένων στο ΧΑ ή αλλοδαπά χρηματιστήρια .....	460					
	4. Ποσό που φορολογήθηκε κατά τις προηγούμενες χρήσεις λόγω αναμόρφωσης προβλέψεων .....	462					
	5. Χρεωστική διαφορά λόγω ανταλλαγής ομολόγων (PSI) (άρθρο 3 ν. 4046/2012) .....	762					
	6. Αποσβέσεις αδειών Φ.Δ. Χ. του ν.3888/2010 (εξωλογιστικά απόσβεση σε <input type="checkbox"/> χρόνια) 097 .....	550					
	7. ....	461					
Κέρδη χρήσεως .....		029	→				4 601,78
Ζημίες χρήσεως .....		030	→				
* Τεκμαρτά κέρδη Τεχνικών εταιριών.....		100	→				
Επιπλέον καθαρά κέρδη υπαγόμενης στο άρθ. 15 του ν. 3296/2004 δραστηριότητας .....		802					
Καθαρά κέρδη (αυτοελέγχου) .....			→				
Ζημία από δραστηριότητα μη υπαγόμενη στην αυτοπεραίωση .....		803					
Κέρδη από δραστηριότητα μη υπαγόμενη στην αυτοπεραίωση .....		804					
<b>ΣΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΔΙΑΝΟΜΗΣ ΚΕΡΔΩΝ</b>							
Μερίσματα .....		031					
Αμοιβές μελών Δ.Σ. και Δ/ντών .....		032					
Αμοιβές εργατοϋπαλληλικού προσωπικού .....		033					
Συνολικό ποσό διανεμομένων κερδών ΕΠΕ και ΣΥΝ/ΜΟΝ.....		429					
<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>		430					
Προστίθενται : 1. Μέρος αφορολ. εσόδων που αναλογούν στα διανεμόμενα .....		034					
Διαν. Κέρδη ..... x Αφορολ. Έσοδα .....							
Κέρδη ισολογισμού .....		035					
2. Πλέον φόρος που αναλογεί στο πιο πάνω ποσό .....	Κέρδη .....	038	→				
	Ζημία .....	338	→				4 601,78
	Ζημία παρελθουσών χρήσεων.....	039	→				
	ΚΕΡΔΗ ΜΕΤΑ ΦΟΡΟΛ. ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ	040	→				
<b>ΖΗΜΙΑ ΜΕΤΑ ΦΟΡΟΛ. ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ</b>		400	→				
<b>ΑΦΑΙΡΕΣΗ ΑΦΟΡΟΛ. ΑΠΟΘΕΜ/ΚΩΝ ΑΝΑΠΤ. ΝΟΜΩΝ, ΚΛΠ.</b>							
1. Αφορολόγητο αποθεματικό ν. ....		046					
2. Αφορολόγητο Αποθεματικό ν. 3299/2004 .....		045					
3. Αφορολόγητο Αποθεματικό άρθρ. 71 ν. 3842/2010 .....		041					
4. Αφορολόγ. Αποθεματ. από την αναγκαστική απαλλοτρίωση ακινήτ. (ν. 2238/1994 άρθρ.28 παρ.3 περ.ζ) .....		077					
5. Αφορολ. Αποθεμ. από μερίσματα ή κέρδη από συμμ. σε εταιρ. που έχουν έδρα σε κράτος - μέλος της Ε.Ε. (άρθρ.11 ν.2578/1998) .....		098					
6. Αφορολόγ. Αποθεματ. για την μετεγκατάστ. επιχειρ. σε επιχειρημ. πάρκα (άρθρ.62 παρ.3 ν.3982/2011) .....		099					
7. Αφορολόγ. Αποθεματ. από τη διάθεση παραγόμενης ηλεκτρικής ενέργειας (άρθρο 36 ν. 3775/2009) .....		096					
8. Δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας ν. 4110/2013, άρθρ. 3 παρ. 29 (Εξωλογιστικά) .....		060					
9. Έκπτωση λόγω απασχόλησης ατόμων με αναπηρία ν. 3522/2006 άρθρ. 4 παρ. 10 (Εξωλογιστικά) .....		071					
10. Ποσά επένδυσης για παραγωγή κινηματογραφικού έργου παρ. 9-12 άρθρ. 73 ν.3842/2010 (Εξωλογιστικά) .....		076					
11. ....		059					
<b>ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ</b>		048	→				
<b>ΖΗΜΙΑ</b>		448	→				4 601,78
<b>ΖΗΜΙΑ ΠΟΥ ΑΝΑΓΝΩΡΙΖΕΤΑΙ (Δεν λαμβάνονται υπόψη τα ποσά του ΚΑ: 071 και ΚΑ: 078)</b>		449	→				

ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΑΛΛΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ  
ΚΑΘΑΡΟ ΓΕΩΡΓΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΠΙΒΟΛΗ ΕΙΣΦΟΡΑΣ ΑΡΦΡ. 13 Ν.3877/2010

\*\* 951  
\*\*\* 909

\* Επισυνάπτεται αναλυτική κατάσταση προσδιορισμού των τεκμαρτών κερδών  
\*\* Καταχωρείται το ποσό επί του οποίου υπολογίζεται η πρόβλεψη για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων

\*\*\* Βλέπε παρατήρηση 4 των οδηγιών



ΝΕΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ (μειωμένη προκαταβολή) 950 ΝΑΙ 1 Χρόνος έναρξης εργασιών (νέας επιχείρησης) .....

**II. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΤΡΕΧΟΥΣΑΣ ΧΡΗΣΗΣ\***

1. Φόρος κερδών και συμπληρ. φόρος ..... x 80% ή 100% (τράπεζες) .....	049
2. Μείον παρακρατηθείς φόρος επί τόκων, εργοληπτών κλπ. ....	050
3. Προκαταβολή τρέχουσας χρήσης .....	051

**III. ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΗΓΕΣ**

**A. Εισόδημα από ακίνητα (ανακεφαλαίωση\*\*)**

200	Εκμίσθωση και Υπεκμίσθωση (εκτός του ποσού του ΚΑ: 215)	210	Ιδιόχρηση	198	Σύνολο
215	Εκμίσθωση και Υπεκμίσθωση κατοικιών	199	Εκμίσθωση και Υπεκμίσθωση (άρθρο 4 Ν 2234/94)		

**B. Εισόδημα από κινητές αξίες  
α) Μέρισμα από ημεδαπές Α.Ε.**

Α/Α	Α.Φ.Μ.	Επωνυμία	Περίοδος ισολογισμού	Χρονολογία κτήσης	Ποσό
1					
2					

**β) Τόκοι, μερίσματα αλλοδαπής κ.λ.π.**

Α/Α	Πρόβλεψη εισοδήματος (ΑΕ, χρεώστης, κλπ.)	Τόκοι απαλλασσόμενοι	Τόκοι υποκειμ. σε παρακρ. άρθρου 21 ν. 1921/1991			Λοιποί τόκοι φορολογούμενοι			Λοιπά εισοδήματα		
			Ακαθάρ.	Παρακρ. φόρος	Καθαρό ποσό	Ακαθάρ.	Παρακρ. φόρος	Καθαρό ποσό	Φορολογητέα	Φόρος παρακρ.	Ποσό εισπραχθέν
1											
2											

**Γ. Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις**

Α/Α	Περιοχή (Δήμος ή κοινότητα) αγροκτήματος	Είδος Παραγωγής	Αριθμός στρεμμάτων	Εισόδημα
1				
2				
3				
ΣΥΝΟΛΟ				250

**Δ. Εισόδημα από συμμετοχή σε ΕΠΕ, προσωπικές εταιρίες, κοινοπραξίες κλπ.**

Α/Α	Α.Φ.Μ.	Επωνυμία	Διαγική περίοδος	Συνολικό καθαρό κέρδος επι/σης	Ποσοστό συμμε/χής	Ποσό εισοδήματος	Καταβληθείς φόρος στο όνομα του νομ. προσώπου
1							
2							
3							
4							
5							
6							
7							

**IV. ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΔΗΛΩΣΗΣ (Σύνθεση Διοικητικού Συμβουλίου\*\*\*)**

Α/Α	Α.Φ.Μ.	Επωνυμία	Ιδιότητα στο νομικό πρόσωπο	Διάρκεια	Παρατηρήσεις
1	132421298	ΤΡΑΠΑΔΑΚΗΣ Π	ΜΕΤΟΧΟΣ		
2	131254932	ΚΟΚΚΙΝΟΣ Γ	ΜΕΤΟΧΟΣ		
3	124014593	ΕΥΑΓΓΕΛΟΥ Η.	ΜΕΤΟΧΟΣ		
4	131232449	ΣΟΥΦΙΑΔΑΚΗΣ Ν.	ΜΕΤΟΧΟΣ		
5					
6					
7					

**V. ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΩΝ ΕΤΑΙΡΩΝ ΚΑΙ ΛΟΙΠΩΝ ΕΤΑΙΡΩΝ ΕΠΕ**

Α/Α	Α.Φ.Μ.	ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ Η ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΙΔΙΟΤΗΤΑ
1			
2			
3			
4			

\* Σε περίπτωση νέου νομικού προσώπου τα ανωτέρω ποσοστά μειώνονται κατά 50% για τα τρία (3) πρώτα οικονομικά έτη.  
\*\* Επισυνάπτεται αναλυτική κατάσταση μισθωμάτων \*\*\* Αναγράφεται η σύνθεση του Διοικητικού Συμβουλίου και κάθε μεταβολή στη διάρκεια της χρήσης



VI. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΠΑΛΛΑΓΗ Ν. 3908/2011		ΕΥΡΩ
Εγκριθείσα συνολική απαλλαγή από την καταβολή φόρου εισοδήματος βάσει του ν.3908/2011.	576	.....
Απαλλαγή καταβολής φόρου κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο βάσει του ν.3908/2011.	577	.....
Υπόλοιπο απαλλαγής καταβολής φόρου βάσει του ν.3908/2011.	578	.....

VII. ΧΡΕΩΣΤΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΛΟΓΩ ΣΥΜΜΕΤΟΧΗΣ ΣΤΟ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΑΝΤΑΛΛΑΓΗΣ ΟΜΟΛΟΓΩΝ (P.S.I) (N.4046/2012)		ΕΥΡΩ
Συνολικό ποσό χρεωστικής διαφοράς	746	.....
Συνολικό ποσό χρεωστικής διαφοράς που αποσβέστηκε στις προηγούμενες χρήσεις	747	.....
Ποσό απόσβεσης χρεωστικής διαφοράς τρέχουσας χρήσης	753	.....
Υπολειπόμενο ποσό χρεωστικής διαφοράς προς απόσβεση	748	.....

VIII. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΛΛΟΔΑΠΗΣ		ΕΥΡΩ
Εισόδημα για το οποίο καταβλήθηκε φόρος στην αλλοδαπή	610	.....
Φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή	620	.....

## ΟΔΗΓΙΕΣ

**1. Υπόχρεοι για υποβολή της δήλωσης**

Η δήλωση αυτή υποβάλλεται από τα νομικά πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρ. 101 του ν. 2238/1994 (ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες, συνεταιρισμούς και ενώσεις αυτών, εταιρείες περιορισμένης ευθύνης, ιδιωτικές κεφαλαιουχικές εταιρείες, αλλοδαπές εταιρείες, δημόσιες, δημοτικές επιχειρήσεις, ανώνυμες τραπεζικές και ασφαλιστικές εταιρείες, κλπ.) και είναι άμεσος προσδιορισμός φόρου σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 31 του ν.4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας).

**2. Χρόνος υποβολής της φορολογικής δήλωσης - Υποχρέωση καταβολής της πρώτης δόσης του φόρου εισοδήματος κλπ.**

Η υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και καταβολής του φόρου γίνεται με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας. Στις περιπτώσεις που υποβάλλεται χειρόγραφα, υποβάλλεται σε δύο (2) αντίτυπα, από τα οποία το ένα (1) παραμένει στη ΔΟΥ το δε δεύτερο, αφού θεωρηθεί, επέχει θέση απόδειξης της δήλωσης. Μαζί με τη δήλωση πρέπει να καταβληθεί και η πρώτη δόση φόρου εισοδήτου, τελών κτλ, οι δε υπόλοιπες επτά (7), μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα των επτά (7) επόμενων μηνών, από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης. Σε περίπτωση εφάπαξ καταβολής με την εμπρόθεσμη δήλωση παρέχεται έκπτωση 1,5%.

**3. Δικαιολογητικά που πρέπει να υποβάλλονται μαζί με τη φορολογική δήλωση**

Μαζί με τη δήλωση υποβάλλονται:

- Αντίγραφο ισολογισμού με ανάλυση του λογαριασμού "Αποτελέσματα Χρήσεως", νόμιμα υπογεγραμμένο, καθώς και αντίγραφο του λογ. "εκμετάλλευσής".
- Το έντυπο Ε3 Μηχανογραφικό δελτίο οικονομικών στοιχείων επιχειρήσεων και επιτηδευματιών.
- Η προβλεπόμενη από τις διατάξεις της αρ. πρωτ. 1100384/11194/Β0012/ΠΟΛ1130/9-11-2006 Απόφασης του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, η οποία εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση των διατάξεων της παρ.20 του άρθρου 7 του ν. 3299/2004, "Δήλωση Φορολογικής Απαλλαγής" για επενδυτικά σχέδια που έχουν υπαχθεί στο καθεστώς της ενίσχυσης της φορολογικής απαλλαγής του νόμου αυτού.
- Τρία (3) αντίτυπα των πραγματοποιούμενων σε κάθε διαχειριστική περίοδο επενδύσεων και αφορολόγητων κρατήσεων των διαφόρων αναπτυξιακών νόμων (ν. 1892/1990 και ν. 2601/1998).  
Τα έντυπα αυτά θα υποβάλλονται και στην περίπτωση που δεν έγιναν επενδύσεις μέσα στη διαχειριστική περίοδο που έληξε, εφόσον συνεχίζεται κατά τη περίοδο αυτή η αφορολόγητη έκπτωση για την αξία των επενδύσεων των προηγούμενων διαχειριστικών περιόδων που δεν έχει καλυφθεί από κέρδη μέχρι του χρόνου αυτού. Επίσης στην περίπτωση που πραγματοποιήθηκε ζημία στη διαχειριστική περίοδο που έληξε, θα υποβάλλονται τα πιο πάνω έντυπα για γενόμενες, μέσα στη περίοδο αυτή επενδύσεις και για την αξία των επενδύσεων που δεν καλυφθηκε κατά τις προηγούμενες διαχειριστικές περιόδους.
- Οι οριζόμενες στην περιπτ. στ' της παρ. 26 του άρθρου 5 του ν. 3299/2004 γνωμοδοτήσεις, χαρακτηρισμοί ή εγκρίσεις των επενδυτικών σχεδίων από τις Ειδικές Επιτροπές ή άλλες αρμόδιες υπηρεσίες του Δημοσίου, τις οποίες οι φορείς που επέλεξαν την ενίσχυση της φορολογικής απαλλαγής, υποχρεούνται να εφοδιάσουν με ίδια πρωτοβουλία.
- Απόφαση έναρξης και ολοκλήρωσης της παραγωγικής λειτουργίας της επένδυσης βάσει του ν.3908/2011.
- Απόφαση πρακτικών του Διοικητικού Συμβουλίου ή της συνέλευσης των εταίρων ΕΠΕ που αφορά την πρόταση διανομής των κερδών.
- Βεβαίωση των φόρων που έχουν παρακρατηθεί.
- Εγγραφο εκπροσώπησης, προκειμένου για αλλοδαπές επιχειρήσεις.
- Φωτοτυπία της απόφασης της Δ/σης Κεφαλαίων Εξωτερικού του Υπουργείου Ανάπτυξης και Ανταγωνιστικότητας, με την οποία έχει καθοριστεί το ετήσιο ποσοστό κέρδους επί των δαπανών (cost-plus), καθώς και κατάσταση δαπανών επί των οποίων εφαρμόζεται ο παραπάνω συντελεστής, για τα γραφεία αλλοδαπών επιχειρήσεων που έχουν εγκατασταθεί με τις διατάξεις του α.ν.89/1967 και του ν.3427/2005.

**4. Εισφορά του άρθρου 13 του ν.3877/2010**

Η επιβολή της εισφοράς αφορά τα νομικά πρόσωπα που αποκτούν εισόδημα από αγροτικές εκμεταλλεύσεις και η πλειοψηφία των μετόχων ή μεριδίων τους δεν ανήκει σε κατά κύριο επάγγελμα αγρότες, εξαιρουμένου του εισοδήματος από αλιευτική δραστηριότητα.

**5. Φορολογική απαλλαγή του ν. 3908/2011**

Απαλλαγή από την καταβολή φόρου εισοδήματος διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία δημοσιεύεται η απόφαση έναρξης και ολοκλήρωσης της παραγωγικής λειτουργίας της επένδυσης.

**6. Φορολογικά κίνητρα αποκατάστασης κτιρίων στο ιστορικό κέντρο της Αθήνας (περιοχή Γεράνι - Μεταξουργείο) (ν. 4030/2011)**

Έκπτωση από το φόρο εισοδήματος των επιχειρήσεων τρίτογενούς τομέα που εγκαθίστανται σε κτίρια της περιοχής Γεράνι - Μεταξουργείο ποσού ίσου με το διπλάσιο του μισθώματος που καταβάλλεται για τη χρήση του ακινήτου. Το ετήσιο ποσό των μισθωμάτων δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων και προστίθεται ως λογιστική διαφορά (παρ. Β2 άρθρων 43 και 44).

**7. Πιστωτικό υπόλοιπο κατ'εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 6 του άρθρου 3 του ν. 4046/2012**

(Παρακρατούμενος φόρος τόκων ομολόγων ή εντόκων γραμματίων του Ελληνικού Δημοσίου και ομολόγων ημεδαπών επιχειρήσεων με την εγγύηση του Ελληνικού Δημοσίου)

- Στον κωδικό 751 αναγράφεται το μέρος του πιστωτικού υπολοίπου προηγούμενων χρήσεων (οικον. ετών 2012 και 2013) που συμψηφίζεται με το φόρο εισοδήματος της τρέχουσας χρήσης.
- Στον κωδικό 749 αναγράφεται το μέρος του πιστωτικού υπολοίπου που προκύπτει στο οικείο οικονομικό έτος και μεταφέρεται για συμψηφισμό με το φόρο εισοδήματος των πέντε (5) επόμενων οικονομικών ετών.

## ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑ ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΟΣ

### ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

Έχοντας λοιπόν πραγματοποιηθεί ο εσωτερικός έλεγχος στην Α.Ε. με τη μεθοδολογία που έχουμε αναφέρει στη παραπάνω εργασία, πραγματοποιείται κι ο εξωτερικός κι αυτός σύμφωνα με την αναφερόμενη μεθοδολογία... Αναγκαίο και εξίσου σημαντικό κομμάτι στον έλεγχο της επιχείρησης είναι και τα λογιστικά αποτελέσματα στο τέλος κάθε χρήσης...

Το κλείσιμο του ισολογισμού , τα αποτελέσματα χρήσης , η γενική εκμετάλλευση και τα αποτελέσματα προς διάθεση της εταιρίας «ΠΑΤΕΡΑΚΗΣ ΑΕ» για την χρήση 2012 έχει ολοκληρωθεί αποφέροντας βάση των καθαρών αποτελεσμάτων χρήσης , **ζημιές στην εταιρία.**

Η Α.Ε. σε αυτό το σημείο καλείται να προσδιορήσει τυχόν λάθη και λανθασμένους χειρισμούς έτσι ώστε να βελτιωθεί η οικονομική της κατάσταση

Σκοπός μας ήταν να δώσουμε πληροφορίες στους αναγνώστες για τον τρόπο με τον οποίο ιδρύεται, λειτουργεί και ελέγχετε μια Α.Ε και κυρίως να παρουσιάσουμε τη διαδικασία που ακολουθεί στον έλεγχο στο τέλος κάθε χρήσης...

Ελπίζουμε πως η διαδικασία του οικονομικού αποτελέσματος , η παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων καθώς και οι ενέργειες που προηγήθηκαν να ήταν χρήσιμες και ίσως σημαντικές για τους αναγνώστες αυτής της εργασίας .

## ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑ

Ο εσωτερικός έλεγχος είναι μία από τις πιο σημαντικές λειτουργίες μέσα στην επιχείρηση. Αποτελεί την ανεξάρτητη, αντικειμενική, διαβεβαιωτική και συμβουλευτική δραστηριότητα η οποία στοχεύει στη σωστή σχεδίαση και βελτίωση των λειτουργιών του οργανισμού. Εφαρμόζοντας τις κατάλληλες μεθόδους και έχοντας ένα καλό σύστημα εσωτερικού ελέγχου επιτυγχάνεται η αποτελεσματικότητα της ελεγχόμενης οικονομικής μονάδας.

Εξίσου σημαντικός είναι και ο εξωτερικός έλεγχος ο οποίος διενεργείται από ειδικούς επαγγελματίες οι οποίοι έχουν ανεπίληπτο ήθος, άρτια επιστημονική κατάρτιση και την απαιτούμενη εμπειρία για να εφαρμόσουν τις γνώσεις τους στην πράξη. Κύριο χαρακτηριστικό του εξωτερικού ελέγχου είναι ότι διενεργείται από εξωτερικούς ελεγκτές οι οποίοι δεν έχουν καμία εξάρτηση με την ελεγχόμενη επιχείρηση σε αντίθεση με τους εσωτερικούς ελεγκτές οι οποίοι είναι υπάλληλοι της ελεγχόμενης επιχείρησης. Με τον εξωτερικό έλεγχο πιστοποιείται η αξιοπιστία των οικονομικών καταστάσεων της ελεγχόμενης επιχείρησης και έτσι αυξάνεται το ενδιαφέρον των επενδυτών προς αυτή.

Γενικά με τη διενέργεια των ελεγκτικών διαδικασιών (εσωτερικού και εξωτερικού ελέγχου) επιτυγχάνεται η πρόληψη και η καταστολή απρόβλεπτων γεγονότων, εντοπίζονται οι αδυναμίες της ελεγχόμενης επιχείρησης, γίνεται ορθολογικότερη διαχείριση των πόρων της επιχείρησης, οι οικονομικές καταστάσεις αποκτούν μεγαλύτερη αξιοπιστία και αυξάνεται η αποδοτικότητα της.

Βέβαια, κατά τη διενέργεια του ελέγχου μπορεί να εντοπιστούν κάποιες ανακρίβειες, λόγω απροσεξίας του ελεγκτή ή έλλειψης χρόνου, είτε επειδή δεν είχε τους απαιτούμενους πόρους και την εμπειρία που χρειάζεται για να ανταπεξέλθει στις προσδοκίες της επιχείρησης. Ακόμα, κάποιες ανακρίβειες – παραβάσεις οφείλονται σε καταδολιεύσεις, ανειλικρίνεια, απάτες. Ένας ακόμη λόγος που εμφανίζονται κάποιες ανακρίβειες είναι ότι οι ελεγκτές δεν εξετάζουν όλους τους λογαριασμούς ξεχωριστά αλλά παίρνουν ένα δείγμα.

Σίγουρα αυτά που προσφέρει η ελεγκτική υπερισχύουν κάποιων αρνητικών φαινομένων που δημιουργούνται όπως τα λάθη που αναφέραμε παραπάνω και αυτό διότι λαμβάνοντας τα κατάλληλα μέτρα μπορούν και αυτά να αντιμετωπιστούν.

Συνοψίζοντας, μπορούμε να πούμε ότι τόσο ο εσωτερικός, όσο και ο εξωτερικός έλεγχος και γενικότερα η ελεγκτική, αποτελεί αδιαμφισβήτητα έναν σημαντικό παράγοντα για την βιωσιμότητα και την ανάπτυξη των επιχειρήσεων.

**ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ**

- Ινστιτούτο Εκπαίδευσης Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών
- Καζαντζής, Χ, 2006, «Ελεγκτική & Εσωτερικός έλεγχος.» Πειραιάς: Εκδόσεις Business Plus A.E.
- Κάντζος Κων/νος- Αθηνά Χονδράκη, 2006, «Ελεγκτική θεωρία και πράξη» έκδοση 2<sup>η</sup> Αθήνα\_εκδόσεις Σταμούλη
- Καραγιώργης Θεοφάνης-Πετρίδης Ανδρέας, 2009, «Μηχανογραφημένη Λογιστική θεωρία και πράξη» Θεσ/νικη Εκδόσεις Γερμανός
- Καραμάνης Κ., 2008, «Σύγχρονη Ελεγκτική» Αθήνα, Εκδόσεις Οικονομικού Πανεπιστημίου Αθηνών
- Λεκαράκου Κατερίνα, 2012, «Ενιαίο Γενικό Λογιστικό Σχέδιο» Αθήνα
- Λεκαράκου Κατερίνα, 2011, «Χρηματοοικονομική Λογιστική 1» Αθήνα
- Νεγκάκης Χρήστος, 2012, «Λογιστική Εταιριών θεωρία και πράξη» Θεσ/νίκη, Εκδόσεις σοφία
- Παπαδάτου Θεοδώρα, 2001, «Εσωτερικός και Εξωτερικός Έλεγχος Ανωνύμων Εταιριών», Αθήνα-Θεσ/νίκη εκδόσεις Σακκουλά
- Σαρσέντη Βασίλειος- Παπαναστασάτου Αναστάσιος, 2002, «Λογιστική Εταιριών» Αθήνα, εκδόσεις Σταμούλη
- «Σημειώσεις Ελεγκτικής» καθηγητού Γιαννούλη Ιωάννη
- «Σημειώσεις Λογιστικής Εταιριών» καθηγήτριας Χατζάκη Μαρίας
- ΣΟΛ, Νομοθεσία Σώματος Ορκωτών Λογιστών

**ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΕΣ ΠΗΓΕΣ**

- [www.gus.gr](http://www.gus.gr)
- [www.logistis.gr](http://www.logistis.gr)
- [www.soel.gr](http://www.soel.gr)
- [www.taxheaven.gr](http://www.taxheaven.gr)



