

**ΤΕΙ ΠΑΤΡΑΣ
ΣΧΟΛΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ**

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

**ΘΕΜΑ: ΑΝΑΛΥΣΗ ΚΑΙ ΣΥΝΔΕΣΗ ΤΩΝ
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΩΝ ΟΜΑΔΩΝ 1,2,3,4 ΚΑΙ 5
ΤΟΥ ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ
ΣΧΕΔΙΟΥ**

**ΟΜΑΔΑ ΕΡΓΑΣΙΑΣ:
ΧΡΙΣΤΟΦΙΛΟΠΟΥΛΟΥ ΕΛΕΝΗ
ΣΤΑΥΡΙΑΝΟΠΟΥΛΟΥ ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΑ
ΧΡΙΣΤΟΦΙΛΟΠΟΥΛΟΣ ΛΕΩΝΙΔΑΣ
ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ:
ΖΑΧΑΡΟΠΟΥΛΟΥ ΘΕΟΔΩΡΑ**

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ	3
ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	6
ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ.....	6
1. Γενικό Λογιστικό Σχέδιο	6
2. Νομοθετική καθιέρωση του Γ.Λ.Σ.	7
3. Σκοπός του γενικού λογιστικού σχεδίου	7
4. Κύρια χαρακτηριστικά του Γ.Λ.Σ.	8
5. Πλεονεκτήματα του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου.....	8
6. Βασικές Αρχές του Ε.Γ.Λ.Σ.	9
7. Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα.....	9
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1	11
ΟΜΑΔΑ 1: ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ	11
1.1 Γενικά	11
1.2 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 10: «ΕΔΑΦΙΚΕΣ ΕΚΤΑΣΕΙΣ».....	14
1.3 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 11: «ΚΤΙΡΙΑ - ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ – ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΡΓΑ».....	18
1.4 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 12: «ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ - ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ - ΛΟΙΠΟΣ ΜΗΧΑΝΟΛΟΓΙΚΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ».....	23
1.5 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 13: «ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ».....	27
1.6 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 14: «ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ».....	29
1.7 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 15: «ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΥΠΟ ΕΚΤΕΛΕΣΗ ΚΑΙ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΕΣ ΚΤΗΣΕΩΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ».....	33
1.8 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 16: «ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΟΛΥΕΤΟΥΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΣ»	36
1.9 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 18: «ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ ΚΑΙ ΛΟΙΠΕΣ ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ»	45
1.10 ΟΜΙΛΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ 19: «ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Η ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ» (ΟΜΙΛΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΠΡΟΑΙΡΕΤΙΚΗΣ ΧΡΗΣΕΩΣ).....	49
1.11 Σχήματα λογαριασμών ομάδας 1.....	52
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2	64
ΟΜΑΔΑ 2η: ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ	64
2.1 Γενικά	64
2.2 Κατηγορίες αποθεμάτων	64
2.3 Τρόπος αναπτύξεως των λογαριασμών αποθεμάτων	66
2.4 Λειτουργία των λογαριασμών αποθεμάτων	67
2.5 Αγορές	69
2.6 Απογραφή	71
2.7 Αποτίμηση αποθεμάτων απογραφής	72
2.7.1 Τιμές που πρέπει να εφαρμόζονται για την αποτίμηση των αποθεμάτων της απογραφής.....	72
2.7.2 Εννοιολογικός προσδιορισμός των τιμών και μεθόδων που εφαρμόζονται για την αποτίμηση των αποθεμάτων.....	73
2.8 Η αποτίμηση των συμπαραγωγών προϊόντων	76
2.9 Η αποτίμηση των ελαττωματικών προϊόντων	76
2.10 Η αποτίμηση των αποθεμάτων που δεν παρακολουθούνται με το σύστημα της διαρκούς απογραφής	77
2.11 Λογαριασμός 27 «.....»	78

2.12 Σχήματα λογαριασμών ομάδας 2.....	79
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3	83
ΟΜΑΔΑ 3η: ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	83
3.1 Γενικά	83
3.2 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 30: «ΠΕΛΑΤΕΣ»	85
3.3 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 31: «ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ».....	87
3.4 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 32: «ΠΑΡΑΓΓΕΛΙΕΣ ΣΤΟ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟ».....	92
3.5 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 33: «ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ»	93
3.6 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 34: «ΧΡΕΟΓΡΑΦΑ»	101
3.7 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 35: «ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΕΩΣ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΩΝ ΚΑΙ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ»	104
3.8 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 36: «ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ».....	105
3.9 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 38: «ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ»	107
3.10 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 39: «ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ».....	108
3.11 Σχήματα της ομάδας 3.....	109
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4	121
ΟΜΑΔΑ 4η: ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ -ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ-ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ.....	121
4.1 Γενικά	121
4.2 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 40: «ΚΕΦΑΛΑΙΟ»	123
4.3 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 41: «ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ-ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ»	126
4.4 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 42: «ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ»	131
4.5 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 43: «ΠΟΣΑ ΠΡΟΟΡΙΣΜΕΝΑ ΓΙΑ ΑΥΞΗΣΗ ΤΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ»	132
4.6 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 44: «ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ»	134
4.7 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 45: «ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ»	139
4.8 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 48: «ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΣΥΝΔΕΣΜΟΥ ΜΕ ΤΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΑ»	145
4.9 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 49: «ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ – ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ» (όμιλος λογαριασμού προαιρετικής χρήσης).....	145
4.10 Σχήματα λογαριασμών ομάδας 4.....	147
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5	154
ΟΜΑΔΑ 5η: ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ	154
5.1 Γενικά	154
5.2 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 50: «ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ».....	155
5.3 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 51: «ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΠΛΗΡΩΤΕΑ».....	158
5.4 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 52: «ΤΡΑΠΕΖΕΣ – ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΩΝ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ».....	159
5.5 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 53: «ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ»	160
5.5 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 54: «ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ»	165
5.6 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 55: «ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟΙ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ»	168
5.7 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 56: «ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ»	170
5.8 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 58: «ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΕΡΙΟΔΙΚΗΣ ΚΑΤΑΝΟΜΗΣ»	172

5.9 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 59: «ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ» (όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσης).....	175
5.10 Σχήματα λογαριασμών ομάδας 5.....	176
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6.....	184
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ:.....	184

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ

1. Γενικό Λογιστικό Σχέδιο

Το Γ.Λ.Σ. αποτελεί σύστημα κανόνων ταξινόμησης των λογιστικών μεγεθών, που σκοπό έχει την τυποποίηση των οικονομικών μεγεθών της χώρας τηρώντας κάποιους λογαριασμούς με ενιαίο τρόπο.

Επομένως: Λογιστικό σχέδιο μιας επιχείρησης είναι το σύνολο των λογαριασμών που έχει καθοριστεί να ανοιχτούν και το σύνολο των κανόνων σύμφωνα με τους οποίους πρέπει να λειτουργούν για να μας ενημερώνουν για την οικονομική κατάσταση της επιχείρησης.

Το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (Γ.Λ.Σ.) περιλαμβάνει 10 ομάδες λογαριασμών .Οι ομάδες αυτές κωδικοποιούνται με τους αριθμούς 1-9 και 0. Κάθε ομάδα υποδιαιρείται σε πρωτοβάθμιους λογαριασμούς που κωδικοποιούνται με τους αριθμούς 01.00 – 01.99.

Κάθε δευτεροβάθμιος λογαριασμός υποδιαιρείται σε τριτοβάθμιους λογαριασμούς που κωδικοποιούνται με τους αριθμούς 01.00.00 – 01.99.99. Ο κάθε τριτοβάθμιος να αναλυθεί και παραπέρα.

Ο 1ος, 2ος, 3ος, και 4ος αριθμός κωδικοποιούνται τον δευτεροβάθμιο λογαριασμό.

Ο 1ος, 2ος, 3ος, 4ος, 5ος, και 6ος αριθμός, κωδικοποιούν τον τριτοβάθμιο λογαριασμό.

Σύμφωνα με το άρθρο 7 παρ. 2 του Κ.Β.Σ., οι επιτηδευματίες της γ' κατηγορίας βιβλίων εφαρμόζουν υποχρεωτικά το Γ.Λ.Σ., μόνο ως προς τη δομή, την ονοματολογία και το περιεχόμενο των πρωτοβάθμιων, δευτεροβάθμιων και τριτοβάθμιων λογ/σμών με εξαίρεση τους λογ/σμούς της ομάδας 9, οι οποίοι δεν τηρούνται. Η ανάπτυξη των δευτεροβάθμιων λογ/σμών σε τριτοβάθμιους, λογ/σμούς του Γ.Λ.Σ. που δεν είναι υποχρεωτικοί., καθώς και η ανάπτυξη των τριτοβάθμιων λογ/σμών σε επίπεδο τετρατοβάθμιων, γίνεται σύμφωνα με τις αρχές της λογιστικής και τις ανάγκες της επιχείρησης. Από την 1.1.1998 και μετά, οι πρόσθετες υποχρεώσεις που προκύπτουν από την εφαρμογή του Φ.Π.Α., θα πρέπει να παρακολουθούνται σε τετρατοβάθμια ανάπτυξη.

2. Νομοθετική καθιέρωση του Γ.Λ.Σ.

Το 1976 με Προεδρικό Διάταγμα συστήθηκε μια ομάδα εργασίας με την εντολή να καταρτίσει ένα εθνικό Λογιστικό Σχέδιο ανάλογα με εκείνα που εφαρμόζεται στα Ευρωπαϊκά κράτη, προσαρμοσμένο όμως στα Ελληνικά δεδομένα. Τον Απρίλιο του 1980 με το νόμο 1041 καθορίστηκε το γενικό πλαίσιο του σχεδίου που προέβλεπε την έκδοση προεδρικών Διαταγμάτων που θα καθόριζαν τον τρόπο, το χρόνο και τη δημιουργία εφαρμογής του Ε.Γ.Λ.Σ. Στις 13 Δεκεμβρίου 1980 δημοσιεύθηκε το προεδρικό Διάταγμα 1923 που καθορίζει το περιεχόμενο του Εθνικού Λογιστικού Σχεδίου. Το προσχέδιο αυτό, αφού έγιναν οι προτεινόμενες τροποποιήσεις και συμπληρώσεις παρουσιάστηκε στην τελική του μορφή η οποία δημοσιεύτηκε με το Προεδρικό Διάταγμα 1123/80 και καθιερώθηκε ως νόμος του κράτους με τα άρθρα 47, 48 και 49 του νόμου.

Σύμφωνα με τα άρθρα αυτά η υποχρεωτική εφαρμογή του Γενικού λογιστικού Σχεδίου ή μέρους αυτού ή των κλαδικών λογιστικών σχεδίων σε ολόκληρη την Ελλάδα ή σε μέρος επικράτειας επιβάλλεται με προεδρικά διατάγματα τα οποία εκδίδονται έπειτα από πρόταση των Υπουργών Εθνικής Οικονομίας, Οικονομικών και Εμπορίου.

Με το Ν1160/81 ορίζεται κατά παρέκκλιση του άρθρου 49 του Ν. 1041/1980 δύναται μόνον με απόφαση του Υπουργείου οικονομικών να επιβάλλεται η υποχρεωτική τήρηση των λογιστικών βιβλίων ορισμένων κατηγοριών μεγάλων επιχειρήσεων σε ολόκληρη τη χώρα ή σε τμήματα μόνο αυτής, εφόσον κρίνεται αναγκαία η πληρέστερη παρακολούθηση της εναλλακτικής και οικονομικής δραστηριότητας και διευκολύνεται ο φορολογικός έλεγχος.

3. Σκοπός του γενικού λογιστικού σχεδίου

Σκοπός του γενικού λογιστικού σχεδίου είναι:

- α) Η σύνταξη και δημοσίευση ομοιόμορφων ισολογισμών λογαριασμών αποτελεσμάτων και στατιστικών πληροφοριών οικονομικής φύσεως.
- β) Η απλούστερη και η ορθολογιστική οργάνωση της λογιστικής.

- γ) Η υποβοήθηση της εθνικής οικονομίας για να ασκεί με καλύτερη επιτυχία κοινωνική, οικονομική και δημοσιονομική πολιτική.
- δ) Η εξύψωση της στάθμης του λογιστικού επαγγέλματος και η διευκόλυνση της διδασκαλίας της λογιστικής.

4. Κύρια χαρακτηριστικά του Γ.Λ.Σ.

Τα κύρια χαρακτηριστικά ενός Γενικού Λογιστικού Σχεδίου είναι τα εξής:

- α) Η τήρηση ομοιόμορφων λογιστικών κανόνων σε εθνική έκταση που πετυχαίνετε με την τυποποίηση της λογιστικής.
- β) Η λογιστική, αλλά και η αριθμητική ταξινόμηση των λογαριασμών.
- γ) Ο καθορισμός ομοιόμορφου τρόπου προσδιορισμού των αποτελεσμάτων και της σύνταξης των ισολογισμών.
- δ) Η αποτίμηση και εμφάνιση των περιουσιακών στοιχείων με τις ίδιες λογιστικές αρχές και τις ίδιες μεθόδους απ' όλες τις επιχειρήσεις.

5. Πλεονεκτήματα του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου

Με το γενικό Λογιστικό Σχέδιο κατορθώνεται:

- α) Η σωστή εκτίμηση της πιστοληπτικής ικανότητας των επιχειρήσεων, που κατανοηθεί τα πιστωτικά ιδρύματα να ασκούν με καλύτερη ασφάλεια την πιστοδοτική τους πολιτική.
- β) Η διευκόλυνση του κράτους να καθορίζει κατά τον καλύτερο τρόπο τη δημοσιονομική, τη φορολογική και κοινωνική πολιτική.
- γ) Η ενημέρωση των επαγγελματιών ενώσεων και των ιδιωτικών επιχειρήσεων για την πορεία των οικονομικών μονάδων με τις οποίες συναλλάσσονται, αλλά και γενικά περί της εθνικής οικονομίας που τους βοηθάει να ρυθμίζουν πιο αποτελεσματικά τα οικονομικά τους συμφέροντα.
- δ) Η αύξηση της παραγωγικότητας που κατορθώνεται με τη λογιστική τυποποίηση και η σύνταξη αριθμοδεικτών, που μας να ενημερώνομαστε για την οικονομική πορεία των επιχειρήσεων.
- ε) Η ορθή κοστολόγηση και η διευκόλυνση όλων των ελέγχων.

ζ) Η υποβοήθηση των ιδιωτικών επιχειρήσεων να διεξάγουν ευκολότερα και με καλύτερη επιτυχία τις οικονομικές τους δραστηριότητες και συναλλαγές.

η) Η εναρμόνιση μας με τα λογιστικά συστήματα που εφαρμόζονται στην ΕΟΚ της οποίας αποτελούμε μέλος.

6. Βασικές Αρχές του Ε.Γ.Λ.Σ.

Το γενικό Λογιστικό Σχέδιο καθιερώνει τρεις βασικές αρχές:

α) Η αρχή της αυτονομίας

Το σχέδιο των λογαριασμών διαιρείται σε τρία μέρη που το καθένα αποτελεί ιδιαίτερο, ανεξάρτητο και αυτοτελές λογιστικό κύκλωμα.

I. Τη Γενική Λογιστική

II. Την αναλυτική Λογιστική

III. Τους λογαριασμούς τάξεως

β) Η αρχή της κατά είδος συγκέντρωσης και παρακολούθησης στους οικείους λογαριασμούς της γενικής λογιστικής, των αποθεμάτων των εξόδων και των εσόδων.

Σύμφωνα με την αρχή αυτή τα αποθέματα τα έξοδα, τα έσοδα και τα έκτακτα αποτελέσματα καταχωρούνται στους λογαριασμούς με κριτήριο το είδος και όχι τον προορισμό για τον οποίο γίνονται οι αγορές, τα έξοδα και τα έσοδα.

γ) Η αρχή της κατάρτισης του λογαριασμού της Γενικής Εκμετάλλευσης
Σύμφωνα με αυτήν την αρχή γίνεται στο τέλος της χρήσης λογιστική μεταφορά στο λογ. "Γενικής Εκμετάλλευσης" των αρχικών και τελικών αποθεμάτων των αγορών, των οργανικών εξόδων και οργανικών εσόδων τα οποία έχουν καταχωρηθεί στους αντίστοιχους λογ/σμούς κατά είδος.

7. Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα

Στην εργασία μας αναφέρουμε τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα που είναι λογιστικές πρακτικές υπό την μορφή νόμων με τους οποίους καλούνται να εναρμονιστούν υποχρεωτικά οι ελληνικές επιχειρήσεις, και επισημαίνουμε τις διαφορές τους με τα Ελληνικά Πρότυπα, αφού από το

2005 είναι υποχρεωτικό όλες οι επιχειρήσεις που είναι εισηγμένες στο χρηματιστήριο, να καταρτίζουν τους ενοποιημένους λογαριασμούς σύμφωνα με τα διεθνή λογιστικά πρότυπα.

Παρά το γεγονός ότι ως ημερομηνία στόχος έχει τεθεί το 2005, ο προτεινόμενος κανονισμός θα τεθεί σε ισχύ αμέσως, παρέχοντας στα κράτη μέλη το χρόνο να προσαρμοστούν σταδιακά, αφού μπορούν να αναστείλουν την εφαρμογή ορισμένων διατάξεων έως το 2010.

Με την καθιέρωση αυτής της παγκόσμιας αποδοχής λογιστικών κανόνων, αρχών και πρακτικών, καλύπτουν τις απαιτήσεις των χρηστών των οικονομικών καταστάσεων για ομοιόμορφη παρουσίαση των πληροφοριών.

Με την εφαρμογή των διεθνών λογιστικών κανόνων αποσκοπείτε η βελτίωση της εμπιστοσύνης των επενδυτών και πελατών και η αύξηση στα προς επένδυση κεφάλαια στις αγορές, προσελκύοντας ξένες επενδύσεις, αυξάνοντας τη ρευστότητα της αγοράς.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

ΟΜΑΔΑ 1: ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

1.1 Γενικά

Στην πρώτη ομάδα περιλαμβάνεται το σύνολο των αγαθών, αξιών και δικαιωμάτων, που προορίζονται να παραμείνουν μακροχρόνια, με την ίδια περίπου μορφή, στην οικονομική μονάδα, καθώς και τα έξοδα πολυετούς αποσβέσεως και οι μακροπρόθεσμες απαιτήσεις.

Στο πάγιο ενεργητικό περιλαμβάνονται οι εξής μερικότερες κατηγορίες περιουσιακών στοιχείων:

- α. Ενσώματα πάγια στοιχεία (λογαριασμοί 10-15): Είναι τα υλικά αγαθά που αποκτάει η οικονομική μονάδα με σκοπό να τα χρησιμοποιεί ως μέσα δράσεώς της κατά τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής τους, η οποία είναι οπωσδήποτε μεγαλύτερη από ένα έτος.
- β. Ασώματες ακινητοποιήσεις ή άυλα πάγια στοιχεία (λογαριασμοί 16.00-16.09): Είναι τα ασώματα οικονομικά αγαθά που αποκτούνται από την οικονομική μονάδα με σκοπό να χρησιμοποιούνται παραγωγικά για χρονικό διάστημα οπωσδήποτε μεγαλύτερο από ένα έτος.
- γ. Έξοδα πολυετούς αποσβέσεως (λογαριασμοί 16.10-16.19): Είναι τα έξοδα που αποσβένονται τμηματικά και πραγματοποιούνται για την ίδρυση και οργάνωση της οικονομικής μονάδας, για την απόκτηση διαρκών μέσων εκμεταλλεύσεως και για την επέκταση και αναδιοργάνωσή της.
- δ. Συμμετοχές και μακροπρόθεσμες απαιτήσεις (λογαριασμός 18): Είναι οι συμμετοχές σε άλλες οικονομικές μονάδες, οποιασδήποτε νομικής μορφής - Α.Ε., Ε.Π.Ε., Ε.Ε., Ο.Ε. και άλλες -, οι οποίες εξασφαλίζουν την άσκηση επιρροής πάνω σ αυτές και αποκτούνται με σκοπό διαρκούς κατοχής τους, και οι κατά τρίτων απαιτήσεις της οικονομικής μονάδας, για τις οποίες η προθεσμία εξοφλήσεως λήγει μετά από το τέλος της επόμενης χρήσεως.

Οι αποσβέσεις των πάγιων περιουσιακών στοιχείων Γενικές αρχές λογισμού των αποσβέσεων

-Η αποσβεστέα αξία των πάγιων περιουσιακών στοιχείων κατανέμεται σε κάθε λογιστική χρήση, κατά τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής τους, με ομοιόμορφο τρόπο. Για τον υπολογισμό των αποσβέσεων εφαρμόζεται η μέθοδος της σταθερής αποσβέσεως.

-Οι αποσβέσεις υπολογίζονται με βάση τους προβλεπόμενους από την κείμενη νομοθεσία συντελεστές ετήσιας τακτικής αποσβέσεως για κάθε κατηγορία αποσβέσιμων πάγιων στοιχείων. Οι συντελεστές αυτοί, κατά τεκμήριο, καλύπτουν τη φυσική φθορά (από τη χρήση και από την πάροδο του χρόνου) καθώς και την οικονομική απαξίωση των οικείων στοιχείων.

-Δεν επιτρέπεται ο λογισμός αποσβέσεων με συντελεστές μεγαλύτερους από εκείνους που προβλέπονται από την κείμενη νομοθεσία. Επίσης, δεν επιτρέπεται ο λογισμός αποσβέσεων με συντελεστές μικρότερους από τους ελάχιστους συντελεστές, που η κείμενη νομοθεσία προβλέπει ως υποχρεωτικούς.

-Η διενέργεια αποσβέσεων για κάθε έτος με τους θεσπισμένους ελάχιστους συντελεστές είναι υποχρεωτική, ανεξάρτητα από την ύπαρξη ή μη κερδών. Η διενέργεια αποσβέσεων διακόπτεται από τη στιγμή που το σύνολο των διενεργημένων αποσβέσεων για κάθε αποσβέσιμο στοιχείο γίνει ίσο με την αποσβεστέα αξία αυτού του στοιχείου (μείον μιας μονάδας), ανεξάρτητα από το αν εξακολουθεί η παραγωγική χρησιμοποίησή του.

-Ο υπολογισμός των αποσβέσεων γίνεται από τη στιγμή που το πάγιο στοιχείο αρχίζει να χρησιμοποιείται ή να λειτουργεί. Αν ο χρόνος αυτός δε συμπίπτει με την έναρξη της λογιστικής χρήσεως, η απόσβεση υπολογίζεται σε τόσα δωδέκατα της ετήσιας αποσβέσεως, όσοι είναι οι μήνες μέχρι το τέλος της χρήσεως, στους οποίους περιλαμβάνεται και ο μήνας μέσα στον οποίο το πάγιο στοιχείο αρχίζει να χρησιμοποιείται ή να λειτουργεί.

-Οι αποσβέσεις των πάγιων στοιχείων τα οποία παραμένουν σε αδράνεια για χρονικό διάστημα που διαρκεί συνέχεια πέρα από έξι μήνες υπολογίζονται, για το διάστημα αυτό, με μειωμένους συντελεστές. Το ποσοστό μείωσης καθορίζεται, κατά κλάδους οικονομικών μονάδων ή κατηγορίες στοιχείων, συγχρόνως με τον καθορισμό των ετήσιων συντελεστών τακτικών αποσβέσεων.

Άλλα γενικά θέματα σχετικά με τις αποσβέσεις

-Οι αποσβέσεις που διενεργούνται για κάθε λογιστική χρήση καταλογίζονται σ αυτή, με χρέωση των λογαριασμών 66 «αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος» και 85 «αποσβέσεις πάγιων στοιχείων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος» και με πίστωση των από το Σχέδιο Λογαριασμών προβλεπόμενων αντίθετων λογαριασμών 10.99, 11.99, 12.99, 13.99, 14.99 και 16.99.

-Από τις αποσβέσεις που διενεργούνται σε κάθε χρήση, οι τακτικές, που θεωρείται ότι αφορούν το λειτουργικό κόστος (δηλαδή τη λειτουργία παραγωγής, τη διοικητική λειτουργία, τη λειτουργία ερευνών και αναπτύξεως και τη λειτουργία διαθέσεως), όπως ειδικότερα ορίζεται στην παρ. 5.213 του πέμπτου μέρους, καταχωρούνται στη χρέωση του λογαριασμού 66 και, τελικά, μεταφέρονται στο λογαριασμό 80.00 της Γενικής Εκμεταλλεύσεως.

Στην περίπτωση που η οικονομική μονάδα, προκειμένου να προσδιορίσει το κόστος και τα αναλυτικά αποτελέσματα, δεν κάνει χρήση των αρχών του πέμπτου μέρους, οι τακτικές αποσβέσεις του λογαριασμού 66 κατανέμονται εξωλογιστικά στις επιμέρους λειτουργίες της οικονομικής μονάδας (παραγωγής, διοικήσεως, ερευνών - αναπτύξεως και διαθέσεως).

-Οι προβλεπόμενες από τη φορολογική νομοθεσία, με τη μορφή αναπτυξιακών κινήτρων, πρόσθετες (επιταχυνόμενες) αποσβέσεις καταχωρούνται στη χρέωση του λογαριασμού 85 και, τελικά, μεταφέρονται στα αποτελέσματα χρήσεως (λογαριασμός 86.03).

Μητρώο πάγιων περιουσιακών στοιχείων

Για τη διαχειριστική παρακολούθηση κάθε πάγιου στοιχείου και για τη λογιστική παρακολούθηση της αξίας κτήσεως και των αποσβέσεών του και γενικότερα της τύχης του, τηρείται υποχρεωτικά μητρώο πάγιων στοιχείων, το οποίο αποτελεί την τελευταία ανάλυση των λογαριασμών των πάγιων περιουσιακών στοιχείων (λογαριασμοί τρίτου ή τέταρτου κλπ. βαθμού).

Από το μητρώο πάγιων στοιχείων, οι λεπτομέρειες και ο τρόπος τηρήσεως του οποίου αφήνονται στην κρίση της οικονομικής μονάδας, πρέπει να προκύπτουν τουλάχιστο τα παρακάτω στοιχεία:

- Τα στοιχεία που εξατομικεύουν το είδος του παγίου (ονοματολογία και διακριτικά στοιχεία).
- Τα στοιχεία της λογιστικής του εντάξεως (τίτλοι και κωδικοί αριθμοί του πρωτοβάθμιου και του λογαριασμού της τελευταίας βαθμίδας).
- Η αιτιολογία και τα σχετικά στοιχεία κτήσεως, η αρχική αξία κτήσεως

- και οι μεταβολές αυτής (προσθήκες, βελτιώσεις, μειώσεις).
- Ο τόπος εγκαταστάσεως ή ο τρίτος στις εγκαταστάσεις του οποίου τυχόν βρίσκεται.
 - Η ημερομηνία κατά την οποία άρχισε η χρησιμοποίηση ή λειτουργία του, καθώς και η ημερομηνία που τυχόν τέθηκε σε αδράνεια.
 - Η τυχόν κτήση του με ευεργετική φορολογική διάταξη.
 - Η τυχόν ύπαρξη βαρών πάνω σ αυτό (π.χ. είδος βάρους, αιτία, ποσό).
 - Ο κωδικός αριθμός της τελευταίας βαθμίδας του λογαριασμού αποσβέσεων.
 - Οι λογισμένες αποσβέσεις (συντελεστής και ποσά) και τα στοιχεία της λογιστικής τους εγγραφής (α/α παραστατικού, ημερομηνία), καθώς και οι αντιλογισμένες αποσβέσεις, π.χ. σε περίπτωση πωλήσεως ή καταστροφής.
 - Τα στοιχεία και η αιτία του τερματισμού της παραγωγικής του ζωής (π.χ. εκποίηση, διάλυση ή καταστροφή).

Με σκοπό να αντιμετωπιστούν δυσχέρειες που ενδεχόμενα θα ανακύψουν κατά την υποχρεωτική τήρηση του μητρώου πάγιων στοιχείων σύμφωνα με τα παραπάνω, παρέχεται η δυνατότητα της τηρήσεως αυτού κατά ομάδες ομοειδών πάγιων στοιχείων (π.χ. πάγια στοιχεία του λογαριασμού 14 που κτήθηκαν κατά τη διάρκεια του αυτού μήνα παρακολουθούνται σε μία ατομική μερίδα) με την προϋπόθεση ότι το συγκεκριμένο πάγιο στοιχείο, όταν κρίνεται αναγκαίο (π.χ. κατά την απογραφή ή την πώληση), θα είναι δυνατό να εξατομικεύεται.

1.2 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 10: «ΕΔΑΦΙΚΕΣ ΕΚΤΑΣΕΙΣ»

Εδαφικές εκτάσεις είναι τα οικόπεδα, γήπεδα, αγροτεμάχια, δάση, ορυχεία, μεταλλεία, λατομεία, οι φυτείες και γενικά οποιαδήποτε έκταση γης της οποίας η κυριότητα ανήκει στην οικονομική μονάδα.

Οι εδαφικές εκτάσεις διακρίνονται σ εκείνες που έχουν απεριόριστη διάρκεια ωφέλιμης ζωής, όπως π.χ. είναι τα οικόπεδα, γήπεδα ή τα αγροτεμάχια, και σ αυτές που η διάρκεια της ωφέλιμης ζωής τους είναι περιορισμένη και για το λόγο αυτό η αξία τους είναι αποσβεστέα. Στην τελευταία αυτή κατηγορία ανήκουν π.χ. τα ορυχεία, μεταλλεία και λατομεία.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 10.00 «γήπεδα – οικόπεδα»

Στο λογαριασμό «γήπεδα - οικόπεδα» παρακολουθούνται οι εκτάσεις γης πάνω στις οποίες έχουν κατασκευαστεί και οργανωθεί τα εργοστάσια ή εργοτάξια της οικονομικής μονάδας ή έχουν ανεγερθεί λοιπά κτίρια και εγκαταστάσεις αυτής (π.χ. για γραφεία, καταστήματα ή κατοικίες), καθώς και εκείνες που προορίζονται για την εξυπηρέτηση παρόμοιων σκοπών.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

10.01 «ορυχεία»

10.02 «μεταλλεία»

10.03 «λατομεία»

Στους λογαριασμούς αυτούς παρακολουθούνται οι ιδιόκτητες εκτάσεις γης, από τις οποίες, με κατάλληλα τεχνικά μέσα, αντλείται ο υπόγειος ή επιφανειακός φυσικός πλούτος τους (π.χ. ορυκτά, μεταλλεύματα ή λατομικά προϊόντα).

Οι λογαριασμοί 10.01 και 10.02 δημιουργούνται ως εξής:

α. Με μεταφορά από το λογαριασμό 10.00 «γήπεδα - οικόπεδα» ή το 10.10 «γήπεδα - οικόπεδα εκτός εκμεταλλεύσεως» της αξίας κτήσεως των ιδιόκτητων γηπέδων τα οποία χαρακτηρίζονται από αρμόδια Αρχή ως ορυχεία ή μεταλλεία έπειτα από χορήγηση σχετικής άδεια εκμεταλλεύσεώς τους. Η μεταφορά γίνεται τη στιγμή που αρχίζει η εκμετάλλευσή τους, ενώ πριν από αυτή η παρακολούθηση των χαρακτηρισμένων ως ορυχείων ή μεταλλείων ιδιόκτητων γηπέδων γίνεται στους λογαριασμούς 10.11 ή 10.12.

β. Με καταχώριση της αξίας κτήσεως των αγορασμένων ή με άλλο νόμιμο τρόπο αποκτημένων (π.χ. με εισφορά σε είδος) ορυχείων ή μεταλλείων, δηλαδή των γηπέδων τα οποία είναι ήδη χαρακτηρισμένα, με σχετική άδεια αρμόδιας Αρχής, ως ορυχεία ή μεταλλεία και τα οποία, μαζί με την άδεια αυτή, αποκτούνται κατά πλήρη κυριότητα.

γ. Με μεταφορά από το λογαριασμό 10.11 «ορυχεία εκτός εκμεταλλεύσεως» ή το 10.12. «μεταλλεία εκτός εκμεταλλεύσεως» των ορυχείων ή μεταλλείων που ήταν εκτός εκμεταλλεύσεως, τη στιγμή που αρχίζει η εκμετάλλευσή τους. (Σχήμα 1)

Η παραπάνω (α-γ) αξία κτήσεως των ορυχείων και μεταλλείων αποσβένεται σύμφωνα με όσα προβλέπονται από τη σχετική νομοθεσία. Αν από τις διατάξεις του νόμου δεν ορίζεται αλλιώς, ως αποσβεστέα αξία θεωρείται εκείνη που προκύπτει μετά την αφαίρεση της υπολειμματικής αξίας από την αξία κτήσεως.

Όσα καθορίζονται παραπάνω για τα ορυχεία και μεταλλεία ισχύουν ανάλογα και για τις πετρελαιοπηγές, καθώς και για άλλες παρόμοιες περιπτώσεις (π.χ. πηγές φυσικών αερίων ή ιαματικών νερών).

Στο λογαριασμό 10.03 «λατομεία» παρακολουθούνται οι ιδιότητες εκτάσεις γης, από τις οποίες, με κατάλληλα τεχνικά μέσα, γίνεται εξόρυξη λατομικών προϊόντων.

Λατομικά προϊόντα είναι τα ορυκτά εκείνα τα οποία δε χαρακτηρίζονται ως μεταλλεύματα από τη νομοθεσία περί μεταλλείων, όπως είναι ιδίως τα διάφορα πετρώματα, τα μάρμαρα, οι κοινοί λίθοι, τα κονιάματα και τα χρώματα.

Όσα αναφέρονται στην παραπάνω σχετικά με τα ορυχεία και μεταλλεία εφαρμόζονται ανάλογα και για τα λατομεία.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

10.04 «αγροί»

10.05 «φυτείες»

10.06 «δάση»

Στους λογαριασμούς 10.04, 10.05 και 10.06 παρακολουθούνται οι καλλιεργήσιμες καθώς και οι με οποιοδήποτε άλλο φυσικό τρόπο εκμεταλλεύσιμες εκτάσεις γης.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

10.10 «Γήπεδα - Οικόπεδα εκτός εκμεταλλεύσεως»

10.11 «Ορυχεία εκτός εκμεταλλεύσεως»

10.12 «Μεταλλεία εκτός εκμεταλλεύσεως»

10.13 «Λατομεία εκτός εκμεταλλεύσεως»

10.14 «Αγροί εκτός εκμεταλλεύσεως»

10.15 «Φυτείες εκτός εκμεταλλεύσεως»

10.16 «Δάση εκτός εκμεταλλεύσεως»

Στους λογαριασμούς 10.10 έως και 10.16 παρακολουθούνται οι εδαφικές εκτάσεις οι οποίες δε χρησιμοποιούνται παραγωγικά για τις ανάγκες της βασικής επαγγελματικής δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας, ούτε και για τις παρεπόμενες ασχολίες αυτής.

Οι εδαφικές εκτάσεις παρακολουθούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του 10 ο οποίος χρεώνεται με της αξίας κτήσεώς τους (αγοράς, εκτιμήσεως όταν πρόκειται για συγχώνευση ή εισφορά σε είδος)

ή της αξίας η οποία προκύπτει έπειτα από νόμιμη αναπροσαρμογή της αξίας κτήσεως. Η αγορά του οικοπέδου μπορεί να γίνει με πίστωση, με μετρητά ή με αποδοχή συναλλαγματικών. Επίσης κατά την σύσταση μιας εταιρίας ένας από τους εταίρους μπορούν να εισφέρουν εδαφική έκταση.

Εδώ μπορούμε να αναφέρουμε δύο περιπτώσεις:

- i. η εδαφική έκταση να βαρύνεται και με στοιχεία παθητικού, δηλαδή να είναι υποθηκευμένα, να οφείλεται με προσωπική εγγύηση ή να οφείλεται σε γραπτή εγγύηση.
- ii. η εισφορά της εδαφικής να είναι μεγαλύτερης αξίας από την υποχρέωση για εισφορά του εταίρου.

Ο 10 χρεώνεται με τα έξοδα διαμόρφωσης γηπέδων που δεν υπόκεινται απόσβεση (π.χ. εκβραχισμοί ή ισοπεδώσεις). Τα συμβολαιογραφικά, τα μεσιτικά, τα δικηγορικά καθώς και ο φόρος μεταβίβασης που γίνονται κατά την απόκτηση εδαφικής έκτασης, δεν αυξάνουν την τιμή κτήσεως αλλά μεταφέρονται στο λογαριασμό 16.14 «έξοδα κτήσεως ακινητοποιήσεων». (Σχήμα 1)

Τα έξοδα διαμορφώσεως των γηπέδων και άλλων εδαφικών εκτάσεων, τα οποία προσδίνουν αξία σ αυτές επειδή τα σχετικά έργα δε φθείρονται, φέρονται σε αύξηση της αξίας κτήσεώς τους. Αν τα έργα αυτά φθείρονται και συνεπώς αποσβένονται, με την προϋπόθεση ότι τα σχετικά έξοδα δεν έχουν περιληφθεί στο κόστος κτιρίων ή τεχνικών έργων σαν κόστος υποδομής της κατασκευής τους, καταχωρούνται και παρακολουθούνται στο λογαριασμό 11.03 «υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων».

Τα γήπεδα-οικόπεδα και άλλες εδαφικές εκτάσεις δε φθείρονται από τη χρήση τους ή την πάροδο του χρόνου και για το λόγο αυτό δεν αποσβένονται. Όταν όμως για τις εδαφικές αυτές εκτάσεις υπάρχει κίνδυνος οικονομικής απαξιώσεως και υποτιμήσεως, για τις ειδικές αυτές περιπτώσεις, σχηματίζεται ειδική πρόβλεψη, η οποία καταχωρείται στο λογαριασμό 44.10 «προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων πάγιων στοιχείων», με χρέωση του λογαριασμού 83.10.

Σχετικά με τις αποσβέσεις του λογαριασμού 10 δεν διενεργούνται για όλες τις εδαφικές εκτάσεις παρά μόνο γι' αυτές που έχουν περιορισμένη διάρκεια ζωής (π.χ ορυχεία, μεταλλεία, λατομεία). Σ' αυτή την περίπτωση πιστώνεται ο 10.99 και χρεώνεται ο 66 όταν αυτές είναι τακτικές ή χρεώνεται ο λογαριασμός 85 αν αυτές είναι πρόσθετες. (Σχήμα 1)

Σε περίπτωση εκποίησης μη οικοδομημένης εδαφικής εκτάσεως (π.χ. γηπέδου - οικοπέδου) ισχύουν τα παρακάτω:

α. Στην πίστωση του οικείου λογαριασμού της εδαφικής εκτάσεως καταχωρούνται το τίμημα πώλησεως του πωλητήριου συμβολαίου και η τυχόν σχηματισμένη πρόβλεψη για υποτίμηση της πωλούμενης εκτάσεως (από το λογαριασμό 44.10). Η πώληση μπορεί να γίνει είτε με μετρητά, είτε με πίστωση, είτε με συναλλαγματική.

β. Στη χρέωση του οικείου λογαριασμού της εδαφικής έκτασης μεταφέρονται τα τυχόν έξοδα που πραγματοποιούνται κατά τη διάρκεια της πώλησης, επίσης το αναπόσβεστο υπόλοιπο των εξόδων κτήσεως και των τυχόν εξόδων διαμορφώσεως αφού οι μεταφορές αυτές γίνονται από τους λογαριασμούς 16.14 και 11.03, αντίστοιχα, στους οποίους προηγουμένως μεταφέρονται, από τους λογαριασμούς 16.99.14 και 11.99.03, οι διενεργημένες αποσβέσεις.

γ. Το αποτέλεσμα που προκύπτει μετά από τις παραπάνω καταχωρήσεις και μεταφορές μεταφέρεται στο λογαριασμό 81.02.00 «ζημίες από εκποίηση ακινήτων», όταν είναι ζημία, ή στο λογαριασμό 81.03.00 «κέρδη από εκποίηση ακινήτων», όταν είναι κέρδος.

Σε περίπτωση εκποίησεως οικοδομικής εδαφικής έκτασης τότε η αξία κτήσεως της εδαφικής έκτασης μεταφέρεται στο λογαριασμό 11.

(Σχήμα 2)

1.3 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 11: «ΚΤΙΡΙΑ - ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ – ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΡΓΑ»

-Κτίρια είναι οι οικοδομικές κατασκευές που γίνονται με τη χρησιμοποίηση δομικών υλικών και προορίζονται για κατοικίες, βιομηχανοστάσια, αποθήκες ή οποιαδήποτε άλλη εκμετάλλευση ή δραστηριότητα της οικονομικής μονάδας.

-Εγκαταστάσεις κτιρίων είναι πρόσθετες εγκαταστάσεις, όπως ηλεκτρικές, υδραυλικές, μηχανολογικές, κλιματιστικές, τηλεπικοινωνιακές, αποχετεύσεως, πνευματικής ή μη μεταφοράς, ενδοσυνεννοήσεως και άλλες, οι οποίες είναι συνδεδεμένες με το κτίριο κατά τέτοιο τρόπο, ώστε ο αποχωρισμός τους να μην είναι δυνατό να γίνει εύκολα και χωρίς βλάβη της ουσίας τους ή του κτιρίου. Οι εγκαταστάσεις αυτές παρακολουθούνται στους ίδιους υπολογαριασμούς του 11.00 στους οποίους παρακολουθούνται τα κτίρια στα οποία είναι ενσωματωμένες ή συνδεδεμένες.

-Τεχνικά έργα είναι μόνιμες, κατά κανόνα, τεχνικές κατασκευές με τις

οποίες τροποποιείται το φυσικό περιβάλλον με σκοπό την εξυπηρέτηση των δραστηριοτήτων της οικονομικής μονάδας (π.χ. δρόμοι, πλατείες, λιμάνια, φράγματα, λίμνες, διώρυγες, περιφράξεις, σήραγγες, γέφυρες, αεροδρόμια ή στάδια).

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

11.01 «τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών»

11.02 «λοιπά τεχνικά έργα»

Στο λογαριασμό 11.01 «τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών» παρακολουθούνται όσα από τα έργα αυτά εξυπηρετούν τις μεταφορές της οικονομικής μονάδας. Τα τεχνικά έργα που εξυπηρετούν άλλους σκοπούς παρακολουθούνται στο λογαριασμό 11.02 «λοιπά τεχνικά έργα».

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 11.03 «υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων»

Στο λογαριασμό 11.03 παρακολουθούνται οι δαπάνες διαμορφώσεως γηπέδων και άλλων εδαφικών εκτάσεων, όταν συντρέχουν οι εξής δύο βασικές προϋποθέσεις: α) οι δαπάνες αυτές δεν πρέπει να έχουν περιληφθεί στο κόστος κτιρίων ή τεχνικών έργων σαν κόστος υποδομής της κατασκευής τους και β) οι διαμορφώσεις να φθείρονται και για το λόγο αυτό να αποσβένονται.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

11.07 «κτίρια - εγκαταστάσεις κτιρίων σε ακίνητα τρίτων»

11.08 «τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων»

11.09 «λοιπά τεχνικά έργα σε ακίνητα τρίτων»

11.10 «υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων τρίτων»

Στους λογαριασμούς 11.07 έως 11.10 παρακολουθούνται τα κτίρια και τεχνικά έργα που κατασκευάζονται, καθώς και τα έξοδα που γίνονται σε ακίνητα κυριότητας τρίτων, όταν η οικονομική μονάδα έχει δικαίωμα χρήσεως για ορισμένο χρόνο που καθορίζεται συμβατικά, μετά την πάροδο του οποίου τα εν λόγω έργα (π.χ. κτίρια ή διαμορφώσεις) περιέρχονται στον κύριο του ακινήτου χωρίς αντάλλαγμα. Στους λογαριασμούς αυτούς καταχωρούνται: α) το κόστος ανεγέρσεως κτιρίων και τεχνικών έργων, β) το κόστος διαμορφώσεων, βελτιώσεων και προσθηκών πάνω σε κτίρια και τεχνικά έργα και γ) τα έξοδα

διαμορφώσεως εδαφικών εκτάσεων.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

11.14 «Κτίρια εγκαταστάσεις κτιρίων έκτος εκμεταλλεύσεως»

11.15 «Τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών έκτος εκμεταλλεύσεως»

11.16 «Λοιπά τεχνικά έργα έκτος εκμεταλλεύσεως»

11.17 «Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων έκτος εκμεταλλεύσεως»

11.21 «Κτίρια-εγκαταστάσεις κτιρίων σε ακίνητα τρίτων έκτος εκμεταλλεύσεως»

11.22 «Τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων έκτος εκμεταλλεύσεως»

11.23 «Λοιπά τεχνικά έργα σε ακίνητα τρίτων έκτος εκμεταλλεύσεως»

11.24 «Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων τρίτων έκτος εκμεταλλεύσεως»

Στους λογαριασμούς 11.14 έως και 11.17 καθώς και 11.21 έως και 11.24 παρακολουθούνται τα κτίρια - εγκαταστάσεις κτιρίων και τα τεχνικά έργα τα οποία δε χρησιμοποιούνται παραγωγικά για τις ανάγκες της βασικής επαγγελματικής δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας, ούτε και για τις παρεπόμενες ασχολίες της.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 11.99 «Αποσβησμένα κτίρια -εγκαταστάσεις κτιρίων-τεχνικά έργα»

Με αυτόν τον λογαριασμό παρακολουθείται η αποσπασθείσα αξία των ανώτερων η όποια προκύπτει από τις ετήσιες αποσβήσεις. Ο λογαριασμός αυτός είναι αντίθετος του κυρίου δηλαδή πιστώνεται ή χρεώνεται αντίθετα από τον κύριο υπολογαριασμό του.

Ο λογαριασμός 11 <Κτίρια - εγκαταστάσεις κτιρίων και τα τεχνικά έργα> χρεώνεται με της αξίας κτήσεώς τους (αγοράς, εκτιμήσεως όταν πρόκειται για συγχώνευση ή εισφορά σε είδος) ή της αξίας που προκύπτει έπειτα από νόμιμη αναπροσαρμογή της αξίας κτήσεως. Η αγορά μπορεί να γίνει με πίστωση, με μετρητά ή με αποδοχή συναλλαγματικών.

Σε περίπτωση σύστασης εταιρίας ένας από τους εταίρους μπορούν να εισφέρουν κτίριο κ.τ.λ. Όπως οι έξεις περιπτώσεις:

- i. το κτίριο να βαρύνεται και με στοιχεία παθητικού, δηλαδή να είναι υποθηκευμένο στην τράπεζα, να οφείλεται με προσωπική εγγύηση ή να οφείλεται με γραπτή εγγύηση.

- ii. Η εισφορά του κτιρίου να είναι μεγαλύτερης αξίας από την υποχρέωση για εισφορά του εταίρου.

Η αξία κτήσεως των κτιρίων και τεχνικών έργων προσαυξάνεται με την αξία των επεκτάσεων ή προσθηκών και βελτιώσεων που γίνονται κάθε φορά.

Στον 11.03 καταχωρούνται και παρακολουθούνται οι δαπάνες διαμορφώσεις γηπέδων και άλλων εδαφικών εκτάσεων (π.χ εγγειοβελτιωτικά, περιφράξεις). (Σχήμα 3)

Σε περίπτωση που η επιχείρηση ιδιοκατασκευάζει ένα κτίριο ή τεχνικά έργο πρέπει να λάβουμε υπόψη μας δύο περιπτώσεις: α) να ολοκληρωθεί μέσα στη χρήση το οποίο προκύπτει από τον λογαριασμό 78.00 «Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων» β) να μην ολοκληρωθεί μέσα στη χρήση αλλά τις επόμενες το οποίο προκύπτει από το λογαριασμό 15.01 «κτίρια - εγκαταστάσεις κτιρίων - τεχνικά έργα υπό εκτέλεση». (Σχήμα 3)

Τα έξοδα κτήσεως των κτιρίων - τεχνικών έργων (π.χ. φόροι μεταβιβάσεως, συμβολαιογραφικά και μεσιτικά) καταχωρούνται και παρακολουθούνται στο λογαριασμό 16.14 «έξοδα κτήσεως ακινητοποιήσεων». (Σχήμα 3)

Σχετικά με τις αποσβέσεις των κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων - τεχνικών έργων, διακρίνουμε τις τακτικές που διενεργούνται σε κάθε χρήση και τις έκτακτες.

Σ' αυτή την περίπτωση πιστώνεται ο 11.99 και χρεώνεται ο 66 ή ο 85 ανάλογα. (Σχήμα 3)

Σε περίπτωση εκποίησης ακινήτου ισχύουν τα ακόλουθα:

α. Στην πίστωση του οικείου λογαριασμού του κτιρίου ή του τεχνικού έργου καταχωρείται το τίμημα πώλησεως του πωλητηρίου συμβολαίου, η πώληση μπορεί να γίνει είτε με μετρητά, είτε με πίστωση είτε με συναλλαγματικές και στη χρέωσή του καταχωρούνται τα έξοδα που τυχόν δημιουργούνται για την επίτευξη της πώλησεως.

β. Στη χρέωση του ίδιου λογαριασμού μεταφέρονται η αξία κτήσεως του αντίστοιχου γηπέδου ή άλλης εδαφικής εκτάσεως και το αναπόσβεστο υπόλοιπο των εξόδων διαμορφώσεως του γηπέδου (δηλαδή το υπόλοιπο του λογαριασμού 11.03 που προκύπτει μετά τη μεταφορά στο λογαριασμό αυτό των αποσβέσεων του λογαριασμού 11.99.03). Στην

πίστωση του ίδιου λογαριασμού μεταφέρεται η τυχόν σχηματισμένη πρόβλεψη για υποτίμηση του πωλούμενου γηπέδου (από το λογαριασμό 44.10).

γ. Στην πίστωση του ίδιου λογαριασμού μεταφέρονται οι αποσβέσεις που διενεργήθηκαν μέχρι την πώληση και στη χρέωσή του μεταφέρεται το αναπόσβεστο υπόλοιπο των εξόδων κτήσεως του ακινήτου (δηλαδή το υπόλοιπο του λογαριασμού 16.14 που προκύπτει μετά τη μεταφορά στο λογαριασμό αυτό των αποσβέσεων του λογαριασμού 16.99.14).

δ. Το αποτέλεσμα που προκύπτει μετά από τις παραπάνω καταχωρήσεις και μεταφορές μεταφέρεται στο λογαριασμό 81.02.00 «ζημίες από εκποίηση ακινήτων» ή 81.02.01 «ζημίες από εκποίηση τεχνικών έργων», όταν είναι ζημία, ή στο λογαριασμό 81.03.00 «κέρδη από εκποίηση ακινήτων» ή 81.03.01 «κέρδη από εκποίηση τεχνικών έργων», όταν είναι κέρδος. (Σχήμα 4)

Σε περίπτωση κατεδαφίσεως κτιρίου, το οποίο δεν έχει αποσβεστεί ολοκληρωτικά, η αναπόσβεστη αξία του μεταφέρεται στη χρέωση του λογαριασμού 16.19 «λοιπά έξοδα πολυετούς αποσβέσεως». Πρέπει πρώτα όμως να υπολογίσουμε την απόσβεση και μεταφέρουμε στην πίστωση 11 τον 11.99 μεταφορά του αντίθετου στον κύριο. (Σχήμα 5)

Τα έξοδα κατεδαφίσεως παλαιού κτιρίου καταχωρούνται στο λογαριασμό 11.03 «υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων», εκτός αν επακολουθεί ανέγερση νέου κτιρίου, οπότε τα έξοδα αυτά προσαυξάνουν το κόστος ανεγέρσεώς του. Οι αποζημιώσεις που τυχόν καταβάλλονται σε μισθωτές του υπό κατεδάφιση παλαιού κτιρίου προσαυξάνουν το κόστος ανεγέρσεως του νέου.

Επίσης οι αποζημιώσεις που τυχόν καταβάλλονται σε μισθωτές του υπό κατεδάφιση παλαιού κτιρίου προσαυξάνουν το κόστος ανεγέρσεως του νέου. (Σχήμα 5)

1.4 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 12: «ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ - ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ - ΛΟΙΠΟΣ ΜΗΧΑΝΟΛΟΓΙΚΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ»

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 12.00 «Μηχανήματα»

Στο λογαριασμό 12.00 παρακολουθούνται τα μηχανήματα της οικονομικής μονάδας, δηλαδή οι μηχανολογικές κατασκευές, μόνιμα εγκαταστημένες ή κινητές, οι οποίες χρησιμεύουν για να αποσπών από τη φύση, να επεξεργάζονται ή να μετασχηματίζουν υλικά αγαθά ή για να παράγουν υπηρεσίες που αποτελούν το αντικείμενο δραστηριότητάς της.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 12.01 «Τεχνικές εγκαταστάσεις»

Στο λογαριασμό 12.01 παρακολουθούνται οι τεχνικές εγκαταστάσεις της οικονομικής μονάδας, δηλαδή τεχνικές κατασκευές και γενικά τεχνολογικές διευθετήσεις που γίνονται για τη μόνιμη εγκατάσταση μηχανημάτων και τη σύνδεσή τους στο παραγωγικό κύκλωμά της. Στον ίδιο λογαριασμό παρακολουθούνται και οι κάθε είδους εγκαταστάσεις της οικονομικής μονάδας, οι οποίες, χωρίς να συσχετίζονται με τα μηχανήματα, έχουν σχέση με το παραγωγικό και γενικά με το λειτουργικό κύκλωμά της (π.χ. εγκαταστάσεις θερμάνσεως, υδραυλικές και τηλεφωνικές εγκαταστάσεις ή αποθηκευτικές δεξαμενές), με την προϋπόθεση ότι δεν είναι συνδεδεμένες με τις κτιριακές εγκαταστάσεις ή είναι συνδεδεμένες με αυτές, αλλά κατά τρόπο που ο αποχωρισμός τους είναι δυνατό να συντελεστεί εύκολα και χωρίς βλάβη της ουσίας τους ή των κτιριακών εγκαταστάσεων.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 12.02 «Φορητά μηχανήματα χεριού»

Στο λογαριασμό 12.02 παρακολουθούνται τα φορητά μηχανήματα «χειρός», δηλαδή τα φορητά μικρομηχανήματα που έχουν παραγωγική ζωή μεγαλύτερη από ένα έτος και μικρότερη από την παραγωγική ζωή των μηχανημάτων του λογαριασμού 12.00.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 12.03 «Εργαλεία»

Στο λογαριασμό 12.03 παρακολουθούνται τα εργαλεία, δηλαδή τα μηχανολογικά και άλλης φύσεως αντικείμενα που χρησιμοποιούνται με το χέρι και έχουν παραγωγική ζωή μεγαλύτερη από ένα έτος. Τα μικρά εργαλεία που αποσβένονται εφάπαξ στη χρήση που θα χρησιμοποιηθούν παρακολουθούνται στο λογαριασμό 25.00 «μικρά εργαλεία».

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 12.04 «Καλούπια – Ιδιοσυσκευές»

Στο λογαριασμό 12.04 παρακολουθούνται τα καλούπια και οι ιδιοσυσκευές της οικονομικής μονάδας, δηλαδή οι μηχανολογικές και άλλης φύσεως κατασκευές, οι οποίες προσαρμόζονται στα καθ' αυτό μηχανήματα για την παραγωγή εξειδικευμένων αντικειμένων, αποχωρίζονται από αυτά μετά από την εκτέλεση του συγκεκριμένου έργου και παραμένουν σε αδράνεια μέχρι να επαναχρησιμοποιηθούν (π.χ. καλούπια, μήτρες ή κεφαλές).

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 12.05 «Μηχανολογικά όργανα»

Στο λογαριασμό 12.05 παρακολουθούνται τα διάφορα μηχανολογικά όργανα, π.χ. μετρήσεων, πειραματισμών ή ελέγχων.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 12.06 «Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός»

Στο λογαριασμό 12.06 παρακολουθείται ο λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός της οικονομικής μονάδας ο οποίος δεν είναι δυνατό να ενταχθεί σε μια από τις κατηγορίες εξοπλισμού των λογαριασμών 12.00-12.05.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

12.07 «Μηχανήματα σε ακίνητα τρίτων»

12.08 «Τεχνικές εγκαταστάσεις σε ακίνητα τρίτων»

12.09 «Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός σε ακίνητα τρίτων»

Στους λογαριασμούς 12.07, 12.08 και 12.09 παρακολουθούνται τα μηχανήματα, οι εγκαταστάσεις και ο λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός της οικονομικής μονάδας, που έχουν εγκατασταθεί σε ακίνητα τρίτων και που, μετά παρέλευση ορισμένου χρόνου, συμβατικά καθορισμένου, η

κυριότητά τους περιέρχεται στους κυρίους των ακινήτων χωρίς αντάλλαγμα.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

12.10 «Μηχανήματα εκτός εκμετάλλευσης»

12.11 «Τεχνικές εγκαταστάσεις εκτός εκμετάλλευσης»

12.12 «Φορητά μηχανήματα χεριού εκτός εκμετάλλευσης»

12.13 «Εργαλεία εκτός εκμετάλλευσης»

12.14 «Καλούπια – Ιδιοσυσκευές εκτός εκμετάλλευσης»

12.15 «Μηχανολογικά όργανα εκτός εκμετάλλευσης»

12.16 «Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός εκτός εκμετάλλευσης»

12.17 «Μηχανήματα σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμετάλλευσης»

12.18 «Τεχνικές εγκαταστάσεις σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμετάλλευσης»

12.19 «Λοιπός μηχ/κός εξοπλισμός σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμετάλλευσης»

Στους λογαριασμούς 12.10 έως και 12.19 παρακολουθούνται τα μηχανήματα, οι τεχνικές εγκαταστάσεις και ο λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός, όταν δε χρησιμοποιούνται παραγωγικά για τις ανάγκες της βασικής επαγγελματικής δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας, ούτε και για τις παρεπόμενες ασχολίες της. Στους ίδιους λογαριασμούς παρακολουθούνται και τα μηχανήματα και άλλα πάγια τα οποία θεωρούνται ως οριστικά εκτός εκμεταλλεύσεως, είτε έχουν ολοκληρωτικά αποσβεστεί, οπότε η παρακολούθησή τους γίνεται με μία λογιστική μονάδα, είτε δεν έχουν ολοκληρωτικά αποσβεστεί, οπότε η παρακολούθησή τους γίνεται με την αξία κτήσεώς τους.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 12.99 «Αποσβεσμένα μηχανήματα- τεχνικές – εγκαταστάσεις- λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός»

Στον λογαριασμό 12.99 παρακολουθείται η αποσβεσθείσα αξία των ανωτέρω η οποία προκύπτει από τις ετήσιες αποσβέσεις. Ο λογαριασμός αυτός είναι αντίθετος του κύριου, δηλαδή πιστώνεται.

Ο λογαριασμός 12 χρεώνεται με της αξίας κτήσεώς τους (αγοράς, εκτιμήσεως όταν πρόκειται για συγχώνευση ή εισφορά σε είδος), η οποία προσαυξάνεται με τα ειδικά έξοδα αγοράς, όπως τα έξοδα εγκαταστάσεως και συναρμολογήσεως (μέχρι να τεθούν σε κατάσταση λειτουργίας) αλλά και με την αξία των επεκτάσεων, προσθηκών και βελτιώσεων που γίνονται κάθε φορά ή της αξίας η οποία προκύπτει ύστερα από νόμιμη αναπροσαρμογή της αξίας κτήσεως. Η αγορά μπορεί

να γίνει είτε με πίστωση, είτε με μετρητά είτε με αποδοχή συναλλαγματικών. (Σχήμα 6)

Επίσης κατά τη σύσταση μιας εταιρίας ένας από τους εταίρους μπορούν να εισφέρουν μηχανήματα ή μηχανολογικό εξοπλισμό. Όπου μπορούν να αναφέρουμε δύο περιπτώσεις: α) το μηχάνημα βαρύνεται και με στοιχεία παθητικού, δηλαδή να είναι υποθηκευμένο, να οφείλεται με προσωπική εγγύηση ή να οφείλεται με γραπτή εγγύηση. β) η εισφορά του μηχανήματος να είναι μεγαλύτερης αξίας από την υποχρέωση για εισφορά του εταίρου. (Σχήμα 6)

Σε περίπτωση που η επιχείρηση ιδιοκατασκευάζει ένα μηχάνημα ή οποιοδήποτε μηχανολογικό εξοπλισμό πρέπει να λάβουμε υπόψη μας δύο περιπτώσεις: α) η κατασκευή να ολοκληρωθεί μέσα στη χρήση β) η κατασκευή να μη ολοκληρωθεί μέσα στη χρήση αλλά τις επόμενες. (Σχήμα 6)

Η επιχείρηση διενεργεί αποσβέσεις για τα μηχανήματα τακτικές και πρόσθετες. Οι τακτικές διενεργούνται κάθε χρήση και χρεώνεται ο λογαριασμός 66 και οι προσθετές προβλέπονται από την φορολογική νομοθεσία με τη μορφή αναπτυξιακών κινήτρων και καταχωρούνται στη χρέωση του 85. (Σχήμα 6)

Σε περίπτωση πώλησεως μηχανήματος και γενικά περιουσιακού στοιχείου του λογαριασμού 12 ισχύουν τα εξής:

- α. Στην πίστωση του οικείου λογαριασμού, π.χ. του μηχανήματος, καταχωρείται το τίμημα πώλησεως και στη χρέωσή του καταχωρούνται τα έξοδα που τυχόν δημιουργούνται για την επίτευξη της πώλησεως. Η πώληση μπορεί να γίνει είτε με μετρητά, είτε με πίστωση, είτε με συναλλαγματική.
- β. Στην πίστωση του ίδιου λογαριασμού μεταφέρονται οι αποσβέσεις που διενεργήθηκαν μέχρι την πώληση.
- γ. Το αποτέλεσμα που προκύπτει μετά από τις παραπάνω καταχωρήσεις και μεταφορές μεταφέρεται στο λογαριασμό 81.02.02 «ζημίες από εκποίηση μηχανημάτων - τεχνικών εγκαταστάσεων - λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού», όταν είναι ζημία, ή στο λογαριασμό 81.03.02 «κέρδη από εκποίηση μηχανημάτων - τεχνικών εγκαταστάσεων - λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού», όταν είναι κέρδος. (Σχήμα 7)

Σε περίπτωση ολοκληρωτικής αχρηστεύσεως ή καταστροφής, π.χ. μηχανημάτων τα οποία δεν έχουν ολοκληρωτικά αποσβεστεί, η αναπόσβεστη αξία τους μεταφέρεται στη χρέωση του λογαριασμού 81.02.99 «λοιπές έκτακτες ζημίες». (Σχήμα 7)

1.5 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 13: «ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ»

Στους οικείους υπολογαριασμούς του 13 παρακολουθούνται τα κάθε είδους οχήματα με τα οποία η οικονομική μονάδα διενεργεί μεταφορές και μετακινήσεις του προσωπικού και των υλικών αγαθών της (π.χ. εμπορευμάτων, έτοιμων προϊόντων ή υλικών), είτε μέσα στους χώρους εκμεταλλεύσεως, είτε έξω από αυτούς.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

13.00 «Αυτοκίνητα λεωφορεία»

13.01 «Λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα»

13.02 «Αυτοκίνητα φορτηγά-Ρυμούλκες -Ειδικής χρήσεως»

13.03 «Σιδηροδρομικά οχήματα»

13.04 «Πλωτά οχήματα»

13.05 «Εναέρια μέσα»

Στους λογαριασμούς 13.00 έως 13.05 παρακολουθούνται τα κάθε είδος χερσαία-πλωτά και εναέρια μεταφορικά μέσα που έχει στην κυριότητα της η οικονομική μονάδα και τα χρησιμοποιεί είτε για την μεταφορά του προσωπικού της είτε για την μεταφορά των υλικών αγαθών της.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 13.06 «Μέσα εσωτερικών μεταφορών»

Στο λογαριασμό 13.06 παρακολουθούνται τα μεταφορικά μέσα που χρησιμοποιούνται για την μεταφορές εντός των εγκαταστάσεων της επιχείρησης, τα όποια κατά κανόνα είναι χωρίς αριθμό κυκλοφορίας.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

13.09 «Λοιπά μέσα μεταφοράς»

13.10 «Αυτοκίνητα λεωφορεία έκτος εκμεταλλεύσεως»

13.11 «Λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα έκτος εκμεταλλεύσεως»

13.12 «Αυτοκίνητα -Ρυμούλκες-Ειδικής χρήσεως έκτος εκμεταλλεύσεως»

13.13 «Σιδηροδρομικά οχήματα έκτος εκμεταλλεύσεως»

13.14 «Πλωτά μέσα έκτος εκμεταλλεύσεως»

13.15 «Εναέρια μέσα έκτος εκμεταλλεύσεως»

13.16 «Μέσα εσωτερικών μεταφορών έκτος εκμεταλλεύσεως»

Με τους λογαριασμούς 13.09 έως και 13.16 παρακολουθούνται τα ανωτέρα είδη μεταφορικών μέσων που βρίσκονται έκτος εκμεταλλεύσεως.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 13.90 «Μεταφορικά μέσα στον ΟΔΔΥ για εκποίηση»

Στο λογαριασμό 13.90 παρακολουθούνται τα μεταφορικά μέσα που βρίσκονται στον ΟΔΔΥ για εκποίηση.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 13.99 «Αποσβησμένα μέσα μεταφοράς»

Στο λογαριασμό 13.99 παρακολουθείται η αποσβεσμένη αξία των μεταφορικών μέσων που υπόκεινται σε χρονολογική και λειτουργική φθορά όποτε αποσβήνονται.

Ο λογαριασμός 13 χρεώνεται της αξίας κτήσεώς τους (αγοράς, εκτιμήσεως όταν πρόκειται για συγχώνευση ή εισφορά σε είδος), η οποία προσαυξάνεται με τα ειδικά έξοδα αγοράς, όπως τα έξοδα εγκαταστάσεως και συναρμολογήσεως (μέχρι να τεθούν σε κατάσταση λειτουργίας) ή της αξίας η οποία προκύπτει μετά από νόμιμη αναπροσαρμογή της αξίας κτήσεως. Η αγορά μπορεί να γίνει είτε με πίστωση, είτε με μετρητά είτε με αποδοχή συναλλαγματικών. Επίσης κατά τη σύσταση μιας εταιρίας ένας από τους εταίρους μπορούν να εισφέρουν μεταφορικό μέσο.

Όπου μπορούν να αναφέρουμε δύο περιπτώσεις: α) το μεταφορικό μέσο βαρύνεται και με στοιχεία παθητικού, δηλαδή να είναι υποθηκευμένο, να οφείλεται με προσωπική εγγύηση ή να οφείλεται με γραπτή εγγύηση. β) η εισφορά του μεταφορικού μέσου να είναι μεγαλύτερης αξίας από την υποχρέωση για εισφορά του εταίρου. (Σχήμα 8)

Ενώ οι δαπάνες που γίνονται για την αντικατάσταση ελαστικών, κυκλοφορία, συντήρηση, λειτουργία και επισκευή των μεταφορικών μέσων επιβαρύνουν τα λειτουργικά έξοδα της οικονομικής μονάδας.

Σε περίπτωση που η επιχείρηση ιδιοκατασκευάζει ένα μεταφορικό μέσο πρέπει να λάβουμε υπόψη μας δύο περιπτώσεις: α) η κατασκευή να ολοκληρωθεί μέσα στη χρήση β) η κατασκευή να μη ολοκληρωθεί μέσα στη χρήση αλλά τις επόμενες. (Σχήμα 8)

Η επιχείρηση διενεργεί αποσβέσεις για τα μεταφορικά μέσα τακτικές και προσθετές. Οι τακτικές διενεργούνται κάθε χρήση και χρεώνεται ο λογαριασμός 66 και οι έκτακτες ή προσθετές προβλέπονται από τη φορολογική νομοθεσία με την μορφή αναπτυξιακών κινήτρων και καταχωρούνται στη χρέωση του 85. (Σχήμα 8)

Σε περίπτωση που πωληθεί μεταφορικό μέσο ισχύουν τα έξι:

i) Στην χρέωση του οικείου υπολογαριασμού των μεταφορικών μέσων καταχωρούνται τα τυχόν έξοδα που δημιουργούνται για την πραγματοποίηση της πώλησεως. Η πώληση μπορεί να γίνει είτε με μετρητά, είτε με πίστωση είτε με συναλλαγματική.

ii) Στην πίστωση του λογαριασμού καταχωρείται το τίμημα πώλησεως και μεταφέρονται οι αποσβήσεις από τον οικείο υπολογαριασμό του 13.99 και οι τυχόν σχηματισμένες προβλέψεις από τον 44.10.

Στην συνέχεια υπολογίζουμε τις αποσβέσεις μέχρι το μήνα της πώλησης, μεταφέρουμε τα αποσβεσμένα στον 13 (μεταφορά αντίθετου στον κύριο).

iii) Το αποτέλεσμα που προκύπτει μετά από τις παραπάνω καταχωρίσεις και μεταφορές μεταφέρονται στο 81.02.02 όταν είναι ζημία και 81.03.02 όταν είναι κέρδος. (Σχήμα 9)

Σε περίπτωση ολοκληρωτικής αχρηστεύσεως ή καταστροφής των μεταφορικών μέσων τα οποία δεν έχουν ολοκληρωτικά αποσβεστεί, η αναπόσπαστη αξία του μεταφέρεται στην χρέωση του λογαριασμού 81.02.99 «Λοιπές έκτακτες ζημιές». (Σχήμα 9)

1.6 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 14: «ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ»

Στους οικείους υπολογαριασμούς του 14 παρακολουθούνται τα έπιπλα και ο λοιπός εξοπλισμός των διαφόρων κτιριακών χώρων της οικονομικής μονάδας (π.χ. γραφείων, εργοστασίων, εργαστηρίων, καταστημάτων ή αποθηκών).

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 14.00 «έπιπλα»

Στο λογαριασμό 14.00 «έπιπλα» παρακολουθούνται τα κινητά αντικείμενα ή εκείνα που είναι εγκαταστημένα αλλά είναι δυνατό να αποχωριστούν εύκολα, και τα οποία προορίζονται για τη συμπλήρωση ή τον καλλωπισμό των κτιριακών χώρων και χρησιμοποιούνται, κατά κανόνα, από το προσωπικό της οικονομικής μονάδας στην οποία ανήκουν.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 14.01 «σκεύη»

Στο λογαριασμό 14.01 «σκεύη» παρακολουθούνται τα διάφορα είδη εστίασεως, τα οποία χρησιμοποιούνται για την εξυπηρέτηση αναγκών εστιατορίων, κυλικείων, ξενοδοχείων κλπ. (π.χ. ψύκτες νερού, ψυγεία, ηλεκτρικοί φούρνοι ή σκεύη κουζίνας).

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 14.02 «μηχανές γραφείων»

Στο λογαριασμό 14.02 παρακολουθούνται οι κάθε είδους μηχανικές μηχανές γραφείων (π.χ. λογιστικές, αριθμομηχανές ή γραφομηχανές) της οικονομικής μονάδας.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 14.03 «ηλεκτρονικοί υπολογιστές και ηλεκτρονικά συστήματα»

Στο λογαριασμό 14.03 παρακολουθούνται τα κάθε είδους ηλεκτρονικά μηχανήματα που εξυπηρετούν τις ανάγκες της οικονομικής μονάδας, όπως π.χ. οι διερευνητές, οι ηλεκτρονικές λογιστικές μηχανές, οι ηλεκτρονικές οθόνες, οι διατρητικές μηχανές.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 14.04 «μέσα αποθηκείσεως και μεταφοράς»

Στο λογαριασμό 14.04 παρακολουθούνται τα περιουσιακά στοιχεία τα οποία χρησιμοποιούνται ως μέσα αποθηκείσεως και μεταφοράς, έχουν παραγωγική ζωή μεγαλύτερη από ένα έτος και αποσβένονται τμηματικά (π.χ. δεξαμενές, δοχεία, σιλό, κοντίνερ ή παλέτες).

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 14.05 «επιστημονικά όργανα»

Στο λογαριασμό 14.05 παρακολουθούνται τα φορητά μέσα με τα οποία εξασφαλίζονται οι αναγκαίες αναλύσεις, μετρήσεις και δοκιμές πάνω σε υλικά, δυνάμεις και διάφορες μορφές ενέργειας (π.χ. αντιδραστήρες, αποστακτήρες, ζυγοί ακριβείας, μετρητές αντοχής υλικού σε κρούσεις, εφελκυσμό ή θραύσεις, συσκευές τεχνητής δημιουργίας διαφόρων συνθηκών περιβάλλοντος ή συσκευές δημιουργίας κενού).

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 14.06 «ζώα για πάγια εκμετάλλευση»

Στο λογαριασμό 14.06 παρακολουθούνται τα ζώα τα οποία προορίζονται για πάγια εκμετάλλευση, ιδίως από τις γεωργικές και κτηνοτροφικές οικονομικές μονάδες (π.χ. άλογα, βόδια, που χρησιμοποιούνται π.χ. για το όργωμα αγρών ή για μεταφορές, αγελάδες που παρέχουν π.χ. τα νεογέννητα μοσχάρια ή το γάλα).

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 14.08 «εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών»

Στο λογαριασμό 14.08 παρακολουθούνται τα κάθε είδους φορητά ή εγκαταστημένα μέσα τηλεπικοινωνιών (π.χ. τηλεφωνικά κέντρα, τηλεφωνικές συσκευές ή συσκευές τέλεξ).

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 14.09 «Λοιπός εξοπλισμός»

Στο λογαριασμό 14.09 παρακολουθούνται τα λοιπά περιουσιακά στοιχεία της οικονομικής μονάδας τα όποια δεν συμπεριλαμβάνονται στους ανώτερους λογαριασμούς.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

14.10 «Έπιπλα έκτος εκμεταλλεύσεως»

14.11 «Σκευή έκτος εκμεταλλεύσεως»

14.12 «Μηχανές γραφείου έκτος εκμεταλλεύσεως»

14.13 «Ηλεκτρονικοί υπολογιστές και ηλεκτρονικά συγκροτήματα έκτος εκμεταλλεύσεως»

14.14 «Μέσα αποθηκείσεως και μεταφοράς έκτος εκμεταλλεύσεως»

14.15 «Επιστημονικά όργανα έκτος εκμεταλλεύσεως»

14.16 «Ζώα για πάγια εκμετάλλευση έκτος εκμεταλλεύσεως»

14.18 «Εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών έκτος εκμεταλλεύσεως»

14.19 «Λοιπός εξοπλισμός έκτος εκμεταλλεύσεως»

Με τους λογαριασμούς 14.10 έως και 14.19 παρακολουθούνται τα έπιπλα και ο λοιπός εξοπλισμός που βρίσκονται έκτος εκμετάλλευσης.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 14.90 «Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός στην ΟΔΔΥ για εκποίηση»

Στο λογαριασμό 14.90 παρακολουθούνται τα έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός που βρίσκονται στην ΟΔΔΥ για εκποίηση.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 14.99 «Αποσβησμένα έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός»

Στον λογαριασμό αυτόν παρακολουθείται η αποσβησμένη άξια των επίπλων και του λοιπού εξοπλισμού που αποσβεννύονται κανονικά με τους ισχύοντες συντελεστές.

Σχετικά με την λειτουργία των λογαριασμών ισχύουν τα έξεις:
Ο λογαριασμός 14, χρεώνεται με την άξια κτίσεως του (αγορά, εκτιμήσεως όταν πρόκειται για συγχώνευση ή εισφορά σε είδος) ή την αξία που προκύπτει ύστερα από νόμιμη αναπροσαρμογή της αξίας κτήσεως. Η αγορά μπορεί να γίνει είτε με πίστωση, είτε με μετρητά είτε με αποδοχή συναλλαγματικών. (Σχήμα 10)

Επίσης κατά τη σύσταση μιας εταιρίας ένας από τους εταίρους μπορούν να εισφέρουν μεταφορικό μέσο.

Όπου μπορούν να αναφέρουμε δύο περιπτώσεις: α) τα έπιπλα και ο λοιπός εξοπλισμός να βαρύνεται και με στοιχεία παθητικού, δηλαδή να είναι υποθηκευμένο, να οφείλεται με προσωπική εγγύηση ή να οφείλεται με γραπτή εγγύηση. β) η εισφορά των επίπλων και λοιπού εξοπλισμού να είναι μεγαλύτερης αξίας από την υποχρέωση για εισφορά του εταίρου. (Σχήμα 10)

Η αξία κτίσεως προσαυξάνεται με τα ειδικά έξοδα αγοράς, τα έξοδα εγκατάστασης και συναρμολογήσεις και γενικά όσες δαπάνες γίνονται μέχρι να τεθούν σε λειτουργία αλλά και με την αξία των επεκτάσεων, προσθηκών και βελτιώσεων που γίνονται κάθε φορά.

Σε περίπτωση που η επιχείρηση ιδιοκατασκευάζει ένα έπιπλο πρέπει να λάβουμε υπόψη μας δύο περιπτώσεις: α) η κατασκευή να ολοκληρωθεί μέσα στη χρήση β) η κατασκευή να μη ολοκληρωθεί μέσα στη χρήση αλλά τις επόμενες. (Σχήμα 10)

Η επιχείρηση διενεργεί αποσβέσεις για τα επίπλα τακτικές και προσθετές. Οι τακτικές διενεργούνται κάθε χρήση και χρεώνεται ο λογαριασμός 66 και οι έκτακτες ή προσθετές προβλέπονται από τη φορολογική νομοθεσία με την μορφή αναπτυξιακών κινήτρων και καταχωρούνται στη χρέωση του 85. (Σχήμα 10)

Σε περίπτωση πώλησης επίπλου και λοιπού εξοπλισμού ισχύουν τα έξι:

i) Στην χρέωση του οικείου υπολογαριασμού των επίπλων και των λοιπών εξοπλισμών καταχωρούνται τα τυχόν έξοδα που δημιουργούνται για την πραγματοποίηση της πώλησεως. Η πώληση μπορεί να γίνει είτε με μετρητά, είτε με πίστωση είτε με συναλλαγματική.

ii) Στην πίστωση του οικείου λογαριασμού καταχωρείται το τίμημα της πώλησης και μεταφέρονται οι αποσβήσεις οι οποίες γίνονται με βάση τους συντελεστές που προβλέπονται από τον νόμο και με την φθίνουσα μέθοδο στον ωφέλιμο χρόνο ζωής τους, από τον οικείο υπολογαριασμό του 14.99 και οι τυχόν σχηματισμένες προβλέψεις από τον 44.10.

Στην συνέχεια υπολογίζουμε τις αποσβέσεις μέχρι το μήνα της πώλησης, μεταφέρουμε τα αποσβεσμένα στον 14 (μεταφορά αντίθετου στον κύριο).

iii) Το αποτέλεσμα που προκύπτει μετά από τις παραπάνω καταχωρίσεις και μεταφορές μεταφέρονται στο 81.02.02 όταν είναι ζημία και 81.03.02 όταν είναι κέρδος. (Σχήμα 11)

Σε περίπτωση ολοκληρωτικής αχρηστεύσεως ή καταστροφής των επίπλων και των λοιπών εξοπλισμών τα οποία δεν έχουν ολοκληρωτικά αποσβεστεί, η αναπόσπαστη αξία του μεταφέρεται στην χρέωση του λογαριασμού 81.02.99 «Λοιπές έκτακτες ζημιές». (Σχήμα 11)

1.7 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 15: «ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΥΠΟ ΕΚΤΕΛΕΣΗ ΚΑΙ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΕΣ ΚΤΗΣΕΩΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ»

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 15.01 «Κτίρια-Εγκαταστάσεις κτιρίων -Τεχνικά έργα υπό εκτέλεση»

Στο λογαριασμό 15.01 παρακολουθείται το κόστος των ανεγειρόμενων κτιρίων και κατασκευαζόμενων τεχνικών έργων της οικονομικής

μονάδας.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 15.02 «Μηχανήματα-Τεχνικές εγκαταστάσεις-Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός υπό εκτέλεση»

Στο λογαριασμό παρακολουθείται το κόστος παράγωγης των ιδιοκατασκευαζομένων αποκλειστικά από την ίδια την επιχείρηση, στις εγκαταστάσεις της και με τα δικά της μέσα μηχανημάτων η τεχνικών εγκαταστάσεων η λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού για δική της χρήση.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

15.03 «Μεταφορικά μέσα υπό εκτέλεση»

15.04 «Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός υπό εκτέλεση»

Οι λογαριασμοί 15.03 και 15.04 χρησιμοποιούνται στην περίπτωση που η επιχείρηση ιδιοκατασκευάζει, στα εργαστήρια της, μεταφορικά μέσα η έπιπλα η λοιπό εξοπλισμό.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 15.09 «Προκαταβολές κτήσεως πάγιων στοιχείων»

Στο λογαριασμό 15.09 παρακολουθούνται οι προκαταβολές που δίνονται σε κατασκευαστές πάγιων στοιχείων καθώς και σε προμηθευτές υλικών κατασκευής η προμηθευτές αυτούσιων όμοιων στοιχείων.

Στο λογαριασμό 15 παρακολουθούνται τα ποσά τα οποία διαθέτονται για την κατασκευή νέων ενσώματων πάγιων στοιχείων, καθώς και τα ποσά τα οποία προκαταβάλλονται για την αγορά όμοιων στοιχείων. Το κατά την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού υπόλοιπο του λογαριασμού 15 απεικονίζει το μη ολοκληρωμένο κόστος των πάγιων στοιχείων, τα οποία μέχρι την ημέρα εκείνη, δεν είχαν παραληφθεί ή δεν είχε συντελεστεί η αποπεράτωσή τους.

Το κόστος κατασκευής των πάγιων στοιχείων τα οποία κατασκευάζονται από την οικονομική μονάδα με δικά της μέσα παρακολουθείται και προσδιορίζεται με τους λογαριασμούς παραγωγής της ομάδας 9, ή υπολογίζεται εξωλογιστικά, αν η οικονομική μονάδα δεν εφαρμόζει σύστημα αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως. Το κόστος που προσδιορίζεται με τον τρόπο αυτό καταχωρείται στη χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 15, με πίστωση των αντίστοιχων υπολογαριασμών του 78.00. Το κόστος αυτό παραμένει στους οικείους υπολογαριασμούς

του 15 και κατά την επόμενη χρήση, κατά την οποία προσυξάνεται και με το κόστος που πραγματοποιείται μέσα στη νέα αυτή χρήση, και ούτω καθεξής, μέχρι την ολοκλήρωση της κατασκευής, οπότε το συνολικό κόστος κατασκευής του πάγιου στοιχείου μεταφέρεται από τους οικείους υπολογαριασμούς του 15 στους οικείους λογαριασμούς των πάγιων στοιχείων (11-14 και 16). (Σχήμα 12)

Αν η κατασκευή του πάγιου στοιχείου ολοκληρώνεται μέσα στη χρήση που άρχισε η κατασκευή αυτή, το κόστος που προσδιορίζεται από τους λογαριασμούς παραγωγής της ομάδας 9 ή εξωλογιστικά, είναι δυνατό να καταχωρείται απευθείας στους οικείους λογαριασμούς των πάγιων στοιχείων (11-14 και 16), με πίστωση των αντίστοιχων υπολογαριασμών του 78.00.

Το κόστος κατασκευής των πάγιων στοιχείων τα οποία κατασκευάζονται από τρίτους με υλικά που παρέχονται από την οικονομική μονάδα προσδιορίζεται από τους οικείους υπολογαριασμούς του 15, στη χρέωση των οποίων καταχωρείται η αξία των υλικών που αγοράζονται και η αξία των τιμολογίων των τρίτων κατασκευαστών. (Σχήμα 12)

Στην περίπτωση κατά την οποία τα υλικά που αγοράζονται εισάγονται πρωτύτερα στις αποθήκες με καταχώρισή τους στους οικείους λογαριασμούς της ομάδας 2 και από τις αποθήκες αυτές παραδίνονται στους τρίτους, ή γενικά στην περίπτωση που τα υλικά χορηγούνται στους τρίτους από τις αποθήκες, η αξία των υλικών αυτών καταχωρείται στη χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 15, με πίστωση των αντίστοιχων υπολογαριασμών του 78.00.

Όταν η κατασκευή των πάγιων στοιχείων γίνεται από τρίτους, στους οποίους, εκτός από τη χορήγηση των υλικών, παρέχεται και συμπάρσταση των υπηρεσιών της οικονομικής μονάδας, η οποία συνεπάγεται πρόσθετο κόστος επιπλέον των υλικών, για τον προσδιορισμό του ολοκληρωμένου κόστους κατασκευής και για τη λειτουργία των σχετικών λογαριασμών (κατασκευή πάγιων στοιχείων από την οικονομική μονάδα). (Σχήμα 12)

Οι προκαταβολές που δίνονται σε κατασκευαστές πάγιων στοιχείων, καθώς και σε προμηθευτές υλικών κατασκευής ή προμηθευτές αυτούσιων όμοιων στοιχείων, καταχωρούνται στη χρέωση του λογαριασμού 15.09 «προκαταβολές κτήσεως πάγιων στοιχείων». Μετά τη λήψη του σχετικού τιμολογίου ή, προκειμένου για εισαγωγή από το εξωτερικό, μετά τον προσδιορισμό του κόστους αγοράς, πιστώνεται ο λογαριασμός 15.09 με χρέωση άλλων υπολογαριασμών του 15 ή των

οικείων λογαριασμών των πάγιων στοιχείων (11-14 και 16). (Σχήμα 13)

Παρέχεται η ευχέρεια στις οικονομικές μονάδες να παρακολουθούν τις προκαταβολές για κτήση πάγιων στοιχείων, ως εξής:

- α. Οι προκαταβολές που δίνονται για εισαγωγή υλικών ή αυτούσιων πάγιων στοιχείων από το εξωτερικό, να παρακολουθούνται στο λογαριασμό 32.00 «παραγγελίες πάγιων στοιχείων».
- β. Οι προκαταβολές που δίνονται σε προμηθευτές ή κατασκευαστές πάγιων στοιχείων του εσωτερικού, να παρακολουθούνται στο λογαριασμό 50.08 «προμηθευτές εσωτερικού πάγιων στοιχείων».
- γ. Στο τέλος κάθε χρήσεως το υπόλοιπο του λογαριασμού 15 «ακινήτοποιήσεις υπό εκτέλεση και προκαταβολές κτήσεως πάγιων στοιχείων» και τα χρεωστικά υπόλοιπα των υπολογαριασμών των 32.00 «παραγγελίες πάγιων στοιχείων» και 50.08 «προμηθευτές εσωτερικού λογ/σμός πάγιων στοιχείων» εμφανίζονται στον ισολογισμό σε ένα ενιαίο κονδύλι.

1.8 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 16: «ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΟΛΥΕΤΟΥΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΣ»

I. Ασώματες ακινήτοποιήσεις (άυλα πάγια στοιχεία)

Άυλα πάγια στοιχεία (ασώματες ακινήτοποιήσεις) είναι τα ασώματα εκείνα οικονομικά αγαθά τα οποία είναι δεκτικά χρηματικής αποτιμήσεως και είναι δυνατό να αποτελέσουν αντικείμενο συναλλαγής, είτε αυτά μόνα, είτε μαζί με την οικονομική μονάδα. Τα άυλα πάγια στοιχεία αποκτούνται με σκοπό να χρησιμοποιούνται παραγωγικά για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο από ένα έτος, διακρίνονται δε στις εξής δύο κατηγορίες:

- α. δικαιώματα, όπως π.χ. διπλώματα ευρεσιτεχνίας, εμποροβιομηχανικά σήματα ή πνευματική ιδιοκτησία.
- β. πραγματικές καταστάσεις, ιδιότητες και σχέσεις, όπως π.χ. η πελατεία, η φήμη, η πίστη, η καλή οργάνωση της οικονομικής μονάδας ή η ειδίκευση στην παραγωγή ορισμένων αγαθών. Στη δεύτερη αυτή κατηγορία ανήκουν τα στοιχεία τα οποία συνθέτουν, κατά κύριο λόγο, την έννοια του γνωστού όρου της «υπεραξίας» ή «φήμης και πελατείας» (Goodwill, Fonds de Commerce) της οικονομικής μονάδας και τα οποία

προσδίνουν στη μονάδα που λειτουργεί παραγωγικά συνολική αξία μεγαλύτερη από εκείνη που προκύπτει από την αποτίμηση των επιμέρους περιουσιακών της στοιχείων.

Τα άυλα πάγια στοιχεία που αποκτούνται από τρίτους καταχωρούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του 16 με την αξία κτήσεώς τους, ενώ εκείνα που δημιουργούνται από την οικονομική μονάδα απεικονίζονται λογιστικά, μόνο όταν για τη δημιουργία τους πραγματοποιούνται έξοδα και εφόσον τα έξοδα αυτά αποσβένονται τμηματικά και όχι εφάπαξ μέσα σε ένα χρόνο.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 16.00 «υπεραξία επιχειρήσεως (Goodwill)»

Στο λογαριασμό 16.00 παρακολουθείται η υπεραξία που δημιουργείται κατά την εξαγορά ή συγχώνευση ολόκληρης οικονομικής μονάδας και που είναι ίση με τη διαφορά μεταξύ του ολικού τιμήματος αγοράς και της πραγματικής αξίας των επιμέρους περιουσιακών της στοιχείων. Στην περίπτωση συγχωνεύσεως η πραγματική αξία της οικονομικής μονάδας προσδιορίζεται κατά τη διαδικασία που ορίζει ο νομός.

Η υπεραξία της οικονομικής μονάδας στηρίζεται στην εκτίμηση για την ικανότητά της να πραγματοποιεί υψηλά κέρδη λόγω κυρίως της καλής φήμης, της εκτεταμένης πελατείας, της μεγάλης πίστεως στην αγορά, της καλής οργανώσεως, της ιδιαίτερης της εξειδικεύσεως στην παραγωγή ορισμένων αγαθών, της καλής προοπτικής αναπτύξεως του κλάδου στον οποίο ανήκει, των εξαιρετικών πλεονεκτημάτων της θέσεως όπου είναι εγκαταστημένη, της υψηλής στάθμης των στελεχών που απασχολεί (επιστημονική κατάρτιση, εμπειρία) και του κύρους, δυναμισμού και αποτελεσματικότητας του διοικητικού και διευθυντικού της μηχανισμού.

Η υπεραξία της οικονομικής μονάδας αποσβένεται, είτε εφάπαξ, είτε τμηματικά και ισόποσα σε περισσότερες από μία χρήσεις, οι οποίες δεν είναι δυνατό να υπερβαίνουν τα πέντε έτη.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 16.01 «δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας»

Στο λογαριασμό 16.01 παρακολουθούνται τα άυλα περιουσιακά στοιχεία τα οποία αποκτούνται με αντάλλαγμα, είτε λόγω αγοράς, είτε λόγω παραγωγής από την ίδια την οικονομική μονάδα. Με την κατοχή και αξιοποίηση των στοιχείων αυτών η μονάδα αποκτάει πλεονεκτήματα

μονοπωλιακής ή εξειδικευμένης δράσεως στην αγορά, για το χρονικό διάστημα που διαρκεί π.χ. η προστασία του σχετικού δικαιώματος ή η γνώση του τρόπου παραγωγής ενός προϊόντος ή της μεθόδου κατεργασίας υλικών.

Για την καταχώριση εξόδων αγοράς ή παραγωγής στο λογαριασμό 16.01 αποτελεί προϋπόθεση η προσδοκία ότι τα δικαιώματα για τα οποία γίνονται έξοδα θα αποδώσουν αποτελέσματα στην οικονομική μονάδα. Απαγορεύεται η αποθεματοποίηση εξόδων στους υπολογαριασμούς του 16, όταν είναι βέβαιο ότι δεν προσδοκάται οποιοδήποτε αποτέλεσμα από την πραγματοποίηση των εξόδων αυτών.

Η αξία κτήσεως των άυλων περιουσιακών στοιχείων του λογαριασμού 16.01 αποσβένεται με ισόποση ετήσια απόσβεση μέσα στο χρόνο της παραγωγικής χρησιμότητας κάθε άυλου στοιχείου και, σε περίπτωση που το άυλο δικαίωμα έχει από το νόμο προστασία περιορισμένης διάρκειας, μέσα στο χρόνο της περιορισμένης αυτής διάρκειας.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

16.02 «δικαιώματα εκμεταλλεύσεως ορυχείων - μεταλλείων - λατομείων»

16.03 «λοιπές παραχωρήσεις»

Στους λογαριασμούς 16.02 και 16.03 παρακολουθείται η αξία, π.χ. κτήσεως, των δικαιωμάτων αυτών, σύμφωνα με όσα ορίζονται.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 16.04 «δικαιώματα χρήσεως ενσώματων πάγιων στοιχείων»

Στο λογαριασμό 16.04 παρακολουθείται η αξία της εισφοράς κατά χρήση, στην οικονομική μονάδα, ενσώματων πάγιων στοιχείων, για ορισμένο χρόνο, η οποία καθορίζεται με νόμιμη διαδικασία εκτιμήσεως. Η παραπάνω αξία εισφοράς κατά χρήση αποσβένεται με ισόποσες δόσεις μέσα στο χρόνο που καθορίζεται συμβατικά για τη χρησιμοποίηση κάθε άυλου πάγιου στοιχείου.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 16.05 «λοιπά δικαιώματα»

Στο λογαριασμό 16.05 παρακολουθούνται τα άυλα εκείνα περιουσιακά στοιχεία τα οποία δεν εντάσσονται σε μία από τις προηγούμενες

κατηγορίες των λογαριασμών 16.00-16.04, όπως είναι π.χ. τα μισθωτικά δικαιώματα.

Στην περίπτωση μισθωτικών δικαιωμάτων (δηλαδή μεταβιβάσεως από μισθωτή ακινήτου στην οικονομική μονάδα των μισθωτικών του δικαιωμάτων σε ορισμένο ακίνητο) που απορρέουν από σχετική σύμβαση μισθώσεως και το νόμο που ισχύει κάθε φορά, η αξία που καταβάλλεται στο μισθωτή αυτό ως αποζημίωση για τη μεταβίβαση των δικαιωμάτων του καταχωρείται στη χρέωση οικείου υπολογαριασμού του 16.05 και αποσβένεται σε ισόποσες δόσεις μέσα στο χρόνο ισχύος του μισθωτικού δικαιώματος.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 16.10 «έξοδα ιδρύσεως και πρώτης εγκαταστάσεως»

Στο λογαριασμό 16.10 παρακολουθούνται τα έξοδα καταρτίσεως και δημοσιεύσεως του καταστατικού των οικονομικών μονάδων εταιρικής μορφής, τα έξοδα δημόσιας προβολής της ιδρύσεως, της καλύψεως του εταιρικού κεφαλαίου, της εκπονήσεως τεχνικών, εμπορικών και οργανωτικών μελετών, καθώς και τα έξοδα διοικήσεως που πραγματοποιούνται μέχρι την έναρξη της εκμεταλλεύσεως. Στον ίδιο λογαριασμό παρακολουθούνται και τα μεταγενέστερα (δηλαδή μετά την έναρξη της παραγωγικής δράσεως) έξοδα που δημιουργούνται για την επέκταση της δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας.

Ειδικά, προκειμένου για έξοδα τεχνικών μελετών, αν το έργο για το οποίο πραγματοποιούνται κατασκευαστεί, τα έξοδα μελέτης του δεν καταχωρούνται στο λογαριασμό 16.10, αλλά ενσωματώνονται στο κόστος του έργου και αποσβένονται όπως αυτό.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 16.11 «έξοδα ερευνών ορυχείων - μεταλλείων - λατομείων»

Στο λογαριασμό 16.11 παρακολουθείται η αξία, π.χ., κτήσεως, των εξόδων αυτών, σύμφωνα με όσα ορίζονται.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 16.12 «έξοδα λοιπών ερευνών»

Στο λογαριασμό 16.12 παρακολουθούνται τα έξοδα που γίνονται για έρευνες σε άλλους κλάδους και τομείς δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας, εκτός από τα ορυχεία - μεταλλεία - λατομεία.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 16.13 «έξοδα αυξήσεως κεφαλαίου και εκδόσεως ομολογιακών δανείων»

Στο λογαριασμό 16.13 παρακολουθούνται έξοδα, όπως π.χ. εκείνα που γίνονται για εκτυπώσεις ή ανακοινώσεις, όταν αυξάνεται το κεφάλαιο της οικονομικής μονάδας ή εκδίδεται από αυτή ομολογιακό δάνειο.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 16.14 «έξοδα κτήσεως ακινητοποιήσεων»

Στο λογαριασμό 16.14 παρακολουθούνται όλα τα έξοδα που γίνονται για την απόκτηση των ενσώματων ή ασώματων ακινητοποιήσεων, όπως π.χ. είναι ο φόρος μεταβιβάσεως, τα συμβολαιογραφικά έξοδα, τα μεσιτικά και οι αμοιβές μελετητών ή δικηγόρων, τα οποία, σύμφωνα με όσα ορίζονται στους οικείους λογαριασμούς των ακινητοποιήσεων, δεν προσauξάνουν το κόστος κτήσεώς τους.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 16.15 «συναλλαγματικές διαφορές από πιστώσεις και δάνεια για κτήσεις πάγιων στοιχείων»

Στο λογαριασμό 16.15 παρακολουθούνται σε υπολογαριασμούς κατά πίστωση ή δάνειο, οι συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν κατά την πληρωμή ή την αποτίμηση σε δραχμές των πιστώσεων ή δανείων σε ξένο νόμισμα, που συνάπτονται ειδικά και μόνο για την αγορά, κατασκευή ή εγκατάσταση πάγιων στοιχείων της οικονομικής μονάδας, σύμφωνα με όσα ορίζονται στην παρακάτω περίπτωση 23.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 16.16 «διαφορές εκδόσεως και εξοφλήσεως ομολογιών»

Στο λογαριασμό 16.16 παρακολουθούνται 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.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 16.17 «έξοδα αναδιοργανώσεως»

Στο λογαριασμό 16.17 παρακολουθούνται τα έξοδα μελετών οικονομικής, εμπορικής, τεχνικής και διοικητικής αναδιοργανώσεως ριζικού χαρακτήρα, με τα οποία επιδιώκεται η κάλυψη νέων αναγκών που προκύπτουν από το μέγιστο της οικονομικής μονάδας σαν αποτέλεσμα σημαντικών επεκτάσεων του παραγωγικού της δυναμικού ή αλλαγών στην οργανωτική της δομή ή ριζικών μεταβολών στην εμπορική της δραστηριότητα.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 16.18 «τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου»

Στο λογαριασμό 16.18 παρακολουθούνται οι τόκοι, μόνο της κατασκευαστικής περιόδου, πιστώσεων ή δανείων τα οποία χρησιμοποιούνται αποκλειστικά για κτήσεις πάγιων περιουσιακών στοιχείων.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 16.19 «λοιπά έξοδα πολυετούς αποσβέσεως»

Στο λογαριασμό 16.19 παρακολουθούνται τα έξοδα εκείνα που δεν εντάσσονται σε μία από τις προηγούμενες κατηγορίες των λογαριασμών 16.10-16.18, όπως π.χ. η αναπόσβεστη αξία κτιρίου σε περίπτωση κατεδαφίσεώς του.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 16.98 «προκαταβολές κτήσεως ασώματων ακινητοποιήσεων»

Στο λογαριασμό 16.98 παρακολουθούνται οι προκαταβολές που δίνονται για το λόγο αυτό, σύμφωνα με όσα αναφέρονται για το λογαριασμό 15.09.

Άυλα πάγια στοιχεία

Τα άυλα πάγια στοιχεία που αποκτούνται από τρίτους καταχωρούνται στους οικείους λογαριασμούς του 16 με την αξία κτίσης τους. Επίσης κατά την σύσταση μιας εταιρίας ένας εταίρος μπορεί να εισφέρει και άυλα πάγια στοιχεία που μεταβιβάζονται κατά την κυριότητα. Ακόμη στον 16 και συγκεκριμένα στον 16.02 παρακολουθείται η αξίας κτήσης του δικαιώματος εκμετάλλευσης του ορυχείου ή μεταλλείων, δηλαδή του

εμπραγμάτου δικαιώματος της «μεταλλειοκτησίας», το οποίο αποσβένεται σύμφωνα με όσα ορίζονται από την σχετική νομοθεσία.

Σε υπολογαριασμό του 16.02 παρακολουθούνται και τα σχετικά έξοδα τα οποία πραγματοποιούνται για την χορήγηση, από αρμόδια αρχή, του δικαιώματος εκμεταλλεύσεως ορυχείων ή μεταλλείων που βρίσκονται σε ιδιωτικό έδαφος, εφόσον τα έξοδα αυτά είναι αξιόλογα. Η κρίση για την αξιολόγηση αυτή αφήνεται στην οικονομική μονάδα.

Τα ασώματα πάγια στοιχεία συμβάλλουν και αυτά στην επίτευξη των σκοπών της εκμετάλλευσης της επιχείρησης και εφόσον έχουν ωφέλιμη διάρκεια ζωής μεγαλύτερη από ένα έτος υπόκεινται και αυτά σε απόσβεση. (Σχήμα 14)

Σε περίπτωση ολοκληρώσεως της αποσβέσεως της αξίας κτήσεως εξόδων πολυετούς αποσβέσεως, μεταφέρονται από τους αντίστοιχους υπολογαριασμούς του 16.99 στους οικείους λογαριασμούς του 16 οι αποσβέσεις και έτσι οι λογαριασμοί αυτοί εξισώνονται.

Σε περίπτωση οριστικής παύσεως της χρησιμοποίησης άυλου περιουσιακού στοιχείου, πριν ολοκληρωθεί η απόσβεση της αξίας κτήσεως του, το αναπόσβεστο υπόλοιπο αυτής μεταφέρεται στη χρέωση του λογαριασμού 81.02.99.

Σε περίπτωση πώλησης άυλου παγίου περιουσιακού στοιχείου ισχύουν τα παρακάτω:

- Στην πίστωση του οικείου λογαριασμού καταχωρείται το τίμημα της πώλησης και στην χρέωση καταχωρούνται τα έξοδα που τυχόν δημιουργούνται για την επίτευξη της πώλησης.
- Στην συνεχεία υπολογίζουμε τις αποσβέσεις μέχρι το μήνα της πώλησης και μεταφέρονται οι αποσβέσεις από τον 16.99 στο 16.
- Το αποτέλεσμα που προκύπτει από την παραπάνω καταχωρήσεις και μεταφορές μεταφέρεται στο λογαριασμό 81.02.05 όταν είναι ζημίες ή στο λογαριασμό 81.03.05 όταν είναι κέρδος.

(Σχήμα 14)

Έξοδα πολυετούς απόσβεσης

Έξοδα πολυετούς αποσβέσεως είναι εκείνα που γίνονται για την ίδρυση και αρχική οργάνωση της οικονομικής μονάδας, την απόκτηση διαρκών μέσων εκμεταλλεύσεως, καθώς και για την επέκταση και αναδιοργάνωσή της. Τα έξοδα αυτά εξυπηρετούν την οικονομική μονάδα για μεγάλη

χρονική περίοδο - οπωσδήποτε μεγαλύτερη από ένα έτος - και για το λόγο αυτό αποσβένονται τμηματικά.

Ο λογαριασμός 16.14 «έξοδα κτίσης ακινητοποιήσεων» σε περίπτωση εκποίησης μη οικοδομημένης εδαφικής έκτασης μεταφέρεται το αναπόσβεστο υπόλοιπο του στην χρέωση του οικείου λογαριασμού της εδαφικής έκτασης αφού προηγούμενος έχουμε μεταφέρει από τον 16.99.14 τις διενεργούμενες αποσβέσεις.

Σε περίπτωση εκποίησης ακινήτου στη χρέωση του οικείου λογαριασμού μεταφέρεται το αναπόσβεστο υπόλοιπο των εξόδων κτίσεων των ακινήτων που προκύπτει μετά τη μεταφορά στο λογαριασμό αυτό των αποσβέσεων του λογαριασμού 16.99.14. (Σχήμα 15)

Οι χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές του λογαριασμού 16.15, κατά πίστωση ή δάνειο, έπειτα από συμψηφισμό τυχόν πιστωτικών που μεταφέρονται από τον οικείο υπολογαριασμό του 44.15 «προβλέψεις για συναλλαγματικές διαφορές από πιστώσεις και δάνεια για κτήσεις πάγιων στοιχείων», αποσβένονται τμηματικά ανάλογα με την υπόλοιπη κανονική χρονική διάρκεια της πιστώσεως ή του δανείου ως εξής:

Στο τέλος της κλειόμενης χρήσεως μεταφέρεται από τον οικείο κατά πίστωση ή δάνειο υπολογαριασμό του 16.15 στο λογαριασμό 81.00.04 «συναλλαγματικές διαφορές» ποσό ίσο με το πηλίκων της διαιρέσεως του χρεωστικού υπολοίπου του οικείου υπολογαριασμού του 16.15 με τον αριθμό των ετών από τη λήξη της χρήσεως αυτής μέχρι τη λήξη της αντίστοιχης πιστώσεως ή του αντίστοιχου δανείου. Για τον προσδιορισμό του πηλίκου της παραγράφου αυτής χρονική περίοδος μικρότερη από δώδεκα μήνες λογίζεται ως περίοδος ενός έτους. (Σχήμα 15)

Σε περίπτωση που από την ημερομηνία χορηγήσεως της πιστώσεως ή του δανείου μέχρι την ημερομηνία ενάρξεως της παραγωγικής λειτουργίας των χρηματοδοτούμενων πάγιων στοιχείων μεσολαβεί κατασκευαστική περίοδος, η τμηματική μεταφορά του χρεωστικού υπολοίπου του οικείου υπολογαριασμού του 16.15 αρχίζει από τη χρήση μέσα στην οποία λήγει η κατασκευαστική περίοδος ή διακόπτεται, για οποιοδήποτε λόγο, η κατασκευή του έργου.

Σε περίπτωση ληξιπρόθεσμων πιστώσεων ή δανείων, κατά το όλο ή μέρος αυτών, τα χρεωστικά υπόλοιπα των οικείων υπολογαριασμών του 16.15, που αντιστοιχούν στο ληξιπρόθεσμο μέρος, μεταφέρονται στο λογαριασμό 81.00.04 στο τέλος της χρήσεως μέσα στην οποία οι αντίστοιχες πιστώσεις ή τα αντίστοιχα δάνεια έγιναν ληξιπρόθεσμα.

(Σχήμα 16)

Οι πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές του λογαριασμού 16.15, κατά πίστωση ή δάνειο, στο τέλος της χρήσεως, μειώνουν τις χρεωστικές ή, στο μέτρο που δεν υπάρχουν χρεωστικές, μεταφέρονται σε αντίστοιχο κατά πίστωση ή δάνειο υπολογαριασμό του 44.15. Από τον τελευταίο αυτό λογαριασμό, κατά το κλείσιμο του ισολογισμού, μεταφέρεται στο λογαριασμό 81.01.04 «συναλλαγματικές διαφορές» το μέρος εκείνο που αντιστοιχεί στο ποσό των πιστώσεων ή δανείων που πληρώθηκε μέσα στην κλειόμενη χρήση. (Σχήμα 16)

Ο λογαριασμός 16.16 « διαφορές εκδόσεως και εξοφλήσεως ομολογιών» χρεώνεται με τη διάφορα που προκύπτει από την έκδοση ομολογιών κάτω από το άρτιο ή από την εξόφληση τους πάνω από το άρτιο με πίστωση του λογαριασμού 45.

Στο λογαριασμό 16.19 «έξοδα πολυετούς απόσβεσης» παρακολουθούνται τα έξοδα εκείνα που δεν εντάσσονται σε μια από τις παραπάνω κατηγορίες όπως η αναπόσβεστη αξία κτιρίου σε περίπτωση κατεδαφίσεως. Επίσης η εξαγορά εξάιρετων ιδρυτικών τίτλων θεωρείται έξοδο πολυετούς απόσβεσης.

Στο λογαριασμό 16.98 «προκαταβολές κτήσεως ασώματων ακινητοποιήσεων» παρακολουθούνται οι προκαταβολές που δίνονται για το λογαριασμό αυτό. Μετά τη λήψη του σχετικού τιμολογίου πιστώνεται ο λογαριασμός 16.98 με χρέωση των οικιών υπολογαριασμών του 16.

Τα έξοδα των λογαριασμών 16.10, 16.12, 16.13, 16.14, 16.17, 16.18 και 16.19, αποσβένονται, είτε εφάπαξ κατά το έτος πραγματοποιήσεώς τους, είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μια πενταετία.

Οι διαφορές εκδόσεως και εξοφλήσεως ομολογιών του λογαριασμού 16.16 αποσβένονται με τμηματικές ισόποσες δόσεις μέχρι τη λήξη της προθεσμίας του ομολογιακού δανείου.

Κατά τη διενέργεια της αποσβέσεως χρεώνεται ο λογαριασμός 66.05 «αποσβέσεις ασώματων ακινητοποιήσεων και εξόδων πολυετούς απόσβεσης» με χρέωση του λογαριασμού 16.99.

Σε περίπτωση ολοκλήρωσεως και αποσβέσεως της αξίας κτήσεως εξόδων πολυετούς απόσβεσης μεταφέρονται από τους αντιστοίχους υπολογαριασμούς του 16.99 στους οικείους λογαριασμούς του 16 οι αποσβέσεις και έτσι οι λογαριασμοί αυτοί χρεώνονται.

Η συναλλαγματική διάφορα που προκύπτει από την μετατροπή σε € δανείου και χρεώσεις σε ξένο νόμισμα κατά την εξόφληση ή αποτίμηση

τους που συνάπτονται μόνο για την αγορά, κατασκευή ή εγκατάσταση παγίων στοιχείων της νομικής μονάδας καταχωρείται στο λογαριασμό 16.15 με χρέωση του λογαριασμού αν η συναλλαγματική διάφορα είναι υπέρ της επιχείρησης ή χρέωση του 45 αν η συναλλαγματική διάφορα είναι σε βάρος της επιχείρησης. (Σχήμα 16)

1.9 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 18: «ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ ΚΑΙ ΛΟΙΠΕΣ ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ»

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

18.00 «συμμετοχές σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις»

18.01 «συμμετοχές σε λοιπές επιχειρήσεις»

Στους λογαριασμούς 18.00 «συμμετοχές σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις» και 18.01 «συμμετοχές σε λοιπές επιχειρήσεις» παρακολουθούνται οι μετοχές ανώνυμων εταιρειών, τα εταιρικά μερίδια Ε.Π.Ε. και οι εταιρικές μερίδες των άλλης νομικής μορφής εταιρειών, που η διαρκής κατοχή τους κρίνεται ιδιαίτερα χρήσιμη για τη δραστηριότητα της οικονομικής μονάδας, κυρίως γιατί της εξασφαλίζει άσκηση επιρροής στις αντίστοιχες εταιρείες. Οι συμμετοχές χαρακτηρίζονται σαν μορφή πάγιας επενδύσεως όταν κατά την απόκτησή τους υπάρχει σκοπός για διαρκή κατοχή τους και επί πλέον το ποσοστό συμμετοχής υπερβαίνει το 10% του κεφαλαίου κάθε εταιρείας. Στην αντίθετη περίπτωση χαρακτηρίζονται σαν χρεόγραφα και παρακολουθούνται στο λογαριασμό 34. Σχετικά με τη διάκριση των λογαριασμών 18.00 και 18.01 ισχύουν τα εξής:

α. Στο λογαριασμό 18.00 καταχωρούνται οι συμμετοχές της οικονομικής μονάδας σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις.

β. Στο λογαριασμό 18.01 καταχωρούνται οι συμμετοχές της οικονομικής μονάδας σε μη συνδεδεμένες επιχειρήσεις.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

18.02 «Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεμένες επιχειρήσεις σε ΕΥΡΩ»

18.03 «Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεμένες επιχειρήσεις σε Ξ.Ν.»

18.04 «Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεων σε ΕΥΡΩ»

18.05 «Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεων σε Ξ.Ν.»

18.06 «Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά εταίρων»

18.07 «Γραμμάτια Εισπρακτέα μακροπρόθεσμα σε ΕΥΡΩ»

18.08 «Γραμμάτια Εισπρακτέα μακροπρόθεσμα σε Ξ.Ν.»

18.09 «Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων μακροπρόθεσμων σε ΕΥΡΩ»

18.10 «Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων μακροπρόθεσμων σε Ξ.Ν.»

18.11 «Δοσμένες εγγυήσεις»

18.12 «Οφειλόμενο κεφάλαιο»

18.13 «Λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις σε ΕΥΡΩ»

18.14 «Λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις σε Ξ.Ν.»

18.15 «Τίτλοι με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων σε ΕΥΡΩ»

18.16 «Τίτλοι με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων σε Ξ.Ν.»

Στους λογαριασμούς 18.02 έως και 18.16 παρακολουθούνται οι μακροπρόθεσμες απαιτήσεις της οικονομικής μονάδας (δηλαδή οι απαιτήσεις για τις οποίες η προθεσμία εξοφλήσεως λήγει μετά από το τέλος της επόμενης χρήσεως).

Οι λοιπές απαιτήσεις (δηλαδή εκείνες των οποίων η προθεσμία εξοφλήσεως λήγει μέχρι το τέλος της επόμενης του ισολογισμού χρήσεως), παρακολουθούνται στους οικείους λογαριασμούς των βραχυπρόθεσμων απαιτήσεων της ομάδας 3 του Σχεδίου Λογαριασμών.

Στους λογαριασμούς 18.02 και 18.03 παρακολουθούνται οι μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεμένων επιχειρήσεων. Στους λογαριασμούς 18.04 και 18.05 παρακολουθούνται οι μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά των λοιπών επιχειρήσεων στις οποίες η οικονομική μονάδα έχει συμμετοχικό ενδιαφέρον λόγω του ότι διαθέτει συμμετοχές της φύσεως του λογαριασμού 18.01.

Στο λογαριασμό 18.06 «μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά εταίρων» παρακολουθούνται οι απαιτήσεις της κατηγορίας αυτής που η οικονομική μονάδα έχει κατά των εταίρων της.

Στους λογαριασμούς 18.07 «γραμμάτια εισπρακτέα μακροπρόθεσμα σε Δρχ.» και 18.08 «γραμμάτια εισπρακτέα μακροπρόθεσμα σε Ξ.Ν.» είναι δυνατό να παρακολουθούνται τα γραμμάτια εισπρακτέα που η λήξη τους υπερβαίνει τους δώδεκα (12) μήνες από το τέλος της χρήσεως του ισολογισμού.

Σχετικά με την επαναφορά στους αρμόδιους λογαριασμούς της ομάδας 3 των βραχυπρόθεσμης λήξεως γραμματίων εισπρακτέων.

18.09 «μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων μακροπρόθεσμων σε Δρχ.» 18.10 «μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων μακροπρόθεσμων σε Ξ.Ν.»

Στους λογαριασμούς 18.09 και 18.10 είναι δυνατό να παρακολουθούνται οι μη δουλευμένοι τόκοι των γραμματίων εισπρακτέων των κατηγοριών αυτών.

Στο λογαριασμό 18.11 «δοσμένες εγγυήσεις» παρακολουθούνται τα ποσά που καταβάλλονται ως εγγύηση, όταν η επιστροφή τους δεν προβλέπεται να πραγματοποιηθεί μέχρι το τέλος της επόμενης χρήσεως (π.χ. εγγυήσεις στη ΔΕΗ, στον ΟΤΕ ή σε εκμισθωτές ακινήτων).

Στο λογαριασμό 18.12 «οφειλόμενο κεφάλαιο» παρακολουθούνται οι, μετά το τέλος της επόμενης του ισολογισμού χρήσεως, καταβλητέες δόσεις του οφειλόμενου κεφαλαίου της οικονομικής μονάδας το οποίο έχει κληθεί να καταβληθεί, καθώς και το οφειλόμενο κεφάλαιο που δεν έχει κληθεί να καταβληθεί.

Στους λογαριασμούς 18.13 «λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις σε Δρχ.» και 18.14 «λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις σε Ξ.Ν.» παρακολουθούνται οι μακροπρόθεσμες απαιτήσεις της οικονομικής μονάδας που δεν εντάσσονται σε μία από τις κατηγορίες των λογαριασμών 18.00 έως και 18.12 και 18.15 έως και 18.16.

Στους λογαριασμούς 18.15 «τίτλοι με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων σε δρχ.» και 18.16 «τίτλοι με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων σε Ξ.Ν.» παρακολουθούνται οι μακροπρόθεσμες τοποθετήσεις κεφαλαίων, για τις οποίες εκδίδονται τίτλοι διάφοροι από εκείνους που εντάσσονται στις συμμετοχές του λογαριασμού 18.00 ή του 18.01.

Οι συμμετοχές καταχωρούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του 18.00 ή 18.01 με την αξία κτήσεώς τους. Αξία κτήσεως είναι το ποσό που

καταβάλλεται, είτε απευθείας στην εταιρεία κατά τη συγκρότηση του κεφαλαίου της, είτε για την αγορά της συμμετοχής, καθώς και η ονομαστική αξία των τίτλων που δίνονται στην οικονομική μονάδα χωρίς αντάλλαγμα λόγω νόμιμης αναπροσαρμογής των περιουσιακών στοιχείων του ισολογισμού της εκδότριας εταιρείας ή κεφαλαιοποίησεως αποθεματικών της. (Σχήμα 17)

Στην περίπτωση λήψεως τίτλων χωρίς αντάλλαγμα χρεώνεται ο οικείος υπολογαριασμός του 18.00 ή 18.01, με πίστωση του λογαριασμού 41.06 «διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας συμμετοχών και χρεογράφων». Τα ειδικά έξοδα αγοράς τίτλων συμμετοχής καταχωρούνται στο λογαριασμό 64.10.00 «προμήθειες και λοιπά έξοδα αγοράς συμμετοχών και χρεογράφων».

Όταν αναλαμβάνεται η κάλυψη μέρους του μετοχικού κεφαλαίου ανώνυμης εταιρείας, με τον όρο η καταβολή του να γίνει σε δόσεις, οι μετοχές που αποκτούνται με τον τρόπο αυτό καταχωρούνται στους λογαριασμούς 18.00.02, 18.00.03, 18.00.06 και 18.00.07 ή στους λογαριασμούς 18.01.02, 18.01.03, 18.01.06 και 18.01.07, κατά περίπτωση, με τη συνολική τους αξία, με πίστωση του λογαριασμού 53.06 «οφειλόμενες δόσεις συμμετοχών» με την αξία των οφειλόμενων δόσεων. (Σχήμα 18)

Μετά την εξόφληση των δόσεων γίνεται η μεταφορά της συνολικής αξίας των μετοχών που εξοφλούνται από τους λογαριασμούς 18.00.02, 18.00.03, 18.00.06 και 18.00.07 ή από τους λογαριασμούς 18.01.02, 18.01.03, 18.01.06 και 18.01.07, κατά περίπτωση, στους λογαριασμούς 18.00.00, 18.00.01 18.00.04 και 18.00.05 ή στους λογαριασμούς 18.01.00, 18.01.01, 18.01.04 και 18.01.05. (Σχήμα 19)

Οι δόσεις του οφειλόμενου κεφαλαίου που λήγουν μετά το τέλος της επόμενης χρήσης παρακολουθούνται στο 18.12 «οφειλόμενο κεφάλαιο» ο οποίος στο τέλος της χρήσης πιστώνεται με αντίστοιχη χρέωση του 33.04 «οφειλόμενο κεφάλαιο». (Σχήμα 17)

Στο λογαριασμό 18.00.19 ή 18.01.19 παρακολουθούνται οι προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών σε λοιπές (πλην Α.Ε.) επιχειρήσεις, με χρέωση του λογαριασμού 68.01 «προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών σε λοιπές πλην Α.Ε. επιχειρήσεις».

Σε περίπτωση πώλησεως συμμετοχών, το τίμημα πώλησεως καταχωρείται στην πίστωση του οικείου υπολογαριασμού του 18.00 ή 18.01, στην οποία μεταφέρεται και η τυχόν σχηματισμένη πρόβλεψη (από το λογαριασμό 18.00.19 ή 18.01.19), όταν πρόκειται για συμμετοχές

σε λοιπές (πλην Α.Ε.) επιχειρήσεις, το αποτέλεσμα δε που προκύπτει καταχωρείται στο λογαριασμό 64.12.00 ή 64.12.01, κατά περίπτωση, αν πρόκειται για ζημία, και στο λογαριασμό 76.04.00 ή 76.04.01, κατά περίπτωση, αν πρόκειται για κέρδος.

1.10 ΟΜΙΛΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ 19: «ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Η ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ» (ΟΜΙΛΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΠΡΟΑΙΡΕΤΙΚΗΣ ΧΡΗΣΕΩΣ)

Στις περιπτώσεις κατά τις οποίες τα υποκαταστήματα ή άλλα κέντρα (π.χ. εργοστάσια ή καταστήματα) των οικονομικών μονάδων δεν έχουν λογιστική αυτοτέλεια, παρέχεται η δυνατότητα αναπτύξεως των λογαριασμών τους στους ομίλους λογαριασμών 19, 29, 39, 49, 59, 69, 79, και 99, καθώς και 09 υπό ορισμένες προϋποθέσεις, αντί της αναπτύξεως των λογαριασμών αυτών στους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς των ομάδων 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 9 και 10 (0), αντίστοιχα.

Η ανάπτυξη των λογαριασμών του ομίλου 19 (καθώς και των ομίλων 29, 39, 49, 59, 69, 79, 99 και 09), αναφορικά με τους πρωτοβάθμιους και τους υποχρεωτικούς δευτεροβάθμιους λογαριασμούς, ακολουθεί υποχρεωτικά το Σχέδιο Λογαριασμών, ώστε να είναι ευχερής η συγκέντρωση των πληροφοριών σύμφωνα με όσα προβλέπονται από το Σχέδιο αυτό.

Τόσο για τον όμιλο λογαριασμών 19, όσο και για τους λοιπούς ομίλους (29, 39, 49, 59, 69, 79, 99 και 09), η ανάπτυξη των πρωτοβάθμιων λογαριασμών των υποκαταστημάτων ή των λοιπών κέντρων υποχρεωτικά είναι αντίστοιχη με την ανάπτυξη των πρωτοβάθμιων λογαριασμών της αντίστοιχης ομάδας. Ενδεικτικά, ακολουθεί η ανάπτυξη σε πρωτοβάθμιους λογαριασμούς του ομίλου 19 «πάγιο ενεργητικό υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων»:

- 190 Εδαφικές εκτάσεις
- 191 Κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων - Τεχνικά έργα
- 192 Μηχανήματα - Τεχνικές εγκαταστάσεις - Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός
- 193 Μεταφορικά μέσα
- 194 Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός
- 195 Ακίνητοποιήσεις υπό εκτέλεση και προκαταβολές κτήσεως πάγιων στοιχείων
- 196 Ασώματες ακίνητοποιήσεις και έξοδα πολυετούς αποσβέσεως
- 197
- 198 Συμμετοχές και λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις

Ο τρόπος αναπτύξεως κάθε πρωτοβάθμιου λογαριασμού από τους ανωτέρω (190-198) αφήνεται στην κρίση της οικονομικής μονάδας, με τον περιορισμό όμως ότι στους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς, στους οποίους θα αναπτύσσονται οι πρωτοβάθμιοι, θα περιλαμβάνονται τουλάχιστον οι υποχρεωτικοί δευτεροβάθμιοι και τριτοβάθμιοι λογαριασμοί του Σχεδίου Λογαριασμών.

Ενδεικτικά, ακολουθεί η ανάπτυξη του λογαριασμού 190 κατά δύο διαφορετικούς τρόπους, τους εξής:

α. Πρώτος τρόπος αναπτύξεως (συγκέντρωση πληροφοριών κατά υποκαταστήματα ή άλλα κέντρα)

190 ΕΔΑΦΙΚΕΣ ΕΚΤΑΣΕΙΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ

- 190.00 Υποκ/τος ή Κέντρου Α
- 190.00.00 Γήπεδα - Οικόπεδα
- 190.00.01 Ορυχεία
- 190.00.02 Μεταλλεία
- 190.00.03 Λατομεία
- 190.00.04 Αγροί
- 190.00.05 Φυτείες
- 190.00.06 Δάση
- 190.00.07
- 190.00.10 Γήπεδα - Οικόπεδα εκτός εκμεταλλεύσεως
- 190.00.11 Ορυχεία εκτός εκμεταλλεύσεως
- 190.00.12 Μεταλλεία εκτός εκμεταλλεύσεως
- 190.00.13 Λατομεία εκτός εκμεταλλεύσεως

190.00.14 Αγροί εκτός εκμεταλλεύσεως
190.00.15 Φυτείες εκτός εκμεταλλεύσεως
190.00.16 Δάση εκτός εκμεταλλεύσεως
190.00.17
190.00.99 Αποσβεσμένες εδαφικές εκτάσεις
190.00.9900
190.00.9901 Αποσβεσμένα ορυχεία
190.00.9902 Αποσβεσμένα μεταλλεία
κ.ο.κ.
190.00.9999
190.01 Υποκ/τος ή Κέντρου Β
.....
190.99 Υποκ/τος ή Κέντρου Νο 100

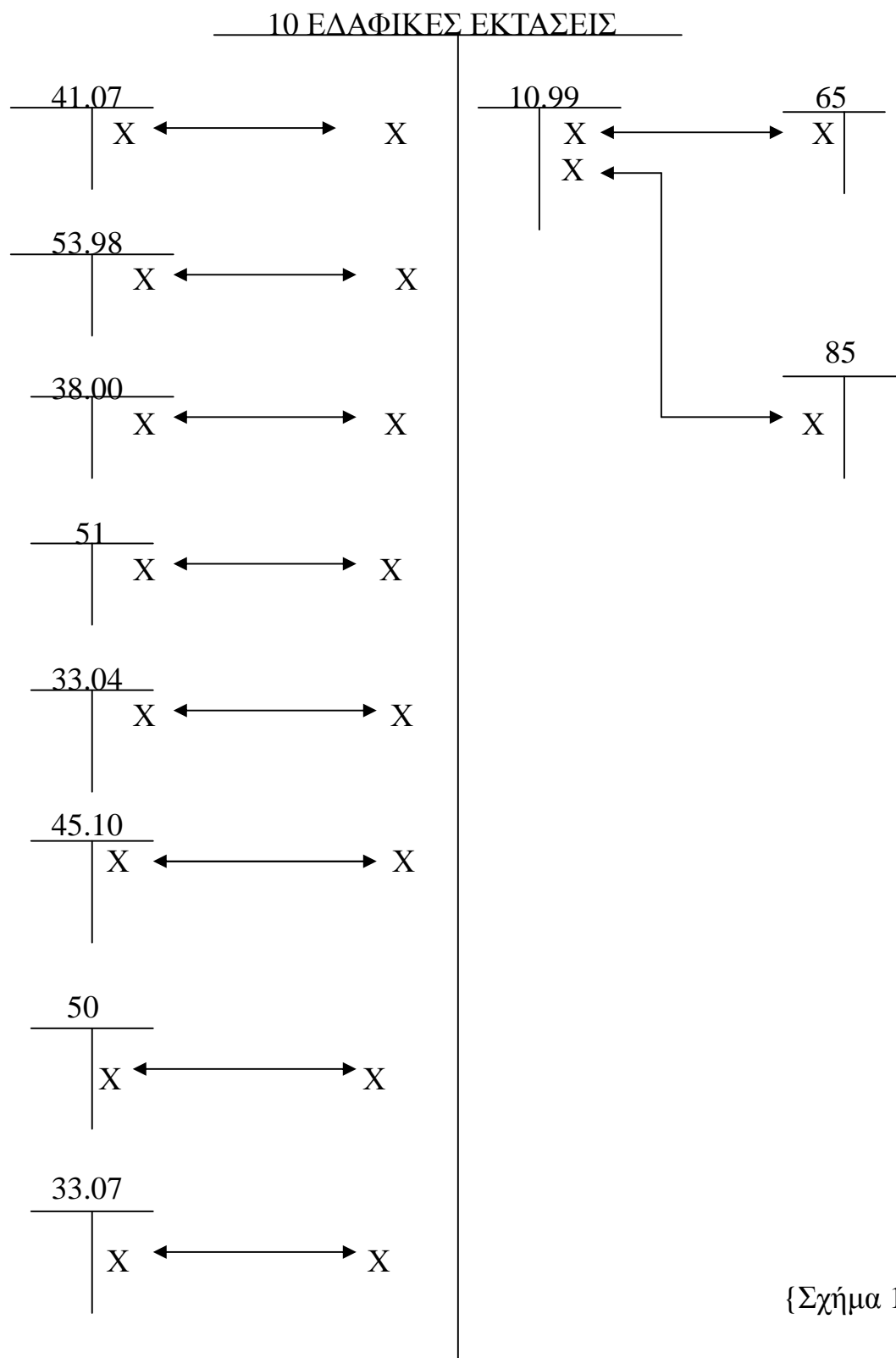
β. Δεύτερος τρόπος αναπτύξεως (συγκέντρωση πληροφοριών κατά υποχρεωτικό δευτεροβάθμιο λογαριασμό)

190 ΕΔΑΦΙΚΕΣ ΕΚΤΑΣΕΙΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ

190.00 Γήπεδα - Οικόπεδα
190.00.00 Υποκ/τος ή Κέντρου Α
190.00.01 Υποκ/τος ή Κέντρου Β
.....
190.00.99 Υποκ/τος ή Κέντρου Νο 100
190.01 Ορυχεία
190.01.00 Υποκ/τος ή Κέντρου Α
190.01.01 Υποκ/τος ή Κέντρου Β
.....
190.01.99 Υποκ/τος ή Κέντρου Νο 100
190.02 Μεταλλεία κ.ο.κ.

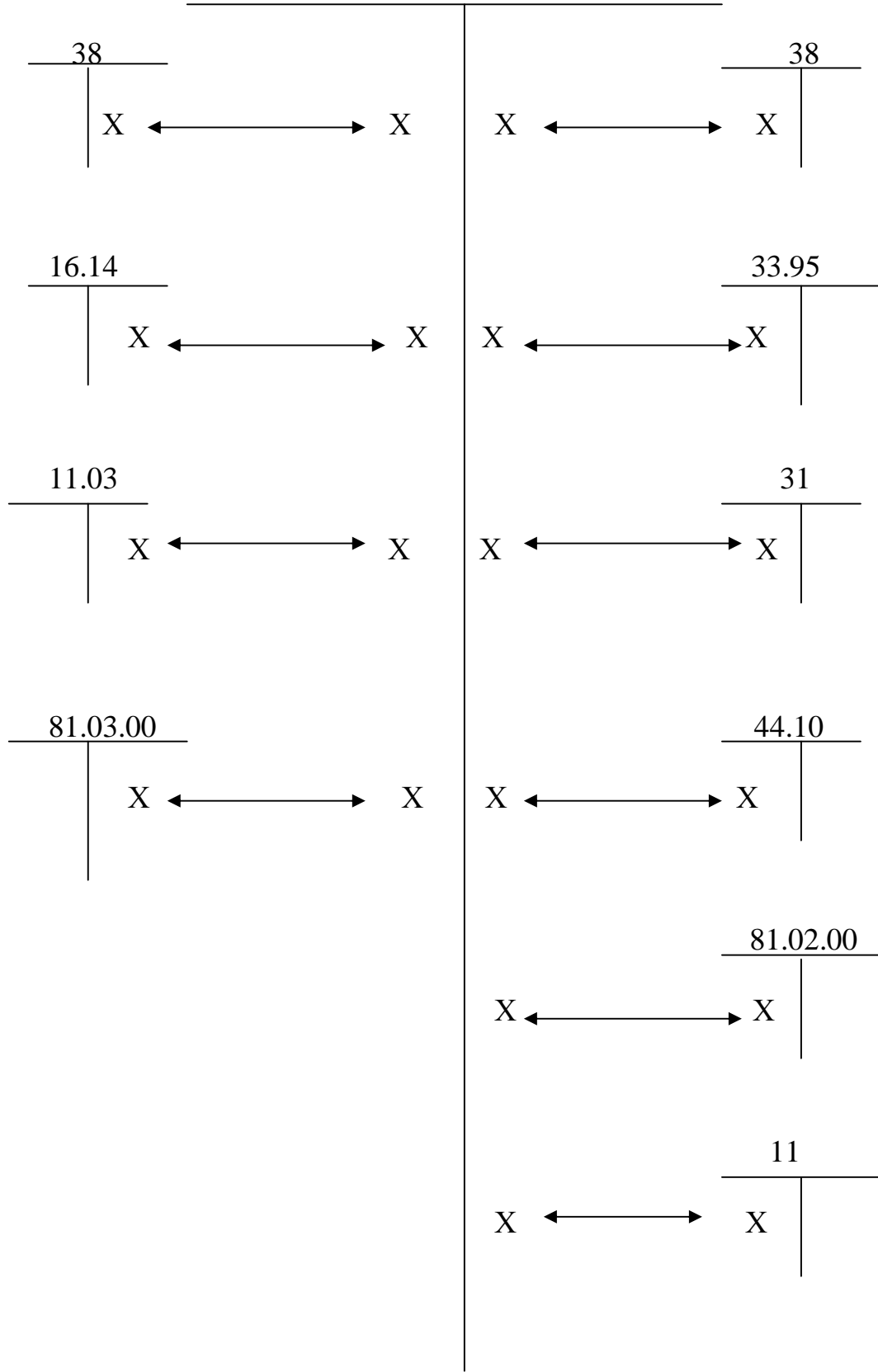
Σχετικά με τον τρόπο λειτουργίας κλπ. των πρωτοβάθμιων λογαριασμών 190-198 ισχύουν, αντίστοιχα, όσα ορίζονται παραπάνω στις παρ. 2.2.100 έως και 2.2.112 για τους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς 10-18.
Σε περίπτωση που η οικονομική μονάδα κάνει χρήση του ομίλου λογαριασμών 19, τα κονδύλια των λογαριασμών του ομίλου αυτού, στον ισολογισμό τέλους χρήσεως, συναθροίζονται και εμφανίζονται μαζί με τα αντίστοιχα κονδύλια των λογαριασμών 10-18.

1.11 Σχήματα λογαριασμών ομάδας 1



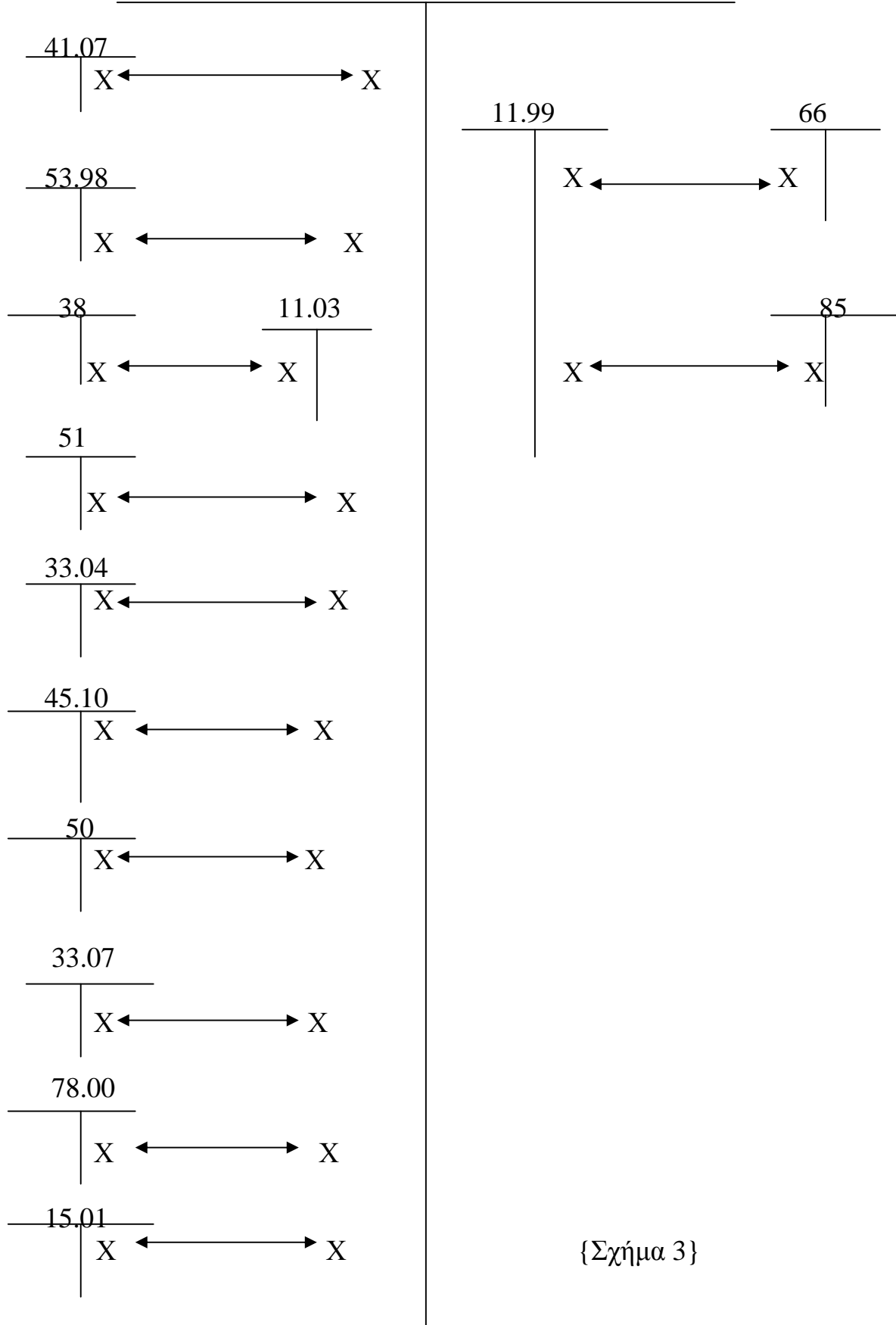
{Σχήμα 1}

10 ΕΔΑΦΙΚΕΣ ΕΚΤΑΣΕΙΣ



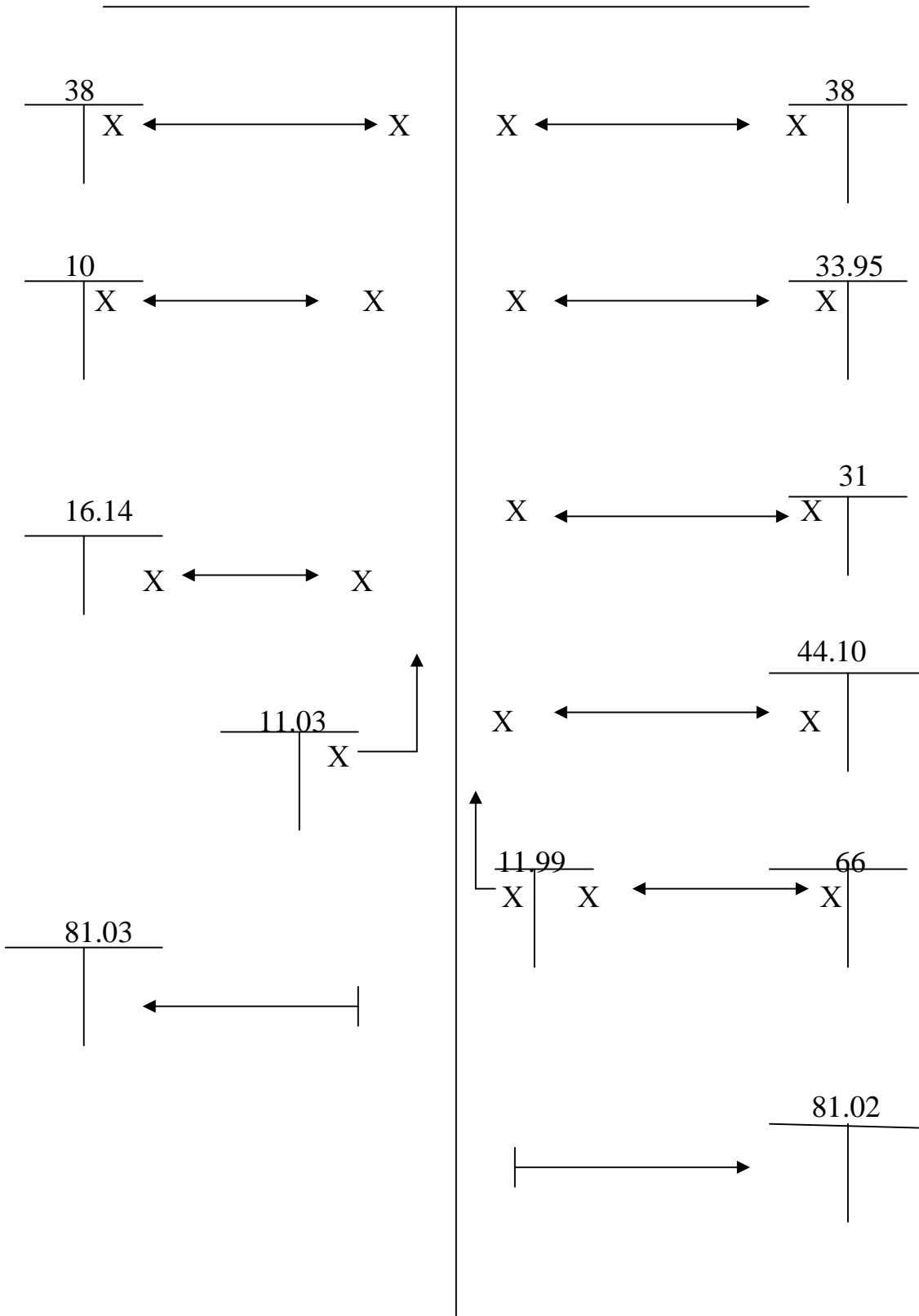
{Σχήμα 2}

11 ΚΤΙΡΙΑ- ΕΓΚΑΤ ΚΤΙΡΙΩΝ-ΤΕΧΝ ΕΡΓΑ



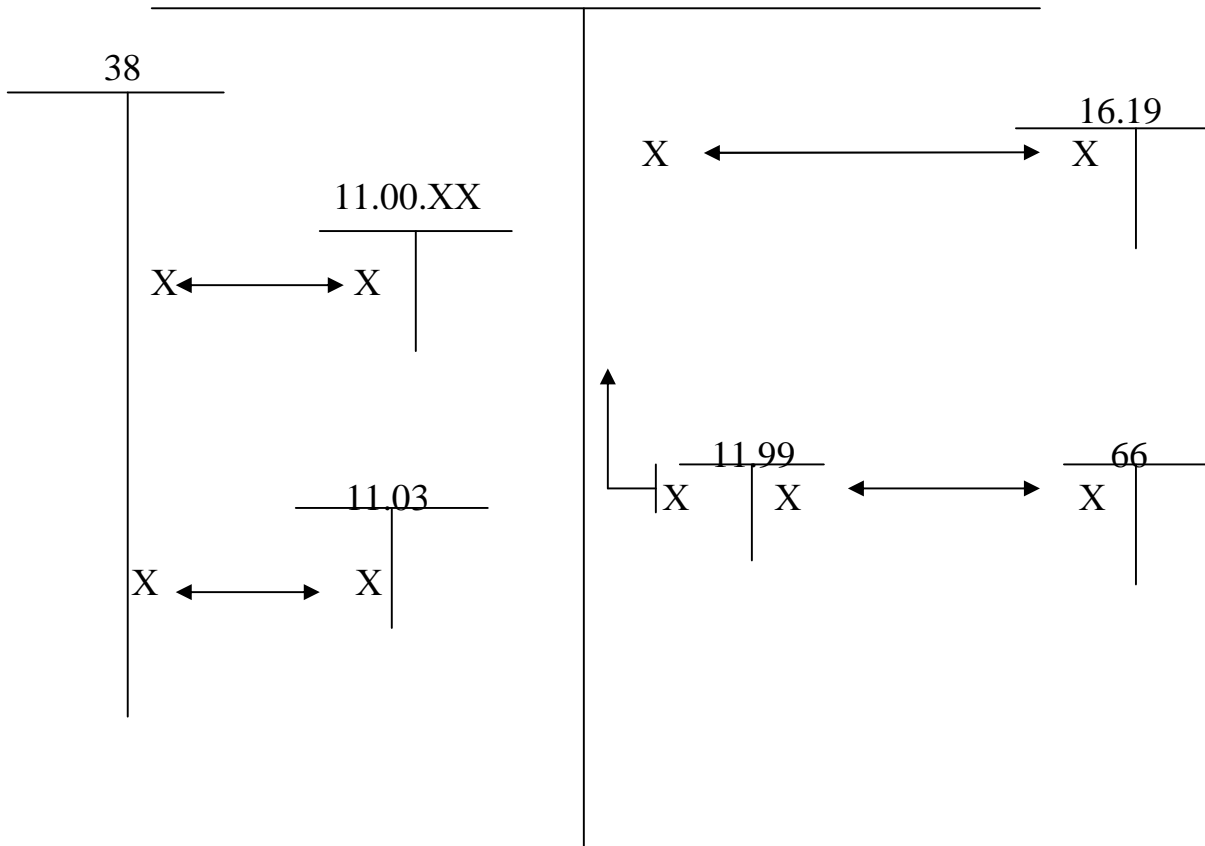
{Σχήμα 3}

11 ΚΤΙΡΙΑ- ΕΓΚΑΤ ΚΤΙΡΙΩΝ-ΤΕΧΝ ΕΡΓΑ



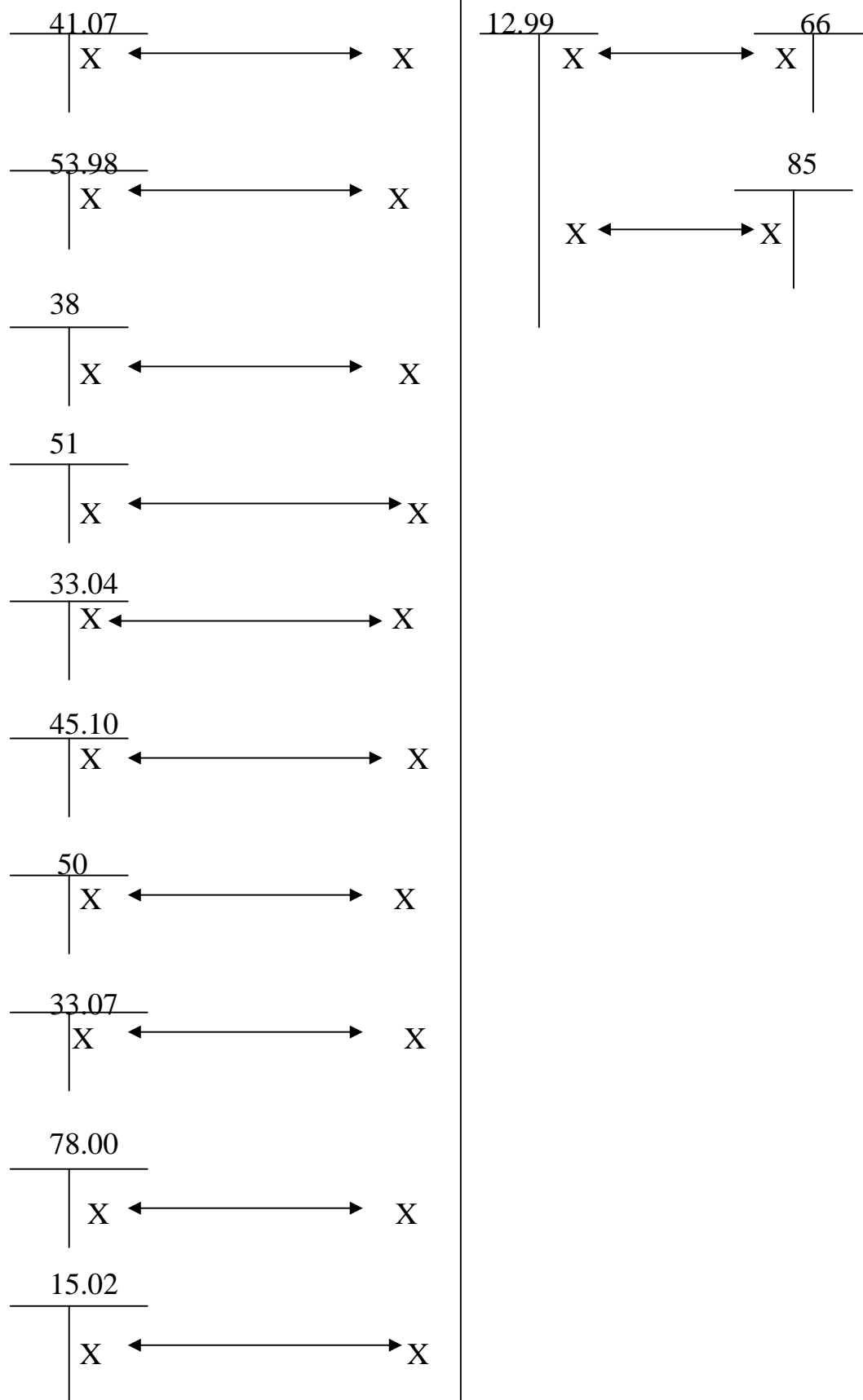
{Σχήμα 4}

11 ΚΤΙΡΙΑ- ΕΓΚΑΤ ΚΤΙΡΙΩΝ- ΤΕΧΝ ΕΡΓΑ



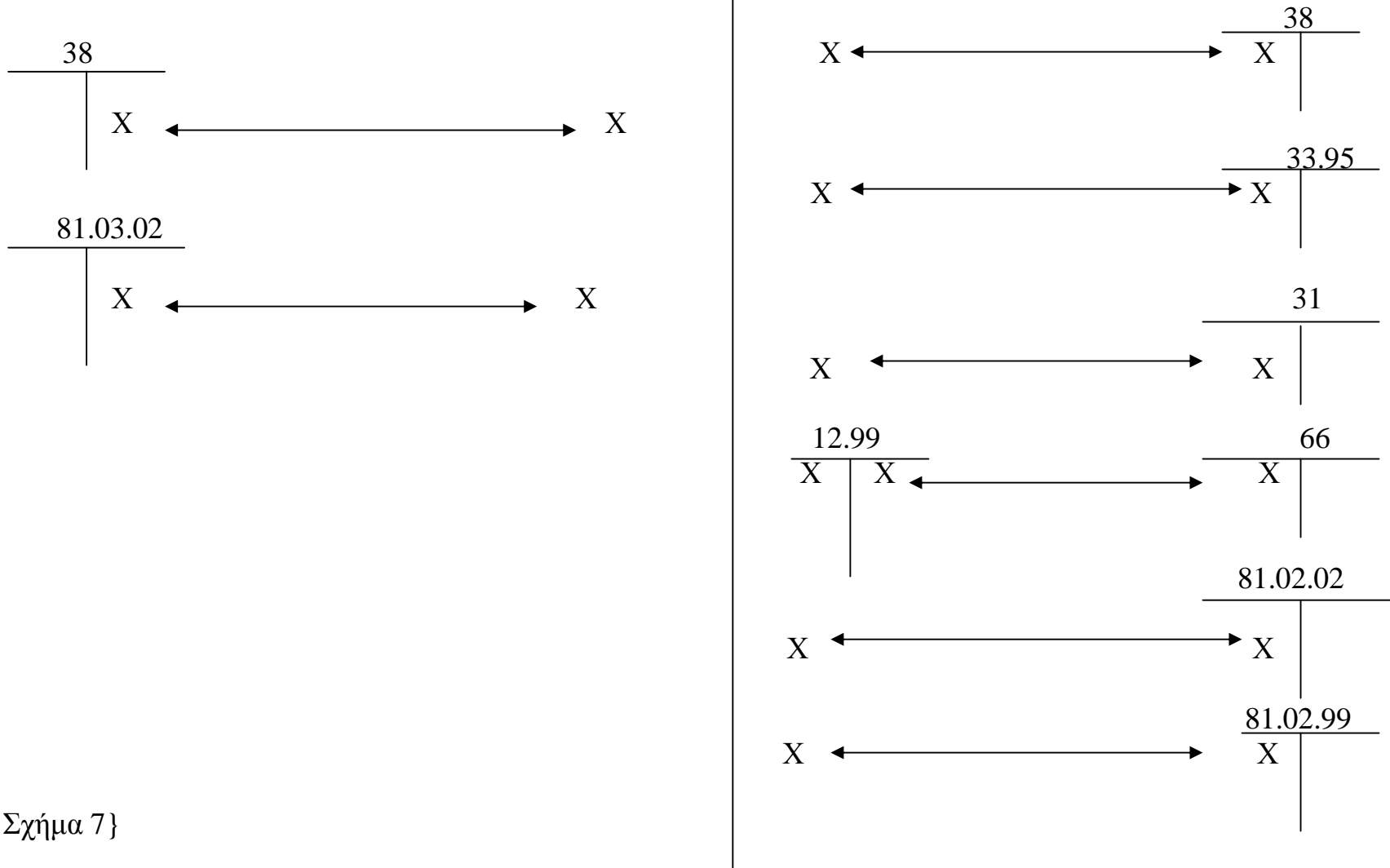
{Σχήμα 5}

12 ΜΗΧΑΝ-ΤΕΧΝ ΕΓΚΑΤ-ΛΟΙΠΟΣ ΜΗΧ ΕΞΟΠΛ



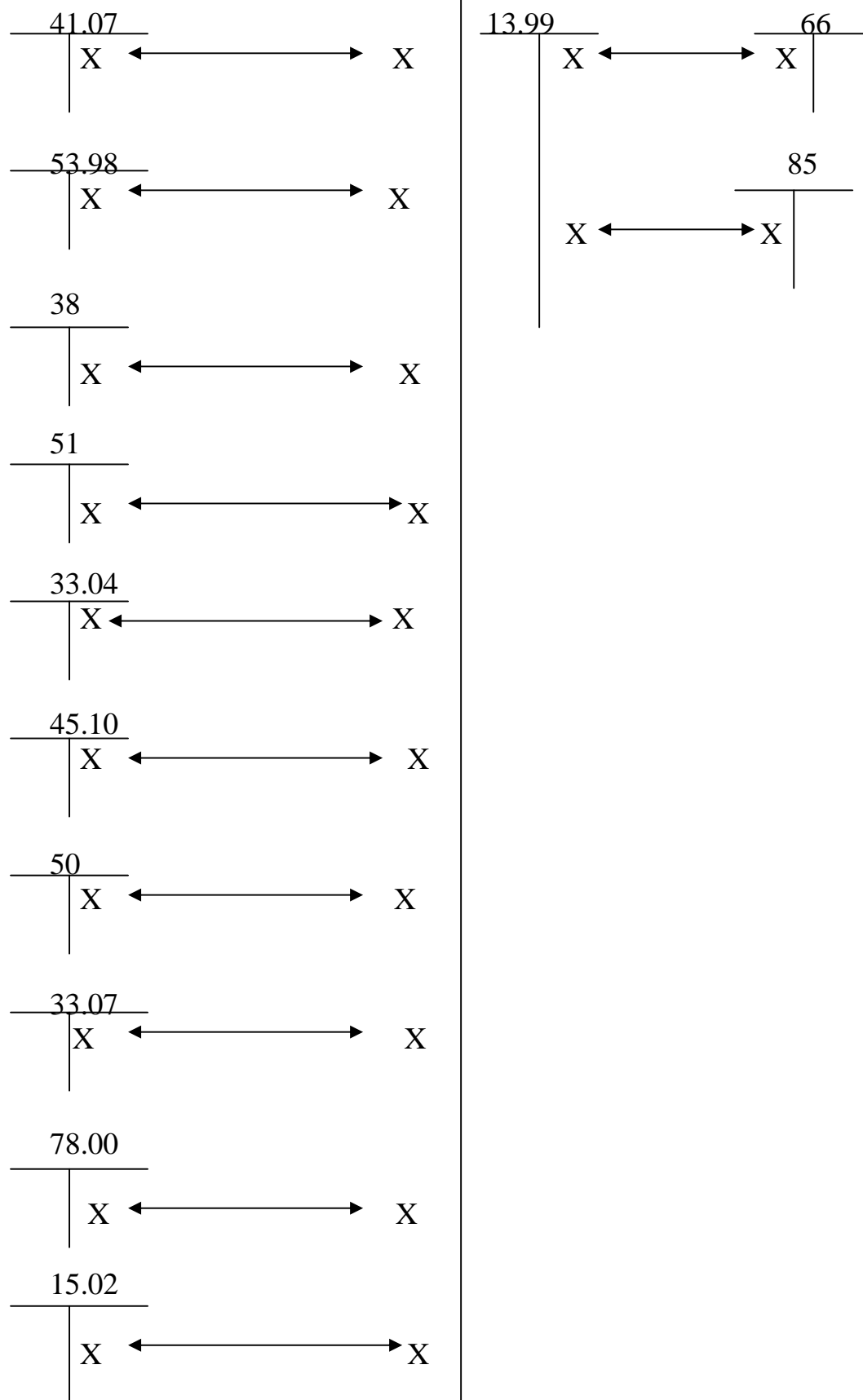
{Σχήμα 6}

12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ- ΤΕΧΝ ΕΓΚΑΤ-ΛΟΙΠ ΜΗΧ ΕΞΟΠΛ



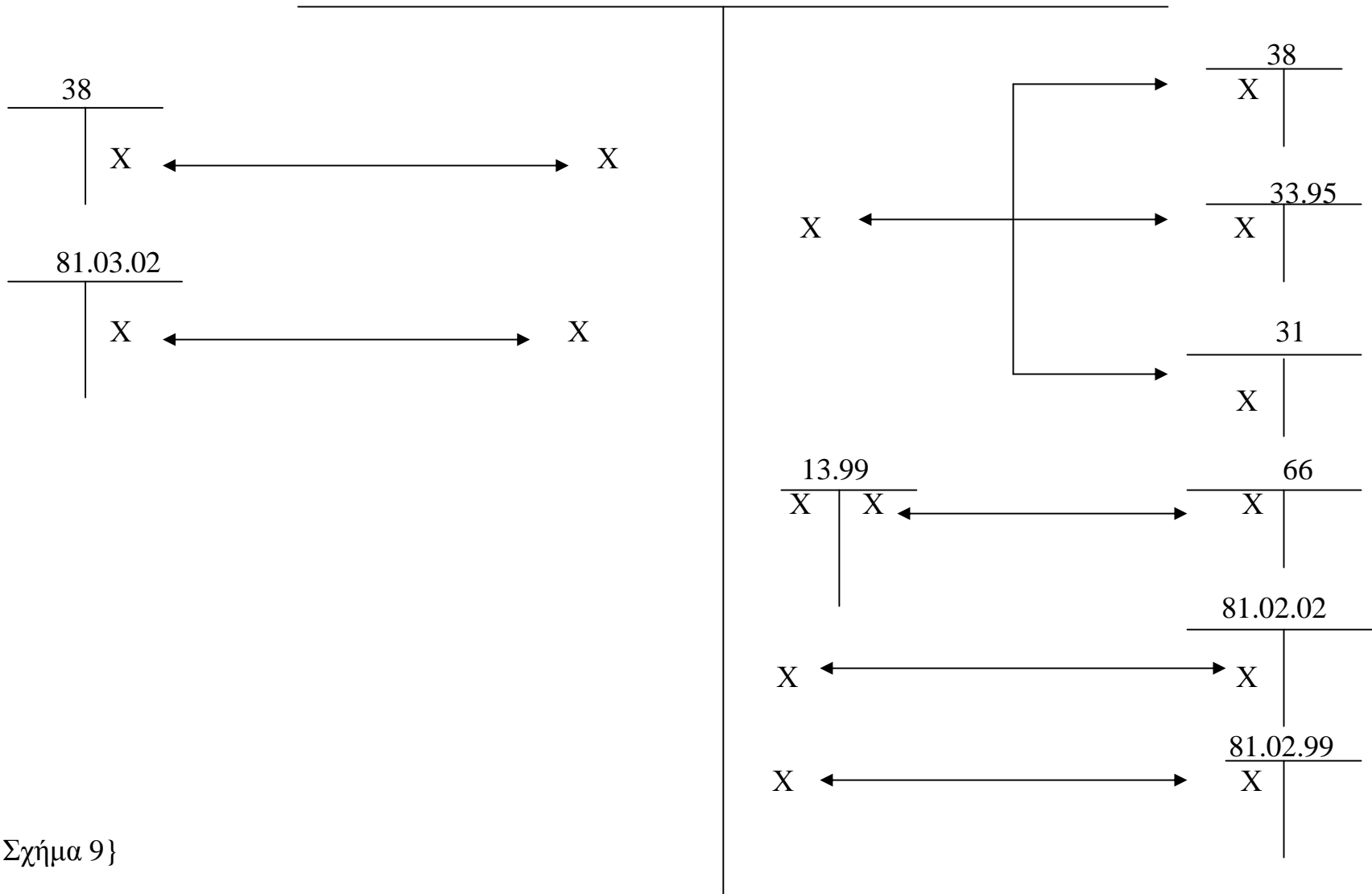
{Σχήμα 7}

13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ



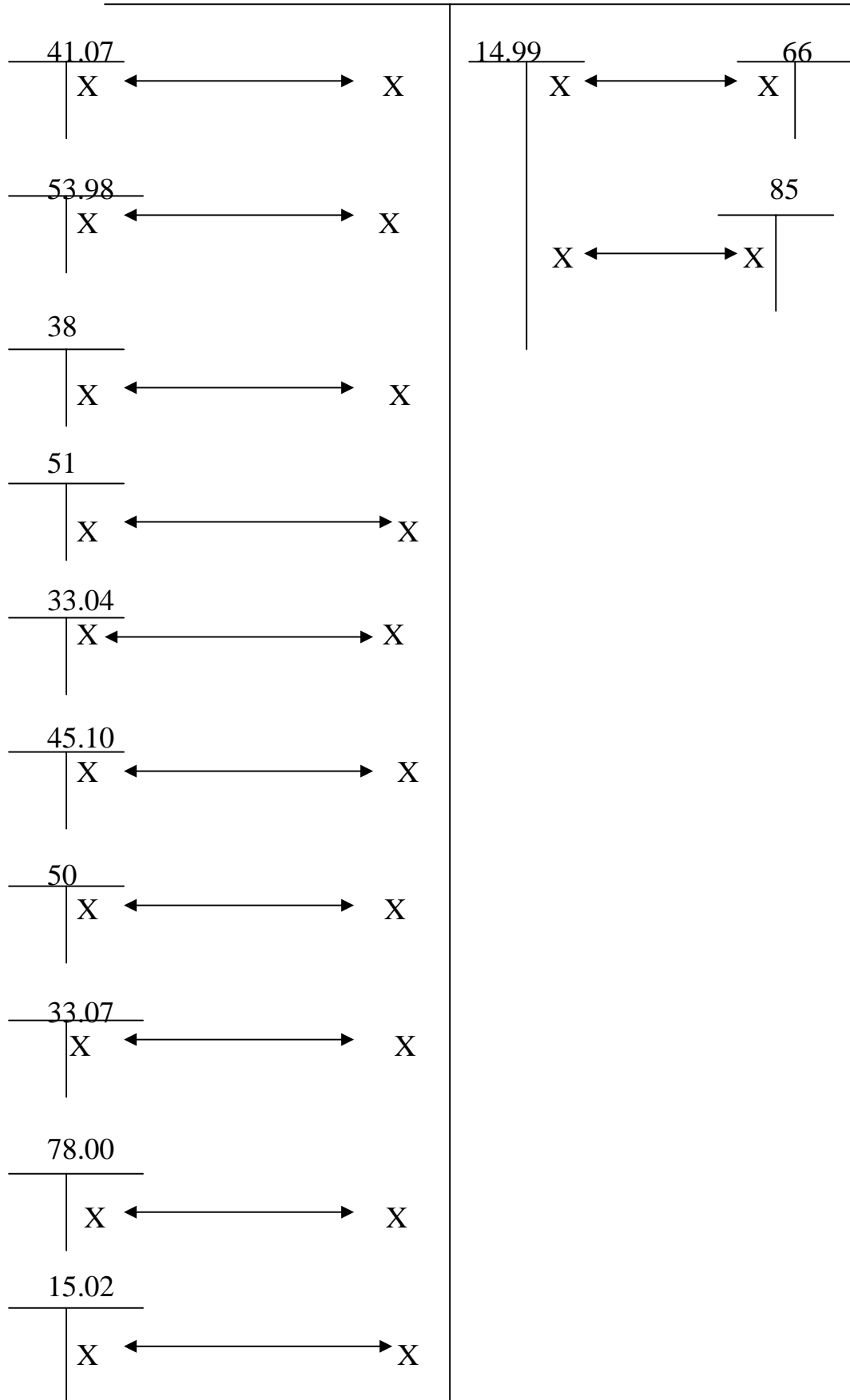
{Σχήμα 8}

13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ



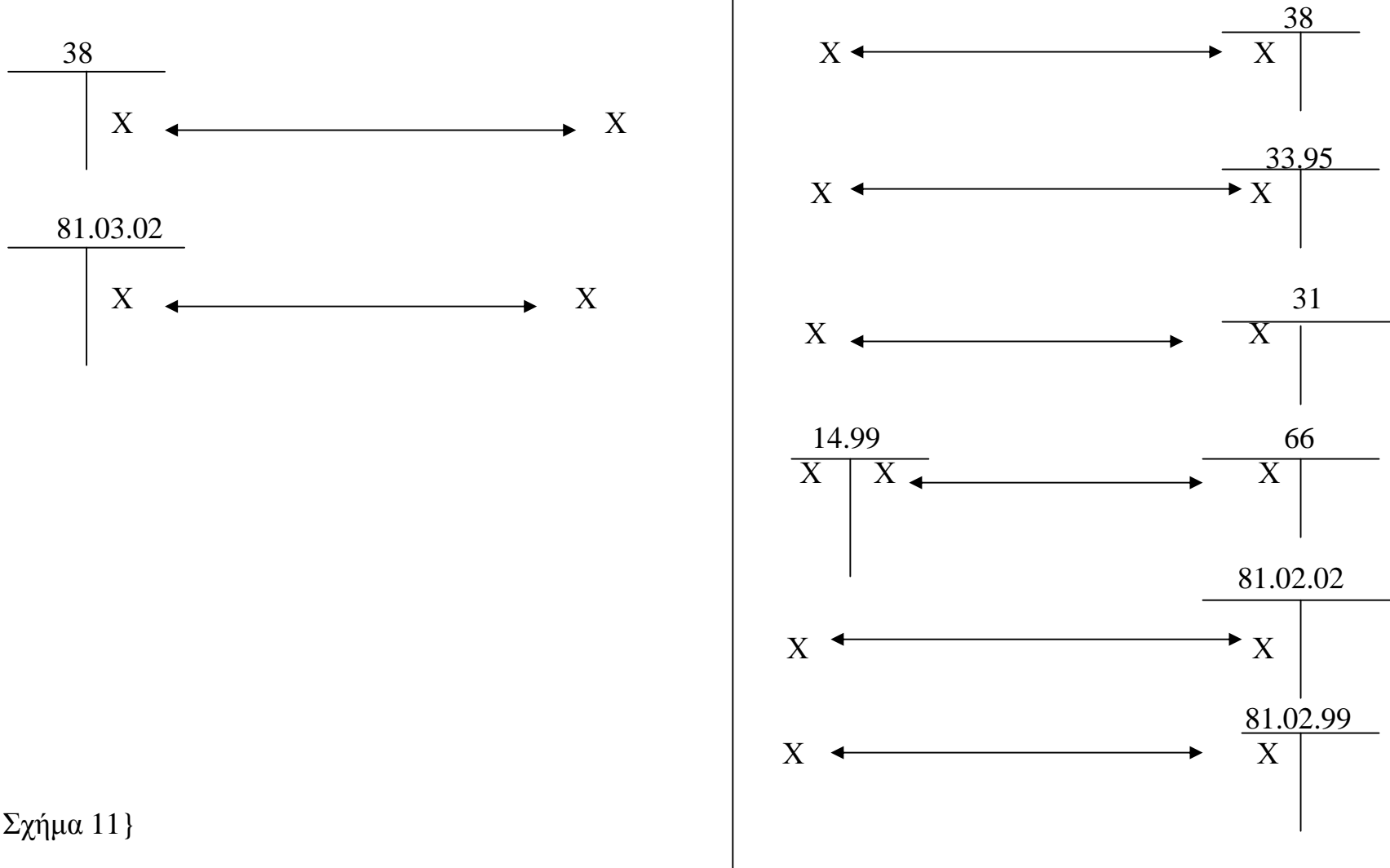
{Σχήμα 9}

14 ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ



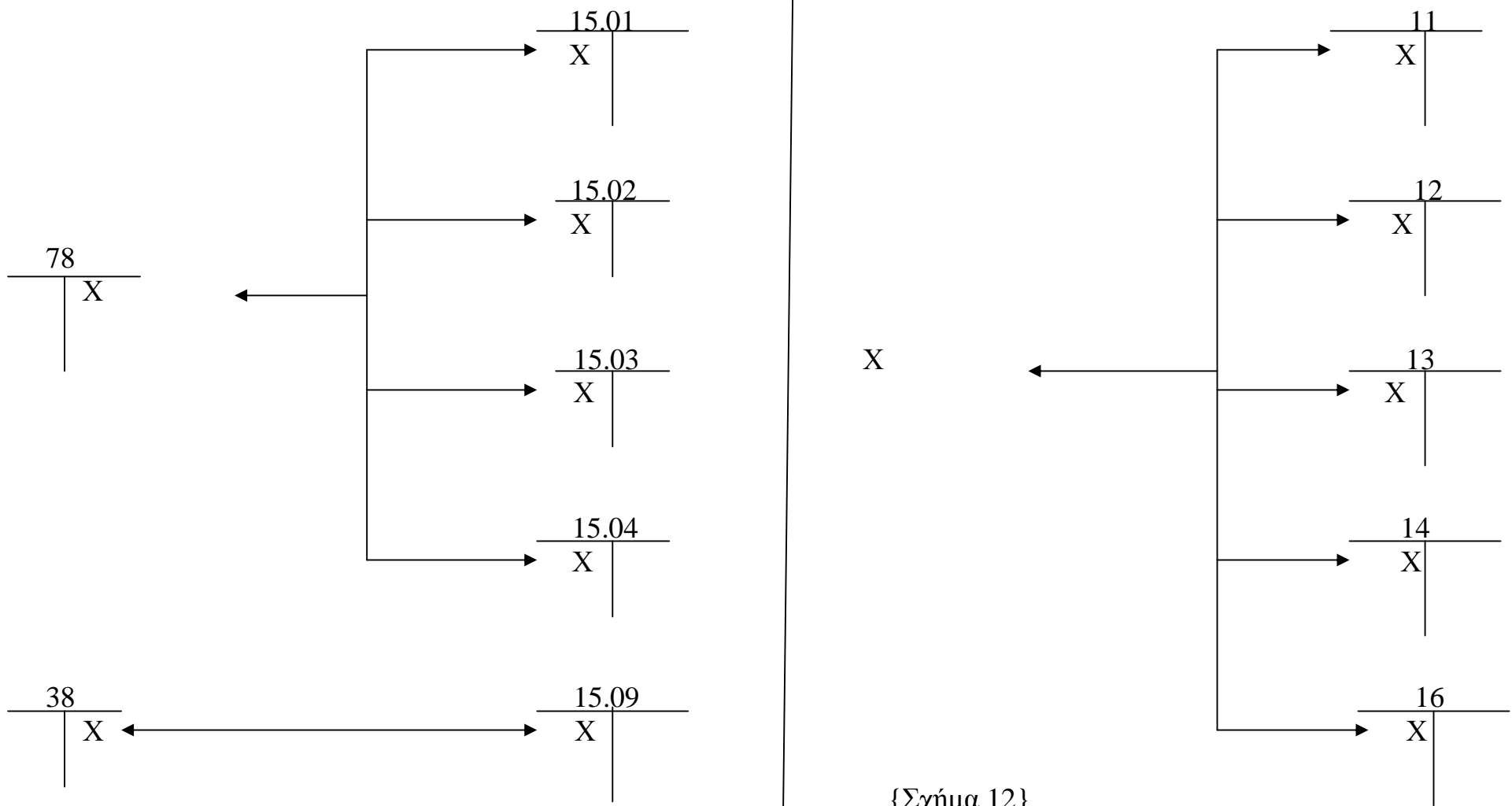
{Σχήμα 10}

14 ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ

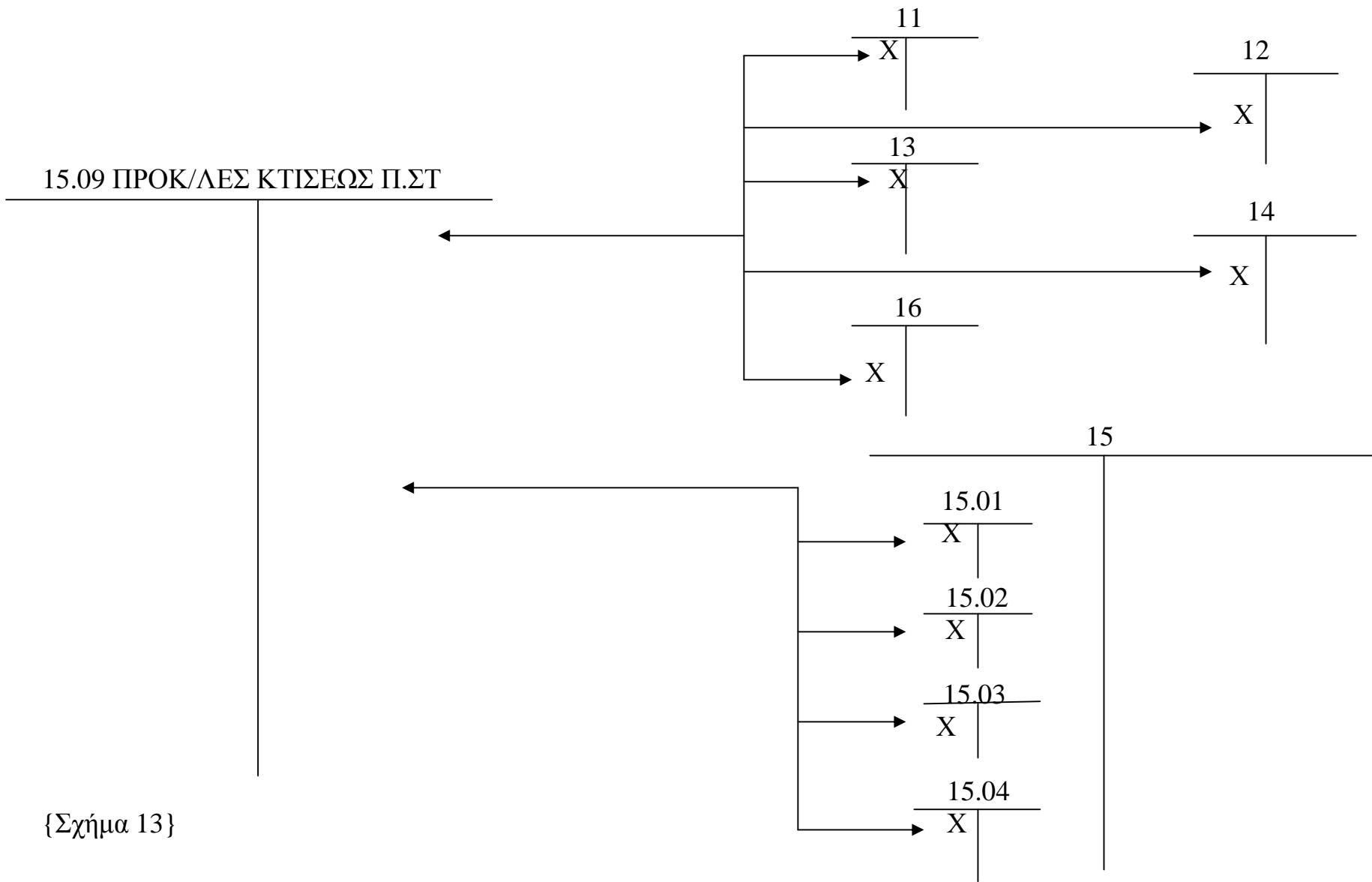


{Σχήμα 11}

15 ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΥΠΟ ΕΚΤΕΛ & ΠΡΟΚ ΚΤΙΣΕΩΣ ΠΑΓΙΩΝ

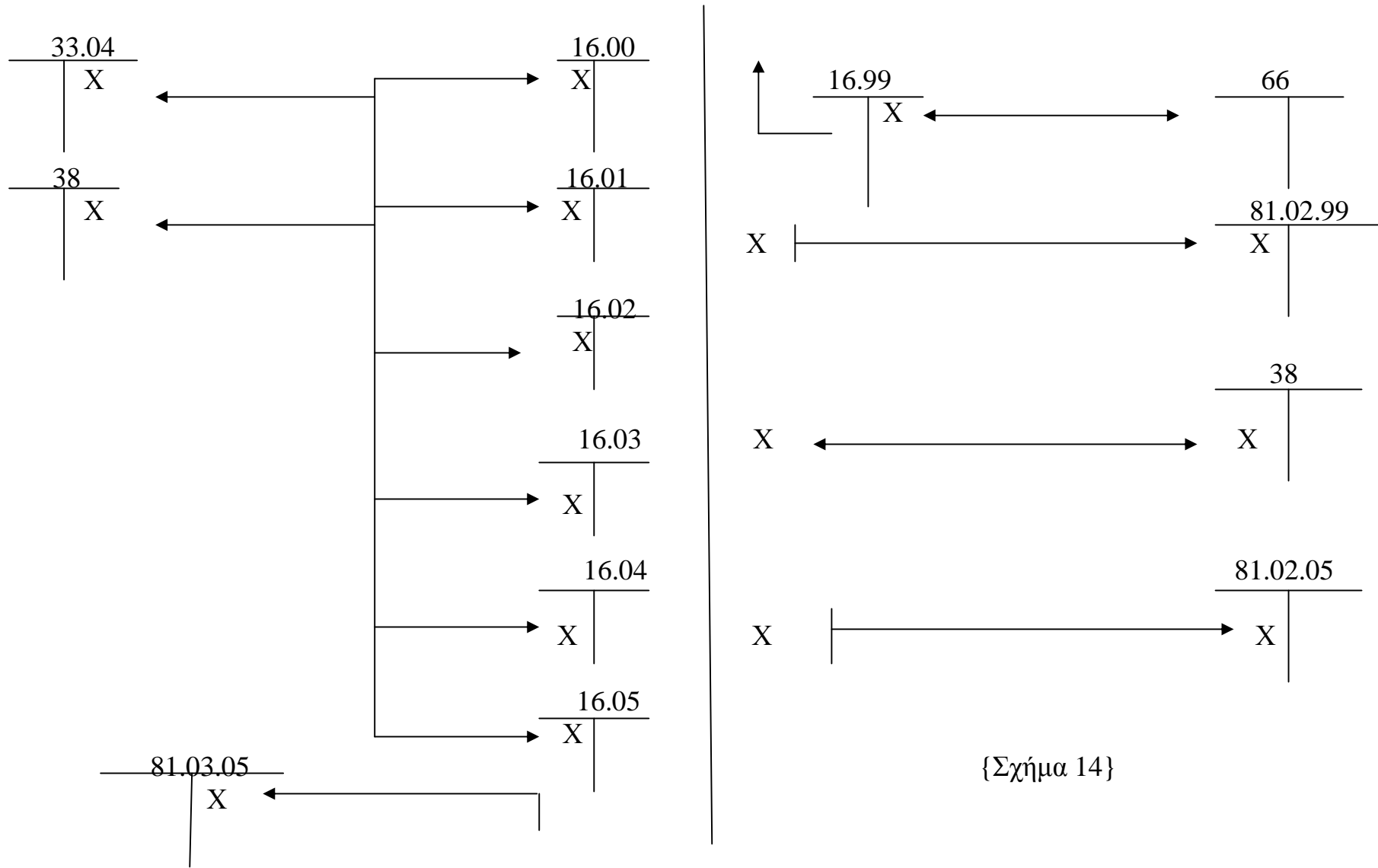


{Σχήμα 12}



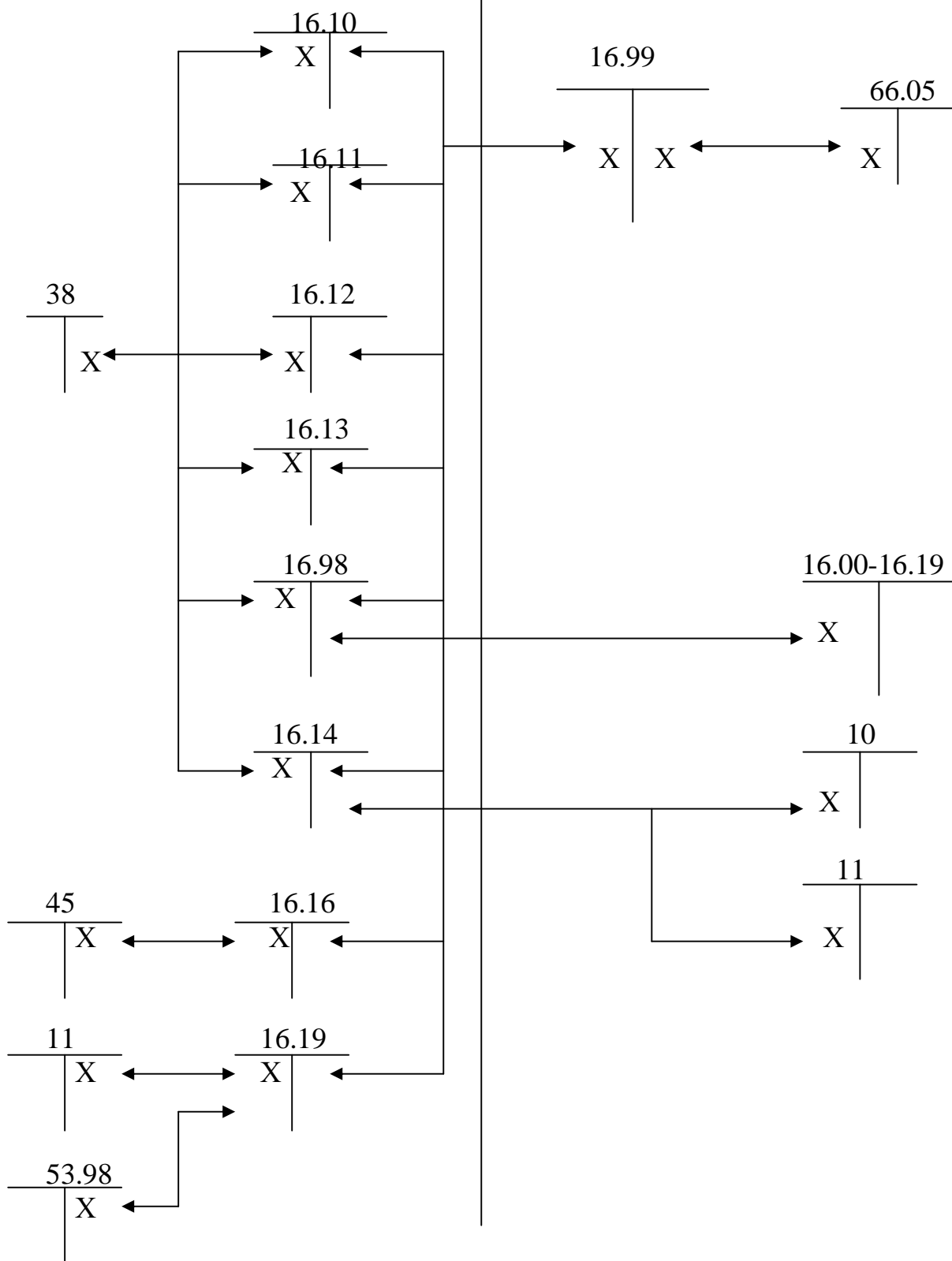
{Σχήμα 13}

16 ΑΣΩΜ. ΑΚΙΝ/ΣΕΙΣ & ΕΞΟΔΑ
ΠΟΛΥΤΟΥΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΣ



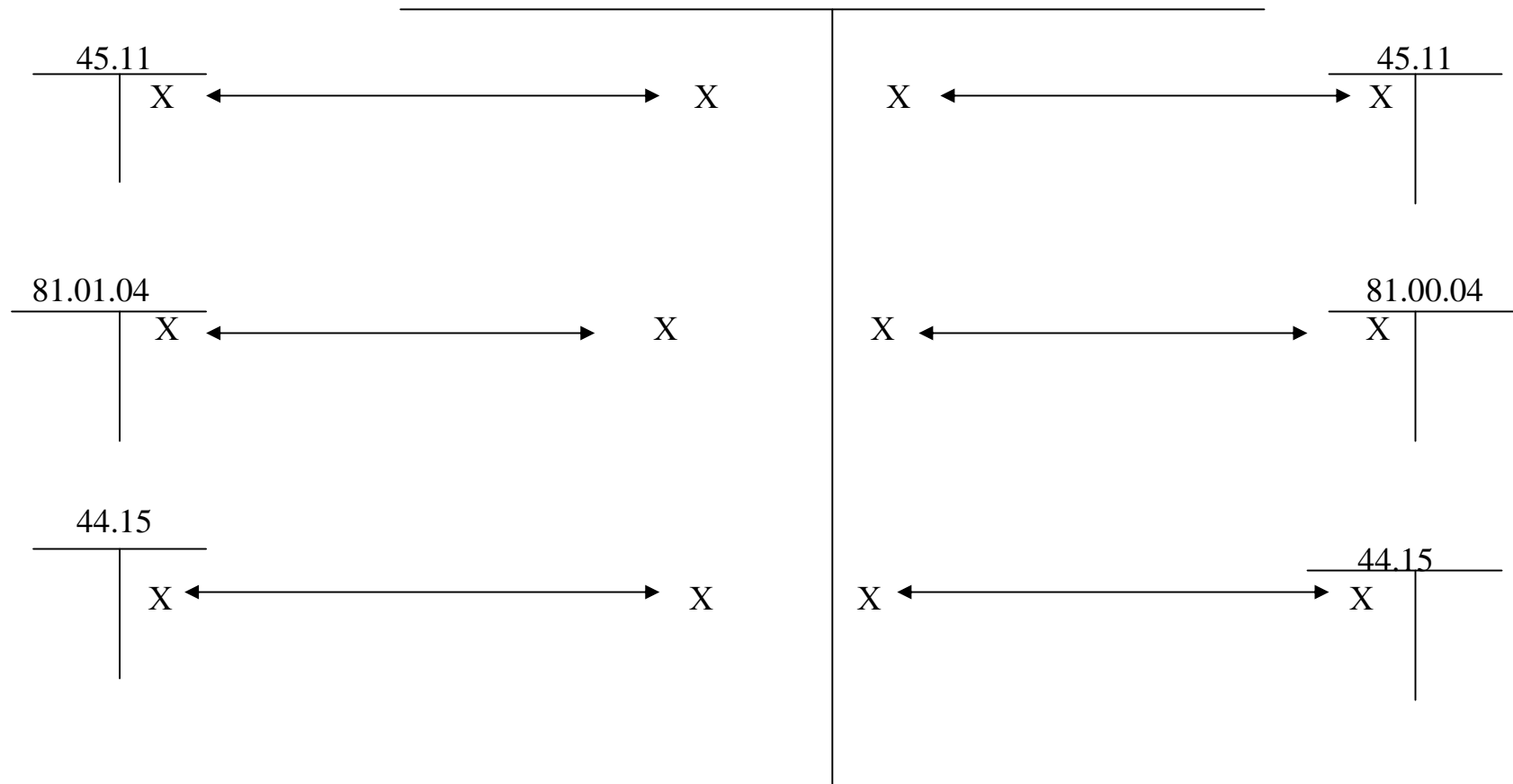
{Σχήμα 14}

16 ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝ/ΣΕΙΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ
ΠΟΛΥΕΤΟΥΣ ΑΠΟΣΒΕΣΗΣ



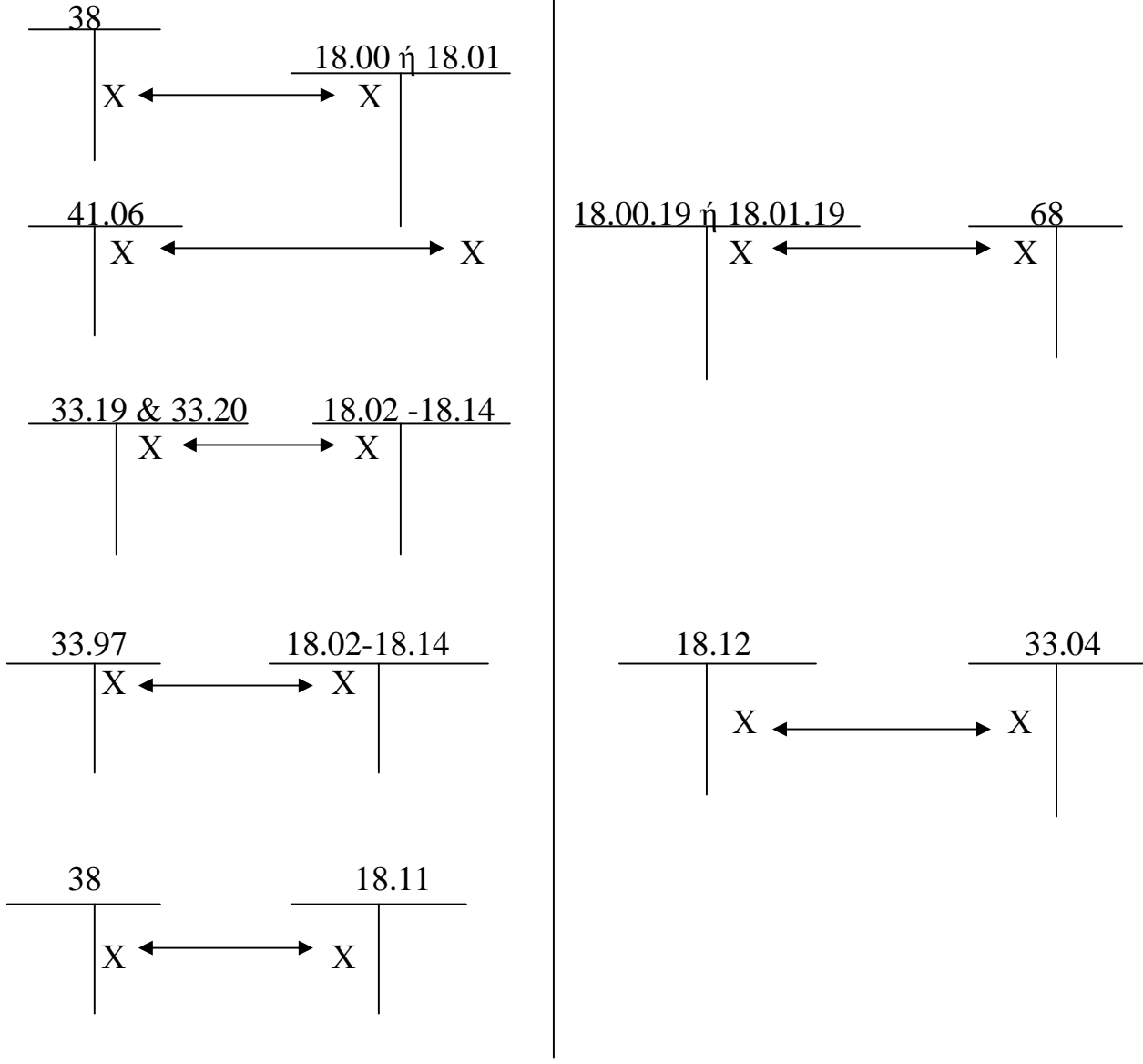
{Σχήμα 15}

16.15 ΣΥΝ. ΔΙΑΦ. ΑΠΟ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ & ΔΑΝΕΙΑ
ΓΙΑ ΚΤΙΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ



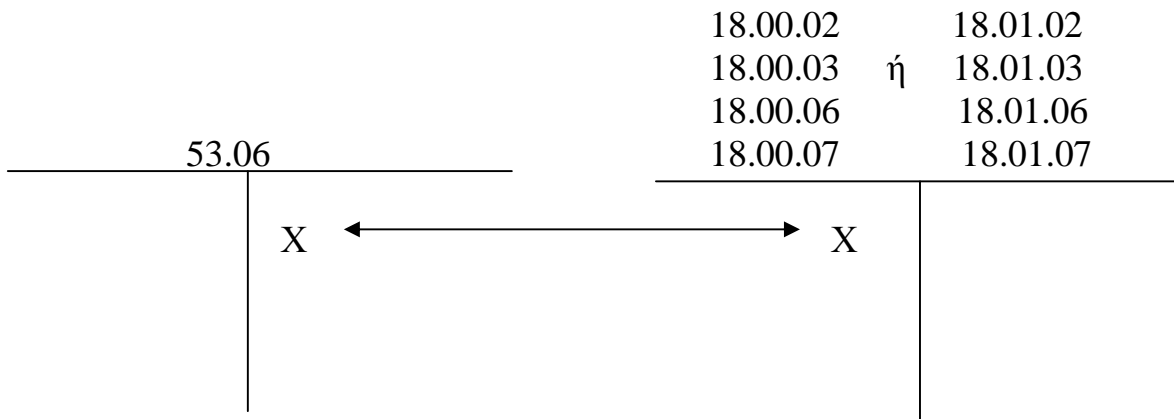
{Σχήμα 16}

**18 ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ ΚΑΙ ΛΟΙΠΕΣ
ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ**



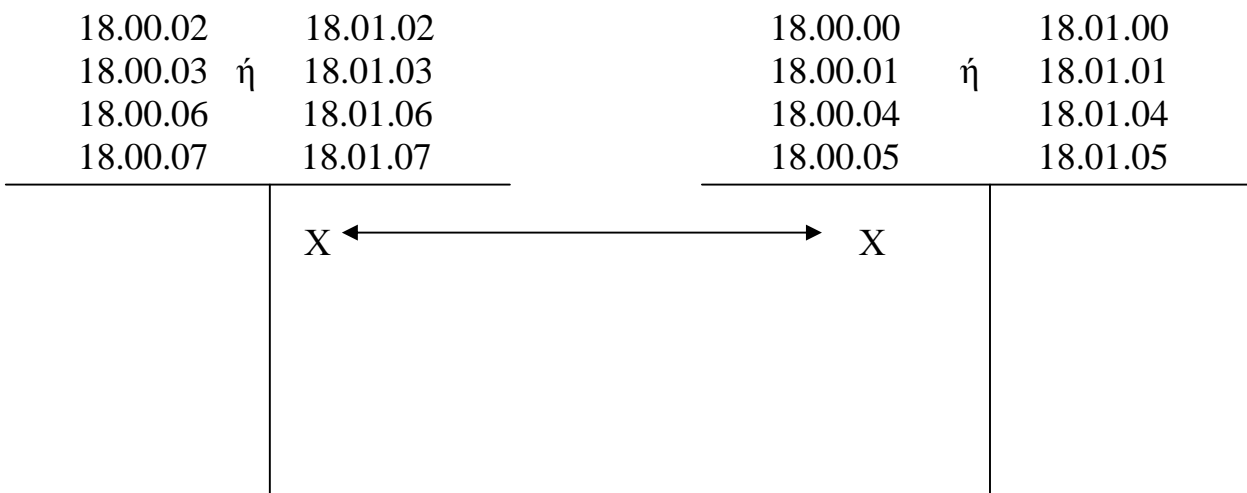
{Σχήμα 17}

Καταβολή μετοχικού κεφαλαίου με δόσεις σε Α.Ε



{Σχήμα 18}

Μετά την εξόφληση των δόσεων



{Σχήμα 19}

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

ΟΜΑΔΑ 2η: ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ

2.1 Γενικά

Στην ομάδα 2 παρακολουθούνται τα αποθέματα της οικονομικής μονάδας που προέρχονται, είτε από απογραφή, είτε από αγορά, είτε από ιδιοπαραγωγή και, σε εξαιρετικές περιπτώσεις, είτε από ανταλλαγή, είτε από εισφορά σε είδος, είτε από δωρεά.

Αποθέματα είναι τα υλικά αγαθά που ανήκουν στην οικονομική μονάδα, τα οποία:

- (1) προορίζονται να πωληθούν κατά τη συνήθη πορεία των εργασιών της,
- (2) βρίσκονται στη διαδικασία της παραγωγής και προορίζονται να πωληθούν όταν πάρουν τη μορφή των έτοιμων προϊόντων,
- (3) προορίζονται να αναλωθούν για την παραγωγή έτοιμων αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών,
- (4) προορίζονται να αναλωθούν για την καλή λειτουργία, τη συντήρηση ή επισκευή, καθώς και την ιδιοπαραγωγή πάγιων στοιχείων,
- (5) προορίζονται να χρησιμοποιηθούν για τη συσκευασία π.χ. των παραγόμενων έτοιμων προϊόντων ή των εμπορευμάτων που προορίζονται για πώληση.

2.2 Κατηγορίες αποθεμάτων

Στην ομάδα 2 περιλαμβάνονται οι εξής μερικότερες κατηγορίες αποθεμάτων:

- α. Εμπορεύματα (λογαριασμός 20): Είναι τα υλικά αγαθά (αντικείμενα, ύλες, υλικά) που αποκτούνται από την οικονομική μονάδα με σκοπό να

μεταπωλούνται στην κατάσταση που αγοράζονται.

β. Έτοιμα προϊόντα (λογαριασμός 21): Είναι τα υλικά αγαθά που παράγονται, κατασκευάζονται ή συναρμολογούνται από την οικονομική μονάδα με σκοπό την πώλησή τους.

γ. Ημιτελή προϊόντα (λογαριασμός 21): Είναι τα υλικά αγαθά που, μετά από κατεργασία σε ορισμένο στάδιο (ή στάδια), είναι έτοιμα για παραπέρα βιομηχανοποίηση (ή κατεργασία) ή για πώληση στην ημιτελή τους κατάσταση.

δ. Υποπροϊόντα (λογαριασμός 22): Είναι τα υλικά αγαθά (προϊόντα) που παράγονται μαζί με τα κύρια προϊόντα, σε διάφορα στάδια της παραγωγικής διαδικασίας, από τις ίδιες πρώτες και βοηθητικές ύλες. Τα υποπροϊόντα επαναχρησιμοποιούνται από την οικονομική μονάδα σαν πρώτη ύλη ή πωλούνται αυτούσια.

ε. Υπολείμματα (λογαριασμός 22): Είναι υλικά κατάλοιπα της παραγωγικής διαδικασίας, κατά κανόνα άχρηστα. Τα υπολείμματα, όταν, σαν άχρηστα, απορρίπτονται, αντιπροσωπεύουν μέρος της βιομηχανικής απώλειας (π.χ. φύρας).

Στην κατηγορία των υπολειμμάτων (λογαριασμός 22) εντάσσονται και τα ακατάλληλα για βιομηχανοποίηση ή κανονική αξιοποίηση διάφορα υλικά ή έτοιμα ή ημιτελή προϊόντα.

στ. Παραγωγή σε εξέλιξη (λογαριασμός 23): Είναι πρώτες ύλες, βοηθητικά υλικά, ημιτελή προϊόντα και άλλα στοιχεία (π.χ. εργασία, γενικά βιομηχανικά έξοδα), τα οποία κατά τη διάρκεια της χρήσεως ή στο τέλος αυτής, κατά την απογραφή, βρίσκονται στο κύκλωμα της παραγωγικής διαδικασίας για κατεργασία.

ζ. Πρώτες και βοηθητικές ύλες (λογαριασμός 24): Είναι τα υλικά αγαθά που η οικονομική μονάδα αποκτάει με σκοπό τη βιομηχανική επεξεργασία ή συναρμολόγησή τους για την παραγωγή ή κατασκευή προϊόντων.

η. Υλικά συσκευασίας (λογαριασμός 24): Είναι τα υλικά αγαθά που η οικονομική μονάδα αποκτάει με σκοπό τη χρησιμοποίησή τους για τη συσκευασία των προϊόντων της, ώστε τα τελευταία να φτάνουν στην κατάσταση εκείνη στην οποία είναι δυνατό ή σκόπιμο να προσφέρονται στην πελατεία.

θ. Αναλώσιμα υλικά (λογαριασμός 25): Είναι τα υλικά αγαθά που η οικονομική μονάδα αποκτάει με προορισμό την ανάλωσή τους για συντήρηση του πάγιου εξοπλισμού της και γενικά για την εξασφάλιση των αναγκαίων συνθηκών λειτουργίας των κύριων και βοηθητικών υπηρεσιών της.

ι. Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων (λογαριασμός 26): Είναι τα υλικά αγαθά που η οικονομική μονάδα αποκτάει με σκοπό την ανάλωσή τους για συντήρηση και επισκευή του πάγιου εξοπλισμού της.

ια. Είδη συσκευασίας (λογαριασμός 28): Είναι τα υλικά μέσα που χρησιμοποιούνται από την οικονομική μονάδα για τη συσκευασία

εμπορευμάτων ή προϊόντων της και παραδίνονται στους πελάτες μαζί με το περιεχόμενό τους. Τα είδη συσκευασίας είναι επιστρεπτά ή μη επιστρεπτά, ανάλογα με τη συμφωνία που γίνεται κατά την πώληση σχετικά με την επιστροφή τους ή μη.

Πρώτες και βοηθητικές ύλες, υλικά συσκευασίας, αναλώσιμα υλικά, ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων και είδη συσκευασίας που αγοράζονται ή παράγονται από την οικονομική μονάδα με σκοπό να μεταπωλούνται, θεωρούνται σαν εμπορεύματα ή έτοιμα προϊόντα και παρακολουθούνται, αντίστοιχα, στους λογαριασμούς 20 ή 21.

2.3 Τρόπος αναπτύξεως των λογαριασμών αποθεμάτων

Οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί αποθεμάτων (20-28), οι οποίοι είναι υποχρεωτικοί, αναπτύσσονται σε δευτεροβάθμιους, τριτοβάθμιους ή αναλυτικότερους λογαριασμούς, σύμφωνα με τις πληροφοριακές ανάγκες κάθε οικονομικής μονάδας.

Οι αγορές που πραγματοποιούνται κατά τη διάρκεια της χρήσεως, καθώς και τα αρχικά και τελικά αποθέματα, για κάθε κατηγορία αγαθών των λογαριασμών 20-28, παρακολουθούνται υποχρεωτικά σε χωριστούς δευτεροβάθμιους, τριτοβάθμιους ή αναλυτικότερους λογαριασμούς.

Ακολουθεί, ενδεικτικά, η ανάπτυξη του λογαριασμού 20.

20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ

20.00 Είδος Α

20.00.00 Αποθέματα

20.00.01 Αγορές χρήσεως

20.00.02 Εκπτώσεις αγορών (είδους Α)

20.01 Είδος Β

20.01.00 Αποθέματα

20.01.01 Αγορές χρήσεως

20.01.02 Εκπτώσεις αγορών (είδους Β)

20.02 Είδος Γ

κ.ο.κ.

20.98 Εκπτώσεις αγορών (για περισσότερα από ένα είδη)

20.99 Προϋπολογισμένες αγορές (Λ/58.14)

Το τελευταίο όριο αναλύσεως για καθένα από τους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς 20-28 είναι η μερίδα αποθήκης, εκτός αν οι μερίδες αποθήκης (διαρκής απογραφή) εξυπηρετούνται στην ομάδα 9 της αναλυτικής λογιστικής (οικείοι υπολογαριασμοί του λογαριασμού 94 «αποθέματα»).

2.4 Λειτουργία των λογαριασμών αποθεμάτων

Οι λογαριασμοί 20-28 λειτουργούν σύμφωνα με τα παρακάτω:

- Κατά την έναρξη της χρήσεως χρεώνονται (οι ειδικοί υπολογαριασμοί αποθεμάτων) με την αξία των αποθεμάτων της προηγούμενης απογραφής.
- Κατά τη διάρκεια της χρήσεως χρεώνονται (οι ειδικοί υπολογαριασμοί αγορών) με την αξία κτήσεως των αγοραζόμενων αγαθών, όπου περιγράφεται αναλυτικότερα και ο τρόπος λειτουργίας των λογαριασμών αποθεμάτων κατά την αγορά των υλικών αγαθών, και πιστώνονται ο 38 ή 51 ή 50.
- Κατά το τέλος της χρήσεως πιστώνονται, με χρέωση του λογαριασμού 80.00 «λογαριασμός γενικής εκμεταλλεύσεως», με την αξία των αρχικών αποθεμάτων και την αξία των καθαρών, μετά την αφαίρεση των επιστροφών και των εκτός τιμολογίου εκπτώσεων, αγορών της χρήσεως, και χρεώνονται, με πίστωση του αυτού λογαριασμού 80.00, με την αξία των τελικών αποθεμάτων, όπως η αξία αυτή προκύπτει κατά την αποτίμησή τους. (Σχήμα 5)

Ειδικά για τα επιστρεπτέα από τους πελάτες είδη συσκευασίας ορίζονται τα εξής:

α. Όταν η αξία τους περιλαμβάνεται στο τιμολόγιο πώλησεως (ή στο δελτίο λιανικής πώλησεως), χρεώνεται με αυτήν ο λογαριασμός 30.00 «πελάτες εσωτερικού» (ή 30.01 ή 30.02 ή 30.03 ή ο 38.00), με πίστωση του λογαριασμού 30.07 «πελάτες αντίθετος λογαριασμός αξίας ειδών συσκευασίας». Κατά την επιστροφή στην οικονομική μονάδα των ειδών συσκευασίας ενεργείται αντίστροφη εγγραφή. Σε περίπτωση που τα τιμολογημένα είδη συσκευασίας δεν επιστρέφονται μέσα στην καθορισμένη προθεσμία, χρεώνεται ο λογαριασμός 30.07, με την αξία με

την οποία προηγούμενα είχε πιστωθεί, και πιστώνεται ο οικείος υπολογαριασμός «πωλήσεις ειδών συσκευασίας» του 72.

β. Όταν η αξία τους δεν τιμολογείται, αλλά μόνο η ποσότητά τους αναγράφεται στο τιμολόγιο πωλήσεως του περιεχομένου τους ή σε άλλο ιδιαίτερο στοιχείο (π.χ. δελτίο παραδόσεως ειδών συσκευασίας), η λογιστική τους παρακολούθηση γίνεται σύμφωνα με τις ιδιαίτερες συνθήκες κάθε οικονομικής μονάδας, με την προϋπόθεση ότι από τους λογαριασμούς που τηρούνται (λογιστικά ή εξωλογιστικά) προκύπτουν πάντοτε τα μη τιμολογημένα είδη συσκευασίας που βρίσκονται στα χέρια κάθε πελάτη.

γ. Τα ποσά που η οικονομική μονάδα εισπράττει από τους πελάτες της για εγγύηση της επιστροφής των ειδών συσκευασίας, τα οποία παραδίνονται σ αυτούς χωρίς να τιμολογούνται, καταχωρούνται σε πίστωση του λογαριασμού 30.04 «πελάτες εγγυήσεις ειδών συσκευασίας». Αν τα μη τιμολογημένα είδη συσκευασίας δεν επιστρέφονται από τους πελάτες μέσα στην καθορισμένη προθεσμία, για το ποσό της αποζημιώσεως, που η οικονομική μονάδα εξασφαλίζει για αποκατάσταση της ζημίας από την μη επιστροφή των ειδών αυτών, εκδίδεται τιμολόγιο πωλήσεως (ή δελτίο λιανικής πωλήσεως) και χρεώνεται ο προσωπικός λογαριασμός του πελάτη, με πίστωση του οικείου υπολογαριασμού «πωλήσεις ειδών συσκευασίας» του 72, το δε ποσό της σχετικής εγγυήσεως του πελάτη μεταφέρεται από την πίστωση του λογαριασμού 30.04 στην πίστωση του προσωπικού του λογαριασμού.

δ. Τα ποσά που η οικονομική μονάδα ενδεχόμενα, εισπράττει από τους πελάτες της για τη χρησιμοποίηση απ αυτούς των επιστρεπτέων ειδών συσκευασίας, καταχωρούνται σε πίστωση του λογαριασμού 74.98.01 «έσοδα από μερική χρησιμοποίηση ειδών συσκευασίας».

Για τους λογαριασμούς «εκπτώσεις αγορών» και «προϋπολογισμένες αγορές» ισχύουν τα ακόλουθα:

α. Εκπτώσεις αγορών: Οι προαιρετικοί υπολογαριασμοί 20.98, 24.98, 25.98, 26.98 και 28.98 πιστώνονται με τις εκτός τιμολογίου χορηγούμενες εκπτώσεις επί αγορών, όταν η διάκρισή τους κατ είδος αγορών είναι αδύνατη ή παρουσιάζει δυσκολίες σε χρέωση του 50. Ο λογαριασμός 36.03 «Εκπτώσεις επί αγορών χρήσεως υπό διακανονισμό» χρεώνεται και πιστώνεται οι αντίστοιχοι λογαριασμοί των εκπτώσεων αγορών με το πόσο των εκπτώσεων που η επιχείρηση δικαιούται στο τέλος της χρήσης, εφόσον δεν έχει αναγγελθεί το ποσό αυτών ακόμη. (Σχήμα 1)

β. Προϋπολογισμένες αγορές: Οι προαιρετικοί υπολογαριασμοί 20.99, 24.99, 25.99, 26.99 και 28.99, κατά το τέλος της περιόδου λογισμού (π.χ.

στο τέλος του μήνα), χρεώνονται με τις προϋπολογισμένες αγορές (αξία αγορασμένων αγαθών που παραλαμβάνονται χωρίς τιμολόγιο ή άλλο παραστατικό αξίας κατά τη διάρκεια της χρήσεως), με πίστωση των αντίστοιχων και οικείων υπολογαριασμών του 58 «λογαριασμοί περιοδικής κατανομής». (Σχήμα 2)

Στο τέλος της επόμενης περιόδου λογισμού (π.χ. στο τέλος του επόμενου μήνα ή της επόμενης τριμηνίας) ακυρώνονται οι εγγραφές των προϋπολογισμένων αγορών, οι οποίες έγιναν στο τέλος της προηγούμενης περιόδου λογισμού, και διενεργούνται νέες εγγραφές προϋπολογισμένων αγορών, σύμφωνα με τα στοιχεία της νέας (επόμενης) περιόδου λογισμού, κατά τον ίδιο τρόπο που ορίζεται παραπάνω. Σε όλες τις περιπτώσεις που παρουσιάζεται ανάγκη προϋπολογισμού της αξίας αγορασμένων αγαθών, αντί της εφαρμογής της παραπάνω διαδικασίας, παρέχεται η δυνατότητα πιστώσεως του λογαριασμού 56.02 «αγορές υπό τακτοποίηση».

2.5 Αγορές

1. Οι αγορές αποθεμάτων που πραγματοποιούνται κατά τη διάρκεια της χρήσεως καταχωρούνται στη χρέωση των λογαριασμών της ομάδας 2 (των ειδικών υπολογαριασμών αγορών) με την τιμή κτήσεώς τους, δηλαδή με την τιμολογιακή τους αξία προσαυξημένη με τα ειδικά έξοδα αγοράς.
2. Τιμολογιακή αξία είναι η αξία που αναγράφεται στα τιμολόγια αγοράς, μειωμένη κατά τις ενδεχόμενες εκπτώσεις που χορηγούνται από τους προμηθευτές και απαλλαγμένη από τα ποσά των φόρων και τελών τα οποία δεν βαρύνουν, τελικά, την οικονομική μονάδα.
3. Τα ποσά Φ.Κ.Ε. (ή φόρου προστιθέμενης αξίας, σε περίπτωση αντικαταστάσεως του φόρου κύκλου εργασιών με το φόρο προστιθέμενης αξίας) που καταβάλλονται κατά τις αγορές των προς βιομηχανοποίηση υλών, τα οποία, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία, συμψηφίζονται με οφειλές της οικονομικής μονάδας από Φ.Κ.Ε. που αντιστοιχεί στις πωλήσεις της, καταχωρούνται σε χρέωση του λογαριασμού 54.00 «φόρος κύκλου εργασιών». Οι δασμοί, φόροι και τέλη, που καταβάλλονται προσωρινά κατά την εισαγωγή από το εξωτερικό αγαθών, τα οποία προορίζονται για βιομηχανοποίηση και επανεξαγωγή, είναι δυνατό να καταχωρούνται σε χρέωση του λογαριασμού 33.14.01 «δασμοί και λοιποί φόροι εισαγωγής προς επιστροφή».
4. Τα ειδικά έξοδα αγορών, δηλαδή εκείνα που πραγματοποιούνται κατά

τρόπο άμεσο για κάθε συγκεκριμένη αγορά μέχρι την παραλαβή και αποθήκευση των αγαθών (π.χ. οι δασμοί εισαγωγής ή τα έξοδα μεταφοράς και παραλαβής των αγαθών), καταχωρούνται απευθείας σε χρέωση των οικείων λογαριασμών της ομάδας 2. Τα έξοδα αυτά, αν για οποιοδήποτε λόγο καταχωρηθούν σε λογαριασμούς της ομάδας 6, μεταφέρονται με αντιλογισμό στους συγκεκριμένους λογαριασμούς της ομάδας 2, τους οποίους αφορούν. Στους λογαριασμούς της ομάδας 2 μεταφέρονται επίσης τα ειδικά έξοδα αγορών, τα οποία προηγούμενα έχουν συγκεντρωθεί σε υπολογαριασμούς του 32.01 «παραγγελίες κυκλοφορούντων στοιχείων».

5. Σε περιπτώσεις που, για διάφορους λόγους, οι εκπτώσεις αγορών δεν είναι δυνατό να μειώνουν την τιμολογιακή αξία αγοράς, καταχωρούνται στους ιδιαίτερους, κατά κατηγορία αποθεμάτων, υπολογαριασμούς, είτε κατ είδος αποθεμάτων, είτε για περισσότερα είδη όταν δεν είναι δυνατός ή όταν είναι δυσχερής ο διαχωρισμός τους στα επιμέρους είδη. Στο τέλος της χρήσεως, τα υπόλοιπα των υπολογαριασμών εκπτώσεων αγορών μεταφέρονται στους αντίστοιχους υπολογαριασμούς «αγορές χρήσεως». Όταν οι εκπτώσεις αγορών αναφέρονται σε περισσότερα από ένα είδη αποθεμάτων και ο διαχωρισμός τους κατ είδος είναι αδύνατος ή δυσχερής, η κατανομή τους στα είδη αυτά γίνεται ανάλογα με την πριν από τις εκπτώσεις αξία κτήσεώς τους.

6. Η χρέωση των λογαριασμών αποθεμάτων με την αξία των αγαθών που αγοράζονται διενεργείται κατά την παραλαβή τους με βάση τα τιμολόγια και λοιπά δικαιολογητικά αγοράς. Σε περίπτωση που τα τιμολόγια ή τα λοιπά δικαιολογητικά αγοράς δεν περιέρχονται στην οικονομική μονάδα κατά την παραλαβή των αγαθών, χρεώνονται οι λογαριασμοί αποθεμάτων με τη συμφωνημένη αξία των αγαθών που παραλαμβάνονται, με πίστωση του λογαριασμού 56.02 «αγορές υπό τακτοποίηση», ο οποίος χρεώνεται άμέσως μετά τη λήψη του οικείου στοιχείου π.χ. τιμολογίου, με πίστωση του λογαριασμού του προμηθευτή ή των λογαριασμών των χρηματικών διαθεσίμων ή των οικείων υπολογαριασμών του 32. Ενδεχόμενη διαφορά μεταξύ της αξίας του τιμολογίου και εκείνης που λαμβάνεται υπόψη κατά τη χρέωση των λογαριασμών των αποθεμάτων, καταχωρείται στους οικείους λογαριασμούς αυτών, εκτός αν η τακτοποιητική εγγραφή γίνεται έπεται από το κλείσιμο του ισολογισμού, οπότε η διαφορά αυτή καταχωρείται στον οικείο υπολογαριασμό του 82 «έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων».(Σχήμα 3)

7. Σε περιπτώσεις που, κατά τη διάρκεια της χρήσεως, περιέρχονται στην οικονομική μονάδα τιμολόγια πριν από την παραλαβή των αντίστοιχων αγαθών, δε διενεργούνται εγγραφές. Σε περιπτώσεις που, κατά το τέλος της χρήσεως, λαμβάνονται τιμολόγια για αγορές αγαθών που δεν έχουν παραληφθεί, αλλά έχουν φορτωθεί για λογαριασμό και με ευθύνη της οικονομικής μονάδας, πιστώνεται με την αξία τους ο προσωπικός λογαριασμός του προμηθευτή, με χρέωση του υπολογαριασμού 36.02

«αγορές υπό παραλαβή». Ο λογαριασμός 36.02 τακτοποιείται στην επόμενη χρήση, κατά την παραλαβή των αγαθών, με χρέωση των οικείων λογαριασμών της ομάδας 2. Αν τα τιμολόγια αφορούν αγορές αγαθών από το εξωτερικό που, κατά το τέλος της χρήσεως, δεν έχουν παραληφθεί, η οικονομική μονάδα μπορεί να μη διενεργεί σχετικές εγγραφές. (Σχήμα 4)

2.6 Απογραφή

1. Οι οικονομικές μονάδες είναι υποχρεωμένες να πραγματοποιούν πραγματικές (φυσικές) απογραφές των αποθεμάτων τους τουλάχιστο μία φορά μέσα σε κάθε χρήση και μάλιστα στο τέλος αυτής. Κατά την απογραφή πρέπει να αναγνωρίζονται, να καταμετρούνται και να καταγράφονται όλα τα αποθέματα κατ είδος, ποιότητα και ποσότητα και να γίνεται η κατάταξη αυτών σε κατηγορίες που να αντιστοιχούν στους επιμέρους λογαριασμούς των αποθεμάτων. Είδη που βρίσκονται σε τρίτους για πώληση, για ενέχυρο ή για άλλους λόγους, καταχωρούνται ιδιαίτερα στην απογραφή.

2. Οι οικονομικές μονάδες που τηρούν τους λογαριασμούς αποθεμάτων κατά τη μέθοδο της διαρκούς απογραφής, σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην παρ. 5.215 του πέμπτου μέρους, έχουν τη δυνατότητα, αντί να διενεργούν πραγματική απογραφή για όλα τα είδη κατά τη λήξη της χρήσεως, να εφαρμόζουν τη μέθοδο της περιοδικής απογραφής. Σύμφωνα με τη μέθοδο αυτή η απογραφή, για κάθε κατηγορία ειδών, γίνεται μέσα στη χρήση, αλλά σε καθορισμένους χρόνους που κρίνονται κατάλληλοι από την οικονομική μονάδα, με την προϋπόθεση ότι όλα τα είδη θα απογράφονται τουλάχιστο μία φορά μέσα στη χρήση.

Η αποτίμηση των ειδών που απογράφονται με τη μέθοδο της περιοδικής απογραφής γίνεται στο τέλος της χρήσεως, με βάση τις ποσότητες που προκύπτουν από τα λογιστικά δεδομένα της τελευταίας εργάσιμης ημέρας.

2.7 Αποτίμηση αποθεμάτων απογραφής

2.7.1 Τιμές που πρέπει να εφαρμόζονται για την αποτίμηση των αποθεμάτων της απογραφής

1. Τα αποθέματα που προέρχονται από αγορές αποτιμούνται στην κατ είδος χαμηλότερη τιμή μεταξύ τιμής κτήσεως και τρέχουσας τιμής αγοράς.
2. Τα αποθέματα (εκτός από τα υπολείμματα και υποπροϊόντα) που προέρχονται από την παραγωγή της οικονομικής μονάδας και προορίζονται, είτε για πώληση ως έτοιμα προϊόντα, είτε για παραπέρα επεξεργασία προς παραγωγή έτοιμων προϊόντων, αποτιμούνται στην κατ είδος χαμηλότερη τιμή μεταξύ τιμών ιστορικού κόστους παραγωγής και καθαρής ρευστοποιήσιμης αξίας.
3. Τα υπολείμματα αποτιμούνται στην πιθανή τιμή πωλήσεώς τους, μειωμένη με τα άμεσα έξοδα που υπολογίζεται ότι θα πραγματοποιηθούν για την πώλησή τους.
4. Τα υποπροϊόντα, εφόσον προορίζονται για πώληση, αποτιμούνται στην πιθανή τιμή πωλήσεώς τους, μειωμένη με τα άμεσα έξοδα πωλήσεως, όπως και στην περίπτωση των υπολειμμάτων. Όταν όμως προορίζονται να χρησιμοποιηθούν από την ίδια την οικονομική μονάδα, αποτιμούνται στην τιμή χρησιμοποιήσεώς τους, δηλαδή στην τιμή που θα αγοράζονταν, είτε τα συγκεκριμένα υποπροϊόντα, είτε άλλα ισοδύναμης αξίας, με σκοπό να χρησιμοποιηθούν από αυτή.
5. Οι οικονομικές μονάδες που εφαρμόζουν σύστημα πρότυπης κοστολογήσεως έχουν τη δυνατότητα να αποτιμούν τα αποθέματά τους στις τιμές του πρότυπου κόστους, με την προϋπόθεση ότι οι αποκλίσεις, που ενδεχόμενα θα προκύψουν ανάμεσα στο ιστορικό και στο πρότυπο κόστος, θα κατανέμονται στα απόλυτα (μένοντα) και στα πωλημένα αποθέματά τους. Το ποσό των αποκλίσεων που αναλογεί στα απώλητα αποθέματα της απογραφής εμφανίζεται ιδιαίτερα.

2.7.2 Εννοιολογικός προσδιορισμός των τιμών και μεθόδων που εφαρμόζονται για την αποτίμηση των αποθεμάτων.

Τιμή κτήσεως: Είναι η τιμολογιακή αξία αγοράς των αποθεμάτων, αυξημένη με τα ειδικά έξοδα αγοράς και μειωμένη με τις εκπτώσεις (άμεσο κόστος αγοράς).

Τιμολογιακή αξία είναι η αξία αγοράς που αναγράφεται στα τιμολόγια, μειωμένη κατά τις εκπτώσεις που κάθε φορά χορηγούνται από τους προμηθευτές και απαλλαγμένη από τους φόρους και τα τέλη που δε βαρύνουν τελικά, την οικονομική μονάδα.

Ειδικά έξοδα αγοράς είναι τα άμεσα έξοδα αγοράς που γίνονται μέχρι την παραλαβή και αποθήκευση του αγαθού και ιδιαίτερα οι δασμοί και λοιποί φόροι-τέλη εισαγωγής, καθώς και τα έξοδα μεταφοράς και παραλαβής των σχετικών ειδών.

Μέθοδοι υπολογισμού της τιμής κτήσεως. Η τιμή κτήσεως υπολογίζεται με οποιαδήποτε από τις παρακάτω μεθόδους, καθώς και με οποιαδήποτε άλλη παραδεγμένη μέθοδο.

α. Η μέθοδος του μέσου σταθμικού κόστους: Κατά τη μέθοδο αυτή η μέση σταθμική τιμή κτήσεως υπολογίζεται με τον εξής τύπο:

Αξία αποθέματος
ενάρξεως της περιόδου
+
αξία αγορών της περιόδου
στην τιμή κτήσεως

Ποσότητα αποθέματος
ενάρξεως της περιόδου
+
ποσότητα που αγοράζεται
στην περίοδο

β. Η μέθοδος του κυκλοφοριακού μέσου όρου ή των διαδοχικών υπολοίπων: Κατά τη μέθοδο αυτή μετά από κάθε εισαγωγή καθορίζεται η μέση τιμή του υπολοίπου με τον εξής τύπο:

$$\begin{array}{l} \text{Αξία προηγούμενου υπολοίπου} \\ + \\ \text{αξία νέας αγοράς στην τιμή κτήσεως} \end{array}$$

$$\begin{array}{l} \text{Ποσότητα προηγούμενου υπολοίπου} \\ + \\ \text{ποσότητα νέας αγοράς} \end{array}$$

γ. Η μέθοδος πρώτη εισαγωγή - πρώτη εξαγωγή (F.I.F.O.): Κατά τη μέθοδο αυτή θεωρείται ότι η πρώτη εισαγωγή (αγορά) εξάγεται πρώτη (First In - First Out) και ότι τα αποθέματα της απογραφής προέρχονται από τις τελευταίες αγορές της χρήσεως και αποτιμούνται στις τιμές που αντίστοιχα αγοράστηκαν. Η αρχή του σχετικού υπολογισμού γίνεται από την τελευταία αγορά.

δ. Η μέθοδος τελευταία εισαγωγή - πρώτη εξαγωγή (L.I.F.O): Κατά τη μέθοδο αυτή θεωρείται ότι η πρώτη εξαγωγή προέρχεται από την τελευταία εισαγωγή (Last In - First Out) και ότι τα αποθέματα τέλους χρήσεως προέρχονται από τις παλαιότερες εισαγωγές. Η αρχή του σχετικού υπολογισμού γίνεται από την πρώτη αγορά της χρήσεως.

ε. Η μέθοδος του βασικού αποθέματος: Κατά τη μέθοδο αυτή τα αποθέματα τέλους χρήσεως διακρίνονται σε δύο μέρη. Το ένα αντιστοιχεί στο βασικό απόθεμα που αντιπροσωπεύει την ελάχιστη ποσότητα (στοκ ασφαλείας) η οποία κρίνεται αναγκαία για την ομαλή διεξαγωγή της συνήθους δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας. Το άλλο προορίζεται για εξυπηρέτηση μελλοντικών αναγκών πωλήσεων, όταν πρόκειται για εμπορεύματα ή έτοιμα προϊόντα, ή αναγκών βιομηχανοποιήσεων, όταν πρόκειται για υλικά που αναλώνονται στην παραγωγική διαδικασία. Το βασικό απόθεμα αποτιμάται στην αξία της αρχικής κτήσεώς του. Το υπόλοιπο μέρος (υπεραπόθεμα) αποτιμάται με μία από τις παραπάνω (α - δ) μεθόδους υπολογισμού της τιμής κτήσεως.

Σε περίπτωση που η ποσότητα των κατ είδος αποθεμάτων δε διακυμαίνεται σημαντικά από χρήση σε χρήση, είναι δυνατό να χαρακτηρίζεται ολόκληρη η ποσότητα αυτή σαν βασικό απόθεμα και ανάλογα να γίνεται η αποτίμησή της.

στ. Η μέθοδος του εξατομικευμένου κόστους: Κατά τη μέθοδο αυτή τα αποθέματα παρακολουθούνται όχι μόνο κατ είδος, αλλά και κατά συγκεκριμένες παρτίδες αγοράς ή παραγωγής, οι οποίες έτσι αποκτούν αυτοτέλεια κόστους (π.χ. παρτίδα μαλλιών, ακατέργαστων δερμάτων, πλαστικών πρώτων υλών, μερών μηχανημάτων). Κατά την αποτίμηση των αποθεμάτων της απογραφής, αυτά αναλύονται σε ποσότητες κατά παρτίδα από την οποία προέρχονται και αποτιμούνται στο κόστος της συγκεκριμένης παρτίδας, ανεξάρτητα από το χρόνο παραγωγής ή αγοράς τους.

ζ. Η μέθοδος του πρότυπου κόστους: Κατά τη μέθοδο αυτή τα αποθέματα αποτιμούνται στην τιμή του πρότυπου κόστους.

Η οικονομική μονάδα έχει τη δυνατότητα να εφαρμόζει οποιαδήποτε από τις παραδεγμένες μεθόδους προσδιορισμού της τιμής κτήσεως, με την προϋπόθεση ότι τη μέθοδο που θα επιλέξει θα την εφαρμόζει κατά τρόπο πάγιο. Σε περιπτώσεις αλλαγής των συνθηκών ή υπάρξεως σοβαρών λόγων επιτρέπεται η αλλαγή της μεθόδου προσδιορισμού της τιμής κτήσεως, με την προϋπόθεση ότι στις δημοσιευόμενες οικονομικές καταστάσεις θα δηλώνονται οι λόγοι που οδήγησαν στην αλλαγή, καθώς και η επίδραση που είχε η αλλαγή αυτή στη διαμόρφωση των αποτελεσμάτων.

Τρέχουσα τιμή αγοράς: Είναι η τιμή αντικαταστάσεως του συγκεκριμένου αποθέματος, δηλαδή η τιμή στην οποία η οικονομική μονάδα έχει τη δυνατότητα να προμηθευτεί το αγαθό, κατά την ημέρα συντάξεως της απογραφής, από τη συνήθη αγορά, με συνήθεις όρους και κάτω από κανονικές συνθήκες, χωρίς να λαμβάνονται υπόψη περιπτωσιακά και προσωρινά γεγονότα που προκαλούν αδικαιολόγητες προσωρινές διακυμάνσεις τιμών. Η τρέχουσα τιμή αγοράς διαμορφώνεται με το συνυπολογισμό όλων των στοιχείων του κόστους κτήσεως.

Ιστορικό κόστος παραγωγής: Είναι το άμεσο κόστος αγοράς (η τιμή κτήσεως) των πρώτων υλών και των διάφορων υλικών που χρησιμοποιήθηκαν στην παραγωγή των αγαθών, προσαυξημένο με τα γενικά (έμμεσα) έξοδα αγορών, καθώς και με τα άμεσα και έμμεσα έξοδα παραγωγής (κόστος κατεργασίας) που δαπανήθηκαν για να φτάσουν τα παραγόμενα αγαθά στη θέση και κατάσταση που βρίσκονται κατά την

απογραφή.

Το ιστορικό κόστος παραγωγής υπολογίζεται με μία από τις μεθόδους που υπολογίζεται και η τιμή κτήσεως.

Καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία: Είναι η τιμή πώλησεως του αποθέματος, στην οποία υπολογίζεται ότι αυτό θα πωληθεί κάτω από συνθήκες ομαλής πορείας των εργασιών της οικονομικής μονάδας, μειωμένη με το κόστος ολοκλήρωσεως της επεξεργασίας (όταν πρόκειται για ημιτελή αποθέματα ή αποθέματα που βρίσκονται στο στάδιο της κατεργασίας) και με τα έξοδα που υπολογίζεται ότι θα πραγματοποιηθούν για την επίτευξη της πώλησεως.

2.8 Η αποτίμηση των συμπαραγωγών προϊόντων

Συμπαράγωγα είναι τα προϊόντα που παράγονται από την επεξεργασία της αυτής πρώτης ύλης κατά τη διάρκεια της αυτής παραγωγικής διαδικασίας.

Τα συμπαράγωγα προϊόντα έχουν ενιαίο κόστος παραγωγής, το οποίο, μετά τη μείωσή του κατά την αξία αποτιμήσεως των τυχόν υποπροϊόντων και υπολειμμάτων, κατανέμεται μεταξύ αυτών με κριτήριο την αξία τους σε καθαρές τιμές πώλησεως.

Παράδειγμα: Από τη βιομηχανοποίηση της πρώτης ύλης Υ1 συμπαράγονται τα προϊόντα Π1 και Π2. Κατά τη διάρκεια μιας κοστολογικής περιόδου (π.χ. στο μήνα Μάρτη) τα σχετικά απολογιστικά δεδομένα έχουν ως εξής:

2.9 Η αποτίμηση των ελαττωματικών προϊόντων

Ελαττωματικά είναι τα προϊόντα τα οποία, εξαιτίας ελαττωματικής παραγωγής ή κατασκευής, διαφέρουν από τα λοιπά κανονικά προϊόντα και πωλούνται με το χαρακτηρισμό του ελαττωματικού σε τιμή κατώτερη της

κανονικής.

Τα ελαττωματικά προϊόντα, ανάλογα με τις περιπτώσεις που παρουσιάζονται, αποτιμούνται ως εξής:

α. Σε περίπτωση που το ελαττωματικό προϊόν πρόκειται να διατεθεί με το ελάττωμά του σε μικρότερη τιμή, η αποτίμησή του γίνεται στην πιθανή τιμή πωλήσεώς του. Το κόστος που προκύπτει με τον τρόπο αυτό μειώνει το συνολικό κόστος παραγωγής, η διαφορά δε αποτελεί το κόστος της παραγωγής του κανονικού ή των κανονικών προϊόντων.

β. Σε περίπτωση που το ελαττωματικό προϊόν πρόκειται να διατεθεί με το ελάττωμά του με μικρή έκπτωση, αποτιμάται (κοστολογείται) όπως και το κανονικό προϊόν. Στην περίπτωση δηλαδή αυτή το συνολικό κόστος παραγωγής διαιρείται με τη συνολική σε μονάδες παραγωγή, κανονικών και ελαττωματικών προϊόντων, και από τη διαίρεση αυτή προκύπτει ενιαίο κατά μονάδα κόστος παραγωγής.

γ. Σε περίπτωση που το ελαττωματικό προϊόν δεν είναι δυνατό ή δε συμφέρει να διατεθεί στην αγορά με το ελάττωμά του, και για το λόγο αυτό επανεισάγεται στην παραγωγική διαδικασία με σκοπό την εξάλειψη του ελαττώματος, τα έξοδα της πρόσθετης κατεργασίας βαρύνουν το σύνολο της παραγωγής και όχι μόνο εκείνη που προέρχεται από την επεξεργασία των ελαττωματικών προϊόντων. Στην περίπτωση συνεπώς αυτή η αποτίμηση του ελαττωματικού προϊόντος γίνεται στο ιστορικό κόστος παραγωγής του.

δ. Σε περίπτωση που το ελαττωματικό προϊόν, για διάφορους λόγους, επαναχρησιμοποιείται στην παραγωγική διαδικασία σαν πρώτη ύλη, η αποτίμησή του γίνεται στην τιμή της πρώτης ύλης που υποκαθιστά.

2.10 Η αποτίμηση των αποθεμάτων που δεν παρακολουθούνται με το σύστημα της διαρκούς απογραφής

Οι οικονομικές μονάδες που τηρούν τους λογαριασμούς των αποθεμάτων τους με το σύστημα της διαρκούς απογραφής, για την αποτίμηση των αποθεμάτων απογραφής παίρνουν ως βάση τα δεδομένα των λογαριασμών

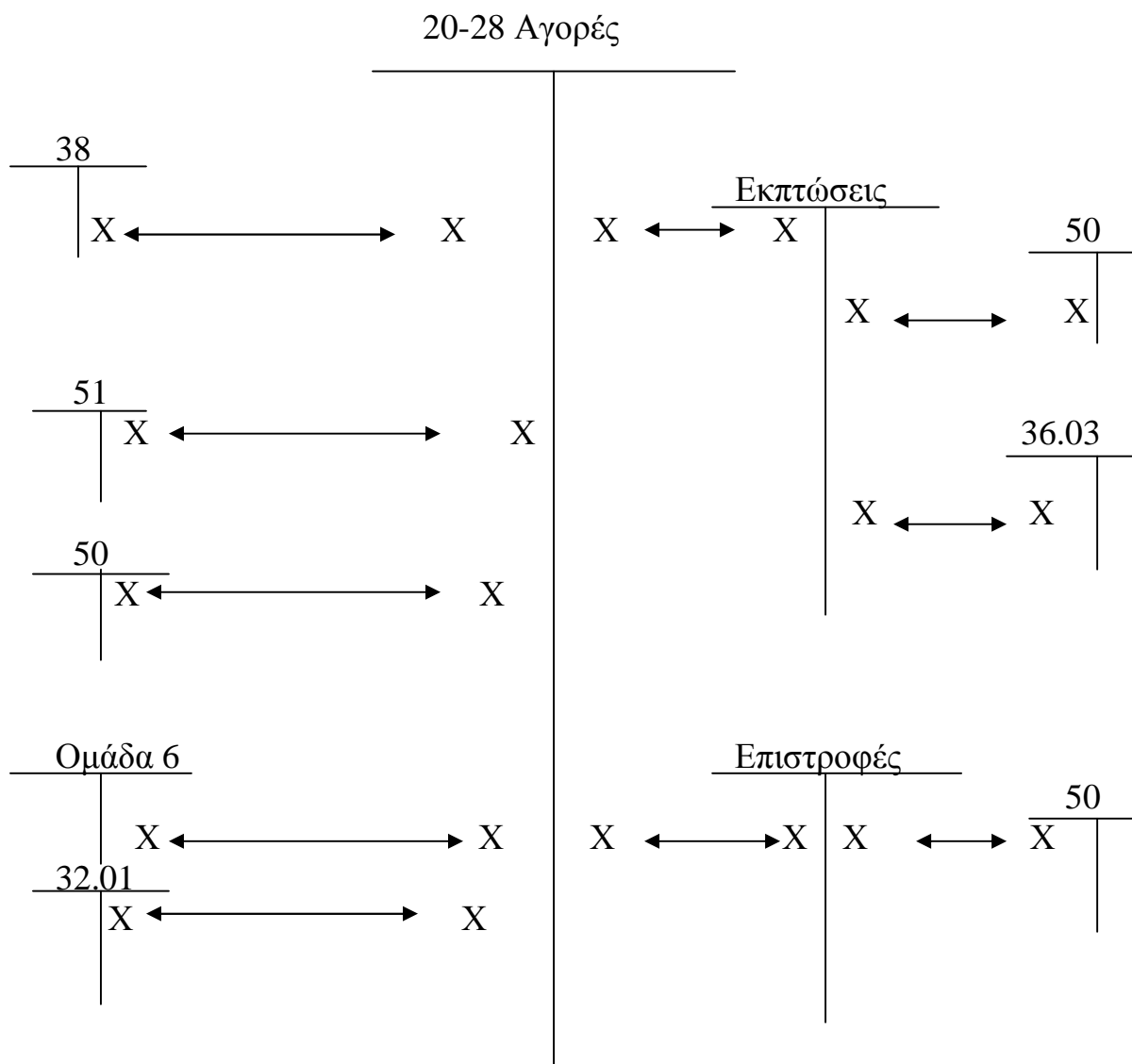
αυτών.

Οι λοιπές οικονομικές μονάδες έχουν υποχρέωση να διαμορφώνουν τα βιβλία τους με κατάλληλο τρόπο, ώστε να προκύπτει από αυτά το κόστος αγοράς. Οι οικονομικές αυτές μονάδες θα υπολογίζουν το κόστος παραγωγής με τη βοήθεια εξωλογιστικών στοιχείων.

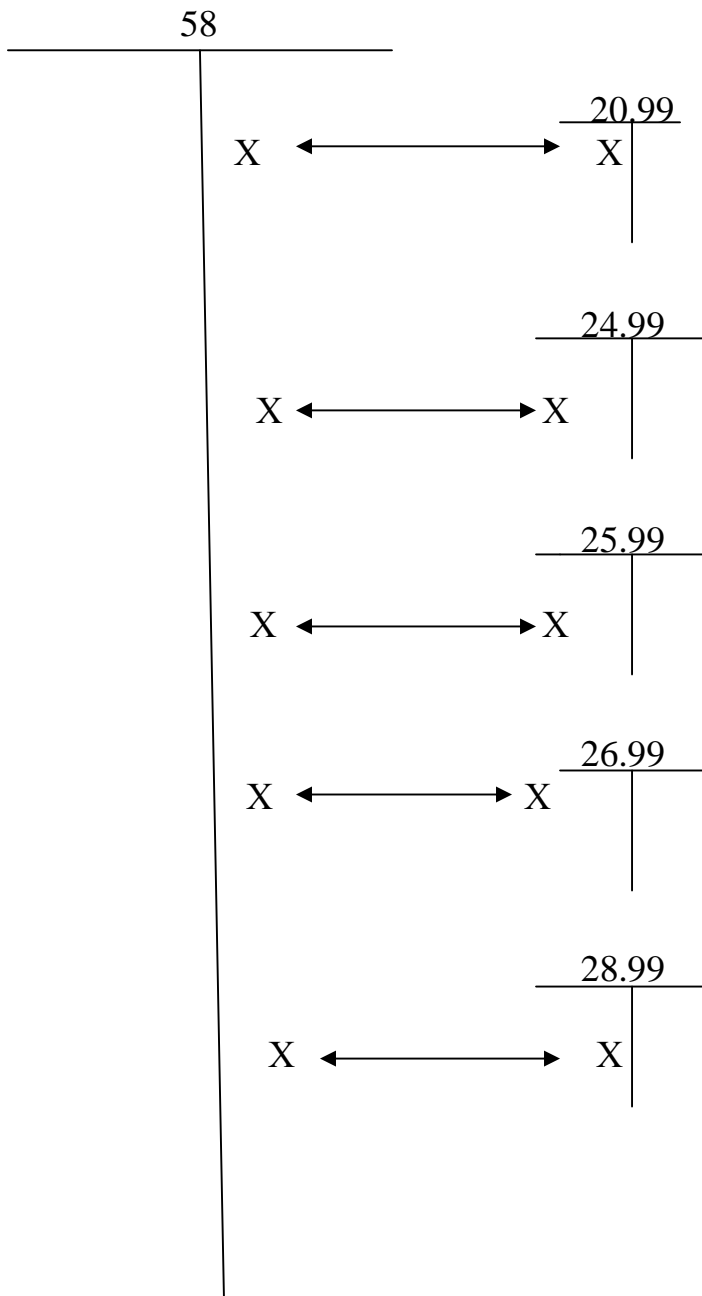
2.11 Λογαριασμός 27 «.....»

Ο λογαριασμός 27 είναι κενός. Η συμπλήρωση του είναι δυνατή μόνο μετά από απόφαση του κατά νόμο αρμόδιου οργάνου.
Συνδεσμολογία των λογαριασμών αγοράς 20-28 κατά την διάρκεια της χρήσεως

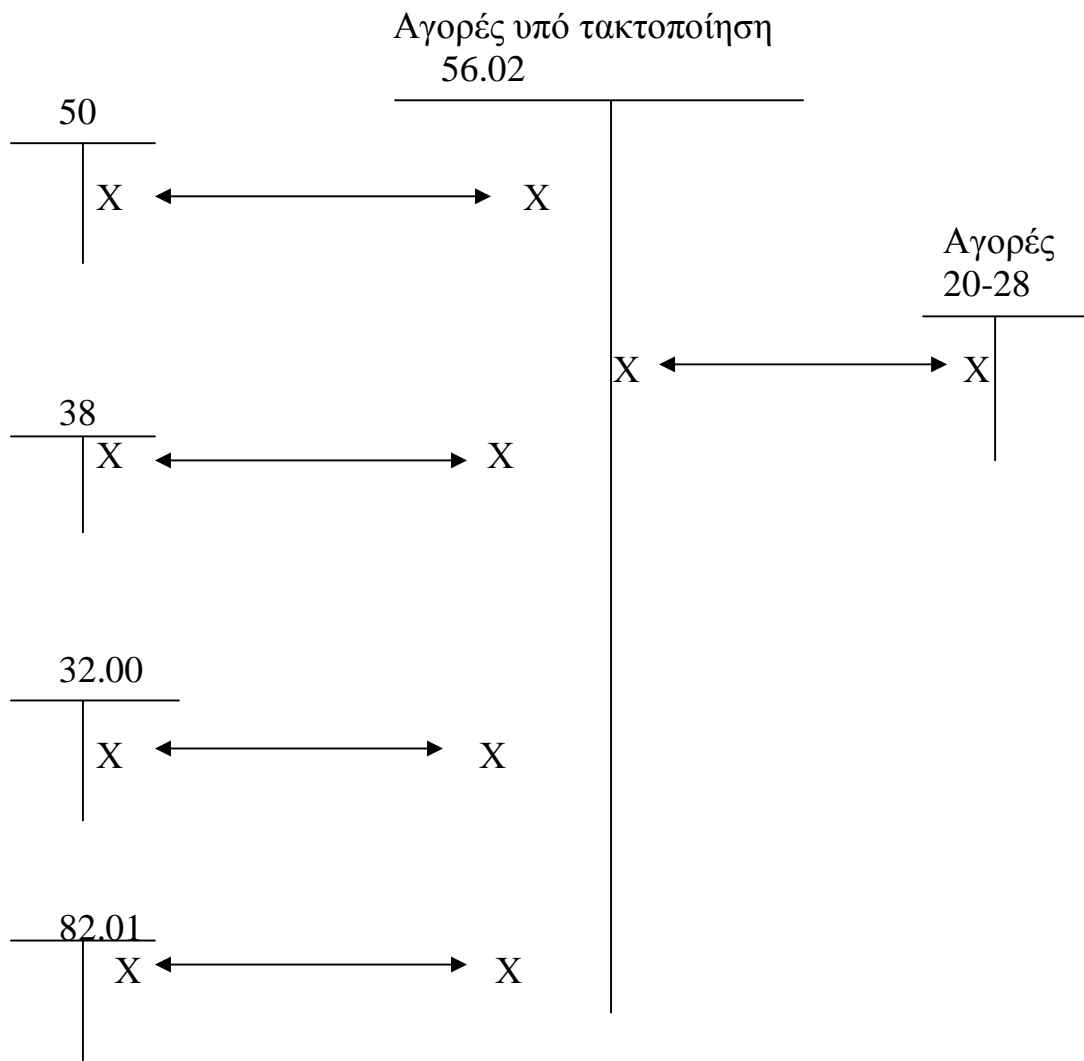
2.12 Σχήματα λογαριασμών ομάδας 2



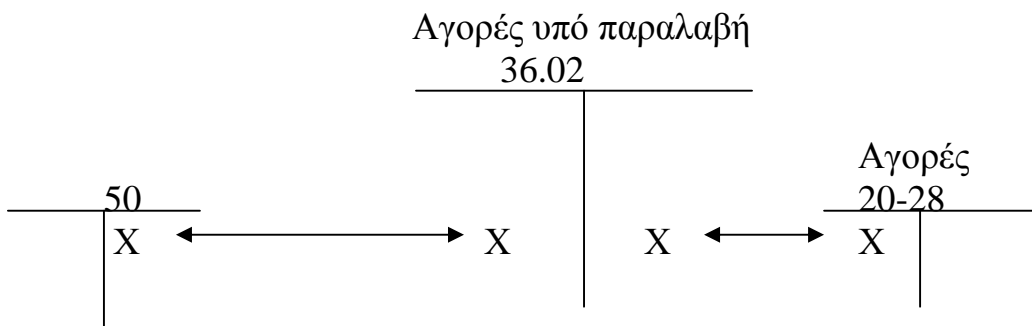
{Σχήμα 1}



{Σχήμα 2}

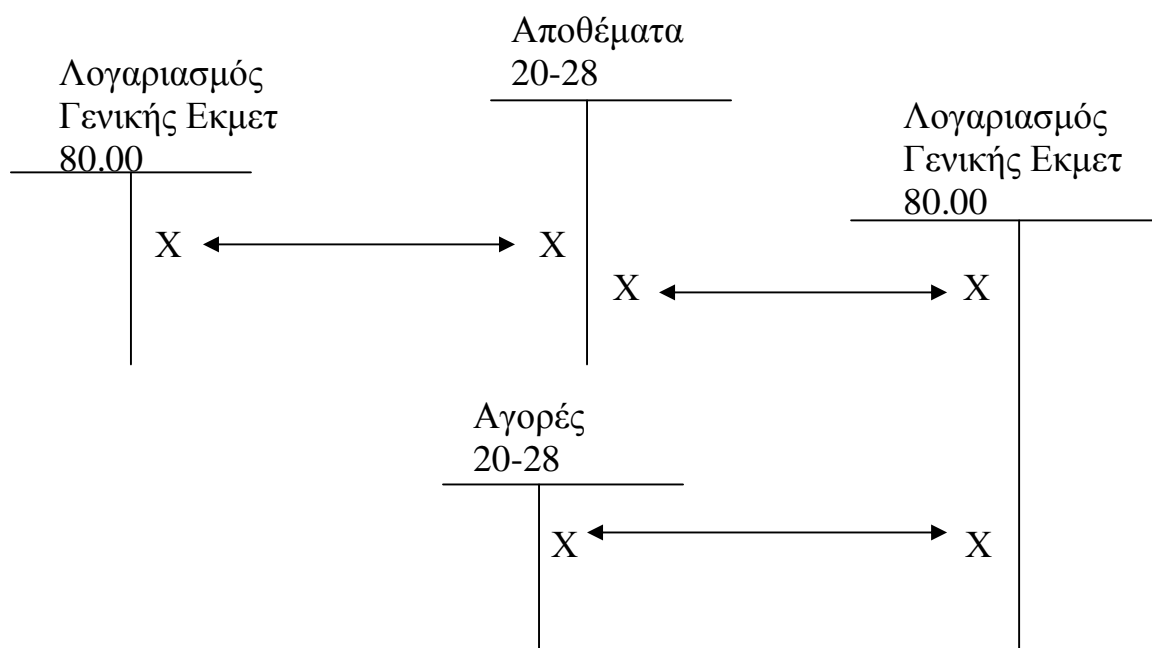


{Σχήμα 3}



{Σχήμα 4}

Συνδεσμολογία των λογαριασμών 20-28 στο τέλος της χρήσης



{Σχήμα 5}

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

ΟΜΑΔΑ 3η: ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ

3.1 Γενικά

Στην ομάδα 3 παρακολουθούνται οι βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις, τα αξιόγραφα και τα διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία της οικονομικής μονάδας.

Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις θεωρούνται εκείνες που, κατά το κλείσιμο του ισολογισμού, είναι εισπρακτέες μέσα στη χρήση που ακολουθεί. Σύμφωνα με την έννοια αυτή, κάθε απαίτηση της οικονομικής μονάδας, της οποίας η προθεσμία εξοφλήσεως λήγει μέσα στην επόμενη χρήση, καταχωρείται στον οικείο λογαριασμό της ομάδας 3.

Ο όρος απαίτηση περιλαμβάνει όλες τις αξιώσεις που έχει η επιχείρηση κατά φυσικών ή νομικών προσώπων για παροχή αγαθών ή υπηρεσιών, κυρίως δε χρήματος.

Οι απαιτήσεις διακρίνονται:

-ανάλογα με τη φύση των συναλλαγών από τις οποίες προέρχονται σε οργανικές και ανόργανες.

(α) οργανικές (ή εμπορικές) είναι οι απαιτήσεις που προέρχονται από πώληση προϊόντων της επιχείρησης ή της παροχής υπηρεσιών στους πελάτες.

(β) ανόργανες ή ειδικές (ή μη εμπορικές) είναι οι απαιτήσεις που δεν προέρχονται από την πώληση προϊόντων ή υπηρεσιών της επιχείρησης αλλά από διαφορές άλλες αιτίες.

-με κριτήριο το χρόνο ρευστοποίησης τους οι απαιτήσεις διακρίνονται σε μακροπρόθεσμες και βραχυπρόθεσμες.

(α) μακροπρόθεσμες είναι οι απαιτήσεις των οποίων η προθεσμία εξόφλησης λήγει μέχρι το τέλος της επόμενης του ισολογισμού χρήσεως.

(β) βραχυπρόθεσμες χαρακτηρίζονται αυτές που θα εισπραχθούν σε περίοδο μεγαλύτερη του έτους ή του φυσιολογικού κύκλου της επιχείρησης αν αυτός είναι μεγαλύτερος του έτους, θεωρούνται μακροπρόθεσμες.

-με κριτήριο τη φερεγγυότητα τους οι απαιτήσεις διακρίνονται σε απαιτήσεις ασφαλούς είσπραξης, σε απαιτήσεις επισφαλούς είσπραξης και σε απαιτήσεις ανεπιτήδευτες εισπράξεως.

(α) ασφαλούς είσπραξης είναι η απαίτηση για την οποία κατά το χρόνο σύνταξης του ισολογισμού, υπάρχει βεβαιότητα ότι θα εισπραχτεί στο ακέραιο.

(β) επισφαλής κρίνεται η απαίτηση, όταν διαγράφεται αλλά δεν είναι πλήρως αποδεδειγμένη, η αδυναμία του οφειλέτη να εξοφλήσει την υποχρέωση του.

(γ) ανεπιτήδευτη είσπραξης απαίτηση θεωρείται εκείνη που η είσπραξη της δια της νομίμου οδού είναι αδύνατη (λόγω πτώχευσης του πελάτη, σε περίπτωση θανάτου κ.τ.λ.)

Αξιόγραφο είναι ένα έγγραφο στο οποίο ενσωματώνεται ένα δικαίωμα σε τέτοιο βαθμό ώστε η άσκηση του να προϋποθέτει την κατοχή του εγγράφου. Το δικαίωμα αυτό ενσωματώνεται στο αξιόγραφο, πρέπει να είναι οπωσδήποτε ιδιωτικό και περιουσιακό.

Ανάλογα με το βαθμό της σύνδεσης των εγγράφων με τα δικαιώματα γίνεται διάκριση σε:

(α) αποδεικτικά, των οποίων ο ρόλος είναι η απόδειξη του δικαιώματος.

(β) συστατικά, τα οποία σύμφωνα με το νόμο είναι απαραίτητα για την ύπαρξη του δικαιώματος.

(γ) νομιμοποιητικά, των οποίων η ενέργεια είναι η νομιμοποίηση του κατόχου τους.

(δ) αξιόγραφα, τα οποία συνδέονται με το δικαίωμα σε τέτοιο βαθμό ώστε να ενσωματώνεται κυριολεκτικά στο αντίστοιχο έγγραφο.

Διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης είναι τα μετρητά και εκείνα που κάτω από ομαλές συνθήκες μετατρέπονται σε μετρητά αυθημερόν ή τουλάχιστον μέσα σε 3 μέρες.

Τα τυχόν διαθέσιμα σε ξένο νόμισμα εμφανίζονται στον ισολογισμό με το ποσό σε ευρώ που προκύπτει από τη μετατροπή κάθε ξένου νομίσματος με βάση την επίσημη τιμή του κατά την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού.

3.2 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 30: «ΠΕΛΑΤΕΣ»

Στους υπολογαριασμούς του 30 παρακολουθούνται οι απαιτήσεις και κατ'εξάιρεση, για λόγους ενιαίας παρακολουθήσεως, ορισμένες υποχρεώσεις της οικονομικής μονάδας έναντι πελατών της, που απορρέουν από τις πωλήσεις της.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

30.00 «πελάτες εσωτερικού»

30.02 «ελληνικό δημόσιο»

30.03 «Ν.Π.Δ.Δ. και δημοσιές επιχειρήσεις»

Στο λογαριασμό 30.00 «πελάτες εσωτερικού» παρακολουθούνται οι απαιτήσεις από πωλήσεις που γίνονται στο εσωτερικό της χώρας, εκτός από εκείνες που προέρχονται από πωλήσεις, είτε προς το Ελληνικό Δημόσιο, είτε προς Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου και Δημόσιες Επιχειρήσεις, οι οποίες παρακολουθούνται αντίστοιχα στους λογαριασμούς 30.02 «Ελληνικό Δημόσιο» και 30.03 «Ν.Π.Δ.Δ. και Δημόσιες Επιχειρήσεις».

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 30.01 «πελάτες εξωτερικού»

Στο λογαριασμό αυτός «πελάτες εξωτερικού» παρακολουθούνται οι απαιτήσεις από πωλήσεις στο εξωτερικό.

Ο λογαριασμός αυτός χρεώνεται με την αξία του τιμολογίου, η οποία, για τη χρέωση αυτή, μετατρέπεται σε ευρώ με βάση την επίσημη τιμή συναλλάγματος (τιμή αγοράς της Τράπεζας Ελλάδος) της ημέρας εκδόσεως του τιμολογίου. Οι αναλυτικοί λογαριασμοί του 30.01 τηρούνται κατά τρόπο που να προκύπτει απ' αυτούς η απαίτηση σε ξένο νόμισμα.

Οι δοσοληψίες με τους αντιπροσώπους - αντιπροσώπους της οικονομικής μονάδας παρακολουθούνται στους λογαριασμούς 30.00 και 30.01, όταν αφορούν πωλήσεις και, γενικά, όταν είναι όμοιες με τις δοσοληψίες με πελάτες, και στους λογαριασμούς 33.95 «λοιποί χρεώστες διάφοροι σε ευρώ.» και 33.96 «λοιποί χρεώστες διάφοροι σε Ξ.Ν.», όταν αναφέρονται σε άλλες συναλλαγές ή σχέσεις.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 30.04 «πελάτες – εγγυήσεις ειδών συσκευασίας»

Στο λογαριασμό αυτό «πελάτες-εγγυήσεις ειδών συσκευασίας» παρακολουθούνται τα ποσά που καταβάλλονται στην οικονομική μονάδα από τους πελάτες της για εγγύηση της επιστροφής των ειδών συσκευασίας, τα οποία παραδίνονται σ αυτούς χωρίς να τιμολογούνται.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 30.05 «προκαταβολές πελατών»

Στο λογαριασμό 30.05 «προκαταβολές πελατών» παρακολουθούνται οι προκαταβολές που λαμβάνονται από πελάτες για παραγγελίες που γίνονται από τους τελευταίους προς την οικονομική μονάδα, όταν αυτή δεν επιθυμεί την παρακολούθησή τους στους οικείους λογαριασμούς 30.00-30.03.

Ο λογαριασμός πιστώνεται με το ποσό της προκαταβολής και χρεώνεται με το όλο ή μέρος αυτού, ανάλογα με τη μερική ή ολική εκτέλεση της παραγγελίας, με πίστωση του οικείου λογαριασμού του πελάτη (30.00-30.03).

Σε περίπτωση που ο πελάτης, επειδή δεν τηρεί κάποιον όρο της παραγγελίας, χάνει την προκαταβολή ή μέρος της, που περιέρχεται στην οικονομική μονάδα, το ποσό αυτό μεταφέρεται από το λογαριασμό 30.05 (ή 30.00-30.03) στο λογαριασμό 74.98.00 «αποζημιώσεις από πελάτες». Αν όμως πρόκειται για ποινική ρήτρα, τότε μεταφέρεται στο λογαριασμό 81.01.02 «καταπτώσεις εγγυήσεων - ποινικών ρητρών».

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 30.06 «πελάτες - παρακρατημένες εγγυήσεις»

Στο λογαριασμό 30.06 «πελάτες - παρακρατημένες εγγυήσεις» παρακολουθούνται τα ποσά που, με βάση κάποιο συμβατικό όρο, παρακρατούν για εγγύηση οι πελάτες της οικονομικής μονάδας, όταν αυτή δεν επιθυμεί την παρακολούθησή τους στους οικείους λογαριασμούς 30.00-30.03.

Ο λογαριασμός 30.06 χρεώνεται με τα ποσά που παρακρατούνται για εγγύηση και παραμένει χρεωμένος μέχρι την εκπλήρωση του όρου, για ασφάλεια του οποίου γίνεται η παρακράτηση.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 30.07 «αντίθετος λογαριασμός αξίας ειδών συσκευασίας»

Στο λογαριασμό 30.07 «πελάτες αντίθετος λογαριασμός αξίας ειδών συσκευασίας» παρακολουθείται η αξία των τιμολογημένων ειδών συσκευασίας, για τα οποία οι πελάτες διατηρούν το δικαίωμα της επιστροφής (πολλές φορές έχουν υποχρέωση να τα επιστρέψουν).

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 30.97 «πελάτες επισφαλείς»

Στο λογαριασμό 30.97 «πελάτες επισφαλείς» παρακολουθούνται οι απαιτήσεις κατά πελατών που η είσπραξή τους γίνεται επισφαλής (αμφίβολης ρευστοποιήσεως), οι οποίες μεταφέρονται στο λογαριασμό αυτό από τους οικείους υπολογαριασμούς του 30.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

30.98 «Ελληνικό Δημόσιο λογαριασμός επίδικων απαιτήσεων»

30.99 «Λοιποί πελάτες λογαριασμός επίδικων απαιτήσεων»

Στους λογαριασμούς 30.98 «Ελληνικό Δημόσιο λογαριασμός επίδικων απαιτήσεων» και 30.99 «λοιποί πελάτες λογαριασμός επίδικων απαιτήσεων» παρακολουθούνται όσες απαιτήσεις της οικονομικής μονάδας κατά πελατών της μετατρέπονται σε επίδικες.

Οι προβλέψεις πιθανών ζημιών, που γίνονται για επισφαλείς και επίδικες απαιτήσεις κατά πελατών, καταχωρούνται σε χρέωση του λογαριασμού 83.11 «προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις», με αντίστοιχη πίστωση του λογαριασμού 44.11 «προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις».

3.3 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 31: «ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ»

Στους υπολογαριασμούς του 31 παρακολουθούνται οι απαιτήσεις κατά τρίτων που είναι ενσωματωμένες σε τίτλους συναλλαγματικών ή γραμματίων «εις διαταγήν». Οι τίτλοι αυτοί, στις επόμενες παραγράφους, αναφέρονται με την ονομασία «γραμμάτια εισπρακτέα».

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

31.00 «γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο»

31.01 «γραμμάτια στις Τράπεζες για είσπραξη»

31.02 «γραμμάτια στις Τράπεζες σε εγγύηση»

Τα γραμμάτια εισπρακτέα σε ευρώ καταχωρούνται στο λογαριασμό 31.00 «γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο» χρεώνονται με την έκδοση τους σε πίστωση του 70 «Πωλήσεις» ή 30 «Πελάτες» ή 33 «Χρεώστες Διάφοροι» κατά την σύσταση της εταιρίας αν κάποιος εταίρος εισφέρει γραμμάτια εισπρακτέα χρεώνεται και πιστώνεται ο 33.04 «Απαιτήσεις σε τρίτους». Ο 31.00 πιστώνεται όταν εισπραχθεί ή γίνει ανανέωση συναλλαγματικής ή πάει για είσπραξη σε ενέχυρο. Όσα από τα γραμμάτια αυτά μεταβιβάζονται στις Τράπεζες για είσπραξη ή σε εγγύηση, μεταφέρονται από το λογαριασμό 31.00 στη χρέωση των λογαριασμών 31.01 «γραμμάτια στις Τράπεζες για είσπραξη» όταν εισπραχθεί η τράπεζα καταθέτει τα χρήματα στον λογαριασμό όψεως μας, αν δεν εισπραχθεί επιστρέφεται πίσω πιστώνοντας τον και χρεώνεται ο 31.03 «Γραμμάτια σε καθυστέρηση» όταν ο πελάτης μας πληρώσει πιστώνεται ο 31.03 «Γραμμάτια σε καθυστέρηση» και χρεώνεται ο 38.00 «Ταμείο»(Σχήμα 1) ή 31.02 «γραμμάτια στις Τράπεζες σε εγγύηση», αντίστοιχα. (Σχήμα 1,2)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 31.03 «γραμμάτια σε καθυστέρηση»

Στο λογαριασμό 31.03 «γραμμάτια σε καθυστέρηση» παρακολουθούνται οι απαιτήσεις κατά οφειλετών (π.χ. αποδεκτών) γραμματίων εισπρακτέων, τα οποία δεν εξοφλούνται κατά την ημερομηνία λήξεώς τους και παραμένουν απλήρωτα στα χέρια της οικονομικής μονάδας. Η ανάπτυξη του λογαριασμού γίνεται σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας, αλλά πάντοτε κατά τέτοιο τρόπο ώστε να προκύπτει η απαίτησή της από κάθε οφειλέτη.

Σε περίπτωση που οι απαιτήσεις του λογαριασμού 31.03 (ή 31.10) μετατρέπονται σε επισφαλείς ή επίδικες, μεταφέρονται στους λογαριασμούς 30.97 ή 33.97, όταν πρόκειται για επισφαλείς, ή στους λογαριασμούς 30.99 ή 33.99, όταν πρόκειται για επίδικες, ανάλογα με τη φύση τους. (Σχήμα 2)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

31.04 «γραμμάτια μεταβιβασμένα σε τρίτους»

31.05 «γραμμάτια προεξοφλημένα»

Στους λογαριασμούς 31.04 «γραμμάτια μεταβιβασμένα σε τρίτους» και 31.05 «γραμμάτια προεξοφλημένα» είναι δυνατό να παρακολουθούνται, ανάλογα με την περίπτωση, τα γραμμάτια εισπρακτέα τα οποία μεταβιβάζονται σε τρίτους, π.χ. προμηθευτές, με χρέωση του προσωπικού λογαριασμού του τρίτου και αν υπολογίζονται και τόκοι χρεώνεται ο 65.06, ή προεξοφλούνται, με χρέωση του οικείου υπολογαριασμού χρηματικών διαθεσίμων του 38 για το προϊόν της προεξοφλήσεως και του λογαριασμού 65.02 «προεξοφλητικοί τόκοι και έξοδα Τραπεζών» για τους τόκους και τα έξοδα προεξοφλήσεως.

Τα μεταβιβασμένα σε τρίτους, καθώς και τα προεξοφλημένα γραμμάτια εισπρακτέα, στην περίπτωση που παρακολουθούνται στους λογαριασμούς 31.04 και 31.05, έπειτα από την πληρωμή τους ή, αν δεν υπάρχουν στοιχεία, αφού περάσει εύλογος χρόνος από τη λήξη τους, μεταφέρονται από τους λογαριασμούς αυτούς στην πίστωση του λογαριασμού 31.00.(Σχήμα 3)

Σε περίπτωση που η οικονομική μονάδα δεν παρακολουθεί τα μεταβιβασμένα σε τρίτους και τα προεξοφλημένα γραμμάτια εισπρακτέα με τους λογαριασμούς 31.04 και 31.05, αλλά με τη μεταβίβαση ή προεξοφλήσή τους πιστώνει απευθείας το λογαριασμό 31.00, είναι υποχρεωμένη να παρακολουθεί τα γραμμάτια αυτά στους λογαριασμούς τάξεως 02.20 «προεξοφλημένα γραμμάτια εισπρακτέα» - 06.20 «προεξοφλήσεις γραμματίων εισπρακτέων» και 02.21 «μεταβιβασμένα σε τρίτους γραμμάτια εισπρακτέα» - 06.21 «μεταβιβάσεις σε τρίτους γραμματίων εισπρακτέων», σύμφωνα με όσα ορίζονται στην περίπτωση 2 της παρ. 3.2.103.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 31.07 «γραμμάτια σε Ξ.Ν. στο χαρτοφυλάκιο»

Τα γραμμάτια εισπρακτέα σε Ξ.Ν. καταχωρούνται στο λογαριασμό 31.07 «γραμμάτια σε Ξ.Ν. στο χαρτοφυλάκιο». Για όσα από τα γραμμάτια αυτά μεταβιβάζονται ή προεξοφλούνται ή δεν πληρώνονται κατά την ημερομηνία λήξεώς τους, ισχύουν ανάλογα όσα ορίζονται παραπάνω για τα γραμμάτια εισπρακτέα σε δραχμές, με τη διαφορά ότι, αντί των λογαριασμών 31.01, 31.02, 31.03, 31.04 και 31.05, κινούνται οι λογαριασμοί 31.08, 31.09, 31.10, 31.11 και 31.12, αντίστοιχα.

Η απεικόνιση σε ευρώ των γραμματίων εισπρακτέων σε ξένο νόμισμα γίνεται με βάση την επίσημη τιμή του ξένου συναλλάγματος (τιμή αγοράς

της Τράπεζας της Ελλάδος) της ημέρας που αυτά περιέρχονται στην οικονομική μονάδα. Οι συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν μεταξύ της αξίας με την οποία ένα γραμματίο απεικονίζεται στα βιβλία και της αξίας που τελικά εισπράττεται, καταχωρούνται σε χρέωση ή πίστωση των λογαριασμών 81.00.04 ή 81.01.04, ανάλογα με την περίπτωση.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

31.06 «Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων σε ευρώ»

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

Στους λογαριασμούς 31.06 «μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων σε ευρώ» και 31.13 «μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων σε Ξ.Ν.» καταχωρούνται οι τόκοι που περιλαμβάνονται στα άληκτα γραμμάτια στο τέλος της χρήσεως. Ο χειρισμός αυτός δεν είναι υποχρεωτικός για τις οικονομικές μονάδες, αν όμως γίνει σε κάποια χρήση, υποχρεωτικά εφαρμόζεται πάγια και στις επόμενες χρήσεις.

Οι τρόποι αντιμετώπισης των επιμέρους περιπτώσεων των τόκων που περιλαμβάνονται στα άληκτα γραμμάτια εισπρακτέα είναι οι εξής:

α. Στην περίπτωση που οι τόκοι των γραμματίων διαχωρίζονται από τα έσοδα από πωλήσεις, ισχύουν τα εξής:

- Οι τόκοι των γραμματίων που εκδίδονται και λήγουν μέσα στη χρήση καταχωρούνται απευθείας στο λογαριασμό 76.02 «δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων».

- Από τους τόκους των γραμματίων που εκδίδονται μέσα στη χρήση και λήγουν μετά το τέλος της, εκείνοι που αναλογούν στη χρονική περίοδο μέχρι τη λήξη της χρήσεως αυτής καταχωρούνται απευθείας στο λογαριασμό 76.02 και εκείνοι που αναλογούν στη χρονική περίοδο μετά τη λήξη της χρήσεως αυτής καταχωρούνται στους αντίθετους λογαριασμούς 31.06 ή 31.13, κατά περίπτωση.

- Στο τέλος κάθε χρήσεως, οι δουλευμένοι τόκοι των γραμματίων που έληξαν μέσα στη χρήση αυτή (γραμμάτια που εκδόθηκαν σε προηγούμενες χρήσεις), καθώς και οι τόκοι των λοιπών γραμματίων (γραμμάτια που εκδόθηκαν σε προηγούμενες χρήσεις και λήγουν μετά το τέλος της χρήσεως), που αναλογούν στη χρονική περίοδο μέχρι τη λήξη της χρήσεως αυτής, μεταφέρονται από τους λογαριασμούς 31.06 ή 31.13, κατά περίπτωση, στο λογαριασμό 76.02.(Σχήμα 1)

β. Στην περίπτωση που οι τόκοι των γραμματίων περιλαμβάνονται στο τίμημα ή στα λοιπά έσοδα πωλήσεων, εμφανίζονται δε μαζί με τα έσοδα αυτά στους οικείους λογαριασμούς της ομάδας 7, ο διαχωρισμός και η εμφάνισή τους στους αντίθετους λογαριασμούς 31.06 ή 31.13 γίνεται ως

εξής:

- Τα γραμμάτια εισπρακτέα που είναι στο τέλος της χρήσεως άληκτα εκτοκίζονται με βάση το τραπεζικό επιτόκιο προεξοφλήσεως που ισχύει κατά τη χρονολογία αυτή, προσαυξημένο κατά την τραπεζική προμήθεια. Ο εκτοκισμός αυτός γίνεται για χρονική περίοδο από την ημερομηνία κλεισίματος της χρήσεως μέχρι την ημερομηνία λήξεως κάθε γραμματίου.
- Με τους μη δουλευμένους τόκους των άληκτων γραμματίων χρεώνονται οι οικείοι αντίθετοι λογαριασμοί εσόδων της ομάδας 7 (70.97, 71.97, 72.97 και 73.97) και πιστώνονται οι αντίθετοι λογαριασμοί 31.06 ή 31.13, κατά περίπτωση.
- Σε περίπτωση που ο εκτοκισμός των άληκτων γραμματίων κατά κατηγορίες εσόδων (λογαριασμών 70, 71, 72 και 73) είναι, είτε αδύνατος, είτε δυσχερής, η κατανομή των μη δουλευμένων τόκων στις επιμέρους αυτές κατηγορίες γίνεται με βάση κριτήρια που επιλέγονται από την οικονομική μονάδα (π.χ. ανάλογα με τα ακαθάριστα έσοδα που διακανονίζονται με γραμμάτια).
- Όταν, κατά το τέλος κάθε χρήσεως, οι μη δουλευμένοι τόκοι που προκύπτουν από τον παραπάνω εκτοκισμό των άληκτων γραμματίων είναι μικρότερης αξίας από τους μη δουλευμένους τόκους που εμφανίζονται στους αντίθετους λογαριασμούς 31.06 και 31.13, η διαφορά μεταφέρεται στο λογαριασμό 76.02, με χρέωση των αντίθετων αυτών λογαριασμών.
- Παρέχεται η δυνατότητα στην οικονομική μονάδα να διαχωρίζει και να μεταφέρει στο λογαριασμό 76.02 και τους δουλευμένους τόκους που περιλαμβάνονται στο τίμημα πωλήσεως, δηλαδή στα έσοδα των λογαριασμών 70, 71, 72 και 73.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 31.99 «διάμεσος λογαριασμός ελέγχου διακινήσεως γραμματίων εισπρακτέων»

Παρέχεται η δυνατότητα χρησιμοποίησεως του λογαριασμού 31.99 «διάμεσος λογαριασμός ελέγχου διακινήσεως γραμματίων εισπρακτέων» για τον έλεγχο της διακινήσεως των γραμματίων μεταξύ υποκαταστημάτων ή μεταξύ του κεντρικού και των υποκαταστημάτων των οικονομικών μονάδων. Το εκάστοτε υπόλοιπο του λογαριασμού 31.99 απεικονίζει τα υπό διακίνηση γραμμάτια εισπρακτέα.

3.4 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 32: «ΠΑΡΑΓΓΕΛΙΕΣ ΣΤΟ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟ»

Στους υπολογαριασμούς του 32 για κάθε παραγγελία συγκεντρώνεται και παρακολουθείται προσωρινά η αξία κτήσεως των αγαθών που εισάγονται από το εξωτερικό. Μετά από την παραλαβή των αγαθών και την ολοκλήρωση της συγκεντρώσεως της αξίας κτήσεώς τους, η τελευταία μεταφέρεται στους οικείους λογαριασμούς των ομάδων 1 και 2, κατά περίπτωση.

Ο λογαριασμός 32 χρεώνεται με την αξία αγοράς των εισαγόμενων περιουσιακών στοιχείων καθώς και με τα λοιπά έξοδα εισαγωγής (εκτελωνίσθηκα, μεταφορικά) επίσης χρεώνεται με τις υπερημερίες που πληρώνονται στο τελωνείο και καθώς και με τελωνιακά προσθήματα σε πίστωση του 35.(Σχήμα 4)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

32.00 «παραγγελίες πάγιων στοιχείων»

32.01 «παραγγελίες κυκλοφορούντων στοιχείων»

Στο λογαριασμό 32.00 «παραγγελίες πάγιων στοιχείων» παρακολουθούνται, κατά παραγγελία, τα πάγια περιουσιακά στοιχεία που εισάγονται από το εξωτερικό. Τα λοιπά αγαθά που εισάγονται από το εξωτερικό παρακολουθούνται στο λογαριασμό 32.01 «παραγγελίες κυκλοφορούντων στοιχείων».

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

32.02 «προεμβάσματα μέσω Τραπεζών»

32.03 «ανέκκλητες πιστώσεις μέσω Τραπεζών»

Στους διάμεσους λογαριασμούς 32.02 «προεμβάσματα μέσω Τραπεζών» και 32.03 «ανέκκλητες πιστώσεις μέσω Τραπεζών» είναι δυνατό να παρακολουθούνται, προσωρινά, προεμβάσματα που γίνονται ή ανέκκλητες πιστώσεις που ανοίγονται για πολλές παραγγελίες μαζί, όταν ο άμεσος διαχωρισμός τους κατά παραγγελία, είτε είναι αδύνατος, είτε είναι δυσχερής.

Μόλις εκλείψουν οι λόγοι των προσωρινών καταχωρήσεων, τα σχετικά ποσά μεταφέρονται στους λογαριασμούς 32.00 και 32.01, κατά περίπτωση. (Σχήμα 4)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 32.04 «δεσμευμένα περιθώρια και δασμοί εισαγωγής»

Στο λογαριασμό 32.04 «δεσμευμένα περιθώρια και δασμοί εισαγωγής» καταχωρούνται τα ποσά τα οποία καταβάλλονται για να παραμείνουν δεσμευμένα για ορισμένο χρονικό διάστημα, σύμφωνα με τους κανόνες περί εισαγωγών που ισχύουν κάθε φορά.

3.5 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 33: «ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ»

Στους υπολογαριασμούς του 33 παρακολουθούνται οι απαιτήσεις που δεν υπάγονται σε οποιαδήποτε κατηγορία απαιτήσεων από εκείνες που παρακολουθούνται στους λοιπούς πρωτοβάθμιους λογαριασμούς της ομάδας 3.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 33.00 «προκαταβολές προσωπικού»

Στο λογαριασμό 33.00 «προκαταβολές προσωπικού» καταχωρούνται οι προκαταβολές που δίνονται στο προσωπικό έναντι των αποδοχών της μισθολογικής περιόδου (π.χ. μήνα ή εβδομάδας), η οποία αποτελεί τη βάση υπολογισμού τους (εκκαθαρίσεως).

Ο λογαριασμός 33.00 πιστώνεται με τα ποσά που παρακρατούνται κατά την εκκαθάριση των αποδοχών της οικείας περιόδου, τα οποία είναι ίσα με τις δοσμένες προκαταβολές, οπότε εξισώνεται με χρέωση του 60 «Αμοιβές και έξοδα προσωπικού». (Σχήμα 5)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 33.01 «χρηματικές διευκολύνσεις προσωπικού»

Στο λογαριασμό 33.01 «χρηματικές διευκολύνσεις προσωπικού» παρακολουθούνται οι χρηματικές διευκολύνσεις, προσωρινού χαρακτήρα,

που γίνονται στο προσωπικό σε πίστωση του 38 αν τα χρήματα κρατούνται από τον μισθό στο τέλος του μήνα πιστώνονται σε χρέωση του 60.
(Σχήμα 5)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 33.02 «δάνεια προσωπικού»

Στο λογαριασμό 33.02 «δάνεια προσωπικού» παρακολουθούνται τα ποσά που καταβάλλονται στο προσωπικό με μορφή δανείου σε πίστωση του 38.(Σχήμα 5)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

33.03 «μέτοχοι λογαριασμός καλύψεως κεφαλαίου»

33.04 «οφειλόμενο κεφάλαιο»

33.05 «δόσεις μετοχικού κεφαλαίου σε καθυστέρηση»

Για το περιεχόμενο και τον τρόπο λειτουργίας των λογαριασμών 33.03 «μέτοχοι λογαριασμός καλύψεως κεφαλαίου», 33.04 «οφειλόμενο κεφάλαιο» και 33.05 «δόσεις μετοχικού κεφαλαίου σε καθυστέρηση» ισχύουν όσα καθορίζονται σχετικά με το λογαριασμό 40 «κεφάλαιο» με τον οποίο οι λογαριασμοί αυτοί συλλειτουργούν.

Ο λογαριασμός 33.03 χρεώνεται κατά την κάλυψη του εταιρικού κεφαλαίου με πίστωση του 40.06 σε εταιρικό κεφάλαιο όταν η επιχείρηση είναι προσωπική και με πίστωση των 40.02ή του 40.03 και του 41.01 εφόσον συντρέχει λόγος όταν η επιχείρηση είναι Α.Ε.

Στην συνέχεια ο λογαριασμός 33.03 πιστώνεται και χρεώνεται ο 33.04 με το τίμημα που είναι καταβλητέο συγχρόνως με την κάλυψη καθώς και με το τίμημα που έχει κληθεί να καταβληθεί και είναι καταβλητέο σε δόσεις οι οποίες λήγουν μέχρι το τέλος της επόμενης χρήσεως. Το τμήμα που δεν έχει κληθεί να καταβληθεί και οι δόσεις που λήγουν μετά το τέλος της επόμενης χρήσεως καταχωρούνται στην χρέωση του λογαριασμού 18.12 «Οφειλόμενο Κεφαλαίο». Από τον λογαριασμό 33.03 μεταφέρονται στο τέλος κάθε χρήσεως στην χρέωση του 33.04απο το κεφαλαίο που έχει κληθεί να καταβληθεί, οι δόσεις που πρέπει να καταβληθούν μέσα στην επομένη χρήση.(Σχήμα 6)

Η καταβολή του μικτού κεφαλαίου παρακολουθούνται στο λογαριασμό 33.04. Στις Α.Ε. η καταβολή γίνεται είτε πλήρης είτε μερική και στις δυο περιπτώσεις χρεώνεται το ταμείο 38 και πιστώνεται ο 33.04. Επίσης μπορεί να έχουν εισφέρει και στοιχεία του ενεργητικού οπότε χρεώνονται και λογαριασμοί της ομάδας 1. Σε περίπτωση που οποιοδήποτε ληξιπρόθεσμη

δότη δεν καταβάλλεται εμπρόθεσμα η δότη αυτή μεταφέρεται από τον λογαριασμό 33.04 στον 33.05. Στο μέτοχο ο οποίος καθυστέρησε να πλήρωση τη δότη του δίνουμε χρονικό διάστημα για να πλήρωση. Εάν εμφανισθεί και το πλήρωση τότε χρεώνεται ο 38 και πιστώνεται ο 33.05. Εάν σε εμφανισθεί τότε η Α.Ε. πρέπει ή να ακυρώσει τις μετοχές ή να έκδοση νέες ή να τις πωλήσει για λογαριασμό του μέτοχου οι μετοχές μπορούν να πωληθούν στο άρτιο, πάνω από το άρτιο κάτω από το άρτιο.

Σε όλες τις περιπτώσεις χρεώνεται ο λογαριασμός 38 και πιστώνεται ο λογαριασμός 33.05. Στην συνέχεια γίνεται εξόφληση του καθυστερούμενου μέτοχου και χρεώνεται ο 33.05 με πίστωση του λογαριασμού 38.

Όταν η επιχείρηση δεν κατορθώνει να τις πωλήσει ή δεν την συμφέρει η τιμή πώλησης οδηγούμαστε σε αναγκαστική μείωση του μετοχικού κεφαλαίου.

Κατά την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου οι εγγραφές της κάλυψης είναι ίδιες με αυτές της σύστασης. Η αύξηση γίνεται:

- με νέες εισφορές μετοχών. Στην περίπτωση αυτή χρεώνεται ο 38 «Χρηματικά Διαθέσιμα»
- με συμψηφισμό χρεών. Στην περίπτωση αυτή χρεώνεται ο λογαριασμός 50 «Προμηθευτές» ή ο λογαριασμός 53 «Πιστωτές Διάφοροι» με πίστωση του λογαριασμού 33.04.
- με μετατροπή ιδιωτικών τίτλων σε μετοχές. Στην περίπτωση αυτή χρεώνεται ο 53.98 «Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις» και πιστώνεται ο 33.04.
- με κεφαλαιοποίηση αποθεμάτων. Στην περίπτωση αυτή χρεώνεται ο 41.05 «Εκτακτα αποθεματικά» και πιστώνεται ο 33.04.

Στις προσωπικές εταιρίες κατά την σύσταση εκτός από την καταβολή μετρητών μπορεί να καταβληθούν περιουσιακά στοιχεία του ενεργητικού, οπότε χρεώνονται οι λογαριασμοί της ομάδας 1 και ομάδας 2, μπορούν να εισφερθούν απαιτήσεις κατά τρίτους 30 «Πελάτες», 31 «Γραμμάτια Εισπρακτέα», 33 «Χρεώστες Διάφοροι» και γραπτές υποχρεώσεις 51 «Γραμμάτια Πληρωτέα». (Σχήμα 7)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 33.06 «προμερίσματα»

Ο λογαριασμός 33.06 «προμερίσματα» χρεώνεται με πίστωση του λογαριασμού 53.02 «προμερίσματα πληρωτέα» με το συνολικό ποσό που αποφασίζεται νόμιμα να καταβληθεί ως προμέρισμα. Κατά το κλείσιμο του

ισολογισμού το υπόλοιπο του λογαριασμού 33.06 μεταφέρεται στο λογαριασμό 53.01 «μερίσματα πληρωτέα». (Σχήμα 8)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 33.07 «δοσοληπτικός λογαριασμός εταίρων»

Στο λογαριασμό 33.07 «δοσοληπτικός λογαριασμός εταίρων» παρακολουθούνται όλες οι χρηματικές δοσοληψίες της οικονομικής μονάδας με τα πρόσωπα που συμμετέχουν σε εταιρίες κεφαλαίου, προσωπικές και συμμετοχικές, ή, όταν πρόκειται για ατομικές επιχειρήσεις, με τον επιχειρηματία, οπότε ο λογαριασμός αυτός μετονομάζεται σε «ατομικός λογαριασμός επιχειρηματία».

Τέτοιες είναι:

- η αναγκαστικά εισερχόμενη αξία κατά την σύσταση της Ο.Ε. ή περίπτωση αδιαίρετων περιουσιακών στοιχείων
- οι απολήψεις των εταίρων είτε μετρητά είτε εμπορεύματα για δίκη τους χρήση
- οι προσωρινές ενισχύσεις του ταμείου της εταιρίας από τον εταίρο
- η διανεμόμενη ζημία και το διανεμόμενο κέρδος της χρήσεως
- το εταιρικό κεφαλαίο που επιστρέφεται στους εταίρους σε περίπτωση ελαττώσεως του

(Σχήμα 9)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

33.08 «δοσοληπτικοί λογαριασμοί διαχειριστών»

33.09 «δοσοληπτικοί λογαριασμοί ιδρυτών Α.Ε. και μελών διοικητικού συμβουλίου»

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

Στους λογαριασμούς 33.08 «δοσοληπτικοί λογαριασμοί διαχειριστών», 33.09 «δοσοληπτικοί λογαριασμοί ιδρυτών Α.Ε. και μελών διοικητικού συμβουλίου» και 33.10 «δοσοληπτικοί λογαριασμοί γενικών διευθυντών ή διευθυντών Α.Ε.» παρακολουθούνται οι χρηματικές δοσοληψίες της οικονομικής μονάδας με τα όργανα διοικήσεώς της κατά τρόπο που να είναι δυνατή η εμφάνιση των υπολοίπων των λογαριασμών αυτών στον ισολογισμό για την πληροφόρηση των πιστωτών και του κοινού.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

33.11 «βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεμένων επιχειρήσεων σε ευρώ»

33.12 «βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεμένων επιχειρήσεων σε Ξ.Ν»

Στους λογαριασμούς 33.11 «βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεμένων επιχειρήσεων σε Δρχ.» και 33.12 «βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεμένων επιχειρήσεων σε Ξ.Ν.», παρακολουθούνται οι βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις της οικονομικής μονάδας, οι οποίες δεν προέρχονται από συναλλαγές που αφορούν το αντικείμενο αυτής. Οι βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεων οι οποίες, επίσης, δεν προέρχονται από συναλλαγές που αφορούν το αντικείμενο της οικονομικής μονάδας, παρακολουθούνται στους λογαριασμούς 33.21 «βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεων σε ευρώ.» και 33.22 «βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεων σε Ξ.Ν.», κατά περίπτωση.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 33.13 «Ελληνικό Δημόσιο - προκαταβλημένοι και παρακρατημένοι φόροι»

Στο λογαριασμό 33.13 «Ελληνικό Δημόσιο - προκαταβλημένοι και παρακρατημένοι φόροι» παρακολουθούνται οι απαιτήσεις της οικονομικής μονάδας κατά του Ελληνικού Δημοσίου, οι οποίες προέρχονται από φόρους που προκαταβάλλονται ή παρακρατούνται κατά την είσπραξη μερισμάτων ή άλλων εισοδημάτων.

Ειδικότερα για τους υπολογαριασμούς του 33.13 ισχύουν τα ακόλουθα:

α. Ο λογαριασμός 33.13.00 «προκαταβολή φόρου εισοδήματος» χρεώνεται στο τέλος της χρήσεως με το ποσό της προκαταβολής φόρου εισοδήματος για την επόμενη χρήση, που προκύπτει από τη δήλωση φόρου εισοδήματος της κλειόμενης χρήσεως, με αντίστοιχη πίστωση του λογαριασμού 54.08 «λογαριασμός εκκαθαρίσεως φόρων-τελών ετήσιας δηλώσεως φόρου εισοδήματος». Στο τέλος της επόμενης χρήσεως, το υπόλοιπο του λογαριασμού 33.13.00 μεταφέρεται στη χρέωση του λογαριασμού 54.08.

Στους λογαριασμούς 33.13.01-99 καταχωρούνται τα ποσά που παρακρατούνται, κατά τη διάρκεια της χρήσεως, για φόρο εισοδήματος από τα εισοδήματα που εισπράττονται από την οικονομική μονάδα από κινητές αξίες ή από τις εισπράξεις για άλλες αιτίες (π.χ. φόρος εργολάβων). Στο τέλος της χρήσεως, όσα από τα ποσά αυτά, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία που ισχύει κάθε φορά, είναι δυνατό να

συμψηφίζονται με το φόρο εισοδήματος της κλειόμενης χρήσεως, μεταφέρονται στη χρέωση του λογαριασμού 54.08, ενώ τα υπόλοιπα που δε συμψηφίζονται, μεταφέρονται στη χρέωση του λογαριασμού 63.00 «φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος». (Σχήμα 10)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 33.14 «Ελληνικό Δημόσιο λοιπές απαιτήσεις»

Στο λογαριασμό 33.14 «Ελληνικό Δημόσιο λοιπές απαιτήσεις» παρακολουθούνται οι λοιπές απαιτήσεις της οικονομικής μονάδας κατά του Ελληνικού Δημοσίου, οι οποίες δεν προέρχονται από συναλλαγές που αφορούν το αντικείμενό της.

Ειδικότερα για τους υπολογαριασμούς του 33.14 ισχύουν τα ακόλουθα:

α. Στο λογαριασμό 33.14.00 «απαιτήσεις από ειδικές επιχορηγήσεις» καταχωρούνται οι απαιτήσεις που προέρχονται από δικαιώματα της οικονομικής μονάδας για την είσπραξη ποσών π.χ. λόγω επιχορηγήσεων ή συμμετοχής του Ελληνικού Δημοσίου σε έξοδα ή επενδυτικές δαπάνες της.
β. Στο λογαριασμό 33.14.01 «δασμοί και λοιποί φόροι εισαγωγής προς επιστροφή» είναι δυνατό να καταχωρούνται τα ποσά δασμών, φόρων και τελών που καταβάλλονται προσωρινά κατά την εισαγωγή από το εξωτερικό διαφόρων αγαθών, τα οποία προορίζονται για βιομηχανοποίηση και εξαγωγή ή επανεξαγωγή ή πώληση σε δικαιούχα ατέλειας πρόσωπα εσωτερικού. Τα ποσά τα οποία, μετά την επανεξαγωγή, επιστρέφονται στην οικονομική μονάδα καταχωρούνται στην πίστωση του λογαριασμού 33.14.01 και οι τυχόν διαφορές μεταφέρονται στο λογαριασμό 63.98.99 «λοιποί φόροι - τέλη».

(Σχήμα 11)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

33.15 «λογαριασμοί ενεργοποίησης εγγυήσεων προμηθευτών σε ευρώ»

33.16 «λογαριασμοί ενεργοποίησης εγγυήσεων προμηθευτών σε Ξ.Ν.»

Στους λογαριασμούς 33.15 «λογαριασμοί ενεργοποίησης εγγυήσεων προμηθευτών σε ευρώ» και 33.16 «λογαριασμοί ενεργοποίησης εγγυήσεων προμηθευτών σε Ξ.Ν.» παρακολουθούνται τα ποσά που καταβάλλονται από την οικονομική μονάδα για αποκατάσταση ζημιών πελατών της σε αγαθά που πωλήθηκαν από αυτή με σύγχρονη χορήγηση εγγυήσεως του οικείου προμηθευτή της.

Τα ποσά που εισπράττει η οικονομική μονάδα από τους προμηθευτές της, σε αναγνώριση της εγγυήσεως που αυτοί χορηγούν, καταχωρούνται στην πίστωση των οικείων υπολογαριασμών των 33.15 και 33.16, κατά

περίπτωση. Τα ποσά που δεν καταβάλλονται στην οικονομική μονάδα, λόγω μη αναγνωρίσεώς τους από τους προμηθευτές, μεταφέρονται στη χρέωση, είτε του λογαριασμού του οικείου πελάτη, είτε του λογαριασμού 64.02.08 «έξοδα λόγω εγγυήσεως πωλήσεων», ανάλογα με την περίπτωση που συντρέχει.(Σχήμα 12)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

33.17 «λογαριασμοί δεσμευμένων (Bloques) καταθέσεων σε ευρώ»

33.18 «λογαριασμοί δεσμευμένων (Bloques) καταθέσεων σε Ξ.Ν»

Στους λογαριασμούς 33.17 «λογαριασμοί δεσμευμένων (Bloques) καταθέσεων σε ευρώ» και 33.18 «λογαριασμοί δεσμευμένων (Bloques) καταθέσεων σε Ξ.Ν.» παρακολουθούνται οι καταθέσεις που γίνονται, κατά κύριο λόγο στις Τράπεζες, με τη μορφή δεσμεύσεως για διάφορους λόγους, όπως π.χ. για την έκδοση εγγυητικών επιστολών ή την παροχή εγγυήσεως για χορήγηση πιστώσεων σε τρίτους.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

33.90 «επιταγές εισπρακτέες (μεταχρονολογημένες)»

33.91 «επιταγές σε καθυστέρηση (σφραγισμένες)»

Στο λογαριασμό 33.90 παρακολουθούνται μόνο οι μεταχρονολογημένες επιταγές, οι οποίες χρησιμοποιούνται στις συναλλαγές αντί των συναλλαγματικών και γραμματίων, σε αντίθεση με τις επιταγές όψεως, οι οποίες ανήκουν στην κατηγορία των διαθεσίμων και παρακολουθούνται στο λογαριασμό 38.00. Στο λογαριασμό 33.91 παρακολουθούνται οι απαιτήσεις κατά οφειλετών επιταγών εισπρακτέων, οι οποίες δεν εξοφλούνται κατά την εμφάνιση τους στην τράπεζα, ή μη εξόφληση τους βεβαιώνεται με σχετική σφράγιση τους και παραμένουν απλήρωτες στα χέρια της οικονομικής μονάδας. Οι μεταχρονολογημένες καταχωρούνται στην χρέωση του λογαριασμού 33.90 και στην συνέχεια όταν εισπραχθούν πιστώνεται ο λογαριασμός με χρέωση του λογαριασμού 38.00. Αν δεν εισπραχθούν και σφραγισθούν χρεώνεται ο λογαριασμός 33.91 με πίστωση του λογαριασμού 33.90. (Σχήμα 13)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

33.95 «λοιποί χρεώστες διάφοροι σε ευρώ»

33.96 «λοιποί χρεώστες διάφοροι σε Ξ.Ν.»

Στους λογαριασμούς 33.95 «λοιποί χρεώστες διάφοροι σε Δρχ.» και 33.96 «λοιποί χρεώστες διάφοροι σε Ξ.Ν.» παρακολουθούνται οι βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις της οικονομικής μονάδας που δεν είναι δυνατό να ενταχθούν σε οποιοδήποτε άλλο λογαριασμό της ομάδας 3. Όταν ένα χρεώστης χαρακτηρίζεται επισφαλής τότε χρεώνεται ο λογαριασμός 33.97 και πιστώνεται ο 33.95. Μετά την ενεργεία του χαρακτηρισμού της απαίτησης ως επισφαλούς ακολουθεί η εκτίμηση της πιθανής απώλειας και η σχετική έγγραφη σχηματισμού της πρόβλεψης. Εάν ο χρεώστης εκτιμηθεί ότι δεν θα πληρώσει το ποσό λόγω πτώχευσης, ή απεβίωσε χωρίς να αφήσει περιουσιακά στοιχεία και κληρονόμους τότε χρεώνεται ο λογαριασμός της πρόβλεψης, ο λογαριασμός 81.02.06 ζημίες από ανεπίδεκτες εισπράξεως απαιτήσεις και πιστώνεται ο λογαριασμός 33.97. Εάν ο χρεώστης πληρώσει το ποσό στην επιχείρηση τότε χρεώνεται το ταμείο και πιστώνεται ο λογαριασμός 33.97. (Σχήμα 14)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

33.97 «χρεώστες επισφαλείς»

33.98 «επίδικες απαιτήσεις κατά Ελληνικού Δημοσίου»

33.99 «λοιποί χρεώστες επίδικοι»

Στο λογαριασμό 33.97 «χρεώστες επισφαλείς» παρακολουθούνται οι διάφοροι χρεώστες της οικονομικής μονάδας, οι οποίοι χαρακτηρίζονται ως επισφαλείς λόγω αμφίβολης ρευστοποιήσεως των κατ'αυτών απαιτήσεων.

Στους λογαριασμούς 33.98 «επίδικες απαιτήσεις κατά Ελληνικού Δημοσίου» και 33.99 «λοιποί χρεώστες επίδικοι» παρακολουθούνται, κατά περίπτωση, όσες απαιτήσεις της οικονομικής μονάδας κατά χρεωστών της μετατρέπονται σε επίδικες.

Ειδικότερα για τους λογαριασμούς 33.97, 33.98 και 33.99 ισχύουν και τα ακόλουθα:

α. Οι προβλέψεις για πιθανές ζημίες, που γίνονται για αυτές τις απαιτήσεις, καταχωρούνται σε χρέωση του λογαριασμού 83.11 «προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις», με αντίστοιχη πίστωση του λογαριασμού 44.11 «προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις».

β. Ο λογαριασμός 33.98 χρεώνεται με τα ποσά των φόρων που βεβαιώνονται σε βάρος της οικονομικής μονάδας, για τα οποία έχει

προηγηθεί η άσκηση προσφυγών στα διοικητικά δικαστήρια, με πίστωση του λογαριασμού 54.99 «φόροι-τέλη προηγούμενων χρήσεων».

γ. Για τις επίδικες απαιτήσεις κατά του Ελληνικού Δημοσίου, κατά το κλείσιμο του ισολογισμού, σχηματίζεται ισόποση πρόβλεψη, με χρέωση του λογαριασμού 83.12 «προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα» ή 83.13 «προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων» και με πίστωση, αντίστοιχα, του λογαριασμού 44.12 ή 44.13. Σε περίπτωση που, σύμφωνα με τα στοιχεία της οικονομικής μονάδας, είναι πολύ πιθανό ότι το ποσό με το οποίο αυτή θα επιβαρυνθεί τελικά για συγκεκριμένη φορολογική υπόθεση θα διαφέρει από εκείνο που έχει βεβαιωθεί, η πρόβλεψη πρέπει να είναι ανάλογη.

δ. Όταν οριστικοποιηθεί η εκκρεμοδικία, ο λογαριασμός 33.98 πιστώνεται με το ποσό που είχε χρεωθεί όταν βεβαιώθηκε ο φόρος και χρεώνονται, ο λογαριασμός 38.00 «ταμείο» με το ποσό που τυχόν επιστρέφεται στην οικονομική μονάδα και ο λογαριασμός 82.00.05 «οριστικοποιημένοι επίδικοι φόροι Δημοσίου» με το υπόλοιπο ποσό, εκτός αν πρόκειται για φόρο εισοδήματος, οπότε αντί του 82.00.05 χρεώνεται ο 42.04 «διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων» ή ο 42.00 «υπόλοιπο κερδών εις νέο» ή ο 42.01 «υπόλοιπο ζημιών χρήσεως εις νέο», κατά περίπτωση.

3.6 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 34: «ΧΡΕΟΓΡΑΦΑ»

Στους υπολογαριασμούς του 34 παρακολουθούνται τα χρεόγραφα - μετοχές ανώνυμων εταιρειών, ομολογίες, έντοκα γραμμάτια του Ελληνικού Δημοσίου, μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων, ομόλογα Τραπεζών - τα οποία αποκτούνται από την οικονομική μονάδα με σκοπό την τοποθέτηση κεφαλαίων της και την πραγματοποίηση από αυτά άμεσης προσόδου. Σε ειδικούς υπολογαριασμούς του 34 παρακολουθούνται και οι μερισματαποδείξεις των μετοχών, όταν αυτές, αποκόπτονται από τις αντίστοιχες μετοχές τους.

Τα χρεόγραφα καταχωρούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του 34 με την αξία κτήσεώς τους, για την οποία, καθώς και για τα ειδικά έξοδα αγορών τους, ισχύουν ανάλογα όσα καθορίζονται για τους λογαριασμούς

18.00 και 18.01.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

34.02 «ανεξόφλητες μετοχές εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού»

34.03 «ανεξόφλητες μετοχές μη εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού»

34.12 «ανεξόφλητες μετοχές εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού»

34.13 «ανεξόφλητες μετοχές μη εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού»

Στους λογαριασμούς αυτούς καταχωρείται αντίστοιχα η συνολική αξία των μετοχών που η οικονομική μονάδα αποκτάει - χωρίς πρόθεση διαρκούς κατοχής - από την κάλυψη μέρους του μετοχικού κεφαλαίου ανώνυμης εταιρείας, με τον όρο της τμηματικής καταβολής αυτού. Το συνολικό ποσό που οφείλεται για τις μετοχές αυτές καταχωρείται αντίστοιχα στην πίστωση του λογαριασμού 53.07 «οφειλόμενες δόσεις ομολογιών και λοιπών χρεογράφων».

Μετά από ολοκληρωτική εξόφληση μετοχών, η συνολική αξία των εξοφλημένων μεταφέρεται από τους λογαριασμούς 34.02-03 και 34.12-13 στους λογαριασμούς 34.00-01 και 34.10-11, αντίστοιχα.(Σχήμα 15)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

34.04 «μερισματαποδείξεις εισπρακτέες μετοχών εταιρειών εσωτερικού»

34.14 «μερισματαποδείξεις εισπρακτέες μετοχών εταιρειών εξωτερικού»

Στους λογαριασμούς αυτούς παρακολουθούνται οι μερισματαποδείξεις που αποκóπτονται μετά την έγκριση του ισολογισμού της οικείας ανώνυμης εταιρείας από τη Γενική Συνέλευση των μετόχων της και τη γνωστοποίηση της ημερομηνίας πληρωμής των μερισμάτων.

Με τα ποσά των μερισμάτων που δικαιούνται η οικονομική μονάδα, με βάση τις μερισματαποδείξεις που αποκóπτονται, χρεώνονται οι λογαριασμοί αυτοί (34.04 ή 34.14) και πιστώνονται οι λογαριασμοί 76.00 «έσοδα συμμετοχών», όταν πρόκειται για μερισματαποδείξεις από συμμετοχές, και 76.01 «έσοδα χρεογράφων», όταν πρόκειται για μερισματαποδείξεις από χρεόγραφα.

Στις περιπτώσεις που στις μετοχές δεν είναι ενσωματωμένες σχετικές μερισματαποδείξεις (π.χ. όταν πρόκειται για ονομαστικές μετοχές), η απαίτηση της οικονομικής μονάδας για είσπραξη μερισμάτων καταχωρείται στους λογαριασμούς 33.95 «λοιποί χρεώστες διάφοροι σε ευρώ» και 33.96 «λοιποί χρεώστες σε Ξ.Ν.», κατά περίπτωση.(Σχήμα 15)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

34.05 «ομολογίες ελληνικών δανείων»

34.06 «ανεξόφλητες ομολογίες ελληνικών δανείων»

34.15 «ομολογίες αλλοδαπών δανείων»

34.16 «ανεξόφλητες ομολογίες αλλοδαπών δανείων»

Εδώ παρακολουθούνται οι ομολογίες οι οποίες αποκτούνται από την οικονομική μονάδα. Σχετικά με τον τρόπο λειτουργίας των λογαριασμών αυτών ισχύουν όσα ορίζονται στις παραπάνω περιπτώσεις, ειδικά δε για τις ανεξόφλητες ομολογίες εφαρμόζεται, αναλογικά, η περίπτωση 3 που αναφέρεται στις ανεξόφλητες μετοχές.

Οι λαχειοφόρες ομολογίες παρακολουθούνται με τον αύξοντα αριθμό τους κατά τρόπο που να γίνεται εξατομικευση κάθε ομολογίας, για να διασφαλίζονται τα συμφέροντα της οικονομικής μονάδας κατά τις κληρώσεις των λαχών.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 34.24 «χρεόγραφα σε τρίτους για εγγύηση»

Στο λογαριασμό 34.24 παρακολουθούνται τα χρεόγραφα που ενεχυριάζονται για διάφορους λόγους, όπως π.χ. για εγγύηση χρηματοδοτήσεων που η οικονομική μονάδα λαβαίνει ή για εγγύηση εκδόσεως εγγυητικών επιστολών.

Ο λογαριασμός αυτός χρεώνεται, με αντίστοιχη πίστωση του οικείου υπολογαριασμού του 34, όταν γίνεται π.χ. η ενεχυρίαση, και πιστώνεται με αντίστοιχη χρέωση του οικείου υπολογαριασμού του 34, όταν γίνεται η αποδέσμευση ή επιστροφή των χρεογράφων.

Σε περίπτωση πώλησεως χρεογράφων, το τίμημα καταχωρείται στην πίστωση του οικείου υπολογαριασμού του 34, το αποτέλεσμα δε που προκύπτει καταχωρείται στο λογαριασμό 64.12.02 «διαφορές (ζημίες) από πώληση χρεογράφων», όταν πρόκειται για ζημία, και στο λογαριασμό 76.04.02 «διαφορές (κέρδη) από πώληση χρεογράφων», όταν πρόκειται για κέρδος. Αποτέλεσμα είναι η διαφορά μεταξύ της αξίας κτήσεως (ή απογραφής) και της τιμής πώλησεως. Τα ειδικά έξοδα απόκτησης των

τίτλων συμμετοχής και χρεογράφων καταχωρούνται στο λογαριασμό 64.10.00. (Σχήμα 16)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 34.25 'ίδιες μετοχές»

Στο λογαριασμό αυτό παρακολουθούνται οι μετοχές εκδόσεως της εταιρείας, στις περιπτώσεις εκείνες που επιτρέπεται από τη νομοθεσία η απόκτησή τους.

Ο λογαριασμός 34.25 εμφανίζεται στον ισολογισμό στην κατηγορία «χρεόγραφα» του ενεργητικού, όταν σχηματίζεται στο τέλος της χρήσεως αποθεματικό ισόποσο με την αξία κτήσεως των ίδιων μετοχών.

Αν δεν υπάρχουν κέρδη, για σχηματισμό του παραπάνω αποθεματικού, ο λογαριασμός 34.25 εμφανίζεται στο παθητικό του ισολογισμού αφαιρετικά από το άθροισμα των ιδίων κεφαλαίων.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 34.99 «προβλέψεις για υποτιμήσεις χρεογράφων»

Ο λογαριασμό αυτός είναι αντίθετος του κύριου, παρακολουθούνται οι σχηματισθέντες προβλέψεις με αντίστοιχη χρέωση του 68.01. Ο λογιστικός και φορολογικός χειρισμός της υποτίμησης από την αποτίμηση των χρεογράφων είναι ο ίδιος. Όταν η τρέχουσα τιμή είναι χαμηλότερη της τιμής κτήσεως, η διαφορά χρεώνεται στο λογαριασμό 68.01 με πίστωση αντίστοιχων αντιθέτων λογαριασμών προβλέψεων 34.99. Στην περίπτωση μη χρησιμοποιηθείσας πρόβλεψης για υποτίμηση των μετοχών ως αποτίμηση στο τέλος της χρήσης χρεώνεται ο λογαριασμός 34.99 με πίστωση του λογαριασμού 84.00.01. (Σχήμα 16)

3.7 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 35: «ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΕΩΣ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΩΝ ΚΑΙ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ»

Στους υπολογαριασμούς του 35 παρακολουθούνται οι ομοιογενούς φύσεως και έντονου διαχειριστικού χαρακτήρα απαιτήσεις της οικονομικής μονάδας από τους υπαλλήλους και τους λοιπούς συνεργάτες της, που προέρχονται από καταβολές ποσών που γίνονται σ αυτούς προσωρινά για

την εκτέλεση, για λογαριασμό της, συγκεκριμένου έργου ή εργασίας (π.χ. εκτελωνισμός ή ταξίδι για λήψη παραγγελιών).

Οι υπολογαριασμοί του 35 χρεώνονται με τα ποσά που καταβάλλονται στους προσωρινούς διαχειριστές της οικονομικής μονάδας και πιστώνονται με αντίστοιχη χρέωση των οικείων κατά περίπτωση λογαριασμών, π.χ. αποθεμάτων ή εξόδων, όταν εκτελείται το έργο ή η εργασία και γίνεται η σχετική απόδοση. Η απόδοση αυτή γίνεται αμέσως μετά την εκτέλεση του έργου ή της εργασίας, ή αυτοτελούς τμήματος αυτών.

Οι πιστώσεις που ανοίγονται στις Τράπεζες για λογαριασμό συνεργατών (π.χ. αντιπροσώπων ή εντολοδόχων) της οικονομικής μονάδας είναι δυνατό να παρακολουθούνται στο λογαριασμό 35.04 «πιστώσεις υπέρ τρίτων».

Οι πάγιες προκαταβολές (δηλαδή τα ποσά που καταβάλλονται σε διαχειριστές και μετά από κάθε απόδοση συμπληρώνονται και πάλι ώστε οι διαχειριστές αυτοί να κρατούν πάγια το αυτό συνολικό ποσό) παρακολουθούνται στο λογαριασμό 35.03 «πάγιες προκαταβολές».

Περιπτώσεις πάγιων προκαταβολών παρουσιάζονται π.χ. στα εργοτάξια, στα κινητά συνεργεία ή στη συγκέντρωση γεωργικών προϊόντων, καθώς επίσης και στις περιπτώσεις αντιμετώπισεως των μικροεξόδων.

(Σχήμα 17)

3.8 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 36: «ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ»

Οι μεταβατικοί λογαριασμοί ενεργητικού και παθητικού δημιουργούνται, κατά κανόνα, στο τέλος κάθε χρήσεως με σκοπό τη χρονική τακτοποίηση των εξόδων και εσόδων, έτσι ώστε στα αποτελέσματά της να περιλαμβάνονται μόνο τα έσοδα και έξοδα που πράγματι αφορούν τη συγκεκριμένη αυτή χρήση. Με την τακτοποίηση αυτή πραγματοποιείται ταυτόχρονα η αναμόρφωση των λογαριασμών του ισολογισμού στο πραγματικό μέγεθός τους κατά την ημερομηνία λήξεως της χρήσεως.

Ειδικότερα, στους μεταβατικούς λογαριασμούς ενεργητικού καταχωρούνται τα έξοδα που πληρώνονται μεν μέσα στη χρήση, ανήκουν όμως στην επόμενη ή σε επόμενες χρήσεις. Στους ίδιους μεταβατικούς λογαριασμούς καταχωρούνται και τα έσοδα που ανήκουν στην κλειόμενη χρήση (δουλευμένα), αλλά που δεν εισπράττονται μέσα σ αυτή, ούτε

επιτρέπεται η καταχώρισή τους στη χρέωση προσωπικών λογαριασμών απαιτήσεων, επειδή δεν είναι ακόμη απαιτητά.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 36.00 «έξοδα επόμενων χρήσεων»

Στο λογαριασμό 36.00 «έξοδα επόμενων χρήσεων», σε περίπτωση που δεν καταχωρούνται απευθείας σ αυτόν, μεταφέρονται από τους οικείους λογαριασμούς εξόδων, εκείνα από αυτά που δεν αφορούν την κλειόμενη, αλλά την επόμενη ή τις επόμενες χρήσεις.

Η ανάλυση του λογαριασμού 36.00 σε τριτοβάθμιους υπολογαριασμούς είναι αντίστοιχη με τις αναλύσεις των λογαριασμών εξόδων, στους οποίους μεταφέρονται τα κονδύλια που αφορούν τη νέα (επόμενη) χρήση, αμέσως με την έναρξή της. (Σχήμα 18)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 36.01 «έσοδα χρήσεως εισπρακτέα»

Εδώ καταχωρούνται, με αντίστοιχη πίστωση των οικείων λογαριασμών εσόδων της ομάδας 7, τα έσοδα που ανήκουν στην κλειόμενη χρήση αλλά δεν εισπράττονται μέσα σ αυτή και τα οποία, σύμφωνα π.χ. με τις σχετικές συμβάσεις, δεν είναι στο τέλος της χρήσεως απαιτητά και για το λόγο αυτό δεν κρίνεται ορθό ή σκόπιμο να φέρονται σε χρέωση των οικείων λογαριασμών απαιτήσεων. (Σχήμα 19)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 36.02 «αγορές υπό παραλαβή»

Στο λογαριασμό 36.02 «αγορές υπό παραλαβή», στο τέλος της χρήσεως, παρακολουθούνται οι υπό παραλαβή αγορές για τις οποίες περιέρχονται τα τιμολόγια στην οικονομική μονάδα προς της λήξεως της χρήσεως, ενώ τα αγαθά δεν έχουν ακόμη παραληφθεί. (Σχήμα 20)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 36.03 «εκπτώσεις επί αγορών χρήσεως υπό διακανονισμό»

Στο λογαριασμό 36.03 καταχωρούνται, με αντίστοιχη πίστωση των οικείων λογαριασμών εκπτώσεων, οι εκπτώσεις αγορών που η οικονομική μονάδα δικαιούται στο τέλος της χρήσεως, εφόσον δεν έχει αναγγελθεί το ποσό αυτών και από το λόγο αυτό δεν είναι σκόπιμη η χρέωση του οικείου λογαριασμού του προμηθευτή. (Σχήμα 21)

3.9 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 38: «ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ»

Στους υπολογαριασμούς του 38 παρακολουθούνται τα διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία της οικονομικής μονάδας, στα οποία περιλαμβάνονται, εκτός από τα μετρητά και τις εισπρακτέες επιταγές επί λογαριασμών όψεως, τα ληξιπρόθεσμα τοκομερίδια, οι καταθέσεις όψεως και οι καταθέσεις προθεσμίας, εκτός αν υπάρχει ειδικός απαγορευτικός λόγος αναλήψεώς τους, οπότε πρόκειται για δεσμευμένες καταθέσεις, οι οποίες παρακολουθούνται στους λογαριασμούς 33.17 «λογαριασμοί δεσμευμένων καταθέσεων σε ευρώ» και 33.18 «λογαριασμοί δεσμευμένων καταθέσεων σε Ξ.Ν.».

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 38.00 «ταμείο»

Στο λογαριασμό ταμείο περιλαμβάνονται βασικά τα χρήματα, δηλαδή κάθε πράγμα που κυκλοφορεί στην αγορά ως γενικό μέτρο αξιών και μέσο ανταλλαγής των αγαθών. Δυο είναι δηλαδή τα χαρακτηριστικά του χρήματος:

(α) ο ρόλος του ως μέσου ανταλλαγής των αγαθών

(β) η χρησιμοποίηση του σαν μέτρο αξίας των άλλων αγαθών

Ο λογαριασμός 38.00 χρεώνεται και πιστώνεται ο 70 ή 31 ή 30 ή 33 ή 33.90. Επίσης συνδέεται με τα έξοδα της ομάδας 6 με τους υπολογαριασμούς του 55 καθώς και με τους υπολογαριασμούς του 53 και του 50. (Σχήμα 22)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 38.01 «διάμεσος λογαριασμός ελέγχου διακινήσεως μετρητών»

Στο λογαριασμό 38.01 «διάμεσος λογαριασμός ελέγχου διακινήσεως μετρητών» οι οικονομικές μονάδες έχουν τη δυνατότητα να παρακολουθούν τα μετρητά που διακινούνται από το ταμείο ενός κέντρου (π.χ. έδρας) στο ταμείο άλλου κέντρου (π.χ. υποκαταστήματος) και αντίστροφα.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 38.02 «ληγμένα τοκομερίδια προς είσπραξη»

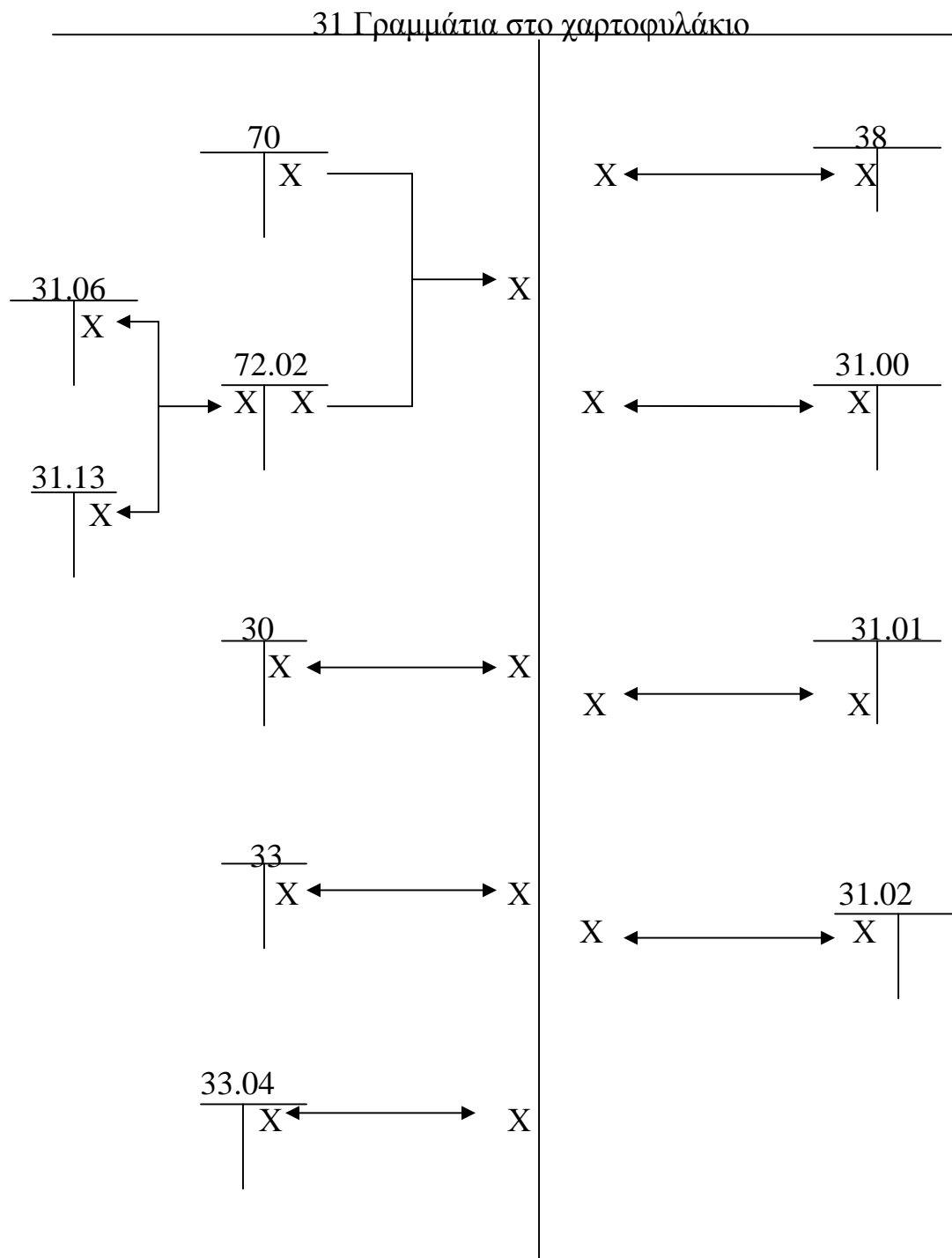
Στο λογαριασμό 38.02 καταχωρούνται τα τοκομερίδια μετά τη λήξη τους, με αντίστοιχη πίστωση του λογαριασμού 76.01.02 «έσοδα ομολογιών ελληνικών δανείων» ή 76.01.07 «έσοδα ομολογιών αλλοδαπών δανείων», κατά περίπτωση.

3.10 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 39: «ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ»

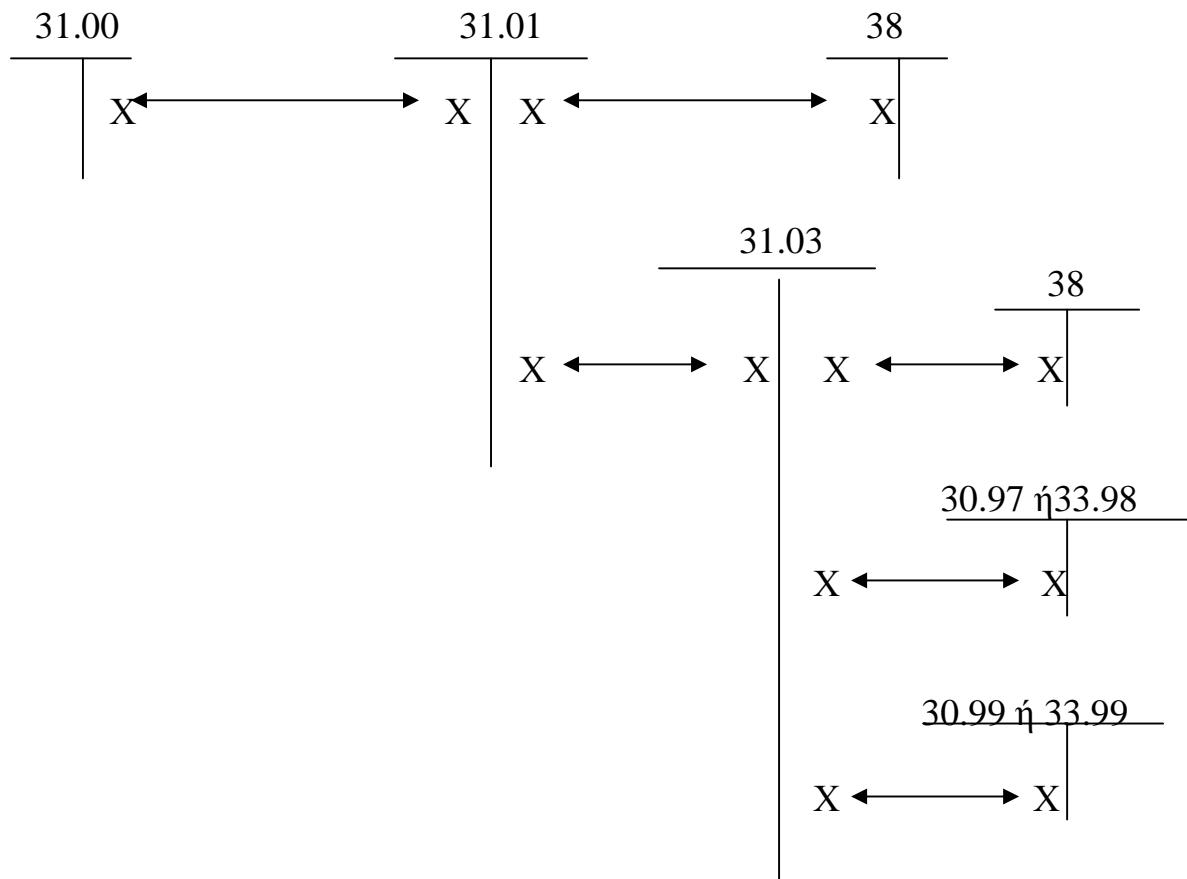
Είναι όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως

Σε περίπτωση που η οικονομική μονάδα κάνει χρήση του ομίλου λογαριασμών 39, τα κονδύλια των λογαριασμών του ομίλου αυτού, στον ισολογισμό τέλους χρήσεως, συναθροίζονται και εμφανίζονται μαζί με τα αντίστοιχα κονδύλια των λογαριασμών 30-38.

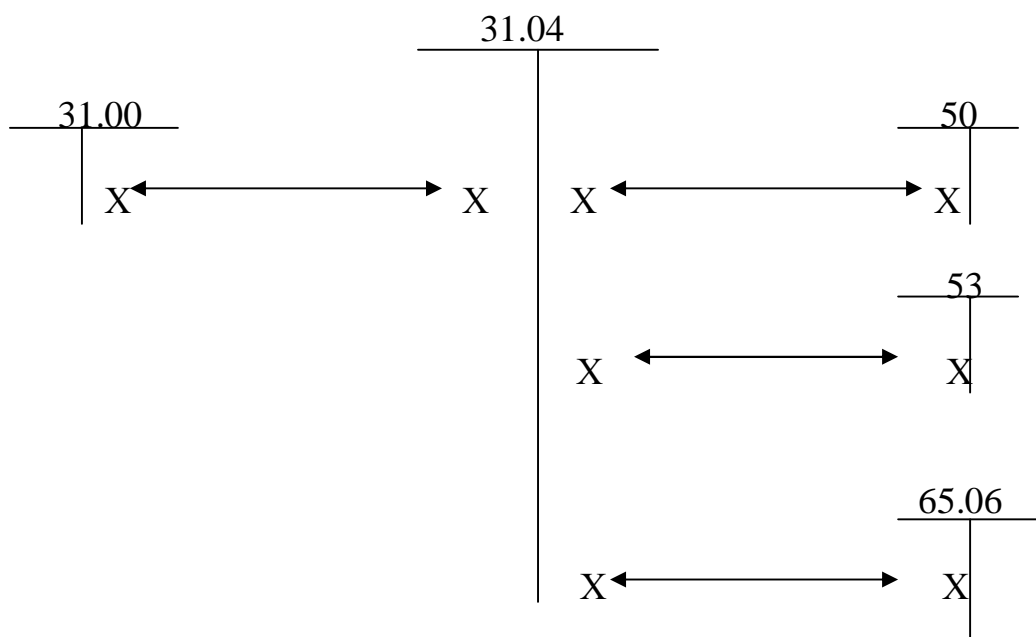
3.11 Σχήματα της ομάδας 3



{Σχήμα 1}

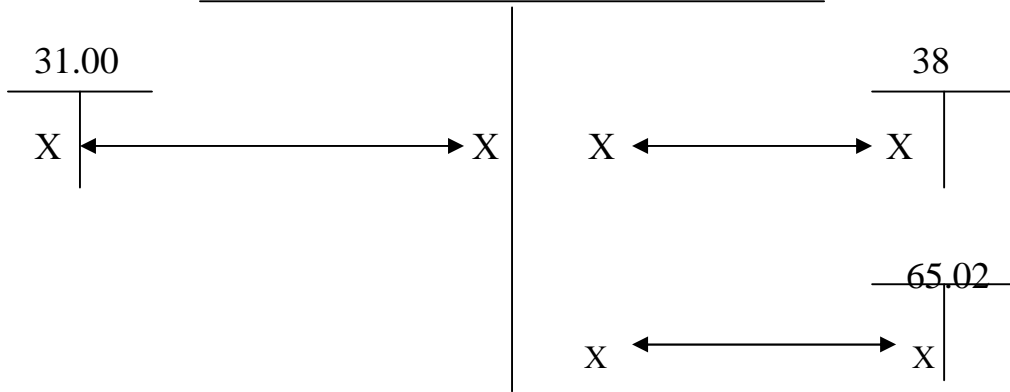


{Σχήμα 2}

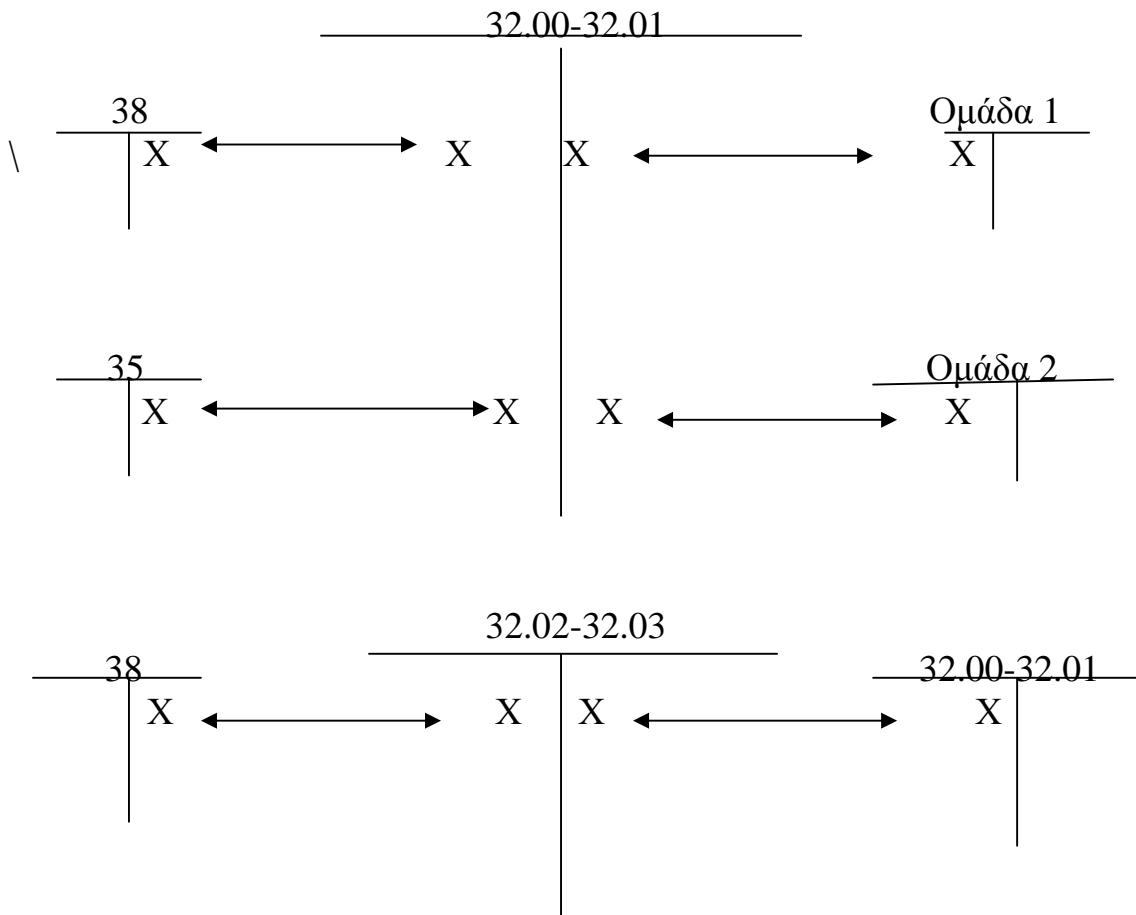


{Σχήμα 3^α}

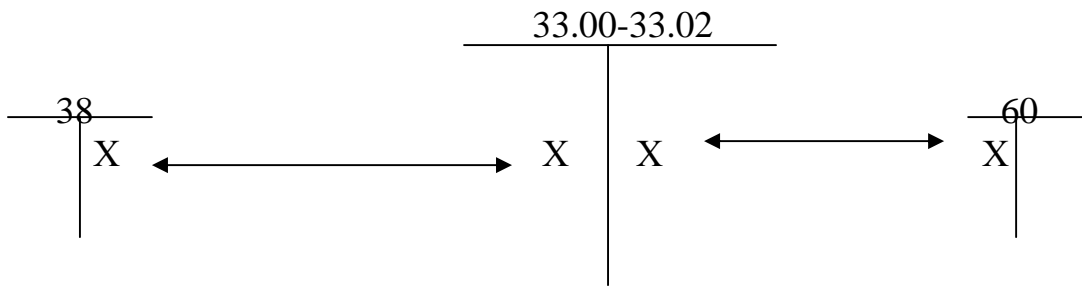
31.05 Γραμμάτια προεξοφλημένα



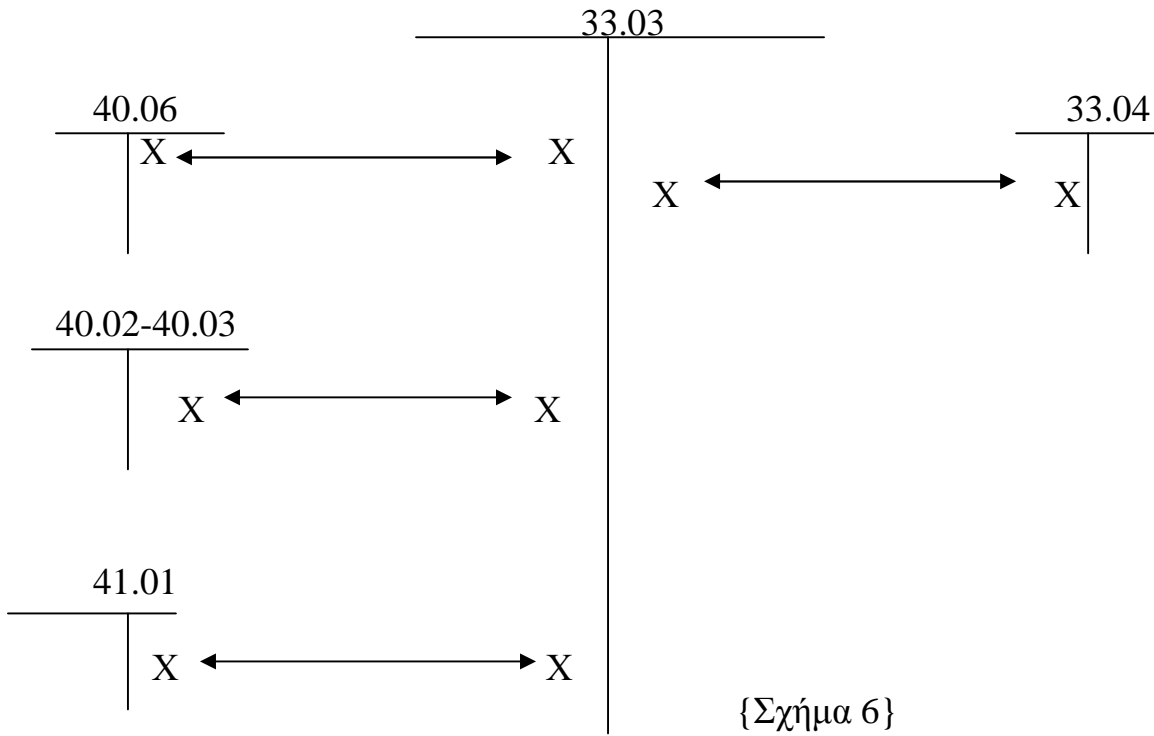
{Σχήμα 3β}



{Σχήμα 4}

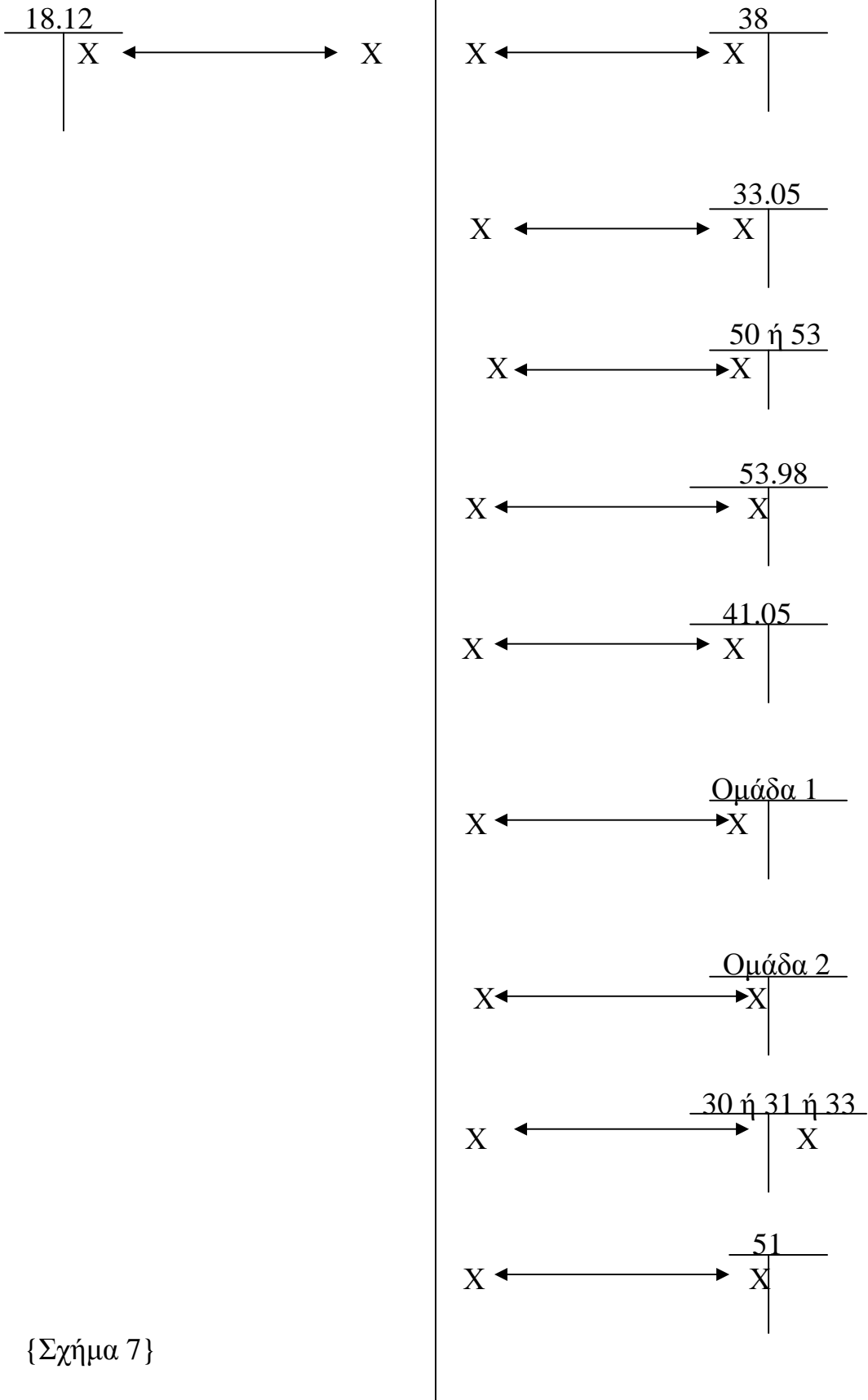


{Σχήμα 5}

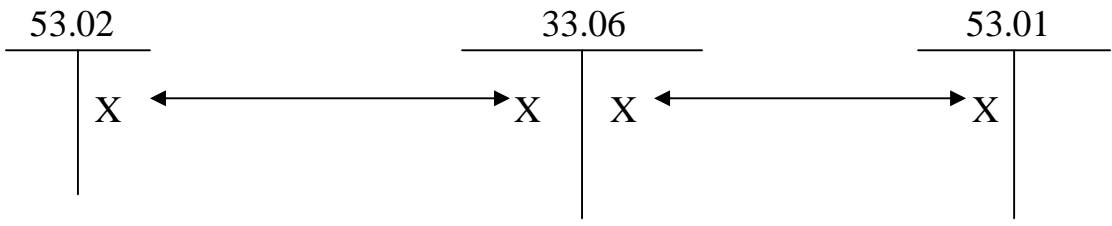


{Σχήμα 6}

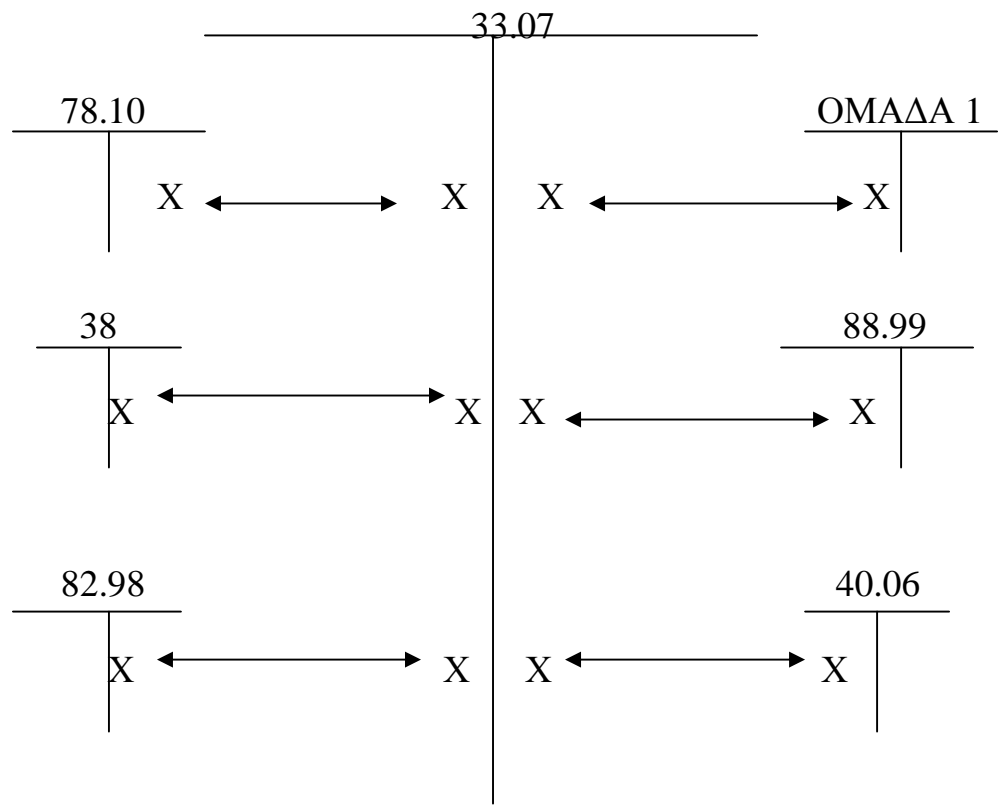
33.04 Οφειλόμενο Κεφαλαίο



{Σχήμα 7}

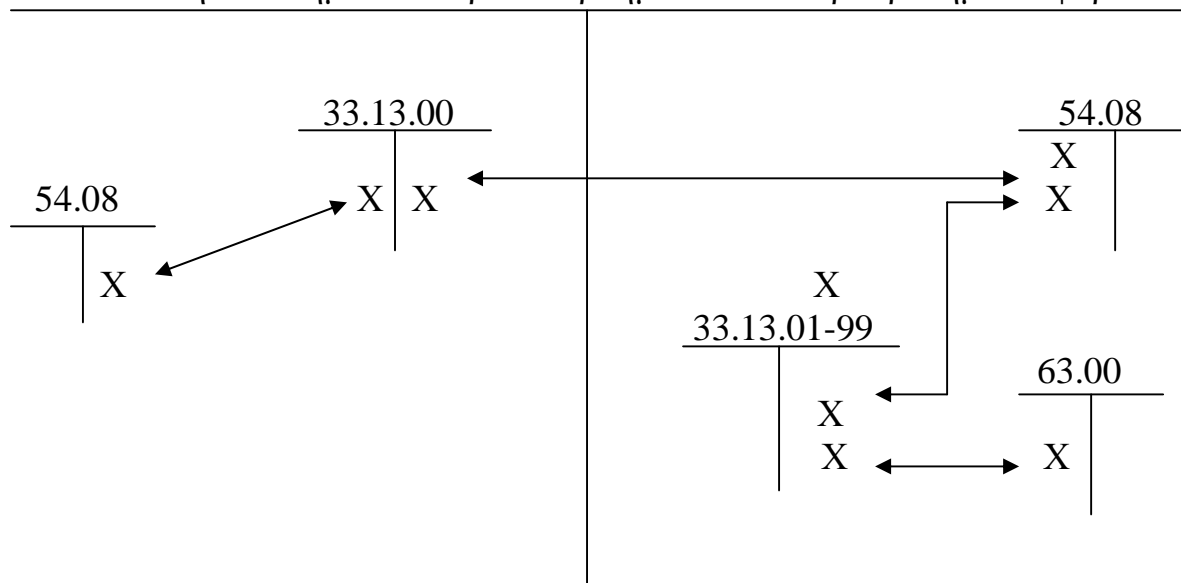


{Σχήμα 8}

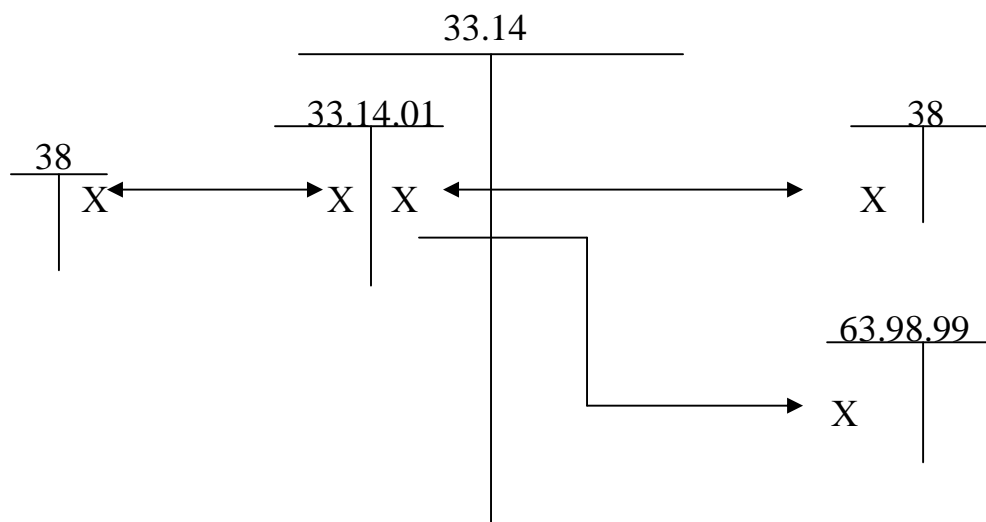


{Σχήμα 9}

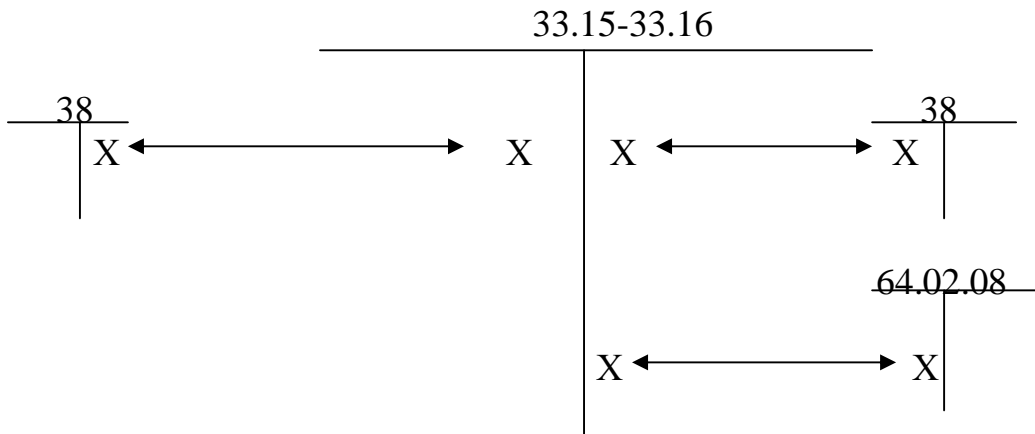
33.13 Ελληνικό Δημόσιο – προκαταβλημένοι και παρακρατημένοι φόροι



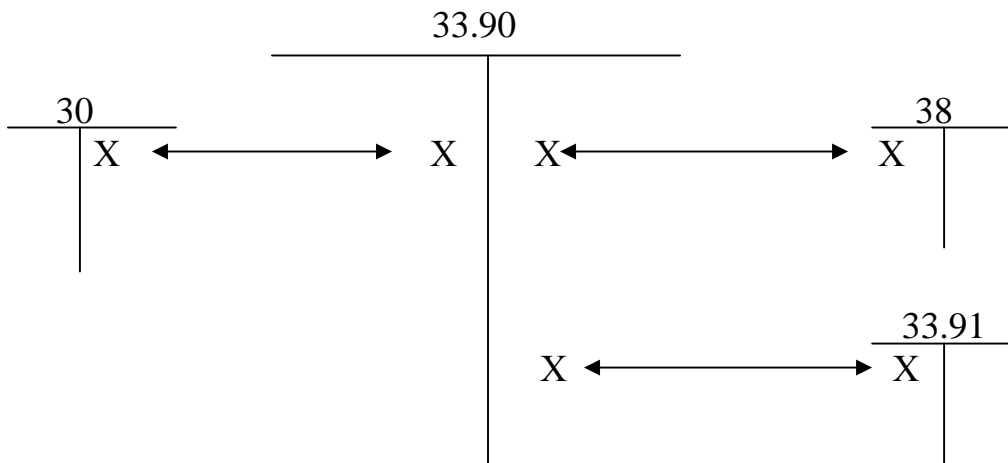
{Σχήμα 10}



{Σχήμα 11}

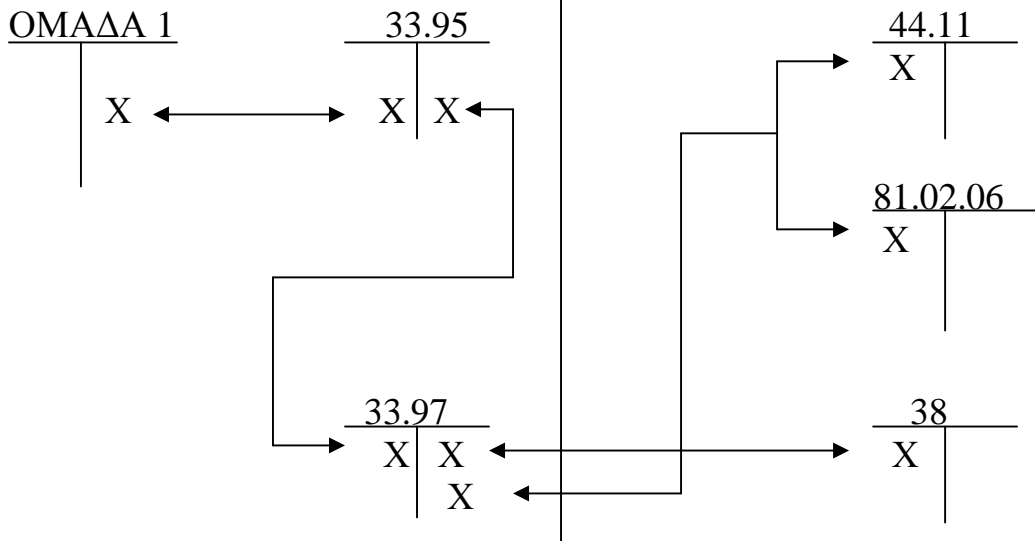


{Σχήμα 12}



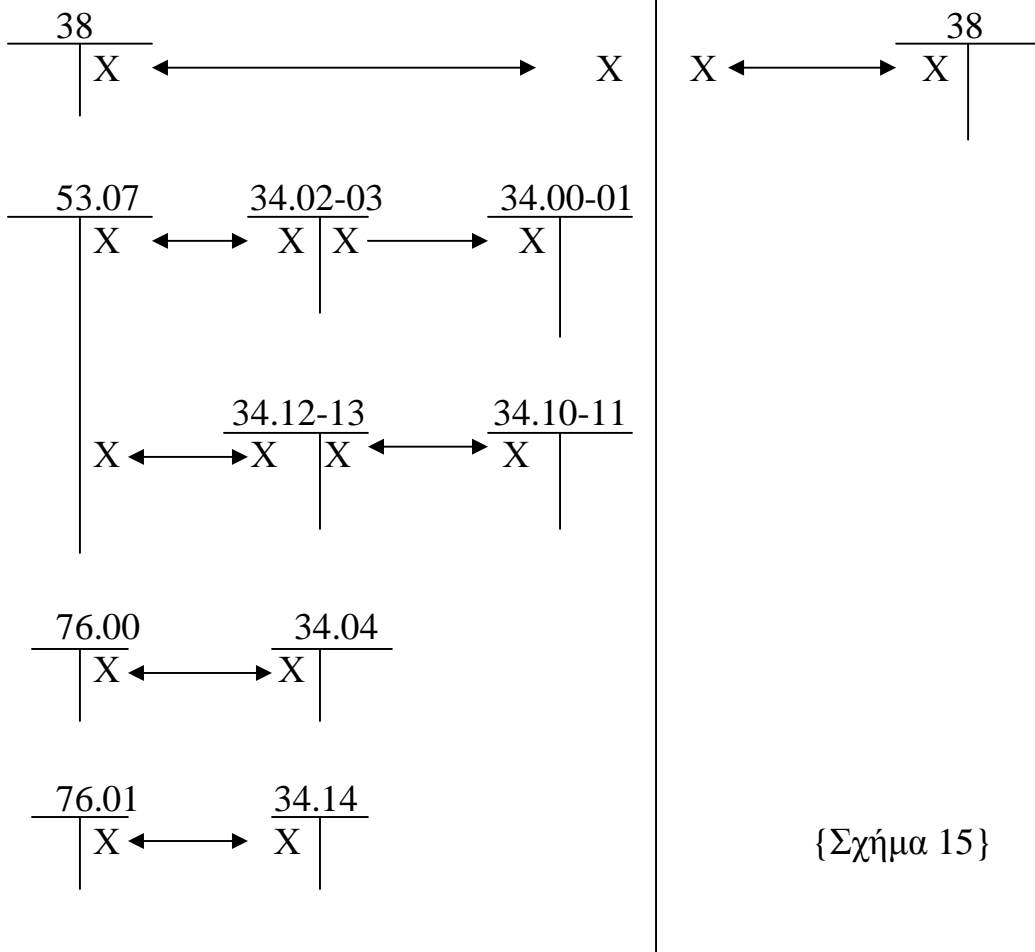
{Σχήμα 13}

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ

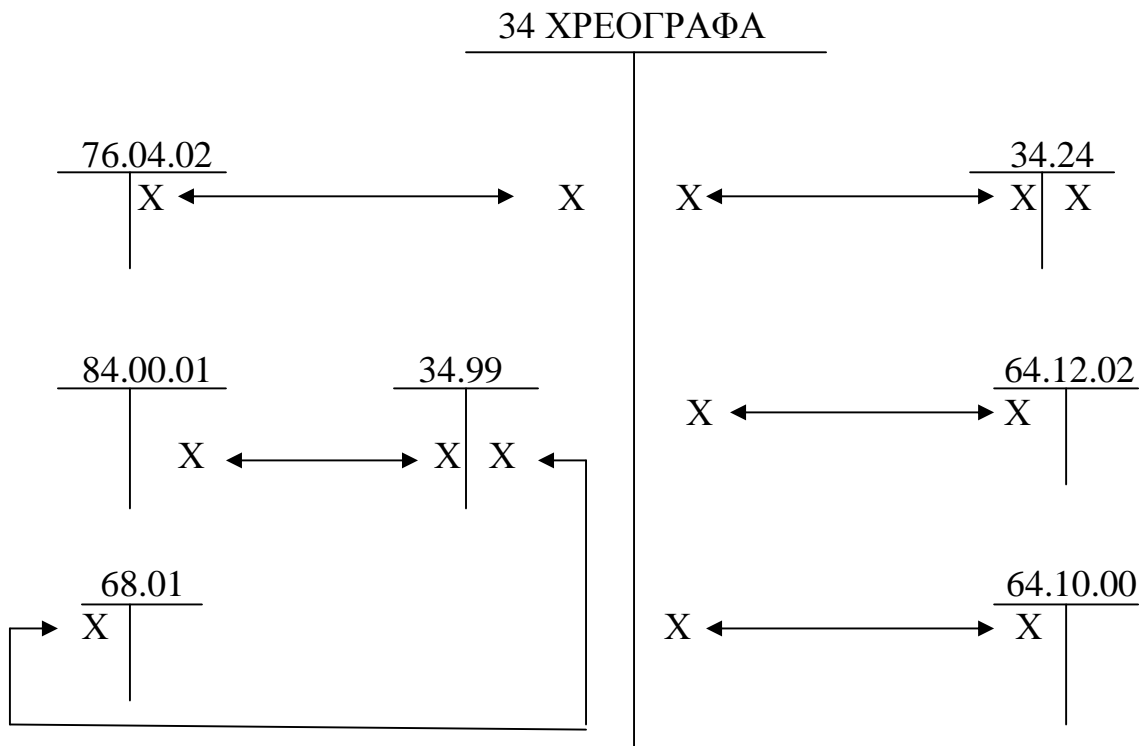


{Σχήμα 14}

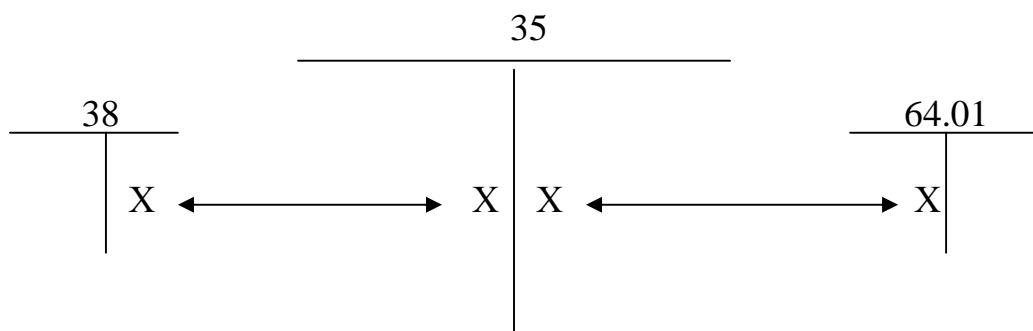
34 ΧΡΕΟΓΡΑΦΑ



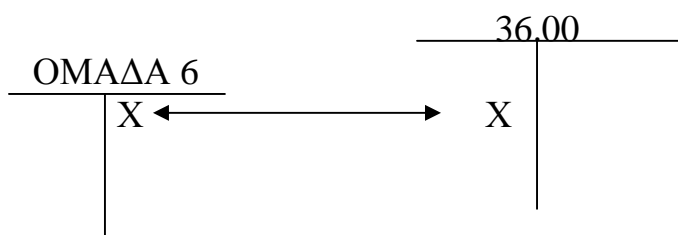
{Σχήμα 15}



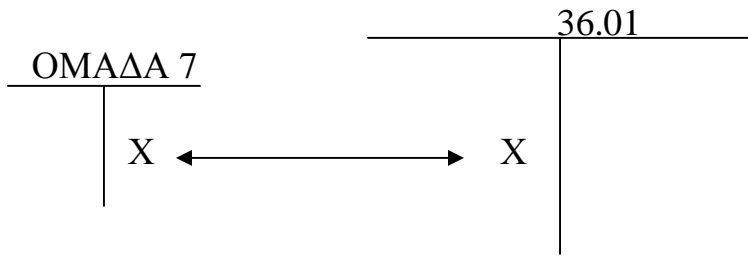
{Σχήμα 16}



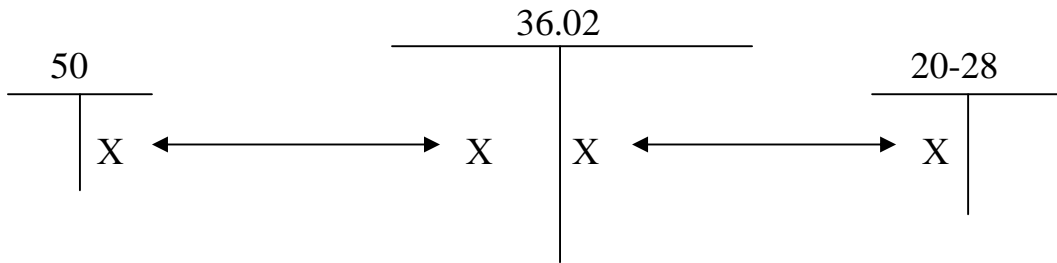
{Σχήμα 17}



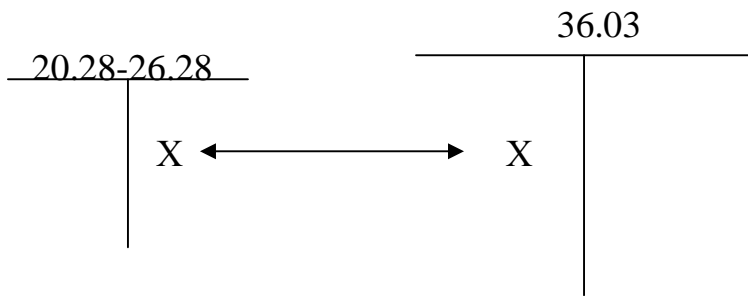
{Σχήμα 18}



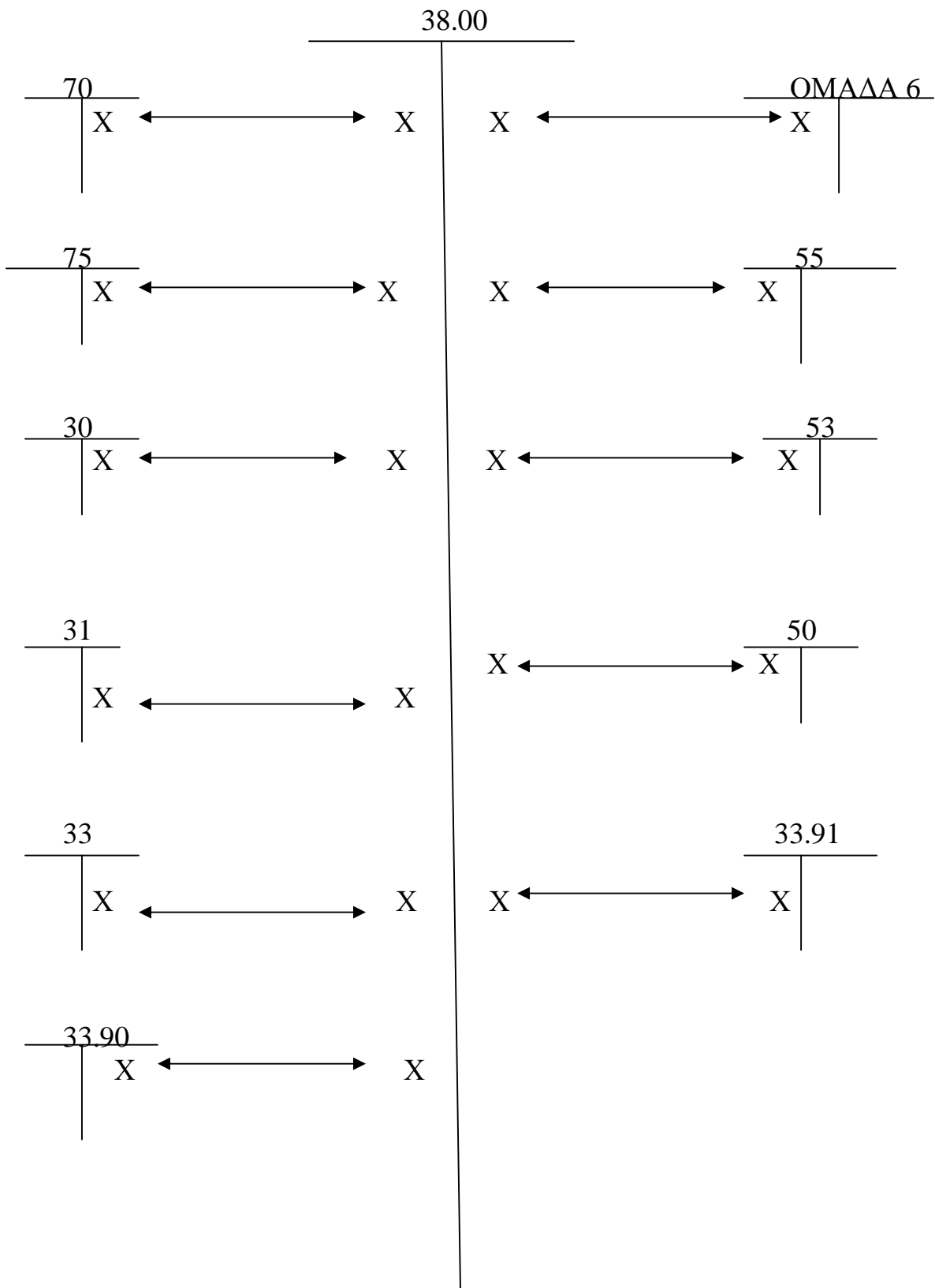
{Σχήμα 19}



{Σχήμα 20}



{Σχήμα 21}



{Σχήμα 22}

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

ΟΜΑΔΑ 4η: ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ -ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ- ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

4.1 Γενικά

Στην ομάδα 4 παρακολουθούνται:

- 1) η καθαρή θέση της οικονομικής μονάδας.
- 2) Οι προβλέψεις που διενεργεί η οικονομική μονάδα, και
- 3) Οι μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις της εννοίας της καθαρής θέσης

Με τον όρο Κ.Θ. καθαρή περιουσία ή ίδια κεφάλαια εννοούμε το καταβεβλημένο κεφάλαιο που ανήκει στην οικονομική μονάδα και το οποίο για τις μεν εταιρείες αποτελείται από το μετοχικό και εταιρικό κεφάλαιο, από τα κάθε είδους και φύσεως αποθεματικά και τέλος από το εκάστοτε υπόλοιπο εις νέον (κέρδη ή ζημιές)

Η Κ.Θ της επιχείρησης εκφράζει τις υποχρεώσεις της προς τους φορείς αυτής ή αντιστρόφως τα δικαιώματα των φορέων στην επιχείρηση τα οποία είναι αόριστης λήξης.

Συνήθως λέγεται ότι κ.θ της επιχείρησης είναι η διαφορά μεταξύ του ενεργητικού (μειωμένου κατά το οφειλόμενο κεφάλαιο) και των υποχρεώσεων προς τρίτους.

Κεφαλαίο και περιουσία αποτελούν δυο όψεις του αυτού πράγματος. Το μεν κεφάλαιο αποτελεί την περιουσία της επιχειρήσεως εκφρασμένη σε χρήμα, η δε περιουσία το σύνολο των συγκεκριμένων αγαθών στα οποία έχει επενδυθεί το κεφάλαιο. Η αντιπαράθεση περιουσίας –κεφαλαίου εμφανίζεται στον ισολογισμό της επιχείρησης, όπου η περιουσία (ενεργητικό) αντικρίζεται με τις πηγές προελεύσεως της, το κεφάλαιο (παθητικό).

Το κεφαλαίο ανάλογα με το κριτήριο που χρησιμοποιούμε, είναι δυνατό να διακριθεί σε ορισμένες κατηγορίες, έτσι:

(α) ανάλογα με την πηγή προέλευσης του, το κεφάλαιο διακρίνεται σε: Καταβλημένο, ξένο και αυτογενές. Καταβλημένο κεφάλαιο είναι αυτό που εισφέρθηκε στην επιχείρηση από τους φορείς της, συνήθως για απεριόριστο χρονικό διάστημα. Το ξένο κεφάλαιο προέρχεται από τους κάθε φύσεως δανεισμούς της επιχείρησης και είναι ορισμένης λήξεως. Το αυτογενές κεφαλαίο προέρχεται από κέρδη που πραγματοποίησε και δε διένειμε η επιχείρηση στους κατά τον νόμο ή το καταστατικό της δικαιούχους, αλλά το αποθεματοποίησε για την αυτοχρηματοδότηση της.

(β) ανάλογα με τον χρόνο παραμονής του στην επιχείρηση, το κεφάλαιο διακρίνεται σε : μακροπρόθεσμο και βραχυπρόθεσμο.

Το μακροπρόθεσμο περιλαμβάνει το ίδιο και το μακράς λήξεως ξένο κεφαλαίο (ομολογιακά, ενυπόθηκα δάνεια, κτλ)

Το βραχυπρόθεσμο περιλαμβάνει τα δάνεια των τραπεζών για κεφαλαίο κίνησης και τις πιστώσεις προμηθευτών και λοιπών τρίτων.

(γ) ανάλογα με την χρησιμοποίηση του στην επιχείρηση, το κεφαλαίο διακρίνεται σε: διαρκές κεφάλαιο και κεφάλαιο κίνησης. Διαρκές κεφαλαίο είναι εκείνο που έχει επενδυθεί κεφάλαιο σε στοιχεία του παγίου ενεργητικού, όπως είναι λ.χ. τα γήπεδα κτίρια, μηχανήματα ή του κυκλοφορούντος ενεργητικού, τα οποία όμως, λόγω του ειδικού λειτουργικού προορισμού τους, ακινητοποιούνται στην επιχείρηση, όπως είναι λ.χ. τα σιδηρά αποθέματα (ελάχιστα stocks). Κεφάλαιο κίνησης είναι το τμήμα του συνολικού κεφαλαίου που προορίζεται για την κάλυψη των τρεχουσών αναγκών της επιχείρησης σε κυκλοφορούντα στοιχεία.

(δ) ανάλογα με το ποιοι είναι οι δικαιούχοι, το κεφάλαιο διακρίνεται σε ίδιο και σε ξένο. Το ίδιο κεφάλαιο οφείλεται στους φορείς της επιχείρησης και είναι δυνατό να διακριθεί σε ιδρυτικό, που καταβλήθηκε κατά την ίδρυση της εταιρείας και σε επιγενόμενο, που δημιουργήθηκε μετά την ίδρυση της. Το τελευταίο, αν προέρχεται από νέες εισφορές, συνιστά συμπληρωματική αύξηση του ιδρυτικού κεφαλαίου και αν δημιουργείται από αποταμίευση καθαρών κερδών της επιχείρησης, συνιστά αποθεματικό ή αυτογενές ίδιο κεφάλαιο. Το ξένο κεφάλαιο συνιστά τις κάθε φύσεως υποχρεώσεις της εταιρείας προς τρίτους.

4.2 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 40: «ΚΕΦΑΛΑΙΟ»

Ο λογαριασμός εμφανίζει για μεν τις ατομικές επιχειρήσεις την καθαρή περιουσία τους, για δε τις εταιρικές την ονομαστική αξία των μετοχών ή μεριδίων. Το μετοχικό κεφάλαιο της ανώνυμης εταιρείας διαιρείται σε μετοχές που δίνονται στους μετόχους της.

Το κεφάλαιο αυτό σχηματίζεται:

- (α) από τις εισφορές των μετοχών οι οποίες καταβάλλονται κατά τη σύσταση της εταιρείας για να συγκροτηθεί το ιδρυτικό κεφάλαιο.
- (β) από την κεφαλαιοποίηση των αποθεματικών ή αδιανέμητων καθαρών κερδών εφόσον η διάθεση αυτή για την κεφαλαιοποίηση αποφασίζεται πρώτα από το διοικητικό συμβούλιο ή από τη γενική συνέλευση (ανάλογα την Α.Ε. ή από τη συνέλευση των εταίρων όταν πρόκειται για Ε.Π.Ε, Ο.Ε, Ε.Ε.

Ως μετοχικό ή εταιρικό κεφάλαιο νοείται η ‘μαθηματική ποσότητα’ που αναγράφεται στο καταστατικό της εταιρείας και η οποία κατά την ίδρυση της αντιστοιχεί προς την αξία των εισφορών των μετοχών εκτός αν οι μετοχές εκδόθηκαν υπέρ το άρτιο.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

40.00 «καταβλημένο Μ.Κ. κοινών μετοχών»

40.01 «καταβλημένο Μ.Κ. προνομιούχων μετοχών»

Καταβλημένο κεφάλαιο ονομάζεται το μέρος εκείνο που έχει εισπραχτεί από την ονομαστική αξία των μετοχών ή μεριδίων που συγκροτούν το κεφάλαιο της εταιρίας.

Με τους λογαριασμούς αυτούς η οικονομική μονάδα παρακολουθεί την καταβολή, αύξηση, μείωση του μετοχικού της κεφαλαίου τόσο σε κοινές όσο και σε προνομιούχες μετοχές.

Οι λογαριασμοί πιστώνονται:

- Σε καταβολή εξ’ ολόκληρου του μετοχικού κεφαλαίου.
- Σε καταβολή δόσης κάλυψης κεφαλαίου.
- Σε αύξηση μετοχικού κεφαλαίου εξ’ ολόκληρου καταβλητέο ή τμηματικά με χρέωση των 40.02 και 40.03.
- Σε διάθεση μετοχών υπέρ το άρτιο με χρέωση του 33.03 ‘μέτοχοι λογ. καλύψεως κεφαλαίου’ εφόσον συντρέχει λόγος. (σχήμα 1,2 και 3)

Αντίθετα χρεώνονται: σε περίπτωση μείωσης του κεφαλαίου με το ποσό της μείωσης σε πίστωση του 53.16 ο οποίος εξισώνεται με την καταβολή στους μετόχους των σχετικών ποσών.

Και σε περίπτωση απόσβεσης του κεφαλαίου με το ποσό της απόσβεσης με πίστωση των 40.04 ή 40.05 αντίστοιχα .(σχήμα 1 και 2)

Επίσης όταν η επιχείρηση προβεί σε αναγκαστική μείωση του Μ.Κ. (επειδή ένας από τούς εταίρους δεν πλήρωσε κάποια δόση και η εταιρία δεν κατάφερε να πωλήσει τις μετοχές του) τότε χρεώνονται οι λογαριασμοί 40.00 και 40.02 ή 40.01 και 40.03 σε πίστωση των 18.12 ‘οφειλόμενο κεφάλαιο’ (εάν κάποια δόση είναι απαιτητή μετά το τέλος της επόμενης χρήσης), 33.04 ‘οφειλόμενο κεφάλαιο’ (εάν κάποια δόση είναι απαιτητή μέχρι το τέλος της επόμενης χρήσης), 33.05 ‘μέτοχοι-δόσεις σε καθυστέρηση’ (με τη δόση η οποία είναι σε καθυστέρηση) και τον λογ. 41.04 ‘ειδικά αποθέματα’ (ο οποίος πιστώνεται με την δόση που έχει καταβληθεί) (σχήμα 3)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

40.02 «οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο κοινών μετοχών»

40.03 «οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο προνομιούχων μετοχών»

Οφειλόμενο κεφάλαιο είναι το μέρος του μετοχικού ή εταιρικού κεφαλαίου που οι μέτοχοι ή εταίροι οφείλουν να καταβάλλουν για να εξοφληθεί η αντίστοιχη αξία των μετοχών τους ή των εταιρικών μεριδίων τους. Με τους λογαριασμούς αυτούς η εταιρία παρακολουθεί από τη σύσταση της, την κάλυψη του κεφαλαίου μέχρι και την καταβολή της τελευταίας δόσης, καθώς επίσης και με την αύξηση-μείωση του κεφαλαίου.

Οι λογαριασμοί πιστώνονται:

-Στην εγγραφή κάλυψης του κεφαλαίου με χρέωση του 33.04.

-Στην εγγραφή αύξησης του κεφαλαίου.

Οι λογαριασμοί χρεώνονται:

-Με την καταβολή εξ’ ολόκληρου ή δόσης του κεφαλαίου

-Με την μείωση του κεφαλαίου

Επίσης όταν η επιχείρηση προβεί σε αναγκαστική μείωση του Μ.Κ.

(επειδή ένας από τούς εταίρους δεν πλήρωσε κάποια δόση και η εταιρία δεν κατάφερε να πωλήσει τις μετοχές του) τότε χρεώνονται σε πίστωση των 18.12 ‘οφειλόμενο κεφάλαιο’, 33.04 ‘οφειλόμενο κεφάλαιο’ , 33.05 ‘μέτοχοι-δόσεις σε καθυστέρηση’ και τον λογ. 41.04 ‘ειδικά αποθέματα’. (σχήμα 3)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

40.04 «κοινό μετοχικό κεφάλαιο αποσβεσμένο»

40.05 «προνομιούχο μετοχικό κεφάλαιο αποσβεσμένο»

Απόσβεση του μετοχικού κεφαλαίου Α.Ε. είναι η ολική ή μερική απόδοση στους μετόχους της, της ονομαστικής αξίας των μετοχών τους, η οποία προβλέπεται από το καταστατικό και γίνεται είτε από τα προς διάθεση κέρδη είτε από τα υφιστάμενα για το σκοπό αυτό αποθεματικά της εταιρίας.

Με τον λογ/σμο αυτό η οικονομική μονάδα παρακολουθεί την απόδοση (επιστροφή) του μετοχικού κεφαλαίου στους μετόχους και την αποκατάσταση της ακεραιότητας του μετοχικού κεφαλαίου με διάθεση καθαρών κερδών.

Ο λογαριασμός πιστώνεται με το ποσό της εκάστου απόσβεσης

Αν η απόσβεση είναι τμηματική δίνονται από την εταιρία έναντι των κοινών μετοχών (τις οποίες ακυρώνει) οι καλούμενες μετοχές επικαρπίας όπου σαν όρος είναι παραπλανητικός και δεν υπάρχει καμία σχέση ανάλογα με την επικαρπία του αστικού δικαίου.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 40.06 «εταιρικό κεφάλαιο»

Στον λογαριασμό αυτό παρακολουθείται το κεφάλαιο των λοιπών εταιριών εκτός των ανώνυμων δηλ. τις εισφορές των εταίρων εκφρασμένες σε εταιρικά μερίδια.

Ο λογαριασμός αυτός πιστώνεται:

- 1) με τις εισφορές των εταίρων σε χρήμα, είδος και υπηρεσιών.
- 2) με την αύξηση κεφαλαίου (έκδοση νέων εταιρικών μεριδίων, αύξηση ονομαστικής των παλαιών εταιρικών μεριδίων, μετατροπή του αποθεματικού σε εταιρικό κεφάλαιο, με συγχώνευση εταιριών, με αναπροσαρμογή της αξίας γηπέδων και κτιρίων).

Ο λογαριασμός χρεώνεται με τη διάλυση της εταιρίας και τη μείωση του κεφαλαίου της εταιρίας.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 40.07 «κεφάλαιο ατομικών επιχειρήσεων»

Στον λογαριασμό αυτό παρακολουθείται το κεφάλαιο που καταθέτει ο επιχειρηματίας στην ατομική του επιχείρηση. Ο λογαριασμός 40.07 παραμένει αμετάβλητος σε όλη τη διάρκεια της χρήσης, εκτός αν γίνουν

νέες καταθέσεις του επιχειρηματία, οι οποίες καταχωρούνται στην πίστωση του λογ/σμου αυτού. Οι αναλήψεις του επιχειρηματία που γίνονται κατά τη διάρκεια της χρήσης καταχωρούνται στον λογ/σμο 33.07, ο οποίος μετονομάζεται σε 'ατομικό λογ/σμο επιχειρηματία'. Στον τελευταίο αυτό λογ/σμο μεταφέρεται από τον λογ/σμο 88, το αποτέλεσμα κάθε χρήσης. Το υπόλοιπο του λογ/σμου στον 33.07, που προκύπτει μετά τη μεταφορά σ' αυτόν του αποτελέσματος της χρήσης, είναι δυνατό, κατά την κρίση του επιχειρηματία, να μεταφέρεται, είτε στο σύνολο του, είτε κατά ένα μέρος στο λογαριασμό 40.07.

4.3 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 41: «ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ-ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ»

Αποθεματικά είναι συσσωρευμένα καθαρά κέρδη που δεν έχουν διανεμηθεί ούτε έχουν ενσωματωθεί στο μετοχικό ή εταιρικό κεφάλαιο, καθώς επίσης και η διαφορά από την έκδοση μετοχών ή εταιρικών μεριδίων υπέρ το άρτιο.

Όλα τα αποθεματικά μέχρι το χρόνο χρησιμοποίησής τους είναι επενδυμένα σε διάφορα στοιχεία του ενεργητικού, η επένδυση αυτή θα εξαρτηθεί από το είδος της επιχείρησης και τη γενική οικονομική πολιτική της και εξαρτάται από το σκοπό για τον οποίο προορίζονται τα αποθεματικά.

Με τον όρο διάλυση ενός αποθεματικού εννοούμε τη χρησιμοποίηση του για ένα ορισμένο σκοπό με την οποία επέρχεται η λογιστική εξαφάνιση του λογ/σμου του αποθεματικού.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

41.00 «καταβλημένη διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο»

41.01 «οφειλόμενη διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο»

Διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο είναι το πλεόνασμα που προκύπτει από την έκδοση μετοχών σε τιμή μεγαλύτερη από την ονομαστική τους και οφείλεται, στην καταβολή από τους νέους μετόχους εκτός της ονομαστικής αξίας της μετοχής και ενός συμπληρωματικού ποσού σε αντιστάθμισμα των ήδη σχηματισμένων αποθεματικών.

Ο λογαριασμός της εξεταζόμενης διαφοράς είναι δυνατόν να κεφαλαιοποιηθεί (να μετατραπεί σε μετοχικό κεφάλαιο). Επίσης είναι

δυνατό να μειωθεί σε περίπτωση μείωσης του μετοχικού κεφαλαίου, είτε για κάλυψη ζημιών, είτε λόγω υποχρεωτικής ελάττωσης του.

Με τους λογαριασμούς αυτούς η οικονομική μονάδα παρακολουθεί τη διαφορά που προκύπτει μεταξύ της ονομαστικής και πραγματικής αξίας των μετοχών. Ο λογ/σμος 41.00 χρησιμοποιείται μόνο στις εγγραφές σύστασης της εταιρίας ή της αύξησης του κεφαλαίου της και εξισώνεται όταν καταβάλλεται η διαφορά, με χρέωση του 41.01 όπου γίνεται ισόποση μεταφορά. Ο 41.01 πιστώνεται κατά την κάλυψη του Μ.Κ. με χρέωση του λογαριασμού 33.03. (σχήμα 4)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 41.02 «τακτικό αποθεματικό»

Η κράτηση για τακτικό αποθεματικό στο τέλος κάθε χρήσης είναι υποχρεωτική με μόνη προϋπόθεση η συγκεκριμένη χρήση να κλείσει με κέρδη.

Υπολογίζεται επί των λογιστικών καθαρών κερδών της χρήσης και πριν από την αφαίρεση από τα κέρδη αυτά του φόρου εισοδήματος. Δεν υπολογίζεται τακτικό αποθεματικό όταν η χρήση κλείνει με ζημιά έστω και αν τα αδιανέμητα κέρδη προηγούμενων χρήσεων διανέμονται στην παρούσα χρήση. Αν υπάρχει ζημιά από προηγούμενη χρήση θα πρέπει πρώτα να αφαιρεθεί από τα καθαρά κέρδη και κατόπιν, αν βέβαια απομείνει, να γίνει υπολογισμός για κράτηση αποθεματικού. Ορίζεται από τον νόμο ότι παρακρατείται 5% τουλάχιστον των καθαρών κερδών ετησίως για σχηματισμό τακτικού αποθεματικού. Το καταστατικό της εταιρίας μπορεί να ορίσει ποσό μεγαλύτερο όχι όμως και μικρότερο. Η κράτηση παύει να είναι υποχρεωτική όταν το αποθεματικό φτάσει το 1/3 του ονομαστικού κεφαλαίου.

Στην περίπτωση που δεν έχει γίνει κράτηση αποθεματικού στην προηγούμενη χρήση, επειδή δεν υπήρχαν κέρδη ή αυτά ήταν ανεπαρκή, δεν είναι δυνατόν να υπολογιστεί διπλή κράτηση τακτικού αποθεματικού για την κάλυψη της προηγούμενης χρήσης.

Ο λογαριασμός πιστώνεται με το εκάστου ποσό που σχηματίζεται και αφαιρείται από τα καθαρά κέρδη χρήσης 88.99 , ενώ αντίστοιχα χρεώνεται σε περίπτωση κάλυψης ζημιών τέλους χρήσης, σε περίπτωση διάλυσης της εταιρίας και για όσον αφορά το πέραν του υποχρεωτικού ορίου ποσό για κεφαλαιοποίηση , για μετατροπή σε άλλο αποθεματικό και τέλος για τη διανομή του στους μετόχους. (σχήμα 7)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 41.03 «αποθεματικά καταστατικού»

Σχηματίζονται σύμφωνα με ειδικές διατάξεις του καταστατικού της εταιρίας το οποίο μπορεί να προσδιορίζει το παρακρατούμενο ποσοστό από τα κέρδη, το ύψος αυτών, το σκοπό τους, κ.λπ. βασική προϋπόθεση είναι ότι τα αποθεματικά αυτά πρέπει να αντλούνται από το υπόλοιπο κερδών, δηλαδή αφού γίνει η κράτηση για τακτικό αποθεματικό, φόρο εισοδήματος του, και η κράτηση για διανομή του υποχρεωτικού μερίσματος. Ανήκουν στην κατηγορία των υποχρεωτικών αποθεματικών γιατί εφ' όσον υπάρχουν κέρδη, η εταιρία είναι υποχρεωμένη να τα σχηματίζει.

Ο λογαριασμός πιστώνεται με το εκάστοτε ποσό που σχηματίζεται και αφαιρείται από το υπόλοιπο κερδών της χρήσης, ενώ χρεώνεται κατά την απόσβεση του Μ.Κ. με πίστωση του 53.16. (σχήμα 7)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 41.04 «ειδικά αποθεματικά»

Τα ειδικά αποθεματικά έχουν συγκεκριμένο προορισμό π.χ. για την επέκταση του εργοστάσιου, για την κάλυψη μελλοντικών ζημιών, για την κάλυψη απωλειών από επισφαλείς πελάτες.

Γενικά ο λογαριασμός αυτός πιστώνεται με το ποσό που σχηματίζεται και αφαιρείται από το υπόλοιπο των κερδών χρήσης και με τα κέρδη από χρεόγραφα.

Χρεώνεται κατά την απόσβεση του Μ.Κ. με πίστωση του 53.16. Ακόμα χρεώνεται όταν η εξαγορά ιδρυτικών τίτλων γίνεται από αποθεματικό κεφάλαιο που έχει δημιουργηθεί αποκλειστικά για αυτό τον σκοπό με πίστωση του 16.19. (σχήμα 7)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 41.05 «έκτακτα αποθεματικά»

Έκτακτα αποθεματικά είναι εκείνα που σχηματίζονται με μια κράτηση ή με πολλές αλλά όχι παροδικές, για την αντιμετώπιση ορισμένου εξόδου ή ζημιάς. Δημιουργούνται με ελεύθερη απόφαση της τακτικής γενικής συνέλευσης των μετόχων, η οποία κατά την απόλυτη κρίση της, αποφασίζει για τη χρησιμοποίηση του για οποιοδήποτε σκοπό.

Ο λογαριασμός αυτός πιστώνεται με το ποσό που σχηματίζεται και αφαιρείται από το υπόλοιπο των κερδών της χρήσης.

Ενώ χρεώνεται σε περίπτωση κεφαλαιοποίησης αποθεματικού κεφαλαίου με πίστωση του 33.04. (σχήμα 7)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 41.06 «διαφορές από αναπροσαρμογή- αξία συμμετοχών και χρεογράφων»

Ο λογαριασμός εμφανίζει την ονομαστική αξία μετοχών, εταιρικών μεριδίων εκδόσεως άλλων εταιριών στις οποίες η εταιρία συμμετέχει και κατέχει μετοχές τους κατά κυριότητα. Τους τίτλους αυτούς η εταιρία λαμβάνει χωρίς αντάλλαγμα έπειτα από αναπροσαρμογή των ισολογισμών και από κεφαλαιοποίηση αποθεματικών των εταιριών αυτών.

Ο λογαριασμός πιστώνεται με την ονομαστική αξία των νέων μετοχών που λαμβάνει χωρίς αντάλλαγμα η εταιρία με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 18 ή του 34 .

Ενώ χρεώνεται σε περίπτωση πώλησης των μετοχών ή (εταιρικών μεριδίων) από την εταιρία μέτοχο και σε περίπτωση λύσεως της εταιρίας που εξέδωσε τις μετοχές. (σχήμα 5)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 41.07 «διαφορές από αναπροσαρμογή –αξίας λοιπών περιουσιακών στοιχείων»

Στο λογαριασμό αυτό καταχωρείται η πιστωτική διαφορά που προκύπτει από την αναπροσαρμογή της αξίας περιουσιακών στοιχείων του ισολογισμού και επιτρέπεται μόνο κατ' εξαίρεση, αν ο ειδικός νόμος επιτρέπει την αναπροσαρμογή αυτή.

Ο λογαριασμός αυτός πιστώνεται με την προκύπτουσα διαφορά κατά την αναπροσαρμογή της αξίας περιουσιακών στοιχείων του ισολογισμού που γίνεται με βάση ειδικό εκάστου νόμο, με ταυτόχρονη χρέωση των οικείων λογαριασμών στους οποίους παρακολουθούνται τα περιουσιακά στοιχεία (ομάδα 1).

Όσον αφορά την χρέωση του λογαριασμού θα χρεωθεί σε περίπτωση κάλυψης ζημιάς ή για να διανεμηθεί στους μετόχους. (σχήμα 6)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 41.08 «αφορολόγητα αποθεματικά ειδικών διατάξεων νόμου»

Το κράτος για να ενισχύσει την οικονομική και περιφερειακή ανάπτυξη της χώρας, δημιούργησε μεγάλες οικονομικές μονάδες. Καθιέρωσε διαφορά κίνητρα, φορολογικές απαλλαγές, διάφορα φορολογικά ευεργετήματα μεταξύ των οποίων πρωταρχική θέση κατέχουν οι διατάξεις για τα αφορολόγητα αποθεματικά.

Προϋπόθεση για την αναγνώριση των αφορολόγητων αποθεματικών είναι η τήρηση ιδιαίτερου λογαριασμού για το καθένα και η εμφάνιση τους διακεκριμένα στον ισολογισμό.

Ο λογαριασμός πιστώνεται με το ποσό που σχηματίζεται και αφαιρείται από το υπόλοιπο κερδών χρήσης, ενώ αντίστοιχα χρεώνεται με τα μη αναγνωρισμένα ποσά αφορολόγητων αποθεματικών από τον φορολογικό έλεγχο μετά από αποδοχή της απόφασης από την επιχείρηση ή τα δικαστήρια σε περίπτωση διάλυσης.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 41.09 «αποθεματικό για τις ίδιες μετοχές»

Ο λογαριασμός αυτός πιστώνεται με το αποθεματικό που σχηματίζεται για την κάλυψη της αξίας κτήσης μετοχών έκδοσης της εταιρίας.

Ενώ χρεώνεται και διαλύεται μετά την πώληση ή την ακύρωση των ίδιων μετοχών, οπότε και ο έπ' αυτού φόρος εισοδήματος πρέπει να επιστραφεί στην εταιρία.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 41.10 «επιχορηγήσεις παγίων επενδύσεων»

Ο λογαριασμός πιστώνεται στο τέλος κάθε χρήσης με ποσό ίσο με τις τακτικές και τις πρόσθετες αποσβέσεις των παγίων που χρηματοδοτήθηκαν με τις επιχορηγήσεις.

Ο λογαριασμός χρεώνεται στο τέλος κάθε χρήσης με ποσό ίσο με τις τακτικές και τις πρόσθετες αποσβέσεις των παγίων που χρηματοδοτήθηκαν με τις επιχορηγήσεις. Επίσης, χρεώνεται σε περίπτωση εκποίησης, καταστροφής ή αχρήστευσης οποιουδήποτε παγίου που αποκτήθηκε με επιχορήγηση. Ακόμα χρεώνεται σε περίπτωση συγχώνευσης ή διάλυσης ή εκποίησης κλάδου της εταιρίας.

4.4 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 42: «ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ»

Ο λογαριασμός εμφανίζει το συνολικό υπόλοιπο κερδών και ζημιών στο τέλος κάθε χρήσης το οποίο μεταφέρεται στη νέα χρήση, προς διάθεση αν είναι κέρδος, ή προς κάλυψη αν είναι ζημιά.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 42.00 «υπόλοιπο κερδών εις νέο»

Στο λογαριασμό 'υπόλοιπο κερδών εις νέο' περιλαμβάνεται το μέρος εκείνο των κερδών που δεν διανέμεται ούτε αποθεματοποιείται, γιατί συνήθως είναι μικρό ποσό, το οποίο μεταφέρεται στην επόμενη χρήση, προστίθεται στα κέρδη αυτής και στη συνέχεια το συνολικό αυτό ποσό διανέμεται ή κεφαλαιοποιείται ή αποθεματοποιείται κλπ. Το υπόλοιπο των κερδών που μεταφέρεται στην επόμενη χρήση φορολογείται κανονικά στη χρήση που πραγματοποιήθηκε μαζί με τα άλλα κέρδη της χρήσης αυτής. Ο λογαριασμός πιστώνεται με το υπόλοιπο που απομένει μετά τη διάθεση των κερδών και χρεώνεται κατά τη μεταφορά του στα κέρδη της επόμενης χρήσης (88.98). (σχήμα 8)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 42.01 «υπόλοιπο ζημιών χρήσης εις νέο»

Ο λογαριασμός αυτός εμφανίζει τις ακάλυπτες ζημιές της χρήσης που μεταφέρονται για συμψηφισμό με τα κέρδη της επόμενης χρήσης. Ο λογαριασμός 42.01 μεταφέρεται από το λογ. 88.98 ζημιές εις νέο το ποσό των ζημιών που τελικά έμεινε ακάλυπτο. (σχήμα 8)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 42.02 «υπόλοιπο ζημιών προηγούμενων χρήσεων»

Στο λογαριασμό αυτό περιλαμβάνονται οι ζημιές των προηγούμενων χρήσεων. Οι ζημιές αυτές θα πρέπει να παρακολουθούνται σε αναλυτικούς τριτοβάθμιους λογαριασμούς. Για τη ζημιά μέχρι των 5 προηγούμενων ετών μπορεί να συμψηφιστεί με τα κέρδη μέχρι την 5^η χρήση, ενώ αν περάσει η πενταετία η ζημιά π.χ. του 6^{ου} ή του 7^{ου} έτους δεν αναγνωρίζεται φορολογικά για συμψηφισμό, αλλά μόνο λογιστικά. Ο λογαριασμός χρεώνεται με το ποσό των ζημιών της προηγούμενης χρήσης που δεν καλύφθηκε κατά τη χρήση αυτή από κέρδη της εταιρίας ή από διάθεση αποθεματικών. Αντίστοιχα πιστώνεται με τον 42.01 σε

περίπτωση κάλυψης των ζημιών των προηγούμενων χρήσεων, εντός της τελευταίας από τα κέρδη ή από διάθεση αποθεματικών. (σχήμα 8)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 42.04 «διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων»

Πρόκειται για λογαριασμό όπου η τήρηση του είναι προαιρετική. Η τήρηση του δικαιολογείται μόνο σε περιπτώσεις όπου οι απόψεις του φορολογικού ελέγχου είναι σύμφωνες με τις παραδεκτές λογιστικές αρχές με συνέπεια η επιχείρηση να έχει σφαλμένα αντιμετωπίσει ορισμένα λογιστικά γεγονότα προηγούμενων χρήσεων.

Ο λογ. πιστώνεται με χρέωση του πάγιου ενεργητικού (ομάδα 1) για να επαναφερθούν τα ποσά των αποσβέσεων προηγούμενων χρήσεων που ο φορολογικός έλεγχος δεν αναγνωρίζει για έκπτωση.

Επίσης πιστώνεται με χρέωση των οικείων λογαριασμών του ταμείου 38 με τους φόρους εισοδήματος οι οποίοι αναγνωρίζονται για επιστροφή οριστικά και αμετάκλητα.

Ακόμα και με χρέωση του 41.08 αφορολόγητα αποθεματικά ειδικών διατάξεων νόμων με τα ποσά που δεν αναγνωρίζονται από το φορολογικό έλεγχο.

Χρεώνεται με πίστωση του 33.98 ειδικές απαιτήσεις Ελληνικού Δημοσίου έπειτα από οριστικοποίηση της εκκρεμοδικίας, με τα ποσά φόρου εισοδήματος, που τελικά καταλογίζονται σε βάρος της οικονομικής μονάδας.

Επίσης με πίστωση του 54.99 'φόροι-τέλη καθυστερούμενοι προηγούμενων χρήσεων' με τα ποσά φόρου εισοδήματος προηγούμενης χρήσης που βεβαιώνονται μέσα στη χρήση οριστικά και αμετάκλητα. (σχήμα 9)

4.5 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 43: «ΠΟΣΑ ΠΡΟΟΡΙΣΜΕΝΑ ΓΙΑ ΑΥΞΗΣΗ ΤΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ»

Με τον λογαριασμό αυτό η οικονομική μονάδα παρακολουθεί και καταχωρεί τα ποσά που καταβάλλονται από τους φορείς της εταιρίας ή

παρακρατούνται από τα κέρδη που πραγματοποιεί με σκοπό την αύξηση του κεφαλαίου.

Τα προηγούμενα ποσά εμφανίζονται στο λογαριασμό μέχρι να ολοκληρωθεί τυπικά η διαδικασία αύξησης κεφαλαίου.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 43.00 «καταθέσεις μετοχών»

Με το λογαριασμό αυτό παρακολουθούνται οι καταθέσεις που γίνονται από τους μετόχους για να καλυφτεί μερικά ή ολικά η αύξηση του Μ.Κ. της Α.Ε. Προϋποθέσεις για να κινηθεί ο λογαριασμός αυτός είναι να μην έχει ολοκληρωθεί η σχετική διαδικασία αύξησης του κεφαλαίου και να έχει ληφθεί ανάλογη απόφαση του Δ.Σ. της εταιρίας.

Ανάληψη των καταθέσεων επιτρέπεται μόνο στην περίπτωση που η αύξηση του Μ.Κ. δεν πραγματοποιείται είτε γιατί δεν εγκρίνεται η σχετική πρόταση του Δ.Σ. είτε επειδή η ίδια η απόφαση ανακαλείται πριν ολοκληρωθεί η σχετική διαδικασία.

Ο λογαριασμός πιστώνεται όταν καταβληθούν τα ποσά που προορίζονται για την αύξηση του Μ.Κ. με χρέωση του 38 'χρηματικά διαθέσιμα' και χρεώνεται με την ολοκλήρωση της διαδικασίας αύξησης του Μ.Κ. και με την μη πραγματοποίηση της αύξησης του Μ.Κ. σε πίστωση του λογαριασμού 33.04 'οφειλόμενο κεφάλαιο'. (σχήμα 10)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 43.01 «καταθέσεις εταίρων»

Με τον λογαριασμό αυτό παρακολουθούνται οι καταθέσεις που γίνονται από τους εταίρους, εκτός των ανώνυμων εταίρων, για να καλυφτεί η προσεχής αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου.

Ο λογαριασμός πιστώνεται όταν καταβληθούν τα ποσά που προορίζονται για την αύξηση του Μ.Κ. με χρέωση του 38.

Αν μέσα σ' ένα εξάμηνο αφότου οι εταίροι καταθέσουν τα σχετικά ποσά δεν πραγματοποιηθεί η αύξηση του Μ.Κ. τα ποσά αυτά μεταφέρονται στην πίστωση του λογαριασμού "βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς εταίρους και διοικούντες" 53.14. (σχήμα 11).

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 43.02 «διαθέσιμα μερίσματα χρήσεων για αύξηση Μ.Κ.»

Στον λογαριασμό αυτό παρακολουθείται μέρος του πρώτου ή πρόσθετου μερίσματος που διανέμεται και το οποίο προτείνεται από γενική συνέλευση

να μη διανεμηθεί σε μετρητά αλλά να διατεθεί για αύξηση του Μ.Κ. με χρέωση του 53.01 ‘μερίσματα πληρωτέα’.

Ο λογαριασμός πιστώνεται με το ποσό του προς κεφαλαιοποίηση μερίσματος και χρεώνεται αμέσως μετά την ολοκλήρωση της διαδικασίας για την αύξηση του Μ.Κ. με πίστωση του 33.04 ‘οφειλόμενο κεφάλαιο’.
(σχήμα 12)

4.6 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 44: «ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ»

Πρόβλεψη είναι η κράτηση ορισμένου ποσού που γίνεται κατά το κλείσιμο του ισολογισμού της επιχείρησης σε βάρος του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης ή του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσης. Η κράτηση αυτή αποβλέπει στη κάλυψη ζημιών ή ενδεχόμενης υποτίμησης στοιχείων ενεργητικού ή υπερτίμηση στοιχείων του παθητικού όταν κατά την ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού είναι πιθανή η πραγματοποίηση τους, χωρίς όμως να είναι γνωστό το ακριβές μέγεθος τους ή ο χρόνος πραγματοποίησης ή και τα δυο.

Οι προβλέψεις έχουν ως αποστολή να εξασφαλίσουν την βιωσιμότητα στην επιχείρηση μια και θεωρείται το βασικό κύτταρο της κοινωνικής οικονομίας λόγω του ότι παράγει αγαθά, προϊόντα, υπηρεσίες, προσφέρει εργασία, συμβάλλοντας έτσι σημαντικά στην οικονομική ανάπτυξη κάθε χώρας.

Για να γίνει πρόβλεψη πρέπει να συντρέχουν οι ακόλουθες δυο προϋποθέσεις:

- κατά το κλείσιμο του ισολογισμού πρέπει να είναι πιθανή η πραγματοποίηση ζημιάς, εξόδου ή υποτίμησης στοιχείων του ενεργητικού.
- να μην είναι γνωστό το ακριβές μέγεθος των παραπάνω στοιχείων ή ο χρόνος πραγματοποίησης αυτών ή και τα δυο μαζί.

Τρεις είναι οι βασικές κατηγορίες που διακρίνονται οι προβλέψεις:

- προβλέψεις για κινδύνους εκμετάλλευσης, οι οποίες προορίζονται να καλύψουν τα πιθανολογούμενα έξοδα χρήσης που θα πραγματοποιηθούν μετά το σχηματισμό των προβλέψεων.

- προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους που προορίζονται να καλύψουν πιθανολογούμενες έκτακτες ζημιές ή έξοδα που θα πραγματοποιηθούν μετά το σχηματισμό των προβλέψεων.
- προβλέψεις για συναλλαγματικές διαφορές που προορίζονται να καλύψουν συναλλαγματικές διαφορές από την αποτίμηση βραχυπρόθεσμων ή μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων οι οποίες δεν αφορούν κτήσεις παγίων στοιχείων και από διαφορές συναλλαγματικές διαφορές από πιστώσεις και δάνεια για κτήσεις παγίων.

Ο σχηματισμός των προβλέψεων είναι υποχρεωτικός εφόσον συντρέχουν οι παραπάνω προϋποθέσεις, ανεξάρτητα αν η χρήση κλείνει με θετικό ή αρνητικό αποτέλεσμα.

Οι σχηματισμένες προβλέψεις αναπροσαρμόζονται τέλος κάθε χρήσης με βάση τις νέες συνθήκες που στο μεταξύ έχουν διαμορφωθεί. Αν υπάρχουν ποσά προβλέψεων που δεν χρησιμοποιήθηκαν είτε επειδή οι ζημιές ή τα έξοδα που πραγματοποιήθηκαν ήταν μικρότερα από τις σχηματισμένες γι' αυτά προβλέψεις, είτε επειδή εξέλειπαν οι κίνδυνοι για τους οποίους είχαν σχηματιστεί, μεταφέρονται στο λογαριασμό 'έσοδα από αχρησιμοποίητες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων'

Ο φορολογικός νόμος αναγνωρίζει την πρόβλεψη που σχηματίζεται από την υποτίμηση πάγιων στοιχείων του ενεργητικού και την υπερτίμηση στοιχείων του παθητικού. Όταν το πάγιο στοιχείο πουληθεί σε αξία χαμηλότερη της λογιστικής αξίας (αξία αγοράς προσαυξημένη με δαπάνες βελτίωσης και μειωμένη με τις διενεργούμενες αποσβέσεις) τότε η διαφορά αυτή αποκαλείται υποτίμηση του παγίου. Επειδή όμως το πάγιο πωλήθηκε, το ποσό της υποτίμησης οριστικοποιήθηκε και μετονομάζεται σε ποσό ζημιάς από την πώληση παγίου, η οποία αναγνωρίζεται φορολογικά, μεταφέρεται στα αποτελέσματα χρήσης και τα μειώνει από λογιστικής, φορολογικής πλευράς, εκτός από τη ζημιά που προκύπτει απ πώληση ακινήτων και πλοίων.

Αλλά και στην περίπτωση που υφίσταται υποτίμηση ενός παγίου η οποία δεν έχει οριστικοποιηθεί, σχηματίζεται πρόβλεψη γι' αυτήν.

Η πρόβλεψη αυτή θεωρείται ζημιά που δεν έχει οριστικοποιηθεί ακόμα και μεταφέρεται στα αποτελέσματα χρήσης, όπου και τα μειώνει τόσο από λογιστικής όσο και από φορολογικής πλευράς.

Για να αναγνωριστεί φορολογικά η πρόβλεψη θα πρέπει να καταχωρηθεί κατά τη σύνταξη της απογραφής σε χωριστό λογαριασμό πρόβλεψης και να έχει γίνει η αντίστοιχη λογιστική εγγραφή της πρόβλεψης προκειμένου η φορολογική αρχή να είναι σε θέση να ελέγξει κατά πόσο η υποτίμηση

είναι πραγματική και αν συντρέχουν στις επόμενες χρήσεις οι ανάγκες διατήρησης αύξησης ή μείωσης της πρόβλεψης. Πρόβλεψη επίσης γίνεται και στις περιπτώσεις υπερτίμησης των στοιχείων του παθητικού.(π.χ. υποχρεώσεις σε ξένο νόμισμα)

Για τις προβλέψεις εκμετάλλευσης χρησιμοποιούνται οι δέκα πρώτοι υπολογαριασμοί του 44 (44.00 έως 44.09). ο νομοθέτης έχει ορίσει δυο συγκεκριμένους λογαριασμούς, τον 44.00 και τον 44.09 τους οποίους και αναλύουμε παρακάτω, αφήνοντας τους ενδιάμεσους κενούς, για να αναπτυχθούν σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε οικονομικής μονάδας.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 44.00 «προβλέψεις για αποζημίωση λόγω εξόδου από την υπηρεσία»

Οι επιχειρήσεις πρέπει να υπολογίζουν στο τέλος κάθε χρήσης προβλέψεις για αποζημίωση του προσωπικού τους, λόγω εξόδου του από την υπηρεσία. Τα ποσά που σχηματίζονται από τις πιο πάνω προβλέψεις δεν αναγνωρίζονται φορολογικά, αλλά συμβάλλουν στην απεικόνιση της πραγματικής οικονομικής κατάστασης της επιχείρησης κατά την σύνταξη του ισολογισμού της.

Ο λογαριασμός πιστώνεται με τον σχηματισμό της πρόβλεψης στο τέλος της χρήσης, σε περίπτωση που η πρόβλεψη σχηματίστηκε κατά την χρήση αυτή και είναι μεγαλύτερη από εκείνη που είχε σχηματιστεί την προηγούμενη χρήση. Τότε ο λογαριασμός πιστώνεται με τη διαφορά αυτών των προβλέψεων.

Τέλος όταν καταβάλλεται μεγαλύτερο ποσό από το ποσό της σχηματισμένης πρόβλεψης, σχηματίζεται ισόποση με τη διαφορά της συμπληρωματικής πρόβλεψη.

Ο λογαριασμός χρεώνεται σε περίπτωση οριστικοποίησης της αποζημίωσης και χρησιμοποίησης της πρόβλεψη.

Σε περίπτωση που η πρόβλεψη που σχηματίστηκε στη χρήση αυτή είναι μικρότερη από εκείνη που είχε σχηματιστεί την προηγούμενη χρήση, τότε ο λογαριασμός χρεώνεται με τη διαφορά αυτών των προβλέψεων. Ακόμα ο λογαριασμός χρεώνεται σε περίπτωση μη χρησιμοποίησης της πρόβλεψης λόγω της οικειοθελούς αποχώρησης κάποιου υπαλλήλου, όπου σύμφωνα με το νόμο δεν δικαιούται αποζημίωση, είτε σε περίπτωση που καταβλήθηκε ποσό μικρότερο της σχηματισμένης πρόβλεψης.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 44.09 «λοιπές προβλέψεις εκμετάλλευσης»

Προκειμένου η οικονομική μονάδα να δημιουργήσει προβλέψεις για να καλύψει διάφορα έξοδα εκμετάλλευσης κάνοντας χρήση των κενών κωδικών 40.01-40.08 τις συσσωρεύει όλες στον κωδικό 44.09.

Ο λογαριασμός πιστώνεται με τη δημιουργία της πρόβλεψης κατά το κλείσιμο του ισολογισμού με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 68. Ενώ αντιθέτως χρεώνεται με τη χρησιμοποίηση της πρόβλεψης για την κάλυψη του εξόδου εκμετάλλευσης και σε περίπτωση μη χρησιμοποίησης της πρόβλεψης. (σχήμα 13)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 44.10 «προβλέψεις απαξίωσης και υποτίμησης παγίων στοιχείων»

Με το λογαριασμό αυτό η οικονομική μονάδα καλύπτει την οικονομική-χρονική απαξίωση και υποτίμηση των διαφόρων παγίων στοιχείων της. Ο λογαριασμός αυτός πιστώνεται κατά το σχηματισμό της πρόβλεψης και με τις συμπληρωματικές προβλέψεις υποτίμησης που γίνονται για το συγκεκριμένο πάγιο με χρέωση του 83.10.

Ενώ χρεώνεται κατά τη χρησιμοποίηση της πρόβλεψης, καθώς επίσης και σε περίπτωση εκποίησης του παγίου στο οποίο αναφέρεται οπότε και μεταφέρεται στην πίστωση του παγίου που εκποιείται. (σχήμα 15)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 44.11 «προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις»

Η οικονομική μονάδα χρησιμοποιεί αυτό το λογαριασμό για να καλύψει κινδύνους από διάφορες απαιτήσεις που ανάγονται σε επισφαλείς.

Ο λογαριασμός πιστώνεται κατά το σχηματισμό της πρόβλεψης και με τις συμπληρωματικές προβλέψεις επισφαλών απαιτήσεων (83.11).

Ενώ χρεώνεται κατά την χρησιμοποίηση της πρόβλεψης για να καλύψει μελλοντικές ζημιές που θα προκύψουν από ανεπίδεκτες είσπραξης απαιτήσεις με το ποσό της σχηματισμένης πρόβλεψης, με πίστωση του λογαριασμού της οικείας απαίτησης 30. Το υπόλοιπο που τυχόν μένει ακάλυπτο, μεταφέρεται στη χρέωση του λογαριασμού 81.02.06 'ζημιές από ανεπίδεκτη εισπράξεως απαίτηση'. (σχήμα 16)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 44.12 «προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα»

Με το λογαριασμό αυτό η οικονομική θέλει να καλύψει έκτακτες ζημιές και έκτακτα έξοδα που αφορούν την κλειόμενη χρήση αφού και τα αίτια δημιουργίας του εμφανίστηκαν μέσα σ' αυτή αλλά δεν πραγματοποιήθηκαν μέχρι το κλείσιμο του ισολογισμού της.

Ο λογαριασμός αυτός πιστώνεται με το σχηματισμό της πρόβλεψης και με τις συμπληρωματικές προβλέψεις εκτάκτων ζημιών και εξόδων και χρεώνεται μετά από κάθε πραγματοποίηση ζημιάς η εξόδου αυτής της μορφής, όταν δεν χρησιμοποιούνται ή τέλος το ποσό κάλυψης της ζημιάς ήταν μεγαλύτερο από το ποσό της προκύπτουσας ζημιάς-κινδύνου. (σχήμα 14).

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 44.13 «προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων»

Η οικονομική μονάδα διενεργεί αυτή τη πρόβλεψη προκειμένου να καλύψει διάφορα έξοδα μεταξύ των άλλων, φορολογικές διαφορές, επίδικες διαφορές προηγούμενων χρήσεων, δηλαδή για ποσά που δεν έχουν ακόμα τη μορφή τελεσιδικίας.

Ο λογαριασμός πιστώνεται με το σχηματισμό της πρόβλεψης ή σε διενέργεια συμπληρωματικής πρόβλεψης για τα σχολιαζόμενα έξοδα και χρεώνεται με τη χρησιμοποίηση της και σε περίπτωση που η πρόβλεψη ήταν μεγαλύτερη από τις ζημιές και τα έξοδα που πραγματοποιήθηκαν. (σχήμα 14)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 44.14 «προβλέψεις για συναλλαγματικές διαφορές από αποτίμηση απαιτήσεων και λοιπών υποχρεώσεων»

Στο λογαριασμό αυτό οι οικονομική μονάδα καταχωρεί τις συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν από την αποτίμηση απαιτήσεων και υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα τόσο των βραχυπρόθεσμων όσο και των μακροπρόθεσμων.

Ο λογαριασμός πιστώνεται με τη δημιουργία της πρόβλεψης με τη διαφορά αποτίμησης αν είναι μεγαλύτερη από το ποσό που έχει γίνει η πρόβλεψη και χρεώνεται με τη διαφορά αποτίμησης αν είναι μικρότερη από το ποσό που είχε γίνει η πρόβλεψη. (σχήμα 14)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 44.15 «προβλέψεις για συναλλαγματικές διαφορές από πιστώσεις και δάνεια για κτήσεις παγίων στοιχείων»

Πρόκειται για συναλλαγματικές διαφορές των δανείων ή πιστώσεων σε ξένο νόμισμα που χρησιμοποιήθηκαν αποκλειστικά για την κτήση παγίων στοιχείων οι οποίες προκύπτουν κατά την αποτίμηση τους στο τέλος της χρήσεως.

Ο λογαριασμός πιστώνεται με τη δημιουργία της πρόβλεψης και με τις χρεωστικές διαφορές καταβολής δόσεων ή υποτίμησης στο τέλος της χρήσης. Χρεώνεται αντιθέτως στις πιστωτικές διαφορές καταβολής δόσεως και αποτίμησης στο τέλος της χρήσης. (σχήμα 14)

4.7 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 45: «ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ»

Ανάλογα με το χρόνο λήξης τους οι υποχρεώσεις διακρίνονται σε μακροπρόθεσμες και βραχυπρόθεσμες. Εμείς στο λογαριασμό αυτό θα εξετάσουμε τις μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις που δημιουργεί στην επιχείρηση ή λήξη ξένου κεφαλαίου.

Μακροπρόθεσμες είναι οι υποχρεώσεις εκείνες των οποίων η προθεσμία εξόφλησης λήγει μετά το τέλος της χρήσης. Οι λοιπές υποχρεώσεις δηλαδή εκείνες των οποίων η προθεσμία λήγει μέχρι το τέλος της επόμενης χρήσης θεωρούνται βραχυπρόθεσμες και παρακολουθούνται στους λογαριασμούς της ομάδας 5.

Οι μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πρέπει να εμφανίζονται στον ισολογισμό στην παρούσα τους αξία κατά την ημέρα κλεισίματος του. Η αξία αυτή απαρτίζεται από τις παρούσες αξίες των ποσών που θα καταβληθούν στο μέλλον για την εξόφληση του κεφαλαίου και των ποσών των δουλευμένων μέχρι την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού τόκων που η επιχείρηση οφείλει να καταβάλει στο μέλλον.

Οι συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν κατά την αποτίμηση των υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα καταχωρούνται σε ιδιαίτερους λογαριασμούς χωριστά για τις μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις και χωριστά για τις βραχυπρόθεσμες και μεταφέρονται στα αποτελέσματα χρήσης.

Ο 45 πιστώνεται με αντίστοιχη χρέωση του 38 με το ποσό του δανείου του οποίου κάνει σύναψη η επιχείρηση. Η αντίθετη εγγραφή γίνεται κάθε φορά που η επιχείρηση πληρώνει τη δόση του δανείου.
(σχήμα 17)

Αν το δάνειο σε ξένο νόμισμα έχει παρθεί με σκοπό την αγορά παγίων στοιχείων τότε η αποτίμηση γίνεται με πολλαπλασιασμό του ποσού του δανείου με τη διαφορά της τρέχον τιμής του Ξ.Ν. και της τιμής που πάρθηκε το δάνειο, και η αντίστοιχη εγγραφή γίνεται με χρέωση του λογαριασμού 16.15 ‘ συναλλαγματικές διαφορές από πιστώσεις και δάνεια για κτήσεις παγίων’ και αντίστοιχη πίστωση του αρμοδίου υπολογαριασμού του λογαριασμού 45. αν όμως η λήψη του δανείου δε σκοπεύει στην αγορά παγίων τότε αντί του λογαριασμού 16.15 χρησιμοποιούμε το λογαριασμό 44.14 ‘προβλέψεις για συναλλαγματικές διαφορές από αποτίμηση απαιτήσεων και λοιπών υποχρεώσεων’.
Για καταβολή δόσης δανείου σε Ξ.Ν. το οποίο συναφθεί με σκοπό την αγορά παγίων στοιχείων χρεώνεται ο αρμόδιος υπολογαριασμός του 45 με πίστωση λογαριασμών 16.15 και 38, αν όμως το δάνειο δεν προορίζεται για αγορά παγίων στοιχείων τότε χρεώνεται πάλι ο λογαριασμός 45 αλλά πιστώνεται εκτός από τον 38 και ο λογαριασμός 81.00.04 ‘συναλλαγματικές διαφορές’.
(σχήμα 17)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

45.00 «ομολογιακά δάνεια σε ευρώ μη αναστρέψιμα σε μετοχές»

45.01 «ομολογιακά δάνεια σε ευρώ μετατρέψιμα σε μετοχές»

45.02 «ομολογιακά δάνεια σε ευρώ με ρήτρα Ξ.Ν. μη αναστρέψιμα σε μετοχές»

45.03 «ομολογιακά δάνεια σε ευρώ με ρήτρα Ξ.Ν. μετατρέψιμα σε μετοχές»

45.04 «ομολογιακά δάνεια σε Ξ.Ν. μη αναστρέψιμα σε μετοχές»

45.05 «ομολογιακά δάνεια σε Ξ.Ν. μετατρέψιμα σε μετοχές»

Ομολογιακό δάνειο είναι ένα μακροπρόθεσμο δάνειο το οποίο διαιρείται σε μεγάλο αριθμό ισόποσων τίτλων (τις ομολογίες) που διευκολύνουν την ανεύρεση μεγάλου αριθμού δανειστών (ομολογιούχων) στους οποίους παρέχεται η δυνατότητα μεταβίβασης της απαίτησης τους με τη μεταβίβαση που κατέχουν.

Με τους παραπάνω λογαριασμούς η οικονομική μονάδα παρακολουθεί τη λήψη ομολογιακών δανείων σε ευρώ, Ξ.Ν., και με ρήτρα Ξ.Ν. και κάθε μια από τις κατηγορίες σε μετατρέψιμα σε μετοχές και μη μετατρέψιμα.

Με τον όρο ρήτρα εννοούμε το δικαίωμα που έχει ο οφειλέτης να καταβάλλει την οφειλή του σε ξένο νόμισμα, βάσει της τρέχουσας αξίας του νομίσματος την ημέρα εξόφλησης-καταβολής.

Η καταχώρηση των σχολιασμένων δανείων γίνεται στην τιμή στην οποία η επιχείρηση είναι υποχρεωμένη να εξοφλήσει τις ομολογίες. Αν προκύψει διαφορά από την έκδοση τους, κάτω από το άρτιο ή από την εξόφληση τους πάνω από το άρτιο, αυτή καταχωρείται στο λογαριασμό 16.16 'διαφορές έκδοσης και εξόφλησης ομολογιών' και αποσβένεται με τμηματικές ισόποσες δόσεις μέχρι την λήξη της προθεσμίας εξόφλησης του ομολογιακού δανείου. Η αξία των ομολογιών που είναι πληρωτέες μέσα στην επόμενη χρήση μεταφέρονται στο λογαριασμό 53.04 'ομολογίες πληρωτέες'.

Οι λογαριασμοί πιστώνονται με λήψη του ομολογιακού δανείου και σε περίπτωση ομολογιακού δανείου σε ξένο νόμισμα με την χρεωστική συναλλαγματική διαφορά που προκύπτει κατά την αποτίμηση στο τέλος της χρήσης.

Οι λογαριασμοί χρεώνονται με την καταβολή δόσεων με την οποιαδήποτε εξόφληση του δανείου, με την πιστωτική συναλλαγματική διαφορά που προκύπτει κατά την αποτίμηση στο τέλος της χρήσης. Και στην περίπτωση μετατροπής του δανείου σε μετοχές.

Η κάθε μακροπρόθεσμη υποχρέωση που μεταφέρεται σε βραχυπρόθεσμη μεταφέρεται στον αρμόδιο λογαριασμό της ομάδας 5. Οι ομολογίες που είναι πληρωτέες μέσα στη χρήση μεταφέρονται στον 53.04 'ομολογίες πληρωτέες' όπου πιστώνεται με χρέωση των λογαριασμών 45.00 έως 45.05. τέλος τα ποσά των μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων που είναι πληρωτέα μέσα στη χρήση μεταφέρονται στην πίστωση των 53.17 'μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πληρωτέες στην επόμενη χρήση σε ευρώ' ή στον 53.18 'μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πληρωτέες στην επόμενη χρήση σε Ξ.Ν.' (σχήμα 17)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

45.10 «τράπεζες - λογαριασμοί μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων σε ευρώ»

45.11 «τράπεζες - λογαριασμοί μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων σε ευρώ με ρήτρα Ξ.Ν.»

45.12 «τράπεζες - λογαριασμοί μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων σε Ξ.Ν.»

45.13 «ταμειυτήρια - λογαριασμοί μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων»

Με τους λογαριασμούς αυτούς η οικονομική μονάδα παρακολουθεί τις μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις της προς τις τράπεζες σε ευρώ, Ξ.Ν., με ρήτρα Ξ.Ν., τα δάνεια αυτά είναι συνήθως ενυπόθηκα, δηλαδή εξασφαλίζονται με υποθήκη υπέρ της δανείστριας τράπεζας και χορηγούνται μόνο από ειδικές τράπεζες (κτηματικές, επενδύσεων κ.τ.λ) και

ορισμένους πιστωτικούς οργανισμούς (ταμείο παρακαταθηκών και δανείων, ταχυδρομικό ταμειυτήριο κ.τ.λ).

Οι εμπορικές τράπεζες μόνο κατ' εξαίρεση χορηγούν τέτοια δάνεια και αφορούν συνήθως δάνεια για πάγιες εγκαταστάσεις τα οποία εξαιτίας της μεγάλης διάρκειας τους έχουν μεγάλους κινδύνους για τις τράπεζες και γι' αυτό εκτός από τους καθιερωμένους ελέγχους λαμβάνουν και εμπράγματα εξασφαλίσεις.

Τα δάνεια αυτά είναι συνήθως τοκοχρεολυτικά, δηλαδή εξοφλούνται τμηματικά με δόσεις. Κάθε δόση περιλαμβάνει τον τόκο και το εξοφλούμενο κεφάλαιο (χρεολύσιο).

Τα δάνεια με ξένο συνάλλαγμα πρέπει να αποτιμούνται με βάση την τιμή πώλησης του ξένου νομίσματος από την τράπεζα της Ελλάδος στην 31/12. Οι λογαριασμοί πιστώνονται με λήψη δανείου και τις χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές αποτίμησης, χρεώνεται δε με την καταβολή δόσης, πρόωρη ή ολοσχερή εξόφληση δανείου και με τις πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές αποτίμησης.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

45.14 «μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς συνδεδεμένες επιχειρήσεις σε ευρώ»

45.15 «μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς συνδεδεμένες επιχειρήσεις σε Ξ.Ν.»

45.16 «μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς λοιπές συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεις σε ευρώ.»

45.17 «μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς λοιπές συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεις σε Ξ.Ν.»

Στους λογαριασμούς 45.14 και 45.15 η οικονομική μονάδα παρακολουθεί τις μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις της προς τις συνδεδεμένες μ' αυτήν επιχειρήσεις.

Συνδεδεμένες επιχειρήσεις είναι:

(α) εξαρτημένες, δηλαδή εκείνες στις οποίες η επιχείρηση έχει τη δυνατότητα να διορίζει περισσότερα από τα μισά μέλη της διοίκησης.

(β) συγγενείς, δηλαδή εκείνες στις οποίες η επιχείρηση διαθέτει τουλάχιστον το 20% του κεφαλαίου ή των ψήφων τους στη Γ.Σ.

(γ) εκείνες που έχουν τεθεί από ενιαία διεύθυνση μ' αυτή.

Στους λογαριασμούς 45.16 και 45.17 παρακολουθούνται οι μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις της οικονομικής μονάδας προς λοιπές επιχειρήσεις στις οποίες έχει συμμετοχικό ενδιαφέρον.

Οι παραπάνω λογαριασμοί πιστώνονται με τη δημιουργία της μακροπρόθεσμης υποχρέωσης και με τις χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές. Ενώ χρεώνονται με την καταβολή – εξόφληση της μακροπρόθεσμης υποχρέωσης και με τις πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 45.18 «μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς εταίρους και διοικούντες»

Με τον λογαριασμό ‘μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς εταίρους και διοικούντες’ η οικονομική μονάδα παρακολουθεί τα δάνεια που χορηγούν οι εταίροι ή διοικούντες την εταιρία προς αυτήν και κάθε άλλη οφειλή προς αυτούς που πρόκειται να εξοφληθεί μετά το τέλος της επόμενης χρήσης, π.χ. η οφειλή της εταιρίας από αγορά παγίων στοιχείων από εταίρο. Ο λογαριασμός πιστώνεται με το σχηματισμό της υποχρέωσης προς τους εταίρους και τους διοικούντες και χρεώνεται με την εξόφληση της εταιρίας προς αυτούς.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

45.19 «γραμμάτια πληρωτέα σε ευρώ»

45.20 «γραμμάτια πληρωτέα σε Ξ.Ν.»

45.21 «γραμμάτια πληρωτέα έκδοσης Ν.Π.Δ.Δ και δημοσίων επιχειρήσεων»

45.24 «μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων σε ευρώ (αντίθετος λογ/σμος)»

45.25 «μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων σε Ξ.Ν. (αντίθετος λογ/σμος)»

45.26 «μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων έκδοσης Ν.Π.Δ.Δ και δημοσίων επιχειρήσεων (αντίθετος λογ/σμος)»

Στους λογαριασμούς 45.19, 45.20 και 45.21 παρακολουθούνται τα μακροπρόθεσμης λήξεως γραμμάτια πληρωτέα που οφείλει η οικονομική μονάδα.

Ενώ στους λογαριασμούς 45.24, 45.25 και 45.26 παρακολουθούνται αντίστοιχα οι μη δουλευμένοι τόκοι αυτών των γραμματίων (δηλ. τόκοι επόμενης χρήσης ή προπληρωθέντες τόκοι).

Με εξαίρεση το λογαριασμό 45.21, η τήρηση των υπολοίπων δεν είναι υποχρεωτική γιατί επιτρέπεται όλα τα γραμμάτια ανεξάρτητα με τη λήξη τους να παρακολουθούνται στους υπολογαριασμούς 51 ‘ γραμμάτια πληρωτέα’ η τήρηση του οποίου είναι υποχρεωτική.

Οι λογαριασμοί 45.19, 45.20, 45.21 πιστώνονται με την ονομαστική αξία του γραμματίου και χρεώνονται με την εξόφληση ή προεξόφληση τους. Οι λογαριασμοί 45.24, 45.25, 45.26 χρεώνονται στο τέλος της χρήσης με τους τόκους των γραμματίων που κατανέμονται στις επόμενες χρήσεις και πιστώνονται όταν οι τόκοι αυτοί γίνουν δεδουλευμένοι.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 45.22 «ελληνικό δημόσιο (οφειλόμενοι φόροι)»

Με το λογαριασμό αυτό η οικονομική μονάδα παρακολουθεί τα οφειλόμενα ποσά φόρων και τελών, η προθεσμία εξόφλησης των οποίων λήγει μετά το τέλος της επόμενης χρήσης. Ο λογαριασμός πιστώνεται με κάθε δημιουργία τέτοιας οφειλής και χρεώνεται με την εξόφληση της.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 45.23 «ασφαλιστικοί οργανισμοί»

Στο λογαριασμό αυτό η οικονομική μονάδα παρακολουθεί οφειλόμενες εισφορές της προς τους ασφαλιστικούς οργανισμούς η προθεσμία των οποίων λήγει μετά το τέλος της επόμενης χρήσης. Ο λογαριασμός πιστώνεται με τις τυχόν οφειλόμενες εισφορές που αναφέρονται παραπάνω και χρεώνεται με την εξόφληση τους.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

45.98 «λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις σε ευρώ»

45.99 «λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις σε Ξ.Ν.»

Με τους λογαριασμούς αυτούς η οικονομική μονάδα παρακολουθεί διάφορες άλλες υποχρεώσεις της που τυχόν δημιουργούνται και η προθεσμία εξόφλησης τους λήγει μετά το τέλος της επόμενης χρήσης. Οι λογαριασμοί πιστώνονται με τη δημιουργία της υποχρέωσης, όσον αφορά το 45.99 και με τις χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές που δημιουργούνται και χρεώνονται με την εξόφληση της υποχρέωσης, όσον αφορά τον 45.99 και με τις πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές που δημιουργούνται.

4.8 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 48: «ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΣΥΝΔΕΣΜΟΥ ΜΕ ΤΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΑ»

Ο λογαριασμός αυτός χρησιμοποιείται από τις επιχειρήσεις που διατηρούν υποκαταστήματα τα οποία έχουν λογιστική αυτοτέλεια. Το κεντρικό κατάστημα χρεώνει τον λογαριασμό 48 με το τριτοβάθμιο λογαριασμό το αντίστοιχο υποκατάστημα όταν στέλνει σ' αυτό μετρητά, αγαθά ή εξοφλεί κάποιο προμηθευτή του και πιστώνει αντίστοιχα το ταμείο και τα αντίστοιχα αγαθά.

Αντίθετα το υποκατάστημα όταν εισπράττει τα χρήματα που στέλνει το κεντρικό όταν παραλαμβάνει τα αγαθά που στέλνει, όταν παίρνει την απόδειξη από το κεντρικό με την οποία εξοφλείται ο προμηθευτής του χρεώνει αντίστοιχα το ταμείο του, τα αντίστοιχα αγαθά και τον αντίστοιχο προμηθευτή του, πιστώνει το λογαριασμό αυτό με τριτοβάθμιο λογαριασμό το κεντρικό κατάστημα.

Το ίδιο συμβαίνει και σε δοσοληψίες μεταξύ των υποκαταστημάτων, με τη διαφορά ότι ως τριτοβάθμιος, αντί κεντρικό καταχωρείται το αντίστοιχο υποκατάστημα.

Στον ισολογισμό αν το υποκατάστημα εμφανίζει το λογαριασμό αυτό στο παθητικό και αφορά συναλλαγές του με το κεντρικό κατάστημα, τότε το κεντρικό εμφανίζει τον ίδιο λογαριασμό με την ίδια ακριβώς αξία στο ενεργητικό. Όμως στον ισολογισμό της επιχείρησης που συντάσσει το κεντρικό κατάστημα ενσωματώνονται τα ποσά του κεντρικού με αυτά του υποκαταστήματος και στον ισολογισμό αυτό ο σχολιαζόμενος λογαριασμός δεν εμφανίζεται πουθενά.

4.9 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 49: «ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ – ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ» (όμιλος λογαριασμού προαιρετικής χρήσης)

Ο λογαριασμός αυτός ανήκει στον όμιλο λογαριασμών 19,29,39,49,59,69,79,99 και 09 του σχεδίου στους οποίους εντάσσονται

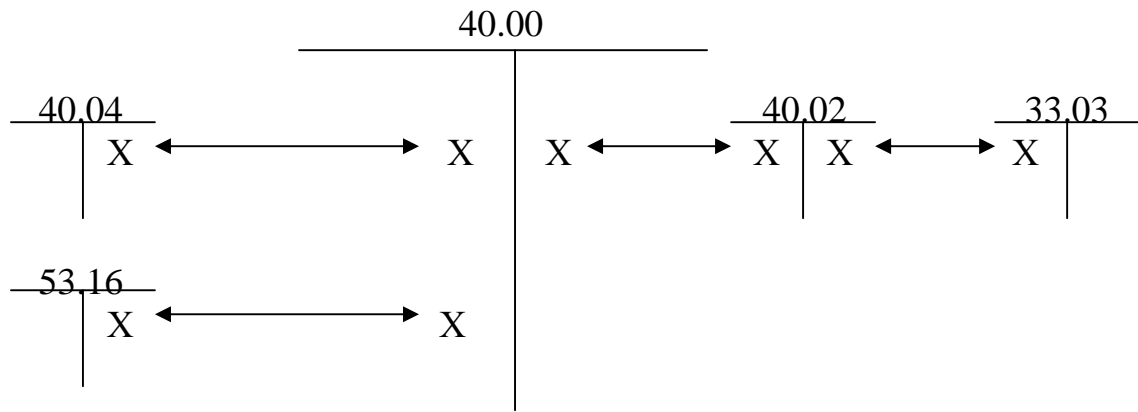
και παρακολουθούνται οι λογαριασμοί των υποκαταστημάτων. Στους ομίλους αυτούς αναπτύσσονται οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί του σχεδίου υποχρεωτικά με την ίδια σειρά που αναπτύσσονται οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί κάθε ομάδας.

Έτσι δημιουργείται μια νέα σειρά πρωτοβάθμιων λογαριασμών με τριψήφιους κωδικούς αριθμούς λόγω παρεμβολής του ψηφίου 9 μεταξύ του πρώτου και του δεύτερου ψηφίου των κυρίων ψηφίων των πρωτοβάθμιων λογαριασμών του ενιαίου λογιστικού σχεδίου ώστε να αυξάνεται ο αριθμός των πρωτοβάθμιων και αντιμετωπίζονται οι ανάγκες μεγάλων μονάδων με δέκα ως εκατό π.χ. υποκαταστήματα, κέντρα, εργοστάσια.

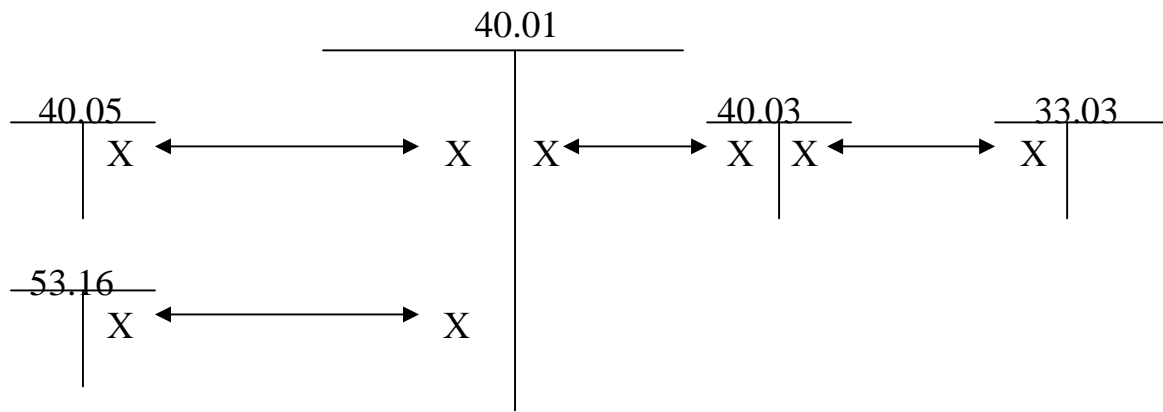
Όμως οι τριψήφιοι αυτοί δευτεροβάθμιοι που δημιουργούνται στις επιχειρήσεις δημιουργούν δυσχέρειες όσον αφορά τη χρησιμοποίηση τους και έτσι αφήνεται στην κρίση της οικονομικής μονάδας αν θα χρησιμοποιηθούν ή όχι.

Σε περίπτωση που η οικονομική μονάδα κάνει χρήση του λογαριασμού αυτού για τη λειτουργία των πρωτοβάθμιων 494 ως 498 ισχύουν όσα αναπτύσσονται για τους πρωτοβάθμιους 44 ως 48.

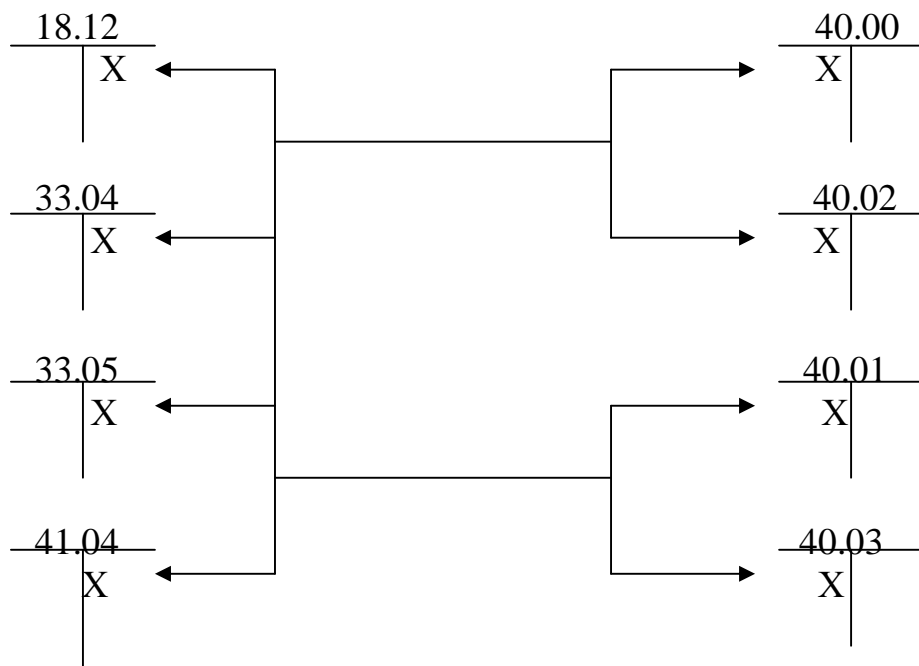
4.10 Σχήματα λογαριασμών ομάδας 4



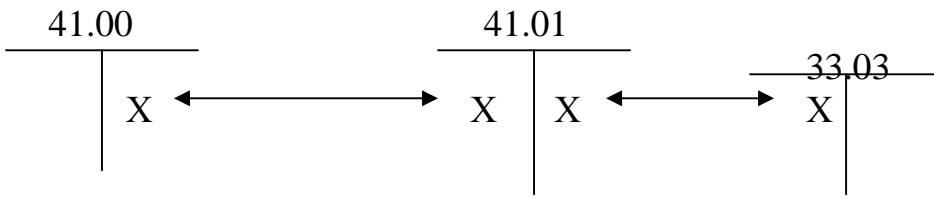
{Σχήμα 1}



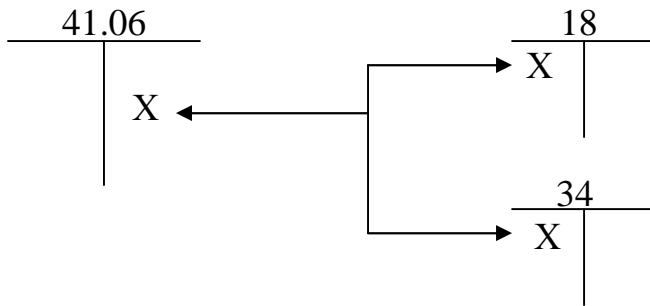
{Σχήμα 2}



{Σχήμα 3}



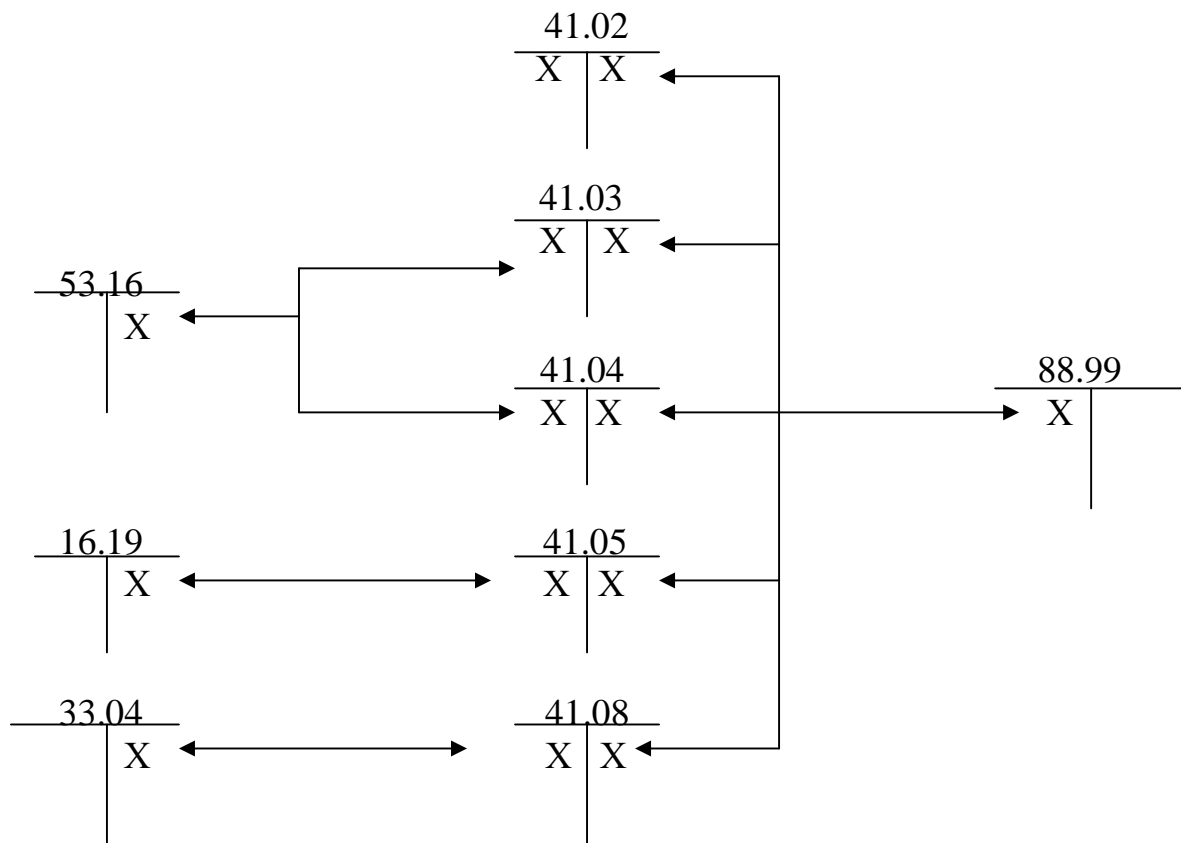
{Σχήμα 4}



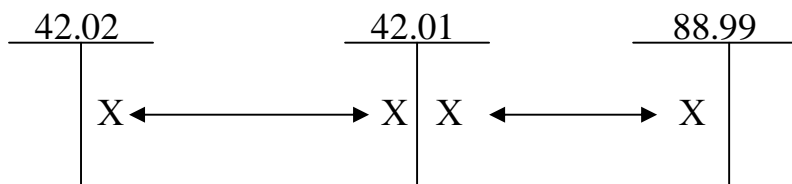
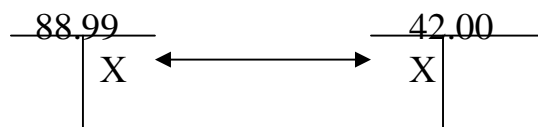
{Σχήμα 5}



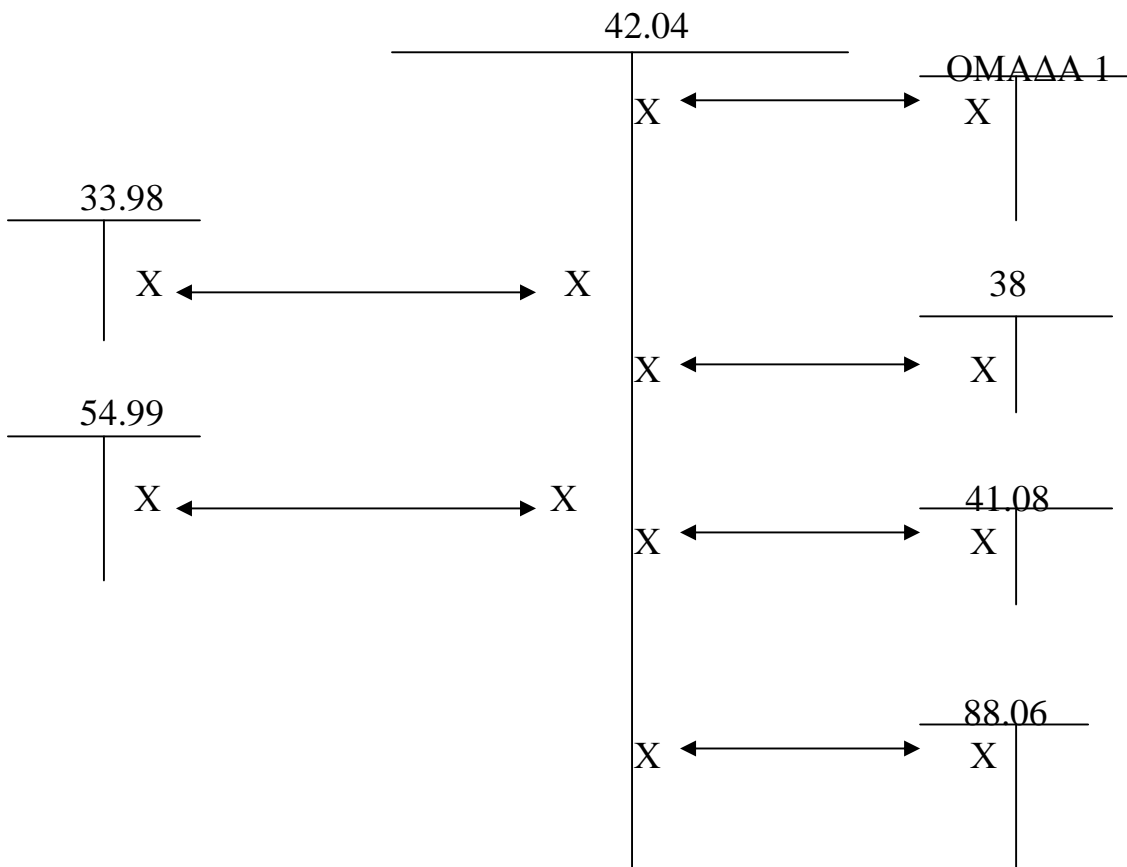
{Σχήμα 6}



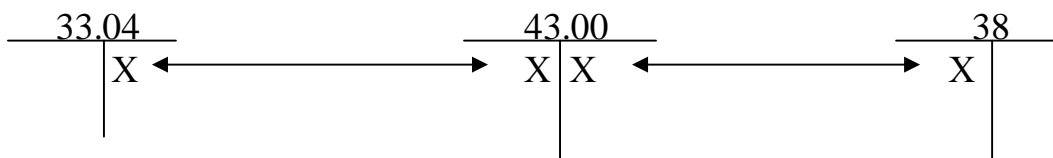
{Σχήμα 7}



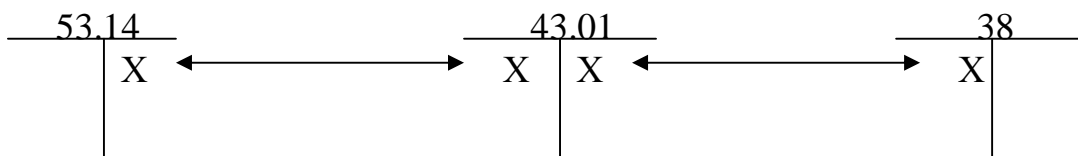
{Σχήμα 8}



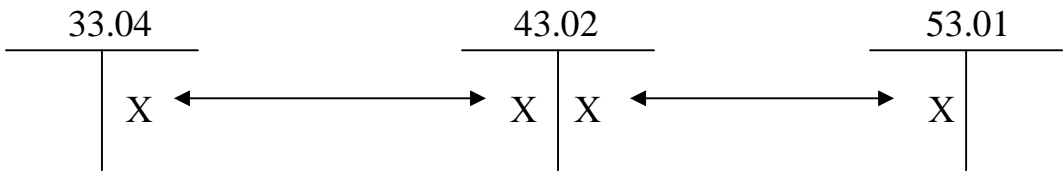
{Σχήμα 9}



{Σχήμα 10}



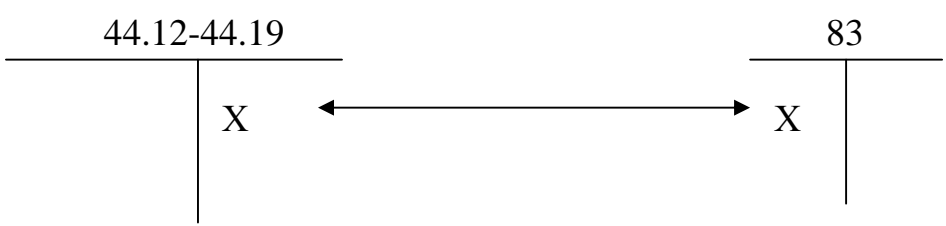
{Σχήμα 11}



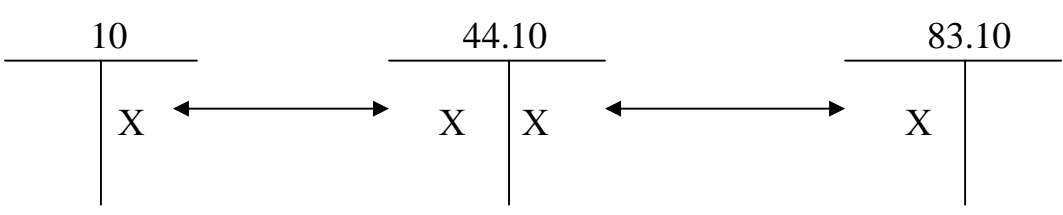
{Σχήμα 12}



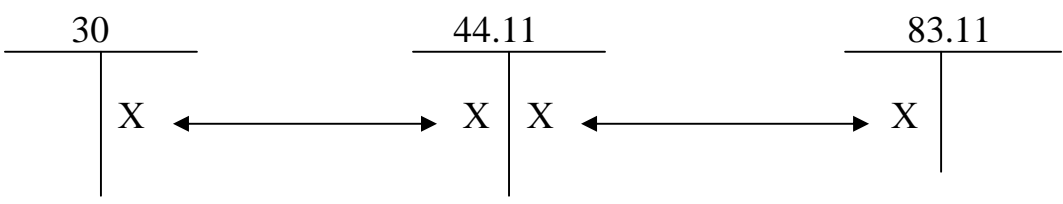
{Σχήμα 13}



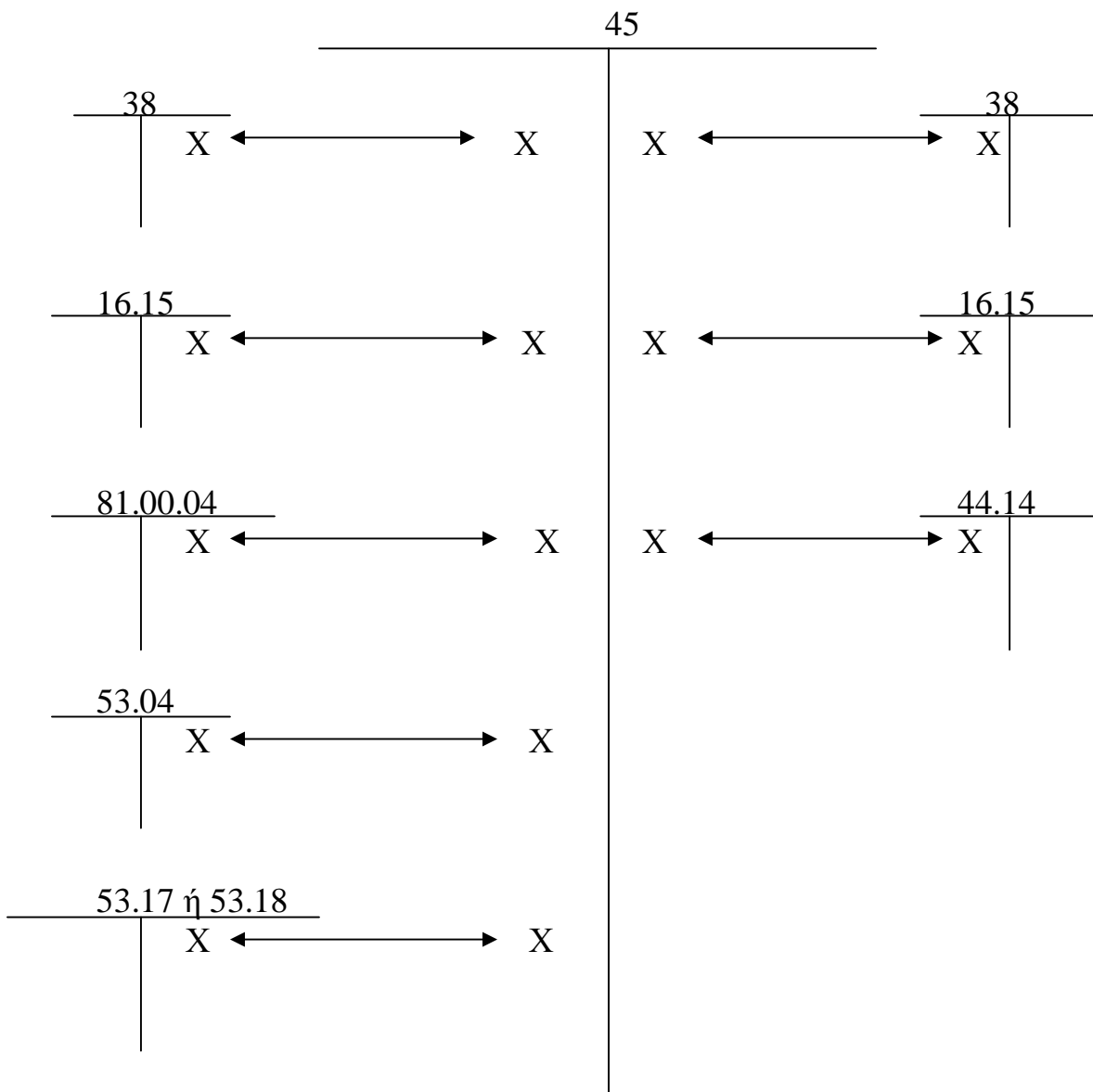
{Σχήμα 14}



{Σχήμα 15}



{Σχήμα 16}



{Σχήμα 17}

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5

ΟΜΑΔΑ 5η: ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

5.1 Γενικά

Στην ομάδα 5 περιλαμβάνονται οι βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις της επιχειρήσεις, δηλαδή οι υποχρεώσεις εκείνες που η προθεσμία εξόφλησης του λήγει μέχρι το τέλος της επόμενης χρήσης.

Στις βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις περιλαμβάνονται και υποχρεώσεις που μόνο κατά προσέγγιση είναι δυνατό να εκτιμηθούν, π.χ. υποχρεώσεις από προσφερόμενα στους πελάτες δώρα, καθώς επίσης και υποχρεώσεις, οι δικαιούχοι των οποίων δεν έχουν ακόμα προσδιοριστεί π.χ. το κόστος που εκτιμάται ότι θα απαιτηθεί για τη διόρθωση πωληθέντων προϊόντων.

Τέλος στην κατηγορία αυτή περιλαμβάνονται και δόσεις των μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων που είναι πληρωτέες μέσα στην επόμενη χρήση, καθώς και οι λήξασες υποχρεώσεις, δηλαδή αυτές που κατά την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού έχουν ήδη λήξει.

Στην κατηγορία αυτή περιλαμβάνονται υποχρεώσεις που λήγουν σε λίγο χρόνο, (μικρότερο του έτους), που αναμένονται όμως να ανανεωθούν, καθώς και οι μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις που δημιουργήθηκαν για να παρέχουν αυξημένα ποσά κεφαλαίου κίνησης για μεγάλες χρονικές περιόδους.

5.2 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 50: «ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ»

Στους λογαριασμούς του 50 παρακολουθούνται οι κάθε φύσεως δοσοληψίες της επιχείρησης με τους προμηθευτές της από τους οποίους αγοράζει περιουσιακά στοιχεία (πάγια, εμπορεύσιμα αγαθά, κ.λ.π) ή υπηρεσίες.

Ακόμα και όταν η επιχείρηση κάνει αγορές τοις μετρητοίς, το χρονικό διάστημα από τη λήψη των αγαθών μέχρι την τελική εξόφληση της αξίας τους η υποχρέωση εμφανίζεται στον παρόντα λογαριασμό.

Κατά το εθνικό γενικό λογιστικό σύστημα η πώληση και συνεπώς η αγορά, θεωρείται ότι πραγματοποιείται με αποτέλεσμα να γεννιέται η υποχρέωση τη στιγμή που το εμπόρευμα εξάγεται από την αποθήκη και παραδίδεται στον αγοραστή ή ταξιδεύει για λογαριασμό του ή κατά περίπτωση τη στιγμή που η υπηρεσία παρέχεται στον πελάτη εκτός και αν έχει συμφωνηθεί να παραμείνει το εμπόρευμα στην πωλήτρια επιχείρηση προς φύλαξη για λογαριασμό του αγοραστή, οπότε η πώληση θεωρείται ότι πραγματοποιείται τη στιγμή που ο κίνδυνος μετατίθεται στον αγοραστή.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

50.00 «προμηθευτής εσωτερικού»

50.01 «προμηθευτής εξωτερικού»

Με τους λογαριασμούς αυτούς η οικονομική μονάδα παρακολουθεί τις επί πιστώσει αγορές της από προμηθευτές εσωτερικού και εξωτερικού αντίστοιχα.

Ο λογαριασμοί πιστώνονται με χρέωση της ομάδα 1 και της ομάδας 2 και του 54. Όταν η επιχείρηση πληρώνει τους προμηθευτές της χρεώνεται ο λογαριασμός 50 με αντίστοιχη πίστωση του 38. (σχημα1)

Οι συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν όταν εξοφλούνται υποχρεώσεις σε ξένο νόμισμα ή όταν γίνεται η αποτίμηση τους κατά το τέλος της χρήσης καταχωρούνται στο λογαριασμό 81.00.04 όταν είναι χρεωστικές ή στον 81.01.04 όταν είναι πιστωτικές. Όταν αφορούν πάγια στον 16.15 με πίστωση ή χρέωση των οικείων λογαριασμών προμηθευτών σε ξένο νόμισμα. (σχήμα 2)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

50.02 «ελληνικό δημόσιο»

50.03 «Ν.Π.Δ.Δ. και δημοσιές επιχειρήσεις»

Στους λογαριασμού αυτούς η οικονομική μονάδα παρακολουθεί τις υποχρεώσεις από τις επί πιστώσει αγορές της από το ελληνικό δημόσιο, τα Ν.Π.Δ.Δ. και τις δημοσιές επιχειρήσεις όταν αυτά έχουν την ιδιότητα του προμηθευτή.

Οι λογαριασμοί αυτοί πιστώνονται με τη δημιουργία της υποχρέωσης και σε περίπτωση που οι παραπάνω οργανισμοί χρεώσουν την επιχείρηση με τόκους λόγω καθυστέρησης εξόφλησης της οφειλής της.

Ενώ χρεώνονται σε περίπτωση μερικής ή ολικής εξόφλησης της οφειλής.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 50.04 «προμηθευτές- εγγυήσεις ειδών συσκευασίας»

Μ' αυτόν τον λογαριασμό η οικονομική μονάδα παρακολουθεί τα ποσά που καταβάλλει στους προμηθευτές της ως εγγύηση για την κανονική επιστροφή των ειδών συσκευασίας που παραλαμβάνει με την υποχρέωση να τα επιστρέψει.

Ο λογαριασμός χρεώνεται κατά την καταβολή του ποσού της εγγύησης, ενώ πιστώνεται με την επιστροφή των ειδών συσκευασίας.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 50.05 «προκαταβολές σε προμηθευτές»

Είναι ένας προαιρετικής τήρησης λογαριασμός στον οποίο είναι δυνατό να παρακολουθούνται τα ποσά που καταβάλλονται σε προμηθευτές ως προκαταβολή για προμήθειες αγαθών ή υπηρεσιών που αφορούν σημαντικές παραγγελίες ή εκτέλεση των οποίων απαιτεί πολύ χρόνο. Σε άλλες περιπτώσεις οι προκαταβολές χρεώνονται απευθείας στους προσωπικούς λογαριασμούς των προμηθευτών.

Επίσης να τονισθεί ότι οι προκαταβολές που αφορούν πάγια στοιχεία δεν παρακολουθούνται στον λογαριασμό αυτό.

Ο λογαριασμός χρεώνεται με τις προκαταβολές που καταβάλλονται στους προμηθευτές σε πίστωση του 38, ενώ πιστώνεται με την εκτέλεση της παραγγελίας, οπότε και μεταφέρεται στη χρέωση του προσωπικού λογαριασμού του προμηθευτή.

Τέλος πιστώνεται όταν η προκαταβολή κρατείται από τον προμηθευτή λόγω μη εκτέλεσης της παραγγελίας από υπαιτιότητα της οικονομικής μονάδας, οπότε μεταφέρεται στον αποτελεσματικό λογαριασμό 81.00.02 'καταπτώσεις εγγυήσεων-ποινικών μητρώων'. (σχήμα 3)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 50.06 «προμηθευτές – παρακρατημένες εγγύησης»

Με τον λογαριασμό αυτό η οικονομική μονάδα παρακολουθεί τα ποσά που παρακρατεί για εγγύηση σύμφωνα με σχετικούς συμβατικούς όρους συμφωνίας με τον προμηθευτή της π.χ. συμφωνία παρακράτησης εγγύησης κατά την αγορά ηλεκτρικών ειδών για έλεγχο καλής λειτουργίας τους.

Ο λογαριασμός αυτός πιστώνεται με την παρακράτηση της εγγύησης κατά την αγορά και χρεώνεται με την επιστροφή του ποσού της εγγύησης στην εταιρία που διενέργησε την πώληση.

Σε περίπτωση μη επιστροφής ολόκληρης ή μέρους της εγγύησης π.χ. λόγω ελαττωμάτων των αγαθών, η διαφορά που δεν επιστρέφεται, μεταφέρεται στο λογαριασμό 33.15 'λογαριασμοί ενεργοποίησης προμηθευτών σε ευρώ'

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 50.07 «προμηθευτές – αντίθετος λογαριασμός ειδών συσκευασίας»

Είναι ένας λογαριασμός προαιρετικής τήρησης στον οποίο είναι δυνατόν να παρακολουθούνται τα επιστραφέντα στους προμηθευτές είδη συσκευασίας.

Ο λογαριασμός χρεώνεται με πίστωση του οικείου λογαριασμού του προμηθευτή κατά την αγορά με την αξία που αναγράφεται στο σχετικό τιμολόγιο ή άλλο παραστατικό έγγραφο των επιστραφέντων ειδών συσκευασίας.

Ο λογαριασμός πιστώνεται κατά την επιστροφή των ειδών γίνεται αντίστροφη εγγραφή και πιστώνεται ο 50.07 με την αξία που χρεώθηκε και χρεώνεται ο οικείος λογαριασμός του προμηθευτή.

Σε περίπτωση που δεν είναι σε καλή κατάσταση ο προμηθευτής αποτιμάει τα επιστρεφόμενα σε μέρος της αρχικής αξίας τους. Έτσι ο 50.07 πιστώνεται με την ολική αρχική αξία και χρεώνεται ο οικείος λογαριασμός του προμηθευτή με το ποσό που αυτός αναγνωρίζει και ο λογαριασμός 61.98.01 'αποζημιώσεις για φθορά ειδών συσκευασίας προμηθευτών' με τη διαφορά. (σχήμα 4)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 50.08 «προμηθευτές εσωτερικού λογαριασμού παγίων στοιχείων»

Με το λογαριασμό αυτό παρακολουθούμε τα ποσά που δίνονται σε προμηθευτές για κατασκευή, επισκευή, επέκταση παγίων στοιχείων. Ο λογαριασμός χρεώνεται με τα ποσά που δίνονται στους προμηθευτές και πιστώνεται με την εκτέλεση των έργων που ανέλαβαν οι προμηθευτές σε χρέωση του οικείου λογαριασμού του παγίου.

5.3 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 51: «ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΠΛΗΡΩΤΕΑ»

Με το λογαριασμό αυτό η οικονομική μονάδα παρακολουθεί τις υποχρεώσεις της σε ευρώ και ξένο νόμισμα, οι οποίες είναι ενσωματωμένες σε τίτλους συναλλαγματικών ή γραμματίων εις διαταγήν. Τα γραμμάτια πληρωτέα προέρχονται κυρίως από αγορές αγαθών ή υπηρεσιών με συνέπεια να αποτελούν προέκταση των προμηθευτών. Όταν κάποιο γραμμάτιο διαμαρτυρηθεί ή μπει σε καθυστέρηση από νομική άποψη, το γραμμάτιο παραμένει σε πλήρη ισχύ χωρίς καμία εγγραφή. Από λογιστικής όμως πλευράς και για λόγους σωστής απεικόνισης της οικονομικής κατάστασης της επιχείρησης επιβάλλεται πολλές φορές ο διαχωρισμός των γραμματίων που βρίσκονται σε καθυστέρηση και την καταχώρηση τους σε υπολογαριασμούς του παρόντος λογαριασμού με άμεσο αποτέλεσμα τον καλύτερο προσδιορισμό ρευστότητας της επιχείρησης.

Τα γραμμάτια πληρωτέα εμφανίζονται στο λογαριασμό 51 πάντα με την ονομαστική τους αξία, ασχέτως αν η εξόφληση τους γίνει μεταγενέστερα από την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού, και συνεπώς η παρούσα αξία αυτών να είναι μικρότερη από την ονομαστική τους αξία. Τα προαναφερόμενα απεικονίζουν τους λογαριασμούς 51.00,51.01,51.02 γραμμάτια πληρωτέα σε ευρώ, σε ξένο νόμισμα, έκδοσης Ν.Π.Δ.Δ και δημοσίων επιχειρήσεων αντίστοιχα. Οι λογαριασμοί αυτοί πιστώνονται με την αποδοχή των συναλλαγματικών ή την έκδοση των γραμματίων και χρεώνονται με την πληρωμή τους. Οι συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν κατά την εξόφληση των συναλλαγματικών ή των γραμματίων σε ξένο νόμισμα ή όταν γίνεται αποτίμηση τους στο τέλος της χρήσης

καταχωρούνται στο λογαριασμό 81.00.04 όταν είναι χρεωστικές ή στον 81.01.04 όταν είναι πιστωτικές.

Οι τόκοι των γραμματίων που γίνονται αποδεκτά και λήγουν μέσα στη χρήση καταχωρούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του 65.06 'τόκοι και έξοδα λοιπών βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων' και εκείνα που αναλογούν στη χρονική περίοδο μετά τη λήξη της χρήσης καταχωρούνται στους αντιθέτους λογαριασμούς 51.03, 51.04 και 51.05. (σχήμα 6)

5.4 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 52: «ΤΡΑΠΕΖΕΣ – ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΩΝ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ»

Με τον λογαριασμός αυτό η οικονομική μονάδα παρακολουθεί τις υποχρεώσεις της από κάθε φύσεως βραχυπρόθεσμες τραπεζικές χρηματοδοτήσεις προς αυτήν. Πρόκειται συνήθως για τραπεζικά δάνεια που προορίζονται για να καλύψουν έκτακτες ανάγκες οι οποίες δημιουργούνται στη διάρκεια του λειτουργικού κύκλου της επιχείρησης εξαιτίας του ετεροχρονισμού εισπράξεων και πληρωμών. Είναι δάνεια κεφαλαίου κίνησης, δηλαδή δάνεια που διατίθενται από την οικονομική μονάδα για την απόκτηση αποθεμάτων, την παροχή πιστώσεων στην πελατεία της και για εξόφληση των βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων της.

Όσον αφορά τέτοιου είδους δάνεια σε ξένο νόμισμα οι συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν κατά την εξόφληση ή κατά την αποτίμηση τους στο τέλος της χρήσης, καταχωρούνται σε ιδιαίτερους λογαριασμούς κατά ξένο νόμισμα και μεταφέρονται στα αποτελέσματα χρήσης.

Στο τέλος της χρήσης ο κάθε λογαριασμός δανείου θα πρέπει να εμφανίζεται στα βιβλία της επιχείρησης με το υπόλοιπο που διαμορφώνεται με το ανεξόφλητο ποσό συμπεριλαμβανόμενων των τόκων που δεν έχουν εξοφληθεί την ημέρα απογραφής. Να σημειωθεί ότι οι τραπεζικές χρηματοδοτήσεις που λήγουν μετά τη λήψη της επόμενης χρήσης θα πρέπει να παρακολουθούνται στο λογαριασμό 45.

Οι συνηθέστερες μορφές βραχυπρόθεσμων τραπεζικών δανείων, είναι: Δάνειο με ενέχυρο γραμμάτια εισπρακτέα, τα οποία η επιχείρηση παραδίδει στην τράπεζα και χρηματοδοτείται με ένα ποσοστό της αξίας του.

Δάνειο με ενέχυρο χρεόγραφα (μετοχές- ομολογίες εισηγμένες στο χρηματιστήριο) τα οποία παραδίδει στην τράπεζα και λαμβάνει ως δάνειο ένα ποσοστό της χρηματικής τους αξίας.

Δάνεια με ενέχυρο εμπορεύματα που δίνονται στην τράπεζα.

Η οικονομική μονάδα παρακολουθεί τα παραπάνω δάνεια κάνοντας χρήση των δευτεροβαθμίων ανά τράπεζα.

Όταν πρόκειται για βραχυπρόθεσμα δάνεια από τράπεζες, χρεώνεται ο 38 και πιστώνεται ο 52. οι συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν όταν εξοφλούνται οι υποχρεώσεις προς τράπεζα σε ξένο νόμισμα ή την αποτίμηση τους στο τέλος της χρήσης καταχωρούνται στο λογαριασμό 81.01.04 όταν είναι πιστωτικές και στον 81.00.04 όταν είναι χρεωστικές ή στο 16.15 όταν αφορούν πάγια στοιχεία. (σχήμα 7)

5.5 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 53: «ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ»

Στους υπολογαριασμούς του 53 παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις της οικονομικής μονάδας οι οποίες δεν υπάγονται σε οποιαδήποτε κατηγορία υποχρεώσεων από εκείνες που παρακολουθούνται στους λοιπούς πρωτοβάθμιους λογαριασμούς της ομάδας 5.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 53.00 «αποδοχές προσωπικού πληρωτέες»

Ο λογαριασμός 53.00 «αποδοχές προσωπικού πληρωτέες» χρησιμοποιείται στην περίπτωση που η λογιστικοποίηση των μισθοδοτικών καταστάσεων πληρωμής του προσωπικού γίνεται συμψηφιστικά. Στην πίστωση του λογαριασμού αυτού, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 60 «αμοιβές και έξοδα προσωπικού», καταχωρούνται οι καθαρές πληρωτέες αποδοχές του προσωπικού, ενώ στη χρέωσή του καταχωρούνται οι καταβολές προς τους δικαιούχους. Οι αποδοχές οι οποίες, μέσα σε εύλογο χρόνο, δεν ζητούνται από τους δικαιούχους, μεταφέρονται στην πίστωση του λογαριασμού 53.03 «οφειλόμενες αμοιβές προσωπικού». (σχήμα 8)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 53.01 «μερίσματα πληρωτέα»

Στο λογαριασμό αυτό εμφανίζεται το πληρωτέο ποσό των μερισμάτων που οφείλει η οικονομική μονάδα, στους μετόχους.

Ο λογαριασμός αυτός λειτουργεί:

Πιστώνεται, με χρέωση του λογαριασμού 88.99 «κέρδη προς διάθεση», με τα διανεμητέα μερίσματα χρήσεως.

Πιστώνεται, με χρέωση του λογαριασμού 53.02 «προμερίσματα πληρωτέα», με τα προμερίσματα που μένουν απλήρωτα στο τέλος της χρήσεως.

Χρεώνεται, με πίστωση του λογαριασμού 33.06 «προμερίσματα» για τη μεταφορά των προμερισμάτων.

Χρεώνεται, με πίστωση του λογαριασμού 54.09.00 «φόρος μερισμάτων», για τη μεταφορά του παρακρατημένου φόρου μερισμάτων.

Χρεώνεται με το μέρος των μερισμάτων που προτείνεται να διατεθούν για αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου, με πίστωση του λογαριασμού 43.02 «διαθέσιμα μερίσματα χρήσεως για αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου».

Χρεώνεται με τα μερίσματα που καταβάλλονται στους μετόχους από την ημερομηνία που αρχίζει η πληρωμή του μερίσματος μέχρι το τέλος της χρήσεως. (σχήμα 9)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 53.02 «προμερίσματα πληρωτέα»

Στο λογαριασμό αυτό η επιχείρηση παρακολουθεί τα ποσά που αποφασίζεται νόμιμα να καταβληθούν στους μετόχους ως προμέρισμα κατά τη διάρκεια της χρήσης.

Ο 53.02 πιστώνεται, με χρέωση του λογαριασμού 33.06 «προμερίσματα», με το συνολικό ποσό το οποίο αποφασίζεται νόμιμα να καταβληθεί στους μετόχους ως προμέρισμα.

Ο λογαριασμός αυτός χρεώνεται με τα προμερίσματα που καταβάλλονται μέχρι το τέλος της χρήσεως στους μετόχους και με τον παρακρατημένο φόρο που αναλογεί σ αυτά.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 53.04 «ομολογίες πληρωτέες»

Στο λογαριασμό 53.04 «ομολογίες πληρωτέες» καταχωρείται το μέσα στην επόμενη χρήση πληρωτέο ποσό που αντιστοιχεί στις εξοφλητέες ομολογίες, με χρέωση του οικείου υπολογαριασμού των 45.00 έως και 45.05.

Σε περίπτωση που δημιουργούνται συναλλαγματικές διαφορές κατά την εξόφληση των ομολογιών σε ξένο νόμισμα ή στην αποτίμηση τους, καταχωρούνται στον 81.00.04 όταν είναι χρεωστικές και στον 81.01.04 όταν είναι πιστωτικές. (σχήμα 10)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 53.05 «τοκομερίδια πληρωτέα»

Στο λογαριασμό 53.05 «τοκομερίδια πληρωτέα» καταχωρείται η αξία των τοκομεριδίων ομολογιακών δανείων, κατά τη λήξη τους.

Πιστώνεται, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 65.00 «τόκοι και έξοδα ομολογιακών δανείων». Σε περίπτωση που δημιουργούνται συναλλαγματικές διαφορές κατά την εξόφληση των ομολογιών σε ξένο νόμισμα ή στην αποτίμηση τους, καταχωρούνται στον 81.00.04 όταν είναι χρεωστικές και στον 81.01.04 όταν είναι πιστωτικές. (σχήμα 11)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

53.06 «οφειλόμενες δόσεις συμμετοχών»

53.07 «οφειλόμενες δόσεις ομολογιών και λοιπών χρεογράφων»

Στους λογαριασμούς αυτούς παρακολουθούνται οι δόσεις που οφείλονται από συμμετοχές, αν η συμμετοχή ανέρχεται μέχρι 10% τότε οι μετοχές και τα εταιρικά μερίδια θεωρούνται χρεόγραφα, με αποτέλεσμα οι οφειλόμενες δόσεις να καταχωρούνται στον 53.07.

Στον 53.06 καταχωρούνται οι δόσεις που οφείλονται από συμμετοχή με χρέωση του λογαριασμού 18 και στον 53.07 οι δόσεις που οφείλονται από χρεόγραφα με χρέωση του λογαριασμού 34. (σχήμα 12)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 53.08 «δικαιούχοι αμοιβών»

Στο λογαριασμό 53.08 «δικαιούχοι αμοιβών» καταχωρούνται οι αμοιβές που οφείλονται σε ελεύθερους επαγγελματίες, σε μέλη του διοικητικού συμβουλίου της οικονομικής μονάδας και σε τρίτους.

Πιστώνονται με τις οφειλόμενες αμοιβές και χρεώνεται με την καταβολή – εξόφληση των οφειλών.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 53.09 «δικαιούχοι χρηματικών εγγυήσεων»

Στο λογαριασμό 53.09 καταχωρούνται οι χρηματικές εγγυήσεις που καταθέτονται στην οικονομική μονάδα, για διάφορους λόγους, από τρίτους

εκτός από προμηθευτές, για τους οποίους οι παρακρατημένες εγγυήσεις καταχωρούνται στο λογαριασμό 50.06.

Ο λογαριασμός πιστώνεται με το ποσό της εγγύησης ενώ αντιθέτως χρεώνεται όταν η εγγύηση επιστρέφεται στους δικαιούχους.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

53.10 «βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις σε ευρώ»

53.11 «βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις σε Ξ.Ν.»

53.12 «βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς λοιπές συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεις σε ευρώ»

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

Στους λογαριασμούς αυτούς παρακολουθούνται οι βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις της επιχείρησης προς συνδεδεμένες και λοιπές επιχειρήσεις στις οποίες έχει συμμετοχικό ενδιαφέρον επειδή διαθέτει συμμετοχές του λογαριασμού 18.01.

Οι λογαριασμοί πιστώνονται με τη δημιουργία των υποχρεώσεων προς τις συνδεδεμένες λοιπού ενδιαφέροντος επιχειρήσεις με τις χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές στην καταβολή – εξόφληση δόσης καθώς επίσης και στο τέλος της χρήσης.

Αντίθετα χρεώνονται με την καταβολή – εξόφληση δόσης και με τις πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές καταβολής – εξόφλησης δόσης και στο τέλος χρήσης.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 53.14 «βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς εταίρους»

Στον λογαριασμό αυτό η οικονομική μονάδα παρακολουθεί τις βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις της προς τους εταίρους.

Ο λογαριασμός πιστώνεται με τη δημιουργία της υποχρέωσης ενώ αντιθέτως χρεώνεται με την καταβολή – εξόφληση της υποχρέωσης προς τους εταίρους.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 53.15 «δικαιούχοι ομολογιούχοι παροχών επί πλέον τόκου»

Στο λογαριασμό 53.15 καταχωρούνται οι τυχόν πρόσθετες παροχές που δίνονται σε ομολογιούχους της οικονομικής μονάδας, πέρα από τον τόκο των τοκομεριδίων.

Οι παροχές αυτές, αν είναι μέρισμα, καταχωρούνται στο λογαριασμό 53.15 με χρέωση του λογαριασμού 88.99 «κέρδη προς διάθεση», αν όμως είναι πρόσθετος τόκος καταχωρούνται στο λογαριασμό αυτό με χρέωση του λογαριασμού 65.09 «παροχές σε ομολογιούχους επί πλέον τόκου». (σχήμα 13)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 53.16 «μέτοχοι - αξία μετοχών τους προς απόδοση λόγω αποσβέσεως ή μειώσεως του κεφαλαίου»

Στο λογαριασμό καταχωρούνται η ονομαστική αξία των μετοχών καθώς και τα ποσά τα οποία καταβάλλονται στους μετόχους ανώνυμης εταιρείας λόγω αποσβέσεως ή μειώσεως του κεφαλαίου αυτής.
Ο λογαριασμός πιστώνεται με την ονομαστική αξία των μετοχών και χρεώνεται με την καταβολή στους μετόχους.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

53.17 «μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πληρωτέες στην επόμενη χρήση σε ευρώ»

53.18 «μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πληρωτέες στην επόμενη χρήση σε Ξ.Ν.»

Στους λογαριασμούς αυτούς παρακολουθούνται οι μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις της οικονομικής μονάδας, οι οποίες μετατρέπονται σε βραχυπρόθεσμες.
Πιστώνονται με το ποσό της μετατρέπομενης υποχρέωσης και όσον αφορά τον 53.18 και τις χρεωστικές διαφορές που δημιουργούνται κατά το κλείσιμο του ισολογισμού ή κατά την εξόφληση της υποχρέωσης.
Χρεώνονται με την εξόφληση της υποχρέωσης και με τις πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές του 53.18.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

53.98 «λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις σε ευρώ»

53.99 «λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις σε Ξ.Ν.»

Στους λογαριασμούς 53.98 και 53.99 παρακολουθούνται οι λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις της οικονομικής μονάδας οι οποίες δεν εντάσσονται σε μια από τις προηγούμενες κατηγορίες λογαριασμών.
Πιστώνονται με τη δημιουργία της υποχρέωσης και στον 53.99 με τις χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές που δημιουργούνται κατά το κλείσιμο του ισολογισμού ή κατά την εξόφληση τους.

Χρεώνονται με την εξόφληση της υποχρέωσης και όσον αφορά τον 53.99 με τις πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές που δημιουργούνται κατά το κλείσιμο του ισολογισμού ή κατά την εξόφληση τους.

5.5 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 54: «ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ»

Στον λογαριασμό αυτό η οικονομική μονάδα παρακολουθεί τις υποχρεώσεις της από φόρους-τέλη προς το ελληνικό δημόσιο, δήμους, κοινότητες και τους λοιπούς οργανισμούς δημοσίου δικαίου που είναι πληρωτέες στην επόμενη χρήση.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 54.00 «φόρος προστιθεμένης αξίας»

Ο Φ.Π.Α είναι γενικός φόρος κατανάλωσης που επιβάλλεται στην προστιθέμενη αξία των αγαθών και υπηρεσιών σε όλα τα στάδια της παραγωγικής και εμπορικής διαδικασίας καθώς και στα εισαγόμενα από το εξωτερικό αγαθά και βαρύνει τον τελευταίο καταναλωτή. Υπόχρεος για το φόρο είναι ο παραγωγός ή η επιχείρηση ή ο επαγγελματίας, ο οποίος οφείλει να καταβάλει το φόρο στο δημόσιο αν τον είσπραξε από τον αντισυμβαλλόμενο.

Ο υπόχρεος αποδίδει στο δημόσιο τη διαφορά που προκύπτει από το φόρο που αναλογεί σε κάθε εκροή (πώληση) αν αφαιρεθεί ο φόρος που αναλογεί σε κάθε εισροή (αγορά).

Η είσπραξη του φόρου γίνεται σε κάθε στάδιο συναλλαγής και υπολογίζεται με την εφαρμογή ενός συντελεστή (4,5% , 9% ,19% και όσον αφορά τα νησιά του αιγαίου 3% ,6% , 13% αντίστοιχα) πάνω στην τιμή του αγαθού και της υπηρεσίας.

Στο λογαριασμό αυτό η οικονομική μονάδα παρακολουθεί το Φ.Π.Α αγορών, πωλήσεων, δαπανών και παγίων κυρίως σε τριτοβάθμιους αναλυτικούς η ανάπτυξη των οποίων γίνεται με την εφαρμογή ενός υποδείγματος σύμφωνα με τις ανάγκες της επιχείρησης.

Ο λογαριασμός πιστώνεται με το ποσό του Φ.Π.Α που εισπράττεται από πώληση ή παροχή υπηρεσιών, από εκπτώσεις και επιστροφές αγορών και στην απόδοση.

Ο λογαριασμός χρεώνεται με το ποσό του Φ.Π.Α που καταβάλλεται κατά την αγορά, παροχή υπηρεσιών, με τις εκπτώσεις και επιστροφές πωλήσεων, με τις δαπάνες με δικαίωμα έκπτωσης (ΔΕΗ, ΟΤΕ, ενοίκιο) κατά την απόδοση, την προκαταβολή του 25% του χρεωστικού υπολοίπου για τον επόμενο μήνα.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 54.01 «φόρος κατανάλωσης ειδών πολυτελείας»

Μετά την είσοδο του Φ.Π.Α ο φόρος αυτός ενσωματώθηκε στο νέο φόρο με αποτέλεσμα να μην χρησιμοποιείται από τις επιχειρήσεις.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 54.03 «φόροι - τέλη αμοιβών προσωπικού»

Στο λογαριασμό 54.03 «φόροι - τέλη αμοιβών προσωπικού» πιστώνονται οι φόροι και τα τέλη χαρτοσήμου και ΟΓΑ που παρακρατούνται από τις αποδοχές του προσωπικού και από τις αποζημιώσεις του λόγω απολύσεως ή εξόδου από την υπηρεσία, καθώς και τα τέλη χαρτοσήμου μισθωτών υπηρεσιών που επιβαρύνουν την οικονομική μονάδα.

Η πίστωση του λογαριασμού 54.03 γίνεται με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 60 «αμοιβές και έξοδα προσωπικού». Ο λογαριασμός χρεώνεται με τα ποσά που καταβάλλονται για την εξόφληση των σχετικών υποχρεώσεων. (σχήμα 14)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 54.04 «φόροι – τέλη αμοιβών τρίτων»

Με τον 54.04 παρακολουθούμε τους φόρους και τέλη από αμοιβές και έξοδα τρίτων οι οποίοι δεν έχουν εξαρτημένη σχέση με την επιχείρηση. Ο λογαριασμός πιστώνεται με τους φόρους και τέλη χαρτοσήμου (61) που η μονάδα παρακρατεί από τις αμοιβές τρίτων, ενώ αντιθέτως χρεώνεται με τα ποσά που καταβάλλονται για την εξόφληση των σχετικών υποχρεώσεων. (σχήμα 15)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 54.05 «φόροι – τέλη κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων»

Με τον λογαριασμό αυτό παρακολουθούνται οι φόροι και τα τέλη που βαρύνουν τα μεταφορικά μέσα. Ο λογαριασμός πιστώνεται με τους φόρους και τέλη των μεταφορικών μέσων με αντίστοιχη χρέωση του 63.03, ενώ χρεώνεται με την καταβολή-εξόφληση της υποχρέωσης. (σχήμα 16)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 54.06 «φόροι- τέλη τιμολογίων αγοράς»

Στο λογαριασμό 54.06 «φόροι- τέλη τιμολογίων αγοράς» πιστώνονται οι φόροι, τα τέλη χαρτοσήμου και η εισφορά υπέρ του ΟΓΑ που αναλογούν στα τιμολόγια αγοράς.

Οι υπολογαριασμοί του 54.06 χρεώνονται με τις καταβολές για την απόδοση των φόρων και των τελών της κατηγορίας αυτής, καθώς και με τα ποσά που αντιστοιχούν σε επιστροφές αγορών ή ακυρώσεις τιμολογίων αγοράς. (σχήμα 17)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 54.07 «φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών»

Εδώ παρακολουθείται ο φόρος που βαρύνει τα καθαρά φορολογητέα κέρδη της επιχείρησης.

Κατά το κλείσιμο του ισολογισμού πιστώνεται με το ποσό του φόρου με αντίστοιχη χρέωση του 88.08.

Ενώ ο λογαριασμός 54.07 χρεώνεται με τη μεταφορά του υπολοίπου του στο λογαριασμό 54.08. (σχήμα 18)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 54.08 «λογαριασμός εκκαθάρισης φόρων – τελών ετήσιας δήλωσης φόρου εισοδήματος»

Στο λογαριασμό αυτό συγκεντρώνονται κατά το κλείσιμο του ισολογισμού όλοι οι λογαριασμοί που απεικονίζουν ποσά φόρων τα οποία περιλαμβάνονται στη δήλωση του φόρου εισοδήματος της κλειόμενης χρήσης. Το υπόλοιπο του λογαριασμού είναι ίσο με το ποσό του καταβλητέου ή επιτρεπτού φόρου εισοδήματος που προκύπτει με την οικεία δήλωση φόρου εισοδήματος.

Ο λογαριασμός χρεώνεται με τα υπόλοιπα των λογαριασμών 33.13.00 'προκαταβολή φόρου εισοδήματος' και 33.13.01-07. στην πίστωση του μεταφέρονται τα υπόλοιπα των λογαριασμών 54.07. Επιπλέον πιστώνεται με χρέωση του λογαριασμού 33.13.00 με τον προκαθορισμένο φόρο για την επόμενη χρήση. (σχήμα 19)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 54.09 «λοιποί φόροι και τέλη»

Στο λογαριασμό αυτό η οικονομική μονάδα παρακολουθεί-καταχωρεί τους εξής φόρους: φόρος μερισμάτων, αμοιβών, μελών Δ.Σ., τόκων, ακίνητης

περιουσίας, ανεγειρόμενων οικοδομών, αμοιβών εργολάβων, χαρτόσημο και ΟΓΑ αμοιβών μελών Δ.Σ., τόκων, εισοδημάτων από οικοδομές, δανείων, κερδών προσωπικών εταιριών και τέλη ύδρευσης εισοδημάτων από οικοδομές, καθαριότητας και φωτισμού.

Ο λογαριασμός πιστώνεται με την παρακράτηση των παραπάνω φόρων, τελών και χαρτοσήμου και χρεώνεται με την απόδοση τους.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 54.99 «φόροι – τέλη προηγούμενων χρήσεων»

Στο λογαριασμό αυτό παρακολουθούνται οι φόροι – τέλη των προηγούμενων χρήσεων που για διάφορους λόγους δεν προηγήθηκε η καταχώρηση τους στους οικείους υπολογισμούς του 54.

Ο λογαριασμός πιστώνεται με τα ποσά φόρων που βεβαιώνονται σε βάρος της επιχείρησης χρεώνοντας τους οικείους υπολογισμούς του 82.00 'έξοδα προηγούμενων χρήσεων'. (σχήμα 20)

5.6 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 55: «ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟΙ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ»

Με τον λογαριασμό αυτό η οικονομική μονάδα παρακολουθεί τις υποχρεώσεις της προς διάφορους ασφαλιστικούς οργανισμούς από εισφορές εργοδοτικές και κρατήσεις εργαζομένων.

Σε περίπτωση που υπάρχουν υποχρεώσεις προς τους παραπάνω οργανισμούς κατά το κλείσιμο του ισολογισμού, υπολογίζονται τα μέχρι την ημερομηνία αυτή πρόσθετα τέλη και πρόστιμα με τα οποία πιστώνεται ο σχολιαζόμενος λογαριασμός.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 55 «ίδρυμα κοινωνικών ασφαλίσεων»

Στο λογαριασμό 55.00 «Ίδρυμα Κοινωνικών Ασφαλίσεων (ΙΚΑ)» παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις της οικονομικής μονάδας προς το ΙΚΑ, ως εξής:

α. Στο τέλος κάθε μισθοδοτικής περιόδου, με το συνολικό ύψος των εισφορών εργοδότη και εργαζομένων που αναλογούν στις αποδοχές της περιόδου αυτής, πιστώνονται οι υπολογισμοί 55.00.00 «λογαριασμός τρέχουσας κινήσεως», 55.00.02 «λογαριασμός τρέχουσας κινήσεως

εισφορών ανεγειρόμενων οικοδομών» και 55.00.03 «λογαριασμός δωρόσημου ημερομισθίων οικοδομικών εργασιών», κατά περίπτωση. Οι υπολογαριασμοί αυτοί χρεώνονται με τις καταβολές που γίνονται προς τον δικαιούχο ασφαλιστικό οργανισμό.

β. Σε περίπτωση διακανονισμού καθυστερημένων προς το ΙΚΑ υποχρεώσεων με δόσεις, οι σχετικές οφειλές μεταφέρονται στον υπολογαριασμό 55.00.01 «λογαριασμός δόσεων καθυστερούμενων κρατήσεων και εισφορών», με τον οποίο παρακολουθείται η εξόφλησή τους.

γ. Σε περίπτωση βεβαιώσεως οφειλών προς το ΙΚΑ, πέρα από εκείνες που εμφανίζονται στους οικείους υπολογαριασμούς του 55.00, αν οι οφειλές αυτές αφορούν τη χρήση μέσα στην οποία βεβαιώνονται, καταχωρούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του 55.00, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 60, αν όμως αφορούν προηγούμενες χρήσεις, καταχωρούνται στο λογαριασμό 55.99, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 82.00 «έξοδα προηγούμενων χρήσεων».

(σχήμα 21)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

55.01 «λοιπά ταμεία κύριας ασφαλίσεως»

55.02 «επικουρικά ταμεία»

55.03 «εργατική εστία»

Στους λογαριασμούς αυτούς η οικονομική μονάδα παρακολουθεί τις υποχρεώσεις της προς λοιπούς ασφαλιστικούς οργανισμούς.

Οι λογαριασμοί αυτοί λειτουργούν όπως ο 55.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 55.99 «κρατήσεις και εισφορές καθυστερούμενες προηγούμενων χρήσεων»

Στο λογαριασμό 55.99 παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις της οικονομικής μονάδας προς ασφαλιστικούς οργανισμούς, όταν οι υποχρεώσεις αυτές αφορούν την προηγούμενη ή τις προηγούμενες χρήσεις και καθυστερεί η πληρωμή τους πέρα από την ημερομηνία κατά την οποία γίνονται ληξιπρόθεσμες.

Ο λογαριασμός πιστώνεται με το ποσό των καθυστερούμενων υποχρεώσεων με αντίστοιχη χρέωση του 82 'έξοδα προηγούμενων χρήσεων', ενώ αντίθετα χρεώνεται όταν αποδίδονται οι υποχρεώσεις της επιχείρησης σε ασφαλιστικούς οργανισμούς. (σχήμα 22)

5.7 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 56: «ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ»

Όπως οι μεταβατικοί λογαριασμοί ενεργητικού, έτσι και οι μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικού εξυπηρετούν το σκοπό της αναμορφώσεως των λογαριασμών του ισολογισμού στο πραγματικό μέγεθός τους κατά την ημερομηνία λήξεως της χρήσεως.

Ειδικότερα, στους μεταβατικούς λογαριασμούς παθητικού καταχωρούνται τα έσοδα της επόμενης χρήσεως που προεισπράττονται και τα πληρωτέα έξοδα της κλειόμενης χρήσεως, που πραγματοποιούνται δηλαδή μέσα στη χρήση, δεν πληρώνονται όμως μέσα σ αυτή, ούτε είναι δυνατή η πίστωσή τους σε προσωπικούς λογαριασμούς, επειδή δεν είναι απαιτητά κατά το τέλος της χρήσεως.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 56.00 «έσοδα επόμενων χρήσεων»

Στο λογαριασμό 56.00 «έσοδα επόμενων χρήσεων», σε περίπτωση που δεν καταχωρούνται απευθείας σ αυτόν, μεταφέρονται από τους οικείους λογαριασμούς εσόδων της ομάδας 7 όσα από αυτά δεν αφορούν την κλειόμενη, αλλά την επόμενη ή τις επόμενες χρήσεις.

Η ανάλυση του λογαριασμού 56.00 σε τριτοβάθμιους υπολογαριασμούς είναι αντίστοιχη των αναλύσεων των λογαριασμών εσόδων, στους οποίους μεταφέρονται τα κονδύλια που αφορούν τη νέα (επόμενη) χρήση, αμέσως μετά την έναρξή της.

Ως προς τον τρόπο πίστωσης του ο λογαριασμός έχει μια ιδιαιτερότητα: μπορεί να πιστωθεί είτε απευθείας κατά την είσπραξη των εσόδων στη διάρκεια της χρήσης με χρέωση του 38.

Είτε στο τέλος της χρήσης με χρέωση των οικείων λογαριασμών εσόδων (ομάδα 7) που είχαν πιστωθεί κατά την είσπραξη των εσόδων στη διάρκεια της χρήσης.

Ο λογαριασμός χρεώνεται όταν τα έσοδα γίνονται δουλευμένα, με αντίστοιχη πίστωση του οικείου λογαριασμού. (σχήμα 23)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 56.01 «έξοδα χρήσεως δουλευμένα (πληρωτέα)»

Στο λογαριασμό 56.01 «έξοδα χρήσεως δουλευμένα (πληρωτέα)» καταχωρούνται, με αντίστοιχη χρέωση των οικείων λογαριασμών εξόδων της ομάδας 6, τα έξοδα που ανήκουν στην κλειόμενη χρήση, αλλά δεν πληρώνονται μέσα σ αυτή, και τα οποία, σύμφωνα π.χ. με τις σχετικές συμβάσεις, δεν είναι στο τέλος της χρήσεως απαιτητά από τους δικαιούχους και για το λόγο αυτό δεν κρίνεται ορθό ή σκόπιμο να φέρονται σε πίστωση των οικείων λογαριασμών υποχρεώσεων.

Ο λογαριασμός πιστώνεται με τα ανάλογα ποσά των εξόδων (ομάδα 6) κατά το κλείσιμο της χρήσης. Στη νέα χρήση όταν πληρωθεί το έξοδο χρεώνεται ο λογαριασμός 56.01 και πιστώνεται το ταμείο. (σχήμα 24)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 56.02 «αγορές υπό τακτοποίηση»

Στο λογαριασμό αυτό καταχωρείται η οφειλόμενη συμφωνημένη αξία αγορασμένων αγαθών από τους προμηθευτές, τα οποία η οικονομική μονάδα τα έχει μεν παραλάβει με αντίστοιχη καταχώρηση τους στα αποθέματα, ενώ τα σχετικά δικαιολογητικά είτε δεν έχουν εκδοθεί από τους αντισυμβαλλόμενους με την οικονομική μονάδα προμηθευτές με ημερομηνία της κλειόμενης χρήσης, είτε έχουν εκδοθεί με τέτοια ημερομηνία, αλλά δεν έχουν περιέλθει στην οικονομική μονάδα μέχρι το χρόνο ολοκλήρωσης της σύνταξης του ισολογισμού.

Σε αυτή την περίπτωση χρεώνεται ο λογαριασμός των αποθεμάτων (ομάδα 2) με πίστωση του 56.02. Όταν στη νέα χρήση λάβει το σχετικό τιμολόγιο θα χρεωθεί ο 56.02 και θα πιστωθεί ο λογαριασμός του προμηθευτή. (σχήμα 25)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 56.03 'εκπτώσεις επί πωλήσεων χρήσεως υπό διακανονισμό'

Στο λογαριασμό 56.03 εμφανίζονται οι οφειλόμενες εκπτώσεις επί των πωλήσεων χρήσης προς τους πελάτες της.

Καταχωρούνται, με αντίστοιχη χρέωση των οικείων υπολογαριασμών των 70-73, οι εκπτώσεις επί πωλήσεων που δικαιούνται οι πελάτες της οικονομικής μονάδας, για τις οποίες, κατά το κλείσιμο του ισολογισμού, δεν είναι γνωστό το ακριβές τους ύψος και από το λόγο αυτό δεν είναι δυνατή ή δεν κρίνεται σκόπιμη η πίστωση των λογαριασμών των πελατών. Οι εκπτώσεις αυτές, όταν κατά την επόμενη χρήση οριστικοποιούνται, μεταφέρονται από το λογαριασμό 56.03 στους οικείους προσωπικούς λογαριασμούς των δικαιούχων πελατών. (σχήμα 26)

5.8 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 58: «ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΕΡΙΟΔΙΚΗΣ ΚΑΤΑΝΟΜΗΣ»

Η καθιέρωση του λογαριασμού 58 αποβλέπει στη διευκόλυνση του προσδιορισμού των βραχύχρονων αποτελεσμάτων, τόσο στην περίπτωση που δε λειτουργεί η αναλυτική λογιστική των λογαριασμών της ομάδας 9, οπότε η λειτουργία του λογαριασμού 58 συμβάλλει αποφασιστικά στον προσδιορισμό ορθών βραχύχρονων αποτελεσμάτων, όσο και στην περίπτωση κατά την οποία λειτουργεί το σύστημα της αναλυτικής λογιστικής των λογαριασμών της ομάδας 9, οπότε με τη λειτουργία του λογαριασμού 58 επιτυγχάνεται αριθμητική συμφωνία των βραχύχρονων συνολικών αποτελεσμάτων της γενικής λογιστικής με τα βραχύχρονα αναλυτικά αποτελέσματα της αναλυτικής λογιστικής.

Με το λογαριασμό 58 δίνεται η ευχέρεια να καταχωρούνται στους οικείους λογαριασμούς εξόδων, εσόδων και αποθεμάτων της γενικής λογιστικής τα ποσά εκείνα τα οποία, μολονότι δεν έχουν πραγματοποιηθεί, είναι γνωστά (π.χ. δώρα Χριστουγέννων, ασφάλιστρα, ενοίκια) ή είναι δυνατό να προσδιορίζονται προϋπολογιστικά με ικανή προσέγγιση (π.χ. αποζημιώσεις απολυόμενου προσωπικού, φόροι - τέλη, τόκοι δανειακών λογαριασμών Τραπεζών).

Ο λογαριασμός 58 λειτουργεί κατά τους εξής δύο τρόπους:

α. Με παρεμβολή ενδιάμεσων λογαριασμών εξόδων, εσόδων, αποτελεσμάτων και αποθεμάτων.

Ο λογαριασμός 58 αναπτύσσεται στους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς, οι οποίοι απεικονίζονται στο Σχέδιο Λογαριασμών (58.00, 58.01, 58.02, 58.03, 58.04, 58.05, 58.06, 58.07, 58.08, 58.09, 58.10, 58.11, 58.12, 58.13, 58.14, 58.15, 58.16, 58.17, 58.18, 58.19, 58.20, 58.21, 58.22, 58.23, 58.24, 58.25, 58.26, 58.27, και 58.28). Οι δευτεροβάθμιοι αυτοί λογαριασμοί είναι αντίστοιχοι με τους ενδιάμεσους λογαριασμούς παρακολουθήσεως

των προϋπολογισμένων εξόδων της ομάδας 6 (60.99, 61.99, 62.99, 63.99, 64.99, 65.99, 66.99, 67.99 και 68.99), των προϋπολογισμένων έκτακτων και ανόργανων αποτελεσμάτων της ομάδας 8 (81.99, 82.99, 83.99, 84.99 και 85.99), των προϋπολογισμένων αγορών της ομάδας 2 (20.99, 24.99, 25.99, 26.99 και 28.99) και των προϋπολογισμένων εσόδων της ομάδας 7 (70.99, 71.99, 72.99, 73.99, 74.99, 75.99, 76.99 και 78.99).

Οι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί του 58, οι οποίοι αναπτύσσονται σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας, στο τέλος της περιόδου λογισμού (π.χ. στο τέλος του μήνα ή τριμήνου):

- Πιστώνονται με τα προϋπολογισμένα έξοδα, με χρέωση των αντίστοιχων ενδιάμεσων λογαριασμών των ομάδων 6 και 8.
- Πιστώνονται με τις προϋπολογισμένες αγορές, με χρέωση των αντίστοιχων ενδιάμεσων λογαριασμών της ομάδας 2.
- Χρεώνονται με τα προϋπολογισμένα έσοδα, με πίστωση των αντίστοιχων ενδιάμεσων λογαριασμών των ομάδων 7 και 8.

Στο τέλος της επόμενης περιόδου λογισμού (π.χ. στο τέλος του επόμενου, ή τριμήνου) ακυρώνονται οι εγγραφές προϋπολογισμένων εξόδων, εσόδων και αγορών, οι οποίες έγιναν στο τέλος της προηγούμενης περιόδου λογισμού, και διενεργούνται νέες εγγραφές προϋπολογισμένων εξόδων, εσόδων και αγορών, σύμφωνα με τα στοιχεία της νέας (επόμενης) περιόδου λογισμού, κατά τον τρόπο που αναφέρεται παραπάνω.

Οι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί του 58 στο τέλος της περιόδου λογισμού:

- Χρεώνονται με τα προπληρωμένα έξοδα που εμφανίζονται στους οικείους λογαριασμούς εξόδων των ομάδων 6 και 8, με πίστωση των αντίστοιχων ενδιάμεσων λογαριασμών των ομάδων αυτών (6 και 8).
 - Πιστώνονται με τα προεισπραγμένα έσοδα που εμφανίζονται στους οικείους λογαριασμούς εσόδων των ομάδων 7 και 8, με χρέωση των αντίστοιχων ενδιάμεσων λογαριασμών των ομάδων αυτών (7 και 8).
- Στο τέλος της επόμενης περιόδου λογισμού ακυρώνονται οι εγγραφές των προπληρωμένων εξόδων και των προεισπραγμένων εσόδων, οι οποίες έγιναν στο τέλος της προηγούμενης περιόδου λογισμού, και διενεργούνται νέες εγγραφές προπληρωμένων εξόδων και προεισπραγμένων εσόδων, σύμφωνα με τα στοιχεία της νέας (επόμενης) περιόδου λογισμού, όπως ακριβώς γίνεται και στην περίπτωση των προϋπολογισμένων εξόδων.

Τόσο στις περιπτώσεις των προϋπολογισμένων, π.χ. εξόδων, όσο και στις περιπτώσεις των προπληρωμένων εξόδων και προεισπραγμένων εσόδων, παρέχεται η δυνατότητα, αντί να ακυρώνονται οι εγγραφές της

προηγούμενης περιόδου λογισμού και να γίνονται νέες στο τέλος της νέας (επόμενης) περιόδου λογισμού, να γίνονται συμπληρωματικές εγγραφές, έτσι ώστε οι παραπάνω λογαριασμοί, οι οποίοι λειτουργούν κατά το σύστημα των αντικριζόμενων χρεοπιστώσεων, να απεικονίζουν τα πράγματι προϋπολογισμένα, προπληρωμένα και προεισπραγμένα ποσά στο τέλος κάθε περιόδου λογισμού.

Ο λογαριασμός 58, στο τέλος της χρήσεως, εξισώνεται, για τους λόγους που αναφέρονται παρακάτω στην περιγραφή του δεύτερου τρόπου λειτουργίας του.

β. Με απευθείας χρεοπίστωση των λογαριασμών εξόδων, εσόδων και αποθεμάτων.

Ο λογαριασμός 58 αναπτύσσεται σε δευτεροβάθμιους και αναλυτικότερους λογαριασμούς σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε οικονομικής μονάδας. Οι υπολογαριασμοί του 58, στο τέλος της περιόδου λογισμού (π.χ. στο τέλος του μήνα ή τριμήνου):

- Πιστώνονται με τα προϋπολογισμένα έξοδα, με χρέωση των οικείων λογαριασμών των ομάδων 6 και 8.
- Πιστώνονται με τις προϋπολογισμένες αγορές (π.χ. αγορές που δεν συνοδεύονται από τιμολόγιο ή άλλο παραστατικό αξίας), με χρέωση των οικείων λογαριασμών της ομάδας 2.
- Χρεώνονται με τα προϋπολογισμένα έσοδα (π.χ. μη πραγματοποιημένες επιχορηγήσεις ή πριμοδοτήσεις), με πίστωση των οικείων λογαριασμών των ομάδων 7 και 8.

Η χρέωση ή πίστωση των αναλυτικών λογαριασμών του 58, που ακολουθεί το λογισμό των προϋπολογισμένων εξόδων, εσόδων και αποθεμάτων, γίνεται κατά το διακανονισμό τους, με πίστωση ή χρέωση των λογαριασμών των χρηματικών διαθεσίμων ή των προσωπικών λογαριασμών των τρίτων, ή κατά το λογισμό των αποσβέσεων και των προβλέψεων, με πίστωση των αντίστοιχων λογαριασμών του ισολογισμού. Στο τέλος της χρήσεως ο λογαριασμός 58 εξισώνεται, επειδή, σε περίπτωση που έχουν πραγματοποιηθεί έξοδα ή έσοδα που αφορούν την επόμενη χρήση ή, προκειμένου για προϋπολογισμένες αγορές, δεν έχει παραληφθεί το οικείο παραστατικό αξίας, τα αντίστοιχα ποσά μεταφέρονται στους οικείους μεταβατικούς λογαριασμούς ενεργητικού (36) ή παθητικού (56).

Αν στη διάρκεια της χρήσεως διαπιστωθεί ότι τα προϋπολογισμένα ποσά, που λογίστηκαν, χρειάζεται να τροποποιηθούν για την ισομερή κατανομή τους (π.χ. αλλαγή προγράμματος διαφημίσεων), οι τροποποιήσεις γίνονται έτσι ώστε στο τέλος της χρήσεως τα ποσά που λογίζονται να είναι ίσα με τα ποσά που πραγματοποιούνται.

Ο λογαριασμός 58 είναι δυνατό να λειτουργεί και στις περιπτώσεις προπληρωμένων εξόδων και προεισπραγμένων εσόδων, ώστε τα έξοδα και τα έσοδα που αφορούν επόμενες περιόδους να εμφανίζονται στους οικείους υπολογαριασμούς του. Στο τέλος κάθε περιόδου λογισμού, τα έξοδα και έσοδα που αναλογούν στην περίοδο αυτή μεταφέρονται από τους οικείους υπολογαριασμούς του 58 στους οικείους λογαριασμούς των ομάδων 6 και 7.

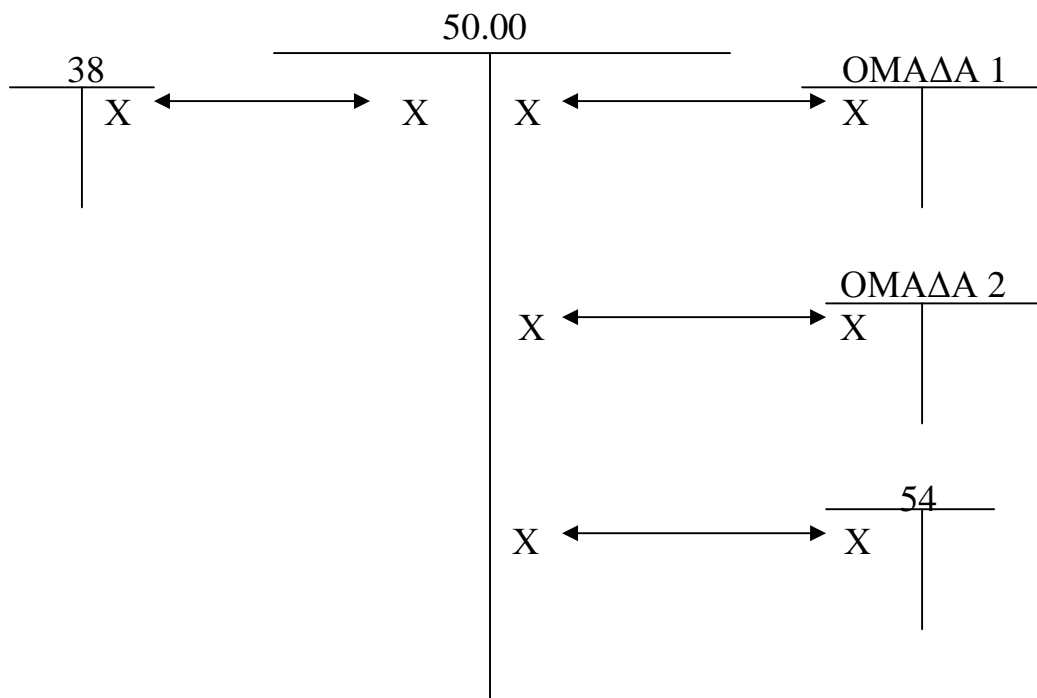
5.9 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 59: «ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ» (όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσης)

Σχετικά με τον τρόπο αναπτύξεως κάθε πρωτοβάθμιου λογαριασμού (590-598).

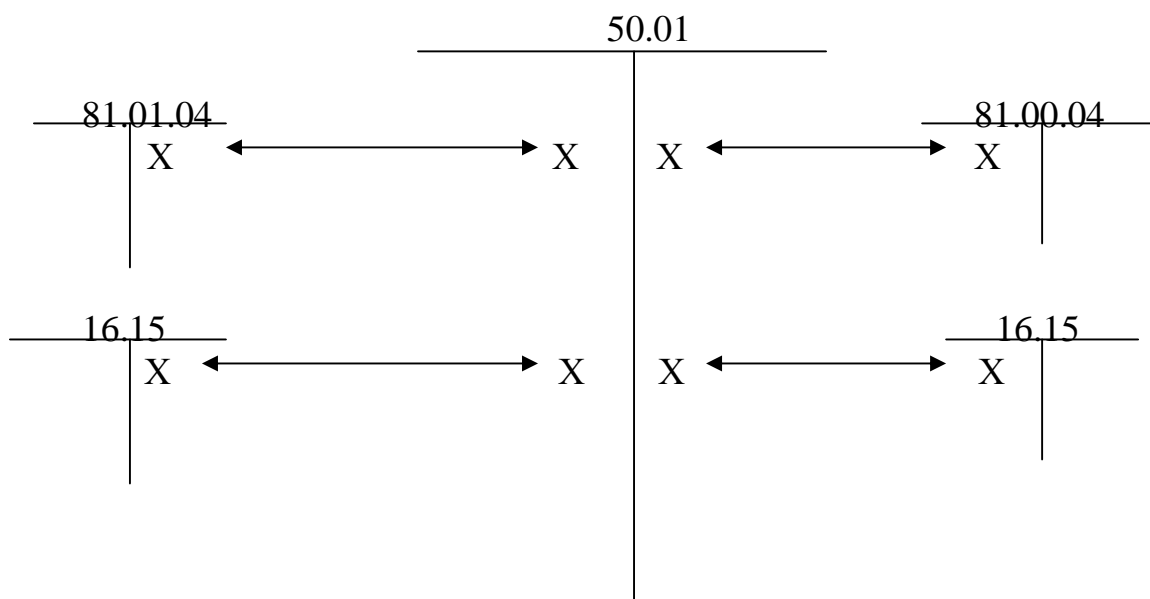
Σχετικά με τον τρόπο λειτουργίας των πρωτοβάθμιων λογαριασμών 590-598 ισχύουν, αντίστοιχα, όσα ορίζονται για τους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς 50-58.

Σε περίπτωση που η οικονομική μονάδα κάνει χρήση του ομίλου λογαριασμών 59, τα κονδύλια των λογαριασμών του ομίλου αυτού, στον ισολογισμό τέλους χρήσεως, συναθροίζονται και εμφανίζονται μαζί με τα αντίστοιχα κονδύλια των λογαριασμών 50-58.

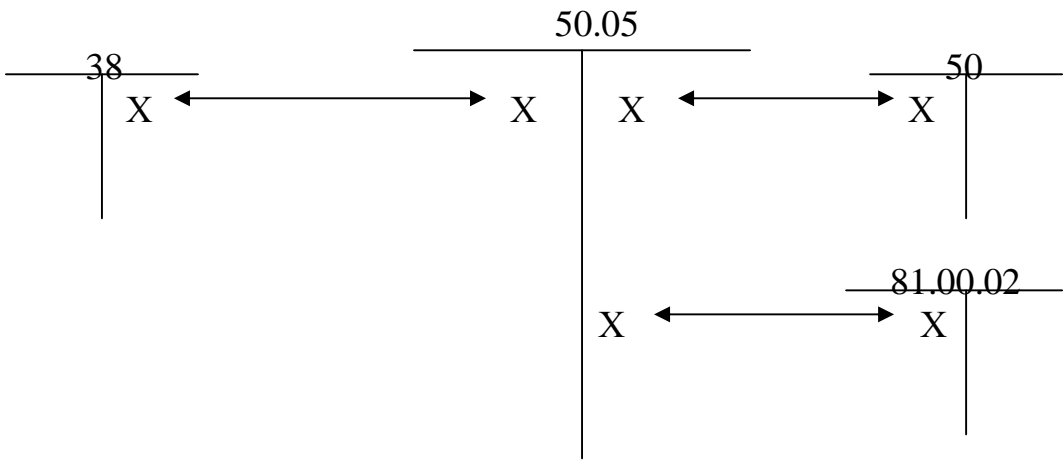
5.10 Σχήματα λογαριασμών ομάδας 5



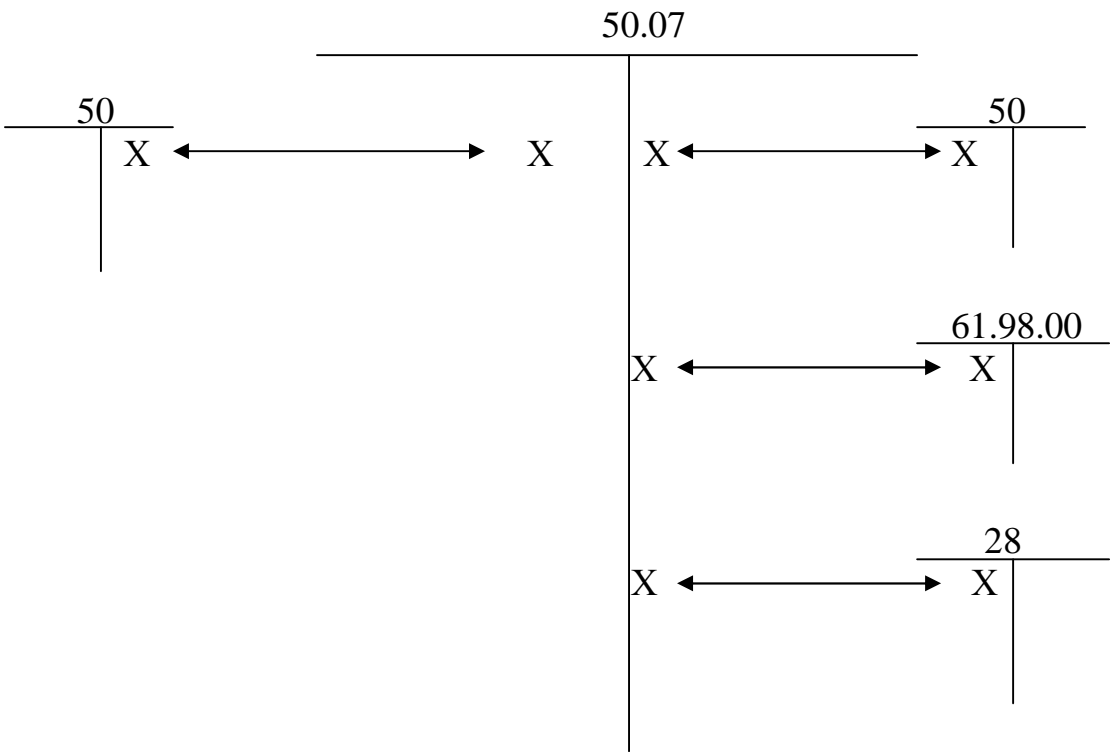
{Σχήμα 1}



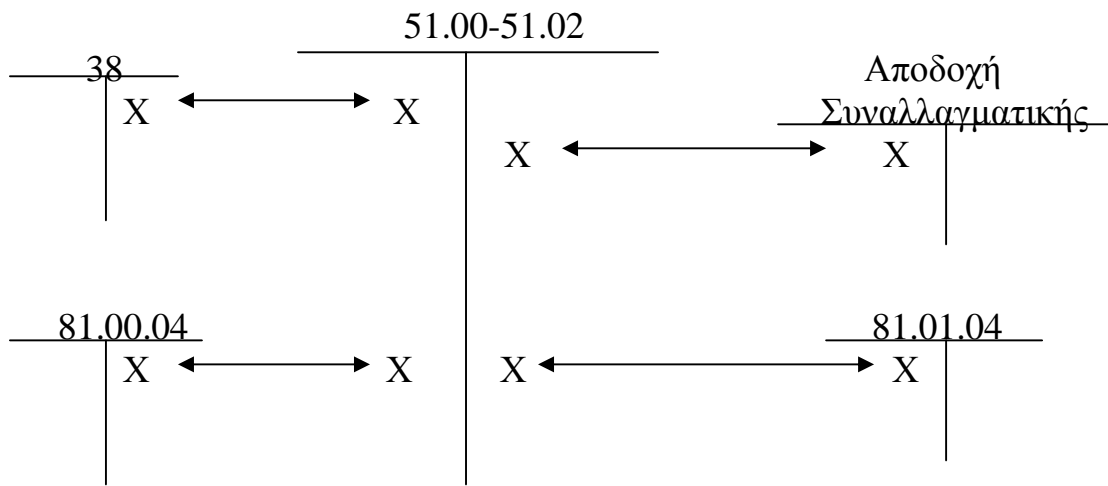
{Σχήμα 2}



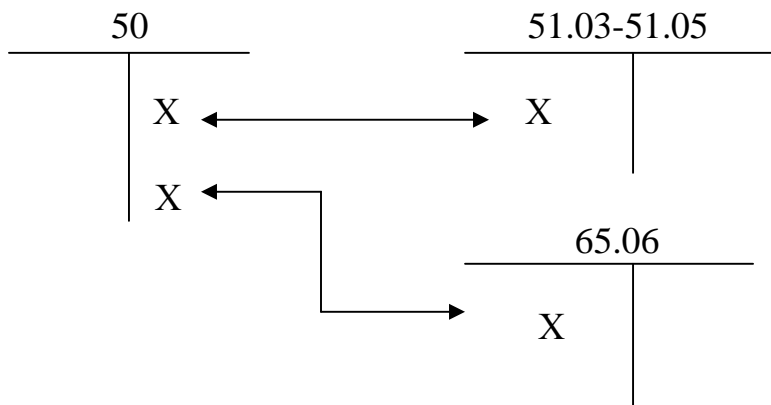
{Σχήμα 3}



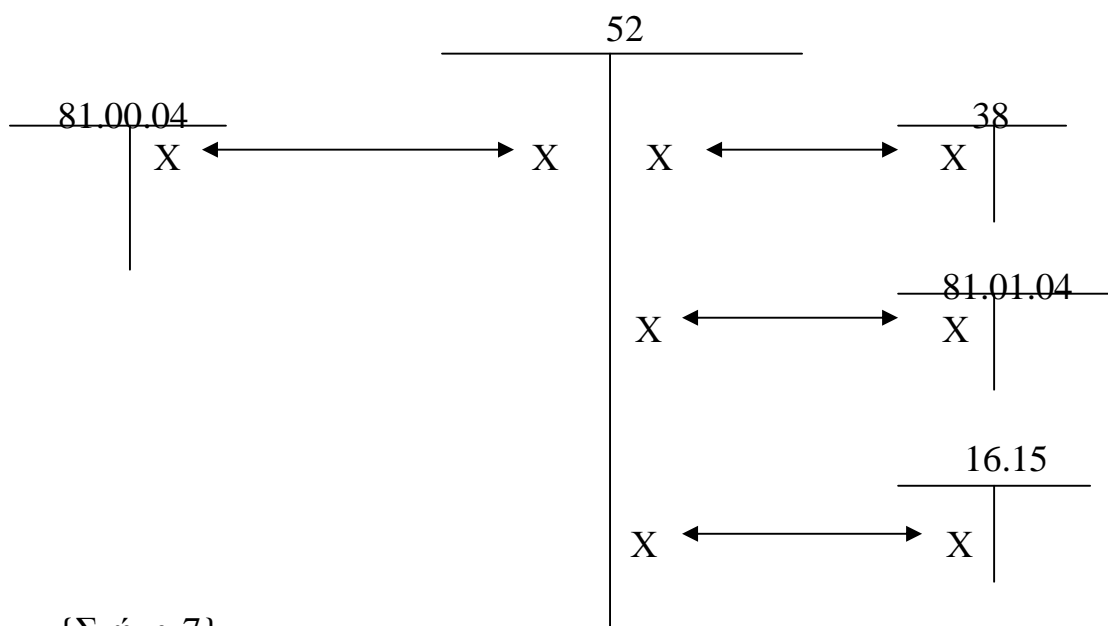
{Σχήμα 4}



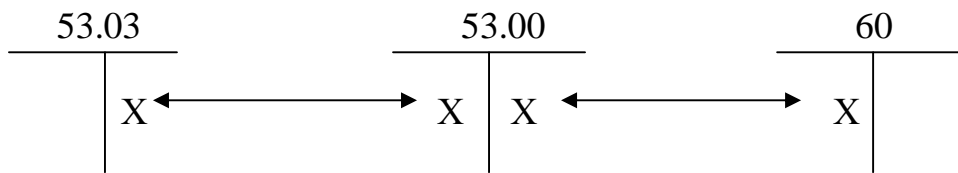
{Σχήμα 5}



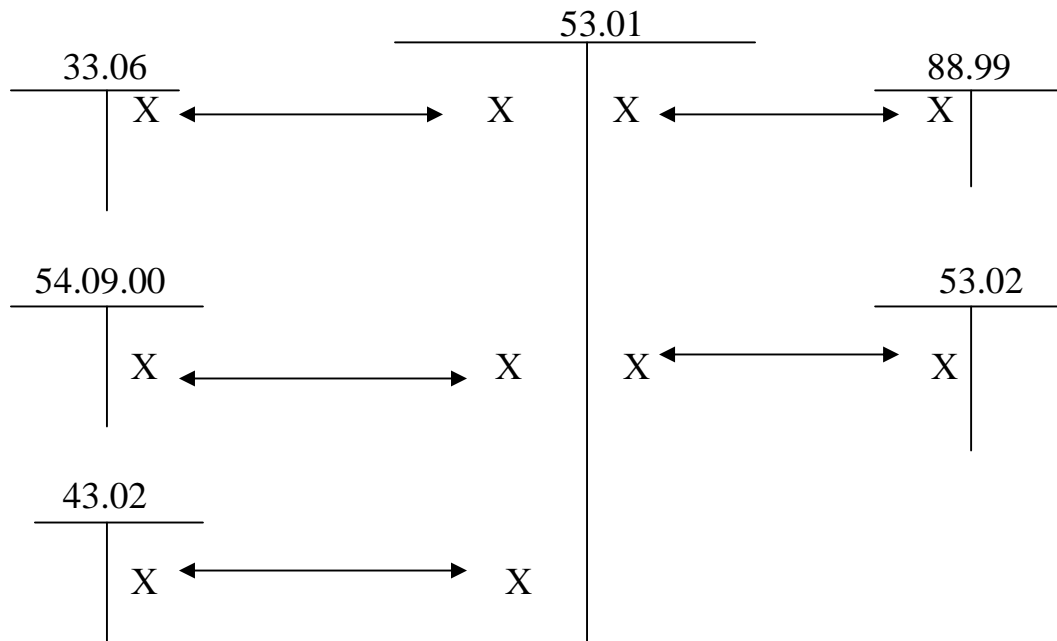
{Σχήμα 6}



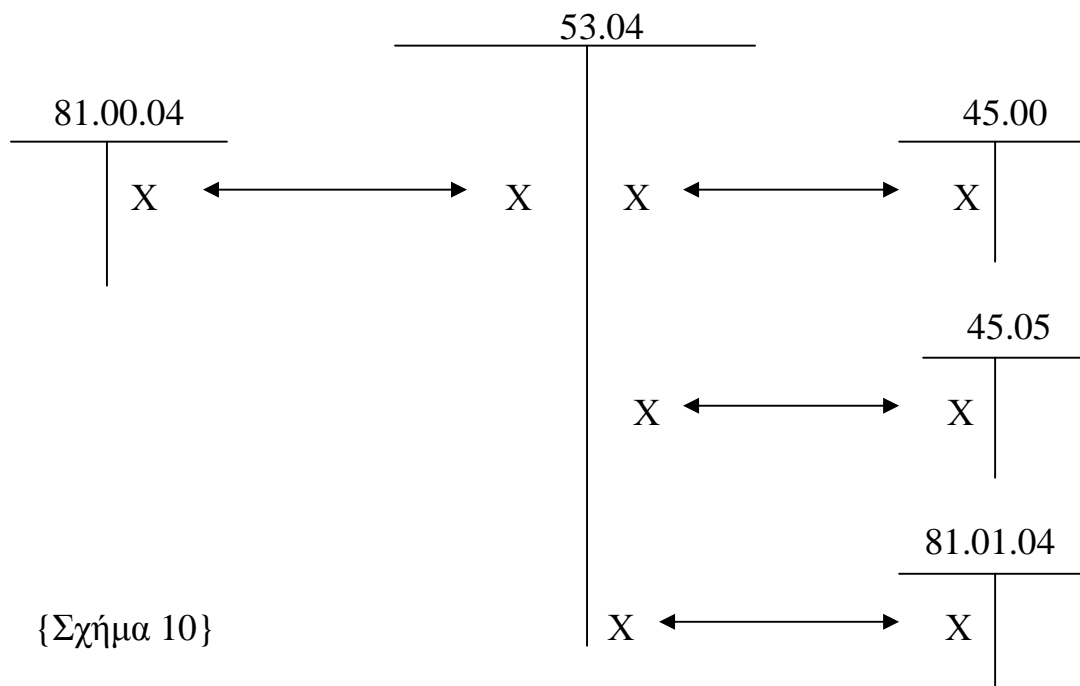
{Σχήμα 7}



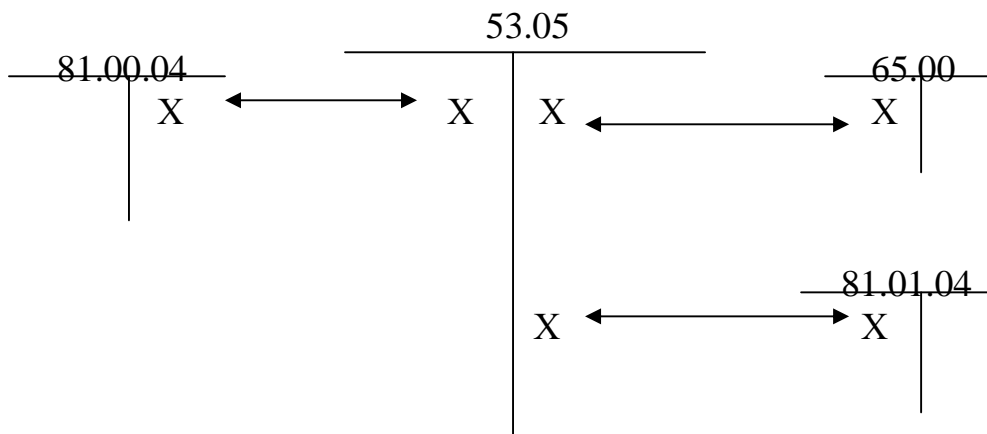
{Σχήμα 8}



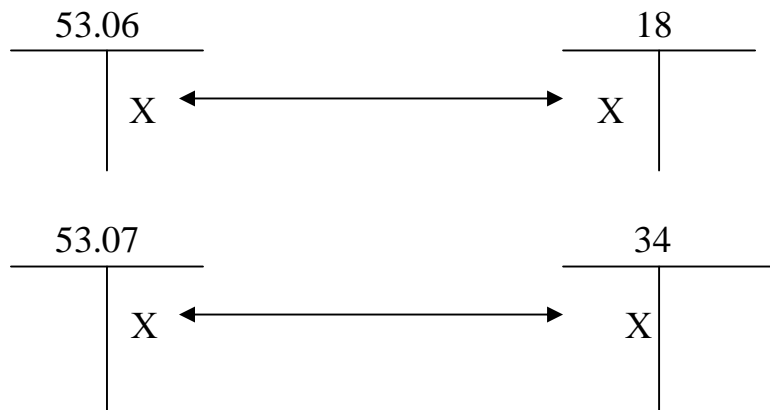
{Σχήμα 9}



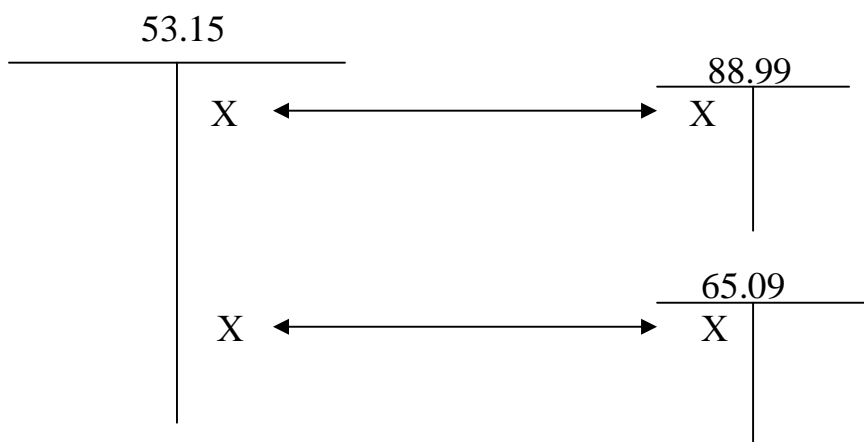
{Σχήμα 10}



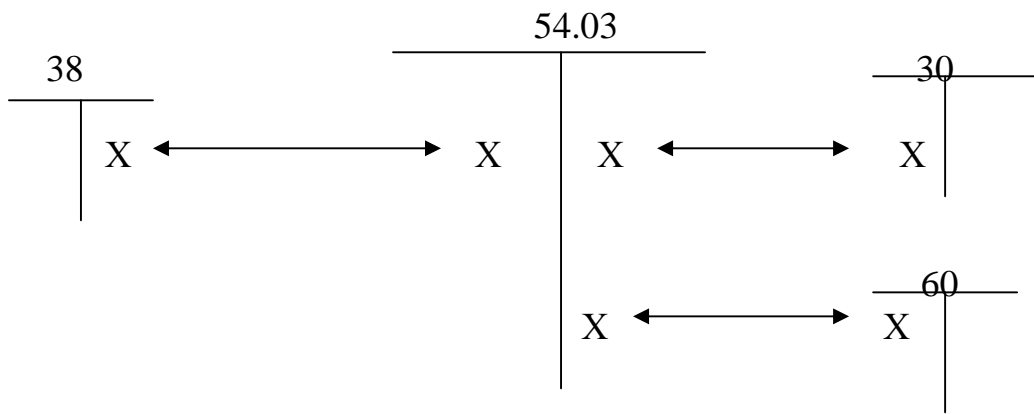
{Σχήμα 11}



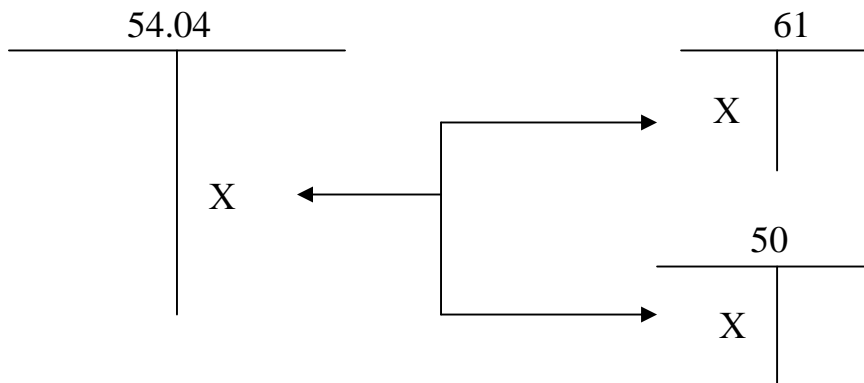
{Σχήμα 12}



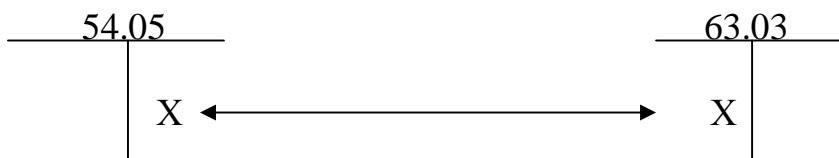
{Σχήμα 13}



{Σχήμα 14}



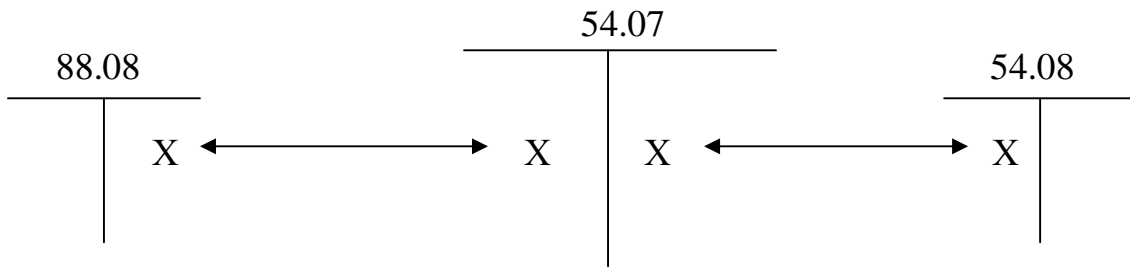
{Σχήμα 15}



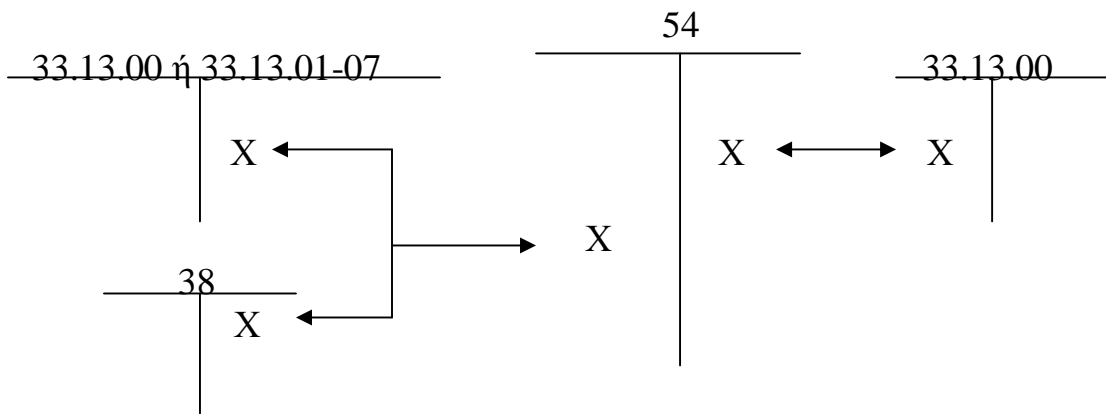
{Σχήμα 16}



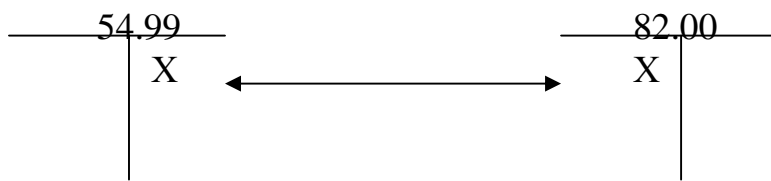
{Σχήμα 17}



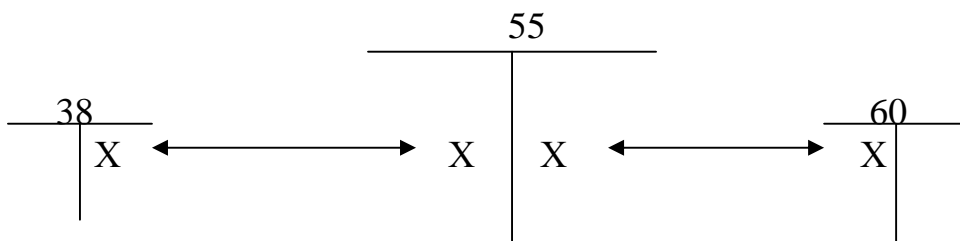
{Σχήμα 18}



{Σχήμα 19}



{Σχήμα 20}



{Σχήμα 21}

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ:

ΒΙΒΛΙΑ

ΧΑΡΑΛΑΜΠΟΣ Κ. ΞΕΝΟΣ
ΑΝΑΛΥΣΗ-ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΟΥ Ε.Γ.Λ.Σ

ΓΡΗΓΟΡΑΚΟΥ
ΑΝΑΛΥΣΗ-ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΟΥ Ε.Γ.Λ.Σ

ΛΕΟΝΤΑΡΗ
ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ

ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ Ι. ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΗΣ
ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ

ΙΩΑΝΝΗ Δ. ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΗΣ ΚΑΙ ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ Δ. ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΗ
ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ-ΕΦΑΡΜΟΓΕΣ ΣΤΗΝ ΠΡΑΞΗ

ΔΡ. ΧΡΙΣΤΟΣ ΒΛΑΧΟΣ ΚΑΙ ΛΟΥΚΑΣ ΛΟΥΚΑ
ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ

ΕΜΜΑΝΟΥΗΛ Ι. ΣΑΚΕΛΛΗ

*ΑΝΑΛΥΣΗ & ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΣΕ ΣΥΝΔΥΑΣΜΟ ΜΕ ΤΟ ΕΛΛΗΝΙΚΟ
ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ ΚΑΙ ΤΗΝ ΕΜΠΟΡΙΚΗ ΚΑΙ
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΝΟΜΟΘΕΣΙΑ*

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΕΡΙΟΔΙΚΟ

ΛΟΓΙΣΤΗΣ-ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΕΠΙΘΕΩΡΗΣΗ

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΕΡΙΟΔΙΚΟ

ΧΡΗΜΑ

ΣΕΛΙΔΕΣ ΣΤΟΝ INTERNET

www.taxis.gr

www.epixirisi.gr

www.europa.eu

www.in.gr

www.proseed.gr

www.ssel.gr