

**ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ
ΚΑΙ ΕΛΕΓΚΤΙΚΗΣ ΕΠΙΣΤΗΜΗΣ**

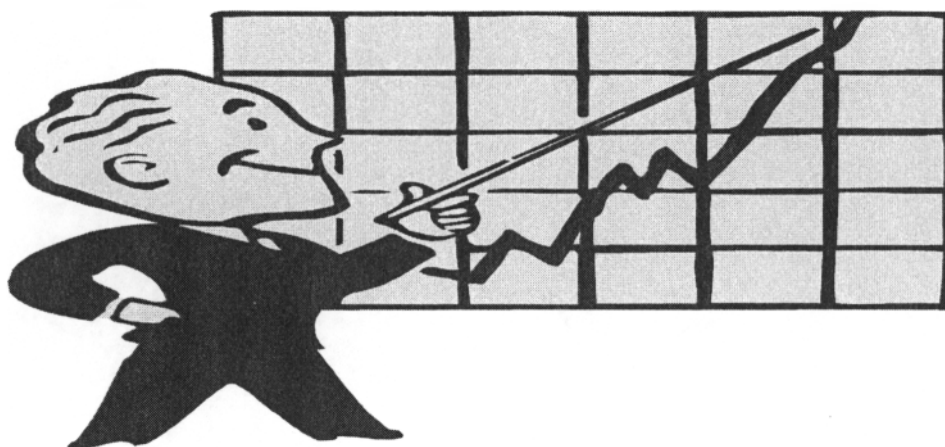
IAS 1

ΔΙΕΘΝΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 1

**ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ**

**ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ ΤΗΣ ΦΟΙΤΗΤΡΙΑΣ
ΛΥΚΟΥΣΑ ΠΗΝΕΛΟΠΗΣ**

ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ: ΑΛΕΞΑΝΔΡΟΣ ΛΥΓΓΙΤΣΟΣ



ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Γενική αναφορά στα ΔΛΠ- η εισαγωγή τους στο ελληνικό λογιστικό σύστημα	2
--	---

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

Σκοπός-Πεδίο εφαρμογής ΔΛΠ 1	6
Γενικές αρχές παρουσίασης οικονομικών καταστάσεων	9
Δομή και Περιεχόμενο ΔΛΠ 1	31

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

Ισολογισμός	34
Στοιχεία ενεργητικού	37
Στοιχεία παθητικού	
Πληροφορίες που παρουσιάζονται στον ισολογισμό	41

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσεως	49
Πληροφορίες που παρουσιάζονται στην Κ.Α.Χ.	53
Ανάλυση εσόδων-εξόδων	54
Κατάσταση μεταβολών ιδίων κεφαλαίων	62

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

Προσάρτημα των οικονομικών καταστάσεων	73
--	----

ΕΠΙΛΟΓΟΣ

Νομικό πλαίσιο για τα ΔΛΠ	82
Συμπέρασμα	87

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Η Επιτροπή Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (International Accounting Standards Committee – IASC) συστήθηκε στις 29 Ιουνίου 1973, ύστερα από συμφωνία των Λογιστικών Σωμάτων της Αυστραλίας, του Καναδά, της Γαλλίας, της Γερμανίας, της Ιαπωνίας, του Μεξικού, της Ολλανδίας, του Ηνωμένου Βασιλείου και Ιρλανδίας και των ΗΠΑ.

Η αρχική αυτή συμφωνία αναθεωρήθηκε το Νοέμβριο του 1982, οπότε υπεγράφη και το αναθεωρημένο καταστατικό της IASC.

Στη διάσκεψη του Εδιμβούργου (Σκωτία) που έγινε το Μάιο του 2000 τα μέλη της IASC ενέκριναν τη νέα οργανωτική δομή της που έχει ως εξής:

- ◆ Επίτροποι (Trustees)

19 μέλη από διάφορες χώρες και με διαφορετικό επαγγελματικό και λειτουργικό υπόβαθρο.

- ◆ Επιτροπές

Με τις ακόλουθες αρμοδιότητες

- ✓ Να διορίζουν τα μέλη του Συμβουλίου, της Μόνιμης Επιτροπής Διερμηνειών και του Συμβουλευτικού Συμβουλίου.
- ✓ Να καταγράφουν την αποτελεσματικότητα του Συμβουλίου.
- ✓ Να εγκρίνουν τον προϋπολογισμό, και
- ✓ Να τροποποιούν το καταστατικό.

Τον Απρίλιο του 2001, η IASC μετονομάστηκε σε INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD, για εναρμόνιση της επωνυμίας της με την επωνυμία της περίφημης αντίστοιχης αμερικάνικης οργάνωσης FINANCIAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD (FASB).

Το Αμερικάνικο Ινστιτούτο Ορκωτών Ελεγκτών συνέστησε ήδη από το 1938 το Committee on Accounting Procedures με σκοπό να περιορίσει τις διαφορές και ασυνέπειες που παρατηρούνταν στη λογιστική πρακτική.

Το 1959 το παραπάνω όργανο αντικαταστάθηκε από το Principles Board, το οποίο εξέδωσε μεγάλο αριθμό Opinions (Γνωματεύσεων), με τις οποίες δόθηκαν εύστοχες λύσεις επί πολλών σοβαρών λογιστικών θεμάτων.

Από την 1^η Ιουλίου 1973 λειτουργεί το Financial Accounting Standards Board, τα στελέχη του οποίου είναι ακαδημαϊκοί καθηγητές και έμπειρα στελέχη της λογιστικής πράξης. Στόχος του FASB είναι η καθιέρωση standards λογιστικής και παρουσίασης των οικονομικών καταστάσεων.

Οι σκοποί της IASC, όπως τίθενται στο καταστατικό της είναι:

- Να διαμορφώνει και να δημοσιεύει για το ευρύτερο κοινό Λογιστικά Πρότυπα και να προωθεί την παγκόσμια αποδοχή και τήρησή τους, και,
- Να εργάζεται γενικά για τη βελτίωση και την εναρμόνιση των κανόνων, των λογιστικών προτύπων και των διαδικασιών αναφορικά με την παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων.

Τα μέλη της IASC υποχρεούνται να υποστηρίζουν το έργο της και οφείλουν να δημοσιεύουν στις χώρες τους τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα και να ενθαρρύνουν την αποδοχή και τήρησή τους διεθνώς.

Τα ΔΛΠ αναφέρονται στις δημοσιευόμενες οικονομικές καταστάσεις, όρος ο οποίος περιλαμβάνει:

- Τον Ισολογισμό.
- Την Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης.
- Την Κατάσταση Μεταβολών στην καθαρή θέση.
- Το Προσάρτημα (επεξηγηματικές σημειώσεις).

Τα ΔΛΠ επικεντρώνονται στην αντιμετώπιση ουσιωδών θεμάτων και δεν αποσκοπούν στη ρύθμιση επουσιωδών θεμάτων.

Τα ΔΛΠ πρέπει να εφαρμόζονται στο σύνολό τους. Κάθε περιορισμός στην εφαρμογή ενός συγκεκριμένου ΔΛΠ επιτρέπεται μόνο αν η δυνατότητα αυτή αναφέρεται στο δημοσιευμένο κείμενο του Προτύπου.

Η εφαρμογή κάθε Προτύπου αρχίζει από την ρητά καθοριζόμενη ημερομηνία στο Πρότυπο και δεν έχει αναδρομική ισχύ, εκτός αν στο Πρότυπο ορίζεται το αντίθετο.

Ένα ΔΛΠ είναι το τελικό προϊόν μιας πολύμοχθης προσπάθειας που διεξάγεται με συνεργασία ακαδημαϊκών και εκπροσώπων της πράξης, σε διεθνές επίπεδο. Γι' αυτό τα εκδιδόμενα από την IASC πρότυπα δεν στερούνται αφενός του απαραίτητου επιστημονικού κύρους και είναι αφετέρου εφαρμόσιμα στην πράξη σε διεθνή κλίμακα.

Το συγκεκριμένο κείμενο κάθε σχεδίου ή προτύπου είναι αυτό που εκδίδεται από την IASC στην αγγλική γλώσσα. Τα μέλη είναι υπεύθυνα, με την άδεια του

Συμβουλίου, για την εκπόνηση μεταφράσεων των σχεδίων και των προτύπων έτσι ώστε αυτά να εκδίδονται, όπου είναι απαραίτητο, στη γλώσσα της δικής τους χώρας. Στις μεταφράσεις αυτές δηλώνεται το όνομα του Λογιστικού Σώματος που συνέταξε τη μετάφραση και ότι αυτή είναι η μετάφραση του εγκεκριμένου κειμένου.

Μεμονωμένα, ούτε η IASC ούτε το λογιστικό επάγγελμα, έχουν τη δύναμη να επιβάλλουν διεθνή συμφωνία ή να απαιτήσουν συμμόρφωση προς τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα.

Η επιτυχία των προσπαθειών της IASC εξαρτάται από την αναγνώριση και την υποστήριξη του έργου από πολλές και διαφορετικές ενδιαφερόμενες ομάδες, που ενεργούν μέσα στα όρια της δικής τους δικαιοδοσίας.

Τα μέλη της IASC πιστεύουν ότι η αποδοχή στις χώρες τους των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων, μαζί με τη γνωστοποίηση της εφαρμογής τους, θα έχουν μετά την πάροδο των ετών, ένα σημαντικό αποτέλεσμα.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ

ΣΚΟΠΟΣ- ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΔΛΠ 1

I. ΣΚΟΠΟΣ

Σκοπός του ΔΛΠ 1 είναι να περιγράψει τη βάση παρουσίασης των οικονομικών καταστάσεων γενικού σκοπού, δηλαδή αυτών που προορίζονται να καλύψουν τις ανάγκες των χρηστών που δεν έχουν τη δυνατότητα να ζητήσουν εκθέσεις προοριζόμενες για την κάλυψη δικών τους αναγκών. Έτσι, το πρότυπο αυτό εφαρμόζεται για τις ετήσιες οικονομικές καταστάσεις όλων των επιχειρήσεων, ανεξαρτήτως κλάδου στον οποίο ανήκουν.

Η ορολογία που χρησιμοποιείται σε αυτό το πρότυπο, ταιριάζει περισσότερο σε επιχειρήσεις που αποσκοπούν στην επίτευξη κέρδους, γεγονός που σημαίνει ότι μη κερδοσκοπικές επιχειρήσεις που επιθυμούν να εφαρμόσουν αυτό το πρότυπο, ενδεχομένως να χρειάζεται να προβούν σε τροποποιήσεις περιγραφών, όχι μόνο των κονδυλίων αλλά και των ίδιων των οικονομικών καταστάσεων.

II. ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Το ΔΛΠ 1 εφαρμόζεται στις οικονομικές καταστάσεις γενικού σκοπού και όχι σε ενδιάμεσες οικονομικές καταστάσεις συνοπτικού τύπου. Εφαρμόζεται, επίσης, τόσο στις οικονομικές καταστάσεις μίας επιχείρησης, όσο και στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις αυτής.

ΕΝΝΟΙΟΛΟΓΙΚΗ ΠΡΟΣΕΓΓΙΣΗ

Πριν την αναλυτική παρουσίαση των απαιτήσεων του ΔΛΠ 1, είναι χρήσιμο να παρατεθούν ορισμένες βασικές έννοιες οι οποίες σχετίζονται με το πρότυπο και θα βοηθήσουν στην καλύτερη κατανόηση όσων θα αναφερθούν παρακάτω.

Ανέφικτη Εφαρμογή υφίσταται όταν η επιχείρηση δεν μπορεί να εφαρμόσει τις απαιτήσεις ενός προτύπου, έχοντας καταβάλει κάθε εύλογη προσπάθεια προς αυτή την κατεύθυνση.

Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης είναι τα Πρότυπα και οι Διερμηνείες που έχουν υιοθετηθεί από το Συμβούλιο των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων και περιλαμβάνουν:

- ✓ Τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης.
- ✓ Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα.
- ✓ Τις Διερμηνείες.

Σημαντικές παραλείψεις/ανακρίβειες είναι αυτές που θα μπορούσαν, μεμονωμένα ή συλλογικά, να επηρεάσουν τις οικονομικές αποφάσεις των χρηστών των οικονομικών καταστάσεων. Το μέγεθος της σημασίας είναι άμεσα συνυφασμένο με το μέγεθος και το είδος της παράλειψης ή της ανακρίβειας.

Το πλαίσιο κατάρτισης και παρουσίασης των οικονομικών καταστάσεων θέτει ως βάση ότι οι χρήστες διαθέτουν τις απαραίτητες γνώσεις των επιχειρηματικών και οικονομικών δραστηριοτήτων και της λογιστικής, καθώς και τη θέληση να μελετήσουν τις πληροφορίες με εύλογη επιμέλεια. Ως συνέπεια των ανωτέρω, κατά την αξιολόγηση της σημασίας της παράλειψης, θα πρέπει να λαμβάνεται υπόψη ο τρόπος με τον οποίο θα επηρεαστούν οι χρήστες των οικονομικών καταστάσεων κατά τη λήψη των αποφάσεων τους.

Οι Επεξηγηματικές Σημειώσεις που συνοδεύουν τις οικονομικές καταστάσεις εμπεριέχουν πληροφορίες πέραν όσων παρουσιάζονται στον Ισολογισμό, στην Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης, Μεταβολών Ιδίων Κεφαλαίων και Ταμειακών Ροών. Οι Επεξηγηματικές Σημειώσεις παρέχουν περιγραφές ή αναλύσεις των στοιχείων που γνωστοποιούνται στις καταστάσεις, καθώς και οι πληροφορίες για στοιχεία που δεν πληρούν τις προϋποθέσεις για σχετική αναγνώριση στις οικονομικές καταστάσεις.

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ

Οι οικονομικές καταστάσεις αποτελούν μια δομημένη οικονομική παρουσίαση της οικονομικής θέσης μίας επιχείρησης, της απόδοσής τους, καθώς και των συναλλαγών που έχουν διενεργηθεί από αυτή.

Βασική επιδίωξη της κατάρτισης των οικονομικών καταστάσεων είναι η παροχή πληροφοριών σχετικά με:

- ✓ Την οικονομική θέση, την απόδοση και τις ταμειακές ροές της επιχείρησης οι οποίες είναι χρήσιμες σε έναν ευρύ κύκλο χρηστών για τη λήψη οικονομικών αποφάσεων.
- ✓ Τα αποτελέσματα της διαχείρισης από τη διοίκηση, των πόρων που της εμπιστεύθηκαν.

Προκειμένου να επιτευχθεί ο σκοπός τους, οι οικονομικές καταστάσεις πρέπει να παρέχουν πληροφόρηση σχετικά με:

- ✓ Τα στοιχεία του ενεργητικού.
- ✓ Τις υποχρεώσεις.
- ✓ Τα ίδια κεφάλαια.
- ✓ Τα έσοδα και τα έξοδα, συμπεριλαμβανομένων των κερδών και των ζημιών.
- ✓ Άλλες μεταβολές επί των ιδίων κεφαλαίων, και
- ✓ Τις ταμειακές ροές.

Απώτερη επιδίωξη των οικονομικών καταστάσεων είναι να βοηθήσουν τους χρήστες να εκτιμήσουν τις μελλοντικές ταμειακές ροές της επιχείρησης και ειδικότερα τον χρόνο και τη βεβαιότητα της δημιουργίας τους.

ΓΕΝΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΕΩΣ **ΤΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ**

ΕΥΛΟΓΗ ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΚΑΙ ΣΥΜΜΟΡΦΩΣΗ ΠΡΟΣ ΤΑ ΔΠΧΠ

Οι οικονομικές καταστάσεις θα πρέπει να παρουσιάζουν με εύλογο τρόπο την οικονομική θέση, την απόδοση και τις ταμειακές ροές της επιχείρησης.

Η συμμόρφωση με τα ΔΠΧΠ θα πρέπει να γνωστοποιείται, καθώς με την εφαρμογή τους επιτυγχάνεται η εύλογη παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων.

Οι οικονομικές καταστάσεις δε χαρακτηρίζονται ως συμμορφούμενες με τα ΔΠΧΠ παρά μόνο όταν συμμορφώνονται με όλα τα πρότυπα και όλες τις διερμηνείες. Μια επιχείρηση της οποίας οι οικονομικές καταστάσεις έχουν

καταρτιστεί σύμφωνα με τις αρχές των προτύπων, απαιτείται να προβαίνει σε ρητή και ανεπιφύλακτη δήλωση συμμόρφωσης εντός των Επεξηγηματικών Σημειώσεων.

Μη κατάλληλοι λογιστικοί χειρισμοί δεν μπορεί να αποκαθίστανται με σχετικές σημειώσεις ή πληροφορίες στις Επεξηγηματικές Σημειώσεις που συνοδεύουν τις οικονομικές καταστάσεις της επιχείρησης.

Με τον όρο εύλογη παρουσίαση εννοείται η συμμόρφωση, από κάθε ουσιώδη άποψη, με τα ΔΠΧΠ και ειδικότερα προϋποθέτει να:

- Επιλέγονται και εφαρμόζονται οι λογιστικές πολιτικές, σύμφωνα με το ΔΛΠ 8.
- Παρέχονται πληροφορίες από τις οποίες, σε συνδυασμό με τις λογιστικές πολιτικές, να προκύπτει η παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων με τρόπο συναφή, αξιόπιστο, συγκρίσιμο και κατανοητό.
- Παρέχονται πρόσθετες γνωστοποιήσεις όταν οι ρυθμίσεις στα ΔΠΧΠ είναι ανεπαρκείς, δηλαδή δεν επιτρέπουν στους χρήστες να αντιληφθούν την επίδραση των ειδικής φύσης συναλλαγών ή οικονομικών γεγονότων, στην οικονομική θέση και στην απόδοση της επιχείρησης.

Χρησιμοποιούμενες λογιστικές πολιτικές και πρακτικές που δεν συμμορφώνονται με τα ΔΠΧΠ, δεν αποκαθίστανται είτε με την γνωστοποίηση των λογιστικών πολιτικών που χρησιμοποιήθηκαν είτε με σημειώσεις ή επεξηγηματικά υλικό.

Όταν ερευνάται η μη συμμόρφωση από κάθε ουσιώδη άποψη με τα ΔΠΧΠ θα πρέπει να δίνεται προσοχή:

- Στον σκοπό της ρύθμισης και στον λόγο για τον οποίο ο σκοπός αυτός δεν επιτυγχάνεται ή δεν είναι σχετικός με τις συγκεκριμένες περιστάσεις.
- Στον τρόπο κατά τον οποίο οι σχετικές με την επιχείρηση περιστάσεις διαφέρουν από εκείνες άλλων επιχειρήσεων, οι οποίες εφαρμόζουν τη ρύθμιση.

Παρέκλιση από κάποιο Πρότυπο επιτρέπεται μόνο στην περίπτωση που η εφαρμογή του θα οδηγούσε σε παραπλανητική απεικόνιση των οικονομικών καταστάσεων.

Επειδή οι περιστάσεις που απαιτούν μια παρέκκλιση είναι σπάνιες, είναι σημαντικό να πληροφορούνται οι χρήστες των οικονομικών καταστάσεων ότι η επιχείρηση δεν έχει συμμορφωθεί με τις απαιτήσεις των ΔΠΧΠ και συγκεκριμένα πρέπει να παρέχονται αναλυτικά οι ακόλουθες πληροφορίες:

- Η διοίκηση θεωρεί ότι οι οικονομικές καταστάσεις παρουσιάζουν εύλογα την οικονομική θέση, την απόδοση και τις ταμειακές ροές της επιχείρησης.
- Η επιχείρηση έχει συμμορφωθεί με τα ΔΠΧΠ και οι παρεκκλίσεις δεν αντιβαίνουν τις ουσιώδεις απαιτήσεις αυτών.
- Αναφορά του Προτύπου από το οποίο η επιχείρηση έχει παρεκκλίνει, της φύσης της παρέκκλισης, καθώς και του λόγου για τον οποίο ο προτεινόμενος χειρισμός του Προτύπου θα ήταν παραπλανητικός για τους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων.
- Η οικονομική επίπτωση της παρέκκλισης στο κέρδος ή στη ζημία στο ενεργητικό, στα ίδια κεφάλαια, στις ταμειακές ροές για κάθε παρουσιαζόμενη περίοδο.

Στην περίπτωση που η παρέκκλιση πραγματοποιήθηκε σε προηγούμενη χρήση και επηρεάζει τα ποσά που αναγνωρίζονται στις τρέχουσες οικονομικές καταστάσεις, τότε η επιχείρηση θα πρέπει να διενεργήσει τις δύο τελευταίες προαναφερθείσες γνωστοποιήσεις.

Α) Λογιστικές παραδοχές και αρχές

1) Έννοια των θεμελιωδών παραδοχών

Η λογιστική καλείται να υπηρετήσει την επιχείρηση και τις εντός και εκτός αυτής διάφορες ομάδες ενδιαφερομένων και γενικότερα το κοινωνικό σύνολο, Είναι μια εφαρμοσμένη επιστημονική τεχνική που λειτουργεί μέσα σε ένα καθορισμένο, αλλά εξελισσόμενο, περιβάλλον και είναι υποχρεωμένη να δέχεται και να ανταποκρίνεται στους περιορισμούς που θέτει σ' αυτήν το περιβάλλον αυτό, γιατί δεν μπορεί να τους μεταβάλλει. Οι περιορισμοί αυτοί καλούνται παραδοχές και είναι τα «δεδομένα» που γίνονται εκ των προτέρων αποδεκτά ώστε να είναι δυνατό να εξαχθούν συμπεράσματα στο γνωστικό πεδίο της λογιστικής. Αποτελούν, δηλαδή, οι παραδοχές το θεμέλιο στο οποίο

στηρίζεται το οικοδόμημα της λογιστικής, γι' αυτό και λέγονται θεμελιώδεις παραδοχές (underlying assumptions). Μολονότι οι περισσότεροι από τους θεωρητικούς της λογιστικής συγχέουν τις παραδοχές με τις λογιστικές αρχές, πολλοί συγγραφείς δέχονται ότι οι θεμελιώδεις παραδοχές είναι οι εξής τέσσερις: (α) της επιχειρηματικής οντότητας, (β) της συνέχισης της δραστηριότητας της επιχειρήσεως, (γ) της νομισματικής μονάδας μέτρησης, (δ) της περιοδικότητας.

2) Έννοια των λογιστικών αρχών

Όπως ήδη είπαμε, η λογιστική συσσωρεύει, αναλύει, προσδιορίζει ποσοτικά, ταξινομεί και συνοψίζει τα λογιστικά γεγονότα, των οποίων συνοπτικά πληροφοριακά στοιχεία αποκαλύπτει στους ενδιαφερομένους με τις οικονομικές καταστάσεις. Η διαδικασία αυτή πρέπει να διεξάγεται σύμφωνα με τις γενικά παραδεγμένες λογιστικές αρχές. Δηλαδή, οι λογιστικές αρχές είναι οι δρόμοι που πρέπει να ακολουθήσουμε και οι τεχνικές που πρέπει να εφαρμόσουμε για να επιτύχουμε τους βασικούς αντικειμενικούς στόχους της λογιστικής μέσα στα πλαίσια των θεμελιωδών παραδοχών.

Γενικά, παραδεγμένες λογιστικές αρχές είναι ένας τεχνικός όρος της λογιστικής, που περιλαμβάνει τις συνήθειες, τους κανόνες και τις διαδικασίες, που είναι παραδεγμένες από τη λογιστική πρακτική σε ορισμένο χρόνο.

Οι γενικά παραδεγμένες λογιστικές αρχές, λοιπόν, περιλαμβάνουν τις ισχύουσες, σε δεδομένη στιγμή, αρχές, οι οποίες καθορίζουν ποιες οικονομικές πηγές πρέπει να καταχωρούνται στα λογιστικά βιβλία ως περιουσιακά στοιχεία και ποιες οφειλές να καταχωρούνται ως υποχρεώσεις, ποιες μεταβολές στα περιουσιακά στοιχεία και στις υποχρεώσεις πρέπει να καταχωρούνται, τότε οι μεταβολές αυτές πρέπει να καταχωρούνται, τον τρόπο που τα περιουσιακά στοιχεία και οι υποχρεώσεις και οι μεταβολές τους πρέπει να μετρώνται, ποιες πληροφορίες πρέπει να αποκαλύπτονται και πώς πρέπει ν' αποκαλύπτονται και τέλος ποιες οικονομικές καταστάσεις πρέπει να καταρτίζονται και ποιο το περιεχόμενο αυτών.

Οι γενικά παραδεγμένες λογιστικές αρχές έχουν αναπτυχθεί με βάση την πείρα, την κρίση, τη συνήθεια, τη χρήση και, σε μια σημαντική έκταση, την πρακτική ανάγκη.

Αξίζει να σημειωθεί ότι στη λογιστική ο όρος «αρχή» δε σημαίνει μια θεμελιώδη αλήθεια ή κάποιο αξίωμα, όπως συμβαίνει στις θετικές επιστήμες, αλλά μάλλον ένα γενικό νόμο ή κανόνα παραδεγμένο ή αναγνωρισμένο σαν έναν οδηγό για δράση-

σημαίνει μια μόνιμη μέθοδο ή βάση συμπεριφοράς ή πρακτικής. Οι λογιστικές αρχές είναι ανθρώπινα κατασκευάσματα, δεν είναι φυσικοί¹ νόμοι και, συνεπώς, δεν είναι άκαμπτες.

Αντίθετα, εξελίσσονται, αφού επηρεάζονται από τη λογιστική πρακτική, από τις ανάγκες των χρηστών των οικονομικών καταστάσεων, από τους νομικούς κανόνες, από τις γνώμες και ενέργειες των μετόχων, πιστωτών, εργατικών ενώσεων, των διοικήσεων των επιχειρήσεων, καθώς και από την πείρα των λογιστών.

Μεταβολές σε αυτούς τους παράγοντες επηρεάζουν τις λογιστικές αρχές και τις λογιστικές διαδικασίες.

Οι λογιστικές αρχές, λοιπόν, δεν παραμένουν σταθερές στη διαδρομή του χρόνου, αλλά συνεχώς εξελίσσονται. Τα προβλήματα εμφανίζονται αρχικά στην παρουσίαση οικονομικών πληροφοριακών στοιχείων των επιχειρήσεων, ακολουθούν οι λογιστικές πρακτικές διαδικασίες και λύσεις που είναι απαραίτητες για τη συγκέντρωση και παροχή των στοιχείων αυτών, οι οποίες, στη διαδρομή του χρόνου, είτε απορρίπτονται ή τροποποιούνται είτε γίνονται παραδεκτές από το λογιστικό επάγγελμα.

Οι πρακτικές διαδικασίες και λύσεις που χρησιμοποιούνται σε ευρεία κλίμακα από το λογιστικό επάγγελμα ανυψώνονται σε γενικά παραδεγμένες λογιστικές αρχές. Έτσι, στη διαδρομή του χρόνου, μερικές λογιστικές αρχές έχασαν την υποστήριξη του λογιστικού επαγγέλματος και εγκαταλείφθηκαν, ενώ άλλες επιβλήθηκαν και εντάχθηκαν στην κατηγορία των γενικά παραδεγμένων λογιστικών αρχών. Αυτή η εξελικτική διαδικασία συνεχίζεται σταθερά στο πέρασμα του χρόνου.

Το Πρότυπο χωρίς να διακρίνει μεταξύ λογιστικών παραδοχών και λογιστικών αρχών επιβάλλει την εφαρμογή ορισμένων λογιστικών παραδοχών και αργών κατά την κατάρτιση των οικονομικών καταστάσεων, τις οποίες εξετάζουμε αμέσως παρακάτω.

3) Η παραδοχή της συνέχισης της επιχειρηματικής δραστηριότητας

• Δ.Λ.Π

Το Πρότυπο σχετικά με την παραδοχή αυτή ορίζει τα ακόλουθα:

• Όταν καταρτίζονται οι οικονομικές καταστάσεις, η διοίκηση πρέπει να προβαίνει σε εκτίμηση της δυνατότητας της επιχείρησης να συνεχίσει την επιχειρηματική δραστηριότητα της,

- Οι οικονομικές καταστάσεις πρέπει να καταρτίζονται στη βάση της συνεχιζόμενης επιχειρηματικής δραστηριότητας, εκτός αν η διοίκηση είτε προτίθεται να ρευστοποιήσει την επιχείρηση ή να παύσει τις εμπορικές συναλλαγές είτε δεν έχει καμιά πραγματική εναλλακτική επιλογή από το να πράξει έτσι.

- Όταν κατά την πραγματοποίηση της εκτίμησης της, η διοίκηση γνωρίζει την ύπαρξη σημαντικών αβεβαιοτήτων, οι οποίες σχετίζονται με γεγονότα ή συνθήκες, που μπορεί να δημιουργήσουν σοβαρή αμφιβολία πάνω στη δυνατότητα της επιχείρησης να συνεχίσει την επιχειρηματική δραστηριότητα της, αυτές οι αβεβαιότητες πρέπει να γνωστοποιούνται,

- Όταν οι οικονομικές καταστάσεις δεν καταρτίζονται στη βάση της συνεχιζόμενης επιχειρηματικής δραστηριότητας, το γεγονός αυτό πρέπει να γνωστοποιείται, μαζί με τη βάση πάνω στην οποία οι οικονομικές καταστάσεις καταρτίζονται και το λόγο για τον οποίο η επιχείρηση δεν θεωρείται ότι μπορεί να συνεχίσει την επιχειρηματική δραστηριότητα της.

Σημειώνεται ότι κατά την εκτίμηση αν συντρέχει η παραδοχή της συνεχιζόμενης δραστηριότητας, η διοίκηση λαμβάνει υπόψη όλες τις διαθέσιμες πληροφορίες για το προβλεπόμενο μέλλον, το οποίο πρέπει να εκτείνεται σε χρονικό διάστημα δώδεκα μηνών ή περισσότερο από την ημερομηνία του ισολογισμού. Το βάθος της σχετικής έρευνας εξαρτάται από τα δεδομένα σε κάθε περίπτωση. Όταν μια επιχείρηση έχει ένα παρελθόν κερδοφόρων επιχειρηματικών δραστηριοτήτων και άμεση πρόσβαση σε οικονομικούς πόρους, δεν χρειάζεται μεγάλη ανάλυση για να «εξαχθεί το συμπέρασμα ότι η λογιστική βάση της συνεχιζόμενης δραστηριότητας είναι ορθή. Σε άλλες περιπτώσεις η διοίκηση μπορεί να χρειάζεται να λάβει υπόψη ένα ευρύ κύκλο παραγόντων, που περιβάλλουν την τρέχουσα και την αναμενόμενη κερδοφορία, τα προγράμματα εξόφλησης χρεών και τις πιθανές εναλλακτικές πηγές χρηματοδότησης, πριν καταλήξει ατή γνώμη ότι η βάση της συνεχιζόμενης δραστηριότητας είναι η ορθή.

- **N. 2190/1920**

Η εξεταζόμενη παραδοχή καθιερώνεται με τη διάταξη του άρθρου 43 § 1 περ. α' του ν.2190/1920, που ορίζει ότι οι κανόνες αποτιμήσεως που θεσπίζονται από το νόμο εφαρμόζονται εφόσον «*θεωρείται ως δεδομένη η συνέχιση της δραστηριότητας της εταιρείας*».

Πρόκειται για τη θεμελιώδη παραδοχή του *going concern*. Εδώ σημειώνουμε απλώς ότι η θεμελιακή αυτή παραδοχή δεν περιορίζεται μόνο στην αποτίμηση των περιουσιακών στοιχείων όπου την εντάσσει ο νόμος, αλλά εκτείνεται πέραν και από το

χώρο αυτόν και καταλαμβάνει όλες τις λογιστικές αρχές και μεθόδους που εφαρμόζονται για την κατάρτιση των οικονομικών καταστάσεων.

4) Η αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων

- **Δ.Λ.Π**

Το Πρότυπο, σχετικά με την εξεταζόμενη αρχή, ορίζει ότι: «η επιχείρηση πρέπει να καταρτίζει τις οικονομικές καταστάσεις της τηρώντας την αυτοτέλεια των χρήσεων, με εξαίρεση τις πληροφορίες των ταμιακών ροών» και επεξηγεί ότι, σύμφωνα με την αρχή αυτήν.

- Οι συναλλαγές και τα γεγονότα αναγνωρίζονται λογιστικά, όταν πραγματοποιούνται (και όχι όταν εισπράττονται ή πληρώνονται μετρητά ή ταμειακά ισοδύναμα) και καταχωρούνται στα βιβλία και απεικονίζονται στις οικονομικές καταστάσεις των χρήσεων στις οποίες αφορούν.

- Οι δαπάνες καταχωρούνται στα αποτελέσματα στη βάση της άμεσης σχέσης μεταξύ του κόστους που πραγματοποιήθηκε και του συγκεκριμένου εσόδου που αποκτήθηκε (συσχετισμός).

- Η εφαρμογή της αρχής του συσχετισμού των εσόδων και εξόδων (matching principle) δεν επιτρέπει την καταχώρηση στοιχείων στον ισολογισμό, τα οποία δεν ανταποκρίνονται στον ορισμό των περιουσιακών στοιχείων ή των υποχρεώσεων.

- **ν. 2190/1920**

Για την εξεταζόμενη αρχή, μεταξύ των άλλων, αναφέρουμε και τα εξής:

Για να είναι ακριβή τα αποτελέσματα των επιμέρους χρήσεων πρέπει κάθε χρήση να περιλαμβάνει μόνο τα γεγονότα και τα αποτελέσματα της επιχειρηματικής δραστηριότητας τα οποία συνέβησαν στη διάρκεια της. Πρόκειται για την αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων που σημαίνει τον ακριβοδίκαιο διαχωρισμό των οικονομικών γεγονότων και συναλλαγών και των αποτελεσμάτων μεταξύ των χρήσεων.

Η αυτοτέλεια των χρήσεων επιτυγχάνεται με την αναγνώριση των δουλευμένων εσόδων και εξόδων, καθώς και των προπληρωθέντων εξόδων ή προεισπραχθέντων εσόδων, δηλαδή με τη χρησιμοποίηση των καλούμενων μεταβατικών λογαριασμών (λ/σμοί 36 και 56).

Σημειώνεται όταν η αυτοτέλεια των χρήσεων παραβιάζεται από τον ίδιο το νόμο (αποτίμηση στη χαμηλότερη τιμή, επιταχυνόμενες αποσβέσεις, κλπ.) και

γενικότερα από την αρχή της συντηρητικότητας που διέπει τη σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων .

Τέλος σημειώνουμε ότι η προκειμένη αρχή επιβάλλεται και από την κείμενη νομοθεσία στη χώρα μας κυρίως με τη διάταξη του άρθρου 43 § 1δ του ν. 2190/1920, που ορίζει ότι «τα έσοδα που αφορούν τη χρήση λογίζονται σ' αυτόν, ανεξάρτητα από το χρόνο της είσπραξη ή της πληρωμής τους»

5) Η αρχή της συνέπειας στην παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων

- **Δ.Α.Π**

Το Πρότυπο, σχετικά με την προκειμένη αρχή, ορίζει τα εξής: «η εμφάνιση και η ταξινόμηση των στοιχείων στις οικονομικές καταστάσεις πρέπει να διατηρείται όμοια από χρήση σε χρήση, εκτός αν:

(α) μια σημαντική μεταβολή στη (ρύση των επιχειρηματικών δραστηριοτήτων της επιχείρησης ή μια επανεξέταση του τρόπου παρουσίασης των οικονομικών καταστάσεων της καταδεικνύει ότι η μεταβολή θα καταλήξει σε μία περισσότερο κατάλληλη παρουσίαση των γεγονότων ή των συναλλαγών, ή

(β) μια μεταβολή στην παρουσίαση απαιτείται από ένα Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο ή από διερμηνεία της Διαρκούς Επιτροπής Διερμηνειών».

Σε επεξηγηματικά σχόλια, το Πρότυπο αναφέρει ότι:

- Μια σημαντική αγορά ή διάθεση ή μια επανεξέταση του τρόπου παρουσίασης των οικονομικών καταστάσεων ενδέχεται να υπαγορεύει την ανάγκη διαφορετικής παρουσίασης των καταστάσεων αυτών,
- Η επιχείρηση πρέπει να διαφοροποιεί τον τρόπο παρουσίασης των οικονομικών καταστάσεων της, μόνον όταν η νέα δομή πρόκειται να συνεχιστεί ή το όφελος από μια άλλη παρουσίαση είναι φανερό.
- Αλλαγή στην παρουσίαση για να ανταποκρίνεται στις εθνικές ρυθμίσεις επιτρέπεται, εφόσον η αναθεωρημένη παρουσίαση είναι συνεπής με τις ρυθμίσεις αυτού του Προτύπου.

- **ν. 2190/1920**

Ο νόμος επιβάλλει την εφαρμογή της συνέπειας στις καταρτιζόμενες οικονομικές καταστάσεις με την καθιέρωση των ακόλουθων επιμέρους αρχών.

- **Η αρχή της καταρτίσεως των οικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με τα υποδείγματα του Ε.Γ.Λ.Σ.**

Ο νόμος επιβάλλει οι οικονομικές καταστάσεις να καταρτίζονται με βάση τη δομή των υποδειγμάτων οικονομικών καταστάσεων του Ε.Γ.Λ.Σ. Ειδικότερα:

- **Δομή ισολογισμού (άρθρο 42γ):**

«Ο ισολογισμός καταρτίζεται σε δύο παράπλευρα σκέλη, στο πρώτο από τα οποία περιλαμβάνεται το ενεργητικό και στο δεύτερο το παθητικό, σύμφωνα με το υπόδειγμα της παρ. 4.1.103 του άρθρου 1 του Π.Δ. 1123/1980 «Περί ορισμού του περιεχομένου και του χρόνου ενάρξεως της προαιρετικής εφαρμογής του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου (ΦΕΚ Α' 75/1980), σε συνδυασμό με όσα ορίζονται στις παραγράφους 4.1.101 και 4.1.102 ίου άρθρου 1 του ίδιου Προεδρικού Διατάγματος, αναφορικά με το περιεχόμενο κάθε κατηγορίας και κάθε λογαριασμού του ισολογισμού αυτού».

- **Δομή του λογαριασμού «αποτελέσματα χρήσεως» (άρθρο 426 § 1):**
«Ο λογαριασμός «αποτελέσματα χρήσεως» καταρτίζεται σε κάθετη διάταξη, σύμφωνα με το υπόδειγμα της παρ. 4.1.202 του άρθρου 1 του Π.Δ. 1123/1980, σε συνδυασμό με όσα ορίζονται στην παράγραφο 4.1.201 του άρθρου 1 του ίδιου Προεδρικού Διατάγματος, αναφορικά με το περιεχόμενο κάθε επιμέρους κατηγορίας του λογαριασμού αυτού».

- **Δομή του πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων (άρθρο 42δ § 2):**

«Ο «πίνακας διαθέσεως αποτελεσμάτων» καταρτίζεται σύμφωνα με το υπόδειγμα της παρ. 4.1.302 του άρθρου 1 του Π.Δ. 1123/1980 σε συνδυασμό με όσα ορίζονται στην παρ. 4.1.301 του ίδιου Προεδρικού Διατάγματος, αναφορικά με το περιεχόμενο κάθε επιμέρους κατηγορίας, του πίνακα αυτού».

- **Η αρχή της συνέπειας στη δομή των οικονομικών καταστάσεων (άρθρο 42β § 1)**

«Η δομή του ισολογισμού και του λογαριασμού «αποτελέσματα χρήσεως» και ιδιαίτερα η ακολουθούμενη στα πλαίσια αυτού του Νόμου μορφή εμφάνισης των

οικονομικών αυτών καταστάσεων, απαγορεύεται να μεταβάλλεται από τη μία χρήση στην άλλη».

Η ίδια διάταξη ορίζει ακόμη ότι παρέκκλιση από τη βασική αυτή λογιστική αρχή επιτρέπεται μόνο εφόσον συντρέχουν (αθροιστικά) οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

(α) η μεταβολή να επιβάλλεται μόνο από εξαιρετικούς λόγους

(β) η μεταβολή και οι εξαιρετικοί λόγοι, που την επέβαλαν να αναφέρονται στο προσάρτημα με επαρκή αιτιολόγηση.

• Η αρχή της ιδιαίτερης εμφανίσεως και της σειράς των λογαριασμών στις οικονομικές καταστάσεις (άρθρο 42β § 2)

«Οι λογαριασμοί που προβλέπονται στα υποδείγματα στα οποία παραπέμπουν τα άρθρα 42γ και 42δ (δηλαδή στα υποδείγματα του Ε.Γ.Λ.Σ.) καταχωρούνται στον ισολογισμό, στο λογαριασμό «αποτελέσματα χρήσεως» και στον «πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων», ξεχωριστά ο καθένας και με τη σειρά που καθορίζεται στα υποδείγματα αυτά. Λογαριασμός στον οποίο δεν υπάρχει ποσό ούτε της κλειόμενης, ούτε της προηγούμενης χρήσεως παραλείπεται.

«Επιτρέπεται η παραπέρα ανάλυση των λογαριασμών των υποδειγμάτων του Ε.Γ.Λ.Σ με τον όρο ότι δεν θα μεταβάλλεται η σειρά των λογαριασμών αυτών».

Η προσθήκη και άλλων λ/σμών, πέραν των λ/σμών που αναγράφονται στα υποδείγματα του Ε.Γ.Λ.Σ, επιτρέπεται, εφόσον το περιεχόμενο τους δεν περιλαμβάνεται σε κάποιο από τους υποχρεωτικούς λ/σμούς των υποδειγμάτων αυτών.

Στις περιπτώσεις που ένα στοιχείο ενεργητικού ή παθητικού σχετίζεται με περισσότερους από έναν υποχρεωτικούς λ/σμούς, το στοιχείο αυτό καταχωρείται στο λ/σμό στον οποίο προσιδίαζα περισσότερο, αλλά η σχέση του με τους άλλους λ/σμούς αναφέρεται στο προσάρτημα, εφόσον η αναφορά αυτή χρειάζεται για την κατανόηση των οικονομικών καταστάσεων.

Τέλος, επισημαίνεται ότι, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 42ε § 5 εδ. 2 του νόμου, «οι συμμετοχές και οι απαιτήσεις και οι υποχρεώσεις σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις, καθώς και οι μετοχές της εταιρίας που κατέχονται από την ίδια (ίδιες μετοχές), σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν κάθε φορά, καταχωρούνται μόνο στους λογαριασμούς που έχουν προβλεφτεί για τις περιπτώσεις αυτές στο υπόδειγμα ισολογισμού του Ε.Γ.Λ.Σ.

- **Η αρχή που επιβάλλει την προσαρμογή στην εμφάνιση του ισολογισμού και του λογαριασμού «αποτελέσματα χρήσεως» σε ειδικές περιπτώσεις (άρθρο 42β § 3)**

Ενώ, όπως προαναφέρθηκε, απαγορεύεται κάθε μεταβολή στην εμφάνιση του ισολογισμού και του λ/σμού «αποτελέσματα χρήσεως» ο νόμος επιβάλλει την ανάλογη προσαρμογή της δομής και των τίτλων των λ/σμών στα υποδείγματα ισολογισμού και λ/σμού «αποτελέσματα χρήσεως» του Ε.Γ.Λ.Σ., όταν συντρέχουν (αθροιστικά) οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

(α) η προσαρμογή απαιτείται από την ειδική φύση της επιχειρήσεως, με σκοπό οι χρησιμοποιούμενοι τίτλοι λ/σμών να υποδηλώνουν με σαφήνεια τα απεικονιζόμενα στοιχεία.

(β) η προσαρμογή να αφορά μόνο τη δομή και τους τίτλους των λ/σμών που έχουν αραβική αρίθμηση στα υποδείγματα του ισολογισμού και του λ/σμού «αποτελέσματα χρήσεως». Απαγορεύεται συνεπώς η προσαρμογή της δομής και των λ/σμών που έχουν λατινική αρίθμηση, και

(γ) η προσαρμογή να αναφέρεται και αιτιολογείται στο προσάρτημα.

• **Η αρχή της συνέπειας των λογιστικών μεθόδων**

Καθιερώνεται με τη διάταξη του άρθρου 43 § 1 περ. β' του ν.2190/1920 που ορίζει ότι «οι μέθοδοι αποτίμησης εφαρμόζονται πάγια, χωρίς μεταβολές από χρήση σε χρήση». Πρόκειται περί γενικότερης αρχής που διέπει τη σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων.

6) Η αρχή των ουσιώδους (Materiality principle)

- **Δ.Λ.Π.**

Το Πρότυπο, σχετικά με την αρχή αυτή, ορίζει τα ακόλουθα: «κάθε ουσιώδες στοιχείο πρέπει να απεικονίζεται ξεχωριστά στις οικονομικές καταστάσεις. Επουσιώδη ποσά πρέπει να συναθροίζονται με ποσά όμοιας φύσης ή λειτουργίας και δεν χρειάζεται να παρουσιάζονται ξεχωριστά».

Σε επεξηγηματικά σχόλια, το Πρότυπο αποσαφηνίζει τα εξής:

- Οι οικονομικές καταστάσεις είναι αποτέλεσμα της επεξεργασίας μεγάλου αριθμού συναλλαγών, οι οποίες κατατάσσονται και συγκεντρώνονται σε ομάδες, σύμφωνα με τη φύση ή τη λειτουργία τους. Το τελικό στάδιο στη διαδικασία της

συγκέντρωσης και ταξινόμησης είναι η παρουσίαση του συμπυκνωμένου και ταξινομημένου πληροφοριακού υλικού, που σχηματίζει σειρά κονδυλίων είτε στον πίνακα των οικονομικών καταστάσεων είτε στο προσάρτημα.

- Αν ένα συγκεκριμένο κονδύλι δεν είναι ουσιώδες, αυτό συγκεντρώνεται μαζί με άλλα είτε στον πίνακα των οικονομικών καταστάσεων είτε στο προσάρτημα.

- Ένα κονδύλι που δεν είναι επαρκώς ουσιώδες για να δικαιολογεί ξεχωριστή παρουσίαση στον πίνακα των οικονομικών καταστάσεων μπορεί παρόλα αυτά να είναι επαρκώς ουσιώδες, ώστε να πρέπει να παρουσιαστεί ξεχωριστά στο προσάρτημα.

- Οι πληροφορίες είναι ουσιώδεις, αν η μη γνωστοποίηση τους θα μπορούσε να επηρεάσει τις οικονομικές αποφάσεις των χρηστών, που λαμβάνονται επί τη βάση των οικονομικών καταστάσεων. Η σπουδαιότητα εξαρτάται από το μέγεθος και τη φύση του κρινόμενου στοιχείου στις ειδικές συνθήκες της παράλειψης του. Για την απόφαση, αν ένα στοιχείο ή μια συγκέντρωση στοιχείων είναι ουσιώδης, συνεκτιμώνται η φύση και το μέγεθος του. Αναλόγως των συνθηκών, είτε η φύση είτε το μέγεθος του στοιχείου θα μπορούσε να είναι ο καθοριστικός παράγοντας. Για παράδειγμα, κατ'ιδίαν περιουσιακά στοιχεία με την ίδια φύση και λειτουργία συγκεντρώνονται και αν ακόμη τα κατ'ιδίαν ποσά είναι μεγάλα. Όμως, μεγάλα στοιχεία τα οποία διαφέρουν στη φύση ή τη λειτουργία παρουσιάζονται ξεχωριστά.

- Η σπουδαιότητα προβλέπει ότι δεν χρειάζεται να πληρούνται οι συγκεκριμένες απαιτήσεις γνωστοποίησης των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων, αν η πληροφόρηση που προκύπτει δεν είναι ουσιώδης.

Θεωρητική θεμελίωση της αρχής

[Απόσπασμα από τον «Πανδέκτη»]

Βασικά, όλες οι συναλλαγές και γενικά όλα τα λογιστικά γεγονότα πρέπει να αντιμετωπίζονται με βάση τις γενικά παραδεγμένες λογιστικές αρχές.

Εντούτοις, επιτρέπεται παρέκκλιση από τις αρχές αυτές προκειμένοι για λογιστικά γεγονότα που αφορούν ασήμαντα ποσά, τα οποία δεν επηρεάζουν την περιουσιακή κατάσταση και τα αποτελέσματα της επιχειρήσεως και γενικά δεν είναι σημαντικά για να επηρεάσουν τη λήψη αποφάσεων.

Η παραβίαση των λογιστικών αρχών, κατά τη λογιστική αντιμετώπιση των ασήμαντων ποσών, δικαιολογείται λόγω του αυξημένου λογιστικού κόστους που απαιτείται για την ορθόδοξη αντιμετώπιση αυτών σε σύγκριση με τη βαρύτητα της επιπτώσεως που έχουν τα ποσά αυτά στη διαμόρφωση του ενεργητικού, των υποχρεώσεων και των αποτελεσμάτων της επιχειρήσεως. Όλες σχεδόν οι επιχειρήσεις καταχωρούν λ.χ. τη δαπάνη αγοράς γραφικής ύλης στα έξοδα της χρήσεως κατά το χρόνο της αγοράς, μολοντί, θεωρητικά, η δαπάνη αυτή έπρεπε να κεφαλαιοποιείται, δηλαδή να εγγράφεται σε χρέωση κάποιου λ/σμού αποθεμάτων, και στη συνέχεια να μετατρέπεται σε έξοδο με το ρυθμό αναλώσεως της γραφικής ύλης.

Το λογιστικό επάγγελμα δεν έχει ακόμη χαλκεύσει αυστηρούς κανόνες διακρίσεως των λογιστικών γεγονότων σε σημαντικά και ασήμαντα., ενώ, εξάλλου, υπάρχουν πολλοί βαθμοί σημαντικότητας που εξαρτώνται από τις περιστάσεις.

Οι λογιστές προσδιορίζουν κατά την κρίση τους τότε ένα ποσό είναι ή όχι σημαντικό. Μπορούμε πάντως να πούμε ότι η σημαντικότητα των λογιστικών ποσών είναι σχετική και πρέπει να σταθμίζεται σε σχέση με τα βασικά λογιστικά μεγέθη, όπως τις πωλήσεις, τα καθαρά κέρδη, το σύνολο του ενεργητικού και το σύνολο των υποχρεώσεων και να εκτιμάται κατά πόσο η παρέκκλιση από τις ορθόδοξες λογιστικές αρχές μπορεί να επηρεάσει τις αποφάσεις αυτού που χρησιμοποιεί τις οικονομικές καταστάσεις.

Τέλος σημειώνεται ότι η αρχή του ουσιώδους (ή κατ' άλλους της σημαντικότητας) των λογιστικών γεγονότων δεν επιτρέπει την παράλειψη καταχώρησης και αποκάλυψης του επουσιώδους λογιστικού γεγονότος, αλλά απλώς επιτρέπει τη διαφορετική αντιμετώπιση του κατά παρέκκλιση από τις γενικές αρχές και μεθόδους της λογιστικής.

B) Η αρχή του συμψηφισμού στοιχείων ισολογισμού και αποτελεσμάτων

1) Η αρχή του μη συμψηφισμού περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων

• Δ.Δ.Π

Περιουσιακά στοιχεία και υποχρεώσεις δεν πρέπει να συμψηφίζονται, εκτός αν ο συμψηφισμός απαιτείται ή επιτρέπεται από άλλο Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο. Όπως εξηγεί το Πρότυπο, είναι σημαντικό τα περιουσιακά στοιχεία και οι υποχρεώσεις, καθώς και τα έσοδα και έξοδα, όταν είναι ουσιώδη, να απεικονίζονται ξεχωριστά. Ο συμψηφισμός είτε στην Κατάσταση Αποτελεσμάτων είτε στον

ισολογισμό, εκτός αν αυτός αντικατοπτρίζει την ουσία της συναλλαγής ή του γεγονότος, αποστερεί από τους χρήστες τη δυνατότητα να αντλαμβάνονται τις συναλλαγές που αναλήφθηκαν και να εκτιμούν τις μελλοντικές ταμιακές ροές της επιχείρησης. Η απεικόνιση των περιουσιακών στοιχείων μετά την αφαίρεση υποτιμήσεων, για παράδειγμα λόγω απαξίωσης αποθεμάτων και επισφάλειας απαιτήσεων, δεν είναι συμψηφισμός.

- **A.P.B**

Στον ισολογισμό δεν πρέπει να γίνεται συμψηφισμός ενεργητικών στοιχείων με υποχρεώσεις, εκτός αν υπάρχει νόμιμο δικαίωμα συμψηφισμού.

- **v. 2190/1920**

Η εξεταζόμενη αρχή καθιερώνεται με το άρθρο 42 β § 7 του ν. 2190/1920 που ορίζει ότι: *«απαγορεύεται οποιοσδήποτε συμψηφισμός μεταξύ κονδυλίων των λογαριασμών ενεργητικού και παθητικού ή των λογαριασμών εσόδων και εξόδων και η εμφάνιση μόνο της μεταξύ τους διαφοράς»*

Εξάλλου, με τη διάταξη του άρθρου 43 § 1 περ. ε' του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: *«τα περιουσιακά στοιχεία των λογαριασμών του ενεργητικού και του παθητικού αποτιμούνται χωριστά»*. Σύμφωνα με τη διάταξη αυτήν απαγορεύεται λ.χ. ο συμψηφισμός απαιτήσεων και υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα και αποτίμηση μόνο της διαφοράς. Η διάταξη επιβάλλει την ξεχωριστή αποτίμηση των απαιτήσεων και υποχρεώσεων.

2) Η αρχή του συμψηφισμού εσόδων - εξόδων - Προϋποθέσεις

- **Δ.Δ.Π**

Το Πρότυπο καθιερώνει την αρχή ότι «στοιχεία εσόδων και εξόδων πρέπει να συμψηφίζονται όταν, και μόνο όταν:

(α) ένα Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο το απαιτεί ή το επιτρέπει ή

(β) κέρδη, ζημίες και σχετικά έξοδα που προκύπτουν από τις ίδιες ή όμοιες συναλλαγές και γεγονότα δεν είναι ουσιώδη.

Όπως επεξηγεί το Πρότυπο, η επιχείρηση αναλαμβάνει κατά την πορεία των συνηθισμένων δραστηριοτήτων της, άλλες συναλλαγές που δεν δημιουργούν έσοδα, αλλά οι οποίες είναι απαραίτητες για τις κύριες δραστηριότητες που δημιουργούν έσοδα. Τα αποτελέσματα τέτοιων συναλλαγών παρουσιάζονται, όταν αυτή η παρουσίαση αντανακλά την ουσία της συναλλαγής ή του γεγονότος, ύστερα από την

αφαίρεση, από κάθε έσοδο, των σχετικών δαπανών που προκύπτουν από την ίδια συναλλαγή. Για παράδειγμα:

Κέρδη και ζημίες από τη διάθεση μη κυκλοφοριακών στοιχείων, συμπεριλαμβανομένων των επενδύσεων και των λειτουργικών περιουσιακών στοιχείων, εμφανίζονται, αφού από το προϊόν της διάθεσης αφαιρεθεί η λογιστική αξία του περιουσιακού στοιχείου και οι σχετικές δαπάνες πώλησης.

- Δαπάνες που ανακτώνται βάσει συμβατικού διακανονισμού με ένα τρίτο μέρος (για συμφωνία υπομίσθωσης, για παράδειγμα), μειώνονται κατά το ποσό που ανακτάται, και

- Έκτακτα κονδύλια μπορεί να παρουσιάζονται καθαρά από τους σχετικούς φόρους και δικαιώματα μειοψηφίας, ενώ τα ακαθάριστα ποσά εμφανίζονται στο προσάρτημα.

- Επιπροσθέτως, κέρδη και ζημίες που προκύπτουν από μια ομάδα ομοίων συναλλαγών απεικονίζονται καθαρά, όπως, για παράδειγμα, τα συναλλαγματικά κέρδη και ζημίες ή τα κέρδη και ζημίες που προκύπτουν από χρηματοπιστωτικά μέσα που κατέχονται για εμπορικούς σκοπούς. Ωστόσο, τέτοια κέρδη και ζημίες απεικονίζονται ξεχωριστά, αν το μέγεθος τους, η φύση τους ή η περίπτωση τους είναι τέτοια, που η ξεχωριστή γνωστοποίηση να απαιτείται από το Δ.Λ.Π. 8 «Καθαρό κέρδος ή ζημία χρήσεως, βασικά λάθη και μεταβολές λογιστικών μεθόδων».

• A.P.B

Τα έσοδα και τα έξοδα, που προέρχονται από άλλες πηγές εκτός, από πωλήσεις προϊόντων, εμπορευμάτων ή υπηρεσιών (ανόργανα έσοδα - έξοδα), είναι δυνατό να διαχωρίζονται από τα άλλα έσοδα και έξοδα και η διαφορά τους να εμφανίζεται ως κέρδος ή ζημία.

Στις λογιστικές καταστάσεις, τα έσοδα από τη διάθεση περιουσιακών στοιχείων, άλλων εκτός από τα προϊόντα της επιχείρησης, τα εμπορεύματα ή υπηρεσίες (η εμπορία ή η παροχή των οποίων συνιστά το αντικείμενο της επιχείρησης) και τα έξοδα (κόστος των διατιθέμενων στοιχείων) δεν πρέπει να αναμιγνύονται με τα οργανικά έσοδα και έξοδα και επιπλέον πρέπει να συμψηφίζονται και το καθαρό υπόλοιπο (έσοδα - έξοδα) να εμφανίζεται ως κέρδος ή ζημία. Αν το ποσό του κέρδους ή της ζημίας δεν είναι σημαντικό, αυτό μπορεί να συγχωνευθεί, με άλλα ποσά στο λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσεως, π.χ. σε μία βιομηχανική επιχείρηση το αποτέλεσμα από την πώληση ενός ακινήτου της (έσοδα - αναπόσβεστη αξία ακινήτου).

Παραδείγματα κερδών και ζημιών που πρέπει να εμφανίζονται διακεκριμένα στο λογαριασμό των αποτελεσμάτων χρήσεως είναι: τα σημαντικής αξίας διαγραφόμενα ποσά αποθεμάτων, απαιτήσεων, δαπανών πολυετούς απόσβεσης (ανάπτυξης, κ.λ.π.), σημαντικά κέρδη και ζημίες από πωλήσεις προσωρινών επενδύσεων και ζημίες και κέρδη από υποτιμήσεις ξένου συναλλάγματος.

- **ν. 2190/1920**

Επιβάλλεται στη χώρα μας με το άρθρο 42β § 7 του ν. 2190/1920.

Γ) Η αρχή της συγκριτικής πληροφόρησης (Comparative information)

- **Δ.Α.Π.**

Σχετικά με την αρχή αυτή, το Πρότυπο ορίζει ότι:

- «Η συγκριτική πληροφόρηση πρέπει να γνωστοποιείται σε σχέση με την προηγούμενη χρήση για όλες τις αριθμητικές πληροφορίες στις οικονομικές καταστάσεις, εκτός αν ένα Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο επιτρέπει ή απαιτεί διαφορετικά.

- Η συγκριτική πληροφόρηση πρέπει να συμπεριλαμβάνεται στην αφηγηματική και περιγραφική πληροφόρηση, όταν είναι απαραίτητη για την κατανόηση των οικονομικών καταστάσεων της τρέχουσας χρήσεως».

Το Πρότυπο επεξηγεί ότι, σε μερικές περιπτώσεις, η αφηγηματική πληροφόρηση που παρέχεται στις οικονομικές καταστάσεις για την προηγούμενη χρήση ή χρήσεις, συνεχίζει να αφορά και την τρέχουσα χρήση. Για παράδειγμα, οι λεπτομέρειες για μια δικαστική διένεξη, το αποτέλεσμα της οποίας ήταν αβέβαιο κατά την ημερομηνία του τελευταίου ισολογισμού και η οποία εξακολουθεί να εκκρεμεί, γνωστοποιούνται στην τρέχουσα χρήση. Οι χρήστες ωφελούνται από τις πληροφορίες για το ότι η αβεβαιότητα υπήρχε κατά την ημερομηνία του τελευταίου ισολογισμού και για τα μέτρα που έχουν ληφθεί κατά τη διάρκεια της χρήσεως για, τη λύση της αβεβαιότητας.

- «Όταν η παρουσίαση ή κατάταξη των στοιχείων στις οικονομικές καταστάσεις μεταβάλλεται, τα συγκριτικά κονδύλια πρέπει να ανακατατάσσονται εκτός αν αυτό δεν είναι πρακτικά δυνατόν, προκειμένου να εξασφαλίζεται η συγκρισιμότητα με την τρέχουσα χρήση. Παράλληλα, πρέπει για κάθε ανακατάταξη να γνωστοποιείται η φύση αυτής, το ποσό και η αιτία ».

- «Όταν δεν είναι δυνατόν να γίνει ανακατάταξη συγκριτικών ποσών, η επιχείρηση πρέπει να γνωστοποιεί την αιτία της μη ανακατάταξης και τη φύση των μεταβολών που θα είχαν γίνει, αν τα ποσά είχαν ανακαταταχθεί».

Όπως τονίζει το Πρότυπο, μπορεί να υπάρχουν περιπτώσεις, όπου δεν είναι δυνατόν να γίνει ανακατάταξη των συγκριτικών πληροφοριών για να επιτευχθεί συγκρισιμότητα με την τρέχουσα χρήση. Για παράδειγμα, μπορεί σε προηγούμενες χρήσεις να μην έχουν συγκεντρωθεί στοιχεία κατά τρόπο που να επιτρέπουν την ανακατάταξη και μπορεί να μην είναι πρακτικά δυνατόν να ξαναβρεθούν οι πληροφορίες. Σε τέτοιες περιπτώσεις, γνωστοποιείται η φύση των αναπροσαρμογών που θα είχαν γίνει στα συγκρινόμενα ποσά.

- **v. 2190/1920**

Με το άρθρο 42 β § 5 του ν. 2190/1920 ορίζεται ότι «τα ποσά των λογαριασμών του ενεργητικού και του παθητικού του ισολογισμού, καθώς και, του λογαριασμού «αποτελέσματα χρήσεως», απεικονίζονται σε δυο τουλάχιστον στήλες, στις οποίες ανταποκρίνονται τα αντίστοιχα και ομοειδή κονδύλια της κλειόμενης και της προηγούμενης χρήσης. Σε περίπτωση όμως που στοιχεία της προηγούμενης χρήσης δεν είναι ομοειδή και συγκρίσιμα με τα αντίστοιχα της κλειόμενης χρήσης, γίνεται κατάλληλη αναμόρφωση τους. Κάθε τέτοια αναμόρφωση αναφέρεται και επεξηγείται στο προσάρτημα».

ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΠΟΛΙΤΙΚΕΣ

Λογιστικές πολιτικές είναι οι συγκεκριμένες αρχές, θέσεις, παραδοχές, κανόνες και πρακτικές που υιοθετούνται από μία επιχείρηση για την κατάρτιση και παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων.

Η διοίκηση πρέπει να επιλέγει και να εφαρμόζει εκείνες τις λογιστικές πολιτικές που εξασφαλίζουν ότι οι οικονομικές καταστάσεις συμμορφώνονται με όλες τις απαιτήσεις κάθε εφαρμοστέου Προτύπου ή Διερμηνείας.

Στην περίπτωση που δεν υπάρχει ειδικό Πρότυπο ή Διερμηνεία, η διοίκηση χρησιμοποιεί της κρίση της για την υιοθέτηση εκείνων των λογιστικών πολιτικών που θα παρέχουν τις πλέον χρήσιμες πληροφορίες στους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων.

ΔΙΑΡΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ

GOING CONCERN

Οι οικονομικές καταστάσεις θα πρέπει να συντάσσονται στη βάση της διαρκούς επιχειρηματικής δραστηριότητας, εκτός από τις περιπτώσεις που συντρέχουν λόγοι για τους οποίους δεν μπορεί να ικανοποιηθεί αυτή η παραδοχή.

Όταν οι οικονομικές καταστάσεις δεν καταρτίζονται στη βάση της διαρκούς επιχειρηματικής δραστηριότητας, το γεγονός αυτό θα πρέπει να γνωστοποιείται ξεχωριστά, θα πρέπει, επιπροσθέτως, να γνωστοποιείται η βάση στην οποία καταρτίζονται οι οικονομικές καταστάσεις, καθώς και ο λόγος για τον οποίο η επιχείρηση δεν θεωρείται διαρκής επιχειρηματική δραστηριότητα.

Η διοίκηση μιας επιχείρησης θα πρέπει να προβαίνει σε εκτίμηση της δυνατότητας της διαρκούς επιχειρηματικής δραστηριότητας, τουλάχιστον για χρονικό διάστημα δώδεκα μηνών από την ημερομηνία του ισολογισμού, χωρίς να περιορίζεται στο διάστημα αυτό.

Μετά τα αποτελέσματα της εκτίμησης και κατά την ύπαρξη σημαντικών αμφιβολιών σχετικά με την αρχή της διαρκούς επιχειρηματικής δραστηριότητας της επιχείρησης, θα πρέπει να γνωστοποιούνται τα ακόλουθα:

- Οι αβεβαιότητες που οδηγούν στην αμφιβολία συνέχισης της διαρκούς επιχειρηματικής δραστηριότητας.
- Ο λόγος για τον οποίο η επιχείρηση θεωρεί ότι δε μπορεί να συνεχιστεί η επιχειρηματική της δραστηριότητα.
- Η βάση κατάρτισης των οικονομικών καταστάσεων, η οποία διαφέρει από αυτή της συνεχούς δραστηριότητας.

ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΩΝ ΔΕΔΟΥΛΕΥΜΕΝΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΚΑΙ ΕΞΟΔΩΝ

Οι οικονομικές καταστάσεις θα πρέπει να συντάσσονται με βάση την αρχή των δεδουλευμένων εσόδων και εξόδων, με μόνη εξαίρεση την κατάρτιση της Κατάστασης Ταμειακών Ροών.

Με βάση την αρχή της λογιστικής των δεδουλευμένων εσόδων και εξόδων, οι συναλλαγές μίας επιχείρησης αναγνωρίζονται στις οικονομικές καταστάσεις των χρήσεων που τις αφορούν.

Τα έξοδα αναγνωρίζονται στα αποτελέσματα στη βάση της άμεσης σχέσης μεταξύ του κόστους που πραγματοποιήθηκε και του συγκεκριμένου εσόδου που αποκτήθηκε (συσχετισμός εσόδων-εξόδων).

ΣΥΝΕΠΕΙΑ ΣΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ

Η παρουσίαση και η ταξινόμηση των στοιχείων των οικονομικών καταστάσεων θα πρέπει να διατηρείται με συνέπεια από χρήση σε χρήση εκτός κι αν:

- Μία σημαντική μεταβολή στη φύση των επιχειρηματικών δραστηριοτήτων της επιχείρησης ή μια επανεξέταση του τρόπου παρουσίασης των οικονομικών καταστάσεών της, δείχνει ότι η μεταβολή θα καταλήξει σε μία περισσότερο κατάλληλη παρουσίαση των οικονομικών γεγονότων ή των συναλλαγών της.
- Μια μεταβολή στην παρουσίαση επιβάλλεται από ένα Πρότυπο ή μια Διερμηνεία.

Ουσιαστικά η επιχείρηση πρέπει να διαφοροποιεί τον τρόπο παρουσίασης των οικονομικών καταστάσεων, μόνο όταν η νέα δομή πρόκειται να συνεχιστεί ή το όφελος από μία άλλη παρουσίαση είναι προφανές και η διαφοροποίηση παρέχει περισσότερο σχετική και αξιόπιστη πληροφόρηση.

Στην περίπτωση που γίνονται τέτοιες αλλαγές παρουσίασης, η επιχείρηση θα επαναταξινομεί τις συγκριτικές πληροφορίες της, προκειμένου να εξασφαλίζεται η συγκρισιμότητα με την τρέχουσα περίοδο.

ΟΥΣΙΩΔΗΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΗΣΗ

Κάθε ουσιώδες στοιχείο θα πρέπει να απεικονίζεται ξεχωριστά στις οικονομικές καταστάσεις. Επουσιώδη στοιχεία θα πρέπει να συναθροίζονται με ποσά όμοιας φύσης ή λειτουργίας και δε χρειάζεται να παρουσιάζονται ξεχωριστά.

Ουσιώδη στοιχεία είναι εκείνα, η μη γνωστοποίηση των οποίων, θα μπορούσε να επηρεάσει τις οικονομικές αποφάσεις των χρηστών που λαμβάνονται με βάση τις οικονομικές καταστάσεις.

Για την απόφαση αν ένα στοιχείο (ή μία ομάδα στοιχείων) είναι ουσιώδες, συνεκτιμώνται τόσο η φύση, όσο και το μέγεθος του. Αναλόγως των συνθηκών ο καθοριστικός παράγοντας θα μπορούσε να είναι η φύση ή το μέγεθος του στοιχείου.

Στοιχεία για παράδειγμα, του ενεργητικού με την ίδια φύση και λειτουργία συγκεντρώνονται ακόμη και αν τα κατ' ιδίαν ποσά είναι μεγάλα. Μεγάλα, όμως, κονδύλια τα οποία διαφέρουν στη φύση ή τη λειτουργία, παρουσιάζονται ξεχωριστά.

ΣΥΜΨΗΦΙΣΜΟΣ

Στοιχεία του ενεργητικού και υποχρεώσεις, έσοδα και έξοδα δεν πρέπει να συμψηφίζονται κατά την παρουσίασή τους στις οικονομικές καταστάσεις, παρά μόνο στις περιπτώσεις που κάτι τέτοιο ορίζεται από συγκεκριμένο Πρότυπο.

Στοιχεία εσόδων και εξόδων συμψηφίζονται όταν, και μόνο όταν, συγκεκριμένο Πρότυπο το επιτρέπει ή όταν κέρδη, ζημίες, έσοδα και έξοδα που προκύπτουν από όμοιες οικονομικές συναλλαγές, είναι επουσιώδη και για την κατανόησή τους απαιτείται παρουσίαση μετά από συμψηφισμό.

Ο συμψηφισμός στερεί από τους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων τη δυνατότητα να αντιλαμβάνονται τις οικονομικές συναλλαγές που έγιναν και να εκτιμούν τις μελλοντικές ταμειακές ροές της επιχείρησης.

Η παρουσίαση των στοιχείων του ενεργητικού στην καθαρή τους αξία (π.χ. τις απαιτήσεις μείον τις προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις) δεν αποτελεί συμψηφισμό.

ΣΥΓΚΡΙΤΙΚΗ ΠΛΗΡΟΦΟΡΗΣΗ

Η συγκριτική πληροφόρηση σε σχέση με την προηγούμενη χρήση πρέπει να γνωστοποιείται για όλες τις αριθμητικές πληροφορίες των οικονομικών καταστάσεων (εκτός αν Πρότυπο επιτρέπει ή απαιτεί διαφορετικό χειρισμό).

Η συγκριτική πληροφόρηση πρέπει να εκτείνεται και στις Επεξηγηματικές Σημειώσεις που συνοδεύουν τις οικονομικές καταστάσεις, όταν κάτι τέτοιο κρίνεται απαραίτητο για την κατανόηση των οικονομικών καταστάσεων της τρέχουσας χρήσης.

Σε μερικές περιπτώσεις η αφηγηματική πληροφόρηση που παρέχεται στις οικονομικές καταστάσεις για την προηγούμενη χρήση συνεχίζει να αφορά και την τρέχουσα χρήση. Οι λεπτομέρειες για μία δικαστική διένεξη, για παράδειγμα, το αποτέλεσμα της οποίας ήταν αβέβαιο κατά την ημερομηνία του τελευταίου Ισολογισμού και η οποία εξακολουθεί να εκκρεμεί, θα γνωστοποιούνται στην

τρέχουσα περίοδο. Οι χρήστες των οικονομικών καταστάσεων ωφελούνται από τις παρουσιαζόμενες πληροφορίες για το γεγονός ότι η αβεβαιότητα υπήρχε κατά την ημερομηνία του τελευταίου Ισολογισμού, καθώς και για τα μέτρα που έχουν ληφθεί κατά την διάρκεια της τρέχουσας χρήσης για τη λύση της αβεβαιότητας αυτής

Όταν η παρουσίαση ή η κατάταξη των στοιχείων στις οικονομικές καταστάσεις μεταβάλλεται τότε τα συγκριτικά κονδύλια πρέπει να ανακατατάσσονται, εκτός αν αυτό δεν είναι πρακτικά δυνατό. Με τον τρόπο αυτό εξασφαλίζεται η συγκρισιμότητα σε σχέση με την τρέχουσα χρήση. Παράλληλα, πρέπει για κάθε ανακατάταξη να γνωστοποιείται η φύση, το ποσό και η αιτία αυτής. Στην περίπτωση που δεν είναι δυνατό να γίνει ανακατάταξη των συγκριτικών ποσών, η επιχείρηση πρέπει να γνωστοποιεί την αιτία της μη ανακατάταξης, καθώς και τη φύση των μεταβολών που θα είχαν πραγματοποιηθεί αν τα ποσά είχαν ανακαταταγεί.

ΔΟΜΗ ΚΑΙ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΔΛΠ 1

Οι οικονομικές καταστάσεις πρέπει να εξατομικεύονται με σαφήνεια και να διακρίνονται από άλλες πληροφορίες στα ίδια δημοσιευόμενα έντυπα. Τα Δ.Π.Χ.Π. εφαρμόζονται μόνο στις οικονομικές καταστάσεις και όχι σε άλλες πληροφορίες που παρουσιάζονται στην ετήσια έκθεση ή σε άλλο έντυπο της επιχείρησης.

Κάθε στοιχείο των οικονομικών καταστάσεων πρέπει να παρουσιάζεται με σαφήνεια. Θα πρέπει, επιπλέον, να εμφανίζονται και οι ακόλουθες πληροφορίες:

- Η επωνυμία της επιχείρησης
- Αν πρόκειται για ατομικές οικονομικές καταστάσεις ή για οικονομικές καταστάσεις ομίλου επιχειρήσεων.
- Η ημερομηνία κατάρτισης του Ισολογισμού ή η καλυπτόμενη περίοδος των οικονομικών καταστάσεων.
- Το χρησιμοποιούμενο νόμισμα.
- Ο βαθμός ακρίβειας που χρησιμοποιήθηκε για την παρουσίαση των ποσών στις οικονομικές καταστάσεις (π.χ. παρουσίαση σε εκατομμύρια ή χιλιάδες).

Οι οικονομικές καταστάσεις συχνά γίνονται περισσότερο κατανοητές με την παρουσίαση πληροφοριών σε χιλιάδες ή εκατομμύρια μονάδων του

χρησιμοποιούμενου νομίσματος παρουσίασης. Το προαναφερθέν είναι αποδεκτό, εφόσον γνωστοποιείται διακριτά κατά την παρουσίαση ο βαθμός στρογγυλοποίησης και δεν παραλείπονται οι απαραίτητες πληροφορίες.

ΚΑΛΥΠΤΟΜΕΝΗ ΧΡΟΝΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ

Οι οικονομικές καταστάσεις πρέπει να συντάσσονται, τουλάχιστον, σε ετήσια βάση. Στην περίπτωση που η καλυπτόμενη περίοδος είναι διαφορετική (μεγαλύτερη ή μικρότερη από ένα έτος), το γεγονός αυτό θα πρέπει να γνωστοποιείται.

Εκτός από την περίοδο που καλύπτεται από τις οικονομικές καταστάσεις, πρέπει να γνωστοποιούνται τα ακόλουθα:

- Ο λόγος για τον οποίο χρησιμοποιήθηκε διαφορετική χρονική περίοδος από αυτή του ενός έτους.
- Το γεγονός ότι τα συγκριτικά ποσά της Κατάστασης Αποτελεσμάτων Χρήσης, της Κατάστασης Μεταβολών των ιδίων Κεφαλαίων, της Κατάστασης Ταμειακών Ροών και των Επεξηγηματικών Σημειώσεων δεν είναι συγκρίσιμα.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ

Εισαγωγή

Σύμφωνα με το Δ.Λ.Π. 1, ο Ισολογισμός παρουσιάζει σε μία συγκεκριμένη χρονική στιγμή την οικονομική κατάσταση της επιχείρησης, δηλαδή τα στοιχεία του ενεργητικού, τις υποχρεώσεις και τα ίδια κεφάλαια της.

Όπως και με τις υπόλοιπες οικονομικές καταστάσεις, οι πληροφορίες που παρουσιάζονται στον Ισολογισμό θα πρέπει να έχουν τα ακόλουθα χαρακτηριστικά:

- **Σαφήνεια** (να γίνονται κατανοητές από τους χρήστες).
- **Συνάφεια** (να ανταποκρίνονται στις ανάγκες των χρηστών).
- **Αξιοπιστία** (να είναι απαλλαγμένες από ουσιώδη λάθη).
- **Συγκρισιμότητα** (να καταρτίζονται με τον ίδιο τρόπο, έτσι ώστε να είναι συγκρίσιμες από τους χρήστες).

Για να εξασφαλίζεται η αξιοπιστία των οικονομικών καταστάσεων θα πρέπει αυτές να περιέχουν ακόμη:

- **Έγκαιρη πληροφόρηση** (η αδικαιολόγητη καθυστέρηση επιδρά στη συνάφειά τους).
- **Εξισορρόπηση μεταξύ οφέλους και κόστους** (τα οφέλη θα πρέπει να υπερβαίνουν το κόστος παροχής των πληροφοριών).
- **Εύλογη παρουσίαση** (η μη ορθή χρησιμοποίηση των Δ.Π.Χ.Π. οδηγεί σε αναξιόπιστες πληροφορίες).

Στη συνέχεια παρατίθεται ενδεικτικό υπόδειγμα του τρόπου σύνταξης, κατάταξης και παρουσίασης των στοιχείων του Ισολογισμού με βάση τα Δ.Π.Χ.Π.

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ 31^{ης} ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2007

(ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΑ Δ.Π.Χ.Π.)

	ΠΑΡ	2007	2006
		000	000
ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ			
Μη Κυκλοφορούντα Στοιχεία του Ενεργητικού			
Ενσώματα Πάγια		400	350
Υπεραξία		60	70
Αυλα Πάγια		10	20
Επενδύσεις σε συγγενείς επιχειρήσεις		125	100
Χρηματοοικονομικά Στοιχεία διαθέσιμα Προς πώληση		125	100
		720	640
Κυκλοφορούντα Στοιχεία του Ενεργητικού			
Αποθέματα		90	70
Απαιτήσεις		35	30
Λοιπές Απαιτήσεις		25	20
Χρηματοοικονομικά Στοιχεία σε εύλογη Αξία μέσω των συναλλαγών		15	10
Διαθέσιμα και ισοδύναμα ταμειακών διαθεσίμων		25	20
		190	150
Σύνολο Ενεργητικού		910	790
ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ ΚΑΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ			
Ίδια Κεφάλαια			
Μετοχικό Κεφάλαιο		85	85
Αποθεματικά		18	16
Κέρδη εις Νέον		120	15
		223	116
Δικαιώματα μειοψηφίας		150	90
Σύνολο Ιδίων Κεφαλαίων		373	206
Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις			

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ 31^{ης} ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2007**(ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΑ Δ.Π.Χ.Π.)**

	ΠΑΡ	2007	2006
		000	000
Μακροπρόθεσμα δάνεια		400	300
Υποχρεώσεις συνταξιοδότησης του προσωπικού		350	300
Αναβαλλόμενη Φορολογική Υποχρέωση		40	30
Μακροπρόθεσμες Προβλέψεις		60	30
		850	660
Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις			
Προμηθευτές και συναφείς υποχρεώσεις		180	160
Βραχυπρόθεσμα δάνεια		15	10
Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πληρωτέες στην επόμενη χρήση		30	30
Φόροι Πληρωτέοι		15	10
Βραχυπρόθεσμες Προβλέψεις		40	30
		280	240
Σύνολο Υποχρεώσεων και Ίδιων Κεφαλαίων		1503	1106

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ

Είναι σύνηθες, αλλά όχι και δεσμευτικό σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Π. , τα στοιχεία του ενεργητικού να κατατάσσονται σε κυκλοφορούντα και μη κυκλοφορούντα, ενώ οι υποχρεώσεις να ταξινομούνται σε βραχυπρόθεσμες και μακροπρόθεσμες. Στην περίπτωση αυτή που μία επιχείρηση επιλέγει να μη διενεργήσει την ανωτέρω κατάταξη, τότε τα στοιχεία του ενεργητικού θα πρέπει να παρουσιάζονται γενικά κατά τη σειρά ρευστότητάς τους.

Ανεξάρτητα από την υιοθετούμενη μέθοδο παρουσίασης, μία επιχείρηση πρέπει να γνωστοποιεί κάθε στοιχείο του ενεργητικού και κάθε υποχρέωση που αναμένεται να διακανονιστεί ή να εισπραχτεί σε χρόνο μεγαλύτερο των δώδεκα μηνών από την ημερομηνία σύνταξης του Ισολογισμού.

Πληροφορίες για τις αναμενόμενες ημερομηνίες λήξης των στοιχείων του ενεργητικού και των υποχρεώσεων είναι χρήσιμες προκειμένου να διενεργηθεί η εκτίμηση της ρευστότητας και της φερεγγυότητας μίας επιχείρησης. Το Δ.Λ.Π. 32 απαιτεί τη γνωστοποίηση των ημερομηνιών λήξης των χρηματοοικονομικών στοιχείων του ενεργητικού και των χρηματοοικονομικών υποχρεώσεων. Τα χρηματοοικονομικά στοιχεία του ενεργητικού περιλαμβάνουν τις εμπορικές και άλλες απαιτήσεις, και οι χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις περιλαμβάνουν τις εμπορικές υποχρεώσεις και άλλους λογαριασμούς πληρωτέους. Άσχετα αν τα στοιχεία του ενεργητικού και οι υποχρεώσεις κατατάσσονται ως κυκλοφορούντα ή μη κυκλοφορούντα στοιχεία, είναι επίσης χρήσιμη η παροχή πληροφοριών για την αναμενόμενη ημερομηνία ρευστοποίησης και διακανονισμού των μη νομισματικών στοιχείων του ενεργητικού και των υποχρεώσεων, όπως είναι τα αποθέματα και οι προβλέψεις. Μία επιχείρηση, για παράδειγμα, γνωστοποιεί το ποσό των αποθεμάτων, που αναμένεται να ρευστοποιηθεί σε χρόνο εντός δώδεκα μηνών από την ημερομηνία του Ισολογισμού.

Ένα στοιχείο του ενεργητικού κατατάσσεται ως κυκλοφορούν στοιχείο, όταν ικανοποιεί ένα από τα ακόλουθα κριτήρια:

- ο Αναμένεται να ρευστοποιηθεί ή κατέχεται προς πώληση (ή ανάλωση) κατά τη συνήθη πορεία του λειτουργικού κύκλου της επιχείρησης (π.χ. εμπορεύματα, πρώτες και βοηθητικές ύλες).

- Κατέχεται κυρίως για εμπορικούς σκοπούς ή για βραχύ χρονικό διάστημα και αναμένεται να ρευστοποιηθεί μέσα σε δώδεκα μήνες από την ημερομηνία σύνταξης του Ισολογισμού (π.χ. χρεόγραφα προς πώληση, γραμμάτια εισπρακτέα, απαιτήσεις από πελάτες κ.λ.π.)
- Συνιστά ταμειακά διαθέσιμα ή ταμειακά ισοδύναμα, τα οποία δεν έχουν περιορισμούς στη χρήση τους.

Στοιχεία του ενεργητικού(πελάτες, αποθέματα κ.λ.π.) τα οποία πωλούνται, χρησιμοποιούνται ή εισπράττονται μέσα στον λειτουργικό κύκλο της επιχείρησης, θεωρούνται ως στοιχεία του κυκλοφορούντος ενεργητικού ακόμη και στην περίπτωση που δεν αναμένεται να εισπραχθούν μέσα στους επόμενους δώδεκα μήνες από την ημερομηνία του Ισολογισμού.

Όλα τα υπόλοιπα στοιχεία του ενεργητικού πρέπει να ταξινομούνται ως πάγια στοιχεία ενεργητικού (π.χ. ενσώματα, άυλα, λειτουργικά και χρηματοοικονομικά στοιχεία ενεργητικού μακροπρόθεσμης φύσης).

Ως λειτουργικός κύκλος μίας επιχείρησης, νοείται ο χρόνος μεταξύ της κτήσης των υλών που υπεισέρχονται σε μία διαδικασία της επιχείρησης και της ρευστοποίησής τους σε ταμειακά διαθέσιμα ή σε ένα χρηματοοικονομικό μέσο το οποίο είναι άμεσα μετατρέψιμο σε ταμειακά διαθέσιμα.

ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

Μία υποχρέωση πρέπει να κατατάσσεται ως βραχυπρόθεσμη (τρέχουσα), όταν ικανοποιεί ένα από τα ακόλουθα κριτήρια:

- Αναμένεται να διακανονιστεί κατά τη συνήθη πορεία του λειτουργικού κύκλου της επιχείρησης (π.χ. οφειλές προς προμηθευτές, δάνεια, μισθοί πληρωτέοι κ.λ.π.)
- Κατέχεται κυρίως για εμπορικούς σκοπούς (π.χ. υποχρεώσεις που απορρέουν από συμβόλαια σε παράγωγα).
- Πρέπει να διακανονιστεί εντός του χρονικού διαστήματος των δώδεκα μηνών από την ημερομηνία σύνταξης του Ισολογισμού (π.χ. γραμμάτια εισπρακτέα, επιταγές πληρωτέες κ.λ.π.).

- ο Η επιχείρηση δεν έχει δικαίωμα να αναβάλει άνευ όρων την τακτοποίηση της υποχρέωσης για δώδεκα τουλάχιστον μήνες από την ημερομηνία του ισολογισμού).

Όλες οι υπόλοιπες υποχρεώσεις πρέπει να κατατάσσονται ως μακροπρόθεσμες (μη τρέχουσες). Ορισμένες υποχρεώσεις (π.χ. προμηθευτές) που αποτελούν μέρος του κεφαλαίου κίνησης της επιχείρησης και χρησιμοποιούνται στα πλαίσια του λειτουργικού κύκλου της, ταξινομούνται ως βραχυπρόθεσμες ακόμη και στην περίπτωση που πρόκειται να εξοφληθούν σε χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των δώδεκα μηνών.

Στην περίπτωση κατά την οποία μακροπρόθεσμη υποχρέωση (ή μέρος αυτής) αναμένεται να διακανονιστεί τους επόμενους δώδεκα μήνες, το ποσό που αναμένεται να διακανονιστεί θα πρέπει να παρουσιαστεί ως βραχυπρόθεσμη υποχρέωση.

Η επιχείρηση θα πρέπει να κατατάσσει τις υποχρεώσεις της ως βραχυπρόθεσμες, στην περίπτωση που πρέπει να διακανονιστούν μέσα σε δώδεκα μήνες, ακόμη και αν συντρέχουν τα εξής:

- ο Η αρχική προθεσμία ήταν για περίοδο μεγαλύτερη των δώδεκα μηνών.
- ο Έχει υπογραφεί μία συμφωνία αναχρηματοδότησης ή μετατροπής τους σε βραχυπρόθεσμες μετά την ημερομηνία του Ισολογισμού, αλλά πριν από την έγκρισή του.

Στην περίπτωση που η αναχρηματοδότηση ενός δανείου είναι για διάστημα μεγαλύτερο των δώδεκα μηνών, τότε ανήκει στη διακριτική ευχέρεια της επιχείρησης να την κατατάξει στις μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις της.

Το ποσό κάθε υποχρέωσης που έχει αποκλειστεί από τις βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις, σύμφωνα με τα ανωτέρω αναφερόμενα, καθώς και οι πληροφορίες που στηρίζουν την παρουσίαση αυτή, θα πρέπει να γνωστοποιούνται στις Επεξηγηματικές Σημειώσεις που συνοδεύουν τις οικονομικές καταστάσεις (π.χ. μακροπρόθεσμα δάνειο από τράπεζα το οποίο λήγει στην επόμενη χρήση και πέρα από τις συνήθεις δόσεις η επιχείρηση θα πρέπει να καταβάλλει και ένα επιπλέον ποσό, που σύμφωνα με τους όρους του δανείου μπορεί να επαναδιαπραγματευτεί.).

Όταν μια επιχείρηση αναμένει και έχει την ευχέρεια να μετακυλήσει μια υποχρέωση για τουλάχιστον δώδεκα μήνες μετά την ημερομηνία του Ισολογισμού,

τότε κατατάσσει την υποχρέωση αυτή έως μη βραχυπρόθεσμη, ακόμη και αν λήγει εντός του επόμενου δωδεκάμηνου. Όταν η μετακύλιση, ωστόσο, δεν είναι στην ευχέρεια της επιχείρησης τότε η υποχρέωση κατατάσσεται ως βραχυπρόθεσμη.

Σε περίπτωση που μία επιχείρηση αθετεί μία δέσμευση που απορρέει από μακροπρόθεσμη συμφωνία δανεισμού (π.χ. μη εκπλήρωση δεικτών μακροπρόθεσμων δανειακών υποχρεώσεων) πριν την ημερομηνία του Ισολογισμού, ώστε η υποχρέωση να καθίσταται άμεσα εξοφλήσιμη, τότε η υποχρέωση αυτή κατατάσσεται ως βραχυπρόθεσμη.

Ο χαρακτηρισμός αυτός γίνεται ακόμη και στην περίπτωση που ο δανειστής έχει συμφωνήσει (μετά την ημερομηνία του Ισολογισμού και πριν την έγκριση των οικονομικών καταστάσεων από το Διοικητικό Συμβούλιο), να μην απαιτήσει την πληρωμή εξαιτίας της αθέτησης των συμβατικών όρων. Η υποχρέωση κατατάσσεται ως βραχυπρόθεσμη, επειδή κατά την ημερομηνία του Ισολογισμού, η επιχείρηση δεν κατέχει ανεπιφύλακτο δικαίωμα αναβολής του διακανονισμού για τουλάχιστον δώδεκα μήνες μετά την ημερομηνία αυτή. Εάν ο δανειστής, αντίθετα, συμφωνήσει πριν την ημερομηνία του Ισολογισμού να παράσχει περίοδο χάριτος, τότε η υποχρέωση θα καταταχθεί ως μακροπρόθεσμη υποχρέωση.

Αναφορικά με δάνεια που κατατάσσονται ως βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις, αναφέρεται ότι εάν λάβουν χώρα τα ακόλουθα γεγονότα μεταξύ της ημερομηνίας του Ισολογισμού και της ημερομηνίας έγκρισης των οικονομικών καταστάσεων, τα γεγονότα αυτά πληρούν τις προϋποθέσεις για γνωστοποίηση ως μη διορθωτικά γεγονότα σύμφωνα με τις απαιτήσεις του Δ.Λ.Π. 10 «Γεγονότα μετά την ημερομηνία του Ισολογισμού».

Συγκεκριμένα :

- αναχρηματοδότηση σε μακροπρόθεσμη βάση,
- αποκατάσταση αθέτησης μακροπρόθεσμης συμφωνίας δανεισμού,
- ή
- παροχή περιόδου χάριτος από δανειστή προκειμένου να διορθωθεί η αθέτηση μακροπρόθεσμης συμφωνίας δανεισμού που λήγει τουλάχιστον δώδεκα μήνες μετά την ημερομηνία του Ισολογισμού.

ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΠΟΥ ΠΑΡΟΥΣΙΑΖΟΝΤΑΙ ΣΤΟΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟ

Σύμφωνα με το ΔΠΧΠ 1, θα πρέπει να εμφανίζονται σε ξεχωριστές γραμμές του ισολογισμού (κατ' ελάχιστον) τα ακόλουθα στοιχεία:

ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΚΟΝΔΥΛΙΩΝ	ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ	ΣΧΕΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ
ΕΝΣΩΜΑΤΑ ΠΑΓΙΑ	ΑΝΑΓΝΩΡΙΖΟΝΤΑΙ ΤΑ ΠΑΓΙΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ ΕΙΤΕ ΑΥΤΑ ΕΙΝΑΙ ΙΔΙΟΚΤΗΤΑ ΕΙΤΕ ΚΑΤΕΧΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΗΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΜΕ ΒΑΣΗ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΜΙΣΘΩΣΗ	ΔΛΠ 16 ΕΝΣΩΜΑΤΑ ΠΑΓΙΑ ΔΛΠ 17 ΜΙΣΘΩΣΕΙΣ ΔΛΠ 40 ΕΠΕΝΔΥΣΕΙΣ ΣΕ ΑΚΙΝΗΤΑ ΔΛΠ 20 ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΩΝ ΚΡΑΤΙΚΩΝ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΗΣ ΤΗΣ ΚΡΑΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ ΔΛΠ 36 ΜΕΙΩΣΗ ΤΗΣ ΑΞΙΑΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΤΟΥ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ
ΑΥΛΑ ΠΑΓΙΑ ΥΠΕΡΑΞΙΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ	ΑΝΑΓΝΩΡΙΖΟΝΤΑΙ ΤΑ ΑΥΛΑ ΠΑΓΙΑ ΤΗΣ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ. ΩΣ ΥΠΕΡΑΞΙΑ ΘΕΩΡΕΙΤΑΙ Η ΔΙΑΦΟΡΑ ΜΕΤΑΞΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΠΟΥ ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΕ ΚΑΙ ΤΗΣ ΕΥΛΟΓΗΣ ΑΞΙΑΣ ΤΩΝ ΕΠΙ ΜΕΡΟΥΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΤΟΥ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ ΜΕΙΟΝ ΤΙΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΑΓΟΡΑ ΜΙΑΣ ΘΥΓΑΤΡΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ	ΔΛΠ 38 ΑΥΛΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ ΔΛΠ 27 ΕΝΟΠΟΙΗΜΕΝΕΣ ΚΑΙ ΑΤΟΜΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΔΠΧΠ 3 ΕΝΟΠΙΗΣΕΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ
ΕΠΕΝΔΥΣΕΙΣ ΚΑΙ ΑΛΛΑ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΜΕΣΑ	ΑΝΑΓΝΩΡΙΖΟΝΤΑΙ ΟΙ ΚΑΤΕΧΟΜΕΝΕΣ ΜΕΧΡΙ ΤΗ ΛΗΞΗ ΤΟΥΣ ΕΠΕΝΔΥΣΕΙΣ ΚΑΙ ΤΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ ΠΡΟΣ ΠΩΛΗΣΗ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ	ΔΛΠ 32 ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΜΕΣΑ: ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΗ ΚΑΙ ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ

	ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	
ΕΠΕΝΔΥΣΕΙΣ ΠΟΥ ΑΝΑΓΝΩΡΙΖΟΝΤΑΙ ΜΕ ΤΗ ΜΕΘΟΔΟ ΤΗΣ ΚΑΘΑΡΗΣ ΘΕΣΗΣ	ΑΝΑΓΝΩΡΙΖΟΝΤΑΙ ΟΙ ΣΥΓΓΕΝΕΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ	ΔΛΠ 28 ΕΠΕΝΔΥΣΕΙΣ ΣΕ ΣΥΓΓΕΝΕΙΣ ΔΠΧΠ 3 ΕΝΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ
ΒΙΟΛΟΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	ΑΝΑΓΝΩΡΙΖΟΝΤΑΙ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΤΟΥ ΣΧΕΤΙΚΟΥ ΠΡΟΤΥΠΟΥ	ΔΛΠ 41 ΓΕΩΡΓΙΑ
ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ	ΑΝΑΓΝΩΡΙΖΕΤΑΙ ΤΟ ΚΟΣΤΟΣ ΚΤΗΣΗΣ ΤΩΝ ΠΑΣΗΣ ΦΥΣΕΩΣ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ (ΙΣΤΟΡΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ)	ΔΛΠ 2 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ
ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ	ΑΝΑΓΝΩΡΙΖΟΝΤΑΙ ΟΛΕΣ ΟΙ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΗ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ	ΔΛΠ 1 ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ ΔΛΠ 18 ΕΣΟΔΑ
ΤΑΜΕΙΑΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ ΚΑΙ ΤΑΜΕΙΑΚΑ ΙΣΟΔΥΝΑΜΑ	ΑΝΑΓΝΩΡΙΖΟΝΤΑΙ ΤΑ ΜΕΤΡΗΤΑ ΚΑΙ ΟΙ ΥΨΗΛΗΣ ΡΕΥΣΤΟΤΗΤΑΣ ΚΑΙ ΧΑΜΗΛΟΥ ΚΙΝΔΥΝΟΥ ΕΠΕΝΔΥΣΕΙΣ	ΔΛΠ 39 ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΜΕΣΑ: ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ ΚΑΙ ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ ΔΛΠ 7 ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΤΑΜΕΙΑΚΩΝ ΡΟΩΝ
ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΠΡΟΣ ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ ΚΑΙ ΛΟΙΠΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ	ΑΝΑΓΝΩΡΙΖΟΝΤΑΙ ΟΛΕΣ ΟΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΗ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ	ΔΛΠ 1 ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ	ΑΝΑΓΝΩΡΙΖΟΝΤΑΙ ΟΙ ΦΟΡΟΙ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΟΠΩΣ ΑΥΤΟΙ ΠΡΟΚΥΠΤΟΥΝ ΑΠΟ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ ΣΧΕΤΙΚΟΥ ΠΡΟΤΥΠΟΥ	ΔΛΠ 12 ΦΟΡΟΙ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ
ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ	ΑΝΑΓΝΩΡΙΖΟΝΤΑΙ ΟΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΒΕΒΑΙΟΥ ΧΡΟΝΟΥ ΚΑΙ ΗΟΣΟΥ	ΔΛΠ 37 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ, ΕΝΔΕΧΟΜΕΝΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΚΑΙ ΕΝΔΕΧΟΜΕΝΕΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ
ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΕΝΤΟΚΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ	ΑΝΑΓΝΩΡΙΖΟΝΤΑΙ ΟΙ ΕΝΤΟΚΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ, ΟΙ ΟΠΟΙΕΣ	ΔΛΠ 32 ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΜΕΣΑ: ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΗ ΚΑΙ

	ΛΗΓΟΥΝ ΜΕΤΑ ΤΟ ΤΕΛΟΣ ΤΗΣ ΕΠΟΜΕΝΗΣ ΧΡΗΣΗΣ	ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΔΛΠ 39 ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΜΕΣΑ: ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ ΚΑΙ ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ
ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ΜΕΙΟΨΗΦΙΑΣ	ΑΝΑΓΝΩΡΙΖΟΝΤΑΙ ΤΑ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ΤΡΙΤΩΝ ΠΑΝΩ ΣΤΑ ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ ΚΑΙ ΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΤΗΣ ΧΡΗΣΗΣ, ΠΟΥ ΠΡΟΚΥΠΤΟΥΝ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΕΝΟΠΟΙΗΣΗ ΤΩΝ ΘΥΓΑΤΡΙΚΩΝ ΜΕ ΤΗ ΜΕΘΟΔΟ ΤΗΣ ΟΛΙΚΗΣ ΕΝΟΠΟΙΗΣΗΣ	ΔΠΧΠ 3 ΕΝΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΔΛΠ 27 ΕΝΟΠΟΙΗΜΕΝΕΣ ΚΑΙ ΑΤΟΜΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΚΑΙ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ	ΑΝΑΓΝΩΡΙΖΟΝΤΑΙ ΟΙ ΕΙΣΦΟΡΕΣ ΤΩΝ ΣΥΜΜΕΤΕΧΟΝΤΩΝ ΣΤΗΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ, ΤΑ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ ΚΑΙ ΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΑΠΟ ΤΗ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ	ΠΛΑΙΣΙΟ ΚΑΤΑΡΤΙΣΗΣ ΤΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ (FRAMEWORK)

Στον Ισολογισμό, επίσης, θα πρέπει να απεικονίζονται συγκεκριμένα κονδύλια που παρουσιάζουν τα ακόλουθα ποσά:

- Τα συνολικά στοιχεία του ενεργητικού που κατατάσσονται ως κατεχόμενα προς πώληση και τα στοιχεία του ενεργητικού που περιλαμβάνονται σε ομάδες διάθεσης και κατατάσσονται ως κατεχόμενες προς πώληση, σύμφωνα με τις απαιτήσεις του Δ.Π.Χ.Π. 5.
- Τις υποχρεώσεις που περιλαμβάνονται σε ομάδες διάθεσης που κατατάσσονται ως κατεχόμενες προς πώληση, σύμφωνα με το ΔΠΧΠ 5.

Αναφέρεται ότι η κατηγοριοποίηση που παρατίθεται στον παραπάνω πίνακα δεν είναι υποχρεωτική, ούτε εξαντλεί οπές τις κατηγορίες κονδυλίων που θα πρέπει να παρουσιαστούν ξεχωριστά στον ισολογισμό.

Στην ανωτέρω ταξινόμηση μπορεί να παρουσιάζονται επιπλέον γραμμές, όταν κριθεί ότι κάτι τέτοιο θα βοηθήσει στην καλύτερη κατανόηση της οικονομικής κατάστασης της επιχείρησης.

Στην περίπτωση που η ταξινόμηση γίνεται σε βραχυπρόθεσμες και μη βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις ή υποχρεώσεις, οι αναβαλλόμενοι φόροι ταξινομούνται πάντοτε ως μη κυκλοφορούν στοιχείο (είτε πρόκειται για απαίτηση είτε για υποχρέωση).

Ανάλογα με το επίπεδο σημαντικότητας που θα κρίνει η επιχείρηση, παρέχεται η δυνατότητα να προστεθούν επιπλέον κατηγορίες, ούτως ώστε ο Ισολογισμός να παρουσιάζει την όσο το δυνατόν πιο «εύλογη εικόνα» της επιχείρησης, κατά τον χρόνο σύνταξης του.

Το Δ.Λ.Π. 1 προτείνει ότι ομοειδή στοιχεία του ενεργητικού των οποίων η αξία έχει προσδιοριστεί με τον εναλλακτικό χειρισμό, θα πρέπει να παρουσιάζονται σε διαφορετικές γραμμές (π.χ. ορισμένα ενσώματα πάγια που έχουν αποτιμηθεί σε εύλογες αξίες).

Παρέχεται, τέλος, η δυνατότητα κατά τη σύνταξη και παρουσίαση του Ισολογισμού να χρησιμοποιούνται άλλες περιγραφές (εάν απαιτούνται από συγκεκριμένο Πρότυπο ή εάν το είδος της επιχείρησης είναι τέτοιο το οποίο να καθιστά αναγκαία την τροποποίηση κονδυλίων), προκειμένου να παρέχουν πληροφορίες οι οποίες θα βοηθήσουν τους χρήστες στην κατανόηση της οικονομικής κατάστασης και της απόδοσης της επιχείρησης.

ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΠΟΥ ΠΑΡΟΥΣΙΑΖΟΝΤΑΙ ΕΙΤΕ ΣΤΗΝ ΟΨΗ **ΤΟΥ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΕΙΤΕ ΣΤΙΣ ΕΠΕΞΗΓΗΜΑΤΙΚΕΣ** **ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ**

Η επιχείρηση θα πρέπει να περιλαμβάνει είτε στον Ισολογισμό είτε στις Επεξηγηματικές Σημειώσεις που συνοδεύουν τις οικονομικές καταστάσεις τα εξής:

- Περαιτέρω υποκατηγορίες των θέσεων που παρουσιάστηκαν, ταξινομημένες με τρόπο που να αρμόζει στις δραστηριότητες της επιχείρησης.
- Ανάδυση κάθε στοιχείου ανάλογα με τη φύση του:
 - Στοιχεία των παγίων στοιχείων του ενεργητικού διαχωρίζονται σε κατηγορίες σύμφωνα με το Δ.Λ.Π. 16 «Ενσώματα Πάγια».

- Οι απαιτήσεις διαχωρίζονται σε ποσά εισπρακτέα από πελάτες, σε εισπρακτέους λογαριασμούς συνδεδεμένων μερών, σε προπληρωμές και άλλα ποσά.
 - Τα αποθέματα υποταξινομούνται, σύμφωνα με το ΔΛΠ 2 «Αποθέματα», σε ταξινομήσεις όπως εμπορεύματα, προμήθειες παραγωγής, υλικά, παραγωγή σε εξέλιξη και τελικά προϊόντα.
 - Οι προβλέψεις διαχωρίζονται σε προβλέψεις για παροχές σε εργαζομένους και λοιπά στοιχεία.
 - Το μετοχικό κεφάλαιο και τα αποθεματικά διαχωρίζονται σε διάφορες κατηγορίες όπως εκείνες του καταβεβλημένου κεφαλαίου, της διαφοράς υπέρ το άρτιο και των αποθεματικών.
- Ανάλυση των πληρωτέων ποσών στη μητρική επιχείρηση, στις θυγατρικές και συγγενείς επιχειρήσεις, καθώς και των απαιτήσεων από αυτές.
 - Για κάθε κατηγορία μετοχικού κεφαλαίου:
 - τον αριθμό των εγκεκριμένων μετοχών,
 - τον αριθμό των μετοχών που εκδόθηκαν και έχουν εξοφληθεί και τον αριθμό των μετοχών που εκδόθηκαν αλλά δεν έχουν εξοφληθεί,
 - την ονομαστική αξία ανά μετοχή ή το γεγονός ότι οι μετοχές δεν έχουν ονομαστική αξία (ισχύει σε ορισμένες χώρες),
 - συμφωνία του αριθμού των μετοχών που κυκλοφορούν στην αρχή και στο τέλος της χρήσης,
 - τα δικαιώματα, τα προνόμια και τους περιορισμούς που αφορούν στην κατηγορία μετοχών, που συμπεριλαμβάνει περιορισμούς στη διανομή μερισμάτων και στην επιστροφή του κεφαλαίου,
 - τις μετοχές της επιχείρησης που κατέχονται από την ίδια την επιχείρηση (ίδιες μετοχές) ή από θυγατρικές ή από συγγενείς επιχειρήσεις,
 - τις μετοχές υπό έκδοση, σύμφωνα με συμβάσεις άσκησης Δικαιωμάτων Προαίρεσης (options) και πωλήσεων, με αναφορά των όρων και των ποσών,

- την περιγραφή της φύσης και του σκοπού κάθε αποθεματικού που περιλαμβάνεται στα ίδια κεφάλαια,
- τα προτεινόμενα μερίσματα που τυπικά δεν έχουν εγκριθεί για πληρωμή, καθώς και το γεγονός της περίληψης ή όχι αυτών στις υποχρεώσεις,
- τα ποσά των συσσωρευμένων μερισμάτων προνομιούχων μετοχών που δεν έχουν λογιστεί.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ

ΓΕΝΙΚΑ

Η Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης, αποτελεί σημαντική πηγή πληροφόρησης για τους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων, δεδομένου ότι μέσω αυτής αντλούν σημαντικές πληροφορίες, κυρίως για την απόδοση της επιχείρησης.

Η ανάλυση της Κατάστασης Αποτελεσμάτων Χρήσης επιτρέπει να εκτιμηθεί η αποτελεσματικότητα της διοίκησης μίας επιχείρησης για τη συγκεκριμένη χρήση, καθώς επίσης και να εξαχθούν συμπεράσματα για την πιθανή πορεία των μελλοντικών κερδών της επιχείρησης.

Οι κανόνες για τον τρόπο σύνταξης της Κατάστασης Αποτελεσμάτων Χρήσης καθορίζονται από το ΔΛΠ 1. Στην κατάσταση αυτή, εμφανίζονται τα έσοδα και τα έξοδα που προσδιορίζουν το αποτέλεσμα της χρήσης.

Τα έσοδα είναι η μικτή εισροή οφειλών κατά τη διάρκεια της χρήσης, που προκύπτει από τις συνήθεις δραστηριότητες της επιχείρησης. Οι εισροές αυτές έχουν ως αποτέλεσμα την αύξηση των ιδίων κεφαλαίων, χωρίς αυτή η αύξηση να σχετίζεται με την εισφορά κεφαλαίου από μετόχους.

Τα έξοδα είναι η μείωση των οικονομικών οφειλών κατά διάρκεια μίας χρήσης με τη μορφή εκροών ή μειώσεων στοιχείων του ενεργητικού ή αυξήσεων υποχρεώσεων. Οι εκροές αυτές προκαλούν μειώσεις στα ίδια κεφάλαια, χωρίς αυτές οι μειώσεις να έχουν σχέση με τη διανομή μερίσματος στους μετόχους. Ουσιαστικά τα έξοδα είναι αναλώσεις στοιχείων του ενεργητικού.

Σύμφωνα με την αρχή της συσχέτισης εσόδων - εξόδων, όλα τα έξοδα που προκύπτουν κατά τη δημιουργία των εσόδων αναγνωρίζονται στην ίδια χρήση με αυτή κατά την οποία δημιουργούνται και τα αντίστοιχα έσοδα.

ΚΕΡΔΟΣ Ή ΖΗΜΙΑ ΧΡΗΣΗΣ

Όλα τα έσοδα και τα έξοδα τα οποία αναγνωρίζονται σε μία χρήση, θα πρέπει να περιλαμβάνονται στον καθορισμό του κέρδους ή της ζημιάς που προκύπτει για τη συγκεκριμένη χρήση, εκτός από τις περιπτώσεις που άλλο Πρότυπο ή Διερμηνεία ορίζει διαφορετικό χειρισμό. Επιπλέον, στο αποτέλεσμα της χρήσης περιλαμβάνονται και οι συνέπειες των αλλαγών στις λογιστικές εκτιμήσεις.

Μπορεί, ωστόσο, να υπάρχουν περιπτώσεις κατά τις οποίες συγκεκριμένα έσοδα και έξοδα, μπορούν να εξαιρεθούν από το κέρδος ή τη ζημιά της τρέχουσας περιόδου. Το Δ.Α.Π. 8 αντιμετωπίζει δύο τέτοιες περιπτώσεις:

- τη διόρθωση λαθών και
- την επίδραση των αλλαγών στις λογιστικές πολιτικές.

Άλλα Πρότυπα ασχολούνται με κονδύλια που μπορεί να ικανοποιούν τον ορισμό του εσόδου ή εξόδου, αλλά συνήθως εξαιρούνται από το κέρδος ή τη ζημιά της χρήσης και δεν εμφανίζονται στην Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης. Τέτοια παραδείγματα αποτελούν:

- Το αποθεματικό εύλογης αξίας από αναπροσαρμογή παγίων (Δ.Λ.Π. 16).
- Τα κέρδη ή οι ζημιές που προήλθαν από τη μετατροπή σε εγχώριο νόμισμα των οικονομικών καταστάσεων επιχειρηματικών δραστηριοτήτων εξωτερικού (ΔΛΠ 21),
- Τα κέρδη ή οι ζημιές που προέρχονται από τη μεταγενέστερη αποτίμηση (μετά την αρχική αναγνώριση) διαθέσιμων προς πώληση χρηματοοικονομικών στοιχείων του ενεργητικού (ΔΛΠ 32 & 39).

ΚΟΝΔΥΛΙΑ ΤΗΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ

Σύμφωνα με το Δ.Λ.Π.1, η Κατάσταση Αποτελεσμάτων χρήσης πρέπει να περιλαμβάνει κατ' ελάχιστο τα ακόλουθα κονδύλια:

- Έσοδα από πελάτες για αγαθά που έχουν πωληθεί ή υπηρεσίες που έχουν παρασχεθεί κατά τη διάρκεια της χρήσης. Από τα έσοδα αυτά, πρέπει να έχουν αφαιρεθεί οι εκπτώσεις και οι επιστροφές, προκειμένου να προσδιορίζονται τα καθαρά έσοδα από πωλήσεις. Επίσης, στα έσοδα περιλαμβάνονται και έσοδα της επιχείρησης από παρεπόμενες δραστηριότητες,
- Χρηματοοικονομικά έξοδα τα οποία διαμορφώνονται από συνθετικά στοιχεία όπως οι τόκοι έξοδα (π.χ. δανείων), οι τόκοι των χρηματοοικονομικών μισθώσεων κλπ,
- Το μερίδιο των κερδών (ή ζημιών) από συγγενείς επιχειρήσεις και κοινοπραξίες που αναγνωρίζονται με τη μέθοδο της Καθαρής Θέσης, στην Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης περιλαμβάνεται το μερίδιο της επενδύτριας επιχείρησης (ή της κοινοπρακτούσης) στα αποτελέσματα των επιχειρηματικών δραστηριοτήτων της εκδότριας (ή της από κοινού ελεγχόμενης επιχείρησης),

- Κέρδη (ή ζημιές) προ φόρων που αναγνωρίζονται από τη διάθεση στοιχείων του ενεργητικού ή το διακανονισμό υποχρεώσεων που αποδίδονται σε διακοπείσες επιχειρηματικές δραστηριότητες,
- Φόροι (εισοδήματος) - έξοδα, οι οποίοι αναφέρονται στο συγκεντρωτικό ποσό που περιλαμβάνεται στον προσδιορισμό του καθαρού κέρδους ή ζημιάς της χρήσης και περιλαμβάνουν τον τρέχοντα αλλά και τον αναβαλλόμενο φόρο. Το ποσό του φόρου εισοδήματος που αναγνωρίζεται στην Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης, προσδιορίζεται από τον συμψηφισμό του φόρου εισοδήματος (όπως αυτός υπολογίζεται με βάση την ισχύουσα φορολογική νομοθεσία) και των αναβαλλόμενων φόρων.

Τα παρακάτω, επίσης, κονδύλια εμφανίζονται στην Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης ως κατανομές του κέρδους ή της ζημιάς για τη χρήση:

- Κέρδος (ή ζημιά) που αποδίδεται στα δικαιώματα μειοψηφίας. Αφορά το μέρος των καθαρών αποτελεσμάτων των επιχειρηματικών δραστηριοτήτων μίας θυγατρικής, που αναλογεί στα δικαιώματα τα οποία δεν ανήκουν άμεσα ή έμμεσα (μέσω θυγατρικών) στη μητρική.
- Κέρδος (ή ζημιά) που αποδίδεται στους μετόχους της μητρικής.
- Τα κέρδη ανά μετοχή (Μειωμένα Κέρδη ανά Μετοχή, Βασικά Κέρδη ανά Μετοχή).

Θα πρέπει να αναφερθεί ότι πρόσθετες πληροφορίες και στοιχεία (θέσεις στοιχείων, επικεφαλίδες και μερικά αθροίσματα) μπορούν να αποκαλύπτονται ξεχωριστά στην Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης, εφόσον απαιτούνται από συγκεκριμένο Πρότυπο ή η εμφάνισή τους είναι αναγκαία για την εύλογη παρουσίαση της απόδοσης της επιχείρησης.

Πρόσθετες θέσεις στοιχείων και τροποποίηση της ανωτέρω διάταξης των κονδυλίων, πραγματοποιείται όταν αυτό είναι αναγκαίο προκειμένου να ερμηνευτούν καλύτερα τα συστατικά στοιχεία της απόδοσης της επιχείρησης.

Η γνωστοποίηση γεγονότων τα οποία διαφέρουν σε συχνότητα, κίνδυνο και δυνατότητα πρόβλεψης, βοηθά στην ουσιαστική επεξεργασία της πραγματοποιηθείσας απόδοσης και στην όσο το δυνατόν ακριβέστερη εκτίμηση των μελλοντικών αποτελεσμάτων.

Για παράδειγμα, το αποτέλεσμα της διάθεσης μίας σημαντικής επένδυσης ή μία μεγάλη μείωση της αξίας των αποθεμάτων μπορεί να διαμορφώνουν θετικά ή αρνητικά το αποτέλεσμα μίας χρήσης, αλλά η επανάληψη τους να είναι λιγότερο πιθανή στις επόμενες χρήσεις.

Έσοδα και έξοδα μπορούν να συμμηφιζονται, όταν αυτό επιβάλλεται από κάποιο συγκεκριμένο Πρότυπο (π.χ. ΔΛΠ 12).

Μία επιχείρηση δεν πρέπει να εμφανίζει κονδύλια εσόδων ή εξόδων ως έκτακτα στην Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης, αλλά ούτε και στις Επεξηγηματικές Σημειώσεις που συνοδεύουν τις οικονομικές καταστάσεις της επιχείρησης

ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΠΟΥ ΠΑΡΟΥΣΙΑΖΟΝΤΑΙ ΣΤΗΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ
ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ Η ΣΤΙΣ ΕΠΕΞΗΓΗΜΑΤΙΚΕΣ
ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ ΠΟΥ ΣΥΝΟΔΕΥΟΥΝ ΤΙΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ
ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ

Όταν τα κονδύλια εσόδων ή εξόδων είναι ουσιώδη, πρέπει να εμφανίζονται ξεχωριστά (το είδος και το ποσό των κονδυλίων) στην Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης. Περιπτώσεις κονδυλίων εσόδων ή εξόδων που θα μπορούσαν να εμφανιστούν ξεχωριστά στην κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης είναι οι ακόλουθες:

- Υποτιμήσεις αποθεμάτων στην καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία ή ενσώματων παγίων στην ανακτήσιμη αξία τους, καθώς και αναστροφές των τελευταίων υποτιμήσεων.
- Αναδιαρθρώσεις των δραστηριοτήτων μίας επιχείρησης, καθώς και αναστροφές οποιωνδήποτε προβλέψεων για τα κόστη των αναδιαρθρώσεων.
- Διαθέσεις ενσώματων παγίων.
- Διαθέσεις επενδύσεων.
- Διακοπείσες επιχειρηματικές δραστηριότητες.
- Νομικοί Διακανονισμοί (π.χ. δικαστικές αγωγές).
- Άλλες αναστροφές προβλέψεων.

Μία επιχείρηση πρέπει να παρουσιάζει στην Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης ή στις Επεξηγηματικές Σημειώσεις που συνοδεύουν τις οικονομικές καταστάσεις, ανάλυση των εσόδων και εξόδων με βάση μία κατάταξη που βασίζεται:

- στο είδος (φύση) τους, ή
- στη λειτουργία τους στα πλαίσια της επιχείρησης.

Το ΔΛΠ 1 προτρέπει την παρουσίαση της ανάλυσης των εξόδων στην Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης.

ΑΝΑΛΥΣΗ ΕΞΟΔΩΝ ΚΑΤΑ ΕΙΔΟΣ

Στην ανάλυση κατά είδος, τα έξοδα εμφανίζονται στην Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης με λεπτομέρεια και ανάλογα με το είδος τους (π.χ. αποσβέσεις, αγορές πρώτων υλών, μεταφορικά έξοδα κ.λ.π.), ανεξάρτητα από τον προορισμό τους. Ως προορισμός νοείται η λειτουργία για την οποία πραγματοποιήθηκε το αντίστοιχο έξοδο.

Κατά συνέπεια, τα έξοδα δεν ανακατανέμονται εντός της επιχείρησης μεταξύ των διαφόρων λειτουργιών. Η ανάλυση και η εμφάνιση των εξόδων κατά είδος στην Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης, είναι απλή και εφαρμόσιμη ιδιαίτερα σε μικρές επιχειρήσεις.

Παράδειγμα Κατάστασης Αποτελεσμάτων Χρήσης κατά είδος είναι το ακόλουθο:

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΠΟΣΑ	
ΕΣΟΔΑ	XXX	
ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΩΝ	XXX	
ΣΥΝΟΛΟ ΕΣΟΔΩΝ		XXX
ΜΕΤΑΒΟΛΕΣ ΣΤΑ ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΕΤΟΙΜΩΝ ΚΑΙ ΗΜΙΚΑΤΕΡΓΑΣΜΕΝΩΝ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ	XXX	

ΑΓΟΡΕΣ ΠΡΩΤΩΝ ΥΛΩΝ	XXX	
ΑΝΑΛΩΣΕΙΣ ΠΡΩΤΩΝ ΥΛΩΝ ΚΑΙ ΥΛΙΚΩΝ	XXX	
ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ	XXX	
ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΕΝΣΩΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΑΥΛΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΤΟΥ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	XXX	
ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ	XXX	
ΣΥΝΟΛΟ ΕΞΟΔΩΝ		XXX
ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΕΣΟΔΑ		XXX
ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΕΞΟΔΑ		XXX
ΚΕΡΔΗ ΠΡΟ ΦΟΡΩΝ		XXX
ΦΟΡΟΙ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ		XXX
ΚΑΘΑΡΟ ΚΕΡΔΟΣ (Η ΖΗΜΙΑ)		XXX

Η μεταβολή στα αποθέματα ετοιμών και ημικατεργασμένων προϊόντων κατά τη διάρκεια της χρήσης, αντιπροσωπεύει μια προσαρμογή στα λειτουργικά έξοδα προκειμένου να αντικατοπτρίζεται ότι:

- Τα επίπεδα των αποθεμάτων έχουν αυξηθεί λόγω αύξησης της παραγωγικής δραστηριότητας της επιχείρησης, ή
- Οι πωλήσεις των αποθεμάτων ήταν μεγαλύτερες της παραγωγής με συνέπεια τη μείωση των αποθεμάτων (οι μειώσεις των αποθεμάτων αυξάνουν τα έξοδα).

ΑΝΑΛΥΣΗ ΕΞΟΔΩΝ ΑΝΑ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ

Η ανάλυση των εξόδων ανά λειτουργία είναι γνωστή και ως η μέθοδος του «κόστους των πωλήσεων» και κατατάσσει τα έξοδα ανάλογα με τη λειτουργία τους. Με αλλά λόγια, τα έξοδα κατατάσσονται ως μέρος του κόστους πωλήσεων, των εξόδων διάθεσης και των εξόδων διοίκησης.

Σύμφωνα με τη μέθοδο αυτή, κάθε έξοδο πραγματοποιείται από την επιχείρηση για κάποιο συγκεκριμένο σκοπό, δηλαδή για να εξυπηρετήσει κάποια λειτουργία της επιχείρησης.

Παράδειγμα Κατάστασης Αποτελεσμάτων Χρήσης ανά λειτουργία είναι το ακόλουθο:

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΠΟΣΑ	
ΕΣΟΔΑ		XXX
ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΣΕΩΝ		XXX
ΜΙΚΤΟ ΚΕΡΔΟΣ		XXX
ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΩΝ		XXX
ΕΞΟΔΑ ΔΙΑΘΕΣΗΣ	XXX	
ΕΞΟΔΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ	XXX	
ΕΞΟΔΑ ΕΡΕΥΝΑΣ	XXX	
ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ	XXX	
ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΕΣΟΔΑ		XXX
ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΕΞΟΔΑ		XXX

ΚΕΡΔΗ ΠΡΟ ΦΟΡΩΝ		XXX
ΦΟΡΟΙ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ		XXX
ΚΑΘΑΡΟ ΚΕΡΔΟΣ (Η ΖΗΜΙΑ)		XXX

Οι επιχειρήσεις προβαίνουν σε μερισμό εξόδων, ο οποίος βασίζεται σε επιλογές της διοίκησης. Όσες υιοθετούν την ανάλυση των εξόδων ανά λειτουργία, θα πρέπει να γνωστοποιούν και ορισμένες πληροφορίες σχετικά με τη φύση των εξόδων (π.χ. τις αποσβέσεις ενσώματων και άυλων παγίων στοιχείων καθώς και τα έξοδα του προσωπικού).

Εάν, επομένως, επιλεγεί η παρουσίαση ανά λειτουργία, τότε θα πρέπει τα κατά λειτουργία ταξινομημένα έξοδα (συμπεριλαμβάνοντας το κόστος των αποσβέσεων και των παροχών σε εργαζομένους) να αναλύονται περαιτέρω στις Επεξηγηματικές Σημειώσεις που συνοδεύουν τις οικονομικές καταστάσεις.

Ο τρόπος παρουσίασης των εξόδων πρέπει να επιλέγεται με βάση την καλύτερη και όσο το δυνατόν πιο εύλογη παρουσίαση της απόδοσης της επιχείρησης. Αυτό εξαρτάται τόσο από ιστορικούς και επιχειρηματικούς παράγοντες, όσο και από τον τρόπο διάρθρωσης μίας επιχείρησης, έτσι ώστε ανάλογα με τη μέθοδο παρουσίασης που επιλέγεται να αναδεικνύονται καλύτερα τα συστατικά στοιχεία της απόδοσης της. Αμφότερες οι μέθοδοι παρέχουν μία ένδειξη του κόστους που αναμένεται να επηρεάζεται (άμεσα ή έμμεσα) από το επίπεδο των πωλήσεων π της παραγωγής της επιχείρησης. Δεδομένου ότι κάθε μέθοδος παρουσίασης έχει πλεονεκτήματα για διαφορετικούς τύπους επιχειρήσεων, το παρόν Πρότυπο απαιτεί από τη διοίκηση της κάθε επιχείρησης να επιλέγει την περισσότερο σχετική και αξιόπιστη παρουσίαση. Επειδή, όμως, οι πληροφορίες ως προς το είδος των εξόδων είναι χρήσιμες για την πρόβλεψη των μελλοντικών ταμειακών ροών, απαιτούνται επιπρόσθετες γνωστοποιήσεις, στην περίπτωση που χρησιμοποιείται η ανάλυση των εξόδων ανά λειτουργία.

Στην Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης (ή στην Κατάσταση Μεταβολών των Ιδίων Κεφαλαίων ή στις Επεξηγηματικές Σημειώσεις που συνοδεύουν τις οικονομικές καταστάσεις) πρέπει να γνωστοποιείται το ποσό των μερισμάτων που αναγνωρίστηκε ως διανομή σε κατόχους μετοχών κατά τη διάρκεια της χρήσης, καθώς και το προτεινόμενο προς διανομή μέρισμα ανά μετοχή.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Με βάση τα ισοζύγια των λογαριασμών της επιχείρησης «ΚΑΠΠΑ» να συνταχθεί η Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης:

- Α) με ανάλυση των εξόδων κατά είδος
- Β) με ανάλυση των εξόδων ανά λειτουργία.

Τα ισοζύγια έχουν ως εξής:

ΕΣΟΔΑ – ΕΞΟΔΑ			
ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ	ΠΡΩΤΩΝ ΥΛΩΝ	ΗΜΙΤΕΛΗ ΚΑΙ ΚΑΤΕΡΓΑΣΜΕΝΑ ΠΡΟΪΟΝΤΑ	ΕΤΟΙΜΑ ΠΡΟΪΟΝΤΑ
ΑΠΟΘΕΜΑ ΑΡΧΗΣ	200.000	60.000	80.000
ΑΓΟΡΕΣ ΧΡΗΣΗΣ	750.000		
ΑΠΟΘΕΜΑ ΤΕΛΟΥΣ	300.000	40.000	55.000
ΕΣΟΔΑ			
ΑΠΟ ΠΩΛΗΣΕΙΣ	1.500.000		
ΑΠΟ ΕΝΟΙΚΙΑ	40.000		
ΕΞΟΔΑ			
ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑ			
ΜΙΣΘΟΙ ΕΡΓΑΤΩΝ	150.000		
ΜΙΣΘΟΙ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ	90.000		
ΜΙΣΘΟΙ ΠΩΛΗΤΩΝ	18.000		
ΕΝΟΙΚΙΑ			
ΕΝΟΙΚΙΑ ΓΡΑΦΕΙΩΝ	70.000		
ΕΝΟΙΚΙΑ ΑΠΟΘΗΚΩΝ	90.000		
ΕΝΟΙΚΙΑ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ ΠΩΛΗΤΩΝ	20.000		
ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ			
ΓΡΑΦΕΙΩΝ	5.000		
ΑΠΟΘΗΚΩΝ	6.000		
ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ ΠΩΛΗΤΩΝ	2.000		
ΕΞΟΔΑ ΔΙΑΦΗΜΙΣΗΣ	100.000		

ΛΥΣΗ

Α. Η Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης με ανάλυση των εξόδων κατά είδος έχει ως εξής:

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΠΟΣΑ	
ΈΣΟΔΑ	1.500.000	
ΈΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΩΝ	40.000	
ΣΥΝΟΛΟ ΕΣΟΔΩΝ		1.500.000
ΜΕΤΑΒΟΛΕΣ ΣΤΑ ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΕΤΟΙΜΩΝ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ ΚΑΙ ΗΜΙΚΑΤΕΡΓΑΣΜΕΝΩΝ	45.000	
ΑΝΑΛΩΣΕΙΣ ΠΡΩΤΩΝ ΥΛΩΝ ΚΑΙ ΥΛΙΚΩΝ	650.000	
ΈΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ	258.000	
ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΕΝΣΩΜΑΤΩΝ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΤΟΥ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	13.000	
ΕΝΟΙΚΙΑ	180.000	
ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ	100.000	
ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΈΞΟΔΑ	0	
ΚΕΡΔΟΣ/ΖΗΜΙΑ ΑΠΟ ΣΥΓΓΕΝΕΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ	0	
ΣΥΝΟΛΟ ΕΞΟΔΩΝ		1.246.000
ΚΕΡΔΗ ΠΡΟ ΦΟΡΩΝ		294.000
ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ (294.000 X 25%)		73.500
ΚΕΡΔΗ ΜΕΤΑ ΦΟΡΩΝ		220.500

Το ποσό των μεταβολών στα αποθέματα ετοιμών και ημικατεργασμένων προϊόντων προέκυψε ως εξής: $60.000 - 40.000 + 80.000 - 55.000 = 45.000$.

Β. Η Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης με ανάλυση των εξόδων ανά λειτουργία έχει ως εξής:

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΠΟΣΑ	
ΕΣΟΔΑ		1.500.000
ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΣΕΩΝ		941.000
ΜΙΚΤΟ ΚΕΡΔΟΣ		559.000
ΑΛΛΑ ΕΣΟΔΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ		40.000
ΕΞΟΔΑ ΔΙΑΘΕΣΗΣ	140.000	
ΕΞΟΔΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ	165.000	
ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ	0	
ΚΕΡΔΗ ΠΡΟ ΦΟΡΩΝ		294.000
ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ (294.000 X 25%)		73.500
ΚΕΡΔΗ ΜΕΤΑ ΦΟΡΩΝ		220.500

Ο ανωτέρω μερισμός θα βασίζεται σε σχετικό φύλλο μερισμού εξόδων, το οποίο καταρτίζεται με βάση τις εκτιμήσεις της διοίκησης.

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΜΕΤΑΒΟΛΩΝ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ

Σκοπός της Κατάστασης Μεταβολών των Ιδίων Κεφαλαίων

Σύμφωνα με το Δ.Λ.Π. 1, ο γενικός σκοπός των οικονομικών καταστάσεων είναι να παρέχουν πληροφορίες σχετικά με την οικονομική κατάσταση, την απόδοση και τις ταμειακές ροές της επιχείρησης, που είναι χρήσιμες για έναν ευρύ κύκλο χρηστών προκειμένου να λαμβάνουν τις οικονομικές αποφάσεις τους.

Είναι γενικά παραδεκτό ότι το βασικό μέγεθος που μετρά την αποδοτικότητα μίας επιχείρησης είναι τα καθαρά της κέρδη. Η Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης, όμως, αγνοεί σημαντικά γεγονότα που αυξομειώνουν τα ίδια κεφάλαια της επιχείρησης και ενδιαφέρουν τους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων.

Δεδομένου ότι είναι σημαντικό να λαμβάνονται υπόψη όλα τα κέρδη και οι ζημιές μίας περιόδου (συμπεριλαμβανομένων και εκείνων που αναγνωρίζονται κατευθείαν στα ίδια κεφάλαια), καθώς και οι λοιπές μεταβολές στην οικονομική θέση της επιχείρησης μεταξύ δύο Ισολογισμών, το Δ.Λ.Π. 1 απαιτεί να καταρτίζεται μία ιδιαίτερη κατάσταση που να εμφανίζει όλες αυτές τις πληροφορίες.

Για την πληρέστερη, επομένως, πληροφόρηση των χρηστών των οικονομικών καταστάσεων αναφορικά με την αποδοτικότητα και την οικονομική θέση της επιχείρησης, το Δ.Λ.Π. 1 επιβάλλει την κατάρτιση της «Κατάστασης Μεταβολών Ιδίων Κεφαλαίων» (Statement Of Changes in Equity).

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ ΜΕΤΑΒΟΛΩΝ ΤΩΝ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ

Ορισμός

Ίδια Κεφάλαια (ή καθαρή θέση) είναι η υπολειμματική αξία που προκύπτει αν από το σύνολο των στοιχείων του ενεργητικού μίας επιχείρησης αφαιρεθεί το σύνολο των υποχρεώσεων της.

Οι συνήθεις λογαριασμοί των ιδίων κεφαλαίων είναι:

- Μετοχικό κεφάλαιο (κοινών ή προνομιούχων μετοχών).
- Διαφορά από την έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο.
- Λογαριασμοί αποθεματικών (τακτικό, έκτακτα, αφορολόγητα, ειδικά αποθεματικά).
- Διαφορές αναπροσαρμογής της αξίας παγίων στοιχείων του ενεργητικού.
- Συναλλαγματικές Διαφορές από ενσωμάτωση θυγατρικών επιχειρήσεων του εξωτερικού.
- Δικαιώματα Μειοψηφίας.

ΑΥΞΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΜΕΙΩΣΕΙΣ ΤΩΝ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ

Τα οικονομικά γεγονότα που επιφέρουν μεταβολή στα ίδια κεφάλαια μπορούν να διακριθούν σε δύο κατηγορίες:

- Συναλλαγές με τους μετόχους της επιχείρησης, όπως η εισφορά κεφαλαίων και η διανομή κερδών.
- Οικονομικά γεγονότα που δημιουργούν έσοδα, έξοδα, κέρδη και ζημιές.

Ο γενικός κανόνας που υιοθετεί το Δ.Λ.Π. 1 είναι ότι όλα τα έσοδα, τα έξοδα, τα κέρδη, οι ζημιές και οι άλλες αυξήσεις στα οικονομικά οφέλη κατά τη διάρκεια της χρήσης πρέπει να παρουσιάζονται στην Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης, εκτός αν άλλο Πρότυπο απαιτεί ή επιτρέπει διαφορετικά.

Ωστόσο, άλλα Πρότυπα, απαιτούν κάποια κέρδη και ζημιές να αναγνωρίζονται απευθείας ως μεταβολές των ιδίων κεφαλαίων. Παραδείγματα τέτοιων Προτύπων είναι τα ακόλουθα:

- Δ.Λ.Π. 8: Αλλαγή λογιστικής πολιτικής, διόρθωση λάθους.
- Δ.Λ.Π. 12: Αναβαλλόμενη φορολογία που σχετίζεται με στοιχεία που έχουν αναγνωριστεί απευθείας στα ίδια κεφάλαια.
- Δ.Λ.Π. 16; Θετική διαφορά αναπροσαρμογής από την αποτίμηση ενσώματων παγίων στοιχείων ενεργητικού σε εύλογες αξίες.
- Δ.Λ.Π. 21: Συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν κατά την ενοποίηση θυγατρικών επιχειρήσεων του εξωτερικού.
- Δ.Λ.Π. 36: Μείωση στην αξία ενσώματου παγίου στοιχείου του ενεργητικού που είχε ανατιμηθεί κατά το παρελθόν.
- Δ.Λ.Π. 39: Αποτίμηση χρηματοοικονομικών μέσων αντιστάθμισης ταμειακών ροών.

ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ΜΕΙΟΨΗΦΙΑΣ

Όπως αναφέρθηκε ανωτέρω, τα δικαιώματα μειοψηφίας αποτελούν μέρος των ιδίων κεφαλαίων της επιχείρησης. Πρέπει να σημειωθεί ότι αυτό προκύπτει από τα αναθεωρημένα Πρότυπα Δ.Λ.Π. 27 και Δ.Λ.Π. 1.

Συγκεκριμένα, το Δ.Λ.Π. 27 μετά την αναθεώρηση του (Μάρτιος 2004), απαιτεί τα δικαιώματα μειοψηφίας να παρουσιάζονται στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις εντός των ιδίων κεφαλαίων. Η λύση αυτή είναι ενδεδειγμένη, καθώς τα δικαιώματα μειοψηφίας δεν αποτελούν υποχρέωση, όπως η έννοια αυτή ορίζεται στο «Πλαίσιο Κατάρτισης των οικονομικών καταστάσεων».

Ως συνέπεια των ανωτέρω τροποποιήθηκε και το Δ.Λ.Π. 1, έτσι ώστε στον Ισολογισμό και στην Κατάσταση Μεταβολών των Ιδίων Κεφαλαίων, τα δικαιώματα μειοψηφίας να περιλαμβάνονται στα ίδια κεφάλαια.

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΤΗΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ ΜΕΤΑΒΟΛΩΝ ΤΩΝ ΙΔΙΩΝ

ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ

Πληροφορίες που αποτελούν συστατικό μέρος των οικονομικών καταστάσεων

Μία επιχείρηση, παράλληλα με τις υπόλοιπες οικονομικές καταστάσεις (Ισολογισμός, Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης, Κατάσταση Ταμειακών Ροών και Επεξηγηματικές Σημειώσεις που συνοδεύουν τις οικονομικές καταστάσεις), θα πρέπει να παρουσιάσει ως ιδιαίτερο στοιχείο των οικονομικών καταστάσεων της, μία κατάσταση η οποία θα περιλαμβάνει τις ακόλουθες πληροφορίες:

- Το καθαρό κέρδος ή τη ζημιά της χρήσης.
- Κάθε επιμέρους έσοδο, έξοδο, κέρδος ή ζημιά που με βάση άλλα Πρότυπα ή Διερμηνείες αναγνωρίζεται απευθείας στα ίδια κεφάλαια, καθώς και το σύνολο των στοιχείων αυτών.
- Το σύνολο των εσόδων και των εξόδων της περιόδου (άθροισμα των δύο ανωτέρω) με διαχωρισμό αυτού, σε ποσά που αναλογούν στους μετόχους της μητρικής επιχείρησης και σε δικαιώματα μειοψηφίας.
- Για κάθε στοιχείο των ιδίων κεφαλαίων, την επίδραση των μεταβολών στις λογιστικές πολιτικές και των διορθώσεων λαθών που αναγνωρίστηκαν σύμφωνα με το Δ.Λ.Π. 8.

ΠΡΟΣΘΕΤΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΤΗΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ ΜΕΤΑΒΟΛΩΝ ΤΩΝ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ

Η επιχείρηση, επιπρόσθετα πρέπει να παρουσιάζει είτε ως μέρος της Κατάστασης Μεταβολών των Ιδίων Κεφαλαίων είτε σε ξεχωριστή κατάσταση στις Επεξηγηματικές Σημειώσεις που συνοδεύουν τις οικονομικές της καταστάσεις, τις εξής πληροφορίες:

- Μεταφορές κεφαλαίων από / ή προς τους μετόχους και διανομές μερισμάτων στους μετόχους (π.χ. αυξήσεις ή μειώσεις του μετοχικού κεφαλαίου).
- Το υπόλοιπο των «Κερδών εις νέον» στην αρχή της χρήσης, την κίνηση του λογαριασμού μέσα στη χρήση, καθώς και το υπόλοιπο αυτού κατά την ημερομηνία του Ισολογισμού.
- Συμφωνία μεταξύ της λογιστικής αξίας έναρξης και λήξης της χρήσης για κάθε κατηγορία κεφαλαίου, για τη διαφορά υπέρ το άρτιο και για κάθε αποθεματικό, γνωστοποιώντας ξεχωριστά κάθε μεταβολή.

ΤΡΟΠΟΣ ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗΣ ΤΩΝ ΜΕΤΑΒΟΛΩΝ ΤΩΝ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ

Όπως γίνεται κατανοητό, οι παραπάνω απαιτήσεις του Δ.Λ.Π. 1 σχετικά με την παρουσίαση των μεταβολών στα ίδια κεφάλαια, μπορούν να ικανοποιηθούν με δύο τρόπους:

- Να καταρτιστεί μία ιδιαίτερη κατάσταση στην οποία θα παρουσιάζεται η συμφωνία μεταξύ του υπολοίπου έναρξης και λήξης της χρήσης για κάθε στοιχείο των ιδίων κεφαλαίων και θα καλύπτονται όλες οι πληροφορίες που αναλύθηκαν στις παραγράφους για τον ορισμό και τις αυξομειώσεις των ιδίων κεφαλαίων. Στην περίπτωση αυτή, η επιχείρηση καταρτίζει την Κατάσταση Μεταβολών των Ιδίων Κεφαλαίων (Statement Of Changes in Equity).
- Εναλλακτικά είναι δυνατόν η επιχείρηση να καταρτίσει μία κατάσταση, στην οποία θα περιλαμβάνεται μόνο το σύνολο των εσόδων και εξόδων (κερδών και ζημιών) που αναγνωρίστηκε τόσο στα αποτελέσματα της χρήσης, όσο και απευθείας στα ίδια κεφάλαια. Στην περίπτωση αυτή, η επιχείρηση καταρτίζει Κατάσταση Αναγνωρισμένων Εσόδων - Εξόδων (Statement of recognized income and expenses).

Παράδειγμα Κατάρτισης Κατάστασης Μεταβολών των Ιδίων Κεφαλαίων

Αναφορικά με την τεχνική κατάρτισης της Κατάστασης Μεταβολών των Ιδίων Κεφαλαίων αναφέρονται τα εξής:

- Στις στήλες της κατάστασης αναλύονται τα επιμέρους κονδύλια (λογαριασμοί) των ιδίων κεφαλαίων. Παρουσιάζονται, επίσης, σε ξεχωριστές στήλες, το σύνολο των ιδίων κεφαλαίων που αναλογεί στους μετόχους της μητρικής επιχείρησης, το σύνολο των δικαιωμάτων μειοψηφίας και το γενικό άθροισμα. Στην κορυφή της στήλης εμφανίζεται ο τίτλος του κονδυλίου και σε κατακόρυφη ανάπτυξη περιλαμβάνονται όλες οι μεταβολές του κάθε κονδυλίου.
- Στις γραμμές στις οποίες αναπτύσσεται η κατάσταση, παρουσιάζονται οι περιγραφές των αιτιών που μετέβαλλαν το κάθε κονδύλι των ιδίων κεφαλαίων (π.χ. «Αλλαγές στις λογιστικές πολιτικές», «Μερίσματα», «Τακτικό αποθεματικό» κλπ).
- Η κατάσταση στην οριζόντια ανάπτυξη περιλαμβάνει τρία επιμέρους σύνολα. Στην πρώτη γραμμή παρουσιάζονται τα ποσά των ιδίων κεφαλαίων όπως αυτά είχαν διαμορφωθεί κατά την έναρξη της προηγούμενης χρήσης, το επόμενο

σύνολο αθροίζει τα κονδύλια λήξης της προηγούμενης χρήσης και στην τελευταία γραμμή αθροίζονται τα κονδύλια λήξης της τρέχουσας χρήσης.

Παράδειγμα Κατάρτισης Κατάστασης Αναγνωρισμένων Εσόδων - Εξόδων

Όπως σημειώθηκε και ανωτέρω, η επιχείρηση έχει τη δυνατότητα να παρουσιάσει σε μία ξεχωριστή κατάσταση μόνο τα ακόλουθα τέσσερα στοιχεία (οι υπόλοιπες μεταβολές θα αναλυθούν στις Επεξηγηματικές Σημειώσεις που συνοδεύουν τις οικονομικές καταστάσεις):

- Το καθαρό κέρδος ή τη ζημιά της χρήσης.
- Κάθε επιμέρους έσοδο, έξοδο, κέρδος ή ζημιά, που αναγνωρίζεται απευθείας στα ίδια κεφάλαια καθώς και το σύνολο αυτών των στοιχείων.
- Το σύνολο των εσόδων και των εξόδων της περιόδου (άθροισμα των δύο ανωτέρω σημείων) με διαχωρισμό σε ποσά που αποδίδονται στους μετόχους της μητρικής και σε δικαιώματα μειοψηφίας.
- Για κάθε στοιχείο των ιδίων κεφαλαίων, την επίδραση των μεταβολών στις λογιστικές πολιτικές και των διορθώσεων λαθών που αντιμετωπίστηκαν σύμφωνα με το Δ.Λ.Π. 8.

Σε αυτή, επομένως, την Κατάσταση παρουσιάζεται το σύνολο των κερδών και των ζημιών που έχουν αναγνωριστεί μέσα στη χρήση, ανεξάρτητα από το αν αυτά αναγνωρίστηκαν σε λογαριασμό αποτελεσμάτων ή σε λογαριασμούς των ιδίων κεφαλαίων Έτσι, η Κατάσταση αυτή ονομάζεται «Κατάσταση Αναγνωρισμένων Κερδών και Ζημιών».

Όλες οι υπόλοιπες μεταβολές των ιδίων κεφαλαίων που προέρχονται από συναλλαγές με τους ιδιοκτήτες (μετόχους) και από διανομές ιδιοκτήτες (μερίσματα) δεν περιλαμβάνονται στην Κατάσταση αυτή, παρουσιάζονται στις Επεξηγηματικές Σημειώσεις που συνοδεύουν τις οικονομικές καταστάσεις της επιχείρησης.

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΤΑΜΕΙΑΚΩΝ ΡΟΩΝ

Ταμειακές ροές είναι οι εισροές και οι εκροές των ταμειακών διαθεσίμων και των ταμειακών ισοδύναμων.

Η Κατάσταση Ταμειακών Ροών παρέχει στους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων πληροφορίες σχετικά με τη δυνατότητα της επιχείρησης να δημιουργεί ταμειακά διαθέσιμα και ταμειακά ισοδύναμα, καθώς και τις ανάγκες της επιχείρησης να χρησιμοποιεί τις δημιουργούμενες ταμειακές ροές.

Αναλυτικά το περιεχόμενο, η δομή και οι απαιτούμενες γνωστοποιήσεις της κατάστασης Ταμειακών Ροών αναλύονται στο Δ.Λ.Π. 7 «Καταστάσεις Ταμειακών Ροών» .

ΕΠΕΞΗΓΗΜΑΤΙΚΕΣ ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ ΠΟΥ ΣΥΝΟΔΕΥΟΥΝ ΤΙΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ (ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ)

Γνωστοποιήσεις θεωρούνται όλες οι απαιτούμενες από τα Πρότυπα πληροφορίες οι οποίες δεν παρουσιάζονται στην όψη του Ισολογισμού, της Κατάστασης Αποτελεσμάτων Χρήσης, της Κατάστασης Ταμειακών Ροών και της Κατάστασης Μεταβολών των Ιδίων Κεφαλαίων.

Οι γνωστοποιήσεις είναι οι πληροφορίες που απαιτούνται, ώστε οι χρήστες να κατανοήσουν τον τρόπο σύνταξης και το περιεχόμενο των οικονομικών καταστάσεων, προκειμένου να μπορέσουν να αξιολογήσουν την απόδοση της επιχείρησης, την ικανότητα της να παράγει ταμειακές ροές και τους κινδύνους που διέπουν τη λειτουργία της. Οι Επεξηγηματικές Σημειώσεις, κατά συνέπεια, δεν αποτελούν απλά ένα συνοδευτικό Μέρος των οικονομικών καταστάσεων, αλλά αναπόσπαστο κομμάτι τους.

Το Δ.Λ.Π. 1 θέτει μία σειρά παρουσίασης των Επεξηγηματικών Σημειώσεων προκειμένου να επιτευχθεί μια ομοιομορφία στις δημοσιευμένες πληροφορίες, με αποτέλεσμα ο χρήστης να μπορεί να τις κατανοήσει και να τις συγκρίνει με πληροφορίες που περιέχονται στις οικονομικές καταστάσεις άλλων επιχειρήσεων.

Η σειρά παρουσίασης αποτελείται από τις ακόλουθες ενότητες:

α) Δήλωση συμμόρφωσης

Η επιχείρηση θα πρέπει να δηλώνει ρητά και ανεπιφύλακτα ότι συμμορφώνεται και υιοθετεί όλα τα ισχύοντα Πρότυπα.

β) Μία περίληψη των σημαντικών λογιστικών πολιτικών που έχουν εφαρμοστεί.

Σε αυτή την ενότητα γνωστοποιούνται οι λογιστικές πολιτικές και οι βάσεις επιμέτρησης που χρησιμοποιήθηκαν για την κατάρτιση των οικονομικών καταστάσεων.

Η χρησιμοποίηση ως βάση μέτρησης ενός στοιχείου του ενεργητικού ή των υποχρεώσεων του ιστορικού κόστους, του τρέχοντος κόστους, της καθαρής ρευστοποιήσιμης αξίας, της ανακτήσιμης αξίας ή της εύλογης αξίας επηρεάζει σε μεγάλο βαθμό την ανάλυση τους. Σε πολλές περιπτώσεις τα Δ.Π.Χ.Π. επιτρέπουν την απεικόνιση διαφόρων γεγονότων με δύο εναλλακτικούς τρόπους.

Για παράδειγμα, η πληροφορία εάν μία επιχείρηση ακολουθεί τον βασικό ή τον εναλλακτικό χειρισμό του Δ.Λ.Π. 16 «Ενσώματα Πάγια» είναι απαραίτητη, προκειμένου ο χρήστης των οικονομικών καταστάσεων να κατανοήσει τις μεταβολές στην αξία των ενσώματων παγίων και να συγκρίνει τα οικονομικά στοιχεία μίας επιχείρησης, σε σχέση με αυτά άλλων επιχειρήσεων που ανήκουν σε ίδιους ή και διαφορετικούς κλάδους.

Το Δ.Λ.Π. 1 απαιτεί τη γνωστοποίηση των κρίσεων της διοίκησης για την επιλογή εκείνων των λογιστικών πολιτικών που έχουν τη σημαντικότερη επίδραση στα ποσά που αναγνωρίζονται στις οικονομικές καταστάσεις, θα πρέπει, επιπλέον, να γνωστοποιείται κάθε

σημαντική λογιστική πολιτική που δεν απαιτείται ειδικά από κάποιο Πρότυπο, αλλά επιλέγεται και εφαρμόζεται σύμφωνα με το Δ.Λ.Π. 8 και βασίζεται στην κρίση της διοίκησης.

γ) Επεξηγηματικές πληροφορίες για στοιχεία που παρουσιάζονται στην όψη του Ισολογισμού, της Κατάστασης Αποτελεσμάτων Χρήσης, της Κατάστασης Μεταβολών των Ιδίων Κεφαλαίων και της Κατάστασης Ταμειακών Ροών, με τη σειρά που παρομοιάζεται κάθε κατάσταση και συγκεκριμένο κονδύλι.

Από τα παραπάνω προκύπτει ότι δίπλα από κάθε στοιχείο του Ισολογισμού, της Κατάστασης Αποτελεσμάτων Χρήσης, της Κατάστασης Ταμειακών Ροών και της Κατάστασης Μεταβολών Ιδίων Κεφαλαίων, θα πρέπει να υπάρχει σχετική παραπομπή, η οποία και θα παραπέμπει στην αντίστοιχη επεξήγηση. Οι επεξηγηματικές πληροφορίες μπορεί να δοθούν είτε αφηγηματικά είτε αριθμητικά.

δ) Άλλες γνωστοποιήσεις, που περιλαμβάνουν:

- ενδεχόμενες υποχρεώσεις (βλ. ΔΛΠ 37) και μη αναγνωρισμένες συμβατικές δεσμευθείς και
- μη χρηματοοικονομικές γνωστοποιήσεις, όπως τους στόχους της επιχείρησης αναφορικά με τις πολιτικές και τη διαχείριση κινδύνου (βλ. ΔΛΠ. 32).

Θα πρέπει, επίσης, να γνωστοποιείται το ποσό των μερισμάτων που προτείνεται ή δηλώνεται πριν την έγκριση της έκδοσης των οικονομικών καταστάσεων αλλά δεν αναγνωρίζεται ως διάθεση στους κατόχους μετοχών κατά τη διάρκεια της χρήσης, καθώς και το αναλογούν ποσού ανά μετοχή. Η επιχείρηση θα γνωστοποιεί, ακόμη, πληροφορίες σχετικά με τις κύριες παραδοχές για το μέλλον και άλλες κύριες πηγές αβεβαιότητας των εκτιμήσεων που έχει χρησιμοποιηθεί κατά την ημερομηνία του Ισολογισμού και έχουν σημαντικό κίνδυνο να προκαλέσουν σημαντικές προσαρμογές στις λογιστικές αξίες των στοιχείων του ενεργητικού και των υποχρεώσεων εντός της επόμενης χρήσης. Εάν υπάρχουν, για παράδειγμα, αβεβαιότητες για εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις θα πρέπει να γνωστοποιείται ο κίνδυνος που υπάρχει, τα ποσά των προβλέψεων που έχουν αναγνωριστεί καθώς και τα στοιχεία του ενεργητικού ή τις υποχρεωθείς με τις οποίες συνδέονται. Στην περίπτωση που δεν έχουν γνωστοποιηθεί οι ακόλουθες πληροφορίες η επιχείρηση θα πρέπει να γνωστοποιεί, την έδρα, την νομική μορφή και τη φύση των δραστηριοτήτων της, καθώς και την επωνυμία της μητρικής και της τελικής μητρικής επιχείρησης του ομίλου.

ΕΠΙΛΟΓΟΣ

ΝΟΜΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ ΜΕ ΤΑ Δ.Λ.Π.

ΔΙΕΥΚΡΙΝΙΣΕΙΣ ΠΑ ΤΙΣ ΔΗΜΟΣΙΕΥΣΕΙΣ ΜΕ ΤΑ Δ.Λ.Π.

Γενικά - Ν. 2190/20 - Κ.Β.Σ.

□ Οικονομικές καταστάσεις με τα Δ.Λ.Π.

Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (Δ.Λ.Π.) εφαρμόζονται στη χώρα μας, όταν καταρτίζονται οι οικονομικές καταστάσεις που πρόκειται να δημοσιευθούν και οι οποίες περιλαμβάνουν:

- α) τον ισολογισμό,
- β) την κατάσταση με τα αποτελέσματα,
- γ) την κατάσταση με τις μεταβολές στα ίδια κεφάλαια,
- δ) την κατάσταση με τις ταμειακές ροές και
- ε) τις σημειώσεις πάνω στις οικονομικές καταστάσεις ("προσάρτημα").

□ Διαφορές μεταξύ Γ.Λ.Σ. και Δ.Λ.Π. όσον αφορά τις οικονομικές καταστάσεις

Οι Α.Ε. που είναι εισηγμένες στο χρηματιστήριο, πριν υιοθετήσουν το Δ.Λ.Π. κατήρτιζαν και δημοσίευαν όλες τις παραπάνω οικονομικές καταστάσεις α, β, δ και ε, και η μόνη διαφορά ήταν ότι αντί της "κατάστασης με τις μεταβολές στα ίδια κεφάλαια" δημοσίευαν τον "πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων".

Με τις οικονομικές καταστάσεις εξασφαλίζεται η συγκρισιμότητα τόσο με τις οικονομικές καταστάσεις που παρουσιάζει η ίδια η επιχείρηση στα προηγούμενα χρόνια, όσο και με τις οικονομικές καταστάσεις που παρουσιάζουν οι λοιπές ομοειδείς επιχειρήσεις.

□ Ποιες επιχειρήσεις πρέπει να εφαρμόζουν τα Δ.Λ.Π.

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

Επίσης, και οι επιχειρήσεις που είναι εγκατεστημένες στην Ελλάδα ή ακόμα και όταν δεν είναι εγκατεστημένες στην Ελλάδα (αλλά στην περίπτωση αυτή όμως να παρέχεται η επιλεκτική δυνατότητα εφαρμογής των Δ.Λ.Π. στη χώρα εγκατάστασης τους) είναι υποχρεωμένες να συντάσσουν τις ετήσιες Οικονομικές Καταστάσεις με βάση τα Δ.Λ.Π., εφόσον οι επιχειρήσεις αυτές αντιπροσωπεύουν αθροιστικά (όλες μαζί) ποσοστό μεγαλύτερο από το 5% του ενοποιημένου κύκλου εργασιών ή του ενοποιημένου ενεργητικού ή των ενοποιημένων αποτελεσμάτων μετά φυσικά την αφαίρεση της αναλογίας που έχουν οι μετοχές της μειοψηφίας (άρθρο 134 παρ. 1β Κ.Ν. 2190/20, άρθρο 11 παρ. 2 Ν. 3301/94, γνωμ. 418/3.8.05 ΣΛΟΤ).

Πάντως, οι μη εισηγμένες συγγενείς επιχειρήσεις δεν είναι υποχρεωμένες να εφαρμόζουν τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα για τις δικές τους οικονομικές καταστάσεις. Οι επιχειρήσεις αυτές όμως είναι υποχρεωμένες να παρέχουν όλα τα απαραίτητα στοιχεία στην επενδύουσα επιχείρηση, προκειμένου αυτή να τροποποιήσει τις οικονομικές καταστάσεις των συγγενών επιχειρήσεων καινά εφαρμόσει στη συνέχεια την προβλεπόμενη από τα Δ.Λ.Π. Νο 28 (σελ. 223) μέθοδο της καθαρής θέσης. Όποια συγγενής επιχείρηση δεν παρέχει τα στοιχεία αυτά στην επενδύουσα επιχείρηση παραβαίνει σαφώς τις διατάξεις του Κ.Ν. 2190/20 (γνωμ. 418/3.8.05 ΣΛΟΤ).

Προαιρετικά μπορούν επίσης να εφαρμόζουν τα Δ.Λ.Π. και οι Α.Ε. που οι μετοχές τους δεν είναι εισηγμένες στο χρηματιστήριο, καθώς και οι Ε.Π.Ε., εφόσον πρώτα το εγκρίνει αυτό με απόφαση της η Γενική Συνέλευση των μετόχων ή εταίρων με πλειοψηφία που καθορίζεται στα άρθρα 29 παρ. 1 και 2 ή 31 παρ. 1 του Ν. 2190/20 ή στο άρθρο 13 του Ν. 3190/55, και που θα πρέπει να είναι υποχρεωτική η σχετική αυτή απόφαση για 5 τουλάχιστον συνεχόμενες χρήσεις (άρθρο 13 Ν. 3229/04, άρθρο 134 παρ. 2 Κ.Ν. 2190/20).

Όταν πρόκειται για μητρικές εταιρίες και για ομίλους εταιριών, τότε στις παραπάνω καταστάσεις α, β και γ (σελ. 7), δηλαδή στις καταστάσεις που αφορούν τον ισολογισμό, τα αποτελέσματα και τις μεταβολές στα ίδια κεφάλαια, περιλαμβάνονται τόσο οι ατομικές καταστάσεις των "μητρικών" εταιριών όσο και οι ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις των "ομίλων" εταιριών που συντάσσονται με ευθύνη των "μητρικών" εταιριών των "ομίλων" αυτών.

□ Ποιες οικονομικές καταστάσεις από τα Δ.Α.Π. δημοσιεύονται

Ετήσιες Οικονομικές Καταστάσεις των Α.Ε.(άρθρο 135 παρ. 1 Ν. 2190/20)

Οι Ετήσιες Οικονομικές Καταστάσεις και οι Ετήσιες Ενοποιημένες Οικονομικές Καταστάσεις των Α.Ε., καθώς και η Έκθεση του Διοικητικού Συμβουλίου και το Πιστοποιητικό Ελέγχου του άρθρου 43β παρ. 4, τουλάχιστον 20 ημέρες πριν από τη συνεδρίαση της Γενικής Συνέλευσης και, σε περίπτωση τροποποίησης τους, μέσα σε 20 μέρες από την τροποποίηση, καταχωρούνται και δημοσιεύονται, ως εξής (άρθρο 13 Ν. 3229/04, άρθρο 135 Ν. 2190/20).

α. Καταχωρούνται στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιριών και η ανακοίνωση για την καταχώρησή τους αυτή δημοσιεύεται, με φροντίδα της αρμόδιας υπηρεσίας και με δαπάνες της εταιρίας στο ΦΕΚ της Κυβέρνησης.

β. Αναρτώνται σε χώρο του διαδικτύου, ο οποίος χώρος είναι προσπελάσιμος στο ευρύ κοινό και παραμένει προσπελάσιμος για χρονικό διάστημα τουλάχιστον 2 ετών από την πρώτη δημοσίευσή τους και

γ. Εφόσον πρόκειται για εταιρίες με μετοχές ή άλλες κινητές αξίες τους σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά, κατατίθενται στην Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς.

□ Ετήσιες Οικονομικές Καταστάσεις των Ε.Π.Ε. (άρθρο 35 παρ.2 Ν. 2190/20)

Οι Ετήσιες Οικονομικές Καταστάσεις και οι Ετήσιες Ενοποιημένες Οικονομικές Καταστάσεις των Ε.Π.Ε., καθώς και η Έκθεση του Διαχειριστή ή των Διαχειριστών και το Πιστοποιητικό Ελέγχου του άρθρου 23 του Ν. 3190/55, τουλάχιστον 20 ημέρες πριν από τη συνεδρίαση της Γενικής Συνέλευσης και, σε περίπτωση τροποποίησης τους, μέσα σε 20 ημέρες από την τροποποίηση (άρθρο 13 Ν. 3229/04, άρθρο 135 παρ. 2 Κ.Ν. 2190/20), καταχωρούνται και δημοσιεύονται, ως εξής:

α. Καταχωρούνται στο Μητρώο Εταιριών Περιορισμένης Ευθύνης, που τηρείται από το Γραμματέα του Πρωτοδικείου, όπου έχει την έδρα της η Ε.Π.Ε. και η ανακοίνωση για την καταχώρησή τους δημοσιεύεται, με φροντίδα του διαχειριστή ή των διαχειριστών και με δαπάνες της Ε.Π.Ε., στο ΦΕΚ της Κυβέρνησης.

β. Αναρτώνται σε χώρο του διαδικτύου, ο οποίος χώρος είναι προσπελάσιμος στο ευρύ κοινό, και παραμένει προσπελάσιμος για χρονικό διάστημα 2 τουλάχιστον ετών από την πρώτη δημοσίευσή τους.

- Οικονομικές Καταστάσεις που δημοσιεύονται στις εφημερίδες (άρθρο 135 παρ. 4 Κ.Ν. 2190/20)

Οι Α. Ε. και οι Ε. Π. Ε. που τηρούν υποχρεωτικά ή προαιρετικά τα Δ. Λ.Π. δημοσιεύουν υποχρεωτικά στις εφημερίδες (και στο ΦΕΚ) τις εξής οικονομικές καταστάσεις που είναι ο ισολογισμός, ο λογαριασμός αποτελεσμάτων χρήσης και οι λοιπές κότα στάσεις που συντάσσονται με βάση τις αρχές και τους κανόνες των Δ.Λ.Π. (Εγκ. πολ. 1025/05), με την επιφύλαξη φυσικά να δημοσιεύουν και τα πρόσθετα οικονομικά ή πρόσθετα λογιστικά στοιχεία που τυχόν απαιτούνται από άλλες κανονιστικές αρχές για τις εταιρίες που είναι εισηγμένες σε χρηματιστήρια εκτός της Ε.Ε. (άρθρα 43βπαρ. 5 και 135 παρ. 5 του Ν. 2190/20, άρθρο 22 παρ. 4 Ν. 3190/55).

- Έκθεση του Διοικητικού Συμβουλίου (Δ.Σ.) ή των Διαχειριστών (άρθρο 136 Ν. 2190/20, άρθρο 13 Ν. 3229/04)

1. Οι εταιρίες που συντάσσουν οικονομικές καταστάσεις με βάση τα Δ.Λ.Π., είναι υποχρεωμένες να συντάσσουν έκθεση (μέσω του Δ.Σ. ή των Διαχειριστών), με περιεχόμενο αυτό που προβλέπεται από τα Δ.Λ.Π. (αντί εκείνου που συντάσσεται με βάση τα άρθρα 43α παρ. 3α & β και 107 παρ. 3 του Ν. 2190/20 και άρθρο 22 παρ. 3 του Ν. 3190/55).

2. Όταν συντάσσονται και ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις, η Έκθεση του Δ.Σ. ή των Διαχειριστών μπορεί να είναι ενιαία με αναφορά στα ενοποιημένα και στα επιμέρους μη ενοποιημένο οικονομικά δεδομένα, όπου κρίνεται σκόπιμο για καλύτερη κατανόηση του περιεχομένου της.

3. Η Έκθεση του Διοικητικού Συμβουλίου ή των Διαχειριστών θα πρέπει να έχει περιεχόμενο ουσιαστικό και όπου χρειάζεται μπορεί να γίνονται παραπομπές σε στοιχεία και σε πληροφορίες που παρατίθενται στις οικονομικές καταστάσεις.

4. Η Έκθεση του Διοικητικού Συμβουλίου ή των Διαχειριστών υπόκειται στους κανόνες δημοσιότητας που αναφέρονται πιο πάνω και αφορούν τις οικονομικές καταστάσεις.

- Ελεγκτές και πιστοποιητικά ελέγχου (άρθρο 137 Ν. 2190/20, άρθρο 11 παρ. 5 Ν.3301/94)

1. Οι εταιρίες που συντάσσουν, είτε υποχρεωτικά είτε προαιρετικά, Ετήσιες Οικονομικές Καταστάσεις και Ετήσιες Ενοποιημένες Οικονομικές Καταστάσεις με

βάση τα Δ.Λ.Π., υποχρεούνται να υποβάλλουν τις κατασταθείς αυτές σε έλεγχο Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών (άρθρο 137 παρ. 1 Κ.Ν. 2190/20).

2. Οι αναγκαίες αναφορές στο Πιστοποιητικό Ελέγχου των Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών θα πρέπει να είναι μέσα στα πλαίσια των κανόνων που προδιαγράφονται από τα Διεθνή Ελεγκτικά Πρότυπα της Διεθνούς Ομοσπονδίας Λογιστών (άρθρο 137 παρ. 2Κ.Ν. 2190/20).

3. Όταν η εταιρία εφαρμόζει (υποχρεωτικά ή προαιρετικά) τα Δ.Λ.Π., τότε τα λογιστικά μεγέθη που θα απεικονίζονται στις Οικονομικές Καταστάσεις θα πρέπει να είναι εκείνα που προκύπτουν από τους κανόνες που εφαρμόζονται στα Δ.Λ.Π. (άρθρο 138 Κ.Ν. 2190/20).

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑ

Τα διεθνή λογιστικά πρότυπα δημιουργήθηκαν χάρη στην οικονομική κρίση που ξεκίνησε το 1998 σε ορισμένες χώρες της Ασίας. Αυτό λοιπόν οδήγησε στην ανάγκη για πιο διαφανή λογιστικά πρότυπα. Έτσι οι επενδυτές, οι δανειστές και οι αρχές να μπορούν να διαμορφώνουν καλύτερη άποψη της εικόνας των επιχειρήσεων.

Πολλές χώρες έχουν ήδη εφαρμόσει τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (Δ.Λ.Π.), International Accounting Standards, σαν δικά τους ή με ελάχιστες προσθαφαιρέσεις.

Στην Ελλάδα, οι λογιστικές αρχές βασίζονται στο ν.2190/1920 και τις προσθήκες του, οι οποίες γενικά ακολουθούν τα διεθνή πρότυπα, ενώ το Εθνικό Συμβούλιο Λογιστικής δημοσιεύει τις προτάσεις του.

Η φιλοσοφία των Δ.Λ.Π. είναι οι οικονομικές καταστάσεις να αποδίδουν την πραγματική κατάσταση όσο το δυνατόν περισσότερο και να γίνονται περισσότερες ουδέτερες παρά συντηρητικές.

Η εφαρμογή των Δ.Λ.Π. είναι σωστό και ουσιαστικό μέτρο εκσυγχρονισμού της ελληνικής αγοράς, καθώς θα εξασφαλισθεί η ομοιομορφία των οικονομικών καταστάσεων των εταιρειών και συνεπώς η καλύτερη σύγκριση με αντίστοιχες εταιρείες του εξωτερικού.

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

ΠΡΟΣΑΡΤΗΜΑ
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ

ΤΡΑΠΕΖΑ ΕΦΘ EUROBANK ΕΡΓΑΣΙΑΣ Α.Ε.

Κατάσταση Αποτελεσμάτων για
τη χρήση που έληξε την 31 Δεκεμβρίου 2005

Περιγραφή	Τραπεζοετή	Κέρδη του έτους 31 Δεκεμβρίου	
		2005 € χιλ.	2004 € χιλ.
Τόκοι έσοδα	6	2,565	1,856
Τόκοι έξοδα	8	(1,421)	(906)
Καθαρά έσοδα από τόκους		1,144	951
Έσοδα από τραπεζικές ομοιότητες και προμήθειες		321	292
Έξοδα τραπεζικών ομοιοτήτων και προμηθειών		(138)	(177)
Καθαρά έσοδα από τραπεζικές ομοιότητες και προμήθειες		183	115
Έσοδα από μη τραπεζικές υπηρεσίες		4	2
Οργανικά έσοδα		1,334	1,068
Έσοδα από μερίσματα		33	35
Αποτελέσματα χαρτοφυλακίου συναλλαγών		13	8
Αποτελέσματα από επενδυτικούς τίτλους		38	39
Λοιπά λειτουργικά έσοδα		7	6
		91	86
Λειτουργικά έσοδα		1,425	1,154
Λειτουργικά έξοδα	7	(575)	(546)
Προβλέψεις για πιστωτικούς κινδύνους	18	(288)	(210)
Κέρδη προ φόρων		562	398
Φόρος εισοδήματος	8	(127)	(108)
Καθαρά κέρδη χρήσης που αναλογούν στους μετόχους		434	292
	Συνολικά	4	8
Κέρδη ανά μετοχή βασικά	11	1,34	0,94
- προσαρμοσμένο (diluted)	11	1,34	0,94

ΤΡΑΠΕΖΑ ΕΦΓ EUROBANK ERGASIAS A.E.

Κατάσταση Αποτελεσμάτων για
τη χρήση που έληξε την 31 Δεκεμβρίου 2004

Στοιχείο	Χρήση που έληξε 31 Δεκεμβρίου	
	2004 € εκατ.	2004 € εκατ.
Τόκοι έσοδα	6	2.098
Τόκοι έξοδα	5	(1.421)
Καθαρό έσοδα από τόκους		677
Έσοδα από τραπεζικές ομοθές και προμήθειες		321
Έξοδα τραπεζικών ομοθών και προμηθειών		(138)
Καθαρά έσοδα από τραπεζικές ομοθές και προμήθειες		183
Έσοδα από μη τραπεζικές υπηρεσίες		4
Οργανικά έσοδα		1.334
Έσοδα από μερισματα		37
Αποτελέσματα χερσουργητικού συναλλαγών		13
Αποτελέσματα από επενδυτικούς τίτλους		30
Λοιπά λειτουργικά έσοδα		7
Λειτουργικά έσοδα		91
Λειτουργικά έσοδα		1.425
Λειτουργικά έξοδα	7	(574)
Προβλέψεις για πιστωτικούς κινδύνους	13	(209)
Κέρδη προ φόρων		661
Φορος εισοδήματος	6	(127)
Καθαρά κέρδη χρήσης που αναλογούν στους μετόχους		534
Κέρδη ανά μετοχή		€
- βασικά	10	1,36
- προσαρμοσμένα (δίλητα)	11	1,34

ΤΡΑΠΕΖΑ ΕΦΓ EUROBANK ERGASIAS A.E.

Κατάσταση Μεταβολών Καθαρής Θέσης
για τη χρήση που έληξε την 31 Δεκεμβρίου 2008

Κατηγορία	Καθαρά αποδοθέντα στην περίοδο του Έτους					Υφαισθέντα κεφάλαια € εκατ.	Σύνολο € εκατ.
	Μεταβολή καθαρού € εκατ.	Υπόλοιπο 1ο έτους € εκατ.	Εξοφλήσιμα αποδοθέντα € εκατ.	Απομειώθηκαν ως υπό € εκατ.	Σύνολο € εκατ.		
Υπόλοιπο 1ης Ιανουαρίου 2008	903	460	788	(180)	1.967	-	1.967
Αναστροφή ταμειακών ρευστών - απομείωση στην εύληγη αξία μετά από φόρους	-	-	(9)	(9)	-	-	(9)
- μεταφορά στο λογαριασμό αποτελεσμάτων, μετά από φόρους Χαροτοκράτο δοθεσίων προς πώληση επενδυτικών τίτλων απομείωση στην εύληγη αξία μετά από φόρους	-	-	10	-	10	-	10
- μεταφορά στο λογαριασμό αποτελεσμάτων, μετά από φόρους απομείωση στην εύληγη αξία, από φόρους-συγγενείς επιχορηγήσεις	-	-	158	-	158	-	158
Καθαρά ταμεία/(ήζαα) καταχωρημένα απευθείας στην καθαρή θέση	-	-	(143)	-	(143)	-	(143)
Καθαρά κέρδη χρήσης	-	-	7	-	7	-	7
Σύνολο αναγνωρισθέντων κερδών για τη χρήση που έληξε την 31 Δεκεμβρίου 2008	-	-	13	-	13	-	13
Αύξηση μετοχικού κεφαλαίου από κεφαλαιοποίηση αποθεματίων	-	-	292	-	292	-	292
Μείωση μετοχών - 2003	42	5	-	(5)	-	-	(182)
Προβλεπόμενα χρεώστικα - 2004	42	-	-	(180)	(180)	-	(54)
Μεταφορές αποθεματίων	-	-	-	(94)	(94)	-	-
Αγορά ιδίων μετοχών	-	(10)	-	213	-	-	(54)
Πώληση ιδίων μετοχών	-	19	73	12	104	-	104
Αύξηση μετοχικού κεφαλαίου λόγω άσκησης δικαιωμάτων προσφευκτικής αγοράς μετοχών	-	0	13	-	22	-	22
Πρόβλεψη υπαχθέντων σημεία τσίχλων σε θυγατρικές επιχειρήσεις	-	-	-	(60)	(60)	-	(60)
Υπόλοιπο 31ης Δεκεμβρίου 2008	926	502	588	(131)	1.987	-	1.987
Υπόλοιπο 1ης Ιανουαρίου 2008	926	502	588	(29)	1.987	-	1.987
Αναστροφή ταμειακών ρευστών - απομείωση στην εύληγη αξία μετά από φόρους	-	-	(2)	(2)	-	-	(2)
- μεταφορά στο λογαριασμό αποτελεσμάτων, μετά από φόρους Χαροτοκράτο δοθεσίων προς πώληση επενδυτικών τίτλων απομείωση στην εύληγη αξία μετά από φόρους	-	-	10	-	10	-	10
- μεταφορά στο λογαριασμό αποτελεσμάτων, μετά από φόρους απομείωση στην εύληγη αξία, μετά από φόρους-συγγενείς επιχορηγήσεις	-	-	168	-	168	-	168
Καθαρά ταμεία/(ήζαα) καταχωρημένα απευθείας στην καθαρή θέση	-	-	(102)	-	(102)	-	(102)
Καθαρά κέρδη χρήσης	-	-	(7)	-	(7)	-	(7)
Σύνολο αναγνωρισθέντων κερδών για τη χρήση που έληξε την 31 Δεκεμβρίου 2008	-	-	66	-	66	-	66
Αύξηση μετοχικού κεφαλαίου από κεφαλαιοποίηση αποθεματίων	-	-	434	-	434	-	434
Απορροπή/Ποίηση	21	15	-	(10)	10	142	142
Εξοφλήσιμα κεφάλαια	-	112	20	-	-	761	791
Αγορά ιδίων μετοχών	-	-	-	-	-	(29)	(29)
Μείωση μετοχών - 2004	42	-	-	(132)	(132)	-	(12)
Προβλεπόμενα χρεώστικα - 2006	42	-	-	(115)	(115)	-	(116)
Αγορά ιδίων μετοχών	-	(14)	(68)	-	(82)	-	(102)
Πώληση ιδίων μετοχών	-	8	46	6	62	-	62
Μείωση ιδίων μετοχών	-	-	-	0	-	-	-
Μεταφορές αποθεματίων	-	-	-	209	(209)	-	-
Δικαιώματα προσφευκτικής αγοράς μετοχών: - Άξια προσφευκθέντων μετοχών από το τριμηνίο - Αύξηση μετοχικού κεφαλαίου λόγω άσκησης δικαιωμάτων προσφευκτικής αγοράς μετοχών	-	0	0	3	3	-	3
Υπόλοιπο 31ης Δεκεμβρίου 2008	1.047	482	896	(71)	2.364	782	3.118
	Σημ. 29	Σημ. 29	Σημ. 32			Σημ. 30	

Α.Ε. ΣΥΣΤΗΜΑΤΩΝ ΕΠΙΚΟΙΝΩΝΙΑΣ
ΦΩΝΗΣ- ΔΙΑΛΟΓΟΣ

Οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με τα ΔΠΧΠ
31 Δεκεμβρίου 2005

(Όλα τα ποσά σε €)

Ισολογισμός

Ποσά σε Εύρω	Σημείωση	31/12/2005	31/12/2004
ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ			
Μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία			
Λοιπά Άυλα περιουσιακά στοιχεία	1	469.784,54	634.176,13
Ενομήματα πάγια	2	29.042,05	21.286,78
Πελάτες και λοιπές απαιτήσεις	3	29.933,97	29.933,97
Αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις	4	8.135,40	7.341,43
		536.895,96	692.738,29
Κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία			
Αποθέματα	5	139.953,82	181.995,09
Πελάτες και λοιπές απαιτήσεις	3	505.882,87	149.329,60
Ταμιακά διαθέσιμα και ισοδύναμα	6	119.270,08	150.427,97
		765.106,77	481.752,66
Σύνολο περιουσιακών στοιχείων		1.302.002,73	1.174.490,95
ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ			
Μετοχικό κεφάλαιο	7	352.054,09	352.054,09
Λοιπά αποθεματικά	8	88.042,56	88.042,56
Κέρδη (ζημιές) εις νέον		538.648,09	466.351,29
Σύνολο ιδίων κεφαλαίων		978.744,74	906.447,94
ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ			
Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις			
Προβλέψεις για παροχές στους εργαζόμενους μετά την έξοδο από την υπηρεσία	9	32.541,57	26.706,30
		32.541,57	26.706,30
Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις			
Προμηθευτές και λοιπές υποχρεώσεις	10	270.351,69	191.792,57
Τρέχουσες φορολογικές υποχρεώσεις		20.354,94	49.038,07
		290.716,42	241.336,71
Σύνολο υποχρεώσεων		323.257,99	268.043,01
Σύνολο ιδίων κεφαλαίων και υποχρεώσεων		1.302.002,73	1.174.490,95

**Α.Ε. ΣΥΣΤΗΜΑΤΩΝ ΕΠΙΚΟΙΝΩΝΙΑΣ
ΦΩΝΗΣ- ΔΙΑΛΟΓΟΣ**
Οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με τα ΔΠΧΠ
31 Δεκεμβρίου 2005
(Όλα τα ποσά σε €)

Κατάσταση αποτελεσμάτων

<i>Ποσά σε Εύρω</i>	<i>Σημείωση</i>	31/12/2005	31/12/2004
Πωλήσεις	11	1.221.138,36	1.433.589,85
Κόστος Πωληθέντων	12	823.616,49	920.455,06
Μικτό Κέρδος		397.521,87	513.134,79
Έξοδα πωλήσεων	12	51.929,76	60.040,74
Έξοδα διοίκησης	12	199.524,91	228.374,04
Λοιπά έσοδα / έξοδα (καθαρά)	13	31.240,44	720,00
Αποτελέσματα εκμετάλλευσης		177.307,64	225.440,00
Χρηματοοικονομικό κόστος - καθαρό	14	-505,07	-27.304,73
Καθαρά κέρδη προ φόρων		176.802,57	198.135,27
Φόρος εισοδήματος	15	-55.647,86	-65.474,88
Καθαρά κέρδη		121.154,71	132.660,40

**Α.Ε. ΣΥΣΤΗΜΑΤΩΝ ΕΠΙΚΟΙΝΩΝΙΑΣ
ΦΩΝΗΣ- ΔΙΑΛΟΓΟΣ**

Οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με τα ΔΠΧΠ
31 Δεκεμβρίου 2005

(Όλα τα ποσά σε €)

Κατάσταση μεταβολών ιδίων κεφαλαίων

	Μετοχικό Κεφάλαιο	Λοιπά Αποθεματικά	Κέρδη εις νέον	Συνολο Ιδίων Κεφαλαίων
Ποσό σε Ευρώ				
Υπόλοιπο στις 1 Ιανουαρίου 2004	352.054,09	38.548,57	383.184,88	773.787,54
Λοιπά αποθεματικά		49.493,99	-49.493,99	0,00
Καθαρό κέρδος			132.690,40	132.690,40
Υπόλοιπο στις 31 Δεκεμβρίου 2004	352.054,09	88.042,56	466.351,29	906.447,94
Καθαρό κέρδος 01-01 - 31-12-05			121.154,71	121.154,71
Περιπτώσεις χρήσεως 2004			-48.657,90	-48.657,90
Υπόλοιπο στις 31 Δεκεμβρίου 2005	352.054,09	88.042,56	538.648,09	978.744,74

**Α.Ε. ΣΥΣΤΗΜΑΤΩΝ ΕΠΙΚΟΙΝΩΝΙΑΣ
ΦΩΝΗΣ-ΔΙΑΛΟΓΟΣ**

Οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με τα ΔΠΧΠ
31 Δεκεμβρίου 2005

(Όλη τα ποσά σε €')

Κατάσταση ταμειακών ροών

Ταμιακές ροές από λειτουργικές δραστηριότητες

Ποσά σε Ευρώ	31/12/2005	31/12/2004
Κέρδη Περιόδου	121.154,71	132.660,40
Προσαρμογές για:		
Φόρο	55.647,86	65.474,88
Αποσβέσεις ενσώματων παγίων στοιχείων	14.595,30	16.169,77
Αποσβέσεις άυλων περιουσιακών στοιχείων	242.395,35	243.272,78
Έσοδα τόκων	516,88	0,00
Έξοδα τόκων	571,85	26.071,64
	434.881,73	483.649,46
Μεταβολές Κεφαλαίου κίνησης		
Αύξησ(μείωσ) αποθεμάτων	42.041,27	275.568,91
Αύξησ(μείωσ) απαιτήσεων	-356.553,28	536.453,89
Αύξησ(μείωσ) υποχρεώσεων	87.554,66	-33.484,08
Αύξησ(μείωσ) υποχρέωσης παροχών στο προσωπικό λόγω συνταξιοδότησης	5.835,27	3.764,33
	-221.122,08	782.303,04
Καθαρές ταμιακές ροές από λειτουργικές δραστηριότητες	213.759,64	1.265.952,50

**Α.Ε. ΣΥΣΤΗΜΑΤΩΝ ΕΠΙΚΟΙΝΩΝΙΑΣ
ΦΩΝΗΣ-ΔΙΑΛΟΓΟΣ**
Οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με τα ΔΠΧΠ
31 Δεκεμβρίου 2005
(Όλα τα ποσά σε €')

<i>Ποσά σε Εύρω</i>	31/12/2005	31/12/2004
Ταμιακές ροές από λειτουργικές δραστηριότητες		
Ταμιακές ροές από λειτουργικές δραστηριότητες	213.759,64	1.265.952,50
Καταβληθέντες τόκοι	-571,65	-26.071,64
Καταβληθείς φόρος εισοδήματος	-73.579,25	-27.602,42
Καθαρές ταμιακές ροές από λειτουργικές δραστηριότητες	139.608,75	1.212.278,44
Ταμιακές ροές από επενδυτικές δραστηριότητες		
Αγορές ενσώματων παγίων	-22.350,59	-5.246,96
Αγορές άλλων περιουσιακών στοιχείων	-78.003,76	-344.423,64
Τόκοι που εισπράχθηκαν	516,86	0,00
Καθαρές ταμιακές ροές από επενδυτικές δραστηριότητες	-99.837,49	-349.670,60
Ταμιακές ροές από χρηματοδοτικές δραστηριότητες		
Μερίσματα πληρωθέντα σε μετόχους της μητρικής	-35.920,77	0,00
Μερίσματα πληρωθέντα σε μετόχους	-34.512,10	0,00
Αποπληρωμή δανεισμού	-496,28	-718.823,15
Καθαρές ταμιακές ροές από χρηματοδοτικές δραστηριότητες	-70.929,15	-718.823,15
Καθαρή (μείωση)/ αύξηση στα ταμιακά διαθέσιμα και ισοδύναμα	-31.157,89	143.784,69
Ταμιακά διαθέσιμα και ισοδύναμα στην αρχή της χρήσης	150.427,97	6.643,28
Ταμιακά διαθέσιμα και ισοδύναμα στο τέλος της χρήσης	119.270,08	150.427,97

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- Grant Thornton, Διεθνή λογιστικά πρότυπα I.F.R.S. : Αναλυτική παρουσίαση - 2η έκδ. - Αθήνα : Grant Thornton, 2004, τόμος Α΄.
- Grant Thornton, Διεθνή λογιστικά πρότυπα I.F.R.S. : Αναλυτική παρουσίαση - 2η έκδ. - Αθήνα : Grant Thornton, 2004, τόμος Β΄.
- Grant Thornton, Διεθνή λογιστικά πρότυπα I.F.R.S. : Αναλυτική παρουσίαση - 2η έκδ. - Αθήνα : Grant Thornton, 2004, τόμος Γ΄.
- Καραγιάννης Δημήτριος, «Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, Παραδείγματα, εφαρμογές στην πράξη», Θεσσαλονίκη 2006.
- Περάκης, Ευάγγελος, «Διεθνή λογιστικά πρότυπα», 924 σελίδες, Αθήνα : Νομική Βιβλιοθήκη, 2004.
- Σακέλλης, Εμμανουήλ Ι., «Σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων που προβλέπουν τα διεθνή λογιστικά πρότυπα με βάση το ελληνικό γενικό λογιστικό σχέδιο», 1015 σελίδες, Αθήνα : Βρύκουσ, 2005.
- Τσιρίκος, Αντώνης, «Διεθνή λογιστικά πρότυπα: Η άκρη του νήματος», 235 σελίδες, Αθήνα : Παπασωτηρίου, 2003.
- Τσόλης, Κωνσταντίνος, Φίλιος Βασίλειος, «Διεθνή λογιστικά πρότυπα : Ανάλυση και σύγκριση με την ελληνική πρακτική, εμπειρική διερεύνησή τους», 128 σελίδες, Αθήνα: Σύγχρονη Εκδοτική 2004.