

ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ Ι

Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις

Τ.Ε.Ι Κρήτης, Σχολή Διοίκησης & Οικονομίας

Μεταπτυχιακό Δίπλωμα Ειδίκευσης στη
Λογιστική και στην Ελεγκτική

Χειμερινό Εξάμηνο 2012 - 2013
ΖΗΣΗΣ Β., Ph. D.

Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις

- Ισολογισμός
 1. Βασικές Έννοιες
 2. Ορισμός
 3. Ομαδοποιήσεις στον Ισολογισμό
 1. Ενεργητικό
 2. Υποχρεώσεις & Καθαρή Θέση
 4. Μορφές Ισολογισμού
 5. Είδη Ισολογισμού
 6. Λοιπά Στοιχεία στον Ισολογισμό
- Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης

2

1. Βασικές Έννοιες

Λογιστική Χρήση:

- Η διαίρεση της ζωής μίας οικονομικής μονάδας σε ίσες περιόδους ... => 1 Έτος
- Το φυσικό έτος συμπίπτει **συνήθως** με τη Λογιστική Χρήση (1/1 – 31/12)
 - Εξαρτάται από την εποχικότητα της οικονομικής δραστηριότητας π.χ. ξενοδοχειακές επιχειρήσεις
 - Υπο-δωδεκάμηνη (έναρξη- λήξη) / Υπερ-δωδεκάμηνη (έναρξη) χρήση

Λειτουργικό Κύκλωμα:

- Η περίοδος που αρχίζει με την εισροή Α' υλών ή εμπορευμάτων και τελειώνει με την είσπραξη των απαιτήσεων από τους πελάτες
- Η διάρκεια του Λειτουργικού Κυκλώματος μπορεί να διαφέρει
 - Περίπτερο vs Ξυλουργικές Επιχειρήσεις
 - Κατασκευαστική Εταιρεία vs Supermarket

Αναγνώριση

- Η ενσωμάτωση στοιχείων στις λογιστικές καταστάσεις

3

2. Ορισμός

- Ο **Ισολογισμός** είναι η λογιστική κατάσταση η οποία εμφανίζει, σε συγκεκριμένη χρονική στιγμή, συνοπτικά και με βάση τις γενικά παραδεκτές λογιστικές αρχές τα στοιχεία του Ενεργητικού και τις πηγές από τις οποίες αντλήθηκαν τα κεφάλαια που χρησιμοποιήθηκαν για την απόκτηση τους.
 - ... απεικονίζει χρηματοοικονομική κατάσταση
 - ... συνοπτική εικόνα
 - ... στατική εικόνα
 - ... σε μονάδες του ίδιου νομίσματος
 - ... με βάση τις γενικά αποδεκτές λογιστικές αρχές

4

Λογιστική Ισότητα

Οικονομικοί Πόροι = Πηγές Προέλευσης
Ενεργητικό = Υποχρεώσεις + Καθ. Θέση

5

3. Ομαδοποιήσεις στον Ισολογισμό

1. Ενεργητικό

- Προϋποθέσεις αναγνώρισης ενός στοιχείου στο Ενεργητικό
- Κριτήρια ταξινόμησης στοιχείων στο Ενεργητικό
- Παραδείγματα

2. Υποχρεώσεις & Καθαρή Θέση

- Κριτήρια ταξινόμησης στοιχείων στο Παθητικό
- Παραδείγματα

6

3.1 Ενεργητικό

- ☛ **Ενεργητικό:** οικονομικοί πόροι που ελέγχονται από την επιχείρηση εξαιτίας γεγονότων του παρελθόντος και από τους οποίους αναμένεται να εισρεύσουν οικονομικά οφέλη

7

3.1.1 Προϋποθέσεις αναγνώρισης ενός στοιχείου στο Ενεργητικό

1. Να ανήκει κατά κυριότητα στην οικονομική μονάδα
2. Η οικονομική μονάδα να αναμένει μελλοντικά οφέλη από τη χρησιμοποίησή του
3. Η αξία να μπορεί να προσδιοριστεί σε χρηματικές μονάδες κατά αντικειμενικό τρόπο
4. Αποτέλεσμα πράξης για την οποία υπάρχει τεκμηρίωση με σχετικά δικαιολογητικά

8

Προϋπόθεση 1η: Να ανήκει κατά κυριότητα στην οικονομική μονάδα

- ☛ Σε ποια ή ποιες περιπτώσεις το κτίριο θα εμφανιστεί στο ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ
 1. Κτίριο που η οικονομική μονάδα νοικιάζει από τρίτο άτομο – εταιρεία ?????
 2. Κτίριο που ανήκει σε μέτοχο της εταιρείας????
 3. Κτίριο που ανήκει στην εταιρεία και το χρησιμοποιεί για να στεγάσει υπηρεσίες ?????
 4. Κτίριο που ανήκει στην εταιρεία και το νοικιάζει σε τρίτο άτομο – εταιρεία ?????
 5. Κτίριο που η εταιρεία θα το πουλήσει????
 6. Κτίριο που η εταιρεία είχε πωλήσει ????

9

Προϋπόθεση 2η: ...να αναμένει μελλοντικά οφέλη από τη χρησιμοποίησή του

- ☛ Σε ποια ή ποιες περιπτώσεις ο υπολογιστής (PC) που ανήκει στην εταιρεία θα εμφανιστεί στο ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ
 1. Μια εταιρεία χρησιμοποιεί το PC στο τμήμα πωλήσεων ???
 2. Μια εταιρεία δε χρησιμοποιεί το PC αλλά προτίθεται να το πουλήσει και αν το πουλήσει θα πάρει €100 ???
 3. Μια εταιρεία δε χρησιμοποιεί το PC αλλά προτίθεται να το πουλήσει και αν το πουλήσει θα πάρει €0.01 ???
 4. Μια εταιρεία δε χρησιμοποιεί το PC αλλά προτίθεται να το πουλήσει αλλά ακόμα δεν έχει βρει αγοραστή ???
 5. Μια εταιρεία δε χρησιμοποιεί το PC αλλά προτίθεται να το πετάξει γιατί δεν αξίζει τίποτα ???

10

Προϋπόθεση 3η: αξία να μπορεί να προσδιοριστεί σε χρηματικές μονάδες κατά αντικειμενικό τρόπο

- ☛ Θα μπορούσε να εμφανιστεί
 1. Η ποιότητα εξυπηρέτησης πελατών (after sale service) ????
 2. Η ικανότητα του εργατικού προσωπικού ???
 3. Η φήμη και πελατεία ... ή ο 'αέρας' ???

Προϋπόθεση 4η: Αποτέλεσμα πράξης για την οποία υπάρχει τεκμηρίωση με σχετικά δικαιολογητικά

- Κτίριο που αγοράσαμε ή που συμφωνήσαμε ότι θα αγοράσουμε ?????

11

3.1.2 Κριτήρια ταξινόμησης στοιχείων στο Ενεργητικό

- ☛ Η ομαδοποίηση των στοιχείων του Ενεργητικού γίνεται με βάση το κριτήριο της **ρευστοποίησης**, δηλαδή της δυνατότητας και ταχύτητας μετατροπής των στοιχείων σε μετρητά
 - Η σχετική με τη φύση του στοιχείου δυνατότητα ρευστοποίησης
 - Η πρόθεση της διοίκησης για ρευστοποίηση ή μη ενός στοιχείου εντός ορισμένου χρονικού διαστήματος
- ☛ Διάκριση μεταξύ
 - **ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ & ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ**

12

Κυκλοφορούν Ενεργητικό

- Ένα στοιχείο του Ενεργητικού χαρακτηρίζεται ως **κυκλοφορούν** αν
 - Συνιστά ταμιακά διαθέσιμα (μετρητά) ή ταμιακά ισοδύναμα
 - Κατέχεται για εμπορικούς σκοπούς ή αναμένεται να ρευστοποιηθεί **εντός ενός έτους** από την ημερομηνία σύνταξης του Ισολογισμού
 - Κατέχεται για πώληση ή ανάλωση ή αναμένεται να ρευστοποιηθεί κατά τη συνήθη πρακτική του **λειτουργικού κύκλου** μίας εταιρείας
- Δηλαδή:
 - Φυσική Ζωή < Λογιστική Χρήση ή Λειτουργικού Κυκλώματος ή
 - Φυσική Ζωή > Λογιστική Χρήση ή Λειτουργικού Κυκλώματος αλλά με πρόθεση ρευστοποίησης από τη διοίκηση

13

Πάγιο Ενεργητικό

- Ένα στοιχείο του Ενεργητικού χαρακτηρίζεται ως **Πάγιο** αν δεν αποτελεί στοιχείο του Κυκλοφορούντος Ενεργητικού
 - Φυσική Ζωή > Λογιστική Χρήση ή Λειτουργικού Κυκλώματος.....
 - χρησιμοποιείται για τη λειτουργία (επίτευξη στόχων) της οικονομικής μονάδας για πολλές χρήσεις
 - χωρίς πρόθεση ρευστοποίησης από τη διοίκηση

14



15

.....Πάγιο Ενεργητικό

- Ενσώματες ακινητοποιήσεις (Υλικά Πάγια στοιχεία)
 - Οικόπεδα – Γήπεδα
 - Κτίρια
 - Μηχανήματα – Μηχανολογικός Εξοπλισμός
 - Έπιπλα και Σκεύη
 - Μεταφορικά Μέσα
 - Πάγια υπό κατασκευή (συναρμολόγηση)

16

.....Πάγιο Ενεργητικό

- Ασώματες ακινητοποιήσεις (Αύλα Πάγια στοιχεία)
 - Διπλώματα Ευρεσιτεχνίας
 - Εμπορικά Σήματα
 - Φήμη και Πελατεία – Υπεραξία - Goodwill
 - Άδειες παραγωγής και εκμετάλλευσης
 - Δικαιώματα Χρήσης Ονομάτων κ.λ.π.
- ΠΡΟΣΟΧΗ!!!!!!** στον αντικειμενικό προσδιορισμό της αξίας

17

.....Πάγιο Ενεργητικό

- Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις
 - Απαιτήσεις που λήγουν (θα εισπραχτούν) σε χρονική στιγμή μεγαλύτερη του έτους από την ημερομηνία σύνταξης του Ισολογισμού
- Συμμετοχές
 - Επενδύσεις της οικονομικής μονάδας σε άλλες εταιρείες με μακροπρόθεσμο επενδυτικό ορίζοντα

18

.....Κυκλοφορούν Ενεργητικό

Αποθέματα

- Εμπορεύματα
- Προϊόντα (έτοιμα ή ημιτελή – Παραγωγή σε εξέλιξη)
- Α' και Β' ύλες
- Αναλώσιμα Υλικά (Γραφική ύλη, Καύσιμα, Υλικά συσκευασίας....)

.....Κυκλοφορούν Ενεργητικό

Απαιτήσεις

- **Πελάτες:** Απαιτήσεις από πελάτες από πώληση εμπορευμάτων η παροχή υπηρεσιών με πίστωση
- **Απαιτήσεις από Παροχή Δανείων** ... π.χ. προσωρινές διευκολύνσεις στο προσωπικό
- **Συναλλαγματικές – Γραμμάτια – Επιταγές Εισπρακτές**
- **Προκαταβολές στο προσωπικό** (απαίτηση για υπηρεσία)
- **Προκαταβολές σε προμηθευτές** (απαίτηση για εμπορεύματα)
- **Προπληρωθέντα έξοδα** π.χ. Προπληρωθέντα ασφαλιστρα (Μεταβατικοί λογαριασμοί Ενεργητικού)
- Απαιτήσεις έναντι τρίτων από παροχή υπηρεσιών εκτός του κυρίου έργου (**Εσοδα εισπρακτέα**) π.χ. **Ενοίκια Εισπρακτέα**, **Τόκοι Εισπρακτέοι** (Μεταβατικοί λογαριασμοί Ενεργητικού)

.....Κυκλοφορούν Ενεργητικό

Χρεόγραφα

- Επενδύσεις της οικονομικής μονάδας σε άλλες εταιρείες με βραχυπρόθεσμο επενδυτικό ορίζοντα

Διαθέσιμα

- Μετρητά στο **Ταμείο**
- **Καταθέσεις Οψεως** (Καταθέσεις προθεσμίας???? Δεσμευμένες καταθέσεις????)
- Επιταγές ημέρας
- **Τοκομερίδια εισπρακτέα**

3.2 Υποχρεώσεις & Καθαρή Θέση

Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις: υποχρεώσεις

1. που αναμένεται να διακανονιστούν (αποπληρωθούν) κατά τη διάρκεια του **λειτουργικού κύκλου**
2. που αναμένεται να διακανονιστούν (αποπληρωθούν) **εντός ενός έτους** από την ημερομηνία σύνταξης του Ισολογισμού
3. Κατέχονται για εμπορικούς σκοπούς

Παραδείγματα Βραχυπρόθεσμων Υποχρεώσεων :

- Υποχρεώσεις σε Προμηθευτές
- **Γραμμάτια Πληρωτέα – Επιταγές Πληρωτέες**
- **Τόκοι Πληρωτέοι**
- Βραχυπρόθεσμα Τραπεζικά Δάνεια
- Φόροι **Πληρωτέοι**
- Αμοιβές **Πληρωτέες**
- Κρατήσεις και Εισφορές Πληρωτέες
- Προκαταβολές από Πελάτες
- Έξοδα Πληρωτέα – Προεισπραχθέντα Έσοδα (Μεταβ. Λογ/σμοί Παθητικού)

Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις: υποχρεώσεις που αναμένεται να διακανονιστούν (αποπληρωθούν) σε χρονική περίοδο **πέραν του ενός έτους** από την ημερομηνία σύνταξης του Ισολογισμού

- Παραδείγματα
 - Μακροπρόθεσμα Τραπεζικά Δάνεια
 - Ομολογιακά Δάνεια

Καθαρή Θέση ή Ίδια Κεφάλαια: Είναι οι αξιώσεις των φορέων της οικονομικής μονάδας επί της περιουσίας της οικονομικής μονάδας

- Λογιστική Αξία μίας οικονομικής μονάδας
- Ενεργητικό – Παθητικό
 - Κεφάλαιο (Μετοχικό ή Εταιρικό)
 - Αποθεματικά ή Αποτελέσματα εις νέον (Υπόλοιπο Κερδών εις νέον – Υπόλοιπο ζημιάς εις νέον)
 - Διαφορές Αναπροσαρμογής, Διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο, Ποσά προορισμένα για αύξηση κεφαλαίου

Προβλέψεις

4. Μορφές Ισολογισμού

Ανάλογα με την παράθεση των στοιχείων

- Οριζόντια ή Κάθετη Παράθεση

Ανάλογα με το κριτήριο ρευστότητας

		ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ					
		ΦΘΙΝΟΥΣΑ ΠΕΥΣΤΟΤΗΤΑ – ΟΡΙΖΟΝΤΙΑ ΠΑΡΑΘΕΣΗ		ΚΑΘΕΤΗ ΠΑΡΑΘΕΣΗ			
		2020	2021	2020	2021		
ΑΝΕΡΓΗΤΙΚΟ	Πέγιο Ενεργητικό	10.000	10.000	Μετοχικό Κεφάλαιο	20.000	20.000	
	Ουκίνητα	20.000	30.000	Αποθεματικά	500	2.000	
	Ετήσια						
Κυκλοφορούν Ενεργητικό	Αποθέματα	2.000	5.000	Μικροπρόθεσμες Υποχρεώσεις	Τραπεζικά Δάνεια	18.000	13.000
	Αποτήσεις	3.000			Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις	Προμηθευτές	4.500
	Συρρίγγια	1.000					
	Συρρίγγια	7.000	5.000				
Σύνολο Ενεργητικού		43.000	50.000	Σύνολο Κ.Θ. & Υποχρ.		43.000	50.000
		ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ					
		ΑΥΣΟΥΣΑ ΠΕΥΣΤΟΤΗΤΑ – ΟΡΙΖΟΝΤΙΑ ΠΑΡΑΘΕΣΗ		ΚΑΘΕΤΗ ΠΑΡΑΘΕΣΗ			
		2020	2021	2020	2021		
ΑΝΕΡΓΗΤΙΚΟ	Πέγιο Ενεργητικό	10.000	10.000	Μετοχικό Κεφάλαιο	20.000	20.000	
	Ουκίνητα	20.000	30.000	Αποθεματικά	500	2.000	
	Ετήσια						
Κυκλοφορούν Ενεργητικό	Αποθέματα	2.000	5.000	Μικροπρόθεσμες Υποχρεώσεις	Τραπεζικά Δάνεια	18.000	13.000
	Αποτήσεις	3.000			Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις	Προμηθευτές	4.500
	Συρρίγγια	1.000					
	Συρρίγγια	7.000	5.000				
Σύνολο Ενεργητικού		43.000	50.000	Σύνολο Κ.Θ. & Υποχρ.		43.000	50.000

5. Είδη Ισολογισμού

- ☞ Ανάλογα με τη νομική μορφή
- ☞ Ανάλογα με το αντικείμενο δράσης
- ☞ Ανάλογα με την περιοδικότητα
 - Ετήσιος ή Ενδιάμεσος (ανά τρίμηνο)
- ☞ Ανάλογα με το σκοπό κατάρτισης
 - Ισολογισμός Ίδρυσης: όταν ιδρύεται μία εταιρεία
 - Αρχικός Ισολογισμός: στην αρχή της χρήσης
 - Ισολογισμός Τέλους Χρήσης: στο τέλος της χρήσης
 - Ισολογισμός Συγχώνευσης ή Εξαγοράς
 - Ενοποιημένος Ισολογισμός
 - Ισολογισμός Λύσης και Εκκαθάρισης
 - Φορολογικός Ισολογισμός

25

6. Λοιπά Στοιχεία στον Ισολογισμό

- ☞ Επωνυμία Εταιρείας – Διακριτικός Τίτλος
- ☞ Εταιρική Χρήση
- ☞ Ημερομηνία Σύνταξης
- ☞ Συγκριτικά στοιχεία προηγούμενης περιόδου
- ☞ Όνομα - επώνυμο – υπογραφή συντάξαντος

26

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ (Κ.Α.Χ.)

Κ.Α.Χ.

1. Εισαγωγικές Έννοιες
 - I. Προσεγγίσεις στη μέτρηση του εισοδήματος
 - II. Κόστος – έξοδο – έσοδο
 - III. Λογιστικές Αρχές
2. Δραστηριότητες Επιχείρησης
3. Ομαδοποιήσεις Εσόδων
4. Ομαδοποιήσεις Εξόδων
5. Ομαδοποιήσεις Αποτελεσμάτων
6. Μορφές Κ.Α.Χ.

28

1.Εισαγωγικές Έννοιες

- ☞ Λογιστικές προσεγγίσεις στη μέτρηση εισοδήματος:

1. Η προσέγγιση του **Ισολογισμού**: Εισόδημα = Μεταβολή ΚΘ εξαιρουμένου συναλλαγών με ιδιοκτήτες

$$E_1 - Y_1 = K\Theta_1 - K\Theta_0 = E_0 - Y_0$$

$$K\Theta_{1(\text{τέλους})} - K\Theta_{0(\text{αρχής})} - \text{Εισφορές} + \text{Αναλήψεις}$$

29

Παράδειγμα

ΚΘ ₀ (Αρχή)	20.000
Αύξηση Μ.Κ.	5.000
Αναλήψεις Μ.Κ.	3.000
ΚΘ ₁ (Τέλους)	30.000
Εισόδημα	30.000 - 20.000 - 5.000 + 3.000 = 8.000

30

..... Προσέγγιση της διατήρησης του κεφαλαίου (προσέγγιση του Ισολογισμού)

$$E_1 - Y_1 = K\Theta_1 - K\Theta_0 = E_0 - Y_0$$

- Μπορείς να υπολογίσεις το πλούτο που δημιούργησε η εταιρεία (και κατά συνέπεια την αξία της) αποτιμώντας το $E - Y$.
- **Ερώτημα:** Η εταιρεία κατέχει μία τηλεόραση προς πώληση ως στοιχείο του E . Την τηλεόραση την αγόρασε €300... αν την αγόραζε τώρα θα έδινε €350 Αν την πούλαγε τώρα θα έπαιρνε €500.
- **Πώς αποτιμάς το E ?**
 - Ιστορικό κόστος κτήσης 300
 - Κόστος Αντικατάστασης 350
 - Καθαρή Ρευστοποιήσιμη αξία 500

31

.....I. Προσεγγίσεις στη μέτρηση του εισοδήματος

Λογιστικές προσεγγίσεις στη μέτρηση εισοδήματος:

2. Η προσέγγιση των **συναλλαγών** (προσέγγιση της **ΚΑΧ**): **Εισόδημα = Έσοδα - Έξοδα**

32

....Η προσέγγιση των συναλλαγών (προσέγγιση της ΚΑΧ)

$E \Rightarrow$ Μελλοντικά Οφέλη

$Y \Rightarrow$ - Μελλοντικά Οφέλη

- Μήπως είναι πιο εύκολο - χρήσιμο να καταχωρώ - υπολογίζω
 - **Εισ-ροές** οικονομικών ωφελειών από **συναλλαγές** που πραγματοποιήθηκαν στην περίοδο που μας ενδιαφέρει (**ΕΣΟΛΟ**)
 - **Εκ-ροές** οικονομικών ωφελειών από **συναλλαγές** που πραγματοποιήθηκαν στην περίοδο που μας ενδιαφέρει (**ΕΞΟΛΟ**)

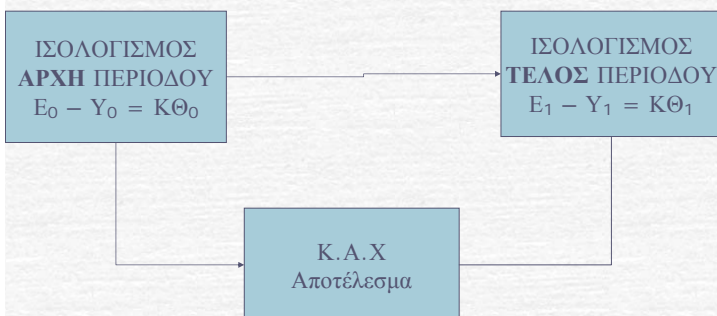
33

Κ.Α.Χ.?

- Λογιστική Κατάσταση που απεικονίζει το **λογιστικό αποτέλεσμα** (κέρδος ή ζημία) που πέτυχε μία οικονομική μονάδα κατά τη **διάρκεια μιας περιόδου** καθώς και τους **προσδιοριστικούς παράγοντες** του αποτελέσματος (έσοδα - έξοδα).

34

Σύνδεση ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ & ΚΑΧ



35

....Η προσέγγιση των συναλλαγών (προσέγγιση της ΚΑΧ)

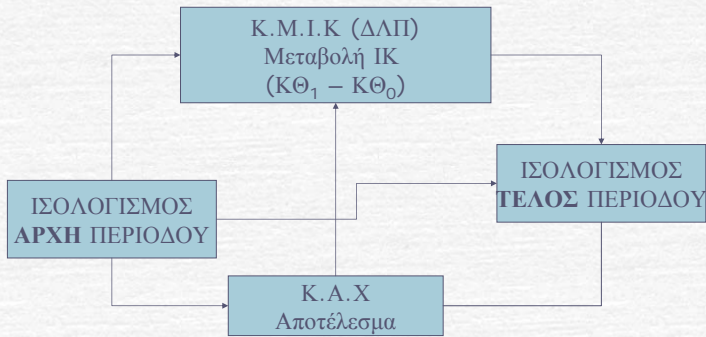
- Το αποτέλεσμα στην ΚΑΧ στηρίζεται στην καταχώρηση συναλλαγών που αυξάνουν (έσοδα) ή μειώνουν (έξοδα) οικονομικές ωφέλειες.

- Ποιες συναλλαγές θα καταχωρήσουμε?
- Πως θα αποτιμήσουμε την επίδραση στις οικονομικές ωφέλειες?
- Μπορεί η διοίκηση της επιχείρησης να έχει επιλογές?

- Στην πράξη ισχύουν και οι 2 προσεγγίσεις

36

Σύνδεση ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ, ΚΑΧ, ΙΚ



37

II. Κόστος – έξοδο –έσοδο

38

Κόστος – Ενεργητικό - Έξοδο

- Κόστος είναι η διάθεση ή επένδυση αγοραστικής δύναμης για την απόκτηση υλικών ή άυλων αγαθών και υπηρεσιών με σκοπό τη χρησιμοποίησή τους για την πραγματοποίηση εσόδων
 - Η αγορά βαγονιών, η αγορά εμπορευμάτων ή παρασκευή προϊόντων
 - ΚΟΣΤΟΣ ΚΤΗΣΗΣ
- Στα στοιχεία του Ενεργητικού ενσωματώνεται η χρησιμότητα τους που αρχικά αναγνωρίζεται με το κόστος κτήσης.
- Η **ανάωση της χρησιμότητας** που είναι ενσωματωμένη στα στοιχεία του ενεργητικού μιας οικονομικής μονάδας δημιουργεί το **έξοδο**
 - Το κόστος μέχρι τη στιγμή που θα εκπνεύσει (π.χ. πουληθεί το εμπόρευμα, χρησιμοποιηθεί το πάγιο) αποτελεί στοιχείο του Ενεργητικού (περιουσιακό στοιχείο)
 - Το κόστος προϋπάρχει του εξόδου
 - Τα στοιχεία του ενεργητικού είναι εν δυνάμει έξοδα σε αναμονή
 - Το κόστος μετατρέπεται
 - Π.χ. όταν κατασκευάζεις ένα προϊόν, δηλαδή η αγορά Α' υλών, οι μισθοί, το ρεύμα, οι αποσβέσεις του μηχανήματος μετασχηματίζονται σε κόστος προϊόντος
 - Το κόστος προϊόντος εμφανίζεται στο ενεργητικό και γίνεται έξοδο όταν το πουλάς (κόστος πωληθέντων)

39

.... Κόστος – Ενεργητικό - Έξοδο

- Κόστος είναι
 - Π.χ. η αγορά βαγονιών
 - Η αγορά εμπορευμάτων ή κατασκευή προϊόντων
- Έξοδο είναι το κόστος που εξαφανίζεται (εκπνέει)
 - π.χ. όταν πουλάς ένα εμπόρευμα, προϊόν
 - Π.χ. κάθε φορά που χρησιμοποιείς το βαγόνι
 - Π.χ. ο μισθός που πληρώνεις για τις υπηρεσίες των εργαζομένων

40

Έσοδο

- Εισροές οικονομικών ωφελειών, κατά τη διάρκεια της χρήσης από τις συνήθεις δραστηριότητες και συνεπάγονται αυξήσεις των ιδίων κεφαλαίων
- Είναι η **έκφραση** της αγοραστικής δύναμης που αποκτάται από την πώληση υπηρεσιών, προϊόντων κ.λ.π.
- Το **έσοδο διαφέρει από την είσπραξη της απαίτησης...**
 - Το έσοδο δημιουργείται τη στιγμή που πουλάς
 - Η απαίτηση μπορεί να εισπραχθεί αργότερα

41

III. Λογιστικές Αρχές

Λογιστικές Αρχές

1. Η αρχή των δεδουλευμένων εσόδων και εξόδων ή της αυτοτέλειας των χρήσεων
2. Η αρχή της συσχέτισης των εξόδων και εσόδων
3. Η αρχή της πραγματοποίησης των εσόδων
4. Η αρχή της συνέπειας
5. Η αρχή της αντικειμενικότητας
6. Η αρχή της συγκριτικής πληροφόρησης
7. Η αρχή της επαρκούς αποκάλυψης
8. Η αρχή της ουσιαστικότητας των λογιστικών πληροφοριών
9. Η αρχή του ιστορικού κόστους
10. Η αρχή της ακριβοδίκαιης παρουσίας
11. Η αρχή της επαληθευσιμότητας

43

Οι παρακάτω αρχές σχετίζονται μεταξύ τους

- Η αρχή των δεδουλευμένων εσόδων και εξόδων ή της αυτοτέλειας των χρήσεων
- Η αρχή της συσχέτισης των εξόδων και εσόδων
- Η αρχή της πραγματοποίησης των εσόδων

44

Η αρχή των δεδουλευμένων εσόδων και εξόδων (αυτοτέλειας των χρήσεων)

- ☞ Αποτελεί τον ακρογωνιαίο λίθο της χρηματοοικονομικής λογιστικής.
- ☞ Κάθε έξοδο και κάθε έσοδο μιας επιχείρησης θα πρέπει να αναγνωρίζονται και να λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό του αποτελέσματος τη λογιστική περίοδο την οποία αφορούν και στην οποία ανήκουν.
 - Έσοδα ή έξοδα προηγούμενων ή επόμενων χρήσεων δεν πρέπει να λαμβάνονται υπόψη.
 - Πλήρη διαχωρισμό της οικονομικής δραστηριότητας, των εσόδων και των εξόδων που απορρέουν από κάθε χρήση (λογιστική περίοδο)
 - Διαχωρισμός της είσπραξης από πραγματοποίησης εσόδου
 - Διαχωρισμός της πληρωμής από πραγματοποίησης εξόδου
 - ☛ Λογιστική του δεδουλευμένου vs της ταμειακής βάσης.

45

☞ Στόχος είναι ο κατά το δυνατόν ακριβέστερος προσδιορισμός των εσόδων που πραγματοποιήθηκαν και των εξόδων που επιβαρύνουν συγκεκριμένη λογιστική περίοδο έτσι ώστε το λογιστικό αποτέλεσμα κάθε περιόδου να καθορίζεται από τα έσοδα και τα έξοδα που ανήκουν πράγματι στην περίοδο αυτή.

- Πώς θα προσδιορίσεις τα έξοδα? →
 - ☛ ΑΡΧΗ ΤΗΣ ΣΥΣΧΕΤΙΣΗΣ ΕΣΟΔΩΝ ΚΑΙ ΕΞΟΔΩΝ
- Πώς θα προσδιορίσεις τα έσοδα? →
 - ☛ ΑΡΧΗ ΤΗΣ ΠΡΑΓΜΑΤΟΠΟΙΗΣΗΣ ΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

46

Η αρχή της συσχέτισης των εξόδων και εσόδων (matching principle)

- ☞ Απάντηση στο ερώτημα του χρονικού σημείου αναγνώρισης ενός εξόδου μιας οικονομικής μονάδας
- 1. Τα **έξοδα αναγνωρίζονται** κατά την ίδια λογιστική περίοδο που **αναγνωρίζονται και τα έσοδα** που συσχετίζονται με αυτά προκειμένου να προσδιοριστεί το αποτέλεσμα της περιόδου
- 2. **Άμεση Συσχέτιση:** Η αναγνώριση του εσόδου προηγείται και έπεται η αναγνώριση του εξόδου (ΠΩΛΗΣΗ – ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ)
- 3. Υπάρχουν κόστη που δεν συσχετίζονται **άμεσα** με κάποιο συγκεκριμένο έσοδο αλλά **έμμεσα**
 - ☛ Αυτά καλούνται **κόστη περιόδου** και αναγνωρίζονται ως έξοδο (έξοδο περιόδου) την περίοδο που πραγματοποιούνται (μισθοί, τιμημάτων διοίκησης, ασφάλιστρα, ενοίκια, χρηματοοικονομικά έξοδα)
 - ☛ Στην **έμμεση συσχέτιση** τα έξοδα που δεν μπορούν να συσχετισθούν με συγκεκριμένο έσοδο, θεωρούνται ότι **οφείλονται στα συνολικά έσοδα της περιόδου**, και για τον λόγο αυτόν αναγνωρίζονται κατά την περίοδο που πραγματοποιούνται
- 4. Υπάρχουν κόστη που δεν είναι βέβαιο ότι θα αποφέρουν έσοδα.
 - ☛ Αυτά εκπένουν, δηλαδή αναγνωρίζονται ως έξοδο, την περίοδο που πραγματοποιούνται (έξοδα έρευνας και ανάπτυξης, διαφημιστικές δαπάνες) - ΣΥΝΤΗΡΗΤΙΚΟΤΗΤΑ

47

Η αρχή της πραγματοποίησης των εσόδων

- ☞ Ορίζει πότε αναγνωρίζεται ένα έσοδο
- ☞ Το έσοδο για να καταχωρηθεί στα λογιστικά βιβλία πρέπει να είναι πραγματοποιημένο και βέβαιο
 - Συνήθως όταν
 - ☛ Ο κύκλος των σχετικών διαδικασιών δημιουργίας του εσόδου έχει περατωθεί ή σχεδόν περατωθεί.
 - ☛ Έχει λάβει χώρα συναλλαγή - ανταλλαγή
 - Ο σχηματισμός προβλέψεων για πιθανά έσοδα δεν επιτρέπεται στην χρηματοοικονομική λογιστική

48

Καταχώρηση των βέβαιων και πραγματοποιούμενων εσόδων

- Πωληθεί το προϊόν και παραδοθεί στον αγοραστή
- Πωληθεί το εισιτήριο
ΟΧΙ
- Η σύμβαση για μελλοντική αγορά προϊόντων ή υπηρεσιών

Αρχή του δικαιολογητικού

- ... πρέπει να υπάρχει παραστατικό που να αποδεικνύει την ύπαρξη μίας συναλλαγής

49

Είναι Έσοδο

- ✓ Η πώληση προϊόντος
- ✓ Η πώληση εμπορεύματος
- ✓ Η πώληση παγίου
- ✓ Η παροχή υπηρεσίας

50

Είναι έξοδο

- ✓ Η 'ανάλωση' Παγίου => **Απόσβεσης**
- ✓ Η 'ανάλωση' Εμπορεύματος μέσω της πώλησης => **Κόστος Πωληθέντος**
- ✓ Η 'ανάλωση' υπηρεσίας=>
 - Δάνειο => Τόκοι χρεωστικοί (τόκοι έξοδο)
 - Ενοικίαση => Ενοίκια
 - Ασφάλισης => Ασφάλιστρα
 - Εργασία => Αμοιβές προσωπικού
 - Φως, νερό => Γενικά έξοδα

51

Είναι Αποτέλεσμα

- ✓ **Κέρδος** => ΈΣΟΔΟ - ΈΞΟΔΟ > 0
- ✓ **Ζημιά** => ΈΣΟΔΟ - ΈΞΟΔΟ < 0

52

2. Δραστηριότητες Επιχείρησης

Λειτουργικές Δραστηριότητες (Operating Activities):

- Κύριες και δευτερεύουσες δραστηριότητες που συνδέονται με την παραγωγή – πώληση – διάθεση προϊόντων/εμπορευμάτων/ υπηρεσιών.
- ✓ **Επενδυτικές δραστηριότητες:**
 - Απόκτηση – πώληση/διάθεση Παγίων (μη κυκλοφοριακών) και Επενδύσεων (μετοχές).
- ✓ **Χρηματοδοτικές Δραστηριότητες:**
 - Αύξηση/Μείωση κεφαλαίου, διανομή μερίσματος, Αύξηση/Μείωση δανεισμού, πληρωμή τόκων – είσπραξη τόκων.

53

3.Ομαδοποιήσεις Εσόδων

- ✓ Γιατί να ομαδοποιεί κάποιος τα Έσοδα στην ΚΑΧ
 - Συγκεντρωτική πληροφόρηση
 - Στοχευμένη πληροφόρηση
 - Προγνωστικότητα
- ✓ Δεν είναι πάντοτε ευδιάκριτα τα κριτήρια ομαδοποίησης

54

....3.Ομαδοποιήσεις Εσόδων

1. Λειτουργικά και μη Λειτουργικά

- **Λειτουργικά (Operating)**
 - Εξαιρούνται οι επενδυτικές και χρηματοδοτικές δραστηριότητες
 - π.χ. έσοδα από πωλήσεις εμπορευμάτων/ προϊόντων, έσοδα από παροχή υπηρεσιών, έσοδα ενοικίων, έσοδα από προμήθειες κ.λ.π.
- **Μη Λειτουργικά**
 - Περιλαμβάνονται έσοδα από επενδυτικές και χρηματοδοτικές δραστηριότητες
 - π.χ. έσοδα από πωλήσεις παγίων περιουσιακών στοιχείων, έσοδα από τόκους (πιστωτικοί τόκοι), έσοδα από πώληση συμμετοχών (μετοχών), έσοδα από μερίσματα, έσοδα από αποτίμηση μετοχών κ.λ.π.

55

.... 3.Ομαδοποιήσεις Εσόδων

2. Τακτικά vs Έκτακτα έσοδα

- ☞ **Κριτήριο: Περιοδικότητα**
- **Τακτικά**
 - Επαναλαμβανόμενα, προβλέψιμα, προέρχονται από λειτουργικές ή συνήθεις (Λ, Ε, Χ) λειτουργίες της οικονομικής μονάδας
- **Έκτακτα**
 - Απρόβλεπτα, μη επαναλαμβανόμενα
 - π.χ. κέρδη από λαχνό,
- ΔΠΧΠ (δεν υπάρχουν έκτακτα) στο ΕΓΛΣ τα έκτακτα περιλαμβάνονται στα ανόργανα

56

4.Ομαδοποιήσεις Εξόδων

1. Λειτουργικά και μη Λειτουργικά

- **Λειτουργικά (Operating)**
 - π.χ. Κόστος πωληθέντων, μισθοδοσία, έξοδα ενοικίων κ.λ.π.
- **Μη Λειτουργικά**
 - Περιλαμβάνονται έξοδα από επενδυτικές και χρηματοδοτικές δραστηριότητες π.χ. έξοδα τόκων (χρεωστικοί τόκοι)

2. Τακτικά vs Έκτακτα έξοδα

- ☞ ΔΠΧΠ (δεν υπάρχουν έκτακτα) ενώ στο ΕΓΛΣ τα έκτακτα περιλαμβάνονται στα ανόργανα

57

.... 3.Ομαδοποιήσεις Εξόδων

3. Έξοδα κατ' είδος

- Ταξινόμηση εξόδων ανάλογα με την αιτία δημιουργίας (μισθοδοσία, ενοίκια, αποσβέσεις κ.λπ.)

4. Έξοδα κατά δραστηριότητα

- Επιμερισμός των εξόδων κατ' είδος σε λειτουργίες για τις οποίες έγινε το έξοδο
 - Παραγωγής (κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων/προϊόντων)
 - Πώλησης – Διάθεσης (μισθοί προσωπικού πωλήσεων, διαφημίσεις, αποσβέσεις κτιρίου στο οποίο στεγάζονται οι υπηρεσίες πώλησης κ.λ.π.)
 - Διοίκησης (μισθοί ΔΣ, αποσβέσεις κτιρίου στο οποίο στεγάζονται οι υπηρεσίες ΔΣ κ.λ.π.)
 - Έρευνα και ανάπτυξη
 - Χρηματοοικονομική
- Ο επιμερισμός γίνεται ως εξής
 - Έξοδα που βαρύνουν αποκλειστικά μία δραστηριότητα την επιβαρύνουν με όλο το ποσό
 - Τα υπόλοιπα έξοδα επιμερίζονται με κάποια αναλογία (ανάλογα με την επιχείρηση) – χρησιμοποιώντας φύλλο μερισμού

58

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΜΕΡΙΣΜΟΥ

- ☞ Να γίνει ο μερισμός των παρακάτω εξόδων κατ' είδος σε λειτουργίες αφού λάβετε υπ' όψιν ότι τα προς μερισμό έξοδα κατανέμονται κατά **60% στη λειτουργία της πώλησης και 40% στη διοικητική λειτουργία**

ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ		Διοίκηση	Παραγωγή	Χρημ/κη	Πώλησης
Μισθοί Πωλητών	300				300
Μισθοί υπαλλήλων διοίκησης	100	100			
Τόκοι Χρεωστικοί	200			200	
Ασφάλιστρα	200	80			120
Ενοίκια	100	40			60
Σύνολο	900	220		200	480

59

- ☞ **Κεφαλαιοποιηθέντα έξοδα:** Δαπάνες που μπορεί να αποφέρουν μελλοντικές οικονομικές ωφέλειες.

- Για αυτό εξομοιώνονται με στοιχείο του **Ενεργητικού**.
 - ΕΓΛΣ: έξοδα Α' εγκατάστασης
 - ΔΠΧΠ: δαπάνες ανάπτυξης ενός προϊόντος
- Μετατρέπονται σε έξοδα μέσω των αποσβέσεων στα επόμενα χρόνια.

60

5. Ομαδοποιήσεις Αποτελεσμάτων

- ☛ **Μικτό Αποτέλεσμα Εκμετάλλευσης:**
 - Η διαφορά μεταξύ κύκλου εργασιών (Πωλήσεις εμπορευμάτων, προϊόντων) και Κόστους Πωληθέντων.
- ☛ **Μερικό Αποτέλεσμα Εκμετάλλευσης (ΕΓΑΣ) ή Λειτουργικό Αποτέλεσμα (ΔΠΧΠ):**
 - Το αποτέλεσμα που προκύπτει από τις κύριες και δευτερεύουσες λειτουργικές δραστηριότητες.
 - Πώληση – Παραγωγή (Μικτό Αποτέλεσμα Εκμετάλλευσης)
 - Έξοδα Διοίκησης – Διάθεσης – Πώλησης – Ε&Α
- ☛ **Ολικό Αποτέλεσμα Εκμετάλλευσης (ΕΓΑΣ) ή Κέρδη από συνήθεις δραστηριότητες (ΔΠΧΠ)**
 - Λειτουργικό Αποτέλεσμα ± Χρηματοοικονομικά & Επενδυτικά αποτελέσματα
 - Στο ΕΓΑΣ κάποια κέρδη/ζημιές π.χ. από επενδυτικές δραστηριότητες (π.χ. πώληση παγίων) θεωρούνται έκτακτα και δεν περιλαμβάνονται.
- ☛ **Αποτέλεσμα Χρήσης:**
 - Περιλαμβάνει όλα τα έσοδα και έξοδα και κέρδη και ζημιές που έγιναν στη χρήση.

61

6. Μορφές ΚΑΧ

- ☛ Τρία βασικά κριτήρια
 - Ανάλογα με την παρουσίαση των εξόδων
 - Κατ' είδος
 - Κατά δραστηριότητα
 - Ανάλογα με την παράθεση των στοιχείων
 - Οριζόντια διάταξη (Τ) ή Κάθετη διάταξη
 - Μίας ή πολλαπλών βαθμίδων
 - Ανάλογα για το αν για τον προσδιορισμό του αποτελέσματος χρήσης προσδιορίζονται και ενδιάμεσα αποτελέσματα (μικτό αποτέλεσμα εκμετάλλευσης, λειτουργικό κ.λ.π.)

62

Οριζόντια Παράθεση (Έξοδα κατ' είδος)

Κόστος Πωληθέντων	1000	Πωλήσεις Εμπορευμάτων	3.000
Αμοιβές προσωπικού	300	Έσοδα από παροχή Υπηρεσιών	500
Αποσβέσεις	200		
Ενοίκια	500		
ΣΥΝΟΛΟ ΕΞΟΔΩΝ	2.000	ΣΥΝΟΛΟ ΕΣΟΔΩΝ	3.500
Κέρδη Χρήσης	1.500		

63

Κάθετη Παράθεση - Μία Βαθμίδα (Έξοδα κατ' είδος)

Πωλήσεις Εμπορευμάτων	3.000
Έσοδα από παροχή Υπηρεσιών	500
ΣΥΝΟΛΟ ΕΣΟΔΩΝ	3.500
Κόστος Πωληθέντων	1000
Αμοιβές προσωπικού	300
Αποσβέσεις	200
Ενοίκια	500
ΣΥΝΟΛΟ ΕΞΟΔΩΝ	2.000
Κέρδη Χρήσης	1.500

64

Κάθετη Παράθεση - Πολλαπλές Βαθμίδες (Έξοδα κατ' είδος)

Πωλήσεις Εμπορευμάτων	3.000
Μείον: Κόστος Πωληθέντων	(1000)
Μικτό Κέρδος	2.000
Πλέον: Έσοδα από παροχή Υπηρεσιών	500
Μείον: Αμοιβές προσωπικού	(300)
Αποσβέσεις	(200)
Ενοίκια	(500)
Λειτουργικό Αποτέλεσμα	1.500
Κέρδη Χρήσης	1.500

65

Κάθετη Παράθεση - Πολλαπλές Βαθμίδες (Έξοδα κατά δραστηριότητα)

Πωλήσεις Εμπορευμάτων	3.000
Μείον: Κόστος Πωληθέντων	(1000)
Μικτό Κέρδος	2.000
Πλέον: Έσοδα από παροχή Υπηρεσιών	500
Μείον: Έξοδα Διοίκησης (60%)	(600)
Έξοδα Πωλήσεων (40%)	(400)
Λειτουργικό Αποτέλεσμα	1.500
Κέρδη Χρήσης	1.500

66