

Χρηματοοικονομική Λογιστική

- Ασχολείται με τον καθορισμό, τη συγκέντρωση και την παροχή κυρίως, σε τρίτους, χρηματοοικονομικών ή λογιστικών πληροφοριών
- Διέπεται από συγκεκριμένες θεωρητικές αρχές και παραδοχές
- Ανήκει στον κλάδο των κοινωνικών επιστημών

Υπάρχουν πολλές αλήθειες ανάλογα με τις παραδοχές που κάνει αυτός που ετοιμάζει τις λογιστικές καταστάσεις.

Γιατί ενδιαφέρονται οι τρίτοι για τις Οικονομικές (Λογιστικές) Καταστάσεις;

Κυριότεροι:

- Λογοδοσία (παρελθόν)
- Πρόβλεψη (μέλλοντος)

Χρήστες Χρηματοοικονομικών Πληροφοριών

- Η διοίκηση της επιχείρησης
- Επενδυτές
- Πιστωτές
- Εργαζόμενοι
- Κυβερνήσεις & τα όργανά τους
- Κοινό

Λογιστικό Σύστημα

- Λογιστήριο
- Δικαιολογητικά έγγραφα
- Λογιστικό κύκλωμα
 - Σύλληψη λογιστικών γεγονότων
 - Επεξεργασία των λογιστικών δεδομένων
 - Καταχώρηση στο ημερολόγιο
 - Μεταφορά στο γενικό και τα αναλυτικά καθολικά
 - Κατάρτιση ισοζυγίων
 - Κατάρτιση λογιστικών καταστάσεων

Ο τρόπος λειτουργίας του λογιστικού κυκλώματος θεωρείται γνωστός από το εισαγωγικό μάθημα

Βασικές Λογιστικές Αρχές

1. Η Λογιστική Οντότητα (Αρχή της Αυτοτελούς Λογιστικής Οντότητας)

Η δραστηριότητα της εταιρείας, η περιουσία της και οι υποχρεώσεις της είναι ανεξάρτητες από αυτές των ιδιοκτητών της

- - Παραγωγικός χαρακτήρας εξόδων
- Σε κάποιες περιπτώσεις απαιτείται αξιολογική κρίση

Παράδειγμα 1

Σε ποιες από τις παρακάτω περιπτώσεις παραβιάζεται η αρχή της λογιστικής οντότητας:

1. Ο επιχειρηματίας χρέωσε στην επιχείρηση τα έξοδα εκπαίδευσης των υπαλλήλων του λογιστηρίου της επιχείρησης σε φορολογικά θέματα
2. Ο επιχειρηματίας χρέωσε στην επιχείρηση τα έξοδα γάμου της κόρης του
3. Ο επιχειρηματίας χρέωσε στην επιχείρηση τα έξοδα φιλοξενίας ενός πελάτη του. Ο πελάτης έκλεισε συμφωνία ύψους € 100.000.
4. Ο επιχειρηματίας χρέωσε στην επιχείρηση τα έξοδα φιλοξενίας ενός πελάτη του. Ο πελάτης έφυγε χωρίς να κλείσει συμφωνία.
5. Η επιχείρηση εμφάνιζε στο ενεργητικό απαιτήσεις από δάνειο κατά του ιδιοκτήτη της και στις υποχρεώσεις ισόποσο τραπεζικό δάνειο
6. Ανώνυμη εταιρεία είναι μέτοχος σε Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης. Βάσει καταστατικού η Α.Ε. έχει τη διαχείριση της ΕΠΕ με μηνιαία αμοιβή €2.000. Η ΑΕ όρισε τον Αυγερίου ως εκπρόσωπό της στη διαχείριση της ΕΠΕ. Η ΕΠΕ καταβάλλει στον Αυγερίου την προβλεπόμενη αμοιβή. Σχολιάστε το παραπάνω σχήμα.
7. Την 1/1/20X3 αναλαμβάνετε εξωτερικός ελεγκτής της ΑΒΓ. Από τον έλεγχο των βιβλίων της εταιρείας διαπιστώνετε ότι το ιδιόκτητο ελικόπτερο της εταιρείας χρησιμοποιείται αποκλειστικά για να μεταφέρει τον μεγαλύτερο μέτοχο της εταιρείας και την οικογένεια του στις Σπέτσες, όπου βρίσκεται και το εξοχικό τους. Τα έξοδα κίνησης και συντήρησης του ελικοπτερου καταβάλλονται από την ΑΒΓ.

Έχει παραβιαστεί κάποια από τις θεμελιώδεις λογιστικές αρχές από την ΑΒΓ; Αιτιολογείστε την απάντησή σας.

2. Η αρχή της συνέχειας της επιχειρηματικής δραστηριότητας

Η επιχείρηση θα πρέπει να ετοιμάσει τις λογιστικές της καταστάσεις υποθέτοντας ότι θα συνεχίσει τη δραστηριότητα της στο προβλεπτό μέλλον

→ τα στοιχεία του ενεργητικού θα συνεχίσουν να χρησιμοποιούνται για τον σκοπό που αποκτήθηκαν

→ η αρχική αναγνώριση έγινε στο κόστος

→ δεν συντρέχει περίπτωση αλλαγής βάσης αποτίμησης

- Εξάιρεση:
- *Αν η διοίκηση αποφασίσει:*
- (α) τη λύση και εκκαθάριση της εταιρείας ή
- (β) την αναστολή των επιχειρηματικών δραστηριοτήτων ή
- (γ) ότι δεν έχει άλλη εναλλακτική από το να προχωρήσει στα παραπάνω βήματα.

Σ' αυτές τις περιπτώσεις, οι καταστάσεις συντάσσονται με βάση την αρχή της καθαρής αξίας ρευστοποίησης

ALAPIS 31/12/2011

Βάση για Αρνητική Γνώμη

... το σύνολο των βραχυπροθέσμων υποχρεώσεων της Εταιρείας υπερέβαινε το σύνολο των κυκλοφορούντων περιουσιακών τους στοιχείων κατά το ποσό των € 1.016 εκατ.

... και το σύνολο των Ιδίων Κεφαλαίων της Εταιρείας είχε καταστεί αρνητικό ... Επιπλέον, η Εταιρεία εμφάνιζε ληξιπρόθεσμες υποχρεώσεις συνολικού ποσού € 1.013 εκατ. ..., εκ των οποίων ποσά € 955 εκατ. ... αφορούν καταγγελλθείσες χρηματοδοτήσεις πιστωτικών ιδρυμάτων. ..

... Οι ενέργειες της διοίκησης ... χωρίς όμως, έως και τη σύνταξη της παρούσης, να διαφαίνεται πιθανή η εξεύρεση των απαιτούμενων κεφαλαίων για τη χρηματοδότηση της απρόσκοπτης λειτουργίας της Εταιρείας και του Ομίλου.

Οι προαναφερόμενες συνθήκες υποδηλώνουν την ύπαρξη σημαντικής αβεβαιότητας σχετικά με τη δυνατότητα συνέχισης της δραστηριότητας της Εταιρείας και κατ' επέκταση, ρευστοποίησης των περιουσιακών τους στοιχείων και κάλυψης των υποχρεώσεών τους μέσα στα πλαίσια των συνήθων εργασιών τους.

Συνεπώς, οι συνημμένες οικονομικές καταστάσεις έπρεπε να έχουν καταρτισθεί με βάση την αρχή της ρευστοποιήσιμης αξίας και όχι με βάση τις λογιστικές αρχές και τις μεθόδους που προβλέπονται από τα Δ.Π.Χ.Α. για συνεχιζόμενη δραστηριότητα.

ΤΕΞΑΠΡΕΤ Α.Ε. – Οικονομική Έκθεση 30/6/2011

Βάση για Αρνητική Γνώμη

Από τον έλεγχό μας προέκυψε ότι ... η Εταιρεία από την 31.12.2009 έχει αναστείλει την παραγωγική της διαδικασία ... δεν τέθηκαν υπόψη μας συγκεκριμένες ενέργειες της Διοίκησης για βελτίωση της θέσεως της Εταιρείας ... ύπαρξη σοβαρής αμφιβολίας ως προς τη δυνατότητα αυτής να συνεχίσει τη δραστηριότητά της ...

Συνεπώς, οι οικονομικές καταστάσεις έπρεπε να έχουν καταρτισθεί με βάση την αρχή της ρευστοποιήσιμης αξίας ...

• **Σελόντα 1^ο Εξάμηνο 2019**

Ουσιώδης αβεβαιότητα που σχετίζεται με τη συνέχιση της δραστηριότητας

Εφιστούμε την προσοχή σας στη Σημείωση 18.1 επί της ενδιάμεσης συνοπτικής χρηματοοικονομικής πληροφόρησης, η οποία περιγράφει ότι οι βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις της Εταιρείας και του Ομίλου υπερβαίνουν τα κυκλοφοριακά περιουσιακά στοιχεία κατά €10,4 εκ. και €7,4 εκ. αντίστοιχα. Ως εκ τούτου, η Εταιρεία στο βραχυπρόθεσμο διάστημα αναμένεται να έχει σημαντικές ταμειακές εκροές και ενδέχεται να αντιμετωπίσει προβλήματα ρευστότητας.

Όπως αναφέρεται στη Σημείωση 18.1, τα γεγονότα αυτά ή οι συνθήκες αυτές, μαζί με άλλα θέματα όπως αυτά περιγράφονται στη Σημείωση 18.1, υποδηλώνουν την ύπαρξη ουσιώδους αβεβαιότητας, η οποία ενδεχομένως θα εγείρει σημαντική αμφιβολία σχετικά με τη δυνατότητα της Εταιρείας να συνεχίσει τη δραστηριότητά της, με βάση τις υφιστάμενες συνθήκες και εφόσον δεν ολοκληρωθεί η υπό εξέλιξη διαδικασία πώλησης του πλειοψηφικού πακέτου μετοχών, όπως περιγράφεται και στη Σημείωση 20. Το συμπέρασμά μας δεν τροποποιείται σε σχέση με το θέμα αυτό.

22/9/2022

15

3. Η αρχή του δεδουλευμένου των εσόδων και εξόδων

Τα έσοδα και τα έξοδα αναγνωρίζονται όταν πραγματοποιείται η συναλλαγή και όχι όταν εισπράττονται ή πληρώνονται

Ποιοτικά Χαρακτηριστικά των Λογιστικών καταστάσεων

- Κατανοητότητα
- Συνάφεια (*προγνωστικός & επιβεβαιωτικός ρόλος*)
- Σημαντικότητα (*ουσιώδεις*)
 - *Η παράλειψη της μπορεί να επηρεάσει τις οικονομικές αποφάσεις των χρηστών*
 - *Γνωστοποίηση επιπτώσεων από αλλαγή λογιστικής πολιτικής*
- Αξιοπιστία (*συναφής αλλά αναξιόπιστη*)
- Πιστή παρουσίαση (*συναφής η αρχή της αντικειμενικότητας*)
- Πληρότητα
- Συντηρητικότητα (*vs. Σύνεση*)
- Συγκρισιμότητα
- Επικράτηση της οικονομικής ουσίας των συναλλαγών πάνω στον νομικό τύπο (*εύλογη παρουσίαση*)

ΣΦΑΚΙΑΝΑΚΗΣ Α.Β.Ε.Ε. ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΕΚΘΕΣΗ ΤΗΣ 31/12/2011

... Περιουσιακά στοιχεία που κατέχονται βάσει χρηματοδοτικών μισθώσεων καταχωρούνται ως περιουσιακά στοιχεία του Ομίλου ...

Απόσπασμα από τη σύμβαση χρηματοδοτικής μίσθωσης ακινήτου της τράπεζας Πειραιώς

... Η υποχρέωση της Μισθώτριας να καταβάλλει τα μισθώματα σύμφωνα με την παρούσα Σύμβαση δεν εξαρτάται από την ύπαρξη νομικών ή πραγματικών ελαττωμάτων του Μισθίου ...

Περιορισμοί στα ποιοτικά χαρακτηριστικά

- Εγκαιρότητα
- Ισορροπία μεταξύ κόστους απόκτησης της πληροφορίας και αναμενόμενης ωφέλειας από την αξιοποίησή της
- Ισορροπία μεταξύ των ποιοτικών χαρακτηριστικών

Λοιπές Αρχές

- Περιοδικότητα
- Σταθερής νομισματικής μονάδας
- Συσχέτισης εσόδων και εξόδων

Στοιχεία των λογιστικών καταστάσεων:

- **Ενεργητικό Στοιχείο** ενεργητικού είναι ελεγχόμενος πόρος από την επιχείρηση, ως αποτέλεσμα παρελθόντων γεγονότων και από το οποίο αναμένεται η εισροή μελλοντικών οικονομικών οφελών στην επιχείρηση,
- **Υποχρεώσεις.** Υποχρέωση είναι παρούσα δέσμευση της επιχείρησης που προκύπτει από παρελθόντα γεγονότα, ο διακανονισμός της οποίας αναμένεται να καταλήξει σε εκροή πόρων από την επιχείρηση που ενσωματώνουν οικονομικά οφέλη
- **Ίδια κεφάλαια ή Καθαρή Θέση** είναι το κατάλοιπο δικαίωμα επί των στοιχείων ενεργητικού της επιχείρησης μετά την αφαίρεση όλων των υποχρεώσεών της.
- **Έσοδα** είναι αυξήσεις στα οικονομικά οφέλη κατά τη διάρκεια της λογιστικής περιόδου με τη μορφή εισροών ή αυξήσεων των στοιχείων του ενεργητικού ή μειώσεων των υποχρεώσεων, που καταλήγουν σε αυξήσεις των ιδίων κεφαλαίων, άλλες από εκείνες που σχετίζονται με εισφορές από τους συμμετέχοντες στα ίδια κεφάλαια.
- **Έξοδα** είναι μειώσεις στα οικονομικά οφέλη κατά τη διάρκεια της λογιστικής περιόδου με τη μορφή εκροών ή μειώσεων των στοιχείων του ενεργητικού ή δημιουργίας υποχρεώσεων, που καταλήγουν σε μειώσεις των ιδίων κεφαλαίων, άλλες από αυτές που σχετίζονται με διανομές στους συμμετέχοντες στα ίδια κεφάλαια.

ΣΦΑΚΙΑΝΑΚΗΣ Α.Β.Ε.Ε. ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΕΚΘΕΣΗ ΤΗΣ 31/12/2011

Πληρωμές μισθωμάτων βάσει **λειτουργικών μισθώσεων** καταχωρούνται στα έξοδα ...

Περιουσιακά στοιχεία που κατέχονται βάσει **χρηματοδοτικών μισθώσεων** καταχωρούνται ως περιουσιακά στοιχεία του Ομίλου ... Η σχετική υποχρέωση στον εκμισθωτή καταχωρείται στον ισολογισμό ως υποχρέωση από χρηματοδοτική μίσθωση. Οι μισθωτικές πληρωμές μερίζονται σε χρηματοοικονομικό έξοδο και σε καταβολή υποχρέωσης με τρόπο που να αντανakλά σε ένα σταθερό επιτόκιο. Το χρηματοοικονομικό έξοδο καταχωρείται στα έξοδα.

Απόσπασμα από τη σύμβαση χρηματοδοτικής μίσθωσης ακινήτου της τράπεζας Πειραιώς

5.3. Η υποχρέωση της Μισθώτριας να καταβάλλει τα μισθώματα σύμφωνα με την παρούσα Σύμβαση δεν εξαρτάται από την ύπαρξη νομικών ή πραγματικών ελαττωμάτων του Μισθίου.

Αναγνώριση των Στοιχείων των Οικονομικών Καταστάσεων

1. Πιθανότητα Μελλοντικών Οικονομικών Οφελών
2. Αξιοπιστία Αποτίμησης

Προβλήματα Λογιστικής

1. Αρχική αναγνώριση
 - Ισολογισμό ή ΚΑΧ?
2. Αποτίμηση κατά την αρχική αναγνώριση
3. Μεταγενέστερη αποτίμηση

Χρόνος Αναγνώρισης Εσόδων

- έχει προκύψει μία αύξηση στα μελλοντικά οικονομικά οφέλη
- η αύξηση αυτή μπορεί να μετρηθεί αξιόπιστα.
- υπάρχει επαρκής βαθμός βεβαιότητας ότι τα οικονομικά οφέλη θα εισρεύσουν στην επιχείρηση.
- τα έσοδα αναγνωρίζονται όταν καθίσταται δουλευμένα

Παράδειγμα 2

Ο Αυγερίου γράφει τον υιό του στα εκπαιδευτήρια «ΑΒΓ» την 1/9/20X5 και πληρώνει τα δίδακτρα της περιόδου 1/9/20X5 – 30/6/2016 που ανέρχονται σε € 10.000. Η εκπαιδευτική χρονιά κυλάει ομαλά, χωρίς ιδιαίτερα προβλήματα.

Προσδιορίστε τα έσοδα από παροχή εκπαιδευτικών υπηρεσιών που θα αναγνωρίσει η ΑΒΓ την 1/9/20X5, 31/12/20X5 και 30/6/20X6

Παράδειγμα 3

Η εταιρεία μελετών «ΑΒΓ α.ε.» αναλαμβάνει την 1/9/20Χ5 να παρέχει οικονομικές συμβουλές για την αναδιαπραγμάτευση του χρέους της χώρας και των όρων του μνημονίου για το χρονικό διάστημα 1/9/20Χ5 – 30/6/2016, αντί αμοιβής € 10.000.

Όλο το ποσό θα καταβληθεί όταν ολοκληρωθεί το έργο. Προσδιορίστε το έσοδο που θα αναγνωρίσει η ΑΒΓ στις 31/12/20Χ5 υποθέτοντας ότι:

(α) Οι συμφωνηθείσες υπηρεσίες προς το Ελληνικό κράτος προσφέρονται κανονικά, σύμφωνα με την σύμβαση που έχει υπογραφεί ή

(β) Η εθνική ομάδα διαπραγμάτευσης έχει εκφράσει επανειλημμένα παράπονα ότι η ΑΒΓ προσφέρει πλημμελώς τις υπηρεσίες της και έχει ζητήσει από τον Υπουργό Οικονομικών να κηρυχθεί έκπτωση η ΑΒΓ.

Χρόνος αναγνώρισης εξόδων

1. συσχετίζονται άμεσα με τα έσοδα που δημιουργούνται εξ' αιτίας των (αρχή της συσχέτισης εσόδων & εξόδων)
2. Δεν αναγνωρίζεται ενεργητικό στοιχείο όταν είναι απίθανο ότι θα εισρεύσουν οικονομικά οφέλη πέρα από την τρέχουσα λογιστική περίοδο. Σ' αυτή την περίπτωση, αναγνωρίζεται ένα έξοδο.
 - μισθοί διοίκησης vs. μισθοί προσωπικού παραγωγής
 - κατεστραμμένα προϊόντα
3. Έξοδο αναγνωρίζεται όταν αναλαμβάνεται μία υποχρέωση χωρίς ταυτόχρονα να δημιουργείται ένα στοιχείο του ενεργητικού.
 - ανάλωση υπηρεσιών νομικού συμβούλου
4. Όταν τα οικονομικά οφέλη θα εισρεύσουν σε διάστημα πολλών ετών, τα έξοδα αναγνωρίζονται στα αποτελέσματα υιοθετώντας μία ορθολογική και συστηματική διαδικασία (π.χ. αποσβέσεις).

Μέτρηση των στοιχείων των Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων

Βάσεις Μέτρησης

- (α) Ιστορικό Κόστος
- (β) Τρέχον Κόστος
- (γ) Αξία ρευστοποίησης (τακτοποίησης)
- (δ) Παρούσα Αξία

Απεικόνιση Μίας Αληθινής & Εύλογης Εικόνας

- Η συμμόρφωση με τα ΔΛΠ/ΕΛΠ θεωρείται ότι εξασφαλίζει την απεικόνιση μίας αληθινής & εύλογης εικόνας

Λογιστικές καταστάσεις

- Ισολογισμός (Κατάσταση Χρηματοοικονομικής Θέσης)
- Κατάσταση (Συνολικών) Αποτελεσμάτων Χρήσης
- Κατάσταση μεταβολών ιδίων κεφαλαίων
- Κατάσταση ταμειακών ροών
- Προσάρτημα

Γενικές Θεωρήσεις

- Αφορά Καταστάσεις Γενικής Χρήσεως Κερδοσκοπικών Οργανισμών.
- Ως κατάρτιση καταστάσεων σύμφωνα με τα ΔΛΠ εννοείται η πλήρη εφαρμογή όλων των ΔΛΠ.
- Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις θα πρέπει να δίδουν μία εύλογη εικόνα της χρηματοοικονομικής κατάστασης, της χρηματοοικονομικής επίδοσης και των ταμειακών ροών της επιχείρησης.
- Η ορθή εφαρμογή των ΔΛΠ συνδυασμένη με την παροχή των αναγκαίων επιπλέον πληροφοριών, εξασφαλίζει την απεικόνιση μίας εύλογης εικόνας.
- Οι επιχειρήσεις θα πρέπει να γνωστοποιούν εάν οι καταστάσεις έχουν προετοιμαστεί σύμφωνα με τα ΔΛΠ.
- Ως κατάρτιση καταστάσεων σύμφωνα με τα ΔΛΠ εννοείται η πλήρη εφαρμογή όλων των ΔΛΠ και των αντίστοιχων ερμηνειών αυτών.
- Η υιοθέτηση μη αποδεκτών λογιστικών χειρισμών δεν διορθώνεται με την Γνωστοποίηση αυτών στις σημειώσεις.

Υιοθετούμενες Λογιστικές Πολιτικές

Λογιστική Πολιτική είναι το σύνολο των αρχών, βάσεων, παραδοχών, κανόνων και πρακτικών που υιοθετούνται για την κατάρτιση και παρουσίαση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

Υποχρεώσεις επιχειρήσεων:

- Πλήρη συμμόρφωση με τα ΔΛΠ
- Εάν δεν υπάρχει πρότυπο η αναπτυσσόμενη λογιστική πολιτική θα πρέπει να εξασφαλίζει:
 - (α) χρησιμότητα για λήψη αποφάσεων
 - (β) εγκυρότητα (αξιόπιστη παρουσίαση, οικονομική πραγματικότητα, αμεροληψία, σύνεση και πληρότητα)

Γνωστοποίηση των Λογιστικών Πολιτικών που υιοθετήθηκαν

- **Λογιστική Πολιτική** είναι το σύνολο των αρχών, βάσεων, παραδοχών, κανόνων και πρακτικών που υιοθετούνται για την κατάρτιση και παρουσίαση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

Δομή και περιεχόμενο λογιστικών καταστάσεων

- **Ισολογισμός**
- Ελάχιστο περιεχόμενο (Ενεργητικό):
 - Ενσώματα πάγια (Ιδιοχρησιμοποιούμενα)
 - Επενδυτικά Ακίνητα
 - Άυλα περιουσιακά στοιχεία
 - Χρηματοοικονομικά στοιχεία
 - Επενδύσεις που λογιστικοποιούνται με τη χρήση της μεθόδου της καθαρής θέσης (Συγγενείς)
 - Βιολογικά στοιχεία
 - Αποθέματα
 - Απαιτήσεις από πελάτες και λοιπές απαιτήσεις
 - Ταμιακά διαθέσιμα και ισοδύναμα προς αυτά
 - Στοιχεία Διαθέσιμα για πώληση
- Ελάχιστο περιεχόμενο (στο παθητικό):
 - Κεφάλαιο και αποθεματικά.
 - Μη Ελέγχουσες Συμμετοχές (Δικαιώματα μειοψηφίας.)
 - Χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις.
 - Υποχρεώσεις στοιχείων που έχουν χαρακτηριστεί ως Διαθέσιμα για πώληση

- Προβλέψεις για κινδύνους & έξοδα.
- Φορολογικές υποχρεώσεις
- Υποχρεώσεις σε προμηθευτές και λοιπές υποχρεώσεις

Επενδυτικά Ακίνητα (ΔΛΠ 40)

- Κατέχονται για να κερδίζονται μισθώματα ή για κεφαλαιακούς σκοπούς ή και για τα δύο παρά για
- α) χρήση στην παραγωγή ή προμήθεια αγαθών ή υπηρεσιών ή για διοικητικούς σκοπούς (ΔΛΠ 16) ή
- β) πώληση κατά τη συνήθη πορεία των εργασιών της επιχείρησης (ΔΛΠ 2).
- Αρχική αναγνώριση
- - Αναμένονται μελλοντικά οικονομικά οφέλη
- - Το κόστος μπορεί να μετρηθεί αξιόπιστα

Βιολογικά Περιουσιακά Στοιχεία

- Ζώντα ζώα & φυτά
- Υπόκεινται σε διαχείριση ή/και
- Προορίζονται για βιολογικό μετασχηματισμό

Αφού γίνει η συγκομιδή, η αγροτική παραγωγή αντιμετωπίζεται όπως κάθε απόθεμα. Π.χ. τα σταφύλια που μαζεύονται από τον ιδιόκτητο αμπελώνα ενός οινοποιού

Επενδύσεις σε Μετοχές

- Συγγενείς επιχειρήσεις (% ιδιοκτησίας $\geq 20\%$ & $\leq 50\%$)
- θυγατρικές (% ιδιοκτησίας $> 50\%$)
- Εμπορικό χαρτοφυλάκιο
- Διαθέσιμες για πώληση

Παράδειγμα 5

Η τεχνική εταιρεία ΑΒΓ κατασκεύασε δύο αποθήκες. Από τις αποθήκες αυτές, η μία θα χρησιμοποιηθεί από την ΑΒΓ για αποθήκευση του εξοπλισμού της και η άλλη θα πουληθεί. Χαρακτηρίστε τα δύο ακίνητα.

Παράδειγμα 6

Η τράπεζα ΑΒΓ απέκτησε μέσα από πλειστηριασμό δέκα υπόγειους χώρους στάθμευσης αυτοκινήτων σε μία πολυκατοικία. Η περιοχή που βρίσκονται οι υπόγειοι χώροι στάθμευσης, αναμένεται ότι θα γνωρίσει τα επόμενα χρόνια σημαντική αύξηση των τιμών πώλησης και των μισθωμάτων επειδή στην περιοχή αυτή θα είναι ο νέος τερματικό σταθμός της κόκκινης γραμμής του μετρό. Ο τερματικός σταθμός αναμένεται να τεθεί σε λειτουργία σε τρία χρόνια. Χαρακτηρίστε τους χώρους στάθμευσης.

Παράδειγμα 7

Η ΑΒΓ διατηρεί ιχθυοκαλλιέργεια στην Εύβοια. Ρίχνει σε κλωβούς γόννο τσιπούρας τον οποίο εκτρέφει. Όταν η τσιπούρα αποκτήσει το προβλεπόμενο βάρος (450 – 500 γρ) η τσιπούρα ψαρεύεται και πωλείται. Χαρακτηρίστε τα αποθέματα τσιπούρας μέχρι την αλίευσή τους

Παράδειγμα 8

Η τράτα ΑΒΓ βγαίνει στον Θερμαϊκό και ψαρεύει 400 κιλά σαρδέλα. Πως θα αντιμετωπίσετε λογιστικά αυτό το γεγονός;

Κατηγοριοποίηση Επενδύσεων σε Μετοχές

- Συγγενείς (ουσιώδης επιρροή, > 20%)
- Θυγατρικές (έλεγχος, >50%)
- Εμπορικό χαρτοφυλάκιο (κατεχόμενες για κερδοσκοπία)
- Διαθέσιμες για πώληση
- **Ισολογισμός (συνέχεια)**
- Πρέπει να γίνεται διάκριση σε:
 - κυκλοφορούντα / μη κυκλοφορούντα στοιχεία του ενεργητικού
 - βραχυπρόθεσμες / μη βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις.
 - Σε σπάνιες περιπτώσεις κατάταξη με σειρά ρευστότητας (αφορά κυρίως τράπεζες)

Έτσι ώστε να μπορεί να αξιολογηθεί η ικανότητα της να συνεχίσει τη δραστηριότητα της στο προβλεπτό μέλλον

- Προσοχή:
 1. Αν μία οντότητα έχει την πρόθεση και τη δυνατότητα να αναχρηματοδοτήσει μία υποχρέωση για χρονικό διάστημα τουλάχιστον 12 μηνών από την ημερομηνία αναφοράς, η υποχρέωση χαρακτηρίζεται ως μη βραχυπρόθεσμή.
 2. Όταν η οντότητα παραβιάζει όρο δανειακής σύμβασης πριν ή στο τέλος της περιόδου αναφοράς με αποτέλεσμα η υποχρέωση να γίνει ληξιπρόθεσμη, την ταξινομεί σαν βραχυπρόθεσμη υποχρέωση ακόμα και αν ο δανειστής συμφώνησε για την αναχρηματοδότηση μετά το τέλος της περιόδου αναφοράς.

Κατάσταση Συνολικού Εισοδήματος

- Είτε μία ενιαία κατάσταση.
- Είτε μία κατάσταση με τα Αποτελέσματα Χρήσεως και μία Κατάσταση που θα ξεκινάει με τα Αποτελέσματα Χρήσεως και θα παρουσιάζει και τα λοιπά στοιχεία του συνολικού εισοδήματος.

- Δεν θα πρέπει με κανένα τρόπο να παρουσιάζονται έσοδα και έξοδα έκτακτα και ανόργανα στην κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσεων και στις επεξηγηματικές σημειώσεις.

Κατάσταση Συνολικού Εισοδήματος Ελάχιστο περιεχόμενο (ενιαία κατάσταση):

- Έσοδα.
- Κέρδη & ζημίες από τη διαγραφή χρηματοοικονομικών στοιχείων μετρούμενα στο αποσβεσμένο κόστος.
- Χρηματοοικονομικό κόστος.
- Άλλα κέρδη και ζημίες.
- Έξοδο φόρου εισοδήματος.
- Κέρδη & Ζημίες από Διακοπτόμενες δραστηριότητες.
- Καθαρό κέρδος ή ζημία περιόδου.
- Κάθε έξοδο, έσοδο, κέρδος ή ζημία που σύμφωνα με τα ΔΛΠ αναγνωρίζεται κατ' ευθείαν στα ίδια κεφάλαια (πρόκειται για μη πραγματοποιημένα κέρδη).
- Συνολικό κέρδος ή ζημία περιόδου.

– Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης (Παρουσίαση εξόδων κατά λειτουργία)		
– Έσοδα		X
– Κόστος πωλήσεων		<u>(X)</u>
– Μικτό κέρδος		X
– Άλλα έσοδα εκμετάλλευσης		X
– Έξοδα διάθεσης		<u>(X)</u>
– Έξοδα διοίκησης		<u>(X)</u>
– Χρηματοοικονομικά έξοδα		<u>(X)</u>
– Άλλα λειτουργικά έξοδα		<u>(X)</u>
– Φόροι έξοδο		<u>(X)</u>
– Καθαρό Κέρδος (Ζημία)		X

– Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης (Παρουσίαση εξόδων κατ'είδος)		
– Έσοδα		X
– Άλλα έσοδα εκμετάλλευσης		X
– Μεταβολές των αποθεμάτων		<u>(X)</u>
– Αναλώσεις πρώτων και βοηθητικών υλών		<u>(X)</u>
– Παροχές στο προσωπικό		<u>(X)</u>
– Αποσβέσεις και απομείωση στοιχείων του ενεργητικού		<u>(X)</u>
– Χρηματοοικονομικά έξοδα		<u>(X)</u>
– Φόροι έξοδο		<u>(X)</u>
– Καθαρό Κέρδος (Ζημία)		X

**Παράδειγμα Κατάστασης Συνολικού Εισοδήματος
(ενιαία κατάσταση)**

Πωλήσεις	400.000
(-) Κόστος Πωλήσεων	<u>(79.305)</u>
Μικτό κέρδος	320.695
(-) Έξοδα διοικητικής λειτουργίας	<u>(27.400)</u>
(-) Έξοδα λειτουργίας διαθέσεως	<u>(29.300)</u>
Λειτουργικό αποτέλεσμα	263.995
(-) Χρηματοοικονομικά έξοδα	<u>(1.000)</u>
Χρηματοοικονομικά έσοδα	<u>6.000</u>
	268.995
Πρόστιμα	<u>(5.000)</u>
Κέρδη προ φόρων	<u>263.995</u>
(-) Φόρος εισοδήματος (263.995 X 20 %)	<u>(52.799)</u>
Καθαρά κέρδη χρήσεως	211.196
Πρόσθετα στοιχεία συνολικού εισοδήματος:	
Μη πραγματοποιηθέντα κέρδη από αποτίμηση ιδιοχρησιμοποιούμενων οικοπέδων στην εύλογη αξία	<u>10.000</u>
Συνολικό εισόδημα χρήσεως	221.196

Παράδειγμα Κατάστασης Συνολικού Εισοδήματος (Διακριτές καταστάσεις)

Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσεως

Πωλήσεις	400.000
(-) Κόστος Πωλήσεων	<u>(79.305)</u>
Μικτό κέρδος	320.695
(-) Έξοδα διοικητικής λειτουργίας	<u>(27.400)</u>
(-) Έξοδα λειτουργίας διαθέσεως	<u>(29.300)</u>
Λειτουργικό αποτέλεσμα	263.995
(-) Χρηματοοικονομικά έξοδα	<u>(1.000)</u>
(+) Χρηματοοικονομικά έσοδα	<u>6.000</u>
	268.995
Πρόστιμα	<u>(5.000)</u>
Κέρδη προ φόρων	<u>263.995</u>
(-) Φόρος εισοδήματος (263.995 X 20 %)	<u>(52.799)</u>
Καθαρά κέρδη χρήσεως	211.196

Κατάσταση Συνολικού Εισοδήματος

Καθαρό κέρδος χρήσεως	211.196
Πρόσθετα στοιχεία συνολικού εισοδήματος:	
Μη πραγματοποιηθέντα κέρδη από αποτίμηση ιδιοχρησιμοποιούμενων οικοπέδων στην εύλογη αξία	10.000
Συνολικό εισόδημα χρήσεως	221.196

Τα συνολικά κέρδη θα πρέπει να κατανέμονται ως εξής:

- Κέρδη που αναλογούν στα Δικαιώματα Μειοψηφίας.
- Κέρδη που αναλογούν στους Μετόχους της Μητρικής.
- Τα μερίσματα αναγνωρίζονται στην Κατάσταση Μεταβολών Ιδίων Κεφαλαίων και όχι στην Κατάσταση Συνολικών Αποτελεσμάτων.
- Στην Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσεως, τα έξοδα θα ομαδοποιούνται είτε κατά λειτουργία είτε κατά προορισμό.
- Όταν τα έξοδα ομαδοποιούνται κατά λειτουργία θα γνωστοποιείται και το είδος των εξόδων.

Κατάσταση Μεταβολών Ιδίων Κεφαλαίων

- Το συνολικό κέρδος ή τη συνολική ζημία της περιόδου
- Για κάθε στοιχείο των ΙΚ μία σύγκλιση μεταξύ του υπολοίπου αρχής και τέλους περιόδου
- Το άθροισμα των (1) & (2) παρουσιάζοντας ξεχωριστά το ποσό που κατανέμεται στους μετόχους της μητρικής και στους μετόχους των μη ελεγχόμενων συμμετοχών
- Τη συσσωρευμένη επίδραση αλλαγών στη λογιστική πολιτική και από διόρθωση θεμελιωδών λαθών σύμφωνα με το ΔΛΠ 8

Παράδειγμα 9

Ένα τραπεζικό δάνειο λήγει σε 5 χρόνια αλλά η επιχείρηση έχει παραβιάσει τους συμβατικούς όρους λήξης του δανείου οπότε το δάνειο καθίσταται ληξιπρόθεσμο. Η τράπεζα συμφωνεί να μην απαιτήσει την εξόφληση του δανείου. Η συμφωνία γίνεται:

(α) πριν από την ημερομηνία αναφοράς

(β) μετά την ημερομηνία αναφοράς

Πως θα ταξινομηθεί το δάνειο στον ισολογισμό;

(α) ως μη βραχυπρόθεση υποχρέωση;

(β) ως βραχυπρόθεσμη υποχρέωση;

Παράδειγμα 10

Τα ίδια κεφάλαια της επιχείρησης «ΑΒΓ ΑΕ» την 1/1/2014 είχαν ως εξής :

Μετοχικό Κεφάλαιο	100.000
Τακτικό αποθεματικό	25.000
Έκτακτο αποθεματικό	15.000
Αποτέλεσμα (Κέρδος) εις νέον	<u>23.000</u>
	163.000

Ζητείται να καταρτισθεί η ΚΜΙΚ της εταιρείας «ΑΒΓ ΑΕ» για τη χρήση 2014 λαμβάνοντας υπόψη τα παρακάτω:

1. Κατά τη διάρκεια του 2014 πραγματοποιήθηκε αύξηση Μετοχικού Κεφαλαίου κατά €50.000 με νέες εισφορές, ενώ η υπέρ το άρτιο διαφορά ανήλθε στο ποσό των €2.500.
2. Η Γενική Συνέλευση των μετόχων της εταιρείας αποφάσισε την 25/4/2014:
- Την διανομή μερίσματος ποσού €20.000 το οποίο θα προέλθει κατά €10.000 από τα «Κέρδη εις νέον» και κατά €10.000 από το «Έκτακτο Αποθεματικό»

- Ποσό € 2.000 € να μεταφερθεί από τα Έκτακτο Αποθεματικό στο Τακτικό Αποθεματικό.
- 3. Το αποτέλεσμα της χρήσεως 1/1/2014 – 31/12/2014 είναι κέρδος 10.000 €.

Γνωστοποίηση των Λογιστικών Πολιτικών που υιοθετήθηκαν

- Λογιστική Πολιτική είναι το σύνολο των αρχών, βάσεων, παραδοχών, κανόνων και πρακτικών που υιοθετούνται για την κατάρτιση και παρουσίαση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.
- Γνωστοποίηση των Πηγών του Κινδύνου Εκτίμησης.
- Γνωστοποίηση πληροφοριών για το πώς διαχειρίζεται τα κεφάλαιά της

AS Εμπορική & Βιομηχανική Εταιρεία

Απόσπασμα από την Ετήσια Οικονομική Έκθεση της 31/12/2012

Γ. ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΚΙΝΔΥΝΩΝ

Η Εταιρία παρακολουθεί συστηματικά και λαμβάνει συγκεκριμένα μέτρα για την αντιμετώπιση των κινδύνων που ενδεχομένως παρουσιαστούν. Προβαίνει δε σε επιλογή των κατάλληλων χρηματοοικονομικών προϊόντων για την μείωση τους.

Πιστωτικός κίνδυνος

Η εταιρεία προκειμένου να μειώσει το πιστωτικό της κίνδυνο εφαρμόζει αυστηρή πιστωτική πολιτική, αξιολογώντας τη πιστοληπτική ικανότητα του κάθε πελάτη της με στοιχεία που λαμβάνει από τράπεζες πληροφοριών σε τακτά χρονικά διαστήματα. Αποτέλεσμα της αυστηρής πολιτικής ήταν το 2012 να βελτιωθεί ο μέσος όρος είσπραξης απαιτήσεων κατά 24 ημέρες σε σχέση με το 2011

Κίνδυνος επιτοκίων και συναλλαγματικός κίνδυνος

Ο τραπεζικός δανεισμός της Εταιρίας είναι αποκλειστικά σε ευρώ και υπόκειται σε κυμαινόμενα επιτόκια. Η Εταιρία δεν χρησιμοποιεί παράγωγα σε χρηματοοικονομικά προϊόντα προκειμένου να μειώσει την έκθεσή της στον κίνδυνο μεταβολής των επιτοκίων, κατά την ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού. Η Διοίκηση της Εταιρίας πιστεύει ότι δεν υφίστανται σημαντικοί κίνδυνοι από πιθανή μεταβολή των επιτοκίων. Το μέσο κόστος δανεισμού την 31/12/2012 ανήλθε σε 2,45%. Το μέγιστο ύψος του τραπεζικού δανεισμού στη διάρκεια της χρήσης, ανήλθε σε 4,065 εκατ. ευρώ, ενώ το χαμηλότερο σε 3,065 εκατ. ευρώ. Η πιθανή επίπτωση από τη μεταβολή του χρηματοοικονομικού κόστους κατά $\pm 1\%$ θα επιδράσει θετικά/αρνητικά κατά 30 χιλιάδες ευρώ στο οικονομικό αποτέλεσμα.

Γεγονότα μετά την ημερομηνία του ισολογισμού (ΔΛΠ 10)

Συνέβησαν μετά από την ημερομηνία του ισολογισμού και πριν από την ημερομηνία που εγκρίθηκε η δημοσίευση των λογιστικών καταστάσεων. Διακρίνονται σε:

(α) Διορθωτικά Γεγονότα

(β) Μη Διορθωτικά Γεγονότα μετά την ημερομηνία του ισολογισμού,

(α) Διορθωτικά Γεγονότα μετά την ημερομηνία του ισολογισμού,

- καταστάσεις που υπήρχαν την ημερομηνία του ισολογισμού
- αναπροσαρμόζονται τα ποσά στις λογιστικές καταστάσεις

(β) Μη Διορθωτικά Γεγονότα μετά την ημερομηνία του ισολογισμού,

- δημιουργήθηκαν μετά την ημερομηνία του ισολογισμού
- Γνωστοποιούνται σχετικές πληροφορίες στο προσάρτημα εφόσον αυτά είναι ουσιώδη

Παράδειγμα 11

Χαρακτηρίστε τα παρακάτω γεγονότα σαν διορθωτικά ή μη διορθωτικά για την οντότητα ΚΛΜ της οποίας οι καταστάσεις εγκρίθηκαν τον Μάρτιο 20X6:

α) Η ΑΒΓ είναι πελάτης της ΚΛΜ. Τον Δεκέμβριο 20X5 οι τράπεζες σταματούν τις χορηγήσεις προς την ΑΒΓ λόγω παραβίασης των όρων δανειοδότησης. Η ΑΒΓ πτωχεύει τον Φεβρουάριο 20X6. Οι λογιστικές καταστάσεις της ΚΛΜ εγκρίθηκαν:

(α) Τον Ιανουάριο 20X6,

(β) τον Μάρτιο 20X6

β) Μέρος της παραγωγής του Δεκεμβρίου 20X5 είναι ελαττωματικό. Το κόστος που απορρόφησε αυτή η ποσότητα είναι € 100 και αυτή είναι η αξία αποτίμησης στον ισολογισμό της 31/12/20X5. Τον Ιανουάριο 20X6 τα αποθέματα πωλούνται αντί € 70.

γ) η χρηματιστηριακή αξίας μίας μετοχής μειώνεται τον Ιανουάριο 20X6 σε € 80. Στην απογραφή της 31/12/20X5 η μετοχή είχε αποτιμηθεί € 100.

δ) Η ΚΛΜ έχει δάνειο ύψους \$ 10.000. Στην απογραφή τέλους χρήσεως 20X5 η ισοτιμία \$ ως προς το € ήταν \$ 1 = € 1. Τον Φεβρουάριο 20X6 η ισοτιμία \$ ως προς το € ήταν \$ 1 = € 2.

Μερίσματα

Μερίσματα που ανακοινώνονται μετά την ημερομηνία του ισολογισμού, δεν θα αναγνωρίζονται ως στοιχείο των υποχρεώσεων της ημερομηνίας του ισολογισμού

Προβλέψεις για κινδύνους και έξοδα

Πρόβλεψη για κινδύνους και έξοδα είναι ένα στοιχείο του παθητικού αβέβαιης χρονολογίας ή ποσού. Σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα μία πρόβλεψη θα αναγνωρίζεται όταν:

- (α) η επιχείρηση έχει μία παρούσα δέσμευση (νομική ή τεκμαιρόμενη) που είναι αποτέλεσμα παλαιότερων γεγονότων
 - (β) είναι πιθανό ότι η τακτοποίηση της δέσμευσης αυτής θα προκαλέσει μία εκροή από την επιχείρηση πόρων που ενσωματώνουν οικονομικά οφέλη και
 - (γ) μία αξιόπιστη εκτίμηση του ποσού της δέσμευσης μπορεί να γίνει
- Στις σπάνιες περιπτώσεις που δεν είναι σαφές εάν υπάρχει παρούσα δέσμευση, ένα παρελθόν γεγονός θεωρείται να προκαλεί παρούσα δέσμευση, εφόσον, αξιολογώντας τα διαθέσιμα στοιχεία, είναι πιο πιθανό ότι μία παρούσα δέσμευση υπάρχει την ημερομηνία του ισολογισμού.

Παράδειγμα 12

Η ΑΒΓ εκμεταλλεύεται ένα λατομείο στο Κορωπί για 20 χρόνια. Σύμφωνα με την νομοθεσία η ΑΒΓ υποχρεούται να αποκαταστήσει το περιβάλλον στο τέλος της 20ετίας.

Προσδιορίστε τις ενέργειες στις οποίες θα πρέπει να προβεί η ΑΒΓ στις παρακάτω περιπτώσεις:

1. Στην απογραφή τέλους χρήσεως του πρώτου χρόνου η ΑΒΓ εκτιμά ότι το συνολικό κόστος αποκατάστασης ανέρχεται σε € 1.000.
2. Στην απογραφή τέλους χρήσεως του δεύτερου χρόνου η ΑΒΓ εκτιμά ότι το συνολικό κόστος αποκατάστασης ανέρχεται σε € 2.300.

Νομική δέσμευση είναι μία δέσμευση που προέρχεται από: (α) ένα συμβόλαιο ή (β) τη νομοθεσία ή (γ) άλλη λειτουργία του νόμου

Τεκμαιρόμενη δέσμευση είναι μία δέσμευση που πηγάζει: (α) μέσα από ένα καθιερωμένο τύπο πρακτικής της επιχείρησης που ασκήθηκε στο παρελθόν, από δημοσιευμένες πολιτικές ή από πολύ σαφείς τρέχουσες δηλώσεις, η επιχείρηση έχει δείξει σε τρίτα μέρη ότι θα αναλάβει συγκεκριμένες ευθύνες και (β) σαν αποτέλεσμα, η επιχείρηση έχει δημιουργήσει ισχυρές προσδοκίες σε τρίτους ότι θα εκπληρώσει αυτές τις υποχρεώσεις.

ΑΕΡΟΠΟΡΙΑ ΑΙΓΑΙΟΥ

ΑΠΟΣΠΑΣΜΑ ΑΠΟ ΤΙΣ ΕΞΑΜΗΝΙΑΙΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΤΗΣ 30/6/2012

5.17 Προβλέψεις

(α) **Ανέλεγκτες φορολογικά χρήσεις**

Η Εταιρία δεν έχει ελεγχθεί φορολογικά για τις χρήσεις 2007 έως και 2010. Το σωρευμένο ποσό της πρόβλεψης για τις ανέλεγκτες φορολογικά χρήσεις της Εταιρίας ανέρχεται σε € 1.400 χιλ. Η χρήση 2011 ελέγχθηκε βάσει της ΠΟΛ 1159 από τους τακτικούς ελεγκτές, ομοίως θα ελεγχθεί και η χρήση 2012.

(β) **Προβλέψεις συντήρησης αεροσκαφών**

Το σωρευτικό ποσό των προβλέψεων που διενήργησε η εταιρία για τη μελλοντική συντήρηση των αεροσκαφών στις 31/12/11 ανερχόταν στο ποσό των 30.383,42 χιλ ευρώ . Η καθαρή μεταβολή (αύξηση) της πρόβλεψης εντός του α εξαμήνου 2012 ανέρχεται στο ποσό των € 2.184,19 χιλ με αποτέλεσμα το ποσό της πρόβλεψης συντήρησης αεροσκαφών στις 30/06/2012 να ανέρχεται στο ποσό των € 32.567,61 χιλ.

ΠΛΑΙΣΙΟ ΚΟΜΠΙΟΥΤΕΡΣ Α.Ε.
ΠΡΟΣΑΡΤΗΜΑ ΤΗΣ 31/12/2011

9. Ολοκλήρωση τακτικού φορολογικού ελέγχου χρήσεων 2006, 2007 και 2008
Στις 27 Ιουλίου 2011 η Εταιρεία γνωστοποίησε στο επενδυτικό κοινό ότι ολοκληρώθηκε ο τακτικός φορολογικός έλεγχος των χρήσεων 2006, 2007 και 2008. Από τον φορολογικό έλεγχο προέκυψαν, για τις τρεις (3) προαναφερθείσες χρήσεις καταβλητέοι πρόσθετοι φόροι και προσαυξήσεις συνολικού ποσού 1.287 χιλ. Ευρώ, και με δεδομένο ότι είχαν σχηματισθεί προβλέψεις για τις ανωτέρω χρήσεις ύψους 844 χιλ. Ευρώ, η διαφορά ύψους 443 χιλ. Ευρώ επιβάρυνε τα αποτελέσματα του πρώτου εξαμήνου της χρήσεως 2011.