



Τ.Ε.Ι. ΠΑΤΡΑΣ

Σχολή Διοίκησης & Οικονομίας
Τμήμα Λογιστικής

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

**ΤΙΤΛΟΣ: ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ Α.Ε. ΠΟΤΩΝ (PILAVAS)
ΣΥΝΤΑΞΗ – ΔΙΑΝΟΜΗ ΚΕΡΔΩΝ
ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ**



**ΔΗΜΗΤΡΟΠΟΥΛΟΥ ΓΕΩΡΓΙΑ
ΚΟΛΙΝΤΖΑ ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ
ΛΙΤΣΗ ΔΗΜΗΤΡΑ**

ΥΠΕΥΘΥΝΟΣ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ : ΑΛΕΒΙΖΟΣ ΒΑΣΙΛΕΙΟΣ

ΠΑΤΡΑ 2009

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

Εισαγωγή

- Ορισμός Ποτοποιίας και οι μεγαλύτερες Ελληνικές Ποτοποιίες 5-8
- Ποτοποιία PILAVAS – Παραγωγή ούζου 9-10

Κεφάλαιο 1 <ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ> 11-41

- 1.1 Ορισμός Ισολογισμού 12
- 1.2 Χρόνος σύνταξης του Ισολογισμού και ονομασία των Ισολογισμών 13
- 1.3 Ο Ισολογισμός ως μαθηματικός τύπος 14
- 1.4 Η αυτοτέλεια της χρήσης 15
- 1.5 Διαδικασία κατάρτισης Ισολογισμού 16-34
- 1.6 Ατέλειες Ισολογισμού 35-36
- 1.7 Είδη Ισολογισμού ανάλογα με τις προϋποθέσεις και το σκοπό που συντάσσεται 36-37
- 1.8 Έννοια και σκοποί της απογραφής 38-41

Κεφάλαιο 2 <ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΗΣ ΟΜΑΔΑΣ 8> 42-52

- 2.1 Ανάλυση του λογαριασμού 80 43-47
- 2.2 Ανάλυση των λογαριασμών 81-82-83-84-85 48-49
- 2.3 Ανάλυση των λογαριασμών 86-88-89 50-52

Κεφάλαιο 3 <ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΕΡΔΩΝ ΜΙΑΣ Α.Ε.> 53-60

- 3.1 Εισαγωγή 54
- 3.2 Διαδικασία φορολογίας 54-56
 - 3.2.1 Τακτικό Αποθεματικό 54
 - 3.2.2 Α' Μέρισμα 55
 - 3.2.3 Τεκμαρτό εισόδημα-απαλλαγή από το φόρο 55
- 3.3 Παράδειγμα με κέρδη χρήσης που δεν επαρκούν για Α' μέρισμα 56-60

Κεφάλαιο 4 <ΝΟΜΟΙ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΜΙΑ Α. Ε. >	61-131
4.1 Με βάση τον Ν.2190 περί Α. Ε.	62-96
4.2 Αφορολόγητο αποθεματικό Ν. 2601/98	96-97
4.3 Με βάση τον Ν.2238/94	97-101
4.3.1 Υπολογισμός φόρου εισοδήματος Νομικών Προσώπων (άρθρο 109)	97-98
4.3.2 Δήλωση φορολογίας Νομικών Προσώπων (άρθρο 107)	98-100
4.3.3 Καταβολή του φόρου Νομικών Προσώπων (άρθρο 110)	100
4.3.4 Προκαταβολή του φόρου Νομικών Προσώπων (άρθρο 111)	100-101
4.4 Με βάση το Π. Δ. 186/1992	101-114
4.5 Με βάση το Π. Δ. 299/2003 ΦΕΚ 255 Π. Δ.	114-131

Κεφάλαιο 5 <ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΜΙΑΣ Α. Ε. ΠΟΤΩΝ (PILAVAS) >	132-168
5.1 Οριστικοποίηση εσόδων- εξόδων	133-145
5.1.1 Μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικού	133-134
5.1.2 Αποσβέσεις	134
5.1.3 Ισοζύγιο για τους λογαριασμούς των ομάδων 6 και 7	135
5.1.4 Δημιουργία του Φύλλου Μερισμού των εξόδων	136-138
5.1.5 Ισοζύγιο του λογαριασμού της ομάδας 2 και εύρεση του Τελικού Αποθέματος	139-145
5.1.5.1 Κοστολόγηση παραγωγής	140-142
5.1.5.2 Αποτίμηση έτοιμων προϊόντων	143-145
5.2 Διαμόρφωση της Γενικής Εκμετάλλευσης	145-147
5.3 Εύρεση Μικτού Κέρδους Εκμετάλλευσης	147-148
5.4 Εύρεση Καθαρού Κέρδους Χρήσης	148-150
5.5 Αναλυτικά Καθολικά	151-153
5.6 Διαδικασία συμπλήρωσης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος - απεικόνιση	153-154
5.7 Υπολογισμός Τακτικού Αποθεματικού και Μερισματος	155-157
5.8 Απεικόνιση των εγγραφών Τακτικού Αποθεματικού και Μερισματος στα αναλυτικά καθολικά	158-159
5.9 Διαδικασία συμπλήρωσης μηχανογραφημένου δελτίου οικονομικών στοιχείων της επιχείρησης	160-162
5.10 Απεικόνιση Ισολογισμού	163-166
Βιβλιογραφία	167-168

ΛΙΣΤΑ ΠΙΝΑΚΩΝ – ΔΙΑΓΡΑΜΜΑΤΩΝ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

<u>Πίνακας 1:</u> Οι μεγαλύτερες ποτοποιίες	6-8
---	-----

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

<u>Διάγραμμα 1:</u> Ελλείματος – Πλεονάσματος	18
---	----

<u>Διάγραμμα 2:</u> Εκκαθάριση των εσόδων και εξόδων	20
--	----

<u>Διάγραμμα 3:</u> Γενική Εκμετάλλευση	23
---	----

<u>Διάγραμμα 4:</u> Μικτού Κέρδους	25
------------------------------------	----

<u>Διάγραμμα 5:</u> Τελικού Αποτελέσματος	29-30
---	-------

<u>Διάγραμμα 6:</u> Διανομή του Τελικού Αποτελέσματος	32
---	----

<u>Διάγραμμα 7:</u> Συγκεντρωτικό διάγραμμα των προηγούμενων διαγραμμάτων	33-34
---	-------

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

<u>Πίνακας 2:</u> Διανομή κερδών με 31.12.2005	58
--	----

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5

<u>Πίνακας 3:</u> Φύλλο Μερισμού	136-138
----------------------------------	---------

<u>Πίνακας 4:</u> Κόστος παραγωγής έτοιμων προϊόντων	140-141
--	---------

<u>Πίνακας 5:</u> Αποτίμηση έτοιμων προϊόντων	143-144
---	---------

ΕΙΣΑΓΩΓΗ



ΠΟΤΟΠΟΙΑ

ΠΟΤΟΠΟΙΑ είναι βιομηχανικός κλάδος, ο οποίος ασχολείται με την παραγωγή ποτών, και συγκεκριμένα αλκοολούχων ποτών.

Γενικώς, όλα τα ποτά έχουν σαν βάση το οινόπνευμα. Το οινόπνευμα ανακαλύφθηκε τον 13ο αιώνα. Από τους πρώτα κιάλας πολιτισμούς η παραγωγή και η πώληση αλκοολούχων ποτών ήταν διαδικασίες που ρυθμιζόταν με νόμους.

Οι παλαιότεροι έπιναν αρωματικά κρασιά, τα οποία παρασκευάζονταν μουσκεύοντας μέσα σε αυτά άνηθο. Το αρχαίο γνωστό ηδύποτο ήταν το Ιπποκράτειο, του οποίου η συνταγή λέγεται ότι δόθηκε από τον Ιπποκράτη. Το ηδύποτο αυτό αποτελείται από έγχυμα κανέλλας, μέλι και κρασί.

Αξίζει να σημειωθεί ότι καταγράφεται επανειλημμένως και η χρήση του στην ιατρική. Επίσης, στους πρώτους γεωργικούς πολιτισμούς το αλκοόλ χρησιμοποιήθηκε και σε σπονδές στις διάφορες θρησκευτικές τελετουργίες ως ένα από τα πολυτιμότερα αγαθά.

ΟΙ ΜΕΓΑΛΥΤΕΡΕΣ ΕΛΛΗΝΙΚΕΣ ΠΟΤΟΠΟΙΕΣ – ΖΥΘΟΠΟΙΕΣ ΜΕ ΚΡΙΤΗΡΙΟ ΤΟΝ ΚΥΚΛΟ ΕΡΓΑΣΙΩΝ ΤΟΥΣ 2006

Ακολουθεί ο πίνακας κατάταξης των μεγαλύτερων Ποτοποιείων – Ζυθοποιείων της χώρας μας, με κριτήριο κατάταξης τον ετήσιο τζίρο τους το 2006. Η Αθηναϊκή Ζυθοποιία (Heineken, Amstel) και η Μεταξά Α.Ε. ηγούνται αντίστοιχα της κερδοφορίας με 94,6 εκ. € και 7,1 εκ. €, ακολουθούμενες από την Ποτοποιία Ισίδωρος Αρβανίτης (Ούζο Πλωμάρι) με 1,67 εκ. €.

Όπως εύκολα διαπιστώνεται, η Αθηναϊκή Ζυθοποιία έχει κέρδη κατά πολύ υψηλότερα των συνολικών κερδών όλων των υπόλοιπων 43 εταιρειών που εμφανίζονται στον πίνακα. Οι ποτοποιίες Τσιλιλή (728.107€) και Πιλαβά (728.480€) διακρίνονται επίσης για τα κέρδη τους, με τη δεύτερη να έχει σχεδόν τα ίδια με την πρώτη, παρά τη μεγάλη διαφορά τζίρου (σχεδόν 3,5 εκ. € διαφορά). Όπως φαίνεται, η ποτοποιία Τσιλιλή κατάφερε να τριπλασιάσει σχεδόν το τζίρο της σε σχέση με το 2005, χωρίς όμως να ακολουθήσουν αντίστοιχα τα κέρδη της (επέκταση της στην αγορά της ιδιωτικής ετικέτας για discount).

Τόσο η ΕΠΟΜ, όσο και η ΜΥΘΟΣ, παρά το ότι παρουσιάζουν το δεύτερο και τρίτο υψηλότερο τζίρο του κλάδου, δεν κατάφεραν να εμφανίσουν κέρδη, έχοντας ζημιές 703.738 € και 367.607 € αντίστοιχα. Σημαντικές ζημιές ύψους 475.658 € παρουσίασε και η ΚΑΛΟΓΙΑΝΝΗΣ Ν. (Ούζο 12), παρά την πολύ επιτυχημένη εξαγωγική της δραστηριότητα στην αγορά της Γερμανίας.

Από τις 10 πρώτες εταιρίες του κλάδου, μείωση τζίρου σε σχέση με το 2005 εμφάνισαν οι ΕΠΟΜ, η ΜΕΤΑΞΑ και η Ποτοποιία Οινοποιία Θράκης, με τη ΜΕΤΑΞΑ να υστερεί περί τα 8 εκ. € σε σχέση με το προηγούμενο έτος.

Πίνακας 1: Οι μεγαλύτερες ποτοποιίες

A/A	Εταιρεία	Τζίρος 2006	Τζίρος 2005	Συν. Υποχρεώσεις	Καθαρά Κέρδη 2006
1	ΑΘΗΝΑΙΚΗ ΖΥΘΟΠΟΙΙΑ ΑΕ	395.337.359	376.644.948	152.054.773	94.606.271
2	ΕΝΩΣΗ ΠΟΤΟΠΟΙΩΝ ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ ΑΒΕΕ	67.785.165	71.662.670	33.781.795	-703.378
3	ΜΥΘΟΣ ΖΥΘΟΠΟΙΙΑ ΑΕ	47.942.801	43.120.448	6.720.896	-367.607
4	ΜΕΤΑΞΑ ΑΕ	27.624.903	35.820.063	9.110.238	7.113.216
5	ΣΠΗΛΙΟΠΟΥΛΟΣ Β. Γ. ΑΒΕΕ	17.600.418	16.156.840	20.580.397	103.349
6	ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΖΥΘΟΠΟΙΙΑ ΑΤΑΛΑΝΤΗΣ ΑΕ	14.699.010	14.367.846	4.593.687	47.333
7	ΠΟΤΟΠΟΙΙΑ ΟΙΝΟΠΟΙΙΑ ΘΡΑΚΗΣ ΑΒΕΕ	11.920.384	16.836.100	4.479.617	334.590
8	ΠΟΤΟΠΟΙΙΑ ΙΣΙΔΩΡΟΣ ΑΡΒΑΝΙΤΗΣ ΑΕ	10.674.621	9.652.022	4.566.297	1.671.555
9	ΧΑΤΖΗΔΗΜΑΣ ΧΡ. ΣΤΑΥΡΟΣ ΑΕ	9.275.959	5.603.556	7.607.764	127.934
10	ΤΣΙΛΙΛΗΣ Κ. ΑΕ (ΤΣΙΠΟΥΡΟ)	7.452.173	2.703.804	4.303.674	728.107
11	ΚΑΛΟΓΙΑΝΝΗΣ Ν. ΑΕΒΕ ΟΥΖΟ 12	6.005.690	5.745.381	3.618.828	-475.658
12	Ζυθοποιία ΜΑΚΕΔΟΝΙΑΣ-ΘΡΑΚΗΣ ΑΕ	5.621.137	4.670.809	3.182.804	74.645

13	ΚΟΥΤΣΙΚΟΣ ΑΒΕ	5.020.577	4.800.982	8.691.330	-199.096
14	EMERY ΑΒΕ	3.758.064	3.828.311	4.406.022	-182.662
15	ΠΙΛΑΒΑΣ ΠΟΤΟΠΟΙΪΑ ΑΒΕΕ	3.114.536	3.580.878	2.573.293	728.480
16	ΒΡΥΣΣΑΣ ΑΕ	2.863.426	2.861.240	365.711	127.803
17	ΠΟΤΟΠΟΙΙΑ ΣΑΜΟΥ ΦΡΑΝΤΖΕΣΚΟΣ Π. ΙΩΑΝΝΗΣ ΑΕΒΕ	2.842.165	2.523.103	569.412	187.374
18	ΓΟΪΔΑ ΑΒΕΕ	2.817.599	2.522.740	1.342.761	24.072
19	ΚΑΛΛΙΚΟΥΝΗΣ Γ. Ν. ΑΒΕ	2.266.341	2.278.445	3.281.746	23.484
20	ΡΟΥΣΑΛΟΙ ΑΦΟΙ ΑΕ	2.157.046	1.984.711	1.870.534	520.703
21	ΤΣΙΛΙΓΚΑΡΙΔΗΣ ΑΒΕΕ	1.990.376	1.834.823	1.069.939	51.618
22	ΜΑΚΕΔΟΝΙΚΗ ΠΟΤΟΠΟΙΙΑ ΑΒΕΕ	1.680.298	1.493.518	1.628.179	12.948
23	ARGO WINE ΑΠΟΣΤΟΛΑΚΗΣ ΑΕ	1.366.914	1.108.621	1.035.591	-69.367
24	ΣΤΕΦΑΝΟΥΡΗΣ Β. ΑΕΒΕ	1.295.107	1.233.515	644.384	-60.844
25	ΠΑΥΛΙΔΗΣ Χ. ΑΦΟΙ ΑΕ	1.259.886	1.058.220	1.061.392	-34.440
26	ΠΟΤΟΠΟΙΙΑ ΛΗΘΗ ΑΒΕΕ	1.166.142	1.131.289	855.545	8.166
27	ΣΑΜΑΡΑ ΠΟΤΟΠΟΙΙΑ ΑΕ	1.057.724	1.002.445	561.971	127.114
28	ΜΩΡΑΪΤΗΣ Ε. Θ. ΑΕ	1.051.830	989.710	1.290.679	3.994
29	ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΑ ΑΠΟΣΤΑΓΜΑΤΩΝ ΑΕ	932.430	1.019.182	1.440.212	3.768
30	ΠΟΤΟΠΟΙΙΑ ΞΑΝΘΗΣ ΑΕ	886.322 2005	366.203 2004	401.507	-94.794
31	Β. ΚΑΜΠΥΛΑΥΚΑ	763.092	654.594	617.806	53.838

32	ΘΩΜΟΠΟΥΛΟΣ Π.& ΥΙΟΣ ΑΕΒΕ, S. RIVAL	744.280	737.020	641.372	-60.780
33	ΜΑΜΑΛΗΣ ΑΒΕΕ	715.945	680.050	391.286	19.800
34	ΒΙΚΤΩΡ ΑΒΕΕ	660.768	523.989	1.716.542	372
35	ΓΙΟΚΑΡΙΝΗΣ ΕΜΜ. ΑΒΕΕ	521.869	502.627	101.969	-30.817
36	VERINO ΑΒΕΕ	445.426	467.163	610.788	-84.239
37	ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΝΥΜΦΩΝ ΘΙΝΑΛΙΩΝ ΑΕ	419.507	433.562	451.357	-69.208
38	ΘΕΣΣΑΛΙΚΗ ΠΟΤΟΠΟΙΙΑ ΑΒΕΕ	416.043	305.100	292.542	1.362
39	ΚΟΝΙΟΡΔΟΥ Γ. ΑΦΟΙ ΑΕ	392.472	524.713	576.257	86.103
40	ΜΙΧΑΗΛ ΠΑΤΣΑΚΗΣ ΑΒΕΕ	356.104	343.851	67.828	14.237
41	ΟΛΥΜΠΙΑΚΗ ΖΥΘΟΠΟΙΙΑ ΑΕ, ΦΙΞ	277.055	334.294	1.857.233	-105.940
42	ΠΟΤΟΠΟΙΙΑ ΠΑΤΚΑ ΑΕ	221.381 2004	161.164 2003	357.285	-73.967
43	ΡΕΘΥΜΝΙΑΚΗ ΖΥΘΟΠΟΙΙΑ ΑΒΕΕ	98.672 2005	81.203 2004	100.978	2.398
44	ΑΤΕΠΑΠ ΑΕ	15.459	18.293	75.293	-62.173

ΤΑ ΔΙΑΣΗΜΟΤΕΡΑ ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΠΟΤΑ(ΠΟΤΟΠΟΙΙΑΣ):

Στην κατηγορία του ούζου τα πιο δημοφιλή είναι το ούζο Μίνι Μυτιλήνης, το ούζο Βαρβαγιάννη από το Πλωμάρι της Λέσβου, το ούζο Πιλαβά της Αχαΐας, το ούζο Καρώνη του Ναυπλίου, ούζο Τέττερη από την Χίο και το ούζο Πλωμάρι Αρβανίτης από την Θράκη.

Ενώ στην κατηγορία του μπράντι είναι μόνο το Μεταξά.

ΠΟΤΟΠΟΙΑ PILAVAS

Από το 1940 η οικογένεια Πιλαβά παράγει ούζο, μπράντι και λικέρ, ακολουθώντας ευλαβικά την ίδια συνταγή εδώ και τρεις γενιές: άριστες πρώτες ύλες, διπλή απόσταξη, μεράκι σε κάθε στάδιο της παραγωγής και υπομονή.

Έχουν όμως ακόμα μια “συνταγή” που δεν πρόκειται να την αλλάζουν ποτέ! Κάθε πελάτης τους είναι και ένας πολύτιμος συνεργάτης τους. Διατηρούν μια ισχυρή σχέση μαζί τους, δεσμεύονται ποιοτικά απέναντι στους πελάτες τους και φροντίζουν μέχρι και την τελευταία λεπτομέρεια για την καλύτερη εξυπηρέτησή τους.

Με εδραιωμένη θέση στην αγορά της Ελλάδας και με εξαγωγές σε 11 χώρες της Ευρώπης.

Παρουσία σε 11 αγορές του εξωτερικού

Τα προϊόντα της εταιρίας Πιλαβά εξάγονται ήδη στη Γερμανία, τη Γαλλία, την Ισπανία, την Ολλανδία, το Βέλγιο, την Ιταλία, την Βουλγαρία, την Πρώην Γιουγκοσλαβική Δημοκρατία της Μακεδονίας, την Κύπρο, το Ισραήλ και της ΗΠΑ.

Παράλληλα, μεγάλο μέρος των προϊόντων τους διατίθεται και στα ελληνικά καταστήματα αφορολόγητων ειδών και στα πλοία των Μινωικών Γραμμών, της ANEK, της Superfast Ferries και της Strintzis Lines κάνοντας τα γνωστά στο ευρωπαϊκό αγοραστικό κοινό. Συγκεκριμένα, το ούζο που είναι το κύριο προϊόν της εταιρείας τους διατίθεται σε 37 διαφορετικές συσκευασίες, η τεντούρα σε 6 διαφορετικές συσκευασίες και μπράντι-λικέρ σε 11 διαφορετικές συσκευασίες.

ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΟΥΖΟΥ

Για την παραγωγή του ούζου αρωματικοί σπόροι και βότανα, οινόπνευμα, και νερό ενώνονται σε μια μυσταγωγική συνένωση βρασμώ-ατμοποίησης-υγροποίησης για να δώσουν το απόσταγμα.

Πρώτες ύλες ούζου

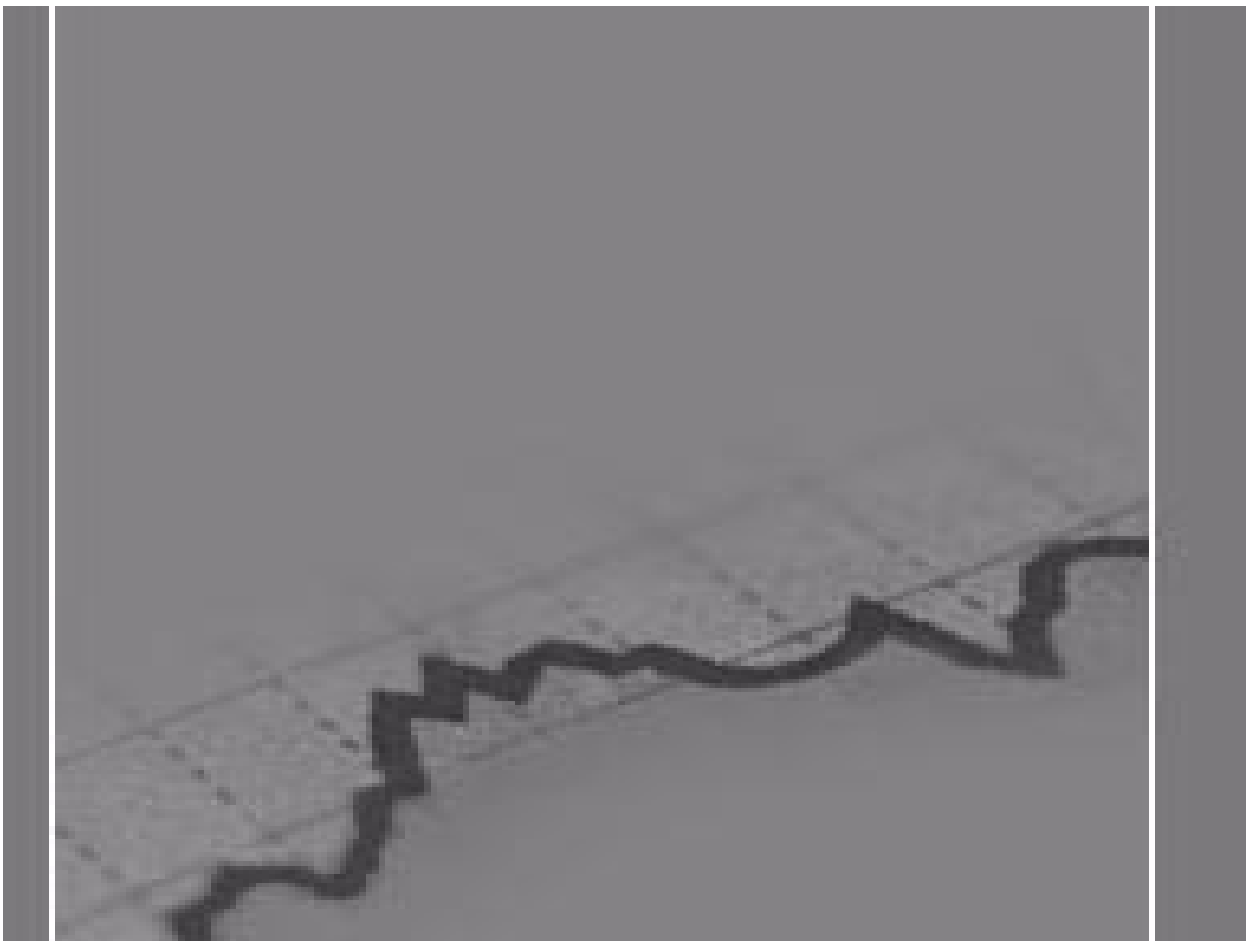
- 1) Οινόπνευμα-προϊόν απόσταξης Γεωργικής Προέλευσης (αιθυλικό οινόπνευμα)
- 2) Αρωματικοί σπόροι και βότανα , όπως το γλυκάνισο, το μαραθόσπορο, αστεροειδή γλυκάνισο, κάρδαμο ακόμη και μαστίχα Χίου.
- 3) Νερό πηγαίο-νερό που με αργό, φυσικό τρόπο φιλτράρεται από τη γη και εμπλουτίζει τα πηγάδια τους.
 - Το αιθυλικό οινόπνευμα, δηλαδή το κοινό οινόπνευμα διαλύει πολλά αιθέρια έλαια, ρετσινιά και λίπη. Έχει την ιδιότητα να προκαλεί το πήξιμο της αλβουμίνης και ζελατίνης.

Το επόμενο στάδιο μετά την επιλογή των πρώτων υλών είναι η απόσταξη του ούζου. Η απόσταξη με βάση το νόμο γίνεται σε παραδοσιακούς χάλκινους άμβυκες ασυνεχούς λειτουργίας με χωρητικότητα όχι μεγαλύτερη των 1.000 Λίτρων και δεν μπορεί να έχει αλκοολικό βαθμό λιγότερο από 37,5% κατ' όγκο όπου τουλάχιστον το 20% του εμπεριεχομένου οινοπνεύματος πρέπει να προέρχεται από το απόσταγμα.

Ίσως η απόσταξη είναι η σπουδαιότερη διαδικασία, είναι η γέννηση του ούζου, και χρειάζεται χρόνο και πολύ αγάπη και προσοχή. Καθ' όλη την διάρκεια παραγωγικής διαδικασίας παίρνονται δείγματα του προϊόντος και παρακολουθείται από τα εργαστήρια.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ



1.1 ΟΡΙΣΜΟΣ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

Ο Ισολογισμός είναι η λογιστική κατάσταση με την οποία εμφανίζονται συνοπτικά κατά είδος και αξία, τα περιουσιακά στοιχεία της επιχειρήσεως, σε ορισμένη χρονική στιγμή, αποτιμημένα με το ίδιο νόμισμα.

Ο Ισολογισμός προκύπτει από την απογραφή, της οποίας αποτελεί περίληψη και εμφανίζει την χρηματοοικονομική κατάσταση της επιχειρήσεως συνοπτικά, μόνο κατά είδος και αξία, ενώ η απογραφή την εμφανίζει αναλυτικά κατά είδος, ποιότητα, ποσότητα και αξία.

Στον ισολογισμό εικονίζεται η περιουσιακή συγκρότηση της επιχειρήσεως με την ισότητα:

$$E = \Pi$$

Ή πιο αναλυτικά $E = \Pi + ΚΘ$

Σύμφωνα με τη νομοθεσία που ισχύει και τη λογιστική επιστήμη, στον ισολογισμό πρέπει να εμφανίζονται, με **σαφήνεια, ειλικρίνεια και ακρίβεια** η χρηματοοικονομική συγκρότηση της επιχειρήσεως, ταξινομημένη αρμονικά τόσο από τη λογιστική, όσο και από την οικονομική και νομική άποψη του κάθε περιουσιακού στοιχείου. Έτσι ο μελετητής του ισολογισμού μπορεί να τον συγκρίνει με ισολογισμούς προηγούμενων χρήσεων και ισολογισμούς άλλων ομοειδών επιχειρήσεων.

Ο ισολογισμός αποτελεί την επίσημη εικόνα της περιουσιακής συγκροτήσεως της επιχειρήσεως για τους τρίτους, που ενδιαφέρονται για τη θέση και την εξέλιξη της επιχειρήσεως, επειδή δημοσιεύεται. Πρέπει να έχει τα ακόλουθα βασικά γνωρίσματα:

- Να προκύπτει από ειλικρινή απογραφή και αποτίμηση.
- Η ονοματολογία των περιουσιακών στοιχείων να είναι σαφής.
- Η κατάταξη των περιουσιακών στοιχείων να γίνεται κατά ομοειδείς κατηγορίες.
- Να μην συμψηφίζονται ανόμοια περιουσιακά στοιχεία, όπως π.χ. πελάτες, που έχουν δώσει προκαταβολές και τους οφείλει η επιχείρηση, με προμηθευτές.
- Να δημοσιεύεται μαζί με την ανάλυση του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως και τον πίνακα διαθέσεως των κερδών, καθώς και με απαραίτητες επεξηγηματικές σημειώσεις.

1.2 ΧΡΟΝΟΣ ΣΥΝΤΑΞΕΩΣ ΤΟΥ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΚΑΙ ΟΝΟΜΑΣΙΑ ΤΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ

Ο ισολογισμός σύμφωνα με τη νομοθεσία που ισχύει, συντάσσεται μέσα σε τρεις μήνες ή αν πρόκειται για Α.Ε. ή συνεταιρισμό σε τέσσερις μήνες και αν για αλλοδαπές επιχειρήσεις ή επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται ποντοπόρα πλοία, μέσα σε έξι μήνες από την λήξη της διαχειριστικής χρήσεως και λέγεται **τελικός ισολογισμός** της χρήσεως που κλείνει και **αρχικός** της χρήσεως που ανοίγει.

Κρίνεται σκόπιμο όμως κατά την διάρκεια της χρήσεως, να συντάσσονται ισολογισμοί σε σύντομα χρονικά διαστήματα, δηλαδή κάθε μήνα, δίμηνο ή τρίμηνο, έστω και εσωλογιστικά, για να πληροφορείται η διοίκηση για την πορεία της επιχειρήσεως. Οι ισολογισμοί αυτοί δεν καταχωρούνται στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών.

Επίσης κρίνεται σκόπιμο να συντάσσονται προϋπολογισμοί δράσεως της επιχειρήσεως, για τα ίδια χρονικά διαστήματα και να γίνονται απολογιστικές μελέτες και έλεγχοι

Οι ισολογισμοί που συντάσσονται στις επιχειρήσεις είναι ο:

α) Ισολογισμός Ιδρύσεως, που συντάσσεται με την έναρξη της λειτουργίας της επιχειρήσεως.

β) Ισολογισμός Διαχειριστικής Χρήσεως, που συντάσσεται κάθε 12 μήνες εκτός από τον ισολογισμό της πρώτης διαχειριστικής χρήσεως, που μπορεί να συνταχτεί σύμφωνα με το νόμο, μέσα σε 24 μήνες.

γ) Ισολογισμός Συγχωνεύσεως ή Μετατροπής.

δ) Ισολογισμός Διαλύσεως και Εκκαθαρίσεως.

ε) Ισολογισμός που συντάσσεται για πληροφοριακούς λόγους, κατά τη διάρκεια της χρήσεως (Ενδιάμεσος Ισολογισμός).

1.3 Ο ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΩΣ ΜΑΘΗΜΑΤΙΚΟΣ ΤΥΠΟΣ

Ο Ισολογισμός ως μαθηματικός τύπος παρουσιάζεται με την αλγεβρική ταυτότητα:

$$E = \Pi \quad \text{ή} \quad E = \Pi + K\Theta$$

Η ισότητα αυτή εμφανίζεται επειδή η περιουσία της επιχειρήσεως προέρχεται από τους τρίτους και από το φορέα της.

Το ενεργητικό είναι το άθροισμα των μέσων δράσεως της επιχειρήσεως :

$$E = \varepsilon_1 + \varepsilon_2 + \varepsilon_3 + \varepsilon_4 + \dots + \varepsilon_n$$

Το παθητικό είναι το σύνολο των υποχρεώσεων της επιχειρήσεως προς τρίτους:

$$\Pi = \pi_1 + \pi_2 + \pi_3 + \pi_4 + \dots + \pi_l$$

Η καθαρή θέση ή καθαρή περιουσία είναι το σύνολο των υποχρεώσεων της επιχειρήσεως στο φορέα της:

$$K\Theta = \kappa\theta_1 + \kappa\theta_2 + \kappa\theta_3 + \kappa\theta_4 + \dots + \kappa\theta_m$$

Μερικά από τα στοιχεία της $K\Theta$ μπορεί να είναι και αρνητικά, όταν εκτός από τα κεφάλαια εμφανίζονται στο ενεργητικό του ισολογισμού και ακάλυπτες ζημιές, ως υποχρεώσεις του φορέα στην επιχείρηση. Αλλά ακόμα και όλη η $K\Theta$ μπορεί να είναι αρνητική, όταν υπάρχει έλλειμμα ΚΠ.

Ο ισολογισμός ονομάζεται:

A) **Θετικός ή Ενεργητικός**, όταν το $E > \Pi$ ή το Π είναι μηδέν, τότε η $K\Theta$ είναι θετική και λέγεται ΚΠ. Στην περίπτωση αυτή έχουμε την αριθμητική σχέση: $E = \Pi + ΚΠ$.

B) **Ουδέτερος**, όταν το $E = \Pi$ και δεν υπάρχει $K\Theta$

Γ) **Αρνητικός ή Παθητικός**, όταν το $E < \Pi$ ή το E είναι μηδέν, τότε η $K\Theta$ είναι αρνητική και λέγεται αρνητική $K\Theta$ ή αρνητική ΚΠ ή έλλειμμα ή ζημιά και έχουμε την αριθμητική σχέση $E + K\Theta = \Pi$.

Ακραίες περιπτώσεις είναι όταν το $E = 0$, από την οποία ισότητα προκύπτει ότι έχουμε έλλειμμα $ΚΠ = \Pi$ και όταν το $\Pi = 0$, έχουμε $E = ΚΠ$.

1.4 Η ΑΡΧΗ ΤΗΣ ΑΥΤΟΤΕΛΕΙΑΣ ΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ

Προκειμένου λοιπόν να προσδιοριστεί το οικονομικό αποτέλεσμα από την επιχειρηματική δράση της κάθε χρήσης, στο τέλος της συντάσσεται ισολογισμός.

Είναι φανερό συνεπώς, ότι ο ισολογισμός αυτός για να είναι ακριβής σε σχέση με τα χρονικά όρια της χρήσης, πρέπει να περιλάβει κάθε φορά, αποκλειστικά και μόνο, οικονομικά μεγέθη από τη δράση της επιχείρησης που εντάσσονται και αφορούν αυτή ακριβώς την επιχειρηματική περίοδο και δράση.

Είναι φανερό, ότι αν η χρήση που ορίστηκε μέσα στα παραπάνω χρονικά όρια, περιλάβει και ποσά που έχουν λογιστεί μέσα σ' αυτά τα χρονικά όρια, αλλά όμως δεν αντιστοιχούν στην επιχειρηματική δράση αυτής της περιόδου, τότε το οικονομικό αποτέλεσμα που θα προκύψει από ένα τέτοιο ισολογισμό δεν είναι ουσιαστικά ακριβές.

Γι' αυτούς το λόγο, η 'καθαρότητα' του αποτελέσματος της χρήσης η απαλλαγή του από στοιχεία που δεν ανήκουν σ' αυτό, αναγορεύτηκε σε 'αρχή', τη γνωστή σαν **'αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων'**.

Η αυτοτέλεια αυτή των χρήσεων, καθιερώθηκε σαν αρχή από επιστημονική δεοντολογία. Επειδή όμως η παράβαση της επηρεάζει το φορολογητέο εισόδημα από μια χρήση σε άλλη, τελικά η αρχή αυτή έγινε και υποχρεωτικός κανόνας του φορολογικού δικαίου.

Με βάση λοιπόν αυτή την αρχή, το αποτέλεσμα της κάθε χρήσης, προκύπτει από ποσά εξόδων και εσόδων που είναι χρονικά <<εκκαθαρισμένα>> από όσα αφορούν σε περιόδους έξω από τα χρονικά όρια της κάθε χρήσης. Με διαφορετική διατύπωση, αυτό σημαίνει ότι απαγορεύεται να συμπεριληφθούν στα ποσά που προσδιορίζουν το αποτέλεσμα της κάθε χρήσης, ποσά που ανήκουν σε άλλη. Αυτό επιδιώκεται με τη διαδικασία και μέσα από τους Μεταβατικούς Λογαριασμούς.

Τέλος, με βάση την ίδια αρχή, οι επιχειρήσεις είναι υποχρεωμένες να διατηρήσουν σταθερούς και αμετάβλητους τους κανόνες μ' αυτούς που διενεργείται η απογραφή και η αποτίμηση της περιουσίας στη διαδρομή των χρήσεων. Και είναι τόσο βασικός αυτός ο όρος, ώστε να επιβάλλεται να υπάρχει γι' αυτό ειδική αναφορά, τόσο στο πιστοποιητικό των Ελεγκτών της επιχείρησης, όσο και στο Προσάρτημα, όπου αυτό προβλέπεται.

1.5 Η ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΚΑΤΑΡΤΙΣΗΣ ΤΟΥ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

Πριν να ξεκινήσει οποιαδήποτε ενέργεια που εντάσσεται στο κλείσιμο της χρήσης και τη σύνταξη του Ισολογισμού της και αφού λογιστεί και η τελευταία συναλλακτική πράξη της χρήσης που κλείνεται, συντάσσεται ένα Ισοζύγιο όλων των λογαριασμών κάθε βαθμού, προκειμένου, τόσο να διαπιστωθεί η λογιστική συμφωνία, όσο και να διαπιστωθεί και να είναι διαθέσιμο το ύψος του καθενός στοιχείου της περιουσίας. Ύστερα από το ισοζύγιο αυτό, αρχίζει η ουσιαστική εργασία για να συνταχτεί ο ισολογισμός της χρήσης, με τις παρακάτω σταδιακές ενέργειες.

A) Πρώτη ενέργεια λοιπόν, είναι να προσδιοριστεί με ακρίβεια η πραγματική κατάσταση της περιουσίας της επιχείρησης προκειμένου να προσαρμοστούν σ' αυτή την πραγματικότητα και τα λογιστικά δεδομένα γι' αυτήν την περιουσία. Ο ακριβής αυτός προσδιορισμός της περιουσίας έχει όπως είναι γνωστό δύο σκέλη: το σκέλος της ποσότητας και εκείνο της αξίας. Πρώτη ενέργεια συνεπώς, να μάθουμε, με μια πραγματική απογραφή, τα πραγματικά ποσοτικά μεγέθη των περιουσιακών στοιχείων και στη συνέχεια να βρούμε τις πραγματικές τους αξίες. Δηλαδή, πρέπει να συνταχθεί πραγματική γενική απογραφή της περιουσίας της επιχείρησης και να γίνει αποτίμηση, όπου χρειάζεται, προκειμένου να προσδιοριστεί η πραγματική και συνολική αξία αυτής της περιουσίας.

Η διενέργεια αυτής της απογραφής, εκτός από τη λογιστική της αναγκαιότητα επιβάλλεται επίσης και από τις διατάξεις του άρθρου 27 1 του Κ. Β. Σ. και αποτελεί και φορολογική υποχρέωση.

B) Δεύτερη ενέργεια, στα δεδομένα αυτής της απογραφής, τόσο της ποσότητας, όσο και της αξίας, να προσαρμοστούν τα υπόλοιπα των λογαριασμών. Εδώ θα χρειαστεί να συγκριθούν σε κάθε λογαριασμό τα δύο υπόλοιπα (πραγματικό της απογραφής, με το λογιστικό των βιβλίων) και να προκύψουν οι διαφορές τους, που είναι τα ελλείμματα (πραγματικό υπόλοιπο μικρότερο από το λογιστικό) και πλεονάσματα (πραγματικό υπόλοιπο μεγαλύτερο από το λογιστικό). Οπότε θα ακολουθήσουν οι εγγραφές τακτοποίησης των ελλειμμάτων (χρέωση ενός λογαριασμού αποτελέσματος και πίστωση του λογαριασμού με το έλλειμμα) και των πλεονασμάτων (χρέωση του λογαριασμού με το πλεόνασμα και πίστωση ενός αποτελεσματικού λογαριασμού).

Χρειάζεται να επισημανθεί ότι η προσαρμογή των λογιστικών υπολοίπων στα πραγματικά, δεν γίνεται αμέσως μόλις διαπιστωθεί η σχετική διαφωνία. Δεν αποκλείεται, το λάθος να βρίσκεται στην πραγματική απογραφή, όπου ένα λάθος, είτε στην καταμέτρηση, είτε στη καταγραφή των ποσοτικών ή των κατ' αξία δεδομένων δεν είναι καθόλου σπάνιο. Οι σχετικές διορθώσεις συνεπώς, πρέπει να γίνουν μετά από την επαλήθευση και τον αποκλεισμό του λάθους στην

πραγματική απογραφή. Ενώ έχει ήδη προκύψει η βεβαιότητα για την ακρίβεια των λογιστικών δεδομένων από το σχετικό ισοζύγιο που συντάσσεται πριν ξεκινήσει η διαδικασία για το κλείσιμο.

- Οι σχετικές λογιστικές εγγραφές είναι οι παρακάτω:

81	<u>ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ</u>	XXXX
81.02	<u>Έκτακτες ζημιές</u>	
81.02.99	Λοιπές έκτακτες ζημιές	
	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΑΞΙΑΣ(Ομάδες 2 και 3)	XXXX
	Τακτοποίηση ελλείμματος.....	
	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΑΞΙΑΣ (Ομάδες 2 και 3)	XXXX
81	<u>ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ</u>	XXXX
81.03	<u>Έκτακτα κέρδη</u>	
81.03.99	Λοιπά έκτακτα κέρδη	
	Τακτοποίηση πλεονάσματος.....	

Τη σχετική διαδικασία , για την τακτοποίηση των ελλειμμάτων και των πλεονασμάτων και την προσαρμογή των λογιστικών υπολοίπων στα πραγματικά, ξεκαθαρίζει το παρακάτω διάγραμμα.

Διάγραμμα 1: Ελλείμματος – Πλεονάσματος

- ΕΛΛΕΙΜΜΑ

Λογιστικό Υπόλοιπο:100

Πραγματική Απογραφή:90

Λ/ΣΜΟΣ ΑΞΙΑΣ		Λ/ΣΜΟΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΟΣ
XXX	XXX	
XXX		
-----	-----	
XXX	XXX	
Λογ.Υπ. 1 0 0		Έλλειμμα 10
έλλειμμα - 1 0		

9 0		

- ΠΛΕΟΝΑΣΜΑ

Λογιστικό Υπόλοιπο:200

Πραγματικό Υπόλοιπο:220

Λ/ΣΜΟΣ ΑΞΙΑΣ		Λ/ΣΜΟΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΟΣ
XXX	XXX	
XXX	XXX	
-----	-----	
XXX	XXX	
Λογ.Υπ.2 0 0		πλεόνασμα 20
πλεόνασμ.2 0		

2 2 0		

Γ) **Τρίτη ενέργεια**, είναι η χρονική τακτοποίηση των εξόδων και εσόδων. Τώρα που τα λογιστικά υπόλοιπα των λογαριασμών είναι ακριβή, θα πρέπει να προσδιοριστούν με χρονικά κριτήρια, τα ποσά που αφορούν τη χρήση (δουλεμένα), είτε λογίστηκαν είτε όχι και εκείνα που δεν την αφορούν, γιατί μολονότι λογίστηκαν, όμως είτε ολόκληρα είτε κατά ένα μέρος αφορούν την επόμενη ή επόμενες (μη δουλεμένα). Και τα μη δουλεμένα πρέπει να μεταφερθούν στους “Μεταβατικούς Λογαριασμούς” (Ενεργητικού και Παθητικού), ενώ τα δουλεμένα πρέπει να μεταφερθούν στους λογαριασμούς κυκλοφορίας (Λ/σμος Γενικής Εκμετάλλευσης), είτε στους λογαριασμούς του αποτελέσματος.

- Οι σχετικές εγγραφές είναι οι παρακάτω:

(1)		
6	ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ	XXXX
6X	.....
6X.XX	.....

56	<u>ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ</u>	XXXX
56.01	<u>Έξοδα χρήσεως δουλεμένα(πληρωτέα)</u>	
	Λ/σμος <<δουλεμένων εξόδων>>.....	

(2)		
7	ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ	XXXX
7X	.....
7X.XX	.....

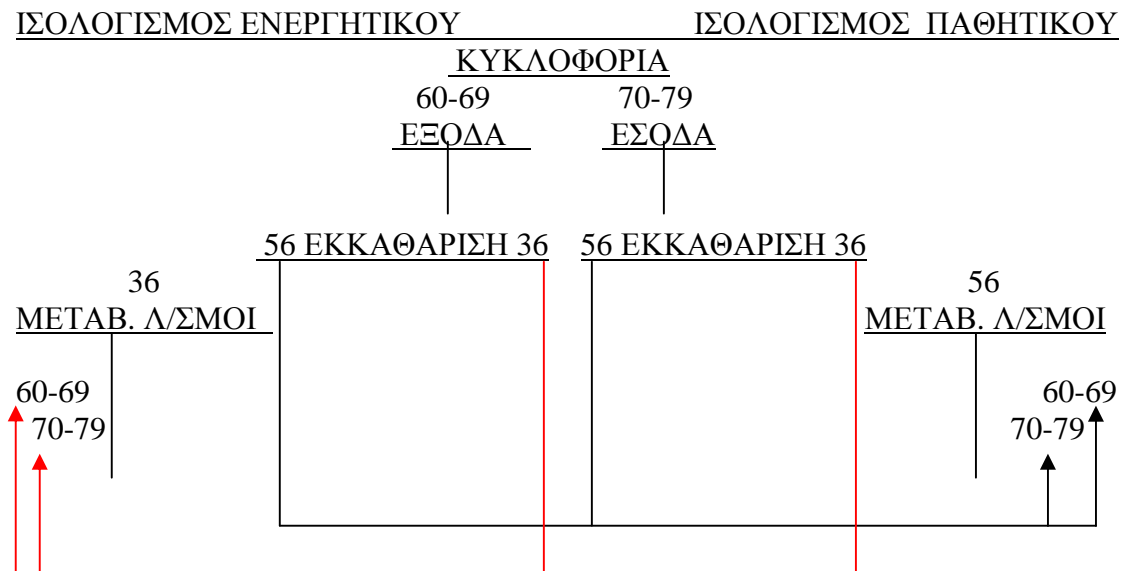
56	<u>ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ</u>	XXXX
56.00	<u>Έσοδα επομένων χρήσεων</u>	
	Εκκαθάριση <<μη δουλεμένων>> εσόδων.....	

(3)		
36	<u>ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ</u>	XXXX
36.00	<u>Έξοδα επομένων χρήσεων</u>	
6	ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ	XXXX
6X	.....
6X.XX	.....
	Εκκαθάριση <<μη δουλεμένων>> εξόδων.....	

(4)		
36	<u>ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ</u>	XXXX
36.00	<u>Έσοδα χρήσεως εισπρακτέα</u>	
7	ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ	XXXX
7X	.....
7X.XX	.....
	Λογισμός <<δουλεμένων>> εσόδων.....	

Τη σχετική διαδικασία για την εκκαθάριση των εσόδων και εξόδων για την κατάρτιση του ισολογισμού, παριστάνει το παρακάτω διάγραμμα.

Διάγραμμα 2: Εκκαθάριση των εσόδων και εξόδων



Σ' αυτή τη φάση, όπου τακτοποιούνται και εκκαθαρίζονται τα έξοδα και τα έσοδα της χρήσης, πρέπει να υπολογιστούν και να λογιστούν και οι αποσβέσεις, τακτικές και πρόσθετες (κίνητρα), που αποτελούν άλλωστε και μεγάλη και βασική δαπάνη της χρήσης. Η διαδικασία αυτή συνιστάται στον προσδιορισμό του ποσού της απόσβεσης για κάθε πρωτοβάθμιο λογαριασμό παγίου, την πίστωση αυτών των λογαριασμών και τη χρέωση των αναλόγων λογαριασμών εξόδων (των ομάδων 6 και 8).

- Οι σχετικές εγγραφές λογισμού των αποσβέσεων είναι οι παρακάτω:

66	<u>ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ</u>	XXXX
	<u>ΕΝΣΩΜ/ΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ</u>	
66.XX	.....	XXX
66.03	<u>Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων</u>	XXX
66.04	<u>Αποσβέσεις επίπλων και λοιπού εξοπλισμού</u>	XXX
13	<u>ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ</u>	XXXX
13.99	<u>Αποσβεσμένα μέσα μεταφοράς</u>	
14	<u>ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ</u>	XXXX
14.99	<u>Αποσβεσμένα έπιπλα και αποσβεσμένος</u> <u>Λοιπός εξοπλισμός</u>	

Λογισμός των τακτικών αποσβέσεων της χρήσης 1/1 – 31/12/XX

85	<u>ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΜΗ ΕΝΣΩΜ/ΝΕΣ</u>	XXXX
	<u>ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ</u>	
85.XX	.....	XXX
85.03	<u>Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων</u>	XXX
85.04	<u>Αποσβέσεις επίπλων και λοιπού εξοπλισμού</u>	XXX
13	<u>ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ</u>	XXXX
13.99	<u>Αποσβεσμένα μέσα μεταφοράς</u>	
14	<u>ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ</u>	XXXX
14.99	<u>Αποσβεσμένα έπιπλα και αποσβεσμένος</u> <u>λοιπός εξοπλισμός</u>	

Λογισμός των αποσβέσεων – κινήτρων της χρήσης 1/1 -31/12/XX

Δ) **Τέταρτη ενέργεια**, είναι να υπολογιστεί το οργανικό αποτέλεσμα, από την εκμετάλλευση. Για το σκοπό αυτό, τα υπόλοιπα των λογαριασμών εξόδων, έτσι όπως έχουν ξεκαθαριστεί ποσοτικά και χρονικά, καθώς επίσης και οι συνολικές χρεώσεις (υπόλοιπο <<έναρξης>> + χρεώσεις της χρήσης) όλων των λογαριασμών αποθεμάτων, μεταφέρονται στη χρέωση του Λογαριασμού Γενικής Εκμετάλλευσης, ενώ στην πίστωση του μεταφέρονται, τα εκκαθαρισμένα υπόλοιπα των εσόδων, καθώς επίσης και τα υπόλοιπα λήξης όλων των λογαριασμών αποθεμάτων. Προκύπτει έτσι το συνολικό τελικό (‘καθαρό’) αποτέλεσμα της χρήσης από την εκμετάλλευση.

- Οι σχετικές λογιστικές εγγραφές είναι οι παρακάτω:

80	<u>ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ</u>	XXXX
80.00	<u>Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης</u>	
6	<u>ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ</u>	XXXX
6X	.....
6X.XX	.....
2	ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ	
24	<u>ΠΡΩΤΕΣ ΚΑΙ ΒΟΗΘ. ΥΛΕΣ – ΥΛΙΚΑ ΣΥΣΚ.</u>	XXXX
24.XX	Πρώτη ύλη	
24.XX.XX	Αποθέματα έναρξης	
24.XX.XX	Αγορές χρήσης	

Μεταφορά για τη συγκρότηση του λογ/σμου εκμετ/σης
Της χρήσης 1/1 -31/12/XX

7	<u>ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ</u>	XXXX
7X	.....
7X.XX	.....
80	<u>ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ</u>	XXXX
80.00	<u>Λογαριασμός Γενικής Εκμεταλλεύσεως</u>	

Μεταφορά για τη συγκρότηση του λ/σμου εκμετ/σης
Της χρήσης 1/1 – 31/12/XX

2	ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ	
24	<u>ΠΡΩΤΕΣ ΚΑΙ ΒΟΗΘ. ΥΛΕΣ-ΥΛΙΚΑ ΣΥΣΚ.</u>	XXXX
24.XX	Πρώτη ύλη..	
24.XX.XX	Αποθέματα λήξης	

80	<u>ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ</u>	XXXX
80.00	<u>Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης</u>	

Μεταφορά αποθεμάτων (απογραφής) λήξης της 31/12/XX

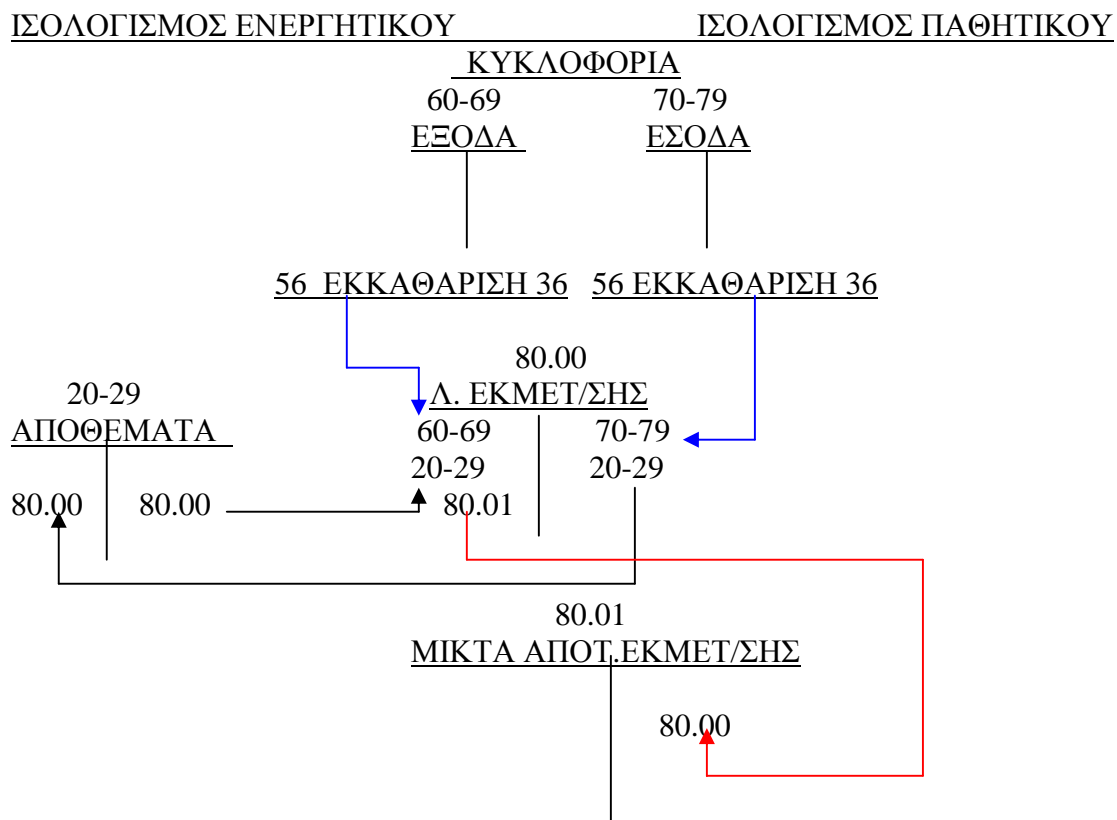
80	<u>ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ</u>	XXXX
80.00	<u>Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης</u>	

80	<u>ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ</u>	XXXX
80.01	<u>Μικτά αποτελέσματα (κέρδη και ζημιές)</u> <u>Εκμεταλλεύσεως</u>	

Μεταφορά του τελικού αποτελέσματος της εκμετάλλευσης
της χρήσης 1/1 – 31/12/XX

Τη σχετική διαδικασία για το σχηματισμό του Λογαριασμού Γενικής Εκμετάλλευσης, ξεκαθαρίζει το παρακάτω διάγραμμα.

Διάγραμμα 3: Γενική Εκμετάλλευση



Καταρτίστηκε έτσι ο Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης και πρόκυψε το τελικό (καθαρό) αποτέλεσμα, δεν έχει όμως προκύψει ακόμα, το Μικτό Αποτέλεσμα της Εκμετάλλευσης, το οποίο είναι αναγκαίο να προσδιοριστεί.

Ε) **Πέμπτη ενέργεια**, είναι να προσδιοριστεί το Μικτό Οργανικό Αποτέλεσμα της Εκμετάλλευσης. Για το σκοπό αυτό, στο συνολικό τελικό (καθαρό) αποτέλεσμα θα προστεθούν τα έξοδα που δεν είναι προσδιοριστικά του μικτού αποτελέσματος και θα αφαιρεθούν τα αντίστοιχα έσοδα, οπότε το αποτέλεσμα που θα προκύψει είναι το ζητούμενο "μικτό" αποτέλεσμα της εκμετάλλευσης.

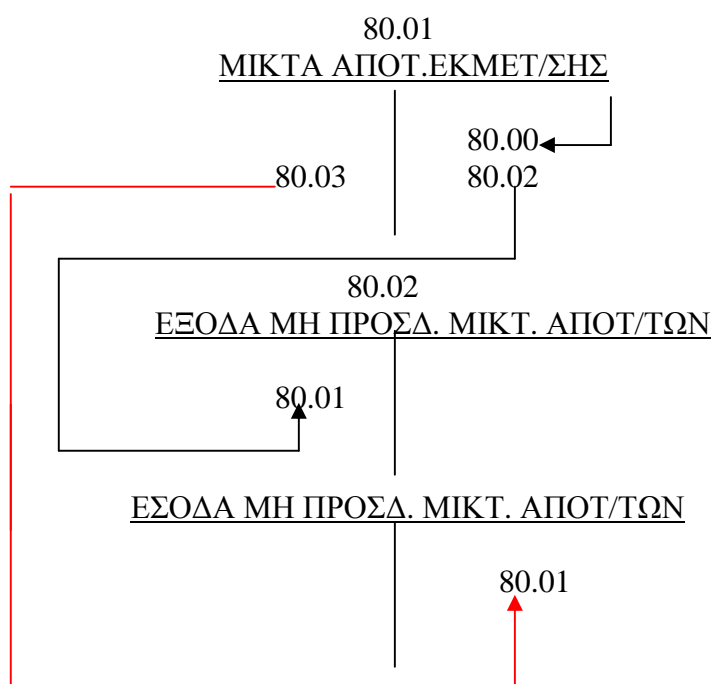
- Οι σχετικές λογιστικές εγγραφές είναι οι παρακάτω:

80	<u>ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ</u>	XXXX
80.01	<u>Μικτά αποτελέσματα (κέρδη και ζημιές)</u> <u>Εκμεταλλεύσεως</u>	
80	<u>ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ</u>	XXXX
80.03	<u>Έσοδα μη προσδιοριστικά των</u> <u>μικτών αποτελεσμάτων</u>	
Μεταφορά για να προσδιοριστεί το <<μικτό>> Κέρδος της εκμετάλλευσης της χρήσης 1/1/ - 31/12/XX		
80	<u>ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ</u>	XXXX
80.02	<u>Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών</u> <u>Αποτελεσμάτων</u>	
80	<u>ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ</u>	XXXX
80.01	<u>Μικτά αποτελέσματα (κέρδη και ζημιές)</u> <u>Εκμεταλλεύσεως</u>	
Μεταφορά για να προσδιοριστεί το <<μικτό>> Κέρδος της εκμετάλλευσης της χρήσης 1/1/ - 31/12/XX		

Τη σχετική διαδικασία ξεκαθαρίζει το παρακάτω διάγραμμα.

Διάγραμμα 4: Μικτού Κέρδους

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ
ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑ



ΣΤ) Έκτη ενέργεια είναι να καταρτιστεί ο Λογαριασμός Αποτελεσμάτων Χρήσης, όπου εκτός από το Μικτό Κέρδος Εκμετάλλευσης που μεταφέρεται στην πίστωση του, ο λογαριασμός θα δεχτεί όλες τις πιστώσεις με τα έσοδα που για διάφορους λόγους κατατάσσονται "εκτός εκμετάλλευσης" και όλες τις χρεώσεις, από τα έξοδα της ίδιας κατηγορίας, αλλά και τα σταθερά (οργανικά έξοδα εκμετάλλευσης).

- Οι σχετικές λογιστικές εγγραφές είναι οι παρακάτω:

80	<u>ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ</u>		XXXX
80.01	<u>Μικτά αποτελέσματα (κέρδη και ζημιές)</u> <u>Εκμεταλλεύσεως</u>	XXX	
80.03	<u>Έσοδα μη προσδιοριστικά των</u> <u>μικτών αποτελεσμάτων</u>	XXX	
86	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ</u>		XXXX
86.00	<u>Αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως</u>	XXX	
86.01	<u>Χρηματοοικονομικά αποτελέσματα</u>	XXX	

Μεταφορά για τη συγκρότηση του λ/σμου και τον προσδιορισμό του τελικού (<<καθαρού>>) αποτελέσματος της χρήσης 1/1 – 31/12/XX

86	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ</u>		XXXX
86.00	<u>Αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως</u>	XXX	
86.01	<u>Χρηματοοικονομικά αποτελέσματα</u>	XXX	

80	<u>ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ</u>		XXXX
80.02	<u>Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών</u> <u>Αποτελεσμάτων</u>		

Μεταφορά για τη συγκρότηση του λ/σμου και τον προσδιορισμό του τελικού (<<καθαρού>>) αποτελέσματος της χρήσης 1/1 – 31/12/XX

81	<u>ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤ/ΤΑ</u>		XXXX
81.01	<u>Έκτακτα και ανόργανα έσοδα</u>	XXX	
81.03	<u>Έκτακτα κέρδη</u>	XXX	

86	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ</u>		XXXX
86.02	<u>Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα</u>		

Μεταφορά για τη συγκρότηση του λ/σμου και τον προσδιορισμό του τελικού (<<καθαρού>>) αποτελέσματος της χρήσης 1/1 – 31/12/XX

86	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ</u>	XXXX
86.02	<u>Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα</u>	
81	<u>ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤ/ΤΑ</u>	XXXX
81.00	<u>Έκτακτα και ανόργανα έξοδα</u>	XXX
81.02	<u>Έκτακτες ζημιές</u>	XXX

Μεταφορά για τη συγκρότηση του λ/σμου και τον προσδιορισμό του τελικού (<<καθαρού>>) αποτελέσματος της χρήσης 1/1 – 31/12/XX

82	<u>ΕΣΟΔΑ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ</u>	XXXX
82.01	<u>Έσοδα προηγούμενων χρήσεων</u>	
86	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ</u>	XXXX
86.02	<u>Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα</u>	

Μεταφορά για τη συγκρότηση του λ/σμου και τον προσδιορισμό του τελικού (<<καθαρού>>) αποτελέσματος της χρήσης 1/1 – 31/12/XX

86	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ</u>	XXXX
86.02	<u>Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα</u>	
82	<u>ΕΣΟΔΑ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ</u>	XXXX
82.00	<u>Έξοδα προηγούμενων χρήσεων</u>	

Μεταφορά για τη συγκρότηση του λ/σμου και τον προσδιορισμό του τελικού (<<καθαρού>>) αποτελέσματος της χρήσης 1/1 – 31/12/XX

86	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ</u>	XXXX
86.02	<u>Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα</u>	
83	<u>ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΕΚΤΑΚΤΟΥΣ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ</u>	XXXX
83.XX	.....

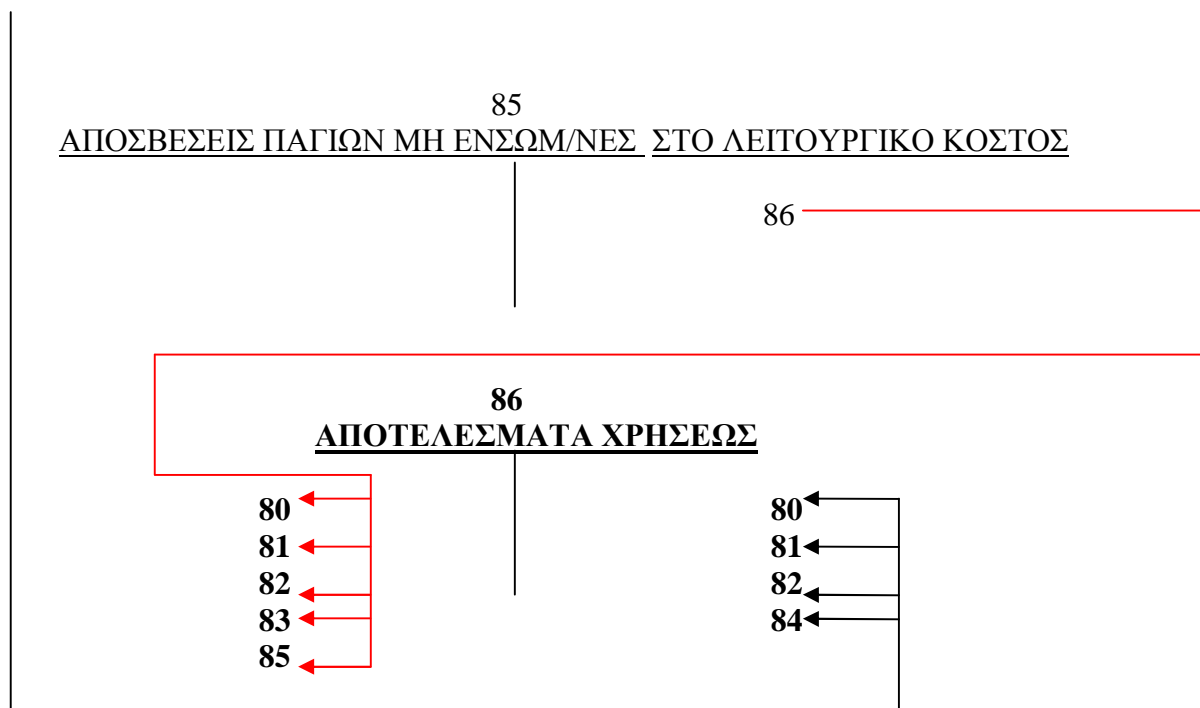
Μεταφορά για τη συγκρότηση του λ/σμου και τον προσδιορισμό του τελικού (<<καθαρού>>) αποτελέσματος της χρήσης 1/1 – 31/12/XX

84	<u>ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ</u>	XXXX
84.00	<u>Έσοδα από αγρησιμοποίητες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων</u>	
86	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ</u>	XXXX
86.02	<u>Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα</u>	

Μεταφορά για τη συγκρότηση του λ/σμου και τον προσδιορισμό του τελικού (<<καθαρού>>) αποτελέσματος της χρήσης 1/1 – 31/12/XX

86	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ</u>	XXXX
86.03	<u>Μη ενσωματωμένες στο κόστος αποσβέσεις παγίων</u>	
85	<u>ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΜΗ ΕΝΣΩΜ/ΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ</u>	XXXX
85.01	<u>Αποσβ. Κτιρίων – εγκατ. Κτιρίων – τεχν. Έργων</u>	
85.02	.....
85.03	<u>Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων</u>	

Μεταφορά για τη συγκρότηση του λ/σμου και τον προσδιορισμό του τελικού (<<καθαρού>>) αποτελέσματος της χρήσης 1/1 – 31/12/XX



Στο σημείο αυτό έχει προσδιοριστεί το τελικό αποτέλεσμα της επιχείρησης. Όμως δεν γίνεται να καταρτιστεί ο ισολογισμός, διότι πρέπει να προσδιοριστεί αυτό το κέρδος, προκειμένου να δοθεί σε αυτούς που ανήκει.

Ζ) Έβδομη και τελευταία ενέργεια, είναι να καταρτιστεί ο λογαριασμός Αποτελέσματος προς Διάθεση και να γίνει η διανομή του τελικού (καθαρού) αποτελέσματος της επιχείρησης στους δικαιούχους του. Από ουσιαστική άποψη αυτό απαιτεί και προϋποθέτει απόφαση του επιχειρηματία που είναι ο μόνος κατ' αρχήν δικαιούχος του συνόλου αυτού του κέρδους, που βέβαια από επιχειρηματικές αναγκαιότητες και νομοθετικές επιταγές πρέπει να το μοιράσει και στους λοιπούς, τους "δευτερογενείς δικαιούχους", δηλαδή την επιχείρηση, για την ενίσχυση της σε κεφάλαια και στο Κράτος για την πληρωμή των φόρων. Έξαλλου, από τυπική – λογιστική άποψη, η διανομή σημαίνει τη μετατροπή του τελευταίου (δυναμικού) στοιχείου της επιχειρηματικής κυκλοφορίας, του αποτελέσματος δηλαδή, σε (στατικά) στοιχεία της περιουσίας σαν αναγκαίας συνθήκης για την κατάρτιση του ισολογισμού, που αποτελεί μια στατική εικόνα της περιουσίας της επιχείρησης.

- Οι σχετικές λογιστικές εγγραφές είναι οι παρακάτω:

86	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ</u>	XXXX
86.99	<u>Καθαρά αποτελέσματα χρήσεως</u>	
88	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ</u>	XXXX
88.00	<u>Καθαρά κέρδη χρήσεως</u>	

Μεταφορά του τελικού αποτελέσματος της χρήσης
1/1 – 31/12/XX στο λογαριασμό διανομής

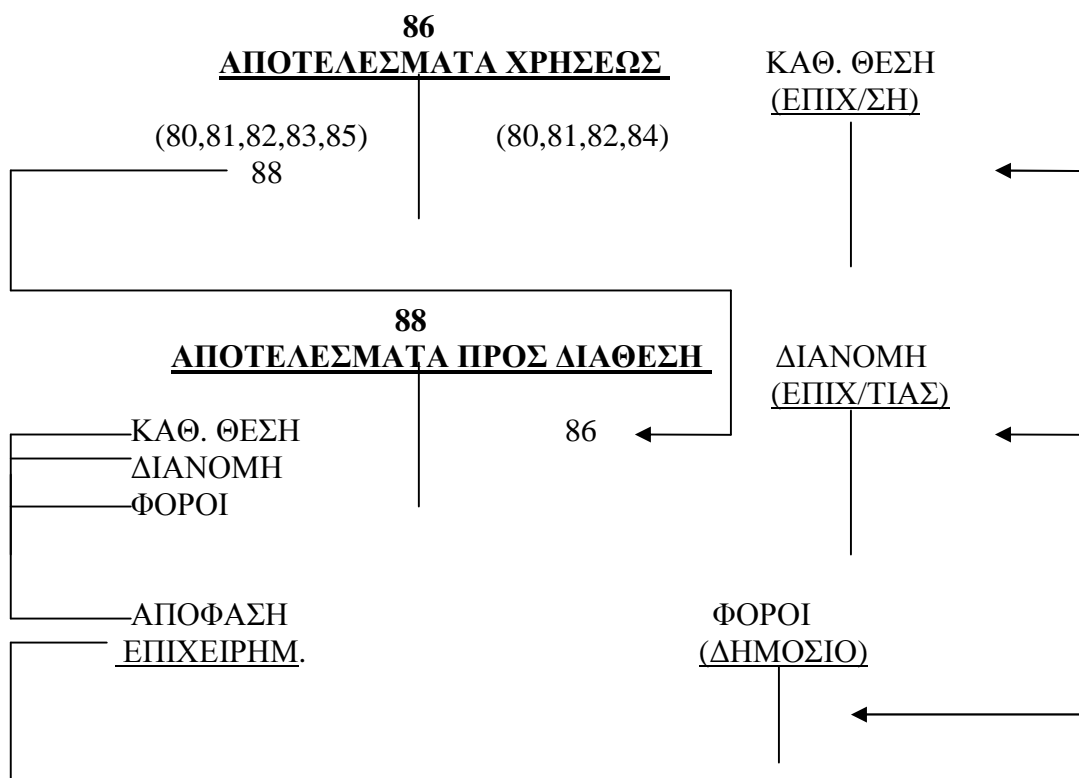
88	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ</u>	XXXX
88.00	<u>Καθαρά κέρδη χρήσεως</u>	
41	<u>ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ – ΔΙΑΦ. ΑΝΑΠΡ. - ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ</u>	XXXX
41.02	<u>Τακτικό αποθεματικό</u>	XXX
41.05	<u>Έκτακτα αποθεματικά</u>	XXX
42	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ</u>	XXXX
42.00	<u>Υπόλοιπο κερδών εις νέο</u>	
53	<u>ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</u>	XXXX
53.01	<u>Μερίσματα πληρωτέα</u>	
54	<u>ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ</u>	XXXX
54.07	<u>Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών</u>	

Διανομή του τελικού αποτελέσματος της χρήσης
1/1 – 31/12/XX και <<κλείσιμο>> του σχετικού λογαριασμού,
Σύμφωνα με την απόΑπόφαση του ΔΣ.

Τη σχετική λογιστική διαδικασία αποδίδει παραστατικά το διάγραμμα που ακολουθεί.

Διάγραμμα 6: Διανομή του Τελικού Αποτελέσματος

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ _____ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ
ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑ



Η διαδικασία διανομής αφορά από τις επιχειρήσεις που έχουν φορέα ένα νομικό πρόσωπο, μόνο τις λεγόμενες κεφαλαιουχικές εταιρίες (Α. Ε και Ε.Π.Ε.). Τόσο στις ατομικές επιχειρήσεις, όσο και στις προσωπικές εταιρίες, η διανομή είναι δεδομένη, επειδή περιλαμβάνει δύο καθορισμένες ενέργειες. Η πρώτη είναι η πίστωση του Δημοσίου με το φόρο εισοδήματος που επιβάλλεται στα κέρδη των επιχειρήσεων αυτών (Ν. 2065/92 Άρθρο 7) και δεύτερη, η πίστωση των προσωπικών λογαριασμών (του προσωπικού επιχειρηματία ή) των εταιριών, που θα πιστωθούν ο καθένας με το καθαρό ποσό του κέρδους που αναλογεί στον αντίστοιχο εταίρο.

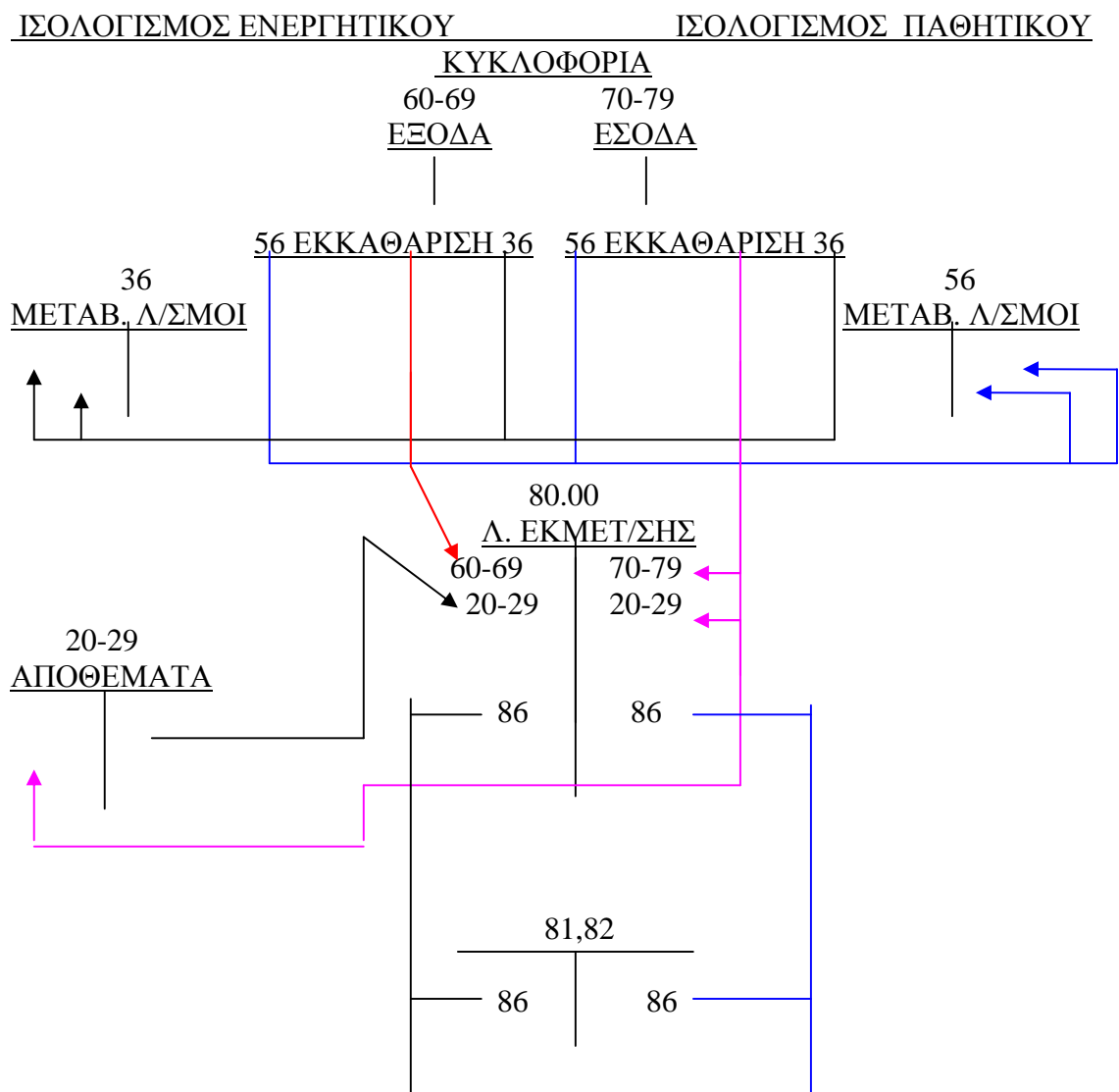
Συνεπώς, η διαδικασία της διανομής είναι η τελευταία λογιστική ενέργεια της χρήσης, που θα μετατρέψει το κέρδος σε υποχρεώσεις και θα εξαφανίσει και το τελευταίο στοιχείο της κυκλοφορίας. Μετά την διανομή έχουν κλείσει όλοι οι

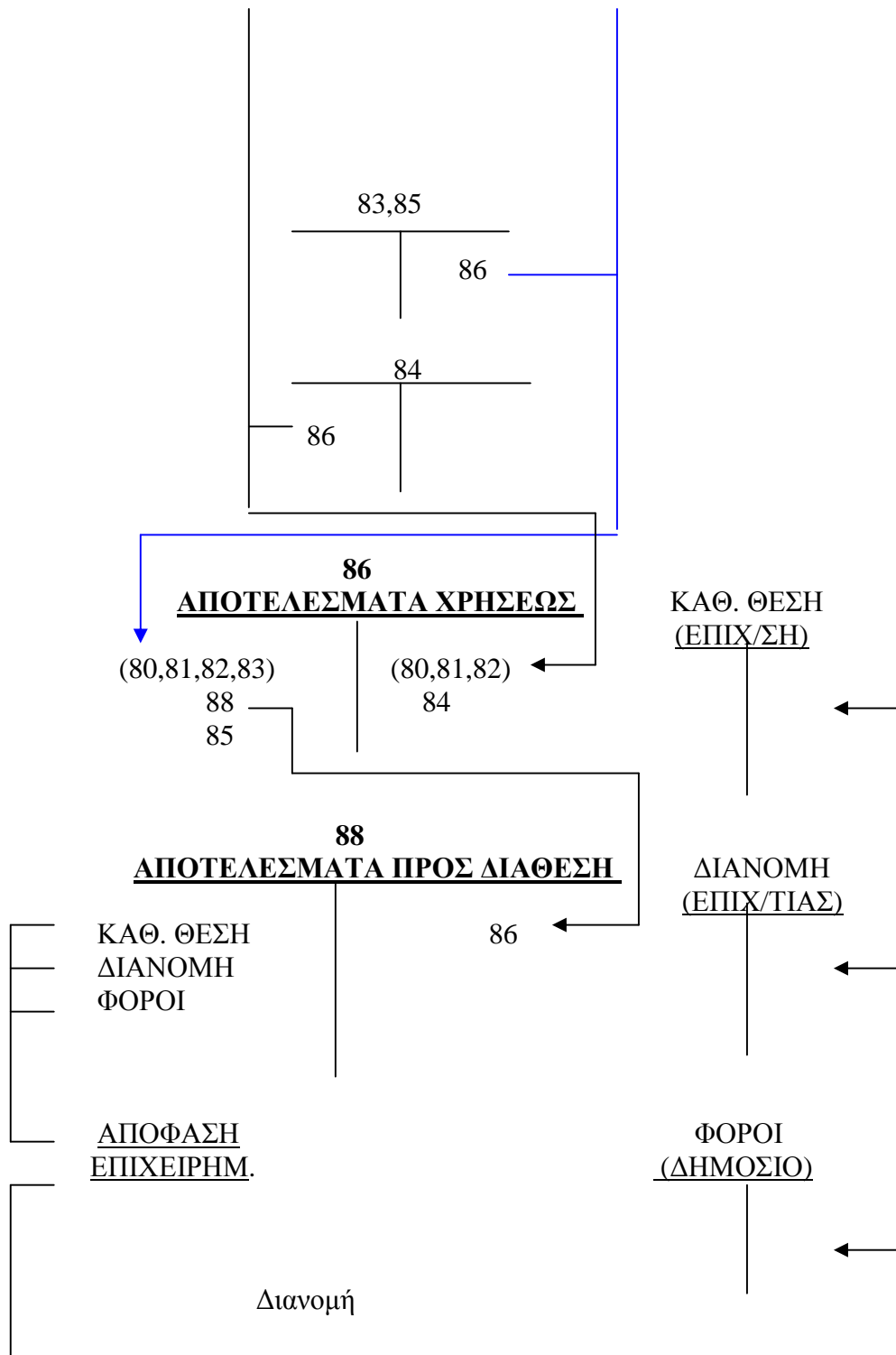
λογαριασμοί της κυκλοφορίας και διατηρούνται οι λογαριασμοί που ανήκουν μόνο στην περιουσία και που έχουν το τελικό ο καθένας τους υπόλοιπο του.

Μ' αυτά τα υπόλοιπα θα συνταχθεί ο Ισολογισμός, με χρέωση του ανάλογου λογαριασμού (89 του Ε. Γ. Λ. Σ) και πίστωση του καθενός ξεχωριστά και όλων ανεξαιρέτως των λογαριασμών του ενεργητικού και πίστωση του ίδιου λογαριασμού (89 του Ε. Γ. Λ. Σ) και χρέωση των λογαριασμών του παθητικού.

Συμπεραίνουμε ότι οι λογιστικές οικονομικές καταστάσεις που συντάσσονται και δημοσιεύονται σύμφωνα με το Νόμο, δηλαδή ο ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ, η ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΣ και ο ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΕΩΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ, είναι κανονικοί λογαριασμοί και τα κονδύλια που αναφέρονται σ' αυτούς, είναι κανονικές χρεώσεις και πιστώσεις, που καταλήγουν στο κλείσιμο των λογαριασμών της κυκλοφορίας και τη σύνταξη του Ισολογισμού.

Διάγραμμα 7: Συγκεντρωτικό διάγραμμα των προηγούμενων διαγραμμάτων





1.6 ΑΤΕΛΕΙΕΣ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

Ο Ισολογισμός παρά τις προσπάθειες σαφήνειας, ειλικρίνειας, συγκρισιμότητας κλπ. που καταβάλλονται κατά την σύνταξη του, δεν είναι δυνατό να εμφανίσει απόλυτα την πραγματική χρηματοοικονομική θέση της επιχειρήσεως. Αυτό οφείλεται σε λόγους νομοθετικούς, κοινωνικούς και οικονομικούς και σε αδυναμίες της λογιστικής.

A) Νομοθετικοί λόγοι

Είναι οι νομικές δεσμεύσεις για τη σύνταξη του ισολογισμού σύμφωνα με τις φορολογικές διατάξεις για τις αποτιμήσεις, αποσβέσεις κλπ.

B) Κοινωνικοί και Οικονομικοί λόγοι

Είναι δηλαδή οι συνθήκες που δημιουργούνται στη διάρκεια της χρήσεως:

1. Από τις μεταβολές της προσφοράς και της ζήτησης των οικονομικών αγαθών, όπως αυξημένη ή ελαττωμένη παραγωγή, μόδα, υποκατάσταση αγαθού με άλλο, ειδικές ή γενικές οικονομικές υφέσεις και ανθήσεις, κρατικός παρεμβατισμός, αύξηση ή μείωση των εισαγωγών ή εξαγωγών.
2. Από την μεταβολή, συνήθως υποτίμηση, της αξίας της νομισματική μονάδας.
3. Από τη μεταβολή της προσφοράς και της ζήτησης, δηλαδή μεταβολή της πραγματικής αξίας των οικονομικών αγαθών και από τη μεταβολή της αξίας της νομισματικής μονάδας.
4. Από άλλους παράγοντες, όπως λανθασμένος υπολογισμός της αξίας των οικονομικών αγαθών, εξαιτίας μη υπάρξεως μέτρων συγκρίσεως, όπως π.χ. αξία διπλώματος ευρεσιτεχνίας.

Έτσι ο ισολογισμός μπορεί να παρουσιάζει:

1. Υπερκεφαλαίωση

Όταν τα στοιχεία του ενεργητικού αποτιμηθούν σε μεγαλύτερη από την πραγματική τους αξία, όπως το δικαίωμα εκμεταλλεύσεως διπλώματος ευρεσιτεχνίας, οι απαιτήσεις για τις οποίες δεν υπάρχει τυπική δικαιολόγηση για να χαρακτηρισθούν απολεσθείσες, τα πάγια στοιχεία που έχουν αποσβεστεί με μικρότερη από την πραγματική τους φθορά κλπ. Ακόμη, όταν στοιχεία του παθητικού αποτιμηθούν σε μικρότερη από την πραγματική τους αξία, όπως επίδικες υποχρεώσεις, αποζημιώσεις ή ποινικές ρήτρες που οφείλονται.

2. Υποκεφαλαίωση

Όταν τα στοιχεία του ενεργητικού αποτιμηθούν με μικρότερη τιμή, όπως, όταν υπολογισθούν μεγαλύτερες από τις πραγματικές αποσβέσεις παγίων στοιχείων, ή όταν στοιχεία του παθητικού αποτιμηθούν με μεγαλύτερη από την πραγματική τους αξία, π.χ. εμφάνιση υποχρεώσεων που έχουν παραγραφεί. Στην περίπτωση υποκεφαλαιώσεως δημιουργούνται στην επιχείρηση τα λεγόμενα αφανή αποθεματικά.

3. Αδυναμίες της Λογιστικής

Με την λογιστική παρακολουθούνται και καταγράφονται χρηματοοικονομικές αξίες και οι μεταβολές τους που προέρχονται από λογιστικά γεγονότα, δηλαδή πράξεις που έλαβαν χώρα, που μπορούν να αποδοθούν σε χρηματικές μονάδες και που στηρίζονται σε δικαιολογητικά ή αποδεικτικά έγγραφα.

1.7 ΕΙΔΗ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ ΑΝΑΛΟΓΑ ΜΕ ΤΙΣ ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΗΣ ΚΑΙ ΤΟ ΣΚΟΠΟ ΠΟΥ ΣΥΝΤΑΣΣΟΝΤΑΙ

Α) ΑΡΧΙΚΟΣ ή ΙΔΡΥΤΙΚΟΣ Ισολογισμός

Συντάσσεται, όταν αρχίζει η λειτουργία της επιχείρησης. Εμφανίζει την περιουσία της στη σχετικά πραγματική της αξία. Λέμε στη σχετικά πραγματική της αξία, γιατί τα διάφορα περιουσιακά στοιχεία, που αποτελούν την περιουσιακή συγκρότηση της επιχείρησης, δεν έχουν την αξία που είχαν πριν την αγορά τους.

Β) Ισολογισμός ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ

Συντάσσεται στο τέλος κάθε χρήσεως για να βρεθούν η ορθή περιουσιακή κατάσταση και τα ορθά αποτελέσματα της χρήσεως.

Ο ισολογισμός εκμεταλλεύσεως πρέπει να συντάσσεται με ελεύθερα οικονομικά κριτήρια και με βάση τις παραδεγμένες αρχές της λογιστικής και χωρίς να λαμβάνονται υπόψη οι νομοθετικές διατάξεις για αποτιμήσεις, αποσβέσεις κλπ. Έτσι μπορεί να παρέχει σαφείς, ακριβείς και ειλικρινείς πληροφορίες.

Ισολογισμοί εκμεταλλεύσεως πρέπει να συντάσσονται κάθε μήνα ή δίμηνο, ή το πολύ τρίμηνο. Λέγονται **ενδιάμεσοι** και παρά το γεγονός ότι συντάσσονται εσωλογιστικά, δηλαδή από τα υπόλοιπα των λογαριασμών, είναι απαραίτητοι. Οι ισολογισμοί αυτοί εμφανίζουν στη διοίκηση της επιχειρήσεως την πορεία των δραστηριοτήτων της και έτσι η διοίκηση μπορεί να παίρνει έγκαιρα μέτρα για προγραμματισμούς δράσεως της οικονομικής μονάδας, για κοστολόγηση και γενικά για ορθή αντιμετώπιση καταστάσεων.

Γ)ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ Ισολογισμός

Καταρτίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας που ισχύουν. Ο ισολογισμός αυτός είναι αναγκαίος, για την καλύτερη ενημέρωση της διοικήσεως, να συσχετίζεται με τον ισολογισμό εκμεταλλεύσεως.

Δ)Ισολογισμός ΔΙΑΛΥΣΕΩΣ

Αποβλέπει στην όσο το δυνατό ακριβέστερη απεικόνιση της αξίας των περιουσιακών στοιχείων της επιχειρήσεως, όταν αυτά παύουν να αποτελούν οργανικό σύνολο και πρόκειται να ρευστοποιηθούν τα ενεργητικά στοιχεία και να εξοφληθούν οι υποχρεώσεις.

Ε)Ισολογισμοί ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΩΣ, ΕΞΑΓΟΡΑΣ κλπ

Οι ισολογισμοί αυτοί έχουν σκοπό να παρουσιάσουν τα περιουσιακά στοιχεία ως οργανικό σύνολο. Όταν στις περιπτώσεις συγχωνεύσεως ή εξαγοράς, η επιχείρηση πραγματοποιεί μεγάλα κέρδη, η αξία της περιουσίας της εμφανίζεται αυξημένη λόγω της εξασφαλισμένης φήμης και πελατείας της, της μεγάλης πιστοληπτικής και πιστοδοτικής της ικανότητας και ακόμη της μειώσεως του ανταγωνισμού.

ΣΤ)ΕΝΟΠΟΙΗΜΕΝΟΙ Ισολογισμοί

Συντάσσονται από τις κυρίαρχες επιχειρήσεις, τις μητρικές εταιρίες, τα κεντρικά καταστήματα κλπ.

1.8 ΕΝΝΟΙΑ ΚΑΙ ΣΚΟΠΟΙ ΤΗΣ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ

Κάθε επιχείρηση, για οποιαδήποτε λόγο, χρειάζεται να προσδιορίζεται η πραγματική (και όχι η τυχόν καταγραμμένη) επιχειρηματική περιουσία και αυτό γίνεται με την απογραφή. Ειδικότερα χρειάζεται:

- A) να εξακριβωθεί ποία περιουσιακά στοιχεία υπάρχουν
- B) αυτά τα στοιχεία να περιγραφτούν με λεπτομέρεια και ακρίβεια σε τρόπο που να προσδιορίζονται <<κατ' είδος >>
- Γ) καθένα και όλα τα στοιχεία αυτά να προσδιοριστούν ποσοτικά με ακριβή καταμέτρηση και
- Δ) τα ίδια στοιχεία, να αποτιμηθούν στη <<σωστή>> αξία τους.

Όλες οι ενέργειες που πραγματοποιούνται για τον παραπάνω σκοπό, αλλά και το τελικό αποτέλεσμα αυτών των ενεργειών, δηλαδή η καταγραφή του είδους των στοιχείων της περιουσίας, με βάση τα ιδιαίτερα κατ' είδος χαρακτηριστικά τους, **η καταγραφή της ποσότητας τους** στις ανάλογες μονάδες μέτρησης, καθώς **και ο προσδιορισμός της αξίας τους** σύμφωνα με τις παραδεγμένες αρχές ή υποχρεωτικές διατάξεις, συνιστούν αυτό που **ονομάζεται απογραφή μιας περιουσίας**.

Απογραφή γίνεται σε δύο περιπτώσεις:

- Όταν χρειάζεται να **προσδιοριστεί μια περιουσία** που δεν έχει ακόμα και προκειμένου να καταγραφεί (π.χ. απογραφή έναρξης) ή
- Όταν χρειάζεται να **εξακριβωθεί και να πιστοποιηθεί, η συμφωνία μιας περιουσίας**, με την καταγραφή της (π.χ. απογραφή λήξης)

Στην πρώτη από τις παραπάνω δύο περιπτώσεις διενέργειας απογραφής, δηλαδή του προσδιορισμού μιας περιουσίας, τα δεδομένα της απογραφής θεωρούνται ακριβή, επειδή δεν υπάρχει προηγούμενη καταγραφή, για να γίνει σύγκριση.

Στην δεύτερη περίπτωση όμως, στην περίπτωση δηλαδή της επαλήθευσης μιας καταγραμμένης περιουσίας, δεν είναι σπάνιο, αλλά μάλλον συνηθισμένο, τα δεδομένα της πραγματικής καταμέτρησης και αποτίμησης να διαφέρουν από τα δεδομένα της (λογιστικής) καταγραφής που προϋπάρχει και που με την απογραφή επιδιώκεται να επαληθευτούν. Άλλοτε τα δεδομένα σε ποσότητα ή/και σε αξία της πραγματικής απογραφής ενός στοιχείου είναι μικρότερα από την καταγραφή που υπάρχει ήδη για το ίδιο στοιχείο και τότε γίνεται λόγος για 'έλλειμμα'. Άλλοτε, όταν τα δεδομένα της πραγματικής απογραφής υπερτερούν

σε ποσότητα ή/και σε αξία από τα στοιχεία της καταγραφής που προϋπάρχει, τότε γίνεται λόγος για "πλεόνασμα".

Από τα σπουδαιότερα ζητήματα κατά την σύνταξη μιας απογραφής είναι τα παρακάτω:

- **Να περιγραφεί με λεπτομέρεια και ακρίβεια** το καθένα περιουσιακό στοιχείο, σε βαθμό τέτοιο, που να προσδιορίζεται απόλυτα το στοιχείο αυτό και να μην είναι δυνατή η δόλια αντικατάσταση του ή σύγχυση και
- **Να προσδιοριστεί η αξία** των στοιχείων που καταγράφονται ποσοτικά, των υλικών δηλαδή κυρίως και έπειτα των παγίων. Και εμφανίζεται σπουδαίο το ζήτημα αυτό, επειδή από την αξία αυτή εξαρτάται το μέγεθος της περιουσίας της επιχείρησης και παράλληλα το οικονομικό αποτέλεσμα από τη δράση της, στην περίοδο που λήγει με την απογραφή.

ΣΚΟΠΟΣ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ

Είναι να προσδιοριστεί η πραγματική περιουσιακή κατάσταση της επιχείρησης (ενός οργανισμού γενικότερα):

- Ποιοτικά, που σημαίνει η σύνθεση της περιουσίας από τα διάφορα είδη αξιών από τα οποία η περιουσία αυτή αποτελείται κατά το χρόνο της απογραφής
- Ποσοτικά κατ' είδος, σε μονάδες νομισματικές
- Ποσοτικά στο σύνολο της, σε νομισματικές μονάδες

Η πιο συνηθισμένη τελική επιδίωξη της απογραφής, που έχει άλλωστε και τακτικό χαρακτήρα, αφού γίνεται την ίδια χρονολογία κάθε χρόνο (31/12/XX ή 30/06/XX).

Είναι η σύνταξη του ετήσιου ισολογισμού της επιχείρησης. Αυτό σημαίνει ότι από την <<σωστή>> ποσοτικά και σε αξία απογραφή, εξαρτάται η σωστή εμφάνιση της περιουσίας της επιχείρησης και σύγχρονα η εμφάνιση του σωστού οικονομικού αποτελέσματος. Επειδή, όπως είναι γνωστό, το σωστό μέγεθος του οικονομικού αποτελέσματος, είναι άμεση συνέπεια του σωστού προσδιορισμού της αξίας της περιουσίας. Το ίδιο ισχύει και κατά τη σύνταξη απογραφών με ειδική σκοπιμότητα.

Απογραφή επίσης συντάσσεται σε έκτακτες επιχειρηματικές περιστάσεις, προκειμένου να αναληφθεί μια ειδική ευθύνη. Τέτοιες περιπτώσεις αποτελούν συνήθως η απογραφή της <<πτωχευτικής περιουσίας >>, την ευθύνη για τη διαχείριση της οποίας αναλαμβάνει ο σύνδικος και η απογραφή <<έναρξης της εκκαθάρισης >> για να προσδιοριστεί η περιουσία την ευθύνη της διαχείρισης της οποίας, αναλαμβάνει ο <<εκκαθαριστής >>.

ΛΟΓΟΙ ΣΥΝΤΑΞΗΣ ΤΗΣ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ:

1. Επαληθεύει την ακρίβεια των λογιστικών καταχωρήσεων ή αποκαλύπτει τυχόν ανακρίβειες και λάθη.
2. αποκαλύπτει τα πραγματικά ελλείμματα ή/και πλεονάσματα και συνεπάγεται έτσι, την αποκάλυψη της καλής ή κακής διαχείρισης των αξιών της επιχειρηματικής περιουσίας.
3. αποκατασταίνει την ακριβή αξία της περιουσίας, αποτιμώντας τα περιουσιακά στοιχεία με την ορθή κάθε φορά μέθοδο και τις ακριβείς τιμές.

ΕΙΔΗ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ

Η απογραφή διακρίνεται σε διάφορα είδη, ανάλογα με το κριτήριο που χρησιμοποιείται κάθε φορά. Τρία βασικά κριτήρια μπορεί να χρησιμοποιηθούν: Η έκταση της απογραφής, ο χρόνος της διενέργειας της και το αντικείμενο της. Με κριτήριο λοιπόν την έκταση της, η απογραφή διακρίνεται σε γενική και μερική.

Γενική είναι η απογραφή που περιλαμβάνει το σύνολο των επιδεκτικών απογραφής στοιχείων της περιουσίας. Επισημαίνουμε ότι από τα στοιχεία της περιουσίας, απογράφονται μόνο τα στοιχεία του ενεργητικού και του <<καθαρού>> παθητικού και συνεπώς παραλείπονται τα στοιχεία της καθαρής θέσης. Αυτό προκύπτει από την ίδια την φύση των τελευταίων αυτών στοιχείων. Τα στοιχεία της καθαρής θέσης δηλαδή, είναι εκείνα που θα αυξομειωθούν ανάλογα με τις διαφορές που θα προκύψουν από την απογραφή των στοιχείων της λοιπής περιουσίας. Συνεπώς τα στοιχεία της καθαρής θέσης, δεν συμμετέχουν στην απογραφή, αλλά δέχονται τις συνέπειες.

Αντίθετα, μερική είναι η απογραφή που καταλαμβάνει μέρος μόνο από τα επιδεκτικά απογραφής στοιχεία της περιουσίας.

Ιδιαίτερης αξίας είναι η καθημερινή απογραφή των υλικών της αποθήκης κυρίως, εκείνων που εμφανίζουν στη λογιστική καταγραφή τους υπόλοιπο μηδέν. Η πραγματική πιστοποίηση τότε του υπολοίπου αυτού, παρουσιάζει το πλεονέκτημα ότι δεν χρειάζεται καταμέτρηση και δεύτερο ότι αποτελεί μια πραγματική εξακρίβωση υπολοίπου, χωρίς να συνεπάγεται κόστος.

Με κριτήριο την επανάληψη της ή όχι, η απογραφή διακρίνεται σε τακτική ή περιοδική και έκτακτη η εφάπαξ.

Τακτική είναι η απογραφή που επαναλαμβάνεται σε τακτά χρονικά διαστήματα οποιασδήποτε διάρκειας, η απογραφή δηλαδή που υπακούει σε ένα ρυθμό. Κλασική περίπτωση τακτικής απογραφής είναι η ετήσια για τη σύνταξη του ισολογισμού, που επαναλαμβάνεται τακτικά την 31/12 ή την 30/06 (ανάλογα με το χρόνο κατάρτισης ισολογισμού από την επιχείρηση)κάθε χρόνο. Επειδή η πιο συνηθισμένη περίπτωση τακτικής απογραφής είναι η ετήσια, δεν πρέπει να προκύψει σύγχυση. Εξίσου τακτική είναι και η απογραφή που γίνεται μια φορά το μήνα ή μια φορά το τρίμηνο, π.χ. για τον υπολογισμό βραχυπρόθεσμων αποτελεσμάτων ή για την επαλήθευση κάποιων λογιστικών υπολοίπων.

Έκτακτη είναι η απογραφή που γίνεται απρόοπτα και εφάπαξ, χωρίς δηλαδή επανάληψη. Διευκρινίζεται ότι δεν πρέπει να γίνεται σύγχυση ανάμεσα στην επανάληψη και την έκταση της απογραφής. Δεν σημαίνει δηλαδή αναγκαία, ότι η έκτακτη απογραφή είναι τάχα και μερική. Μπορεί να είναι έκτακτη και γενική. Εξυπακούεται πάντως, ότι έκτακτη σημαίνει συγχρόνως και εφάπαξ, δηλαδή απογραφή που δεν επαναλαμβάνεται.

Τέλος, με κριτήριο το αντικείμενο της, η απογραφή διακρίνεται κατά κατηγορία αξιών της επιχειρηματικής περιουσίας. Η διάκριση αυτή οφείλεται στη διαφορετική φυσιογνωμία που έχουν οι διάφορες κατηγορίες περιουσιακών στοιχείων, χαρακτηριστικά που επιβάλλουν διαφορετικούς κανόνες, αρχές και τεχνική διεξαγωγής της απογραφής. Σαν διαφορετικές κατηγορίες περιουσιακών στοιχείων, θεωρούμε τις ομάδες που ορίζει το Ε. Γ. Λ. Σ.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΗΣ ΟΜΑΔΑΣ 8



2.1 ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 80

Ο λ. 80.00 Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης λειτουργεί ως εξής :

ΧΡΕΩΝΕΤΑΙ :

Με την αξία των αρχικών αποθεμάτων, δηλαδή των αποθεμάτων που υπήρχαν στην αρχή της χρήσης που κλείνει, με πίστωση των οικείων υπολογαριασμών των πρωτοβαθμίων 20 – 28 (αν υπήρχαν υποκαταστήματα και των 29.10 – 29.18).

Με την αξία των αποθεμάτων που έγιναν μέσα στη χρήση που κλείνει με πίστωση των οικείων υπολογαριασμών των πρωτοβαθμίων 20 , 24 , 25 , 26 και 28 .(Αν υπάρχει υποκατάστημα και των 29.20 ,29.24 ,29.25 ,29.26 και 29.28).

Με την αξία των δουλευμένων οργανικών εξόδων κατ' είδος ,με πίστωση των οικείων υπολογαριασμών της ομάδας 6 δηλαδή των 60 – 68 οι οποίοι εξισώνονται .Σε περίπτωση που στο λ.63 υπάρχει φόρος που δεν ενσωματώνεται στο λειτουργικό κόστος , όπως ο φόρος ακίνητης περιουσίας, αυτός μεταφέρεται απευθείας στο λ.88 Αποτελέσματα προς διάθεση.

ΠΙΣΤΩΝΕΤΑΙ :

Με την αξία των δουλευμένων οργανικών εσόδων κατ 'είδος, με χρέωση των οικείων λογαριασμών της ομάδας 7, δηλαδή των 70 – 78 (ή των 79.70 – 79.78)κατά περίπτωση, οι οποίοι εξισώνονται.

Με την αξία των τελικών αποθεμάτων, δηλαδή των αποθεμάτων που προσδιορίζονται έπειτα από την απογραφή στο τέλος της χρήσης που κλείνει, όπως η αξία αυτή προσδιορίζεται με την αποτίμηση της ποσοτικής απογραφής, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών των πρωτοβαθμίων 20 – 28 (ή των 29.10 – 29.18) κατά περίπτωση.

Με τη καθαρή ζημία εκμετάλλευσης της χρήσης που κλείνει, σε περίπτωση ζημίας, με χρέωση του λογαριασμού 80.01 Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) εκμετάλλευσης.

Πιο παραστατικά ο λογαριασμός θα εμφανίζεται έτσι :

ΧΡΕΩΣΗ 80.00 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ ΠΙΣΤΩΣΗ

ΑΡΧΙΚΑ ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ

- 20 Εμπορεύματα
- 21 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή
- 22 Υποπροϊόντα και υπολείμματα
- 23 Παραγωγή σε εξέλιξη
- 24 Πρώτες και βοηθητικές ύλες
- 25 Αναλώσιμα υλικά
- Ανταλλακτικά παγίων στοιχείων
- 28 Είδη συσκευασίας

ΑΓΟΡΕΣ ΧΡΗΣΗΣ

- 20 Εμπορεύματα
- 24 Πρώτες και βοηθητικές ύλες – υλικά
Συσκευασίας
- 25 Αναλώσιμα υλικά
- 26 Ανταλλακτικά παγίων στοιχείων
- 28 Είδη συσκευασίας

ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ'ΕΙΔΟΣ

- 60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού
- 61 Αμοιβές και έξοδα τρίτων
- 62 Παροχές τρίτων
- 63 Φόροι – τέλη
- 64 Διάφορα έξοδα
- 65 Τόκοι κ συναφή έξοδα
- 66 Αποσβέσεις παγίων στοιχείων
ενσωματωμένες στο λειτουργικό
κόστος
- 68 Προβλέψεις εκμετάλλευσης
- 80 Καθαρά κέρδη εκμετάλλευσης

ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ'ΕΙΔΟΣ

- 70 Πωλήσεις Εμπορευμάτων
- 71 Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων
και ημιτελών
- 72 Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων
και άχρηστου υλικού
- 73 Πωλήσεις υπηρεσιών 26
- 74 Επιχορηγήσεις και διάφορα
έσοδα πωλήσεων
- 75 Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών
- 76 Έσοδα κεφαλαίων
- 78 Ιδιοπαραγωγή πάγιων –
τεκμαρτά έσοδα από
αυτοπαραδόσεις ή
καταστροφές αποθεμάτων

ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ

- 20 Εμπορεύματα
- 21 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή
- 22 Υποπροϊόντα και υπολείμματα
- 23 Παραγωγή σε εξέλιξη
- 24 Πρώτες και βοηθητικές ύλες –
υλικά συσκευασίας
- 25 Αναλώσιμα υλικά
- 26 Ανταλλακτικά παγίων
- 28 Είδη συσκευασίας
- 80 Καθαρές ζημιές εκμετάλλευσης

Το υπόλοιπο του λ. 80.00 εάν είναι χρεωστικό Καθαρές ζημίες εκμετάλλευσης ή πιστωτικό Καθαρά κέρδη εκμετάλλευσης, μεταφέρεται αντίστοιχα στη χρέωση ή την πίστωση του λ.80.01 Μικτά Αποτελέσματα Εκμετάλλευσης και έτσι ο λ. 80.00 Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης εξισώνεται.

Το καθαρό κέρδος ή ζημία από την εκμετάλλευση της οικονομικής μονάδας είναι το οργανικό αποτέλεσμα της γιατί προέρχεται από οργανικά και ομαλά έσοδα και έξοδα και αυτό πρέπει να λαμβάνεται σοβαρά υπόψη κατά τη μελέτη της ζωής και της δράσεώς της.

Ο λ. 80.01 Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) εκμετάλλευσης, χρησιμεύει για το λογιστικό προσδιορισμό των μικτών αποτελεσμάτων (μικτών κερδών ή ζημιών), τα οποία πραγματοποιούνται μέσα στη χρήση που κλείνει, από την εκμετάλλευση των διαφόρων δραστηριοτήτων της οικονομικής μονάδας.

Στο λ. 80.01 στο τέλος της χρήσης μεταφέρονται οι καθαρές ζημίες ή τα καθαρά κέρδη εκμετάλλευσης στη χρέωση ή την πίστωση αντίστοιχα, στη συνέχεια χρεώνεται με τα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων έσοδα με πίστωση του λ.80.03 Έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων και πιστώνεται με τα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων έξοδα με χρέωση του λ.80.02 Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων.

Το υπόλοιπο του λ. 80.01 Μικτές ζημίες εκμετάλλευσης ή Μικτά κέρδη εκμετάλλευσης μεταφέρεται τελικά στη χρέωση ή την πίστωση του λ. 86 Αποτελέσματα χρήσης, ακόμη στην χρέωση του λ. 86 μεταφέρεται ο λ.80.02 Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων, ενώ στην πίστωση του ο λ.80.03 Έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων.

Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων είναι τα έξοδα που βαρύνουν τις λειτουργίες Διοίκησης, Ερευνών – Ανάπτυξης, Διάθεσης, τη Χρηματοοικονομικής και τα έξοδα και τις Ζημίες συμμετοχών και χρεογράφων.

Τα έξοδα που βαρύνουν τις τρεις πρώτες λειτουργίες προσδιορίζονται εξωλογιστικά με μερισμό αυτών κατά λειτουργία, δηλαδή κατά προορισμό. Μπορούν όμως να προσδιοριστούν και εσωλογιστικά και κατά λειτουργία, με τη χρησιμοποίηση τεταρτοβάθμιων λογαριασμών και αυτό είναι πολύ απλό όταν χρησιμοποιείται Η/Υ. π. χ. η ανάπτυξη γίνεται έτσι:

62 ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ

62.03 Τηλεπικοινωνίες

62.03.00 Τηλεπικοινωνίες Λειτουργίες Διοίκησης

62.03.00.00 Τηλεφωνικά – Τηλεγραφικά

62.03.00.01 TELEX

62.03.00.02 Ταχυδρομικά

62.03.01 Τηλεπικοινωνίες Λειτουργίες Διάθεσης

62.03.01.00 Τηλεφωνικά – Τηλεγραφικά

62.03.01.01 ΤΕΛΕΞ

62.03.01.02 Ταχυδρομικά

Με τον τρόπο αυτό τα έξοδα εμφανίζονται τόσο κατ'είδος όσο και κατά προορισμό. Αν κάποια έξοδα βαρύνουν τη λειτουργία παραγωγής, οπωσδήποτε στις βιομηχανικές και παροχής υπηρεσιών οικονομικές μονάδες, τότε η ανάλυση γίνεται και για τα έξοδα παραγωγής, αλλά αυτά είναι προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων.

Αν οι λογαριασμοί των οργανικών κατά είδος εξόδων δεν τηρούνται και κατά προορισμό, όπως πιο πάνω, τότε συντάσσεται φύλλο μερισμού των εξόδων αυτών και ανακατανέμονται κατά λειτουργία .

Τα έξοδα της χρηματοοικονομικής λειτουργίας και τα άλλα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων, απεικονίζονται στην ομάδα 6 και ειδικότερα από τους λογαριασμούς 64.10 Έξοδα συμμετοχών και χρεογράφων, 64.12 Διαφορές (ζημίες) από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων, 65 Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα και 68.01 Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών και χρεογράφων.

Έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων είναι εκείνα τα οποία δεν συνυπολογίζονται στα έσοδα που συσχετίζονται με το κόστος πωλήσεων, προκειμένου να προσδιοριστούν τα μικτά κέρδη ή οι μικτές ζημίες. Τα έσοδα αυτά προκύπτουν από τους οικείους λογαριασμούς εσόδων κατ'είδος της ομάδας 7 και ειδικότερα από τους λογαριασμούς 74 Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων . 75 Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών και 78.05 Χρησιμοποιημένες προβλέψεις εκμετάλλευσης οι οποίοι εμφανίζονται αθροιστικά στο λογαριασμό. Άλλα έσοδα εκμετάλλευσης, από το λ.76.00 τα Έσοδα συμμετοχών, από το λ.76.01 Άλλα έσοδα εκμετάλλευσης, από το λ.76.04 τα Κέρδη πωλήσεως συμμετοχών και χρεογράφων και από τους λ.76.02 Δουλεψμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων, 76.03 Λοιποί πιστωτικοί τόκοι και 76.98 Λοιπά έσοδα κεφαλαίων στο λογαριασμό Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα, οι οποίοι είναι υπολογαριασμοί του 80.03 που πιστώνονται.

ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ

80.00 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ

Ομ 2 Αρχικά αποθέματα
Ομ 2 Αγορές χρήσης
Ομ 6 Οργανικά έξοδα κατά είδος
80.00 Καθαρά κέρδη εκμετάλλευσης

Ομ 7 Οργανικά έσοδα
Ομ 2 Τελικά αποθέματα
80.00 Καθαρές ζημίες εκμετάλλευσης

80.01 ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ

Καθαρές ζημίες εκμετάλλευσης
Έσοδα μη προσδιοριστικά των
μικτών αποτελεσμάτων
Μικτά κέρδη εκμετάλλευσης
(θα μεταφερθεί στο λ.86 Απ.Χρήσης)

Καθαρά κέρδη εκμετάλλευσης
Έξοδα μη προσδιοριστικά των
μικτών αποτελεσμάτων
Μικτές ζημίες εκμετάλλευσης
(θα μεταφερθεί στο λ.86 Απ.χρήσης)

80.02 ΕΞΟΔΑ ΜΗ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΤΙΚΑ ΤΩΝ ΜΙΚΤΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

Έξοδα Λειτουργίας Διοίκησης
Έξοδα Λειτουργίας Ερευνών-Ανάπτ.
Έξοδα Λειτουργίας Διάθεσης
Έξοδα Λειτουργίας Παραγωγής
μη κοστολογηθέντα (κόστος
υποαπασχόλησης ή αδράνειας)
Προβλέψεις Υποτιμήσεως Συμμετοχών
και Χρεογράφων
Έξοδα και Ζημίες Συμμετοχών και
Χρεογράφων
Χρεωστικοί Τόκοι και συναφή Έξοδα

Θα μεταφερθούν στο λ.86
Απ/τα Χρήσης

80.03 ΕΣΟΔΑ ΜΗ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΤΙΚΑ ΤΩΝ ΜΙΚΤΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

Θα μεταφερθούν στο λ.86
Απ/τα Χρήσεως

Άλλα έσοδα εκμ/σεως (λ.74+75+78.05)
Έσοδα Συμμετοχών (λ.76.00)
Έσοδα χρεογράφων (λ.76.01)
Διαφορές (κέρδη)από πώληση
Συμμετοχών και Χρεογράφων
(λ.76.04)
Πιστωτικοί Τόκοι και συναφή Έσοδα
(λ.76.02 ως 76.98 εκτός του λ.76.04)

2.2 ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ 81-82-83-85

81.ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

Στους υπολογισμούς του λ.81 καταχωρούνται κατ'είδος τα έκτακτα και ανόργανα έξοδα της χρήσης, καθώς και τα αποτελέσματα (έκτακτα κέρδη και έκτακτες ζημίες) που πραγματοποιούνται από εξαιρετικές και έκτακτες πράξεις και εργασίες.

Η οικονομική μονάδα έχει τη δυνατότητα να δημιουργεί και άλλους τριτοβάθμιους λογαριασμούς για την ιδιαίτερη παρακολούθηση των περιπτώσεων που παρουσιάζονται.

Ειδικότερα αν προκύπτει για συναλλαγματικές διαφορές που προέρχονται από πιστώσεις ή δάνεια σε ξένο νόμισμα που χρησιμοποιήθηκαν για αγορά, κατασκευή ή εγκατάσταση πάγιων περιουσιακών στοιχείων, καταχωρούνται σε λογαριασμό πολυετούς αποσβέσεως αν είναι χρεωστικές. Οι πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές κατά πίστωση ή δάνειο, μειώνουν τις χρεωστικές και σε περίπτωση που δεν υπάρχουν χρεωστικές ή αυτές υπολείπονται των πιστωτικών μεταφέρονται σε λογαριασμό πρόβλεψης συμψηφίζεται με τυχόν χρεωστικό υπόλοιπο του αντίστοιχου, κατά πίστωση ή δάνειο, λογαριασμού πολυετούς αποσβέσεως. Αν και μετά το συμψηφισμό παραμένει πιστωτικό, τότε μόνο μεταφέρεται σε αποτελεσματικό λογαριασμό.

Ο λογαριασμός 81 μεταφέρεται στο τέλος της χρήσης στο λ.86 Αποτελέσματα χρήσης.

82 ΕΞΟΔΑ ΚΑΙ ΕΣΟΔΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ

Στους λογαριασμούς του λ.82 καταχωρούνται κατ'είδος, τα έξοδα και έσοδα που πραγματοποιούνται μεν μέσα στη χρήση, ο χρόνος όμως και τα αίτια δημιουργίας τους ανάγονται σε δραστηριότητες προηγούμενων χρήσεων.

Η οικονομική μονάδα έχει τη δυνατότητα δημιουργίας και άλλων τριτοβάθμιων λογαριασμών.

Στο τέλος της χρήσης μεταφέρεται στο λ.86 Αποτελέσματα χρήσης.

83 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΕΚΤΑΚΤΟΥΣ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ

Οι προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους προορίζονται να καλύψουν προορίζονται να καλύψουν έκτακτες ζημίες και έκτακτα έξοδα που πιθανολογούνται ότι θα πραγματοποιηθούν μετά το σχηματισμό των προβλέψεων και σχηματίζονται υποχρεωτικά αν η χρήση κλείνει ανεξάρτητα αν η χρήση κλείνει θετικό ή αρνητικό αποτέλεσμα.

Οι σχηματισμένες προβλέψεις αναπροσαρμόζονται στο τέλος κάθε χρήσης με βάση τις νέες συνθήκες που διαμορφώνονται. Αν οι προβλέψεις δεν πραγματοποιήθηκαν ή οι ζημίες ή τα έξοδα που πραγματοποιήθηκαν ήταν μικρότερα από τις σχηματισμένες για αυτό προβλέψεις, είτε επειδή εξέλιπαν οι κίνδυνοι για τους οποίους είχαν σχηματιστεί, μεταφέρονται στην πίστωση του λ.84.00 Έσοδα από αχρησιμοποίητες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων.

Στο τέλος της χρήσης ο λ.83 μεταφέρεται στο λ.86 Αποτελέσματα χρήσης.

84 ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ

Αφορούν προβλέψεις εκμετάλλευσης (λ.68) και προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους (λ.83) που δεν πραγματοποιήθηκαν, ή τα έξοδα ή οι ζημίες που πραγματοποιήθηκαν ήταν μικρότερα των προβλέψεων, ή επειδή εξέλιπαν οι κίνδυνοι για τους οποίους είχαν σχηματιστεί οι προβλέψεις.

Και ο λογαριασμός αυτός μεταφέρεται στο λογαριασμό Αποτελέσματα χρήσης.

85 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΜΗ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ

Στο λογαριασμό αυτό καταχωρούνται οι αποσβέσεις των πάγιων περιουσιακών στοιχείων που δεν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος, δηλαδή οι πρόσθετες αποσβέσεις που προβλέπονται από αναπτυξιακούς νόμους.

Ο λογιστικός χειρισμός των πρόσθετων αποσβέσεων είναι όπως και των τακτικών, μόνο που οι πρόσθετες μεταφέρονται απευθείας στο λογαριασμό Αποτελέσματα χρήσης.

2.3 ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ 86-88-89

86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ

Στο λογαριασμό Αποτελέσματα χρήσης, στο τέλος της χρήσης, μεταφέρονται τα μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης και τα διάφορα άλλα έσοδα για να συσχετιστούν με τα έξοδα των λειτουργιών διοικητικής, ερευνών – αναπτύξεως και διαθέσεως. Στον ίδιο λογαριασμό μεταφέρονται επίσης τα χρηματοοικονομικά αποτελέσματα (έσοδα – έξοδα), τα έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα (έσοδα, κέρδη, έξοδα, ζημίες) και οι μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις παγίων.

Από το συσχετισμό των παραπάνω στοιχείων που γίνεται στο λ.86 Αποτελέσματα χρήσης και ειδικότερα στο λ.86.99, προκύπτουν τα συνολικά καθαρά αποτελέσματα της κλειόμενης χρήσης Καθαρά κέρδη χρήσης πριν από την αφαίρεση των φόρων που τα βαρύνουν ή Καθαρές ζημίες χρήσης.

Η κατάσταση του λογαριασμού Αποτελέσματα χρήσης δημοσιεύεται.

86. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ

ΧΡΕΩΝΕΤΑΙ	ΠΙΣΤΩΝΕΤΑΙ
80.01 Μικτές ζημίες εκμετάλλευσης	80.01 Μικτά κέρδη εκμετάλλευσης
80.02 Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων	80.03 Έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων
80.02.00 Έξοδα διοικητικής λειτουργίας	80.03.00 Άλλα έσοδα εκμετ/σης
80.02.01 Έξοδα λειτουργίας ερευνών -ανάπτυξης	80.03.01 Έσοδα συμμετοχών
80.02.02 Έξοδα λειτουργίας διάθεσης	80.03.02 Έσοδα χρεογράφων
80.02.03 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής μη κοστολογημένα	80.03.03 Κέρδη πώλησης συμ/χών και χρεογράφων
80.02.04 Προβλέψεις υποτίμησης συμμετ. και χρεογράφων	80.03.04 Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα
80.02.05 Έξοδα και ζημίες συμμετοχών και χρεογράφων	81.01 Έκτακτα και ανόργανα έσοδα
80.02.06 Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξ.	81.03 Έκτακτα κέρδη
81.00 Έκτακτα και ανόργανα έξοδα	82.01 Έσοδα προηγούμενων Χρήσεων
81.02 Έκτακτες ζημίες	84 Έσοδα από προβλέψεις Χρήσεων
82.00 Έξοδα προηγούμενων χρήσεων	88.01 Καθαρά αποτελέσματα Χρήσης (ζημίες χρήσης)
83 Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους	
85 Αποσβέσεις πάγιων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος	
88 Καθαρά αποτελέσματα χρήσης (Καθαρά κέρδη χρήσης)	

Τα αποτελέσματα χρήσης, καθαρά κέρδη χρήσης ή ζημιές χρήσης, μεταφέρονται στο λ. 88 Αποτελέσματα προς διάθεση και από εκεί σύμφωνα με το καταστατικό και τις διατάξεις της νομοθεσίας γίνεται η διανομή ή η τακτοποίησή τους ή αν πρόκειται για ατομική επιχείρηση μεταφέρονται στο λ. 40.07 Κεφάλαιο ατομικών επιχειρήσεων και στη συνέχεια από το κεφάλαιο των ατομικών επιχειρήσεων αφαιρείται το χρεωστικό υπόλοιπο λ. 33.07 Ατομικός λογαριασμός επιχειρηματία που αφορά απολήψεις του επιχειρηματία. Σημειώνεται ότι ο λ. 33.07 ονομάζεται και δοσοληπτικός λογαριασμός εταίρων, όταν πρόκειται για εταιρείες.

88. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ

Ο λογαριασμός αυτός χρησιμεύει για τη συγκέντρωση των καθαρών αποτελεσμάτων της χρήσης, των κερδών της προηγούμενης χρήσης ή προηγούμενων χρήσεων, των ζημιών της προηγούμενης ή προηγούμενων χρήσεων, όταν πρόκειται να συμψηφιστούν με κέρδη της κλειόμενης χρήσης, των διαφορών φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων και, στην περίπτωση διανομής αποθεματικών, των προς διάθεση τέτοιων αποθεματικών.

Ο πίνακας του λογαριασμού Αποτελέσματα προς διάθεση, στο οποίο εμφανίζονται τα στοιχεία των υπολογαριασμών του και ο τρόπος διάθεσης των κερδών, δημοσιεύεται σύμφωνα με το υπόδειγμα του παραρτήματος του βιβλίου, μαζί με τον ισολογισμό και τα αποτελέσματα χρήσης.

89. ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ

Ο λογαριασμός του ισολογισμού χρησιμοποιείται στο τέλος της χρήσης, οπότε καταρτίζεται υποχρεωτικά η κατάσταση του ισολογισμού της χρήσης, σύμφωνα με το υπόδειγμα του παραρτήματος του βιβλίου και δημοσιεύεται.

Ο λ. 89.Ισολογισμός χρησιμεύει για το κλείσιμο των λογαριασμών της χρήσης που αναφέρεται ο ισολογισμός και για το άνοιγμα των λογαριασμών της νέας χρήσης που ακολουθεί μετά την κατάρτιση του ισολογισμού.

Στην κατάσταση του ισολογισμού μπορούν να περιλαμβάνονται περισσότερα στοιχεία από όσα περιέχει το υπόδειγμα.

Σύμφωνα με τον κ. Ν 2190/1920, οι μικρές εταιρείες μπορούν να δημοσιεύουν (όχι να καταρτίζουν) συνοπτικό ισολογισμό μόνο με τους λογαριασμούς του υποδείγματος που χαρακτηρίζονται με γράμματα και λατινικούς αριθμούς, με τον όρο ότι οι απαιτήσεις και οι υποχρεώσεις θα διαχωρίζονται σε μακροπρόθεσμες και βραχυπρόθεσμες.

Ειδικότερα ο λογαριασμός ισολογισμού λειτουργεί ως εξής :

α) Στο τέλος της χρήσης, στην οποία αναφέρεται ο ισολογισμός, κατά τη διενέργεια των εγγραφών κλεισίματος των βιβλίων, χρεώνεται με τα υπόλοιπα όλων των χρεωστικών λογαριασμών του με πίστωση καθενός από αυτούς, που εξισώνονται, και πιστώνεται με τα υπόλοιπα όλων των πιστωτικών λογαριασμών του, με χρέωση καθενός από αυτούς, που επίσης με τον τρόπο αυτό εξισώνονται.

Οι εγγραφές χρέωσης και πίστωσης του λ. ισολογισμού στο τέλος κάθε χρήσης, οι οποίες ονομάζονται «εγγραφές κλεισίματος των λογαριασμών του ισολογισμού», γίνονται είτε αμέσως μετά την διενέργεια όλων των εγγραφών κλεισίματος του ισολογισμού, είτε για κάθε λογαριασμό που το υπόλοιπο του οριστικοποιείται για την εμφάνιση του στον ισολογισμό.

β) Με την έναρξη της νέας χρήσης χρεώνεται ο ισολογισμός με τα υπόλοιπα όλων των πιστωτικών λογαριασμών του με πίστωση καθενός από αυτούς και πιστώνεται με τα υπόλοιπα όλων των χρεωστικών λογαριασμών του με χρέωση καθενός από αυτούς.

Οι εγγραφές του ισολογισμού κατά την έναρξη της χρήσης, οι οποίες ονομάζονται «εγγραφές ανοίγματος των λογαριασμών του ισολογισμού», γίνονται, είτε αμέσως έπειτα από τη διαδικασία διενέργειας όλων των εγγραφών κλεισίματος του ισολογισμού, είτε τμηματικά, για κάθε λογαριασμό που μετά την οριστικοποίηση του υπολοίπου του για την εμφάνισή του στον ισολογισμό, κλείνει με όσα καθορίζονται παραπάνω.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΕΡΔΩΝ ΜΙΑΣ Α.Ε.



3.1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Οι δηλώσεις φορολογίας κερδών που αφορούν τις ΑΕ και η απόδοση του φόρου εισοδήματος γίνεται με ημερομηνία 31.12.XXXX και μέσα στο χρονικό διάστημα από 1.1.XXXΨ-30.4.XXXΨ θα πρέπει να έχουν προσδιοριστεί τα αποτελέσματα και ο ισολογισμός της χρήσης XXXX. Αν τα αποτελέσματα αυτά από τον ισολογισμό της χρήσης XXXX είναι θετικά (κέρδη), τότε σε αυτά προστίθενται και τα έξοδα εκείνα που δεν αναγνωρίζονται φορολογικά προς έκπτωση, δηλαδή οι λεγόμενες «λογιστικές διαφορές». Στη συνέχεια, αφαιρούνται οι τυχόν ζημίες από το προηγούμενο ή από τα προηγούμενα 5 έτη, ανάλογα, εφόσον φυσικά αυτές είναι φορολογικά αναγνωρίσιμες προς έκπτωση και είναι ήδη δηλωμένες στο έντυπο Φ01 των αντίστοιχων αυτών ετών.

Επίσης, αφαιρούνται από τα κέρδη της χρήσης XXXX τα μερίσματα εκείνα ή τα κέρδη που προέρχονται από συμμετοχή της Α.Ε. σε άλλες εταιρίες, διότι τα εισοδήματα αυτά φορολογήθηκαν στις αντίστοιχες εκείνες εταιρίες που πραγματοποιήθηκαν (άρθρο 106 παρ. 1 Ν 2238/1994). Ακόμα, αφαιρούνται από τα κέρδη και τα τυχόν αφορολόγητα αποθεματικά των διαφόρων αναπτυξιακών νόμων και το υπόλοιπο που απομένει φορολογείται με συντελεστή φόρου 32% (στα νησιά με πληθυσμό μέχρι 3.100 κατοίκους, ο συντελεστής αυτός του φόρου είναι 19,20% και όχι 32%).

Η δήλωση φορολογίας εισοδήματος της ΑΕ αρχίζει να υποβάλλεται στη ΔΟΥ από τις 10.5.XXXX και μετά, ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του ΑΦΜ, με έναρξη από το ψηφίο 1 και ολοκληρώνεται μέσα σε 11 εργάσιμες ημέρες (ΑΥΟ 46097/Πολ. 1125/10.5.2001).

3.2 ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

3.2.1 Τακτικό Αποθεματικό

Τα κέρδη της κάθε ΑΕ προσδιορίζονται λογιστικά από τα βιβλία της. Τα κέρδη αυτά, μετά και από την παραπάνω σχετική φορολογική αναμόρφωση, φορολογούνται με συντελεστή 32% για τη χρήση 2005 (άρθρο 109 Ν 2238/1994). Στη συνέχεια, από το απομένον ποσό παρακρατείται το τακτικό αποθεματικό που είναι υποχρεωτικό μέχρι να φθάσει αυτό το 1/3 του μετοχικού κεφαλαίου. Το τακτικό αποθεματικό υπολογίζεται ως εξής: Τα κέρδη χρήσης που προκύπτουν από τον ισολογισμό μειώνονται με το ποσοστό 32%, που είναι ο φόρος τους και το υπόλοιπο ποσό πολλαπλασιάζεται με το συντελεστή 5%.

3.2.2 Α΄ Μέρισμα

Το πρώτο μέρισμα είναι υποχρεωτικό και ισοδυναμεί με το 6% της ονομαστικής αξίας της μετοχής μείον το φόρο 32% που αναλογεί. Σε περίπτωση όμως που οι μετοχές εξοφλούνται με δόσεις και ορισμένες απ' αυτές δεν εξοφλήθηκαν ακόμα, τότε το α΄ μέρισμα είναι 6% πάνω στο εξοφλημένο μόνο τμήμα της κάθε μετοχής (Ν 2190/1920), με τον περιορισμό φυσικά του Ν 876/1979 που ορίζει ότι δεν πρέπει το πρώτο μέρισμα να είναι μικρότερο του 35% των πραγματικών κερδών, που απομένουν μετά την αφαίρεση του φόρου των πραγματικών κερδών και του τακτικού αποθεματικού.

Αν αποφασίσει η Γενική Συνέλευση των μετόχων με πλειοψηφία τουλάχιστον 65%, τότε δεν ισχύει ο περιορισμός του 35% των κερδών για διανομή α΄ μερίσματος. Στην περίπτωση όμως αυτή, αν το ποσοστό 35% των κερδών είναι μεγαλύτερο από το 6% του καταβλημένου Μετοχικού Κεφαλαίου, τότε η διαφορά αυτή μεταφέρεται σε ειδικό λογαριασμό αποθεματικού προς κεφαλαιοποίηση. Το αποθεματικό αυτό κεφαλαιοποιείται υποχρεωτικά μέσα σε 4 χρόνια από το σχηματισμό του με έκδοση νέων μετοχών που παραδίνονται δωρεάν στους δικαιούχους μετόχους. Δεν λαμβάνεται υπόψη το 35% των κερδών, αλλά ούτε και σχηματίζεται αποθεματικό για κεφαλαιοποίηση όταν αποφασίζει η Γενική Συνέλευση των μετόχων με πλειοψηφία τουλάχιστον 70% (άρθρο 3 παρ. 2 και 3 ΑΝ 148/1967). Αν όμως η Γενική Συνέλευση των μετόχων αποφασίσει ομόφωνα (100%), τότε μπορεί και να μην διανεμηθεί κανένα ποσό για α΄ μέρισμα.

3.2.3 Τεκμαρτό εισόδημα – απαλλαγή από το φόρο

Η ΑΕ απαλλάσσεται από το φόρο εισοδήματος για το τεκμαρτό εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση ακινήτων της, διότι το ίδιο τεκμαρτό ενοίκιο από ιδιοχρησιμοποίηση αφαιρείται και ως δαπάνη, αν γίνει η σχετική λογιστική εγγραφή, η οποία φυσικά δεν είναι και υποχρεωτικό να γίνει (άρθρο 31 παρ. 1α Ν 2238/1994, Εγκ. 1004018/1993). Το τεκμαρτό ενοίκιο έχει επίσης και συμπληρωματικό φόρο 3%, μόνο όμως εφόσον υπάρχει κύριος φόρος. Δηλαδή, σε περίπτωση ζημιών χρήσης, δεν υπολογίζεται συμπληρωματικός φόρος γιατί δεν υπάρχει κύριος φόρος. Το τεκμαρτό ενοίκιο δεν εκπίπτει ποτέ από τα ακαθάριστα έσοδα, όταν προέρχεται από ακίνητα που χρησιμοποιούνται για άλλους σκοπούς (ΣτΕ 419/1989), ή όταν εισφέρεται το ακίνητο κατά χρήση από τους μετόχους.

Λογιστικές διαφορές μεγαλύτερες από τις ζημιές χρήσης

Όταν προκύπτουν ζημιές χρήσης στην ΑΕ, αλλά υπάρχουν λογιστικές διαφορές (από πρόστιμα, από δαπάνες ΙΧ αυτοκινήτων κ.λπ.) που είναι μεγαλύτερες από τις ζημιές αυτές της χρήσης, τότε προκύπτουν φορολογητέα κέρδη που φορολογούνται με συντελεστή φόρου 32% για τη χρήση 2005. Ο φόρος αυτός που προκύπτει θεωρείται «ζημία φορολογικά μη αναγνωρίσιμη».

Παράδειγμα: Στην ΑΕ «Γ» με ημερομηνία 31.12.2005 προκύπτουν ζημίες χρήσης (ισολογισμού) 200.000 ευρώ και λογιστικές διαφορές (έξοδα φορολογικά μη αναγνωρίσιμα, πρόστιμα κλπ.) 300.000 ευρώ. Στην περίπτωση αυτή, παρόλο που υπάρχουν ζημίες χρήσης, φορολογούνται κέρδη 100.000 ευρώ (300.000 – 200.000) και ο φόρος με συντελεστή 32% είναι 32.000 ευρώ, (100.000 χ 32%). Με το ποσό του φόρου αυτού που είναι 32.000 ευρώ, χρεώνεται 31.12.2005, ο λογαριασμός 42.01.00.001 «Ζημίες χρήσης φορολογικά μη αναγνωρίσιμες» και πιστώνεται με το ίδιο ποσό ο λογαριασμός 54.08.00.000 «Λογ/σμός εκκαθάρισης φόρων». Στη συνέχεια, μέσα στο επόμενο έτος 2006, όταν εξοφλείται ο φόρος αυτός, χρεώνεται ο λογαριασμός 54.08.00.000 για να εξισωθεί και πιστώνεται με το ίδιο ποσό ο λογαριασμός 38.00.00.000 «Ταμείο επιχείρησης». Δεν σχηματίζεται τακτικό αποθεματικό, γιατί δεν υπάρχουν πραγματικά κέρδη (άρθρο 44 Ν 2190/1920).

3.3 ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΜΕ ΚΕΡΔΗ ΧΡΗΣΗΣ ΠΟΥ ΔΕΝ ΕΠΑΡΚΟΥΝ ΓΙΑ Α' ΜΕΡΙΣΜΑ

Η εταιρία ΑΣΤΗΡ ΑΕ παρουσιάζει στα λογιστικά της βιβλία, πριν από τη διανομή κερδών της χρήσης 2005, τα εξής ποσά στους συγκεκριμένους λογαριασμούς:

– Μετοχικό Κεφάλαιο ολοσχερώς καταβλημένο	400.000 ευρώ
– Τακτικό Αποθεματικό	30.000 ευρώ
– Κέρδη χρήσης 2005	10.000 ευρώ

Ζητείται: Με βάση τα δεδομένα αυτά, να γίνει η διανομή των κερδών της χρήσης 2005.

Λύση

α) Υπολογισμός του φόρου εισοδήματος

Από τα κέρδη της ΑΕ γίνεται πρώτα ο υπολογισμός του φόρου εισοδήματος με συντελεστή 32%, πάνω σ' αυτά. Δηλαδή ο φόρος είναι:

$$10.000 \times 32\% = 3.200 \text{ ευρώ} = \text{φόρος εισοδήματος ΑΕ}$$

β) Παρακράτηση κερδών για σχηματισμό τακτικού αποθεματικού

Από τα κέρδη της χρήσης 2005 που απομένουν, μετά την αφαίρεση του φόρου εισοδήματος, γίνεται η παρακράτηση με συντελεστή 5% για σχηματισμό του τακτικού αποθεματικού.

Η παρακράτηση αυτή γίνεται υποχρεωτικά έως ότου το τακτικό αποθεματικό φτάσει το 1/3 του μετοχικού κεφαλαίου, δηλαδή έως ότου αυτό φτάσει τα 133.333,34 ευρώ ($400.000/3 = 133.333,34$ ευρώ).

Στην περίπτωση μας, το τακτικό αποθεματικό είναι μόνο 30.000 ευρώ. Κατά συνέπεια, υπάρχουν ακόμα περιθώρια για σχηματισμό τακτικού αποθεματικού.

Γι' αυτό γίνεται κανονικά η παρακράτηση για σχηματισμό τακτικού αποθεματικού, ως εξής:

10.000 ευρώ κέρδη – 3.200 ευρώ φόρος = 6.800 ευρώ υπόλοιπο κερδών

$6.800 \times 5\% = 340$ ευρώ = τακτικό αποθεματικό

γ) Διανομή α' μερίσματος

Μετά την παρακράτηση κερδών για σχηματισμό τακτικού αποθεματικού, σειρά έχει η διανομή του α' μερίσματος. Το μικρότερο ποσό που μπορούμε να διανείμουμε ως α' μέρισμα (σε περίπτωση που υπάρχουν κέρδη) είναι το 6% επί του καταβλημένου μετοχικού κεφαλαίου, μείον το φόρο 32% που αναλογεί στο ποσό αυτό. Σε περίπτωση όμως που το 35% των κερδών, που απομένουν μετά την αφαίρεση του φόρου των κερδών και του τακτικού αποθεματικού, είναι μεγαλύτερο από το 6% του μετοχικού κεφαλαίου, τότε το ποσό αυτό δίνεται ως α' μέρισμα.

Τα κέρδη όμως της παραπάνω εταιρίας είναι μόνο 10.000 ευρώ, δηλαδή δεν επαρκούν ούτε για την διανομή του 6% του μετοχικού κεφαλαίου που είναι 16.320 ευρώ ($400.000 \times 6\% = 24.000$ ευρώ - $24.000 \times 32\%$ φόρος = 7.680 ευρώ, υπόλ. 16.320,00 ευρώ).

Στην περίπτωση αυτή λοιπόν ακολουθείται η εξής σειρά:

Από τα κέρδη της επιχείρησης γίνεται πρώτα ο υπολογισμός και η αφαίρεση του φόρου με συντελεστή 32%. Στη συνέχεια, επί του υπολοίπου των κερδών γίνεται παρακράτηση για τακτικό αποθεματικό και ό,τι περισσεύει, αποτελεί πλέον το καθαρό ποσό του α' μερίσματος που καταβάλλεται ελεύθερο φόρου στους μετόχους. Δηλαδή, ακολουθείται η εξής διεργασία:

α) Υπολογισμός του φόρου εισοδήματος της ΑΕ

Κέρδη $10.000 \times 32\% = 3.200$ ευρώ = φόρος εισοδήματος

β) Υπολογισμός του τακτικού αποθεματικού

Κέρδη $10.000 - 3.200$ φόρος = 6.800 ευρώ = κέρδη χωρίς φόρο
 $6.800 \times 5\% = 340$ ευρώ = τακτικό αποθεματικό

γ) Υπολογισμός του α' μερίσματος

Κέρδη 10.000 – 3.200 (φόρος εισοδήματος) - 340 ευρώ (τακτικό αποθεματικό) = 6.460 ευρώ = καθαρό ποσό α' μερίσματος που καταβάλλεται στους μετόχους

Μετά τους παραπάνω υπολογισμούς, ο πίνακας διανομής κερδών συντάσσεται ως εξής:

Πίνακας 2: Διανομή κερδών με 31.12.2005

(Κέρδη χρήσης 2005: 10.000 ευρώ)

Λογ/σμοί	Φόρος Α.Ε.	Υπόλοιπα κέρδη
Τακτικό Αποθεματικό Α' Μέρισμα Φόρος Κερδών	3.200	340 + 6.460
ΣΥΝΟΛΟ	3.200	6.800

Οι λογιστικές εγγραφές ακολουθούν την εξής σειρά:

α) Για το ποσό του φόρου της ΑΕ που είναι 3.200 ευρώ γίνονται οι εξής εγγραφές:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.2005 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ		
88.08.00.000 Φόρος εισοδήματος χρήσης 2005	3.200	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ		
54.07.00.000 Φόρος εισοδήματος 2005		3.200
Φόρος εισοδήματος 2005		
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ		
54.07.00.000 Φόρος εισοδήματος 2005	3.200	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ		
54.08.00.000 Λογ/σμός εκκαθάρισης φόρων 2005		3.200
Φόρος εισοδήματος 2005		

β) Τα καθαρά κέρδη χρήσης που είναι 10.000 ευρώ εμφανίζονται στην πίστωση του λογαριασμού 88.00.00.000. Ο λογ/σμός λοιπόν 88.00.00.000 καθώς και ο λογ/σμός 88.08 εξισώνονται και μεταφέρονται στο λογ. 88.99.00.000, ως εξής:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.05 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ		
88.00.00.000 Καθαρά κέρδη χρήσης 2005	10.000	
88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ		
88.08.00.000 Φόρος εισοδήματος χρήσης 2005		3.200
88.99.00.000 Κέρδη προς διάθεση χρήσης 2005		6.800
Κέρδη προς διάθεση 2005		

γ) Με βάση τον παραπάνω πίνακα διανομής κερδών, γίνεται η εξής εγγραφή:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.05 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ		
88.99.00.000 Κέρδη προς διάθεση χρήσης 2005	6.800	
41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ		
41.02.00.000 Τακτικό αποθεματικό		340
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
53.01.00.000 Μερίσματα ανωνύμων μετοχών		6.460
Διάθεση κερδών 2005		

δ) Για την προκαταβολή φόρου της τρέχουσας χρήσης που είναι 2.080 ευρώ

(3.200 x 65% = 2.080 ευρώ) γίνεται η εξής εγγραφή:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.05 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.13.00.000 Προκαταβολή φόρου εισοδήματος	2.080	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ		
54.08.00.000 Λογ/σμός εκκαθάρισης φόρων 2005		2.080
Προκαταβολή φόρου		

Σημείωση: Για την προκαταβολή φόρου της προηγούμενης χρήσης 2004 (αν υπήρχε) θα γινόταν ακριβώς αντίθετη εγγραφή από αυτήν που έγινε πιο πάνω. Δηλαδή, αν η προκαταβολή της προηγούμενης χρήσης ήταν π.χ. 4.000 ευρώ, τότε με το ποσό αυτό θα χρεωνόταν ο λογαριασμός 54.08.00.000 και θα πιστωνόταν ο λογαριασμός 33.13.00.000.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

ΝΟΜΟΙ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΜΙΑ Α.Ε.



4.1 ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟΝ ΝΟΜΟ Ν.2190 ΠΕΡΙ Α.Ε.

Άρθρο 40

Αίτηση έκτακτου ελέγχου

1. Δικαίωμα να ζητήσουν έλεγχο της εταιρείας από το μονομελές πρωτοδικείο της περιφέρειας στην οποία εδρεύει η εταιρεία, που δικάζει κατά τη διαδικασία της εκούσιας δικαιοδοσίας, έχουν: α) μέτοχοι της εταιρείας που αντιπροσωπεύουν τουλάχιστον το ένα εικοστό (1/20) του καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου. Το καταστατικό μπορεί να μειώσει, όχι όμως και πέραν του ημίσεως, το ποσοστό αυτό, β) η Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς, προκειμένου περί εταιρειών, των οποίων οι μετοχές έχουν εισαχθεί σε χρηματιστήριο ή έχουν αποτελέσει αντικείμενο δημόσιας προσφοράς στο πλαίσιο είτε κάλυψης μετοχικού κεφαλαίου είτε διάθεσης υφιστάμενων μετοχών, γ) ο Υπουργός Ανάπτυξης, ή η κατά περίπτωση αρμόδια εποπτεύουσα αρχή.
2. Ο έλεγχος κατά την προηγούμενη παράγραφο διατάσσεται, εάν πιθανολογούνται πράξεις που παραβιάζουν διατάξεις των νόμων ή του καταστατικού της εταιρείας ή αποφάσεις της γενικής συνέλευσης. Σε κάθε περίπτωση, η αίτηση ελέγχου πρέπει να υποβάλλεται εντός τριών (3) ετών από την έγκριση των οικονομικών καταστάσεων της χρήσης, εντός της οποίας τελέστηκαν οι καταγγελλόμενες πράξεις.
3. Μέτοχοι της εταιρείας, που εκπροσωπούν το ένα πέμπτο (1/5) του καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου, δικαιούνται να ζητήσουν από το δικαστήριο της παραγράφου 1 τον έλεγχο της εταιρείας, εφόσον από την όλη πορεία αυτής καθίσταται πιστευτό ότι η διοίκηση των εταιρικών υποθέσεων δεν ασκείται όπως επιβάλλει η χρηστή και συνετή διαχείριση. Το καταστατικό μπορεί να μειώσει, όχι όμως και πέραν του ημίσεως, το ποσοστό του καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου που απαιτείται για την άσκηση του δικαιώματος της παρούσας παραγράφου.
4. Οι αιτούντες τον έλεγχο μέτοχοι οφείλουν να αποδείξουν στο δικαστήριο ότι κατέχουν τις μετοχές που τους δίνουν το δικαίωμα να ζητήσουν τον έλεγχο της εταιρείας. Τέτοια απόδειξη αποτελεί και η κατάθεση των μετοχών σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 2 του Άρθρου 28.
5. Το δικαστήριο μπορεί να κρίνει ότι η εκπροσώπηση των αιτούντων μετόχων στο διοικητικό συμβούλιο, σύμφωνα με τις παραγράφους 3 ή 6 του Άρθρου 18, δεν δικαιολογεί τον έλεγχο με βάση το Άρθρο αυτό.
[Όπως το άρθρο 40 αντικαταστάθηκε με το άρθρο 49 του νόμου 3604/2007]

Άρθρο 40α

Διενέργεια του έκτακτου ελέγχου

1. Το δικαστήριο της παραγράφου 1 του Άρθρου 40 αναθέτει τη διενέργεια έκτακτου ελέγχου σε έναν τουλάχιστον ορκωτό ελεγκτή - λογιστή που είναι εγγεγραμμένος στο ειδικό μητρώο του Άρθρου 13 του π.δ.226/1992 (ΦΕΚ 120 Α'). Στην απόφαση του δικαστηρίου ορίζεται ότι, η αμοιβή των ελεγκτών για τη διενέργεια του ελέγχου, θα καθορίζεται, μετά την ολοκλήρωσή του, από το Εποπτικό Συμβούλιο του Σώματος Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών και ότι θα καταβάλλεται από την εταιρεία στην οποία διενεργήθηκε ο έλεγχος. Το δικαστήριο μπορεί να επιρρίψει στον αιτούντα το σύνολο ή μέρος της αμοιβής των ελεγκτών.

2. Το δικαστήριο, εκτιμώντας τις περιστάσεις, ιδιαίτερα το μέγεθος της εταιρείας, τις καταγγελλόμενες πράξεις και τις αναμενόμενες ελεγκτικές εργασίες, μπορεί, αντί ορκωτών ελεγκτών - λογιστών, να διορίσει ως ελεγκτές λογιστές - φοροτεχνικούς α' τάξης μέλη του Οικονομικού Επιμελητηρίου. Στην περίπτωση αυτή η απόφαση του δικαστηρίου ορίζει και την αμοιβή των ελεγκτών αυτών, η οποία καταβάλλεται από την εταιρεία στην οποία διενεργήθηκε ο έλεγχος μετά την ολοκλήρωσή του. Το δικαστήριο μπορεί να επιρρίψει στον αιτούντα το σύνολο ή μέρος της αμοιβής των ελεγκτών. Η αμοιβή υπόκειται σε αναθεώρηση μετά τη διενέργεια του ελέγχου, με αίτηση του ελεγκτή ή του βαρυνόμενου με την καταβολή της.

3. Οι ελεγκτές οφείλουν, χωρίς υπαίτια καθυστέρηση, να περατώσουν το έργο που τους ανατέθηκε και να υποβάλουν το πόρισμά τους στην ελεγχόμενη εταιρεία, στην αρμόδια Εποπτεύουσα Αρχή και στο πρόσωπο που ζήτησε τον έλεγχο. Αν η ελεγχόμενη εταιρεία έχει μετοχές που έχουν εισαχθεί σε χρηματιστήριο, ή έχουν αποτελέσει αντικείμενο δημόσιας προσφοράς, στο πλαίσιο είτε κάλυψης μετοχικού κεφαλαίου είτε διάθεσης υφιστάμενων μετοχών, η έκθεση πρέπει να υποβάλλεται και στην Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς. Εάν οι ελεγκτές διαπιστώνουν παραβάσεις που τιμωρούνται ποινικά, οφείλουν να υποβάλουν την έκθεσή τους και στην αρμόδια εισαγγελική Αρχή.

4. Το δικαστήριο της παραγράφου 1 του Άρθρου 40 μπορεί να τάξει προθεσμία για τη διενέργεια του ελέγχου, καθώς και να αντικαταστήσει τους ελεγκτές που διορίστηκαν.

[Όπως το άρθρο 40α Αντικαταστάθηκε με το άρθρο 50 του νόμου 3604/2007]

Άρθρο 40β

Άρθρο 40γ

Άρθρο 40δ

Άρθρο 40ε

[καταργήθηκαν με το άρθρο 51 του νόμου 3604/2007]

Άρθρο 41

Διενέργεια απογραφής

1. Κατά την έναρξη της λειτουργίας αυτής, η εταιρεία οφείλει να ενεργήσει την κατά το άρθρον 9 του Εμπορικού Νόμου απογραφήν
2. Την αυτήν υποχρέωση υπέχει και εις το τέλος πάσης εταιρικής χρήσεως, ως καθορίζεται αυτή εν τω καταστατικό.
3. Πάντα τα υπό του ΈμπΝ προβλεπόμενα βιβλία των ΑΕ, αλλοδαπών και ημεδαπών, δέον να τηρούνται εις την ελληνική γλώσσα.

[Όπως μεταφέρθηκε από το άρθρο 53α του ΠΔ 367/1994 .κατ' εφαρμογή του άρθρου 2 παρ. 2 του Π.Δ. 367/1994.]

Άρθρο 42

Διάρκεια εταιρικής χρήσεως

1. Η εταιρική χρήση δε δύναται να περιλαμβάνει πλείονας των δώδεκα μήνας.
2. Εξαιρετικώς δύναται η πρώτη εταιρική χρήση να ορισθή δια διάστημα μη υπερβαίνον τους είκοσι τεσσάρους μήνας.

Άρθρο 42α

Γενικές διατάξεις για τους ετήσιους λογαριασμούς (ετήσιες οικονομικές καταστάσεις)

Γενικές διατάξεις για τους ετήσιους λογαριασμούς (ετήσιες οικονομικές καταστάσεις)

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

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

Οι ανώνυμες εταιρείες, των οποίων μετοχές ή άλλες κινητές αξίες είναι εισηγμένες σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά, καθώς και οι ενοποιούμενες σε αυτές επιχειρήσεις, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 134, καταρτίζουν, επιπροσθέτως, κατάσταση μεταβολών ιδίων κεφαλαίων, καθώς και κατάσταση ταμιακών ροών. Τις καταστάσεις του προηγούμενου εδαφίου καταρτίζουν και όσες ανώνυμες εταιρείες συντάσσουν ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις των οποίων μετοχές ή άλλες κινητές αξίες δεν είναι εισηγμένες σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά, καθώς και οι ενοποιούμενες σε αυτές επιχειρήσεις.

Με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομίας και Οικονομικών και Ανάπτυξης, καθορίζεται το περιεχόμενο της κατάστασης μεταβολών ιδίων κεφαλαίων και της κατάστασης ταμιακών ροών που προβλέπονται στο προηγούμενο εδάφιο

[Όπως τα δύο τελευταία εδάφια προστέθηκαν με τον νόμο 3487,ΦΕΚ Α 190/11.9.2006]

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

3. Σε περίπτωση που η εφαρμογή των διατάξεων αυτού του άρθρου, καθώς και των άρθρων 42β, 42γ, 42δ, 42ε, 43 και 43α, δεν επαρκεί για την παρουσίαση της πραγματικής εικόνας που απαιτείται σύμφωνα με τις διατάξεις της προηγούμενης παρ. 2, παρέχονται όλες οι αναγκαίες συμπληρωματικές πληροφορίες για την επίτευξη του σκοπού αυτού. Εάν, σε εξαιρετικές περιπτώσεις, η εφαρμογή μιας από τις παραπάνω διατάξεις έρχεται σε αντίθεση με τις αρχές της προηγούμενης παραγράφου 2, επιβάλλεται παρέκκλιση από αυτή τη διάταξη για να αποδοθεί η πραγματική εικόνα που προβλέπεται από την πιο πάνω παράγραφο 2. Κάθε τέτοια παρέκκλιση αναφέρεται στο προσάρτημα μαζί με την πλήρη αιτιολόγηση της και με πληροφορίες για τις επιδράσεις της πάνω στην περιουσιακή διάρθρωση, τη χρηματοοικονομική θέση και τα αποτελέσματα χρήσης της εταιρείας.

4. Όσοι από τους τίτλους των λογαριασμών των υποδειγμάτων, στα οποία παραπέμπουν τα άρθρα 42γ και 42δ, δεν προσιδιάζουν στην ειδικότερη φύση των ανωνύμων εταιρειών επενδύσεων - χαρτοφυλακίου και των ανωνύμων εταιρειών διαχείρισης αμοιβαίων κεφαλαίων του ΝΔ 608/1970 "περί εταιρειών επενδύσεων - χαρτοφυλακίου και αμοιβαίων κεφαλαίων" (ΦΕΚ Α' 170/1970), μπορούν να τροποποιούνται έτσι ώστε οι ισολογισμοί και λογαριασμοί αποτελεσμάτων που συντάσσονται από τις εταιρείες αυτές να πληρούν τις αρχές της παραπάνω παρ 2. Η τροποποίηση αυτή γίνεται με αποφάσεις του υπ. Εμπορίου, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης.

5. Για να ληφθεί από τη γενική συνέλευση έγκυρη απόφαση πάνω στις οικονομικές καταστάσεις που έχουν εγκριθεί από το διοικητικό συμβούλιο, πρέπει να έχουν υπογραφεί από τα τρία διαφορετικά πρόσωπα, ήτοι από:

(α) τον πρόεδρο του διοικητικού συμβουλίου ή τον αναπληρωτή του,

(β) το διευθύνοντα ή εντεταλμένο σύμβουλο και, σε περίπτωση που δεν υπάρχει τέτοιος σύμβουλος ή η ιδιότητα του συμπίπτει με εκείνη των ανωτέρω προσώπων, από ένα μέλος του διοικητικού συμβουλίου που ορίζεται από αυτό και

(γ) τον υπεύθυνο για τη διεύθυνση του λογιστηρίου.

Οι παραπάνω, σε περίπτωση διαφωνίας από πλευράς νομιμότητας του τρόπου κατάρτισης των οικονομικών καταστάσεων, οφείλουν να εκθέτουν εγγράφως τις αντιρρήσεις τους στη γενική συνέλευση. (Όπως η παράγραφος 5 αντικαταστάθηκε με το άρθρο 13 παρ. 6 τον Ν 23 39/1995)

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

α) σύνολο ισολογισμού δύο εκατομμύρια πεντακόσιες χιλιάδες (2.500.000) ευρώ, όπως αυτό προκύπτει από την άθροιση των στοιχείων Α μέχρι Ε του ενεργητικού στο υπόδειγμα ισολογισμού που παραπέμπει το Άρθρο 42γ και [Όπως η περίπτωση α τροποποιήθηκε με το άρθρο 52 του νόμου 3604/2007]

β) καθαρός κύκλος εργασιών πέντε εκατομμύρια (5.000.000) ευρώ.» Με απόφαση του Υπουργού Ανάπτυξης μπορούν να αναπροσαρμόζονται τα αριθμητικά όρια των περιπτώσεων α', β' και γ' της παραγράφου 6 του Άρθρου 42α.[Όπως η περίπτωση β τροποποιήθηκε με το άρθρο 52 του νόμου 3604/2007]

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

Οι εταιρείες αυτές, εφόσον δεν υπάγονται στις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 134, μπορούν να μην εκλέγουν τους ελεγκτές τους από το Σώμα Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών

[Όπως το εδάφιο αυτό προστέθηκε τον νόμο 3487,ΦΕΚ Α 190/11.9.2006]

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

8. Η ευχέρεια της παραπάνω παρ. 6 παύει να παρέχεται στις εταιρείες των προηγούμενων παρ. 6 και 7, οι οποίες υπερβαίνουν τα όρια των δύο από τα τρία κριτήρια της παραπάνω παρ. 6 σε δύο συνεχείς χρήσεις.

[Όπως το άρθρο 42α αντικαταστάθηκε με το άρθρο 29 τον ΠΔ 409/1986 (προσαρμογή στα άρθρα 2, 4 παρ. 2, 5, 11, 12 και 51 παρ. 1 της Τέταρτης Οδηγίας ΕΟΚ)]

Άρθρο 42β

Γενικές διατάξεις για τη δομή του ισολογισμού και του λογαριασμού "Αποτελέσματα Χρήσεως"

1. Η δομή του ισολογισμού και του λογαριασμού "αποτελέσματα χρήσεως" και ιδιαίτερα η ακολουθούμενη στα πλαίσια αυτού του νόμου μορφή εμφάνισης των οικονομικών αυτών καταστάσεων, απαγορεύεται να μεταβάλλεται από τη μία χρήση στην άλλη. Παρέκκλιση από την αρχή αυτή επιτρέπεται μόνο σε εξαιρετικές περιπτώσεις, με τον όρο ότι η παρέκκλιση αυτή θα αναφέρεται στο προσάρτημα και θα αιτιολογείται επαρκώς.

2. Οι λογαριασμοί που προβλέπονται στα υποδείγματα στα οποία παραπέμπουν τα άρθρα 42γ και 42δ, καταχωρούνται στον ισολογισμό, στο λογαριασμό "αποτελέσματα χρήσεως" και στον "πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων", ξεχωριστά ο καθένας και με τη σειρά που καθορίζεται στα υποδείγματα αυτά. Λογαριασμός στον οποίο δεν υπάρχει ποσό ούτε της κλεισμένης, ούτε της προηγούμενης χρήσης παραλείπεται.

Επιτρέπεται η παραπέρα ανάλυση των λογαριασμών που παρατίθενται στα υποδείγματα των άρθρων 42γ και 42δ, με τον όρο ότι δε θα μεταβάλλεται η σειρά των λογαριασμών αυτών.

Επίσης, επιτρέπεται η προσθήκη και άλλων λογαριασμών, εφόσον το περιεχόμενο τους δεν περιλαμβάνεται σε κάποιον από τους υποχρεωτικούς λογαριασμούς των παραπάνω υποδειγμάτων. Όταν ένα στοιχείο παθητικού ή ενεργητικού σχετίζεται με περισσότερους από έναν υποχρεωτικούς λογαριασμούς, το στοιχείο αυτό καταχωρείται στο 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.

3. Η δομή και οι τίτλοι των λογαριασμών που έχουν αραβική αρίθμηση στα υποδείγματα ισολογισμού και λογαριασμού "αποτελέσματα χρήσεως", στα οποία παραπέμπουν τα άρθρα 42γ και 42δ, πρέπει να προσαρμόζονται ανάλογα, όταν η ειδική φύση της επιχείρησης το απαιτεί, ώστε οι χρησιμοποιούμενοι τίτλοι λογαριασμών να υποδηλώνουν με σαφήνεια τα απεικονιζόμενα στοιχεία.

Η καταχώρηση ανομοιογενών στοιχείων στον ίδιο λογαριασμό, απαγορεύεται. Κάθε προσαρμογή που γίνεται σύμφωνα με τα παραπάνω, αναφέρεται και αιτιολογείται στο προσάρτημα.

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

α. τα ποσά τους είναι ασήμαντα και η συγχώνευση τους δεν θίγει τις αρχές της παραγράφου 2 του άρθρου 42α, και

β. η συγχώνευση γίνεται για χάρη μεγαλύτερης σαφήνειας, με τον όρο ότι οι συγχωνευόμενοι λογαριασμοί θα αναλύονται στο προσάρτημα.

5. Τα ποσά των λογαριασμών του ενεργητικού και του παθητικού του ισολογισμού, καθώς και, του λογαριασμού "αποτελέσματα χρήσεως", απεικονίζονται σε δύο τουλάχιστον στήλες, στις οποίες αντιπαρατίθενται τα αντίστοιχα και ομοειδή κονδύλια της κλειόμενης και της προηγούμενης χρήσης. Σε περίπτωση όμως που στοιχεία της προηγούμενης χρήσης δεν είναι ομοειδή και συγκρίσιμα με τα αντίστοιχα της κλειόμενης χρήσης, γίνεται κατάλληλη αναμόρφωση τους. Κάθε τέτοια αναμόρφωση αναφέρεται και επεξηγείται στο προσάρτημα.

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

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

[Όπως το άρθρο 42β αντικαταστάθηκε με το άρθρο 30 του Πδ 409/1986 (προσαρμογή στα άρθρ. 2 παρ. 2, 3 και 5, 3, 4, 7 και 13 παρ. 1 της Τέταρτης Οδηγίας ΕΟΚ)]

8. Κατά την αναγραφή των αριθμητικών στοιχείων στους λογαριασμούς Ισολογισμού και Αποτελεσμάτων Χρήσεως, λαμβάνονται υπόψη η ουσία της απεικονιζόμενης συναλλαγής και ο σχετικός διακανονισμός

[Όπως η παράγραφος 8 προστέθηκε με το νόμο 3487,ΦΕΚ Α 190/11.9.2006]

Άρθρο 42γ

Δομή του ισολογισμού

Ο ισολογισμός καταρτίζεται σε δύο παράπλευρα σκέλη, στο πρώτο από τα οποία περιλαμβάνεται το ενεργητικό και στο δεύτερο το παθητικό, σύμφωνα με το υπόδειγμα της παρ. 4.1.103 του άρθρου 1 του ΠΔ 1123/1980 "περί ορισμού του περιεχομένου και του χρόνου ενάρξεως της προαιρετικής εφαρμογής του γενικού λογιστικού σχεδίου" (ΦΕΚ Α' 75/1980), σε συνδυασμό με όσα ορίζονται στις παρ. 4.1.101 και 4.1.102 του άρθρου 1 του ίδιου προεδρικού διατάγματος, αναφορικά με το περιεχόμενο κάθε κατηγορίας και κάθε λογαριασμού του ισολογισμού αυτού.

[Όπως το άρθρο 42γ αντικαταστάθηκε με το άρθρο 31 του ΠΔ 409/1986 (προσαρμογή στα άρθρα 8 και 9 της Τέταρτης Οδηγίας ΕΟΚ)]

Άρθρο 42δ

Δομή του λογαριασμού του "πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων"

1. Ο λογαριασμός " αποτελέσματα χρήσεως" καταρτίζεται σε κάθετη διάταξη, σύμφωνα με το υπόδειγμα της παρ. 4.1.202 του άρθρου 1 του ΠΔ 1123/1980, σε συνδυασμό με όσα ορίζονται στην παράγραφο 4.1.201 του άρθρου 1 του ίδιου προεδρικού διατάγματος, αναφορικά με το περιεχόμενο κάθε επιμέρους κατηγορίας του λογαριασμού αυτού.

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

[Όπως το άρθρο 42δ αντικαταστάθηκε με το άρθρο 32 του ΠΔ 409/1986 (προσαρμογή στα άρθρα 22 και 25 της Τέταρτης Οδηγίας ΕΟΚ).]

Άρθρο 42ε

Ειδικές διατάξεις για ορισμένα στοιχεία του ισολογισμού και του λογαριασμού "αποτελέσματα χρήσεως"

1. Έξοδα εγκατάστασης (πολυετούς απόσβεσης) είναι οι υποκείμενες σε τμηματική απόσβεση δαπάνες, οι οποίες πραγματοποιούνται για την ίδρυση και οργάνωση της εταιρείας, την απόκτηση των διαρκών μέσων εκμετάλλευσης και την επέκταση ή την αναδιοργάνωση της.

2. Στο πάγιο ενεργητικό περιλαμβάνεται το σύνολο των αγαθών, αξιών και δικαιωμάτων, που προορίζονται να παραμείνουν μακροχρόνια και την ίδια περίπου μορφή στην εταιρεία, με στόχο να χρησιμοποιούνται για την επίτευξη των σκοπών της.

Επίσης περιλαμβάνονται οι συμμετοχές και οι μακροπρόθεσμες απαιτήσεις, με την έννοια των παραγράφων 5 και 6 αυτού του άρθρου.

3. Ασώματες ακινητοποιήσεις (άυλα πάγια στοιχεία) είναι τα ασώματα οικονομικά αγαθά, που αποκτούνται από την εταιρεία με σκοπό να χρησιμοποιούνται παραγωγικά για χρονικό διάστημα οπωσδήποτε μεγαλύτερο από ένα έτος. Στους λογαριασμούς της κατηγορίας ασώματων ακινητοποιήσεων περιλαμβάνονται τα ποσά που καταβάλλονται για την απόκτηση τέτοιων αγαθών καθώς και τα ποσά που δαπανούνται από την εταιρεία για τη δημιουργία των αγαθών αυτών.

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

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

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

Για την εφαρμογή αυτού του νόμου, συνδεδεμένες επιχειρήσεις είναι:

α. Οι επιχειρήσεις εκείνες μεταξύ των οποίων υπάρχει σχέση μητρικής επιχείρησης προς θυγατρική.

Σχέση μητρικής επιχείρησης προς θυγατρική υπάρχει όταν μία επιχείρηση (μητρική):

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

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

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

δδ.ή έχει την εξουσία να ασκεί ή πράγματι ασκεί κυριαρχική επιρροή ή έλεγχο σε άλλη επιχείρηση (θυγατρική επιχείρηση), - ή, με άλλη επιχείρηση (θυγατρική επιχείρηση), υπάγονται στην ενιαία διεύθυνση της μητρικής επιχείρησης

[Όπως η περίπτωση δδ αντικαταστάθηκε με το με ΝΟΜΟΣ 3487,ΦΕΚ Α 190/11.9.2006]

Για την εφαρμογή των παραπάνω υποπεριπτώσεων στα δικαιώματα ψήφου ή στα ποσοστά συμμετοχής, καθώς και στα δικαιώματα διορισμού ή ανάκλησης που έχει η μητρική επιχείρηση, πρέπει να προστίθενται τα ποσοστά συμμετοχής και τα δικαιώματα κάθε άλλης επιχείρησης που είναι θυγατρική της ή θυγατρική θυγατρικής της. Για την εφαρμογή των παραπάνω υποπεριπτώσεων αα, ββ, γγ και δδ, από τα αναφερόμενα ποσοστά συμμετοχής ή δικαιώματα ψήφου πρέπει να αφαιρούνται εκείνα που απορρέουν από: (1) τις μετοχές ή τα μερίδια που κατέχονται για λογαριασμό άλλου προσώπου εκτός της μητρικής ή θυγατρικής επιχείρησης, ή (2) τις μετοχές ή τα μερίδια που κατέχονται για εγγύηση, εφόσον τα δικαιώματα αυτά ασκούνται σύμφωνα με τις οδηγίες που έχουν δοθεί, ή που κατέχονται για ασφάλεια δανείων που χορηγήθηκαν στα πλαίσια συνήθους επιχειρηματικής δραστηριότητας στον τομέα της χορήγησης δανείων, υπό τον όρο ότι αυτά τα δικαιώματα ψήφου ασκούνται προς όφελος του παρέχοντος την εγγύηση.

Για την εφαρμογή των παραπάνω υποπεριπτώσεων αα και ββ, από το σύνολο του κεφαλαίου η των δικαιωμάτων ψήφου των μετόχων ή εταιρών της θυγατρικής επιχείρησης πρέπει να αφαιρούνται τα ποσοστά κεφαλαίου ή τα δικαιώματα που απορρέουν από τις μετοχές ή μερίδια που κατέχονται, είτε από την ίδια την επιχείρηση, είτε από θυγατρικές της επιχειρήσεις, είτε από πρόσωπο που ενεργεί στο όνομα του, αλλά για λογαριασμό των επιχειρήσεων αυτών.

[Όπως τα δύο τελευταία εδάφια προστέθηκαν με το άρθρο 3 παράγραφος 1 του ΠΔ 498/1987]

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

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

δ. Οι συνδεδεμένες επιχειρήσεις των προηγούμενων περιπτώσεων α, β, και γ και κάθε άλλη επιχείρηση που συνδέεται με αυτές τις σχέσεις των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 96.

[Όπως η περ. δ' προστέθηκε με το άρθρο 3 παρ. 2 του Π.Δ 498/1987]

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

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

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

8. Οι μεταβολές που έγιναν μέσα στη χρήση στα στοιχεία πάγιου ενεργητικού και στις αποσβέσεις τους, αναφέρονται στο προσάρτημα.

Ειδικότερα, για τον καθένα από τους λογαριασμούς πάγιων στοιχείων που εμφανίζονται στο ενεργητικό αναφέρονται χωριστά, η αξία κτήσης ή το κόστος ιδιοκατασκευής, οι προσθήκες και βελτιώσεις, οι μειώσεις και οι μεταφορές που έγιναν μέσα στη χρήση, καθώς και οι αποσβέσεις της χρήσης, οι τυχόν διορθώσεις που έγιναν μέσα στη χρήση πάνω στις αποσβέσεις των προηγούμενων χρήσεων, οι συνολικές αποσβέσεις μέχρι την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού και η αναπόσβεστη αξία κατά την ημερομηνία αυτή.

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

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

9. Εμπράγματα δικαιώματα της εταιρείας σε ακίνητα απεικονίζονται στην κατηγορία των ενσώματων ακινητοποιήσεων.

Εμπράγματες ασφάλειες, που χορηγήθηκαν από την εταιρεία σε ενσώματες ακινητοποιήσεις της, αναφέρονται στον ισολογισμό ή στο προσάρτημα, με ιδιαίτερη μνεία των εμπράγματων ασφαλειών που χορηγήθηκαν υπέρ συνδεμένων επιχειρήσεων. Όμοια παρουσίαση γίνεται επίσης και για κάθε μορφή εγγύησης που χορηγήθηκε από την εταιρεία.

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

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

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

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

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

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

13. Σε περίπτωση που στο τέλος της χρήσης κατέχονται ίδιες μετοχές σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν κάθε φορά, σχηματίζεται αποθεματικό ισόποσο με την αξία κτήσης των μετοχών αυτών.

Το σχετικό ποσό καταχωρείται σε λογαριασμό του παθητικού με τίτλο "αποθεματικό για ίδιες μετοχές".

Το αποθεματικό αυτό σχηματίζεται από τα κέρδη της χρήσης, από τα οποία επιτρέπεται να αφαιρεθούν προηγουμένως μόνο τα ποσά που είναι αναγκαία για το σχηματισμό του τακτικού αποθεματικού και για τη διανομή του πρώτου μερίσματος.

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

14. Οι προβλέψεις για κινδύνους και έξοδα προορίζονται να καλύψουν ζημιές, δαπάνες ή υποχρεώσεις της κλειόμενης και των προηγούμενων χρήσεων που διαφαίνονται σαν πιθανές κατά την ημέρα σύνταξης του ισολογισμού, αλλά δεν είναι γνωστό το ακριβές μέγεθος τους ή ο χρόνος στον οποίο θα προκύψουν.

Οι προβλέψεις αυτές σχηματίζονται κάθε χρόνο σε ύψος που καλύπτει τα αναγκαία όρια.

Οι προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία, που υπολογίζονται και σχηματίζονται στο τέλος κάθε χρήσης, καλύπτουν, τουλάχιστον, τις αποζημιώσεις εξόδου από την υπηρεσία λόγω συνταξιοδότησης. Κατά την πρώτη χρήση εφαρμογής των διατάξεων αυτού του νόμου παρέχεται η δυνατότητα στις εταιρείες να καταχωρήσουν στο λογαριασμό "λοιπά έξοδα πολυετούς αποσβέσεως" τις σωρευμένες προβλέψεις για αποζημιώσεις προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία, που αντιστοιχούν στην προϋπηρεσία του προσωπικού τους κατά τις προηγούμενες χρήσεις.

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

Αν το ποσό που εμφανίζεται στο λογαριασμό "λοιπές προβλέψεις" είναι σημαντικό, παρέχεται ανάλυση του στο προσάρτημα.

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

15.

α. Το καθαρό ύψος του "κύκλου εργασιών" περιλαμβάνει τα ποσά των εσόδων που πραγματοποιούνται από την πώληση προϊόντων ή την παροχή υπηρεσιών, μέσα στα πλαίσια της συνήθους δραστηριότητας της εταιρείας, από τα οποία έχουν αφαιρεθεί οι εκπτώσεις πωλήσεων και οι υπέρ του δημοσίου και τρίτων εισπραττόμενοι φόροι.

β. Στους λογαριασμούς "έκτακτα και ανόργανα έσοδα" και "έκτακτα και ανόργανα έξοδα" καταχωρούνται τα έσοδα ή έξοδα που δεν προέρχονται από τη συνήθη δραστηριότητα της εταιρείας.

Αν τα ποσά των εσόδων ή των εξόδων αυτών είναι σημαντικά, παρέχεται ανάλυση τους στο προσάρτημα, μαζί με διευκρινίσεις, αναφορικά με τη φύση τους και την επίδραση τους στον υπολογισμό του φόρου εισοδήματος της εταιρείας για την κλειόμενη χρήση. Τα ανωτέρω ισχύουν και για τυχόν έσοδα ή έξοδα που καταχωρήθηκαν στην κλειόμενη χρήση, αλλά αφορούν προηγούμενες χρήσεις.

[Όπως το άρθρ. 42ε προστέθηκε με το άρθρο 33 τον ΠΔ 409/1986 (προσαρμογή στα άρθρα 9, 13 παρ, 2, 14, 15, 16, 17, 18, 20 παρ, Ι και 2, 21, 25 περίπτ. 7-11, 28, 29, 30 και 42 της Τέταρτης Οδηγίας ΕΟΚ και στα άρθρα 1 παρ. 1 και 2, 2 παρ. 1-3, 3 παρ. 2 και 41 παρ. 1 και 2 της Έβδομης Οδηγίας ΕΟΚ)]

Άρθρο 43

Κανόνες αποτίμησης

1. Τα ποσά των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων πρέπει να προκύπτουν από περιουσιακά στοιχεία που έχουν αποτιμηθεί σύμφωνα με τους κανόνες αυτού του άρθρου. Η αποτίμηση γίνεται με βάση την αρχή της τιμής κτήσης ή του κόστους παραγωγής και των πιο κάτω γενικών αρχών:

α. θεωρείται ως δεδομένη η συνέχιση της δραστηριότητας της εταιρείας.

β. Οι μέθοδοι αποτίμησης εφαρμόζονται πάγια, χωρίς μεταβολές από χρήση σε χρήση.

γ. Η αρχή της συντηρητικότητας εφαρμόζεται πάντοτε και ιδιαίτερα:

σε κάθε χρήση περιλαμβάνονται μόνο τα κέρδη που έχουν πραγματοποιηθεί μέσα σ' αυτή, λαμβάνονται υπόψη όλες οι υποχρεώσεις που προέκυψαν κατά τη διάρκεια του τρέχοντος ή των προηγούμενων οικονομικών ετών, ακόμα και αν οι εν λόγω υποχρεώσεις καθίστανται εμφανείς κατά το χρονικό διάστημα που μεσολαβεί μεταξύ της ημερομηνίας του Ισολογισμού και της ημερομηνίας κατάρτισης αυτού

Επίσης, λαμβάνονται υπόψη όλες οι προβλεπόμενες υποχρεώσεις και πιθανές ζημίες που προέκυψαν κατά τη διάρκεια του τρέχοντος ή των προηγούμενων οικονομικών ετών, ακόμα και αν οι εν λόγω υποχρεώσεις ή ζημίες καθίστανται εμφανείς μόνον κατά το χρονικό διάστημα που μεσολαβεί μεταξύ της ημερομηνίας του Ισολογισμού και της ημερομηνίας κατάρτισης αυτού.

[Όπως αντικαταστάθηκε με το με τον νόμο 3487,ΦΕΚ Α 190/11.9.2006]

δ. Τα έσοδα και τα έξοδα που αφορούν τη χρήση λογίζονται σ' αυτή, ανεξάρτητα από το χρόνο της πληρωμής ή της είσπραξης τους.

ε. Τα περιουσιακά στοιχεία των λογαριασμών του ενεργητικού και του παθητικού αποτιμούνται χωριστά και όπως ορίζεται στις επόμενες παραγράφους.

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

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

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

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

γ. Οι συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν κατά την πληρωμή ή την αποτίμηση σε δραχμές των υποχρεώσεων από δάνεια ή πιστώσεις σε ξένο νόμισμα, εφόσον τα δάνεια ή οι πιστώσεις αυτές χρησιμοποιήθηκαν αποκλειστικά για την απόκτηση πάγιων περιουσιακών στοιχείων, καταχωρούνται στο λογαριασμό της κατηγορίας των εξόδων εγκατάστασης (πολυετούς απόσβεσης) "συναλλαγματικές διαφορές δανείων για κτήσεις πάγιων στοιχείων" και αποσβένονται τμηματικά ανάλογα με την υπόλοιπη κανονική χρονική διάρκεια του δανείου ή της πίστωσης, όπως ορίζεται από τις σχετικές διατάξεις της περίπτ. 23 της παραγράφου 2.2.110 του άρθρου 1 του ΠΔ 1123/1980 "περί ορισμού του περιεχομένου και του χρόνου ενάρξεως της προαιρετικής εφαρμογής του γενικού λογιστικού σχεδίου" (Φ.Ε.Κ. Α' 75/1980), όπως τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε με τη διάταξη της παρ. 12 του μοναδικού άρθρου του ΠΔ 502/1984 "τροποποίηση και συμπλήρωση των διατάξεων του ΠΔ 1123/1980" (ΦΕΚ Α' 179/1984). Τα ποσά και ο λογιστικός χειρισμός των παραπάνω συναλλαγματικών διαφορών, που αφορούν τη χρήση, αναφέρονται στο προσάρτημα.

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

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

4. α. Οι διατάξεις των περιπτώσεων α, δ και ε της προηγούμενης παρ. 3 εφαρμόζονται και για τα έξοδα ερευνών και ανάπτυξης των λογαριασμών "έξοδα ερευνών ορυχείων - μεταλλείων - λατομείων" και "έξοδα λοιπών ερευνών", καθώς και για τις παραχωρήσεις και δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας των

λογαριασμών "δικαιώματα εκμεταλλεύσεως ορυχείων - μεταλλείων - λατομείων" και "λοιπές παραχωρήσεις", εκτός αν ειδικές διατάξεις της νομοθεσίας προβλέπουν διαφορετική ρύθμιση.

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

Τα ποσά που εμφανίζονται στο λογαριασμό "υπεραξία επιχειρήσεως" αναλύονται και επεξηγούνται στο προσάρτημα.

γ. Τα ποσά που καταχωρούνται στο λογαριασμό "δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας" της κατηγορίας των ασώματων ακινητοποιήσεων "παραχωρήσεις και δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας", αποσβένονται με ισόποσες ετήσιες αποσβέσεις μέσα στο χρόνο της παραγωγικής χρησιμότητας κάθε αυλού στοιχείου.

Πάντως, η απόσβεση πρέπει να έχει ολοκληρωθεί μέχρι τη λήξη του χρόνου τους παρεχόμενης από το νόμο προστασίας, σε περιπτώσεις που η προστασία αυτή έχει περιορισμένη διάρκεια.

δ. Τα ποσά της κατηγορίας "λοιπές ασώματες ακινητοποιήσεις" των λογαριασμών "δικαιώματα χρήσεως ενσώματων πάγιων στοιχείων" και "λοιπά δικαιώματα", αποσβένονται με ισόποσες ετήσιες αποσβέσεις, μέσα στο χρόνο που καθορίζεται συμβατικά για τη χρησιμοποίηση κάθε αυλού πάγιου στοιχείου.

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

β. Τιμή κτήσης είναι η τιμολογιακή αξία αγοράς, η οποία προσανξάνεται με τα ειδικά έξοδα αγοράς και μειώνεται με τις σχετικές εκπτώσεις. Τα έξοδα κτήσης των ακινήτων, όπως είναι οι φόροι μεταβίβασης, τα συμβολαιογραφικά και μεσιτικά έξοδα και οι αμοιβές μελετητών και δικηγόρων, δεν περιλαμβάνονται στην τιμή κτήσης των στοιχείων αυτών. Τα έξοδα αυτά καταχωρούνται στο λογαριασμό "έξοδα κτήσεως ακινητοποιήσεων" της κατηγορίας "λοιπά έξοδα εγκαταστάσεως".

γ. Κόστος ιδιοκατασκευής ή παραγωγής είναι η τιμή κτήσης των πρώτων υλών και διάφορων υλικών, που χρησιμοποιήθηκαν στην παραγωγή των συγκεκριμένων προϊόντων ή ιδιοκατασκευών.

Η τιμή αυτή προσαυξάνεται με αναλογία γενικών εξόδων αγορών, καθώς και με το κόστος κατεργασίας που απαιτήθηκε για να φθάσουν τα σχετικά προϊόντα ή οι ιδιοκατασκευές στη θέση και στην κατάσταση που βρίσκονται τη στιγμή της απογραφής τους.

δ. Η απόσβεση του καθενός από τα πάγια περιουσιακά στοιχεία είναι ανάλογη της ετήσιας μείωσης της αξίας του, που οφείλεται τόσο στη χρησιμοποίηση του στοιχείου αυτού, όσο και στην πάροδο του χρόνου και στην οικονομική απαξίωση του. Η απόσβεση του κάθε στοιχείου ενεργείται συστηματικά και ομοιόμορφα μέσα στις χρήσεις της πιθανολογούμενης διάρκειας παραγωγικής χρησιμοποίησης του και σύμφωνα με τις ειδικές διατάξεις της νομοθεσίας που ισχύει κάθε φορά.

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

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

Οι προβλέψεις αυτές, βαρύνουν τα αποτελέσματα χρήσης και το ποσό τους εμφανίζεται χωριστά στο λογαριασμό "αποτελέσματα χρήσεως" ή στο προσάρτημα, όταν είναι αξιόλογο.

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

6. Για την αποτίμηση των συμμετοχών και χρεογράφων εφαρμόζονται τα ακόλουθα:

α) Οι μετοχές ανωνύμων εταιρειών, οι ομολογίες και τα λοιπά χρεόγραφα, καθώς και τα μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων και οι συμμετοχές σε επιχειρήσεις που δεν έχουν τη μορφή ανώνυμης εταιρείας, αποτιμούνται στην κατ' είδος χαμηλότερη τιμή, μεταξύ της τιμής κτήσεως τους και της τρέχουσας τιμής τους. Ειδικότερα, οι τράπεζες και εν γένει τα -πιστωτικά ιδρύματα του Νόμου 2076/1992,

αποτιμούν το χαρτοφυλάκιο των συμμετοχών και χρεογράφων τους, στη συνολικά χαμηλότερη τιμή, μεταξύ της τιμής κτήσεως τους και της τρέχουσας τιμής τους.

[Όπως η παρ. α' της παρ. 6 αντικαταστάθηκε με το άρθρο 20 παρ. 12 του Ν2386/1996]

β) Ως τρέχουσα τιμή, για την εφαρμογή αυτού του Νόμου, θεωρείται:

(βα) Για τους εισηγμένους στο Χρηματιστήριο τίτλους (ομολογίες, μετοχές κ.λ.π.), ο μέσος όρος της χρηματιστηριακής τιμής τους κατά τον τελευταίο μήνα της χρήσεως.

(ββ) Για τα μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων, ο μέσος όρος της καθαρής τιμής τους κατά τον τελευταίο μήνα της χρήσεως.

(βγ) Για τις μετοχές ανωνύμων εταιρειών, που δεν είναι εισηγμένες στο Χρηματιστήριο, τις συμμετοχές σε άλλες (πλην ΑΕ) επιχειρήσεις και τους τίτλους με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων των άλλων αυτών επιχειρήσεων, που συντάσσουν οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με τις διατάξεις αυτού του Νόμου, η εσωτερική λογιστική αξία των μετοχών ή των συμμετοχών ή των τίτλων των επιχειρήσεων αυτών, όπως προκύπτει από το νόμιμα συνταγμένο τελευταίο ισολογισμό τους.

Στην περίπτωση που ο τελευταίος νόμιμα συνταγμένος ισολογισμός των πιο πάνω επιχειρήσεων, με βάση τα δεδομένα του οποίου προσδιορίστηκε η τρέχουσα τιμή των μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο μετοχών ή συμμετοχών σε λοιπές (πλην ΑΕ) επιχειρήσεις δεν έχει ελεγχθεί από αναγνωρισμένο κατά νόμο ελεγκτή, αναγράφεται σημείωση στον Ισολογισμό και στο προσάρτημα στην οποία αναφέρεται ότι, στους αντίστοιχους λογαριασμούς του ενεργητικού περιλαμβάνονται και μετοχές ανωνύμων εταιρειών ή συμμετοχές σε λοιπές (πλην ΑΕ) επιχειρήσεις συγκεκριμένης αξίας κτήσεως (ή αποτιμήσεως) αντίστοιχα μη εισηγμένες στο Χρηματιστήριο και ότι ο Ισολογισμός (ή οι ισολογισμοί), με βάση τον οποίο έγινε ο προσδιορισμός της εσωτερικής λογιστικής αξίας αυτών των μετοχών και συμμετοχών, δεν έχει ελεγχθεί από αναγνωρισμένο κατά νόμο ελεγκτή.

γ. Για την τιμή (αξία) κτήσεως των συμμετοχών και χρεογράφων εφαρμόζονται τα οριζόμενα στις περιπτ. 2 και 3 της παραγράφου 2.2.112 του άρθρου 1 του ΠΔ 1123/1980.

Ειδικά για τους τίτλους σταθερού εισοδήματος (ομολογιών, ομολόγων του Ελληνικού Δημοσίου, Τραπεζικών ομολόγων και εντόκων γραμματίων του Ελληνικού Δημοσίου) των οποίων η διαπραγματεύση στο Χρηματιστήριο γίνεται στην καθαρή τιμή τους, δίχως το δεδουλευμένο μέχρι την αγορά τους τόκο, αξία (τιμή) κτήσεως τους είναι η καθαρή τιμή τους αυτή, που καταχωρείται σε ιδιαίτερους υπολογαριασμούς με την ονομασία "αξία κτήσεως τίτλων" ενταγμένους στους λογαριασμούς κάθε είδους τίτλων σταθερού εισοδήματος.

Για τη μέθοδο υπολογισμού της τιμής κτήσεως των συμμετοχών και χρεογράφων, εφαρμόζεται η περ. β' της επόμενης παραγρ. 7.

δ. Όταν η τρέχουσα τιμή είναι χαμηλότερη της τιμής κτήσεως, η διαφορά χρεώνεται στο λογαριασμό 68.01 "Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών και χρεογράφων" του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου του ΠΔ 1123/1980, με πίστωση αντίστοιχων αντίθετων λογαριασμών προβλέψεων κατά κατηγορία τίτλων, που δημιουργούνται στους λογαριασμούς 18.00.99, 18.01.99 και 34.99 του ίδιου Προεδρικού Διατάγματος.

Κατά τον επανυπολογισμό των προβλέψεων, που γίνεται στο τέλος κάθε επόμενης χρήσεως, σύμφωνα με τα παραπάνω αναπροσαρμόζονται τα ποσά των προβλέψεων, που εμφανίζονται στους πιο πάνω αντίθετους λογαριασμούς, με βάση τα δεδομένα της νέας χρήσεως, είτε με χρέωση των υπολογισμών του λογαριασμού 68 (σχηματισμός συμπληρωματικής πρόβλεψης), είτε με πίστωση των υπολογισμών του λογαριασμού 84.00 "έσοδα από αχρησιμοποίητες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων" του ΠΑ 1123/1980.

ε) Για τον προσδιορισμό της δραχμικής τρέχουσας αξίας των κινητών αξιών (χρεογράφων και άλλων τίτλων) σε ξένο νόμισμα, εφαρμόζονται αναλόγως οι σχετικές διατάξεις της υποπαραγρ. 2.3.301 του άρθρου 1 του ΠΔ 1123/1980, όπως ισχύει.

στ) Τα κάθε φύσεως χρεόγραφα και τίτλοι, που έχουν χαρακτήρα προθεσμιακής κατάθεσης και δεν έχουν εισαχθεί στο Χρηματιστήριο, αποτιμούνται στην κατ' είδος παρούσα αξία του κατά την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού, η οποία προσδιορίζεται με βάση το ετήσιο επιτόκιο του κάθε χρεογράφου ή τίτλου.

[Όπως η παράγραφος 6 αντικαταστάθηκε με το άρθρο 3 παρ. 1 του ΠΔ 367/1994 (προσαρμογή στα άρθρα 31 παρ. 1 περ. γ' και 39 της Τέταρτης Οδηγίας ΕΟΚ).]

7. α. Τα αποθέματα, εκτός από τα υπολείμματα, τα υποπροϊόντα και τα ελαττωματικά προϊόντα, αποτιμούνται στην κατ' είδος χαμηλότερη τιμή, μεταξύ της τιμής κτήσεως ή του κόστους παραγωγής τους και της τιμής στην οποία η επιχείρηση δύναται να τα αγοράσει (τρέχουσα τιμή αγοράς) ή να τα παράγει (τρέχουσα τιμή αναπαραγωγής) κατά την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού.

Εάν η τρέχουσα τιμή αγοράς ή αναπαραγωγής είναι χαμηλότερη από την τιμή κτήσεως ή το ιστορικό κόστος παραγωγής, αλλά μεγαλύτερη από την καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία, τότε η αποτίμηση γίνεται στην καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία.

Τα υπολείμματα, τα υποπροϊόντα, τα ελαττωματικά προϊόντα και τα συμπαραγωγό προϊόντα, αποτιμούνται σύμφωνα με όσα ορίζονται στις περιπτ. 3, 4, 11, 12, 13 και 14 της παρ. 2.2.205 του άρθρου 1 του ΠΔ 1123/1980.

Για την εφαρμογή των διατάξεων της παρούσας παραγράφου λαμβάνονται υπόψη οι εννοιολογικοί προσδιορισμοί της τιμής κτήσεως, της τρέχουσας τιμής αγοράς, του ιστορικού κόστους παραγωγής και της καθαρής ρευστοποιήσιμης αξίας, που ορίζονται στις περιπτ. 6, 8, 9 και 10 της παραγρ. 2.2.205 του άρθρου 1 του ΠΔ 1123/1980.

[Όπως η περ. α' αντικαταστάθηκε με το άρθρο 3 παρ. 2 του ΠΔ 367/1994 (προσαρμογή στα άρθρα 31 παρ. Ι περ. γ' και 39 της Τέταρτης Οδηγίας ΕΟΚ)]

β. Η μέθοδος υπολογισμού της τιμής κτήσης ή του κόστους παραγωγής των αποθεμάτων, καθώς και της τιμής κτήσης των κινητών αξιών, επιλέγεται, από την εταιρεία, από τις μεθόδους της περίπτ. 7 της παρ. 2.2.205 του άρθρου 1 του ΠΔ 1123/1980 και εφαρμόζεται πάγια, από χρήση σε χρήση. Αλλαγή της εφαρμοζόμενης μεθόδου δεν επιτρέπεται, εκτός αν υπάρχει μεταβολή συνθηκών, ή άλλος σοβαρός λόγος, οπότε η αλλαγή της μεθόδου αναφέρεται και αιτιολογείται στο προσάρτημα μαζί με την επίδραση της αλλαγής αυτής στη διαμόρφωση των αποτελεσμάτων χρήσης.

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

8. α. Οι απαιτήσεις που είναι ανεπίδεκτες είσπραξης αποσβένονται ολοσχερώς, ενώ οι επισφαλείς απαιτήσεις απεικονίζονται στον ισολογισμό με την πιθανή τους αξία κατά το χρόνο σύνταξης του.

β. Οι απαιτήσεις και οι υποχρεώσεις σε ξένο νόμισμα, καθώς και τα τυχόν διαθέσιμα σε ξένο νόμισμα, εμφανίζονται στον ισολογισμό με το ποσό των δραχμών που προκύπτει από τη μετατροπή του κάθε ξένου νομίσματος με βάση την επίσημη τιμή του κατά την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού.

Με την επιφύλαξη της διατάξεως της περίπτ. γ της παραπάνω παρ. 3, οι συναλλαγματικές που προκύπτουν κατά την αποτίμηση των απαιτήσεων και των υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα, καταχωρούνται σε ιδιαίτερους λογαριασμούς, κατά ξένο νόμισμα, χωριστούς για τις βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις και υποχρεώσεις και χωριστούς για τις μακροπρόθεσμες και μεταφέρονται στα αποτελέσματα χρήσης, όπως ορίζεται από τις σχετικές διατάξεις της περίπτ. 4 της παρ. 2.3.2 του άρθρου 1 του ΠΔ 1123/1980 , όπως τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε με τη διάταξη της παρ. 23 του μοναδικού άρθρου του ΠΔ 502/1984 .

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

9. Αναπροσαρμογή της αξίας των περιουσιακών στοιχείων του πάγιου ενεργητικού δεν επιτρέπεται, εκτός αν αυτή γίνεται σε εφαρμογή ειδικού νόμου. Για την εφαρμογή αυτού του νόμου, η αναπροσαρμοσμένη αξία των στοιχείων αυτών θεωρείται και αξία κτήσης τους.

Κάθε τέτοια αναπροσαρμογή, που έγινε μέσα στην κλειόμενη χρήση, αναφέρεται και επεξηγείται στο προσάρτημα, μαζί με την πλήρη ανάλυση της κίνησης του σχετικού λογαριασμού που περιλαμβάνεται στις "διαφορές αναπροσαρμογής".

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

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

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

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

δ. Τα έξοδα και τα έσοδα μετατρέπονται σε δραχμές με τη μέση τιμή του ξένου νομίσματος της διαχειριστικής περιόδου στην οποία αναφέρονται.

Για τον προσδιορισμό αυτής της τιμής αθροίζονται οι μέσες τιμές αγοράς και πώλησης του ξένου νομίσματος, που ίσχυαν κατά την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου και κατά το τέλος κάθε μήνα αυτής, και το άθροισμα διαιρείται με τον αριθμό των μηνών της περιόδου, προσαυξημένο κατά μία μονάδα. Για τις συναλλαγματικές διαφορές, που τυχόν θα προκύψουν από τις μετατροπές των προηγούμενων περιπτώσεων α - δ της παραγράφου αυτής, εφαρμόζονται τα ακόλουθα:

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

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

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

[Όπως το άρθρο 43 αντικαταστάθηκε με το άρθρο 34 του Προεδρικού Διατάγματος 409/1986]

Άρθρο 43α

Περιεχόμενο του προσαρτήματος και της έκθεσης διαχείρισης του Διοικητικού Συμβουλίου

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

α. Οι μέθοδοι που εφαρμόστηκαν για την αποτίμηση των διάφορων περιουσιακών στοιχείων του ισολογισμού, καθώς και οι μέθοδοι υπολογισμού των αποσβέσεων και των προβλέψεων.

Προκειμένου για απαιτήσεις, υποχρεώσεις και άλλα στοιχεία του ισολογισμού και των αποτελεσμάτων χρήσης, που η δραχμική τους αξία προκύπτει από μετατροπή ξένων νομισμάτων (πράξεις σε συνάλλαγμα), παρατίθενται οι βάσεις της μετατροπής των ξένων νομισμάτων σε δραχμές και ο λογιστικός χειρισμός των συναλλαγματικών διαφορών, δηλαδή, αν μεταφέρθηκαν ή καταχωρήθηκαν στο λογαριασμό "αποτελέσματα χρήσεως" ή σε οποιοδήποτε λογαριασμό του ισολογισμού.

Στην τελευταία αυτή περίπτωση αναφέρεται και ο τρόπος της μελλοντικής τακτοποίησης τους.

β. Προκειμένου για συμμετοχές της εταιρείας, στο κεφάλαιο άλλων επιχειρήσεων, που πραγματοποιούνται, είτε από την ίδια, είτε από άλλο πρόσωπο που ενεργεί με το όνομα του αλλά για λογαριασμό της, σε ποσοστό μεγαλύτερο από το δέκα τοις εκατό (10%) του κεφαλαίου τους, παρατίθεται ανάλυση η οποία περιλαμβάνει την επωνυμία και την έδρα της κάθε επιχείρησης, το ποσοστό συμμετοχής στο κεφάλαιο της, το σύνολο των ιδίων κεφαλαίων της και το συνολικό αποτέλεσμα της τελευταίας χρήσης για την οποία καταρτίστηκαν οικονομικές καταστάσεις της.

Οι ανώνυμες εταιρείες της παρ. 4 του άρθρου 42α μπορούν να παραλείπουν τις πληροφορίες αυτής της περίπτωσης. Την παράλειψη των παραπάνω πληροφοριών από το προσάρτημα είναι δυνατό να επιτρέψει ο υπ. 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.

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

Όταν η εταιρεία είναι μητρική κατά την έννοια της παρ. 5 του άρθρου 42ε, στην παραπάνω ανάλυση για τις συμμετοχές της είναι δυνατό να μην περιλαμβάνονται για τις θυγατρικές της επιχειρήσεις το σύνολο ιδίων κεφαλαίων και το συνολικό αποτέλεσμα της τελευταίας χρήσης, εφόσον οι πληροφορίες αυτές περιλαμβάνονται στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις που καταρτίζονται από τη μητρική επιχείρηση.

[Όπως το τελευταίο εδάφιο προστέθηκε με το άρθρο 5 του ΠΔ 498/1987 (προσαρμογή στο άρθρο 61 της Τέταρτης Οδηγίας Ε.Ο.Κ., όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 46 της Έβδομης Οδηγίας)]

Προκειμένου για συμμετοχές της Εταιρείας στο κεφάλαιο άλλων επιχειρήσεων, στις οποίες η Εταιρεία είναι απεριόριστα ευθυνόμενος εταίρος, παρατίθεται ανάλυση, η οποία περιλαμβάνει την επωνυμία, την έδρα και το νομικό τύπο της κάθε μιας από αυτές τις επιχειρήσεις.

Η πληροφορία αυτή είναι δυνατόν να παραλείπεται, όταν είναι ασήμαντη σε σχέση με τις αρχές της παρ. 2 του άρθρ. 42α. (Όπως το β' εδάφιο προστέθηκε με το άρθρο 3 του ΠΔ 326/1994)

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

δ. Ο αριθμός και η ονομαστική αξία των μετοχών της κάθε κατηγορίας όταν το μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας διαιρείται σε μετοχές δύο ή περισσότερων κατηγοριών.

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

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

ζ. Τα συνολικά ποσά οικονομικών δεσμεύσεων από συμβάσεις, εγγυήσεις και άλλες συμβατικές ή από την ισχύουσα νομοθεσία επιβαλλόμενες πιθανές υποχρεώσεις, οι οποίες δεν εμφανίζονται στους «λογαριασμούς τάξεως» του ισολογισμού, εφόσον η πληροφορία αυτή είναι χρήσιμη για την εκτίμηση της χρηματοοικονομικής θέσης της εταιρείας.

Οι υποχρεώσεις για καταβολές ειδικών μηνιαίων παροχών, όπως π.χ. μηνιαίων βοηθημάτων, καθώς και οι οικονομικές δεσμεύσεις σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις, αναφέρονται χωριστά.

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

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

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

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

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

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

ιγ. Τα ποσά που βάρυναν τη χρήση για αμοιβές σε μέλη των οργάνων διοίκησης και διεύθυνσης, καθώς και οι υποχρεώσεις που δημιουργήθηκαν ή αναλήφθηκαν για βοηθήματα σε αποχωρήσαντα μέλη των οργάνων αυτών, κατά κατηγορία. Η ανωτέρω πληροφορία μπορεί να παραλείπεται όταν από αυτήν καθίσταται δυνατόν να προσδιορισθεί η ταυτότητα και τα εισοδήματα ενός μέλους των οργάνων διοικήσεως και διευθύνσεως.

[Όπως το τελευταίο εδάφιο προστέθηκε με το άρθρο 3 του ΠΔ 326/1994]

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

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

ιστ. Όταν η εταιρεία έχει αποκτήσει μέσα στη χρήση δικές της μετοχές (ίδιες μετοχές) σύμφωνα με την παρ.2 του άρθρ. 16, πρέπει να αναφέροντας οι λόγοι για τους οποίους αποκτήθηκαν οι μετοχές αυτές, ο αριθμός και η ονομαστική αξία των δικών της μετοχών που απέκτησε η εταιρεία ή που μεταβίβασε μέσα στη χρήση, καθώς και το τμήμα του μετοχικού κεφαλαίου που αντιπροσωπεύουν, και το τυχόν αντίτιμο των πιο πάνω μετοχών, που έχει καταβληθεί για την απόκτηση τους ή έχει εισπραχθεί για τη μεταβίβαση τους.

ιζ) Όταν η αποτίμηση των χρηματοοικονομικών μέσων έχει γίνει στην εύλογη αξία τους, πρέπει να γνωστοποιούνται:

α) οι κύριες υποθέσεις στις οποίες βασίζονται τα υποδείγματα και οι τεχνικές αποτίμησης, εφόσον η εύλογη αξία έχει προσδιοριστεί κατ' εφαρμογή του άρθρου 43γ παράγραφος 4 στοιχείο β',

β) ανά κατηγορία χρηματοοικονομικών μέσων, η εύλογη αξία, οι μεταβολές της αξίας που έχουν καταλογιστεί απευθείας στο λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσεως, καθώς και οι μεταβολές που έχουν περιληφθεί στο αποθεματικό εύλογης αξίας,

γ) για κάθε κατηγορία παράγωγων χρηματοοικονομικών μέσων, πληροφορίες για την έκταση και τη φύση αυτών, συμπεριλαμβανομένων των σημαντικών όρων και προϋποθέσεων που είναι δυνατόν να επηρεάσουν το ποσό, το χρόνο και τη βεβαιότητα των μελλοντικών ταμειακών ροών,

δ) πίνακας που εμφανίζει την κίνηση κατά τη διάρκεια χρήσεως των μεταβολών σε εύλογες αξίες που έχουν καταχωρισθεί στα ίδια κεφάλαια.

[Όπως η παράγραφος ιζ προστέθηκε με, το άρθρο 3 του Νόμου 3460/2006 κα η Προηγούμενη παράγραφος ιζ απαριθ. σε ιη]

ιη. Οποιοσδήποτε άλλες πληροφορίες που απαιτούνται από ειδικές διατάξεις της νομοθεσίας που ισχύει κάθε φορά ή που αναγκαίες για την επίτευξη των κρίνονται σκοπών της αρτιότερης πληροφόρησης των (μετοχών και των τρίτων και της παρουσίασης μιας πιστής εικόνας της περιουσίας, της χρηματοοικονομικής κατάστασης (θέσης) και των αποτελεσμάτων χρήσης της εταιρείας.

ιθ) Όταν η αποτίμηση των χρηματοοικονομικών μέσων δεν έχει γίνει στην εύλογη αξία σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 43γ, πρέπει να γνωστοποιούνται:

αα) για κάθε κατηγορία παράγωγων χρηματοοικονομικών μέσων:

-η εύλογη αξία αυτών των μέσων, αν μπορεί να προσδιοριστεί σύμφωνα με κάποια από τις μεθόδους της παραγράφου 4 του άρθρου 43Υ,
-πληροφορίες για την έκταση και τη φύση αυτών των μέσων και

αβ) για τα πάγια χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία της παραγράφου 1 του άρθρου 43γ η λογιστική αξία των οποίων υπερβαίνει την εύλογη αξία τους, πρέπει να γνωστοποιούνται:

-η λογιστική αξία και η εύλογη αξία είτε των επιμέρους στοιχείων του ενεργητικού είτε των κατάλληλων ομάδων των επιμέρους στοιχείων,
-οι λόγοι για τη μη μείωση της λογιστικής αξίας, καθώς και οι ενδείξεις που οδηγούν στην πεποίθηση ότι η λογιστική αξία αυτών των στοιχείων θα ανακτηθεί"

[Όπως η παράγραφος ιθ προστέθηκε με, το άρθρο 3 του Νόμου 3460/2006]

2. Οι εταιρείες που πληρούν τις προϋποθέσεις της παραγράφου 6 του άρθρου 42α μπορούν να καταρτίζουν συνοπτικό προσάρτημα, στο οποίο δεν θα περιλαμβάνουν τις πληροφορίες που προβλέπονται στις περιπτώσεις ε μέχρι ιγ της παραγράφου 1, με την προϋπόθεση ότι θα παρατίθενται συνοπτικά οι πληροφορίες της περίπτωσης στ της ίδιας παραγράφου. Οι εταιρείες αυτές δικαιούνται να μην περιλαμβάνουν στο Προσάρτημα τις πληροφορίες που προβλέπονται στο άρθρο 42ε παρ. 8, 12 τελευταίο εδάφιο, 14 εδάφιο δ' και 15, περίπτ. β' και στο άρθρο 43 παράγρ. 3 περίπτ. ε' και παράγρ. 7 περίπτ. γ'. [Όπως το τελευταίο εδάφιο προστέθηκε με το άρθρο 4 του ΠΔ 325/1994]

Οι παρ. 7 και 8 του άρθρου 42α εφαρμόζονται αναλόγως και στην περίπτωση αυτής της διάταξης.

3 α) Η ετήσια Έκθεση Διαχείρισης του Διοικητικού Συμβουλίου προς την τακτική Γενική Συνέλευση περιλαμβάνει, τουλάχιστον, την πραγματική εικόνα της εξέλιξης και των επιδόσεων των δραστηριοτήτων της εταιρείας και της θέσης της, καθώς και την περιγραφή των κυριότερων κινδύνων και αβεβαιοτήτων που αντιμετωπίζει. Η εικόνα αυτή πρέπει να δίνει μία ισορροπημένη και περιεκτική ανάλυση της εξέλιξης και των επιδόσεων των

δραστηριοτήτων της εταιρείας και της θέσης της, η οποία πρέπει να αντιστοιχεί προς το μέγεθος της και την πολυπλοκότητα των δραστηριοτήτων της. Επιπλέον, η εταιρεία που υπερβαίνει τα όρια που τίθενται στην παράγραφο 6 του άρθρου 42α, στο βαθμό που απαιτείται για την κατανόηση της εξέλιξης της εταιρείας, των επιδόσεων της ή της θέσης της, η ανάλυση της Έκθεσης Διαχείρισης περιλαμβάνει τόσο χρηματοοικονομικούς όσο και, όπου ενδείκνυται, μη χρηματοοικονομικούς βασικούς δείκτες επίδοσης, που έχουν σχέση με το συγκεκριμένο τομέα δραστηριοτήτων, συμπεριλαμβανομένων πληροφοριών σχετικά με περιβαλλοντικά και εργασιακά θέματα. Στα πλαίσια της ανάλυσης αυτής, η ετήσια Έκθεση Διαχείρισης περιλαμβάνει, όπου ενδείκνυται, αναφορές και πρόσθετες εξηγήσεις για τα ποσά που αναγράφονται στους ετήσιους λογαριασμούς.

β) Επιπλέον, στην Έκθεση Διαχείρισης αναφέρονται:

αα) κάθε σημαντικό γεγονός που συνέβη από τη λήξη της χρήσης μέχρι την ημέρα υποβολής της Έκθεσης,

ββ) η προβλεπόμενη εξέλιξη της εταιρείας,

γγ) οι δραστηριότητες στον τομέα ερευνών και ανάπτυξης και δδ) η ύπαρξη υποκαταστημάτων της εταιρείας

[Όπως η περίπτωση β,γ τροποποιήθηκαν με τον Νόμο 3487/2006]

γ) σε σχέση με τη χρήση χρηματοοικονομικών μέσων από την επιχείρηση και εφόσον η χρήση αυτή είναι ουσιώδους σημασίας για την εκτίμηση των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων, της οικονομικής κατάστασης και του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσης, στην έκθεση διαχείρισης πρέπει να αναφέρονται:

-οι στόχοι και οι πολιτικές της επιχείρησης, όσον αφορά τη διαχείριση του χρηματοοικονομικού κινδύνου, συμπεριλαμβανομένης της πολιτικής για την αντιστάθμιση κάθε σημαντικού τύπου προβλεπόμενης συναλλαγής για την οποία εφαρμόζεται η λογιστική αντιστάθμιση και

-η έκθεση της επιχείρησης στον κίνδυνο μεταβολής τιμών, στον πιστωτικό κίνδυνο, στον κίνδυνο ρευστότητας και στον κίνδυνο ταμειακών ροών

[Όπως το στοιχείο γ προστέθηκε με, το άρθρο 3 του Νόμου 3460/2006 και το πρώην στοιχείο γ απαρ. σε δ]

δ. Οι ελεγκτές της εταιρείας, εκτός από τις υποχρεώσεις που ορίζονται στις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 37, οφείλουν να επαληθεύουν και τη συμφωνία του περιεχομένου της έκθεσης του Διοικητικού Συμβουλίου με τις σχετικές οικονομικές καταστάσεις. Για το σκοπό αυτό η έκθεση πρέπει να έχει τεθεί υπόψη τους τουλάχιστο 30 (τριάντα) ημέρες πριν από τη γενική συνέλευση.

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

α. Αν το προσάρτημα περιλαμβάνει τις πληροφορίες της παραπάνω παραγράφου 1 ή 2, και

β. Αν έγινε η επαλήθευση της συμφωνίας που αναφέρεται στην περίπτ. γ της προηγούμενης παράγρ. 3

[Όπως το άρθρο 43α αντικαταστάθηκε με το άρθρο 35 του ΠΔ 409/1986 (προσαρμογή στο άρθρο 22 παρ. 2 της δεύτερης Οδηγίας και τα άρθρα 43, 44 παρ. Ιβ και 2, 46, 51 παρ. 1 και 56 της Τέταρτης Οδηγίας ΕΟΚ)]

Άρθρο 43β

Δημοσιότητα των ετήσιων λογαριασμών (οικονομικών καταστάσεων)

1. Κατά τη δημοσίευση που προβλέπεται από τις διατάξεις της περιπτ. β της παρ.1 του άρθρου 7β και της παρακάτω παρ. 5, οι εταιρείες που πληρούν τις προϋποθέσεις της παρ. 6 του άρθρου 42α μπορούν να δημοσιεύουν συνοπτικό ισολογισμό. Στην περίπτωση αυτή, κατά τη δημοσίευση, πρέπει να γίνεται μνεία ότι ο δημοσιευόμενος ισολογισμός είναι συνοπτικός και αναφέρεται το Μητρώο Ανώνυμων Εταιρειών, στο οποίο έχουν ή πρόκειται να καταχωρηθούν οι οικονομικές καταστάσεις της εταιρείας.

Η έκθεση των Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών, που είναι υπεύθυνοι για τον έλεγχο των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων, δεν πρέπει να συνοδεύει τη δημοσίευση αυτή, αλλά πρέπει να γνωστοποιείται αν η γνώμη του Ελεγκτή εκφράσθηκε με ή χωρίς επιφυλάξεις ή αν ήταν αντίθετη ή αν οι Ορκωτοί Ελεγκτές δεν ήταν σε θέση να εκφράσουν τη γνώμη τους.

Πρέπει, επίσης, να γνωστοποιείται αν η έκθεση των Ορκωτών Ελεγκτών περιλαμβάνει παραπομπές σε θέματα στα οποία οι ελεγκτές επιθυμούν να επιστήσουν την προσοχή, χωρίς να διατυπώσουν επιφυλάξεις στη γνώμη τους [Όπως οι δύο τελευταίες παράγραφοι προστέθηκαν με το νόμ 3487,ΦΕΚ Α 190/11.9.2006]

Οι παράγραφοι 7 και 8 του άρθρου 42α εφαρμόζονται αναλόγως και στην περίπτωση της παραπάνω διάταξης.

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

Οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις, πέραν της δημοσίευσης τους σε δραχμές, επιτρέπεται να δημοσιεύονται και σε ΕΟϋ, με βάση την ισοτιμία δραχμών ΕΟΠ, που ισχύει κατά την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού. Η ισοτιμία αυτή αναφέρεται στο Προσάρτημα.

[Όπως τα δυο τελευταία εδάφια της παρ. 2 προστέθηκαν με το άρθρο 5 του ΠΔ 325/1994]

3. Αντίγραφα των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων, με τις σχετικές εκθέσεις του Διοικητικού Συμβουλίου και των ελεγκτών, υποβάλλονται από την εταιρεία στο υπουργείο Εμπορίου, είκοσι τουλάχιστον ημέρες πριν από τη γενική συνέλευση.

4. Ο ισολογισμός εταιρείας, ο λογαριασμός «αποτελέσματα χρήσεως» και ο «πίνακας διαθέσεως αποτελεσμάτων», μαζί με το σχετικό πιστοποιητικό ελέγχου, όταν προβλέπεται ο έλεγχος από ορκωτούς ελεγκτές - λογιστές, την κατάσταση μεταβολών ιδίων κεφαλαίων και την κατάσταση ταμειακών ροών, όταν κατά περίπτωση συντάσσονται σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 1 του Άρθρου 42α, δημοσιεύονται όπως ορίζεται στην επόμενη παράγραφο.

[Όπως η παράγραφος 4 τροποποιήθηκε με το άρθρο 53 του νόμου 3604/2007]

5. Το διοικητικό συμβούλιο της ανώνυμης εταιρείας οφείλει να δημοσιεύει τα έγγραφα της προηγούμενης παραγράφου 4, είκοσι (20) τουλάχιστον ημέρες πριν από τη συνεδρίαση της γενικής συνέλευσης, στις εφημερίδες και στα έντυπα που ορίζονται στην παράγραφο 2 του Άρθρου 26.

[Όπως η παράγραφος 5 τροποποιήθηκε με το άρθρο 53 του νόμου 3604/2007]

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

[Όπως το άρθρο 43 β προστέθηκε με, το άρθρο 36 του ΠΔ 409/1986]

Άρθρο 43γ

Αποτίμηση των χρηματοοικονομικών μέσων στην εύλογη αξία

1. Τα χρηματοοικονομικά μέσα, συμπεριλαμβανομένων των παραγώγων χρηματοοικονομικών προϊόντων, αποτιμώνται: είτε α) σύμφωνα με τον κανόνα της εύλογης αξίας είτε β) στη χαμηλότερη αξία μεταξύ της αξίας κτήσεως και της εύλογης αξίας, όπως αυτή ορίζεται παρακάτω στην παράγραφο 4. Για την αποτίμηση των χρηματοοικονομικών μέσων που αναφέρονται στην παράγραφο 6

του άρθρου 43, η επιχείρηση μπορεί να χρησιμοποιεί κατ' επιλογή της: είτε α) τον κανόνα της εύλογης αξίας όπως περιγράφεται παρακάτω στην παράγραφο 4 είτε β) τους κανόνες που περιγράφονται στην παράγραφο 6 του άρθρου 43. Η μέθοδος αποτίμησης που επιλέγεται από την επιχείρηση θα πρέπει να εφαρμόζεται για όλα τα χρηματοοικονομικά μέσα και να ακολουθείται παγίως.

2. Για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ισχύουν οι παρακάτω ορισμοί:

α) Ως χρηματοοικονομικό μέσο, χρηματοοικονομικό περιουσιακό στοιχείο και χρηματοοικονομική υποχρέωση νοούνται τα αντίστοιχα στοιχεία όπως ορίζονται στην παράγραφο 11 του Διεθνούς Λογιστικού Προτύπου 32 που υιοθετήθηκε από την Ευρωπαϊκή Ένωση με τον Κανονισμό (ΕΕ) 2237/2004 της Επιτροπής της 29ης Δεκεμβρίου 2004 (L. 393/31.12.2004).

β) Ως παράγωγο μέσο νοείται το μέσο που ορίζεται στην παράγραφο 9 του Διεθνούς Λογιστικού Προτύπου 39 που υιοθετήθηκε από την Ευρωπαϊκή Ένωση με τον Κανονισμό (ΕΕ) 2086/2004 της Επιτροπής της 19ης Νοεμβρίου 2004 (L. 36319.12.2004).

3. Οι συμβάσεις επί εμπορευμάτων που παρέχουν στα συμβαλλόμενα μέρη το δικαίωμα διακανονισμού με μετρητά ή με άλλο χρηματοοικονομικό μέσο θεωρούνται παράγωγα χρηματοοικονομικά μέσα, εκτός εάν συντρέχουν σωρευτικά οι παρακάτω προϋποθέσεις:

α) έχουν συναφθεί για να καλύψουν και εξακολουθούν να καλύπτουν τις ανάγκες της επιχείρησης σε σχέση με μία προβλεπόμενη αγορά, πώληση ή χρήση,

β) καταρτίστηκαν εξ αρχής προς το σκοπό αυτόν και

γ) αναμένεται να διακανονισθούν με την παράδοση των εμπορευμάτων.

4. Η εύλογη αξία καθορίζεται σύμφωνα με τις παρακάτω μεθόδους:

α) Την τρέχουσα αξία, για τα χρηματοοικονομικά μέσα για τα οποία υφίσταται αξιόπιστη αγορά. Εάν η τρέχουσα αξία ενός χρηματοοικονομικού μέσου δεν είναι άμεσα προσδιορίσιμη, αλλά μπορεί να προσδιοριστεί για τα επιμέρους στοιχεία του ή για κάποιο παρόμοιο μέσο, η τρέχουσα αξία είναι δυνατόν να προκύψει από την αξία των επιμέρους στοιχείων του ή του παρόμοιου σε αυτό μέσου.

β) Την αξία που προκύπτει από γενικής αποδοχής υποδείγματα και τεχνικές αποτίμησης, για τα μέσα για τα οποία δεν υφίσταται αξιόπιστη αγορά. Τα εν λόγω υποδείγματα και τεχνικές αποτίμησης πρέπει να εξασφαλίζουν μία λογική προσέγγιση της τρέχουσας αξίας.

Τα χρηματοοικονομικά μέσα που δεν μπορούν να αποτιμηθούν αξιόπιστα με κάποια από τις παραπάνω δύο μεθόδους αποτιμώνται σύμφωνα με τους κανόνες της παραγράφου 6 του άρθρου 43.

5. Τα χρηματοοικονομικά μέσα που περιλαμβάνονται στο παθητικό αποτιμώνται στην εύλογη αξία εφόσον:

α) ανήκουν σε χαρτοφυλάκιο συναλλαγών ή

β) είναι παράγωγα χρηματοοικονομικά μέσα.

6. Δεν αποτιμώνται στην εύλογη αξία τα εξής χρηματοοικονομικά μέσα:

α) μη παράγωγα χρηματοοικονομικά μέσα που διατηρούνται μέχρι τη λήξη τους,

β) χορηγούμενα δάνεια και απαιτήσεις που έχει η επιχείρηση και εφόσον δεν προορίζονται για διαπραγμάτευση και

γ) συμμετοχές σε θυγατρικές, συγγενείς επιχειρήσεις και κοινοπραξίες, μετοχικοί τίτλοι που εκδίδονται από την ίδια την επιχείρηση, συμβάσεις για ενδεχόμενη αντιπαροχή στο πλαίσιο σύμπραξης επιχειρήσεων, καθώς και άλλα χρηματοοικονομικά μέσα με τέτοια ειδικά χαρακτηριστικά, που σύμφωνα με τα γενικώς ισχύοντα πρέπει να τυγχάνουν διαφορετικής λογιστικής μεταχείρισης από τα λοιπά χρηματοοικονομικά μέσα.

7. Η αρχική καταχώριση των χρηματοοικονομικών μέσων γίνεται με βάση το κόστος κτήσης τους κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 6 στοιχείο γ' του άρθρου 43.

8. Με την επιφύλαξη του στοιχείου γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 43, όταν ένα χρηματοπιστωτικό μέσο αποτιμάται με τον κανόνα της εύλογης αξίας, η μεταβολή της αξίας του πρέπει να καταχωρίζεται απευθείας στο λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσεως. Κατ' εξαίρεση, η μεταβολή της αξίας καταχωρίζεται απευθείας σε αποθεματικό της καθαρής θέσης, όταν:

α) το μέσο αυτό λογίζεται ως μέσο αντιστάθμισης δυνάμει λογιστικού συστήματος αντιστάθμισης που επιτρέπει να μην εμφανίζονται στο λογαριασμό αποτελεσμάτων ορισμένες ή όλες οι μεταβολές της αξίας ή

β) η μεταβολή της αξίας συνδέεται με συναλλαγματική διαφορά που προκύπτει από κάποιο νομισματικό στοιχείο το οποίο αποτελεί μέρος της καθαρής επένδυσης της επιχείρησης σε αλλοδαπή επιχείρηση

γ) η μεταβολή της αξίας προκύπτει από διαθέσιμο προς πώληση χρηματοοικονομικό στοιχείο του ενεργητικού, πλην των παραγώγων χρηματοοικονομικών μέσων.

Το αποθεματικό εύλογης αξίας αναπροσαρμόζεται εφόσον τα ποσά που περιλαμβάνει δεν θεωρούνται, πλέον, απαραίτητα για την εφαρμογή των διατάξεων της παρούσας παραγράφου.

9. Τα προσδιορισμένα ως μέσα αντιστάθμισης χρηματοοικονομικά μέσα αποτιμώνται στην εύλογη αξία τους.

Ως μέσα αντιστάθμισης προσδιορίζονται κυρίως τα παράγωγα. Στην περίπτωση που ένα μέσο αντιστάθμισης δεν είναι παράγωγο, μπορεί να αντισταθμίζει μόνο συναλλαγματικούς κινδύνους. Στην έννοια της αντιστάθμισης περιλαμβάνονται τόσο η αντιστάθμιση εύλογης αξίας, όσο και η αντιστάθμιση ταμειακών ροών. Στην αντιστάθμιση εύλογης αξίας, αντισταθμίζεται η έκθεση στη μεταβολή της εύλογης αξίας ενός καταχωρημένου περιουσιακού στοιχείου ή υποχρέωσης ή διαπιστωμένου μέρους αυτών, που οφείλεται σε συγκεκριμένο κίνδυνο και επηρεάζει το απεικονιζόμενο αποτέλεσμα. Κέρδη και ζημίες από την αποτίμηση στην εύλογη αξία, του αντισταθμιζόντος και του αντισταθμισμένου στοιχείου, σε αυτού του είδους την αντιστάθμιση, καταχωρίζονται στα αποτελέσματα. Στην αντιστάθμιση ταμειακών ροών αντισταθμίζεται η έκθεση στη μεταβλητότητα των ταμειακών ροών που οφείλεται σε συγκεκριμένο κίνδυνο, ο οποίος συνδέεται με καταχωρημένο περιουσιακό στοιχείο, υποχρέωση ή προβλεπόμενη συναλλαγή και η οποία επηρεάζει το απεικονιζόμενο κέρδος ή ζημία. Το κέρδος από την αποτίμηση στην εύλογη αξία του αντισταθμιζόντος μέσου, στην περίπτωση αυτή, κατά το μέρος που προσδιορίζεται ως αποτελεσματική αντιστάθμιση καταχωρίζεται, απευθείας, σε αποθεματικό των ιδίων κεφαλαίων και κατά το μέρος που αφορά μη αποτελεσματική αντιστάθμιση, καταχωρίζεται στα αποτελέσματα. Η διαδικασία αυτή εφαρμόζεται καθ' όλη τη διάρκεια της αντιστάθμισης. Αν αντισταθμίζεται μία προβλεπόμενη συναλλαγή η οποία συνεπάγεται την καταχώριση περιουσιακού στοιχείου ή υποχρέωσης, το τυχόν αποθεματικό από την αποτίμηση του αντισταθμιζόντος μέσου, που έχει, ήδη, καταχωρισθεί απευθείας στα ίδια κεφάλαια, λαμβάνεται υπόψη κατά το χρόνο της καταχώρισης του περιουσιακού στοιχείου ή της υποχρέωσης για τον προσδιορισμό της λογιστικής αξίας αυτών.

Για σκοπούς αντιστάθμισης, γενικώς, και προκειμένου να έχουν εφαρμογή τα παραπάνω, μία αντιστάθμιση θεωρείται αποτελεσματική, όταν οι μεταβολές στην εύλογη αξία ή στις ταμειακές ροές του αντισταθμισμένου μέσου συμψηφίζονται από το αντισταθμιζόν μέσο σε ποσοστό από 80% έως 125%.

10. Όλα τα χρηματοοικονομικά μέσα που κατά την αρχική τους καταχώριση είναι εκφρασμένα σε ξένο νόμισμα μετατρέπονται στο νόμισμα τήρησης των βιβλίων, με την εφαρμογή στο ποσό του ξένου νομίσματος της ισοτιμίας μεταξύ του τηρούμενου και του ξένου νομίσματος κατά την ημερομηνία της συναλλαγής. Με την επιφύλαξη της παραγράφου 3γ του άρθρου 43, κατά τη μεταγενέστερη αποτίμηση, όλα τα εκφρασμένα σε ξένο νόμισμα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία και χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις μετατρέπονται στο νόμισμα τήρησης των βιβλίων, με τις ισοτιμίες κλεισίματος της ημερομηνίας των οικονομικών καταστάσεων.

Όλες οι προκύπτουσες συναλλαγματικές διαφορές καταχωρίζονται στα αποτελέσματα. Εξαιρέση από τη ρύθμιση της παρούσας παραγράφου αποτελούν:

α) τα εκφρασμένα σε ξένο νόμισμα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία που αποτιμώνται στο κόστος κτήσεως, τα οποία εμφανίζονται με τις ισοτιμίες που υπήρχαν κατά την ημερομηνία κτήσεώς τους,

β) οι συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν από μετατροπή νομισματικού στοιχείου, το οποίο αποτελεί μέρος της καθαρής επένδυσης σε οικονομική μονάδα του εξωτερικού και οι οποίες καταχωρίζονται σε λογαριασμό αποθεματικού των ιδίων κεφαλαίων μέχρι την πώληση της οικονομικής μονάδας, χρόνο κατά τον οποίο μεταφέρονται στα αποτελέσματα,

γ) οι συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν από τη μετατροπή ενός διαθέσιμου για πώληση χρηματοοικονομικού περιουσιακού στοιχείου, του οποίου οι μεταβολές στην εύλογη αξία καταχωρίζονται σε λογαριασμό αποθεματικού της καθαρής θέσης. Στην περίπτωση αυτή οι συναλλαγματικές διαφορές καταχωρίζονται στην καθαρή θέση και περιλαμβάνονται στο λογαριασμό αποθεματικού

[Όπως το άρθρο 43 γ προστέθηκε με, το άρθρο 2 του Νόμου 3460/2006]

Άρθρο 44

Τακτικό (νόμιμο) αποθεματικό

Ετησίως αφαιρείται το εικοστό τουλάχιστον των καθαρών κερδών προς σχηματισμό τακτικού αποθεματικού.

Η προς σχηματισμό αποθεματικού αφαιρέσεις παύει ούσα υποχρεωτική, άμα ως τούτο φθάση τουλάχιστον το τρίτον του εταιρικού κεφαλαίου.

Το αποθεματικό τούτο χρησιμοποιείται αποκλειστικώς προς εξίσωση προ πάσης διανομής μερίσματος του τυχόν χρεωστικού υπολοίπου του λογαριασμού κερδών και ζημιών.

Άρθρο 44α

Διανομή καθαρών κερδών

1. Με την επιφύλαξη των διατάξεων για τη μείωση του μετοχικού κεφαλαίου, δε μπορεί να γίνει οποιαδήποτε διανομή στους μετόχους, εφόσον, κατά την ημερομηνία λήξης της τελευταίας χρήσης, το σύνολο των ιδίων κεφαλαίων της εταιρείας, όπως προσδιορίζονται στο υπόδειγμα ισολογισμού που προβλέπεται από το άρθρο 42γ, είναι ή, μετά από τη διανομή αυτή, θα γίνει κατώτερο από το ποσό του μετοχικού κεφαλαίου, προσαυξημένου με τα αποθεματικά για τα οποία η διανομή τους απαγορεύεται από το νόμο ή το καταστατικό, Το ποσό αυτού του μετοχικού κεφαλαίου μειώνεται κατά το ποσό που δεν έχει ακόμα κληθεί να καταβληθεί.

2. Το ποσό που διανέμεται στους μετόχους δε μπορεί να υπερβαίνει το ποσό των αποτελεσμάτων της τελευταίας χρήσης που έχει λήξει προσαυξημένο με τα κέρδη που προέρχονται από προηγούμενες χρήσεις και τα αποθεματικά για τα οποία επιτρέπεται και αποφασίστηκε από τη γενική συνέλευση 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 και το καταστατικό.

Το προς διανομή ποσό καταβάλλεται στους μετόχους μέσα σε δύο (2) μήνες από την απόφαση της τακτικής γενικής συνέλευσης που ενέκρινε τις ετήσιες οικονομικές καταστάσεις.

(Σ.Σ Σύμφωνα με το άρθρο 12 § 1 του ν.3453/2006 "Για την εφαρμογή της παραγράφου 2 του άρθρου 44α του Κ.ν. 2190/1920 δεν λαμβάνεται υπόψη το ποσό των ζημιών προηγούμενων χρήσεων, που προέρχονται από την πρώτη εφαρμογή των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (Δ.Π.Χ.Π.)")

3. Η έννοια της διανομής των προηγούμενων παρ. 1 και 2 περιλαμβάνει ιδίως την καταβολή των μερισμάτων και των τόκων από μετοχές.
[Όπως το άρθρο 44α προστέθηκε με το άρθρο 37 του ΠΔ 409/1986 (προσαρμογή στο άρθρο 15 της Δεύτερης Οδηγίας ΕΟΚ)]

Άρθρο 45

Καθαρά κέρδη και διανομή αυτών

1. Καθαρά κέρδη της εταιρείας είναι τα προκύπτοντα μετά την αφαίρεσα εκ των πραγματοποιηθέντων ακαθαρίστων κερδών παντός εξόδου, πάσης ζημίας, των κατά τον νόμο αποσβέσεων και παντός άλλου εταιρικού βάρους.

2. Τα καθαρά κέρδη διανέμονται κατά την εξής σειράν:

α) αφαιρείται η κατά τον παρόντα νόμο ή το καταστατικό κράτησης δια τακτικό αποθεματικό.

β) κρατείται το απαιτούμενο ποσό για την καταβολή του μερίσματος, που προβλέπεται από το Άρθρο 3 του α.ν.148/1967 (ΦΕΚ 173 Α').

[Όπως η περίπτωση β τροποποιήθηκε με το άρθρο 54 του νόμου 3604/2007) η προηγούμενη παράγραφος είχε (β) κρατείται το απαιτούμενο ποσόν δια την καταβολή πρώτου μερίσματος εξ 6% τουλάχιστον επί του καταβεβλημένου εταιρικού κεφαλαίου)]

γ) το υπόλοιπο διατίθεται κατά τους ορισμούς τους καταστατικού.

3. Αποφάσει της γενικής συνελεύσεως λαμβανομένη κατά τας διατάξεις των άρθρων 29 παρ. 3 και 31 παράγραφος 2, δύνανται τα μετά την διανομή του πρώτου μερίσματος διανεμητέα, κατά το καταστατικό εις τους μετόχους κέρδη, να διατεθούν προς αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου δι' εκδόσεως νέων μετοχών παρεχομένων εις τους μετόχους άνευ πληρωμής, αντί προσθέτου μερίσματος. Εν τη περιπτώσει ταύτη εφαρμόζονται τα υπό της παρ. 3 του άρθρου 3α οριζόμενα.

Άρθρο 46

Διανομή προσωρινών μερισμάτων ή ποσοστών

1. Η διανομή προσωρινών μερισμάτων ή ποσοστών επιτρέπεται μόνον εφ' όσον είκοσι τουλάχιστον ημέρας προ αυτής δημοσιευθή δια τινός ημερησίας εφημερίδος εκ των εκδιδομένων εν Αθήναις και ευρύτερον κυκλοφορουσών, κατά την κρίσιν του Διοικητικού Συμβουλίου και δια του Δελτίου Ανωνύμων Εταιρειών και Εταιρειών Περιορισμένης Ευθύνης της Εφημερίδος της Κυβερνήσεως άμα τη καταρτίσει και υποβληθεί εις το υπουργείο Εμπορίου λογιστική κατάσταση περί της εταιρικής παρουσίας.

2. Τα ούτω διανεμόμενα δεν δύνανται να υπερβώσι το ήμισυ των κατά την λογιστική κατάσταση καθαρών κερδών.

Άρθρο 46α

Διανομή εικονικών κερδών

Κάθε ποσό που διανέμεται στους μετόχους κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 44α, 45 και 46, επιστρέφεται από αυτούς που το εισέπραξαν, αν η εταιρεία αποδείξει ότι οι μέτοχοι γνώριζαν ή, λαμβανομένων υπόψη των περιστάσεων, όφειλαν να γνωρίζουν ότι οι διανομές που έγιναν σ' αυτούς δεν ήταν σύννομες.

[Όπως το άρθρο 46α προστέθηκε με το άρθρο 38 του ΠΔ 409/1986 (προσαρμογή στο άρθρο 16 της Δεύτερης Οδηγίας ΕΟΚ)].

4.2 ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ Ν2601/1998

Είναι ένα μέρος από τα μη διανεμόμενα κέρδη, το οποίο εξαιρείται της φορολογίας με βάση συγκεκριμένη διάταξη νόμου, με την προϋπόθεση ότι θα χρησιμοποιηθεί για αναπτυξιακούς σκοπούς, κυρίως για την απόκτηση παγίου εξοπλισμού. Το αφορολόγητο αποθεματικό υπολογίζεται με βάση τα καθαρά κέρδη που δηλώνονται με την εμπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος μετά την αφαίρεση τυχόν απαλλασσομένων της φορολογίας κερδών, της κράτησης για τον σχηματισμό τακτικού αποθεματικού και των κερδών της χρήσης που διανέμονται πραγματικά ή αναλαμβάνονται από τους εταίρους.

Περαιτέρω, τα παρακρατηθέντα από τα κέρδη της χρήσης αφορολόγητα αποθεματικά παρακολουθούνται σε υπολογαριασμούς <<41.08 Αφορολόγητα Αποθεματικά ειδικών διατάξεων>>, οι οποίοι πιστώνονται κατά τον σχηματισμό τους με χρέωση του <<88.99 Κέρδη προς Διάθεση>> και στη συνέχεια παραμένουν στην κατηγορία Ιδίων Κεφαλαίων του Παθητικού στον Ισολογισμό.

Τα ποσά αυτά (Α.Α.)αντικρίζονται με τις αξίες των παγίων που αποκτήθηκαν σε εφαρμογή των διατάξεων του αναπτυξιακού νόμου, στο σκέλος του Ενεργητικού. Γι' αυτά τα πάγια η επιχείρηση είναι υποχρεωμένη στην τήρηση των πρόσθετων βιβλίων της παρ. 3 του άρθρου 10 του Κ. Β. Σ. (παρ. 26, άρθρου 5 του Ν3299/2004) επισημαίνεται ότι τα ποσά των αφορολογήτων αποθεματικών θα προστεθούν στα κέρδη χρήσης και θα φορολογηθούν μόνο αν η επιχείρηση αποφασίσει να πουλήσει τα πάγια(τα οποία χρηματοδοτήθηκαν από αφορολόγητα αποθεματικά) πριν περάσουν 5 χρόνια από τότε που αποκτήθηκαν, καθώς επίσης και στην περίπτωση που θα γίνει διανομή ή ανάληψη του αντίστοιχου ποσού των αφορολόγητων αποθεματικών.

4.3 ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟΝ ΝΟΜΟ Ν.2238/94

4.3.1 ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ (Άρθρο 109)

Ο φόρος υπολογίζεται στο συνολικό φορολογητέο εισόδημα του νομικού προσώπου με συντελεστή (35%)από το οικονομικό έτος 2002.

ΕΞΑΙΡΕΣΕΙΣ :

Για τα εισοδήματα που αποκτούν από την εκμίσθωση οικοδομών και γαιών οι ιεροί ναοί, οι ιερές μονές, η αποστολική διακονία, ο Πανάγιος τάφος, η ιερά μονή Σινά και Πάτμου, ο συντελεστής φόρου είναι 10 % .

Επίσης με συντελεστή 10%, φορολογούνται τα εισοδήματα από οικοδομές και γαίες των νομικών ημεδαπών προσώπων που επιδιώκουν αποδεδειγμένα κοινωφελείς σκοπούς, καθώς και τα ημεδαπά κοινωφελή ιδρύματα.

Επιπλέον με συντελεστή του ανωτέρω φόρου, στα εισοδήματα από ακίνητα που αποκτούν τα Ν. Π, επιβάλλεται και συμπληρωματικός φόρος 3% στο συνολικό ποσό του φόρου εισοδήματος των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 109 του εξεταζόμενου νόμου.

Ο συμπληρωματικός φόρος δεν επιβάλλεται στα εισοδήματα από ακίνητα των Ν. Π, τα οποία απαλλάσσονται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 103 του ν.2238/94, από το φόρο εισοδήματος για τα εισοδήματα αυτά.

Από το συνολικό ποσό το συνολικό ποσό του φόρου που αναλογεί στο φορολογούμενο εισόδημα και συμπληρωματικού φόρου, εκπίπτουν :

α)Ο φόρος που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 55 και 111 του νόμου, καθώς και του άρθρου 114 για το εισόδημα που υπόκεινται σε φόρο.

β)Ο φόρος που αναλογεί στο μέρος των φορολογηθέντων κατά ειδικό τρόπο, με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης εισοδημάτων που διανέμονται και τα οποία έχουν προσαυξηθεί τα υποκείμενα στη φορολογία κέρδη του Ν. Π, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 3 του άρθρου 109.

Ειδικά για τις ασφαλιστικές και τραπεζικές Α. Ε., εκπίπτει από το συνολικό φόρο του Ν .Π, ολόκληρο το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε, για τα εισοδήματα φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης .

γ)Ο φόρος που αποδεδειγμένα καταβλήθηκε στην αλλοδαπή, για το εισόδημα που προέκυψε σε αυτήν και υπόκεινται σε φόρο. Σε καμία περίπτωση ο φόρος αυτός, δεν μπορεί να είναι ανώτερος, 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 ποσό που αναλογεί, η επιπλέον διαφορά συμψηφίζεται στο υπόλοιπο ποσό που προκύπτει για βεβαίωση.

4.3.2. ΔΗΛΩΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

(ΑΡΘΡΟ 107)

Κάθε Ν. Π υπόκεινται σε φορολογία σύμφωνα με τον ν.2238/94,υποχρεούται να υποβάλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος στην αρμόδια Δ. Ο. Υ., μέσα στις εξής προθεσμίες :

α)Για τις ημεδαπές Α. Ε., δημόσιες, δημοτικές, κοινοτικές επιχειρήσεις τους συνεταιρισμούς και τις ενώσεις τους, και οι κερδοσκοπικού χαρακτήρα αλλοδαπές επιχειρήσεις, μέχρι την δέκατη πέμπτη ημέρα, του πέμπτου μήνα από την ημερομηνία λήξης της διαχειριστικής περιόδου, για τα εισοδήματα που απέκτησαν μέσα σε αυτή.

β) Για τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα Ν. Π, ημεδαπά και αλλοδαπά, Δημόσιου και Ιδιωτικού δικαίου, καθώς και κάθε μορφής ιδρύματα μέχρι τις 2 Μαρτίου του οικείου οικονομικού έτους και για τα εισοδήματα που απέκτησαν μέσα στο προηγούμενο οικονομικό έτος, ανεξάρτητα από το αν τα εισοδήματα αυτά υπόκεινται ή όχι στην φορολογία.

Η δήλωση που υποβάλλεται συνοδεύεται υποχρεωτικά με αναλυτική κατάσταση εσόδων και εξόδων.

γ) Για τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα που έχουν τεθεί σε εκκαθάριση, υποβάλλουν την δήλωση σε ένα μήνα από την λήξη της εκκαθάρισης, για τα εισοδήματα που απέκτησαν την περίοδο αυτή.

Σε περίπτωση που υπάρχει παράταση της εκκαθάρισης μεγαλύτερη του έτους, υποβάλλεται προσωρινή δήλωση για τα εισοδήματα κάθε έτους και μέσα σε ένα μήνα από την λήξη του, με την επιφύλαξη της υποβολής οριστικής δήλωσης, αμέσως με την λήξη της εκκαθάρισης.

Σε περίπτωση παράληψης υποβολής της δήλωσης ή ανακριβούς, ο προϊστάμενος της Δ. Ο. Υ εκδίδει προσωρινό φύλλο ελέγχου που περιέχει το προκύπτον από τα βιβλία φορολογητέο εισόδημα φόρο του και τον πρόσθετο φόρο, σύμφωνα με το άρθρο 86 του εξεταζόμενου νόμου. Αντίγραφο του φύλλου ελέγχου κοινοποιείται στο υπόχρεο Ν. Π. Ο φόρος βεβαιώνεται εφάπαξ με την οριστικοποίηση του προσωρινού φύλλου ελέγχου.

Το Ν. Π μπορεί να ασκήσει τα επιτρεπόμενα από τον Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας ένδικα μέσα. Με βάση το οριστικό φύλλο ελέγχου εκπίπτει ο καταλογισθείς με τα προσωρινά φύλλα ο φόρος, τυχόν δε επιπλέον καταβληθείς φόρος επιστρέφεται μετά την τελεσίδικη εγγραφή (Απόφαση Υπουργ. Οικον. 73638/81).

α) Για τα διαλυόμενα Ν. Π στα οποία δεν επιβάλλεται από τον νόμο εκκαθάριση η υποβολή της δήλωσης γίνεται μέσα σε ένα μήνα από την διάλυση και σε κάθε περίπτωση πριν από την με κάθε τρόπο, διάθεση των περιουσιακών στοιχείων του διαλυόμενου Ν. Π.

Ημεδαπές Α. Ε. στα καθαρά κέρδη των οποίων συμπεριλαμβάνονται και εισοδήματα απαλλασσόμενα της φορολογίας ή κέρδη προσδιορισθέντα ή φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο, εφόσον μέσα σε έξι μήνες από την λήξη της διαχειριστικής χρήσης δεν συνέρχεται η γενική συνέλευση των μετόχων για να εγκρίνει την προταθείσα από το Δ. Σ. διανομή κερδών, υποχρεούνται να υποβάλλουν τροποποιητική δήλωση εντός 30 ημερών από την λήξη του πιο πάνω εξαμήνου για τα φορολογηθέντα κέρδη που προκύπτουν κατά την εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 106. Ο τυχόν οφειλόμενος φόρος, βάση της τροποποιητικής δήλωσης φόρος και προκαταβολή φόρου, καταβάλλεται με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης και οι υπόλοιπες δύο την τελευταία εργάσιμη ημέρα των δύο επόμενων μηνών.

Σε περίπτωση μεταγενέστερης, αλλά εντός της ίδιας διαχειριστικής χρήσης, μερικής ή ολικής έγκρισης της διανομής, εφαρμόζονται επίσης οι διατάξεις των παραγρ. 2 και 3 του άρθρου 106 του εξεταζόμενου νόμου. Για το σκοπό αυτό, υποβάλλεται συμπληρωματική δήλωση εντός 30 ημερών από τον χρόνο έγκρισης από την γενική συνέλευση και ο οφειλόμενος φόρος καταβάλλεται εφάπαξ με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης.

4.3.3 ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΤΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

(ΑΡΘΡΟ 110)

Ο φόρος εισοδήματος, η προκαταβολή φόρου εισοδήματος, τα τέλη χαρτοσήμου κλπ, που οφείλονται με βάση το άρθρο 107, καταβάλλονται:

α) Από τις ημεδαπές Α. Ε. τις Δημόσιες, Δημοτικές, κοινοτικές επιχειρήσεις, τους συνεταιρισμούς, τις ενώσεις τους και οι κερδοσκοπικού χαρακτήρα επιχειρήσεις που υποβάλλουν δήλωση, σε πέντε ίσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες, η μεν πρώτη με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης, οι δε υπόλοιπες τέσσερις, την τελευταία εργάσιμη ημέρα των τεσσάρων επόμενων, από την υποβολή της, μηνών.

Οι ίδιες προθεσμίες ισχύουν και για τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα Ν. Π, ημεδαπά και αλλοδαπά, Δημόσιου και Ιδιωτικού δικαίου, καθώς και τα κάθε μορφής ιδρύματα.

β) Για τα ημεδαπά Ν. Π που έχουν τεθεί υπό εκκαθάριση και τα διαλυόμενα Ν. Π, η καταβολή του φόρου γίνεται εφάπαξ, με την υποβολή της εμπρόθεσμης προσωρινής ή οριστικής δήλωσης.

Σε περίπτωση εφάπαξ καταβολής του συνολικού ποσού της οφειλής του φόρου, με την εμπρόθεσμη δήλωση, παρέχεται έκπτωση ποσοστού 5%, επί του καταβαλλόμενου ποσού.

4.3.4 ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΤΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

(ΑΡΘΡΟ 111)

1. Από τον προϊστάμενο της αρμόδιας Δ. Ο. Υ, βεβαιώνεται σαν καταβλητέος φόρος ποσό ίσο προς το 65% του φόρου πάνω στο εισόδημα της διαχειριστικής περιόδου που έληξε ή του ημερολογιακού έτους, όπως αυτός εξάγεται από την οριστική δήλωση του Ν. Π ή του οριστικού τίτλου για τα εισοδήματα αυτής.

Ειδικά για τις τραπεζικές ημεδαπές Α. Ε και υποκαταστήματα αλλοδαπών τραπεζών στην Ελλάδα το ποσοστό αυξάνεται σε 100%.

2. Για τα Ν. Π που έχουν τεθεί υπό εκκαθάριση και επί των προσωρινών δηλώσεων που υποβάλλουν, ισχύουν τα ίδια αναφερόμενα στην προηγούμενη παράγραφο.
3. Τα ποσά του φόρου που εισπράττονται στη πηγή με παρακράτηση, εφόσον συντρέχει περίπτωση, εκπίπτουν από τα ποσά που πρέπει να βεβαιωθούν σύμφωνα με τις διατάξεις του εξεταζόμενου άρθρου. Δεν εκπίπτουν τα ποσά του φόρου που έχουν παρακρατηθεί σε εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης.
4. Σε περίπτωση μείωσης του φορολογητέου εισοδήματος, εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του άρθρου 53 του νόμου που σχετίζονται με την εννεάμηνη προθεσμία για την υποβολή αίτησης μείωσης του καταβλητέου φόρου, αρχομένης την ημέρα της έναρξης της νέας διαχειριστικής περιόδου ή του ημερολογιακού έτους κατά περίπτωση.
5. Οι διατάξεις των παραγράφων 4 και 5 του άρθρου 52 του νόμου εφαρμόζονται και στα Ν. Π που φορολογούνται με βάση τις διατάξεις του άρθρου 101.
6. Σε περίπτωση που ο προκαταβλητέος φόρος είναι μικρότερος της προκαταβολής φόρου, η διαφορά που προκύπτει βεβαιώνεται στο όνομα των Ν. Π σαν προκαταβολή φόρου.

4.4 ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ ΝΟΜΟ Π. Δ. 186/1992

ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

Άρθρο 26

Διαχειριστική περίοδος

1. Η διαχειριστική περίοδος περιλαμβάνει δωδεκάμηνο χρονικό διάστημα. Κατά την έναρξη, τη λήξη ή τη διακοπή των εργασιών της επιχείρησης η διαχειριστική περίοδος μπορεί να είναι μικρότερη του δωδεκαμήνου. Κατ' εξαίρεση, για τον επιτηδευματία που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας, η διαχειριστική περίοδος

έναρξης μπορεί να περιλαμβάνει και μεγαλύτερο του δωδεκαμήνου χρονικό διάστημα, όχι όμως και πλέον των είκοσι τεσσάρων μηνών.

Ως διαχειριστική περίοδος έναρξης, για την εφαρμογή του Άρθρου αυτού, θεωρείται και εκείνη κατά την οποία ο επιτηδευματίας, λόγω ύψους ακαθαρίστων εσόδων, άρχισε να τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας.

2. Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας, κλείνει διαχειριστική περίοδο την 30η Ιουνίου ή την 31η Δεκεμβρίου κάθε έτους. Κατ' εξαίρεση, μπορεί να κλείνει τη διαχείρισή του:

α) το υποκατάστημα, πρακτορείο ή άλλη εγκατάσταση στην Ελλάδα, αλλοδαπής επιχείρησης, κατά το χρόνο που κλείνει τη διαχείρισή του το κεντρικό κατάστημα στην αλλοδαπή,

β) η ημεδαπή επιχείρηση στην οποία μετέχει αλλοδαπή επιχείρηση με ποσοστό κεφαλαίου πενήντα τοις εκατό (50%) τουλάχιστον, κατά το χρόνο που κλείνει τη διαχείρισή της η αλλοδαπή επιχείρηση,

γ) η ημεδαπή επιχείρηση στο κεφάλαιο της οποίας μετέχει με ποσοστό τουλάχιστον πενήντα τοις εκατό (50%) άλλη ημεδαπή επιχείρηση, στην οποία μετέχει αλλοδαπή επιχείρηση με το ίδιο ή μεγαλύτερο ποσοστό, κατά το χρόνο που κλείνει τη διαχείρισή της η αλλοδαπή επιχείρηση,

δ) η ημεδαπή επιχείρηση στο κεφάλαιο της οποίας μετέχει με ποσοστό τουλάχιστον πενήντα τοις εκατό (50%) άλλη ημεδαπή επιχείρηση, κατά το χρόνο που κλείνει τη διαχείρισή της η συμμετέχουσα επιχείρηση. Επί αλλαγής του χρόνου λήξης της διαχειριστικής περιόδου της αλλοδαπής επιχείρησης ή της συμμετέχουσας, οι επιχειρήσεις των παραπάνω περιπτώσεων α', β', γ' και δ' μπορούν, χωρίς έγκριση του Προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, να προσαρμόζουν το χρόνο λήξης της διαχειριστικής περιόδου με αυτόν της αλλοδαπής ή της συμμετέχουσας επιχείρησης.

3. Αλλαγή του χρόνου λήξης της διαχειριστικής περιόδου με σύντμηση ή επιμήκυνση αυτής επιτρέπεται, εφόσον συντρέχουν ειδικοί λόγοι που την επιβάλλουν. Για την αλλαγή αυτή απαιτείται έγκριση του προϊσταμένου της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας, μετά από σχετική αίτηση του επιτηδευματία, που υποβάλλεται το αργότερο ένα (1) μήνα πριν από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου της οποίας ζητείται η επιμήκυνση ή ένα (1) μήνα πριν από την αιτούμενη λήξη της υπό σύντμηση διαχειριστικής περιόδου.

Κατ' εξαίρεση για την αλλαγή για πρώτη φορά του χρόνου λήξης της διαχειριστικής περιόδου δεν απαιτείται έγκριση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., αλλά η υποβολή σχετικής γνωστοποίησης η οποία υποβάλλεται στις ανωτέρω οριζόμενες προθεσμίες. Η αίτηση ή η γνωστοποίηση που υποβάλλεται εκπρόθεσμα θεωρείται ότι δεν έχει υποβληθεί.

4. Η διαχειριστική περίοδος των νομικών προσώπων που τίθενται σε εκκαθάριση, για οποιοδήποτε λόγο, αρχίζει από την ημερομηνία έναρξης της εκκαθάρισης και λήγει με την ολοκλήρωσή της.

Άρθρο 27

Απογραφή

1. Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου και μέσα στις προθεσμίες που προβλέπονται από το Άρθρο 17 του Κώδικα αυτού, προβαίνει σε καταμέτρηση, καταγραφή και αποτίμηση στο βιβλίο απογραφών όλων των στοιχείων της επαγγελματικής του παρουσίας.

Την ίδια υποχρέωση έχουν στο τέλος κάθε έτους και τα νομικά πρόσωπα του Άρθρου 101 του ν.2238/1994 που έχουν τεθεί σε εκκαθάριση που διαρκεί πέραν του έτους.

2. Ο επιτηδευματίας που πρόκειται να τηρήσει για πρώτη φορά υποχρεωτικά ή προαιρετικά βιβλία τρίτης κατηγορίας συντάσσει απογραφή έναρξης στις προθεσμίες που ορίζονται από τις παραγράφους 7 και 8 του Άρθρου 17 του Κώδικα αυτού.

Όταν δεν υπάρχουν πάγια περιουσιακά στοιχεία ή αποθέματα, αντί της σύνταξης απογραφής έναρξης, καταχωρούνται αναλυτικά τα λοιπά στοιχεία του ενεργητικού και του παθητικού στην εγγραφή ανοίγματος των βιβλίων.

3. Η ποσοτική καταμέτρηση των αποθεμάτων και η καταγραφή τους στο βιβλίο απογραφών ή σε καταστάσεις στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου γίνεται διακεκριμένα για κάθε αποθηκευτικό χώρο με εξαίρεση τα αποθέματα των αποθηκευτικών χώρων που στεγάζονται στον ίδιο ή σε συνεχόμενο κτιριακό χώρο με άλλο αποθηκευτικό χώρο τα οποία μπορεί να καταχωρούνται ενιαία για όλους τους εν λόγω αποθηκευτικούς χώρους. Τα αποθέματα που βρίσκονται σε τρίτους, καταχωρούνται ανά τρίτο χωρίς να απαιτείται καταχώριση και κατά αποθηκευτικό χώρο τρίτου. Η καταχώριση, η οποία περιλαμβάνει το είδος, τη μονάδα μέτρησης και την ποσότητα, γίνεται με μία εγγραφή για ολόκληρη την ποσότητα κάθε είδους αγαθού, για κάθε αποθηκευτικό χώρο. Μέχρι την ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού καταχωρείται η κατά μονάδα αξία, στην οποία αποτιμήθηκε κάθε είδος, σύμφωνα με τις διατάξεις του Άρθρου 28 του Κώδικα αυτού, καθώς και η συνολική του αξία.

Προκειμένου περί υποκαταστήματος που δεν εξάγει αυτοτελές αποτέλεσμα ή αποθηκευτικού χώρου, η ποσοτική καταμέτρηση των αποθεμάτων καταγράφεται σε διπλότυπες καταστάσεις. Το ένα αντίτυπο της κατάστασης αποστέλλεται στην έδρα μέσα στην προθεσμία που ορίζεται από την παράγραφο 7 του Άρθρου 17 του Κώδικα αυτού, για την ενημέρωση του βιβλίου απογραφών.

Για υποκατάστημα ή αποθηκευτικό χώρο που λειτουργεί στον ίδιο νομό με την έδρα και στο ίδιο νησί ή σε απόσταση μικρότερη των 50 χιλιομέτρων από αυτή και δεν εξάγει αυτοτελές λογιστικό αποτέλεσμα, η καταγραφή των αποθεμάτων μπορεί να γίνεται απευθείας στο βιβλίο απογραφών της έδρας διακεκριμένα.

4. Τα πάγια περιουσιακά στοιχεία αναγράφονται στο βιβλίο απογραφών, κατά ομοειδείς κατηγορίες τουλάχιστον με τα εξής στοιχεία:

α) αξία κτήσης ή κόστος ιδιοκατασκευής, προσαυξημένο με τις δαπάνες επεκτάσεων ή προσθηκών και βελτιώσεων,

β) αποσβέσεις και

γ) αναπόσβεστη αξία.

Σε περίπτωση ολοσχερούς απόσβεσης παγίου περιουσιακού στοιχείου διατηρείται στο μητρώο παγίων περιουσιακών στοιχείων αναπόσβεστη αξία ενός λεπτού του ευρώ, όταν το περιουσιακό αυτό στοιχείο εξακολουθεί να παραμένει στην κυριότητα του επιτηδευματία.

5. Κατ' εξαίρεση των οριζομένων στην προηγούμενη παράγραφο, για τα έπιπλα και σκεύη μπορεί να αναγράφεται στο βιβλίο απογραφών, κατά συντελεστή αποσβέσεων, το συνολικό ποσό της αξίας κτήσης τους, οι αποσβέσεις και η αναπόσβεστη αξία τους.

6. Για τα λοιπά στοιχεία του ενεργητικού και του παθητικού, τα οποία παρακολουθούνται με περιληπτικούς -γενικούς λογαριασμούς, μπορεί να καταχωρούνται στο βιβλίο απογραφών τα υπόλοιπα μόνο των οικείων λογαριασμών, εφόσον ανάλυση καθενός λογαριασμού καταχωρείται σε καταστάσεις ή ισοζύγια ή αποθηκεύεται σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα αποθήκευσης. Ειδικά για τις μετοχές, τις ομολογίες και τα λοιπά χρεόγραφα καταχωρείται για κάθε είδος η ποσότητα, η αξία κτήσης και η τρέχουσα αξία.

7. Στο βιβλίο απογραφών καταχωρούνται χωριστά κατά είδος και ποσότητα όλα τα περιουσιακά στοιχεία κυριότητας άλλου επιτηδευματία που βρίσκονται κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου στις εγκαταστάσεις του, εφόσον τα δεδομένα αυτά δεν προκύπτουν από το βιβλίο αποθήκης ή από άλλα πρόσθετα βιβλία.

Άρθρο 28

Αποτίμηση στοιχείων απογραφής

1. Τα αποθέματα, εκτός από τα υπολείμματα, τα υποπροϊόντα και τα ελαττωματικά προϊόντα, αποτιμώνται στην κατ' είδος χαμηλότερη τιμή μεταξύ της τιμής κτήσης ή του ιστορικού κόστους παραγωγής τους και της τιμής στην οποία η επιχείρηση μπορεί να τα αγοράσει ή να τα παράγει κατά την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού. Εάν η τελευταία αυτή τιμή είναι χαμηλότερη από την τιμή κτήσης ή το ιστορικό κόστος παραγωγής, αλλά μεγαλύτερη από την καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία, τότε η αποτίμηση γίνεται στην καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία.

Τα υπολείμματα, τα υποπροϊόντα και τα ελαττωματικά προϊόντα αποτιμώνται σύμφωνα με όσα ορίζονται από τις περιπτώσεις 3, 4 και 14 της παραγράφου 2.2.205 του Άρθρου 1 του Π.Δ.1123/1980, αντίστοιχα.

Για την αποτίμηση των συμπαραγωγών προϊόντων λαμβάνονται υπόψη τα όσα ορίζονται από τις περιπτώσεις 11 και 12 της παραγράφου 2.2.205 του Άρθρου 1 του Π.Δ.1123/1980.

2. Για την εφαρμογή των διατάξεων της προηγούμενης παραγράφου λαμβάνονται υπόψη οι εννοιολογικοί προσδιορισμοί της τιμής κτήσης, της τρέχουσας τιμής αγοράς, του ιστορικού κόστους παραγωγής και της καθαρής ρευστοποιήσιμης αξίας που ορίζονται από τις περιπτώσεις 6, 8, 9 (εκτός του τρίτου εδαφίου) και 10 της παραγράφου 2.2.205 του Άρθρου 1 του Π.Δ.1123/1980.

Όταν τα λογιστικά βιβλία τηρούνται σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (Δ. Λ. Π.), η αξία των μενόντων αποθεμάτων των ιδιοπαραχθέντων έτοιμων προϊόντων και της παραγωγής σε εξέλιξη, όπως αυτή προσδιορίζεται με βάση τα Δ. Λ. Π. δεν αναπροσαρμόζεται με τις διαφοροποιήσεις στοιχείων κόστους μεταξύ λογιστικής και φορολογικής βάσης. Οι διαφορές αυτές, εφόσον υπάρχουν,

ποσοτικοποιούνται σε ετήσια συνολική βάση, ανεξάρτητα αν αποτελούν στοιχεία κόστους των πωληθέντων ή των μενόντων προϊόντων και καταχωρούνται στον Πίνακα των Φορολογικών Αποτελεσμάτων Χρήσης και στον Πίνακα Συμφωνίας Λογιστικής - Φορολογικής Βάσης (Π .Σ. Λ .Φ. Β.), που ορίζονται από τις διατάξεις της παρ. 7 του Άρθρου 7 του Κώδικα αυτού.

Ειδικότερα, η τιμή κτήσης και το ιστορικό κόστος παραγωγής υπολογίζονται με βάση οποιαδήποτε από τις παραδεκτές μεθόδους, με την προϋπόθεση ότι η μέθοδος που θα επιλεγεί θα εφαρμόζεται πάγια για τα αποθέματα όλων των εγκαταστάσεων.

Για τη βελτίωση της λειτουργικότητας της επιχείρησης ή για άλλους σπουδαίους λόγους επιτρέπεται, μετά από έγκριση της Επιτροπής Λογιστικών Βιβλίων (Ε. Λ. Β.), η αλλαγή της μεθόδου προσδιορισμού της τιμής κτήσης ή του ιστορικού κόστους παραγωγής.

Κατ' εξαίρεση επιτρέπεται χωρίς έγκριση της Επιτροπής Λογιστικών Βιβλίων η αλλαγή της μεθόδου προσδιορισμού της τιμής κτήσης ή του ιστορικού κόστους παραγωγής, κατά την πρώτη διαχειριστική περίοδο πλήρους εφαρμογής της αναλυτικής λογιστικής (ομάδα 9) του π.δ.1123/1980. Ομοίως δεν απαιτείται έγκριση της Επιτροπής Λογιστικών Βιβλίων και κατά την πρώτη αλλαγή της μεθόδου προσδιορισμού της τιμής κτήσης ή του ιστορικού κόστους παραγωγής, με την προϋπόθεση υποβολής σχετικής γνωστοποίησης στον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. μέχρι τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που θα εφαρμοστεί η νέα μέθοδος.

3. Τα ενσώματα πάγια περιουσιακά στοιχεία αποτιμώνται στην αξία της τιμής κτήσης ή του κόστους ιδιοκατασκευής τους. Η αξία αυτή προσαυξάνεται με τις δαπάνες επεκτάσεων ή προσθηκών και βελτιώσεων και μειώνεται με τις αποσβέσεις που διενεργούνται με βάση την ισχύουσα νομοθεσία.

Σε περίπτωση αναπροσαρμογής, που γίνεται σε εφαρμογή ειδικού νόμου, η αναπροσαρμοσμένη αξία θεωρείται ως αξία κτήσης του οικείου παγίου.

4. Για την εφαρμογή των διατάξεων της προηγούμενης παραγράφου λαμβάνονται υπόψη οι εννοιολογικοί προσδιορισμοί:

α) Της επέκτασης, προσθήκης, βελτίωσης, συντήρησης και επισκευής ενσώματων πάγιων, που ορίζονται στις περιπτώσεις 1, 2, 3, 4 και 5 της παραγράφου 2.2.101 του Άρθρου 1 του Π.Δ. 1123/1980.

Της τιμής κτήσης, που ορίζεται στην περίπτωση 6 της παραγράφου 2.2.205 του Άρθρου 1 του π.δ.1123/1980. Για το κόστος ιδιοκατασκευής λαμβάνονται υπόψη, ανάλογα τα όσα ορίζονται, για το ιστορικό κόστος παραγωγής στην περίπτωση 9 της παραπάνω παραγράφου.

β) Ειδικά, η τιμή κτήσης των ακινήτων αποτελείται από το ποσό που αναγράφεται στο συμβόλαιο αγοράς. Τα έξοδα απόκτησης των ακινήτων δεν περιλαμβάνονται στην τιμή κτήσης των στοιχείων αυτών. Τα έξοδα αυτά μεταφέρονται, κατά περίπτωση, στα έξοδα πρώτης εγκατάστασης ή στα γενικά έξοδα της χρήσης κατά την οποία πραγματοποιούνται.

γ) Η τιμή κτήσης του μηχανολογικού εξοπλισμού προσαυξάνεται και με τα έξοδα εγκατάστασης και συναρμολόγησης των μηχανημάτων, μέχρι να τεθούν σε κατάσταση λειτουργίας.

5. Για την αποτίμηση των συμμετοχών και χρεογράφων ισχύουν τα ακόλουθα:

α. οι μετοχές, οι ομολογίες και τα λοιπά χρεόγραφα που είναι εισηγμένα στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών ή σε αλλοδαπό χρηματιστήριο ή σε άλλο διεθνώς αναγνωρισμένο χρηματιστηριακό θεσμό, καθώς και τα μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων, αποτιμώνται στην κατ' είδος χαμηλότερη τιμή μεταξύ της τιμής κτήσης και της τρέχουσας τιμής τους.

Ειδικότερα οι τράπεζες και γενικά τα πιστωτικά ιδρύματα του Ν.2076/1992 αποτιμούν τις συμμετοχές και χρεόγραφα τους στη συνολικά χαμηλότερη τιμή μεταξύ της τιμής κτήσης και της τρέχουσας τιμής τους.

β. Για τα χρεόγραφα της πιο πάνω περιπτώσεως α' ως τρέχουσα τιμή θεωρείται ο μέσος όρος της χρηματιστηριακής τιμής τους κατά τον τελευταίο μήνα της χρήσης. Ειδικά, για τα αμοιβαία κεφάλαια ως τρέχουσα τιμή θεωρείται ο μέσος όρος της καθαρής τιμής τους κατά τον τελευταίο μήνα της χρήσης.

γ. Οι μετοχές ανωνύμων εταιρειών που δεν έχουν εισαχθεί στο Χρηματιστήριο και οι συμμετοχές σε επιχειρήσεις που δεν έχουν τη μορφή της ανώνυμης εταιρείας αποτιμώνται στην κατ' είδος χαμηλότερη τιμή μεταξύ της τιμής κτήσεώς τους και της τρέχουσας τιμής τους. Ως τρέχουσα τιμή θεωρείται η εσωτερική λογιστική αξία των μετοχών ή των συμμετοχών ή των τίτλων των επιχειρήσεων αυτών, όπως προκύπτει από το νόμιμα συνταγμένο τελευταίο ισολογισμό τους.

Ειδικά για τις διαχειριστικές περιόδους που λήγουν μέχρι την 30.6.2005 οι ανωτέρω μετοχές ή συμμετοχές μπορεί να αποτιμηθούν στην τιμή κτήσης τους.

δ. Τα κάθε φύσης χρεόγραφα και οι τίτλοι, που έχουν χαρακτήρα προθεσμιακής κατάθεσης και δεν έχουν εισαχθεί στο Χρηματιστήριο, αποτιμώνται στην κατ' είδος παρούσα αξία τους κατά την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού. Η αξία αυτή προσδιορίζεται με βάση το ετήσιο επιτόκιο του κάθε χρεογράφου ή τίτλου.

ε) Το δεύτερο και το τρίτο εδάφιο της παραγράφου 2 του Άρθρου 28 έχουν ανάλογη εφαρμογή και για την αποτίμηση των πάσης φύσεως τίτλων και χρηματοοικονομικών προϊόντων των χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων και των ασφαλιστικών επιχειρήσεων.

6. Οι απαιτήσεις, οι υποχρεώσεις, τα διαθέσιμα και τα λοιπά περιουσιακά στοιχεία που εκφράζονται σε ξένο νόμισμα, οπουδήποτε και αν βρίσκονται όλα αυτά τα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης, αποτιμώνται σε δραχμές με το ποσό που προκύπτει από τη μετατροπή του ξένου νομίσματος:

α) με βάση την επίσημη τιμή του κατά την ημέρα της απογραφής, για τις απαιτήσεις, τις υποχρεώσεις και τα διαθέσιμα, και

β) με βάση την επίσημη τιμή του κατά την ημέρα κτήσης (αγοράς ή ιδιοκατασκευής ή παραγωγής) των χρεογράφων και τίτλων γενικά, των στοιχείων του πάγιου ενεργητικού, εκτός των μακροπροθέσμων απαιτήσεων και των αποθεμάτων αγαθών γενικά.

7. Για τις συναλλαγματικές διαφορές, που προκύπτουν από τη μετατροπή σε δραχμές κατά την απογραφή των περιουσιακών στοιχείων της προηγούμενης παραγράφου, εφαρμόζονται οι διατάξεις που ακολουθούν, κατά περίπτωση:

α) Οι συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν κατά την πληρωμή και την αποτίμηση σε δραχμές των υποχρεώσεων από πιστώσεις ή δάνεια σε ξένο νόμισμα, που χρησιμοποιήθηκαν αποκλειστικά για την απόκτηση πάγιων περιουσιακών στοιχείων (αγορά, κατασκευή, εγκατάσταση), καταχωρούνται σε λογαριασμό πολυετούς απόσβεσης. Η απόσβεση των διαφορών αυτών διενεργείται ως εξής:

αα) Οι χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές, κατά πίστωση ή δάνειο, μετά από συμψηφισμό τυχόν πιστωτικών συναλλαγματικών διαφορών, σύμφωνα με την πιο κάτω υποπερίπτωση αβ', αποσβένονται ανάλογα με την υπόλοιπη κανονική χρονική διάρκεια της πίστωσης ή του δανείου. Η ετήσια απόσβεση του υπόλοιπου του λογαριασμού πολυετούς απόσβεσης, κατά πίστωση ή δάνειο, είναι ίση με το πηλίκο της διαίρεσης του υπολοίπου του λογαριασμού αυτού κατά το τέλος της χρήσης με τον αριθμό των ετών από τη λήξη της χρήσης αυτής μέχρι την κανονική λήξη της αντίστοιχης πίστωσης ή του δανείου. Χρονική περίοδος μικρότερη του δωδεκαμήνου λογίζεται ως έτος.

Αν μεσολαβεί κατασκευαστική περίοδος ή τμηματική απόσβεση του χρεωστικού υπολοίπου του αντίστοιχου λογαριασμού πολυετούς απόσβεσης αρχίζει από τη χρήση μέσα στην οποία έληξε η κατασκευαστική περίοδος ή διακόπηκε η κατασκευή του πάγιου περιουσιακού στοιχείου, για οποιοδήποτε λόγο.

Σε περίπτωση ληξιπρόθεσμων πιστώσεων ή δανείων, κατά το όλο ή μέρος αυτών, τα υπόλοιπα των αντίστοιχων λογαριασμών πολυετούς απόσβεσης, που αντιστοιχούν στο ληξιπρόθεσμο μέρος, αποσβένονται στο τέλος της χρήσης μέσα στην οποία οι αντίστοιχες πιστώσεις ή τα αντίστοιχα δάνεια έγιναν ληξιπρόθεσμα.

αβ) Οι πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές, κατά πίστωση ή δάνειο, στο τέλος της χρήσης μειώνουν τις χρεωστικές και σε περίπτωση που δεν υπάρχουν χρεωστικές ή αυτές υπολείπονται των πιστωτικών, κατά το όλο ή το μέρος που δεν συμψηφίζονται, μεταφέρονται σε λογαριασμό πρόβλεψης, κατά πίστωση ή δάνειο.

Στο τέλος της χρήσης το πιστωτικό υπόλοιπο του πιο πάνω λογαριασμού πρόβλεψης κατά πίστωση ή δάνειο, συμψηφίζεται με τυχόν χρεωστικό υπόλοιπο του αντίστοιχου λογαριασμού πολυετούς απόσβεσης. Στην περίπτωση που μετά το συμψηφισμό αυτό παραμένει πιστωτικό υπόλοιπο στο λογαριασμό πρόβλεψης, από το υπόλοιπο αυτό μεταφέρεται σε αποτελεσματικό λογαριασμό της κλειόμενης χρήσης το μέρος που αντιστοιχεί στο ποσό της πίστωσης ή του δανείου που πληρώθηκε μέσα σ' αυτήν.

β) Οι συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν κατά την αποτίμηση σε δραχμές των απαιτήσεων και των λοιπών υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα καταχωρούνται σε ιδιαίτερους λογαριασμούς προβλέψεων κατά ξένο νόμισμα, με παραπέρα διάκριση σε προερχόμενες από βραχυπρόθεσμες ή μακροπρόθεσμες απαιτήσεις και υποχρεώσεις και μεταφέρονται σε αποτελεσματικούς λογαριασμούς ως εξής:

βα) όταν προέρχονται από βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις και υποχρεώσεις, τα χρεωστικά υπόλοιπα των πιο πάνω λογαριασμών προβλέψεων στο τέλος κάθε χρήσης μεταφέρονται σε αποτελεσματικό λογαριασμό της κλειόμενης χρήσης, τα δε πιστωτικά σε αποτελεσματικό λογαριασμό της επόμενης χρήσης,

ββ) όταν προέρχονται από μακροπρόθεσμες απαιτήσεις και υποχρεώσεις, στο τέλος κάθε χρήσης τα χρεωστικά υπόλοιπα των πιο πάνω λογαριασμών προβλέψεων μεταφέρονται σε αποτελεσματικό λογαριασμό της κλειόμενης χρήσης, από δε τα πιστωτικά υπόλοιπα αυτών μεταφέρεται σε αποτελεσματικό λογαριασμό κάθε χρήσης το μέρος εκείνο που αντιστοιχεί στις απαιτήσεις και τις υποχρεώσεις σε ξένο νόμισμα που εισπράχθηκαν ή πληρώθηκαν μέσα στη χρήση.

Στην περίπτωση που προηγήθηκαν μερικοί συμψηφισμοί των πιστωτικών υπολοίπων των λογαριασμών προβλέψεων με χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές, το μέρος των πιστωτικών υπολοίπων που μεταφέρεται σε αποτελεσματικό λογαριασμό κάθε χρήσης προσδιορίζεται κατ' αναλογία, με βάση τα αρχικά υπόλοιπα και τα μετά τους συμψηφισμούς αντίστοιχα πιστωτικά υπόλοιπα των πιο πάνω λογαριασμών προβλέψεων, κατά ξένο νόμισμα,

γ) οι συναλλαγματικές διαφορές, χρεωστικές ή πιστωτικές που προκύπτουν κατά την αποτίμηση σε δραχμές των χρεογράφων και τίτλων γενικά, των στοιχείων του πάγιου ενεργητικού εκτός των μακροπρόθεσμων απαιτήσεων, των κάθε μορφής αποθεμάτων αγαθών και των διαθέσιμων περιουσιακών στοιχείων, μεταφέρονται σε αποτελεσματικό λογαριασμό της χρήσης στην οποία δημιουργήθηκαν.

8. Για την εφαρμογή των διατάξεων της προηγούμενης παραγράφου θεωρούνται: α) βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις και υποχρεώσεις εκείνες που η προθεσμία εξόφλησής τους λήγει μέχρι το τέλος της επόμενης χρήσης και β) μακροπρόθεσμες απαιτήσεις και υποχρεώσεις εκείνες που η προθεσμία εξόφλησής τους λήγει μετά το τέλος της επόμενης χρήσης.

9. Οι τραπεζικές επιχειρήσεις μπορούν να μεταφέρουν τις πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές της περιπτώσεως β' της παραγράφου 7 του Άρθρου αυτού σε αποτελεσματικό λογαριασμό της χρήσης στην οποία δημιουργήθηκαν. Στην περίπτωση αυτή πρέπει να γίνεται πρόβλεψη για το μέρος των πιστωτικών συναλλαγματικών διαφορών που η πραγματοποίησή τους κρίνεται αβέβαιη.

Άρθρο 29

Ισολογισμός. Αποτελέσματα χρήσης

1. Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας συντάσσει, για κάθε χρήση και καταχωρεί στο βιβλίο απογραφών, τον ισολογισμό της επιχείρησής του, λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων και κατάσταση του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης, σύμφωνα με τα υποδείγματα των παραγράφων 4.1.103, 4.1.202, 4.1.302 και 4.1.402 του Άρθρου 1 του Π.Δ.1123/1980.

Ο επιτηδευματίας που τηρεί τα βιβλία του σύμφωνα με τους κανόνες των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (Δ. Λ. Π.) καταχωρεί στο βιβλίο απογραφών και τους πίνακες που ορίζονται από τις περιπτώσεις Α' και Γ' της παραγράφου 7 του Άρθρου 7 του Κώδικα αυτού.

Ειδικά τα νομικά πρόσωπα του Άρθρου 101 του ν.2238/1994 που τελούν σε εκκαθάριση που διαρκεί πέραν του έτους συντάσσουν και καταχωρούν στο βιβλίο απογραφών προσωρινό ισολογισμό, λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, και κατάσταση του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης, σύμφωνα με τα υποδείγματα του προηγούμενου εδαφίου.

2. Πράξεις που επηρεάζουν τα αποτελέσματα της χρήσης ή αναφέρονται σ' αυτή ή άπτονται με οποιοδήποτε τρόπο του ισολογισμού αυτής, εφόσον τα στοιχεία αυτών των πράξεων περιέχονται στην επιχείρηση μετά τη λήξη της χρήσης και εντός της προθεσμίας κλεισίματος του ισολογισμού, λογίζονται ως ημερολογιακές πράξεις ισολογισμού.

3. Ο ισολογισμός και ο λογαριασμός αποτελεσμάτων χρήσης που συντάσσεται σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του Άρθρου αυτού, καθώς και οι πίνακες που ορίζονται από την περίπτωση Γ' της παραγράφου 7 του Άρθρου 7 του Κώδικα αυτού υπογράφονται και από τον υπεύθυνο κατάρτισης αυτών λογιστή - φοροτεχνικό κάτοχο σχετικής άδειας ασκήσεως επαγγέλματος κατά τα ειδικότερα οριζόμενα από τις διατάξεις του Π.Δ.340/1998 (ΦΕΚ 228 Α') με αναγραφή ονοματεπωνύμου, της διεύθυνσης κατοικίας του ή της έδρας του επαγγέλματός του,

κατά περίπτωση, του Α.Φ.Μ., της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. για τη φορολογία του, τον αριθμό μητρώου της άδειας άσκησης επαγγέλματος και την κατηγορία της άδειας.

Όταν ο λογιστής - φοροτεχνικός υπογράφει ως εκπρόσωπος γραφείου παροχής λογιστικών και φοροτεχνικών υπηρεσιών, σύμφωνα με τις διατάξεις του Άρθρου 15 του π.δ.340/1998, αναγράφεται ακόμη η επωνυμία του γραφείου, η διεύθυνση της έδρας, ο Α.Φ.Μ., η αρμόδια Δ.Ο.Υ. και ο αριθμός μητρώου της άδειας λειτουργίας του γραφείου.

4.5 ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ Π.Δ. 299/2003 ΦΕΚ255Π.Δ

Καθορισμός κατώτερων και ανώτερων συντελεστών απόσβεσης

ΣΤΑΘΕΡΗ ΜΕΘΟΔΟΣ

ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ ΑΠΟΣΒΕΣΗΣ ΣΤΑΘΕΡΗΣ ΜΕΘΟΔΟΥ

ΑΡΘΡΟ 3

1. Οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης της αξίας των κτιριακών εγκαταστάσεων και οικοδομημάτων ορίζονται ως ακολούθως:

α) Για οικοδομές ή τμήματα αυτών που χρησιμοποιούνται ως οικότροφεία, σχολεία, φροντιστήρια, αίθουσες κινηματογράφων ή θεάτρων, κλινικές, σανατόρια και καταστήματα εξυπηρέτησης του κοινού, γενικώς, κατώτερος πέντε τοις εκατό (5%) και ανώτερος οκτώ τοις εκατό (8%).

β) Για οικοδομές ή τμήματα αυτών που χρησιμοποιούνται ως ξενοδοχεία, κατώτερος τρία τοις εκατό (3%) και ανώτερος έξι τοις εκατό (6%).

γ) Για οικοδομές ή τμήματα αυτών, που χρησιμοποιούνται ως μπανγκαλόου ή κάμπινγκς και είναι κατασκευασμένες από ξύλο, καθώς και τις συναφείς εγκαταστάσεις, που επίσης είναι κατασκευασμένες από ξύλο, κατώτερος οκτώ τοις εκατό (8%) και ανώτερος δώδεκα τοις εκατό (12%). Για τις ίδιες οικοδομές ή τμήματα αυτών και τις συναφείς εγκαταστάσεις τους, που είναι κατασκευασμένες από τσιμέντο, κατώτερος πέντε τοις εκατό (5%) και ανώτερος οκτώ τοις εκατό (8%).

δ) Για οικοδομές ή τμήματα αυτών που χρησιμοποιούνται για άλλες χρήσεις, κατώτερος τρία τοις εκατό (3%) και ανώτερος πέντε τοις εκατό (5%).

ε) Για πρόχειρες κατασκευές (ξύλινες, πλαστικές κ.λπ.) που χρησιμοποιούνται για οποιαδήποτε χρήση, κατώτερος οκτώ τοις εκατό (8%) και ανώτερος δώδεκα τοις εκατό (12%).

στ) Για βιομηχανοστάσια, όπως αυτά νοούνται από τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου 21 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, τα παραρτήματα και παρακολουθήματά τους, καθώς και τις αποθήκες που είναι συνεχόμενες με αυτά και χρησιμοποιούνται για την αποθήκευση πρώτων υλών ή την πρώτη εναπόθεση των βιομηχανικών προϊόντων, κατώτερος πέντε τοις εκατό (5%) και ανώτερος οκτώ τοις εκατό (8%).

ζ) Για οικοδομήματα που χρησιμοποιούνται για την επεξεργασία και συντήρηση καπνών σε φύλλα (αποθήκες καπνών ή άλλων εξαγωγίμων γεωργικών προϊόντων) και ως ξηραντήρια καπνού, κατώτερος πέντε τοις εκατό (5%) και ανώτερος οκτώ τοις εκατό (8%).

η) Για οικοδομήματα αεροδρομίων που χρησιμοποιούνται ως αεροσταθμοί επιβατών, κατώτερος δύο τοις εκατό (2%) και ανώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%).

θ) Για οδικά δίκτυα εντός χώρου εργοστασίων ή χώρου που βρίσκεται οικισμός προσωπικού, κατώτερος τρία τοις εκατό (3%) και ανώτερος πέντε τοις εκατό (5%).

2. Τα ποσοστά απόσβεσης που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο υπολογίζονται στην αξία μόνο των κτισμάτων, ανεξάρτητα από τον τρόπο κατασκευής τους (συνήθης ή προκατασκευής).

3. Από το ποσό της με βάση τις διατάξεις του παρόντος άρθρου αναγνωριζόμενης απόσβεσης αφαιρείται η κατά τις διατάξεις του άρθρου 23 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος παρεχόμενη απόσβεση κατά ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) ή πέντε τοις εκατό (5%) επί του ακαθάριστου εισοδήματος της οικοδομής ή του καταστήματος, γραφείου κ.λπ., αναλόγως της περίπτωσης.

ΑΡΘΡΟ 4

1. Για τα μηχανήματα και τις εγκαταστάσεις παραγωγής, μεταφοράς και διανομής ηλεκτρικής ενέργειας, καθώς και για τα ορυχεία επιχειρήσεων παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας, στα οποία εξορύσσονται ύλες που χρησιμοποιούνται για την παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας, καθώς και για τα μηχανήματα και τις εγκαταστάσεις τους, οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως:

α) Για ατμοηλεκτρικές μονάδες παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας:

αα) Για λιγνιτικές μονάδες, μονάδες πετρελαίου (ΜΑΖΟΥΤ) και μονάδες φυσικού αερίου, κατώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%) και ανώτερος πέντε τοις εκατό (5%).

β) Για αεριοστροβιλικές μονάδες παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας ελαφρού πετρελαίου (ΝΤΙΖΕΛ), κατώτερος πέντε τοις εκατό (5%) και ανώτερος επτά τοις εκατό (7%).

γ) Για μονάδες παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας συνδυασμένου κύκλου:

αα) Για μονάδες ελαφρού πετρελαίου (ΝΤΙΖΕΛ), κατώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%) και ανώτερος επτά τοις εκατό (7%).

ββ) Για μονάδες φυσικού αερίου, κατώτερος έξι τοις εκατό (6%) και ανώτερος επτά τοις εκατό (7%).

δ) Για ντιζελοήλεκτρικές μονάδες (μονάδες εσωτερικής καύσης) παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας, κατώτερος πέντε τοις εκατό (5%) και ανώτερος έξι τοις εκατό (6%).

ε) Για υδροηλεκτρικούς σταθμούς παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας:

αα) Για φράγματα δύο τοις εκατό (2%).

ββ) Για μηχανήματα και εγκαταστάσεις κατώτερος τρία τοις εκατό (3%) και ανώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%).

στ) Για μονάδες παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας εναλλακτικών μορφών:

αα) Για αιολικά πάρκα και φωτοβολταϊκές και γεωθερμικές μονάδες κατώτερος πέντε τοις εκατό (5%) και ανώ-τερος επτά τοις εκατό (7%).

ζ) Για σταθμούς συμπαραγωγής ηλεκτρισμού θερμότητας (Σ Η Θ) κατώτερος πέντε τοις εκατό (5%) και ανώτερος επτά τοις εκατό (7%).

η) Για μηχανήματα και εγκαταστάσεις μεταφοράς ηλεκτρικής ενέργειας:

αα) Για γραμμές μεταφοράς κατώτερος τρία τοις εκατό και ανώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%).

ββ) Για υποσταθμούς μεταφοράς κατώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%) και ανώτερος πέντε τοις εκατό (5%).

γγ) Για εναέρια καλώδια μεταφοράς δεδομένων κατώτερος δέκα τοις εκατό (10%) και ανώτερος δώδεκα τοις εκατό (12%).

- δδ) Για συστήματα τηλεοπτείας -τηλεχειρισμών κατώτερος δεκαοκτώ τοις εκατό (18%) και ανώτερος είκοσι τοις εκατό (20%).
- θ) Για μηχανήματα και εγκαταστάσεις διανομής ηλεκτρικής ενέργειας:
- αα) Για δίκτυα διανομής χαμηλής τάσης κατώτερος πέντε τοις εκατό (5%) και ανώτερος έξι τοις εκατό (6%).
- ββ) Για δίκτυα διανομής μέσης τάσης κατώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%) και ανώτερος πέντε τοις εκατό (5%).
- γγ) Για υποσταθμούς διανομής μέσης τάσης - χαμηλής τάσης κατώτερος πέντε τοις εκατό (5%) και ανώτερος έξι τοις εκατό (6%).
- δδ) Για υποσταθμούς διανομής υψηλής τάσης - μέσης τάσης κατώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%) και ανώτερος έξι τοις εκατό (6%).
- εε) Για κέντρα διανομής υψηλής τάσης - μέσης τάσης κατώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%) και ανώτερος έξι τοις εκατό (6%).
- στστ) Για καλώδια μεταφοράς δεδομένων κατώτερος επτά τοις εκατό (7%) και ανώτερος οκτώ τοις εκατό (8%).
- ζζ) Για συστήματα τηλεοπτείας -τηλεχειρισμών κατώ-τερος δεκαοκτώ τοις εκατό (18%) και ανώτερος είκοσι τοις εκατό (20%).
- ι) Για εξοπλισμό συνεργείων συντήρησης μονάδων παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας, γενικά, κατώτερος δέκα τοις εκατό (10%) και ανώτερος δώδεκα τοις εκατό (12%).
- ία) Για ορυχεία επιχειρήσεων παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας στα οποία εξορύσσονται ορυκτές ύλες για την παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας κατώτερος οκτώ τοις εκατό (8%) και ανώτερος δέκα τοις εκατό (10%).
- ιβ) Για μηχανήματα και εγκαταστάσεις των παραπάνω ορυχείων:
- αα) Για ηλεκτροκίνητο εκσκαπτικό εξοπλισμό (εκσκαφείς - αποθέτες -ταινιόδρομοι) κατώτερος πέντε τοις εκατό (5%) και ανώτερος έξι τοις εκατό (6%).
- ββ) Για τεχνικά έργα υποδομής και υποστήριξης κατώτερος έξι τοις εκατό (6%) και ανώτερος επτά τοις εκατό (7%).
- γγ) Για χωματουργικά μηχανήματα και οχήματα κατώτερος δεκατέσσερα τοις εκατό (14%) και ανώτερος δεκαέξι τοις εκατό (16%).
- δδ) Για εξοπλισμό συνεργείων συντήρησης κατώτερος δέκα τοις εκατό (10%) και ανώτερος δώδεκα τοις εκατό (12%).

2. Για τηλεπικοινωνιακές εγκαταστάσεις και τηλεπικοινωνιακά έργα οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως:

α) Για ψηφιακά κέντρα και ηλεκτρονικές τερματικές διατάξεις κατώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%) και ανώτερος είκοσι τοις εκατό (20%).

β) Για εξοπλισμό μετάδοσης (δικτύων) κατώτερος έντεκα τοις εκατό (11%) και ανώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%).

γ) Για τηλεφωνικές, τηλεγραφικές και τηλετυπικές (TELEX) εγκαταστάσεις κέντρων και ραδιοηλεκτρικές εγκαταστάσεις κατώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%) και ανώτερος είκοσι τοις εκατό (20%).

δ) Για υπόγεια και υποβρύχια καλώδια - σωληνώσεις (συμβατικά και οπτικών ινών) κατώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%) και ανώτερος επτά τοις εκατό (7%).

ε) Για καλώδια σωληνώσεων οπτικών ινών κατώτερος πέντε τοις εκατό (5%) και ανώτερος οκτώ τοις εκατό (8%).

στ) Για εναέρια ενσύρματα δίκτυα κατώτερος οκτώ τοις εκατό (8%) και ανώτερος δώδεκα τοις εκατό (12%) και για εναέρια ασύρματα δίκτυα κατώτερος πέντε τοις εκατό (5%) και ανώτερος οκτώ τοις εκατό (8%),

ζ) Για κύριες τηλεφωνικές, τηλεγραφικές και ραδιοηλεκτρικές συνδέσεις - συσκευές και θαλάμους κατώτερος έντεκα τοις εκατό (11%) και ανώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%).

η) Για δευτερεύουσες εγκαταστάσεις κατώτερος οκτώμισι τοις εκατό (8,5%) και ανώτερος δωδεκάμισι τοις εκατό (12,5%).

θ) Για καλωδιακά πλοία κατώτερος τρία τοις εκατό (3%) και ανώτερος πέντε τοις εκατό (5%).

3. Για τα μηχανήματα και γενικά τον ειδικό εξοπλισμό των ραδιοτηλεοπτικών σταθμών οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως:

α) Για κάμερες και παρελκόμενα, βίντεο και παρελκόμενα, καθώς και κινητές μονάδες εξωτερικών μεταδόσεων, κατώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%) και ανώτερος είκοσι τοις εκατό (20%).

β) Για κέντρα εκπομπής - αναμεταδότες (πομποί - αναμεταδότες και παρελκόμενα, πυλώνες - ιστοί και παρελκόμενα, καθώς και κεραίες εκπομπής - λήψης και παρελκόμενα) κατώτερος επτά τοις εκατό (7%) και ανώτερος δέκα τοις εκατό (10%).

γ) Για λοιπά μηχανήματα και εγκαταστάσεις ραδιοτηλεοπτικών σταθμών κατώτερος έντεκα τοις εκατό (11%) και ανώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%).

4. Για τα έργα δικτύων ύδρευσης, αποχέτευσης, αντιπλημμυρικών έργων, έργων αντιρρύπανσης και κέντρων επεξεργασίας λυμάτων, οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως:

α) Για έργα δικτύων ύδρευσης:

αα) Για φράγματα ένα τοις εκατό (1%).

ββ) Για διυλιστήρια κατώτερος ένα τοις εκατό (1%) και ανώτερος δύο τοις εκατό (2%).

γγ) Για υδραγωγεία κατώτερος ενάμισι τοις εκατό (1,5%) και ανώτερος δύομισι τοις εκατό (2,5%).

δδ) Για κύριους τροφοδοτικούς αγωγούς κατώτερος δύο τοις εκατό (2%) και ανώτερος τρία τοις εκατό (3%).

εε) Για δευτερεύοντες τροφοδοτικούς αγωγούς κατώτερος δύομισι τοις εκατό (2,5%) και ανώτερος τρεισήμισι τοις εκατό (3,5%).

στστ) Για δίκτυα διανομής, καθώς και εξωτερικά και εσωτερικά αντλιοστάσια, κατώτερος επτά τοις εκατό (7%) και ανώτερος δέκα τοις εκατό (10%).

ζζ) Για δεξαμενές κατώτερος ένα τοις εκατό (1%) και ανώτερος δύο τοις εκατό (2%).

β) Για έργα δικτύων αποχέτευσης:

αα) Για έργα βαριάς υποδομής και βασικούς συλλεκτήρες κατώτερος ένα τοις εκατό (1%) και ανώτερος δύο τοις εκατό (2%).

ββ) Για δευτερεύοντες αγωγούς κατώτερος ενάμισι τοις εκατό (1,5%) και ανώτερος δύομισι τοις εκατό (2,5%).

γγ) Για εξωτερικές διακλαδώσεις κατώτερος δύο τοις εκατό (2%) και ανώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%).

δδ) Για ηλεκτρομηχανολογικές εγκαταστάσεις κατώτερος επτά τοις εκατό (7%) και ανώτερος δέκα τοις εκατό (10%).

γ) Για αντιπλημμυρικά έργα:

αα) Για διευθετήσεις ρεμάτων ένα τοις εκατό (1%).

ββ) Για συλλεκτήρες ομβρίων υδάτων κατώτερος ένα τοις εκατό (1%) και ανώτερος δύο τοις εκατό (2%).

γγ) Για δίκτυα ομβρίων υδάτων κατώτερος ενάμισι τοις εκατό (1,5%) και ανώτερος δύομισι τοις εκατό (2,5%).

δδ) Για φρεάτια υδροσυλλογής κατώτερος δύο τοις εκατό (2%) και ανώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%).

δ) Για έργα αντιρρύπανσης και κέντρα επεξεργασίας λυμάτων:

αα) Για ερευνητικά κέντρα λυμάτων και κέντρα λυμάτων κατώτερος τρία τοις εκατό (3%) και ανώτερος πέντε τοις εκατό (5%).

5. Για τα μηχανήματα και εγκαταστάσεις που χρησιμοποιούνται από τις καπνοβιομηχανίες οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως:

α) Για κοπτικές μηχανές, χαρμανιέρες, υγρανήτρια και ξηραντήρια καπνών, εγκαταστάσεις μεταφοράς καπνών σε φύλλα και κεκομμένου, κλιματιστικές εγκαταστάσεις στους χώρους επεξεργασίας και βιομηχανοποίησης κατώτερος επτά τοις εκατό (7%) και ανώτερος δέκα τοις εκατό (10%).

β) Για σιγαροποιητικές, κυτιοποιητικές, πακεταριστικές, λιθογραφικές μηχανές και σελλοφανέζες κατώτερος οκτώ τοις εκατό (8%) και ανώτερος δώδεκα τοις εκατό (12%).

6. Για τα μηχανήματα και εγκαταστάσεις των πρατηρίων υγρών καυσίμων και λιπαντηρίων οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως:

α) Για αντλίες και εξοπλισμό αυτών (των πρατηρίων) κατώτερος οκτώ τοις εκατό (8%) και ανώτερος δώδεκα τοις εκατό (12%).

β) Για αεροσυμπιεστές και γρασσαδόρους κατώτερος έντεκα τοις εκατό (11%) και ανώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%).

7. Για τα δοχεία μεταφοράς υγρών και αερίων, δεξαμενές κ.λπ. οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως:

α) Για δοχεία μεταφοράς υγρών υλών (βαρελιών κ.λπ.) κατώτερος είκοσι τέσσερα τοις εκατό (24%) και ανώτερος τριάντα τοις εκατό (30%).

β) Για χαλύβδινες φιάλες υγραερίου κατώτερος έντεκα τοις εκατό (11%) και ανώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%).

γ) Για δίκτυα σωληνώσεων υγρών καυσίμων και τα σχετικά εξαρτήματα κατώτερος επτά τοις εκατό (7%) και ανώτερος δέκα τοις εκατό (10%).

δ) Για μεταλλικές και από σκυρόδεμα δεξαμενές εναποθήκευσης υγρών καυσίμων κατώτερος τρία τοις εκατό (3%) και ανώτερος πέντε τοις εκατό (5%).

8. Για τα ψυκτικά μηχανήματα οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως:

α) Για τα ψυκτικά μηχανήματα (ψυγεία διατήρησης τροφίμων κ.λπ.) και τις εγκαταστάσεις κλιματισμού και κεντρικής θέρμανσης (λέβητες - καυστήρες κ.λπ.) στους χώρους παραγωγής κατώτερος οκτώ τοις εκατό (8%) και ανώτερος δώδεκα τοις εκατό (12%).

β) Για τα ψυγεία αποθήκευσης τροφίμων γενικά σε εγκαταστάσεις τρίτων κατώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%) και ανώτερος είκοσι τοις εκατό (20%).

9. Για τα γερανοφόρα και ανυψωτικά μηχανήματα ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης ορίζονται σε έντεκα τοις εκατό (11%) και δεκαπέντε τοις εκατό (15%) αντίστοιχα.

10. Για τα μηχανήματα παραγωγής ταινιών (κινηματογραφικών, βίντεο και συναφών) ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης ορίζονται σε έντεκα τοις εκατό (11%) και δεκαπέντε τοις εκατό (15%) αντίστοιχα.

11. Προκειμένου για ειδικές εγκαταστάσεις και μηχανήματα των παρακάτω επιχειρήσεων οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως:

α) Κονσερβοποιίας και τυποποιημένων προϊόντων, βυρσοδεψίας, παραγωγής νημάτων και υφασμάτων από φυσικό και τεχνητό βαμβάκι, παραγωγής πλαστικών ειδών και εκτυπωτικών, εκδοτικών και βιβλιοδετικών εργασιών κατώτερος οκτώ τοις εκατό (8%) και ανώτερος δώδεκα τοις εκατό (12%).

β) Υποδηματοποιίας, παραγωγής νημάτων και υφασμάτων από μαλλί και μετάξι (φυσικό ή τεχνητό), παραγωγής χημικών και φαρμακευτικών προϊόντων, διυλιστηρίων, παραγωγής τσιμέντου και παραγωγής σιδήρου, χάλυβα, αλουμίνιας και αλουμινίου κατώτερος έντεκα τοις εκατό (11%) και ανώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%).

12. Για τις μήτρες (καλούπια) που έχουν κατασκευασθεί από οποιαδήποτε ύλη, εκτός πλαστικής ή θερμοπλαστικής, ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης ορίζονται σε έντεκα τοις εκατό (11%) και δεκαπέντε τοις εκατό (15%) αντίστοιχα.

13. Για τις οικιακές συσκευές ή συστήματα χρήσης φυσικού αερίου και ανανεώσιμων πηγών ενέργειας παρέχεται η δυνατότητα απόσβεσης μέχρι ποσοστού εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) της δαπάνης με τους κατωτέρω οριζόμενους κατώτερους και ανώτερους συντελεστές απόσβεσης:

α) Λέβητες κεντρικής θέρμανσης φυσικού αερίου χυτο-σίδηροι, θερμοσίφωνες

αποθήκευσης καύσης φυσικού αερίου και μαγειρικές συσκευές καύσης φυσικού αερίου κατώτερος δύο τοις εκατό (2%) και ανώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%).

β) Λέβητες κεντρικής θέρμανσης φυσικού αερίου χαλύβδινοι, θερμοσίφωνες ταχείας ροής και συνδυασμένοι λέβητες, θερμοσίφωνες καύσης φυσικού αερίου και ηλιακό θερμοσιφωνικό οικιακό σύστημα κατώτερος τεσσεράμισι τοις εκατό (4,5%) και ανώτερος εξήμισι τοις εκατό (6,5%).

γ) Αυτόνομα θερμαντικά σώματα καύσης φυσικού αερίου, μαγειρικές συσκευές μεικτού τύπου (ηλεκτρικές και φυσικού αερίου) και ηλιακούς συλλέκτες κατώτερος τρία τοις εκατό (3%) και ανώτερος πέντε τοις εκατό (5%).

14. Για τα μηχανήματα και ειδικές εγκαταστάσεις παραγωγής, μεταφοράς, αποθήκευσης και διανομής του φυσικού αερίου οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως:

α) Για αγωγούς μεταφοράς και διανομής φυσικού αερίου χαλύβδινους ή πολυαιθυλενίου και τις εγκαταστάσεις τους, δεξαμενές υγροποιημένου φυσικού αερίου από σκυρόδεμα και ειδικό μέταλλο και υπόγειες αποθήκες φυσικού αερίου κατώτερος ενάμισι τοις εκατό (1,5%) και ανώτερος δύομισι τοις εκατό (2,5%).

β) Για μηχανήματα ηλεκτρονικής εγκατάστασης καθοδικής προστασίας αγωγών φυσικού αερίου κατώτερος τέσ-σερα τοις εκατό (4%) και ανώτερος επτά τοις εκατό (7%).

γ) Για σταθμούς μέτρησης και ρύθμισης της πίεσης του φυσικού αερίου και σταθμούς συμπίεσης κατώτερος δύο τοις εκατό (2%) και ανώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%).

δ) Για κρυογενικές εγκαταστάσεις αεριοποίησης υγροποιημένου φυσικού αερίου μετά των εξαρτημάτων τους, κατώτερος ενάμισι τοις εκατό (1,5%) και ανώτερος δύομισι τοις εκατό (2,5%).

15. Για τα λοιπά μηχανήματα και εγκαταστάσεις οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως:

α) Των ξενοδοχειακών επιχειρήσεων, σανατορίων, κλινικών και εκπαιδευτηρίων κατώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%) και ανώτερος είκοσι τοις εκατό (20%).

β) Των λοιπών επιχειρήσεων κατώτερος έντεκα τοις εκατό (11%) και ανώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%).

ΑΡΘΡΟ 5

1. Ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης της αξίας των εγκαταστάσεων γενικά των επιχειρήσεων που χαρακτηρίζονται ως επικίνδυνες ορίζονται σε δεκαπέντε τοις εκατό (15%) και είκοσι τοις εκατό (20%) αντίστοιχα.
2. Ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης της αξίας των εγκαταστάσεων γενικά των επιχειρήσεων που παράγουν πολεμικά είδη με εκρηκτικές ύλες ορίζονται σε είκοσι επτά τοις εκατό (27%) και τριάντα τρία τοις εκατό (33%) αντίστοιχα.
3. Οι επιχειρήσεις που αναφέρονται στο άρθρο αυτό δεν δικαιούνται να διενεργήσουν τις κατά τα άρθρα 3, 4 και 10 του παρόντος αποσβέσεις.

ΑΡΘΡΟ 6

1. Οι επιχειρήσεις λατομείων, εξόρυξης μεταλλευμάτων ή άλλων ορυκτών υλών εκτός από τις κατά τα άρθρα 3,4,10 και 11 του παρόντος αποσβέσεις διενεργούν ετήσια απόσβεση και επί της αξίας των λατομείων ή των μεταλλείων με κατώτερο συντελεστή επτά τοις εκατό (7%) και ανώτερο δέκα τοις εκατό (10%).
2. Για τα έξοδα κατασκευής ιδιωτικών οδών, πλατειών, δικτύων ύδρευσης, αποχέτευσης και αντιπλημμυρικών έργων των επιχειρήσεων που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης ορίζονται σε τέσσερα τοις εκατό (4%) και επτά τοις εκατό (7%) αντίστοιχα.
3. Για τα έξοδα κατασκευής υποσταθμών διανομής ηλεκτρικής ενέργειας, υποσταθμών μεταφοράς και γραμμών διανομής χαμηλής τάσης και γραμμών μεταφοράς αυτής των ίδιων επιχειρήσεων ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης ορίζονται σε επτά τοις εκατό (7%) και δέκα τοις εκατό (10%) αντίστοιχα.
4. Για τους σπαστήρες λίθων, θραυστήρες, τριβεία, πετρελαιομηχανές και λοιπά μηχανήματα των επιχειρήσεων του άρθρου αυτού ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης ορίζονται σε έντεκα τοις εκατό (11%) και δεκαπέντε τοις εκατό (15%) αντίστοιχα.
5. Η απόσβεση των δαπανών που πραγματοποιούνται για την εκτέλεση κάθε φύσης μεταλλευτικών ερευνών, καθώς και των συναφών προς αυτές δαπανών γενικά διενεργείται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 του Ν.Δ. 4029/1959 (Φ.Ε.Κ. Α' 250).

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής έχουν ανάλογη εφαρμογή και επί των λατομικών επιχειρήσεων.

ΑΡΘΡΟ 7

1. Για λιμενικά έργα και ναυπηγεία οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως:

α) Για λιμένες, αποβάθρες, ορμητήρια και προβλήτες κατώτερος επτά τοις εκατό (7%) και ανώτερος δέκα τοις εκατό (10%).

β) Για έργα ελάφρυνσης πρανών κατώτερος έντεκα τοις εκατό (11%) και ανώτερος δεκαέξι τοις εκατό (16%).

γ) Για ρυμούλκες, βυθοκόρους, πλωτούς γερανούς, ακάτους, πορθμεία, λέμβους, φορηγίδες, πλωτήρες και λοιπά συναφή στοιχεία κατώτερος οκτώ τοις εκατό (8%) και ανώτερος δώδεκα τοις εκατό (12%).

δ) Για μόνιμες δεξαμενές από σκυρόδεμα και πλωτές δεξαμενές κατώτερος πέντε τοις εκατό (5%) και ανώτερος οκτώ τοις εκατό (8%).

ε) Για ναυπηγικές κλίνες κατώτερος επτά τοις εκατό (7%) και ανώτερος δέκα τοις εκατό (10%).

στ) Για σχέδια ναυπήγησης πλοίων κατώτερος είκοσι επτά τοις εκατό (27%) και ανώτερος τριάντα τρία τοις εκατό (33%).

2. Για τα πάγια περιουσιακά στοιχεία των εργοληπτικών επιχειρήσεων δημόσιων και ιδιωτικών έργων οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως:

α) Για ξυλεία η οποία χρησιμοποιείται σε οικοδομικά και άλλα τεχνικά έργα, κατώτερος είκοσι τέσσερα τοις εκατό (24%) και ανώτερος τριάντα τοις εκατό (30%).

β) Για μεταλλικά ικριώματα, κατώτερος επτά τοις εκατό (7%) και ανώτερος δέκα τοις εκατό (10%).

γ) Για προωθητήρες γαιών (μπουλντόζες), φορτωτές, ισοπεδώστε, αεροσυμπιεστές, εκσκαφείς, ασφαλικά μηχανήματα, γεωτρύπανα, αναβατόρια, μηχανικά φτυάρια, αυτοκινούμενους αποξεστήρες, θραυοτήρες, τριβείς, σιλοκόσκινα, δονητές και αναμικτήρες σκυροδέματος, οδοστρωτήρες κ.λπ. κατώτερος έντεκα τοις εκατό (11%) και ανώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%).

3. Για τις εγκαταστάσεις γενικά των επιχειρήσεων εκμετάλλευσης διωρύγων ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης ορίζονται σε έντεκα τοις εκατό (11%) και δεκαέξι τοις εκατό (16%) αντίστοιχα.

4. Οι επιχειρήσεις που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο του άρθρου αυτού δεν δικαιούνται να διενεργούν τις κατά τα άρθρα 3, 4, 7 παράγραφος 1 και 10 του παρόντος αποσβέσεις.

5. Για τις εγκαταστάσεις αεροδρομίων οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως:

α) Για αεροδιάδρομους, γέφυρες διέλευσης αεροσκαφών, χώρους πίστας αεροδρομίου για στάθμευση αεροσκαφών, γέφυρες επιβίβασης επιβατών, σύστημα τροφοδοσίας επεξεργασμένου αέρα και ολοκληρωμένο σύστημα διαχείρισης αποσκευών, κατώτερος δύο τοις εκατό (2%) και ανώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%).

β) Για υπόγειο σύστημα παροχής ρεύματος 400 HZ στα αεροσκάφη κατώτερος επτά τοις εκατό (7%) και ανώτερος δέκα τοις εκατό (10%).

γ) Για οπτικά αεροβοηθήματα:

αα) Για εργασίες κατασκευής, κατώτερος δύο τοις εκατό (2%) και ανώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%).

ββ) Για εξοπλισμό, κατώτερος τρία τοις εκατό (3%) και ανώτερος πέντε τοις εκατό (5%).

δ) Για τηλεπικοινωνιακά συστήματα κατώτερος δύο τοις εκατό (2%) και ανώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%).

ΑΡΘΡΟ 8

Για τα γεωργικά μηχανήματα και τα εργαλεία που χρησιμοποιούνται από τις γεωργικές επιχειρήσεις και εκμεταλλεύσεις γενικά οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως:

α) Για ελκυστήρες, αλωνιστικές μηχανές, οδοντωτές σβάρνες, σκαλιστήρια, καλλιεργητές, άροτρα, δισκοσβάρνες, χορτοαναδευτές, χορτοσωρευτές, οπαρτικές μηχανές, φορητά αναβατόρια, μηχανές τεμαχισμού σανών για αποθήκευση (στάσιμες), μηχανές άλεσης τροφών, ρυμούλκες, θεριστικές μηχανές, αυτοδετικές, χορτοσυλλεκτοδεματικές, πατατοσυλλεκτικές και θεριζοαλωνιστικές μηχανές, φορτωτικές, χορτοκοπτικές, συλλεκτικές βάμβακος και συλλεκτικές αραβόσιτου μηχανές, φρέζες, τευτλοεξαγωγείς, κινητήρες εσωτερικής καύσης και αντλητικά συγκροτήματα κατώτερος οκτώ τοις εκατό (8%) και ανώτερος δώδεκα τοις εκατό (12%).

β) Για λιπασματοδιανομείς και ψεκαστήρες, κατώτερος δέκα τοις εκατό (10%) και ανώτερος δεκατέσσερα τοις εκατό (14%).

γ) Για λοιπά μηχανήματα, κατώτερος επτά τοις εκατό (7%) και ανώτερος δέκα τοις εκατό (10%).

ΑΡΘΡΟ 9

Οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης της αξίας των ακόλουθων πάγιων περιουσιακών στοιχείων των επιχειρήσεων που εκμεταλλεύονται κινηματογραφικές ταινίες, βιντεοκασέτες - D. V. D., καθώς και των ραδιοτηλεοπτικών σταθμών ορίζονται ως ακολούθως:

α) Για τις κινηματογραφικές ταινίες: αα) κατώτεροι εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) για το πρώτο έτος, έντεκα τοις εκατό (11%) για το δεύτερο έτος, επτά τοις εκατό (7%) για το τρίτο έτος και επτά τοις εκατό (7%) για το τέταρτο έτος εκμετάλλευσης τους και ββ) ανώτεροι ογδόντα τοις εκατό (80%) για το πρώτο έτος, δώδεκα τοις εκατό (12%) για το δεύτερο έτος και οκτώ τοις εκατό (8%) για το τρίτο έτος εκμετάλλευσης τους.

Η απόσβεση υπολογίζεται σε δωδεκάμηνη βάση ανεξάρτητα από το χρόνο εκμετάλλευσης της ταινίας στο οικείο διαχειριστικό έτος, με τον περιορισμό ότι αυτή δεν μπορεί να υπερβεί κατά το πρώτο έτος τα ακαθάριστα έσοδα που πραγματοποιήθηκαν από την εκμετάλλευση της ταινίας, Η τυχόν διαφορά της μειωμένης κατά το πρώτο έτος απόσβεσης προσαυξάνει τις αποσβέσεις του δεύτερου έτους ανεξάρτητα από το ύψος των ακαθάριστων εσόδων, ώστε για τα πρώτα δύο (2) έτη η συνολική απόσβεση να ανέρχεται στο ογδόντα έξι τοις εκατό ($75\% + 11\% = 86\%$) της αξίας της ταινίας στην περίπτωση επιλογής των κατώτερων συντελεστών ή στο ενενήντα δύο τοις εκατό ($80\% + 12\% = 92\%$) της αξίας της ταινίας στην περίπτωση επιλογής των ανώτερων συντελεστών.

β) Για τις βιντεοταινίες - D. V. D.: αα) κατώτεροι εξήντα πέντε τοις εκατό (65%) για το έτος κτήσης, είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) για το δεύτερο έτος και δέκα τοις εκατό (10%) για το τρίτο έτος εκμετάλλευσης τους και ββ) ανώτεροι εβδομήντα τοις εκατό (70%) για το έτος κτήσης και τριάντα τοις εκατό (30%) για το δεύτερο έτος εκμετάλλευσης τους.

γ) Οι τηλεταινίες, τηλεσειρές, μουσικές εκπομπές, εορταστικές εκπομπές, κινούμενα σχέδια, τηλεπαιχνίδια, ψυχαγωγικές εκπομπές, εκπομπές λόγου, αθλητικές και ποικίλου περιεχομένου αναλόγως του χρόνου εκμετάλλευσης τους αποσβένονται είτε εφάπαξ είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία σύμφωνα με τη διάταξη της περίπτωσης α' της παραγράφου 3 του άρθρου 43 του Κ. Ν. 2190/1920, αν η εκμετάλλευση τους διαρκεί ένα έτος ή περισσότερα του ενός αντίστοιχα.

ΑΡΘΡΟ 10

1. Για τα μεταφορικά μέσα (εκτός από τα πλωτά και τα εναέρια) και το τροχαίο υλικό οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως:

α) Για τουριστικά λεωφορεία (πούλμαν) και λεωφορεία μεταφορικών επιχειρήσεων κατώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%) και ανώτερος είκοσι τοις εκατό (20%).

β) Για φορτηγά αυτοκίνητα κατώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%) και ανώτερος είκοσι τοις εκατό (20%).

γ) Για επιβατηγά αυτοκίνητα και μοτοσικλέτες:

αα) Εκπαιδευτηρίων, κατώτερος έντεκα τοις εκατό (11%) και ανώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%).

ββ) Επιχειρήσεων ενοικίασης αυτοκινήτων και μοτοσικλετών και εκπαίδευσης υποψήφιων οδηγών (αυτοκινήτων και μοτοσικλετών), κατώτερος δεκαεννέα τοις εκατό (19%) και ανώτερος είκοσι πέντε τοις εκατό (25%).

γγ) Λοιπών επιχειρήσεων, κατώτερος έντεκα τοις εκατό (11%) και ανώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%).

δ) Για μοτοποδήλατα και ποδήλατα κατώτερος έντεκα τοις εκατό (11%) και ανώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%).

ε) Για οχήματα χωματουργικών έργων εντός ορυχείου, εξαιρουμένων εκείνων που αναφέρονται στην υποπερίπτωση γγ' της περίπτωσης ιβ' της παραγράφου 1 του άρθρου 4, κατώτερος δεκαεννέα τοις εκατό (19%) και ανώτερος είκοσι πέντε τοις εκατό (25%).

στ) Για οχήματα μεταφοράς προσώπων εντός ορυχείου κατώτερος έντεκα τοις εκατό (11%) και ανώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%).

ζ) Για σιδηροτροχιές και τροχαίο υλικό κατώτερος τρία τοις εκατό (3%) και ανώτερος πέντε τοις εκατό (5%).

η) Για λοιπά μέσα και μηχανήματα των συγκοινωνιακών επιχειρήσεων κατώτερος οκτώ τοις εκατό (8%) και ανώτερος δώδεκα τοις εκατό (12%).

2. Για τα εναέρια μεταφορικά μέσα οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως:

α) Για καινούργια αεροσκάφη, ελικόπτερα και ανεμόπτερα κατώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%) και ανώτερος έξι τοις εκατό (6%).

β) Για μεταχειρισμένα αεροσκάφη, ελικόπτερα και ανεμόπτερα κατώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%) και ανώτερος έξι τοις εκατό (6%), πλέον ένα τοις εκατό (1%) για κάθε έτος το οποίο παρήλθε από το επόμενο έτος της κατασκευής μέχρι το έτος της απόκτησης.

3. Για τα πλοία και λοιπά πλωτά μέσα χωρητικότητας φορτίου κάτω των 500 τόνων: α) κατώτεροι συντελεστές απόσβεσης δεκαπέντε τοις εκατό (15%) για το πρώτο έτος εκμετάλλευσης τους υπό ελληνική σημαία, επτά τοις εκατό (7%) ετησίως από το δεύτερο έως και το πέμπτο έτος και τρία τοις εκατό (3%) ετησίως για το έκτο και κάθε ένα από τα επόμενα έτη εκμετάλλευσης τους και β) ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης είκοσι τοις εκατό (20%) για το πρώτο έτος εκμετάλλευσης τους υπό ελληνική σημαία, δέκα τοις εκατό (10%) ετησίως από το δεύτερο έως και το πέμπτο έτος και πέντε τοις εκατό (5%) ετησίως για το έκτο και κάθε ένα από τα επόμενα έτη εκμετάλλευσης τους.

4. Τα ποσοστά απόσβεσης που αναφέρονται στις παραγράφους 1 έως και 3 αυτού του άρθρου δεν εφαρμόζονται στην περίπτωση που προβλέπονται διαφορετικοί συντελεστές από διατάξεις ειδικών νόμων.

ΑΡΘΡΟ 11

1. Ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης των ειδών εξοπλισμού γενικά (επίπλων, σκευών κ.λπ.) των σανατορίων, κλινικών, εκπαιδευτηρίων, εστιατορίων και κέντρων διασκέδασης ορίζονται, αντίστοιχα, σε είκοσι τέσσερα τοις εκατό (24%) και τριάντα τοις εκατό (30%).

2. Ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης των ειδών εξοπλισμού γενικά (επίπλων, σκευών κ.λπ.) των λοιπών επιχειρήσεων ορίζονται σε δεκαπέντε τοις εκατό (15%) και είκοσι τοις εκατό (20%) αντίστοιχα.

3. Για τα είδη εξοπλισμού γραφείου, δηλαδή αριθμομηχανές, λογιστικές μηχανές, φωτοαντιγραφικά και φωτοτυπικά μηχανήματα, γραφομηχανές, μαγνητόφωνα, προβολείς διαφανειών, τηλεφωνικά κέντρα, τηλεφωνικές συσκευές, συσκευές TELEX, FAX, καθώς και τα επιστημονικά όργανα και τις συσκευές εργαστηρίου χημείου, ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης ορίζονται σε δεκαπέντε τοις εκατό (15%) και είκοσι τοις εκατό (20%) αντίστοιχα.

4. Αν τα πάγια περιουσιακά στοιχεία που αναφέρονται στην παράγραφο 3 αυτού του άρθρου χρησιμοποιούνται ως μέσα εκπαίδευσης, ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης ορίζονται σε είκοσι εννέα τοις εκατό (29%) και τριάντα πέντε τοις εκατό (35%) αντίστοιχα.

5. Για τους ηλεκτρονικούς υπολογιστές και τα ηλεκτρονικά συγκροτήματα, γενικώς, ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης ορίζονται σε είκοσι τέσσερα τοις εκατό (24%) και τριάντα τοις εκατό (30%) αντίστοιχα. Αν τα παραπάνω πάγια περιουσιακά στοιχεία χρησιμοποιούνται ως μέσα εκπαίδευσης, ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης ορίζονται σε τριάντα τέσσερα τοις εκατό (34%) και σαράντα τοις εκατό (40%) αντίστοιχα.

Ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης του λογισμικού (SOFTWARE) των ηλεκτρονικών υπολογιστών ορίζεται σε είκοσι τέσσερα τοις εκατό (24%) και τριάντα τοις εκατό (30%) αντίστοιχα.

Η απόσβεση των ηλεκτρονικών υπολογιστών και του λογισμικού (SOFTWARE) μπορεί να γίνεται και εφάπαξ κατά τη χρήση εντός της οποίας τίθενται σε λειτουργία.

6. Ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης της αξίας των ειδών υγιεινής των ξενοδοχειακών επιχειρήσεων, σανατορίων και κλινικών, στις περιπτώσεις που αυτά θεωρούνται εγκαταστάσεις των παραπάνω επιχειρήσεων και όχι των ακινήτων, ορίζονται σε δεκαπέντε τοις εκατό (15%) και είκοσι τοις εκατό (20%), αντίστοιχα.

7. Για φωτεινές επιγραφές που είναι εγκατεστημένες σε ακίνητα τρίτων ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης ορίζεται σε δεκαπέντε τοις εκατό (15%) και είκοσι τοις εκατό (20%) αντίστοιχα.

ΑΡΘΡΟ 12

Για τα είδη τα οποία αποτελούν πάγια στοιχεία ασκούμενης δραστηριότητας, η οποία εντάσσεται στις υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών, οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως:

α) Για μηχανήματα και λοιπές επαγγελματικές εγκαταστάσεις, όργανα και συσκευές εργαστηρίου χημείου και συναφών ειδών και έπιπλα και σκεύη κατώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%) και ανώτερος είκοσι τοις εκατό (20%).

β) Για ηλεκτρονικούς υπολογιστές και ηλεκτρονικά συγκροτήματα και λογισμικό (SOFTWARE) των ηλεκτρονικών υπολογιστών κατώτερος είκοσι τέσσερα τοις εκατό (24%) και ανώτερος τριάντα τοις εκατό (30%).

Η απόσβεση των ηλεκτρονικών υπολογιστών και του λογισμικού (SOFTWARE) μπορεί να γίνεται και εφάπαξ κατά τη χρήση εντός της οποίας τίθενται σε λειτουργία.

γ) Για οικιακές συσκευές ή συστήματα χρήσης φυσικού αερίου και ανανεώσιμων πηγών ενέργειας παρέχεται η δυνατότητα απόσβεσης μέχρι ποσοστού εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) της δαπάνης με τους κατωτέρω οριζόμενους ετήσιους συντελεστές απόσβεσης:

αα) Λέβητες κεντρικής θέρμανσης φυσικού αερίου χυτοσίδηροι, θερμοσίφωνες αποθήκευσης καύσης φυσικού αερίου και μαγειρικές συσκευές καύσης φυσικού αερίου κατώτερος δύο τοις εκατό (2%) και ανώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%).

ββ) Λέβητες κεντρικής θέρμανσης φυσικού αερίου χαλύβδινοι, θερμοσίφωνες ταχείας ροής και συνδυασμένοι λέβητες, θερμοσίφωνες καύσης φυσικού αερίου και ηλιακό θερμοσιφωνικό οικιακό σύστημα κατώτερος τεσσεράμισι τοις εκατό (4,5%) και ανώτερος εξίμισι τοις εκατό (6,5%).

γγ) Αυτόνομα θερμαντικά σώματα καύσης φυσικού αερίου, μαγειρικές συσκευές μεικτού τύπου (ηλεκτρικές και φυσικού αερίου) και ηλιακούς συλλέκτες κατώτερος τρία τοις εκατό (3%) και ανώτερος πέντε τοις εκατό (5%).

δ) Για επιστημονικά περιοδικά και συγγράμματα εκατό τοις εκατό (100%).

ΦΘΙΝΟΥΣΑ ΜΕΘΟΔΟΣ

ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ ΦΘΙΝΟΥΣΑΣ ΜΕΘΟΔΟΥ

ΑΡΘΡΟ 13

1. Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 2 του παρόντος ως μηχανήματα και λοιπός μηχανολογικός ή τεχνικός εξοπλισμός παραγωγής θεωρούνται τα πάγια περιουσιακά στοιχεία που αναφέρονται στις ακόλουθες διατάξεις του παρόντος:

α) στις παραγράφους 1 (εκτός της υποπερίπτωσης αα' της περίπτωσης ε', των περιπτώσεων ι' και ια' και των υποπεριπτώσεων ββ' και δδ' της περίπτωσης ιβ'), 5, 7 (εκτός των περιπτώσεων α' και β'), 8 (εκτός της περίπτωσης β'), 9,11,12 και 14 (εκτός των περιπτώσεων α' και β') του άρθρου 4.

β) Στην περίπτωση β' της παραγράφου 15 του άρθρου 4, με την προϋπόθεση ότι αυτά τα πάγια περιουσιακά στοιχεία χρησιμοποιούνται άμεσα στην παραγωγική διαδικασία και

γ) στην παράγραφο 4 του άρθρου 6.

2. Για τον υπολογισμό των τακτικών αποσβέσεων με τη φθίνουσα μέθοδο οι κατώτεροι ή ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης που προβλέπονται για τη σταθερή μέθοδο από τις διατάξεις του παρόντος πολλαπλασιάζονται για κάθε πάγιο περιουσιακό στοιχείο με συντελεστή τρία (3).

3. Οι κατά την προηγούμενη παράγραφο προκύπτοντες συντελεστές αποσβέσεων της φθίνουσας μεθόδου υπολογίζονται επί του εκάστοτε υπολοίπου της αναπόσβεστης αξίας κάθε πάγιου περιουσιακού στοιχείου.

4. Κατά τη διαχειριστική περίοδο που η αναπόσβεστη αξία των πάγιων περιουσιών στοιχείων, μειωμένη με τις αποσβέσεις που αντιστοιχούν σε αυτή τη διαχείριση, είναι μικρότερη από το ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) της αξίας κτήσης, προσαυξημένης με τις δαπάνες προσθηκών ή βελτιώσεων, ή της αναπροσαρμοσμένης αξίας τους, ολόκληρο το ποσό της αναπόσβεστης αξίας δύναται να αποσβεσθεί σε αυτή τη διαχείριση. Στον Υφυπουργό Οικονομίας και Οικονομικών αναθέτουμε τη δημοσίευση και εκτέλεση αυτού του διατάγματος.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΜΙΑΣ Α. Ε ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΠΟΤΩΝ (PILAVAS)



ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Α.Ε. ΠΟΤΩΝ(PILAVAS)

Σύνταξη-Διανομή κερδών, Φόρος Εισοδήματος

Οι διαδικασίες τέλους χρήσεως της Α.Ε. μας παρουσιάζονται παρακάτω:

5.1 Οριστικοποίηση Εσόδων - Εξόδων

Σαν πρώτο βήμα είναι η οριστικοποίηση Εσόδων-Εξόδων με βάση την **αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων**. Όπως έχουμε προαναφέρει για να είναι ένας ισολογισμός ακριβής σε σχέση με τα χρονικά όρια της χρήσης θα πρέπει να περιλαμβάνει αποκλειστικά και μόνο οικονομικά μεγέθη που αφορούν αυτή ακριβώς την επιχειρηματική περίοδο και δράση. Το οποίο αυτό επιδιώκεται χρησιμοποιώντας τους Μεταβατικούς Λογαριασμούς.

Σύμφωνα, με το Ισοζύγιο που δημιουργήθηκε στις 31/12/2005 πληροφορούμαστε για το τι έξοδα έχει κάνει η επιχείρηση για το 2005.

Συγκεκριμένα, στην επιχείρηση μας δεν παρατηρούμε έξοδα που αφορούν την επόμενη χρήση, αλλά μόνο παρατηρούμε έξοδα που είναι δουλεμένα την κλειόμενη χρήση και δεν πληρώθηκαν μέσα σε αυτήν.

5.1.1 Μεταβατικοί λογαριασμοί του Παθητικού

Η τακτοποίηση των συγκεκριμένων εξόδων γίνεται με τον Μεταβατικό Λογαριασμό του Παθητικού ως εξής:

		31/12/05	
6	ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ	683,50	
6X	.....	
6X.XX	.....	
56	<u>ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ</u>	683,50	
56.01	<u>Έξοδα χρήσεως δουλεμένα(πληρωτέα)</u>		
	Λ/σμος <<δουλεμένων εξόδων>>.....		

Στην επόμενη χρήση:

20/1/06

56	<u>ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ</u>	683,50
56.01	<u>Έξοδα χρήσεως δουλεμένα(πληρωτέα)</u>	
38	ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	683,50
38.00	Ταμείο	

5.1.2 Αποσβέσεις

Επίσης ύστερα από την τακτοποίηση και εκκαθάριση των εξόδων της χρήσης, πρέπει να υπολογιστούν και να λογιστούν και οι αποσβέσεις, τακτικές και πρόσθετες (κίνητρα), που αποτελούν άλλωστε και μεγάλη και βασική δαπάνη της χρήσης. Η διαδικασία αυτή συνιστάται στον προσδιορισμό του ποσού της απόσβεσης για κάθε πρωτοβάθμιο λογαριασμό παγίου, την πίστωση αυτών των λογαριασμών και τη χρέωση των αναλόγων λογαριασμών εξόδων (των ομάδων 6 και 8). Τον καθορισμό των κατωτέρων και ανωτέρων συντελεστών απόσβεσης με βάση το Π.Δ. 299/2003 ΦΕΚ 255Π.Δ. αναφέρονται παραπάνω.

Οι εγγραφές των αποσβέσεων είναι οι εξής:

31/12/2005

66	<u>ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ</u>	127.559,67
	<u>ΕΝΣΩΜ/ΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ</u>	
66.01	<u>Αποσβέσεις κτιρίων - εγκατ. Κτιρίων</u>	59.953,04
66.02	<u>Αποσβέσεις μηχανημάτων</u>	45.921,48
66.03	<u>Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων</u>	10.204,78
66.04	<u>Αποσβέσεις επίπλων και λοιπού εξοπλισμού</u>	11.480,37
11	<u>ΚΤΙΡΙΑ-ΕΓΚΑΤ. ΚΤΙΡΙΩΝ</u>	59.953,04
11.99	<u>Αποσβεσμένα κτίρια-εγκατ. Κτιρίων</u>	
12	<u>ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ</u>	45.921,48
12.99	<u>Αποσβεσμένα μηχανήματα</u>	
13	<u>ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ</u>	10.204,78
13.99	<u>Αποσβεσμένα μέσα μεταφοράς</u>	
14	<u>ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ</u>	11.480,37
14.99	<u>Αποσβεσμένα έπιπλα και αποσβεσμένος Λοιπός εξοπλισμός</u>	

Λογισμός των τακτικών αποσβέσεων της χρήσης 1/1 – 31/12/05

- Στην συνέχεια θα πληροφορηθούμε επίσης, από το Ισοζύγιο για τους λογαριασμούς της ομάδας 7,6 και 2. Τα οποία θα τα χρησιμοποιήσουμε για την σύνταξη του λογαριασμού Γενικής Εκμετάλλευσης (λ/80) .

5.1.3 Ισοζύγιο για τους λογαριασμούς της ομάδας 7 και 6

Για την ομάδα 7 έχουμε τα εξής:

ΠΩΛΗΣΕΙΣ

71	Προϊόντων έτοιμων & ημιτελών	2.667.152,63
72	Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων	6.255,83

Για την ομάδα 6 έχουμε τα εξής:

ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ

60	Αμοιβές & έξοδα προσωπικού	284.898,01
61	Αμοιβές & έξοδα τρίτων	112.996,83
62	Παροχές τρίτων	135.069,13
63	Φόροι-Τέλη(πλην των μη ενσωματωμένων στο λειτουργικό κόστος φόρων)	47.959,15
64	ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ	
64.00	Έξοδα μεταφορών	63.292,66
64.01	Έξοδα ταξιδιών	43.690,82
64.02	Έξοδα προβολής & διαφήμισης	90.134,70
64.03	Έξοδα εκθέσεων	5.185,91
64.05	Συνδρομές-εισφορές	15.679,06
64.06	Δωρεές-επιχορηγήσεις	1.260,00
64.07	Έντυπα & γραφική ύλη	3.931,73
64.08	Υλικά άμεσης αναλώσεως	121.655,89
64.09	Έξοδα δημοσιεύσεων	2.772,37
64.98	Διάφορα	15.761,19
65	Τόκοι & συναφή έξοδα	50.506,96
66	Αποσβέσεις παγίων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος	127.559,67

1.122.354,08

5.1.4 Δημιουργία του Φύλλου Μερισμού των Εξόδων

Η επιχείρηση μας υπολογίζει τα έξοδα εξωλογιστικά, οπότε με τα παραπάνω στοιχεία φτιάχνουμε το **Φύλλο Μερισμού** των εξόδων κατά λειτουργία και επιβαρύνονται οι λειτουργίες με τα έξοδα που αντιστοιχούν στην κάθε μια.

Πίνακας 3: Φύλλο Μερισμού

Λ/ΣΜΟΥ ΕΞΟΔΟΥ	ΤΙΤΛΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΝ Α', Β', Γ' ΒΑΘΜΙΩΝ	ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ		Λ Ε Ι Τ Ο Υ Ρ Γ Ε Ι Ε Σ				
		ΥΠΟΛΟΙΠΟ Γ' ΒΑΘΜΙΟΥ	ΥΠΟΛΟΙΠΟ Β ΒΑΘΜΙΟΥ	Α	Β	Γ	Δ	Ε
				ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ	ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ	ΔΙΑΘΕΣΗΣ	ΧΡΗΜ/ΣΗΣ	Ε.Φ.Κ.
60 00 00	ΤΑΚΤΙΚΕΣ ΑΠΟΔΟΧΕΣ	55.854,53		0,00	22.341,81	33.512,72		
60 00.02	ΑΜΟΙΒΕΣ ΥΠΕΡΩΡΙΑΚΗΣ ΑΠΑΣΧΟΛΗΣΗΣ	4.955,37		0,00	1.982,15	2.973,22		
60 00.03	ΔΩΡΑ ΕΟΡΤΩΝ	7.569,39		0,00	3.027,76	4.541,63		
60 00 07	ΕΠΙΔΟΜΑΤΑ ΚΑΝΟΝΙΚΗΣ ΑΔΕΙΑΣ	2.957,69		0,00	1.183,08	1.774,61		
60 00 08	ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΗ ΜΗ ΧΟΡΗΓ. ΑΔΕΙΩΝ ΕΜΜΙΣΘΟΥ ΠΡΟΣ.	712,22		0,00	284,89	427,33		
60 00.13	ΕΠΙΔΟΜΑ ΞΕΛΟΓΙΣΜΟΥ	0,00		0,00	0,00	0,00		
60.00	ΑΜΟΙΒΕΣ ΕΜΜΙΣΘΟΥ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ		72.049,20	0,00	28.819,69	43.229,51	0,00	
60 01 00	ΤΑΚΤΙΚΕΣ ΑΠΟΔΟΧΕΣ	103.458,14		103.458,14				
60 01 02	ΑΜΟΙΒΕΣ ΥΠΕΡΩΡΙΑΚΗΣ ΑΠΑΣΧΟΛΗΣΗΣ	16.473,86		16.473,86				
60 01 03	ΔΩΡΑ ΕΟΡΤΩΝ	15.590,41		15.590,41				
60 01.07	ΕΠΙΔΟΜΑΤΑ ΚΑΝΟΝΙΚΗΣ ΑΔΕΙΑΣ	5.195,57		5.195,57				
60 01.08	ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΗ ΜΗ ΧΟΡΗΓ. ΑΔΕΙΩΝ ΗΜΕΡ. ΠΡΟΣ.	2.630,49		2.630,49				
60.01	ΑΜΟΙΒΕΣ ΗΜΕΡΟΜΙΣΘΙΩΝ		143.348,47	143.348,47	0,00	0,00	0,00	
60.02.00	ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ-ΑΡ. ΑΣΦ. Νο 4294069	1.421,20			1.421,20			
60.02.01	ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ-ΑΡ. ΑΣΦ. Νο 1172805	2.574,87			2.574,87			
60 02.03	ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ-ΑΡ. ΑΣΦ. Νο 0645439	4.431,29			4.431,29			
60.02	ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΕΣ ΠΑΡΟΧΕΣ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ		8.427,36	0,00	8.427,36	0,00	0,00	
60.03.00	ΕΡΓΟΔΟΤΙΚΕΣ ΕΙΣΦ. ΕΜΜΙΣΘ.	17.952,94		0,00	7.181,18	10.771,76		
60.03.02	ΤΑΜΕΙΑ ΕΠΙΚΟΥΡ. ΑΣΦ.	2.138,69		0,00	855,48	1.283,21		
60.03	ΕΡΓΟΔΟΤΙΚΕΣ ΕΙΣΦΟΡΕΣ ΕΜΜΙΣΘΩΝ		20.091,63	0,00	8.036,66	12.054,97	0,00	
60.04.00	ΕΡΓΟΔΟΤΙΚΕΣ ΕΙΣΦ. ΗΜΕΡΟΜ.	35.491,37		35.491,37				
60.04.02	ΤΑΜΕΙΑ ΕΠΙΚΟ ΥΡ. ΑΣΦ.	4.248,79		4.248,79				
60.04	ΕΡΓΟΔΟΤΙΚΕΣ ΕΙΣΦΟΡ. ΗΜΕΡΟΜΙΣΘΙΩΝ		39.740,16	39.740,16	0,00	0,00	0,00	
60.05.00	ΑΠΟΖΗΜ. ΑΠΟΛΥΟΜ. ΕΜΜΙΣΘ. ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ	989,19		989,19				
60.05.01	ΑΠΟΖΗΜ. ΑΠΟΛΥΟΜ. ΗΜΕΡΟΜ. ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ	252,00		252,00				
60.05	ΑΠΟΖΗΜ. ΑΠΟΛΥΣ - ΕΞΟΔΟΥ ΑΠΟ ΥΠΗΡΕΣΙΑ		1.241,19	1.241,19	0,00	0,00	0,00	
60	ΑΜΟΙΒΕΣ & ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ		284.898,01	184.329,82	45.283,71	55.284,48	0,00	
61.00.00	ΑΜΟΙΒΕΣ ΔΙΚΗΓΟΡΩΝ	590,00			590,00			
61.00.03	ΑΜ. ΟΡΓΑΝ. ΜΕΛΕΤ. ΕΡΕΥΝ	10.530,00			10.530,00			
61.00.04	ΑΜΟΙΒΕΣ ΕΛΕΓΚΤΩΝ	1.508,54			1.508,54			
61.00.08	ΑΜΟΙΒΕΣ & ΕΞΟΔΑ ΖΩΓΡΑΦ. ΣΚΙΤΣΟΓΡΑΦ.	840,34			840,34			
61.00.09	ΑΜΟΙΒΕΣ ΛΟΓΙΣΤΩΝ	9.000,00			9.000,00			
61.00	ΑΜΟΙΒΕΣ ΕΛΕΥΘΕΡΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ		22.468,88	0,00	22.468,88	0,00	0,00	
61.01.01	ΑΜΟΙΒΕΣ & ΕΞΟΔΑ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΤΡΙΤΩΝ	17.520,00		17.520,00				
61.01	ΑΜΟΙΒΕΣ & ΕΞΟΔΑ ΜΗ ΕΛ. ΕΠΑΓΓ. ΥΠΟΚ.		17.520,00	17.520,00	0,00	0,00	0,00	
61.02.01	ΠΡΟΜΗΘΕΙΕΣ ΠΩΛΗΣΕΩΝ ΦΠΑ 18%	7.911,65				7.911,65		
61.02.02	ΠΡΟΜΗΘΕΙΕΣ ΠΩΛΗΣΕΩΝ ΦΠΑ 19%	65.096,30				65.096,30		
61.02	ΛΟΙΠΕΣ ΠΡΟΜΗΘΕΙΕΣ ΤΡΙΤΩΝ		73.007,95	0,00	0,00	73.007,95	0,00	
61	ΑΜΟΙΒΕΣ & ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ		112.996,83	17.520,00	22.468,88	73.007,95	0,00	
62.00.00	ΗΛΕΚΤΡΙΚΟ ΡΕΥΜΑ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ 8%	1.080,03		1.080,03				
62.00.01	ΗΛΕΚΤΡΙΚΟ ΡΕΥΜΑ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ 9%	4.026,29		4.026,29				
62.00	ΗΛΕΚΤΡΙΚΟ ΡΕΥΜΑ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ		5.106,32	5.106,32	0,00	0,00	0,00	
62.02.00	ΥΔΡΕΥΣΗ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ ΦΠΑ 8%	149,65		149,65				
62.02.01	ΥΔΡΕΥΣΗ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ ΦΠΑ 18%	128,51		128,51				
62.02.03	ΥΔΡΕΥΣΗ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ ΦΠΑ 9%	280,41		280,41				
62.02.04	ΥΔΡΕΥΣΗ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ ΦΠΑ 19%	260,33		260,33				
62.02	ΥΔΡΕΥΣΗ ΠΑΡΑΓΩΓΙΚΗΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑΣ		818,90	818,90	0,00	0,00	0,00	
62.03.00	ΤΗΛΕΦΩΝΙΚΑ 18%	2.768,45			2.768,45			
62.03.01	ΤΗΛΕΦΩΝΙΚΑ 19%	11.321,89			11.321,89			
62.03.02	ΤΑΧΥΔΡΟΜΙΚΑ	1.340,51			1.340,51			
62.03.04	ΤΑΧΥΜΕΤ ΑΦΟΡΕΣ 18%	594,77			594,77			
62.03.05	ΤΑΧΥΜΕΤ ΑΦΟΡΕΣ 19%	2.451,95			2.451,95			

62.03	ΤΗΛΕΠΙΚΟΙΝΩΝΙΕΣ		18.477,57	0,00	18.477,57	0,00	0,00	
62.04.25	ΕΝΟΙΚΙΑ ΧΡΟΝΟΜΕΡ. ΜΙΣΘΩΣΗΣ ΜΕΤΑΦ. ΜΕΣΩΝ	27.483,54			27.483,54			
62.04	ΕΝΟΙΚΙΑ		27.483,54	0,00	27.483,54	0,00	0,00	
62.05.00	ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΠΥΡΟΣ	20.217,68		20.217,68				
62.05.01	ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ	2.718,95			2.718,95			
62.05.02	ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΜΕΤΑΦΟΡΩΝ	1.179,81				1.179,81		
62.05.06	ΑΣΦΑΛΙΣΤΗΡΙΟ ΣΥΜΒ. Νο 3798481	0,00				0,00		
62.05.07	ΑΣΦΑΛΙΣΤΗΡΙΟ ΣΥΜΒ. Νο 3798476	0,00				0,00		
62.05.09	ΑΣΦΑΛΙΣΤΗΡΙΟ ΣΥΜΒ. Νο 3798482	0,00				0,00		
62.05	ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ		24.116,44	20.217,68	2.718,95	1.179,81	0,00	
62.07.01	ΕΠΙΣΚΕΥΕΣ ΚΤΙΡΙΩΝ - ΕΡΓΩΝ	1.327,54		1.327,54				
62.07.02	ΣΥΝΤΗΡΗΣΗ ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΩΝ	936,97		936,97				
62.07.03	ΣΥΝΤΗΡΗΣΗ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ	791,92				791,92		
62.07.05	ΕΠΙΣΚΕΥΕΣ ΚΤΙΡΙΩΝ - ΕΡΓΩΝ 19%	14.611,88		14.611,88				
62.07.06	ΣΥΝΤΗΡΗΣΗ ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΩΝ 19%	1.841,99		1.841,99				
62.07.07	ΣΥΝΤΗΡΗΣΗ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ 19%	3.112,60				3.112,60		
62.07.08	ΕΠΙΣΚ. ΣΥΝΤΗΡ. ΕΠΙΠΛΩΝ 19%	1.681,50			1.681,50			
62.07.09	ΕΠΙΣΚΕΥΕΣ ΚΤΙΡΙΩΝ - ΕΡΓΩΝ 9%	403,45		403,45				
62.07	ΕΠΙΣΚΕΥΕΣ ΣΥΝΤΗΡΗΣΕΙΣ		24.707,85	19.121,83	1.681,50	3.904,52	0,00	
62.98.96	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ ΧΩΡΙΣ ΦΠΑ	235,00		235,00				
62.98.97	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ 9%	13,76		13,76				
62.98.98	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ 19%	26.428,35		10.571,34		15.857,01		
62.98.99	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ 18%	7.681,40		3.072,56		4.608,84		
62.98	ΛΟΙΠΕΣ ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ		34.358,51	13.892,66		20.465,85	0,00	
62	ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ		135.069,13	59.157,39	50.361,56	25.550,18	0,00	
63.03.01	ΓΕΛΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ ΦΟΡΤΗΓΩΝ	1.206,00			1.206,00			
63.03.05	ΓΕΛΗ ΜΜ ΕΣΩΤΕΡ.ΜΕΤΑΦ.	207,20			207,20			
63.03	ΦΟΡΟΙ ΤΕΛΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ Μ. Μ.		1.413,20	0,00	1.413,20	0,00	0,00	
63.04.01	ΔΗΜΟΤΙΚΟ ΤΕΛΟΣ ΔΙΑΦΗΜΙΣΗΣ	1.914,32				1.914,32		
63.04	ΔΗΜΟΤΙΚΟΙ ΦΟΡΟΙ-ΤΕΛΗ		1.914,32			1.914,32		
63.98.06	ΧΑΡΤΟΣΗΜΟ ΑΜΟΙΒΩΝ ΤΡΙΤΩΝ	630,72				630,72		
63.98.10	ΦΠΑ ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΟΣ	6.608,66				6.608,66		
63.98.11	ΕΙΔΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ ΚΑΤΑΝΑΛ.ΟΙΝ/ΤΟΣ	907.470,52						907.470,5
63.98.12	Ε.Τ.Ε.Π.Π.Α.Α.	36.298,79				36.298,79		
63.98.13	ΤΕΛΟΣ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ ΕΤΕΠΠΑΑ	726,01				726,01		
63.98.14	ΟΓΑ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ ΕΤΕΠΠΑΑ	145,18						
63.98.99	ΛΟΙΠΟΙ ΦΟΡΟΙ ΤΕΛΗ	222,27			222,27			
63.98	ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΦΟΡΟΙ ΤΕΛΗ		952.102,15	0,00	222,27	44.409,36	0,00	907.470,5
63	ΦΟΡΟΙ & ΤΕΛΗ		955.429,67	0,00	1.635,47	46.323,68	0,00	907.470,5
64.00.00	ΕΞΟΔΑ ΚΙΝΗΣΕΩΣ ΜΜ	6.227,61				6.227,61		
64.00.01	ΕΞΟΔΑ ΚΙΝΗΣΕΩΣ ΜΜ 19%	12.377,83				12.377,83		
64.00.02	ΕΞΟΔΑ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ ΥΛ.ΑΓΑΘΩΝ ΑΓΟΡ.	1.284,33		1.284,33				
64.00.03	ΕΞΟΔΑ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ ΥΛ.ΑΓΑΘΩΝ ΠΩΛ.	11.250,80				11.250,80		
64.00.05	ΕΞΟΔΑ ΚΙΝΗΣΗΣ ΕΙΧ ΕΩΣ 1400€	0,00			0,00			
64.00.06	ΔΙΟΔΙΑ ΦΟΡΤΗΓΩΝ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΩΝ	368,80				368,80		
64.00.07	ΕΞΟΔΑ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ ΥΛ.ΑΓΑΘΩΝ ΑΓΟΡ. 19%	2.409,53		2.409,53				
64.00.08	ΕΞΟΔΑ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ ΥΛ.ΑΓΑΘΩΝ ΠΩΛ. 19%	29.373,76				29.373,76		
64.00	ΕΞΟΔΑ ΜΕΤΑΦΟΡΩΝ		63.292,66	3.693,86	0,00	59.598,80	0,00	
64.01.00	ΕΞΟΔΑ ΤΑΞΕΙΔΙΩΝ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ	25.461,71				25.461,71		
64.01.01	ΕΞΟΔΑ ΤΑΞΕΙΔΙΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ	14.267,19				14.267,19		
64.01.02	ΕΞΟΔΑ ΜΕΤΑΚ.ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ ΧΩΡΙΣ ΦΕΕ	3.961,92				3.961,92		
64.01	ΕΞΟΔΑ ΤΑΞΕΙΔΙΩΝ		43.690,82	0,00	0,00	43.690,82	0,00	
64.02.00	ΔΙΑΦΗΜΙΣΗ ΑΠΟ ΤΥΠΟ	1.132,00				1.132,00		
64.02.01	ΔΙΑΔΗΜ.ΑΠΟ ΤΟ ΡΑΔΙΟΦΩΝΟ-ΤΗΛΕΟΡ.	1.755,62				1.755,62		
64.02.02	ΔΙΑΦΗΜΙΣΗ ΑΠΟ ΤΥΠΟ 19%	1.000,00				1.000,00		
64.02.03	ΔΙΑΔΗΜ.ΑΠΟ ΤΟ ΡΑΔΙΟΦΩΝΟ-ΤΗΛΕΟΡ. 19%	699,69				699,69		
64.02.06	ΕΞΟΔΑ ΥΠΟΔΟΧΗΣ & ΦΙΛΟΞΕΝΙΑΣ	4.532,38				4.532,38		
64.02.96	ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΒΟΛΗΣ ΦΠΑ 9%	7.500,00				7.500,00		
64.02.97	ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΒΟΛΗΣ ΦΠΑ 19%	61.435,01				61.435,01		
64.02.99	ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΒΟΛΗΣ ΦΠΑ 18%	12.080,00				12.080,00		
64.02	ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΒΟΛΗΣ ΔΙΑΦΗΜΙΣΗΣ		90.134,70	0,00	0,00	90.134,70	0,00	
64.03.01	ΕΞΟΔΑ ΕΚΘΕΣΕΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ Χ. ΦΠΑ	1.000,00				1.000,00		
64.03.03	ΕΞΟΔΑ ΕΚΘΕΣΕΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ 19%	4.185,91				4.185,91		
64.03	ΕΞΟΔΑ ΕΚΘΕΣΕΩΝ-ΕΠΙΔΕΙΞΕΩΝ		5.185,91	0,00	0,00	5.185,91	0,00	
64.04.00	ΕΙΔΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΩΘ. ΕΞΑΓΩΓΩΝ	0,00				0,00		
64.04	ΕΙΔΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΩΘ. ΕΞΑΓΩΓΩΝ		0,00					
64.05.01	ΣΥΝΔΡΟΜΕΣ ΣΕ ΕΠΑΓΓΕΛΜ. ΟΡΓΑΝ.	13.387,31			245,76	13.141,55		
64.05.03	ΣΥΝΔΡΟΜΕΣ ΣΕ ΠΕΡΙΟΔΙΚΑ & ΕΦΗΜΕΡΙΔΕΣ ΦΠΑ 4%	259,62			259,62			
64.05.04	ΣΥΝΔΡΟΜΕΣ ΙΝΤΕΚΝΕΤ 19%	265,00				265,00		
64.05.06	ΣΥΝΔΡΟΜΕΣ ΙCΑΡ	700,00			700,00			
64.05.08	ΣΥΝΔΡΟΜΕΣ ΣΕ ΠΕΡΙΟΔΙΚΑ & ΕΦΗΜΕΡΙΔΕΣ ΦΠΑ 19%	200,00			200,00			
64.05.10	ΣΥΝΔΡΟΜΕΣ ΚΩΔΙΚΟΠ.ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ	781,00			781,00			
64.05.11	ΣΥΝΔΡΟΜΕΣ ΣΕ ΠΕΡΙΟΔΙΚΑ & ΕΦΗΜΕΡΙΔΕΣ ΦΠΑ 4,5%	86,13			86,13			
64.05	ΣΥΝΔΡΟΜΕΣ - ΕΙΣΦΟΡΕΣ		15.679,06	0,00	2.537,51	13.141,55	0,00	
64.06.00	ΔΩΡΕΕΣ ΚΟΙΝΟΦΕΛΩΝ ΣΚΟΠΩΝ	0,00			0,00			
64.06.99	ΛΟΙΠΕΣ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ	1.260,00			1.260,00			
64.06	ΔΩΡΕΕΣ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ		1.260,00	0,00	1.260,00	0,00	0,00	
64.07.00	ΕΝΤΥΠΑ	478,60				478,60		

64.07.01	ΕΝΤΥΠΑ 19%	809,55			809,55			
64.07.03	ΓΡΑΦΙΚΗ ΥΛΗ ΓΡΑΦΕΙΟΥ	923,40			923,40			
64.07.04	ΓΡΑΦΙΚΗ ΥΛΗ ΓΡΑΦΕΙΟΥ 19%	1.720,18			1.720,18			
64.07	ΕΝΤΥΠΑ - ΓΡΑΦΙΚΗ ΥΛΗ		3.931,73	0,00	3.931,73	0,00	0,00	
64.08.01	ΥΛΙΚΑ ΚΑΘΑΡΙΟΤΗΤΑΣ	308,33		308,33				
64.08.03	ΥΛΙΚΑ ΚΑΘΑΡΙΟΤΗΤΑΣ 19%	458,74		458,74				
64.08.04	ΥΛΙΚΑ ΦΑΡΜΑΚΕΙΟΥ 19%	10,08		10,08				
64.08.05	ΥΛΙΚΑ ΦΑΡΜΑΚΕΙΟΥ 9%	16,75		16,75				
64.08.97	ΛΟΙΠΑ ΥΛΙΚΑ ΑΜ.ΑΝΑΛ.Χ.ΦΠΑ	361,90		361,90				
64.08.98	ΛΟΙΠΑ ΥΛΙΚΑ ΑΜ.ΑΝΑΛ. 19%	94.391,81		94.391,81				
64.08.99	ΛΟΙΠΑ ΥΛΙΚΑ ΑΜ.ΑΝΑΛ. 18%	26.108,28		26.108,28				
64.08	ΥΛΙΚΑ ΑΜΕΣΗΣ ΚΑΤΑΝΑΛΩΣΗΣ		121.655,89	121.655,89	0,00	0,00	0,00	
64.09.00	ΕΞΟΔΑ ΔΗΜΟΣΙΕΥΣΕΩΝ	1.122,67			1.122,67			
64.09.09	ΕΞΟΔΑ ΔΗΜΟΣΙΕΥΣΕΩΝ ΙΣΟΛΟΓ.	1.613,70			1.613,70			
64.09.98	ΕΞΟΔΑ ΛΟΙΠΩΝ ΜΙΜΟΣ	36,00			36,00			
64.09	ΕΞΟΔΑ ΔΗΜΟΣΙΕΥΣΕΩΝ		2.772,37	0,00	2.772,37	0,00	0,00	
64.98.06	ΕΞΟΔΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ	7.857,60				7.857,60		
64.98.97	ΔΙΑΦΟΡΑ ΛΟΙΠΑ ΕΞΟΔΑ-ΦΠΑ ΕΚΠΠΤ. 19%	126,03			126,03			
64.98.98	ΔΙΑΦΟΡΑ ΛΟΙΠΑ ΕΞΟΔΑ-ΦΠΑ ΕΚΠΠΤ.	105,02			105,02			
64.98.99	ΔΙΑΦΟΡΑ ΛΟΙΠΑ ΕΞΟΔΑ	7.672,54			7.672,54			
64.98	ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ		15.761,19	0,00	7.903,59	7.857,60	0,00	
64	ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ		363.364,33	125.349,75	11.405,30	219.609,38	0,00	
65.04.00	ΤΟΚΟΙ-ΕΞΟΔΑ ΒΡΑΧ.ΤΡ.ΧΟΡ.ΕΞΑΓ.	0,00					0,00	
65.04	ΤΟΚΟΙ-ΕΞΟΔΑ ΒΡΑΧ.ΤΡ.ΧΟΡ.ΕΞΑΓ.		0,00				0,00	
65.05.00	ΤΟΚΟΙ & ΕΞΟΔΑ ΤΡΑΠΕΖ.ΒΡΑΧΥΠΡ.ΥΠΟΧΡ.	47.925,82					47.925,82	
65.05	ΤΟΚΟΙ ΕΞ. ΒΡΑΧΥΠΡ. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ		47.925,82	0,00	0,00	0,00	47.925,82	

65.10.00	ΠΡΟΜΗΘΕΙΕΣ ΕΓΓΥΗΤΙΚΩΝ	1.319,34					1.319,34	
65.10	ΠΡΟΜΗΘΕΙΕΣ ΕΓΓΥΗΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΟΛΩΝ		1.319,34	0,00	0,00	0,00	1.319,34	
65.98.00	ΕΙΣΠΡ. ΓΡΑΜΜΑΤΙΩΝ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΩΝ	0,00					0,00	
65.98.02	ΤΟΚΟΙ ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΩΝ	0,00					0,00	
65.98.99	ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ ΤΡΑΠΕΖΩΝ	1.261,80					1.261,80	
65.98	ΛΟΙΠΑ ΕΞΟΔΑ ΧΡΗΜΑΤΟΔΟΤΗΣΕΩΣ		1.261,80	0,00	0,00	0,00	1.261,80	
65	ΕΞΟΔΑ ΧΡΗΜΑΤΟΔΟΤΗΣΕΩΣ		50.506,96	0,00	0,00	0,00	50.506,96	
66.01.00	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ	60.624,24		60.624,24				
66.01.02	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΛΟΙΠΩΝ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΡΓΩΝ	83,32		83,32				
66.01	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ		60.707,56	60.707,56	0,00	0,00	0,00	
66.02.00	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΜΗΧ/ΤΩΝ	44.199,17		44.199,17				
66.02.01	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΤΕΧΝ. ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ	0,00		0,00				
66.02	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΩΝ		44.199,17	44.199,17	0,00	0,00	0,00	
66.03.01	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΕΠΙΒΑΤΙΚΩΝ ΑΥΤΟΚ	0,00			0,00			
66.03.03	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΩΝ ΦΟΡΤΗΓΩΝ	7.252,75				7.252,75		
66.03.06	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΜΕΣΩΝ ΕΣΩΤΕΡ ΜΕΤ	3.347,32		3.347,32				
66.03	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ		10.600,07	3.347,32	0,00	7.252,75	0,00	
66.04.00	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΕΠΙΠΛΩΝ	4.953,77			4.953,77			
66.04.03	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ Η/Υ	1.768,50			1.768,50			
66.04.04	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΜΕΣΩΝ ΑΠΟΘΗΚΕΥΣΗΣ	3.504,92		3.504,92				
66.04.08	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΤΗΛΕΠΙΚΟΙΝΩΝΙΩΝ	516,23			516,23			
66.04.09	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΛΟΙΠΩ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΥ	1.309,45			1.309,45			
66.04	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΕΠΙΠΛΩΝ ΣΚΕΥΩΝ		12.052,87	3.504,92	8.547,95	0,00	0,00	
66	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ		127.559,67	111.758,97	8.547,95	7.252,75	0,00	0,00
	ΣΥΝΟΛΑ		2.029.824,60	498.115,93	146.702,77	427.028,42	50.506,96	907.470,52

- **ΦΥΛΛΟ ΜΕΡΙΣΜΟΥ** είναι κατά προορισμό (λειτουργία) μοίρασμα των εξόδων που είναι διαρθρωμένα κατ' είδος στους λογαριασμούς της ομάδας 6. Το οποίο ετοιμάζετε με βάση την ομάδα 6 (οργανικά έξοδα κατ' είδος) πριν την διαδικασία κοστολογίου.
- **Ειδικός Φόρος Κατανάλωσης** οινοπνεύματος ανήκει στην ομάδα 6 αλλά δεν πηγαίνει στη Γενική Εκμετάλλευση. Αυτό το φόρο υποχρεούνται να τον πληρώνουν οι ποτοποιίες από την στιγμή που θα βγει ένα προϊόν από την αποθήκη τους και θα πάει σε οποιοδήποτε κατάσταση προς πώληση. Υπολογίζεται ανάλογα με τα λίτρα και πληρώνεται στο Δημόσιο Ταμείο ένα μήνα μετά την τιμολόγηση του προϊόντος. Επίσης, ο **Ε.Φ.Κ.** βρίσκεται και μέσα στα έσοδα αλλά και μέσα στα έξοδα.

Συγκεκριμένα, τα τον αφαιρούμε για να εκκαθαριστούν τα έξοδα μας και τα έσοδα μας. Με βάση το νόμο οι ποτοποιίες φορολογούνται με έκπτωση του ειδικού φόρου κατανάλωσης από τα ακαθάριστα έσοδα τους.

5.1.5 Ισοζύγιο του λογαριασμού της ομάδας 2 και εύρεση του Τελικού Αποθέματος

Για την ομάδα 2 έχουμε τα εξής:

ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΕΝΑΡΞΕΩΣ ΧΡΗΣΕΩΣ

21	Προϊόντα έτοιμα & ημιτελή	724.591,93
24	Πρώτες & Βοηθητικές ύλες-υλικά συσκευασίας	386.622,06
		<hr/>
		1.111.253,99

ΑΓΟΡΕΣ ΧΡΗΣΕΩΣ

24	Πρώτες & Βοηθητικές ύλες-υλικά συσκευασίας	973.196,12
		<hr/>

ΣΥΝΟΛΟ ΑΡΧΙΚΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΑΓΟΡΩΝ

2.084.450,11

Τα αποθέματα ενάρξεως χρήσεως 2005 είναι τα αποθέματα τέλους χρήσεως 2004. Τα παίρνουμε αυτούσια από τον ισολογισμό τέλους χρήσεως του 2004.

Επίσης, για την σύνταξη του λογαριασμού Γενικής Εκμετάλλευσης χρειαζόμαστε και τα **ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΕΩΣ**. Για να βρεθεί το Τελικό Απόθεμα, που αποτελείται από πρώτες ύλες και έτοιμα προϊόντα, χρειάζεται να γίνει η οριστική απογραφή πρώτων υλών και η **αποτίμηση** τους. Στην συγκεκριμένη επιχείρηση χρησιμοποιείται η **μέθοδος FIFO**, που η τιμή είναι μικρότερη από της τρέχουσας σύμφωνα με το Κ. Β. Σ. άρθρα 26-27-28 Π.Δ. τα οποία αναφέρονται παραπάνω.

Προκειμένου να αποτιμήσουμε χρειάζεται να προσδιορίσουμε το ιστορικό κόστος παραγωγής. Συνήθως το ιστορικό κόστος παραγωγής είναι χαμηλότερο από το κόστος της τρέχουσας περιόδου. Η διαδικασία αυτή γίνεται εξωλογιστικά. Δηλαδή συντάσσεται ο πίνακας παραγωγής στο κόστος παραγωγής, που συμμετέχουν το κόστος Α & Β υλών καθώς και τα έξοδα λειτουργίας παραγωγής, που προκύπτουν από το Φύλλο Μερισμού.

5.1.5.1 ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ

Η επιχείρηση για διευκόλυνση της τηρεί σε εξωλογιστική μορφή τις ποσότητες παραγόμενων προϊόντων και συγχρόνως προσδιορίζεται αυτόματα από το πρόγραμμα το κόστος Α & Β υλών, που χρησιμοποιήθηκαν στη παραγωγή του έκαστον είδος και στήλη. Τα παραγόμενα προϊόντα μετριούνται σε k.g. r. (κιλά) και με βάση το ειδικό βάρος μετατρέπει τα κιλά σε λίτρα, που αποτελούν και το κριτήριο μοιράσματος των εξόδων παραγωγής.

Το κόστος παραγωγής των έτοιμων προϊόντων φαίνεται στον παρακάτω πίνακα:

Πίνακας 4: Κόστος παραγωγής έτοιμων προϊόντων

ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΠΟΣΟΤΗΤΑ ΠΑΡΑΓΩΓ	ΛΙΤΡΑ ΠΑΡΑΓΩΓ	ΔΑΠΑΝΕΣ ΠΑΡΑΓΩΓ	ΔΑΠΑΝΕΣ ΥΛΩΝ ΣΥΣΚ	ΣΥΝΟΛΟ ΚΟΣΤ ΠΑΡΑΓΩΓΗ	ΤΙΜΗ ΚΟΣΤ.ΠΑΡ
30101	ΟΥΖΟ 0,051, ΜΙΝΙΑΤ.40%vθΙ.-Α	303.408,00	15.170,40	8.714,35	42.684,88	51.399,23	0,17
30102	ΟΥΖΟ 0,201, ΚΑΡΑΦΑΚΙ	149.024,00	29.804,80	17.120,80	29.774,23	46.895,03	0,31
30103	ΟΥΖΟ 0,351. ΑΠΛΟ 40%vθΙ.-Α	11.940,00	4.179,00	2.400,55	3.900,78	6.301,33	0,53
30104	ΟΥΖΟ 0,71.40%vθί-Α	91.356,00	63.949,20	36.734,40	44.688,31	81.422,71	0,89
30105	ΟΥΖΟ ΙΕ ΑΠΛΟ 40%vθΕ-Α	49.668,00	49.668,00	28.530,83	36.913,04	65.443,87	1,32
30108	ΟΥΖΟ 0,201. ΠΑΓΟΥΡ. 40%vθΙ.-Α	10.867,00	2.173,40	1.248,47	3.226,20	4.474,67	0,41
30109	ΟΥΖΟ 0,351. ΠΑΓΟΥΡ.40%vθΙ.-Α	17.130,00	5.995,50	3.444,00	8.022,59	11.466,59	0,67
30110	ΟΥΖΟ 21.40%vθί-Α	11.704,00	23.408,00	13.446,28	12.145,08	25.591,36	2,19
30111	ΟΥΖΟ 0,71. ΒΑΡΚΑΚΙ 40%vθΕ-Α	11,00	7,70	4,42	5,49	9,91	0,90
30114	ΟΥΖΟ 11. ΒΑΚΚΑΚΙ 40%vθΓ-Α	4.561,00	4.561,00	2.619,98	3.082,09	5.702,07	1,25
30300	ΛΙΚΕΡ 0,051.25%vθΕ ΜΙΝΙΑΤ-Α	5.472,00	273,60	157,16	532,11	689,27	0,13
30302	ΛΙΚΕΡ 0,701.. 25% vθΙ. ΑΝΟΕΙΑ	15.978,00	11.184,60	6.424,78	13.667,24	20.092,02	1,26
30310	ΛΙΚΕΡ 21.25%vθ1.-Α	752,00	1.504,00	863,94	1.228,83	2.092,77	2,78

30420	ΓΝΗΣΙΟ ΑΛΚ.ΠΟΤΟ 21.40%vθΓ-	35,00	70,00	40,21	41,11	81,32	2,32
30450	ΓΝΗΣΙΟ ΑΛΚ.ΠΟΤΟ 51.40%vθΙ.-	559,00	2.795,00	1.605,53	2.039,61	3.645,14	6,52
30500	ΟΥΖΟ 51. ΚΑΡΑΦΑ 38%vθΕ-Α	16.245,00	81.225,00	46.658,15	53.338,67	99.996,82	6,16
30501	ΟΥΖΟ 51. ΚΑΡΑΦΑ 37,5%vθΕ-Α	13.287,00	66.435,00	38.162,32	43.767,73	81.930,05	6,17
30503	ΟΥΖΟ 21. ΚΑΡΑΦΑ 40%vθΙ.-Α	21.141,00	42.282,00	24.288,09	40.337,63	64.625,72	3,06
30505	ΟΥΖΟ 11. ΚΑΡΑΦΑ 40%vθΙ.-Α	35.052,00	35.052,00	20.134,95	45.001,82	65.136,77	1,86
30506	ΟΥΖΟ 0,501. ΚΑΡΑΦΑ 40%vθΙ.-Α	25.781,00	12.890,50	7.404,70	22.327,66	29.732,36	1,15
30700	ΟΥΖΟ 0,201. Β ΑΜΑ 40%vθΙ.-Α	11.784,00	2.356,80	1.353,82	11.960,34	13.314,16	1,13
30900	ΟΥΖΟ 0,201. ΑΚΡΟΠΟΛΗ	83.761,00	16.752,20	9.622,98	65.018,59	74.641,57	0,89
30901	ΟΥΖΟ 0,101. ΔΙΑΜΑΝΤΑΤΟ	17.874,00	1.787,40	1.026,74	14.240,34	15.267,08	0,85
30902	ΟΥΖΟ 0,501. ΔΙΑΜΑΝΤΑΤΟ	3.105,00	1.552,50	891,80	4.261,65	5.153,45	1,66
30903	ΟΥΖΟ 0,501. "ΚΟΛΩΝΑ" 40%vθΙ.-	20.443,00	10.221,50	5.871,55	36.372,19	42.243,74	2,07
30904	ΟΥΖΟ 0,201. "ΚΟΛΩΝΑ" 40%vθΙ.-	21.390,00	4.278,00	2.457,42	33.180,88	35.638,30	1,67
30906	ΛΙΚΕΡ 0,501. ΤΕΝΤΟΥΡ. ΔΙΑΜ.	13.714,00	6.857,00	3.938,87	25.741,71	29.680,58	2,16
30907	ΟΥΖΟ 0,101. "ΚΟΛΩΝΑ" 40%vθΙ.-	4.920,00	492,00	282,62	6.434,54	6.717,16	1,37
30908	ΛΙΚΕΡ 0,201. Ε8ΜΕΚ.ΔΙΑΜ.	6.496,00	1.299,20	746,30	5.885,82	6.632,12	1,02
30911	ΟΥΖΟ 11. ΑΛΟΥΜΙΝΙΟ 40%vθΕ-	5.269,00	5.269,00	3.026,68	7.188,31	10.214,99	1,94
30912	ΟΥΖΟ 0,101. ΠΑΓΟΥΡΑΚΙ	5.856,00	585,60	336,39	1.172,55	1.508,94	0,26
30996	ΛΙΚΕΡ 0,101. ΤΕΝΤΟΥΡΑ ΔΙΑΜ.	3.240,00	324,00	186,12	2.679,61	2.865,73	0,88
31102	ΟΥΖΟ 0,20Λ ΚΑΡΑΦΑΚΙ 40%	3.969,00	793,80	455,98	1.181,99	1.637,97	0,41
31104	ΟΥΖΟ 0,70Ε.40% vθΙ.	42.217,00	29.551,90	16.975,52	20.885,24	37.860,76	0,90
31507	ΟΥΖΟ 0,201. ΚΑΡΑΦΑ 40%vθΙ.-Α	53.370,00	10.674,00	6.131,48	28.886,21	35.017,69	0,66
32507	ΟΥΖΟ 0,201. ΚΑΡΑΦΑ	900,00	180,00	103,40	430,56	533,96	0,59
32508	ΟΥΖΟ 0,10Ε ΚΑΡΑΦΑ	784,00	78,40	45,04	201,76	246,80	0,31
33006	ΠΕΝΤΟΛΙΤΡΟ ΛΙΚΕΡ 25%vθΕ-Α	1.430,00	7.150,00	4.107,18	6.705,11	10.812,29	7,56
33507	ΟΥΖΟ 0,20Ε ΚΑΡΑΦΑ	25.200,00	5.040,00	2.855,13	11.310,34	14.205,47	0,56
34507	ΟΥΖΟ 0,201. ΚΑΡΑΦΑ(ΔΙΑΦ)	21.840,00	4.368,00	2.509,11	11.215,24	13.724,35	0,63
39104	ΟΥΖΟ0,7Ε38%vθΙ.-Α	417.684,00	292.378,80	167.951,42	183.621,32	351.572,74	0,84
39110	ΟΥΖΟ21,38%vθΙ.-Α	6.088,00	12.176,00	6.994,27	6.017,70	13.011,97	2,14
39112	ΟΥΖΟ 2Λ "ΒΑΡΚΑΚΙ" 38%vθΙ^Α	176,00	352,00	202,20	177,64	379,84	2,16
	ΣΥΝΟΛΟ	1.555.481,00	867.146,80	498.115,93	891.494,74	1.389.610,67	

Στον παραπάνω πίνακα βλέπουμε συγκεντρωμένα τις ποσότητες παραγωγής, τα λίτρα παραγωγής τα οποία μετατράπηκαν από κιλά σε λίτρα, τις δαπάνες παραγωγής, τις δαπάνες A & B υλών συσκ., το σύνολο του κόστους παραγωγής και η τιμή μονάδας του κόστους παραγωγής.

Η μετατροπή από κιλά σε λίτρα, για παράδειγμα στον κωδικό 30111 έχουμε 0,7L που αντιστοιχεί σε 1 κιλό, άρα στα 11,00 κιλά αντιστοιχούν 7,70L παραγωγής.

Επίσης, έχουμε να μοιράσουμε τα έξοδα παραγωγής που είναι 498.115,93 σε λίτρα παραγωγής που είναι 867.146,80 στο οποίο γίνεται το έξης:

$$498.115,93 : 867.146,80 = \mathbf{0,57443}$$

Ύστερα πηγαίνουμε στα λίτρα παραγωγής, στον ίδιο κωδικό 30111, πολλαπλασιάζουμε το 0,57443 με τα αντίστοιχα λίτρα δηλαδή

$$7,70 * 0,57443 = \mathbf{4,42}$$

Την στήλη δαπάνες A & B υλών συσκευασίας με την βοήθεια του κομπιούτερ μας δείχνει την διαδικασία παραγωγής, δηλαδή εξωλογιστικά από τις ποσότητες των παραγόμενων προϊόντων σε κιλά και συγχρόνως προσδιορίζεται αυτόματα από το πρόγραμμα, που υπάρχει στο κομπιούτερ, το κόστος A & B υλών που χρησιμοποιήθηκαν στην παραγωγή.

Δηλαδή τις δαπάνες τις έχουμε έτοιμες λόγω του συνταγολογίου που υπάρχει για την παραγωγή κάθε προϊόντος ξεχωριστά. Συγκεκριμένα έχουμε την ανάλωση κάθε φορά που παράγεται κάποιο προϊόν σε σχέση με τις ποσότητες που αναλογούν με βάση το συνταγολόγιο.

Το σύνολο παραγωγής βγαίνει από την πρόσθεση των δαπανών παραγωγής και των δαπανών A & B υλών συσκευασίας.

Και τέλος, τη τιμή μονάδας κόστους παραγωγής την βρίσκουμε διαιρώντας το συνολικό κόστος παραγωγής με την ποσότητα παραγωγής.

Για παράδειγμα στον κωδικό 30101 έχουμε:

$$51.399,23 : 303.408,00 = \mathbf{0,17}$$

Και στη συνέχεια αυτή την τιμή την χρησιμοποιούμε για να αποτιμήσουμε το συγκεκριμένο προϊόν.

5.1.5.2 ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ ΕΤΟΙΜΩΝ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ

Πίνακας 5: Αποτίμηση έτοιμων προϊόντων

ΚΩΔ.	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΠΟΣΟΤΗΤΑ	ΤΙΜΗ	ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ
00102	ΟΥΖΟ 0,20L ΚΑΡΑΦΑΚΙ 40% VOL	7,00	0,20	1,40
00018	ΟΥΖΟ 0.20L ΠΑΓΟΥΡΑΚΙ 40% VOL	20,00	0,64	12,80
00110	ΟΥΖΟ 2L 40% VOL	12106,00		0,00
00211	ΜΠΡΑΝΤΥ 0,7L PERICLES 40% VOL	7,00	2,29	16,03
00310	ΛΙΚΕΡ 2L 25% VOL	4,00		0,00
00407	ΓΝΗΣΙΟ ΑΛΚ. ΠΟΤΟ 0,7 PERICLES 40% VOL	3,00	4,97	14,91
00408	ΑΛΚ/ΧΟ ΡΟΤΟ 0,70L 40% VOL	60,00	2,82	169,20
00504	ΟΥΖΟ 1,5L ΚΑΡΑΦΑ 40% VOL	3,00	3,58	10,74
00505	ΟΥΖΟ 1L ΚΑΡΑΦΑ 40% VOL	4,00	9,10	36,40
00506	ΟΥΖΟ 0,50L ΚΑΡΑΦΑ 40% VOL	10,00		0,00
00600	ΤΣΙΠΟΥΡΟ 5L 40% VOL	98,00		0,00
00700	ΟΥΖΟ 0,20L DAMA 40% VOL	353,00	0,99	349,47
00701	ΟΥΖΟ 0,10L DAMA 40% VOL	16,00	0,98	17,68
00801	ΟΥΖΟ 0,10L ESMERALDA 40% VOL	16,00	0,93	14,88
00802	ΟΥΖΟ 0,04L ESMERALDA 40% VOL	32,00	0,65	20,80
00900	ΟΥΖΟ 0,20L ΑΚΡΟΠΟΛΗ 40% VOL	14,00	1,68	23,52
00903	ΟΥΖΟ 0,50L ΚΟΛΩΝΑ 40% VOL	2,00	6,00	12,00
00904	ΟΥΖΟ 0,20L ΚΟΛΩΝΑ 40% VOL	52,00	1,75	91,00
00906	ΛΙΚΕΡ 0,50L ΤΕΝΤΟΥΡΑ ΔΙΑΜ. 25% VOL	1,00		0,00
00908	ΛΙΚΕΡ 0,20L ESMER ΔΙΑΜ. 25% VOL	9,00	13,61	122,49
00909	ΟΥΖΟ 0,20L ESMER ΔΙΑΜ. 40% VOL	11,00	0,43	4,73
00996	ΛΙΚΕΡ 0,10L ΤΕΝΤΟΥΡΑ ΔΙΑΜ. 25% VOL	1,00	2,04	2,04
01508	ΟΥΖΟ 0,10L ΚΑΡΑΦΑ 40% VOL	3,00	0,44	1,32
01509	ΟΥΖΟ 0,05L ΚΑΡΑΦΑ 40% VOL	41,00	0,96	39,36
04507	ΟΥΖΟ 0,20L ΚΑΡΑΦΑ 40% VOL (ΔΙΑΦ)	13,00		0,00
08112	ΟΥΖΟ 2L «ΒΑΡΚΑΚΙ» 38% VOL	7,00	6,16	43,12
30099	ΟΥΖΟ 0,75 L 40% VOL-A	11.561,00	0,84	9.711,24
30101	ΟΥΖΟ 0,05 L MINIAT. 40% -A	11.207,00	0,17	1.905,19
30102	ΟΥΖΟ 0,20L ΚΑΡΑΦΑΚΙ 40% VOL -A	10.053,00	0,31	3.116,43
30103	ΟΥΖΟ 0,35L ΑΠΛΟ 40% VOL-A	2.362,00	0,53	1.251,86
30104	ΟΥΖΟ 0,7L 40% -A	57.057,00	0,89	50.777,17
30105	ΟΥΖΟ 1L ΑΠΛΟ 40% VOL-A	23.554,00	1,32	31.091,28
30106	ΟΥΖΟ 1,5L ΑΠΛΟ 40% VOL-A	2.798,00	1,40	3.917,20
30108	ΟΥΖΟ 0,20L ΠΑΓΟΥΡ 40% VOL-A	5.260,00	0,41	2.156,60
30109	ΟΥΖΟ 0,35L ΠΑΓΟΥΡ 40% VOL-A	10.615,00	0,67	7.112,05
30110	ΟΥΖΟ 2L 40% VOL-A	31.922,00	2,19	69.909,18
30114	ΟΥΖΟ 1L «ΒΑΡΚΑΚΙ» 40% VOL	2.362,00	1,25	2.952,50

30211	BRANDY PERICLES 0,70L 40% VOL-A	2.118,00	0,98	2075,64
30300	ΛΙΚΕΡ 0,05L ΜΙΝΙΑΤΟΥΡΑ 25% VOL-A	1.170,00	0,13	152,10
30302	ΛΙΚΕΡ 0,70L 25% VOL ANGELA-A	4.314,00	1,26	5.435,64
30310	ΛΙΚΕΡ 2L 25% VOL-A	308,00	2,78	856,24
30407	ΓΝΗΣΙΟ. ΑΛΚ. ΠΟΤΟ 0,70L 40% VOL-A	78,00	0,63	46,14
30450	ΓΝΗΣΙΟ. ΑΛΚ. ΠΟΤΟ 5L 40% VOL-A	49,00	6,52	319,48
30500	ΟΥΖΟ 5L ΚΑΡΑΦΑ 38% VOL-A	6.618,00	6,16	40.766,88
30501	ΟΥΖΟ 5L ΚΑΡΑΦΑ 37,5% VOL-A	2.570,00	6,17	15.856,90
30503	ΟΥΖΟ 2L ΚΑΡΑΦΑ 40% VOL-A	9.739,00	3,06	29.801,34
30505	ΟΥΖΟ 1L ΚΑΡΑΦΑ 40% VOL-A	16.670,00	1,86	31.005,20
30506	ΟΥΖΟ 0,50L ΚΑΡΑΦΑ 40% VOL-A	18.768,00	1,15	21.583,20
30700	ΟΥΖΟ 0,20L DAMA 40% VOL-A	2.188,00	1,13	2.472,44
30701	ΟΥΖΟ 0,10L DAMA 40% VOL-A	1.217,00	0,80	973,60
30702	ΟΥΖΟ 0,04L DAMA 40% VOL-A	20.252,00	0,66	13.366,32
30801	ΟΥΖΟ 0,10L ESMERALDA 40% VOL-A	163,00	0,59	96,17
30802	ΟΥΖΟ 0,04L ESMERALDA 40% VOL-A	4.970,00	0,57	2.832,90
30900	ΟΥΖΟ 0,20L ΑΚΡΟΠΟΛΗ 40% VOL-A	15.822,00	0,89	14.081,58
30901	ΟΥΖΟ 0,10L ΔΙΑΜΑΝΤΑΤΟ 40% VOL-A	4.058,00	0,85	4.449,30
30902	ΟΥΖΟ 0,50L ΔΙΑΜΑΝΤΑΤΟ 40% VOL-A	727,00	1,66	1206,72
30903	ΟΥΖΟ 0,50L ΚΟΛΩΝΑ 40% VOL-A	8.431,00	2,07	17.452,17
30904	ΟΥΖΟ 0,20L ΚΟΛΩΝΑ 40% VOL-A	3.252,00	1,67	5.430,84
30906	ΛΙΚΕΡ 0,50L ΤΕΝΤΟΥΡΑ ΔΙΑΜ. 25% VOL	4.318,00	2,16	9.326,88
30907	ΟΥΖΟ 0,10L ΚΟΛΩΝΑ 40% VOL-A	2.562,00	1,37	3.509,94
30908	ΛΙΚΕΡ 0,20L ESMERALDA ΔΙΑΜ 25% VOL-A	2.954,00	1,02	3.013,08
30909	ΟΥΖΟ 0,20L ESMERALDA ΔΙΑΜ 40% VOL-A	5.687,00	0,84	4.777,08
30910	ΟΥΖΟ 0,20L ΣΤΡΟΓΓΥΛΟ 40% VOL-A	6.374,00	1,06	6.756,44
30911	ΟΥΖΟ 1L ΑΛΟΥΜΙΝΙΟ 40% VOL-A	2.926,00	1,94	5.676,44
30912	ΟΥΖΟ 0,10L ΠΑΓΟΥΡΑΚΙ 40% VOL-A	4.219,00	0,26	1.096,94
30996	ΛΙΚΕΡ 0,10L ΤΕΝΤΟΥΡΑ ΔΙΑΜ. 25% VOL-A	1.153,00	0,88	1.014,64
31102	ΟΥΖΟ 0,20L ΚΑΡΑΦΑΚΙ 40% VOL (6-PACK)	2.640,00	0,41	1.082,40
31104	ΟΥΖΟ 0,7L 40% VOL (GERMANIKO)-A	9.205,00	0,90	8.284,50
31507	ΟΥΖΟ 0,20L ΚΑΡΑΦΑ 40% VOL-A	21.911,00	0,66	14.461,26
31509	ΟΥΖΟ 0,05L ΚΑΡΑΦΑ 40% VOL-A	12.309,00	0,21	2.548,89
32507	ΟΥΖΟ 0,20L ΚΑΡΑΦΑ 40% VOL(*2)-A	510,00	0,59	300,90
33006	ΠΕΝΤΟΛΙΤΡΟ ΛΙΚΕΡ 25% VOL-A	101,00	7,56	763,56
33507	ΟΥΖΟ 0,20L ΚΑΡΑΦΑ 40% VOL(*3)-A	16.095,00	0,56	9.013,20
34507	ΟΥΖΟ 0,20L ΚΑΡΑΦΑ 40% VOL(ΔΙΑΦ)-A	10.348,00	0,63	6.519,24
35507	ΟΥΖΟ 0,20L ΚΑΡΑΦΑ 40% VOL(ΚΥΨ)-A	2.220,00	1,80	3.996,00
37115	ΟΥΖΟ 5L ΚΑΡΑΦΑ «ΒΑΡΚΑΚΙ» 37,5% VOL-A	465,00	4,97	2.311,05
39104	ΟΥΖΟ 0,7L 38% VOL-A	90.156,00	0,84	75.731,04
39110	ΟΥΖΟ 2L 38% VOL-A	2.519,00	2,14	5.390,66
39111	ΟΥΖΟ 0,7L «ΒΑΡΚΑΚΙ» 38% VOL-A	8.152,00	0,71	5.787,92
	ΣΥΝΟΛΟ	511.946,00		563.935,15

Από την απογραφή προσδιορίσαμε και το κόστος των πρώτων υλών που είχαμε στις 31/12/05 και ύστερα αποτιμήσαμε τις πρώτες ύλες με την τελευταία τιμή (λόγω FIFO) που είναι και η μικρότερη.

Επίσης το κόστος των ημιτελών συμπληρώνει την απογραφή των έτοιμων και των ημιτελών.

Άρα για την ομάδα 2 έχουμε ακόμα:

ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΕΩΣ

21	Προϊόντα έτοιμα & ημιτελή	730.738,02
24	Πρώτες & Βοηθητικές ύλες –υλικά συσκευασίας	482.276,02

1.213.014,04

Όμως τα αποθέματα τέλους χρήσεως αφαιρούνται από το σύνολο των αρχικών αποθεματικών και των αγορών. Δηλαδή έχουμε:

$$A. A. + ΑΓΟΡΕΣ - T. A. = 2.084.450,11 - 1.213.014,04 = \mathbf{871.436,07}$$

5.2 ΔΙΑΜΟΡΦΩΣΗ ΤΗΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ

Αφού έγινε και ο προσδιορισμός της αξίας του Τελικού Αποθέματος, έχουμε όλα τα στοιχεία για την διαμόρφωση της Γενικής Εκμετάλλευσης.

31/12/05

80	<u>ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ</u>	3.206.804,19
80.00	<u>Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης</u>	
6	<u>ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ</u>	1.122.354,08
60	Αμοιβές & έξοδα προσωπικού	284.898,01
61	Αμοιβές & έξοδα τρίτων	112.996,83
62	Παροχές τρίτων	135.069,13
63	Φόροι-Τέλη(πλην των μη ενσωματούμενων στο λειτουργικό κόστος φόρων)	47.959,15
64	Διάφορα Έξοδα	

64.00	Έξοδα μεταφορών	63.292,66
64.01	Έξοδα ταξιδιών	43.690,82
64.02	Έξοδα προβολής & διαφήμισης	90.134,70
64.03	Έξοδα εκθέσεων	5.185,91
64.05	Συνδρομές-εισφορές	15.679,06
64.06	Δωρεές-επιχορηγήσεις	1.260,00
64.07	Έντυπα & γραφική ύλη	3.931,73
64.08	Υλικά άμεσης αναλώσεως	121.655,89
64.09	Έξοδα δημοσιεύσεων	2.772,37
64.98	Διάφορα	15.761,19
65	Τόκοι & συναφή έξοδα	50.506,96
66	Αποσβέσεις παγίων στοιχείων ενσωμ/νες στο λειτουργικό κόστος	127.559,67

2	ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ	2.084.450,11
21	<u>ΠΡΟΙΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ & ΗΜΙΤΕΛΗ</u>	
21.00	Αποθέματα έναρξης	724.591,93
24	<u>ΠΡΩΤΕΣ ΚΑΙ ΒΟΗΘ. ΥΛΕΣ – ΥΛΙΚΑ ΣΥΣΚ.</u>	
24.00	Αποθέματα έναρξης	386.662,06
24.01	Αγορές χρήσης	973.196,12

Μεταφορά για τη συγκρότηση του λογ/σμου εκμετ/σης
Της χρήσης 1/1 -31/12/05
do

7	<u>ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ_</u>	2.673.408,46
71	<u>Προϊοντων έτοιμων & ημιτελών</u>	2.667.152,63
72	<u>Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων</u>	6.255,83
80	<u>ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ</u>	2.673.408,46
80.00	<u>Λογαριασμός Γενικής Εκμεταλλεύσεως</u>	

Μεταφορά για τη συγκρότηση του λ/σμου εκμετ/σης
Της χρήσης 1/1 – 31/12/05
do

2	ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ	1.213.014,04
21	<u>ΠΡΟΙΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ & ΗΜΙΤΕΛΗ</u>	
21.10	Αποθέματα λήξης	730.738,02
24	<u>ΠΡΩΤΕΣ ΚΑΙ ΒΟΗΘ. ΥΛΕΣ-ΥΛΙΚΑ ΣΥΣΚ.</u>	
24.10	Αποθέματα λήξης	482.276,02
80	<u>ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ</u>	1.213.014,04
80.00	<u>Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης</u>	

Μεταφορά αποθεμάτων (απογραφής) λήξης της 31/12/05
do

	do	
7	ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ'ΕΙΔΟΣ	5.906,00
74	<u>Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων</u>	
80	<u>ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ</u>	5.906,00
80.00	<u>Λογαριασμός Γενικής εκμετάλλευσης</u>	
	Μεταφορά οργανικών εσόδων	
	do	

80	<u>ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ</u>	685.524,31
80.00	<u>Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης</u>	
80	<u>ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ</u>	685.524,31
80.01	<u>Μικτά αποτελέσματα (κέρδη και ζημιές) Εκμεταλλεύσεως</u>	
	Μεταφορά του τελικού αποτελέσματος της εκμετάλλευσης της χρήσης 1/1 – 31/12/05	

5.3 ΕΥΡΕΣΗ ΤΟΥ ΜΙΚΤΟΥ ΚΕΡΔΟΥΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ

- Αφού βρήκαμε το αποτέλεσμα της Γενικής Εκμετάλλευσης συνεχίζουμε με την εύρεση του <<Μικτού Κέρδους>> Εκμετάλλευσης.

	31/12/05	
80	<u>ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ</u>	5.906,00
80.01	<u>Μικτά αποτελέσματα (κέρδη και ζημιές) Εκμεταλλεύσεως</u>	
80	<u>ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ</u>	5.906,00
80.03	<u>Έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων</u>	
	Μεταφορά για να προσδιοριστεί το <<μικτό>> Κέρδος της εκμετάλλευσης της χρήσης 1/1/ - 31/12/05	
	do	

do

80	<u>ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ</u>		624.238,15
80.02	<u>Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων</u>		
80.02.00	Έξοδα διοικητικής λειτουργίας	146.702,77	
80.02.02	Έξοδα λειτουργίας διάθεσης	427.028,42	
80.02.06	Χρεωστικοί τόκοι κ συναφή έξοδα	50.506,96	
80	<u>ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ</u>		624.238,15
80.01	<u>Μικτά αποτελέσματα (κέρδη και ζημιές) εκμεταλλεύσεως</u>		

Μεταφορά για να προσδιοριστεί το <<μικτό>>
Κέρδος της εκμετάλλευσης της χρήσης 1/1 - 31/12/05

5.4 ΕΥΡΕΣΗ ΚΑΘΑΡΟΥ ΚΕΡΔΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ 2005

- Ύστερα θα βρούμε το καθαρό αποτέλεσμα της χρήσης 2005

31/12/05

80	<u>ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ</u>		1.309.762,46
80.01	<u>Μικτά αποτελέσματα (κέρδη και ζημιές) εκμεταλλεύσεως</u>		
		1.303.856,46	
80.03	<u>Έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων</u>		
		5.906,00	
86	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ</u>		1.309.762,46
86.00	<u>Αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως</u>		
86.00.00	Μικτά αποτελέσματα εκμ/σης	1.303.856,46	
86.00.01	Άλλα έσοδα εκμετάλλευσης	5.906,00	

Μεταφορά για τη συγκρότηση του λ/σμου και τον προσδιορισμό του τελικού (<<καθαρού>>) αποτελέσματος της χρήσης 1/1 – 31/12/05

do

do

86	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ</u>		624.238,15
86.00	<u>Αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως</u>	573.731,19	
86.00.02	Έξοδα διοικητικής λειτουργίας	146.702,77	
86.00.04	Έξοδα λειτουργίας διάθεσης	427.028,42	
86.01	<u>Χρηματοοικονομικά αποτελέσματα</u>	50.506,96	
86.01.09	Χρεωστικοί τόκοι κ συναφή έξοδα	50.506,96	
80	<u>ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ</u>		624.238,15
80.02	<u>Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών Αποτελεσμάτων</u>		
80.02.00	Έξοδα διοικητικής λειτουργίας	146.702,77	
80.02.02	Έξοδα λειτουργίας διάθεσης	427.028,42	
80.02.06	Χρεωστικοί τόκοι κ συναφή έξοδα	50.506,96	

Μεταφορά για τη συγκρότηση του λ/σμου και τον προσδιορισμό του τελικού (<<καθαρού>>) αποτελέσματος της χρήσης 1/1 – 31/12/05

do

81	<u>ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤ/ΤΑ</u>		636,65
81.01	<u>Έκτακτα και ανόργανα έσοδα</u>		
86	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ</u>		636,65
86.02	<u>Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα</u>		
86.02.00	Έκτακτα και ανόργανα έσοδα	636,65	

Μεταφορά για τη συγκρότηση του λ/σμου και τον προσδιορισμό του τελικού (<<καθαρού>>) αποτελέσματος της χρήσης 1/1 – 31/12/05

do

86	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ</u>		13.335,76
86.02	<u>Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα</u>		
83	<u>ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΕΚΤΑΚΤΟΥΣ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ</u>		13.335,76
83.11	<u>Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις</u>		

Μεταφορά για τη συγκρότηση του λ/σμου και τον προσδιορισμό του τελικού (<<καθαρού>>) αποτελέσματος της χρήσης 1/1 – 31/12/05

do

do

86	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ</u>		1.310.399,11
86.00	<u>Αποτελέσματα εκμετάλλευσης</u>		<u>1.309.762,4</u>
86.00.00	Μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης	1.303.856,46	
86.00.01	Άλλα έσοδα εκμετάλλευσης	5.906,00	
86.02	<u>Έκτακτα κ ανόργανα αποτελέσματα</u>		
86.02.00	Έκτακτα κ ανόργανα έσοδα	636,65	
86	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ</u>		1.310.399,11
86.99	Καθαρά αποτελέσματα χρήσεως		

Μεταφορά για την συγκρότηση του λ/σμου και τον προσδιορισμό του τελικού (<<καθαρού>>) αποτελέσματος της χρήσης 1/1 – 31/12/05

do

86	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ</u>		637.573,91
86.99	Καθαρά αποτελέσματα χρήσεως		
86	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ</u>		637.573,91
86.00	<u>Αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως</u>		<u>573.731,19</u>
86.00.02	Έξοδα διοικητικής λειτουργίας	146.702,77	
86.00.04	Έξοδα λειτουργίας διάθεσης	427.028,42	
86.01	<u>Χρηματοοικονομικά αποτελέσματα</u>		
86.01.09	Χρεωστικοί τόκοι κ συναφή έξοδα	50.506,96	
86.02	<u>Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα</u>	13.335,76	

do

86	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ</u>		672.825,20
86.99	Καθαρά αποτελέσματα χρήσεως		
88	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ</u>		672.825,20
88.00	Καθαρά κέρδη χρήσεως		

Μεταφορά του τελικού αποτελέσματος της χρήσης 1/1 – 31/12/05 στο λογαριασμό διανομής

5.5 ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΚΑΘΟΛΙΚΑ

Μετά από τις εγγραφές της Γενικής Εκμετάλλευσης ακολουθούν τα ταφάκια των λογαριασμών της ομάδας 8:

80.00 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ

A .A	1.111.253,99	2.673.408,46	Πωλήσεις
A .X	973.196,12	5.906,00	Λοιπά έσοδα
Ομ.6	1.122.354,08	1.213.014,04	T. A
	<hr/>	<hr/>	
	3.206.804,19	3.892.328,50	
	685.524,31		

80.01 Μικτά αποτελέσματα (κέρδη και ζημιές)Εκμεταλλεύσεως

	<hr/>	685.524,31	
	5906,00		
	1.303.856,4	624.238,15	

80.02 Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών Αποτελεσμάτων

624.238,31	<hr/>	624.238,15	
------------	-------	-------------------	--

80.03 Έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων

5906	<hr/>	5.906	
-------------	-------	-------	--

81 ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤ/ΤΑ

636,65	635,65
--------	--------

83 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΕΚΤΑΚΤΟΥΣ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ

13.335,76	13.335,76
-----------	-----------

86.00 Αποτελέσματα εκμετάλλευσης

573.731,19 1.309.762,46	1.309.762,46 573.731,19
----------------------------	----------------------------

86.01 Χρηματοοικονομικά αποτελέσματα

50.506,96	50.506,96
-----------	-----------

86.02 Έκτακτα κ ανόργανα αποτελέσματα

13.335,76 636,65	636,65 13.335,76
---------------------	---------------------

86.99 Καθαρά αποτελέσματα χρήσης

637.573,91	1.310.399,11
672.825,20	

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ

672.825,20	672.825,20
------------	------------

5.6 ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗΣ ΤΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Μετά από το κλείσιμο των λογαριασμών θα συμπληρώσουμε το Φ-01, η δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

- Αρχικά πάμε στην σελίδα 2 και συμπληρώνουμε στα ακαθάριστα έσοδα χρήσης μας με το ποσό των **2.673.408,46**.
- Ύστερα συμπληρώνουμε το από κάτω κουτάκι, που είναι τα κέρδη ισολογισμού χρήσης μας με το ποσό των **672.825,20**.

- Το ποσό των κερδών το πηγαίνουμε και στα πιο κάτω αντίστοιχα κουτάκια και επίσης συμπληρώνουμε το ποσό του αφορολόγητου αποθεματικού που είναι **22.127,00**. Το αφορολόγητο αποθεματικό το κάνουν κράτηση για να κάνει επενδύσεις η επιχείρηση.
- Αυτό αφαιρείται από τα κέρδη μας και έχουμε φορολογητέα κέρδη **650.698,20**.
- Μετέπειτα πάμε στην πρώτη σελίδα και βρίσκουμε τον φόρο που αναλογεί με την εξής πράξη: $650.698,20 * 32\% = 208.223,42$. Το 32% είναι ο συντελεστής φόρου εισοδήματος για το έτος 2005.
- Ύστερα από το φετινό μας φόρο αφαιρούμε τον προκαταβεβλημένο φόρο **54.919,35** και το αποτέλεσμα της αφαίρεσης είναι **153.304,07** και το βάζουμε στο χρεωστικό ποσό για βεβαίωση.
- Μετά από όλα αυτά πάμε στην σελίδα 2 και υπολογίζουμε την προκαταβολή φόρου της τρέχουσας χρήσης με το συντελεστή 65% δηλαδή:

$$208.223,42 * 65\% = 135.345,22$$

το οποίο το γράφουμε και στην πρώτη τη σελίδα.

- Στην πρώτη σελίδα βρίσκουμε το άθροισμα της προκαταβολής του φόρου και του χρεωστικού ποσού, που είναι **288.649,29** και το γράφουμε στο αντίστοιχο κουτάκι.
- Τώρα μας μένει να χωρίσουμε σε 8 δόσεις την προκαταβολή φόρου και το χρεωστικό ποσό δηλαδή:

$$135.345,22 : 8 = 16.918,15$$

$$153.304,07 : 8 = 19.163,01$$

- Και τέλος μόλις υπολογιστούν τα μερίσματα, οι αμοιβές των μελών του Δ. Σ. θα τα βάλουμε στα αντίστοιχα κουτάκια της σελίδας 1 και στην σελίδα 3 θα συμπληρωθούν τα πληροφορικά στοιχεία των μελών του Δ. Σ.

5.7 ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΑΚΤΙΚΟΥ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟΥ ΚΑΙ ΜΕΡΙΣΜΑΤΟΣ

- Τακτικό αποθεματικό

Για τον υπολογισμό του παίρνουμε τα καθαρά κέρδη χρήσεως, τα οποία είναι **672.825,20** και αφαιρούμε από αυτά τον φόρο εισοδήματος, ο οποίος είναι **208.223,42**. Δηλαδή έχουμε ως εξής:

$$672.825,20 - 208.223,42 = \mathbf{464.601,8}$$

Με βάση το νόμο πάνω σε αυτό το αποτέλεσμα πολλαπλασιάζουμε τον συντελεστή 5% και έχει ως εξής:

$$464.601,28 * 5\% = \mathbf{23.230,05}$$

- Μέρισμα

Ο υπολογισμός του μερίσματος γίνεται είτε α) παίρνοντας το καταβεβλημένο κεφάλαιο στο οποίο πολλαπλασιάζουμε το ποσοστό 6%. Δηλαδή έχουμε:

$$754.144,56 * 6\% = \mathbf{45.248,67}$$

στο οποίο ο φόρος του είναι $45.248,67 * 32\% = \mathbf{14.479,57}$

και τον αφαιρούμε από το 45.48,67. Δηλαδή έχουμε:

$$\mathbf{45.248,67 - 14.479,57 = 30.769,10}$$

είτε β) πάνω στα καθαρά κέρδη αφαιρούμε το τακτικό απόθεμα και το φόρο εισοδήματος. Δηλαδή έχουμε:

$$\mathbf{672.825,20 - 23.230,05 - 208.223,42 = 441.371,70}$$

και πάνω σε αυτό το ποσό πολλαπλασιάζουμε το ποσοστό 35% με βάση το νόμο:

$$441.371,70 * 35\% = \mathbf{154.480,10}$$

Όμως, το Διοικητικό Συμβούλιο της εταιρία μας όπως θα παρατηρήσουμε στον Ισολογισμό αποφάσισε να χρησιμοποιήσει μικρότερο τακτικό αποθεματικό, δηλαδή από 23.230,05 χρησιμοποιεί τις 20.000. Επίσης, αποφάσισε να μοιράσει λιγότερο μέρισμα, δηλαδή από 154.480,10 μοίρασε 125.190,00.

Πιθανότατα έπραξε έτσι γιατί πίστευε ότι θα ήταν θαυμάσια ευκαιρία χρηματοδότησης των μετοχικών της κεφαλαίων.

Οι εγγραφές για το τακτικό αποθεματικό και το μέρισμα είναι οι εξής:

88	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ</u>	208.223,42
88.08	<u>Φόρος εισοδήματος</u>	
54	<u>ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ</u>	208.223,42
54.07	<u>Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών</u>	
	Φόρος εισοδήματος 2005	
	do	
54	<u>ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ</u>	208.223,42
54.07	<u>Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών</u>	
54	<u>ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ</u>	208.223,42
54.08	<u>Λογ/σμος εκκαθάρισης φόρων-τελών ετήσιας δήλωσης φόρου εισοδήματος</u>	
	Φόρος εισοδήματος 2005	
	do	
88	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ</u>	809.204,08
88.00	<u>Καθαρά κέρδη χρήσης</u>	672.825,20
88.02	<u>Υπόλοιπο κερδών προηγούμενης χρήσης</u>	136.378,88
88	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ</u>	809.204,08
88.08	<u>Φόρος εισοδήματος</u>	208.223,42
88.09	<u>Λοιποί μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος φόροι</u>	21.976,08
88.99	<u>Κέρδη προς διάθεση</u>	579.004,58
	Κέρδη προς διάθεση 2005	
	do	

do

88	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ</u>		579.004,58
88.99	<u>Κέρδη προς διάθεση</u>		
41	<u>ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ – ΔΙΑΦ. ΑΝΑΠΡ.</u>		42.127,00
	<u>- ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ</u>		
41.02	<u>Τακτικό αποθεματικό</u>	20.000,00	
41.08	<u>Αφορολόγητο αποθεματικό</u>	22.127,00	
42	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ</u>		387.687,58
42.00	<u>Υπόλοιπο κερδών εις νέο</u>	387.687,58	
53	<u>ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</u>		125.190,00
53.01	<u>Μερίσματα πληρωτέα</u>	125.190,00	

Διανομή του τελικού αποτελέσματος της χρήσης
1/1 – 31/12/05 και <<κλείσιμο>> του σχετικού λογαριασμού,
Σύμφωνα με την απόΑπόφαση του ΔΣ.

5.8 ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗ ΤΩΝ ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΤΑΚΤΙΚΟΥ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟΥ ΚΑΙ ΜΕΡΙΣΜΑΤΟΣ ΣΤΑ ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΚΑΘΟΛΙΚΑ:

54.07 Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών

	208.223,42
208.223,42	

54.08 Λογαριασμός εκκαθάρισεως φόρων-τελών ετήσιας δηλώσεως φόρου εισοδήματος

	208.223,42
--	------------

88.02 Υπόλοιπο κερδών προηγούμενης χρήσης

	136.378,88
136.378,88	

88.08 Φόρος εισοδήματος

208.223,42	208.223,42
------------	------------

88.09 Λοιποί μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος φόροι

21.976,08

21.976,08

88.99 Κέρδη προς διάθεση

579.004,58

579.004,58

5.9 ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗΣ ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΗΜΕΝΟΥ ΔΕΛΤΙΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΩΝ(Ε3)

Στην **πρώτη σελίδα** του εντύπου γράφουμε τα στοιχεία του φορολογούμενου, τα παραστατικά που έχουν εκδοθεί κατά τη χρήση και τα λοιπά στοιχεία της επιχείρησης.

Επίσης, δηλώνουμε τα στοιχεία του δηλούντος και υπεύθυνου για την συμπλήρωση του εντύπου και τη λογιστική παρακολούθηση της επιχείρησης.

Και τέλος, αν υπάρχουν ενοίκια που καταβλήθηκαν και οι επιδοτήσεις που ίσως έχουν εισπραχθεί.

Στην **δεύτερη σελίδα** του εντύπου καταγράφουμε τις γενικές οικονομικές πληροφορίες της επιχείρησης:

α) του Ισολογισμού

Οι οποίες είναι:

- κεφάλαιο (754.144,56)
- διαφορές αναπροσαρμογής (172.459,47)
- αποθεματικά κεφάλαια (387.687,58)
- βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις (1.590.774,53)
- μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικού (683,50)
- πελάτες (758.220,73)
- γραμμάτια εισπρακτέα (30.526,72)
- επιταγές εισπρακτέες μεταχρονολογημένες (760.635,67)

β) των εσόδων

Οι οποίες είναι:

- έκτακτα και ανόργανα έσοδα και κέρδη (636,65)

γ) των κοστών

Οι οποίες είναι:

- αξία παραχθέντων προϊόντων έτοιμων και ημιτελών (1.465.513,17)
- κόστος Α & Β υλών-υλικών συσκευασίας (891.494,74)
- δαπάνες παραγωγής (498.115,93)

και **δ)** των δαπανών

Οι οποίες είναι:

- έκτακτα και ανόργανα έξοδα και ζημίες (13.335,76)

Στη **τρίτη σελίδα** του εντύπου καταγράφουμε τις αναλυτικές οικονομικές πληροφορίες:

α) των πωλήσεων

Οι οποίες είναι:

- προϊόντων έτοιμων και ημιτελών (2.667.152,63)
- ειδών συσκευασίας (6.255,83)

β) των κοστών προϊόντων – εμπορευμάτων

Οι οποίες είναι:

- κόστος πωληθέντων προϊόντων (1.369.552,00)

γ) των αγορών

Οι οποίες είναι:

- Α & Β υλών-υλικών συσκευασίας (973.196,12)

δ) της απογραφής εμπορεύσιμων στοιχείων πρώτων και βοηθητικών υλών

Οι οποίες είναι:

- Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή (730.738,02)
- Α & Β ύλες-υλικά συσκευασίας(482.276,00)

ε) των δαπανών

Οι οποίες είναι:

- Αμοιβές και έξοδα προσωπικού (284.898,01)
- Αμοιβές και έξοδα τρίτων (112.996,83)
- Παροχές τρίτων (135.069,13)
- Φόροι-τέλη (47.959,15)
- Διάφορα έξοδα (363.364,33)
- Τόκοι και συναφή έξοδα (50.506,96)
- Αποσβέσεις παγίων (127.559,67)

στ) των αποτελεσμάτων και δεικτών

Οι οποίες είναι:

- Μικτό αποτέλεσμα από πωλήσεις (1.303856,46)
- Ολικό αποτέλεσμα εκμετάλλευσης (685.524,31)
- Καθαρό αποτέλεσμα χρήσης (672.825,20)
- Καθαρά κέρδη που φορολογούνται (672,825,20)
- Αφορολόγητα αποθεματικά (22,127,00)
- Μικτό εμπορικό αποτέλεσμα επί κόστους (95,01)
- Μικτό εμπορικό αποτέλεσμα επί πωλήσεων (48,74)

και ζ) των εσόδων κατά Μ. Σ. Κ. Κ (2.677.152,63

5.10 ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

ΠΟΤΟΠΟΙΑ ΠΙΛΑΒΑΣ ΑΝΩΝΥΜΟΣ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΗ-ΕΜΠΟΡΙΚΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΗΣ 31^{ης} ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2005-12^η ΕΤΑΙΡΙΚΗ ΧΡΗΣΗ
(1/1/2005-31/12/05) ΑΦΜ 094346698

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ	Ποσά Κλειόμενης Χρήσεως 2005		
	Αξία Κτήσεως	Αποσβέσ.	Αναπ. Αξία
Γ. ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ			
Π. Ενσώματες ακινητοποιήσεις			
1. Γήπεδα-Οικόπεδα	81.468,51	0,00	81.468,51
3. Κτίρια & τεχνικά έργα	1.036.717,18	519.215,32	517.501,86
4. Μηχανήματα-Τεχν. Εγκαταστ. & Λοιπός μηχ/κός εξοπλισμός	560.372,70	401.130,81	159.241,89
5. Μεταφορικά μέσα	131.054,21	87.959,53	43.094,68
6. Έπιπλα & λοιπός εξοπλισμός	<u>107.117,32</u>	<u>101.566,79</u>	<u>5.550,53</u>
Σύνολο ακινητοποιήσεων (ΓΠ)	1.916.729,92	1.109.872,45	806.857,47
Δ. ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ			
I. Αποθέματα			
2. Προϊόντα έτοιμα & ημιτελή			703.738,02
4. Πρώτες & βοηθητικές ύλες- Αναλώσιμα υλικά, ανταλλακτικά & είδη συσκευασίας			482.276,02
			<u>1.213.014,04</u>
Π. Απαιτήσεις			
1. Πελάτες	771.556,49		
Μείον: Προβλέψεις	<u>13.335,76</u>		758.220,73
2. Γραμμάτια εισπρακτέα			
Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο	27.000,00		
Γραμμάτια στις τράπ. Για εγγύηση	<u>3.526,72</u>		30.526,72
3 ^α . Επιταγές εισπρακτέες			760.635,67
11. Χρεώστες διάφοροι			<u>55.700,86</u>
			1.605.083,98
IV. Διαθέσιμα			
1. Ταμείο			24.589,50
3. Καταθέσεις όψεως			<u>336.160,36</u>
			<u>360.749,86</u>
Σύνολο κυκλοφορούν ενεργητικού (ΔI+ΔΠ+ΔIV)			<u>3.178.847,88</u>
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ (Γ+Δ)			<u>3.985.705,35</u>
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ			
2. Χρεωστ. Λ/σμοι εγγ. & εμπράγματων ασφαλειών			<u>660.306,51</u>

ΠΑΘΗΤΙΚΟ**Ποσά Κλειόμενης Χρήσεως 2005****A. ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ****I. Κεφάλαιο μετοχικό**

1. Καταβλημένο 754.144,56

**III. Διαφορές αναπροσαρμογής
επιχορηγήσεις επενδύσεων**

2. Διαφορές από αναπρ. αξίας
λοιπόν περιουσ. στοιχείων 172.459,47
3. Επιχορηγήσεις επενδ. Πάγιου ενεργ. 8.697,36
181.156,83

IV. Αποθεματικά κεφάλαια

1. Τακτικό αποθεματικό 146.400,00
5. Αφορολ. αποθ. ειδ. διατ. νόμων 924.858,35
1.071.258,35

V. Αποτελέσματα εις νέο

Υπόλοιπο κερδών χρήσεως εις νέο 387.687,58
2.394.247,32

Γ. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ**II. Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις**

1. Προμηθευτές 198.436,64
2^α. Επιταγές πληρωτέες μετ/νες 226.703,65
3. Τράπεζες – λογ/σμοι βραχ. υποχρ. 685.030,84
5. Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη 272.252,83
6. Ασφαλιστικοί οργανισμοί 13.871,33
10. Μερίσματα πληρωτέα 125.190,00
11. Πιστωτές διάφοροι 69.289,24
1.590.774,53

Δ. ΜΕΤΑΒ. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ

2. Έξοδα χρήσης δουλευμένα 683,50

ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤ. (A+ Γ +Δ)**3.985.705,35****ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΥ**

2. Πιστ. λ/σμοι & εμπρ. ασφαλειών 660.306,51

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΕΩΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

	Ποσά Κλειόμενης Χρήσεως 2005
Καθαρά αποτελέσματα (κέρδη) χρήσεως	672.825,20
(+) Υπόλ. αποτελ. (κερδών) πρ. χρήσεων	<u>136.378,88</u>
ΣΥΝΟΛΟ	809.204,08
Μείον: 1. Φόρος εισοδήματος	208.223,42
2. Λοιποί μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος φόροι	<u>21.976,08</u>
	<u>230.199,50</u>
Κέρδη προς διάθεση	<u>579.004,58</u>
Η διάθεση των κερδών γίνεται ως εξής:	
1. Τακτικό αποθεματικό	20.000,00
2. Μέρισμα	125.190,00
6. Αφορολόγητο αποθεματικό Ν.2601/98	22.127,00
7. Αμοιβές μελών Δ. Σ.	24.000,00
8. Υπόλοιπο κερδών εις νέο	<u>387.687,58</u>
	<u>579.004,58</u>

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

1. INTERNET :

- Ø www.efrainein.gr
- Ø www.xhelenica.gr
- Ø www.pilavas.com
- Ø www.tetteris.gr
- Ø www.greek-ouzo.com
- Ø www.taxheaven.gr
- Ø www.epixeirisi.gr

2. ΒΙΒΛΙΑ:

Ø «ΠΟΤΟΠΟΙΑ ΚΑΙ ΟΙΝΟΠΝΕΥΜΑΤΟΠΟΙΑ»

Συγγραφέας: Στεφανίδης Κ.

Εκδόσεις: Ελληνική Γεωργικής Εταιρείας

Έτος: 1930

Ø ΓΕΝΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

Συγγραφέας: Κοντάκος Αριστοτέλης

Εκδόσεις: Ελλην

Έτος: 1997

Ø ΓΕΝΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΙΙ

Συγγραφέας: Πομόνης Νικόλαος

Εκδόσεις: Αθ. Σταμούλης

Έτος: 2003

Ø ΓΕΝΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

Συγγραφέας: Κοντάκος Αριστοτέλης

Εκδόσεις: Ελλην

Έτος: 2001

Ø ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΜΕΣΩΝ ΦΟΡΩΝ

Συγγραφέας: Μελισσαρόπουλος Κ.