

ΑΡΧΕΣ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΑΝΑΛΥΣΗ ΚΑΙ ΛΗΨΗ ΑΠΟΦΑΣΕΩΝ

Δ. Βασιλείου

Καθηγητής Εθνικού
& Καποδιστριακού
Πανεπιστημίου Αθηνών

Ν. Ηρειώτης

Καθηγητής Εθνικού
& Καποδιστριακού
Πανεπιστημίου Αθηνών

Δ. Μπάλιος

Επίκουρος Καθηγητής
Εθνικού & Καποδιστριακού
Πανεπιστημίου Αθηνών

Κεφάλαιο 12^ο

ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΟΣ

Σκοπός κεφαλαίου

Παρουσιάζονται οι διάφορες μορφές αποτελεσμάτων

Προσδιορίζεται το **μικτό αποτέλεσμα** με ημερολογιακές εγγραφές

Προσδιορίζεται το **αποτέλεσμα εκμετάλλευσης** με ημερολογιακές εγγραφές

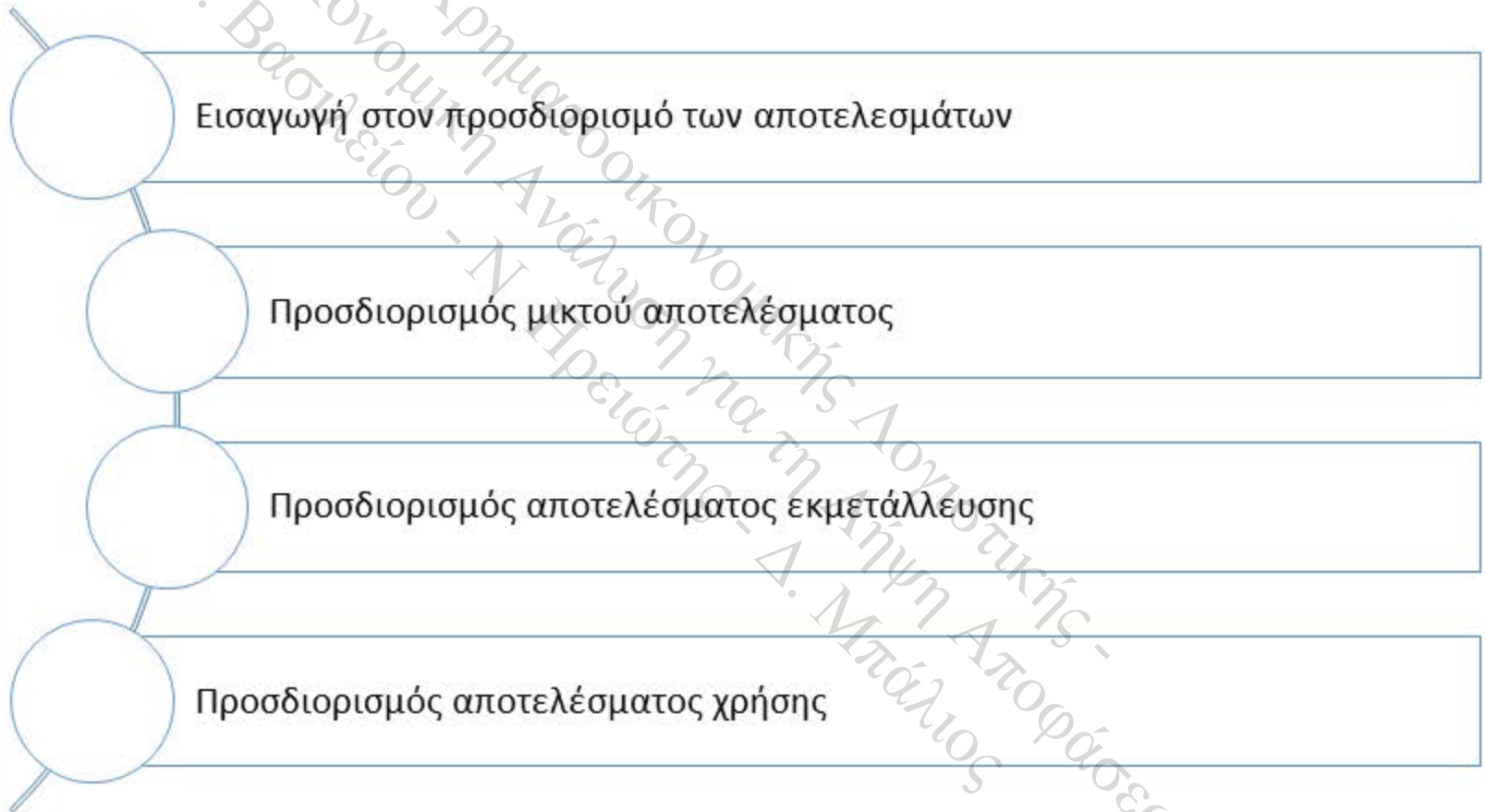
Προσδιορίζεται το **αποτέλεσμα χρήσης** με ημερολογιακές εγγραφές

Προσδοκώμενα αποτελέσματα

Με τη μελέτη του συγκεκριμένου κεφαλαίου προσδοκούμε ότι οι αναγνώστες θα είναι σε θέσεις να διενεργήσουν όλες τις απαραίτητες κινήσεις για **να προσδιορίσουν τα διάφορα αποτελέσματα με ημερολογιακές εγγραφές.**

Θα κατανοήσουν τον μηχανισμό που ακολουθείται στο τέλος της χρήσης και θα θέσουν τις βάσεις για να «κλείσουν» τα λογιστικά βιβλία και να συντάξουν τις λογιστικές καταστάσεις.

Τι θα δούμε σε αυτό το κεφάλαιο



Βασικές γνώσεις

Για την καλύτερη κατανόηση του παραδείγματος θα πρέπει να ληφθούν υπόψη οι ακόλουθες βασικές πληροφορίες:

Τα «**Έσοδα από πώληση εμπορευμάτων**» μπορούν να αναφερθούν και ως «Πωλήσεις» ή «Κύκλος εργασιών»

Η επιχείρηση αγοράζει εμπορεύματα τα οποία αποτελούν στοιχείο του ενεργητικού. Αυτά τα εμπορεύματα αποτελούν περιουσιακό στοιχείο της επιχείρησης

Η αγορά των εμπορευμάτων δεν συνεπάγεται έξοδο για την επιχείρηση. **Έξοδο δημιουργείται τη στιγμή της πώλησης των εμπορευμάτων.** Το κονδύλι/στοιχείο της Κατάστασης Αποτελεσμάτων που αποτυπώνει το κόστος των εμπορευμάτων που πουλήσαμε είναι το «**Κόστος πωληθέντων**»

Τα εμπορεύματα που διαθέτει η επιχείρηση στην αρχή της χρήσης είναι το «**Αρχικό απόθεμα εμπορευμάτων**»

Τα εμπορεύματα που αγοράζει η επιχείρηση κατά τη διάρκεια της χρήσης είναι οι «**Αγορές εμπορευμάτων**»

«Αρχικό απόθεμα εμπορευμάτων» + «Αγορές εμπορευμάτων» = «**Εμπορεύματα**» διαθέσιμα για πώληση

Τα εμπορεύματα που διαθέτει η επιχείρηση στο τέλος της χρήσης είναι το «**Τελικό απόθεμα εμπορευμάτων**» το οποίο προσδιορίζεται μέσω της απογραφής

Το «**Μικτό αποτέλεσμα**» είναι το αποτέλεσμα της πράξης: «Έσοδα από πώληση εμπορευμάτων» - «Κόστος πωληθέντων»

Κατάσταση αποτελεσμάτων

Πωλήσεις

- Κόστος πωληθέντων

= Μικτό αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημία)

- + Άλλα λειτουργικά έσοδα
- Λειτουργικά έξοδα

= Αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημία) εκμετάλλευσης

- + Μη λειτουργικά έσοδα
- + Έκτακτα κέρδη
- Μη λειτουργικά έξοδα
- Έκτακτες Ζημιές

= Αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημία) χρήσης

Διάκριση αποτελεσμάτων

Μικτό αποτέλεσμα

- δηλαδή το αποτέλεσμα που βρίσκουμε αν από τον κύκλο εργασιών αφαιρέσουμε το κόστος πωληθέντων

Αποτέλεσμα εκμετάλλευσης

- δηλαδή το αποτέλεσμα που βρίσκουμε αν από τα λειτουργικά έσοδα αφαιρέσουμε τα λειτουργικά έξοδα

Αποτέλεσμα χρήσης

- δηλαδή το αποτέλεσμα που βρίσκουμε από το σύνολο των συναλλαγών μιας επιχείρησης

Προσδιορισμός αποτελεσμάτων: Βασικές κινήσεις - Συνοπτικά

Προσδιορισμός **μικτού αποτελέσματος**:

- **1.** Μεταφορά **εμπορευμάτων** αρχής και αγορών εμπορευμάτων στο κόστος πωληθέντων
- **2.** Μεταφορά εμπορευμάτων τέλους (ως αποτέλεσμα της απογραφής) στο κόστος πωληθέντων

Προσδιορισμός **αποτελέσματος εκμετάλλευσης**:

- **1.** Μεταφορά «Μικτής Ζημιάς» και **λειτουργικών** εξόδων στο «Αποτέλεσμα εκμετάλλευσης»
- **2.** Μεταφορά «Μικτού Κέρδους» και λοιπών λειτουργικών εσόδων στο «Αποτέλεσμα εκμετάλλευσης»

Προσδιορισμός **αποτελέσματος χρήσης**:

- **1.** Μεταφορά τυχόν «Ζημιάς εκμετάλλευσης» και μη λειτουργικών εξόδων και **έκτακτων** ζημιών στο «Αποτέλεσμα χρήσης»
- **2.** Μεταφορά τυχόν «Κέρδους εκμετάλλευσης» και λοιπών μη λειτουργικών εσόδων και έκτακτων κερδών στο «Αποτέλεσμα χρήσης»

Προσδιορισμός μικτού αποτελέσματος: Βασικές κινήσεις

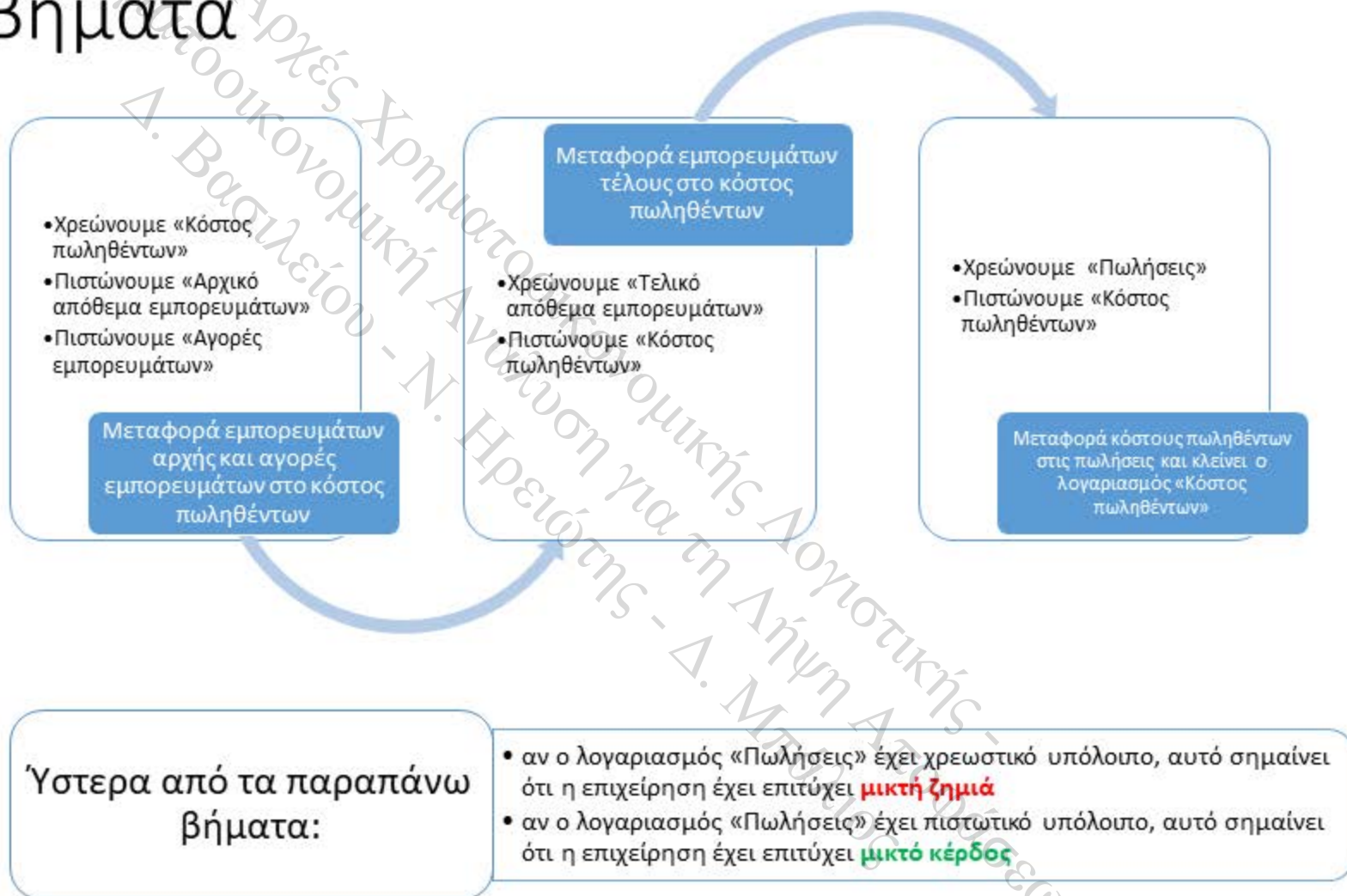
Οι **πρώτες κινήσεις** της διαδικασίας αφορούν:

1. Μεταφορά εμπορευμάτων αρχής και αγορών εμπορευμάτων στο κόστος πωληθέντων

2. Μεταφορά εμπορευμάτων τέλους (ως αποτέλεσμα της απογραφής) στο κόστος πωληθέντων

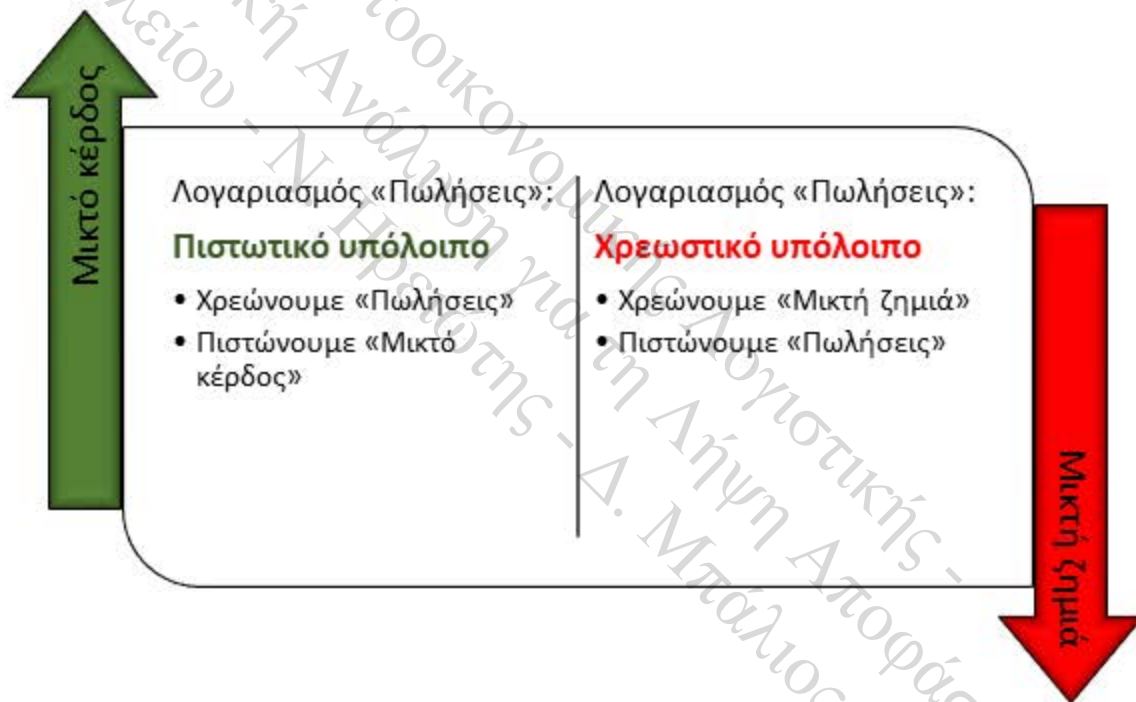
Ως αποτέλεσμα της παραπάνω διαδικασίας «**κλείνουν**» οι λογαριασμοί «Αρχικό απόθεμα εμπορευμάτων (ή Εμπορεύματα αρχής)», «Αγορές εμπορευμάτων», «Τελικό απόθεμα εμπορευμάτων (ή Εμπορεύματα τέλους)»

Προσδιορισμός μικτού αποτελέσματος: Βήματα



Προσδιορισμός μικτού αποτελέσματος: Χρεώσεις και πιστώσεις

Σε επίπεδο χρεώσεων και πιστώσεων σύμφωνα με το διπλογραφικό σύστημα θα γίνουν οι ακόλουθες κινήσεις:



Προσδιορισμός μικτού αποτελέσματος: Παράδειγμα

Οι πληροφορίες που είναι διαθέσιμες από το καθολικό της επιχείρησης είναι οι ακόλουθες:

Χ	Εμπορεύματα Αρχής	Π	Χ	Αγορές Εμπορευμάτων	Π
(1)	20.000		(8)	15.000	

Η απογραφή της 31/12 έδειξε ότι το **απόθεμα στο τέλος της χρήσης ήταν αξίας 27.500 €.**

Έστω ότι καταχωρούμε τις ημερολογιακές εγγραφές με αύξοντα αριθμό το (14).

Οι ημερολογιακές εγγραφές προσδιορισμού του μικτού αποτελέσματος έχουν ως εξής:

Μεταφορά εμπορευμάτων αρχής και αγορών εμπορευμάτων στο κόστος πωληθέντων

A/A	Λογαριασμοί - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
(14)			
	Αιτ.: Εγγραφή προσδιορισμού κόστους πωληθέντων		

Μεταφορά εμπορευμάτων τέλους στο κόστος πωληθέντων

A/A	Λογαριασμοί - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
(15)			
	Αιτ.: Εγγραφή προσδιορισμού κόστους πωληθέντων		

Μετά τις παραπάνω ημερολογιακές εγγραφές, το καθολικό θα έχει διαμορφωθεί ως εξής:

Εμπορεύματα				Αγορές			
Χ	αρχής	Π	Χ	εμπορευμάτων	Π		
(1)	20.000	20.000	(8)	15.000	15.000	(14)	
.....							
.....							
.....							
.....							
.....							
.....							
.....							
.....							
.....							

Εμπορεύματα			Κόστος		
Χ	τέλους	Π	Χ	πωληθέντων	Π
(15)	27.500		(14)	35.000	27.500 (15)
.....					
.....					
.....					
.....					
.....					
.....					
.....					
.....					
.....					

Έστω ότι ο λογαριασμός «Πωλήσεις» στο καθολικό είναι ως εξής:

Χ	Πωλήσεις	Π
	10.000	(6)
.....		
.....		
.....		
.....		
.....		

Μεταφορά κόστους πωληθέντων στις πωλήσεις (κλείνει ο λογαριασμός «Κόστος πωληθέντων»)

A/A	Λογαριασμοί - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
-----	--------------------------	--------	---------

(16)

Αιτ.: Μεταφορά κόστους πωληθέντων στις πωλήσεις

Μετά την ημερολογιακή εγγραφή (16), ο λογαριασμός «Κόστος πωληθέντων» και ο λογαριασμός «Πωλήσεις» διαμορφώνονται ως εξής:

Κόστος πωληθέντων				Πωλήσεις			
(14)	35.000	27.500	(15)	(16)	7.500	10.000	(6)
		7.500	(16)				

Επειδή ο λογαριασμός «Πωλήσεις» έχει **πιστωτικό υπόλοιπο 2.500 €**, αυτό σημαίνει ότι η επιχείρηση έχει επιτύχει **μικτό κέρδος**.

Ημερολογιακή εγγραφή προσδιορισμού μικτού κέρδους

A/A	Λογαριασμοί - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
(17)			

Αι.: Εγγραφή προσδιορισμού μικτού αποτελέσματος

Μετά την ημερολογιακή εγγραφή (17), ο λογαριασμός «Κόστος Πωλήσεις» και ο λογαριασμός «Μικτό κέρδος» διαμορφώνονται ως εξής:

Χ	Πωλήσεις	Π	Χ	Μικτό κέρδος	Π
(16)	7.500	10.000	(6)	2.500	(17)
(17)	2.500				

Άρα, το μικτό κέρδος που επέτυχε η επιχείρηση είναι ύψους 2.500 €.

Το κόστος πωληθέντων ανήλθε σε 7.500 €, όταν οι πωλήσεις έφτασαν τις 10.000 €.

Καταλήγουμε ότι η κατάσταση αποτελεσμάτων διαμορφώνεται ως εξής:

Κύκλος εργασιών
- Κόστος πωληθέντων
= Μικτό κέρδος

Σας ενθαρρύνουμε να λύσετε την «Άσκηση αυτοαξιολόγησης: Προσδιορισμός μικτού αποτελέσματος»

Προσδιορισμός αποτελέσματος εκμετάλλευσης: Βασικές κινήσεις

Οι **κινήσεις** της διαδικασίας αφορούν:

1. Μεταφορά «Μικτής ζημιάς» και λειτουργικών εξόδων στο «Αποτέλεσμα εκμετάλλευσης»

2. Μεταφορά «Μικτού Κέρδους» και λοιπών λειτουργικών εσόδων στο «Αποτέλεσμα εκμετάλλευσης»

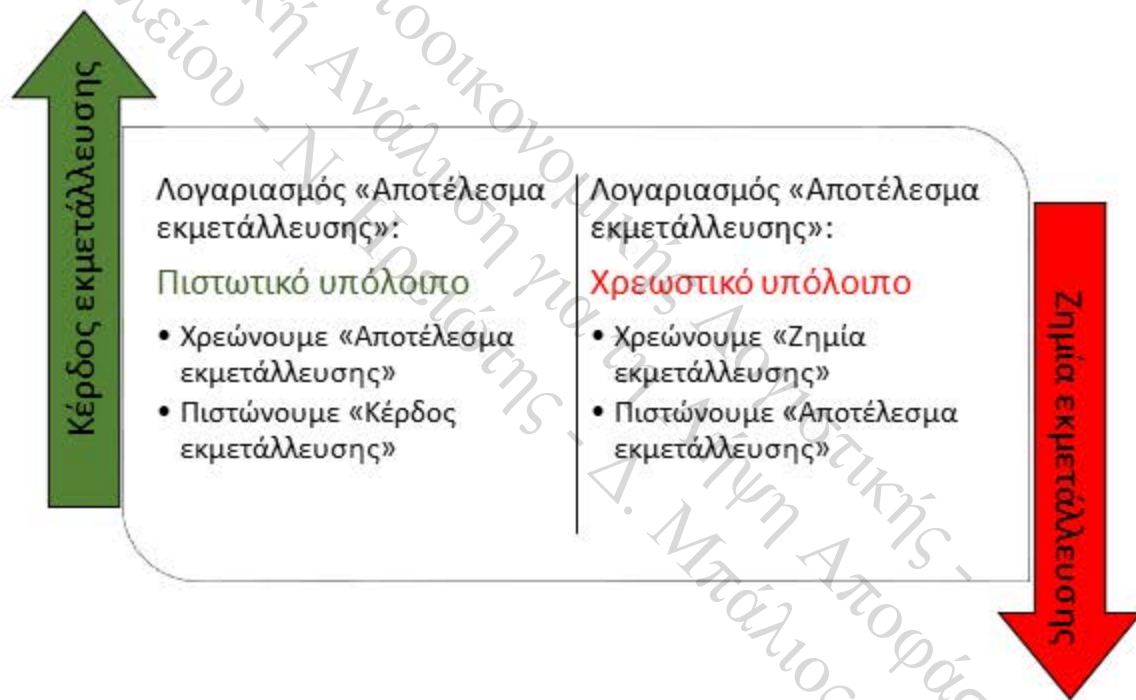
Ως αποτέλεσμα της παραπάνω διαδικασίας **«κλείνουν»** οι λογαριασμοί λειτουργικών – οργανικών εξόδων, όπως επίσης και οι λογαριασμοί του μικτού αποτελέσματος και των υπολοίπων λειτουργικών – οργανικών εσόδων

Προσδιορισμός αποτελέσματος εκμετάλλευσης: Βήματα



Προσδιορισμός αποτελέσματος εκμετάλλευσης: Χρεώσεις και πιστώσεις

Σε επίπεδο χρεώσεων και πιστώσεων σύμφωνα με το διπλογραφικό σύστημα θα γίνουν οι ακόλουθες κινήσεις:



Προσδιορισμός αποτελέσματος εκμετάλλευσης: Παράδειγμα

Οι πληροφορίες που είναι διαθέσιμες από το καθολικό της επιχείρησης αμέσως μετά τον προσδιορισμό του μικτού αποτελέσματος είναι οι ακόλουθες:

Πωλήσεις				Διαφορά λειτουργικά έσοδα				Αμοιβές προσωπικού			
Χ			Π	Χ			Π	Χ			Π
(13)	30.000	15.000	(5)				10.000	(8)	(6)	9.450	
(14)	5.000	20.000	(9)								
.....											
.....											
.....											
.....											
.....											
.....											

Εργοδοτικές εισφορές			Αποσβέσεις κτηρίου			Αποσβέσεις μηχανημάτων					
Χ			Π	Χ			Π	Χ			Π
(6)	900			(10)	3.000			(10)	1.500		
.....											
.....											
.....											
.....											
.....											
.....											

Χ	Μικτό κέρδος		Π
	5.000		(14)
.....			
.....			
.....			
.....			

Ο λογαριασμός «Πωλήσεις» έχει κλείσει από τη διαδικασία προσδιορισμού του «Μικτού αποτελέσματος».

Έστω ότι καταχωρούμε τις ημερολογιακές εγγραφές με αύξοντα αριθμό το (15).

Οι ημερολογιακές εγγραφές προσδιορισμού του **αποτελέσματος εκμετάλλευσης** έχουν ως εξής:

Μεταφορά λειτουργικών - οργανικών **εξόδων** στο «Αποτέλεσμα εκμετάλλευσης»

A/A	Λογαριασμοί - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
(15)			

Αιτ.: Μεταφορά λειτουργικών εξόδων στο αποτέλεσμα εκμετάλλευσης

Μεταφορά μικτού κέρδους και λειτουργικών - οργανικών **εσόδων** στο «Αποτέλεσμα εκμετάλλευσης»

A/A	Λογαριασμοί - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
(16)			

Αιτ.: Μεταφορά λειτουργικών εσόδων στο αποτέλεσμα εκμετάλλευσης

Μετά τις ημερολογιακές εγγραφές, το καθολικό διαμορφώνεται ως εξής:

				Διάφορα λειτουργικά έσοδα				Αμοιβές προσωπικού			
Χ		Π		Χ		Π		Χ		Π	
(13)	30.000	15.000	(5)	(16)	10.000	10.000	(8)	(6)	9.450	9.450	(15)
(14)	5.000	20.000	(9)								

				Εργοδοτικές εισφορές				Αποσβέσεις κτηρίου				Αποσβέσεις μηχανημάτων			
Χ		Π		Χ		Π		Χ		Π		Χ		Π	
(6)	900	900	(15)	(10)	3.000	3.000	(15)	(10)	1.500	1.500	(15)				

				Αποτέλεσμα εκμετάλλευσης			
Χ		Π		Χ		Π	
(16)	5.000	5.000	(14)	(15)	14.850	15.000	(16)

Επειδή ο λογαριασμός «Αποτέλεσμα εκμετάλλευσης» έχει πιστωτικό υπόλοιπο 150 €, αυτό σημαίνει ότι η επιχείρηση έχει επιτύχει «**Κέρδος εκμετάλλευσης**».

Ημερολογιακή εγγραφή προσδιορισμού «Αποτελέσματος εκμετάλλευσης»

A/A	Λογαριασμοί - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
(17)			

Αιτ.: Εγγραφή προσδιορισμού αποτελέσματος εκμετάλλευσης

Στο καθολικό, διαμορφώνονται το «Αποτέλεσμα εκμετάλλευσης» και το «Κέρδος εκμετάλλευσης» ως εξής:

Αποτέλεσμα εκμετάλλευσης			Κέρδος εκμετάλλευσης		
Χ		Π	Χ		Π
(15)	14.850	15.000			150 (17)
(17)	150				

Άρα, το κέρδος εκμετάλλευσης που επέτυχε η επιχείρηση είναι ύψους 150 €.

Τα λειτουργικά έξοδα ανήλθαν σε 14.850 € [Ημερολογιακή εγγραφή (15)], ενώ τα διάφορα λειτουργικά έσοδα έφτασαν τις 10.000 €.

Καταλήγουμε, όσον αφορά την κατάσταση αποτελεσμάτων, αυτή διαμορφώνεται ως εξής:

Κύκλος εργασιών
 - Κόστος πωληθέντων

= **Μικτό κέρδος**

+ Διάφορα λειτουργικά έσοδα

- Λειτουργικά έξοδα

= **Κέρδος εκμετάλλευσης**

Σας ενθαρρύνουμε να λύσετε την «Άσκηση αυτοαξιολόγησης: Προσδιορισμός αποτελέσματος εκμετάλλευσης»

Προσδιορισμός αποτελέσματος χρήσης: Βασικές κινήσεις

Οι κινήσεις της διαδικασίας αφορούν:

1. Μεταφορά τυχόν «Ζημιάς εκμετάλλευσης» και μη λειτουργικών εξόδων και έκτακτων ζημιών στο «Αποτέλεσμα χρήσης»

2. Μεταφορά τυχόν «Κέρδους εκμετάλλευσης» και λοιπών μη λειτουργικών εσόδων και έκτακτων κερδών στο «Αποτέλεσμα χρήσης»

Ως αποτέλεσμα της παραπάνω διαδικασίας **«κλείνουν»** όλοι οι υπόλοιποι αποτελεσματικοί λογαριασμοί του καθολικού, όπως επίσης και οι λογαριασμοί του «Αποτελέσματος εκμετάλλευσης»

Προσδιορισμός αποτελέσματος χρήσης: Βήματα

- Πιστώνουμε όλους τους λογαριασμούς μη λειτουργικών - οργανικών εξόδων
- Πιστώνουμε όλους τους λογαριασμούς έκτακτων ζημιών
- Πιστώνουμε την «Ζημιά εκμετάλλευσης» (αν υπάρχει)

Μεταφορά μη λειτουργικών - οργανικών εξόδων και έκτακτων ζημιών στο «Αποτέλεσμα χρήσης»

Μεταφορά μη λειτουργικών - οργανικών εσόδων στο «Αποτέλεσμα χρήσης»

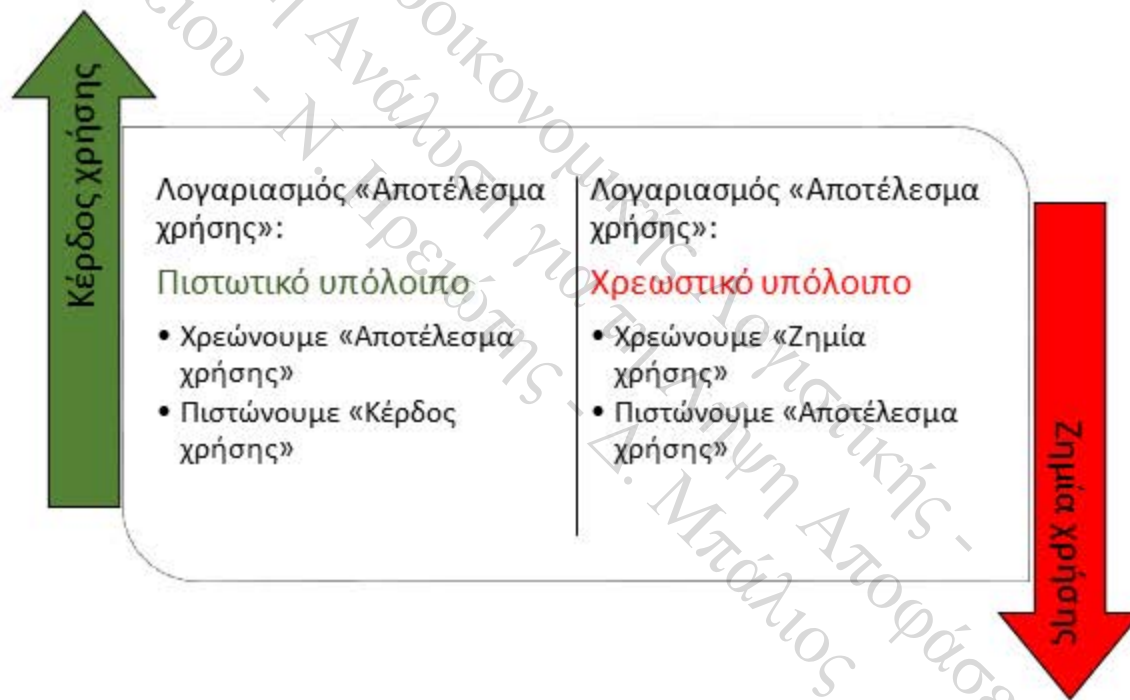
- Χρεώνουμε όλους τους λογαριασμούς μη λειτουργικών - οργανικών εσόδων
- Χρεώνουμε όλους τους λογαριασμούς έκτακτων κερδών
- Χρεώνουμε το «Κέρδος εκμετάλλευσης» (αν υπάρχει)

Ύστερα από τα παραπάνω βήματα:

- αν ο λογαριασμός «Αποτέλεσμα χρήσης» έχει **χρεωστικό υπόλοιπο**, αυτό σημαίνει ότι η επιχείρηση έχει επιτύχει «**Ζημιά χρήσης**»
- αν ο λογαριασμός «Αποτέλεσμα χρήσης» έχει **πιστωτικό υπόλοιπο**, αυτό σημαίνει ότι η επιχείρηση έχει επιτύχει «**Κέρδος χρήσης**»

Προσδιορισμός αποτελέσματος χρήσης: Χρεώσεις και πιστώσεις

Σε επίπεδο χρεώσεων και πιστώσεων σύμφωνα με το διπλογραφικό σύστημα θα γίνουν οι ακόλουθες κινήσεις:



Προσδιορισμός αποτελέσματος χρήσης: Παράδειγμα

Οι πληροφορίες που είναι διαθέσιμες από το καθολικό της επιχείρησης αμέσως μετά τον προσδιορισμό του αποτελέσματος εκμετάλλευσης είναι οι ακόλουθες:

		Ζημιά από καταστροφή αυτοκινήτου	
Χ			Π
(8)	1.200	960	(9)

		Αποζημίωση από δικαστική διαμάχη		Κέρδη εκμετάλλευσης	
Χ		Π	Χ		Π
(26)	2.500	2.500	(24)	10.800	10.800

Έστω ότι καταχωρούμε τις ημερολογιακές εγγραφές με αύξοντα αριθμό το (24).

Οι ημερολογιακές εγγραφές προσδιορισμού του **αποτελέσματος χρήσης** έχουν ως εξής:

Μεταφορά αποτελέσματος **εκμετάλλευσης** στο αποτέλεσμα χρήσης

A/A	Λογαριασμοί - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
(24)			
	Αι.: Μεταφορά αποτελέσματος εκμετάλλευσης στο αποτέλεσμα χρήσης		

Μεταφορά μη λειτουργικών εξόδων και **έκτακτων ζημιών** στο αποτέλεσμα χρήσης

A/A	Λογαριασμοί - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
(25)			
	Αι.: Μεταφορά μη λειτουργικών εξόδων και έκτακτων ζημιών στο αποτέλεσμα χρήσης		

Μεταφορά μη λειτουργικών εσόδων και **έκτακτων κερδών** στο αποτέλεσμα χρήσης

A/A	Λογαριασμοί - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
(26)			
	Αι.: Μεταφορά μη λειτουργικών εσόδων και έκτακτων κερδών στο αποτέλεσμα χρήσης		

Μετά τις ημερολογιακές εγγραφές, το καθολικό διαμορφώνεται ως εξής:

Αποζημίωση από δικαστική διαμάχη				Κέρδη εκμετάλλευσης			
Χ			Π	Χ			Π
(26)	2.500	2.500	(5)	(24)	10.800	10.800	(23)

Ζημιά από καταστροφή αυτοκινήτου				Αποτέλεσμα χρήσης			
Χ			Π	Χ			Π
(8)	1.200	960	(9)	(25)	240	10.800	(24)
		240	(24)			2.500	(26)

Επειδή ο λογαριασμός «Αποτέλεσμα χρήσης» έχει πιστωτικό υπόλοιπο 13.060 €, αυτό σημαίνει ότι η επιχείρηση έχει επιτύχει «**Κέρδος χρήσης**».

Ημερολογιακή εγγραφή προσδιορισμού «Αποτελέσματος χρήσης»

A/A	Λογαριασμοί - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
(27)			

Αιτ.: Εγγραφή προσδιορισμού αποτελέσματος χρήσης

Στο καθολικό, το «Αποτέλεσμα χρήσης» και το «Κέρδος χρήσης» διαμορφώνονται ως εξής:

	Αποτέλεσμα χρήσης			Κέρδος χρήσης	
	Χ	Π		Χ	Π
(25)	240	10.800	(24)		
(27)	13.060	2.500	(26)		
					13.060 (27)

Άρα, το «Κέρδος χρήσης» που επέτυχε η επιχείρηση είναι ύψους 13.060 €.

Σας ενθαρρύνουμε να λύσετε την «Άσκηση αυτοαξιολόγησης: Προσδιορισμός αποτελέσματος χρήσης»

Στο τέλος του 12^{ου} κεφαλαίου υπάρχουν σχεδιαγράμματα που παρουσιάζουν αναλυτικά τις κινήσεις που πρέπει να γίνουν για να προσδιοριστούν το μικτό αποτέλεσμα, το αποτέλεσμα εκμετάλλευσης και το αποτέλεσμα χρήσης.

Επόμενα βήματα

