

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΚΡΗΤΗΣ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ



ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

ΘΕΜΑ :

ΘΕΩΡΙΑ ΚΑΙ ΠΡΑΞΗ ΣΤΑ ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ

ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ:

ΝΕΚΤΑΡΙΑ ΑΝΤΩΝΟΓΛΟΥ

ΣΠΟΥΔΑΣΤΕΣ :

ΒΟΥΒΑΚΗ ΜΑΡΙΑΑΜ. 9359

ΚΡΙΑΚΟΥΚΗΣ ΆΓΓΕΛΟΣΑΜ. 9206

ΧΑΛΚΙΑΔΑΚΗ ΕΥΑΓΓΕΛΙΑΑΜ. 9642

Ηράκλειο, Απρίλιος 2016

Ευχαριστήριο Σημείωμα

Στο σημείο αυτό, θα θέλαμε να ευχαριστήσουμε την επιβλέποντα καθηγήτριά μας, κυρία Νεκταρία Αντώνογλου, για την εμπιστοσύνη και το ενδιαφέρον που μας έδειξε κατά την ανάθεση της εργασίας, την πολύτιμη βοήθεια και συνεργασία αλλά και τη δυνατότητα που μας έδωσε να ασχοληθούμε με ένα τόσο ενδιαφέρον θέμα με προεκτάσεις στην επιχειρηματική ζωή που παίζει κυρίαρχο ρόλο στον επαγγελματικό κλάδο που επιλέξαμε. Την ευχαριστούμε καθώς με την συγκεκριμένη ανάθεση, πιστεύουμε ότι θα μας βοηθήσει στην μετέπειτα πορεία μας στον τομέα.

Τέλος, θα θέλαμε να ευχαριστήσουμε τις οικογένειές μας για την υποστήριξη καθ' όλη τη διάρκεια των ακαδημαϊκών μας σπουδών αλλά και την ηθική συμπαράσταση κατά τη διάρκεια της συγγραφής της πτυχιακής αυτής εργασίας.

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Η συγκεκριμένη πτυχιακή εργασία αποτέλεσε το αντικείμενο μελέτης μας πάνω σε ένα από τα πιο βασικά λογιστικά θέματα. Θεωρούμε ότι θα είναι θέμα που θα μας βοηθήσει στην πορεία της μετέπειτα επαγγελματικής μας καριέρας. Στο πρώτο κεφάλαιο λοιπόν θα παρουσιάσουμε τα λογιστικά βιβλία με μια σύντομη περιγραφή. Στο δεύτερο κεφάλαιο θα αναφέρουμε την έννοια της μηχανογραφημένης λογιστικής. Στο τρίτο κεφάλαιο θα αναλύσουμε λεπτομερώς τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα και θα αναφέρουμε και τις αλλαγές που έχουν υποστεί από τις αρχές του 2015. Στο τέταρτο κεφάλαιο θα αναλύσουμε τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα από την έννοια, την ιστορική αναδρομή μέχρι και την αναγκαιότητα αυτών. Τέλος, στο πέμπτο κεφάλαιο θα παρουσιάσουμε μια άσκηση δικής μας επινοήσης η οποία σκοπό μας είναι να δείξουμε της αλλαγές μεταξύ Ε.Λ.Π. σε Δ.Λ.Π και να συγκρίνουμε τις διαφορές.

Περιεχόμενα

Ευχαριστήριο Σημείωμα	2
Περίληψη.....	3
Εισαγωγή.....	6
Κεφάλαιο 1.....	10
Τα Λογιστικά Βιβλία Των Επιχειρήσεων	10
1.1. Βιβλίο απογράφων και ισολογισμών.....	10
1.2. Συγκεντρωτικό ημερολόγιο	10
1.3. Γενικό καθολικό	10
1.4. Αναλυτικά καθολικά	11
1.5. Βιβλίο αποθήκης.....	11
1.6. Βιβλίο μετοχών	12
Κεφάλαιο 2.....	13
Περί Μηχανογραφημένης Λογιστικής.....	13
Κεφάλαιο 3.....	14
Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα και Τροποποιήσεις που Υπέστησαν	14
3.1. Παρουσίαση Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων.....	14
3.1.1. Ανακτήσιμη αξία (recoverable amount).....	15
3.1.2. Εύλογη αξία (fair value)	16
3.1.3. Οικονομική ουσία των συναλλαγών (substance over form).....	18
3.1.4. Ενδεχόμενο περιουσιακό στοιχείο και ενδεχόμενη υποχρέωση (contingent asset, contingent liability)	18
3.1.5. Αναβαλλόμενη φορολογία (Άρθρο 23).....	19
3.1.6. Μισθώσεις (Άρθρο 18).....	21
3.1.7. Χρηματοδοτική μίσθωση	21
3.2. Παρουσίαση Αλλαγών	24
3.2.1. Καταχώρηση στα διπλογραφικά βιβλία από 1.1.2015.....	24
3.2.2. Έκδοση παραστατικών.....	25
3.2.3. Ενημέρωση των λογιστικών αρχείων.....	33
Κεφάλαιο 4.....	36
Αναφορά στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα.....	36
4.1 Η Λογιστική Τυποποίηση Και Τα Είδη Της.....	36
4.2 Η Αναγκαιότητα Για ΔΛΠ/ΔΠΧΠ.....	38
4.3 Ορισμός Των ΔΛΠ	40
4.4 Ιστορική αναδρομή.....	40
4.5 Κύρια όργανα κατάρτισης των ΔΛΠ/ΔΠΧΠ.....	42

4.6 Τα υπάρχοντα ΔΛΠ/ΔΠΧΠ.....	46
4.7 Δομή ΔΛΠ/ΔΠΧΠ	48
Κεφάλαιο 5.....	49
Διαδικασία κλεισίματος ισολογισμού και παραγωγή αποτελεσμάτων με βάση πλασματικό ισοζύγιο 4 ^{ου} βαθμού	49
Συμπεράσματα.....	79
Βιβλιογραφία	81

Εισαγωγή

Στις 24/11/2014 δημοσιεύθηκε ο νόμος 4308 (ΦΕΚ Α΄ 251) για τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα. Είναι αδιαμφισβήτητο γεγονός ότι πρόκειται για το πλέον σημαντικό νομοθέτημα, σε ό, τι αφορά τη Λογιστική και τη διαδικασία τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, της τελευταίας τριακονταετίας. Με τις διατάξεις του νόμου αυτού, όχι μόνο απλουστεύονται οι διαδικασίες που σχετίζονται με την λογιστική παρακολούθηση των πράξεων και συναλλαγών μιας επιχείρησης (έκδοση στοιχείων, καταχώριση στα λογιστικά βιβλία και τρόποι τήρησης αυτών), αλλά ταυτοχρόνως, μεταβάλλεται σε μεγάλο επίπεδο και η φιλοσοφία του σχεδίου λογαριασμών, καθώς και του τρόπου κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων (Σγουρινάκης, et al, 2015).

Η Τήρηση Λογιστικών Βιβλίων περιλαμβάνει τις εξής εργασίες (Πρωτοψάλτης, 2005):

1. Γενική και Αναλυτική Λογιστική (Λογιστικοποίηση οικονομικών πράξεων).
2. Καταχώριση των λογιστικών εγγραφών σε λογιστικά βιβλία.
3. Εκτύπωση των λογιστικών εγγραφών στα επιβαλλόμενα από τον Κ.Β.Σ. Βιβλία.
4. Εκτύπωση των μηνιαίων ισοζυγίων.
5. Συμφωνίες λογαριασμών.
6. Συμπλήρωση και υποβολή δηλώσεων παρακρατούμενων και λοιπών φόρων.
7. Εξαγωγή μισθοδοσίας και χειρισμό εργασιακών - ασφαλιστικών θεμάτων, σύμφωνα με το αντίστοιχο νομικό πλαίσιο.
8. Συμπλήρωση και υποβολή εκκαθαριστικών Δηλώσεων.
9. Εκτύπωση συγκεντρωτικών καταστάσεων για υποβολή τους στις αρμόδιες Υπηρεσίες.
10. Εργασίες τέλους χρήσης, κλείσιμο, σύνταξη ισολογισμού, δημοσίευση, καθώς και υποβολή στις αρμόδιες υπηρεσίες.

11. Συμπλήρωση και υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος Νομικού Προσώπου και δηλώσεων Μετόχων - Εταίρων, καθώς και Προσώπων που συνδέονται άμεσα μ' αυτά.
12. Σύνταξη Πρακτικών Διοικητικού Συμβουλίου, Πρακτικών Γενικής Συνέλευσης ή Πρακτικών Διαχείρισης και Υποβολή τους στις αρμόδιες Υπηρεσίες.
13. Σύνταξη και υποβολή Προσαρτήματος και Πρακτικών των Διοικητικών Οργάνων που συνδέονται με τον ισολογισμό.
14. Χειρισμό πάσης φύσεως Φορολογικών Υποθέσεων και Ελέγχων.
15. Συνεργασία με Δημόσιες Υπηρεσίες, με Ασφαλιστικούς Οργανισμούς, με το Υπουργείο Εμπορίου και άλλων Οργανισμών για ελέγχους και σημαντικά θέματα, των οποίων η επίλυση απαιτεί επικοινωνία ή την προσωπική μας παρουσία.

Πάντως με το νέο σχέδιο καταργείται το Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο καθώς και όλα τα κλαδικά λογιστικά σχέδια (Ασφαλιστικών Επιχειρήσεων, Τραπεζών, Φορέων Κοινωνικής Ασφάλισης, Νομικών Προσώπων Δημοσίου Δικαίου, ΟΤΑ, Δημόσιων Νοσοκομείων).

Η κάθε επιχείρηση ή όμιλος εταιρειών θα δικαιούται να έχει το δικό της σχέδιο ανάπτυξης λογαριασμών που θέλει η ίδια ή εφαρμόζει η «μαμά» εταιρεία της αλλοδαπής. Η κατάργηση του ΕΓΛΣ που είχε εδραιώσει τη λογιστική τυποποίηση μπορεί να επιφέρει αναρχία και απορρύθμιση με τον αυτοσχεδιασμό και αποτύπωση των προσωπικών αντιλήψεων του κάθε υπεύθυνου της επιχείρησης ή της μηχανογραφικής της οργάνωσης. Στο νέο περιβάλλον επιπλέον θα απαιτείται χρόνος προσαρμογής για την μετακίνηση των λογιστών από εταιρεία σε εταιρεία(Σγουρινάκης, etal, 2015).

Καταργείται ο έλεγχος της διακίνησης και παράδοσης αγαθών, αφού καταργείται η υποχρεωτική έκδοση Δελτίου Αποστολής ή οποιουδήποτε συνοδευτικού εγγράφου. Από τη στιγμή που δεν θα εκδίδεται υποχρεωτικά κανένα συνοδευτικό έγγραφο και το τιμολόγιο θα εκδίδεται στις 15 του επόμενου μήνα είναι βέβαιο ότι θα εκδίδονται εκ των υστέρων τιμολόγια κατόπιν συμφωνίας, με ποσά που θα κρίνονται αναγκαία

από τους αντισυμβαλλόμενους και όχι απαραίτητα με αυτά που αντικατοπτρίζουν την αληθινή συναλλαγή.

Το ερώτημα, βέβαια, που προκύπτει είναι το πώς θα καλυφθεί το δημοσιονομικό κενό από τη φοβερή απώλεια εσόδων που θα επιφέρει αυτή η μεταβολή. Δεν πρέπει να ξεχνάμε ότι ο συντελεστής φορολογίας εισοδήματος για τις επιχειρήσεις είναι 26% από το πρώτο ευρώ. Εάν συνυπολογιστεί και ο ΦΠΑ για ένα αγαθό του κανονικού συντελεστή (23%), τότε ένας μικροεπιτηδευματίας, με μία μείωση των εσόδων του κατά 1.000 ευρώ θα έχει ωφέλεια 490 ευρώ, στα 10.000 ευρώ δηλαδή 4.900 ευρώ φοροδιαφυγή(Σγουρινάκης, etal, 2015).

Καταργείται η έκδοση φορτωτικής, γεγονός που θα διευκολύνει ακόμα πιο πολύ τα φορτηγά με έδρες άλλων κρατών (π.χ. Βουλγαρία κ.λπ.) για να μην εμφανίζουν κανένα έσοδο στην Ελλάδα.

Επίσης, καταργείται ο τρόπος τήρησης των βιβλίων και αυτό θα γίνεται με ευθύνη της επιχείρησης με όποια θετικά ή αρνητικά αυτό συνεπάγεται. Δηλαδή ο φορολογικός έλεγχος μπορεί να ζητάει στοιχεία και καταχωρήσεις, που ναι μεν θα είναι απροσδιόριστα, αλλά θα επικαλείται το αναφερόμενο στο σχέδιο τεκμήριο της απόδειξης και θεμελίωσης των δεδομένων(Σγουρινάκης, etal, 2015).

Καταργείται ακόμη η παρακολούθηση των αγαθών σε μερίδες, δηλαδή το βιβλίο αποθήκης. Καταργούνται τα οποιαδήποτε πρόσθετα βιβλία και η θεώρηση των όποιων βιβλίων ή στοιχείων. Επίσης καταργείται η υποχρεωτική χρήση φορολογικών μηχανισμών

Καταργείται οποιοδήποτε αναφορά σε έκδοση στοιχείων δαπανών π.χ. απόδειξη δαπάνης. Θυμίζουμε ότι περισσότερες από 60 κατηγορίες - περιπτώσεις λαμβάνουν την αμοιβή τους με απόδειξη δαπάνης και παρακράτηση φόρου π.χ. Ευκαιριακά απασχολούμενοι, πραγματογνώμονες, διαιτητές, αμοιβές σε εργασίας ή επιτροπές, αποζημιώσεις, κ.λπ.(Σγουρινάκης, etal, 2015).

Τέλος είναι πολύ σημαντικό να γίνει κατανοητό από όλους τους συναδέλφους πως με τις νέες διατάξεις που έχουν ψηφιστεί σχετικά με την ευθύνη των λογιστών και το ξέπλυμα του μαύρου χρήματος, είναι εξαιρετικά επικίνδυνο για τον κάθε επαγγελματία του χώρου να εργάζεται σε ένα καθεστώς το οποίο δεν είναι ορισμένο, επιτρέποντας ακούσια λάθη ή μη αποδεκτές ενέργειες, που μπορεί να επισύρουν και ποινικές κυρώσεις(Σγουρινάκης, etal, 2015).

Κεφάλαιο 1

Τα Λογιστικά Βιβλία Των Επιχειρήσεων

1.1. Βιβλίο απογράφων και ισολογισμών

Στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών πραγματοποιείται η λεπτομερής και αναλυτική περιγραφή, ποσοτική καταμέτρηση και αποτίμηση όλων των ενεργητικών και παθητικών στοιχείων της επιχείρησης. Επίσης στο συγκεκριμένο βιβλίο καταγράφεται ο Ισολογισμός της Επιχείρησης(Χατζηνικολάου & Αδριανοπουλος, 2008).

1.2. Συγκεντρωτικό ημερολόγιο

Εδώ γίνεται καταγραφή της καθημερινής πορείας μιας επιχείρησης. Είναι το βιβλίο από το οποίο ενημερώνονται και τα υπόλοιπα βιβλία. Καταχώριση κατά χρονολογική σειρά όλων των λογιστικών γεγονότων. Οι πράξεις καταγράφονται με βάση το διπλογραφικό σύστημα (Κάθε εγγραφή συνεπάγεται την κίνηση 2 λογαριασμών από τους οποίους ο ένας χρεώνεται και ο άλλος πιστώνεται)(Χατζηνικολάου & Αδριανοπουλος, 2008).

1.3. Γενικό καθολικό

Στο γενικό καθολικό μεταφέρονται από το ημερολόγιο όλοι οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί (γενικοί λογαριασμοί που καταγράφουν μεταβολές των περιουσιακών στοιχείων του οργανισμού καθώς και των εσόδων εξόδων που δημιουργούνται κατά την διάρκεια της χρήσης)(Κάντζος, 2015).

1.4. Αναλυτικά καθολικά

Στα Αναλυτικά Καθολικά καταγράφεται η ανάλυση των πρωτοβάθμιων λογαριασμών (υπάρχουν αναλυτικά δευτεροβάθμιων, τριτοβάθμιων, τεταρτοβάθμιων)(Γκίκας, 2015).

1.5. Βιβλίο αποθήκης

Ο επιτηδευματίας που πωλεί αγαθά για δικό του λογαριασμό χονδρικώς ή κατά κύριο λόγο χονδρικώς, εφόσον κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο τα ετήσια ακαθάριστα έσοδα του από χονδρικές πωλήσεις υπερέβησαν το ποσό των δύο εκατομμυρίων (2.000.000 ευρώ τηρεί βιβλίο αποθήκης κατ' είδος, ποσότητα και αξία, κατά την εισαγωγή και εξαγωγή)(Ξανθάκης & Αλεξάκης, 2007).

Στο βιβλίο αποθήκης που τηρείται, αναγράφεται και η χρονολογία εισαγωγής ή εξαγωγής κατά περίπτωση με μνεία του οικείου δικαιολογητικού εγγραφής. Ο επιτηδευματίας που υποχρεούται στην τήρηση αναλυτικής λογιστικής (ομάδα 9) κατά την τήρηση του βιβλίου αποθήκης εφαρμόζει παράλληλα και τα οριζόμενα από τις διατάξεις του Π.Δ.1123/ 1980(Καραγιάννης, etal, 2012).

Η καταχώρηση της εισαγωγής ή εξαγωγής των αγαθών μπορεί, αντί να γίνεται απευθείας στο βιβλίο αποθήκης, να γίνεται σε κατάσταση ημερήσιας κίνησης αποθήκης, τα δεδομένα της οποίας μεταφέρονται συγκεντρωτικά τη μεθεπομένη ημέρα, είτε απευθείας στο βιβλίο αποθήκης είτε σε κατάσταση μηνιαίας κίνησης αποθήκης και από αυτή συγκεντρωτικά στο βιβλίο αποθήκης το πρώτο δεκαήμερο του επόμενου μήνα(Φίλιος, 1996).

Στο βιβλίο αποθήκης καταχωρούνται, για κάθε αγαθό, οι αγορές και πωλήσεις κατ' είδος, ποσότητα και αξία και η εντός και εκτός της επιχείρησης ποσοτική διακίνηση κατ' είδος και ποσότητα. Όταν ο επιτηδευματίας ενεργεί επεξεργασία για λογαριασμό τρίτων, στο βιβλίο αποθήκης παρακολουθούνται μόνο οι πρώτες ύλες, οι βοηθητικές ύλες, τα υλικά συσκευασίας και τα έτοιμα προϊόντα των τρίτων ξεχωριστά τουλάχιστον κατ' είδος και ποσότητα (Κοντάκου& Παπασπύρου, 1993).

1.6. Βιβλίο μετοχών

Στο βιβλίο αυτό καταχωρούνται οι οριστικοί και οι προσωρινοί τίτλοι των ονομαστικών και των ανωνύμων μετοχών κατά αριθμητική σειρά και κατά σειρά εκδόσεως. Το βιβλίο Μετοχών δεν προβλέπεται από καμία διάταξη νόμου και δεν είναι υποχρεωτικό όμως είναι χρήσιμο γιατί δείχνει συγκεντρωτικά την ιστορική εξέλιξη του μετοχικού κεφαλαίου της συγκεκριμένης ανώνυμης εταιρίας επειδή σε αυτό καταγράφονται η καταβολή του αρχικού κεφαλαίου και όλων των αυξήσεων που ακολουθούν με την έκδοση των αντίστοιχων τίτλων κάθε φορά. Το υπόδειγμα του βιβλίου ή Μητρώου Μετόχων που παραθέτουμε, δεν είναι περιοριστικό και μπορεί να γίνει από την εταιρία με τρόπο που να εξυπηρετεί τις ανάγκες της(Σγουρινάκης, etal, 2015).

Κεφάλαιο 2

Περί Μηχανογραφημένης Λογιστικής

Με τον όρο «Μηχανογραφημένη Λογιστική» εννοούμε την τήρηση και την ανάπτυξη όλων των γνωστών λογιστικών συστημάτων (κλασικό, συγκεντρωτικό) με μηχανογραφικά μέσα. Η μηχανογραφημένη λογιστική είναι η σύγχρονη προσέγγιση στην λογιστική. Με αυτή τη νέα προσέγγιση, άνοιξαν καινούργιοι δρόμοι για την επιστήμη της λογιστικής. Άρα ως μηχανογραφημένη λογιστική μπορούμε να ορίσουμε την καταγραφή, την επεξεργασία και την οργάνωση όλων των λογιστικών πράξεων με τη βοήθεια ενός ηλεκτρονικού προγράμματος(Σγουρινάκης, etal, 2015).

Με την καθιέρωση του λογιστικού σχεδίου αναπτύχθηκαν στην Ελλάδα μια πληθώρα από μηχανογραφικά προγράμματα μηχανογράφησης των λογιστικών εργασιών. Τα πλέον διαδεδομένα και αξιόπιστα στην πράξη αποδείχθηκαν, το Eurofasma της εταιρίας Singular, το πρόγραμμα Ορίζοντες-Defacto της Computer Logic και το πρόγραμμα ΚΕΦΑΛΑΙΟ της εταιρίας ALTEC(Σγουρινάκης, etal, 2015).

Κεφάλαιο 3

Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα και Τροποποιήσεις που Υπέστησαν

3.1. Παρουσίαση Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων

Η επιχείρηση (οντότητα) προ της εφαρμογής του νόμου, θα πρέπει να αποφασίσει για:

1. Τις λογιστικές μεθόδους που θα ακολουθήσει.
2. Τις διαφορές που μπορούν να προκύψουν κατά την μετάβαση από το Ε.Γ.Λ.Σ. στα Ε.Λ.Π.
3. Ποια τεχνικά προβλήματα είναι πιθανό να ανακύψουν κατά τη μετάβαση (π.χ. η τήρηση των παγίων στην εύλογη αξία έχει υψηλό κόστος).

Σύμφωνα με το νόμο, την πρώτη μέρα του 2015 έπρεπε να πραγματοποιήσουμε τη μετάβαση από το Ε.Γ.Λ.Σ., στο λογιστικό σχέδιο των Ε.Λ.Π., καταρτίζοντας τον Ισολογισμό έναρξης, σύμφωνα με τις Γενικές αρχές σύνταξης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων (άρθρο 17) και σύμφωνα με τα έξοδα που αναγνωρίζονται στα στοιχεία της Κατάστασης Αποτελεσμάτων (άρθρο 25). Ο Ισολογισμός έναρξης θα είναι χρήσιμος όταν υποβάλλουμε τον Ισολογισμό του 2015, καθώς τα Πρότυπα ζητούν κάθε χρηματοοικονομική κατάσταση να παρουσιάζει το προηγούμενο έτος συνταγμένο σύμφωνα με τους κανόνες των συγκεκριμένων Προτύπων (συγκρισιμότητα περιόδων αναφοράς). Πρακτικά αυτό σημαίνει ότι ο Ισολογισμός του 2015 θα πρέπει να έχει σαν συγκριτικό έτος τον Ισολογισμό του 2014, συνταγμένο σύμφωνα με τα Ε.Λ.Π. Παρ' όλο που ο νόμος παρέχει δυνατότητα επιλογής του Λογιστικού Σχεδίου για την τήρηση των βιβλίων, η επιλογή αυτή είναι άνευ σημασίας, καθώς ο Ισολογισμός (στα τέλη του 2015) θα πρέπει να συνταχθεί σύμφωνα με το υπόδειγμα του Λογιστικού Σχεδίου του νέου νόμου (Σγουρινάκης, et al, 2015).

Η νέα ορολογία που εισάγουν τα Πρότυπα, θα είχε αυξημένο ενδιαφέρον, αν παρουσιαζόταν με απλό και όχι καθαρά μεταφραστικό τρόπο. Παρακάτω παραθέτουμε τους πιο σημαντικούς όρους.

3.1.1. Ανακτήσιμη αξία (recoverable amount)

Η Ανακτήσιμη αξία χρησιμοποιείται για να διαπιστώσουμε ποια είναι η αξία ενός παγίου στοιχείου στο τέλος του έτους. Για να βρούμε την αξία αυτή, θα πρέπει να συγκρίνουμε το κόστος αγοράς (κτήσης) με το μεγαλύτερο ποσό από :

Την τιμή πώλησης του παγίου (μείον τα έξοδα πώλησης)

Την σημερινή αξία των μελλοντικών μισθωμάτων του παγίου.

Αν η Ανακτήσιμη αξία είναι μικρότερη του κόστους αγοράς, τότε το πάγιο παρουσιάζει Απομείωση (Ζημιά)(Σγουρινάκης, etal, 2015).

Παράδειγμα

Ας υποθέσουμε ότι η οντότητα έχει στην κατοχή της κτίριο με :

Κόστος κτήσης 100.000

Αποσβέσεις 20.000

Τιμή πώλησης 70.000

Σημερινή αξία μισθωμάτων 65.000

Ζητείται να γίνει η λογιστική εγγραφή της απομείωσης (αν υπάρχει).

Λύση

Το αναπόσβεστο υπόλοιπο του κτιρίου είναι $(100.000 - 20.000) = 80.000$

Το μεγαλύτερο ποσό είναι 70.000

Απομείωση 10.000

Η λογιστική εγγραφή που πρέπει να γίνει είναι :

61.01 Απομείωση ενσώματων παγίων 10.000

12.01 Μικτή αξία κτιρίων – τεχνικών έργων 10.000

3.1.2. Εύλογη αξία (fairvalue)

Είναι η εμπορική αξία ενός περιουσιακού στοιχείου (π.χ. η αξία ενός ακινήτου) ή η χρηματιστηριακή αξία μιας υποχρέωσης (π.χ. η έκδοση ενός ομολογιακού δανείου) (Σγουρινάκης, et al, 2015).

Παράδειγμα

Η οντότητα ΕΨΙΛΟΝ έχει στην κατοχή της ακίνητο κόστους κτήσης 1.000.000, το οποίο αγόρασε το 2010. Οι σωρευμένες αποσβέσεις του κτιρίου είναι 100.000, ενώ η ωφέλιμη ζωή του είναι 40 έτη. Η επανεκτίμηση που γίνεται από τον ορκωτό εκτιμητή, στο τέλος της τετραετίας (2014), δείχνει ότι η εύλογη αξία του κτιρίου είναι πλέον 1.100.000 (με υπόλοιπο ωφέλιμης ζωής 36). Να γίνουν οι λογιστικές εγγραφές.

Λύση

Αξία επανεκτίμησης κτιρίου 1.100.000

Αποσβέσιμο κόστος (1.000.000 – 100.000) 900.000

Κέρδος επανεκτίμησης 200.000

Μηδενισμός αποσβέσεων & αύξηση εύλογης αξίας

12.02 Σωρευμένες αποσβέσεις κτιρίων 100.000

12.01 Μικτή αξία κτιρίων – τεχνικών έργων 100.000

44.01 Διαφορές εύλογης αξίας ενσώμ. Παγίων 200.000

Λογισμός αποσβέσεων

$(1.100.000 / 36 \text{ \acute{e}t\eta} = 30.555)$

66.02 Αποσβέσεις κτιρίων – τεχνικών έργων 30.555

12.02 Σωρευμένες αποσβέσεις κτιρίων 30.555

Μεταφορά αναλογίας κέρδους στα Αποτελέσματα

$(200.000 / 36 \text{ \acute{e}t\eta}) = 5.555$

44.01 Διαφορές εύλογης αξίας ενσώμ. Παγίων 5.555

77.01 Κέρδη εύλογης αξίας ενσώματων παγ. στοιχ. 5.555 (Σγουρινάκης, et al, 2015)

3.1.3. Οικονομική ουσία των συναλλαγών (substanceoverform)

Ο λογιστής θα πρέπει να εκτιμά τις συναλλαγές που πραγματοποιεί η οντότητα με βάση την πραγματική ουσία τους και όχι με βάση το νομικό τύπο τους (Σγουρινάκης, etal, 2015).

Παράδειγμα

Η Τράπεζα Βήτα εκμισθώνει στην οντότητα Δέλτα ακίνητο, με τη δυνατότητα αγοράς στο τέλος της μισθωτικής περιόδου. Παρ' όλο που η τράπεζα δεν μεταβιβάζει τον τίτλο του ακινήτου (καθώς δεν είναι εξοφλημένο), ιδιοκτήτης θεωρείται ο μισθωτής, ο οποίος απολαμβάνει τα οφέλη (χρησιμοποιεί το ακίνητο για επιχειρηματικούς σκοπούς), αλλά συνάμα, έχει και τους κινδύνους που απορρέουν από αυτό (σεισμός, πυρκαγιά). Κατά συνέπεια οι αποσβέσεις του ακινήτου διενεργούνται από το μισθωτή, καθώς η συγκεκριμένη μίσθωση θεωρείται χρηματοοικονομική. Άρα, η ουσία της συναλλαγής είναι ότι ο μισθωτής πρέπει να αναγνωρίσει το ακίνητο σαν πάγιο (Σγουρινάκης, etal, 2015).

3.1.4. Ενδεχόμενο περιουσιακό στοιχείο και ενδεχόμενη υποχρέωση (contingentasset, contingentliability)

Μία οντότητα είναι υποχρεωμένη να πραγματοποιεί προβλέψεις για γεγονότα που είναι πιθανό να συμβούν (με πιθανότητα άνω του 50%), τα οποία μπορούν να μετρηθούν αξιόπιστα και, κατά συνέπεια, να εκτιμηθεί το ποσό που θα εκταμιευθεί. Όταν δεν είναι πιθανό τα γεγονότα αυτά να συμβούν (πιθανότητα κάτω του 50%), τότε δεν γίνεται πρόβλεψη και έχουμε ενδεχόμενη υποχρέωση, η οποία αναφέρεται στο προσάρτημα αναλυτικά με την επίδραση που μπορεί να έχει στην οντότητα.

Το ενδεχόμενο περιουσιακό στοιχείο αναφέρεται στο προσάρτημα (όταν η πιθανότητα να συμβεί είναι 50% - 95%) και μόνο, όταν υπάρχει πιθανότητα άνω του 95%, αναγνωρίζεται στον Ισολογισμό σαν απαίτηση (Χατζηνικολάου & Αδριανοπουλος, 2008).

Παράδειγμα

Η οντότητα Σίγμα έχει κινηθεί νομικά εναντίον της Έψιλον, διεκδικώντας αποζημίωση 500.000 € για διαφυγόντα κέρδη, καθώς τα εμπορεύματα που προμηθεύτηκε ήταν ελαττωματικά. Το Νομικό τμήμα της Σίγμα εκτιμά ότι η πιθανότητα να επιδικαστεί το συγκεκριμένο ποσό είναι 40%. Κατά συνέπεια, θεωρείται ενδεχόμενο περιουσιακό στοιχείο, χωρίς όμως να αναφερθεί στο προσάρτημα.

3.1.5. Αναβαλλόμενη φορολογία (Άρθρο 23)

Σίγουρα ένα από τα θέματα που θα μας απασχολήσουν τα επόμενα χρόνια (στο τέλος κάθε έτους) είναι η αναβαλλόμενη φορολογία (defferedtax). Ο όρος χρησιμοποιείται για να δείξει τις προσωρινές διαφορές που προκύπτουν όταν συγκρίνουμε τα φορολογικά με τα λογιστικά κέρδη. Καθώς οι φορολογικοί και λογιστικοί κανόνες διαφέρουν, πάντα θα προκύπτουν προσωρινές διαφορές (προσωρινές γιατί κάποια χρονική στιγμή θα «γυρίσουν»), με αποτέλεσμα να υπολογίζουμε φόρο (με συντελεστή 26%) πάνω στις διαφορές αυτές.

Όταν τα λογιστικά κέρδη είναι μεγαλύτερα των φορολογικών, αυτό σημαίνει ότι μελλοντικά θα πληρώσουμε περισσότερο φόρο (καθώς ο φόρος πληρώνεται πάντα σύμφωνα με τα φορολογικά κέρδη) και άρα, αναγνωρίζουμε μία αναβαλλόμενη φορολογική υποχρέωση (defferedtaxliability)(Σγουρινάκης, etal, 2015).

Όταν τα λογιστικά κέρδη είναι μικρότερα των φορολογικών, αυτό σημαίνει ότι μελλοντικά θα πληρώσουμε λιγότερο φόρο και άρα, αναγνωρίζουμε μία αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση (defferedtaxasset)(Σγουρινάκης, etal, 2015).

Παράδειγμα 1

Ας υποθέσουμε ότι η οντότητα Διογένης Α.Ε. εμφανίζει στο τέλος του 2014 λογιστικά κέρδη 200.000 € και φορολογικά κέρδη (κατόπιν φορολογικής αναμόρφωσης) 190.000 €. Ζητείται να υπολογιστεί ο αναβαλλόμενος φόρος και να γίνουν οι λογιστικές εγγραφές.

Λύση

Φόρος βάσει λογιστικών κερδών $200.000 \times 26 \% = 52.000$

Φόρος βάσει φορολογικών κερδών $190.000 \times 26 \% = 49.400$

Αναβαλλόμενη φορολογική υποχρέωση 2.600

Η λογιστική εγγραφή που θα γίνει είναι :

69.02 Αναβαλλόμενος φόρος (έξοδο) περιόδου 2.600

59 Αναβαλλόμενος φόρος παθητικού 2.600 (Σγουρινάκης, et al, 2015)

Παράδειγμα 2

Η οντότητα ΕΨΙΛΟΝ ΤΕΧΝΙΚΗ Α.Ε. εμφανίζει στην Κατάσταση Αποτελεσμάτων κέρδη 500.000 €, ενώ τα φορολογικά της κέρδη (ύστερα από την απαραίτητη φορολογική αναμόρφωση) είναι 600.000 €. Ζητείται να υπολογιστεί ο αναβαλλόμενος φόρος και να γίνουν οι λογιστικές εγγραφές.

Λύση

Φόρος βάσει λογιστικών κερδών $500.000 \times 26 \% = 130.000$

Φόρος βάσει φορολογικών κερδών $600.000 \times 26 \% = 156.000$

Αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση 26.000

Η λογιστική εγγραφή που θα γίνει είναι :

39 Αναβαλλόμενος φόρος ενεργητικού 26.000

78.02 Αναβαλλόμενος φόρος περιόδου (έσοδο) 26.000

Στο τέλος του έτους η απαίτηση και η υποχρέωση του αναβαλλόμενου φόρου συμψηφίζεται και στον Ισολογισμό εμφανίζεται το τελικό ποσό του συμψηφισμού (Σγουρινάκης, et al, 2015).

3.1.6. Μισθώσεις (Άρθρο 18)

Η Μίσθωση (Leasing) είναι μία δημοφιλής μορφή χρηματοδότησης των οντοτήτων, η οποία προβλέπεται από τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα και μάλιστα διαχωρίζει τις μισθώσεις σε λειτουργική, χρηματοδοτική αλλά και σε πώληση και επαναμίσθωση (sale and leaseback). Ακολούθως, θα εξετάσουμε, ενδεικτικά, την περίπτωση της χρηματοδοτικής μίσθωσης (Σγουρινάκης, et al, 2015).

3.1.7. Χρηματοδοτική μίσθωση

Η Χρηματοδοτική μίσθωση προβλέπει, στο τέλος της μισθωτικής περιόδου, την μεταβίβαση του τίτλου του παγίου στον μισθωτή, συνήθως, με την καταβολή μικρού τιμήματος. Η αναγνώρισή της μίσθωσης γίνεται στην τιμή που θα είχε προκύψει αν το ακίνητο είχε αγοραστεί, με ταυτόχρονη αναγνώριση αντίστοιχης υποχρέωσης προς τον εκμισθωτή. Το μίσθωμα διαχωρίζεται σε κεφάλαιο και τόκους (Φίλιος, 1996).

Παράδειγμα

Η οντότητα Ωμέγα μισθώνει, την 31/12/2014, μηχάνημα από την Βήτα Leasing του οποίου η εμπορική αξία είναι 100.000 € και η ωφέλιμη ζωή του 5 έτη. Η συμφωνία περιλαμβάνει την καταβολή 4 ετήσιων μισθωμάτων ποσού 31.547 €, με επιτόκιο 10%. Στο τέλος του 4ου έτους, η Ωμέγα καταβάλλει 1 € και ο τίτλος του παγίου μεταβιβάζεται στον μισθωτή. Ζητείται να γίνουν οι κατάλληλες λογιστικές εγγραφές. (Σγουρινάκης, etal, 2015)

Λύση

Καθώς γνωρίζουμε το ετήσιο μίσθωμα της Βήτα Leasing, μπορούμε να υπολογίζουμε κάθε έτος το ποσό του τόκου. Π.χ. για το έτος 2015, έχουμε $100.000 * 10\% = 10.000$ τόκοι. Για το έτος 2016, έχουμε $78.453 * 10\% = 7.845,30$ κ.ο.κ.

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΧΩΡΙΣΜΟΥ ΤΗΣ ΔΟΣΗΣ ΣΕ ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΚΑΙ ΤΟΚΟΥΣ				
Ημερομηνία καταβολής μισθώματος	Μίσθωμα	Κεφάλαιο	Τόκοι	Υπόλοιπο Κεφαλαίου
31/12/2015	31.547,00 €	21.547,00 €	10.000,00 €	78.453,00 €
31/12/2016	31.547,00 €	23.701,70 €	7.845,30 €	54.751,30 €
31/12/2017	31.547,00 €	26.071,87 €	5.475,13 €	28.679,43 €
31/12/2018	31.547,00 €	28.679,43 €	2.867,94 €	-€
		100.000,00 €		

Εφόσον έχουμε διαχωρίσει, με τον τρόπο που δείξαμε, κάθε ετήσιο μίσθωμα σε κεφάλαιο και τόκους, μπορούμε να προχωρήσουμε στις λογιστικές εγγραφές αφού λάβουμε υπόψη μας ότι η αναγνώριση του μηχανήματος και της υποχρέωσης προς την Βήτα Leasing, θα γίνει στην εμπορική αξία του παγίου:

31/12/2014(Εγγραφή απόκτησης μηχανήματος)

13.01Αξία κτήσης μηχανολογικού εξοπλισμού

100.000

52.01.00 Βραχυπρόθεσμο ποσό Leasing 21.547

52.01.01 Μακροπρόθεσμο ποσό Leasing 78.453

31/12/2015

Εξόφληση 1ουμισθώματος

52.01.00 Βραχυπρόθεσμο ποσό Leasing 21.547

65.03.00 Τόκοι Leasing 10.000

38.02 Λογαριασμός όψεως 31.547

Μεταφορά 2ης δόσης στις βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις

52.01.01 Μακροπρόθεσμο ποσό Leasing 23.701, 70

52.01.00 Βραχυπρόθεσμο ποσό Leasing 23.701, 70

Απόσβεση μηχανήματος (100.000 / 5 έτη)

66.03 Αποσβέσεις μηχανολογικού εξοπλισμού 20.000

13.02 Σωρευμένες αποσβέσεις μηχανολ. Εξοπλισμού 20.000

Καθώς οι ΠΟΛ του νόμου 4308/2014 αναμένονται εντός του Δεκεμβρίου 2014 και Μαρτίου 2015, μοναδικός μας οδηγός για την ερμηνεία των διατάξεών του, είναι τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, κάτι, που ο ίδιος ο νόμος μας προτρέπει να πράξουμε με βάση την παρ.7, άρθρο 17. Σίγουρα, με την καθιέρωση των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, που είναι πολύ κοντά στα Δ.Λ.Π., επιτυγχάνεται η συγκρισιμότητα των χρηματοοικονομικών καταστάσεων μεταξύ διαφορετικών χωρών καθώς σε πολλές χώρες του κόσμου ήδη εφαρμόζονται (Κίνα, Καναδάς, Αυστραλία, Ευρώπη κ.ά.). Αυτός είναι και ο σκοπός του νομοθέτη, οι ελληνικοί λογιστικοί κανόνες να είναι

ενταγμένοι στο διεθνές λογιστικό πλαίσιο, και κατά συνέπεια να μην αποτελούν (ένα ακόμα) εμπόδιο για αυτούς που θα ήθελαν να επενδύσουν στη χώρα μας(Καραγιάννης, etal, 2012).

3.2. Παρουσίαση Αλλαγών

3.2.1. Καταχώρηση στα διπλογραφικά βιβλία από 1.1.2015

Ο νόμος και η εγκύκλιος 1003/2015 δίνει την δυνατότητα στις επιχειρήσεις με διπλογραφικά βιβλία, να κάνουν χρήση του υπάρχοντος Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου (ΕΓΛΣ). Η υποχρέωση που υπάρχει είναι στο τέλος του φορολογικού έτους 2015 (χρήση 2015), να συνταχθούν οι οικονομικές καταστάσεις με βάση τα ΕΛΠ και πιο συγκεκριμένα με βάση τα υποδείγματα του παραρτήματος Β (Γκίκας, 2015).

Σχετικά: Άρθρο 3 περ. 9 του νόμου 4308/2014

«9. Εναλλακτικά του σχεδίου λογαριασμών του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 8 του παρόντος άρθρου, κάθε οντότητα που υπόκειται σε αυτόν το νόμο έχει τη δυνατότητα να εφαρμόζει το σχέδιο λογαριασμών, όπως ισχύει κατά την 31η Δεκεμβρίου 2014.»(Νιάρχος, 2015)

Άρθρο 3 παράγραφος 8 και 9 της ΠΟΛ. 1003/2015

«8. Το σχέδιο των λογαριασμών του Παραρτήματος Γ' χρησιμοποιείται ως μέρος του λογιστικού συστήματος της οντότητας, σε ότι αφορά στην ονοματολογία, στο βαθμό ανάλυσης και συγκέντρωσης των λογαριασμών, καθώς και στο περιεχόμενό τους, όπως αυτό καθορίζεται σε συνδυασμό με τους ορισμούς του Παραρτήματος Α' και τα υποδείγματα των χρηματοοικονομικών καταστάσεων του Παραρτήματος Β'. Η

περαιτέρω ανάπτυξη του σχεδίου λογαριασμών για την κάλυψη των πληροφοριακών αναγκών της οντότητας και την ευχερή εφαρμογή του παρόντος νόμου είναι ευθύνη της διοίκησης της οντότητας, λαμβάνοντας ιδιαίτερα υπόψη την ανάγκη κάλυψης των απαιτήσεων της παρ. 10 του άρθρου 5. Ιδιαίτερα, οι τίτλοι των λογαριασμών δύναται να προσαρμόζονται, σύμφωνα με τις καθιερωμένες ονοματολογίες ευρύτερων κλάδων δραστηριότητας, λαμβάνοντας υπόψη και την παρ. 12 του άρθρου 16.

9. Εναλλακτικά του σχεδίου λογαριασμών του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 8 του παρόντος άρθρου, κάθε οντότητα που υπόκειται σε αυτόν το νόμο έχει τη δυνατότητα να εφαρμόζει το σχέδιο λογαριασμών, όπως ισχύει κατά την 31η Δεκεμβρίου 2014.»

Από τα παραπάνω γίνεται φανερό ότι οι επιχειρήσεις με διπλογραφικά δεν πρέπει να ανησυχούν για την οργάνωση του λογιστικού τους συστήματος από 1.1.2015. Στην πορεία και με την βοήθεια των μηχανογράφων τους και των εταιριών μηχανογράφησης θα μπορέσουν να μπουν στο νέο λογιστικό σχέδιο εφόσον το επιλέξουν καθώς είναι προαιρετικό(Νικολάου 2015).

3.2.2. Έκδοση παραστατικών

Σχετικά με την έκδοση παραστατικών έχουμε ορισμένες διαφοροποιήσεις από τα όσα γνωρίζαμε μέχρι σήμερα.

A) Διακίνηση

Γνωρίζαμε από τον ΚΦΑΣ, ότι από 1.1.2014 είχε καταργηθεί, τυπικά, η έννοια του Δελτίου Αποστολής και είχε επανέλθει με την μορφή του «Συνοδευτικού Στοιχείου μη τιμολογημένων αποθεμάτων» ή όπως πήρε θέση και η διοίκηση, «Δελτίο Αποστολής»(Σγουρινάκης, etal, 2015).

Με τον νόμο 4308/2014, επανέρχεται το Δελτίο Αποστολής, στην διακίνηση των εμπορευμάτων, και συνοδεύει αυτά ΑΝ ΔΕΝ ΕΚΔΟΘΕΙ ΑΜΕΣΑ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ.

Δηλαδή το ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ παραμένει το βασικό φορολογικό έγγραφο και στην διακίνηση.

Τα αγαθά που δεν συνοδεύονται από ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ, θα πρέπει να συνοδεύονται από το παραστατικό διακίνησης που μπορεί να φέρει οποιονδήποτε κατάλληλο, ενδεικτικό της φύσης του, τίτλο, όπως «Παραστατικό Διακίνησης», «Δελτίο Αποστολής», «Συνοδευτικό Διακίνησης Αποθεμάτων», «Έγγραφο διακίνησης μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων» «Συγκεντρωτικό δελτίο διακίνησης» κ.λπ.(Σγουρινάκης, etal, 2015).

Το παραστατικό διακίνησης εκδίδεται, πριν την αποστολή ή την παράδοση ή τη διακίνηση των αποθεμάτων, συνοδεύει τα αποθέματα μέχρι τον τελικό προορισμό τους και διαφυλάσσεται από τους φορολογούμενους που πραγματοποιούν την συναλλαγή, πλην των ιδιωτών.

Υπάρχει η δυνατότητα το Δελτίο Αποστολής να εκδοθεί και ηλεκτρονικά αρκεί να υπάρχει πρόσβαση στα δεδομένα του στοιχείου στη διάρκεια της διακίνησης για ελεγκτικούς σκοπούς. Διευκρινίζεται επίσης, ότι το παραστατικό διακίνησης εκδίδεται ανεξάρτητα από το εάν η διακίνηση διενεργείται με μεταφορικά μέσα του πωλητή ή οποιουδήποτε τρίτου(Σγουρινάκης, etal, 2015).

Σε περίπτωση που δεν γνωρίζουμε τους αγοραστές η διακίνηση και διανομή αγαθών, γίνεται με το «Συγκεντρωτικό δελτίο διακίνησης», και στην θέση του πελάτη αναγράφεται η λέξη «Διάφοροι». Κατά την παράδοση των αποθεμάτων, εκδίδονται για κάθε επιμέρους παράδοση είτε άμεσα τα παραστατικά πώλησης (τιμολόγια, αποδείξεις λιανικών πωλήσεων), είτε νέο παραστατικό διακίνησης. Κατά την επιστροφή των μη παραδοθέντων αποθεμάτων υπάρχει η δυνατότητα να εκδίδεται σχετικό παραστατικό στο οποίο αναγράφεται το είδος και η ποσότητα των επιστρεφόμενων αποθεμάτων, («Παραστατικό Διακίνησης», «Δελτίο Αποστολής», «Συνοδευτικό Διακίνησης Αποθεμάτων», «Έγγραφο διακίνησης μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων», το οποίο παίζει το ρόλο του παλιού αντίστροφου Δελτίου Αποστολής ή του παλιότερου Δελτίου Παραλαβής), είτε να αναγράφεται το υπόλοιπο της

επιστρεφόμενης ποσότητας στο αρχικό παραστατικό, είτε να ενημερώνεται σχετικό αρχείο(Σγουρινάκης, etal, 2015).

Κατά την άποψη μας οι εταιρίες που ήδη χρησιμοποιούν «Συγκεντρωτικό δελτίο διακίνησης», μπορούν να κρατήσουν την ειδική γραμμογράφηση που έχουν στο έντυπο.

Σύμφωνα με την εγκύκλιο ΠΟΛ.1003/2015 Δεν απαιτείται η έκδοση του παραστατικού διακίνησης στις εξής περιπτώσεις:

α) Όταν διακινούνται αποθέματα μεταξύ επαγγελματικών εγκαταστάσεων της ίδιας οντότητας, οι οποίες βρίσκονται στον ίδιο ή σε συνεχόμενο κτιριακό χώρο.

β) Όταν η οντότητα χρησιμοποιεί εγκαταστάσεις που βρίσκονται σε παρακείμενα ακίνητα ή σε ακίνητα κείμενα το ένα αντίκρυ του άλλου και είναι ευχερής η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων επί της ποσοτικής διακίνησης των αποθεμάτων της οντότητας.

γ) Παράδοσης αγροτικών προϊόντων από παραγωγούς, είτε του ειδικού είτε του κανονικού καθεστώτος ΦΠΑ, εφόσον το παραστατικό διακίνησης εκδίδεται από τον παραλήπτη αυτών (οντότητα). Στην περίπτωση αυτή αντίγραφο του παραστατικού διακίνησης παραδίδεται ή αποστέλλεται στον παραγωγό(Σγουρινάκης, etal, 2015).

δ) Ειδικά, για την διακίνηση αγοραζόμενου γάλακτος που παραλαμβάνεται από αγρότες - παραγωγούς (κτηνοτρόφοι), ανεξάρτητα εάν οι παραγωγοί αυτοί εντάσσονται στο κανονικό ή ειδικό καθεστώς ΦΠΑ, δύναται να εκδίδεται από τις παραλαμβάνουσες οντότητες το παραστατικό διακίνησης, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στις παρ. 8 και 9 του άρθρου 5. Εναλλακτικά, η παραλαμβάνουσα οντότητα δύναται να καταχωρεί σε κατάλληλο αρχείο (κατάσταση) με την παραλαβή του γάλακτος, τα στοιχεία των εμπλεκόμενων μερών, την ποσότητα και το είδος (ζωική προέλευση) του διακινούμενου γάλακτος, καθώς και την ημερομηνία που γίνεται η διακίνηση. Για τις ανάγκες της οντότητας που παραδίδει το γάλα, δίνεται από την παραλαμβάνουσα οντότητα αντίγραφο της συνταχθείσας κατάστασης ή άλλη δήλωση με ανάλογο περιεχόμενο(Σγουρινάκης, etal, 2015).

ε) Τα οριζόμενα στην παρ. δ' έχουν εφαρμογή και σε ανάλογες περιπτώσεις παραλαβής διαφόρων αποθεμάτων από διαφορετικά πρόσωπα.

στ) Για τη διακίνηση ελαιοκάρπου από τους ελαιώνες των παραγωγών - αγροτών προς τα ελαιοτριβεία για έκθλιψη, δεδομένου ότι η μεταφορά ελαιοκάρπου παρουσιάζει ιδιομορφίες (δυσχέρειες στη συγκέντρωση, άγνωστο βάρος, μεταφορά με διάφορα μεταφορικά μέσα κ.λπ.).

ζ) Διακίνηση αγαθών από τα φυσικά πρόσωπα που αναφέρονται στην παρ. 1 του άρθρου 39, μεταξύ των οποίων είναι και οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος ΦΠΑ, δεδομένου ότι δεν υπόκεινται στις ρυθμίσεις αυτού του νόμου, δεν υποχρεούνται στην παρακολούθηση (διακίνηση, παράδοση, αποστολή) των αποθεμάτων τους (Σγουρινάκης, et al, 2015).

η) Διακίνηση παγίων (υπό την προϋπόθεση ότι δεν διακινούνται με σκοπό την πώληση τους) και διακίνηση ανταλλακτικών παγίων μεταξύ των εγκαταστάσεων της οντότητας, εφόσον δεν αποτελούν γι' αυτήν αντικείμενο εμπορίας και προορίζονται αποκλειστικά για την αποκατάσταση βλαβών στις εγκαταστάσεις της.

θ) Διακίνηση κατεστραμμένων αποθεμάτων με σκοπό την απόρριψη αυτών.

ι) Διακίνηση αγαθών που δεν έχουν καμία εμπορευματική αξία για τον αποστολέα, για τον παραλήπτη ή για κάποιον τρίτο, διαζευκτικά ή αθροιστικά και η διάθεσή αυτών αυτούσιων ή μη, δεν επιφέρει κανένα έσοδο. Δεν εκδίδεται δηλαδή, το εν λόγω στοιχείο για τη διακίνηση άχρηστων ή ακατάλληλων εμπορευμάτων, προϊόντων ή υπολειμμάτων (π.χ. περισυλλογή και διακίνηση προς καταστροφή ή ανακύκλωση, ληγμένων φαρμακευτικών προϊόντων, υπό την προϋπόθεση ότι δεν ενσωματώνουν καμία εμπορευματική αξία), σε χώρους απόρριψης (π.χ. χωματερές κ.λπ.) (Σγουρινάκης, et al, 2015).

ια) Για τις διακινήσεις των αποθεμάτων τα οποία διατίθενται μέσω δικτύου συνεχούς ροής, δηλαδή για τις διακινήσεις φυσικού αερίου, ύδατος, αεριόφωτος, ηλεκτρικού ρεύματος και θερμικής ενέργειας.

ιβ) Για τις διακινήσεις βιομηχανικών και βιοτεχνικών ειδών από λιανοπωλητές που διαθέτουν τα εμπορεύματά τους αποκλειστικά σε κινητές λαϊκές αγορές, σε παζάρια και στο πλανόδιο εμπόριο (πλανόδιοι πωλητές - κινητά καταστήματα), λαμβάνοντας υπόψη τις ιδιαιτερότητες των υπόψη συναλλαγών, υπό την προϋπόθεση ότι φέρουν μαζί τους τα παραστατικά αγορών των αποθεμάτων τους (επισημαίνεται ότι, η απαλλαγή αυτή δεν ισχύει για τις διακινήσεις αγροτικών προϊόντων, προς και από τις λαϊκές αγορές).

ιγ) Για τη διακίνηση από τους τεχνικούς των αναγκαίων εργαλείων και μηχανημάτων για την εκτέλεση και διεκπεραίωση των εργασιών τους.

ιδ) Για τη διακίνηση εφημερίδων και περιοδικών προς τα ΕΛΤΑ και τους συνδρομητές από τις επιχειρήσεις έκδοσης ή διακίνησης των ειδών αυτών.

ιε) Για τις επαναλαμβανόμενες χονδρικές πωλήσεις φαρμάκων, οπτικών και λοιπών ειδών στο Δημόσιο ή σε άλλο ασφαλιστικό ταμείο, όταν τα πωλούμενα είδη παραδίδονται στους ασφαλισμένους(Κάντζος, 2015).

ιστ) Για τη διακίνηση υλικών εκσκαφής (μπάζα) είτε αυτά διακινούνται με ιδιότητα φορτηγά ή οχήματα τρίτου, καθόσον τα είδη αυτά δεν συμπληρώνουν τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά των αποθεμάτων.

ιζ) Για τη διακίνηση (α) αυτούσιων λατομικών προϊόντων (άμμου, σκύρου κ.λπ.) από κατασκευαστικές οντότητες, τα οποία παράγονται από τις ίδιες οντότητες για τα έργα που εκτελούνται από αυτές, (β) μεταλλεύματος, από εργοτάξιο σε εργοτάξιο και από εργοτάξιο σε χώρους αποθήκευσης, επεξεργασίας και εκφόρτωσης, κατά περίπτωση, που ενεργούνται από μεταλλευτικές οντότητες και (γ) πέτρας, χαλικιού, αργιλοπετρώματος και αργιλοχώματος, από οντότητες παραγωγής αδρανών υλικών, ασβέστη και τσιμέντου, από τους χώρους περισυλλογής ή εξόρυξης στους χώρους επεξεργασίας(Σγουρινάκης, etal, 2015).

ιη) Για τη διακίνηση από τα γραφεία τελετών ειδών που έχουν σχέση με το αντικείμενο των εργασιών των εν λόγω γραφείων με τα ειδικά διασκευασμένα αυτοκίνητά τους.

ιθ) Σε περίπτωση μεταφοράς επαγγελματικής εγκατάστασης της οντότητας(Σγουρινάκης, etal, 2015).

ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ

ι) Τιμολόγηση

Στην τιμολόγηση σαν βασική διαφορά είναι ο χρόνος έκδοσης του τιμολογίου.

Επαναλαμβάνουμε ότι το Τιμολόγιο αποτελεί το βασικό στοιχείο διακίνησης. Στην περίπτωση όμως που εκδίδουμε στοιχείο διακίνησης, αυτό μπορεί να τιμολογηθεί μέχρι τις 15 του επόμενου μήνα.

Δηλαδή τα Δελτία Αποστολής που θα εκδοθούν από 1.1.2015 έως 31.1.2015 μπορούν να τιμολογηθούν νόμιμα έως τις 15 Φεβρουαρίου 2015(Σγουρινάκης, etal, 2015).

Παράδειγμα : Αν ένα εμπόρευμα φύγει το πρωί στις 7 Ιανουαρίου 2015 από την αποθήκη της επιχείρησης, μπορεί να τιμολογηθεί από τις 7 Ιανουαρίου έως τις 15 Φεβρουαρίου.

Αν τα τιμολογήσουμε στις 15 Φεβρουαρίου 2015, θα βάλουμε ημερομηνία 15.2.2015 και όχι 31.1.2015. Δεν απαγορεύεται βέβαια εάν θέλουμε να τιμολογήσουμε και στις 31.1.2015. Η προθεσμία τιμολόγησης είναι έως τις 15.2.2015

Η σχετική διάταξη ισχύει και για τα παραστατικά διακίνησης που θα εκδοθούν τον Δεκέμβριο του 2015. Η τιμολόγηση τους μπορεί να γίνει μέχρι τον Ιανουάριο του 2016, χωρίς να υπάρχει πρόβλημα.

Με την αρχή του δεδουλευμένου το σχετικό έσοδο θα λογιστεί στο φορολογικό έτος 2015, έστω και αν το τιμολόγιο έχει εκδοθεί το 2016.

Ο νέος νόμος αποδεσμεύει την έκδοση του παραστατικού από τον χρόνο υπολογισμού του εσόδου ή του εξόδου ανάλογα. Επιτρέπει δηλαδή την χρονική τακτοποίηση, άσχετο αν τα βιβλία είναι απλογραφικά ή διπλογραφικά (Σγουρινάκης, etal, 2015).

Βέβαια αναμένουμε και τις σχετικές αποφάσεις και εγκυκλίους του εισοδήματος, που θα πρέπει να προσαρμοστούν στην νέα πραγματικότητα, που έχουν επιφέρει τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα στην λογιστική επιστήμη και πραγματικότητα.

Εδώ πέρα από όσα επισημάναμε στο σχετικό άρθρο για την απαλλαγή των οντοτήτων από την χρήση Φορολογικής Ηλεκτρονικής Μνήμης (ΦΗΜ) (Ποια είναι τα επαγγέλματα (οντότητες) που εξαιρούνται από την Φορολογική Ηλεκτρονική Μνήμη), έχουμε ακόμη μια βασική αλλαγή. Επιτρέπεται πλέον η έκδοση και τιμολογίου σε ιδιώτες (προαιρετικά) (Σγουρινάκης, etal, 2015).

Το τιμολόγιο σε ιδιώτες ακολουθεί τους κανόνες έκδοσης των Αποδείξεων Λιανικών Πωλήσεων και όχι τους κανόνες του τιμολογίου που εκδίδονται για τις συναλλαγές ανάμεσα σε οντότητες. Δηλαδή αυτά τα τιμολόγια δεν εκδίδονται μέχρι τις 15 του επόμενου μήνα. Να θυμίσουμε εδώ ότι το στοιχείο λιανικής πώλησης εκδίδεται (Σγουρινάκης, etal, 2015):

α) Σε περίπτωση αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή της έναρξης αποστολής. Όταν η παράδοση γίνεται από τρίτο πρόσωπο, το στοιχείο μπορεί να εκδοθεί μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την παράδοση.

β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής των υπηρεσιών.

γ) Σε περίπτωση απόκτηση δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, με την απόκτηση του δικαιώματος.

δ) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το στοιχείο εκδίδεται όταν το μέρος της αμοιβής καθίσταται απαιτητό για το μέρος της υπηρεσίας ή του έργου που έχει ολοκληρωθεί και σε κάθε περίπτωση με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας ή του έργου.

Θέλουμε να διευκρινίσουμε ότι για την έκδοση «Απόδειξη», «Απόδειξη λιανικής», «Απόδειξη λιανικής πώλησης», «Απόδειξη παροχής υπηρεσιών» και «Απόδειξη λιανικών συναλλαγών», «Τιμολόγιο Λιανικών Συναλλαγών», εκδίδεται με την χρήση ΦΗΜ (Φορολογική Ταμειακή Μηχανή ή ΕΑΦΔΣΣ), εκτός από τις περιπτώσεις που ορίζονται με την ΠΟΛ.1002/2015. Στις περιπτώσεις που αναφέρονται στην ΠΟΛ. 1002/2015 οι οντότητες έχουν την δυνατότητα να μην χρησιμοποιούν ΦΗΜ, αρκεί να ακολουθούν τις οδηγίες που βάζει η ΠΟΛ(Σγουρινάκης, etal, 2015).

α) Σημειώνεται ότι σε περίπτωση που η οντότητα εκδίδει τιμολόγιο για τις λιανικές πωλήσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών, αυτό εκδίδεται μηχανογραφικά με σήμανση από φορολογικό μηχανισμό, εκτός εάν η οντότητα απαλλάσσεται από τη χρήση φορολογικού μηχανισμού σύμφωνα με το άρθρο αυτό, περίπτωση στην οποία το τιμολόγιο εκδίδεται με οποιονδήποτε τρόπο, είτε χειρόγραφα είτε μηχανογραφικά χωρίς σήμανση από φορολογικό μηχανισμό»

β) Παρέχεται η δυνατότητα, για περιστασιακές λιανικές πωλήσεις, οι οντότητες να εκδίδουν τα στοιχεία λιανικής χειρόγραφα ή μηχανογραφικά χωρίς σήμανση από φορολογικό μηχανισμό και χωρίς να κάνουν χρήση υπηρεσιών των παρόχων ηλεκτρονικής έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης. Για παράδειγμα, ένα εργοστάσιο που πουλά λιανικά στους υπαλλήλους του, δεν απαιτείται να χρησιμοποιεί φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό. Αντίθετα, στην περίπτωση που λειτουργεί πρατήριο λιανικής πώλησης, απαιτείται η χρησιμοποίηση φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού»(Σγουρινάκης, etal, 2015).

γ) Με χειρόγραφο τρόπο εκδίδονται ακόμη οι αποδείξεις λιανικών συναλλαγών όταν:

- i) Υπάρχει διακοπή του συστήματος διανομής ηλεκτρικής ενέργειας και
- ii) Υπάρχει διακοπή λειτουργίας της φτμ ή του μηχανισμού Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.. Στην

περίπτωση αυτή η οντότητα πρέπει να λαμβάνει τα απαραίτητα μέτρα για την αποκατάσταση της λειτουργίας του εξοπλισμού, χωρίς αδικαιολόγητη καθυστέρηση. Σχετικά με τις βλάβες προβλέπεται η έκδοση απόφασης από το Γ.Γ.Δ.Ε..

Τέλος πρέπει να επισημάνουμε ότι, όταν έχουμε διακοπή της ηλεκτρικής ενέργειας ή της λειτουργίας του φορολογικού μηχανισμού τα στοιχεία λιανικής πώλησης μπορεί να εκδίδονται χειρόγραφα ή μηχανογραφικά χωρίς σήμανση και χωρίς χρήση του παρόχου ηλεκτρονικής έκδοσης των στοιχείων λιανικής πώλησης(Σγουρινάκης, etal, 2015).

δ) Χειρόγραφα χωρίς σήμανση ΦΗΜ εκδίδονται τα παραστατικά λιανικών συναλλαγών και στις περιπτώσεις που η οντότητα, τα εκδίδει εκτός έδρας σε προσωρινή εγκατάσταση (π.χ. σε μία έκθεση).

3.2.3. Ενημέρωση των λογιστικών αρχείων

Για την ενημέρωση των λογιστικών αρχείων θα ασχοληθούμε διεξοδικά αργότερα. Θα θέλαμε μόνο να επισημάνουμε ορισμένα θέματα που αφορούν την ενημέρωση της ποσοτικής απογραφής στο Βιβλίο Ισολογισμού και Απογραφών ή στο απλογραφικό Βιβλίο.

Σύμφωνα με τον νόμο 4308/2014 (άρθρο 6) για τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, η καταγραφή των αποθεμάτων της απογραφής κατά ποσότητα και αξία, μπορούν να καταχωρηθούν στο λογιστικά αρχεία μέχρι και την εμπρόθεσμη υποβολή της φορολογικής δήλωσης, και όχι μέχρι τις 20.2.2015. Όπως διευκρινίζεται και στην ΠΟΛ. 1003/2015(Σγουρινάκης, etal, 2015):

«Παράγραφος 2

6.2.1. Σε ότι αφορά τον προσδιορισμό της ποσότητας των αποθεμάτων, ορίζεται ότι ο εν λόγω προσδιορισμός διενεργείται σε κατάλληλο χρόνο που διασφαλίζει την

αξιοπιστία των δεδομένων σε σχέση με την ημερομηνία αναφοράς των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της οντότητας. Δηλαδή, ο χρόνος προσδιορισμού των αποθεμάτων (φυσική απογραφή) καθορίζεται από τα πραγματικά δεδομένα μιας οντότητας, λαμβάνοντας υπόψη και τα αναφερόμενα στην παρ. 4 του άρθρου 4 και την ανάγκη διασφάλισης της αξιοπιστίας του ποσοτικού προσδιορισμού των αποθεμάτων στο τέλος της ημερομηνίας αναφοράς (ημερομηνία τέλους χρήσης ή ημερομηνία ισολογισμού).

6.2.2. Ο χρόνος αυτός μπορεί να απέχει από το τέλος της ημερομηνίας αναφοράς, ιδίως όταν η οντότητα τηρεί αναλυτικό αρχείο ποσοτικής διακίνησης αποθεμάτων (βιβλίο αποθήκης) ή όταν ο αριθμός ή και η ποσότητα των διακινήσεων δεν είναι σημαντική. Σε άλλες περιπτώσεις που η οντότητα εφαρμόζει έμμεσες τεχνικές στον προσδιορισμό της ποσότητας των αποθεμάτων της απογραφής, η σχετική διαδικασία δύναται να γίνεται με αξιοπιστία και σε χρόνο απομακρυσμένο από το τέλος της περιόδου (π.χ. προσδιορισμός ιχθυόμαζας ιχθυοτροφείων). Τέλος, σημειώνεται ότι όταν εφαρμόζεται η μέθοδος της λιανικής (retailmethod) δεν γίνεται ποσοτικός προσδιορισμός των αποθεμάτων και η εκτίμηση της αξίας του τελικού αποθέματος δύναται επίσης να γίνεται με ασφάλεια σε χρόνο απομακρυσμένο από το τέλος της περιόδου (Σγουρινάκης, etal, 2015).

6.2.3. Σε κάθε περίπτωση και ανεξάρτητα από το χρόνο που διενεργείται ο ποσοτικός προσδιορισμός των αποθεμάτων, η οντότητα είναι υποχρεωμένη να έχει τεκμηριώσει με αξιόπιστο τρόπο τις ποσότητες της απογραφής εντός των χρονικών ορίων σύνταξης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της περιόδου.

6.2.4. Σημειώνεται ότι οι ρυθμίσεις της παρ. 2 του παρόντος άρθρου, όπως και της σχετικής παρ. 4 του άρθρου 4, δύνανται να εφαρμόζονται για τον προσδιορισμό της ποσότητας (και όχι και της επιμέτρησης) των αποθεμάτων της 31.12.2014, δεδομένου άλλωστε ότι η απογραφή λήξης της 31.12.2014 είναι η απογραφή έναρξης την 1.1.2015.»

Δεν υπάρχει η υποχρέωση ενημέρωσης του Βιβλίου Απογραφών και Ισολογισμού, όπως το γνωρίζαμε μέχρι σήμερα, στις 20 Φεβρουαρίου 2015, αφού η εγκύκλιο δίνει την δυνατότητα εφαρμογής της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του νόμου 4308/2014, και για την απογραφή τις 31.12.2014(Σγουρινάκης, etal, 2015).

Κεφάλαιο 4

Αναφορά στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα

4.1 Η Λογιστική Τυποποίηση Και Τα Είδη Της

Η λογιστική είναι μια επιστημονική μέθοδος παρατηρήσεως, αναλύσεως και κατατάξεως των άπειρων και πολυσύνθετων λογιστικών γεγονότων η οποία εξελίχθηκε διαχρονικά. Τα γεγονότα αυτά προκύπτουν από τις κάθε είδους συναλλαγές που έχει κάνει η επιχείρηση. Το τελικό προϊόν που προκύπτει από την λογιστική είναι η σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων των επιχειρήσεων και η δημοσίευσή τους. Μέσο της δημοσίευσης των οικονομικών καταστάσεων οι ενδιαφερόμενοι χρήστες παίρνουν χρήσιμες πληροφορίες για την χρηματοοικονομική εικόνα της επιχείρησης (Χατζηνικολάου & Αδριανοπουλος, 2008).

Μέσο αυτών των πληροφοριών οι χρήστες όπως είναι οι επενδυτές θα μπορούν να παίρνουν ορθές επιχειρηματικές αποφάσεις που θα επηρεάζουν το μέλλον της επιχείρησης και την επέκτασή της παραγωγής της. Επίσης οι αναλυτές εισηγμένων εταιριών θα προχωρούν σε σωστές συγκριτικές οικονομικές εκτιμήσεις. Οι πληροφορίες αυτές έχουν μεγαλύτερη σημασία όταν μπορούν διαχρονικά όπως αναφέραμε να είναι συγκρίσιμες μεταξύ τόσο της ίδιας της επιχείρησης όσο και μεταξύ επιχειρήσεων διαφορετικών κλάδων της οικονομίας.

Η επίτευξη της συγκρισιμότητας επιτυγχάνεται με το να εφαρμόζουν οι επιχειρήσεις τις ίδιες λογιστικές αρχές και μεθόδους. Είναι ανάγκη δηλαδή η τυποποίηση της λογιστικής διαδικασίας έτσι ώστε να καταργηθεί η λογιστική αυθαιρεσία και να εξασφαλιστεί η συγκέντρωση όμοιων, αξιόπιστων και ορθών στοιχείων και πληροφοριών μέσω ενός επιστημονικά θεμελιωμένου σχεδίου λογαριασμών (Καραγιάννης, etal, 2012).

Δύο βασικά λογιστικά μοντέλα αναπτύχθηκαν στον Δυτικό κόσμο. Στις χώρες που το κράτος έπαιζε σημαντικό ρόλο αναπτύχθηκε το Γαλλογερμανικό λογιστικό μοντέλο ενώ στις χώρες που ο ρόλος του κράτους ήταν περιορισμένος αναπτύχθηκε το Αγγλοσαξονικό λογιστικό μοντέλο (Walsh, 2006).

Το Γαλλογερμανικό ή αλλιώς Φραγκογερμανικό ή Νοτιοευρωπαϊκό έκανε την εμφάνιση του τον 17ο αιώνα στην Γαλλία με κρατική πρωτοβουλία. Οι χώρες που το υιοθέτησαν ήταν κυρίως αυτές της ηπειρωτικής Ευρώπης όπου η επιχείρηση είχε στενή σχέση με το κράτος. Ο ρόλος του κράτους είναι καθοριστικός αφού οι κυβερνήσεις σε αυτές τις χώρες είναι αυτές που δημιουργούν και εφαρμόζουν τα εγχώρια λογιστικά πρότυπα. Υπάρχει δηλαδή έντονη πολιτική επιρροή στον καθορισμό των λογιστικών προτύπων (Ξανθάκης & Αλεξάκης, 2007).

Σε αυτές λοιπόν τις χώρες η λογιστική τυποποίηση εξυπηρετεί τους σκοπούς του κράτους, και οι λογιστικοί κανόνες και τα πρότυπα είναι στενά συνδεδεμένα με την φορολογία και την κυβέρνηση με αποτέλεσμα να τα επηρεάζουν ενώ η μη-εφαρμογή τους αποτελεί ποινικό αδίκημα (Χατζηνικολάου & Αδριανοπουλος, 2008).

Μια τέτοια χώρα είναι και η Ελλάδα όπου εισήχθη επίσημα η λογιστική τυποποίηση με την καθιέρωση του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου (Ε.Γ.Λ.Σ.) βασισμένο στο γαλλογερμανικό μοντέλο. Με αυτό το μοντέλο η λογιστική στην χώρα μας δεν επικεντρώνεται στις ανάγκες της κεφαλαιαγοράς και στην προστασία των επενδυτών αλλά αντίθετα επικεντρώνεται στην προστασία των πιστωτών και στην φορολογία. Το γεγονός ότι η φορολογία έχει κυρίαρχο ρόλο έχει ως αποτέλεσμα οι επιχειρήσεις να υποτιμούν οικειοθελώς τα δημοσιευμένα κέρδη, να αλλοιώνουν τις οικονομικές τους καταστάσεις έτσι ώστε να φορολογηθούν λιγότερο (Σγουρινάκης, etal, 2015).

Το δεύτερο μοντέλο το Αγγλοσαξονικό ξεκίνησε στη Μεγάλη Βρετανία το 19ο αιώνα και στην συνέχεια στις Η.Π.Α. αναπτύχθηκε σε χώρες όπου το κράτος δεν είχε μεγάλη επιρροή στις επιχειρήσεις, ενώ η σχέση της επιχείρησης με τους επενδυτές είχε πρωτεύοντα ρόλο στην οικονομία. Χαρακτηριστικό του μοντέλου είναι ότι οι λογιστικοί κανόνες και τα πρότυπα αναπτύσσονται από ανεξάρτητα σώματα και όχι

από κυβερνήσεις. Έτσι τα πρότυπα και οι λογιστικοί κανόνες μπορούν εύκολα να προσαρμόζονται στις ανάγκες των επιχειρήσεων και των επενδυτών (Ευθυμόγλου & Λαζαρίδης, 2000).

Σε αυτές τις χώρες η φορολογία διαχωρίζεται από την λογιστική και οι επιχειρήσεις χρησιμοποιούν ξεχωριστά βιβλία για τους χρηματοοικονομικούς σκοπούς και ξεχωριστά για τους φορολογικούς σκοπούς. Με αυτόν τον τρόπο οι χρήστες πληροφοριών (εκτός του κράτους) απευθύνονται στα πρώτα βιβλία τα χρηματοοικονομικά όπου οι οικονομικές καταστάσεις παρέχουν αληθής πληροφορίες χωρίς να είναι παραποιημένες (Φίλιος, 1996).

Επηρεασμένα από το μοντέλο αυτό είναι και τα ΔΛΠ/ΔΠΧΠ (Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα/ Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης) όπου εκδίδονται από έναν ανεξάρτητο οργανισμό την IASB (International Accounting Standards Board), και στόχος τους είναι να παρέχουν αξιόπιστες οικονομικές καταστάσεις στους χρήστες (Καραγιάννης, et al, 2012).

4.2 Η Αναγκαιότητα Για ΔΛΠ/ΔΠΧΠ

Το άνοιγμα των αγορών τόσο σε εθνικό όσο και σε διεθνές επίπεδο είχε σαν αποτέλεσμα οι επιχειρήσεις να επεκτείνουν τις δραστηριότητες τους και οι επενδυτές να αναζητούν νέες χώρες για να επενδύσουν τα χρήματά τους. Εμπόδιο στην ανάπτυξη αυτών είναι οι διαφορετικοί κανόνες που ισχύουν σε κάθε χώρα προκαλώντας ανομοιομορφία στις οικονομικές καταστάσεις.

Σε κάποιες χώρες οι πληροφορίες που παρέχονται από τις οικονομικές καταστάσεις είναι προσαρμοσμένες στις ισχύουσες νομοθεσίες κάθε κράτους. Οι λανθασμένες εντυπώσεις για την οικονομική οντότητα, η αλλοιωμένη οικονομική εικόνα της επιχείρησης, η παραπληροφόρηση και η αποθάρρυνση των επενδυτικών κεφαλαίων

είναι μερικά από τα προβλήματα που δημιουργούνται στις χώρες όπου η φορολογία ταυτίζεται με την λογιστική (Ευθυμόγλου & Λαζαρίδης, 2000).

Η αξιοπιστία των χρηματοοικονομικών καταστάσεων αποτελεί πολύτιμο εργαλείο για τις διοικήσεις, τους οικονομικούς αναλυτές και κυρίως για τους επενδυτές όλου του κόσμου, όπου έχουν διαφορετική νοοτροπία, συμπεριφορά και κουλτούρα. Η εμπιστοσύνη τους, για επένδυση κεφαλαίων, εξασφαλίζεται από την έγκυρη πληροφόρηση και την ακριβοδίκαιη παρουσίαση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων (Πρωτοψάλτης, 2005).

Για να καταπολεμηθούν αυτά τα προβλήματα και για να αυξηθεί η ανταγωνιστικότητα μεταξύ των εταιριών, είναι αναγκαίο ένα σχέδιο ενιαίων λογιστικών προτύπων όπως τα ΔΛΠ/ΔΠΧΠ. Τα ΔΛΠ/ΔΠΧΠ περιλαμβάνουν αυστηρότερες λογιστικές διαδικασίες ως προς την κατάρτιση των οικονομικών καταστάσεων σε σχέση με άλλα εγχώρια λογιστικά πρότυπα, με συνέπεια να αποφεύγονται οι αντιφάσεις και οι αντιθέσεις και να δημιουργείται ομοιομορφία στις οικονομικές καταστάσεις (Πρωτοψάλτης, 2005). Μάλιστα διεθνής έρευνες έδειξαν ότι η λογιστική τυποποίηση σε επίπεδο πέρα των συνόρων μιας χώρας παρέχει ακριβέστερες πληροφορίες και στοιχεία σε σχέση με άλλα τοπικά λογιστικά συστήματα κάθε χώρας.

Έτσι η εφαρμογή τους αποσκοπεί στην αξιοπιστία των δημοσιευμένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων και στην σωστή πληροφόρηση των ενδιαφερομένων ώστε να δίνεται η δυνατότητα άντλησης κεφαλαίων από διεθνής κεφαλαιαγορές. Το παραπάνω θα επηρεάσει θετικά την ανταγωνιστικότητα των επιχειρήσεων και θα υπάρξει σημαντική πρόοδος στην οικονομία.

Συνοψίζοντας, με την εφαρμογή των προτύπων αυτών, από όλο και περισσότερες χώρες δημιουργούνται κοινά αποδεκτές λογιστικές πρακτικές και μία παγκόσμια κοινή γλώσσα στον οικονομικό κόσμο που έχει ως αποτέλεσμα να αποφεύγονται οι λανθασμένες εντυπώσεις για τις οικονομικές καταστάσεις. Η παγκόσμια άλλωστε

αποδοχή τους φαίνεται και από το γεγονός ότι πάνω από 100 χώρες σήμερα απαιτούν ή επιτρέπουν την εφαρμογή των προτύπων στις επιχειρήσεις (Πρωτοψάλτης, 2005).

4.3 Ορισμός Των ΔΛΠ

Τα διεθνή λογιστικά πρότυπα (ΔΛΠ) είναι ένα σύνολο λογιστικών αρχών, μεθόδων και διαδικασιών. Είναι γνωστά και ως διεθνή πρότυπα χρηματοοικονομικής πληροφόρησης (ΔΠΧΠ), διότι έτσι ονομάζονται τα νέα πρότυπα που υιοθετήθηκαν από τον Μάρτιο του 2015 και έπειτα (Γκίκας, 2015).

Στόχος των προτύπων είναι αυτές οι αρχές και κανόνες να είναι κοινές για όλες τις επιχειρήσεις όλου του κόσμου. Ο βασικός σκοπός των διεθνών λογιστικών προτύπων όπως αναφέρεται στην παράγραφο 4 του κανονισμού 1606/2015 είναι: «ο παρών κανονισμός ενισχύει την ελεύθερη κυκλοφορία των κεφαλαίων στην εσωτερική αγορά και βοηθά τις κοινοτικές εταιρίες να ανταγωνίζονται σε ισότιμη βάση για την εξεύρεση διαθέσιμων χρηματοοικονομικών πόρων τόσο στις κοινότητες όσο και στις διεθνείς κεφαλαιαγορές».

4.4 Ιστορική αναδρομή

Οι πρώτες έντονες συζητήσεις για δημιουργία διεθνών ομοιόμορφων προτύπων προέκυψαν μετά το 2ο παγκόσμιο πόλεμο όπου οι επιχειρήσεις άρχισαν να επεκτείνουν τις δραστηριότητες τους εκτός συνόρων. Την ιδέα για την δημιουργία μιας επιτροπής διεθνών λογιστικών προτύπων την είχε ο Henry Benson που ήταν πρόεδρος του Ινστιτούτου των Ορκωτών Λογιστών στην Αγγλία και την Ουαλία.

Στο παγκόσμιο συνέδριο λογιστών που έγινε στο Σίδνεϋ το 1972 ο Henry έκανε το πρώτο βήμα προτείνοντας την ίδρυση ενός ανεξάρτητου ιδιωτικού οργανισμού, που θα είναι υπεύθυνος για την έκδοση και ανάπτυξη των διεθνών λογιστικών προτύπων.

Έτσι τον Ιούνιο του 1973 στο Λονδίνο ιδρύεται η επιτροπή διεθνών λογιστικών προτύπων (International Accounting Standards Committee- IASC) ως αποτέλεσμα μιας συμφωνίας των οργανισμών λογιστικής της Αυστραλίας, των ΗΠΑ, του Ηνωμένου Βασιλείου, της Γαλλίας, της Γερμανίας, της Ιρλανδίας, του Καναδά, του Μεξικού, της Ολλανδίας και της Ιαπωνίας, με το Henry να εκλέγεται πρόεδρος της. Δύο χρόνια αργότερα η IASC εξέδωσε το πρώτο διεθνές λογιστικό πρότυπο ενώ το 1982 αναθεωρήθηκε η αρχική συμφωνία με το αναθεωρημένο καταστατικό της επιτροπής διεθνών λογιστικών προτύπων(Γκίκας, 2015).

Ένα γεγονός όμως που επηρέασε σημαντικά την διεθνή συγκρισιμότητα που προσέφεραν τα ΔΛΠ ήταν στα μέσα της δεκαετίας του '80 όπου ασκήθηκαν έντονες κριτικές για την ποιότητα των προτύπων. Τα πρότυπα έδιναν εναλλακτικές λογιστικές πρακτικές στις επιχειρήσεις με αποτέλεσμα να υπάρχει μεγάλη ευελιξία. Η IASC για να αντιμετωπίσει αυτό το πρόβλημα ξεκίνησε το 1987 ένα νέο σχέδιο προκειμένου να βελτιώσει την ποιότητα των ΔΛΠ και κατά επέκταση την παγκόσμια αποδοχή τους. Το σχέδιο αυτό ολοκληρώθηκε το 1993 με 24 αλλαγές και 10 λογιστικά πρότυπα να αναθεωρούνται και να βελτιώνονται. Εν τω μεταξύ το 1989 η Ευρωπαϊκή Ένωση λογιστικής υποστήριξε την διεθνή εναρμόνιση της λογιστικής (Σακελλής, 1991).

Τον Ιούλιο του 1995 οι διεθνείς οργανισμοί συμφώνησαν σε μία λίστα με λογιστικά ζητήματα που έπρεπε η IASC να λάβει υπόψη της. Η διαδικασία αυτή ολοκληρώθηκε το 1998. Την ίδια χρονιά η λεγόμενοι G7 ενθαρρύνουν την υποστήριξη των ΔΛΠ. Έτσι το 1999 ξεκίνησε εκ νέου αξιολόγηση των προτύπων. Το 2000 η Ευρωπαϊκή Ένωση ζητάει από όλες τις εισηγμένες στο ευρωπαϊκό χρηματιστήριο να καταρτίζουν τις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με τα ΔΛΠ από το 2005. Στα χρόνια αυτά που πέρασαν θα ήταν σωστό να αναφέρουμε ότι δημιουργήθηκαν 41 ΔΛΠ (Σακελλής, 1991).

Ένα χρόνο μετά συστάθηκε ένας μη κερδοσκοπικός οργανισμός το international accounting standards committee foundation (IASCF) με έδρα τις ΗΠΑ, ο οποίος αποτελεί και την μητρική οντότητα του international accounting standards board (IASB). Ο ρόλος του IASCF είναι να ασκεί εποπτικό ρόλο στην IASB.

Παράλληλα η IASC μετονομάστηκε στις 1 Απριλίου του 2001 σε σώμα διεθνών λογιστικών προτύπων IASB (international accounting standards board) η οποία έχει έδρα το Λονδίνο και είναι μέχρι σήμερα υπεύθυνη για την κατάρτιση και έκδοση των λογιστικών προτύπων. Τέλος με απόφαση την ίδια χρονιά ανακοινώθηκε ότι τα πρότυπα που θα εκδίδονται από το σώμα διεθνών λογιστικών προτύπων (IASB) θα ονομάζονται Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (ΔΠΧΠ) ενώ τα πρότυπα που είχαν είδη εκδοθεί μέχρι τότε θα ονομάζονταν Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα. Η IASB επανεξέτασε κάποια ΔΛΠ ενώ κάποια άλλα τροποποιήθηκαν και αντικαταστάθηκαν από τα ΔΠΧΠ ενώ ταυτόχρονα αναπτύχθηκαν και καινούργια ΔΠΧΠ για να καλύψουν συγκεκριμένα λογιστικά προβλήματα (Ξανθάκης & Αλεξάκης, 2007).

4.5 Κύρια όργανα κατάρτισης των ΔΛΠ/ΔΠΧΠ

A. Επιτροπή Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (IASC)

Όπως είδη αναφέρθηκε στην ενότητα 4.4 η επιτροπή διεθνών λογιστικών προτύπων IASC (International Accounting Standards Committee) συστάθηκε στο Λονδίνο στις 29 Ιουνίου του 1973 κατόπιν συμφωνίας των επαγγελματικών οργανισμών λογιστικής 10 χωρών. Ο σκοπός της επιτροπής ήταν η έκδοση και δημοσίευση λογιστικών προτύπων.

Αργότερα η επιτροπή έκρινε απαραίτητα να αναδιαρθρώσει την δομή και τον τρόπο λειτουργίας και έτσι συστάθηκε το 2001 ο μη κερδοσκοπικός οργανισμός IASCF ενώ τον ίδιο χρόνο συστάθηκε και το σώμα διεθνών λογιστικών προτύπων IASB που πήρε το όνομα του από το IASC (Καραγιάννης, etal, 2012).

Σήμερα η οργανωτική δομή αποτελείται από 4 όργανα, τον μη κερδοσκοπικό οργανισμό IASCF που αποτελείται από επίτροπους και ασκεί εποπτικό χαρακτήρα απέναντι στο σώμα διεθνών λογιστικών προτύπων IASB που αναπτύσσει τα λογιστικά

πρότυπα. Τα υπόλοιπα δύο είναι το συμβουλευτικό συμβούλιο (SAC) και η επιτροπή διερμηνειών (IFRIC) (Σγουρινάκης, etal, 2015).

B. Σώμα Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (IASB)

Το σώμα των διεθνών λογιστικών προτύπων IASB (international accounting standards board) άρχισε να λειτουργεί από το 2001 με έδρα το Λονδίνο. Το IASB είναι ένας ζωντανός οργανισμός περισσότερο ανεξάρτητος και καλύτερα θεμελιωμένος από τον προκάτοχο του IASC. Με τον όρο «ζωντανός οργανισμός» εννοούμε ότι το IASB, ανάλογα με τις συνθήκες που δημιουργούνται στην οικονομία σε παγκόσμιο επίπεδο, την εξέλιξη των συναλλαγών και τα προβλήματα που κάποιες φορές επιφέρουν τα ΔΛΠ/ΔΛΠΧ, μπορεί να προσαρμόσει εάν το κρίνει απαραίτητο τα πρότυπα, να τα τροποποιήσει, να τα συμπληρώσει αλλά και να δημιουργήσει νέα πρότυπα.

Το IASB αποτελείται από 14 μέλη διαφορετικών χωρών από τα οποία τα περισσότερα είναι πλήρεις απασχόλησης. Η επιλογή των μελών και του προέδρου του IASB γίνεται από την IASCF. Η IASCF επιλέγει άτομα με γνώσεις, με τεχνικές ικανότητες και εμπειρίες σε θέματα που έχουν σχέση με τις συνθήκες που επικρατούν στις αγορές. Τα άτομα αυτά προέρχονται από διαφορετικούς χώρους για παράδειγμα κάποιοι είναι λογιστές, ελεγκτές, ακαδημαϊκοί, αναλυτές κ.α. Τα μέλη πρέπει να είναι ανεξάρτητα, αντικειμενικά και δεν πρέπει να εκτελούν συγκεκριμένες σκοπιμότητες.

Η υποχρέωση των μελών είναι, να υποστηρίζουν το έργο τους με το να δημοσιεύουν στις χώρες τους τα πρότυπα, να πείθουν τις κυβερνήσεις, τις επιχειρήσεις και τα όργανα της λογιστικής τυποποίησης να υιοθετούν τα διεθνή πρότυπα ώστε οι οικονομικές καταστάσεις να είναι πιο αξιόπιστες και συγκρίσιμες (Καραγιάννης, etal, 2012).

Το σώμα των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων έχει την ευθύνη για όλα τα τεχνικά θέματα των ΔΛΠ/ΔΠΧΠ. Πραγματοποιεί συνεδριάσεις στις οποίες συζητούνται λογιστικά προβλήματα και παίρνει αποφάσεις μέσα από αυτές υπό την μορφή διεθνών λογιστικών προτύπων. Είναι υπεύθυνη στο να εκδίδει και να αναπτύσσει υψηλής ποιότητας πρότυπα για το ευρύτερο κοινό (Γκίκας, 2015).

Σύμφωνα με το καταστατικό οι σκοποί του IASB είναι:

-Να διαμορφώνει όμοια/κοινά Λογιστικά Πρότυπα που θα πρέπει να είναι εφαρμόσιμα και θα πρέπει να τηρούνται κατά την παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων.

-Να προωθεί την παγκόσμια αποδοχή και τήρηση τους.

-Να εργάζεται γενικά για την συνεχή βελτίωση των «διεθνών λογιστικών προτύπων» αλλά και των κανόνων και διαδικασιών αναφορικά με την παρουσίαση των Οικονομικών Καταστάσεων (Γκίκας, 2015).

Γ. International Accounting Standard Committee Foundation (IASCF)

Το Μάιο του 2000 με την έγκριση του νέου καταστατικού ιδρύθηκε ένας μη κερδοσκοπικός οργανισμός η IASCF. Καθήκον της IASCF είναι να επιβλέπει τις δραστηριότητες και τις λειτουργίες της IASB.

Η IASCF αποτελείται από 22 επιτρόπους οι οποίοι προέρχονται από διαφορετικές γεωγραφικές περιοχές και διαφορετικούς επαγγελματικούς χώρους. Συγκεκριμένα 6 επίτροποι προέρχονται από την Βόρεια Αμερική, 6 από την Ευρώπη, 6 από την Ασία και την ευρύτερη περιοχή του Ειρηνικού Ωκεανού και 4 χωρίς γεωγραφικό περιορισμό. Οι επίτροποι συνήθως εκλέγονται για μια περίοδο 3 χρόνων(Νικολάου 2015).

Μερικές από τις αρμοδιότητες των επιτρόπων και συνεπώς της IASCF είναι να διορίζουν τα μέλη της IASB, της Μόνιμης Επιτροπής Διερμηνειών και του Συμβουλευτικού Συμβουλίου. Επίσης να καταγράφουν την αποτελεσματικότητα της IASB, να εγκρίνουν τον προϋπολογισμό της και να τροποποιούν το καταστατικό της (Καραγιάννης, etal, 2012).

Δ. Επιτροπή Διερμηνειών Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (IFRIC)

Η μόνιμη επιτροπή ερμηνειών SIC (Standing Interpretations Committee) δημιουργήθηκε το 1996 και την περίοδο του 2001 αναδιοργανώθηκε και μετονομάστηκε σε Επιτροπή Ερμηνειών Διεθνούς Χρηματοοικονομικής Αναφοράς IFRIC (International Financial Reporting Interpretations Committee) (Walsh, 2006).

Η επιτροπή αποτελείται από 14 μέλη τα οποία διορίζονται από τους επιτρόπους της IASCF και η θητεία τους είναι 3 χρόνια. Βασική αρμοδιότητα της IFRIC είναι να εκδίδει διερμηνείες και να τις υποβάλει στην IASB για τελική έγκριση. Πριν όμως την τελική έγκριση από την IASB, τα μέλη της επιτροπής πρέπει να ψηφίζουν για τις ερμηνείες με τον περιορισμό ότι ο αριθμός των μελών που δεν θα ψηφήσουν εναντίον δεν πρέπει να υπερβαίνει τα 3 μέλη.

Η επιτροπή συνεδριάζει κάθε 2 μήνες και όλες οι συνεδριάσεις της είναι δημόσιες. Η αρμοδιότητα της επιτροπής είναι να ερμηνεύσει τα πρότυπα και να δώσει οδηγίες σχετικά με ασάφειες που υπάρχουν στα ήδη εκδοθέντα πρότυπα (Χατζηνικολάου & Αδριανοπουλος, 2008).

Ε. Συμβουλευτική Επιτροπή (SAC)

Η συμβουλευτική επιτροπή SAC (standards Advisory Council) αποτελείται από 40 περίπου μέλη τα οποία εκλέγονται και αυτά από τους επιτρόπους της IASCF. Ο χρόνος θητείας των μελών της είναι 3 χρόνια. Η SAC πραγματοποιεί τριετής συνεδριάσεις με το Σώμα Διεθνών Λογιστικών Προτύπων και ο ρόλος της είναι να παρέχει συμβουλές προς το σώμα για τις επιπτώσεις των προτεινόμενων προτύπων στους χρήστες αυτών (Χατζηνικολάου & Αδριανοπουλος, 2008).

4.6 Τα υπάρχοντα ΔΛΠ/ΔΠΧΠ

Τα υπάρχοντα ΔΛΠ/ΔΠΧΠ είναι 35 και δίνονται από το παρακάτω πίνακα:

ΔΛΠ		ΔΠΧΠ	
ΔΛΠ1	Παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων	ΔΠΧΠ1	Πρώτη εφαρμογή των ΔΠΧΠ
ΔΛΠ2	Αποθέματα	ΔΠΧΠ2	Πληρωμές βασιζόμενες σε συμμετοχικές τίτλους
ΔΛΠ7	Καταστάσεις ταμειακών ροών	ΔΠΧΠ3	Συνενώσεις επιχειρήσεων
ΔΛΠ8	Λογιστικές πολιτικές, Αλλαγές στις λογιστικές εκτιμήσεις και λάθη	ΔΠΧΠ4	Ασφαλιστικές συμβάσεις
ΔΛΠ10	Γεγονότα μετά την ημερομηνία κλεισίματος ισολογισμού	ΔΠΧΠ5	Μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία που κατέχονται προς πώληση και

			διακοπείσες δραστηριότητες
ΔΛΠ11	Κατασκευαστικές συμβάσεις	ΔΠΧΠ6	Έρευνα και αξιολόγηση ορυκτών πόρων
ΔΛΠ12	Φόροι εισοδήματος	ΔΠΧΠ7	Χρηματοοικονομικά μέσα: Γνωστοποιήσεις
ΔΛΠ16	Ενσώματες ακινητοποιήσεις	ΔΠΧΠ8	Λειτουργικοί τομείς
ΔΛΠ17	Μισθώσεις	ΔΠΧΠ31	Συμμετοχές σε κοινοπραξίες
ΔΛΠ18	Έσοδα	ΔΠΧΠ32	Χρηματοοικονομικά μέσα: Παρουσίαση
ΔΛΠ19	Παροχές σε εργαζόμενους	ΔΠΧΠ33	Κέρδη ανά μετοχή
ΔΛΠ20	Λογιστική επιχορηγήσεων	ΔΠΧΠ34	Ενδιάμεση οικονομική πληροφόρηση
ΔΛΠ21	Οι επιδράσεις στις μεταβολές τιμών συναλλάγματος	ΔΠΧΠ36	Μείωση της αξίας περιουσιακών στοιχείων ενεργητικού
ΔΛΠ23	Κόστος δανεισμού	ΔΠΧΠ37	Προβλέψεις, Ενδεχόμενες υποχρεώσεις και απαιτήσεις
ΔΛΠ27	Ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις	ΔΠΧΠ38	Άυλα περιουσιακά στοιχεία

ΔΛΠ28	Επενδύσεις σε Συγγενείς επιχειρήσεις	ΔΠΧΠ39	Χρηματοοικονομικά μέσα: Αναγνώριση και αποτίμηση
ΔΛΠ29	Οικονομικές καταστάσεις σε υπερπληθωρισμό	ΔΠΧΠ40	Επενδύσεις σε ακίνητα
		ΔΠΧΠ41	Γεωργία

4.7 Δομή ΔΛΠ/ΔΠΧΠ

Κάθε πρότυπο είναι ένα κείμενο με συγκεκριμένη δομή. Αποτελείται από

- Εισαγωγή / Περιεχόμενο
- Σκοπό
- Το πεδίο εφαρμογής
- Τους ορισμούς που χρησιμοποιεί
- Τις γνωστοποιήσεις που πρέπει να γίνονται για το πρότυπο
- Την ημερομηνία έναρξης ισχύος.

Κεφάλαιο 5

Διαδικασία κλεισίματος ισολογισμού και παραγωγή αποτελεσμάτων με βάση πλασματικό ισοζύγιο 4^{ου} βαθμού

Στο σημείο αυτό παρουσιάζεται η διαδικασία που ακολουθούμε βήμα προς βήμα.

Ο ισολογισμός είναι η λογιστική κατάσταση με την οποία εμφανίζονται συνοπτικά κατά είδος και αξία τα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης σε ορισμένη χρονική στιγμή, αποτιμημένα με το ίδιο νόμισμα. Ενέργειες προετοιμασίας ισολογισμού

A) Διενεργούμε απογραφή δηλαδή λεπτομερή καταγραφή των στοιχείων της 2 ΟΜΑΔΑΣ (εμπορεύματα - α ύλες - έτοιμα κλπ.) καθώς επίσης όλων των περιουσιακών στοιχείων της εταιρείας, των επιταγών πληρωτέων και εισπρακτέων 53.90 και 33.90, υποχρεώσεων απαιτήσεων.

Αυτά τα στοιχεία πρέπει να εμφανίζονται αναλυτικά στο βιβλίο απογραφών. Τα στοιχεία της 2 ομάδας έχουμε υποχρέωση να τα καταχωρήσουμε και να τα τυπώσουμε στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών μέχρι 20/2 ή 20/8 ανάλογα με την ημερομηνία που κλείνει η διαχειριστική χρήση .Στις ημερομηνίες αυτές έχουμε την επιλογή να τυπώσουμε και μόνο κατ' ποσότητα, στην περίπτωση αυτή όμως πρέπει να ξανατυπώσουμε την απογραφή μέχρι την ημερομηνία του ισολογισμού και κατ' αξία .

Κλείσιμο ισολογισμού

- Εντός τριών μηνών για Ατομικές, Ο.Ε., Ε.Π.Ε., Κοινοπραξίες
- Εντός τεσσάρων μηνών για ΑΕ και Συνεταιρισμούς Ημερομηνίες υποβολής δηλώσεων
- ΑΕ, ΕΠΕ, ΣΥΝΕΤΑΙΡΙΣΜΟΙ μέχρι 10/5 ή 10/11

- Ο.Ε. Ε.Ε. ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΕΣ, ΑΤΟΜΙΚΗ 15/4 ή 15/10

Β) Εργασίες που γίνονται για την τακτοποίηση λογαριασμών : Στην ομάδα 1: Αποσβέσεις Παγίων Στην ομάδα 2 : Ελλείμματα ή πλεονάσματα αποθεμάτων, Αγορές υπό παραλαβή-υπό τακτοποίηση, Αποτίμηση Αποθεμάτων. Στην ομάδα 3 : Διαφορές Ταμείου ή Τραπεζών .Τόκοι απαιτήσεων, Εκπτώσεις προς Πελάτες. Στην ομάδα 4: Προβλέψεις α) Επισφαλών απαιτήσεων β) Αποζημιώσεις Εξόδου κλπ. γ) Συναλλαγματικών διαφορών Στην ομάδα 5: Τόκοι Υποχρεώσεων, εκπτώσεις από προμηθευτές Στην ομάδα 6: Υπολογισμός εξόδων που αφορούν την κλειόμενη χρήση α) έξοδα επόμενης χρήσης β) έξοδα πληρωτέα Στην ομάδα 7: Υπολογισμός εσόδων που αφορούν την κλειόμενη χρήση: α)έσοδα επόμενης χρήσης β) έσοδα εισπρακτέα Εκπτώσεις προς πελάτες Για τον υπολογισμό εσόδων-εξόδων κλειόμενης χρήσης χρησιμοποιούμε τους λογαριασμούς : 36και 56

Γ) Τυπώνουμε ισοζύγιο της 6 ΟΜΑΔΑΣ και κάνουμε το φύλλο μερισμού των εξόδων κατά την κρίση του λογιστή .Δηλαδή καταγράφουμε ποιες δεν είναι κοστολογήσιμες.

1. Χρεώνεται ο λογαριασμός 80.00.00 και πιστώνονται όλοι οι λογαριασμοί της ομάδας 6 με το υπόλοιπο ποσό της αξίας τους, για να εξισωθούν και να κλείσουν, δηλαδή πιστώνονται οι λογαριασμοί 60-68.

2. Χρεώνεται ο λογαριασμός 80.00.00 με την αξία των αγορών εμπορευμάτων Α' και Β'Ακτλ και πιστώνονται οι λογαριασμοί 20-28 αντίστοιχα με τα ίδια ποσά.

3. Πιστώνεται ο λογαριασμός 80.00.00 και χρεώνονται οι λογαριασμοί της ομάδας 7, δηλαδή οι λογαριασμοί 70-78 με το υπόλοιπο της αξίας τους για να εξισωθούν.

4. Με τα δεδομένα της τελικής απογραφής των εμπορεύσιμων αγαθών, πιστώνεται ο λογαριασμός 80.00.00 και χρεώνονται οι λογαριασμοί των εμπορεύσιμων αγαθών (λογ. 2) αποθεμάτων χρήσης.

5. Το υπόλοιπο που προκύπτει από το λογαριασμό 80.00.00 μεταφέρεται στο λογαριασμό 80.01.00 «Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμετάλλευσης».

6. Από το λογαριασμό 80.01.01 «Μικτά αποτελέσματα (κέρδη) εκμετάλλευσης» μεταφέρονται στο λογαριασμό 80.02 «Έξοδα μη προσδιοριστικά των μεικτών αποτελεσμάτων» τα έξοδα διοικητικής λειτουργίας (80.02.00), τα έξοδα λειτουργίας ερευνών και ανάπτυξης (80.02.01), τα έξοδα διάθεσης (80.02.02) και τα έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας (80.02.06) που θεωρούνται μη κοστολογήσιμες δαπάνες βάσει του φύλλου μερισμού.

7. Από το λογαριασμό 80.01.01 μεταφέρονται στο λογαριασμό 80.03.00 «Έσοδα μη προσδιοριστικά των μεικτών αποτελεσμάτων» τα έσοδα που απεικονίζονται στους λογαριασμούς 74, 75, 78.05, 76.00, 76.02-76.98.

8. Το υπόλοιπο του λογαριασμού 80.01.01 που απομένει, μετά τις παραπάνω τακτοποιήσεις, αποτελεί το μικό αποτέλεσμα της επιχείρησης και μεταφέρεται στο λογαριασμό 86.00.00 «Μικτά αποτελέσματα Εκμετάλλευσης».

9. Οι λογαριασμοί 80.02, 81.00, 81.02, 82.00, 83 «Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους» και 85 «Αποσβέσεις παγίων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος» πιστώνονται με το χρεωστικό τους υπόλοιπο για να εξισωθούν και χρεώνεται ο λογαριασμός 86 με τους αντίστοιχους αναλυτικούς τους.

10. Οι λογαριασμοί 80.03, 81.01, 81.03, 82.01 και 84 «Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων» χρεώνονται με τα πιστωτικά τους υπόλοιπα για να εξισωθούν και πιστώνεται ο λογαριασμός 86 με τους αντίστοιχους αναλυτικούς τους.

11. Μετά απ' αυτές τις ενέργειες, αν ο λογαριασμός 86 «Αποτελέσματα Χρήσης» εμφανίζει χρεωστικό υπόλοιπο, τότε το οικονομικό αποτέλεσμα της επιχείρησης είναι αρνητικό δηλαδή ζημιά, ενώ στην αντίθετη περίπτωση είναι θετικό δηλαδή κέρδος. Και στις δύο περιπτώσεις μεταφέρεται στο λογαριασμό 86.99 «Καθαρά αποτελέσματα χρήσης». Στη συνέχεια αν το υπόλοιπο του λογαριασμού 86.99 είναι χρεωστικό, πιστώνεται ο λογαριασμός 86.99 για να εξισωθεί και χρεώνεται ο λογαριασμός 88 «Αποτελέσματα προς διάθεση» (88.01 ζημιές χρήσης) με το ίδιο ποσό, ενώ αν είναι πιστωτικό χρεώνεται ο λογαριασμός 86.99 για να εξισωθεί και πιστώνεται ο λογαριασμός 88 (88.00 Καθαρά κέρδη χρήσης) με το ίδιο ποσό.

12. Στη συνέχεια χρεώνεται ο λογαριασμός 88.03 με τις ζημιές της προηγούμενης χρήσης που θα καλυφθούν από τα κέρδη της τωρινής χρήσης με πίστωση του λογαριασμού 42.01. Ενώ για το υπόλοιπο κερδών της προηγούμενης χρήσης, πιστώνεται ο λογαριασμός 88.02 με χρέωση του λογαριασμού 42.00.

13. Ο λογαριασμός 88.04 χρεώνεται με το υπόλοιπο ή μέρος των ζημιών των προηγούμενων χρήσεων που θα καλυφθεί από τα κέρδη της τωρινής χρήσης 42.02.

14. Ο λογαριασμός 88.06 πιστώνεται με το ποσό των πιστωτικών συμψηφιστικών λογιστικών διαφορών που προκύπτουν από φορολογικό έλεγχο προηγούμενων χρήσεων με χρέωση του λογαριασμού 42.04. Αν οι συμψηφιστικές διαφορές του φορολογικού ελέγχου είναι χρεωστικές, τότε με το ποσό αυτό χρεώνεται ο λογαριασμός 42.04.

15. Ο λογαριασμός 88.07 πιστώνεται με τα αποθεματικά που αποφασίζεται η διάθεσή τους και χρεώνεται ο λογαριασμός 41.

16. Ο λογαριασμός 88.08.00 χρεώνεται με το φόρο εισοδήματος με πίστωση του λογαριασμού 54.07.00.

17. Ο λογαριασμός 88.09 χρεώνεται με τους λοιπούς φόρους που βαραίνουν απευθείας τα κέρδη και ζημιές και πιστώνεται ο λογαριασμός 63 π.χ. ο λογαριασμός 63.98.02 «φόρος ακίνητης περιουσίας» προσοχή αυτή η εγγραφή γίνεται στην περίπτωση που ο φόρος αυτός βαραίνει απευθείας τα κέρδη - ζημιές γιατί αλλιώς έχει μεταφερθεί στον 80.00.00

18. Στη συνέχεια, οι λογαριασμοί 88.00 «Καθαρά κέρδη χρήσης», 88.02 «υπόλοιπο κερδ. προηγούμενων χρήσεων», 88.06 «Διαφορά φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων και 88.07 «Λογαριασμός αποθέματα προς διάθεση» χρεώνονται με τα υπόλοιπά τους για να εξισωθούν και πιστώνεται λογαριασμός 88.98 όταν το τελικό υπόλοιπο του λογαριασμού 88 είναι ζημιά ή ο λογαριασμός 88.99, όταν το τελικό υπόλοιπο του λογαριασμού 88 είναι κέρδος.

19. Επίσης οι λογαριασμοί 88.01 «Ζημιές χρήσης», 88.03 «Ζημιές προηγούμενης χρήσης προ κάλυψης», 88.04 «Ζημιές προηγούμενων χρήσεων προ κάλυψ.», 88.06 «Διαφορά φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων», 88.08 «Φόρος εισοδήματος» και 88.09 «Λοιποί μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό Κόστος φόροι.» πιστώνονται με τα υπόλοιπά τους για να εξισωθούν και χρεώνεται ο λογαριασμός 88.98, όταν το τελικό υπόλοιπο του λογαριασμού 88 είναι ζημιά ή ο λογαριασμός 88.99, όταν το τελικό υπόλοιπο του λογαριασμού 88 είναι κέρδος.

20. Μετά από τις παραπάνω λογιστικές ενέργειες, αν το υπόλοιπο του λογαριασμού 88 είναι χρεωστικό (88.98 «ζημιές εις νέον») πιστώνεται με το υπόλοιπό του για να εξισωθεί, ενώ αντίστοιχα χρεώνεται ο λογαριασμός 42.01 «Υπόλοιπο ζημιών χρήσης εις νέον» με το ίδιο ποσό. Αν όμως το υπόλοιπο είναι πιστωτικό (88.99 «κέρδη προς διάθεση») τότε χρεώνεται με το υπόλοιπό του για να εξισωθεί, ενώ πιστώνονται οι : 41 με το ποσό των κερδών που μετατρέπονται σε αποθεματικό, 53.01 με τα ποσά Α' και Β' μερίσματος (με το φόρο τους) 43.02 με τα ποσά των μερισμάτων που διατίθενται με σκοπό την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου και ο λογαριασμός 42.00 με το υπόλοιπο των κερδών κλπ. Όταν τελειώσουμε τις εγγραφές ισολογισμού, εκτυπώνουμε το 13ο Ισοζύγιο. Μπορούμε και βοηθάει κατά τον φορολογικό έλεγχο να τυπώσουμε και ένα ισοζύγιο μετά τις εγγραφές τακτοποίησης .

Σε κάθε περίπτωση τα κέρδη διανέμονται βάσει του αριθμού των μετοχών ή εταιρικών μεριδίων σε ποσό μέχρι 2 δεκαδικά ψηφία και ότι μένει αποτελεί τα κέρδη εις νέον.

Έστω τώρα ότι κατασκευάζουμε ένα πλασματικό ισοζύγιο 4^{ου} βαθμού. Θα έχουμε τα ακόλουθα:

ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ (ΙΣΟΖΥΓΙΟ) 31/12/2015

ΚΩΔΙΚΟΙ	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΜΕΡΙΚΑ ΠΟΣΑ	ΥΠΟΛΟΙΠ Ο
12	ΜΗΧ/ΤΑ-ΤΕΧ.ΕΓΚ-ΛΟΙΠ.ΜΗΧ.ΕΞΟΠ.		44,54
12.06.00.00	ΛΟΙΠΟΣ ΜΗΧΑΝΟΛΟΓΙΚΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ	88,20	
12.99.06.00	ΜΕΙΟΝ: ΑΠΟΣΒΕΣΜΕΝΟΣ ΛΟΙΠΟΣ	(43,66)	

00	ΜΗΧΑΝ. ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ			
13	ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ			0,01
13.02.00.00	ΦΟΡΤΗΓΑ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ	2.347,76		
13.99.02.00	ΜΕΙΟΝ: ΑΠΟΣΒΕΣΜΕΝΑ ΦΟΡΤΗΓΑ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΑ	(2.347,75)		
14	ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ			6.527,64
14.00.00.00	ΕΠΙΠΛΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ	850,71		
14.02.00.00	ΜΗΧΑΝΕΣ ΓΡΑΦΕΙΟΥ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ	674,98		
14.03.00.00	Η/Υ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ	3.035,43		
14.03.00.00	ΗΛ. ΥΠΟΛ. & ΗΛΕΚΤΡΟΝ. ΣΥΓΚΡ. ΩΣ ΜΗΤΡΩΟ ΠΑΓΙΩΝ 18%	1.787,70		
14.08.00.00	ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ ΤΗΛΕΠΙΚΟΙΝΩΝΙΩΝ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ	126,84		
14.08.00.00	ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ ΤΗΛΕΠΙΚΟΙΝΩΝΙΩΝ ΩΣ ΜΗΤΡΩΟ ΠΑΓΙΩΝ 18%	183,45		
14.09.00.00	ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ	16.535,62		
14.09.00.00	ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ ΩΣ ΜΗΤΡΩΟ ΠΑΓΙΩΝ 18%	3.376,18		
14.99.00.00	ΜΕΙΟΝ: ΑΠΟΣΒΕΣΜΕΝΑ ΕΠΙΠΛΑ	(614,05)		
14.99.02.00	ΜΕΙΟΝ: ΑΠΟΣΒΕΣΜΕΝΕΣ ΜΗΧΑΝΕΣ ΓΡΑΦΕΙΩΝ	(674,97)		
14.99.03.00	ΜΕΙΟΝ: ΑΠΟΣΒΕΣΜΕΝΟΙ Η/Υ & ΗΛΕΚΤΡΟΝ. ΣΥΓΚΡΟΤΗΜΑΤΑ	(3.080,08)		
14.99.08.00	ΜΕΙΟΝ: ΑΠΟΣΒΕΣΜΕΝΟΣ ΤΗΛΕΠΙΚΟΙΝΩΝΙΑΚΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ	(151,29)		
14.99.09.00	ΜΕΙΟΝ: ΑΠΟΣΒΕΣΜΕΝΟΣ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ	(15.522,88)		
16	ΑΣΩΜ.ΑΚΙΝ/ΣΕΙΣ&ΕΞ.ΠΟΛΥΕΤ.ΑΠΟΣΒ			9,81
16.13.00.00	ΕΞΟΔΑ ΑΥΞΗΣΗΣ ΜΕΤΟΧΙΚΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ	9,78		
16.17.00.00	ΛΟΓΙΣΜΙΚΑ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΑ Η/Υ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ	444,78		
16.99.17.00	ΜΕΙΟΝ: ΑΠΟΣΒΕΣΜΕΝΑ ΛΟΓΙΣΜΙΚΑ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΑ Η/Υ	(444,75)		
ΚΩΔΙΚΟΙ	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	4ου Βαθμού	2ου Βαθμού	1ου Βαθμού
30	ΠΕΛΑΤΕΣ			18.997,81
30.00	ΠΕΛΑΤΕΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ		18.997,81	
30.00.00.00	ΔΑΜΙΓΟΥ ΕΙΡΗΝΗ & ΑΝΑΣΤΑΣΙΑ	2.592,06		

00	Ο.Ε.			
30.00.00.00	ΧΑΒΡΟΥΖΑ Μ. & ΣΙΑ Ε.Ε.	7.278,25		
01				
30.00.00.00	ΜΑΡΚΑΡΗ ΟΛΓΑ	3.638,58		
02				
30.00.00.00	ΣΚΑΡΑΜΑΓΚΑΣ ΚΩΝ/ΝΟΣ	1.737,09		
03				
30.00.00.00	ΝΤΟΛΙΤΣΑ ΕΥΤΥΧΙΑ	1.142,26		
07				
30.00.00.00	ΛΟΥΚΑΚΗΣ ΠΑΝΑΓΙΩΤΗΣ	2.489,59		
08				
30.00.00.00	ΑΦΟΙ ΤΟΛΙΑ Α.Ε.	119,98		
09				
33	ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ			6.359,64
33.13	ΕΛΛ.ΔΗΜ.ΠΡ/ΝΟΙ&ΠΑΡ/ΝΟΙ ΦΟΡΟΙ		2.014,65	
33.13.00.00	ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	106,77		
33.13.90.00	ΣΥΜΨΗΦΙΣΤΕΟΣ ΣΤΗΝ ΕΠΟΜΕΝΗ ΧΡΗΣΗ ΦΠΑ	1.907,88		
33.95	ΛΟΙΠΟΙ ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		4.344,99	
33.95.00.00	ΠΙΣΤΩΤΙΚΗ ΚΑΡΤΑ ΕΜΠΟΡΙΚΗΣ ΤΡΑΠΕΖΑΣ	4.035,14		
33.95.00.00	ΠΙΣΤΩΤΙΚΗ ΚΑΡΤΑ AMERICAN EXPRESS	(77,00)		
33.95.00.00	ΠΙΣΤΩΤΙΚΗ ΚΑΡΤΑ MASTER ΕΘΝΙΚΗΣ ΤΡΑΠΕΖΑΣ	252,00		
33.95.00.00	ΠΙΣΤΩΤΙΚΗ ΚΑΡΤΑ DINERS	134,85		
03				
38	ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ			6.546,15
38.00	ΤΑΜΕΙΟ		6.496,78	
38.00.00.00	ΤΑΜΕΙΟ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΕΔΡΑΣ	6.462,78		
38.00.01.00	ΤΑΜΕΙΟ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΟΣ	34,00		
00				
38.03	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΟΨΗΣ ΣΕ ΔΡΧ.		49,37	
38.03.00.00	ALPHA 002015004340	0,31		
00				
38.03.00.00	ΕΘΝΙΚΗ 47009377	3,95		
01				
38.03.00.00	EUROBANK 62.0200072067	45,11		
03				
40	ΚΕΦΑΛΑΙΟ			18.000,00
40.06	ΕΤΑΙΡΙΚΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ		18.000,00	
40.06.00.00	ΕΤΑΙΡΙΚΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ	18.000,00		
00				
41	ΑΠΟΘ/ΚΑ-ΔΙΑΦ.ΑΝ/ΓΗΣ-ΕΠ/ΣΕΙΣ			2.069,58

	ΕΠ			
41.02	ΤΑΚΤΙΚΟ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ		2.069,58	
41.02.00.00	ΤΑΚΤΙΚΟ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ	2.069,58		
42	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ			(35.840,02)
42.01	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΖΗΜΙΩΝ ΧΡΗΣΗΣ ΕΙΣ ΝΕΟ		(7.135,72)	
42.01.00.00	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΖΗΜΙΩΝ ΧΡΗΣΗΣ ΕΙΣ ΝΕΟ	(7.135,72)		
42.02	ΥΠΟΛ.ΖΗΜΙΩΝ ΠΡΟΗΓ/ΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ		(28.704,30)	
42.02.00.00	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΜΗ ΣΥΜΨΗΦ ΖΗΜΙΩΝ ΠΡΟΗ ΧΡΗΣ ΔΙΑΦ ΦΟΡ	(28.704,30)		
50	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ			139.922,99
50.00	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ		21.116,04	
50.00.00.00	L ' OREAL HELLAS A.E.	3.602,06		
50.00.00.00	ΑΦΟΙ Σ. ΧΟΝΤΟΥ Α.Β.Ε.Ε.	82,69		
50.00.00.00	ΥΒΟΝΗ ΣΤΟΡΣ	1.135,77		
50.00.00.00	ΤΟΥΝΟΓΛΟΥ Δ. ΤΟΥΝΟΓΛΟΥ Σ. Ο.Ε.	7.348,96		
50.00.00.00	ΔΗΜΗΤΡΑ Α. ΚΑΡΑΣΤΕΦΑΝΟΥ	421,78		
50.00.00.00	Ι. Γ. ΧΑΡΜΑΝΗΣ Α.Ε.Ε.	713,61		
50.00.00.00	ΚΑΡΑΣΤΕΦΑΝΟΥ Χ & Δ ΕΠΕ	2.107,25		
50.00.00.00	IMEL COSMETICS A.E.	575,53		
50.00.00.00	MEDICAN COSMETICS A.E.E.	(145,38)		
50.00.00.00	ΤΟΥΝΟΓΛΟΥ ΣΜΑΡΩ	5.273,77		
50.01	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ		112.828,35	
50.01.00.00	LANDIES CHEMIST	106.232,80		
50.01.00.00	CW ANDREW	6.595,55		
50.08	ΠΡΟΜ/ΤΕΣ ΕΣΩΤ.Λ/ΜΟΣ ΠΑΓ.ΣΤΟΙΧ.		5.978,60	
50.08.00.00	ΒΕΛΙΣΣΑΡΙΟΣ ΣΤΑΜΑΤΙΟΥ & ΣΙΑ Ο.Ε.	126,60		

50.08.00.00 05	Α.ΣΥΚΑΡΗΣ Α.Ε.	5.419,81		
50.08.00.00 06	ΑΦΟΙ ΤΟΛΙΑ Α.Ε.	7,19		
50.08.00.00 07	ΑΓΓΕΛΟΣ ΑΝΤΩΝΟΠΟΥΛΟΣ	425,00		
52	ΤΡΑΠΕΖ.Λ/ΜΟΙ ΒΡΑΧ/ΣΜΩΝ ΥΠΟΧΡ.			56.528,35
52.00	ΤΡΑΠ.Λ/ΜΟΙ ΒΡΑΧ/ΜΩΝ ΥΠΟΧ.ΣΕΔΡΧ		56.528,35	
52.00.00.00 00	ΕΥΡΟΒΑΝΚ 978.0023883150154	56.528,35		
53	ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ			136.256,1 1
53.14	ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΠΡΟΣ ΕΤΑΙΡΟΥΣ		13.405,90	
53.14.00.00 00	ΑΡΓΥΡΑΚΗΣ ΠΑΝΑΓΙΩΤΗΣ	13.405,90		
53.90	ΕΠΙΤΑΓΕΣ ΠΛΗΡΩΤΕΕΣ ΜΕΤΑΧΡ/ΝΕΣ		122.850,2 1	
53.90.00.00 00	ΕΠΙΤΑΓΕΣ ΠΛΗΡΩΤΕΕΣ ΜΕΤΑΧΡ/ΝΕΣ	122.850,2 1		
54	ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ			11.166,90
54.04	ΦΟΡΟΙ - ΤΕΛΗ ΑΜΟΙΒΩΝ ΤΡΙΤΩΝ		84,00	
54.04.00.00 00	ΦΟΡΟΣ ΑΜΟΙΒΩΝ ΕΛΕΥΘΕΡΩΝ ΕΠΑΓΓ/ΤΙΩΝ	84,00		
54.99	ΦΟΡΟΙ - ΤΕΛΗ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ		11.082,90	
54.99.00.00 01	ΦΟΡΟΙ ΤΕΛΗ ΠΕΡΙΟΔΟΥ 1999-2001	6.325,26		
54.99.00.00 02	ΠΕΡΑΙΩΣΗ '99 - '03 ΒΑΣΕΙ Ν. 3259/04	4.757,64		
55	ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟΙ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ			881,64
55.00	ΙΔΡΥΜΑ ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΑΣΦΑΛΙΣΕΩΝ		881,64	
55.00.00.00 00	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΤΡΕΧΟΥΣΑΣ ΚΙΝΗΣΗΣ ΙΚΑ	881,64		

Ο πίνακας διάθεσης αποτελεσμάτων είναι ο ακόλουθος:

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΗΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ (Λ/86)

						Ποσά κλειόμενης χρήσης
Καθαρά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) χρήσης						28.973,63
(+) ή (-)	Υπόλοιπο αποτελεσμάτων προηγούμενων χρήσεων					29,26
(+) ή (-)	Διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων					9.306,00
(+)	Αποθεματικά προς διάθεση					0,00
	Σύνολο:					19.696,89
ΜΕΙΟΝ	1.	Φόρος εισοδήματος				9.440,77
	2.	Λοιποί μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος φόροι				
	Κέρδη προς διάθεση ή (Ζημιές εις νέο)					19.696,89
	Η διάθεση των κερδών γίνεται ως εξής:					
	1.	Τακτικό αποθεματικό				941,64
	2.	Πρώτο μέρισμα				
	2α.	Αποθεματικό για ίδιες μετοχές				
	3.	Πρόσθετο μέρισμα				
	4.	Αποθεματικά καταστατικού (αναφέρονται οι σχετικές διατάξεις)				
	5.	Ειδικά και έκτακτα αποθεματικά (αναφέρεται ο σκοπός)				
	6.	Αφορολόγητα αποθεματικά (αναφέρονται οι σχετικές διατάξεις)				2.000,00
	6α.	Αποθεματικά από απαλλασσόμενα της φορολογίας έσοδα				
	6β.	Αποθεματικά από έσοδα φορολογηθέντα κατ' ειδικό τρόπο				
	6γ.	Αποθεματικά από κέρδη τεχνικών και οικοδομικών επιχειρήσεων				
	7.	Αμοιβές από ποσοστά μελών διοικητικού συμβουλίου				
	8.	Υπόλοιπο κερδών εις νέο				7.314,48

Και η κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης:

**ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΣ (Λ/86)
31ης ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2015 (1 Ιανουαρίου - 31 Δεκεμβρίου 2015)**

				Ποσά κλειόμενης χρήσεως 2015
I. Αποτελέσματα εκμετάλλευσης				
70. 71. 72 & 73	Κύκλος εργασιών (Πωλήσεις εμπορευμάτων & Υπηρεσιών)			55.217,4 9
(70 έως & 73) - 86.00.00 (80.01)	Μείον :	Κόστος πωλήσεων		3.243,44
86.00.00 (80.01)	Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμετάλλευσης			51.974,0 5
86.00.01 (74. 75)	Πλέον :	1. Άλλα έσοδα εκμετάλλευσης		
	Σύνολο			51.974,0 5
86.00.02 (92.01)	Μείον:	1. Έξοδα διοικητικής λειτουργίας		13.815,2 0
86.00.03 (92.02)		2. Έξοδα λειτουργίας ερευνών - ανάπτυξης		0,00
86.00.04 (92.03)		3. Έξοδα λειτουργίας διαθέσεως		41.678,0 8
86.00.05 (92.00)		4. Έξοδα λειτουργίας παραγωγής μη κοστολογηθέντα		
		(κόστος υποαπασχολήσεως- αδράνειας)		0,00
	Μερικά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμετάλλευσης			- 3.519,23
	Πλέον (ή μείον)			
86.01.00 (76.00)		1. Έσοδα συμμετοχών		0,00
86.01.01 (76.01)		2. Έσοδα χρεογράφων		0,00
86.01.02 (76.04)		3. Κέρδη πωλήσεως συμμετοχών & χρεογράφων		0,00
86.01.03 (76.02 έως 76.98, πλην 76.04)		4. Πιστωτικοί τόκοι & συναφή έσοδα		0,00
	Μείον :			
86.01.07 (68.01)		1. Προβλέψεις υποτιμήσεως συμμετοχών & χρεογράφων		0,00
86.01.08 (64, 10 & 64.12)		2. Έξοδα και ζημιές συμμετοχών & χρεογράφων		0,00
86.01.09 (65 & 92.04)		3. Χρεωστικοί τόκοι & συναφή έξοδα		9,60
86.00+86.01 (Λογ. 80.00)	Ολικά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμετάλλευσης			- 3.528,83
	II. Πλέον (ή μείον) Έκτακτα αποτελέσματα			
86.02.00		1. Έκτακτα & ανόργανα έσοδα		266,91

(81.01)					
86.02.01 (81.03)		2. Έκτακτα κέρδη		0,00	
86.02.02 (82.01)		3. Έσοδα προηγούμενων χρήσεων		0,00	
86.02.03 (84)		4. Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων		0,00	
					-
					3.795,74
	Μείον:				
86.02.07 (81.00)		1. Εκτακτα& ανόργανα έξοδα		0,00	
86.02.08 (81.02)		2. Έκτακτες ζημιές		0,00	
86.02.09 (82.00)		3. Έξοδα προηγούμενων χρήσεων		0,00	
86.02.10 (83)		4. Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους		0,00	
		Οργανικά & έκτακτα αποτελέσματα			-
					3.795,74
	Μείον:	(κέρδη ή ζημιές)			
66+85		Σύνολο αποσβέσεων παγίων στοιχείων		0,00	
66		Οι από αυτές ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος		0,00	0,00
86.99		ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ (Κέρδη ή Ζημιές) Χρήσεως προ φόρων			-
					3.795,74

ΕΣΟΔΑ ΜΗ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΤΙΚΑ ΤΩΝ ΜΙΚΤΩΝ ΑΠΟΤ	<u>80.</u> <u>02</u>	Διοικητική Λειτουργ		Λειτουργία Έρευνας		Λειτουργ Διαθέσεως		Χρεωστικ οί τόκοι		ΣΥΝΟΛΟ
		%	80.02. 00	%	80.02.01	%	80.02. 02	%	80.02 .06	
ΑΜΟΙΒΕΣ ΕΜΜΙΣΘΟΥ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ	60. 00	2.755, 51	0,00		0,00	100 %	2.755, 51	0,00	100%	2.755,51
ΑΜΟΙΒΕΣ ΗΜΕΡΟΜΙΣΘΙΟΥ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ	60. 01		0,00		0,00		0,00	0,00	0%	0,00
ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΕΣ ΠΑΡΟΧ.& ΕΞ.ΠΡΟΣΩΠΙΚ	60. 02		0,00		0,00		0,00	0,00	0%	0,00
ΕΡΓΟΤ.ΕΙΣΦ.&ΕΠΙΒΑΡ.ΕΜΜ.ΠΡ ΟΣΩΠΙΚ.	60. 03	773,2 0	0,00		0,00	100 %	773,20	0,00	100%	773,20
ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΗ ΑΠΟΛΥΣΗΣ	60. 05		0,00		0,00		0,00	0,00	0%	0,00
ΑΜΟΙΒ & ΕΞ ΕΛ ΕΠΑΓ (ΜΕ ΠΑΡΑΚΡ.ΦΟΡ)	61. 00	160,0 0	100 %	160,0 0	0,00		0,00	0,00	100%	160,00
ΑΜ & ΕΞ ΜΗ ΕΛ ΕΠΑΓ (ΜΕ ΠΑΡΑΚΡ.ΦΟΡ)	61. 01		0,00		0,00		0,00	0,00	0%	0,00
ΛΟΙΠΕΣ ΠΡΟΜΗΘΕΙΕΣ ΤΡΙΤΩΝ	61. 02		0,00		0,00		0,00	0,00	0%	0,00
ΕΠΕΞΕΓΑΣΙΕΣ ΑΠΟ ΤΡΙΤΟΥΣ	61. 03		0,00		0,00		0,00	0,00	0%	0,00
ΑΜΟΙΒΕΣ ΤΡΙΤΩΝ ΜΗ ΥΠΟΚ ΣΕ ΠΑΡΑΚΡ	61. 90	42,30	100 %	42,30	0,00		0,00	0,00	100%	42,30
ΠΝΕΥΜ & ΚΑΛ/ΚΑ ΔΙΚ ΤΡ ΕΠΙ ΠΩΛΗΣ	61. 91		0,00		0,00		0,00	0,00	0%	0,00
ΕΙΣΦΟΡ ΥΠΕΡ ΤΡΙΤΩΝ ΓΙΑ ΕΛΕΥΘ ΕΠΑΓΓ	61. 92		0,00		0,00		0,00	0,00	0%	0,00
ΑΜΟΙΒ ΥΠΕΡΓΟΛ ΕΚΤ ΕΡΓ ΤΕΧΝ ΕΡΓΩΝ	61. 93		0,00		0,00		0,00	0,00	0%	0,00
ΕΙΣ ΑΣΦ ΟΡΓ ΓΙΑ ΚΑΤ/ΜΕΝΑ	61.		0,00		0,00		0,00	0,00	0%	0,00

ΤΕΧΝ ΕΡΓΑ	94											
ΛΟΙΠΕΣ ΑΜΟΙΒΕΣ ΤΡΙΤΩΝ	61.98			0,00		0,00		0,00		0,00	0%	0,00
ΗΛΕΚΤΡΙΚΟ ΡΕΥΜΑ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ	62.00			0,00		0,00		0,00		0,00	0%	0,00
ΦΩΤΑΕΡΙΟ ΠΑΡΑΓΩΓΙΚΗΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑΣ	62.01			0,00		0,00		0,00		0,00	0%	0,00
ΥΔΡΕΥΣΗ ΠΑΡΑΓΩΓΙΚΗΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑΣ	62.02			0,00		0,00		0,00		0,00	0%	0,00
ΤΗΛΕΠΙΚΟΙΝΩΝΙΕΣ	62.03			0,00		0,00		0,00		0,00	0%	0,00
ΕΝΟΙΚΙΑ	62.04	27.19 7,04	25 %	6.799, 26		0,00	75 %	20.397 ,78		0,00	100%	27.197,04
ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΑ	62.05			0,00		0,00		0,00		0,00	0%	0,00
ΑΠΟΘΗΚΕΥΤΡΑ	62.06			0,00		0,00		0,00		0,00	0%	0,00
ΕΠΙΣΚΕΥΕΣ ΚΑΙ ΣΥΝΤΗΡΗΣΕΙΣ	62.07	4.531, 90	25 %	1.132, 98		0,00	75 %	3.398, 93		0,00	100%	4.531,90
ΛΟΙΠΕΣ ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ	62.98	228,5 4	25 %	57,14		0,00	75 %	171,41		0,00	100%	228,54
ΦΟΡΣ ΕΙΣΟΔ.ΜΗ ΣΥΜΨΗΦΙΖΟΜΕΝΟΣ	63.00			0,00		0,00		0,00		0,00	0%	0,00
ΕΙΣΦΟΡΑ ΟΓΑ	63.01			0,00		0,00		0,00		0,00	0%	0,00
ΤΕΛΗ ΣΥΝ/ΚΩΝ-ΔΑΝΕΙΩΝ & ΛΟΙΠ ΠΡΑΞ	63.02			0,00		0,00		0,00		0,00	0%	0,00
ΦΟΡΟΙ-ΤΕΛΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ ΜΕΤ ΜΕΣΩΝ	63.03			0,00		0,00		0,00		0,00	0%	0,00
ΔΗΜΟΤΙΚΟΙ ΦΟΡΟΙ-ΤΕΛΗ	63.04			0,00		0,00		0,00		0,00	0%	0,00
ΦΟΡΟΙ-ΤΕΛΗ ΠΡΟΒΛ ΑΠΟ ΔΙΕΘ ΟΡΓΑΝ	63.05			0,00		0,00		0,00		0,00	0%	0,00
ΛΟΙΠΟΙ ΦΟΡΟΙ-ΤΕΛΗ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ	63.06			0,00		0,00		0,00		0,00	0%	0,00
ΤΕΛΗ ΥΠΕΡ ΤΡΙΤ ΕΠΙ ΚΑΤ ΤΕΧΝ ΕΡΓΩΝ	63.90			0,00		0,00		0,00		0,00	0%	0,00
ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΦΟΡΟΙ-ΤΕΛΗ	63.98	876,0 6	100 %	876,0 6		0,00		0,00		0,00	100%	876,06
ΕΞΟΔΑ ΜΕΤΑΦΟΡΩΝ	64.00	600,0 0	100 %	600,0 0		0,00		0,00		0,00	100%	600,00
ΕΞΟΔΑ ΤΑΞΙΔΙΩΝ	64.01			0,00		0,00		0,00		0,00	0%	0,00
ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΒΟΛΗΣ & ΔΙΑΦΗΜΙΣΗΣ	64.02	3.715, 21		0,00		0,00	100 %	3.715, 21		0,00	100%	3.715,21
ΕΞΟΔΑ ΕΚΘΕΣΕΩΝ-ΕΠΙΔΕΙΞΕΩΝ	64.03			0,00		0,00		0,00		0,00	0%	0,00
ΕΙΔΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΩΘΗΣΕΩΣ ΕΞΑΓΩΓ	64.04			0,00		0,00		0,00		0,00	0%	0,00
ΣΥΝΔΡΟΜΕΣ-ΕΙΣΦΟΡΕΣ	64.05			0,00		0,00		0,00		0,00	0%	0,00
ΔΩΡΕΕΣ-ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ	64.06			0,00		0,00		0,00		0,00	0%	0,00
ΕΝΤΥΠΑ ΚΑΙ ΓΡΑΦΙΚΗ ΥΛΗ	64.07	276,6 6	100 %	276,6 6		0,00		0,00		0,00	100%	276,66
ΥΛΙΚΑ ΑΜΜΕΣΗΣ ΑΝΑΛΩΣΕΩΣ	64.08	281,9 8	50 %	140,9 9		0,00	50 %	140,99		0,00	100%	281,98
ΕΞΟΔΑ ΔΗΜΟΣΙΕΥΣΕΩΝ	64.09			0,00		0,00		0,00		0,00	0%	0,00
ΕΞΟΔΑ ΣΥΜΜΕΤΟΧΩΝ & ΧΡΕΟΓΡΑΦΩΝ	64.10			0,00		0,00		0,00		0,00	0%	0,00
ΔΙΑΦ ΑΠΟΤΙΜ ΣΥΜΜΕΤ & ΧΡΕΟΓΡΑΦΩΝ	64.11			0,00		0,00		0,00		0,00	0%	0,00
ΔΙΑΦ (ΖΗΜΙΕΣ) ΑΠΟ ΠΩΛ ΣΥΜΜ & ΧΡΕΟΓ	64.12			0,00		0,00		0,00		0,00	0%	0,00
ΔΙΑΦΟΡΕΣ (ΖΗΜΙΕΣ) ΑΠΟ ΠΡΑΞ ΗΕΔΓΙΝΩ	64.91			0,00		0,00		0,00		0,00	0%	0,00
ΛΟΙΠΑ ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ	64.98	864,4 1	50 %	432,2 1		0,00	50 %	432,21		0,00	100%	864,41
ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ	65.	9,60		0,00		0,00		0,00	1 0 0 %	9,60	100%	9,60
ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΕΔΑΦΙΚΩΝ ΕΚΤΑΣΕΩΝ	66.00			0,00		0,00		0,00		0,00	0%	0,00
ΑΠΟΣΒ ΚΤΙΡΙΩΝ - ΕΓΚ/ΣΕΩΝ ΚΤΙΡΙΩΝ	66.01			0,00		0,00		0,00		0,00	0%	0,00
ΑΠΟΣΒ ΜΗΧ-ΤΕΧΝ ΕΓΚ/ΣΕΩΝ-ΜΗΧ ΕΞ	66.02	5.568, 63	25 %	1.392, 16		0,00	75 %	4.176, 47		0,00	100%	5.568,63
ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΩΝ	66.			0,00		0,00		0,00		0,00	0%	0,00

ΜΕΣΩΝ	03										
ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΕΠΙΠΛΩΝ & ΛΟΙΠΟΥ ΕΞΟΠ	66.04	7.621,84	25%	1.905,46	0,00	75%	5.716,38	0,00	100%	7.621,84	
ΑΠΟΣΒ ΣΩΜ ΑΚΙΝ/ΩΝ & ΕΞ ΠΟΛΥΕΤ ΑΠΟΣ	66.05			0,00	0,00		0,00	0,00	0%	0,00	
		55.502,88		13.815,20	0,00		41.678,08	9,60		55.502,88	

Μία εταιρεία θα καταρτίσει ισολογισμό έναρξης σύμφωνα με το Δ.Π.Χ.Α.1 κατά την ημερομηνία μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α. Αυτό αποτελεί το σημείο εκκίνησης της λογιστικής της εταιρείας βάσει των Δ.Π.Χ.Α. Παράδειγμα ο Ισολογισμός έναρξεως για μία εταιρεία που επιθυμεί να καταρτίσει τις πρώτες οικονομικές καταστάσεις της, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α για το έτος που λήγει την 31^η Δεκεμβρίου 2006, θα είναι η 1^η Ιανουαρίου 2005 (31/12/2004).

Οι βασικές προεργασίες για την κατάρτιση του ισολογισμού έναρξης βάσει Δ.Λ.Π. είναι:

1. Ισολογισμός (και πιστοποιητικό ελέγχου ορκωτού αν η εταιρεία ελέγχεται).
2. Ισοζύγιο προ και μετά το κλείσιμο (μεγαλύτερου βαθμού).
3. Έλεγχος ισοζυγίου για την εύρεση των εγγραφών προσαρμογής.
4. Έλεγχος Ισολογισμού (και πιθανές παρατηρήσεις του πιστοποιητικού αν ελέγχεται η εταιρεία) για την εύρεση των εγγραφών προσαρμογής.
5. Εκτιμήσεις της Διοίκησης για σχετικές προσαρμογές στα Δ.Λ.Π. (π.χ. ωφέλιμες ζωές παγίων στοιχείων, επισφαλείς απαιτήσεις, απομειώσεις απαιτήσεων κλπ).
6. Σύνταξη λίστας όλων των εγγραφών προσαρμογής που απαιτούνται βάσει των Δ.Λ.Π.
7. Εύρεση επαγγελματιών που απαιτούνται εκθέσεις για τις σχετικές προσαρμογές (π.χ. έκθεση εκτίμησης ακινήτων, αναλογιστική μελέτη για την πρόβλεψη απόζ. Προσωπικού κλπ).

Όλες οι εγγραφές προσαρμογής πραγματοποιούνται στα υπόλοιπα του Φορολογικού Ισοζυγίου. Λαμβάνουμε Ισοζύγιο δεύτερου βαθμού (μετά το κλείσιμο). Το Ισοζύγιο

δουλεύεται στο πρόγραμμα Microsoft Excel ή σε σχετικό πρόγραμμα. Οι εγγραφές προσαρμογής πραγματοποιούνται αναλυτικά (χρέωση/πίστωση) με την μέθοδο της διπλογραφικής μεθόδου και αποφεύγονται συμψηφισμοί. Όλες οι εγγραφές που θα πραγματοποιηθούν στον Ισολογισμό έναρξης θα μεταφερθούν στην επόμενη χρήση (Ισολογισμό συγκριτικής πληροφόρησης). Όλες οι εγγραφές προσαρμογής σύμφωνα με το Δ.Π.Χ.Α 1 § 11 θα πραγματοποιούνται απευθείας στα κέρδη εις νέον (ή αν αρμόζει, σε άλλη κατηγορία των ιδίων κεφαλαίων) κατά την ημερομηνία μετάβασης.

Αναβαλλόμενες φορολογικές υποχρεώσεις είναι τα ποσά των φόρων εισοδήματος που θα καταβληθούν σε μελλοντικές περιόδους, που αφορούν σε φορολογητέες χρονικές διαφορές. Αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις είναι τα ποσά των φόρων εισοδήματος που είναι επιστρεπτέα σε μελλοντικές περιόδους. Αναβαλλόμενος φόρος υπολογίζεται σε όλες τις εγγραφές προσαρμογής ξεχωριστά για κάθε λογαριασμό. Όταν μία εγγραφή προσαρμογής επιβαρύνει τα ίδια κεφάλαια της εταιρείας τότε έχουμε φορολογική απαίτηση και άρα ο αναβαλλόμενος φόρος θα βελτιώνει τα ίδια κεφάλαια. Όταν μία εγγραφή προσαρμογής βελτιώνει τα ίδια κεφάλαια της εταιρείας τότε έχουμε φορολογική υποχρέωση και άρα ο αναβαλλόμενος φόρος θα επιβαρύνει τα ίδια κεφάλαια.

Ποσά σε €

Αναβαλλόμενοι φόροι εμφάνιση στον Ισολογισμό:

ΚΩΔΙΚΟΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΑΠΑΙΤΗΣΗ	(ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ)	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΑΠΑΙΤΗΣΗ / (ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ)
10	Αναβαλλόμενος φόρος οικοπέδων		(555.949,44)	(555.949,44)
11	Αναβαλλόμενος φόρος κτιρίων		(520.091,16)	(520.091,16)
12	Αναβαλλόμενος φόρος μηχανημάτων			
13	Αναβαλλόμενος φόρος μεταφορικών μέσων			
14	Αναβαλλόμενος φόρος επίπλων και λοιπού εξοπλισμού			
15	Αναβαλλόμενος φόρος ακινητοποιήσεων υπό εκτέλεση			
16	Αναβαλλόμενος φόρος ασώματων ακινητοποιήσεων & εξόδων πολυετούς απόσβεσης	221.196,37	(217.500,00)	3.696,37
18	Αναβαλλόμενος φόρος λοιπών μακροπρόθεσμων απαιτήσεων			

Με την ολοκλήρωση των εγγραφών προσαρμογής στο Φορολογικό Ισοζύγιο εξάγουμε το Ισοζύγιο βάσει Δ.Λ.Π. δεύτερου βαθμού. Μεταφέρουμε τα υπόλοιπα του δευτεροβάθμιου ισοζυγίου βάσει Δ.Λ.Π. στις ορθές περιγραφές του ισολογισμού βάσει Δ.Λ.Π.

**ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΡΟΣΑΡΜΟΓΩΝ ΚΑΘΑΡΗΣ ΘΕΣΗΣ ΕΝΑΡΞΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ
(01/01/2005) ΜΕΤΑΞΥ Ε.Λ.Π. ΚΑΙ Δ.Π.Χ.Α.**

	<u>1/1/2005</u>
Καθαρή θέση περιόδου (1/1/2005 όπως είχαν απεικονιστεί σύμφωνα με τα ΕΛΠ)	<u>4.516.732,60</u>
Διαγραφή κεφαλαιοποιηθέντων εξόδων	(12.746,09)
Αποτίμηση των παγίων στοιχείων στην εύλογη αξία	3.710.484,81
Διαγραφή επισφαλών απαιτήσεων	(4.362,79)
Αναγνώριση δεδουλευμένων παροχών στο προσωπικό	(150.000,00)
Αναγνώριση αναβαλλόμενης φορολογίας	(1.027.579,02)
Πρόβλεψη ανέλεγκτων χρήσεων πρόβλεψης επισφαλών (2003-2004)	(28.000,00)
Απεικόνιση των επιχορηγήσεων στις μακροχρόνιες υποχρεώσεις	(208.605,96)
Σύνολο προσαρμογών	<u>2.279.190,95</u>
Καθαρή θέση περιόδου (01/01/2005 σύμφωνα με τα ΔΠΧΑ)	<u>6.795.923,55</u>

Ποσά σε €

Ενεργητικό

Μη Κυκλοφορούντα Στοιχεία Ενεργητικού

Ενσώματα πάγια	6.464.984,01
Επενδύσεις σε ακίνητα	250.000,00
Άυλα περιουσιακά στοιχεία	18.235,86
Επενδύσεις σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις	1.319.111,31
Αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις	48.461,58
Λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις	1.834,62
	8.102.627,38

Κυκλοφορούντα Στοιχεία Ενεργητικού

Αποθέματα	451.191,06
Πελάτες και λοιπές εμπορικές απαιτήσεις	1.287.269,54
Λοιπές απαιτήσεις	340.165,16
Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα	26.993,13
	2.105.618,89

Σύνολο Ενεργητικού

10.208.246,27

Ίδια Κεφάλαια & Υποχρεώσεις

Ίδια Κεφάλαια

Μετοχικό κεφάλαιο	1.800.000,00
Διαφορές αναπροσαρμογής	2.531.494,22
Αποθεματικά εύλογης αξίας	102.950,00
Λοιπά αποθεματικά	2.507.444,67
Αποτελέσματα εις νέο	(145.965,33)
Σύνολο Ιδίων Κεφαλαίων	6.795.923,55

Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις

Μακροπρόθεσμες δανειακές υποχρεώσεις	436.999,40
Αναβαλλόμενες φορολογικές υποχρεώσεις	1.076.040,59
Υποχρεώσεις παροχών προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία	150.000,00
Επιχορηγήσεις	208.605,96
Προβλέψεις	28.000,00
Σύνολο Μακροπροθέσμων Υποχρεώσεων	1.899.645,95

Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις

Προμηθευτές και λοιπές υποχρεώσεις	286.544,82
Τρέχουσες φορολογικές υποχρεώσεις	576.065,45
Βραχυπρόθεσμες δανειακές υποχρεώσεις	302.782,44
Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις	347.284,05
Σύνολο Βραχυπροθέσμων Υποχρεώσεων	1.512.676,76

Σύνολο Υποχρεώσεων

3.412.322,71

Σύνολο Ιδίων Κεφαλαίων και Υποχρεώσεων

10.208.246,27

Η κατάσταση μεταβολών ιδίων κεφαλαίων αποτελεί βασική οικονομική κατάσταση. Οι μεταβολές στα ίδια κεφάλαια της εταιρείας μεταξύ δυο ημερομηνιών ισολογισμού αντανακλούν την αύξηση ή μείωση των καθαρών περιουσιακών στοιχείων της κατά τη διάρκεια της περιόδου. Η σύνταξη της Κατάστασης Μεταβολών Ίδιων κεφαλαίων στην πρώτη εφαρμογή ξεκινάει με τα υπόλοιπα, σύμφωνα με τις προηγούμενες λογιστικές αρχές.

Οι πρώτες οικονομικές καταστάσεις καταρτισμένες σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α. μιας εταιρείας θα περιέχουν συγκριτική πληροφόρηση, για ένα τουλάχιστον έτος. Παράδειγμα ο Ισολογισμός συγκριτικής πληροφόρησης για μία εταιρεία που επιθυμεί να καταρτίσει τις πρώτες οικονομικές καταστάσεις της, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α για το έτος που λήγει την 31η Δεκεμβρίου 2006, θα είναι η 31η Δεκεμβρίου 2005.

Όλες οι εγγραφές προσαρμογής πραγματοποιούνται στα υπόλοιπα του Φορολογικού Ισοζυγίου. Λαμβάνουμε Ισοζύγιο δεύτερου βαθμού μετά το κλείσιμο και ισοζύγιο προ κλεισίματος αποτελεσματικών λογαριασμών. Το Ισοζύγιο δουλεύεται στο πρόγραμμα Microsoft Excel ή σε σχετικό πρόγραμμα. Οι εγγραφές προσαρμογής πραγματοποιούνται αναλυτικά (χρέωση/ πίστωση) με την μέθοδο της διπλογραφικής μεθόδου και αποφεύγονται συμψηφισμοί. Μεταφέρονται όλες οι εγγραφές που πραγματοποιήθηκαν στον Ισολογισμό Έναρξης. Όλες οι εγγραφές προσαρμογής θα πραγματοποιούνται στον λογαριασμό Αποτελεσμάτων Χρήσεως εκτός και αν κάποιο πρότυπο ορίζει διαφορετικά.

Αναβαλλόμενος φόρος υπολογίζεται σε όλες τις εγγραφές προσαρμογής (ξεχωριστά). Όταν μία εγγραφή προσαρμογής επιβαρύνει τα Αποτελέσματα Χρήσεως της εταιρείας τότε έχουμε φορολογική απαίτηση και άρα ο αναβαλλόμενος φόρος θα βελτιώνει τα αποτελέσματα μετά φόρων. Όταν μία εγγραφή προσαρμογής βελτιώνει τα Αποτελέσματα Χρήσεως της εταιρείας τότε έχουμε φορολογική υποχρέωση και άρα ο αναβαλλόμενος φόρος θα επιβαρύνει τα αποτελέσματα μετά φόρων.

ΧΡΕΩΣΗ (+)

ΠΙΣΤΩΣΗ (-)

ΕΓΓΡΑΦΕΣ	Α/Α	ΚΩΔΙΚΟΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΠΟΣΟ €	ΛΙΠΙΟΛΟΓΙΑ ΕΓΓΡΑΦΗΣ
	1	1000	Γήπεδα - Οικόπεδα	1.917.067,02	ΔΛΠ 16, ΔΠΧΑ 1
	2	4107	Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας λοιπών περιουσιακών στοιχείων	(1.772.067,02)	
	3	4610	Αναβαλλόμενες φορολογικές υποχρεώσεις οικοπέδων	(513.899,44)	ΔΛΠ 12 § ΕΙΣ8 § 20
	4	4107	Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας λοιπών περιουσιακών στοιχείων	513.899,44	
	5	1000	Γήπεδα - Οικόπεδα	(250.000,00)	ΔΛΠ 16, ΔΠΧΑ 1
	6	1010	Γήπεδα - οικόπεδα εκτός εκμεταλλεύσεως	250.000,00	
	7	4197	Αποθεματικά επενδύσεων σε ακίνητα στην εύλογη αξία	(145.000,00)	
	8	4610	Αναβαλλόμενες φορολογικές υποχρεώσεις οικοπέδων	(42.050,00)	
	9	4197	Αποθεματικά επενδύσεων σε ακίνητα στην εύλογη αξία	42.050,00	
ΑΛΛΗ ΕΓΓΡΑΦΗΣ					
	10	1100	Κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων	1.035.973,65	ΔΛΠ 16, ΔΠΧΑ 1
	11	4107	Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας λοιπών περιουσιακών στοιχείων	(1.035.973,65)	
	12	4611	Αναβαλλόμενες φορολογικές υποχρεώσεις κτιρίων	(300.432,36)	
	13	4107	Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας λοιπών περιουσιακών στοιχείων	300.432,36	
ΑΛΛΗ ΕΓΓΡΑΦΗΣ					
	14	1199	Αποβεσμένα κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων - Τεχνικά έργα	757.444,14	ΔΛΠ 16, ΔΠΧΑ 1
	15	4107	Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας λοιπών περιουσιακών στοιχείων	(757.444,14)	
	16	461199	Αναβαλλόμενες φορολογικές υποχρεώσεις αποβέσεων κτιρίων	(219.658,80)	
	17	4107	Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας λοιπών περιουσιακών στοιχείων	219.658,80	

ΧΡΕΩΣΗ (+)

ΠΙΣΤΩΣΗ (-)

ΕΓΓΡΑΦΕΣ	Α/Α	ΚΩΔΙΚΟΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΠΟΣΟ €	ΛΙΠΙΟΛΟΓΙΑ ΕΓΓΡΑΦΗΣ
	1	4107	Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας λοιπών περιουσιακών στοιχείων	4.287,40	Αντιλογισμός αναπροσαρμογής βάσει νόμου.
	2	1000	Γήπεδα - Οικόπεδα	(4.287,40)	
	3	4107	Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας λοιπών περιουσιακών στοιχείων	8.635,50	
	4	1100	Κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων	(8.635,50)	
	5	1199	Αποβεσμένα κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων - Τεχνικά έργα	1.152,52	
	6	4107	Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας λοιπών περιουσιακών στοιχείων	(1.152,52)	
ΑΛΛΗ ΕΓΓΡΑΦΗΣ					
	7	1199	Αποβεσμένα κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων - Τεχνικά έργα	134.406,97	Αντιλογισμός φορολογικών αποβέσεων
	8	6601	Αποβέσεις κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων - τεχνικών έργων	(134.406,97)	
	9	461199	Αναβαλλόμενες φορολογικές υποχρεώσεις αποβέσεων κτιρίων	(38.978,02)	
	10	871199	Αναβαλλόμενες φορολογικές υποχρεώσεις έξοδα-έσοδα αποβέσεων κτιρίων	38.978,02	
ΑΛΛΗ ΕΓΓΡΑΦΗΣ					
	11	6601	Αποβέσεις κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων - τεχνικών έργων	116.938,89	Λογισμός αποβέσεων βάσει ΔΛΠ
	12	1199	Αποβεσμένα κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων - Τεχνικά έργα	(116.938,89)	
	13	171199	Αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις αποβέσεων κτιρίων	33.912,28	
	14	871199	Αναβαλλόμενες φορολογικές υποχρεώσεις έξοδα-έσοδα αποβέσεων κτιρίων	(33.912,28)	
ΑΛΛΗ ΕΓΓΡΑΦΗΣ					

ΧΡΕΩΣΗ (+)

ΠΙΣΤΩΣΗ (-)

ΕΓΓΡΑΦΕΣ	Α/Α	ΚΩΔΙΚΟΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΠΟΣΟ €	ΛΙΠΙΟΛΟΓΙΑ ΕΓΓΡΑΦΗΣ
	1	8801	Ζημιές χρήσεως	(203.982,70)	Διαφορά αποτελέσματος Φορολογικού - ΔΛΠ
	2	4200	Υπόλοιπο κερδών εις νέο	203.982,70	
ΑΛΛΗ ΕΓΓΡΑΦΗΣ					

Ποσά σε €

		ΜΕΡΙΣΜΟΣ ΠΡΟΣΑΡΜΟΓΩΝ Δ.Δ.Π.						
		ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΑΡΜΟΓΩ Ν Δ.Δ.Π.	ΠΑΡΑΓΩΓΗ	ΔΙΑΘΕΣΗ	ΔΙΟΙΚΗΣΗ	ΕΡΕΥΝΑ	ΧΡΗΜΑΤΟΟΙ ΚΟΝΟΜΙΚΑ	ΣΥΝΟΛΟ
6198	Λοιπές αμοιβές τρίτων	200.000,00			200.000,00			200.000,00
6498	Διάφορα Έξοδα	102.557,30		102.557,30				102.557,30
6601	Αποσβέσεις κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων - τεχνικών έργων	(17.468,08)	(17.468,08)					(17.468,08)
6605	Αποσβέσεις ασώματων ακινητοποιήσεων και εξόδων πολυετούς απόσβεσης	(84.742,61)		(42.371,31)	(42.371,31)			(84.742,61)
6800	Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία	7.416,06	5.000,00	1.000,00	1.416,06			7.416,06
Μείωση του Αποτελέσματος του Φορολογικού Ισοζυγίου (προ Φόρων) ΣΥΝΟΛΑ		207.762,67	(12.468,08)	61.186,00	159.044,76	0,00	0,00	207.762,67
ΜΕΡΙΣΜΟΣ ΒΑΣΕΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ		2.160.080,14	2.160.080,14	1.500.859,51	330.844,34		42.180,20	4.033.964,19
ΜΕΡΙΣΜΟΣ ΒΑΣΕΙ Δ.Δ.Π.		2.147.612,06	2.147.612,06	1.562.045,51	489.889,10	0,00	42.180,20	4.241.726,86

Ποσά σε €

Αναβαλλόμενοι φόροι εμφάνιση στον Ισολογισμό:

ΚΩΔΙΚΟΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΑΠΑΙΤΗΣΗ	(ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ)	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΑΠΑΙΤΗΣΗ / (ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ)
10	Αναβαλλόμενος φόρος οικοπέδων		(555.949,44)	(555.949,44)
11	Αναβαλλόμενος φόρος κτιρίων	33.912,28	(559.069,18)	(525.156,90)
12	Αναβαλλόμενος φόρος μηχανημάτων			
13	Αναβαλλόμενος φόρος μεταφορικών μέσων			
14	Αναβαλλόμενος φόρος επίπλων και λοιπού εξοπλισμού			
15	Αναβαλλόμενος φόρος ακινητοποιήσεων υπό εκτέλεση			
16	Αναβαλλόμενος φόρος ασώματων ακινητοποιήσεων & εξόδων πολυετούς απόσβεσης	250.937,98	(242.075,36)	8.862,63
18	Αναβαλλόμενος φόρος λοιπών μακροπρόθεσμων απαιτήσεων			

Ποσά σε €							
ΚΩΔΙΚΟΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ	ΕΓΓΡΑΦΕΣ	ΕΓΓΡΑΦΕΣ	ΕΓΓΡΑΦΕΣ	Δ.Λ.Π.	ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΜΟΣ
		ΙΣΟΖΥΓΙΟ	ΠΡΟΪΑΡΜΟΓΗΣ	ΠΡΟΪΑΡΜΟΓΗΣ	ΤΑΚΤΟΠΟΙΗΣΗΣ		
		Χ.Υ./Π.Υ.	ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ	ΤΡΕΧΟΥΣΑΣ	ΤΡΕΧΟΥΣΑΣ	Χ.Υ./Π.Υ.	ΚΟΝΑΥΛΙΩΝ
			ΠΕΡΙΟΔΩΝ	ΠΕΡΙΟΔΟΥ	ΠΕΡΙΟΔΟΥ		
			Χ.Υ./Π.Υ.	Χ.Υ./Π.Υ.	Χ.Υ./Π.Υ.	Χ.Υ./Π.Υ.	
1000	Γήπεδα - Οικόπεδα	787.220,38	1.667.067,02	(4.287,40)		2.450.000,00	Ενσώματα πάγια
1010	Γήπεδα - οικόπεδα εκτός εκμεταλλεύσεως		250.000,00			250.000,00	Επενδύσεις σε ακίνητα
1100	Κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων	2.224.007,64	1.035.973,65	(8.635,50)		3.251.345,79	Ενσώματα πάγια
1199	Αποσβεσμένα κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων - Τεχνικά έργα	(893.003,63)	757.444,14	18.620,60		(116.938,89)	
1200	Μηνήματα	1.768.106,09				1.768.106,09	Ενσώματα πάγια
1201	Τεχνικές εγκαταστάσεις	279.605,24				279.605,24	Ενσώματα πάγια
1202	Φορητά μηχανήματα χειρός	288,41				288,41	Ενσώματα πάγια
1203	Εργαλεία	5.331,08				5.331,08	Ενσώματα πάγια
1204	Καλούπια - ίδιουσκεύες	25.427,15				25.427,15	Ενσώματα πάγια
1205	Μηχανολογικά όργανα	3.204,68				3.204,68	Ενσώματα πάγια
1206	Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός	6.279,67				6.279,67	Ενσώματα πάγια
1299	Αποσβεσμένα μηχανήματα - Τεχνικές εγκαταστάσεις - Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός	(903.404,77)				(903.404,77)	Ενσώματα πάγια

Με την ολοκλήρωση των εγγραφών προσαρμογής στο Φορολογικό Ισοζύγιο εξάγουμε το Ισοζύγιο βάσει Δ.Λ.Π. δεύτερου βαθμού. Θα πρέπει να υπάρχει συμφωνία Μητρώου Παγίων βάσει Δ.Λ.Π. Μεταφέρουμε τα υπόλοιπα του δευτεροβάθμιου ισοζυγίου βάσει Δ.Λ.Π. στις ορθές περιγραφές των Αποτελεσμάτων Χρήσεως και του Ισολογισμού βάσει Δ.Λ.Π.

Ποσά σε €

Κύκλος εργασιών	5.104.293,00
Κόστος πωληθέντων	(2.147.612,06)
Μικτό κέρδος	2.956.680,94
Λοιπά έσοδα εκμετάλλευσης	124.037,00
Έξοδα διάθεσης	(1.562.045,51)
Έξοδα διοίκησης	(489.889,10)
Λοιπά έξοδα εκμετάλλευσης	(889,42)
Κέρδη/(ζημίες) προ φόρων χρηματοδοτικών και επενδυτικών αποτελεσμάτων	1.027.893,92
Χρηματοοικονομικά έξοδα	(42.180,20)
Αποτελέσματα επενδυτικής δραστηριότητας	(89.572,66)
Κέρδη/(ζημίες) προ φόρων	896.141,06
Φόρος εισοδήματος	(242.187,91)
Καθαρά κέρδη/(ζημίες) περιόδου	653.953,15

Σύνοψη αποτελεσμάτων περιόδου:

Αποτελέσματα Προ Φόρων Χρηματοδοτικών και Επενδυτικών Αποτελεσμάτων και Αποσβέσεων	1.362.759,64
Αποτελέσματα Προ Φόρων Χρηματοδοτικών και Επενδυτικών Αποτελεσμάτων	1.027.893,92
Κέρδη/(ζημίες) Προ Φόρων	896.141,06
Κέρδη/(ζημίες) Μετά από Φόρους	653.953,15

Ποσά σε €

Ενεργητικό

Μη Κυκλοφορούντα Στοιχεία Ενεργητικού

Ενσώματα πάγια	7.072.290,68
Επενδύσεις σε ακίνητα	250.000,00
Άυλα περιουσιακά στοιχεία	20.535,86
Επενδύσεις σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις	1.229.538,65
Αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις	55.154,05
Λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις	660,74
	8.628.179,98

Κυκλοφορούντα Στοιχεία Ενεργητικού

Αποθέματα	481.854,97
Πελάτες και λοιπές εμπορικές απαιτήσεις	990.264,19
Λοιπές απαιτήσεις	624.682,44
Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα	10.366,30
	2.107.167,90

Σύνολο Ενεργητικού

10.735.347,88

Ίδια Κεφάλαια & Υποχρεώσεις

Ίδια Κεφάλαια

Μετοχικό κεφάλαιο	1.800.000,00
Διαφορές αναπροσαρμογής	2.531.494,22
Αποθεματικά εύλογης αξίας	102.950,00
Λοιπά αποθεματικά	3.134.045,23
Αποτελέσματα εις νέο	(118.612,74)
Σύνολο Ιδίων Κεφαλαίων	7.449.876,70

Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις

Μακροπρόθεσμες δανειακές υποχρεώσεις	789.399,75
Αναβαλλόμενες φορολογικές υποχρεώσεις	1.081.106,34
Υποχρεώσεις παροχών προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία	166.956,58
Επιχορηγήσεις	157.454,92
Προβλέψεις	42.000,00
Σύνολο Μακροπρόθεσμων Υποχρεώσεων	2.236.917,59

Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις

Προμηθευτές και λοιπές υποχρεώσεις	675.241,79
Τρέχουσες φορολογικές υποχρεώσεις	88.191,93
Βραχυπρόθεσμες δανειακές υποχρεώσεις	50.108,70
Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις	235.011,17
Σύνολο Βραχυπρόθεσμων Υποχρεώσεων	1.048.553,59

Σύνολο Υποχρεώσεων

3.285.471,18

Σύνολο Ιδίων Κεφαλαίων και Υποχρεώσεων

10.735.347,88

Ποσά σε €

Λειτουργικές δραστηριότητες

Καθαρά κέρδη/(ζημιές) χρήσης προ φόρων	896.141,06
<i>Πλέον / μείον προσαρμογές για:</i>	
Αποσβέσεις	334.865,72
Προβλέψεις	30.956,58
Αποτελέσματα (έσοδα, έξοδα, κέρδη και ζημιές) επενδυτικής δραστηριότητας	38.421,62
Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα	42.180,20
<i>Πλέον/ μείον προσαρμογές για μεταβολές λογαριασμών κεφαλαίου κίνησης ή που σχετίζονται με τις λειτουργικές δραστηριότητες:</i>	
Μείωση / (αύξηση) αποθεμάτων	(30.663,91)
Μείωση / (αύξηση) απαιτήσεων	13.661,95
(Μείωση) / αύξηση υποχρεώσεων (πλην τραπεζών)	(460.152,27)
<i>Μείον:</i>	
Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα καταβεβλημένα	(15.841,00)
Καταβεβλημένοι φόροι	(21.451,00)
Σύνολο εισροών / (εκροών) από λειτουργικές δραστηριότητες (α)	828.118,95
<u>Επενδυτικές δραστηριότητες</u>	
Αγορά ενσώματων και άυλων παγίων περιουσιακών στοιχείων	(944.472,39)
Σύνολο εισροών / (εκροών) από επενδυτικές δραστηριότητες (β)	(944.472,39)
<u>Χρηματοδοτικές δραστηριότητες</u>	
Εισπράξεις από εκδοθέντα / αναληφθέντα δάνεια	1.190.404,00
Εξοφλήσεις δανείων	(1.090.677,39)
Σύνολο εισροών / (εκροών) από χρηματοδοτικές δραστηριότητες (γ)	99.726,61
Καθαρή αύξηση / (μείωση) στα ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα περιόδου (α) + (β) + (γ)	(16.626,83)
Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα έναρξης περιόδου	26.993,13
Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα λήξης περιόδου	10.366,30

Ο πίνακας προσαρμογών καθαρής θέσης και αποτελεσμάτων χρήσεως μεταξύ Ε.Λ.Π. και Δ.Λ.Π.Α. ακολουθεί τις παρακάτω διαδικασίες:

➔ Σύνταξη του Πίνακα Προσαρμογών καθαρής θέσης μεταξύ των Ε.Λ.Π. και των Δ.Λ.Π. (Δ.Π.Χ.Α 1). Η σύνταξη του Πίνακα γίνεται βάσει των εγγραφών προσαρμογής που έχουν πραγματοποιηθεί στην Καθαρή Θέση της εταιρείας.

➔ Σύνταξη του Πίνακα Προσαρμογών αποτελεσμάτων χρήσεως μεταξύ των Ε.Λ.Π. και των Δ.Λ.Π. Η σύνταξη του Πίνακα γίνεται βάσει των εγγραφών προσαρμογής που έχουν πραγματοποιηθεί στα Αποτελέσματα Χρήσεως της εταιρείας.

Πραγματοποιείται συμφωνία της Καθαρής Θέσης και των Αποτελεσμάτων Χρήσεως της εταιρείας όπως συντάχτηκαν στον Ισολογισμό και στα Α.Χ. βάσει Δ.Λ.Π. και όπως προκύπτουν από τους Πίνακες Προσαρμογών.

**ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΡΟΣΑΡΜΟΓΩΝ ΚΑΘΑΡΗΣ ΘΕΣΗΣ ΕΝΑΡΞΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ (01/01/2006) ΜΕΤΑΞΥ Ε.Π.
ΚΑΙ Δ.Π.Χ.Α.**

	<u>1/1/2006</u>
Καθαρή θέση περιόδου (1/1/2006 όπως είχαν απεικονιστεί σύμφωνα με τα ΕΛΠ)	<u>5.135.287,79</u>
Διαγραφή κεφαλαιοποιηθέντων εξόδων	(30.560,78)
Αποτίμηση των παγίων στοιχείων στην εύλογη αξία	3.710.484,81
Μεταβολή αποσβέσεων ενσώματων στοιχείων	17.468,08
Διαγραφή αναπροσαρμογής βάσει φορολογικού νόμου	(11.770,38)
Διαγραφή επισφαλών απαιτήσεων	(2.209,55)
Αναγνώριση δεδουλευμένων παροχών στο προσωπικό	(157.416,06)
Αναγνώριση αναβαλλόμενης φορολογίας	(1.025.952,29)
Πρόβλεψη ανέλεγκτων χρήσεων πρόβλεψης επισφαλών (2003-2004)	(28.000,00)
Απείκονιση των επιχορηγήσεων στις μακροχρόνιες υποχρεώσεις	(157.454,92)
Σύνολο προσαρμογών	<u>2.314.588,91</u>
Καθαρή θέση περιόδου (01/01/2006 σύμφωνα με τα ΔΠΧΑ)	<u>7.449.876,70</u>

**ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΡΟΣΑΡΜΟΓΩΝ ΚΑΘΑΡΗΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΣ (31/12/2005) ΜΕΤΑΞΥ Ε.Π.
ΚΑΙ Δ.Π.Χ.Α.**

	<u>31/12/2005</u>
Κέρδη προ φόρων 31/12/2005 όπως είχε απεικονιστεί σύμφωνα με τα ΕΛΠ	1.101.750,49
Μείον: φόροι εισοδήματος	243.814,64
Καθαρά κέρδη μετά από φόρους σύμφωνα με τα ΕΛΠ	<u>857.935,85</u>
Προσαρμογές αποτελέσματος σύμφωνα με τα ΔΠΧΑ:	
Διαγραφή κεφαλαιοποιηθέντων εξόδων	(102.557,30)
Διαφορά αποσβέσεων Πάγιων στοιχείων και Εξόδων εγκαταστάσεως	102.210,69
Διαγραφή πρόβλεψης επισφαλών απαιτήσεων	2.153,24
Αναγνώριση δεδουλευμένων παροχών στο προσωπικό	(7.416,06)
Αναγνώριση αναβαλλόμενης φορολογίας	1.626,73
Αμοιβές Δ.Σ.	(200.000,00)
Σύνολο προσαρμογών	<u>(203.982,70)</u>
Καθαρά κέρδη μετά από φόρους σύμφωνα με τα ΔΠΧΑ 31/12/2005	<u>653.953,15</u>

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΜΕΤΑΒΟΛΩΝ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ

Ποσά σε €	Μετοχικό κεφάλαιο	Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας στοιχείων ενεργητικού	Αποθεματικά εύλογης αξίας	Επιχορηγήσεις επενδύσεων πάγιου ενεργητικού	Λοιπά αποθεματικά	Αποτελέσματα εις νέο	Σύνολο
Υπόλοιπα κατά την 1η Ιανουαρίου 2005, σύμφωνα με τις προηγούμενες λογιστικές αρχές	1.800.000,00	0,00	0,00	208.605,96	2.507.444,67	681,97	4.516.732,60
Προσαρμογές μετάβασης στα ΔΠΧΑ	0,00	2.531.494,22	102.950,00	(208.605,96)	0,00	(146.647,30)	2.279.190,95
Υπόλοιπα κατά την 1η Ιανουαρίου 2005, σύμφωνα με τα ΔΠΧΑ	1.800.000,00	2.531.494,22	102.950,00	0,00	2.507.444,67	(145.965,33)	6.795.923,55
Μεταβολή ιδίων Κεφαλαίων για την περίοδο 01/01 - 31/12/2005:							
Καθαρά Αποτελέσματα Περιόδου 01/01-31/12/2005					626.600,56	27.352,59	653.953,15
Συνολικό Αναγνωριζόμενο Κέρδος/ζημιά Περιόδου	0,00	0,00	0,00	0,00	626.600,56	27.352,59	653.953,15
Υπόλοιπο των Ιδίων Κεφαλαίων κατά την 31η Δεκεμβρίου 2005	1.800.000,00	2.531.494,22	102.950,00	0,00	3.134.045,23	(118.612,74)	7.449.876,70

Ο Ισολογισμός πρώτης εφαρμογής για μία εταιρεία είναι ο ισολογισμός με την ημερομηνία που επιθυμεί να καταρτίσει τις πρώτες οικονομικές καταστάσεις της, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α. Όλες οι εγγραφές προσαρμογής πραγματοποιούνται στα υπόλοιπα του Φορολογικού Ισοζυγίου.Λαμβάνουμε Ισοζύγιο δεύτερου βαθμού. Το Ισοζύγιο δουλεύεται στο πρόγραμμα Microsoft Excel ή σε σχετικό πρόγραμμα.Οι εγγραφές προσαρμογής πραγματοποιούνται αναλυτικά (χρέωση/πίστωση) με την μέθοδο της διπλογραφικής μεθόδου και αποφεύγονται συμπηφισμοί. Μεταφέρονται όλες οι εγγραφές που πραγματοποιήθηκαν στον Ισολογισμό Έναρξης και στον Ισολογισμό Συγκριτικής Πληροφόρησης. Όλες οι εγγραφές προσαρμογής θα πραγματοποιούνται στον λογαριασμό Αποτελεσμάτων Χρήσεως εκτός και αν κάποιο πρότυπό ορίζει διαφορετικά.

ΧΡΕΩΣΗ (+)

ΠΙΣΤΩΣΗ (-)

ΕΓΓΡΑΦΗΣ	Α/Α	ΚΩΔΙΚΟΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΠΟΣΟ €	ΛΙΓΙΟΛΟΓΙΑ ΕΓΓΡΑΦΗΣ
					Αντιλογισμός φορολογικών αποσβέσεων
	1	1199	Αποσβεσμένα κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων - Τεχνικά έργα	139.616,33	
	2	6601	Αποσβέσεις κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων - τεχνικών έργων	(139.616,33)	
	3	461199	Αναβαλλόμενες φορολογικές υποχρεώσεις αποσβέσεων κτιρίων	(40.488,74)	
<i>ΑΛΑΓΗ ΕΓΓΡΑΦΗΣ</i>	4	871199	Αναβαλλόμενες φορολογικές υποχρεώσεις έξοδα-έσοδα αποσβέσεων κτιρίων	40.488,74	
	5	1199	Αποσβεσμένα κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων - Τεχνικά έργα	(120.576,16)	Αποσβέσεις βάσει ΔΛΠ
	6	6601	Αποσβέσεις κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων - τεχνικών έργων	120.576,16	
	7	171199	Αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις αποσβέσεων κτιρίων	34.967,09	
<i>ΑΛΑΓΗ ΕΓΓΡΑΦΗΣ</i>	8	871199	Αναβαλλόμενες φορολογικές υποχρεώσεις έξοδα-έσοδα αποσβέσεων κτιρίων	(34.967,09)	
	9	1601	Δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας	(8.654,44)	
	10	1612	Έξοδα λοιπών ερευνών	(12.240,00)	Αφορά έξοδα τα οποία δεν
	11	1619	Λοιπά έξοδα πολυετούς αποσβέσεως	(82.469,32)	αναγνωρίζονται ως Άύλα
	12	6498	Διάφορα Έξοδα	103.363,76	περιουσιακά στοιχεία αλλά θα
	13	1716	Αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις ασώματων ακινητοποιήσεων & εξόδων πολυετούς απόσβεσης	29.975,49	επιβαρύνουν την καθαρή θέση (βλέπε ΔΛΠ 38).
<i>ΑΛΑΓΗ ΕΓΓΡΑΦΗΣ</i>	14	8716	Αναβαλλόμενες φορολογικές υποχρεώσεις έξοδα-έσοδα ασώματων ακινητοποιήσεων & εξόδων πολυετούς απόσβεσης	(29.975,49)	

ΧΡΕΩΣΗ (+)

ΠΙΣΤΩΣΗ (-)

ΕΓΓΡΑΦΗΣ	Α/Α	ΚΩΔΙΚΟΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΠΟΣΟ €	ΛΙΓΙΟΛΟΓΙΑ ΕΓΓΡΑΦΗΣ
	1	3000	Πελάτες εσωτερικού	311.627,31	
<i>ΑΛΑΓΗ ΕΓΓΡΑΦΗΣ</i>	2	5000	Προμηθευτές εσωτερικού	(311.627,31)	Χρωστικά υπόλοιπα προμηθευτών
	3	8800	Καθαρά κέρδη χρήσεως	448.605,89	
	4	4200	Υπόλοιπο κερδών εις νέο	(448.605,89)	

Ποσά σε €

Αναβαλλόμενοι φόροι εμφάνιση στον Ισολογισμό:

ΚΩΔΙΚΟΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΑΠΑΙΤΗΣΗ	(ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ)	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΑΠΑΙΤΗΣΗ / (ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ)
10	Αναβαλλόμενος φόρος οικοπέδων		(555.949,44)	(555.949,44)
11	Αναβαλλόμενος φόρος κτιρίων	68.879,36	(599.557,92)	(530.678,55)
12	Αναβαλλόμενος φόρος μηχανημάτων			
13	Αναβαλλόμενος φόρος μεταφορικών μέσων			
14	Αναβαλλόμενος φόρος επίπλων και λοιπού εξοπλισμού			
15	Αναβαλλόμενος φόρος ακινητοποιήσεων υπό εκτέλεση			
16	Αναβαλλόμενος φόρος ασώματων ακινητοποιήσεων & εξόδων πολυετούς απόσβεσης	280.913,47	(250.617,60)	30.295,88
18	Αναβαλλόμενος φόρος λοιπών μακροπρόθεσμων απαιτήσεων	8.264,05		8.264,05

ΕΝΟΤΗΤΑ 10 : Ταξινόμηση κωδικών - εκτόπιση ισοζυγίου Βάσει Δ.Α.Π.
ΕΤΑΙΡΕΙΑ : DEMO SEMINARS
ΠΕΡΙΟΔΟΣ : 31/12/2006

Ποσά σε €

ΚΩΔΙΚΟΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ	ΕΓΓΡΑΦΕΣ	ΕΓΓΡΑΦΕΣ	ΕΓΓΡΑΦΕΣ	Δ.Α.Π.	ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΜΟΣ
		ΙΣΟΖΥΓΙΟ	ΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ	ΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ	ΤΑΚΤΟΠΟΙΗΣΗΣ		
		Χ.Υ./Π.Υ.	Χ.Υ./Π.Υ.	Χ.Υ./Π.Υ.	Χ.Υ./Π.Υ.	Χ.Υ./Π.Υ.	
1000	Γήπεδα - Οικόπεδα	787.220,38	1.662.779,62			2.450.000,00	Ενσώματα πάγια
1010	Γήπεδα - οικόπεδα εκτός εκμεταλλεύσεως		250.000,00			250.000,00	Επενδύσεις σε ακίνητα
1100	Κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων	2.240.508,11	1.027.338,15			3.267.846,26	Ενσώματα πάγια
1199	Αποσβασμένα κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων - Τεχνικά έργα	(1.032.619,96)	776.064,74	19.040,17		(237.515,05)	
1200	Μηχανήματα	2.012.130,52				2.012.130,52	Ενσώματα πάγια
1201	Τεχνικές εγκαταστάσεις	290.998,52				290.998,52	Ενσώματα πάγια
1203	Φορητά μηχανήματα γεωδ.	5.482,68				5.482,68	Ενσώματα πάγια
1204	Εργαλεία	32.427,15				32.427,15	Ενσώματα πάγια
1205	Καλούπια - ιδιοσκευές	6.304,68				6.304,68	Ενσώματα πάγια
1206	Μηχανολογικά όργανα	8.779,67				8.779,67	Ενσώματα πάγια
1299	Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός	(950.418,53)				(950.418,53)	Ενσώματα πάγια

Ποσά σε €

	ΜΕΡΙΣΜΟΣ ΠΡΟΣΑΡΜΟΓΩΝ Δ.Α.Π.						ΣΥΝΟΛΟ
	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΑΡΜΟ ΓΩΝ Δ.Α.Π.	ΠΑΡΑΓΩΓΗ	ΔΙΑΘΕΣΗ	ΔΙΟΙΚΗΣΗ	ΕΡΕΥΝΑ	ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟ ΝΟΜΙΚΑ	
6198	Λοιπές αμοιβές τρίτων	117.000,00			117.000,00		117.000,00
6498	Διάφορα Έξοδα	103.363,76		51.681,88	51.681,88		103.363,76
6601	Αποσβέσεις κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων - τεχνικών έργων	(19.040,17)	(19.040,17)				(19.040,17)
6605	Αποσβέσεις ασώματων ακινητοποιήσεων και εξόδων πολυετούς απόσβεσης	(29.456,00)	(2.000,00)	(10.000,00)	(17.456,00)		(29.456,00)
6800	Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία						
	Μείωση του Αποτελέσματος του Φορολογικού Ισοζυγίου (προ Φόρων)						
	ΣΥΝΟΛΑ	171.867,59	(21.040,17)	41.681,88	151.225,88	0,00	171.867,59
	ΜΕΡΙΣΜΟΣ ΒΑΣΕΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ	2.151.455,71	1.811.939,24	362.271,01		65.442,79	4.391.108,75
	ΜΕΡΙΣΜΟΣ ΒΑΣΕΙ Δ.Α.Π.	2.130.415,54	1.853.621,12	513.496,89	0,00	65.442,79	4.562.976,34

Με την ολοκλήρωση των εγγραφών προσαρμογής στο Φορολογικό Ισοζύγιο εξάγουμε το Ισοζύγιο βάσει Δ.Λ.Π. δεύτερου βαθμού. Μεταφέρουμε τα υπόλοιπα του δευτεροβάθμιου ισοζυγίου βάσει Δ.Λ.Π. στις ορθές περιγραφές των Αποτελεσμάτων Χρήσεως και του Ισολογισμού βάσει Δ.Λ.Π. Σε όλες τις οικονομικές καταστάσεις πρώτης εφαρμογής υπάρχουν και οι οικονομικές καταστάσεις συγκριτικής πληροφόρησης.

ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ

	01/01- 31/12/2006	01/01- 31/12/2005
Κύκλος εργασιών	5.164.614,03	5.104.293,00
Κόστος πωληθέντων	(2.130.415,54)	(2.147.612,06)
Μικτό κέρδος	3.034.198,49	2.956.680,94
Λοιπά έσοδα εκμετάλλευσης	107.924,87	124.037,00
Έξοδα διάθεσης	(1.853.621,12)	(1.562.045,51)
Έξοδα διοίκησης	(513.496,89)	(489.889,10)
Λοιπά έξοδα εκμετάλλευσης	(10.737,38)	(889,42)
Κέρδη/(ζημίες) προ φόρων χρηματοδοτικών και επενδυτικών αποτελεσμάτων	764.267,97	1.027.893,92
Χρηματοοικονομικά έξοδα	(65.442,79)	(42.180,20)
Λοιπά χρηματοοικονομικά αποτελέσματα	(25.699,68)	
Αποτελέσματα επενδυτικής δραστηριότητας	(28.496,74)	(89.572,66)
Κέρδη/(ζημίες) προ φόρων	644.628,76	896.141,06
Φόρος εισοδήματος	(196.022,87)	(242.187,91)
Καθαρά κέρδη/(ζημίες) περιόδου	448.605,89	653.953,15

Σύνοψη αποτελεσμάτων περιόδου:

Αποτελέσματα Προ Φόρων Χρηματοδοτικών και Επενδυτικών Αποτελεσμάτων και Αποσβέσεων	1.233.972,21	1.362.759,64
Αποτελέσματα Προ Φόρων Χρηματοδοτικών και Επενδυτικών Αποτελεσμάτων	764.267,97	1.027.893,92
Κέρδη/(ζημίες) Προ Φόρων	644.628,76	896.141,06
Κέρδη/(ζημίες) Μετά από Φόρους	448.605,89	653.953,15

ΙΣΟΜΟΓΙΜΟΣ

	31/12/2006	31/12/2005
Ενεργητικό		
Μη Κυκλοφορούντα Στοιχεία Ενεργητικού		
Ενσώματα πάγια	7.178.172,64	7.072.290,68
Επενδύσεις σε ακίνητα	250.000,00	250.000,00
Άυλα περιουσιακά στοιχεία	6.477,33	20.535,86
Επενδύσεις σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις	1.203.898,29	1.229.538,65
Αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις	118.781,36	55.154,05
Λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις	760,74	660,74
	8.758.090,36	8.628.179,98
Κυκλοφορούντα Στοιχεία Ενεργητικού		
Αποθέματα	358.575,94	481.854,97
Πελάτες και λοιπές εμπορικές απαιτήσεις	1.961.091,68	990.264,19
Λοιπές απαιτήσεις	366.150,37	624.682,44
Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα	19.067,61	10.366,30
	2.704.885,60	2.107.167,90
Σύνολο Ενεργητικού	11.462.975,96	10.735.347,88
Ίδια Κεφάλαια & Υποχρεώσεις		
Ίδια Κεφάλαια		
Μετοχικό κεφάλαιο	1.800.000,00	1.800.000,00
Διαφορές αναπροσαρμογής	2.531.494,22	2.531.494,22
Αποθεματικά εύλογης αξίας	102.950,00	102.950,00
Λοιπά αποθεματικά	3.134.045,23	3.134.045,23
Αποτελέσματα εις νέο	329.993,15	(118.612,74)
Σύνολο Ιδίων Κεφαλαίων	7.898.482,60	7.449.876,70
Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις		
Μακροπρόθεσμες δανειακές υποχρεώσεις	691.521,94	789.399,75
Αναβαλλόμενες φορολογικές υποχρεώσεις	1.086.627,99	1.081.106,34
Υποχρεώσεις παροχών προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία	177.018,85	166.956,58
Επιχορηγήσεις	122.563,96	157.454,92
Προβλέψεις	28.000,00	42.000,00
Σύνολο Μακροπροθέσμων Υποχρεώσεων	2.105.732,74	2.236.917,59
Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις		
Προμηθευτές και λοιπές υποχρεώσεις	612.357,36	675.241,79
Τρέχουσες φορολογικές υποχρεώσεις	275.001,23	88.191,93
Βραχυπρόθεσμες δανειακές υποχρεώσεις	410.589,87	50.108,70
Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις	160.812,17	235.011,17
Σύνολο Βραχυπροθέσμων Υποχρεώσεων	1.458.760,63	1.048.553,59
Σύνολο Υποχρεώσεων	3.564.493,36	3.285.471,18
Σύνολο Ιδίων Κεφαλαίων και Υποχρεώσεων	11.462.975,96	10.735.347,88

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΤΑΜΙΑΚΩΝ ΡΟΩΝ

	01/01 - 31/12/2006	01/01 - 31/12/2005
<u>Λειτουργικές δραστηριότητες</u>		
Καθαρά κέρδη/(ζημιές) χρήσης προ φόρων	644.628,76	896.141,06
<i>Πλέον / μείον προσαρμογές για:</i>		
Αποσβέσεις	469.704,24	334.865,72
Προβλέψεις	(3.937,73)	30.956,58
Αποτελέσματα (έσοδα, έξοδα, κέρδη και ζημιές) επενδυτικής δραστηριότητας	(9.250,60)	38.421,62
Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα	65.442,79	42.180,20
<i>Πλέον/ μείον προσαρμογές για μεταβολές λογαριασμών κεφαλαίου κίνησης ή που σχετίζονται με τις λειτουργικές δραστηριότητες:</i>		
Μείωση / (αύξηση) αποθεμάτων	123.279,03	(30.663,91)
Μείωση / (αύξηση) απαιτήσεων	(712.395,42)	13.661,95
(Μείωση) / αύξηση υποχρεώσεων (πλην τραπεζών)	(220.057,45)	(460.152,27)
<i>Μείον:</i>		
Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα καταβληθέντα	(24.351,00)	(15.841,00)
Καταβληθέντοι φόροι	(25.437,00)	(21.451,00)
Σύνολο εισροών / (εκροών) από λειτουργικές δραστηριότητες (α)	307.625,62	828.118,95
<u>Επενδυτικές δραστηριότητες</u>		
Αγορά ενσώματων και άυλων παγίων περιουσιακών στοιχείων	(561.527,67)	(944.472,39)
Σύνολο εισροών / (εκροών) από επενδυτικές δραστηριότητες (β)	(561.527,67)	(944.472,39)
<u>Χρηματοδοτικές δραστηριότητες</u>		
Εισπράξεις από εκδοθέντα / αναληφθέντα δάνεια	1.314.436,22	1.190.404,00
Εξοφλήσεις δανείων	(1.051.832,86)	(1.090.677,39)
Σύνολο εισροών / (εκροών) από χρηματοδοτικές δραστηριότητες (γ)	262.603,36	99.726,61
Καθαρή αύξηση / (μείωση) στα ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα περιόδου (α) + (β) + (γ)	8.701,31	(16.626,83)
Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα έναρξης περιόδου	10.366,30	26.993,13
Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα λήξης περιόδου	19.067,61	10.366,30

	1/1/2006	1/1/2005
Καθαρή θέση περιόδου (1/1/2006 και 1/1/2005 όπως είχαν απεικονιστεί σύμφωνα με τα ΕΛΠ)	5.135.287,79	4.516.732,60
Διαγραφή κεφαλαιοποιηθέντων εξόδων	(30.560,78)	(12.746,09)
Αποτίμηση των παγίων στοιχείων στην εύλογη αξία	3.710.484,81	3.710.484,81
Μεταβολή αποσβέσεων ενσώματων στοιχείων	17.468,08	(4.362,79)
Διαγραφή αναπροσαρμογής βάσει φορολογικού νόμου	(11.770,38)	0,00
Διαγραφή επισφαλών απαιτήσεων	(2.209,55)	0,00
Αναγνώριση δεδουλευμένων παροχών στο προσωπικό	(157.416,06)	(150.000,00)
Αναγνώριση αναβαλλόμενης φορολογίας	(1.025.952,29)	(1.027.579,02)
Πρόβλεψη ανέλεγκτων χρήσεων πρόβλεψης επισφαλών (2003-2004)	(28.000,00)	(28.000,00)
Απαικόνιση των επιχορηγήσεων στις μακροχρόνιες υποχρεώσεις	(157.454,92)	(208.605,96)
Σύνολο προσαρμογών	2.314.588,91	2.279.190,95
Καθαρή θέση περιόδου (01/01/2006 και 01/01/2005 σύμφωνα με τα ΔΠΧΑ)	7.449.876,70	6.795.923,55

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΡΟΣΑΡΜΟΓΩΝ ΚΑΘΑΡΗΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ 31/12/2006 ΚΑΙ 31/12/2005 ΜΕΤΑΞΥ Ε.Λ.Π ΚΑΙ Δ.Π.Χ.Α.

	01/01- 31/12/2006	01/01- 31/12/2005
Καθαρά κέρδη μετά από φόρους σύμφωνα με τα ΕΛΠ	590.864,56	857.935,85
Προσαρμογές αποτελέσματος σύμφωνα με τα ΔΠΧΑ:		
Διαγραφή κεφαλαιοποιηθέντων εξόδων	(103.363,76)	(102.557,30)
Διαφορά αποσβέσεων Πάγιων στοιχείων και Εξόδων εγκαταστάσεως	48.496,17	102.210,69
Διαγραφή πρόβλεψης επισφαλών απαιτήσεων	0,00	2.153,24
Αναγνώριση δεδουλευμένων παροχών στο προσωπικό	0,00	(7.416,06)
Αναγνώριση αναβαλλόμενης φορολογίας	58.105,66	1.626,73
Απομείωση συμμετοχής	(28.496,74)	0,00
Αμοιβές Δ.Σ.	(117.000,00)	(200.000,00)
Σύνολο προσαρμογών	(142.258,67)	(203.982,70)
Καθαρά κέρδη μετά από φόρους σύμφωνα με τα ΔΠΧΑ 31/12/2006 και 31/12/2005	448.605,89	653.953,15

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΜΕΤΑΒΟΛΩΝ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ

Ποσά σε €	Μετοχικό κεφάλαιο	Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας στοιχείων ενεργητικού	Αποθεματικά εύλογης αξίας	Επιχορηγήσεις επενδύσεων πάγνου Ενεργητικού	Λοιπά αποθεματικά	Αποτελέσματα εις νέο	Σύνολο
Υπόλοιπα κατά την 1η Ιανουαρίου 2005, σύμφωνα με τις προηγούμενες λογιστικές αρχές	1.800.000,00	0,00	0,00	208.605,96	2.507.444,67	681,97	4.516.732,60
Προσαρμογές μετάβασης στα ΔΠΧΑ	0,00	2.531.494,22	102.950,00	(208.605,96)	0,00	(146.647,30)	2.279.190,95
Υπόλοιπα κατά την 1η Ιανουαρίου 2005, σύμφωνα με τα ΔΠΧΑ	1.800.000,00	2.531.494,22	102.950,00	0,00	2.507.444,67	(145.965,33)	6.795.923,55
<i>Μεταβολή ιδίων Κεφαλαίων για την περίοδο 01/01 - 31/12/2005:</i>							
Καθαρά Αποτελέσματα Περιόδου 01/01-31/12/2005					626.600,56	27.352,59	653.953,15
Συνολικό Αναγνωριζόμενο Κέρδος/Ζημιά Περιόδου	0,00	0,00	0,00	0,00	626.600,56	27.352,59	653.953,15
Υπόλοιπο των Ιδίων Κεφαλαίων κατά την 31η Δεκεμβρίου 2005	1.800.000,00	2.531.494,22	102.950,00	0,00	3.134.045,23	(118.612,74)	7.449.876,70
<i>Μεταβολή ιδίων Κεφαλαίων για την περίοδο 01/01 - 31/12/2006:</i>							
Καθαρά Αποτελέσματα Περιόδου 01/01-31/12/2006						448.605,89	448.605,89
Συνολικό Αναγνωριζόμενο Κέρδος/Ζημιά Περιόδου	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	448.605,89	448.605,89
Υπόλοιπο των Ιδίων Κεφαλαίων κατά την 31η Δεκεμβρίου 2006	1.800.000,00	2.531.494,22	102.950,00	0,00	3.134.045,23	329.993,14	7.898.482,59

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΜΕΤΑΒΟΛΩΝ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ

Ποσά σε €	Μετοχικό κεφάλαιο	Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας στοιχείων ενεργητικού	Αποθεματικά εύλογης αξίας	Επιχορηγήσεις επενδύσεων πάγνου Ενεργητικού	Λοιπά αποθεματικά	Αποτελέσματα εις νέο	Σύνολο
Υπόλοιπα κατά την 1η Ιανουαρίου 2005, σύμφωνα με τις προηγούμενες λογιστικές αρχές	1.800.000,00	0,00	0,00	208.605,96	2.507.444,67	681,97	4.516.732,60
Προσαρμογές μετάβασης στα ΔΠΧΑ	0,00	2.531.494,22	102.950,00	(208.605,96)	0,00	(146.647,30)	2.279.190,95
Υπόλοιπα κατά την 1η Ιανουαρίου 2005, σύμφωνα με τα ΔΠΧΑ	1.800.000,00	2.531.494,22	102.950,00	0,00	2.507.444,67	(145.965,33)	6.795.923,55

Συμπεράσματα

Η ανάλυση των οικονομικών καταστάσεων στην ουσία στοχεύει στην ευκολότερη λήψη αποφάσεων σχετικά με το πως θα κατανεμηθούν οι οικονομικοί πόροι που αφορούν την επιχείρηση. Για να προχωρήσει κανείς σε αυτή την διαδικασία, θα πρέπει να γνωρίζει εκτενώς το περιεχόμενο της χρηματοοικονομικής λογιστικής. Αυτό κρίνεται απαραίτητο, καθώς ο αναλυτής μόνο έχοντας αυτές τις γνώσεις, θα μπορέσει να πετύχει την προσαρμογή των λογιστικών μεγεθών, την αναζήτηση πληροφοριών αλλά και την αναγνώριση των πιθανών ελλείψεων, ώστε να ανταποκριθεί με επιτυχία και στους στόχους της ανάλυσης του.

Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, αποτελούν το πρώτο πρότυπο, σύμφωνα με το οποίο παρουσιάζονται οι οικονομικές καταστάσεις ως μια αντανάκλαση της οικονομικής ισχύος της επιχείρησης, αλλά και του συνόλου των συναλλαγών που σχετίζονται με αυτή. (Ξανθάκης, 2007: 101) Οι δε οικονομικές καταστάσεις, ουσιαστικά αποσκοπούν στην παροχή πληροφοριών σχετικά με την οικονομική κατάσταση της επιχείρησης, το πόσο αποδοτική είναι, καθώς και τις οικονομικές εισροές της επιχείρησης. Με αυτό τον τρόπο παρέχουν πληροφορίες τέτοιες που βοηθούν στην τελική λήψη οικονομικών αποφάσεων. Ένα άλλο συστατικό των οικονομικών καταστάσεων, είναι η παρουσίαση των αποτελεσμάτων που προκύπτουν από την διαχείριση των οικονομικών πόρων από την επιχείρηση και συγκεκριμένα από την Διοίκηση της.

Ως προς την επίτευξη του προαναφερθέντος στόχου θα πρέπει να παρέχονται πληροφορίες που σχετίζονται με τα παρακάτω στοιχεία που αφορούν την επιχείρηση:

- τα περιουσιακά στοιχεία,
- τις υποχρεώσεις,
- τα ίδια κεφάλαια,
- τα έσοδα και τα έξοδα,

- τις ταμιακές ροές.

Ο συνδυασμός αυτών των πληροφοριών, με λοιπές πληροφορίες που παρουσιάζονται στο προσάρτημα, συντελεί και στην εκτίμηση εκ των προτέρων από τους χρήστες, των μελλοντικών ταμιακών ροών που αφορούν την επιχείρηση. Επίσης εκτιμάται ο ακριβής χρόνος αλλά και το κατά πόσο βέβαιη είναι η εμφάνιση των ταμιακών ισοδυνάμων και των ταμιακών διαθέσιμων.

Η σχεδίαση του ελέγχου, σύμφωνα με τις επιταγές των Διεθνών Ελεγκτικών Προτύπων, θα πρέπει να είναι τέτοια ώστε να τροφοδοτεί με τις απαραίτητες βεβαιώσεις ότι δεν υπάρχουν ουσιαστικά λάθη στις οικονομικές καταστάσεις. Αυτά λέγονται «ουσιώδη λάθη» και είναι μια έννοια ιδιαίτερα κρίσιμη για τους ελεγκτές των οικονομικών καταστάσεων. (Ξανθάκης, 2007: 103) Μια πληροφορία, λοιπόν, σε γενικές γραμμές κρίνεται ως ουσιώδης, όταν είναι απαραίτητη η περίληψη της για την τελική λήψη οικονομικών αποφάσεων αλλά και για την συνολική επιρροή των οικονομικών καταστάσεων.

Οι λογικές βεβαιώσεις, δεν είναι τίποτε άλλο, παρά ελεγκτικές αρχές, με βάση τις οποίες ο ελεγκτής συγκεντρώνει αποδείξεις προκειμένου να οδηγηθεί στον σχηματισμό γνώμης. Παρόλα αυτά, οι χρήστες των οικονομικών καταστάσεων οφείλουν να είναι ενήμερη ότι η απόλυτη επιβεβαίωση δεν μπορεί να προέλθει από την πλευρά του ελεγκτή καθώς στον έλεγχο εμφανίζονται και διάφοροι ενδογενείς περιορισμοί, με βάση τους οποίους λειτουργεί και εκείνοι τον επηρεάζουν ως προς την τελική εύρεση λαθών. (Πρωτοψάλτης, 2005: 99) Οι περιορισμοί αυτού στην ουσία οφείλονται:

- Στο γεγονός ότι οι ελεγκτικές αποδείξεις που υπάρχουν δεν εξάγουν συμπεράσματα, απλώς πείθουν
- Στην ύπαρξη ενδογενών περιορισμών στον εσωτερικό έλεγχο
- Στην χρήση κατά την διάρκεια του ελέγχου, δειγματοληψίας.

Βιβλιογραφία

- ✓ Γκίκας, Δ., (2015), Ανάλυση και οι Χρήσεις των Λογιστικών Καταστάσεων, Εκδόσεις: Μπένου
- ✓ Ευθυμόγλου Π., Λαζαρίδης, Ι., (2000), Χρηματοοικονομική Ανάλυση Λογιστικών Καταστάσεων τεύχος Α', Εκδόσεις: Ευθυμόγλου
- ✓ Κάντζος, Κ., (2015), Ανάλυση Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων, Εκδόσεις: INTERBOOKS
- ✓ Καραγιάννης Ι., Καραγιάννη, Α., Καραγιάννης, Δ., (2012) Ανάλυση ισολογισμών και αριθμοδείκτες, βιωσιμότητα επιχειρήσεων και κέρδη, έλεγχος του κόστους και αποκλίσεις, ταμειακή ρευστότητα επιχειρήσεων, παραδείγματα και εφαρμογές σε επιχειρήσεις στην πράξη, Εκδόσεις: Σταμούλη
- ✓ Κοντάκου Α., Παπασπύρου Α., (1993), Ανάλυση Οικονομικών Καταστάσεων, Εκδόσεις: Έλλην
- ✓ Νιάρχος, Ν. (2015), Χρηματοοικονομική Ανάλυση Λογιστικών Καταστάσεων, Εκδόσεις: Σταμούλη
- ✓ Νικολάου Α., (2015), Ανάλυση Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων, Εκδόσεις: Μπένου
- ✓ Ξανθάκης, Ε., Αλεξάκης Χ., (2007), Χρηματοοικονομική Ανάλυση Επιχειρήσεων, Εκδόσεις: Σταμούλη
- ✓ Πρωτοψάλτης, Ν., (2005), Ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις, Εκδόσεις: Σταμούλη

- ✓ Σακελλής, Μ., (1991), Ενοποιημένες Οικονομικές Καταστάσεις, Εκδόσεις: Σακέλλης, Ε.
- ✓ Σγουρινάκης, Ν., Μιχελινακης, Β., Βλήσμας, Ο., Ναουμ, Β., (2015), Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα. Ερμηνευτική προσέγγιση & Παραδείγματα, Εκδόσεις: Νομική Βιβλιοθήκη
- ✓ Φίλιος, Β., (1996), Χρηματοοικονομική Ανάλυση Τ.Α, Εκδόσεις: Σύγχρονη εκδοτική
- ✓ Χατζηνικολάου Σ., Αδριανοπουλος, Γ., (2008), Τα Μυστικά των Ισολογισμών (Τεχνικές Ανάγνωσης και Λειτουργίας Λογιστικών Καταστάσεων), Εκδόσεις: ECONOMIA PUBLISHING
- ✓ Walsh, C., (2006), Αριθμοδείκτες και Management, Εκδόσεις: Πατάκης