

ΑΝΩΤΑΤΟ ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ
ΠΑΤΡΑΣ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

« ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ Α.Ε. –ΠΡΟΣΑΡΤΗΜΑ-ΕΚΘΕΣΗ Δ.Σ. –
ΑΠΟΔΟΣΗ Φ.Ε. –ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΣΕ ΕΛΛΗΝΙΚΗ Α.Ε. »

ΚΟΣΣΥΒΑ ΣΤΑΥΡΟΥΛΑ

ΤΖΩΤΖΟΥ ΜΑΡΓΑΡΙΤΑ

ΤΣΑΚΑΝΙΚΑ ΒΑΣΙΛΙΚΗ

ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ :ΑΛΕΒΙΖΟΣ Β.

Πάτρα 2007

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Η παρούσα πτυχιακή εργασία στοχεύει στον εντοπισμό τυχόν αδυναμιών που παρατηρούνται κατά την υποχρεωτική κατάρτιση των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων των Ανωνύμων Εταιρειών και τις οποίες οι συντάκτες αυτών χρησιμοποιούν κατά το δοκούν με σκοπό να αλλοιώνουν τα οικονομικά μεγέθη και τα αποτελέσματα των επιχειρήσεών τους. Προς τούτο αναλύουμε λεπτομερέστατα το περιεχόμενο των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων (Ισολογισμός – Αποτελέσματα Χρήσης – Διάθεση αποτελεσμάτων – Προσάρτημα)και τις απαιτούμενες ενέργειες του Διοικητικού Συμβουλίου των Ανωνύμων Εταιριών για την έγκριση και δημοσίευσή τους.

Για να πετύχουμε τον παραπάνω στόχο χρησιμοποιήσαμε και τις ετήσιες οικονομικές καταστάσεις επιχείρησης παροχής μαιευτικών υπηρεσιών , με έδρα την πόλη της Καλαμάτας και προσπαθήσαμε να προβλέψουμε τη μελλοντική της πορεία με τη βοήθεια ορισμένων αριθμοδεικτών.

Τέλος, παραθέτουμε τις αδυναμίες που εντοπίσαμε καθώς και τις προτάσεις μας που τις περιορίζουν ή της εξαλείφουν ή δυνατόν.

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

ΓΕΝΙΚΑ ΠΕΡΙ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ..... 3

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ

1.1 Έννοια του ισολογισμού 8

1.1.1. Διάκριση των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων κατά το 9 Ε.Γ.Α.Σ. και του Ν. 2190/1920

1.1.2. Κανόνες ως προς τη δομή και την Εμφάνιση του ισολογισμού 12

1.2. Ενεργητικό 13

1.3. Παθητικό 43

1.4. Κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως 63

(ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 86)

1.4.1. Περιεχόμενο και σπουδαιότητα του λογαριασμού «αποτελέσματα χρήσεως» 63

1.4.2. Βασικές παραδοχές και αρχές που διέπουν τα «αποτελέσματα χρήσεως» 64

1.4.3 Έννοια καταστάσεως αποτελεσμάτων χρήσεως 65

1.4.4. Ο λογαριασμός 86 «Αποτελέσματα χρήσεως» αναλυτικά 68

1.5. Πίνακας διαθέσεως αποτελεσμάτων (ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 88) 80

1.5.1 Θεσμικό πλαίσιο για τη διάθεση των κερδών Α.Ε 80

1.5.2. Γενικές Διατάξεις του Ε.Γ.Α.Σ. που διέπουν «Τον Πίνακα Διαθέσεως 83 Αποτελεσμάτων»

1.5.3. «Ο Πίνακας Διαθέσεως Αποτελεσμάτων» 84

1.6. Κατάσταση λογαριασμού γενικής εκμεταλλεύσεως (ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 80) 89

1.6.1. Σπουδαιότητα της καταστάσεως Λογαριασμού Γενικής Εκμεταλλεύσεως 89

1.6.2. Γενικές Διατάξεις που Διέπουν την κατάσταση Λογαριασμού Γενικής 90

Εκμεταλλεύσεως

1.6.3. Η Κατάσταση του Λογαριασμού Γενικής Εκμεταλλεύσεως αναλυτικά 90

1.7. Ανάλυση χρηματοοικονομικών καταστάσεων	98
1.7.1. Σε ποιους απευθύνονται οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις	98
1.7.2. Σκοποί της ανάλυσης	98
1.7.3. Κατηγορίες Χρηματοοικονομικών καταστάσεων	99
1.7.4. Αριθμοδείκτες	100

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

ΠΡΟΣΑΡΤΗΜΑ

2.1. Προσάρτημα ισολογισμού και αποτελεσμάτων χρήσης	109
2.1.1. Οι Γενικές αρχές του προσαρτήματος που καθιερώνουν το Ε.ΓΛΣ	110
και ο Ν. 2190/1920	
2.2 Πληροφορίες σχετικές με τη σύννομη κατάρτιση και τη δομή των Οικονομικών	111
Καταστάσεων	
2.3. Υπόδειγμα οικονομικών καταστάσεων και προσαρτήματος	112
2.4. Πληροφορίες σχετικές με τις συμμετοχές	121
2.4.1. Πληροφορίες σχετικές με τις υποχρεώσεις και τις προβλέψεις	122
2.4.2 Πληροφορίες σχετικές με τις αμοιβές τις προκαταβολές και τις πιστώσεις σε	123
όργανα της διοικήσεως	
2.4.3 Πληροφορίες σχετικές με τα αποτελέσματα	123
2.5 Χρονολόγηση, υπογραφή και βεβαίωση του προσαρτήματος	124

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

ΓΕΝΙΚΑ ΠΕΡΙ ΕΚΘΕΣΕΩΣ ΤΟΥ Δ.Σ.

3.1 Σκοπός της εκθέσεως	125
3.1.1 Υποχρέωση καταρτίσεως της εκθέσεως	125
3.1.2. Κατάρτιση εκθέσεως με ελλιπές περιεχόμενο ή παράλειψη	126
3.1.3. Χρόνος καταρτίσεως της έκθεσης	126
3.1.4. Έλεγχος της έκθεσης	127
3.1.5. Δημοσιότητα της εκθέσεως	127
3.2. Ελάχιστο περιεχόμενο της εκθέσεως	128
3.2.1. Οικονομική κατάσταση και προοπτική της εταιρίας	128
3.2.2 Ανάλυση στοιχείων των οικονομικών καταστάσεων	129

3.3. Οι οικονομικές καταστάσεις συντάσσονται με φροντίδα του Δ.Σ	129
3.3.1. Έγκριση οικονομικών καταστάσεων από το Δ.Σ	130
3.3.2. Έκθεση του Δ.Σ. προς την Γενική Συνέλευση των μετόχων	130
3.3.3. Έγκριση οικονομικών καταστάσεων από το Δ.Σ	131
3.3.4. Υποβολή οικονομικών καταστάσεων στο Υπουργείο Εμπορίου πριν από τη γενική συνέλευση	131
3.3.5. Έγκριση των οικονομικών καταστάσεων από την τακτική γενική Συνέλευση	132
3.3.6. Υποβολή στο Υπουργείο Εμπορίου των πρακτικών της γενικής συνέλευσης των.....	132
εγκεκριμένων οικονομικών καταστάσεων	
3.3.7. Παράλειψη συντάξεως οικονομικών καταστάσεων	133

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

4.1. Εισαγωγικές έννοιες	134
4.2. Αντικείμενο του φόρου	135
4.3. Το αποτέλεσμα της χρήσεως από φορολογική άποψη	136
4.3.1 Το καθαρό και το φορολογητέο εισόδημα	136
4.3.2 Η διάρκεια της λογιστικής χρήσεως	137
4.3.3. Ημερομηνία κλεισίματος της χρήσεως	138
4.3.4. Ακαθάριστα έσοδα	138
4.3.5. Εκπιπόμενες δαπάνες	139
4.4 Φορολογική διάκριση των εισοδημάτων της ανώνυμης εταιρίας	140
4.4.1. Φορολογική αντιμετώπιση των εσόδων από τα οποία παρακρατείτε φόρος	144
εισοδήματος που δεν εξαντλεί τη φορολογική υποχρέωση	
4.4.2. Φορολογική αντιμετώπιση των κατά ειδικό τρόπο φορολογούμενων εσόδων	145
4.4.3. Φορολογική αντιμετώπιση των αφορολόγητων εσόδων	146
4.4.4. Φορολογική αντιμετώπιση των μερισμάτων μετοχών και των κερδών από	148
συμμετοχές σε άλλες εταιρίες	
4.5. Υπολογισμός φόρου	148
4.6. Συντελεστές φορολογίας εισοδήματος ανωνύμων εταιριών	155
4.7. Προκαταβολή φόρου εισοδήματος	158

4.7.1. Καταβολή – προκαταβολή του φόρου και παρακράτηση φόρου.....	160
4.8. Υπόχρεα Ν.Π. σε δήλωση φορολογίας – ειδικές προθεσμίες	160
4.9. Έντυπά δήλωσης φορολογίας εισοδήματος	162
4.9.1. Νομικών Προσώπων κερδοσκοπικού χαρακτήρα πλην τραπεζικών και.....	162
ασφαλιστικών επιχειρήσεων	
4.9.2. Νομικών Προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα	164

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5

ΠΑΡΑΘΕΣΗ ΕΤΗΣΙΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ- ΔΗΛΩΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΤΗΣ " ΙΑΤΡΙΚΗΣ Α.Ε. "

5.1. Γενικά περί της εταιρίας	166
5.2. Ετήσιες οικονομικές καταστάσεις	167
5.3. Δήλωση φορολογίας εισοδήματος (Φ.01 – Ε3)	174
5.4. Ανάλυση του ισολογισμού με τη βοήθεια αριθμοδεικτών	182
5.5. Ερμηνεία αποτελεσμάτων	184
ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑ	186

Αδυναμίες ισολογισμού – Προτεινόμενες λύσεις

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑΤΑ

ΠΗΓΕΣ

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Η παρούσα μελέτη εκπονήθηκε στα πλαίσια των πτυχιακών εργασιών του τμήματος Λογιστικής, της Σχολής Διοίκησης και Οικονομίας, του Α.Τ.Ε.Ι. Πάτρας

Υπόθεση εργασίας είναι ότι το πλαίσιο κατάρτισης των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων και όλων των απαραίτητων εκείνων εκθέσεων που το συνοδεύουν, για την πλήρη κατανόηση της εικόνας και πορείας των εταιρειών.

Σκοπός της εργασίας είναι η κατανόηση του τρόπου διεξαγωγής των καταστάσεων αυτών, η κατανόηση και σημασία των επιμέρους στοιχείων που παίρνονται υπ' όψιν, να εντοπιστούν αδυναμίες και να προταθούν βελτιώσεις ώστε οι δυνατότητες αλλοίωσης των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων από τους συντάκτες να μειωθούν ή εάν είναι δυνατών να εκλείψουν.

Οι βασικός στόχος για την επίτευξη του σκοπού της εργασίας είναι η λεπτομερής εξέταση του περιεχομένου των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων. Για την πληρότητα του θέματος θα αναφερθούμε και στις υποχρεωτικές ενέργειες του Δ.Σ. και της Γενικής Συνελεύσεως για την έγκριση και δημοσίευση των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων και, τέλος στις εργασίες που απαιτούνται για την συμπλήρωση και κατάθεση της φορολογικής δήλωσης της Ανώνυμης Εταιρίας με ταυτόχρονη εξαγωγή του φόρου εισοδήματος που αντιστοιχεί στο δηλωθέν φορολογητέο εισόδημα.

Η μεθοδολογία που ακολουθήθηκε ήταν η ανασκόπηση δευτερογενών πηγών, αναφορών και εκθέσεων από το διαδίκτυο για την σύνταξη των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων και την φορολογία εισοδήματος. Ακολουθώντας, εξετάσαμε τις ετήσιες οικονομικές καταστάσεις Ν.Π.Ι.Δ. με αντικείμενο την παροχή μαιευτικών υπηρεσιών, με έδρα την πόλη Καλαμάτα, ως μελέτη περιπτώσεως. Υπολογίσαμε αριθμοδείκτες και

εντοπίσαμε τις αδυναμίες των οικονομικών καταστάσεων, προκειμένου να διατυπώσουμε τις προτάσεις μας για αλλαγές του πλαισίου κατάρτισης τους.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

ΓΕΝΙΚΑ ΠΕΡΙ ΕΤΑΙΡΙΩΝ

Στις σημερινές κοινωνίες, δεν είναι λίγες οι περιπτώσεις, όπου ένα μεμονωμένο άτομο αισθάνεται ανίσχυρο να επιδιώξει με μόνο τις δικές του δυνάμεις κάποιο σκοπό. Ο σκοπός αυτός μπορεί να είναι οικονομικός, δηλαδή να ανάγεται στο πεδίο της οικονομικής δραστηριότητας, μπορεί να είναι ιδεολογικός ή οποιοσδήποτε σκοπός.

Όπως αναφέρθηκε, ένα μεμονωμένο άτομο δεν είναι δυνατόν να καταφέρει από μόνο του αρκετά πράγματα και από τη στιγμή που η επίτευξη του στόχου υπερακοντίζει τις ατομικές δραστηριότητες, η σύμπραξη περισσότερων ατόμων καθίσταται απαραίτητη. Ο νομικός θεσμός στα πλαίσια του οποίου μπορεί να πραγματοποιηθεί μια τέτοια σύμπραξη, είναι η εταιρία.

Τις εταιρίες μπορούμε να τις κατατάξουμε σε τρεις (3) βασικές κατηγορίες:

1^η Στις προσωπικές εταιρίες, όπου προέχει η προσωπικότητα των εταίρων, το προσωπικό στοιχείο, στο οποίο στηρίζεται η όλη συγκρότηση και λειτουργία των και το οποίο αποτελεί και κύρια εγγύηση των πιστωτών του.

2^η Στις κεφαλαιουχικές ή κεφαλαιακές εταιρίες, στις οποίες το κυρίαρχο στοιχείο είναι το κεφάλαιο που έχει συγκεντρωθεί, τόσο από τις εισφορές των εταίρων όσο και από τα μη διανεμηθέντα κέρδη (αποθεματικά). Το προσωπικό στοιχείο στις εταιρίες αυτές είναι ουσιαστικά ανύπαρκτο και η επιχειρησιακή βαρύτητα κάθε εταίρου προσδιορίζεται από το ποσοστό συμμετοχής του στο κεφάλαιο.

3^η Στις μικτές εταιρίες, που αποτελούν ενδιάμεσες κατηγορίες μεταξύ προσωπικών και κεφαλαιουχικών εταιριών, όπου το προσωπικό στοιχείο είναι σκόπιμο να συνυπάρχει με το κεφάλαιο.

Η Ελληνική Εμπορική νομοθεσία αναγνωρίζει οκτώ (8) εταιρικούς τύπους από τους οποίους οι έξι (6) μπορούν να καταταγούν στις παραπάνω κατηγορίες, ενώ οι υπόλοιποι δύο αποτελούν ιδιόρρυθμες εταιρίες.

Οι τύποι είναι οι εξής:

α) Προσωπικές εταιρίες

- Ομόρρυθμη Εταιρία (Ο.Ε.)
- Ετερόρρυθμη Εταιρία (Ε.Ε.)
- Αφανής ή Συμμετοχική Εταιρία

β) Κεφαλαιουχικές εταιρίες

- Ανώνυμη Εταιρία Α.Ε.

γ) Μικτές Εταιρίες

- Ετερόρρυθμη κατά μετοχή εταιρία
- Εταιρία περιορισμένης ευθύνης Ε.Π.Ε.

δ) Ιδιόρρυθμες Εταιρίες

- Συνεταιρισμός
- Συμπλοιοκτησία

Στα πλαίσια αυτής της εργασίας θα ασχοληθούμε με την Ανώνυμη Εταιρία.

Η Ανώνυμη Εταιρία αναπτύχθηκε ως μορφή συγκροτήσεως της Επιχειρηματικής δραστηριότητας, η οποία επιτρέπει να αρθούν οι Παράγοντες εκείνοι που αποτελούν αντικίνητρα στη συγκρότηση ατομικών επιχειρήσεων ή προσωπικών εταιριών.

Την ανάγκη λοιπόν της Α.Ε. υπαγόρευσαν κυρίως:

- α) Η ανάγκη συγκεντώσεως κεφαλαίων σημαντικού ύψους.
- β) Η ανάγκη διασποράς και περιορισμού του κινδύνου που προέρχεται από τη συγκέντρωση αυτή των κεφαλαίων.
- γ) Η ανάγκη να μεταβιβάζεται με ευχέρεια η ιδιότητα του κεφαλαιούχου = εταίρου (μετόχου), ώστε αυτός να μπορεί να αποδεσμεύει εύκολα τα κεφάλαια από μία συγκεκριμένη οικονομική δραστηριότητα.

Έτσι αναπτύχθηκε ο θεσμός της Α.Ε., της οποίας το Εταιρικό κεφάλαιο διαιρείται σε ισόποσα τμήματα που αντιπροσωπεύονται από τίτλους (μετοχές), οι οποίοι μπορούν να μεταβιβασθούν, ενώ κάθε μέτοχος ευθύνεται μέχρι του ποσού της εισφοράς του.

Τα κύρια χαρακτηριστικά μιας Ανώνυμης Εταιρίας είναι τα εξής:

- i. Η καθαρή περιουσία της επιχείρησης διαχωρίζεται σε μετοχικό κεφάλαιο και σε μη μετοχικό κεφάλαιο .
- ii. Φορείς του κεφαλαίου των Α.Ε. είναι οι κάτοχοι των τίτλων μετοχών (μέτοχοι), οι οποίοι διατηρούν ενοχικό και όχι εμπράγματο δικαίωμα επί της περιουσίας της Α.Ε. Οι μέτοχοι δεν έχουν τα δικαιώματα εταιρίου προσωπικής εταιρίας και πολλές φορές δεν έχουν συνείδηση επιχειρηματία αλλά επενδυτή.
- iii. Η ιδιότητα του μετόχου μεταβιβάζεται με τη μεταβίβαση του τίτλου των μετοχών.
- iv. Τα δικαιώματα και οι υποχρεώσεις κάθε μετόχου εξαρτώνται από το ύψος της κεφαλαιακής του συμμετοχής, γ' αυτό και η Α.Ε. χαρακτηρίζεται ως κεφαλαιακή εταιρία.
- v. Η Α.Ε. αποτελεί νομικό πρόσωπο της οποίας τα δικαιώματα απορρέουν από το νόμο και το καταστατικό.
- vi. Η οικονομική ευθύνη των μετόχων, έναντι των τρίτων, περιορίζεται μέχρι το ποσό συμμετοχής τους στη διαμόρφωση του κεφαλαίου της Α.Ε.

Θα πρέπει να αναφέρουμε ότι όλες οι Α.Ε. είναι υποχρεωμένες να τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας, ανεξαρτήτως ύψους του κύκλου εργασιών και να εφαρμόζουν το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο

Τα Βιβλία τα οποία πρέπει να θεωρήσει η Α.Ε. στην Αρμόδια ΔΟΥ είναι τα εξής:

Βιβλία Λογιστικά

- Βιβλία απογραφών και ισολογισμών
- Συγκεντρωτικό Ημερολόγιο ή Γενικό Ημερολόγιο

- Ημερολόγιο Εγγραφών Ισολογισμού
- Γενικό Καθολικό
- Ημερολόγιο Ταμείου ή και Διαφόρων Πράξεων

Ειδικά Βιβλία

- Βιβλία πρακτικών Γενικών Συνελεύσεων
- Βιβλίο πρακτικών Διοικητικού Συμβουλίου
- Βιβλίο μετόχων, εφόσον η Α.Ε. καλύπτει το σύνολο ή μέρος του κεφαλαίου της, με ονομαστικές μετοχές.

Θεωρούμε χρήσιμο να αναφέρουμε εδώ ότι το Σχέδιο Λογαριασμών του Γ.Λ.Σ. περιλαμβάνει 10 ομάδες λογαριασμών. Οι ομάδες λογαριασμών 1-8, που καλύπτουν τις ανάγκες της Γενικής Λογιστικής είναι οι εξής:

- Ομάδα λογαριασμών 1 Πάγιο ενεργητικό
- Ομάδα λογαριασμών 2 Αποθέματα
- Ομάδα λογαριασμών 3 Απαιτήσεις και Διαθέσιμα
- Ομάδα λογαριασμών 4 Καθαρή θέση – Προβλέψεις – Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις
- Ομάδα λογαριασμών 5 Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις
- Ομάδα λογαριασμών 6 Οργανικά Έξοδα κατ' είδος
- Ομάδα λογαριασμών 7 Οργανικά Έσοδα κατ' είδος
- Ομάδα λογαριασμών 8 Λογαριασμοί αποτελεσμάτων

Η 9^η Ομάδα λογαριασμών καλύπτει τις ανάγκες της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως και η Ομάδα λογαριασμών 0 καλύπτει τις ανάγκες των λογαριασμών τάξεως.

Τέλος, θα πρέπει να τονίσουμε ότι οι Ανώνυμες Εταιρίες είναι υποχρεωμένες να καταρτίζουν Ετήσιες Οικονομικές Καταστάσεις ή Ετήσιους λογαριασμούς.

Οι Ετήσιες Οικονομικές Καταστάσεις περιλαμβάνουν:

- 1° Τον Ισολογισμό
- 2° Τον Λογαριασμό «Αποτελέσματα Χρήσεως»
- 3° Τον «Πίνακα Διάθεσης Αποτελεσμάτων» και
- 4° Το Προσάρτημα

Τα παραπάνω έγγραφα αποτελούν «ενιαίο σύνολο», με την έννοια προφανώς ότι αλληλοσυμπληρώνονται, ώστε από τη μελέτη τους να προκύπτουν με πληρότητα και σαφήνεια η περιουσιακή διάρθρωση, η χρηματοοικονομική θέση και τα αποτελέσματα χρήσεως της εταιρίας. Στα κεφάλαια που ακολουθούν αναπτύσσεται αναλυτικά η κάθε οικονομική κατάσταση.

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ

1.1. Έννοια του Ισολογισμού

Ισολογισμός είναι η οικονομική κατάσταση που εμφανίζει σε μία δεδομένη στιγμή: α) τα περιουσιακά στοιχεία που ανήκουν στην οικονομική μονάδα, β) τις υποχρεώσεις της οικονομικής μονάδας προς τρίτους (ξένο κεφάλαιο) και γ) τα ποσά που ιδιοκτήτες της οικονομικής μονάδας επένδυσαν σε αυτή, με τη μορφή εισφορών ή μη αναληφθέντων κερδών (ίδιο κεφάλαιο) και τα οποία στοιχεία και ποσά αποτιμήθηκαν, ομαδοποιήθηκαν και παρουσιάζονται στην κατάσταση αυτή σύμφωνα με τις γενικά παραδεγμένες λογιστικές αρχές. Επομένως μπορούμε να πούμε ότι Ισολογισμός είναι ο πίνακας της οικονομικής κατάστασης μιας Επιχείρησης, σε μία δεδομένη στιγμή, σε αντιπαράθεση των περιουσιακών στοιχείων (ενεργητικό) προς τις υποχρεώσεις προς τρίτους και προς τον ιδιοκτήτη αυτής (παθητικό). Ή Ισολογισμός είναι η λογιστική κατάσταση η οποία εμφανίζει τα στοιχεία του ενεργητικού, του παθητικού και της καθαρής θέσεως μίας οικονομικής μονάδας σε δεδομένη χρονική στιγμή και ενιαίο νόμισμα.¹

Στη λογιστική ορολογία, το σύνολο των οικονομικών αγαθών ή αλλιώς των μέσων δράσεως που κατέχει μια επιχείρηση ονομάζεται ενεργητικό (assets). Κάθε ένα από τα οικονομικά αγαθά ονομάζεται στοιχείο ενεργητικού. Επομένως ενεργητικό είναι το σύνολο των οικονομικών αγαθών που ανήκουν κατά κυριότητα σε μία οικονομική μονάδα² και των οποίων η τιμή μπορεί να προσδιορισθεί κατά αντικειμενικό τρόπο.

Συνεπώς, ένα οικονομικό αγαθό για να θεωρηθεί ότι αποτελεί στοιχείο του ενεργητικού μιας οικονομικής μονάδας, πρέπει να πληρεί τις εξής προϋποθέσεις:

1^{ον} Να ανήκει κατά κυριότητα στην οικονομική μονάδα. Έτσι νοικιασμένα αυτοκίνητα ή μηχανήματα δεν αποτελούν στοιχεία του ενεργητικού της οικονομικής μονάδας, αφού τα αγαθά αυτά δεν ανήκουν κατά κυριότητα σε αυτή.

1 Βλ Εισαγωγή στη Χρηματοοικονομική Λογιστική, Χρ. Β. Ναούμ, σελ.31

2 Οικονομική μονάδα είναι κάθε οργανωμένος συνδυασμός των συντελεστών (φύση, εργασία, κεφάλαια) της παραγωγής, ο οποίος αποβλέπει στην παραγωγή αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών με σκοπό την κάλυψη ανθρωπίνων αναγκών.

2^{ον} Η τιμή του μπορεί να προσδιορισθεί κατά αντικειμενικό τρόπο¹. Έτσι εμπορικά σήματα και διπλώματα ευρεσιτεχνίας, τα οποία δεν αγόρασε η οικονομική μονάδα, αλλά τα δημιούργησε μόνη της, δεν θεωρούνται στοιχεία του ενεργητικού, επειδή η αξία τους δεν μπορεί να προσδιορισθεί αντικειμενικά.

Στη Λογιστική, το σύνολο των υποχρεώσεων μίας οικονομικής μονάδας προς τους τρίτους ονομάζεται Παθητικό (Liabilities). Κάθε μία από τις υποχρεώσεις αυτές καλείται στοιχείο Παθητικού. Έτσι ορίζουμε ότι Παθητικό είναι το σύνολο των υποχρεώσεων μίας οικονομικής μονάδας προς τους τρίτους και των οποίων το ποσό μπορεί να προσδιορισθεί κατά αντικειμενικό τρόπο.

Συνεπώς, μία υποχρέωση για να θεωρηθεί ότι αποτελεί στοιχείο του παθητικού, πρέπει να πληρεί τις εξής προϋποθέσεις:

1^{ον} Να είναι υποχρέωση της οικονομικής μονάδας και όχι των φορέων ή των μελών της διοικήσεως της. Οι υποχρεώσεις των φορέων μίας οικονομικής μονάδας δεν αποτελούν υποχρεώσεις της μονάδας αυτής, γιατί αποτελεί ανεξάρτητη οικονομική οντότητα με δικά της στοιχεία ενεργητικού και τις δικές της υποχρεώσεις, τόσο έναντι των τρίτων, όσο και έναντι των φορέων της.

2^{ον} Το ποσό της – το μέγεθός της – να μπορεί να προσδιορισθεί κατά αντικειμενικό τρόπο.

Στη λογιστική ορολογία, το σύνολο των υποχρεώσεων μίας οικονομικής μονάδας προς τον ή τους φορείς της, ονομάζεται Καθαρή Θέση ή Καθαρή Περιουσία. Επίσης το Παθητικό αποκαλείται και ξένο κεφάλαιο, ενώ η Καθαρή Θέση ονομάζεται και Ίδιο Κεφάλαιο.

1.1.1. Διάκριση των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων κατά το

Ε.Γ.Α.Σ. και του Ν. 2190/1920

Ο Ν. 2190/1920, με τη διάταξη του άρθρου 42γ, ορίζει ότι ο Ισολογισμός καταρτίζεται σύμφωνα με το υπόδειγμα που παρέχεται από το Ε.Γ.Α.Σ. (π.δ. 1123/1980).

¹ Αντικειμενική είναι η τιμή όταν ο προσδιορισμός της στηρίζεται σε συναλλαγή που έγινε με τρίτα προς την οικονομική μονάδα πρόσωπα.

Ο νόμος συνεπώς υιοθετεί τις διακρίσεις των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων που θα καθιερώνει το Ε.Γ.Α.Σ. και οι οποίες είναι:

<u>Ενεργητικό</u>	<u>Παθητικό</u>
A. Οφειλόμενο Κεφάλαιο	A. Ίδια Κεφάλαια
B. Έξοδα εγκαταστάσεως	(I) Κεφάλαιο
Γ. Πάγιο ενεργητικό	(II) Διαφορά από την έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο
(I) Ασώματες ακινητοποιήσεις	(III) Διαφορές αναπροσαρμογής
(II) Ενσώματες ακινητοποιήσεις	(IV) Αποθεματικά Κεφάλαια
(III) Συμμετοχές και άλλες μακροπρόθεσμες χρηματοοικονομικές απαιτήσεις	(V) Αποτελέσματα εις νέο
Δ. Κυκλοφορούν ενεργητικό	(VI) Ποσά περιορισμένα για αύξηση Κεφαλαίου
(I) Αποθέματα	B. Προβλέψεις για κινδύνους και έξοδα
(II) Απαιτήσεις	Γ. Υποχρεώσεις
(III) Χρεόγραφα	(I) Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις
(IV) Διαθέσιμα	(II) Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις
E. Μεταβατικοί λογαριασμοί ενεργητικού	Δ. Μεταβατικοί Λογαριασμοί Παθητικού

Ο Νόμος Ειδικότερα ορίζει ότι:

- «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»(άρθρο 42ε §2).

- «Ασώματες ακινητοποιήσεις είναι τα ασώματα οικονομικά αγαθά, που αποκτώνται από την εταιρία με σκοπό να χρησιμοποιούνται παραγωγικά για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο από ένα έτος» (άρθρο 42ε §3).

- «Ενσώματα πάγια στοιχεία είναι τα υλικά αγαθά που αποκτούνται από την εταιρία για να τα χρησιμοποιήσει για την εκπλήρωση του σκοπού της, κατά τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής τους, η οποία είναι μεγαλύτερη από ένα έτος» (άρθρο 42ε §4).

- «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, για τη διάκριση των υποχρεώσεων σε μακροπρόθεσμες και βραχυπρόθεσμες...»(άρθρο 42ε §6).

Από της παραπάνω διατάξεις προκύπτει ότι ο νόμος ως κριτήρια χαρακτηρισμού των περιουσιακών στοιχείων σε πάγια και κυκλοφορούντα, χρησιμοποιεί το λειτουργικό προορισμό των στοιχείων σε συνδυασμό με την ταχύτητα κυκλοφορίας αυτών. Έτσι:

(α) Πάγια είναι τα περιουσιακά στοιχεία που προορίζονται για τη διαρκή και μόνιμη χρησιμοποίηση στην εταιρία και τα οποία κυκλοφορούν βραδύτατα σε περισσότερες χρήσεις .

(β) Κυκλοφορούντα είναι τα περιουσιακά στοιχεία που προορίζονται για πώληση, βιομηχανοποίηση κτλ και τα οποία κυκλοφορούν μια ή περισσότερες φορές μέσα στη χρήση.

Από την παραπάνω διάταξη του άρθρο 42ε §6 προκύπτει ότι, για την διάκριση των υποχρεώσεων, ο νόμος χρησιμοποιεί το κριτήριο της ταχύτητας κυκλοφορίας (ορισμένοι μιλούν για το κριτήριο ληκτότητας των υποχρεώσεων) αυτών. Έτσι με βάση το κριτήριο αυτό οι υποχρεώσεις διακρίνονται σε:

(α) Μακροπρόθεσμες που λήγουν μετά το τέλος της επόμενης χρήσεως, δηλαδή εκείνες που κυκλοφορούν σε περίοδο μεγαλύτερη από δώδεκα μήνες και

(β) Βραχυπρόθεσμες που λήγουν μέσα στην επόμενη χρήση, δηλαδή εκείνες που κυκλοφορούν μια ή περισσότερες φορές μέσα σε δώδεκα μήνες από τη λήξη της χρήσεως.

1.1.2. Κανόνες ως προς τη δομή και την Εμφάνιση του ισολογισμού.

Για τον ισολογισμό ισχύουν τα ακόλουθα:

1. Σύμφωνα με το υπόδειγμα του Ε.Γ.Λ.Σ ο ισολογισμός καταρτίζεται σε δυο παράπλευρα σκέλη κατά την οριζόντια διάταξη και, η δομή του απαγορεύεται να μεταβληθεί από μια χρήση στην άλλη, εκτός αν συντρέχει εξαιρετική περίπτωση, αλλά τούτο πρέπει να αιτιολογείται στο προσάρτημα.
2. Τα ποσά του ενεργητικού και Παθητικού απεικονίζονται σε δυο τουλάχιστον στήλες, στις οποίες αντιπαρατίθενται τα αντίστοιχα ομοειδή στοιχεία της κλειόμενης και της προηγούμενης χρήσεως.
3. Οι λογαριασμοί που προβλέπονται στο υπόδειγμα του ισολογισμού καταχωρούνται ξεχωριστά ο καθένας και με τη σειρά που καθορίζεται στο υπόδειγμα. Λογαριασμός, ο οποίος δεν έχει πόσο, παραλείπεται.
4. Επιτρέπεται η παραπέρα ανάλυση λογαριασμών, με τον όρο ότι δεν μεταβάλλεται η σειρά τους. Επίσης επιτρέπεται η προσθήκη λογαριασμών, εφόσον το περιεχόμενό τους δεν περιλαμβάνεται σε κάποιον από τους υποχρεωτικούς λογαριασμούς του υποδείγματος .
5. Η δομή και οι τίτλοι των λογαριασμών που στο υπόδειγμα φέρουν αραβική αρίθμηση πρέπει να προσαρμόζονται, όταν η ειδική φύση της επιχείρησης το απαιτεί, ώστε οι χρησιμοποιούμενοι τίτλοι λογαριασμών να υποδηλώνουν με σαφήνεια τα απεικονιζόμενα στοιχεία. Κάθε τέτοια προσαρμογή αιτιολογείται στο προσάρτημα
6. Οι λογαριασμοί που φέρουν αραβική αρίθμηση μπορούν να συγχωνεύονται όταν:
 - Τα ποσά είναι ασήμαντα και από την συγχώνευση δεν θίγονται οι αρχές σαφήνειας και της επαρκούς αποκαλύψεως.
 - Η συγχώνευση γίνεται για χάρη μεγαλύτερης σαφήνειας.
7. Εταιρία που έχει υποκαταστήματα, ενσωματώνει στον ετήσιο ισολογισμό τα ενεργητικά και παθητικά στοιχεία των υποκαταστημάτων και συγχωνεύει τα

σχετικά ποσά στους οικείους λογαριασμούς του ισολογισμού, συμψηφίζοντας κάθε αμοιβαία χρεωαπαίτηση μεταξύ των υποκαταστημάτων καθώς και μεταξύ υποκαταστημάτων και κεντρικού.

8. Απαγορεύεται κάθε συμψηφισμός μεταξύ κονδυλίων ενεργητικού και παθητικού και η εμφάνιση στον ισολογισμό μόνο της μεταξύ τους διαφοράς.
9. Αν η εταιρία, η οποία κατά την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού δεν υπερβαίνει τα αριθμητικά όρια των δυο από τα παρακάτω κριτηρίων:

α) Σύνολο ισολογισμού άνω 1.500.000€ (γύρω στα 500.000.000 δρχ.) όπως αυτό προκύπτει από την άθροιση των στοιχείων Α μέχρι Ε του ενεργητικού.

β) Καθαρός κύκλος εργασιών 1.000.000.000 δρχ.

γ) Μέσος όρος προσωπικού που απασχόλησε κατά τη διάρκεια της χρήσεως 50 άτομα.

Τότε μπορεί να δημοσιεύσει συνοπτικό Ισολογισμό που να εμφανίζει μόνο τους λογαριασμούς, οι οποίοι στο υπόδειγμα χαρακτηρίζονται με γράμματα και λατινικούς αριθμούς, με τον όρο ότι οι απαιτήσεις και οι υποχρεώσεις θα διαχωρίζονται σε βραχυπρόθεσμες και μακροπρόθεσμες. Η ευχέρεια παύει να υφίσταται στις εταιρίες που μεταγενέστερα σε δύο συνεχείς χρήσεις υπερβαίνουν τα όρια των 2 από τα 3 κριτήρια. Αντίθετα, παρέχεται και στις εταιρίες που μεταγενέστερα παύουν να υπερβαίνουν τα όρια δύο κριτηρίων σε δύο συνεχείς χρήσεις.

Η ευχέρεια ισχύει μόνο για τον δημοσιευόμενο ισολογισμό, ενώ ο καταρτιζόμενος, που κατατίθεται στο μητρώο Α.Ε., πρέπει να είναι πλήρης. Στο Δημοσιευμένο ισολογισμό γίνεται μνεία ότι είναι συνοπτικός και αναφέρεται το μητρώο Α.Ε. στο οποίο πρόκειται να καταχωρηθεί ο πλήρης.

1.2. Ενεργητικό

Όπως αναφέραμε, ενεργητικό είναι το σύνολο των οικονομικών αγαθών που ανήκουν κατά κυριότητα σε μία οικονομική μονάδα. Τα στοιχεία του ενεργητικού, όπως αναφέρθηκαν και στο κεφάλαιο Β2, είναι τα ακόλουθα:

Α. ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ (από το οποίο έχει κληθεί να καταβληθεί μετά το τέλος της επόμενης χρήσεως.)

Λογαριασμός 18.12 (συμμετοχές και λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις)

«Οφειλόμενο Κεφάλαιο».

Σχόλια – Διευκρινήσεις: Στο Λογαριασμό 18.12 απεικονίζονται:

α) Το τμήμα του μετοχικού κεφαλαίου που δεν έχει ακόμη, (μέχρι το τέλος της χρήσεως) καταβληθεί, δηλαδή το τμήμα του μετοχικού κεφαλαίου για το οποίο η προθεσμία καταβολής του δεν έχει ορισθεί από το καταστατικό, ή δεν έχει οριστεί ακόμη από τα αρμόδια όργανα της οικείας ανώνυμης εταιρίας (γενική συνέλευση των μετόχων ή το Διοικητικό Συμβούλιο) και

β) Οι δόσεις του κεφαλαίου που έχουν κληθεί να καταβληθούν μετά την επόμενη χρήση. (Εξυπακούεται ότι ολόκληρο το οφειλόμενο κεφάλαιο έχει καλυφθεί από μετόχους της εταιρίας).

B. ΕΞΟΔΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΣ

Στα παρακάτω κονδύλια 1-4 «των εξόδων εγκαταστάσεως», περιλαμβάνονται τα ποσά των δευτεροβάθμιων λογαριασμών του λογαριασμού 16 «Ασώματες ακινητοποιήσεις και έξοδα πολυετούς αποσβέσεως», οι οποίοι αναγράφονται κάτω από το καθένα κονδύλιο.

1. Έξοδα ιδρύσεως και Πρώτης Εγκατάστασης

Λογαριασμός: 16.10 «Έξοδα ίδρυσης και πρώτης εγκατάστασης»

Σχόλια – Διευκρινήσεις:

α) Στον πιο πάνω Λογαριασμό καταχωρούνται, εκτός από τα σχετικά έξοδα που πραγματοποιούνται κατά τη σύσταση της εταιρίας και μέχρι την έναρξη της παραγωγικής δράσεώς της, και τα έξοδα που πραγματοποιούνται μεταγενέστερα, για τυχόν επέκταση της δραστηριότητάς της.

β) Για την απόσβεση των παραπάνω εξόδων (βλ. Σχόλια – Διευκρινίσεις που αναγράφονται στο 4^ο κονδύλιο «Λοιπά έξοδα εγκαταστάσεως».

2. Συναλλαγματικές διαφορές δανείων για κτήσεις πάγιων στοιχείων

Λογαριασμός 16.15 «Συναλλαγματικές διαφορές από πιστώσεις και δάνεια για κτήσεις παγίων στοιχείων».

Σχόλια – Διευκρινίσεις:

Ο λογαριασμός 16.15 αναλύεται υποχρεωτικά σε τριτοβάθμιους λογαριασμούς, αντίστοιχους κάθε πιστώσεως ή δανείου.

3. Τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου

Λογαριασμός: 16.18 «Τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου».

4. Λοιπά έξοδα εγκαταστάσεως

Λογαριασμοί: 16.13 «Έξοδα αυξήσεως κεφαλαίου και εκδόσεως ομολογιακών δανείων».

16.14 «Έξοδα κτήσεως ακινητοποιήσεων».

16.16 «Διαφορές εκδόσεως και εξοφλήσεως ομολογιών».

16.17 «Έξοδα αναδιοργάνωσης».

16.19 «Λοιπά έξοδα πολυετούς αποσβέσεως».

Σχόλια – Διευκρινίσεις:

α) Τα ανωτέρω «έξοδα εγκαταστάσεως» που απεικονίζονται στους λογαριασμούς 16.10, 16.18, 16.13, 16.14, 16.17 και 16.19, αποσβένονται είτε εφάπαξ, στη χρήση που πραγματοποιήθηκαν, είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία. Αν αποσβένονται τμηματικά, τότε οι αποσβέσεις τους απεικονίζονται σε αντίστοιχους υπολογαριασμούς του αντίθετου λογαριασμού 16.99 «Αποσβεσμένες ασώματες

ακινήτοποιήσεις και αποσβεσμένα έξοδα πολυετούς αποσβέσεως», τα ποσά των οποίων εμφανίζονται στον ισολογισμό αφαιρετικά στη στήλη «Αποσβέσεις».

β) Οι διαφορές εκδόσεως και εξοφλήσεως ομολογιών, (που προκύπτουν από τη διάθεση ομολογιών σε τιμή μικρότερη από την ονομαστική τους, ή από το ότι η εξόφλησή τους θα γίνει από την οικονομική μονάδα σε τιμή μεγαλύτερη από την ονομαστική τους), οι οποίες απεικονίζονται στο λογαριασμό 16.16, αποσβένονται υποχρεωτικά, με τμηματικές ισόποσες δόσεις, μέχρι τη λήξη της προθεσμίας εξοφλήσεως του Ομολογιακού Δανείου. Και αυτές οι αποσβέσεις απεικονίζονται σε αντίστοιχο υπολογαριασμό του αντίθετου λογαριασμού 16.99.

γ) Στον παραπάνω λογαριασμό 16.14, καταχωρούνται τα σχετικά για την απόκτηση ακινήτων έξοδα της οικονομικής μονάδας, όπως ο φόρος μεταβιβάσεως, τα συμβολαιογραφικά και μεσιτικά έξοδα, οι αμοιβές μελετητών και δικηγόρων.

δ) Στον λογαριασμό 16.19 καταχωρείται, εκτός από τα έξοδα εκείνα που δεν εντάσσονται σε άλλο δευτεροβάθμιο λογαριασμό του λογαριασμού 16, και η αναπόσβεστη αξία κτιρίου το οποίο κατεδαφίστηκε και εφόσον δεν ανεγερθεί νέο κτίριο, το ποσό που τυχόν καταβλήθηκε ως αποζημίωση σε ενοικιαστές του κατεδαφισθέντος κτιρίου. Αν επακολουθεί ανέγερση νέου κτιρίου, τότε καταχωρείται το ποσό που τυχόν καταβλήθηκε ως αποζημίωση σε ενοικιαστές του κατεδαφισθέντος κτιρίου καθώς και τα έξοδα κατεδαφίσεως που προσαυξάνουν το κόστος ανεγέρσεως του νέου κτιρίου. Αν δεν επακολουθεί ανέγερση νέου κτιρίου, τότε τα έξοδα κατεδαφίσεως καταχωρούνται στο λογαριασμό 11.03 (Κτίρια – Εγκαταστάσεις Κτιρίων – Τεχνικά Έργα) «Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων».

Γ. ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

Στην ομάδα αυτή ταξινομούνται τα στοιχεία εκείνα τα οποία δεν πρόκειται να ρευστοποιηθούν εντός μίας λογιστικής χρήσεως. (π.χ. τα ακίνητα, μηχανήματα, εξοπλισμός γραφείων κλπ). Τα στοιχεία του Παγίου Ενεργητικού είναι:

Ι. Ασώματες ακινητοποιήσεις ή άυλα πάγια στοιχεία

Ασώματα ή άυλα πάγια στοιχεία είναι τα οικονομικά αγαθά τα οποία αποκτά η λογιστική μονάδα, με σκοπό να τα χρησιμοποιήσει παραγωγικά για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο του έτους.

Στα παρακάτω κονδύλια 1-5 των «Ασώματων ακινητοποιήσεων», περιλαμβάνονται τα ποσά των δευτεροβάθμιων λογαριασμών του λογαριασμού 16 «Ασώματες ακινητοποιήσεις και έξοδα πολυετούς αποσβέσεως», οι οποίοι αναγράφονται κάτω από το καθένα κονδύλιο.

1. Έξοδα Ερευνών και αναπτύξεως

Λογαριασμός: 16.11 «Έξοδα Ερευνών Ορυχείων – Μεταλλείων – Λατομείων»
16.12 «Έξοδα Λοιπών Ερευνών»

2. Παραχωρήσεις και Δικαιώματα Βιομηχανικής Ιδιοκτησίας

Λογαριασμοί: 16.01 «Δικαιώματα Βιομηχανικής Ιδιοκτησίας».
16.02 «Δικαιώματα (όπως παραχωρήσεις) εκμεταλλεύσεως Ορυχείων- Μεταλλείων – Λατομείων».
16.03 «Λοιπές Παραχωρήσεις».

Σχόλια – Διακρίσεις:

α) Σε αντίστοιχους υπολογαριασμούς του λογαριασμού 16.01 η αξία κτίσεως – από αγορά ή από ιδιοπαραγωγή – των διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας, των αδειών παραγωγής και εκμεταλλεύσεως, των σημάτων της τεχνογνωσίας, των προτύπων κλπ.

β) Οι «Ασώματες ακινητοποιήσεις» που καταχωρούνται στους λογαριασμούς 16.11, 16.12, 16.02 και 16.03 αποσβένονται είτε εφάπαξ, στη χρήση που πραγματοποιήθηκαν, είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία, εκτός αν ειδικές διατάξεις της νομοθεσίας προβλέπουν διαφορετική ρύθμιση, ενώ αυτές που

καταχωρούνται στον λογαριασμό 16.01, αποσβένονται με ίσα ετήσια ποσά μέσα στο χρονικό διάστημα της παραγωγικής χρησιμότητας κάθε άυλου στοιχείου, με την προϋπόθεση ότι η απόσβεσή τους πρέπει να έχει ολοκληρωθεί μέχρι τη λήξη της παρεχόμενης από το νόμο προστασίας όταν αυτή έχει περιορισμένη διάρκεια.

3. Υπεραξία Επιχειρήσεως (GOODWILL)

Λογαριασμός 16.00 «Υπεραξία Επιχειρήσεως»

Αποσβένεται είτε εφάπαξ, στη χρήση που πραγματοποιήθηκε η σχετική δαπάνη της οικονομικής μονάδας, είτε τμηματικά και ισόποσα σε περισσότερες χρήσεις (το πολύ μέχρι πέντε χρήσεις).

4. Προκαταβολές Κτήσεως Ασώματων Ακινήτοποιήσεων.

Λογαριασμός 16.98 «Προκαταβολές κτήσεως ασώματων ακινήτοποιήσεων».

5. Λοιπές Ασώματες Ακινήτοποιήσεις

Λογαριασμός 16.04 «Δικαιώματα χρήσεως ενσώματων πάγιων στοιχείων»

16.05 «Λοιπά Δικαιώματα»

Σχόλια – Διευκρινίσεις:

α) Στο λογαριασμό 16.04 απεικονίζεται η αξία της εισφοράς κατά χρήση στην οικονομική μονάδα ενσώματων πάγιων στοιχείων για ορισμένο χρόνο, η οποία καθορίζεται με νόμιμη διαδικασία εκτιμήσεως.

β) Στο λογαριασμό 16.05 απεικονίζεται η αξία κτήσεως εκείνων των άυλων πάγιων περιουσιακών στοιχείων που δεν μπορούν να απεικονιστούν στους λογαριασμούς 16.00 – 16.04.

γ) Η απόσβεση των «Λοιπών Ασώματων Ακινήτοποιήσεων» γίνεται με ίσα ετήσια ποσά μέσα στο χρονικό διάστημα που έχει συμβατικά καθοριστεί για τη χρησιμοποίηση των οικείων άυλων πάγιων στοιχείων.

II. Ενσώματες ακινητοποιήσεις

Ενσώματα ή υλικά πάγια στοιχεία είναι τα αγαθά τα οποία αποκτά η λογιστική μονάδα, με σκοπό να τα χρησιμοποιήσει για τις λειτουργικές της ανάγκες και όχι για να τα μεταπωλήσει. Οι πιο συνήθεις υποκατηγορίες ενσώματων πάγιων στοιχείων είναι οι εξής:

α) Οικόπεδα β) Κτίρια γ) Μηχανήματα δ) Μεταφορικά μέσα ε) Έπιπλα και σκεύη στ) Όργανα και εργαλεία.

Στα παρακάτω κονδύλια 1 και 2 των «Ενσώματων ακινητοποιήσεων» περιλαμβάνονται τα ποσά των δευτεροβάθμιων λογαριασμών του λογαριασμού 10 «Εδαφικές Εκτάσεις», οι οποίοι αναγράφονται κάτω από το καθένα κονδύλιο.

1. Γήπεδα - Οικόπεδα

Λογαριασμοί: 10.00 «Γήπεδα – Οικόπεδα»

10.10 «Γήπεδα – Οικόπεδα εκτός Εκμεταλλεύσεως»

Μείων: Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων

Λογαριασμός: 44.10 «Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων πάγιων στοιχείων»

Τυχόν συνεχιζόμενες προβλέψεις για απαξιώσεις και υποτιμήσεις άλλων - εκτός γηπέδων και οικοπέδων – πάγιων στοιχείων, άσχετα αν γι'αυτά διενεργούνται και αποσβέσεις, καταχωρούνται στον ίδιο λογαριασμό 44.10 και εμφανίζονται στον ισολογισμό, αφαιρετικά από το οικείο κονδύλιο των αμέσως παρακάτω 2-6 κονδυλίων.

2. Ορυχεία - Μεταλλεία

Λογαριασμοί: 10.01 «Ορυχεία»

10.02 «Μεταλλεία»

10.03 «Λατομεία»

- 10.04 «Αγροί»
- 10.05 «Φυτείες»
- 10.06 «Δάση»
- 10.11 – 10.16 αντίστοιχα των ανωτέρων 10.01 – 10.06, για ίδια πάγια στοιχεία που όμως βρίσκονται «εκτός εκμεταλλεύσεως», δηλαδή δεν χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της βασικής επαγγελματικής δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας, ούτε και για τις παρεπόμενες ασχολίες της.
- 10.99 «Αποσβεσμένες εδαφικές εκτάσεις» (αφαιρετικά στη στήλη αποσβέσεις).

Σχόλια – Διευκρινήσεις:

Ο αντίθετος λογαριασμός 10.99 αναλύεται υποχρεωτικά σε υπολογαριασμούς αντίστοιχους των παραπάνω δευτεροβάθμιων λογαριασμών 10.01 – 10.03, 10.05 – 10.06, 10.11 – 10.13 και 10.15 – 10.16. Η απόσβεση των ορυχείων, μεταλλείων και λατομείων γίνεται σύμφωνα με τη σχετική νομοθεσία. Αν από τις διατάξεις του ειδικού νόμου δεν ορίζεται ο τρόπος αποσβέσεως, η απόσβεση γίνεται με βάση τη χρονική διάρκεια της χρησιμοποιήσεώς του, αφού όμως ληφθεί ανάλογα υπόψη η υπολειμματική τους αξία.

3. Κτίρια και Τεχνικά Έργα

Στο κονδύλιο αυτό περιλαμβάνονται τα ποσά όλων των δευτεροβάθμιων λογαριασμών του λογαριασμού 11 «Κτίρια – Εγκαταστάσεις Κτιρίων – Τεχνικά Έργα». Οι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί είναι οι εξής:

- 11.00 «Κτίρια – Εγκαταστάσεις Κτιρίων»
- 11.01 «Τεχνικά Έργα Εξυπηρέτησης Μεταφορών»
- 11.02 «Λοιπά Τεχνικά Έργα»
- 11.03 «Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων»

- 11.07 «Κτίρια – Εγκαταστάσεις Κτιρίων σε ακίνητα τρίτων»
- 11.08 «Τεχνικά Έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων»
- 11.09 «Λοιπά τεχνικά έργα σε ακίνητα τρίτων»
- 11.10 «Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων τρίτων»
- 11.14 – 11.17 και 11.21 – 11.24 αντίστοιχοι των ανωτέρω 11.00 – 11.03 και 11.07 – 11.10 για ίδια πάγια στοιχεία που όμως βρίσκονται «εκτός εκμεταλλεύσεως», δηλαδή δεν χρησιμοποιούνται παραγωγικά για τις ανάγκες της βασικής επαγγελματικής δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας, ούτε και για τις παρεπόμενες ασχολίες της.
- 11.99 «Αποσβεσθέντα Κτίρια – Εγκαταστάσεις Κτιρίων – Τεχνικά Έργα» (αφαιρετικά στη στήλη «αποσβέσεις»).

4. Μηχανήματα – Τεχνικές Εγκαταστάσεις και λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός.

Στο κονδύλιο αυτό περιλαμβάνονται τα ποσά όλων των δευτεροβάθμιων λογαριασμών, του λογαριασμού 12 «Μηχανήματα – Τεχνικές Εγκαταστάσεις – Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός».

Οι δευτεροβάθμιοι αυτοί λογαριασμοί είναι οι εξής:

- 12.00 «Μηχανήματα»
- 12.01 «Τεχνικές Εγκαταστάσεις»
- 12.02 «Φορητά Μηχανήματα «Χειρός»»
- 12.03 «Εργαλεία»
- 12.04 «Καλούπια – Ιδιοσυσκευές»
- 12.05 «Μηχανολογικά Όργανα»
- 12.06 «Λοιπός Μηχανολογικός Εξοπλισμός»

- 12.07 «Μηχανήματα σε ακίνητα τρίτων»
- 12.08 «Τεχνικές Εγκαταστάσεις σε ακίνητα τρίτων»
- 12.09 «Λοιπός Μηχανολογικός Εξοπλισμός σε ακίνητα τρίτων»
- 12.10 – 12.19 αντίστοιχοι των ανωτέρων 12.00 – 12.09, για ίδια πάγια στοιχεία που όμως βρίσκεται «εκτός εκμεταλλεύσεως».
- 12.99 «Αποσβεσμένα μηχανήματα – Τεχνικές εγκαταστάσεις – Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός» (αφαιρετικά στη στήλη «Αποσβέσεις»).

Σχόλια Διευκρινήσεις:

α) Στο λογαριασμό 12.03 παρακολουθούνται τα εργαλεία που χρησιμοποιούνται με το χέρι και έχουν παραγωγική χρησιμότητα μεγαλύτερη από ένα (1) έτος.

β) Για τον αντίθετο λογαριασμό 12.99 καθώς και για τις αποσβέσεις όλων των παραπάνω πάγιων στοιχείων στα οποία περιλαμβάνονται και αυτά που εγκαταστάθηκαν σε ακίνητα κυριότητας τρίτων και τα οποία μετά την πάροδο ορισμένου συμφωνημένου χρόνου, περιέχονται στον Κύριο του ακινήτου χωρίς αντάλλαγμα.

5. Μεταφορικά μέσα

Στο κονδύλιο αυτό περιλαμβάνονται τα ποσά όλων των δευτεροβάθμιων λογαριασμών, του λογαριασμού 13 «Μεταφορικά μέσα». Οι δευτεροβάθμιοι αυτοί λογαριασμοί είναι οι εξής:

- 13.00 «Αυτοκίνητα Λεωφορεία»
- 13.01 «Λοιπά Επιβατικά αυτοκίνητα»
- 13.02 «Αυτοκίνητα φορτηγά – ρυμούλκες – ειδικής χρήσης»
- 13.03 «Σιδηροδρομικά Οχήματα»
- 13.04 «Πλωτά μέσα»
- 13.05 «Εναέρια μέσα»
- 13.06 «Μέσα εσωτερικών μεταφορών»
- 13.09 «Λοιπά μέσα μεταφοράς»

13.10 – 13.16 και 13.19 αντίστοιχοι των ανωτέρω 13.00 - 13.06 και 13.09, για ίδια πάγια στοιχεία που όμως βρίσκονται «Εκτός Εκμεταλλεύσεως».

13.99 «Αποσβεσμένα μέσα μεταφοράς» (αφαιρετικά στη στήλη «Αποσβέσεις»)

Ο αντίθετος λογαριασμός 13.99 αναλύεται υποχρεωτικά σε υπολογαριασμούς, αντίστοιχους των παραπάνω δευτεροβάθμιων λογαριασμών του λογαριασμού 13. Η απόσβεση των ανωτέρω πάγιων στοιχείων γίνεται βάσει των θεσπισμένων συντελεστών.

6. Έπιπλα και Λοιπός Εξοπλισμός

Στο κονδύλιο αυτό περιλαμβάνονται τα ποσά όλων των δευτεροβάθμιων λογαριασμών, του λογαριασμού 14 «Έπιπλα και Λοιπός Εξοπλισμός». Οι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί είναι οι εξής:

14.00 «Έπιπλα»

14.01 «Σκεύη»

14.02 «Μηχανές Γραφείου»

14.03 «Ηλεκτρονικοί Υπολογιστές και ηλεκτρονικά συγκροτήματα»

14.04 «Μέσα αποθηκείσεως και μεταφοράς»

14.05 «Επιστημονικά Όργανα»

14.06 «Ζώα για πάγια Εκμετάλλευση (γεωργικών και κτηνοτροφικών Επιχειρήσεων)»

14.08 «Εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών»

14.09 «Λοιπός Εξοπλισμός»

14.10 – 14.16 και 14.18 - 14.19 αντίστοιχοι των ανωτέρων 14.00 – 14.06 και 14.08 - 14.09.

14.99 «Αποσβεσμένα έπιπλα και αποσβεσμένος λοιπός εξοπλισμός» (Αφαιρετικά από τη στήλη «Αποσβέσεις»).

7. Ακινήτοποιήσεις υπό εκτέλεση και προκαταβολές κτήσεως πάγιων στοιχείων.

Στο κονδύλιο αυτό περιλαμβάνονται:

α) Τα ποσά όλων των δευτεροβάθμιων λογαριασμών, του λογαριασμού 15 «Ακινήτοποιήσεις υπό εκτέλεση και προκαταβολές κτήσεως πάγιων στοιχείων», οι οποίοι είναι οι:

- 15.01 «Κτίρια – Εγκαταστάσεις κτιρίων – Τεχνικά έργα υπό εκτέλεση»
- 15.02 «Μηχανήματα – Τεχνικές Εγκαταστάσεις – Λοιπός Μηχανολογικός Εξοπλισμός υπό εκτέλεση»
- 15.03 «Μεταφορικά μέσα υπό εκτέλεση»
- 15.04 «Επιπλα και λοιπός εξοπλισμός υπό εκτέλεση»
- 15.09 «Προκαταβολές κτήσεως πάγιων στοιχείων»

β) Ο λογαριασμός 32.00 «Παραγγελίες πάγιων στοιχείων».

γ) Τα χρεωστικά υπόλοιπα των προσωπικών αναλυτικών λογαριασμών, του λογαριασμού 50.08 (προμηθευτές) «Προμηθευτές Εσωτερικού, λογαριασμός πάγιων στοιχείων».

III. Συμμετοχές και άλλες μακροπρόθεσμες χρηματοοικονομικές απαιτήσεις.

α) Στα παρακάτω κονδύλια 1-7 των «Συμμετοχών και άλλων μακροπρόθεσμων χρηματοοικονομικών απαιτήσεων» περιλαμβάνονται τα ποσά των Β'βάθμιων και Γ'βάθμιων λογαριασμών, του λογαριασμού 18 «Συμμετοχές και Λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις», οι οποίοι αναγράφονται κάτω από το καθένα κονδύλιο.

β) Στους παρακάτω λογαριασμούς 18.00 και 18.01, παρακολουθούνται οι μετοχές Α.Ε., τα εταιρικά κεφάλαια ΕΠΕ και οι εταιρικές μερίδες των, άλλης νομικής μορφής εταιριών, που αποκτούνται από την οικονομική μονάδα, με σκοπό διαρκούς κατοχής τους και επιπλέον το ποσοστό συμμετοχής της οικονομικής μονάδας στο κεφάλαιο της καθεμιάς εταιρίας, υπερβαίνει το 10%. Αν δεν συντρέχουν οι δύο αυτές προϋποθέσεις,

τότε χαρακτηρίζονται ως χρεόγραφα και παρακολουθούνται στο Κυκλοφορούν Ενεργητικό.

1. Συμμετοχές με συνδεμένες επιχειρήσεις

Λογαριασμός 18.00 «Συμμετοχές με συνδεμένες επιχειρήσεις»

2. Συμμετοχές σε λοιπές Επιχειρήσεις

Λογαριασμός: 18.01 «Συμμετοχές σε λοιπές Επιχειρήσεις»

Μείον: α) Οφειλόμενες Δόσεις

Λογαριασμός: 53.06 (πιστωτές διάφοροι) «Οφειλόμενες δόσεις συμμετοχών»

β) Προβλέψεις για υποτιμήσεις

Λογαριασμοί:

18.00 – 19.00 (Συμμετοχές σε συνδεμένες επιχειρήσεις)

«Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών σε λοιπές (πλην Α.Ε.) Επιχειρήσεις».

18.01 – 18.19 (Συμμετοχές σε λοιπές επιχειρήσεις) (πλην Α.Ε.)

«Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών σε λοιπές επιχειρήσεις».

3. Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεδεμένων Επιχειρήσεων.

Λογαριασμοί:

- 18.02 «Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεδεμένων Επιχειρήσεων σε €».
- 18.03 «Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεδεμένων Επιχειρήσεων σε Ξ.Ν.»

4. Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος Επιχειρήσεων

Λογαριασμοί:

- 18.04 «Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος Επιχειρήσεων σε €»
- 18.05 «Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος Επιχειρήσεων σε Ξ.Ν.»

Σχόλια – Διευκρινήσεις:

Στους λογαριασμούς 18.02, 18.03, 18.04 και 18.05 δεν καταχωρούνται ποσά που προέρχονται από πωλήσεις της οικονομικής μονάδας, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κανονικά τιμολόγια πώλησεως.

5. Γραμμάτια Εισπρακτέα μακροπρόθεσμης λήξεως

Λογαριασμοί:

- 18.07 «Γραμμάτια Εισπρακτέα μακροπρόθεσμα σε €»
- 18.08 «Γραμμάτια Εισπρακτέα μακροπρόθεσμα σε Ξ.Ν.»

Η τήρηση των δύο αυτών δευτεροβάθμιων λογαριασμών δεν είναι υποχρεωτική, επειδή όλα τα Γραμμάτια είναι εισπρακτέα και ανεξάρτητα από τη λήξη τους, μπορεί να

καταχωρούνται στους οικείους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς του λογαριασμού του κυκλοφορούν ως Ενεργητικού 31 «Γραμμάτια Εισπρακτέα».

Μείον: Μη δουλευμένοι τόκοι.

Λογαριασμοί:

- 18.09 «Μη δουλευμένοι τόκοι γραμμάτων Εισπρακτέων μακροπρόθεσμων σε €»
- 18.10 «Μη δουλευμένοι τόκοι γραμμάτων Εισπρακτέων μακροπρόθεσμων σε Ξ.Ν.»

Η τήρηση των δύο αυτών αντίθετων λογαριασμών δεν είναι υποχρεωτική.

6. Τίτλοι με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων

Λογαριασμοί:

- 18.15 «Τίτλοι με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων σε €»
- 18.16 «Τίτλοι με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων σε Ξ.Ν.»

Στους δύο αυτούς λογαριασμούς καταχωρούνται οι μακροπρόθεσμες τοποθετήσεις κεφαλαίων.

7. Λοιπές Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις

Λογαριασμοί:

- 18.06 «Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά Έταιρον»
- 18.11 «Δοσμένες εγγυήσεις»
- 18.13 «Λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις σε €»
- 18.14 «Λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις σε Ξ.Ν.»

Δ. ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

Στην ομάδα αυτή κατατάσσονται τα στοιχεία τα οποία προβλέπονται ότι θα ρευστοποιηθούν εντός μίας λογιστικής χρήσεως από της καταρτίσεως του ισολογισμού.

I. Αποθέματα

Αποθέματα είναι τα υλικά αγαθά που ανήκουν κατά κυριότητα σε μία λογιστική μονάδα και τα οποία δεν προορίζονται για πάγια εκμετάλλευση.

Για κάθε κατηγορία αγαθών (αποθεμάτων), τα οποία παρακολουθούνται με τους λογαριασμούς που ακολουθούν, τηρούνται υποχρεωτικά για κάθε είδος, χωριστοί δευτεροβάθμιοι ή τριτοβάθμιοι λογαριασμοί, στους οποίους απεικονίζονται αντίστοιχα : 1) τα αποθέματα στην έναρξη και στη λήξη της χρήσεως και 2) οι αγορές της χρήσεως. Στα παρακάτω 1-4 κονδύλια των «Αποθεμάτων» περιλαμβάνονται τα αντίστοιχα ποσά των αναλυτικών αυτών λογαριασμών στους οποίους απεικονίζονται τα οικεία αποθέματα στη λήξη της χρήσεως. Τα αποθέματα που υπάρχουν στη λήξη της χρήσεως και που προέρχονται είτε από αγορές, είτε από παραγωγή της οικονομικής μονάδας (εκτός από τα παραχθέντα ελαττωματικά προϊόντα, υπολείμματα και υποπροϊόντα) αποτιμούνται κατ' είδος στη χαμηλότερη τιμή μεταξύ της τιμής κτήσεώς τους ή του ιστορικού κόστους παραγωγής τους και της τρέχουσας¹, την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού, τιμής αγοράς τους ή του κόστους που θα απαιτείτο την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού, για την παραγωγή, από την οικονομική μονάδα των ιδίων αυτών αποθεμάτων. Μόνο σε περίπτωση αντικειμενικής αδυναμίας προσδιορισμού των ανωτέρων, κατά την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού, α) τρέχουσας τιμής αγοράς ή β) απαιτούμενου κόστους παραγωγής, τότε από την οικονομική μονάδα λαμβάνεται υπόψη για την παραπάνω σύγκριση ή καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία².

¹ Τρέχουσα τιμή αγοράς είναι το συνολικό κόστος με το οποίο θα επιβαρυνόταν η οικονομική μονάδα για να αποκτήσει, την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού, από τη συνήθη αγορά με συνήθεις όρους και κάτω από ομαλές συνθήκες, την ίδια ποσότητα αποθέματος του συγκεκριμένου είδους και μάλιστα στην κατάσταση (ποιότητα) και στη θέση (αποθηκευτικό χώρο) που αυτά τα αποθέματα βρίσκονται την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού.

² Καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία είναι η τιμή του αποθέματος στην οποία υπολογίζεται ότι αυτό θα πωληθεί κάτω από ομαλές συνθήκες πορείας εργασιών της οικονομικής μονάδας, μειωμένη με τα έξοδα που υπολογίζεται ότι θα πραγματοποιούντο για την επίτευξη της πωλήσεως.

Επειδή καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία δεν προκύπτει από αντικειμενικά δεδομένα, πρέπει να εξετάζεται αν στο χρονικό διάστημα της επόμενης χρήσης, μέσα στο οποίο η οικονομική μονάδα έχει δικαίωμα να διενεργεί λογιστικές εγγραφές ισολογισμού της κλειόμενης χρήσεως, πραγματοποιήθηκαν και σε ποιες τιμές, πωλήσεις αποθεμάτων που είχαν αποτιμηθεί στην καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία. Αν από αυτή την εξέταση προκύπτει ότι η αποτίμηση των πωληθέντων αποθεμάτων έγινε σε διαφορετική από την ορθή καθαρή αξία ρευστοποιήσεως και εφόσον η διαφορά είναι αξιόλογη, τότε θα πρέπει με λογιστική εγγραφή ισολογισμού να γίνει η σχετική διόρθωση.

Για τον προσδιορισμό της τιμής κτήσεως των αγοραζόμενων αποθεμάτων αλλά και για τον υπολογισμό του ιστορικού κόστους παραγωγής εφαρμόζεται πάγια μία από τις ακόλουθες μεθόδους:

α) Μέθοδος του μέσου σταθμικού κόστους.

β) Μέθοδος του κυκλοφοριακού μέσου όρου ή των διαδοχικών υπολοίπων.

γ) Μέθοδος της σειράς εξαντλήσεως (F.I.F.O.).

δ) Αντίστροφη της σειράς εξαντλήσεως μέθοδος (L.I.F.O.).

ε) Μέθοδος του βασικού αποθέματος (τα αποθέματα τέλους χρήσεως διακρίνονται σε 1) βασικό απόθεμα – στοκ ασφαλείας – το οποίο αποτιμάται στην αξία της αρχικής κτήσεως και 2) στο υπόλοιπο απόθεμα που αποτιμάται με μία από τις α-δ μεθόδους).

στ) Μέθοδος του εξατομικευμένου κόστους.

ζ) Μέθοδος του πρότυπου κόστους (STANDARD COST). Η οικονομική μονάδα έχει τη δυνατότητα να εφαρμόζει οποιαδήποτε από τις μεθόδους προσδιορισμού της τιμής κτήσεως, με την προϋπόθεση ότι τη μέθοδο που θα επιλέξει, θα την εφαρμόσει σε κάθε χρήση κατά τρόπο πάγιο. Σε περίπτωση αλλαγής των συνθηκών ή συνδρομής σοβαρών λόγων επιτρέπεται η αλλαγή της μεθόδου προσδιορισμού της τιμής κτήσεως.

Στην περίπτωση αυτή, θα πρέπει να αναφέρεται και να αιτιολογείται στο προσάρτημα.

Στο σημείο αυτό θα πρέπει να αναφέρουμε ότι:

- i. Το ιστορικό κόστος παραγωγής καθενός συμπαράγωγου προϊόντος προσδιορίζεται με κατανομή του ενιαίου συνολικού ιστορικού κόστους παραγωγής όλων των συμπαράγωγων προϊόντων. Μεταξύ των διάφορων τέτοιων ειδών, η κατανομή γίνεται ανάλογα με τη συνολική καθαρή τιμή πωλήσεως ολόκληρης της ποσότητας καθενός παραχθέντος μέσα στη χρήση, συμπαράγωγου προϊόντος, η οποία (καθαρή τιμή πωλήσεως) ισχύει την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού.
- ii. Τα ελαττωματικά προϊόντα αποτιμούνται ανάλογα είτε α) με το πώς προσδιορίζονται να πωληθούν (αν θα πωληθούν με μικρότερη τιμή ή στην ίδια τιμή με ιδιαίτερη μικρή έκπτωση), είτε β) αν προσδιορίζονται να επανεισαχθούν στην παραγωγική διαδικασία.
- iii. Τα υποπροϊόντα, αν προορίζονται για πώληση, αποτιμούνται όπως και τα υπολείμματα στην πιθανή τιμή πωλήσεώς τους, μειωμένη με τα άμεσα έξοδα που υπολογίζεται ότι θα πραγματοποιηθούν για την πώλησή τους.

1. Εμπορεύματα

Λογαριασμός: 20 «Εμπορεύματα»

2. Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή – Υποπροϊόντα και υπολείμματα

Λογαριασμοί: 21 «Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή»

22 «Υποπροϊόντα και υπολείμματα»

3. Παραγωγή σε εξέλιξη

Λογαριασμός: 23 «Παραγωγή σε εξέλιξη (προϊόντα, υποπροϊόντα και υπολείμματα στο στάδιο της κατεργασίας)»

4. Πρώτες και Βοηθητικές ύλες – Αναλώσιμα υλικά – Ανταλλακτικά είδη και είδη συσκευασίας

Λογαριασμοί: 24	«Πρώτες και βοηθητικές ύλες – Υλικά συσκευασίας»
25	«Αναλώσιμα υλικά»
26	«Ανταλλακτικά παγίων»
28	«Είδη συσκευασίας»

Σχόλια – Διευκρινήσεις:

Η διαφορά των ειδών συσκευασίας και των υλικών συσκευασίας είναι ότι τα είδη συσκευασίας χρησιμοποιούνται απλώς για την αποστολή στους πελάτες των πωλούμενων εμπορευμάτων και μπορεί να - ή υποχρεωτικά - επιστρέφονται στην οικονομική μονάδα και να είναι δυνατή η επαναχρησιμοποίησή τους για τον ίδιο σκοπό. Αντιθέτως, τα υλικά συσκευασίας είναι ανάγκαία για τη συσκευασία των εμπορευμάτων ή των έτοιμων προϊόντων της οικονομικής μονάδας, ώστε αυτά να μπορούν να προσφερθούν στην πελατεία και επιπλέον αυτά τα υλικά είναι μόνο μίας χρήσεως και βαρύνουν το κόστος παραγωγής του οικείου προϊόντος.

5. Προκαταβολές για αγορές αποθεμάτων

Λογαριασμοί:

32.01	«Παραγγελίες κυκλοφορούντων στοιχείων» (Παραγγελίες στο εξωτερικό)
32.02	«Προεμβάσματα μέσω τραπεζών»
32.03	«Ανέκκλητες πιστώσεις μέσω τραπεζών» και χρεωστικά υπόλοιπα των υπολογαριασμών του λογαριασμού
50	«Προμηθευτές»

Σχόλια – Διευκρινήσεις:

Από το λογαριασμό 50 «Προμηθευτές», εδώ περιλαμβάνονται τα ποσά (χρεώστικά) των δευτεροβάθμιων λογαριασμών, 50.04 «Προμηθευτές – εγγυήσεις ειδών συσκευασίας», 50.07 «Προμηθευτές αντίθετος λογαριασμός ειδών συσκευασίας» και 50.05 «Προκαταβολές σε Προμηθευτές». Σε χρέωση του λογαριασμού 50.04 καταχωρούνται τα ποσά που η οικονομική μονάδα καταβάλλει στους προμηθευτές της,

ως εγγύηση της κανονικής από μέρους της επιστροφής των ειδών συσκευασίας, τα οποία παραλαμβάνει και δεν έχουν τιμολογηθεί από τους οικείους προμηθευτές. Αν δεν έχουν τιμολογηθεί, τότε η τιμολογημένη αξία τους καταχωρείται σε χρέωση του λογαριασμού 50.07.

II. Απαιτήσεις

1. Πελάτες

Περιλαμβάνονται τα χρεωστικά υπόλοιπα των αναλυτικών προσωπικών λογαριασμών των εξής δευτεροβάθμιων λογαριασμών του λογαριασμού 30 «Πελάτες»:

- 30.00 «Πελάτες Εσωτερικού»
- 30.01 «Πελάτες Εξωτερικού»
- 30.02 «Ελληνικό Δημόσιο»
- 30.03 «Ν.Π.Δ.Δ. και Δημόσιες Επιχειρήσεις»
- 30.06 «Πελάτες – Παρακρατημένες εγγυήσεις»

Ο λογαριασμός 30.06 χρεώνεται με τα ποσά εκείνα που οι πελάτες, βάσει συμβατικού όρου, παρακρατούν για ορισμένο χρονικό διάστημα ως εγγύηση.

2. Γραμμάτια Εισπρακτέα

Στα παρακάτω κονδύλια των γραμματίων εισπρακτέων περιλαμβάνονται τα ποσά των δευτεροβάθμιων λογαριασμών του λογαριασμού 31 «Γραμμάτια Εισπρακτέα».

- Χαρτοφυλακίου (μείον τα προεξοφλημένα – μεταβιβασμένα ποσά)
 - 31.00 «Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο»
 - 31.04 «Γραμμάτια μεταβιβασμένα σε τρίτους (αντίθετος λογαριασμός)
 - 31.05 «Γραμμάτια προεξοφλημένα (αντίθετος λογαριασμός)
- Στις Τράπεζες για είσπραξη

31.01 «Γραμμάτια στις Τράπεζες για είσπραξη»

- Στις Τράπεζες σε εγγύηση

31.02 «Γραμμάτια στις Τράπεζες σε εγγύηση»

Μείον:Μη δουλευμένοι τόκοι

31.06 «Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων»

(αντίθετος λογαριασμός)

31.13 «Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων σε Ξ.Ν.»

(αντίθετος λογαριασμός)

Η οικονομική μονάδα είναι δυνατό να εφαρμόζει μία τακτική από τις παρακάτω τρεις, αναφορικά με τους τόκους με τους οποίους χρεώνει τους πελάτες της και όπου αντίστοιχα περιλαμβάνονται στα άληκτα στο τέλος της χρήσεως γραμμάτια εισπρακτέα που αυτή κατέχει:

α) Πάγια, να διαχωρίζει στα σχετικά παραστατικά της αυτούς τους τόκους, αναφέροντας και τη χρονική περίοδο την οποία καλύπτουν.

β) Πάγια, να μη διαχωρίζει αυτούς τους τόκους αλλά να τους περιλαμβάνει στο τίμημα ή στα λοιπά έσοδα πωλήσεων, που αναγράφονται στα οικεία τιμολόγια πωλήσεων και να τους καταχωρεί μαζί με τα έσοδα αυτά στους αντίστοιχους λογαριασμούς «πωλήσεων».

γ) Για άλλες πωλήσεις της να εφαρμόζει την τακτική (α) και για τις λοιπές άλλες την τακτική (β).

Πρέπει να σημειωθεί πως, αν η οικονομική μονάδα εφαρμόζει σε μία χρήση κάποια από την παραπάνω λογιστικής τακτική, τότε πρέπει να την εφαρμόζει και στις επόμενες χρήσεις κατά τρόπο πάγιο.

3. Γραμμάτια Εισπρακτέα σε καθυστέρηση

Λογαριασμός: 31.03 «Γραμμάτια σε καθυστέρηση»

4. Κεφάλαιο εισπρακτέο στην επόμενη χρήση

Λογαριασμοί: 33.04 «Οφειλόμενο Κεφάλαιο» (χρεώστες διάφοροι)
33.05 «Δόσεις μετοχικού κεφαλαίου σε καθυστέρηση

Σχόλια – Διευκρινήσεις:

α) Στο λογαριασμό 33.04 απεικονίζεται το τμήμα του μετοχικού κεφαλαίου που είναι καταβλητέο μέσα στην επόμενη χρήση, είτε πρόκειται για δόσεις του αρχικού μετοχικού κεφαλαίου, είτε για οποιαδήποτε μεταγενέστερη αύξησή του.

β) Στο λογαριασμό 33.05 παρακολουθούνται οι δόσεις του μετοχικού κεφαλαίου που δεν καταβλήθηκαν εμπρόθεσμα, καθώς και η τύχη τους, η οποία ρυθμίζεται από το καταστατικό της εταιρίας και την ισχύουσα νομοθεσία.

5. Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεδεμένων

Επιχειρήσεων

6. Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού

ενδιαφέροντος Επιχειρήσεων

Στα κονδύλια 5-6 περιλαμβάνονται τα ποσά των δευτεροβάθμιων λογαριασμών 33.11 και 33.21 αντίστοιχα, του λογαριασμού 33 «Χρεώστες διάφοροι», οι οποίοι έχουν τίτλους ίδιους με τους τίτλους αυτών των κονδυλίων.

7. Απαιτήσεις κατά οργάνων διοικήσεως

Περιλαμβάνονται τα ποσά των εξής δευτεροβάθμιων λογαριασμών του λογαριασμού 33 «Χρεώστες διάφοροι».

33.07 «Δοσοληπτικοί λογαριασμοί εταίρων»

33.08 «Δοσοληπτικοί λογαριασμοί διαχειριστών (ΕΠΕ ή προσωπικών εταιριών)»

33.09 «Δοσοληπτικοί λογαριασμοί ιδρυτών Α.Ε. και μελών Διοικητικού Συμβουλίου

33.10 «Δοσοληπτικοί λογαριασμοί γενικών διευθυντών ή διευθυντών Α.Ε.»

8. Δεσμευμένοι λογαριασμοί καταθέσεων

Λογαριασμοί: 32.04 «Δεσμευμένα Περιθώρια και δασμοί εισαγωγής»
(παραγγελίες εξωτερικού)

33.17 «Λογαριασμοί Δεσμευμένων καταθέσεων σε €»
(χρεώστες διάφοροι)

33.18 «Λογαριασμοί Δεσμευμένων καταθέσεων σε Ξ.Ν.»

9. Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις εισπρακτέες στην επόμενη
χρήση

Λογαριασμοί: 33.19 «Μακροπρόθεσμες Απαιτήσεις εισπρακτέες στην επόμενη
χρήση σε €» (χρεώστες διάφοροι)

33.20 «Μακροπρόθεσμες Απαιτήσεις εισπρακτέες στην επόμενη
χρήση σε Ξ.Ν.»

10. Επισφαλείς – Επίδικοι Πελάτες και Χρεώστες

Λογαριασμοί: 30.97 «Πελάτες επισφαλείς» (πελάτες)

33.98 «Ελληνικό Δημόσιο (με την ιδιότητα του πελάτη)
λογαριασμός επίδικων απαιτήσεων»

33.99 «Λοιποί πελάτες, λογαριασμός επίδικων απαιτήσεων»

33.97 «Χρεώστες επισφαλείς» (χρεώστες διάφοροι)

33.98 «Επίδικες απαιτήσεις κατά Ελληνικού Δημοσίου»

33.99 «Λοιποί χρεώστες επίδικοι»

Σχόλια – Διευκρινήσεις:

Στο λογαριασμό 33.98 απεικονίζεται ολόκληρο το ποσό φόρων που βεβαιώθηκε από τον Οικονομικό Έφορο για εκκρεμοδικία. Αντίστοιχα, έχει πιστωθεί ο λογαριασμός 54.99 (υποχρεώσεις από φόρους – τέλη). «Φόροι - τέλη προηγούμενων χρήσεων», ο οποίος χρεώνεται με τα ποσά που καταβάλλει η οικονομική μονάδα έναντι των βεβαιωμένων αυτών φόρων.

Μείον: Προβλέψεις

Λογαριασμός 44.11. (Προβλέψεις) «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις»

Ο σχηματισμός προβλέψεως για την πιθανή κατά την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού ζημία της οικονομικής μονάδας από επισφαλείς και επίδικες απαιτήσεις της επιβάλλεται – εκτός από τις γενικά παραδεγμένες λογιστικές αρχές – και από το Ν.2190/1920 στο άρθρο 43 §8 του οποίου ορίζεται ότι « Οι επισφαλείς απαιτήσεις απεικονίζονται στον ισολογισμό με την πιθανή τους αξία κατά το χρόνο σύνταξης του».

11. Χρεώστες Διάφοροι

Περιλαμβάνονται τα ποσά των εξής δευτεροβάθμιων λογαριασμών του λογαριασμού 33 «Χρεώστες διάφοροι».

Λογαριασμοί: 33.00 «Προκαταβολές προσωπικού»

33.01 «Χρηματικές διευκολύνσεις προσωπικού»

33.02 «Δάνεια προσωπικού»

33.13 «Ελληνικό Δημόσιο – Προκαταβλημένοι και Παρακρατημένοι φόροι»

33.14 «Ελληνικό Δημόσιο – Λοιπές απαιτήσεις»

33.15 «Λογαριασμός ενεργοποιήσεως εγγυήσεων προμηθευτών σε €»

33.16 «Λογαριασμός ενεργοποιήσεως εγγυήσεων προμηθευτών σε Ξ.Ν.»

33.95 «Λοιποί χρεώστες σε €»

33.96 «Λοιποί χρεώστες σε Ε.Ν.»

Σχόλια – Διευκρινήσεις:

α) Από το λογαριασμό 33.13 θα περιληφθεί στο κονδύλιο του Ισολογισμού «Χρεώστες διάφοροι» μόνο το χρεωστικό υπόλοιπο του υπολογαριασμού του 33.13.00 «Προκαταβολή Φόρου Εισοδήματος» που είναι ίσο με ολόκληρο το ποσό του προκαταβλητέου, στην επόμενη χρήση φόρου εισοδήματος, το ποσό προκύπτει από τα σχετικά δεδομένα της δηλώσεως φόρου εισοδήματος της κλειόμενης χρήσεως. Τα χρεωστικά υπόλοιπα των λοιπών υπολογαριασμών του λογαριασμού 33.13, τα οποία αφορούν παρακρατημένους φόρους εισοδήματος διαφόρων περιπτώσεων, μεταφέρονται, στο τέλος της χρήσεως, στο λογαριασμό 54.08 (υποχρεώσεις από φόρους – τέλη) «Λογαριασμός εκκαθαρίσεως φόρων – τελών ετήσιας δηλώσεως φόρου εισοδήματος». Όσοι όμως από τους παρακρατημένους αυτούς φόρους εισοδήματος δεν συμψηφίζονται με φόρο εισοδήματος της οικονομικής μονάδας, μεταφέρονται στη χρέωση. – Όχι του λογαριασμού 54.08 αλλά – του λογαριασμού εξόδων 63.00 (φόροι – τέλη) «Φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος».

β) Τα χρεωστικά υπόλοιπα των παραπάνω λογαριασμών 33.15 και 33.16, απεικονίζουν τα ποσά που η οικονομική μονάδα έχει απαιτήσει να εισπράξει από προμηθευτές της, γιατί τα έχει καταβάλει σε ορισμένους πελάτες της για αποκατάσταση ζημίας ή βλάβης αγαθών που έχει αγοράσει από τους προμηθευτές και τα πώλησε στους συγκεκριμένους πελάτες της.

12. Λογαριασμοί διαχειρίσεως προκαταβολών και πιστώσεων

Περιλαμβάνονται όλοι οι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί του λογαριασμού 35 «Λογαριασμοί διαχειρίσεων προκαταβολών και πιστώσεων», οι οποίοι είναι οι εξής:

Λογαριασμοί:

- 35.00 «Εκτελωνιστές – Λογαριασμοί προς απόδοση»
- 35.01 «Προσωπικό – λογαριασμοί προς απόδοση»
- 35.02 «Λοιποί συνεργάτες τρίτοι – λογαριασμοί προς απόδοση»

35.03 «Πάγιες προκαταβολές»

35.04 «Πιστώσεις υπέρ τρίτων»

Σχόλια – Διευκρινήσεις:

Στο λογαριασμό 35.04 παρακολουθούνται οι πιστώσεις που η οικονομική μονάδα "ανοίγει" σε τράπεζα για λογαριασμό των συνεργατών της.

III. Χρεόγραφα

Στα παρακάτω 1-4 κονδύλια περιλαμβάνονται τα ποσά των δευτεροβάθμιων λογαριασμών του λογαριασμού 34 «Χρεόγραφα». Για το 1^ο κονδύλιο «Μετοχές» αναγράφονται οι λογαριασμοί που αφορούν μετοχές «εισαγμένες».

1. Μετοχές

- 34.00 «Μετοχές εισαγμένες στο χρηματιστήριο Εταιριών Εσωτερικού»
- 34.10 «Μετοχές εισαγμένες στο χρηματιστήριο Εταιριών Εξωτερικού»
- 34.02 «Ανεξόφλητες μετοχές εισαγμένες στο χρηματιστήριο Εταιριών Εσωτερικού»
- 34.12 «Ανεξόφλητες μετοχές εισαγμένες στο χρηματιστήριο Εταιριών Εξωτερικού»
- 34.20 «Προεγγραφές σε υπό έκδοση μετοχές Εταιριών Εσωτερικού»
- 34.21 «Προεγγραφές σε υπό έκδοση μετοχές Εταιριών Εξωτερικού»

2. Ομολογίες

- 34.05 «Ομολογίες Ελληνικών Δανείων»
- 34.15 «Ομολογίες Αλλοδαπών Δανείων»
- 34.06 «Ανεξόφλητες Ομολογίες Ελληνικών Δανείων»
- 34.16 «Ανεξόφλητες Ομολογίες Αλλοδαπών Δανείων»
- 34.22 «Προεγγραφές σε Ομολογιακά Δάνεια Εσωτερικού»

34.23 «Προεγγραφές σε Ομολογιακά Δάνεια Εξωτερικού»

3. Λοιπά Χρεόγραφα

34.04 «Μερισματαποδείξεις εισπρακτέες μετοχών Εταιρειών Εσωτερικού»

34.14 «Μερισματαποδείξεις εισπρακτέες μετοχών Εταιρειών Εξωτερικού»

34.07 «Μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων Εσωτερικού»

34.17 «Μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων Εξωτερικού»

34.08 «Έντοκα Γραμμάτια» Ελληνικού Δημοσίου»

34.09 «Λοιπά χρεόγραφα εσωτερικού»

34.19 «Λοιπά χρεόγραφα εξωτερικού»

34.24 «Χρεόγραφα σε τρίτους για εγγύηση»

Σχόλια – Διευκρινήσεις:

Τα έντοκα Γραμμάτια Ελληνικού Δημοσίου αποτιμούνται στο τέλος της χρήσεως σαν να ήταν προθεσμιακές τραπεζικές καταθέσεις. Στον λογαριασμό 34.05 καταχωρούνται και τα τραπεζικά ομόλογα που είναι εισαγμένα στο χρηματιστήριο.

4. Ίδιες Μετοχές

34.24 «Ίδιες Μετοχές»

Το ποσό του λογαριασμού 34.25 εμφανίζεται στο Ενεργητικό μόνο αν έχει σχηματιστεί σχετικό αποθεματικό. Αν δεν έχει σχηματιστεί, τότε ολόκληρο το ποσό του λογαριασμού 34.25 εμφανίζεται στο Παθητικό αφαιρετικά από το άρθροισμα των ποσών του κονδυλίου (Α) Ίδια Κεφάλαια.

Μείον: Οφειλόμενες Δόσεις

Λογαριασμός 53.07 (πιστωτές διάφοροι) «Οφειλόμενες δόσεις ομολογιών και λοιπών χρεογράφων»

IV. Διαθέσιμα

Στην ομάδα αυτή κατατάσσονται τα μετρητά που βρίσκονται στο ταμείο καθώς και κάθε στοιχείο που μπορεί αμέσως και ασφαλώς να μετατραπεί σε χρήμα όπως καταθέσεις όψεως.

Στα κονδύλια 1-3 περιλαμβάνονται τα ποσά των δευτεροβάθμιων λογαριασμών του λογαριασμού 38 «Χρηματικά Διαθέσιμα».

1. Ταμείο

38.00 «Ταμείο»

Σχόλια – Διευκρινήσεις:

Στον Λογαριασμό 38.00 καταχωρούνται και οι εισπρακτέες επιταγές των λογαριασμών όψεως.

2. Ληγμένα Τοκομερίδια Εισπρακτέα

38.02 «Ληγμένα Τοκομερίδια για εισπρακτέα»

3. Καταθέσεις Όψεως και Προθεσμίας

38.03 «Καταθέσεις όψεως σε €»

38.05 «Καταθέσεις όψεως σε Ξ.Ν.»

38.04 «Καταθέσεις προθεσμίας σε €»

38.06 «Καταθέσεις προθεσμίας σε Ξ.Ν.»

Σχόλια – Διευκρινήσεις:

Οι καταθέσεις προθεσμίας θεωρούνται «Διαθέσιμα» εφόσον η ανάληψή τους γίνεται οποτεδήποτε. Αν δεν μπορούμε να κάνουμε ανάληψη όποια στιγμή το επιθυμούμε, τότε καταχωρούνται στο λογαριασμό 33 «Χρεώστες Διάφοροι».

E. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ

Στα κονδύλια 1 και 2 περιλαμβάνονται τα ποσά των δευτεροβάθμιων λογαριασμών 36.00 και 36.01 αντίστοιχα, του λογαριασμού 36 «Μεταβατικοί Λογαριασμοί Ενεργητικού», ενώ στο κονδύλιο 3 περιλαμβάνονται τα ποσά των λοιπών δευτεροβάθμιων λογαριασμών του λογαριασμού 36.

1. Έξοδα Επόμενων Χρήσεων
2. Έσοδα Χρήσεως Εισπρακτέα
3. Λοιποί μεταβατικοί λογαριασμοί Ενεργητικού

Λογαριασμοί: 36.02 «Αγορές υπό παραλαβή»

36.03 «Εκπτώσεις επί αγορών χρήσεως υπό διακανονισμό»

Λογαριασμοί Τάξεως Χρεωστικοί

Στους λογαριασμούς τάξεως απεικονίζονται και παρακολουθούνται χρήσιμες πληροφορίες και γεγονότα που δημιουργούν νομικές δεσμεύσεις, χωρίς να επιφέρουν άμεση ποσοτική μεταβολή στα περιουσιακά στοιχεία της οικονομικής μονάδας. Τα ποσά των χρεωστικών και των πιστωτικών λογαριασμών τάξεως αθροίζονται στον ισολογισμό χωριστά, δηλαδή δε συναθροίζονται με τα ποσά των άλλων κονδυλίων του Ενεργητικού και του Παθητικού, αντίστοιχα.

1. Αλλότρια Περιουσιακά στοιχεία

Λογαριασμός 01 «Αλλότρια Περιουσιακά Στοιχεία»

Σχόλια – Διευκρινήσεις:

Στους αντίστοιχους υπολογαριασμούς αυτού του λογαριασμού, παρακολουθούνται τα διάφορα περιουσιακά στοιχεία τρίτων, που για διάφορους λόγους βρίσκονται στην κατοχή της οικονομικής μονάδας. (Ο λογαριασμός αυτός συλλειτουργεί μόνο με τον πιστωτικό λογαριασμό τάξεως 05 «Δικαιούχοι αλλότριων περιουσιακών στοιχείων».

2. Χρεωστικοί λογαριασμοί Εγγυήσεων και Εμπράγματος Ασφαλειών

Λογαριασμός 02 «Χρεωστικοί λογαριασμοί Εγγυήσεων και Εμπράγματος ασφαλειών»

Σχόλια – Διευκρινήσεις:

Σε αντίστοιχους υπολογαριασμούς αυτού του λογαριασμού (ο οποίος συλλειτουργεί μόνο με τον πιστωτικό λογαριασμό τάξεως 06 «Πιστωτικοί λογαριασμοί εγγυήσεων και εμπράγματος ασφαλειών»), παρακολουθούνται:

- 1) Οι εγγυήσεις και εμπράγματα ασφάλειες που παραχωρούνται στην οικονομική μονάδα από τρίτους για εξασφάλιση απαιτήσεων της ή για καλή εκτέλεση διαφόρων συμβάσεων.
- 2) Οι ίδιας φύσεως εγγυήσεις και εμπράγματα ασφάλειες που η οικονομική μονάδα παραχωρεί σε τρίτους για εξασφάλιση απαιτήσεων τους κατ' αυτής, ή για καλή εκτέλεση από την οικονομική μονάδα συμβάσεων που έχει συνάψει με τρίτους.

3. Απαιτήσεις από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις

Λογαριασμός 03 «Απαιτήσεις από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις»

Σχόλια – Διευκρινήσεις:

Σε αντίστοιχους υπολογαριασμούς αυτού του λογαριασμού (ο οποίος συλλειτουργεί μόνο με τον πιστωτικό λογαριασμό τάξεως 07 «Υποχρεώσεις από αμφοτεροβαρείς

συμβάσεις)), παρακολουθούνται εκείνες οι αξιόλογες αμφοτεροβαρείς συμβάσεις, που η οικονομική μονάδα έχει υπογράψει με τρίτους και οι οποίες θα εκτελεστούν μελλοντικά εξολοκλήρου ή σταδιακά.

4. Λοιποί λογαριασμοί τάξεως

Λογαριασμός 04 «Διάφοροι λογαριασμοί πληροφοριών χρεωστικοί»

Σχόλια – Διευκρινήσεις:

Σε υπολογαριασμούς αυτού του λογαριασμού (ο οποίος συλλειτουργεί μόνο με τον λογαριασμό 08 «Διάφοροι λογαριασμοί πληροφοριών πιστωτικοί»), παρακολουθούνται διάφορες πληροφορίες και στατιστικά στοιχεία, σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε οικονομικής μονάδας. Επίσης γίνεται παρακολούθηση:

- 1) Της αφορολόγητης υπεραξίας, εξαιτίας συγχωνεύσεως ή μετατροπής οικονομικών μονάδων.
- 2) Των ποσών αφορολόγητων αποθεματικών που η οικονομική μονάδα που δικαιούται να σχηματίσει.
- 3) Του αριθμού των μετοχών επικαρπίας¹ που κυκλοφορούν όταν η οικονομική μονάδα έχει τη μορφή της Α.Ε.

1.3. Παθητικό

A. ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ

I. Κεφάλαιο (μετοχικό κλπ)

Στα κονδύλια 1-3 περιλαμβάνονται τα ποσά των δευτεροβάθμιων λογαριασμών του λογαριασμού 40 «Κεφάλαιο», οι οποίοι αντίστοιχα αναγράφονται κάτω από το καθένα κονδύλιο.

¹ Οι μετοχές επικαρπίας εκδίδονται σε περίπτωση αποσβέσεως μετοχικού κεφαλαίου Α.Ε., σε αντικατάσταση των κανονικών μετοχών που ακυρώνονται.

1. Καταβλημένο

Λογαριασμοί: 40.00 «Καταβλημένο μετοχικό κεφάλαιο κοινών μετοχών»

40.01 «Καταβλημένο μετοχικό κεφάλαιο προνομιούχων μετοχών»

2. Οφειλόμενο

Λογαριασμοί: 40.02 «Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο κοινών μετοχών»

40.03 «Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο προνομιούχων μετοχών»

Αποσβεσμένο

Λογαριασμοί: 40.04 «Κοινό μετοχικό κεφάλαιο αποσβεσμένο»

40.05 «Προνομιούχο μετοχικό κεφάλαιο αποσβεσμένο»

Σχόλια – Διευκρινήσεις:

α) Οι παραπάνω λογαριασμοί 40.00 – 40.05 τηρούνται από οικονομική μονάδα με μορφή Α.Ε.

β) Το αποσβεσμένο μετοχικό κεφάλαιο Α.Ε. είναι το ποσό της ονομαστικής αξίας των μετοχών που αποδόθηκε στους μετόχους σύμφωνα με το καταστατικό. Η απόδοση αυτή γίνεται είτε από τα ποσά που μπορεί να διανεμηθούν στους μετόχους είτε από σχηματιζόμενο ειδικό αποθεματικό της εταιρίας. Με το ποσό του μετοχικού κεφαλαίου που αποσβένεται, πιστώνονται οι λογαριασμοί 40.04 και 40.05 με αντίστοιχη χρέωση των λογαριασμών 40.00 και 40.01.

II. Διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο

Λογαριασμός 41.00 «Καταβλημένη διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο» (Αποθεματικά – Διαφορές αναπροσαρμογής Επιχορηγήσεις Επενδύσεων)

Σχόλια – Διευκρινήσεις:

α) Σε περίπτωση που οφείλεται μετοχικό κεφάλαιο, το οποίο θα καταβληθεί σε δόσεις, δεν εμφανίζεται σχετικός λογαριασμός απαιτήσεως για τη «Διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο», επειδή καταβολή της Διαφοράς αυτής σε δόσεις δεν επιτρέπεται.

III. Διαφορές αναπροσαρμογής – Επιχορηγήσεις Επενδύσεων

Στα παρακάτω κονδύλια από 1-3 περιλαμβάνονται τα ποσά των δευτεροβάθμιων λογαριασμών του λογαριασμού 41 «Αποθεματικά - Διαφορές αναπροσαρμογής – Επιχορηγήσεις Επενδύσεων».

1. Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας συμμετοχών και Χρεογράφων.

Λογαριασμός 41.06 «Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας συμμετοχών και χρεογράφων»

Ο λογαριασμός αυτός πιστώνεται με την ονομαστική αξία των μετοχών Α.Ε. στις οποίες συμμετέχει η οικονομική μονάδα, τις οποίες λαμβάνει χωρίς αντάλλαγμα, έπειτα από νόμιμη αναπροσαρμογή ισολογισμών. Αντίστοιχα χρεώνονται οικείοι υπολογαριασμοί του λογαριασμού 18 «Συμμετοχές και λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις ή του λογαριασμού 34 «Χρεόγραφα».

2. Διαφορές από Αναπροσαρμογή Αξίας Λοιπών Περιουσιακών Στοιχείων

Λογαριασμός 41.07 «Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας λοιπών περιουσιακών στοιχείων»

3. Επιχορηγήσεις Επενδύσεων Πάγιων Ενεργητικού

Λογαριασμός 41.10 «Επιχορηγήσεις Πάγιων Επενδύσεων»

Ο λογαριασμός αυτός πιστώνεται με τις επιχορηγήσεις που δίνονται στην οικονομική μονάδα, για τη χρηματοδότηση αγοράς πάγιων στοιχείων και χρεώνεται στο τέλος κάθε χρήσεως με ποσό ίσο με αυτό που επιχορηγήθηκε.

IV. Αποθεματικά κεφάλαια

1. Τακτικό Αποθεματικό

Λογαριασμός 41.02 «Τακτικό αποθεματικό»

2. Αποθεματικά Καταστατικού

Λογαριασμός 41.03 «Αποθεματικά καταστατικού»

3. Ειδικά Αποθεματικά

Λογαριασμός 41.04 «Ειδικά αποθεματικά»

4. Έκτακτα Αποθεματικά

Λογαριασμός 41.05 «Έκτακτα Αποθεματικά»

5. Αφορολόγητα Αποθεματικά Ειδικών Διατάξεων Νόμων

Λογαριασμός 41.08 «Αφορολόγητα αποθεματικά ειδικών διατάξεων νόμων»

6. Αποθεματικό για Ίδιες Μετοχές

Λογαριασμός 41.09 «Αποθεματικό για ίδιες μετοχές»

V. Αποτελέσματα εις νέο

Υπόλοιπο κερδών χρήσεως εις νέο

Λογαριασμός 42.00 «Υπόλοιπο κερδών χρήσεως εις νέο»

Υπόλοιπο ζημιών χρήσεως εις νέο

Λογαριασμός 42.01 «Υπόλοιπο ζημιών εις νέο»

Υπόλοιπο ζημιών προηγούμενων χρήσεων

Λογαριασμός 42.02 «Υπόλοιπο ζημιών προηγούμενων χρήσεων »

Σχόλια – Διευκρινήσεις:

1. Το ποσό του λογαριασμού 42.00 που προέρχεται από την προηγούμενη χρήση μεταφέρεται, στο τέλος της χρήσεως, στο λογαριασμό 88.02 (Αποτελέσματα προς διάθεση) «Υπόλοιπο κερδών προηγούμενης χρήσεως», μόνο όταν γίνεται διάθεση αποτελεσμάτων. Αν μετά τη διάθεση αποτελεσμάτων απομείνει «αδιάθετο ποσό, τότε αυτό μεταφέρεται από τον λογαριασμό 88 και πάλι στον λογαριασμό 42.00 και το ποσό αυτό εμφανίζεται στον ισολογισμό της κλειόμενης χρήσεως. Αν η χρήση έκλεισε με ζημιές και δεν γίνεται διάθεση αποτελεσμάτων, τότε το ποσό του λογαριασμού 42.00 που προέρχεται από την προηγούμενη χρήση συμψηφίζεται με τις ζημιές της χρήσεως και εξισώνεται.

2. Στο λογαριασμό 42.01 μεταφέρεται στο τέλος της χρήσεως το χρεωστικό υπόλοιπο του λογαριασμού 86.99 (Αποτελέσματα χρήσεως) «Καθαρά αποτελέσματα χρήσεως». Αν στη χρήση αυτή που έκλεισε με ζημιές γίνεται διάθεση αποτελεσμάτων, τότε ολόκληρο το χρεωστικό υπόλοιπο του λογαριασμού 86.99 μεταφέρεται σε χρέωση, όχι του λογαριασμού 42.01 αλλά του λογαριασμού 88.01 (Αποτελέσματα προς διάθεση) «Ζημιές Χρήσεως».

3. Όταν η χρήση κλείνει με κέρδη μεγαλύτερα από το χρεωστικό υπόλοιπο του λογαριασμού 42.02 «Υπόλοιπο ζημιών προηγούμενων χρήσεων», τότε τα χρεωστικά υπόλοιπα των λογαριασμών αυτών, μεταφέρονται ή στο λογαριασμό 88.03 «Ζημιές προηγούμενης χρήσεως προς κάλυψη» ή στο λογαριασμό 88.04 «Ζημιές προηγούμενων χρήσεων προς κάλυψη, ανάλογα.

VI. Ποσά προορισμένα για αύξηση κεφαλαίου

Στα κονδύλια 1 και 2 περιλαμβάνονται τα ποσά των δευτεροβάθμιων λογαριασμών του λογαριασμού 43 «Ποσά προορισμένα για αύξηση κεφαλαίου»

1. Καταθέσεις μετόχων

Λογαριασμός 43.00 «Καταθέσεις μετόχων»

2. Διαθέσιμα μερίσματα χρήσεως για αύξηση μετοχικού κεφαλαίου

Λογαριασμός 43.02 «Διαθέσιμα μερίσματα χρήσεως για αύξηση μετοχικού κεφαλαίου»

Στην πίστωση του λογαριασμού 43.02 μεταφέρεται, από το λογαριασμό 53.01 (πιστωτές διάφοροι) «Μερίσματα πληρωτέα» το μέρος του μερίσματος που διανέμεται και το οποίο προτείνεται να μη καταβληθεί (στους μετόχους), αλλά να διατεθεί για αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου.

B. Προβλέψεις για κινδύνους και έξοδα

Στα κονδύλια 1 και 2 περιλαμβάνονται τα ποσά των δευτεροβάθμιων λογαριασμών του λογαριασμού 44 «Προβλέψεις»

1. Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία

Λογαριασμός 44.00 «Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία»

Αυτές οι προβλέψεις, υπολογίζονται και σχηματίζονται στο τέλος κάθε χρήσεως και καλύπτουν τις αποζημιώσεις εξόδου από την υπηρεσία λόγω συνταξιοδότησης του προσωπικού που απασχολεί η οικονομική μονάδα.

2. Λοιπές Προβλέψεις

Λογαριασμοί 44.09 «Λοιπές προβλέψεις εκμεταλλεύσεως»

44.12 «Προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα»

44.14 «Προβλέψεις για συν/τικές διαφορές από αποτίμηση απαιτήσεων και λοιπών υποχρεώσεων»

44.13 «Προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων»

44.15 «Προβλέψεις για συν/τικές διαφορές από πιστώσεις και δάνεια για κτήσεις πάγιων στοιχείων»

44.98 «Λοιπές έκτακτες προβλέψεις»

Γ. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

Ι. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις

Στα κονδύλια 1-8 περιλαμβάνονται τα ποσά των δευτεροβάθμιων λογαριασμών του λογαριασμού 45 «Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις», οι οποίοι, αντίστοιχα, αναγράφονται κάτω από καθένα κονδύλιο.

1. Ομολογιακά Δάνεια

Λογαριασμοί:

45.00 «Ομολογιακά δάνεια σε € μη μετατρέψιμα σε μετοχές»

- 45.01 «Ομολογιακά δάνεια σε € μετατρέψιμα σε μετοχές»
- 45.02 «Ομολογιακά δάνεια σε € με ρήτρα Ξ.Ν. μη μετατρέψιμα σε μετοχές»
- 45.03 «Ομολογιακά δάνεια σε € με ρήτρα Ξ.Ν. μετατρέψιμα σε μετοχές»
- 45.04 «Ομολογιακά δάνεια σε Ξ.Ν. μη μετατρέψιμα σε μετοχές»
- 45.05 «Ομολογιακά δάνεια σε Ξ.Ν. μετατρέψιμα σε μετοχές»

2. Δάνεια Τραπεζών

Λογαριασμοί:

- 45.10 «Τράπεζες – Λογαριασμοί μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων σε €»
- 45.11 «Τράπεζες – Λογαριασμοί μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων σε € με ρήτρα Ξ.Ν.»
- 45.12 «Τράπεζες – Λογαριασμοί μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων σε Ξ.Ν.»

4. Δάνεια Ταμειυτηρίων

- Λογαριασμών: 45.13 «Ταμειυτήρια – λογαριασμοί μακροπρόθεσμών υποχρεώσεων»

4. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς συνδεμένες επιχειρήσεις

- Λογαριασμοί: 45.14 «Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς συνδεμένες επιχειρήσεις»
- 45.15 «Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς συνδεμένες επιχειρήσεις σε Ξ.Ν.»

5. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς λοιπές συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεις

- Λογαριασμοί: 45.16 «Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς λοιπές συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεις σε €»
45.17 «Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς λοιπές συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεις σε Ξ.Ν.»

6. Τράπεζες Λογαριασμοί Μακροπρόθεσμων Χρηματοδοτήσεων με Εγγύηση Γραμμάτων εισπρακτέων

7. Γραμμάτια Πληρωτέα μακροπρόθεσμης λήξεως

- Λογαριασμοί: 45.19 «Γραμμάτια πληρωτέα σε €»
45.20 «Γραμμάτια πληρωτέα σε Ξ.Ν.»
45.21 «Γραμμάτια πληρωτέα εκδόσεως Ν.Π.Δ.Δ. και Δημοσίων Επιχειρήσεων»

Μείον: Μη δουλευμένοι Τόκοι

- Λογαριασμοί: 45.24 «Μη δουλευμένοι τόκοι γραμμάτων πληρωτέων σε €»
(Αντίθετος λογαριασμός)
45.25 «Μη δουλευμένοι τόκοι γραμμάτων πληρωτέων σε Ξ.Ν.»
45.26 «Μη δουλευμένοι τόκοι γραμμάτων πληρωτέων εκδόσεως Ν.Π.Δ.Δ. και Δημοσίων Επιχειρήσεων» (Αντίθετος λογαριασμός)

8. Λοιπές Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις

Λογαριασμοί:

- 45.18 «Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς Έταιρους και Διοικούντες»
45.22 «Ελληνικό Δημόσιο (οφειλόμενοι φόροι)»

- 45.23 «Ασφαλιστικοί Οργανισμοί»
- 45.98 «Λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις σε €»
- 45.99 «Λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις σε Ξ.Ν.»

II. Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις

1. Προμηθευτές

Στο κονδύλιο αυτό περιλαμβάνονται τα πιστωτικά υπόλοιπα των αναλυτικών προσωπικών λογαριασμών των εξής δευτεροβάθμιων λογαριασμών 50 «Προμηθευτές»:

- 50.00 «Προμηθευτές Εσωτερικού»
- 50.01 «Προμηθευτές Εξωτερικού»
- 50.02 «Ελληνικό Δημόσιο»
- 50.03 «Ν.Π.Δ.Δ. και Δημόσιες Επιχειρήσεις»
- 50.06 «Προμηθευτές – Παρακρατημένες εγγυήσεις»

Ο λογαριασμός 50.06 πιστώνεται με τα ποσά εκείνα που παρακρατεί από τους προμηθευτές της για ορισμένο χρονικό διάστημα, ως εγγύηση.

2. Γραμμάτια πληρωτέα

- Λογαριασμοί: 51.00 «Γραμμάτια πληρωτέα σε €»
- 51.01 «Γραμμάτια πληρωτέα σε Ξ.Ν.»
 - 51.02 «Γραμμάτια πληρωτέα εκδόσεως Ν.Π.Δ.Δ. και Δημόσιων επιχειρήσεων»

Μείον: Μη δουλευμένοι τόκοι

Λογαριασμοί: 51.03 «Μη δουλευμένοι τόκοι γραμμάτων πληρωτέων σε €»

(αντίθετος λογαριασμός)»

51.04 «Μη δουλευμένοι τόκοι γραμμάτων πληρωτέων σε Ξ.Ν»

51.05 «Μη δουλευμένοι τόκοι γραμμάτων πληρωτέων εκδόσεως Ν.Π.Δ.Δ. και Δημοσίων επιχειρήσεων (αντίθετος λογαριασμός)»

Σχόλια – Διευκρινήσεις:

Αν η οικονομική μονάδα δεν έχει αποδεχθεί άληκτα στο τέλος της χρήσεως γραμμάτια πληρωτέα, οι τόκοι που αφορούν χρονική περίοδο της κλειόμενης χρήσεως καταχωρούνται σε χρέωση του λογαριασμού 65.06 «τόκοι και έξοδα λοιπών βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων», ενώ οι τόκοι που αφορούν χρονική περίοδο της επόμενης χρήσεως καταχωρούνται σε χρέωση των λογαριασμών ή στον 51.03, ή 51.04, ή 51.05 κατά περίπτωση.

3. Τράπεζες – Λογαριασμοί Βραχυπρόθεσμων Υποχρεώσεων

Λογαριασμός: 52 «Τράπεζες – Λογαριασμοί Βραχυπρόθεσμων Υποχρεώσεων»

4. Προκαταβολές Πελατών

Λογαριασμός 30 «Πελάτες»
30.04 «Πελάτες – εγγυήσεις ειδών συσκευασίας»
30.07 «Πελάτες αντίθετος λογαριασμός αξίας ειδών συσκευασίας»
30.05 «Προκαταβολές πελατών»

5. Υποχρεώσεις από Φόρους - Τέλη

Λογαριασμός 54 «Υποχρεώσεις από φόρους - τέλη»

Σχόλια – Διευκρινήσεις:

Στο λογαριασμό 54.08 «Λογαριασμός εκκαθάρισεως φόρων – τελών ετήσιας δηλώσεως φόρου εισοδήματος» μεταφέρονται στο τέλος της χρήσεως, τα πιστωτικά υπόλοιπα:

- 1) Του λογαριασμού 54.07 «φόρος εισοδημάτων φορολογητέων κερδών» και
- 2) Των υπολογαριασμών του λογαριασμού 54.09 «λοιποί φόροι και τέλη» καθώς και τα χρεωστικά υπόλοιπα των υπολογαριασμών του λογαριασμού 33.13 «Προκαταβλημένοι και παρακρατημένοι φόροι».

Τέλος ο λογαριασμός αυτός πιστώνεται με χρέωση του υπολογαριασμού 33.13.00 «Προκαταβολή φόρου εισοδήματος» - με ολόκληρο το ποσό του προκαταβλητέου για την επόμενη χρήση φόρου εισοδήματος και έτσι το πιστωτικό του υπόλοιπο στο τέλος της χρήσεως, απεικονίζει τη συνολική υποχρέωση της οικονομικής μονάδας τόσο για το φόρο εισοδήματος και διάφορα τέλη της κλειόμενης χρήσεως όσο και για προκαταβλητέο, για την επόμενη χρήση, φόρο εισοδήματος που προκύπτουν από τη δήλωση φόρου εισοδήματος της κλειόμενης χρήσεως.

6. Ασφαλιστικοί Οργανισμοί

Λογαριασμός: 55 «Ασφαλιστικοί Οργανισμοί»

7. Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις Πληρωτέες στην επόμενη χρήση

Στο κονδύλιο αυτών περιλαμβάνονται τα ποσά των δευτεροβάθμιων λογαριασμών του λογαριασμού 53 «Πιστωτές Διάφοροι».

53.17 «Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις Πληρωτέες στην επόμενη χρήση σε €»

53.18 «Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις Πληρωτέες στην επόμενη χρήση σε Ξ.Ν.»

Σχόλια – Διευκρινήσεις:

Στους λογαριασμούς 53.17 και 53.18 μεταφέρονται στο τέλος της χρήσεως, τα ποσά των μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων που απεικονίζονται στους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς του λογαριασμού 45 «Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις». Τα οποία είναι πληρωτέα μέσα στην επόμενη χρήση.

8. Υποχρεώσεις προς συνδεδεμένες επιχειρήσεις

Λογαριασμοί: 53.10 «Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς συνδεδεμένες επιχειρήσεις σε €»

53.10 «Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς συνδεδεμένες επιχειρήσεις σε Ξ.Ν»

9. Υποχρεώσεις προς λοιπές συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεις

Λογαριασμοί: 53.12 «Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς λοιπές συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεις σε €»

53.13 «Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς λοιπές συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεις σε Ξ.Ν»

10. Μερίσματα πληρωτέα

Λογαριασμός: 53.01 «Μερίσματα πληρωτέα»

Σχόλια – Διευκρινίσεις :

Ο λογαριασμός 53.01 πιστώνεται με τα διανεμητέα μερίσματα της χρήσεως, με χρέωση του λογαριασμού 88.99 «Κέρδη προς διάθεση» και χρεώνεται με πίστωση 1^ο του υπολογισμού 54.09.00 «Φόρος μερισμάτων» και 2^ο του λογαριασμού 43.02 «Διαθέσιμα μερίσματα χρήσεως για αύξηση μετοχικού κεφαλαίου», εφόσον γίνεται διάθεση μερισμάτων για αύξηση μετοχικού κεφαλαίου .

11. Πιστωτές διάφοροι

Λογαριασμοί:

- 53.00 «Αποδοχές προσωπικού πληρωτέες»
- 53.03 «Οφειλόμενες αμοιβές προσωπικού»
- 53.04 «Ομολογίες πληρωτέες»
- 53.05 «Τοκομερίδια πληρωτέα»
- 53.08 «Δικαιούχοι αμοιβών»
- 53.09 «Δικαιούχοι χρηματικών εγγυήσεων»
- 53.15 «Δικαιούχοι ομολογιούχοι παροχών επιπλέον τόκου»
- 53.14 «Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς Εταίρους»
- 53.16 Μέτοχοι – αξία μετοχών τους προς απόδοση λόγω αποσβέσεως ή μειώσεως του κεφαλαίου»
- 53.98 «Λοιπές Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις σε €»
- 53.99 «Λοιπές Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις σε Ξ.Ν.»

Σχόλια – Διευκρινήσεις:

Ο λογαριασμός 53.00 χρησιμοποιείται για την κατάσταση πληρωμής του προσωπικού. Αν τα ποσά αυτά δεν ζητηθούν τότε μεταφέρονται στην πίστωση του λογαριασμού 53.03. Επίσης στον λογαριασμό 53.13 καταχωρούνται οι επιπλέον παροχές που δικαιούνται οι Ομολογιούχοι, οι οποίες (παροχές) μπορεί να είναι μέρος των κερδών της χρήσεως και καταχωρούνται στη χρέωση του λογαριασμού 88.99 «Κέρδη προς διάθεση» ή στον 65.09 «Παροχές σε Ομολογιούχους επιπλέον τόκου».

Δ. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ

Στα κονδύλια 1 και 2 περιλαμβάνονται τα ποσά των δευτεροβάθμιων λογαριασμών 56.00 και 56.01 αντίστοιχα, του λογαριασμού 56 «Μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικού».

1. Έσοδα επόμενων χρήσεων
2. Έξοδα χρήσεως δουλευμένα

3. Λοιποί μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικού

56.02 «Αγορές υπό τακτοποίηση»

56.03 «Εκπτώσεις επί πωλήσεων χρήσεως υπό διακανονισμό»

Σχόλια – Διευκρινήσεις:

Στον λογαριασμό 56.01 «Έξοδα χρήσεως δουλευμένα» καταχωρούνται έξοδα που αφορούν την κλειόμενη χρήση, τα οποία δεν είναι στο τέλος της χρήσεως απαραίτητα από τους δικαιούχους και για το λόγο αυτό πιστώνεται ο λογαριασμός αυτός. Επίσης, ο λογαριασμός 56.03 πιστώνεται με αντίστοιχη χρέωση του οικείου υπολογαριασμού των λογαριασμών Εσόδων 70 «Πωλήσεις εμπορευμάτων» ή 71 «πωλήσεις προϊόντων έτοιμων ή ημιτελών» ή 72 ή 73, με το ποσό των εκπτώσεων που η οικονομική μονάδα υποχρεούται να χορηγήσει στους πελάτες της.

Λογαριασμοί Τάξεως Πιστωτικοί

1. Δικαιούχοι Αλλότριων Περιουσιακών Στοιχείων

Λογαριασμός: 05 «Δικαιούχοι αλλότριων περιουσιακών στοιχείων»

2. Πιστωτικοί Λογαριασμοί Εγγυήσεων και Εμπράγματος Ασφαλειών

Λογαριασμός: 06 «Πιστωτικοί Λογαριασμοί Εγγυήσεων και Εμπράγματος Ασφαλειών»

3. Υποχρεώσεις από Αμφοτεροβαρείς Συμβάσεις

Λογαριασμός: 07 «Υποχρεώσεις από Αμφοτεροβαρείς Συμβάσεις»

4. Λοιποί Λογαριασμοί Τάξεως

Λογαριασμός: 08 «Διάφοροι λογαριασμοί πληροφοριών πιστωτικοί»

Σχόλια – Διευκρινήσεις:

Οι πιο πάνω πιστωτικοί λογαριασμοί τάξεως συλλειτουργούν μόνο με τους χρεωστικούς λογαριασμούς τάξεως 01, 02, 03, 04 αντίστοιχα. Για το λόγο αυτό, όσα αναφέρθηκαν για τους χρεωστικούς λογαριασμούς τάξεως ισχύουν και για τους πιστωτικούς, και η πίστωση χρεωστικού λογαριασμού τάξεως γίνεται πάντοτε με ισόποση χρέωση του αντίστοιχου πιστωτικού λογαριασμού τάξεως.

Ακολουθεί του υπόδειγμα του ισολογισμού.

ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ ΕΝΑΡΜΟΝΙΣΜΕΝΟ ΜΕ ΤΟ
ΑΡΘΡΟ 9 ΤΗΣ 4ης ΟΔΗΓΙΑΣ ΤΗΣ ΕΟΚ

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ 31ης ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 1984
24η ΕΤΑΙΡΙΚΗ ΧΡΗΣΗ (1 ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΥ - 31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 1984)

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

A. ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ

(από το οποίο έχει κληθεί να καταβληθεί
μετά το τέλος της επομένης χρήσεως ποσό δραχ.) (18.12)

	Χρήσεως 1984	Χρήσεως 1983
	Άξια Άπο-Άναπό- Κλη-σβέ-σβεστη σεως σεξ Άξια	Άξια Άπο-Άναπό- Κλη-σβέ-σβεστη σεως σεξ Άξια
16.10	1. Έξοδα ιδρύσεως και πρώτης εγκατάστασης	XXX XXX XXX XXX XXX XXX
16.15	2. Συνάλλαγματικές διαφορές δανείων για κτήσεις πάγιων στοιχείων	XXX XXX XXX XXX XXX XXX
16.18	3. Τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου	XXX XXX XXX XXX XXX XXX
(16.13 - 14 + 16.16 - 17 + 16.19)	4. Λοιπά έξοδα εγκαταστάσεως	XXX XXX XXX XXX XXX XXX XXX XXX XXX XXX XXX XXX

B. ΕΞΟΔΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΣ

16.11-12	1. Έξοδα έρευνών και αναπτύξεως	XXX XXX XXX XXX XXX XXX
16.01-03	2. Παραχωρήσεις και δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας	XXX XXX XXX XXX XXX XXX
16.00	3. Υπεραξία επίχρησεως (Goodwill)	XXX XXX XXX XXX XXX XXX
16.02	4. Προκαταβολές κτήσεως δα- μάτων άκινήτουσιζων	XXX XXX XXX XXX XXX XXX
16.04-05	5. Λοιπές άσώματες άκινήτουσιζεις	XXX XXX XXX XXX XXX XXX XXX XXX XXX XXX XXX XXX

Γ. ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

I. Ασώματες άκινήτουσιζεις	
16.11-12	1. Έξοδα έρευνών και αναπτύξεως
16.01-03	2. Παραχωρήσεις και δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας
16.00	3. Υπεραξία επίχρησεως (Goodwill)
16.02	4. Προκαταβολές κτήσεως δα- μάτων άκινήτουσιζων
16.04-05	5. Λοιπές άσώματες άκινήτουσιζεις

Ποσό Ποσό
Κλει- Προ-
μενης γου-
χρήσε- ως
ως 1984 1983
δραχ. δραχ.

A. ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΙΑ

I. Κεφάλαιο (μετοχικό, κλη) (..... μετοχές των δραχ.)

40.00-01	1. Καταβλημένο	XXX XXX
40.02-03	2. Οφειλόμενο (από το οποίο έχει κληθεί να καταβληθεί ποσό δραχ.)	XXX XXX
40.04-05	3. Αποσβεσμένο	XXX XXX
		XXX XXX
II. Διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ τό άρτιο (41.00)		XXX XXX

III. Διαφορές αναπροσαρμογής - Επιχορηγήσεις επενδύσεων

41.06	1. Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας συμμετοχών και χρονογράφων	XXX XXX
41.07	2. Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας λοιπών περιουσιακών στοιχείων	XXX XXX
41.10	3. Επιχορηγήσεις επενδύσεων πάγιου ενεργητικού	XXX XXX
		XXX XXX

IV. Αποθεματικά Κεφάλαια

41.02	1. Τακτικό αποθεματικό	XXX XXX
41.03	2. Αποθεματικά καταστατικού	XXX XXX
41.04	3. Ειδικά αποθεματικά	XXX XXX
41.05	4. Έκτακτα αποθεματικά	XXX XXX
41.08	5. Αφοραλόγητα αποθεματικά ειδικών διατάξεων νόμων	XXX XXX
41.09	6. Αποθεματικό για ίδιες μετοχές	XXX XXX
		XXX XXX

V. Αποτελέσματα εις νέο

42.00	Υπόλοιπο κερδών χρήσεως εις νέο	XXX XXX
42.01	Υπόλοιπο ζημιών χρήσεως εις νέο	(-XXX)(-XXX)
42.02	Υπόλοιπο ζημιών προηγou- μενων χρήσεων	(-XXX)(-XXX)
		(-XXX)(-XXX)

ΠΑΘΗΤΙΚΟ

Ποσό Ποσό
Κλει- Προ-
μενης γου-
χρήσε- ως
ως 1984 1983
δραχ. δραχ.

II. Έναμιτες άκινήτοποιήσεις			
(10.00 - 10.10)	1. Γήπεδα - Οικόπεδα	XXX	
44.10	Μείον: Προβλέψεις αποβιώσεων και υποτιμήσεων	XX	XXX - XXX XXX - XXX
(10.01-06 + 10.11-16 - 10.99)	2. Ορυχεία-Μεταλλεία-Λατομεία - Άγροι-Φυτείες-Δάση		XXX XXX XXX XXX XXX XXX
11	3. Χτίρια και τεχνικά έργα	XXX	XXX XXX XXX XXX XXX XXX
12	4. Μηχανήματα-τεχνικές εγκαταστάσεις και λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός	XXX	XXX XXX XXX XXX XXX XXX
13	5. Μεταφορικά μέσα	XXX	XXX XXX XXX XXX XXX XXX
14	6. Επίπλα και λοιπός εξοπλισμός	XXX	XXX XXX XXX XXX XXX XXX
(15 + 32.00 + Χρ. υπόλ. 50.08)	7. Ακινήτοποιήσεις υπό εκτέλεση και προκαταβολές	XXX	XXX XXX XXX XXX XXX XXX
	Σύνολο άκινήτοποιήσεων (ΓI + ΓII)	XXX	XXX XXX XXX XXX XXX XXX

III. Συμμετοχές και άλλες μακροπρόθεσμες χρηματοοικονομικές απαιτήσεις			
18.00	1. Συμμετοχές σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις	XXX	
18.01	2. Συμμετοχές σε λοιπές επιχειρήσεις	XXX	XXX
53.08	Μείον: Οφειλόμενες δόσεις	XX	
(18.00.19+ 18.01.19)	Προβλέψεις για υποτιμήσεις	XX	XX XXX XXX XXX XXX XXX
(18.02 + 18.03)	3. Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεδεμένων επιχειρήσεων		XXX XXX XXX XXX
(18.04 + 18.05)	4. Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεων		XXX XXX XXX XXX
18.07-08	5. Γραμμάτια εισπρακτέα μακροπρόθεσμης λήξεως	XXX	
18.09-10	Μείον: Μη δουλευμένοι τόκοι	XX	XXX XXX XXX XXX
18.15-18	6. Τίτλοι με χαρακτήρα άκινήτοποιήσεων		XXX XXX XXX XXX
(18.08 + 18.11 + 18.13-14)	7. Λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις	XXX	XXX XXX XXX XXX
	Σύνολο παγίου ενεργητικού (ΓI+ΓII+ΓIII)	XXX	XXX XXX XXX XXX

VI. Ποσά προοριζόμενα για αύξηση κεφαλαίου			
43.00-01	1. Καταθέσεις μετόχων ή εταίρων	XXX	XXX
43.02	2. Διαθέσιμα μερίσματα χρήσεως για αύξηση μετοχικού κεφαλαίου	XXX	XXX
	Σύνολο ιδίων κεφαλαίων (ΑI + ΑII + ΑIII + ΑIV + AV + AVI)	XXX	XXX

B. ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ			
44.00	1. Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία	XXX	XXX
(44.09 + 44.12-99)	2. Λοιπές προβλέψεις	XXX	XXX

Γ. ΥΠΟΧΡΕΨΕΙΣ			
1. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις			
45.00-05	1. Ομολογιακά δάνεια	XXX	XXX
45.10-12	2. Δάνεια Τραπεζών	XXX	XXX
45.13	3. Δάνεια Τραπεζιτών	XXX	XXX
45.14-15	4. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς συνδεδεμένες επιχειρήσεις	XXX	XXX
45.15-17	5. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς λοιπές συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεις	XXX	XXX
	6. Τράπεζες ή μακροπρόθεσμων χρηματοδοτήσεων με έγγυηση γραμματίων εισπρακτέων	XXX	XXX
45.19-21	7. Γραμμάτια πληρωτέα μακρ. λήξεως	XXX	XXX
45.24-26	Μείον: Μη δουλευμένοι τόκοι	XX	XXX XXX XXX XXX
Υπόλ. Α/45	8. Λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις	XXX	XXX

II. Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις			
Πιστ. Υπόλ.			
50	1. Προμηθευτές	XXX	XXX XXX XXX XXX
51.00-02	2. Γραμμάτια πληρωτέα	XX	XXX XXX XXX XXX
51.03-05	Μείον: Μη δουλευμένοι τόκοι		
52	3. Τράπεζες ή βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων	XXX	XXX XXX XXX XXX
Πιστ. Υπόλ.			
30	4. Προκαταβολές Πελατών	XXX	XXX XXX XXX XXX
54	5. Υποχρεώσεις από φόρους-τέλη	XXX	XXX XXX XXX XXX
55	6. Ασφαλιστικοί Όργανισμοί	XXX	XXX XXX XXX XXX
53.17-18	7. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πληρωτέες στην επόμενη χρήση	XXX	XXX XXX XXX XXX
	Σε μεταφορά	XXX	XXX

III. Χρεόγραφα				
34.00-03+	1. Μετοχές	XXX		
34.10-13+				
34.20-21)				
(34.05-06				
+34.15-18				
+34.22-23)	2. Ομολογίες	XXX		
Υπολ. Α/34	3. Λοιπά χρεόγραφα	XXX		
34.25	4. Τίτλοι μετοχών	XXX		
		XXX		
53.07	Μειών: Οφειλόμενες δόσεις	XX	XXX	XXX
			XXX	XXX
IV. Διαθέσιμα				
38.00	1. Ταμείο	XXX	XXX	XXX
38.02	2. Ληγμένα τακτομερίδια εισπρακτέα	XXX	XXX	XXX
38.03-06	3. Καταθέσεις όψεως και προθεσμίας	XXX	XXX	XXX
		XXX	XXX	XXX
	Σύνολο κυκλοφορούντος ενεργητικού (ΔΙ+ΔΙΙ+ΔΙΙΙ+ΔΙΥ)	XXX	XXX	XXX

Ε. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ

36.00	1. Έξοδα επόμενων χρήσεων	XXX	XXX	XXX	XXX
36.01	2. Έξοδα χρήσεως εισπρακτέα	XXX	XXX	XXX	XXX
Υπολ. Α/36	3. Λοιποί μεταβατικοί Α/μοί ενεργητικού	XXX	XXX	XXX	XXX
		XXX	XXX	XXX	XXX
		ΣΕ	ΣΕ	Ενο- Ενο- λο λο Δοχ. Δοχ. 1984 1983	
	ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ (Α+Β+Γ+Δ+Ε)	XXX	XXX	XXX	XXX

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ

01	1. Άλλότρια περιουσιακά στοιχεία	XXX	XXX	06	
02	2. Χρεωστικοί λογαριασμοί εγγυήσεων και εμπράγματων ασφαλειών	XXX	XXX	06	
03	3. Αποτήσεις από αμφοτεροβορείς συμβάσεις	XXX	XXX	07	
04	4. Λοιποί λογαριασμοί τάξεως	XXX	XXX	08	
		XXX	XXX		

Δ. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ

56.00	1. Έξοδα επόμενων χρήσεων	XXX	XXX	56.00	1. Έξοδα επόμενων χρήσεων	XXX	XXX
56.01	2. Έξοδα χρήσεως δουλεμμένα	XXX	XXX	56.01	2. Έξοδα χρήσεως δουλεμμένα	XXX	XXX
Υπολ. Α/56	3. Λοιποί μεταβατικοί Α/μοί	XXX	XXX	Υπολ. Α/56	3. Λοιποί μεταβατικοί Α/μοί	XXX	XXX
		XXX	XXX			XXX	XXX
		ΣΕ	ΣΕ			ΣΕ	ΣΕ
		Δοχ. Ε.Ν.	Δοχ. Ε.Ν.			Δοχ. Ε.Ν.	Δοχ. Ε.Ν.
						Ενο- Ενο- λο λο 1984 1983	1984 1983
	ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ (Α+Β+Γ+Δ)	XXX	XXX			XXX	XXX

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ

06	1. Δικαιούχοι άλλων περιουσιακών στοιχείων	XXX	XXX
06	2. Πιστωτικοί λογαριασμοί εγγυήσεων και εμπράγματων ασφαλειών	XXX	XXX
07	3. Υποχρεώσεις από αμφοτεροβορείς συμβάσεις	XXX	XXX
08	4. Λοιποί λογαριασμοί τάξεως	XXX	XXX
		XXX	XXX

ΠΗΓΗ: Νεούμ, Χ., Εισαγωγή στη χρηματοοικονομική λογιστική, Αθήνα 1994.

1.4. Κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως (ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 86)

1.4.1. Περιεχόμενο και σπουδαιότητα του λογαριασμού «αποτελέσματα χρήσεως»

Με βάση το λογαριασμό 86 καταρτίζεται, στο τέλος της χρήσεως, η «Κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως», στην οποία πέρα από τα στοιχεία που προκύπτουν από τους υπολογαριασμούς του λογαριασμού αυτού, αναγράφονται και ο συνολικός κύκλος εργασιών (πωλήσεις) και το κόστος πωλήσεων.

Ο λογαριασμός «Αποτελέσματα χρήσεως», σε συνδυασμό με τον «Πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων» (που αναπτύσσεται παρακάτω), εκφράζει τις μεταβολές που επήλθαν στα «Αδιανέμητα Κέρδη», μεταξύ δύο διαδοχικών ισολογισμών, είναι δηλαδή ο συνδυαστικός κρίκος δύο διαδοχικών ισολογισμών.

Πρέπει να τονίσουμε ότι ο λογαριασμός αυτός είναι μία δυναμική οικονομική κατάσταση, γιατί εκφράζει τη ροή των εσόδων και εξόδων της χρήσεως, αντίθετα με τον ισολογισμό που είναι μία οικονομική κατάσταση, ένα φωτογραφικό στιγμιότυπο της επιχειρήσεως, γιατί αποσκοπεί να εμφανίσει την οικονομική κατάσταση της επιχειρήσεως σε μία δεδομένη στιγμή.

Πριν μερικές δεκαετίες, θεωρείτο από τον κόσμο των επιχειρήσεων ότι ο ισολογισμός είναι η κύρια οικονομική κατάσταση, επειδή τα περιουσιακά ενεργητικά στοιχεία και οι υποχρεώσεις νομίζονταν ως οι πιο σημαντικοί δείκτες της δυναμικότητας της επιχειρήσεως. Έκτοτε, δόθηκε βαθμιαία έμφαση στην ικανότητα της επιχειρήσεως να πραγματοποιεί κέρδη και μετρητά και συνεπώς την «κατάσταση αποτελεσμάτων» άρχισε να θεωρείτε σπουδαιότερης σημασίας έναντι του ισολογισμού.

Πράγματι, τα στοιχεία που αναγράφονται στο λογαριασμό Αποτελέσματα χρήσεως είναι χρήσιμα για την εκτίμηση:

• Της επιτυχίας της διοικήσεως της επιχειρήσεως στη συγκεκριμένη χρήση.

• Το αποτέλεσμα είναι ο πιο σημαντικός δείκτης της επιτυχίας της διοικήσεως.

- Της αξίας της επιχειρήσεως, γιατί από την ανάλυση των κερδών που πραγματοποιεί η επιχείρηση, είναι δυνατόν να εκτιμηθούν τα μελλοντικά λειτουργικά κέρδη της επιχειρήσεως και συνεπώς η αξία της.
- Της δυνατότητας επιστροφής στους μετόχους του κεφαλαίου που επένδυσαν στην επιχείρηση.
- Της εκτάσεως που τα κεφάλαια της επιχειρήσεως απασχολούνται στις λειτουργικές ανάγκες αυτής.

1.4.2. Βασικές παραδοχές και αρχές που διέπουν τα «αποτελέσματα χρήσεως»

Αφού τα έσοδα και τα έξοδα είναι τα μεγέθη που διαμορφώνουν τα αποτελέσματα της χρήσεως, πρέπει να αναφερθούμε σε αυτά τα δυο μεγέθη:

Τα έσοδα αναγνωρίζονται ότι ανήκουν στη χρήση που οι πωλήσεις πραγματοποιούνται (δηλ. τα προϊόντα παραδίδονται), οι υπηρεσίες προσφέρονται, ο τόκος καθίσταται δουλευμένος.

Τα έξοδα που πραγματοποιούνται για την απόκτηση των εσόδων, που περιλαμβάνονται στα αποτελέσματα μιας χρήσεως, πρέπει να βαρύνουν τα αποτελέσματα της ίδιας χρήσεως.

Τα έσοδα και τα έξοδα που καταχωρούνται στα αποτελέσματα χρήσεως πρέπει να αφορούν την αυτή Επιχειρηματική οντότητα, την οποία αφορούν οι παρουσιαζόμενες οικονομικές καταστάσεις, ανεξάρτητα από τα έσοδα και έξοδα των φορέων, της διοικήσεως και του προσωπικού της επιχειρήσεως.

Στα αποτελέσματα της επιχειρήσεως περιλαμβάνονται μόνο τα έσοδα και έξοδα που μπορούν να εμφανιστούν σε χρηματικές μονάδες, οι οποίες δε πρέπει να προσαρμόζονται στις μεταβολές της γενικής αγοραστικής δυνάμεως του χρήματος.

Ο λογαριασμός «αποτελέσματα χρήσεως» καταρτίζεται σε τακτά χρονικά διαστήματα που είναι συνήθως το ημερολογιακό έτος αλλά και το φυσικό έτος.

Επίσης, για το λογαριασμό αυτό ισχύουν τα ακόλουθα:

α) Ο λογαριασμός Αποτελέσματα χρήσεως καταρτίζεται σε κάθετη διάταξη, σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ. Η δομή του απαγορεύεται να μεταβληθεί από μια χρήση στην

άλλη εκτός αν συντρέχει εξαιρετική περίπτωση που πρέπει όμως να αιτιολογείται στο προσάρτημα.

β) Για την συγκριτική απεικόνιση των στοιχείων του λογαριασμού με εκείνα της προηγούμενης χρήσεως, τη σειρά των λογαριασμών τους οποίους προβλέπει το υπόδειγμα.

γ) Απαγορεύεται κάθε συμψηφισμός μεταξύ κονδυλίων εξόδων και εσόδων και η εμφάνιση στον λογαριασμό «αποτελέσματα χρήσεως» μόνο της μεταξύ των διαφοράς.

δ) Ευχέρεια συντάξεως συνοπτικού λογαριασμού αποτελεσμάτων δεν υπάρχει.

ε) Ο λογαριασμός αποτελέσματα χρήσεως εμφανίζει ως πρώτο κονδύλι τον κύκλο εργασιών, θα πρέπει να νοείται ο καθαρός κύκλος εργασιών, δηλαδή το ποσό που προκύπτει αν από τα έσοδα που πραγματοποιούνται από την πώληση προϊόντων ή την παροχή υπηρεσιών αφαιρεθούν οι εκπτώσεις πωλήσεων και οι υπέρ του Δημοσίου και τρίτων εισπρακτόμενοι φόροι.

στ) Τα έκτατα και ανόργανα έσοδα και έξοδα αναφέρονται συγκεντρωτικά στο λογαριασμό αποτελεσμάτων. Αν όμως τα ποσά τους είναι σημαντικά παρέχεται στο προσάρτημα ανάλυσή τους και σχετικές διευκρινίσεις.

1.4.3 Έννοια καταστάσεως αποτελεσμάτων χρήσεως

Θα πρέπει να τονίσουμε ότι αναγκαίο συμπλήρωμα του ισολογισμού θεωρείται η ανάλυση του λογαριασμού αποτελέσματα χρήσεως. Δεν είναι δυνατόν να θεωρηθεί νομίμως συντεταγμένος κάποιος ισολογισμός ανωνύμου εταιρίας, εάν δεν συνοδεύεται από πλήρη και σαφή ανάλυση του λογαριασμού αποτελέσματα χρήσεως. Επομένως θα πρέπει να προσδιορίσουμε την έννοια της κατάστασης αποτελεσμάτων χρήσεως.

Κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσεως είναι η λογιστική κατάσταση η οποία εμφανίζει το αποτέλεσμα το οποίο πέτυχε μια οικονομική μονάδα κατά τη διάρκεια μιας χρονικής περιόδου καθώς και τους προσδιοριστικούς παράγοντες αυτού του αποτελέσματος. Το αποτέλεσμα αυτό, το οποίο ονομάζεται λογιστικό αποτέλεσμα, μπορεί να είναι θετικό ή αρνητικό. Το θετικό αποτέλεσμα καλείται κέρδος και το αρνητικό ζημία.

Οι προσδιοριστικοί παράγοντες του αποτελέσματος είναι οι εξής:

- α) Έσοδα
- β) έξοδα
- γ) Έκτακτα κέρδη
- δ) Έκτατες ζημίες

α) Τα έσοδα

Τα έσοδα μπορούμε να πούμε ότι είναι κάθε αύξηση της καθαρής θέσεως μιας οικονομικής μονάδας η οποία προέρχεται από τις δραστηριότητες της. Δραστηριότητες που μπορεί να φέρουν έσοδο είναι οι εξής:

1. Η πώληση εμπορευμάτων ή η παραγωγή και πώληση προϊόντων.
2. Η παροχή υπηρεσιών.
3. Η εκμίσθωση σε τρίτους στοιχείων ενεργητικού, όπως μηχανήματα.
4. Η χορήγηση έντοκων δανείων.
5. Η πώληση άλλων, πλην εμπορευμάτων και προϊόντων, στοιχείων ενεργητικού, όπως χρεόγραφα, παλαιά πάγια στοιχεία ενεργητικού.

Πρέπει να επισημάνουμε ότι, όταν από μια οικονομική συναλλαγή δημιουργείται έσοδο, τότε εκτός από την αύξηση της καθαρής θέσης έχουμε ισόποση αύξηση σε κάποιο στοιχείο του ενεργητικού, είτε ισόποση μείωση του παθητικού. Σημειώνεται επίσης ότι οι αυξήσεις της καθαρής θέσεως που προέρχονται από νέες εισφορές κεφαλαίου του φορέα δεν θεωρούνται έσοδα. Επίσης τα έσοδα μπορούμε να τα διακρίνουμε σε λειτουργικά και σε μη.

- Λειτουργικά έσοδα είναι τα έσοδα που προέρχονται από την ή τις κύριες δραστηριότητες της οικονομικής μονάδας
- Μη λειτουργικά είναι τα έσοδα που προέρχονται από δευτερεύουσες ή άλλες δραστηριότητες οι οποίες δεν συνδέονται με το κύριο αντικείμενο δράσεως της οικονομικής μονάδας.

β) Τα έξοδα

Τα έξοδα είναι κάθε μείωση της καθαρής θέσεως μιας οικονομικής μονάδας η οποία προέρχεται από τις δραστηριότητες της. Κάθε οικονομική μονάδα στην προσπάθειά της να αποκτήσει έσοδα, προβαίνει σε πράξεις ή σε ενέργειες οι οποίες επιφέρουν μείωση της καθαρής θέσεως, δηλαδή έξοδα. Πράξεις ή ενέργειες οι οποίες δημιουργούν έξοδα είναι οι εξής:

1. Η ανάλυση στοιχείων κυκλοφορούντος ενεργητικού π.χ. καύσιμα.
2. Η μίσθωση ξένων περιουσιακών στοιχείων.
3. Η λήψη έντοκων δανείων.

Όταν από μια οικονομική πράξη προκαλείται έξοδο, τότε μαζί με τη μείωση της καθαρής θέσεως, έχουμε είτε ισόποση μείωση σε κάποιο στοιχείο του ενεργητικού είτε ισόποση αύξηση σε κάποιο στοιχείο του παθητικού. Σημειώνεται ότι οι μειώσεις της καθαρής θέσεως που οφείλονται σε αναλήψεις του φορέα δεν θεωρούνται έξοδα. Τα έξοδα διακρίνονται σε:

Λειτουργικά: Είναι τα έξοδα που προέρχονται από τις κύριες δραστηριότητες της επιχείρησης και

Μη Λειτουργικά: είναι τα έξοδα που προέρχονται από δευτερεύουσες ή άλλες δραστηριότητες οι οποίες δεν συνοδεύονται με το κύριο αντικείμενο δράσεως της οικονομικής μονάδας.

γ) Έκτατα Κέρδη

Έκτατα κέρδη είναι κάθε αύξηση της καθαρής θέσεως η οποία δεν προέρχεται από τις δραστηριότητες της οικονομικής μονάδας (παράδειγμα κέρδη από λαχείο). Στην περίπτωση δημιουργίας έκτακτου κέρδους, εκτός από την αύξηση της καθαρής θέσεως έχουμε ταυτοχρόνως είτε ισόποση αύξηση σε κάποιο στοιχείο του ενεργητικού είτε ισόποση μείωση σε κάποιο στοιχείο του παθητικού.

δ) Έκτατες Ζημιές

Έκτατη ζημία κάθε μείωση της καθαρής θέσεως η οποία δεν προέρχεται από τις δραστηριότητες της οικονομικής μονάδας.(παράδειγμα η κλοπή στοιχείων ενεργητικού).

Στην περίπτωση που ένα γεγονός προκαλεί έκτακτη ζημία, τότε εκτός από τη μείωση της καθαρής θέσεως, έχουμε ταυτοχρόνως είτε ισόποση μείωση σε κάποιο στοιχείο του ενεργητικού είτε ισόποση αύξηση σε κάποιο στοιχείο του παθητικού.

1.4.4. Ο λογαριασμός 86 «Αποτελέσματα χρήσεως» αναλυτικά.

Στην κατάσταση, αυτή εμφανίζονται τα ποσά των διαφόρων υπολογαριασμών του λογαριασμού 86:

Ι. Αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως

Κύκλος εργασιών (πωλήσεις)

Σχόλια-Διευκρινίσεις:

α) Ο «Κύκλος εργασιών» προκύπτει από τους οικείους λογαριασμούς που τηρεί η οικονομική μονάδα ανάλογα με το αντικείμενο των εργασιών της.

Τέτοιοι λογαριασμοί είναι οι 70 «Πωλήσεις εμπορευμάτων», 71 «Πωλήσεις έτοιμων και ημιτελών προϊόντων», 72 «Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού» και 73 «Πωλήσεις υπηρεσιών». Σ' αυτούς τους λογαριασμούς «πωλήσεων» καταχωρείται η καθαρή τιμολογιακή αξία των πωλούμενων αγαθών ή υπηρεσιών. Αν έχουν τιμολογηθεί και έξοδα που επιβαρύνουν τον πελάτη (π.χ. έξοδα Αποστολής), τότε τα έξοδα αυτά καταχωρούνται σε πίστωση του λογαριασμού 75 «έσοδα παρεπόμενων ασχολιών».

β) Η οικονομική μονάδα έχει την ευχέρεια για τις επιστροφές πωλήσεων της και για τις χορηγούμενες στους πελάτες της εκπτώσεις, αντί να τις καταχωρεί απευθείας σε χρέωση των υπολογαριασμών εκείνων στους οποίους είχαν απεικονιστεί οι σχετικές πωλήσεις, να τις καταχωρεί σε ιδιαίτερους αντίθετους υπολογαριασμούς των λογαριασμών 70.00 «πωλήσεις εμπορευμάτων εσωτερικού» και 71.01 «πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών εξωτερικού». Τις επιστροφές π.χ. σε αντιστοίχους υπολογαριασμούς του λογαριασμού 70.95 «επιστροφές πωλήσεων» ή του λογαριασμού 71.95 «επιστροφές πωλήσεων» και τις εκπτώσεις π.χ., σε αντίστοιχους υπολογαριασμούς του λογαριασμού 70.98 «εκπτώσεις πωλήσεων» ή του λογαριασμού 71.98. Οι αντίθετοι

αυτοί υπολογαριασμοί επιστροφών πωλήσεων και εκπτώσεων πωλήσεων επιβαρύνουν, τελικά τα έσοδα πωλήσεων.

Μείον: Κόστος πωλήσεων .

Στο κόστος πωλήσεων περιλαμβάνεται η διαφορά μεταξύ των κονδυλίων «κύκλος εργασιών» και «μικτά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως». Επομένως, το κόστος πωλήσεων είναι η διαφορά μεταξύ του αθροίσματος των ποσών των λογαριασμών 70-73 και του ποσού του λογαριασμού 86.00.00 (αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως) «μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) εκμεταλλεύσεως» το οποίο προσδιορίζεται στο λογαριασμό 80.01 (γενική εκμετάλλευση) «μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) εκμεταλλεύσεως», από τον οποίο λογαριασμό μεταφέρεται στον λογαριασμό 86.00.000.

Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) εκμεταλλεύσεως

Λογαριασμός: 86.00.00 (Αποτελέσματα Εκμεταλλεύσεως) «Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) εκμεταλλεύσεως».

Πλέον: Άλλα έσοδα εκμεταλλεύσεως.

Λογαριασμός: 86.00.01 «Άλλα έσοδα εκμεταλλεύσεως»

Σχόλια – διευκρινίσεις:

Στην κατηγορία «μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημία) εκμεταλλεύσεως» περιλαμβάνονται τα μικτά αποτελέσματα της εκμεταλλεύσεως, τα οποία προσδιορίζονται μετά από το διαχωρισμό από τα καθαρά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως, των μη προσδιοριστικών τους εξόδων (λογαριασμός 80.02) και εσόδων (λογαριασμός 80.03). Τα μικτά αυτά αποτελέσματα απεικονίζονται στον υπολογαριασμό 86.00.00 στον οποίο μεταφέρονται από τον υπολογαριασμό 80.01, στην κατηγορία «άλλα έσοδα εκμεταλλεύσεως» περιλαμβάνονται τα έσοδα εκμεταλλεύσεως του υπολογαριασμού

86.00.01. Τα έσοδα αυτά συγκεντρώνονται στους λογαριασμούς 74.75 και 78.05.

Συγκεκριμένα :

α) Τα «άλλα έσοδα εκμεταλλεύσεως» καταχωρούνται, στη διάρκεια της χρήσεως, στους υπολογαριασμούς 74 «επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων», 75 «έσοδα παρεπόμενων ασχολιών» και 78.05 « χρησιμοποιημένες προβλέψεις προς κάλυψη εξόδων εκμεταλλεύσεως», από τους οποίους μεταφέρονται στο τέλος της χρήσεως στον λογαριασμό 86.00.01:

74.00 «Επιχορηγήσεις πωλήσεων»

74.01 «Επιστροφές δασμών και λοιπών επιβαρύνσεων»

74.02 «Επιστροφές τόκων λόγω εξαγωγών»

74.98 «Διάφορα προσθετά έσοδα πωλήσεων»

74.98.00 «Αποζημιώσεις από πελάτες»

74.98.01 «Έσοδα από χρησιμοποίηση ειδών συσκευασίας»

74.98.02 «Αποζημιώσεις από αβαρίες»

75.00 «Έσοδα από παροχή υπηρεσιών σε τρίτους»

75.00.00 «Έσοδα από παροχή υπηρεσιών Λογιστηρίου»

75.00.01 «Έσοδα από μελέτες - έρευνες για λογαριασμό τρίτων»

75.00.02 «Έσοδα από επεξεργασία προϊόντων - υλικών τρίτων»

75.00.03 «Έσοδα από επισκευές αγαθών τρίτων»

75.01 «Έσοδα από παροχή υπηρεσιών στο προσωπικό»

75.01.00 «Έσοδα από παροχή κατοικιών»

75.01.01 «Έσοδα εστιατορίου»

75.01.02 «Έσοδα κυλικείου»

75.01.99 «Λοιπά έσοδα από παροχή υπηρεσιών στο προσωπικό»

75.02 «Προμήθειες - μεσιτείες»

75.02.00 «Προμήθειες από αγορές για λογαριασμό τρίτων»

75.02.01 «Προμήθειες από πωλήσεις για λογαριασμό τρίτων»

75.02.99 «Λοιπές προμήθειες και μεσιτείες»

75.03 «Έσοδα από προνόμια και Διοικητικές παραχωρήσεις»

75.04 «Ενοίκια εδαφικών εκτάσεων»

75.05 «Ενοίκια κτιρίων - τεχνικών έργων»

- 75.06 «Ενοίκια μηχανημάτων - τεχνικών εγκαταστάσεων – λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού»
- 75.07 «Ενοίκια μεταφορικών μέσων»
- 75.08 «Ενοίκια επίπλων και λοιπού εξοπλισμού»
- 75.09 «Ενοίκια ασώματων ακινητοποιήσεων»
- 75.10 «Εισπραττόμενα έξοδα αποστολής αγαθών»
- 78.05 «Χρησιμοποιημένες προβλέψεις προς κάλυψη εξόδων εκμεταλλεύσεως»

β) Στους λογαριασμούς 74.00, 74.01 και 74.02 καταχωρούνται τα σχετικά ποσά που η οικονομική μονάδα εισέπραξε μέσα στη χρήση. Όταν τέτοια ποσά εσόδων αφορούν πωλήσεις προηγούμενων χρήσεων, τότε αυτά καταχωρούνται σε πίστωση αντίστοιχων υπολογαριασμών του λογαριασμού 82 «Έξοδα και Έσοδα προηγούμενων χρήσεων», τα ποσά του οποίου περιλαμβάνονται στο κονδύλιο της «κατάστασης λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως» με τον τίτλο «Έσοδα προηγούμενων χρήσεων».

γ) Οι αποζημιώσεις που λαμβάνει η οικονομική μονάδα για αβαρίες καταχωρούνται στο λογαριασμό εσόδων 74.98.02, εφόσον δεν είναι εφικτή η μεταφορά τους σε μείωση της αξίας των αγαθών στα οποία έγινε η βλάβη (επειδή τα αγαθά έχουν στο μεταξύ πωληθεί).

δ) Τα αντίστοιχα έξοδα των εσόδων που απεικονίζονται στους λογαριασμούς 75.01.00 – 02 και 75.01.99 καταχωρούνται σε οικείους κατ' είδος εξόδων, υπολογαριασμούς του λογαριασμού 60.02 (αμοιβές και έξοδα προσωπικού) «παρεπόμενες παροχές και έξοδα προσωπικού».

ε) Αν τα έσοδα των λογαριασμών 75.03 – 09 αποτελούν το κύριο αντικείμενο εκμεταλλεύσεως της οικονομικής μονάδας, τότε αυτά καταχωρούνται, στο λογαριασμό 73 «Πωλήσεις υπηρεσιών». Αν τα έσοδα που απεικονίζονται στους λογαριασμούς 75.04 – 09 προέρχονται από εκμίσθωση πάγιων περιουσιακών στοιχείων που αποκτήθηκαν ευκαιριακά και δεν περιλαμβάνονται στο αντικείμενο της οικονομικής μονάδας, τότε αυτά καταχωρούνται σε αντίστοιχους υπολογαριασμούς του λογαριασμού 81.01 (έκτακτα αποτελέσματα) «Έκτακτα και ανόργανα έσοδα».

στ) Αναφορικά με τα έσοδα του λογαριασμού 78.05, (πρέπει να διευκρινιστεί ότι σε μία χρήση πραγματοποιούνται έξοδα εκμεταλλεύσεως, για τα οποία έχει ήδη γίνει σχετική πρόβλεψη, η οποία απεικονίζεται στο λογαριασμό 44 «Προβλέψεις») η οικονομική μονάδα έχει την ευχέρεια να καταχωρήσει αυτά τα έξοδα σε χρέωση υπολογαριασμών με τίτλο «Χρησιμοποιημένες προβλέψεις» του λογαριασμού 44 «Προβλέψεις» οπότε στο λογαριασμό 78.05 μεταφέρεται η τυχόν διαφορά (πιστωτική) μεταξύ της σχηματισμένης και της αντίστοιχης «Χρησιμοποιημένης» προβλέψεως. Αν η σχηματισμένη πρόβλεψη υπολείπεται της αντίστοιχης «χρησιμοποιημένης» (δηλαδή του ποσού των πραγματοποιηθέντων σχετικών εξόδων), τότε σχηματίζεται συμπληρωματική ίση με τη διαφορά αυτή, πρόβλεψη, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του λογαριασμού 68 «Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως» και στο τέλος της χρήσεως, η χρησιμοποιημένη πρόβλεψη μεταφέρεται σε χρέωση της ισόποσης αντίστοιχης «Σχηματισμένης» προβλέψεως οπότε οι δύο αυτοί λογαριασμοί μηδενίζονται και άρα στο λογαριασμό 78.05 δεν μεταφέρεται ποσό.

Μείον: -

1. Έξοδα διοικητικής λειτουργίας

Λογαριασμός 86.00.02 (Αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως) «Έξοδα διοικητικής λειτουργίας».

2. Έξοδα Λειτουργίας Ερευνών - Αναπτύξεως

Λογαριασμός 86.00.03 (Αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως) «Έξοδα λειτουργίας Ερευνών - Αναπτύξεως».

3. Έξοδα λειτουργίας Διαθέσεως

Λογαριασμός 86.00.04 (Αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως) «Έξοδα λειτουργίας διαθέσεως».

Στις τρεις (3) πιο πάνω κατηγορίες περιλαμβάνονται τα χρεωστικά υπόλοιπα των υπολογαριασμών που αναφέρονται κάτω από το καθένα. Τα έξοδα των κατηγοριών

αυτών συγκεντρώνονται στους λογαριασμούς 92.01, 92.02 και 92.03 της ομάδας 9 της αναλυτικής λογιστικής. Τα έξοδα αυτά όταν δεν λειτουργεί λογιστικό σύστημα αναλυτικής λογιστικής προσδιορίζονται με βάση τα στοιχεία από τους λογαριασμούς της Γενικής Λογιστικής.

Μερικά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) εκμεταλλεύσεως πλέον (ή μείον)

1. Έσοδα συμμετοχών
2. Έσοδα χρεογράφων
3. Κέρδη πώλησεως συμμετοχών και χρεογράφων
4. Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα

Στις παραπάνω κατηγορίες περιλαμβάνονται τα πιστωτικά υπόλοιπα των υπολογαρισμών 86.01.00 – 03 του λογαριασμού 86.01 «Χρηματοοικονομικά αποτελέσματα», οι οποίοι έχουν τίτλους ίδιους με αυτούς των ανωτέρων κατηγοριών και στους οποίους μεταφέρονται, στο τέλος της χρήσεως τα έσοδα που έχουν καταχωρηθεί σε υπολογαρισμούς του λογαριασμού 76 «Έσοδα κεφαλαίων». Πιο συγκεκριμένα:

α) Στους υπολογαρισμούς 86.01.00 – 02 μεταφέρονται τα έσοδα που έχουν καταχωρηθεί στους εξής υπολογαρισμούς του λογαριασμού 76:

- 76.00 «Έσοδα συμμετοχών»
- 76.01 «Έσοδα χρεογράφων»
- 76.04 «Διαφορές από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων»

β) Στον υπολογαρισμό 86.01.03 μεταφέρονται τα έσοδα που έχουν καταχωρηθεί στους εξής υπολογαρισμούς του λογαριασμού 76:

- 76.02 «Δουλευμένοι τόκοι γραμμάτων εισπρακτέων»
- 76.03 «Λοιποί πιστωτικοί τόκοι»
- 76.98 «Λοιπά έσοδα κεφαλαίων»

Μείον:

1. Διαφορές Αποτιμήσεως Συμμετοχών και Χρεογράφων
2. Έξοδα και Ζημίες Συμμετοχών και Χρεογράφων
3. Χρεωστικοί Τόκοι και Συναφή έξοδα

Στις τρεις αυτές κατηγορίες περιλαμβάνονται τα χρεωστικά υπόλοιπα των υπολογαριασμών 86.01.07 - 09 του λογαριασμού 86.01 «Χρηματοοικονομικά Αποτελέσματα», οι οποίοι έχουν τίτλους ίδιους με αυτούς των ανωτέρω τριών κονδυλίων. Στους τρεις αυτούς υπολογαριασμούς μεταφέρονται στο τέλος της χρήσεως τα έξοδα που έχουν καταχωρηθεί:

Στους εξής υπολογαριασμούς του λογαριασμού 64 «Διάφορα έξοδα»:

- 64.11 «Διαφορές αποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογράφων»
- 64.10 «Έξοδα συμμετοχών και χρεογράφων»
- 64.12 «Διαφορές (ζημίες) από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων»
- 64.65 «Τόκοι και συναφή έξοδα»

Ολικά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) εκμεταλλεύσεως: τα οποία προκύπτουν από το άθροισμα των αποτελεσμάτων εκμεταλλεύσεως από εργασίες και των χρηματοοικονομικών αποτελεσμάτων, απεικονίζονται στους λογαριασμούς 86.00 «Αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως» και 86.01 «Χρηματοοικονομικά αποτελέσματα» αντίστοιχα. Τα αποτελέσματα αυτά της εκμεταλλεύσεως απεικονίζονται και στο λογαριασμό 80 «Γενική εκμετάλλευση» πριν από τη μεταφορά τους στο λογαριασμό 86.

II. Πλέον (ή Μείον): Έκτακτα αποτελέσματα

1. Έκτακτα και ανόργανα έσοδα
2. Έκτακτα κέρδη
3. Έσοδα προηγούμενων χρήσεων

4. Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων

Στις τέσσερις (4) αυτές κατηγορίες περιλαμβάνονται τα πιστωτικά υπόλοιπα των υπολογαριασμών 86.02.00 – 03, του λογαριασμού 86.02 «Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα». Τα κονδύλια των κατηγοριών αυτών συγκεντρώνονται στους λογαριασμούς:

- 81.01 (Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα) «Έκτακτα και ανόργανα έσοδα».
- 81.03 «Έκτακτα κέρδη»
- 82.01 (Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων) «Έσοδα προηγούμενων χρήσεων»
- 84 «Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων»

Θα πρέπει να διευκρινίσουμε ότι στους υπολογαριασμούς 81.01.02, 04 και 05 καταχωρούνται έσοδα από «Καταπτώσεις Εγγυήσεων – Ποινικών ρητρών», «Συναλλαγματικές διαφορές» και αναλογούσες στη χρήση «Επιχορηγήσεις πάγιων επενδύσεων». Στους υπολογαριασμούς 81.03.00 – 05 και 07 καταχωρούνται κέρδη από πωλήσεις πάγιων στοιχείων, από μετάβαση δικαιωμάτων και λοιπών ασωμάτων ακινητοποιήσεων και κέρδη από λαχνούς ομολογιακών δανείων. Επίσης, στους υπολογαριασμούς 82.01.00 – 04 καταχωρούνται έσοδα που πραγματοποιήθηκαν μέσα στη χρήση, όμως αφορούν προηγούμενη χρήση, δηλαδή έσοδα από «Επιχορηγήσεις πωλήσεων», «Επιστροφές δασμών και λοιπών επιβαρύνσεων», «Επιστροφές τόκων λόγω εξαγωγών», «Εισπράξεις αποσβεσμένων αιτήσεων» και «Επιστροφές αχρεωστήτως καταβλημένων φόρων και τελών». Τέλος, στους υπολογαριασμούς του λογαριασμού 84 καταχωρούνται «Έσοδα από αχρησιμοποίητες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων» (Λογαριασμός 84.00) και «Έσοδα από χρησιμοποιημένες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων για έκτακτους κινδύνους», (λογαριασμός 84.01). Σε υπολογαριασμούς του λογαριασμού 84.01 (84.01, 12 – 13) καταχωρούνται τα ποσά σχετικών προβλέψεων που είχαν σχηματιστεί:

1) Για «Εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα» και 2) για «Έξοδα προηγούμενων χρήσεων».

Μείον:

1. Έκτακτα και ανόργανα έξοδα
2. Έκτακτες ζημίες
3. Έξοδα προηγούμενων χρήσεων
4. Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους

Οργανικά και έκτακτα αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες)

Στις τέσσερις (4) παραπάνω κατηγορίες περιλαμβάνονται τα χρεωστικά υπόλοιπα των υπολογαριασμών 86.02.07 – 10 του λογαριασμού 86.02 «Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα». Τα κονδύλια των κατηγοριών αυτών συγκεντρώνονται στους εξής λογαριασμούς:

- 81.00 (Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα) «Έκτακτα και ανόργανα Έξοδα»
- 81.02 «Έκτακτες ζημίες»
- 82.00 (Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων) «Έξοδα προηγούμενων χρήσεων»
- 83 «Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους»

Τα οργανικά και έκτακτα αποτελέσματα: από το άθροισμα των ολικών αποτελεσμάτων εκμεταλλεύσεως και των έκτακτων αποτελεσμάτων των λογαριασμών της ομάδας 8 προκύπτουν τα συνολικά αποτελέσματα της οικονομικής μονάδας πριν από την αφαίρεση των μη ενσωματωμένων στο λειτουργικό κόστος των αποσβέσεων.

Θα πρέπει να διευκρινίσουμε ότι στους υπολογαριασμούς 81.00.00 - 04 του λογαριασμού 81.00 καταχωρούνται έξοδα που αφορούν τη διανυόμενη χρήση, δηλαδή έξοδα που προέρχονται από «φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις», «Προσαυξήσεις εισφορών ασφαλιστικών ταμείων», «Κλοπές – υπεξαιρέσεις» και «Συναλλαγματικές διαφορές». Στους υπολογαριασμούς 81.02.00 – 06 του λογαριασμού 81.02

καταχωρούνται οι ζημίες από πωλήσεις πάγιων στοιχείων, από μετάβαση δικαιωμάτων και λοιπών ασώματων ακινητοποιήσεων.

Επίσης, σε υπολογαριασμούς (82.00.00 – 06) του λογαριασμού 82.00 καταχωρούνται έξοδα, που αφορούν προηγούμενη χρήση, δηλαδή από έξοδα που προέρχονται από «φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις», «Προσαυξήσεις εισφορών ασφαλιστικών ταμείων», «Καταπτώσεις εγγυήσεων – ποινικών ρητρών» κλπ. Τέλος, σε υπολογαριασμούς 83.10 – 13 του λογαριασμού 83 καταχωρούνται οι σχηματιζόμενες, στη χρήση, προβλέψεις, όπως δηλαδή προβλέψεις για «Απαξιώσεις και υποτιμήσεις πάγιων στοιχείων», «Επισφαλείς απαιτήσεις», « Εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα» και « έξοδα προηγούμενων χρήσεων».

Μείον:

Σύνολο αποσβέσεων πάγιων στοιχείων.

Στην κατηγορία αυτή περιλαμβάνονται, τόσο οι αποσβέσεις που ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος (τακτικές) όσο και εκείνες που δεν ενσωματώνονται (π.χ. πρόσθετες αποσβέσεις κινήτρων επενδύσεων). Οι αποσβέσεις που ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος συγκεντρώνονται στο λογαριασμό 66 «Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος» και μεταφέρονται στο λογαριασμό 80 «Γενική εκμετάλλευση». Οι αποσβέσεις που δεν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος συγκεντρώνονται στο λογαριασμό 85 «Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος» και μεταφέρονται στο λογαριασμό 86.03 «Μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις πάγιων».

Μείον:

Οι από αυτές ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος

Λογαριασμός 66 «Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος»

Καθαρά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) χρήσεως προσφορών

Λογαριασμός 86.99 (Αποτελέσματα χρήσεως) «Καθαρά Αποτελέσματα
χρήσεως»

Η διαφορά των συνολικών αποτελεσμάτων και των μη ενσωματωμένων στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεων απεικονίζει τα καθαρά αποτελέσματα χρήσεως της οικονομικής μονάδας πριν από την αφαίρεση του τυχόν φόρου εισοδήματος και του τυχόν μη ενσωματωμένων στο λειτουργικό κόστος λοιπών φόρων.

Ακολουθεί το υπόδειγμα καταστάσεως αποτελεσμάτων χρήσεως.

ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ ΕΝΑΡΜΟΝΙΣΜΕΝΟ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 25
ΤΗΣ 4ης ΟΔΗΓΙΑΣ ΤΗΣ ΕΟΚ

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΣ (Α/86)

31ης ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 1984 (1 ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΥ-31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 1984)

Υπόδειγμα κατάθεσης αποτελεσμάτων χρήσεως

		Ποσό κλειόμενης Χρήσεως 1984	Ποσό προηγούμενης Χρήσεως 1983
I. Αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως			
70.71.72 και 73		XXX	XXX
(70 έως και 73)-86.00.00		XXX	XXX
86.00.00 (80.01)		XXX	XXX
86.00.01 (74.75 και 78.05)		XX	XX
		XXX	XXX
Σύνολο			
86.00.02 (92.01)		XXX	XXX
86.00.03 (92.02)		XXX	XXX
86.00.04 (92.03)		XXX	XXX
		XXX	XXX
ΜΕΙΟΝ:			
	1. Έξοδα διοικητικής λειτουργίας	XXX	XXX
	2. Έξοδα λειτουργίας έρευνών-ανάπτυξης	XXX	XXX
	3. Έξοδα λειτουργίας διαθέσεως	XXX	XXX
		XXX	XXX
Μερικά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμεταλλεύσεως			
	ΠΛΕΟΝ (ή μείον):	XX	XX
86.01.00 (76.00)	1. Έσοδα συμμετοχών	XX	XX
86.01.01 (76.01)	2. Έσοδα χρεογράφων	XX	XX
86.01.02 (76.04)	3. Κέρδη πώλησεως συμμετοχών και χρεογράφων	XX	XX
86.01.03 (76.02 έως 78.98 πλην 78.04)	4. Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα	XX	XX
		XX	XX
Μείον:			
86.01.07 (64.11)	1. Διαφορές αποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογράφων	XX	XX
86.01.08 (64.10 και 64.12)	2. Έξοδα και ζημιές συμμετοχών και χρεογράφων	XX	XX
86.01.09 (65)	3. Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα	XX	XX
86.00+	86.01 (λόν. 80)	XX	XX
		XX	XX
Ολικά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμεταλλεύσεως			
II. ΠΛΕΟΝ (ή μείον): Έκτακτα αποτελέσματα			
86.02.00 (81.01)	1. Έκτακτα και άνοργα έσοδα	XX	XX
86.02.01 (81.03)	2. Έκτακτα Κέρδη	XX	XX
86.02.02 (82.01)	3. Έσοδα προηγούμενων χρήσεων	XX	XX
86.02.03 (84)	4. Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων.	XX	XX
		XX	XX
Μείον:			
86.02.07 (81.00)	1. Έκτακτα και άνοργα έξοδα	XX	XX
86.02.08 (81.02)	2. Έκτακτες ζημιές	XX	XX
86.02.09 (82.00)	3. Έξοδα προηγούμενων χρήσεων	XX	XX
86.02.10 (83)	4. Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους	XX	XX
		XX	XX
Όργανικά και έκτακτα αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές)			
	ΜΕΙΟΝ:	XX	XX
86+85	Σύνολο άποσβεσών πάγιων στοιχείων	XX	XX
86	Μείον: Οί από αυτές αναματωμένες στο λειτουργικό κόστος	XX	XX
86.99	ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ (Κέρδη ή Ζημιές) ΧΡΗΣΕΩΣ πρό φόρων	XX	XX

ΠΗΓΗ: Νασούμ, Χ., Εισαγωγή στη χρηματοοικονομική λογιστική, Αθήνα 1994.

1.5. Πίνακας διαθέσεως αποτελεσμάτων (ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 88)

1.5.1 Θεσμικό πλαίσιο για τη διάθεση των κερδών Α.Ε.

Τα καθαρά κέρδη που προκύπτουν από τη δραστηριότητα μίας Α.Ε. θα πρέπει να διατεθούν, δηλαδή ένα τμήμα τους να καταβληθεί ως μέρισμα στους μετόχους και τους κατόχους ιδρυτικών τίτλων, ένα τμήμα τους να προσαυξήσει τα αποθεματικά της Α.Ε. και ενδεχομένως ένα τμήμα τους να καταβληθεί στο προσωπικό της εταιρίας ως συμμετοχή του στα κέρδη σύμφωνα με τις νεότερες αντιλήψεις της πολιτικής προσωπικού. Είναι επίσης ευνόητο ότι ένα ακόμη τμήμα των κερδών θα χρησιμοποιηθεί για την καταβολή του φόρου εισοδήματος του νομικού προσώπου της εταιρίας. Ο φόρος αυτός δεν αποτελεί δαπάνη αλλά εκφράζει τη συμμετοχή του κοινωνικού συνόλου στο κερδοφόρο της αποτέλεσμα.

Ο Νομοθέτης δεν αφήνει πλήρη ελευθερία για τη διάθεση των κερδών αλλά ένα πλέγμα διατάξεων έχει τεθεί, που στοχεύουν:

1. Στο να διασφαλιστεί η βιωσιμότητα της επιχείρησης, η ακεραιότητα του κεφαλαίου της, με το να τεθούν ορισμένοι κανόνες που απαγορεύουν τη διανομή ή που καθορίζουν ένα ανώτατο ποσό το οποίο μπορεί να διανεμηθεί στους μετόχους και τους λοιπούς ενδεχόμενους δικαιούχους.
2. Στο να εξασφαλιστούν οι λοιποί μέτοχοι από κάποιες αποφάσεις που θα μπορούσε να λάβει η αποφασιστική πλειοψηφία η οποία θα είχε ενδεχομένως συμφέρον να αποφευχθεί η διανομή μερίσματος και τα κέρδη να κατευθυνθούν προς το σχηματισμό αποθεματικών. Η διασφάλιση αυτή επιτυγχάνεται με το να καθοριστούν κατώτατα ποσοστά διανεμόμενου πρώτου μερίσματος.

Μέσα στα πλαίσια που οριοθετούν οι νομοθετικοί περιορισμοί καθώς και όσοι άλλοι, πρόσθετοι, έχουν ίσως τεθεί από το καταστατικό της εταιρίας, η Γενική Συνέλευση είναι ελεύθερη να αποφασίσει για τη διάθεση των κερδών. Συνήθως η απόφαση της Γ.Σ. έχει

τον χαρακτήρα εγκρίσεως σχετικής προτάσεως που υποβάλλεται σε αυτήν από το Δ.Σ. της εταιρίας.

Θα πρέπει να σημειωθεί ότι η έννοια της διαθέσεως των κερδών δεν αφορά μόνο στα καθαρά κέρδη προηγούμενων χρήσεων που φέρονται στον ισολογισμό ενάρξεως της χρήσεως ως «Υπόλοιπο κερδών εις νέο» ή ως πιστωτικό υπόλοιπο του λογαριασμού 42.04 «Διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων», καθώς επίσης επεκτείνεται και στα αποθεματικά των οποίων η διανομή δεν εμποδίζεται από το νόμο ή το καταστατικό και αποφασίσθηκε από τη Γ.Σ.

Δεν πρέπει να θεωρούμε τους δύο όρους, διαθέσεως και διανομής κερδών, ταυτόσημους γιατί: Διάθεση κερδών σημαίνει τον καθορισμό του τελικού προορισμού και την κατανομή των σε μερίσματα, αποθεματικά, αμοιβές μελών Δ.Σ., συμμετοχή εργαζομένων, φόρο εισοδήματος, κάλυψη παλαιότερων ζημιών. Κέρδη για τα οποία δεν έχει καθοριστεί τελικός προορισμός καλούνται αδιάθετα και μεταφέρονται ως «Κέρδη εις νέο» στην επόμενη χρήση για να βρουν τον τελικό προορισμό τους στο μέλλον.

Η διανομή κερδών είναι έννοια μερικότερη και περιλαμβάνει την κατανομή των κερδών που διατίθενται σε τρίτα πρόσωπα και συνεπάγονται για την Α.Ε. εκταμίευση. Έτσι από αυτή την άποψη τα κέρδη διακρίνονται σε διανεμόμενα, όπως τα μερίσματα, οι αμοιβές Δ.Σ., η συμμετοχή εργαζομένων και μη διανεμόμενα.

Οι περιοριστικές διατάξεις ως προς τη διάθεση και τη διανομή κερδών είναι οι ακόλουθες:

Α) Δεν μπορεί να διανεμηθεί κανένα ποσό κέρδους τόσο της χρήσεως που έκλεισε όσο και προηγούμενων, ούτε να διατεθεί για σχηματισμό ή επαύξηση αποθεματικών, εφόσον υπάρχει αναγραφόμενη στον ισολογισμό ζημία που προέρχεται από προηγούμενες χρήσεις. Συνεπώς αν υπάρχει ακάλυπτη ζημία που το ύψος της υπερβαίνει τα καθαρά κέρδη της χρήσεως, η Α.Ε. δεν έχει άλλη δυνατότητα παρά να διαθέσει αυτά τα κέρδη για την εξάλειψη ισόποσου τμήματος της ζημίας. Βεβαίως η Α.Ε. μπορεί να εξαλείψει τη ζημία με τρόπους, όπως με χρησιμοποίηση αποθεματικών, με μείωση του ΜΚ της ή με συνδυασμένο τρόπο.

Β) Απαγορεύεται να γίνει διανομή κερδών εφόσον στο ενεργητικό του ισολογισμού εμφανίζονται αναπόσβεστα έξοδα εγκαταστάσεως, εκτός αν το αναπόσβεστο υπόλοιπο των εξόδων αυτών είναι μικρότερο από το άθροισμα των προαιρετικών αποθεματικών και του υπολοίπου των κερδών εις νέο.

Προαιρετικά αποθεματικά είναι όλα τα αποθεματικά που η διανομή τους μπορεί να πραγματοποιηθεί με απόφαση της Γ.Σ. των μετόχων και χωρίς να προηγηθεί τροποποίηση του καταστατικού. Συνεπώς στα προαιρετικά αποθεματικά δεν περιλαμβάνονται:

1. Το τακτικό αποθεματικό μέχρι το ανώτατο όριο που προβλέπει ο νόμος και το οποίο ισούται προς το 1/3 του Μ.Κ.
2. Η διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο.
3. Τα αποθεματικά που σχηματίζονται με ειδικό προορισμό σύμφωνα με νόμο ή διάταξη του καταστατικού.
4. Οι διαφορές αναπροσαρμογής

Γ) Το ποσό που διανέμεται στους μετόχους δεν πρέπει να υπερβαίνει το ποσό των αποτελεσμάτων της τελευταίας χρήσεως που έχει λήξει, προσαυξημένο με τα κέρδη που προέρχονται από προηγούμενες χρήσεις και τα αποθεματικά για τα οποία επιτρέπεται και αποφασίστηκε από τη Γ.Σ. η διανομή τους και μειωμένο κατά το ποσό των ζημιών προηγούμενων χρήσεων και τα ποσά που επιβάλλεται να διατεθούν για το σχηματισμό αποθεματικών σύμφωνα με το νόμο ή το καταστατικό.

Το ανώτατο όριο που προσδιορίστηκε προηγουμένως είναι δυνατό να διανεμηθεί ως μέρος στους μετόχους υπό δύο προϋποθέσεις:

- Ότι η Γ.Σ. θα εγκρίνει να διανεμηθούν όλα τα προαιρετικά αποθεματικά καθώς και τα κέρδη εις νέο και
- Ότι η Α.Ε. δεν υπέχει υποχρέωση να επαυξήσει το τακτικό αποθεματικό και τα ειδικά αποθεματικά του καταστατικού.

Δ) Η διάθεση των κερδών ακολουθεί την ακόλουθη σειρά:

- Αφαιρείται η κατά το νόμο ή το καταστατικό κράτηση για τακτικό αποθεματικό. Η κράτηση αυτή κατά το νόμο ανέρχεται στο 5% και παύει να είναι υποχρεωτική μόλις το αποθεματικό φτάσει στο 1/3 του Μ.Κ.
- Κρατείται το απαιτούμενο ποσό για την καταβολή πρώτου μερίσματος 6% επί του καταβλημένου Μ.Κ. Σύμφωνα όμως με το Ν.876/1979, οι Α.Ε. υποχρεούνται να διανείμουν στους μετόχους τουλάχιστον 35% επί των καθαρών κερδών μετά την αφαίρεση του τακτικού αποθεματικού και του φόρου εισοδήματος, εφόσον το ποσό αυτό είναι ανώτερο του 6% επί του καταβλημένου Μ.Κ. Η Γ.Σ. με πλειοψηφία τουλάχιστον 65% του καταβλημένου Μ.Κ. μπορεί να αποφασίσει να μη διανεμηθεί το 35% του υπολοίπου των κερδών αν είναι μεγαλύτερο, αλλά μόνο το ποσό 6% του Μ.Κ.
- Εφόσον η Α.Ε. κατέχει ίδιες μετοχές, οφείλει να διαθέσει κατά προτεραιότητα τα κέρδη που απομένουν μετά τις κρατήσεις τακτικού αποθέματος και πρώτου μερίσματος για το σχηματισμό αποθεματικού ισόποσου με την αξία κτήσεως αυτών των μετοχών.
- Το υπόλοιπο διατίθεται όπως ορίζει το καταστατικό, ή όπως αποφασίζει η Γ.Σ. εφόσον της παρέχεται από το καταστατικό αυτή η αρμοδιότητα.

1.5.2. Γενικές Διατάξεις του Ε.Γ.Α.Σ. που διέπουν «Τον Πίνακα Διαθέσεως Αποτελεσμάτων»

Το Ε.Γ.Α.Σ. καθιερώνει τους ακόλουθους κανόνες που διέπουν τον πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων:

- Ο Πίνακας διαθέσεως αποτελεσμάτων καταρτίζεται υποχρεωτικά στην περίπτωση που γίνεται διάθεση αποτελεσμάτων.
- Ο Πίνακας διαθέσεως αποτελεσμάτων καταχωρείται στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμού των οικονομικών μονάδων και δημοσιεύεται υποχρεωτικά, στο τέλος κάθε χρήσεως, σύμφωνα με τη νομοθεσία που ισχύει κάθε φορά.

- Όλα τα στοιχεία του πίνακα απεικονίζονται σε δύο στήλες, οι οποίες αντιστοιχούν στη χρήση του ισολογισμού και στην προηγούμενη αυτού χρήση.
- Στον πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων που καταχωρείται στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμού των οικονομικών μονάδων, για κάθε κονδύλι γίνεται συσχέτιση με τον ή τους κωδικούς αριθμούς των αντίστοιχών λογαριασμών του Σχεδίου Λογαριασμών. Κατά τη δημοσίευση του πίνακα αυτοί οι κωδικοί αριθμοί συσχετίσεως είναι δυνατό να παραλείπονται.

1.5.3. «Ο Πίνακας Διαθέσεως Αποτελεσμάτων»

Ο Πίνακας διαθέσεως αποτελεσμάτων λειτουργεί στο λογαριασμό 88 «Αποτελέσματα προς διάθεση» και περιλαμβάνει τις ακόλουθες κατηγορίες:

- Καθαρά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) χρήσεως
- Υπόλοιπο του λογαριασμού 88.00 «Καθαρά κέρδη χρήσεως»
- ή Υπόλοιπο του λογαριασμού 88.01 «Ζημίες χρήσεως» ανάλογα

Στο λογαριασμό 88.00 ή 88.01 ανάλογα, μεταφέρεται το τελικό αποτέλεσμα της χρήσεως, από το λογαριασμό 86.99 (αποτελέσματα χρήσεως) «Καθαρά αποτελέσματα χρήσεως».

- (+) ή (-) Υπόλοιπο αποτελεσμάτων (κερδών ή ζημιών) προηγούμενων χρήσεων.
- (+) Υπόλοιπο του λογαριασμού 88.02 «υπόλοιπο κερδών προηγούμενης χρήσεως»
- ή (-): α) Υπόλοιπο του λογαριασμού 88.03 «ζημίες προηγούμενης χρήσεως προς κάλυψη»
- β) Υπόλοιπο του λογαριασμού 88.04 «ζημίες προηγούμενων χρήσεων προς κάλυψη»

Στην κατηγορία αυτή περιλαμβάνονται τα υπόλοιπα των λογαριασμών 42.00 «Υπόλοιπο κερδών εις νέο» ή 42.01 «Υπόλοιπο ζημιών εις νέο» και το όλο ή μέρος του

υπολοίπου του λογαριασμού 42.02 «Υπόλοιπο ζημιών προηγούμενων χρήσεων», τα οποία μεταφέρονται από τους λογαριασμούς αυτούς στους λογαριασμούς 88.02, 88.03 και 88.04 αντίστοιχα.

(+) ή (-) Διαφορές Φορολογικού Ελέγχου Προηγούμενων Χρήσεων

Στην κατηγορία αυτή περιλαμβάνεται το χρεωστικό ή πιστωτικό υπόλοιπο του λογαριασμού 42.04 το οποίο μεταφέρεται στο λογαριασμό 88.06 «Διαφορές Φορολογικού Ελέγχου Προηγούμενων Χρήσεων».

(+) Αποθεματικά προς Διάθεση

Στην κατηγορία αυτή περιλαμβάνονται τα αποθεματικά ή μέρος των υπολογαρισμών του 41 «Αποθεματικά – Διαφορές αναπροσαρμογής – Επιχορηγήσεις επενδύσεων», για τα οποία αποφασίζεται η διάθεσή τους, είτε για διανομή μερισμάτων, είτε για κάλυψη ζημιών και για το λόγο αυτό μεταφέρονται στο λογαριασμό 88.07 (αποτελέσματα προς διάθεση) «Λογαριασμός αποθεματικών προς διάθεση».

- Μείον:
1. Φόρος Εισοδήματος και Εισφορά Ο.Γ.Α.
 2. Λοιποί μη Ενσωματωμένοι στο λειτουργικό Κόστος Φόροι

Υπόλοιπο των λογαριασμών:

88.08 «Φόρος Εισοδήματος και Εισφορά Ο.Γ.Α.»

88.09 «Λοιποί μη Ενσωματωμένοι στο λειτουργικό Κόστος Φόροι»

Ο λογαριασμός 88.08 χρεώνεται με πίστωση του λογαριασμού 54.08 (υποχρεώσεις από φόροι – τέλη) «Λογαριασμός εκκαθαρίσεως φόρων – τελών ετήσιας δηλώσεως φόρου εισοδήματος», με το ποσό του φόρου εισοδήματος που προκύπτει απ' τη σχετική δήλωση και αναλογεί στο μέρος εκείνο των μη διανεμόμενων κερδών της χρήσεως που είναι φορολογητέο.

Ο λογαριασμός 88.09 χρεώνεται με τους φόρους εκείνους που βάσει σχετικής νομοθεσίας που ισχύει, δεν αποτελούν προσθετικό στοιχείο του λειτουργικού κόστους της οικονομικής μονάδας. Αντίστοιχα, πιστώνονται οι οικείοι υπολογαριασμοί του λογαριασμού εξόδων 63 «Φόροι – Τέλη» στους οποίους καταχωρούνται, στη διάρκεια της χρήσεως αυτοί οι φόροι.

Επομένως, εάν από το άθροισμα των παραπάνω κατηγοριών αφαιρούνται ο φόρος εισοδήματος του λογαριασμού 88.08 και οι λοιποί μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος φόροι του λογαριασμού 88.09. Το υπόλοιπο του λογαριασμού εάν είναι κέρδη, διατίθεται σύμφωνα με την απόφαση που λαμβάνεται από το αρμόδιο όργανο.

Κέρδη προς Διάθεση

Υπόλοιπο πιστωτικό του λογαριασμού 88.99 «κέρδη προς διάθεση» το οποίο με τη λογιστική απεικόνιση της προτεινόμενης διαθέσεως των κερδών, μεταφέρεται στην πίστωση των:

- α) Υπολογαριασμών 41.02, 41.03, 41.04, 41.05, 41.08 του λογαριασμού 41 «Αποθεματικά – Διαφορές αναπροσαρμογής – Επιχορηγήσεις επενδύσεων» και
- β) Λογαριασμών 53.01, 53.08 και 42.00.

Η Ζημία εις νέο (λογαριασμός 88.98)

Η διάθεση των κερδών γίνεται ως εξής:

1. Τακτικό Αποθεματικό

Πιστώνεται ο λογαριασμός 41.02 «Τακτικό Αποθεματικό»

2. Πρώτο Μέρισμα

3. Πρόσθετο Μέρισμα

Πιστώνεται ο λογαριασμός 53.01 (πιστωτές διάφοροι) «Μερίσματα Πληρωτέα»

4. Αποθεματικά Καταστατικού (αναφέρονται οι σχετικές διατάξεις)
5. Ειδικά και Έκτακτα Αποθεματικά
6. Αφορολόγητα Αποθεματικά

Στις περιπτώσεις των άνω κονδυλίων 4-6 πιστώνονται αντίστοιχα οι υπολογαριασμοί 41.03 «Αποθεματικά καταστατικού» 41.04 «Ειδικά αποθεματικά», 41.05 «Έκτακτα αποθεματικά» και 41.08 «Αφορολόγητα αποθεματικά ειδικών διατάξεων νόμων».

7. Αμοιβές από Ποσοστά Μελών Διοικητικού Συμβουλίου

Πιστώνεται ο λογαριασμός 53.08 «Δικαιούχοι αμοιβών»

8. Υπόλοιπο κερδών εις νέο

Πιστώνεται ο λογαριασμός 42.00 (αποτελέσματα εις νέο) «Υπόλοιπο κερδών εις νέο»

Ακολουθεί το υπόδειγμα του πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων.

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΗΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ (Α/88)

			Ποσά Κλειόμενης Χρήσεως 1984	Ποσά Προηγούμενης Χρήσεως 1983
88.00 ή 88.01 (86.99)	Καθαρα αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) χρήσεως		XXX	XXX
88.02-04 (42.00-02)	(+) ή (-) Υπόλοιπο 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		<u>XXX</u>	<u>XXX</u>
	Σύνολο		XXX	XXX
88.08	ΜΕΙΟΝ: 1. Φόρος εισοδήματος και εισφορά ΟΓΑ	XXX	XXX	
88.09	2. Λοιποί μη ένωματωμένοι στο λει- τουργικό κόστος φόροι	XXX	XXX	
88.99	Κέρδη προς διάθεση		<u>XXX</u>	<u>XXX</u>
88.98	Ζημιές εις νέο		<u>(-XXX)</u>	<u>(-XXX)</u>
	Η διάθεση των κερδών γίνεται ως εξής:			
41.02	1. Τακτικό αποθεματικό		XXX	XXX
53.01	2. Πρώτο μέρισμα		XXX	XXX
53.01	3. Πρόσθετο μέρισμα		XXX	XXX
41.03	4. Αποθεματικά καταστατικού (αναφέρονται οι σχετικές διατάξεις)		XXX	XXX
41.04-05	5. Ειδικά και έκτακτα αποθεματικά (αναφέρεται ό σκοπός)		XXX	XXX
41.08	6. Αφορολόγητα αποθεματικά (αναφέρονται οι σχετικές διατάξεις)		XXX	XXX
53.08	7. Αμοιβές από πόσοστά μελών διοικητικού συμβουλίου		XXX	XXX
42.00	8. Υπόλοιπο κερδών εις νέο		<u>XXX</u>	<u>XXX</u>

ΠΗΓΗ: Νασούμ, Χ., Εισαγωγή στη χρηματοοικονομική λογιστική, Αθήνα 1994

1.6. Κατάσταση λογαριασμού γενικής εκμεταλλεύσεως (ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 80)

1.6.1. Σπουδαιότητα της καταστάσεως Λογαριασμού Γενικής Εκμεταλλεύσεως

Η κατάσταση του Λογαριασμού Γενικής Εκμεταλλεύσεως έχει σημαντική βαρύτητα, γιατί παρέχει σπουδαίες πληροφορίες που δεν παρέχονται από τις άλλες οικονομικές καταστάσεις. Πράγματι η κατάσταση αυτή:

α) Παρουσιάζει το οργανικό αποτέλεσμα ή όπως αλλιώς λέγεται, το αποτέλεσμα της εκμεταλλεύσεως της επιχειρήσεως, δηλαδή το αποτέλεσμα από τις τακτικές οργανικές εργασίες της επιχειρήσεως. Το αποτέλεσμα αυτό είναι η διαφορά μεταξύ των εσόδων που προέκυψαν από το κύριο αντικείμενο της επιχειρήσεως και τις παρεπόμενες δραστηριότητές της και των εξόδων που πραγματοποιήθηκαν αντίστοιχα για την πραγματοποίηση των εσόδων αυτών.

β) Εμφανίζει τα αναλυτικά στοιχεία του μεικτού κέρδους, αφού παρουσιάζονται σ' αυτόν οι αγορές, οι πωλήσεις και τα αποθέματα αρχής και τέλους χρήσεως, καθώς και τα κατ' είδος οργανικά έξοδα της χρήσεως.

γ) Παρέχει συνοπτική εικόνα της δραστηριότητας που συντελέσθηκε από την επιχείρηση και αποτελεί πηγή πληροφοριών τόσο για την ίδια την επιχείρηση όσο και για όσους συναλλάσσονται με αυτήν.

δ) Παρέχει την εικόνα της κυκλοφορίας των αποθεμάτων που συνιστούν τα στοιχεία βάσεως για την επιχείρηση.

ε) Με την προϋπόθεση ότι καταρτίζεται με σταθερή διάρθρωση, παρέχει τη δυνατότητα γόνιμων διαχρονικών συγκρίσεων των οργανικών εσόδων, εξόδων και αποτελεσμάτων.

στ)- Παρέχει τη δυνατότητα συσχετισμών των στοιχείων που καταχωρούνται σ' αυτόν και την εξαγωγή γόνιμων σχέσεων.

ζ) Παρέχει τη δυνατότητα στατιστικολογιστικής επεξεργασίας των στοιχείων που αναγράφονται σε αυτήν.

1.6.2. Γενικές Διατάξεις που Διέπουν την κατάσταση Λογαριασμού Γενικής Εκμεταλλεύσεως

α) Η κατάσταση του Λογαριασμού Γενικής Εκμεταλλεύσεως καταρτίζεται υποχρεωτικά στο τέλος κάθε χρήσεως.

β) Η Κ.Γ.Ε. καταχωρείται στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών αμέσως μετά την καταχώρηση του ισολογισμού, του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως και του πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων. Η κατάσταση αυτή δεν δημοσιεύεται υποχρεωτικά.

γ) Όλα τα στοιχεία της καταστάσεως του Λογαριασμού Γενικής Εκμεταλλεύσεως απεικονίζονται σε δύο στήλες, οι οποίες αντιστοιχούν:

1. Στη χρήση του Ισολογισμού και
2. Στην προηγούμενη αυτού χρήση

δ) Στην κατάσταση του λογαριασμού Γενικής Εκμεταλλεύσεως που καταχωρείται στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών της οικονομικής μονάδας, για κάθε κονδύλι, γίνεται συσχέτιση με τον ή τους κωδικούς αριθμούς των αντίστοιχων λογαριασμών του σχεδίου λογαριασμών.

Ο ν.2190/1920 δεν υποχρεώνει τις εταιρίες στην κατάρτιση τέτοιας οικονομικής καταστάσεως και συνεπώς η εταιρία οφείλει, μεν να κατάρτιζει και να καταχωρεί στο «Βιβλίο απογραφών και ισολογισμών» την κατάσταση αυτή, δεν υποχρεούται όμως να την υποβάλει στη δημοσιότητα που υποβάλει τις υπόλοιπες οικονομικές καταστάσεις.

1.6.3. Η Κατάσταση του Λογαριασμού Γενικής Εκμεταλλεύσεως αναλυτικά

ΧΡΕΩΣΗ

1. Αποθέματα ενάρξεως χρήσεως
2. Αγορές Χρήσεως
Σύνολο αρχικών αποθεμάτων και αγορών
3. Μείον: Αποθέματα τέλους χρήσεως
Αγορές και διαφορά (+ ή -) αποθεμάτων

Στην κατηγορία «Αποθέματα ενάρξεως χρήσεως» περιλαμβάνονται κατά πρωτοβάθμιο λογαριασμό ή αναλυτικότερα κατά κατηγορίες δευτεροβάθμιων λογαριασμών, τα αποθέματα τέλους της προηγούμενης του ισολογισμού χρήσεως (αρχικά αποθέματα. Στην κατηγορία «Αγορές χρήσεως» περιλαμβάνονται κατά πρωτοβάθμιο λογαριασμό ή αναλυτικότερα οι αγορές αποθεμάτων της χρήσεως του ισολογισμού. Στην κατηγορία «αποθέματα τέλος χρήσεως» περιλαμβάνονται, κατά πρωτοβάθμιο λογαριασμό ή αναλυτικότερα, τα αποτελέσματα τέλους της χρήσεως του ισολογισμού (τελικά αποθέματα).

4. Οργανικά Έξοδα

Στην κατηγορία αυτή περιλαμβάνονται, κατά πρωτοβάθμιο λογαριασμό ή αναλυτικότερα τα οργανικά έξοδα κατ'είδος των λογαριασμών της ομάδας 6.

Λογαριασμοί:

- 60 «Αμοιβές και έξοδα προσωπικού»
- 61 «Αμοιβές και έξοδα τρίτων »
- 63 «Φόροι-τέλη (πλην των μη ενσωματωμένων στο λειτουργικό κόστος φορών).
- 62 «Παροχές τρίτων»
- 64 «Διάφορα έξοδα»
- 64.00 «Έξοδα μεταφορών»
- 64.01 «Έξοδα ταξιδιών»
- 64.02 «Έξοδα προβολής και διαφήμισης»
- 64.03 «Έξοδα εκθέσεων – επιδείξεων»
- 64.04 «Ειδικά έξοδα προώθησεως εξαγωγών»
- 64.05 «Συνδρομές – εισφορές»
- 64.06 «Δωρεές – επιχορηγήσεις»
- 64.07 «Έντυπα και γραφική ύλη»
- 64.08 «Υλικά άμεσης αναλώσεως»

- 64.09 «Έξοδα δημοσιεύσεων»
- 64.10 «Έξοδα συμμετοχών και χρεογράφων»
- 64.11 «Διαφορές αποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογράφων»
- 64.12 «Ζημίες από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων»
- 64.98 «Διάφορα έξοδα»
- 65 «Τόκοι και συναφή έξοδα»
- 66 «Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων
ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος»
- 68 «Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως»

Συνολικό κόστος

Μείον: Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις πάγιων

Λογαριασμός: 78.00 «Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις πάγιων»

Συνολικό κόστος εσόδων

Κέρδη εκμεταλλεύσεως

Το άθροισμα των αγορών χρήσεως, της διαφοράς (+ ή -) των αρχικών και τελικών αποθεμάτων και των οργανικών εξόδων, απεικονίζει το συνολικό κόστος εσόδων της οικονομικής μονάδας για τη χρήση του ισολογισμού. Η διαφορά του συνολικού κόστους εσόδων και του κόστους ιδιοπαραγωγής και βελτιώσεως πάγιων στοιχείων απεικονίζει το κόστος εσόδων εκμεταλλεύσεως και λοιπών δραστηριοτήτων της οικονομικής μονάδας.

Σχόλια – Διευκρινίσεις:

α) Τα ποσά αυτά των οργανικών εξόδων που στην διάρκεια της χρήσεως καταχωρούνται στους παραπάνω λογαριασμούς της ομάδας 6 «Οργανικά έξοδα κατ'είδος», μεταφέρονται στο τέλος της χρήσεως, από τους λογαριασμούς αυτούς, στο λογαριασμό 80.00 (Γενική εκμετάλλευση) «Λογαριασμός γενικής εκμεταλλεύσεως».

Κατ' εξαίρεση, δεν μεταφέρεται στο λογαριασμό 80.00, από το λογαριασμό 63 «φόροι – τέλη» τα ποσά εκείνων των φόρων και τελών που δεν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος. Αυτοί οι φόροι – τέλη μεταφέρονται στο τέλος της χρήσεως, στο λογαριασμό 88.09 «λοιποί μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος φόροι».

β) Τα «κέρδη εκμεταλλεύσεως» μεταφέρονται από το λογαριασμό 80.00, στο λογαριασμό 80.01 «Μικτά αποτελέσματα (κέρδη-ζημίες) εκμεταλλεύσεως», στον οποίο προσδιορίζονται τα μικτά αποτελέσματα (μικτά κέρδη ή μικτές ζημίες).

ΠΙΣΤΩΣΗ

1. Πωλήσεις

Στο κονδύλιο αυτό απεικονίζονται τα ποσά της χρήσεως που προκύπτουν από τους οικείους λογαριασμούς πωλήσεων της ομάδας 7 «οργανικά έσοδα κατ'είδος», τους οποίους η οικονομική μονάδα τηρεί. Επομένως στην κατηγορία αυτή περιλαμβάνονται οι πωλήσεις της οικονομικής μονάδας που πραγματοποιούνται από την εκμετάλλευση των κύριων δραστηριοτήτων της. Οι λογαριασμοί που τηρεί η οικονομική μονάδα είναι:

- 70 «Πωλήσεις εμπορευμάτων»
- 71 «Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών»
- 72 « Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού»
- 73 «Πωλήσεις υπηρεσιών» (έσοδα από παροχή υπηρεσιών).

2. Λοιπά οργανικά έσοδα.

Στην κατηγορία αυτή περιλαμβάνονται τα λοιπά οργανικά έσοδα της οικονομικής μονάδας, είτε αυτά προέρχονται από την εκμετάλλευση των κύριων δραστηριοτήτων της, είτε προέρχονται από παρεπόμενες δραστηριότητες. Στο κονδύλιο αυτό απεικονίζονται τα ποσά της χρήσεως των κατωτέρω λογαριασμών της ομάδας λογαριασμών 7 «οργανικά έσοδα κατ'είδος», που η οικονομική μονάδα τηρεί:

- 74 «Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων»
- 75 «Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών»
- 76 «Έσοδα κεφαλαίων»
- 78.05 «Χρησιμοποιημένες προβλέψεις προς κάλυψη εξόδων εκμεταλλεύσεως».

Ζημίες εκμεταλλεύσεως

Σχόλια – διευκρινίσεις :

α) Οι ζημίες εκμεταλλεύσεως, μεταφέρονται από τον ανωτέρω λογαριασμό 80.00 στο λογαριασμό 80.01 «μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) εκμεταλλεύσεως» στον οποίο προσδιορίζονται τα μικτά αποτελέσματα.

β) Αφού γίνει η άνω μεταφορά των κερδών ή ζημιών εκμεταλλεύσεως της χρήσεως στο λογαριασμό 80.01, στη συνέχεια μεταφέρονται από το λογαριασμό αυτό σε αντίστοιχους υπολογαριασμούς του λογαριασμού 80.02 «Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων».

1. Τα έξοδα διοικητικής λειτουργίας
2. Τα έξοδα λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως
3. Τα έξοδα λειτουργίας διαθέσεως
4. Οι διαφορές αποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογράφων
5. Τα έξοδα και ζημίες συμμετοχών και χρεογράφων
6. Οι χρεωστικοί τόκοι και τα συναφή έξοδα.

Τα έξοδα 1-6 προκύπτουν ως εξής:

- Τα έξοδα 1-3 είναι εκείνα τα οποία δεν επιβαρύνουν τα αποθέματα αλλά τα αποτελέσματα χρήσεως. Τα έξοδα αυτά για τις οικονομικές μονάδες που τηρούν σύστημα Αναλυτικής Λογιστικής Εκμεταλλεύσεως, προκύπτουν από τους εξής δευτεροβάθμιους λογαριασμούς του λογαριασμού 92 «Κέντρα κόστους»:

92.01 «Έξοδα διοικητικής λειτουργίας»

92.02 «Έξοδα λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως»

92.03 «Έξοδα λειτουργίας διαθέσεως»

Θα πρέπει να διευκρινισθεί ότι στα έξοδα που απεικονίζονται στους λογαριασμούς 92.01 – 03 περιλαμβάνονται και οι τακτικές αποσβέσεις των πάγιων εκείνων στοιχείων που χρησιμοποιούνται, αντίστοιχα για τη λειτουργία καθενός απ' αυτά τα τρία «Κέντρα κόστους», οι οποίες καταχωρούνται σε υπολογαριασμούς των παραπάνω τριών λογαριασμών. Γενικά, οι τακτικές αποσβέσεις των πάγιων στοιχείων, οι οποίες ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος της οικονομικής μονάδας, καταχωρούνται σε, αντίστοιχους κάθε κατηγορίας πάγιων στοιχείων, υπολογαριασμούς του λογαριασμού εξόδων 66 «Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος». Με βάση τα δεδομένα αυτών των υπολογαριασμών, η οικονομική μονάδα που τηρεί σύστημα Αναλυτικής Λογιστικής Εκμεταλλεύσεως, και μετά από σχετικό μέρισμα κλπ, κατατάσσει τις τακτικές αποσβέσεις των πάγιων στοιχείων της στα οικεία «κέντρα (κόστους)», στα οποία αντιστοιχούν οι λογαριασμοί 92.00 «Έξοδα λειτουργίας Παραγωγής», 92.01-03. Από το λογαριασμό 92.00 μεταφέρονται στους οικείους υπολογαριασμούς του λογαριασμού 93 «Κόστος Παραγωγής (παραγωγή σε εξέλιξη)», οι τακτικές αποσβέσεις που αναλογούν στα προϊόντα των οποίων η παραγωγή δεν έχει ολοκληρωθεί μέχρι το τέλος της χρήσεως.

- Τα κονδύλια 4-6 είναι εκείνα που στη διάρκεια της χρήσεως καταχωρούνται στους λογαριασμούς 64.10, 64.11, 64.12 και 65. Τελικά ο λογαριασμός 80.02 «Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων» εξισώνεται με τη μεταφορά του υπολοίπου στο λογαριασμό 86 «Αποτελέσματα χρήσεως» και ειδικότερα στους αντίστοιχους υπολογαριασμούς του 86.00.02 «Έξοδα διοικητικής λειτουργίας», 86.00.03 «Έξοδα λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως», 86.00.04 «Έξοδα λειτουργίας διαθέσεως», 86.01.07 «διαφορές αποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογράφων», 86.01.08 «Έξοδα και ζημίες συμμετοχών και χρεογράφων» και 86.01.09 «Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα».

γ) Επίσης, (αφού γίνει η μεταφορά των κερδών ή των ζημιών της χρήσεως ανάλογα, στο λογαριασμό 80.01 «Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιά)

εκμεταλλεύσεως)», στη συνέχεια μεταφέρονται από το λογαριασμό αυτό, σε αντίστοιχους υπολογαριασμούς του λογαριασμού 80.03 «Έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων», 1) τα διάφορα άλλα έσοδα εκμεταλλεύσεως, 2) τα έσοδα συμμετοχών, 3) τα έσοδα χρεογράφων, 4) τα κέρδη από πωλήσεις συμμετοχών και χρεογράφων, και 5) οι πιστωτικοί τόκοι και τα συναφή με αυτούς έσοδα. Αυτά τα έσοδα είναι εκείνα τα οποία, προκειμένου να προσδιορισθούν τα μικτά κέρδη ή οι μικτές ζημιές, ανάλογα, δεν συνυπολογίζονται στα έσοδα που συσχετίζονται με το κόστος πωλήσεων. Τα έσοδα αυτά (1-5) απεικονίζονται στη διάρκεια της χρήσεως σε αντίστοιχους υπολογαριασμούς των λογαριασμών 74, 75, 76 και 78.05. Τελικά ο πιο πάνω λογαριασμός 80.03 εξισώνεται με τη μεταφορά του υπολοίπου στο λογαριασμό 86 «Αποτελέσματα χρήσεως» και ειδικότερα στους αντίστοιχους υπολογαριασμούς του 86.00.01 «Άλλα έσοδα εκμεταλλεύσεως», 86.01.00 «Έσοδα συμμετοχών», 86.01.01 «Έσοδα χρεογράφων», 86.01.02 «Κέρδη πωλήσεως συμμετοχών και χρεογράφων» και 86.01.03 «Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα».

δ) Μετά από τις παραπάνω (β) και (γ) μεταφορές από το λογαριασμό 80.01 στους λογαριασμούς 80.02 και 80.03, το υπόλοιπο που θα απομείνει στο λογαριασμό 80.01 απεικονίζει τα μικτά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως της χρήσεως και μεταφέρεται στη συνέχεια στο λογαριασμό 86 «Αποτελέσματα χρήσεως» και ειδικότερα στον υπολογαριασμό του 86.00.00 «Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμεταλλεύσεως».

Ακολουθεί το υπόδειγμα κατάστασης γενικής εκμεταλλεύσεως.

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ (Δ/80)

31ης ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 1984 (1 Ιανουαρίου-31 Δεκεμβρίου 1984)

ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ Λ/ΣΜΟΥ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ
(όπως θα καταχωρείται στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών)

		Ποσά Κλειόμενης Χρήσεως 1984		Ποσά Προηγούμενης Χρήσεως 1983				Ποσά Κλειόμενης Χρήσεως 1984		Ποσά Προηγούμενης Χρήσεως 1983		
ΧΡΕΩΣΗ												
1. Αποθέματα ενάρξεως χρήσεως												
20	- Εμπορεύματα	XXX		XXX		70		XXX		XXX		
21	- Προϊόντα έτοιμα και ήμιτελη	XXX		XXX		71		XXX		XXX		
22	- Υποπροϊόντα και υπολείμματα	XXX		XXX		72		XXX		XXX		
23	- Παραγωγή σε εξέλιξη (προϊόντα υπό κατεργασία)	XXX		XXX		72		XXX		XXX		
24	- Πρώτες και βοηθητικές ύλες-υλικά συσκευασίας	XXX		XXX		72		XXX		XXX		
25	- Αναλώσιμα υλικά	XXX		XXX		72		XXX		XXX		
26	- Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων	XXX		XXX		72		XXX		XXX		
28	- Είδη συσκευασίας	XXX	XXX	XXX	XXX	73		XXX	XXX	XXX	XXX	
2. Αγορές Χρήσεως												
20	- Εμπορεύματα	XXX		XXX								
24	- Πρώτες και βοηθητικές ύλες-υλικά συσκευασίας	XXX		XXX		74						
25	- Αναλώσιμα υλικά	XXX		XXX		75						
26	- Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων	XXX		XXX		76						
28	- Είδη συσκευασίας	XXX	XXX	XXX	XXX	78.05						
	Σύνολο αρχικών αποθεμάτων και αγορών		XXX		XXX				XXX	XXX	XXX	XXX
3. ΜΕΙΟΝ: Αποθέματα τέλους χρήσεως												
20	- Εμπορεύματα	XXX		XXX								
21	- Προϊόντα έτοιμα και ήμιτελη	XXX		XXX								
22	- Υποπροϊόντα και υπολείμματα	XXX		XXX								
23	- Παραγωγή σε εξέλιξη (προϊόντα υπό κατεργασία)	XXX		XXX								
24	- Πρώτες και βοηθητικές ύλες-υλικά συσκευασίας	XXX		XXX								
25	- Αναλώσιμα υλικά	XXX		XXX								
26	- Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων	XXX		XXX								
28	- Είδη συσκευασίας	XXX	XXX	XXX	XXX							
	Αγορές και διαφορά (±) αποθεμάτων		XXX		XXX							
	Μεταφορά		XXX		XXX				XXX		XXX	

ΠΙΣΤΩΣΗ

1. Πωλήσεις

70	- Εμπορευμάτων	XXX		XXX	
71	- Προϊόντων έτοιμων και ήμιτελών	XXX		XXX	
72	- Υποπροϊόντων και υπολειμμάτων	XXX		XXX	
72	- Πρώτων και βοηθητικών υλών-υλικών συσκευασίας	XXX		XXX	
72	- Αναλώσιμων υλικών	XXX		XXX	
72	- Ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων	XXX		XXX	
72	- Είδων συσκευασίας	XXX		XXX	
72	- Άχρηστου υλικού	XXX		XXX	
73	- Υπηρεσιών (έσοδα από παροχή υπηρεσιών)	XXX	XXX	XXX	XXX
2. Λοιπά οργανικά έσοδα					
74	- Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων	XXX		XXX	
75	- Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών	XXX		XXX	
76	- Έσοδα κεφαλαίων	XXX		XXX	
78.05	- Χρησιμοποιημένες προβλέψεις εκμεταλλεύσεως	XXX	XXX	XXX	XXX

ΠΗΓΗ: Ναούμ, Χ., Εισαγωγή στη χρηματοοικονομική λογιστική, Αθήνα 1994

1.7. Ανάλυση χρηματοοικονομικών καταστάσεων

1.7.1. Σε ποιους απευθύνονται οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις

Οι οικονομικές καταστάσεις, που υποχρεωτικά δημοσιεύονται από τις επιχειρήσεις, ενδιαφέρουν πολλούς συναλλασσόμενους με την επιχείρηση τόσο εντός όσο και εκτός. Μπορούμε να διαχωρίσουμε τα άτομα, που χρησιμοποιούν την πληροφόρηση που μας δίνουν οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις που δημοσιεύονται, σε δύο μεγάλες κατηγορίες:

- Στους εντός της επιχείρησης λαμβάνοντες αποφάσεις (διευθυντές, στελέχη κλπ)
- Στους εκτός της επιχείρησης λαμβάνοντες αποφάσεις (τράπεζες, Δημόσιο, προμηθευτές κλπ)

Ανάλυση χρηματοοικονομικών καταστάσεων είναι η ποσοτική και ποιοτική αξιολόγηση της πληροφόρησης που περιέχεται σε αυτές τις καταστάσεις.

1.7.2. Σκοποί της ανάλυσης

Σκοποί της ανάλυσης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων είναι:

- Μέτρηση της προηγούμενης επίδοσης της επιχείρησης.
- Μέτρηση της παρούσας κατάστασης της επιχείρησης.
- Πρόβλεψη των μελλοντικών δυνατοτήτων της επιχείρησης για τη διατήρηση της κατάλληλης ισορροπίας μεταξύ των ακόλουθων αποφασιστικής σημασίας πλευρών της επιχείρησης:
- Ρευστότητα. Μία επιχείρηση έχει ρευστότητα, όταν είναι σε θέση να ικανοποιήσει τις υποχρεώσεις της καθώς αυτές γίνονται ληξιπρόθεσμες.
- Σταθερότητα. Η Σταθερότητα μετριέται από την ικανότητα της επιχείρησης να πραγματοποιεί της πληρωμές για τόκους και χρεολυσία πάνω στο υφιστάμενο ύψος των δανείων και τις πληρωμές που αντιστοιχούν στην κανονική διανομή μερίσματος στους μετόχους της.

- Αποδοτικότητα. Αποδοτικότητα είναι η σχέση που υπάρχει μεταξύ του κέρδους που πραγματοποιεί η επιχείρηση και του κεφαλαίου που χρησιμοποιεί.
- Δυνατότητα Ανάπτυξης. Μετρίεται με την επέκταση και ανάπτυξη σε νέες αγορές, το ποσοστό ανάπτυξης στις υπάρχουσες αγορές, το ποσοστό αύξησης στα κέρδη ανά μετοχή και το ύψος δαπανών για έρευνα.

1.7.3. Κατηγορίες Χρηματοοικονομικών καταστάσεων

α) Συγκριτικές Χρηματοοικονομικές καταστάσεις. Συγκριτικές ονομάζονται οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις που συντάσσονται με μορφή που απεικονίζει τα χρηματοοικονομικά δεδομένα για δύο ή περισσότερες λογιστικές χρήσεις και η πληροφόρηση που λαμβάνεται δεν περιορίζεται σε ένα μόνο οικονομικό έτος. Ο παραπάνω τρόπος ανάλυσης είναι γνωστός και με τον όρο Οριζόντια ανάλυση.

Η σύγκριση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων γίνεται παραθέτοντας τους ισολογισμούς και τις καταστάσεις αποτελεσμάτων χρήσης και αξιολογώντας τις μεταβολές από έτος σε έτος και συνολικά για μία περίοδο ετών. Οι μεταβολές αυτές μπορεί να απεικονιστούν ως:

- Απόλυτη μεταβολή
- Σχετική μεταβολή
- Λόγος (δείκτης)

β) Χρηματοοικονομικές καταστάσεις τάσης. Όταν υπάρχουν συγκριτικά στοιχεία για περισσότερες από δύο οικονομικές χρήσεις, η μελέτη των μεταβολών είναι γενικά επιθυμητό να γίνεται μέσα στα πλαίσια της παρουσίασης όλων των συγκρίσεων σε σχέση με ένα κοινό έτος, το έτος βάσης.

Ως έτος βάσης θα πρέπει να επιλέγεται ένα που αντιπροσωπεύει κατά μεγάλο βαθμό αυτό που χαρακτηρίζεται ως τυπική ομαλή δραστηριότητα. Τα ποσά των άλλων ετών της χρονικής περιόδου, που καλύπτει η ανάλυση, εκφράζονται ως ποσοστά των ποσών του έτους βάσης.

π.χ. Ας υποθέσουμε ότι οι βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις για το 2000 που λαμβάνεται ως έτος βάσης, ανέρχονται σε 250 εκ. και οι βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις για το 2001 ανέρχονται σε 546 εκ., τότε το ποσοστό τάσης για το 2001 θα είναι:

$$546/250 \times 100 = 218$$

γ) Καταστάσεις κοινού μεγέθους. Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις που εμφανίζουν τα μεμονωμένα στοιχεία της συγκεκριμένης κατάστασης ως ποσοστά κάποιου συνολικού μεγέθους της κατάστασης, καλούνται καταστάσεις κοινού μεγέθους. Συνήθως καλούνται οι καταστάσεις του 100% ή “Συστατικού Ποσοστού” και οι σχέσεις μπορούν να διατυπωθούν είτε ως ποσοστά είτε ως δείκτες.

1.7.4. Αριθμοδείκτες

Η σχέση ενός στοιχείου μιας χρηματοοικονομικής κατάστασης προς ένα άλλο στοιχείο της ίδιας ή άλλης χρηματοοικονομικής κατάστασης εκφρασμένη σε απλή μορφή είναι γνωστή ως δείκτης ή αριθμοδείκτης (financial ratio). Οι αριθμοδείκτες καταρτίζονται με σκοπό τον προσδιορισμό της πραγματικής θέσης ή της αποδοτικότητας των διάφορων τμημάτων ή ολόκληρων τομέων της οικονομικής μονάδας ή και της πραγματικής κατάστασης ολόκληρης της οικονομικής μονάδας ή γενικότερα του κλάδου στον οποίο ανήκει η μονάδα αυτή.

Με τους αριθμοδείκτες προσδιορίζεται η σχέση μεταξύ βασικών επιχειρηματικών μεγεθών, διευκολύνεται η επιχειρηματική δράση και επεξηγούνται τα αποτελέσματα που προκύπτουν από αυτή.

Ο υπολογισμός της τιμής ενός αριθμοδείκτη μεμονωμένα είναι χωρίς σημασία. Αποκτά σημασία στα πλαίσια του προσδιορισμού της χρηματοοικονομικής κατάστασης της επιχείρησης, όταν μετά τον υπολογισμό ακολουθήσει σύγκριση με κάποιο πρότυπο. Η σύγκριση πρέπει να παίρνει μορφή διαχρονικής ανάλυσης.

Κατηγορίες αριθμοδεικτών

1. Αριθμοδείκτες Ρευστότητας (Liquidity ratios) που μετρούν την ικανότητα της επιχείρησης να ανταποκρίνεται στις βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις της κατά το χρόνο λήξης τους.
2. Αριθμοδείκτες δανειακής επιβάρυνσης (Leverage ratios), που μετρούν το βαθμό στον οποίο η χρηματοδότηση της επιχείρησης έχει γίνει με δανεισμό.
3. Αριθμοδείκτες Κυκλοφοριακής ταχύτητας (Activity ratios), που μετρούν το βαθμό αποτελεσματικής χρησιμοποίησης των περιουσιακών στοιχείων που απασχολούνται στην επιχείρηση.
4. Αριθμοδείκτες Αποδοτικότητας (Profitability ratios), που μετρούν τη συνολική αποτελεσματικότητα της επιχείρησης.

Αριθμοδείκτες Ρευστότητας (Liquidity ratios)

Ο προσδιορισμός της ρευστότητας συνδέεται με τη μελέτη του καθαρού κεφαλαίου κίνησης που προορίζεται για την κάλυψη των βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων και είναι:

$$\text{Καθαρό κεφάλαιο κίνησης} = \text{Κυκλοφοριακά στοιχεία ενεργητικού}^1 \\ - \text{Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις}$$

¹ Σύμφωνα με το ΔΑΠ 1: "Παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων", ένα περιουσιακό στοιχείο κατατάσσεται ως κυκλοφοριακό περιουσιακό στοιχείο, όταν αυτό: αναμένεται να ρευστοποιηθεί ή κατέχεται για πώληση ή ανάλωση κατά τη συνήθη πορεία του κύκλου εκμετάλλευσης της εταιρίας, ή κατέχεται κυρίως για εμπορικούς σκοπούς ή για βραχύ χρόνο και αναμένεται να ρευστοποιηθεί μέσα σε δώδεκα μήνες από την ημερομηνία του ισολογισμού, ή συνιστά ταμιακά διαθέσιμα ή ταμιακά ισοδύναμα

Δηλαδή κεφάλαιο κίνησης είναι το ποσό του ενεργητικού που κυκλοφορεί και έχει παρασχεθεί από τους μετόχους της ίδιας της επιχείρησης και τους μακροχρόνιους πιστωτές. Το κεφάλαιο κίνησης αποτελεί έναν από τους δείκτες οικονομικής ευρωστίας της μονάδας και ασπίδα προστασίας των βραχυχρόνιων πιστωτών της.

Κυκλοφορούν ενεργητικό

Αποθέματα	200,00	
Απαιτήσεις	290,00	
Ταμείο § Κ.Ο	10,00	
Σύνολο κυκλ. Ενεργητικού		500,00

Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις

Προμηθευτές	220,00	
Γραμμάτια πληρωτέα	30,00	
Σύνολο Βραχυπρόθεσμων Υποχρεώσεων		250,00
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΚΙΝΗΣΗΣ		250,00

Στο παραπάνω παράδειγμα ο δείκτης ρευστότητας είναι $500,00/250,00 = 2:1$. Αυτό δείχνει ότι υπάρχουν 2 € κυκλοφορούντα ενεργητικά για κάθε 1 € βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων.

Αριθμοδείκτης πραγματικής ρευστότητας	=	$\frac{\text{Κυκλοφοριακό ενεργητικό - Αποθέματα}}{\text{Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις}}$
---	---	--

Ο λόγος που τα αποθέματα δε συμπεριλαμβάνονται στον υπολογισμό είναι γιατί αποτελούν το πιο δυσρευστοποιητό κυκλοφορούν στοιχείο. Ο ιδανικός δείκτης είναι

περίπου 1:1, χωρίς αυτό να σημαίνει ότι κάποιες επιχειρήσεις μπορεί να έχουν αυξημένες υποχρεώσεις ή μειωμένες.

Έλεγχος αποθεμάτων.

Για τον έλεγχο των αποθεμάτων έχουν αναπτυχθεί διάφορα συστήματα όπως: M.R.P (Materials Requirement Planning) M.R.P II (Manufacturing Resources Planning), J.I.T (Just In Time) κτλ. Η ταχύτητα κυκλοφορίας των αποθεμάτων (stock turnover) είναι μια μέτρηση που υποδηλώνει πόσες φορές ο μέσος όρος των αποθεμάτων ανακυκλώθηκε κατά τη διάρκεια της περιόδου.

Ταχύτητα κυκλοφορίας αποθεμάτων	=	$\frac{\text{Κόστος πωληθέντων}}{\text{Μέσο απόθεμα}^1}$
---------------------------------------	---	--

Αν το απόθεμα αρχής είναι 250.000,00 €, το απόθεμα τέλους 320.000,00€ και οι αγορές της χρήσης 860.000,00 € τότε:

Κόστος πωληθέντων = απόθεμα αρχής, πλέον αγορές, μείον απόθεμα τέλους = 250.000,00 + 860.000,00 - 320.000,00 = 790.000,00 και μέσο απόθεμα = (250.000,00 + 320.000,00) / 2 = 285.000,00. Ταχύτητα κυκλοφορίας αποθεμάτων = 790.000,00 / 285.000,00 = 2.8 φορές περίπου. Και 360 ημέρες προς 2,8 = 129 ημέρες κυκλοφοριακή ταχύτητα.

Έλεγχος πελατών.

Μια μέτρηση της αποτελεσματικότητας της πολιτικής των πιστώσεων της επιχείρησης είναι η κυκλοφοριακή ταχύτητα των πελατών (debtors turnover) και η μέση περίοδος είσπραξης των πελατών:

¹ Απόθεμα αρχής πλέον απόθεμα τέλους διά 2.

Κυκλοφοριακή ταχύτητα πελατών	=	$\frac{\text{Πωλήσεις με πίστωση}}{\text{Υπόλοιπο Πελατών}}$
-------------------------------------	---	--

Μέση περίοδος είσπραξης πελατών	=	$\frac{\text{Πελάτες}}{\text{Ετήσιες πωλήσεις με πίστωση}} \times 360 \text{ ημέρες}$
---------------------------------------	---	---

Έστω ότι το υπόλοιπο των πελατών είναι 420.000,00 € και οι επί πιστώσει πωλήσεις 2.750.000,00 €, τότε:

μέση περίοδος είσπραξης = $(420.000,00 / 2.750.000,00) \times 360 = 55$ περίπου ημέρες.

Έλεγχος Προμηθευτών.

Κατά τον ίδιο τρόπο μετράμε την ταχύτητα με την οποία εξοφλούμε τους προμηθευτές μας:

Μέση περίοδος είσπραξης προμηθευτών	=	$\frac{\text{Προμηθευτές}}{\text{Ετήσιες πωλήσεις με πίστωση}} \times 360 \text{ ημέρες}$
---	---	---

Αριθμοδείκτες μέτρησης της ρευστότητας:

Αριθμοδείκτης κυκλοφοριακής ρευστότητας	=	$\frac{\text{Κυκλοφοριακό ενεργητικό}}{\text{Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις}}$
---	---	--

Αριθμοδείκτης άμεσης ρευστότητας	=	$\frac{\text{Μετρητά + Ισοδύναμα μετρητών}}{\text{Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις}}$
--	---	---

Αριθμοδείκτες Δανειακής επιβάρυνσης (Leverage ratios)

Η διοίκηση της επιχείρησης στην προσπάθεια της να διατηρήσει την υγιή χρηματοοικονομική θέση της, πρέπει να επιλύσει το πρόβλημα της ρευστότητας. Κατά τη μελέτη της μακροχρόνιας χρηματοοικονομικής κατάστασης (Long term financial position) θα πρέπει να απαντηθούν οι παρακάτω ερωτήσεις:

- Τι επένδυση κεφαλαίου έχει γίνει στις διάφορες μορφές περιουσιακών στοιχείων;
- Ποιες είναι οι πηγές αυτού του κεφαλαίου, δηλαδή δανειακά ή ίδια κεφάλαια;

Η απάντηση στο πρώτο ερώτημα έχει δοθεί από τους αριθμοδείκτες κυκλοφοριακής ταχύτητας. Η απάντηση στο δεύτερο θα δοθεί μέσα στα πλαίσια της ανάλυσης της κεφαλαιακής διάρθρωσης. Η κεφαλαιακή διάρθρωση αποτελείται από τα ίδια και τα ξένα κεφάλαια. Το ίδιο κεφάλαιο είναι η βασική πηγή κεφαλαίου της επιχείρησης για την ανάληψη των επιχειρηματικών κινδύνων. Από την άλλη τόσο το βραχυπρόθεσμο όσο και το μακροπρόθεσμο ξένο κεφάλαιο θα πρέπει να εξοφληθούν. Όσο μεγαλύτερη είναι η αναλογία του ξένου κεφαλαίου στη συνολική κεφαλαιακή διάρθρωση της επιχείρησης, τόσο μεγαλύτερη είναι η πιθανότητα η επιχείρηση να αδυνατεί να καταβάλει τόκους και χρεολύσια.

Αριθμοδείκτες Κυκλοφοριακής ταχύτητας (Activity ratios)

Κάθε μέγεθος του κυκλοφοριακού ενεργητικού αξιοποιείται, όταν μετατρέπεται από συγκεκριμένο (υλικό ή αυλό) αγαθό σε ρευστό χρήμα και στη συνέχεια μετατρέπεται και πάλι σε αγαθό κτλ. Όσο πιο συχνά μέσα στη μονάδα του χρόνου επαναλαμβάνεται αυτό το κύκλωμα συγκεκριμένου στοιχείου, τόσο η κυκλοφορία του είναι μεγαλύτερη και συνεπώς ο βαθμός αξιοποίησης του αυξάνεται.

Οι αριθμοδείκτες κυκλοφοριακής ταχύτητας βασικά αποσκοπούν στο να μετρήσουν το βαθμό της αποτελεσματικής χρησιμοποίησης των περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης.

Πέρα από τους αριθμοδείκτες κυκλοφοριακής ταχύτητας, που αναφέρονται παραπάνω στο κεφάλαιο κίνησης, ο καλύτερος τρόπος για να προσδιορίσουμε την περίοδο είσπραξης των απαιτήσεων είναι η μέθοδος της ιεράρχησης των απαιτήσεων με βάση την ηλικία τους. Συνήθως η ομαδοποίηση γίνεται ως εξής:

1. Απαιτήσεις που δεν έχουν λήξει ακόμη.
2. Παρουσιάζουν καθυστέρηση:
 - α) ως 30 ημέρες
 - β) από 31 ημέρες ως 60
 - γ) από 61 ημέρες ως 90
 - δ) από 91 ημέρες ως 120
 - ε) πάνω από 120

Αριθμοδείκτες Αποδοτικότητας (Profitability ratios)

Αριθμοδείκτης ιδίων	=	$\frac{\text{Ίδια κεφάλαια}}{\text{Ξένα κεφάλαια}}$
προς ξένα κεφάλαια		

Ο αριθμοδείκτης αυτός δείχνει το ποσοστό του συνόλου των ενεργητικών στοιχείων που έχουν χρηματοδοτηθεί από τους μετόχους.

Αριθμοδείκτης ιδίων κεφαλαίων προς πάγια	=	$\frac{\text{Ίδια κεφάλαια}}{\text{Σύνολο πάγιων}}$
--	---	---

Με τον υπολογισμό αυτού του αριθμοδείκτη αποσκοπούμε στο να βρούμε τον τρόπο χρηματοδότησης των πάγιων επενδύσεων μιας επιχείρησης. Όταν τα ίδια κεφάλαια είναι

μικρότερα των επενδύσεων σε πάγια, τότε για τη χρηματοδότηση των πάγιων έχουν χρησιμοποιηθεί και ξένα κεφάλαια.

Αριθμοδείκτης ιδίων προς μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις	=	$\frac{\text{Σύνολο πάγιων}}{\text{Σύνολο μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων}}$
---	---	---

Αντανακλά κατά κάποιο τρόπο το μέτρο της ασφάλειας την οποία απολαμβάνουν οι μακροχρόνιοι πιστωτές της επιχείρησης.

Αποδοτικότητα ιδίων κεφαλαίων	=	$\frac{\text{Καθαρά κέρδη}}{\text{Ίδια κεφαλαία}}$
----------------------------------	---	--

Αν για παράδειγμα στο τέλος της χρήσης τα καθαρά κέρδη είναι 80.000,00 € και τα ίδια κεφάλαια 500.000,00 €, τότε η αποδοτικότητα είναι: $80.000,00/500.000,00 = 0,16 \times 100 = 16\%$.

Περιθώριο μικτού κέρδους	=	$\frac{\text{Μικτά κέρδη}}{\text{Πωλήσεις}}$
-----------------------------	---	--

Περιθώριο καθαρού κέρδους	=	$\frac{\text{καθαρά κέρδη}}{\text{Πωλήσεις}}$
------------------------------	---	---

Αν οι πωλήσεις είναι 900.000,00 τα μικτά κέρδη 260.000,00 και τα καθαρά 80.000,00, τότε:

Το περιθώριο μικτού κέρδους είναι $260.000,00 / 900.000,00 = 28,9 \%$ και το περιθώριο καθαρού κέρδους είναι $80.000,00 / 900.000,00 = 8,9 \%$

Αριθμοδείκτης δαπανών λειτουργίας	=	$\frac{\text{Σύνολο δαπανών}}{\text{Πωλήσεις}}$
--	---	---

Cash flow (Ταμειακή ροή)

Η κατάσταση της ταμειακής ροής μιας επιχείρησης είναι ένα πρόσθετο βοηθητικό μέσο ανάλυσης ισολογισμών. Δείχνει την κίνηση των μετρητών από και προς την επιχείρηση κατά τη λειτουργία της. Γενικά η κατάσταση της ταμειακής ροής καταγράφει τις πηγές και χρήσεις των ρευστών κεφαλαίων της επιχείρησης.

Cash flow
Καθαρά κέρδη
πλέον αποσβέσεις
μείον διανεμηθέντα κέρδη

και $\text{Cash flow} = \text{Cash inflows} - \text{Cash outflows}$

Ο καθορισμός της ταμειακής ροής συνεπώς σημαίνει τον καθορισμό εντός μιας περιόδου των εισπραχθέντων και πληρωθέντων διαθέσιμων.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

ΠΡΟΣΑΡΤΗΜΑ

2.1. Προσάρτημα ισολογισμού και αποτελεσμάτων χρήσης

Γενικά

Με το προσάρτημα του ισολογισμού και των αποτελεσμάτων χρήσης δίνονται διάφορες πρόσθετες ή επεξηγηματικές πληροφορίες που αφορούν τον κλειόμενο ισολογισμό και τα αποτελέσματα χρήσης που τον συνοδεύουν. Οι πληροφορίες αυτές έχουν σκοπό να διευκολύνουν όλους αυτούς που μελετούν το συγκεκριμένο ισολογισμό, έτσι ώστε να μπορούν ευκολότερα να κατανοούν το περιεχόμενο του και να προσδιορίζουν την αληθινή οικονομική κατάσταση και τα ακριβή αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) της επιχείρησης που μελετούν.

Ο σκοπός για τον οποίο καθιερώθηκε το παράρτημα είναι η πληρέστερη ενημέρωση κάθε ενδιαφερομένου για την συγκεκριμένη εταιρεία, δεδομένου ότι ο ενδιαφερόμενος τρίτος μπορεί να λάβει γνώση του περιεχομένου του προσαρτήματος και σε συνδυασμό με την μελέτη των τριών άλλων ετήσιων οικονομικών καταστάσεων (ισολογισμού, λογαριασμού «αποτελέσματα χρήσεως» και «πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων»), να γνωρίζει για την εταιρεία, όσα σχεδόν γνωρίζουν και τα στελέχη της που κατόρθωσαν τις οικονομικές αυτές καταστάσεις.

Το προσάρτημα το καταρτίζουν υποχρεωτικά οι Α.Ε., οι Ε.Π.Ε. και οι κατά μετοχές Ε.Ε., εφόσον ελέγχονται από ορκωτούς ελεγκτές, καθώς και όλες οι ασφαλιστικές επιχειρήσεις. Επίσης το προσάρτημα το καταρτίζουν και όλες οι Ο.Ε. και οι Ε.Ε., όταν σ' αυτές οι απεριόριστα ευθυνόμενοι εταίροι είναι Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. ή Ε.Ε. κατά μετοχές. Όσες από τις παραπάνω εταιρίες δεν ελέγχονται από ορκωτούς ελεγκτές μπορούν να καταρτίζουν συνοπτικό κατάστημα προσάρτημα, στο οποίο δεν χρειάζεται να περιλαμβάνουν όλες τις πληροφορίες περιληπτικά.

Το προσάρτημα καταχωρείται οπωσδήποτε στο βιβλίο πρακτικών του Δ.Σ. ή στο βιβλίο διαχειριστών, καθώς και στο βιβλίο πρακτικών των γενικών συνελεύσεων.

Το προσάρτημα δεν δημοσιεύεται στις εφημερίδες ούτε στο ΦΕΚ, αλλά καταχωρείται μόνο στο μητρώο της διεύθυνσης του Υπουργείου Εμπορίου.

2.1.1. Οι Γενικές αρχές του προσαρτήματος που καθιερώνουν το Ε.ΓΛΣ και ο Ν. 2190/1920.

Οι βασικότερες αρχές είναι:

α) Η κατάρτιση του προσαρτήματος είναι υποχρεωτική.

Κατά το Ε.ΓΛΣ, το προσάρτημα του ισολογισμού και των αποτελεσμάτων χρήσεως καταρτίζεται υποχρεωτικά μόνο από τις οικονομικές εκείνες μονάδες για τις οποίες η νομοθεσία που ισχύει κάθε φορά προβλέπει αντίστοιχη υποχρέωση. Ειδικές διατάξεις της νομοθεσίας καθορίζουν τους κλάδους της οικονομίας για τους οποίους οι αντίστοιχες οικονομικές μονάδες περιλαμβάνουν υποχρεωτικά στο προσάρτημα πρόσθετες ειδικές πληροφορίες (π.χ. για τις τράπεζες, τις ασφαλιστικές εταιρίες, ή τις εταιρίες χαρτοφυλακίου).

β) Το προσάρτημα πρέπει να έχει το ελάχιστο περιεχόμενο που καθορίζεται από το νόμο.

Ο Ν. 2190/1920 καθορίζει το ελάχιστο περιεχόμενο του προσαρτήματος, και οι ειδικές διατάξεις νόμων είναι δυνατό να επιβάλλουν την αναγραφή σ' αυτό και άλλων πληροφοριακών στοιχείων. Αλλά και η εταιρεία δικαιούται να παραθέσει στο προσάρτημα περισσότερες πληροφορίες και επεξηγήσεις απ' αυτές που ζητεί ρητά ο νόμος, αρκεί οι πληροφορίες αυτές να οδηγούν σε πληρέστερη πληροφόρηση αυτών που ενδιαφέρονται για την οικονομική κατάσταση και τα αποτελέσματα χρήσεως της εταιρείας.

γ) Το προσάρτημα πρέπει να υποβάλλεται σε δημοσιότητα.

Κατά το Ε.ΓΛΣ, το προσάρτημα ισολογισμού και των αποτελεσμάτων χρήσεως περιέχεται σε γνώση τρίτων - δημοσιεύεται ή υποβάλλεται στις αρμόδιες υπηρεσίες του κράτους - σύμφωνα με τη διαδικασία που προβλέπεται από τη νομοθεσία που ισχύει κάθε φορά. Το προσάρτημα, μαζί με τις υπόλοιπες οικονομικές καταστάσεις, καταχωρούνται ύστερα από έλεγχο στο Μητρώο Α.Ε., που τηρείται από την υπηρεσία του Υπουργείου Εμπορίου της αρμόδιας Νομαρχίας. Το προσάρτημα όμως δεν

δημοσιεύεται στο τεύχος Α.Ε. και εταιρειών Περιορισμένης Ευθύνης της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως, ούτε σε πολιτική και οικονομική εφημερίδα, όπως υποχρεωτικά δημοσιεύονται οι υπόλοιπες οικονομικές καταστάσεις, 20 ημέρες τουλάχιστον πριν από τη συνεδρίαση της συνελεύσεως.

δ) Το προσάρτημα πρέπει να υποβάλλεται σε έλεγχο.

Δηλαδή, ο «ελεγκτής υποχρεούται να αναφέρει στην έκθεση του και ο ορκωτός ελεγκτής στο «πιστοποιητικό ελέγχου» όχι μόνο ότι το προσάρτημα περιλαμβάνει όλες τις πληροφορίες που απαιτεί ο νόμος, αλλά και ότι οι πληροφορίες αυτές είναι ακριβείς.

Σε περίπτωση που ο ελεγκτής έχει αντιρρήσεις – παρατηρήσεις είτε ως προς την πληρότητα είτε ως προς την ακρίβεια του περιεχομένου του προσαρτήματος υποχρεούται να σημειώσει τις αντιρρήσεις - παρατηρήσεις του στην έκθεση του, αλλά, κατά την γνώμη μας, και στο ίδιο το προσάρτημα.

2.2 Πληροφορίες σχετικές με τη σύννομη κατάρτιση και τη δομή των οικονομικών καταστάσεων.

Το προσάρτημα πρέπει να αναφέρει:

α) Κάθε παρέκκλιση ώστε να αποδοθεί και να παρουσιαστεί η πραγματική εικόνα της περιουσιακής διάρθρωσεως, της χρηματοοικονομικής θέσεως και των αποτελεσμάτων χρήσεως της εταιρείας. Η παρέκκλιση πρέπει να αιτιολογείται στο προσάρτημα, στο οποίο πρέπει να αναφέρονται και οι επιδράσεις της παρεκκλίσεως πάνω στην περιουσιακή διάρθρωση, τη χρηματοοικονομική θέση και τα αποτελέσματα της εταιρείας.

β) Κάθε παρέκκλιση στη δομή του ισολογισμού και του λογαριασμού «αποτελέσματα χρήσεως» κα στη μορφή εμφανίσεως των οικονομικών καταστάσεων που καθιερώνονται από το νόμο. Παρέκκλιση επιτρέπεται μόνο σε εξαιρετικές περιπτώσεις και πρέπει να αιτιολογείται επαρκώς στο προσάρτημα.

γ) Όταν σε στοιχείο ενεργητικού ή παθητικού σχετίζεται με περισσότερους από έναν υποχρεωτικούς λογαριασμούς, το στοιχείο αυτό καταχωρείται στον λογαριασμό στον οποίο προσιδιάζει περισσότερο, αλλά η σχέση του με τους άλλους λογαριασμούς

αναφέρεται στο προσάρτημα, εφόσον αυτό χρειάζεται για την κατανόηση των οικονομικών καταστάσεων.

δ) Κάθε προσαρμογή που έγινε στη δομή και στους τίτλους των λογαριασμών, που έχουν αραβική αρίθμηση στα υποδείγματα ισολογισμού και λογαριασμού «αποτελέσματα χρήσεως» του Ε.Γ.ΛΣ λόγω της ειδικής φύσεως της επιχειρήσεως, ώστε οι χρησιμοποιούμενοι τίτλοι λογαριασμών να υποδηλώνουν με σαφήνεια τα απεικονιζόμενα στοιχεία.

ε) Κάθε αναμόρφωση που έγινε στα ποσά της προηγούμενης χρήσεως των λογαριασμών και του ισολογισμού και του λογαριασμού «αποτελέσματα χρήσεως», ώστε τα ποσά να γίνουν ομοειδή και συγκρίσιμα με τα αντίστοιχα της κλειόμενης χρήσεως.

στ) Τις σχέσεις κονδυλίων ενεργητικού και παθητικού του ισολογισμού.

2.3. Υπόδειγμα οικονομικών καταστάσεων και προσαρτήματος.

ΠΡΟΣΑΡΤΗΜΑ ΤΟΥ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΗΣ 31^{ης} ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2001

Ενδεικτική Ερώτηση	Ενδεικτική Απάντηση
--------------------	---------------------

§ 1.Σύννομη κατάρτιση και δομή των οικονομικών καταστάσεων.

(α) Άρθρο 42α § 3:Παρέκκλιση από τις σχετικές διατάξεις περί κατάρτισεως των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων, που κρίθηκε απαραίτητη για την εμφάνιση με απόλυτη σαφήνεια της πραγματικής εικόνας που απαιτεί η διάταξη § 2 του άρθρου αυτού.	Δεν έγινε.
(β) Άρθρο 42β § 1: Παρέκκλιση από την αρχή του αμετάβλητου της δομής και μορφής εμφανίσεως του ισολογισμού και του λογαριασμού "Αποτελέσματα χρήσεως".	Δεν έγινε.
(γ) Άρθρο 42β § 2: Καταχώριση στον προσιδιάζονται λογαριασμό στοιχείου σχετιζομένου με περισσότερους	Δεν συνέτρεξε τέτοια περίπτωση

υποχρεωτικούς λογαριασμούς	
(δ) Άρθρο 42β § 3: Προσαρμογή στη δομή και στους τίτλους των λογαριασμών με αραβική αρίθμηση, όταν η ειδική φύση της επιχείρησης το απαιτεί	Δεν συνέτρεξε τέτοια περίπτωση
(ε) Άρθρο 42β § 4: Συμπτύξεις λογαριασμών του ισολογισμού που αντιστοιχούν σε αραβικούς αριθμούς, για τις οποίες (συμπτύξεις) συντρέχουν οι προϋποθέσεις της διατάξεως αυτής	Δεν έγινε, ή έγινε συγχώνευση των εξής λογαριασμών
(στ) Άρθρο 42 § 5: Αναμορφώσεις κονδυλίων προηγούμενης χρήσεως για να καταστούν ομοειδή και συγκρίσιμα με τα αντίστοιχα κονδύλια της κλειόμενης χρήσεως.	Δεν χρειάστηκε να γίνουν ή έγιναν οι εξής:

§ 2. Αποτίμηση περιουσιακών στοιχείων.

α) Άρθρο 43α § 1-α: Μέθοδοι αποτιμήσεως των περιουσιακών στοιχείων και υπολογισμού των αποσβέσεων καθώς και των προβλέψεων για υποτιμήσεις τους.	<p>1) Τα πάγια περιουσιακά στοιχεία αποτιμήθηκαν στην αξία της τιμής κτήσεως ή του κόστους ιδιοκατασκευής τους ή της αναπροσαρμοσμένης με βάση ειδικό νόμο αξίας τους, η οποία είναι προσαυξημένη με την αξία των προσθηκών και βελτιώσεων και μειωμένη με τις προβλεπόμενες από το νόμο αποσβέσεις.</p> <p>2) Δεν συνέτρεξε περίπτωση σχηματισμού προβλέψεων υποτιμήσεως.</p> <p>3) Οι συμμετοχές και τα χρεόγραφα, με εξαίρεση τις συμμετοχές σε λοιπές πλην Α.Ε. επιχειρήσεις και τους τίτλους με χαρακτήρα προθεσμιακής καταθέσεως, αποτιμήθηκαν στη συνολικά χαμηλότερη τιμή, μεταξύ της τιμής κτήσεως και της τρέχουσας τιμής τους. Ως τρέχουσα τιμή λήφθηκε:</p> <p>Για τους εισαγμένους στο χρηματιστήριο τίτλους, ο μέσος όρος της χρηματιστηριακής τιμής τους κατά</p>
--	--

	<p>τον τελευταίο μήνα της χρήσεως.</p> <p>Για τις μετοχές Α.Ε. που δεν είναι εισαγμένες στο χρηματιστήριο, η εσωτερική λογιστική αξία τους, όπως προκύπτει από το νόμιμα συνταγμένο τελευταίο ισολογισμό τους και ελεγμένο από Ορκωτό Λογιστή.</p>
	<p>4) Οι συμμετοχές σε λοιπές πλην Α.Ε. επιχειρήσεις (Ε.Π.Ε., Ο.Ε., Ε.Ε.) αποτιμήθηκαν στην κατά είδος χαμηλότερη τιμή, μεταξύ της τιμής κτήσεως και της τρέχουσας τιμής τους. Ως τρέχουσα τιμή λήφθηκε η εσωτερική λογιστική αξία τους, όπως προκύπτει από το νόμιμα συνταγμένο τελευταίο ισολογισμό τους και ελεγμένο από ορκωτό Λογιστή.</p>
	<p>5) Οι τίτλοι με χαρακτήρα προθεσμιακής καταθέσεως και μη εισαγμένοι στο χρηματιστήριο (έντοκα γραμμάτια Ελληνικού Δημοσίου κτλ.) αποτιμήθηκαν όπως και οι προθεσμιακές καταθέσεις.</p>
	<p>6) Τα από αγορά προερχόμενα αποθέματα (εμπορεύματα, πρώτες ύλες, αναλώσιμα κτλ.) αποτιμήθηκαν στην κατά είδος χαμηλότερη τιμή, μεταξύ της τιμής κτήσεως και της κατά το τέλος της χρήσεως τρέχουσας τιμής αγοράς τους.</p>
	<p>7) Τα από ιδιοπαραγωγή προερχόμενα αποθέματα εκτός από τα υπολείμματα και υποπροϊόντα αποτιμήθηκαν στην κατά είδος χαμηλότερη τιμή, μεταξύ του κόστους παραγωγής τους και του κατά το τέλος της χρήσεως κόστους αναπαραγωγής τους. Η χαμηλότερη αυτή τιμή ήταν χαμηλότερη και από την καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία.</p>
	<p>8) Τα υπολείμματα και τα υποπροϊόντα αποτιμήθηκαν στην πιθανή τιμή πώλησής τους, μειωμένη με τα προβλεπόμενα άμεσα έξοδα πώλησής τους.</p>

	<p>ρ) Η μέση τιμή κτήσεως όλων των αποθεμάτων προσδιορίστηκε με τη μέθοδο ... (FIFO ή LIFO κτλ.), η οποία ακολουθείται πάγια</p>
<p>(β) Άρθρο 43α § 1-α: Βάσεις μετατροπής σε ευρώ περιουσιακών στοιχείων εκφρασμένων σε ξένο νόμισμα (Ξ.Ν.) και λογιστικός χειρισμός των συναλλαγματικών διαφορών</p>	<p>1) Οι απαιτήσεις και οι υποχρεώσεις σε Ξ.Ν., εκτός των υποχρεώσεων που χρησιμοποιήθηκαν για κτήσεις πάγιων στοιχείων, αποτιμήθηκαν με βάση την επίσημη τιμή του Ξ.Ν. και προέκυψαν συναλλαγματικές διαφορές χρεωστικές (ή πιστωτικές) €οι οποίες καταχωρίστηκαν.....</p> <p>2) Οι υποχρεώσεις σε Ξ.Ν., που χρησιμοποιήθηκαν για κτήσεις παγίων στοιχείων, αποτιμήθηκαν στην επίσημη τιμή (πώλησεως) του Ξ.Ν. της 31/12. Για την τύχη των συναλλαγματικών διαφορών που προέκυψαν βλ. επόμενη § 3, περίπτωση ε'.</p> <p>3) Τα διαθέσιμα σε Ξ.Ν. αποτιμήθηκαν στην επίσημη τιμή (αγοράς) του Ξ.Ν. της 31 /12 και οι συναλλαγματικές διαφορές που προέκυψαν καταχωρίστηκαν στα αποτελέσματα χρήσης.</p> <p>4) Τα περιουσιακά στοιχεία του ισολογισμού και τα έσοδα και έξοδα του Υποκαταστήματος στο εξωτερικό ενσωματώθηκαν στον ισολογισμό και στα έσοδα και έξοδα του Κεντρικού, μετά από μετατροπή του Ξ.Ν. σε € με βάση τις τιμές που προβλέπονται από την § 10 του άρθρου 43 του Ν. 2190/1920.</p>
<p>(γ) Άρθρο 43 § 2: Παρέκκλιση από τις μεθόδους και τις βασικές αρχές αποτιμήσεως. Εφαρμογή ειδικών μεθόδων αποτιμήσεως.</p>	<p>Δεν έγινε.</p>
<p>(δ) Άρθρο 43 § 7-β: Αλλαγή μεθόδου υπολογισμού της τιμής κτήσεως ή του κόστους παραγωγής των αποθεμάτων ή των κινητών αξιών.</p>	<p>Δεν έγινε (ή, αν έγινε αλλαγή, περιγράφονται η μεταβολή και η επίδραση της, όπως απαιτεί η διάταξη).</p>
<p>(ε) Άρθρο 43 § 7-γ: Παράθεση της διαφοράς, μεταξύ της αξίας αποτιμήσεως των αποθεμάτων και</p>	<p>Δεν είναι αξιόλογη η διαφορά ή Οι συμμετοχές και τα χρεόγραφα αποτιμήθηκαν συνολικά σε €</p>

κινητών αξιών και της τρέχουσας τιμής αγοράς τους, εφόσον είναι αξιόλογη. ενώ η συνολική τρέχουσα αξία τους ανέρχεται σε €
(στ) Άρθρο 43 § 9: Ανάλυση και επεξήγηση της γενόμενης μέσα στη χρήση, με βάση ειδικό νόμο, αναπροσαρμογής της αξίας των παγίων περιουσιακών στοιχείων και παράθεση της κινήσεως του λογαριασμού "Διαφορές αναπροσαρμογής"	Σύμφωνα με το Ν. έγινε μέσα στην παρούσα χρήση αναπροσαρμογή της αξίας των παγίων στοιχείων και προέκυψε τελική πιστωτική διαφορά εκ. € η οποία κεφαλαιοποιήθηκε. Η κίνηση του λογαριασμού "Διαφορές αναπροσαρμογής" έχει ως εξής:

§ 3. Πάγιο ενεργητικό και έξοδα εγκαταστάσεως.

(α) Άρθρο 42ε § 8: Μεταβολές πάγιων στοιχείων και εξόδων εγκαταστάσεως (πολυετούς αποσβέσεως).	Παραθέτεται σχετικός πολύστηλος πίνακας, με τις πληροφορίες που απαιτεί η διάταξη.
(β) Άρθρο 43 § 5-δ: Ανάλυση πρόσθετων αποσβέσεων.	Δεν έγιναν, ή έγιναν με βάση τις διατάξεις του Ν..... ως εξής: - επί των κτιρίων - επί των μηχανημάτων Σύνολο €
(γ) Άρθρο 43 § 5-ε: Προβλέψεις για υποτίμηση ενσώματων παγίων περιουσιακών στοιχείων.	Δεν σχηματίστηκαν.
(δ) Άρθρο 43 § 3-ε: Ανάλυση και επεξήγηση των ποσών των εξόδων εγκαταστάσεως (πολυετούς αποσβέσεως) που αφορούν τη χρήση.	Παραθέτει ανάλυση κατά είδος (κατά λογαριασμό) με τη μορφή πίνακα.
(ε) Άρθρο 43 § 3-γ: Τα ποσά και ο λογιστικός χειρισμός των συναλλαγματικών διαφορών που προέκυψαν στην παρούσα χρήση, κατά την πληρωμή (δόσεων) και: ή την αποτίμηση στο τέλος της χρήσεως δανείων ή πιστώσεων, χρησιμοποιηθέντων αποκλειστικά για κτήσεις παγίων στοιχείων.	Χρεωστικές € ... Πιστωτικές € ... Τελικό ποσό χρεωστικών € το οποίο καταχωρίστηκε στο λογαριασμό "Συναλλαγματικές διαφορές δανείων για κτήσεις παγίων στοιχείων" των εξόδων εγκαταστάσεως του πάγιου ενεργητικού και θα αποσβεσθεί τμηματικά, ανάλογα με την υπόλοιπη κανονική διάρκεια του δανείου.
(στ) Άρθρο 43 § 4 εδάφ. α' και β': Ανάλυση και επεξήγηση των κονδυλίων "Έξοδα ερευνών και αναπτύξεως", "Παραχωρήσεις και δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας"	Δεν υπάρχουν τέτοια κονδύλια (αν υπάρχουν, παραθέτεται ανάλυση τους κατά τρόπο που να προκύπτει η φύση τους και η αιτία της δημιουργίας τους).

και "Υπεραξία επιχειρήσεως (GOODWILL)".	
---	--

§ 4. Συμμετοχές.

α) Άρθρο 43α § 1-β': Συμμετοχές στο κεφάλαιο άλλων επιχειρήσεων με ποσοστό μεγαλύτερο από 10%.	Παραθέτεται πίνακας με τα στοιχεία που ζητά η διάταξη. ή Η εταιρεία απαλλάχτηκε από την υποχρέωση αυτή με την απόφαση του Υπουργού Εμπορίας αριθμ
β) Άρθρο 43α § 1-ιε': Σύνταξη ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων στις οποίες περιλαμβάνονται και οι οικονομικές καταστάσεις της εταιρείας.	Δεν συντρέχει η περίπτωση αυτή, ή Α.Ε. "Αλφα", έδρα Αθήνα, Μητρώο Α.Ε

§ 5. Αποθέματα.

(α) Άρθρο 43α § 1-ια: Αποτίμηση αποθεμάτων κατά παρέκκλιση από τους κανόνες αποτιμήσεως του άρθρου 43, για λόγους φορολογικών ελαφρύνσεων.	Δεν έγινε παρέκκλιση.
(β) Άρθρο 43α § 1-ι: Διαφορές από υποτίμηση κυκλοφορούντων στοιχείων ενεργητικού και λόγοι στους οποίους οφείλονται.	Δεν υπάρχουν (ή, αν υπάρχουν, γίνεται σχετική περιγραφή).

§ 6. Μετοχικό κεφάλαιο.

(α) Άρθρο 43α § 1-δ: Κατηγορίες μετοχών, στις οποίες διαιρείται το μετοχικό κεφάλαιο.	Αριθμός Ονομ. αξία Συνολ. αξία Κοινές μετοχές: Προνομιούχες μετοχές:.....
(β) Άρθρο 43α § 1-γ: Εκδοθείσες μετοχές μέσα στη χρήση για αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου.	Εκδόθηκαν 10.000 κοινές μετοχές ονομαστικής αξίας κάθε μετοχής € 20,00 και τιμής εκδόσεως € 35,00.
(γ) Άρθρο 43α § 1-ε και 42ε 10: Εκδοθέντες τίτλοι και ενσωματωμένα" σε αυτούς δικαιώματα.	- Προνομιούχες μετοχές με δικαιώματα..... (περιγράφονται) - Μετατρέψιμες ομολογίες με δικαιώματα.....

	- Μετοχές επικαρπίας... με δικαιώματα..... - Ιδρυτικοί τίτλοι..... με δικαιώματα.....
(δ) Άρθρο 43α § 1-ιστ: Απόκτηση ιδίων μετοχών μέσα στη παρούσα χρήση.	Δεν αποκτήθηκαν (ή, αν αποκτήθηκαν, παραθέτονται οι πληροφορίες που απαιτεί η διάταξη).

§ 7. Προβλέψεις και υποχρεώσεις.

(α) Άρθρο 42ε § 14, εδάφ.δ: Ανάλυση του λογαριασμού "Λοιπές προβλέψεις", αν το ποσό είναι σημαντικό.
(β) Άρθρο 43α § 1-ζ: Οι οικονομικές δεσμεύσεις από συμβάσεις κτλ. που δεν εμφανίζονται στους λογαριασμούς τάξεως. Υποχρεώσεις καταβολής ειδικών μηνιαίων παροχών και οικονομικές δεσμεύσεις για συνδεδεμένες επιχειρήσεις.	Δεν υπάρχουν (ή, αν υπάρχουν παραθέτονται οι πληροφορίες που απαιτεί η διάταξη).
(γ) Άρθρο 43α § 1-ιβ: Πιθανές οφειλές σημαντικών ποσών φόρων και ποσά φόρων που ενδεχομένως να προκύψουν σε βάρος της κλεισμένης και των προηγούμενων χρήσεων, εφόσον δεν εμφανίζονται στις υποχρεώσεις ή στις προβλέψεις.	Δεν υπάρχουν (ή, αν υπάρχουν, παραθέτονται τα σχετικά ποσά και τα αίτια της δημιουργίας τους).
(δ) Άρθρο 43α § 1-στ: Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πάνω από 5 έτη.	Αναφέρονται κατά είδος (δάνεια, γραμμάτια πληρωτέα κτλ.)
(ε) Άρθρο 43α § 1 -στ: Υποχρεώσεις καλυπτόμενες με εμπράγματα ασφάλειες.	Παραθέτεται πίνακας με τα στοιχεία που ζητά η διάταξη.

§ 8. Μεταβατικοί λογαριασμοί.

- Άρθρο 42ε 12: Ανάλυση των κονδυλίων των μεταβατικών λογαριασμών "Εσοδα χρήσεως εισπρακτέα" και "Εξοδα χρήσεως δεδουλευμένα"
---	----------------

§ 9. Λογαριασμοί τάξεως.

<p>- Άρθρο 42ε 11: Ανάλυση των λογαριασμών τάξεως, στην έκταση που δεν καλύπτεται η υποχρέωση αυτή από τις πληροφορίες της επόμενης 10.</p>	<p>.....</p>
---	------------------------

§ 10. Χορηγηθείσες εγγυήσεις και εμπράγματα ασφάλειες.

<p>- Άρθρο 42ε § 9: Εγγυήσεις και εμπράγματα ασφάλειες που χορηγήθηκαν από την εταιρεία.</p>	<p>Παραθέτεται πίνακας κατά είδος και αιτία εγγυήσεως και εμπράγματης εξασφαλίσεως.</p>
--	---

§ 11. Αμοιβές, προκαταβολές και πιστώσεις σε όργανα διοικήσεως.

<p>(α) Άρθρο 43α § 1-ιγ: Αμοιβές μελών οργάνων διοικήσεως και διευθύνσεως της εταιρείας.</p>	<p>- Αμοιβές Προέδρου Δ.Σ - Αμοιβές Διευθ. Συμβούλου.. - Έξοδα παραστάσεως Δ.Σ.... - Αμοιβές Διευθυντών.....</p>
<p>(β) Άρθρο 43α 1-ιγ: Υποχρεώσεις που δημιουργήθηκαν ή αναλήφθηκαν για βοηθήματα σε αποχωρήσαντα κατά την παρούσα χρήση μέλη οργάνων διοικήσεως και διευθύνσεως της εταιρείας.</p>	<p>Δεν υπάρχουν. ή προς τον αποχωρήσαντα, κατά την παρούσα χρήση Πρόεδρο του Δ.Σ. (ή Διευθύνοντα Σύμβουλο κτλ.) αναλήφθηκε η υποχρέωση καταβολής μηνιαίου βοηθήματος ευρώ (περιγράφεται η έκταση της υποχρεώσεως, πώς αναπροσαρμόζεται, αν μεταβιβάζεται στους κληρονόμους κτλ.).</p>
<p>(γ) Άρθρο 43α § 1-ιδ: Δοθείσες προκαταβολές και πιστώσεις σε όργανα διοικήσεως (μέλη διοικητικών συμβουλίων και διαχειριστές).</p>	<p>Δεν υπάρχουν (ή, αν υπάρχουν, αναφέρονται τα ποσά, δίχως ονοματεπώνυμο).</p>

§ 12. Αποτελέσματα χρήσεως.

<p>(α) Άρθρο 43α § 1-η: Κύκλος εργασιών κατά κατηγορίες δραστηριότητας και γεωγραφικές αγορές. (Ο κύκλος εργασιών λαμβάνεται όπως</p>	<p>(1) Βιομηχανικής δραστηριότητας: - εσωτερικού € - εξωτερικού € (2) Εμπορικής δραστηριότητας:</p>
---	---

<p>καθορίζεται στο άρθρο 42ε 15, εδάφιο α')</p>	<p>- εσωτερικού €..... - εξωτερικού €..... Σύνολο €..... ή Η εταιρεία απαλλάχτηκε από την υποχρέωση αυτή με την υπ' αριθμό απόφαση του Υπουργού Εμπορίου.</p>
<p>(β) Άρθρο 43α § 1-θ: Μέσος όρος του απασχοληθέντος κατά τη διάρκεια της χρήσεως προσωπικού και κατηγορίες αυτού με το συνολικό κόστος τους. Διευκρινίζεται ότι στο "Διοικητικό (υπαλληλικό) προσωπικό" περιλαμβάνεται το με μηνιαίο μισθό αμειβόμενο προσωπικό και στο "εργατοτεχνικό προσωπικό" οι αμειβόμενοι με ημερομίσθιο.</p>	<p>(1) Μέσος όρος προσωπικού: άτομα; (2) Μέσος όρος προσωπικού κατά κατηγορίες: - Διοικητικό (υπαλληλικό) προσ., άτομα 280 - Εργατοτεχνικό προσωπικό άτομα 120 Σύνολο άτομα 400 (3) Αμοιβές και έξοδα προσωπικού: - Διοικητικού (υπαλληλικού) προσωπικού: Μισθοί €..... Κοινωνικές επιβαρύνσεις και βοηθήματα €..... - Εργατοτεχνικού προσωπικού: Ημερομίσθια €..... Κοινωνικές επιβαρύνσεις και βοηθήματα €..... </p>
<p>(γ) Άρθρο 42ε § 15-β: Ανάλυση των εκτάκτων και ανόργανων εξόδων και εσόδων (δηλαδή των λογαριασμών "Εκτακτα και ανόργανα έξοδα" και "Εκτακτα και ανόργανα έσοδα"). Αν τα ποσά των λογαριασμών "Εκτακτες ζημίες" και "Εκτακτα κέρδη" είναι σημαντικά, κατ' εφαρμογή της διατάξεως του άρθρου 43α §1-ιγ, παραθέτεται και αυτών ανάλυση (με βάση τους λογαριασμούς 81.02 και 81.03 του Γεν. Λογ. Σχεδίου)</p>	<p>(1) Εκτακτα και ανόργανα έξοδα: - Φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις €..... - Προσαυξήσεις εισφορών ασφαλιστικών ταμείων €... - Συναλλαγματικές διαφορές € Διάφορα (τα μικρά ποσά) € Σύνολο €. (2) Εκτακτα και ανόργανα έσοδα: - Συναλλαγματικές διαφορές € - Αναλογούσες στη χρήση επιχορηγήσεις παγίων επενδύσεων € - Διάφορα (τα μικρά ποσά) € Σύνολο €.....</p>
<p>(δ) Άρθρο 42ε § 15-β: Ανάλυση των λογαριασμών "Έσοδα προηγούμενων</p>	<p>Παραθέτεται η σχετική ανάλυση με βάση τις αναλύσεις των λογαριασμών</p>

χρήσεων", "Εσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων" και "Εξοδα προηγούμενων χρήσεων"	82.01, 84 και 82.00 του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου.
--	---

ΠΗΓΗ: Ρεβάνογλου- Γεωργόπουλου, Μ.,Δ., Γενική λογιστική με Ε.Γ.Α.Σ

Αθήνα.....

(ακολουθούν οι υπογραφές για την "ειδική θεώρηση" των προσώπων που προβλέπει η § 5 του άρθρου 42α)

2.4. Πληροφορίες σχετικές με τις συμμετοχές

Το προσάρτημα πρέπει να περιλαμβάνει:

α) Προκειμένου για συμμετοχές της εταιρείας στο κεφάλαιο άλλων επιχειρήσεων, που πραγματοποιούνται, είτε από την ίδια, είτε από άλλο πρόσωπο που ενεργεί με το όνομα τού αλλά για λογαριασμό της, σε ποσοστό μεγαλύτερο από 10 % του κεφαλαίου τους, ανάλυση η οποία αναφέρει:

1. Την επωνυμία και την έδρα της κάθε επιχείρησης,
2. Το ποσοστό συμμετοχής στο κεφάλαιο της,
3. Το σύνολο των ιδίων κεφαλαίων της
4. Το συνολικό αποτέλεσμα της τελευταίας χρήσεως για την οποία

καταρτίστηκαν οι οικονομικές καταστάσεις αυτής.

Οι ανώνυμες εταιρίες της § 4 του άρθρου 42α ¹ μπορούν να παραλείπουν αυτές τις πληροφορίες. Την παράλειψη αυτών από το προσάρτημα είναι δυνατό να επιτρέπει ο Υπουργός Εμπορίου, εφόσον κρίνει ότι η δημοσιότητα 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.

¹ Πρόκειται για τις εταιρίες Επενδύσεων – Χαρτοφυλακίου και τις Εταιρίες Διαχείρισεως Αμοιβαίων Κεφαλαίων του ν.δ. 608/1970.

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

2.4.1. Πληροφορίες σχετικές με τις υποχρεώσεις και τις προβλέψεις

Το προσάρτημα πρέπει να περιλαμβάνει:

- α) Τα συνολικά ποσά οικονομικών δεσμεύσεων από συμβάσεις, εγγυήσεις και άλλες συμβατικές ή από την ισχύουσα νομοθεσία επιβαλλόμενες πιθανές υποχρεώσεις, οι οποίες δεν εμφανίζονται στους «λογαριασμούς τάξεως» του ισολογισμού, εφόσον η πληροφορία αυτή είναι χρήσιμη για την εκτίμηση της χρηματοοικονομικής θέσεως της εταιρείας.
- β) Τις υποχρεώσεις για καταβολές ειδικών μηνιαίων παροχών, όπως πχ. Μηνιαίων βοηθημάτων, καθώς και τις οικονομικές δεσμεύσεις σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις.
- γ) Τα ποσά των φόρων που οφείλονται, καθώς και εκείνα που αναμένεται να προκύψουν σε βάρος της κλειόμενης και των προηγούμενων χρήσεων, εφόσον τα ποσά αυτά είναι σημαντικά και δεν εμφανίζονται στις υποχρεώσεις ή στις προβλέψεις της εταιρείας.
- δ) Τα ποσά των υποχρεώσεων των οποίων η προθεσμία εξοφλήσεως είναι μεγαλύτερη από πέντε έτη από την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού.
- ε) Τα ποσά των υποχρεώσεων για εξασφάλιση των οποίων η εταιρεία έχει χορηγήσει εμπράγματα ασφάλειες, με διευκρινήσεις αναφορικά με το είδος και την έκταση των ασφαλειών.
- στ) Ανάλυση του ποσού που εμφανίζεται στο λογαριασμό «λοιπές προβλέψεις» εφόσον είναι σημαντικό.

2.4.2 Πληροφορίες σχετικές με τις αμοιβές, τις προκαταβολές και τις πιστώσεις σε όργανα της διοικήσεως

Το προσάρτημα πρέπει να αναφέρει:

- α) Τα ποσά που βάρυναν τη χρήση για αμοιβές σε μέλη των οργάνων διοικήσεως και διευθύνσεως, καθώς και τις υποχρεώσεις που δημιουργήθηκαν ή αναλήφθηκαν για βοηθήματα σε αποχωρήσαντα μέλη των οργάνων αυτών, κατά κατηγορία.
- β) Τα ποσά προκαταβολών και πιστώσεων που δόθηκαν σε μέλη διοικητικών συμβουλίων και διαχειριστές.

2.4.3 Πληροφορίες σχετικές με τα αποτελέσματα

Το προσάρτημα πρέπει να περιλαμβάνει:

- α) Ανάλυση του καθαρού κύκλου εργασιών κατά κατηγορίες δραστηριότητας και κατά γεωγραφικές αγορές, στο μέτρο που οι κατηγορίες και οι αγορές αυτές διαφέρουν ουσιαστικά μεταξύ τους από πλευράς οργανώσεως των πωλήσεων ή της παροχής υπηρεσιών της εταιρείας.
- β) Το μέσο όρο του αριθμού του προσωπικού που απασχολήθηκε στη διάρκεια της χρήσεως, ο οποίος προσδιορίζεται με βάση τον συνολικό αριθμό των ατόμων που απασχολήθηκαν στην κάθε εργάσιμη μέρα.
- γ) Ανάλυση των εσόδων που αφορούν την κλειόμενη χρήση, αλλά δεν εισπράχθηκαν ή δεν χρεώθηκαν σε προσωπικούς λογαριασμούς μέσα σ' αυτήν καθώς και τα έξοδα που πραγματοποιήθηκαν και αφορούν την κλειόμενη χρήση, αλλά δεν πληρώθηκαν ή δεν πιστώθηκαν σε προσωπικούς λογαριασμούς μέσα σ' αυτήν, εφόσον τα ποσά αυτών είναι σημαντικά.
- δ) Ανάλυση των «έκτακτων και ανόργανων εσόδων» καθώς και των «έκτακτων και ανόργανων εξόδων» μαζί με διευκρινίσεις αναφορικά με τη φύση τους και την επίδραση τους στον υπολογισμό του φόρου εισοδήματος της εταιρείας για την κλειόμενη χρήση, εφόσον τα ποσά αυτών είναι σημαντικά.
- ε) Παρόμοια ανάλυση και διευκρινίσεις πρέπει να γίνεται για τυχόν έσοδα ή έξοδα που καταχωρήθηκαν στην κλειόμενη χρήση.

στ) Τα ποσά, ο λογιστικός χειρισμός και ο τρόπος της μελλοντικής τακτοποίησης των συναλλαγματικών διαφορών που αφορούν την χρήση και προκύπτουν από την πληρωμή ή την αποτίμηση σε ευρώ των υποχρεώσεων από δάνεια ή πιστώσεις σε ξένο νόμισμα, εφόσον τα δάνεια ή οι πιστώσεις αυτές χρησιμοποιήθηκαν αποκλειστικά για την απόκτηση πάγιων περιουσιακών στοιχείων.

2.5 Χρονολόγηση, υπογραφή και βεβαίωση του προσαρτήματος

Στην τελευταία παράγραφο του προσαρτήματος αναφέρεται ο αριθμός και η ημερομηνία συνεδρίασης του Δ.Σ. κατά την οποία το προσάρτημα εγκρίθηκε και ακολουθούν τα στοιχεία και οι υπογραφές των προσώπων τα οποία, κατά το νόμο και το καταστατικό της εταιρείας βεβαιώνουν, δια της υπογραφής τους, τις οικονομικές καταστάσεις της εταιρείας.

Δηλαδή το προσάρτημα υπογράφεται τουλάχιστον από:

- α) τον πρόεδρο του Δ.Σ.
- β) τον διευθύνοντα σύμβουλο
- γ) τον διευθυντή του λογιστηρίου της εταιρείας.

Στο τέλος του προσαρτήματος αναγράφεται βεβαίωση του ελεγκτή (ορκωτού ελεγκτή) της εταιρείας για την πληρότητα και ακρίβεια του περιεχομένου του προσαρτήματος και τυχόν παρατηρήσεις – αντιρρήσεις αυτού.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

ΓΕΝΙΚΑ ΠΕΡΙ ΕΚΘΕΣΕΩΣ ΤΟΥ Δ.Σ.

3.1 Σκοπός της εκθέσεως

Για να σχηματίσει ο μέτοχος σαφή εικόνα της καταστάσεως της εταιρείας κατά το χρόνο εγκρίσεως των οικονομικών καταστάσεων και κυρίως των προοπτικών της εταιρείας, δεν αρκούν οι πληροφορίες που είναι εφικτό να αντλήσει από τις καταστάσεις αυτές. Έτσι, ο νόμος επιβάλλει την κατάρτιση και διανομή στους μετόχους της εκθέσεως του Δ.Σ. προς τη γενική συνέλευση των μετόχων, προκειμένου το Δ.Σ. να παράσχει ορισμένες συμπληρωματικές πληροφορίες σχετικά με το περιεχόμενο των οικονομικών καταστάσεων, να καταστήσει γνωστά τα σημαντικότερα «οψιγενή» γεγονότα, δηλαδή τα γεγονότα που συνέβησαν στην επιχείρηση κατά τη χρονική περίοδο από την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού μέχρι την ημέρα της συνελεύσεως και τέλος να σκιαγραφήσει τις προοπτικές της εταιρείας.

Ο νόμος θεωρεί ότι ο μέτοχος έχει ανάγκη την συμπληρωματική πληροφόρηση για να μπορεί να λάβει τις σωστές αποφάσεις για την έγκριση των οικονομικών καταστάσεων, την επανεκλογή του Δ.Σ. και των ελεγκτών, την απαλλαγή αυτών από την ευθύνη, κι ακόμη για την παραμονή ή αποχώρηση του από την εταιρεία. Αυτή την πληροφόρηση πρέπει να δώσει η έκθεση του Δ.Σ. προς τη γενική συνέλευση των μετόχων.

3.1.1 Υποχρέωση καταρτίσεως της εκθέσεως

Η κατάρτιση και η υποβολή της εκθέσεως στη γενική συνέλευση των μετόχων είναι υποχρεωτική και επιβάλλεται από το νόμο στο Δ.Σ.. Ούτε το καταστατικό ούτε η απόφαση γενικής συνελεύσεως μπορούν να άρουν τη υποχρέωση του Δ.Σ. για την κατάρτιση και υποβολή της εκθέσεως, ούτε να μειώσουν το περιεχόμενό της, γιατί η διάταξη που επιβάλλει την κατάρτιση και υποβολή της εκθέσεως είναι αναγκαστικού διακαίου και στοχεύει στην προστασία του νομικού προσώπου της εταιρείας, των μετόχων και των τρίτων που συναλλάσσονται με την εταιρεία.

Το Δ.Σ. για την κατάρτιση και την υποβολή της εκθέσεως δρα ως συλλογικό όργανο. Δεν είναι δυνατόν να υποβάλλεται ιδιαίτερη έκθεση από κάθε μέλος του Δ.Σ., αλλά από ολόκληρο το Δ.Σ. Η έκθεση αποτελεί πράξη του Δ.Σ. και όχι απόφαση αυτού που λαμβάνεται πλειοψηφικά και συνεπώς είναι δυνατό να περιλαμβάνει περισσότερες απόψεις.

Η έκθεση του Δ.Σ. είναι έγγραφο που δίνεται στους μετόχους, υποβάλλεται στη Διοίκηση, ελέγχεται από τους ελεγκτές. Δεν αποτελεί συνεπώς εκπλήρωση της υποχρέωσης του Δ.Σ. για την κατάρτιση εκθέσεως η προφορική έκθεση του Δ.Σ. στη διάρκεια της γενικής συνελεύσεως των μετόχων.

3.1.2. Κατάρτιση εκθέσεως με ελλιπές περιεχόμενο ή παράλειψη

Παρόλο, ότι δεν ορίζεται ρητά στο νομό, γίνεται δεκτό ότι η παράλειψη καταρτίσεως εκθέσεως ή μη σύμφωνα με το νόμο κατάρτιση αυτής οδηγεί σε ακυρότητα της αποφάσεως με την οποία εγκρίθηκαν οι οικονομικές καταστάσεις για τις οποίες έπρεπε να γίνει έκθεση.

Επίσης, γίνεται δεκτό ότι οι ελλείψεις ή ανακρίβειες της εκθέσεως που διορθώθηκαν προφορικά από το Δ.Σ., κατά την διάρκεια της γενικής συνελεύσεως και πριν αυτή αποφασίσει για την έγκριση των οικονομικών καταστάσεων, δεν αποτελούν λόγο ακυρότητας της αποφάσεως της γενικής συνελεύσεως.

3.1.3. Χρόνος καταρτίσεως της έκθεσης

Η έκθεση του Δ.Σ. πρέπει να τεθεί υπόψη των ελεγκτών για έλεγχο τουλάχιστον 30 ημέρες πριν από την γενική συνέλευση των μετόχων. Η προθεσμία αυτή αποτελεί το ανώτατο χρονικό σημείο μέχρι του οποίου πρέπει να έχει ολοκληρωθεί η κατάρτιση εκθέσεως του Δ.Σ.

3.1.4. Έλεγχος της έκθεσης

Οι ελεγκτές των οικονομικών καταστάσεων της εταιρείας οφείλουν να επαληθεύουν και τη σύμφωνα του περιεχομένου της έκθεσης του Δ.Σ. με τις σχετικές οικονομικές καταστάσεις. Για το λόγο αυτό η έκθεση πρέπει να έχει τεθεί υπόψη τους τουλάχιστον 30 ημέρες πριν από την Γενική Συνέλευση και να αναφέρουν στην έκθεση τους αν έγινε επαλήθευση της συμφωνίας αυτής.

Πρόκειται λοιπόν για επαληθεύσεις κυρίως του δεύτερου μέρους της εκθέσεως, που αναφέρεται σε αναλύσεις λογιστικών κονδυλίων. Γι' αυτό ο νόμος ομιλεί περί επαληθεύσεως με τις οικονομικές καταστάσεις που ήλεγξε ο ελεγκτής και στις οποίες αναφέρεται η έκθεση.

3.1.5. Δημοσιότητα της εκθέσεως

Μεταξύ των στοιχείων που υποβάλλονται σε δημοσιότητα, περιλαμβάνονται και οι σχετικές με τις οικονομικές καταστάσεις εκθέσεις του Δ.Σ.

Η δημοσιότητα της εκθέσεως του Δ.Σ. πραγματοποιούνται με καταχώρηση στο Μητρώο Ανώνυμων Εταιρειών που τηρείται από την Νομαρχία της έδρας της εταιρείας και δημοσίευση ανακοινώσεως για την καταχώρηση αυτή στο τεύχος Ανώνυμων Εταιρειών και Ε.Π.Ε. της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως.

Αντίγραφο της εκθέσεως του Δ.Σ. υποβάλλεται από την εταιρεία στο Υπουργείο Εμπορίου, 20 ημέρες τουλάχιστον πριν από την γενική συνέλευση.

3.2 Ελάχιστο περιεχόμενο της έκθεσως

Η έκθεση του Δ.Σ., σύμφωνα με το άρθρο 43^α και συγκεκριμένα τη διάταξη της §3 του Ν. 2190/1920, διαιρείται σε δύο τμήματα.

Στο πρώτο καταγράφεται η προβλεπόμενη πορεία της εταιρείας, ενώ στο δεύτερο παρέχονται αναλύσεις ορισμένων κωνδυλίων των οικονομικών καταστάσεων. Επίσης συνηθίζεται από τις μεγάλες εταιρίες σε τρίτο μέρος της έκθεσης να περιέχονται στοιχεία σχετικά με τη συνεισφορά της εταιρείας στο κοινωνικό σύνολο.

3.2.1. Οικονομική κατάσταση και προοπτική της εταιρείας

Ο νόμος απαιτεί όπως η έκθεση διαχειρίσεως του Διοικητικού Συμβουλίου προς την τακτική Γενική Συνέλευση «παρέχει σαφή και πραγματική εικόνα της εξέλιξης των εργασιών και της οικονομικής θέσης της εταιρείας, καθώς και πληροφορίες για την προβλεπόμενη πορεία της εταιρείας και για τις δραστηριότητες της στον τομέα της έρευνας και της ανάπτυξης»¹.

Με τη διάταξη αυτήν ο νόμος υπαγορεύει στο Δ.Σ. την υποχρέωση να συμπεριλάβει στην έκθεση του τέτοια στοιχεία ώστε να προκύπτει από αυτήν:

α) Σαφής και πραγματική εικόνα της εξελίξεως των εργασιών της εταιρείας.

Η εξέλιξη των εργασιών της εταιρείας προκύπτει από τη συγκριτική παράθεση για μία σειρά ετών, των ποσοτήτων προϊόντων που παράχθησαν, των καθαρών κερδών που πραγματοποιήθηκαν, του προσωπικού που απασχολήθηκε, κ.λ.π., πχ. της τελευταίας πενταετίας, των πωλήσεων της εταιρείας.

β) Σαφής και πραγματική εικόνα της οικονομικής θέσεως της εταιρείας.

Η οικονομική θέση της εταιρείας εμφανίζεται στον ισολογισμό της. Στην έκθεση του Δ.Σ. πρέπει να δίνονται ορισμένα λογιστικά μεγέθη αποπληθωρισμένα, όπως η τρέχουσα αξία των πάγιων στοιχείων (ακινήτων, μηχανημάτων), κόστος των πωληθέντων προϊόντων κ.λ.π.

γ) Πληροφορίες για την προβλεπόμενη πορεία της εταιρείας.

¹ Η διάταξη είναι νέα και προστέθηκε με το π.δ. 409/1986. Η προηγούμενη σχετική διάταξη ήθελε την έκθεση του Δ.Σ. κυρίως «έκθεση επί του ισολογισμού», αφού το υποχρεωτικό περιεχόμενο της περιοριζόταν μόνο σε ανάλυση ορισμένων κωνδυλίων του ισολογισμού, αλλά και παράθεση ορισμένων στοιχείων πέραν αυτού.

δ) Πληροφορίες για τις δραστηριότητες στον τομέα έρευνας και ανάπτυξης.

Οι πληροφορίες γύρω από τον τομέα αυτόν είναι σημαντικά για τα μεγάλα βιομηχανικά συγκροτήματα της Ε.Ε.

ε) Σημαντικές ζημιές που, κατά το χρόνο υποβολής της εκθέσεως στη γενική συνέλευση υπάρχουν ή αναμένεται να προκύψουν.

Πρόκειται για ζημιές που προέκυψαν μετά το κλείσιμο του ισολογισμού, για τις οποίες δεν έχει γίνει πρόβλεψη ή για ζημιές που, κατά την ημερομηνία υποβολής της εκθέσεως, πιθανολογείται ότι θα προκύψουν και για τις οποίες δεν έχει επίσης γίνει πρόβλεψη στον ισολογισμό που αναφέρεται η έκθεση του Δ.Σ.

3.2.2 Ανάλυση στοιχείων των οικονομικών καταστάσεων

Ο Ν. 2190/1920 ορίζει ότι στην έκθεση του Δ.Σ. πρέπει να αναφέρονται:

- Τα κατεχόμενα χρεόγραφα, κατά είδη, πόσα και τιμή μονάδας
- Το διαθέσιμο συνάλλαγμα, με ανάλυση κατά είδος και μέση τιμή αποκτήσεως του.
- Οι οικοδομές και γενικά τα ακίνητα της εταιρείας, με ανάλυση κατά μονάδα, είδος θέση και τιμή αποκτήσεως ή κατασκευής.
- Τα υπάρχοντα υποκαταστήματα της εταιρείας.

3.3 Οι οικονομικές καταστάσεις συντάσσονται με φροντίδα του Δ.Σ.

Οι οικονομικές καταστάσεις συντάσσονται με φροντίδα του Δ.Σ. της εταιρείας. Ο νόμος δεν ορίζει ποιος συντάσσει τις οικονομικές καταστάσεις. Οι οικονομικές καταστάσεις καταρτίζονται από το

Λογιστήριο της εταιρείας που ενεργεί κατ' εντολή του Δ.Σ.. Το Δ.Σ. υποχρεούται να καταρτίσει τις οικονομικές καταστάσεις μέσα στην χρονική περίοδο του καθορίζει το άρθρο 17 του Κ.Β.Σ.

3.3.1. Έγκριση οικονομικών καταστάσεων από το Δ.Σ.

Οι οικονομικές καταστάσεις εγκρίνονται από το Δ.Σ.. Ο νόμος επειδή θέλει την ευθύνη για το περιεχόμενο των καταστάσεων αυτών να την έχει ολόκληρο το Δ.Σ. ζητεί την έγκριση του Δ.Σ.. Οι οικονομικές καταστάσεις καταχωρούνται στα πρακτικά της συνεδρίασης του Δ.Σ., κατά την οποία εγκρίθηκαν. Η έγκριση των οικονομικών καταστάσεων από το Δ.Σ. αποτελεί προϋπόθεση για το κύρος της εγκρίσεως τους από τη γενική συνέλευση των μετόχων, μολονότι η συνέλευση έχει δικαίωμα να τροποποιήσει τις οικονομικές καταστάσεις που έχουν ήδη εγκριθεί από το Δ.Σ..

3.3.2. Έκθεση του Δ.Σ. προς την Γενική Συνέλευση των μετόχων

Πρώτα, απ' όλα συντάσσεται έκθεση του Δ.Σ. προς την τακτική γενική συνέλευση των μετόχων που πρόκειται να εγκρίνει τις οικονομικές καταστάσεις. Η έκθεση του Δ.Σ. αναφέρεται στη διαχείριση της χρήσεως που αφορούν οι καταστάσεις.

Η έκθεση του Δ.Σ. δεν είναι δυνατόν να αναπληρωθεί με έκθεση άλλου οργάνου της εταιρείας, ούτε είναι δυνατό να ανατεθεί η σύνταξη της σε μέλος του Δ.Σ. ή σε τρίτο. Στην πράξη την έκθεση την συντάσσει κάποιος αρμόδιος υπάλληλος ή κάποιο μέλος του Δ.Σ., αλλά η έκθεση πρέπει να εγκριθεί από το Δ.Σ. και να καταχωρηθεί στα πρακτικά συνεδριάσεων και να εμφανιστεί στη γενική συνέλευση ως έκθεση ολόκληρου του Δ.Σ.. Αν δεν συνταχθεί έκθεση του Δ.Σ. ή έκθεση δεν είναι σύμφωνη με το νόμο, επέρχεται ακυρότητα της απόφασης με την οποία εγκρίθηκε ο ισολογισμός¹.

¹ Άρθρο 75 Ν. 1969/1991 όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 32 Ν. 2076/1992

3.3.3. Πρόσκληση τακτικής γενικής συνελεύσεως

Η πρόσκληση των μετόχων για τακτική γενική συνέλευση των μετόχων καταρτίζεται από το Δ.Σ.. Η πρόσκληση πρέπει να περιλαμβάνει τουλάχιστον:

- α) το χρόνο (έτος, ημερομηνία, ώρα)
- β) το οίκημα και
- γ) τα θέματα με τα οποία θα ασχοληθεί η γενική συνέλευση και τα οποία είναι:
 - Έγκριση ισολογισμού.
 - Διάθεση των ετήσιων κερδών.
 - Απαλλαγή των μελών του Δ.Σ. και των ελεγκτών από τις ευθύνες τους.
 - Εκλογή ελεγκτών με ισάριθμους αναπληρωματικούς για την επόμενη χρήση.
 - Εκλογή μελών Δ.Σ. και
 - Οποσδήποτε άλλο θέμα κατά την κρίση του Δ.Σ.

Η πρόσκληση πρέπει να τοιχοκολλείται σε εμφανή θέση του καταστήματος της εταιρείας τουλάχιστον 20 ημέρες πριν από την ημέρα που ορίζεται η συνεδρίαση της συνελεύσεως.

Η πρόσκληση για γενική συνέλευση δημοσιεύεται:

- α) στο τεύχος Α.Ε. και Εταιρειών Περιορισμένης Ευθύνης της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως.
- β) σε μία ημερήσια πολιτική εφημερίδα που εκδίδεται στην Αθήνα και κατά την κρίση του Δ.Σ. έχει ευρύτερη κυκλοφορία σ' ολόκληρη την χώρα.

3.3.4. Υποβολή οικονομικών καταστάσεων στο Υπουργείο Εμπορίου πριν από τη γενική συνέλευση

Αντιγραφή των οικονομικών καταστάσεων με τις σχετικές εκθέσεις του Δ.Σ. και των ελεγκτών ή το «πιστοποιητικό έλεγχου» υποβάλλονται από την εταιρεία στο Υπουργείο Εμπορίου, 20 ημέρες τουλάχιστον πριν από την ημέρα της γενικής συνελεύσεως.

Μετά το ν.δ. 532/1970 «περί συμπληρώσεως των διατάξεων περί διοικητικής αποκεντρώσεως» και το Ν.2218/1994 «ίδρυση νομαρχιακής αυτοδιοίκησης κ.λ.π.», τα

σχετικά διατάγματα που εκδόθηκαν και τη διοικητική διαίρεση της Αττικής σε τέσσερα διαμερίσματα, η υποβολή των ισολογισμών και των εκθέσεων των ελεγκτών γίνεται στην αρμόδια νομαρχιακή αυτοδιοίκηση.

Ειδικότερα:

- Εφόσον έδρα της εταιρείας είναι δήμος ή κοινότητα εκτός της περιοχής Αττικής στο Νομό στην περιφέρεια του οποίου εδρεύει η εταιρεία.

- Εφόσον η έδρα της εταιρείας είναι δήμος ή κοινότητα της περιοχής Αττικής, ανάλογα με την έδρα της, στο Νομό: Αθηνών, Ανατολικής Αττικής, Δυτικής Αττικής, Πειραιώς.

Η παράλειψη υποβολής των παραπάνω οικονομικών καταστάσεων και εκθέσεων στο Υπουργείο Εμπορίου δε συνεπάγεται ακυρότητα της ψηφίσεως του ισολογισμού.

3.3.5. Έγκριση των οικονομικών καταστάσεων από την τακτική γενική συνέλευση

Οι οικονομικές καταστάσεις (ισολογισμός, λογαριασμός αποτελεσμάτων χρήσεως, πίνακας διαθέσεως αποτελεσμάτων και προσάρτημα) πρέπει να εγκριθούν από την τακτική γενική συνέλευση των μετόχων⁴.

Για την έγκριση απαιτείται απόλυτη πλειοψηφία των ψήφων που εκπροσωπούνται στη συνέλευση.

Η αρμοδιότητα της τακτικής γενικής συνέλευσης είναι αποκλειστική. Η τακτική γενική συνέλευση μπορεί να εγκρίνει ή και να απορρίψει τον ισολογισμό, αλλά ακόμα και να τον τροποποιήσει.

3.3.6. Υποβολή στο Υπουργείο Εμπορίου των πρακτικών της γενικής συνέλευσης των εγκεκριμένων οικονομικών καταστάσεων

Η διαδικασία περατώνεται με την υποβολή στη Διοίκηση (αρμόδιο Νομό), μέσα σε 20 ημέρες από την πραγματοποίηση της συνελεύσεως, κυρωμένου αντιγράφου των

⁴ Οι οικονομικές καταστάσεις πριν από την έγκριση τους αποτελούν σχέδια, πρόταση του Δ.Σ. προς την γενική συνέλευση. Μετά την έγκριση τους αποτελούν «τελειωμένη πράξη». Βλ. Ι Πασσιά, ο.π. τόμος Β', σελ. 955

πρακτικών αυτής. Μέσα στην ίδια προθεσμία υποβάλλεται στη Διοίκηση αντίτυπο των εγκεκριμένων οικονομικών καταστάσεων. Στην πράξη έχει επικρατήσει η συνήθεια να μην υποβάλλεται αντίγραφο των εγκεκριμένων οικονομικών καταστάσεων στις περιπτώσεις που αυτές δε διαφέρουν σε τίποτα με αυτές που υποβλήθηκαν στη Διοίκηση και δημοσιεύτηκαν στις εφημερίδες πριν από την γενική συνέλευση των μετόχων.

3.3.7. Παράλειψη συντάξεως οικονομικών καταστάσεων

Η σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων κάθε χρήσεως αποτελεί βασική υποχρέωση του Δ.Σ..

Η παράλειψη συντάξεως των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων, εκτός του ότι, εφόσον υπάρχει και πρόθεση, τιμωρείται με τις ποινές του άρθρου 57 του Ν. 2190/1920, δυνατό να οδηγήσει και στην ανάκληση της άδειας συστάσεως της εταιρείας αν για τρεις χρήσεις (διαδοχικές ή όχι) η εταιρεία δεν υποβάλλει στο Υπουργείο Εμπορίου τους σχετικούς ισολογισμούς.

Από φορολογική άποψη, αν η εταιρεία παραλείψει να προβεί στην σύνταξη ισολογισμού σε μια χρήση, τότε θα φορολογηθεί για τα κέρδη της, δηλαδή δια της χρησιμοποίησεως συντελεστή καθαρού κέρδους επί των ακαθάριστων εσόδων της, όπως γίνεται και για όσους δεν τηρούν βιβλία ή για όσους τηρούν μεν βιβλία τα οποία όμως κρίθηκαν ανακριβή ή ανεπαρκή.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

4.1. Εισαγωγικές έννοιες

Η φορολογία των νομικών προσώπων έχει αρχικά επιβληθεί με το Ν.Δ. 3843/58 και σήμερα εφαρμόζεται, όπως τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε μεταγενέστερα και περιλαμβάνεται στην κωδικοποίηση της φορολογίας εισοδήματος των διατάξεων του Ν. 2238/94(αρθρ.98-148).

Ο φόρος εισοδήματος Ν.Π. σύμφωνα με το νομό που αναφέραμε παραπάνω 2238/94, επιβάλλεται κάθε οικονομικό έτος επί του συνολικού από κάθε πηγή εισοδήματος, που αποκτάται κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο υπό των Ελληνικών Ανωνύμων Εταιρειών, των ημεδαπών Εταιρειών Περιορισμένης Ευθύνης, των Δημοσίων, Δημοτικών και Κοινοτικών επιχειρήσεων και εκμεταλλεύσεων κερδοσκοπικού χαρακτήρα (Public corporation), που αποτελούν ίδια ή μη νομικά πρόσωπα, των Συνεταιρισμών και των ενώσεών τους, ως και των αλλοδαπών επιχειρήσεων, οι οποίες λειτουργούν κάτω από οποιαδήποτε μορφή εταιρείας, καθώς και των πάσης φύσεως αλλοδαπών οργανισμών που αποβλέπουν στην απόκτηση οικονομικών ωφελημάτων, κατά της νομοθεσίας περί φορολογίας Ν.Π.

Φόρος επίσης επιβάλλεται και επί των μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ημεδαπών ή αλλοδαπών νομικών προσώπων δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου, περιλαμβανομένων και των πάσης φύσεως ιδρυμάτων, όπως θα δούμε παρακάτω.

Σύμφωνα με το άρθρ. 101 του Κώδικα, τα υποκείμενα σε φόρο εισοδήματος Ν.Π. μπορούν να διακριθούν σε δύο μεγάλες ομάδες :

Α) Σε Ν.Π. κερδοσκοπικού χαρακτήρα και Β) σε Ν.Π. μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα.

Στα νομικά πρόσωπα κερδοσκοπικού χαρακτήρα ανήκουν: α) Οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες . β) Οι δημόσιες, δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις και εκμεταλλεύσεις κερδοσκοπικού χαρακτήρα, ανεξάρτητα αν αποτελούν ή όχι ίδια νομικά πρόσωπα . γ) Οι συνεταιρισμοί (cooperatives), που λειτουργούν σύμφωνα με το Ν. 602/1914 και οι ενώσεις τους . δ) Οι αλλοδαπές επιχειρήσεις , που λειτουργούν με οποιαδήποτε μορφή

εταιρείας ως και οι αλλοδαποί οργανισμοί, οι οποίοι αποβλέπουν στην απόκτηση οικονομικών ωφελημάτων. ε) Οι ημεδαπές εταιρίες περιορισμένης ευθύνης.

Στα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα κατατάσσονται , π.χ. τα ορφανοτροφεία και γενικότερα όλα τα φιλανθρωπικά ιδρύματα (charitable organizations) και νομικά πρόσωπα. Επίσης, στην κατάταξη αυτή πρέπει να σημειωθούν και τα κοινωφελή νομικά πρόσωπα (νοσοκομεία κ.λ.π.) τα οποία παρέχουν κοινωνικής ωφελιμότητας υπηρεσίες (public utility services), και ανήκουν στη διεθνώς παραδεκτή κατηγορία των «tax exempt organizations».

4.2. Αντικείμενο του φόρου

Τα υποκείμενα στο φόρο Ν.Π.

α) ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες ως και εταιρίες περιορισμένης ευθύνης, εξαιρουμένων των τραπεζών και των ασφαλιστικών εταιρειών, φορολογούνται για το συνολικό καθαρό εισόδημα ή κέρδος που προκύπτει στην ημεδαπή ή αλλοδαπή. Τα διανεμόμενα κέρδη λαμβάνονται από το υπόλοιπο των κερδών, που απομένει μετά την αφαίρεση του αναλογούντος φόρου εισοδήματος.

β) Επί ημεδαπών μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα Ν.Π.Δ.Δ. ή Ν.Π.Ι.Δ., αντικείμενο του φόρου είναι το καθαρό εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα ή στην αλλοδαπή, μόνον από της εκμισθώσεις οικοδομών ή γαιών (ακινήτων) ως και εκ κινητών αξιών. Δεν αποτελούν αντικείμενο φορολογίας τα λοιπά εισοδήματα των παραπάνω νομικών προσώπων.

γ) Οι δημόσιες, δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις και εκμεταλλεύσεις κερδοσκοπικού χαρακτήρα ανεξάρτητα αν αποτελούν ή όχι ίδια νομικά πρόσωπα, φορολογούνται για το συνολικό καθαρό εισόδημα ή κέρδος.

δ) Στους συνεταιρισμούς που έχουν συσταθεί νόμιμα και στις ενώσεις αυτών, φορολογείται το συνολικό καθαρό εισόδημα ή κέρδος που προκύπτει στην ημεδαπή ή αλλοδαπή, πριν από την αφαίρεση των χορηγούμενων εκπτώσεων στα μέλη τους. Τα διανεμόμενα κέρδη και οι χορηγούμενες εκπτώσεις στα μέλη λαμβάνονται από το υπόλοιπο των κερδών, που απομένει μετά την αφαίρεση του αναλογούντος φόρου εισοδήματος.

ε) Στις αλλοδαπές επιχειρήσεις που λειτουργούν με οποιαδήποτε μορφή εταιρείας ως και οι αλλοδαποί οργανισμοί, οι οποίοι αποβλέπουν στην απόκτηση οικονομικών ωφελημάτων, αντικείμενο του φόρου είναι το καθαρό εισόδημα ή κέρδος το οποίο προκύπτει από πηγή που βρίσκεται στην Ελλάδα.

4.3. Το αποτέλεσμα της χρήσεως από φορολογική άποψη

4.3.1 Το καθαρό και το φορολογητέο εισόδημα

Σύμφωνα με το άρθρο 45 του Κ.Ν. 2190/1920 όπως αυτός ισχύει σήμερα, το καθαρό εισόδημα της ανώνυμης εταιρείας όπως και κάθε επιχειρήσεως που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας του ΚΒΣ, είναι αυτά που προκύπτουν μετά την αφαίρεση από τα ακαθάριστα έσοδα, του κόστους των πωληθέντων, των εξόδων, πάσης ζημίας, των κατά το νόμο αποσβέσεων και παντός άλλου εταιρικού βάρους.

Από λογιστική άποψη όπως και από φορολογική, το καθαρό αποτέλεσμα της χρήσεως προκύπτει ως διαφορά εσόδων – εξόδων. Αλλά τόσο τα έσοδα όσο και τα έξοδα λαμβάνονται σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις οι οποίες σε πολλές περιπτώσεις δεν εναρμονίζονται απόλυτα με τις καθιερωμένες λογιστικές αρχές. Δηλαδή, η έκταση των εσόδων και των εξόδων, των δυο προσδιοριστικών του αποτελέσματος της χρήσεως παραγόντων αυτών από άποψη λογιστικών αρχών και κανόνων της εμπορικής νομοθεσίας. Άρα το καθαρό εισόδημα προκύπτει από την εξίσωση :

$$\boxed{\text{ΚΑΘΑΡΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ}} = \boxed{\text{ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ (Φορολογικά αναγνωριζόμενα)}} - \boxed{\text{ΕΚΠΗΤΟΜΕΝΑ ΕΞΟΔΑ (Φορολογικά αναγνωριζόμενα)}}$$

Το παραπάνω φορολογικό καθαρό αποτέλεσμα δεν αποτελεί και το φορολογητέο εισόδημα της χρήσεως. Και αυτό διότι στα λογιστικά έσοδα της χρήσεως περιλαμβάνονται και έσοδα που είτε έχουν φορολογηθεί με εξάντληση της φορολογικής

υποχρέωσης είτε είναι αφορολόγητα είτε φορολογημένα κατά ειδικό τρόπο, τα οποία υπάγονται σε ειδική φορολογική αντιμετώπισης.

Πριν, όμως από κάθε ειδικότερη ανάπτυξη, πρέπει να προσδιορίσουμε τη χρονική περίοδο κατά την οποία προκύπτει το εισόδημα όπως το επιβάλλει η κείμενη εμπορική και φορολογική νομοθεσία. Έτσι λαμβάνεται :

4.3.2 Η διάρκεια της λογιστικής χρήσεως

Λογιστική χρήση είναι η μεταξύ δύο διαδοχικών ισολογισμών διαχειριστική περίοδος, που συνήθως καταλαμβάνει 12μηνη χρονική περίοδο.

α) Ο ν.2190/1920 με την Διάταξη του άρθρου 42 § 1, ορίζει ότι «η εταιρική χρήση δεν δύναται να περιλαμβάνει πλέοντας των δώδεκα μήνες. Εξαιρετικώς δύναται η πρώτη εταιρική χρήση να ορισθεί δια διάστημα μη υπερβαίνον του είκοσι τέσσερα μηνός».

β) Ο ν.2238/1994 με την διάταξη του άρθρου 29 § 1, ορίζει ότι: «η διαχειριστική περίοδος περιλαμβάνει δωδεκάμηνο χρονικό διάστημα. Κατά την έναρξη, λήξη ή διακοπή των εργασιών της επιχείρησης η διαχειριστική περίοδος μπορεί να είναι μικρότερη του δωδεκαμήνου. Κατ' εξαίρεση, για την επιχείρηση που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας του ΚΒΣ, η διαχειριστική περίοδος έναρξης μπορεί να περιλαμβάνει και μεγαλύτερο του δωδεκαμήνου χρονικό διάστημα, όχι όμως μεγαλύτερο από είκοσι τέσσερις (24) μήνες».

Άρα πρώτη εταιρική, διαχειριστική περίοδος έναρξης, μπορεί να περιλαμβάνει και υπέρ 12μηνο χρονικό διάστημα, το οποίο, όμως, να μην είναι μεγαλύτερο των 24 μηνών. Κατά τη λήξη ή διακοπή (για τα νομικά πρόσωπα που έχουν τεθεί σε εκκαθάριση), ως διαχειριστική περίοδος λαμβάνεται η περίοδος, μεταξύ του χρόνου που τέθηκαν αυτά σε εκκαθάριση και του χρόνου λήξης αυτής, σε αυτή περίπτωση η διαχειριστική περίοδος μπορεί να είναι μικρότερη του 12μήνου.

4.3.3. Ημερομηνία κλεισίματος της χρήσεως

Ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού είναι η τελευταία ημέρα της χρήσεως. Η εμπορική νομοθεσία δεν προσδιορίζει την ημερομηνία αυτήν, αλλά αφήνει ελευθερία στο καταστατικό της εταιρίας να την καθορίσει, ανάλογα με τις ανάγκες της εταιρίας.

Νομικά πρόσωπα που τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., υποχρεωτικά κλείνουν διαχείριση την 30 Ιουνίου ή την 31 Δεκεμβρίου έκαστου έτους. και β) Το ημερολογιακό έτος σε όλες τις λοιπές περιπτώσεις.

Μετά τις χρονικές διακρίσεις, όπου προκύπτει το εισόδημα, θα οριοθετήσουμε την έννοια των ακαθάριστων εσόδων.

4.3.4. Ακαθάριστα έσοδα

Έτσι, ως ακαθάριστα έσοδα από λογιστική και φορολογική άποψη των νομικών προσώπων της παρ.1 του άρθρου 101 του ν. 2238/94 λογίζονται: α) τα έσοδα από εμπορικές εργασίες (αξία των οριστικών πραγματοποιημένων πλύσεων), καθώς αμοιβές από παροχή υπηρεσιών που έχουν αποκτηθεί. β) Τα εισοδήματα από οικοδομές, από κινητές αξίες, γεωργικές επιχειρήσεις.

Τα ακαθάριστα έσοδα από ακίνητα αφαιρούνται χωρίς κανένα περιορισμό που προβλέπει το άρθρο 23 του ν.2238/94 (έκπτωση 5% ή 10% για αποσβέσεις και 5% ή 15% για δαπάνες : επισκευής και συντήρησης, ασφάλιστρα κατά πυρκαγιάς.) οι αποσβέσεις του π.δ. 88/73 καθώς και οι λοιπές δαπάνες που αφορούν τα ακίνητα.

Στα έσοδα από κινητές αξίες περιλαμβάνονται έσοδα από:

- τόκους χορηγηθέντων δανείων
- τόκους εντόκων γραμματίων του Δημοσίου
- τόκους καταθέσεων σε ημεδαπές τράπεζες
- τόκους από Repos, για τα οποία υπάρχει εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης μετά την παρακράτηση του 15%. Στα βιβλία της εταιρίας οι τόκοι καταχωρούνται στο ονομαστικό ποσό και το ποσό της παρακράτησης εμφανίζεται στο λογ. 33.11 «Ελληνικό Δημόσιο – Προκαταβλημένοι και παρακρατημένοι φόροι. Του ΕΓΛΣ

γ) Έσοδα από συμμετοχή σε άλλες εμπορικές επιχειρήσεις.

π.χ. Κέρδη από συμμετοχές σε προσωπικές εταιρίες, σε ΕΠΕ, σε κοινοπραξίες.

δ) τα κέρδη από εκχώρηση κάθε δικαιώματος που έχει σχέση με την άσκηση επιχείρησης ή άυλων περιουσιακών στοιχείων της (φήμης, πελατείας, εμπορικού σήματος) καθώς και το εισόδημα που προκύπτει από την αυτόματη υπερτίμηση του πάγιου κεφαλαίου που πραγματοποιήθηκε ή εμφανίστηκε στην απογραφή.

ε) το λογιζόμενο ως εισόδημα: κάθε κέρδος 20% ή ωφέλεια που προέρχεται από τη μεταβίβαση εταιρικού μεριδίου ή ολόκληρης επιχείρησης με τα άυλα στοιχεία της, όπως αέρας, επώνυμια, σήμα, προνόμια.

στ) κάθε κέρδος (30%) λογιζόμενο ως εισόδημα που προέρχεται από την εκχώρηση ή μεταβίβαση προνομίου ή διπλώματος ευρεσιτεχνίας.

ζ) Έσοδα αφορολόγητα σε επίπεδο νομικού προσώπου (π.χ. κέρδη από αμοιβαία κεφάλαια)

η) Έσοδα φορολογημένα κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης σε επίπεδο νομικού προσώπου (π.χ. τόκοι καταθέσεων σε τράπεζες).

4.3.5. Εκπιπόμενες δαπάνες

Ως έξοδα θεωρούνται δαπάνες απόκτησης του εισοδήματος που πραγματοποιεί η επιχείρηση. Φορολογικά αναγνωρίζονται αυτές οι οποίες περιγράφονται ενδεικτικά στο άρθρο 31 του Ν.2238/1994 όπως αυτός ισχύει και στην Α.Υ.Ο.Ο.ΠΟΛ.1005/14/1/2005.

Ως γνωστό, και για την εξεύρεση του καθαρού κέρδους των νομικών προσώπων κερδοσκοπικού χαρακτήρα, αφαιρείται κάθε γενόμενη δαπάνη για την απόκτηση του εισοδήματος. Έτσι διευκρινίζεται και πάλι, ότι οι δαπάνες αυτές αναφέρονται κατά τρόπο περιοριστικό στο νόμο και αυτό σημαίνει, ότι πέραν των δαπανών αυτών, καμιά άλλη δαπάνη δεν είναι δυνατόν να αναγνωρίζεται, ως δαπάνες που εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των νομικών προσώπων.(άρθρο 35 του Ν. 3323/1955)

Από τα ακαθάριστα έσοδα των ημεδαπών ανωνύμων εταιρειών, εκπίπτουν και οι ακόλουθες δαπάνες, εκτός αυτών που αναφέραμε παραπάνω: α) Τα ποσά που καταβάλλει η ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία για την εξαγορά ιδρυτικών τίτλων της, καθώς και β) Οι τόκοι που καταβάλλει στους κατόχους ιδρυτικών τίτλων της, εφόσον οι τόκοι αυτοί δεν προέρχονται από τα κέρδη της. γ) Οι τόκοι που καταβάλλει η ημεδαπή ανώνυμη

εταιρεία στους κατόχους προνομιούχων μετοχών της, εφόσον οι τόκοι αυτοί δεν προέρχονται από τα κέρδη της και δ) Οι αμοιβές και αποζημιώσεις που καταβάλλονται κατά τη διάρκεια της χρήσεως στα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου της Α.Ε. για υπηρεσίες που προσφέρουν αυτοί λόγω της ιδιότητάς τους στις συνεδριάσεις του Δ.Σ. ε) Τα έξοδα μισθοδοσίας εργαζόμενου στην Α.Ε. και συνδεδεμένου με διοικητικό σύμβουλο της εταιρίας με συγγενικό δεσμό μέχρι και τον 4^ο βαθμό, εφόσον καταβλήθηκαν οι ασφαλιστικές εισφορές.

Ως ζημιά θεωρείται η υποτίμηση των στοιχείων του ενεργητικού κατά την διαχειριστική χρήση που παρήλθε.

Ως απόσβεση νοείται η μείωση της λογιστικής αξίας των παγίων στοιχείων.

Ως εταιρικό βάρος θεωρείται ο φόρος εισοδήματος και οι λοιποί μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος φόροι (φόρος ακίνητης περιουσίας, φόρος μετοχών από αναπροσαρμογή παγίων, φόρος κατά την κεφαλαιοποίηση αποθεματικών κ.λ.π)

4.4 Φορολογική διάκριση των εισοδημάτων της ανώνυμης εταιρίας

Κατηγορίες εισοδημάτων της ανώνυμης εταιρίας

Σύμφωνα με τις διατάξεις των §§ 1 και 2 του άρθρου 106 του ν. 2238/1994 :

« 1. Όταν μεταξύ των εισοδημάτων των νομικών προσώπων της παραγράφου 1 του άρθρου 101 του παρόντος, συμπεριλαμβάνονται και εισοδήματα από μερίσματα ή κέρδη από συμμετοχή σε άλλες εταιρίες, των οποίων τα κέρδη έχουν φορολογηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος, τα εισοδήματα αυτά αφαιρούνται από τα συνολικά καθαρά κέρδη προκειμένου να υπολογισθούν τα φορολογητέα κέρδη του νομικού προσώπου.

Σε περίπτωση όμως που στα καθαρά κέρδη ημεδαπής ανώνυμης εταιρίας, συμπεριλαμβάνονται εκτός από τα μερίσματα και τα κέρδη από συμμετοχή σε άλλες εταιρίες που αναφέρονται πιο πάνω, και εισοδήματα φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης ή αφορολόγητα έσοδα (π.χ. τόκοι τραπεζικών καταθέσεων) και περαιτέρω λαμβάνει χώρα διανομή κερδών, για τον

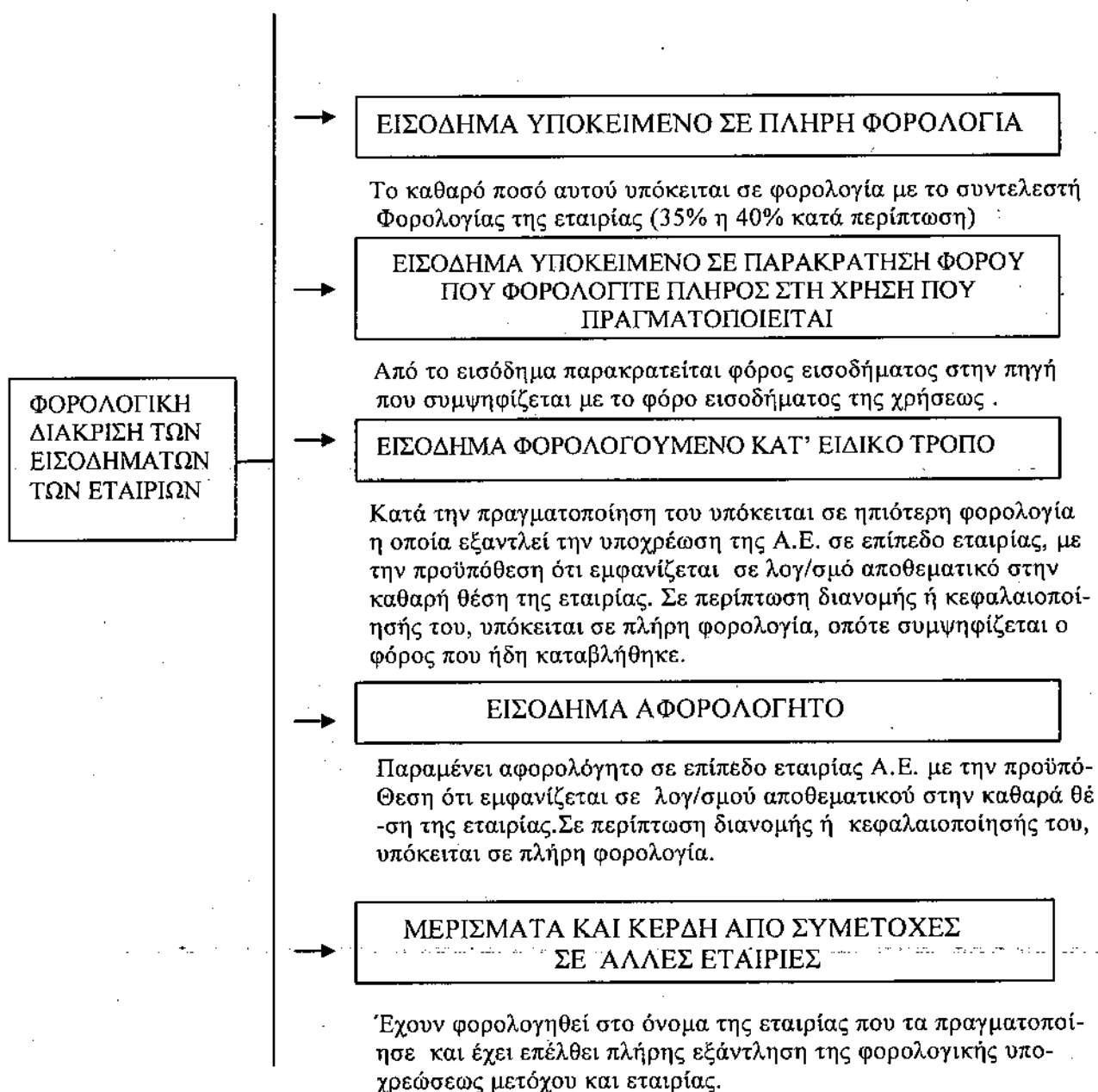
προσδιορισμό των διανεμόμενων κερδών, που αναλογούν στα εισοδήματα, που προβλέπουν οι διατάξεις παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 106 του παρόντος νόμου, λαμβάνονται τα συνολικά καθαρά κέρδη, που προκύπτουν από τους ισολογισμούς των νομικών αυτών προσώπων.

«2. Αν στα καθαρά κέρδη, που προκύπτουν από ισολογισμούς ημεδαπών ανωνύμων εταιρειών, (πλην τραπεζικών και ασφαλιστικών), συμπεριλαμβάνονται και έσοδα αφορολόγητα, για το προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών του νομικού προσώπου, προστίθεται σε αυτό το μέρος των αφορολόγητων εσόδων που αναλογεί στα διανεμόμενα κέρδη με οποιαδήποτε μορφή, έπειτα από την αναγωγή του εφευρισκόμενου ποσού αυτού σε μικτό ποσό, με την προσθήκη του αναλογούντος σε αυτό φόρου.

Αν όμως τα αφορολόγητα έσοδα του νομικού προσώπου είναι μεγαλύτερα από αυτά που προκύπτουν, βάσει ισολογισμού, καθαρά κέρδη και περαιτέρω λαμβάνει χώρα διανομή κερδών με οποιαδήποτε μορφή, το μέρος των κερδών που διανέμεται φορολογείται στο όνομα του νομικού προσώπου κατά την αναγωγή αυτού σε μικτό ποσό με την προσθήκη του αναλογούντος σε αυτόν φόρου. Στην περίπτωση αυτή, επί της ζημίας που προκύπτει μετά τη λογιστική αναμόρφωση των προκυψάντων αποτελεσμάτων, η οποία λαμβάνει χώρα με την υποβολή της δήλωσης του άρθρου 107, δεν έχουν την εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 4.

«3. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται ανάλογα και επί διανομής κερδών από εταιρίες περιορισμένης ευθύνης, ημεδαπών ανωνύμων εταιρειών, πλην τραπεζικών και ασφαλιστικών, και από συνεταιρισμούς, στα κέρδη των οποίων περιλαμβάνονται και κέρδη προσδιορισθέντα ή φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο επ' ονόματί τους.»

Από τα παραπάνω προκύπτει ότι ο νόμος περί φορολογίας εισοδήματος διακρίνει το εισόδημα της ανώνυμης εταιρίας, σε πέντε κατηγορίες που απεικονίζονται στη ακόλουθη σχηματική παράσταση:



Συναφής με την προαναφερόμενη διάκριση των εισοδημάτων των εταιριών είναι και η διάταξη της § 8 του άρθρου 31 του ν.2238/1994, που ορίζει ότι «σε περίπτωση κατά την οποία στα ακαθάριστα έσοδα περιλαμβάνονται και έσοδα που απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος ή φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης ή έσοδα από μερίσματα και κέρδη από συμμετοχή σε ημεδαπές εταιρίες, για τον υπολογισμό του καθαρού κέρδους της επιχείρησης που υπόκειται να εκπέσει μειώνεται κατά τα εξής ποσά δαπανών, που βαρύνουν τα πιο πάνω ακαθάριστα έσοδα:

α) Ποσό των χρεωστικών τόκων που εξευρίσκεται με επιμερισμό των τόκων αυτών μεταξύ των υποκείμενων στη φορολογία ακαθάριστων εσόδων και αυτών που αναφέρονται πιο πάνω.

β) Ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) των εσόδων που απαλλάσσονται της φορολογίας ή φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης ή των εσόδων από μερίσματα και κέρδη από συμμετοχή σε άλλες ημεδαπές επιχειρήσεις, ως λοιπές δαπάνες. Το ποσό αυτό δεν μπορεί να υπερβαίνει το είκοσι τοις εκατό (20%) των πάσης φύσεως δαπανών της επιχείρησης.

Οι διατάξεις αυτές δεν εφαρμόζονται για τραπεζικές ή ασφαλιστικές επιχειρήσεις-εταιρίες επενδύσεων χαρτοφυλακίου και αμοιβαία κεφάλαια».

Δηλαδή σύμφωνα με τις διατάξεις αυτές, οι προαναφερόμενες κατηγορίες εισοδημάτων επιβαρύνονται με αναλογία που εξευρίσκονται ως εξής:

A. Επιβάρυνση με λοιπές πλην τόκων δαπάνες:

- Έσοδα αφορολόγητα (π.χ. κέρδη από αμοιβαία κεφάλαια)	XXX
- Έσοδα φορολογημένα κατ' ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης (π.χ. τόκοι καταθέσεων)	XXX
- Έσοδα από μερίσματα και κέρδη σε συμμετοχές σε ημεδαπές εταιρίες	XXX

Σύνολο α
Ποσοστό 5% β

Μείωση δαπανών (λογ.διαφορά) γ (1)

B. Επιβάρυνση με χρεωστικούς τόκους:

$$\text{Ποσό χρεωστικών τόκων (λ.65) } \delta \chi = \frac{\alpha \text{ (πιο πάνω)}}{\text{Ακαθάριστα έσοδα υποκείμενα στη φορολογία}} = \epsilon \text{ (2)}$$

(1) Το ποσό (γ) δεν μπορεί να υπερβεί το 20% των πάσης φύσεως δαπανών της επιχείρησης.

(2) Τα ποσά (γ) και (ε) αντιμετωπίζονται στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος ως λογιστική διαφορά.

4.4.1.. Φορολογική αντιμετώπιση των εσόδων από τα οποία παρακρατείτε φόρος εισοδήματος που δεν εξαντλεί τη φορολογική υποχρέωση.

Ισχύουσες διατάξεις

Σε ορισμένες κατηγορίες εισοδημάτων ενεργείται παρακράτηση φόρου εισοδήματος στην πηγή, δηλαδή από την επιχείρηση που θα καταβάλλει το εισόδημα κατά το χρόνο της καταβολής ή της πιστώσεως που δικαιούχου. Με τον παρακρατημένο φόρο εισοδήματος δεν εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση του δικαιούχου. Τα εισοδήματα αυτά συμπεριλαμβάνονται στο ακέραιον (στο συνολικό ποσό) στο φορολογητέο εισόδημα του δικαιούχου στη χρήση που αυτός τα απέκτησε και φορολογούνται με τον κανονικό συντελεστή φορολογίας της επιχειρήσεως (35% ή 40%). Από τον προκύπτοντα όμως αυτόν φόρο αφαιρείται ο φόρος που παρακρατήθηκε από την επιχείρηση που πραγματοποίησε και διένειμε το εισόδημα. Ο παρακρατημένος, φόρος στην κατηγορία αυτή εισοδημάτων αποτελεί, προκαταβολή έναντι του φόρου εισοδήματος της χρήσεως στην οποία πραγματοποιήθηκε και στην οποία χρήση φορολογείται πλήρως το εισόδημα ανεξάρτητα αν αυτό διανέμεται ή παραμένει «εις νέο». Τα εισοδήματα της κατηγορίας αυτής αναφέρονται στα άρθρα 54-58 του ν 2238/1994.

Τα εισοδήματα αυτά είναι π.χ.:

- Οι τόκοι των δανείων που χορήγησε η επιχείρηση, από τους οποίους παρακρατείτε φόρος 20%.

- Οι τόκοι των ομολογιακών δανείων των ανώνυμων εταιριών, από τους οποίους παρακρατείται φόρος 20%.
 - Οι αμοιβές ελευθερίων επαγγελμάτων, από τις οποίες παρακρατείται φόρος 20%.
 - Τα ποσά που καταβάλλει το Δημόσιο, κ.λπ. για προμήθειες αγαθών ή λήψη υπηρεσιών επί των οποίων παρακρατείται φόρος με βάση τα προβλεπόμενα από το νόμο ποσοστά.
- Ο παρακρατημένος φόρος εισοδήματος στην πηγή εκπίπτει από το ποσό της προκαταβολής του φόρου εισοδήματος έναντι του φόρου εισοδήματος της διαλυομένης χρήσεως.

4.4.2. Φορολογική αντιμετώπιση των κατά ειδικό τρόπο φορολογούμενων εσόδων

Ισχύουσες διατάξεις

Με την § 3 του άρθρου 106 ορίζεται ότι «οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται ανάλογα και επί διανομής κερδών από ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες, πλην τραπεζικών και ασφαλιστικών, στα κέρδη των οποίων περιλαμβάνονται και κέρδη προσδιορισθέντα ή φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο επ' ονόματί τους».

Ορισμένα εισοδήματα υποβάλλονται σε ηπιότερη φορολογία εισοδήματος με βάση ρητές φορολογικές διατάξεις κατά τη χρήση που τα εισοδήματα αυτά πραγματοποιήθηκαν. Ο φόρος επί των εισοδημάτων αυτών παρακρατείται και αποδίδεται στο Δημόσιο από την καταβάλλουσα τα εισοδήματα επιχείρηση.

Τέτοια εισοδήματα είναι π.χ. οι τόκοι των καταθέσεων σε τράπεζες, τα κέρδη από πώληση μετοχών μη εισηγμένων στο Χρηματιστήριο Αθηνών, εταιρικών μεριδίων κ.λπ.

Με το φόρο αυτό εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση της Α.Ε. σε επίπεδο εταιρίας, όχι όμως και σε επίπεδο μετόχου ή εταίρου, αφού σε περίπτωση διανομής ή κεφαλαιοποίησής τα εισοδήματα αυτά υποβάλλονται σε πλήρη φορολογία, όπως και τα αφορολόγητα έσοδα. Στην περίπτωση αυτή από τον οφειλόμενο φόρο αφαιρείται ο παρακρατημένος κατά την πραγματοποίηση του εισοδήματος φόρος.

4.4.3. Φορολογική αντιμετώπιση των αφορολόγητων εσόδων

Ισχύουσες διατάξεις

Με την § 2 του άρθρου 106 του ν.2238/1994 ορίζεται ότι:

«Αν στα καθαρά κέρδη που προκύπτουν από ισολογισμούς συνεταιρισμών, εταιριών περιορισμένης ευθύνης και ημεδαπών ανωνύμων εταιρειών, (πλην τραπεζικών και ασφαλιστικών), συμπεριλαμβάνονται και έσοδα αφορολόγητα, για το προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών αυτού του νομικού προσώπου, προστίθεται σε αυτό το μέρος των αφορολόγητων εσόδων ή κερδών που αναλογεί στα διανεμόμενα κέρδη έπειτα από αναγωγή του ποσού αυτού σε μικτό ποσό, με την προσθήκη του αναλογούντος σε αυτό φόρου»

«Σε περίπτωση όμως, που στα καθαρά κέρδη ημεδαπής ανώνυμης εταιρίας, συμπεριλαμβάνονται εκτός από τα μερίσματα και τα κέρδη από συμμετοχή σε άλλες εταιρίες που αναφέρονται πιο πάνω, και εισόδημα φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης ή αφορολόγητα έσοδα και και περαιτέρω γίνεται διανομή κερδών, για τον προσδιορισμό των διανεμόμενων κερδών, που προβλέπουν οι διατάξεις των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 106 ν.2238/1994, λαμβάνονται τα συνολικά καθαρά κέρδη, που προκύπτουν από τους ισολογισμούς των νομικών αυτών προσώπων. »

Για λόγους οικονομικής ανάπτυξεως ο φορολογικός νομοθέτης απαλλάσσει της φορολογίας ορισμένα έσοδα, η έκταση των οποίων προοδευτικά περιορίζεται ώστε σήμερα αφορολόγητα έσοδα να είναι ελάχιστα. Στη περίπτωση που δικαιούχοι των εισοδημάτων από αφορολόγητα έσοδα και ανώνυμες και περιορισμένης ευθύνης εταιρίες, το αφορολόγητο των εσόδων έχει την έννοια της αναστολής φορολογήσεώς τους μέχρι της διανομής τους, οπότε υποβάλλονται σε φορολογία εισοδήματος όπως και τα φορολογούμενα έσοδα.

Σε περίπτωση που η χρήση στην οποία πραγματοποιούνται τα αφορολόγητα έσοδα καταλείπει ζημία ή τα κέρδη που προέκυψαν είναι ανεπαρκή για το σχηματισμό του αποθεματικού αυτού, η επιχείρηση, κατά τα ισχύοντα, χάνει το φορολογικά πλεονέκτημα του σχηματισμού του αφορολόγητου αυτού αποθεματικού.

Κατά πάγια φορολογική αρχή, τα διανεμόμενα (ή κεφαλαιοποιούμενα) αφορολόγητα έσοδα και αποθεματικά φορολογούνται κατά το χρόνο της διανομής τους και συνεπώς, όπως προαναφέραμε, το φορολογικό πλεονέκτημα «του αφορολόγητου» των εσόδων αυτών διαρκεί για όσο χρόνο τα αφορολόγητα έσοδα ή αποθεματικά παραμένουν αδιάθετα, εμφανιζόμενα στην καθαρή θέση της επιχείρησης. Σε περίπτωση όμως διαθέσεως τους, το αφορολόγητο αίρεται και τα διανεμόμενα ποσά αυτών υποβάλλονται σε φόρο εισοδήματος. Κατά την καινοτομία που επήλθε μάλιστα με το ν.2065/1992, εφόσον στη χρήση που τεκμαίρεται ότι στα διανεμόμενα κέρδη συμμετέχουν αναλογικά και τα αφορολόγητα έσοδα και το διανεμόμενο ποσό αυτών σε φορολογία εισοδήματος. Πώς υπολογίζονται τα φορολογητέα κέρδη της χρήσεως στην οποία πραγματοποιήθηκαν τα αφορολόγητα έσοδα ;

$$\frac{\text{Διανεμόμενα κέρδη της χρήσεως}}{\text{Λογιστικά κέρδη της χρήσεως}} \times \text{Αφορολόγητα έσοδα} = A$$

$$\text{Φόρος που αναλογεί στο A} = \frac{A}{0,60} \times 40\% \text{ ή } \frac{A}{0,65} \times 35\% = B$$

$$\text{Ποσό που προστίθεται στο φορολογητέο εισόδημα} \quad \underline{\quad A + B \quad}$$

Η αναγωγή των διανεμόμενων αφορολόγητων εσόδων σε μικτό ποσό με την προσθήκη του αναλογούντος φόρου γίνεται επειδή τα διανεμόμενα κέρδη της χρήσεως (που αποτελούν τον αριθμητή του παραπάνω κλάσματος) διανέμονται στους δικαιούχους (μετόχους, μέλη Δ.Σ., κ.λ.π) φορολογημένα. Συνεπώς από τα αφορολόγητα έσοδα πρέπει να αντλείται το ποσό που διανέμεται στους μετόχους και λοιπούς δικαιούχους αλλά και το ποσό το φόρου εισοδήματος που αναλογεί στο διανεμόμενο αυτό ποσό, προκειμένου να εξευρεθεί το αδιανεμήτο ποσό των αφορολόγητων εσόδων που παραμένει εις νέο και το οποίο πρέπει να εμφανιστεί στην πίστωση του λογαριασμού 41.90.

Όμως τα αναγόμενα σε μικτά διανεμόμενα, στη διαδρομή των χρήσεων, ποσά αφορολόγητων εσόδων σε καμία περίπτωση δεν είναι δυνατό να ανέλθουν συνολικά σε

ποσό μεγαλύτερο του ονομαστικού ποσού των πραγματοποιημένων αφορολόγητων εσόδων.

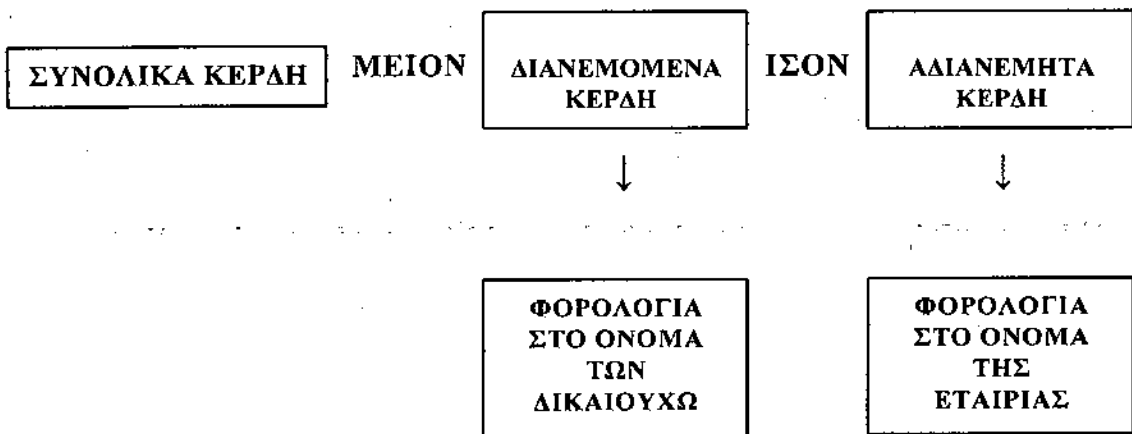
4.4.4. Φορολογική αντιμετώπιση των μερισμάτων μετοχών και των κερδών από συμμετοχές σε άλλες εταιρίες

Ισχύουσες διατάξεις

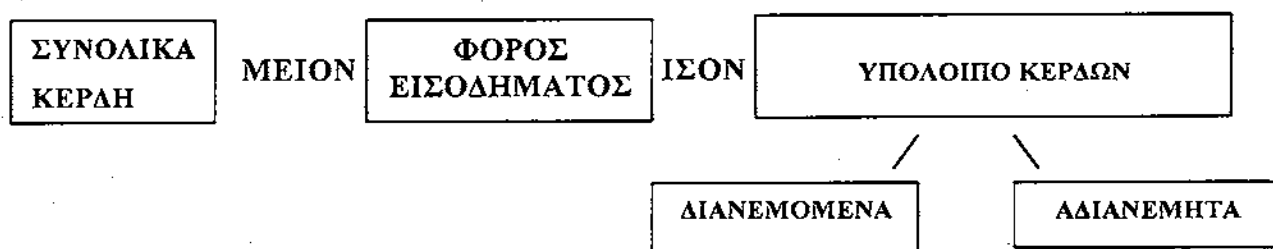
Σύμφωνα με την διάταξη της § 1 του άρθρου 106 του Ν. 2238/1994 όταν μεταξύ των εισοδημάτων των Α.Ε. συμπεριλαμβάνονται και μερίσματα ή κέρδη από συμμετοχή σε άλλες εταιρίες τα εισοδήματα αυτά αφαιρούνται από τα συνολικά καθαρά κέρδη προκειμένου να υπολογισθούν των φορολογητέων κερδών του νομικού προσώπου.

4.5. Υπολογισμός φόρου

Πριν από την ισχύ του Ν. 2065/1992, οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες φορολογούνται για το συνολικό ποσό των κερδών που αποκτούσαν από την δραστηριότητα τους μετά την αφαίρεση του μέρους των κερδών που διανέμονται στους μετόχους για μερίσματα, αμοιβές και ποσοστά στα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου, λοιπές αμοιβές και ποσοστά (εκτός των μισθών) στους Διευθυντές και το εργατοϋπαλληλικό προσωπικό. Συνεπώς οι Ανώνυμες Εταιρίες φορολογούντο για τα αδιανεμήτα κέρδη αυτών.



Ο Ν. 2065/1992 επέφερε ριζική μεταβολή στον τρόπο φορολογίας των κερδών των επιχειρήσεων συμπεριλαμβανομένων και των ανωνύμων εταιρειών. Με τις διατάξεις του Νόμου αυτού, το σύνολο των φορολογητέων κερδών της ανώνυμης εταιρείας (ισολογισμών που έκλεισαν μετά την 30/6/1992), φορολογείται στο όνομα της ανώνυμης εταιρείας. Συνεπώς τα μερίσματα των μετόχων, οι αμοιβές και τα ποσοστά των μελών του Διοικητικού Συμβουλίου οι λοιπές αμοιβές και τα ποσοστά των Διευθυντών και του εργατοϋπαλληλικού προσωπικού καταβάλλονται από το υπόλοιπο των κερδών που απομένει μετά την αφαίρεση του αναλογούντος φόρου εισοδήματος.



Ο αναλογών φόρος εισοδήματος υπολογίζεται επί του συνόλου των καθαρών κερδών, μετά την αφαίρεση των ζημιών και των αφορολογητών αποθεματικών με το ποσοστό που ισχύει σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 2238/1994.

Με την καταβολή του φόρου εισοδήματος στο όνομα της ανώνυμης εταιρείας επέρχεται πλήρης εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης της εταιρείας, των μετόχων για τα μερίσματα που λαμβάνουν και των λοιπών δικαιούχων για τις λοιπές αμοιβές ή ποσοστά τα οποία λαμβάνουν. Πρέπει να σημειωθεί ότι στα διανεμόμενα κέρδη υπό μορφή μερισμάτων, αμοιβών και ποσοστών μελών Διοικητικού Συμβουλίου, και λοιπών αμοιβών των εργαζομένων δεν προβλέπεται από το Νόμο παρακράτηση φόρου εισοδήματος, συνεπώς οι δικαιούχοι λαμβάνουν τα εισοδήματα αυτά καθαρά (ελεύθερα φόρου).

Επιπρόσθετα για αυτά τα εισοδήματα δεν προβλέπεται περαιτέρω φορολογία.¹

Με τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 99 του Ν. 2238/1994, ορίζεται ότι αντικείμενο φόρου στις ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες, είναι το συνολικό καθαρό τους εισόδημα το οποίο προκύπτει από δραστηριότητα στην ημεδαπή ή αλλοδαπή. Επίσης ρητά ορίζεται ότι τα διανεμόμενα κέρδη λαμβάνονται από το υπόλοιπο κερδών που απομένει μετά την αφαίρεση του αναλογούντος φόρου εισοδήματος.²

Συνεπώς βάση των ανωτέρω, συνάγεται ότι ο φόρος εισοδήματος των ανωνύμων εταιρειών υπολογίζεται επί του συνολικού φορολογητέου εισοδήματος της εταιρίας πριν από την αφαίρεση των πάσης φύσεως διανεμομένων κερδών. Τα διανεμόμενα κέρδη (μερίσματα στους μετόχους, λοιπές αμοιβές εκτός μισθών και ποσοστά μελών Δ.Σ., κέρδη υπό μορφή μετρητών στο προσωπικό), λαμβάνονται σε κάθε περίπτωση από το υπόλοιπο των πραγματικών κερδών της ανώνυμης εταιρείας μετά την αφαίρεση από αυτά του φόρου που αναλογεί στα συνολικά, προ της διανομής φορολογητέα κέρδη.

¹ Σημειώνεται ότι οι δικαιούχοι των ανωτέρω εισοδημάτων (φυσικά πρόσωπα) ανεξάρτητα του ύψους αυτών δεν έχουν το δικαίωμα να συναθροίζουν αυτά στην ετήσια φορολογία εισοδήματος με άλλα εισοδήματα για να φορολογηθούν με τις γενικές διατάξεις, συμπληρώνοντας το ποσό του φόρου που έχει καταβληθεί στο όνομα της ανώνυμης εταιρείας. Τα εισοδήματα αυτά δηλώνονται σε ειδικούς κωδικούς της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και χρησιμοποιούνται μόνο για δικαιολόγηση τεκμηρίων.

² Οι διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 άρθρου 99 του Ν. 2238/1994 έχουν ως ακολούθως: «Αντικείμενο του φόρου είναι:

α) Σε ημεδαπές γενικά ανώνυμες εταιρίες και εταιρίες περιορισμένης ευθύνης, με εξαίρεση τις τραπεζικές και ασφαλιστικές εταιρίες, το συνολικό καθαρό εισόδημα ή κέρδος που προκύπτει στην ημεδαπή ή αλλοδαπή. Τα διανεμόμενα κέρδη λαμβάνονται από το υπόλοιπο των κερδών, που απομένει μετά την αφαίρεση του αναλογούντος φόρου εισοδήματος.

Αν για παράδειγμα ανώνυμη εταιρεία πραγματοποιήσει καθαρά κέρδη 660.000,00 ευρώ από τα οποία αποφασίσει να διανείμει για μερίσματα ποσό ύψους 200.000,00 ευρώ και για αμοιβές από ποσοστά των μελών του Δ.Σ. ποσό ύψους 40.000,00 ευρώ και με δεδομένα ότι :

α) μεταξύ των της συμπεριλαμβάνεται ποσό ύψους 40.000,00 ευρώ το οποίο δεν αναγνωρίζεται φορολογικά προς έκπτωση βάσει των διατάξεων του άρθρου 105 του Ν. 2238/1994, και

β) ο συντελεστής φορολόγησης της ανώνυμης εταιρείας σύμφωνα με το άρθρο 109 του Ν. 2238/1994 για το οικονομικό έτος 2006 είναι 32% έχουμε τα ακόλουθα :

	Λογιστικά κέρδη (ισολογισμού) :	660.000,00		
Πλέον	Μη εκπιπτόμενες δαπάνες :	40.000,00		
	Φορολογητέα κέρδη :	700.000,00	→	ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
Μείον	Φόρος εισοδήματος :	224.000,00	→	700.000,00 x 32%
	Κέρδη προς διάθεση :	476.000,00		
			↓	
				ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ 200.000,00
			↓	
				ΑΜΟΙΒΕΣ ΜΕΛΩΝ Δ.Σ. 40.000,00

Βάσει των ανωτέρω παρατηρούμε ότι :

α) Τα διανεμόμενα κέρδη συνολικού ύψους 240.000,00 ευρώ λαμβάνονται από τα λογιστικά κέρδη, μετά την αφαίρεση του φόρου εισοδήματος επί του συνόλου των φορολογητέων κερδών,

β) Με την καταβολή του φόρου εισοδήματος ύψους 224.000,00 ευρώ επέρχεται εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης της ανώνυμης εταιρείας αλλά και των δικαιούχων που λαμβάνουν τα διανεμόμενα κέρδη (Μέτοχοι και μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου),

γ) Στα μερίσματα ύψους 200.000,00 ευρώ και στις αμοιβές από ποσοστά των μελών του Δ.Σ. ύψους 40.000,00 ευρώ δεν διενεργείται παρακράτηση φόρου εισοδήματος από την καταβάλλουσα ανώνυμη εταιρεία, διότι φορολογούνται στο σύνολό τους στο όνομα αυτής.

δ) Δεν υπάρχει περαιτέρω φορολόγηση των προσώπων που έλαβαν τα διανεμόμενα ποσά, για αυτά διότι εξαντλήθηκε η φορολογική υποχρέωση αυτών με την καταβολή του φόρου από την ανώνυμη εταιρεία.

Με τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 99 του Ν. 2238/1994

(Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος), ορίζεται ρητά ότι οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες που διανέμουν ή κεφαλαιοποιούν κέρδη για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος, φορολογούνται για τα κέρδη αυτά που διανέμουν ή κεφαλαιοποιούν μετά την αναγωγή τους σε μικτό ποσό με την προσθήκη του αναλογούντος φόρου εισοδήματος.

Παρατηρούμε λοιπόν ότι πρόθεση του νομοθέτη σε όλες τις περιπτώσεις, είναι η φορολογία του συνόλου των διανεμομένων κερδών. Ειδικότερα στην περίπτωση αυτή ο νομοθέτης ρητά ορίζει ότι και στην περίπτωση που μια ανώνυμη εταιρεία διανείμει κέρδη ενώ έχει δικαίωμα μεταφοράς και συμψηφισμού με το σύνολο των καθαρών κερδών της φορολογικά αναγνωρίσιμης ζημιάς, για το ύψος των διανεμομένων κερδών πρέπει να υπολογισθεί και να καταβληθεί φόρος εισοδήματος.

Αν για παράδειγμα ανώνυμη εταιρεία πραγματοποίησε καθαρά κέρδη ισολογισμού ύψους 400.000,00 ευρώ και το Διοικητικό Συμβούλιο προτείνει στην Τακτική Γενική Συνέλευση των μετόχων όπως διανεμηθούν μερίσματα στους μετόχους συνολικού ύψους 200.000,00 ευρώ και με δεδομένα ότι:

α) Το φορολογικά αναγνωριζόμενο ακάλυπτο ποσό ζημιάς από προηγούμενες χρήσεις ανέρχεται σε 600.000,00 ευρώ. Το ποσό αυτό δεν εμφανίζεται στα βιβλία της επιχείρησης διότι προέκυψε κατά δήλωση από τη φορολογική αναμόρφωση των αποτελεσμάτων, και

β) συντελεστής φορολόγησης της ανώνυμης εταιρείας για το οικονομικό έτος 2006, σύμφωνα με το άρθρο 109 του Ν. 2238/1994 είναι 32% έχουμε τα ακόλουθα :

	Καθαρά διανεμόμενα κέρδη :	200.000,00		
Πλέον	Αναλογούν φόρος εισοδήματος :	94.117,64	→	200.000,00 x 32/68
	Φορολογητέα κέρδη :	294.117,64	→	ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
Μείον	Φόρος εισοδήματος :	94.117,64	→	700.000,00 x 32%
	Καθαρό ποσό μερισμάτων :	200.000,00		

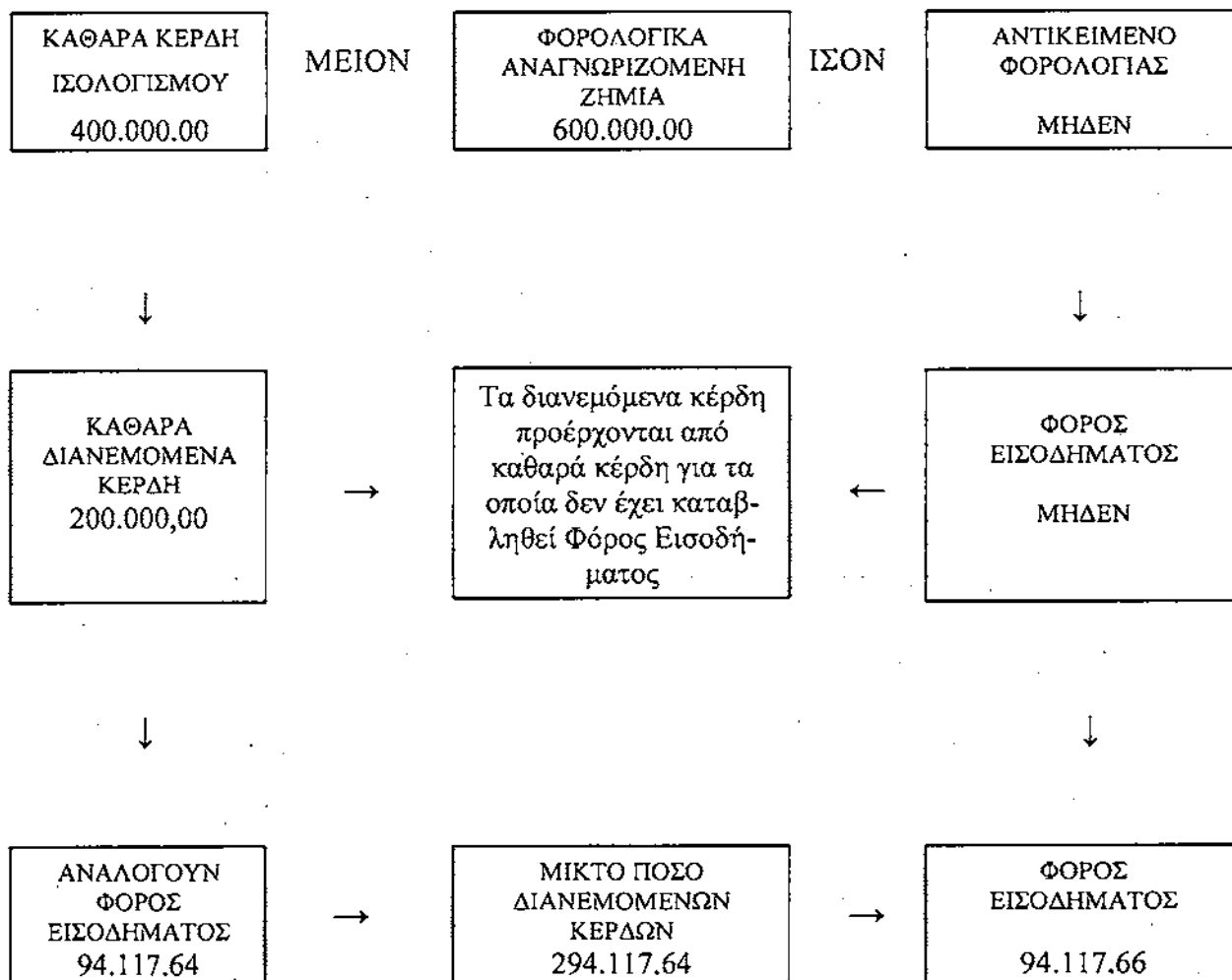
Βάσει των ανωτέρω παρατηρούμε ότι:

α) Το ποσό των ζημιών προηγούμενων χρήσεων το οποίο αναγνωρίζεται φορολογικά ανέρχεται στο ύψος των 600.000,00 ευρώ και συνεπώς υπερκαλύπτει τα κέρδη της χρήσης ύψους 400.000,00 ευρώ, με αποτέλεσμα να μην απομένουν κέρδη προς φορολογία.

β) Το ποσό των καθαρών διανεμομένων κερδών ύψους 200.000,00 ευρώ προέρχεται από κέρδη για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος,

β) Επειδή η ανώνυμη εταιρία αποφάσισε να διανείμει μερίσματα από κέρδη για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος, βάση των διατάξεων του εβδόμου εδαφίου της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 99 του Ν. 2238/1994, το αντικείμενο φορολογίας αποτελεί το ποσό των καθαρών κερδών που διανέμονται μετά την αναγωγή αυτού σε μικό με την προσθήκη του αναλογούντος φόρου εισοδήματος.

Σχηματικά οι ανωτέρω παρατηρήσεις έχουν ως παρακάτω:



4.6. Συντελεστές φορολογίας εισοδήματος ανωνύμων εταιριών.

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου Ι του άρθρου 109 του Ν. 2238/1994, όπως ισχύει μετά την τελευταία τροποποίηση του με την παράγραφο 4 του άρθρου 6 του Ν. 3296/2004, ο φόρος εισοδήματος υπολογίζεται στο συνολικό φορολογητέο εισόδημα του υπόχρεου, με συντελεστές οι οποίοι κατά κατηγορία νομικών προσώπων έχουν ως ακολούθως :

ΑΝΩΝΥΜΕΣ ΕΤΑΙΡΙΕΣ	ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΕΣ ΠΕΡΙΟΔΟΙ ΠΟΥ ΑΡΧΙΣΑΝ ΠΡΙΝ ΤΗΝ 1.1.2005	ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΕΣ ΠΕΡΙΟΔΟΙ ΠΟΥ ΑΡΧΙΣΑΝ ΑΠΟ ΤΗΝ 1.1.2005	ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΕΣ ΠΕΡΙΟΔΟΙ ΠΟΥ ΘΑ ΑΡΧΙΣΟΥΝ ΑΠΟ ΤΗΝ 1.1.2006	ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΕΣ ΠΕΡΙΟΔΟΙ ΠΟΥ ΘΑ ΑΡΧΙΣΟΥΝ ΑΠΟ ΤΗΝ 1.1.2007
ΓΕΝΙΚΟΣ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ	35%	32%	29%	25%
ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΝΗΣΙΩΝ ΜΕ ΠΛΗΘΥΣΜΟ ΚΑΤΩ ΑΠΟ 3.100 ΚΑΤΟΙΚΟΥΣ	21%	19,20%	17,40%	15%

Βλέπουμε ότι προβλέπεται σταδιακή μείωση του φορολογικού συντελεστή με τον οποίο Φορολογούνται τα καθαρά κέρδη των ανωνύμων εταιριών από 35% που είναι για διαχειριστικές περιόδους που ξεκίνησαν πριν την 1.1.2005, σε 32% για διαχειριστικές περιόδους που ξεκίνησαν από 1.1.2005 , 29% για διαχειριστικές περιόδους που θα ξεκινήσουν από 1.1.2006 και 25% για διαχειριστικές περιόδους που θα ξεκινήσουν από 1.1.2007.

Οι συντελεστές φορολογίας εισοδήματος των ανωνύμων εταιριών από 30.6.1992 μέχρι και για διαχειριστικές περιόδους που ξεκίνησαν πριν την 1.1.2005 είχαν ως ακολούθως:

Α.Ε. ΕΙΣΗΓΜΕΝΕΣ ΣΤΟ Χ.Α.Α

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΕΣ ΠΕΡΙΟΔΟΙ			ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΕΤΗ			
30.6.1992 ΕΩΣ 29.6.1994	30.6.1994 ΕΩΣ 30.12.1997	31.12.1997 ΕΩΣ 30.12.2000	2002	2003	2004	2005
35%	35%	35%	35%	35%	35%	35%

Α.Ε. ΕΙΣΗΓΜΕΝΕΣ ΣΤΟ Χ.Α.Α. - ΜΕ ΟΝΟΜΑΣΤΙΚΕΣ ΜΕΤΟΧΕΣ

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΕΣ ΠΕΡΙΟΔΟΙ			ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΕΤΗ			
30.6.1992 ΕΩΣ 29.6.1994	30.6.1994 ΕΩΣ 30.12.1997	31.12.1997 ΕΩΣ 30.12.2000	2002	2003	2004	2005
35%	35%	40%	37,5%	35%	35%	35%

Α.Ε. ΜΗ ΕΙΣΗΓΜΕΝΕΣ ΣΤΟ Χ.Α.Α. - ΜΕ ΑΝΩΝΥΜΕΣ ΜΕΤΟΧΕΣ

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΕΣ ΠΕΡΙΟΔΟΙ			ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΕΤΗ			
30.6.1992 ΕΩΣ 29.6.1994	30.6.1994 ΕΩΣ 30.12.1997	31.12.1997 ΕΩΣ 30.12.2000	2002	2003	2004	2005
35%	40%	40%	37,5%	35%	35%	35%

Στο φόρο που υπολογίζεται με την εφαρμογή του συντελεστή φορολογίας προστίθεται συμπληρωματικώς φόρος με συντελεστή 3% στα εισοδήματα από εκμίσθωση, δωρεάν παραχώρηση ή ιδιοχρηση ακινήτων και αφαιρούνται:

α) Ο φόρος που προκαταβλήθηκε έναντι του φόρου εισοδήματος της κλειόμενης χρήσεως, εφ' όσον υφίστανται.

β) Ο φόρος που πιθανόν παρακρατήθηκε.

γ) Ο φόρος που αναλογεί στο μέρος των φορολογηθέντων κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης εισοδημάτων που διανέμονται, εφ' όσον υπάρχουν τέτοια εισοδήματα.

δ) Ο φόρος που αποδεδειγμένα καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα που πιθανόν προέκυψε σε αυτήν και υπόκειται σε φορολογία.

Για μερίσματα που εισπράττει ημεδαπή μητρική εταιρεία από αλλοδαπή θυγατρική εταιρεία, εκπίπτει το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε ως φόρος εισοδήματος νομικού προσώπου, καθώς και το ποσό που παρακρατήθηκε ως φόρος επί του μερίσματος κατά το μέρος το οποίο αναλογεί στα πιο πάνω διανεμόμενα μερίσματα.

Όταν τα μερίσματα αυτά έχουν διανεμηθεί προηγουμένως από θυγατρική της πιο πάνω αλλοδαπής εταιρείας, του ίδιου ή άλλου κράτους, και η καταβάλλουσα στην ημεδαπή εταιρία τα μερίσματα, δεν έχει προβεί σε παρακράτηση φόρου ή δεν έχει καταβάλλει η ίδια φόρο εισοδήματος, το ημεδαπό νομικό πρόσωπο δικαιούνται να εκπέσει από τον αναλογούντα φόρο εισοδήματος το ποσό φόρου εισοδήματος που έχει καταβάλει η θυγατρική της αλλοδαπής εταιρείας ή που έχει παρακρατήσει για τα υπόψη μερίσματα, τα οποία τελικά έχουν διανεμηθεί προς το ημεδαπό νομικό πρόσωπο.

Για την απόδειξη του ύψους του φόρου που έχει καταβληθεί εκτός Ελλάδος για το ποσό του διανεμόμενου μερίσματος που τελικός κτάται από την ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία απαιτείται βεβαίωση εκδιδόμενη στην χώρα καταβολής του φόρου, από Ορκωτό Ελεγκτή ή άλλη αρμόδια αρχή της χώρας. Το ποσό φόρου που εκπίπτει σύμφωνα με την περίπτωση αυτή σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να είναι ανώτερο από το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα. Όταν το ποσό του φόρου που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε είναι μεγαλύτερο από το φόρο που αναλογεί, η επιπλέον διαφορά συμψηφίζεται στο υπόλοιπο ποσό που προκύπτει για βεβαίωση.

4.7. Προκαταβολή φόρου εισοδήματος

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 111 του Ν. 2238/1994, έναντι του φόρου που αναλογεί στο εισόδημα της διαλυομένης διαχειριστικής περιόδου, ο προϊστάμενος της αρμόδιας ΔΥΟ, με βάση την οριστική δήλωση του νομικού προσώπου ή τον οριστικό τίτλο βεβαιώνει ποσό ίσο με το πενήντα πέντε τοις εκατό (55%) του φόρου που αναλογεί στα εισοδήματα της διαχειριστικής περιόδου.

Μειώνεται κατά πενήντα τοις εκατό (50%) ο συντελεστής της προκαταβολής του φόρου που βεβαιώνεται για τα εισοδήματα του διανυόμενου οικονομικού έτους για τις νέες ανώνυμες εταιρίες κατά τα τρία πρώτα οικονομικά έτη από την έναρξη των δραστηριοτήτων τους. Εξαιρείται η περίπτωση εταιρίας που κάνει έναρξη δραστηριότητας μετά από εικονική λύση προηγούμενης εταιρίας ή διακοπή ατομικής επιχείρησης που είχε την ίδια δραστηριότητα στην ίδια επαγγελματική εγκατάσταση και έχει τους ίδιους εταίρους ή μεταξύ των εταίρων της περιλαμβάνεται και το φυσικό πρόσωπο που είχε την ατομική επιχείρηση. Ισχύει για εταιρίες που ιδρύονται από 1.1.2005 και μετά. Η μείωση αυτή δεν εφαρμόζεται για τις ανώνυμες εταιρίες που προέρχονται από μετατροπή ή συγχώνευση άλλων επιχειρήσεων με βάση τις διατάξεις οποιουδήποτε νόμου.

Τα ποσά του φόρου που εισπράττονται στην πηγή με παρακράτηση (π.χ. εισόδημα της Α.Ε. από τόκους δανείου), εφόσον συντρέχει περίπτωση, εκπίπτουν από το ποσό που πρέπει να βεβαιωθεί, ενώ δεν εκπίπτουν τα ποσά του φόρου που έχουν παρακρατηθεί σε εισοδήματα φορολογούμενα κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης (π.χ. οι φόροι επί τόκων τραπεζικών καταθέσεων).

Όταν το ποσό του φόρου που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε είναι μεγαλύτερο από το φόρο που αναλογεί, η επιπλέον διαφορά συμψηφίζεται στο υπόλοιπο ποσό που προκύπτει για βεβαίωση. Σημειώνεται ότι προκαταβολή φόρου εισοδήματος δεν βεβαιώνεται στην περίπτωση διανομής ή κεφαλαιοποίησης κερδών ανώνυμης εταιρίας που απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος βάση ειδικών διατάξεων νόμων, καθώς και στις περιπτώσεις των εισοδημάτων που ορίζονται στις περιπτώσεις διανομής ή κεφαλαιοποίησης αφορολόγητων αποθεματικών ή αποθεματικών προερχόμενων από

εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης (παράγραφος 6 του άρθρου 111 του Ν. 2238/1994).

Σε περίπτωση που η διαχειριστική περίοδος ανώνυμης εταιρίας είναι μεγαλύτερη από δώδεκα μήνες, ο προκαταβλητέος φόρος πρέπει να υπολογίζεται στο εισόδημα της δωδεκάμηνης περιόδου και όχι στο εισόδημα της μεγαλύτερης περιόδου.

Αν το φορολογητέο εισόδημα της ανώνυμης εταιρίας μειωθεί κατά ποσοστό 25% και πάνω, η εταιρία δικαιούται, με αίτηση της προς τον προϊστάμενο της αρμόδιας για την φορολογία της Δ.Ο.Υ., να ζητήσει τη μείωση του φόρου που βεβαιώθηκε. Η αίτηση υποβάλλεται μέσα σε 9 μήνες από την ημέρα έναρξης της νέας διαχειριστικής περιόδου και ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. υποχρεούται το αργότερα μέσα σε ένα τρίμηνο από την υποβολή της αίτησης να προβεί στην επαλήθευση της αίτησης και να ανακοινώσει στο φορολογούμενο το αποτέλεσμα του ελέγχου.

Παράδειγμα υπολογισμού προκαταβολής φόρου εισοδήματος :

Έστω π.χ. ότι ο φόρος εισοδήματος της Α.Ε. Χ, βάση της δηλώσεως φόρου εισοδήματος που υπέβαλε για τη χρήση 2005, ανέρχεται σε 400.000,00 ευρώ και ότι στα εισοδήματα της χρήσεως 2005 που δήλωσε περιλαμβάνονται και τόκοι έσοδα 20.000,00 ευρώ για τους οποίους παρακρατήθηκε φόρος 4000,00 ευρώ και τόκοι καταθέσεων 10.000,00, για τους οποίους παρακρατήθηκε φόρος 1.500,00 ευρώ. Το ποσό του προκαταβλητέου φόρου εισοδήματος έναντι του εισοδήματος της διανυόμενης χρήσεως 2006 βρίσκεται ως εξής :

— Φόρος εισοδήματος	400.000,00
— Προκαταβλητέος φόρος (400.000,00 x 55%)	220.000,00
μείον : Φόρος που παρακρατήθηκε στην πηγή και του οποίου επιτρέπεται η αφαίρεση από τον προκαταβλητέο φόρο	<u>4.000,00</u>
Ποσό προκαταβλητέου φόρου	<u>216.000,00</u>

4.7.1. Καταβολή – προκαταβολή του φόρου και παρακράτηση φόρου

Ο φόρος εισοδήματος, η βεβαιούμενη προκαταβολή φόρου, τα τέλη χαρτοσήμου, κ.λ.π. ποσά που οφείλονται με βάση της δηλώσεως φορολογίας εισοδήματος της Α.Ε. καταβάλλονται: α) Από τα νομικά πρόσωπα που υποβάλλουν δήλωση, σε 8 ίσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες, η πρώτη με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης (δηλαδή μέχρι 10/5 του επόμενου έτους ή 10/11 του ίδιου έτους, ανάλογα με το χρόνο κλεισίματος της χρήσεως), οι υπόλοιπες επτά, την τελευταία εργάσιμη μέρα των επτά επομένων μηνών από την υποβολή της δήλωσης.

β) Από τα νομικά πρόσωπα που είναι υπό εκκαθάριση ή διαλυόμενα, τα ποσά που οφείλονται καταβάλλονται εφάπαξ, με την υποβολή της εμπρόθεσμης προσωρινής ή οριστικής δήλωσης.

Δήλωση που υποβάλλεται χωρίς την καταβολή της πρώτης δόσης θεωρείται απαράδεκτη και δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα. Σε περίπτωση εφάπαξ καταβολής του συνολικού ποσού της οφειλής μέσα στη προθεσμία της πρώτης δόσης, γίνεται έκπτωση 1,5 % επί του καταβαλλόμενου ποσού.

4.8. Υπόχρεα Ν.Π. σε δήλωση φορολογίας – ειδικές προθεσμίες

Επαναλαμβάνεται και πάλι, ότι κάθε Ν.Π. που υπόκειται σε φορολογία, είναι υποχρεωμένο σύμφωνα με το άρθρο 107 του Κώδικα, να υποβάλλει δήλωση φορολογίας στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. κάθε χρόνο, εντός ειδικών προθεσμιών (deadlines – accounting periods for corporation tax). α) Για τα νομικά πρόσωπα κερδοσκοπικού χαρακτήρα η δήλωση φορολογίας εισοδήματος υποβάλλεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. μέχρι τη 10^η ημέρα του πέμπτου μήνα από την ημερομηνία λήξης της διαχειριστικής περιόδου, για τα εισοδήματα που απέκτησαν μέσα σε αυτή. Δηλαδή η Α.Ε. που η διαχειριστική της χρήση λήγει στις 31.12, υποβάλλει τη δήλωση της μέχρι τις 15.5, του αμέσως επόμενου έτους.

Όταν η διαχειριστική χρήση λήγει στις 30.6 υποβάλλει τη δήλωση της μέχρι της 15.11 του ίδιου έτους. β) Τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, που τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας ως και Β' υποβάλλουν δήλωση φορολογίας στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. μέχρι τις 15 Απριλίου του οικείου οικονομικού έτους, για τα εισοδήματα που απέκτησαν μέσα στο αμέσως προηγούμενο έτος από εκμίσθωση ή δωρεάν παραχώρηση γεωργικής γης υποκείμενο στην φορολογία εισοδήματος. γ) Τα υπό εκκαθάριση ημεδαπά νομικά πρόσωπα, εντός μηνός από τη λήξη της εκκαθάρισης, για τα εισοδήματα που αποκτήθηκαν κατά την περίοδο αυτή. Σε περίπτωση παράτασης της εκκαθάρισης πέραν του έτους, επιδίδεται προσωρινή δήλωση για τα εισοδήματα έκαστου έτους, εντός μηνός από τη λήξη αυτού, κατά τις ειδικότερες διακρίσεις του νόμου.

δ) Τα διαλυόμενα νομικά πρόσωπα, για τα οποία δεν επιβάλλεται εκ του νόμου εκκαθάριση, υποβάλλουν δήλωση εντός μηνός από τη διάλυση, σε κάθε περίπτωση πριν από οποιοδήποτε τρόπο διάθεση των περιουσιακών τους στοιχείων.

ε) Ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες, όταν στα καθαρά κέρδη τους συμπεριλαμβάνονται και εισοδήματα απαλλασσόμενα της φορολογίας η κέρδη που προσδιορίζονται ή φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο και για τις οποίες μέσα σε έξι (6) μήνες από τη λήξη της διαχειριστικής τους περιόδου, δεν συνέρχεται η γενική συνέλευση των μετόχων, για να εγκρίνει την διανομή κερδών που προτάσσεται από το διοικητικό συμβούλιο, τότε υποχρεούνται να υποβάλλουν τροποποιητική δήλωση, μέσα σε τριάντα (30) μέρες από τη λήξη του πιο πάνω εξαμήνου για τα φορολογητέα κέρδη που τυχόν προκύπτουν. Ο τυχόν οφειλόμενος, βάσει της τροποποιητικής δήλωσης, φόρος και προκαταβολή φόρου καταβάλλεται σε τρεις (3) ίσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης και οι υπόλοιπες δύο μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα των δύο επόμενων.

στ) Σε περίπτωση μεταγενέστερης, αλλά μέσα στην ίδια διαχειριστική χρήση, μερικής ή ολικής έγκρισης της διανομής, υποβάλλεται συμπληρωματική δήλωση μέσα σε τριάντα (30) μέρες από το χρόνο έγκρισης από τη γενική συνέλευση και ο οφειλόμενος φόρος καταβάλλεται εφάπαξ με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης.

Για την παραλαβή των ως άνω δηλώσεων, τον έλεγχο αυτών, την εξεύρεση του εισοδήματος των μη δηλωσάντων Ν.Π. και την επιβολή του φόρου, αρμόδιος είναι: α) ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. της περιφέρειας, όπου βρίσκεται η έδρα του υπόχρεου

ημεδαπού νομικού προσώπου και β) ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ της περιφέρειας, όπου βρίσκεται στην Ελλάδα η κύρια μόνιμη εγκατάσταση του υπόχρεου αλλοδαπού νομικού προσώπου.

4.9. Έντυπά δήλωσης φορολογίας εισοδήματος

4.9.1. Νομικών Προσώπων κερδοσκοπικού χαρακτήρα πλην τραπεζικών και ασφαλιστικών επιχειρήσεων

1. Ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης οικον. έτους 2006 των ημεδαπών ανωνύμων εταιρειών, εταιρειών περιορισμένης ευθύνης, συνεταιρισμών, δημοτικών και κοινοτικών επιχειρήσεων η οργανισμών και αλλοδαπών επιχειρήσεων έχει όπως το σχετικό υπόδειγμα Φ-01.010 το οποίο βρίσκετε στο κεφάλαιο 5.3. στη σελίδα 174-177

2. Η πιο πάνω δήλωση, υποβάλλεται σε τρία (3) αντίτυπα, νόμιμα υπογεγραμμένη από το διευθύνοντα σύμβουλο αυτής και τον υπεύθυνο λογιστή φοροτεχνικό, εκ των οποίων το ένα υπογεγραμμένο από τον αρμόδιο για την παραλαβή του υπάλληλο παραμένει στην επιχείρηση. Συνοδεύεται, κατά περίπτωση, από τα εξής δικαιολογητικά έγγραφα και στοιχεία που πρέπει να υποβάλλονται μαζί με αυτή:

α. Δυο (2) αντίγραφα του ισολογισμού, της κατάστασης λογαριασμού Αποτελεσμάτων Χρήσης και της κατάστασης λογαριασμού Γενικής Εκμετάλλευσης, νόμιμα υπογεγραμμένα, τα οποία βρίσκονται στο κεφάλαιο 5.2. στη σελίδα 168

β. Τρία (3) αντίτυπα του υποδείγματος Ε3 «ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΙΚΟ ΔΕΛΤΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΩΝ» (αναλυτικά στοιχεία φορολογίας εισοδήματος), εκ των οποίων το ένα υπογεγραμμένο από τον αρμόδιο για την παραλαβή του υπάλληλο παραμένει στην επιχείρηση. Το έντυπο βρίσκετε στο κεφάλαιο 5.3. στη σελίδα 178-181.

γ. Αντίγραφο πρακτικού του Διοικητικού Συμβουλίου νόμιμα υπογεγραμμένο και επικυρωμένο από τον πρόεδρο του Δ.Σ. σχετικά με τη έγκριση του ισολογισμού και την εξουσιοδότηση υπογραφής των οικονομικών καταστάσεων.

δ. Αναλυτική κατάσταση μισθωμάτων ακινήτων Ε2, εφ' όσον υπάρχουν έσοδα από εκμίσθωση ακινήτων, σε δύο (2) αντίτυπα εκ των οποίων το ένα υπογεγραμμένο από τον αρμόδιο για την παραλαβή του υπάλληλο παραμένει στην επιχείρηση. Το υπόδειγμα βρίσκεται στο παράρτημα στην σελ.4-5.

ε. Βεβαιώσεις των φορών που έχουν παρακρατηθεί.

στ. Απόσπασμα πρακτικών του Διοικητικού Συμβουλίου σχετικά με τη πρόταση διανομής των κερδών.

ζ. Βεβαιώσεις κερδών ή ζημιών στην περίπτωση που η εταιρία συμμετέχει σε άλλες εταιρίες, κοινωνίες ή κοινοπραξίες.

η. Έγγραφο εκπροσώπησης προκειμένου για αλλοδαπές επιχειρήσεις .

θ. Την υπεύθυνη δήλωση του ν. 1599/1986 για το ύψος των τόκων από έντοκα γραμμάτια του Δημοσίου που έχει αποκτήσει το νομικό πρόσωπο μέσα στη χρήση 2005 και το ποσό του φόρου 10% που αναλογεί σε αυτούς.

ι. Τρία (3) αντίτυπα δηλώσεων των πραγματοποιούμενων σε κάθε διαχειριστική χρήση επενδύσεων και αφορολογήτων εκπτώσεων των διαφόρων αναπτυξιακών νόμων. (ν. 3299/2004, ν. 2601/1998, ν. 1892/1990, ν. 1262/1982, κ.λ.π).

κ. Την αίτηση και την κατάσταση που πρέπει να συνοδεύει αυτήν για τις επενδύσεις του ίδιου νόμου που ολοκληρώθηκαν μέσα στη διαχειριστική περίοδο 2005 και είχαν αρχίσει να πραγματοποιούνται πριν από την από την έναρξη ισχύος του ν. 3299/2004.

λ. Κατάσταση σε δύο (2) αντίτυπα, στην οποία θα εμφανίζεται το είδος των δαπανών, κατά κατηγορία, και το ποσό που διατέθηκε μέσα στη χρήση 2005 για την πραγματοποίηση παραγωγικών επενδύσεων του ν. 2601/1998, προκειμένου να καλυφθεί το αφορολόγητο αποθεματικό επενδύσεων και έχει σχηματισθεί από τα αδιανέμητα κέρδη, των χρήσεων 2003 και 2004.

μ. Δυο (2) αντίτυπα της δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9), για τα ακίνητα που κατά την 01.01.2006 τα νομικά πρόσωπα τα οποία έχουν κάνει έναρξη δραστηριότητας μέσα στο 2005 και είχαν την πλήρη κυριότητα ή την επικαρπία ή την ψιλή κυριότητα ή το δικαίωμα οίκησης σε αυτά. Επίσης δύο (2) αντίτυπα της εν λόγω δήλωσης θα υποβάλλουν και τα νομικά πρόσωπα που έχουν κάνει έναρξη δραστηριότητας πριν από την 01.01.2005, στην περίπτωση μεταβολής της περιουσιακής κατάστασής τους μέσα στο 2005. Το υπόδειγμα βρίσκετε στο παράρτημα στην σελ. 6-8.

4.9.2. Νομικών Προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα

1. Για το οικονομικό έτος 2006 ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, έχει ως το σχετικό υπόδειγμα Φ.01.012 το οποίο επισυνάπτεται.

2. Η πιο πάνω δήλωση, που υποβάλλεται σε δύο αντίτυπα, συνοδεύεται, κατά περίπτωση, από τα εξής δικαιολογητικά έγγραφα και στοιχεία που πρέπει να υποβάλλονται μαζί μās αυτή:

α. Αναλυτική κατάσταση μισθωμάτων οικοδομών – γαιών, Ε2.

β. Βεβαίωση για το ποσό των τόκων κτλ. Και του φόρου που παρακρατήθηκε, κατά περίπτωση.

γ. Δύο (2) αντίτυπα του εντύπου Ε3 «Μηχανογραφικό Δελτίο Οικονομικών Στοιχείων Επιχειρήσεων και Επιτηδευματιών», εφόσον συντρέχει περίπτωση.

δ. Δυο (2) αντίτυπα του εντύπου «Κατάσταση Εσόδων – Εξόδων Νομικών Προσώπων μη Κερδοσκοπικού Χαρακτήρα».

ε. Δυο (2) αντίτυπα της δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9), για τα ακίνητα που κατά την

01.01.2006 τα νομικά πρόσωπα τα οποία έχουν κάνει έναρξη δραστηριότητας μέσα στο 2005 και είχαν την πλήρη κυριότητα ή την επικαρπία ή την ψιλή κυριότητα ή το δικαίωμα οίκησης σε αυτά. Επίσης δύο (2) αντίτυπα της εν λόγω δήλωσης θα υποβάλλουν και τα νομικά πρόσωπα που έχουν κάνει έναρξη δραστηριότητας πριν από την 01.01.2005, στην περίπτωση μεταβολής της περιουσιακής κατάστασής τους μέσα στο 2005.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5

ΠΑΡΑΘΕΣΗ ΕΤΗΣΙΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ- ΔΗΛΩΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΤΗΣ " ΙΑΤΡΙΚΗΣ Α.Ε. "

5.1. Γενικά περί της εταιρίας

Στο κεφάλαιο αυτό επιχειρείται η ανάλυση και η ερμηνεία του ισολογισμού και της φορολογικής δήλωσης της Ιατρικής Α.Ε.

Για το σκοπό αυτό θα χρησιμοποιηθούν στοιχεία τα οποία θα αντληθούν από τον ισολογισμό, με βάση επιλεγμένους αριθμοδείκτες οι οποίοι είναι γενικής ρευστότητας, ειδικής ρευστότητας, ταμειακής ρευστότητας και την φορολογική δήλωση.

Στην συνέχεια με βάση τα στοιχεία αυτά επιδιώκεται συνοπτική παρατήρηση και ερμηνεία αυτών με σκοπό τον προσδιορισμό της τρέχουσας και μελλοντικής κατάστασης ταμειακής ρευστότητας της επιχείρησης.

Η Ιατρική Α.Ε. δραστηριοποιείται στο νομό Καλαμάτας της οποίας αντικείμενο είναι οι υπηρεσίες γυναικολογικής μαιευτικής κλινικής. Η επιχείρηση άρχισε την δραστηριότητάς της τον Σεπτέμβριο του 2004. Η πρώτη διαχειριστική περίοδος της εταιρίας έληξε στις 31 Δεκεμβρίου του 2005, επομένως η πρώτη χρήση της ήταν υπερδωδεκάμηνη.

ΙΑΤΡΙΚΗ ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ

ΛΟΓΟΤΥΠΟΣ ΤΗΣ 31ης ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2005 - 1η ΕΤΑΙΡΙΚΗ ΧΡΗΣΗ (6 ΣΕΠΤΕΜΒΡΙΟΥ 2004 - 31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2005) ΑΡ.Μ.Α.Ε. 57314/26/Β/04/12

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ	Ποσό κλεισίματος χρήσεως 2005			Ποσό προηγούμενης χρήσεως 2004			ΠΑΘΗΤΙΚΟ	Ποσό κλεισίματος	
	Δίκια Κτήσε	Αποβλήσεις	Ανεπ. Αξία	Δίκια Κτήσε	Αποβλήσεις	Ανεπ. Αξία		χρήσεως 2005	χρήσεως 2004
Β. ΕΞΟΔΑ ΕΙΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΣ							Α. ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ		
1. Έξοδα τρέχουσας & α' ενστάσεως	6.693,60	1.784,96	4.908,64	0,00	0,00	0,00	I. Κεφάλαιο μεταβολών		
4. Λοιπά έξοδα ενστάσεως	64.894,46	3.920,89	60.973,57	0,00	0,00	0,00	Κεφάλαιο (Μισθός 140.000 Χ 3,00%)		
Σύνολο Εξόδων Ενκαταστάσεως	71.588,06	5.705,85	65.882,21	0,00	0,00	0,00	1. Καταβλητέο	420.000,00	0,00
Γ. ΠΛΗΡΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ							V. Απυρόκλητα εκ νέου		
II. Ενγύμνατες ακινοπομπές							Υπόλ. ζημιών χρήσεως εκ νέου	(-250.358,06)	0,00
4. Μηχανήματα - μηχανές ενστάσεως	23.247,25	4.298,27	18.948,98	0,00	0,00	0,00	Σύνολο Ίστων Κεφαλ. (ΑΙ+ΑΥ)	169.641,94	0,00
5. Μεταφορικά μέσα	20.000,00	183,33	19.816,67	0,00	0,00	0,00	Γ. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ		
6. Έπιπλα και λοιπά εξοπλισμός	156.776,05	39.141,02	117.635,03	0,00	0,00	0,00	I. Μεσοπρόθεσμες υποχρεώσεις		
Σύνολο ακινοπομπών (ΓII)	200.023,30	43.622,62	156.400,68	0,00	0,00	0,00	2. Δάνεια τραπεζών	40.000,00	0,00
Σύνολο πάγιου ενεργητικού (ΓII)	200.023,30	43.622,62	156.400,68	0,00	0,00	0,00	II. Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις		
Δ. ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΝ							1. Προμηθευτές	57.631,80	0,00
IV. Διυφήσια							2a. Επιταγές πληρωτέες	12.692,72	0,00
1. Ταμείο			259.512,67			0,00	3. Τράπεζες λογισμής βραχυ. υποχρ.	193.348,08	0,00
3. Καταβλητέος θύρας			335,02			0,00	5. Υποχρεώσεις από φόρους - τέλη	619,74	0,00
Σύνολο κυκλοφορούντος ενεργητικού (ΔI+ΔII+ΔIV)			259.847,69			0,00	6. Αποβλητικοί οργανισμοί	8.196,30	0,00
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ (Β+Γ+Δ)			482.130,58			0,00	Σύνολο υποχρεώσεων (ΓII+II)	272.488,64	0,00
							ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ (Α+Γ)	482.130,58	0,00

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓΙΣΜΟΥ ΑΠΟΤΥΠΩΝ ΧΡΗΣΕΩΣ 31ης ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2005 (6 ΣΕΠΤΕΜΒΡΙΟΥ 2004 - 31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2005)				ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΕΩΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ	
	Ποσό κλεισίματος χρήσεως 2005		Ποσό προηγούμενης χρήσεως 2004		
	2005	2004	2005	2004	
I. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ					
Κέρδος εργασιών (πωλήσεις)		330.378,25		0,00	
Μείον: Κόστος πωλήσεων		565.321,88		0,00	
Μικτά κέρδη (ζημιές) εκμίσσεως		-234.943,63		0,00	
Μείον: 3. Χρηστικοί τόκοι & συν. Έξοδα		15.549,97		0,00	
Ολικά αποτελέσματα (ζημιές) εκμίσσεως		-250.493,60		0,00	
II. ΠΛΕΟΝ - ΕΚΤΑΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ					
1. Έκτακτα και ανόργανα έσοδα	282,67		0,00		
Μείον: 1. Έκτακτα & ανόργανα έξοδα	147,13	135,54	0,00	0,00	
Οργανικά & έκτακτα κέρδη (ζημιές)		-250.358,06		0,00	
Μείον: Σύνολο απορρίψεων παγίων στοιχείων	49.328,47		0,00		
Μείον: Οι από αυτές ενστάσεις στο λειτουργικό τόκο	49.328,47	0,00	0,00	0,00	
ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤΥΠΑ (ΖΗΜΙΕΣ) ΧΡΗΣΕΩΣ		(-250.358,06)		0,00	

Καθαρά κέρδη (ζημιές) χρήσεως		Ποσό κλεισίματος	Ποσό προηγ.
		χρήσεως 2005	χρήσεως 2004
Καθαρά κέρδη (ζημιές) χρήσεως		-250.358,06	0,00
Υπόλοιπο ζημιών χρήσεως εκ νέου		-250.358,06	0,00

Ο ΠΡΟΕΔΡΟΣ ΤΟΥ Α.Ε. & ΔΙΕΥΘ. ΣΥΜΒΟΥΛΟΣ	Καλαμάτα, 25 Απριλίου 2006 ΕΝΑΣ ΣΥΜΒΟΥΛΟΣ	Ο ΔΙΕΥΘ. ΛΟΓΙΤΗΡΙΟΥ
A.A.T. N 478452/06	A.A.T. N 472231/06	A.A.T. A 958389/06

5.2. Ετήσιες οικονομικές καταστάσεις

ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ (Α/ΒΟ)
31ης ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2005 (6 ΣΕΠΤΕΜΒΡΙΟΥ 2004-31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2005)

ΧΡΕΩΣΗ

1. ΑΠΘΒΕΜΑΤΑ ΕΝΑΦΕΩΣ ΧΡΗΣΕΩΣ		
20 - ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ	--	--
2. ΑΓΟΡΕΣ ΧΡΗΣΕΩΣ		
20 - ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ	--	--
ΣΥΝΟΛΟ ΑΡΧ. ΑΠΘΒ/ΤΩΝ ΚΑΙ ΑΓΟΡΩΝ		---
3. ΜΕΙΩΝ: ΑΠΘΒ/ΤΑ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ		
20 - ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ	--	--

ΑΓΟΡΕΣ ΚΑΙ ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΘΒ/ΤΩΝ

4. ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ		
60.- ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΣΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠ.	219812,80	
61.- ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΣΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ	14505,00	
62.- ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ	166974,34	
63.- ΦΟΡΟΙ-ΤΕΛΗ	6233,26	
64.- ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΣΟΔΑ		
64.00 ΕΣΟΔΑ ΜΕΤΑΦΟΡΩΝ	1879,63	
64.01 ΕΣΟΔΑ ΤΑΞΙΔΙΩΝ	175,00	
64.02 ΕΣΟΔΑ ΠΡΟΒΟΛΗΣ	14625,29	
64.03 ΕΣΟΔΑ ΕΚΘΕΣΕΩΝ-ΕΠΙΔΕΙΞΕΩΝ	---	
64.05 ΣΥΝΔΡΟΜΕΣ-ΕΙΣΦΟΡΕΣ	782,65	
64.06 ΔΩΡΕΕΣ-ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ	30,00	
64.07 ΕΝΤΥΠΑ-ΓΡΑΦ.ΥΛΗ	2348,30	
64.08 ΥΛΙΚΑ ΑΜΕΣΗΣ ΑΝΑΛΩΣΗΣ	76888,80	
64.09 ΕΣΟΔΑ ΔΗΜΟΣΙΕΥΣΕΩΝ	372,54	
64.13 ΕΣΟΔΑ ΕΞΟΠΛ. ΞΕΝΩΝ	--	
64.97 ΕΣΟΔΑ ΜΗ ΥΠΟΚ.ΣΕ ΦΠΑ	--	
64.98 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΣΟΔΑ	11364,80	
65.- ΤΟΚΟΙ κ ΣΥΝ.ΕΣΟΔΑ	15549,97	
66.- ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	49328,47	
68.- ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	--	580871,85

ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ

580871,85
=====

ΠΙΣΤΩΣΗ

1. ΠΩΣΗΣΕΙΣ		
70 - ΠΩΣΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ	--	
73 - ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	330378,25	
		330378,25

2. ΛΟΙΠΑ ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ

74 - ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ κ ΔΙΑΦ.ΕΣΟΔΑ	--	
75 - ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΓΟΜΕΝΩΝ ΑΣΧΟΛΙΩΝ	--	
76 - ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ	--	

330378,25

80.00 ΖΗΜΙΕΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ

250493,60

580871,85
=====

ΠΡΟΣΑΡΤΗΜΑ

ΤΟΥ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΗΣ 31^{ης} ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2005 ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ "ΗΡΑ ΙΑΤΡΙΚΗ ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΙΑ"

(ΑΡΙΘΜ. ΜΑΕ 57314/26/Β/04/12)

(βάσει των διατάξεων του κωδ. Ν. 2120/1920, όπως ισχύει)

Διάταξη και περιλήψη της =====	Ενδεικτική αιώντηση =====
(α) Άρθρο 42 ^α παρ. 3: Παρέκλιση από τις σχετικές διατάξεις περί κατάρτισης των ετησίων οικονομικών καταστάσεων.	Δεν έγινε
(β) Άρθρο 42β παρ. 1: Παρέκλιση από την αρχή του αμετάβλητου της δομής και μορφής εμφάνισης του ισολογισμού και του λογαριασμού αποτελέσματα χρήσεως	Δεν έγινε
(γ) Άρθρο 42β παρ. 3: Προσαρμογή στη δομή και στους τίτλους των λογαριασμών με αραβική αρίθμηση όταν η ειδική φύση της επιχειρήσεως το απαιτεί.	Δε συνέτρεξε τέτοια περίπτωση

ΠΑΡ. 2 Αποτίμηση περιουσιακών στοιχείων
=====

(α) Άρθρο 43 ^α παρ. 1-α: Μέθοδοι αποτιμήσεως των περιουσιακών στοιχείων και υπολογισμού των αποσβέσεων καθώς και των προβλέψεων για υποτίμησής τους.	<p>(1) Τα πάγια περιουσιακά στοιχεία αποτιμήθηκαν στην αξία κτήσεως βάσει των τιμολογίων αγοράς των μειωμένη με τις προβλεπόμενες από το νόμο αποσβέσεις.</p> <p>(2) Δε συνέτρεξε περίπτωση σχημασμού προβλέψεων αποτιμήσεως.</p> <p>(3) Ως εκ της φύσεως των εργασιών δεν υφίστανται αποθέματα εμπορευμάτων.</p>
(β) Άρθρο 43 ^α παρ. 1-α: Βάσεις μετατροπής σε δραχμές περιουσιακών στοιχείων εκφρασμένων σε ξένο νόμισμα και λογιστικός χειρισμός των συναλλαγματικών διαφορών.	Δεν υπάρχουν
(γ) Άρθρο 43 παρ. 3: Παρέκλιση από τις	

- | | |
|--|-----------|
| μεθόδους και τις βασικές αρχές αποτιμήσεως
Εφαρμογή ειδικών μεθόδων αποτιμήσεως. | Δεν έγινε |
| (δ) Άρθρο 43 παρ.7-β. Αλλαγή μεθόδου
υπολογισμού της τιμής κτήσεως ή του
κόστους παραγωγής των αποθεμάτων
ή των κινητών αξιών. | Δεν έγινε |
| (στ) Άρθρο 43 παρ. 9 : Ανάλυση και επεξήγηση
της γενομένης μέσα στη χρήση, με βάση ειδικό
νόμο, αναπροσαρμογής των πάγιων περιουσιακών
στοιχείων και παράθεση της κινήσεως του
λογαριασμού " Διαφορές αναπροσαρμογής". | Δεν έγινε |

ΠΑΡ. 3 Πάγιο ενεργητικό και έξοδα εγκατάως
=====

- | | |
|--|--------------------------|
| (α) Άρθρο 42 ^α παρ. 8 : Μεταβολές πάγιων
στοιχείων και εξόδων εγκαταστάσεως
(πολυετούς αποσβέσεως). | Ως συνημμένος
Πίνακας |
| (β) Άρθρο 43 παρ.5-δ. Ανάλυση
πρόσθετων αποσβέσεων. | Δεν υπάρχουν |
| (γ) Άρθρο 43 παρ.5-ε : Προβλέψεις για
υποτίμηση ενσώματων πάγιων
περιουσιακών στοιχείων. | Δε σχηματίστηκαν |
| (δ) Άρθρο 43 παρ. 3-ε : Ανάλυση και επεξήγηση
των ποσών των εξόδων εγκαταστάσεως που
αφορούν τη χρήση. | Δεν υπάρχουν |

ΠΑΡ. 4 Συμμετοχές
=====

- | | |
|--|----------------------------------|
| (α) Άρθρο 43 1-β : Συμμετοχές στο
κεφάλαιο άλλων επιχειρήσεων με
ποσοστό μεγαλύτερο από 100%. | Δεν υπάρχει |
| (β) Άρθρο 43 ^α παρ.1-ιε: Σύνταξη ενοποιημένων
οικονομικών καταστάσεων στις οποίες
περιλαμβάνονται και οι οικονομικές
καταστάσεις της εταιρίας. | Δε συντρέχει η
περίπτωση αυτή |

ΠΑΡ. 5 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ

=====

- (α) Άρθρο 43^α παρ. 1-1^α: Αποτίμηση αποθεμάτων κατά παρέκκλιση από τους κανόνες αποτιμώσεως του άρθρου 43 για λόγους φορολογικών ελαφρύνσεων. Δεν έγινε
- (β) Άρθρο 43^α 1-γ: Διαφορές από υποτίμηση κυκλοφορούντων στοιχείων ενεργητικού και λόγοι τους οποίους οφείλονται. Δεν υπάρχουν

ΠΑΡ. 6 Μετοχικό κεφάλαιο

=====

- (α) Άρθρο 43^α παρ. 1-δ: Κατηγορίες μετοχών στις οποίες διαιρείται το μετοχικό κεφάλαιο. Ονομαστικές μετοχές 140.000 των 3,00 έκαστη.
- (β) Άρθρο 43^α παρ. 1-γ: Εκδοθείσες μετοχές μέσα στη χρήση για αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου. Ονομαστικές μετοχές 40.000 των 3,00 έκαστη
- (γ) Άρθρο 43^α παρ. 1-ε & 42^α παρ. 10: Εκδοθέντες τίτλοι και ενσωματωμένα σε αυτούς δικαιώματα. Δεν υπάρχουν
- (δ) Άρθρο 43 παρ. 1-στ: Απόκτηση ιδίων μετοχών μέσα στη παρούσα χρήση. Δεν υπάρχουν

ΠΑΡ. 7 Προβλέψεις και υποχρεώσεις

=====

- (α) Άρθρο 42^α παρ. 14 εδαφ. δ: Ανάλυση του λογαριασμού "λοιπές προβλέψεις" αν το ποσόν του είναι σημαντικό. Δεν υπάρχουν
- (β) Άρθρο 43α παρ. 1-ζ: Οι οικονομικές δεσμεύσεις από συμβάσεις κ. λ. π. που δεν εμφανίζονται στους λογαριασμούς τάξεως. Υποχρεώσεις καταβολής ειδικών μηνιαίων παροχών και οικονομικές δεσμεύσεις για συνδεδεμένες επιχειρήσεις. Δεν υπάρχουν

(γ) Άρθρο 43^α παρ. 1-ιβ: Πιθανές σφειλές σημαντικών ποσών φόρων και ποσά φόρων που ενδεχομένως θα προκύψουν σε βάρος της κλειόμενης χρήσεως, εφ' όσον δεν εμφανίζονται στις υποχρεώσεις ή στις προβλέψεις. Δεν υπάρχουν

(δ) Άρθρο 43^α παρ. 1-στ: Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πάνω από 5 έτη. Δεν υπάρχουν

(ε) Άρθρο 43^α παρ. 1-στ: Υποχρεώσεις καλυπτόμενες με εμπράγματα ασφάλειες. Δεν υπάρχουν

ΠΑΡ. 8 Μεταβατικοί λογαριασμοί =====

Άρθρο 42^α παρ. 12: Ανάλυση των κονδυλίων των μεταβατικών λογαριασμών "Εξοδα χρήσεως δεδουλευμένα". Δεν υπάρχουν

ΠΑΡ. 9 Λογαριασμοί Τάξεως =====

Άρθρο 42^α παρ. 11: Ανάλυση των λογαριασμών τάξεως, στην έκταση που δεν καλύπτεται η υποχρέωση αυτή από τις πληροφορίες της επόμενης παρ. 10. Δεν υπάρχουν

ΠΑΡ. 10 Χορηγηθείσες εγγυήσεις και εμπράγματα ασφάλειες =====

Άρθρο 42^α παρ. 9: Εγγυήσεις και εμπράγματα ασφάλειες που χορηγήθηκαν από την εταιρία. Δεν υπάρχουν

ΠΑΡ. 11 Αμοιβές, προκαταβολές και πιστώσεις σε όργανα διοικήσεως. =====

(α) Άρθρο 43^α παρ. 1-γ: Αμοιβές μελών, οργάνων διοικήσεως και διευθύνσεως. Δεν υπάρχουν

της εταιρίας.

- (β) Άρθρο 43^ο παρ. 1-εγ. Υποχρεώσεις που δημιουργήθηκαν ή αναλήφθηκαν για βοηθήματα σε αποχωρήσαντα την παρούσα χρήση μέλη οργάνων διοικήσεως και διευθύνσεως της εταιρίας. Δεν υπάρχουν
- (γ) Άρθρο 43^ο παρ. 1-ιδ. Δοθείσες προκαταβολές και πιστώσεις σε όργανα διοικήσεως (μέλη διοικητικών συμβουλίων και διαχειριστές). Δεν υπάρχουν

ΠΑΡ. 12 Αποτελέσματα χρήσεως
=====

- (α) Άρθρο 43^ο παρ. 1-μ. Κύκλος εργασιών κατά κατηγορίες. 1) Παροχή υπηρεσιών ευρώ 330.378,25
- (β) Άρθρο 43^ο παρ. 1-θ. Μέσος όρος του απασχοληθέντος κατά τη διάρκεια της χρήσεως προσωπικού και κατηγορίες αυτού με το συνολικό κόστος τους. 1) Μέσος όρος προσωπικού άτομα 11
2) Μέσος όρος προσωπικού Διοκ. Προσωπ. Άτομα 10. Εργάτριες άτομα 1. ΣΥΝΟΛΟ : 11.
3) Αμοιβές και έξοδα προσωπ. Μισθοί Ευρώ 163.994,53 Κοιν.επιβαρ. & βοηθήματα Ευρώ 55.818,27
- (γ) Άρθρο 42^ο παρ. 15-β. Ανάλυση των εκτάκτων και ανόργανων εσόδων και εξόδων Λοιπά έξοδα 147,13 Λοιπά έσοδα 282,67
- (δ) Άρθρο 42^ο παρ. 15-β. Ανάλυση λογαριασμών "έσοδα προηγούμενων χρήσεων", "έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων και "έξοδα προηγούμενων χρήσεων". Δεν υπάρχουν

Ο ΠΡΟΕΔΡΟΣ ΤΟΥ Δ. Σ. Ο ΑΝΤΙΠΡΟΕΔΡΟΣ
ΔΗΜ. Γ. ΔΡΑΚΟΠΟΥΛΟΣ ΔΗΜ. Ν. ΤΖΩΡΤΖΙΝΗΣ

Ο ΠΡΟΙΣΤ. ΛΟΓ/ΡΙΟΥ
ΠΑΝ. ΑΛΕΞ. ΒΑΣΣΑΜΗΣ

Ο Ι Β Λ Ε Γ Κ Τ Ε Σ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΔΗΜ. ΓΕΩΡΓΑΝΑΣ

ΣΩΤΗΡΙΟΣ ΔΗΜ. ΡΟΥΣΗΣ

5.3. Δήλωση φορολογίας εισοδήματος (Φ.Ο1 – Ε3)

Φ.Ο1
 ΟΤΟ
 Έγγραφο δήλωσης φορολ. εισοδήματος νομικών προσώπων κερδισκ. χαρακτήρα ΠΑΝΗ γραμμικών και ασφαλιστικών επιχειρημάτων

Προς τον ΚΑΛΑΜΑΤΑΙ 27111
 Η δήλωση του προηγούμενου οικ. έτους υποβλήθηκε στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΠΡΩΤΗ ΔΗΛΩΣΗ

Οικονομικό έτος 2006
 Διαχείριση από 6/9/2004 - 31/12/2005
 Αριθ. Φορ. Μητρώου 9799456099
 Αριθ. Δήλωσης
 Αριθ. Φορέλλου
 ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΣΤΑΘΙΑΣ **
 ΣΕ ΕΚΚΑΘ/ΣΗ
 ΜΕ ΕΠΙΣΥΛΛΗ

ΔΗΛΩΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

ΤΟΥ ΥΠΟΧΡΟΥ	Νομική μορφή Επωνυμία Έδρα Αντικείμενο εργασιών	Α.Ε. ΗΡΑ ΙΑΤΡΙΚΗ ΑΕ ΚΑΛΑΜΑΤΑ Πολύχαρους 3 ΓΥΝΑΙΚΟΛΟΓΙΚΗ-ΜΑΙΕΥΤΙΚΗ ΚΛΙΝΙΚΗ	Εθνικότητα Τίτλος ΤΑΧ.ΚΩΔ. Αριθ. Τηλεφ.	ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΗΡΑ ΙΑΤΡΙΚΗ ΑΕ 24100 272102285 ΚΑΕ
ΑΝΤΙΚΑΤΑΧΤΗ ΤΟΥ	Όνοματεπώνυμο Επάγγελμα Διεύθυνση Αριθ. Τηλεφ.			
Αποκλίματα με φορολογική επιβάρυνση		Φορολογητέα κέρδη..... 001 Ή συνολικό κέρδος (επί αλλοδαπών εταιρειών κλπ.)..... 002 Ή ζημία..... 003 Τελικώς κέρδη αναδυομένων επιχειρήσεων άρθρου 11 ν. 3296/2004..... 079		250.358,09
Κανονικός συντελεστής φορολόγησης Συντελεστής άρθρου 6 Ν. 2992/2002				
ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΟΡΟΥ, ΤΕΛΩΝ ΚΑΠ.				
	Φόρος που αναλογεί [.....] * (α) 004		ΕΥΡΩ	ΒΕΒΑΙΩΣΗ ** (ΕΥΡΩ)
	Συμπληρωσ. φόρος 3% στο ακαθ. εισόδημα από αθέτητα	(β) 005		Φόρος.....
	Άθροισμα (α+β)	(γ) 700		Τέλη χαρτος.....
	Μείον: φόρος που προκαταβλήθηκε	(δ) 006		ΟΓΑ χαρτος.....
	>> >> παρακρατηθείς	(ε) 008		Πρόσθ. φόρος.....
	>> >> παρακρατηθείς στα φορολογηθέντα			Πρόσθ. τέλος χαρτ.....
	κατά ειδικό τρόπο εισοδήματα	(η) 410		Πρόσθ. εισφ. ΟΓΑ χαρτ.....
	Φόρος οικισμ. επιχ. άρθρου 11, ν. 3296/2004	(θ) 115		Προκαταβολή φόρου
	Φόρος αλλοδαπής και αρ. 10 ν. 2578/1986	(ι) 800		εισοδήματος
	Άθροισμα (στ+ζ+η+θ+ι)	(κα) 703		Σύνολο:
	Πιστωτικό ποσό για συμψηφισμό (α-γ)	(κ) 012		Α.Χ.Κ.
	Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση (γ-α)	(λ) 011		Ο ενεργός της βεβαίωσης
	Προκαταβολή φόρου τρέχουσας χρήσεως ΝΑ/ΟΧ**	(μ) 014		
	Τέλη χαρτος, 3% στο ακαθ. εισόδ. από εισφ. Ακτών	(ν) 006		Ελέγχθηκαν τα αριθμητικά
	Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα τέλη χαρτος.....	(ξ) 007		δοσούμενα της δήλωσης
	Πρόσθετος φόρος..... % λόγω εισφ.....	(ο) 019	2006
	Πρόσθετο τέλος χαρτ..... % λόγω εισφ.....	(π) 113		Ο ενεργός των ελέγχ.
	Πρόσθ. εισφορά ΟΓΑ χαρτ..... % λόγω εισφ.....	(ρ) 997		
	Άθροισμα (β+δ+ε+ζ+η+θ+ι+κ+λ+μ+ν+ξ+ο+π)	(σ) 702		
	Συνολικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση (ιζ, η)	704		
	Ή Πιστωτικό ποσό για επιστροφή (γ-α)	703		
ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΑΝ (ΕΥΡΩ)		ΠΟΣΑ ΧΑΡΜΟΥ ΚΑΘ. ΚΕΡΔΩΝ ΣΥΝΕΤΑΙΡΙΣΜΩΝ ΚΑΙ ΕΓΓΕ (Για καταβολή)		
Φόρος:		Ο Νόμος Εκπρόσωπος 2006		
Τέλη χαρτος.....		Ο ΔΗΛΩΝ		
ΟΓΑ χαρτος.....		Καθ. κέρδη (024)		
Προκαταβολή φόρου:		x 1% =		
Πρόσθ. φόρος (εφάπαξ):		Πρόσθ. τέλος χαρτ..... % =		
Πρόσθ. τέλος χαρτ (εφάπαξ):		ΟΓΑ χαρτ. 20% =		
Πρόσθ. εισφ. ΟΓΑ χαρτ (εφάπαξ):		Πρόσθ. εισφ. ΟΓΑ χαρτ..... (εφάπαξ)		
Σύνολο:		Σύνολο:		
Αριθ. Επιταγίου		Αριθ. διπλ.		
Ο Εμπλεκτής Εισπραχτής		Ο Εμπλεκτής Εισπραχτής		
Παράλληλ: εμπρόθεσμη	Εμπρόθεσμα *			
	Μηνες εμπρόθεσμου			
	2006	2006		
Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ		ΔΕΝ σφραγίζεται για χρήσεις που αρχίζουν από 1/1/2005 και μετά		
		Ο ΔΗΛΩΝ		

* Για κέρδη που προκύπτουν από δραστηριότητες σε νησά με πληθυσμό κάτω από 3.100 κατοίκους ο συντελεστής μειώνεται κατά 40%.
 ** Συμπληρώνεται από την Υπηρεσία

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΓΡΑΦΗ Α.Φ.Μ. 999458090 Φ.Ο1 ΟΤΟ ΣΕΛ 14

Ι. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ "ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ"

		ΠΟΣΑ	
Ακαθάριστα έσοδα χρήσης: α) άρθρου 15 ν. 3296/2004		801	330.378,25
Κέρδη ισολογισμού χρήσης (N 88.99)		015	
Η ζημία βάσει (ισολογισμού) χρήσης		018	250.358,06
Σε περίπτωση κερδών προστίθενται και σε περίπτωση ζημίας αφαιρούνται	1. Φόροι που δεν εκπίπτουν	018	
	2. Ποσό εισοδημάτων που εκτέθηκε πλέον των νομίμων	019	
	3. Πρόσθετοι φόροι - προσυλλήψεις - πρόστιμα ΚΒΣ	020	
	4. Δαπάνες αυτοκινήτων που δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση	021	
	5. Λοιπές δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση	022	
	6. Δαπάνες που αφορούν αφορολ. έσοδα ή έσοδα φορολογ. κατ' ειδικό τρόπο ή έσοδα από μερίσματα και συμμετοχές	023	
	7.	025	
Σύνολο κερδών		024	
Υπόλοιπο ζημιών		224	250.358,06
Σε περίπτωση κερδών αφαιρούνται και σε περίπτωση ζημίας προστίθενται:	1. Μερίσματα ή κέρδη από συμμετοχές	026	
	2. Έσοδα φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο (πληροίμα από πώληση μετοχών ΜΗ εισηγμένων)	027	
	3. Έσοδα Αφορολόγητα (π.χ. κέρδη από αμοιβαία κεφάλαια)	029	
	4. Κέρδη από πώληση μετοχών εισηγμένων στο ΧΑΑ ή αλλοδαπά χρηματιστήρια	460	
	5.	461	
Κέρδη χρήσεως		029	
Ζημιά χρήσεως		030	250.358,06
* Τεκμαστά κέρδη Τεχνικών εταιριών		100	
Επιπλέον καθαρά κέρδη υπαγόμενης στο άρθ. 15 του ν. 3296/2004 δραστηριότητας		602	
Καθαρά κέρδη (αυτοελέγχου)			
Ζημία από δραστηριότητα μη υπαγόμενη στην αυτοεπαικόηση		803	
Κέρδη από δραστηριότητα μη υπαγόμενη στην αυτοεπαικόηση		804	
ΣΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΔΙΑΝΟΜΗΣ ΚΕΡΑΩΝ			
Μερίσματα		031	
Αμοιβές μελών Δ.Σ. και Διευθ.		032	
Αμοιβές εργατοδότηματικού προσωπικού		033	
Συνολικό ποσό διανεμομένων κερδών ΕΠΕ και ΣΥΝΜΟΝ		420	
ΣΥΝΟΛΟ		430	
Προστίθενται: 1. Μέρος αφορολ. εσόδων που αναλογούν στα διανεμόμενα		034	
Διαν. Κέρδη			
Κέρδη ισολογισμού			
2. Πλέον φόρος που αναλογεί στο πιο πάνω ποσό		035	
3. Μέρος κερδών φορολογηθέντων κατά ειδικό τρόπο που αναλογούν στα διανεμόμενα		036	
Διαν. Κέρδη			
Κέρδη ισολογισμού			
4. Πλέον φόρος που αναλογεί στο πιο πάνω ποσό		037	
Κέρδη		038	
Ζημιά		338	250.358,06
Ζημιά παρελθουσών χρήσεων		039	
ΚΕΡΔΗ ΜΕΤΑ ΦΟΡΟΛ. ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ		040	
ΖΗΜΙΑ ΜΕΤΑ ΦΟΡΟΛ. ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ		400	250.358,06
ΑΦΑΙΡΕΣΗ ΑΦΟΡΟΛ. ΑΠΟΘΕΜΙΚΩΝ ΑΝΑΠΤ. ΝΟΜΩΝ, ΚΑΠ.			
1. Αφορολόγητο ποσό για επενδύσεις που έγιναν με το ν. 289/1976		042	
2. Αφορολόγητο ποσό για επενδύσεις που έγιναν με το ν. 1262/1982		043	
3. Αφορολόγητο ποσό για νέες στη χώρα επενδύσεις ν. 1892/1990		044	
4. Αφορολόγητο αποθεματικό ν. 2601/1998		046	
5. Αφορολόγητο Αποθεματικό ν. 3298/2004		045	
6. Δαπάνες επιστημανικής και τεχνολογικής έρευνας ν. 3298/2004, άρθρο 9 παρ. β (Εξωλογιστικά)		060	
7.		069	
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΚΕΡΔΗ		048	
ΖΗΜΙΑ		448	250.358,06
ΖΗΜΙΑ ΠΟΥ ΑΝΑΓΝΩΡΙΖΕΤΑΙ		449	250.358,06

ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΧΡΗΣΗΣ 800 330.378,25
ΝΕΑ ΕΠΙΚΕΙΡΗΣΗ (μειωμένη προκαταβολή) 950 ΝΑΙ 1 Χρόνος έναρξης εργασιών (νέος εργαζόμενος)

ΙΙ. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΤΡΕΧΟΥΣΑΣ ΧΡΗΣΗΣ

1. Φόρος κερδών και συμπληρ. φόρος x 65% ή 32,5%	12	049	
2. Μέλιον παρακρατηθείς φόρος επί τόκων, 3% κλπ.			050	
3. Προκαταβολή τρέχουσας χρήσης			051	

* Επαναμένεται αναλυτική κατάσταση προσδιορισμού των τεκμαστών κερδών ** Καταργείται το 15% ποσό με αυτό του ΚΑ 015
 ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΓΡΑΦΗ Α.Φ.Μ. 999458090 Φ-01 010 ΣΕΛ 24

III. ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΗΓΕΣ
A. Εισόδημα από ακίνητα (ανακεφαλαίωση*)

200	Εισόδημα από Υπερμίσθωση	210	Ισολογισμός	Σύνολο

B. Εισόδημα από κινήτες αξίες
Τόκοι, τοκομερίδια κ.λ.π. ως και μερίσματα από συμμετοχή σε άλλες ανώνυμες εταιρίες

Α/Α	Πρόσκληση εισοδήματος		Φορολογηθέντα Μερίσματα	Περίοδος ισολογισμού	Χρονολογία πτήσης	Ανάλυση εισοδήματος	
	Ανάληψη Εισοδήματος κλπ. ή κινήσεως	Είδος				Καθαρό ποσό	Φόρος που παρακρατήθηκε
1							
2							
3							
4							
5							
6							
7							

Γ. Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις

Α/Α	Παροχή (Δήμος ή κοινότητα) συγκομιχών	Είδος Παραγωγής	Αριθμός στρεμμάτων	Εισόδημα
1				
2				
3				
ΣΥΝΟΛΟ				250

Δ. Εισόδημα από συμμετοχή σε ΕΠΕ, προσωπικές εταιρίες, κοινοπραξίες κλπ.

Α/Α	Επωνυμία, Νομική Μορφή	Διεύθυνση	Αριθμός Δ.Ο.Υ.	Διαγ/ση περιόδου	Συνολικό καθαρό κέρδος επιρ/σης	Ποσοστό συμμετοχής	Ποσό εισοδήματος	Καταβληθείς φόρος στο όνομα του τ.μ. προσώπου
1								
2								
3								
4								
5								
6								
7								

IV. ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΔΗΛΩΣΗΣ (Σύνθεση Διοικητικού Συμβουλίου)**

Α/Α	Επώνυμο - Όνομα - Όνομα Πατρός	Αριθμός Φορέα Μητρώου	Ιδιότητα στο νομικό πρόσωπο	Διεύθυνση κατοικίας	Διάρκεια	Παρατηρήσεις
1	ΔΡΑΚΟΠΟΥΛΟΣ ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ ΓΕΩΡΓ	014097916	ΠΡΟΕΔΡΟΣ-ΔΙΕΥΘ.	ΦΑΡΩΝ 207 ΚΑΛΑΜΑΤ	30/06/2006	
2	ΤΖΩΡΤΖΙΝΗΣ ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ ΝΙΚΟΛΑ	072145029	ΑΝΤΙΠΡΟΕΔΡΟΣ	ΑΡΙΣΤΟΜΕΝΟΥΣ 125 Η	30/06/2006	
3	ΚΑΤΣΟΥΛΑΣ ΠΑΝΑΓΩΤΗΣ ΑΝΤΩΝ	001971975	ΜΕΛΟΣ	ΑΡΙΣΤΟΜΕΝΟΥΣ 125 Η	30/06/2006	
4						
5						
6						
7						

V. ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΩΝ ΕΤΑΙΡΩΝ ΚΑΙ ΛΟΙΠΩΝ ΕΤΑΙΡΩΝ ΕΠΕ

Α/Α	ΟΝΟΜΑΤΕΛΕΥΧΙΟ ΤΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΙΑ	ΙΔΙΟΤΗΤΑ	Α.Φ.Μ.	ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ	ΑΡΙΘΜΟΣ Δ.Ο.Υ.
1					
2					
3					
4					

* Επαναλήπτης ανώτερης κατάστασης μεθυσμένων ** Αναγράφεται η σύνθεση του Διοικητικού Συμβουλίου και κάθε μεταβολή στη διάρκεια της χρήσης

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΤΥΠΟΓΡΑΦΗ Α.Φ.Μ. 999458090

Φ-01 610
ΣΕΛ 2/4

VI. ΕΠΕΝΔΥΣΕΙΣ v. 3299/2004

Αξία επενδύσεων του v. 3299/2004 που πραγματοποιήθηκαν στη χρήση και υπάγονται στο καθεστώς της φορολογικής απαλλαγής του άρθρου 4 του ίδιου νόμου.

ΕΠΕΝΔΥΤΙΚΑ ΣΧΕΔΙΑ	ΠΕΡΙΟΧΗ Α'	ΠΕΡΙΟΧΗ Β'	ΠΕΡΙΟΧΗ Γ'	ΠΕΡΙΟΧΗ Δ'
ΠΡΩΤΟΓΕΝΗΣ ΤΟΜΕΑΣ	301	319	321	331
ΔΕΥΤΕΡΟΓΕΝΗΣ ΤΟΜΕΑΣ	322	312	322	332
ΤΟΥΡΙΣΜΟΣ	303	313	323	333
ΤΡΙΤΟΓΕΝΗΣ ΤΟΜΕΑΣ	304	314	324	334
ΛΟΙΠΑ	305	315	325	335
ΣΥΝΟΛΑ	614*	634*	684*	674*

* Μεταφορά από ταυές αντίστοιχους κωδικούς των "ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΠΕΡΙ ΤΗΣ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΗΣ ΕΚΤΙΜΗΣΗΣ ΓΙΑ ΝΕΕΣ ΠΑΡΑΓΩΓΙΚΕΣ ΕΠΕΝΔΥΣΕΙΣ ΠΟΥ ΕΓΙΝΑΝ ΣΤΗ ΧΩΡΑ ΒΑΣΙΣ ΤΟΥ v. 3299/2004".

VII. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΩΝ

ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ΚΑΙ ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΕΙΣ, ΚΑΤΑΒΛΗΘΕΝΤΑ ΣΤΗΝ ΑΛΛΟΔΑΠΗ	340*
ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΘΕΙΣ ΚΑΙ ΑΠΟΔΟΘΕΙΣ ΦΟΡΟΣ ΣΤΑ ΠΙΟ ΠΑΝΩ ΠΟΣΑ	341
ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ - ΕΙΣΟΔΑ ΑΠΟ ΤΗΝ ΑΛΛΟΔΑΠΗ	342*

* Διακρίματα και αποζημιώσεις που συνιστούν δαπάνη ή εισόδημα, αντίστοιχα, της εταιρείας για τη χρήση 2005, βάσει των διατάξεων του v. 2238/1994.

ΟΔΗΓΙΕΣ

1. Υπόβαθρο για υποβολή της δήλωσης.

Η δήλωση υποβάλλεται από το νόμιμο πρόσωπο της παραγρ. 1 του άρθρου 101 του v. 2238/1994 (εμπορικές ανώνυμες εταιρείες, συνεταιρισμούς και ενώσεις ατόμων, εταιρείες περιορισμένης ευθύνης, αλλοδαπές εταιρείες, θεσμικές επιχειρήσεις κ.λπ.) με εξουσιοδότηση της ανώνυμης τραπέζης και ασφαλιστικής εταιρείας για τις οποίες υπάρχει διακριτικό έντυπο δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

2. Χρόνος υποβολής της φορολογ. δήλωσης - Υποχρέωση καταβολής της πρώτης δόσης του φόρου εισοδήτος κ.λπ.

Η δήλωση υποβάλλεται σε τρία αντίτυπα μέχρι την 10η ημέρα του τέτατου μήνα από τη λήξη της λογιστ. περιόδου. Από τα ανωτέρω αντίτυπα, τα δύο (2) παραμένουν στη Δ.Ο.Υ. το δε τρίτο, αφού θεωρηθεί, τίθεται όσον αφορά τις υποβολές της δήλωσης. Τυγχάνει ότι, μαζί με τη δήλωση πρέπει να καταβληθεί και η προβλεπόμενη από τον νόμο πρώτη δόση φόρου εισοδήτος, τάλων κ.λπ. ή δε υπολόγος από (7), μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δηλώσεις υπηρεσίας ημέρα των από (7) επόμενων μηνών, από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης. Σε περίπτωση οφθαλμικής καταβολής οφειλόμενου ποσού προέρχεται έκπτωση 1,5%.

Επίσης στη δήλωση πρέπει αναρτηθεί:

- α) Με αναφορά στα ανώτα δελτά μέρος αυτής ο αριθμός φορολογικού μητρώου, καθώς και ο αριθμός φακέλου της εταιρείας, εφόσον η αρμόδια για την παραβολή της δήλωσης Δ.Ο.Υ. έχει το αρχείο της κατά σύνταξη αριθμό φακέλου, και
- β) Με συμπληρωμένα με αριθμούς τα στοιχεία του υπόβαθρου. Ειδικά η επιμέτρη του νόμιμου προσώπου πρέπει να είναι αυτή που ορίζεται στο καταστατικό του. Επίσης, αναλυτικά πρέπει να γράφεται και το αντικείμενο των εργασιών της εταιρείας.

3. Διακρίματα που πρέπει να υποβάλλονται μαζί με τη φορολογική δήλωση.

Μαζί με τη δήλωση υποβάλλονται:

- α) Αντίγραφο λογιστικού με ανάλυση του λογαριασμού "Αποτελέσματα Χρήσεως", νόμιμο υπογεγραμμένο, καθώς και αντίγραφο του λογ. "εξαμηνιαίου".
- β) Το έντυπο Ε2 Μηνιαιογραφικό δελτίο οικονομικών στοιχείων επιχειρηματιών και επιτηδευσιατών.
- γ) Τάδε (2) αντίτυπα των πραγματοποιηθέντων σε κάθε διακριτικό χρήσι επενδύσεων και ασφαλισμένων κρατήσεων των διαφόρων αναπληρωσών νόμων v. 265/1976, v. 1292/1982, v. 1592/1990, v. 2601/1998 και v. 3299/2004.

Τα έντυπα αυτά θα υποβάλλονται και στην περίπτωση που δεν έχουν εναρμόνιση με την εφαρμογή αυτής της δήλωσης κατά τη χρήση αυτή ή ασφαρολογική έκταση για την αξία των επενδύσεων των πραγματοποιηθέντων διακριτικών χρήσεων που δεν έχει εκκλιθεί από πέρσι μέχρι του χρόνου αυτού. Επίσης στην περίπτωση που πραγματοποιήθηκε όμοια στη διακριτική χρήση που έληξε, θα υποβάλλονται τα πιο πάνω έντυπα για γενόμενες, μόνο στη χρήση αυτή επενδύσεις και για την αξία των επενδύσεων που δεν εκκλιθέντες κατά τις προηγούμενες διακριτικές χρήσεις.

δ) Κατάσταση σε δύο αντίτυπα, στην οποία θα εμφανίζεται το ποσό που διατέθηκε μέσω στη διακριτ. χρήση 2004 για την πραγματοποίηση παραγωγικών επενδύσεων του άρθρου 3 του v. 2001/1998, προκειμένου να εκκλιθούν τα συμμετοχθέντα ειδικά ασφαρολογικά επενδυμένα επενδύσεων από το επικείμενο κέρση των χρήσεων 2002 (μόνο αυτές που προήλθαν από μεταχρηματοδοτών άλλων επιχειρήσεων), 2003 και 2004 και υπόθεση δήλωση με την οποία θα δηλώνεται ότι τα στοιχεία αυτά προέρχονται από το παρελθόν βελό και στοιχεία.

ε) Δήλωση και υπογραμμένο Αντίτιπλο με την οποία σχετίζονται επενδυτικά σχέδια των υποκρίσιμων (γ), (δ), (ε), (ς), (ζ), (η), (θ) της παράταξης α' και των υποκατάδοσων (α), (β), (γ), (δ) της παράταξης δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 3 του v. 3299/2004, τα οποία αφορούν την άρση ή επέκταση βιομηχανικών μονάδων, την παράλληλη κίνηση των προϊόντων, την αγορά και εγκατάσταση σύγχρονων συστημάτων αυτοματισμούς διαδικασιών και μηχανογράφησης κ.λπ. καθώς επίσης και αντίστοιχες βελτιστικές έγκρισης επενδυτικών σχεδίων οι οποίες οφείλονται στις παραγράφους 16, 17, 18, 20, 21 και 22 του άρθρου 3 του v. 3299/2004.

στ) Απόσπασμα πρακτικού του Διοικητικού Συμβουλίου ή της συνέλευσης των εταίρων ΕΠΕ που αφορά την πρώτη διανομή των κερών.

- ζ) Βεβαίωση των φόρων που έχουν παρακρατηθεί.
- η) Έγγραφο εκπροσώπησης, προκειμένου για αλλοδαπές επιχειρήσεις.
- θ) Δήλωση στοιχείων ανώνυμ (Ε2) εφόσον υπάρχει μεταβολή.

Υ.Π.Σ.Α.Δ. ΥΠΟΓΡΑΦΗ ΟΙΚΟΝΟΜΑΣ ΗΛ ΟΙΚΟΝΟΜΗΤΩΝ

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΓΡΑΦΗ Α.Φ.Μ. 999458090

01 010
ΕΣΑ 44

Ε3 **ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΙΚΟ ΔΕΛΤΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΩΝ**
Υποβάλλεται σε δύο αντίτυπα και υποβάλλεται το δεύτερο φελλοφόρο αντίτυπο στο Υπουργείο ή της υπηρεσίας

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2005
ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ: 092 Από 09/09/2004 093 έως 31/12/2005
ΑΡΧΙΜΟΣ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗΣ: 094
ΑΡΧΙΜΟΣ ΦΑΚΕΛΟΥ Α.Ε.: 095
ΕΛΟΣ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗΣ: 096 ΤΡΟΦΙΜΩΝ 1 ΑΜΑΝΩΣΤΗΤΩΝ 2

Α.Δ.Υ. ΥΠΟΒΟΛΗΣ: ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ 097 2711
Α.Δ.Υ. ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΗΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ: 1η ΔΗΛΩΣΗ 098 097
ΑΡΧΙΜΟΣ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟΥ ΚΕΝΤΡΟΥ: 099 047

Καταχώρηση αριθμού: 092 093 094 095 096 097 098 099 100 101 102 103 104 105 106 107 108 109 110 111 112 113 114 115 116 117 118 119 120
Αριθμός: 092 093 094 095 096 097 098 099 100 101 102 103 104 105 106 107 108 109 110 111 112 113 114 115 116 117 118 119 120
Αριθμός: 092 093 094 095 096 097 098 099 100 101 102 103 104 105 106 107 108 109 110 111 112 113 114 115 116 117 118 119 120

ΠΙΝΑΚΑΣ Α'. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟΥ
Α.Φ.Μ. 091 9 9 9 9 4 5 8 0 9 0 092 093 094 095 096 097 098 099 100 101 102 103 104 105 106 107 108 109 110 111 112 113 114 115 116 117 118 119 120
ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΓΥΝΑΙΚΟΛΟΓΙΚΗΣ ΜΑΙΕΥΤΙΚΗΣ ΚΛΙΝΙΚΗΣ
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ Α
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ Β

ΠΙΝΑΚΑΣ Β'. ΣΤΟΙΧΕΙΑ Κ.Β.Σ. ΣΚΑΘΕΝΤΑ ΣΤΗ ΧΡΗΣΗ
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ Α
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ Β

ΠΙΝΑΚΑΣ Γ'. ΛΟΓΙΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ
ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ
ΑΝΑΛΟΓΙΚΟΙ ΕΛΕΓΧΟΙ
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ Α
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ Β

ΠΙΝΑΚΑΣ Δ'. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΩΝ ΚΑΙ ΥΠΕΥΘΥΝΟΥ ΠΛΗΤΗ ΣΥΜΦΑΡΜΑΚΩΝ ΤΟΥ ΕΝΤΥΠΟΥ ΚΑΙ ΤΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ
Α.Φ.Μ. 091 0 1 4 0 9 7 9 1 6 092 093 094 095 096 097 098 099 100 101 102 103 104 105 106 107 108 109 110 111 112 113 114 115 116 117 118 119 120
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ Α
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ Β

ΠΙΝΑΚΑΣ Ε'. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΓΙΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΠΟΥ ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΑΝ ΚΑΙ ΕΠΙΔΟΤΗΣΕΙΣ ΠΟΥ ΕΙΣΠΡΑΧΘΗΚΑΝ
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ Α
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ Β

ΣΥΝΟΛΟ ΕΠΙΔΟΤΗΣΕΩΝ ΠΟΥ ΕΙΣΠΡΑΧΘΗΚΑΝ ΣΤΗ ΧΡΗΣΗ 091
ΣΥΝΟΛΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΠΟΥ ΕΙΣΠΡΑΧΘΗΚΑΝ ΣΤΗ ΧΡΗΣΗ 092
ΣΥΝΟΛΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΠΟΥ ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΑΝ ΣΤΗ ΧΡΗΣΗ, ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΑ ΑΠΙ ΠΕΡΙΑΛΛΑΒΗΘΗΤΑ ΟΜΑΔΑ ΣΤΙΣ ΠΑΡΑΚΑΤΩ ΠΕΡΑΣΑ 093 101.554,00

Αριθμός προσαρτημάτων	Ποσότητα	Ποσό	Α.Φ.Μ. Επιχειρήτρια	Ποσό
ΠΟΛΥΧΑΡΟΥΣ ΚΑΛΑΜΑΤΑ	ΚΕΝΤΡΙΚΟ	1/1-31/12/04	097 010888742	24.211,00
-	-	1/1-31/12/05	097 010888742	26.668,00
-	-	1/1-31/12/04	097 014861148	4.035,17
-	-	1/1-31/12/05	097 014861148	4.427,67
-	-	1/1-31/12/04	097 014861150	20.175,83
-	-	1/1-31/12/05	097 014861150	22.138,33

10/4 10/4 10/4
Ο ΔΗΛΩΣΗ 2005 Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ 2005 Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ Ο ΥΠΟΒΑΛΩΝ
Α.Φ.Μ. 091 0 0 2 3 8 0 4 5 8 9
ΕΠΩΝΥΜΟ: ΦΑΡΩΝ Ι
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ: ΑΡΧΙΜΟΣ Δ.Ο.Υ.: ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ
Αρ. Μητρ. Δε. Δοκ. επαγγελματίας: 1199
Κατηγορία οδών: Α ΤΑΞΕΩΣ

Η δήλωση υποβάλλεται, είτε αυτοπροσώπως είτε από αρμοδίον, στο ΥΠΕΥΘΥΝΟ ΤΗΣ ΤΟΥΤΟΥΤΗΣ ΤΟΥ.

Α.Φ.Μ. 091

ΕΠΩΝΥΜΟ: ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ: ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ: Αρ. Δ. Τουτ.:

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΓΡΑΦΗ Α.Φ.Μ. 099458090 Ε3 ΣΕΛ 1/4

ΠΙΝΑΚΑΣ 13. ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΑΤΑ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ*				ΠΙΝΑΚΑΣ 14. ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΑΤΑ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ*			
Απόδοσης εσοδα από πιστοποιητικό διενέργειας τεχνικών έργων ή από επιβαλλόμενος δικαστικών έργων		Συν. στις καθαρών κερδών	Καθαρά (πρωτοταξία) κέρδη	Συνολικά εσοδα εργαζομένων ή συμβολικών εργαζομένων	Συνολικά αποδοθέντα εσοδα από πιστοποιητικό διενέργειας τεχν. έργων (Άρθρο 29 Ν. 1536/77)	Συν. στις καθαρών κερδών	Συνολικά καθαρά (πρωτοταξία) κέρδη
001	10%	003					
002	15%	004				006	
003	25%	005				007	
004	ΣΥΝΟΛΟ	006		008		008	

ΠΙΝΑΚΑΣ 15. ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΑΤΩΝ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ							
α.α	Τοποθεσία τεχνικού έργου	Είδος έργου (κωδικός δικαστ. έργ.)	Αποδοθέντα εσοδα από πιστοποιητικό διενέργειας τεχνικών έργων ή από επιβαλλόμενος δικαστικών έργων	Από εσοδών		Συν. στις καθαρών κερδών	Καθαρά (πρωτοταξία) κέρδη
				Εργαζομένων	Εργαζομένων		
1			009				013
2			010				014
3			011				015
			ΣΥΝΟΛΟ	012			016

α.α	Α.Δ. εργαζομένων ή συμβολικών εργαζομένων και συνεργιστών συμβολοσυλλογών	Τοποθεσία τεχνικού έργου	Από εσοδών εργαζομένων ή συμβολικών εργαζομένων	Αποδοθέντα εσοδα από πιστοποιητικό διενέργειας τεχν. έργων (Άρθρο 29 Ν. 1536/77)		Συν. στις καθαρών κερδών	Καθαρά (πρωτοταξία) κέρδη
				009	010		
1			013				017
2			014				018
3			015				019
			ΣΥΝΟΛΟ	016			020

ΠΙΝΑΚΑΣ 16Υ. ΒΙΒΛΙΟΣ ΠΕΡΙΛΗΨΕΩΣ Παραγράφου 5 άρθρου 33 ν. 2226/1994**									
Ε. Δ. Χ. (ΓΑΕ)**			Καθαρά κέρδη (1)			Ποσο μερισμάτων λόγω έλλοις (2)	Υπόλοιπα Καθαρών Κερδών (3) = (1) - (2)	Συνολικά Εισοδήματα	027
α.α	Είδος	Αριθμός Κυκλοφορίας	Ποσοστό συνδρομής %	Οόγος Ισοκλήτης	Οόγος Τρίτης				
1									
2									
3									027

Α. Δ. Χ. ενταγμένα σε ΚΤΕΛ**									
α.α	Είδος	Αριθμός Κυκλοφορίας	Ποσοστό συνδρομής %	Καθαρά κέρδη (1)		Ποσο μερισμάτων λόγω έλλοις (2)	Υπόλοιπα Καθαρών Κερδών (3) = (1) - (2)	027	
1				Οόγος Ισοκλήτης	Οόγος Τρίτης				
1									
2									

Φ. Δ. Χ.									
α.α	Είδος	Αριθμός Κυκλοφορίας	Ποσοστό συνδρομής %	Ποσό Φέρου (1)		Ποσο μερισμάτων λόγω έλλοις (2)	Υπόλοιπα Παράρτ. Φέρου (3) = (1) - (2)	027	
1				Οόγος Ισοκλήτης	Οόγος Τρίτης				
1									
2									
3									
4									
5									
6									
7									
								ΣΥΝΟΛΟ	

ΠΙΝΑΚΑΣ 16Σ. ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΩΝ Ε.Χ. (επιβαλλόμενα μόνο από τους ασφαλιστές των Α.Δ.Χ. ενταγμένων σε ΚΤΕΛ με Φ.Δ.Χ. και των πρώτων Φ.Δ.Χ. κατηγορίας)										
α.α	Ε.Χ. (κατηγορία)	Αριθμός Κυκλοφορίας	Μηνιαίο ποσό (14-10 2008/100)	Ποσοστό Φέρου (100%)	Εσοδα από Φ.Δ.Χ. (1)	Οόγος (2)	Ποσοστό συνδρομής (3)	Αποδοθέντα εσοδα	Εσοδα	Καθαρά κέρδη
1								031	030	033
2								032	031	034
3								033	032	035
4								034	033	036
5								035	034	037
								036	035	038

ΠΙΝΑΚΑΣ 16Τ. ΒΙΒΛΙΟΣ ΠΕΡΙΛΗΨΕΩΣ Παραγράφου 6 άρθρου 33 ν. 2226/1994									
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΙΑΚΑ ΕΙΣΠΛΟΥΣΙΑ ΕΣΟΔΙΑ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΑ (Μέχρι και 7 διατάξεις)					Ποσο μερισμάτων λόγω έλλοις (2) από πιστοποιητικό διενέργειας τεχν. έργων ή από επιβαλλόμενος δικαστικών έργων	ΚΑΜΠΙΝΓΚ		027	
α.α	Κατηγορία	Αριθμός Κυκλοφορίας	Ποσοστό συνδρομής %	Αριθμός διατάξεων		Δημοσ. Κεντρικά εισοδήματα	Αριθμός εσοδών διατάξεων τροχόσπιτων-δυσκινήτων		
1	Ενοίκιο διαμερισμάτων							1	
2	Μετακίνητα εσοδα							2	
3	Άλλα εσοδα							3	
4	Τρόφιμα διατροφής							4	

* Όσοι δικαιούχοι της Ε.Χ. ή Φ.Δ.Χ. έχουν ενοίκιο διαμερισμάτων ή ενοίκιο μετακίνητων εσοδών, οφείλουν να υποβάλουν στην Ε.Χ. ή Φ.Δ.Χ. αντίστοιχο βιβλίο καταστάσεων. ** Σύμφωνα με το άρθρο 33 ν. 2226/1994, οι ασφαλιστές των Α.Δ.Χ. ενταγμένων σε ΚΤΕΛ με Φ.Δ.Χ. και των πρώτων Φ.Δ.Χ. κατηγορίας οφείλουν να υποβάλουν στην Ε.Χ. ή Φ.Δ.Χ. αντίστοιχο βιβλίο καταστάσεων.

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΓΡΑΦΗ Α.Φ.Μ. 999456090 Ε3 ΣΕΛ 4/4

5.4. Ανάλυση του ισολογισμού με τη βοήθεια αριθμοδεικτών

Χρησιμοποιώντας τους ακόλουθους επιλεγμένους αριθμοδείκτες θα προσπαθήσουμε την επιδίωξη της κατάστασης της ταμειακής ρευστότητας:

Α) Αριθμοδείκτης γενικής ρευστότητας είναι ο πλέον χρησιμοποιημένος δείκτης και βρίσκεται αν διαιρέσουμε το σύνολο των κυκλοφορούντων στοιχείων της επιχείρησης(δηλαδή τα διαθέσιμα, οι απαιτήσεις, τα αποθέματα και όχι οι προκαταβολές προμηθευτών) με το σύνολο των βραχυχρόνιων υποχρεώσεων της(πιστώσεις προμηθευτών, μερίσματα πληρωτέα, φόροι πληρωτέοι, βραχυπρόθεσμα δάνεια τραπεζών και όχι οι προκαταβολές πελατών),δηλαδή :

$$\frac{\text{Αποθέματα} + \text{Απαιτήσεις} + \text{Διαθέσιμα}}{\text{Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις}}$$

$$\text{Άρα : } \frac{0 + 0 + 259847,69}{272488,64} = 0,9536 \approx 1$$

Ο αριθμοδείκτης γενικής ρευστότητας δεν δείχνει μόνο το μέτρο της ρευστότητας της επιχείρησης αλλά και το περιθώριο ασφαλείας, που διατηρεί η διοίκηση της για να είναι σε θέση να αντιμετωπίσει μια κάποια ανεπιθύμητη εξέλιξη στη ροή των κεφαλαίων κινήσεως. Αν η ροή των κεφαλαίων στην επιχείρηση είναι ομαλή και συνεχής και υπάρχει ακριβής αντιστοιχία μεταξύ των εισερχομένων κεφαλαίων και των εξοφλημένων υποχρεώσεων, τότε η επιχείρηση δεν χρειάζεται να διατηρεί υψηλό περιθώριο ασφαλείας σε κεφάλαια κινήσεως. Στην πραγματικότητα όμως σπάνια αυτό συμβαίνει. Θα πρέπει να αναφέρουμε ότι όσο μεγαλύτερος είναι ο αριθμοδείκτης γενικής ρευστότητας, τόσο καλύτερη, από πλευράς ρευστότητας, είναι η θέση της συγκεκριμένης επιχείρησης.

Το αποτέλεσμα εδώ είναι περίπου ένα (0,95) που σημαίνει ότι είναι ιδανικός δείκτης.

Β) Αριθμοδείκτης ειδικής ρευστότητας επινοήθηκε για να περιλάβει όλα εκείνα τα στοιχεία τα οποία μετατρέπονται εύκολα και γρήγορα σε ρευστά και αγνοεί όλα εκείνα τα στοιχεία του κυκλοφορούντος ενεργητικού τα οποία δεν μετατρέπονται εύκολα σε μετρητά. Ο αριθμοδείκτης αυτός είναι το πηλίκο της διαιρέσεως του συνόλου των ταχέως ρευστοποιήσιμων περιουσιακών στοιχείων μιας επιχειρήσεως (μετρητά στο ταμείο, τραπεζικές καταθέσεις, χρεόγραφα, απαιτήσεις) με το σύνολο των βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων της, δηλαδή :

$$\frac{\text{Απαιτήσεις} + \text{Διαθέσιμα}}{\text{Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις}}$$

Άρα : $\frac{0 + 259847,69}{272488,64} = 0,95$ ο οποίος είναι αρκετά ικανοποιητικός δείκτης.

Ο αριθμοδείκτης ειδικής ρευστότητας μας δείχνει πόσες φορές τα ταχέως ρευστοποιήσιμα στοιχεία της επιχείρησης καλύπτουν τις βραχυχρόνιες υποχρεώσεις της.

Γ) Αριθμοδείκτης ταμειακής ρευστότητας ο οποίος μας δείχνει την εικόνα της επάρκειας ή όχι μετρητών στην επιχείρηση σε σχέση με τις τρέχουσες λειτουργικές της ανάγκες. Η ταμειακή ρευστότητα εκφράζει την ικανότητα μιας επιχειρήσεως για την εξόφληση των τρεχουσών και ληξιπρόθεσμων υποχρεώσεων της με μετρητά που διαθέτει.

Ο αριθμοδείκτης ταμειακής ρευστότητας είναι το πηλίκο της διαιρέσεως του συνόλου του διαθέσιμου ενεργητικού μιας επιχειρήσεως με το σύνολο των ληξιπρόθεσμων υποχρεώσεων της και εκφράζεται από την σχέση :

$$\frac{\text{Διαθέσιμα}}{\text{Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις}}$$

Άρα : $\frac{259847,69}{272488,64} = 0,95$

Ο αριθμοδείκτης αυτός μας δείχνει πόσες φορές τα διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία μιας επιχείρησης καλύπτουν τις ληξιπρόθεσμες υποχρεώσεις της.

Δ) Αποδοτικότητα ιδίων κεφαλαίων. Ο αριθμοδείκτης είναι ένας ακόμα σπουδαίος δείκτης που απεικονίζει την κερδοφόρα δυναμικότητα της επιχείρησης και παρέχει ένδειξη του κατά πόσο επιτεύχθηκε ο στόχος πραγματοποίησης ενός ικανοποιητικού αποτελέσματος

Ο αριθμοδείκτης αυτός εκφράζεται από το πηλίκο της διαιρέσεως των καθαρών λειτουργικών κερδών της χρήσεως με το σύνολο των ιδίων κεφαλαίων της επιχείρησης, δηλαδή :

$$\frac{\text{Αποτελέσματα χρήσης}}{\text{Ιδια κεφάλαια}} = \frac{-250358,06}{420000,00} = -0,596$$

Ο αριθμοδείκτης αποδοτικότητας ιδίων κεφαλαίων μετρά την αποτελεσματικότητα, με την οποία τα κεφάλαια των φορέων της επιχείρησης απασχολούνται σε αυτή.

5.5. Ερμηνεία αποτελεσμάτων

Παρατηρούμε ότι οι αριθμοδείκτες Α,Β,Γ ταυτίζονται διότι :

- α) Δεν υπάρχουν αποθέματα και
- β) Δεν έχουμε απαιτήσεις δηλαδή το κυκλοφοριακό ενεργητικό ταυτίζεται με τα διαθέσιμα.

Ο αριθμοδείκτης της αποδοτικότητας των ιδίων κεφαλαίων είναι πολύ χαμηλός Δικαιολογείται όμως ότι είναι η πρώτη χρονιά λειτουργίας της επιχείρησης, ότι η χρήση είναι υπερδωδεκάμηνη (φορτωμένη με πολλά ενοίκια ύψους 101554,00 Ε) χωρίς να έχει έσοδα από την πρώτη ημέρα λειτουργίας αλλά μόνο έξοδα. Επίσης και οι αποσβέσεις που είναι υψηλές (ύψους 49328,47), επιβαρύνουν τα αποτελέσματα. Τέλος να αναφέρουμε ότι και οι αμοιβές και τα έξοδα προσωπικού που ανέρχονται στο ύψος των 219812,80 Ε σημαίνει ότι από την πρώτη ημέρα στελεχώθηκε η επιχείρηση με το προσωπικό που θα έπρεπε να αποκτηθεί όταν η επιχείρηση θα ήταν σε πλήρη λειτουργία. Δηλαδή η επένδυση σε προσωπικό θα αποδώσει τις επόμενες οικονομικές

χρήσεις. Όλα τα ανωτέρω μας οδηγούν να συμπεράνουμε ότι πολύ σύντομα η ανωτέρω επιχείρηση θα καταστεί κερδοφόρος.

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Έχοντας υπόψη τα παραπάνω καταλήγουμε στα συμπεράσματα: α) της σπουδαιότητας της κατάρτισης των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων ώστε η πληρότητά τους να δίνει τη δυνατότητα σε έναν οποιοδήποτε τρίτο που θα τις μελετήσει, να σχηματίσει μια ορθή άποψη της επιχείρησής μας (όσον αφορά τα οικονομικά μεγέθη) β) επίσης της αναγκαιότητας τήρησης αμετάκλητα των ημερομηνιών καταρτίσεως και δημοσιεύσεως αυτών, ώστε να μην υπόκεινται στις προβλεπόμενες κυρώσεις και τέλος γ) κάθε χρόνο να εφαρμόζεται ότι έχει ήδη εφαρμοστεί χωρίς παρέκκλιση, ώστε οι συγκρίσεις των ιδίων μεγεθών από χρήση σε χρήση να οδηγούν σε αξιόπιστα και ασφαλή συμπεράσματα.

Μελετώντας τα στοιχεία που συγκεντρώσαμε εντοπίσαμε αδυναμίες που παρουσιάζουν ο ισολογισμός και τα αποτελέσματα χρήσης και θεωρήσαμε σκόπιμο να προβούμε σε ανεύρεση λύσεων για την επίλυση αυτών.

Επομένως καταλήξαμε ότι τα κυριότερα μειονεκτήματα και οι προτεινόμενες λύσεις μπορούν να συνοψιστούν στα παρακάτω:

Ο ισολογισμός παρουσιάζει συνήθως τα διάφορα μεγέθη της επιχειρήσεως σε ιστορικές και όχι σε τρέχουσες τιμές. Έτσι, όλα τα περιουσιακά στοιχεία και οι υποχρεώσεις μίας επιχειρήσεως εμφανίζονται σε τιμές ιστορικού κόστους, βασισμένες σε γεγονότα του παρελθόντος. Η απεικόνιση των μεγεθών του ισολογισμού σε ιστορικές τιμές αντιπροσωπεύει αξίες που αναφέρονται σε τιμές που υπήρχαν κατά το χρόνο που συνέβησαν τα αντίστοιχα λογιστικά γεγονότα. Όταν όμως οι τιμές μεταβάλλονται σημαντικά από έτος σε έτος, όπως πολύ συχνά συμβαίνει σήμερα λόγω του υπάρχοντος πληθωρισμού, τα μεγέθη του ισολογισμού δεν αντιπροσωπεύουν πλέον την πραγματικότητα, γιατί δεν δίνουν την πραγματική αξία της επιχειρήσεως, αφού δεν αναφέρονται σε πραγματικές τρέχουσες τιμές.

Το μειονέκτημα αυτό εντούτοις αίρεται σε μεγάλο βαθμό, με τους ειδικούς όρους κάτω από τους οποίους γίνεται η δημοσίευση του κάθε ετήσιου ισολογισμού. Συγκεκριμένα, προβλέπεται σε κάθε περίπτωση η δημοσίευση των ποσών των στοιχείων του ισολογισμού σε δύο στήλες, μια που περιλαμβάνει τα ποσά της τελευταίας χρήσης και μία τα ποσά της αμέσως προηγούμενης. Παραπέρα όμως να υπάρξει δυνατότητα για συγκρίσιμα στοιχεία περισσότερων των δύο διαχειριστικών χρήσεων, τρεις ή περισσότερες, ώστε να παρέχονται συγκριτικά στοιχεία για την εξέλιξη των ποσών της περιουσίας της επιχείρησης για ολόκληρη

την τελευταία τριετία ή τετραετία κ.λ.π.. Έτσι μειώνεται στο ελάχιστο το μειονέκτημα της στατικότητας και του τυχαίου στην περιουσιακή εικόνα της επιχείρησης.

Ένα άλλο συναφές επίσης πρόβλημα που συνδέεται με τον ισολογισμό είναι η μεταβολή της αγοραστικής δυνάμεως του νομίσματος, στην οποία αναφέρονται τα διάφορα μεγέθη, δηλαδή του Ευρώ (€) στην προκειμένη περίπτωση. Λόγω της μεταβολής του γενικού επιπέδου των τιμών, ως γνωστόν, το Ευρώ δεν διατηρεί σταθερή την αγοραστική της δύναμη. Θα πρέπει λοιπόν κάθε χρόνο να γίνεται αναπροσαρμογή των ιστορικών τιμών των μεγεθών του ισολογισμού, ώστε να αντισταθμίζεται η απώλεια της αγοραστικής αξίας του νομίσματος στο οποίο αναγράφονται τα ποσά. Κάτι τέτοιο όμως δεν γίνεται, με αποτέλεσμα ο ισολογισμός να απεικονίζει στοιχεία με αξίες του αυτού μεν νομίσματος, διαφορετικής όμως αγοραστικής δυνάμεως από έτος σε έτος.

Για παράδειγμα αναφέρουμε το εξής: Έστω ότι στον ισολογισμό του 1987 κάποια στοιχεία αναγράφονται με τιμές κτήσεως του 1970, ενώ άλλα με τιμές 1975, 1980 ή 1985. Ως γνωστόν, οι διακυμάνσεις στην αγοραστική αξία της δραχμής κατά την περίοδο 1970 – 1987 υπήρξαν σημαντικές. Αποτέλεσμα είναι οι συγκρίσεις διαφόρων επιχειρήσεων μεταξύ τους, καθώς και η μελέτη των μεγεθών της αυτής επιχειρήσεως διαχρονικά να είναι λιγότερο αξιόπιστες, απ' ό,τι θα ήταν, αν τα στοιχεία αναφερόταν σε νομισματικές μονάδες της αυτής αγοραστικής δυνάμεως.

Μία άλλη πρόσθετη αδυναμία του ισολογισμού, που συνδέεται με τη δυνατότητα ή όχι συγκρίσεων μεταξύ επιχειρήσεων, είναι το γεγονός ότι όλες οι επιχειρήσεις δεν ακολουθούν την ίδια κατάταξη των ομοειδών στοιχείων τους. Τόσο οι τίτλοι όσο και η ταξινόμηση των στοιχείων του ισολογισμού διαφέρουν από επιχείρηση σε επιχείρηση. Τέτοιες διαφορές καθιστούν δύσκολες τις συγκρίσεις και ελαττώνουν την αξία της αναλύσεως των στοιχείων του ισολογισμού. Στην σύνταξη των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων οφείλεται η καθιέρωση περιορισμών που υποχρεωτικά θα ακολουθούνται από όλες τις Α.Ε. και θα αφορούν την λογιστική απεικόνιση της οικονομικής ζωής των επιχειρήσεων. Οι περιορισμοί αυτοί είναι απλά μια σειρά από λογιστικές αρχές γενικής παραδοχής που συνδέονται απόλυτα με την κατάρτιση των ετήσιων ή βραχύχρονων οικονομικών καταστάσεων που δημοσιεύουν οι επιχειρήσεις και που οι αρχές αυτές προσδιορίζουν με κανόνες και όρους γενικής παραδοχής το περιεχόμενο και τον προσδιορισμό της αξίας των διαφόρων λογιστικών

κατηγοριών – λογαριασμών. Αυτές οι λογιστικές αρχές, θεμελιώδεις θα μπορούσαμε να πούμε, είναι οι παρακάτω τρεις:

- Αρχή της συνέχισης της επιχείρησης. Με βάση την αρχή αυτή, η αποτίμηση της περιουσίας της επιχείρησης γίνεται με το δεδομένο ότι η επιχείρηση θα συνεχίσει τη λειτουργία της με τους ίδιους γενικούς όρους. Γιατί είναι γνωστό και δεδομένο, ότι άλλοι κανόνες αποτίμησης με άλλα κριτήρια θα ισχύσουν αν η επιχείρηση δεν θα συνεχίσει τη λειτουργία της.

- Αρχή ομοιομορφίας. Με βάση την αρχή αυτή, στη κάθε χρήση θα πρέπει να εφαρμόζονται οι λογιστικές αρχές που έχουν ήδη εφαρμοστεί ή που πάγια εφαρμόζονται από την επιχείρηση, χωρίς παρέκκλιση, ώστε οι συγκρίσεις των ίδιων μεγεθών από χρήση σε χρήση να οδηγούν σε αξιόπιστα και ασφαλή συμπεράσματα.

- Αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων. Με βάση την αρχή αυτή το αποτέλεσμα της χρήσης πρέπει να προκύπτει από δαπάνες και έσοδα που προκύψανε και συνεπώς αφορούν την επιχειρηματική δράση της χρήσης, ανεξάρτητα από το λογισμό τους, που μπορεί να είναι για ποσά μεγαλύτερα ή μικρότερα, ανάλογα.

Ο Ισολογισμός, μπορεί να θεωρηθεί ότι παρουσιάζει αδυναμίες και είναι ανεπαρκής και από μία άλλη άποψη. Υπάρχουν ορισμένα στοιχεία του τα οποία είναι αδύνατο να μετρηθούν και να απεικονιστούν, όπως π.χ. η φήμη και η πελατεία της επιχείρησης που έχει αποκτηθεί από τη μακροχρόνια λειτουργία της, η εμπειρία των εργαζομένων σ' αυτήν, καθώς και άλλα άυλα στοιχεία. Η μη απεικόνιση των στοιχείων αυτών είναι μεν σύμφωνη με την αρχή της αντικειμενικότητας αλλά ταυτόχρονα αποτελεί ελλιπή πληροφόρηση η οποία ενδέχεται να επηρεάζει τις αποφάσεις των ενδιαφερομένων.

Άλλο σημαντικό στοιχείο το οποίο προβληματίζει τους αναλυτές των εν λόγω καταστάσεων είναι το εξής:

Πολλές φορές γίνονται έξοδα σε κάποια χρονική στιγμή με σκοπό να αποδώσουν μελλοντικά. Τίθεται επομένως το ερώτημα: Πιο τμήμα των εξόδων αυτών θα επιβαρύνει τη χρήση εντός της οποίας πραγματοποιήθηκαν και πιο τις επόμενες χρήσεις. Κλασική περίπτωση τέτοιων δαπανών αποτελούν τα έξοδα οργανώσεως και πρώτης εγκαταστάσεως, καθώς και τα έξοδα εκπαιδεύσεως προσωπικού. Τα έξοδα αυτά μετά από σκέψη και σπουδή κατηγοριοποιούνται ως έξοδα πολυετούς απόσβεσης και να αποσβένονται τουλάχιστον μέσα

στην επόμενη πενταετία με συντελεστή απόσβεσης 20% για να είμαστε όσο πιο δυνατόν δίκαιοι στα αποτελέσματα χρήσεως.

Εκτός από τα παραπάνω υπάρχουν επίσης ένα πλήθος άλλων παραγόντων που μπορεί να επιδράσουν δυσμενώς στα στοιχεία των λογιστικών καταστάσεων μίας επιχειρήσεως, όπως αλλαγή επιθυμιών της αγοράς, μεταρρυθμίσεις στη φορολογική νομοθεσία, αλλαγή της εμπορικής πολιτικής της χώρας που είναι εγκατεστημένη η επιχείρηση, ή των χωρών με τις οποίες αυτή συναλλάσσεται κλπ. Μια πιθανή πρόταση για την επίλυση αυτού θα μπορούσε να είναι η σταθερή φορολογική νομοθεσία η οποία να είναι γνωστή εκ των προτέρων και να μην έχει αναδρομική ισχύ, για να είναι γνωστοί οι όροι της αγοράς με τους οποίους θα δραστηριοποιείται η επιχείρηση στην συγκεκριμένη αγορά.

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

ΓΕΝΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ		ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ-	ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΕΚΜΕ-ΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ (Λογαριασμοί)	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ
Λ/ΣΜΟΙ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ				
Οργανικά Έξοδα κατ' Είδος	Οργανικά Έσοδα κατ' Είδος			
ΟΜΑΔΑ 6η	ΟΜΑΔΑ 7η	ΟΜΑΔΑ 8 ^η	ΟΜΑΔΑ 9η	ΟΜΑΔΑ 10η (0)
50. Αμοιβές και Έξοδα Προσωπικού	70. Πωλήσεις Εμπορευμάτων	80. Γενική Εκμετάλλευση	90. Διάμεσοι Αντικριζόμενοι Λογαριασμοί	00
51. Αμοιβές και Έξοδα Τρίτων	71. Πωλήσεις Προϊόντων Έτοιμων και Ημιτελών	81. Έκτακτα και Ανόργανα Αποτελέσματα	91. Ανακατάταξη Εξόδων, Αγορών και Εσόδων	01. Αλλότρια Περιουσιακά Στοιχεία
52. Παροχές Τρίτων	72. Πωλήσεις Λοιπών Αποθεμάτων και Αχρηστού Υλικού	82. Έξοδα και Έσοδα Προηγούμενων Χρήσεων	92. Κέντρα (θέσεις) Κόστους	02. Χρεωστικοί Λογ/σμοί Εγγυήσεων και Εμπράγματων Ασφαλειών
53. Φόροι - Τέλη	73. Πωλήσεις Υπηρεσιών (Έσοδα από Παροχή Υπηρεσιών)	83. Προβλέψεις για Έκτακτους Κινδύνους	93. Κόστος Παραγωγής (Παραγωγή σε Εξέλιξη)	03. Αιτιήσεις από Αμφοτεροβαρείς Συμβάσεις
54. Διάφορα Έξοδα	74. Επιχορηγήσεις και Διάφορα Έσοδα Πωλήσεων	84. Έσοδα από Προβλέψεις Προηγούμενων Χρήσεων	94. Αποθέματα	04. Διάφοροι Λογαριασμοί Πληροφοριών Χρεωστικοί
55. Τόκοι και Συναφή Έξοδα	75. Έσοδα Παρεπόμενων Ασχολιών	85. Αποσβέσεις Πάγων' μη Ενσωματωμένες στο Λειτουργικό Κόστος	95. Αποκλίσεις από το Πρότυπο Κόστος	05. Δικαιούχοι Αλλότριων Περιουσιακών Στοιχείων
56. Αποσβέσεις Πάγων Στοιχείων Ενσωματωμένες στο Λειτουργικό Κόστος	76. Έσοδα Κεφαλαίων	86. Αποτελέσματα Χρήσεως	96. Έσοδα - Μικτά Αναλυτικά Αποτελέσματα	06. Πιστωτικοί Λογ/σμοί Εγγυήσεων και Εμπράγματων Ασφαλειών
57.....	77.....	87.....	97. Διαφορές Ενσωματώσεως και Καταλογισμού	07. Υποχρεώσεις από Αμφοτεροβαρείς Συμβάσεις
58. Προβλέψεις Εκμεταλλεύσεως	78. Ιδιοπαραγωγή Παγίων και Χρησιμοποιημένες Προβλέψεις Εκμ/σεως	88. Αποτελέσματα προς Διάθεση	98. Αναλυτικά Αποτελέσματα	08. Διάφοροι Λογαριασμοί Πληροφοριών Πιστωτικοί
59. Οργανικά Έξοδα κατ' είδος Υπ/των ή άλλων Κέντρων	79. Οργανικά Έσοδα κατ' είδος Υποκ/των ή άλλων Κέντρων	89. Ισολογισμός	99. Εσωτερικές Διασυνδέσεις	09. Λογ/σμοί Τάξεως Υποκ/των ή άλλων Κέντρων (Ομίλος Λ/σμών)
(Ομίλος Λ/σμών)	(Ομίλος Λ/σμών)			
Σύνολο Εσόδων ομάδας 7		XXXX		
(-) 1) Σύνολο Εξόδων ομάδας 6		XXX		
2) Σύνολο ομάδας 2 μείον τελική απογραφή		XXX		
Αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως		XXXX	Υπολ. Λ/80	
(+) ή (-) Υπόλοιπα λογ. 81-85		XXXX		
Καθαρό κέρδος (+) ή καθαρή ζημία (-)		XXXX	Υπολ. Λ/86	



07601222 105030220



1795

ΕΦΗΜΕΡΙΣ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΕΩΣ

ΤΗΣ ΕΛΛΗΝΙΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ

ΤΕΥΧΟΣ ΠΡΩΤΟ

Αρ. Φύλλου 122

21 Μαΐου 2003

ΠΡΟΕΔΡΙΚΟ ΔΙΑΤΑΓΜΑ ΥΠ' ΑΡΙΘ. 146

Περί ορισμού του περιεχομένου και του χρόνου ενάρξεως της εφαρμογής του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου Δημοσίων Μονάδων Υγείας.

Ο ΠΡΟΕΔΡΟΣ

ΤΗΣ ΕΛΛΗΝΙΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις των παραγράφων 2 περ. α, 3 και 4 του άρθρου 49 του Ν. 1041/1980 (ΦΕΚ 75Α), όπως αντικαταστάθηκαν με το άρθρο 10 παρ. 1 του Ν. 1819/1988 (ΦΕΚ 258Α),
2. Τη διάταξη του άρθρου 29 § 3 εδ. β' του Ν. 2519/1997 (163/Α),
3. Τη διάταξη του άρθρου 29Α του Ν. 1559/1985, όπως προστέθηκε με το άρθρο 22 του Ν. 2081/1992 (ΦΕΚ 154Α) και τροποποιήθηκε με το άρθρο 1 παρ. 2Α του Ν. 2469/1997 (ΦΕΚ 38/Α),
4. Την από 6.6.2002 γνωμοδότηση (πρακτ. 15/6.6.2002) του Εθνικού Συμβουλίου Λογιστικής,
5. Το γεγονός ότι από την εφαρμογή του παρόντος Διατάγματος δεν προκαλείται δαπάνη για τον Κρατικό Προϋπολογισμό,
6. Την 9/2003 γνωμοδότηση του Συμβουλίου της Επικρατείας, έπειτα από πρόταση των Υπουργών Οικονομίας και Οικονομικών, Υγείας και Πρόνοιας και Ανάπτυξης, αποφασίζουμε:

ΚΛΑΔΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΜΟΝΑΔΩΝ ΥΓΕΙΑΣ

ΑΡΘΡΟ 1

Περιεχόμενο του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου Δημοσίων Μονάδων Υγείας

Με το παρόν ΚΛΑΔΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ θεσπίζεται στις Δημόσιες Μονάδες Υγείας (Πε.Σ.Υ. - Νοσοκομεία, Κέντρα Υγείας) το διπλογραφικό λογιστικό σύστημα γενικής λογιστικής, αναλυτικής λογιστικής και λογιστικής του δημοσίου λογιστικού.

Στο παρόν Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο με τους όρους "Δημόσιες Μονάδες Υγείας" ή "Μονάδες Υγείας", νοούνται τα περιφερειακά Συστήματα Υγείας (Πε.Σ.Υ.), τα Δημόσια Νοσοκομεία και τα Κέντρα Υγείας.

Το περιεχόμενο του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου των Δημόσιων Μονάδων Υγείας ορίζεται ως κατωτέρω, στα μέρη Πρώτο έως και Πέμπτο.

ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ ΒΑΣΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ - ΔΙΑΡΘΡΩΣΗ ΤΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1.1 ΒΑΣΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ

§ 1.1.100 Η Αρχή της Αυτονομίας

1. Το σχέδιο λογαριασμών κατανέμεται σε τρία μέρη, καθένα από τα οποία αποτελεί ιδιαίτερο και ανεξάρτητο λογιστικό κύκλωμα. Οι λογαριασμοί του καθενός από τα μέρη αυτά συνδέονται και συλλειτουργούν μεταξύ τους, χωρίς να επηρεάζουν λογιστικά τους λογαριασμούς των άλλων δύο μερών.

2. Οι λογαριασμοί ουσίας της γενικής λογιστικής, που αναπτύσσονται στις ομάδες 1-8 λειτουργούν σε ανεξάρτητο λογιστικό κύκλωμα, σύμφωνα με όσα καθορίζονται στο κεφ 2.2

3. Οι λογαριασμοί τάξεως, που αναπτύσσονται στη 10η (0) ομάδα, λειτουργούν σε ανεξάρτητο λογιστικό κύκλωμα, σύμφωνα με όσα καθορίζονται στο κεφ. 3.2.

4. Σύμφωνα με την αρχή της αυτονομίας, η αναλυτική λογιστική, λειτουργεί ανεξάρτητα από τη γενική, σε λογαριασμούς της ομάδας 9, που συνδέονται και συλλειτουργούν μεταξύ τους στο ανεξάρτητο λογιστικό κύκλωμα της ομάδας αυτής, όπως ειδικότερα καθορίζεται στο κεφ. 5.3.

5. Είναι δυνατό να συγχωνεύονται και να λειτουργούν σε ένα ενιαίο σύστημα λογιστικής (στο αυτό λογιστικό κύκλωμα) η Γενική και η Αναλυτική Λογιστική με την προϋπόθεση ότι η Αναλυτική Λογιστική θα διατηρεί την αυτονομία της και δεν θα αλλοιώνονται οι βασικές αρχές των παρακάτω παρ. 1.101 και 1.102.

§ 1.1.101 Η αρχή της κατ' είδος συγκεντρώσεως των αποθεμάτων, εξόδων και εσόδων.

1. Σύμφωνα με την αρχή της κατ' είδος συγκεντρώσεως των αποθεμάτων, των εξόδων και των εσόδων, τα αντίστοιχα κονδύλια καταχωρούνται σε λογαριασμούς αποθεμάτων (ομάδα 2), εξόδων (ομάδα 6), εσόδων (ομάδα 7) και εκτάκτων και ανόργανων αποτελεσμάτων (ομάδα 8), οι οποίοι ανοίγονται και λειτουργούν με κριτήριο το είδος και όχι τον προορισμό για τον οποίο πραγματοποιούνται οι αντίστοιχες αγορές αποθεμάτων και τα αντίστοιχα έξοδα και έσοδα.

2. Σύμφωνα με την αρχή της προηγούμενης περιπτώσεως οι σχετικοί λογαριασμοί των αποθεμάτων και εξόδων δέχονται μόνο χρεώσεις ενώ των εσόδων μόνο πιστώσεις καθώς και αντίστοιχους αντιλογισμούς, χωρίς να επιτρέπονται μεταφορές των κονδυλίων τους κατά τη διάρκεια

E2

ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΓΙΑ ΤΑ ΜΙΣΘΩΜΑΤΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΙΑ (ΦΥΣΙΚΟΥ Ή ΝΟΜΙΚΟΥ ΠΡΟΣΩΠΟΥ)

ΟΙΚΟΝ. ΕΤΟΥΣ 2006

ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ

ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ

Εισοδήματα από 1/1 έως 31/12/2005

Η ΕΠΩΝΥΜΙΑ
Α.Φ.Μ.

α/α	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΑΚΙΝΗΤΟΥ				ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΝΟΙΚΙΑΣΤΗ				ΔΙΑΡΚΕΙΑ ΕΝΟΙΚΙΑΣΗΣ		ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΟ Η ΤΕΚΜΗΡΙΟ ΜΗΝΙΩΝ ΜΙΣΘΩΣΙΑ	ΠΟΣΟΣΤΟ ΣΥΝΔΕΣΗΣ (%)	ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΟΝ ΥΠΟΧΡΕΟ				
	ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ	ΘΕΣΗ	ΧΡΗΣΗ	ΕΠΙΦΑΝ.	Ονοματεπώνυμο	Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.)	ΣΤΟ 2005		ΕΚΜΙΣΘΩΣΗ - ΥΠΕΚΜΙΣΘΩΣΗ ΔΩΡΕΑΝ ΠΑΡΑΚΟΡΨΙΜ				ΔΙΟΧΡΗΣΗ				
							ΑΠΟ	ΕΩΣ	ΜΗΝΕΣ (αριθ.)	Καταπίεση Ενοίκιων Κάλυψη Θέλτηρων κτλ.			Καταπίεση Γραφίων Αποθήκων Βοηθηματοσώτων κτλ.	Γραφίων - Γαίων Διαφοράς με ελάφυνση του εκ- μισθωτή - κλιμακωτή επιχορήγηση κτλ.	Ενοφολογίων κτλ.	Καταπίεση Γραφίων κτλ.	
																	13
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	

ΠΡΟΣΟΧΗ: Το έντυπο αυτό υποβάλλεται σε ένα (1) αντίτυπο.
Για τα ακίνητα που είναι ημιτελή ή αποκτήθηκαν ή μεταβιβάστηκαν μέσα στο 2005, πρέπει να συμπληρωθεί ο πίνακας II της πίσω σελίδας. Οδηγίες συμπλήρωσης αυτού του εντύπου βάλτε στην πίσω σελίδα.

Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ Ο ΔΗΛΩΝ 2005

4

E9

**ΔΗΛΩΣΗ
ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ**
που υπάρχουν την 1η Ιανουαρίου 2006
ΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ ΣΕ ΔΥΟ (2) ΑΝΤΙΤΥΠΑ

Προς τη Δ. Ο. Υ.

.....

ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ:

ΑΡΙΘΜΟΣ ΦΑΚΕΛΟΥ:

Δηλώθηκαν ακίνητα στο Ε9 έτος 2005

ΝΑΙ
ΟΧΙ

ΕΙΔΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΕΤΟΥΣ 2006

ΑΡΧΗΝ	ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΩΝ ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΕΩΝ	ΑΝΑΚΑΤΙΤΗ	ΜΕ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΥΠΟΧΡΕΟΥ (ΜΕ ΚΕΦΑΛΑΙΑ)

ΚΩΔΙΚΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ ΙΔΙΟΚΤΗΤΗ	ΑΦΜ	ΕΠΩΝΥΜΟ Η ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΟΝΟΜΑ	ΠΑΤΡΩΝΥΜΟ	ΔΙΑΓΡΑΦΗ ΛΟΓΩ	
					ΘΑΝΑΤΟΥ Φ.Π.	ΔΙΑΚΟΠΗΣ ΕΡΓΑΣΙΩΝ (κ.λ.π.) Ν.Π.
1.						

**ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΣΥΖΥΓΟΥ ΚΑΙ ΠΡΟΣΤΑΤΕΥΟΜΕΝΩΝ ΤΕΚΝΩΝ ΠΟΥ ΕΧΟΥΝ ΟΠΟΙΟΔΗΠΟΤΕ
ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΟ ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΣΕ ΑΚΙΝΗΤΟ**

ΚΩΔΙΚΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ ΙΔΙΟΚΤΗΤΗ	ΑΦΜ	ΕΠΩΝΥΜΟ (Όπως στην ταυτότητα)	ΟΝΟΜΑ	ΠΑΤΡΩΝΥΜΟ	ΣΧΕΣΗ ΜΕ ΤΟΝ ΥΠΟΧΡΕΟ		ΜΕΤΑΒΟΛΗ ΣΧΕΣΗΣ		
					ΣΥΖ.	ΤΕΚ.	ΕΙΣΑΓΩΓΗ	ΔΙΑΓΡΑΦΗ	
								ΛΟΓΩ ΘΑΝΑΤΟΥ	ΆΛΛΗ ΑΙΤΙΑ
2.									
3.									
4.									
5.									
6.									
7.									
8.									
9.									
10.									

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΝΟΜΙΜΟΥ ΕΚΠΡΟΣΩΠΟΥ Η ΑΝΤΙΚΛΗΤΟΥ

ΙΔΙΟΤΗΤΑ	ΑΦΜ	ΕΠΩΝΥΜΟ	ΟΝΟΜΑ	ΠΑΤΡΩΝΥΜΟ	ΑΡΙΘΜ. ΤΑΥΤΟΤΗΤΑΣ

ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟΥ

.....
.....
.....
.....
.....

Όσα τετραγωνία έχουν πατερίκι θα συμπληρωθούν από την υπηρεσία.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

1. Γιώργος, Α., Φορολογικές σημειώσεις, ΙΙΙ έκδ., Κορομηλάς, Αθήνα 2006
2. Ιγνατιάδη, Α., Θεωρητική και Εφαρμοσμένη Λογιστική Εταιρικών Επιχειρήσεων, γ' έκδ., Θεσσαλονίκη 1984
3. Καφούση, Γεωρ. Ν., Ανάλυσις Ισολογισμών, Αθήνα 1979
4. Κόντος – Μάναλης, Λεονάρδος, Α., Ελληνικό Φορολογικό Δίκαιο : Θεμελιώσεις, Φορολογική Διαδικασία, Εφαρμογές, τομ.Ι., Σακκούλας, Αθήνα 2002
5. Νιάρχου, Νικ. Α., Χρηματοοικονομική Ανάλυση Λογιστικών Καταστάσεων, έκδ., έβδομη, Σταμούλη Αθ., Αθήνα 2004
6. Ναούμ, Χρ. Β., Εισαγωγή στη Χρηματοοικονομική Λογιστική, β' έκδ., Αθήνα 1994
7. Παπαδογάμβρου, Β., Πρακτική εφαρμογή εταιρικού δικαίου, Ανώνυμες εταιρίες, Νομοθεσία, Νομολογία, Υποδείγματα, τομ.ΙΙΙ., 1999
8. Παπαδάτου, Θ., - Πομόνης, Ν., Η λογιστική των εμπορικών εταιριών, β' έκδ., Σταμούλης, Αθήνα 2006
9. Ρεβάνογλου, Αν. Μ. – Γεωργοπούλου, Ιωάν. Δ., Γενική Λογιστική με Ε.Γ.Λ.Σ
10. Σαρσέντη, Βασ. Ν. – Παπαναστασιάτου, Αν. Σπ., Λογιστική Εταιριών, δ' έκδ., Σταμούλης Αθ., Αθήνα 2002

11. Σακέλλη, Εμμ. Ι. - Πρωτοψάλτη Ν.Γ., Ενοποιημένες Οικονομικές Καταστάσεις, Αθήνα 1991
12. Σώμα Ορκωτών Λογιστών, Η Κατάρτιση των Ετήσιων Οικονομικών Καταστάσεων, Αθήνα 1987
13. Σακέλλη, Εμμ. Ι., Ο Ισολογισμός των Α.Ε. και των Ε.Π.Ε., τόμ., α' και β', Αθήνα 1988
14. Σακέλλη, Εμμ. Ι, Ο Πανδέκτης του Λογιστή, γ' τομ., Βρυκούς
15. Σακέλλη, Ε., - Αναστασιάδη, Ι., Φορολογία και διάθεση των κερδών των εταιριών και των επιχειρήσεων δεύτερης κατηγορίας βιβλίων του Κ.Β.Σ., Βρύκους, Αθήνα 2000
16. [http:// www.esee.gr/el/Forologia/Nea/2006.Avy.2006](http://www.esee.gr/el/Forologia/Nea/2006.Avy.2006)
17. [http:// www.go- online.gr/ebusiness/speci.Avy.2006](http://www.go-online.gr/ebusiness/speci.Avy.2006)
18. [http:// www.oke.gr/ gnomes/ gnomi](http://www.oke.gr/gnomes/gnomi) – Forologigo-2004-teliko.doc.Ιουλ.2006