



ΤΕΙ ΠΑΤΡΑΣ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

**«Η ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΕΠΙΣΤΗΜΗ ΩΣ ΦΟΡΕΑΣ ΑΝΑΠΤΥΞΗΣ ΤΗΣ
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΜΟΝΑΔΑΣ ΚΑΙ ΩΣ ΦΟΡΕΑΣ ΑΠΟΔΟΣΗΣ ΦΟΡΩΝ
ΣΤΟ ΔΗΜΟΣΙΟ ΓΙΑ ΚΑΛΥΨΗ ΔΗΜΟΣΙΟΝΟΜΙΚΩΝ ΕΛΛΕΙΜΑΤΩΝ »**



ΕΠΙΜΕΛΕΙΑ: ΚΟΝΤΟΔΗΜΑ ΣΤΑΥΡΟΥΛΑ
ΚΥΡΙΑΖΗ ΠΑΝΑΓΙΩΤΑ

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ: ΠΑΠΑΝΙΚΟΛΑΟΥ ΜΑΡΙΑ

ΠΑΤΡΑ, 2011

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	5
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1.....	6
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΜΟΝΑΔΑ	6
1.1 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΑ.....	6
1.2 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΜΟΝΑΔΑΣ.....	7
1.3 ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΤΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΜΟΝΑΔΩΝ.....	7
1.4 Η ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΩΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΜΟΝΑΔΑ.....	8
1.5 Η ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΩΣ ΚΟΙΝΩΝΙΚΗ ΟΡΓΑΝΩΣΗ.....	9
1.6 Η ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΩΣ ΘΕΣΜΟΣ	10
1.7 Η ΑΛΥΣΙΔΑ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΙΑΚΩΝ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΩΝ	11
1.8 ΠΑΡΑΓΟΝΤΕΣ ΠΟΥ ΕΠΗΡΕΑΖΟΥΝ ΤΗ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ.....	16
1.9 ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΟΡΓΑΝΙΣΜΩΝ.....	17
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2.....	28
Η ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΕΠΙΣΤΗΜΗ.....	28
2.1 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ.....	28
2.2 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΑΠΟ ΞΕΝΑ ΑΡΘΡΑ.....	30
2.3 ΣΚΟΠΟΙ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ	31
2.4 ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ	33
2.5 ΟΙ ΒΑΣΙΚΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ.....	35
2.6 ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΜΕΘΟΔΟΙ.....	39
2.7 ΧΡΗΣΤΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ	39
2.8 ΧΡΗΣΙΜΟΤΗΤΑ ΤΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ	40
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3.....	42
Η ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ.....	42
3.1 Κ.Β.Σ	42

3.1.1 ΥΠΟΧΡΕΟΙ ΣΤΗ ΤΗΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	42
3.1.2 ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΒΙΒΛΙΩΝ.....	43
3.1.3 ΕΝΤΑΞΗ ΣΕ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΤΗΡΗΣΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ	44
3.1.4 ΑΛΛΑΓΗ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΤΗΡΗΣΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ... 	47
3.1.5 ΤΗΡΟΥΜΕΝΑ ΒΙΒΛΙΑ.....	48
3.2 ΟΙ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ (ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ) ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ	50
3.2.1 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ.....	50
3.2.2 ΟΙ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ (ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ) ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ..	51
3.2.3 Η ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΤΟΥ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΜΟΝΑΔΑΣ	52
3.2.4 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ.....	63
3.2.5 ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΗΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ.....	65
3.2.6 ΤΟ ΠΡΟΣΑΡΤΗΜΑ ΤΟΥ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΚΑΙ ΤΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ	66
3.2.7 ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΤΑΜΕΙΑΚΩΝ ΡΟΩΝ (ΔΛΠ 7).....	67
3.3 ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ.....	70
3.3.1 ΤΡΟΠΟΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΟΣ.....	70
3.3.1.1 Η ΑΠΟΨΗ ΤΗΣ ΔΙΑΤΗΡΗΣΗΣ ΤΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ.....	71
3.3.1.2 Η ΑΠΟΨΗ ΤΩΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ	71
3.3.2 ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ.....	72
3.3.2.1 ΠΟΙΑ ΕΙΝΑΙ Η ΣΗΜΑΣΙΑ ΤΩΝ ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ... 	72
3.3.3 ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΤΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΟΣ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΧΡΗΣΗΣ	76
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4.....	80
ΦΟΡΟΙ.....	80
4.1 ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ	80

4.2 ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ.....	81
4.3 ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟ ΚΑΙ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ	84
4.4 ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΚΑΙ ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗ.....	84
4.5 ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΤΩΝ ΕΜΠΟΡΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	85
4.6 ΕΙΔΙΚΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ (ΑΦΑΝΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑ)	88
4.7 Η ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΩΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟ	89
4.8 ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΩΝ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΜΙΑΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ.....	90
4.9 ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΚΑΙ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΟ ΚΕΡΔΟΣ	92
ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ	95
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	99

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Καθώς έχουμε περάσει από τη βιομηχανική εποχή στην εποχή της πληροφορίας, η έγκαιρη και έγκυρη πληροφόρηση όχι μόνο σε επίπεδο επιχειρήσεων και οργανισμών, αλλά και σε επίπεδο κρατών, αποτελεί απαραίτητη προϋπόθεση επιβίωσης και εξέλιξης.

Οι επιχειρήσεις λειτουργώντας πλέον σ' ένα παγκόσμιο οικονομικό περιβάλλον που αλλάζει και διαφοροποιείται με ταχύτατους ρυθμούς, αντιλήφθηκαν ότι προκειμένου να είναι ανταγωνιστικές και βιώσιμες πρέπει να μπορούν να αντλούν πλήθος πληροφοριών, να ομαδοποιούν, να αναλύουν και να επεξεργάζονται πληροφορίες τόσο από το εσωτερικό όσο και από το εξωτερικό περιβάλλον της επιχείρησης.

Αναπτύχθηκαν λοιπόν νέες τεχνικές και επιστήμες προκειμένου να καλύψουν και να υποστηρίξουν την προσπάθεια αυτή των επιχειρήσεων. Η χρηματοοικονομική επιστήμη και τα πληροφοριακά συστήματα διοίκησης είναι οι νέες και ταχύτατα αναπτυσσόμενες επιστήμες που έρχονται να συνδράμουν και να υποβοηθήσουν στο έργο της διοίκησης των επιχειρήσεων.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΜΟΝΑΔΑ

1.1 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΑ

Ορισμός Επιτηδευματία

Επιτηδευματίας, για τις διατάξεις του ΚΒΣ, θεωρείται το πρόσωπο που συγκεντρώνει αθροιστικά τις προϋποθέσεις και τα εξής εννοιολογικά στοιχεία :

- Να είναι ημεδαπό ή αλλοδαπό πρόσωπο, φυσικό ή νομικό ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα.
- Να ασκεί δραστηριότητα στην Ελληνική επικράτεια και
- Να αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελεύθερο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση.
- Επίσης επιτηδευματίας θεωρείται και η Αστική Εταιρεία κερδοσκοπική ή μη κερδοσκοπική.

Διάκριση Επιτηδευματιών ως προς τα πρόσωπα

- Φυσικό πρόσωπο είναι κάθε άνθρωπος ικανός να έχει δικαιώματα και υποχρεώσεις.
- Νομικά πρόσωπα είναι οι εμπορικές εταιρείες (ομόρρυθμες Ο.Ε., ετερόρρυθμες Ε. Ε. , περιορισμένης ευθύνης Ε. Π. Ε. , και ετερόρρυθμες κατά μετοχές), οι δημόσιες, δημοτικές, κοινοτικές, συνεταιριστικές επιχειρήσεις κερδοσκοπικού χαρακτήρα, οι αλλοδαπές εταιρικές επιχειρήσεις και τα υποκαταστήματα αυτών, που ασκούν επιχείρηση ή έχουν εγκατάσταση εντός της ελληνικής επικράτειας.
- Νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα

- Αφανείς, συμμετοχικές εταιρείες
- Κοινωνία Αστικού Δικαίου
- Αστική Εταιρεία και
- Κοινοπραξία

1.2 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΜΟΝΑΔΑΣ

Οι Οικονομικές Μονάδες είναι οργανωμένες μορφές δραστηριότητας οι οποίες αξιοποιώντας τα συστήματά τους αποβλέπουν στην επιδίωξη οικονομικών στόχων.

Για τη επίτευξη αυτών των στόχων:

- Συνδυάζουν συντελεστές παραγωγής (έδαφος, κεφάλαιο, εργασία, επιχειρηματικότητα),
- Παράγουν συγκεκριμένα αγαθά και υπηρεσίες για την ικανοποίηση των καταναλωτών,
- Διαθέτουν Οργάνωση και Μέσα για την εκτέλεση των παραπάνω στόχων.

Πρέπει να διαθέτουν τα εξής χαρακτηριστικά:

1. Συνέχεια,
2. Προσανατολισμό σε στόχους,
3. Λειτουργικό χαρακτήρα,
4. Αλληλεπιδράσεις,
5. Διαφοροποίηση και Συντονισμός.

1.3 ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΤΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΜΟΝΑΔΩΝ

Οι Οικονομικές Μονάδες διακρίνονται σε τρεις κατηγορίες ανάλογα με τους

σκοπούς που επιτελούν:

Μη κερδοσκοπικοί : για να εξασφαλίσουν την επιβίωση τους προσπαθούν να καλύψουν τα έξοδα από τα έσοδα τους. Τέτοιοι είναι οι Δημόσιοι Οργανισμοί, τα Δημόσια Νοσοκομεία, ΔΕΚΟ, κ.λπ.

Εξισωτικοί : αποσκοπούν στην κάλυψη των εξόδων τους από τα έσοδα, όμως αποβλέπουν στην απόκτηση ενός ποσοστού κέρδους για την βελτιστοποίηση των δραστηριοτήτων τους. Τέτοιοι είναι για την αποκατάσταση ορφανών, προστασία ζώων, κ.λπ.

Κερδοσκοπικοί: επιδιώκουν το κέρδος ως βασικό στόχο, κέρδος το οποίο αποτελεί αμοιβή της τοποθέτησης κεφαλαίων για την λειτουργία τους. Τέτοιοι είναι οι ιδιωτικές Επιχειρήσεις.

1.4 Η **ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΩΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΜΟΝΑΔΑ**

Η επιχείρηση αποτελεί μια παραγωγική-οικονομική μονάδα, με την έννοια ότι συνδυάζει και αξιοποιεί τους συντελεστές παραγωγής (εργασία, κεφάλαιο, γνώση, τεχνολογία κτλ.), προκειμένου να παράγει προϊόντα ή υπηρεσίες, με σκοπό τη διάθεσή τους μέσω του μηχανισμού της αγοράς στους καταναλωτές.

Αποτελεί, δηλαδή, την οργάνωση που παράγει πλούτο, με την έννοια των αγαθών με τα οποία ικανοποιούνται ανθρώπινες ανάγκες. Ταυτόχρονα, όμως, συμμετέχει σε κάθε οικονομική δραστηριότητα, αφού, προκειμένου για παράδειγμα να παράγει, παίζει τους ρόλους του επενδυτή, του καταναλωτή, του αποταμιευτή, του δανειζόμενου κτλ. Από την προηγούμενη περιγραφή είναι σαφές ότι η επιχείρηση αποτελεί μια κατ' εξοχήν παραγωγική μονάδα. Είναι, όμως όλες οι παραγωγικές μονάδες επιχειρήσεις; Το δημόσιο ερευνητικό ίδρυμα, το δημόσιο

λύκειο αποτελούν αναμφισβήτητα παραγωγικές μονάδες, είναι όμως επιχειρήσεις; Η απάντηση είναι ασφαλώς όχι. Σε τι λοιπόν διαφέρουν από το ιδιωτικό νοσοκομείο ή σχολείο, τα οποία είναι επιχειρήσεις; Δύο είναι τα κύρια χαρακτηριστικά που διακρίνουν τις επιχειρήσεις από τις υπόλοιπες παραγωγικές μονάδες:

Πρώτο, η επιχείρηση παράγει προϊόντα ή υπηρεσίες τα οποία τα διαθέτει έναντι μιας αξίας ανταλλαγής μέσω του μηχανισμού της αγοράς.

Έτσι, η ύπαρξή της εξαρτάται από την ικανότητα να αποκτά έσοδα και κέρδη μέσω του μηχανισμού αυτού. Οι παραγωγικές μονάδες που δεν είναι επιχειρήσεις δε διαθέτουν τα προϊόντα με αυτόν τον τρόπο (έναντι μιας αξίας ανταλλαγής μέσω του μηχανισμού της αγοράς) και η επιβίωσή τους δεν εξαρτάται από αυτό. Δεύτερο, απ' όσα προηγήθηκαν προκύπτει ότι η επιχείρηση συνδέεται με την ανάληψη κινδύνου. Αυτό σημαίνει ότι η λειτουργία μιας επιχείρησης ή μια επιχειρηματική δραστηριότητα συνδέεται με πιθανότητα κέρδους ή ζημίας.

1.5 Η ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΩΣ ΚΟΙΝΩΝΙΚΗ ΟΡΓΑΝΩΣΗ

Η επιχείρηση αποτελεί αναμφισβήτητα μια οργάνωση, όπως αναφέρθηκε και προηγουμένως. Είναι χρήσιμο όμως να τονιστούν και τα κοινωνικά της στοιχεία.

Η επιχείρηση αποτελεί μια κοινωνική πραγματικότητα ή "κοινωνική κατασκευή", αφού αποτελείται από ανθρώπους. Αυτό συνοπτικά σημαίνει ότι:

- Η επιχείρηση εκφράζει έναν τρόπο συλλογικής δράσης.
- Στο πλαίσιο αυτής αναπτύσσονται κοινωνικές σχέσεις, όπως διαπροσωπικές σχέσεις, σχέσεις αλληλεγγύης, κτλ.
- Η επιχείρηση αποτελεί μια κοινωνική οργάνωση στην οποία υπάρχουν, "συγκρούονται" και γίνονται αντικείμενο διαπραγμάτευσης διαφορετικά

συμφέροντα διαφορετικών ομάδων, όπως για παράδειγμα, εργαζόμενοι-εργοδότες.

- Στην επιχείρηση υπάρχουν σχέσεις εξουσίας, με την έννοια ότι για κάθε ζήτημα που απαιτείται απόφαση υπάρχει “νόμιμο” δικαίωμα, που προσδιορίζει ποιος ή ποιοι θα αποφασίσουν και ποιοι είναι υποχρεωμένοι να συμμορφωθούν σ’ αυτήν ή να την εκτελέσουν.
- Η επιχείρηση λειτουργεί σύμφωνα με ένα πλαίσιο τυπικών ή άτυπων κανόνων, που ρυθμίζουν ή υποχρεώνουν σε συμμόρφωση την ατομική ή ομαδική συμπεριφορά των ανθρώπων.
- Η επιχείρηση, εκτός από προϊόντα ή υπηρεσίες, προσφέρει απασχόληση, ικανοποίηση κοινωνικών αναγκών και πρέπει να “αισθάνεται” κοινωνική ευθύνη απέναντι στο περιβάλλον της.

1.6 Η ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΩΣ ΘΕΣΜΟΣ

Η επιχείρηση αποτελεί ένα θεμελιώδη θεσμό, τουλάχιστον ίσης σπουδαιότητας με αυτή των υπολοίπων θεσμών, όπως, για παράδειγμα, του σχολείου ή της δικαιοσύνης. Αποτελεί βασικό πυλώνα της κοινωνίας. Η ανάπτυξη, η ευημερία, η κοινωνική δικαιοσύνη και η εξέλιξη των κοινωνιών συνδέεται άμεσα με τον θεσμό της επιχείρησης.

Για το λόγο αυτό, προσδιορίζονται σε σημαντικό βαθμό από το πλαίσιο ρυθμιστικών διατάξεων π.χ. (Σύνταγμα, νόμος) κάθε κοινωνίας, η ίδρυση, η λειτουργία κάθε επιχείρησης, οι σχέσεις μεταξύ αυτής και του περιβάλλοντός της(π.χ. εργαζόμενοι, μέτοχοι, προμηθευτές, δανειστές, πελάτες) που συνδέονται με την επιχείρηση, ακόμη και ο “θάνατός” της (η διάλυσή της). Η επιχείρηση είναι επίσης υποχρεωμένη να διατυπώνει επισήμως τους βασικούς κανόνες που διέπουν

τη φύση και τη λειτουργία της (π.χ. καταστατικό) και να διαθέτει θεσμική οργάνωση (Γενική Συνέλευση, Διοικητικά Συμβούλια, κτλ.)

1.7 Η ΑΛΥΣΙΔΑ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΙΑΚΩΝ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΩΝ

Όπως κάθε οργανισμός, έτσι και η επιχείρηση, προκειμένου να ζήσει, ν' ανταποκριθεί στην αποστολή της και να πετύχει τους στόχους της, πρέπει να αναπτύξει δράση με συγκεκριμένες λειτουργίες. Κάθε μια από αυτές τις λειτουργίες έχει συγκεκριμένο σκοπό και περιεχόμενο και όλες μαζί σε συνδυασμό υλοποιούν το συνολικό έργο και την αποστολή της επιχείρησης. Οι πιο σημαντικές είναι η Παραγωγική, η Εμπορική και η Οικονομική λειτουργία. Εκτός όμως από αυτές υπάρχουν και άλλες γιατί, μια σύγχρονη οικονομική μονάδα, για να ανταποκριθεί με επιτυχία στην αποστολή της, δεν αρκεί μόνο να παράγει, να πουλά και να διαχειρίζεται τα οικονομικά της. Είναι ανάγκη να οργανώνει όσο γίνεται πιο αποδοτικά τα στοιχεία που θα της εξασφαλίσουν ανταγωνιστικότητα και βιωσιμότητα.

Η τεχνολογία που εξελίσσεται με ιλιγγιώδη ταχύτητα, αλλά και το σύγχρονο Marketing με τις καινοτόμες υποδείξεις του ανατρέπουν καθημερινά τα δεδομένα τόσο στην παραγωγή αγαθών και υπηρεσιών όσο και στον τρόπο ικανοποίησης των αναγκών. Προβάλλει έτσι επιτακτικά η ανάγκη διάθεσης πόρων στην κατεύθυνση της έρευνας και της ανάπτυξης της επιχείρησης στα νέα τεχνολογικά δεδομένα και στην ανάγκη επικοινωνίας με το περιβάλλον της μέσα από ένα σύστημα δημοσίων σχέσεων υψηλού επιπέδου. Βλέπουμε λοιπόν ότι υπάρχουν αρκετές “δευτερεύουσες” επιχειρησιακές λειτουργίες, όπως “Προμήθειες”, “Έρευνα και Ανάπτυξη”, οι “Δημόσιες Σχέσεις” κτλ., που μπορούν να αποκτήσουν σημασία και να συμπληρώσουν τις πιο πάνω βασικές λειτουργίες.

Ασφαλώς οι λειτουργίες αυτές μπορεί να μην αναπτύσσονται όλες και στο ίδιο επίπεδο σε κάθε επιχείρηση, λόγω της διαφορετικότητας των δραστηριοτήτων, του μεγέθους κτλ., που υπάρχει μεταξύ τους. Για παράδειγμα, μια μικρή βιομηχανική ή μια εμπορική επιχείρηση μπορεί να μη χρειάζεται να αναπτύξουν τη λειτουργία έρευνας και ανάπτυξης.

Η εξάρτηση μεταξύ των επιχειρησιακών λειτουργιών είναι μεγάλη και αυτή καθορίζει την καλή πορεία και τελικά την ύπαρξη της επιχείρησης. Παράδειγμα: Υψηλές πωλήσεις σημαίνουν ανάπτυξη της εμπορικής λειτουργίας, που είναι προϋπόθεση για να αναπτυχθούν και οι άλλες δύο βασικές λειτουργίες. Οι διαδικασίες που προκύπτουν από τις συναλλαγές (διαχειριστικές, χρηματοοικονομικές κτλ.) δίνουν περιεχόμενο στην οικονομική λειτουργία. Φυσικά δε θα υπήρχε τίποτα από όλα αυτά, αν επίκεντρο όλων των λειτουργιών δεν ήταν το προϊόν, δηλαδή το αποτέλεσμα της παραγωγικής λειτουργίας. Τέλος, ο αρμονικός συνδυασμός όλων των λειτουργιών γίνεται αποτελεσματικός κάτω από τον συνδετικό και καθοδηγητικό ιστό της “αόρατης” διοικητικής λειτουργίας.

Αυτή είναι η δύναμη που συνδυάζει που συνδυάζει τους παραγωγικούς συντελεστές, σύμφωνα με τη “βασική οικονομική αρχή”, με κατεύθυνση τον αντικειμενικό σκοπό της επιχείρησης και με κυρίαρχο το ρόλο του ανθρώπινου παράγοντα.

Η Παραγωγική Λειτουργία

Είναι η πιο βασική λειτουργία της οικονομικής μονάδας, αν σκεφθεί κανείς ότι το προϊόν ή υπηρεσία που παράγεται είναι το επίκεντρο όλων των δραστηριοτήτων της, αλλά και ο λόγος ύπαρξής της. Η λειτουργία της παραγωγής αποτελείται από ένα σύνολο ενεργειών οι οποίες συνδέονται άμεσα με την παραγωγή προϊόντων και υπηρεσιών. Τέτοιες ενέργειες συνήθως είναι η επεξεργασία υλικών ή πληροφοριών, η χρήση και συντήρηση των μέσων για την

παραγωγή των προϊόντων ή των υπηρεσιών, ο έλεγχος της ποιότητας των παραγόμενων αγαθών κτλ. Για παράδειγμα, η ηλεκτρική ενέργεια παράγεται μέσω της παραγωγικής λειτουργίας της ΔΕΗ, η εκπαίδευση των μαθητών μέσω της παραγωγικής λειτουργίας του σχολείου, η περίθαλψη των ασθενών μέσω της παραγωγικής λειτουργίας του νοσοκομείου.

Η Εμπορική λειτουργία

Περιλαμβάνει όλες τις ενέργειες οι οποίες είναι απαραίτητες, προκειμένου η επιχείρηση να διαθέτει τα προϊόντα της ή τις υπηρεσίες της στην αγορά, ώστε να αγοράζονται από τους καταναλωτές-πελάτες. Οι ενέργειες αυτές συνήθως είναι:

- Η έρευνα των αναγκών των καταναλωτών,
- Ο σχεδιασμός προϊόντων ή υπηρεσιών που ικανοποιούν τις ανάγκες των καταναλωτών,
- Η προβολή και η προώθηση των προϊόντων ή υπηρεσιών,
- Η πώληση και η διανομή. Η εμπορική λειτουργία εκφράζεται κυρίως με τις σύγχρονες έννοιες του Μάρκετινγκ και των Πωλήσεων.

Η Οικονομική λειτουργία

Η λειτουργία μιας επιχείρησης έχει ως συνέπεια την απόκτηση και χρήση κεφαλαίου. Οι αγορές και οι πωλήσεις προϊόντων ή υπηρεσιών έχουν ως συνέπεια οικονομικές συναλλαγές. Συνεπώς, η επιχείρηση ή ο οργανισμός πρέπει να κάνουν συγκεκριμένες ενέργειες που αφορούν την πραγματοποίηση, την παρακολούθηση και καταγραφή όλων αυτών των οικονομικών ζητημάτων και συναλλαγών. Το περιεχόμενο αυτής της λειτουργίας είναι:

- Η εξεύρεση του κεφαλαίου που απαιτείται για την ίδρυση της οικονομικής μονάδας,

- Η αξιοποίησή του με τις πλέον αποδοτικές επιλογές,
- όλες οι διαχειριστικές και λογιστικές διαδικασίες που βοηθούν στην έγκαιρη διεκπεραίωση και την καταγραφή συναλλαγών της,
- Η αντιμετώπιση των νομικών και φορολογικών της υποχρεώσεων και ιδιαίτερα,
- Η εξακρίβωση των αποτελεσμάτων της.

Λειτουργία προμηθειών

Αφορά τις ενέργειες που πρέπει να γίνουν, ώστε να εξασφαλίζονται τα απαραίτητα προϊόντα ή υπηρεσίες που μια επιχείρηση έχει ανάγκη για τη λειτουργία της και την επίτευξη των στόχων της. Τέτοιες ενέργειες συνήθως είναι:

- Η οικονομικότερη προμήθεια μηχανημάτων, πρώτων υλών και οποιωνδήποτε άλλων υλικών στοιχείων (π.χ. αναλώσιμων).
- Η έρευνα των τιμών, η αγορά και η αποθήκευση των πιο πάνω απαραίτητων στοιχείων.
- Η συνεχής παρακολούθηση των αποθεμάτων, ώστε να μην τίθεται σε κίνδυνο προγραμματισμός της παραγωγής και γενικά ο στόχος της επιχείρησης. Η λειτουργία των προμηθειών είναι ιδιαίτερα σημαντική, αφού εξασφαλίζει βασικούς πόρους οι οποίοι είναι απαραίτητοι για την ανάπτυξη των δραστηριοτήτων μιας επιχείρησης ή ενός οργανισμού.

Έρευνα και Ανάπτυξη

Η λειτουργία αυτή έχει αντικείμενο την ανεύρεση νέων τρόπων παραγωγής και βελτίωσης των υπαρχόντων, με αξιοποίηση της σύγχρονης τεχνολογίας και κάθε καινοτομίας που βοηθάει στη δημιουργία νέων αγαθών και υπηρεσιών, ικανών να καλύψουν τις ανάγκες της αγοράς και να αναδείξουν νέες. Για

παράδειγμα, οι ενέργειες που γίνονται για το σχεδιασμό ενός νέου τύπου φρένων αυτοκινήτου είναι ενέργειες έρευνας και ανάπτυξης.

Οι ενέργειες που γίνονται για τη βελτίωση της συσκευασίας των αναψυκτικών είναι επίσης ενέργειες έρευνας και ανάπτυξης. Η λειτουργία αυτή γίνεται όλο και περισσότερο σημαντική, αφού η ανταγωνιστικότητα και η ανάπτυξη των επιχειρήσεων εξαρτάται όλο και περισσότερο από τις καινοτομίες που αφορούν νέα προϊόντα και μεθόδους παραγωγής ή βελτιώσεις όσων υπάρχουν. Ακόμη για τις μικρές επιχειρήσεις που δεν έχουν να επενδύσουν αρκετά κεφάλαια στην έρευνα και ανάπτυξη, η λειτουργία αυτή αναπτύσσεται σε απλές μορφές και υποστηρίζεται από δημόσιους ή ιδιωτικούς οργανισμούς, όπως από ερευνητικά κέντρα, οργανισμούς μικρομεσαίων επιχειρήσεων, το κράτος.

Λειτουργία της Πληροφόρησης

Η δράση του ανθρώπου, των επιχειρήσεων και των οργανισμών συνδέεται άμεσα με την εύρεση, τη δημιουργία και την αξιοποίηση πληροφοριών. Στη σημερινή πραγματικότητα, η οποία χαρακτηρίζεται από πολυπλοκότητα και συνεχείς αλλαγές, η λήψη αποφάσεων κι η υλοποίηση αυτών, η συνεργασία και ο συντονισμός απαιτούν αρκετές πληροφορίες. Αυτή η αναγκαιότητα έχει κάνει τις επιχειρήσεις και τους οργανισμούς να αναπτύξουν ένα οργανωμένο σύνολο ενεργειών, προκειμένου να αποκτούν, να επεξεργάζονται, να αποθηκεύουν, να διανέμουν και να υλοποιούν τις απαραίτητες πληροφορίες. Το σύνολο αυτών των ενεργειών αποτελεί τη λειτουργία της Πληροφόρησης.

Λειτουργία Δημοσίων Σχέσεων

Κάθε επιχείρηση ή οργανισμός έχει την ανάγκη της ανάπτυξης καλών σχέσεων με άλλες επιχειρήσεις, οργανισμούς, άτομα ή ομάδες καθώς και την ανάγκη να προβάλλει μια καλή εικόνα προς αυτούς, για να κερδίσει την εκτίμηση,

τον σεβασμό και τις θετικές εντυπώσεις. Αυτό ασφαλώς επιτυγχάνεται με μια σειρά από ενέργειες, όπως η προβολή των θετικών σημείων και της συνολικής εικόνας, η οργάνωση και η υλοποίηση εκδηλώσεων και άλλων δράσεων επικοινωνίας και επαφών, οι σχέσεις με τα μέσα μαζικής επικοινωνίας, οι ενέργειες φιλανθρωπίας, οι χορηγίες πολιτιστικών, επιστημονικών ή άλλων δραστηριοτήτων κτλ. Όλες αυτές οι ενέργειες αποτελούν τη λειτουργία των Δημοσίων Σχέσεων μιας επιχείρησης ή Οργανισμού.

1.8 ΠΑΡΑΓΟΝΤΕΣ ΠΟΥ ΕΠΗΡΕΑΖΟΥΝ ΤΗ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

Οι παράγοντες που επηρεάζουν την επιχείρηση είναι τόσο εσωτερικοί αλλά και εξωτερικοί.

Εξωτερικοί παράγοντες:

1. Ο κλάδος που ανήκει η επιχείρηση,
2. Η οικονομική πολιτική της Κυβέρνησης,
3. Οι διεθνείς οικονομικές συνθήκες,
4. Η οικονομική κατάσταση της χώρας,
5. Οι πληθυσμιακές-δημογραφικές εξελίξεις,
6. Τι θεσμικό- πολιτισμικό Περιβάλλον,
7. Οι τεχνολογικές εξελίξεις,
8. Το φυσικό περιβάλλον.

Εσωτερικοί παράγοντες:

1. Το αντικείμενο της δραστηριότητας της Επιχείρησης,
2. Το μέγεθος της Επιχείρησης,

3. Η παραγωγικότητα της Επιχείρησης,

4. Η ύπαρξη εξειδικευμένου εργατικού και στελεχιακού δυναμικού,

5. Η Έρευνα και Ανάπτυξη.

1.9 ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΟΡΓΑΝΙΣΜΩΝ

Με τον όρο «Οικονομικοί Οργανισμοί» εννοούμε κάθε μορφή οργανωμένης δράσης με την οποία συνδυάζονται οι συντελεστές της παραγωγής (Εργασία – Φύση – Κεφάλαιο), με σκοπό την παραγωγή αγαθών (προϊόντων ή υπηρεσιών) που ικανοποιούν ανθρώπινες ανάγκες. Η ποικιλία και η πολυμορφία που τους διακρίνει υπαγορεύει και την κατάταξη τους σε διάφορες κατηγορίες. Οι διακρίσεις των οικονομικών οργανισμών μπορούν να γίνουν με βάση μια σειρά κριτηρίων, όπως η μορφή ιδιοκτησίας, η νομική μορφή, το μέγεθος, το αντικείμενο απασχόλησης, οι επιδιωκόμενοι σκοποί, κτλ.. Ακολουθώντας τα κριτήρια αυτά θα προσπαθήσουμε στη συνέχεια να κατατάξουμε τους οικονομικούς οργανισμούς. Αυτό είναι χρήσιμο για την καλύτερη κατανόηση του περιεχομένου, των κύριων χαρακτηριστικών, των διαφορών και ομοιοτήτων τους. Η πρώτη μεγάλη διάκριση των Οικονομικών Οργανισμών μπορεί να γίνει με βάση **τη μορφή της ιδιοκτησίας τους**, δηλαδή σε ποιον ανήκει. Έτσι λοιπόν διακρίνονται σε ιδιωτικούς, δημοσίους, δημοτικούς – κοινοτικούς και μικτούς.

A. **Ιδιωτικοί Οργανισμοί**

Είναι οι οικονομικές μονάδες στις οποίες ιδιοκτήτες είναι ιδιώτες, φυσικά πρόσωπα ή νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου (Ν.Π.Ι.Δ.). Λειτουργούν με βάση τις αρχές του ιδιωτικού δικαίου και ιδιαίτερες νομικές συμφωνίες. Χαρακτηριστικό τους είναι η μεγάλη διαχειριστική ευελιξία και η ανεξαρτησία. φυσικά κάτω από την προϋπόθεση ότι δρουν μέσα στο πλαίσιο των νόμων.

Αποτελούν το μεγαλύτερο ποσοστό των επιχειρησιακών οικονομικών μονάδων στο σύστημα της οικονομίας της αγοράς. Επιδιώκουν με την παραγωγή προϊόντων – υπηρεσιών την πραγματοποίηση κέρδους, σύμφωνα με τη βασική οικονομική αρχή, δηλαδή «Ελάχιστο Κόστος – Μέγιστο Κέρδος».

I. Διάκριση με βάση τη νομική τους μορφή

Σύμφωνα με το φορέα και τη νομική τους μορφή, οι επιχειρήσεις κυρίως κερδοσκοπικού χαρακτήρα, διακρίνονται σε ατομικές, εταιρικές και συλλογικές.

α) Ατομικές επιχειρήσεις

Είναι η πιο παλιά και πιο απλή μορφή επιχείρησης. Ιδρύεται και διοικείται από ένα άτομο, το οποίο ως ιδιοκτήτης και διοικητής έχει την ευθύνη όλων των αποφάσεων και των συνεπειών τους. Η ατομική επιχείρηση χαρακτηρίζεται από μεγάλη ευελιξία και προσαρμοστικότητα στις αλλαγές της αγοράς, ενώ συνδέεται στενά με το πρόσωπο του ιδιοκτήτη της. Από τη σχέση αυτή εξαρτώνται σοβαρά θέματά της, όπως η πιστοληπτική της ικανότητα και η ίδια η ζωή της. Δεν απαιτείται ελάχιστο κεφάλαιο για την ίδρυσή της και είναι κατά κανόνα μικρή και οικογενειακή. Οι ατομικές επιχειρήσεις, μπορεί να πει κανείς, αποτελούν τη ραχοκοκαλιά της ελληνικής οικονομίας.

β) Εταιρικές επιχειρήσεις

Είναι αποτέλεσμα της συνεργασίας δυο ή περισσότερων ατόμων ή φορέων, με σκοπό το καλύτερο δυνατό αποτέλεσμα. Εμφανίζονται σε πολλές μορφές, όπως Ο.Ε., Ε.Ε., Α.Ε. κτλ. και έχουν πολλά πλεονεκτήματα σε σχέση με τις ατομικές για παράδειγμα, ευκολότερη συγκέντρωση κεφαλαίων, μεγαλύτερη πιστοληπτική ικανότητα, ορθότητα αποφάσεων λόγω του συλλογικού χαρακτήρα κτλ.

Βεβαίως υπάρχουν και μειονεκτήματα, όπως, για παράδειγμα, η βραδύτητα στη λήψη αποφάσεων, η δυσκολία προσαρμογής στις αλλαγές της αγοράς, λόγω της πολυπλοκότητας της παραγωγής της κτλ. Διακρίνονται κυρίως σε:

- 1) Προσωπικές(Ο.Ε, Ε.Ε., Αφανείς)
- 2) Κεφαλαιουχικές – Απρόσωπες (Α.Ε., Ε.Π.Ε.).

1. Προσωπικές Εταιρείες

Χαρακτηριστικό γνώρισμα αυτών των επιχειρήσεων είναι ότι στηρίζονται κυρίως στην προσωπικότητα των εταίρων, οι οποίοι δεν εισφέρουν μόνο κεφάλαιο, αλλά και την προσωπική τους εργασία, την εμπειρία και τις γνώσεις τους.

Ομόρρυθμη Εταιρεία (Ο.Ε.)

Την ιδρύουν τουλάχιστον δύο εταίροι εισφέροντας όσο κεφάλαιο τους χρειάζεται ή όσο διαθέτουν, χωρίς να δεσμεύονται για συγκεκριμένο ποσό από το νόμο. Οι λεπτομέρειες της συνεργασίας τους αναφέρονται στο συμβολαιογραφικό έγγραφο, που λέγεται **καταστατικό**.

Το καταστατικό, με τη δημοσίευση του οποίου τυπικά ιδρύεται η Ο.Ε., αναφέρει τους όρους συνεργασίας, δηλ. τι κεφάλαιο εισέφεραν οι εταίροι, πως θα μοιράζονται τα κέρδη, ποιο θα είναι το αντικείμενο της Ο.Ε., η επωνυμία της, η έδρα της, η διάρκεια συνεργασίας κτλ. Χαρακτηριστικό γνώρισμα της Ο.Ε., που τη διαφοροποιεί μάλιστα από τις άλλες προσωπικές εταιρείες είναι η ευθύνη των εταίρων, που είναι ίδια για όλους. Καθένας ευθύνεται με όλη του την περιουσία και για το σύνολο των υποχρεώσεων της εταιρείας, όποιο και αν είναι το ύψος της συμμετοχής του στο κεφάλαιο. Στη διοίκηση συμμετέχουν ισότιμοι όλοι οι εταίροι, ενώ η πιστοληπτική ικανότητα της, λόγω του τρόπου κατανομής της ευθύνης, είναι αρκετά υψηλή.

Ετερόρρυθμη Εταιρεία (Ε.Ε.)

Και σ' αυτή τη μορφή απαιτείται η συμμετοχή δύο τουλάχιστον εταίρων, από τους οποίους ο ένας ομόρρυθμος, με απεριόριστη ευθύνη. Ακόμη απαιτείται η δημοσίευση του καταστατικού με όλα τα στοιχεία της συνεργασίας (εταίροι, επωνυμία, αντικείμενο, έδρα, διάρκεια συνεργασίας κτλ.). Η ευθύνη των εταίρων είναι το σημείο που τη διαφοροποιεί από την Ο.Ε. Στην Ε.Ε. απεριόριστη ευθύνη και συμμετοχή στη διαχείρισή της έχουν μόνον οι ομόρρυθμοι εταίροι, ενώ οι ετερόρρυθμοι ευθύνονται μόνο στο ποσοστό της συμμετοχής τους στο κεφάλαιο.

Αφανής ή Συμμετοχική Εταιρεία

Αυτή είναι ουσιαστικά μία συμφωνία συνεργασίας δύο ή περισσότερων ανθρώπων χωρίς νομική υπόσταση και καλύπτει βασικά την αδυναμία των ατόμων αυτών να δραστηριοποιηθούν επιχειρηματικά. Ένας απ' αυτούς είναι εμφανής και διαχειρίζεται την εταιρεία.

2. Κεφαλαιουχικές Εταιρείες – Απρόσωπες

Στις εταιρείες αυτές κυριαρχεί κυρίως το κεφάλαιο που εισφέρουν οι Εταίροι ή οι Μέτοχοι και όχι τα πρόσωπα. Έχουν τα χαρακτηριστικά των μεγάλων Εταιρικών Επιχειρήσεων και η ίδρυσή τους αντιμετωπίζεται ευνοϊκά από το κράτος.

Ανώνυμη Εταιρεία (Α.Ε.)

Η Ανώνυμη Εταιρεία ιδρύεται με τη συμμετοχή τουλάχιστον δύο ατόμων και σύμφωνα με το νόμο απαιτείται ένα ελάχιστο κεφάλαιο. Απαιτείται πολύπλοκη νομική και διαχειριστική διαδικασία για την ίδρυσή της, κάτι όμως που

της δίνει τη φερεγγυότητα του κεφαλαιουχικού θεσμού και την ισχυροποιεί στη συνείδηση των μετόχων και του κοινού γενικά. Το κεφάλαιο της Α.Ε. μοιράζεται σε ίσα μερίδια, που λέγονται μετοχές. Η ευθύνη κάθε εταίρου είναι ανάλογη προς το ποσοστό συμμετοχής του στο κεφάλαιο, όπως φαίνεται από τον αριθμό των μετοχών που κατέχει. Η διαίρεση του κεφαλαίου σε μετοχές δίνει τη δυνατότητα συγκέντρωσης μεγάλων κεφαλαίων και γι' αυτό οι Α.Ε. είναι μεγάλες οικονομικές μονάδες.

Η περιορισμένη ευθύνη των μετοχών, η εύκολη συγκέντρωση κεφαλαίων, η εύκολη μεταβίβαση των μετοχών και ο τρόπος διοίκησης της Α.Ε. από συλλογικά εκλεγμένο διοικητικό συμβούλιο, αλλά και με συμμετοχή μη μετόχων, είναι τα βασικά της πλεονεκτήματα. Έχει μεγάλη πιστοληπτική ικανότητα και εξασφαλίζει πρόσθετα κεφάλαια με δανεισμό ή με έκδοση ομολόγων. Η έλλειψη όμως ευελιξίας στη λήψη των αποφάσεων, χαρακτηριστικό των μεγάλων επιχειρήσεων, όπως και η υπερεξουσία των μεγαλομετόχων, που ευνοείται από την απροθυμία των υπολοίπων να συμμετάσχουν στις καταστατικές διαδικασίες (συνελεύσεις, κτλ.) και στη διοίκηση της Α.Ε., είναι τα βασικά της μειονεκτήματα. Με προϋποθέσεις που πιστοποιούν κυρίως την οικονομική τους ευρωστία πολλές ΑΕ έχουν εισαχθεί στο χρηματιστήριο. Σ' ότι αφορά τα κέρδη των μετόχων, αυτά προέρχονται τόσο από τα κέρδη της ΑΕ(μέρισμα) όσο και από την αύξηση της χρηματιστηριακής τιμής των μετοχών της, εφόσον η πορεία της είναι κερδοφόρα, κτλ.

Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης (Ε.Π.Ε.)

Η εταιρεία αυτή ιδρύεται με χαμηλό ελάχιστο κεφάλαιο και διαδικασίες απλούστερες από αυτές της Α.Ε. Το κεφάλαιο της διαιρείται σε ίσα μερίδια, στα οποία δεν ενσωματώνεται η ιδιότητα του μετόχου. Τα μερίδια μεταβιβάζονται με συμβολαιογραφική πράξη και όχι άτυπα, όπως οι μετοχές. Συνδυάζει

πλεονεκτήματα της Α.Ε. (π.χ. περιορισμένη ευθύνη μετόχων) και των μικρών επιχειρήσεων (π.χ. ευελιξία, προσαρμοστικότητα κτλ.). Στο καταστατικό της προβλέπεται ο τρόπος διοίκησης και λήψης αποφάσεων, ενώ στη διαχείρισή της συμμετέχουν και μη μεριδιούχοι.

B. Συλλογικές Εταιρείες Συνεταιρισμοί

Στην κατηγορία αυτή, εκτός από τους συνεταιρισμούς, συγκαταλέγονται και άλλες συλλογικές οργανώσεις (π.χ. σωματεία) ως επί το πλείστον αδύναμων οικονομικά και κοινωνικά επαγγελματιών, ιδιαίτερα του πρωτογενή τομέα παραγωγής. Σκοπός τους είναι η προαγωγή των συμφερόντων των μελών τους, η βελτίωση του πνευματικού και πολιτιστικού τους επιπέδου, ενώ πάντα εξέφραζαν το πνεύμα και τη δύναμη του συνεργατισμού. Για τη σύστασή τους απαιτείται η συμμετοχή 7 μελών, ενώ ότι έχει σχέση με τη διοίκησή τους, τη διαχείρισή τους, την εκλογή διοικητικών οργάνων κτλ συμπεριλαμβάνεται στο καταστατικό τους. Έργο του διοικητικού συμβουλίου είναι να κάνει τις ενέργειες που απαιτούνται (διαπραγματεύσεις κτλ.), προκειμένου οι συνεταιρισμοί να πετύχουν, π.χ. καλύτερες τιμές για τα προϊόντα των μελών τους, ή χαμηλές τιμές για την προμήθεια παραγωγικών πόρων (μηχανήματα, λιπάσματα) και καταναλωτικών αγαθών για τα μέλη τους. Οι συνεταιρισμοί, δηλ., μπορεί να είναι προμηθευτικοί, καταναλωτικοί, οικοδομικοί κτλ. Το συνεταιριστικό κίνημα στη χώρα μας είναι πολύ παλιό και έχει μεγάλη ιστορία. Είναι γνωστός άλλωστε από την ιστορία ο συνεταιρισμός των Αμπελακίων(1780-1830) με τα περίφημα κόκκινα νήματα και την πλούσια πολιτιστική του δράση.

II) Διάκριση σύμφωνα με το μέγεθος

Κριτήρια με τα οποία καθορίζεται το μέγεθος μίας επιχείρησης χρησιμοποιήθηκαν κατά καιρούς πολλά.

Ο αριθμός των εργαζομένων, οι συνολικές πωλήσεις των επιχειρήσεων, η αξία εξοπλισμού τους κτλ., είναι τα επικρατέστερα. Ο αριθμός των εργαζομένων ήταν για μακρύ χρόνο το πλέον έγκυρο, όμως με τον αυτοματισμό της παραγωγής έχασε την εγκυρότητά του και χρησιμοποιείται σε συνδυασμό με άλλα κριτήρια, όπως τη χρησιμοποιούμενη υποδύναμη (βιομηχανία), την έκταση γης (γεωργία) κτλ. Σύμφωνα με τον αριθμό των εργαζομένων, ιδιαίτερα στο δευτερογενή τομέα (μεταποίηση), οι οικονομικές μονάδες διακρίνονται σε:

1) Οικοτεχνίες

(1-4 εργαζόμενοι),

2) Βιοτεχνίες

(5-49 εργαζόμενοι),

3) Βιομηχανίες

(50 και πάνω).

Όσες επιχειρήσεις δεν ξεπερνούν τους 50 εργαζόμενους στην Ελλάδα χαρακτηρίζονται μικρομεσαίες, ενώ κάτι ανάλογο στην Ευρωπαϊκή Ένωση απαιτεί 200 απασχολούμενους. Ένα άλλο σημαντικό κριτήριο είναι το ύψος των πωλήσεων των επιχειρήσεων. Οι πωλήσεις καθορίζουν τα έσοδα των επιχειρήσεων, τα χρηματικά τους διαθέσιμα, τη ρευστότητά τους, στοιχεία που τους δίνουν δυνατότητα εκμετάλλευσης ευκαιριών, ανανέωσης του εξοπλισμού και καθιέρωσης τους στην αγορά.

III) Διάκριση σύμφωνα με το αντικείμενο απασχόλησης

Σύμφωνα με αυτό το κριτήριο, έχουμε επιχειρήσεις Πρωτογενούς, Δευτερογενούς και Τριτογενούς Παραγωγής. Πολλές φορές έχουμε επιχειρήσεις

που καλύπτουν δύο αντικείμενα δράσης και ανήκουν σε δύο διαφορετικούς τομείς ή και περισσότερους. Αυτή η διάκριση των επιχειρήσεων βοηθάει στη συγκέντρωση στοιχείων και στην ορθολογική κατανομή πόρων και δραστηριοτήτων της οικονομίας.

1. ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΠΡΩΤΟΓΕΝΟΥΣ ΤΟΜΕΑ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ

Στην κατηγορία αυτή περιλαμβάνονται οι επιχειρήσεις που ασχολούνται με την παραγωγή, συγκέντρωση και διάθεση των αγαθών που υπάρχουν στη φύση (έδαφος- υπέδαφος), όπως οι:

1. Γεωργικές Επιχειρήσεις.
2. Κτηνοτροφικές Επιχειρήσεις.
3. Αλιευτικές Επιχειρήσεις.
4. Δασοκομικές Επιχειρήσεις.
5. Μεταλλευτικές Επιχειρήσεις.
6. Διάφορες (Μελισσοκομικές κτλ) Επιχειρήσεις.

2. ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΔΕΥΤΕΡΟΓΕΝΟΥΣ ΤΟΜΕΑ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ

Στη δευτερογενή παραγωγή περιλαμβάνονται οι μεταποιητικές επιχειρήσεις (βιομηχανίες – βιοτεχνίες). Είναι οι μονάδες που παίρνουν τα προϊόντα του πρωτογενή τομέα (πρώτες ύλες κτλ.), τα επεξεργάζονται περαιτέρω ή τα μετατρέπουν σε άλλα προϊόντα. Από την επεξεργασία αυτή προκύπτουν προϊόντα ενδιάμεσου παραγωγικού σταδίου (βιομηχανικά προϊόντα) ή και έτοιμα προς χρήση από τον τελικό καταναλωτή. Στη δευτερογενή παραγωγή ανήκουν μονάδες παραγωγής, όπως τροφίμων, καπνού, επίπλων, ηλεκτρικών συσκευών, κτλ.

3. ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΤΡΙΤΟΓΕΝΟΥΣ ΤΟΜΕΑ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ

Ο τομέας αυτός περιλαμβάνει επιχειρήσεις και υπηρεσίες που έχουν αντικείμενο την παραγωγή και παροχή παντός είδους υπηρεσιών τόσο στο καταναλωτικό κοινό όσο και στις επιχειρήσεις των άλλων τομέων. Οι επιχειρήσεις αυτές είναι δημόσιες ή ιδιωτικές και διακρίνονται στις εξής κατηγορίες:

- 1) Εμπορικές επιχειρήσεις (λιανικού – χονδρικού εμπορίου, εισαγωγών – εξαγωγών κτλ)
- 2) Επιχειρήσεις Μεταφορών – Επικοινωνιών – Συγκοινωνιών
- 3) Επιχειρήσεις Τραπεζικών και Ασφαλιστικών υπηρεσιών
- 4) Επιχειρήσεις παροχής Υπηρεσιών Υγείας, Εκπαίδευσης
- 5) Επιχειρήσεις Θεάματος, Τουρισμού, Οργάνωσης και Νομικής στήριξης Επιχειρήσεων κτλ.

ΠΟΛΥΕΘΝΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

Με κριτήριο τη γεωγραφική έκταση των δραστηριοτήτων τους θα μπορούσε να προκύψει μια ακόμη κατηγορία επιχειρήσεων, οι πολυεθνικές. Οι πολυεθνικές είναι μεγάλες επιχειρήσεις και εδρεύουν συνήθως στις αναπτυγμένες οικονομικά χώρες από όπου και προέρχονται. Αυτό βεβαίως δεν αποκλείει την ανάπτυξη και σε μικρές χώρες. Η χώρα μας διαθέτει τέτοιες επιχειρήσεις, π.χ. ΠΕΤΖΕΤΑΚΗΣ Α.Ε., ΙΝΤΡΑΚΟΜ κτλ. Οι επιχειρήσεις αυτές διαθέτουν μεγάλα κεφάλαια και εφαρμόζουν υψηλή τεχνολογία, ώστε να πετυχαίνουν οικονομίες κλίμακας (Μαζική Παραγωγή με Χαμηλό Κόστος). Έχουν καθοριστικό ρόλο στις οικονομίες των χωρών που εγκαθίστανται, αλλά και στην παγκόσμια οικονομία, γιατί ελέγχουν σημαντικές πλουτοπαραγωγικές πηγές σ' όλον τον κόσμο. Διοικούνται από επίλεκτα διοικητικά στελέχη και λειτουργούν σύμφωνα με τους κανόνες του σύγχρονου Management. Αξιοποιούν κατά τον πλέον αποδοτικό τρόπο τους παραγωγικούς συντελεστές (Εργασία – Κεφάλαιο – Πρώτες Ύλες) των

χωρών στις οποίες εγκαθίστανται, ενώ εισάγουν σ' αυτές τεχνογνωσία, τεχνολογία και κυρίως θέσεις απασχόλησης.

Οι πολυεθνικές έχουν γίνει κατά καιρούς αντικείμενο κριτικής, για το λόγο ότι μπορούν και αποκτούν μονοπωλιακή θέση στις χώρες που δραστηριοποιούνται. Αυτό το πετυχαίνουν, επειδή έχουν τη δυνατότητα να επικρατούν στην αγορά και να απορροφούν σε χαμηλές τιμές τις πρώτες ύλες των χωρών αυτών. Εντούτοις πολλές χώρες υπανάπτυκτες οικονομικά, αλλά και αναπτυσσόμενες παρέχουν κίνητρα για την προσέλκυση πολυεθνικών, για να επωφεληθούν από τα αναμφισβήτητα πλεονεκτήματα που συνεπάγεται η εγκατάστασή τους στον τόπο τους.

Γ. Δημόσιοι Οργανισμοί

Είναι οι Δημόσιες οικονομικές μονάδες στις οποίες ιδιοκτήτης είναι το Δημόσιο. Τέτοιες είναι τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου (Ν.Π.Δ.Δ.) ή οι δημόσιες επιχειρήσεις που λειτουργούν κυρίως με τους κανόνες του ιδιωτικού δικαίου (π.χ. Δ.Ε.Η., Ο.Τ.Ε., Ε.Τ. κ.α.). Οι μονάδες αυτές βασικά αποσκοπούν στην παραγωγή αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών για την κάλυψη συλλογικών αναγκών, δηλαδή την εξυπηρέτηση του κοινωνικού συνόλου σε θέματα ασφάλειας υγείας, παιδείας, δικαιοσύνης μεταφορών κτλ.

Δ. Δημοτικοί Οργανισμοί

Είναι οικονομικές μονάδες που ιδρύονται με πρωτοβουλία των δήμων ή κοινοτήτων, συνήθως για την εξυπηρέτηση τοπικών αναγκών, και έχουν τη μορφή Ν.Π.Ι.Δ.

Ε. Μικτοί Οργανισμοί

Αυτοί είναι αποτέλεσμα της συνεργασίας του δημοσίου και ιδιωτών και έχουν στόχο την παραγωγή και διανομή ως επί το πλείστον υπηρεσιών. Μπορεί να είναι κερδοσκοπικοί, όπως, για παράδειγμα, Εθνική Τράπεζα, όπου τα κέρδη μοιράζονται στους μετόχους, δηλαδή κράτος και ιδιώτες, ανάλογα με τη συμμετοχή τους στο κεφάλαιο του Οργανισμού. Μπορεί όμως να είναι και μη κερδοσκοπικοί, όταν καλύπτουν τις κοινωνικές ανάγκες, όπως για παράδειγμα, η Εταιρεία Σπαστικών, το Χωριό S.O.S., η Κοινότητα «Ιθάκη», κτλ. Οι υπηρεσίες τους στην περίπτωση αυτή προσφέρονται δωρεάν και σε λίγες περιπτώσεις επιβαρύνουν τους χρήστες.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

Η ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΕΠΙΣΤΗΜΗ

2.1 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

Λογιστική είναι ο επιστημονικός κλάδος που ασχολείται με τις δραστηριότητες των οικονομικών μονάδων όπως τη συγκέντρωση, τον υπολογισμό, την καταχώρηση και τη μετάδοση οικονομικών πληροφοριών, οι οποίες πρόκειται να βοηθήσουν τους ενδιαφερόμενους να πάρουν καλύτερες οικονομικές αποφάσεις. Ο αντικειμενικός σκοπός της Λογιστικής είναι να παρουσιάζει πληροφορίες που είναι χρήσιμες για την κατανόηση των δραστηριοτήτων της οικονομικής μονάδας. Οι χρήστες των Λογιστικών πληροφοριών μπορεί να είναι ιδιοκτήτες επιχειρήσεων, διευθυντές, πελάτες, πιστωτές, οικονομικοί αναλυτές, εργατικές ενώσεις ή εργαζόμενοι σε επιχειρήσεις.

Οι χρήστες διακρίνονται συνήθως σε εσωτερικούς και εξωτερικούς ανάλογα με τη σχέση που έχουν με την επιχείρηση. Για να είναι σε θέση η Λογιστική να πληροφορήσει τους εσωτερικούς και τους εξωτερικούς χρήστες για τις δραστηριότητες της, απαιτούνται ορισμένα πρότυπα, τα οποία είναι γνωστά ως Λογιστικές αρχές. Η γνώση των βασικών Λογιστικών αρχών που χρησιμοποιούνται από λογιστές είναι πολύ χρήσιμη για τους λήπτες αποφάσεων.

Επιπλέον, Λογιστική καλείται η επιστημονική τεχνική ή η επιστήμη η οποία ασχολείται με την ανάλυση, μέτρηση και καταχώρηση των οικονομικών γεγονότων (που επηρεάζουν την κατάσταση των οικονομικών μονάδων) κατά τέτοιο τρόπο, ώστε να προκύπτουν πληροφορίες χρήσιμες για την λήψη ορθών οικονομικών αποφάσεων από εκείνους που ενδιαφέρονται για τις οικονομικές μονάδες. Με πιο απλά λόγια Λογιστική είναι η επιστημονική τεχνική ή επιστήμη

που αποσκοπεί στην παροχή πληροφοριών χρήσιμων για την λήψη ορθών αποφάσεων. Θα μπορούσε να υποστηριχθεί ότι οι κυριότεροι κλάδοι της Λογιστικής είναι οι εξής:

Χρηματοοικονομική ή Γενική Λογιστική

Ο κλάδος αυτός ασχολείται με την παροχή πληροφοριών κυρίως προς τους εκτός της οικονομικής μονάδας ευρισκόμενους και ενδιαφερόμενους για την πορεία των εργασιών της.

Διοικητική Λογιστική

Σκοπός της είναι η παροχή πληροφοριών προς την διοίκηση της οικονομικής μονάδας προς λήψη ορθών επιχειρηματικών αποφάσεων.

Φορολογική ή Φοροτεχνική Λογιστική

Αυτή ασχολείται με θέματα φορολογικού περιεχομένου και με τις επιπτώσεις αυτών στην οικονομική μονάδα.

Ελεγκτική Λογιστική

Σκοπός της είναι ο έλεγχος της ορθότητας και πληρότητας των Λογιστικών βιβλίων και εκθέσεων, που γίνεται με βάση τόσο τις Λογιστικές αρχές και κανόνες όσο και την υπάρχουσα νομοθεσία, καθώς επίσης η ανάπτυξη των μεθόδων και τεχνικών εκείνων που καθιστούν τον έλεγχο αυτό συντομότερο και αποτελεσματικότερο.

Δημόσια ή Κυβερνητική Λογιστική

Ασχολείται με θέματα που αφορούν τον προϋπολογισμό και απολογισμό των εσόδων και εξόδων του κράτους, των δήμων και κοινοτήτων ως και των Ν.Π.Δ.Δ.

Επίσης, μια ακόμη έννοια της Λογιστικής μπορεί να ορισθεί ως ο κλάδος που ασχολείται με την αναγνώριση, μέτρηση, συστηματική καταχώρηση, συσχέτιση και παρουσίαση χρηματοοικονομικών κυρίως πληροφοριών που αφορούν οικονομικές μονάδες, με σκοπό την υποβοήθηση των ενδιαφερομένων για αυτές, στην κατεύθυνση λήψεως ορθών αποφάσεων. Λογιστική είναι η τεχνική της καταχώρησης, ταξινομήσεως, συνοπτικής παρουσιάσεως, κατά εύληπτο τρόπο και σε χρηματικές μονάδες, συναλλαγών και γεγονότων που είναι εν μέρει τουλάχιστο χρηματοοικονομικού χαρακτήρα και της επεξηγήσεως των αποτελεσμάτων από αυτά.

2.2 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΑΠΟ ΞΕΝΑ ΑΡΘΡΑ

Η Λογιστική είναι η τεχνική απεικόνισης των οικονομικών επιδόσεων της επιχείρησης που είναι χρήσιμη για αυτούς που έχουν οφέλη από την επίδοσή της. Αυτοί είναι οι μέτοχοι, οι τράπεζες, το δημόσιο. Βασίζεται πάνω σε παραδοχές για αυτό και θεωρείται τέχνη (Baccouche, 1992).

Ακόμη, επισημαίνεται ότι η Λογιστική απεικονίζει τον χρηματοοικονομικό κόσμο. Περιγράφει τα υλικά και τα άυλα περιουσιακά στοιχεία που έχει στη κατοχή του ένα φυσικό ή ένα νομικό πρόσωπο. Η Λογιστική βασίζεται στην πληροφόρηση με βάσει αριθμούς. Στηρίζεται πάνω σε κανόνες οι οποίοι κατευθύνουν τους λογιστές πώς να διενεργούν αυτή την αριθμητική απεικόνιση (Llewellyn et al, 2007).

Τέλος, η Λογιστική έχει ορισθεί σαν ένα σημαντικό εργαλείο για την παροχή σημαντικών πληροφοριών από την επιχείρηση σε αυτούς που ενδιαφέρονται για την οικονομική της πορεία της, με σκοπό το δημόσιο συμφέρον. Τα τελευταία χρόνια θεωρείται ότι βοηθά πιο πολύ στη λήψη αποφάσεων αυτούς που είναι μέσα στην επιχείρηση παρά αυτούς που είναι έξω (Gallhofer et al, 1999).

2.3 ΣΚΟΠΟΙ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

Με βάση τις σύγχρονες απαιτήσεις η λογιστική έρχεται να εξυπηρετήσει την ανάγκη παροχής πληροφοριών σε κάθε ενδιαφερόμενο. Οι πληροφορίες αυτές αποτελούν ‘πολύτιμο υλικό’ για τη λήψη ορθών αποφάσεων σε θέματα όπως :

- Διαπίστωση της οικονομικής κατάστασης κρατών κλάδων ή οικονομικών μονάδων – οικονομικών οργανισμών
- Αξιολόγηση των επιλογών που έχουν γίνει και προγραμματισμού (βραχυπρόθεσμου – μακροπρόθεσμου).
- Κατανομή των διαθέσιμων πόρων. Η κατανομή αυτή μπορεί να αναφέρεται σε επίπεδο κράτος (φορολογική πολιτική, Δημόσιες επενδύσεις κλπ) ομάδα κρατών(π.χ. αναπτυξιακή πολιτική στα πλαίσια της Ε.Ε.).

Μπορεί επίσης να ενδιαφέρει Οργανισμούς όπως π.χ. Τράπεζες με σκοπό να κριθεί η σκοπιμότητα της χρηματοδοτήσεως κλάδων ή και μεμονωμένων οικονομικών οργανισμών. Σε επίπεδο οικονομικής μονάδας για την αριστοποίηση της κατανομής των διαθέσιμων πόρων μεταξύ των λειτουργιών του οργανισμού στη λήψη τέτοιων αποφάσεων βοηθά η ‘Διοικητική Λογιστική’.

Απαραίτητη είναι η εξασφάλιση ελέγχου για την ομαλή διαχείριση και τη τήρηση των διαδικασιών που προβλέπονται από το νομοθετικό πλαίσιο καθώς και τις αποφάσεις του οικονομικού αυτού οργανισμού. Κατά κύριο λόγο ο έλεγχος αυτός είναι εσωτερικός (Internal control). Υπάρχουν όμως και πληροφορίες που

προέρχονται από τη Λογιστική και απευθύνονται σε ενδιαφερόμενους έξω από τον οικονομικό οργανισμό. Οι ενδιαφερόμενοι αυτοί μπορεί να είναι ιδιοκτήτες, προμηθευτές, πελάτες, χρηματοδότες, κρατικές υπηρεσίες(π.χ. Διεύθυνση Εμπορίου), το προσωπικό, επιμελητήρια, ή ερευνητικά κέντρα, κτλ.

Για την επίτευξη των σκοπών που προαναφέρθηκαν η Λογιστική χρησιμοποιεί τεχνικές και διαδικασίες, που από πολλούς συγγραφείς αναφέρονται και ως τέτοιες (διαδικασίες) μπορούμε να αναφέρομαι :

- 1) Προσδιορισμός της οικονομικής κατάστασης της οικονομικής μονάδας με τη λεπτομερή καταγραφή κατ' είδος, ποσότητα και αξία όλων των στοιχείων της περιουσίας της και των πηγών προέλευσης των στοιχείων (σύνταξη απογραφής, ισολογισμού).
- 2) Συνεχής παρακολούθηση των μεταβολών των στοιχείων της οικονομικής κατάστασης, της οικονομικής μονάδας, με τη χρήση των λογαριασμών.
- 3) Αντιπαραβολή εσόδων προς τις δαπάνες και εξαγωγή του οικονομικού αποτελέσματος.
- 4) Διενέργεια ελέγχου τυπικών και ουσιαστικών (Ελεγκτική).
- 5) Συλλογή-Επεξεργασία-Παροχή πληροφοριών που ζητούν οι ενδιαφερόμενοι.

Στάδια των διαδικασιών αυτών είναι :

1.Καταγραφή και καταχώρηση οικονομικών συναλλαγών (recording)
2.Κατάταξη και ταξινόμησή τους (classifying)
3.Αναφορά στους ενδιαφερόμενους (reporting)
4.Ανάλυση-ερμηνία των στοιχείων (analyzing and interpreting)
5.Διενέργεια προβλέψεων με βάση τα στοιχεία (forecasting and budgeting)
6.Λήψη αποφάσεων (decision making)

2.4 ΔΙΑΚΡΙΞΕΙΣ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

Ανάλογα με το κριτήριο που θα χρησιμοποιήσουμε μπορούμε να κατατάξουμε τη Λογιστική:

A. Ανάλογα με το περιεχόμενό της μπορούμε να διακρίνουμε τη Λογιστική σε Γενική Λογιστική στην οποία περιλαμβάνονται οι βασικές αρχές οι οποίες χρησιμοποιούνται σε οποιαδήποτε οικονομική μονάδα ανεξάρτητα από το μέγεθος της και στην ειδική Λογιστική η οποία ασχολείται με ειδικά λογιστικά θέματα που αφορούν τους οικονομικούς οργανισμούς και περαιτέρω να διαχωριστεί:

B. Ανάλογα με το κλάδο στον οποίο δραστηριοποιείται ο οικονομικός οργανισμός σε εμπορική, Βιομηχανική, τραπεζική, Λογιστική των Ο.Τ.Α., των Ν.Π.Δ.Δ. κτλ.

Γ. Με κριτήριο τη νομική μορφή του φορέα σε Λογιστική των ατομικών επιχειρήσεων, εταιριών, Λογιστική των σωματείων-ιδρυμάτων, Λογιστική των ενοποιημένων λογιστικών καταστάσεων κτλ.

Στην πράξη έχουμε συνδυασμό των κριτηρίων κι έτσι μπορούμε π.χ. να διακρίνουμε σε Λογιστική της ανώνυμης τραπεζικής εταιρίας.

Δ. Με βάση τον τομέα σε Ιδιωτική και Δημόσια, ανάλογα με την φύση του φορέα της.

E. Με βάση την οικονομική επιστήμη σε Μικροοικονομική Λογιστική (Microaccounting) και σε Μακροοικονομική λογιστική (Macroaccounting).

Η Μικροοικονομική λογιστική μπορεί να υποδιαιρεθεί σε:

- 1) Επιχειρηματική Λογιστική (Business Accounting) και περιλαμβάνει την χρηματοοικονομική (Financial) και την Διοικητική (Management) Λογιστική.
- 2) Κυβερνητική Λογιστική (Governmental Accounting)
- 3) Λογιστική της οικονομικής μονάδας (Household Accounting).

Η Μακροοικονομική ή Εθνική ή Κοινωνική Λογιστική επιδιώκει τον προσδιορισμό συνολικών οικονομικών μεγεθών για λήψη με βάση αυτά τα στοιχεία αποφάσεων. Υποδιαιρείται σε:

1) Λογιστική οικονομικού εισοδήματος.(National Income Accounting).

2) Λογιστική Εισροών-εκροών.(Input-Output Accounting)

3) Λογιστική Χρηματικών ροών.(Money Flow Accounting)

4) Λογιστική Ισοζυγίου Πληρωμών.(Balance of Payments Accounting).

ΣΤ. Από την πλευρά της ακαδημαϊκής διδασκαλίας κύρια η Γενική Λογιστική μπορεί να διακριθεί σε:

- Βασικές Αρχές Λογιστικής.(Basic Accounting),που περιλαμβάνει θέματα όπως η έννοια των λογαριασμών, συστήματα καταχωρίσεων, αποσβέσεις, κατάρτιση Χρηματοοικονομικών καταστάσεων κτλ.
- Μέση Λογιστική (Intermediate Accounting)που περιλαμβάνει λεπτομερή σχεδιασμό εννοιών, όπως έξοδα-έσοδα, ανάλυση θεμάτων περιουσιακής κατάστασης του οικονομικού οργανισμού (αποτίμηση στοιχείων, αποσβέσεις κ.ά.), ανάλυση κεφαλαίου και αποθεμάτων κ.τ.λ.
- Και Προχωρημένη Λογιστική(Advanced Accounting)που περιλαμβάνει συνήθως θέματα λογιστικής των διαφόρων οργανισμών (π.χ. Λογιστική εταιριών και θυγατρικών τους, κατάρτιση ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων, Περιοδικών οικονομικών Καταστάσεων.

Ζ. Ανάλογα με την ειδικότητα που απαιτείται σε Φοροτεχνική Λογιστική (Tax Accounting), Λογιστική Εταιριών κτλ.

1.	Περιεχόμενο	-Γενική Λογιστική -Ειδική Λογιστική
2.	Κλάδο δραστηριοποίησης Του οικονομικού οργανισμού.	-Βιομηχανική Λογιστική -Εμπορική Λογιστική -Λογιστική των Ο.Τ.Α.κτλ.
3.	Με βάση τη νομική μορφή του φορέα.	-Λογιστική των ατομικών επιχειρήσεων -Λογιστική των Σωματίων -Λογιστική των ενοποιημένων λογιστικών καταστάσεων κτλ.
4.	Ιδιότητα του φορέα.	-Ιδιωτική -Δημόσια
5.	Με βάση την Οικονομική Επιστήμη.	-Μικροοικονομική Λογιστική -Μακροοικονομική Λογιστική
6.	Από πλευράς της ακαδημαϊκής διδασκαλίας.	-Βασικές αρχές Λογιστικής -Μέση Λογιστική -Προχωρημένη Λογιστική
7.	Ανάλογα με την ειδικότητα	-Φοροτεχνική Λογιστική -Λογιστική Εταιριών.

2.5 ΟΙ ΒΑΣΙΚΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ

Ο τρόπος που αναλύονται, καταχωρούνται, συγκεντρώνονται και παρουσιάζονται τα γεγονότα, που επιδρούν στην οικονομική κατάσταση μίας οικονομικής μονάδας, όπως επίσης και η κατάρτιση των λογιστικών καταστάσεων, βασίζονται σε ένα σύνολο βασικών λογιστικών αρχών καθώς και σε αναλυτικές μεθόδους και διαδικασίες.

Σε αυτήν την υποενότητα θα κάνουμε μία σύντομη ανάλυση των βασικών λογιστικών αρχών. Οι κυριότερες λογιστικές αρχές, που υποχρεούνται να τηρούν οι οικονομικές μονάδες είναι οι ακόλουθες:

1. Η αρχή της αυτοτελούς λογιστικής οντότητας.

Σύμφωνα με αυτή την αρχή, οι δραστηριότητες της επιχείρησης και η περιουσία της (εννοούμενη ως ένα σύνολο δικαιωμάτων και υποχρεώσεων) είναι ανεξάρτητες από αυτές των ιδιοκτητών της, οποιαδήποτε και εάν είναι η νομική μορφή με την οποία ασκείται η επιχειρηματική δραστηριότητα.

2. Η αρχή της συνέχειας της επιχειρηματικής δραστηριότητας.

Σύμφωνα με αυτή την αρχή, όταν καταρτίζονται οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις της επιχείρησης θα αποτιμάμε τα στοιχεία της περιουσίας της εξακολουθώντας να υποθέτουμε ότι η επιχείρηση θα συνεχίσει να ασκεί την επιχειρηματική της δραστηριότητα επ' άπειρον.

3. Η αρχή της πραγματοποίησης του εσόδου.

Σύμφωνα με την αρχή αυτή, το έσοδο καταλογίζεται στα λογιστικά βιβλία όταν πραγματοποιείται (οικονομική συναλλαγή) και όχι όταν εισπράττεται.

4. Η αρχή του δουλευμένου.

Σύμφωνα με την αρχή αυτή, τα έσοδα και τα έξοδα καταχωρούνται στα λογιστικά βιβλία όταν πραγματοποιείται η συναλλαγή από την οποία προκύπτουν και όχι όταν εισπράττονται ή πληρώνονται.

5. Η αρχή της συσχέτισης των εσόδων και των εξόδων.

Σύμφωνα με την αρχή αυτή, το λογιστικό αποτέλεσμα μιας περιόδου προκύπτει εάν από τα έσοδα της περιόδου αφαιρέσουμε τα αντίστοιχα έξοδα.

6. Η αρχή της περιοδικότητας.

Σύμφωνα με την αρχή αυτή, οι επιχειρήσεις θα πρέπει να καταρτίζουν σε τακτά χρονικά διαστήματα τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις. Στην Ελλάδα αυτό το διάστημα είναι το ημερολογιακό έτος αν και σε ορισμένες περιπτώσεις επιβάλλεται η κατάρτιση μηνιαίων, τριμηνιαίων και εξαμηνιαίων χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

7. Η αρχή του ιστορικού κόστους.

Σύμφωνα με την αρχή αυτή, η τιμή κτήσεως ενός αγαθού απεικονίζει την παρούσα αξία των μελλοντικών υπηρεσιών του για την επιχείρηση. Σύμφωνα με την αρχή αυτή τα διάφορα περιουσιακά στοιχεία καταχωρούνται, στα λογιστικά βιβλία της επιχείρησης, με την αξία κτήσεως τους ή του κόστους παραγωγής τους, η οποία αποτελεί και τη βάση για την αποτίμηση τους στο τέλος της χρήσεως. Επομένως, η αξία κτήσεως (ή το κόστος παραγωγής) αποτελεί την αξία στην οποία θα πρέπει να αποτιμώνται τα αγαθά αυτά.

8. Η αρχή της σταθερής νομισματικής μονάδας.

Σύμφωνα με την αρχή αυτή, η αγοραστική αξία του χρήματος θεωρείται σταθερή διαχρονικά και ως εκ τούτου οι λογιστικές αξίες δεν αναπροσαρμόζονται σε περιόδους πληθωρισμού ώστε να απεικονίζουν τρέχουσες αξίες.

9. Η αρχή της συνέπειας.

Σύμφωνα με την αρχή αυτή, οι μέθοδοι αποτίμησης που εφαρμόζει μια επιχείρηση θα πρέπει να εφαρμόζονται με συνέπεια από χρήση σε χρήση.

10. Η αρχή της αντικειμενικότητας.

Σύμφωνα με την αρχή αυτή, όλες οι αξίες που διαπραγματεύεται η λογιστική θα πρέπει να αποδεικνύονται με αντικειμενικό τρόπο. Αυτό σημαίνει ότι θα πρέπει να υπάρχει κάποιο δικαιολογητικό έγγραφο από το οποίο να προκύπτει και η συναλλαγή, μέσα από την οποία δημιουργήθηκε η αξία.

11. Η αρχή της πλήρους αποκάλυψης.

Σύμφωνα με την αρχή αυτή, θα πρέπει να παρέχονται στους χρήστες των λογιστικών πληροφοριών όλες οι συμπληρωματικές πληροφορίες που είναι απαραίτητες για τη διαμόρφωση μιας καλά πληροφορημένης άποψης.

12. Η αρχή της συντηρητικότητας.

Σύμφωνα με την αρχή αυτή, για τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων μιας περιόδου δεν θα πρέπει να λαμβάνονται υπόψη έσοδα που δεν έχουν πραγματοποιηθεί, αλλά θα πρέπει να λαμβάνονται υπόψη μόνο πιθανοί κίνδυνοι ή οι πιθανές επιπτώσεις από δυσμενείς καταστάσεις που είναι σε εξέλιξη (ζημίες), έστω και αν ακόμα δεν έχει πραγματοποιηθεί το σχετικό έξοδο ή η ζημιά. Βάσει της συγκεκριμένης αρχής δεν επιδιώκεται η απόκρυψη κερδών και η υποτιμημένη εμφάνιση της περιουσίας της επιχείρησης αλλά στοχεύεται να εξασφαλιστεί η βιωσιμότητα της επιχείρησης. Για να εξασφαλιστεί η βιωσιμότητα πρέπει να αποτραπεί η εμφάνιση ανύπαρκτων και αβέβαιων κερδών και η διανομή τους στους μετόχους και το Δημόσιο (με τη μορφή μερίσματος και φόρων). Άρα, οι προβλέψεις εσόδων απαγορεύονται απολύτως.

2.6 ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΜΕΘΟΔΟΙ

Οι λογιστικές μέθοδοι, είναι δυο:

- **Απλογραφία**, κατά την οποία οι οικονομικές πράξεις καταχωρούνται κατά ημερολογιακή σειρά σε ένα βιβλίο ή λογαριασμό. Μειονεκτήματα της μεθόδου είναι ότι δεν παρακολουθούνται όλα τα λογιστικά γεγονότα (π.χ. πώληση με πίστωση – λογαριασμός πελάτες) και δεν εξάγεται αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημιά) από τις συναλλαγές της επιχείρησης.
- **Διπλογραφία**, κατά την οποία για κάθε οικονομική πράξη γίνεται διπλή λογιστική εγγραφή (χρεώνεται ένας λογαριασμός και πιστώνεται ένας άλλος) υπό την έννοια ότι κάθε οικονομική πράξη επιφέρει διπλή μεταβολή στα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης. Για παράδειγμα η αγορά εμπορευμάτων με μετρητά αυξάνει το λογαριασμό εμπορευμάτων (ο οποίος και χρεώνεται) και μειώνει το ταμείο (το οποίο και πιστώνεται).

2.7 ΧΡΗΣΤΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ

Η πληροφόρηση που παρέχει η Λογιστική απευθύνεται:

- Στους ιδιοκτήτες / φορείς της οικονομικής μονάδας
- Σε αυτούς που συναλλάσσονται με την οικονομική μονάδα (προμηθευτές – πελάτες – τράπεζες και άλλους πιστωτές)
- Σε όσους ενδιαφέρονται να επενδύσουν στην οικονομική μονάδα (επενδυτές)
- Στις οικονομικές υπηρεσίες του κράτους
- Στους εργαζόμενους και τη συνδικαλιστική τους ένωση
- Στους ανταγωνιστές
- Σε οποιονδήποτε άλλο ενδιαφερόμενο

Για την εξασφάλιση και τη διάδοση των κατάλληλων πληροφοριών, η Λογιστική:

- Καταγράφει συστηματικά τα περιουσιακά στοιχεία της οικονομικής μονάδας και τις υποχρεώσεις της.
- Καταχωρεί με τυποποιημένο τρόπο τα γεγονότα που επηρεάζουν την οικονομική κατάσταση της επιχείρησης.
- Καταρτίζει και δημοσιεύει, ανά τακτά χρονικά διαστήματα, λογιστικές καταστάσεις, που προσδιορίζουν τα αποτελέσματα της δράσης της οικονομικής μονάδας, καθώς και την περιουσιακή της κατάσταση.
- Ελέγχει και αναλύει τα διάφορα πληροφοριακά στοιχεία που προκύπτουν.

Η εικόνα που έχουμε οι περισσότεροι για το λογιστή είναι αυτή του ανθρώπου που ξέρει πολύ καλά να τα βγάζει πέρα με την εφορεία. Συμπληρώνει δηλώσεις, περιμένει σε ουρές, μας βοηθάει γενικά να διεκπεραιώνουμε τις φορολογικές μας υποχρεώσεις. Αυτός όμως είναι ο ρόλος του φοροτεχνικού. Η Φορολογική Λογιστική αποτελεί ένα μόνο κλάδο της λογιστικής και δεν είναι το κύριο αντικείμενό της. Αν και πολλοί λογιστές εκτελούν χρέη φοροτεχνικού, η δουλειά του λογιστή είναι πιο σύνθετη και πολύπλοκη από τη συμπλήρωση δηλώσεων. Η Χρηματοοικονομική Λογιστική είναι το αντικείμενο αυτού του συγγράμματος και δεν αναπτύσσεται επαρκώς η Φορολογική Λογιστική.

2.8 ΧΡΗΣΙΜΟΤΗΤΑ ΤΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ

Όπως ήδη έχουμε τονίσει η χρηματοοικονομική λογιστική αποτελεί μία απαραίτητη πηγή πληροφοριών, τόσο για τη διοίκηση της οικονομικής μονάδας, όσο και για τρίτα πρόσωπα (τα οποία δεν έχουν άμεση πρόσβαση στο εσωτερικό της τελευταίας). Σε αυτό το σημείο θα επισημάνουμε ποιοι είναι οι λόγοι που καθιστούν απαραίτητη την τήρηση της χρηματοοικονομικής λογιστικής **για τη διοίκηση της οικονομικής μονάδας.**

- Συντελεί στην ορθότερη οργάνωσή της.
- Συντελεί στον προγραμματισμό δράσεως της οικονομικής μονάδας.
- Συντελεί στην εύρυθμη λειτουργία της οικονομικής μονάδας.
- Συντελεί στον έλεγχο της διαχείρισής της.

Εξίσου σημαντική, αν όχι περισσότερο, είναι η τήρηση της χρηματοοικονομικής λογιστικής **για τα τρίτα πρόσωπα** που παρουσιάζουν ενδιαφέρον για την οικονομική μονάδα και αυτό, γιατί τους παρέχει πληροφορίες για τη λήψη αποφάσεων που έχουν να κάνουν με:

- την επένδυση κεφαλαίων στην οικονομική μονάδα.
- την πραγματοποίηση συνεργασίας με την οικονομική μονάδα.
- την παροχή δανεισμού προς την οικονομική μονάδα.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

Η ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

3.1 Κ.Β.Σ

3.1.1 ΥΠΟΧΡΕΟΙ ΣΤΗ ΤΗΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Σύμφωνα με τον κώδικα βιβλίων και στοιχείων ψάξαμε και βρήκαμε ποιοι είναι υπόχρεοι στη τήρηση βιβλίων και στοιχείων, ποιοι απαλλάσσονται και ποιοι τηρούν βιβλία και στοιχεία υπό προϋποθέσεις.

Υπόχρεοι στη τήρηση βιβλίων και στοιχείων είναι :

- Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα, που ασκεί δραστηριότητα στην Ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή ελευθέριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενοι στο εξής με τον όρο «επιτηδευματίας», τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλει, διαφυλάσσει τα βιβλία , τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων.
- Τις υποχρεώσεις της προηγούμενης παραγράφου έχει και η κοινοπραξία επιτηδευματιών, που θεωρείται επιτηδευματίας για την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα αυτού, εφόσον έχει ορισμένη επαγγελματική διεύθυνση, αποβλέπει στη διενέργεια συγκεκριμένης πράξης, αποδεικνύεται με έγγραφη συμφωνία που κατατίθεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ και τα μάλη της είναι φυσικά ή νομικά πρόσωπα που το καθένα ασκεί δική του επιχείρηση ή

ελευθέριο επάγγελμα ή είναι ομόρρυθμο μέλος διαφορετικής ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρείας.

- Το Δημόσιο και κάθε άλλο νομικό πρόσωπο μη επιτηδευματίας, οι επιτροπές και οι ενώσεις προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, οι ξένες αποστολές και οι διεθνείς οργανισμοί, υποχρεούνται μόνο στην έκδοση, υποβολή και διαφύλαξη των στοιχείων που ορίζονται ρητά από τον Κώδικα αυτό. Τα πρόσωπα αυτά εκτός από το Δημόσιο, όταν ενεργούν πράξεις παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών που υπάγονται στο ΦΠΑ θεωρούνται επιτηδευματίες μόνο για τη δραστηριότητα τους αυτή και έχουν τις υποχρεώσεις της πρώτης παραγράφου.

3.1.2 ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΒΙΒΛΙΩΝ

Οι επιτηδευματίες εντάσσονται σε κατηγορία βιβλίων του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων από την έναρξη των εργασιών τους. Για αυτό θεωρήσαμε σκόπιμο και αναφέραμε τα είδη των εταιρειών που υπάρχουν ώστε ο αναγνώστης να κατανοήσει ευκολότερα την διαδικασία ένταξης σε κατηγορία βιβλίων. Οι κατηγορίες βιβλίων είναι οι εξής :

- **Α' Κατηγορία:** Εντάσσονται όσοι έχουν ακαθάριστα έσοδα μέχρι 100.000 ευρώ. Ο επιτηδευματίας για την άσκηση επαγγέλματος τηρεί βιβλίο αγορών.
- **Β' Κατηγορία:** Εντάσσονται όσοι έχουν ακαθάριστα έσοδα μέχρι 1.000.000 ευρώ. Ο επιτηδευματίας για την άσκηση επαγγέλματος τηρεί βιβλίο εσόδων – εξόδων.
- **Γ' Κατηγορία:** Εντάσσονται όσοι έχουν ακαθάριστα έσοδα άνω των 1.000.000 ευρώ. Ο επιτηδευματίας για την άσκηση επαγγέλματος τηρεί λογιστικά βιβλία κατά τη διπλογραφική μέθοδο και εφαρμόζει υποχρεωτικά το Ενιαίο Λογιστικό Σχέδιο (ημερολόγιο, γενικό και αναλυτικό καθολικό).

3.1.3 ΕΝΤΑΞΗ ΣΕ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΤΗΡΗΣΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ

Κριτήρια για την ένταξη σε κατηγορία τήρησης βιβλίων

- Ύψος ακαθάριστων εσόδων προηγούμενου έτους.
- Αντικείμενο εργασιών.
- Πληθυσμός πόλης ή χωριού στην περιφέρεια των οποίων ασκείται το επάγγελμα, καθώς και ο χαρακτηρισμός μιας περιοχής ως τουριστικής.
- Πρόσωπο που ασκεί το επιτήδευμα (φυσικό ή νομικό).
- Νομική μορφή εταιρείας.
- Καθεστώς ΦΠΑ στο οποίο υποχρεωτικά ή προαιρετικά έχει ενταχθεί η επιχείρηση.

Ως **ακαθάριστο έσοδο** θεωρείται η αξία των πωλούμενων αγαθών ή το ποσό της αμοιβής της παρεχόμενης υπηρεσίας, χωρίς να υπολογίζονται οι επιβαλλόμενοι επί των πωλήσεων και επιρριπτόμενοι στον πελάτη ή εισπραττόμενοι από αυτόν φόροι τέλη και λοιπά δικαιώματα υπέρ του Δημοσίου, Δήμων ή τρίτων.

Στην Α' Κατηγορία εντάσσονται ανεξαρτήτως ύψους ακαθάριστων εσόδων (εφόσον δεν λειτουργούν με τη μορφή ΑΕ ή ΕΠΕ).

- Ο εκμεταλλευτής περιπτέρου
- Ο πωλητής οπωρολαχανικών, νοπών αλιευμάτων και λοιπών αγροτικών προϊόντων
- Ο πρατηριούχος υγρών καυσίμων **μόνο** για την εμπορία βενζίνης.
- Οι εκμεταλλευτές κινητών καντινών, που λειτουργούν υπαίθρια και εξυπηρετούν υπαίθριες μαζικές εκδηλώσεις.
- Οι οπωροπώλες της Βαρβακείου Αγοράς.

- Οι ταχυδρομικοί πράκτορες (φυσικά πρόσωπα), οι οποίοι ασκούν τη δραστηριότητα τους σε πόλη ή χωριό με πληθυσμό κάτω των 5.000 κατοίκων με εξαίρεση τις τουριστικές περιοχές.

Οι επιτηδευματίες που ασκούν τη δραστηριότητα τους σε πόλη ή χωριό με πληθυσμό κάτω των 5.000 κατοίκων, που δεν έχουν χαρακτηριστεί ως τουριστικές περιοχές, εντάσσονται κατά την έναρξη των εργασιών τους στην Α' κατηγορία και στη συνέχεια στη κατηγορία βιβλίων που αντιστοιχεί στα ετήσια ακαθάριστα έσοδα της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου με εξαίρεση τους επιτηδευματίες που έχουν ως αντικείμενο την παροχή υπηρεσιών (μικτή δραστηριότητα) ή την εκμετάλλευση καταστήματος ή άλλου χώρου όπου προσφέρεται φαγητό ή ποτό με σερβίρισμα, οι οποίοι εντάσσονται από την έναρξη των εργασιών τους στην κατηγορία που αντιστοιχεί στα ετήσια ακαθάριστα έσοδα τους, όχι όμως κατώτερης της δεύτερης.

Επίσης, σε αυτή τη κατηγορία ανήκουν και όσοι πραγματοποιούν ακαθάριστα έσοδα από χονδρικές πωλήσεις κατά ποσοστό τουλάχιστον 60% ή εξαγωγές ανεξάρτητα από ποσοστό εντάσσονται με βάση τα ακαθάριστα έσοδα τους όχι όμως σε κατηγορία κατώτερης της δεύτερης.

Τέλος ο κάτοχος παραδοσιακού καφενείου ανήκει στην ίδια κατηγορία.

Στην Β' Κατηγορία εντάσσονται ανεξαρτήτως ύψους ακαθάριστων (εφόσον δεν λειτουργούν με τη μορφή ΑΕ ή ΕΠΕ).

- Οι πρατηριούχοι χονδρικής πώλησης καπνοβιομηχανικών προϊόντων.
- Οι πράκτορες εφημερίδων και περιοδικών.
- Εκείνοι που φορολογούνται με ειδικό τρόπο στη φορολογία εισοδήματος.
- Ο εκμεταλλευτής επιβατικού αυτοκινήτου δημοσίας χρήσης.
- Ο εκμεταλλευτής φορτηγού αυτοκινήτου δημοσίας χρήσης.
- Οι εκμεταλλευτές πλοίων δεύτερης κατηγορίας του άρθρου 3 του Ν. 27/75.
- Οι πρατηριούχοι υγρών καυσίμων για την εμπορία πετρελαίου.

- Ο εκτελωνιστής.
- Ο μεσίτης.
- Ο εκμεταλλευτής εκπαιδευτηρίου ή φροντιστηρίου.
- Οι δικηγορικές εταιρείες.

ΠΡΟΣΟΧΗ!!! Όποιος από τους παραπάνω επιτηδευματίες διατηρεί και κλάδο παροχής άλλων υπηρεσιών ή πώλησης αγαθών τηρεί για όλες τις δραστηριότητες του τα βιβλία της κατηγορίας που αντιστοιχεί στο σύνολο των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων του όχι όμως κατηγορίας κατώτερης της δεύτερης.

Όσον αφορά τα βιβλία Δικηγορικής εταιρείας πάντα τηρεί βιβλία Β' κατηγορίας απλά στις τελευταίες σελίδες του, στο τέλος κάθε διαχειριστικής περιόδου και το αργότερο μέσα στον επόμενο μήνα από τη λήξη της, καταχωρίζεται και ανάλυση που εμφανίζει το ποσό των καθαρών εσόδων που αναλογεί σε κάθε εταίρο. Επιπλέον στην Β' κατηγορία ανήκουν : (ανεξάρτητα το ύψος των ακαθάριστων εσόδων)

- Οι αλλοδαπές γενικά επιχειρήσεις που εγκαθίστανται στην Ελλάδα.
- Τα υποκαταστήματα των αλλοδαπών αεροπορικών επιχειρήσεων που λειτουργούν στην Ελλάδα και απαλλάσσονται από την φορολογία εισοδήματος με τον όρο της αμοιβαιότητας.

Στην Γ' Κατηγορία εντάσσονται ανεξαρτήτως ύψους ακαθάριστων

- Οι Ανώνυμες Εταιρείες (ΑΕ).
- Οι Εταιρείες Περιορισμένης Ευθύνης (ΕΠΕ).
- Όλες οι εταιρείες που υπερβαίνουν το όριο ακαθάριστων εσόδων της τρίτης κατηγορίας.

3.1.4 ΑΛΛΑΓΗ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΤΗΡΗΣΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Υπάρχουν κάποιες περιπτώσεις εταιρειών οι οποίες είτε με δική τους πρωτοβουλία είτε επειδή είναι απαραίτητο αλλάζουν κατηγορία τήρησης βιβλίων. Συνήθως αυτό γίνεται στις εταιρείες που τηρούν βιβλία Α' ή Β' κατηγορίας βιβλία οι οποίες συνήθως αλλάζουν σε Γ' κατηγορίας και αντίστροφα. Αξίζει να τονίσουμε ότι σπάνια μία εταιρεία που τηρεί Β' ή Γ' κατηγορίας βιβλία θα αλλάξει και θα αρχίσει να τηρεί Α' κατηγορίας. Οι συνηθέστερες αλλαγές γίνονται από Β' → Γ' κατηγορία ή από Γ' → Β' κατηγορία συνήθως Α' κατηγορίας βιβλία τηρούν συγκεκριμένες εταιρείες οι οποίες ναι μεν μπορούν να αλλάξουν σε Β' ή Γ' αλλά σχεδόν ποτέ το αντίθετο.

Ο λόγος που μία εταιρεία αλλάζει κατηγορία τήρησης βιβλίων από Β' → Γ' είναι είτε υποχρεωτικά είτε προαιρετικά. Υποχρεωτικά αλλάζει κατηγορία σε περίπτωση που μετατραπεί σε Α.Ε ή Ε.Π.Ε. Επιπλέον πρέπει να αλλάξει σε περίπτωση που αυξηθεί ο τζίρος της και ξεπεράσει το όριο τήρησης βιβλίων Β' κατηγορίας (άνω των 1.000.000€). Προαιρετικά μπορεί να αλλάξει κατηγορία σε περίπτωση που θέλει να τηρεί ημερολόγιο, γενικό και αναλυτικό καθολικό όπου οι εγγραφές γίνονται πιο αναλυτικά για να έχουμε μια πιο σφαιρική εικόνα.

Ο τρόπος αλλαγής κατηγορίας είναι απλός μιας και εντός δέκα (10) ημερών από την έναρξη του νέου έτους (παράλληλα και νέας διαχειριστικής περιόδου) πάμε στην εφορία όπου και το δηλώνουμε συμπληρώνοντας απλά ένα έντυπο συγκεκριμένα το έντυπο Μ2. Έπειτα χωρίς καμία περαιτέρω ενέργεια ξεκινάμε και τηρούμε βιβλία Γ' κατηγορίας ανάλογα.

3.1.5 ΤΗΡΟΥΜΕΝΑ ΒΙΒΛΙΑ

Οι εταιρείες που είναι υπόχρεες στη Α' κατηγορίας βιβλία, υποχρεούνται να τηρούν βιβλίο αγορών. Τα κέρδη τους υπολογίζονται με τον ΜΣΚΚ του κάθε προϊόντος που εμπορεύονται.

Τα βιβλία Β' Κατηγορίας είναι το βιβλίο εσόδων εξόδων και το βιβλίο κινήσεων ταμείου.

Τα υποχρεωτικά βιβλία που πρέπει να τηρεί μια εταιρεία Γ' Κατηγορίας ανεξάρτητα από το αντικείμενο των εργασιών της το μέγεθος της και το λογιστικό της σύστημα που εφαρμόζει είναι τα εξής:

α) Βιβλίο Απογραφών και Ισολογισμών

Στο βιβλίο αυτό κατ' αρχήν καταχωρείται η απογραφή ενάρξεως και κατόπιν στο τέλος κάθε εταιρικής χρήσεως καταχωρείται η απογραφή και ο ισολογισμός τέλους χρήσεως. Ο ισολογισμός συνοδεύεται από ανάλυση των αποτελεσμάτων χρήσεως και πίνακα διανομής κερδών. Τα πρόσωπα που έχουν οριστεί για να υπογράψουν τον ισολογισμό υπογράφουν και στο βιβλίο απογραφών-ισολογισμού.

β) Συγκεντρωτικό Ημερολόγιο

Εδώ καταχωρούνται στο τέλος κάθε μήνα συγκεντρωτικά όλες οι λογιστικές εγγραφές όπως προέρχονται από τα αναλυτικά ημερολόγια (ταμείου, αγορών, πωλήσεων, διαφόρων πράξεων)

γ) Γενικό Καθολικό

Στους λογαριασμούς του οποίου μεταφέρονται όλες οι εγγραφές από το συγκεντρωτικό ημερολόγιο.

δ) Αναλυτικά Καθολικά

Τα συγκεκριμένα τηρούνται σε βιβλία ή καρτέλες. Κάθε πρωτοβάθμιος λογαριασμός αναλύεται σε δευτεροβάθμιους λογαριασμούς.

ε) Βιβλίο Αποθήκης

Το οποίο είναι επίσης αναλυτικό καθολικό αλλά κατ' εξαίρεση πρέπει να θεωρηθεί πριν χρησιμοποιηθεί.

στ) Βιβλίο Γραμματίων εισπρακτέων και Βιβλίο γραμματίων πληρωτέων

Σ' αυτά καταχωρούνται ένα προς ένα τα γραμμάτια εισπρακτέα και πληρωτέα. Τα βιβλία αυτά έχουν ειδική γραμμογράφηση και αντικαθιστούν τα αντίστοιχα αναλυτικά καθολικά των πρωτοβάθμιων λογαριασμών γραμμάτια εισπρακτέα και πληρωτέα.

ζ) Βιβλίο Πρακτικών Συνεδριάσεων των Γενικών Συνελεύσεων των Μετόχων.

η) Βιβλίο Πρακτικών Συνεδριάσεων του διοικητικού Συμβουλίου.

θ) Βιβλίο Μετόχων

Το βιβλίο αυτό έχει ειδική γραμμογράφηση ώστε να μπορούν να καταχωρηθούν τα στοιχεία όλων των μετόχων καθώς και ο αριθμός των μετόχων και των τίτλων που κατέχει ο καθένας.

ι) Βιβλίο μετοχών

Σ' αυτό καταχωρούνται οι τίτλοι των ονομαστικών όσο και των ανώνυμων μετοχών κατά αριθμητική σειρά και κατά σειρά εκδόσεως. Στο βιβλίο μετοχών καταχωρούνται όχι μόνο οι οριστικοί τίτλοι αλλά και οι προσωρινοί τίτλοι.

3.2 ΟΙ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ (ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ) ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ

3.2.1 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ

Όπως ήδη είπαμε, η χρηματοοικονομική λογιστική τηρείται από τις επιχειρήσεις με σκοπό την ενημέρωση και παροχή πληροφοριών της διοίκησης της επιχείρησης και κυρίως των τρίτων ενδιαφερομένων, (αυτών που επιθυμούν να γνωρίζουν την οικονομική κατάσταση της επιχείρησης, αλλά δεν έχουν πρόσβαση στα λογιστικά της βιβλία). Οι ενδιαφερόμενοι αυτοί μπορούν να αντλήσουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες από τις Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις, οι οποίες αποτελούν το τελικό προϊόν της χρηματοοικονομικής λογιστικής και δημοσιεύονται, ώστε το ευρύ κοινό να έχει άμεση πρόσβαση σε όλες τις απαραίτητες πληροφορίες σχετικά με την επιχείρηση.

Οι Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις που τηρούνται από κάθε οικονομική μονάδα είναι οι εξής:

1. Ο **Ισολογισμός** που εμφανίζει τη χρηματοοικονομική κατάσταση της επιχείρησης σε μια δεδομένη χρονική στιγμή και ειδικότερα : τα μέσα που έχει στην κατοχή της για την προώθηση της δραστηριότητας της (μέσα δράσης) και τον τρόπο που χρηματοδοτήθηκε η απόκτηση αυτών των μέσων (πηγές προέλευσης).
2. **Η Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσεως** στην οποία εμφανίζεται το αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημία) από τη δραστηριότητα της επιχείρησης σε ένα δεδομένο χρονικό διάστημα.
3. **Ο Πίνακας Διάθεσης των Αποτελεσμάτων** στον οποίο εμφανίζεται ο τρόπος που η επιχείρηση διέθεσε τα αποτελέσματα της χρήσεως.

4. **Το Προσάρτημα** στον οποίο εμφανίζονται μια σειρά από συμπληρωματικές πληροφορίες.

Και η **Κατάσταση Ταμειακών Ροών** για τις εισηγμένες εταιρίες στην οποία εμφανίζονται οι εισπράξεις και πληρωμές της περιόδου για την οποία καταρτίστηκε η Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσεως.

3.2.2 ΟΙ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ (ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ) ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ

Η παρουσίαση και δημοσίευση των παραπάνω καταστάσεων στο ευρύ κοινό απαιτεί την ύπαρξη συγκεκριμένων χαρακτηριστικών, έτσι ώστε ο τρίτος ενδιαφερόμενος να αντλεί πλήρη και αντικειμενική πληροφόρηση. Επομένως, θα πρέπει:

1. Οι λογιστικές πληροφορίες να παρέχονται έγκαιρα στους χρήστες (**timeliness**).
2. Οι λογιστικές πληροφορίες πρέπει να είναι σχετικές για λήψη επενδυτικών ή άλλων αποφάσεων (**relevance**).
3. Οι λογιστικές πληροφορίες πρέπει να είναι αντικειμενικές (**objectivity**).
4. Οι λογιστικές πληροφορίες πρέπει να είναι έγκυρες (**reliability**).

Οι χρήστες των οικονομικών πληροφοριών της χρηματοοικονομικής λογιστικής, όπως ήδη αναφέραμε πιο πάνω, πέρα από την ίδια τη διοίκηση της οικονομικής μονάδας, είναι κυρίως **τρίτα πρόσωπα**, που όμως ενδιαφέρονται για τη χρηματοοικονομική κατάσταση της τελευταίας, όπως π.χ. οι χρηματοοικονομικοί αναλυτές.

3.2.3 Η ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΤΟΥ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΜΟΝΑΔΑΣ

Στην συνέχεια της ανάλυσής μας θα παρουσιάσουμε τα τρία στοιχεία της περιουσιακής κατάστασης μίας οικονομικής μονάδας, δηλαδή το ενεργητικό, την καθαρή θέση και τις υποχρεώσεις της. Με άλλα λόγια θα λέγαμε ότι θα εμφανίσουμε το χάρτη που μας δίνει μία στατική εικόνα της οικονομικής κατάστασης κάθε οικονομικής μονάδας για μία δεδομένη στιγμή. Η παραπάνω χρηματοοικονομική κατάσταση, η οποία παρουσιάζει οργανωμένα την περιουσία της επιχείρησης καλείται Ισολογισμός.

Επομένως με τον όρο «Ισολογισμός» εννοούμε εκείνη τη χρηματοοικονομική κατάσταση, η οποία σε συγκεκριμένη χρονική στιγμή και με βάση τις γενικά παραδεκτές λογιστικές αρχές, εμφανίζει συνοπτικά και συγχρόνως σε ενιαίο νόμισμα στην μια πλευρά του τα στοιχεία που έχει στην κυριότητα της η επιχείρηση και τα χρησιμοποιεί για την επίτευξη των στόχων της (δηλ. Το ενεργητικό), και στην άλλη πλευρά τις πηγές χρηματοδότησης του ενεργητικού (δηλ. το παθητικό) από τους φορείς της επιχείρησης (καθαρή θέση) και από τρίτους (υποχρεώσεις).

Ισολογισμός δηλαδή, είναι η χρηματοοικονομική κατάσταση οποιασδήποτε λογιστικής μονάδας, σε μία χρονική στιγμή. Πιο συγκεκριμένα, Ισολογισμός είναι η λογιστική κατάσταση (ή έκθεση), που εμφανίζει συνοπτικά, σε χρηματικές μονάδες, σε συγκεκριμένη χρονική στιγμή και βάσει των γενικά παραδεκτών λογιστικών αρχών, τα μέσα δράσης και τις πηγές προέλευσής τους.

Η Βασική Λογιστική Ισότητα

Η βασική λογιστική ισότητα βασίζεται στην απλή σκέψη ότι σε κάθε οικονομική μονάδα τα μέσα δράσης, τα οποία διαθέτει, υποχρεωτικά πρέπει να ισούνται με τις πηγές προέλευσης τους. Χρησιμοποιώντας τον όρο μέσα δράσης εννοούμε τα μέσα, τα οποία έχει στην κατοχή της η επιχείρηση, με την άμεση ή έμμεση βοήθεια των οποίων πραγματοποιεί εμπορικές πράξεις στην αγορά της, δηλαδή τα κτίρια, τα μηχανήματα, τα έπιπλα, τα αποθέματα, τις απαιτήσεις, τις καταθέσεις όψεως, τα μετρητά του ταμείου της κ.ά.

Ενεργητικό, Υποχρεώσεις, Καθαρή θέση

Την βασική λογιστική ισότητα μπορούμε, μετονομάζοντας τα μέρη της, να την παρουσιάσουμε όπως παρακάτω:

- 1) Τα μέσα δράσης, επειδή με αυτά η επιχείρηση δρα (ενεργεί) στην αγορά της, τα ονομάζουμε **ενεργητικό**.
- 2) Τον ξένο δανεισμό, επειδή πρέπει να επιστραφεί στους δανειστές πριν την λύση και εκκαθάριση της επιχείρησης, τον ονομάζουμε **υποχρεώσεις**.
- 3) Την υποχρέωση προς τους φορείς, επειδή θα επιστραφεί στους δικαιούχους συνήθως κατά την λύση και εκκαθάριση της επιχείρησης, δηλαδή θα παραμείνει σε αυτήν περισσότερο των **υποχρεώσεων, καθαρή θέση**. Οι υποχρεώσεις μαζί με την καθαρή θέση αποτελούν το παθητικό.

Με βάση τα παραπάνω η βασική λογιστική ισότητα μετασχηματίζεται ως εξής :

Ενεργητικό = Παθητικό (Υποχρεώσεις + Καθαρή Θέση)
--

Ενεργητικό είναι τα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης που χρησιμοποιούνται απ' αυτήν για την προώθηση και επίτευξη των στόχων της. Για να αποτελέσει κάποιο περιουσιακό στοιχείο τμήμα του ενεργητικού πρέπει :

1. Να ανήκει στην κυριότητά της

2. να χρησιμοποιείται από την επιχείρηση για την προώθηση των δραστηριοτήτων της
3. να έχει περιέλθει στην κυριότητα της επιχείρησης μέσα από κάποια συγκεκριμένη οικονομική συναλλαγή και δοσοληψία
4. να μπορεί να μετρηθεί η αξία του σε χρηματικές μονάδες

Παραδείγματα στοιχείων του ενεργητικού είναι τα κτίρια, τα αυτοκίνητα, τα έπιπλα, τα εμπορεύματα, τα μετρητά, οι καταθέσεις που έχει η επιχείρηση στην τράπεζα και οι απαιτήσεις, δηλαδή, τα χρήματα που της οφείλονται είτε από πώληση εμπορευμάτων από πίστωση είτε από παροχή υπηρεσιών από πίστωση.

Αντίθετα στοιχεία του Ενεργητικού **δεν** αποτελούν :

1. τα αγαθά που δεν ανήκουν στην επιχείρηση (π.χ. νοικιασμένα αγαθά, ή αγαθά επί παρακαταθήκη, παρακολουθούνται στους λογαριασμούς τάξεως)
2. τα αγαθά που ανήκουν στον επιχειρηματία και όχι στην επιχείρηση
3. τα αγαθά που δεν έχουν αγοραστεί, εισφερθεί ή δωρισθεί και είναι κατά συνέπεια αδύνατον να προσδιορισθεί με αντικειμενικό τρόπο η αξία τους (χρηματική αποτίμηση)
4. τα αγαθά που έχουν καταστραφεί

Η απόκτηση των στοιχείων του **ενεργητικού** πρέπει να έχει χρηματοδοτηθεί με κεφάλαια τα οποία είτε συνεισέφεραν οι ιδιοκτήτες της είτε δάνεισαν τρίτοι στην επιχείρηση. Τα πρώτα ονομάζονται **ίδια κεφάλαια** ενώ τα δεύτερα ονομάζονται **υποχρεώσεις**.

Υποχρεώσεις

Οι υποχρεώσεις, όπως ήδη έχουμε αναφέρει σε προηγούμενη υποενότητα, περιλαμβάνουν τις υποχρεώσεις προς τρίτους (τράπεζες, προμηθευτές κ.ά.).

Οι προϋποθέσεις, που πρέπει να πληρούν τα στοιχεία των υποχρεώσεων για να ενταχθούν σε αυτές είναι:

1. Κατ' αρχάς θα πρέπει υποχρεωτικά να αφορούν τη λογιστική μονάδα και όχι τους φορείς της.
2. Θα πρέπει να έχουν δημιουργηθεί ως συνέπεια λογιστικού γεγονότος για να έχουν συγκεκριμένο ύψος.
3. Να προβλέπεται η ικανοποίηση στο μέλλον με χρήμα ή άλλο ισοδύναμο μέσο.
4. Να είναι δυνατό να αποδοθούν σε χρηματικές μονάδες.

Καθαρή Θέση

Στην καθαρή θέση ή όπως αλλιώς λέγεται «ίδια κεφάλαια» περιέχονται ποσά, τα οποία ανήκουν στους φορείς της επιχείρησης, είτε αυτά εισφέρθηκαν από τους προηγούμενους άμεσα, κατά την ίδρυση ή σε αύξηση κεφαλαίου της επιχείρησης, (με εισφορά μετρητών ή εισφορά σε είδος), είτε αυτά προέρχονται από κέρδη της επιχείρησης, τα οποία, με απόφαση των φορέων ή εξαιτίας νομικής υποχρέωσης της οικονομικής μονάδας, δεν διανεμήθηκαν στους τελευταίους, αλλά παρέμειναν στην επιχείρηση με την μορφή αποθεματικών κεφαλαίων για επανεπένδυση και επέκταση των δραστηριοτήτων της.

Στο σημείο αυτό θα πρέπει να τονισθεί ότι τα κεφάλαια αυτά θεωρούνται υποχρέωση της επιχείρησης προς τους φορείς της, θα λέγαμε είδος δανεισμού, ο οποίος θα πρέπει να επιστραφεί στους δικαιούχους το αργότερο μετά την λύση και εκκαθάριση της επιχείρησης.

Οι οικονομικές μονάδες είναι υποχρεωμένες μια φορά τον χρόνο να καταρτίζουν Ισολογισμό. Σύμφωνα με την ελληνική νομοθεσία ο Ισολογισμός θα πρέπει να καταρτίζεται είτε 31 Δεκεμβρίου είτε 30 Ιουλίου.

Ταξινόμηση των Στοιχείων του Ισολογισμού

Για την ευκολότερη πληροφόρηση των τρίτων ενδιαφερομένων, οι πληροφορίες που δίδονται μέσω του Ισολογισμού πρέπει να είναι ταξινομημένες.

Έχουν προταθεί διάφοροι τρόποι ταξινόμησης, αλλά η επικρατέστερη είναι αυτή που χρησιμοποιεί ως κριτήριο, *το κριτήριο του χρόνου πρόθεσης ρευστοποίησης* για το ενεργητικό και του χρόνου ληκτότητας-ικανοποίησης για τις υποχρεώσεις. Με βάση το κριτήριο αυτό η συνήθης ταξινόμηση έχει ως ακολούθως .

Το ενεργητικό αποτελείται από:

1. **Πάγιο** Ενεργητικό (περιέχει στοιχεία που η επιχείρηση προτίθεται να ρευστοποιήσει μετά από ένα χρόνο).

Παραδείγματα παγίων στοιχείων είναι: Τα ακίνητα, τα μηχανήματα, ο εξοπλισμός των γραφείων, οι μακροπρόθεσμες απαιτήσεις, τα εμπορικά σήματα, τα κεφαλαιοποιηθέντα έξοδα ή έξοδα πολυετούς απόσβεσης.

2. **Κυκλοφορούν** Ενεργητικό (περιέχει στοιχεία τα οποία προτίθεται η επιχείρηση να ρευστοποιήσει μέσα στον επόμενο ένα χρόνο).

Παραδείγματα στοιχείων κυκλοφοριακού ενεργητικού είναι: Τα εμπορεύματα, οι απαιτήσεις έναντι πελατών, τα γραμμάτια εισπρακτέα, τα χρεόγραφα, οι επιταγές εισπρακτέες.

3. **Διαθέσιμο** Ενεργητικό (περιέχει στοιχεία τα οποία είναι ή μετρητά ή άμεσα μετατρέψιμα σε μετρητά.).

Παραδείγματα στοιχείων διαθέσιμου ενεργητικού είναι: Καταθέσεις όψεως, τοκομερίδια εισπρακτέα, μερίσματα εισπρακτέα κ.ά.

Η Καθαρή Θέση ή αλλιώς τα Ίδια κεφάλαια είναι τα κεφάλαια εκείνα τα οποία έχουν εισφερθεί από τους ιδιοκτήτες καθώς επίσης και τα παρακρατημένα κέρδη και η οικονομική μονάδα σκοπεύει να επιστρέψει στους φορείς το αργότερο μέχρι την εκκαθάριση και λύση της.

Οι υποχρεώσεις είναι τα ποσά που οφείλει η επιχείρηση είτε από χορήγηση κάποιου δανείου, είτε από την αγορά εμπορευμάτων με πίστωση ή από την παροχή υπηρεσιών. Οι υποχρεώσεις αυτές ανάλογα με το χρονικό διάστημα που απαιτείται

για την ικανοποίηση τους διακρίνονται σε μακροπρόθεσμες και βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις :

1. **Μακροπρόθεσμες** υποχρεώσεις (λήγουν μετά την πάροδο της τρέχουσας λογιστικής χρήσης)

Παραδείγματα στοιχείων μακροπρόθεσμου παθητικού είναι: Τα ενυπόθηκα δάνεια, τα ομολογιακά δάνεια, οι υποχρεώσεις προς τις τράπεζες από μακροπρόθεσμα βιομηχανικά ή βιοτεχνικά δάνεια.

2. **Βραχυπρόθεσμες** υποχρεώσεις (λήγουν μέσα σε μια λογιστική χρήση)

Παραδείγματα στοιχείων βραχυπρόθεσμου παθητικού είναι: Οι υποχρεώσεις προς τους προμηθευτές, τα γραμμάτια πληρωτέα, οι υποχρεώσεις προς τις τράπεζες από βραχυπρόθεσμα δάνεια, οι οφειλόμενοι φόροι, οι υποχρεώσεις προς ασφαλιστικούς οργανισμούς.

Αναλυτικότερα, η κατάσταση του Ισολογισμού καταχωρείται στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών και περιλαμβάνει τις ακόλουθες ομάδες :

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

B. Έξοδα Εγκατάστασης

Είναι τα έξοδα που πραγματοποιούνται για την ίδρυση και οργάνωση της Επιχείρησης και για την απόκτηση διαρκών μέσων εκμεταλλεύσεως καθώς και για την επέκτασή της (π.χ. αμοιβές δικηγόρων, συμβολαιογράφου, φόροι που επιβάλλονται στην σύσταση, τα έξοδα δημοσίευσης στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, τα έξοδα αναδιοργανώσεως, τα έξοδα εκτυπώσεως και εκδόσεως των μετοχών της επιχείρησης)

Γ. ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

I. Ασώματες ακινητοποιήσεις

Αφορούν τα στοιχεία εκείνα που δεν έχουν υλική υπόσταση και

χαρακτηρίζονται ως πάγια γιατί έχουν μεγάλη διάρκεια ζωής και η επιχείρηση τα χρησιμοποιεί για τις ανάγκες της. Παραδείγματα, αποτελούν τα δικαιώματα ευρεσιτεχνίας, εμπορικά σήματα, φήμη και πελατεία.

II. Ενσώματες ακινητοποιήσεις

Περιλαμβάνουν τα στοιχεία εκείνα που έχουν υλική υπόσταση και χαρακτηρίζονται ως πάγια γιατί έχουν μεγάλη διάρκεια ζωής. Παραδείγματα, αποτελούν τα κτίρια, έπιπλα, μηχανήματα, μεταφορικά μέσα.

III. Έξοδα πολυετούς αποσβέσεως

Είναι τα έξοδα που αποσβένονται τμηματικά και πραγματοποιούνται για την ίδρυση και οργάνωση της Επιχείρησης, για τη απόκτηση ενσωμάτων ή ασώματων ακινητοποιήσεων και για την επέκταση και αναδιοργάνωση της

III. Συμμετοχές και μακροπρόθεσμες απαιτήσεις

Είναι οι τίτλοι (μετοχές, ομολογίες κ.λπ.) που αποκτούνται από τη Επιχείρηση, με σκοπό μακροχρόνιας κατοχής τους, για επένδυση των διαθέσιμων της Επιχείρησης και εξασφάλιση εσόδων (μερίσματα, τόκοι κ.λπ.). Επίσης στον ίδιο λογαριασμό παρακολουθούνται και οι κατά τρίτων απαιτήσεις της Επιχείρησης, για τις οποίες η προθεσμία εξοφλήσεως λήγει μετά από το τέλος της επόμενης χρήσεως

Δ. ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

I. Αποθέματα

Περιλαμβάνονται κατά κατηγορίες τα αποθέματα της Επιχείρησης που έχει σκοπό να πουλήσει.

II. Απαιτήσεις

Αφορούν τα ποσά που πρόκειται να εισπράξει η Επιχείρηση και προέρχεται είτε από πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών. Στις απαιτήσεις εμφανίζονται και οι τυχόν προπληρωμές-προκαταβολές που έχει πραγματοποιήσει η Επιχείρηση είτε για αγορά εμπορευμάτων είτε για την παροχή υπηρεσιών από τρίτους.

III. Χρεόγραφα

Αναφέρονται στα χρηματικά ποσά που έχει επενδύσει η Επιχείρηση σε μετοχές ή αξιόγραφα και επιθυμεί να τους ρευστοποιήσει σε μικρό χρονικό διάστημα.

IV. Διαθέσιμα

Αφορούν είτε μετρητά είτε καταθέσεις που έχει στην τράπεζα η Επιχείρηση

E. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓ. ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ.

Αφορούν είτε απαιτήσεις από παροχή υπηρεσιών οι οποίες δεν μπορούν να εισπραχθούν ακόμη (έσοδα χρήσεως εισπρακτέα) είτε προπληρωμές εξόδων (έξοδα επομένων χρήσεων) από υπηρεσίες τρίτων που θα προσφερθούν στην Επιχείρηση τους επόμενους μήνες.

(Σύμφωνα με την αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων η κάθε χρήση πρέπει να επιβαρυνθεί μόνο με τα έξοδα και έσοδα που την αφορούν, ανεξάρτητα αν πληρώθηκαν, εισπραχτήκαν, οφείλονται ή όχι)

ΠΑΘΗΤΙΚΟ

A. ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ (καθαρή θέση ή περιουσία)

Η καθαρή θέση ή περιουσία της Επιχείρησης είναι εκείνη η οποία αποτελείται από το κεφάλαιο, από τα κάθε είδους αποθεματικά και από το εκάστοτε αποτέλεσμα εις νέο (πλεόνασμα ή έλλειμμα)

I. Κεφάλαιο

Αντιπροσωπεύει το μέρος εκείνο της καθαρής περιουσίας της Επιχείρησης που σχηματίστηκε σύμφωνα με τις ισχύουσες νομοθεσίας διατάξεις.

II. Διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο

Είναι το πλεόνασμα που προκύπτει από την έκδοση των μετοχών σε τιμή μεγαλύτερη από την ονομαστική τους

III. Διαφορές αναπροσαρμογής και Επιχορηγήσεις Επενδύσεων

Είναι η υπεραξία που προκύπτει από την αναπροσαρμογή της αξίας στοιχείων του ισολογισμού σύμφωνα με τις διατάξεις της νομοθεσίας

IV. Αποθεματικά κεφάλαια – Διαφορές αναπροσαρμογής

Τα αποθεματικά είναι σωρευμένα καθαρά κέρδη που δεν έχουν ενσωματωθεί στο κεφάλαιο και σχηματίζονται από :

- α) Από τα καταλειπόμενα στο τέλος της χρήσεως πλεονάσματα, στα οποία συμψηφίζονται τα τυχόν ελλείμματα προηγούμενων χρήσεων.
- β) Από χορηγήσεις που γίνονται βάσει διατάξεων νόμων για να σχηματιστούν αποθεματικά.

Οι ειδικότερες μορφές αποθεματικών είναι :

- α) Τακτικό αποθεματικό είναι εκείνο που σχηματίζεται σύμφωνα με Γενικές διατάξεις που ισχύουν κάθε φορά.
- β) Αποθεματικά καταστατικού ή νομοθετημένα είναι εκείνα που σχηματίζονται σύμφωνα με ειδικές διατάξεις του καταστατικού της Επιχείρησης ή νόμου.
- γ) Ειδικά ή έκτακτα αποθεματικά είναι εκείνα τα κέρδη που παρακρατούνται στην επιχείρηση σύμφωνα με απόφαση της Γ.Σ. των μετόχων.

V. Αποτελέσματα εις νέο

(κέρδος ή ζημία εις νέο)

B. ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ & ΕΞΟΔΑ

Αφορούν μελλοντικές υποχρεώσεις (για κάλυψη ζημιών και εξόδων) της Επιχείρησης που μπορούν να προκύψουν στο μέλλον.

Αναλυτικότερα πρόβλεψη είναι η κράτηση ορισμένου ποσού, που γίνεται, κατά το κλείσιμο του ισολογισμού της Επιχείρησης σε βάρος του λογαριασμού γενικής εκμεταλλεύσεως ή του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως. Η κράτηση αυτή αποβλέπει στη κάλυψη ζημίας ή ενδεχόμενης υποτιμήσεως στοιχείων του ενεργητικού, όταν κατά την ημερομηνία συντάξεως του ισολογισμού είναι πιθανή η πραγματοποίησή τους.

Οι προβλέψεις διακρίνονται σε δύο βασικές κατηγορίες :

- α) Στις προβλέψεις για κινδύνους εκμεταλλεύσεως,
- β) Στις προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους (έκτακτες ζημίες και έξοδα),

Γ. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

Ποσά που οφείλει η Επιχείρηση είτε από χορήγηση κάποιου δανείου είτε από την αγορά υλικού ή παροχή υπηρεσιών με πίστωση.

Οι υποχρεώσεις διακρίνονται, ανάλογα με το χρόνο ληκτότητάς τους, σε μακροπρόθεσμες και βραχυπρόθεσμες. Μακροπρόθεσμες είναι οι υποχρεώσεις εκείνες για τις οποίες η προθεσμία εξοφλήσεώς τους λήγει μετά από το τέλος της χρήσεως που ακολουθεί. Οι λοιπές υποχρεώσεις, δηλαδή εκείνες για τις οποίες η προθεσμία εξοφλήσεώς τους λήγει ως το τέλος της χρήσεως που ακολουθεί,

I. ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

Οι υποχρεώσεις που η ικανοποίησή τους απαιτεί διάστημα μεγαλύτερο από

το τέλος της επόμενης χρήσεως.

II. Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις

Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις είναι εκείνες για τις οποίες η προθεσμία εξοφλήσεώς τους λήγει μέχρι το τέλος της επόμενης χρήσεως.

Δ. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓ. ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ

Αφορούν υποχρεώσεις από προείσπραξη χρημάτων (έσοδα επομένων χρήσεων) για παροχή υπηρεσιών που θα πραγματοποιήσει η Επιχείρηση στο μέλλον.

Κατηγορίες Ισολογισμών

Με βάση ορισμένα κριτήρια οι ισολογισμοί ταξινομούνται στις εξής κατηγορίες:

1. Ανάλογα με τη *νομική μορφή* της επιχείρησης (τις οποίες έχουμε ήδη αναφέρει παραπάνω) έχουμε, για παράδειγμα, Ισολογισμό Ανώνυμης Εταιρείας, Ισολογισμό Ομόρρυθμης Εταιρείας κ.λπ.
2. Ανάλογα με το *αντικείμενο δράσης* της επιχείρησης (το οποίο έχουμε σχολιάσει παραπάνω) έχουμε, για παράδειγμα, Ισολογισμούς Βιομηχανικούς, Ασφαλιστικούς κ.λπ.
3. Ανάλογα με την *περιοδικότητα* σύμφωνα με την οποία καταρτίζονται, έχουμε Τακτικούς και Έκτακτους.
4. Ανάλογα με το *σκοπό* που εξυπηρετεί η κατάρτισή τους διακρίνονται σε Ισολογισμούς Εκμετάλλευσης, Εκκαθάρισης, Συγχώνευσης κ.λπ.

3.2.4 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ.

Τα αποτελέσματα χρήσης εμφανίζουν την απόδοση των δραστηριοτήτων της επιχείρησης, που πραγματοποιήθηκαν σ' ένα χρονικό διάστημα ενώ ο ισολογισμός, όπως ήδη αναφέραμε, αποτελεί απεικόνιση της οικονομικής κατάστασης της επιχείρησης σε μια χρονική στιγμή. Τα αποτελέσματα χρήσης βασίζονται σε μια έννοια ροής, δείχνοντας τι συνέβη μεταξύ δύο χρονικών σημείων, συνήθως μεταξύ δύο οικονομικών χρήσεων.

Το οικονομικό αποτέλεσμα είναι εκείνο, που βαρύνει στην εκτίμηση της αξίας της περιουσίας της επιχείρησης. Πράγματι, τα κονδύλια του ενεργητικού δεν εκφράζουν τίποτε περισσότερο από μία αξία, της οποίας η ακρίβεια είναι σχετική, αφού μόνο η ρευστοποίηση της σε τρέχουσες τιμές θα μπορούσε να δώσει την αληθινή της αξία. Η αξία της επιχείρησης σαν ζωντανό κερδοφόρο σύνολο μπορεί να αποτιμηθεί ψηλότερα από την αξία των περιουσιακών της στοιχείων, πράγμα που εξαρτάται πρώτιστα από τη μέση αποδοτικότητα της τα τελευταία χρόνια. Ο ρόλος του λογαριασμού αυτού βρίσκεται σε δεύτερη μοίρα, αφού θεωρείται ως απλό συμπλήρωμα του ισολογισμού, αλλά και διότι στην πράξη είχε επικρατήσει ο όρος «ισολογισμός» να περικλείει και τον λογαριασμό αποτελεσμάτων.

Στη χώρα μας η εμφάνιση του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσης μεταξύ των λογιστικών εγγράφων τέλους χρήσεως, που έγινε στο χρονικό διάστημα μεταξύ των δύο παγκοσμίων πολέμων, δεν ήταν ικανοποιητική, αφού η μορφή του περιελάμβανε ελάχιστα πληροφοριακά στοιχεία. Γι' αυτό και από πολλούς θεωρήθηκε ως ακατάλληλος για συναγωγή αξιόπιστων συμπερασμάτων. Η μορφή του ήταν εκείνη του γράμματος T και εμφάνιζε το υπόλοιπο του λογαριασμού εκμεταλλεύσεως, το αποτέλεσμα προηγούμενων χρήσεων, διάφορα έξοδα γενικής φύσεως και έσοδα και έξοδα από δραστηριότητες άσχετες από το κύριο

αντικείμενο απασχόλησης της επιχείρησης. Η περιληπτική αυτή εμφάνιση του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρησιμοποιήθηκε μέχρι το 1986 από πολλές ελληνικές επιχειρήσεις. Πιο κάτω δίνεται η γενική μορφή του λογαριασμού αυτού.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ

<u>Ζημίες</u>	<u>Κέρδη</u>
Ζημία εκμετάλλευσης χρήσης	Κέρδος εκμετάλλευσης χρήσεως
Ζημία προηγούμενων χρήσεων	Κέρδη προηγούμενων χρήσεων
Έκτακτες ζημίες	Έκτακτα κέρδη
Φόροι επί των κερδών	
Καθαρό κέρδος XXX	Καθαρή ζημία XXX

Μια άλλη μορφή λογαριασμού Αποτελεσμάτων Χρήσεως είναι η εξής :

Μικτό αποτέλεσμα	...
Μείον έξοδα διοικήσεως	(...)
Μείον έξοδα διαθέσεως	(...)
Μείον έξοδα χρηματοοικονομικά	(...)
Αποσβέσεις	...
Μείον κοστολογηθείσες αποσβέσεις	(...)
Αποτελέσματα εκμετάλλευσης	...
Έκτακτα έσοδα	...
Μείον έκτακτα έξοδα	(...)
Καθαρό προ φόρων αποτέλεσμα	...

Βασικό μειονέκτημα του τύπου αυτού του λογαριασμού των αποτελεσμάτων χρήσεως είναι η μη εμφάνιση των κονδυλίων των πωλήσεων και του κόστους των πωληθέντων εμπορευμάτων.

Βασική προϋπόθεση για τον έλεγχο των αποτελεσμάτων είναι η ανάλυση των ετήσιων αποτελεσμάτων χρήσης κατά ομάδα προϊόντων και η ύπαρξη προκαθορισμένων στόχων πωλήσεων, κόστους πωληθέντων, εξόδων εκμετάλλευσης και ανόργανων εξόδων μέσω ετήσιου προϋπολογισμού και μακροπρόθεσμου προγράμματος επιχειρησιακής δράσης (business plan). Η κατά ομάδα ανάλυση των αποτελεσμάτων χρήσης, προϋπολογιστικά και αιτιολογιστικά κατά τρίμηνο και μήνα βοηθάει ουσιαστικά στην έγκαιρη λήψη διορθωτικών μέτρων.

3.2.5 ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΗΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ.

Ο πίνακας διάθεσης των αποτελεσμάτων είναι το τρίτο στη σειρά λογιστικό έγγραφο τέλους χρήσεως, το οποίο κατά την ελληνική νομοθεσία (Ν. 2190/1920, άρθρο 42) συντάσσεται και δημοσιεύεται από τις ελληνικές επιχειρήσεις. Η σύνταξη και δημοσίευση είναι υποχρεωτική, όταν γίνεται διάθεση αποτελεσμάτων. Στην περίπτωση που υπάρχουν ζημίες προηγούμενων χρήσεων, δεν είναι δυνατή η διανομή οποιουδήποτε ποσού, αν δεν εξαλειφθούν αυτές είτε με κέρδη είτε με αποθεματικά.

Μέχρι το 1986 δεν υπήρχε υποχρέωση συντάξεως ενιαίου τύπου πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων και η κάθε επιχείρηση μπορούσε να συντάξει και δημοσιεύσει τον τύπο της δικής της επιλογής. Σύμφωνα με το Ν.2190/1920 και το Π.Δ. 1123/80 η μορφή του πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων, που πρέπει να συντάσσουν και δημοσιεύσουν οι ελληνικές επιχειρήσεις, είναι εκείνη του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου, όπως δίνεται αμέσως πιο κάτω.

ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ ΠΙΝΑΚΑ ΔΙΑΘΕΣΗΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

Καθαρά αποτελέσματα (κέρδη / ζημίες) χρήσεως	...
+ ή – Υπόλοιπο αποτελεσμάτων (κερδών / ζημιών) προηγούμενων χρήσεων	...
+ ή – Διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων	...
+ Αποθεματικά προς διάθεση	...
Σύνολο	...
ΜΕΙΟΝ : 1. Φόρος εισοδήματος	...
2. Λοιποί μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος φόροι
Κέρδη προς διάθεση	...
ή	
Ζημίες εις νέο	...

Η διάθεση των κερδών γίνεται ως εξής :

1. Τακτικό αποθεματικό ...
2. Πρώτο μέρισμα ...
3. Πρόσθετο μέρισμα ...
4. Αποθεματικά καταστατικού ...
5. Ειδικά και έκτακτα αποθεματικά ...
6. Αφορολόγητα αποθεματικά ...
7. Αμοιβές από ποσοστά μελών διοικητικού συμβουλίου ...
8. Υπόλοιπο κερδών εις νέο ...

3.2.6 ΤΟ ΠΡΟΣΑΡΤΗΜΑ ΤΟΥ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΚΑΙ ΤΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ

Το προσάρτημα του ισολογισμού και των αποτελεσμάτων περιέχει διάφορες

πρόσθετες πληροφορίες και επεξηγήσεις σε ότι αφορά τη σύνταξη και το περιεχόμενο του ισολογισμού και της καταστάσεως των αποτελεσμάτων, όπως πληροφορίες σχετικές με τις αποτιμήσεις των περιουσιακών στοιχείων, τις αποσβέσεις κ.α. Το προσάρτημα, όπως αναφέρθηκε και στην αρχή του παρόντος κεφαλαίου αποτελεί μέρος του ισολογισμού με την ευρεία του όρου έννοια ή αλλιώς των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και συντάσσεται και δημοσιοποιείται υποχρεωτικά με την καταχώρησή του στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιριών και Εταιριών Περιορισμένης Ευθύνης του Υπουργείου Εμπορίου. Δεν δημοσιεύεται όμως στις εφημερίδες, όπως συμβαίνει με τις λοιπές καταστάσεις.

Πιο αναλυτικά το προσάρτημα δίνει πληροφορίες της επιχειρήσεως για :

1. Τη σύνταξη και δομή των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, όπως τυχόν αλλαγές στη μορφή, δομή και ονομασίες των λογαριασμών.
2. Τις μεθόδους αποτιμήσεως των περιουσιακών στοιχείων, τις μεθόδους αποσβέσεων των παγίων και τις γενόμενες αναπροσαρμογές των παγίων.
3. Τις συμμετοχές στο κεφάλαιο άλλων επιχειρήσεων.
4. Το μετοχικό κεφάλαιο.
5. Τα ποσά των υποχρεώσεων, δεσμεύσεων, εγγυήσεων, προβλέψεων.
6. Τον κύκλο εργασιών, τα έκτακτα έσοδα και έξοδα και εκείνα που αφορούν παρελθούσες διαχειριστικές χρήσεις.
7. Τον μέσο όρο του αριθμού των απασχοληθέντων ατόμων στη διάρκεια της χρήσεως.

3.2.7 ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΤΑΜΕΙΑΚΩΝ ΡΟΩΝ (ΔΛΠ 7)

Οι πληροφορίες που προκύπτουν από αυτό το Πρότυπο είναι πολύ χρήσιμες διότι παρέχουν σε αυτούς που θα χρησιμοποιήσουν τις οικονομικές καταστάσεις, να έχουν με βάση τις ταμειακές ροές, τις ανάλογες πληροφορίες για να μπορέσουν

έτσι να εκτιμήσουν αν η επιχείρηση μπορεί να δημιουργεί ταμειακά διαθέσιμα και ταμειακά ισοδύναμα και αν μπορεί επίσης να χρησιμοποιεί αυτές τις ταμειακές ροές.

Η "Κατάσταση των Ταμειακών Ροών" απεικονίζει τις ταμειακές ροές στη διάρκεια της χρήσης ταξινομημένες στις τρεις ενότητες που αντιστοιχούν στα τρία είδη δραστηριοτήτων μιας επιχείρησης, που είναι οι επιχειρηματικές, οι επενδυτικές και οι χρηματοοικονομικές δραστηριότητες.

Επιχειρηματικές δραστηριότητες: Είναι οι κύριες δραστηριότητες που δημιουργούν έσοδα στην επιχείρηση καθώς και άλλες δραστηριότητες που δεν είναι επενδυτικές ή χρηματοοικονομικές. Δηλαδή, οι επιχειρηματικές δραστηριότητες δημιουργούν επαρκείς ταμειακές ροές π.χ. δημιουργούν εισπράξεις από πώληση αγαθών και παροχής υπηρεσιών, εισπράξεις από δικαιώματα, από αμοιβές, από προμηθευτές και από άλλα έσοδα.

Επενδυτικές δραστηριότητες: Είναι οι μακροπρόθεσμες επενδυτικές δραστηριότητες, με τις οποίες πραγματοποιούνται δαπάνες για τις πηγές που προορίζονται να δημιουργήσουν μελλοντικά έσοδα και ταμειακές ροές δηλαδή ως τέτοιες μπορούν να χαρακτηριστούν οι πληρωμές ενσώματων ή άυλων παγίων στοιχείων. Γενικότερα ως επενδυτικές δραστηριότητες θεωρούνται οι αγοραπωλησίες παγίων στοιχείων και συμμετοχών.

Χρηματοοικονομικές δραστηριότητες: Είναι οι δραστηριότητες που στο τέλος καταλήγουν να επιφέρουν αλλαγές στα ίδια κεφάλαια και στο δανεισμό της επιχείρησης π.χ. εισπράξεις σε μετρητά από έκδοση μετοχών, εισπράξεις σε μετρητά από δάνεια βραχυπρόθεσμα ή μακροπρόθεσμα ή από γραμμάτια. Γενικά ως χρηματοοικονομικές δραστηριότητες θεωρούνται οι αυξήσεις μετοχικού κεφαλαίου, τα μερίσματα, τα δάνεια, τα χρεολύσια (leasing). Οι ταμειακές ροές μπορούν να απεικονίζονται σε κατάσταση κατά δύο διαφορετικούς τρόπους, που είναι η άμεση μέθοδος και η έμμεση μέθοδος.

Με την άμεση μέθοδο γνωστοποιούνται πρωτογενώς οι κύριες κατηγορίες ακαθάριστων εσόδων (όπως οι αγορές ή πωλήσεις) ενώ με την έμμεση η ανάλυση ταμειακών ροών ξεκινάει από το καθαρό κέρδος ή από την καθαρή ζημία της επιχείρησης, το οποίο στην συνέχεια αναμορφώνεται από συναλλαγές μη ταμειακής φύσης ή από στοιχεία εσόδων – εξόδων που συνδέονται με επενδυτικές ή χρηματοοικονομικές ροές (όπως π.χ. οι αποσβέσεις, προβλέψεις). Προτιμότερη είναι η άμεση μέθοδος διότι δίνει πληροφορίες για μελλοντικές ταμειακές ροές που δεν τις δίνει η έμμεση μέθοδος. Για τις επενδυτικές και τις χρηματοοικονομικές δραστηριότητες επιτρέπεται μόνο η άμεση μέθοδος.

Τρόπος υπολογισμού των ταμειακών ροών

Οι ταμειακές ροές υπολογίζονται με βάση τους παρακάτω τύπους :

Εισπράξεις από τους πελάτες

- + Πωλήσεις
- +Υπόλοιπα έναρξης λογαριασμών εισπρακτέων
- Υπόλοιπα λήξης λογαριασμών εισπρακτέων
- Εισπρακτέοι λογαριασμοί που διαγράφονται
- =Εισπράξεις από πελάτες

Πληρωμές σε προμηθευτές και υπαλλήλους

- +Κόστος πωλήσεων
- +Αποθέματα λήξης
- +Υπόλοιπα έναρξης πληρωτέων λογαριασμών
- +Έξοδα διοίκησης και διάθεσης
- Αποσβέσεις κοστολογήσιμες
- Αποθέματα έναρξης

-Υπόλοιπα λήξης πληρωτέων λογαριασμών
=Πληρωμές σε προμηθευτές και υπαλλήλους

Πληρωμές για τα έξοδα

+Υπόλοιπα λήξης προπληρωμένων εξόδων
+Υπόλοιπα έναρξης δουλευμένων δαπανών
-Αποσβέσεις (εκτός από τις κοστολογήσιμες)
-Υπόλοιπα έναρξης προπληρωμένων εξόδων
-Υπόλοιπα λήξης δουλευμένων δαπανών
-Ζημίες από επισφαλείς πελάτες
= Πληρωμές για έξοδα

3.3 ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ

3.3.1 ΤΡΟΠΟΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΟΣ

Στη Λογιστική Επιστήμη με τον όρο Λογιστικό Αποτέλεσμα εννοούμε τον υπολογισμό του το οικονομικού αποτελέσματος που πέτυχε η επιχείρηση μέσα στην περίοδο της λογιστικής χρήσης. Δηλαδή, τον πλούτο που δημιούργησε για τους φορείς της κατά την περίοδο που μας ενδιαφέρει.

Πιο συγκεκριμένα, επικρατούν δύο απόψεις για τον τρόπο με τον οποίο μπορεί να υπολογιστεί το λογιστικό αποτέλεσμα μίας οικονομικής μονάδας.

1. Η άποψη της διατήρησης του κεφαλαίου
2. Η άποψη των συναλλαγών

3.3.1.1 Η ΑΠΟΨΗ ΤΗΣ ΔΙΑΤΗΡΗΣΗΣ ΤΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ

Δεν θα σταθούμε ιδιαίτερα σε αυτή τη μέθοδο και αυτό, γιατί η δυσκολία που παρουσιάζει στην εφαρμογή της και συγχρόνως, οι περιορισμένες πληροφορίες που παρέχει, σε ότι αφορά τον τρόπο διαμόρφωσης του αποτελέσματος, καθιστούν δύσκολη την εφαρμογή της σε ευρεία κλίμακα. Τα παραπάνω μειονεκτήματα προκύπτουν από το γεγονός ότι για κάθε λογιστικό γεγονός είμαστε υποχρεωμένοι να καταρτίζουμε νέο ισολογισμό, έτσι ώστε να μπορούμε να υπολογίσουμε την καινούργια καθαρή θέση της οικονομικής μονάδας. Ο τρόπος προσδιορισμού του λογιστικού αποτελέσματος είναι ο εξής:

ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ ΤΕΛΟΥΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ

Μείον **ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ ΑΡΧΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ**

Μείον **ΕΙΣΦΟΡΕΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ ΠΕΡΙΟΔΟΥ** (εισφορές επιχειρηματία)

Πλέον **ΑΝΑΛΗΨΕΙΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ ΠΕΡΙΟΔΟΥ** (αναλήψεις επιχειρηματία)

= **ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΠΕΡΙΟΔΟΥ**

3.3.1.2 Η ΑΠΟΨΗ ΤΩΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ

Τα μειονεκτήματα της παραπάνω μεθόδου, έρχεται να εξαλείψει η άποψη των συναλλαγών, η οποία χρησιμοποιείται μέχρι και σήμερα. Αυτό οφείλεται στους εξής λόγους:

1. Με αυτή τη μέθοδο ο προσδιορισμός του αποτελέσματος είναι εύκολος.
2. Γίνεται διάκριση του αποτελέσματος ανάμεσα στις κύριες και δευτερεύουσες δραστηριότητες της οικονομικής μονάδας, δηλαδή έχουμε διαχωρισμό ανάμεσα σε λειτουργικό και μη λειτουργικό αποτέλεσμα. Εδώ πρέπει να γίνει η διευκρίνιση ότι λέγοντας μη λειτουργικό αποτέλεσμα εννοούμε, εκείνο που προέρχεται από

δραστηριότητες της επιχείρησης οι οποίες δεν έχουν να κάνουν με τις κύριες και δευτερεύουσες, αλλά προέρχεται από άσχετες δραστηριότητες ή τυχαία (έκτακτα) γεγονότα.

3. Τον έχει υιοθετήσει η φορολογική νομοθεσία.

Έτσι ο προσδιορισμός του λογιστικού αποτελέσματος με την μέθοδο των συναλλαγών γίνεται ως εξής:

ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΑ ΕΣΟΔΑ

Μείον ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΑ ΕΞΟΔΑ

= ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ (ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ)

Πλέον ΜΗ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΑ ΕΣΟΔΑ

Πλέον ΜΗ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΑ ΚΕΡΔΗ

Μείον ΜΗ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΑ ΕΞΟΔΑ

Μείον ΜΗ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΕΣ ΖΗΜΙΕΣ

= ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΧΡΗΣΗΣ

3.3.2 ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ

Σε αυτήν την υποενότητα θα ασχοληθούμε με τις εγγραφές προσαρμογής των λογαριασμών και τα διάφορα είδη τους.

3.3.2.1 ΠΟΙΑ ΕΙΝΑΙ Η ΣΗΜΑΣΙΑ ΤΩΝ ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ

Όπως ήδη έχουμε αναφέρει σε προηγούμενο κεφάλαιο, μεταξύ των δεδομένων των βιβλίων και της απογραφής εντοπίζονται, κατά γενικό κανόνα, διαφορές. Υπάρχουν αρκετοί λόγοι στους οποίους μπορεί να οφείλονται οι διαφορές αυτές, εκ των οποίων οι πιο συνηθισμένοι είναι οι παρακάτω:

- Σε λάθη που έγιναν κατά τη διάρκεια της λογιστικής χρήσης, τα οποία όμως δεν έγιναν αντιληπτά κατά τη διάρκεια της τελευταίας.
- Στην παράλειψη καταγραφής λογιστικών γεγονότων, είτε λόγω αδυναμίας είτε καθαρά λόγω απλοποίησης της λογιστικής εργασίας.

Έτσι, στο τέλος της λογιστικής περιόδου κρίνεται απαραίτητη η διενέργεια απογραφής προκειμένου να καταγραφούν λεπτομερώς τόσο τα μέσα δράσης της επιχείρησης όσο και οι υποχρεώσεις της τελευταίας. Τέτοια παραδείγματα μη καταχώρησης λογιστικών γεγονότων είναι η κατανάλωση ηλεκτρικού ρεύματος ή η χρήση τηλεφώνου ή η κατανάλωση γραφικής ύλης. Συνεπώς κατά τη διάρκεια της λογιστικής χρήσης, ελέγχουμε το ύψος των αποθεμάτων προσεγγιστικά (προκειμένου να μην παρουσιαστεί έλλειμμα) και στο τέλος της λογιστικής περιόδου, με την πραγματοποίηση της απογραφής, υπολογίζουμε το πραγματικό ύψος των παραπάνω στοιχείων. Η διαδικασία αυτή της προσαρμογής και τακτοποίησης των λογαριασμών στο τέλος της λογιστικής χρήσης γίνεται με τις εγγραφές προσαρμογής (ή αλλιώς εγγραφές τακτοποιήσεως ή αναμορφώσεως) Σε αυτό το σημείο θα πρέπει να κάνουμε την εξής διευκρίνιση: οι εγγραφές που γίνονται με σκοπό τη διόρθωση λογιστικών σφαλμάτων δεν αποτελούν ουσιαστικά εγγραφές προσαρμογής.

Στη συνέχεια θα εξετάσουμε ποιες είναι κατηγορίες εγγραφών προσαρμογής που ενδέχεται να συναντήσουμε. Έχουμε λοιπόν τις εξής έξι κατηγορίες:

• Εγγραφές προσαρμογής εξόδων πληρωτέων

Κατ' αρχήν να πούμε ότι μία πολύ συνηθισμένη τακτική των οικονομικών μονάδων είναι να εξοφλούν, τις υπηρεσίες που τους παρέχουν τρίτα πρόσωπα, σε τακτά και καθορισμένα χρονικά διαστήματα. Υπηρεσίες όπως αυτές της Δ.Ε.Η. ή του Ο.Τ.Ε. είναι τέτοια παραδείγματα. Η εξόφληση τέτοιων λογαριασμών γίνεται στο τέλος κάθε διμήνου για όλη τη διάρκεια αυτής της περιόδου.

Η οικονομική μονάδα είναι υποχρεωμένη να υπολογίσει στο τέλος του μήνα Δεκέμβρη (δηλαδή στο τέλος της λογιστικής χρήσης) το ύψος των υπηρεσιών το οποίο έχει καταναλώσει, μέσα στη λογιστική χρήση που κλείνει, ακόμα και αν δεν τις έχει εξοφλήσει μέχρι εκείνη τη στιγμή (βασική λογιστική αρχή των δεδουλευμένων). Αυτό γίνεται έτσι ώστε να υπολογιστεί σωστά το αποτέλεσμα εκμετάλλευσης της οικονομικής μονάδας. Επομένως, οι υπηρεσίες που έχουν καταναλωθεί θα εμφανιστούν ως δεδουλευμένα έξοδα και συγχρόνως θα εμφανιστεί η υποχρέωση που υπάρχει για εξόφληση τους στην επόμενη λογιστική χρήση.

• Εγγραφές προσαρμογής που έχουν να κάνουν με προεισπραγμένα έσοδα.

Συνεχίζοντας με τη δεύτερη περίπτωση, αυτή των προεισπραχθέντων εσόδων, πρέπει να αναφέρουμε ότι σχετίζεται με τη δημιουργία υποχρέωσης από πλευράς της επιχείρησης (κατά τη διάρκεια της λογιστικής χρήσης), λόγω είσπραξης χρηματικού ποσού για υπηρεσία η οποία δεν έχει ακόμα παραληφθεί από τον πελάτη της τελευταίας. Εάν στο τέλος του μήνα Δεκέμβρη και κατά τη διενέργεια της απογραφής η επιχείρηση δει ότι η υπηρεσία έχει παραδοθεί στον πελάτη της θα πρέπει αυτό να φανεί στα λογιστικά της βιβλία. Δηλαδή, θα πρέπει να φάνει ότι μειώνεται το ποσό της υποχρέωσης «προεισπραχθέντα έσοδα» και παράλληλα ότι αυξάνεται ο λογαριασμός των δεδουλευμένων εσόδων.

• Εγγραφές προσαρμογής που έχουν να κάνουν με αποσβέσεις

Η τρίτη περίπτωση προσαρμογής είναι εκείνη των αποσβέσεων. Κάθε οικονομική μονάδα είναι υποχρεωμένη στο τέλος της λογιστικής χρήσης και διενεργώντας απογραφή να υπολογίσει σε τι ύψος ανέρχεται το σύνολο των αποσβέσεων του πάγιου ενεργητικού της. Έτσι, με την κατάλληλη εγγραφή

προσαρμογής εμφανίζεται ο λογαριασμός εξόδου των αποσβέσεων, ενώ παράλληλα μειώνεται ο σχετικός λογαριασμός των παγίων στοιχείων της.

• Εγγραφές προσαρμογής που έχουν να κάνουν με έσοδα εισπρακτέα

Περνώντας στην τέταρτη περίπτωση, που έχει να κάνει με τα έσοδα εισπρακτέα, αυτό που πρέπει να αναφέρουμε είναι ότι πολλές φορές οι οικονομικές μονάδες αναγκάζονται να παράσχουν τις υπηρεσίες τους εισπράττοντας σε μεταγενέστερο, της πώλησης, χρόνο την αμοιβή τους. Έτσι, στο τέλος της λογιστικής χρήσης αυτή η κατηγορία εσόδων θα πρέπει να εμφανιστεί μαζί με το ύψος των αντίστοιχων απαιτήσεων.

• Εγγραφές προσαρμογής που έχουν να κάνουν με προπληρωθέντα έξοδα

Στην πέμπτη περίπτωση, των προπληρωθέντων εξόδων, θα ασχοληθούμε με την μείωση των μη δεδουλευμένων εξόδων και την ταυτόχρονη αύξηση των δεδουλευμένων.

Ας υποθέσουμε ότι μία οικονομική μονάδα αποφασίζει με την έναρξη της νέας λογιστικής χρήσης, την 1 Ιανουαρίου, να συνάψει ένα ασφαλιστικό συμβόλαιο για το ενδεχόμενο κλοπής ή καταστροφής των εμπορευμάτων της. Υπογράφοντας το συμβόλαιο καταβάλει και το αντίτιμο της συμφωνίας, το οποίο ανέρχεται στο ποσό των 3550 ευρώ. Σε αυτήν την περίπτωση η οικονομική μονάδα έχει προπληρώσει για την υπηρεσία την οποία θα λαμβάνει από την ασφαλιστική εταιρεία καθ' όλη τη διάρκεια της λογιστικής χρήσης. Με το κλείσιμο της λογιστικής χρήσης και κατά τη διενέργεια της απογραφής, ο λογιστής παρατηρεί ότι το συμβόλαιο με την ασφαλιστική εταιρεία έχει λήξει και επομένως δεν υπάρχει και απαίτηση της επιχείρησης απέναντι στην τελευταία.

Κατά συνέπεια θα πρέπει στα λογιστικά βιβλία της επιχείρησης η απαίτηση «προπληρωθέντα ασφάλιστρα» να μετατραπεί σε δεδουλευμένο έξοδο.

• Εγγραφές προσαρμογής που έχουν να κάνουν με αναλώσεις

Τέλος, η έκτη περίπτωση έχει να κάνει με τις εγγραφές προσαρμογής των αναλώσεων. Όπως ήδη αναφέραμε πιο πάνω υπάρχουν περιπτώσεις στις οποίες η οικονομική μονάδα αποφεύγει να παρακολουθεί και να καταγράφει σε όλη τη διάρκεια της λογιστικής χρήσης την ανάλωση δευτερευόντων ειδών αποθεμάτων (γραφική ύλη, είδη συσκευασίας), λόγω απλοποίησης της λογιστικής εργασίας. Επομένως, οι παραπάνω λογαριασμοί θα ενημερωθούν στο τέλος της λογιστικής χρήσης με τη διενέργεια της απογραφής. Έτσι, γνωρίζουμε το πραγματικό ύψος των, αντίστοιχων, αποθεμάτων που βρίσκεται στις αποθήκες μας στο τέλος της λογιστικής χρήσης και το οποίο αφαιρούμε από το υπόλοιπο του αντίστοιχου λογαριασμού αποθεμάτων, που υπάρχει στα λογιστικά μας βιβλία. Το πραγματικό ύψος αποθέματος που έχει καταναλωθεί, μέσα στη λογιστική χρήση, μας δίνεται από την παραπάνω διαφορά.

3.3.3 ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΤΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΟΣ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΧΡΗΣΗΣ

Σε αυτήν την υποενότητα θα ασχοληθούμε με την έννοια των αποτελεσμάτων χρήσης και τις μεθόδους που χρησιμοποιούμε για τον υπολογισμό των τελευταίων.

Σύμφωνα με τα όσα έχουμε αναφέρει κύριος σκοπός της χρηματοοικονομικής λογιστικής είναι η παροχή πληροφοριών, σχετικών με την οικονομική κατάσταση της οικονομικής μονάδας, τόσο στην διοίκηση της τελευταίας όσο και σε τρίτους ενδιαφερόμενους. Για το σκοπό αυτό χρησιμοποιούνται οι ετήσιες λογιστικές καταστάσεις, σε μέρος των οποίων έχουμε ήδη αναφερθεί σε προηγούμενες ενότητες. Μία από αυτές είναι και η κατάσταση «Αποτελεσμάτων Χρήσεως», η οποία εμφανίζει το οικονομικό αποτέλεσμα που

έχει πετύχει η οικονομική μονάδα με τη χρησιμοποίηση των μέσων δράσης της και την δημιουργία υποχρεώσεων.

Για τον προσδιορισμό του παραπάνω αποτελέσματος θα πρέπει να συγκεντρώσουμε τους αποτελεσματικούς (ή αλλιώς ονομαστικούς λογαριασμούς) οι οποίοι, όπως έχουμε αναφέρει σε προηγούμενη ενότητα, είναι αυτοί των εσόδων και εξόδων (οργανικών και μη) και των εκτάκτων κερδών και ζημιών, σε ένα λογαριασμό που φέρει τον τίτλο «Αποτελέσματα Χρήσεως». Με τη λειτουργία αυτού του λογαριασμού υπολογίζουμε το τελικό αποτέλεσμα, κέρδος ή ζημιά, που πέτυχε η οικονομική μονάδα στο τέλος της λογιστικής χρήσης. Έτσι, στο τέλος αυτής της διαδικασίας ενδέχεται να έχουμε είτε «Κέρδη Χρήσης» είτε «Ζημιές Χρήσης», τα οποία και μεταφέρονται στους αντίστοιχους λογαριασμούς, ενημερώνοντας με αυτό τον τρόπο τους τρίτους ενδιαφερόμενους.

Όπως γνωρίζουμε και από προηγούμενη ενότητα, υπάρχουν δύο τρόποι υπολογισμού του αποτελέσματος χρήσης. Είναι η μέθοδος της «Μίας Βαθμίδας», η οποία είναι και η προγενέστερη και εκείνη των «Πολλαπλών Βαθμίδων». Ας πάμε, λοιπόν, να δούμε με ποιο τρόπο γίνεται ο υπολογισμός του λογιστικού αποτελέσματος σύμφωνα με τις παραπάνω μεθόδους, ξεκινώντας από τη μέθοδο της «Μίας Βαθμίδας» και συνεχίζοντας με τη μέθοδο των «Πολλαπλών Βαθμίδων».

- Σύμφωνα, λοιπόν, με τη μέθοδο μίας βαθμίδας ακολουθούμε τα εξής βήματα: περνάμε όλους τους λογαριασμούς των εξόδων και των εκτάκτων ζημιών στη χρέωση του λογαριασμού «Αποτελέσματα Χρήσεως», αφού όμως πρώτα τους έχουμε πιστώσει για να εξισωθούν. Στη συνέχεια περνάμε, αντίστοιχα, όλους τους λογαριασμούς των εσόδων και των εκτάκτων κερδών στην πίστωση του παραπάνω λογαριασμού, αφού όμως πρώτα τους έχουμε χρεώσει για να εξισωθούν. Η

διαφορά που θα προκύψει, χρεωστική ή πιστωτική, αποτελεί το αποτέλεσμα χρήσεως το οποίο και μεταφέρεται στον αντίστοιχο λογαριασμό.

Η μέθοδος που εξετάσαμε, παρά το γεγονός ότι είναι απλή και σύντομη, παρουσιάζει ένα βασικό μειονέκτημα το οποίο έχει να κάνει με την πληροφόρηση την οποία παρέχει. Έτσι, ένας οποιοσδήποτε τρίτος ενδιαφερόμενος παρατηρώντας μια κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσεως μίας βαθμίδας θα έχει μία ασαφή εικόνα της οικονομικής πορείας της επιχείρησης και αυτό γιατί οι πληροφορίες που θα πάρει θα είναι περιορισμένες. Πιο συγκεκριμένα, η παραπάνω μέθοδος δεν παρέχει πληροφορίες σε σχέση με:

- Ø Το αποτέλεσμα που έχει πετύχει η οικονομική μονάδα από την άσκηση της κύριας δραστηριότητάς της, δηλαδή, δεν ενημερώνει για το μικτό αποτέλεσμα.
- Ø Τον αποδοτικό ή μη αποδοτικό τρόπο διοίκησης της οικονομικής μονάδας από τα αρμόδια στελέχη, ούτως ώστε, να καθίσταται συμφέρουσα η λειτουργία της τελευταίας. Δηλαδή δεν παρέχει ενημέρωση για το αποτέλεσμα εκμετάλλευσης.
- Ø Την επίδραση που είχαν τυχαία γεγονότα στην οικονομική πορεία της επιχείρησης, δηλαδή έκτακτα κέρδη και έκτακτες ζημιές.

Το βασικό μειονέκτημα της ελλιπούς πληροφόρησης έρχεται να αντιμετωπίσει η επόμενη μέθοδος που θα εξετάσουμε, αυτή των πολλαπλών βαθμίδων.

Σύμφωνα με τη μέθοδο των πολλαπλών βαθμίδων, μεταφέρουμε τόσο το λογαριασμό των πωλήσεων όσο και τα υπόλοιπα λειτουργικά έσοδα στην πίστωση του λογαριασμού «Αποτέλεσμα εκμετάλλευσης». Αντίστοιχα, μεταφέρουμε το λογαριασμό του κόστους πωλήσεων και τα υπόλοιπα λειτουργικά έξοδα στη χρέωση του λογαριασμού «Αποτέλεσμα εκμετάλλευσης».

Το υπόλοιπο του λογαριασμού, χρεωστικό ή πιστωτικό, μεταφέρεται στον αρμόδιο λογαριασμό, κερδών ή ζημιών, εκμετάλλευσης και δίνει το οικονομικό αποτέλεσμα που πέτυχε επιχείρηση, διαχειριζόμενη τα μέσα δράσης της και τις υποχρεώσεις της. Στη συνέχεια, τα κέρδη εκμετάλλευσης μεταφέρονται μαζί με τα μη λειτουργικά κέρδη (έκτακτα) της οικονομικής μονάδας στην πίστωση του λογαριασμού «Αποτέλεσμα χρήσης» και, αντίστοιχα, οι μη λειτουργικές ζημιές (έκτακτες) μεταφέρονται μαζί με τη ζημιά εκμετάλλευσης (εάν προέκυπτε τέτοιο αποτέλεσμα) στη χρέωση του λογαριασμού «Αποτέλεσμα χρήσης».

Το υπόλοιπο του λογαριασμού, χρεωστικό ή πιστωτικό, μεταφέρεται στον αρμόδιο λογαριασμό, κερδών ή ζημιών, χρήσης και προκύπτει το τελικό αποτέλεσμα που πέτυχε η οικονομική μονάδα. Τέλος, τα κέρδη χρήσης διανέμονται, σύμφωνα με το νόμο και το καταστατικό της επιχείρησης. Οι ζημιές (εάν προκύψουν) μεταφέρονται σε χρεωστικό λογαριασμό της καθαρής θέσης της οικονομικής μονάδας, οπότε και τη μειώνουν. Το παρακάτω παράδειγμα θα κάνει πιο σαφή την παραπάνω ανάλυση.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

ΦΟΡΟΙ

4.1 ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Το ισχύον νομικό καθεστώς για την φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων υιοθέτησε το σύστημα του ενιαίου φόρου, σύμφωνα με το οποίο τα εισοδήματα των φυσικών προσώπων κατατάσσονται στις επιμέρους επτά πηγές του.

Η φορολογία εισοδήματος νομικών προσώπων υπόκειται και αυτή στην φορολογία του συστήματος του ενιαίου φόρου, ενώ παλαιότερα τα εισοδήματα των νομικών προσώπων επιβαρύνονταν μόνο με τον αναλογικό φόρο (έπληττε κάθε κατηγορία εισοδήματος χωριστά).

Η φορολογία είναι η καταβολή χρημάτων διαμέσου της φορολογίας που επιβάλλεται από το νόμο στα φυσικά ή νομικά πρόσωπα. Όλη αυτή η διαδικασία μορφοποιεί την έννοια του φόρου. Φόρος είναι η αναγκαστική χρηματική εισφορά των φυσικών και νομικών προσώπων προς το κράτος, με σκοπό την κάλυψη των δημόσιων βαρών, χωρίς να υπάρχει ειδικό αντάλλαγμα από το κράτος στους πολίτες.

Στην φορολογία υπόκεινται, όχι μόνο οι πολίτες ενός κράτους, αλλά και άλλα πρόσωπα, όπως αλλοδαποί μόνιμα ή προσωρινά κατοικούντες ή διερχόμενοι ή όταν υπάρχει οικονομική σχέση από κληρονομιά, από άσκηση επιχείρησης, από ιδιοκτησία και άλλα. Ήρθαμε στο συμπέρασμα ενός πιο γενικός όρος του φόρου, ο οποίος είναι:

" σαν δημοσίας φύσεως αξίωση της πολιτείας έναντι του φορολογούμενου, προς το σκοπό της ικανοποίησης των γενικών αναγκών και κρατικών σκοπών".

Συστατικά στοιχεία του φόρου :

Α) Παροχή του ιδιώτη προς το κράτος. Ο φόρος είναι άμεση χρηματική παροχή και έχει αποκλειστικά υλικό περιεχόμενο. Υποχρέωση αυτής της χρηματικής παροχής υπόκεινται τα φυσικά και νομικά πρόσωπα.

Β) Αναγκαστική φύση της εισφοράς. Πρόκειται για εισφορά που επιβάλλεται αναγκαστικά από το κράτος και αντιδιαστέλλεται από την εκούσια εισφορά. Η επιβολή του φόρου είναι κυριαρχική πράξη, η σχέση που προκύπτει είναι σχέση δημοσίου δικαίου.

Γ) Έλλειψη ειδικού ανταλλάγματος- διάκριση από το τέλος. Ο σκοπός αυτού του χαρακτηριστικού είναι να αντιδιαστέλλει το φόρο από το τέλος, το οποίο καταβάλλεται ως αντάλλαγμα, για ειδικές υπηρεσίες που παρέχονται από την πολιτεία.

Το τέλος είναι η τιμή την οποία καταβάλλει ο χρησιμοποιών μια δημόσια υπηρεσία, σαν αντιπαροχή των προσφερομένων υπηρεσιών ή των πλεονεκτημάτων, τα οποία απολαμβάνει (π.χ.: ταχυδρομικά τέλη, δημοτικά τέλη). Το τέλος έχει χαρακτήρα προαιρετικό, πολλές φορές όμως η επιβάρυνση ονομάζεται τέλος, αλλά έχει τη δομή φόρου. Επίσης, θα μπορούσαμε να πούμε ότι τα τέλη δεν αποτελούν καθαρό αντάλλαγμα για την χρησιμοποίηση μιας κρατικής υπηρεσίας, αφού η αντιπαροχή εκ μέρους του ιδιώτη, δεν είναι ίση προς την παροχή που δίνει το κράτος.

Δ) Πραγματοποίηση των κρατικών σκοπών. Με τον φόρο ικανοποιούνται οι κρατικοί σκοποί, οι οποίοι επιδιώκονται διαμέσου του μηχανισμού των δημοσίων υπηρεσιών, προκειμένου να αντιμετωπιστούν συνολικά οι κρατικές ανάγκες.

4.2 ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Παλαιότερα ο τρόπος καταβολής του φόρου γινότανε με τις εξής διακρίσεις:

I. Σε χρήμα και σε είδος, ως γνωστή σε μας δεκάτη.

II. Σε ποσοτικούς και σε διανεμητικούς φόρους.(για να υπολογιστούν αυτοί οι φόροι, καθορίζεται ένας φορολογικός συντελεστής ανάλογα με την ποσότητα και την διανομή).

III. Σε τακτικούς και σε έκτακτους με βάση το στοιχείο της περιοδικότητας.(τακτικοί είναι οι φόροι που επαναλαμβάνονται σε ετήσιο προϋπολογισμό και έκτακτοι είναι εκείνη που επιβάλλονται σε έκτακτες περιόδους π.χ.: έκτακτη εφάπαξ εισφορά).

IV. Σε προσωπικούς και σε πραγματικούς φόρους ή σε υποκείμενους και αντικείμενους. Στους προσωπικούς φόρους εξετάζεται το πρόσωπο, όπου βλέπουν το βαθμό της φοροδοτικής ικανότητας του, ενώ στους πραγματικούς φόρους χρησιμοποιούν σαν βάση υπολογισμού το αντικείμενο και δεν λαμβάνεται υπόψη η προσωπική κατάσταση του φορολογούμενου.

ΣΗΜΕΡΑ

Η πιο ενδιαφέρουσα διάκριση των φόρων σήμερα είναι σε άμεσους και έμμεσους φόρους. Η διάκριση αυτή αναμιγνύει τους νομικούς κανόνες και τη διοικητική πρακτική στη φορολογική διαδικασία.

Άμεσοι φόροι είναι οι επιβαλλόμενοι απ' ευθείας, επ' στοιχείων τα οποία προσδιορίζουν άμεσα τη φοροδοτική ικανότητα, όπως είναι το εισόδημα και η περιουσία. Η επίπτωση του άμεσου φόρου είναι άμεση, αφού αυτός που βαρύνεται και αυτός που καταβάλλει είναι ένα και το αυτό πρόσωπο. Άμεσοι φόροι είναι ο φόρος επί του εισοδήματος και ο φόρος επί της περιουσίας. Άμεσοι φόροι είναι και οι προοδευτικοί φόροι, όπου αυξάνουν προοδευτικά και παρακολουθούν την αύξηση της φορολογητέας ύλης, η οποία αύξηση διαιρείται από το νομοθέτη σε κλιμάκια.

Έμμεσοι φόροι είναι οι επιβαλλόμενοι με αφορμή γεγονότα, με τα οποία εξωτερικεύεται η φοροδοτική ικανότητα, όπως είναι η κατανάλωση και η εν γένει

δαπάνη. Έχει έμμεση επίπτωση, ο φορολογούμενος φορολογείται έμμεσα με βάση την δαπάνη την οποία πραγματοποιεί. Έμμεσοι φόροι μπορούμε να πούμε ότι είναι και οι φόροι επί των δαπανών.

Επίσης υπάρχουν και οι **μικτοί φόροι** όπου είναι οι φόροι που παρουσιάζουν κοινά γνωρίσματα τόσο των άμεσων φόρων, όσο και των έμμεσων φόρων. Μικτοί φόροι είναι και οι φόροι επί των συναλλαγών. Για λόγους συνθετικής ανάγκης θα σημειώσουμε ορισμένες ακόμα διακρίσεις όπως είναι: α)πάγιοι φόροι(εκφράζονται σε κάποια ορισμένη χρηματική αξία, π.χ. πάγια τέλη χαρτοσήμου), β)ειδικοί φόροι (η βάση προσδιορίζεται ποσοτικά κατ' αριθμό μονάδων ή κατά μονάδα όγκου) και γ)φόροι κατ' αξία (η αξία υπολογίζεται πραγματικά ή τεκμαρτά σε χρήμα).

Διάκριση των φόρων ανάλογα με το αντικείμενο της φορολογίας, διακρίνονται σε **φορολογία εισοδήματος**, σε **φόρους επί των δαπανών** και σε **φόρους επί της περιουσίας**. Το κύριο χαρακτηριστικό της φορολογίας εισοδήματος είναι ότι επαναλαμβάνεται κατά σταθερή χρονική περίοδο, σε ετήσια βάση στο πρόσωπο του ίδιου φορολογούμενου και επιβάλλεται επί της δημιουργίας ή απόκτησης εισοδήματος. Αποτελεί την θεμελίωση της άμεσης φορολογίας σε όλες τις χώρες. **Οι φόροι επί των δαπανών** αποτελούν εκδήλωση της εισοδηματικής και φορολογικής δυναμικότητας των ατόμων, αφού δεν στηρίζονται σε κάποια ιδιαίτερη πηγή φορολογίας. Είναι έμμεσοι φόροι. Στους φόρους αυτούς συμπεριλαμβάνονται, οι Φ.Π.Α., Φ.Κ.Ε., οι ειδικοί φόροι κατανάλωσης κ. λ .π .

Οι φόροι επί της περιουσίας είναι εκείνοι που έχουν την πηγή τους στην περιουσία του φορολογούμενου. Οι φόροι αυτοί εκδηλώνονται υπό διάφορες μορφές, όπως φόρος γενικός, φόρος μερικός και άλλοτε επιβάλλεται στη στατική ή στη δυναμική μορφή της περιουσίας (π.χ.: λόγω μεταβίβασης, κληρονομιάς, δωρεάς, κ.λπ.).

4.3 ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟ ΚΑΙ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Υποκείμενο φόρου εισοδήματος είναι κάθε φυσικό πρόσωπο το οποίο αποκτά εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα, ανεξάρτητα από την ιθαγένεια και τον τόπο κατοικίας ή διαμονής του. Επίσης ανεξάρτητα από την ιθαγένεια του, σε φόρο υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο για τα εισοδήματα του που προκύπτουν στην αλλοδαπή, εφόσον έχει την κατοικία του στην Ελλάδα. Οι έμμισθοι δημόσιοι υπάλληλοι που υπηρετούν στην αλλοδαπή θεωρείται ότι κατοικούν στην Ελλάδα. Σε φόρο υπόκεινται και η σχολάζουσα κληρονομιά. Σε φόρο υπόκεινται επίσης οι ομόρρυθμες και οι ετερόρρυθμες εταιρίες, οι κοινωνίες αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρίες, οι συμμετοχικές ή αφανείς, καθώς και οι κοινοπραξίες.

Αντικείμενο Φόρου Εισοδήματος είναι το συνολικό καθαρό εισόδημα, το οποίο προκύπτει μέσα στο προηγούμενο της φορολογίας οικονομικό έτος και το οποίο αποκτάται από κάθε φυσικό πρόσωπο.

4.4 ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΚΑΙ ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗ

Το φορολογικό σύστημα χαρακτηρίζεται από την πολλαπλότητα των φόρων. Αυτό συνεπάγει την ανάγκη διαχωρισμού της φορολογητέας ύλης. Οπότε ένα φορολογικό σύστημα θα πρέπει να διαφοροποιεί την φορολογητέα ύλη και εν συνέχεια να βρεθούν μέθοδοι εκτίμησης αυτής. Η μέθοδο που προβάλλεται περισσότερο είναι αυτής των τεκμηρίων. Τα τεκμήρια τείνουν να κάνουν σε σημαντικό βαθμό την επανεμφάνιση τους από τη χρήση 2010 και έπειτα με το νέο φορολογικό σύστημα. Τέλος το φορολογικό σύστημα λαμβάνει υπόψη του την προσωπική κατάσταση του φορολογούμενου, σε σημαντικό βαθμό. Με αυτόν τον

τρόπο προσωποποιεί το φόρο. Οπότε μπορούμε να μιλάμε για κάθε φορολογούμενο, για μειώσεις, εκπτώσεις και αφορολόγητα όρια.

Φοροδιαφυγή

Η φοροδιαφυγή είναι η απόκρυψη φορολογητέας ύλης από τον φορολογούμενο με σκοπό τη καταστράτηγηση του νόμου και την αποφυγή του φόρου. Η παράνομη απόκρυψη φορολογητέας ύλης, εμφανίζεται συνήθως με δύο τρόπους: α) την απόκρυψη εισοδήματος από διάφορες πηγές, με σκοπό την πληρωμή χαμηλότερου φόρου και β) την εμφάνιση υπερβολικών ή πλαστών δαπανών, προκειμένου να υπάρξει ωφέλεια από εκπτώσεις και απαλλαγές φόρου.

Η φοροδιαφυγή παραμορφώνει το φορολογικό σύστημα κάθε χώρας και αποτελεί μάστιγα του κοινωνικού συνόλου αφού υπονομεύει τα συμφέροντα του. Στερεί την εκπλήρωση αποστολής αναγκαίων πόρων όπως την υγεία, την παιδεία κ.λπ. Επίσης δημιουργεί φαινόμενα άνισης μεταχείρισης των πολιτών.

4.5 ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΤΩΝ ΕΜΠΟΡΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

Η έννοια του εισοδήματος από εμπορικές επιχειρήσεις δίνεται από το άρθρο 28 του Ν.2238/1994. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου αυτού εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις είναι το κέρδος που αποκτάται από ατομική ή εταιρική επιχείρηση εμπορική, βιομηχανική ή βιοτεχνική ή από την άσκηση οποιουδήποτε κερδοσκοπικού επαγγέλματος το οποίο δεν υπάγεται στα ελευθέρια επαγγέλματα.

Η επιχείρηση αποτελεί μεμονωμένη ή συμπωματική πράξη που αποβλέπει στην επίτευξη κέρδους καθώς και η πώληση μέσα σε δύο χρόνια από την απόκτηση εξ επαχθούς αιτίας εδαφικών εκτάσεων που βρίσκονται εκτός σχεδίου πόλεως και έχουν μεγάλη αξία.

Θεωρείται εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις:

Το κέρδος από την άσκηση επιχείρησης αγοραπωλησίας ακινήτων εκτός από τις επιχειρήσεις των οποίων το καθαρό κέρδος εξευρίσκεται με ειδικό τρόπο. Κέρδος θεωρείται η επιπλέον διαφορά μεταξύ της αξίας του ακινήτου το οποίο πουλήθηκε και της αξίας αυτού κατά το χρόνο της αγοράς. Ως αξία πώλησης λαμβάνεται αυτή που προσδιορίζεται σύμφωνα με της διατάξεις του άρθρου 41 του Ν. 1249/1982 (ΦΕΚ 43 Α'). Αν όμως το τίμημα που αναφέρεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια είναι μεγαλύτερο από την πιο πάνω αξία ως ακαθάριστο έσοδο λαμβάνεται το αναφερόμενο σ' αυτά το συμβόλαια τίμημα. Ειδικά για της περιοχές που δεν ισχύει το αντικείμενο σύστημα προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνεται: Το τίμημα από της πωλήσεις των πιο πάνω ακινήτων που αναφέρεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια.

Η διαφορά μεταξύ του τιμήματος της αξίας κατά περίπτωση που φορολογήθηκε και της πραγματικής αξίας του ακινήτου η οποία εξευρίσκεται σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων.

Η ωφέλεια που πραγματοποιείται από οργανωμένη επιχείρηση πώλησης οικοπέδων ή αγροτεμαχίων τα οποία προέρχονται από εδαφικές εκτάσεις της επιχείρησης που βρίσκονται εντός ή εκτός σχεδίου πόλεως, δήμου ή κοινότητας οι οποίες έχουν καταταμηθεί. Ωφέλεια θεωρείται η επιπλέον διαφορά μεταξύ της αξίας της έκτασης η οποία πουλήθηκε και της αξίας της πριν από την κατάτμηση.

Ως αξία πώλησης λαμβάνεται αυτή που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του Ν.1249/1982. Αν όμως το τίμημα που αναφέρεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια είναι μεγαλύτερο από την πιο πάνω αξία ως ακαθάριστο έσοδο λαμβάνεται το αναφερόμενο σ' αυτά τα συμβόλαια τίμημα.

Ειδικά για της περιοχές όπου δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται:

Το τίμημα από της πωλήσεις των πιο πάνω ακινήτων που αναφέρεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια. Η διαφορά μεταξύ του τιμήματος της αξίας κατά

περίπτωση που φορολογήθηκε και της πραγματικής αξίας του ακινήτου η οποία εξευρίσκεται σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων. Η διαφορά αυτή μειώνεται με τις δαπάνες που βαρύνουν τον πωλητή.

Τα ποσά που καταβάλλουν με τη μορφή μερίσματος ή αμοιβής στα μέλη τους οι συνεταιρισμοί που έχουν συσταθεί νόμιμα. Τα κέρδη από τις παρεπόμενες εργασίες που ενεργούνται από την επιχείρηση παράλληλα με τον κύριο σκοπό της. Η επιχειρηματική αμοιβή του ομόρρυθμου εταίρου, του κοινωνού και του εταίρου διαχειριστή της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης. Ο μισθός που καταβάλλεται από ανώνυμη εταιρεία στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου της για τις υπηρεσίες που παρέχουν βάσει ειδικής σύμβασης μίσθωσης εργασίας ή εντολής εφόσον για τις υπηρεσίες αυτές τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου είναι ασφαλισμένα σε οποιονδήποτε εκτός του Ιδρύματος Κοινωνικών Ασφαλίσεων, ασφαλιστικό οργανισμό ή Ταμείο.

Θεωρείται εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις και η πραγματοποιηθείς αυτόματη υπερτίμηση του παγίου κεφαλαίου που χρησιμοποιείται στην επιχείρηση καθώς και η υπερτίμηση που δεν πραγματοποιήθηκε εφόσον αυτή έχει περιληφθεί στην απογραφή. Κατ' εξαίρεση η υπερτίμηση από την αναγκαστική απαλλοτρίωση ακινήτου το οποίο ιδιοχρησιμοποιείται για την άσκηση του αντικειμένου των εργασιών της επιχείρησης απαλλάσσεται από το φόρο εφόσον εμφανίζεται σε ιδιαίτερο λογαριασμό αφορολόγητου αποθεματικού και φορολογείται σε περίπτωση διανομής του ή διάλυσης της επιχείρησης σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις.

Κατά τον υπολογισμό του υπερτιμήματος από την πώληση του ακινήτου εξαιρουμένου του υπερτιμήματος που προκύπτει από την αναγκαστική απαλλοτρίωση ακινήτου ως τιμή πώλησης δεν δίνεται να ληφθεί ποσό μικρότερο της αξίας όπως αυτή προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις περί φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων.

Ειδικά για τα ακίνητα που αποτέλεσαν αντικείμενο σύμβασης χρηματοδοτικής μίσθωσης του Ν.1665/1986 .και μεταβιβάζονται λόγω λήξης της σύμβασης αυτής ή εξαγοράζονται πριν από τη λήξη της μίσθωσης από το μισθωτή ως αξία πώλησης αυτών λαμβάνεται αυτή που καθορίζεται από τους όρους της σύμβασης χρηματοδοτικής μίσθωσης που είχε υπογραφεί. Η διάταξη αυτή δεν εφαρμόζεται στις περιπτώσεις που το ακίνητο μεταβιβάζεται σε τρίτο πρόσωπο πλην του μισθωτή ή των κληρονόμων του εφόσον υπεισέλθουν στη θέση του θανούντος μισθωτή λόγω κληρονομικής διαδοχής.

Οι τόκοι συναλλαγματικών και γραμματίων από εμπορικές συναλλαγές οι τόκοι από τις αποδεδειγμένες πωλήσεις εμπορευμάτων με πίστωση μεταξύ εμπόρων και οι προκύπτοντας τόκοι υπερημερίας λόγω καθυστέρησης στην καταβολή του πιστωθέντος τιμήματος δεν λογίζονται ως εισόδημα από κινητές αξίες αλλά ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις με την προϋπόθεση ότι αυτός που αποκτά το εισόδημα αυτό ασκεί εμπορική επιχείρηση στην Ελλάδα ή προκειμένου για αλλοδαπό ότι αυτός έχει μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα και οι τόκοι προέρχονται από εργασίες της μόνιμης αυτής εγκατάστασης.

Ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις λογίζονται και οι τόκοι που επιδικάζονται με δικαστική απόφαση. Οι αποδόσεις από συμβάσεις ή πράξεις επί παραγώγων χρηματοοικονομικών προϊόντων που πραγματοποιούν επιτηδευματίες που τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας του ΚΒΣ.

4.6 ΕΙΔΙΚΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ (ΑΦΑΝΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑ)

Σύμφωνα με τα παραπάνω, από φορολογική πλευρά και σύμφωνα με το άρθρο 2 του νόμου 2238/1994 οι συμμετοχικές ή η αφανείς εταιρείας είναι υποκείμενα φόρου. Σύμφωνα με τον κώδικα φορολογίας εισοδήματος ως εισόδημα

της αφανής εταιρείας ορίζεται το εισόδημα που αποκτήθηκε από τον εμφανή εταίρο. Μάλιστα ο κώδικας ορίζει ότι συντελεστής φορολόγησης των συμμετοχικών εταιρειών είναι το 25%. Με διαφορετικά λόγια επί αφανούς εταιρείας δεν φορολογούνται όλοι οι εταίροι, αλλά ο εμφανής. Πέρα από το θέμα για το πότε εμπίπτει στη φορολογία ο εμφανής εταίρος, υπάρχει και το θέμα διακρίβωσης της φορολογητέας ύλης. Για το λόγο αυτό ερευνάται η παρακολούθηση των οικονομικών πράξεων στα τηρούμενα από τον εμφανή ή τους εμφανείς εταίρους βιβλία, όπως επίσης και η εξέταση των σχέσεων που απορρέουν από αυτές. Είναι λοιπόν κατανοητό ότι υπάρχει ιδιαίτερο ενδιαφέρον η μέθοδος του τελικού μερισμού, γιατί το τελικό αποτέλεσμα από τις συμμετοχικές εργασίες εξευρίσκεται στο τέλος ή κατά το χρόνο του τελικού διακανονισμού.

Με τη μέθοδο αυτή, οι εμφανείς εταίροι καταγράφουν όλες τις οικονομικές πράξεις, ακόμη και τις σχέσεις που απορρέουν από αυτές, κατά το συνολικό ποσό πάντα. Αυτό σημαίνει, ότι ο εμφανής εταίρος πληροφορεί και τους άλλους για κάθε πράξη που πραγματοποιεί.

Σε περίπτωση επιθυμίας των εταίρων μπορούν να γνωστοποιήσουν στη φορολογούσα αρχή τη συνεργασία τους, δεν τίθεται πρόβλημα, για το υποκείμενο της φορολογίας. Όταν, όμως, το αφανές στοιχείο κυριαρχεί όπως συμβαίνει σε μια κοινοπραξία, τίθεται θέμα αναζήτησης ολόκληρου του κυκλώματος της συναλλακτικής παρακολούθησης της συμμετοχικής εταιρείας, με τη «μέθοδο του τελικού μερισμού», η οποία είναι και η περισσότερη διαδεδομένη. Έτσι, το τελικό αποτέλεσμα από τις συμμετοχικές εργασίες, θα εξευρεθεί από το χρόνο του τελικού διακανονισμού.

4.7 Η ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΩΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟ

Σε φόρο υπόκεινται:

α) οι ημεδαπές Α.Ε.,

β) οι δημόσιες, δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις και εκμεταλλεύσεις κερδοσκοπικού χαρακτήρα, ανεξάρτητα αν αποτελούν ή όχι ίδια νομικά πρόσωπα,

γ) οι συνεταιρισμοί που έχουν συσταθεί νόμιμα και οι ενώσεις τους,

δ) οι αλλοδαπές επιχειρήσεις που λειτουργούν με οποιονδήποτε τύπο εταιρείας, καθώς και οι κάθε είδους αλλοδαποί οργανισμοί που αποβλέπουν στην απόκτηση οικονομικών ωφελημάτων,

ε) οι ημεδαπές εταιρείες περιορισμένης ευθύνης. Επίσης, στο φόρο υπόκεινται και τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ημεδαπά ή αλλοδαπά νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου, στα οποία περιλαμβάνονται τα κάθε είδους ιδρύματα.

Ένα βασικό χαρακτηριστικό του φορολογικού υποκειμένου είναι η κατοικία και η έδρα του. Θεωρείται βασικό γιατί κάθε φορολογούμενος φορολογείται με βάση τις φορολογικές αρχές της χώρας όπου κατοικεί ή εδρεύει. Η διευκρίνιση της κατοικίας είναι επίσης αναγκαία προκειμένου ο φορολογούμενος να μην φορολογηθεί εις διπλούν. Αυτός ο κίνδυνος μειώνεται λόγω συμφωνίας μεταξύ των κρατών περί μη διπλής φορολογίας.

4.8 ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΩΝ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΜΙΑΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

Ο λόγος που αναφερθήκαμε πιο μπροστά στις δαπάνες που εκπίπτουν από το φόρο, είναι γιατί αποτελούν σημαντικό θέμα της φορολογίας των επιχειρήσεων. Δεν πρέπει, όμως, να ξεχνάμε και τον προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων από τα οποία θα αφαιρεθούν οι δαπάνες αυτές.

Το άρθρο 30 του Κ.Φ.Ε. ορίζει ως ακαθάριστο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων από τις κάθε είδους εμπορικές συναλλαγές. Ο καθαρισμός των πράξεων παραγωγής ή συναλλαγής ή είσπραξης

εισοδημάτων γίνεται με βάση τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων, για επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Β΄ ή Γ΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ.. Για τις επιχειρήσεις αυτές, τα ακαθάριστα έσοδα υπολογίζονται με βάση τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων τους, εφόσον πρόκειται για διαχειριστικές περιόδους, που δεν βαρύνονται με οποιαδήποτε παράβαση της φορολογικής ή τελωνιακής νομοθεσίας ή βαρύνονται με παραβάσεις, αλλά οι παραβάσεις αυτές είναι τέτοιες που δεν επηρεάζουν το προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων, σύμφωνα με το άρθρο 30 §2α του Κ.Φ.Ε.

Ειδικότερα, για τις επιχειρήσεις οι οποίες τηρούν βιβλία και στοιχεία Α΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ., τα ακαθάριστα έσοδα υπολογίζονται με την προσθήκη του μικτού κέρδους στο συνολικό κόστος των εμπορεύσιμων αγαθών χωρίς Φ.Π.Α., τα οποία αγοράστηκαν μέσα στην χρήση, ή πρόκειται για το κόστος των έτοιμων ενδυμάτων που έχουν παραχθεί από τις πρώτες και βοηθητικές ύλες που αγοράστηκαν μέσα στη ίδια χρήση. Αν υποθέσουμε ότι η εξεταζόμενη επιχείρηση έχει περισσότερους από έναν κλάδους, ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται τα σύνολο των εσόδων από την όλη επιχειρηματική δραστηριότητα. Σε περίπτωση που μια επιχείρηση έχει έσοδα και από άλλες πηγές όπως κινητές αξίες, ακίνητα, κλπ., τα έσοδα αυτά θα προστεθούν στα καθαρά κέρδη με βάση τη λειτουργία της αρχής «περί του ενιαίου της φορολογίας».

Με βάση τα προλεχθέντα, είναι σαφές ότι ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνεται το καθαρό προϊόν από την πώληση εμπορευμάτων ή από παροχή υπηρεσιών, αφαιρούμενων των τυχόν εκπτώσεων που χορηγήθηκαν στους αγοραστές ή των εμπορευμάτων που τυχόν έχουν επιστραφεί σε σχέση με την αξία των επιστρεφόμενων.

Και για να κλείσουμε το θέμα των ακαθάριστων εσόδων, προκειμένου για επιχειρήσεις που δεν έχουν τηρήσει βιβλία και στοιχεία του Κ.Β.Σ. ή έχουν μεν τηρήσει αλλά αυτά είτε κρίθηκαν ανεπαρκή ή ανακριβή ή είναι κατώτερης

κατηγορίας από εκείνη που ορίζει ο νόμος, τα ακαθάριστα έσοδα αυτών θα προσδιοριστούν εξωλογιστικά κατ' ανάγκην, με βάση τα στοιχεία που διαθέτει η Δ.Ο.Υ., καθώς και τις πληροφορίες που μπορεί να προσκομίσει η ίδια.

4.9 ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΚΑΙ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΟ ΚΕΡΔΟΣ

Πριν από κάθε ειδικότερη ανάπτυξη για τη φορολογική μεταχείριση του επιχειρηματικού κέρδους, επιβάλλεται να αναφέρουμε μια γενική θεώρηση της φορολογικής διαδικασίας, έτσι ώστε να βεβαιωθεί ο φόρος διαμέσου της δήλωσης του υπόχρεου νομικού προσώπου.

Την φορολογική διαδικασία την απαρτίζουν οι κανόνες εκείνοι οι οποίοι αναφέρονται στην έκδοση των ατομικών διοικητικών πράξεων, με τις οποίες καταλογίζεται ο φόρος και έτσι προσδιορίζεται η φύση και η έκταση της φορολογικής ενοχής ή επιβάλλεται ανάλογη φορολογική διοικητική κύρωση. Η φορολογική διαδικασία πριν φτάσουμε στην καταλογιστική πράξη του φόρου περιλαμβάνει πολλές συνιστώσες: όπως για παράδειγμα τη διοικητική ελεγκτική διαδικασία, η οποία είτε προηγείται είτε επακολουθεί της καταβολής του φόρου, την εκτίμηση της φορολογητέας ύλης κλπ.

Η προσωποποίηση του φορολογικού νόμου στη συγκεκριμένη περίπτωση της φορολογικής μεταχείρισης του επιχειρηματικού κέρδους γίνεται διαμέσου της δήλωσης του υπόχρεου νομικού προσώπου, όπου προσδιορίζει και τη φορολογητέα ύλη. Στη συνέχεια υπολογίζεται ο φόρος σε συνάρτηση με τη δήλωση αυτή. Έτσι τίθεται σε κίνηση το τμήμα εκείνο της διαδικασίας που καλείται βεβαίωση φόρου και επακολουθεί η είσπραξη του φόρου όπου είναι και η τελευταία πράξη.

Οι αμφισβητήσεις που προβάλλουν γύρω από το επιχειρηματικό εισόδημα και επιλύονται δικαστικά, δείχνουν προς τα έξω μια ιδιαίτερη δυναμική που

κυριαρχεί στο φορολογικό δίκαιο. Έτσι επειδή το κέρδος υπάρχει σε κάθε οικονομική δραστηριότητα, όπου ο επιχειρηματίας επιδιώκει την επίτευξη του μεγαλύτερου δυνατού αποτελέσματος, ο φορολογικός νόμος δεν δογματίζει πάνω στην έννοια του κέρδους και διευρύνοντας τη βάση της, συμπεριλαμβάνει και τις ωφέλειες από εκχώρηση δικαιωμάτων (αέρας, επωνυμία σήματα κ.τ.λ.) ως και ωφελήματα από μεμονωμένες ή συμπτωματικές πράξεις πωλήσεις οικοπέδων και υπεραξίες.

Πιο συγκεκριμένα το κέρδος είναι ένα έσοδο της χρήσης στην οποία και αναφέρεται. Άρα μέσα στην αναζήτηση της φορολογητέας ύλης, θεωρείτε κατά κανόνα και κάθε απαίτηση, η οποία κατέστη απαιτητή, κατά τη διάρκεια της χρήσης αυτής, έστω και αν δεν εισπράχθηκε. Το παράδειγμα αυτό μας δείχνει την πολυπλοκότητα της φορολογητέας ύλης αλλά και τον καθορισμό της, που σε μία επιχείρηση εποπτεύονται οι πράξεις συναλλαγής, παραγωγής και είσπραξης μέσα σε κάθε διαχειριστική χρήση. Η διαχειριστική χρήση ενδιαφέρει και η φορολογία, διότι είναι μια τομή του χρόνου μέσα στην οποία φορολογείται το αποτέλεσμα της επιχείρησης, κατά τη λήξη του χρονικού αυτού σημείου(συνήθως είναι ετήσια χρήση). Το κέρδος της χρήσης ενδέχεται να εξαφανιστεί ή να συμπιεστεί στην επόμενη από τις ζημίες της χρήσης αυτής. Επίσης κάποιες ζημίες ενδέχεται να μειώσουν την περιουσία της επιχείρησης.

Βλέπουμε λοιπόν ότι τα οικονομικά αποτελέσματα και ο διαχειριστικός και φορολογικός έλεγχος τονίζουν δύο σημεία τα οποία πρέπει να τονιστούν στα θέματα της διερεύνησης του κέρδους, αφενός την αυτοτέλεια των χρήσεων και αφετέρου τα χρονικά ορόσημα τα οποία λαμβάνει υπόψη της η φορολογία. Σε αυτή την περίπτωση το έσοδο θεωρείται ότι δεν αποκτήθηκε κατά την αποπεράτωση του έργου, αλλά αποκτήθηκε σε κάθε διαχειριστική χρήση ξεχωριστά, ανεξάρτητα εάν η αμοιβή αυτή εισπράχθηκε ή ο οικείος λογαριασμός δεν έχει εκκαθαριστεί.

Εμβάθυνση και πρακτική στη φορολογία των επιχειρήσεων

Περίπτωση 1: Η μεταφορά ζημίας προς συμψηφισμό στα επόμενα οικονομικά έτη ενεργείται με βάση τον υπάρχοντα κατά το χρόνο της μεταφοράς νόμιμο τίτλο πρόκυψης για τη ζημιά αυτή, δηλαδή αυτού που αφορά το έτος για το οποίο προέκυψε η ζημιά. Από τους τίτλους αυτούς λαμβάνεται κάθε φορά ο τελευταίος.

Περίπτωση 2: Δεν αποτελεί εισόδημα από εμπορική επιχείρηση η αποζημίωση, την οποία λαμβάνει ο κύριος της εμπορικής επιχείρησης, σε περίπτωση αναγκαστικής απαλλοτρίωσης εμπορευσίμων πραγμάτων της επιχείρησης αυτής, η οποία λειτουργεί με τη μορφή της Α.Ε. Στη συγκεκριμένη περίπτωση δεν έχουμε εκούσια εκποίηση, αλλά μετάθεση της κυριότητας με, μονομερή εξουσιαστική πράξη της αρχής, με σκοπό τη δημόσια ωφέλεια. Εξάλλου η αποζημίωση δεν προέρχεται από εμπορική δραστηριότητα και είναι αδιάφορο αν τελικά προέκυψε οικονομικό όφελος στην επιχείρηση, το οικονομικό αποτέλεσμα της οποίας αναμορφώθηκε με την προσθήκη λογιστικών διαφορών.

Περίπτωση 3: Από φορολογική άποψη, το εισόδημα το οποίο απαιτεί μια προσωπική εταιρεία μετά τη θέση της υπό εκκαθάριση, θεωρείται ότι υπάρχει όχι μόνο για το σκοπό της εκκαθάρισης, αλλά και για τη φορολογία του εισοδήματος της. Μπορεί όμως να επικαλεστεί μια υπό εκκαθάριση Ο.Ε. και να αποδείξει ότι λειτούργησε κατά το στάδιο της εκκαθάρισης κάτω από ιδιαίτερες συνθήκες (νοσηλεία του εταίρου ή φυλάκιση αυτού), με αποτέλεσμα να μην πραγματοποιηθεί φορολογητέο εισόδημα.

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Η παγκοσμιοποίηση της οικονομίας, η παγίωση ενός άκρως ανταγωνιστικού (επιχειρηματικού και οικονομικού) περιβάλλοντος, οι συνεχείς μεταβαλλόμενες συνθήκες στην αγορά σε συνδυασμό με την οικονομική ύφεση, την αύξηση της ανεργίας και το άνοιγμα των λεγόμενων «φθηνών αγορών» διαμόρφωσαν ένα ιδιαίτερα απαιτητικό πλαίσιο μέσα στο οποίο καλούνται να λειτουργήσουν οι επιχειρήσεις.

Είναι πλέον ξεκάθαρο στον επιχειρηματικό κόσμο ότι ευρεσιτεχνισμοί, πειραματισμοί, το επιχειρηματικό ένστικτο, μπορεί μέχρι πριν δέκα ή είκοσι χρόνια να επέτρεπαν σε μια επιχείρηση να επιβιώσει ή ακόμα και να ανθίσει προσαρμοσμένη σχετικά εύκολα στις απαιτήσεις μιας σχεδόν κλειστής και προστατευμένης αγοράς. Σήμερα δεν αρκεί μόνο να γνωρίζεις το επιχειρηματικό και οικονομικό περιβάλλον της πόλης σου ή του νομού σου ή ακόμη της χώρας σου, αλλά σε πολλές περιπτώσεις της παγκόσμιας οικονομίας.

Παράλληλα οι επιχειρήσεις υπάρχουν και λειτουργούν μέσα σε ένα περιβάλλον το οποίο επηρεάζεται από μετόχους, ανταγωνιστές, κράτος, νομοθεσίες, συνδικάτα και γενικότερα την κοινωνία. Άρα λοιπόν οι διοικήσεις των επιχειρήσεων θα πρέπει να λάβουν υπόψη τους, να συλλέξουν, να ομαδοποιήσουν, να αναλύσουν και να αξιολογήσουν πλήθος πληροφοριών που αφορούν τόσο το εσωτερικό περιβάλλον της επιχείρησης όσο και τις επιδράσεις που δέχονται από το εξωτερικό περιβάλλον.

Καθιερώθηκαν λοιπόν νέες τεχνικές και αναπτύχθηκαν νέες επιστήμες προκειμένου να συνδράμουν στην προσπάθεια των επιχειρήσεων για προσαρμογή και ανάπτυξη στις νέες οικονομικές συνθήκες.

Η χρηματοοικονομική λειτουργία της επιχείρησης αποτελεί το μοχλό εκκίνησης ολόκληρης της επιχειρηματικής δραστηριότητας, αφού οι

χρηματοοικονομικές αποφάσεις έχουν ζωτική σημασία για την επιβίωση και την επιτυχή πορεία της επιχείρησης. Οι αποφάσεις αυτές θα πρέπει να βασίζονται σε ακριβή, λεπτομερή και εμπειριστατωμένα στοιχεία – πληροφορίες, τα οποία λαμβάνονται από διαφορετικές πηγές.

Η εξασφάλιση κεφαλαίων για η λειτουργία και ανάπτυξη της επιχείρησης, οι πηγές άντλησης των κεφαλαίων αυτών, η λήψη επενδυτικών και χρηματοδοτικών αποφάσεων, η καλή γνώση των χρηματιστικών αγορών και των χρηματοπιστωτικών οργανισμών, η μεγιστοποίηση της αξίας της επιχείρησης εντάσσονται στη χρηματοοικονομική της λειτουργία, γι' αυτό και βρίσκεται σχεδόν πάντα στην κορυφή της οργανωτικής δομής.

Επίσης, ο χρηματοοικονομικός προγραμματισμός θεμελιώδους σημασίας για την απρόσκοπτη λειτουργία της οικονομικής μονάδας, έχει ως εργαλεία του τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, τον Ισολογισμό, τα Αποτελέσματα Χρήσης, τους Αριθμοδείκτες.

Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις είναι άμεσα συνδεδεμένες με τη χρηματοοικονομική λειτουργία της επιχείρησης, αφού οι καταστάσεις αυτές είναι η πηγή άντλησης πληροφοριών ώστε να μπορέσει η διοίκηση να εντοπίσει και να αξιολογήσει τα δυνατά και αδύνατα σημεία της. Η ορθή σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, η ανάλυση και ερμηνεία τους με την βοήθεια των χρηματοοικονομικών δεικτών, θα δώσει τη δυνατότητα στη διοίκηση να χρησιμοποιήσει και να αξιοποιήσει τα δυνατά σημεία τη, να εντοπίσει τις αδυναμίες της ώστε να προβεί στις κατάλληλες ενέργειες και να πάρει τα κατάλληλα διορθωτικά μέτρα για την εξάλειψη των αιτιών που δημιουργούν αυτές τις αδυναμίες.

Ο Ισολογισμός, η κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης, ο πίνακας διάθεσης αποτελεσμάτων και το προσάρτημα (και η κατάσταση Ταμειακών Ροών για τις εισηγμένες στο ΧΑΑ εταιρείες και όσες τηρούν τις οικονομικές τους καταστάσεις

με βάση τα ΔΛΠ) αποτελούν βασική πηγή πληροφοριών πρωταρχικά για τον επιχειρηματία και τους μετόχους αλλά και για τις τράπεζες, τους προμηθευτές το Δημόσιο, τις ανταγωνιστικές επιχειρήσεις, τα διάφορα επιμελητήρια, τις συνδικαλιστικές οργανώσεις των εργαζομένων.

Ο Ισολογισμός, ως γνωστό, εμφανίζει την αξία των περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης, των απαιτήσεων και των υποχρεώσεων της σε μια δεδομένη χρονική στιγμή. Αντλούνται επομένως σημαντικά στοιχεία για την οικονομική κατάσταση και πορεία της επιχείρησης κυρίως αν συγκριθεί με ισολογισμούς της επιχείρησης παλαιότερων ετών καθώς και με ισολογισμούς ομοειδών επιχειρήσεων.

Επειδή όμως η μελέτη και ανάλυση του ισολογισμού μιας επιχείρησης είναι ιδιαίτερης βαρύτητας δεδομένου ότι ο επιχειρηματίας θα στηριχθεί και στα στοιχεία του ισολογισμού για να αξιολογήσει την απόδοση της επιχείρησης του και να λάβει αποφάσεις για τον προγραμματισμό της περαιτέρω δράσεώς του, θα πρέπει επομένως να γίνεται από ειδικευμένους επιστήμονες με γνώσεις και εμπειρία γιατί μία λάθος ερμηνεία μπορεί να φέρει σε δυσκολία ή κίνδυνο την εξελικτική πορεία της οικονομικής μονάδας.

Και ενώ ο ισολογισμός δείχνει την οικονομική κατάσταση της επιχείρησης σε μία χρονική στιγμή (π.χ. στο τέλος του έτους), τα Αποτελέσματα Χρήσης εμφανίζουν την απόδοση της επιχείρησης σε ένα χρονικό διάστημα (συνήθως μεταξύ δύο οικονομικών χρήσεων). Στα Αποτελέσματα Χρήσης εμφανίζεται το οικονομικό αποτέλεσμα της επιχείρησης, αν έχει κέρδος ή ζημία. Καταλαβαίνουμε λοιπόν την βαρύτητα του λογαριασμού στο ψυχολογικό πεδίο καθώς και στην εικόνα της επιχείρησης προς τα έξω ενώ δεν περιέχει ιδιαίτερα πληροφοριακά στοιχεία και απλά θεωρείται συμπλήρωμα του Ισολογισμού.

Από την στιγμή που η οικονομική μονάδα έχει κέρδη πρέπει να συντάξει και να δημοσιεύσει τον Πίνακα Διάθεσης Αποτελεσμάτων, γνωστοποιώντας τη

διανομή των κερδών της. Με όλη αυτή την υποχρεωτική διαδικασία δημοσιεύσεων των χρηματοοικονομικών καταστάσεων καθώς και του προσαρτήματος του Ισολογισμού και των Αποτελεσμάτων Χρήσης, όπου δίνονται όλες οι απαραίτητες διευκρινήσεις για τη σωστότερη ερμηνεία των οικονομικών μεγεθών, αντιλαμβανόμαστε τη βαρύτητα που δίνει η πολιτεία αλλά και οι ανάγκες της αγοράς για την πληρέστερη δυνατή ενημέρωση όλων των ενδιαφερομένων για την πορεία της οικονομικής μονάδας, τις δυνατότητες εξέλιξης, την φερεγγυότητα, την αποδοτικότητα, την ρευστότητα, την πιστοληπτικής της ικανότητα κτλ.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

Βασιλάτου – Θανοπούλου, 1996, Έλλης, *Εισαγωγή στην Χρηματοοικονομική Λογιστική τεύχος Β*, Αθήνα, Εκδόσεις Μπένου,

Θεοδωράτος Ε., 1999, *Οργάνωση και Διοίκηση Επιχειρήσεων Ι*, Αθήνα, Εκδόσεις Σταμούλη

Καραγιάννης Δ. - Καραγιάννη Α. - Καραγιάννης Ι., 2007, *Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα - Παραδείγματα - Εφαρμογές, Δεύτερη Έκδοση*, Θεσσαλονίκη, Εκδόσεις Αρίων

Καραγιάννης Δ. – Καραγιάννη Α. – Καραγιάννης Ι., 2007, *Λογιστικά – Κοστολόγηση – Φοροτεχνικά – Γενικό Λογιστικό Σχέδιο – Κ.Β.Σ., Εικοστή Έκδοση*, Εκδόσεις Αρίων, Θεσσαλονίκη, Εκδόσεις Αρίων

Κοντάκος Α., 2001, *Γενική Λογιστική σε Ευρώ*, Αθήνα, Εκδόσεις Έλλην

Μίχος Ι. – Παπαγιάννης Ν., 2007, *Κωδικοποίηση Νομοθεσίας 2007*, Εκδόσεις EPSILON7

Μπουραντάς Δ. – Βάθης Α. – Παπακωνσταντίνου Χ. – Ρεκλείτης Π., 1999, *Αρχές Οργάνωσης και Διοίκησης Επιχειρήσεων και Υπηρεσιών, Γ' τάξη ενιαίου λυκείου*, Ο.Ε.Δ.Β.

Ναούμ, Χρήστου, 1994, *Εισαγωγή στην Χρηματοοικονομική λογιστική* Αθήνα Εκδόσεις INTERBOOKS

Νεγκάκης Χ., 2006, *Λογιστική Εταιριών- Θεωρία και Εφαρμογές*, Θεσσαλονίκη, Εκδόσεις σοφία,

Παπάς Α., 2002, *Εισαγωγή στην Χρηματοοικονομική Λογιστική*, Τόμος Α', Αθήνα, Εκδόσεις Μπένου.

Σακέλλη Ε., 1995, *Φορολογία και διάθεση κερδών εταιριών Κίνητρα οικονομικής ανάπτυξης*, ΑΘΗΝΑ, Εκδόσεις ΒΡΥΚΟΥΣ Ο.Ε.

Τζωρτζάκης Κ., Τζωρτζάκη Α., 2002 , *Οργάνωση και Διοίκηση*, Εκδόσεις Rosili

Baccouche, C. (1992), *Towards an Accounting Science*, emerald backfiles.

Gallhofer, S., Morrow, S., and Sydserff, R. (1999), *Accounting, Transparency and the Culture of Spin: Re-Orientating Accounting Communication in the New Millennium*

Llewellyn, S., and Milne, M. (2007), *Accounting as codified discourse*, emerald backfiles