

ΤΕΙ ΠΑΤΡΑΣ

ΣΧΟΛΗ Σ.Δ.Ο.

ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΩΝ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

ΘΕΜΑ: Οι οικονομικές καταστάσεις των Α.Ε. όπως διαμορφώθηκαν με το Π.Δ.409/86 μπορούν να συντελέσουν στην ανάπτυξη της κεφαλαιαγοράς και γιατί.



ΣΠΟΥΔΑΣΤΡΙΕΣ

Μήτσου Πολυξένη

Σταυροπούλου Κωνσταντίνα

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ

Θ. ΠΑΠΑΔΑΤΟΥ

ΠΑΤΡΑ ΙΟΥΝΙΟΣ 1990

APIOMGE	1054
EIEAFGE	

## ΤΑΞΙΝΟΜΗΣΗ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ

Σελ.

### ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Τα άρθρα που αφορούν τις οικονομικές καταστάσεις πριν και μετά την τροποποίηση

- Με την τροποποίηση του 2190/20 το άρθρο 42α αντικαταστάθηκε από το άρθρο 29 του Π.Δ 409/86. 1
- Το άρθρο 42β του 2190/20 αντικαταστάθηκε από το άρθρο 30 του Π.Δ 409/86. 6
- Το άρθρο 42γ του 2190/20 αντικαταστάθηκε από το άρθρο 31 του Π.Δ 409/86. 10
- Το άρθρο 42δ του 2190/20 αντικαταστάθηκε από το άρθρο 32 του Π.Δ 409/86. 13
- - Κέρδη (Διανομή Κερδών).
- Το άρθρο 42ε το οποίο προστέθηκε με την τροποποίηση του 2190/20 από το Π.Δ 409/86. 14
- Το άρθρο 43 του 2190/20 αντικαταστάθηκε από το άρθρο 34 του Π.Δ 409/86. 25
- Το άρθρο 43α του 2190/20 αντικαταστάθηκε από το άρθρο 35 του Π.Δ 409/86. 40
- Το άρθρο 43β προστέθηκε με την τροποποίηση του 2190/20 από το Π.Δ 409/86. 47
- Ο έλεγχος όπως γινόταν πριν την τροποποίηση του 2190/20. Ο έλεγχος όπως γίνεται τώρα σύμφωνα με το 2190/20. 51
- Υποδείγματα οικονομικών καταστάσεων.
- Ανάλυση των άρθρων και διαφορές τους
- Οι συνέπειες των τροποποιήσεων του 2190/20 στην ανάπτυξη της κεφαλαιαγοράς.
- Δημοσιευμένες οικονομικές καταστάσεις Α.Ε

## ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Με το Π.Δ.409/1986 έγινε προσαρμογή στο Κοινοτικό δίκαιο του κωδ.2190/1920 <<Περί Ανωνύμων εταιρειών>>. Η έκδοση του Π.Δ.409/1986 έγινε με βάση τα άρθρα 4 και 5 του ν. 1338/1983 <<εφαρμογή του Κοινοτικού Δικαίου>> όπως τα άρθρα αυτά τροποποιήθηκαν με το άρθρο 6 του ν.1440/1980 <<Συμμετοχή της Ελλάδας στο Κεφάλαιο, στα αποθεματικά της Ευρωπαϊκής Κοινότητας Άνθρακος και Χάλυβος και του Οργανισμού Εφοδιασμού ΕΥΡΑΤΟΜ>>.

Η προσαρμογή του κωδ.2190/1920 προς το κοινοτικό δίκαιο έγινε με βάση την τέταρτη οδηγία της Ε.Ο.Κ. και συγκεκριμένα, τις οικονομικές καταστάσεις τις αναφέρει η τέταρτη οδηγία και μερικώς και η έβδομη (78/660 και 83/349). Η τέταρτη οδηγία καθορίζει το περιεχόμενο και γενικά τη δομή των οικονομικών καταστάσεων των εταιρειών κατά τρόπο λεπτομερή και με βάση τις σύγχρονες αρχές της ιδιωτικής οικονομικής ώστε να καλύπτονται οι ανάγκες της σύγχρονης συναλλακτικής ζωής των επιχειρήσεων μέσα στην Κοινότητα. Ο σκοπός και τα αναμενόμενα αποτελέσματα από την εφαρμογή της Οδηγίας είναι:

- να καταστούν οι λογαριασμοί και ισολογισμοί των εταιρειών διαφανέστεροι με ταυτόχρονη βελτίωση της προστασίας των μετόχων των εργαζομένων σ'αυτές, των επενδυτών και των πιστωτών.

- να διευκολυνθούν οι διακρατικές επενδύσεις και η προσέγγιση μεταξύ των επιχειρήσεων των κρατών-μελών.

- να περιοριστούν, για τις μικρού και μεσαίου μεγέθους επιχειρήσεις, οι γραφειοκρατικές υποχρεώσεις με το να επιτραπεί η απλοποίηση του τρόπου τηρήσεώς των στοιχείων τους.

Οι διατάξεις της οδηγίας για την Ελλάδα αφορούν τις ανώνυ-  
μες εταιρείες του Ν.2190/1920.

ΤΑ ΑΡΘΡΑ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΙΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ

ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΠΡΙΝ ΚΑΙ ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΗ.

Γενικές διατάξεις για τους ετήσιους λογαριασμούς

(Ετήσιες οικονομικές καταστάσεις)

Σύμφωνα με το Ν.2190/20 άρθρο 42α:

1. Ο Ισολογισμός πρέπει να είναι συντεταγμένος με απόλυτη σαφήνεια με τρόπο ώστε να μπορεί να εξαχεται από αυτόν εύκολα και ασφαλή η αληθινή οικονομική κατάσταση της Εταιρείας.

2. Πρέπει να εμφανίζει καταχωρημένα τα παρακάτω στοιχεία, εκτός εάν ειδικός κλάδος της επιχειρήσεως απαιτεί ειδικότερη διαρρύθμιση του Ισολογισμού, όπως σε κάθε περίπτωση πρέπει να ανταποκρίνεται προς τας με τα επόμενα οριζόμενα. Στο σκέλος του ενεργητικού:

α) Τα πάγια περιουσιακά στοιχεία κατά τις εξής διακρίσεις:

Γήπεδα, κτίρια, μηχανήματα, μηχανικές εγκαταστάσεις, μέσα μεταφοράς, εργαλεία και όργανα, έπιπλα και σκεύη, άυλα αγαθά και δικαιώματα (διπλώματα ευρεσιτεχνίας, σήματα διοικητικές ή άλλης φύσεως παραχωρήσεις κλπ)

Μετοχές και εταιρικές μερίδες, μακροπρόθεσμες απαιτήσεις (πέραν του έτους) και κάθε άλλο περιουσιακό στοιχείο προεορισμένο πάγια για την εκμετάλλευση της εταιρείας.

β) Τα κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία κατά τις εξής διακρίσεις:

1. Ενσώματα αγαθά, πρώτες ύλες και υλικά, προϊόντα ημιεπεξεργασμένα, εμπορεύματα (προϊόντα έτοιμα), υποπροϊόντα, υλικά συσκευασίας, εμπορεύματα παρά τρίτους ή καθ'οδόν, καύσιμες ύλες.

2. Εισπρακτέες αξίες, απαιτήσεις βραχυπρόθεσμες, απαιτήσεις κατά πελατών, ανταποκριτών, πρακτόρων εκ προκατα-

βολών προς τρίτους εις χρεωστών διαφόρων, συναλλαγματικές και γραμμάτια εισπρακτέα, αξίες προς είσπραξη, αποθετήρια, χρεώγραφα, μεταβατικοί λογαριασμοί Ενεργητικού, έξοδα επόμενης χρήσεως και κάθε άλλο περιουσιακό στοιχείο ταχείας κυκλοφορίας.

- γ) Τα διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία κατά τις εξής διακρίσεις: Τράπεζες (λογαριασμοί όψεως και βραχυπρόθεσμοι) εξωτερικό συνάλλαγμα (διαθέσιμου), Ταμείου, τοκομερίδια ληξιπρόθεσμα και κάθε άλλο περιουσιακό στοιχείο ασφαλούς και αμέσου ρευστοποιήσεως
- δ) Το χρεωτικό υπόλοιπο του λογαριασμού <<Αποτελέσματα Χρήσεως>> των παρελθουσών χρήσεων αφ' ενός και της κλειομένης τριαύτης αφ' ετέρου.

Στο σκέλος του Παθητικού:

- α) Το κεφάλαιο και τα αποθεματικά κατά τις εξής διακρίσεις: Μετοχικό κεφάλαιο, μνημονευομένου του αριθμού των μετοχών και της ονομαστικής αξίας κάθε μετοχής διαφορά εκδόσεως μετόχων υπέρ το άρτιον, αποθεματικά κατά νόμο, αποθεματικά Καταστατικού, ειδικά αποθεματικά φορολογικών διατάξεων, πιστωτική διαφορά εξ αναπροσαρμογής λογολογισμού και κάθε άλλο στοιχείο παθητικού συνιστώντος πρόσθετου Ύδριου Κεφαλαίου.
- β) Οι προβλέψεις δι' υποτίμηση στοιχείων Ενεργητικού (εφόσον δεν φέρονται αφαιρετικά εις των οικείων στοιχείων) και οι προβλέψεις για υπερτίμηση στοιχείων Παθητικού.
- γ) Οι υποχρεώσεις κατά τις εξής διακρίσεις: Μακροπρόθεσμες, καταχωρίζονται από τις ομολογίες και λοιπές προθεσμίες που υπερβαίνουν το έτος, βραχυπρόθεσμες



- καταχωρίζονται όλες οι λοιπές υποχρεώσεις της εταιρείας, απαραιτήτως διακρινόμενες κατά είδος κρατήσεις υπέρ τρίτων παλαιών χρήσεως, κρατήσεις υπέρ τρίτων κλειομένης χρήσεως, μερίσματα πληρωτέα, μεταβατικοί λογαριασμοί Παθητικού (έσοδα επομένης χρήσεως) αναγράφονται ιδιαιτέρως.
- δ) Το επομένον αδιάθετο υπόλοιπο των καθαρών κερδών. Οι λογαριασμοί τάξεως, αναλυόμενοι που απεικονίζονται: α) αλλότρια περιουσιακά στοιχεία και β) αμφοτεροβαρείς συμβάσεις, παρατίθενται παρά πόδας του Ισολογισμού.

Η τροποποίηση του άρθρου αυτού από 409/86 Π.Δ.

ΑΡΘΡΟ 29

1. Οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις περιλαμβάνουν:
  - α) τον ισολογισμό
  - β) το λογαριασμό <<αποτελέσματα χρήσεως>>
  - γ) τον πίνακα <<διαθέσεως αποτελεσμάτων>> και
  - δ) το προσάρτημα

Τα έγγραφα αυτά αποτελούν ενιαίο σύνολο και ελέγχονται, όπως ορίζουν τα άρθρα 36, 36α και 37.

2. Οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις καταρτίζονται υποχρεωτικά με βάση τις διατάξεις αυτού του άρθρου, καθώς και των άρθρων 42β, 42γ, 42δ, 42ε και 43α και εμφανίζουν με απόλυτη σαφήνεια την πραγματική εικόνα της περιουσιακής διάρθρωσης της χρηματοοικονομικής θέσης και των αποτελεσμάτων χρήσης της εταιρείας.

3. Σε περίπτωση που η εφαρμογή των διατάξεων αυτού του άρθρου καθώς και των άρθρων 42β, 42γ, 42δ, 42ε και 43α, δεν επαρκεί για την παρουσίαση της πραγματικής εικόνας που απαι-

τεύεται σύμφωνα με τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου 2. Παρέχονται όλες οι αναγκαίες συμπληρωματικές πληροφορίες για την επίτευξη του σκοπού αυτού. Αν σε εξαιρετικές περιπτώσεις, η εφαρμογή μιας από τις παραπάνω διατάξεις έρχεται σε αντίθεση με τις αρχές της προηγούμενης παραγράφου 2, επιβάλλεται παρέκκλιση από αυτή τη διάταξη για να αποδοθεί η πραγματική εικόνα που προβλέπεται από την πιο πάνω παράγραφο 2. Κάθε τέτοια παρέκκλιση αναφέρεται στο προσάρτημα μαζί με την πλήρη αιτιολόγησή της και με πληροφορίες για τις επιδράσεις της πάνω στην περιουσιακή διάρθρωση, τη χρηματοοικονομική θέση και τα αποτελέσματα χρήσης της εταιρείας.

4. Όσοι από τους τίτλους του λογαριασμού των υποδειγμάτων, στα οποία παραπέμπουν τα άρθρα 42γ και 42δ, δεν προσιδιάζουν στην ειδικότερη φύση των ανωνύμων εταιρειών επενδύσεων - χαρτοφυλακίου και των ανωνύμων εταιρειών διαχείρισης αμοιβαίων κεφαλαίων του Ν.Δ.608/70 «Περί εταιρειών επενδύσεων - χαρτοφυλακίου και αμοιβαίων κεφαλαίων» μπορούν να τροποποιούνται έτσι ώστε οι ισολογισμοί και οι λογαριασμοί αποτελεσμάτων που συντάσσονται από τις εταιρείες αυτές να πληρούν τις αρχές της παραπάνω παρ.2. Η τροποποίηση αυτή γίνεται με αποφάσεις του Υπουργού Εμπορίου, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης.

5. Για να ληφθεί από τη γενική Συνέλευση έγκυρη απόφαση πάνω στις οικονομικές καταστάσεις που έχουν εγκριθεί από το Διοικητικό Συμβούλιο πρέπει να έχουν ειδικά θεωρηθεί από πάσα α) το Διευθύνοντα ή Εντεταλμένο σύμβουλο ή σε περίπτωση που δεν υπάρχει τέτοιος σύμβουλος, ένα μέλος του Διοικητικού Συμβουλίου, που ορίζεται από αυτό. β) Τον υπεύθυνο

για τη Γενική Διεύθυνση της εταιρείας και γ) τον υπεύθυνο για τη Διεύθυνση του Λογιστηρίου. Οι παραπάνω σε περίπτωση διαφωνίας από πλευράς νομιμότητας του τρόπου κατάρτισης των οικονομικών καταστάσεων, οφείλουν να εκθέτουν εγγράφως τις αντιρρήσεις τους στη Γενική Συνέλευση.

6. Κάθε εταιρεία, η οποία, κατά την ημερομηνία κλεισίματος του πρώτου μετά την έναρξη ισχύος αυτού του Νόμου εσολογισμού της δεν υπερβαίνει τα αριθμητικά όρια των δύο από τα παρακάτω τρία κριτήρια:

α) σύνολο εσολογισμού, 130.000.000 δρχ. όπως αυτό προκύπτει από την άθροιση των στοιχείων Α μέχρι και Ε του ενεργητικού στο υπόδειγμα εσολογισμού που παραπέμπει το άρθρο 42γ:

β) καθαρός κύκλος εργασιών 260.000.000 δρχ.

γ) μέσος όρος προσωπικού που απασχολήθηκε κατά τη διάρκεια της χρήσης 50 άτομα, μπορεί να δημοσιεύει συνοπτικό εσολογισμό, που να εμφανίζει μόνο τους λογαριασμούς οι οποίοι στο υπόδειγμα που παραπέμπει το άρθρο 42γ, χαρακτηρίζονται με γράμματα και λατινικούς αριθμούς, με τον όρο ότι οι απαιτήσεις και υποχρεώσεις θα διαχωρίζονται σε μακροπρόθεσμες και βραχυπρόθεσμες, με την έννοια της παραγράφου 6 του άρθρου 42α.

7. Η ευχέρεια της προηγούμενης παρ.6 παρέχεται και στις εταιρείες που παύουν να υπερβαίνουν τα όρια των δύο από τα τρία κριτήρια της ίδιας παραγράφου σε δύο τουλάχιστον συνεχείς χρήσεις.

8. Η ευχέρεια της παραπάνω παρ.6 παύει να παρέχεται στις εταιρείες των προηγούμενων παρ.6 και 7 οι οποίες υπερ-

βαίνουν τα όρια των δύο από τα τρία κριτήρια της παραπάνω παρ. 6 σε δύο συνεχείς χρήσεις.

- Το άρθρο 42α όπως είχε αναφερόταν μόνο στον ισολογισμό και τους λογαριασμούς που περιλαμβάνει ενώ με την τροποποίησή του γίνονται γνωστές οι οικονομικές καταστάσεις, προστίθεται δε και το προσάρτημα που είναι καινούργιο για την ανώνυμη εταιρεία. Γίνεται λεπτομερής ανάλυση για την κατάρτιση των οικονομικών αυτών καταστάσεων.

#### ΑΡΘΡΟ 42 β

#### Γενικές διατάξεις για τη δομή του ισολογισμού και του λογαριασμού "αποτελέσματα χρήσεως"

Το άρθρο 42β όπως είχε στο ν. 2190/20.

1. Ο λογαριασμός αποτελέσματα χρήσεως, ο οποίος πρέπει απαραίτητως να ακολουθεί τον ισολογισμό, οφείλει να είναι πλήρης και σαφής, να εμφανίζει τα πραγματικά επιτευχθέντα κέρδη και τις πραγματοποιηθείσες ζημίες.

2. Πρέπει να εμφανίζει καταχωρημένα τα παρακάτω κονδύλια στη συνέχεια προσθαφαιρούμενα, εκτός εάν ο ειδικός κλάδος της επιχειρήσεως απαιτεί ιδιαίτερη διαρρύθμιση, όπως σε κάθε περίπτωση πρέπει να ανταποκρίνεται προς τα σ' αυτά επόμενα οριζόμενα. Το μικρό κέρδος της επιχείρησης που προκύπτει μετά την αφαίρεση του κόστους παραγωγής.

Από αυτό που προέκυψε, μικτό κέρδος, αφαιρούνται:

α) τα έξοδα διοικήσεως, β) τα έξοδα χρηματοδοτήσεως και γ) τα έξοδα διαθέσεως προϊόντων (εμπορευμάτων) ή υπηρεσιών.

Σε αυτό το κέρδος που προκύπτει από τις συνηθισμένες εργασίες της Εταιρείας, προστίθενται τα έσοδα ή κέρδη από συμ-

μετοχές, τα έσοδα ή κέρδη από παρεπόμενες ασχολίες, οι πιστωτικοί τόκοι και οι έκτακτοι τυχόν ωφέλειες ή κέρδη. Από το άθροισμα αφαιρούνται οι έκτακτες επιβαρύνσεις, ζημιές ή προβλέψεις, στο μέτρο που δεν βαρύνουν το κόστος πωλήσεων.

Τέλος, από αυτά τα κέρδη που προέκυψαν, αφαιρούνται οι φόροι που αντιστοιχούν στο εισόδημα.

3. Ο λογαριασμός <<Αποτελέσματα Χρήσεως>> πρέπει να ακολουθείται από πίνακα που να εμφανίζει τον τρόπο διάθεσης των καθαρών κερδών. Στον πίνακα αυτό πρέπει να εμφανίζεται και το υπόλοιπο των καθαρών κερδών ή η ζημιά των περελθουσών χρήσεων προσθετικώς ή αφαιρετικώς από τα συνολικά καθαρά κέρδη της κλειόμενης χρήσεως.

#### Το άρθρο 42β μετά την τροποποίηση

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 μια χρήση στην άλλη. Παρέκκλιση από την αρχή αυτή επιτρέπεται μόνο σε εξαιρετικές περιπτώσεις, με τον όρο ότι η παρέκκλιση αυτή θα αναφέρεται στο προσάρτημα και θα αιτιολογείται επαρκώς.

2. Οι λογαριασμοί που προβλέπονται στα υποδείγματα στα οποία παραπέμπουν τα άρθρα 42γ και 42δ, καταχωρούνται στον ισολογισμό, στο λογαριασμό <<αποτελέσματα χρήσεως>> και τον <<πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων>>, ξεχωριστά ο καθένας και με τη σειρά που καθορίζεται στα υποδείγματα αυτά. Λογαριασμός στον οποίο δεν υπάρχει ποσό, ούτε της κλειόμενης, ού-

• τε της προηγούμενης χρήσης, παραλείπεται.

Επιτρέπεται η παραπέρα ανάλυση των λογαριασμών που πα-  
ρατίθενται στα υποδείγματα των άρθρων 42γ και 42δ με τον ό-  
ρο ότι δε θα μεταβάλλεται η σειρά των λογαριασμών αυτών. Ε-  
πίσης, επιτρέπεται η προσθήκη και άλλων λογαριασμών, εφόσον  
το περιεχόμενό τους δεν περιλαμβάνεται σε κάποιον από τους  
υποχρεωτικούς λογαριασμούς των παραπάνω υποδειγμάτων.

Όταν ένα στοιχείο ενεργητικού ή παθητικού σχετίζεται  
με περισσότερους από έναν υποχρεωτικούς λογαριασμούς, το  
στοιχείο αυτό καταχωρείται στο λογαριασμό στον οποίο προσι-  
διάζει περισσότερο, αλλά η σχέση του με τους άλλους λογα-  
ριασμούς αναφέρεται στο προσάρτημα, εφόσον αυτό χρειάζεται  
για την κατανόηση των οικονομικών καταστάσεων.

3. Η δομή και οι τίτλοι των λογαριασμών που έχουν α-  
ραβική αρίθμηση στα υποδείγματα ισολογισμού και λογαριασμού  
<<αποτελέσματα χρήσεως>>, στα οποία παραπέμπουν τα άρθρα  
42γ και 42δ, πρέπει να προσαρμόζονται ανάλογα, όταν η ειδι-  
κή φύση της επιχείρησης το απαιτεί, ώστε οι χρησιμοποιού-  
μενοι τίτλοι λογαριασμών να υποδηλώνουν με σαφήνεια τα α-  
πεικονιζόμενα στοιχεία. Η καταχώρηση ανομοιογενών στοιχεί-  
ων στον ίδιο λογαριασμό απαγορεύεται. Κάθε προσαρμογή που  
γίνεται σύμφωνα με τα παραπάνω, αναφέρεται και αιτιολογεί-  
ται στο προσάρτημα.

4. Οι λογαριασμοί των υποδειγμάτων του ισολογισμού και  
των αποτελεσμάτων χρήσης, στα οποία παραπέμπουν τα άρθρα  
42γ και 42δ, οι οποίοι έχουν αραβική αρίθμηση, μπορούν να  
συγχωνεύονται όταν:

α) Τα ποσά τους είναι ασήμαντα και η συγχώνευσή τους δε θί-

- γεί τις αρχές της παραγράφου 2 του άρθρου 42α και
- β) Η συγχώνευση γίνεται για χάρη μεγαλύτερης σαφήνειας με τον όρο ότι οι συγχωνευμένοι λογαριασμοί θα αναλύονται στο προσάρτημα.

5. Τα ποσά των λογαριασμών του ενεργητικού και του παθητικού του ισολογισμού, καθώς και του λογαριασμού <<αποτελέσματα χρήσεως>> απεικονίζονται σε δύο τουλάχιστον στήλες, στις οποίες αντιπαρατίθενται 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 αναμόρφωσή τους. Κάθε τέτοια αναμόρφωση αναφέρεται και επεξηγείται στο προσάρτημα.

6. Εταιρεία που έχει υποκαταστήματα ενσωματώνει στον ετήσιο ισολογισμό και στο λογαριασμό <<αποτελέσματα χρήσεως>> τα ενεργητικά και τα παθητικά στοιχεία, καθώς και τα έσοδα και τα έξοδα των υποκαταστημάτων της και συγχωνεύει τα σχετικά ποσά στους οικείους λογαριασμούς του ισολογισμού και των αποτελεσμάτων χρήσης, συμπηφίζοντας κάθε αμοιβαία χρεωπαλίτηση, τόσο των υποκαταστημάτων μεταξύ τους, όσο και μεταξύ υποκαταστημάτων και κεντρικού.

7. Απαγορεύεται οποιοσδήποτε συμπηφισμός μεταξύ κονδυλίων των λογαριασμών ενεργητικού και παθητικού ή των λογαριασμών εσόδων και εξόδων και η εμφάνιση μόνο της μεταξύ τους διαφοράς.

~~—~~ Το άρθρο 42β αναφέρεται στο λογαριασμό <<αποτελέσματα χρήσεως>> με την τροποποίηση γίνεται πιο αναλυτικός με πε-

ρισσότερους λογαριασμούς που η δομή και οι τίτλοι έχουν γίνει πιο ειδικός, έτσι ώστε να καταχωρούνται στοιχεία ομογενή μόνο, στον κάθε λογαριασμό.

#### ΑΡΘΡΟ 42γ

##### Δομή του Ισολογισμού

Το άρθρο αυτό έχει πριν την τροποποίηση ως εξής:

1. Ο Ισολογισμός και ο Λογαριασμός <<Αποτελέσματα Χρήσεως>>, καταρτίζονται σε δύο τουλάχιστον στήλες, παρατιθέμενα τα αντίστοιχα ομοειδή κουνδύλια κλειόμενης και παρελθούσης χρήσεως.
2. Προκειμένου περί περιουσιακών ακινητοποιημένων στοιχείων τα οποία υφίστανται εμπράγματα βάρη, πρέπει η αναφορά αυτών να γίνεται κατά τρόπο δηλωτικό του εμπραγμάτου βάρους.
3. Οι απαιτήσεις της εταιρείας κατά των μετόχων λόγω οφειλομένων δόσεων μετοχών, όπως και απαιτήσεις κατά των μελών του Διοικητικού Συμβουλίου πρέπει να εμφανίζονται σε λογαριασμό διακεκριμένους των λοιπών απαιτήσεων και υποχρεώσεων της εταιρείας.
4. Οι στον Ισολογισμό και στο λογαριασμό <<Αποτελέσματα Χρήσεως>> αναφερόμενοι τίτλοι λογαριασμών πρέπει να είναι σαφώς δηλωτικοί των εικονιζομένων στοιχείων. Απαγορεύεται στον Ισολογισμό ο συμψηφισμός στοιχείων ενεργητικού και παθητικού ομοειδών ή μη και η σ' αυτό εμφάνιση μόνον της μεταξύ αυτών διαφοράς.
5. Ποσά εμφανίζοντα απόσβεση στοιχείων ενεργητικού ή μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων πρέπει να εμφανίζονται αφαιρετικώς από τα οικεία στοιχεία.



6. Δαπάνες διαχειρίσεως δεν αναγράφονται στο Ενεργητικό του Ισολογισμού. Εξαιρετικώς είναι δυνατόν να αναγραφούν στο ενεργητικό και στην κατηγορία των παγίων στοιχείων δαπάνες μελετών, ιδρύσεως και οργανώσεως, όπως προβλέπεται από το Καταστατικό ή με απόφαση της Γενικής Συνελεύσεως απόσβεση όχι περισσότερη της δεκαετίας.

7. Εφόσον Ανώνυμη Εταιρεία εξέδωσε μετοχές επικαρπίας ή ιδρυτικούς τίτλους πρέπει να γίνεται αναφορά αυτού στον Ισολογισμό.

#### Το άρθρο 42γ μετά την τροποποίηση

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 εύαρξεως 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 του άρθρου 1 του ίδιου Προεδρικού Διατάγματος, αναφορικά με το περιεχόμενο κάθε κατηγορίας και κάθε λογαριασμού του Ισολογισμού αυτού.

Το άρθρο αυτό αναφέρεται στη δομή του Ισολογισμού, υπάρχουν δύο σκέλη, Ενεργητικό και Παθητικό.

#### ΑΡΘΡΟ 42 δ

Δομή του λογαριασμού «αποτελέσματα χρήσεως» και του «πλέον διαθέσεως αποτελεσμάτων»

1. Οι Ασφαλιστικές Εταιρείες υποχρεούνται όπως δημοσι-

εύονται κατά κλάδους τα αποτελέσματα αυτών, εμφανιζομένων διακεκριμένως εις μεν την πίστωση του οικείου λογαριασμού των ασφαλίστρων και των πέραν τούτων δικαιωμάτων, των αντασφαλιστικών προμηθειών και των ασφαλιστικών αποθεμάτων της παρελθούσης χρήσεως αναλυτικών εις δε την χρέωσιν των αντασφαλίστρων, των χορηγουμένων εκπώσεων, των χορηγουμένων προμηθειών, των καταβαλλομένων αποζημιώσεων, εμφανιζομένης αφαιρετικώς της επ'αυτών αναλογίας των αντασφαλιστικών και των ασφαλιστικών αποθεμάτων της κλειομένης χρήσεως αναλυτικώς.

Το εξ εκάστου κλάδου προκύπτον αποτέλεσμα μεταφέρεται εις τον λογαριασμό <<Αποτελέσματα Χρήσεως>>.

2. Τράπεζες, Εμπορικές και ανάλογες επιχειρήσεις, μπορούν να προβαίνουν στην κατάταξη των στοιχείων ενεργητικού κατ'αντίστροφον των ανωτέρω διάταξιν, όπως είναι η σειράν βαθμού ρευστοποιήσεως αυτών.

3. Ανώνυμη Εταιρεία που διατηρεί υποκαταστήματα υποχρεούται να περιλάβει στον ετήσιο αυτής Ισολογισμό τα ενεργητικά και παθητικά στοιχεία των υποκαταστημάτων αυτής είτε ευδιακρίτως είτε συγχωνευμένα προς τα ίδια αυτής στοιχεία, αλλά κατόπιν συμψηφισμού αμοιβαίων χρεωπαιτήσεων μεταξύ υποκαταστημάτων αφ'ενός και υποκαταστημάτων του κεντρικού αφ'ετέρου.

4. Η εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 42α παρ.2 και 42β παρ.2 καθίσταται υποχρεωτική από της χρήσεως 1963. Οι διατάξεις αυτές δύναται να τροποποιηθούν δια Β.Δ/τος εκδιδομένου μετά από πρόταση του Υπουργού Εμπορίου μετά σύμφωνη γνώμη της Επιτροπής Ανωνύμων Εταιρειών του άρθρου 4.

Το άρθρο 425 με την τροποποίηση έγινε ως εξής:

1. Ο λογαριασμός <<αποτελέσματα χρήσεως>> καταρτίζεται σε κάθετη διάταξη, σύμφωνα με το υπόδειγμα της παρ.4.1.202 του άρθρου 1 του Π.Δ.1123/80 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.

2. Ο πίνακας διαθέσεως αποτελεσμάτων καταρτίζεται σύμφωνα με το υπόδειγμα της παρ.4.1.302 του άρθρου 1 του Π.Δ. 1123/80 σε συνδυασμό με όσα ορίζονται στην παρ.4.1.301 του ίδιου Προεδρικού Διατάγματος αναφορικά με το περιεχόμενο κάθε επιμέρους κατηγορίας του πίνακα αυτού.

Το άρθρο 425 αναφέρεται στα <<αποτελέσματα χρήσεως>> πριν την τροποποίηση απευθυνόταν σε ειδικές περιπτώσεις εταιρειών.

Με την τροποποίηση γίνεται τυποποίηση του λογαριασμού (κάθετη διάταξη) <<αποτελέσματα χρήσης>> και αναφέρεται ο τρόπος λειτουργίας του.

Η κατάσταση του λογαριασμού <<αποτελέσματα χρήσεως>> καταρτίζεται υποχρεωτικά στο τέλος κάθε χρήσης σύμφωνα με το υπόδειγμα της παρ.4.1.202 του Γ.Λ.Σ.

Η κατάσταση του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως καταχωρείται στο βιβλίο απογραφών και λολογισμών των οικονομικών μονάδων και δημοσιεύεται υποχρεωτικά στο τέλος κάθε χρήσεως όπως ορίζεται από την παρ.4.1.100 του Γ.Λ.Σ. και μεσαυτοτελή λογιστική παρακολούθηση ενσωματώνουν στο λολογισμό της έδρας του λολογισμού και τους αντίστοιχους λο-

λογαριασμούς αποτελεσμάτων των υποκαταστημάτων τους όπως ορίζεται στην παρ.2.2.409 του Γ.Α.Σ.

Μπορεί να γίνει μεγαλύτερη ανάλυση στα κονδύλια που περιλαμβάνει το υπόδειγμα αποτελεσμάτων χρήσης ή σύμπτυξη των κονδυλίων αυτών στο προσάρτημα του ισολογισμού θα γίνεται ανάλυση σ'αυτά τα σημεία.

#### ΑΡΘΡΟ 42ε

Ειδικές διατάξεις για ορισμένα στοιχεία του ισολογισμού και του λογαριασμού <<αποτελέσματα χρήσεως>>

Το άρθρο αυτό προστέθηκε με την τροποποίηση του 2190/20 από το Π.Δ.409/86.

Στο άρθρο αυτό αναφέρονται τα εξής:

1. Έξοδα εγκατάστασης (πολυετούς απόσβεσης) είναι οι υποκείμενες σε τμηματική απόσβεση δαπάνες, οι οποίες πραγματοποιούνται για την ίδρυση και οργάνωση της εταιρίας, την απόκτηση των διαριών μέσω εκμετάλλευσης και την επέκταση ή την αναδιοργάνωσή της.

2. Στο πάγιο ενεργητικό περιλαμβάνεται το σύνολο των αγαθών, αξιών και δικαιωμάτων, που προορίζονται να παραμείνουν μακροχρόνια και με την ίδια περίπου μορφή στην εταιρία, με στόχο να χρησιμοποιούνται για την επίτευξη των σκοπών της. Επίσης, περιλαμβάνονται οι συμμετοχές και οι μακροπρόθεσμες απαιτήσεις, με την έννοια των παρ.5 και 6 του άρθρου αυτού.

3. Ασώματες ακινητοποιήσεις (άυλα πάγια στοιχεία) είναι τα ασώματα οικονομικά αγαθά που απαιτούνται από την εταιρεία με σκοπό να χρησιμοποιούνται παραγωγικά για χρονι-

κό διάστημα οπωσδήποτε μεγαλύτερο από ένα έτος. Στους λογαριασμούς της κατηγορίας των ασώματων ακινητοποιήσεων περιλαμβάνονται τα ποσά που καταβάλλονται για την απόκτηση τέτοιων αγαθών, καθώς και τα ποσά που δαπανώνται από την εταιρεία για τη δημιουργία των αγαθών αυτών.

4. Ενσώματα πάγια στοιχεία είναι τα υλικά αγαθά που αποκτούνται από την εταιρεία για να τα χρησιμοποιεί για την εκπλήρωση του σκοπού της, κατά τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής τους, η οποία οπωσδήποτε είναι μεγαλύτερη από ένα έτος.

5. Ως συμμετοχές που καταχωρούνται στους λογαριασμούς της κατηγορίας <<συμμετοχές και άλλες μακροπρόθεσμες χρηματοοικονομικές απαιτήσεις>> ορίζονται τα δικαιώματα συμμετοχής στο κεφάλαιο άλλων επιχειρήσεων, οποιασδήποτε νομικής μορφής, τα οποία αντιπροσωπεύουν ποσοστό τουλάχιστον 10% του κεφαλαίου των επιχειρήσεων αυτών και αποκτούνται με σκοπό διαρκούς κατοχής τους.

Οι συμμετοχές και οι απαιτήσεις και οι υποχρεώσεις οι συνδεδεμένες επιχειρήσεις, καθώς και οι μετοχές της εταιρείας που κατέχονται από την ίδια (ίδιες μετοχές) σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν κάθε φορά, καταχωρούνται μόνο στους λογαριασμούς που έχουν προβλεφεί για τις περιπτώσεις αυτές στο υπόδειγμα Ισολογισμού του άρθρου 42γ.

Για την εφαρμογή αυτού του Νόμου, συνδεδεμένες επιχειρήσεις είναι:

α) Οι επιχειρήσεις εκείνες, μεταξύ των οποίων υπάρχει σχέση μητρικής επιχείρησης προς θυγατρική. Σχέση μητρικής επιχείρησης προς θυγατρική, υπάρχει όταν μια επιχείρηση (μητρική)

α.α ή έχει την πλειοψηφία του κεφαλαίων ή των δικαιωμάτων

ψήφου μιας άλλης (θυγατρικής) επιχείρησης, έστω και αν η πλειοψηφία αυτή σχηματίζεται ύστερα από συνυπολογισμό των τίτλων και δικαιωμάτων που κατέχονται από τρίτους για λογαριασμό της μητρικής επιχείρησης.

β.β ή ελέγχει την πλειοψηφία των δικαιωμάτων ψήφου μιας άλλης (θυγατρικής) επιχείρησης ύστερα από συμφωνία με άλλους μετόχους ή εταίρους της επιχείρησης αυτής.

γ.γ ή συμμετέχει στο κεφάλαιο μιας άλλης επιχείρησης και έχει το δικαίωμα, είτε άμεσα, είτε μέσω τρίτων να διορίζει ή να παύει την πλειοψηφία των μελών των οργάνων διοίκησης της επιχείρησης αυτής (θυγατρικής).

δ.δ ή ασκεί δεσπόζουσα επιρροή σε μια άλλη επιχείρηση (θυγατρική). Δεσπόζουσα επιρροή υπάρχει όταν η μητρική επιχείρηση διαθέτει, άμεσα ή έμμεσα, δηλαδή μέσω τρίτων που ενεργούν για λογαριασμό της επιχείρησης αυτής, τουλάχιστον το 20% του κεφαλαίου ή των δικαιωμάτων ψήφου της θυγατρικής και, ταυτόχρονα, ασκεί κυριαρχική επιρροή στη διοίκηση ή τη λειτουργία της τελευταίας.

Για την εφαρμογή των παραπάνω υποπεριπτώσεων στα ποσοστά συμμετοχής ή στα δικαιώματα ψήφου, καθώς και στα δικαιώματα διορισμού ή ανάκλησης που έχει η μητρική επιχείρηση πρέπει να προστίθενται τα ποσοστά συμμετοχής και τα δικαιώματα κάθε άλλης επιχείρησης που είναι θυγατρική της ή θυγατρική θυγατρικής της.

β) Οι συνδεδεμένες επιχειρήσεις της προηγούμενης περίπτωσης α, και κάθε μία από τις θυγατρικές ή τις θυγατρικές των θυγατρικών των συνδεδεμένων αυτών επιχειρήσεων.

γ) Οι θυγατρικές επιχειρήσεις των προηγούμενων περιπτώσεων α και β, άσχετα αν μεταξύ των θυγατρικών αυτών δεν υπάρχει απευθείας δεσμός συμμετοχής.

6. Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις είναι οι απαιτήσεις των οποίων η προθεσμία εξόφλησης λήγει μετά το τέλος της επόμενης χρήσης. Όλες οι άλλες απαιτήσεις είναι βραχυπρόθεσμες και καταχωρούνται στους οικείους λογαριασμούς του κυκλοφορούντος ενεργητικού.

Τα ανωτέρω ισχύουν: αναλόγως, και για την διάκριση των υποχρεώσεων σε μακροπρόθεσμες και βραχυπρόθεσμες, για το σκοπό της χωριστής εμφάνισής τους στους οικείους λογαριασμούς υποχρεώσεων του παθητικού.

7. Οι αποσβέσεις των στοιχείων του πάγιου ενεργητικού και των εξόδων εγκατάστασης καταχωρούνται στο ενεργητικό, αφαιρετικά από την αξία κτήσης ή ιδιοκατασκευής του κάθε στοιχείου του ισολογισμού, ώστε για κάθε λογαριασμό να εμφανίζεται η αξία κτήσεως ή ιδιοκατασκευής, οι σωρευμένες μέχρι τη λήξη της χρήσης αποσβέσεις και η αναπόσβεστη αξία του στοιχείου.

8. Οι μεταβολές που έγιναν μέσα στη χρήση στα στοιχεία πάγιου ενεργητικού και στις αποσβέσεις τους, αναφέρονται στο προσάρτημα. Ειδικότερα, για τον καθένα από τους λογαριασμούς πάγιων στοιχείων που εμφανίζονται στο ενεργητικό αναφέρονται χωριστά, η αξία κτήσης ή το κόστος ιδιοκατασκευής, οι προσθήκες και βελτιώσεις, οι μειώσεις και οι μεταφορές που έγιναν μέσα στη χρήση, καθώς και οι αποσβέσεις της χρήσης, οι τυχόν διορθώσεις που έγιναν μέσα στη χρήση πάνω

στις αποσβέσεις των προηγούμενων χρήσεων, οι συνολικές αποσβέσεις μέχρι την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού και η αναπόσβεστη αξία κατά την ημερομηνία αυτή.

Σε περίπτωση που κατά την πρώτη εφαρμογή της διάταξης αυτής της παραγράφου ανακύψουν δυσκολίες, στη συγκέντρωση των δεδομένων της παραπάνω ανάλυσης, είναι δυνατό να ληφθεί σαν αξία κτήσης ή κόστους ιδιοκατασκευής ή αναπόσβεστη αξία των στοιχείων αυτών κατά την έναρξη της χρήσης, με την προϋπόθεση ότι θα γίνεται σχετική διευκρίνιση στο προσάρτημα.

Οι διατάξεις αυτής της παραγράφου εφαρμόζονται αναλόγως και για τα έξοδα εγκατάστασης.

9. Εμπράγματα δικαιώματα της εταιρίας σε ακίνητα απεικονίζονται στην κατηγορία των ενσώματων ακινητοποιήσεων. Εμπράγματες ασφάλειες, που χορηγήθηκαν από την εταιρεία σε ενσώματες ακινητοποιήσεις της, αναφέρονται στον ισολογισμό ή στο προσάρτημα, με ιδιαίτερη μνεία των εμπράγματων ασφαλειών που χορηγήθηκαν υπέρ συνδεδεμένων επιχειρήσεων. Όμοια παρουσίαση γίνεται επίσης και για κάθε μορφή εγγύησης που χορηγήθηκε από την εταιρεία.

10. Μετοχές επικαρπίας ή ιδρυτικοί τίτλοι, που εκδόθηκαν από ανώνυμη εταιρεία, αναφέρονται στον ισολογισμό ή στο προσάρτημα.

11. Στους <<λογαριασμούς τάξεως>> απεικονίζονται ιδίως τα αλλότρια περιουσιακά στοιχεία, οι αμφοτεροβαρείς συμβάσεις και οι κάθε μορφής εγγυήσεις, καθώς και οι εμπράγματες ασφάλειες. Σχετικές αναλύσεις παρέχονται στο προσάρτημα.



Τα ποσά των <<λογαριασμών τάξεως>> αποτελούν ιδιαίτερο άθροισμα, το οποίο δεν προστίθεται στα συνολικά άθροίσματα των λογαριασμών του ενεργητικού και του παθητικού.

12. Έξοδα που πληρώθηκαν μέσα στην κλειόμενη χρήση αλλά αφορούν την επόμενη ή τις επόμενες χρήσεις, καθώς και έσοδα που αφορούν την κλειόμενη χρήση, αλλά δεν εισπράχτηκαν ή δε χρεώθηκαν σε προσωπικούς λογαριασμούς μέσα σ' αυτή εμφανίζονται χωριστά στους μεταβατικούς λογαριασμούς ενεργητικού.

Έσοδα που εισπράχτηκαν μέσα στην κλειόμενη χρήση, αλλά αφορούν την επόμενη ή τις επόμενες χρήσεις, καθώς και έξοδα που πραγματοποιήθηκαν και αφορούν την κλειόμενη χρήση, αλλά δεν πληρώθηκαν ή δεν πιστώθηκαν σε προσωπικούς λογαριασμούς μέσα σ' αυτή, εμφανίζονται χωριστά στους μεταβατικούς λογαριασμούς παθητικού.

Όταν το σύνολο των εσόδων που αφορούν την κλειόμενη χρήση, αλλά δεν εισπράχτηκαν ή δεν χρεώθηκαν μέσα σ' αυτή ή το σύνολο των εξόδων που πραγματοποιήθηκαν και αφορούν την κλειόμενη χρήση, αλλά δεν πληρώθηκαν ή δεν πιστώθηκαν μέσα σ' αυτή, είναι σημαντικό, γίνεται σχετική ανάλυση στο προσάρτημα.

13. Σε περίπτωση που στο τέλος της χρήσης κατέχονται ίδιες μετοχές σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν κάθε φορά, σχηματίζεται αποθεματικό ισόποσο με την αξία κτήσης των μετοχών αυτών. Το σχετικό ποσό καταχωρείται σε λογαριασμό του παθητικού με τίτλο <<αποθεματικό για ίδιες μετοχές>>. Το αποθεματικό αυτό σχηματίζεται όπως τα κέρδη της χρήσης,

από τα οποία επιτρέπεται να αφαιρεθούν προηγουμένως μόνο τα ποσά που είναι αναγκαία για το σχηματισμό του τακτικού αποθεματικού και για τη διανομή πρώτου μερίσματος.

Αν δεν υπάρχουν κέρδη για σχηματισμό του παραπάνω αποθεματικού, ο λογαριασμός του ενεργητικού <<ίδιες μετοχές εμφανίζεται στο παθητικό αφαιρετικά από το άθροισμα των ίδιων κεφαλαίων>>.

14. Οι προβλέψεις για κινδύνους και έξοδα προορίζονται να καλύψουν ζημίες, δαπάνες ή υποχρεώσεις της κλειόμενης και των προηγούμενων χρήσεων, που διαφαίνονται σαν πιθανές κατά την ημέρα σύνταξης του εσολογισμού, αλλά δεν είναι γνωστό ακριβές μέγεθος τους ή ο χρόνος στον οποίο θα προκύψουν. Οι προβλέψεις αυτές σχηματίζονται κάθε χρόνο σε ύψος που καλύπτει τα αναγκαία όρια. Οι προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία που υπολογίζονται και σχηματίζονται στο τέλος κάθε χρήσης, καλύπτουν, τουλάχιστον, τις αποζημιώσεις εξόδου από την υπηρεσία λόγω συνταξιοδότησης.

Κατά την πρώτη χρήση εφαρμογής των διατάξεων αυτού του Νόμου παρέχεται η δυνατότητα στις εταιρίες να καταχωρήσουν στο λογαριασμό <<λοιπά έξοδα πολυετούς αποσβέσεως>> τις σωρευμένες προβλέψεις για αποζημιώσεις προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία, που αντιστοιχούν στην προϋπηρεσία του προσωπικού τους, κατά τις προηγούμενες χρήσεις.

Οι προβλέψεις αυτές αποσβένονται τμηματικά και εσόποσα, μέσα σε μια πενταετία.

Αν το ποσό που εμφανίζεται στο λογαριασμό <<λοιπές προ-

βλέψεις" είναι σημαντικό, παρέχεται ανάλυσή του στο προσάρτημα.

Οι προβλέψεις που αφορούν υποτιμήσεις περιουσιακών στοιχείων του ενεργητικού σχηματίζονται σε ύψος που καλύπτει τις υποτιμήσεις των στοιχείων αυτών, κατά την ημερομηνία κλείσιματος του ισολογισμού και εμφανίζονται στο ενεργητικό του ισολογισμού αφαιρετικά από τα στοιχεία στα οποία αναφέρονται.

#### ΑΡΘΡΟ 45

1) Καθαρά κέρδη της εταιρείας είναι αυτά που προκύπτουν μετά την αφαίρεση των πραγματοποιηθέντων ακαθαρίστων κερδών κάθε εξόδου, κάθε ζημιάς των αποσβέσεων κατά τον νόμο και κάθε άλλου εταιρικού βάρους.

2) Τα καθαρά κέρδη διανέμονται κατά την εξής σειρά:

- α) αφαιρείται κατά τον νόμο ή το καταστατικό η κράτηση για τακτικό αποθεματικό
- β) κρατείται το απαιτούμενο ποσό για καταβολή πρώτου μερίσματος 6% τουλάχιστον πάνω στο καταβεβλημένο εταιρικό κεφάλαιο και
- γ) το υπόλοιπο διατίθεται ανάλογα με αυτά που ορίζει το καταστατικό.

3) Με απόφαση της Γενικής Συνέλευσης μπορεί τα μετά τη διανομή του πρώτου μερίσματος στους μετόχους διανεμημένα κέρδη να διατεθούν για αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου για έκδοση νέων μετοχών που παρέχονται στους μετόχους άνευ πληρωμής αντί πρόσθετου μερίσματος.

#### ΑΝ 148/67.

1. Οι ανώνυμες εταιρείες υποχρεούνται να διανέμουν τα

μετρητά κατά το χρόνο, στους μετόχους ποσοστό τουλάχιστον τριάντα πέντε επί τοις εκατό, πάνω στα καθαρά κέρδη, μετά την αφαίρεση μόνο του τακτικού παροθεματικού, εφ'όσον το κατά το παρόν άρθρο διανεμημένο τμήμα κερδών είναι μεγαλύτερο από το προκύπτον από την εφαρμογή της διατάξεως.

2. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου δεν εφαρμόζονται εάν η Γεν.Συνέλευση των μετόχων με πλειοψηφία τουλάχιστον το ογδόντα τοις εκατό (80%) του καταβεβλημένου εταιρικού κεφαλαίου αποφασίσει γι'αυτό. Σ'αυτήν την περίπτωση, το μη διανεμημένο μέρος μέχρι τουλάχιστον το ποσοστό του προβλεπόμενου από την προηγούμενη παράγραφο κεφαλαιοποιείται οι εκδιδόμενες νέες μετοχές παραδιδόμενων στους δικαιούχους μετόχους.

3. Οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του παρόντος άρθρου δεν εφαρμόζονται εφ'όσον η Γεν.Συνέλευση με πλειοψηφία των ενενήντα πέντε επί τοις εκατό (95%) τουλάχιστον του καταβεβλημένου εταιρικού κεφαλαίου αποφασίσει σ'αυτό.

4. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται επί των διανεμημένων κερδών των προερχομένων από τον ισολογισμό εγκρίνόμενα από την Γεν.Συνέλευση των μετόχων από την έναρξη ισχύος.

Ο ν.2190/20 δίνει μεγάλη σημασία στον τρόπο διάθεσης των καθαρών κερδών της χρήσης. Γι'αυτό άλλωστε και περιέλαβε στις θεμελιώδεις καταστατικές διατάξεις, τις διατάξεις περί διανομής κερδών. Καταστατικό που δεν περιέχει διατάξεις για τη διάθεση καθαρών κερδών είναι παράνομο και δεν είναι δυνατό να εγκριθεί από τη Διοίκηση (Υπουργ.Εμπορίου). Το καταστατικό δεσμεύεται από το νόμο, ως προς τον τρόπο διά-

θεσης των καθαρών κερδών. Το άρθρο 45 παρ.2 του ν.2190/60 καθορίζει τα πλαίσια μέσα στα οποία το καταστατικό μπορεί να ορίσει τον τρόπο διάθεσης των καθαρών κερδών. Ο νόμος επιβάλλει την κράτηση για τακτικό αποθεματικό, για την καταβολή πρώτου μερίσματος, για αποθεματικό, από ίδιες μετοχές και μόνο για το υπόλοιπο αφήνει στο καταστατικό την ελευθερία να καθορίσει τη διάθεσή του. Στο πλαίσιο αυτό είναι σύνηθες η διάταξη του καταστατικού που επιτρέπει στη Γ.Σ. να αποφασίζει για τη διάθεση του παραπάνω υπολοίπου των κερδών. Μάλιστα σε περίπτωση σιωπής του καταστατικού τεκμαίρεται η εξουσιοδότηση της γενικής συνέλευσης να αποφασίζει, κατά τη συνήθη απαρτία και πλειοψηφία, για τη διάθεση του υπολοίπου των κερδών. Η κατά το νόμο υποχρεωτική διάθεση των κερδών αφορά αποκλειστικά τα κέρδη της κλειόμενης χρήσης ή από ποσά που λαμβάνονται από σχηματισμένα αποθεματικά. Προϋποθέσεις για τη διάθεση των κερδών της Α.Ε. είναι:

- α) Πρέπει να επιτρέπεται η διανομή των κερδών από το νόμο και
- β) Οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις πρέπει να έχουν εγκριθεί από την τακτική Γ.Σ. των μετόχων.

Ο Ν.2190/20 αφενός, μέσω του ΕΓΛΣ (στο οποίο παραπέμπει το άρθρο 426 παρ.2 αναφορικά με το υπόδειγμα του <<Πίνακα διαθέσεως Αποτελεσμάτων>> αφετέρου με τις διατάξεις των άρθρων 44α παρ.2 και 45 καθορίζει τη σειρά με την οποία διαθέτονται τα καθαρά κέρδη της χρήσης.

Δεν επιτρέπεται η μεταβολή της γιατί οι διατάξεις που

την καθορίζουν είναι αναγκαστικής εφαρμογής. Έτσι τα προς διάθεση καθαρά κέρδη της χρήσης διαθέτονται ως εξής:

- α) Κάλυψη ζημιών προηγούμενων χρήσεων (άρθρο 44α παρ.2 ν.2190/20)
- β) τακτικό αποθεματικό (άρθρα 44, 44α παρ.2 και 45 παρ.2 ν. 2190/20).
- γ) Πρώτο μέρισμα (άρθρα 45 παρ.2 ν.2190/20 και 1 ν.876/79)
- δ) Αποθεματικό για ίδιες μετοχές (άρθρο 42ε παρ.13 ν.2190/20)
- ε) Υπόλοιπο των κερδών
  - ε1) πρόσθετο μέρισμα
  - ε2) Ποσοστό μελών Δ.Σ. (άρθρο 24 παρ.1 ν.2190/20)
  - ε3) Χορήγηση μετοχών στους εργαζόμενους (άρθρο 18 ν.1731/87)
  - ε4) Αποθεματικά
  - ε5) Υπόλοιπο εις νέο

— Ο παλιός νόμος 2190/20 μιλούσε στα άρθρα 44-46 για τον τρόπο διανομής κερδών της χρήσεως. Η ζημία μιας χρήσεως συμψηφίζεται με κέρδη επομένων χρήσεων.

Στο άρθρο 32 του Π.Δ.409/86 γίνεται λόγος για Πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων που καλύπτει και τις δύο έννοιες (διάθεσης δηλ. διανομή καθαρών κερδών και διάθεσης ζημιών). Η διανομή καθαρών κερδών εξακολουθεί να γίνεται όπως πριν την τροποποίηση του ν.2190/20. Το άρθρο 32 του Π.Δ.409/86 επιβάλλει την κατάρτιση και την εμφάνιση του πίνακα <<διάθεσης αποτελεσμάτων>> σε κάθετη διάταξη σύμφωνα με τα υποδείγματα του Γ.Α.Σ.

• ΑΡΘΡΟ 43 - Κανόνες αποτίμησης

Όπως είχε πριν την τροποποίηση του 2190

1. Εν τω Ισολογισμώ ~~αναγράφονται~~ αναγράφονται τα περιουσιακά στοιχεία της εταιρίας κατά την αξίαν ήν έχουσιν εν τω χρόνω της συντάξεως του Ισολογισμού.

Εξαιρητικής:

α) επιφυλασσομένων των διατάξεων του β' εδαφίου, τα χρεώγραφα και τα εμπορεύματα δεν δύνανται ν' αναγράφονται εις τιμήν μεγαλυτέραν της τιμής της αποκτήσεως ή της κατασκευής αυτών, πλην εάν η τιμή αύτη είναι ανωτέρα της τρεχούσης κατά το κλείσιμο του Ισολογισμού τιμής πάντων των χρεωγράφων και των εμπορευμάτων, υπολογιζομένων συνολικώς, οπότε ταύτα δεν δύνανται να αναγράφονται εις τιμήν μεγαλυτέραν της εν λόγω τρεχούσης συνολικής τιμής.

β) ομολογίαι του Ελληνικού Δημοσίου. Ελληνικών νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου ή της Εθνικής Τραπέζης της Ελλάδος, ως και ομολογίαι Ελληνικών ανωνύμων εταιρειών ασφαλισμένας εμπραγμάτων δεν δύνανται ν' αναγράφονται εις τιμήν μεγαλυτέραν της τιμής αποκτήσεως αυτών.

γ) τα ακίνητα, τα οικοδομήματα, τα μηχανήματα, τα πλοία και λοιπά αντικείμενα τα μη προοριζόμενά δια μεταπώλησιν, αλλά παγίως δια την εκμετάλλευσιν της εταιρικής επιχειρήσεως, δεν δύνανται ν' αναγράφονται εν τιμή ανωτέρα της απαιτήσεως ή της κατασκευής αυτών, αυξημένη δια των δαπανών βελτιώσεως και μειωμένη δια των κατά το παρόν άρθρον αποσβέσεων.

Η διάταξις αύτη εφαρμόζεται και επί οικοδομημάτων και ακινήτων εν γένει, εις α έχει τοποθετηθεί εταιρική περιουσία εταιρειών αίτινες δεν έχουσιν ως σκοπόν την μεταπώλησιν

τοιούτων αντικειμένων, ούτε την τροποποίησιν αυτών προς παγίαν εκμετάλλευσιν της εταιρικής επιχειρήσεως.

2. Αι απαιτήσεις, αι μεν ανεπίδεκτοι εισπράξεως, αναγράφονται εν τω ισολογισμώ ως αποσβεννύμεναι, αι δε επισφαλείς, κατά την πιθανήν αξίαν αυτών, κατά τον χρόνον της συντάξεως του ισολογισμού.

3. Η απόσβεσις ορίζεται τουλάχιστον αναλόγως της ετησίας αναλώσεως και φθοράς των εταιρικών πραγμάτων και της πιθανής διάρκειας της χρησιμοποιήσεως αυτών.

4. Ομολογίαι, εκδεδομένα υπό της εταιρίας, δέον ν' αναγράφονται εν τω παθητικώ, εις την τιμήν, εις ην υποχρεούται η εταιρία να εξοφλήση ταύτας.

Η μεταξύ της τιμής της εκδόσεως και της τιμής της εξοφλήσεως διαφορά δύναται να περιληφθή εν τω ενεργητικώ αποσβεννυμένη πλήρως δι' ετησίων δόσεων μέχρι της χρονολογίας της λήψεως του ομολογιακού δανείου.

5. Αι κατά την υπόλογον χρήσιν πραγματοποιηθείσαι ζημιαί αναγράφονται εν τω ισολογισμώ κατά προσέγγισιν, εάν δεν είναι δυνατή η πλήρης εξακρίβωσις αυτών μέχρι της συντάξεως του ισολογισμού.

6. Αι εν εκάστη υπολόγω χρήσει πραγματοποιηθείσαι ζημιαί βαρύνουσι ταύτην. Εξαιρετικώς δύναται να επιτραπή δια πράξεων του υπουργού Εμπορίου, στηριζομένης εις γνώμοδότησιν του Γνωμοδοτικού Συμβουλίου του Εμπορίου, όπως έκτακτοι ζημιαί, αναγραφόμεναι εις ειδικόν κονδύλιον του ενεργητικού, αποσβέννυνται δια ποσοστού των ετησίων καθαρών κερδών ίσιου τουλάχιστον προς το 1/3 των κερδών τούτων. το εκ των υπολειπομένων 2/3 των καθαρών κερδών διανεμόμενον μέρος δεν δύ-



νάται να είναι ανώτερον του απαιτουμένου ποσού δια την καταβολή 5% επί του καταβεβλημένου εταιρικού κεφαλαίου. Η τούτη καταβολή μερίσματος δεν δύναται να παραταθή πλέον της πενταετίας.

7. Εν τη εκθέσει του Διοικητικού Συμβουλίου προς την τακτική Γενική Συνέλευσιν αναφέρονται πάντα τα ενεργητικά και παθητικά ως και τα στοιχεία του λογαριασμού αποτελεσμάτων όσον το δυνατόν αναλυτικώτερον. Ειδικώς δε αναγράφονται τα χρεώγραφα κατ'είδη, ποσά και τιμήν μονάδος, το διαθέσιμον συνάλλαγμα επί του εξωτερικού κειχωρισμένον κατ'είδος μετά της μέσης τιμής αποκτήσεως, αι οικοδομαί και τα ακίνητα εν γένει της εταιρίας κατά μονάδα, είδος και τόπον, εν ω ταύτα κείνται, τιμήν αποκτήσεως ή κατασκευής αυτών μετά μνείας παντός υφισταμένου επ'αυτών εμπραγμάτου βάρους, ως και σημαντικά ζημίαι προβλεπόμεναι ή πραγματοποιηθείσαι εντός του χρονικού διαστήματος από της λήξεως της εταιρικής χρήσεως μετά της υποβολής της εκθέσεως.

8. Αντίγραφον του Ισολογισμού μετά των επ'αυτού εκθέσεων του Διοικητικού Συμβουλίου και των ελεγκτών, υποβάλλεται εις το Υπουργείον Εμπορίου υπό της εταιρίας τουλάχιστον είκοσι ημέρας προ της ημέρας της Γενικής Συνελεύσεως.

9. Ο Ισολογισμός των ανωνύμων εταιρειών και το συνοδούν τούτου πιστοποιητικόν, οσάκις προβλέπεται ο έλεγχος υπό Ορκωτών λογιστών, δημοσιεύεται είκοσι (20) ημέρες τουλάχιστον προ της συνεδριάσεως της συνελεύσεως κατά τα εν άρθρων 26 παράγραφος 2 οριζόμενα.

10. Το Διοικητικόν Συμβούλιον της Ανωνύμου εταιρείας και οι διαχειριστές της Εταιρείας Περιορισμένης Ευθύνης υποχρεούνται να δημοσιεύσουν (20) είκοσι ημέρες τουλάχιστον

προ της συνεδριάσεως της συνελεύσεως του Ισολογισμού εις το Δελτίον Αν.Εταιρειών και εταιρειών περιορισμένης ευθύνης της Εφημερίδος της Κυβερνήσεως κατά το άρθρον 4 του Π. Δ. της 16ης Ιανουαρίου 1930 <<Περὶ Δελτίου Ανωνύμων Εταιρειών>> εις μίαν των εν Αθήναις εκδιδομένων και ευρύτερον κατά την κρίσιν του Διοικητικού Συμβουλίου, κυκλοφορουσών εις όλην την χώραν ημερησίων πολιτικών εφημερίδων και εις μίαν ημερησίαν οικονομολογικήν εφημερίδα εκ των εν τη έδρα της εταιρείας τυχόν εκδιδομένων ημερησίων ή εβδομαδιαίων πολιτικών εφημερίδων.

Ως προς τας εν τω παρόντι άρθρων και τω άρθρω 26 πολιτικής εφημερίδας διατηρούνται εν ισχύι αι διατάξεις του άρθρου 3 του Ν.Δ.3757/1957.

11. Εντός είκοσι επίσης ημερών από της εγκρίσεως του Ισολογισμού υπό της τακτικής γενικής συνελεύσεως, υποβάλλεται εις το Υπουργείον του Εμπορίου αντίγραφον των πρακτικών αυτής μετ'αντιγράφου του εγκριθέντος Ισολογισμού.

12. Ίνα ληφθή υπό της Γενικής Συνελεύσεως εγκύρωσιν αποφάσεις επί του εγκεκριμένου υπό του Διοικητικού Συμβουλίου Ισολογισμού, δέον όύτος να έχει ειδικώς θεωρηθή: α) υπό του Διευθύνοντος ή εντεταλμένου συμβούλου και εν ελλείψει τούτων υπ'ενός μέλους του Διοικητικού Συμβουλίου ορισμένου υπ'αυτού, β) του έχοντος την Γενικήν Διεύθυνσιν της εταιρείας και γ) του Διευθύνοντος του Λογιστηρίου, υποχρεωμένων τούτων, εάν διαφωνώσιν ως προς τον τρόπον της καταρτίσεως αυτού από απόψεως νομιμότητος, να εκθέσωσιν εις την συνέλευσιν εγγράφως τας αντιρρήσεις των.

Το άρθρο 43 μετά την τροποποίησή του από το Π.Δ.<sup>34</sup> 409/86

1. τα ποσά των ετησίων οικονομικών καταστάσεων πρέπει να προκύπτουν από περιουσιακά στοιχεία που έχουν αποτιμηθεί σύμφωνα με τους κανόνες αυτού του άρθρου. Η αποτίμηση γίνεται με βάση της αρχή της τιμής κτήσης ή του κόστους παραγωγής και των πιο κάτω γενικών αρχών:
- α. θεωρείται ως δεδομένη η συνέχιση της δραστηριότητας της εταιρείας
  - β. Οι μέθοδοι αποτίμησης εφαρμόζονται πάγια, χωρίς μεταβολές από χρήση σε χρήση
  - γ. Η αρχή της συντηρητικότητας εφαρμόζεται πάντοτε και ιδιαίτερα:
    - σε κάθε χρήση περιλαμβάνονται μόνο τα κέρδη που έχουν πραγματοποιηθεί μέσα σ' αυτή
    - λαμβάνονται υπόψη όλοι οι πιθανοί κίνδυνοι και όλες οι πιθανές ζημιές που αφορούν την κλειόμενη ή τις προηγούμενες χρήσεις, έστω και αν οι σχετικές ενδείξεις άρχισαν να διαφαίνονται μετά το τέλος της κλειόμενης χρήσης αλλά μέσα στην περίοδο περάτωσης των πράξεων κλεισίματος του ισολογισμού
    - λογίζονται οι απαραίτητες αποσβέσεις και προβλέψεις, ανεξάρτητα από το αν κατά τη χρήση προκύπτει καθαρό κέρδος ή ζημία.
  - δ. Τα έσοδα και τα έξοδα που αφορούν τη χρήση λογίζονται σ' αυτή, ανεξάρτητα από το χρόνο της είσπραξης ή της πληρωμής τους.
  - ε. Τα περιουσιακά στοιχεία των λογαριασμών του ενεργητικού και του παθητικού αποτιμούνται χωριστά και όπως ορίζονται

στις επόμενες παραγράφους

στ. Τα ποσά ανολίσθησης των λογαριασμών της χρήσης συμφωνούν απόλυτα με τον ισολογισμό κλεισίματος της προηγούμενης χρήσης

2. Παρέκλιση από τις αρχές της προηγούμενης παρ.1 επιτρέπεται μόνο σε εξαιρετικές περιπτώσεις. Κάθε τέτοια παρέκλιση αναφέρεται στο προσάρτημα, κατάλληλα αιτιολογημένη, όπου παρατίθενται οι επιδράσεις της στην περιουσιακή διάρθρωση, στη χρηματοοικονομική θέση και στα αποτελέσματα χρήσης της εταιρείας

3. α) Τα ποσά των εξόδων εγκατάστασης (πολυετούς απόσβεσης) των κατηγοριών <<έξοδα ίδρυσης και πρώτης εγκατάστασης>> και <<τόκοι δαμείων κατασκευαστικής περιόδου>>, καθώς και τα ποσά των λογαριασμών <<έξοδα αυξήσεως κεφαλαίου και εκδόσεως ομολογιακών δανείων>>, <<έξοδα κτήσεως ακινητοποιήσεων>>, <<έξοδα αναδιοργάνωσης>> και <<λοιπά έξοδα εγκαταστάσεως>> αποσβένονται είτε εφάπαξ κατά το έτος πραγματοποίησής τους, είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία.

β) Ομολογίες που εκδόθηκαν από την εταιρεία εμφανίζονται στο παθητικό με την τιμή στην οποία η εταιρεία οφείλει να τις εξοφλήσει. Οι διαφορές από τη διάθεση ομολογιών σε τιμή μικρότερη από την ονομαστική τους, καθώς και οι διαφορές από την εξόφληση ομολογιών σε τιμή μεγαλύτερη από την ονομαστική τους, καταχωρούνται στο λογαριασμό εξόδων πολυετούς απόσβεσης <<διαφορές εκδόσεως και εξοφλήσεως ομολογιών>> της κατηγορίας <<λοιπά έξοδα εγκατάστασης>>. Οι διαφορές αυτές αποσβένονται με τμηματικές ισόποσες δόσεις μέχρι τη λήξη προθεσμίας εξόφλησης του ομολογιακού δανείου.

γ) Οι συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν κατά την

πληρωμή ή την απότιμηση σε δραχμές των υποχρεώσεων από δάνεια ή πιστώσεις σε ξένο νόμισμα, εφόσον τα δάνεια ή οι πιστώσεις αυτές χρησιμοποιήθηκαν αποκλειστικά για την απόκτηση πάγιων περιουσιακών στοιχείων, καταχωρούνται στο λογαριασμό της κατηγορίας των εξόδων εγκατάστασης (πολυετούς απόσβεσης) «συναλλαγματικές διαφορές δανείων για κτήσεις παγίων στοιχείων» και αποσβένονται τμηματικά, ανάλογα με την υπόλοιπη κανονική χρονική διάρκεια του δανείου ή της πίστωσης όπως ορίζεται από τις σχετικές διατάξεις της περιπτ. 23 παε.2.2.110 του άρθρου 1 του Π.Δ.1123/80 «Περί ορισμού του περιεχομένου και του χρόνου ενάρξεως της προαιρετικής εφαρμογής του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου, όπως τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε με τη διάταξη της παρ.12 του μοναδικού άρθρου του Π.Δ.502/84 «τροποποίηση και συμπλήρωση των διατάξεων του Π.Δ.1123/80». Τα ποσά και ο λογιστικός χειρισμός των παραπάνω συναλλαγματικών διαφορών, που αφορούν τη χρήση, αναφέρονται στο προσάρτημα.

δ) Μέχρι την πλήρη απόσβεση όλων των εξόδων εγκατάστασης «πολυετούς απόσβεσης» απαγορεύεται οποιαδήποτε διανομή κερδών εκτός αν το αναπόσβεστο υπόλοιπο των εξόδων αυτών είναι μικρότερο από το άθροισμα των προαιρετικών αποθεματικών και του υπολοίπου των κερδών εις νέο.

ε) Τα ποσά που εμφανίζονται στα έξοδα εγκατάστασης «πολυετούς απόσβεσης» που αφορούν τη χρήση, αναλύονται και επεξηγούνται στο προσάρτημα.

4. α) Οι διατάξεις των περιπτώσεων α, δ και ε της προηγούμενης παραγράφου 3 εφαρμόζονται και για τα έξοδα ερευνών και ανάπτυξης των λογαριασμών «έξοδα ερευνών ορυχείων-μεταλ-

λείων-λατομείων>> και <<έξοδα λοιπών ερευνών>> καιθώς και για τις παραχωρήσεις και δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας του λογαριασμού <<δικαιώματα εκμετάλλευσης ορυχείων-μεταλλείων-λατομείων>> και <<λοιπές παραχωρήσεις>>, εκτός αν ειδικές διατάξεις της νομοθεσίας προβλέπουν διαφορετική ρύθμιση.

β) Η υπεραξία της επιχείρησης (GOODWILL) που δημιουργείται κατά την εξαγορά ή συγχώνευση ολόκληρης οικονομικής μονάδας και που είναι ίση με τη διαφορά μεταξύ του ολικού τιμήματος αγοράς και της πραγματικής αξίας των επιμέρους περιουσιακών στοιχείων της, καταχωρείται στο λογαριασμό <<υπεραξία επιχειρήσεως>> των ασώματων ακινητοποιήσεων και αποσβένεται, είτε εφάπαξ είτε τμηματικά και ισόποσα, σε περισσότερες από μία χρήσεις οι οποίες δεν είναι δυνατό να υπερβαίνουν τα πέντε έτη. Τα ποσά που εμφανίζονται στο λογαριασμό <<υπεραξία επιχειρήσεων>> αναλύονται και επεξηγούνται στο προσάρτημα.

γ) Τα ποσά που καταχωρούνται στο λογαριασμό <<δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας>> της κατηγορίας των ασώματων ακινητοποιήσεων <<παραχωρήσεις και δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας>> αποσβένονται με ισόποσες ετήσιες αποσβέσεις μέσα στο χρόνο της παραγωγικής χρησιμότητας κάθε άυλου στοιχείου. Πάντως η απόσβεση πρέπει να έχει ολοκληρωθεί μέχρι τη λήξη του χρόνου της παρεχόμενης από το νόμο προστασίας, σε περιπτώσεις που η προστασία αυτή έχει περιορισμένη διάρκεια.

δ) Τα ποσά της κατηγορίας <<λοιπές ασώματες ακινητοποιήσεις>>, των λογαριασμών <<δικαιώματα ενσώματων πάγιων στοι-

χείων>> και <<λοιπά δικαιώματα>> αποσβένονται με ισόποσες ετήσιες αποσβέσεις μέσα στο χρόνο που καθορίζεται συμβατικά για τη χρησιμοποίηση κάθε άυλου πάγιου στοιχείου.

5. α) Με την επιφύλαξη των διατάξεων της παρακ. περίπτωσης καθώς και της παραγράφου 9 αυτού του άρθρου, τα ενσώματα πάγια περιουσιακά στοιχεία ~~αποτιμούνται~~ στην αξία της τιμής κτήσης ή του κόστους ιδιοκατασκευής τους. Η αξία αυτή προσαυξάνεται με τις δαπάνες προσθηκών και βελτιώσεων και μειώνεται με τις αποσβέσεις που προβλέπονται από αυτό το άρθρο.

β) Τιμή κτήσης είναι η τιμολογιακή αξία αγοράς, η οποία προσαυξάνεται με τα ειδικά έξοδα αγοράς και μειώνεται με τις σχετικές εκπτώσεις.

Τα έξοδα κτήσης των ακινήτων, όπως είναι οι φόροι μεταβίβασης, τα συμβολαιογραφικά και μεσιτικά έξοδα και οι αμοιβές μελετητών και δικηγόρων, δεν περιλαμβάνονται στην τιμή κτήσης των στοιχείων αυτών. Τα έξοδα αυτά καταχωρούνται στο λογαριασμό <<εξόδων κτήσεως ακινητοπαρήσεων>> της κατηγορίας <<λοιπά έξοδα εγκαταστάσεως>>.

γ) Κόστος παραγωγής ή ιδιοκατασκευής είναι η τιμή κτήσης των πρώτων υλών και διαφόρων υλικών, που χρησιμοποιήθηκαν στην παραγωγή των συγκεκριμένων προϊόντων ή ιδιοκατασκευών. Η τιμή αυτή προσαυξάνεται με αναλογία γενικών εξόδων αγορών καθώς και με το κόστος κατεργασίας που απαιτήθηκε για να φθάσουν τα σχετικά προϊόντα ή οι ιδιοκατασκευές στη θέση και στην κατάσταση που βρίσκονται τη στιγμή της παρογραφής τους.

δ) Η απόσβεση του καθενός από τα πάγια περιουσιακά στοιχεία είναι ανάλογη της ετήσιας μείωσης της αξίας του, που

οφείλεται τόσο στη χρησιμοποίηση του στοιχείου αυτού, όσο και στην πάροδο του χρόνου και στην οικονομική αξαίωσή του. Η απόσβεση του κάθε στοιχείου ενεργείται συστηματικά και ομοιόμορφα μέσα στις χρήσεις της πιθανολογούμενης διάρκειας παραγωγικής χρησιμοποίησής του και σύμφωνα με τις ειδικές διατάξεις της νομοθεσίας που ισχύει κάθε φορά.

Τυχόν πρόσθετες αποσβέσεις που γίνονται με βάση ειδικές φορολογικές διατάξεις με τη μορφή αναπτυξιακών κινήτρων παρατίθενται αναλυτικά, κατά κατηγορία παγίου, στο προσάρτημα, με μνεία των σχετικών φορολογικών διατάξεων.

ε) Σε περίπτωση υποτίμησης ενσώματου πάγιου περιουσιακού στοιχείου, άσχετα αν αυτό υπόκειται ή όχι σε απόσβεση, εφόσον η υποτίμηση προβλέπεται ότι θα είναι διαρκής, σχηματίζεται ανάλογη πρόβλεψη, ώστε η υποτίμηση του στοιχείου αυτού, κατά την ημέρα κλεισίματος του λογαριασμού, να γίνεται στη χαμηλότερη τιμή μεταξύ της τιμής κτήσης ή του κόστους ιδιοκατασκευής και της υπετεμημένης τρέχουσας τιμής του.

Οι προβλέψεις αυτές βαρύνουν τα αποτελέσματα χρήσης και το ποσό τους εμφανίζεται χωριστά στο λογαριασμό <<αποτελέσματα χρήσης>> ή στο προσάρτημα, όταν είναι αξιολογό.

Η αποτίμηση στην παραπάνω χαμηλότερη τιμή μπορεί να μη συνεχισθεί σε περίπτωση που οι λόγοι επέβαλαν την προσαρμογή της αξίας έπαψαν να υπάρχουν.

6. α) Με την επιφύλαξη της παρακάτω περιπτ.δ αυτής της παραγράφου, οι συμμετοχές σε ανώνυμες εταιρίες και τα χρεόγραφα, καθώς και οι μετοχές ανώνυμων εταιρειών και οι κάθε φύσης τίτλοι χρεογράφων με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων, απο-



τιμούνται στη συνολικά χαμηλότερη τιμή μεταξύ της τιμής κτήσης ή αποτίμησή τους στην προηγούμενη απογραφή και της τρέχουσας τιμής τους.

Η διαφορά μεταξύ της συνολικής τιμής κτήσης και της αντίστοιχης χαμηλότερης τρέχουσας αυτής, καταχωρείται σε λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, με χρεωπίστωση των οικείων λογαριασμών συμμετοχών, τίτλων με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων και χρεογράφων.

β) Με την επιφύλαξη της παρακάτω περίπτωσης δ αυτής της παραγράφου οι συμμετοχές σε άλλες επιχειρήσεις που δεν έχουν τη μορφή ανώνυμης εταιρείας, και οι τυχόν τίτλοι με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων των επιχειρήσεων αυτών, αποτιμούνται στην κατ'είδος χαμηλότερη τιμή μεταξύ της τιμής κτήσης και της τρέχουσας τιμής τους.

Οι τυχόν διαφορές που προκύπτουν από την αποτίμηση της περίπτωσης αυτής καταχωρούνται σε λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, με πίστωση του οικείου λογαριασμού προβλέψεων.

γ) Για την εφαρμογή αυτού του Νόμου, ως τρέχουσα τιμή θεωρείται:

- Για τους εισαγμένους στο χρηματιστήριο τίτλους (μετοχές, ομολογίες κ.λ.π.) ο μέσος όρος της χρηματιστηριακής τιμής τους κατά τον τελευταίο μήνα της χρήσης
- Για τις μετοχές ανώνυμων εταιριών, που δεν είναι εισαγμένες στο χρηματιστήριο, τις συμμετοχές σε άλλες επιχειρήσεις και τους τυχόν τίτλους με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων των άλλων αυτών επιχειρήσεων, που συντάσσουν οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με τις διατάξεις αυτού του Νόμου, η εσωτερική λογιστική αξία των μετοχών ή των συμμετοχών ή

των τίτλων αυτών, όπως προκύπτει από το νόμιμα συνταγμένο τελευταίο ισολογισμό των πιο πάνω επιχειρήσεων

- Για τις λοιπές συμμετοχές, τα μη εισαγμένα στο χρηματιστήριο χρεώγραφα, και τους λοιπούς τίτλους με χαρακτήρα αινητοποιήσεων, η τιμή κτήσής τους.

- Για τα μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων, ο μέσος όρος της καθαρής τιμής τους κατά τον τελευταίο μήνα της χρήσης.

δ) Τα κάθε φύσης χρεώγραφα και τίτλοι, που έχουν χαρακτήρα προθεσμιακής κατάθεσης και δεν είναι εισαγμένα στο χρηματιστήριο, όπως είναι τα έντοκα γραμμάτια Δημοσίου, αποτιμούνται στην κατ'είδος παρούσα αξία τους κατά την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού. Η αξία αυτή προσδιορίζεται με βάση το ετήσιο επιτόκιο του κάθε χρεωγράφου ή τίτλου.

ε) Για τον προσδιορισμό της δραχμικής τρέχουσας αξίας των κινητών αξιών (χρεωγράφων και άλλων τίτλων) σε ξένο νόμισμα, εφαρμόζονται αναλόγως οι σχετικές διατάξεις της υποπαρ. 2.3.301 του άρθρου 1 του Π.Δ.1123/80 όπως ισχύει.

7. α) Τα αποθέματα αποτιμούνται χωριστά για κάθε είδος στη χαμηλότερη τιμή μεταξύ της τιμής κτήσης ή του κόστους παραγωγής τους και της τιμής στην οποία η εταιρεία μπορεί να αγοράσει ή να παράγει, κατά την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού, τα αποθέματα του κάθε είδους στην κατάσταση που βρίσκονται την ημέρα εκείνη, όπως ορίζεται από τις διατάξεις της παρ.2.2.205 του άρθρου 1 του Π.Δ.1123/80.

β) Η μέθοδος υπολογισμού της τιμής κτήσης ή του κόστους παραγωγής των αποθεμάτων, καθώς και της τιμής κτήσης των κινητών αξιών, επιλέγεται, από την εταιρεία, από τις μεθόδους της περιπτ. 7 της παρ.2.2.205 του άρθρου 1 του Π.Δ.

1123/80 και εφαρμόζεται πάγια από χρήση σε χρήση. Αλλαγή της εφαρμοζόμενης μεθόδου δεν επιτρέπεται, εκτός αν υπάρχει μεταβολή συνθηκών, ή άλλος σοβαρός λόγος, οπότε η αλλαγή της μεθόδου αναφέρεται και αιτιολογείται στο προσάρτημα μαζί με την επίδραση της αλλαγής αυτής στη διαμόρφωση των αποτελεσμάτων χρήσης.

γ) Σε περίπτωση που η εμφανιζόμενη στον ισολογισμό αξία όπως έχει προσδιοριστεί με την εφαρμογή μιας από τις μεθόδους της προηγούμενης περιπτ.β, διαφέρει σημαντικά από την αξία που προκύπτει με βάση την τελευταία, σε σχέση με την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού, γνωστή τιμή της αγοράς, η διαφορά αυτή σημειώνεται στο προσάρτημα, συνολικά για κάθε κατηγορία περιουσιακών στοιχείων.

8. α) Οι απαιτήσεις που είναι ανεπίδεκτες είσπραξης αποσβένονται ολοσχερώς, ενώ οι επισφαλείς απαιτήσεις απεικονίζονται στον ισολογισμό με το ποσό των δραχμών που προκύπτει από τη μετατροπή του κάθε ξένου νομίσματος με βάση την επίσημη τιμή του κατά την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού.

Με την επιφύλαξη της διατάξεως της περιπτ.γ της παραπάνω παρ.3, οι συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν κατά την αποτίμηση των απαιτήσεων και των υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα, καταχωρούνται σε ιδιαίτερους λογαριασμούς κατά ξένο νόμισμα, χωριστούς για τις βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις και υποχρεώσεις και χωριστούς για τις μακροπρόθεσμες και μεταφέρονται στα αποτελέσματα χρήσης, όπως ορίζεται από τις σχετικές διατάξεις της περιπτ.4 της παραγράφου 2.3.2 του άρθρου 1 του Π.Δ.1123/80, όπως τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε με τη διάταξη της παρ.23 του μοναδικού άρθρου του Π.Δ.502/84.

Οι συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν κατά την αποτίμηση τυχόν διαθεσίμων σε ξένο νόμισμα, μεταφέρονται στα αποτελέσματα χρήσης.

9. Αναπροσαρμογή της αξίας των περιουσιακών στοιχείων του πάγιου ενεργητικού δεν επιτρέπεται, εκτός αν αυτή γίνεται σε εφαρμογή ειδικού νόμου.

Για την εφαρμογή αυτού του Νόμου, η αναπροσαρμοσμένη αξία των στοιχείων αυτών θεωρείται και αξία κτήσης τους, κάθε τέτοια αναπροσαρμογή, που έγινε μέσα στην κλειόμενη χρήση, αναφέρεται και επεξηγείται στο προσάρτημα μαζί με πλήρη ανάλυση της κίνησης του σχετικού λογαριασμού που περιλαμβάνεται στις <<διαφορές αναπροσαρμογής>>.

10. Για την εφαρμογή της παρ.6 του άρθρου 42β, τα εκφρασμένα σε ξένο νόμισμα στοιχεία υποκαταστημάτων που έχουν την έδρα τους στο εξωτερικό μετατρέπονται σε δραχμές ως εξής:

α) Τα στοιχεία του πάγιου ενεργητικού, πλην των μακροπρόθεσμων απαιτήσεων και οι κινητές αξίες (χρεόγραφα και άλλοι τίτλοι) μετατρέπονται σε δραχμές με την τιμή του ξένου νομίσματος της ημέρας κτήσης (αγορά ή ιδιοκατασκευή) κάθε στοιχείου. Οι διατάξεις των παρ.5 και 6 εφαρμόζονται αναλόγως.

β) Τα αποθέματα μετατρέπονται σε δραχμές με την τιμή του ξένου νομίσματος της ημέρας κτήσης τους (αγοράς ή παραγωγής). Οι διατάξεις της παρ.7 εφαρμόζονται αναλόγως.

γ) Τα διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία, καθώς και οι απαιτήσεις και οι υποχρεώσεις, μετατρέπονται σε δραχμές με την τιμή του ξένου νομίσματος, της ημέρας κλεισίματος του ισολογισμού.

δ) Τα έξοδα και τα έσοδα μετατρέπονται σε δραχμές με τη μέση τιμή του ξένου νομίσματος της διαχειριστικής περιόδου στην οποία αναφέρονται. Για τον προσδιορισμό αυτής της τιμής αθροίζονται οι μέσες τιμές αγοράς και πώλησης του ξένου νομίσματος, που ίσχυαν κατά την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου και κατά το τέλος κάθε μήνα αυτής και το άθροισμα διαιρείται με τον αριθμό των μηνών της περιόδου, προσαυξημένο κατά μία μονάδα.

Για τις συναλλαγματικές διαφορές, που τυχόν θα προκύψουν από τις μετατροπές των προηγούμενων περιπτώσεων α-δ της παραγράφου αυτής εφαρμόζονται τα ακόλουθα:

α) Οι συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν από τη μετατροπή σε δραχμές των στοιχείων του πάγιου ενεργητικού, πλην των μακροπρόθεσμων απαιτήσεων, καθώς και από την μετατροπή των κινητών αξιών, των αποθεμάτων, των διαθέσιμων περιουσιακών στοιχείων και των εξόδων και των εσόδων, μεταφέρονται στο λογαριασμό <<αποτελέσματα χρήσεως>>.

β) Για τις συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν από τη μετατροπή σε δραχμές των απαιτήσεων και των υποχρεώσεων εμφανίζονται αναλόγως οι παραπάνω διατάξεις της περίπτωσης γ της παρ.3 και της περιπτ.β, εδάφιο δεύτερο της παρ.8.

11. Στην περίπτωση που δε λειτουργεί υποκατάστημα για τη μετατροπή σε δραχμές των περιουσιακών στοιχείων της εταιρίας, που βρίσκονται στο εξωτερικό και είναι εκφρασμένα σε ξένο νόμισμα, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις της προηγούμενης παρ., 10.

Για την κατάρτιση του ισολογισμού, πρέπει να προηγηθεί

η σύνταξη απογραφής, δηλ. η καταμέτρηση, αποτίμηση και λεπτομερής καταγραφή όλων των στοιχείων της επαγγελματικής περιουσίας που υπάρχουν στη λήξη διαχειριστικής περιόδου. Τον τρόπο αποτίμησης των διαφόρων στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού ορίζονται από τα άρθρα 41 του Κ.Φ.Σ. και 43 του 2190/20 και από τη τροποποίηση του από το Π.Δ.409/86. Αλλά και το Γ.Λ.Σ. παρέχει λεπτομερείς οδηγίες για το ίδιο θέμα. Ιδιαίτερα δε για την αποτίμηση των απαιτήσεων και υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα της επιχειρήσεως.

Το παλιό άρθρο 43 του Κ.Ν.2190/1920 περιλάμβανε επιλεκτικά κανόνες αποτίμησης για ορισμένα περιουσιακά στοιχεία της Α.Ε. κατά την κατάρτιση του ισολογισμού, οι οποίοι εφαρμόζονται σε συνδυασμό με τις αντίστοιχες διατάξεις του Κ.Φ.Σ. Το άρθρο 34 του Π.Δ.409/86 αντικαθιστά το 43 του Κ.Ν. 2190/20 και ορίζει λεπτομερέστερα τους κανόνες αποτίμησης των διαφόρων περιουσιακών στοιχείων, επιβάλλοντας ορισμένες συντηρητικές αρχές όπως: <<Τα ποσά των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων πρέπει να προκύπτουν από περιουσιακά στοιχεία που έχουν αποκτηθεί σύμφωνα με κανόνες αυτού του άρθρου. Έχει γίνει προσαρμογή προς το Γ.Λ.Σ. άρθρο 1 Ν.Δ.1123/80>>.

Το τροποποιημένο άρθρο παραπέμπει κατευθείαν στις σχετικές διατάξεις του Γ.Λ.Σ.

#### ΑΡΘΡΟ 43α

#### Περιεχόμενο του προσαρτήματος και της Έκθεσης Διαχείρισης του Διοικητικού Συμβουλίου

Το άρθρο αυτό πριν την τροποποίηση:

Οι μηνιαίες λογιστικές καταστάσεις των Ανωνύμων Τραπε-

ζητικών εταιρειών δημοσιεύονται υποχρεωτικώς δια του δελτίου Ανωνύμων Εταιρειών και Εταιρειών Περιορισμένης Ευθύνης της εφημερίδος της Κυβερνήσεως, δια μιας των εν Αθήναις ημερησίων καθαρώς οικονομολογικών εφημερίδων και μιας εβδομαδιαίας οικονομολογικής εφημερίδας, εκδιδομένων τουλάχιστον επί μίαν πενταετίαν συνεχώς.

Το άρθρο 43α όπως έγινε με την τροποποίηση του 2190/20

1. Εκτός από τις πληροφορίες και επεξηγήσεις που προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 42α, 42β, 42ε και 43 να παρατίθενται στο προσάρτημα, πρέπει να περιλαμβάνονται στο ίδιο προσάρτημα και οι παρακάτω, τουλάχιστον πληροφορίες:

α) Οι μέθοδοι που εφαρμόστηκαν για την αποτίμηση των διάφορων περιουσιακών στοιχείων του ισολογισμού, καθώς και οι μέθοδοι υπολογισμού των αποσβέσεων και των προβλέψεων, προκειμένου για απαιτήσεις, υποχρεώσεις και άλλα στοιχεία του ισολογισμού και των αποτελεσμάτων χρήσης, που η δραχμική τους αξία προκύπτει από μετατροπή ξένων νομισμάτων (πράξεις σε συνάλλαγμα) παρατίθενται οι βάσεις της μετατροπής των ξένων νομισμάτων σε δραχμές και ο λογιστικός χειρισμός των συναλλαγματικών διαφορών, δηλαδή αν μεταφέρθηκαν ή καταχωρήθηκαν στο λογαριασμό «αποτελέσματα χρήσεως» ή σε οποιοδήποτε λογαριασμό του ισολογισμού. Στην τελευταία αυτή περίπτωση αναφέρεται και ο τρόπος της μελλοντικής τακτοποίησής τους.

β) Προκειμένου για συμμετοχές της εταιρείας στο κεφάλαιο άλλων επιχειρήσεων, που πραγματοποιούνται, είτε από την ίδια

είτε από άλλο πρόσωπο, που ενεργεί με το όνομά του, αλλά για λογαριασμό της, σε ποσοστό μεγαλύτερο από 10% του κεφαλαίου τους, παρατίθεται ανάλυση η οποία περιλαμβάνει την επωνυμία και την έδρα της κάθε επιχείρησης, το ποσοστό συμμετοχής στο κεφάλαιό της, το σύνολο των ίδιων κεφαλαίων της και το συνολικό αποτέλεσμα της τελευταίας χρήσης, για την οποία καταρτίσθηκαν οικονομικές καταστάσεις της.

Οι ανώνυμες εταιρίες της παρ.4 του άρθρου 42α μπορούν να παραλείπουν τις πληροφορίες αυτής της περίπτωσης.

Την παράλειψη των παραπάνω πληροφοριών από το προσάρτημα είναι δυνατόν να επιτρέπει ο Υπουργός Εμπορίου εφόσον κρίνει ότι η δημοσιότητά τους θα ήταν σε σοβαρό βαθμό επιζήμια για την εταιρεία ή για οποιαδήποτε από τις λοιπές επιχειρήσεις που περιλαμβάνονται στις πληροφορίες αυτές.

Κάθε τέτοια παρέκκλιση αναφέρεται στο προσάρτημα. Οι παραπάνω πληροφορίες είναι δυνατό να παραλείπονται και όταν είναι ασήμαντες σε σχέση με τις αρχές της παρ.2 του άρθρου 42α. Επίσης, οι πληροφορίες οι σχετικές με τα ίδια κεφάλαια και τα αποτελέσματα της τελευταίας χρήσης μπορεί να παραλείπονται, όταν οι επιχειρήσεις, στις οποίες αναφέρονται οι πληροφορίες αυτές, δε δημοσιεύουν ισολογισμό και εφόσον η συμμετοχή της εταιρίας στις επιχειρήσεις αυτές είναι μικρότερη από το 50% του κεφαλαίου τους.

γ) Ο αριθμός και η ονομαστική αξία των μετόχων που εκδόθηκαν μέσα στη χρήση για κάλυψη αύξησης του μετοχικού κεφαλαίου, καθώς και η αξία έκδοσης των μετοχών αυτών.

δ) Ο αριθμός και η ονομαστική αξία των μετοχών της κάθε κατηγορίας, όταν το μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας διαι-



ρείται σε μετοχές δύο ή περισσότερων κατηγοριών.

ε) Ο αριθμός των τίτλων κατά κατηγορία και τα ενσωματωμένα σ' αυτούς δικαιώματα, όταν η εταιρεία έχει εκδόσει προνομιούχους μετοχές, μετατρέψιμες ομολογίες, μετοχές επικαρπίας ή ιδρυτικούς τίτλους.

στ) Τα ποσά των υποχρεώσεων των οποίων η προθεσμία εξόφλησης είναι μεγαλύτερη από 5 έτη από την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού, καθώς και τα ποσά των υποχρεώσεων για εξασφάλιση των οποίων η εταιρεία έχει χορηγήσει εμπράγματα ασφάλειες. Στην τελευταία αυτή περίπτωση παρέχονται και διευκρινίσεις αναφορικά με το είδος και την έκταση των ασφαλειών που χορηγήθηκαν. Όλες αυτές οι πληροφορίες αναφέρονται χωριστά για κάθε υποχρέωση του υποδείγματος ισολογισμού του άρθρου 42γ.

ζ) Τα συνολικά ποσά οικονομικών δεσμεύσεων από συμβάσεις, εγγυήσεις και άλλες συμβατικές ή από την ισχύουσα νομοθεσία επιβαλλόμενες πιθανές υποχρεώσεις, οι οποίες δεν εμφανίζονται στον «λογαριασμό τάξεως» του ισολογισμού, εφόσον η πληροφορία αυτή είναι χρήσιμη για την εκτίμηση της χρηματοοικονομικής θέσης της εταιρείας. Οι υποχρεώσεις για καταβολές ειδικών μηνιαίων παροχών, όπως π.χ. μηνιαίων βοηθημάτων, καθώς και οι οικονομικές δεσμεύσεις σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις αναφέρονται χωριστά.

η) Ανάλυση του κύκλου εργασιών με την έννοια της περ. α της παρ.15 του άρθρου 42ε, κατά κατηγορίες δραστηριότητας και κατά γεωγραφικές αγορές, στο μέτρο που οι κατηγορίες και οι αγορές αυτές διαφέρουν ουσιαστικά μεταξύ τους από πλευράς οργάνωσης των πωλήσεων ή της παροχής υπηρεσιών της εταιρείας.

Την παράλειψη των παραπάνω πληροφοριών από το προσάρτημα είναι δυνατό να επιτρέψει ο Υπουργός Εμπορίου εφόσον κρίνει ότι η δημοσιότητά τους θα ήταν σε σοβαρό βαθμό επιζήμια για την εταιρεία. Κάθε τέτοια παρέκκλιση αναφέρεται στο προσάρτημα.

θ) Ο μέσος όρος του αριθμού του προσωπικού που απασχολήθηκε στη διάρκεια της χρήσης, ο οποίος προσδιορίζεται με βάση το συνολικό αριθμό των ατόμων που απασχολήθηκαν στην κάθε εργάσιμη ημέρα. Ο μέσος αυτός αριθμός αναλύεται σε κατηγορίες (π.χ. εργατοτεχνικό προσωπικό, διοικητικό προσωπικό) για τις οποίες παρατίθεται αναλυτικά η επιβάρυνση της εταιρείας, για τη χρήση, από μισθούς και ημερομίσθια, κοινωνικές επιβαρύνσεις και βοηθήματα.

ι) Οι διαφορές από αποτίμηση κυκλοφορούντων στοιχείων του ενεργητικού, οι λόγοι στους οποίους οφείλονται και η φορολογική τους μεταχείριση.

ια) Η έκταση επηρεασμού των αποτελεσμάτων χρήσης σε περίπτωση που στη μέθοδο αποτίμησης, την οποία εφάρμοσε η εταιρεία, έγινε παρέκκλιση από τις αρχές του άρθρου 43 για λόγους φορολογικών ελαφρύνσεων. Σε περίπτωση που από την παρέκκλιση αυτή αναμένεται να προκύψουν ουσιώδεις φορολογικές επιβαρύνσεις σε επόμενες χρήσεις, παρέχονται λεπτομερείς επεξηγήσεις.

ιβ) Τα ποσά των φόρων που οφείλονται, καθώς και εκείνα που αναμένεται να προκύψουν σε βάρος της κλειόμενης χρήσης και των προηγούμενων, εφόσον τα ποσά αυτά είναι σημαντικά και δεν εμφανίζονται στις υποχρεώσεις ή στις προβλέψεις της

εταιρία.

ιγ) Τα ποσά που βάρυναν τη χρήση για αμοιβές σε μέλη των οργάνων διοίκησης και διεύθυνσης καθώς και οι υποχρεώσεις που δημιουργήθηκαν ή αναλήφθηκαν για βοήθημα σε αποχωρήσαντα μέλη των οργάνων αυτών, κατά κατηγορία.

ιδ) Τα ποσά προκαταβολών και πιστώσεων που δόθηκαν με βάση τις κείμενες διατάξεις σε μέλη διοικητικών συμβουλίων και διαχειριστές.

ιε) Την επωνυμία και την έδρα των επιχειρήσεων που συντάσσουν ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις στις οποίες περιλαμβάνονται ή πρόκειται να περιληφθούν και οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις της εταιρείας καθώς και τον τόπο όπου οι ενοποιημένες αυτές καταστάσεις είναι διαθέσιμες.

ιστ) Όταν η εταιρεία έχει αποκτήσει μέσα στη χρήση δικές της μετοχές (ίδιες μετοχές) σύμφωνα με την παρ.2 του άρθρ. 16 πρέπει να αναφέρονται:

- οι λόγοι για τους οποίους ~~απ~~οκτήθηκαν οι μετοχές αυτές,
- ο αριθμός και η ονομαστική αξία των δικών της μετοχών που απέκτησε η εταιρεία ή που μεταβίβασε μέσα στη χρήση, καθώς και το τμήμα του μετοχικού κεφαλαίου που αντιπροσωπεύουν, και
- το τυχόν αντίτιμο των πιο πάνω μετοχών, που έχει καταβληθεί για την ~~απ~~όκτησή τους ή έχει εισπραχθεί για τη μεταβίβασή τους.

ιζ) Οποιοσδήποτε άλλες πληροφορίες που απαιτούνται από ειδικές διατάξεις της νομοθεσίας που ισχύει κάθε φορά ή που κρίνονται αναγκαίες για την επίτευξη των σκοπών της αριστερής πληροφόρησης των μετόχων και των τρίτων και της παρουσί-

ασης μιας πιστής εικόνας της περιουσίας, της χρηματοοικονομικής κατάστασης (θέση) και των αποτελεσμάτων χρήσης της εταιρείας.

2. Οι εταιρείες που πληρούν τις προϋποθέσεις της παρ. 6 του άρθρου 42α μπορούν να καταρτίζουν συνοπτικό προσάρτημα, στο οποίο δεν θα περιλαμβάνουν τις πληροφορίες που προβλέπονται στις περιπτώσεις ε μέχρι ιγ της παρ.1 με την προϋπόθεση ότι θα παρατίθενται συνοπτικά οι πληροφορίες της περίπτωσης στ της ίδιας παραγράφου. Οι παρ.7 και 8 του άρθρου 42α εφαρμόζονται αναλόγως και στην περίπτωση αυτής της διάταξης.

3.α) Η έκθεση διαχείρισης του Διοικ.Συμβουλίου προς τη τακτική Γενική Συνέλευση πρέπει να παρέχει σαφή και πραγματική εικόνα της εξέλιξης των εργασιών και της οικονομικής θέσης της εταιρείας, καθώς και οι πληροφορίες για την προβλεπόμενη πορεία της εταιρείας, και για τις δραστηριότητές της στον τομέα της έρευνας και ανάπτυξης.

β) Επιπλέον, στην έκθεση αυτή αναφέρονται: τα κατεχόμενα χρεόγραφα, κατά είδη, ποσά και τιμή μονάδας, το διαθέσιμο συναλλαγμα, με ανάλυση κατά είδος και μέση τιμή απόκτησης του, οι οικοδομές και γενικά τα ακίνητα της εταιρείας, με ανάλυση κατά μονάδα, είδος, θέση και τιμή απόκτησης ή κατασκευής, με μνεία των τυχόν εμπραγμάτων βαρών καθώς και σημαντικές ζημιές που κατά το χρόνο υποβολής της έκθεσης, είτε υπάρχουν, είτε αναμένονται να προκύψουν. Στην έκθεση αυτή αναφέρεται επίσης και κάθε άλλο σημαντικό γεγονός που έχει συμβεί μέσα στο χρονικό διάστημα από τη λήξη της χρήσης μέχρι την ημέρα υποβολής της έκθεσης.

γ) οι ελεγκτές της εταιρίας, εκτός από τις υποχρεώσεις που ορίζονται στις παρ.1 και 2 του άρθρου 37, οφείλουν να επαληθεύουν και τη συμφωνία του περιεχομένου της έκθεσης του Δ.Συμβουλίου με τις σχετικές οικονομικές καταστάσεις. Για το σκοπό αυτό η έκθεση πρέπει να έχει τεθεί υπόψη τους τουλάχιστον 30 ημέρες πριν από τη Γεν.Συνέλευση

4. Η έκθεση των ελεγκτών, εκτός από τις πληροφορίες, που ορίζονται στην παρ.1 του άρθρου 37, οφείλει επίσης να αναφέρει:

α) Αν το προσάρτημα περιλαμβάνει τις πληροφορίες της παραπάνω παρ.1 ή 2 και

β) Αν έγινε επαλήθευση της συμφωνίας που αναφέρεται στην περίπτωση γ της προηγούμενης παρ.3.

Το άρθρο 43α αναφερόταν στη δημοσίευση των λογιστικών καταστάσεων ενώ αυτό γίνεται στο επόμενο άρθρο 43β που προστέθηκε με την τροποποίηση που έγινε.

Η τροποποίηση του αναφέρεται στο Προσάρτημα και την έκθεση Διαχείρισης του Διοικητικού Συμβουλίου.

#### ΑΡΘΡΟ 43β

#### Δημοσιότητα των ετήσιων λογαριασμών (οικονομικών καταστάσεων)

1. Κατά τη δημοσίευση που προβλέπεται από τις διατάξεις της περιπτ.β της παρ.1 του άρθρου 7β και της παρ.5, οι εταιρείες που πληρούν τις προϋποθέσεις της παρ.6 του άρθρου 42α μπορούν να δημοσιεύουν συνοπτικό ισολογισμό. Στην περίπτωση αυτή, κατά τη δημοσίευση πρέπει να γίνεται μνεία ότι οι δημοσιευόμενος ισολογισμός είναι συνοπτικός και να ανα-

φέρεται το Μητρώο Ανώνυμων Εταιρειών, στο οποίο έχουν ή πρόκειται να καταχωρηθούν οι οικονομικές καταστάσεις της εταιρείας.

Οι παρ.7 και 8 του άρθρου 42α εφαρμόζονται αναλόγως και στην περίπτωση της παραπάνω διάταξης 2. Οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις υποβάλλονται στις διατυπώσεις δημοσιότητας των παρ.1 και 5 του παρόντος, με τη μορφή και το περιεχόμενο, με βάση το οποίο ο ελεγκτής ή οι ελεγκτές της εταιρείας έχουν συντάξει την έκθεση ελέγχου τους. Αν οι ελεγκτές έχουν παρατηρήσεις ή αρνούνται την έκφραση γνώμης, τότε το γεγονός αυτό πρέπει να αναφέρεται και να αιτιολογείται στις δημοσιευόμενες οικονομικές καταστάσεις, εκτός εάν αυτό προκύπτει από το δημοσιευόμενο σχετικό πιστοποιητικό ελέγχου.

3. Αντίγραφα των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων με τις σχετικές εκθέσεις του Διοικ.Συμβουλίου και των ελεγκτών, υποβάλλονται από την εταιρεία στο Υπουργείο Εμπορίου, είκοσι τουλάχιστον ημέρες πριν από την Γεν.Συνέλευση.

4. Ο Ισολογισμός της εταιρείας, ο λογαριασμός <<αποτελέσματα χρήσεως>> και <<ο πίνακας διαθέσεως αποτελεσμάτων>> μαζί με το σχετικό πιστοποιητικό ελέγχου, όταν προβλέπεται ο έλεγχος από Ορκωτούς Λογιστές, δημοσιεύονται όπως ορίζεται στην επόμενη παρ.5.

5. Το Διοικ.Συμβούλιο της Ανώνυμης Εταιρείας οφείλει να δημοσιεύει τα έγγραφα της προηγούμενης παρ.4, είκοσι τουλάχιστον ημέρες πριν από τη συνεδρίαση της Γ.Σ. α)σε μία ημερήσια πολιτική εφημερίδα, που πληρεί τις προϋποθέσεις του άρθρου 3 του Ν.Δ.3757/1957, όπως αυτό ισχύει, η οποία

εκδίδεται στην Αθήνα και έχει ευρύτερη κυκλοφορία σ'ολόκληρη τη χώρα, κατά την κρίση του Διοικ. Συμβουλίου και β) σε μία ημερήσια οικονομική εφημερίδα που πληρεί τις προϋποθέσεις της παρ.2 του άρθρου 26.

Αν η έδρα της εταιρείας είναι έξω από την περιοχή του Δήμου Αθηναίων, τα έγγραφα της παρ.4 δημοσιεύονται υποχρεωτικά και σε μία ημερήσια πολιτική εφημερίδα στην έδρα της εταιρείας, η δημοσίευση γίνεται σε μια εβδομαδιαία ή δεκαπενθήμερη εφημερίδα της έδρας της.

6. Μέσα σε είκοσι ημέρες από την έγκριση των οικονομικών καταστάσεων από την Τακτική Γ.Σ. μαζί με το επικυρωμένο αντίγραφο των πρακτικών της, που προβλέπεται από την παρ.2 του άρθρου 26α, υποβάλλεται στο Υπ.Εμπορίου και αντίτυπο των εγκεκριμένων οικονομικών καταστάσεων.

Οι τροποποιήσεις για τη σύνταξη του Ισολογισμού για να προσαρμοσθεί αυτή σύμφωνα με τις οδηγίες της Ε.Ο.Κ. με τον τύπο που επιβάλλει το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο. Το Γ.Λ.Σ. ορίζεται ρητά από το 42γ το 2190/20 όπως αυτό αντικαταστάθηκε από το 31 άρθρο του Π.δ.409/86.

Οι τροποποιήσεις είναι αρκετές και σημαντικές.

Ο Ισολογισμός εξακολουθεί να δημοσιεύεται στις ίδιες εφημερίδες και προθεσμίες όπως και πρίν, η διαφορά τώρα, ο Ισολογισμός συνορευόμενος από ανάλυση λογαριασμού "αποτελεσμάτων χρήσεως" και "πίνακα διανομής κερδών" ( και ακόμα

από πρόσκληση των μετόχων στη γεν.συνέλευση) υποβάλλεται σε τριπλούν στην αρμόδια υπηρεσία της νομαρχίας μαζί με το παράβολο δημοσιεύσεως του δημοσίου ταμείου και την απόδειξη της Τ.Α.Π.Ε.Τ. του Εθνικού τυπογραφείου. Οι ισολογισμοί δε που έλλειψαν το '86 οφείλουν να συνταχθούν με τον παλιό τρόπο αλλά να δημοσιευτούν με τον καινούργιο. Οι ενδιαφερόμενες Α.Ε. θα προσκομίζουν στη νομαρχία χωριστά παράβολα ένα για τη δημοσίευση του ισολογισμού και ένα για την πρόσκληση των μετόχων σε τακτική γεν.συνέλευση. (Αυτό γίνεται γιατί τα δύο αυτά παράγματα δημοσιεύονται σε χωριστά ΦΕΚ). Ότι αφορά την κατάρτιση του ισολογισμού, έγινε αλλαγή και γίνεται σύμφωνα με τις αρχές που καθιερώνει το Γενικό Λογ.Σχέδιο. σύμφωνα με το υπόδειγμα της παρ.4.1.103 του Π.Δ. 1123/80



Ο έλεγχος των ετήσιων καταστάσεων μετά την τροποποίηση

Ελεγκτές και δικαιώματα μειοψηφίας

Άρθρο 36 - Πριν την τροποποίηση

1. Προκειμένου να ληφθεί έγκυρα απόφαση από την Γεν.Συνέλευση, σχετικά με τους ετήσιους λογαριασμούς (ετήσιες οικονομικές καταστάσεις), αυτοί θα πρέπει να έχουν ελεγχθεί προηγουμένως από δύο τουλάχιστον ελεγκτές.

Οι ανώνυμες εταιρείες, οι οποίες υπερβαίνουν τα όρια της παρ.6 του άρθρου 42α, εκλέγουν υποχρεωτικά τους ελεγκτές τους από τους Ορκωτούς λογιστές του Σώματος Ορκωτών Λογιστών του Ν.Δ.3329/1955 <<περί συστάσεως Σώματος Ορκωτών Λογιστών>> (ΦΕΚ Α'230/1955) σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις της νομοθεσίας που ισχύουν κάθε φορά. Στην περίπτωση αυτή, οι εταιρείες, για τον τακτικό τους έλεγχο, έχουν τη δυνατότητα αντί δύο ελεγκτών να εκλέγουν ένα μόνο Ορκωτό Λογιστή.

Οι διατάξεις των παρ.7 και 8 του άρθρου 42α εφαρμόζονται αναλόγως.

2. οι ελεγκταί ούτοι, ως και ισάριθμοι αναπληρωματικοί ορίζονται πάντοτε υπό της προηγούμενης τακτικής Γεν.Συνελεύσεως πλην των ελεγκτών της πρώτης εταιρικής χρήσεως, ούτινες δύνανται να ονομασθούν εν τω καταστατικώ, ή να ορισθούν υπό εκτάκτου Συνελεύσεως συγκαλουμένης εντός τριμήνου από της συστάσεως της εταιρείας. Εις αυτές εταιρείας έχει επεκταθεί ο θεσμός των ορκωτών λογιστών., τούτους εκλέγει η Γενική Συνέλευση εκ καταλόγου εξ 6 τουλάχιστον ορκωτών λογιστών χορηγούμενου υπο του εποπτικού Συμβουλίου του Σώματος πέντε τουλάχιστον ημέρας προ της Γεν.Συνελεύσεως.

3. Οι ελεγκταί αμείβονται πάντοτε υπό της εταιρείας, του ποσού της αμοιβής αυτών οριζομένου εν τη περί του διορι-

ομού αυτών αποφάσει της Γεν.Συνελεύσεως. Το ποσόν της αμοιβής των ορκωτών λογιστών ορίζεται υπό του εποπτικού συμβουλίου του σώματος.

Η εταιρεία δικαιούται να ζητήσει τον περιορισμό της ορισθείσης αμοιβής παρά του Υπ.Εμπορίου, εντός δε μηνός από της υποβολής της σχετικής αιτήσεως εκδίδεται μετά σύμφωνον γνώμη της Επιτροπής Ανωνύμων Εταιρειών Υπουργική απόφαση, δι της καθορίζεται οριστικώς το ποσόν της αμοιβής.

4. Εντός πέντε ημερών από της συνεδριάσεως της ορισάσης τους ελεγκτάς Γενικής Συνελεύσεως, δέον να γίνη υπό της εταιρείας η ανακοίνωση προς αυτούς του διορισμού των, εν περιπτώσει δε καθ'ην δεν αποποιηθώσι τον διορισμόν τούτου εντός πενθημέρου προθεσμίας θεωρούνται ως αποδεχθέντες και έχουσι πάσας τας εκ του άρθρ. 37 ευθύνας και υποχρεώσεις.

Οι ανώνυμες ελληνικές εταιρείες δικαιούνται να προσλαμβάνουν τους ελεγκτές αυτούς απ'τους ορκωτούς λογιστές. Στην περίπτωση αυτή δικαιούται οι εταιρείες να προσλαμβάνουν για τον τακτικό έλεγχο αυτών και ένα μόνο ορκωτό λογιστή αντί των πιο πάνω προβλεπομένων δύο τουλάχιστον ελεγκτών.

#### Άρθρο 36α

1. Όταν κατά τας ειάστοτε ισχύουσες διατάξεις δεν προβλέπεται η διενέργεια ελέγχου ανωνύμων εταιρειών από ορκωτό λογιστή, ο έλεγχος διενεργείται κατά προτίμηση από διπλωματούχο Ανώτατης Σχολής Οικονομικών και Εμπορικών Επιστημών.

2. Οι κατά την ως άνω παράγραφο ελεγκτές πρέπει να έχουν συμπληρωμένο το τριακοστό έτος της ηλικίας τους και να είναι διπλωματούχοι της ΑΣΟ και ΕΕ τουλάχιστον πέντε έτη προ

του διορισμού τους.

Οι ελεγκτές και οι Α.Ε. μετά την τροποποίηση

ΑΡΘΡΟ 37

1. Οι ελεγκτές οφείλουν κατά τη διάρκεια της χρήσεως να παρακολουθούν την λογιστική και διαχειριστική κατάσταση της εταιρείας δικαιούμενοι να λάβουν γνώση οποιουδήποτε βιβλίου, λογαριασμού ή εγγράφου περιλαμβανομένων και των πρακτικών της Γενικής συνελεύσεως και του Διοικητικού Συμβουλίου. Υποχρεούνται όπως προβαίνουν σε οποιαδήποτε αναγκαία υπόδειξη προς το Διοικητικό συμβούλιο, σε περίπτωση παράβασης των διαταξεων του Νόμου, ή του καταστατικού, αναφέρονται εις τον ασκούντα την εποπτεία Υπουργό του Εμπορίου.

Μετά τη λήξη της χρήσεως υποχρεούνται να ελέγξουν τον Ισολογισμό και τον λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσεως, να υποβάλλουν προς την τακτική γενική συνέλευση, έκθεση σχετικά με το πόρισμα του ελέγχου τους.

Από την έκθεση αυτή πρέπει να προκύψει σαφώς, μετά από έλεγχο την ακρίβεια και νομιμότητα των εγγράφων στα βιβλία της επιχείρησης, εάν ο Ισολογισμός απεικονίζει την οικονομική κατάσταση της επιχειρήσεως κατά την ημερομηνία της λήξεως της ελεχθείσης χρήσεως, ο δε λογαριασμός αποτελεσμάτων χρήσεως, τα προκύψαντα από αυτήν αποτελέσματα.

Ειδικότερα η έκθεση των ελεγκτών οφείλει να αναφέρει, α) εάν παραχωρήθηκαν σ' αυτούς πληροφορίες που είχαν ανάγκη για την εκτέλεση του έργου τους, β) εάν λάβαν γνώση πλήρως απολογισμού των εργασιών των υποκαταστημάτων, εφόσον υπάρχουν γ) εάν προκειμένου περί βιομηχανικής εταιρείας τηρείται κανο-

νικός λογαριασμός κόστους παραγωγής και δ) εάν επήλθε τροποποίηση εις την μέθοδο απογραφής σε σχέση με την προηγούμενη χρήση.

2. Οι ελεγκτές οφείλουν να παρίστανται στη Γενική Συνέλευση και να παρέχουν πάσα πληροφορία, σχετική με το ενεργηθέντα έλεγχο.

3. Οι ελεγκτές ευθύνονται κατά την εξάσκηση των καθηκόντων τους για παν ενδεχόμενο λάθος υποχρεούνται να αποζημιώσουν την εταιρεία. Αυτή η ευθύνη δεν γίνεται να αποκλεισθεί ή τροποποιηθεί. Η αξίωση της εταιρείας παραγράφεται μετά διετίαν.

4. Δεν γίνεται να ορισθούν ελεγκτές εταιρείας πρόσωπα εκ των υπό της παρ. 1 του άρθρου 10 του παρόντος, αναφερόμενο, ως και υπάλληλοι εξαρτημένοι προς την εταιρεία.

#### Άρθρο 37α

1. Ανώνυμες Εταιρείες προσλαμβάνουν τους κατά τα άρθρ. 36 και επ. του παρόντος ελεγκτές αυτώ από τους ορκωτούς λογιστές έχοντας τα πιο κάτω πλεονεκτήματα:

α) Όταν οι μέτοχοι αντιπροσωπεύουν το 1/10 του καταβεβλημένου εταιρικού κεφαλαίου οι εταιρείες έχουν το δικαίωμα να ζητήσουν έλεγχο κατά το άρθρο 39α παρ. 1 σε συνδιασμό προς το άρθρο 40 εδάφιο α.

β) Μπορεί να ζητήσει έλεγχο η επιτροπή του χρηματιστηρίου όταν παίρνει απόφαση όχι με την πλειοψηφία της όπως στο άρθρο 40 εδάφιο β αλλά με την πλειοψηφία των 3/4 των μελών της.

γ) Ο Υπουργός Εμπορίου δικαιούται να ζητήσει τον παραπάνω έλεγχο όταν έχει τη γνώμη της Επιτροπής Ανωνύμων Εταιρειών.

νώ έλεγχο αλλά μετά τη γνώμη της Επιτροπής Ανωνύμων Εταιρειών.

Υποχρεωτική Χρησιμοποίηση από Ορκωτούς Λογιστές

Έλεγχος των Α.Ε. και Ε.Π.Ε. από ελεγκτές του Σ.Ο.Λ.

Σύμφωνα με όσα ορίζονται στην παρ.6 του άρθρου 42α από το 1990 και εξής κάθε εταιρεία (ΑΕ ή ΕΠΕ) που υπερβαίνει δύο από τα παρακάτω τρία όρια υποχρεούται να ορίζει τους ελεγκτές της από τα μέλη του Σώματος Ορκωτών Λογιστών (Σ.Ο.Λ.).

α) Σύνολο (δηλαδή άθροισμα) των κονδυλίων Α μέχρι και Ε του ενεργητικού του ισολογισμού 130.000.000 δρχ.

β) Καθαρός ετήσιος κύκλος εργασιών 260.000.000 δρχ.

γ) Μέσος όρος προσωπικού που απασχολήθηκε κατά την διάρκεια της χρήσεως, πενήντα (50) άτομα.

Σήμερα και για τους ισολογισμούς που θα συνταχθούν μέχρι 31 Δεκεμβρίου 1989. Τα όρια στα δύο πρώτα στοιχεία είναι 200.000.000 δρχ. και 400.000.000 δρχ. αντίστοιχα. Πρόσφατη τροποποίηση για το ποσό των 400.000.000 έγινε στα 600.000.000 δρχ.

Οι αλλαγές έγιναν στο πότε μια επιχείρηση χρησιμοποιεί υποχρεωτικά Ορκωτούς λογιστές και άλλαξαν τα όρια που έπρεπε να είχαν, όπως τα 200.000.000 του ενεργητικού έγιναν 400.000.000. Είναι σαφές ότι με την τροποποίηση αυτή θα υποχρεωθεί τεράστιος αριθμός ΑΕ να υπαχθεί στον τακτικό έλεγχο του ΣΟΛ. Για τις υπόλοιπες αν.εταρείες θα εξακολουθήσει να ισχύει το προηγούμενο καθεστώς (δύο ελεγκτές, πτυχιούχοι ανωτάτων οικονομικών σχολών).

Τα προσόντα των λογιστών αυτών που μπορούν να κάνουν έλεγχο, έχουν αλλάξει, όπως όριζε το άρθρο 36α του 2190/20.

ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ ΓΕΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΕΩΣ

ΥΠΟΛΕΓΜΑ ΕΝΑΡΧΩΜΕΝΟ ΜΕ ΤΟ  
ΑΡΘΡΟ Β ΤΗΣ 4ης ΟΔΗΓΙΑΣ ΤΗΣ ΕΟΚ

**ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ 31ης ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 1987**  
**ΕΤΑΙΡΙΚΗ ΧΡΗΣΗ (1 ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΥ - 31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 1987)**

**ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ**

**ΠΛΗΘΗΤΙΚΟ**

Ποσό  
Χιλιάδ.  
Ελλοτ.  
Ετήσιος  
Σημεία  
1987  
1986  
1985  
δραχ.  
δραχ.

Ποσό  
Χιλιάδ.  
Ελλοτ.  
Ετήσιος  
Σημεία  
1987  
1986  
1985  
δραχ.  
δραχ.

**Α. ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ**

(Από το όριο έχει κληθεί να καταβληθεί  
μετά το τέλος της εφόμενης χρήσεως ποσό δραχ. ....) (18.12)

1. Καταβλημένο	40.00-01	40.00-01	XXX XXX	XXX XXX
2. Οφειλόμενο (από το όριο έχει κληθεί να καταβληθεί ποσό δραχ. ....)	40.02-03	40.02-03	XXX XXX	XXX XXX
3. Αποβρωμένο	40.04-06	40.04-06	XXX XXX	XXX XXX

**Β. ΞΟΔΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΣ**

18.10	1. Έξοδα ίδρύσεως και πρώτης εγκαταστάσεως	XXX XXX XXX	XXX XXX XXX
18.15	2. Συνολογισμικές διαφορές δαπανών για κτιριακές πάγιων στοιχείων	XXX XXX XXX	XXX XXX XXX
18.18	3. Τόκοι δαπανών κατασκευαστικής περιόδου	XXX XXX XXX	XXX XXX XXX
18.12 - 14 + 18.18 - 17 + 18.19)	4. Λοιπά έξοδα εγκαταστάσεως	XXX XXX XXX	XXX XXX XXX

**Γ. ΛΑΠΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ**

16.11-12	1. Δομήστες δινητοποίησης	XXX XXX XXX	XXX XXX XXX
16.01-03	2. Ποροφύρετες και άνοπτιζες βιομηχανικής ιδιοκτησίας	XXX XXX XXX	XXX XXX XXX
16.00	3. Υπερβόλια επιχειρήσεως (Goodwill)	XXX XXX XXX	XXX XXX XXX
16.98	4. Προκαταβολές κτησεως άσφ. μίσθων δινητοποίησης	XXX XXX XXX	XXX XXX XXX
16.04-05	5. Λοιπές δομήστες δινητοποίησης	XXX XXX XXX	XXX XXX XXX

**Α. ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΙΑ**

1. Κεφάλαιο (μετοχές, κλπ) (.....μετοχές τών.....δραχ.)	40.00-01	40.00-01	XXX XXX	XXX XXX
2. Οφειλόμενο (από το όριο έχει κληθεί να καταβληθεί ποσό δραχ. ....)	40.02-03	40.02-03	XXX XXX	XXX XXX
3. Αποβρωμένο	40.04-06	40.04-06	XXX XXX	XXX XXX

**Β. Διαφορά από έκδοση μετοχών ύπέρ το όριο (41.00)**

41.00	XXX XXX	XXX XXX
-------	---------	---------

**ΙΙΙ. Διαφορές αναπροσαρμογής - Επιχορηγήσεως επενδύσεων**

41.06	1. Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας συμμετοχών και χρεογράφων	XXX XXX XXX	XXX XXX XXX
41.07	2. Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας λαμπών περιουσιακών στοιχείων	XXX XXX XXX	XXX XXX XXX
41.10	3. Επιχορηγήσεως λόγω ενεργητικού	XXX XXX XXX	XXX XXX XXX

**ΙV. Αποβρωμένα Κεφάλια**

41.02	1. Τεκνικά αποβρωτικά	XXX XXX	XXX XXX
41.03	2. Αποβρωτικά καταστατικού	XXX XXX	XXX XXX
41.04	3. Ειδικά αποβρωτικά	XXX XXX	XXX XXX
41.05	4. Έκτακτα αποβρωτικά	XXX XXX	XXX XXX
41.06	5. Αφορολόγητα αποβρωτικά ειδικών διατάξεων νόμων	XXX XXX	XXX XXX
41.09	6. Αποβρωτικά για ίδιες μετοχές	XXX XXX	XXX XXX

**V. Αποσπασμάτα εις νέο**

42.00	Υπόλοιπο κερδών χρήσεως εις νέο	XXX XXX	XXX XXX
42.01	Υπόλοιπο ζημιών χρήσεως εις νέο	XXX XXX	XXX XXX
42.02	Υπόλοιπο ζημιών προηγούμενων χρήσεων	XXX XXX	XXX XXX





**Δ ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ**

<b>1. Αποθέματα</b>							
20	1. Εμπορεύματα			XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX
(21-22)	2. Προϊόντα έτοιμα και ημιτέλη -						
	Υποπροϊόντα και Υπολείπματα			XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX
23	3. Παραγωγή σε εξέλιξη			XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX
(24+25+26	4. Πρώτες και βοηθητικές ύλες -						
+ 28)	Ανάμεικτα ύληκ - Αντιδοκτικα			XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX
	και Είδη συσκευασιών			XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX
(22 01 - 03 +	5. Προκαταβολές για αγαθά (παιδείας)			XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX
Χρ. υπόδλ. 50				XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX
πλήν 50 08)				XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX
<b>II. Απομήτρες</b>							
	Χρ. υπόδλ. 30,		14. Ηλ. Έσο-				
	πλήν 30 97-99		δομ. Ξ. Η.				
(31 00 + 31 07 -	1. Πελάτες		XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX
31 04 - 31 05 -	2. Γραμμάτια εισπρακτέα						
31 11 - 31 12)	- Χαρτοφυλάκιο (μίστο) τα						
(31 01 + 31 08)	προσφερόμενα (επιταγές)			XXX	XXX	XXX	XXX
(31 02 + 31 09)	- Στάς τραπεζές για εισπραξη			XXX	XXX	XXX	XXX
	- Στάς τραπεζές σε έγγραφη			XXX	XXX	XXX	XXX
	<b>Μίστο:</b>						
(31 06 + 31 13)	Μη δουλευμένον τόκο			XX XXX	XX XXX	XX XXX	XX XXX
(31 03 + 31 10)	3. Γραμμάτια σε καθωστέρευση			XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX
33 04 - 05	4. Κεφάλαιο εισπρακτέο στην						
	έδωμένη χρήση			XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX
33 11 - 12	5. Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις						
	κατά συνδεμένων επιχειρήσεων			XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX
33 21 - 22	6. Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις						
	κατά λοιπών συμμετεχόντων			XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX
	ένδοξφρόνιος επιχειρήσεων			XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX
33 07 - 10	7. Απαιτήσεις κατά όργνων εισπράσεως						
(33 04 + 33 17 - 18)	8. Δραστηριότητα λόγω καταβολών			XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX
(33 19 20)	9. Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις						
	εισπρακτέες στην έδωμένη χρήση			XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX
30 97 - 99 +	10. Επισφαλείς - Ειδικά οικειότητες						
33 97 - 99)	και χρεώστες			XXX	XXX	XXX	XXX
	<b>Μίστο: Προβλήσεις (44.11)</b>						
(33 00 - 02 +				XX XXX	XX XXX	XX XXX	XX XXX
33 13 - 16 +				XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX
33 95 - 96)				XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX
35	11. χρεώστες διάφορα			XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX
	12. Λογισμικοί διαχειρίσεως			XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX
	πρωτοκόπων και πιστώσεων			XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX

	8. Υποχρεώσεις προς συνδεμένους επιχειρήσεις	53.10-11	XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX
	9. Υποχρεώσεις προς λοιπές συμμετεχόντες ένδοξφρόνιος	53.12-13	XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX
	10. Μισθώματα πληρωτέα	53.01	XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX
	11. Πιστωτές διάφορα	Υπόδλ. Α/53	XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX
	<b>Σύνολο υποχρεώσεων (Π + ΠΙ)</b>		XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX

	8. Υποχρεώσεις προς συνδεμένους επιχειρήσεις	53.10-11	XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX
	9. Υποχρεώσεις προς λοιπές συμμετεχόντες ένδοξφρόνιος	53.12-13	XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX
	10. Μισθώματα πληρωτέα	53.01	XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX
	11. Πιστωτές διάφορα	Υπόδλ. Α/53	XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX
	<b>Σύνολο υποχρεώσεων (Π + ΠΙ)</b>		XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX	XXX XXX

**III. Χρεόγραφο**

34 00-03*	XXX	1. Μετοχές
34 10-13*		
34 20-21)		
34 05-06		
+ 34 15-16		
+ 34 22-23)		
Υπολ. Λ/34		
34-25		4. Άλλες μετοχές
53 07		Μεσην: Οφειλόμενες δόσεις

**IV. Διαθέσιμα**

36 00	XXX XXX	1. Ταμείο
36 02	XXX XXX	2. Ληξιμένα τραπεζογραμμάτια
36 03-06	XXX XXX	3. Καταθέσεις άμεσως και προθεσμίας
	XXX XXX	
	XXX XXX	
	XXX XXX	
	XXX XXX	
	XXX XXX	
	XXX XXX	
	XXX XXX	
	XXX XXX	

Σύνολο κατάφορου ύψους Ενεργητικού (ΔΙ + ΔΙΙ + ΔΙΙΙ + ΔΙΥ)

**Ε. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ**

56 00	XXX XXX	1. Έξοδα επίορκων χρεώσεων
56 01	XXX XXX	2. Έξοδα κλήσεως κληροκτά
Υπολ. Λ/56	XXX XXX	3. Λοιποί μεταβατικοί Λ/οί επί ενεργητικού
	XXX XXX	
	XXX XXX	
	XXX XXX	
	XXX XXX	
	XXX XXX	
	XXX XXX	
	XXX XXX	
	XXX XXX	

ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ (Α + Β + Γ + Δ + Ε)

**ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΣΕΩΣ ΧΡΕΤΗΤΙΚΟΥ**

01	XXX XXX	1. Άλλατρία περιουσιακά στοιχεία
02	XXX XXX	2. Χρεωστικοί λογαριασμοί έγγυησεων και εμπόρευματων διαφορών
03	XXX XXX	3. Άειματάρεις από άμφοτεροβατικές συμβάσεις
04	XXX XXX	4. Λοιποι λογαριασμοί τάξεως
	XXX XXX	
	XXX XXX	
	XXX XXX	
	XXX XXX	
	XXX XXX	

**Α. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ**

56 00	XXX XXX	1. Έξοδα επίορκων χρεώσεων
56 01	XXX XXX	2. Έξοδα κλήσεως δουλευμένα
Υπολ. Λ/56	XXX XXX	3. Λοιποι μεταβατικοί Λ/οί
	XXX XXX	
	XXX XXX	
	XXX XXX	
	XXX XXX	
	XXX XXX	
	XXX XXX	
	XXX XXX	
	XXX XXX	

ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ (Α + Β + Γ + Δ)

**ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΣΕΩΣ ΠΥΣΤΗΤΙΚΟΥ**

05	XXX XXX	1. Δεκασμοί άλλων περιουσιακών στοιχείων
06	XXX XXX	2. Πιστωτικοί λογαριασμοί έγγυησεων και εμπόρευματων διαφορών
07	XXX XXX	3. Υποχρεώσεις από άμφοτεροβατικές συμβάσεις
08	XXX XXX	4. Λοιποι λογαριασμοί τάξεως
	XXX XXX	
	XXX XXX	
	XXX XXX	
	XXX XXX	
	XXX XXX	

Σημείωση: Συμφωνά με το υπό διαμόρφωση όρισμο της 7ης Οδηγίας της ΕΟΚ, τα ποσά των συμπετοχών και των άπαιτήσεων και υποχρεώσεων που άφορούν σε ανηγμένες έπιχειρήσεις, με την έννοια της περιπτώσεως 10 της παρ. 2.2.112. 86 διαχωρίζονται από τα λοιπά ποσά που άφορούν σε συνδεδεμένες έπιχειρήσεις και θα περιλαμβάνονται στις ανάλογες θέσεις Γ(III)2, Γ(III)4, Δ(III)6 του Ένεργητικού και Γ(III)5, Γ(III)9 του Πύθητικού του άνωτέρω υποδείγματος.

ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ  
ΧΡΗΣΕΩΣ

**ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΣ (Λ/86)**  
**31ης ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 1987 (1 ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΥ - 31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 1987)**

	Ποσά κατά την χρήση 1987	Ποσά προηγούμενης χρήσεως 1986
<b>I. Αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως</b>		
Κύκλος εργασιών (πωλήσεις)	XXX	XXX
Μείον: Κόστος πωλήσεων	XXX	XXX
Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμεταλλεύσεως	XXX	XXX
Πλέον: Άλλα έσοδα εκμεταλλεύσεως	XX	XX
Σύνολο	XXX	XXX
<b>ΜΕΙΟΝ:</b>		
1. Έξοδα διοικητικής λειτουργίας	XXX	XXX
2. Έξοδα λειτουργίας έρευνών-ανάπτυξης	XXX	XXX
3. Έξοδα λειτουργίας διαθέσεως	XXX	XXX
Μερικά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμεταλλεύσεως	XX	XX
<b>ΠΑΛΕΟΝ (ή μείον)</b>		
1. Έσοδα συμμετοχών	XX	XX
2. Έσοδα χρεογράφων	XX	XX
3. Κέρδη πωλήσεως συμμετοχών και χρεογράφων	XX	XX
4. Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έξοδα	XX	XX
<b>Μείον:</b>		
1. Διαφορές αποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογράφων	XX	XX
2. Έξοδα και ζημιές συμμετοχών και χρεογράφων	XX	XX
3. Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα	XX	XX
Όλικά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμεταλλεύσεως	XX	XX
<b>II. ΠΑΛΕΟΝ (ή μείον): Έκτακτα αποτελέσματα</b>		
1. Έκτακτα και άνοργανα έσοδα	XX	XX
2. Έκτακτα Κέρδη	XX	XX
3. Έσοδα προηγούμενων χρήσεων	XX	XX
4. Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων	XX	XX
<b>Μείον:</b>		
1. Έκτακτα και άνοργανα έξοδα	XX	XX
2. Έκτακτες ζημιές	XX	XX
3. Έξοδα προηγούμενων χρήσεων	XX	XX
4. Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους	XX	XX
Όργανικά και έκτακτα αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές)	XX	XX
<b>ΜΕΙΟΝ:</b>		
Σύνολο άσβεστων πάγιων στοιχείων	XX	XX
Μείον: Οί από αυτές έναρτισμένες στé λειτουργικό κόστος	XX	XX
<b>ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ (κέρδη ή ζημιές) ΧΡΗΣΕΩΣ ΠΡΟ ΦΟΡΩΝ</b>	XX	XX

ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ ΠΙΝΑΚΑ ΔΙΑΘΕΣΕΩΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΙΜΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ (Λ/88)

		Ποσό Κλειόμενης Χρήσεως 1987	Ποσό Προηγούμενης Χρήσεως 1986
88.00 ή 88.01 (86.99)	Καθαρά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) χρήσεως	XXX	XXX
88.02-04 (42.00-02)	(+) ή (-) : Υπόλοιπα αποτελεσμάτων (κερδών ή ζημιών) προηγούμενων χρήσεων	XXX	XXX
88.06 (42.04)	(+) ή (-) : Διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων	(-XXX)	XXX
88.07 (Υπολ./σμοί 41)	: Αποθεματικά προς διάθεση	XXX	XXX
	Σύνολο	XXX	XXX
88.08	ΜΕΙΟΝ: 1. Φόρος εισοδήματος και εισφορά ΟΓΑ	XXX	XXX
88.09	2. Λοιποί μη έναρματωμένοι στο λει- τουργικό κόστος φόροι	XXX	XXX
88.99.	Κέρδη προς διάθεση ή	XXX	XXX
88.98	Ζημιές εις νέο	(-XXX)	(-XXX)
	Ή διάθεση των κερδών γίνεται ως εξής:		
41.02	1. Τακτικό αποθεματικό	XXX	XXX
53.01	2. Πρώτο μέρος	XXX	XXX
53.01	3. Πρόθετο μέρος	XXX	XXX
41.03	4. Αποθεματικά καταστατικού (αναφέρονται οι σχετικές διατάξεις)	XXX	XXX
41.04-05	5. Ειδικά και έκτακτα αποθεματικά (αναφέρεται ο σκοπός)	XXX	XXX
41.08	6. Αφορολόγητα αποθεματικά (αναφέρονται οι σχετικές διατάξεις)	XXX	XXX
53.08	7. Αμοιβές από ποσοτά μελών διακητικού συμβουλίου	XXX	XXX
42.00	8. Υπόλοιπα κερδών εις νέο	XXX	XXX

ΑΝΑΛΥΣΕΙΣ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ ΚΑΙ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΤΟΥΣ



Διαφορές Αναλυτικότερα.

Με την τροποποίηση του 2190/90 το άρθρο 42α αντικαταστάθηκε από το άρθρο 29 του Π.Δ 409/86.

Πρίν την τροποποίηση το άρθρο αναφερόταν στον Ισολογισμό και αναλυτικότερα στους λογ/σμούς που περιλαμβάνουν τα δύο σκέλη του (ενεργητικό και Παθητικό). Υπογραμίζοντας ότι πρέπει να είναι συνταγμένοι με απόλυτη σαφήνεια, ώστε να μπορεί να εξαχεται εύκολα η αληθινή οικονομική κατάσταση τους. Με την τροποποίηση του άρθρου αναφερόμαστε πλέον στις οικονομικές καταστάσεις οι οποίες αποτελούν ένα ενιαίο σύνολο.

Η διαφορά μεταξύ των δύο άρθρων βρίσκεται στο ότι αναφέρονται σε διαφορετικά πράγματα.

Το πρώτο αναφέρεται στον Ισολογισμό και στους λογ/σμούς που περιλαμβάνει και απαιτεί σαφήνεια χωρίς απαγορεύσεις και δεσμεύσεις που να μας εγγυούνται τη σαφήνεια αυτή. Το τροποποιημένο αναφέρεται γενικά στις οικον. καταστάσεις και δίνει στοιχεία προσπαθώντας να μας πείσει για την εγκυρότητά τους. Τα στοιχεία αυτά είναι, η δυνατότητα παροχής συμπληρωματικών πληροφοριών για την επιρροή παρουσίαση της θέσης της εταιρείας στο Επίσης δίνει την δυνατότητα για τροποποίηση των τίτλων των λογ/σμών με αποφάσεις του Υπουργού Εμπορίου και τη δημοσίευσή τους στην εφημερίδα της Κυβέρνησης. Ένα άλλο στοιχείο αξιοπιστίας των οικ. καταστάσεων είναι το γεγονός ότι δεν μπορεί να πάρει έγκυρη απόφαση η γενική συνέλευση για τις οικονομικές καταστάσεις αν αυτές δεν έχουν εγκριθεί από το διοικητικό Συμβούλιο και να έχουν θεωρηθεί από το διευθύνοντα Σύμβουλο ή ένα μέρος του Διοικητικού Συμβουλίου, τη Γενική Διεύθυνση της εταιρείας και τον υπεύθυνο για την διεύθυνση του Λογιστηρίου.

Το άρθρο 42β του 2190/20 αντικαταστάθηκε από το άρθρο 30

του Π.Δ 409/81. Πρίν την τροποποίηση το άρθρο αναφερόταν στα Αποτελέσματα χρήσης, τα οποία πρέπει να ακολουθούν τον Ισολογισμό και να είναι πλήρης και σαφής.

Στα αποτελέσματα χρήσης εμφανίζονται τα πραγματοποιημένα κέρδη ή ζημίες.

Τα αποτελέσματα χρήσης εμφανίζουν καταχωρημένα τα παρακάτω κόνδύλια.

Από το μικτό κέρδος αφαιρούνται τα έξοδα διοίκησης, τα έξοδα χρηματοδότησης και τα έξοδα διάθεσης προϊόντων ή υπηρεσιών.

Στα κέρδη που προκύπτουν από τις συνηθισμένες εργασίες της εταιρείας προσθέτονται τα έσοδα από συμμετοχές παρεπόμενες ασχολίες, πιστωτικούς τόκους, έκτατες ωφέλειες ή κέρδη. Από το άθροισμα αυτό αφαιρούνται οι έκτατες επιβαρύνσεις, ζημίες και προβλέψεις. Από τα κέρδη αφαιρούνται οι φόροι εισοδήματος.

Ο λογ/σμός αποτελ/τα χρήσης πρέπει να ακολουθείται από Πίνακα που να εμφανίζει τον τρόπο διάθεσης κερδών και το υπόλοιπο.

Το άρθρο μετά την τροποποίηση αναφέρεται στη δομή του Ισολογισμού και των λογ/σμών.

Αποτελέσματα χρήσης: Είναι συγκεκριμένη η διάταξη των λογ/σμών και απαγορεύεται η αλλαγή. Οι λογα/σμοί πρέπει να είναι αυτοί που είναι στα υποδείγματα και με τη σειρά αυτή. Με τον τρόπο αυτό μας δίνεται η δυνατότητα σύγκρισης των οικονομικών καταστάσεων διαφορετικών εταιρειών. Μια δυνατότητα που πρίν την τροποποίηση του άρθρου δεν είχαμε. Όταν δεν υπάρχει ποσό που να αναφέρεται σε κάποιον λογ/σμό σε δύο συνεχής χρήσης παραλείπεται. Μπορεί να γίνεται ανάλυση των λογ/σμών χωρίς να αλλάζει η σειρά που μας δίνεται στο υπόδειγμα.

Μπορούν να προστεθούν λογ/σμοί όταν δεν υπάρχει λογ/σμός για το στοιχείο που έχουμε. Στοιχείο που σχετίζεται με πολλούς λογ/σμούς μπαίνει στο λογ/σνό που έχει περισσότερο σχέση.

Η δομή και οι τίτλοι των λογ/σμών πρέπει να αποδίδονται με σαφήνεια.

Λογ/σμοί που αφορούν και τον Ισολ. και τα Αποτελέσματα χρήσης μπορούν να συγχωνοθούν όταν δεν θίγονται οι αρχές.

Στον Ισολογισμό και στα Απ. Χρήσης τα ποσά μπαίνουν σε δύο στήλες και αντίστοιχα και των δύο χρήσεων έτσι ώστε να γίνεται αναμόρφωση μεταξύ τους.

Επαιρείες και υποκταστήματα ενσωματώνουν τα στοιχεία τους στο ενεργητικό και Παθητικό και συμπηφίζονται οι χρεωπαιτήσεις τους.

Απαγορεύεται ο συμπηφισμός μεταξύ κονδυλίων του ενεργητικού και παθητικού και η εμφάνιση μεταξύ τους διαφοράς.

Με την τροποποίηση επιβάλλεται στους λογιστές ένας συγκεκριμένος τρόπος κατάρτιση των οικ. Καταστάσεων και εξαγωγής των αποτελεσμάτων έτσι ώστε δεν θίγονται οι αρχές ενώ ταυτόχρονα μπορούν να γίνονται συγκρίσεις ανάμεσα σε δύο ή περισσότερες χρήσεις. Το άρθρο 42γ του 2190/20 αντικαταστάθηκε από το 31 του Π.Δ 1409/86.

Τα άρθρα πριν και μετά την τροποποίηση αναφέρονται στη δομή του ισολογισμού και στα Αποτ. χρήσης και συμφωνούν ότι πρέπει να έχουν δύο σκέλη ενεργητικό-Παθητικό. Η διαφορά τους βρίσκεται στο ότι το τροποποιημένο άρθρο κάνει μια αναφορά σχετικά με το περιεχόμενο των κατηγοριών και των λογ/σμών ενώ το παλιό αναφερόταν μόνο σε μερικές συγκεκριμένες κατηγορίες.

Το άρθρο 42δ του 2190/20 αντικαταστάθηκε από το 32 του Π.Δ 409/86.

Πρίν την τροποποίηση το άρθρο αναφερόταν στο καθεστώς σύνταξης των οικ. καταστάσεων των Ασφαλιστικών εταιρειών και των τραπεζών. Με την τροποποίηση το άρθρο αναφέρεται στα Απ. χρήσεως και στο πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων.

Ο λογ/σμός των Απ. Χρήσεως καταρτίζεται υποχρεωτικά σε κάθετη διάταξη σύμφωνα με το υπόδειγμα και αναφέρονται οι κατηγορίες αναλυτικά με το περιεχομενό τους. Ο πίνακας διάθεσης αποτελεσμάτων γίνεται σύμφωνα με το υπόδειγμα και σχετικά με αυτόν αναφέρεται το περιεχόμενο των λογαριασμών που τον αποτελούν.

Σε ένα πίνακα αποτελεσμάτων χρήσεως δίνονται περισσότερα οικ. στοιχεία της επιχειρήσεως και ειδικότερα ο τζίρος. Πρίν τις τροποποιήσεις όμως αυτό ήταν σχεδόν ακατόρθωτο να εξακριβωθεί και χρειαζόταν ανάλυση του κόστους παραγωγής και διασταύρωση με τα στοιχεία των φορολογικών δηλώσεων για να εντοπιστή ο ακριβής αριθμός του τζίρου. Γεγονός αρκετά δύσκολο και όχι ιδιαίτερα ασφαλές.

Το άρθρο 42ε είναι ένα άρθρο που προστέθηκε στο 2190/20 με το Π.Δ 409/86 και αναφέρεται σε ορισμένα στοιχεία του ισολογισμού και του λογ/σμού αποτελέσματα χρήσεως.

Γενικότερα στο άρθρο αυτό παρατηρούμε ότι τα έξοδα εγκατάστασης υπόκεινται σε τμηματική απόσβεση. Επίσης καθορίζεται τα στοιχεία και οι αξίες που περιλαμβάνονται στο πάγιο ενεργητικό για να χρησιμοποιηθούν μακροχρόνια για την πραγματοποίηση των σκοπών της εταιρείας. Ανώματες ακινητοποιήσεις είναι τα άυλα πάγια στοιχεία που χρησιμοποιούνται από την εταιρεία για την επίτευξη των σκοπών τους. Καθώς και τα ενσώματα πάγια στοιχεία που είναι

υλικά αγαθά και χρησιμοποιούνται για τον ίδιο λόγο. Στο λογ/σμό "συμμετοχές και άλλες μακροπρόθεσμες χρηματοοικονομικές απαιτήσεις περιλαμβάνονται, οι συμμετοχές που ορίζουν τα δικαιώματα συμμετοχής στο κεφάλαιο κάποιων άλλων επιχειρήσεων. Οι επιχειρήσεις αυτές μπορεί να είναι οποιασδήποτε-νομικής μορφής π.χ θυγατρικές κ.λ.π. Επομένως οι συμμετοχές οι απαιτήσεις και οι υποχρεώσεις οι συνδεδεμένες επιχειρήσεις καθώς και οι μετοχές καταχωρούνται στους λογαριασμούς, σύμφωνα με το υπόδειγμα ισολογισμού του άρθρου 42γ.

Γίνεται μια διάκριση των απαιτήσεων σε βραχυπρόθεσμες και μακροπρόθεσμες που καταχωρούνται στο κυκλοφορούντος ενεργητικό. Με τον ίδιο τρόπο διακρίνονται και οι υποχρεώσεις σε βραχυπρόθεσμες και μακροπρόθεσμες και καταχωρούνται στους λογ/σμούς υποχρεώσεων του παθητικού.

Οι αποσβέσεις των στοιχείων του παγίου ενεργητικού καταχωρούνται με τέτοιο τρόπο ώστε να διακρίνεται εύκολα για κάθε στοιχείο η αξία κτήσης ή κατασκευής οι αποσβέσεις και η αναπόσβεστη αξία. Οι λογαριασμοί περιλαμβάνουν: τα εμπράγματα δικαιώματα, τις μετοχές επικαρπίας, ιδρυτικούς τίτλους, αλλότρια περιουσιακά στοιχεία, συμβάσεις, εγγυήσεις, ασφάλειες, τα έσοδα που εισπράχθηκαν και τα έξοδα που πληρώθηκαν στην προηγούμενη χρήση και αφορούν επόμενες και οτιδήποτε αφορά τους παραπάνω λογαριασμούς αναφέρεται στο προσάρτημα. Επίσης βλέπουμε τον τρόπο με τον οποίο σχηματίζεται το αποθεματικό για ίδιες μετοχές" από τα κέρδη της χρήσης .

Επομένως ότι αναφέρεται στις προβλέψεις με την τροποποίηση που έγινε με το Π.Δ 409/86 υποχρεώνει κάθε επιχείρηση να περιλαμβάνει στις οικονομικές καταστάσεις μόνο τα κέρδη που έχουν πραγματοποιηθεί μέσα στην κάθε χρήση ενώ απαγορεύει στην επιχείρηση να κάνει πρόβλεψη, ενώ επιβάλλεται η διενέργεια προβλέψεων για ζημιές και έξοδα που, κατά την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού δεν αποδεικνύονται με ολοκληρωμένες συναλλαγές αλλά για τις οποίες υπάρχει πιθανότητα πραγματοποίησης αυτών στο μέλλον. Αναλυτικότερα η εταιρεία υποχρεούνται να κρατάει κατά έτος ένα ποσό που να αντιστοιχεί στο ποσό κατά το οποίο αυξήθηκε το δικαίωμα του εργαζόμενου για αποζημίωση έτσι ώστε αν στο μέλλον υποχρεωθεί να καταβάλλει στον εργαζόμενο την αποζημίωσή του, να μην αντλήσει το ποσό της αποζημίωσης αυτής από τα ίδια κεφάλαια της. Ήδη περίπτωση που ο ισολογισμός δεν περιλαμβάνει προβλέψεις αποζημίωσης του προσωπικού είναι ψευδής. Συνέπεια της παράλειψης των προβλέψεων είναι η διανομή εικονικών κερδών με καταστρεπτικές συνέπειες για το μέλλον της επιχείρησης. Πολλές εταιρείες οι οποίες αντιμετωπίζουν πρόβλημα στενότητας κερδών τα οποία λόγω των προβλέψεων γίνονται ακόμη λιγότερα, έτσι αρκετές φορές τα αποτελέσματα από κερδοφόρα μετατρέπονται σε ζημιογόνα. Απαραίτητη είναι μια απροσαφήνιση της έννοιας και του σκοπού των προβλέψεων.

Καθορίζεται ο τρόπος εξαγωγής και το περιεχόμενο του καθαρού ύψους του κύκλου εργασιών και τι περιλαμβάνουν οι λογ/σμοί έκτακτα και ανόργανα έσοδα ή έξοδα μαζί με τις διευκρινήσεις σχετικά με τη φύση τους και την επιδρασή του στο υπολογισμό του φόρου εισοδήματος.

Έχοντας τα στοιχεία αυτά στα χέρια μας και χρησιμοποιώντας τα σε μια λεπτομερή ανάλυση μπορούμε να σχηματίσουμε γνώμη για την οικ. θέση της επιχείρησης.

Η διανομή των καθαρών κερδών μιας χρήσεως εξακολουθεί να γίνεται όπως και πριν την τροποποίηση του 2190/20 σε συνδιασμό με το άρθρο 3 του Α.Ν 148/67.

Με την τροποποίηση που έγινε η διανομή και διάθεση καθαρών κερδών φαίνεται μέσα από τον "Πίνακα διάθεση αποτελεσμάτων".

Κατά το Ε.Γ.Σ τα καθαρά κέρδη διακρίνονται σε διανεμόμενα και μη διανεμόμενα.

Τα διανεμόμενα είναι τα κέρδη που φεύγουν από την εταιρεία και δίνονται σε τρίτους π.χ μετόχους, μέλη Δ.Σ, προσωπικό, ιδρυτικών τίτλοι. Ένα καινούργιο στοιχείο που βλέπουμε εδώ είναι η διανομή κερδών ή μετοχών σε εργαζομένους. Τα μη διανεμόμενα είναι τα κέρδη που δεν διανέμονται αλλά παραμένουν στην εταιρεία π.χ. ως αποθεματικά, κέρδη

Το άρθρο 43 πριν την τροποποίηση αντικαταστάθηκε από το άρθρο 34 του Π.Δ 409/86 και αναφέρονται στους κανόνες αποτίμησης των στοιχείων.

Το παλιό αναφερόταν στα χρεώγραφα στα εμπορεύματα στις ομολογίες του Ελληνικού Δημοσίου, τα ακίνητα, τα οικοδομήματα, τα μηχανήματα τα πλοία και άλλα αντικείμενα που δεν προορίζονται για μεταπώληση, για τα οικοδομήματα και ακίνητα. Τις απαιτήσεις

ανεπίδεκτες εισπράξεως και επισφαλείς, η απόσβεση των εταιρικών πραγμάτων, τις ομολογίες εκδιδόμενες από την εταιρεία τις πραγματοποιηθήσες ζημιές, ειδικά στο καθένα για τον τρόπο αποτίμησής τους.

Αναφερόταν επίσης στις ζημιές, πως οι ζημιές βαρύνουν την χρήση μέσα στην οποία πραγματοποιήθηκαν. Μπορούσαν βέβαια να γραφτούν έκτακτες ζημιές σε ειδικό κονδύλι, μετά από πράξη του Υπουργού εμπορίου.

Οι ζημιές αυτές αποσβένονται σε ποσοστό των ετήσιων καθαρών κερδών ίσιο πρὸς το  $1/3$  αυτών από τα υπόλοιπα  $2/3$  καθαρά κέρδη διανεμόμενο μέρος δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερο από το απαιτούμενο ποσό για την καταβολή 5% επί του καταβαλλομένου εταιρικού κεφαλαίου.

Αναφέρεται επίσης στην έκθεση του Διοικητικού Συμβουλίου και τι περιλαμβάνει. Αντίγραφα των Ισολογισμών και του πιστοποιητικού υποβάλλονται 20 μέρες πρὶν την γενική συνέλευση αναφέρει για τη δημοσίευσή τους και σε ποιές εφημερίδες γίνεται. Μετά 20 μέρες από την Γενική Συνέλευση πρέπει να υποβάλλουν στο Υπουργείο Εμπορίου αντιγραφο πρακτικών της συνελεύσεως και αντίγραφο Ισολογισμού συγκεκριμένου. Για να είναι έγκυρη, η απόφαση της Γ.Σ θα πρέπει ο ισολογισμός να είναι υπογεγραμμένος από διευθύνοντα ή εντεταλμένο σύμβουλο από το Διοικητικό Συμβούλιο, από τη Γενική Διεύθυνση της εταιρίας, από τον Διευθύνοντα του Λογιστηρίου.

Μετά την τροποποίηση το άρθρο αναφέρεται στις μεθόδους και αρχές της αποτίμησης που είναι τα εξής:

Η αποτίμηση γίνεται με βάση της αρχής της τιμής κτήσης ή του κόστους παραγωγής και άλλων γενικών αρχών όπως είναι η συνέχιση



της δραστηριότητας της εταιρείας, οι μέθοδοι εφαρμόζονται πάγια, χωρίς να μεταβάλλονται από χρήση σε χρήση.

Η αρχή της συντηρητικότητας που εφαρμόζεται στις παρακάτω περιπτώσεις. Σε κάθε χρήση περιλαμβάνονται μόνο τα κέρδη που έχουν γίνει μέσα σ' αυτή, περιλαμβάνονται όλοι οι πιθανοί κίνδυνοι και όλες οι πιθανές ζημιές. λαμβάνονται υπόψιν όλες οι απαραίτητες αποσβέσεις και προβλέψεις ανεξάρτητα από το αποτέλεσμα της χρήσης.

Τα έσοδα και έξοδα που αφορούν τη χρήση μπαίνουν σ' αυτή ανεξάρτητα από το χρόνο πληρωμής ή εισπραξής τους. Τα περιουσιακά στοιχεία του ενεργητικού και του παθητικού αποτιμούνται χωριστά όπως παρακάτω:

Τα ποσά ανοίγματος των λογαριασμών χρήσης συμφωνούν με τον ισολογισμό κλεισίματος της προηγούμενης χρήσης. Παρέκλιση από τις αρχές αυτές αναφέρονται στο προσάρτημα κατάλληλα αιτιολογημένη με τις επιδράσεις τους στην περιουσιακή διάρθρωση και την χρηματοοικονομική θέση και στα αποτελέσματα χρήσης της εταιρείας.

Τα ποσά εξόδων εγκατάστασης, οι ομολογίες που εκδόθηκαν από την εταιρεία, οι συναλλαγματικές διαφορές αναφέρεται στο άρθρο αυτό ο τρόπος αποτίμησής τους. Ότι αφορά τα ποσά ο λογιστικός χειρισμός των συναλλαγματικών διαφορών που φορούν την χρήση αναφέρονται στο προσάρτημα.

Μέχρι την πλήρη απόσβεση όλων των εξόδων εγκατάστασης "πολυετούς απόσβεσης" απαγορεύεται οποιαδήποτε διανομή κερδών εκτός αν το αναπόσβεστο υπόλοιπο των εξόδων αυτών είναι μικρότερο από το άθροισμα των προαιρετικών αποθεματικών και του υπολοίπου των κερδών εις νέο.

Τα ποσά που εμφανίζονται στα έξοδα εγκατάστασης "πολυετούς από-

σβεσης" που αφορούν τη χρήση αναλύονται και επεξηγούνται στο προσάρτημα.

Αυτά τα έξοδα πολυετούς απόσβεσης είναι ένα στοιχείο που προστέθηκε με την τροποποίηση.

Απαγορεύεται η διανομή κερδών εκτός κι αν το υπόλοιπο των εξόδων είναι μικρότερο από το άθροισμα των αποθεματικών και το υπόλοιπο κερδών ενιαίο.

Τα ίδια ισχύουν και για τα έξοδα ερευνών και ανάπτυξης λογ/σμών "έξοδα ερευνών ορυχείων-μεταλλείων λατομείων" και "έξοδα λοιπών ερευνών" καθώς και για τις παραχωρήσεις και δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας του λογαριασμού "δικαιώματα εκμετάλλευσης ορυχείων μεταλλείων-λατομείων" και "λοιπές παραχωρήσεις" εκτός και αν ειδικές διατάξεις της νομοθεσίας προβλέπουν διαφορετική ρύθμιση. Η υπεραξία της επιχείρησης που δημιουργείται κατά την εξαγορά ή συγχώνευση ολόκληρης οικονομικής μονάδας και που είναι ίση με την διαφορά μεταξύ του ολικού τμήματος αγορά και της πραγματικής αξίας του επιμέρους περιουσιακών στοιχείων της αποσβένονται είτε εφάπαξ είτε τμηματικά και ισόποσα σε περισσότερες από μια χρήσεις οι οποίες δεν πρέπει να υπερβαίνουν τα πέντε έτη.

Οτιδήποτε αφορά το λογ/σμό αυτών αναλύεται στο προσάρτημα.

Τα ποσά που καταχωρούνται στο λογ/σμό "δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας" της κατηγορίας των ασώματων ακινητοποιήσεων "παραχωρήσεις και δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας αποσβένονται σε ετήσιες ισόποσες αποσβέσεις. Η απόσβεσή τους πρέπει να έχει ολοκληρωθεί μέχρι την λήξη του χρόνου της παρεχόμενης από το νόμο προστασίας, σε περιπτώσεις που η προστασία αυτή έχει περιορισμένη διάρκεια.

Τα ποσά της κατηγορίας "λοιπές ασωμαίες κινητοποιήσεις" των λογαριασμών "δικαιώματα ενσώματων πάγιων στοιχείων" και λοιπά δικαιώματα" αποσβένονται με ισόποσες ετήσιες αποσβέσεις. Αναφέρεται τι είναι τιμή κτήσης, ποιά είναι τα έξοδα κτήσης ακινήτων, τι είναι το κόστος παραγωγής ή ιδιοκατασκευής. Η απόσβεση του καθενός από τα πάγια περιουσιακά στοιχεία είναι ανάλογη της ετήσιας μείωσης της αξίας του. Πρόσθετες αποσβέσεις που γίνονται με βάση ειδικές φορολογικές διατάξεις με τη μορφή αναπτυξιακών κινήτρων βρίσκονται αναλυτικά με την κατηγορία πάγιου στο προσάρτημα με αναφορά των φορολογικών διατάξεων. Σε περίπτωση υποτίμησης ενσώματου πάγιου περιουσιακού στοιχείου σχηματίζεται η ανάλογη πρόβλεψη. Οι προβλέψεις αυτές βαρύνουν τα Δ.Χ και το πόσό τους εμφανίζεται χωριστά στο λογ/σμό "αποτελέσματα χρήσης" όταν είναι σημαντικό.

Οι συμμετοχές σε ανώνυμες εταιρείες, τα χρεόγραφα και οι μετοχές καθώς και οποιοιδήποτε τίτλοι χρεογράφων με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων αποτιμούνται στη συνολικά χαμηλότερη τιμή μεταξύ της τιμής κτήσης ή αποτίμησης της προηγούμενης απογραφής και της τρέχουσας τιμής τους. Αναφέρεται χωριστά στο τρόπο αποτίμησης στους εισαγμένους στο χρηματιστήριο τίτλους, στις μετοχές των εταιριών που δεν είναι στο χρηματιστήριο στις συμμετοχές σε άλλες επιχειρήσεις, τα χρεόγραφα που δεν είναι στο χρηματιστήριο. Τα χρεόγραφα και οι τίτλοι που έχουν χαρακτήρα προθεσμιακής κατάθεσης και δεν είναι στο χρηματιστήριο όπως τα έντοκα γραμμάτια Δημοσίου αποτιμούνται στην παρούσα αξία. Για τον προσδιορισμό της αξίας χρεογράφων σε ξένο νόμισμα εφαρμόζονται σχετικές διατάξεις του Π.Δ 1123/80.

Τα αποθέματα αποτιμούνται χωριστά για κάθε είδος: όπως ορίζεται

από τις σχετικές διατάξεις του Π.Δ 1123/80.

Η μέθοδος υπολογισμού της τιμής κτήσης ή του κόστους παραγωγής των αποθεμάτων και της τιμής κτήσης των κινητών αξιών επιλέγεται από την εταιρεία από τις μεθόδους που αναφέρονται στο Π.Δ 1123/80 και εφαρμόζονται σε κάθε χρήση οι ίδιες. Αλλαγή μεθόδου από χρήση δεν επιτρέπεται, εκτός κι αν υπάρχει σοβαρός λόγος ο οποίος αιτιολογείται στο προσάρτημα. οποιαδήποτε σημαντική διαφορά στην αξία της τιμής αυτά γράφεται στο προσάρτημα συνολικά για κάθε κατηγορία περιουσιακών στοιχείων.

Οι απαιτήσεις που είναι ανεπίδεκτες αποσβένονται όλες ενώ οι επισφαλείς απεικονίζονται στον ισολογισμό.

Οι συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν από την αποτίμηση απαιτήσεων ή υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα καταχωρούνται σε ειδικούς οργανισμούς ανάλογα το ξένο νόμισμα και χωριστά για μακροπρόθεσμες και βραχυπρόθεσμες και μεταφέρονται στα Δ.Χ.

Αναπροσαρμογή της αξίας των περιουσιακών στοιχείων του πάγιου ενεργητικού δεν επιτρέπεται εκτός κι αν αυτή γίνεται με εφαρμογή ειδικού νόμου.

Τα στοιχεία που εκφράζονται σε ξένο νόμισμα των υποκαταστημάτων που είναι στο εξωτερικό μετατρέπονται σε δραχμές με την τιμή του ξένου νομίσματος της ημέρας κτήσης κάθε στοιχείου. Τα αποθέματα με τον ίδιο τρόπο αποτιμούνται τα διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία μετατρέπονται σε δραχ. με την τιμή του ξένου νομίσματος της ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού.

Τα έξοδα και έσοδα με τη μέση τιμή της διαχειριστικής περιόδου  
Οι συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν από τη μετατροπή σε δραχμές των στοιχείων του πάγιου ενεργητικού εκτός των μακροπρό-

θεσμων απαιτήσεων καθώς και από τη μετατροπή των κινητών αξιών των αποθεμάτων, των διαθέσιμων περιουσιακών στοιχείων και των εξόδων και των εσόδων μεταφέρονται στο λογ/σμό Δ.Χ.

Τον τρόπο αποτίμησης των διαφόρων στοιχείων του ενεργητικού και παθητικού ορίζοντα από τα άρθρα 41 του Κ.Φ.Σ το 43 του 2190/20 και από την τροποποίησή του από το 409/86 αλλά και από Γ.Α.Σ. Το άρθρο το παλιό αναφερόταν σε ορισμένα περιουσιακά στοιχεία με την τροποποίηση ορίζονται λεπτομερέστερα οι κανόνες αποτίμησης επιβάλλοντας ορισμένες αρχές και κανόνες που πρέπει να τηρούνται. Έχει γίνει προσαρμογή στο Γ.Α.Σ άρθρο 1 Ν.Δ 1123/80. Έτσι καλύπτει περισσότερους λογ/σμούς, μπαίνουν καινούργια στοιχεία όπως η απόσβεση των εξόδων εγκατάστασης "πολυετούς απόσβεσης" απαγορεύεται οποιαδήποτε διανομή κερδών καθώς και τα ποσά που περιλαμβάνει ο λογισμός πρέπει να αναλύονται στο προσάρτημα. Οι μέθοδοι που χρησιμοποιούνται για κάθε στοιχείο χωριστά, οι αρχές που πρέπει να τηρούνται πάγια στην αποτίμηση των στοιχείων. Οι τροποποιήσεις που έγιναν είναι σημαντικές για την σωστή αποτίμηση και τη συνέχεια στην σύνταξη του ισολογισμού.

Το άρθρο 43α τροποποιήθηκε από το άρθρο 35 του Π.Δ 409/ 86.

Το περιεχόμενο του παλιού άρθρου είναι τελείως διαφορετικό από την τροποποίηση.

Το παλιό αναφερόταν στις μηνιαίες λογιστικές καταστάσεις των τραπεζικών Εταιρειών τότε δημοσιεύονται και σε ποιές εφημερίδες Το τροποποιημένο άρθρο αναφέρεται στο προσάρτημα. Το προσάρτημα είναι ένα καινούργιο συμπλήρωμα των οικονομικών καταστάσεων. Στο προσάρτημα πρέπει να περιλαμβάνονται οι ακόλουθες πληροφορίες: Οι μέθοδοι που εφαρμόστηκαν για την αποτίμηση των διαφόρων στοι-

χειών των οικονομικών καταστάσεων και οι μέθοδοι υπολογισμού διαρθρώσεως αξιών με σχηματισμό προβλέψεων ή διενέργεια αποσβέσεων καθώς και οι μέθοδοι αναπροσαρμοσμένων αξιών, σε περίπτωση που ειδικές διατάξεις της νομοθεσίας που ισχύει κάθε φορά επιτρέπουν την αναπροσαρμογή.

Στην περίπτωση που γίνονται παρεκλίσεις από τις διατάξεις που καθορίζουν τις γενικές αρχές αποτίμησης, οι παρεκλίσεις αυτές αναφέρονται και αιτιολογούνται οι λόγοι που έγιναν και οι συνέπειες που έχουν στη διαμόρφωση των απαιτήσεων, υποχρεώσεων, της περιουσιακής καταστάσεως και των αποτελεσμάτων χρήσης της οικονομικής μονάδας.

Σε περίπτωση που εφαρμόζονται διαφορετικές μεθόδους αποτίμησης και αδιαφορές που δημιουργούνται αναφέρονται στο προσάρτημα καθώς και η φορολογική μεταχείρισή τους. Στο προσάρτημα καταχωρείται ένας πίνακας που δείχνει τις μεταβολές των λογ/σμών "διαφορές αναπροσαρμογής" που έγιναν μέσα στη χρήση.

Ο πίνακας αυτός περιλαμβάνει: το αρχικό υπόλοιπο των λογ/σμών "διαφορές αναπροσαρμογής". Οι διαφορές που σχηματίστηκαν από τη μεταφορά των ποσών σ' οποιοδήποτε λογ/σμό μέσα στη χρήση, οι λόγοι της μεταφοράς το τελικό υπόλοιπο των λογ/σμών "διαφορε-αναπροσαρμογής". Κάθε στοιχείο του ισολογισμού που έγινε αναπροσαρμογή στην αξία κτήσεώς του, αναφέρεται στο προσάρτη η αξία αυτή που προκύπτει από τον γενικό κανόνα αποτίμησης είτε η διαφορά μεταξύ αξίας αναπροσαρμογής και αξίας κτήσεως. Οι αποσβέσεις παγίων στοιχείων και οι διαφορές από την αποτίμηση αναφέρονται αναλυτικά στο προσάρτημα όταν δεν αναφέρονται στην κατάσταση των Δ.Χ. οι πρόσθετες αποσβέσεις που γίνονται για φορολογικούς

σκοπούς. Οι διαφορές από υποτίμηση κυκλοφορούντων στοιχείων οι λόγοι που οφείλονται και η διαφορετική τους φορολογική μεταχείριση. Οι συναλλαγματικές διαφορές από υποχρεώσεις σε ξένο νόμισμα. Στοιχεία που αφορούν τις συμμετοχές της εταιρείας σε άλλες επιχειρήσεις.

Όταν η συμμετοχή υπερβαίνει το 10% του κεφαλαίου, όταν η συμμετοχή γίνεται είτε απευθείας είτε μέσω τρίτου. Για κάθε μία από αυτές τις επιχειρήσεις αναφέρονται: η επωνυμία, η έδρα, το ποσοστό συμμετοχής στο κεφάλαιό τους, το ποσό της καθαρής θέσης και τα αποτελέσματα της τελευταίας χρήσεως για την οποία καταρτίστηκαν οικονομικές καταστάσεις.

Στο προσάρτημα αναφέρονται επίσης ο αριθμός η ονομαστική αξία των νέων μετοχών της εταιρείας. Ο αριθμός και η ονομαστική αξία κάθε κατηγορίας μετοχών όταν υπάρχουν κατηγορίες. Οι υποχρεώσεις της οικονομικής μονάδας αναφέρεται στο προσάρτημα, η φύση τους και η μορφή τους. οι υποχρεώσεις που δεν εμφανίζονται στον ισολογισμό όπως: αποζημιώσεις απολύσεως ή εξόδου από την υπηρεσία του προσωπικού ή υποχρεώσεις για εξόφληση ομολογιών υπέρ το άρτιο.

Οι καθαρές πωλήσεις κατά κατηγορίες δραστηριοτήτων και κατά περιοχές όταν οι κατηγορίες αυτές διαφέρουν σημαντικά μεταξύ τους.

Ο μέσος αριθμός του προσωπικού αναλυμένος κατά κατηγορίες, αμοιβές, έξοδα, ημερομίσθια και κοινωνικές επιβαρύνσεις, ξεχωριστά αναφορά στις συντάξεις.

Εάν ο υπολογισμός των αποτελεσμάτων χρήσης επηρεάστηκε από αποτίμηση που έγινε κατά παρέκκλιση από τις αρχές αποτιμήσεως

είτε στη χρήση του ισολογισμού, είτε σε προηγούμενη χρήση, με σκοπό να επιτευχθούν φορολογικές απαλλαγές και επηρεάζει σοβαρά τη φορολογία, πρέπει να καταχωρούνται λεπτομερείς επεξηγηματικές πληροφορίες.

Οποιαδήποτε καταβολή ή προκαταβολή φόρου που αφορά, μελλοντικές χρήσεις.

Τα ποσά που καταλογίστηκαν για αμοιβές των μελών των οργάνων διοίκησης.

Ποσά που δόθηκαν σε μορφή προκαταβολών ή πιστώσεων σε μέλη των οργάνων διοίκησης ή διευθύνσεως, και οφείλονται στην εταιρεία με το κλείσιμο του ισολογισμού με αναφορά επιτόκια, όρους, υποχρεώσεις.

Κάθε μορφή εγγύησης εάν δεν εμφανίζονται στο παθητικό του ισολογισμού και εμφανίζονται σε λογ/σμούς τάξεως γίνεται ανάλυση των λογαριασμών αυτών. Επίσης οι εμπράγματα ασφάλειες αναφέρονται χωριστά.

Οι μεταβολές των παγίων στοιχείων έτσι ώστε να φαίνεται η αξία κτήσεως, οι αγορές της χρήσεως, οι εξαγωγές, οι προσθήκες, οι βελτιώσεις, οι αποσβέσεις της χρήσεως.

Επεξηγηματικές πληροφορίες για τα έκτακτα και ανόργανα έσοδα ή έξοδα. Οι φόροι εισοδήματος που αφορούν τα καθαρά κέρδη της επιχείρησης της συνιθισμένης δραστηριότητας και τα καθαρά κέρδη έκτοτε των δραστηριοτήτων .

Λεπτομερή ανάλυση των λογ/σμών του ισολογισμού "έξοδα ιδρύσεως και πρώτης εγκαταστάσεως" "τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου", "έξοδα ερευνών και αναπτύξεως" σε περίπτωση που η απόσβεση δεν γίνει μέσα στην πενταετία αλλά με άλλες διατάξεις αναφέρονται οι περιπτώσεις και οι διατάξεις αναλυτικά στο προσάρτημα.



Η παρέκκλιση από την αρχή η οποία δεν επιτρέπει να αλλάζει η δομή των οικονομικών καταστάσεων από χρήση, αναφέρονται οι λόγοι που την επέβαλαν και αιτιολόγηση της σκοπιμότητας της παρέκκλισης.

Ανάλυση στα συνταγμένα στοιχεία των κατηγοριών του ισολογισμού. Πληροφορίες επεξηγηματικές σχετικά με τη σύγκριση που μπορεί να γίνει ανάμεσα σε κονδύλια ισολογισμού μεταξύ δύο χρήσεων. Πληροφορίες για τις επιχειρήσεις που συνδέονται με την εταιρία μας.

Το προσάρτημα τεκνικά περιλαμβάνει οποιεσδήποτε πληροφορίες που θα καθοριστούν με ειδικές διατάξεις της νομοθεσίας ή που πρέπει να γίνουν για να παρουσιάζεται μια πιστή εικόνα της περιουσίας, της χρηματοοικονομικής καταστάσεως και των αποτελεσμάτων της οικονομικής μονάδας.

Στη συνέχεια του άρθρου γίνεται μια αναφορά στην έκθεση διαχείρισης του Διοικητικού Συμβουλίου προς την τακτική Συνέλευση πρέπει να παρέχει σαφή και πραγματική εικόνα της εξέλιξης των εργασιών και της οικονομικής θέσης της εταιρίας καθώς και οι πληροφορίες για την πορεία στο μέλλον και για τις δραστηριότητες στον τομέα της έρευνας και ανάπτυξης.

Επίσης δουλειά των ελεγκτών λογιστών είναι να επαληθεύουν το περιεχόμενο της έκθεσης με τις οικονομικές καταστάσεις .

Το άρθρο 43β προστέθηκε με την τροποποίηση και αφορά την δημοσιότητα των οικονομικών καταστάσεων.

Οι τροποποιήσεις για τη σύνταξη του ισολογισμού για να προσαρμοσθεί αυτή σύμφωνα με τις οδηγίες της Ε.Ο.Κ με τον τύπο που επιβάλλει το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο. Το Γ.Λ.Σ ορίζεται ρητά από το 42γ το 2190/20 όπως αυτό αντικαταστάθηκε από το 31 άρθρο του Π.δ. 409/86.

ΟΙ ΣΥΝΕΠΕΙΕΣ ΤΩΝ ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΕΩΝ ΤΟΥ 2190/20  
ΣΤΗΝ ΑΝΑΠΤΥΞΗ ΤΗΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΑΓΟΡΑΣ.

Όπως είναι γνωστό το 1986 υπογράφηκε το Π.Δ. 409 που τροποποιεί τον Ν.2190/20 <<Περί Ανωνύμων Εταιρειών>> και τον εναρμονίζει με την τέταρτη οδηγία της Ε.Ο.Κ.. Οι αλλαγές νομοθετικού χαρακτήρα που επέρχονται σε σχέση με τον τρόπο κατάρτισης και παρουσίασης των οικονομικών καταστάσεων των εταιρειών είναι ιστορικές. Απομένει τώρα να δοθεί η μάχη των νέων ρυθμίσεων για την ισοπεδωτική ελληνική πραγματικότητα για να δούμε τι θα απομείνει σαν πρόοδος σε σχέση με την απαράδεκτη σημερινή πραγματικότητα.

-Σαν βασικές αλλαγές μπορούν να θεωρηθούν:

- α) Η σαφής τοποθέτηση του νομοθέτη πάνω στο αιώνιο πρόβλημα του οικονομικού ή φορολογικού λογιστικού. Δηλαδή αυτή η τοποθέτηση του νομοθέτη στην τροποποίηση του Π.Δ. 409/86 είναι πολύ σημαντική γιατί τώρα οι οικονομικές καταστάσεις δείχνουν υποχρετικά το τζίρο των εταιρειών κάτι που πριν δεν δινόταν και οι μελετητές των οικονομικών καταστάσεων ήταν υποχρεωμένοι να καταφεύγουν στις φορολογικές δηλώσεις για τις απαραίτητες πληροφορίες.
- β) Η υιοθέτηση των διεθνώς παραδεικτών λογιστικών αρχών.
- γ) Η καθιέρωση του πρόσαρτήματος
- δ) Η θεσμοθετημένη δυνατότητα των τρίτων να αντλούν στοιχεία για την οικονομική θέση της επιχείρησης.
- ε) Η αύξηση της ευθύνης των υπογραφόντων στις οικονομικές καταστάσεις. Δηλαδή οι υπογράφωντες τις οικονομικές καταστάσεις οφείλουν, αν διαφωνούν για τη νομιμότητα του τρόπου κατάρτισής τους να εκθέτουν έγγραφα τις αντιρρήσεις τους στη γενική δημοσίευση. Εννοείται ότι οι έγγραφες αυτές αντιρρήσεις θα γράφονται και στα πρακτικά που με σειρά τους

είναι προσπελάσιμα στους τρίτους. Άρα η δυνατότητα των υπο-  
γραφόντων τις οικονομικές καταστάσεις να επηρρεάζουν την  
διαμόρφωσή τους είναι μεγάλες.

Οι αλλαγές:

α)42α.Ετήσιοι λογαριασμοί (οικονομικές καταστάσεις-  
Ισολογισμός, Αποτελέσματα χρήσης, Πίνακας διάθεσης αποτε-  
λεσμάτων, Προσάρτημα).

β)Οι Γενικές διατάξεις για τη δομή του Ισολογισμού  
και του λογαριασμού <<αποτελέσματα χρήσης>>

γ)Δομή του Ισολογισμού.

δ)Δομή του λογαριασμού <<Αποτελέσματα χρήσης>> και  
του <<Πίνακα Διάθεσης Αποτελεσμάτων>>.

ε)42ε.Ειδικές διατάξεις για ορισμένα στοιχεία του Ισο-  
λογισμού και του λογαριασμού <<Αποτελέσματα Χρήσης>>.

στ)43ε.Κανόνες αποτίμησης

ζ)43α.Περιεχόμενο του Προσαρτήματος και της Έκθεσης  
Διαχείρισης του Διοικητικού Συμβουλίου.

Με τις τροποποιήσεις οι οικονομικές καταστάσεις έχουν  
γίνει πιο πλήρεις. Περιέχουν περισσότερες διευκρινήσεις  
και γίνονται ευκολότερα κατανοητές από τον κάθε ενδιαφερό-  
μενο.

Σχετικά με την κατάρτιση του Ισολογισμού η Τροπολο-  
γία με το Π.Δ. 409/86 και το ΕΓΛΣ είναι πολύ σοβαρή γιατί  
τυποποιεί την σύνταξη του Ισολογισμού και όχι μόνο αυτού  
αλλά μιας ολόκληρης σειράς εγγράφων που είναι οι οικονο-  
μικές καταστάσεις. Δηλαδή ανάλυση αποτελεσμάτων χρήσεως, Πί-  
νακας διανομής αποτελεσμάτων, έκθεση ελεγκτών και το καινο-  
φανές προσάρτημα.

Ο Λογαριασμός «Αποτελέσματα χρήσεως» έχει γίνει πιο αναλυτικός και περιέχει πολλούς λογαριασμούς, πιο ειδικευμένους. Δηλαδή καταχωρούνται σ' αυτούς μόνο ομογενή στοιχεία με αποτέλεσμα οι πληροφορίες που δίνουν να είναι πιο ολοκληρωμένες.

Κάτι καινούργιο και σίγουρα χρήσιμο για τον μελετητή είναι το προσάρτημα του Ισολογισμού και των Αποτελεσμάτων Χρήσης, το οποίο δίνει περισσότερες πληροφορίες για την οικονομική θέση της Α.Ε.. Πέρα από τις προβλέψεις που κάνει ο νόμος για το Περιεχόμενο του Προσαρτήματος, στο προσάρτημα πρέπει να γράφεται κάθε συμπληρωματική πληροφορία που δε μπορεί να δοθεί μέσα από τον Ισολογισμό ή τα «Αποτελέσματα Χρήσης» αλλά όμως κρίνεται αναγκαία, προκειμένου οι οικονομικές καταστάσεις να εμφανίζουν με απόλυτη σαφήνεια την πραγματική εικόνα της πραγματικής διάρθρωσης, της χρηματοοικονομικής θέσης και των αποτελεσμάτων χρήσης της Α.Ε.. Επίσης στο Προσάρτημα πρέπει να μνημονεύονται όλες οι πρόσθετες ή επεξηγηματικές πληροφορίες για την αληθινή οικονομική κατάσταση και την αποτελεσματικότητα των οικονομικών μονάδων.

Για τον έλεγχο των οικονομικών καταστάσεων των Α.Ε. με το Προεδρικό διάταγμα 409/86 έγινε μία σοβαρή τροποποίηση ως προς το ποιές ανώνυμες εταιρείες θα έχουν την υποχρέωση να χρησιμοποιούν ως ελεγκτές-μέλη του Σώματος Ορκωτών Λογιστών. Με την τροποποίηση αυτή θα υποχρεωθεί να υπαχθεί στον τακτικό έλεγχο του Σ.Ο.Λ.. Για τις υπόλοιπες Ανώνυμες Εταιρείες θα εξακολουθήσει να ισχύει το προηγούμενο καθεστώς.

Οι νέες διατάξεις του Π.Δ. 409 έχουν δύο βασικούς στόχους:

1. Τη διαφάνεια των οικονομικών καταστάσεων που επιτυγχάνονται με την εφαρμογή των νέων διατάξεων των άρθρων 42α, 42β, 42γ και 42δ, 43ε και 43β με τις οποίες υιοθετούνται:

-Οι κανόνες που πρέπει να εφαρμόζονται κατά την κατάρτιση του ισολογισμού και του λογαριασμού <<αποτελέσματα χρήσης>>.

-Σύγχρονα υποδείγματα Ισολογισμού, <<Αποτελεσμάτων χρήσεως>>, <<Πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων>>.

-Το προσάρτημα στο οποίο καταχωρούνται πάρα πολλές αναλύσεις και πληροφορίες, και

-Ο νέος τρόπος δημοσιότητας των οικονομικών καταστάσεων.

2. Ο δεύτερος στόχος των νέων διατάξεων είναι η εξασφάλιση βιωσιμότητας της επιχείρησης που επιτυγχάνεται με την εφαρμογή των συγχρόνων και γενικώς παραδεδεδειγμένων κανόνων αποτίμησης, οι οποίοι βασίζονται στην πιστή εφαρμογή της διεθνούς παραδεδεδειγμένης θεμελιώδους αρχής της συντηρητικότητας και των συγχρόνων λογιστικών αρχών.

Οι τροποποιήσεις του 2190/20 πέραν από τα αποτελέσματα που είχαν στις επιχειρήσεις είχαν και ορισμένες επιπτώσεις στον ευρύτερο φάσμα της κεφαλαιοαγοράς. Γιατί είναι τυποποιημένες, δηλαδή συντάσσονται ομοιόμορφα, άρα είναι συγκρίσιμες. Επίσης ο έλεγχος που επιβάλλεται σ' αυτές τις κάνει πιο αξιόπιστες.

Στην πρώτη περίπτωση διακινήσεως και επενδύσεως κεφαλαίων έχουμε τις τράπεζες οι οποίες είναι επιχειρήσεις και συνεπώς επιδιώκουν τις επωφελέστερες γι' αυτές τοποθε-

τήσεις των κεφαλαίων που διαθέτουν.

Οι κυριότερες κατηγορίες από τις τοποθετήσεις που πραγματοποιούν οι Τράπεζες είναι οι δανειοδοτήσεις και οι πιστοδοτήσεις που παρέχουν στους πελάτες τους, δηλαδή οι χορηγήσεις.

Οι χορηγήσεις που παρέχουν οι Τράπεζες διακρίνονται σε διάφορες κατηγορίες και είναι αναγκαία η διάκριση αυτή, γιατί κάθε χρηματοδοτούμενος κλάδος διέπεται από ιδιαίτερους κανόνες και περιορισμούς, που σχετίζονται, με το κόστος της χρηματοδότησης, το ύψος, τη διάρκειά της κ.λπ..

Στις περισσότερες περιπτώσεις χορηγήσεων οι Τράπεζες ζητούν από τις επιχειρήσεις:

1. Ισολογισμούς των τριών τελευταίων ετών:

Με τον τρόπο αυτό σχηματίζουν μια ολοκληρωμένη εικόνα για την επιχείρηση και την πορεία της. Γιατί μπορούν να κάνουν συγκρίσεις και συσχετισμούς στα στοιχεία των ισολογισμών ώστε να προσδιορίσουν όσο το δυνατόν ακριβέστερα την οικονομική θέση της Α.Εταιρείας.

Το συμπέρασμα είναι ότι όπως διαμορφώθηκαν οι οικονομικές καταστάσεις με το Π.Δ. 409/86 τουλάχιστον για τις Τράπεζες είναι ένα πολύ σημαντικό θετικό βήμα που συντελεί στην αύξηση των χορηγήσεων και κατά συνέπεια στην ανάπτυξη της κεφαλαιοαγοράς.

Ένας άλλος σημαντικός κλάδος της κεφαλαιοαγοράς είναι η αγορά και η πώληση των μετοχών. Μία Ανώνυμος Εταιρεία για να εξοικονομήσει χρήματα, μπορεί να κάνει αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου της, εκδίδοντας και πωλώντας μετοχές. Φυσικά αγοραπωλησία μετοχών δεν έχουμε μόνο σε

περιπτώσεις αύξησης του μετοχικού κεφαλαίου των επιχειρήσεων. Αλλά και σε περιπτώσεις, που οι ίδιοι οι μέτοχοι, αποφασίζουν να πουλήσουν, ή και να αγοράσουν μετοχές από άλλους μετόχους. Η αγοραπωλησία μετοχών μπορεί να γίνει μέσω χρηματιστηρίου, αν η εταιρεία είναι εισαγμένη σ' αυτό, ή εκτός χρηματιστηρίου. Σε όλες τις περιπτώσεις όμως αγοραπωλησίας μετοχών οι μελετητών οικονομικών καταστάσεων των Α.Ε. είναι ιδιαίτερα χρήσιμη.

Μια επιχείρηση για να εισαχθεί στο χρηματιστήριο αξιών Αθηνών πρέπει να έχει τη μορφή Ανώνυμης εταιρείας και ελάχιστο ύψος ιδίων κεφαλαίων 170.000.000.

Χρειάζεται να έχει δημοσιεύσει πέντε τουλάχιστον ισολογισμούς και να πραγματοποιήσει ικανοποιητικά αποτελέσματα εκμετάλλευσης για πέντε οικονομικές χρήσεις που προηγούνται της αίτησης εισαγωγής της στο χρηματιστήριο αξιών Αθηνών.

Στην περίπτωση αυτή η απόφαση για την εισαγωγή των μετοχών της λαμβάνεται από την Διοικούσα επιτροπή του Χρηματιστηρίου.

Η εταιρεία που ζητάει την εισαγωγή της δεσμεύεται εγγράφως ότι θα αυξήσει το μετοχικό της κεφάλαιο, με έκδοση νέων μετοχών, κατά 25% τουλάχιστον και οι νέες μετοχές θα διατεθούν με δημόσια εγγραφή.

Πριν την εισαγωγή των μετοχών μιας εταιρείας στο χρηματιστήριο απαιτείται δημοσίευση ενημερωτικού δελτίου.

Οι εταιρείες που είναι εισαγμένες στο Χρηματιστήριο έχουν την υποχρέωση:

- Να εξασφαλίζουν ίση μεταχείριση των μετόχων τους και να τους παρέχουν όλες τις διευκολύνσεις για την άσκηση των



δικαιωμάτων τους

- Πληροφορούν τους μετόχους τους για διανομή μερισμάτων τυχόν αυξήσεις μεφαλαίου και οποιαδήποτε άλλη πληροφορία τους ενδιαφέρει.

- Να δημοσιεύουν και να θέτουν στο κοινό και τους μετόχους τους το συντομότερο δυνατό τις τελευταίες οικονομικές καταστάσεις και την έκθεση του Διοικητικού Συμβουλίου. Πρέπει να δίνουν στο κοινό λεπτομερείς, συμπληρωματικές πληροφορίες, αν οι καταστάσεις αυτές δεν είναι σύμφωνες με τις διατάξεις των οδηγιών του Συμβουλίου της ΕΟΚ, που αφορούν τους λογαριασμούς των εταιρειών και δεν δίνουν πιστή εικόνα της περιουσιακής και οικονομικής τους καταστάσεως και των οικονομικών τους καταστάσεων.

Υποχρέωσή τους επίσης είναι να πληροφορούν το συντομότερο δυνατό το κοινό για τυχόν νέα σημαντικά γεγονότα που αφορούν την εταιρεία και τα οποία λόγω των επιπτώσεών τους στη γενική οικονομική της πορεία μπορεί να προκαλέσουν σημαντική διακύμανση στις τιμές των μετοχών.

Οι επενδυτές, είτε είναι απλοί άνθρωποι, με λίγες γνώσεις γύρω από την ανάλυση των οικονομικών καταστάσεων, είτε συστηματικοί μελετητές τους, μετά τις τελευταίες τροποποιήσεις του 2190/20 με το Π.Δ.409/86 μπορούν να καταλάβουν τους λογαριασμούς και το τι αντιπροσωπεύουν αυτοί...για την επιχείρηση, πολύ πιο εύκολα από πριν.

Γιατί οι οικονομικές καταστάσεις δημοσιεύονται είναι τυποποιημένες δηλαδή όλες οι επιχειρήσεις τις συμπληρώνουν με τον ίδιο τρόπο επειδή είναι υποχρεωμένες οι Α.Ε. να ακολουθήσουν το Γ.Λ.Σ. Με τον τρόπο αυτό, η δυνατότητα κάθε τρί-

του να παίρνει αντίγραφα των οικονομικών καταστάσεων, διαφόρων εταιρειών, και να τα συγκρίνει με σχετική ευκολία, συνιστά στοιχείο προόδου της κεφαλαιαγοράς.

Επίσης ο έλεγχος από ορκωτούς λογιστές έχει γίνει υποχρεωτικός για ένα αρκετά μεγάλο αριθμό εταιρειών. Με τις τροποποιήσεις οι οικονομικές καταστάσεις που υποχρεωτικά ελέγχονται από μέλη του Σ.Ο.Α., αποκτούν για το κοινό μια πιο αξιόπιστη υπόσταση. Βέβαια και με αυτές τις προϋποθέσεις, για το πόσο ουσιαστικός είναι ο έλεγχος, υπάρχουν ορισμένες επιφυλάξεις. Γιατί ο ορκωτός λογιστής μπορεί στην έκθεση που κάνει, πάνω στις οικονομικές καταστάσεις, και στην οποία καταγράφει: Τα στοιχεία για τα οποία διατηρεί τις επιφυλάξεις του και δεν πείθεται να εγγυηθεί για τη σαφήνειά τους. Πολλές φορές μπορούν να ανατρέψουν ή να διαφοροποιήσουν ολόκληρο το αποτέλεσμα του ισολογισμού.

Σημαντική βοήθεια στον μελετητή προσφέρει και το πρόσართμα γιατί περιλαμβάνει αναλυτικά τα περισσότερα στοιχεία της εταιρείας.

Σημαντική είναι η προσφορά των τροποποιήσεων και στις υπηρεσίες φορολογικού ελέγχου. Γιατί είναι πιο λιτές, πιο απλές, οι οικονομικές καταστάσεις, άρα πιο εύκολος ο έλεγχός τους επίσης με αυτή την λιτότητα και την σαφήνειά τους, οι οικονομικές καταστάσεις περιορίζουν ως ένα σημείο την γραφειοκρατία.

Όμως η περί των ανωνύμων εταιρειών νομοθεσία χρειάζεται γεναίο εκσυγχρονισμό, που να ενδιαφέρεται για την παροχή κινήτρων, με σκοπό την στροφή των ιδιωτικών καταθέσεων προς επενδύσεις. Η στροφή αυτή, προς επένδυση στο μετοχικό

κεφάλαιο, μπορεί να γίνει, με την εξάλειψη, των πολλαπλών αναχρονιστικών και αντιαναπτυξιακών διατάξεων που εμποδίζουν τη δημιουργία μεγάλων εξαγωγικών μονάδων. Δηλαδή τη φορολογική ελάφρυνση των μικρομετοχών και την προστασία της μειοψηφίας αυτών.

Το μόνο που έγινε με την τροποποίηση ήταν η προσαρμογή σε συγκεκριμένες οδηγίες της ΕΟΚ που ασχολούνται με θέματα διαδικαστικά και τυπικά, όπως η σύνταξη, εμφάνιση, υποβολή, και δημοσίευση των οικονομικών καταστάσεων.

Υπήρξαν βέβαια και τροποποιήσεις ουσίας που αναφέρονται σε δευτερεύοντα θέματα, τα οποία λόγω της μη ταυτόχρονης προσαρμογής και της φορολογικής νομοθεσίας αλλά και της ασάφειας των σχετικών διατάξεων, δημιούργησαν προβλήματα ίσως και αδιέξοδα όπως π.χ. οι προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού. Ωστόσο οι σοβαρότερες συνέπειες, και τα μεγαλύτερα αδιέξοδα θα εμφανιστούν αργότερα. Γιατί οι τροποποιήσεις που επέφεραν τα παραπάνω διατάγματα, στα πολυάριθμα άρθρα, είναι πάρα πολλές. Ωστε κυριολεκτικά κατακρεούργησαν το νόμο. Θα έπρεπε λοιπόν να είχε προτιμηθεί η μέθοδος της ταυτόχρονης κωδικοποίησης του νέου κειμένου πράγμα που θα επέτρεπε να επισημανθούν και να διορθωθούν αρκετές ατέλειες πριν την δημοσίευση των τροποποιημένων διαταγμάτων.

ΔΗΜΟΣΙΕΥΜΕΝΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ Α.Ε.



**<< ΠΛΑΣΤΙΚΑ ΜΑΚΕΔΟΝΙΑΣ >>  
 ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΑ ΚΑΤΑΣΚΕΥΗΣ ΣΩΛΗΝΩΝ ΚΑΙ ΕΞΑΡΤΗΜΑΤΩΝ  
 ΑΠΟΚΕΤΕΥΣΕΩΣ - ΥΔΡΕΥΣΕΩΣ - ΑΡΔΕΥΣΕΩΣ ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ  
 ΕΔΡΑ: ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ Α.Μ.Α.Ε.: 8412/62/Β/86/247**

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΗΣ 31ης ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 1989 - 15η ΕΤΑΙΡΙΚΗ ΧΡΗΣΗ (ΠΙΑΝΟΥΑΡΙΟΥ-31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 1989) (ΣΕ ΔΡΑΧΜΕΣ)

**ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ**

Β. ΕΞΟΔΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΣ  
 4. Λοιπά έσοδα εγκαταστάσεων  
 Γ. ΠΑΛΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ  
 Η. Ενσώματες ακίνητες υποθέσεις  
 1. Γήσιμα - Οικόπεδα  
 3. Κτίρια και τεχνικά έργα  
 4. Μηχανήματα - τεχν. εγκαταστάσεις  
 & λοιπός μηχανολογ. εξοπλισμός  
 5. Μεταφορικά μέσα  
 6. Επιπλά & λοιπός εξοπλισμός  
 7. Ακίνητες υποθέσεις υπό εκτέλεση και προκαταβολές

Συνολο ακινήτων υποθέσεων (Γ+Η)  
 ΙΙ. Συμμετοχές & άλλες παραρτηθείσες χρηματοοικονομικές συμμετοχές  
 1. Συμμετοχές σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις  
 7. Λοιπές μακροπρόθεσμες επιχειρήσεις

Συνολο πάγια ενεργητικού (Γ+Η+ΙΙ)  
 Δ. ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ  
 1. Αποθέματα  
 1. Επιστροφήματα  
 2. Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή  
 Υποπροϊόντα & υπολείμματα  
 4. Πρώτες & βοηθητικές ύλες - Ανάλωστο υλικό - Ανταλλάκτα & είδη ουσιαστικής  
 5. Προκαταβολές για αγορές αποβλημάτων

ΙΙ. Δραστηριότητες  
 1. Πιστώσεις  
 2. Γραμμάτια εισπρακτέα  
 - Χρηματοφύλακο  
 2α. Επιταγές σε εγγύηση  
 2α. Επιταγές εισπρακτέες  
 3. Αναμάρτες κατά οργάνωση Διοίκησης  
 9. Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις εισπρακτέες στην επόμενη χρήση  
 11. Χρεώστες διάφοροι  
 12. Λογαριασμοί διαχειρίσεως προκαταβολών & πιστώσεων

ΙΙΙ. Χρέη & υποχρεώσεις  
 1. Μετοχές  
 2. Ομολογίες  
 ΙV. Διαφορές  
 1. Τομείς  
 3. Καταθέσεις θύρας & προθεσμίας

Συνολο κυκλοφορούντος ενεργητικού  
 (Δ+ΔΙ+ΔΙΙ+ΔΙV)  
**ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ (Β+Γ+Δ)**

Σημειώσεις: 1. Επί των παγίων περιουσιακών στοιχείων της εταιρίας υπεριστάνται εμπραγμότητες ασφαλείας συνολικού ποσού δρχ. 618.167.000 για εξασφάλιση τραπεζικών πιστώσεων, το υπόλοιπο πιστών αναφέρεται, κατά την 31.12.1989 σε δρχ. 748.161.910.  
 2. Η εταιρία έχει χορηγήσει εγγυητικές επιστολές υπέρ τρίτων, για συνολικό σε διαχωρισμούς και καλής εκτελέσεως, συνολικού ποσού δρχ. 105.000.000.  
 3. Μέσο στη χρήση 1989, έγινε αύξηση του Μετοχικού Κεφαλαίου της εταιρίας κατά δρχ. 73.572.000 με κεφαλαίοποίηση διαφόρων αναπροσαρμογών.  
 4. Μέσο στη χρήση 1989, 71.360.461 που επιφανίζονται στο λογαριασμό των ιδίων κεφαλαίων Α-III-2 - Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας λοιπών περιουσιακών στοιχείων - και μεταφέρθηκαν από την αναπροσαρμογή των ακινήτων, που είχε γίνει στη χρήση 1988, σύμφωνα με την κοινή υπουργική απόφαση Ε. 2665/1908 και με καθορισμό μετόδων δρχ. 2.211.536.

**ΠΑΘΗΤΙΚΟ**

Α. ΠΑΡΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ  
 Δ. Μετοχικό Κεφάλαιο  
 1. Καταβλημένο  
 III. Διαφορές αναπροσαρμογών  
 Επιστροφές στις επενδύσεις  
 2. Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας λοιπών περιουσιακών στοιχείων  
 ΙV. Διαφορές Κεφάλαια  
 1. Τακτικό αποθεματικό  
 4. Εκτακτο αποθεματικό  
 5. Αποβλήματα υποθεματικά εδάφων διατάξεων νόμων

Συνολο ιδίων κεφαλαίων (Α+Γ+III+IV)  
 Β. ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΚΙΝΗΤΟΥΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ  
 1. Προβλέψεις για αποζημίωση του προσωπικού λόγω έσοδου από την υπηρεσία  
 2. Λοιπές προβλέψεις

Γ. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ  
 1. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις  
 2. Άλλα ταμειακά  
 8. Λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις

II. Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις  
 1. Προμηθειές  
 2α. Γραμμάτια πληρωτέα  
 2α. Επιταγές πληρωτέες  
 3. Υπόλοιπα λογιολογαριασμών υποχρεώσεων  
 4. Προκαταβολές πελατών  
 5. Υποχρεώσεις από φόρους - Τέλη  
 6. Λογιστηκούς Οργανισμούς  
 7. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πληρωτέες στην επόμενη χρήση  
 10. Μερίσματα πληρωτέα  
 11. Πιστωτές διάφοροι

Συνολο υποχρεώσεων (Γ+II+III)  
 Δ. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ  
 1. Έσοδα επόμενης χρήσης  
 2. Έξοδα χρήσεως διωδωκλήτηνα

**ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ (Α+Β+Γ+Δ)**

Σημειώσεις: 1. Επιδόματα που έχουν εισπραχθεί από την εταιρία, αλλά δεν έχουν καταβληθεί, ποσού δρχ. 3.157.018.  
 2. Εξοδα προηγούμενης χρήσεως, ποσού δρχ. 4.656.767.  
 3. Έξοδα προηγούμενης χρήσεως, ποσού δρχ. 5.753.784.  
 4. Έξοδα προηγούμενης χρήσεως, ποσού δρχ. 1.400.954.479.

Ποσό εκτελεσθέντων προηγούμενης χρήσεως 1989	70.428.000
Ποσό εκτελεσθέντων προηγούμενης χρήσεως 1989	154.000.000
	<u>56.049.347</u>
	32.223.164
	31.944.331
	<u>207.547.653</u>
	199.559.725
	<u>409.289.516</u>

500.000	500.000
2.632.200	2.632.200
<u>3.132.200</u>	<u>3.132.200</u>
216.130.677	216.130.677
<u>216.130.677</u>	<u>216.130.677</u>
47.218.201	47.218.201
169.014.166	169.014.166
110.230.736	107.651.793
413.893.403	509.669.625
101.000.711	497.951.542
43.288.977	43.288.977
11.146.045	14.383.578
	22.162.608
	120.000.000
	7.116.437
	<u>157.165.230,5</u>
	<u>1.789.782.982</u>
18.131.459	18.131.459
20.000.000	20.000.000
5.765.876	5.765.876
<u>311.039.374</u>	<u>311.039.374</u>
<u>982.347.915</u>	<u>982.347.915</u>

500.000	500.000
2.632.200	2.632.200
<u>3.132.200</u>	<u>3.132.200</u>
216.130.677	216.130.677
<u>216.130.677</u>	<u>216.130.677</u>
47.218.201	47.218.201
169.014.166	169.014.166
110.230.736	107.651.793
413.893.403	509.669.625
101.000.711	497.951.542
43.288.977	43.288.977
11.146.045	14.383.578
	22.162.608
	120.000.000
	7.116.437
	<u>157.165.230,5</u>
	<u>1.789.782.982</u>
18.131.459	18.131.459
20.000.000	20.000.000
5.765.876	5.765.876
<u>311.039.374</u>	<u>311.039.374</u>
<u>982.347.915</u>	<u>982.347.915</u>

500.000	500.000
2.632.200	2.632.200
<u>3.132.200</u>	<u>3.132.200</u>
216.130.677	216.130.677
<u>216.130.677</u>	<u>216.130.677</u>
47.218.201	47.218.201
169.014.166	169.014.166
110.230.736	107.651.793
413.893.403	509.669.625
101.000.711	497.951.542
43.288.977	43.288.977
11.146.045	14.383.578
	22.162.608
	120.000.000
	7.116.437
	<u>157.165.230,5</u>
	<u>1.789.782.982</u>
18.131.459	18.131.459
20.000.000	20.000.000
5.765.876	5.765.876
<u>311.039.374</u>	<u>311.039.374</u>
<u>982.347.915</u>	<u>982.347.915</u>

500.000	500.000
2.632.200	2.632.200
<u>3.132.200</u>	<u>3.132.200</u>
216.130.677	216.130.677
<u>216.130.677</u>	<u>216.130.677</u>
47.218.201	47.218.201
169.014.166	169.014.166
110.230.736	107.651.793
413.893.403	509.669.625
101.000.711	497.951.542
43.288.977	43.288.977
11.146.045	14.383.578
	22.162.608
	120.000.000
	7.116.437
	<u>157.165.230,5</u>
	<u>1.789.782.982</u>
18.131.459	18.131.459
20.000.000	20.000.000
5.765.876	5.765.876
<u>311.039.374</u>	<u>311.039.374</u>
<u>982.347.915</u>	<u>982.347.915</u>

500.000	500.000
2.632.200	2.632.200
<u>3.132.200</u>	<u>3.132.200</u>
216.130.677	216.130.677
<u>216.130.677</u>	<u>216.130.677</u>
47.218.201	47.218.201
169.014.166	169.014.166
110.230.736	107.651.793
413.893.403	509.669.625
101.000.711	497.951.542
43.288.977	43.288.977
11.146.045	14.383.578
	22.162.608
	120.000.000
	7.116.437
	<u>157.165.230,5</u>
	<u>1.789.782.982</u>
18.131.459	18.131.459
20.000.000	20.000.000
5.765.876	5.765.876
<u>311.039.374</u>	<u>311.039.374</u>
<u>982.347.915</u>	<u>982.347.915</u>

**31ης ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 1989 ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΙΜΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ**

Ποσό κλειόμενης χρήσεως 1989	Ποσό προηγούμενης χρήσεως 1988
1. Αποτέλεσμα μεταλλεύσεως κολλυβιτών (πυλμάτων)	1.812.113.847
Μείζον: Κόστος εργασιών	1.294.006.874
Μικτό αποτέλεσμα (κέρδη) εκμετάλλευσής	518.106.973
Πάσης: Άλλα έσοδα εκμετάλλευσής	12.572.549
Σύνολο	530.679.522
ΜΕΙΟΝ: 1. Έξοδα λειτουργίας	72.958.474
2. Έξοδα λειτουργίας διαθήσεως	185.330.909
Μερίκα αποτελέσματα (κέρδη) εκμετάλλεως	272.588.139
ΠΛΕΟΝ: 2. Έσοδα λειτουργιών	232.000
Μείζον:	134.569.482
3. Χρεωστικά τόκοι & συντηρη έξοδα	138.250.657
ΜΕΙΟΝ: 1. Εκτάκτα αποτελέσματα	5.396.105
2. Εκτάκτα και ανόργανα έσοδα	56.192
3. Εσοδα προηγούμενης χρήσεως	8.989.966
Μείζον: 1. Εκτάκτα αποτελέσματα (κέρδη)	14.442.283
2. Εκτάκτα κέρδη	5.810.601
3. Εσοδα προηγούμενης χρήσεως	934.396
ΜΕΙΟΝ: 1. Έκτακτα ανόργανα έσοδα	2.021.148
2. Εκτάκτα κέρδη	365.746.390
3. Εσοδα προηγούμενης χρήσεως	78.038.868
Μείζον: Οποιαδήποτε ενσωματωμένες στα λειτουργικά κέρδη	59.303.311
ΜΕΙΟΝ: 1. Έκτακτα ανόργανα έσοδα	18.192.703
2. Εκτάκτα κέρδη	12.735.557
3. Εσοδα προηγούμενης χρήσεως	16.171.355
Μείζον: 1. Έκτακτα ανόργανα έσοδα	5.810.601
2. Εκτάκτα κέρδη	934.396
3. Εσοδα προηγούμενης χρήσεως	15.891.512
ΜΕΙΟΝ: 1. Έκτακτα ανόργανα έσοδα	1.815.191
2. Εκτάκτα κέρδη	495.000
3. Εσοδα προηγούμενης χρήσεως	13.581.321

ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ  
ΜΕΙΟΝ: 1. Φόρος εισοδήματος  
2. Λοιπά μη ενσωματωμένα  
3. Αποδοχολόγια κέρδη φέρου  
4. Διάθεση των κερδών γίνεται ως εξής:  
1. Τακτικά αποθεματικά  
2. Πρόστωτόμια  
3. Ειδικά και έκτακτα αποθεματικά  
4. Αφορολόγητα αποθεματικά  
5. Αμοιβές από ποσοστά  
6. Αμοιβές Διοικητικού Συμβουλίου

ΠΡΟΣ ΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΔΙΟΙΚΗΤΗΡΙΟΥ  
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΓΙΑΛΛΙΑΣ

**ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΙΜΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ**

Ποσό κλειόμενης χρήσεως 1988	Ποσό προηγούμενης χρήσεως 1987
1. Αποτέλεσμα μεταλλεύσεως κολλυβιτών (πυλμάτων)	1.812.113.847
Μείζον: Κόστος εργασιών	1.294.006.874
Μικτό αποτέλεσμα (κέρδη) εκμετάλλευσής	518.106.973
Πάσης: Άλλα έσοδα εκμετάλλευσής	12.572.549
Σύνολο	530.679.522
ΜΕΙΟΝ: 1. Έξοδα λειτουργίας	72.958.474
2. Έξοδα λειτουργίας διαθήσεως	185.330.909
Μερίκα αποτελέσματα (κέρδη) εκμετάλλεως	272.588.139
ΠΛΕΟΝ: 2. Έσοδα λειτουργιών	232.000
Μείζον:	134.569.482
3. Χρεωστικά τόκοι & συντηρη έξοδα	138.250.657
ΜΕΙΟΝ: 1. Εκτάκτα αποτελέσματα	5.396.105
2. Εκτάκτα και ανόργανα έσοδα	56.192
3. Εσοδα προηγούμενης χρήσεως	8.989.966
Μείζον: 1. Εκτάκτα αποτελέσματα (κέρδη)	14.442.283
2. Εκτάκτα κέρδη	5.810.601
3. Εσοδα προηγούμενης χρήσεως	934.396
ΜΕΙΟΝ: 1. Έκτακτα ανόργανα έσοδα	2.021.148
2. Εκτάκτα κέρδη	365.746.390
3. Εσοδα προηγούμενης χρήσεως	78.038.868
Μείζον: Οποιαδήποτε ενσωματωμένες στα λειτουργικά κέρδη	59.303.311
ΜΕΙΟΝ: 1. Έκτακτα ανόργανα έσοδα	18.192.703
2. Εκτάκτα κέρδη	12.735.557
3. Εσοδα προηγούμενης χρήσεως	16.171.355
Μείζον: 1. Έκτακτα ανόργανα έσοδα	5.810.601
2. Εκτάκτα κέρδη	934.396
3. Εσοδα προηγούμενης χρήσεως	15.891.512
ΜΕΙΟΝ: 1. Έκτακτα ανόργανα έσοδα	1.815.191
2. Εκτάκτα κέρδη	495.000
3. Εσοδα προηγούμενης χρήσεως	13.581.321

ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ  
ΜΕΙΟΝ: 1. Φόρος εισοδήματος  
2. Λοιπά μη ενσωματωμένα  
3. Αποδοχολόγια κέρδη φέρου  
4. Διάθεση των κερδών γίνεται ως εξής:  
1. Τακτικά αποθεματικά  
2. Πρόστωτόμια  
3. Ειδικά και έκτακτα αποθεματικά  
4. Αφορολόγητα αποθεματικά  
5. Αμοιβές από ποσοστά  
6. Αμοιβές Διοικητικού Συμβουλίου

ΠΡΟΣ ΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΔΙΟΙΚΗΤΗΡΙΟΥ  
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΓΙΑΛΛΙΑΣ

Ελέγξαμε τις αναγνώσεις Οικονομικές Καταστάσεις καθώς και το σχετικό Πρόσκληση της Αναγνώσεως Επιστολής ΠΛΑΣΤΙΚΑ ΜΑΚΕΔΟΝΙΑΣ - της εταιρικής χρήσεως που έληξε την 31η Δεκεμβρίου 1989. Ο έλεγχός μας έγινε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 37 του κωδ. Ν. 2190/1920 (περί Αναγνώσεως Επιστολών) και τις ελεγκτικές διατάξεις που κλήθηκαν να κληθούν στην Ορκωτή Λογιστική που εκδόθηκε με τη μορφή Διατάξεως του Υπουργού Οικονομικών. Τα βιβλία στην ιδιοχρησία της εταιρίας και στοιχεία που ήρθαν σε επαφή με τις δοθείσες πληροφορίες για τον έλεγχο πληροφόρησε και επεξηγήσεις που ζητήσαμε. Στα βιβλία της εταιρίας έχει ηρηθεί κανονικά λογισμικός κόστος παραγωγής. Δεν τροποποιήθηκε η μέθοδος απογραφής σε σχέση με την προηγούμενη χρήση. Επαληθεύσαμε τη συμφωνία του περιεχομένου της Εκθέσεως Διαχειρίσεως του Διοικητικού Συμβουλίου προς την τακτική Γενική Συνέλευση της 4ης Δεκεμβρίου 1989.

Ελέγξαμε τις αναγνώσεις Οικονομικές Καταστάσεις καθώς και το σχετικό Πρόσκληση της Αναγνώσεως Επιστολής ΠΛΑΣΤΙΚΑ ΜΑΚΕΔΟΝΙΑΣ - της εταιρικής χρήσεως που έληξε την 31η Δεκεμβρίου 1989. Ο έλεγχός μας έγινε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 37 του κωδ. Ν. 2190/1920 (περί Αναγνώσεως Επιστολών) και τις ελεγκτικές διατάξεις που κλήθηκαν να κληθούν στην Ορκωτή Λογιστική που εκδόθηκε με τη μορφή Διατάξεως του Υπουργού Οικονομικών. Τα βιβλία στην ιδιοχρησία της εταιρίας και στοιχεία που ήρθαν σε επαφή με τις δοθείσες πληροφορίες για τον έλεγχο πληροφόρησε και επεξηγήσεις που ζητήσαμε. Στα βιβλία της εταιρίας έχει ηρηθεί κανονικά λογισμικός κόστος παραγωγής. Δεν τροποποιήθηκε η μέθοδος απογραφής σε σχέση με την προηγούμενη χρήση. Επαληθεύσαμε τη συμφωνία του περιεχομένου της Εκθέσεως Διαχειρίσεως του Διοικητικού Συμβουλίου προς την τακτική Γενική Συνέλευση της 4ης Δεκεμβρίου 1989.

Θεσσαλονίκη, 22 Μαρτίου 1990  
Ο ΓΕΝΙΚΟΣ ΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ  
ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ Π. ΓΙΑΝΝΟΥΛΟΠΟΥΛΟΣ

Θεσσαλονίκη, 4 Απριλίου 1990  
Ο Ορκωτός Λογιστής  
ΓΙΑΝΝΙΝΙΣ ΕΜΜΑΝΟΥΗΛ



# ΠΦΑΙΖΕΡ ΕΛΛΑΣ

## ΑΝΩΝΥΜΟΣ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΗ ΚΑΙ ΕΜΠΟΡΙΚΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΦΑΡΜΑΚΕΥΤΙΚΩΝ ΧΗΜΙΚΩΝ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ ΚΑΙ ΚΤΗΝΟΤΡΟΦΩΝ

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΗΣ 30ΗΣ ΝΟΕΜΒΡΙΟΥ 1989 (1/12/88 - 30/11/89) ΑΡ. ΜΑΕ: 69010/Β/86/601

Ποσό κλειστών χρεών	Ποσό προτιμωμένων χρεών	Ποσό κλειστών χρεών	Ποσό προτιμωμένων χρεών
Αξία	Αξία	Αξία	Αξία
161.533.728	161.533.728	161.533.728	161.533.728
224.301.152	211.779.475	12.521.677	224.233.652
80.877.757	62.228.071	26.649.608	79.891.396
59.119.668	40.210.399	58.969.289	71.594.208
47.926.963	24.270.237	23.656.726	31.708.812
621.759.266	336.486.182	5.759.092	500.720.866
16.774.000	16.774.000	283.375.104	283.375.104
114.254.864	16.366.547	129.784.898	61.938.620
140.347.442	11.361.979	132.961.232	55.898.165
292.330.832	608.125.027	390.362.915	493.041.617
4.001.860	21.884.091	12.221.756	5.856.378
8.775.492	6.997.375	11.813.596	7.739.338
9.219.974	845.241.604	4.029.860	678.183.903
260.000	1.229.450	210.000	1.142.212
1.489.450	1.229.450	1.489.450	1.356.219
1.229.450	1.229.450	1.229.450	1.057.922.039
2.327.804	1.331.487.864	2.327.804	1.344.633.116

Παρά κλειστών χρεών	Ποσό προτιμωμένων χρεών	Ποσό κλειστών χρεών	Ποσό προτιμωμένων χρεών
Αξία	Αξία	Αξία	Αξία
50.11.89	30.11.80	500.276.637	566.276.637
14.021.677	14.021.677	21.363.205	21.363.205
60.714.283	60.714.283	82.677.468	82.677.468
25.175.091	71.660.438	709.551.093	756.036.440
152.662.251	126.409.413	102.088.719	58.095.819
25.274.637	18.563.952	1.762.995	3.221.458
235.082.899	101.300.926	63.493.515	111.097.893
25.108.990	83.647.888	16.116.843	15.522.842
1.458.460	1.206.534	122.184.173	91.700.852
463.803.963	483.957.033	465.567.578	487.364.230
508.357	2.805.711	1.071.468	1.921.866
1.578.823	4.727.587	1.431.447.864	1.344.633.119

**ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ**  
I. Ενομήσιμα ακινήτου  
II. Ενομήσιμα  
1. Γήσιμα-Οικόπεδα  
2. Κτίρια και τεχνικά έργα  
3. Μηχάνητρα  
4. Μηχάνητρα τεχνικές εγκαταστάσεις  
5. Μεταφορικά μέσα  
6. Επιπλα και λοιπές εξοπλιστικές  
7. Ακινήτου στοιχεία υπό εκτέλεση και προκαταβολές

Σύνολο ακινήτου στοιχείων (Γ+Η)  
III. Συμπληρωματικά στοιχεία  
7. Λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις  
8. Λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις  
9. Λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις  
10. Λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις  
11. Λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις  
12. Λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις

Σύνολο περιουσιαστικών στοιχείων (Γ+Η+Θ)  
Δ. ΚΥΛΙΟΦΟΡΟΥΝΤΑ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΑ  
I. Αποθέματα  
2. Προβόδια  
3. Προβόδια  
4. Προβόδια  
5. Προβόδια

II. Αποθέματα  
1. Τεμάχια  
2. Γραμμάτια εισπρακτέα  
3. Χαρτοφυλάκιο  
4. Επιστολές για εισπρακτέα  
5. Επιστολές εισπρακτέες (μεταπρολογημένες)  
6. Επιστολές εισπρακτέες (μεταπρολογημένες)  
7. Επιστολές εισπρακτέες (μεταπρολογημένες)  
8. Επιστολές εισπρακτέες (μεταπρολογημένες)

III. Προβόδια  
1. Προβόδια  
2. Προβόδια  
3. Προβόδια  
4. Προβόδια  
5. Προβόδια  
6. Προβόδια  
7. Προβόδια  
8. Προβόδια

IV. Αποθέματα  
1. Αποθέματα  
2. Αποθέματα  
3. Αποθέματα  
4. Αποθέματα  
5. Αποθέματα  
6. Αποθέματα  
7. Αποθέματα  
8. Αποθέματα

V. Αποθέματα  
1. Αποθέματα  
2. Αποθέματα  
3. Αποθέματα  
4. Αποθέματα  
5. Αποθέματα  
6. Αποθέματα  
7. Αποθέματα  
8. Αποθέματα

VI. Αποθέματα  
1. Αποθέματα  
2. Αποθέματα  
3. Αποθέματα  
4. Αποθέματα  
5. Αποθέματα  
6. Αποθέματα  
7. Αποθέματα  
8. Αποθέματα

Σύνολο κλειστών χρεών (Α+Β+Γ+Δ)  
Σύνολο προτιμωμένων χρεών (Α+Β+Γ+Δ)  
Σύνολο κλειστών χρεών (Α+Β+Γ+Δ)  
Σύνολο προτιμωμένων χρεών (Α+Β+Γ+Δ)





# ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΕΞΑΓΩΓΩΝ ΕΠΕ

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ 31 - 12 - 89 5η ΕΤΑΙΡΙΚΗ ΧΡΗΣΗ

ΕΠΕΡΗΓΗΤΟ	ΧΡΗΣΙΣ 1988		ΧΡΗΣΙΣ 1989		ΑΜ/ΣΤΗ ΑΞΙΑ	ΧΡΗΣΙΣ 1988 ΑΠΟ ΣΒΕΣΙΣ	ΑΜ/ΣΤΗ ΑΞΙΑ	ΧΡΗΣΙΣ 1989
	ΤΙΜΗ ΚΤΗΣΙΣ	ΑΠΟ ΣΒΕΣΙΣ	ΤΙΜΗ ΚΤΗΣΙΣ	ΑΠΟ ΣΒΕΣΙΣ				
Θ ΕΣΟΔΑ ΕΚΑΤΑΓΓΕΛΙΩ	18.288	13.013	3.253	18.288	8.508			
4. Λοιπά έσοδα λειτουργίας	800.000	8.000	594.000					
Γ. ΠΑΓΙΟ ΕΠΕΡΗΓΗΤΟ	1.112.583	200.428	832.165	942.327	785.844	158.483		
11. Ενσωματώσεις δικαιωμάτων	1.712.583	286.428	1.428.155					
3. Μεταφορικά μέσα			1.428.155					
4. Έπιπλα & λοιπά εξοπλισμός								
Σύνολο παγίων ενεργημάτων			1.428.155					
Δ. ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΠΕΡΗΓΗΤΟ					792.350			
1. Απορροές								
Παράτες			783.509					
Υποαρκώσεις από φόρους τέλη			75.889					
Λοιπά χρεώστες								
Σύνολο κυκλόντων ενεργημάτων			839.078					
Ε. ΜΕΤΑΒΛΗΤΟΙ ΛΟΓ/ΣΜΟΙ ΕΠΕΡΗΓΗΤΟΥ					1.084.840			
1. Τομείς			232.770					
Σύνολο μεταβλητών λογ/σμών επεργητικού			1.071.848					
2. Έξοδα επαγγελματίων χρεώστων					19.000			
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΠΕΡΗΓΗΤΙΚΟΥ (Α + Β + Δ + Ε)			2.501.258		2.131.192			

## ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓ/ΣΜΟΥ ΑΠΟΤΕΛ/ΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ 31η ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 1989 (1/1 - 31/12/1989)

	ΧΡΗΣΙΣ '88	ΧΡΗΣΙΣ '89
1. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩ		
Κόστος έργων (ισόβη & παροχές υπηρεσιών)	8.089.782	4.285.400
Μείζον: Έξοδα λειτουργίας λειτουργίας	4.356.492	3.471.057
Ολικό αποτέλεσμα λειτουργίας	1.733.270	784.343
Η ΠΛΕΟΝ: Έσοδα και διάφορα έσοδα	328.897	250.000
Μείζον: Σύνολο αποβλήτων παγίων	134.824	92.004
ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤ/ΓΤΑ (ΚΕΡΔΗ) ΧΡΗΣΕΩ ΠΡΟ ΦΟΡΩΝ	1.927.133	852.338

## ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΕΩΣ ΑΠΟΤΕΛ/ΤΩΝ

	ΧΡΗΣΙΣ '88	ΧΡΗΣΙΣ '89
Καθαρό αποτέλεσμα (κερδή) χρήσεως προ φόρων	1.927.133	852.338
Κέρδη προς διόρθωση	1.927.133	852.338
Η διόρθωση των κερδών γίνεται ως εξής:		
1. Τομείς αποβλήτων	86.357	47.817
2. Εισοδικά μερίδια πληρωτέα	1.930.778	804.722
Ο ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΗΣ		
Γ. ΡΟΜΠΟΤΗΣ		

ΠΑΘΗΤΙΚΟ	ΧΡΗΣΙΣ 1988	ΧΡΗΣΙΣ 1989
Α. ΙΔΙΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ		
1. Εισοδικά κεφάλαια	200.000	200.000
20 έσοδα προ Χ 10.000		
IV. Αποθεματικά κεφάλαια	192.888	95.731
1. Τομείς αποβλήτων	392.088	285.731
Σύνολο ιδίων κεφαλαίων		
Γ. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ		
II. Βραχυ/όρις διαρκείας	58.352	198.549
Υποαρκώσεις από φόρους τέλη	51.450	44.500
Ασφαλιστικά όργανα	103.890	501.890
Πιστώες διάφορα	1.891.878	904.722
Αποτέλεσματα προς διόρθωση	1.805.168	1.643.461
Σύνολο υποχρεώσεων	1.805.168	1.845.461
Δ. ΜΕΤΑΒΛΗΤΟΙ ΛΟΓ/ΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	204.000	188.000
Έξοδα χρεώστων διουκλειμένα		
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	2.501.258	2.131.192

# Α. Φ. ΨΑΡΟΣ Α.Ε. ΕΙΣΑΓΩΓΕΙΣ ΕΜΠΟΡΙΚΟΙ ΑΝΤΙΠΡΟΣΩΠΟΙ

7ος ΓΕΝΙΚΟΣ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΗΣ 31ης ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 1989 (ΧΡΗΣΙΣ 1/1/89 - 31/12/89)  
ΑΡ.Μ.Α.Ε. 4609/01Β/864607

	1989	1988	1987
<b>ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</b>			
<b>Α. ΠΑΤΙΑ</b>			
Μηχανήματα	83.714	83.714	6.000.000
Μέσων άποθεμάτων	10.578	43.923	3.388.000
Εγκαταστάσεις	124.109	124.109	48.320
Μέσων άποθεμάτων	32.563	78.833	6.852.099
Επιπλο - εκτίθ	369.900	369.900	11.164
Μέσων άποθεμάτων	86.984	231.758	287.856
Μηχανήματα γραφείου	711.110	711.110	5.138.278
Μέσων άποθεμάτων	125.819	437.108	474.214
Εξόδα ίδρύσεως & οργανώσεως	125.149	125.149	89.574
Μέσων άποθεμάτων	52.500	52.500	2.128.129
Εργαζόμενοι	307.265	529.881	21.597.895
<b>Β. ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ</b>			
Επιρροήματα	11.757.071	18.562.018	1.446.000
Αγορά - εισπραξιές	9.889	-	-
Πάγια	45.218.240	35.394.982	-
Ελληνικό δημόσιο	1.588.208	893.859	-
πρωτ. φόροι	-	-	-
Ελληνικό δημόσιο	-	58.573.438	53.203.885
Επιρροήματα Φ.Π.Α.	-	-	-
<b>Γ. ΔΙΑΘΕΣΙΜΟΝ</b>			
Τρόφιμα	709.088	848.571	-
Γραμμάτια	2.157.430	2.888.498	1.884.814
ΣΥΝΟΛΟΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	<u>61.747.189</u>	<u>61.747.189</u>	<u>55.418.780</u>
<b>ΠΑΘΗΤΙΚΟ</b>			
<b>Α. ΚΕΦΑΛΙΑ &amp; ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ</b>			
Μετοχικό κεφάλαιο	6.000.000	6.000.000	6.000.000
Υπομνησμοί κ 1.000%	3.838.000	3.838.000	3.838.000
Υπομνησμοί άποθεμάτων	48.320	48.320	48.320
Εξόδα άποθεμάτων	8.211.478	17.895.798	6.852.099
Κέρδη εις νέον	-	-	-
<b>Β. ΒΡΑΧΥΧΡΗΜΕΤΑ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ</b>			
Ποσών πιστωτικών όφελου	10.741	10.741	-
Προμηθευτές	784.211	784.211	-
Ελληνικό δημόσιο	4.198.302	4.198.302	-
Εξόδα από έπιπραξιές	-	-	-
Φόροι	-	-	-
Κρατιστές όμει τρίτων	188.897	188.897	-
Δάνεια τραπεζών	2.138.832	2.138.832	-
Προσωνομικά πιστωτικά	18.338.895	18.338.895	-
Μερίσματα πληρωτέα	-	-	-
Παρ. & παρ.ΑΒ. τρίτων	1.748.000	1.748.000	-
Γραμμάτια πληρωτέα	-	-	-
Εξωτερικά	18.468.515	43.861.393	8.001.214
<b>ΣΥΝΟΛΟΝ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ</b>	<u>61.747.189</u>	<u>61.747.189</u>	<u>55.418.780</u>

### ΑΝΑΛΥΣΗ ΛΟΓ/ΣΜΟΥ ΑΠΟΤΕΛ/ΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ

	1989	1988	1987
Χρέος τραπεζών	40.608.414	46.689.497	-
Μέσων έσοδων πολυβιγνίων	28.254.081	14.263.633	15.763.189
Πόσων διάφορα έσοδα	78.770	386.737	-
Μέσων άποθεμάτων	14.330.303	16.121.828	16.121.828
ΜΕΙΟΝ: Εξόδα διαθήσεως	-	-	-
Εξόδα διαθήσεως	4.187.489	3.985.072	-
Εξόδα διαθήσεως	3.851.751	4.349.378	-
Εξόδα χρηματούσεως	518.814	478.414	-
Τελικές διαφορές	140.962	8.888.798	8.785
<b>ΜΕΙΟΝ: Εισφορά Ν. 3789/88</b>	<u>5.409.023</u>	<u>5.409.023</u>	<u>5.409.023</u>
ΜΕΙΟΝ: Έσοδα από έπιπραξιές ΦΠΑ	521.528	521.528	-
Καθαρών κερών	4.887.447	4.887.447	-
Καθαρών κερών	474.214	474.214	-
<b>ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΕΩΣ ΚΕΡΑΩΝ</b>			
Καθαρών κερών για διανομή	6.381.681	6.381.681	7.663.078
Εξ ισοναί άποθεμάτων	270.000	270.000	378.000
Μερίσματα πληρωτέα	600.000	600.000	800.000
Ανοχές μελών Δ.Σ.	1.300.000	1.300.000	1.300.000
Ελληνικό δημόσιο φόρος εισοδ.	1.832.284	1.832.284	2.600.418
Υπόλοιπον κερών εις νέον	1.355.377	1.355.377	2.674.881

ΑΘΗΝΑ, 31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 1989

Η ΑΝΤΙΠΡΟΣΩΠΟΣ  
ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ ΨΑΡΟΥ

Ο ΕΠΙ ΤΟΥ ΑΣΤΙΟΤΗΤΟΥ  
ΕΝΗΜΕΡΩΝΙΑ ΜΑΛΑΚΙΩΝ

ΑΡ.Μ.Α.Ε. 4609/01Β/864607

94

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

1. Λογιστές με ανάλυση Π.Δ.409/86
  - α) Τεύχος 393 Φεβρουάριος '87
  - β) Τεύχος 395 Απρίλιος '87
  - γ) Τεύχος 399 Αύγουστος '87
  - δ) Τεύχος 408 Ιούνιος '88
  - ε) Τεύχος 409 Ιούλιος '88
  
2. Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο ΕΛΚΕΠΑ
  
3. Λογιστικό Σχέδιο και Ισολογισμός  
Μιλτιάδη Κ.Λεοντάρη  
(Με βάση το Γ.Λ.Σ. και τα Π.Δ.409/86, 419/86 και 498/87)
  
4. Ν.2190 ΛΕΒΑΝΤΗ  
Εκδόσεις ΣΑΚΚΟΥΛΑ
  
5. περιοδικό ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΣ ΤΑΧΥΔΡΟΜΟΣ

